

目 次

【措置法第70条の2の2（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）関係】

70の2の2-1 用語の定義・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 1

70の2の2-2 外国国籍を有する者等に係る措置法第70条の2の2の適用・・・・・・・・・・ 2

70の2の2-3 直系尊属の範囲・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 7

70の2の2-4 追加教育資金非課税申告書を提出することができない取扱金融機関の営業所等に追加教育資金非課税申告書が提出された場合におけるその申告書の効力・・・・ 8

70の2の2-5 教育資金非課税申告書又は追加教育資金非課税申告書に記載された非課税拠出額が1,500万円を超えていた場合等におけるこれらの申告書の効力・・・・・・・・ 10

70の2の2-6 郵便等により教育資金非課税申告書等の提出があった場合・・・・・・・・・・ 12

70の2の2-7 措置法第70条の2の2第1項の規定により贈与税の課税価格に算入されない価額・・ 13

70の2の2-8 領収書等に記載された金額が外国通貨により表示されている場合の邦貨換算・・ 14

70の2の2-9 教育資金管理契約が終了した場合の贈与税の課税関係等・・・・・・・・・・ 15

70の2の2-10 教育資金管理契約が終了するまでに贈与者が死亡した場合の相続税法第19条等の適用・・ 17

70の2の2-11 教育資金管理契約が終了した後に贈与者が死亡した場合の相続税法第19条等の適用・・ 18

70の2の2-12 教育資金管理契約に基づく事務を取り扱う取扱金融機関の営業所等の移管が可能な取扱金融機関の営業所等・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 19

【措置法第70条の6の4（山林についての相続税の納税猶予）関係】

70の6の4-7 特例の適用を受けることができる林業経営相続人の意義等・・・・・・・・・・ 20

70の6の4-11 納税猶予税額の全部又は一部について納税猶予の期限が確定する場合・・・・ 21

【相続税法第21条の4（特定障害者に対する贈与税の非課税）関係】

21の4-2 一般障害者から特別障害者となった場合等・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 22

この情報は、平成25年4月1日現在の法令等に基づいて作成しています。

《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。

措置法・・・・・・・・・・租税特別措置法（昭和32年法律第26号）

措置法令・・・・・・・・・・租税特別措置法施行令（昭和32年政令第43号）

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

【措置法第70条の2の2（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）関係】

（用語の定義）

70の2の2-1 この措置法第70条の2の2関係において、次に掲げる用語の意義は、それぞれ次に定めるところによる。

- (1) 教育資金、教育資金管理契約、教育資金非課税申告書、非課税抛出額、教育資金支出額又は取扱金融機関 措置法第70条の2の2第2項に規定する教育資金、教育資金管理契約、教育資金非課税申告書、非課税抛出額、教育資金支出額又は取扱金融機関をいう。
- (2) 追加教育資金非課税申告書 措置法第70条の2の2第4項に規定する追加教育資金非課税申告書をいう。
- (3) 教育資金非課税取消申告書 措置法令第40条の4の3第21項に規定する教育資金非課税取消申告書をいう。
- (4) 教育資金非課税廃止申告書 措置法令第40条の4の3第24項に規定する教育資金非課税廃止申告書をいう。
- (5) 教育資金管理契約に関する異動申告書 措置法令第40条の4の3第28項に規定する教育資金管理契約に関する異動申告書をいう。

（新設）

（説明）

平成25年度税制改正において、「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」（措置法第70条の2の2）が創設された。本通達は、措置法第70条の2の2関係の通達の中で使用される語句について、簡略化した語句を使用できるように最初にまとめて定義したものである。

(外国国籍を有する者等に係る措置法第70条の2の2の適用)

70の2の2-2 外国国籍を有する者又は相続税法の施行地に住所を有しない者であっても、措置法第70条の2の2第1項の適用要件を満たす場合には、同項の規定の適用を受けることができることに留意する。

(新設)

(説明)

措置法第70条の2の2第1項の規定の適用を受ける場合には、受贈者は、教育資金管理契約を締結する日において、30歳未満であり、かつ、直系尊属である贈与者から信託受益権又は金銭等の贈与等を受ける必要があるが、国籍や住所に制限は設けられていないことから、外国国籍を有する者や相続税法の施行地に住所を有しない者であっても同項の規定の適用を受けることができる。本通達はそのことを留意的に明らかにした。

なお、贈与税の無制限納税義務者（相続税法第1条の4第1号又は第2号（贈与税の納税義務者）に掲げる者をいう。）であることが要件とされている措置法第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）とは、この点において要件が異なっていることに留意が必要である。

また、教育資金管理契約を締結できる金融機関の営業所、事務所その他これらに準ずるものは相続税法の施行地にあるものに限られることにも留意が必要である。

(参考1) 受贈者が外国国籍を有する者である場合の①氏名、②生年月日、③住所又は居所及び④贈与者との続柄を証する書類

措置法第70条の2の2第1項の規定の適用を受けるためには、教育資金非課税申告書に措置法令第40条の4の3第12項に定める書類を提出する必要があるが、外国国籍を有する者についての同項第2号に掲げる書類(受贈者の氏名、生年月日、住所又は居所及び贈与者との続柄を証するもの)は、同号に例示されているもの(戸籍の謄本又は抄本、住民票の写し)以外では、例えば、父母の氏名が記載された出生届受理証明書等や外国政府等が発行する書類がある。

(注) 外国国籍を有する者についても出生届出書が提出され(戸籍法49)、出生届出書には父又は母が外国国籍を有する者である場合には、その氏名及び国籍が記載される(戸籍法49②三)とともに、出生届出が受理されている場合には、出生届受理証明書等の発行を請求することができる(戸籍法48①、戸籍法施行規則66①)。したがって、出生届受理証明書等によって、親子関係を確認することができることから、贈与者が祖父母である場合には、父母及び受贈者本人の証明書により贈与者と受贈者の続柄を確認することが可能である。

○戸籍法(昭和22年法律第224号)(抄)

第25条 省略

2 外国人に関する届出は、届出人の所在地でこれをしなければならない。

第48条 届出人は、届出の受理又は不受理の証明書を請求することができる。

2・3 省略

第49条 出生の届出は、14日以内(国外で出生があつたときは、3箇月以内)にこれをしなければならない。

2 届書には、次の事項を記載しなければならない。

一 子の男女の別及び嫡出子又は嫡出でない子の別

二 出生の年月日時分及び場所

三 父母の氏名及び本籍、父又は母が外国人であるときは、その氏名及び国籍

四 その他法務省令で定める事項

3 省略

○戸籍法施行規則(昭和22年司法省令第94号)(抄)

第66条 届出又は申請の受理又は不受理の証明書は、附録第20号書式によつて、これを作らなければならない。この場合には、第14条第1項但書及び第2項の規定を準用する。

2 省略

(参考2) 相続税法の施行地に住所を有しない受贈者が教育資金非課税申告書を提出する場合の教育資金非課税申告書の記載例等

【前提】

	氏名	住所	納税地
贈与者(祖父)	国税太郎	山梨県〇〇市××7-8-9	
受贈者	国税花子	アメリカ合衆国ワシントン州〇〇	東京都〇〇区××1-2-3
納税管理人(父)	国税一郎	東京都〇〇区××1-2-3	

【手続】

- ① 国税通則法第117条((納税管理人))の規定に基づき、「納税管理人届出書」を【記載例①(納税管理人届出書)】のとおり記載し、受贈者が相続税法第62条第2項((納税地))の規定に基づき定めた納税地(東京都〇〇区××1-2-3)の所轄税務署長に提出する。
- ② 上記①により指定された納税管理人又は受贈者は、「教育資金非課税申告書」を【記載例②(教育資金非課税申告書)】のとおり記載し、取扱金融機関の営業所等に提出する。

【記載例①(納税管理人届出書)】

5 ページ参照

【記載例②(教育資金非課税申告書)】

6 ページ参照

【記載例①（納税管理人届出書）】

 納 税 管 理 人 届 出 書		
平成 25 年 × 月 × 日提出  ○ ○ 税 務 署 長	(フリガナ)	トウキョウト〇〇ク××1-2-3 ----- (〒×××-××××)
	納 税 地	東京都〇〇区××1-2-3 (電話 ××-××××-××××)
	(フリガナ)	コクゼイ ハナコ
	氏名又は名称	国税 花子 
	(フリガナ)	-----
	(法人等の場合) 代表者等氏名	印
	生 年 月 日	大正 昭和 5 年 × 月 ×× 日生 平成
<del>相 続 税</del> <del>贈 与 税</del> の納税管理人として次の者を定めたので届出します。		
納 税 管 理 人	(フリガナ)	トウキョウト〇〇ク××1-2-3 ----- (〒×××-××××)
	住 所 又 は 居 所	東京都〇〇区××1-2-3 (電話 ××-××××-××××)
	(フリガナ)	コクゼイ イチロウ
	氏 名 又 は 名 称	国税 一郎 
	届 出 者 と の 続 柄 ( 関 係 )	父
	職 業 又 は 事 業 内 容	△△
	法の施行地外における住所 又は居所となる場所	アメリカ合衆国 ワシントン州 〇〇
	納税管理人を定めた理由	租税特別措置法第70条の2の2第1項の規定の適用を受けるため。
	そ の 他 参 考 事 項	(1) 出国 (予定) 年月日 平成 年 月 日 帰国 (予定) 年月日 平成 年 月 日 (2) その他
関 与 税 理 士	(電話 - - )	
税 務 署 整 理 欄	整 理 番 号	名 簿 番 号

(資3-21-A4統一)

【記載例②（教育資金非課税申告書）】

別表第十一(一)

教育資金非課税申告書

〇〇 税務署長殿

平成 25 年 × 月 × 日

受贈者	ふりがな氏名	こくぜい はなこ ..... 国税 花子 (印)
	納税地住所又は居所	東京都〇〇区××1-2-3
	生年月日(年齢)	昭・平 5 . × . ×× ( 20 歳)
受贈者の代理人	ふりがな氏名	こくぜい いちろう ..... 国税 一郎 (印)
	住所又は居所	東京都〇〇区××1-2-3

下記の信託受益権、金銭又は金銭等について租税特別措置法第70条の2の2第1項の規定の適用を受けたいので、この旨申告します。

贈与者		贈与者から取得をしたもの			左のうち非課税の適用を受ける信託受益権、金銭又は金銭等の価額
		信託受益権、金銭又は金銭等の別	信託受益権、金銭又は金銭等の価額	金銭又は金銭等の取得年月日	
ふりがな氏名	こくぜい たろう ..... 国税 太郎	信託受益権  金銭 金銭等	1,000 万円	平成 25 年△月△日	1,000 万円
住所又は居所	山梨県〇〇市 ××7-8-9				
続柄	祖父				
ふりがな氏名	.....	信託受益権  金銭 金銭等			
住所又は居所					
続柄					

取扱金融機関の営業所等	名称	△△銀行 〇〇支店		
	所在地	東京都〇〇区××10-11-12		
既に教育資金非課税申告書又は追加教育資金非課税申告書を提出したことがある場合	非課税拠出額	取扱金融機関の営業所等		提出先の税務署
		名称	所在地	
				税務署

(摘要)	取扱金融機関の営業所等の受理年月日
	○

(用紙 日本工業規格 A4)

(直系尊属の範囲)

70の2の2-3 措置法第70条の2の2第1項に規定する直系尊属の範囲については、70の2-1((直系尊属の範囲))を準用する。

(新設)

(説明)

受贈者が、措置法第70条の2の2第1項の規定の適用を受けるためには、直系尊属である贈与者から信託受益権又は金銭等の贈与を受ける必要がある(措法70の2の2①)。

また、措置法第70条の2第1項の規定の適用を受ける場合も同様に直系尊属である贈与者からの贈与に限られている。この場合の直系尊属とは、民法の考え方に即して解するのが相当であることから、70の2-1において該当しない例を示して留意的に明らかにしている。本通達においては、措置法第70条の2の2第1項に規定する直系尊属の範囲は、70の2-1を準用することを留意的に明らかにした。

(参考) イメージ図

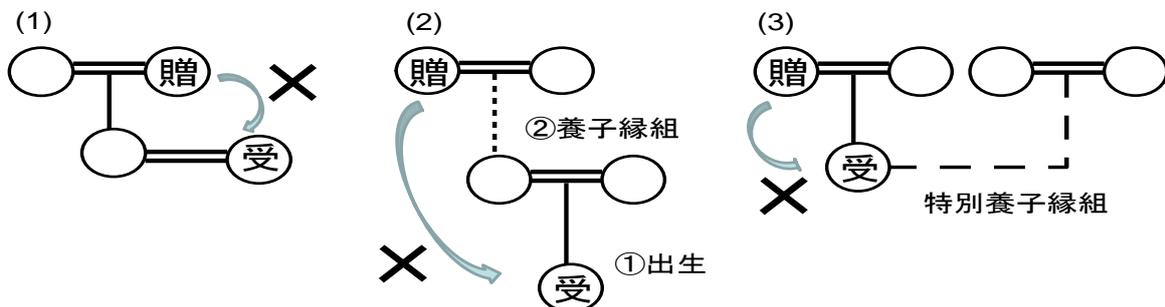
直系尊属の範囲

(直系尊属の範囲)

70の2-1 措置法第70条の2第1項に規定する直系尊属には、同条第2項第1号に規定する特定受贈者(以下70の2-14までにおいて「特定受贈者」という。)の養親及び当該養親の直系尊属は含まれるが、例えば、次に掲げるものは含まれないことに留意する。

- (1) 当該特定受贈者の配偶者の直系尊属(民法第727条((縁組による親族関係の発生))に規定する親族関係がある場合を除く。(2)において同じ。)
- (2) 当該特定受贈者の父母が養子の縁組による養子となっている場合において、当該特定受贈者が当該養子の縁組前に出生した子である場合の当該父母の養親及びその養親の直系尊属
- (3) 当該特定受贈者が民法第817条の2第1項((特別養子縁組の成立))に規定する特別養子縁組による養子である場合のその実方の父母及び実方の直系尊属

(注) 養親及び当該養親の直系尊属から措置法第70条の2第1項に規定する住宅取得等資金を贈与により取得した場合において、当該贈与の時に民法第727条に規定する親族関係がないときは、措置法第70条の2第1項の規定の適用はないことに留意する。



(追加教育資金非課税申告書を提出することができない取扱金融機関の営業所等に追加教育資金非課税申告書が提出された場合におけるその申告書の効力)

70の2の2-4 措置法第70条の2の2第4項の規定に反して、既に教育資金非課税申告書を提出した取扱金融機関の営業所等(措置法第70条の2の2第1項に規定する営業所等をいう。以下70の2の2-12までにおいて同じ。)以外の取扱金融機関の営業所等に提出された追加教育資金非課税申告書は、その効力を有しないことに留意する。

(注)1 措置法第70条の2の2第4項の規定により効力を有しない追加教育資金非課税申告書に該当するかどうかの判定は、教育資金非課税申告書又は追加教育資金非課税申告書の取扱金融機関の営業所等における受理日付(70の2の2-6((郵便等により教育資金非課税申告書等の提出があった場合))の適用があった場合には通信日付印により表示された日)の早い順に行うことに留意する。

2 上記によりその効力を有しないこととなった追加教育資金非課税申告書に措置法第70条の2の2第1項の規定の適用を受けるものとして記載された金額については同項の規定の適用はないことに留意する。

(新設)

(説明)

措置法第70条の2の2第4項においては、「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(当該教育資金非課税申告書に記載された金額が1,500万円に満たない場合に限る。)において、当該教育資金非課税申告書に係る教育資金管理契約に基づき、当該受贈者が新たにその直系尊属の行為により信託受益権を取得したとき、その直系尊属からの書面による贈与により取得した金銭を銀行等の営業所等において預金若しくは貯金として預入をしたとき又はその直系尊属からの書面による贈与により取得した金銭等で金融商品取引業者の営業所等において有価証券を購入したときは、当該受贈者は、当該信託受益権、金銭又は金銭等の価額について第1項の規定の適用を受けようとする旨その他財務省令で定める事項を記載した申告書(次項及び第6項において「追加教育資金非課税申告書」という。)を当該教育資金非課税申告書を提出した取扱金融機関の営業所等を経由し、新たに信託がされる日、預金若しくは貯金の預入をする日又は有価証券を購入する日までに、当該受贈者の納税地の所轄税務署長に提出した場合に限り、第1項の規定の適用を受けることができる。」と規定されている。

ところで、例えば、A銀行甲支店に教育資金非課税申告書を提出し、その後、A銀行乙支店に追加教育資金非課税申告書を提出した場合やB銀行甲支店に追加教育資金非課税申告書を提出した場合にはこれらの提出された追加教育資金非課税申告書はその後どのように取り扱われるか疑義があるところであるが、上記の規定においては、追加教育資金非課税申告書を提出して非課税の適用を受けることができる前提要件として「教育資金非課税申告書に係る教育資金管理契約に基づき・・・追加教育資金非課税申告書を当該教育資金非課税申告書を提出した取扱金融機関の営業所等を経由し、当該受贈者の納税地の所轄税務署長に提出した場合に限り、第1項の規定の適用を受けることができる。」こととされていることから、(当初提出された)教育資金非課税申告書に係る教育資金管理契約に基づかず、新たにその直系尊属の行為により信託受益権を取得し、その直系尊属からの書面による贈与により取得した金銭を銀行等の営業所等において預金若しくは貯金として預入をし又はその直系尊属からの書面による贈与により取得した金銭等で金融商品取引業者の営業所等において有価証券を購入し、当該教育資金非課税申告書を提出した取扱金融機関の営業所等以外の取扱金融機関の営業所等に提出された追加教育資金非課税申告書は効力を有しないこととなる。本通達はそのことを留意的に明らかにした。

ただし、当該提出された教育資金非課税申告書に係る教育資金管理契約に基づく事務が移管された場合において、移管先の取扱金融機関の営業所等に当該教育資金管理契約に係る追加教育資金非課税申告書が提出されたときは、この限りでない。

また、(注)1においては、措置法第70条の2の2第4項の規定に従った有効な追加教育資金非課税申告書に該当するためには、追加教育資金非課税申告書が提出される前に教育資金非課税申告書が提出されている必要があることから、その提出の先後関係が重要となる。その先後関係の判定は、教育資金非課税申告書又は追加教育資金非課税申告書の取扱金融機関の営業所等における受理日付(70の2の2-6((郵便等により教育資金非課税申告書等の提出があった場合))の適用があった場合には通信日付印により表示された日)の早い順で行うことを留意的に明らかにした。

さらに、(注)2においては、その効力を有しないこととなった追加教育資金非課税申告書に措置法第70条の2の2第1項の規定の適用を受けるものとして記載された金額については同項の規定の適用はない(したがって贈与税の課税価格に算入される)ことを留意的に明らかにした。

(参考) イメージ図

措置法第70条の2の2第4項の規定に反して  
提出又は受理された追加教育資金非課税申告書の効力

当初、教育資金非課税申告書を提出した金融機関の営業所以外に追加教育資金非課税申告書を提出(=受理)

(例)

A銀行甲支店に提出(=受理)

B銀行甲支店又はA銀行乙支店に提出(=受理)



(教育資金非課税申告書又は追加教育資金非課税申告書に記載された非課税拠出額が1,500万円を超えていた場合等におけるこれらの申告書の効力)

70の2の2-5 措置法第70条の2の2第6項の規定に反して、提出され又は受理された教育資金非課税申告書又は追加教育資金非課税申告書は、いずれもその効力を有しないことに留意する。

(注) 措置法第70条の2の2第6項の規定により効力を有しない教育資金非課税申告書又は追加教育資金非課税申告書に該当するかどうかの判定及びこれらの申告書に同条第1項の規定の適用を受けるものとして記載された金額についての同項の規定の適用については、70の2の2-4((追加教育資金非課税申告書を提出することができない取扱金融機関の営業所等に追加教育資金非課税申告書が提出された場合におけるその申告書の効力)の(注)にそれぞれ準じて行うことに留意する。

(新設)

(説明)

措置法第70条の2の2第6項においては、「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(既に提出した教育資金非課税申告書に係る教育資金管理契約が同条第10項第3号に掲げる事由に該当したことにより終了している場合を除く。)には提出することができないものとし、教育資金非課税申告書に同条第1項の規定の適用を受けるものとして記載された金額が1,500万円を超えるものである場合又は追加教育資金非課税申告書に係る教育資金管理契約について既に受理された教育資金非課税申告書及び追加教育資金非課税申告書に同項の規定の適用を受けるものとして記載された金額を合計した金額が1,500万円を超えるものである場合には、取扱金融機関の営業所等は、これらの申告書を受理することができない。」と規定されている。

ところで、例えば、次に掲げる場合において、提出(受理)された教育資金非課税申告書又は追加教育資金非課税申告書がどのように取り扱われるか疑義があるところである。

- ① A銀行甲支店に教育資金非課税申告書を提出し、その後、同支店やA銀行乙支店又はB銀行甲支店に再度教育資金非課税申告書を提出した場合
- ② 教育資金非課税申告書に措置法第70条の2の2第1項の規定の適用を受けるものとして記載された金額が1,500万円を超える場合
- ③ 既に提出し、受理された教育資金非課税申告書に記載された金額及び追加教育資金非課税申告書に同項の規定の適用を受けるものとして記載された金額(合計額)が1,500万円を超える場合

同条第6項においては、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(既に提出した教育資金非課税申告書に係る教育資金管理契約が同条第10項第3号に掲げる事由に該当したことにより終了している場合を除く。)には提出することができないこととされ、教育資金非課税申告書に同条第1項の規定の適用を受けるものとして記載された金額が1,500万円を超えるものである場合又は追加教育資金非課税申告書に係る教育資金管理契約について既に受理された教育資金非課税申告書及び追加教育資金非課税申告書に同項の規定の適用を受けるものとして記載された金額を合計した金額が1,500万円を超えるものである場合には、取扱金融機関の営業所等は、これらの申告書を受理することができないこととされていることから、上記の例のように提出又は受理された教育資金非課税申告書又は追加教育資金非課税申告書はこの規定に反することとなり効力を有しないこととなる。本通達はそのことを留意的に明らかにした。

また、(注)においては、措置法第70条の2の2第6項の規定に反するかどうかの判定及びこれらの申告書に同条第1項の規定の適用を受けるものとして記載された金額についての同項の規定の適用については、70の2の2-4の(注)に準じて行うことを留意的に明らかにした。

措置法第70条の2の2第6項の規定に反して提出又は受理された教育資金非課税申告書又は追加教育資金非課税申告書の効力

①再度、教育資金非課税申告書を提出(=受理)する場合

A銀行甲支店に提出(=受理)      B銀行甲支店又はA銀行甲若しくは乙支店に提出(=受理)



②非課税抛出资额が1,500万円を超える場合



③非課税抛出资额の合計額が1,500万円を超える場合



(郵便等により教育資金非課税申告書等の提出があった場合)

70の2の2-6 郵便又は民間事業者による信書の送達に関する法律(平成14年法律第99号)第2条第6項(定義)に規定する一般信書便事業者若しくは同条第9項に規定する特定信書便事業者による同条第2項に規定する信書便(以下70の2の2-6において「信書便」という。)により取扱金融機関の営業所等に教育資金非課税申告書、追加教育資金非課税申告書、教育資金非課税取消申告書、教育資金非課税廃止申告書又は教育資金管理契約に関する異動申告書(以下70の2の2-6において「教育資金非課税申告書等」という。)の提出があった場合には、当該教育資金非課税申告書等はその発信日(郵便物又は同条第3項に規定する信書便物(以下70の2の2-6において「信書便物」という。)の通信日付印により表示された日)に受理されたものとする。

(注)1 取扱金融機関の営業所等の長は、郵便又は信書便による教育資金非課税申告書等を受理した場合には、当該教育資金非課税申告書等に当該営業所等における受理日付印のほか、郵便又は信書便によって受理した旨及びその郵便物又は信書便物の通信日付印の日付を付記するものとする。

2 措置法第70条の2の2第7項に規定する領収書等が郵便又は信書便により提出された場合については、上記に準じて取り扱って差し支えない。

(新設)

(説明)

教育資金非課税申告書等は、取扱金融機関の営業所等を経由して納税地の所轄税務署長に提出しなければならないこととされており、教育資金非課税申告書等が取扱金融機関の営業所等に受理された場合には、その時点で納税地の所轄税務署長に提出があったものとみなされることとされている(措法70の2の2⑤、措令40の4の3⑳、㉑、㉒)。本通達は、取扱金融機関の営業所等への提出が郵便又は信書便によるものであるときは、その郵便物又は信書便物の通信日付印により表示された日において取扱金融機関の営業所等に受理されたものとするを明らかにした。

したがって、(注)1においては、取扱金融機関の営業所等においては、実際の受理日付のほか郵便物又は信書便物の発信日付も付記する必要があることとした。

また、(注)2においては、措置法第70条の2の2第7項に規定する領収書等が郵便又は信書便により提出された場合については、上記の教育資金非課税申告書等が郵便又は信書便で提出された場合の取扱いに準じて取り扱って差し支えないこととした。

なお、本通達は、70の2の2-4又は70の2の2-5の効力を有しない教育資金非課税申告書又は追加教育資金非課税申告書の判定にも適用されることに留意する。

(措置法第70条の2の2第1項の規定により贈与税の課税価格に算入されない価額)

70の2の2-7 措置法第70条の2の2第1項の規定により贈与税の課税価格に算入されない価額は、同条第3項又は第4項の期限までに提出された教育資金非課税申告書又は追加教育資金非課税申告書に係る非課税抛出资额(1,500万円までの金額に限る。)の範囲内の金額であり、かつ、措置法令第40条の4の3第4項又は第5項の要件を満たした部分の金額に限られることに留意する。

(注)1 贈与者が2以上ある場合の贈与者ごとの贈与税の課税価格に算入されない価額の判定は、受贈者が教育資金非課税申告書又は追加教育資金非課税申告書に贈与者ごとに措置法第70条の2の2第1項の適用を受けるものとして記載した金額により行うことに留意する。

2 贈与により取得した措置法第70条の2の2第1項に規定する信託受益権又は同項に規定する金銭等のうち上記により贈与税の課税価格に算入されない価額に該当しない価額については、贈与税の課税価格に算入されるのであるが、受贈者が当該贈与税に係る贈与者に係る相続時精算課税適用者である場合には、当該算入される価額のうち当該贈与者から取得した部分について相続時精算課税が適用され、相続時精算課税適用者でない場合には、相続時精算課税の適用要件を満たしていれば当該部分について相続時精算課税を選択できることに留意する。

(新設)

(説明)

措置法第70条の2の2第3項又は第4項においては、同条第1項の規定は教育資金非課税申告書(又は追加教育資金非課税申告書)を、信託がされる日、預金若しくは貯金の預入をする日又は有価証券を購入する日までに提出した場合に限り適用することとされており、また、同条第6項においては、教育資金非課税申告書に同条第1項の規定の適用を受けるものとして記載された金額が1,500万円を超えるものである場合又は追加教育資金非課税申告書に係る教育資金管理契約について既に受理された教育資金非課税申告書及び追加教育資金非課税申告書に同条第1項の規定の適用を受けるものとして記載された金額を合計した金額が1,500万円を超えるものである場合には、取扱金融機関の営業所等は、これらの申告書を受理することができないこととされている。

したがって、同条第1項の規定により贈与税の課税価格に算入されない価額は、同条第3項又は第4項の期限までに提出された教育資金非課税申告書又は追加教育資金非課税申告書に係る非課税抛出资额(1,500万円までの金額に限る。)の範囲内に限られることとなる。本通達ではそのことを留意的に明らかにした。

また、措置法令第40条の4の3第4項においては、措置法第70条の2の2第1項の規定の適用を受ける受贈者が、贈与による金銭又は金銭等の取得後2月以内に、教育資金管理契約に基づき、その金銭を預金若しくは貯金として預入れをし、又はその金銭等で当該有価証券を購入しなければならないこととされ、措置法令第40条の4の3第5項においては、措置法第70条の2の2第1項の規定の適用を受ける受贈者が、贈与による措置法令第40条の4の3第2項に規定する受益証券の取得後2月以内に、その受益証券をその受益証券の保管の委託がされている口座から教育資金管理契約に基づき有価証券の保管の委託をする口座へ移管をした場合には、その移管を有価証券の購入とみなし、措置法第70条の2の2の規定を適用することとされている。本通達では、これらの規定に基づかない部分があった場合には、これらの規定に基づく部分のみが措置法第70条の2の2第1項の規定の適用となることを留意的に明らかにした。

(注)1においては、贈与者が2以上ある場合における贈与者ごとの贈与税の課税価格に算入されない価額の判定は、受贈者が教育資金非課税申告書又は追加教育資金非課税申告書に贈与者ごとに措置法第70条の2の2第1項の適用を受けるものとして記載した金額に基づいて行うことを留意的に明らかにした。

(注)2においては、贈与税の課税価格に算入される価額がある場合に、受贈者がその贈与税に係る贈与者に係る相続時精算課税適用者であるときには、その算入される価額のうちその贈与者から取得した部分について相続時精算課税が適用され、相続時精算課税適用者でないときには、相続時精算課税の適用要件を満たしていればその部分について相続時精算課税を選択できることを留意的に明らかにした。

(領収書等に記載された金額が外国通貨により表示されている場合の邦貨換算)

70の2の2-8 取扱金融機関の営業所等は、措置法第70条の2の2第7項の規定により提出された同項に規定する領収書等に記載された金額が外国通貨により表示されている場合には、当該取扱金融機関の営業所等が確認した当該領収書等に記載された支払の年月日における最終の為替相場(取扱金融機関などの金融機関が公表する対顧客直物電信売相場をいう。また、同日に当該相場がない場合には、同日前の当該相場のうち、同日に最も近い日の当該相場とする。)により邦貨換算を行う同条第8項の記録を行うこととする。

(注) 当該取扱金融機関の営業所等が当該最終の為替相場を確認できない場合には、領収書等に記載された支払の年月日における最終の為替相場(取扱金融機関などの金融機関が公表する対顧客直物電信売相場と対顧客直物電信買相場の仲値をいう。また、同日に当該相場がない場合には、同日前の当該相場のうち、同日に最も近い日の当該相場とする。)によっても差し支えない。

(新設)

(説明)

措置法第70条の2の2第8項において、「取扱金融機関の営業所等は、前項の規定により受贈者から提出を受けた領収書等により払い出した金銭が教育資金の支払に充てられたことを確認し、当該領収書等に記載された支払の金額及び年月日について記録をし、かつ、当該領収書等を受領した日から当該受贈者に係る教育資金管理契約が終了した日の属する年の翌年3月15日後6年を経過する日までの間、財務省令で定める方法により当該領収書等及び当該記録を保存しなければならない。」と規定されている。

(注) 領収書等とは、同条第7項において「教育資金の支払の事実を証するもの」と定義されている。

取扱金融機関の営業所等は、領収書等に記載された①支払の金額及び②支払の年月日を記録しなければならないこととされている。しかしながら、その記載された金額が外貨建てである場合には、どのように記録するかが法令上明確でなく、円建ての教育資金の支払も混在し得ることや、最終的には、日本の贈与税の課税価格を算出するためのものであることに鑑みると、外貨建てで記録することを法が予定しているとも考えられない。したがって、外貨建ての支払金額を円に換算し記録する必要があり、その場合に①いつの時点の為替レートを使うのか、また、②どのような為替レートを使うべきかとのという問題がある。

①については、法は領収書等に記載された日を記録することとしており、また、通常実際に支払われた日が領収書等に記載されると考えられることから、領収書等に記載された日の為替レートを使うと解釈するのが適当である。

②については、受贈者から見れば、円を外貨に交換して支払うことになるので対顧客直物電信売相場(TTS)を採用することとした。

(注) 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」4-3((邦貨換算))における外貨建て債務を邦貨換算する場合のレートもこの取扱いと同様にTTSを採用している。

また、通達の(注)においては、措置法第70条の2の2第8項に規定する教育資金支出額の記録を行う取扱金融機関の営業所等において、例えば、外貨を取り扱っていない場合には、実務的には納税者から領収書等に記載された日のTTSが分かる書類の提出を求め、そのTTSに基づき教育資金支出額を記録することになるのであるが、当該TTSを確認できない場合も考えられるため、納税者及び取扱金融機関の営業所等の利便性を考慮し、対顧客直物電信売相場と対顧客直物電信買相場の仲値(TTM)によっても差し支えないこととした。

(教育資金管理契約が終了した場合の贈与税の課税関係等)

70の2の2-9 措置法第70条の2の2第10項の規定により教育資金管理契約が終了した場合において、非課税抛出资额から教育資金支出額(同条第15項の規定による訂正があった場合には、その訂正後のものをいい、同条第2項第1号口に掲げる教育資金については、500万円までの金額に限る。)を控除した残額があるときの当該残額に係る当該終了時の贈与税の課税関係は、次の表のとおりとなることに留意する。

終了事由	終了時における贈与者の状況	贈与税の課税関係	
		課税価格への算入の有無	課税方式
(1) 受贈者が30歳に達したこと。 (2) 教育資金管理契約に係る信託財産の価額、預金若しくは貯金の額又は有価証券の価額が零となった場合において、受贈者と取扱金融機関との間で当該教育資金管理契約を終了させる合意があったこと。	生存	有(注2)	暦年課税又は相続時精算課税(注3)
	死亡(注1)		暦年課税
(3) 受贈者が死亡したこと。		無(注4)	

(注) 1 終了時に贈与者が死亡している場合には、個人から贈与により取得したものとみなされ、相続税法第1条の4((贈与税の納税義務者))の規定の適用については、当該個人の住所は、贈与者の死亡の時における住所にあるものとみなされることに留意する。

2 贈与者が2以上ある場合には、当該残額に次の割合を乗じて算出した金額をそれぞれの贈与者から取得したものとみなされることに留意する。

各贈与者から取得した信託受益権又は金銭等のうち贈与税  
の課税価格に算入しなかった金額に相当する部分の価額  
非課税抛出资额

3 受贈者が贈与者に係る相続時精算課税適用者である場合には、当該贈与者から取得したとみなされた価額について相続時精算課税が適用され、相続時精算課税適用者でない場合には、相続時精算課税の適用要件を満たしていれば当該価額について相続時精算課税を選択できることに留意する。

4 措置法第70条の2の2第10項第2号に掲げる事由により教育資金管理契約が終了した場合には、同号に定める日において当該残額があるときであっても当該残額については贈与税の課税価格に算入されないことに留意する。

(新設)

(説明)

措置法第70条の2の2第11項では、①受贈者が30歳に達したこと又は②教育資金管理契約に係る信託財産の価額、預金若しくは貯金の額、有価証券の価額が零となった場合において、受贈者が取扱金融機関との間で当該教育資金管理契約を終了させる合意があったことにより、教育資金管理契約が終了した場合においてその教育資金管理契約に係る非課税抛出资额から教育資金支出額を控除した残額があるときは、当該残額については、当該教育資金管理契約に係る受贈者の①又は②に該当する日の属する年の贈与税の課税価格に算入すると規定されている。また、措置法令第40条の4の3第19項では、残額は、①教育資金管理契約の終了の時に贈与者が生存している場合にはその贈与者から当該教育資金管理契約終了の時に贈与により取得したものとみなされ、②教育資金管理契約の終了時前に贈与者が死亡した場合には、「個人」から当該教育資金管理契約終了の時に贈与により取得したものとみなされることとされている。①の場合も②の場合も贈与税の課税価格に算入されることとなるが、②の場合は贈与者が既に死亡していることから相続時精算課税の適用の余地はなく暦年課税が適用されることとなる。

なお、措置法第70条の2の2第12項では、受贈者が死亡したことにより教育資金管理契約が終了

した場合には、当該教育資金管理契約に係る非課税拠出額から教育資金支出額を控除した残額については、贈与税の課税価格に算入しないと規定されている。本通達では、教育資金管理契約が終了した場合の贈与税の課税関係等について、教育資金管理契約の終了事由及び終了時における贈与者の状況により、表により終了時の贈与税の課税価格への算入の有無及び課税方式を留意的に明らかにした。

(注) 1においては、措置法令第40条の4の3第19項第2号の規定により、終了時に贈与者が死亡している場合には、個人から贈与により取得したとみなされ、当該個人の住所は、相続税法第1条の4の規定の適用において、贈与者の死亡の時ににおける住所にあるものとみなされることを留意的に明らかにした。

(注) 2においては、同項第3号の規定により、贈与者が2人以上いる場合には、当該残額に次の割合を乗じて算出した金額をそれぞれの贈与者から取得したものとみなされることを留意的に明らかにした。

各贈与者から取得した信託受益権又は金銭等のうち贈与税  
の課税価格に算入しなかった金額に相当する部分の価額

非課税拠出額

(注) 3においては、受贈者が贈与者に係る相続時精算課税適用者である場合には、当該贈与者から取得したとみなされた価額について相続時精算課税が適用され、相続時精算課税適用者でない場合には、相続時精算課税の適用要件を満たしていれば当該価額について相続時精算課税を選択できることを留意的に明らかにした。

(注) 4においては、受贈者が死亡したことにより教育資金管理契約が終了した場合には、その死亡した日において当該残額があるときであっても当該残額については贈与税の課税価格に算入されないことを留意的に明らかにした。

(教育資金管理契約が終了するまでに贈与者が死亡した場合の相続税法第19条等の適用)

70の2の2-10 措置法第70条の2の2第1項の規定の適用を受け贈与税の課税価格に算入されなかった価額は、当該贈与税に係る贈与者が死亡した場合であっても、当該贈与者の死亡に係る相続税の課税価格の計算において、相続税法第19条第1項、同法第21条の15第1項又は同法第21条の16第1項の規定の適用により当該贈与者の死亡に係る相続税の課税価格に算入されないことに留意する。

(新設)

(説明)

措置法令第40条の4の3第18項においては、贈与者が教育資金管理契約に基づき信託をした日又は教育資金管理契約に基づき預金若しくは貯金の預入若しくは有価証券の購入をするための金銭等の書面による贈与をした日からこれらの教育資金管理契約の終了の時までの間に当該贈与者が死亡した場合において、当該贈与者に係る受贈者が法第70条の2の2第1項の規定の適用を受けたときは、当該受贈者が当該信託又は当該贈与により取得をした信託受益権又は金銭等の価額（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に相当する部分の価額に限る。）については、相続税法第19条第1項の規定は、適用しないと規定されている。

また、相続税法第21条の15第1項においては、「特定贈与者から贈与により取得した財産で同法第21条の9第3項の規定の適用を受けるものの価額を相続税の課税価格に加算した価額をもって相続税の課税価格とする。」と規定され、同法第21条の16第1項においては、「特定贈与者から贈与により取得した財産で同法第21条の9第3項の規定の適用を受けるものを当該特定贈与者から相続により取得したものとみなして同法第2章第1節の規定を適用する。」と規定されている。

したがって、措置法第70条の2の2第1項の規定の適用を受け贈与税の課税価格に算入されなかった価額については、相続税法第21条の9第3項の規定の適用を受けないことから相続税法第21条の15第1項又は第21条の16第1項の規定により贈与者の死亡に係る相続税の課税価格に算入されることはない。本通達は、これらを踏まえ、措置法第70条の2の2第1項の規定の適用を受け贈与税の課税価格に算入されなかった価額は、当該贈与税に係る贈与者が死亡した場合であっても、当該贈与者の死亡に係る相続税の課税価格の計算において、相続税法第19条第1項、同法第21条の15第1項又は同法第21条の16第1項の規定の適用により当該贈与者の死亡に係る相続税の課税価格に算入されないことを留意的に明らかにした。

(教育資金管理契約が終了した後に贈与者が死亡した場合の相続税法第19条等の適用)

70の2の2-11 措置法第70条の2の2第10項第1号又は第3号に掲げる事由により教育資金管理契約が終了し同条第11項の規定の適用により贈与税の課税価格に算入すべき価額がある場合において、当該贈与税に係る贈与者が死亡したときは、当該贈与者の死亡に係る相続税の課税価格の計算において、当該算入すべき価額は、相続税法第19条第1項、同法第21条の15第1項又は同法第21条の16第1項の規定の適用により当該贈与者の死亡に係る相続税の課税価格に算入されることに留意する。

なお、措置法第70条の2の2第10項第1号又は第3号に掲げる事由により教育資金管理契約が終了し、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されなかった価額がある場合において、当該贈与者が死亡したときの当該算入されなかった価額の相続税法第19条第1項、同法第21条の15第1項又は同法第21条の16第1項の規定の適用については、70の2の2-10((教育資金管理契約が終了するまでに贈与者が死亡した場合の相続税法第19条等の適用))に準じて行うことに留意する。

(注) 相続税法第19条第1項、同法第21条の15第1項又は同法第21条の16第1項の規定の適用により贈与者の死亡に係る相続税の課税価格に算入されることとなるのは、これらの規定の適用要件を満たす場合に限られることに留意する。

(新設)

(説明)

相続税法第19条第1項においては、「相続又は遺贈により財産を取得した者が当該相続の開始前3年以内に当該相続に係る被相続人から贈与により財産を取得したことがある場合においては、その者については、当該贈与により取得した財産(第21条の2第1項から第3項まで、第21条の3及び第21条の4の規定により当該取得の日の属する年分の贈与税の課税価格計算の基礎に算入されるもの(特定贈与財産を除く。))に限る。)の価額を相続税の課税価格に加算した価額を相続税の課税価格とみなし・・・」と規定されている。

また、相続税法第21条の15第1項においては、「特定贈与者から贈与により取得した財産で同法第21条の9第3項の規定の適用を受けるものの価額を相続税の課税価格に加算した価額をもって相続税の課税価格とする。」規定され、同法第21条の16第1項においては、「特定贈与者から贈与により取得した財産で同法第21条の9第3項の規定の適用を受けるものを当該特定贈与者から相続により取得したものとみなして同法第2章第1節の規定を適用する。」と規定されている。したがって、措置法第70条の2の2第11項の規定により贈与税の課税価格に算入される同項の残額については、当然に相続税法第19条第1項及び第21条の9第3項の規定の適用対象になり得る。本通達はそのことを留意的に明らかにした。

なお、(注)においては、当該残額が、相続税法第19条第1項、同法第21条の15第1項又は同法第21条の16第1項の規定の適用により贈与者の死亡に係る相続税の課税価格に算入されることとなるのは、当然にこれらの規定の適用要件を満たす場合に限られることを留意的に示した。

(教育資金管理契約に基づく事務を取り扱う取扱金融機関の営業所等の移管が可能な取扱金融機関の営業所等)

70の2の2-12 措置法令第40条の4の3第27項の規定により教育資金管理契約に基づく事務の移管が可能な取扱金融機関の営業所等は、同一の取扱金融機関内の営業所等に限られることに留意する。

(新設)

(説明)

措置法令第40条の4の3第27項においては、「教育資金非課税申告書を提出した受贈者が、その提出後、当該教育資金非課税申告書に係る教育資金管理契約に基づく事務を取り扱う取扱金融機関の営業所等に対して当該事務の全部を移管前の営業所等以外の営業所等に移管すべきことを依頼し、かつ、その移管があつた場合には、当該受贈者は、遅滞なく、その旨その他財務省令で定める事項を記載した申告書を、移管前の営業所等を経由し、納税地の所轄税務署長に提出しなければならない。」と規定されており、この場合の事務の移管が可能な取扱金融機関の営業所等は、同一の取扱金融機関内の他の営業所等に限られることを留意的に明らかにした。

【措置法第70条の6の4（山林についての相続税の納税猶予）関係】

（特例の適用を受けることができる林業経営相続人の意義等）

70の6の4ー7 相続又は遺贈により取得した山林以外に山林（措置法規則第23条の8の4第8項第5号口及びハに掲げるものを除く。）を有する場合又は他の山林所有者から経営の委託を受けた山林がある場合には、これらの山林の全てが特定森林経営計画が定められている区域内に所在することとなるよう、被相続人から森林法第17条（（死亡、解散又は分割の場合の包括承継人に対する効力等））の規定により包括承継した特定森林経営計画について同法第12条の規定により変更の認定を相続税法第27条第1項の相続税の申告期限までに受けなければ、林業経営相続人に該当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）

措置法規則第23条の8の4第8項第6号においては、林業経営相続人の要件の1つとして、「その有する山林（同項第5号口及びハに掲げるものを除き、被相続人から相続又は遺贈により取得したものを含む。）の全て及び当該個人が他の山林の所有者から経営の委託を受けた山林の全てが、特定森林経営計画が定められている区域内に存すること」が規定されている。また、措置法第70条の6の4第2項第4号口においては、林業経営相続人の要件の1つとして、当該個人が、当該相続の開始の時から当該相続に係る相続税の申告書の提出期限まで引き続き当該相続又は遺贈により取得をした当該山林（特定森林経営計画が定められている区域内に存すものに限る。）の全てを有し、かつ、当該特定森林経営計画に従ってその経営を行っていることと規定されている。したがって、林業経営相続人に該当するためには、相続又は遺贈により取得した当該山林以外に山林（措置法規則第23条の8の4第8項第5号口及びハに掲げるものを除く。）を有する場合又は他の山林所有者から経営の委託を受けた山林がある場合には、相続又は遺贈により取得した山林以外のこれらの山林の全てが特定森林経営計画が定められている区域内に所在することとなるよう、被相続人から森林法第17条の規定により包括承継した特定森林経営計画について同法第12条の規定により変更の認定を相続税法第27条第1項の相続税の申告期限までに受けなければならないこととなる。本通達はそのことを留意的に明らかにした。

(納税猶予税額の全部又は一部について納税猶予の期限が確定する場合)

70の6の4—11 措置法第70条の6の4第3項第1号又は第2号に掲げる場合に該当する場合における納税猶予の期限は、農林水産大臣等（同項第1号に規定する農林水産大臣等をいう。）から納税地の所轄税務署長に対する同項第1号又は第2号の通知があった日から2月を経過する日であることに留意する。したがって、措置法令第40条の7の4第11項各号のいずれかに該当する場合又は措置法第70条の6の4第3項第2号に掲げる場合に該当する場合であっても、当該通知が所轄税務署長に到達しなければ、納税猶予の期限が確定することはないことに留意する。

ただし、措置法令第40条の7の4第11項各号に該当する場合又は措置法第70条の6の4第3項第2号に掲げる場合に該当する場合において、その該当することとなった日以後これらの号に定める日までの間に林業経営相続人が死亡した場合には、当該林業経営相続人の死亡の日の前日がこれらの号に定める日に代わることとなり、当該林業経営相続人の相続人（包括受遺者を含む。）が林業経営相続人の死亡による相続の開始があったことを知った日の翌日から6月を経過する日が納税猶予の期限となることに留意する。

(注) 措置法第70条の6の4第4項の場合に該当する場合においても上記と同様であることに留意する。

※下線部分が改正部分である。

(改正)

(説明)

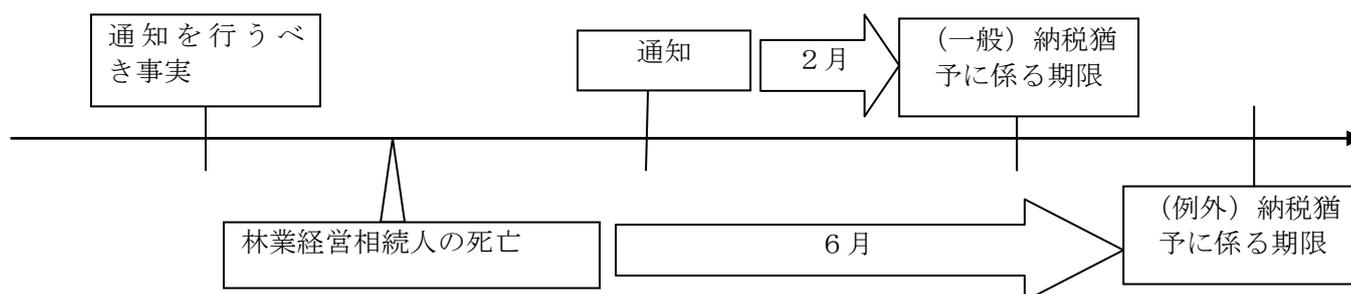
措置法第70条の6の4第3項第1号においては、同号に掲げる場合に該当する場合には、農林水産大臣等から林業経営相続人の納税地の所轄税務署長に同号に掲げる場合に該当する旨の通知があった日から2月を経過する日に納税猶予に係る期限が到来するとされ、同項第2号においては、同号に掲げる場合に該当する場合には、農林水産大臣等から林業経営相続人の納税地の所轄税務署長に同号の100分の20を超えることとなった同号に規定する譲渡等又は同号に規定する路網未整備等に係る通知があった日から2月を経過する日に納税猶予に係る期限が到来することとされている。本通達では、納税猶予に係る期限は、これらの通知が税務署長に到達しない限り到来しないことからその旨を留意的に明らかにした。

なお、農地等についての相続税・贈与税の納税猶予（措法70の4、70の6）や非上場株式等についての相続税・贈与税の納税猶予（措法70の7、70の7の2）においては、税務署長への通知とは関係なく通知を行うべき事実が生じた日の翌日から2月を経過する日に納税猶予に係る期限が到来することからこの点で異なっている。

おって、上記の第1号又は第2号に掲げる場合に該当することとなった場合において、その該当することとなった日以後通知が到達する日までの間にその林業経営相続人が死亡した場合には、上記の納税猶予に係る期限はその林業経営相続人の死亡の日の前日が当該2月を経過する日に代わることになる（措令40の7の4⑬）。これは、通知を行うべき事実の発生から通知があった日までの間に林業経営相続人が死亡した場合には、本来納付すべき納税猶予税額がその死亡により免除されてしまうことから規定されているものである。この場合の納税猶予の期限は、同項柱書の規定により当該林業経営相続人の相続人（包括受遺者を含む。）が林業経営相続人の死亡による相続の開始があったことを知った日の翌日から6月を経過する日となる。本通達のただし書ではそのことを留意的に明らかにした。

さらに、(注)においては、措置法第70条の6の4第4項に該当する場合においても上記と同様であることからその旨を留意的に明らかにした。

(参考) イメージ図



【相続税法第21条の4（(特定障害者に対する贈与税の非課税)関係）】

（一般障害者から特別障害者となった場合等）

21の4-2 一般障害者が法第21条の4第1項に規定する信託受益権を取得し、同項の規定の適用を受けた後に、特別障害者に該当することとなった場合において、新たに同項に規定する信託受益権を取得したときに同項の規定の適用を受けることができる金額は6,000万円から既に同項の規定の適用を受けた金額を控除した残額となることに留意する。

また、特別障害者が3,000万円を超える金額の同項に規定する信託受益権を取得し、同項の規定の適用を受けた後に、一般障害者に該当することとなった場合において、新たに同項に規定する信託受益権を取得したときには同項の規定の適用を受けることができる金額はないが、既に同項の規定の適用を受けていた額について遡及して同項の規定の適用を受けることができないこととはならないことに留意する。

（新設）

（説明）

平成25年度税制改正において、特別障害者扶養信託契約に係る贈与税の非課税措置について、適用対象者に、精神上の障害により事理を弁識する能力を欠く常況にある者、児童相談所、知的障害者更生相談所、精神保健福祉センター又は精神保健指定医（以下「児童相談所等」という。）の判定により知的障害者とされた者、精神障害者保健福祉手帳の交付を受けている者及び精神又は身体に障害のある年齢65歳以上の者でその障害の程度が精神上の障害により事理を弁識する能力を欠く常況にある者又は児童相談所等の判定により知的障害者とされた者に準ずるものとして市町村長等の認定を受けている者が加えられ、当該加えられた者（以下「一般障害者」という。）に係る非課税限度額が3,000万円とされるとともに、相続税法第21条の4の見出しが「特別障害者扶養信託契約」から「特定障害者扶養信託契約」に改正された。

本通達では、①一般障害者から特別障害者になった場合及び②特別障害者から一般障害者になった場合の相続税法第21条の4第1項の規定の適用を受けることができる金額は、同項の規定の適用を受ける信託受益権の贈与があった時点において、適用を受ける者が一般障害者に該当するか特別障害者に該当するかにより非課税限度額（3,000万円又は6,000万円）を判定し、既に他の信託受益権でその価額のうち同項の規定の適用を受けた部分の価額を控除した残額が非課税の適用可能額であること及び当該残額がマイナスとなった場合であっても遡及して同項の規定の適用を受けることができないこととはならないことを留意的に明らかにした。

（参考）イメージ図

