

相続税の改正で課税の動向はどうなる？

1、課税割合は横ばいだが…

どれだけの人が相続税の申告等にかかわることになるかを示す目安として、知られているのが相続税の「課税割合」です。

これは、その年の「死亡者数」に対する「相続税を払った相続人のいる被相続人の人数」の割合です。

国税庁が報道発表している「相続税の申告状況について」（申告実績）によると、平成20年分から平成22年分の相続にかかる相続税の課税割合は4.2%。平成23年分の相続税の課税割合は4.1%に低下しますが、平成24年分の相続税の課税割合は4.2%戻っており、ここ5年、課税割合にはさしたる変化は見られません。

しかし、相続税が課税された被相続人の人数を見ると、相続税のかかる件数が増えていることがわかります（表1、国税庁統計情報より加工したもの）。

表1、課税価格階級別課税対象となった被相続人数

年分	20	21	22	23	24
課税価格階級					
1億円以下	10,812	10,750	11,970	12,697	13,448
1億円超2億円以下	22,430	21,783	23,561	24,586	24,842
2億円超3億円以下	6,979	6,601	7,007	7,005	7,028
3億円超5億円以下	4,524	4,280	4,280	4,235	4,296
5億円超7億円以下	1,465	1,369	1,459	1,424	1,380
7億円超10億円以下	881	842	836	827	827
10億円超	925	813	778	785	751
計	48,016	46,438	49,891	51,559	52,572

特に、平成22年分から平成23年分、平成24年分の1億円以下の課税価格の被相続人の数が年々増加していることがわかります。

2、小規模宅地等の特例の改正の影響

この時期の改正で大きな影響があったのは小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例（租税特別措置法69条の4、以下、小規模宅地等の特例という。）です。自宅等の敷地を相続した人の中に一人でも要件を満足している人がいれば他の共同相続人が要件を満たさないでも、その敷地の全部に同特例の適用が認められた改正前と異なり、相続人ごとに特例の要件を満たしているかどうかの判断が要求され、改正前に比べ適用要件が厳格化されたことが記憶に新しいところです。

このうち、適用件数のおよそ7割を占める「特定居住用宅地等」で小規模宅地等の特例が適用された件数は次の通りです。

平成20年 30,090件

平成21年 26,352件

平成22年 24,838件

平成23年 25,678件

平成24年 25,881件

以上の通り、平成22年に件数を減らしていることがわかります。これを特例適用した相続人人数で比べると、次の通りです。

平成20年 34,721人

平成21年 31,105人

平成22年 28,474人

平成23年 28,663人

平成24年 28,842人

改正前は3万人程度あったのが、改正後は2万8千人の水準にとどまっているのです。相続人ごとに要件を満たすかどうか厳格に判断されるようになった結果、適用する相続人の人数が減っているのかもしれない。

そうだとすれば、平成27年からは相続税の基礎控除が4割引き下げられるため、小規模宅地等の特例の改正の影響と合わせて、課税価格1億円以下の相続税の案件がさらに増加することが予想されます。

3、特定居住用と特定事業用・特定同族会社事業用の完全併用でどうなる？

一方、自己所有の不動産で商売を営んでいた被相続人等の宅地の場合には、特定事業用等宅地等と特定居住用宅地等の両方で小規模宅地等の特例適用が可能になります。平成23年分のデータによると、小規模宅地等の特例適用件数は全体で34,880件。このうち被相続人等の事業（貸付事業を除く）の用に供されていた特定事業用宅地等による適用件数は1,463件。また、被相続人が役員になっている同族法人の事業（貸付事業を除く）の用に供されていた特定同族会社事業用宅地等による適用件数は1,832件。これら2つの適用件数を合わせても、適用件数全体に占める割合は10%程度にとどまっています。平成27年からは、「特定居住用」に3分の5を乗じた面積と「特定事業用宅地等」「特定同族会社事業用宅地等」の面積の合計が400㎡までとする要件が無くなるため適用件数に影響が出ることが予想されます。