

国外転出時課税制度（FAQ）

平成27年4月

（令和5年6月最終改訂）

国税庁

平成27年度税制改正において、「国外転出をする場合の譲渡所得等の特例」及び「贈与等により非居住者に資産が移転した場合の譲渡所得等の特例」が創設され、平成27年7月1日から施行されています。

このFAQは、国外転出時課税制度の主な概要を中心に取りまとめたものです。

- ※ 1 平成25年から令和19年までの間に生ずる所得についての所得税の確定申告の際には、所得税のほかに、復興特別所得税（原則として各年分の所得税額の2.1%）が課されます。
- 2 令和5年6月現在の法令等に基づき作成しています。

用語の意義

このFAQにおいて使用している用語の意義は、次のとおりです。

用語	意義
所得税法（所法）	所得税法（昭和40年法律第33号）をいいます。
所得税法施行令（所令）	所得税法施行令（昭和40年政令第96号）をいいます。
所得税法施行規則（所規）	所得税法施行規則（昭和40年大蔵省令第11号）をいいます。
租税特別措置法（措法）	租税特別措置法（昭和32年法律第26号）をいいます。
国税通則法（通法）	国税通則法（昭和37年法律第66号）をいいます。
国税通則法施行令（通令）	国税通則法施行令（昭和37年政令第135号）をいいます。
国税通則法施行規則（通規）	国税通則法施行規則（昭和37年大蔵省令第28号）をいいます。
金融商品取引法	金融商品取引法（昭和23年法律第25号）をいいます。
会社法	会社法（平成17年法律第86号）をいいます。
（平成27年改正所令）	所得税法施行令の一部を改正する政令（平成27年政令第141号）をいいます。
所得税基本通達（所基通）	昭和45年7月1日付直審（所）30「所得税基本通達」をいいます。
国外転出時課税	所得税法第60条の2に規定する「国外転出をする場合の譲渡所得等の特例」をいいます。
国外転出（贈与）時課税	所得税法第60条の3に規定する「贈与等により非居住者に資産が移転した場合の譲渡所得等の特例」のうち、贈与によるものをいいます。
国外転出（相続）時課税	所得税法第60条の3に規定する「贈与等により非居住者に資産が移転した場合の譲渡所得等の特例」のうち、相続又は遺贈によるものをいいます。
国外転出時課税制度	国外転出時課税、国外転出（贈与）時課税及び国外転出（相続）時課税の総称をいいます。
国外転出	国内に住所及び居所を有しないこととなることをいいます。
帰国	国内に住所を有し、又は現在まで引き続いて1年以上居所を有することとなることをいいます。
有価証券等	所得税法第60条の2第1項に規定する有価証券等をいいます。
未決済信用取引等	所得税法第60条の2第2項に規定する未決済信用取引等をいいます。
未決済デリバティブ取引	所得税法第60条の2第3項に規定する未決済デリバティブ取引をいいます。
対象資産	国外転出時課税制度の対象となる有価証券等、未決済信用取引等及び未決済デリバティブ取引の総称をいいます。

居住者	国内に住所を有し、又は現在まで引き続いて1年以上居所を有する個人をいいます。
非居住者	居住者以外の個人をいいます。
納税管理人	国税通則法第117条第1項に規定する納税管理人をいいます。
確定申告期限	所得税法第120条第1項（確定所得申告）（同法第166条において準用する場合を含みます。）の規定による申告書の提出期限をいい、年の中途において死亡し、又は出国をした場合には、同法第125条第1項（年の中途で死亡した場合の確定申告）又は第127条第1項（年の中途で出国をする場合の確定申告）（これらの規定を同法第166条において準用する場合を含みます。）の規定による申告書の提出期限をいいます。
非上場株式	金融商品取引法第2条第16項（定義）に規定する金融商品取引所に上場されていない株式をいいます。

目 次

【国外転出時課税制度の概要】	1
(Q 1) 国外転出時課税制度の概要について教えてください。	1
【国外転出時課税】	5
(Q 2) 国外転出時課税とは、どのような制度ですか。	5
(Q 3) 国外転出時課税は、どのような者が対象となりますか。	5
(Q 4) 国外転出時課税の対象資産には、どのようなものがありますか。	6
(Q 5) 対象資産の価額の合計額が1億円以上となるかどうかについては、いつの価額で判定 しますか。	7
(Q 6) 国外転出をするまでに国外転出時課税の適用を受ける準確定申告書を提出する予定で すので、対象資産を「国外転出の予定日から起算して3か月前の日」における価額に相 当する金額で算定する必要がありますが、例えば、国外転出の予定日が令和5年7月14 日である場合、「国外転出の予定日から起算して3か月前の日」はいつの日になりますか。	7
(Q 7) 8月に国外転出をすることとなりましたが、いつまでに申告が必要ですか。	8
(Q 8) 対象資産の価額の算定方法を教えてください。	9
(Q 9) 国外転出までに準確定申告書を提出する場合、対象資産を国外転出の予定日の3か 月前の日の価額で算定することとされていますが、国外転出の予定日の3か月前の日より 後に取得したものは、国外転出時課税の対象に含める必要はありますか。	12
(Q 10) 外貨建ての有価証券を所有していますが、どのように円換算をすればいいですか。	13
(Q 11) 対象資産の価額の合計額が1億円以上となるかどうかの判定に際して、国外転出の時 に、含み損がある有価証券等や国外で所有している有価証券等についても対象資産とし て含める必要はありますか。	13
(Q 12) 国外転出時課税の適用により、国外転出の時に所有している上場株式について譲渡損 失(赤字)が生じることとなる場合、その譲渡損失(赤字)について、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を受けることはできますか。	14
(Q 13) 国外転出時課税の適用により国外転出の日の属する年分の所得税につき確定申告書を 提出した後に、国外転出の時に所有していた対象資産を譲渡等した場合、その対象資産 の取得費はどうなりますか。	14
(Q 14) 国外転出の日から5年以内に帰国する予定ですが、帰国した際にどのような手続が必要 ですか。	14
(Q 15) 国外転出時課税の申告をする場合で、納税するための資金がないときは、どうすれば いいですか。	16
(Q 16) 国外転出時課税の納税猶予の特例の適用を受けるためには、どのような手続が必要で	

すか。	17
(Q17) 納税猶予の特例の適用を受けましたが、納税猶予期間中に国外転出時課税の対象となつた有価証券等の一部を譲渡しました。納税が猶予されている税金を納税する必要がありますか。	18
(Q18) Q17での有価証券等の譲渡価額が、国外転出の時の価額よりも下落している場合には、国外転出時課税により課税された所得税は減額できますか。	19
(Q19) Q17で、有価証券等の譲渡ではなく、未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引の決済をした場合に、その決済時の利益の額が国外転出の時の利益の額を下回るときは、課税された所得税は減額できますか。	19
(Q20) 納税猶予期間が満了した場合、どのような手続が必要ですか。	20
(Q21) 納税猶予期間中に国外転出先の国で対象資産の譲渡等をし、外国所得税を納付しましたが、外国税額控除を適用することはできますか。	21
(Q22) 国外転出時課税により納税猶予の特例の適用を受けていた者が、納税猶予の期限までに亡くなりましたが、納税を猶予されていた所得税はどのようになりますか。	22
【国外転出(贈与)時課税】	23
(Q23) 国外転出(贈与)時課税とは、どのような制度ですか。	23
(Q24) 国外転出(贈与)時課税は、どのような者が対象となりますか。	23
(Q25) 国外転出(贈与)時課税の対象資産には、どのようなものがありますか。	24
(Q26) 対象資産の価額の合計額が1億円以上となるかどうかについては、いつの価額で判定しますか。	24
(Q27) 対象資産の価額の合計額が1億円以上となるかどうかの判定は、非居住者へ贈与した贈与対象資産の価額で判定すればいいですか。それとも、その贈与対象資産の価額だけでなく、贈与者が贈与の時に所有等していた全ての対象資産の価額の合計額で判定することになりますか。	24
(Q28) 対象資産の価額の算定方法を教えてください。	24
(Q29) 外貨建ての有価証券を所有していますが、どのように円換算をすればいいですか。	25
(Q30) 対象資産の価額の合計額が1億円以上となるかどうかの判定に際して、贈与の時に、含み損がある有価証券等や国外で所有している有価証券等についても対象資産として含める必要はありますか。	25
(Q31) 国外転出(贈与)時課税の適用により、贈与の時に所有している上場株式について譲渡損失(赤字)が生じることとなる場合、その譲渡損失(赤字)について、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を受けることはできますか。 ...	25
(Q32) 国外転出(贈与)時課税の申告は、いつまでにする必要がありますか。	25
(Q33) 国外転出(贈与)時課税の適用により贈与者が所得税の確定申告書を提出した後に、贈与対象資産の贈与を受けた者(非居住者)がその贈与対象資産を譲渡等した場合、そ	

の贈与対象資産の取得費はどうなりますか。	26
(Q34) 贈与の日から5年以内に受贈者が帰国しますが、帰国した際にどのような手続が必要ですか。	26
(Q35) 国外転出(贈与)時課税の納税猶予の特例の適用を受けるためには、どのような手続が必要ですか。	27
(Q36) 贈与者が納税猶予の特例の適用を受けましたが、納税猶予期間中に国外転出(贈与)時課税の対象となった有価証券等の一部を受贈者が譲渡しました。贈与者は、納税が猶予されている税金を納税する必要はありますか。	29
(Q37) Q36での有価証券等の譲渡価額が、贈与の時の価額よりも下落している場合には、国外転出(贈与)時課税により課税された所得税は減額できますか。	30
(Q38) Q36で、有価証券等の譲渡ではなく、未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引の決済をした場合に、その決済時の利益の額が贈与の時の利益の額を下回るときは、課税された所得税は減額できますか。	31
(Q39) 納税猶予期間が満了した場合、どのような手続が必要ですか。	32
(Q40) 非居住者である受贈者が贈与対象資産を譲渡した場合、その受贈者は、贈与者へ贈与対象資産を譲渡した旨を通知しなければならないこととなっていますが、受贈者からの通知がありませんでした。この場合、納税猶予の期限はどうなりますか。	32
(Q41) 国外転出(贈与)時課税により納税猶予の特例の適用を受けていた者が、納税猶予の期限までに亡くなりましたが、納税を猶予されていた所得税はどのようになりますか。 33	
【国外転出(相続)時課税】	34
(Q42) 国外転出(相続)時課税とは、どのような制度ですか。	34
(Q43) 国外転出(相続)時課税は、どのような者が対象となりますか。	34
(Q44) 限定承認により非居住者である相続人が有価証券等を取得しましたが、国外転出(相続)時課税の適用はありますか。	35
(Q45) 国外転出(相続)時課税の対象資産には、どのようなものがありますか。	35
(Q46) 対象資産の価額の合計額が1億円以上となるかどうかについては、いつの価額で判定しますか。	35
(Q47) 対象資産の価額の合計額が1億円以上となるかどうかの判定は、非居住者である相続人等が取得した相続対象資産の価額の合計額で判定すればいいですか。それとも、その相続対象資産の価額の合計額だけでなく、被相続人が相続開始の時に所有等していた全ての対象資産の価額の合計額で判定することになりますか。	36
(Q48) 対象資産の価額の算定方法を教えてください。	36
(Q49) 被相続人は外貨建ての有価証券を所有していましたが、どのように円換算をすればいいですか。	36
(Q50) 対象資産の価額の合計額が1億円以上となるかどうかの判定に際して、相続開始の時	

- に、含み損がある有価証券等や国外で所有していた有価証券等についても対象資産として含める必要はありますか。..... 36
- (Q51) 国外転出(相続)時課税の適用により、被相続人が相続開始の時に所有していた上場株式について譲渡損失(赤字)が生じることとなる場合、その譲渡損失(赤字)について、上場株式等に係る譲渡損失の損益通算の特例の適用を受けることはできますか。... 37
- (Q52) 国外転出(相続)時課税の申告は、いつまでにする必要がありますか。..... 37
- (Q53) 相続対象資産を取得していない相続人についても、国外転出(相続)時課税の申告をする必要はありますか。..... 37
- (Q54) 国外転出(相続)時課税の適用により適用被相続人等の所得税の準確定申告書を提出した後に、非居住者である相続人等が相続又は遺贈により取得した相続対象資産を譲渡等した場合、その相続対象資産の取得費はどうなりますか。..... 38
- (Q55) 相続開始の日から5年以内に相続対象資産を取得した非居住者である相続人等が帰国しますが、帰国した際にどのような手続が必要ですか。..... 38
- (Q56) 国外転出(相続)時課税の申告期限までに遺産分割が確定していない場合、民法の規定による相続分の割合に従って国外転出(相続)時課税の申告をした後で、遺産分割が確定し、非居住者である相続人等が取得する相続対象資産が相続分の割合に従って申告した内容と異なることとなったときはどのような手続が必要ですか。..... 40
- (Q57) 国外転出(相続)時課税の申告をする場合で、納税するための資金がないときは、どうすればいいですか。..... 41
- (Q58) 国外転出(相続)時課税の納税猶予の特例の適用を受けるためには、どのような手続が必要ですか。..... 42
- (Q59) 納税猶予の特例の適用を受けるために納税管理人の届出書を提出する予定ですが、相続対象資産を取得した非居住者である相続人等が複数いる場合、どのように納税管理人の届出書を提出すればいいですか。..... 43
- (Q60) 「国外転出をする場合の譲渡所得等の特例等に係る納税猶予の継続適用届出書」を提出する予定ですが、相続人が複数おり、相続対象資産を取得していない相続人がいる場合にも、この継続適用届出書を提出する必要がありますか。..... 44
- (Q61) 納税猶予の特例の適用を受けましたが、納税猶予期間中に国外転出(相続)時課税の対象となった有価証券等の一部を譲渡しました。納税が猶予されている税金を納税する必要はありますか。..... 44
- (Q62) Q61での有価証券等の譲渡価額が、相続開始の時の価額よりも下落している場合には、国外転出(相続)時課税により課税された所得税は減額できますか。..... 45
- (Q63) Q61で、有価証券等の譲渡ではなく、未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引の決済をした場合に、その決済時の利益の額が相続開始の時の利益の額を下回るときは、課税された所得税は減額できますか。..... 46
- (Q64) 納税猶予期間が満了した場合、どのような手続が必要ですか。..... 47
- (Q65) 国外転出(相続)時課税により納税猶予の特例の適用を受けていた者が、納税猶予の期限までに亡くなりましたが、納税を猶予されていた所得税はどのようになりますか。47

【共通】	49
(Q66) 国外転出時課税制度の適用がある場合の確定申告書等の記載方法を教えてください。	49
(Q67) 国外転出時課税制度の納税猶予の特例の適用を受けるに当たって、担保を提供する必要があると聞きましたが、どのような財産を担保として提供できますか。.....	50
(Q68) 担保に関する書類等はいつまでに何を提出する必要がありますか。.....	51
(Q69) 株券を発行していない会社の非上場株式は、納税猶予の担保として認められますか。	52
(Q70) 法人による保証は納税猶予の担保として認められますか。.....	54
(Q71) 担保として提供する財産は、どの程度の価額のものが必要ですか。.....	55
(Q72) 国外転出時課税制度の適用がある場合の所得税について、更正決定の期間制限（いわゆる除斥期間）はどのようになりますか。.....	56
(Q73) Q72の(3)又は(4)の相続人が亡くなった場合、更正決定の期間制限はどうなりますか。	57

【国外転出時課税制度の概要】

（Q1）国外転出時課税制度の概要について教えてください。

（A）

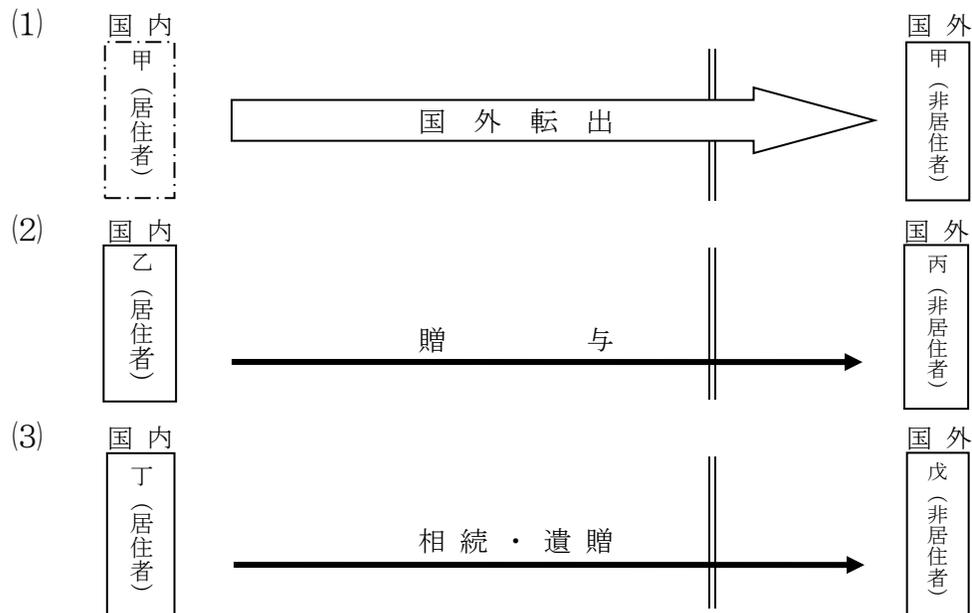
1 国外転出時課税制度は、平成27年度税制改正において創設され（平成27年7月1日施行）、一定の居住者（対象者）が、次の(1)から(3)までに掲げる時において、1億円以上の有価証券や未決済の信用取引などの対象資産（⇒Q4）を所有等（所有又は契約の締結をいいます。以下同じです。）している場合に、次の(1)から(3)までに掲げる時に対象資産の譲渡又は決済（以下「譲渡等」といいます。）があったものとみなして、対象資産の含み益に対して所得税が課税される制度です。

(1) 対象者が国外転出をする時（⇒Q2～Q22）

(2) 対象者が国外に居住する親族等（非居住者）へ対象資産の一部又は全部を贈与する時（⇒Q23～Q41）

(3) 対象者が亡くなり、相続又は遺贈により国外に居住する相続人又は受遺者が対象資産の一部又は全部を取得する時（⇒Q42～Q65）

【イメージ】



(注) (1)では甲が、(2)では乙が、(3)では丁の相続人（包括受遺者を含みます。）が、国外転出時課税制度の適用による所得を含めて所得税の確定申告（(3)は、丁の準確定申告）をする必要があります。

2 国外転出時課税制度においては、次のとおり、一定の要件の下、減額措置等を受けることができます。

(1) 国外転出時課税

国外転出後の状況	減額措置等	問番号
国外転出の日から5年以内に帰国などした場合	帰国時まで引き続き所有等している対象資産について、国外転出時課税により課された税額を取り消すことができます。	Q14
納税猶予の特例の適用を受ける場合	納税猶予期間（5年又は10年）の満了日の翌日以後4か月を経過する日まで納税を猶予することができます。	Q15～17、67～71
納税猶予期間中に譲渡等した際の対象資産の譲渡価額が国外転出の時の価額よりも下落している場合	譲渡等した対象資産について、国外転出時課税により課された税額を減額できます。	Q18、19
納税猶予期間の満了日の対象資産の価額が国外転出の時の価額よりも下落している場合	国外転出の時から納税猶予期間の満了日まで引き続き所有等している対象資産について、国外転出時課税により課された税額を減額できます。	Q20
納税猶予期間中に対象資産を譲渡等した際に外国所得税との二重課税が生じる場合	国外転出先の国で納付した外国所得税について、外国税額控除の適用を受けることができます。	Q21

(注) 納税猶予の特例の適用を受けるためには、国外転出の時までに所轄税務署へ納税管理人の届出書の提出をする等、一定の手続が必要となります。詳しくは、Q16をご覧ください。

(2) 国外転出(贈与)時課税

贈与後の状況	減額措置等	問番号
贈与の日から5年以内に受贈者が帰国などした場合	帰国時まで引き続き受贈者が所有等している対象資産について、国外転出(贈与)時課税により課された税額を取り消すことができます。	Q34
納税猶予の特例の適用を受ける場合	納税猶予期間(5年又は10年)の満了日の翌日以後4か月を経過する日まで納税を猶予することができます。	Q35、 36、67 ~71
納税猶予期間中に譲渡等した際の対象資産の譲渡価額が贈与の時の価額よりも下落している場合	譲渡等した対象資産について、国外転出(贈与)時課税により課された税額を減額できます。	Q37、 38
納税猶予期間の満了日の対象資産の価額が贈与の時の価額よりも下落している場合	贈与の日から納税猶予期間の満了日まで引き続き受贈者が所有等している対象資産について、国外転出(贈与)時課税により課された税額を減額できます。	Q39

(注) 納税猶予の特例の適用を受けるためには、一定の手続が必要となります。
詳しくは、Q35をご覧ください。

(3) 国外転出(相続)時課税

相続又は遺贈後の状況	減額措置等	問番号
相続開始の日から5年以内に対象資産を取得した相続人又は受遺者の全員が帰国などした場合	帰国時まで相続人又は受遺者が引き続き所有等している対象資産について、国外転出(相続)時課税により課された税額を取り消すことができます。	Q55
納税猶予の特例の適用を受ける場合	納税猶予期間(5年又は10年)の満了日の翌日以後4か月を経過する日まで納税を猶予することができます。	Q57～61、67～71
納税猶予期間中に譲渡等した際の対象資産の譲渡価額が相続開始の時の価額よりも下落している場合	譲渡等した対象資産について、国外転出(相続)時課税により課された税額を減額できます。	Q62、63
納税猶予期間の満了日の対象資産の価額が相続開始の時の価額よりも下落している場合	相続開始の日から納税猶予期間の満了日まで引き続き相続人又は受遺者が所有等している対象資産について、国外転出(相続)時課税により課された税額を減額できます。	Q64

(注) 納税猶予の特例の適用を受けるためには、相続又は遺贈により対象資産を取得した国外に居住する相続人又は受遺者の全員が、被相続人の準確定申告書の提出期限までに納税管理人の届出書の提出をする等、一定の手続が必要となります。詳しくは、Q58をご覧ください。

【国外転出時課税】

(Q2) 国外転出時課税とは、どのような制度ですか。

(A)

国外転出時課税は、国外転出をする時点で1億円以上の有価証券や未決済の信用取引などの対象資産(⇒Q4)を所有等している一定の居住者(⇒Q3)に対して、国外転出の時に、国外転出の時の価額又は国外転出の予定日の3か月前の日の価額で対象資産の譲渡等があったものとみなして、その対象資産の含み益に対して所得税が課税される制度で、平成27年7月1日以後に国外転出をする場合に適用されます(所法60の2①～③)。

国外転出時課税の対象となる方は、所有等している対象資産の譲渡等があったものとみなして、事業所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額を計算し、確定申告書を提出するほか、所得税を納付する必要があります。

(Q3) 国外転出時課税は、どのような者が対象となりますか。

(A)

国外転出をする居住者で、次の(1)及び(2)のいずれにも該当する方が、国外転出時課税の対象となります(所法60の2⑤)。

- (1) 国外転出の時に所有等している対象資産の価額の合計額が1億円以上であること。
- (2) 原則として国外転出の日前10年以内において、国内在住期間が5年を超えていること。

(注) 国内在住期間の判定に当たっては、出入国管理及び難民認定法別表第一の上欄の在留資格(外交、教授、芸術、経営・管理、法律・会計業務、医療、研究、教育、企業内転勤、短期滞在、留学など)で在留していた期間は、国内在住期間に含まないこととされています(所令170③一)。

また、平成27年6月30日までに同法別表第二の上欄の在留資格(永住者、永住者の配偶者等、定住者など)で在留している期間がある場合は、その期間は国内在住期間に含まないこととされています(平成27年改正所令附則8②)。

(Q4) 国外転出時課税の対象資産には、どのようなものがありますか。

(A)

国外転出時課税の対象資産は、①有価証券等、②未決済信用取引等及び③未決済デリバティブ取引になります(所法60の2①~③)。具体的には、次のとおりです。

①有価証券等	<ul style="list-style-type: none">・ 所得税法第2条第17号に規定する有価証券(株式や投資信託など)^(※1、2)・ 所得税法第174条第9号に規定する匿名組合契約の出資の持分
②未決済信用取引等	<ul style="list-style-type: none">・ 決済していない金融商品取引法第156条の24第1項に規定する信用取引・ 決済していない所得税法施行規則第23条の4に規定する発行日取引
③未決済デリバティブ取引	<ul style="list-style-type: none">・ 決済していない金融商品取引法第2条第20項に規定するデリバティブ取引

※1 対象資産である有価証券には、いわゆるNISA口座内の上場株式等(措法37の14①)、ジュニアNISA口座内の上場株式等(措法37の14の2①)及び償還差益について発行時に源泉徴収された割引債(措法37の15①)など、譲渡による所得が非課税となるものも含まれます(所基通60の2-5)。

2 対象資産である有価証券の範囲からは、次に掲げる有価証券で所得税法第161条第1項第12号に掲げる国内源泉所得を生ずべきものが除かれます(所法60の2①、所令170①)。

- ・ 所得税法第84条第1項に規定する特定譲渡制限付株式等で、同項に規定する譲渡についての制限が解除されていないもの
- ・ 所得税法第84条第3項各号に掲げる権利(一定の新株予約権など)でその権利を行使したならば同項の規定の適用のあるものを表示する有価証券(いわゆる税制適格ストップオプション税制(措法29の2)の適用を受けるものを含みます(所基通60の2-6)。)

(Q5) 対象資産の価額の合計額が1億円以上となるかどうかについては、いつの価額で判定しますか。

(A)

対象資産の価額の合計額が1億円以上となるかどうかについては、国外転出の時に国外転出をする方が所有等している対象資産の次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額を基に判定します(所法60の2⑤)。

(1) 国外転出の日以後に確定申告等をする場合

国外転出の時の①有価証券等の価額に相当する金額及び②未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引を決済したものとみなして算出した利益の額又は損失の額に相当する金額の合計額(所法60の2①一、②一、③一)

(2) 国外転出の日前に確定申告をする場合(上記(1)以外の場合)

国外転出の予定日から起算して3か月前の日の①有価証券等の価額に相当する金額及び②未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引を決済したものとみなして算出した利益の額又は損失の額に相当する金額の合計額(所法60の2①二、②二、③二)

なお、国外転出の予定日から起算して3か月前の日から国外転出までに新たに有価証券等を取得又は未決済信用取引等若しくは未決済デリバティブ取引の契約の締結をした場合は、その有価証券等の取得時又はその未決済信用取引等若しくは未決済デリバティブ取引の契約締結時の価額で対象資産の価額を算定します(所法60の2①二カッコ書、②二カッコ書、③二カッコ書)。

(Q6) 国外転出をするまでに国外転出時課税の適用を受ける準確定申告書を提出する予定ですので、対象資産を「国外転出の予定日から起算して3か月前の日」における価額に相当する金額で算定する必要がありますが、例えば、国外転出の予定日が令和5年7月14日である場合、「国外転出の予定日から起算して3か月前の日」はいつの日になりますか。

(A)

「国外転出の予定日から起算して3か月前の日」は、国外転出の予定日から遡って3か月前の応答日のことをいいます。したがって、令和5年7月14日が国外転出の予定日である場合の「国外転出の予定日から起算して3か月前の日」は、令和5

年4月14日となります。

(Q7) 8月に国外転出をすることとなりましたが、いつまでに申告が必要ですか。

(A)

居住者は、年の中途において出国（納税管理人の届出をしないで国内に住所及び居所を有しないこととなることをいいます。）をする場合には、通常の確定申告手続ではなく、その出国の時までに、準確定申告及び納税をすることとされています（所法2④四十二、127①、130）。したがって、国外転出時課税の対象となる方が、8月の国外転出の時までに、納税管理人の届出をするかどうかにより、確定申告書の提出期限が異なります。具体的には次の(1)又は(2)のようになります。

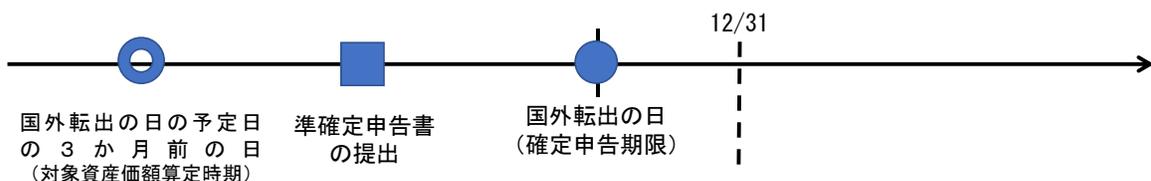
- (1) 8月の国外転出の時までに納税管理人の届出をした場合は、原則として、第3期（国外転出をした日の属する年の翌年2月16日から3月15日までの期間）に、その年の各種所得に国外転出時課税の適用による所得を含めて確定申告及び納税をする必要があります（所法60の2①一、②一、③一、120①、128）。
- (2) 納税管理人の届出をしないで国外転出をする場合は、8月の国外転出の時までに、その年の1月1日から国外転出の時までにける各種所得に国外転出時課税の適用による所得を含めて準確定申告及び納税をする必要があります（所法60の2①二、②二、③二、127①、130）。

【参考】

(1) 国外転出の時までに納税管理人の届出をする場合



(2) 納税管理人の届出をしないで国外転出をする場合



(Q8) 対象資産の価額の算定方法を教えてください。

(A)

国外転出の時又は国外転出の予定日から起算して3か月前の日（以下「国外転出の時等」といいます。）における対象資産の価額は、次に掲げる方法で金額を算定します。

1 有価証券等

国外転出の時等における有価証券等の価額については、原則として、所得税基本通達23～35共－9及び59－6（公社債及び公社債投資信託にあっては、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」第8章第2節《公社債》）の取扱いに準じて求めた価額により、金額を算定します（所基通60の2－7）。

主な有価証券等の具体的な算定方法については、次のとおりです。

種類		算定方法	
株式等	金融商品取引所に上場されているもの	金融商品取引所の公表する最終価格	
	上記以外もの 売買実例のあるもの	最近において売買の行われたもののうち適正と認められる価額	
	類似会社の株式の価額のあるもの	類似会社の株式の価額に比準した価額	
	上記以外のもの	その株式の発行人の1株当たりの純資産価額等を参酌して通常取引されると認められる価額	
公社債	利付公社債	金融商品取引所に上場されているもの	金融商品取引所の公表する最終価格＋（既経過利息の額－源泉所得税相当額）
		日本証券業協会において売買参考統計値が公表される銘柄として選定されたもの	売買参考統計値の平均値＋（既経過利息の額－源泉所得税相当額）
		上記以外のもの	発行価額＋（既経過利息の額－源泉所得税相当額）
公社債	割引公社債	金融商品取引所に上場されているもの	金融商品取引所の公表する最終価格
		日本証券業協会において売買参考統計値が公表される銘柄として選定されているもの	売買参考統計値の平均値
		上記以外のもの	発行価額＋（券面額－発行価額）×（発行日から課税時期までの日数／発行日から償還期限までの日数）

転換社債型新株予約権付社債	金融商品取引所に上場されているもの		金融商品取引所の公表する最終価格＋（既経過利息の額－源泉所得税相当額）
	店頭転換社債として登録されたもの		日本証券業協会の公表する最終価格＋（既経過利息の額－源泉所得税相当額）
	上記以外のもの	株式の価額が転換価格を超えないもの	発行価額＋（既経過利息の額－源泉所得税相当額）
		株式の価額が転換価格を超えるもの	株式の価額 ^(※1) × (100円/100円当たりのその転換社債の転換価格)
匿名組合契約の持分の	売買実例のあるもの		最近において売買の行われたもののうち適正と認められる価額
	上記以外のもの		匿名組合契約を終了した場合に分配を受けることができる清算金の額

※1 上記「株式等」の欄を参照してください。

2 未決済信用取引等

国外転出の時等における未決済信用取引等の利益の額又は損失の額については、次の(1)及び(2)の区分に応じて算出した金額が、国外転出の時等における利益の額又は損失の額に相当する金額となります（所規37の2②、③）。

(1) 有価証券の売付けをしている場合

その売付けをした有価証券のその売付けの対価の額から、国外転出の時等において所有しているその有価証券の次に掲げる有価証券の区分に応じ、それぞれ次に定める金額に相当する金額（(2)において「時価評価額」といいます。）にその有価証券の数を乗じて計算した金額を控除した金額

	証券区分	金額
①	取引所売買有価証券 ^(※2)	金融商品取引所において公表された国外転出の日等における最終の売買の価格
②	店頭売買有価証券及び取扱有価証券 ^(※3)	金融商品取引法第67条の19（売買高、価格等の通知等）の規定により公表された国外転出の日等における最終の売買の価格

③	その他価格公表有価証券 (※4)	価格公表者によって公表された国外転出の日等における最終の売買の価格
---	---------------------	-----------------------------------

※2 売買が主として金融商品取引法第2条第16項(定義)に規定する金融商品取引所の開設する市場において行われている有価証券をいいます。

3 金融商品取引法第2条第8項第10号ハに規定する店頭売買有価証券及び同法第67条の18第4号(認可協会への報告)に規定する取扱有価証券をいいます。

4 ①及び②に掲げる有価証券以外の有価証券のうち、価格公表者(有価証券の売買の価格を継続的に公表し、かつ、その公表する価格がその有価証券の売買の価格の決定に重要な影響を与えている場合におけるその公表をする者をいいます。)によって公表された売買の価格のあるものをいいます。

(2) 有価証券の買付けをしている場合

その買付けをした有価証券の時価評価額にその有価証券の数を乗じて計算した金額からその有価証券のその買付けに係る対価の額を控除した金額

3 未決済デリバティブ取引

国外転出の時等における未決済デリバティブ取引の利益の額又は損失の額については、次に掲げる取引の区分に応じ、それぞれ次に定める金額となります(所規37の2④、⑤)。

	取引区分	金額
①	市場デリバティブ取引等 ^(※5)	市場デリバティブ取引等につき、金融商品取引所又は外国金融市場における国外転出の日等の最終の価格により取引を決済したものとした場合に授受される差金に基づく金額又はこれに準ずるものとして合理的な方法により算出した金額
②	先渡取引等 ^(※6)	先渡取引等につき、その先渡取引等により当事者間で授受することを約した金額を国外転出の時等の現在価値に割り引く合理的な方法により割り引いた金額

③	金融商品オプション取引 ^(※7)	金融商品オプション取引につき、金融商品オプション取引の権利の行使により当事者間で授受することを約した金額、国外転出の時等の権利の行使の指標の数値及び指標の予想される変動率を用いた合理的な方法により算出した金額
④	金融商品取引法第2条第20項に規定するデリバティブ取引のうち、上記①～③に掲げる取引以外の取引	上記①～③に定める金額に準ずる金額として合理的な方法により算出した金額

- ※5 金融商品取引法第2条第21項に規定する市場デリバティブ取引又は同条第23項に規定する外国市場デリバティブ取引をいいます。
- 6 金融商品取引法第2条第22項に規定する店頭デリバティブ取引（同項第3号、第4号及び第6号に掲げる取引を除きます。）をいいます。
- 7 金融商品取引法第2条第22項に規定する店頭デリバティブ取引（同項第3号、第4号に掲げる取引に限ります。）をいいます。

(Q9) 国外転出までに準確定申告書を提出する場合、対象資産を国外転出の予定日の3か月前の日の価額で算定することとされていますが、国外転出の予定日の3か月前の日より後に取得したものは、国外転出時課税の対象に含める必要はありますか。

(A)

国外転出の時までに準確定申告書を提出するため、国外転出の予定日の3か月前の日の価額で対象資産の価額を算定する場合であっても、国外転出の時に所有等しているものが国外転出時課税の対象資産となりますので、国外転出の予定日の3か月前の日より後に取得又は契約を締結したものについても対象資産に含める必要があります。

この場合、国外転出の予定日の3か月前の日より後に取得又は契約を締結した対象資産については、その取得時又は契約締結時の価額により対象資産の価額を算定することとなります（所法60の2①ニカッコ書、②ニカッコ書、③ニカッコ書）。

(Q10) 外貨建ての有価証券を所有していますが、どのように円換算をすればいいですか。

(A)

外貨建ての有価証券については、所得税基本通達57の3-2(外貨建取引の円換算)に準じて、対顧客直物電信売相場(T.T.S)と対顧客直物電信買相場(T.T.B)の仲値(T.T.M)により円換算をします(所基通60の2-8)。

したがって、国外転出前に確定申告書を提出する場合は、国外転出の予定日の3か月前の日のT.T.Mにより円換算をし、国外転出後に確定申告書を提出する場合は、国外転出の時のT.T.Mにより円換算をします。

(Q11) 対象資産の価額の合計額が1億円以上となるかどうかの判定に際して、国外転出の時に、含み損がある有価証券等や国外で所有している有価証券等についても対象資産として含める必要はありますか。

(A)

対象資産の価額の合計額が1億円以上(金額基準)となるかどうかについては、国外転出の時に含み益があるかどうかにかかわらず、全ての対象資産の価額の合計額で判定します。

また、国外で所有している有価証券等についても、国外転出時課税の対象資産として金額基準の判定に含める必要があります。

なお、いわゆるNISA口座内の上場株式等(措法37の14①)、ジュニアNISA口座内の上場株式等(措法37の14の2①)及び償還差益について発行時に源泉徴収された割引債など、譲渡による所得が非課税となる有価証券についても同様に、国外転出時課税の対象資産として金額基準の判定に含める必要があります(所基通60の2-5)。

(Q12) 国外転出時課税の適用により、国外転出の時に所有している上場株式について譲渡損失（赤字）が生じることとなる場合、その譲渡損失（赤字）について、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を受けることはできますか。

(A)

平成28年分以後の所得税について、国外転出時課税の適用により上場株式等の譲渡があったものとみなされることにより生じた譲渡損失（赤字）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適用を受けることができます（措法37の12の2②十一）。

(Q13) 国外転出時課税の適用により国外転出の日の属する年分の所得税につき確定申告書を提出した後に、国外転出の時に所有していた対象資産を譲渡等した場合、その対象資産の取得費はどうなりますか。

(A)

国外転出時課税の適用により、国外転出の日の属する年分の所得税につき確定申告書を提出した後に、その適用に係る対象資産を譲渡等した場合、その対象資産の取得費は、Q8において算定した国外転出の時等の価額になります（所法60の2④）。

(注) 国外転出の日の属する年分の所得税につき確定申告書の提出及び決定がされていない場合等において、国外転出の時に所有等していた対象資産を譲渡等したときには、その対象資産の取得費は、その対象資産を実際に取得した時の価額となります。

(Q14) 国外転出の日から5年以内に帰国する予定ですが、帰国した際にどのような手続が必要ですか。

(A)

国外転出時課税の申告をした方が国外転出の日から5年以内に帰国をした場合、その帰国の時まで引き続き所有等している対象資産については、国外転出時課税の適用がなかったものとして、課税の取消しをすることができます（所法60の2⑥一）。

また、①国外転出の日から5年以内に国外転出の時に所有等していた対象資産を居住者に贈与した場合や、②国外転出時課税の申告をした方が亡くなり、そ

の亡くなった方が国外転出をした日から5年以内に、その国外転出の時に所有等していた対象資産を相続又は遺贈により取得した相続人及び受遺者の全てが居住者となった場合にも、その贈与、相続又は遺贈により移転のあった対象資産について、国外転出時課税の適用がなかったものとして、課税の取消しをすることができます（所法60の2⑥二、三）。

ただし、国外転出時課税における対象資産の所得の計算につき、その計算の基礎となるべき事実の全部又は一部について、隠蔽又は仮装があった場合には、その隠蔽又は仮装があった事実に基づく所得については、課税の取消しをすることはできません（所法60の2⑥ただし書）。

課税の取消しをするためには、帰国などをした日から4か月以内に更正の請求又は修正申告をする必要があります（所法151の2①、153の2①）。

- (注) 1 納税猶予の特例の適用を受け、「国外転出をする場合の譲渡所得等の特例等に係る納税猶予の期限延長届出書」を提出している場合には、国外転出の日から10年以内に上記の帰国などをしたときに、課税の取消しをすることができます（所法60の2⑦）。
- 2 納税猶予の特例の適用を受けずに所得税を納付した方が、5年以内に帰国をした場合に更正の請求を行い所得税が還付されるときには、その更正の請求があった日の翌日から起算して3か月を経過する日とその更正の請求に係る更正があった日の翌日から起算して1か月を経過する日とのいずれか早い日の翌日から還付の支払決定日又は充当日までの期間について還付加算金が発生します（通法58①二）。したがって、納付した日から還付加算金が発生するわけではありません。
- 3 国外転出時課税の申告をした方が、国外転出の日から5年以内に帰国をした場合に、所得税法第151条の2第1項に基づき修正申告書を提出するときは、申告書第2表の特例適用条文等欄に、「令和〇年〇月〇日帰国による国外転出時課税の課税取消し」と記載します。記載例については、Q66をご覧ください。

(Q15) 国外転出時課税の申告をする場合で、納税するための資金がないときは、どうすればいいですか。

(A)

国外転出時課税の申告をする方が、国外転出の時までに納税管理人の届出をするなどの一定の手続を行った場合には、国外転出時課税の納税猶予の特例の適用を受けることができます。この特例の適用を受けた場合には、その国外転出の日の属する年分の所得税のうち、適用資産（対象資産のうちその年分の所得税の確定申告期限まで引き続き有し、又は決済していないものをいいます。以下このQ15において同じです。）に係る納税猶予分の所得税額^(注1)に相当する所得税については、その国外転出の日から5年4か月を経過する日^(注2)まで、その納税が猶予されます（所法137の2①）。手続については、Q16をご覧ください。

また、長期海外滞在が必要な場合は、国外転出の日から5年を経過する日までに「国外転出をする場合の譲渡所得等の特例等に係る納税猶予の期限延長届出書」を所轄税務署へ提出することにより、納税猶予の期限を5年延長（合計10年4か月）することができます（所法137の2②）。

(注) 1 「納税猶予分の所得税額」とは、イに掲げる金額からロに掲げる金額を控除した金額をいいます（以下Q22までにおいて同じです。）。

イ 国外転出の日の属する年分の所得税の年税額（所得税法第120条第1項第3号に掲げる金額をいいます。以下同じです。）

ロ 適用資産について国外転出時課税の適用を受けないものとした場合における国外転出の日の属する年分の所得税の年税額

2 国外転出の日から5年（又は10年）を経過する日前に帰国するなど一定の場合に該当することとなった場合には、その該当することとなった日の翌日以後4か月を経過する日が納税猶予の期限となります。この場合、一定の手続を行うことにより、国外転出時課税の適用がなかったものとして、課税の取消しをすることができます（Q14（注1）参照）。

(Q16) 国外転出時課税の納税猶予の特例の適用を受けるためには、どのような
手続が必要ですか。

(A)

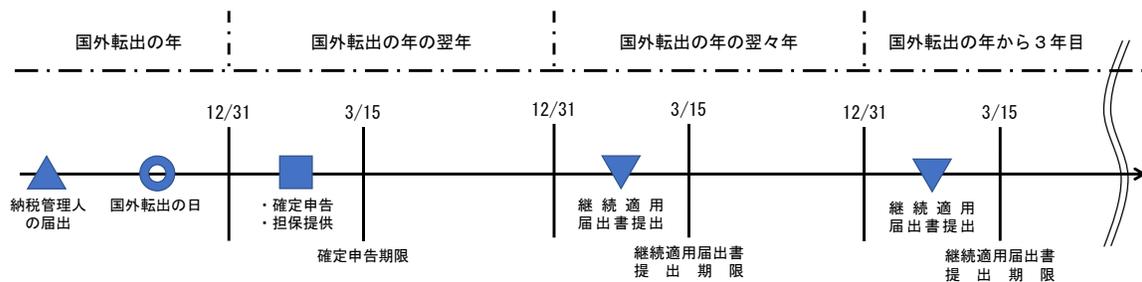
国外転出時課税の納税猶予の特例の適用を受けるためには、まず、国外転出の時までに所轄税務署へ納税管理人の届出をする必要があります。

また、国外転出時課税の申告をする年分の確定申告書に納税猶予の特例の適用を受けようとする旨を記載するとともに、「国外転出等の時に譲渡又は決済があったものとみなされる対象資産の明細書（兼納税猶予の特例の適用を受ける場合の対象資産の明細書）《確定申告書付表》」及び「国外転出をする場合の譲渡所得等の特例等に係る納税猶予分の所得税及び復興特別所得税の額の計算書」を添付し、その確定申告書の提出期限までに、納税を猶予される所得税額及び利子税額に相当する担保を提供する必要があります（所法137の2①、③）。担保の提供については、Q67からQ71までをご覧ください。

さらに、確定申告書の提出後についても、納税猶予分の所得税額に相当する所得税の全部の納税猶予の期限が確定する日までの間は、各年の12月31日において所有等している対象資産につき、引き続き納税猶予の特例の適用を受けたい旨などを記載した「国外転出をする場合の譲渡所得等の特例等に係る納税猶予の継続適用届出書」を同日の属する年の翌年3月15日（土・日曜日の場合は翌月曜日）までに、所轄税務署へ提出する必要があります（所法137の2⑥）。

【参考】

納税猶予の手続の流れ



(Q17) 納税猶予の特例の適用を受けましたが、納税猶予期間中に国外転出時課税の対象となった有価証券等の一部を譲渡しました。納税が猶予されている税金を納税する必要はありますか。

(A)

納税猶予期間^(注1)中に国外転出時課税の対象となった有価証券等を譲渡した場合には、納税猶予分の所得税額のうちその譲渡をした有価証券等に対応する部分の金額に相当する所得税について、納税猶予の期限が確定するため、その譲渡の日から4か月以内に、その相当する所得税を利子税と併せて納付する必要があります(所法137の2⑤、⑫)。

上記の場合に限らず、国外転出時課税の適用を受けた対象資産について譲渡、決済又は贈与があった場合には、納税猶予分の所得税額のうちその譲渡、決済又は贈与があった対象資産に対応する部分の金額に相当する所得税について、納税猶予の期限が確定するため、その譲渡、決済又は贈与があった日から4か月以内に、その相当する所得税を利子税と併せて納付する必要があります^(注2)。

また、その譲渡、決済又は贈与があった日から4か月以内に、「国外転出をする場合の譲渡所得等の特例等に係る納税猶予期限の一部確定事由が生じた場合の適用資産等の明細書」を所轄税務署へ提出しなければなりません(所令266の2⑦)。

なお、対象資産の譲渡価額が国外転出の時の価額よりも下落している場合の取扱いについては、Q18、19をご覧ください。

(注) 1 「納税猶予期間」とは、国外転出の日から満了基準日(その国外転出の日から5年(又は10年)を経過する日又は帰国するなど一定の場合に該当することとなった日のいずれか早い日をいいます。)までの期間をいいます(以下Q21までにおいて同じです)。

2 納税猶予期間中に国外転出時課税の対象資産の一部を譲渡、決済又は贈与した場合など、納税猶予の期限が確定した場合には、法定納期限の翌日から納税猶予の期限までの期間について利子税がかかります。

なお、利子税の割合は、年7.3%と各年の利子税特例基準割合^(※)のいずれか低い割合を適用することとなります(措法93①一)。

※ 利子税特例基準割合とは、各年の前々年の9月から前年の8月までの各月における銀行の新規の短期貸出約定平均金利の合計を12で除して得た割合として各年の前年の11月30日までに財務大臣が告示する割合に、年0.5%

を加算した割合をいいます（措法93②）。

なお、各年の利子税特例基準割合については、国税庁ホームページの「ホーム>税の情報・手続・用紙>納税・納税証明書手続>延滞税>延滞税の割合（https://www.nta.go.jp/taxes/nozei/entaizei/keisan/entai_wariai.htm）」の（参考）に掲載しています。

（Q18） Q17 での有価証券等の譲渡価額が、国外転出の時の価額よりも下落している場合には、国外転出時課税により課税された所得税は減額できますか。

（A）

納税猶予期間中に国外転出時課税の対象となった有価証券等を譲渡した場合で、その譲渡価額が国外転出の時の有価証券等の価額よりも下落しているときは、国外転出の時にその下落した価額でその有価証券等を譲渡したものとみなして、国外転出時課税の申告をした年分の所得税を再計算することができます（所法60の2⑧一）。

この場合には、その譲渡の日から4か月以内に更正の請求をすることで、所得税を減額することができます（所法153の2②）。

なお、国外転出の時までに納税管理人の届出をしている方が、国外転出時課税の確定申告期限までに対象資産を譲渡した場合には、その譲渡した対象資産について納税猶予の特例の適用を受けることはできませんが（所法137の2①）、その譲渡価額が国外転出の時の価額よりも下落している場合には、国外転出の時にその譲渡価額でその対象資産を譲渡したものとみなして申告をすることができます（所法60の2⑨）。

（Q19） Q17 で、有価証券等の譲渡ではなく、未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引の決済をした場合に、その決済時の利益の額が国外転出の時の利益の額を下回るときは、課税された所得税は減額できますか。

（A）

納税猶予期間中に国外転出時課税の対象となった未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引を決済した場合で、その決済時の利益の額が国外転出の時の利益の額を下回るときは、国外転出の時にその決済時の額でその未決済信用取引等又は

未決済デリバティブ取引を決済したものとみなして、国外転出時課税の申告をした年分の所得税を再計算することができます（所法60の2⑧二、五）。

また、上記の場合に限らず、納税猶予期間中に国外転出時課税の対象となった未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引を決済した場合において、次に掲げる場合に該当するときにおいても、国外転出の時にその決済時の額でその未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引を決済したものとみなして所得税を再計算することができます。

- (1) その決済時の損失の額が国外転出の時の損失の額を上回る場合（所法60の2⑧三、六）
- (2) その決済時に損失の額が生じた未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引につき、国外転出の時に利益の額が生じていた場合（所法60の2⑧四、七）

これらの場合には、その決済の日から4か月以内に更正の請求をすることで、所得税を減額することができます（所法153の2②）。

なお、国外転出の時までに納税管理人の届出をしている方が、国外転出時課税の確定申告期限までに対象資産を決済した場合には、その決済した対象資産について納税猶予の特例の適用を受けることはできませんが（所法137の2①）、その決済時の利益の額が国外転出の時の利益の額を下回る場合には、国外転出の時にその決済時の額でその対象資産を決済したものとみなして申告をすることができます（上記(1)及び(2)に掲げる場合も同様に、その決済時の額で申告をすることができます。）（所法60の2⑨）。

（Q20）納税猶予期間が満了した場合、どのような手続が必要ですか。

（A）

納税猶予の特例の適用を受けた方は、納税猶予期間の満了日（国外転出の日から5年又は10年を経過する日）の翌日以後4か月を経過する日までに納税を猶予されていた所得税及び利子税を納付する必要があります（所法137の2①）。

また、納税猶予期間の満了日において、国外転出の時から引き続き所有等している対象資産の価額が国外転出の時の価額よりも下落している場合には、国外転出の時に納税猶予期間の満了日の価額でその対象資産を譲渡等したものとみなして、国外転出時課税の申告をした年分の所得税を再計算することができます（所法60の2⑩）。この場合には、納税猶予期間の満了日から4か月以内に更正の請求をすること

で、所得税を減額することができます（所法153の2③）。

（Q21）納税猶予期間中に国外転出先の国で対象資産の譲渡等をし、外国所得税を納付しましたが、外国税額控除を適用することはできますか。

（A）

国外転出時課税の申告をした方が、納税猶予期間中に国外転出先の国で対象資産を譲渡等した場合において、国外転出先の国が国外転出時課税による課税に伴う二重課税を調整しない国であるときは、外国税額控除を適用することで、国外転出時課税により課された所得税と国外転出先の国で課された外国所得税の二重課税を調整することができます（所法95の2）。

国外転出時課税における外国税額控除を適用するためには、外国所得税を納付することとなる日から4か月以内に国外転出時課税の適用を受けた年分の所得税について更正の請求をする必要があります（所法153の6）。

なお、更正の請求をする場合には、更正の請求書に、外国税額控除に関する明細書、外国所得税を課されたことを証する書類その他一定の書類の添付が必要となります（所法95⑩）。

- （注） 1 実際に外国所得税を納付した日を「外国所得税を納付することとなる日」としても差し支えありません（所基通153の6-2）。
- 2 この外国税額控除に係る更正の請求は、対象資産の譲渡価額等が国外転出の時の価額よりも下落している場合の更正の請求（⇒Q18、19）と別に行うことができます。

(Q22) 国外転出時課税により納税猶予の特例の適用を受けていた者が、納税猶予の期限までに亡くなりましたが、納税を猶予されていた所得税はどのようになりますか。

(A)

納税猶予の期限までに納税猶予の特例の適用を受けていた方が亡くなられた場合には、納税猶予分の所得税額の納付義務は、納税猶予の特例の適用を受けていた方の相続人（包括受遺者を含みます。以下このQ22において同じです。）が承継することとなります（所法137の2⑬）。

納税猶予の特例の適用を受けていた方の相続人のうち非居住者である方は、相続開始があったことを知った日の翌日から4か月以内に納税管理人の届出をする必要があります（既に納税管理人の届出をしている場合を除きます。）（所令266の2⑩）。

なお、納税猶予の期限については、亡くなった方の納税猶予の期限を引き継ぐこととなります（所令266の2⑨）。

【国外転出(贈与)時課税】

(Q23) 国外転出(贈与)時課税とは、どのような制度ですか。

(A)

国外転出(贈与)時課税は、贈与をする時点で1億円以上の有価証券や未決済の信用取引などの対象資産(⇒Q4)を所有等している一定の居住者(⇒Q24)が国外に居住する親族等(非居住者)へ対象資産の全部又は一部(以下「贈与対象資産」といいます。)の贈与(死因贈与を除きます。以下Q41までにおいて同じです。)をしたときに、贈与対象資産の譲渡等があったものとみなして、その贈与対象資産の含み益に対して贈与者に所得税が課税される制度で、平成27年7月1日以後に行われる贈与について適用されます(所法60の3①~③、137の3①)。

国外転出(贈与)時課税の対象となる贈与者は、贈与対象資産の譲渡等があったものとみなして、事業所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額を計算し、確定申告書を提出するほか、所得税を納付する必要があります。

(Q24) 国外転出(贈与)時課税は、どのような者が対象となりますか。

(A)

国外に居住する親族等(非居住者)へ対象資産の全部又は一部の贈与をする居住者で、次の(1)及び(2)のいずれにも該当する方が、国外転出(贈与)時課税の対象となります(所法60の3⑤)。

- (1) 贈与の時に所有等している対象資産の価額の合計額が1億円以上であること。
- (2) 原則として贈与の日前10年以内において、国内在住期間が5年を超えていること。

(注) 国内在住期間の判定に当たっては、出入国管理及び難民認定法別表第一の上欄の在留資格(外交、教授、芸術、経営・管理、法律・会計業務、医療、研究、教育、企業内転勤、短期滞在、留学など)で在留していた期間は、国内在住期間に含まないこととされています(所令170の2①)。

また、平成27年6月30日までに同法別表第二の上欄の在留資格(永住者、永住者の配偶者等、定住者など)で在留している期間がある場合は、その期間は国内在住期間に含まないこととされています(平成27年改正所令附則8②)。

(Q25) 国外転出(贈与)時課税の対象資産には、どのようなものがありますか。

(A)

Q 4 の対象資産と同じです。

(Q26) 対象資産の価額の合計額が1億円以上となるかどうかについては、いつの価額で判定しますか。

(A)

対象資産の価額の合計額が1億円以上となるかどうかについては、贈与の時に贈与者が所有等している対象資産の次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額の合計額を基に判定します(所法60の3⑤)。

(1) 対象資産が有価証券等である場合

贈与の時の有価証券等の価額に相当する金額(所法60の3①)

(2) 対象資産が未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引である場合

贈与の時に未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引を決済したものとみなして算出した利益の額又は損失の額に相当する金額(所法60の3②、③)

(Q27) 対象資産の価額の合計額が1億円以上となるかどうかの判定は、非居住者へ贈与した贈与対象資産の価額で判定すればいいですか。それとも、その贈与対象資産の価額だけでなく、贈与者が贈与の時に所有等していた全ての対象資産の価額の合計額で判定することになりますか。

(A)

対象資産の価額の合計額が1億円以上となるかどうかについては、非居住者へ贈与した贈与対象資産の価額のみで判定するのではなく、その贈与対象資産の価額を含めて、贈与者が贈与の時に所有等していた全ての対象資産の価額の合計額で判定します。

(Q28) 対象資産の価額の算定方法を教えてください。

(A)

Q 8 を参照してください。

(Q29) 外貨建ての有価証券を所有していますが、どのように円換算をすればいいですか。

(A)

Q10を参照してください。

(Q30) 対象資産の価額の合計額が1億円以上となるかどうかの判定に際して、贈与の時に、含み損がある有価証券等や国外で所有している有価証券等についても対象資産として含める必要はありますか。

(A)

Q11を参照してください。

(Q31) 国外転出(贈与)時課税の適用により、贈与の時に所有している上場株式について譲渡損失(赤字)が生じることとなる場合、その譲渡損失(赤字)について、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を受けることはできますか。

(A)

Q12を参照してください。

(Q32) 国外転出(贈与)時課税の申告は、いつまでにする必要がありますか。

(A)

国外転出(贈与)時課税の申告をする場合は、贈与者は贈与をした日の属する年分の確定申告期限までに、その年の各種所得に国外転出(贈与)時課税の適用による所得を含めて確定申告及び納税をする必要があります(所法60の3①~③、120①、128)。

(Q33) 国外転出(贈与)時課税の適用により贈与者が所得税の確定申告書を提出した後に、贈与対象資産の贈与を受けた者(非居住者)がその贈与対象資産を譲渡等した場合、その贈与対象資産の取得費はどうなりますか。

(A)

国外転出(贈与)時課税の適用により、贈与者が贈与をした日の属する年分の所得税につき確定申告書を提出した後に、その適用に係る贈与対象資産の贈与を受けた非居住者(以下Q41までにおいて「受贈者」といいます。)がその贈与対象資産を譲渡等した場合、その贈与対象資産の取得費は、贈与の時ににおけるQ8の算定方法により算定した価額になります(所法60の3④)。

(注) 贈与者について、贈与をした日の属する年分の所得税につき確定申告書の提出及び決定がされていない場合等において、受贈者がその贈与を受けた贈与対象資産を譲渡等したときには、その贈与対象資産の取得費は、贈与者がその贈与対象資産を実際に取得した価額となります。

(Q34) 贈与の日から5年以内に受贈者が帰国しますが、帰国した際にどのような手続が必要ですか。

(A)

受贈者が、贈与の日から5年以内に帰国をした場合、その帰国の時まで引き続き所有等している贈与対象資産については、贈与者は、国外転出(贈与)時課税の適用がなかったものとして、課税の取消しをすることができます(所法60の3⑥一)。

また、①贈与の日から5年以内に受贈者が贈与対象資産を居住者に贈与した場合や、②受贈者が亡くなり、その贈与の日から5年以内に、その亡くなった受贈者から相続又は遺贈により贈与対象資産を取得した相続人及び受遺者の全てが居住者となった場合にも、贈与者は、その贈与、相続又は遺贈により移転のあった贈与対象資産について、国外転出(贈与)時課税の適用がなかったものとして、課税の取消しをすることができます(所法60の3⑥二、三)。

ただし、国外転出(贈与)時課税における贈与対象資産の所得の計算につき、その計算の基礎となるべき事実の全部又は一部について、隠蔽又は仮装があった場合には、その隠蔽又は仮装があった事実に基づく所得については、課税の取消しをすることはできません(所法60の3⑥)。

課税の取消しをするためには、贈与者は、受贈者が帰国などをした日から4か月以内に更正の請求又は修正申告をする必要があります（所法151の3①、153の3①）。

- (注) 1 納税猶予の特例の適用を受け、「国外転出をする場合の譲渡所得等の特例等に係る納税猶予の期限延長届出書」を提出している場合には、贈与の日から10年以内に受贈者が上記の帰国などをしたときに、課税の取消しをすることができます（所法60の3⑦）。
- 2 納税猶予の特例の適用を受けずに所得税を納付した方が、5年以内に受贈者が帰国をした場合に更正の請求を行い所得税が還付されるときには、その更正の請求があった日の翌日から起算して3か月を経過する日とその更正の請求に係る更正があった日の翌日から起算して1か月を経過する日とのいずれか早い日の翌日から還付の支払決定日又は充当日までの期間について還付加算金が発生します（通法58①二）。したがって、納付した日から還付加算金が発生するわけではありません。
- 3 受贈者が贈与の日から5年以内に帰国をした場合に、贈与者が所得税法第151条の3第1項に基づき修正申告書を提出するときは、申告書第2表の特例適用条文等欄に、「令和〇年〇月〇日帰国による国外転出贈与)時課税の課税取消し」と記載します。

(Q35) 国外転出(贈与)時課税の納税猶予の特例の適用を受けるためには、どのような手続が必要ですか。

(A)

国外転出(贈与)時課税の申告をする方(贈与者)が、国外転出(贈与)時課税の申告をする年分の確定申告書に納税猶予の特例の適用を受けようとする旨を記載するとともに、「国外転出等の時に譲渡又は決済があったものとみなされる対象資産の明細書(兼納税猶予の特例の適用を受ける場合の対象資産の明細書)《確定申告書付表》」及び「国外転出をする場合の譲渡所得等の特例等に係る納税猶予分の所得税及び復興特別所得税の額の計算書」を添付し、その確定申告書の提出期限までに、納税を猶予される所得税額及び利子税額に相当する担保を提供した場合は、国外転出(贈与)時課税の納税猶予の特例の適用を受けることができます。この特例の適用を受けた場合には、贈与の日の属する年分の所得税のうち、適用贈与資産(贈与対象資産のうちその

年分の所得税の確定申告期限まで引き続き有し、又は決済していないものをいいます。以下このQ35において同じです。)に係る贈与納税猶予分の所得税額^(注1)に相当する所得税については、その贈与の日から5年4か月を経過する日^(注2)まで、その納税が猶予されま^(注3)す(所法137の3①、④)。担保の提供については、Q67からQ71までをご覧ください。

また、贈与者は確定申告書の提出後についても、贈与納税猶予分の所得税額に相当する所得税の全部の納税猶予の期限が確定する日までの間は、各年の12月31日において受贈者が所有等している贈与対象資産につき、引き続き納税猶予の特例の適用を受けたい旨などを記載した「国外転出をする場合の譲渡所得等の特例等に係る納税猶予の継続適用届出書」を同日の属する年の翌年3月15日(土・日曜日の場合は翌月曜日)までに、所轄税務署へ提出する必要があります(所法137の3⑦)。

さらに、贈与の日から5年を経過する日までに「国外転出をする場合の譲渡所得等の特例等に係る納税猶予の期限延長届出書」を所轄税務署へ提出することにより、納税猶予の期限を5年延長(合計10年4か月)することができます(所法137の3③)。

(注) 1 「贈与納税猶予分の所得税額」とは、イに掲げる金額からロに掲げる金額を控除した金額をいいます(以下Q41までにおいて同じです。)

イ 贈与の日の属する年分の所得税の年税額

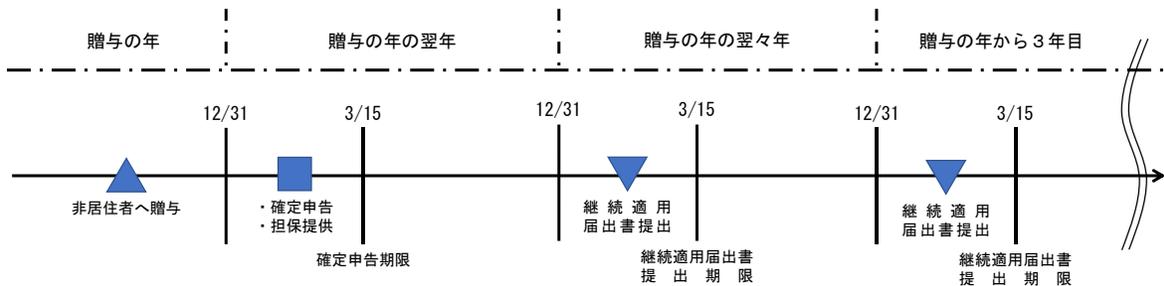
ロ 適用贈与資産について国外転出(贈与)時課税の適用を受けないものとした場合における贈与の日の属する年分の所得税の年税額

2 贈与の日から5年(又は10年)を経過する日前に受贈者が帰国するなど一定の場合に該当することとなった場合には、その該当することとなった日の翌日以後4か月を経過する日が納税猶予の期限となります。この場合、一定の手続を行うことにより、国外転出(贈与)時課税の適用がなかったものとして、課税の取消しをすることができます(Q34(注1)参照)。

3 納税猶予の特例の適用を受ける場合は、贈与者は納税猶予の特例の適用を受ける旨などを受贈者へ通知することとなります。

【参考】

納税猶予の手続の流れ



(Q36) 贈与者が納税猶予の特例の適用を受けましたが、納税猶予期間中に国外転出(贈与)時課税の対象となった有価証券等の一部を受贈者が譲渡しました。贈与者は、納税が猶予されている税金を納税する必要がありますか。

(A)

受贈者が納税猶予期間^(注1)中に国外転出(贈与)時課税の対象となった有価証券等を譲渡した場合には、贈与納税猶予分の所得税額のうちその譲渡をした有価証券等に対応する部分の金額に相当する所得税について、納税猶予の期限が確定するため、贈与者は、その譲渡の日から4か月以内に、その相当する所得税を利子税と併せて納付する必要があります(所法137の3⑥、⑭)。

上記の場合に限らず、贈与対象資産について受贈者が譲渡、決済又は贈与をした場合には、贈与納税猶予分の所得税額のうちその譲渡、決済又は贈与があった贈与対象資産に対応する部分の金額に相当する所得税について、納税猶予の期限が確定するため、贈与者は、その譲渡、決済又は贈与があった日から4か月以内に、その相当する所得税を利子税と併せて納付する必要があります^(注2)。

また、贈与者はその譲渡、決済又は贈与があった日から4か月以内に「国外転出をする場合の譲渡所得等の特例等に係る納税猶予期限の一部確定事由が生じた場合の適用資産等の明細書」を所轄税務署へ提出しなければなりません(所令266の3⑮)。

なお、その贈与対象資産の譲渡、決済又は贈与をした受贈者は「有価証券等又は未決済信用取引等若しくは未決済デリバティブ取引に係る契約について譲渡等をした旨の通知書」を譲渡、決済又は贈与があった日から2か月以内に贈与者に対して通知しなければなりません(所法60の3⑨)。

おって、贈与対象資産の譲渡価額が贈与の時の価額よりも下落している場合の取扱いについては、Q37、38をご覧ください。

(注) 1 「納税猶予期間」とは、贈与の日から贈与満了基準日（その贈与の日から5年（又は10年）を経過する日又は受贈者が帰国するなど一定の場合に該当することとなった日のいずれか早い日をいいます。）までの期間をいいます（以下Q39までにおいて同じです。）。

2 納税猶予期間中に贈与対象資産の一部を受贈者が譲渡、決済又は贈与した場合など、納税猶予の期限が確定した場合には、法定納期限の翌日から納税猶予の期限までの期間について利子税がかかります。

なお、利子税の割合は、年7.3%と各年の利子税特例基準割合^(※)のいずれか低い割合を適用することとなります（措法93①一）。

※ 利子税特例基準割合については、Q17の（注2）の※をご覧ください。

(Q37) Q36 での有価証券等の譲渡価額が、贈与の時の価額よりも下落している場合には、国外転出(贈与)時課税により課税された所得税は減額できますか。

(A)

受贈者が、納税猶予期間中に国外転出(贈与)時課税の対象となった有価証券等を譲渡した場合で、その譲渡価額が贈与の時の有価証券等の価額よりも下落しているときは、贈与者は、贈与の時にその下落した価額でその有価証券等を譲渡したものとみなして、国外転出(贈与)時課税の申告をした年分の所得税を再計算することができます（所法60の3⑧一）。

この場合には、贈与者はその譲渡の日から4か月以内に更正の請求をすることで、所得税を減額することができます（所法153の3②）。

なお、国外転出(贈与)時課税の確定申告期限までに受贈者が贈与対象資産を譲渡した場合には、贈与者は、その譲渡した贈与対象資産について納税猶予の特例の適用を受けることはできませんが（所法137の3①）、その譲渡価額が贈与の時の価額よりも下落している場合には、贈与者は、贈与の時にその譲渡価額でその贈与対象資産を譲渡したものとみなして申告をすることができます（所法60の3⑩一）。

(Q38) Q36 で、有価証券等の譲渡ではなく、未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引の決済をした場合に、その決済時の利益の額が贈与の時の利益の額を下回るときは、課税された所得税は減額できますか。

(A)

受贈者が、納税猶予期間中に国外転出(贈与)時課税の対象となった未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引を決済した場合で、その決済時の利益の額が贈与の時の利益の額を下回るときは、贈与の時にその決済時の額でその未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引を決済したものとみなして、贈与者は、国外転出(贈与)時課税の申告をした年分の所得税を再計算することができます(所法60の3⑧二、五)。

また、上記の場合に限らず、受贈者が、納税猶予期間中に国外転出(贈与)時課税の対象となった未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引を決済した場合において、次に掲げる場合に該当するときにおいても、贈与の時にその決済時の額でその未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引を決済したものとみなして贈与者は所得税を再計算することができます。

- (1) その決済時の損失の額が贈与の時の損失の額を上回る場合(所法60の3⑧三、六)
- (2) その決済時に損失の額が生じた未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引につき、贈与の時に利益の額が生じていた場合(所法60の3⑧四、七)

これらの場合には、贈与者はその決済の日から4か月以内に更正の請求をすることで、所得税を減額することができます(所法153の3②)。

なお、国外転出(贈与)時課税の確定申告期限までに受贈者が贈与対象資産を決済した場合には、贈与者はその決済した贈与対象資産について納税猶予の特例の適用を受けることはできませんが(所法137の3①)、その決済時の利益の額が贈与の時の利益の額を下回る場合には、贈与の時にその決済時の額でその贈与対象資産を決済したものとみなして申告をすることができます(上記(1)及び(2)に掲げる場合も同様に、その決済時の額で申告をすることができます。)(所法60の3⑩一)。

(Q39) 納税猶予期間が満了した場合、どのような手続が必要ですか。

(A)

納税猶予の特例の適用を受けた方(贈与者)は、納税猶予期間の満了日(贈与の日から5年又は10年を経過する日)の翌日以後4か月を経過する日までに納税を猶予されていた所得税及び利子税を納付する必要があります(所法137の3①)。

また、納税猶予期間の満了日において、贈与の日から受贈者が引き続き所有等している贈与対象資産の価額が贈与の時の価額よりも下落している場合には、贈与者は贈与の時に納税猶予期間の満了日の価額でその贈与対象資産を譲渡等したものとみなして、国外転出(贈与)時課税の申告をした年分の所得税を再計算することができます(所法60の3⑩)。この場合には、贈与者は納税猶予期間の満了日から4か月以内に更正の請求をすることで、所得税を減額することができます(所法153の3③)。

(Q40) 非居住者である受贈者が贈与対象資産を譲渡した場合、その受贈者は、贈与者へ贈与対象資産を譲渡した旨を通知しなければならないこととなっていますが、受贈者からの通知がありませんでした。この場合、納税猶予の期限はどうなりますか。

(A)

国外転出(贈与)時課税において、贈与者が納税猶予の特例の適用を受ける場合は、納税猶予の特例の適用を受ける旨などを受贈者へ通知することとなっています。また、受贈者が納税猶予の特例の適用を受けている贈与対象資産を譲渡、決済又は贈与をした場合には、受贈者は贈与者に対し、その譲渡、決済又は贈与をした贈与対象資産の種類、銘柄及び数等を譲渡、決済又は贈与があった日から2か月以内に贈与者に対して通知しなければなりません(所法60の3⑨)。

しかし、この受贈者から贈与者への通知がなかった場合であっても、受贈者が贈与対象資産を譲渡、決済又は贈与をするなどの確定事由が生じた日から4か月を経過する日が納税猶予の期限となりますので、その納税猶予の期限までに、贈与納税猶予分の所得税額のうち、その譲渡などをした部分の金額に応じた所得税を、利子税と併せて納付する必要があります(所法137の3⑥、⑭、所基通60の3-3)。

(Q41) 国外転出(贈与)時課税により納税猶予の特例の適用を受けていた者が、納税猶予の期限までに亡くなりましたが、納税を猶予されていた所得税はどのようになりますか。

(A)

納税猶予の期限までに納税猶予の特例の適用を受けていた方(贈与者)が亡くなった場合には、贈与納税猶予分の所得税額の納付義務は、納税猶予の特例の適用を受けていた方の相続人(包括受遺者を含みます。以下このQ41において同じです。)が承継することとなります(所法137の3⑮)。

納税猶予の特例の適用を受けていた方の相続人のうち非居住者である方は、相続開始があったことを知った日の翌日から4か月以内に納税管理人の届出をする必要があります(既に納税管理人の届出をしている場合を除きます。)(所令266の3⑳)。

なお、納税猶予の期限については、亡くなった方の納税猶予の期限を引き継ぐこととなります(所令266の3⑲)。

【国外転出(相続)時課税】

(Q42) 国外転出(相続)時課税とは、どのような制度ですか。

(A)

国外転出(相続)時課税は、相続開始の時点で1億円以上の有価証券や未決済の信用取引などの対象資産(⇒Q4)を所有等している一定の居住者(⇒Q43)が亡くなり、その相続又は遺贈(死因贈与を含みます。以下Q65までにおいて同じです。)により国外に居住する受贈者、相続人又は受遺者(以下「非居住者である相続人等」といいます。)が対象資産の全部又は一部(以下「相続対象資産」といいます。)を取得した場合(Q44の場合を除きます。)は、その相続又は遺贈の時に取得した相続対象資産について譲渡等があったものとみなして、相続対象資産の含み益に対して被相続人に所得税が課税される制度で、平成27年7月1日以後の相続又は遺贈について適用されます(所法60の3①～③、137の3②)。

国外転出(相続)時課税の対象となる方(以下「適用被相続人等」といいます。)の相続人(包括受遺者を含みます。以下Q65までにおいて同じです。)は、相続対象資産の譲渡等があったものとみなして、事業所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額を計算し、適用被相続人等の準確定申告書を提出するほか、所得税を納付する必要があります。

(Q43) 国外転出(相続)時課税は、どのような者が対象となりますか。

(A)

次の(1)及び(2)のいずれにも該当する居住者が亡くなった場合に、その相続又は遺贈により非居住者である相続人等が相続対象資産を取得したときは、国外転出(相続)時課税の対象となります(所法60の3⑤)。

- (1) 相続開始の時に所有等している対象資産の価額の合計額が1億円以上であること。
- (2) 原則として相続開始の日前10年以内において、国内在住期間が5年を超えていること。

(注) 国内在住期間の判定に当たっては、出入国管理及び難民認定法別表第一の上欄の在留資格(外交、教授、芸術、経営・管理、法律・会計業務、医療、研究、教育、企業内転勤、短期滞在、留学など)で在留していた期間は、国内在住期間に含まないこととされています(所令170の2①)。

また、平成27年6月30日までに同法別表第二の上欄の在留資格（永住者、永住者の配偶者等、定住者など）で在留している期間がある場合は、その期間は国内在住期間に含まないこととされています（平成27年改正所令附則8②）。

**（Q44） 限定承認により非居住者である相続人が有価証券等を取得しましたが、
国外転出（相続）時課税の適用はありますか。**

（A）

相続（限定承認に係るものに限ります。）又は遺贈（包括遺贈のうち限定承認に係るものに限り
ます。）により、非居住者である相続人等が有価証券等を取得した場合には、国外転
出（相続）時課税の適用はありません。

しかしながら、所得税法第59条第1項第1号（贈与等の場合の譲渡所得等の特例）の規
定により相続開始の時の価額で譲渡等があったものとみなされ、所得税の課税対象
となり、相続開始があったことを知った日の翌日から4か月以内に準確定申告及び
納税をする必要があります（所法125①、129）。

（Q45） 国外転出（相続）時課税の対象資産には、どのようなものがありますか。

（A）

Q4の対象資産と同じです。

**（Q46） 対象資産の価額の合計額が1億円以上となるかどうかについては、いつ
の価額で判定しますか。**

（A）

対象資産の価額の合計額が1億円以上となるかどうかについては、相続開始の時
に適用被相続人等が所有等していた対象資産の次に掲げる場合の区分に応じそれ
ぞれ次に定める金額の合計額を基に判定します（所法60の3⑤）。

(1) 対象資産が有価証券等である場合

相続開始の時の有価証券等の価額に相当する金額（所法60の3①）。

(2) 対象資産が未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引である場合

相続開始の時に未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引を決済したもの
とみなして算出した利益の額又は損失の額に相当する金額（所法60の3②、③）

(Q47) 対象資産の価額の合計額が1億円以上となるかどうかの判定は、非居住者である相続人等が取得した相続対象資産の価額の合計額で判定すればいいですか。それとも、その相続対象資産の価額の合計額だけでなく、被相続人が相続開始の時に所有等していた全ての対象資産の価額の合計額で判定することになりますか。

(A)

対象資産の価額の合計額が1億円以上となるかどうかについては、非居住者である相続人等が取得した相続対象資産の価額の合計額のみで判定するのではなく、その相続対象資産の価額の合計額を含めて、被相続人が相続開始の時に所有等していた全ての対象資産の価額の合計額で判定します。

(Q48) 対象資産の価額の算定方法を教えてください。

(A)

Q8を参照してください。

(Q49) 被相続人は外貨建ての有価証券を所有していましたが、どのように円換算をすればいいですか。

(A)

Q10を参照してください。

(Q50) 対象資産の価額の合計額が1億円以上となるかどうかの判定に際して、相続開始の時に、含み損がある有価証券等や国外で所有していた有価証券等についても対象資産として含める必要はありますか。

(A)

Q11を参照してください。

(Q51) 国外転出(相続)時課税の適用により、被相続人が相続開始の時に所有していた上場株式について譲渡損失(赤字)が生じることとなる場合、その譲渡損失(赤字)について、上場株式等に係る譲渡損失の損益通算の特例の適用を受けることはできますか。

(A)

Q12を参照してください。

(Q52) 国外転出(相続)時課税の申告は、いつまでにする必要がありますか。

(A)

国外転出(相続)時課税の申告をする場合は、適用被相続人等の相続人は、相続開始があったことを知った日の翌日から4か月を経過した日の前日(以下Q63までにおいて「国外転出(相続)時課税の申告期限」といいます。)までに、その年の各種所得に国外転出(相続)時課税の適用による所得を含めて適用被相続人等の準確定申告及び納税をする必要があります(所法60の3①～③、125①、129)。

(Q53) 相続対象資産を取得していない相続人についても、国外転出(相続)時課税の申告をする必要はありますか。

(A)

国外転出(相続)時課税は、適用被相続人等が亡くなった場合に、適用被相続人等が相続対象資産を譲渡等したものとみなしますので、適用被相続人等の準確定申告は、その相続人がすることとなります(所法125①)。

したがって、相続対象資産を取得したか、また居住者又は非居住者であるかを問わず、適用被相続人等の相続人が、適用被相続人等の各種所得に国外転出(相続)時課税の適用による所得を含めて適用被相続人等の準確定申告及び納税をする必要があります。

(Q54) 国外転出(相続)時課税の適用により適用被相続人等の所得税の準確定申告書を提出した後に、非居住者である相続人等が相続又は遺贈により取得した相続対象資産を譲渡等した場合、その相続対象資産の取得費はどうなりますか。

(A)

国外転出(相続)時課税の適用により、相続開始の日の属する年分の所得税につき適用被相続人等の準確定申告書を提出した後に、非居住者である相続人等がその適用に係る相続対象資産を譲渡等した場合、その相続対象資産の取得費は、相続開始の時におけるQ8の算定方法により算定した価額になります(所法60の3④)。

(注) 適用被相続人等について、相続開始の日の属する年分の所得税につき準確定申告書の提出及び決定がされていない場合等において、非居住者である相続人等が相続又は遺贈により取得した相続対象資産を譲渡等したときには、その相続対象資産の取得費は、適用被相続人等がその相続対象資産を実際に取得した価額となります。

(Q55) 相続開始の日から5年以内に相続対象資産を取得した非居住者である相続人等が帰国しますが、帰国した際にどのような手続が必要ですか。

(A)

相続対象資産を取得した非居住者である相続人等が、相続開始の日から5年以内に帰国をした場合、その帰国の時まで引き続き所有等している相続対象資産については、適用被相続人等の相続人は、適用被相続人等の国外転出(相続)時課税の適用がなかったものとして、課税の取消しをすることができます(所法60の3⑥一)。

相続対象資産を取得した非居住者である相続人等が複数いる場合には、その非居住者である相続人等の全員が帰国をしたときに、課税の取消しをすることができます。

また、①相続開始の日から5年以内に相続対象資産を取得した非居住者である相続人等がその相続対象資産を居住者に贈与した場合や、②相続対象資産を取得した非居住者である相続人等が亡くなり、適用被相続人等の相続開始の日から5年以内に、その亡くなった非居住者である相続人等から相続対象資産を取得した相続人及び受遺者の全てが居住者となった場合にも、適用被相続人等の相続人は、その贈与、

相続又は遺贈により取得した相続対象資産について、国外転出(相続)時課税の適用がなかったものとして、課税の取消しをすることができます(所法60の3⑥二、三)。

ただし、国外転出(相続)時課税における相続対象資産の所得の計算につき、その計算の基礎となるべき事実の全部又は一部について、隠蔽又は仮装があった場合には、その隠蔽又は仮装があった事実に基づく所得については、課税の取消しをすることはできません(所法60の3⑥)。

課税の取消しをするためには、適用被相続人等の相続人は、相続対象資産を取得した非居住者である相続人等の全員が帰国などをした日から4か月以内に更正の請求又は修正申告をする必要があります(所法151の3①、153の3①)。

- (注) 1 納税猶予の特例の適用を受け、「国外転出をする場合の譲渡所得等の特例等に係る納税猶予の期限延長届出書」を提出している場合には、相続開始の日から10年以内に非居住者である相続人等が上記の帰国などをしたときに、課税の取消しをすることができます(所法60の3⑦)。
- 2 納税猶予の特例の適用を受けずに所得税を納付した方が、5年以内に非居住者である相続人等の全員が帰国をした場合に更正の請求を行い所得税が還付されるときには、その更正の請求があった日の翌日から起算して3か月を経過する日とその更正の請求に係る更正があった日の翌日から起算して1か月を経過する日とのいずれか早い日の翌日から還付の支払決定日又は充当日までの期間について還付加算金が発生します(通法58①二)。したがって、納付した日から還付加算金が発生するわけではありません。
- 3 相続対象資産を取得した非居住者である相続人等の全員が相続開始の日から5年以内に帰国をした場合に、適用被相続人等の相続人等が所得税法第151条の3第1項に基づき修正申告書を提出するときは、申告書第2表の特例適用条文等欄に、「令和〇年〇月〇日帰国による国外転出(相続)時課税の課税取消し」と記載します。

(Q56) 国外転出(相続)時課税の申告期限までに遺産分割が確定していない場合、民法の規定による相続分の割合に従って国外転出(相続)時課税の申告をした後で、遺産分割が確定し、非居住者である相続人等が取得する相続対象資産が相続分の割合に従って申告した内容と異なることとなったときはどのような手続が必要ですか。

(A)

国外転出(相続)時課税の申告期限までに遺産分割が確定していないことから、民法の規定による相続分の割合に従って非居住者である相続人等に相続対象資産の移転があったものとして国外転出(相続)時課税の申告をした後で、遺産分割が確定したことにより、非居住者である相続人等が取得する相続対象資産が相続分の割合に従って申告した内容と異なることとなった場合には、適用被相続人等の相続人は、その遺産分割が確定した日から4か月以内に、その国外転出(相続)時課税の適用を受けた年分の所得税の税額が増加するときには修正申告書を提出しなければならず、その税額が減少するときには更正の請求をすることができます(所法151の6①、153の5)。

また、上記の場合に限らず、次に掲げる事由が生じたことにより非居住者である相続人等が取得する相続対象資産が相続分の割合に従って申告した内容と異なることとなった場合には、適用被相続人等の相続人は、その事由が生じた日から4か月以内に、税額が増加する場合等には修正申告書を提出しなければならず、税額が減少する場合等には更正の請求をすることができます(所法151の6①、153の5、所令273の2)。

- (1) 民法の規定により相続人に異動を生じたこと。
- (2) 遺贈に係る遺言書が発見され、又は遺贈の放棄があったこと。
- (3) 相続又は遺贈により取得した財産についての権利の帰属に関する訴えについての判決があったこと。
- (4) 条件付の遺贈について、条件が成就したこと。

(注) 令和元年7月1日前に開始した相続又は遺贈により、旧所得税法(所得税法等の一部を改正する法律(平成31年法律第6号)による改正前の所得税法)第60条の3第1項から第3項までの規定の適用を受けた場合については、上記に掲げる事由のほか、「民法及び家事事件手続法の一部を改正する法律(平成30年法律第72号)に

よる改正前の民法の規定による遺留分減殺請求に基づき返還すべき、又は弁償すべき額が確定したこと。」が含まれます（旧所得税法151の6①三、153の5、所得税法等の一部を改正する法律（平成31年法律第6号）附則8）。

（Q57） 国外転出（相続）時課税の申告をする場合で、納税するための資金がないときは、どうすればいいですか。

（A）

相続対象資産を取得した非居住者である相続人等が、国外転出（相続）時課税の申告期限までに納税管理人の届出をするなど一定の手続を行った場合には、適用被相続人等の相続人は、国外転出（相続）時課税の納税猶予の特例の適用を受けることができます。この特例の適用を受けた場合には、相続開始の日の属する年分の所得税のうち、適用相続等資産（相続対象資産のうちその年分の所得税の確定申告期限まで引き続き有し、又は決済していないものをいいます。以下このQ57において同じです。）に係る相続等納税猶予分の所得税額^{（注1）}に相当する所得税については、その相続開始の日から5年4か月を経過する日^{（注2）}まで、その納税が猶予されます^{（注3）}（所法137の3②）。手続については、Q58をご覧ください。

また、相続開始の日から5年を経過する日までに「国外転出をする場合の譲渡所得等の特例等に係る納税猶予の期限延長届出書」を所轄税務署へ提出することにより、納税猶予の期限を5年延長（合計10年4か月）することができます（所法137の3③）。この期限延長届出書の提出に当たっては、Q60の（注）をご覧ください。

（注）1 「相続等納税猶予分の所得税額」とは、イに掲げる金額からロに掲げる金額を控除した金額をいいます（以下Q65までにおいて同じです。）。

イ 相続開始の日の属する年分の所得税の年税額

ロ 適用相続等資産について国外転出（相続）時課税の適用を受けないものとした場合における相続開始の日の属する年分の所得税の年税額

2 相続開始の日から5年（又は10年）を経過する日前に非居住者である相続人等の全員が帰国するなど一定の場合に該当することとなった場合には、その該当することとなった日の翌日以後4か月を経過する日が納税猶予の期限となります。この場合、一定の手続を行うことにより、国外転出（相続）時課税の適用がなかったものとして、課税の取消しをすることができます（Q55（注

1) 参照)。

(Q58) 国外転出(相続)時課税の納税猶予の特例の適用を受けるためには、どのような手続が必要ですか。

(A)

納税猶予の特例の適用を受けるためには、まず、相続対象資産を取得した非居住者である相続人等の全員が国外転出(相続)時課税の申告期限までに納税管理人の届出をする必要があります。この納税管理人の届出に当たっては、Q59をご覧ください。

また、適用被相続人等の相続人は、国外転出(相続)時課税の申告をする準確定申告書に納税猶予の特例の適用を受けようとする旨を記載するとともに、「国外転出等の時に譲渡又は決済があったものとみなされる対象資産の明細書(兼納税猶予の特例の適用を受ける場合の対象資産の明細書)《確定申告書付表》」及び「国外転出をする場合の譲渡所得等の特例等に係る納税猶予分の所得税及び復興特別所得税の額の計算書」を添付し、その準確定申告書の提出期限までに、納税を猶予される所得税額及び利子税額に相当する担保を提供する必要があります(所法137の3②、④)。担保の提供については、Q67からQ71までをご覧ください。

さらに、適用被相続人等の相続人は、適用被相続人等の準確定申告書の提出後についても、相続等納税猶予分の所得税額に相当する所得税の全部の納税猶予の期限が確定する日までの間は、各年の12月31日において相続対象資産を取得した非居住者である相続人等が所有等している相続対象資産につき、引き続き納税猶予の特例の適用を受けたい旨などを記載した「国外転出をする場合の譲渡所得等の特例等に係る納税猶予の継続適用届出書」を同日の属する年の翌年3月15日(土・日曜日の場合は翌月曜日)までに、所轄税務署へ提出する必要があります(所法137の3⑦)。この継続適用届出書の提出に当たっては、Q60をご覧ください。

(Q60) 「国外転出をする場合の譲渡所得等の特例等に係る納税猶予の継続適用届出書」を提出する予定ですが、相続人が複数おり、相続対象資産を取得していない相続人がいる場合にも、この継続適用届出書を提出する必要がありますか。

(A)

「国外転出をする場合の譲渡所得等の特例等に係る納税猶予の継続適用届出書」を提出する場合において、適用被相続人等の相続人が2人以上いるときは、その相続人の連署による一の書面で提出しなければなりません(所令266の3⑩)。

その継続適用届出書については、相続対象資産を取得したかどうか、また居住者又は非居住者であるかを問わず、適用被相続人等の相続人が原則として連署によりその継続適用届出書を提出する必要があります。

(注) 「国外転出をする場合の譲渡所得等の特例等に係る納税猶予の期限延長届出書」又は「国外転出をする場合の譲渡所得等の特例等に係る納税猶予期限の一部確定事由が生じた場合の適用資産等の明細書」を提出する場合も同様に、連署によりその届出書等を提出する必要があります。

(Q61) 納税猶予の特例の適用を受けましたが、納税猶予期間中に国外転出(相続)時課税の対象となった有価証券等の一部を譲渡しました。納税が猶予されている税金を納税する必要がありますか。

(A)

相続対象資産を取得した非居住者である相続人等が、納税猶予期間^(注1)中に国外転出(相続)時課税の対象となった有価証券等を譲渡した場合には、相続等納税猶予分の所得税額のうちその譲渡をした有価証券等に対応する部分の金額に相当する所得税について、納税猶予の期限が確定するため、適用被相続人等の相続人は、その譲渡の日から4か月以内に、その相当する所得税を利子税と併せて納付する必要があります(所法137の3⑥、⑭)。

上記の場合に限らず、非居住者である相続人等が相続対象資産について譲渡、決済又は贈与をした場合には、相続等納税猶予分の所得税額のうちその譲渡、決済又は贈与があった相続対象資産に対応する部分の金額に相当する所得税について、納税猶予の期限が確定するため、適用被相続人等の相続人は、その譲渡、決済又は贈

与があった日から4か月以内に、その相当する所得税を利子税と併せて所得税を納付する必要があります^(注2)。

また、適用被相続人等の相続人は、その譲渡、決済又は贈与があった日から4か月以内に「国外転出をする場合の譲渡所得等の特例等に係る納税猶予期限の一部確定事由が生じた場合の適用資産等の明細書」を所轄税務署へ提出しなければなりません(所令266の3⑮)。この明細書の提出に当たっては、Q60の(注)をご覧ください。

なお、相続対象資産の譲渡価額が相続開始の時の価額よりも下落している場合の取扱いについては、Q62、63をご覧ください。

(注) 1 「納税猶予期間」とは、相続開始の日から相続等満了基準日(その相続開始の日から5年(又は10年)を経過する日又は非居住者である相続人等の全員が帰国するなど一定の場合に該当することとなった日のいずれか早い日をいいます。)までの期間をいいます(以下Q64までにおいて同じです)。

2 納税猶予期間中に相続対象資産の一部を譲渡、決済又は贈与した場合など、納税猶予の期限が確定した場合には、法定納期限の翌日から納税猶予の期限までの期間について利子税がかかります。

なお、利子税の割合は、年7.3%と各年の利子税特例基準割合^(※)のいずれか低い割合を適用することとなります(措法93①一)。

※ 利子税特例基準割合については、Q17の(注2)の※をご覧ください。

(Q62) Q61での有価証券等の譲渡価額が、相続開始の時の価額よりも下落している場合には、国外転出(相続)時課税により課税された所得税は減額できますか。

(A)

相続対象資産を取得した非居住者である相続人等が、納税猶予期間中に国外転出(相続)時課税の対象となった有価証券等を譲渡した場合で、その譲渡価額が相続開始の時の有価証券等の価額よりも下落しているときは、適用被相続人等の相続人は、相続開始の時にその下落した価額でその有価証券等を譲渡したものとみなして、国外転出(相続)時課税の申告をした年分の所得税を再計算することができます(所法60の3⑧一)。

この場合には、適用被相続人等の相続人は、その譲渡の日から4か月以内に更正

の請求をすることで、適用被相続人等の所得税を減額することができます（所法153の3②）。

なお、国外転出(相続)時課税の申告期限までに相続対象資産を取得した非居住者である相続人等が相続対象資産を譲渡した場合には、適用被相続人等の相続人は、その譲渡した相続対象資産について納税猶予の特例の適用を受けることはできませんが（所法137の3②）、その譲渡価額が相続開始の時の価額よりも下落している場合には、適用被相続人等の相続人は、相続開始の時にその譲渡価額でその相続対象資産を譲渡したものとみなして申告をすることができます（所法60の3⑩二）。

(Q63) Q61 で、有価証券等の譲渡ではなく、未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引の決済をした場合に、その決済時の利益の額が相続開始の時の利益の額を下回るときは、課税された所得税は減額できますか。

(A)

相続対象資産を取得した非居住者である相続人等が、納税猶予期間中に国外転出(相続)時課税の対象となった未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引を決済した場合で、その決済時の利益の額が相続開始の時の利益の額を下回るときは、相続開始の時にその決済時の額でその未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引を決済したものとみなして、適用被相続人等の相続人は、国外転出(相続)時課税の申告をした年分の所得税を再計算することができます（所法60の3⑩二、五）。

また、上記の場合に限らず、相続対象資産を取得した非居住者である相続人等が、納税猶予期間中に国外転出(相続)時課税の対象となった未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引を決済した場合において、次に掲げる場合に該当するときにおいても、相続開始の時にその決済時の額でその未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引を決済したものとみなして所得税を再計算することができます。

- (1) その決済時の損失の額が相続開始の時の損失の額を上回る場合（所法60の3⑩三、六）
- (2) その決済時に損失の額が生じた未決済信用取引等又は未決済デリバティブ取引につき、相続開始の時に利益の額が生じていた場合（所法60の3⑩四、七）

これらの場合には、適用被相続人等の相続人は、その決済の日から4か月以内に更正の請求をすることで、適用被相続人等の所得税を減額することができます（所

法153の3②)。

なお、国外転出(相続)時課税の申告期限までに相続対象資産を取得した非居住者である相続人等が相続対象資産を決済した場合には、適用被相続人等の相続人は、その決済した相続対象資産について納税猶予の特例の適用を受けることはできませんが(所法137の3②)、その決済時の利益の額が相続開始の時の利益の額を下回る場合には、相続開始の時にその決済時の額でその相続対象資産を決済したのとして申告をすることができます(上記(1)及び(2)に掲げる場合も同様に、決済時の額で申告をすることができます。)(所法60の3⑩二)。

(Q64) 納税猶予期間が満了した場合、どのような手続が必要ですか。

(A)

納税猶予の特例の適用を受けた方(適用被相続人等の相続人)は、納税猶予期間の満了日(相続開始の日から5年又は10年を経過する日)の翌日以後4か月を経過する日までに納税を猶予された所得税及び利子税を納付する必要があります(所法137の3②)。

また、納税猶予期間の満了日において、相続対象資産を取得した非居住者である相続人等が相続開始の日から引き続き所有等している相続対象資産の価額が相続開始の時の価額よりも下落している場合には、相続開始の時に納税猶予期間の満了日の価額でその相続対象資産を譲渡等したものとみなして、国外転出(相続)時課税の申告をした年分の所得税を再計算することができます(所法60の3⑩)。この場合には、適用被相続人等の相続人は、納税猶予期間の満了日から4か月以内に更正の請求をすることで、適用被相続人等の所得税を減額することができます(所法153の3③)。

(Q65) 国外転出(相続)時課税により納税猶予の特例の適用を受けていた者が、納税猶予の期限までに亡くなりましたが、納税を猶予されていた所得税はどのようになりますか。

(A)

納税猶予の期限までに納税猶予の特例の適用を受けていた方(適用被相続人の相続人)が亡くなった場合には、相続等納税猶予分の所得税額の納付義務は、納税猶予の特例の適用を受けていた方の相続人が承継することとなります(所法137の3⑩)。

納税猶予の特例の適用を受けていた方の相続人のうち非居住者である方は、相続

開始があったことを知った日の翌日から4か月以内に納税管理人の届出をする必要があります（既に納税管理人の届出をしている場合を除きます。）（所令266の3㉔）。

なお、納税猶予の期限については、亡くなった方の納税猶予の期限を引き継ぐこととなります（所令266の3㉓）。

【共通】

(Q66) 国外転出時課税制度の適用がある場合の確定申告書等の記載方法を教えてください。

(A)

国税庁ホームページ【<https://www.nta.go.jp>】では、国外転出時課税制度の適用がある確定申告書等の記載例を掲載しています。国外転出時課税制度の申告に当たっては、次の掲載場所をご覧ください。

また、国外転出時課税制度の申告等に使用する各種様式についても国税庁ホームページからダウンロードできますので、併せてご覧ください。

○掲載場所（掲載URLは令和5年6月現在のものです。）

- ・記載例

ホーム>税の情報・手続・用紙>申告手続・用紙>申告・申請・届出等、用紙（手続の案内・様式）>国外転出時課税制度>国外転出時課税制度関係の確定申告書等記載例

<https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/shinkoku/kokugai/yoshiki/kisai.htm>

- ・各種様式

ホーム>税の情報・手続・用紙>申告手続・用紙>申告・申請・届出等、用紙（手続の案内・様式）>国外転出時課税制度>国外転出時課税制度関係の各種様式

<https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/shinkoku/kokugai/yoshiki/index.htm>

(Q67) 国外転出時課税制度の納税猶予の特例の適用を受けるに当たって、担保を提供する必要があると聞きましたが、どのような財産を担保として提供できますか。

(A)

国外転出時課税制度の申告をする方が、国外転出時課税制度の納税猶予の特例の適用を受けるための担保として提供できる財産は、次の1及び2に掲げる財産です。

- 1 所得税法施行令に定める手続により担保提供する財産
 - ・ 株券不発行会社に係る非上場株式^(※1)
 - ・ 持分会社の社員の持分^(※2)
- 2 国税通則法施行令に定める手続により担保提供する財産
 - ・ 不動産
 - ・ 国債・地方債
 - ・ 税務署長が確実と認める有価証券
 - ・ 税務署長が確実と認める保証人の保証 など

※1 「株券不発行会社に係る非上場株式」とは、会社法第117条第7項に規定する株券発行会社以外の株式会社が発行する非上場株式で次に掲げる要件を満たすものをいいます(以下Q71まで同じです)。担保の提供に必要な書類等については、Q69をご覧ください。

- ① 金融商品取引法第2条第16項に規定する金融商品取引所に類するものであって外国に所在するものに上場がされていないこと。
- ② 金融商品取引法第67条第11項第1項に規定する店頭売買有価証券登録原簿(③において「店頭売買有価証券登録原簿」といいます。)に登録がされていないこと。
- ③ 店頭売買有価証券登録原簿に類するものであって外国に備えられるものに登録がされていないこと。
- ④ 質権の設定、差押え、担保の設定又は民事執行法その他の法令の規定による処分の制限がされていないこと。
- ⑤ 譲渡について制限が付されている場合には、譲渡について株主総会の決議又は取締役会の承認を受けるなど譲渡可能とされていること。

2 「持分会社の社員の持分」とは、合名会社、合資会社又は合同会社(以下「持

分会社」といいます。)の社員の持分のうち、※1の①、③、④及び⑤の要件を満たすものをいいます(以下Q71まで同じです)。

(Q68) 担保に関する書類等はいつまでに何を提出する必要がありますか。

(A)

国外転出時課税制度の納税猶予の特例の適用を受けるためには、その所得税の申告書の提出期限までに、納税猶予の所得税額及び猶予期間中の利子税額の合計額に相当する担保を提供する必要があります。

なお、担保提供に関する書類は具体的には次に掲げるものをいいます。

1 各担保財産共通

(1) 担保提供書

(2) 担保目録

2 担保財産が株券不発行会社に係る非上場株式の場合

Q69をご覧ください。

3 担保財産が持分会社の社員の持分の場合

(1) 持分会社の社員の持分に質権を設定することについての承諾書^(※1)

(2) 納税者の上記(1)の押印に係る印鑑証明書^(※2)

(3) 持分会社が上記(1)の質権の設定について承諾したことを証する書類で次のいずれか

- ・ その質権の設定について承諾した旨が記載された公正証書
- ・ その質権の設定について承諾した旨が記載された私署証書で登記所又は公証人役場において日付のある印章が押されているもの及び法人の印鑑証明書
- ・ その質権の設定について承諾した旨が記載された書類(その持分会社の印を押しているものに限り)で郵便法(昭和22年法律第165号)第48条第1項の規定により内容証明を受けたもの及びその持分会社の印鑑証明書

※1 署名押印が必要になりますが、※2の署名証明を提出する場合には押印は不要です。

2 外国に居住しているため印鑑証明書を取得することができない場合には、日本の領事又は外国の公証人が作成した署名証明を印鑑証明書の代わりとして提出することが可能です。

4 法人による保証の場合

Q70をご覧ください。

- (注) 1 上記以外の財産を担保として提供しようとする場合については、「相続税・贈与税の延納の手引」の担保の提供手続等一覧表をご覧ください。
- 2 各種様式及び「相続税・贈与税の延納の手引」は国税庁ホームページに掲載しておりますので、ご覧ください。
- ・各種様式
ホーム>税の情報・手続・用紙>申告手続・用紙申告>申請・届出等、用紙（手続の案内・様式）国外転出時課税制度
<https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/shinkoku/kokugai/yoshiki/index.htm>
 - ・相続税・贈与税延納の手引
ホーム>申告・納税手続>延納・物納申請等の手続
<https://www.nta.go.jp/taxes/nozei/enno-butsumo/01.htm>
- 3 例えば、持分会社の社員の持分に質権を設定することについての持分会社の承諾手続等に時間を要するため、申告書の提出期限までに担保提供に関する書類の全部が整わない場合には、あらかじめ所轄税務署（管理運営担当）にご相談ください。

(Q69) 株券を発行していない会社の非上場株式は、納税猶予の担保として認められますか。

(A)

株券を発行していない会社の非上場株式については、その会社が、会社法第117条第7項に規定する株券発行会社（以下このQ69において「株券発行会社」といいます。）以外の株式会社であり、質権の設定がされていないなど一定の要件^(注1)を満たす場合には、その株式に、質権を設定することで担保として提供することができます（担保の提供に必要な書類や担保提供の手続の流れについては、以下を参照してください）。

なお、株券発行会社が株券を発行していない場合には、その会社に対して株券の発行を請求し、株券の交付を受け、その株券を法務局へ供託する必要があります^(注2)。

- (注) 1 一定の要件については、Q67の※1を参照してください。
- 2 株券発行会社の非上場株式を担保として提供する場合には、株券発行会社以外の株式会社の非上場株式を担保として提供する場合と、その手続等が異なります。詳しくは、「相続税・贈与税の延納の手引き」の担保の提供手続等一覧(Q68(注2)参照)をご覧ください。

《担保の提供に必要な書類》^(※1)

- (1) 株式に質権を設定することについての承諾書^(※2)
- (2) 納税者の上記(1)の押印に係る印鑑証明書^(※3)
- (3) 株主名簿記載事項証明書(会社法第149条第1項の書面でその株式に係る株式会社の代表権を有する者が記名押印したもの)^(※4)
- (4) 上記(3)の押印に係る印鑑証明書^(※4)
- (5) 株式会社の定款の写し等^(※5)

- ※1 各担保財産共通のものとして、担保提供書及び担保目録を提出していただく必要があります(詳しくは、Q68をご覧ください)。
- 2 納税者の署名押印が必要になりますが、※3の署名証明を提出する場合には押印は不要です。
 - 3 外国に居住しているため印鑑証明書を取得することができない場合には日本の領事又は外国の公証人が作成した署名証明を印鑑証明書の代わりとして提出することが可能です。
 - 4 上記(3)及び(4)については、質権設定後に、提出していただく必要があります。
 - 5 担保提供する非上場株式に譲渡制限が付されている場合には、譲渡について株主総会の決議又は取締役会の承認を受けるなどにより譲渡できることとしたことを証する議事録の写しも併せて提出してください。

《担保提供の手続の流れ》

- ① その株式に税務署長が質権を設定することについて納税者が承諾した旨を記載した書類(以下Q71までにおいて「質権設定承諾書」といいます。)**【(1)の書類】**及び納税者の印鑑証明書(外国に居住しているため印鑑証明書を取得することができない場合

には、日本の領事又は公証人が作成した署名証明)【(2)の書類】を提出してください。

(注) その株式に係る株式会社が株券発行会社以外の株式会社であることが確認できる資料として、その定款の写し(その株式に譲渡制限が付されている場合には、その定款の写し及び譲渡について株式総会の決議又は取締役会の承認を受けるなどにより譲渡できることとしたことを証する議事録の写し)【(5)の書類】についても提出してください。

② 納税者が株式会社に株主名簿への質権の記載請求を行います。質権を設定した事実が分かる書類として、国税局(沖縄国税事務所を含みます。)より上記①の写しなど質権の記載請求の際に使用する書類をお送りしますので、質権を設定しようとする株式に係る会社に株主名簿への質権の記載請求を行ってください。

質権の記載請求に関する手続の詳細については、直接その会社へお問い合わせください。

③ 質権設定後に、その質権を設定した株式に係る会社の株主名簿記載事項証明書(会社法第149条第1項の書面で、その会社の代表権を有する者が記名押印したもの)【(3)の書類】及びその株主名簿記載事項証明書の押印に係る印鑑証明書【(4)の書類】を提出してください。

(Q70) 法人による保証は納税猶予の担保として認められますか。

(A)

保証義務を果たすための資力が十分であると認められ、保証人となる法人がその国税を保証することが、その法人の定款に定める目的の範囲内に属する場合に限り、法人による保証が納税猶予の担保として認められます。

なお、次の(1)又は(2)のような法人による保証は、「定款に定める目的の範囲内に属する場合」として取り扱います。

- (1) 保証を行おうとする方と取引上密接な関係にある営利を目的とする法人
- (2) 保証を行おうとする方が取締役又は業務を執行する社員となっている営利を目的とする法人で、株主総会又は取締役会などの承認を受けた法人

《法人による保証の場合の担保提供に関する書類》^(※1)

- (1) 納税保証書^(※2)(法人の代表権を有する者の記名押印があるもの)

- (2) 上記(1)の押印に係る印鑑証明書
- (3) 法人の登記事項証明書
- (4) 法人の直前3期分の決算の貸借対照表及び損益計算書の写し
- (5) 議事録の写し^(※3)

※1 各担保財産共通のものとして、担保提供書及び担保目録を提出していただく必要があります(詳しくは、Q68をご覧ください。)

2 納税保証書は、所定の収入印紙を貼付し、かつ、消印していただく必要があります。

3 法人がその法人の役員である納税者のために保証する場合に当たっては、法人の態様に応じて次の手続を行い、その内容が記載されている株主総会又は取締役会などの議事録の写しを提出してください。

① 株式会社の場合

株主総会の決議(取締役会設置会社においては、取締役会の決議でも可)

② 特例有限会社の場合

株主総会の決議

③ 持分会社である場合

社員の過半数の決議

(Q71) 担保として提供する財産は、どの程度の価額のものが必要ですか。

(A)

担保として提供する財産の価額は、納税猶予の所得税額及び納税猶予期限までの利子税額の合計額に見合うことが必要です。

【参考：必要担保額の判定】

必要担保額 \geq 納税猶予に係る所得税額(本税) + 納税猶予期限までの利子税額^(※)

※ 必要担保額を算定するに当たっての納税猶予期限までの利子税額とは、法定申告期限から国外転出時課税制度の適用を受ける方の国外転出の時、贈与の時又は相続開始の時から5年4か月(納税猶予期限の延長をしている場合は10年4か月)を経過する日までに相当する期間を対象期間として計算した金額となります。

利子税については、Q17、36、61の（注2）をご覧ください。

（Q72） 国外転出時課税制度の適用がある場合の所得税について、更正決定の期間制限（いわゆる除斥期間）はどのようにになりますか。

（A）

国外転出時課税制度の適用がある場合の所得税についての更正決定の期間制限は、原則として7年となります。ただし、次の(1)から(4)までに掲げる場合に該当する方については、更正決定の期間制限は5年となります（通法70⑤三、通令29②、通規11の2）。

(1) 国外転出時課税の適用を受ける方が国外転出の時までに納税管理人の届出をし、かつ、確定申告期限までに税務代理権限証書の提出がある場合^(※)

(2) 国外転出(贈与)時課税の適用がある場合

(注) 国外転出(贈与)時課税の適用を受けた方が、確定申告期限から5年を経過する日までに国外転出をした場合には、国外転出の時までに納税管理人の届出をし、かつ、国外転出の時又は確定申告期限のいずれか遅い時までに税務代理権限証書の提出があるときに限ります^(※)。

(3) 国外転出(相続)時課税の適用がある場合において、次のイ及びロに該当するとき

イ 非居住者である相続人等の全てが確定申告期限までに納税管理人の届出をし、かつ、確定申告期限までに税務代理権限証書の提出があるとき^(※)

ロ 居住者である相続人（包括受遺者を含みます。以下同じです。）が確定申告期限から5年を経過する日までに国外転出をした際に、国外転出の時までに納税管理人の届出をし、かつ、国外転出の時又は確定申告期限のいずれか遅い時までに税務代理権限証書の提出があるとき^(※)

(4) 上記(1)又は(2)に該当する方が確定申告期限から5年を経過する日までに死亡した場合において、次のイ及びロに該当するとき

イ 上記(1)又は(2)に該当する方の非居住者である相続人の全てが、相続の開始があったことを知った日から4か月を経過する日までに納税管理人の届出をし、かつ、同日までに税務代理権限証書の提出がある場合^(※)

ロ 上記(1)又は(2)に該当する方の居住者である相続人が、確定申告期限から5年

を経過する日までに国外転出をした場合には、国外転出の時までに納税管理人の届出をし、かつ、国外転出の時又は確定申告期限のいずれか遅い時までに税務代理権限証書の提出がある場合^(※)

※ 上記(1)から(4)までに該当する場合であっても、次の①又は②に掲げるときには、更正決定の期間制限は7年となります。

- ① 確定申告期限から5年を経過する日までに納税管理人又は税務代理人を解任した場合において、解任の日から4か月を経過する日までに納税管理人の届出をせず、又は税務代理権限証書の提出がなかったとき
- ② 確定申告期限から5年を経過する日までに納税管理人又は税務代理人の死亡等が生じた場合において、死亡等が生じたことを知った日から6か月を経過する日までに納税管理人の届出をせず、又は税務代理権限証書の提出がなかったとき

(注) 上記(3)又は(4)の相続人が亡くなった場合については、Q73をご覧ください。

(Q73) Q72の(3)又は(4)の相続人が亡くなった場合、更正決定の期間制限はどうなりますか。

(A)

Q72の(3)又は(4)の相続人が亡くなった場合には、その相続人の相続人（以下「特定相続人」といいます。）についても、次の(1)のイ及びロ又は(2)のイ及びロに該当するときは、更正決定の期間制限が5年となります（通令29③、④）。

(1) Q72の(3)の相続人が亡くなった場合

イ 非居住者である特定相続人の全てがQ72の(3)の相続人の相続開始があったことを知った日から4か月を経過する日までに納税管理人の届出をし、かつ、同日までに税務代理権限証書の提出があるとき^(※)

ロ 居住者である特定相続人が国外転出(相続)時課税の適用があった年分の確定申告期限から5年を経過する日までに国外転出をした際に、国外転出の時までに納税管理人の届出をし、かつ、国外転出の時又は国外転出の日の属する年分の所得税の確定申告期限のいずれか遅い時までに税務代理権限証書の提出があるとき^(※)

(2) Q72の(4)の相続人が亡くなった場合

- イ 非居住者である特定相続人の全てがQ72の(4)の相続人の相続開始があったことを知った日から4か月を経過する日までに納税管理人の届出をし、かつ、同日までに税務代理権限証書の提出があるとき^(※)
 - ロ 居住者である特定相続人が国外転出時課税又は国外転出(贈与)時課税の適用があった年分の確定申告期限から5年を経過する日までに国外転出をした場合には、国外転出の時までに納税管理人の届出をし、かつ、国外転出の時又は国外転出の日の属する年分の所得税の確定申告期限のいずれか遅い時までには税務代理権限証書の提出があるとき^(※)
- ※ (1)のイ及びロ又は(2)のイ及びロに該当する場合であっても、次の①又は②に掲げるときには、更正決定の期間制限は7年となります。
- ① 国外転出時課税制度の適用があった年分の確定申告期限から5年を経過する日までに納税管理人又は税務代理人を解任した場合において、解任の日から4か月を経過する日までに納税管理人の届出をせず、又は税務代理権限証書の提出がなかったとき
 - ② 国外転出時課税制度の適用があった年分の確定申告期限から5年を経過する日までに納税管理人又は税務代理人の死亡等が生じた場合において、死亡等が生じたことを知った日から6か月を経過する日までに納税管理人の届出をせず、又は税務代理権限証書の提出がなかったとき