

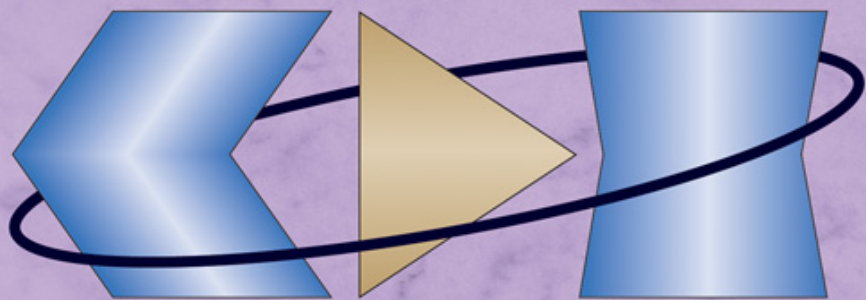
平成 29年10月改訂版

実務家のための

相続税 ハンドブック

編著 税理士 杉田宗久

- 民法の基礎知識
- 相続税・贈与税
- 財産評価
- 所得税(準確定申告)
- 相続時精算課税制度
- 事業承継税制



目 次

平成29年10月改訂版

実務家のための 相続税ハンドブック

相続税の速算表・贈与税（暦年課税）の速算表

相続税額の早見表	1
■相続税の計算のあらまし	2
■相続税の計算例	3

平成29年度の主な改正事項と適用時期	8
--------------------------	---

民法の基礎知識

■相続開始の時期	14
■相続人の範囲	14
■相続順位	14
■養子・特別養子	14
■嫡出子・非嫡出子	15
■法定相続分	15
■親族の範囲	16
■相続の承認・放棄	16
■遺産分割	17
■遺言	18
■遺留分	19
■遺留分に関する民法の特例	20

準確定申告等

■所得税の準確定申告等	25
-------------------	----

相続税

■納税義務者	27
■法人等に対する贈与又は遺贈	28
1. 法人等に対して遺贈があった場合	28
2. 相続財産を贈与した場合	29
3. 特定公益信託の信託財産とするために支出した金銭についての非課税	30
4. 法人等に財産を贈与又は遺贈した者に対する課税	30
5. 措置法第40条と第70条の比較	31
■申告書の提出期限・提出先・添付書類	32
■課税財産と非課税財産	34
■相続税の申告のための確認資料	35
■財産の所在の判定	38
■社会保障・税番号制度（マイナンバー）について	39

財産評価（課税価格）

■土地及び土地の上に存する権利	40
1. 通則	40
2. 宅地	41
3. 農地	51
4. 山林	54
5. 雑種地	55
■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	57
■特定計画山林についての相続税の課税価格の計算の特例	66
■借地権・定期借地権などの評価	68
■家屋等の評価	75
■構築物の評価	77
■果樹等及び立竹木の評価	77
■動産等の評価	79
■未支給年金等・売買契約後の相続開始・未収法定果実	83
■上場株式の評価	84
■気配相場等のある株式の評価	86
■取引相場のない株式の評価	87
1. 取引相場のない株式の評価方式と手順	87
2. 株主の判定	88
3. 会社規模の判定	92
4. 純資産価額方式	96
5. 類似業種比準価額方式	102
6. 特定の評価会社	108
7. 一般の評価会社の評価方法	111
8. 株式保有特定会社	112
9. 種類株式の評価	115
■株式に関する権利の評価	118
■出資等の評価	119
■公社債等の評価	121
1. 公社債	121
2. 貸付信託受益証券	123
3. 証券投資信託受益証券	123
4. 不動産投資信託証券（J-REIT）	123
■ゴルフ会員権の評価	124
■預貯金の評価 ■邦貨換算	125
■家族名義の預金等	126
■生命保険金等	129
1. 生命保険契約等に関する課税関係	129
2. 生命保険契約に関する権利	130
3. 生命保険金等	130
4. 定期金に関する権利	132

5. 保証期間付定期金に関する権利	133
6. 契約に基づかない定期金に関する権利	133
■退職手当金等	134
■信託に関する特例	137
■葬式費用	139
■債務控除	140

相続税（税額計算等）

■相続開始前3年以内の贈与財産と贈与税額控除	142
■遺産に係る基礎控除	144
■各人ごとの相続税額	145
■配偶者の税額軽減	147
■未成年者控除	150
■障害者控除	151
■相次相続控除	153
■外国税額控除	155
■未分割の場合の申告手続き	156
■相続税の期限後申告等	160
■延納	161
■物納	170
■連帯納付義務	187
■農地等に係る納税猶予の特例	188
■山林の相続税の納税猶予の特例	198
■相続税における重加算税の取扱い	202
■相続財産の譲渡	204

贈与税（暦年課税）

■納税義務者	206
■贈与による財産の取得時期	206
■贈与税の課税財産	207
1. 本来の贈与財産	207
2. みなし贈与財産	207
■使用貸借による土地の借受けがあった場合	209
■非課税財産	210
■直系尊属から教育資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税	211
■直系尊属から結婚・子育て資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税	213
■直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税	216
■贈与税の配偶者控除	222
■贈与税の計算	224
■申告・納税・開示	225

相続時精算課税制度

1. 概要	227
-------------	-----

2. 適用対象者の要件	227
3. 適用手続	227
4. 相続時精算課税制度に係る贈与税	229
5. 相続時精算課税制度における相続税額の計算	229
6. 相続税納税の権利義務の承継	231
7. 住宅取得等資金に係る相続時精算課税	232

事業承継税制

■事業承継税制における中小企業者の範囲	233
■非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例	233
■非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例	244
■担保の提供	254
■資産保有型会社・資産運用型会社	256
■円滑化法の認定・確認に関する窓口	258

その他

■財産債務調書制度	260
■被相続人・相続人の税務手続	263
■・尺貫法の換算　・不動産取得税の税率　・登録免許税の税率	265
■相続開始後の申告手続スケジュール（非上場株式等のない場合）	266

— 凡 例 —

法	相続税法	通法	国税通則法
令	相続税法施行令	措法	租税特別措置法
規	相続税法施行規則	措令	租税特別措置法施行令
相基通	相続税法基本通達	措規	租税特別措置法施行規則
評基通	財産評価基本通達	措通	租税特別措置法関係通達
民	民法	所法	所得税法
法法	法人税法	所令	所得税法施行令
法令	法人税法施行令	所基通	所得税基本通達
法基通	法人税基本通達	消法	消費税法
円滑化法	中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律		
円滑化規	中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律施行規則		

本書の利用にあたって

本書は、ある程度相続税法についての基礎的な知識を有しておられる方が、実務をされるときに、少しでもお役に立つことを目的として作られています。そのため、ハンディタイプにし、また、図表などを多く用いています。もとより税法の詳細な解説を行うものではありません。

また、本書は平成29年10月1日現在の法令に基づいています。なお、ご利用にあたっては法令集などにより、ご確認いただきたいと思います。

掲載されている各項目については筆者が今までの申告実務に際して必要性を感じたものを特に詳しく解説していますが、読者の方々のご意見ご要望をできるだけたくさん頂き、改訂を重ねていきたいと思っています。

平成29年度の主な改正事項と適用時期

項 目	改 正 の 内 容	適用時期等
●相続税及び贈与税の納税義務者の見直し (法1の3、1の4) [P.27、206参照]	・国内に住所を有しない者であって日本国籍を有する相続人等に係る相続税の納税義務について、国外財産が相続税の課税対象外とされる要件が、被相続人等及び相続人等が相続開始前10年（改正前：5年）以内のいずれの時においても国内に住所を有していたことがないこととされました。 ・被相続人及び相続人等が出入国管理及び難民認定法別表第一の在留資格をもって一時的滞在（国内に住所を有している期間が相続開始前15年以内で合計10年以下の滞在をいいます。以下において同じ。）をしている場合等の相続又は遺贈に係る相続税については、国内財産のみを課税対象とすることとされました。 ・国内に住所を有しない者であって日本国籍を有しない相続人等が国内に住所を有しない者であって相続開始前10年以内に国内に住所を有していた被相続人等（日本国籍を有しない者であって一時的滞在做していたものを除きます。）から相続又は遺贈により取得した国外財産が、相続税の課税対象に加えられました。 ・贈与税の納税義務についても上記と同様とされました。 なお、国内に住所を有していない相続人等（日本国籍を有しない者に限ります。）が、平成34年3月31日までに、平成29年4月1日以後引き続き国内に住所を有しない被相続人等（日本国籍を有しない者に限ります。）から相続若しくは遺贈又は贈与により財産を取得したときは、上記にかかわらず、国内財産のみが課税対象とされます。	平成29年4月1日以後に相続若しくは遺贈又は贈与により取得する財産に係る相続税又は贈与税について適用（改正法附則31①②）
●相続税の物納に充てることができる財産の順位の見直し (法41、規21の2) [P.171参照]	・相続税の物納に充てることができる財産の順位について、株式、社債及び証券投資信託等の受益証券のうち金融商品取引所に上場されているもの等を、国債及び不動産等と同順位（第一順位）とし、物納財産の範囲に投資証券等のうち金融商品取引所に上場されているもの等を加え、これらについても第一順位とすることとされました。	平成29年4月1日以後に物納の許可を申請する場合について適用され、同日前に物納の許可を申請した場合には、従前通りとされます。（改正法附則31③）
●教育資金の一括贈与の非課税措置の改正 (措法70の2の2⑦)	・直系尊属から教育資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税措置における金融機関への領収書等の提出について、書面による提出に代えて電磁的方法により提供することができることとされました。	平成29年6月1日以後に提出又は提供する領収書等について適用

●非上場株式等に係る贈与税及び相続税の納税猶予及び免除の改正
(措法70の7～70の7の4、措令40の8～40の8の3)
[P.233、244 参照]

- ・贈与税の納税猶予及び免除の特例における相続時精算課税制度の適用
非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例の適用を受ける場合であっても、その贈与税額の計算に当たって、相続時精算課税の適用をすることができることとされました。
- ・非上場株式等の贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予及び免除の特例の適用を受けるときの会社の以下の要件が撤廃されました。
 - ①相続開始の時に会社及び特定特別関係会社が中小企業者であるとする要件
 - ②先代経営者（贈与者）からの株式等の贈与に係る贈与税の申告書の提出期限の翌日から同日以後5年を経過する日の翌日以後に先代経営者（贈与者）が死亡した場合には、その相続開始の時に会社及び特定特別関係会社が非上場会社であることとする要件
- ・雇用確保要件の計算方法の見直し
納税猶予の取消事由に係る雇用確保要件について、相続開始時等の常時使用従業員数に100分の80を乗じて計算した数に一人に満たない端数があるときは、これを切り捨てることとされました。ただし、相続開始時等の常時使用従業員数が一人の場合には、一人とされます。
- ・納税猶予及び免除の特例等の適用を受ける場合の災害等に関する税制上の措置
災害等の被災者等が特例の適用を受ける場合について、次の措置が講じられました。
 - (1) 認定会社が次に掲げるような一定の場合に該当することとなった場合には、当該認定会社の雇用確保要件等が緩和されます。
 - ①認定会社の事業の用に供する資産が災害によって甚大な被害を受けた場合
 - ②認定会社の事業所が災害によって被害を受けたことにより当該認定会社における雇用の確保が困難となった場合
 - ③中小企業信用保険法に規定する一定の災害等により認定会社の売上金額が大幅に減少した場合
 - (2) 認定会社が上記①から③までに掲げる場合に該当する場合において、経営承継相続人等又は認定会社が経営承継期間等内に次に掲げる場合のいずれかに該当することとなったときは、猶予税額の全部又は一部を免除されます。
 - ①経営承継相続人等が保有する認定会社の非上場株式等を経営承継相続人等と一定の関係を有する者以外の者へ一括して譲渡又は贈与をした場合
 - ②認定会社について、破産手続開始の決定又は特別清算開始の命令があった場合

平成29年1月1日以後に贈与により取得する財産に係る贈与税について適用

平成29年1月1日以後に相続又は遺贈により取得する財産に係る相続税について適用

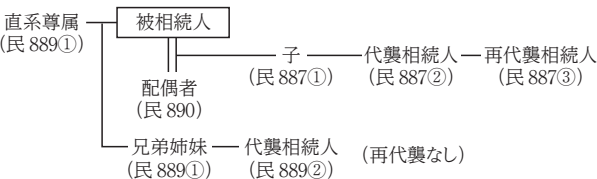
平成29年4月1日以後に相続若しくは遺贈又は贈与により取得する財産に係る相続税又は贈与税について適用
平成29年1月1日以後に相続若しくは遺贈又は贈与により取得する財産に係る相続税又は贈与税について適用

民法の基礎知識

■相続開始の時期

自然死亡 → 現実の死亡事実発生時（戸籍簿記載日時）
失宣告 { 普通失踪 → 7 年間の失踪期間満了の時に死亡とみなす
（民31） 危険失踪 → 危険の去った時に死亡とみなす
（危険（地震や火災など）が去ってから 1 年間の生死不明のときに失踪宣告）
・認定死亡…震災や洪水などで死亡したことが確実でありながら死亡の確認ができないときには、警察署等が市町村に死亡報告をし、戸籍簿に死亡の記載がされます。

■相続人の範囲



①子・直系尊属…実子と養子、嫡出子と非嫡出子の区別による差はありません。

②代襲相続

原因	相続開始以前死亡（同時死亡を含む。） 相続欠格 推定相続人の廃除	→	被相続人の子、被相続人の兄弟姉妹に代襲相続が認められます。
----	--	---	-------------------------------

③再代襲は被相続人の子についてのみ（兄弟姉妹の代襲相続は一代限り。）

■相続順位

- 第 1 順位… 子及び代襲相続人 + 配偶者
- 第 2 順位… 直系尊属（親等の近い順） + 配偶者
- 第 3 順位… 兄弟姉妹及び代襲相続人 + 配偶者

■養子・特別養子

被相続人の養子は、縁組の日から養親（被相続人）の嫡出子としての身分を取得します（民809）。

夫婦は共同して養子縁組をしなければなりませんが、独身時代に縁組をした場合には、夫婦の一方だけの養子となります。特別養子制度は実方の親子関係が終了します（民817の9）。普通養子は実父母との親子関係が維持されるので、実父母に相続が開始した場合にも相続権を有します。特別養子は、実父母に相続が開始しても相続権はありません。

	特 別 養 子	普 通 養 子
養 親 の 制 限	満25歳以上の夫婦で共に養親	成人である者
養 子 の 制 限	原則として 6 歳未満	養親より年少者
縁組の手続き	家庭裁判所の審判が必要	養子が未成年者でなければ当事者の届出のみ
実親等の同意	実父母の同意が必要	養子が満15歳未満のときは、法定代理人が承諾をする。
親 子 関 係	実方との親族関係は終了する。	実方の親族関係は存続する。
戸 籍 の 記 載	養子との文言の記載がない。	養子と明記される。
離 縁	家庭裁判所の審判が必要 養親からの請求不可	当事者の協議で可能。養子、養親のいずれでも訴え提起可

■嫡出子・非嫡出子

嫡出子 → 法律上の婚姻関係にある男女を父母として生まれた子。（養子は養子縁組によって養親の嫡出子となる。）

非嫡出子 → 法律上の婚姻関係にない男女の間に生まれた子。母子関係は分娩の事実により認め、父子関係は認知によって生じる。非嫡出子も準生（婚外子が婚内子たる身分を取得する制度）によって嫡出子となることができる。

■法定相続分（民900、901）

第1順位（配偶者と子）

$\frac{1}{2}$	$\frac{1}{2}$		
配偶者	嫡出子	嫡出子	非嫡出子*
	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{3}$	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{3}$	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{3}$

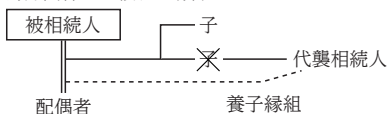
第2順位（配偶者と直系尊属）

$\frac{2}{3}$	$\frac{1}{3}$	
配偶者	直系尊属(父)	直系尊属(母)
	$\frac{1}{3} \times \frac{1}{2}$	$\frac{1}{3} \times \frac{1}{2}$

第3順位（配偶者と兄弟姉妹）

$\frac{3}{4}$	$\frac{1}{4}$	
配偶者	兄	弟
	代	代
	$\frac{1}{4} \times \frac{1}{2}$	
	各 $\frac{1}{4} \times \frac{1}{2} \times \frac{1}{2}$	

身分関係が重複する場合



$\frac{1}{2}$	$\frac{1}{2}$		
配偶者	子	子	養子
	$\frac{1}{2} \times \frac{1}{3}$	代	
		$\frac{1}{2} \times \frac{1}{3} + \frac{1}{2} \times \frac{1}{3}$	

①子、直系尊属又は兄弟姉妹が2人以上いるときは各自の相続分は均等

②平成25年9月5日以後開始の相続については、嫡出子と非嫡出子の相続分は同等（平成25年9月4日までは非嫡出子の相続分は嫡出子の $\frac{1}{2}$ ）

※下記最高裁決定参照

③代襲相続人の相続分はその被代襲者の相続分と同じ

④複数の代襲相続人の相続分は均等

⑤半血兄弟姉妹（父母の一方を同じくする兄弟姉妹）の相続分は全血兄弟姉妹（父母の双方を同じくする兄弟姉妹）の $\frac{1}{2}$

⑥被相続人が孫を養子にした場合、養子となった孫は、養子としての相続分と代襲相続人としての相続分を合わせて取得します。

※最高裁判所（平成25年9月4日）決定

- 平成25年12月5日改正前民法900条4号ただし書の規定のうち非嫡出子の相続分を嫡出子の $\frac{1}{2}$ とする部分は、遅くとも平成13年7月当時において、憲法14条1項に違反していた。
- 本決定の違憲判断は、平成13年7月から本決定までの間に開始された相続につき、民法の規定のうち非嫡出子の相続分を嫡出子の $\frac{1}{2}$ とする部分を前提としてされた遺産分割の審判その他の裁判・遺産分割協議等により確定的なものとなった法律関係に影響を及ぼすものでない。

準確定申告等

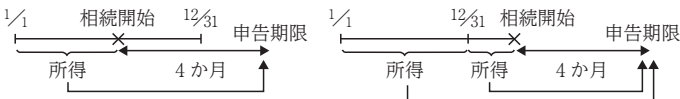
■所得税の準確定申告等

(申告期限等)

①被相続人が給与所得者（１か所からの給与）の場合→年末調整（準確定申告不要）

②①以外で確定申告義務がある場合→死亡の年の１月１日から死亡日までの所得を確定申告（準確定申告）

死亡した者の相続人は、準確定申告書を、相続の開始があったことを知った日の翌日から４か月以内に、被相続人の納税地の所轄税務署長に提出します。純損失の繰戻し還付請求書も同様です。なお、還付申告の場合には、還付請求権の時効前（５年以内）であれば、いつでも提出できます。また、消費税の準確定申告書（付表６を添付）も、同じく４か月以内に提出します。



(付表)

準確定申告は、通常の確定申告書に、「所得税の確定申告書付表（兼相続人の代表者指定届出書）」を添付します。記載事項は次の通りです。

- ① 各相続人の氏名及び住所、被相続人との続柄
- ② 民法の規定による相続分、相続などにより取得した財産の価額（確定していない場合には、「集計中」などと記載）
- ③ 限定承認をした場合にはその旨
- ④ 相続人が２人以上の場合は、被相続人の所得税を②の相続分（通常は、法定相続分）により各相続人にあん分した金額（１００円未満の端数切捨て。還付申告は円単位まで。）
→その後、分割が確定し、付表に記載した相続分と実際の取得割合が異なった場合でも、④の各相続人にあん分した金額の修正は不要です。

(相続税)

準確定申告による納付すべき税額は相続税では債務控除し、還付税額は未収入金として相続財産に計上します。

①賃貸料

所得税での計上時期		相続財産への計上			
契約等により支払日が定められている場合	支払日	相続開始日が			
		約定支払日より前		約定支払日より後	
継続的な記帳に基づいて前受未収の経理をしている場合	貸付期間に対応	未入金	入金済	未入金	入金済
			④現金 △前受金	④未収入金	→(現金)

②固定資産税

所得税			相続税
納税通知の時期	被相続人の準確定申告	相続人の確定申告	１月１日に納税義務が確定 ↓ 相続開始時において未払いのものを債務控除
相続開始前	選択 { 全額必要経費 納期到来分を必要経費 実際納付額を必要経費 }	被相続人の準確定申告で必要経費に算入した部分以外は、相続人の必要経費	
相続開始後	必要経費算入不可	選択 { 全額 納期到来分 実際納付額 }	

相続税

■納税義務者

1. 納税義務者
(法1の3)

相続人・受贈者 被相続人・贈与者				国内に住所あり		国内に住所なし					
						日本国籍					
				短期滞在 の外国人 (注1)		あり		なし			
						10年以内に					
				住所あり		住所なし					
国内に 住所あり				短期滞在の 外国人(注1)							
国内に住所なし		10年以内に	住所あり	短期滞在の 外国人(注2)		①			②		
			住所なし								

□→国内財産・国外財産に課税（□①部分を居住無制限納税義務者、□②部分を非居住無制限納税義務者といいます。）

■→国内財産のみに課税（網掛け部分③を制限納税義務者といいます。）

（注1）出入国管理及び難民認定法別表第1の在留資格の者で、過去15年以内において国内に住所を有していた期間の合計が10年以下の者（「一時居住者」「一時居住被相続人（又は一時居住贈与者）」）

（注2）日本国籍のない者で、過去15年以内において国内に住所を有していた期間の合計が10年以下の者（「非居住被相続人（又は非居住贈与者）」）

（注3）相続等により財産を取得した時において日本国内を離れている場合でも、国外出張、国外興行等により一時的に日本国内を離れているにすぎない者については、その者の住所は日本国内にあることになります。

		非居住無制限納税義務者が国内財産を取得している場合	非居住無制限納税義務者が国内財産を取得していない場合
非居住無制限納税義務者に係る 相続税法の適用	相続税の課税財産の範囲（法2）	その者が相続等により取得した財産の全部	その者が相続等により取得した国外財産
	相続税の課税価格（法11の2）	その者が相続等により取得した全部の財産の価額の合計額	その者が相続等により取得した国外財産の価額の合計額
	債務控除（法13）	法13条1項各号に定めるもので、その者の負担に属する部分及び葬式費用	
	未成年者控除（法19の3）	適用有り	
	障害者控除（法19の4）	適用無し	
	納税地（法62②）	適用有り	

2. 個人とみなされる納税義務者
(法66①②④)

法人等に対して遺贈があった場合（P.28）参照

■法人等に対する贈与又は遺贈

1. 法人等に対して遺贈があった場合

(1) 法人等に対して遺贈があった場合の課税関係

遺贈者の課税関係	受遺者の課税関係
個人 → 遺贈 みなし譲渡所得課税 (被相続人に課税) (所法59①一)	普通法人（持分の定めのある社団である医療法人を含みます） ①法人税の課税（法22②） ②同族会社の場合で株式等の価額が増加したときは、増加した部分は他の株主等になし遺贈（法9、相基通9-2）
個人 → 遺贈 みなし譲渡所得課税 (被相続人に課税) (所法59①一)	代表者又は管理人の定めのある人格なき社団又は財団 ①相続税課税（法66①） ②公益事業を行う者が公益事業用財産を取得した場合は非課税（法12①三）
個人 → 遺贈 〈原則〉みなし譲渡所得課税 (被相続人に課税) (所法59①一) 〈特例〉国税庁長官承認 → 譲渡所得非課税 (措法40)	公益法人等その他公益を目的とする事業を行う法人 ①収益事業による所得のみ法人税課税 ②相続税の不当減少となる場合は相続税課税（法66④）

(2) 遺贈を受けた代表者または管理人の定めのある人格のない社団又は財団について相続税が非課税となる場合の要件（法12①三）（令2）（昭39直審（資）24「2」）

①宗教、慈善、学術その他公益を目的とする事業を行う者であること。

（事業の種類）

- (i)社会福祉法第2条に規定する社会福祉事業
- (ii)更生保護事業法第2条1項に規定する更生保護事業
- (iii)学校教育法第1条に規定する学校教育又は学校教育に類する教育を行う事業
- (iv)育英事業
- (v)科学技術に関する知識の普及又は学術の研究に関する事業
- (vi)図書館若しくは博物館又はこれらに類する施設を設置運営する事業
- (vii)宗教の普及その他教化育成に寄与することとなる事業
- (viii)保健衛生に関する知識の普及その他の公衆衛生に寄与することとなる事業
- (ix)政治資金規正法第3条に規定する目的のために政党、協会その他の団体の行う事業
- (x)公園その他の公衆の利用に供される施設を設置運営する事業
- (xi)児童福祉法第6条の3に規定する家庭的保育事業、小規模保育事業又は事業所内保育事業
- (xii)認定こども園法第2条第6項に規定する認定こども園を設置し、運営する事業
- (xiii)上記事業を直接助成する事業

（事業を行う者の要件）

- (i)役員等の機関構成、選任方法その他運営の基礎となる重要事項について特定の者の意思に従ってなされている事実がないこと。
- (ii)特定の者に対し施設の利用、余裕金の運用等につき特別の利益を与える事実がないこと。

財産評価（課税価格）

■土地及び土地の上に存する権利

1. 通則	
(1) 評価の手順	①資料収集…登記事項証明書（登記簿謄本）、固定資産税課税台帳、公図、実測図、地番図、住宅地図、賃貸借契約書など ②地積の確定…実測図がないときは（概算）測量などにより地積や接道距離、奥行距離を求めます。 ③地目の判定…登記簿上の地目ではなく現況の用途によります。 ④評価単位の判定…利用の単位となっている1画地ごとに評価します。
(2) 土地の評価上の区分 （評基通7）	土地の価額は次に掲げる地目（用途）の別に評価します。ただし、一体として利用されている一団の土地が2以上の地目からなるときは、その一団の土地は、そのうちの主たる地目からなるものとしてその一団の土地ごとに評価します。（評価時点の現況により判定します。） ①宅地 ②田 ③畑 ④山林 ⑤原野 ⑥牧場 ⑦池沼 ⑧鉱泉地 ⑨雑種地（不動産登記事務取扱手続準則第68条・第69条に準じます。）

(3) 評価単位（評基通7-2）

	評価単位	市街地にある場合の評価単位
宅 地	1画地の宅地	（1画地は、相続・遺贈による取得者ごとに判定します。）
田及び畑	1枚の農地＝耕作の単位となっている一区画の農地	市街地周辺農地や市街地農地及び生産緑地は利用の単位となっている一団の農地。
山 林	1筆の山林	市街地山林は利用の単位となっている一団の山林。
原 野	1筆の原野	市街地原野は利用の単位となっている一団の原野。
牧場及び池沼	原野に準ずる	原野に準ずる。
鉱 泉 地	1筆の鉱泉地	—
雑 種 地	利用の単位となっている一団の雑種地	宅地と状況が類似する雑種地が、市街化調整区域以外の都市計画区域で市街地的形態を形成する地域にある場合で、2以上の評価単位により一団となりその形状、地積の大小、位置等からみてこれらを一団として評価することが合理的と認められる場合は、その一団の雑種地ごとに評価します。

- ※1 贈与、遺産分割等による宅地の分割が親族間等で行われた場合において、例えば分割後の画地が宅地として通常の用途に供することができないなど、その分割が著しく不合理であると認められるときは、その分割前の画地を「1画地の宅地」とします。
- ※2 「1画地の宅地」は、必ずしも1筆の宅地からなるとは限らず、2筆以上の宅地からなる場合もあり、1筆の宅地が2画地以上の宅地として利用されている場合もあります。
- ※3 「1枚の農地」は、必ずしも1筆の農地からなるとは限らず、2筆以上の農地からなる場合もあり、また、1筆の農地が2枚以上の農地として利用されている場合もあります。
- ※4 いずれの用にも供されていない一団の雑種地については、その全体を「利用の単位となっている一団の雑種地」とします。

(4)地積
(評基通8)

面積は、課税時期における実際の面積によります。
(注) 例えば倍率方式で評価するときは次によります。

$$\text{その土地の固定資産税評価額} \times \frac{\text{実際地積}}{\text{台帳地積}}$$

(5)土地の上に存
する権利の評
価上の区分
(評基通9)

土地の上に存する権利の価額は、次に掲げる権利の別に評価します。

- ①地上権（借地法に規定する借地権を除く） ②区分地上権 ③永小作権 ④区分地上権に準ずる地役権 ⑤借地権 ⑥定期借地権等 ⑦耕作権 ⑧温泉権（引湯権を含む） ⑨賃借権（⑤⑥⑦及び⑧を除く） ⑩占用権

2. 宅地

(1)評価の方法
(評基通11)

- ①市街地的形態を形成する地域にある宅地→ **路線価方式**
②①以外の宅地 → **倍率方式**

(2)倍率方式
(評基通21、21-2)

固定資産税評価額×国税局長の定める一定の倍率

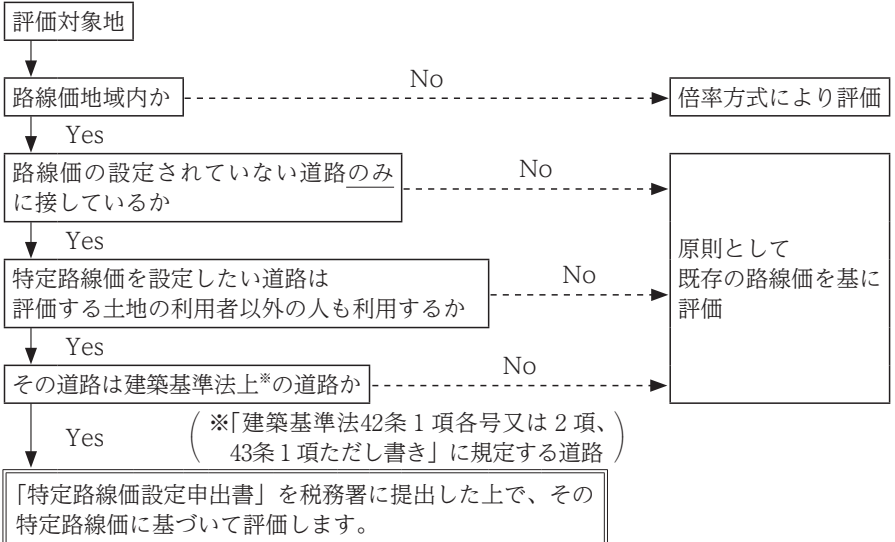
※平成30年1月1日以後は、倍率地域に所在する地積規模の大きな宅地については、評基通20-2に準じて評価します。（改正事項P.12参照）

(3)路線価方式に
よる評価
(評基通13)

路線価方式により評価する宅地の価額は、その宅地の面する路線に付された路線価（公示価格のおおむね80%とされます。）を基とし、次の地域ごとに定められたP.43からP.48までのイ～ヌの補正等を行って算出した価額によって評価します。

なお、路線価が設定されていない場合には、下記の通り、特定路線価の設定を申し出ます。

(特定路線価) (評基通14-3)



(地区区分) (評基通14-2)

- ①ビル街地区 ②高度商業地区 ③繁華街地区 ④普通商業・併用住宅地区
⑤普通住宅地区 ⑥中小工場地区 ⑦大工場地区

(注) 贈与を受けた年が複数ある場合は、各年分につき上記算式により計算した金額の合計額を控除額とします。(算出相続税額を限度とします。)

3. 贈与税の配偶者控除との関係
(法19②)

(1)相続税の課税価格に加算する贈与財産の価額

①相続開始前3年以内で相続開始の年の前年以前にされた贈与につき、贈与税の配偶者控除の規定の適用を受けた場合には、贈与税の配偶者控除により控除された金額に相当する部分（「特定贈与財産」）は相続税の課税価格に加算しません。

②相続開始年分の贈与で、その配偶者が今までに贈与税の配偶者控除の規定の適用を受けたことがない場合で、かつ、相続税の申告書第14表（期限後申告書、修正申告書を含みます。）又は更正請求書に居住用財産又は金銭の価額を贈与税の課税価格に算入する旨など所定事項を記載し、下記書類を添付したときは、贈与税の配偶者控除の規定を適用した場合に控除される金額に相当する部分（「特定贈与財産」）は、相続税の課税価格に加算しません。

(令4②、規1の5)

添付書類	戸籍謄本又は抄本及び戸籍の附票の写し（当該被相続人からの贈与を受けた日から10日を経過した日以後に作成されたものに限る。）
	当該被相続人から贈与を受けた居住用不動産に関する登記簿謄本又は抄本

(注) 上記所定事項の記載又は書類の添付がない場合には、特定贈与財産には該当せず、相続開始年分の贈与として相続税の課税価格に算入し、贈与税は非課税となります。

(2)贈与税額控除額

被相続人から
贈与を受けた
年分の贈与税額

×

相続税の課税価格に加算された贈与財産の価額
(配偶者控除額を控除した後の金額)

被相続人から贈与を受けた年分の贈与税の課税価格
(配偶者控除額を控除した後の金額)

贈与税（暦年課税）

■納税義務者

1. 個人である納税義務者（法1の4）

贈与者		受贈者	国内に住所あり	国内に住所なし		
				日本国籍あり		日本国籍なし
				国外居住10年以下	国外居住10年超	
国内に住所あり			①国内・国外財産ともに課税	②国内・国外財産ともに課税		
国内に住所なし	国外居住10年以下					
	国外居住10年超			③国内財産のみに課税		

- ①居住無制限納税義務者
 - ②非居住無制限納税義務者
 - ③制限納税義務者
- 短期滞在の外国人の取扱いは相続税の場合と同じです。（P.27参照）

2. 個人とみなされる納税義務者（法66）

区分		例	法人税課税	贈与税
人格のない社団等	代表者又は管理者の定めがある社団又は財団	PTA、同窓会等	益金算入	課税
公益法人等	法人税法第2条第6号に規定する公益法人等その他公益を目的とする事業を行う法人	学校法人 宗教法人等	益金算入	
			相続税・贈与税の不当減少にならない	

■贈与による財産の取得時期（相基通1の3・1の4共8～11）

①口頭による贈与→贈与の履行の時	贈与の日が明確でない場合 所有権等の登記又は登録の目的となる財産→登記又は登録をした日
②書面による贈与→贈与契約の効力が生じた時（公正証書による不動産の贈与の時期は、公正証書作成の時ではありません。）	
③停止条件付贈与→条件が成就した時	許可又は届出の効力が申請書等提出日の属する年の翌年の1／1～3／15までに生じた場合には申請書提出日に贈与があったとして申告してもよい
④農地等の贈与→農地法による許可又は届出の効力が生じた日	

■贈与税の課税財産

1. 本来の贈与財産

贈与税の課税財産＝**本来の贈与財産（法2の2）**
 ＋**みなし贈与財産（法4～9）**

(1)財産の名義変更があった場合の取扱い

①財産の名義を変更したときに対価の授受がない場合 ②取得した財産を他人名義とした場合			
原 則	例 外（昭39.5.23直資68）		
名義人に対する贈与 （相基通9-9）	- 財産の名義人が名義人となっている事実を知らない。 - 名義人が財産の使用収益・管理運用をしていない。	贈与税課税前に 実際の所有者に 名義変更	贈与が なかったものとする
	・過誤又は軽率に他人名義とした。		
	- 他人名義としたことが法令等の制限によりやむを得なかった。 - 名義人との合意がある。		

(2)贈与契約の取消し等があった場合の取扱い

区 分	当初の贈与	取消し
法定取消権又は法定解除権に基づいた取消又は解除 （詐欺又は強迫（民96） 夫婦間契約（民754） 未成年者など）	贈与財産の名義を贈与者に変更するなどで確認可能 →当初の贈与はなかったものとする （直資68(8)）	贈与としない （直資68(12)）
当事者の合意による取消又は解除	贈与税課税（直資68(11)）	

（相基通9-8）

(3)婚姻の取消し又は離婚による財産の取得

離婚による財産分与は贈与として取り扱いません。
 （過当な部分又は租税は脱目的のものは除きます。）

（昭34直資58）

(4)共かせぎ夫婦間の住宅資金

住宅資金等の借入者及び返済者が共かせぎ夫婦であり、かつ、事実上その返済が夫婦の収入によって共同でされているときは、それぞれの所得のあん分によって負担されているものとして取り扱われます。

（相基通9-10）

(5)無利子の金銭貸与等

親子など特殊の関係がある者相互間で無償又は無利子で金銭の貸与等があった場合には、事実上贈与かどうかを確認し、経済的利益を受けた場合に該当するものとします。（その利益を受けた金額が少額である場合などを除きます。）

（昭40直審(資)4）

(6)青色専従者給与

青色専従者の給与の額が、その給与として相当と認められる金額を超えるときは、その超える部分の金額は贈与により取得したものとします。

2. みなし贈与財産

種 類	贈与とみなされる財産	贈与の時期	贈 与 者	受 贈 者
信託に関する権利 （法9の2～9の5）	信託財産に属する資産及び負債	信託の効力が生じた場合等	委託者	受益者
生命保険金 （法5）	被保険者又は保険金受取人以外の者が保険料を負担している場合の、死亡又は満期により取得した保険金等	保険事故が発生した時	保険料負担者	保険金受取人
定期金 （法6①）	定期金受取人以外の者が掛金又は保険料を負担している場合の、給付事由発生により取得した定期金の受給権	定期金給付事由が発生した時	掛金等負担者	定期金受取人

相続時精算課税制度

1. 概要

(法21の9～21
の18)
(令5～5の6)
(規10～12)

相続時精算課税制度は、60歳以上の直系尊属から20歳以上の推定相続人である子又は孫への贈与について、受贈者の選択により、暦年単位による贈与税の課税方式（暦年課税）に代えて、適用を受けるものです。贈与時には特別控除額（累積で2,500万円）を超える部分について一律20%の税率による贈与税を納付し、贈与者の相続時には、その贈与財産の価額を課税価格に合計して相続税額を計算し、既に納付した贈与税相当額を控除する仕組みで、相続税・贈与税の一体化措置とされています。

$$\left(\begin{array}{ll} \text{特定贈与者} & \text{特定贈与者ごとの特別控除額2,500万円} \\ \text{ごとの} & \text{— (前年以前に控除した金額があるときは、)} \\ \text{課税価格} & \text{その残額} \end{array} \right) \times 20\%$$

2. 適用対象者の要件

(法21の9)

贈与者	贈与をした年の1月1日において60歳以上
受贈者	贈与者の推定相続人である直系卑属のうち、贈与を受けた年の1月1日において20歳以上である子又は孫

(措法70の2の6)

(注) ①推定相続人の判定は、贈与時に行います。

年の中で養子縁組をした場合や父の死亡により祖父の（代襲）推定相続人となった場合には、推定相続人となった時以後の贈与について適用があります。（推定相続人となる前の贈与には適用がありません。）

②養子の数についての制限はありません。

③贈与財産の種類・価額・贈与回数は問いません。（みなし贈与財産についても適用があります。）

3. 適用手続

(法21の9)
(令5)
(規10、11)

(1)適用を受ける場合

①相続時精算課税制度の適用を受けようとする受贈者は、贈与を受けた財産に係る贈与税の申告期限内に、贈与者ごとの「相続時精算課税選択届出書」をその贈与税の申告書に添付して、贈与税の納税地の所轄税務署長に提出する必要があります。

(注) 届出書を提出した受贈者を「相続時精算課税適用者」、その届出書に係る贈与者を「特定贈与者」といいます。

(注) 受贈者ごと、贈与者ごとに、適用を選択します。例えば、父→長男、父→次男、母→長男、母→次男の場合には、それぞれの組合せごとに適用手続が必要です。

②相続時精算課税選択届出書の添付書類

(i)受贈者の氏名・生年月日、20歳以後（又は平成15年1月1日以後）の住所・居所、特定贈与者の子又は孫に該当することを証する書類（戸籍謄本又は抄本及び戸籍の附票の写し）

※平27.1.1において20歳未満である者については、受贈者が20歳に達した時以後の住所又は居所を証する書類は不要です。

(ii)特定贈与者の氏名、生年月日、60歳以後（又は平成15年1月1日以後）の住所・居所を証する書類（住民票の写し又は戸籍の附票の写し）

(相基通21の9
-2)

③贈与のあった年の中で贈与者が死亡した場合

①の届出書は、(ア)贈与を受けた年の翌年の3月15日と(イ)贈与者の相続開始があったことを知った日の翌日から10か月を経過する日のいずれか早い日までに、贈与者の相続税の納税地の所轄税務署長に提出しなければなりません。(相続税の申告書の提出が必要でない場合でも提出します。)

(イ)の場合で相続税の申告書を提出するときは、この届出書を添付します。

(法21の18)
(令5の6)
(規11②)

④受贈者が届出書を提出しないで死亡した場合の相続人の選択

(i) 死亡した受贈者の相続人・包括受遺者(その贈与をした者を除きます。)は、その相続の開始があったことを知った日の翌日から10か月以内に、その受贈者の納税地の所轄税務署長に、相続時精算課税選択届出書及び付表を、戸籍謄本など受贈者のすべての相続人を明らかにする書類を添付して提出(相続人が二人以上の場合は、一つの届出書に連署します。)することにより相続時精算課税制度を選択することができます。

(法21の17)

(ii) (i)の届出書を提出した相続人は、死亡した受贈者(適用者)の納税に係る権利義務を承継します。

※ 特定贈与者の死亡以前に受贈者(相続時精算課税適用者)が死亡した場合は、受贈者の相続人・包括受遺者は、その特定贈与者の相続時に、その死亡した受贈者を受遺者とみなし、その受贈財産を特定贈与者の遺贈財産とみなして計算した相続税額から既に支払った贈与税額を控除した税額を納付する(又は還付を受ける)こととなります。

(通法5②③)

死亡した受贈者の相続人が2人以上あるときは、各相続人が承継する相続税の額は民法の規定による相続分によりあん分します。ただし、死亡した受贈者からの相続によって得た積極財産の価額を限度とします。

また、相続人のうちに特定贈与者がある場合には、その特定贈与者は、その納税に係る権利又は義務を承継しません。

(措法69の5⑧)

⑤相続時精算課税に係る財産につき、相続時に特定計画山林の計算の特例を受けようとする場合は、特定受贈森林経営計画対象山林に係る届出書を贈与税の申告書に添付しなければなりません。

なお、相続税の申告に際し、当該山林につき、特定計画山林の計算の特例の適用を受けることを選択した場合には、申告書第11・11の2表の付表4にその財産の明細を記載します。

(2)適用を受けた場合

①相続時精算課税適用者となった場合、その特定贈与者からの贈与については、制度適用年分以降すべて精算課税制度が適用されます。

②相続時精算課税適用者が養子縁組解消などにより推定相続人でなくなった場合でも、その後の特定贈与者からの贈与について精算課税制度が適用されます。

③相続時精算課税適用者が特定贈与者に係る相続を放棄した場合でも、その特定贈与者からの贈与財産については、相続により取得したものとみなされます。

(法21の9⑥)

(3)いったん相続時精算課税適用者になると撤回できません。

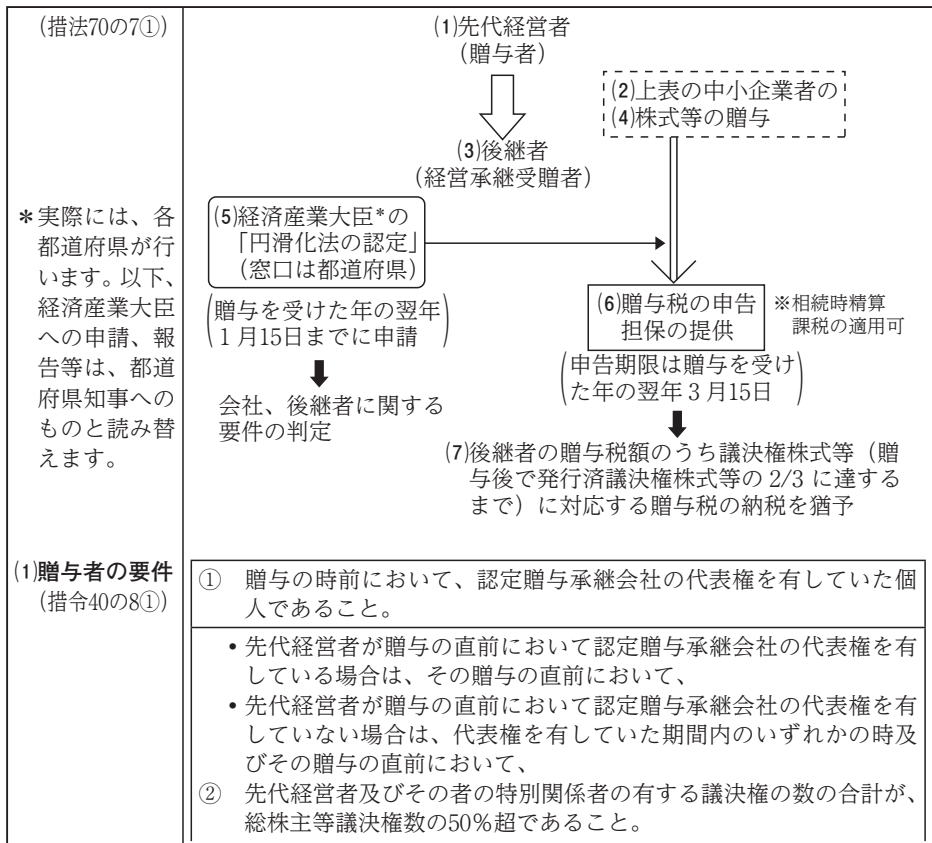
事業承継税制

■事業承継税制における中小企業者の範囲

(円滑化法2、円滑化令)		主たる事業	資本金の額 又は出資の総額 (会 社)		常時使用する 従業員の数 (会社・個人)
1号		製造業、建設業、運輸業その他の業種	3億円以下	又は	300人以下
2号		卸売業	1億円以下	又は	100人以下
3号		サービス業	5,000万円以下	又は	100人以下
4号		小売業	5,000万円以下	又は	50人以下
5号	一	ゴム製品製造業（自動車又は航空機用タイヤ及びチューブ製造業並びに工業用ベルト製造業を除く。）	3億円以下	又は	900人以下
	二	ソフトウェア業又は情報処理サービス業	3億円以下	又は	300人以下
	三	旅館業	5,000万円以下	又は	200人以下

事業承継税制

■非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例



(2)会社の要件 (円滑化規6① 七、7②)	③ 先代経営者が有する議決権の数が、その者の特別関係者（経営承継受贈者を除きます。）のうちいずれの者が有する非上場株式等に係る議決権の数をも下回らないこと。
	④ 贈与の時ににおいて代表者で無いこと。代表者を退任していれば役員であってもかまいません。
	① その贈与の時以後において、上場会社等又は風俗営業会社のいずれにも該当しないこと。
	② その贈与の日の属する事業年度の直前の事業年度の開始の日以後において、資産保有型会社（P.256参照）に該当しないこと。
	③ 贈与認定申請基準事業年度においていずれも資産運用型会社（P.256参照）に該当しないこと。 贈与認定申請基準事業年度とは、その贈与の日の属する事業年度の直前の事業年度及びその贈与の日の属する事業年度から贈与認定申請基準日（次ページ参照）の翌日の属する事業年度の直前の事業年度までの各事業年度をいいます。
	④ 贈与認定申請基準事業年度においていずれも総収入金額（営業外収入及び特別利益を除きます。）が零を超えること。
	⑤ その贈与の時ににおいて、その中小企業者の常時使用する従業員の数が1人以上であること。（その中小企業者の特別子会社が外国会社に該当する場合には5人以上必要です。）
	⑥ その贈与の時以後において、その中小企業者の特定特別子会社が上場会社等、大会社又は風俗営業会社のいずれにも該当しないこと。 特定特別子会社とは、会社・その代表者・その代表者の生計一親族・その代表者と特別の関係がある者が他の会社（外国会社を含む。）の総株主等議決権数の100分の50を超える議決権の数を有する場合における当該他の会社をいいます。
	(3)受贈者の要件
	・その中小企業者の代表者が次の①から⑤のいずれにも該当する者（2人以上あるときは、その中小企業者が定めた1人に限ります。以下「経営承継受贈者」といいます。）であること。
	① その贈与によりその中小企業者の株式等を取得した代表者（代表権を制限されている者を除きます。以下同じ。）であって、贈与の時以後において、その代表者に係る同族関係者と合わせてその中小企業者の総株主等議決権数の100分の50を超える議決権の数を有し、かつ、その代表者が有する議決権の数がいずれの同族関係者が有する議決権の数をも下回らない者であること。 つまり、・贈与により株式を取得した代表者、・議決権50%超、・同族内筆頭株主が要件とされています。また、定款その他の規程により代表権を制限されている場合には、認定を受けることはできません。
	② その贈与の日において、20歳以上であること。
	③ その贈与の日まで引き続き3年以上にわたりその中小企業者の役員であること。 つまり、後継者は贈与の3年以上前から役員に就任している必要があります。

その他

■財産債務調書制度

1. 財産債務調書制度の概要 (国外送金等調書法6の2①)	財産債務調書制度は、所得税及び復興特別所得税の確定申告書を提出しなければならない者が、その年の総所得金額及び山林所得金額の合計額が2千万円を超え、かつ、その年の12月31日において価額の合計額が3億円以上の財産又は価額の合計額が1億円以上である国外転出特例対象財産を有する場合に、財産の種類、数量、価額並びに債務の金額などを記載した「財産債務調書」を、翌年の3月15日までに所得税の納税地の所轄税務署長に提出する制度です。
2. 提出義務 (国外送金等調書令12の2⑤)	所得税及び復興特別所得税の確定申告書を提出する必要がある者で、次の(1)及び(2)のいずれにも該当する場合には、財産債務調書を提出しなければなりません。 (1) その年の総所得金額及び山林所得金額の合計額^(注1)が2千万円を超えること (2) その年の12月31日においてその価額の合計額が3億円以上の財産^(注2)又はその価額の合計額が1億円以上である国外転出特例対象財産^(注3)を有すること
(国外送金等調書法6の2①本文、所法60の2①～③)	(注1) 申告分離課税の所得がある場合には、それらの特別控除後の所得金額の合計額を加算した金額です。 ただし、繰越控除(純損失や雑損失の繰越控除、居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の繰越控除、特定居住用財産の譲渡損失の繰越控除、上場株式等に係る譲渡損失の繰越控除、特定中小会社が発行した株式に係る譲渡損失の繰越控除、先物取引の差金等決済に係る損失の繰越控除)を受けている場合は、その適用後の金額をいいます。 (注2) 国内に所在する財産のほか、国外に所在する財産を含みます。 (注3) 国外転出特例対象財産とは、国外転出時課税制度(所得税法60の2、60の3)の対象となる次の財産をいいます(国内に所在するか国外に所在するかを問いません)。
3. 過少申告加算税等の特例 (国外送金等調書法6①、6の3①)	(1) 過少申告加算税等の軽減措置 財産債務調書を提出期限内に提出した場合には、財産債務調書に記載がある財産債務^(注)に関する所得税及び復興特別所得税又は相続税の申告漏れが生じたときであっても、その財産債務に関する申告漏れに係る部分の過少申告加算税等について、5%軽減されます。 (注) 財産債務調書への記載を要しないこととされる国外財産調書に記載される国外財産を除きます(以下、(2)においても同様です。) なお、財産債務調書への記載を要しないこととされる国外財産調

(国外送金等調書法6②、6の3②)

書に記載される国外財産については、国外財産調書制度における過少申告加算税等の特別措置が適用されます。

(2) 過少申告加算税等の加重措置

財産債務調書の提出が提出期限内にない場合又は提出期限内に提出された財産債務調書に記載すべき財産債務の記載がない場合（重要な事項の記載が不十分と認められる場合を含みます。）に、その財産債務に関する所得税等の申告漏れ（死亡した者に係るものを除きます。）が生じたときは、その財産債務に関する申告漏れに係る部分の過少申告加算税等について、5%加重されます。

(注)「過少申告加算税等の加重措置」は、相続税及び死亡した者の所得税等についての適用はありません。

4. 財産の価額等

(国外送金等調書法6の2③、国外送金等調書令12の2②、国外送金等調書規則12⑤、15④)

財産債務調書に記載する財産の価額は、その年の12月31日における「時価」又は時価に準ずるものとして「見積価額」によることとされています。つまり、その年の12月31日における「時価」の算定が困難な場合等も考えられることから、財産債務調書を提出する者の事務負担等を軽減する観点から時価に準ずるものとして「見積価額」によることを認めることとされています。

したがって、財産債務調書に記載する財産の価額は、その財産の「時価」ではなく「見積価額」を算定し記載しても差し支えありません。（財産評価基本通達で定める方法により評価した価額としても差し支えありません。）

5. 見積価額の例

(1) 土地

次のいずれかの方法により算定した価額。

- ① その年の12月31日が属する年中に課された固定資産税の計算の基となる固定資産税評価額。
- ② 取得価額を基にその取得後における価額の変動を合理的な方法によって見積もって算出した価額。
- ③ その年の翌年1月1日から財産債務調書の提出期限までにその財産を譲渡した場合における譲渡価額。

(2) 建物

次のいずれかの方法により算定した価額。

- ① その年の12月31日が属する年中に課された固定資産税の計算の基となる固定資産税評価額。
- ② 取得価額を基にその取得後における価額の変動を合理的な方法によって見積もって算出した価額。
- ③ その年の翌年1月1日から財産債務調書の提出期限までにその財産を譲渡した場合における譲渡価額。
- ④ 業務の用に供する財産以外のものである場合には、その財産の取得価額から、その年の12月31日における経過年数に応ずる償却費の額を控除した金額。

(注)「経過年数に応ずる償却費の額」は、その財産の取得又は建築の時からその年の12月31日までの期間（その期間に1年未満の端数があるときは、その端数は1年として計算します。）の償却費の合計額。また、償却方法は、定額法によるものとし、その耐用年数は、減価償却資産の耐用年数等に関する省令に規定する耐用年数によります。