

★相続税の物納財産の順位と財産範囲の改正について

平成29年度の税制改正において、相続税の「物納できる財産の順位」と「物納できる財産の範囲」が変わりました。この改正は平成29年4月1日以降の物納申請分から適用となっています。今回はその改正の内容とポイントについてご案内します。 (若林 茂)

◎改正内容

①これまで第2順位であった社債・株式等の有価証券のうち、上場されているもの等が第1順位となりました。②これまで物納できなかった一定の有価証券でも、上場されているもの等は第1順位で物納できるようになりました。

これにより、「土地」と「上場株式等」が同順位となったため「土地」から先に物納に充てる必要がなくなりました。しかしその反面、「不動産のうち物納劣後財産」については「上場株式等」より後順位となったため「不動産のうち物納劣後財産」の物納を検討していた方は注意が必要です。

※「物納劣後財産」…違法建築の建物及びその敷地など、他の物納財産より物納の順位が後れるもの

	改正前 (法41条2項1号～4号)	改正後 (法41条2項1号～3号)
第1順位	① 不動産、船舶、国債、地方債	① 不動産、船舶、国債証券、地方債証券、 <u>上場株式等</u>
	② 不動産のうち物納劣後財産	② 不動産及び上場株式のうち物納劣後財産
第2順位	③ 社債、株式、証券投資信託又は貸付信託の受益証券	③ 非上場株式等
	④ 株式のうち物納劣後財産	④ 非上場株式等のうち物納劣後財産
第3順位	⑤ 動産	⑤ 動産

◎まずは一括金銭納付が原則

国税は、金銭で一時に納付することが原則です。今回の改正で上場株式等の物納順位が第1順位となったとはいえ、現金納付ができるのであれば物納をすることはできません。

◎次に延納

金銭で一時に納付できない場合には金銭による分割払い（延納）を検討しなければなりません。

ここで「金銭納付を困難とする理由書」を作成するのですが、この理由書がかなり詳細な記入が求められる上に、相続した「現金・預貯金・換価の容易な財産（以下「現金等」という）」のみならず、相続人固有の「現金等」も含めて金銭納付が困難であるかを判定しなければなりません。

なお、この「換価の容易な財産」には「法41条2項各号に掲げる財産を除く」とされているため、上場株式等は除いて計算することになります。（法施行令12条）

このような計算をしたうえで、延納によっても金銭で納付することを困難とする場合にはじめて物納が認められることになります。（物納できるのは相続した財産に限られます。）

◎物納する場合の収納価額

物納財産を国が収納する時の価額は、原則として相続税評価額となります。そのため、上場株式等について、証券市場の推移による一般的事由による下落程度であれば、相続後に株価が下落してしまっても相続税評価額で収納されます。ただし、災害その他の事由によりその株式の価額が著しく低下したような場合には、その収納時の現況によって収納価額が定められることとなります。（基本通達43-3）