

はしがき

家族が海外に居住していることや、財産を海外に所有することは、近年、珍しくありません。特に資産家の家庭は、子供を留学させたり海外に不動産を購入したりする機会が多いと思われます。こういった国際化をしている家庭の顧問先から、税理士に国際相続の相談が持ち込まれたとき、多くの税理士は、どのような手続なのか、何が論点になるのかが判然としないのが現実かと思われます。

国際相続は、被相続人・相続人の居住地、国籍により、複数の国の民法と税法が関係するので、さまざまなケースが発生し、難易度もさまざまです。筆者の感想では、国際相続の難易度は3つのレベルに分かれます。

難易度レベル1（一番やさしい）は、たまたま相続人（日本国籍）の1人が海外に居住しているというケースで、国際相続で最も多いパターンです。これは、国外転出（相続）時課税（本書第6章）の検討や、日本の不動産登記（本書第8章）、外国において相続の報告義務（本書第9章）など、いくつか注意点はありますが、本書を参考にしつつ、国内の税理士が主導権をにぎりながら、なんとか相続全体の手続を完了することができると思われます。難易度レベル2（中級）は、国外に財産があるケースです。その国の相続税申告の有無の確認や、相続の名義書換の手続（プロバート等）も必要になります。外国語の書類もレベル1より増えてきます。難易度レベル3（難しい）は、被相続人・相続人等が外国籍の場合です。このケースは、そもそも、どの国の法律が適用されて相続人が確定するのかといった点から論点になります（準拠法：本書第1章）。日本と現地の両方の法律に精通した弁護士が主導権を握り、相続手続を行うことが多いでしょう。

どのようなケースにしても、各分野に精通した専門家と協力することが重要になります。日本の税理士は、まず自分の領域である日本の税金にミスがないよう務め（ミスをすると訂正が難しくなりがち）、他の専門分野については、連携のために幅広い知識を持つことが、チームプレーを円滑に進める上で必要です。

国際相続の論点はさまざまですが、やはり日本の相続税が大きな障壁になると実感しています。日本の相続税は、税率は高く課税財産の範囲も広いため（被相続人又は相続人が日本に居住している場合は原則として全世界課税）、高額になります。その上相続から10カ月以内に現金一括納付が原則ですから、各相続人は納税できるのか、間に合うのかといったことも国際相続を進める上で重要な要素です。

本書は、日本の税理士と会計事務所職員に向けて、国際相続の際に必要な知識をまとめたものです。令和元年の初版の発行から、本書を手に取っていただいた方々から、必要な情報が網羅的にまとめられているので重宝しているとの声をいただいています。本改訂版は、令和3年度税制改正による外国人の相続税の課税財産の範囲の見直しや、外国の税制改正等を踏まえて、全体をアップデートしました。本書が、国際相続を担当する税理士、会計事務所職員の一助になれば幸いです。

最後になりましたが、株式会社日本法令の竹渕学氏には初版からお世話になり、今回の改訂に当たり多大なご尽力をいただきましたことに心より感謝します。この場を借りて厚く御礼申し上げます。

令和6年5月

税理士法人ゆいアドバイザーズ

社員税理士 中山 史子

目 次

第1章 相続の基本

Q1	日本国内における相続手続	2
Q2	国際相続があった場合の準拠法	7
Q3	国外に居住する日本人の相続があった場合の準拠法	10
Q4	日本に居住する外国人の相続があった場合の準拠法	11
Q5	国外に所在する不動産の準拠法	12
Q6	国籍とは何か	14
Q7	遺産分割協議	19

第2章 相続税の実務—納税義務者及び課税財産の範囲—

Q8	日本国内における相続税の実務	24
Q9	相続税の納税義務者と課税財産の範囲	26
Q10	相続税の納税義務者（事例1）～親が日本、子が国外に居住している場合	31
Q11	相続税の納税義務者（事例2）～親も子も10年超の期間国外に居住している場合	34
Q12	相続税の納税義務者（事例3）～被相続人が別表第一の在留資格により日本に居住していた外国人である場合	37
Q13	相続税の納税義務者（事例4）～被相続人が日本に居住していない外国人である場合	41
Q14	住所の判定	45
Q15	国内財産・国外財産の区分	50
Q16	米国のジョイントアカウント（共同口座）についての日本の相続税・贈与税における取扱い	56

Q17	米国のジョイントテナンシー（含有不動産権）についての日本 の相続税・贈与税の取扱い	59
Q18	納税地～被相続人が国外で亡くなった場合	62
Q19	納税管理人の届出書及び申告期限	65

第3章 国際相続と相続税の計算

I 国外財産の評価

Q20	国外財産の評価の原則	70
Q21	外貨建ての財産・債務の邦貨換算	72
Q22	国外に所在する土地の評価	75
Q23	外国法人の非上場株式の評価①～評価方式	77
Q24	外国法人の非上場株式の評価②～原則的評価方式	79
Q25	外国法人の非上場株式の評価③～配当還元方式	82
Q26	外国の証券取引所に上場されている株式の評価	84

II 相続税の計算

Q27	相続税の計算の概要	85
Q28	法定相続人の数	88
Q29	制限納税義務者がいる場合の相続税の計算事例	91
Q30	外国の公益法人に対し相続財産を寄附した場合には非課税にな るのか	94
Q31	死亡保険金	97
Q32	死亡退職金	99
Q33	債務控除	101
Q34	相続開始前7年以内の生前贈与加算	104
Q35	相続時精算課税による贈与を受けていた場合	107

Q36	配偶者に対する相続税額の軽減	111
Q37	日米相続税条約	113
Q38	未成年者控除及び障害者控除	116
Q39	日米相続税条約の未成年者控除及び障害者控除	120
Q40	外国税額控除	122
Q41	日米相続税条約の外国税額控除	128
Q42	相続財産が未分割の場合の申告①	132
Q43	相続財産が未分割の場合の申告②～被相続人が外国人である場合	135
Q44	相続財産が未分割の場合の申告③～相続人のうちに無制限納税義務者と制限納税義務者がいる場合	137

III 小規模宅地等の特例

Q45	配偶者が相続する国外の自宅	139
Q46	日本の自宅を国外に住む家なき子が相続した場合の小規模宅地等の特例	141
Q47	国外に所在する賃貸物件への小規模宅地等の特例	144
Q48	外国に居住する外国人が保有する日本の賃貸マンションへの小規模宅地等の特例	147

IV その他

Q49	非居住者や外国人の延納	149
Q50	国外財産は物納できるか	151
Q51	外国会社に係る事業承継税制	154

第4章 贈与税

Q52	暦年課税による贈与税の計算の概要	162
-----	------------------	-----

Q53	納税地、納税管理人の届出書及び申告期限	165
Q54	贈与税の納税義務者と課税財産の範囲	168
Q55	贈与税の納税義務者（事例1）～親が日本、子が国外に居住している場合	171
Q56	贈与税の納税義務者（事例2）～親も子も10年超の期間国外に居住している場合	174
Q57	贈与税の納税義務者（事例3）～日本に居住している外国人から国外財産の贈与	177
Q58	贈与税の納税義務者（事例4）～日本に居住していない外国人同士による日本のマンションの贈与	180
Q59	国外送金を行った場合の贈与税の取扱い	183
Q60	贈与税の配偶者控除	186
Q61	相続時精算課税による贈与～外国人から国外財産の贈与	190
Q62	外国税額控除	193

第5章 相続後・海外移住後の所得税

I 手続関係

Q63	国外移住に係る諸手続	200
Q64	出国する年の所得税の計算及び納税管理人の届出書	203
Q65	国内に住所を有しなくなった場合の納税地	207

II 所得税の計算

Q66	海外移住後の日本の所得税	209
Q67	非永住者が国外から送金を受けた場合の課税	212
Q68	国内源泉所得の範囲	215
Q69	非居住者の課税方法	220

Q70	所得税法における恒久的施設	222
Q71	租税条約に異なる取扱いが定められている場合	225
Q72	居住者が国外賃貸不動産から賃貸収入を得る場合	227
Q73	居住者が国外居住用不動産を売却した場合	230
Q74	非居住者が国内賃貸不動産から賃貸収入を得る場合	233
Q75	非居住者が国内賃貸不動産を売却した場合	236
Q76	国外居住扶養親族の扶養控除等	238
Q77	非居住者が支払った生命保険料や寄附金の所得控除	241

第6章 国外転出時課税

I 国外転出時課税

Q78	制度導入の背景	244
Q79	国外転出時課税の概要	247
Q80	対象資産	250
Q81	株式の価額の算定方法	252
Q82	帰国等をした場合の課税の取消し	255
Q83	納税猶予	257
Q84	納税猶予の担保の提供	260
Q85	納税猶予期間中に対象資産を譲渡した場合	264
Q86	納税猶予期間が満了した場合	266
Q87	上場株式等に係る譲渡損失の損益通算及び繰越控除	268
Q88	国内居住期間の判定	270
Q89	実際に譲渡した場合の取得費の調整	272
Q90	納税猶予期間中に猶予を受けていた者が亡くなった場合	273
Q91	個人住民税における国外転出時課税	274

II 国外転出（贈与）時課税

Q92	国外転出（贈与）時課税の概要	276
Q93	帰国等をした場合の課税の取消し	279
Q94	納税猶予	281
Q95	納税猶予期間中に対象資産を譲渡した場合	284
Q96	納税猶予期間が満了した場合	286
Q97	実際に譲渡した場合の取得費の調整	288

III 国外転出（相続）時課税

Q98	国外転出（相続）時課税の概要	289
Q99	帰国等をした場合の課税の取消し	292
Q100	納税猶予	294
Q101	納税猶予期間中に対象資産を譲渡した場合	297
Q102	納税猶予期間が満了した場合	299
Q103	実際に譲渡した場合の取得費の調整	301
Q104	国外転出（相続）時課税に係る債務控除	302
Q105	被相続人の準確定申告	304
Q106	準確定申告の期限までに未分割のとき	307

第7章 国税当局による税務調査と国外税務情報の 収集体制

Q107	国際相続と税務調査	312
Q108	国外送金等調書	316
Q109	国外証券移管等調書	319
Q110	国外財産調書	322

Q111	財産債務調書	328
Q112	租税条約等に基づく情報交換	332
Q113	CRS（共通報告基準）による自動的情報交換	335

第8章 国内の不動産登記手続と各国の相続法

I 外国人当事者の相続登記手続

Q114	国際相続における準拠法	342
Q115	必要書類	348
Q116	相続を証明する書類	349
Q117	住所を証明する書類	353
Q118	外国人住民票と外国人登録原票	360
Q119	印鑑証明書に代わる署名証明書	362

II 各国の相続法

Q120	韓国	366
Q121	台湾	370
Q122	中国	374

第9章 各国の相続税制

Q123	米国の連邦遺産税①～概要	378
Q124	米国の連邦遺産税②～米国の非居住者の場合の計算	386
Q125	米国の連邦遺産税③～米国の報告制度	393
Q126	英国の相続税	400
Q127	タイの相続税	404
Q128	韓国の相続税	408

Q129	台湾の相続税	413
Q130	中国における相続税の法制化をめぐる課題と展望	422

凡　例

本書では、法令・通達・条約等につき、かっこ内等で以下のとおり省略している。

正式名称	略称
所得税法	所法
所得税法施行令	所令
所得税法施行規則	所規
相続税法	相法
相続税法施行令	相令
相続税法施行規則	相規
法人税法	法法
国税通則法	通則法
国税通則法施行令	通則令
地方税法	地法
租税特別措置法	措法
租税特別措置法施行令	措令
租税特別措置法施行規則	措規
法の適用に関する通則法	適用通則法
所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための日本国政府とアメリカ合衆国政府との間の条約	日米租税条約
遺産、相続及び贈与に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための日本国とアメリカ合衆国との間の条約	日米相続税条約
遺産、相続及び贈与に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための日本国とアメリカ合衆国	日米相続税条約実施法

との間の条約の実施に伴う相続税法の特例等に関する法律	
遺産、相続及び贈与に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための日本国とアメリカ合衆国との間の条約の実施に伴う相続税法の特例等に関する法律の施行に関する省令	日米相続税条約実施省令
中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律	円滑化法
東日本大震災からの復興のための施策を実施するため必要な財源の確保に関する特別措置法	復興財確法
租税条約等の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例等に関する法律の施行に関する省令	実施特例省令
内国税の適正な課税の確保を図るための国外送金等に係る調書の提出等に関する法律	送法
内国税の適正な課税の確保を図るための国外送金等に係る調書の提出等に関する法律施行令	送令
日本国憲法	憲法
所得税基本通達	所基通
相続税法基本通達	相基通
財産評価基本通達	財基通
国税通則法基本通達	通基通
内国税の適正な課税の確保を図るための国外送金等に係る調書の提出等に関する法律（国外財産調書及び財産債務調書関係）の取扱い	送通

■表記例

所得税法第 137 条の 2 第 12 項第 3 号 ⇨ 所法 137 の 2 ⑫三

本書は、令和 6 年 4 月 1 日現在の法令等に基づいて解説している。

第 1 章

相続の基本



Q1 日本国内における相続手続

日本国内における主な相続の手続について教えてください。

Point

- ・相続発生後、死亡届出書の提出、相続人の確定、遺言の有無の確認、相続財産と債務の調査、相続財産の評価、遺産分割、相続税の申告・納付等の手續が必要となる。
- ・相続人は、原則として、相続開始後3カ月以内に、相続について、単純承認、限定承認又は放棄のいずれかをしなければならない。

Answer & 解説

① 相続発生後の主な手続

相続が発生した場合、一般的に、次のような手続が必要となります（主なスケジュールは図表1-1参照）。

(1) 死亡届出書の提出

死亡した者（以下「被相続人」という）の親族等は、死亡の事実を知った日から7日以内（国外で死亡したときは、その事実を知った日から3カ月以内）に、被相続人の死亡地・本籍地又は届出人の所在地の市区町村役場に、死亡届を提出しなければなりません（戸籍法25、86、87、88①）。

(2) 相続人の確定

被相続人と相続人の戸籍謄本から、相続人を確定します。

(3) 遺言の有無の確認

被相続人の遺言がある場合には、基本的には、その遺言に従って財産承継者が決まります（民法 964）。

(4) 相続財産と債務の調査

被相続人の相続財産と債務を調べます。

(5) 相続財産の評価

遺産分割や相続税申告のために、相続財産の評価をします。

(6) 遺産分割

被相続人の遺言がない場合や、遺言で承継者が指定されていない財産がある場合等には、相続人全員で遺産分割協議をし、遺産分割協議書を作成します（民法 907）。

(7) 相続税の申告・納付

原則として、被相続人が死亡したことを知った日の翌日から 10 カ月以内に、相続税の申告・納付をします（相法 27①、33）。

② 相続の承認又は放棄をすべき期間

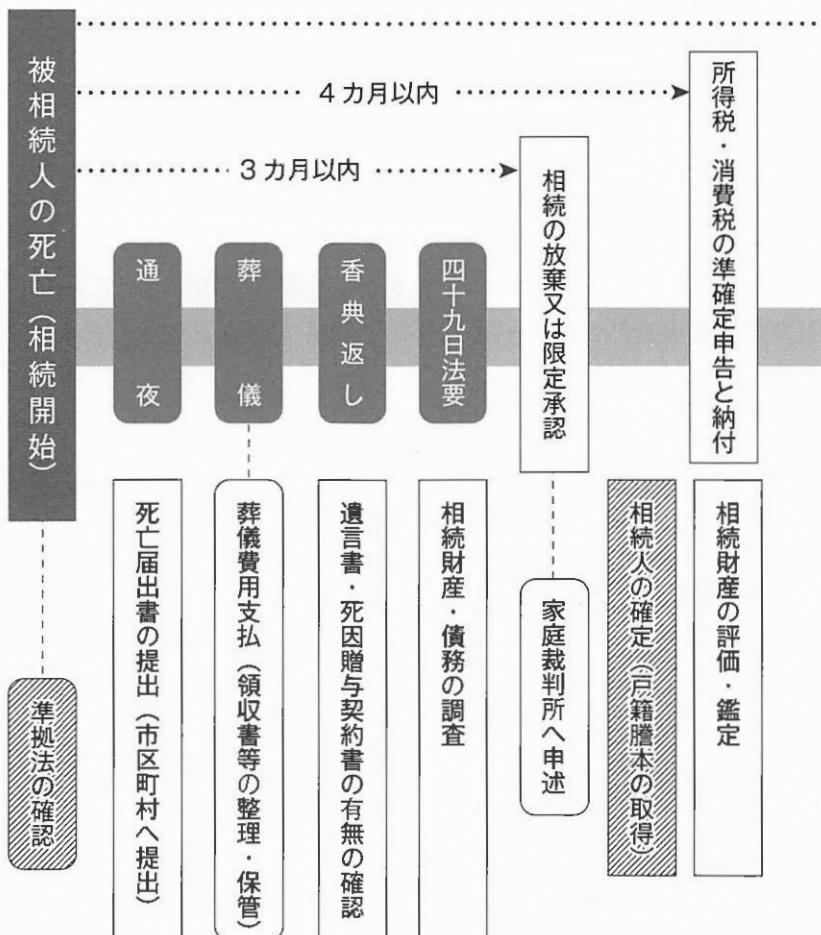
相続人は、相続について、単純承認、限定承認又は放棄のいずれかをしなければなりません（民法 915①）。

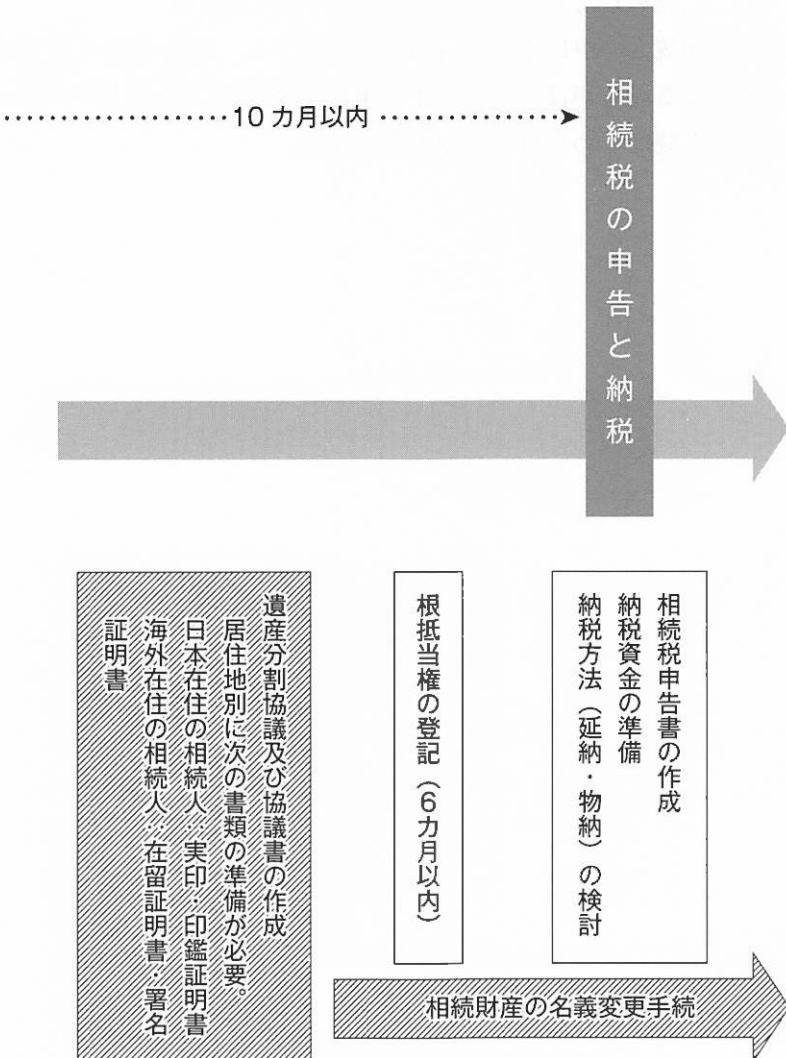
単純承認をした場合には、相続人は、借入等のマイナスの財産も含めたすべての財産を承継します（民法 920）。限定承認をした場合には、相続人は、プラスの財産の範囲内でマイナスの財産を承継します（民法 922）。放棄をした場合には、その放棄をした者は、被相続人の一切の権利義務を承継せず、初めから相続人とならなかつたものとみなされます（民法 939）。

■図表 1-1 相続手続のスケジュール

■の部分は相続人が海外に住んでいる場合には、時間を要することが想定される手続である。

海外に住所を有する相続人がいる場合でも、相続手続は相続人全員が日本に住所を有する場合と基本的に変わらない。





* 遺言書がない場合等には、遺産分割協議及び協議書の作成を行う必要がある。

なお、相続人が、自己のために相続の開始があったことを知った時から3ヵ月以内に、限定承認又は相続の放棄をしなかったときは、単純承認したものとみなされます（民法921）。

また、相続人の中に未成年者がいる場合には、特別代理人の選任が必要になる場合がほとんどです。選任手続には日数を要しますので、選任手續は早めに行う必要があります。

Q2 国際相続があった場合の準拠法

被相続人や相続人の国籍もしくは住所又は相続財産の所在が国外にある場合の相続手続の準拠法について教えてください。

Point

- ・日本の「法の適用に関する通則法」では、国際相続があった場合の準拠法に関し、「相続は、被相続人の本国法による」と定めている。
- ・被相続人の国籍が1つの場合には、その国籍のある国の法が、国籍が日本を含めて2以上ある場合には日本の法が本国法となる。
- ・被相続人や相続人の国籍もしくは住所又は相続財産の所在地等の法令で、準拠法に関し、日本とは異なる定めがされている場合がある。

Answer & 解説

① 国際相続があった場合の準拠法

被相続人も相続人もすべて日本に居住している日本人（日本国籍を有する者）であり、相続財産もすべて日本国内にある場合には、日本の法律に基づき相続手続が行われます（Q1参照）。

しかし、被相続人や相続人の国籍もしくは住所又は相続財産の

所在が日本国外にあるような場合（このように国をまたぐ相続のことを、本書では「国際相続」と表現する）には、当然に日本の法律が適用されるのではなく、まず、どちらの国の法律に基づいて相続手続を行うかといった、準拠法を決める必要があります。

準拠法に関し、日本では、「法の適用に関する通則法」（以下「適用通則法」という）において、下記❷のようにそのルールを定めています。しかし、準拠法を決めるための国際的な統一ルールは存在しないことから、日本の適用通則法と他の国や地域の法令との間に、対立や矛盾が生じることもあります。

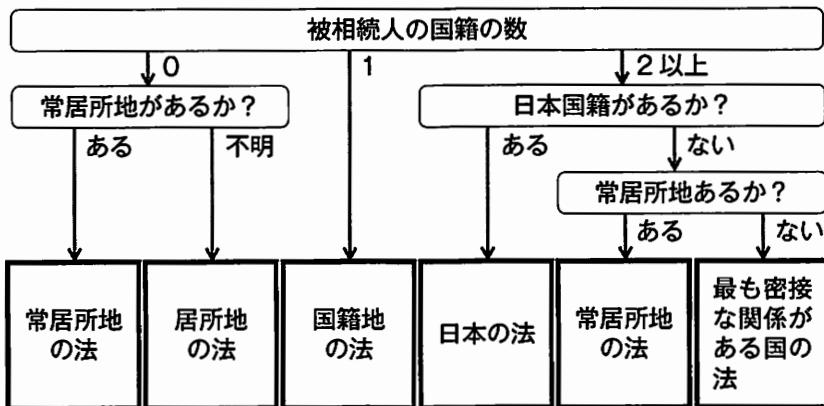
❷ 国際相続があった場合の準拠法に関する日本のルール

日本人が国外で死亡したり、外国人（日本国籍を有しない個人。以下本書において同じ）が日本で死亡したりした場合等に、その相続をどの国の法律を準拠法として処理するかについて、日本では、適用通則法においてその原則を定めています。

適用通則法では、相続があった場合の準拠法は、「被相続人の本国法（その人が国籍をもつ国の法律）」としています（適用通則法36）。「本国法」は、図表1－2のとおり判定します（適用通則法38、39）。国籍が1つの場合にはその国籍のある国の法が、国籍が日本を含めて2以上ある場合には日本の法が本国法となります。

なお、外国の法が本国法となった場合において、その国の法に従えば日本の法によるとされているときは、日本の法が準拠法となり、これを「反致」といいます（適用通則法41）。

■図表1－2 国際相続があった場合の“本国法”とは



③ 実務上の対応

被相続人や相続人の国籍もしくは住所又は相続財産が所在する国や地域において、準拠法に関し、日本の適用通則法とは異なる定めがされている場合には、現地の関係法令や相続手続に精通した専門家と連携して相続手続を進めていく必要があります。

Q3

国外に居住する日本人の相続があった場合の準拠法

国外に居住する日本人（日本国籍を有する人）が死亡した場合の相続の準拠法について教えてください。

Point

- ・日本の適用通則法では、国際相続があった場合の準拠法に関し、「相続は、被相続人の本国法による」と定めている。
- ・日本国籍者の相続については、日本の法が準拠法となる。
- ・被相続人や相続人の国籍もしくは住所又は相続財産の所在する国や地域の法令で、準拠法に関し、日本とは異なる定めがされている場合がある。

Answer & 解説

◆ 国際相続に関する準拠法

適用通則法では、相続があった場合の準拠法は、「被相続人の本国法」としています（適用通則法 36）。国籍が1つの場合にはその国籍のある国の法が、国籍が日本を含めて2以上ある場合には日本の法が本国法となります（適用通則法 38）。したがって、二重国籍の人を含め、日本国籍を有する人の相続があった場合には、日本の法に基づき相続手続を行うこととなります（手続については**Q1**、実務上の対応については**Q2**の**③**参照）。

Q4

日本に居住する外国人の相続があった場合の準拠法

日本に居住する外国人が死亡した場合の相続の準拠法について教えてください。

Point

- ・日本の適用通則法では、国際相続があった場合の準拠法に関する、「相続は、被相続人の本国法による」と定めている。
- ・本国法については、図表 1 - 2 に従い判定される。
- ・本国法が外国の法となった場合でも、その外国の法で日本の法によると定められているときは、日本の法が準拠法となる。

Answer & 解説

◆ 国際相続に関する準拠法

適用通則法では、相続があった場合の準拠法は、「被相続人の本国法」としています（適用通則法 36）。そして、基本的には、国籍のある国の法が本国法となります（適用通則法 38。本国法の判定については、前掲図表 1 - 2 参照）。ただし、外国の法が本国法となった場合において、その外国の法で日本の法によると定められているときは、日本の法が準拠法となります（適用通則法 41）。

Q4

Q5 国外に所在する不動産の準拠法

国外に不動産がある場合の相続の準拠法について教えてください。

Point

- ・日本の適用通則法では、国際相続があった場合の準拠法に関し、「相続は、被相続人の本国法による」と定めており、日本国籍者に相続があったときは、日本の法が準拠法となる。
- ・ただし、相続財産が所在する国や地域によっては、日本とは異なる定めがされていることがあるため、日本の法だけではなく、相続財産が所在する国や地域の法令も確認する必要がある。

Answer & 解説

① 国際相続があった場合の準拠法

Q2 を参照。

② 相続財産にハワイ州の不動産がある場合の例

例えば、被相続人（日本国籍、日本在住）の相続財産に米国ハワイ州の不動産があったとします。この不動産の相続手続について

は、適用通則法によれば、被相続人の本国法である日本の法をもとに行うことになります。

一方、ハワイ州法では、不動産の相続はその不動産の所在地法による（ハワイ州法をもとに行う）とされており、対立が生じます（この対立を調整するための法律や取決めはない）。

こういった場合、ハワイ州にある不動産については、実務上はハワイ州法に基づかないと相続手続が進められないため、ハワイ州法に基づき相続手続が行われるのが一般的です。