



原口 総合法律事務所

〒105-0001 東京都港区虎ノ門一丁目4番3号
KDX虎ノ門ビル 9階
Tel: 03-6205-4404 Fax: 03-6205-4405
E-mail: kharaguchi@haraguchi-law.com

原口総合法律事務所
所長 弁護士 原口 薫

2016年5月22日

国境を跨ぐ相続（3）

国際相続課税

I. はじめに

国境を跨ぐ相続は複雑で多様な法律問題を内包している。とりわけ、大陸法を継受した我が国の相続関連諸法と、英米法系諸国の相続関連諸法は大きく異なり、明文の規定がないため未解決の問題も少なくないことはすでに述べたとおりである。

今回は日本に不動産を残して外国に移住された方が、その後帰化し、外国人として亡くなられた場合の相続関係について、特に問題となる日本の相続税法上の問題を、実際の事例に即して説明する。日本と外国の相続法制度の違いを、日本の相続税法がどのように評価するか、日本の税務署でも明確にしていない問題も少なくない。

II. 事例

被相続人（カナダ人）は、日本からカナダに移住し、カナダ国籍を取得し、カナダ人のケベック州で配偶者と結婚し、長男、長女及び次男を儲けた。

長女は日本人と結婚し、日本国籍を取得し、日本に住んでいる。

次男は長女を慕って来日し、日本の大学を卒業し、日本で就職している。

被相続人が、カナダに預金（7200万円）及び日本に不動産（時価1億2000万円）を残して死亡した。

被相続人に負債はなく、カナダの預金はカナダの相続法に従って清算され、カナダの遺産税900万円が納税され、残りをカナダの法定持分に応じて、配偶者及び子らに、それぞれ2100万円、1400万円ずつ分配された。

日本の不動産は時価で売却され、売却代金1億2000万円は、遺産分割の結果、配偶者が

6000万円、長男が2400万円、長女及び次男が1800万円を取得した。

この場合、各相続人は日本において相続税を支払う必要があるか。

Ⅲ. 結論

カナダ在住のカナダ人が亡くなられた場合、カナダに在住のカナダ人の方でも、亡くなられた方の日本の資産については、相続税を支払う必要がある。

日本に在住の方は、日本の資産のみならず、カナダの資産についても相続税を支払う必要がある。

亡くなられた方の配偶者は、配偶者控除によって、相続税の支払いを免れうる。

日本に在住の方々には、カナダの資産について、カナダで納税をした部分については、外国税額控除によって、相続税の支払いを免れうる。

Ⅳ. 相続税

1. 序

本件は実際の事例に即したもので多数の涉外要素を含むものである。このような涉外要素を除いても、日本の相続税は日本の民法や相続政策の変更を踏まえ、非常に複雑な制度となっている。そこで、本件の前提としてまず日本の相続税のあらましを紹介する。

2. 相続税の機能

相続税は、亡くなった方（被相続人）の財産を相続により取得した配偶者の方やご子息等（相続人）に対して、その取得した財産の価額を基に課税する租税である。

このように財産が被相続人から相続人に移転する場合、全世界において課税されるわけではない。例えば中国のように相続税が存在しない国もある。しかし、中国のように生産手段、とりわけ土地の国有を認める共産主義国家と異なり、生産手段の私有を認める日本において、生産手段の無制限の相続を認めると、富める者の相続人は富を承継し、富める者でない者の相続人は何も承継することができない。これでは相続を通じて富の偏在、過度の集中が生ずる。そこで、我が国では相続財産の一部に課税をすることによって、富の偏在、過度の集中の防止を図っている。これが相続税である。

3. 相続税の課税方式

（1）相続の税の計算の基本方式

わが国の相続税の課税方式は、我が国の課税政策の変更を踏まえて、非常にわかりにくい方式を取られている。

世界に目を転ざると、相続税の課税方式には大別して、遺産課税方式（英米）と遺産取

得課税方式（フランス、ドイツ）がある。我が国の相続税は明治 38 年の相続税法創設以来、遺産課税方式が採られていたが、昭和 25 年に遺産取得課税方式に改められ、昭和 33 年に税額の計算にあたり、遺産課税方式の要素が一部取り入れられ、現在に至っている。

まず、遺産課税方式とは、**被相続人の遺産**に着目し、その総額に応じて課税をする制度である。これに対して、遺産取得課税方式とは、**個々の相続人等が取得した遺産**に着目し、その取得額に応じて課税する方式である。

遺産課税方式は、被相続人の遺産に着目するので、個々の相続人が取得した遺産の額を考慮する必要がなく、租税の徴収を図りやすいという利点がある。しかし各相続人が取得する遺産の額を一切考慮しないため、各相続人間で税負担の不公平が生じやすかった。これでは相続税の導入の趣旨にもとる。そこで、遺産課税方式から、遺産取得課税方式に改められた。しかし、遺産取得課税方式を採用すると、今度は個々の相続人が、仮定の遺産分割によって相続税を容易に回避しうることが判明した。そこで、このような事態を回避するために、法定相続分を前提とした相続額の総額を算定したうえで、各相続人に相続税を案分するという仕組みが導入されたのである。

すなわち、各相続人が相続によって取得した財産の合計をいったん法定相続分で分割したと仮定して相続税の総額を算出し、それを実際の遺産の取得額に応じて案分するということとされた。これを現行の法定相続分課税方式という。

現行の法定相続分課税方式は、上記のような、我が国の租税政策の変更を反映したものとして、難解な制度となっている。

（２）法定相続分課税方式に基づく計算の仕組み

我が国の相続税の課税は具体的には次のように行う。まず個々の相続人が実際に取得した財産（資産から負債を控除した額）を合計する。この合計額から基礎控除額を控除した課税遺産の総額を、民法に規定する法定相続分に応じて分配したものと仮定して、各相続人の相続税額を算定し、合計する。この合計した相続税の額を、各相続人が実際に取得した財産の、相続財産全体の割合に応じて配分することによって、各相続人が実際に納付すべき相続税額を算出する。このように、各相続人の納付すべき相続税額の算出の前に、法定相続分に基づいて相続人全員の納税額の総額を一旦確定させ、その総額を各相続人に配分することで、相続人間の仮装の遺産分割による相続税の回避を未然に防止している（結果として、下記のような複雑な計算を要する。）。

A 第 1 段階 課税価格の計算

まず同一の被相続人から相続により財産を取得した全ての者の相続税の課税価格の合計額を計算する。

課税価格の算定に当たっては、個々の相続人が取得した資産から、承継した負債を控除すること等によって計算する。

上記のように、相続税の課税価格は、遺産の総額を基に計算する。したがって、相続が単独相続であれば簡単であるが、相続人が 2 人以上いる場合には、共同相続人のうち、誰がどの財産を相続するかが明確にならないと、課税価格が計算できないこともある¹。なお、相続税の申告書の提出期限までに遺産の全部または共同相続人によって分割されていない場合には、その分割されていない財産は、民法の規定による相続分（民法 900 条等）に従って取得したものとして課税価格を計算することとされている（相続税法 55 条）。

B 第 2 段階 相続税の総額の計算

相続税の総額とは、同一の被相続人から相続により財産を取得した全ての者に係る相続税の税額である。

相続税の総額の計算方法は次のとおりである。

まず被相続人から相続により財産を取得した者の課税価格の合計額から「遺産に係る基礎控除額を控除した残額（課税遺産総額）を計算する。

ここに、遺産に係る基礎控除額とは、次のように計算する。

遺産に係る基礎控除額 = 3,000 万円 + 600 万円 × 法定相続人の数

この課税遺産総額を「法定相続人の数」に応じた「法定相続分」により取得したものとして案分した各取得金額を計算する。

ここに法定相続分とは、民法 900 条など民法で定める法定相続分を指す（相続税法 16 条）。

この各取得金額に、「相続税の超過累進税率」を乗じた計算した金額を合計して、「相続税の総額」を計算する。

このように**名目的な相続税の総額**をいったん計算することにより、恣意的な遺産分割による相続税の回避を防止し得る。

C 第 3 段階 各人の相続（算出）税額の計算

相続税の総額を各人が取得した財産の額（割合）に応じて配分し、各人の相続（算出）税額を計算する。

相続（算出税額）は、次の算式によって計算する。

相続税の総額 × 各相続人の課税価格 / 課税価格の合計額（あん分割合）

¹ 税法上の課税価額は、相続財産ごとに評価を行い、そのうち日本の相続税の申告対象となる財産（すなわち制限納税義務者が取得した国外財産を除外する）の評価額を合計したものであるとされる。従って、相続人全員が無制限納税義務者である場合、誰がどの財産を相続するか明確にならなくても課税価格の合計額は確定できるため、必ずしも課税価格が計算できないわけではない。

D 第4段階 各人の納付税額の計算

各人の算出額から各人に応じた各種の税額控除を控除し、各人の納付すべき税額を計算する。

ここで重要なものとして、いわゆる配偶者控除と外国税額控除が挙げられる。

被相続人の配偶者については、その課税価格が、課税価格の合計額のうち配偶者に係る法定相続分相当額以下である場合、または1億6000万円以下である場合には、配偶者控除によって納付すべき相続税額が算出されない（相続税法19条の2第1項）

相続により、法施行地外にある財産を取得した場合において、その財産に対して外国の法令により我が国の相続税に相当する税が課された時には、その課された相続税に相当する金額のうち一定額は、その者の算出税額から控除される（相続税法20条の2）。

いわゆる国際二重課税の緩和措置である。

要件としては次のとおりである。

- ① 相続により財産を取得したこと
- ② 取得した財産は、法施行地外に所在するものであること
- ③ 取得した財産について、その財産の所在地国において相続税に相当する税が課税されたこと

(3) 相続税の計算の具体例（日本人間）

A 序

以上が我が国の相続税の課税方式（法定相続分課税方式）であるが、抽象的でわかりにくい。そこで具体例に基づき、説明する。

分かりやすくするために、渉外的要素を含む本件と異なり、まず相続人、被相続人がいずれも日本人で、相続財産が全て日本国内にある場合のように、渉外要素を一切含まない事例を前提に計算をする。

例えば、被相続人が財産1億2000万円（債務と葬式費用を控除後）を残して死亡した。遺産分割の結果、配偶者が6000万円、長男が2400万円、長女が1800万円、次男が1800万円を取得したとする。また、本事例では未成年者控除、障害者控除等の（配偶者控除以外）各種税額控除は考慮しないものとする。

この場合の各自の相続税額はどのようになるか。

B 第1段階 課税価格の計算

遺産から債務と葬式費用を控除した財産1億2000万円が課税価格となる。

C 第2段階 相続税の総額の計算

a 遺産にかかる基礎控除額

3000万円 + (600万円 × 4) = 5400万円

b 課税遺産総額

1億2000万円 - 5400万円 = 6600万円

c 相続税額の総額の計算

各相続人の民法の規定（民法900条）の相続分に応ずる取得金額

配偶者 6600万円 × 1/2 = 3300万円

子ら 6600万円 × 1/2 × 1/3 = 1100万円

これに、相続税の速算表の相続税率を適用して計算した相続税額

配偶者 3300万円 × 20% - 200万円 = 460万円

子ら 1100万円 × 15% - 50万円 = 115万円

相続税の総額は、460万円 + 115万円 × 3 = 805万円

D 第3段階 各人の（算出）相続税額の計算

a 相続税の案分割合

（相続人）	（課税価格）	（課税価格の合計額）	（案分割合）
配偶者	6000万円 ÷	1億2000万円	=0.50
長男	2400万円 ÷	1億2000万円	=0.20
長女	1800万円 ÷	1億2000万円	=0.15
次男	1800万円 ÷	1億2000万円	=0.15
案分の合計			1.00

b 各相続人等の相続税額

（相続人）	（相続税の総額）	（案分割合）	（各相続人等の相続税額）
配偶者	805万円 ×	0.50	=402万5000円
長男	805万円 ×	0.20	=161万0000円
長女	805万円 ×	0.15	=120万7500円
長男	805万円 ×	0.15	=120万7500円

E 第4段階 各人の納付税額の計算

上記のうち、配偶者の相続税額は1億6000万円以下であるので、実際には納付する必要がないが、他の相続人は納付する必要がある。

(4) 相続税の計算の具体例 (カナダ人間)

A 序

それでは涉外要素を含む場合はどうか。

以上のように、我が国の相続税の課税方式（法定相続分課税方式）は、遺産取得課税方式を採用した結果生じた、仮定の遺産分割による相続税の回避を防止するために導入されたものであり、そこで適用される法定相続分は、それを前提に相続額の総額を確定するためのものに過ぎない。

涉外的要素を含む場合には、各人の取得する遺産や相続分など、涉外的要素に基づく、修正が必要になる。とりわけ、被相続人の財産を誰が、どのように、相続し、その相続分はどれくらいか、という相続人の範囲と相続分の決定は、各国の家族制度や実情によって異なる。

そして、カナダは米国と同様に州毎に相続法が異なる。ケベック州の民法上の配偶者と子だけが相続人である場合、相続分は配偶者 1/3、子ら 2/3 である。

事案を単純化し、被相続人の死亡時にカナダには一切財産がなく、日本国内だけに、1 億 2000 万円（債務と葬式費用を控除後）の預金が日本の銀行に存在し、配偶者、長男、長女、次男がいずれもカナダ国籍で、カナダに在住であったとする。そして、共同相続人間の協議の結果、カナダの法定相続分どおり、配偶者が 4000 万円、長男が 8000 万/3 円、長女が 8000 万/3 万円、次男が 8000 万/3 万円を取得したとする。また、本事例では未成年者控除、障害者控除等の（配偶者控除以外の）各種税額控除は考慮しないものとする。

この場合のわが国の相続税はどのように計算されるか。

B 第 1 段階 課税価格の計算

各自の課税価格

配偶者：4000 万円

長男： 8000 万円/3

長女： 8000 万円/3

次男： 8000 万円/3

課税価格の合計額

1 億 2000 万円

C 第 2 段階 相続税の総額の計算

遺産にかかる基礎控除額

3000 万円 + (600 万円 × 4) = 5400 万円

課税遺産総額

1 億 2000 万円 - 5400 万円 = 6600 万円

相続税額の総額の計算

各相続人の民法の規定（民法 900 条）の相続分に応ずる取得金額

配偶者 6600 万円 × 1/2 = 3300 万円

子ら 6600 万円 × 1/2 × 1/3 = 1100 万円

（法定相続割合は、遺産が未分割となっている場合を除き、カナダの州法ではなく、日本の民法に定める相続分を用いる点に注意されたい。）

これに、相続税の速算表の相続税率を適用して計算した相続税額

配偶者 3300 万円 × 20% - 200 万円 = 460 万円

子ら 1100 万円 × 15% - 50 万円 = 115 万円

相続税の総額は、460 万円 + 115 万円 × 3 = 805 万円

D 第3段階 各人の（算出）相続税額の計算

a 相続税の案分割合

（相続人）	（課税価格）		（課税価格の合計額）	（案分割合）
配偶者	4000 万円	÷	1 億 2000 万円	= 1/3 (0.34)
長男	8000/3 万円	÷	1 億 2000 万円	= 2/9 (0.22)
長女	8000/3 万円	÷	1 億 2000 万円	= 2/9 (0.22)
次男	8000/3 万円	÷	1 億 2000 万円	= 2/9 (0.22)
案分の合計				1

b 各相続人等の相続税額

（相続人）	（相続税の総額）		（案分割合）	（各相続人等の相続税額）
配偶者	805 万円	×	0.34	= 273 万 7000 円
長男	805 万円	×	0.22	= 177 万 1000 円
長女	805 万円	×	0.22	= 177 万 1000 円
長男	805 万円	×	0.22	= 177 万 1000 円

E 第4段階 各人の納付税額の計算

上記のうち、配偶者の相続税額は 1 億 6000 万円以下であるので、実際には納付する必要

がないが、他の相続人は納付する必要がある。

(5) 相続税の計算（相続人が国籍を異にする場合）

A 国籍と相続税

a 渉外相続の課税関係の複雑さの背景

昨今は国際結婚も多く、被相続人と相続人や、共同相続人の中に国籍や住所が異なる者が存在する場合も少なくない。我が国の相続税法は、相続人の相続開始時の居住地によって、相続の対象となる財産を異にしているため、上述のような場合に問題が発生する。

このような相続税法の定めも、それも法定相続分課税方式のように、居住地や国籍の変更を利用した脱税対策として設けられたものであるが、結果として極めて難解なものとなっている。現在の相続税の居住地や国籍による規制の背景は次の通りである。

平成 11 年まで、相続人が海外に居住してさえすれば、海外の相続財産に我が国の相続税は課税されなかった。しかし、この制度を利用し、相続人を海外に居住させ、かつ財産の全てを海外に移転することによって、相続税を回避する事態が頻発した。そこで平成 12 年の相続法の改正により、相続人の海外居住期間に「5 年ルール」の縛りが設けられた。これによって、海外財産を課税対象外とするためには、被相続人と相続人が共に 5 年を超えて海外に居住することが条件となった。

一方平成 12 年改正と同時に設けられた「相続人の国籍による判断基準」が、新しい抜け道になった。というのはこの改正の結果、相続人に外国籍を取得させ、全ての財産を海外に移動させれば、相続人の海外居住期間に関係なく、無税で相続が可能となったからである。そこでこのような相続税の回避に対応すべく、平成 25 年の改正で、相続人が外国籍であっても、被相続人が国内に居住している場合、国内財産のみならず、海外財産に対しても課税されることになった。

ただし、被相続人が死亡時に海外に居住していた場合で、相続人が海外に外国籍で居住していた場合、かかる相続人は、制限納税者となり、課税対象は国内財産のみになる。

もっともこのように新たな相続税の回避手段の開発に伴う法改正は今後とも続くと思われる。したがって、国籍と居住地による納税義務については常に法改正に注意を要する。

b 渉外相続課税のあらまし

(i) 序

本件のように、被相続人が死亡時に外国に居住していた外国人であっても、相続人の国籍、相続財産の所在地などによっては相続税が課されうる（相続税法 1 条の三、2 号、第 2 条）。

相続税の納税者は、原則として、相続により財産を取得した個人である（相続法 1 条の三）。そして個人の納税者は大別して、次の 3 つの納税者が存在する。

居住無制限納税義務者

非居住無制限納税義務者
制限納税義務者

(ii) 居住無制限納税義務者

居住無制限納税義務者とは、相続により財産を取得した個人で、その財産を取得した時において相続税法の施行地に住所を有していたものである。

居住無制限納税義務者は、その取得財産の所在の如何を問わず、その取得財産の全部について納税義務がある（相続法1の三、1号、2条1項）

(iii) 非居住無制限納税義務者

非居住無制限納税義務者とは、相続により財産を取得した次に掲げる個人で、その財産を取得した時において相続税法の施行地に住所を有しない者をいう。

日本国籍を有する個人（その個人または被相続人がその相続の開始前5年以内のいずれかの時において相続税法の施行地に住所を有していた場合に限る。）。

日本国籍を有していない個人（被相続人がその相続開始時において、相続税法の施行地に住所を有していた場合に限る。）。

非居住無制限納税義務者は、その取得財産の如何を問わず、その取得財産の全部について、納税義務を負う（相続税法1条の三、2号、2条1号）。

(iv) 制限納税義務者

制限納税義務者とは、相続により財産を取得した個人で、その財産を取得した時において相続税法の施行地に住所を有しない者（(2)の非居住者制限者に該当するものを除く。）をいう。

その取得財産のうち、相続税法の施行地にあるものについてのみ納税義務がある。（相続税法1条の三、3号、2条2号）。

(v) 事例分析

上記の例で、仮に長女が日本人と結婚し、日本に帰化をし、相続開始の5年以上前からカナダにもどっており、他の相続人が全てカナダ国籍で、カナダに在住していたとすると、長女を含めた相続人は全員制限納税義務者に該当し、国内の預金についてのみ、相続税の対象となる。

したがって、長女の国籍が他の相続人と異なっていたとしても、相続税の額には変わりはない。

(6) 相続税の計算方法（次男（カナダ人）と長女（日本人）の住所が日本にあり、死亡時カナダ在住の被相続人の遺産がカナダ（預金）と日本（不動産）

にある場合)

A 相続人が住所を異にする場合の涉外相続課税のあらまし

a 外国人の住所

配偶者と長男がカナダに住み、次男が仕事のために来日している場合、次男が日本に住所があると判断されれば、次男は居住無制限納税義務者に該当し、その取得する被相続人の内外すべての遺産が、相続税の対象資産となる。

相続税法上、住所の定義について規定が設けられていない。仮に民法の規定が適用されるとすれば、民法上は各人の生活の本拠をもって住所とされる（民法 22 条）。

次男が、一時的な観光ではなく、仕事として来日し、その仕事上、長期間にわたる日本における業務用のビザを取得しているような場合、次男は日本に住所を有するとして、その取得する被相続人の内外の全ての遺産が相続の対象となる。

b 日本人で、日本在住のもの相続税の対象財産

長女が日本人と結婚し、日本国籍を取得して、日本に配偶者として居住しているのであれば、長女は居住無制限納税義務者に該当し、被相続人の内外の財産全てが、相続の対象となる。つまり、カナダ人の次男と日本人の長女は相続開始時において日本に居住しているため、国籍に関係なく居住無制限納税義務者となることになる。

c 被相続人のカナダの遺産についてのカナダにおける相続及び納税等

カナダなどの英米法諸国では、日本のように、被相続人の財産が被相続人の死亡と同時に、共同相続人間の共有になり、その後共同相続人間の協議によって、遺産が分割されてゆくのではなく、相続人と独立の遺産財団が構成される。そして遺産財団の遺産管理者が選任され、遺産管理者によって、被相続人の債務や相続税が弁済され、なお積極財産が残されていた場合のみ、共同相続人に持分（妻 3 分の 1、子 3 分の 2）に応じて分配される。

したがって、負債が相続されることはなく、共同相続人自身は相続税の納税義務も負担し、仮に、被相続人の遺産として、預金が 6000 万円あり、カナダにおける納税などに、600 万円がかかったとすると、カナダのケベック州法上、配偶者、長男、長女、次男は残りの遺産の 5400 万円を、カナダのケベック州の相続分に応じて、以下のとおり、相続する。

配偶者：1800 万円（5400 万円 × 1/3）

長男、長女、次男：1200 万円（5400 万円 × 2/3 × 1/3）

配偶者と長男は日本の相続税の制限納税義務者であり、カナダにおける被相続人の遺産は、我が国における相続税の対象とはならない。しかし、長女と次男は、我が国の相続税法上、居住無制限納税者として、日本における資産（時価 1 億 2000 万円の不動産）のみならず、カナダの相続財産（預金 7200 万円）についても、相続税の対象となる。

具体的な事例に基づき計算しよう。

A 渉外相続課税の具体例

a 序

仮に、日本の不動産を売却し、遺産分割の結果、配偶者が 6000 万円、長男が 2400 万円、長女が 1800 万円、長男が 1800 万円を取得し、カナダの預金のうち、遺産税 900 万円を除いた 6300 万円を相続分に応じて、配偶者が 2100 万円、子らが各自 1400 万円取得したとする。

b 第 1 段階 課税価格の計算

(i) 序

配偶者と長男は、制限納税者であり、カナダにおける預金は日本の相続税の対象とならない。他方、長女と次男は居住無制限納税者であり、カナダの預金も日本の相続税の対象となる。そこで課税価格の計算にあたっては、相続各人毎に、国内と国外の課税資産を分けて計算をする必要がある。

ただ、カナダは日本と異なり、被相続人の死亡と同時に、被相続人の財産について遺産財団が構成され、被相続人の人各代表者による債務の弁済、納税の結果、積極財産が残存する場合に、法定相続分に応じて、積極財産が相続人に配分される。したがって、被相続人のカナダに存在した遺産はカナダにおいて既に納税が完了している。

そこで、日本における相続税の計算にあたっては、相続人が実際に取得した遺産に、カナダで遺産に課された税金 (900 万円) のうちの法定相続分を加えた金額 ($900 \times 2/3 + 1/3 = 200$) を加算し (後に控除することとして)、カナダにおける課税価格を計算するのが実務上の取り扱いである。

(ii) 国内の課税価格

各人の国内財産の課税価格

配偶者： 6000 万円

長男： 2400 万円

長女： 1800 万円

次男： 1800 万円

相続人の日本における課税価格の合計額

1 億 2000 万円

(iii) 国外の課税価格

各人のカナダ所在財産における課税価格

配偶者：0万円

長男：0万円

長女：1600万円（1400万円 ＋ 200万円）

次男：1600万円（1400万円 ＋ 200万円）

各人のカナダ所在財産における課税価格の総額

3200万円

(iv) 課税価格の相続

各人の日本及びカナダにおける課税価格

配偶者：6000万円

長男：2400万円

長女：3400万円

次男：3400万円

相続人の日本及びカナダにおける課税価格の合計額

1億5200万円

b 第2段階 相続税の総額の計算

遺産に係る基礎控除

3000万円 ＋ (600万円) × 4 = 5400万円

課税遺産総額

1億5200万円 － 5400万円 = 9800万円

各相続人の民法の規定（民法900条）の相続分に応ずる取得金額

配偶者 9800万円 × 1/2 = 4900万円

子ら 9800万円 × 1/2 × 1/3 = 1633万3000円

これに、相続税の速算票の相続税率を適用して計算した相続税額

$$\text{配偶者 } 4900 \text{ 万円} \times 20\% - 200 \text{ 万円} = 780 \text{ 万円}$$

$$\text{子ら } 1633 \text{ 万 } 3000 \text{ 円} \times 15\% - 50 \text{ 万円} = 194 \text{ 万 } 9950 \text{ 円}$$

相続税の総額は、780 万円 + 194 万 9950 円 × 3 = 1364 万 9800 円（百円未満切捨て）

c 第3段階 各人の（算出）相続税額

(i) 相続税の案分割合

(相続人)	(課税価格)	(課税価格の合計額)	(案分割合)
配偶者	6000 万円 ÷	1 億 5200 万円	= 0.4
長男	2400 万円 ÷	1 億 5200 万円	= 0.16
長女	3400 万円 ÷	1 億 5200 万円	= 0.22
次男	3400 万円 ÷	1 億 5200 万円	= 0.22
案分の合計			1

(ii) 各人の算出相続税額

(相続人)	(相続税の総額)	(案分割合)	(各相続人等の算出相続税額)
配偶者	1364 万 9800 円 ×	0.4	= 545 万 9920 円
長男	1364 万 9800 円 ×	0.16	= 218 万 3968
長女	1364 万 9800 円 ×	0.22	= 300 万 2956 円
長男	1364 万 9800 円 ×	0.22	= 300 万 2956 円

d 第4段階 各人の納付税額

(i) 配偶者控除

配偶者の課税価格は 6000 万円であり、1 億 6000 万円と課税価格の合計額のうち配偶者に係る法定相続分相当額（1 億 5200 万円×1/2=7600 万円）のいずれか大きい金額（すなわち 1 億 6000 万円）以下であるため、配偶者控除によって納付税金はゼロ円である。

(ii) 外国税額控除

長女および次男は、カナダのケベック州において、200 万円を納税している。これが、日本の相続税に相当するものであれば、その額を控除した 100 万 2900 円を相続税として、納税しなければならない。なお、相続税に相当するものと判断されなかった場合には、不動産取得税や課税価格の算定における債務として差し引くこととなる。

長男には外国税額控除が認められず、218 万 3900 円を納税しなければならない。

VIII. 結論

以上のように、国を跨ぐ相続における我が国の相続税の計算方法は、相続税の回避策に対する課税方針の変更に伴い、被相続人の死亡時の住所、被相続人の遺産の所在地、相続人の国外居住期間、居住場所などによって非常に難解である。

また、相続税の計算にあたっては、我が国の相続税はもとより、相続法（民法）の深い理解のみならず、被相続人の所在地の相続法（民法）の理解も必要になる。

加えて、被相続人の所在地の法制や税制を理解するとともに、被相続人の所在地の裁判所や税務当局との交渉も不可欠である。

したがって、国を跨ぐ相続が生じたような場合、または生ずる恐れがある場合には、各国の民法、租税法に精通し、語学の堪能な専門家、とりわけ、国際弁護士にあらかじめ相談されることが不可欠といっても過言ではない。

以 上