

# 譲渡所得・贈与税の申告に当たっての注意点

## 目 次

1 譲渡所得	1
【収入金額】	1
【取得費】	3
【譲渡費用】	6
【その他】	7
2 譲渡所得の特例関係	8
【所法58条】固定資産の交換の場合の譲渡所得の特例	8
【措法31条、措法32条】長期譲渡所得の課税の特例・短期譲渡所得の課税の特例	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	8
【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	9
【措法31条の3、措法35条①】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・居住用財産の譲渡所得の特別控除（3,000万円控除）	10
【措法35条③】被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除（3,000万円控除）	12
【措法36条の2、措法36条の5】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・特定の居住用財産を交換した場合の長期譲渡所得の課税の特例	13
【措法33条の4】収用交換等の場合の譲渡所得等の特別控除（5,000万円控除）	14
【措法34条、措法34条の2】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（2,000万円控除）・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（1,500万円控除）	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（1,000万円控除）	15
【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（100万円控除）	15
【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	16
【措法39条】相続財産に係る譲渡所得の課税の特例	17
【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	19
【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	20
【その他】	21
3 株式等の譲渡所得等	24
【株式等の区分】	24
【必要経費】	24
【措法37条の10】一般株式等に係る譲渡所得等の課税の特例	24
【措法37条の11】上場株式等に係る譲渡所得等の課税の特例	26
【措法37条の11の5】確定申告を要しない上場株式等の譲渡による所得	27
【措法37条の12の2】上場株式等に係る譲渡損失の損益通算及び繰越控除	27
【措法9条の7】相続財産に係る株式をその発行した非上場会社に譲渡した場合のみなし配当課税の特例	29
4 贈与税	30
【暦年課税】	30
【相続時精算課税】	31
【措法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	32
【措法70条の3】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	35
【非居住者の納税地】	35

## お知らせ

- 平成25年から令和19年までの各年分については、復興特別所得税を所得税と併せて申告・納付することとされています。

## ○ 譲渡所得・贈与税の申告に当たっての注意点

### 1 譲渡所得

#### 【収入金額】

##### <共有者がいる場合の収入金額>

共有者がいる場合は、共有持分を確認した上で収入金額を配分します。  
なお、土地と建物で共有持分が異なる場合があるので、注意が必要です。

★ 共有の場合は、契約書、登記事項証明書により、土地、建物についてそれぞれの持分を確認します。

##### <未経過固定資産税>

不動産売買の際に、未経過期間に対応する固定資産税相当額として受け取る金銭は、収入金額に算入します。

##### <消費税の経理方式>

消費税の課税事業者が店舗等を譲渡した場合の譲渡所得の金額の計算は、その者の事業所得等に係る経理方式(税込経理方式・税抜経理方式)と同一の経理方式により計算します。

☆ 税込経理方式を採用している者

税込価額で収入金額、取得費及び譲渡費用を計算

☆ 税抜経理方式を採用している者

税抜価額で収入金額、取得費及び譲渡費用を計算

★ 免税事業者の譲渡所得の計算は、税込価額により行います。

#### ◎事業用資産の譲渡がある場合の消費税

建物等の譲渡収入のうち、事業の用に供していた建物や機械などの譲渡収入は消費税の課税売上げに該当するため、消費税の課税事業者は、消費税の確定申告の際には、当該譲渡収入を課税売上げに含めて申告する必要があります。

#### 【誤り事例】

##### 【事例1】貸付用建物の譲渡に係る消費税の申告漏れ

不動産賃貸業を営む消費税課税事業者のAは、複数保有する貸付用マンションのうちの1室を譲渡し、譲渡損失が生じていた。

Aは、当該譲渡をした年分の消費税の確定申告に当たり、当該譲渡には譲渡損失

が生じていたことから、建物部分に相当する額を課税売上げに計上することは不要と判断し、消費税の申告を過少にしていた。

**【事例2】負担付贈与による事業譲渡に伴う建物及び設備等に係る消費税の申告漏れ**

個人病院を経営していた消費税課税事業者のBは、土地、建物及び医療関係機器を含む事業用設備等を負担付贈与で長男に譲渡した。

Bは、当該譲渡をした年分の事業所得及び当該負担付贈与に係る譲渡所得等の確定申告をしていたが、消費税の確定申告の際に、建物及び事業用設備等に係る課税売上げの計上を失念していた。

**【事例3】法人成りに伴う建物及び事業用設備等に係る消費税の申告漏れ**

内装工事に係る個人事業を営んでいた消費税課税事業者であったCは、事業を法人成りさせるために、これまで事業の用に供していた土地、建物及び事業用設備等を法人に対して現物出資した。

Cは、当該譲渡をした年分の事業所得及び当該現物出資に係る譲渡所得等の確定申告をしていたが、消費税の確定申告の際に現物出資を行った建物及び事業用設備等に係る課税売上げの計上を失念していた。

**【事例4】基準期間の課税売上げの算定誤り**

不動産賃貸業を営むDは、複数のマンションや事務所の貸付けを行っており、毎年900万円前後の家賃収入を得ていたが、各基準期間とも課税売上高が1,000万円を超えなかったため、消費税の課税事業者に該当していなかった。

しかし、Dは、一昨年に貸付用マンションの1室を3,000万円(建物2,000万円・土地1,000万円)で売却したことにより、当該基準期間に係る課税売上高が1,000万円を超えていたにもかかわらず、建物に係る譲渡収入は基準期間の課税売上高の算定には影響しないと判断していたことから、消費税の申告をしていなかった。

**【事例5】保証債務の履行のための資産譲渡に係る消費税の申告漏れ**

不動産賃貸業を営むEは、保証債務の履行のため賃貸用不動産を譲渡し、その譲渡代金の全部を保証債務の履行に充てた。

Eは、当該譲渡をした年分の当該譲渡に係る譲渡所得については、所法64条2項に規定する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を適用した所得税の確定申告をしていたが、消費税の確定申告の際に建物部分に相当する額を課税売上げに計上することを失念していた。

## 【取得費】

取得費には、その資産の購入代金、建築代金、購入手数料のほか設備費や改良費なども含まれます。

★ 概算取得費（収入金額の5%）を適用する場合、設備費や改良費などを重複して取得費とすることはできません。

### ＜減価償却資産の取得費＞

減価償却資産の取得費は、原則として、その購入の代価から定額法により計算した減価償却費を控除した金額となります（所法38②）。ただし、業務の用に供していた資産で定率法による減価償却費の計算を行っていた場合には、その未償却残高が取得費となります。

★ 事業所得又は不動産所得の計算における未償却残高は、収支内訳書等により確認します。このときに、収支内訳書等に記載されている未償却残高が正しいかどうかも確認します。

★ 減価償却費の計算では、次の点に注意が必要です。

#### (1) 耐用年数に係る平成10年度改正

非業務用資産の取得費については、その資産の取得に要した金額等の合計額から、取得の日から譲渡の日までの期間に係る減価の額を控除しますが（所法38②二）、業務用資産の取得費については、当該合計額から、当該期間のうち、不動産所得等の計算上必要経費に算入される（「算入した」ではありません。）償却費の累積額を控除するため（所法38②一）、当該累積額の計算は、平成9年分までは旧耐用年数に基づいて行い、平成10年分以降は新耐用年数に基づいて行うこととなります。

#### (2) 償却費の計算方法に係る平成19年度改正

##### イ 業務用資産

##### ① 平成19年3月31日以前に取得したもの（所令120、125一、134①—②）

一部の資産を除き、法定償却方法は、旧定額法（償却可能限度額（取得価額の100分の95相当額）及び残存価額により償却する方法）です。

なお、平成20年分以後の所得税では、償却可能限度額まで償却した年分の翌年分以後5年間で、1円まで均等償却する（償却費の額＝（取得価額－取得価額×95%）－1円）÷5年）こととされています。

##### ② 平成19年4月1日以後に取得したもの（所令120の2、125二、134①二）

一部の資産を除き、法定償却方法は、定額法（償却可能限度額及び残存価額を廃止し、耐用年数経過時点で1円（備忘価額）まで償却する方法）です。

※ 詳細は、平成19年4月12日付国税庁個人課税課情報第4号「個人の減価償却制度の改正について（情報）」を参照してください。

ロ 非業務用資産（所令85）

従来どおり、旧定額法により償却します。

★ 非業務用資産の減価償却費計算上の耐用年数は、業務用資産の1.5倍となります。

また、経過年数の算定は、6か月以上は1年とし、6か月未満の端数は切り捨てます（所令85）。

★ 建物（非業務用資産）の主な償却率

木造0.031 木骨モルタル0.034 鉄筋コンクリート0.015

★ 国外中古建物から生じる国外不動産所得の損失の金額があるときは、その損失について生じなかったものとみなされ、当該建物を譲渡した場合において、その譲渡による譲渡所得の金額の計算上、その取得費から控除することとされる償却費の額の累積額からは、この特例により生じなかったものとみなされた損失の金額に相当する金額の合計額を控除することに注意が必要です（措法41の4の3①③）。

<取得費に含まれる主なもの>

① 土地や建物を購入したときに納付した登録免許税（登記費用も含まれます。）、不動産取得税、特別土地保有税<sup>\*</sup>、印紙税

なお、業務の用に供される資産の場合には、これらの税金は取得費に含まれません（所基通37-5）。

※ 特別土地保有税は、平成15年度以降、新たな課税は行われていません。

② 借主がいる土地や建物を購入するときに、借主を立ち退かせるために支払った立退料（所基通38-11）

③ 土地の埋立てや土盛り、地ならしをするために支払った造成費用（所基通38-10）

④ 所有権などを確保するために要した訴訟費用（所基通38-2）

これは、例えば所有者について争いのある土地を購入した後、紛争を解決して土地を自分のものにした場合に、それまでにかかった訴訟費用のことをいいます。

なお、相続財産である土地を遺産分割するためにかかった訴訟費用等は、取得費になりません。

- ⑤ 建物付の土地を購入して、その後おおむね1年以内に建物を取り壊すなど、当初から土地の利用が目的であったと認められる場合の建物の購入代金や取壊しの費用（所基通38-1）
- ⑥ 既に締結されている土地などの購入契約を解除して、他の物件を取得することとした場合に支出する違約金（所基通38-9の3）

★ 事業所得等の必要経費に算入されたものは含まれません。

#### <贈与・相続・遺贈に係る費用>

贈与、相続又は遺贈による取得の場合、次のような費用は、事業所得等の必要経費に算入されたものを除き、取得費に算入することができます（所基通60-2）。

なお、概算取得費を適用した場合には、これらの費用を重複して取得費に算入することはできません。

- ① ゴルフ会員権に係る名義書換手数料
- ② 不動産に係る登記費用及び不動産取得税
- ③ 株式の名義書換手数料
- ④ 特許権、鉱業権の登録費用

#### <借入金利子>

固定資産の取得のために借り入れた資金の利子のうち、その資金の借入れの日から当該固定資産の使用開始の日までの期間に対応する部分の金額は、取得費に算入します（事業所得等の必要経費に算入されたものを除きます。）。

また、借入れの際に支出する抵当権設定登記費用、借入れの担保として締結した保険契約に係る保険料その他の費用で当該資金の借入れのために通常必要とされるものについても、取得費に算入します（所基通38-8）。

★ 借入金により取得した資産について、いったん使用を開始した場合は、その後使用しない期間（使用の中断）があっても、その期間の借入金利子は取得費に含めることはできません（所基通38-8の3）。

#### <概算取得費の適用>

株式など土地建物等以外の資産も概算取得費（収入金額の5%）を適用することができます（所基通38-16、措通37の10・37の11共-13）。

ただし、土石等、借家権及び漁業権等、通常、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ものについては、概算取得費を適用することはできません。

★ 土石等の取得費については所基通38-13の2、借家権の取得費については所基通38-15を参照。

#### <過去に買換え等の特例の適用を受けた資産の取得費>

取得時において措法33条、(旧)36条の2、旧36条の6<sup>\*</sup>、37条、37条の5などの課税の繰延べの特例の適用を受けている物件を譲渡した場合には、従前の譲渡資産の取得費を引き継ぐ(措法37条の買換えは、年分及び適用する号により課税の繰延割合が異なります。)ことに注意が必要です。

※ 平成19年度改正により、旧措法36条の2の規定が廃止され、これに併せて、旧措法36条の6の規定が、現措法36条の2の規定となり、平成19年4月1日以後の譲渡から適用されています。

#### 【譲渡費用】

譲渡費用とは、資産を譲渡するために直接かかった費用のことです。

#### <譲渡費用に含まれる主なもの>

- ① 土地や建物を売るために支払った仲介手数料
- ② 売買契約書に貼付した収入印紙代
- ③ 譲渡に際して支出した借家人を立ち退かせるための立退料
- ④ 借地権を売るときに地主の承諾をもらうために支払った名義書換料など
- ⑤ 農地転用許可等が停止条件となっている土地改良区内の農地の売買契約において、その転用に伴い法令等の規定に基づき土地改良区へ支払った農地転用決済金等(平成19年6月22日付国税庁個別通達(課資3-7・課審6-13))

#### <解約違約金>

既に売買契約をしていた資産を更に有利な条件で他に譲渡するため、その契約を解除した際に支払った違約金は、譲渡費用に該当します(所基通33-7(2))。

★ 違約金と手付金の返還分(いわゆる手付倍返し)が、同一の領収証に記載されていても、手付金の返還分に相当する金額は譲渡費用とならないので注意が必要です。

#### <建物等の取壊費用>

土地等を譲渡するためにその土地等の上にある建物等の取壊しに要した費用は、譲渡費用に該当します(所基通33-7(2))。

#### <建物等の資産損失>

土地等の譲渡に際して、その土地の上にある建物等を取壊し、又は除却した場合に

において、それが譲渡のために行われたものであることが明らかなきは、その資産損失は、譲渡費用に該当します（所基通33-8）。

#### <譲渡費用に含まれないもの>

- ① 譲渡資産の遺産分割に関する弁護士費用
- ② 譲渡資産に係る固定資産税
- ③ 税理士報酬（税金に関する相談費用及び申告書作成費用）
- ④ 居住用財産の譲渡に際して要する引越費用（運搬費には該当しない）
- ⑤ 住所変更登記費用・抵当権抹消費用

#### 【その他】

#### <所有期間の判定（過去に買換え等の特例の適用を受けた資産の取得の日）>

過去に買換え等の特例の適用を受けた資産を譲渡した場合、その交換、買換えにより取得した資産の取得の日は、旧資産の取得の日を引き継ぐものと実際の取得の日となるものがあります（措令20②、措通31・32共-5）。

- 譲渡した旧資産の取得の日を引き継ぐ主な特例等
  - ・ 所法58条<固定資産の交換の場合の譲渡所得の特例>
  - ・ 所法60条<贈与等により取得した資産の取得費等>1項各号
  - ・ 措法33条<収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例>
- 買換資産の実際の取得の日となる主な特例
  - ・ 旧措法36条の2<相続等により取得した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条の2、旧措法36条の6<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>
  - ・ 措法37条の5<既成市街地等内にある土地等の中高層耐火建築物等の建設のための買換え及び交換の場合の譲渡所得の課税の特例>



## 2 譲渡所得の特例関係

### 【所法58条】固定資産の交換の場合の譲渡所得の特例

#### <固定資産であること>

当事者双方が、1年以上所有していた固定資産が特例の対象となりますが、交換のために取得したと認められるものは対象となりません。

#### <資産の一部を交換とし、他の部分を売買とした場合>

一の資産につき、その一部分については交換とし、他の部分については売買として  
いる場合には、売買代金は交換差金となります（所基通58-9）。

★ 土地を交換し、その土地上の建物を売買した場合には、この通達の適用はありません。

#### <交換差金の譲渡所得の取得費>

交換差金に係る譲渡所得金額を計算する場合に、取得費として控除できるのは、交換差金に対応する部分のみです。

★ この場合の概算取得費は、交換差金の5%となり、交換譲渡資産の価額の5%として計算することはできません。

### 【措法31条、措法32条】長期譲渡所得の課税の特例・短期譲渡所得の課税の特例

#### <損益通算及び繰越控除>

分離長期及び分離短期譲渡所得の金額の計算上生じた損失の金額について、土地、建物等の譲渡による所得以外の所得との損益通算及び青色申告の場合の翌年以後の繰越しはできません（措法31①、32①）。

### 【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

#### <特例対象>

措法31条の2の対象となるのは長期保有<sup>※</sup>の土地等のみです。

※ 譲渡した年の1月1日における所有期間が5年を超えるもの

★ 建物等については、措法31条の2の規定の適用を受けることはできません。

#### <超過物納>

物納について許可があり、当該物納財産の価額のうち物納許可限度額を超える金額

(過誤納金として還付を受ける金額)は、措法40条の3《物納による譲渡所得等の非課税》の規定の適用がないことから譲渡所得の課税の対象となりますが、物納財産が長期保有の土地等である場合には、国等に対する土地等の譲渡に当たるため、措法31条の2の規定の適用を受けることができます。

★ 適用要件を満たせば措法39条の規定の適用も受けることができます。

#### <適用税率>

税率は、課税長期譲渡所得金額が2,000万円以下の部分は所得税10% (住民税4%)、2,000万円超の部分は所得税15% (住民税5%) です。

#### <課税の繰延べ措置及び特別控除の特例との重複適用の排除>

その譲渡について、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、37条の8の規定の適用を受ける場合は、措法31条の2の規定の適用を受けることはできません (措法31の2④)。

### 【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

#### <適用要件>

土地、建物ともに譲渡した年の1月1日における所有期間が10年を超えていること

★ 建物及びその敷地である土地を譲渡した場合で、いずれか一方の所有期間が10年以下である場合は、そのいずれも措法31条の3の規定の適用を受けることができません (措通31の3-3)。

★ 登記事項証明書等により所有期間を確認します。

#### <適用税率>

税率は、課税長期譲渡所得金額が6,000万円以下の部分は所得税10% (住民税4%)、6,000万円超の部分は所得税15% (住民税5%) です。

#### <敷地のうちに所有期間の異なる部分がある場合>

居住用家屋とともにこれらの家屋の敷地の用に供されている土地等の譲渡があった場合において、当該土地等のうちにその年の1月1日における所有期間が10年を超える部分とそれ以外の部分がある場合には、その土地等のうち所有期間が10年を超える部分のみが、この特例の対象となります (措通31の3-4)。

【措法31条の3、措法35条①】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・  
居住用財産の譲渡所得の特別控除（3,000万円控除）

＜同一敷地内に居住用と非居住用の2棟の建物がある場合＞

同一敷地内に居住用と非居住用の2棟の建物がある場合には、居住用敷地に係る面積は、原則として、各棟ごとの敷地の利用状況により区分しますが、それができない場合には、各建物の一階の床面積の比によりあん分することも可能です。

★ 敷地面積をあん分する場合は、各建物の総床面積を基に計算しません。

＜店舗併用住宅等の場合の適用範囲＞

店舗併用住宅等について、居住用以外の部分は措法31条の3及び35条1項の規定の適用を受けることはできません。

★ 店舗併用住宅等については、居住の用に供している部分の判定が必要です（措通31の3-7、35-6）。

★ 措通31の3-7により計算した居住の用に供している部分がそれぞれ家屋又は土地等のおおむね90%以上である場合は、当該家屋又は当該土地等の全部がその居住の用に供している部分に該当するものとして取り扱って差し支えありません（措通31の3-8、35-6）。

＜居住用家屋の所有者とその敷地の所有者が異なる場合＞

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、家屋の譲渡に譲渡損失が生じ、敷地の譲渡に譲渡益が生じたときに、敷地の所有者が措法31条の3又は35条1項の規定の適用を受けた場合には、家屋の所有者に係る譲渡損失について措法41条の5第1項又は41条の5の2第1項の規定の適用を受けることはできません（措通31の3-19(注)3、35-4(注)3）。

＜居住の用に供されなくなったものの譲渡＞

居住の用に供されなくなった日から同日以後3年を経過する日の属する年の12月31日までの間に譲渡していない場合は、特例の適用を受けることができません（令和4年分の譲渡所得については、平成31年1月2日以後に居住の用に供されなくなったものが適用可能となります。）。

建物を取り壊した場合は、取り壊した後、その敷地について、貸付けその他の用途に使用せず、その取り壊した日から1年以内に売買契約が締結され、かつ、居住の用に供されなくなった日から3年を経過する日の属する年の12月31日までに譲渡しなければ

ば、特例の適用を受けることができません（措通31の3-5、35-2）。

また、取り壊された年の1月1日における家屋及び土地等の所有期間が10年を超えていなければ、措法31条の3の規定の適用を受けることができません（措通31の3-5（注））。

- ★ 転居日を住民基本台帳等により確実に確認します。
- ★ 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12月31日までの間に譲渡した場合であっても、居住の用に供されなくなってから相続により取得した場合等、譲渡者自身が所有者として居住の用に供していない場合は、特例の適用を受けることができません。

#### <住宅借入金等特別控除との関係>

措法31条の3、35条1項（同条3項の規定により適用する場合を除きます。）の規定と住宅借入金等特別控除を重複して適用を受けることはできません（措法41②、③）。

なお、措法36条の2、36条の5、37条の5の規定の適用についても同様です。

- ★ 令和4年の譲渡について措法31条の3、35条1項（同条3項の規定により適用する場合を除きます。）の規定の適用を受ける場合は、同年、5年又は6年に居住を開始した家屋について、住宅借入金等特別控除の適用を受けることはできません（令和4年の譲渡について措法36条の2、36条の5、37条の5の規定を適用した場合についても同様です。）（措法41②）。
- ★ 令和4年の譲渡に措法31条の3、35条1項（同条3項の規定により適用する場合を除きます。）の規定の適用を受ける場合で、その適用を受ける資産以外の家屋について、令和元年、令和2年又は令和3年に入居し、住宅借入金等特別控除の適用を受けている場合には、令和4年分の所得税の確定申告期限までに、既に住宅借入金等特別控除の適用を受けた各年分の所得税について、修正申告書又は期限後申告書を提出する必要があります（措法36条の2、36条の5又は37条の5の規定を受ける場合についても同様です。）（措法41の3①）。

#### 《参考》

住宅借入金等特別控除の適用を受けていた居住用財産そのものを譲渡した場合は、当該譲渡に措法35条1項（同条3項の規定により適用する場合を除きます。）の規定の適用を受けても、前年以前の住宅借入金等特別控除について義務的修正申告等を行う必要はありません（ただし、譲渡の年以降は、その年末に居住していないこととなるため、住宅借入金等特別控除を適用することはできません）。

## 【措法35条③】被相続人の居住用財産の譲渡所得の特別控除（3,000万円控除）

### <特例適用要件>

被相続人居住用家屋及びその敷地等を相続又は包括遺贈により取得した場合には、この特例の適用を受けることができます。

★ 被相続人居住用家屋又はその敷地等のいずれかのみを取得した場合には、この特例は適用できません（措通35-9）。

本特例の適用を受けるためには次の要件を満たす被相続人の居住の用に供されている家屋である必要があります（措法35④）。

- ① 昭和56年5月31日以前に建築されたものであること
- ② 区分所有建物でないこと
- ③ 相続開始の直前（特定事由\*により、相続開始の直前において被相続人の居住の用に供されていなかった場合には、当該特定事由により居住の用に供されなくなる直前）において被相続人以外に居住していた者がいなかったこと

※ 特定事由とは、介護保険法に規定する要介護認定又は要支援認定を受けていた被相続人又は介護保険法施行規則第140条の62の4第2号に該当する被相続人が一定の老人ホーム等に入居又は入所していることなどをいいます（措法35④、措令23⑥、措規18の2③）。

★ 特定事由により、相続開始の直前において被相続人の居住の用に供されていなかった場合の本特例の適用は、平成31年4月1日以後の譲渡に限りません。

★ 特定事由により、相続開始の直前において被相続人の居住の用に供されていなかった場合、被相続人の居住の用に供されなくなった時から、相続開始の直前まで引き続き被相続人居住用家屋が被相続人の物品の保管その他の用に供されている必要があります（措令23⑦一）。

★ 家屋に同居人又は賃借人がいる場合には、この特例は適用できません（措通35-12）。

### <適用可能期間>

相続の開始があった日から同日以後3年を経過する日の属する年の12月31日までの間に譲渡した場合に、この特例の適用を受けることができます（措法35③）。

### <譲渡の対価の額の要件>

- 1 本特例を適用しようとする譲渡の対価の額が1億円を超える場合、適用はありません（措法35③）。
- 2 譲渡の対価の額と適用前譲渡・適用後譲渡に係る譲渡の対価の額の合計が1億円を超える場合、その適用はありません（措法35⑤⑥）。

- ★ 適用前譲渡・適用後譲渡とは、居住用家屋取得相続人（被相続人居住用家屋又はその敷地のいずれかを相続又は包括遺贈により取得した者）が行う措法35⑤に規定する対象譲渡資産一体家屋等（相続開始の直前において一体として被相続人の居住の用（特定事由により、被相続人居住用家屋が相続開始の直前において被相続人の居住の用に供されていなかった場合には、当該被相続人居住用家屋が被相続人の物品の管理その他の用）に供されていた家屋又はその敷地）の譲渡をいい、対象譲渡資産一体家屋等に含まれるか否かの判定には、併用住宅の店舗部分や相続していない部分など、特例の対象とならない部分も含まれます（措通35-22）。
- ★ 本特例の適用を受けようとするときには、上記2の要件があるため、被相続人居住用家屋又はその敷地のいずれかを相続又は包括遺贈により取得した者に対して一定の通知を要し、当該通知を受けた者は、適用前譲渡又は適用後譲渡をした場合、同様に一定の通知をしなければなりません（措法35⑦）。
- ★ 共有者である居住用家屋取得相続人とともに譲渡した場合、共有者の譲渡は適用前譲渡に該当するため、その共有者の譲渡価額も含めて1億円を超えるかどうかの判定を行います（措通35-20）。

**【措法36条の2、措法36条の5】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・特定の居住用財産を交換した場合の長期譲渡所得の課税の特例**

**<譲渡資産の対価の額等の要件>**

譲渡資産の譲渡に係る対価の額又は交換譲渡資産の価額に相当する金額が1億円を超える場合には、措法36条の2及び36条の5の規定の適用を受けることはできません（措法36の2①、36の5一）。

- ★ 譲渡資産の譲渡に係る対価の額が1億円を超えるかどうかの判定は、譲渡資産が共有の場合には、各所有者ごとの譲渡対価により、また、店舗兼住宅等及びその敷地の用に供されている土地等である場合には、その居住の用に供している部分に対応する譲渡対価により判定します（措通36の2-6の2(1)(2)）。
- ★ 譲渡資産と一体として居住の用に供されていた家屋又は土地等を、譲渡資産を譲渡した年及びその年の前後2年以内に譲渡（贈与も含みます。）している場合には、これらの譲渡対価の額（贈与又は著しく低い価額（時価の2分の1に満たない金額）による譲渡の場合には、時価相当額が譲渡対価の額となります。）も含めて1億円を超えるかどうかの判定を行います（措法36の2③④、措令24の2⑨、措規18の4④、措通36の2-6の4）。

#### <買換資産（居住用の家屋）に係る要件>

令和6年1月1日以後に、買換資産（居住用の家屋）を居住の用に供した場合又は供する見込みである場合で、当該資産が特定居住用家屋<sup>\*</sup>である場合には、本特例の適用はありません（措法36の2①、36の5、措令24の2③一イ）。

※ 特定居住用家屋とは、住宅の用に供する家屋でエネルギーの使用の合理化に資する住宅の用に供する家屋として国土交通大臣が財務大臣と協議して定める基準に適合するもの以外のもので、次に掲げる要件のいずれにも該当しないものをいいます（措法41②⑤、措令26④⑦、令和4年国土交通省告示第456号）。

- ① 当該家屋が令和5年12月31日以前に建築基準法第6条第1項の規定による確認を受けているものであること。
- ② 当該家屋が令和6年6月30日以前に建築されたものであること。

#### <買換資産に係る要件の適用時期>

令和4年1月1日以後に行う譲渡資産の譲渡に係る買換資産に適用されます（令和4年改正措令附則8②）。

#### 【措法33条の4】 収用交換等の場合の譲渡所得等の特別控除（5,000万円控除）

##### <同一事業で2以上の年にわたって収用等が行われた場合>

同一事業で2以上の年にわたって収用等が行われた場合には、最初の年に譲渡した資産にのみ適用されます（措法33の4③二）。

★ 同一事業で、前年以前に譲渡がないか確認する必要があります。

##### <最初に申出を受けた者>

最初に買取り等の申出を受けた者（その者から相続又は遺贈（死因贈与を含みます。）により申出を受けた資産を取得した者を含みます。）のみが適用を受けることができます（措法33の4③三、措通33の4-6）。

★ 親に買取り等の申出がされた後、子が当該物件の贈与を受け、対価補償金を取得した場合には5,000万円控除の適用を受けることはできませんが、最初に申出を受けた者が死亡した場合で、その者から当該申出を受けた資産を相続又は遺贈（死因贈与を含みます。）により取得した場合には5,000万円控除の適用を受けることができます（措法33の4③三、措通33の4-6）。

★ 措法31条の2の規定を重複して適用を受けることはできません（措法31の2④）。

**【措法34条、措法34条の2】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（2,000万円控除）・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（1,500万円控除）**

**<同一事業で2以上の年にわたって買い取られた場合>**

同一事業で2以上の年にわたって買い取られた場合には、2,000万円控除は、最初の年に買い取られた土地等のみ適用され（措法34③）、1,500万円控除は、一定の事業については、最初の年に買い取られた土地等のみ適用されます（措法34の2④）。

※ 1,500万円控除について、連年適用が可能な事業か否かは条文で確認が必要です。

★ 買取りの根拠法令を確認

（例） 2以上の年にわたって公拓法（公有地の拡大の推進に関する法律）6条1項の協議に基づき地方公共団体等に買い取られた場合（措法34の2②四）には、1,500万円控除の連年適用が可能です。

★ 措法31条の2の規定を重複して適用を受けることはできません（措法31の2④）。

**【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（1,000万円控除）**

**<譲渡資産の要件>**

平成21年1月1日から平成22年12月31日までの間に取得した国内にある土地又は土地の上に存する権利であること（措法35の2①）。

★ 建物等に係る譲渡所得については、この特例は適用できません。

★ 相続、遺贈、贈与、交換、代物弁済、所令120条の2第2項5号に規定する所有権移転外リース取引により取得した土地等については、この特例は適用できません（措法35の2①、措令23の2②）。

**<譲渡資産の所有期間の要件>**

譲渡をした日の年の1月1日における所有期間が5年を超えていること。

**【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（100万円控除）**

**<譲渡の対価の額の要件>**

譲渡の対価の額（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建物等の譲渡の対価を含む。）が500万円を超える場合、適用はありません（措法35の3②二）。

★ 低未利用土地とは、居住の用、業務の用その他の用途に供されておらず、又は



その利用の程度がその周辺の地域における同一の用途若しく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認められる土地をいいます（土地基本法13④）。

★ 譲渡後に当該低未利用土地等の利用がされない場合には、この特例は適用できません。

★ 建物等に係る譲渡所得については、この特例は適用できません。

#### <譲渡資産の所有期間の要件>

譲渡をした日の年の1月1日における所有期間が5年を超えていること。

#### <適用時期>

令和2年7月1日から令和4年12月31日までの間の譲渡に適用されます。

### 【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

#### <面積制限>

買換資産の土地については、面積制限（原則、譲渡土地面積の5倍）があることに注意が必要です（措法37②、措令25⑭）。

なお、譲渡した年の1月1日における所有期間が10年を超える国内にある土地等、建物又は構築物から国内にある土地等、建物又は構築物への買換えにおける、買換資産の土地等の範囲は、事務所等の一定の施設の敷地の用又は一定の駐車場の用に供されるもので、その面積が300㎡以上のものに限られます（措法37①四）。

★ 面積制限を超えているときは、その超えた部分には適用できません（措法37②）。

#### <建物のみの譲渡>

建物のみを譲渡した場合には、土地を買換資産とすることができません。

（土地  $0 \text{ m}^2 \times 5 \text{ 倍} = 0 \text{ m}^2$ ）

★ 措法37条1項4号の規定を適用する場合において、譲渡資産及び買換資産が一定の地域内にある資産に該当すると、繰延割合が100分の70又は100分の75となる場合があります（措法37⑩）。

## 【措法39条】相続財産に係る譲渡所得の課税の特例

### ○ 共通事項

#### <適用可能期間>

措法39条の規定は、相続の開始があった日の翌日から当該相続に係る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の譲渡について適用されます（措法39①）。

- ★ 取得費加算の特例が適用可能期間内か否かは、「相続財産の取得費に加算される相続税の計算明細書」の相続開始日と譲渡した年月日等により確認します。
- ★ 物納をして、措法40条の3「物納による譲渡所得等の非課税」の規定の適用がない物納許可限度額を超える金額（過誤納金として還付を受ける金額）について譲渡所得の課税の対象となる場合は、要件を具備すれば、措法39条の規定の適用を受けることができます。また、長期保有の土地等の場合は、措法31条の2の規定の適用を受けることもできます。

#### <相続税額に異動が生じた場合>

更正等により相続税額に異動が生じた場合には、異動後の相続税額を基として取得費加算額の計算を行います（措令25の16②、措通39-9、39-10）。

- ★ 相続税の申告書提出後、更正の請求に基づく更正や修正申告等により、相続税額が異動している場合がありますので注意が必要です。

#### <代償金の支払がある場合>

代償金を支払って取得した相続財産を譲渡した場合は、措通39-7に定める計算を行う必要があります。

- ★ 代償金を支払って取得した場合の取得費加算額の計算は、「相続財産の取得費に加算される相続税の計算明細書」裏面の算式により行います。

#### <適用対象資産>

- ① 特例の対象となるのは、譲渡所得（所法33）に限ります（措法39①）。
  - ⇒ 山林所得には、適用できません（立木に注意）（所法33②二）。
- ② 特例の対象となるのは、相続等で取得した部分のみです。
  - ⇒ 相続等により取得した部分以外の部分がないか確認します。

### <譲渡した資産のうち相続等による取得部分と自己取得部分がある場合>

譲渡した資産のうち相続等による取得部分と自己取得部分がある場合には、相続等により取得した資産のみが適用対象となります。

★ 共有物件である場合のほか、過去に贈与等により持分移転がある場合には注意が必要です。

### <取得費加算の計算>

相続等により取得した土地等を譲渡した場合には、その譲渡をした土地等に対応する相続税に相当する金額を取得費に加算することとされ、次の算式のとおり、取得費加算の計算を行います。

(算式)

$$\begin{array}{rcc} \text{その者の} & & \text{その者の相続税の課税価格の計算} \\ \text{相続税額} & \times & \text{の基礎とされたその譲渡した土地} \\ & & \text{等の相続税評価額} \\ & \times & \text{その者の相続税 + その者の} \\ & & \text{の課税価格} \quad \text{債務控除額} \\ & = & \text{取得費に} \\ & & \text{加算する} \\ & & \text{相続税額} \end{array}$$

★ 上記算式中の「その者の相続税の課税価格の計算の基礎とされたその譲渡した土地等の相続税評価額」には、相続時精算課税の適用を受けて、相続財産に合算された贈与財産である土地等や、相続開始前3年以内に被相続人から贈与により取得した土地等が含まれ、相続開始時において棚卸資産その他これに準ずる資産であった土地等は含まれません（措法39①、措令25の16、所法33②一）。

### <相続又は遺贈により取得した資産の譲渡が二以上ある場合>

相続又は遺贈により取得した資産の譲渡が二以上ある場合における取得費加算額は、譲渡をした資産ごとに計算を行います（措法39⑧）。

★ 相続財産の取得費に加算される相続税額は、譲渡した資産の譲渡益を上限とし、二以上ある資産を併せて譲渡している場合には、譲渡をした資産ごとに取得費加算額の計算をする必要がありますので、譲渡損失の生じた譲渡資産に対応する部分の相続税相当額はその資産の取得費に加算できず、この加算できない相続税相当額を他の譲渡資産の取得費に加算することもできません（措通39-5）。

## 【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

### <買換資産の借入金>

措法41条の5の繰越控除の適用（譲渡の年の翌年以降）に当たっては、買換資産に係る「住宅借入金等の残高証明書」により、償還期間を確認します。

★ 買換資産取得のための住宅借入金等の償還期間は10年以上が要件となっています（措法41の5④⑦一、四）。

(注) 1 申告書には、買換資産の「住宅借入金等の残高証明書」の添付が必要です（措法41の5⑤、措規18の25②）。

2 繰上返済をした後も借入金の償還期間が10年以上である必要があります（措通41の5-17）。

### <住宅借入金等特別控除との関係>

措法41条の5の規定と住宅借入金等特別控除は重複して適用を受けることができません。

### <純損失との関係>

この特例における譲渡損失の金額については、純損失の繰戻し還付制度の適用がありません（措法41の5⑨）。

合計所得金額（P21《参考》参照）は、純損失と同様に繰越控除前の金額で判定します（措法41の5⑫一、所法2①三十イ(2)）。

### <その他の要件>

- ① その年の前年以前3年内において、他の居住用財産の譲渡損失の金額について、この特例の適用を受けていないこと（措法41の5①）。
- ② その年又はその年の前年以前3年内において、措法41の5の2第1項の規定の適用を受けていないこと（措法41の5⑦一）。
- ③ その年の前年又は前々年の資産の譲渡につき居住用財産に係る特例（措法31の3①、35①（35③による適用を除きます。）、36の2又は36の5）の適用を受けていないこと（措法41の5⑦一）。
- ④ 繰越控除の適用を受ける年分については、その年分の合計所得金額（P21《参考》参照）が3,000万円を超えないこと（措法41の5④）。

**【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**

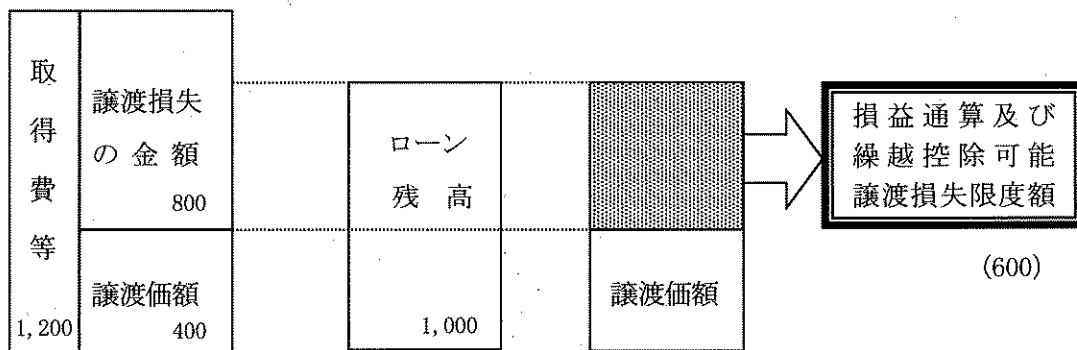
**<住宅借入金等特別控除との関係>**

措法41条の5の2の規定と住宅借入金等特別控除は重複して適用を受けることができません。

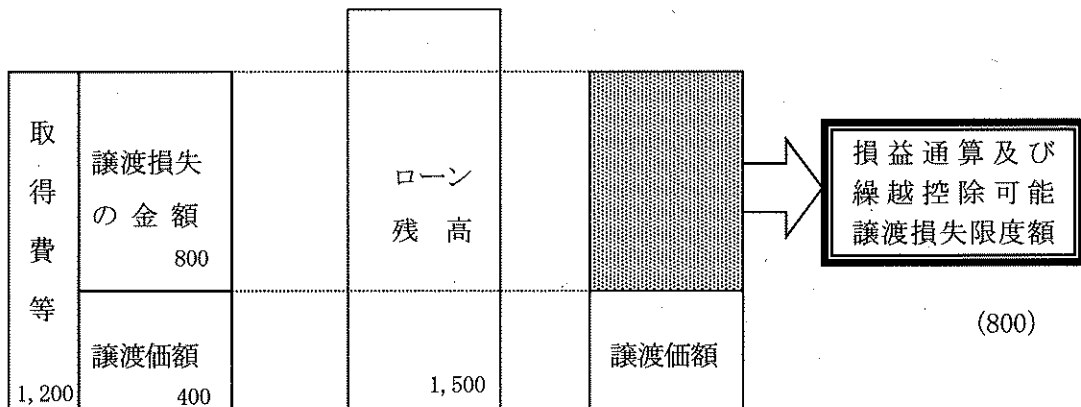
**<損益通算及び繰越控除可能譲渡損失限度額>**

措法41条の5の規定と異なり、次のとおり、損益通算及び繰越控除可能譲渡損失の限度額の計算が必要です。

- 譲渡損失の金額と譲渡価額の合計がローンの残高を上回る場合



- 譲渡損失の金額と譲渡価額の合計がローンの残高を下回る場合



**<純損失との関係>**

この特例における譲渡損失の金額については、純損失の繰戻し還付制度の適用がありません（措法41の5の2⑨）。

合計所得金額（P21《参考》参照）は、純損失と同様に繰越控除前の金額で判定します（措法41の5の2⑫一、所法2①三十イ(2)）。

### <その他の要件>

- ① その年の前年以前3年内において、他の居住用財産の譲渡損失の金額について、この適用を受けていないこと（措法41の5の2①）。
- ② その年又はその年の前年以前3年内において、措法41の5第1項の規定の適用を受けていないこと（措法41の5の2⑦一）。
- ③ その年の前年又は前々年の資産の譲渡につき居住用財産の譲渡に係る特例（措法31の3①、35①（35③による適用を除きます。）、36の2又は36の5）の適用を受けていないこと（措法41の5の2⑦一）。
- ④ 繰越控除の適用を受ける年分については、その年分の合計所得金額が3,000万円を超えないこと（措法41の5の2④）。

### 【その他】

#### <所得制限>

配偶者特別控除等に係る所得制限の判定は、分離課税の譲渡所得については、特別控除前<sup>①</sup>で判定します（以下《参考》参照）。

★ 例えば、措法35条の居住用財産の3,000万円控除及び措法33条の4の収用等の5,000万円控除の適用を受ける場合には注意が必要です。

#### 《参考》 合計所得金額について

- ★ 合計所得金額とは、所法70条《純損失の繰越控除》及び所法71条《雑損失の繰越控除》の規定を適用しないで計算した場合における所法22条《課税標準》に規定する総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額をいいます（所法2①三十イ(2)）。
- ★ 合計所得金額の計算に当たっては、措置法に規定する課税長期譲渡所得金額又は課税短期譲渡所得金額を計算する場合における特別控除額の控除前の金額となります（所基通2-41）。
- ★ 居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の繰越控除及び特定居住用財産の譲渡損失の繰越控除を適用している場合には、繰越控除前の金額で判定します（措法41の5⑫一、措法41の5の2⑫一）。
- ★ 以下の主な制度、特例の適用に当たっては、適用を受ける者の合計所得金額に制限があります。
  - ・ 寡婦控除（所法2①三十） … 500万円以下
  - ・ ひとり親控除（所法2①三十一） … 500万円以下

- ・ 配偶者控除及び配偶者特別控除（所法83①、83の2①） … 1,000万円以下  
※ 納税者本人及び配偶者の合計所得金額に応じて控除額が異なります。
- ・ 基礎控除（所法86①） … 2,500万円以下  
※ 納税者本人の合計所得金額に応じて控除額が異なります。
- ・ 住宅借入金等特別控除（措法41①） … 2,000万円以下
- ・ 居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の繰越控除（措法41の5④） … 3,000万円以下  
※ 損益通算については合計所得金額に制限はありません。
- ・ 特定居住用財産の譲渡損失の繰越控除（措法41の5の2④） … 3,000万円以下  
※ 損益通算については合計所得金額に制限はありません。
- ・ 住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税（措法70の2②一） … 2,000万円又は1,000万円以下  
※ 贈与と同年中に旧住居を譲渡している場合には特に注意が必要です。

#### <生活に通常必要でない資産の譲渡>

総合譲渡所得であっても、主として、個人の趣味、娯楽等、生活に通常必要でない資産の譲渡損失の金額は、他の所得との損益通算はできません（所法69②、所令178①）。

- ★ 平成26年度税制改正により、生活に通常必要でない資産の範囲にゴルフ会員権やリゾート会員権等が含まれることになりました。  
当該改正により、ゴルフ会員権等の譲渡により生じた損失については、他の所得との損益通算はできません。

#### <財産債務調書の提出>

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で、その年分の総所得金額及び山林所得金額の合計額（措置法に規定する課税長期譲渡所得金額又は課税短期譲渡所得金額を計算する場合における特別控除後の金額及び居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の繰越控除を適用している場合には、繰越控除後の金額を含む。）が2千万円を超え、かつ、その年の12月31日において、その価額の合計額が3億円以上の財産又はその価額の合計額が1億円以上の国外転出特例対象財産を有する者は、その財産の種類、数量及び価額並びに債務の金額その他必要な事項を記載した財産債務調書を、その年の翌年の3月15日までに所轄税務署長に提出しなければなりません（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6の2①）。

**<登記事項証明書の添付省略>**

令和3年7月1日以後、譲渡所得の特例の適用に係る申告書提出時等に不動産識別事項等\*の提供があった場合は、登記事項証明書の添付が不要となります（情報通信技術を活用した行政の推進等に関する法律11、同法施行令5）。

※ 不動産識別事項等とは次に掲げる事項をいいます。

- ① 土地にあつては、土地の所在する市区町村、字及び当該土地の地番（不動産登記法第2条第17号に規定する地番をいいます。以下同じ。）又は当該土地の不動産番号（不動産登記規則第1条第8号に規定する不動産番号（13桁）をいいます。以下同じ。）
- ② 建物にあつては、建物の所在する市区町村、字、土地の地番及び当該建物の家屋番号（不動産登記法第2条第21号に規定する家屋番号をいいます。）又は当該建物の不動産番号



### 3 株式等の譲渡所得等

#### 【株式等の区分】

株式等に係る事業所得、譲渡所得及び雑所得については、上場株式等に係る譲渡所得等とそれ以外の株式等（一般株式等）に係る譲渡所得等に区分し、その区分ごとに、株式等の譲渡所得等の計算を行うこととなります。

#### 【必要経費】

##### <譲渡費用>

口座保管料は、譲渡所得の譲渡費用には該当しません。

(注) 事業・雑所得の場合は、必要経費となります。

#### ★ 株式等の譲渡所得等の所得区分による取扱いの違い

- 1 譲渡所得の場合に認められるもの
  - ・ 相続財産に係る譲渡所得の課税の特例（措法39）の適用
  - ・ 保証債務の履行のための譲渡所得の特例（所法64②）の適用
- 2 事業・雑所得の場合に認められるもの
  - ・ 販売費、一般管理費（口座保管料、投資顧問料等）の譲渡費用への計上

#### ★ 特定口座内の投資一任契約に係る費用について

令和4年分以降、特定口座内の投資一任契約に係る費用がある場合には、①特定口座年間取引報告書の「取得費及び譲渡に要した費用の額等」欄にその特定口座内の投資一任契約に係る費用\*の額を加算した金額が記載されるとともに、②特定口座年間取引報告書の「摘要」欄に、加算した特定口座内の投資一任契約に係る費用の額が記載されることとなります（措規18の13の5②六ロ、七ロ、措規別表7(1)）。

そのため、特定口座内保管上場株式等の譲渡等による事業所得の金額又は雑所得の金額について申告する場合において、投資一任契約に係る運用報告書等に記載された固定報酬や成功報酬などの費用の額を重複して費用計上しないよう注意が必要です。

※ 投資一任契約に係る費用とは、特定口座を開設している金融商品取引業者等に投資一任契約に基づいて支払う固定報酬や成功報酬などの費用のことをいいます。

#### 【措法37条の10】一般株式等に係る譲渡所得等の課税の特例

##### <一般株式等の範囲>

この特例の対象となる「一般株式等」とは、措法37条の10第2項に規定する「株式等」のうち、次に記載する措法37条の11に規定する「上場株式等に係る譲渡所得等の

課税の特例」の対象となる上場株式等以外のものになります（措法37の10①）。

**<損益通算>**

申告分離課税の株式等に係る譲渡所得等の損益は、原則として、これら申告分離課税の株式等に係る譲渡所得等以外の所得との損益通算はできません（措法37の10①）。

★ 不動産所得などの損失を申告分離課税の株式等に係る譲渡所得等と損益通算することはできません（措法37の10①）。

★ 一般株式等に係る譲渡損失の金額を上場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ません（措通37の10・37の11共—3）。

**【措法37条の11】 上場株式等に係る譲渡所得等の課税の特例**

**＜上場株式等の範囲＞**

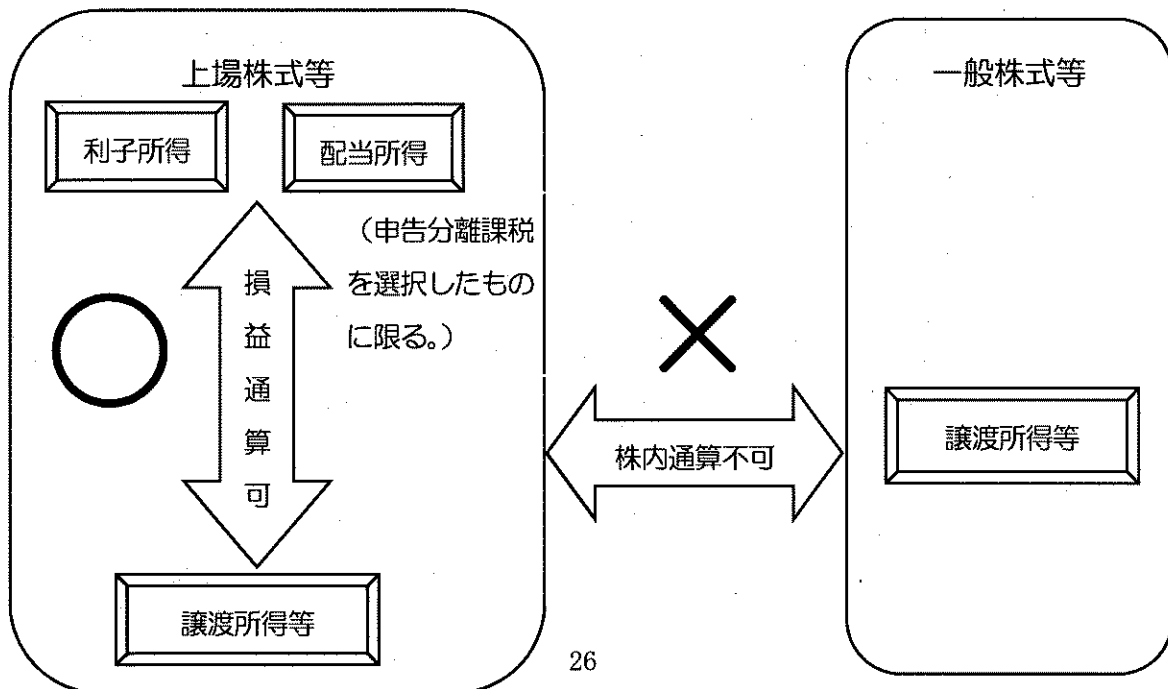
上場株式、公募株式等証券投資信託の受益権等に加え、特定公社債（国債、地方債、外国国債、公募公社債、上場公社債、平成27年12月31日以前に発行された公社債など一定の公社債）、公募公社債投資信託の受益権等も「上場株式等」とされており、その利子、配当（総合課税に代えて申告分離課税を選択することができます。）、収益の分配や譲渡などによる所得が申告分離課税の対象となります（措法37の11①②、措令25の9②ないし⑩）。

**＜損益通算＞**

申告分離課税の株式等に係る譲渡所得等の損益は、原則として、これら申告分離課税の株式等に係る譲渡所得等以外の所得との損益通算はできません（措法37の11①）。

ただし、上場株式等を金融商品取引業者等を通じて売却したことにより生じた譲渡損失の金額は、原則として、確定申告をすることにより、その年の上場株式等に係る配当所得及び利子所得（以下、配当所得と併せて「配当所得等」といいます。）の金額（申告分離課税を選択したものに限り）と損益通算ができます（措法37の12の2①）。

- ★ 不動産所得などの損失を申告分離課税の株式等に係る譲渡所得等と損益通算することはできません（措法37の11①）。
- ★ 上場株式等に係る譲渡損失の金額を一般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ません（措通37の10・37の11共—3）。

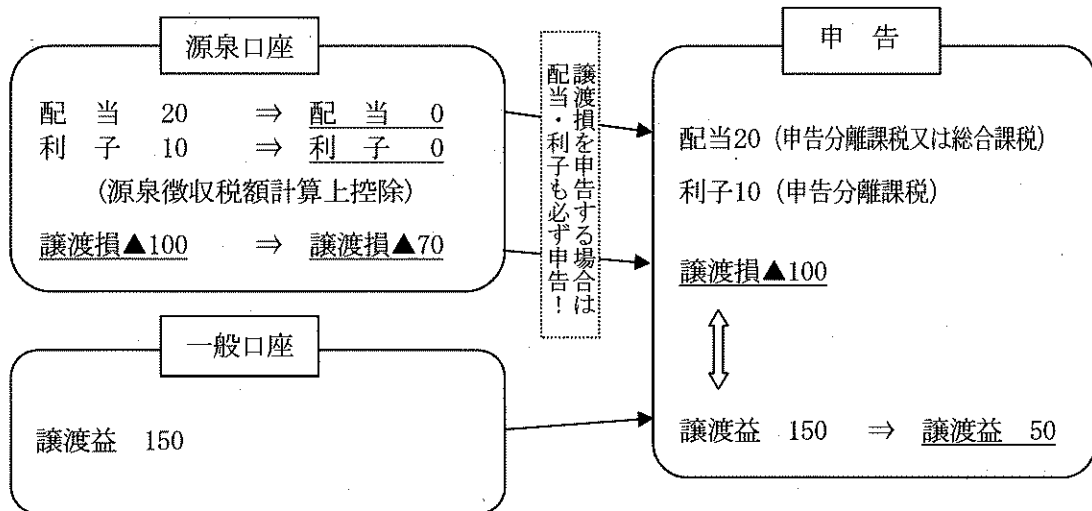


**【措法37条の11の5】確定申告を要しない上場株式等の譲渡による所得**

源泉徴収選択口座の譲渡所得等の金額を申告するかどうかは源泉徴収選択口座ごとに選択することができます（措法37の11の5①、措通37の11の5-2）。

- ★ 源泉徴収選択口座の配当所得等の金額を申告するかどうかは、源泉徴収選択口座ごとに選択することができます（措法37の11の6⑨）。
- （注） 源泉徴収選択口座に配当所得と利子所得の両方がある場合に、配当所得のみ又は利子所得のみを抜き出して申告することができません。次の2つの★において同じです。
- ★ 源泉徴収選択口座の譲渡所得等の黒字の金額とその源泉徴収選択口座の配当所得等の金額のいずれかのみを申告することも可能です（措法8の5①）。
- ★ 源泉徴収選択口座内において、上場株式等に係る譲渡損失と上場株式等の配当所得等が損益通算されている場合で、当該上場株式等に係る譲渡損失を確定申告する場合には、当該上場株式等の配当所得等についても併せて申告する必要があります（措法37の11の6⑩）。

（参考）



**【措法37条の12の2】上場株式等に係る譲渡損失の損益通算及び繰越控除**

**<対象損失額>**

上場株式等に係る譲渡損失は、その年分の上場株式等に係る配当所得等の金額（申告分離課税を選択したものに限ります。）と損益通算ができます（措法37の12の2①②）。

また、損益通算してもなお控除しきれない譲渡損失の金額については、翌年以後3年間にわたり、確定申告をすることにより上場株式等に係る譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る配当所得等の金額から繰越控除できます（措法37の12の2⑤⑥）。

ただし、平成27年分以前の各年分において生じた上場株式等に係る譲渡損失の金額

で平成28年分以後に繰り越されたものについては、平成28年分以後における上場株式等に係る譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る配当所得等の金額から繰越控除することができますが、一般株式等に係る譲渡所得等の金額から繰越控除することはできません。

- ★ 令和4年分の所得税及び復興特別所得税の確定申告書（第三表）の㊦欄「翌年以後に繰り越される損失の金額」には、令和元年分に生じた損失の金額を含めることはできません。
- ★ 繰越控除する場合には、「所得税及び復興特別所得税の確定申告書付表（上場株式等に係る譲渡損失の損益通算及び繰越控除用）」の「2 翌年以後に繰り越される上場株式等に係る譲渡損失の金額の計算」の「前年から繰り越された上場株式等に係る譲渡損失の金額」の次に掲げる各欄に、それぞれ損失の生じた年分に対応した金額が記入されている必要があります。
  - 「**本年の3年前分**」（令和元年が生じた上場株式等の繰越損失の金額のうち令和3年分の申告までに控除できなかった金額）
  - 「**本年の2年前分**」（令和2年生じた上場株式等の繰越損失の金額のうち令和3年分の申告までに控除できなかった金額）
  - 「**本年の前年分**」（令和3年生じた上場株式等の繰越損失の金額）
- ★ 上場株式等に係る譲渡損失の金額を繰り越す場合には、譲渡損失が生じた年分以後、上場株式等の譲渡がないときであっても連続してその繰り越す譲渡損失の金額を記載した確定申告書に確定申告書付表（上場株式等に係る譲渡損失の損益通算及び繰越控除用）を添付して提出しなければなりません（措法37の12の2⑦、措規18の14の2④）。
- ★ 源泉徴収選択口座における上場株式等の売却による所得又は配当所得等を申告した後に、その源泉徴収選択口座における上場株式等の売却による所得又は配当所得等を申告しないこととする変更はできません。また、源泉徴収選択口座における上場株式等の売却による所得の金額又は配当所得等の金額を含めずに申告した後に、その源泉徴収選択口座における上場株式等の売却による所得又は配当所得等を申告することとする変更もできません（措通8の4-1、37の11の5-4）。

なお、高齢者の方が上場株式等に係る譲渡損失の繰越控除を受けるために所得税の確定申告をする場合には、住民税における収入金額も増加し、医療費の窓口負担の金額が増加する場合がありますが、住民税においては、納税通知書が送達される日までに住民税の申告を別途することにより、上場株式等の配当所得等及び特定口

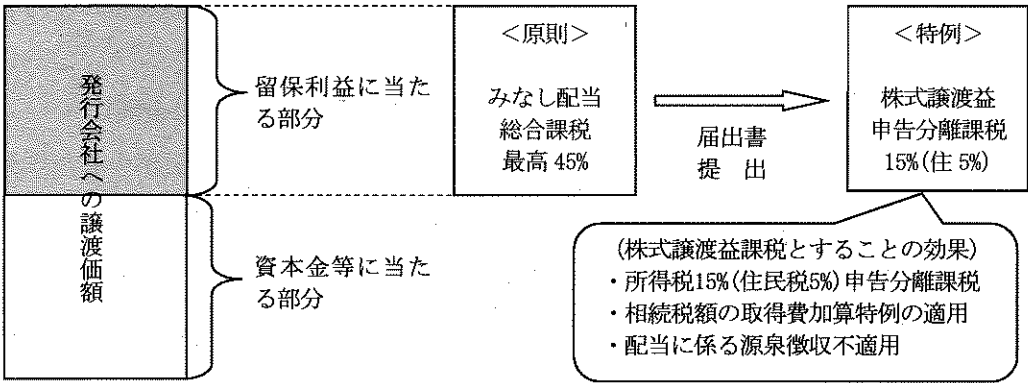
座（源泉徴収選択）内の上場株式等の譲渡所得等について、所得税と異なる課税方式（①申告不要制度、②申告分離課税又は③総合課税（配当所得等の場合））を選択することができます（地方税法313）。

**【措法9条の7】 相続財産に係る株式をその発行した非上場会社に譲渡した場合のみなし配当課税の特例**

納付すべき相続税額のある者が、相続の開始があった日の翌日から当該相続に係る相続税の申告期限の翌日以後3年を経過する日までの間に、相続税額に係る課税価格の計算の基礎に算入された上場株式以外の株式（非上場株式）を、発行法人に対して譲渡した場合には、みなし配当課税を行わず、全て株式等の譲渡所得等の収入金額とみなして、一般株式等に係る譲渡所得の課税の特例（措法37の10①）を適用します（措法9条の7）。

この特例の適用を受けた場合は、株式等に係る譲渡所得について、措法39条の取得費加算の特例の適用対象となります。

（参考図）



★ 譲渡の時までに本特例の適用を受ける旨等を記載した届出書（「相続財産に係る非上場株式をその発行会社に譲渡した場合のみなし配当課税の特例に関する届出書（譲渡人用）」）を、発行法人を経由して、当該法人の所在地の所轄税務署長に提出しなければなりません（措令5の2②）。

## 4 贈与税

### 【暦年課税】

#### <直系尊属から贈与を受けた場合の贈与税の税率の特例>

直系尊属（父母や祖父母など）からの贈与により財産を取得した受贈者（財産の贈与を受けた年の1月1日現在において、18歳以上（令和4年3月31日以前の贈与については、20歳以上）の者に限ります。）については、「特例税率」を適用して計算します。（措法70の2の5①）

この特例税率の適用を受ける財産のことを「特例贈与財産」といい、また、特例税率の適用がない財産（「一般税率」を適用する財産）のことを「一般贈与財産」といいます（措法70の2の5③）。

#### ① 速算表（特例贈与財産用）

基礎控除後の課税価格	2,000千円以下	4,000千円以下	6,000千円以下	10,000千円以下	15,000千円以下	30,000千円以下	45,000千円以下	45,000千円超
特例税率	10%	15%	20%	30%	40%	45%	50%	55%
控除額（特例税率）	-	100千円	300千円	900千円	1,900千円	2,650千円	4,150千円	6,400千円

#### ② 速算表（一般贈与財産用）

基礎控除後の課税価格	2,000千円以下	3,000千円以下	4,000千円以下	6,000千円以下	10,000千円以下	15,000千円以下	30,000千円以下	30,000千円超
一般税率	10%	15%	20%	30%	40%	45%	50%	55%
控除額（一般税率）	-	100千円	250千円	650千円	1,250千円	1,750千円	2,500千円	4,000千円

なお、贈与により、特例贈与財産と一般贈与財産を取得した場合は、特例税率の規定及び一般税率の規定にかかわらず、次の算式により贈与税額を算出します（措法70の2の5③、措通70の2の5-2）。

#### ★ 計算方法

$$\text{贈与税額} = A + B$$

$$A = C \times \text{特例税率} \times (\text{特例贈与財産の価額} / \text{合計贈与価額})$$

$$B = C \times \text{一般税率} \times (\text{一般贈与財産の価額} / \text{合計贈与価額})$$

※ Cは、基礎控除額及び配偶者控除額の控除後の課税価格をいう。

《事例：令和4年中に贈与により、特例贈与財産を4,000千円、一般贈与財産を1,000千円取得した場合》

①  $4,000\text{千円} + 1,000\text{千円} - 1,100\text{千円} = 3,900\text{千円}$  (C)

②  $(3,900\text{千円} \times 15\% - 100\text{千円}) \times (4,000\text{千円} / 5,000\text{千円}) = 388\text{千円}$  (A)

③  $(3,900\text{千円} \times 20\% - 250\text{千円}) \times (1,000\text{千円} / 5,000\text{千円}) = 106\text{千円}$  (B)

④  $388\text{千円} + 106\text{千円} = 494\text{千円}$  (贈与税額)

#### ★ 「特例税率」の適用を受ける場合の手続

「特例税率」の適用を受ける場合で、次の①又は②のいずれかに該当するとき

は、贈与税の申告書とともに、財産の贈与を受けた者の戸籍謄本又は抄本その他の書類でその者の氏名、生年月日及びその者が贈与者の直系卑属に該当することを証する書類を提出する必要があります（措法70の2の5④、措規23の5の5①②）。

なお、過去の年分において同じ贈与者からの贈与について「特例税率」の適用を受けるために当該書類を提出している場合には、これらの書類を重ねて提出する必要はありません。この場合、申告書第一表の「過去の贈与税の申告状況」欄に、その提出した年分及び税務署名を記入します。

- ① 「特例贈与財産」のみの贈与を受けた場合で、その財産の価額から基礎控除額（110万円）を差し引いた後の課税価格が300万円を超えるとき
- ② 「一般贈与財産」と「特例贈与財産」の両方の贈与を受けた場合で、その両方の財産の価額の合計額から基礎控除額（110万円）を差し引いた後の課税価格<sup>\*</sup>が300万円を超えるとき

※ 「一般贈与財産」について配偶者控除の特例の適用を受ける場合には、基礎控除額（110万円）と配偶者控除額を差し引いた後の課税価格となります。

## 【相続時精算課税】

### <適用要件>

贈与をした年の1月1日において、贈与者が60歳以上であり、受贈者が18歳以上（令和4年3月31日以前の贈与については20歳以上）で贈与者の直系卑属である推定相続人又は孫であることが必要です（相法21の9①、措法70の2の6①）。

### <申告要件等>

相続時精算課税を選択する者は、期限内申告書の提出とともに、相続時精算課税選択届出書の期限内提出（適用初年度のみ）が必要です（相法21の9②、相令5①）。

★ 相続時精算課税選択届出書を、撤回することができません（相法21の9⑥）。

### <特別控除額>

特別控除額2,500万円（既に適用がある場合は、その残額）は、期限内申告書に控除を受ける金額、既にこの特別控除を適用した金額その他必要事項の記載がある場合に限り適用を受けることができます（相法21の12①②）。



## 【措法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

### <申告要件等>

措法70条の2の規定の適用を受けようとする者は、その適用を受けようとする旨を記載した期限内申告書の提出が必要です（措法70の2⑭）。

★ 平成21年分から令和3年分までの各年分のいずれかにおいて、旧非課税制度（平成22年度、平成24年度、平成27年度、令和4年度の各税制改正前の住宅取得等資金の非課税制度）の適用を受けている場合には、原則、特例の適用を受けることはできません。

### <住宅を新築した場合>

新築とは、贈与の年の翌年3月15日において新築に準ずる状態（屋根（その骨組みを含みます。）があり、土地に定着した建造物と認められる時以後の状態）にあるものが含まれません（措規23の5の2①）。

★ マンションや建売住宅を「取得」した場合は、贈与の年の翌年3月15日までに完成引渡しを了していないと特例の適用を受けることができません（措通70の2-8、70の3-8）。

### <中古住宅の取得をした場合>

中古住宅を取得した場合には、取得をした住宅用の家屋は、次のいずれかに該当する必要があります（措法70の2②三、措令40の4の2③、措法70条の2⑦）。

- ① 昭和57年1月1日以後に建築されたもの
- ② 耐震基準に適合するもの
- ③ 住宅用の家屋の取得の日までに同日以後その住宅用の家屋の耐震改修を行うことにつき都道府県知事などに申請をし、令和5年3月15日までにその耐震改修によりその住宅用の家屋が耐震基準に適合することとなったことにつき証明されたもの。

★ 特例の対象となる中古住宅は、登記事項証明書等（贈与税の申告においては、不動産識別事項等（※P23参照）が記載された書類を含む。）の添付等により構造、築年数の要件を満たしていることが確認されたもの※に限られます（措令40の4の2④⑨、措規23の5の2③⑧）。

※ 不動産識別事項等が記載された書類の添付の場合は、税務署長が登記事項証明書に係る情報を入手又は参照します。

★ 取得した家屋が耐震基準に適合する住宅として特例を適用する場合には、「耐震

基準適合証明書」、「建設住宅性能評価書」の写し又は「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」の提出が必要です。

- ★ 取得した家屋が措法70条の2第7項に規定されている要耐震改修住宅用家屋に該当するものとして特例を適用する場合には、取得した日までに都道府県知事などに一定の申請等をし、かつ、取得期限（贈与を受けた日の属する年の翌年3月15日）までに耐震改修によりその要耐震改修住宅用家屋が耐震基準に適合することとなったことにつき証明を受ける必要があります。

#### <面積制限>

新築、取得、又は増改築（以下「新築等」といいます。）をした家屋の床面積は、40㎡以上240㎡以下でなければなりません（措令40の4の2②⑥）。

なお、この床面積は、契約面積ではなく水平投影面積（登記簿上表示される床面積）によります（措通70の2-5、70の3-5）。

- ★ 共有の場合においても、各人の所有面積を基に面積制限を判断するのではなく、「家屋」の床面積で判断します。

#### <住宅用家屋の取得とともにするその敷地の用に供される土地等の取得>

住宅取得等資金の範囲には、住宅用家屋の取得とともにするその敷地の用に供される土地等の取得をするための資金が含まれ、また、この土地等には、次の①又は②が含まれます（措法70の2①一、②五イ、70の3①一、③五イ、措通70の2-3、70の3-2）。

ただし、次の①の土地等を取得した場合に、新築されることとなる住宅用家屋については、贈与を受けた日の属する年の翌年3月15日までに新築されている又は新築に準ずる状態になっている必要があります（措通70の2-3、70の3-2（注）1）。

- ① 住宅用家屋の新築に先行して取得したその家屋の敷地の用に供される土地等
- ② 家屋とその敷地を同時に取得する売買契約によって取得した、いわゆる建売住宅、分譲マンションの土地等

#### <所得制限>

この特例を受けることができる受贈者は、贈与を受けた日の属する年の1月1日において18歳以上（令和4年3月31日以前の贈与については20歳以上）であって、当該年の年分の合計所得金額\*が2,000万円（新築等をした家屋の床面積が50㎡未満の場合には1,000万円）以下でなければなりません（措法70の2②一、措令40の4の2①）。

※ P21《参考》参照

<登記事項証明書の添付省略>

贈与税の申告書提出時に不動産識別事項等（※P23参照）の提供があった場合は、登記事項証明書の添付が不要となります（情報通信技術を活用した行政の推進等に関する法律11、同法施行令5、措規23の5の2③⑧⑨）。

<非課税限度額>

非課税限度額は、新築等をした住宅用家屋の区分及び住宅取得等資金の贈与を受けた日により、次の表のとおりになります。

① 下記②以外の場合（措法70の2②六）

住宅取得等資金 の贈与を受けた日	住宅用の家屋の種類	
	省エネ等住宅	左記以外の住宅
令和4年1月1日から 令和5年12月31日まで	1,000万円	500万円

② 被災受贈者が住宅取得等資金を充てて新築等をした場合（震災税特法38の2②六）

住宅取得等資金 の贈与を受けた日	住宅用の家屋の種類	
	省エネ等住宅	左記以外の住宅
令和4年1月1日から 令和5年12月31日まで	1,500万円	1,000万円

★ 非課税限度額は、既にこの特例の適用を受けて贈与税が非課税となった金額がある場合には、その金額を控除した残額までの金額となります（措法70の2①）。

★ 省エネ等住宅とは、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以上であることをいいます。）に適合する住宅用の家屋であることにつき、次のいずれかの証明書などを贈与税の申告書に添付することにより証明がされたものをいいます（措法70条の2②六イ、措令40の4の2⑧、措規23の5の2⑤一）。

イ 住宅性能証明書

ロ 建設住宅性能評価書の写し（設計住宅性能評価書の写しではありません。）

ハ 長期優良住宅建築等計画の認定通知書の写し及び住宅用家屋証明書の写し又は認定長期優良住宅建築証明書

ニ 低炭素建築物新築等計画の認定通知書の写し及び住宅用家屋証明書の写し又

は認定低炭素住宅建築証明書

(注) 上記イ、ロの書面の記載内容から上記の省エネ等基準①、②、③のいずれかを満たしていることが証明されなければ、省エネ等住宅の非課税限度額を適用できません。

★ 非課税適用後の残額には、暦年課税にあつては基礎控除(110万円)、相続時精算課税にあつては特別控除(2,500万円)の適用があります。

### 【措法70条の3】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条の2との関係>

措法70条の2の規定の適用を受けることができる受贈者については、贈与者が60歳未満の父母又は祖父母であっても、相続時精算課税選択届出書を提出した場合には、非課税適用後の残額について、相続時精算課税の特別控除額2,500万円を適用することができます。

#### <面積制限>

措法70条の2の規定の適用対象となる住宅用家屋の面積制限(40㎡以上240㎡以下)とは異なり、措法70条の3の規定の適用対象となる住宅用家屋の面積制限は、「40㎡以上」とされているのみで、上限が設けられていません(措令40の5①⑤)。

#### <登記事項証明書の添付省略>

贈与税の申告書提出時に不動産識別事項等(P23※参照)の提供があつた場合は、登記事項証明書の添付が不要となります(情報通信技術を活用した行政の推進等に関する法律11、同法施行令5、措規23の6③⑦⑧)。

### 【非居住者の納税地】

国内に住所及び居所を有しない者については、その者が納税地を定めて、納税地の所轄税務署長に贈与税の申告書を提出しなければなりません(相法62②)。

なお、相続税法は、所法15条2号から6号までに相当する規定を設けていないことから、文理解釈として、国内に住所及び居所を有しない納税者はどこでも納税地を定めることができることとなります。