

目 次

第1 「相続税法基本通達」(法令解釈通達)関係.....	1
【第59条((調書の提出))関係】.....	1
59-2 見積価額の例示等.....	1
第2 「租税特別措置法(相続税法の特例関係)の取扱いについて」(法令解釈通達)関係.....	3
【措置法第70条の2((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))関係】.....	3
70の2-1の2 課税価格に算入されない住宅資金非課税限度額の算定.....	3

《省略用語例》

この情報において使用した省略用語は、それぞれ次に掲げる法令を示す。

相続税法(相法).....相続税法(昭和25年法律第73号)

(相規).....相続税法施行規則(昭和25年大蔵省令第17号)

措置法(措法).....租税特別措置法(昭和32年法律第26号)

(措令).....租税特別措置法施行令(昭和32年政令第43号)

措置法規則(措規).....租税特別措置法施行規則(昭和32年大蔵省令第15号)

第1 「相続税法基本通達」(法令解釈通達) 関係

【第59条(調書の提出)関係】

(見積価額の例示等)

59-2 信託財産に属する財産を法第22条から第25条までの規定により評価することが困難である場合における当該財産の法施行規則第30条第7項第1号及び第九号書式備考三の「見積価額」とは、原則として法第59条第3項各号に掲げる事由が生じた日における価額として、当該財産の取得価額や売買実例価額などを基に、合理的な方法により算定したものをいう。この場合において、次に掲げる財産の見積価額については、例えば、それぞれ次に定める価額により算定することができることとし、その他の財産の見積価額については、平成25年3月29日付課総8-1ほか3課共同「内国税の適正な課税の確保を図るための国外送金等に係る調書の提出等に関する法律(国外財産調書及び財産債務調書関係)の取扱いについて」(法令解釈通達)6の2-11((見積価額の例示))の取扱いに準じて算定して差し支えないものとする。

(1) 土地

次のイ又はロに掲げる価額

イ 法第59条第3項各号に掲げる事由が生じた日の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(地方税法(昭和25年法律第226号)第381条((固定資産課税台帳の登録事項))の規定により登録された基準年度の価格又は比準価格)

ロ 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

(2) 取引相場のない株式

株式の発行人の法第59条第3項各号に掲げる事由が生じた日又は同日前の同日に最も近い日において終了した事業年度における決算書等に基づき、その法人の純資産価額(帳簿価額によって計算した金額)に持株割合を乗じて計算するなど合理的に算出した価額

(新設)

(説明)

「信託に関する受益者別(委託者別)調書」(相規第九号書式。以下「調書」という。)の「信託財産の価額」の欄に記載すべき信託財産に属する財産の価額等については、相続税法第22条から第25条までの規定により評価した価額(以下「相続税評価額」という。)を記載することとされていたところ、これらの規定により評価することを困難とする事由が存する場合には、この限りではないとされていた。そのため、相続税評価額による評価が困難な場合には、当該「信託財産の価額」の欄に記載がない調書が提出されていた。

そのため、令和4年度税制改正により、調書を一層有効に活用することによる適正な課税の確保の観点から、当該信託財産に属する財産の価額について、相続税評価額による評価が困難であるものについては、当該財産の見積価額によることとされた(相規30⑦一、第九号書式備考三)。

そこで、本通達では、見積価額とは、原則として相続税法第59条第3項各号に掲げる事由が生じた日における価額として、当該財産の取得価額や売買実例価額などを基に、合理的な方法により算定したものをいうことを留意的に明らかにした。

なお、この相続税評価額による評価は、一般に、昭和39年4月25日付直資56ほか1課共同「財産評価基本通達」(法令解釈通達)によることとなるが、例えば、路線価方式による宅地の評価では、原則として、その宅地の面する路線に付された路線価を基とし、その宅地が路線に接している状況、形状等に応じた各種の画地調整等をする必要があるため、受託者が信託財産に属する財産について調書の提出期限(相続税法第59条第3項各号に掲げる事由が生じた日の属する月の翌月末日(相法59③))までに相続税評価額による評価をすることが困難な場合が想定される。

また、取引相場のない株式についても、類似業種比準価額又は純資産価額等により評価することとされているが、例えば、類似業種比準価額であれば、「1株当たりの利益金額」等を算定し、また、純資産価額であれば、当該株式の発行人の各資産を相続税評価額として評価し直す必要があるなど、受託者が提出期限までに相続税評価額による評価をすることが困難な場合が想定される。

したがって、相続税評価額による評価が困難である場合として事例が多いと考えられる土地と取引相場のない株式について、次のとおり、見積価額の例示を示した上で、その他の財産については、平成25年3月

29日付課総8-1ほか3課共同「内国税の適正な課税の確保を図るための国外送金等に係る調書の提出等に関する法律（国外財産調書及び財産債務調書関係）の取扱いについて」（法令解釈通達）（以下「国外財産調書等通達」という。）6の2-11（（見積価額の例示））の取扱いに準じて算定して差し支えないことを明らかにした。

(1) 土地

次のイ又はロに掲げる価額

イ 相続税法第59条第3項各号に掲げる事由が生じた日の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（地方税法（昭和25年法律第226号）第381条（（固定資産課税台帳の登録事項））の規定により登録された基準年度の価格又は比準価格）

ロ 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

(2) 取引相場のない株式

株式の発行法人の相続税法第59条第3項各号に掲げる事由が生じた日又は同日前の同日に最も近い日において終了した事業年度における決算書等に基づき、その法人の純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）に持株割合を乗じて計算するなど合理的に算出した価額

なお、国外財産調書等通達においては、その年の12月31日における財産の現況に応じた価額を記載するところ、調書は相続税法第59条第3項各号に掲げる事由が生じた場合に提出するものであることから、上記のとおり、見積価額の算定に当たっては、原則として、同項各号に掲げる事由が生じた日における価額として算定する必要があることを明らかにしている。ただし、例えば、信託財産に属する財産が土地の場合で、信託の効力が生じた日（相法59③一）がその日の属する年の固定資産税の評価証明書の発行がされる前であるときは、その日の属する月の翌月末日までに、受託者がその年の固定資産税評価額を把握し得ないこともあり得るため、このような場合などには、受託者が把握できる直近の価額（固定資産税評価額等）により見積価額を算定して差し支えない。

また、信託財産に属する財産が土地の場合に、受託者が鑑定評価額を把握していることもあり得るが、この場合、国外財産調書等通達において、時価として専門家による鑑定評価額を用いていることを踏まえ、当該鑑定評価額を信託財産に属する財産の価額としても差し支えない。

第2 「租税特別措置法（相続税法の特例関係）の取扱いについて」（法令解釈通達）関係
【措置法第70条の2（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）関係】

（課税価格に算入されない住宅資金非課税限度額の算定）
 70の2-1の2 贈与により措置法第70条の2第2項第5号に規定する住宅取得等資金（以下70の2-14までにおいて「住宅取得等資金」という。）を取得した年分に係る同条第1項に規定する住宅資金非課税限度額（以下70の2-1の2において単に「非課税限度額」という。）は、既に同項の規定の適用を受けて贈与税の課税価格に算入しなかった金額がある場合には、同条第2項第6号イ又はロに定める金額から当該算入しなかった金額を控除して算定することに留意する。
 なお、贈与により取得した住宅取得等資金を充てて同条第1項各号の新築等（同条第2項第1号に規定する新築等をいう。以下70の2-11までにおいて同じ。）をした住宅用の家屋が、同条第2項第6号イ又はロのいずれの場合に該当するかの判定は、当該新築等をした直後の住宅用の家屋がいずれの場合に該当するかにより行うことに留意する。
 （注）1 同一年中に贈与により取得した住宅取得等資金を充てて同条第1項各号の新築等をした住宅用の家屋で同条第2項第6号イの場合に該当するものと同号ロの場合に該当するものがある場合には、特定受贈者ごとに同号イ又はロに定めるいずれか多い金額により非課税限度額を計算することに留意する。
 2 既に同条第1項の規定の適用を受けて贈与税の課税価格に算入しなかった金額がある場合であっても同条第12項の規定の適用がある場合には、当該金額は非課税限度額の算定に当たって控除しないことに留意する。

※ 下線部分が改正部分である。

（改正）

（説明）

令和4年度税制改正により、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（措置法70の2。以下「特例」という。）について、消費税率引上げに伴う反動減対策としての特例の役割は終えたことを踏まえ、消費税率10%が適用される住宅購入者を対象として設けられていた特別非課税限度額（所得税法等の一部を改正する法律（令和4年法律第4号）による改正前の措置法第70条の2第2項第7号に規定する特別住宅資金非課税限度額をいう。以下同じ。）が廃止され、次のとおり非課税限度額（措置法第70条の2第2項第6号に規定する住宅資金非課税限度額をいう。以下同じ。）が改められた。また、特例適用の前提となる贈与が契約締結日基準から受贈日基準に見直された上で、適用期限が令和5年12月31日（改正前：令和3年12月31日）まで延長することとされた。

【改正前】

住宅用家屋の新築等に 係る契約の締結日	非課税限度額		住宅用家屋の新築等 に係る契約の締結日	特別非課税限度額	
	省エネ等 住宅	左記以外の 住宅		省エネ等 住宅	左記以外の 住宅
～平成27年12月	1,500万円	1,000万円	/		
平成28年1月 ～令和2年3月	1,200万円	700万円	平成31年4月 ～令和2年3月	3,000万円	2,500万円
令和2年4月 ～令和3年12月	1,000万円	500万円	令和2年4月 ～令和3年12月	1,500万円	1,000万円

【改正後】

住宅取得等資金の 贈与を受けた日 (適用期間)	非課税限度額	
	省エネ等 住宅	左記以外の 住宅
令和4年1月 ～令和5年12月	1,000万円	500万円

※ 「省エネ等住宅」とは、措置法第70条の2第2項第6号イに規定するエネルギーの使用の合理化に著しく資する住宅用の家屋、地震に対する安全性に係る基準に適合する住宅用の家屋又は高齢者

等（措置法第41条の3の2第1項に規定する高齢者等をいう。）が自立した日常生活を営むのに必要な構造及び設備の基準に適合する一定の住宅用の家屋をいう。

具体的には、省エネ等基準（①断熱等性能等級4以上若しくは一次エネルギー消費量等級4以上であること、②耐震等級（構造躯体の倒壊等防止）2以上若しくは免震建築物であること又は③高齢者等配慮対策等級（専用部分）3以上であること）に適合する住宅用の家屋であることにつき、措置法規則第23条の5の2第5項各号に定める書類により証明がされたものをいう（措法70の2②六イ、措令40の4の2⑧、措規23の5の2⑤、平成24年国土交通省告示第389号、第390号）。

そこで、本通達では、特別非課税限度額に関する事項を廃止し、引き続き、贈与税の課税価格に算入されない非課税限度額の算定における次の事項を留意的に明らかにした。

- ① 贈与により措置法第70条の2第2項第5号に規定する住宅取得等資金（以下「住宅取得等資金」という。）を取得した年分に係る非課税限度額は、既に同条第1項の規定の適用を受けて贈与税の課税価格に算入しなかった金額がある場合には、同条第2項第6号イ又はロに定める金額から当該算入しなかった金額を控除して算定すること
- ② 贈与により取得した住宅取得等資金を充てて措置法第70条の2第1項各号の新築等（同条第2項第1号に規定する新築等をいう。以下同じ。）をした住宅用の家屋が、同条第2項第6号イ又はロのいずれの場合に該当するかの判定は、当該新築等をした直後の住宅用の家屋がいずれの場合に該当するかにより行うこと
- ③ 同一年中に贈与により取得した住宅取得等資金を充てて措置法第70条の2第1項各号の新築等をした住宅用の家屋で同条第2項第6号イの場合に該当するものと同号ロの場合に該当するものがある場合には、同項第1号に規定する特定受贈者（以下「特定受贈者」という。）ごとに同項第6号イ又はロに定めるいずれか多い金額により非課税限度額を計算すること
- ④ 特例の適用を受けた特定受贈者が新築等をした住宅用の家屋が、被災者生活再建支援法（平成10年法律第66号）第2条第2号に規定する一定の自然災害により滅失した場合において、その特定受贈者が措置法第70条の2第1項に規定する適用期間内にその直系尊属からの贈与により金銭を取得し、その金銭を住宅用の家屋の新築等の対価に充てて新築等をするときには、既に特例の適用を受けて贈与税の課税価格に算入しなかった金額は、非課税限度額の算定に当たって控除しないこと

なお、上記①について、例えば、令和4年中に省エネ等住宅以外の住宅用の家屋の取得の対価に充てるために贈与を受けた住宅取得等資金300万円について特例の適用を受けた場合において、令和5年中に省エネ等住宅の増改築等の対価に充てるための住宅取得等資金800万円の贈与を受けたときの令和5年分の非課税限度額は、省エネ等住宅に係る非課税限度額1,000万円から、令和4年分の贈与について既に特例の適用を受けて贈与税の課税価格に算入しなかった金額300万円を控除した残額の700万円となる。