

# 資産課税関係 誤りやすい事例

(株式等譲渡所得関係 令和6年分用)

大 阪 国 税 局  
資 産 課 税 課

## 誤りやすい事例（株式等譲渡所得関係 令和6年版）

	項	目
1	株式等の範囲・所得区分・損益通算	
2	取得費関係	
3	経費関係	
4	特定管理株式等が価値を失った場合の株式等に係る譲渡所得等の課税の特例関係(措法37条の11の2)	
5	特定口座関係	
6	上場株式等に係る譲渡損失の損益通算及び繰越控除(措法37条の12の2)関係	
7	上場株式等に係る配当所得等の課税の特例(措法8条の4)関係	

※ ここに掲載している事例は、ポイントが分かりやすいよう要旨のみを記載しています。  
このため、個々の納税者が行う具体的な取引の課税関係は、その事実関係等に応じて、この事例（正しい取扱い）の内容と異なることがあるため注意が必要です。

資産課税関係 誤りやすい事例（株式等譲渡所得関係）

年分の定義	本年 → 令和 6 年	前年 → 令和 5 年	前々年 → 令和 4 年	(令和 6 年版)
	誤った取扱い		正しい取扱い	
	<p><b>【1 株式等の範囲・所得区分・損益通算】</b></p> <p>1-1 公社債の譲渡をしたが、その譲渡益については非課税であるので、申告はしていない。</p> <p>1-2 証券会社を通じて売却した上場株式の譲渡損と同年中の非上場株式の譲渡益を通算した。</p> <p>1-3 発行時に償還差益について源泉分離課税されていた割引債を売却した。公社債の譲渡については、申告分離課税となるので上場株式等に係る譲渡所得等として申告した。</p> <p>1-4 株式に係る譲渡損失が発生したので、給与所得と損益通算した。</p> <p>1-5 所有していた譲渡所得の基因となる株式の発行会社が倒産したため、取得価額の全額を譲渡損失として他の株式の譲渡益と損益通算して申告した。</p>		<p>1-1 公社債の譲渡益は、その種類に応じ、一般株式等に係る譲渡所得等又は上場株式等に係る譲渡所得等に該当し、原則、申告分離課税で申告が必要である（措法37の10①②、37の11①②）。 なお、平成27年12月31日以前に発行された公社債（同族法人が発行したものを除く）については、上場株式等に含まれる（措法37の11②十四）。 ただし、公社債の譲渡のうち非課税とされるものについては、1-3のとおり。</p> <p>1-2 上場株式の譲渡損失の金額と非上場株式の譲渡益の金額とは通算できない。 株式等の譲渡については、一般株式等に係る譲渡所得等と上場株式等に係る譲渡所得等に区分して計算することとなり、それぞれの所得の損失については生じなかったものとみなされるため、一般株式に係る譲渡所得等と上場株式等に係る譲渡所得等の損益を通算することはできない（措法37の10①、37の11①、措通37の10・37の11共-3）。</p> <p>1-3 公社債のうち、一定の割引債で、その発行時に償還差益について源泉分離課税された割引債については、措法37の10及び37の11の「株式等」の範囲から除かれており、その割引債の譲渡による所得は非課税となる（措法37の10②七、37の15①、41の12⑦、措令25の8③、措通37の10・37の11共-20）。</p> <p>1-4 申告分離課税である一般株式等に係る譲渡所得等又は上場株式等に係る譲渡所得等の損失は、総合課税の所得との損益通算をすることはできない（措法37の10①、37の11①）。</p> <p>1-5 所有していた譲渡所得の基因となる株式の発行会社の倒産等によりその所有する株式の価値が無くなったとしても、譲渡したことにはならないので、譲渡損失とすることはできない。 ただし、倒産等で事業所得又は雑所得の基因となる株式の価値がなくなった場合、取得価額相当額は、その事業所得又は雑所得の必要経費に算入する（所法37①、所法51④、措法37の10、37の11）。 なお、特定口座で管理されている株式の会社が上場廃止後、清算終了等をした場合で一定の要件を満たす場合には、譲渡による損失の金額とみなすとともに、その損失の金額は上場株式等に係る譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例（措法37の12の2）の適用ができる（措法37の11の2①）。</p>	

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>1-6 TOB（自己株式の株式公開買付け）に応じて上場株式を譲渡した場合の所得区分を、全額について株式等に係る譲渡所得等とした。</p> <p>1-7 NISA（少額投資非課税制度）の非課税口座で譲渡損失が発生したので特定口座や一般口座での譲渡益と損益通算して申告した。</p>	<p>1-6 上場会社等が自己の株式の公開買付けを行う場合には、その上場会社等の株式の譲渡の対価として交付を受ける金銭の額がその上場会社等の資本金等の額のうちその交付の基因となった株式に対応する部分を超えるときにおけるその超える部分の金額については、自己の株式の取得の場合のみなし配当課税が行われる（所法25①五、措法37の10③五、37の11③）。</p> <p>1-7 非課税口座で取得した上場株式等を売却したことにより生じた損失はないものとみなすことから、他の上場株式等の配当等や譲渡益との損益通算や繰越控除をすることはできない（措法37の14②）。</p>
<p><b>【2 取得費関係】</b></p> <p>2-1 取得費を先入先出法で計算した。</p> <p>2-2 総平均法に準ずる方法により取得費を計算していたところ、1株当たりの取得価額に端数が生じたためこれを切り捨てた。</p> <p>2-3 取引報告書を無くしてしまい、取得価額が分からないので0円とした。</p>	<p>2-1 株式等に係る譲渡所得又は雑所得に該当する場合、取得費は、「総平均法に準ずる方法」、株式等に係る事業所得に該当する場合は「総平均法」により計算する（所法48①③、所令105①、108①、118①、措令25の8⑧、25の9⑩）。</p> <p>※ 「総平均法に準ずる方法」とは、株式等をその種類及び銘柄の異なるごとに区分し、その種類等の同じものについて、その株式等を最初に取得した時（取得後において既にその株式等を譲渡している場合には、直前の譲渡の時）から、その譲渡の時までの期間を基礎として、総平均により1単位当たりの金額を計算する方法をいう。</p> <p>2-2 総平均法に準ずる方法により計算された1単位当たりの金額に1円未満の端数（公社債は額面100円当たりの価額とした場合の小数点以下2位未満の端数）があるときは、その端数を切り上げる（措通37の10・37の11共-14）。</p> <p>2-3 次の方法によって算定した取得価額によることができる。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1 取引報告書を保存していない場合で、過去10年間に証券業者で購入したものは、その証券業者で確認の上、取得価額を算定する。</li> <li>2 取引報告書又は1の方法により確認できない場合で、日記帳、預金通帳などの本人の手控えにより取得価額が分かればそれによる。</li> <li>3 2によっても確認できない場合には、その上場株式等の名義書換時期を調べてその時の相場により取得価額を算定する。</li> </ol> <p>なお、譲渡価額の5%の方が有利な場合は、これを取得費として計算して差し支えない（措通37の10・37の11共-13）。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>2-4 一般口座の申告の際には、全ての取引の取引報告書を添付しなければならないとした。</p> <p><b>【3 経費関係】</b></p> <p>3 口座保管料は維持管理費用であり、譲渡に直接要した費用ということができないので、株式等に係る譲渡所得等の経費に算入しなかった。</p> <p><b>【4 特定管理株式等が価値を失った場合の株式等に係る譲渡所得等の課税の特例関係（措法37の11の2）】</b></p> <p>4-1 所有していた上場株式の発行法人が破産して価値が無くなってしまったが、株式の譲渡があったわけではないので、他の株式の譲渡益との通算はできないとした。</p>	<p>2-4 一般口座の申告の際には、譲渡所得等の金額の計算明細書を添付すれば足り、原則として取得価額等を証する書類の提出は要しない（措令25の8⑭、25の9⑬、措規18の9②）。</p> <p>3 株式等に係る譲渡所得に該当する場合、口座保管料を経費とすることはできないが、株式等に係る事業所得又は雑所得の場合は、販売費・一般管理費の控除が認められているため、申告年分に係る口座保管料を経費とすることができる（所法37①）。</p> <p>※ 株式等の譲渡による所得が事業所得若しくは雑所得に該当するかは、当該株式等の譲渡が営利を目的として継続的に行われているかどうかにより判定する。</p> <p>なお、その者の一般株式等に係る譲渡所得等の金額又は上場株式等に係る譲渡所得等の金額の計算上次に掲げる株式等の譲渡による部分の所得については、譲渡所得として取り扱って差し支えない（措通37の10・37の11共-2）。</p> <p>① 上場株式等で所有期間が1年を超えるものの譲渡による所得</p> <p>② 一般株式等の譲渡による所得</p> <p>（注） この場合において、信用取引の方法による上場株式等の譲渡など①以外の上場株式等の譲渡による所得については、事業所得又は雑所得として取り扱って差し支えない。</p> <p>4-1 次の株式等について破産手続開始決定などの一定の事実が生じたときは、一定の方法により計算された金額は上場株式等を譲渡したことによる損失の金額とみなすことができる（措法37の11の2①、措令25の9の2③）。</p> <p>① 特定管理株式等（「特定管理口座（※1、2）」に上場株式等に該当しないこととなった日以後引き続き保管の委託がされている内国法人が発行した株式又は公社債）</p> <p>② 特定口座内公社債（特定口座に係る振替口座簿に記載若しくは記録がされ、又は特定口座に保管の委託がされている内国法人が発行した公社債）</p> <p>※1 特定管理口座とは、上場株式等に該当しないこととなった株式について、特定口座からの移管により保管の委託がされることその他一定の要件を満たす口座をいう。</p> <p>※2 令和3年度税制改正により、特定保有株式（平成21年1月4日において特定管理株式等であった株式で、同年1月5日に特定管理口座から払い出されたもののうち、同日以後その同一銘柄の株式を譲渡等していないことの</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>4-2 措法37条の11の2の適用をしても控除しきれない損失があったが、上場廃止されており、上場株式等には該当しないため、翌年以降に繰越しはできないとした。</p> <p>4-3 特定口座から特定管理口座に移管された公社債について、その公社債を発行した法人が清算終了して公社債の価値を失ったが、株式ではないのでこの特例の適用をしなかった。</p>	<p>一定の証明がされたもの)については、令和3年分以後、本特例の適用対象から除外されている。</p> <p>4-2 この特例を適用してもなお控除しきれない損失の金額については、上場株式等に係る譲渡損失の繰越控除の特例(措法37の12の2)に規定する上場株式等の譲渡をしたことにより生じた損失の金額とみなされるので、申告分離課税を選択した配当所得等と損益通算及び翌年以降3年間の繰越控除ができる(措法37の11の2、37の12の2)。</p> <p>4-3 特定管理口座又は特定口座で管理されている内国法人が発行した公社債につき、その公社債を発行した法人の清算終了等の事実が生じた時は、価値を失ったことによる損失の金額を譲渡による損失の金額とみなすとともに、その損失の金額は上場株式等に係る譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例(措法37の12の2)の適用ができる(措法37の11の2①)。</p>
<p><b>【5 特定口座関係】</b></p>	
<p>5-1 同一銘柄の株式を一般口座と特定口座で取引をした場合、両口座分を合わせて総平均法又は総平均法に準ずる方法により取得費の計算をしなければならなかったとした。</p>	<p>5-1 特定口座内保管上場株式等は、特定口座ごとに他の口座の所得と区分して、その特定口座に係る株式等に係る譲渡所得等の金額を計算する(措法37の11の3①)。 すなわち、それぞれの口座ごとに取得価額を計算することとなる。</p>
<p>5-2 特定口座(源泉徴収口座)で本年12月に譲渡契約(約定)を行い翌年1月に決済(受渡)を行ったものについて、契約(約定)ベースを選択し、本年分として申告した。</p>	<p>5-2 株式等の譲渡所得等においても、総収入金額の収入すべき時期については、原則として引渡しの日(受渡日)とし、納税者の選択により契約の日(約定日)とすることができるとされている(措通37の10・37の11共-1)。 しかし、特定口座(源泉徴収口座)の場合は、金融商品取引業者が収入金額及び必要経費等の計算を行うことを前提に特定口座(源泉徴収口座)の制度を選択したものと解されるため、受渡日を基準とした計算について、申告により異なる日(約定日)を選択して計算することはできない。</p>
<p>5-3 上場株式等を譲渡した場合の譲渡所得等の金額の計算に当たっては、特定口座(源泉徴収口座)での譲渡分も必ず含めて計算する必要があるとした。</p>	<p>5-3 特定口座(源泉徴収口座)における所得の金額又は損失の金額を株式等に係る譲渡所得等の金額又は損失の金額から除外して、その年分の確定申告を行うことができる(いわゆる申告不要制度)(措法37の11の5①)。</p>
<p>5-4 専業主婦の妻が特定口座(源泉徴収口座)で50万円の利益を出したため、夫の所得税の計算において配偶者控除の適用は受けられないとする申告を行った。</p>	<p>5-4 申告不要を選択した特定口座(源泉徴収口座)における所得又は損失の金額は、所法2条①三十(寡婦)から三十四の四(老人扶養親族)の判定の際に用いられる「合計所得金額」及び所令11条の2②(ひとり親の範囲)に規定する「その年分の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>5-5 特定口座（源泉徴収口座）が2つ以上ある場合において、特定口座（源泉徴収口座）内の所得を申告する場合は、全ての口座を申告する必要があるとした。</p> <p>5-6 特定口座（源泉徴収口座）内の所得を申告せず、医療費控除のみの申告をしたが、特定口座（源泉徴収口座）内の所得を申告した方が還付額の多いことが後から分かったため、更正の請求ができるとした。</p> <p>5-7 特定口座（源泉徴収口座）内の所得を申告して、還付を受けたが、社会保険料の負担額が増えたので特定口座（源泉徴収口座）の所得を除外して修正申告書を提出した。</p>	<p>合計額」に含まれない（措令25の10の12①一、措通37の11の5-1）。</p> <p>したがって、妻が特定口座（源泉徴収口座）における所得を申告しないのであれば、50万円は妻の合計所得金額には含まれず、「合計所得金額が48万円以下である者」という要件を満たすことから、夫の所得税の計算において他の要件を満たす場合は、配偶者控除の適用を受けることができる（所法2①三十三、三十三の二、83）。</p> <p>また、妻が特定口座（源泉徴収口座）における所得を申告するのであれば、50万円は妻の合計所得金額に含まれるため、左記のとおり夫の所得税の計算において配偶者控除の適用は受けられない。</p> <p>※ ただし、配偶者特別控除の適用を受けることはできる（所法83の2）。</p> <p>5-5 特定口座（源泉徴収口座）内の所得を申告するかしないかは、口座ごとに選択することができる（措通37の11の5-2）。</p> <p>5-6 当初申告において申告しなかった特定口座（源泉徴収口座）は、申告不要制度を選択したこととなり、その後の修正申告や更正の請求において、その口座における所得又は損失の金額を株式等に係る譲渡所得等の金額の計算上算入することはできない（措通37の11の5-4）。</p> <p>5-7 特定口座（源泉徴収口座）において生じた所得又は損失の金額を申告した後、その後の更正の請求や修正申告書を提出する場合において、株式等に係る譲渡所得等の金額の計算上、その口座における所得又は損失の金額を除外することはできない（措通37の11の5-4）。</p>
<p><b>【6 上場株式等に係る譲渡損失の損益通算及び繰越控除（措法37条の12の2）関係】</b></p> <p>6-1 上場株式の相対取引（金融商品取引業者等を紹介しない取引）で生じた損失について、上場株式の取引であることから、上場株式等に係る譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例（措法37の12の2）の適用が受けられるとした。</p>	<p>6-1 上場株式等に係る譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例（措法37の12の2）の適用はできない。</p> <p>この特例を適用できるのは、上場株式等を金融商品取引業者等への売委託により行う譲渡など、一定の譲渡により生じた損失に限られ、いわゆる相対取引、外国において外国の証券会社を介して行う譲渡又は税制適格ストックオプションの権利行使に基づいて取得した株式を保管証券会社から引き出したことによるみなし譲渡などは、この一定の譲渡には該当しない（措法37の12の2②）。</p> <p>なお、上場株式の相対取引による譲渡であっても、上場株式等の譲渡になることから、上場株式等の譲渡所得の金額の計算上、所得内通算をすることとなる（措法37の11①）。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>6-2 TOB（株式公開買付け）に応じて上場株式を譲渡したが、その取引が金融商品取引所外で行われたものであることから、上場株式等に係る譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例（措法37の12の2）は適用できないとした。</p>	<p>6-2 TOBに応じて上場株式等を譲渡した場合も、措法37条の12の2②一に規定する金融商品取引業者等への売委託による譲渡に該当すれば、上場株式等に係る譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例の適用がある（措法37の12の2②）。</p>
<p>6-3 外国の上場株式を外国の証券会社（日本で内閣総理大臣の登録を受けていない。）を通じて売買した際に生じた損失について、上場株式等を証券業者への売委託により売却しているため、上場株式等に係る譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例（措法37の12の2）の適用が受けられるとした。</p>	<p>6-3 金融商品取引法第29条の内閣総理大臣の登録を受けていない金融商品取引業者は、措法37条の12の2②一に規定する金融商品取引業者等に当たらず、上場株式等に係る譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例の対象にはならない。 ただし、信託会社の国内にある営業所に信託されている上場株式等の譲渡で、その営業所を通じて金融商品取引法第58条に規定する外国証券業者への売委託により行うもの又は外国証券業者に対して行うものについては、上場株式等に係る譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例の対象となる（措法37の12の2②九、十）。</p>
<p>6-4 「整理銘柄」、「監理銘柄」に指定された上場株式等を譲渡したが、上場株式等に係る譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例（措法37の12の2）は適用できないとした。</p>	<p>6-4 「整理銘柄」、「監理銘柄」に指定された株式等は、まだ上場廃止となっていないので、上場株式等に該当し、上場株式等に係る譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例の適用対象となる。</p>
<p>6-5 所得税の扶養控除の対象となる扶養親族に該当するかどうかなどを判定する際の「合計所得金額」を、前年からの上場株式等に係る譲渡損失の繰越控除の適用後の金額をもって判定した。</p>	<p>6-5 所得税の扶養控除の対象となる扶養親族に該当するかどうかなどを判定する際の「合計所得金額」は、前年からの上場株式等に係る譲渡損失の繰越控除の適用前の金額をもって判定する（措法37の10⑥一、37の11⑥）。</p>
<p>6-6 前年に特定口座（源泉徴収なし）において上場株式等を譲渡したことにより譲渡損失が発生したが、これを当初の確定申告書に記載せずに申告していた。本年は上場株式等の譲渡所得が黒字となったが、前年分の申告書に譲渡損失を繰越すとする記載がないので、その損失の金額を本年分の株式等に係る譲渡所得等の金額から控除することはできないとした。</p>	<p>6-6 確定申告書に上場株式等に係る譲渡損失の金額に関する明細書の添付がない場合であっても、更正の請求において当該譲渡損失の金額が明らかにされた場合には、確定申告書に当該上場株式等に係る譲渡損失の金額に関する明細書の添付があった場合と同様に取り扱うこととされている（措通37の12の2-5、措法37の12の2⑦）。したがって、前年分の申告について更正の請求をした上で、本年分の申告において、前年分の譲渡損失の金額を上場株式等に係る譲渡所得等の計算上、控除することができる。 ※ 前年分の譲渡損失を本年分の上場株式等に係る譲渡所得の金額から控除するためには前年分の申告についての更正の請求は、本年分を申告する前（同日を含む。）までに行う必要がある。 ※ 特定口座（源泉徴収口座）内の所得については、当初申告において申告していない場合は、申告不要を選択したこととなるため、更正の請求は認められない。</p>
<p>6-7 前年に上場株式等に係る譲渡損失の金額があったが、確定申告をしていなかったため、本年分の上場株式等に係る譲渡損失の繰越控除は適用できないとした。</p>	<p>6-7 上場株式等に係る譲渡損失の繰越控除を適用するためには、譲渡損失が生じた年分について確定申告書付表（上場株式等に係る譲渡損失の損益通算及び繰越控除用）を添付した確定申告書を提出</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>6-8 甲は、前々年分の上場株式の譲渡損失について翌年以降に繰り越すための申告を適正に行った。しかし、前年分については、株式取引がなかったため、医療費控除の申告のみを行った。本年分については、株式譲渡の年間取引が黒字となった。そこで、前年分の申告について、申告し忘れた前々年分からの繰越損失を計上する旨の更正の請求を行った上で、本年分の申告において、この繰越損失を控除することとした。</p> <p>6-9 当初の確定申告において上場株式等に係る譲渡損失の金額を申告し、申告期限後になって当該損失の金額が過少であることに気が付いたが、更正の請求はできないとした。</p> <p>6-10 公募公社債投資信託を証券業者への売委託により売却し、損失が発生したが、上場株式等に係る譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例の適用は受けられないとした。</p> <p>6-11 上場株式等の配当所得について配当控除を適用するため総合課税を選択の上、上場株式等に係る譲渡損失の金額と損益通算して申告した。</p>	<p>するとともに、その後の年分についても確定申告書付表を添付した確定申告書を連続して提出する必要がある。この確定申告書には期限後申告書が含まれる（所法2①三十七、措法2①十、37の12の2⑦）。</p> <p>したがって、本年分を申告する前（同日を含む。）までに前年分について特例を適用した期限後申告書を提出すれば、本年分の当初申告において繰越控除の適用を受けることができる。</p> <p>※ 本年分の申告をした後に、前年分の期限後申告書を提出し、本年分について繰越控除を求める更正の請求をすることはできない。</p> <p>6-8 甲は、前年分の申告において、確定申告書付表（上場株式等に係る譲渡損失の損益通算及び繰越控除用）を添付していないことから、繰越控除の要件である上記付表を添付の上で連続して確定申告書を提出したことにならない。よって、通法23条1項にいう「課税標準等若しくは税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていないこと又は当該計算に誤りがあったこと」に該当しないから、前年分の更正の請求には理由がないこととなる。</p> <p>したがって、甲は、本年分において一昨年分の譲渡損失を控除することはできない。</p> <p>6-9 課税標準等の計算が国税に関する法律の規定に従っていないこと又は計算に誤りがあったことにより、申告書に記載した純損失等の金額が過少であるときは、更正の請求をすることができる（通法23①二）。この純損失等の金額には、上場株式等に係る譲渡損失の金額が含まれるため、更正の請求をすることができる（通法2六八(1)、措法37の12の2⑩）。</p> <p>※ 特定口座（源泉徴収口座）内の所得については、当初申告において申告していない場合は、申告不要を選択したこととなるため、更正の請求においてその所得又は損失の金額を譲渡所得等の金額の計算上算入することは認められない。</p> <p>6-10 公募公社債投資信託の譲渡は、上場株式等に係る譲渡所得等に含まれるため、上場株式等に係る譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例の適用は受けられる（措法37の11②二）。</p> <p>6-11 上場株式等に係る譲渡損失の金額がある場合には、上場株式等に係る配当所得の金額と損益通算することができるが、この損益通算の対象となる上場株式等に係る配当は、申告分離課税を選択したものに限られる（措法8の4①、措法37の12の2①）。</p> <p>なお、この損益通算の対象には、特定公社債等の利子所得（特定公社債の利子、公募公社債投資信託の収益の分配等）が含まれる。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>6-12 過去3年の各年分に生じた上場株式等に係る繰越損失の金額があり、当年も上場株式等に係る譲渡損失が生じている場合、当年の上場株式等に係る配当所得からこれらの損失を差し引く順序は、納税者有利な一番古い年分からであるとした。</p>	<p>6-12 損益通算と繰越控除の両方がある場合、上場株式等に係る配当所得等（上場株式等に係る利子所得または申告分離課税を選択した上場株式等に係る配当所得）から損失を控除する順序は次のとおりとなる（措法37の12の2①、④、⑤、措令25の11の2⑧）。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>① 本年分（損益通算）</li> <li>② 本年の3年前分</li> <li>③ 本年の2年前分</li> <li>④ 本年の前年分</li> </ol>
<p><b>【7 上場株式等に係る配当所得等の課税の特例（措法8条の4）関係】</b></p>	
<p>7-1 特定口座（源泉徴収口座）の譲渡損失については申告したが、同口座の配当所得等は申告しなかった。</p>	<p>7-1 特定口座（源泉徴収口座）における上場株式等の譲渡による所得とその特定口座（源泉徴収口座）に受け入れた上場株式等の配当等に係る配当所得等のいずれかのみを申告することは可能だが、特定口座（源泉徴収口座）の譲渡損失の金額を申告する場合には、その特定口座（源泉徴収口座）に受け入れた上場株式等の配当等に係る利子所得及び配当所得も併せて申告しなければならない（措法37の11の6⑩）。</p>
<p>7-2 特定口座（源泉徴収口座）への受入れを行っている配当について申告する場合は、申告分離課税しか選択できないとした。</p>	<p>7-2 特定口座（源泉徴収口座）への受入れを行っている配当であっても、申告においては、総合課税と申告分離課税のいずれかを選択できる（措法8の4①②）。</p> <p>なお、上場株式等の配当等に係る利子所得は総合課税を選択できない（措法8の4①）。</p> <p>また、上場株式等の配当等に係る配当所得は総合課税とし、上場株式等の配当等に係る利子所得は申告分離課税とすることはできる。</p>
<p>7-3 上場株式等の配当等に係る配当所得について、申告分離課税を選択するとともに、配当控除を適用して申告した。</p>	<p>7-3 申告分離課税を適用した上場株式等の配当等に係る配当所得については、配当控除をすることはできない（措法8の4①）。</p>
<p>7-4 上場会社であるA株式会社及びB株式会社から受領した配当の確定申告を行うに当たり、A株式会社に係る配当については総合課税を選択し、B株式会社に係る配当については申告分離課税を選択することとした。</p>	<p>7-4 上場株式等の配当等に係る配当所得を確定申告する場合には、その申告をする上場株式等の配当等に係る配当所得の全てについて、総合課税又は申告分離課税のいずれか一方を選択することになる（措法8の4②）。</p>
<p>7-5 上場株式の配当が年間10万円を超えた場合は、必ず確定申告をしなければならないとした。</p>	<p>7-5 上場株式の配当については、大口株主等を除き、金額の多寡にかかわらず申告不要を選択できる（措法8の5①二）。</p> <p>なお、それ以外の株式の配当については、1回に支払を受けるべき配当の金額が、次により計算した金額以下である場合には、確定申告を要しない（措法8の5①一）。</p> <p>10万円×配当計算期間の月数（注）÷12</p> <p>（注） 配当計算期間が1年を超える場合には、12か月として計算し、配当計算期間に1か月に満たない端数</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>7-6 特定口座（源泉徴収口座）への受入れを行っている配当等について、3銘柄について申告し、2銘柄について申告不要を選択した。</p> <p>7-7 投資信託の特別分配金を配当所得の収入金額に加算して計算した。</p>	<p>がある場合には、1か月として計算する。</p> <p>また、公社債等のうち上場株式等に区分される特定公社債等の利子についても申告不要を選択できる（措法8の5①七）が、申告する場合には、総合課税は選択できず申告分離課税となる（措法8の4①六）。</p> <p>7-6 特定口座（源泉徴収口座）内の一部の配当等のみを申告することはできない。</p> <p>特定口座（源泉徴収口座）に受け入れた上場株式等に係る配当所得等を申告するかどうかの選択の単位は、特定口座（源泉徴収口座）内の配当等に係る利子所得の金額及び配当所得の金額の合計額ごととなる（措法37の11の6⑨）。</p> <p>7-7 投資信託の特別分配金は、信託財産の元本の払戻しに当たるため、非課税である（所法9①十一、所令27）。</p>



# 資産課税関係 誤りやすい事例

(土地等譲渡所得関係 令和6年分用)

大 阪 国 税 局  
資 産 課 税 課

誤りやすい事例（土地等譲渡所得関係 令和6年版）

項	目
1	収入金額関係
2	取得費関係
3	譲渡費用関係
4	所得区分関係
5	損益通算関係
6	所法58条(固定資産の交換の場合の譲渡所得の特例)関係
7	所法64条2項(保証債務を履行するために資産を譲渡した場合の課税の特例)関係
8	措法31条の2(優良住宅地の造成等のために土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例)関係
9	措法31条の3(居住用財産を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例)関係
10	措法33条・33条の4(収用等の場合の譲渡所得の特別控除等)関係
11	措法34条(特定土地区画整理事業等のために土地等を譲渡した場合の譲渡所得の特別控除)関係
12	措法34条の2(特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の譲渡所得の特別控除)関係
13	措法35条1項(居住用財産の譲渡所得の特別控除)関係
14	措法35条3項(被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除)関係
15	措法35条の2(特定期間に取得をした土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の特別控除)関係
16	措法35条の3(低未利用土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の特別控除)関係
17	措法37条(特定の事業用資産の買換えの場合の譲渡所得の課税の特例)関係
18	措法40条(国等に対して財産を寄附した場合の譲渡所得等の非課税)関係
19	措法40条の3の2(債務処理計画に基づき資産を贈与した場合の課税の特例)関係
20	措法41条の5(居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除)関係
21	措法41条の5の2(特定居住用財産の譲渡損失の損益通算及び繰越控除)関係

※ ここに掲載している事例は、ポイントが分かりやすいよう要旨のみを記載しています。  
このため、個々の納税者が行う具体的な取引の課税関係は、その事実関係等に応じて、この事例（正しい取扱い）の内容と異なることがあるため注意が必要です。

資産課税関係 誤りやすい事例（土地等譲渡所得関係）

年分の定義	本年→令和6年	前年→令和5年	前々年→令和4年	(令和6年版)
-------	---------	---------	----------	---------

誤った取扱い	正しい取扱い
<p><b>【1 収入金額関係】</b></p> <p>1-1 譲渡所得の計算に当たって、実測精算金があるにもかかわらず、売買契約書に記載された売買代金のみをもって譲渡価額とした。</p> <p>1-2 売買契約において、売却後の期間に対応する固定資産税精算金を買主が支払う旨の特約があったが、売買契約書に記載された売買代金のみをもって譲渡価額とした。</p> <p>1-3 貸家（店子付き）を売却した場合の譲渡所得の計算に当たって、預り保証金を持ち回りとしている（※）にもかかわらず、売買契約書に記載された売買代金のみをもって譲渡価額とした。 ※ 預り保証金の持ち回り（持ち回り保証金）とは、売却時に譲渡者と譲受者間で預り保証金を清算せずに譲受者が保証金返還義務を引き継ぐこと。店子が退去した場合は譲受者が保証金を返還することとなる。</p> <p>1-4 法人に対して、時価3,000万円の不動産を1,000万円で売却したため、譲渡価額は1,000万円として譲渡所得の計算をした。</p> <p>1-5 父は、自身が所有する時価3,000万円の不動産を1,000万円で購入したが、時価が3,000万円であったため、譲渡価額は3,000万円として譲渡所得の計算をした。</p> <p>1-6 被相続人の相続財産の遺産分割において、長男は、全ての財産を相続する代わりに、従来から所有していたA不動産を代償財産として他の相続人（二男）に引き渡したが、遺産分割を要因とするものであるため、譲渡所得の申告は不要とした。</p>	<p>1-1 売買契約書の特約条項欄の内容等を確認し、実測精算金があり、売買代金とは別に受領している場合は、売買代金にその金額を加算して譲渡価額とする（所法36①）。</p> <p>1-2 売買契約書の特約条項欄の内容等を確認し、固定資産税精算金があり、売買代金とは別に受領している場合は、売買代金にその金額を加算して譲渡価額とする（所法36①）。 ※ 取得時に固定資産税精算金を支払っている場合は、その金額を取得価額に加算する。</p> <p>1-3 売買契約書の特約条項欄の内容等を確認し、持ち回り保証金がある場合は、当該持ち回り保証金は保証金返還義務の消滅という経済的利益であり、売買代金にその金額を加算して譲渡価額とする（所法36①②）。 ※ 取得時に持ち回り保証金がある場合は、その金額を取得価額に加算する。</p> <p>1-4 個人が法人に対して、時価の2分の1未満の価額で譲渡した場合には、時価（事例の場合は、3,000万円）により譲渡したとみなされる（所法59①二、所令169）。 なお、その譲受法人は、譲受価額と時価との差額（事例の場合は、2,000万円）を受贈益として益金の額に算入しなければならない（法22②）。 また、譲受法人の株主について、低額譲受による株価の上昇があった場合、当該株主に対し贈与税が課される場合がある（相法9、相基通9-2）。</p> <p>1-5 父は、譲渡価額を1,000万円として譲渡所得の計算を行い、長男は、時価と売却価格との差額2,000万円について贈与税が課税される（所法36①、相法7、個別通達平元. 3. 29直評5）。 なお、事例では、時価の2分の1未満の価額で譲渡した場合に該当するので、父の譲渡価額が取得費と譲渡費用の合計額に満たないときは、その不足額（赤字算出額）は譲渡所得の金額の計算上なかったものとみなされる（所法59②、所令169）。 ※ 低額譲渡により取得した資産の取得費については、所基通60-1を参照のこと。</p> <p>1-6 長男は、二男にA不動産を引き渡した時点で、A不動産を時価により譲渡したことになり、譲渡所得の課税の対象となる（所法36①②、所基通33-1の5）。 ※ 代償分割に係る資産の取得費については、所基通38-7を参照のこと。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>1-7 妻と離婚することになり、居住用不動産を財産分与したが、慰謝料として渡したものであるため譲渡所得の申告は不要とした。</p> <p>1-8 競売で土地及び建物を譲渡した場合には、非課税所得に該当するとした。</p> <p>1-9 本年8月に死亡した父からの相続に当たり、遺留分侵害額の請求を受けたが、金銭の支払に代え、相続した財産のうち土地及び建物を遺留分権利者に引き渡した。 この場合は、相続手続の一環なので譲渡所得の申告は不要とした。</p> <p><b>【2 取得費関係】</b></p> <p>2-1 所有する土地を売却するために借地人に支払った立退料は、譲渡費用に当たるとして譲渡所得の計算を行った。</p>	<p>1-7 不動産を分与（所有権移転）した場合、その時の不動産の時価で譲渡が行われたことになるため、その不動産の時価を譲渡価額として譲渡所得の計算を行う（所法36①②、所基通33-1の4）。 ※ 財産分与の時点で、離婚により財産分与者と相手方（元妻）に親族関係がなければ、分与した不動産が各種居住用財産の特例等の要件を満たす場合は、当該特例の適用が受けられる。 ※ 財産分与により取得した資産の取得費については、所基通38-6を参照のこと。</p> <p>1-8 競売であったとしても、所法9条（非課税所得）に規定する資力喪失状態であることなど一定の要件を充足しなければ、非課税所得とはならない（所法9⑩十）。</p> <p>1-9 遺留分侵害額の支払請求があった場合において、金銭の支払に代えて、その債務の全部又は一部の履行として資産の移転があったときは、その履行をした者は、原則として、その履行があった時においてその履行により消滅した債務の額に相当する価額によりその資産を譲渡したこととなる（所基通33-1の6）。 なお、この取扱いは、令和元年7月1日以後に開始した相続に係る遺留分侵害額の請求があった場合について適用される。 ※ 遺留分侵害額の請求に基づく金銭の支払に代えて移転を受けた資産の取得費については、所基通38-7の2を参照のこと。</p>
<p>2-2 造成後に売却した土地の譲渡所得の計算について、概算取得費（5%）と造成費の合計額を取得費として計算を行った。</p>	<p>2-1 借地権を消滅させた後に、その土地を売却した場合、旧借地権部分と旧底地部分をそれぞれ譲渡したことになる。そして、借地権を消滅させるために借地人に支払った対価（立退料）は、旧借地権の取得費となり、旧借地権部分は短期譲渡所得となる（所基通33-11の2、38-4の2）。 ※ 譲渡費用とした場合、概算取得費（5%）を適用したときに計算誤りが生じる。</p> <div data-bbox="975 1626 1166 1832" data-label="Diagram"> </div> <p>2-2 造成費は土地の取得費となることから、概算取得費（5%）を適用する場合には、造成費を重ねて取得費として控除することはできない（所法38①、措法31の4①、所基通38-10、措通31の4-1）。 ※ なお、土地に区画形質の変更を加えて譲渡した場合、所基通33-4、33-5の取扱いがあることに留意する。</p>

誤った取扱い

正しい取扱い

2-3 相続により取得した不動産を売却した場合の譲渡所得の計算において、当該不動産を相続する際に他の相続人に支払った代償金を、取得費に加算した。

2-4 有償で取得したものではない営業権（新聞販売権等）の譲渡所得の計算において、概算取得費（5%）を適用して取得費の計算を行った。

2-5 父から相続した不動産を売却したが、当該不動産は相続税の課税対象とされていたため、その相続税評価額を取得費として譲渡所得の計算を行った。

2-6 父から相続した土地を売却し、譲渡所得の金額の計算において、相続財産に係る譲渡所得の課税の特例（措法39）を適用した。当該特例により取得費に加算する金額を相続又は遺贈により取得した全ての土地等に対応する相続税相当額とした。

2-7 相続により取得した不動産を売却したが、概算取得費（5%）を適用する場合には相続財産に係る譲渡所得の課税の特例（措法39）は適用できないとした。

2-8 過去に特定の居住用財産の買換えの場合の長期譲渡所得の課税の特例（措法36の2）の買換資産として取得した不動産を売却したが、譲渡所得の金額の計算上、控除する取得費を実際の取得価額とした。

2-3 相続財産を取得する際に支払った代償金は、譲渡所得の計算上、取得費に加算することはできない（所基通38-7(1)）。

2-4 借家権、漁業権、営業権、地中にある土石等については、譲渡所得の金額の計算上、控除する取得費がないものとされるため、概算取得費（5%）も計上することはできない（所基通38-16）。  
※ 有償で取得した営業権については、減価償却累計額（無形減価償却資産、残存価額0円として定額法により5年で償却）を控除した金額を取得費とする（所法38②一、所令6八、120の2④四、134①一ロ、二ロ、耐用年数省令1①三）。

2-5 相続（限定承認に係るものを除く。）により取得した不動産は、被相続人が実際に取得した時期と価額を引き継ぐことになる（所法60①一）。  
※ 相続開始日の翌日から相続税の申告書の提出期限の翌日以後3年を経過する日までの間に譲渡した場合には、相続税額のうち、一定の計算方法により計算した額を譲渡所得の金額の計算上取得費として加算することができる（措法39①）。

2-6 相続財産に係る譲渡所得の課税の特例（措法39）の計算上、取得費に加算する金額は、その者が相続又は遺贈により取得した全ての土地等でなく譲渡した土地に対応する相続税相当額となる（措法39①、措令25の16①）。

2-7 相続財産に係る譲渡所得の課税の特例（措法39）は、取得費に相当する金額に、相続税額のうち譲渡した資産に対応する部分として政令で定めるところにより計算した金額を加算するものである（措法39①、措令25の16①、所法38①）。  
したがって、概算取得費により計算した取得費に、譲渡した資産に対応する相続税額を加算することができる（所法38①、措法31の4①、措通31の4-1）。

2-8 特定の居住用財産の買換えの場合の長期譲渡所得の課税の特例（措法36の2）の適用を受けた買換資産を売却した場合の取得価額は、実際の取得に要した価額ではなく、買換えの特例の適用を受けた譲渡資産の取得価額と譲渡費用の合計額を基に所定の方法により計算した金額となる（措法36の2、36の4、措令24の3）。

【参考】 特例の適用を受けた場合の取得時期・取得価額

特例	取得時期	取得価額
固定資産の交換（所法58）	○	○
収用代替（措法33）	○	○
居住用買換え（措法36の2）	×	○
事業用買換え（措法37）	×	○

（注）○は引継ぎ有り、×は引継ぎ無しを示す。

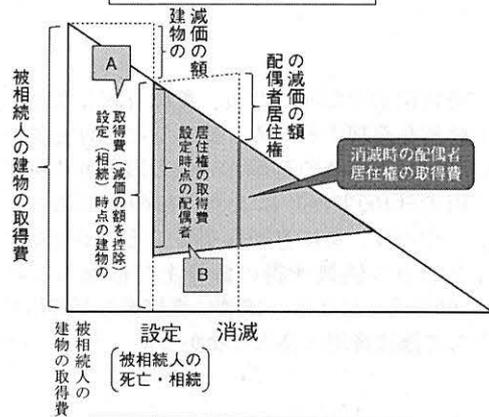
誤った取扱い	正しい取扱い
<p>2-9 取得してから5年間空き家であった（その後は、売却時まで居住用として使用）不動産を売却したときの譲渡所得の計算において、当該不動産を取得するための借入金に係る利子の全額を取得費に算入しなかった。</p>	<p>2-9 支払った借入金利子のうち、不動産の使用開始の日までの期間（事例の場合は、5年間）に対応する部分の金額は、取得費に加算することができる。          なお、不動産を使用することなく譲渡した場合は、その譲渡の日までに支払った借入金利子の全額を取得費に加算することができる（所基通38-8）。          ※ 一度使用を開始し、その後使用しない期間があったとしても、その期間の借入金利子は取得費に含めることができない（所基通38-8の3）。</p>
<p>2-10 贈与により取得した不動産を売却したが、取得した際に支払った登記費用や不動産取得税を取得費に含めずに譲渡所得の計算を行った。</p>	<p>2-10 贈与、相続又は遺贈により不動産を取得した場合、その取得のために通常必要と認められる費用（登記費用、不動産取得税、印紙税等）を支出しているときは、各種所得の金額の計算上必要経費に算入されたものを除き、譲渡所得の計算上取得費として取り扱われる（所基通60-2）。          ただし、概算取得費（5%）を適用する場合には、当該登記費用等を取得費に算入することはできない（措法31の4①）。</p>
<p>2-11 遺産分割をするために弁護士に支払った訴訟費用を取得費に算入して譲渡所得の計算を行った。</p>	<p>2-11 遺産分割をするために支払った訴訟費用は、資産の所有権の確保のための費用ではなく、遺産分割の費用であるため、取得費に算入することはできない（所基通38-2）。</p>
<p>2-12 居住用家屋の取得費の計算において、事業用資産の償却率を適用して償却費相当額を算出した。</p>	<p>2-12 非事業用資産の耐用年数は省令で規定する耐用年数に1.5を乗じて計算した年数を基に、残存価額を10%とする旧定額法に準じて計算することとなる。          なお、耐用年数に1.5を乗じて計算した年数に1年未満の端数が生じたときは、その端数は切り捨てて、また、経過年数の6か月以上の端数は1年とし、6か月未満の端数は切り捨てる（所令85）。</p>
<p>2-13 耐用年数を経過した非事業用建物の取得費を、取得価額の10%として計算した。</p>	<p>2-13 非事業用資産である建物に係る減価償却費相当額は、取得価額の95%を限度とすることとなっているため、取得価額の5%を取得費として計算する（所令85①、134①一イ）。</p>
<p>2-14 夫の死亡により取得した配偶者居住権及び敷地利用権を、建物及び土地の所有者である息子と合意の上消滅させ、その対価を受け取った。この配偶者居住権の譲渡所得の計算の際、夫が建物を建築した価額から経過した年数に係る減価償却費の計算を行い、控除した額を取得費とした。</p>	<p>2-14 配偶者居住権又は当該配偶者居住権の目的となっている建物の敷地の用に供される土地（土地の上に存する権利を含む。）を当該配偶者居住権に基づき使用する権利（以下「敷地利用権」という。）の消滅につき対価の支払を受ける場合における譲渡所得の金額の計算上収入金額から控除する取得費は、それぞれ以下のとおりとなる（所法60③）。</p> <p>① 配偶者居住権の取得費          建物の取得費（注1）に配偶者居住権割合（注2）を乗じて計算した金額から、配偶者居住権の設定から消滅等までの期間に係る減価額を控除した金額</p> <p>② 敷地利用権の取得費          土地の取得費に配偶者居住権割合（注2）を乗じて計算した金額から、敷地利用権の設定から消滅等までの期間に係る減価の額を控除した金額          （注1）被相続人による取得から配偶者居住権の設</p>

誤った取扱い

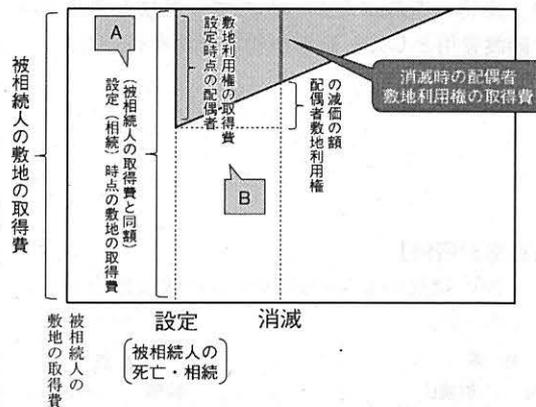
正しい取扱い

定までの期間の減価の額を控除した取得費  
 (注2) 配偶者居住権の設定時における配偶者居住権又は敷地利用権の価額がそれぞれ建物又は土地の価額に占める割合

①配偶者居住権の取得費



②配偶者敷地利用権の取得費



$$A \text{ (設定時点の建物・敷地の取得費)} \times \text{配偶者居住権等割合} = B \text{ (設定時点の配偶者居住権・配偶者敷地利用権の取得費)}$$

(相続税の財産評価をベース)

なお、譲渡所得の金額の計算上の収入金額の5%に相当する金額を取得費として計算しているときは、これを認めて差し支えない(所基通60-5)。

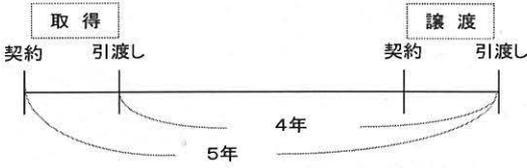
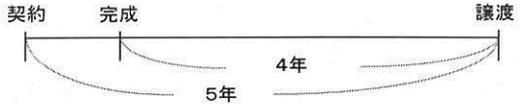
また、配偶者居住権等を取得した後に、配偶者居住権の目的となっている建物又は当該建物の敷地の用に供される土地について改良、改造等が行われたときであっても、当該改良、改造等に要した費用の額は、配偶者居住権等の取得費の計算上加算されないことに留意する(所基通60-6)。

【3 譲渡費用関係】

3-1 修繕費や固定資産税などを譲渡費用として譲渡所得の計算を行った。

3-1 譲渡費用とは、次の①又は②の費用(取得費とされるものを除く。)をいい、譲渡資産の修繕費、固定資産税その他その資産の維持又は管理に要した費用は譲渡費用に含まれない(所基通33-7)。

- ① 仲介手数料や登記費用など譲渡のために直接要した費用
- ② 借家人を立ち退かせるための立退料、土地を譲渡するための建物等の取壊し費用など、その資産

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>3-2 不動産を売却する際に支払った抵当権抹消登記費用を譲渡費用として、譲渡所得の計算を行った。</p> <p>3-3 売買契約を締結した後、更に有利な条件でその不動産を売却するため、受領した手付金50万円の倍返し（手付金の返還部分50万円と違約金部分50万円の計100万円）により当初の売買契約を解除し、その後、更に有利な条件でその不動産を売却した場合の譲渡所得の計算上、倍返しした全額（100万円）につき、譲渡に直接要した費用でないとして譲渡費用に算入しなかった。</p> <p>3-4 建物を取り壊し、更地にして土地を売却した際、建物の売却がなかったため、取壊し費用のみを譲渡費用として、譲渡所得の計算を行った。</p>	<p>の譲渡価額を増加させるためにその譲渡に際して支出した費用</p> <p>3-2 抵当権を抹消することが、不動産を売却する前提として事実上必要であったとしても、売買を実現するために直接要した費用でないため譲渡費用に含まれない（所基通33-7）。</p> <p>3-3 違約金部分の50万円は譲渡費用となる。          売買契約を締結した後、その契約の内容に比して更に有利な条件で他にその不動産を売却した場合において、先の契約を解除するために支払った違約金は、その不動産の譲渡所得の計算上、譲渡費用に算入される（所基通33-7(2)）。          ただし、手付金の返還部分（50万円）は、先に受領した金員の返還であるため、譲渡費用には該当しない。</p> <p>3-4 譲渡費用には、土地を譲渡するためにその土地の上にある建物等の取壊しを行った費用の他、その取壊し又は除却が当該譲渡のために行われたものであることが明らかであるときは、資産損失の金額（建物の未償却残高相当額）も含まれる（所基通33-7(2)、33-8）。</p>
<p><b>【4 所得区分関係】</b></p> <p>4-1 土地の譲渡の日及び取得の日の状況は次のとおりであった。</p>  <p>譲渡の日を引渡しのあった日（引渡ベース）であるとして譲渡所得を申告するのであれば、取得の日も引渡しのあった日（引渡しベース）であるとして申告すべきであるとして、分離短期譲渡所得としての計算を行った。</p> <p>4-2 5年前、マンションの建築完了前に、そのマンションの分譲業者と売買契約を締結し、その契約に基づき建築が完了したマンションの引渡しを受けた。そのマンションを本年譲渡したが、その売買契約締結の日を取得の日であるとして、分離長期譲渡所得としての計算を行った。</p>  <p>4-3 夫の死亡により取得した配偶者居住権及び敷地利用権を、建物及び土地の所有者である息子と合意の上消滅させ、その対価を受け取った。          建物及び土地は夫が10年以上前に購入した自宅であるが、配偶者居住権及び敷地利用権は、3年</p>	<p>4-1 他から取得した資産については、譲渡の日を引渡しのあった日（引渡ベース）としても、取得の日を契約の効力発生の日（契約ベース）とし、分離長期譲渡所得として申告することは可能である（所基通33-9(1)で準用する36-12）。          なお、土地等又は建物等を譲渡した場合における分離長期譲渡所得及び分離短期譲渡所得の区分は、当該譲渡をした年の1月1日において所有期間が5年を超えるか否かにより判定する（措法31①、32①）。</p> <p>4-2 売買契約の締結時において、取得する予定の建物の建築が完了していない場合、売買契約の効力が発生する建築完了日以後が取得の日となる。          したがって、マンションの建築が完了した日以後で売買契約の効力が発生した日（契約ベース）又はマンションの引渡しを受けた日（引渡しベース）のいずれをマンションの取得の日として選択したとしても、分離短期譲渡所得として計算を行うこととなる（所基通33-9(3)、36-12、措通36の2-16（注））。</p> <p>4-3 配偶者居住権及び敷地利用権は、分離課税の対象となる土地等・建物等には該当しないため総合課税の対象となる。          また、被相続人が当該建物等を取得した日とされる日から5年を経過する日後の配偶者居住権等の消</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>前に夫が死亡したことにより取得したものであるため、分離短期譲渡所得として計算を行った。</p>	<p>滅は、配偶者居住権等を相続又は遺贈により取得した日から配偶者居住権等が消滅した日までの期間が5年以内であっても、長期譲渡所得として課税される(所法33③一、60①、所令82①二、三)。 したがって、当該所得は総合長期譲渡所得となる。</p>
<p><b>【5 損益通算関係】</b></p>	
<p>5-1 所有する不動産を売却したところ、譲渡損失が発生したため、その譲渡損失と給与所得との損益通算を行った。</p>	<p>5-1 不動産の譲渡により生じた損失の金額は、原則として、他の所得と損益通算することはできない(措法31①、32①)。 ※ 不動産の売却であっても、次の特例を適用する場合には、譲渡損失の金額と他の所得との損益通算及び翌年以降への損失の繰越しが認められる。 ・ 居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例(措法41の5) ・ 特定居住用財産の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例(措法41の5の2)</p>
<p>5-2 営業用車両の譲渡損失(総合譲渡)と不動産の譲渡益(分離譲渡)との損益通算を行った。</p>	<p>5-2 同じ譲渡所得であっても、総合課税の対象となる譲渡所得と分離課税の対象となる譲渡所得との損益通算はできない(措法31①、32①)。</p>
<p>5-3 青色申告者であることから、事業用不動産(固定資産)の売却による譲渡損失を事業所得と損益通算し、また控除しきれなかった損失の金額を翌年以降に繰り越した。</p>	<p>5-3 青色申告者であっても、不動産の譲渡により生じた損失の金額と他の所得との損益通算及び純損失の繰越しはできない(措法31①、32①)。</p>
<p>5-4 所有していた別荘、ヨット、金地金、ゴルフ会員権を売却したところ、共に譲渡損失となったため、給与所得との損益通算をした。</p>	<p>5-4 全て生活に通常必要でない資産の損失であるため、他の所得との損益通算はできない(所法69②、62①、所令178①二)。</p>
<p>5-5 所有していた金地金とキャンピングカーを同年中に売却した。キャンピングカーについては、譲渡損失が発生したが、金地金の譲渡益から差引きできないとした。</p>	<p>5-5 キャンピングカーと金地金(「生活の用に供する資産」に該当する場合を除く)は、譲渡所得の計算上差引きすることができる。ただし、差引きしてもなお、損失がある場合であっても、「生活に通常必要でない資産」の損失であるため、他の所得と損益通算することはできない(所法69②)。</p>
<p>5-6 通勤用に使用していた自動車を売却したところ、譲渡損失が発生したため、他の所得と損益通算して申告を行った。</p>	<p>5-6 通勤用自動車は「生活の用に供する資産」として取り扱われるため、利益が出ても課税されない反面、損失についても生じなかったこととなり、他の所得と差引きすることはできない(所法9①九、②一、所令25)。</p>
<p><b>【6 所法58条(固定資産の交換の場合の譲渡所得の特例)関係】</b></p>	
<p>6-1 土地を等価交換した場合には、譲渡所得は課税されなかったとした。</p>	<p>6-1 土地を交換した場合であっても、所法58条に規定する譲渡の直前の用途と同一の用途に供するなどの一定の要件を充足しなければ、交換により取得した資産の時価で譲渡したものとして、譲渡所得金額を計算することになる(所法36①②、58①)。</p>

誤った取扱い

正しい取扱い

6-2 個人で所有している土地と不動産業者の所有している同種の販売用土地（棚卸資産）とを交換したが等価交換であったため、固定資産の交換の場合の譲渡所得の特例（所法58）を適用して申告した。

6-2 不動産業者などが棚卸資産として所有している資産との交換は、所法58条に規定する固定資産の交換には当たらず、特例の対象とならないため、交換により取得した資産の時価で譲渡があったものとして譲渡所得の申告が必要になる（所法2①十六、十八、36①②、58①、所令3、5）。

6-3 長年耕作してもらっていた農地について、農地法の許可を受けて賃貸借を解除し、耕作人に対して他の農地を提供したが、同種の資産でないため固定資産の交換の場合の譲渡所得の特例（所法58）は適用できないとした。

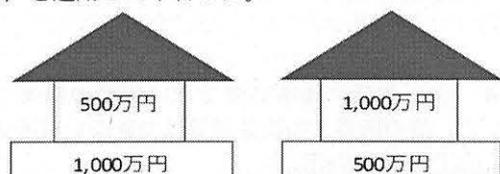
6-3 所法58条に規定する土地には、建物又は構築物の所有を目的とする地上権又は賃借権、農地法に規定している耕作権が含まれる。したがって、農地と耕作権を交換した場合には、同種の資産を交換したことになり、特例を受けることができる（所法58①、所基通58-2の2）。

6-4 土地を等価交換した後、申告期限までの間に、交換の相手方が、当該土地を他へ売却した場合には、当方も固定資産の交換の場合の譲渡所得の特例（所法58）の適用要件である「譲渡の直前の用途と同一の用途に供した場合」に該当しないとされた。

6-4 「譲渡の直前の用途と同一の用途に供した場合」を判定するのは、交換により取得した土地（交換取得資産）であり、交換の相手方に譲渡した土地（交換譲渡資産）ではないから、交換の相手方が交換譲渡資産を他へ売却したとしても、当方の適用要件の判定には関係がない（所法58①）。

6-5 甲が所有している居宅（500万円）及びその敷地（1,000万円）と乙が所有している居宅（1,000万円）及びその敷地（500万円）を等価交換したとして固定資産の交換の場合の譲渡所得の特例（所法58）を適用して申告した。

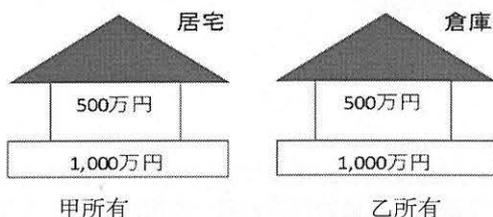
6-5 双方が所有する土地及び建物を交換した場合には、土地は土地、建物は建物とそれぞれ交換したものとされる。この場合において、それぞれの土地又は建物の価額の差額がこれらの価額のうちのいずれか多い価額の100分の20を超えるときは、土地又は建物の交換について所法58条の適用は認められない（所法58①、②、所基通58-4）。



したがって、甲及び乙が所有する土地・建物のいずれについても所法58条の適用はない。

6-6 甲が所有している居宅（500万円）及びその敷地（1,000万円）と乙が所有している倉庫（500万円）及びその敷地（1,000万円）を等価交換した。

6-6 交換により種類を同じくする2以上の資産を取得した場合において、その取得した資産のうちに譲渡直前の用途と同一の用途に供さなかったものがあるときは、当該用途に供さなかった資産は交換差金等に該当することとされている（所基通58-5）。



甲は、交換で取得した倉庫を居宅として使用しなかったため、時価で申告が必要であるとした上、当該時価が土地の交換において交換差金とみなされるとして固定資産の交換の場合の譲渡所得の特例（所法58）を適用できないとした。

しかしながら、倉庫（建物）とその敷地（土地）は種類を同じくする資産ではないから、倉庫を同一の用途に供さなかったとしても、土地（宅地）の交換において交換差金等とみなされることはなく、所法58条の要件を満たしていれば、土地（宅地）の交換については固定資産の交換の場合の譲渡所得の特例を適用できる。

【参考】同一の用途に供したかどうかの判定（所基通58-6）

土地…宅地、田畑、鉱泉地、池沼、山林、牧場又は原野、その他の区分

建物…居住の用、店舗又は事務所の用、工場用の用、倉庫の用、その他の用の区分

（注）店舗又は事務所と住宅とに併用されている家屋は居住専用又は店舗専用若しくは事務所専用の家屋と認めて差し支えない。

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>6-7 購入時より値下がりした土地（取得時3億円、交換時1億円）を、他の者の保有する土地（1億円）と等価交換したとして固定資産の交換の場合の譲渡所得の特例（所法58）を適用して申告した。</p>	<p>6-7 所法58条に規定する固定資産の交換の趣旨は、その譲渡所得課税を将来に繰り延べるものであり、譲渡損失を繰り延べるものではない。 したがって、譲渡損失が発生する場合については、所法58条の適用を受けることはできない。</p>
<p><b>【7 所法64条2項（保証債務を履行するために資産を譲渡した場合の課税の特例）関係】</b></p>	
<p>7-1 保証債務を履行（債務保証した時点で、既に主たる債務者は資力がない状態であった。）するために資産を譲渡したが、主たる債務者への求償権の行使が不能であることから、保証債務を履行するために資産を譲渡した場合の譲渡所得の課税の特例（所法64②）を適用できるとした。</p>	<p>7-1 保証債務の履行に伴う求償権の全部又は一部を行使することができない場合であっても、保証する際に、主たる債務者が既に資力を喪失している状態であるなど、保証債務という形式を採っていても、実質的に債務の引受けや贈与と認められるときには、特例の適用はない(所法64②)。</p>
<p>7-2 保証債務を履行するため、土地を売却しようとしたが、なかなか買手がつかないため、銀行からの借入金によって履行した。その後土地を売却し、売却代金を銀行からの借入金の返済に充当したが、保証債務を履行するために資産を譲渡した場合の課税の特例（所法64②）は適用できないとした。</p>	<p>7-2 借入金を返済するための資産の譲渡が、実質的に保証債務を履行するためのものであると認められるときは、「保証債務を履行するため資産の譲渡があった場合」に該当する。 なお、その譲渡が保証債務を履行した日からおおむね1年以内に行われている場合は実質的に保証債務を履行するために資産の譲渡があったものとして差し支えない（所基通64-5（注））。</p>
<p><b>【8 措法31条の2（優良住宅地の造成等のために土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例）関係】</b></p>	
<p>8-1 長期保有の土地及び建物を譲渡し、建物部分の譲渡益についても優良住宅地の造成等のために土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例（措法31の2）を適用して税額の計算を行った。</p>	<p>8-1 措法31条の2の適用の対象となる資産は、長期保有の土地等に限られることから、建物部分の譲渡益については、特例の適用はできない（措法31の2①）。</p>
<p>8-2 土地等の取用交換等による対価補償金について、5,000万円の特別控除の特例（措法33の4）を適用するとともに、控除後の譲渡所得金額について、優良住宅地の造成等のために土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例（措法31の2）を適用して税額の計算を行った。</p>	<p>8-2 措法33条から33条の4まで、34条から35条の3まで、36条の2、36条の5、37条、37条の4から37条の6まで又は37条の8の特例を適用する当該譲渡所得については、措法31条の2を適用することはできない（措法31の2④）。</p>
<p><b>【9 措法31条の3（居住用財産を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例）関係】</b></p>	
<p>9-1 売却した不動産の所有期間がそれぞれ、土地が20年、建物が8年であったが、居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35）を適用するとともに、控除しきれなかった譲渡所得金額について居住用財産を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例（措法31の3）を適用して税額の計算を行った。</p>	<p>9-1 措法31条の3を適用することができるのは、居住用家屋とその敷地の用に供されている土地等のいずれもが譲渡した年の1月1日において所有期間が10年を超えている場合に限られるので、居住用財産を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例の適用を受けることはできない（措法31の3①、措通31の3-3）。</p>
<p>9-2 売却した国外の居住用不動産の所有期間が土地建物ともに15年であったため、居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35）を適用するとともに、控除しきれなかった譲渡所得金額について</p>	<p>9-2 措法31条の3を適用することができる居住用財産は、国内にあるものに限られていることから、所有期間が10年を超えていたとしても、国外の居住用不動産については居住用財産を譲渡した場合の長期譲</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>居住用財産を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例（措法31の3）を適用して税額の計算を行った。</p>	<p>渡所得の課税の特例の適用を受けることはできない（措法31の3②一）。</p>
<p><b>【10 措法33条・33条の4（収用等の場合の譲渡所得の特別控除等）関係】</b></p> <p><b>10-1</b> 同一の収用事業のために2年にわたって土地を譲渡したが、昨年（初年度）は収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例（措法33）を適用していたことから、本年の譲渡については5,000万円の特別控除の特例（措法33の4）を適用して申告することとした。</p> <p><b>10-2</b> 収用事業のために昨年の3月に土地の買取り等の申出を受け、その申出の日から6か月以内に譲渡契約は締結したが、引渡しは本年となった。 確定申告は、土地を引き渡した年分とする予定であるが、買取りの申出の日から6か月以内に引渡しをしていないことから、5,000万円の特別控除の特例（措法33の4）は適用できないとした。</p> <p><b>10-3</b> 収用事業（A事業）のために土地を譲渡し、収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例（措法33条）を適用して申告することとした。 また、同年中に別の収用事業（B事業）のための譲渡もあり、これについては5,000万円の特別控除の特例（措法33の4）を適用して申告することとした。</p> <p><b>10-4</b> 収用の場合の対価補償金以外の補償金について、全て譲渡所得の収入金額に算入して計算を行った。</p>	<p><b>10-1</b> 同一の収用事業のために2以上の年にわたって譲渡した場合において、措法33条の4の適用があるのはその最初の年の譲渡に限られるから、本年の譲渡について措法33条の4の適用はできない（措法33の4③二）。</p> <p><b>10-2</b> 資産の譲渡の日を原則どおり引渡しの日とした場合であっても、その買取り等の申出の日から6か月以内に譲渡契約を締結しているときは、措法33条の4の適用は可能である（措法33の4③一）。</p> <p><b>10-3</b> 5,000万円の特別控除の特例（措法33条の4）の適用を受ける場合は、同年中において措法33条の適用を受けていないことが要件となっている（措法33の4①）。 したがって、A事業のための土地の譲渡について措法33条の適用を受ける場合は、B事業については、5,000万円の特別控除の特例の適用はできない。 ※ B事業の譲渡に係る代替資産を取得した場合には、B事業についても措法33条の適用を受けることができる。</p> <p><b>10-4</b> 対価補償金以外の補償金については、その内容により次の所得区分ごとに所得金額の計算を行うこととなる（措通33-8、33-9等）。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 対価補償金 ⇒ 譲渡所得、山林所得</li> <li>・ 収益補償金 ⇒ 不動産所得、事業所得、雑所得</li> <li>・ 経費補償金 ⇒ 不動産所得、事業所得、雑所得</li> <li>・ 移転補償金 ⇒ 一時所得</li> </ul> <p>《補償金の例》</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 仮住居補償 ⇒ 移転補償金</li> <li>・ 家賃減収補償 ⇒ 収益補償金</li> <li>・ 移転雑費 ⇒ 移転補償金</li> </ul> <p>※ 対価補償金については、収用等の課税の特例の適用があるが、対価補償金以外を対価補償金として取り扱うことができる場合がある。</p> <p>※ 移転補償金をその交付の目的に従って支出した場合には、当該支出した額については、所法44（移転等の支出に充てるための交付金の総収入金額不算入）の規定が適用され、その者の各種所得の金額の計算上、総収入金額に算入しない（措基通33-9）。</p> <p>移転補償金をその交付の目的に従って支出したかどうかの判定については、以下のとおり行う。</p> <p>① 交付の基因となった資産の移転若しくは移築</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>【11 措法34条（特定土地区画整理事業等のために土地等を譲渡した場合の譲渡所得の特別控除）関係】</p> <p>11 重要文化財として指定された土地が2年にわたって買い取られ、前年分は措法34条の特例を適用して確定申告をしたが、本年分も同様に同特例を適用して確定申告をした。</p> <p>【12 措法34条の2（特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の譲渡所得の特別控除）関係】</p> <p>12 同一の収用事業の対償地に充てるため、前年と本年に土地の買取りがあった。前年分の申告において措法34条の2を適用していたため本年分については、措法34条の2の適用はないとした。</p> <p>【13 措法35条1項（居住用財産の譲渡所得の特別控除）関係】</p> <p>13-1 居住の用に供していたA家屋からB家屋に転居した後、A家屋を譲渡した場合、譲渡した時点では複数の家屋を所有し、B家屋に現に居住していたため、A家屋については、譲渡者が「主としてその居住の用に供している家屋」と認められないことから、居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）の適用はないとした。</p> <div data-bbox="220 1473 726 1691" data-label="Diagram"> </div> <p>13-2 夫が所有していた土地の上に、妻が所有する建物があり、夫婦でこの家屋に居住していた。この居住用不動産を譲渡したところ、土地については譲渡所得が発生したため、居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）及び軽減税率の特例（措法31の3）を適用し、建物については譲渡損失となったため、措法41条の5の特例を適用して申告した。</p>	<p>又は除去若しくは取壊しのための支出に充てた場合については、交付の目的に従って支出した場合に該当する。</p> <p>② 資産の取得のための支出又は資産の改良その他の資産の資本的支出に充てた場合については、交付の目的に従って支出した場合には該当しない（措基通33-9（注））。</p> <p>11 措法34条の適用対象となる土地等の譲渡において、同一事業の事業用地として2以上の年にわたって買取りが行われたときは、最初の買取りが行われた年以外の買取りは当該特例の対象とならない（措法34③）。</p> <p>12 対償地の買取りが一の事業の用に供するための買取りに該当するか否かは当該対償地の買取りのみに基づいて判定するのであって当該買取りの起因となった収用等の事業が同一事業であるかどうかとは関係がない（措通34の2-23（注））。</p> <p>したがって、本年分の譲渡についても、その他の特例の適用要件を満たせば、特例の適用がある。</p> <p>13-1 居住の用に供していた家屋でその譲渡の時に居住の用に供されていない場合の「主としてその居住の用に供している家屋」の判定時期については、居住の用に供されなくなった時である（措法31の3②、35②、措令20の3②、23①、措通31の3-9(2)、35-6）。</p> <p>したがって、A家屋の譲渡が居住の用に供されなくなった日以後3年を経過する日の属する年の年末までになされた場合には、特例の適用ができる（措法35②二）。</p> <p>13-2 居住用家屋の所有者とその敷地の所有者が異なる場合において、一定の要件を満たす場合には、譲渡家屋の所有者が当該家屋の譲渡について、「軽減税率の特例（措法31の3）」又は「居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）」の適用を受ける場合に限り、譲渡敷地の所有者にもこれらの特例を適用することができることとされているが、家屋の譲渡に係る譲渡所得の金額がない場合（譲渡損失の金額が生じる場合を含む。）には、譲渡敷地の所有者のみがこれらの特例の適用を受けることができる。</p> <p>ただし、譲渡敷地の所有者がこれらの特例の適用</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<div data-bbox="252 190 622 392" data-label="Diagram"> </div> <p data-bbox="151 465 770 633">13-3 母から実家を相続した長男は、その後実家に居住することなく実家を売却したが、相続する1年前までは長男も実家に住んでいたことから居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）を適用して申告した。</p> <p data-bbox="151 705 770 907">13-4 父から使用貸借により土地を借り受けて居住用家屋の敷地としていたが、その敷地を父から相続した後、直ちに当該家屋とともに譲渡した。この場合、所有者となった後の居住期間が短いため、居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）の適用はないとした。</p> <p data-bbox="151 981 770 1149">13-5 夫（土地の持分2分の1、建物を所有）と妻（土地の持分2分の1のみ所有）の共有であった居住用不動産を売却し、申告に当たっては、それぞれ居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）の適用があるものとして計算した。</p> <div data-bbox="268 1198 622 1422" data-label="Diagram"> </div> <p data-bbox="151 1496 770 1664">13-6 父名義の居住用物件（父が居住）を息子と共有名義にするために持分2分の1を息子に譲渡し、申告に当たっては、居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）の適用があるものとして計算した。</p> <p data-bbox="151 1776 770 2045">13-7 甲は、転勤のため、4年前から家族を自宅のあるA市に残し、B市にある会社の社宅に居住していたが、子供が就職で家を出たため、妻をB市に呼び寄せることとなり、A市の自宅を売却することとなった。A市の自宅の売却について確定申告するに当たり、自分自身が居住していなかったことから、居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）を適用できないとした。</p>	<p data-bbox="866 190 1441 320">を受ける場合には、譲渡家屋の所有者の譲渡損失について、「損益通算及び繰越控除（措法41の5、41の5の2）」の適用を受けることはできない（措通31の3-19(注)2・3、35-4(注)3）。</p> <p data-bbox="866 324 1441 421">なお、この場合、譲渡家屋の所有者は、新たに取得した居住用家屋及びその敷地についての住宅借入金等特別控除の適用を受けることができる。</p> <p data-bbox="794 465 1441 562">13-3 長男は、相続した家屋に所有者として居住した事実がないため、措法35条1項の規定は適用できない（措通31の3-6(1)、35-6）。</p> <p data-bbox="866 566 1441 663">※ ただし、同条3項の被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例の要件を満たす場合には、3,000万円の特別控除が受けられる。</p> <p data-bbox="794 705 1441 907">13-4 居住用家屋に該当するか否かは、居住期間で判断するのではなく、生活の拠点として利用していたかどうかで判断する。つまり、日常生活の状況、家屋への入居目的、家屋の構造及び設備の状況その他の事情を総合勘案して判断する（措通31の3-2、35-6）。</p> <p data-bbox="866 911 1441 943">したがって、この事例では、特例を適用できる。</p> <p data-bbox="794 981 1441 1149">13-5 建物の所有者である夫の譲渡所得の金額から優先して3,000万円を控除し、控除しきれていない額（控除不足額）がある場合に妻の譲渡所得の金額から控除することとなる（措通35-4）。つまり二人で3,000万円が限度となる。</p> <p data-bbox="866 1153 1441 1321">ただし、①土地家屋を同時に譲渡していること、②家屋の所有者と土地等の所有者とが親族関係を有し、生計を一にしていること及び③土地等の所有者は家屋の所有者とともにその家屋に居住していることという要件全てを満たす場合に限られる。</p> <p data-bbox="794 1496 1441 1592">13-6 他の者と共有にするため譲渡した場合又は共有持分の一部を譲渡した場合には当該特例は適用されない（措通31の3-11、35-6）。</p> <p data-bbox="866 1597 1441 1738">また、譲渡人の配偶者、直系血族その他生計を一にする親族などや同族会社などに譲渡している場合にも適用されない（措法35②、措令23②、20の3①）。</p> <p data-bbox="794 1776 1441 2011">13-7 転勤、転地療養等の事情のため、配偶者等と離れ単身で他に起居している場合であっても、その事情が解消したときはその配偶者等と起居を共にすることとなると認められるときは、その配偶者等が居住の用に供している家屋は、その者にとっても、居住の用に供しているものに該当する（措通31の3-2(1)、35-6）。</p> <p data-bbox="866 2016 1441 2112">したがって、A市の自宅については居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）を適用できる。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>13-8 甲は、A市の社宅に家族と暮らしていたが、転勤によりB市に単身赴任となった。 甲は、その後しばらくアパート暮らしであったが、将来のことを考え、B市に自宅を購入して転居した。行く行くは家族を呼び寄せるつもりであったが、事情により、その家を売却することになった。この場合に、B市の自宅とA市の社宅を比べて、A市の社宅が主たる居住用と判断し、特例を適用しなかった。</p> <p>13-9 居住用財産を譲渡するとともに住宅ローンを組んで新たな住宅を取得し、居住を開始したことから、居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）と住宅借入金等特別控除の特例（措法41）の両方を適用した。</p> <p>13-10 甲は、前年分の確定申告において居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）を適用していた。 本年、住宅ローンを組んで新居を取得したが、居住を開始した新居について住宅借入金等特別控除の特例（措法41）を適用するのであれば、前年分の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例を適用しないこととする修正申告が必要であるとした。</p> <p>13-11 甲は、令和3年に住宅ローンを組んで新居を購入して居住したため、令和3年分の確定申告において新居についての住宅借入金等特別控除の特例（措法41）を適用した。 その後、以前に住んでいた旧居宅を令和6年4月中に譲渡した。 旧居宅の譲渡について新居を居住の用に供した翌年以後3年目の譲渡であり、2年以内の譲渡で</p>	<p>なお、特例の適用を受けるためのみの目的で入居したと認められる家屋、その居住の用に供するための家屋の新築期間中だけの仮住いである家屋その他一時的な目的で入居したと認められる家屋及び主として趣味、娯楽又保養の用に供する目的で有する家屋については、居住の用に供している家屋に該当しない（措通31の3-2（2））。</p> <p>13-8 甲が所有している物件はB市の自宅のみであり、措令20条の3②にいう、「居住の用に供している家屋を二以上有する場合」には当たらない。 したがって、B市の自宅を居住の用に供していたのであれば、主たる住居であるか否かにかかわらず、居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）の適用ができる（措令23①、20の3②）。</p> <p>13-9 どちらか一方の選択適用となる（措法41④⑤）。 すなわち、新たな住宅を居住の用に供した日の属する年分で、措法35条1項（3項の規定を適用する場合を除く。）の適用を受ける場合、又はその前年、前々年で適用を受けている場合は、住宅借入金等特別控除の特例の適用を受けることはできない（措法41④）。また、新たな住宅を居住の用に供した日の属する年の翌年以後3年以内（※）に、その新たな住宅以外の居住用財産を譲渡し、措法35条1項の適用を受ける場合も同様となる（同⑤）。 （※）旧住宅を令和2年3月31日以前に譲渡した場合は、居住年の翌年以後2年以内。</p> <p>13-10 住宅借入金等特別控除の特例は、その居住の用に供した日の属する年分、その前年分若しくは前々年分の所得税について居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例の適用を受けている場合には適用できない。 居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例を適用した前年分の確定申告書は適法な申告書であることから、通則法第19条第1項各号に掲げる修正申告書の提出をすることができる事由に該当せず、居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例を適用しないこととする修正申告書を提出することはできない（通法19①、措法41④）。 したがって、前年分の修正申告書を提出して居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例の適用を撤回した上、本年分の確定申告で住宅借入金等特別控除を適用することはできない。</p> <p>13-11 令和2年度税制改正により、住宅借入金等特別控除の特例は、その居住の用に供した日の属する年の翌年以後3年以内（※）に住宅借入金等特別控除の対象の家屋等以外の資産の譲渡をした場合において、その譲渡につき居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）の適用を受けるときは、適用できない（措法41⑤）。 （※）旧住宅を令和2年3月31日以前に譲渡した</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>はないので、居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）を適用できるとした。</p> <p><b>【14 措法35条3項（被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除）関係】</b></p> <p><b>14-1</b> 父が亡くなるまで居住していた実家の建物（昭和54年築、耐震リフォーム済）を兄が相続し、その敷地を弟が相続した。兄も弟も実家に居住する予定がないため同年中に4,000万円で売却した。</p> <p>弟の譲渡所得の申告に当たって、被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35③）を適用して計算した。</p> <div data-bbox="387 1167 619 1361" data-label="Diagram"> </div> <p><b>14-2</b> 5年前に、父が亡くなるまで一人で居住していた実家の土地と建物（昭和54年築）を相続した。</p> <p>本年4月に、建物を取壊し、その敷地を4,000万円で売却したので、被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35③）を適用して申告した。</p> <p><b>14-3</b> 本年、自己の居住用財産及び被相続人の居住用財産を売却したところ、自己の居住用財産の譲渡については2,000万円、被相続人の居住用財産の譲渡については2,500万円の譲渡益が発生した（どちらも、長期譲渡所得に該当）。</p> <p>そこで、それぞれの譲渡益から特別控除額を控</p>	<p>場合は、居住年の翌年以後2年以内。</p> <p>一方、令和6年分の所得税の確定申告において旧居宅の譲渡につき居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例を適用する場合には、令和6年分の所得税の確定申告期限までに、令和3年分から令和5年分までの所得税について住宅借入金等特別控除を適用しない修正申告書（義務的修正申告書）又は期限後申告書を提出し、かつ、当該期限内にこれらの申告書の提出により納付すべき税額を納付しなければならない（措法41の3①）。</p> <p>したがって、甲は、令和3年分から令和5年分までの所得税について住宅借入金等特別控除の特例を適用しない旨の修正申告又は期限後申告をして、令和6年分の所得税の申告において旧居宅に係る居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）を適用することができる。</p> <p><b>14-1</b> 被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35③）は、相続又は遺贈により、被相続人居住用家屋とその敷地等の両方を取得した個人が、平成28年4月1日から令和9年12月31日までの間に一定の譲渡をした場合に、適用することができる（措法35③、措通35-9）。</p> <p>したがって、弟は被相続人が居住していた家屋を相続していないので、特例の適用はない。</p> <p>なお、兄についても、被相続人居住用家屋の敷地を相続していないので、弟と同様に特例の適用はない。</p> <p>※ 被相続人居住用家屋とは、次の要件を満たす家屋である（措法35⑤）。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>① 昭和56年5月31日以前に建築されたこと。</li> <li>② マンション等、区分所有建物でないこと。</li> <li>③ 相続開始直前において、その被相続人以外に居住をしていた者がいなかったこと。</li> </ol> <p>※ 平成31年4月1日以後の譲渡については、相続開始直前において被相続人が老人ホーム等に入所していた場合であっても、一定の要件に該当すれば特例の適用がある（措令23⑧⑨）。</p> <p><b>14-2</b> 被相続人居住用家屋を取り壊し、その敷地を譲渡した場合も特例の対象となるが、父は5年前に亡くなっており、相続開始があった日以後3年を経過する日の属する年の年末までに売却していないので、特例の適用はない（措法35③）。</p> <p><b>14-3</b> 居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35①）と被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（同③）を同一年内に重複適用する場合、特別控除の合計の限度額は3,000万円となる（措通35-7なお書）。</p> <p>特別控除額は、被相続人の居住用財産の譲渡益</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>除し、長期譲渡所得の金額を0円とした。</p> <p><b>14-4</b> 母が亡くなり、亡くなるまで母が居住していた家屋とその敷地を相続し、同年中に売却した。 また、母の死亡に伴い相続税の申告と納税を行っている。 譲渡所得の申告に当たって、被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35③）と相続財産に係る譲渡所得の課税の特例（措法39）を併用して申告した。</p> <p><b>14-5</b> 母が亡くなり、亡くなるまで母が居住していた家屋とその敷地を相続し、同年中に売却した。 また同年中に住宅ローンを組んで自宅を購入し、居住を開始している。 この場合に、住宅借入金等特別控除の特例（措法41）の要件に該当するが、被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35③）との併用はできないとした。</p> <p><b>14-6</b> 老人ホームに入居していた父が亡くなり、老人ホームに入居する直前まで父が居住していた家屋とその敷地を相続した。その後、家屋を取壊して敷地を売却したが、相続開始の直前において父が居住していなかったため、被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35③）を適用できないとした。</p> <p><b>14-7</b> 母が亡くなり、亡くなるまで母が居住していた家屋とその敷地を相続し、同年中に売却した。 なお、翌年の2月15日までに母の居住していた家屋の全てについては、買主が取り壊しを行い、滅失している。 この場合に、譲渡の時点において被相続人の居住用家屋について全部の除却がなされていなかったため、被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35③）を適用できないとした。</p>	<p>2,500万円から先に控除し、控除残額500万円を自己の居住用財産の譲渡益2,000万円から控除する。長期譲渡所得は1,500万円となり、要件に該当すれば措法31の3の適用ができる。また、この順序と異なる申告があった場合には、それが認められる（措通35-7）。</p> <p><b>14-4</b> 被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35③）と相続財産に係る譲渡所得の課税の特例（措法39）は選択適用となる（措法35③、措通35-8）。 ただし、譲渡資産が被相続人の居住用部分と非居住用部分とからなる被相続人の居住用家屋又はその敷地等である場合において、非居住用部分の譲渡についてのみ措法39条の規定の適用を受けるときは、居住用部分の譲渡については、居住用部分の譲渡が措法35条3項の規定による要件を満たすものである限り、同項の規定の適用がある。</p> <p><b>14-5</b> 被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35③）と住宅借入金等特別控除の特例（措法41）との併用は可能である。 ※ 被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例は、以下の特例との重複適用が可能である。 ・ 居住用財産の譲渡所得の特別控除（措法35①） ・ 特定の居住用財産の買換え等の場合の長期譲渡所得の課税の特例（措法36の2） ・ 居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例（措法41の5） ・ 特定居住用財産の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例（措法41の5の2） ・ 住宅借入金等特別控除の特例（措法41） ・ 認定住宅の新築等をした場合の所得税額の特別控除（措法41の19の4㉔）</p> <p><b>14-6</b> 平成31年4月1日以後の譲渡については、要介護認定等を受けていた被相続人が老人ホーム等に入居していたなどの一定の事由があり、一定の要件を満たす場合には、その入居により居住の用に供されなくなる直前にその被相続人のみの居住の用に供されていた家屋及びその敷地についても、被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35③）を適用することができる（措法35⑤括弧書）。</p> <p><b>14-7</b> 令和5年度税制改正により、令和6年1月1日以後に行う譲渡については、被相続人居住用家屋が、その譲渡の時からその譲渡の日の属する年の翌年2月15日までの間に、以下に掲げる場合に該当するときには、被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35③）を適用することができる。 ① 被相続人居住用家屋が耐震基準に適合することとなった場合 ② 被相続人居住用家屋の全部の取壊し若しくは除却がされ、又はその全部が滅失した場合 ※ 被相続人居住用家屋又は被相続人居住用家屋の敷地等が相続の時からその譲渡の時まで事業の</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>14-8 父が亡くなり、亡くなるまで父が居住していた家屋とその敷地を相続人4人で相続し、同年中に1億円で売却した。相続人4人にそれぞれ2,200万円の譲渡益が発生したため、それぞれに生じた譲渡益2,200万円につき、被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除の特例（措法35③）に基づき、特別控除額を控除し、譲渡所得金額を0円とした。</p> <p><b>【15 措法35条の2（特定期間に取得をした土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の特別控除）関係】</b></p> <p>15-1 平成21年8月に300㎡の空き地を購入した。この土地を2年にかけてそれぞれ切り売りして譲渡益が出た場合、特定の土地等の長期譲渡所得の特別控除の特例（措法35の2）は、最初に譲渡した年分でしか適用できないとした。</p> <p>15-2 父が平成21年に4,000万円で購入した土地を相続により取得した。 本年、当該土地を5,000万円で売却したので、措法35条の2を適用して申告をした。</p> <p>15-3 A土地の譲渡（措法35の2及び措法37に該当）とB土地の譲渡（措法35の2のみ該当）があったので、A土地の譲渡について措法37条を適用し、B土地の譲渡について措法35条の2を適用して申告を行った。</p>	<p>用、貸付けの用又は居住の用に供されていたことがないものに限る。</p> <p>なお、被相続人の居住用家屋に対する耐震基準を満たすための工事又はその除却等は、譲渡前に実施する場合だけでなく、譲渡の日の属する年の翌年2月15日までの間に実施している場合に限り、譲渡後に買主等が実施するものも含まれる。</p> <p>14-8 令和5年度税制改正により、令和6年1月1日以後に行う譲渡については、相続又は遺贈により被相続人居住用家屋及び被相続人居住用家屋の敷地等を取得した相続人の数が3人以上である場合は、各人の特別控除の限度額は2,000万円とすることとされた（措法35④）。</p> <p>そのため、相続人4人それぞれに生じた譲渡益2,200万円から、特別控除額2,000万円を控除し、それぞれその残額200万円について、譲渡所得の金額が生ずる。</p> <p>15-1 この特例は、適用回数に制限がないので、譲渡したそれぞれの年分において、特定期間に取得をした土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の特別控除の特例（措法35の2）の適用を受けることができる。</p> <p>15-2 父が土地を取得した価額及び取得した時期は引き継ぐこととなる（所法60）。</p> <p>しかし、取得期間内（平成21年1月1日から平成22年12月31日まで）に土地等を取得した個人（父）から相続、遺贈及び贈与により取得した土地等を譲渡した場合は、特定期間に取得をした土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の特別控除の特例の対象とはならない（措法35の2①、措通35の2-1）。</p> <p>15-3 措法35条の2の適用対象となる土地等の譲渡が2以上ある場合において、同一年中にその譲渡した土地等の全部又は一部について、措法33条から33条の3まで、36条の2、36条の5、37条、37条の4又は37条の8を適用する場合には、その他の土地等の譲渡について措法35条の2を適用することはできない（措法35の2①）。</p> <p>したがって、A土地の譲渡について措法37条を適用し、B土地の譲渡について措法35条の2を適用することはできない。</p> <p>※ A土地の譲渡もB土地の譲渡も措法35条の2に該当しているので、A土地の譲渡及びB土地の譲渡の全部に対して措法35条の2を適用することはできる。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>15-4 同年中にA土地の譲渡（措法37のみ該当）とB土地の譲渡（措法35の2のみ該当）があった場合、いずれかの特例のみしか適用できないと説明した。</p> <p><b>【16 措法35条の3（低未利用土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の特別控除）関係】</b></p> <p>16-1 同年中にA土地300万円で、B土地を400万円で譲渡し、いずれの土地についても各土地の所在する市区町村から「低未利用土地等確認書」の交付を受けたが、売却価額の合計が500万円を超えるので措法35条の3の特例の適用はA土地又はB土地のいずれか一方のみしかできないと説明した。</p> <p>16-2 夫（土地の持分2分の1、建物を所有）と妻（土地の持分2分の1のみ所有）の共有であった低未利用土地及び当該低未利用土地の上にある建物を、800万円（土地の対価600万円、建物の対価200万円）で譲渡し、土地の所在する市区町村から「低未利用土地等確認書」の交付を受けたが、売却価額が500万円を超えるので措法35条の3の特例の適用はできないと説明した。</p>	<p>15-4 A土地の譲渡は措法35条の2に該当していないので、A土地の譲渡について措法37条を適用し、B土地の譲渡について措法35条の2を適用することができる（措法35の2①）。</p> <p>16-1 低未利用土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の特別控除の特例は、令和2年7月1日から令和7年12月31日までの間において、都市計画区域内にある一定の低未利用土地等（当該低未利用土地等の譲渡とともにした当該低未利用土地等の上にある資産の譲渡の対価を含む。）を500万円以下で売った場合には、その年の低未利用土地等の譲渡に係る譲渡所得の金額から100万円を控除するというものである（措法35の3①②二）。</p> <p>また、令和5年1月1日以後の譲渡について、以下に掲げる区域内にある低未利用土地等を譲渡した場合における譲渡の対価の額に係る要件は800万円以下である（措法35の3②、措令23の3②二）。</p> <p>① 都市計画法の市街化区域と定められた区域  ② 都市計画法に規定する区域区分に関する都市計画が定められていない都市計画区域のうち、同法に規定する用途地域が定められている区域  ③ 所有者不明土地の利用の円滑化等に関する特別措置法に規定する所有者不明土地対策計画を作成した市町村の区域（①及び②の区域を除く）</p> <p>譲渡の対価の額が500万円を超えるかどうかの判定は、低未利用土地等が2以上ある場合は、当該低未利用土地等ごとの譲渡対価により判断する（措通35の3-2(4)）。</p> <p>したがって、A土地及びB土地のいずれも特例の適用対象となり、A土地及びB土地の譲渡所得の合計金額から100万円（当該譲渡所得の合計金額が100万円に満たない場合には、当該譲渡所得の合計金額）を控除することができる。</p> <p>16-2 譲渡の対価の額が500万円（一定の場合は800万円。16-1参照。）を超える場合は、措法35条の3の特例の適用がないが、当該譲渡の対価の額には、低未利用土地等の譲渡とともにした当該低未利用土地の上にある資産の譲渡の対価を含む（措法35の3②二）。</p> <p>そして、譲渡の対価の額が500万円を超えるかどうかの判定は、共有である場合は所有者ごとの譲渡対価により判定し、低未利用土地等の所有者と当該土地上にある資産の所有者が異なる場合には当該低未利用土地等の譲渡対価により判定する（措通35の3-2(1)(2)）。</p> <p>したがって、夫の当該譲渡対価の額は500万円、妻の当該譲渡対価の額は300万円となるので、それぞれ措法35条の3の特例を適用することができる。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>16-3 100万円の特別控除の特例適用対象となる低未利用土地は、空き地及び空き家・空き店舗等の存する土地であるから、コインパーキングに利用されている土地は、設備投資が行われ業務の用に供されているため低未利用土地に該当せず、特例適用の余地はないとした。</p>	<p>16-3 コインパーキングに利用されている土地は、一定の設備投資を行い、業務の用に供しているものではあるが、譲渡後に建物等を建ててより高度な利用をする意向が確認された場合（市区町村から交付を受けた低未利用土地等確認書による。）は、従前の土地の利用の程度がその周辺の地域における同一の用途又はこれに類する用途に供されている土地の利用の程度に比し著しく劣っていると考えられるため、低未利用土地に該当すると取り扱われることから、そのような場合には、100万円の特別控除の特例を適用することができる。</p> <p>なお、令和5年1月1日以後の譲渡について、譲渡後にコインパーキング（立体駐車場等を除く。）として利用される場合は、措法35条の3の特例は適用できない。</p>
<p>16-4 譲渡者の子が経営する法人へ譲渡した空地について、100万円の特別控除を適用した。</p>	<p>16-4 譲渡者や直系血族などが株主である同族会社への譲渡については、特別控除の適用はない（措法35の3②一、措令23の2①、23の3①）。</p>
<p><b>【17 措法37条（特定の事業用資産の買換えの場合の譲渡所得の課税の特例）関係】</b></p>	
<p>17-1 買換資産である土地等の面積が譲渡資産の面積の5倍を超えているにもかかわらず、買換資産の取得価額の全額をもって譲渡所得の計算を行った。</p>	<p>17-1 土地等を買換資産として取得した場合、その土地等の面積が譲渡資産の土地等の面積の5倍を超えるときは、その超える部分の面積に対応する部分は、買換資産に該当しない（措法37②、措令25④）。</p>
<p>17-2 令和6年7月に土地等の譲渡を行い、令和6年中に買換資産である土地等を取得したが、特例の適用を受ける旨の届出を行わずに、特定の事業用資産の買換えの場合の譲渡所得の課税の特例を適用して申告した。</p>	<p>17-2 令和6年4月1日以後の譲渡について、同一年内に譲渡資産の譲渡及び買換資産の取得をした場合、譲渡資産の譲渡の日（同日前に買換資産の取得をした場合には、その取得の日）を含む3月期間（※）の末日の翌日から2月以内に、特例の適用を受ける旨の届出を納税地の所轄税務署長に行わなければならないため、特例の適用はできない（措法37①、措令25③）。</p> <p>（※）3月期間とは、1月1日から3月31日まで、4月1日から6月30日まで、7月1日から9月30日まで及び10月1日から12月31日までの各期間をいう。</p> <p>なお、特例の適用を受ける旨の届出は、上記期間内にその譲渡につき特例を受ける旨及び次の事項を記載した届出書により行わなければならない（措令25③）。</p> <p>① 届出者の氏名及び住所</p> <p>② 譲渡資産及び買換資産に関する次のイからハマまでの事項（先行取得以外の場合）</p> <p>イ その譲渡をした譲渡資産及びその3月期間内に取得をした買換資産の種類、構造又は用途、規模、所在地並びに譲渡年月日及び取得年月日</p> <p>ロ その譲渡をした譲渡資産の価額及び取得費の額</p> <p>ハ その3月期間の末日の翌日以後に取得する見込みである買換資産の種類、所在地及び取得予定年月日</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p><b>【18 措法40条（国等に対して財産を寄附した場合の譲渡所得等の非課税）関係】</b></p> <p>18 公益財団法人に対し、土地を寄附したが、所得税は非課税であるとして、何ら手続を行わなかった。</p> <p><b>【19 措法40条の3の2（債務処理計画に基づき資産を贈与した場合の課税の特例）関係】</b></p> <p>19 法人の保証人となっている経営者が、債務処理計画に基づき同法人へ事業用資産の私財の提供（贈与）をした。</p> <p>これは、法人に対する贈与であるため、みなし譲渡（所法59①一）に該当し、譲渡所得の申告が必要であったとした。</p>	<p>③ ②の取得をした、又は②の取得をする見込みである資産のその適用に係る措法37条1項の表の各号の区分</p> <p>④ その他参考となるべき事項</p> <p>※ 上記届出書の提出については、ゆうじょ規定がないことに留意する。</p> <p>18 公益法人等に土地を寄附した場合には、原則として、寄附時の時価により譲渡があったものとみなされ、これらの財産の値上がり益に対して所得税が課税される（所法59①）。</p> <p>しかしながら、その寄附が、教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与することなど一定の要件を満たすものとして、国税庁長官の承認を受けたときは、その所得税について非課税となる（措法40①）。</p> <p>この特例を適用するためには、寄附の日から4か月以内（所得税の確定申告期限が先に到来する場合は確定申告期限まで）に、承認申請書その他の書類を寄附者の納税地の所轄税務署長を経由して、国税庁長官に提出する必要がある（措令25の17①）。</p> <p>19 債務処理計画に基づき、中小企業者である再生企業の保証人となっている経営者が、平成25年4月1日から令和7年3月31日までの間に行う、その再生企業への一定の事業用資産の私財提供（贈与）については、次の要件の下、みなし譲渡課税は適用されない（措法40の3の2①）。</p> <p>① 経営者が、債務処理計画に基づき、その再生企業の債務の保証に係る保証債務の一部を履行していること。</p> <p>② 債務処理計画に基づき行われた、私財提供（贈与）及び保証債務の一部の履行後においても、その経営者が保証債務を有していることが債務処理計画において見込まれていること。</p> <p>③ 再生企業が、私財提供（贈与）を受けた後にその資産を事業の用に供することが債務処理計画において定められていること。</p> <p>④ 次の要件のいずれかを満たすこと。</p> <p>イ 金融機関から受けた事業資金の貸付けにつき、当該貸付けに係る債務の弁済の負担を軽減するため、平成21年12月4日から平成28年3月31日までの間に条件の変更が行われていること。</p> <p>ロ 債務処理計画が平成28年4月1日以後に策定されたものである場合において、当該内国法人が同日前に次のいずれにも該当しないこと。</p> <p>(1) 株式会社地域経済活性化支援機構法の再生支援決定の対象となった法人</p> <p>(2) 株式会社東日本大震災事業者再生支援機構法の支援決定の対象となった法人</p> <p>(3) 株式会社東日本大震災事業者再生支援機構法に</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>【20 措法41条の5（居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除）関係】</p> <p>20-1 居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例（措法41の5）の適用に当たって、売却した居住用不動産の敷地面積が600㎡であったため、500㎡を超える部分に相当する譲渡損失の金額をないものとして、給与所得との損益通算を行った。</p> <p>20-2 居住用財産の買換えに当たって、土地及び家屋に係る住宅借入金等を別々にし、家屋に係る借入金の償還期間は10年としたものの、土地に係る借入金の償還期間は8年とした。このため、居住用財産の買換え等の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例（措法41の5）を適用できないとした。</p> <p>20-3 居住用財産を譲渡し、その年の翌年に買換資産を取得して居住したが、その後転勤により家族を含めて買換資産に居住しなくなった。 そのため、譲渡の年の翌年12月31日において、住宅借入金の残高はあるものの、居住をしていないことから、繰越控除の特例（措法41の5④）を適用できないとした。</p> <p>20-4 居住用財産の買換えを行い、譲渡損失が発生したため、前年分の確定申告において居住用財産の買換え等の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例（措法41の5）の適用を受けた。 そして、本年、買換資産である現在居住している不動産の住宅ローン（当初の償還期間15年）の繰上返済を行い償還期間が6年に短縮されたが、譲渡損失の繰越控除の特例の適用があるものとして申告することとした。</p> <p>20-5 居住用財産の買換えを行い、譲渡損失が発生したため、前年分の確定申告において居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例（措法41の5）を適用した。本年、償還期間8年のローンに借り換えたが、同特例の適用があるものとして本年分の申告を行った。</p> <p>20-6 離婚し、それまで居住していたマンションを元配偶者に財産分与した。この分与により譲渡損失が生じたが、居住用財産の買換え等の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例（措法41の5）を適</p>	<p>規定する産業復興機構の組合財産である債権の債務者である法人 (4) その他財務省令で定める法人</p> <p>20-1 譲渡資産の土地等の面積が500㎡を超える場合であっても、譲渡損失の全額を譲渡した年分の損益通算の対象とすることができる（措法41の5①）。 また、損益通算をしてもなお控除しきれない金額で翌年に繰り越される損失の金額のうち、譲渡資産の土地等の面積が500㎡を超える部分に相当する金額は繰り越すことができない（措法41の5⑦三）。</p> <p>20-2 措法41条の5に規定する住宅借入金等は、住宅の用に供する家屋の新築若しくは取得又は当該敷地の用に供する土地等の取得のための借入金で償還期間が10年以上であるものとされていることから、いずれか一方の償還期間が10年以上であれば特例を適用することができる（措法41の5⑦四）。</p> <p>20-3 買換資産に居住することが特例の適用要件の一つとされているが、居住の継続は要件とされていない。 したがって、繰越控除の適用に当たっては、一旦、買換資産に居住し、その後、居住しなくなったとしても、その年の12月31日に買換資産に係る住宅借入金の残高を有していれば、繰越控除の特例を受けることができる（措法41の5④）。</p> <p>20-4 繰上返済により住宅借入金等の償還期間が短縮され、その年の12月31日において、特例の適用要件を満たす（償還期間10年以上）買換資産に係る住宅借入金等を有しないこととなる場合には、繰越控除の特例を受けることはできない（措通41の5-17）。</p> <p>20-5 買換資産の取得に係る借入金を借り換えた場合は、新たな借入金が当初の借入金を消滅させるためのものであることが明らかな場合で、一定の金融機関からの借入金等であり、償還期間10年以上の割賦償還により返済されるものであるときに限り、新たな借入金は買換資産に係る住宅借入金等に該当する（措通41の5-16）。 したがって、借り換えた住宅ローンの償還期間が8年であることから、特例の適用はない。</p> <p>20-6 譲渡人の配偶者及び直系血族などの特殊関係者に対する譲渡による損失についてはこの特例の適用はないこととされているが、その判定時期は、譲渡の時の状況によることとされている（措通41の5-18）</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>用できないとした。</p> <p>20-7 居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例（措法41の5）の適用を受けるための添付書類として、譲渡物件に係る登記事項証明書の代わりに売買契約書の写しの提出では不可とした。</p>	<p>で準用する31の3-20)。</p> <p>この場合、分与時には、分与を受けた者は分与をした者の配偶者ではないので、措法41条の5の適用要件を満たすものであれば適用することができる。</p> <p>20-7 譲渡資産に係る「登記事項証明書、売買契約書の写しその他の書類で、譲渡資産の所有期間がその年1月1日において5年を超えるものであること及び譲渡資産のうちに土地又は土地の上に存する権利が含まれている場合には面積を明らかにする書類」の添付が必要と規定されていることから、売買契約書の写しでも構わない（措規18の25①二）。</p> <p>ただし、所有期間が5年を超えることを明らかにするため、売買契約書の写しは、譲渡資産の譲渡時及び取得時の両方のものが必要である。</p> <p>なお、令和3年7月1日以後の手続については、不動産番号等の明細書を提出するなどの方法により、地番、家屋番号又は不動産番号を提供することで、登記事項証明書の添付を省略することができる。</p> <p>※ 譲渡資産の取得に係る売買契約締結時に、建物の建築が完了していない場合（新築マンションの売買契約など）には、売買契約の効力の発生日は建築が完了した日となることから、その日を明らかにする登記事項証明書等が必要となる。</p> <p>また、令和6年分以降の所得税等の申告等について、居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例（措法41の5）の適用を受けようとする個人が、買換資産に係る住宅借入金等の債権者に対し、住宅ローン税額控除制度における「住宅取得資金に係る借入金等の年末残高等調書制度」に係る住宅ローン控除の適用申請書（措法41の2の3①）を提出している場合には、買換資産に係る住宅借入金等の年末残高証明書の提出及び確定申告書への添付は不要となった（措規18の25②①）。</p>

誤った取扱い

【21 措法41条の5の2（特定居住用財産の譲渡損失の損益通算及び繰越控除）関係】

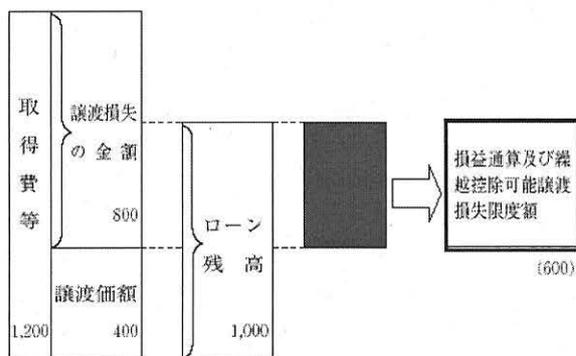
21 住宅ローンの残高が1,000万円あった居住用不動産を売却し、その譲渡損失の金額を計算したところ800万円の譲渡損失（譲渡価額400万円－取得費等1,200万円）の金額が算出されたため、その全額を給与所得と損益通算して申告した。

正しい取扱い

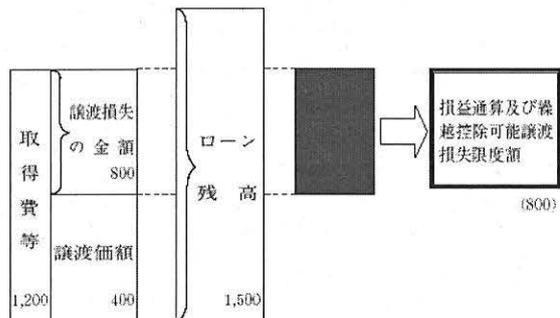
21 措法41条の5の2の適用が可能な譲渡損失の金額は、譲渡契約締結日の前日における住宅借入金等の金額が譲渡価額を上回る部分の金額が限度となるため、600万円（ローン残高1,000万円－譲渡価額400万円）が特例の対象金額となる（措法41の5の2⑦一）。

《参考図：損益通算及び繰越控除の限度額計算》

○譲渡損失の金額と譲渡価額の合計がローン残高を上回る場合



○譲渡損失の金額と譲渡価額の合計がローン残高を下回る場合



資産課税関係 誤りやすい事例

(贈与税関係 令和6年分用)

大 阪 国 税 局  
資 産 課 税 課

## 誤りやすい事例（贈与税関係 令和6年版）

	項	目
1	贈与税の課税財産	
2	贈与税の配偶者控除関係	
3	相続時精算課税関係	
4	直系尊属からの贈与に係る税率の特例(特例税率)	
5	住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例及び住宅取得等資金の相続時精算課税の特例関係	
6	教育資金の非課税制度関係	
7	結婚・子育て資金の非課税制度関係	

※ ここに掲載している事例は、ポイントが分かりやすいよう要旨のみを記載しています。  
このため、個々の納税者が行う具体的な取引の課税関係は、その事実関係等に応じて、この事例（正しい取扱い）の内容と異なることがあるため注意が必要です。

資産課税関係 誤りやすい事例（贈与税関係）

年分の定義	本年→令和6年	前年→令和5年	前々年→令和4年	(令和6年版)
	誤った取扱い		正しい取扱い	
	<p><b>【1 贈与税の課税財産】</b></p> <p>1-1 長男は、借地の上に建っている父所有の建物の贈与を受けるとともに、土地の賃貸借契約書の名義も父から長男に変更したが、建物の評価のみを行い贈与税の計算を行った。</p> <p>1-2 長男は、居宅を新築するために父から土地を無償で借り受けたが、その土地の固定資産税相当額は長男が負担することとした。 この土地の借受けに当たって、権利金等を支払っていないことから、借地権部分の贈与があったとして贈与税の申告が必要であるとした。</p> <p>1-3 建物の敷地として同族会社に賃貸している土地の贈与を受けたが、「土地の無償返還に関する届出書」が提出されていたため、自用地としての評価（借地権部分を考慮しない。）を行い贈与税の計算を行った。</p> <p>1-4 父が契約者及び被保険者となり保険料を負担していた生命保険契約について、今回、契約者を長男名義に変更し、今後は長男が保険料を負担することになったため、今まで父が払い込んだ保険料相当額について、長男が贈与を受けたものとして贈与税の申告を行った。</p> <p>1-5 長女は、自分が保険契約者及び保険金受取人になっている保険契約の満期一時金を受け取った。この保険契約の保険料は、父が負担していたが、契約者が長女となっていたことから一時所得として申告した。</p>		<p>1-1 借地権部分についても評価し、父から贈与を受けたとして贈与税の申告をする必要がある。 ただし、契約書の名義を変更せず、使用貸借により借地権を父から長男に転借する場合は、建物だけの贈与となるが、この場合、「借地権の使用貸借に関する確認書」を提出する必要がある（使用貸借通達2）。 ※ 「使用貸借通達」とは、個別通達昭48.11.1付直資2-189ほか2課共同「使用貸借に係る土地についての相続税及び贈与税の取扱いについて」をいう。</p> <p>1-2 個人間で土地を無償で借り受けた場合や公租公課程度の金額を支払うこととして土地を借り受けたような場合（いわゆる使用貸借）の借地権部分の価額は、ゼロとして取り扱うこととなる（使用貸借通達1）。 ※ 将来その土地の所有者が死亡した場合や、その土地を贈与した場合における評価額は、自用地（更地）として評価することとなる（使用貸借通達3）。</p> <p>1-3 借地権が設定されている土地について「土地の無償返還に関する届出書」が提出されている場合の土地の評価は、借地権部分として自用地の価額の20%を控除して評価することとなる（相当地代通達8）。 なお、「土地の無償返還に関する届出書」の提出があっても、地代等の支払がないような使用貸借である場合は、自用地として評価することとなる（相当地代通達8）。 ※ 「相当地代通達」とは、個別通達昭60.6.5付課資2-58、直評9「相当の地代を支払っている場合等の借地権等についての相続税及び贈与税の取扱いについて」をいう。</p> <p>1-4 生命保険契約に係る契約者及び保険金受取人の名義変更があったとしても、その名義変更があった年に贈与税の課税関係が生じることはない。 将来、保険契約を解約し、解約返戻金を受け取ったときや保険契約の満期時に保険金を取得したときに、保険金受取人以外の者が負担した保険料の金額に対応する部分については、贈与により取得したものとみなされて贈与税が課税されることとなる（相法5①）。</p> <p>1-5 保険契約者が長女であっても、保険料の負担者が父であることから、長女は、満期一時金を父から贈与により取得したものとみなされ、贈与税の課税対象となる（相法5①）。</p>	

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>1-6 父から相続税評価額800万円（時価1,000万円）の土地の贈与を受けたが、同時に父の借入金600万円の返済が条件となっていた。 贈与税の申告に当たっては、この負担額を考慮せずに、土地の相続税評価額である800万円を課税価格として贈与税の計算を行った。</p>	<p>1-6 負担付贈与があった場合には、贈与された財産の価額から、負担額を差し引いた価額に相当する財産の贈与があったものとして取り扱われる（相基通21の2-4）。 また、贈与された財産が土地及び土地の上に存する権利など一定の場合には、財産の価額は、相続税評価額ではなく通常の取引価額となる（負担付贈与通達1）。 したがって、この場合は課税価格400万円（1,000万円-600万円）として贈与税の計算を行う。 なお、父は消滅した債務の額600万円で土地を売却したものとして譲渡所得金額の計算を行うこととなる（所法36①）。 ※ 「負担付贈与通達」とは、個別通達平元. 3. 29付直評5、直資2-204「負担付贈与又は対価を伴う取引により取得した土地等及び家屋等に係る評価並びに相続税法第7条及び第9条の規定の適用について」をいう。</p>
<p>1-7 離婚に伴い、財産分与としてもらった現金300万円を贈与税として申告することとした。</p>	<p>1-7 離婚に伴う財産分与によって取得した財産については、贈与により取得した財産とならない。 ※ 婚姻中の夫婦の協力によって得た財産の額その他一切の事情を考慮してもなお過当であると認められる場合のその過当な部分又は離婚を手段として贈与税若しくは相続税のほ脱を図ると認められる場合は、贈与により取得した財産となる（相基通9-8）。</p>
<p>1-8 東京の大学に入学することになった長男は、在学中4年間の生活費として、720万円（月15万円×48か月）を親から一括で受け取ったが、生活費は贈与税が課税されないため、申告をしなかった。</p>	<p>1-8 生活費や教育費に充てるために贈与により取得した財産が非課税財産となるのは、生活費や教育費として必要な都度、直接これらの用に充てるために贈与された財産に限られる。 また、生活費や教育費として取得した財産を預貯金とした場合や株式、家屋の購入費用に充てたような場合、その預貯金又は購入費用の金額は、贈与税が課税される（相法21の3①二、相基通21の3-5）。</p>
<p>1-9 利害関係のない法人から、現金200万円を受け取ったことから、贈与税の申告をした。</p>	<p>1-9 法人からの贈与については、贈与税ではなく、業務に関して受けるもの及び継続的に受けるものを除き、一時所得として所得税の対象となる（相法21の3①一、所基通34-1(5)）。</p>
<p><b>【2 贈与税の配偶者控除関係】</b></p>	
<p>2-1 婚姻期間が20年以上になったため、本年1月に夫から居住用財産の贈与を受けたが、本年5月に離婚した。離婚後もその受贈財産に引き続き居住するつもりであるが、贈与のあった年の年末までに離婚しているため、配偶者控除は適用できないとした。</p>	<p>2-1 婚姻期間が20年以上の配偶者から居住用財産の贈与を受け、その後に離婚した場合であっても、受贈財産に引き続き居住する見込みであるときは、配偶者控除の適用がある（相法21の6①）。 なお、「婚姻期間が20年以上である配偶者」に該当するか否かの判定は、贈与のときの現況によるものとされている（相令4の6①）。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>2-2 一度離婚したが同じ相手と再婚し、その配偶者から居住用財産の贈与を受けた。婚姻期間が通算して20年を超えていたが、2回目の婚姻の届出日から贈与の日までの期間が15年しか経過していないため、贈与税の配偶者控除の適用はできないとした。</p>	<p>2-2 贈与税の配偶者控除の適用における婚姻期間は、婚姻の届出日から贈与の日までの期間（その期間中に配偶者でなかった期間がある場合は、その配偶者でなかった期間を除く。）により計算することとされている（相令4の6②）。 したがって、同一配偶者との通算の婚姻期間が20年以上であれば、贈与税の配偶者控除の適用を受けることができる。</p>
<p>2-3 前夫と死別後に再婚し、再婚した夫との婚姻期間が20年以上となったため、再婚した夫から居住用財産の贈与を受けた。しかし、死亡した前夫から過去に贈与を受けた居住用財産について、既に贈与税の配偶者控除の適用を受けていたため、今回の贈与については、贈与税の配偶者控除の適用は受けられないとした。</p>	<p>2-3 贈与税の配偶者控除については、その年の前年以前のいずれかの年において贈与により当該贈与者から取得した財産に係る贈与税につき贈与税の配偶者控除の適用を受けた者は除くとされている（相法21の6①）。 したがって、前回の贈与者と今回の贈与者が異なる場合には、今回の贈与についても贈与税の配偶者控除の適用を受けることができる。</p>
<p>2-4 贈与を受けた年の年末で婚姻期間が20年以上となるため、贈与税の配偶者控除の適用ができるとした。</p>	<p>2-4 婚姻期間20年は、婚姻の届出日から贈与の日までの期間であり、1年未満の端数は切り捨てとなる（相法21の6①④、相令4の6②、相基通21の6-7）。 したがって、贈与を受けた年の年末で、婚姻期間が20年以上となるときであっても、贈与を受けた日において婚姻期間が20年未満である場合には、贈与税の配偶者控除の適用はない。</p>
<p>2-5 贈与税の配偶者控除を適用する場合、申告書は必ず登記事項証明書を添付する必要があると説明した。</p>	<p>2-5 配偶者控除の適用を受ける場合の添付書類は、①戸籍の謄本又は抄本②戸籍の附票の写し③登記事項証明書その他の書類でその居住用不動産を取得したことを証する書類となっている（相法21の6②、相規9）。 したがって、贈与登記後の登記事項証明書に代えて、贈与契約書等の写しを添付してもよい。 また、令和3年7月1日以後の手続については、申告書に不動産番号等を記載する又は不動産番号等の記載のある書類を提出するなどの方法により、登記事項証明書の添付を省略することができる。</p>
<p><b>【3 相続時精算課税関係】</b></p>	
<p>3-1 80歳の祖父が25歳の孫に土地を贈与したが、孫は推定相続人ではないため、相続時精算課税を選択することができないとした。</p>	<p>3-1 相続時精算課税を選択できるのは、贈与した年の1月1日現在において ・ 贈与者 ⇒ 60歳以上の者 ・ 受贈者 ⇒ 18歳以上の者でかつ贈与者の直系卑属である推定相続人及び孫であるため、孫は相続時精算課税を選択することができる（相法21の9①、措法70の2の6①）。</p>
<p>3-2 前年の贈与税の申告において、父から受けた土地の贈与について、相続時精算課税の選択をしたため、本年中に母から受けた土地の贈与については、相続時精算課税の選択ができないとして、</p>	<p>3-2 特定贈与者ごとに相続時精算課税の選択をすることができるため、適用要件を満たせば、母から受けた土地の贈与について相続時精算課税を選択することができる（相法21の9②、相令5①）。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>暦年課税による申告をした。</p> <p>3-3 64歳の父と62歳の母からそれぞれ2,500万円ずつの現金の贈与を受け、それぞれ相続時精算課税を選択することとしたが、適用できる特別控除額は2人合わせて上限2,500万円であるとして贈与税額の計算を行って申告した。</p> <p>3-4 前年において、相続時精算課税を選択している者が相続時精算課税に係る贈与税の基礎控除後、特別控除額(2,500万円)を使い切ったため、本年においてその特定贈与者から新たに贈与を受けた財産については、暦年課税を選択して申告することとした。</p> <p>3-5 相続時精算課税を選択して贈与税の申告をしている者が特定贈与者から100万円の現金贈与を受けたため、申告期限内に相続時精算課税を適用する申告が必要であるとした。</p> <p>3-6 64歳の父から、株式を低額で譲り受けたため、相法7条により時価との差額に相当する額について贈与により取得したものとして、贈与税の申告が必要となったが、相続時精算課税の適用はできないとして暦年課税とした。</p>	<p>3-3 相続時精算課税に係る特別控除額は、選択した特定贈与者ごとにそれぞれ適用される。 したがって、同年中の贈与であっても、父、母からの贈与について相続時精算課税に係る贈与税の基礎控除後、それぞれ特別控除額を適用の上、課税価格をゼロとして申告することとなる(相法21の11の2、21の12①、令5改正附則19④、措法70の3の2①、相令5の2)。 なお、相続時精算課税適用者に係る特定贈与者が2人以上ある場合における相続時精算課税に係る贈与税の基礎控除の計算については、3-5参照。</p> <p>3-4 相続時精算課税は、特定贈与者ごとに選択することができるが、一度この制度を選択した場合、その年分以後その特定贈与者からの贈与について暦年課税への変更はできない(相法21の9③、⑥)。 なお、特別控除額2,500万円を使い切った場合の贈与税額は、本年中において特定贈与者からの贈与により取得した財産の贈与税の課税価格(相続時精算課税に係る贈与税の基礎控除後)に一律20%の税率を乗じた金額となる(相法21の13)。</p> <p>3-5 本年中に特定贈与者から贈与により取得した財産の価額の合計額が相続時精算課税に係る贈与税の基礎控除額(110万円)以下であるため、本年分の贈与税の申告は不要である(相法21の9③、21の11の2①、措法70の3の2①)。 相続時精算課税適用者に係る特定贈与者が2人以上ある場合に、各特定贈与者から贈与により取得した財産に係る課税価格から控除する相続時精算課税に係る贈与税の基礎控除の計算については、特定贈与者の異なるごとに、110万円に、特定贈与者ごとの贈与税の課税価格が課税価格の合計額のうち占める割合を乗じて計算するものとする(措法70条の3の2①、措令40条の5の2)。 なお、初めて相続時精算課税を選択し申告する場合には、贈与税の申告書の提出期間内に「相続時精算課税選択届出書」を受贈者の納税地の所轄税務署長に提出する必要がある(相法21の9②)。 その場合において、相続時精算課税に係る贈与税の基礎控除額以下の贈与など贈与税の申告書を提出する必要がない場合であっても、「相続時精算課税選択届出書」は提出しなければならない。</p> <p>3-6 相続時精算課税の適用に当たっては、贈与財産の種類等に制限はないため、適用要件さえ満たせば相法7条のみなし贈与による課税であっても、相続時精算課税の適用は受けられる。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>3-7 平成11年に長男が生まれ、その親が、翌年の平成12年に伯父と養子縁組をした。その後、平成13年に二男が生まれた。</p> <p>本年、長男及び二男は伯父からそれぞれ1,000万円ずつ現金の贈与を受け、それぞれ相続時精算課税を選択して贈与税の申告をした。</p>	<p>3-7 相続時精算課税の適用に当たっては、受贈者は、贈与をした者の直系卑属である推定相続人又は孫である必要がある（相法21の9①、措法70の2の6①）。</p> <p>また、養子縁組により親族関係が生ずるのは、養子縁組の日からである（民法727）。</p> <p>したがって、養子縁組前に生まれた長男については、伯父と当然に直系卑属の関係になるわけではなく、また、孫にも当たらないため、相続時精算課税の適用を受けることはできない。</p> <p>なお、二男については、養子縁組後に生まれているため、伯父の孫に当たり、この特例の適用を受けることができる。</p>
<p><b>【4 直系尊属からの贈与に係る税率の特例（特例税率）】</b></p> <p>4-1 25歳の孫は、祖父が保険料を負担していた簡易生命保険の満期金300万円を受け取り、その他に叔父から現金500万円の贈与を受けた。</p> <p>課税価格が690万円（300万円+500万円-110万円）となるため、一般税率を適用し、贈与税額を151万円（690万円×40%-125万円）と計算をして申告した。</p> <p>4-2 祖父から現金400万円の贈与を受けた。</p> <p>この場合において、特例税率を適用するためには、戸籍謄本など受贈者の氏名、生年月日及びその者が当該贈与をした者の直系卑属に該当することを証するものを添付しなければならないとした。</p> <p>4-3 前年分の贈与税の申告において、父からの現金500万円の贈与について、特例税率の適用を受け、戸籍謄本を添付している。本年父から現金500万円の贈与を受けたので、本年分の贈与税の申告に当たっても、特例税率の適用があることから、戸籍謄本を申告書に添付しなければならないとした。</p>	<p>4-1 その年の1月1日において18歳以上の者が父母や祖父母など（直系尊属）から贈与を受けた財産に係る贈与税額の計算は一般税率に代えて、特例税率を適用することとなる（措法70の2の5）。</p> <p>この場合において、贈与税額を計算すると以下のとおりである。</p> <p>① 一般税率を適用： 690万円×40%-125万円=151万円</p> <p>② 特例税率を適用： 690万円×30%-90万円=117万円</p> <p>③ 一般税率対象贈与財産に対応する金額： 151万円（①）×500万円/800万円=943,750円</p> <p>④ 特例税率対象贈与財産に対応する金額： 117万円（②）×300万円/800万円=438,750円</p> <p>⑤ 943,750円（③）+438,750円（④）=1,382,500円</p> <p>なお、算出した税額に100円未満の端数があるときは、その端数は切り捨てとなる。</p> <p>4-2 特例税率の適用を受ける者は、贈与税の申告書に戸籍謄本など受贈者の氏名、生年月日及びその者が当該贈与をした者の直系卑属に該当することを証するものを添付しなければならない（措法70の2の5④、措規23の5の5①）。</p> <p>ただし、基礎控除及び配偶者控除後の課税価格が300万円以下である場合には、戸籍謄本等の提出は要しない（措規23の5の5②）。</p> <p>この場合、課税価格は290万円（400万円-110万円）となるから、戸籍謄本等の提出は必要ない。</p> <p>4-3 既に過去の申告書に戸籍謄本を添付していることから、本年分の申告書には戸籍謄本を添付する必要はない。この場合、本年分の申告書に、既に戸籍謄本を添付して提出した申告書に係る年分と提出先の税務署名を記載することとなる（措規23の5の5①）。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p><b>【5 住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例及び住宅取得等資金の相続時精算課税の特例関係】</b></p> <p><b>5-1</b> 親から住宅取得等資金の贈与を受け、翌年3月15日までに、贈与を受けた住宅取得等資金の全額を住宅用家屋の取得のための対価に充てたが、翌年3月15日までに居住しない予定であるため、特例の適用はないとした。</p> <p><b>5-2</b> 親から住宅取得等資金の贈与を受け、翌年3月15日までに、贈与を受けた住宅取得等資金の全額を住宅用家屋の新築のための対価に充てたが、家屋の完成が翌年3月16日以降の予定であるので、特例の適用はないとした。</p> <p><b>5-3</b> 親から住宅取得等資金の贈与を受け、分譲マンションを購入することとした。マンションの完成は翌年4月の予定であるが、翌年3月15日において屋根を有し、土地に定着した建造物と認められる時以後の状態にあるので、特例の適用があるとした。</p> <p><b>5-4</b> 親から贈与を受けた住宅取得等資金と住宅ローンにより一戸建てを購入したことから、住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例を受ける贈与税の申告と住宅借入金等特別控除の適用を受ける所得税の申告をした。 この申告に当たって、住宅借入金等特別控除額の対象となる金額は、住宅借入金等の年末残高と家屋等の取得対価の額のどちらか少ない方で判定し、住宅借入金等特別控除額の計算を行った。</p> <p><b>5-5</b> 父からの住宅用家屋の贈与について、住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例の適用を受けることとした。</p>	<p><b>5-1</b> 贈与を受けた年の翌年の3月15日までに居住しない場合であっても、取得した住宅用家屋を同日後遅滞なく受贈者の居住の用に供することが確実であると見込まれる場合には、一定の書類の添付により特例の適用が可能である（措法70の2①、70の3①）。 ただし、贈与を受けた年の翌年の12月31日までに受贈者の居住の用に供されていない場合は、特例の適用ができないため、修正申告書の提出が必要となる（措法70の2④、70の3④）。</p> <p><b>5-2</b> 請負契約により住宅用家屋を新築する場合、贈与の年の翌年3月15日において屋根を有し、土地に定着した建造物と認められる時以後の状態にある場合（新築に準ずる場合）で、完成した住宅用家屋を同日後遅滞なく受贈者の居住の用に供することが確実であると見込まれる場合には、一定の書類の添付により特例の適用が可能である（措法70の2①一、70の3①一、措規23の5の2①、23の6①）。 ただし、贈与を受けた年の翌年の12月31日までに受贈者の居住の用に供されていない場合は、特例の適用ができないため、修正申告書の提出が必要となる（措法70の2④、70の3④）。</p> <p><b>5-3</b> 請負契約による「新築」には、新築に準ずる場合も含まれるが、分譲マンションや建売住宅の「取得」は売主から引渡しを受けたことをいうとされており、贈与の年の翌年3月15日において、売買契約が締結されている場合又はその住宅用家屋が屋根を有し土地に定着した建造物と認められる時以後の状態にある場合（新築に準ずる場合）であっても、引渡しを受けていなければ、特例を適用することはできない（措通70の2-8、70の3-8）。</p> <p><b>5-4</b> 住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例（措法70の3を含む。）を受けた場合には、家屋等の取得に要する資金に充てられた住宅借入金等の金額は、家屋等の取得対価の額から住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例の適用を受ける金額を差し引いた金額が限度となる（措令26⑥㉞、措通41-23）。</p> <p><b>5-5</b> 住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例の対象となる財産は、住宅用家屋の新築若しくは取得又は増改築の対価に充てるために贈与を受けた金銭のみであるため、住宅用家屋そのものの贈与については、この特例を受けることはできない（措法70の2①、70の3①）。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>5-6 父から2,000万円の贈与を受けて土地を購入し、翌年2月に自己資金で家屋を建てた。</p> <p>今回の土地購入契約は、「家屋の新築請負契約と同時になされたもの」ではなく、また、「家屋の新築請負契約を締結することを条件とするもの」でもなかったため、「住宅用家屋の新築若しくは取得とともに取得する土地等」に当たらず、特例の適用は受けられないとした。</p>	<p>5-6 土地の購入に充てた2,000万円の贈与について、特例の適用を受けることができる。</p> <p>特例の適用対象となる住宅取得等資金の範囲には、住宅用家屋の新築（住宅取得等資金の贈与を受けた日の属する年の翌年3月15日までに行われたものに限る。）に先行してするその敷地の用に供される土地等の取得のための資金が含まれる（措法70の2①一、70の3①一）。</p> <p>また、贈与により取得した金銭が、土地等の取得の対価に充てられ、住宅用家屋の新築の対価に充てられた金銭がない場合であっても、当該土地等の取得の対価に充てられた金銭は住宅取得等資金に該当することとなる。ただし、当該贈与があった日の属する年の翌年の3月15日までに、住宅用家屋の新築（新築に準ずる場合を含む。）をしていない場合には、当該贈与により取得した金銭については特例の適用はない（措通70の2-3、70の3-2（注）1）。</p>
<p>5-7 妻が妻の父から2,000万円の贈与を受けて土地を購入し、その土地に夫が自己資金で住宅用家屋（夫名義）を新築した。</p> <p>妻が妻の父から受けた2,000万円の贈与について、住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例の適用が受けられるとした。</p>	<p>5-7 新築された住宅用家屋を受贈者である妻が取得（共有持分の取得を含む。）していない場合は、特例の適用はない。</p>
<p>5-8 曾祖父から住宅取得等資金の贈与を受けたが、曾祖父の推定相続人ではなく、孫でもないため、特例の適用を受けることができないとした。</p>	<p>5-8 受贈者は贈与を受けた時において、贈与者の直系卑属であればよく、推定相続人又は孫である必要はない（措法70の2①）。</p> <p>したがって、曾祖父から受けた住宅取得等資金の贈与については、特例の適用を受けることができる。</p> <p>なお、相続時精算課税の選択をする場合は、贈与者の推定相続人又は孫である必要があるため留意する（措法70の3③一）。</p>
<p>5-9 妻の父から住宅を購入するための資金の贈与を受け、特例の適用を受けて申告を行った。</p>	<p>5-9 贈与者の要件である受贈者の「直系尊属」には、受贈者の配偶者の直系尊属は含まれない（措通70の2-1(1)）。</p> <p>ただし、受贈者とその配偶者の直系尊属が養子縁組をしている場合には、受贈者の直系尊属に含まれる。</p>
<p>5-10 父及び祖母から省エネ等住宅を取得するための資金として、それぞれ900万円ずつの贈与を受け、同月に家屋の新築に係る契約を締結し、新築したので、住宅資金非課税限度額900万円を贈与者ごとに適用して申告を行った。</p>	<p>5-10 住宅資金非課税限度額は、受贈者ごとの限度額になるため、父及び祖母から贈与を受けた合計額1,800万円のうち1,000万円が非課税となる（措法70の2②六）。</p> <p>なお、誰からの贈与について、いくらの適用を受けるかは受贈者の選択になる。</p> <p>また、住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例を適用した後の残額については、要件に該当すれば、相続時精算課税の特例が適用できる（5-11参照）。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>5-11 父から2,500万円の贈与を受け、省エネ等住宅を新築したため、1,000万円の非課税の特例の適用を受けることとしている。 2,500万円から1,000万円を控除した残額の1,500万円については、相続時精算課税を選択できないと考え、暦年課税とした。</p>	<p>5-11 この特例を適用した後の残額については、①暦年課税の基礎控除額（110万円）又は②相続時精算課税に係る贈与税の基礎控除額（110万円）及び相続時精算課税の特別控除額（2,500万円）を選択することができる（措法70の3①）。</p>
<p>5-12 親から300万円の贈与を受け、建売住宅（省エネ等住宅以外）を取得した。 その後、親から800万円の贈与を受け、省エネ等住宅に適合させるため、増改築をした。 当該住宅の取得に係る非課税額300万円と当該住宅を省エネ等住宅に適合させるための増改築等に係る非課税額800万円の合計額1,100万円を非課税限度額として計算を行った。</p>	<p>5-12 同一年中に、新築又は取得をするための住宅取得等資金の贈与を受けて居住用住宅を取得し、その後取得した家屋に居住した後、改築のための住宅取得等資金の贈与を受けた場合において、取得した住宅家屋と改築後の住宅家屋が、省エネ等住宅に該当するものとそれ以外に該当するものとなる場合は、いずれか多い金額により非課税限度額を計算することとなる（措通70の2-1の2（注）1）。 したがって、この事例では非課税限度額は500万円（取得分・非省エネ）と1,000万円（増改築分・省エネ）のうち、多い金額である1,000万円となる。 ※ 居住する前に増改築を行った場合には、増改築等に充てられた金銭は、住宅取得等資金に該当しないため、当該金銭については、特例の適用がないことに留意する。</p>
<p>5-13 令和5年中に、親から中古住宅（省エネ等住宅以外）を取得するための資金として500万円の贈与を受け、その全額を充てて当該中古住宅を取得し、旧非課税制度（令和6年度の税制改正前の「住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例」）の適用を受ける申告を行った。 その後、本年2月に親から800万円の贈与を受け、同月、当該中古住宅を省エネ等住宅に適合させるための増改築に係る契約を締結し、800万円全額を当該増改築工事の費用に充てたため、省エネ等住宅に適合させるための増改築等に係る非課税の特例を適用して計算を行った。</p>	<p>5-13 この特例は、平成21年から令和5年分以前の年分において、旧非課税制度の適用を受けていた場合は、適用を受けた住宅用家屋が被災した場合等の一定の場合（措法70の2⑬）を除き適用ができない（令和6年改正措法附則54⑥）。 したがって、本年の800万円の贈与について、住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例は受けられない。</p>
<p>5-14 55歳の親から贈与を受けた住宅取得等資金と住宅ローンにより床面積250㎡の家屋とその敷地を購入したことから、住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例を受ける贈与税の申告と住宅借入金等特別控除の適用を受ける所得税の申告をした。</p>	<p>5-14 住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例（措法70の2）は、床面積が40㎡以上240㎡以下に限られていることから、床面積が240㎡を超える家屋を取得した場合には適用できない（措法70の2②二、措令40の4の2②）。 なお、特定の贈与者から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の相続時精算課税の特例（措法70の3）及び住宅借入金等特別控除は、床面積が40㎡以上という要件のみで上限はないため、適用を受けることができる（措法70の3③二、措令40の5①）。 ※ 住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例（措法70の2）を受ける場合の上記床面積の下限について、贈与を受けた年分の合計所得金額が1,000万円超の者については、50㎡以上となる。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>5-15 親から住宅取得等資金の贈与を受け、店舗兼住宅を購入した。その家屋の居住用部分の床面積が200㎡（家屋全体の床面積300㎡）であることから、面積制限（40㎡以上240㎡以下）の要件を満たしているため、住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例の適用があるとして申告を行った。</p>	<p>5-15 店舗兼住宅の場合の床面積基準の判定については、居住の用以外の用に供されている部分の床面積を含めた家屋全体の床面積で判定することになる。</p> <p>したがって、居住用部分の200㎡ではなく、家屋全体の床面積300㎡で判定することになる（措通70の2-6で準用する70の3-6(1))ため、特例の適用を受けられない。</p> <p>※ 2人以上の者で共有されている家屋の床面積基準の判定についても、持分に対応する床面積で判定するのではなく、家屋全体の床面積で判定することになる（措通70の2-6、70の3-6(2))。</p>
<p>5-16 既存住宅家屋で、昭和56年12月31日以前に建築されているが耐震基準に適合するものであるということを証明する既存住宅に係る「耐震基準適合証明書」と同様に、省エネ等住宅であるということ証明する既存住宅に係る「住宅性能証明書」も家屋の取得の日前2年以内に調査が終了したものでなければ有効な証明書とならないとした。</p>	<p>5-16 既存住宅に係る「耐震基準適合証明書」又は「建設住宅性能評価書の写し（耐震等級（構造躯体の倒壊等防止）1、2又は3であるもの）」若しくは「既存住宅売買瑕疵担保責任保険契約が締結されていることを証する書類」は、家屋の取得の日前2年以内に証明のための家屋の調査が終了したもの、評価されたもの又は保険契約が締結されたものに限るとされており、家屋の取得の日以降に証明のための調査が終了したものは含まれない。</p> <p>一方、省エネ等住宅であることを証明するための既存住宅に係る「住宅性能証明書」又は「建設住宅性能評価書の写し」は、家屋の取得の日前2年以内又は取得の日以降に、その証明のための家屋の調査が終了したもの又は評価されたものに限るとされている。</p> <p>したがって、家屋の取得の日以降に証明のための家屋の調査が終了したものに係る「住宅性能証明書」は有効なものとなる。</p>
<p>5-17 親から800万円の贈与を受け、本年8月に建築された断熱等性能等級4に相当する建売住宅を本年12月15日に取得したため、省エネ等住宅に該当するとして800万円を住宅資金非課税限度額として計算を行った。</p> <p>なお、建築確認は、令和6年1月に受けている。</p>	<p>5-17 令和6年1月1日以後に、住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例（措法70の2）を受けようとする場合、省エネ等基準のうち、省エネルギー性能について、住宅用家屋の新築又は建築後使用されたことのない住宅用家屋を取得するときは、エネルギーの使用の合理化に著しく資する基準（令和6年国土交通省告示第319号による改正後の平成24年国土交通省告示第389号、令和6年国土交通省告示第322号による改正後の平成24年国土交通省告示第392号）の引上げにより、断熱等性能等級5以上かつ一次エネルギー消費量等級6以上に相当する住宅用家屋であることが必要である（措法70の2②六イ(1)、措令40の4の2⑧）。</p> <p>また、令和6年1月1日以後に、住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例（措法70の2）を受けて住宅用家屋の新築又は建築後使用されたことのない住宅用家屋の取得をする場合に、その住宅用家屋の省エネルギー性能が断熱等性能等級4以上又は一次エネルギー消費量等級4以上であり、かつ、その住宅用家屋が①令和5年12月31日以前に</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>5-18 前年に贈与税の申告で住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例の適用を受け、その適用を受けて新築等をした住宅用の家屋が被災者生活再建支援法第2条第2項に定められる自然災害によって滅失したが、すでに住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例の適用を受けているため住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例の適用を受けることはできないとした。</p>	<p>建築確認を受けているもの、もしくは、②令和6年6月30日以前に建築されたものに該当するときは、その住宅用家屋は、省エネ等住宅に該当するものとみなして特例を適用することができる（改正法附則54⑤、62②）。</p> <p>したがって、本年8月に建築された断熱等性能等級4に相当する建売住宅は、建築確認についても令和6年1月1日以後に受けているため、省エネ等住宅に該当しない。</p> <p>5-18 令和6年分の申告においては、平成21年から令和5年までの間に住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例の適用をすでに一度受けていても、その適用を受けて新築等をした住宅用の家屋が被災者生活再建支援法第2条第2号に規定する政令で定める自然災害により滅失（通常の修繕によっては原状回復が困難な損壊を含む）をした場合であれば、住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例の適用を受けられる（措法70条の2⑫）。</p>
<p><b>【6 教育資金の非課税制度関係】</b></p> <p>6-1 贈与を受けた金銭について、教育資金非課税申告書を提出していないが、教育資金であるため非課税とした。</p> <p>6-2 祖父から1,000万円の贈与を受け、教育資金の非課税制度の適用を受けている受贈者が30歳に達した。</p> <p>1,000万円のうち800万円は学校等へ支払い、教育資金口座には200万円の残額があったが、教育資金の贈与であるため、非課税とした。</p>	<p>6-1 教育資金の非課税の特例の適用を受けるためには、教育資金口座の開設等を行った上で、預貯金等の預入等をする日までに、その適用を受けようとする受贈者が教育資金非課税申告書を取扱金融機関の営業所等を経由して、受贈者の納税地の所轄税務署長に提出しなければならない（措法70の2の2③）。</p> <p>したがって、預入等期限までに教育資金非課税申告書の提出がない場合には、この特例を受けることができない。</p> <p>6-2 教育資金口座に係る契約は、次のいずれかの場合に終了する。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>① 受贈者が30歳に達したこと（その受贈者が30歳に達した日において学校等に在学している場合又は教育訓練を受けている場合（これらの場合に該当することについて取扱金融機関の営業所等に届け出た場合に限る。）を除く。）、</li> <li>② 30歳以上の受贈者がその年中のいずれかの日において学校等に在学した日又は教育訓練を受けた日があることを、取扱金融機関の営業所等に届け出なかったこと。</li> <li>③ 受贈者が40歳に達したこと。</li> <li>④ 受贈者が死亡したこと。</li> <li>⑤ 口座等の残高がゼロとなり、教育資金口座に係る契約を終了させる合意があったこと。</li> </ol> <p>なお、上記①から⑤のいずれか（④を除く。以下「終了事由」という。）に該当した場合に、贈与を受けた金額から教育資金として支出した金額を控除（贈与者が教育資金管理契約の終了の日までに死亡したときにおいて、受贈者が相続により取得したものとみなされた管理残額がある場合には、管理残額も控除）した残額があるときは、そ</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>6-3 前年に、教育資金口座から800万円の払出しを行い、そのうち500万円を同年中に教育資金の支払いに充て、残額の300万円を本年に教育資金として支払いをした。</p> <p>教育資金口座から払出した800万円全額が教育資金の支払いに充てられていることから、全てを非課税とした。</p> <p>6-4 本年、祖父から1,000万円の教育資金の贈与を受け、A銀行で教育資金非課税申告書を提出した。</p> <p>その後、祖母から500万円の教育資金の贈与を受け、B銀行で教育資金非課税申告書を提出した。</p> <p>教育資金非課税申告書を提出しているため、それぞれについて教育資金の非課税の特例を受けることができるとした。</p> <p><b>【7 結婚・子育て資金の非課税制度関係】</b></p> <p>7 祖父及び祖母から、結婚・子育て資金として1,000万円ずつ現金の贈与を受けた。</p> <p>結婚・子育て資金の非課税の特例を受けるとして金融機関に結婚・子育て資金非課税申告書を提出したため、合計2,000万円の全額が非課税であるとした。</p>	<p>の残額は、終了事由に該当した日の属する年の贈与税の課税価格に算入される（④に該当した場合には、贈与税の課税価格に算入されるものはない。）（措法70の2の2⑯、⑰、⑱）。</p> <p>したがって、教育資金口座の残額200万円について贈与税の課税価格に算入される。</p> <p>なお、令和5年4月1日以後に取得した教育資金に係る残額に暦年課税の贈与税が課されるときは、一般税率を適用して贈与税の計算を行う（令和5年3月31日以前に取得した教育資金に係る残額については、特例税率を適用する。）（措法70の2の2⑰二）。</p> <p>※ 結婚・子育て資金の残額についても同様。</p> <p>6-3 教育資金支出額（非課税となる額）は、その年中に払い出した金銭の合計額と、その年中に教育資金の支払いに充てた合計額のいずれか少ない方の金額となる（措法70の2の2⑨二、⑩、⑰）。</p> <p>したがって、翌年に教育資金の支払いに充てた300万円は教育資金支出額に該当せず、教育資金口座に係る契約が終了した日の属する年の贈与税の課税価格に算入されることになる。</p> <p>※ 受贈者の死亡により契約が終了した場合を除く（措法70の2の2⑱）。</p> <p>6-4 教育資金非課税申告書は、受贈者が既に教育資金非課税申告書を提出している場合には提出することはできない（措法70の2の2⑥）。</p> <p>したがって、A銀行に提出した分については、教育資金の非課税の特例を受けることができるが、B銀行に提出した分については、教育資金非課税申告書を重ねて提出することができないため、教育資金の非課税の特例を受けることができない。</p> <p>また、この場合は、贈与を受けた500万円が本年分の贈与税の課税価格に算入されることとなる。</p> <p>なお、非課税限度額（1,500万円）までであれば、最初に教育資金非課税申告書を提出した金融機関に「追加教育資金非課税申告書」を提出すれば、教育資金の非課税の特例を受けることができる（措法70の2の2④）。</p> <p>7 結婚・子育て資金の非課税の特例の対象となる非課税の限度額は、受贈者ごとに1,000万円となる（措法70の2の3①）</p> <p>そのため、祖父及び祖母のそれぞれから1,000万円を贈与により取得した場合（合計で2,000万円を取得した場合）、結婚・子育て資金の非課税の特例の対象となるのは1,000万円が限度となるので、差額の1,000万円については、贈与を受けた年分の贈与税の課税価格に算入することとなる。</p> <p>また、受贈者が贈与を受けた年の前年分の合計所得</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
	金額が1,000万円を超える場合は、結婚・子育て資金の非課税の特例を受けられない。

# 資産課税関係 誤りやすい事例

(相続税関係 令和6年版)

大 阪 国 税 局  
資 産 課 税 課



誤りやすい事例（相続税関係 令和6年版）

	項目
申告手続	1 遺言無効訴訟が提起されている場合
	2 遺留分侵害額の支払の請求がされている場合
	3 特別縁故者が相続財産の分与を受けた場合の申告期限等
	4 特別縁故者が相続財産の分与を受けた場合の課税価格
	5 被相続人が老人ホームで死亡した場合の納税地
	6 相続開始の同年中に被相続人から贈与を受けた相続人が相続又は遺贈により財産を取得しない場合
課税財産	7 未支給の国民年金を相続人が受給した場合
	8 国外財産のみを取得した非居住者がいる場合の課税財産
	9 不動産の共有持分を共有者の死亡により他の共有者が取得した場合
	10 相続開始後に支払を受けた被相続人の入院給付金
	11 生命保険に係るリビング・ニーズ特約に基づく生前給付金
	12 相続開始後3年経過後に支給を受けた死亡退職金
	13 契約者と保険料負担者とが異なる場合の生命保険契約に関する権利
	14 混同により消滅した相続人に対する債権
	15 被相続人の所得税の準確定申告による還付金
	16 生命保険金とともに払戻しを受ける前納保険料
	17 相続開始日において支払日が到来していない家賃
非課税財産	18 墓地用地として貸し付けている土地
課税価格の計算	19 生命保険金を目的とした代償分割をすることの可否
	20 相続時精算課税の適用を受けた贈与財産を目的とした代償分割をすることの可否
	21 生命保険契約に関する権利を遺産分割して申告することの可否
小規模宅地等の課税価格の特例	22 遺留分侵害額請求の訴訟が提起されている場合の特例の適用（令和元年7月1日以後に開始した相続）
	23 遺留分減殺請求に伴う修正申告及び更正の請求における小規模宅地等の選択替え（令和元年7月1日前に開始した相続）
	24 更正の請求による特例の適用
	25 選択特例対象宅地等の変更の可否
	26 「遺産が未分割…承認申請書」が提出されていない場合の特例の適用
	27 「限度面積要件」の計算方法
	28 農業用倉庫の敷地についての特例の適用
	29 未舗装の青空駐車場についての特例の適用
	30 事業規模とされるアパートの敷地についての特例の適用
	31 別居している子が被相続人の居住用財産を取得した場合の特例の適用
	32 居住用以外の部分がある場合の特定居住用宅地等の範囲
	33 配偶者が居住を継続していない場合の特例の適用
	34 被相続人が二世帯住宅に居住していた場合
	35 被相続人が入院のために長期間空家にしてきた自宅についての特例の適用
	36 被相続人が老人ホームに入居していた場合
37 被相続人が実際に居住していた家屋に住民票がない場合の特定居住用宅地等	
7年以内の贈与加算	38 7年以内に贈与を受けた者が相続しない場合
	39 相続を放棄した者が生命保険金を受け取った場合
	40 住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例を受けていた場合

誤りやすい事例（相続税関係 令和6年版）

	項 目
相続時精算課税制度	41 相続時精算課税の適用財産に評価誤りがある場合（過大評価）
	42 相続時精算課税の適用財産に評価誤りがある場合（過少評価）
	43 相続時精算課税の適用財産の算入金額の誤り
	44 特定贈与者が贈与をした年の中途に死亡した場合
	45 相続時精算課税の適用財産が災害により被害を受けた場合
債務控除	46 相続を放棄した者の債務控除
	47 相続人でない特定受遺者の債務控除
	48 相続を放棄した者が葬式費用を負担した場合の債務控除
	49 香典返戻費用の債務控除
税額の計算	50 養子の子の代襲相続権
	51 相続人から廃除された者がいる場合の基礎控除の金額
相続税額の加算	52 相続人が相続の放棄をした場合
	53 実子の妻及び子が養子となっていた場合
	54 養子の子で縁組前に出生した子を養子にしていた場合
配偶者に対する相続税額の軽減	55 更正の請求による配偶者に対する相続税額の軽減
	56 「遺産が未分割…承認申請書」が提出されていない場合の配偶者に対する相続税額の軽減
	57 配偶者以外の者が隠蔽仮装した財産を配偶者が取得した場合の配偶者に対する相続税額の軽減
未成年者、障害者及び相次相続控除等	58 18歳で婚姻した者の未成年者控除
	59 成年年齢引下げに伴う未成年者控除
	60 未成年者（障害者）控除額が相続税額を上回る場合の取扱い
	61 障害者控除により税額がないこととなる者の申告
	62 被相続人が義父から遺贈を受けた財産に係る相続税の相次相続控除
相続の放棄	63 相続放棄をした者がいる場合の死亡保険金の非課税限度額
	64 相続放棄をした者の受領した死亡保険金の非課税規定の適用
教育資金の贈与税の非課税の特例及び結婚・子育て資金の贈与税の非課税の特例	65 教育資金の非課税の特例を受けていた場合の相続財産への加算（令和3年3月31日以前）
	66 教育資金の非課税の特例を受けていた場合の相続財産への加算（令和3年4月1日以後、令和5年3月31日以前）
	67 教育資金の非課税の特例を受けていた場合の相続財産への加算（令和5年4月1日以後）
	68 結婚・子育て資金の非課税の特例を受けていた場合の相続財産への加算
	69 結婚・子育て資金の非課税の特例を受けていた場合の7年以内の贈与加算
	70 結婚・子育て資金の非課税の特例を受けていた場合の相続税額の加算
その他	71 都市営農農地等につき特定生産緑地の指定がされなかった場合の相続税の納税猶予の継続の可否

※ 下線が引いてある事例等は、新たに追加したものである。

※ ここに掲載している事例は、ポイントが分かりやすいよう要旨のみを記載しています。このため、個々の納税者が行う具体的な取引の課税関係は、その事実関係等に応じて、この事例（正しい取扱い）の内容と異なることがあるため注意が必要です。

資産課税関係 誤りやすい事例（相続税関係）

[令和6年版]

誤った取扱い	正しい取扱い
<p><b>申告手続関係</b></p> <p><b>(遺言無効訴訟が提起されている場合)</b></p> <p>1 被相続人は長男に全てを相続させる旨の公正証書遺言をしていたが、長男は法定申告期限までに他の相続人から当該遺言について無効確認の訴訟が提起されたことから、まだ分割が確定していないとして3年以内の分割見込書を添付して相法 55 条の規定により法定相続分で課税価格を計算して申告した。</p> <p><b>(遺留分侵害額の支払の請求がされている場合)</b></p> <p>2 本年4月に死亡した被相続人は、長男に全てを相続させる旨の公正証書遺言をしていたが、長男は法定申告期限までに配偶者から遺留分侵害額の支払の請求を受けていたことから、配偶者の遺留分に相当する金額を控除して申告した。</p>	<p>1 未分割であるとして申告することはできない。</p> <p>長男は形式的には有効な遺言により相続財産を取得していることから、相法 55 条に規定する「分割されていないとき」に該当しない（相法 11 の2、相基通 11 の2-4）。</p> <p>なお、長男は、当該遺言について無効確認の判決（相続又は遺贈により取得した財産の権利の帰属に関する判決）が確定したことを知った日の翌日から4月以内に限り、更正の請求をすることができる（相法 32①六、相令 8②一）。</p> <p>また、他の相続人は、当該判決が確定したことにより、相続財産が相続人全員の共有となるため、新たに納付すべき相続税額があることとなった場合や既に申告等により確定した相続税額に不足が生じた場合には、期限後申告書又は修正申告書を提出することができる（相法 30①、31①、相基通 30-1）。その後、分割が確定すれば、相法 32①一により更正の請求も可能となる。</p> <p>2 法定申告期限までに遺留分侵害額の請求に基づき支払うべき金銭の額が確定していない場合は、遺言に基づいて期限内申告書を提出しなければならない（相法 11 の2、相基通 11 の2-4）。</p> <p>なお、長男は、遺留分侵害額の請求に基づき支払うべき金銭の額が確定したことを知った日の翌日から4月以内に限り、更正の請求をすることができる（相法 32①三）。</p> <p>また、配偶者は、当該遺留分侵害額の請求に基づき支払うべき金銭の額が確定したことにより、新たに申告する必要が生じた場合や既に申告等により確定した相続税額に不足が生じた場合には、期限後申告書又は修正申告書を提出することができる（相法 30①、31①、相基通 30-1）。</p> <p>※ 令和元年6月30日以前に相続が開始した場合、「遺留分侵害額の請求に基づき支払うべき金銭の額」は、「遺留分による減殺の請求に基づき返還すべき、又は</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p><b>(特別縁故者が相続財産の分与を受けた場合の申告期限等)</b></p> <p>3 被相続人甲は平成 26 年に死亡したが、相続人がいなかったことから、特別縁故者である乙が、本年 5 月に相続財産の一部の分与を受けた。相続税の申告に当たっては、本年の相続税法を適用し、基礎控除を 3,000 万円として、財産の分与があった日から 10 月以内に申告した。</p> <p><b>(特別縁故者が相続財産の分与を受けた場合の課税価格)</b></p> <p>4 被相続人甲は令和元年に死亡したが、相続人がいなかったことから、特別縁故者である乙が、本年 6 月に相続財産の一部である A 土地の分与を受けた。A 土地の令和元年の相続税評価額は 6,000 万円、本年の相続税評価額は 7,000 万円であるが、6,000 万円です申告した。</p> <p><b>(被相続人が老人ホームで死亡した場合の納税地)</b></p> <p>5 被相続人は、終身利用権付の有料老人ホームに夫婦で転居した後に死亡した。住民登録は、自宅においたままとなっていたので、自宅の所在地を管轄する税務署に相続税の申告書を提出した。</p>	<p>弁償すべき額」となることに留意する（平成 31 年 3 月改正法附則 23④）。</p> <p>3 特別縁故者が相続財産の分与を受けた場合の相続税法の適用は、被相続人の死亡時の相続税法が適用されることから、平成 26 年当時の基礎控除 5,000 万円（5,000 万円+1,000 万円×0 人）となる（平成 25 年 3 月改正法附則 10①）。</p> <p>なお、申告期限は財産の分与があったことを知った日の翌日から 10 月以内となる（相法 4 ①、29）。</p> <p>4 特別縁故者が相続財産の分与を受けた場合には、その与えられた時における財産の時価により相続税が課税されることとなるから、7,000 万円で申告しなければならない（相法 4 ①）。</p> <p>5 相続税の納税地は、被相続人の死亡の時ににおける住所地とされている（相法附則 3）。ここでいう住所とは、生活の本拠をいうが、被相続人が居住していた家屋を離れて有料老人ホームに入所したような場合には、一般的にはそれに伴い被相続人の生活の本拠も移転したものと考えられる（相基通 1 の 3・1 の 4 共-5）。</p> <p>事例の場合、終身利用権付であること、夫婦で転居していることから考えると、老人ホームの所在地を管轄する税務署に申告書を提出すべきである。</p> <p>※ 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の取扱いは 36 を参照。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>(相続開始の同年中に被相続人から贈与を受けた相続人が相続又は遺贈により財産を取得しない場合)</p> <p>6 甲は、本年6月に死亡した父から相続財産を取得しなかったが、同年5月に父から財産の贈与を受けていたことから、当該贈与により取得した財産の価額を相続税の課税価格とみなして相続税の申告を行った。</p>	<p>6 相続又は遺贈により財産を取得した者が、相続開始前7年以内に当該相続に係る被相続人から贈与を受けていた場合、その贈与により取得した財産の価額を加算した価額（その財産のうち相続開始前3年以内に贈与により取得した財産以外の財産については、その財産の価額の合計額から100万円を控除した残額）が相続税の課税価格とみなされ、その者が相続開始の年に贈与を受けていた場合、贈与税の申告は不要となる（相法19①、21の2④、相基通19-1）。</p> <p>しかしながら、相続又は遺贈により財産を取得していない者には、これらの規定は適用されない。</p> <p>したがって、甲は、相続税の申告は不要であり、贈与については本年分の贈与税の申告の対象となる（相基通21の2-3）。</p> <p>ただし、甲が相続時精算課税適用者であった場合又は当該贈与について相続時精算課税を適用する場合には、贈与税の申告は不要であり、相続税の課税対象となる（相法21の16①、28④、相基通21の2-3）。</p>
<p><b>課税財産関係</b></p> <p>(未支給の国民年金を相続人が受給した場合)</p> <p>7 甲は、本年5月10日に死亡したが、同年6月15日に、4月分と5月分の国民年金の額に相当する金額が甲の預金口座に振り込まれた。</p> <p>この金額については、甲が支給を受けるべきものであったことから、未収金として相続財産に計上した。</p>	<p>7 未支給年金請求権は、死亡した受給権者甲に係る遺族が、未支給の年金を自己の固有の権利として取得するものであり、相法3条に規定するみなし相続財産にも該当しないため、甲の相続税の課税対象とはならない。</p> <p>なお、遺族が支給を受けた当該未支給の年金はその遺族の一時所得に該当する（所基通34-2）。</p> <p>《参考》国民年金法19条（未支給年金）</p> <p>年金給付の受給権者が死亡した場合において、その死亡した者に支給すべき年金給付でまだその者に支給しなかったものがあるときは、その者の配偶者、子、父母、孫、祖父母、兄弟姉妹又はこれらの者以外の三親等内の親族であつて、その者の死亡の当時その者と生計を同じくしていたものは、自己の名で、その未支給の年金の支給を請求することができる。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p><b>(国外財産のみを取得した非居住者がいる場合の課税財産)</b></p> <p>8 米国に居住していた甲（日本国籍なし）が本年4月に死亡し、日本に居住する相続人乙（一時居住者でない）は、甲の米国内の財産を相続により取得した。乙は、米国に居住する相続人丙（日本国籍なし）も甲の米国内の財産を相続により取得していたことから、相続税の申告に当たって丙が取得した財産を含めて相続税の総額を計算した。なお、相続人はこの2人のみであった。</p>	<p>8 乙は相続税の納税義務者となる（相法1の3①一イ）が、丙は日本国内の財産を相続しない限り納税義務者に該当しないことから、相続税の課税財産は、乙が相続により取得した財産のみとなり、当該財産の価額のみをもって相続税の総額の計算をすることとなる（相法2①、11の2、15①、16）。</p> <p>なお、基礎控除は、相続人が2名であるため4,200万円となる。</p>
<p><b>(不動産の共有持分を共有者の死亡により他の共有者が取得した場合)</b></p> <p>9 甲は、知人である乙と共有する不動産を有していたが、乙が死亡し、乙には相続人がいなかったため、当該不動産の乙の共有持分を取得した。</p> <p>甲は、相続人として共有持分を取得したものではないことから、相続税ではなく、一時所得の課税対象になるとして所得税の申告をした。</p>	<p>9 共有者の一人が、その持分を放棄したとき、又は死亡して相続人がいないときは、その持分は、他の共有者に帰属することとなるが（民法255）、この場合、その者に係る持分は、他の共有者がその持分に応じ贈与又は遺贈により取得したものと取り扱われる（相法9、相基通9-12）。</p> <p>したがって、甲が取得した乙の持分は、遺贈により取得したもとして、相続税の課税対象となる。</p>
<p><b>(相続開始後に支払を受けた被相続人の入院給付金)</b></p> <p>10 被相続人甲は、被保険者を甲、死亡保険金及び入院給付金の受取人を配偶者乙とする生命保険契約を締結し、保険料を支払っていた。</p> <p>そして、乙は、甲の死亡後に、死亡保険金だけでなく、甲に係る入院給付金も受け取ったため、この入院給付金も相続財産とした。</p>	<p>10 被相続人を受取人とする入院給付金は、被相続人の死亡後に支払われたものであっても、相法3条1項1号の保険金には含まれず、被相続人の本来の相続財産となるが（相法3①一、相基通3-7）、事例の場合は、乙が契約上の受取人として受け取るものであることから、本来の相続財産にも該当せず、相続財産とはならない。</p> <p>なお、当該入院給付金については、贈与税や所得税も課されない（相法5①、所法9①十八、所令30①、所基通9-20）。</p>
<p><b>(生命保険に係るリビング・ニーズ特約に基づく生前給付金)</b></p> <p>11 被相続人は、リビング・ニーズ特約に基づく生前給付金（受取人：被相続人）の支払の直後に亡くなったが、当該生前給付金は、指定代理人である配偶者が受け取っており、非課税であることから相続財産に計上</p>	<p>11 生前給付金は、配偶者が指定代理人として受け取ったとしても、被相続人が受け取るべきものであるから、相続開始時において、当該生前給付金が現金、預貯金その他の財産として存在している場合には、それを相続財産</p>

誤った取扱い	正しい取扱い																
<p>しなかった。</p> <p><b>(相続開始後3年経過後に支給を受けた死亡退職金)</b></p> <p>12 死亡退職金の支給額が相続開始後3年以内に確定し、3年経過後に実際に支給された場合に、当該死亡退職金が一時所得に該当するとして申告した。</p> <p><b>(契約者と保険料負担者とが異なる場合の生命保険契約に関する権利)</b></p> <p>13 被相続人甲は、被保険者を乙とする生命保険契約の契約者となっていたが、保険料は乙が支払っていた。 相続税の申告に当たって、甲が契約者となっていたことから生命保険契約に関する権利を相続財産として計上した。</p> <p><b>(混同により消滅した相続人に対する債権)</b></p> <p>14 相続人乙は、被相続人甲から500万円を借用していた。甲の死亡により、乙は、甲の乙に対する債権500万円を相続したが、当該債権は、民法520条(混同)の規定に基づき消滅したため、相続財産として計上しなかった。</p> <p><b>(被相続人の所得税の準確定申告による還付金)</b></p> <p>15 被相続人は、8月に死亡したので、相続人は準確定申告書を提出し、7月に納付した予定納税額のうち一部の還付を受けた。 この場合の還付金は、被相続人の死亡後、相続人が支払を受けるものであるから、相続財産には該当しないとした。</p>	<p>として計上しなければならない。</p> <p>12 相続開始後3年経過後に死亡退職金の支給を受けたとしても、3年以内にその支給される額が確定していた場合には、当該死亡退職金は相続財産となる(相法3①二、相基通3-30)。 なお、死亡退職金の支給額が相続開始から3年経過後に確定した場合には、相続人の一時所得となる。</p> <p>13 甲は、保険料を負担していないことから、当該権利を相続財産として計上する必要はない(相法3①三)。 &lt;参考&gt;甲が死亡した場合の課税関係</p> <table border="1" data-bbox="826 947 1457 1171"> <thead> <tr> <th>契約者</th> <th>負担者</th> <th>被保険者</th> <th>課税関係</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>甲</td> <td>甲</td> <td>乙</td> <td>本来の相続財産</td> </tr> <tr> <td>乙</td> <td>甲</td> <td>乙</td> <td>みなし相続(遺贈)財産※</td> </tr> <tr> <td>甲</td> <td>乙</td> <td>乙</td> <td>課税なし</td> </tr> </tbody> </table> <p>※ 相法12①五イの非課税の適用はない。</p> <p>14 乙が、甲の有していた乙に対する債権を相続することにより、債権者と債務者が同一人となることから、当該債権は消滅するが、これは、あくまでも当該債権を乙が相続した結果生じる法律効果であり、当該債権を相続により取得した事実をも消滅させるものではないから、当然に相続財産に計上しなければならない。</p> <p>15 還付請求権は、被相続人の死亡後に発生するとしても、被相続人の生存中に潜在的な請求権が被相続人に帰属しており、これが被相続人の死亡により顕在化したものである。 したがって、これらの請求権に基づいて還付金を取得した場合は、本来の相続財産として相続税の課税の対象となる。</p>	契約者	負担者	被保険者	課税関係	甲	甲	乙	本来の相続財産	乙	甲	乙	みなし相続(遺贈)財産※	甲	乙	乙	課税なし
契約者	負担者	被保険者	課税関係														
甲	甲	乙	本来の相続財産														
乙	甲	乙	みなし相続(遺贈)財産※														
甲	乙	乙	課税なし														

誤った取扱い	正しい取扱い
<p><b>(生命保険金とともに払戻しを受ける前納保険料)</b></p> <p>16 乙は、被相続人甲の死亡を保険事故として生命保険金 3,000 万円及び前納保険料 10 万円の支払を受けたが、生命保険金についてはみなし相続財産として、前納保険料については本来の相続財産として申告した。 なお、生命保険料の負担者は甲であった。</p> <p><b>(相続開始日において支払日が到来していない家賃)</b></p> <p>17 甲は、賃貸アパートを所有していたが、その賃貸料の支払期日は毎月の末日となっていた。 甲が 4 月 24 日に死亡したため、4 月分の家賃を相続人が 4 月 30 日に収受したが、家賃のうち 4 月 1 日から 24 日までの期間に対応する既経過分の家賃について、相続税の課税価格に算入して申告しなければならないとした。</p>	<p>16 みなし相続財産とされる保険金には、保険契約に基づく保険金とともに保険金受取人が払戻しを受ける前納保険料の額が含まれるから、生命保険金 3,000 万円と前納保険料 10 万円の合計 3,010 万円がみなし相続財産として、相続税の課税対象となる（相基通 3-8）。</p> <p>17 死亡した日においてその月の家賃の支払期日が到来していない場合は、既経過分の家賃相当額を相続税の課税価格に算入しない。</p>
<p><b>非課税財産関係</b></p> <p><b>(墓地用地として貸し付けている土地)</b></p> <p>18 相続人甲が相続により取得した A 土地は、被相続人が宗教法人 K 寺の墓地用地として提供し、同寺の檀家に墓地として使用させている。 甲は、相続税の申告に当たって、A 土地は、相法 12 条 1 項 2 号に規定する墓所に当たることから、非課税財産とした。</p>	<p>18 A 土地は、甲の祖先を祭祀するための墓地として使用されているものではなく、K 寺の檀家の墓地として貸し付けられているものであるから、相法 12 条 1 項 2 号に規定する非課税財産（墓所）には該当しない。 また、甲は、宗教を目的とする事業を行う者でないことから、相法 12 条 1 項 3 号に規定する非課税財産にも該当しないため、A 土地は非課税財産にはならない。</p>
<p><b>課税価格の計算関係</b></p> <p><b>(生命保険金を目的とした代償分割をすることの可否)</b></p> <p>19 長男は、被相続人の死亡を保険事故とする生命保険金 1 億円（保険料の負担者は被相続人）を取得したが、本来の相続財産が 5,000 万円しかないことから、相続財産を取得しないこととするほか、受け取った生命保険金から現金 2,500 万円を次男に支払うこととした。 相続税の申告に当たっては、支払った 2,500 万円を代償債務として課税価格から控除した。</p>	<p>19 代償分割は、本来の相続財産を現物分割することに代えて行われるものであるところ、保険金は受取人固有の財産であって代償債務の目的となるべき現物分割の対象財産となりえないから、2,500 万円を代償債務として課税価格から控除することはできない（相基通 11 の 2-9）。 なお、支払った 2,500 万円については、次男に対する贈与となる。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p><b>(相続時精算課税の適用を受けた贈与財産を目的とした代償分割をすることの可否)</b></p> <p>20 長男は、5年前に2億円の贈与を受け、相続時精算課税制度を選択して贈与税の申告をした。</p> <p>本年、被相続人が死亡したが、本来の相続財産が1億円しかないことから、相続財産を取得しないこととするほか、次男に対して自らの預金から5,000万円を支払うこととした。</p> <p>相続税の申告に当たっては、支払った5,000万円を代償債務として課税価格から控除した。</p>	<p>20 代償分割は、本来の相続財産を現物分割することに代えて行われるものであるところ、過去に贈与を受けた財産は代償債務の目的となるべき現物分割の対象財産となり得ない(特別受益として法定相続分の計算上考慮される場合はある。民法903)から、5,000万円を代償債務として課税価格から控除することはできない。</p> <p>なお、支払った5,000万円については、次男に対する贈与となる。</p>
<p><b>(生命保険契約に関する権利を遺産分割して申告することの可否)</b></p> <p>21 被相続人甲は、次の生命保険契約に係る保険料を全額負担していたことから、相続人間で遺産分割協議を行い、生命保険契約に関する権利をいずれもBが取得することとした。</p> <p>① 契約者甲、被保険者A、保険金受取人B ② 契約者A、被保険者A、保険金受取人B</p>	<p>21 生命保険契約に関する権利は、保険契約者が有するものであるから、保険料を負担していた保険契約者が死亡した場合は、その権利は本来の相続財産となる。また、被相続人が保険料を負担し、かつ、被相続人以外の者が契約者である場合は、その契約者が生命保険契約に関する権利を相続又は遺贈により取得したものとみなすこととされている(相法3①三)。</p> <p>したがって、①の契約に係る権利は、本来の相続財産となるから、遺産分割協議の対象となるが、②の契約に係る権利は、遺産分割協議の対象とはならず、契約者であるAが相続又は遺贈により取得したものとみなされる。</p>
<p><b>小規模宅地等の課税価格の特例関係</b></p>	
<p><b>(遺留分侵害額請求の訴訟が提起されている場合の特例の適用(令和元年7月1日以後に開始した相続))</b></p> <p>22 3月に死亡した父は、相続財産を全て長男に相続させる旨の公正証書遺言を作成していたが、他の相続人から、遺留分侵害額請求の訴訟が提起された。</p> <p>そのため、小規模宅地等の特例の適用対象宅地等の選択についての同意が得られないとして、同特例を適用せず期限内申告書を提出した。</p>	<p>22 他の相続人から遺留分侵害額請求の訴訟が提起されていたとしても、長男は、遺言により不動産も含め相続財産の全てを取得しているのであり、小規模宅地等の特例の適用対象宅地等の選択について他の相続人の同意を要しないから、同特例を適用して申告することができる(措令40の2⑤、相基通11の2-4)。</p> <p>なお、相続税の申告期限後に、長男が他の相続人に対し遺留分侵害額に相当する金銭を支払うこととなり、長男がこれに代えて小規模宅地等の特例の適用を受けた宅地(以下「特例宅地」という。)の所有権を他の相続人</p>

誤った取扱い

正しい取扱い

**（遺留分減殺請求に伴う修正申告及び更正の請求における小規模宅地等の選択替え（令和元年7月1日前に開始した相続））**

23 平成31年3月に死亡した父が相続財産を全て長男に相続させる旨の公正証書遺言を作成していたため、長男は当該遺言に基づき、相続税の申告書を期限内に提出した。その際、小規模宅地等の特例の適用を受けられる宅地等としてA宅地及びB宅地があったため、長男はA宅地について小規模宅地等の特例を適用して申告した。

その後、配偶者からの遺留分減殺請求を受け、家庭裁判所の調停の結果、A宅地は配偶者が取得することになったが、長男に対して、更正の請求で小規模宅地等の対象地をB宅地に変更することはできないと指導した。

に移転させたとしても、当該所有権の移転は、遺留分侵害額に相当する金銭を支払うための譲渡（代物弁済）と考えられ、長男が遺贈により特例宅地を取得した事実には異動は生じないことから、長男が小規模宅地等の特例の適用を受けることができなくなるということはない。

また、長男から特例宅地の所有権の移転を受けた他の相続人については、上記のとおり、相続又は遺贈により取得したものとはいえないため、特例の適用を受けることはできない。

おって、長男は、原則として、遺留分侵害額に相当する価額により特例宅地を譲渡したとして、所得税が課税される（所法33、所基通33-1の6）。

23 修正申告又は更正の請求における小規模宅地等の選択替えについては、当初申告におけるその宅地に係る小規模宅地等の特例の適用について何らかの瑕疵がある場合しか認められていない（後記25参照）。

しかし、事例の場合は遺留分減殺請求という相続固有の後発的事由に基づいて、当初申告で小規模宅地等の特例の適用を受けたA宅地を遺贈により取得できなかったもの（注）であるから、更正の請求においてB宅地について小規模宅地等の特例を適用することを、いわゆる選択替えというのは相当ではない。

そのため、小規模宅地等の特例適用要件を満たす限り、長男が更正の請求において小規模宅地等の対象地をB宅地と変更することはできる。配偶者についても、修正申告において同様に取り扱って差し支えない。

（注）令和元年7月1日前に開始した相続に適用される遺留分減殺請求については、その行使によって当然に物権的効力が生じる（遺贈が無効となり、遺贈財産に関する権利が遺留分減殺請求者に移転する）とされている。

令和元年7月1日以後に開始した相続に適用させる遺留分の侵害請求については、前記22を参照。

誤った取扱い	正しい取扱い
<p><b>(更正の請求による特例の適用)</b></p> <p>24 法定申告期限内に、不動産（土地、建物）については分割協議が成立したが、預金等については成立しなかったため、小規模宅地等の特例対象宅地等の選択について、他の相続人の同意が得られなかった。</p> <p>その後、全部の財産の分割協議が成立し、特例対象宅地等の選択についての同意が得られたので、更正の請求をした。</p>	<p>24 法定申告期限内に分割されている特例対象宅地等については、法令上、更正の請求により小規模宅地等の特例を認める旨の規定がないことから、同特例を適用することはできない（措法 69 の 4④、⑦）。</p> <p>ただし、法定申告期限内に分割されている特例対象宅地等について、特例対象山林（措法 69 の 5②四イに掲げるもの）が未分割であることにより、同特例の適用を受けていない場合には、原則として、法定申告期限から 3 年以内に分割されたときは、更正の請求により同特例を適用することができる（措法 69 の 4⑤、措令 40 の 2④）。</p> <p>なお、特例対象宅地等が未分割であった場合には、原則として、法定申告期限から 3 年以内に分割されたときは、更正の請求により同特例を適用することができる（措法 69 の 4④、⑤、相法 32①）。</p>
<p><b>(選択特例対象宅地等の変更の可否)</b></p> <p>25 甲は、A 宅地を選択特例対象宅地等として相続税の申告を行った。</p> <p>その後、申告内容を見直したところ、申告漏れ財産があることが判明するとともに、B 宅地を選択特例対象宅地等とした方が有利であることが分かったため、修正申告の際に、A 宅地に替えて B 宅地を小規模宅地等の特例の対象とした。</p>	<p>25 当初申告において、A 宅地について適法に小規模宅地等の特例を適用した場合には、B 宅地を特例の対象として選択替えをすることはできない。</p> <p>なお、同特例は、修正申告書にこの特例の適用を受けようとする旨を記載し、所定の書類の添付がある場合にも適用するとされているが（措法 69 の 4⑦）、これは、未分割であった等、当初申告において同特例の適用を受けていなかった場合又は法令に定める要件を欠く誤った選択をしていたこととなった場合に関する規定であり、修正申告における特例対象宅地等の選択替えを認めるものではない。</p>
<p><b>(「遺産が未分割…承認申請書」が提出されていない場合の特例の適用)</b></p> <p>26 甲は、当初申告において、相続財産が未分割であるとして申告していたが、法定申告期限から 5 年経過後に、相続財産が分割されたことにより小規模宅地等の特例を適用する旨の更正の請求書を提出した。</p> <p>なお、甲は、「申告期限後 3 年以内の分割見込書」は提出しているが、「遺産が未分割であることについてやむを得ない事由がある旨の承認申請書」は提出していない。</p>	<p>26 甲は、相続税の法定申告期限から 3 年を経過する日の翌日から 2 月を経過する日までに左記申請書を提出せず、税務署長の承認を得ていないので、小規模宅地等の特例を適用することはできない（措法 69 の 4④ただし書、措令 40 の 2③、相令 4 の 2②、③、④）。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p><b>(「限度面積要件」の計算方法)</b></p> <p>27 本年3月に父が死亡した。次の土地について小規模宅地の特例を適用する予定である。</p> <p>① 甲宅地(「特定居住用宅地等」に該当): 297 m<sup>2</sup></p> <p>② 乙宅地(「貸付事業用宅地等」に該当): 180 m<sup>2</sup></p> <p>小規模宅地の特例において、甲宅地 297 m<sup>2</sup>、乙宅地 180 m<sup>2</sup>の全てに適用して、相続税の計算を行った。</p>	<p>27 小規模宅地の特例の限度面積は、特定事業用宅地等及び特定同族会社事業用宅地等(「特定事業用等宅地等」という。)については400 m<sup>2</sup>まで、「特定居住用宅地等」については330 m<sup>2</sup>まで、「貸付事業用宅地等」については200 m<sup>2</sup>までである。</p> <p>特例の対象として選択する宅地等の全てが「特定事業用宅地等」及び「特定居住用宅地等」である場合には、それぞれの適用対象面積まで適用できるが、「貸付事業用宅地等」を特例の対象として選択する場合の限度面積は、次のとおり調整計算が必要となる(措法69の4②)。</p> <p><b>【計算式】</b></p> $A \times 200 / 400 + B \times 200 / 330 + C \leq 200 \text{ m}^2$ <p>A: 「特定事業用等宅地等」の適用面積  B: 「特定居住用宅地等」の適用面積  C: 「貸付事業用宅地等」の適用面積</p> <p>したがって、<math>[297 \text{ m}^2 \times 200 / 330 + 180 \text{ m}^2 = 360 \text{ m}^2]</math>となり、200 m<sup>2</sup>を超えてしまうため、甲宅地と乙宅地の全ての面積について適用することはできない。</p>
<p><b>(農業用倉庫の敷地についての特例の適用)</b></p> <p>28 農業用倉庫(農機具及び農作物を保管するもの)の敷地について、特定事業用宅地等に該当しないとした。</p>	<p>28 小規模宅地等の特例の対象となる宅地等の上にある建物又は構築物から除かれているものは、温室その他の建物で、その敷地が耕作の用に供されるもの及び暗きよその他の構築物で、その敷地が耕作の用又は耕作若しくは養畜のための採草若しくは家畜の放牧の用に供されているものだけであるから、農機具等の保管を行うものである農業用倉庫の敷地は、同特例の対象となる(措法69の4①、措規23の2①)。</p>
<p><b>(未舗装の青空駐車場についての特例の適用)</b></p> <p>29 甲は、屋根もなく、舗装などもされていないいわゆる青空駐車場を相続により取得した。この駐車場については、被相続人が長年駐車場収入を得ていたことから、貸付事業用宅地等に該当するとした。</p>	<p>29 小規模宅地等の特例の対象となる宅地等は、建物又は一定の構築物の敷地の用に供されているものに限定されており、建物又は構築物の敷地となっていない場合は、同特例の適用はない(措法69の4①)。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p><b>(事業規模とされるアパートの敷地についての特例の適用)</b></p> <p>30 甲は、相続により賃貸アパートを取得したが、当該アパートは貸与できる独立した室数が20室あり、所基通26-9に定める「事業的規模」に該当することから、当該アパートの敷地について「特定事業用宅地等」に当たるものとして400㎡まで80%減額の対象とした。</p>	<p>30 「特定事業用宅地等」における事業からは、不動産貸付業、駐車場業、自転車駐輪場業及び準事業が除外されており、建物の貸付けが「事業的規模」で行われていたとしても、「特定事業用宅地等」には該当せず、「貸付事業用宅地等(200㎡まで50%減額)」に該当する(措法69の4③一、四、措令40の2⑦)。</p> <p>※ 平成30年4月1日以後の相続開始の場合、相続開始前3年以内に新たに貸し付けた宅地は、「貸付事業用宅地等」の対象から除かれている(経過措置あり)。ただし、相続開始前3年以内に新たに貸し付けた宅地等であっても、被相続人の貸付事業が3年を超えて「事業的規模」で行われていた場合は、「特定貸付事業」の用に供されていた宅地等として「貸付事業用宅地等」の特例(200㎡まで50%減額)対象となる(措法69の4③四、措令40の2⑱、措通69の4-24の4)。</p>
<p><b>(別居している子が被相続人の居住用財産を取得した場合の特例の適用)</b></p> <p>31 被相続人甲と配偶者乙が居住していた居住用宅地等を、乙及び別居していた子丙が共同相続した。 甲に係る相続税の申告に当たって、丙が取得した部分も特定居住用宅地等に該当するとした。</p>	<p>31 丙は、小規模宅地等の特例の要件を満たす者でないことから、丙が取得する部分については、特定居住用宅地等に該当せず、丙は、同特例の適用を受けることはできない(乙が取得する部分については、特定居住用宅地等に該当する。)(措法69の4③二、措令40の2⑲)。</p> <p>《参考》 平成22年3月31日以前に相続等により取得した宅地等の同特例の適用については、一の宅地等を共同相続した場合において、そのうちの一人でも要件を満たす者がいれば、その要件を満たす者以外の者が取得する部分も特定居住用宅地等に該当することとされていた。</p>
<p><b>(居住用以外の部分がある場合の特定居住用宅地等の範囲)</b></p> <p>32 配偶者乙が、相続により取得した一棟の建物のうちに、居住用部分(被相続人甲及び乙の居住用)、貸付部分及び空室部分があったが、相続税の申告に当たっては、その敷地の全部が特定居住用宅地等に該当するとした。</p>	<p>32 一棟の建物のうちに、被相続人等の居住用部分と他の用途に供されている部分がある場合には、その一棟の建物の敷地については用途ごとに床面積の割合であん分して小規模宅地等の特例を適用することとされているから、乙が取得した居住用部分については特定居住用宅地</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>(配偶者が居住を継続していない場合の特例の適用)</p> <p>33 配偶者が取得した被相続人の居住の用に供されていた宅地等について、申告期限までに保有・継続がされなかったため、小規模宅地等の特例の適用を受けることができないとした。</p> <p>(被相続人が二世帯住宅に居住していた場合)</p> <p>34 被相続人夫婦とその長男夫婦はそれぞれ生計を別しながら、いわゆる二世帯住宅に居住していた。本年に被相続人が死亡し、その二世帯住宅が構造上区分された住居であったため、被相続人が居住していた部分に対応する部分についてのみ特定居住用宅地等に該当するとした。</p> <p>(被相続人が入院のために長期間空家にしていた自宅についての特例の適用)</p> <p>35 被相続人甲は、病気治療のため3年間にわたって病院に入院していたが、そのまま死亡した。  相続人乙は、甲が入院前に居住していた家屋が甲の入院中空家になっていたため、当該家屋の敷地について特定居住用宅地等に該当しないとして相続税の申告を行った。</p> <p>(被相続人が老人ホームに入居していた場合)</p> <p>36 被相続人甲は、要介護認定を受けており、介護が必要となったため有料老人ホームに入居していたが、そのまま死亡した。  相続人乙は、甲が有料老人ホームの終身利用権を取得していたことから、有料老人ホームへ入居する前に居住していた家屋の敷地は、特定居住用宅地等に該当</p>	<p>等に該当するものの、それ以外の部分については該当しない(貸付部分については、貸付事業用宅地等に該当する可能性がある。)(措法69の4③二、措令40の2⑫)。  ※平成22年3月31日以前については、前記31《参考》参照。</p> <p>33 被相続人の居住の用に供されていた宅地等を配偶者が取得した場合の小規模宅地等の特例の適用要件には、保有・継続要件がないことから、同特例の適用を受けることができる(措法69の4③二)。</p> <p>34 平成26年1月1日以後、相続又は遺贈により取得する財産について、一棟の建物で構造上区分のあるもの(区分所有建物である旨の登記がされているものを除く。)について、被相続人及びその親族が各独立部分に居住し、生計を別にしていた場合でも、その親族が相続又は遺贈により取得したその敷地の用に供されていた宅地等のうち、被相続人及びその親族が居住していた部分に対応する部分(敷地全体)が特定居住用宅地等として特例の適用ができる(措通69の4-7)。</p> <p>35 甲の居住の用に供されていた家屋が入院中に他の用途に供されていたと認められる事情がない限り、甲の生活の拠点は入院中もなおその家屋にあると考えられることから、その家屋の敷地について特定居住用宅地等として申告することができる。</p> <p>36 平成26年1月1日以後、相続又は遺贈により取得する財産については、相続開始日において、終身利用権付き有料老人ホームへ入居していた場合でも、介護認定等を受けており、かつ、有料老人ホームへの入居前に居住していた家屋を貸付けなど他の者の居住の用に供した事実がなければ、その家屋の敷地について、特定居住用宅</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>しないとして相続税の申告を行った。</p> <p><b>(被相続人が実際に居住していた家屋に住民票がない場合の特定居住用宅地等)</b></p> <p>37 被相続人は、T市所在の家屋に居住していたが、諸般の事情で実際には居住していないN市に住民登録のみを行っていた。</p> <p>そのため、相続人は、その他の要件は満たすもののT市に住民登録がないことから小規模宅地等の特例を適用できないとした。</p>	<p>地等として申告することができる（措法 69 の4①、措令 40 の2②、③）。</p> <p>37 居住の用に供されているか否かについては、住民登録の有無だけで判断するのではなく、客観的事実に基づき判断することとなる。</p>
<p><b>7年以内の贈与加算関係</b></p> <p><b>(7年以内に贈与を受けた者が相続しない場合)</b></p> <p>38 次男は、長男との間で、父親の相続財産を取得しないとする分割協議を行った。しかし、次男は、父親の死亡の2年前に事業資金として2,000万円の贈与を受けていたことから7年以内の贈与加算を行い、相続税の申告をした。</p> <p>なお、次男は父親からの贈与について相続時精算課税の選択をしていない。</p>	<p>38 相続又は遺贈により財産を取得した者が、相続開始前7年以内に被相続人から贈与を受けていた場合には、その贈与により取得した財産の価額を相続税の課税価格に加算することとされている（相法 19①）。</p> <p>次男は、相続又は遺贈により財産を取得していないため、相法 19 条1項の規定は適用されず、贈与により取得した財産の価額を相続税の課税価格には加算しないこととなるので、相続税の申告は不要となる（相基通 19-3）。</p>
<p><b>(相続を放棄した者が生命保険金を受け取った場合)</b></p> <p>39 次男は、被相続人が保険料を負担していた生命保険契約に基づき多額の保険金を取得した。</p> <p>次男は、相続を放棄し、相続人ではなくなったことから、相続開始前7年以内に被相続人から贈与された財産について7年以内の贈与加算は不要とした。</p>	<p>39 次男は、相続を放棄したとしても、生命保険金を遺贈により取得したものとみなされる（相法 3①一）ことから、相続税法上、相続又は遺贈により財産を取得した者となるため、相続開始前7年以内に被相続人から贈与された財産については、その贈与により取得した財産の価額（その財産のうち相続開始前3年以内に贈与により取得した財産以外の財産については、その財産の価額の合計額から100万円を控除した残額）を相続税の課税価格に加算しなければならない（相法 19①）。</p> <p>※ 相法 19①の取扱いは、令和6年1月1日以後に贈与により取得する財産に係る相続税について適用される。</p>

誤った取扱い

正しい取扱い

(住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例を受けていた場合)

40 乙は、令和9年5月に死亡した被相続人甲から、令和6年10月に住宅取得等資金1,110万円の贈与を受け、贈与税の非課税制度の適用を受ける申告をしていた。

この住宅取得等資金については、非課税部分の1,000万円及び基礎控除の110万円により贈与税が課されていないことから、相続開始前7年以内に贈与を受けた財産はないとして加算の必要はないとした。

相続時精算課税制度関係

(相続時精算課税の適用財産に評価誤りがある場合(過大評価))

41 相続時精算課税を選択して贈与税の申告をした土地について、相続開始後に相続税の申告をする際に、評価誤りで過大に評価していたことが判明したが、贈与税の課税価格に算入した金額を相続税の課税価格に加算した。

【加算対象期間について】

贈与の時期		加算対象期間
～令和5年12月31日		相続開始前3年間
令和6年1月1日～	贈与者の相続開始日	
	令和6年1月1日～ 令和8年12月31日	相続開始前3年間
	令和9年1月1日～ 令和12年12月31日	令和6年1月1日～ 相続開始日
	令和13年1月1日～	相続開始前7年間

40 住宅取得等資金のうち、住宅資金非課税限度額までの金額については、贈与税の課税価格に算入されず、相続開始前7年以内の贈与加算の対象にもならないこととされているが、基礎控除相当額については7年以内の贈与加算の対象外とする規定がないことから、110万円を贈与加算する必要がある(相法19①、措法70の2①、③)。

41 相続時精算課税の適用を受ける財産の価額は、当該財産の贈与の時における価額とされていることから(相基通21の15-2)、贈与税の申告において課税価格に算入した価額に評価誤りがあった場合には、相続税の申告をする際に正しい価額(令和6年1月1日以後に贈与により取得した財産の価額は、相続時精算課税に係る基礎控除額を控除した後の残額)を相続税の課税価格に加算することとなる。

なお、この場合、贈与税の更正の請求ができる期限までは、更正の請求により贈与税を減額することができる。

誤った取扱い	正しい取扱い
<p><b>(相続時精算課税の適用財産に評価誤りがある場合（過少評価）)</b></p> <p>42 相続時精算課税を選択して贈与税の申告をした土地について、相続開始後に相続税の申告をする際に、評価誤りで過少に評価していたことが判明したが、変更できないとして、贈与税の課税価格に算入した金額を相続税の課税価格に加算した。</p>	<p>42 相続税の課税価格に加算される相続時精算課税の適用を受ける財産の価額は、当該財産の贈与の時における価額とされていることから（相基通 21 の 15-2）、贈与税の申告時において課税価格に算入した価額に評価誤りがあった場合であっても、贈与の時における正しい価額（令和 6 年 1 月 1 日以後に贈与により取得した財産の価額は、相続時精算課税に係る基礎控除額を控除した後の残額）を加算することとなる。</p> <p>この場合の評価誤りに係る課されるべき贈与税相当額については、更正・決定の除斥期間を徒過したものを除き、速やかに贈与税の課税手続（修正申告又は更正）をとることを前提に相続税額から控除する贈与税額に含まれるものとして取り扱う（相基通 21 の 15-3）。</p>
<p><b>(相続時精算課税の適用財産の算入金額の誤り)</b></p> <p>43 平成 21 年に住宅取得等資金の贈与を受けた場合に、相続時精算課税を選択し、限度額いっぱいの住宅等資金の非課税分 1,000 万円と相続時精算課税適用分 2,500 万円を適用額として贈与税の申告をした。相続開始後に相続税の申告をする際に、住宅取得等資金については、非課税であるとして、相続時精算課税適用分の 2,500 万円のみを相続税の課税価格に加算した。</p>	<p>43 旧措置法第 70 条の 3 の 2（平成 21 年 12 月 31 日に廃止）「住宅取得等資金の贈与を受けた場合の相続時精算課税に係る贈与税の特別控除の特例」については、1,000 万円の非課税枠ではなく、相続時精算課税制度に係る贈与税の非課税枠の上乗せ部分であるため、相続税に算入する金額は、3,500 万円となる。</p>
<p><b>(特定贈与者が贈与をした年の中途に死亡した場合)</b></p> <p>44 相続時精算課税適用者甲は、令和 6 年に特定贈与者である乙（父）からの贈与により現金 1,000 万円を取得したが、同年中に乙が死亡した。甲は、乙の死亡に係る相続税の申告に際して、相続税の課税価格に加算される金額を 1,000 万円とした。</p>	<p>44 令和 6 年 1 月 1 日以後に相続時精算課税の適用を受ける財産については、当該財産の価額から相続時精算課税に係る基礎控除の額を控除した残額が贈与税の課税価格に算入されることになるが（相法 21 の 10、21 の 11 の 2①）、相続開始の年に特定贈与者である被相続人からの贈与により取得した相続時精算課税の適用を受ける財産については、相法 28④の規定により贈与税の申告を要しないこととされている。</p> <p>そして、特定贈与者の死亡に係る相続税の計算においては、相続開始の年に特定贈与者からの贈与により取得した財産の価額から相続時精算課税に係る基礎控除の額を控除した残額が相続税の課税価格に加算されることとなる（相法 21 の 15①、21 の 16③）。よって、甲は乙の死亡に係る相続税の申告に際して、相続税の課税価格に</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p><b>(相続時精算課税の適用財産が災害により被害を受けた場合)</b></p> <p>45 相続時精算課税適用者甲は、令和6年7月に特定贈与者である乙(父)から贈与により建物を取得したが、同年11月に発生した災害により建物が被害を受けた。甲は、令和6年分の贈与税について災害減免法6条の規定による減免措置(課税価格の控除)を適用して申告した。その後、甲は、令和9年に死亡した乙の相続税の申告に際して、相続時精算課税の災害特例の適用があるとして贈与の時ににおける建物の価額から災害による被災価額を控除した残額を相続税の課税価格に加算して申告した。</p>	<p>890万円を加算することとなる。</p> <p>45 特定贈与者からの贈与により取得した土地又は建物に係る贈与税について、贈与を受けた年分(令和6年分)において災害減免法による減免措置の適用を受けようとする場合又は受けた場合には、相続時精算課税の災害特例は、適用できないこととされている(措法70の3の3③)。</p> <p>※ 減免措置の詳細については、国税庁ホームページの「相続税又は贈与税の災害減免措置について」を参照。</p>
<p><b>債務控除関係</b></p> <p><b>(相続を放棄した者の債務控除)</b></p> <p>46 相続を放棄した者が、現実に被相続人の債務を負担したことから、その者が遺贈により取得したとみなされる死亡保険金から債務控除した。</p> <p><b>(相続人でない特定受遺者の債務控除)</b></p> <p>47 相続人でない特定受遺者が現実に被相続人の債務及び葬式費用を負担したことから、遺贈により取得した財産から債務控除した。</p> <p><b>(相続を放棄した者が葬式費用を負担した場合の債務控除)</b></p> <p>48 相続を放棄した者が遺贈により取得したとみなされる死亡保険金を取得した場合に、その者は相続人とはならないので、現実に支払った葬式費用を債務控除しなかった。</p>	<p>46 債務控除をすることができる者は、相続人又は包括受遺者に限られており、相続を放棄した者は相続人とはならないことから、現実に被相続人の債務を負担したとしても、債務控除することはできない(相法13①)。</p> <p>47 債務控除をすることができる者は、相続人又は包括受遺者に限られているから、相続人でない特定受遺者が現実に被相続人の債務及び葬式費用を負担したとしても、債務控除することはできない(相法13①)。</p> <p>48 債務控除をすることができる者は、相続人又は包括受遺者に限られているが、相続を放棄した者が現実に被相続人の葬式費用を負担した場合に限り、当該負担額は、その者が遺贈によって取得した財産の価額から債務控除しても差し支えないものとされている(相基通13-1)。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>(香典返戻費用の債務控除)</p> <p>49 香典返戻費用を葬式費用として債務控除した。</p>	<p>49 香典返戻費用は葬式費用として控除することはできない(相基通 13-5(1))。</p>
<p><b>税額の計算関係</b></p>	
<p>(養子の子の代襲相続権)</p> <p>50 被相続人甲の養子乙は、甲が死亡する前に既に亡くなっており、乙には、甲と乙の養子縁組前に出生したA及び養子縁組後に出生したBがいる。</p> <p>このA及びBは、乙の子であり代襲相続人に当たるとして、相続税の計算を行った。</p>	<p>50 Aは、乙が甲の子としての身分を取得する前に出生した子であることから、甲の直系卑属には該当しないため、Aを相続人として相続税の計算をすることはできない。</p> <p>養子は、縁組の日から養親の嫡出子の身分を取得するとされ(民法 809)、また、被相続人の子が相続開始前に死亡したときは、その者の子が代襲相続人となるとされているものの、被相続人の直系卑属でない者は代襲相続人とはならないとされている(民法 887②)。</p> <p>したがって、Bのみが代襲相続人となる。</p>
<p>(相続人から廃除された者がいる場合の基礎控除の金額)</p> <p>51 相続税の基礎控除の計算における相続人の数は、相続の放棄があった場合には、その放棄がなかったものとして判定されているので、相続人から廃除された者がいる場合も、相続税の基礎控除の計算における相続人の数に含めて計算した。</p>	<p>51 廃除があった場合には、その廃除がなかったものとして判定することとなっていないから、相続人の数には含めない(相法 15②)。</p> <p>なお、廃除された者に子がいる場合には、代襲相続人となることから、その子は相続人の数に含める。</p>
<p><b>相続税額の加算関係</b></p>	
<p>(相続人が相続の放棄をした場合)</p> <p>52 被相続人甲の子である相続人乙は、甲の遺言により相応の財産を取得したので相続の放棄をした。</p> <p>乙は、相続税の申告に当たって、相続の放棄により甲の相続人ではなくなったことから、相続税額の加算が必要であるとした。</p>	<p>52 相続税額の加算の規定は、被相続人の一親等の血族及び配偶者以外の者に適用することとされているが、この一親等の血族及び配偶者は相続人であることを要件とはしていない(相法 18、相基通 18-1)。</p> <p>そうすると、乙が相続の放棄をしても、乙と甲との一親等の血族としての身分関係が変動するわけではないので、相続税額の加算をする必要はない。</p>

誤った取扱い

正しい取扱い

**(実子の妻及び子が養子となっていた場合)**

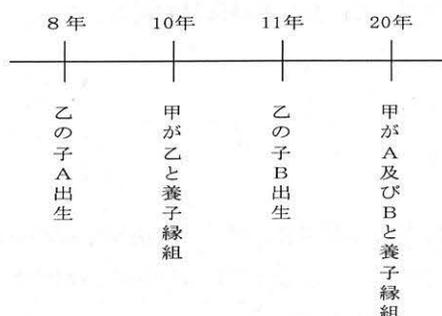
53 被相続人甲は、実子Aの妻B及び孫Cを養子としていた。相続税の申告に当たって、B及びCはいずれも養子縁組により甲の一親等の血族となることから、相続税額の加算の必要はないとした。

(注) 相法 18 条 1 項では、被相続人の配偶者及び一親等の血族は、相続税額の加算の対象から除かれている。

**(養子の子で縁組前に出生した子を養子にしていた場合)**

54 被相続人甲の相続人は、平成 10 年に養子縁組をした乙(兄弟の子)、平成 20 年に養子縁組をした乙の子A(平成 8 年出生)及びB(平成 11 年出生)である。

甲に係る相続税の申告に当たって、A及びBは、いずれも「被相続人の直系卑属が養子となっている場合」に当たるとして、相続税額の加算をした。



**配偶者に対する相続税額の軽減関係**

**(更正の請求による配偶者に対する相続税額の軽減)**

55 配偶者に対する相続税額の軽減の規定は更正の請求では受けられないとした。

53 相法 18 条 1 項の適用上、一親等の血族からは、被相続人の直系卑属が被相続人の養子となっている場合が除かれているから、Cは、相続税額の加算の対象となる(相法 18②)。

Bは被相続人の直系卑属でないため、相法 18 条 2 項の適用はなく、相続税額の加算の対象とはならない。

54 Bは「被相続人の直系卑属が養子となっている場合」に該当するため、相続税額の加算が必要であるが、Aはこれに該当しないことから、相続税額の加算は不要である(相法 18、民法 727、809)。

なお、被相続人の直系卑属に当たるか否かは、前記(養子の子の代襲相続権) 50 を参照。

55 平成 23 年 12 月 2 日以後に申告期限の到来する相続税について、配偶者に対する相続税額の軽減の規定の適用に係る当初申告要件が廃止されたことから、所定の書類を添付して更正の請求をすることにより、配偶者に対する相続税額の軽減の規定を受けることができる(相法 19 の 2③)。

なお、配偶者に対する相続税額の軽減の規定は、相続税の期限内申告書(当該申告書に係る期限後申告書及びこれらの申告書に係る修正申告書を含む。)又は更正請求書に同特例の適用を受ける旨及び金額の計算に関する明細の記載をし、かつ、財産の取得の状況を証する書類等を添付して当該申告書を提出した場合に限り、適用す

誤った取扱い	正しい取扱い
<p><b>〔遺産が未分割…承認申請書〕が提出されていない場合の配偶者に対する相続税額の軽減)</b></p> <p>56 甲は、当初申告において、相続財産が未分割であるとして申告していたが、法定申告期限から5年経過後に、相続財産が分割されたことにより配偶者に対する相続税額の軽減の規定を適用する旨の更正の請求書を提出した。</p> <p>なお、甲は、「申告期限後3年以内の分割見込書」は提出しているが、「遺産が未分割であることについてやむを得ない事由がある旨の承認申請書」は提出していない。</p> <p><b>〔配偶者以外の者が隠蔽仮装した財産を配偶者が取得した場合の配偶者に対する相続税額の軽減)</b></p> <p>57 配偶者以外の者が隠蔽仮装した財産について、行為者でない配偶者が取得すれば配偶者に対する相続税額の軽減の対象財産になるとした。</p>	<p>ることとされているから、課税庁が更正の請求に基づかない更正又は決定を行った場合においては、同規定の適用はされない(相法19の2③、32、通則法23③)。</p> <p>56 甲は、相続税の法定申告期限から3年を経過する日の翌日から2月を経過する日までに左記申請書を提出せず、税務署長の承認を得ていないので、配偶者に対する相続税額の軽減の規定を適用することはできない(相法19の2②ただし書、相令4の2②、③、④)。</p> <p>57 配偶者以外の者が隠蔽仮装した財産は、行為者でない配偶者が取得しても配偶者に対する相続税額の軽減の対象財産とはならない(相法19の2⑤、⑥、相基通19の2-7の2)。</p>
<p><b>未成年者、障害者及び相次相続控除等関係</b></p> <p><b>〔18歳で婚姻した者の未成年者控除〕</b></p> <p>58 被相続人甲は、令和4年1月に死亡した。相続人である甲の子は、相続開始時点において18歳であったが婚姻をしていたことから、民法753条〔平成30年6月20日法律第59号〕による改正前のもの)の規定により成年に達したものとみなされるため、相続税の計算上、未成年者控除は適用できないものとした。</p> <p><b>〔成年年齢下げに伴う未成年者控除〕</b></p> <p>59 令和4年5月に被相続人甲が死亡した。相続人である甲の子は相続開始時において18歳であったことから、未成年者控除を適用した相続税の申告書を提出した。</p>	<p>58 相続税法上は、未成年者控除を適用することができる者を20歳未満である者と規定し、民法の規定により成年に達したものとみなされる者を除くとはしていないから、婚姻している場合にも未成年者控除の適用がある(相法19の3①、相基通19の3-2)。</p> <p>※ 令和4年4月1日以後に相続又は遺贈があった場合は、未成年者控除の対象は、18歳未満である者となる(平成31年3月改正法附則23①)。</p> <p>59 民法の改正により令和4年4月1日から成年年齢が20歳から18歳に引き下げられたことに伴い、令和4年4月1日以後に相続開始した場合の未成年者控除は相続開始の日において18歳未満である者が適用することがで</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p><b>(未成年者(障害者)控除額が相続税額を上回る場合の取扱い)</b></p> <p>60 令和5年2月に被相続人甲が死亡した。相続人は配偶者A、子B(21歳)及び子C(12歳)である。</p> <p>未成年者控除を適用しないで計算した相続税額は配偶者Aが100万円、子Bが50万円、子Cが30万円であった。</p> <p>Cの未成年者控除額を計算すると(18歳-12歳)×10万円=60万円となり、Cが納付すべき相続税額30万円を上回り、30万円の控除不足額が算出されたが、控除不足額を他の相続人から控除しなかった。</p>	<p>きることとなった(民法4、相法19の3)。</p> <p>そのため、相続人甲の子は相続開始時点において18歳に達しているため、未成年者控除を適用することはできない。</p> <p>※ 令和4年3月31日以前に相続又は遺贈があった場合は、20歳未満の者(平成31年3月改正法附則23①)。</p> <p>60 未成年者控除の控除不足額は、その未成年者の扶養義務者で、同一の被相続人から相続又は遺贈により財産を取得した者の相続税額から控除できる(相法19の3②)。この扶養義務者とは、配偶者、直系血族及び兄弟姉妹のほか、三親等内の親族のうち家庭裁判所の審判により扶養義務を負った者である(相法1の2一、民752、877)。</p> <p>したがって、控除不足額30万円は扶養義務者(A、B)の協議によって配分された場合はその配分額により、その他の場合には政令で定める計算式により控除不足額30万円をA、Bそれぞれあん分し、控除することとなる(相令4の3)。</p> <p>障害者控除に関しても同様である(相法19の4③)。</p> <p>なお、今回の相続の時と前回の相続の時における障害の程度が異なり、一般障害者から特別障害者に該当することとなった場合又はその逆になった場合等の控除限度額については、次のように計算することとされている(相通19の4-4)。</p> <p>(イ) 今回の相続において、満85歳に達するまでの年数に10万円(特別障害者の場合は20万円)を乗じた金額</p> <p>(ロ) [(イ)により計算した金額]+[前の相続開始から今回の相続開始の時までの年数に10万円(又は20万円)を乗じた金額]-[過去の相続の際にその者及びその者の扶養義務者の相続税額から控除した金額]</p> <p>(イ) または (ロ) のいずれか少ない金額が今回の相続にかかる適用金額となる。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p><b>(障害者控除により税額がないこととなる者の申告)</b></p> <p>61 甲は障害者であり、障害者控除の適用により納付すべき相続税額は生じないが、全員が申告しなければならないとした。</p> <p><b>(被相続人が義父から遺贈を受けた財産に係る相続税の相次相続控除)</b></p> <p>62 被相続人甲の相続税の申告に当たり、甲が5年前に妻の父(養子縁組はしていない)から遺贈を受けたことにより相続税を納付していたことから、相次相続控除を適用した。</p>	<p>61 障害者控除の適用については、申告を要件としていない(相法19の4①)ので、障害者控除適用後に納付すべき税額が算出されない場合は、申告義務はない。</p> <p>相続税の申告書を提出しなければならない者は、被相続人から相続又は遺贈により財産を取得した者等で、相続税の課税価格の合計額が基礎控除額を超える場合において、その者に係る相続税の課税価格に係る障害者控除等の規定を適用後の相続税額がある者とされている(相法27①)。</p> <p>62 妻の父から甲に対する遺贈は、「被相続人からの相続人に対する遺贈」に該当しないことから、相次相続控除の対象とならない(相法20)。</p>
<div style="border: 1px solid black; padding: 2px; display: inline-block;">相続の放棄関係</div>	
<p><b>(相続放棄をした者がいる場合の死亡保険金の非課税限度額)</b></p> <p>63 法定相続人は4人であったが、そのうちの1人は相続の放棄をしたため、死亡保険金の非課税限度額を1,500万円(500万円×3人)とした。</p> <p><b>(相続放棄をした者の受領した死亡保険金の非課税規定の適用)</b></p> <p>64 相続を放棄した者が受領した死亡保険金について、相続税の非課税規定を適用した。</p>	<p>63 死亡保険金の非課税限度額の計算上、「相続人の数」には、相続を放棄した者も含まれるから、2,000万円(500万円×4人)となる(相法3①、12①五イ、15②)。</p> <p>64 死亡保険金についての非課税規定は、相続人が相続により取得したものとみなされた保険金に限って適用され、被相続人の相続人ではない者や相続を放棄した者又は相続権を失った者には適用がない(相法12①五、相基通12-8)。</p>

誤った取扱い

正しい取扱い

教育資金の贈与税の非課税の特例及び  
結婚・子育て資金の贈与税の非課税の  
特例関係

(教育資金の非課税の特例を受けていた場合の相続財産  
への加算) (令和3年3月31日以前)

65 孫は、金融機関等と教育資金管理契約を締結し、祖父からの平成30年の贈与(300万円)及び令和2年の贈与(500万円)について、教育資金の非課税制度の適用を受けていたが、令和3年に祖父が死亡した。

祖父の死亡まで、教育資金の支出がなかったことから、相続財産に加算すべき管理残額は800万円であるとして、相続税の申告を行った。

なお、孫は、祖父の死亡日において20歳であり、祖父から上記800万円以外の贈与は受けていない。

(教育資金の非課税の特例を受けていた場合の相続財産  
への加算) (令和3年4月1日以後、令和5年3月31日  
以前)

66 令和4年5月に祖母から1,500万円の贈与を受け、教育資金の非課税制度の適用を受けた。その後、令和5年11月に祖母が死亡した。

なお、受贈者は祖母の死亡日において20歳であり、学校等には在学していなかった。

上記1,500万円のうち学校等へ支払った100万円を控除した残額1,400万円について、相続税の課税価格

65 教育資金管理契約の期間中に贈与者が死亡した場合、死亡日における管理残額は、原則として、その贈与者から相続又は遺贈により取得したものとみなされ、相続財産に加算する必要があるが、次の時期に贈与により抛出された金銭等については、管理残額の計算から除外されるため、相続財産に加算する必要はない(措法70の2の2⑫、措令40の4の3⑩、平成31年改正令附則38②、令和3年改正令附則29②)。

- (1) 平成31年3月31日以前に取得をしたもの
- (2) 平成31年4月1日から令和3年3月31日まで  
の間に取得をしたもののうち、その贈与者の死亡前  
3年以内に取得をしたものではないもの

したがって、事例の場合、平成30年に贈与により取得した300万円については、相続財産に加算する必要はない。

また、受贈者が贈与者の死亡日において、①23歳未満である場合、②学校等に在学している場合又は③教育訓練を受けている場合のいずれかに該当するとき(②又は③については所定の手続を行った場合に限る。)には、管理残額が相続又は遺贈によって取得したものとみなされることはなく、相続税の課税関係は生じないため(措法70の2の2⑬)、令和2年に贈与により取得した500万円についても相続財産に加算する必要はない。

※ 抛出時期による相続税課税の比較については、後記70《参考》を参照。

66 教育資金口座契約中に贈与者が死亡した場合において、令和3年4月1日以後に贈与者から信託受益権等の取得をし、この非課税制度の適用を受けた場合、管理残額については相続等により取得したものとみなされる(措法70の2の2⑫二)。

しかし、受贈者が贈与者の死亡日において、①23歳未満である場合、②学校等に在学している場合又は③教育

誤った取扱い	正しい取扱い
<p>に算入する必要があると指導した。</p> <p><b>(教育資金の非課税の特例を受けていた場合の相続財産への加算) (令和5年4月1日以後)</b></p> <p>67 令和5年4月に祖母から1,500万円の贈与を受け、教育資金の非課税制度の適用を受けた。その後、令和6年1月に祖母が死亡した。</p> <p>なお、受贈者は祖母の死亡日において20歳であり、学校等には在学していなかった。また、祖母の死亡に係る相続税の課税価格の合計額は7億円であった。</p> <p>上記1,500万円のうち学校等へ支払った100万円を控除した残額1,400万円について、受贈者が23歳未満であったことから相続税の課税価格に算入する必要はないと指導した。</p> <p><b>(結婚・子育て資金の非課税の特例を受けていた場合の相続財産への加算)</b></p> <p>68 孫は、金融機関等と結婚・子育て資金管理契約を締結し、祖父からの平成30年の贈与(300万円)及び令和2年の贈与(500万円)について、結婚・子育て資金の非課税制度の適用を受けていたが、令和5年に祖父が死亡した。</p> <p>祖父の死亡まで、結婚・子育て資金の支出がなかったことから、相続財産に加算すべき管理残額は500万円であるとし、平成31年3月31日以前に取得した300万円については、相続財産に加算せずに相続税の申告を行った。</p> <p>なお、祖父から上記800万円以外の贈与は受けていない。</p>	<p>訓練給付金の支給対象となる教育訓練を受けている場合のいずれかに該当するときは、相続等によって取得したものとみなされない(措法70の2の2⑬)。</p> <p>したがって、受贈者が20歳であるため、管理残額について相続税の課税対象とはならない。</p> <p>なお、②又は③に該当する場合は、その旨を明らかにする書類を、贈与者が死亡した旨の届出と併せて金融機関等へ提出した場合に限る。</p> <p>67 教育資金口座契約中に贈与者が死亡した場合において、令和5年4月1日以後に贈与者から信託受益権等の取得をし、この非課税制度の適用を受けた部分については、贈与者の相続税の課税価格の合計額が5億円を超えるときは、上記66の①から③に該当する場合であっても、管理残額は相続等により取得したものとみなされる(措法70の2の2⑬ただし書)。</p> <p>68 結婚・子育て資金管理契約の期間中に贈与者が死亡した場合には、死亡日における管理残額は、その贈与の抛却時期にかかわらず、贈与者から相続又は遺贈により取得したものとみなされ、相続財産に加算する必要がある(措法70の2の3⑯二)。</p> <p>したがって、事例の場合、平成30年に贈与により取得した300万円についても、相続財産に加算する必要がある。</p> <p>※ 抛却時期による相続税課税の比較については、後記70《参考》を参照。</p>

誤った取扱い	正しい取扱い
<p><b>(結婚・子育て資金の非課税の特例を受けていた場合の7年以内の贈与加算)</b></p> <p>69 孫は、令和3年に祖父から1,500万円の贈与を受け、そのうち1,000万円については結婚・子育て資金の非課税制度の適用を受け、残り500万円については贈与税の申告をした(相続時精算課税制度は選択していない)。</p> <p>令和5年に祖父が死亡し、その時点において、結婚・子育て資金口座には子育て資金支出額700万円を控除した300万円の管理残額があったため、相続税の課税価格の計算に当たり、当該管理残額300万円と、相続開始前3年以内に祖父から暦年贈与に係る贈与によって取得した500万円を加算して相続税の申告を行った。</p> <p>なお、孫は祖父から相続又は遺贈により管理残額以外の財産を取得していない。</p>	<p>69 結婚・子育て資金管理契約の期間中に贈与者が死亡し、その死亡日において管理残額があるときは、その管理残額は、その贈与者から相続又は遺贈により取得したものとみなされる(措法70の2の3②)。</p> <p>しかし、贈与者から相続又は遺贈により管理残額以外の財産を取得しなかった受贈者については、相続開始前7年以内に贈与があった場合の相続税の課税価格への加算の規定(相法19)の適用はない(措法70の2の3④)。</p> <p>そのため、事例の場合、贈与税の申告をした500万円については、相続税の課税価格に算入する必要はない。</p> <p>※ 教育資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税の規定により、管理残額を相続又は遺贈により取得したものとみなされる場合で、管理残額以外の財産を取得しなかった受贈者も同様となる(措法70条の2の2④)。</p>
<p><b>(結婚・子育て資金の非課税の特例を受けていた場合の相続税額の加算)</b></p> <p>70 孫は、祖父から令和2年4月に1,000万円の贈与を受け、結婚・子育て資金の非課税制度の適用を受けていたが、令和5年1月に祖父が死亡した。</p> <p>死亡日における結婚・子育て資金口座の管理残額は300万円(700万円は子育て資金として支出済み)であったため、相続税の計算に当たっては、管理残額300万円を相続財産に加算した。</p> <p>また、受贈者(孫)は祖父の一親等の血族(その被相続人の直系卑属が相続開始前に死亡し、又は相続権を失ったため、代襲して相続人となったその被相続人の直系卑属を含む。)ではないので、相続税の計算に当たり、相続税額の2割に相当する金額を加算した。</p> <p>なお、受贈者(孫)は祖父から相続又は遺贈により管理残額以外の財産を取得していない。</p>	<p>70 令和3年3月31日以前に贈与により取得した金額に係る管理残額については、受贈者が被相続人の一親等の血族に該当するか否かにかかわらず、当該管理残額に対応する相続税額について、相続税額の2割加算の規定(相法18条)は適用されない(令和3年改正法附則75⑤、令和3年改正令附則29⑦)。</p> <p>したがって、事例の場合、管理残額300万円に対応する相続税額については、相続税額の加算は不要である。</p> <p>ただし、令和3年4月1日以後に贈与者から金銭等を取得したものがあつた場合におけるその取得分に対応する管理残額に相当する相続税額については、相続税額の2割加算の規定が適用される(措法70の2の3②)。</p> <p>※ 教育資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税の規定により、管理残額を相続又は遺贈により取得したものとみなされる場合の、管理残額に対応する相続税額についても同様となる(措法70条の2の2②)。</p>

誤った取扱い

正しい取扱い

《参考》 抛出時期による相続課税の比較 (イメージ)

・ 結婚・子育て資金の非課税の特例

抛出時期	～令3.3.31	令3.4.1～
相続財産への加算	加算あり	加算あり
相続税額の2割加算	適用なし	適用あり

・ 教育資金の非課税の特例

課税関係	抛出時期			
	～平31.3.31	平31.4.1 ～令3.3.31	令3.4.1 ～令5.3.31	令5.4.1～
相続財産への加算	加算なし	死亡前3年以内の非課税抛出分に限り、加算あり	加算あり	加算あり
23歳未満である場合等に該当	加算なし	加算なし	加算なし	加算あり※
相続税額の2割加算	適用なし	適用なし	適用あり	適用あり

※贈与者に係る相続税の課税価格の合計額が5億円以下である場合には、加算されない。

その他

(都市営農農地等につき特定生産緑地の指定がされなかった場合の相続税の納税猶予の継続の可否)

71 現に相続税の納税猶予を適用している都市営農農地等について、申出基準日(生産緑地地区に関する都市計画の告示の日から起算して30年を経過する日)が到来しているにもかかわらず、特定生産緑地の指定がされなかったことから、猶予期限の確定処理を行った。

71 都市営農農地等について現に相続税の納税猶予を適用している場合において、申出基準日が到来し、特定生産緑地の指定がされなかったときであっても、その適用を受けている納税猶予に限り、納税猶予は継続される(次の相続・贈与の際には適用対象とはならない)。

