

○所得税基本通達

新 旧 対 照 表

(注)アンダーラインを付した部分は、改正部分である。

改 正 後	改 正 前
目 次	目 次
<p>第1編 総則</p> <p>第1章 通則</p> <p>法第2条((定義)関係) 〔源泉控除対象親族(第34号の5関係)〕</p> <p>第2編 居住者の納税義務</p> <p>第1章 課税標準及びその計算並びに所得控除</p> <p>第1節 各種所得の金額の計算</p> <p>第7款 収入及び費用の帰属の時期の特例 (廃 止)</p> <p>第3節 所得控除</p> <p>法第83条から第84条の2まで((配偶者控除、配偶者特別控除、扶養控除及び特定親族特別控除)関係) 法第84条の2((特定親族特別控除)関係)</p> <p>第4編 源泉徴収</p> <p>第3章 給与所得に係る源泉徴収</p> <p>第4節 給与所得者の源泉徴収に関する申告</p> <p>法第195条の3((給与所得者の特定親族特別控除申告書)関係) 法第195条の4((給与所得者の基礎控除申告書)関係)</p> <p>法第2条((定義)関係)</p> <p>〔寡婦及びひとり親(第30、第31号関係)〕</p> <p>(寡婦の要件としての扶養親族の有無)</p> <p>2-40 法第2条第1項第30号イ(1)に掲げる要件については、その者が扶養控除の規定の適用を受ける控除対象扶養親族又はその者の控除対象扶養親族以外の扶養親族(法第85条第6項の規定の適用がある場合には、同項の規定によりその者の扶養親族に該当する者に限る。)を有することをいうのであるから留意する。</p>	<p>第1編 総則</p> <p>第1章 通則</p> <p>法第2条((定義)関係) (新 設)</p> <p>第2編 居住者の納税義務</p> <p>第1章 課税標準及びその計算並びに所得控除</p> <p>第1節 各種所得の金額の計算</p> <p>第7款 収入及び費用の帰属の時期の特例</p> <p>法第65条((リース譲渡に係る収入及び費用の帰属時期)関係)</p> <p>第3節 所得控除</p> <p>法第83条から第84条まで((配偶者控除、配偶者特別控除及び扶養控除)関係) (新 設)</p> <p>第4編 源泉徴収</p> <p>第3章 給与所得に係る源泉徴収</p> <p>第4節 給与所得者の源泉徴収に関する申告 (新 設)</p> <p>法第195条の3((給与所得者の基礎控除申告書)関係)</p> <p>法第2条((定義)関係)</p> <p>〔寡婦及びひとり親(第30、第31号関係)〕</p> <p>(寡婦の要件としての扶養親族の有無)</p> <p>2-40 法第2条第1項第30号イ(1)に掲げる要件については、その者が扶養控除の規定の適用を受ける控除対象扶養親族又はその者の控除対象扶養親族以外の扶養親族(法第85条第5項の規定の適用がある場合には、同項の規定によりその者の扶養親族に該当する者に限る。)を有することをいうのであるから留意する。</p>

〔扶養親族（第34号及び第34号の2関係）〕

（青色事業専従者等の範囲）

2-48の2 法第2条第1項第34号に規定する「青色事業専従者等」については、2-48の取扱いに準ずる。

〔源泉控除対象親族（第34号の5関係）〕

（里親に委託された児童）

2-50の2 法第2条第1項第34号の5に規定する「里親に委託された児童」については、2-49の取扱いに準ずる。

法第9条（（非課税所得）関係）

〔保険金、損害賠償金等（第18号関係）〕

（必要経費に算入される金額を補填するための金額の範囲）

9-19 令第30条本文かつこ内に規定する「必要経費に算入される金額を補填するための金額」とは、例えば、心身又は資産の損害に基因して休業する場合にその休業期間中における使用人の給料、店舗の賃借料その他通常の維持管理に要する費用を補填するものとして計算された金額のようなものをいい、法第51条第1項又は第4項（（資産損失の必要経費算入））の規定によりこれらの項に規定する損失の金額の計算上控除される保険金、損害賠償金その他これらに類するものは、これに含まれない。

法第10条（（障害者等の少額預金の利子所得等の非課税）関係）

（確認書類の範囲）

10-10 法第10条第2項又は第5項に規定する書類（当該書類の写しを含む。以下10-25までにおいて「確認書類」という。）には、次に掲げる区分に応じ、それぞれ次に掲げる書類を含むものとする。

(1) 規則第7条第1項各号（（障害者等に該当する旨を証する書類の範囲等））に掲げる「障害者等の身体障害者手帳、遺族基礎年金の年金証書その他の財務省令で定める書類」

〔扶養親族（第34号及び第34号の2関係）〕

（青色事業専従者に該当する者で給与の支払を受けるもの及び事業専従者に該当するものの範囲）

2-48の2 法第2条第1項第34号かつこ内に規定する「第57条第1項に規定する青色事業専従者に該当するもので同項に規定する給与の支払を受けるもの及び同条第3項に規定する事業専従者に該当するもの」については、2-48の取扱いに準ずる。

（新設）

（新設）

法第9条（（非課税所得）関係）

〔保険金、損害賠償金等（第18号関係）〕

（必要経費に算入される金額を補填するための金額の範囲）

9-19 令第30条本文かつこ内に規定する「必要経費に算入される金額を補てんするための金額」とは、例えば、心身又は資産の損害に基因して休業する場合にその休業期間中における使用人の給料、店舗の賃借料その他通常の維持管理に要する費用を補填するものとして計算された金額のようなものをいい、法第51条第1項又は第4項（（資産損失の必要経費算入））の規定によりこれらの項に規定する損失の金額の計算上控除される保険金、損害賠償金その他これらに類するものは、これに含まれない。

法第10条（（障害者等の少額預金の利子所得等の非課税）関係）

（確認書類の範囲）

10-10 法第10条第2項又は第5項に規定する書類（当該書類の写しを含む。以下10-25までにおいて「確認書類」という。）には、次に掲げる区分に応じ、それぞれ次に掲げる書類を含むものとする。

(1) 規則第7条第1項各号（（障害者等に該当する旨を証する書類の範囲等））に掲げる「障害者等の身体障害者手帳、遺族基礎年金の年金証書その他の財務省令で定める書類」

(同項第2号に規定する「妻であることを証する書類」及び同項第13号に規定する「児童の母であることを証する事項の記載がある住民票の写し又は住民票の記載事項証明書」を除く。以下この項において「身体障害者手帳等」という。)

イ 令第31条の2第8号((障害者等の範囲))に規定する障害補償費又は遺族補償費に係る市の長(公害健康被害の補償等に関する法律第4条第3項((認定等))に規定する市の長(同項に規定する特別区の長を含む。))をいう。以下この(1)において同じ。)の支給決定通知書

ロ 公害健康被害の補償等に関する法律第4条第3項の規定に基づく、市の長の同条第2項の規定による認定をした旨を証する書類

ハ 身体障害者手帳等が通知書である場合における当該通知書の改定通知書又は非改定通知書

ニ 身体障害者手帳等が証書である場合における当該証書の改定証書

(2) 規則第7条第1項第2号に規定する「妻であることを証する書類」

イ 身体障害者手帳等のうち、妻である旨の記載又は妻である旨の略称若しくは記号の記載があるもの

ロ 身体障害者手帳等以外の書類で当該身体障害者手帳等の発行者等が発行したもののうち、妻として年金を受給している旨等が確認できる事項の記載があるもの

ハ 消除された住民票の写し又は消除された住民票に記載された事項に関する証明書

ニ 戸籍(改製原戸籍を含む。)の謄本、抄本若しくは戸籍に記載された事項に関する証明書又は除かれた戸籍の謄本、抄本若しくは除かれた戸籍に記載された事項に関する証明書

ホ 妻である者がいわゆる内縁関係にあった者である場合には、住民票の写し若しくは住民票の記載事項証明書(上記のハの書類を含む。)のうちその旨が確認できるもの、又は年金の裁定を受けるために提出した書類の写しその他の書類で事実上婚姻関係と同様の事情にあった旨が確認できるもの

(3) 規則第7条第1項第13号に規定する「児童の母であることを証する事項の記載がある住民票の写し又は住民票の記載事項証明書」

規則第7条第2項第4号に掲げる書類(次の(4)のイから㍷までに掲げる書類を含む。)のうち、当該書類の被扶養者欄等に子がいる旨(児童の母である旨)の記載があるもの

(4) 規則第7条第2項第8号に規定する「官公署から発行され、又は発給された書類その他これらに類するもの」

イ 国民健康保険高齢受給者証

(国民健康保険法施行規則 様式第1号の4、様式第1号の4の2、様式第1号の5、様式第1号の5の2)

(同項第2号に規定する「妻であることを証する書類」及び同項第13号に規定する「児童の母であることを証する事項の記載がある住民票の写し又は住民票の記載事項証明書」を除く。以下この項において「身体障害者手帳等」という。)

イ 令第31条の2第8号((障害者等の範囲))に規定する障害補償費又は遺族補償費に係る市の長(公害健康被害の補償等に関する法律第4条第3項((認定等))に規定する市の長(同項に規定する特別区の長を含む。))をいう。以下この(1)において同じ。)の支給決定通知書

ロ 公害健康被害の補償等に関する法律第4条第3項の規定に基づく、市の長の同条第2項の規定による認定をした旨を証する書類

ハ 身体障害者手帳等が通知書である場合における当該通知書の改定通知書又は非改定通知書

ニ 身体障害者手帳等が証書である場合における当該証書の改定証書

(2) 規則第7条第1項第2号に規定する「妻であることを証する書類」

イ 身体障害者手帳等のうち、妻である旨の記載又は妻である旨の略称若しくは記号の記載があるもの

ロ 身体障害者手帳等以外の書類で当該身体障害者手帳等の発行者等が発行したもののうち、妻として年金を受給している旨等が確認できる事項の記載があるもの

ハ 消除された住民票の写し又は消除された住民票に記載された事項に関する証明書

ニ 戸籍(改製原戸籍を含む。)の謄本、抄本若しくは戸籍に記載された事項に関する証明書又は除かれた戸籍の謄本、抄本若しくは除かれた戸籍に記載された事項に関する証明書

ホ 妻である者がいわゆる内縁関係にあった者である場合には、住民票の写し若しくは住民票の記載事項証明書(上記のハの書類を含む。)のうちその旨が確認できるもの、又は年金の裁定を受けるために提出した書類の写しその他の書類で事実上婚姻関係と同様の事情にあった旨が確認できるもの

(3) 規則第7条第1項第13号に規定する「児童の母であることを証する事項の記載がある住民票の写し又は住民票の記載事項証明書」

規則第7条第2項第4号に掲げる書類(次の(4)のイから㍷までに掲げる書類を含む。)のうち、当該書類の被扶養者欄等に子がいる旨(児童の母である旨)の記載があるもの

(4) 規則第7条第2項第8号に規定する「官公署から発行され、又は発給された書類その他これらに類するもの」

イ 国民健康保険高齢受給者証

(国民健康保険法施行規則 様式第1号の4、様式第1号の4の2、様式第1号の5、様式第1号の5の2)

- ロ 国民健康保険特別療養証明書
(国民健康保険法施行規則 様式第2、様式第2の2)
- ハ 健康保険高齢受給者証
(健康保険法施行規則 様式第10号(1)(2))
- ニ 健康保険特別療養証明書
(健康保険法施行規則 様式第12号)
- ホ 健康保険被保険者受給資格者票
(健康保険法施行規則 様式第16号)
- ヘ 船員保険高齢者受給者証
(船員保険法施行規則 様式第2号)
- ト 共済組合高齢受給者証
(国家公務員共済組合法施行規則 別紙様式第15号の3)
(地方公務員等共済組合法施行規程 別紙様式第20号)
- チ 共済組合特別療養証明書
(国家公務員共済組合法施行規則 別紙様式第24号の2)
(地方公務員等共済組合法施行規程 別紙様式第23号)
- リ 私立学校教職員共済資格喪失後継続給付証明書
(日本私立学校振興・共済事業団共済運営規則 様式第16号)
- ヌ 自衛官資格確認書
(自衛官等に対する療養の給付等に関する省令 別紙様式第1の2)
- ル 規則第7条第2項第4号に掲げる書類(上記イからヌまでに掲げる書類を含む。)に記載されている被扶養者又は療養者等から提示された当該書類(当該書類に記載されている被保険者又は組合員等と同居している被扶養者又は療養者等から提示さ

- ロ 国民健康保険特別療養証明書
(国民健康保険法施行規則 様式第2、様式第2の2)
- ハ 健康保険特例退職被保険者証
(健康保険法施行規則 様式第9号(3)(4))
- ニ 健康保険高齢受給者証
(健康保険法施行規則 様式第10号(1)(2))
- ホ 健康保険特別療養証明書
(健康保険法施行規則 様式第12号)
- ヘ 健康保険被保険者受給資格者票
(健康保険法施行規則 様式第16号)
- ト 船員保険高齢者受給者証
(船員保険法施行規則 様式第2号)
- チ 共済組合組合員被扶養者証
(国家公務員共済組合法施行規則 別紙様式第15号)
(地方公務員等共済組合法施行規程 別紙様式第19号)
- リ 共済組合高齢受給者証
(国家公務員共済組合法施行規則 別紙様式第15号の3)
(地方公務員等共済組合法施行規程 別紙様式第20号)
- ヌ 共済組合特別療養証明書
(国家公務員共済組合法施行規則 別紙様式第24号の2)
(地方公務員等共済組合法施行規程 別紙様式第23号)
- ル 共済組合船員組合員被扶養者証
(国家公務員共済組合法施行規則 別紙様式第40号)
(地方公務員等共済組合法施行規程 別紙様式第41号)
- ヲ 共済組合任意継続組合員証
(地方公務員等共済組合法施行規程 別紙様式第46号)
- ワ 共済組合任意継続組合員被扶養者証
(地方公務員等共済組合法施行規程 別紙様式第46号の2)
- カ 私立学校教職員共済資格喪失後継続給付証明書
(日本私立学校振興・共済事業団共済運営規則 様式第16号)
- ク 自衛官診療証
(防衛省職員療養及び補償実施規則 別紙様式第12)
- ク 規則第7条第2項第4号に掲げる書類(上記イからクまでに掲げる書類を含む。)に記載されている被扶養者又は療養者等から提示された当該書類(当該書類に記載されている被保険者又は組合員等と同居している被扶養者又は療養者等から提示さ

れたものに限る。)

㉞ 老齢福祉年金の受給者に交付されている国民年金証書
(老齢福祉年金支給規則 様式第4号)

㉟ 老人の医療費の助成に関する条例等に基づき、規則第7条第2項第4号に規定する後期高齢者医療の資格確認書に準じて交付される当該助成を受ける資格を証する医療証

㊀ 規則第7条第1項第16号に規定する療育手帳の交付を受けることができる者に対し、当該手帳に代えて福祉事務所長等が発行する知的障害者である旨を証する書類

(注) 1 上記(4)イから㊀までに掲げる書類は、告知等の日(規則第7条第2項第1号に規定する「告知等の日」をいう。以下この項において同じ。)前6月以内に作成されたもの(有効期間又は有効期限のあるものにあつては、告知等の日において有効なもの)に限られることに留意する。

2 法第10条第2項の非課税貯蓄申込書の提出をしようとする際、令第41条の2第1項((障害者等に該当する旨を証する書類の範囲等))に規定する障害者等確認書類(以下この項において「障害者等確認書類」という。)に当該障害者等の氏名、生年月日及び住所の記載がされている場合には、金融機関の営業所等の長に当該記載がされた障害者等確認書類を提示することで、同条第1項に規定する住所等確認書類の提示又は当該住所等確認書類の提示に代えて行う法第10条第2項に規定する署名用電子証明書等の送信は要しないことに留意する。

3 法第10条第5項の非課税貯蓄申告書又は同条第4項に規定する非課税貯蓄限度額変更申告書の提出をしようとする際、障害者等確認書類(告知等の日前6月以内に作成されたもの(有効期間又は有効期限のあるものにあつては、告知等の日において有効なもの)に限る。)に当該障害者等の氏名、生年月日及び住所の記載がされている場合には、金融機関の営業所等の長に当該記載がされた障害者等確認書類を提示することで、規則第7条第4項第2号の住所等確認書類の提示は要しないこととして差し支えない。

4 令第41条の2第1項に規定する住所等確認書類の様式が改訂された場合において、当面の間旧様式を使用することができることとされているときは、当該住所等確認書類には当該旧様式を含むものとする。

法第36条((収入金額)関係)

[収入金額の収入すべき時期]

(割賦販売等に係る収入金額に含めないことができる利息相当部分)

れたものに限る。)

㉞ 老齢福祉年金の受給者に交付されている国民年金証書
(老齢福祉年金支給規則 様式第4号)

㉟ 老人の医療費の助成に関する条例等に基づき、規則第7条第2項第4号に規定する後期高齢者医療の被保険者証に準じて交付される当該助成を受ける資格を証する医療証

㊀ 規則第7条第1項第16号に規定する療育手帳の交付を受けることができる者に対し、当該手帳に代えて福祉事務所長等が発行する知的障害者である旨を証する書類

(注) 1 上記(4)イから㊀までに掲げる書類は、告知等の日(規則第7条第2項第1号に規定する「告知等の日」をいう。以下この項において同じ。)前6月以内に作成されたもの(有効期間又は有効期限のあるものにあつては、告知等の日において有効なもの)に限られることに留意する。

2 法第10条第2項の非課税貯蓄申込書の提出をしようとする際、令第41条の2第1項((障害者等に該当する旨を証する書類の範囲等))に規定する障害者等確認書類(以下この項において「障害者等確認書類」という。)に当該障害者等の氏名、生年月日及び住所の記載がされている場合には、金融機関の営業所等の長に当該記載がされた障害者等確認書類を提示することで、同条第1項に規定する住所等確認書類の提示又は当該住所等確認書類の提示に代えて行う法第10条第2項に規定する署名用電子証明書等の送信は要しないことに留意する。

3 法第10条第5項の非課税貯蓄申告書又は同条第4項に規定する非課税貯蓄限度額変更申告書の提出をしようとする際、障害者等確認書類(告知等の日前6月以内に作成されたもの(有効期間又は有効期限のあるものにあつては、告知等の日において有効なもの)に限る。)に当該障害者等の氏名、生年月日及び住所の記載がされている場合には、金融機関の営業所等の長に当該記載がされた障害者等確認書類を提示することで、規則第7条第4項第2号の住所等確認書類の提示は要しないこととして差し支えない。

4 令第41条の2第1項に規定する住所等確認書類の様式が改訂された場合において、当面の間旧様式を使用することができることとされているときは、当該住所等確認書類には当該旧様式を含むものとする。

法第36条((収入金額)関係)

[収入金額の収入すべき時期]

(割賦販売等に係る収入金額に含めないことができる利息相当部分)

36-8の6 割賦販売等（月賦、年賦その他の賦払の方法により対価の支払を受けることを定型的に定めた約款に基づき行われる資産の販売等（棚卸資産の販売若しくは工事の請負又は役務の提供（法第66条第1項（（工事の請負に係る収入及び費用の帰属時期））に規定する長期大規模工事の請負を除く。）をいう。以下この項において同じ。）及び延払条件が付された資産の販売等をいう。以下この項において同じ。）を行った場合において、当該割賦販売等に係る販売代価と賦払期間中の利息に相当する金額とが区分されているときは、当該利息に相当する金額を当該割賦販売等に係る収入金額に含めないことができる。

（注）延払条件が付された資産の販売等とは、資産の販売等で次に掲げる要件に適合する条件を定めた契約に基づき当該条件により行われるものをいう。

- (1) 月賦、年賦その他の賦払の方法により3回以上に分割して対価の支払を受けること。
- (2) その資産の販売等に係る目的物又は役務の引渡し又は提供の期日の翌日から最後の賦払金の支払期日までの期間が2年以上であること。
- (3) 当該契約において定められているその資産の販売等の目的物の引渡しの期日までに支払の期日の到来する賦払金の額の合計額がその資産の販売等の対価の額の3分の2以下となっていること。

法第36条及び第37条（収入金額及び必要経費）共通関係

〔その他〕

（法令に基づき交付を受ける給付金等の処理）

36・37共-24 雇用保険法、労働施策の総合的な推進並びに労働者の雇用の安定及び職業生活の充実等に関する法律、障害者の雇用の促進等に関する法律等の法令の規定等（以下36・37共-25において「雇用保険法等の規定等」という。）に基づき休業手当、賃金、職業訓練費等の経費を補填するために交付を受ける給付金等については、その給付の原因となった休業、就業、職業訓練等の事実があった日の属する年分においてその金額が具体的に確定しない場合であっても、その金額を見積もり、当該年分の事業所得の金額の計算上、総収入金額に算入する。この場合において、その給付の対象となった休業手当等を製造原価に算入しているときは、当該給付金額のうち製造原価に算入した休業手当等に対応する金

36-8の6 割賦販売等（月賦、年賦その他の賦払の方法により対価の支払を受けることを定型的に定めた約款に基づき行われる資産の販売等（棚卸資産の販売若しくは工事の請負又は役務の提供（法第66条第1項（（工事の請負に係る収入及び費用の帰属時期））に規定する長期大規模工事の請負を除く。）をいう。以下この項において同じ。）及び延払条件が付された資産の販売等をいう。以下この項において同じ。）又は法第65条第1項（（リース譲渡に係る収入及び費用の帰属時期））に規定するリース譲渡（同条の規定の適用を受けるものを除く。以下この項において「リース譲渡」という。）を行った場合において、当該割賦販売等又はリース譲渡に係る販売代価又はリース料と賦払期間又はリース期間（法第67条の2第3項（（リース取引に係る所得の金額の計算））に規定するリース取引に係る契約において定められた同条第1項に規定するリース資産の賃貸借期間をいう。）中の利息に相当する金額とが区分されているときは、当該利息に相当する金額を当該割賦販売等又はリース譲渡に係る収入金額に含めないことができる。

（注）延払条件が付された資産の販売等とは、資産の販売等で次に掲げる要件に適合する条件を定めた契約に基づき当該条件により行われるものをいう。

- (1) 月賦、年賦その他の賦払の方法により3回以上に分割して対価の支払を受けること。
- (2) その資産の販売等に係る目的物又は役務の引渡し又は提供の期日の翌日から最後の賦払金の支払期日までの期間が2年以上であること。
- (3) 当該契約において定められているその資産の販売等の目的物の引渡しの期日までに支払の期日の到来する賦払金の額の合計額がその資産の販売等の対価の額の3分の2以下となっていること。

法第36条及び第37条（収入金額及び必要経費）共通関係

〔その他〕

（法令に基づき交付を受ける給付金等の処理）

36・37共-48 雇用保険法、労働施策の総合的な推進並びに労働者の雇用の安定及び職業生活の充実等に関する法律、障害者の雇用の促進等に関する法律等の法令の規定等（以下36・37共-49において「雇用保険法等の規定等」という。）に基づき休業手当、賃金、職業訓練費等の経費を補填するために交付を受ける給付金等については、その給付の原因となった休業、就業、職業訓練等の事実があった日の属する年分においてその金額が具体的に確定しない場合であっても、その金額を見積もり、当該年分の事業所得の金額の計算上、総収入金額に算入する。この場合において、その給付の対象となった休業手当等を製造原価に算入しているときは、当該給付金額のうち製造原価に算入した休業手当等に対応する金

額をその製造原価から控除することができる。

(法令に基づき交付を受ける奨励金等の収入すべき時期)

36・37共-25 定年の延長、高齢者及び身体障害者の雇用等の雇用の改善を図ったことなどにより雇用保険法等の規定等に基づき交付を受ける奨励金等の額については、その支給決定があった日の属する年分の事業所得の金額の計算上、総収入金額に算入する。

法第47条((棚卸資産の売上原価等の計算及びその評価の方法)関係)

〔棚卸資産の評価の方法(令第99条関係)〕

(未着品の評価)

47-8の2 未着品(購入した棚卸資産で運送の途中にあるものをいう。以下この項において同じ。)につきその取得のために通常要する引取運賃、荷役費その他の付随費用のうちその年12月31日までに支出がされていないためその取得価額に算入されていないものがある場合には、当該未着品については、これと種類、品質及び型(以下この項、47-9及び47-15において「種類等」という。)を同じくする棚卸資産があるときであっても、当該棚卸資産とは種類等が異なるものとして令第99条の規定を適用する。

(前年末において低価法により評価している場合の棚卸資産の取得価額)

47-11 その年の前年12月31日における棚卸資産につき低価法により評価していた場合のその年12月31日における棚卸資産の評価額の計算の基礎となるその棚卸資産の取得価額は、当該低価法による評価額ではなく、当該低価法の基礎として選定している原価法により評価した価額によることに留意する。

(準棚卸資産に係る必要経費の算入)

47-12 令第81条第1号又は第2号((譲渡所得の基因とされない棚卸資産に準ずる資産))に掲げる資産(山林を除く。)につきその年分の不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得の金額の計算上必要経費に算入する金額は、当該資産につき法第72条第1項((雑損控除))の規定の適用を受ける損失が生じた場合を除き、次の算式により計算した金額とすることができる。この場合において、その年1月1日及び12月31日における当該資産の取得価額は、それぞれの日において有する当該資産でまだ業務の用に供されていないものにつき令第99条第1項第1号に掲げる評価の方法に準じて計算する。

その年1月1日において
有する当該資産でまだ業

$$+ \quad \text{その年中に取得し}$$

た当該資産の取得

$$- \quad \text{その年12月31日にお}$$

いて有する当該資産

額をその製造原価から控除することができる。

(法令に基づき交付を受ける奨励金等の収入すべき時期)

36・37共-49 定年の延長、高齢者及び身体障害者の雇用等の雇用の改善を図ったことなどにより雇用保険法等の規定等に基づき交付を受ける奨励金等の額については、その支給決定があった日の属する年分の事業所得の金額の計算上、総収入金額に算入する。

法第47条((棚卸資産の売上原価等の計算及びその評価の方法)関係)

〔棚卸資産の評価の方法(令第99条関係)〕

(未着品の評価)

47-8の2 未着品(購入した棚卸資産で運送の途中にあるものをいう。以下この項において同じ。)につきその取得のために通常要する引取運賃、荷役費その他の付随費用のうちその年12月31日までに支出がされていないためその取得価額に算入されていないものがある場合には、当該未着品については、これと種類、品質及び型(以下この項、47-9及び47-17において「種類等」という。)を同じくする棚卸資産があるときであっても、当該棚卸資産とは種類等が異なるものとして令第99条の規定を適用する。

(前年末において低価法により評価している場合の棚卸資産の取得価額)

47-14 その年の前年12月31日における棚卸資産につき低価法により評価していた場合のその年12月31日における棚卸資産の評価額の計算の基礎となるその棚卸資産の取得価額は、当該低価法による評価額ではなく、当該低価法の基礎として選定している原価法により評価した価額によることに留意する。

(準棚卸資産に係る必要経費の算入)

47-15 令第81条第1号又は第2号((譲渡所得の基因とされない棚卸資産に準ずる資産))に掲げる資産(山林を除く。)につきその年分の不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得の金額の計算上必要経費に算入する金額は、当該資産につき法第72条第1項((雑損控除))の規定の適用を受ける損失が生じた場合を除き、次の算式により計算した金額とすることができる。この場合において、その年1月1日及び12月31日における当該資産の取得価額は、それぞれの日において有する当該資産でまだ業務の用に供されていないものにつ

き令第99条第1項第1号に掲げる評価の方法に準じて計算する。

その年1月1日において
有する当該資産でまだ業

$$+ \quad \text{その年中に取得し}$$

た当該資産の取得

$$- \quad \text{その年12月31日にお}$$

いて有する当該資産

務の用に供されていない
ものの取得価額の合計額

価額の合計額

でまだ業務の用に供
されていないものの
取得価額の合計額

〔棚卸資産の評価の方法の選定（令第100条関係）〕

（評価方法の選定単位の細分）

47-13 棚卸資産の評価方法は、事業所別に、又は令第100条第1項に規定する棚卸資産の区分を更に細分してその種類の異なるごとその他合理的な区分ごとに選定することができる。

（注）同項に規定する棚卸資産の区分又はその種類を同じくする棚卸資産のうちに個別法を選定することができるものがある場合には、これを区分して個別法を選定することができる。

〔棚卸資産の評価の方法の変更手続（令第101条関係）〕

（評価方法の変更申請があった場合の「相当期間」）

47-14 いったん採用した棚卸資産の評価の方法は特別の事情がない限り継続して適用すべきものであるから、現によっている評価の方法を変更するために令第101条第2項の規定に基づいてその変更承認申請書を提出した場合において、その現によっている評価の方法を採用してから3年を経過していないときは、その変更することについて特別な理由があるときを除き、同条第3項の相当期間を経過していないときに該当するものとする。

（注）その変更承認申請書の提出がその現によっている評価の方法を採用してから3年を経過した後になされた場合であっても、その変更することについて合理的な理由がないと認められるときは、その変更を承認しないことができることに留意する。

〔棚卸資産の取得価額（令第103条関係）〕

（棚卸資産の取得価額に算入する費用）

47-15 令第103条第1項各号に定める棚卸資産の取得価額に算入する費用の額には、次に掲げるような費用の額が含まれることに留意する。ただし、これらの費用の額の合計額が少額（当該棚卸資産の購入の代価又は製造原価のおおむね3%以内の金額とする。）である場合には、その取得価額に算入しないことができるものとする。

(1) 買入事務若しくは検収のために要した費用の額又は製造後における検査若しくは検

務の用に供されていない
ものの取得価額の合計額

価額の合計額

でまだ業務の用に供
されていないものの
取得価額の合計額

〔棚卸資産の評価の方法の選定（令第100条関係）〕

（評価方法の選定単位の細分）

47-16 棚卸資産の評価方法は、事業所別に、又は令第100条第1項に規定する棚卸資産の区分を更に細分してその種類の異なるごとその他合理的な区分ごとに選定することができる。

（注）同項に規定する棚卸資産の区分又はその種類を同じくする棚卸資産のうちに個別法を選定することができるものがある場合には、これを区分して個別法を選定することができる。

〔棚卸資産の評価の方法の変更手続（令第101条関係）〕

（評価方法の変更申請があった場合の「相当期間」）

47-16の2 いったん採用した棚卸資産の評価の方法は特別の事情がない限り継続して適用すべきものであるから、現によっている評価の方法を変更するために令第101条第2項の規定に基づいてその変更承認申請書を提出した場合において、その現によっている評価の方法を採用してから3年を経過していないときは、その変更することについて特別な理由があるときを除き、同条第3項の相当期間を経過していないときに該当するものとする。

（注）その変更承認申請書の提出がその現によっている評価の方法を採用してから3年を経過した後になされた場合であっても、その変更することについて合理的な理由がないと認められるときは、その変更を承認しないことができることに留意する。

〔棚卸資産の取得価額（令第103条関係）〕

（棚卸資産の取得価額に算入する費用）

47-17 令第103条第1項各号に定める棚卸資産の取得価額に算入する費用の額には、次に掲げるような費用の額が含まれることに留意する。ただし、これらの費用の額の合計額が少額（当該棚卸資産の購入の代価又は製造原価のおおむね3%以内の金額とする。）である場合には、その取得価額に算入しないことができるものとする。

(1) 買入事務若しくは検収のために要した費用の額又は製造後における検査若しくは検

定のために要した費用の額その他その棚卸資産の整理、選別、手入れ等に要した費用の額

(2) 販売所等又は製造所等から販売所等へ移管するために要した運賃、荷造費等の費用の額

(3) 特別の時期に販売するなどのため長期にわたって保管するために要した費用の額

(注) 1 (1)から(3)までに掲げる費用の額の合計額が少額かどうかについては、年ごとに、かつ、種類等を同じくする棚卸資産（事業所別に異なる評価方法を選定している場合又は工場別に原価計算を行っている場合には、事業所又は工場ごとの種類等を同じくする棚卸資産とする。）ごとに判定することができる。

2 棚卸資産を保管するために要した費用（保険料を含む。）のうち(3)に掲げるもの以外のものの額は、その取得価額に算入しないことができる。

(砂利採取地に係る埋戻し費用)

47-16 他者の有する土地から砂利その他の土石（以下この項において「砂利等」という。）を採取して販売（原材料等としての消費を含む。）する場合において、当該他の者との契約によりその採取後の跡地を埋め戻して土地を原状に復することを約しているため、その採取を開始した日の属する年以後その埋戻しを行う日の属する年の直前の年までの各年において、継続して次の算式により計算した金額を当該土地から採取した砂利等の取得価額に算入しているときは、これを認めるものとする。

(算式)

$$\left[\begin{array}{l} \text{埋戻しに要} \\ \text{する費用の} \\ \text{額の見積額} \end{array} - \begin{array}{l} \text{その年の前年以前} \\ \text{において砂利等の} \\ \text{取得価額に算入し} \\ \text{た金額の合計額} \end{array} \right] \times \frac{\begin{array}{l} \text{その年において当該土地から採取した砂} \\ \text{利等の数量} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{当該土地から} \\ \text{採取する砂利} \\ \text{等の予定数量} \end{array} - \begin{array}{l} \text{その年の前年以前に} \\ \text{おいて採取した砂利} \\ \text{等の数量の合計} \end{array}}$$

(注) 算式の「埋戻しに要する費用の額の見積額」及び「当該土地から採取する砂利等の予定数量」は、その年12月31日の現況により適正に見積もるものとする。

(翌年以後において購入代価が確定した場合の調整)

47-17 令第103条第1項第1号に掲げる棚卸資産でその購入した日の属する年においてその代価が確定していないものについては、その見積額によりその取得価額を計算するものとする。この場合において、その翌年以後の年において確定した代価の額がその見積額と異なることとなったときは、その差額は、その確定した日の属する年分の事業所得の金額の計算上総収入金額又は必要経費に算入する。ただし、その差額が多額な場合には、その

定のために要した費用の額その他その棚卸資産の整理、選別、手入れ等に要した費用の額

(2) 販売所等又は製造所等から販売所等へ移管するために要した運賃、荷造費等の費用の額

(3) 特別の時期に販売するなどのため長期にわたって保管するために要した費用の額

(注) 1 (1)から(3)までに掲げる費用の額の合計額が少額かどうかについては、年ごとに、かつ、種類等を同じくする棚卸資産（事業所別に異なる評価方法を選定している場合又は工場別に原価計算を行っている場合には、事業所又は工場ごとの種類等を同じくする棚卸資産とする。）ごとに判定することができる。

2 棚卸資産を保管するために要した費用（保険料を含む。）のうち(3)に掲げるもの以外のものの額は、その取得価額に算入しないことができる。

(砂利採取地に係る埋戻し費用)

47-17の2 他者の有する土地から砂利その他の土石（以下この項において「砂利等」という。）を採取して販売（原材料等としての消費を含む。）する場合において、当該他の者との契約によりその採取後の跡地を埋め戻して土地を原状に復することを約しているため、その採取を開始した日の属する年以後その埋戻しを行う日の属する年の直前の年までの各年において、継続して次の算式により計算した金額を当該土地から採取した砂利等の取得価額に算入しているときは、これを認めるものとする。

(算式)

$$\left[\begin{array}{l} \text{埋戻しに要} \\ \text{する費用の} \\ \text{額の見積額} \end{array} - \begin{array}{l} \text{その年の前年以前} \\ \text{において砂利等の} \\ \text{取得価額に算入し} \\ \text{た金額の合計額} \end{array} \right] \times \frac{\begin{array}{l} \text{その年において当該土地から採取した砂} \\ \text{利等の数量} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{当該土地から} \\ \text{採取する砂利} \\ \text{等の予定数量} \end{array} - \begin{array}{l} \text{その年の前年以前に} \\ \text{おいて採取した砂利} \\ \text{等の数量の合計} \end{array}}$$

(注) 算式の「埋戻しに要する費用の額の見積額」及び「当該土地から採取する砂利等の予定数量」は、その年12月31日の現況により適正に見積もるものとする。

(翌年以後において購入代価が確定した場合の調整)

47-18 令第103条第1項第1号に掲げる棚卸資産でその購入した日の属する年においてその代価が確定していないものについては、その見積額によりその取得価額を計算するものとする。この場合において、その翌年以後の年において確定した代価の額がその見積額と異なることとなったときは、その差額は、その確定した日の属する年分の事業所得の金額の計算上総収入金額又は必要経費に算入する。ただし、その差額が多額な場合には、その

差額のうち、当該年分に繰り越された棚卸資産に対応する部分は、当該年に取得した棚卸資産の取得価額に加算又は減算し、その他の部分は当該年分の必要経費又は総収入金額に算入する。

(棚卸資産の取得価額に算入しないことができる費用)

47-18 棚卸資産の取得又は保有に関連して支出する固定資産税、都市計画税、登録免許税(登録に要する費用を含む。)、不動産取得税、地価税、特別土地保有税等は、その取得価額に算入しないことができる。

法第48条((有価証券の譲渡原価等の計算及びその評価の方法))関係

(評価方法の変更申請があった場合の「相当期間」)

48-7 47-14の取扱いは、有価証券の評価の方法について変更承認申請書の提出があった場合における令第107条第2項((有価証券の評価の方法の変更手続))の規定の適用について準用する。

法第48条の2((暗号資産の譲渡原価等の計算及びその評価の方法))関係

(評価方法の変更申請があった場合の「相当期間」)

48の2-3 47-14の取扱いは、暗号資産の評価の方法について変更承認申請書の提出があった場合における令第119条の4第2項の規定の適用について準用する。

法第49条((減価償却資産の償却費の計算及びその償却の方法))関係

[特別な償却の方法(令第120条の3関係)]

(特別な償却の方法の選定単位)

49-1の4 令第120条の3第1項の規定による特別な償却の方法の選定は、令第123条第1項((減価償却資産の償却の方法の選定))に定める区分ごとに行うべきものであるが、減価償却資産の種類区分ごとに、かつ、耐用年数の異なるものごとに選定して差し支えない。この場合において、機械及び装置以外の減価償却資産の種類は、耐用年数省令に規定する減価償却資産の種類(その種類につき構造若しくは用途又は細目の区分が定められているものについては、その構造若しくは用途又は細目の区分)とし、機械及び装置の種類は、減価償却資産の耐用年数等に関する省令の一部を改正する省令(平成20年財務省令第32号)による改正前の耐用年数省令(以下49-33までにおいて「旧耐用年数省令」という。)

差額のうち、当該年分に繰り越された棚卸資産に対応する部分は、当該年に取得した棚卸資産の取得価額に加算又は減算し、その他の部分は当該年分の必要経費又は総収入金額に算入する。

(棚卸資産の取得価額に算入しないことができる費用)

47-18の2 棚卸資産の取得又は保有に関連して支出する固定資産税、都市計画税、登録免許税(登録に要する費用を含む。)、不動産取得税、地価税、特別土地保有税等は、その取得価額に算入しないことができる。

法第48条((有価証券の譲渡原価等の計算及びその評価の方法))関係

(評価方法の変更申請があった場合の「相当期間」)

48-7 47-16の2は、有価証券の評価の方法について変更承認申請書の提出があった場合における令第107条第2項((有価証券の評価の方法の変更手続))の規定の適用について準用する。

法第48条の2((暗号資産の譲渡原価等の計算及びその評価の方法))関係

(評価方法の変更申請があった場合の「相当期間」)

48の2-3 47-16の2の取扱いは、暗号資産の評価の方法について変更承認申請書の提出があった場合における令第119条の4第2項の規定の適用について準用する。

法第49条((減価償却資産の償却費の計算及びその償却の方法))関係

[特別な償却の方法(令第120条の3関係)]

(特別な償却の方法の選定単位)

49-1の7 令第120条の3第1項の規定による特別な償却の方法の選定は、令第123条第1項((減価償却資産の償却の方法の選定))に定める区分ごとに行うべきものであるが、減価償却資産の種類区分ごとに、かつ、耐用年数の異なるものごとに選定して差し支えない。この場合において、機械及び装置以外の減価償却資産の種類は、耐用年数省令に規定する減価償却資産の種類(その種類につき構造若しくは用途又は細目の区分が定められているものについては、その構造若しくは用途又は細目の区分)とし、機械及び装置の種類は、減価償却資産の耐用年数等に関する省令の一部を改正する省令(平成20年財務省令第32号)による改正前の耐用年数省令(以下49-33までにおいて「旧耐用年数省令」という。)

に定める設備の種類（その設備の種類につき細目の区分が定められているものについては、その細目の区分）とする。

〔リース資産の償却等〕

＜所有権移転外リース取引に該当しないリース取引の意義＞

（所有権移転外リース取引に該当しないリース取引に準ずるものの意義）

49-30の2 令第120条の2第2項第5号に規定する「これらに準ずるもの」として同号に規定する所有権移転外リース取引（以下49-30の11において同じ。）に該当しないものは、例えば、次に掲げるものをいう。

- (1) リース期間（法第67条の2第3項に規定するリース取引（以下この項、49-30の3から49-30の6まで、49-30の8、49-30の9、49-30の11及び49-30の12において「リース取引」という。）に係る契約において定められたリース資産（同条第1項に規定するリース資産をいう。以下この項、49-30の3、49-30の4、49-30の6から49-30の12まで及び49-30の17において同じ。）の賃貸借期間をいう。以下49-30の3、49-30の4、49-30の6及び49-30の8から49-30の13までにおいて同じ。）の終了後、無償と変わらない名目的な再リース料によって再リースをすることがリース取引に係る契約において定められているリース取引（リース取引に係る契約書上そのことが明示されていないリース取引であって、事実上、当事者間においてそのことが予定されていると認められるものを含む。）
- (2) 賃貸人に対してそのリース取引に係るリース資産の取得資金の全部又は一部を貸し付けている金融機関等が、賃借人から資金を受け入れ、当該資金をして当該賃借人のリース料等の債務のうち当該賃貸人の借入金の元利に対応する部分の引受けをする構造になっているリース取引

（著しく有利な価額で買い取るものであることにより権利行使が確実に見込まれるものに該当するものの例示）

49-30の3 リース期間終了の時又はリース期間の中途においてリース資産を買い取る権利が与えられているリース取引のうち、賃借人がそのリース資産を買い取る権利に基づき当該リース資産を購入する場合の対価の額が、賃貸人において当該リース資産につき令第129条に規定する財務省令で定める耐用年数（以下49-30の6、49-30の8及び49-30の13において「耐用年数」という。）を基礎として定率法により計算するものとした場合におけるその購入時の未償却残額に相当する金額（当該未償却残額が当該リース資産の取得価額の5%相当額未満の場合には、当該5%相当額）以上の金額とされているものであ

に定める設備の種類（その設備の種類につき細目の区分が定められているものについては、その細目の区分）とする。

〔リース資産の償却等〕

＜所有権移転外リース取引に該当しないリース取引の意義＞

（所有権移転外リース取引に該当しないリース取引に準ずるものの意義）

49-30の2 令第120条の2第2項第5号に規定する「これらに準ずるもの」として同号に規定する所有権移転外リース取引（以下49-30の11において同じ。）に該当しないものは、例えば、次に掲げるものをいう。

- (1) リース期間（法第67条の2第3項に規定するリース取引（以下この項、49-30の3から49-30の6まで、49-30の8、49-30の9、49-30の11及び49-30の12において「リース取引」という。）に係る契約において定められたリース資産（同条第1項に規定するリース資産をいう。以下この項、49-30の3、49-30の4、49-30の6から49-30の12までにおいて同じ。）の賃貸借期間をいう。以下49-30の3、49-30の4、49-30の6及び49-30の8から49-30の13までにおいて同じ。）の終了後、無償と変わらない名目的な再リース料によって再リースをすることがリース取引に係る契約において定められているリース取引（リース取引に係る契約書上そのことが明示されていないリース取引であって、事実上、当事者間においてそのことが予定されていると認められるものを含む。）
- (2) 賃貸人に対してそのリース取引に係るリース資産の取得資金の全部又は一部を貸し付けている金融機関等が、賃借人から資金を受け入れ、当該資金をして当該賃借人のリース料等の債務のうち当該賃貸人の借入金の元利に対応する部分の引受けをする構造になっているリース取引

（著しく有利な価額）

49-30の3 リース期間終了の時又はリース期間の中途においてリース資産を買い取る権利が与えられているリース取引について、賃借人がそのリース資産を買い取る権利に基づき当該リース資産を購入する場合の対価の額が、賃貸人において当該リース資産につき令第129条に規定する財務省令で定める耐用年数（以下49-30の6、49-30の8及び49-30の13において「耐用年数」という。）を基礎として定率法により計算するものとした場合におけるその購入時の未償却残額に相当する金額（当該未償却残額が当該リース資産の取得価額の5%相当額未満の場合には、当該5%相当額）以上の金額とされているときは、

ても、当該対価の額が当該権利行使時の公正な市場価額に比し著しく下回るものについては、令第120条の2第2項第5号ロに規定する「当該権利が目的資産を著しく有利な価額で買い取るものであること……により当該権利が行使されることが確実であると見込まれるもの」に該当する。

(専用機械装置等に該当しないもの)

49-30の5 次に掲げる機械装置等を対象とするリース取引は、49-30の4の(2)に掲げるリース取引には該当しないものとする。

- (1) 一般に配付されているカタログに示された仕様に基づき製作された機械装置等
- (2) その主要部分が一般に配付されているカタログに示された仕様に基づき製作された機械装置等で、その附属部分が特別の仕様を有するもの
- (3) (1)及び(2)に掲げる機械装置等以外の機械装置等で、改造を要しないで、又は一部改造の上、容易に同業者等において実際に使用することができると認められるもの

<賃借人の処理>

(賃借人におけるリース資産の取得価額)

49-30の10 賃借人におけるリース資産の取得価額は、原則として、そのリース期間中のリース料の額の合計額による。ただし、そのリース料の額の合計額のうち利息相当額から成る部分の金額を合理的に区分することができる場合には、当該リース料の額の合計額から当該利息相当額を控除した金額を当該リース資産の取得価額とすることができる。

- (注) 1 再リース料の額は、原則として、リース資産の取得価額に算入しない。ただし、再リースをすることが明らかな場合には、当該再リース料の額は、リース資産の取得価額に含まれる。
- 2 リース資産を業務の用に供するために賃借人が支出する付随費用の額は、リース資産の取得価額に含まれる。
- 3 本文ただし書によりリース料の額の合計額から利息相当額を控除した金額を当該リース資産の取得価額とする場合には、当該利息相当額は、リース期間の経過に応じて利息法又は定額法により必要経費の額に算入する。

(リース期間終了の時に賃借人がリース資産を購入した場合の取得価額等)

49-30の11 賃借人がリース期間終了の時にそのリース取引の目的物であった資産を購入した場合(そのリース取引が令第120条の2第2項第5号イに掲げるもの若しくは同号ロの権利が当該資産を著しく有利な価額で買い取るものである場合における同号ロに掲げ

当該対価の額が当該権利行使時の公正な市場価額に比し著しく下回るものでない限り、当該対価の額は令第120条の2第2項第5号ロに規定する「著しく有利な価額」に該当しないものとする。

(専用機械装置等に該当しないもの)

49-30の5 次に掲げる機械装置等を対象とするリース取引は、49-30の4の(2)に定めるリース取引には該当しないものとする。

- (1) 一般に配付されているカタログに示された仕様に基づき製作された機械装置等
- (2) その主要部分が一般に配付されているカタログに示された仕様に基づき製作された機械装置等で、その附属部分が特別の仕様を有するもの
- (3) (1)及び(2)に掲げる機械装置等以外の機械装置等で、改造を要しないで、又は一部改造の上、容易に同業者等において実際に使用することができると認められるもの

<賃借人の処理>

(賃借人におけるリース資産の取得価額)

49-30の10 賃借人におけるリース資産の取得価額は、原則として、そのリース期間中に支払うべきリース料の額の合計額による。ただし、そのリース料の額の合計額のうち利息相当額から成る部分の金額を合理的に区分することができる場合には、当該リース料の額の合計額から当該利息相当額を控除した金額を当該リース資産の取得価額とすることができる。

- (注) 1 再リース料の額は、原則として、リース資産の取得価額に算入しない。ただし、再リースをすることが明らかな場合には、当該再リース料の額は、リース資産の取得価額に含まれる。
- 2 リース資産を業務の用に供するために賃借人が支出する付随費用の額は、リース資産の取得価額に含まれる。
- 3 本文ただし書によりリース料の額の合計額から利息相当額を控除した金額を当該リース資産の取得価額とする場合には、当該利息相当額はリース期間の経過に応じて利息法又は定額法により必要経費の額に算入する。

(リース期間終了の時に賃借人がリース資産を購入した場合の取得価額等)

49-30の11 賃借人がリース期間終了の時にそのリース取引の目的物であった資産を購入した場合(そのリース取引が令第120条の2第2項第5号イ若しくはロに掲げるもの又はこれらに準ずるものに該当する場合を除く。)には、その購入の直前における当該資産の

るもの又はこれらに準ずるものに該当する場合を除く。)には、その購入の直前における当該資産の取得価額にその購入代価の額を加算した金額を取得価額とし、当該資産に係るその後の償却費は、次に掲げる区分に応じ、それぞれ次により計算する。

- (1) 当該資産に係るリース取引が所有権移転リース取引(所有権移転外リース取引に該当しないリース取引をいう。)であった場合 引き続き当該資産につき選定している償却の方法により計算する。
- (2) 当該資産に係るリース取引が所有権移転外リース取引であった場合 当該資産と同じ資産の区分である他の減価償却資産(リース資産に該当するものを除く。以下この項において同じ。)につき選定している償却の方法に応じ、それぞれ次により計算する。
 - イ その選定している償却の方法が定額法である場合 その購入の直前における当該資産の未償却残額にその購入代価の額を加算した金額を取得価額とみなし、当該資産と同じ資産の区分である他の減価償却資産に適用される耐用年数から当該資産に係るリース期間を控除した年数(1年未満の端数がある場合には、その端数を切り捨て、2年に満たない場合には、2年とする。)に応ずる償却率により計算する。
 - ロ その選定している償却の方法が定率法である場合 当該資産と同じ資産の区分である他の減価償却資産に適用される耐用年数に応ずる償却率、改定償却率及び保証率により計算する。

(注) 当該年の中途にリース期間が終了する場合の当該年分の償却費の額は、リース期間終了の日以前の期間につきリース期間定額法により計算した金額とリース期間終了の日の後の期間につき(2)により計算した金額との合計額による。

(賃借人の会計リース期間をリース期間とする場合の取扱い)

49-30の11の2 賃借人が、賃借人の会計リース期間を用いて経理しているリース資産に係る令第120条の2第1項第6号の規定又は法第49条関係における各通達の適用に当たっては、当該賃借人の会計リース期間を同号の「リース期間」又は当該各通達の「リース期間」とする。

(注) 1 「賃借人の会計リース期間」とは、賃借人が原資産を使用する権利を有する解約不能期間(リースに係る契約に基づく賃貸借期間の中途においてその解除をすることができないこととされている期間をいう。)に次の(1)及び(2)の期間を加えた期間をリース期間としている場合の当該リース期間をいう。

- (1) 賃借人が行使することが合理的に確実であるリースの延長オプションの対象期間
- (2) 賃借人が行使しないことが合理的に確実であるリースの解約オプションの対象期間

2 「原資産」とは、リースの対象となる資産で賃貸人によって賃借人に当該資産を使

取得価額にその購入代価の額を加算した金額を取得価額とし、当該資産に係るその後の償却費は、次に掲げる区分に応じ、それぞれ次により計算する。

- (1) 当該資産に係るリース取引が所有権移転リース取引(所有権移転外リース取引に該当しないリース取引をいう。)であった場合 引き続き当該資産につき選定している償却の方法により計算する。
- (2) 当該資産に係るリース取引が所有権移転外リース取引であった場合 当該資産と同じ資産の区分である他の減価償却資産(リース資産に該当するものを除く。以下この項において同じ。)につき選定している償却の方法に応じ、それぞれ次により計算する。
 - イ その選定している償却の方法が定額法である場合 その購入の直前における当該資産の未償却残額にその購入代価の額を加算した金額を取得価額とみなし、当該資産と同じ資産の区分である他の減価償却資産に適用される耐用年数から当該資産に係るリース期間を控除した年数(1年未満の端数がある場合には、その端数を切り捨て、2年に満たない場合には、2年とする。)に応ずる償却率により計算する。
 - ロ その選定している償却の方法が定率法である場合 当該資産と同じ資産の区分である他の減価償却資産に適用される耐用年数に応ずる償却率、改定償却率及び保証率により計算する。

(注) 当該年の中途にリース期間が終了する場合の当該年分の償却費の額は、リース期間終了の日以前の期間につきリース期間定額法により計算した金額とリース期間終了の日の後の期間につき(2)により計算した金額との合計額による。

(新 設)

用する権利が移転されているものをいう。

3 「リース」とは、原資産を使用する権利を一定期間にわたり対価と交換に移転する契約又は契約の一部分をいう。

<賃貸人の処理>

(リース期間の終了に伴い返還を受けた資産の取得価額)

49-30の12 賃貸人がリース期間の終了に伴いそのリース取引の目的物であった資産につき賃借人から返還を受けた場合には、当該リース期間終了の時に当該資産を取得したものとす。この場合における当該資産の取得価額は、原則として、返還の時の価額によるものとする。

(注) リース期間の終了に伴い再リースをする場合においても、同様とする。

<その他>

(賃貸借期間等に含まれる再リース期間)

49-30の14 令第120条第1項第6号に規定する「賃貸借の期間」には、改正前リース取引(同号に規定する改正前リース取引をいう。以下49-30の16において同じ。)のうち再リースをすることが明らかなものにおける当該再リースに係る賃貸借期間を含むものとする。

(注) 令第120条の2第2項第7号に規定する「リース期間」、令第121条の2第1項に規定する「改定リース期間」及び所得税法施行令等の一部を改正する政令(令和7年政令第120号)附則第7条第2項((減価償却資産の償却の方法に関する経過措置))に規定する「改定リース期間」についても、同様とする。

(リースを構成する部分とリースを構成しない部分とがある場合の取扱い)

49-30の17 リース(49-30の11の2(注)3に定めるリースをいう。以下この項において同じ。)を含む契約にリースを構成する部分とリースを構成しない部分とがある場合において、次に掲げる方法により経理しているときは、当該方法により区分された後の当該リースを構成する部分に係るリース資産の取得価額とされるべき金額について法第49条その

<賃貸人の処理>

(リース期間の終了に伴い返還を受けた資産の取得価額)

49-30の12 賃貸人がリース期間の終了に伴いそのリース取引の目的物であった資産につき賃借人から返還を受けた場合には、当該リース期間終了の時に当該資産を取得したものとす。この場合における当該資産の取得価額は、原則として、返還の時の価額によるものとする。ただし、当該リース取引に係る契約において残価保証額の定めがあるときにおける当該資産の取得価額は、当該残価保証額とする。

(注) 1 リース期間の終了に伴い再リースをする場合においても同様とする。

2 残価保証額とは、リース期間終了の時にリース資産の処分価額がリース取引に係る契約において定められている保証額に満たない場合にその満たない部分の金額を当該リース取引に係る賃借人その他の者がその賃貸人に支払うこととされている場合における当該保証額をいう。

<その他>

(賃貸借期間等に含まれる再リース期間)

49-30の14 令第120条第1項第6号に規定する「賃貸借の期間」には、改正前リース取引(同号に規定する改正前リース取引をいう。以下49-30の16において同じ。)のうち再リースをすることが明らかなものにおける当該再リースに係る賃貸借期間を含むものとする。

(注) 令第120の2第1項第6号に規定する「リース期間」及び令第121条の2第1項に規定する「改定リース期間」についても同様とする。

(新設)

他の減価償却に関する規定及び法第49条関係の取扱いを適用する。

(1) リースを構成する部分とリースを構成しない部分とに分ける方法

(2) 対応する原資産(49-30の11の2(注)2に定める原資産をいう。以下この項において同じ。)を自ら所有していたと仮定した場合に貸借対照表において表示するであろう科目ごと又は性質及び当該個人の業務における用途が類似する原資産のグループごとに、リースを構成する部分とリースを構成しない部分とを分けずに、リースを構成する部分と関連するリースを構成しない部分とを合わせてリースを構成する部分とする方法

法第57条の3((外貨建取引の換算))関係

(外貨建取引の円換算)

57の3-2 法第57条の3第1項((外貨建取引の換算))の規定に基づく円換算(同条第2項の規定の適用を受ける場合の円換算を除く。)は、その取引を計上すべき日(以下この項において「取引日」という。)における対顧客直物電信売相場(以下57の3-6までにおいて「電信売相場」という。)と対顧客直物電信買相場(以下57の3-6までにおいて「電信買相場」という。)の仲値(以下57の3-6までにおいて「電信売買相場の仲値」という。)による。

ただし、不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得を生ずべき業務に係るこれらの所得の金額(以下57の3-3までにおいて「不動産所得等の金額」という。)の計算においては、継続適用を条件として、売上その他の収入又は資産については取引日の電信買相場、仕入その他の経費(原価及び損失を含む。以下57の3-4までにおいて同じ。)又は負債については取引日の電信売相場によることができるものとする。

(注) 1 電信売相場、電信買相場及び電信売買相場の仲値については、原則として、その者の主たる取引金融機関のものによることとするが、合理的なものを継続して使用している場合には、これを認める。

2 不動産所得等の金額の計算においては、継続適用を条件として、当該外貨建取引の内容に応じてそれぞれ合理的と認められる次のような外国為替の売買相場(以下57の3-6までにおいて「為替相場」という。)も使用することができる。

(1) 取引日の属する月若しくは週の前月若しくは前週の末日又は当月若しくは当週の初日の電信買相場若しくは電信売相場又はこれらの日における電信売買相場の仲値

(2) 取引日の属する月の前月又は前週の平均相場のように1月以内の一定期間における電信売買相場の仲値、電信買相場又は電信売相場の平均値

3 円換算に係る当該日(為替相場の算出の基礎とする日をいう。以下この(注)3において同じ。)の為替相場については、次に掲げる場合には、それぞれ次による

法第57条の3((外貨建取引の換算))関係

(外貨建取引の円換算)

57の3-2 法第57条の3第1項((外貨建取引の換算))の規定に基づく円換算(同条第2項の規定の適用を受ける場合の円換算を除く。)は、その取引を計上すべき日(以下この項において「取引日」という。)における対顧客直物電信売相場(以下57の3-7までにおいて「電信売相場」という。)と対顧客直物電信買相場(以下57の3-7までにおいて「電信買相場」という。)の仲値(以下57の3-7までにおいて「電信売買相場の仲値」という。)による。

ただし、不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得を生ずべき業務に係るこれらの所得の金額(以下57の3-3までにおいて「不動産所得等の金額」という。)の計算においては、継続適用を条件として、売上その他の収入又は資産については取引日の電信買相場、仕入その他の経費(原価及び損失を含む。以下57の3-4までにおいて同じ。)又は負債については取引日の電信売相場によることができるものとする。

(注) 1 電信売相場、電信買相場及び電信売買相場の仲値については、原則として、その者の主たる取引金融機関のものによることとするが、合理的なものを継続して使用している場合には、これを認める。

2 不動産所得等の金額の計算においては、継続適用を条件として、当該外貨建取引の内容に応じてそれぞれ合理的と認められる次のような外国為替の売買相場(以下57の3-7までにおいて「為替相場」という。)も使用することができる。

(1) 取引日の属する月若しくは週の前月若しくは前週の末日又は当月若しくは当週の初日の電信買相場若しくは電信売相場又はこれらの日における電信売買相場の仲値

(2) 取引日の属する月の前月又は前週の平均相場のように1月以内の一定期間における電信売買相場の仲値、電信買相場又は電信売相場の平均値

3 円換算に係る当該日(為替相場の算出の基礎とする日をいう。以下この(注)3において同じ。)の為替相場については、次に掲げる場合には、それぞれ次による

ものとする。以下57の3-6までにおいて同じ。

- (1) 当該日に為替相場がない場合には、同日前の最も近い日の為替相場による。
 - (2) 当該日に為替相場が2以上ある場合には、その当該日の最終の相場（当該日が取引日である場合には、取引発生時の相場）による。ただし、取引日の相場については、取引日の最終の相場によっているときもこれを認める。
- 4 本邦通貨により外国通貨を購入し直ちに資産を取得し若しくは発生させる場合の当該資産、又は外国通貨による借入金に係る当該外国通貨を直ちに売却して本邦通貨を受け入れる場合の当該借入金については、現にその支出し、又は受け入れた本邦通貨の額をその円換算額とすることができる。
- 5 いわゆる外貨建て円払いの取引は、当該取引の円換算額を外貨建取引の円換算の例に準じて見積もるものとする。この場合、その見積額と当該取引に係る債権債務の実際の決済額との間に差額が生じたときは、その差額は当該債権債務の決済をした日の属する年分の各種所得の金額の計算上総収入金額又は必要経費に算入する。

(先物外国為替契約等がある場合の収入、経費の換算等)

57の3-4 外貨建取引に係る売上その他の収入又は仕入その他の経費につき円換算を行う場合において、その計上を行うべき日までに、当該収入又は経費の額に係る本邦通貨の額を先物外国為替契約等（法第57条の3第2項に規定する先物外国為替契約等をいう。以下この項において同じ。）により確定させているとき（当該先物外国為替契約等の締結の日において、当該個人の帳簿書類に規則第36条の8第2項（先物外国為替契約等により円換算額が確定している旨の記載の方法）に規定する記載事項に準ずる事項の記載があるときに限る。）は、その収入又は経費の額については、57の3-2（57の3-3）により準用して適用する場合を含む。以下57の3-6までにおいて同じ。）にかかわらず、その確定させている本邦通貨の額をもってその円換算額とすることができる。この場合、その収入又は経費の額が先物外国為替契約等により確定しているかどうかは、原則として個々の取引ごとに判定するのであるが、外貨建取引の決済約定の状況等に応じ、包括的に先物外国為替契約等を締結してその予約額の全部又は一部を個々の取引に比例配分するなど合理的に振り当てているときは、これを認める。

(廃止)

ものとする。以下57の3-7までにおいて同じ。

- (1) 当該日に為替相場がない場合には、同日前の最も近い日の為替相場による。
 - (2) 当該日に為替相場が2以上ある場合には、その当該日の最終の相場（当該日が取引日である場合には、取引発生時の相場）による。ただし、取引日の相場については、取引日の最終の相場によっているときもこれを認める。
- 4 本邦通貨により外国通貨を購入し直ちに資産を取得し若しくは発生させる場合の当該資産、又は外国通貨による借入金に係る当該外国通貨を直ちに売却して本邦通貨を受け入れる場合の当該借入金については、現にその支出し、又は受け入れた本邦通貨の額をその円換算額とすることができる。
- 5 いわゆる外貨建て円払いの取引は、当該取引の円換算額を外貨建取引の円換算の例に準じて見積もるものとする。この場合、その見積額と当該取引に係る債権債務の実際の決済額との間に差額が生じたときは、その差額は当該債権債務の決済をした日の属する年分の各種所得の金額の計算上総収入金額又は必要経費に算入する。

(先物外国為替契約等がある場合の収入、経費の換算等)

57の3-4 外貨建取引に係る売上その他の収入又は仕入その他の経費につき円換算を行う場合において、その計上を行うべき日までに、当該収入又は経費の額に係る本邦通貨の額を先物外国為替契約等（法第57条の3第2項に規定する先物外国為替契約等をいう。以下この項において同じ。）により確定させているとき（当該先物外国為替契約等の締結の日において、当該個人の帳簿書類に規則第36条の8第2項（先物外国為替契約等により円換算額が確定している旨の記載の方法）に規定する記載事項に準ずる事項の記載があるときに限る。）は、その収入又は経費の額については、57の3-2（57の3-3）により準用して適用する場合を含む。以下57の3-7までにおいて同じ。）にかかわらず、その確定させている本邦通貨の額をもってその円換算額とすることができる。この場合、その収入又は経費の額が先物外国為替契約等により確定しているかどうかは、原則として個々の取引ごとに判定するのであるが、外貨建取引の決済約定の状況等に応じ、包括的に先物外国為替契約等を締結してその予約額の全部又は一部を個々の取引に比例配分するなど合理的に振り当てているときは、これを認める。

(延払基準の適用)

57の3-6 令第188条（延払基準の方法）の規定による延払基準の方法を適用する法第65条第1項に規定するリース譲渡（以下この項において「リース譲渡」という。）の対価の一部につき前受金を受け入れている場合において、その対価の全額につき57の3-2により円換算を行い、これを基として延払基準を適用しているときは、当該前受金の帳簿価額と当該前受金についての円換算額との差額に相当する金額は、当該リース譲渡の日の属す

(国外で業務を行う者の損益計算書等に係る外貨建取引の換算)

57の3-6 国外において不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得を生ずべき業務を行う個人で、当該業務に係る損益計算書又は収支内訳書を外国通貨表示により作成している者については、継続適用を条件として、当該業務に係る損益計算書又は収支内訳書の項目(前受金等の収益性負債の収益化額及び減価償却資産等の費用性資産の費用化額を除く。)の全てを当該年の年末における為替相場により換算することができる。

(注) 上記の円換算に当たっては、継続適用を条件として、収入金額及び必要経費の換算につき、その年において当該業務を行っていた期間内における電信売買相場の仲値、電信買相場又は電信売相場の平均値を使用することができる。

(廃 止)

(廃 止)

(廃 止)

る年分の事業所得の金額の計算上総収入金額又は必要経費に算入し、令第188条第1項第1号に規定する賦払金割合の算定に含めることに留意する。

(国外で業務を行う者の損益計算書等に係る外貨建取引の換算)

57の3-7 国外において不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得を生ずべき業務を行う個人で、当該業務に係る損益計算書又は収支内訳書を外国通貨表示により作成している者については、継続適用を条件として、当該業務に係る損益計算書又は収支内訳書の項目(前受金等の収益性負債の収益化額及び減価償却資産等の費用性資産の費用化額を除く。)の全てを当該年の年末における為替相場により換算することができる。

(注) 上記の円換算に当たっては、継続適用を条件として、収入金額及び必要経費の換算につき、その年において当該業務を行っていた期間内における電信売買相場の仲値、電信買相場又は電信売相場の平均値を使用することができる。

法第65条((リース譲渡に係る収入及び費用の帰属時期))関係

65-1 削 除

(売買があったものとされたリース取引)

65-2 賃貸人が受取リース料を賃貸料として収入金額に計上しており、かつ、法第67条の2第1項((リース取引に係る所得金額の計算))の規定の適用によりリース資産(同項に規定するリース資産をいう。以下65-8までにおいて同じ。)の売買があったものとされた場合には、賃貸人はそのリース取引(同項に規定するリース取引をいう。以下この項において同じ。)に係る収入金額及び費用の額の計算につき、法第65条第1項((リース譲渡に係る収入及び費用の帰属時期))の規定を適用することができる。この場合には、そのリース期間(リース取引に係る契約において定められたリース資産の賃貸借期間をいう。65-8において同じ。)中に收受すべきリース料の額の合計額を令第188条((延払基準の方法))に規定する「リース譲渡の対価の額」として取り扱う。

(注) 1 そのリース取引が行われた日の属する年の翌年以後の年分において、当該リース取引について売買があったものとして処理すべきことが明らかになった場合には、当該明らかになった日の属する年の前年以前の各年分についての当該リース取引に係る収入金額及び費用の額は、原則として、令第188条に規定する延払基準の方法により計算した収入金額及び費用の額とする。

2 再リース料の額は、再リースをすることが明らかな場合を除き、リース譲渡(法第65条第1項に規定する「リース譲渡」をいう。以下65-10までにおいて同じ。)の対価の額に含めないで、その收受すべき日の属する年分の事業所得の金額の計算

上総収入金額に算入する。

(廃 止)

(延払損益計算の基礎となる手数料の範囲)

65-3 令第188条第1項第1号に規定する手数料には、外部に支払う販売手数料のほか、使用人である外交員等に対して支払う歩合給、手数料等で法第204条第1項第4号((源泉徴収義務))に規定する報酬等に該当するものも含まれるが、その支払うべき手数料の額が賦払金の回収の都度その回収高に応じて確定することとなっている場合(頭金又は一定回数までの賦払金の回収を条件として手数料の額が確定することとなっている場合を除く。)における当該手数料を含まないものとする。

(注) この場合において、延払損益の計算の基礎となる手数料に含めないものの額は、その額が確定する都度その確定した日の属する年分の必要経費に算入するのであるから留意する。

(廃 止)

65-4 削 除

(廃 止)

(延払基準の計算単位)

65-5 令第188条第1項の規定による延払基準の方法による収入金額及び費用の額の計算は、原則としてそのリース譲渡ごとに行うのであるが、継続して差益率のおおむね同じものごとその他合理的な区分ごと一括してその計算を行っている場合には、これを認める。

(廃 止)

(時価以上の価額で資産を下取りした場合の対価の額)

65-6 リース譲渡を行うに当たり、頭金等として相手方の有する資産をその時における価額を超える価額をもって下取りした場合には、その超える部分の金額は、取得した資産の取得価額に含めないで値引きをしてリース譲渡を行ったものとする。

(廃 止)

(支払期日前に受領した手形)

65-7 リース譲渡に係る賦払金のうちその年の翌年以後に支払期日の到来するものについて手形を受領した場合には、その受領した手形の金額は、令第188条第1項第1号に規定する支払を受けた金額には含まれない。

(廃 止)

(賦払金の支払遅延等により販売した資産を取り戻した場合の処理)

65-8 相手方の代金の支払遅延等の理由により、リース期間の中途においてリース譲渡をしたリース資産を取り戻した場合には、そのリース資産を取り戻した日の属する年において、まだ支払の行われていないリース料の額の合計額から当該合計額のうちに含まれる利

(廃止)

(廃止)

法第67条の2((リース取引に係る所得の金額の計算))関係

<リース取引の意義>

(資産の賃貸借の範囲)

67の2-1 法第67条の2第3項の「資産の賃貸借」には、民法第601条((賃貸借))の規定により効力を生ずることとなる契約に基づく行為のほか、資産を使用する権利を一定期間にわたり対価と交換に移転する行為も含まれることに留意する。

息に相当する金額を控除した金額をもってそのリース資産を取得したものとする。ただし、まだ支払の行われていないリース料の額の合計額又はそのリース資産を取り戻した時における処分見込価額をもって取得したものとして計算して差し支えない。

(契約の変更があった場合の取扱い)

65-9 法第65条第1項の規定によりその収入金額及び費用の額の計上につき延払基準の方法を適用しているリース譲渡についてその後契約の変更があり、リース料の支払期日又は各支払期日ごとのリース料の額が異動した場合は、その変更後の支払期日及び各支払期日ごとのリース料の額に基づいて同項の規定による延払基準の計算を行う。ただし、その変更前に既に支払期日の到来したリース料の額については、この限りでない。

(注) 法第65条第2項の規定の適用においても同様とする。

(対価の額又は原価の額に異動があった場合の調整)

65-10 法第65条第1項の規定によりその収入金額及び費用の額の計上につき延払基準の方法を適用しているリース譲渡に係る対価の額又は原価の額につきその後値増し、値引き等があったため当該リース譲渡に係る対価の額又は原価の額に異動を生じた場合には、その異動を生じた日の属する年(以下この項において「異動年」という。)以後の各年における当該対価の額又は原価の額に係る延払基準の方法の適用については、その異動後の対価の額又は原価の額(異動年の前年以前において計上した部分の金額を除く。)及び異動年の1月1日以後に受けるべきリース料の額の合計額を基礎として65-9によりその計算を行うものとする。ただし、その者が、その値増し、値引き等に係る金額をこれらの事実の生じた日の属する年分の総収入金額又は必要経費に算入するとともに、延払基準の方法についてはその異動前の契約に基づいてその計算を行うこととしているときは、これを認める。

(注) 法第65条第2項の規定の適用においても同様とする。

法第67条の2((リース取引に係る所得の金額の計算))関係

<リース取引の意義>

(新設)

(解除をすることができないものに準ずるものの意義)

67の2-2 法第67条の2第3項第1号に規定する「これに準ずるもの」とは、例えば、次に掲げるものをいう。

- (1) 資産の賃貸借に係る契約に解約禁止条項がない場合であって、賃借人が契約違反をした場合又は解約をする場合において、賃借人が、当該賃貸借に係る賃貸借期間のうちの未経過期間に対応するリース料の額の合計額のおおむね全部（原則として100分の90以上）を支払うこととされているもの
- (2) 資産の賃貸借に係る契約において、当該賃貸借期間中に解約をする場合の条項として次のような条件が付されているもの

イ 賃貸借資産（当該賃貸借の目的となる資産をいう。以下この項、67の2-3及び67の2-3の4において同じ。）を更新するための解約で、その解約に伴いより性能の高い機種又はおおむね同一の機種を同一の賃貸人から賃貸を受ける場合は解約金の支払を要しないこと。

ロ イ以外の場合には、未経過期間に対応するリース料の額の合計額（賃貸借資産を処分することができたときは、その処分価額の全部又は一部を控除した額）を解約金とすること。

(廃止)

(解除をすることができないものに準ずるものの意義)

67の2-1 法第67条の2第3項第1号に規定する「これに準ずるもの」とは、例えば、次に掲げるものをいう。

- (1) 資産の賃貸借に係る契約に解約禁止条項がない場合であって、賃借人が契約違反をした場合又は解約をする場合において、賃借人が、当該賃貸借に係る賃貸借期間のうちの未経過期間に対応するリース料の額の合計額のおおむね全部（原則として100分の90以上）を支払うこととされているもの
- (2) 資産の賃貸借に係る契約において、当該賃貸借期間中に解約をする場合の条項として次のような条件が付されているもの

イ 賃貸借資産（当該賃貸借の目的となる資産をいう。以下この項及び67の2-2において同じ。）を更新するための解約で、その解約に伴いより性能の高い機種又はおおむね同一の機種を同一の賃貸人から賃貸を受ける場合は解約金の支払を要しないこと。

ロ イ以外の場合には、未経過期間に対応するリース料の額の合計額（賃貸借資産を処分することができたときは、その処分価額の全部又は一部を控除した額）を解約金とすること。

(おおむね100分の90の判定等)

67の2-2 令第197条の2第2項に規定する「おおむね100分の90」の判定に当たって、次の点については、次のとおり取り扱うことに留意する。

- (1) 資産の賃貸借に係る契約等において、賃借人が賃貸借資産を購入する権利を有し、当該権利の行使が確実であると認められる場合には、当該権利の行使により購入するときの購入価額をリース料の額に加算する。この場合、その契約書等に当該購入価額についての定めがないときは、残価に相当する金額を購入価額とする。

(注) 残価とは、賃貸人におけるリース料の額の算定に当たって賃貸借資産の取得価額及びその取引に係る付随費用（賃貸借資産の取得に要する資金の利子、固定資産税、保険料等その取引に関連して賃貸人が支出する費用をいう。）の額の合計額からリース料として回収することとしている金額の合計額を控除した残額をいう。

- (2) 資産の賃貸借に係る契約等において、中途解約に伴い賃貸借資産を賃貸人が処分し、未経過期間に対応するリース料の額からその処分価額の全部又は一部を控除した額を賃借人が支払うこととしている場合には、当該全部又は一部に相当する金額を賃借人が支払うこととなる金額に加算する。

(注) 67の2-1の(1)の判定においても同様とする。

- (3) 賃貸借資産の取得者である賃貸人に対し交付された補助金等（当該補助金等の交付に当たり賃借料の減額が条件とされているものに限る。）がある場合には、令第197条の

(リース取引の判定)

67の2-3 資産の賃貸借が法第67条の2第3項各号に掲げる要件に該当するかどうかを判定する場合において、当該資産の賃貸借が次のいずれかに該当するときは、当該資産の賃貸借は、同項第2号に掲げる要件に該当することに留意する。

- (1) 賃貸人の会計リース料の現在価値が、原資産の現金購入価額のおおむね90%以上であること。
- (2) 賃貸人の会計リース期間が、原資産の経済的耐用年数のおおむね75%以上であること(原資産の特性、経済的耐用年数の長さ、原資産の中古市場の存在等を考慮した場合に、(1)による判定が90%を大きく下回ることが明らかな場合を除く。)

(注) 1 本文(1)及び(2)の次に掲げる用語の意義は、それぞれ次による。67の2-3の2において同じ。

(1) 賃貸人の会計リース料 賃借人が賃貸人の会計リース期間中に原資産を使用する権利に関して行う賃借人に対する支払であり、リース(49-30の11の2(注)3に定めるリースをいう。以下この項及び67の2-3の5において同じ。)において合意された使用料をいう。ただし、残価保証(リース期間(法第67条の2第3項に規定するリース取引に係る契約において定められたその資産の賃貸借期間をいう。67の2-5及び67の2-6において同じ。)終了の時に賃貸借資産の処分価額が当該リースに係る契約において定められている保証額に満たない場合にその満たない部分の金額を当該リースに係る賃借人その他の者がその賃貸人に支払うことにつき保証がされている場合における当該保証をいう。以下この項において同じ。)がある場合には、当該残価保証の額を含むものとし、契約におけるリースを構成しない部分に配分する対価及び将来の業績等により変動する使用料が含まれる場合には、これを含まないものとする。

(2) 原資産 49-30の11の2(注)2に定める原資産をいう。

(3) 賃貸人の会計リース期間 賃貸人が選択した次のいずれかの期間をいう。

イ 賃借人のリース期間(解約不能期間に49-30の11の2(注)1(1)及び(2)の期間を加えた期間をいう。)と同様の方法により決定した期間

ロ 賃借人が原資産を使用する権利を有する解約不能期間にリースが置かれている状況からみて賃借人が再リースする意思が明らかな場合の再リースに係る賃貸借期間を加えた期間

(注) イ及びロの解約不能期間とは、リースに係る契約に基づく賃貸借期間の中途に

2第2項の「賃借人が支払う賃借料の金額の合計額」は、当該賃貸借に係る契約等に基づく賃借料の金額の合計額に当該減額相当額を加算した金額による。

(注) 「減額相当額」は、賃借人における賃貸借資産の取得価額には算入しない。

(新 設)

においてその解除をすることができないこととされている期間をいう。

(4) 経済的耐用年数 資産の賃貸借の時ににおける賃貸借資産の性能、規格、陳腐化の状況等を考慮して見積もった経済的使用可能予測期間を用いて計算した年数をいう。

2 賃借人が本文の判定を行う場合には、それぞれ次のとおりとする。

(1) 本文(1)の「賃貸人の会計リース料」を次のとおり読み替える。

賃借人の会計リース料(賃借人が賃借人の会計リース期間(49-30の11の2(注)1に定める賃借人の会計リース期間をいう。以下この項及び67の2-3の2において同じ。)中に原資産を使用する権利に関して行う賃貸人に対する支払であり、次のもので構成される使用料をいう。67の2-3の2において同じ。)

イ 賃借人の固定リース料(賃借人が賃借人の会計リース期間中に原資産を使用する権利に関して行う賃貸人に対する支払であり、賃借人の変動リース料(賃借人が賃借人の会計リース期間中に原資産を使用する権利に関して行う賃貸人に対する支払である使用料のうち、リース開始日以後に発生する事象又は状況の変化で時の経過によるもの以外のものにより変動する部分をいう。以下この項において同じ。)以外の使用料をいう。)

ロ 指数又はレートに応じて決まる賃借人の変動リース料

ハ 残価保証に係る賃借人による支払見込額

ニ 賃借人が行使することが合理的に確実である購入オプションの行使価額

ホ リースの解約に対する違約金の賃借人による支払額(賃借人の会計リース期間に賃借人による解約オプションの行使を反映している場合に限る。)

(2) 本文(2)の「賃貸人の会計リース期間」を「賃借人の会計リース期間」と読み替える。

(サブリースに係るリース取引の判定)

(新 設)

67の2-3の2 資産の賃貸借(サブリースに該当するものに限る。)が法第67条の2第3項各号に掲げる要件に該当するかどうかを判定する場合において、当該資産の賃貸借が次のいずれかに該当するときは、当該資産の賃貸借は、67の2-3の取扱いにかかわらず、同項第2号に掲げる要件に該当することに留意する。

(1) サブリースにおける賃貸人の会計リース料の現在価値が、独立第三者間取引におけるリース料のおおむね90%以上であること。

(2) サブリースにおける賃貸人の会計リース期間が、ヘッドリースにおける残りの賃借人の会計リース期間のおおむね75%以上であること((1)による判定が90%を大きく下回ることが明らかな場合を除く。)

(注) 1 本文の次に掲げる用語の意義は、それぞれ次による。

(1) サブリース サブリース取引（原資産が賃借人から第三者（以下この項において「サブリースの賃借人」という。）にさらにリースされ、当初の賃貸人と賃借人との間のリースが依然として有効である取引をいう。以下この項において「サブリース取引」という。）における当初の賃借人とサブリースの賃借人との間のリースをいう。

(2) 独立第三者間取引におけるリース料 サブリース取引の対象とする原資産に係るサブリースのリース開始日に現金で全額が支払われるものと仮定した場合のリース料（当該サブリースを実行するために必要な知識を持つ自発的な独立第三者の当事者が行うと仮定した場合のリース料に限る。）をいう。

(3) ヘッドリース サブリース取引における、当初の賃貸人と賃借人との間のリースをいう。

2 サブリースの賃借人が本文の判定を行う場合には、本文(1)中「賃貸人の会計リース料」とあるのは「賃借人の会計リース料」と、本文(2)中「賃貸人の会計リース期間」とあるのは「賃借人の会計リース期間」と、それぞれ読み替える。

(これらに準ずるものの意義)

67の2-3の3 令第197条の2第1項に規定する「これらに準ずるもの」として同項第1号及び第2号に掲げる要件に準ずる土地の賃貸借とは、例えば、次に掲げるものをいう。

(1) 賃貸借期間の終了後、無償と変わらない名目的な賃料によって賃貸借に係る契約の更新をすることが賃貸借に係る契約において定められている賃貸借（契約書上そのことが明示されていない賃貸借であって、事実上、当事者間においてそのことが予定されていると認められるものを含む。）

(2) 賃貸人に対してその賃貸借に係る土地の取得資金の全部又は一部を貸し付けている金融機関等が、賃借人から資金を受け入れ、当該資金をして当該賃借人の賃借料等の債務のうち当該賃貸人の借入金の元利に対応する部分の引受けをする構造になっている賃貸借

(おおむね100分の90の判定等)

67の2-3の4 令第197条の2第2項に規定する「おおむね100分の90」の判定に当たっては、同項の「賃借人が支払う賃借料の金額の合計額」については、それぞれ次のとおり取り扱うことに留意する。

(1) 資産の賃貸借に係る契約等において、賃借人が賃貸借資産を購入する権利を有し、当該権利の行使が確実であると認められる場合には、当該権利の行使により購入するときの購入価額を加算する。

(注) この場合において、その契約書等に当該購入価額についての定めがないときは、残

(これらに準ずるものの意義)

67の2-3 令第197条の2第1項に規定する「これらに準ずるもの」として同項第1号及び第2号に掲げる要件に準ずる土地の賃貸借とは、例えば、次に掲げるものをいう。

(1) 賃貸借期間の終了後、無償と変わらない名目的な賃料によって賃貸借に係る契約の更新をすることが賃貸借に係る契約において定められている賃貸借（契約書上そのことが明示されていない賃貸借であって、事実上、当事者間においてそのことが予定されていると認められるものを含む。）

(2) 賃貸人に対してその賃貸借に係る土地の取得資金の全部又は一部を貸し付けている金融機関等が、賃借人から資金を受け入れ、当該資金をして当該賃借人の賃借料等の債務のうち当該賃貸人の借入金の元利に対応する部分の引受けをする構造になっている賃貸借

(新 設)

価(賃貸人におけるリース料の額の算定に当たって賃貸借資産の取得価額及びその取引に係る付随費用(賃貸借資産の取得に要する資金の利子、固定資産税、保険料等その取引に関連して賃貸人が支出する費用をいう。)の額の合計額からリース料として回収することとしている金額の合計額を控除した残額をいう。)に相当する金額を購入価額とする。

- (2) 資産の賃貸借に係る契約等において、中途解約に伴い賃貸借資産を賃貸人が処分し、未経過期間に対応するリース料の額からその処分価額の全部又は一部を控除した金額を賃借人が支払うこととしている場合には、当該全部又は一部を控除した金額に相当する金額を加算する。
- (3) 賃貸借資産の賃貸人に対して補助金等(国又は地方公共団体等から交付を受ける補助金又は助成金等をいい、その交付に当たり当該賃貸借資産に係るリース料の減額が条件とされているものに限る。)が交付される場合であっても、当該リース料の減額部分に相当する金額は、控除しない。

(注) 当該リース料の減額部分に相当する金額は、49-30の10の「賃借人におけるリース資産の取得価額」に含まれない。

67の2-2に定める「おおむね全部」の判定並びに67の2-3(注)2により読み替えられた場合の67の2-3(1)に定める「おおむね90%以上」の判定及び67の2-3の2(注)2により読み替えられた場合の67の2-3の2(1)に定める「おおむね90%以上」の判定に当たっても、同様とする。

(注) 令第197条の2第2項に規定する「賃貸借期間」には、再リースを行う意思が明らか
な場合の当該再リースに係る賃貸借期間を含める。

(リースを構成する部分とリースを構成しない部分とがある場合の取扱い)

(新 設)

67の2-3の5 リースを含む契約にリースを構成する部分とリースを構成しない部分とがある場合において、次に掲げる方法により経理しているときは、当該方法により区分された後の当該リースを構成する部分に係る資産の賃貸借について法第67条の2及び令第197条の2の規定並びに法第67条の2関係の取扱いを適用する。

- (1) リースを構成する部分とリースを構成しない部分とに分ける方法
- (2) 対応する原資産(49-30の11の2(注)2に定める原資産をいう。以下この項において同じ。)を自ら所有していたと仮定した場合に貸借対照表において表示するであろう科目ごと又は性質及び当該個人の業務における用途が類似する原資産のグループごとに、リースを構成する部分とリースを構成しない部分とを分けずに、リースを構成する部分と関連するリースを構成しない部分とを合わせてリースを構成する部分とする方法

<金銭の貸借とされるリース取引>

<金銭の貸借とされるリース取引>

(借入金として取り扱う売買代金の額)

67の2-5 法第67条の2第2項の規定の適用がある場合において、その資産の売買により譲渡人が譲受人から受け入れた金額は、借入金の額として取り扱い、譲渡人のリース期間中のリース料の額の合計額のうちその借入金の額に相当する金額については、当該借入金の返済をすべき金額（以下この項において「元本返済額」という。）として取り扱う。この場合において、譲渡人の各年分のリース料の額に係る元本返済額とそれ以外の金額との区分は、通常の金融取引における元本と利息の区分計算の方法に準じて合理的にこれを行うのであるが、譲渡人が当該リース料の額のうち元本返済額が均等に含まれているものと処理しているときは、これを認める。

(貸付金として取り扱う売買代金の額)

67の2-6 法第67条の2第2項の規定の適用がある場合において、その資産の売買により譲受人が譲渡人に支払う金額は、貸付金の額として取り扱い、譲受人のリース期間中のリース料の額の合計額のうちその貸付金の額とした金額に相当する金額については、当該貸付金の返済を受けた金額として取り扱う。この場合において、譲受人の各年分のリース料の額に係る貸付金の返済を受けたものとされる金額とそれ以外の金額との区分は、通常の金融取引における元本と利息の区分計算の方法に準じて合理的にこれを行うのであるが、譲受人が、当該リース料の額のうち貸付金の返済を受けたものとされる金額が均等に含まれているものとして処理しているときは、これを認める。

法第67条の3((信託に係る所得の金額の計算))関係

(特定株式を時価により取得したものとみなされた場合の所得区分)

67の3-1 法第67条の3第4項第2号に規定する特定株式（以下この項及び67の3-2において「特定株式」という。）の発行人の役員又は従業員（役員又は従業員であった者を含む。以下この項において「役員等」という。）が同条第4項第1号に規定する特定法人課税信託（以下この項及び67の3-2において「特定法人課税信託」という。）の同条第1項に規定する受益者等（以下この項において「受益者等」という。）となったことにより、当該特定法人課税信託が同条第1項に規定する法人課税信託（67の3-2において「法人課税信託」という。）に該当しないこととなった場合において、同条第3項の規定によりその該当しないこととなった時における価額により取得したものとみなされる特定株式のその取得に係る所得区分は、給与所得とする。ただし、当該役員等が、その者の退職に基因して特定法人課税信託の受益者等となったと認められる場合は、退職所得とす

(借入金として取り扱う売買代金の額)

67の2-5 法第67条の2第2項の規定の適用がある場合において、その資産の売買により譲渡人が譲受人から受け入れた金額は、借入金の額として取り扱い、譲渡人がリース期間中（リース取引に係る契約において定められたその資産の賃貸借期間をいう。以下67の2-6において同じ。）中に支払うべきリース料の額の合計額のうちその借入金の額に相当する金額については、当該借入金の返済をすべき金額（以下この項において「元本返済額」という。）として取り扱う。この場合において、譲渡人が各年分に支払うリース料の額に係る元本返済額とそれ以外の金額との区分は、通常の金融取引における元本と利息の区分計算の方法に準じて合理的にこれを行うのであるが、譲渡人が当該リース料の額のうち元本返済額が均等に含まれているものと処理しているときは、これを認める。

(貸付金として取り扱う売買代金の額)

67の2-6 法第67条の2第2項の規定の適用がある場合において、その資産の売買により譲受人が譲渡人に支払う金額は、貸付金の額として取り扱い、譲受人がリース期間中に収受すべきリース料の額の合計額のうちその貸付金の額とした金額に相当する金額については、当該貸付金の返済を受けた金額として取り扱う。この場合において、譲受人が各年分に収受するリース料の額に係る貸付金の返済を受けたものとされる金額とそれ以外の金額との区分は、通常の金融取引における元本と利息の区分計算の方法に準じて合理的にこれを行うのであるが、譲受人が、当該リース料の額のうち貸付金の返済を受けたものとされる金額が均等に含まれているものとして処理しているときは、これを認める。

法第67条の3((信託に係る所得の金額の計算))関係

(新設)

る。

(特定株式の価額)

(新 設)

67の3-2 特定株式に係る法第67条の3第3項の「第1項に規定する該当しないこととなった時における価額」は、次に掲げる場合の区分に応じ、それぞれ次による。ただし、次により算定した価額が、同条第1項に規定する帳簿価額相当額に満たない場合には、同条第3項の規定により、当該帳簿価額相当額となることに留意する。

(1) 特定株式が金融商品取引所に上場されている場合 当該特定株式につき金融商品取引法第130条((総取引高、価格等の通知等))の規定により公表された最終の価格(特定法人課税信託が法人課税信託に該当しないこととなった日に最終の価格がない場合には、同日前の同日に最も近い日における最終の価格とし、2以上の金融商品取引所に同一の区分に属する最終の価格がある場合には、当該価格が最も高い金融商品取引所の価格とする。以下この項において同じ。)

(2) 特定株式に係る旧株が金融商品取引所に上場されている場合 当該旧株の最終の価格を基準として当該特定株式につき合理的に計算した価額

(3) (1)の特定株式及び(2)の旧株が金融商品取引所に上場されていない場合において、当該特定株式又は当該旧株につき気配相場の価格があるとき (1)又は(2)の最終の価格を気配相場の価格と読み替えて(1)又は(2)により求めた価額

(4) (1)から(3)までに掲げる場合以外の場合 次に掲げる区分に応じ、それぞれ次に定める価額

イ 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

ロ 公開途上にある特定株式で、当該特定株式の上場又は登録に際して特定株式の公募又は売出し(以下この項において「公募等」という。)が行われるもの(イに該当するものを除く。) 金融商品取引所又は日本証券業協会の内規によって行われるブックビルディング方式又は競争入札方式のいずれかの方式により決定される公募等の価格等を参酌して通常取引されると認められる価額

(注) 公開途上にある株式とは、金融商品取引所が株式の上場を承認したことを明らかにした日から上場の日の前日までのその株式及び日本証券業協会が株式を登録銘柄として登録することを明らかにした日から登録の日の前日までのその株式をいう。

ハ 売買実例のないもので特定株式の発行人と事業の種類、規模、収益の状況等が類似する他の法人の株式の価額があるもの 当該価額に比準して推定した価額

ニ イからハまでに該当しないもの 特定法人課税信託が法人課税信託に該当しないこととなった日又は同日に最も近い日におけるその特定株式の発行人の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

(受益者等課税信託の委託者がその有する資産を信託した場合の譲渡所得の収入金額等)

67の3-3 受益者等課税信託(法第13条第1項に規定する受益者(同条第2項の規定により同条第1項に規定する受益者とみなされる者を含む。以下この項において「受益者等」という。))がその信託財産に属する資産及び負債を有するものとみなされる信託をいう。以下この項において同じ。)の委託者(居住者に限る。以下この項において同じ。)がその有する譲渡所得の基因となる資産を信託し、当該受益者等課税信託の受益者等となる者が法人である場合における法第67条の3 **第5項**の規定の適用に関しては、次の点に留意する。

- (1) 当該法人が対価を負担せず受益者等課税信託の受益者等となる者であるときは、法第59条第1項の規定により、当該資産を信託した時における価額に相当する金額を収入金額として当該委託者の譲渡所得の金額を計算する。
- (2) 当該法人が対価を負担して受益者等課税信託の受益者等となる者であるときは、当該対価の額を収入金額として当該委託者の譲渡所得の金額を計算する。

なお、この場合において、当該対価の額が法第59条第1項第2号に規定する額であるときは、同項の規定が適用される。

(注) 法第67条の3 **第6項から第8項**までの規定の適用に関しても同様となる。

法第83条から第84条の2まで(配偶者控除、配偶者特別控除、扶養控除及び特定親族特別控除)関係

(年の途中で死亡した居住者等の控除対象扶養親族等とされた者に係る扶養控除等)

83~84の2-1 年の中途において死亡し又は出国をした居住者の控除対象配偶者若しくは法第83条の2第1項に規定する生計を一にする配偶者(控除対象配偶者を除く。以下この項において「配偶者」という。)又は控除対象扶養親族若しくは特定親族(法第84条の2第1項に規定する特定親族をいう。以下同じ。)として控除された者であっても、その後その年中において相続人等他の居住者の控除対象配偶者若しくは配偶者又は控除対象扶養親族若しくは特定親族にも該当する者については、当該他の居住者が自己の控除対象配偶者若しくは配偶者又は控除対象扶養親族若しくは特定親族として控除することができることに留意する。

法第84条の2((特定親族特別控除)関係

(里親に委託された児童の範囲)

(受益者等課税信託の委託者がその有する資産を信託した場合の譲渡所得の収入金額等)

67の3-1 受益者等課税信託(法第13条第1項に規定する受益者(同条第2項の規定により同条第1項に規定する受益者とみなされる者を含む。以下この項において「受益者等」という。))がその信託財産に属する資産及び負債を有するものとみなされる信託をいう。以下この項において同じ。)の委託者(居住者に限る。以下この項において同じ。)がその有する譲渡所得の基因となる資産を信託し、当該受益者等課税信託の受益者等となる者が法人である場合における法第67条の3 **第3項**の規定の適用に関しては、次の点に留意する。

- (1) 当該法人が対価を負担せず受益者等課税信託の受益者等となる者であるときは、法第59条第1項の規定により、当該資産を信託した時における価額に相当する金額を収入金額として当該委託者の譲渡所得の金額を計算する。
- (2) 当該法人が対価を負担して受益者等課税信託の受益者等となる者であるときは、当該対価の額を収入金額として当該委託者の譲渡所得の金額を計算する。

なお、この場合において、当該対価の額が法第59条第1項第2号に規定する額であるときは、同項の規定が適用される。

(注) 法第67条の3 **第4項から第6項**までの規定の適用に関しても同様となる。

法第83条から第84条まで(配偶者控除、配偶者特別控除及び扶養控除)関係

(年の途中で死亡した居住者等の控除対象扶養親族等とされた者に係る扶養控除等)

83~84-1 年の中途において死亡し又は出国をした居住者の控除対象配偶者若しくは法第83条の2第1項に規定する生計を一にする配偶者(控除対象配偶者を除く。以下この項において「配偶者」という。)又は控除対象扶養親族として控除された者であっても、その後その年中において相続人等他の居住者の控除対象配偶者若しくは配偶者又は控除対象扶養親族にも該当する者については、当該他の居住者が自己の控除対象配偶者若しくは配偶者又は控除対象扶養親族として控除することができることに留意する。

(新 設)

(新 設)

84の2-1 法第84条の2第1項に規定する「里親に委託された児童」については、2-49の取扱いに準ずる。

(青色事業専従者に該当する者で給与の支払を受けるもの及び事業専従者に該当するものの範囲)

84の2-2 法第84条の2第1項かつこ内に規定する「第57条第1項に規定する青色事業専従者に該当するもので同項に規定する給与の支払を受けるもの及び同条第3項に規定する事業専従者に該当するもの」については、2-48の取扱いに準ずる。

法第85条((扶養親族等の判定の時期等))関係

(年の中途において死亡した者等の親族等が扶養親族等に該当するかどうかの判定)

85-1 年の中途において死亡し又は出国をした居住者の配偶者その他の親族(法第2条第1項第34号((定義))及び第84条の2第1項((特定親族特別控除))に規定する児童並びに同号に規定する老人を含む。以下この項において「親族等」という。)がその居住者の同一生計配偶者若しくは法第83条の2第1項((配偶者特別控除))に規定する生計を一にする配偶者(控除対象配偶者を除く。以下この項において「配偶者」という。)又は扶養親族若しくは特定親族に該当するかどうかの判定に当たっては、次によるものとする。

(1) 当該親族等がその居住者と生計を一にしていたかどうか、及び親族関係(法第2条第1項第34号及び第84条の2第1項に規定する児童にあっては、これらの規定に規定する関係、同号に規定する老人にあっては、同号に規定する関係)にあったかどうかは、その死亡又は出国の時(その年1月1日から当該時まで死亡した親族等については、当該親族等の死亡の時)の現況により判定する。

(2) 当該親族等が同一生計配偶者若しくは配偶者又は扶養親族若しくは特定親族に該当するかどうかは、その死亡又は出国の時の現況により見積もったその年1月1日から12月31日までの当該親族等の合計所得金額により判定する。

(扶養親族等の所属の変更)

85-2 令第218条第1項ただし書((2以上の居住者がある場合の同一生計配偶者の所属))、第218条の2第1項ただし書((2以上の居住者がある場合の生計を一にする配偶者の所属))又は第219条第1項ただし書((2以上の居住者がある場合の扶養親族及び特定親族の所属))の規定により同一生計配偶者、令第218条の2第1項に規定する特別控除対象配偶者、扶養親族又は特定親族(以下この項において「扶養親族等」という。)の所属を変更しようとする場合には、自己の扶養親族等を増加させようとする者及び減少させようとする者の全員がその所属の変更を記載した令第218条第1項、第218条の2第1項又は第

(新設)

法第85条((扶養親族等の判定の時期等))関係

(年の中途において死亡した者等の親族等が扶養親族等に該当するかどうかの判定)

85-1 年の中途において死亡し又は出国をした居住者の配偶者その他の親族(法第2条第1項第34号((定義))に規定する児童及び老人を含む。以下この項において「親族等」という。)がその居住者の同一生計配偶者若しくは法第83条の2第1項に規定する生計を一にする配偶者(控除対象配偶者を除く。以下この項において「配偶者」という。)又は扶養親族に該当するかどうかの判定に当たっては、次によるものとする。

(1) 当該親族等がその居住者と生計を一にしていたかどうか、及び親族関係(法第2条第1項第34号に規定する児童及び老人にあっては、同号に規定する関係)にあったかどうかは、その死亡又は出国の時(その年1月1日から当該時まで死亡した親族等については、当該親族等の死亡の時)の現況により判定する。

(2) 当該親族等が同一生計配偶者若しくは配偶者又は扶養親族に該当するかどうかは、その死亡又は出国の時の現況により見積もったその年1月1日から12月31日までの当該親族等の合計所得金額により判定する。

(扶養親族等の所属の変更)

85-2 令第218条第1項ただし書((2以上の居住者がある場合の同一生計配偶者の所属))又は第219条第1項ただし書((2以上の居住者がある場合の扶養親族の所属))の規定により同一生計配偶者又は扶養親族(以下この項において「扶養親族等」という。)の所属を変更しようとする場合には、自己の扶養親族等を増加させようとする者及び減少させようとする者の全員がその所属の変更を記載した令第218条第1項に規定する申告書等を提出しなければならないことに留意する。

219条第1項に規定する申告書等を提出しなければならないことに留意する。

(注) したがって、確定申告書の提出によりその所属を変更しようとする場合には、自己の扶養親族等を減少させようとする者のうちに確定申告書の提出を要しない者がいるときであっても、その者を含めた全員が確定申告書を提出しなければならない。

(注) したがって、確定申告書の提出によりその所属を変更しようとする場合には、自己の扶養親族等を減少させようとする者のうちに確定申告書の提出を要しない者がいるときであっても、その者を含めた全員が確定申告書を提出しなければならない。

法第120条((確定所得申告))関係

(前々年分の収入金額の判定)

法第120条((確定所得申告))関係

(前々年分の収入金額の判定)

120-4の2 法第120条第8項に規定する「その年の前々年分の当該業務に係る収入金額が1,000万円を超える」かどうかは、その年分の確定申告書を提出する時までに確定しているところにより判定するものとする。

120-4の2 法第120条第6項に規定する「その年の前々年分の当該業務に係る収入金額が1,000万円を超える」かどうかは、その年分の確定申告書を提出する時までに確定しているところにより判定するものとする。

(2以上の書類により居住者の親族に該当する旨が証明される場合の親族関係書類)

(2以上の書類により居住者の親族に該当する旨が証明される場合の親族関係書類)

120-7 規則第47条の2第5項又は第7項((確定所得申告書に添付すべき書類等))に規定する書類(以下この項において「親族関係書類」という。)について、国若しくは地方公共団体又は外国政府若しくは外国の地方公共団体が発行した2以上の書類により国外居住親族(令第262条第3項((確定申告書に関する書類等の提出又は提示))に規定する国外居住障害者若しくは国外居住配偶者又は同条第4項各号列記以外の部分に規定する国外居住扶養親族等をいう。以下120-9までにおいて同じ。)が確定申告書を提出する居住者の親族に該当する旨が証明される場合における当該2以上の書類は、親族関係書類に該当することに留意する。

120-7 規則第47条の2第5項又は第7項((確定所得申告書に添付すべき書類等))に規定する書類(以下この項において「親族関係書類」という。)について、国若しくは地方公共団体又は外国政府若しくは外国の地方公共団体が発行した2以上の書類により国外居住親族(令第262条第3項((確定申告書に関する書類等の提出又は提示))に規定する国外居住障害者若しくは国外居住配偶者又は同条第4項に規定する国外居住扶養親族をいう。以下120-9までにおいて同じ。)が確定申告書を提出する居住者の親族に該当する旨が証明される場合における当該2以上の書類は、親族関係書類に該当することに留意する。

(注) 規則第47条の2第5項第2号又は第7項第2号に掲げる書類について、外国政府又は外国の地方公共団体が発行した2以上の書類により国外居住親族の氏名、生年月日及び住所又は居所が明らかとなる場合における当該2以上の書類は、これらの号に掲げる書類に該当することに留意する。

(注) 規則第47条の2第5項第2号又は第7項第2号に掲げる書類について、外国政府又は外国の地方公共団体が発行した2以上の書類により国外居住親族の氏名、生年月日及び住所又は居所が明らかとなる場合における当該2以上の書類は、これらの号に掲げる書類に該当することに留意する。

法第124条((確定申告書を提出すべき者等が死亡した場合の確定申告))及び第125条((年の途中で死亡した場合の確定申告))関係

法第124条((確定申告書を提出すべき者等が死亡した場合の確定申告))及び第125条((年の途中で死亡した場合の確定申告))関係

(年の途中で死亡した場合における所得控除)

(年の途中で死亡した場合における所得控除)

124・125-4 法第125条の規定により確定申告書を提出する場合において、次に掲げる所得控除額については、それぞれ次によるものとする。

124・125-4 法第125条の規定により確定申告書を提出する場合において、次に掲げる所得控除額については、それぞれ次によるものとする。

(1) 雑損控除額 死亡の日までに生じた損失の金額及び同日までに支出した令第206条第1項各号((雑損控除の対象となる雑損失の範囲))に掲げる支出の金額の合計額(保険金、損害賠償金等により補填される部分の金額を除く。)を基礎として計算する。

(1) 雑損控除額 死亡の日までに生じた損失の金額及び同日までに支出した令第206条第1項各号((雑損控除の対象となる雑損失の範囲))に掲げる支出の金額の合計額(保険金、損害賠償金等により補填される部分の金額を除く。)を基礎として計算する。

- (2) 医療費控除額 死亡の日までに支払った医療費の合計額(保険金、損害賠償金等により補填される部分の金額を除く。)を基礎として計算する。
- (3) 社会保険料控除額、小規模企業共済等掛金控除額、生命保険料控除額及び地震保険料控除額 死亡の日までに支払ったこれらの保険料又は掛金のそれぞれの合計額(同日までに支払を受ける剰余金等の額に相当する金額を除く。)を基礎として計算する。
- (4) 寄附金控除額 死亡の日までに支出した特定寄附金の額の合計額を基礎として計算する。
- (注) 年の中途において死亡した者の配偶者その他の親族等がその者の同一生計配偶者若しくは法第83条の2第1項((配偶者特別控除))に規定する生計を一にする配偶者又は扶養親族若しくは特定親族に該当するかどうかの判定については、85-1 参照。

法第165条((総合課税に係る所得税の課税標準、税額等の計算))関係

(居住者期間を有する非居住者に係る扶養親族等の判定の時期等)

165-2 居住者期間を有する非居住者につき法第165条第1項において準用される法第102条の規定により所得税の額を計算する場合に控除する法第79条((障害者控除))から第84条の2((特定親族特別控除))までに規定する控除額の計算の基礎となる扶養親族等の判定の時期等については、法第85条第1項((扶養親族等の判定の時期等))に規定する「その年12月31日(その者がその年の中途において死亡し又は出国をする場合には、その死亡又は出国の時……)」とは、次に掲げる場合の区分に応じ、それぞれ次に掲げる時をいうものとして、同条の規定を準用する。

- (1) その者が通則法第117条第2項((納税管理人))の規定による納税管理人の届出をして居住者でないこととなった場合 その年12月31日(その者がその年中に死亡したときは、その死亡の時)
- (2) その者が同項の規定による納税管理人の届出をしないで居住者でないこととなった場合 その居住者でないこととなる時

(恒久的施設に係る外貨建取引の円換算)

165-14 恒久的施設に係る外貨建取引(法第57条の3第1項((外貨建取引の換算))に規定する外貨建取引をいう。)の円換算等については、57の3-1から57の3-5までの取扱いに準ずる。この場合において、当該恒久的施設を通じて行う事業に係るものとしてその事業場等から配分を受ける費用の額の円換算は、原則としてその年12月31日の電信売買相場の仲値によるが、当該恒久的施設を有する非居住者が当該費用の額の全部につき当該恒久的施設に係る会計帳簿に当該費用の額として計上する日の電信売買相場の仲値により円換算をしているときは、継続適用を条件として、これを認める。

- (2) 医療費控除額 死亡の日までに支払った医療費の合計額(保険金、損害賠償金等により補填される部分の金額を除く。)を基礎として計算する。
- (3) 社会保険料控除額、小規模企業共済等掛金控除額、生命保険料控除額及び地震保険料控除額 死亡の日までに支払ったこれらの保険料又は掛金のそれぞれの合計額(同日までに支払を受ける剰余金等の額に相当する金額を除く。)を基礎として計算する。
- (4) 寄附金控除額 死亡の日までに支出した特定寄附金の額の合計額を基礎として計算する。
- (注) 年の中途において死亡した者の配偶者その他の親族等がその者の同一生計配偶者若しくは法第83条の2第1項に規定する生計を一にする配偶者又は扶養親族に該当するかどうかの判定については、85-1 参照。

法第165条((総合課税に係る所得税の課税標準、税額等の計算))関係

(居住者期間を有する非居住者に係る扶養親族等の判定の時期等)

165-2 居住者期間を有する非居住者につき法第165条第1項において準用される法第102条の規定により所得税の額を計算する場合に控除する法第79条((障害者控除))から第84条((扶養控除))までに規定する控除額の計算の基礎となる扶養親族等の判定の時期等については、法第85条第1項((扶養親族等の判定の時期等))に規定する「その年12月31日(その者がその年の中途において死亡し又は出国をする場合には、その死亡又は出国の時……)」とは、次に掲げる場合の区分に応じ、それぞれ次に掲げる時をいうものとして、同条の規定を準用する。

- (1) その者が通則法第117条第2項((納税管理人))の規定による納税管理人の届出をして居住者でないこととなった場合 その年12月31日(その者がその年中に死亡したときは、その死亡の時)
- (2) その者が同項の規定による納税管理人の届出をしないで居住者でないこととなった場合 その居住者でないこととなる時

(恒久的施設に係る外貨建取引の円換算)

165-14 恒久的施設に係る外貨建取引(法第57条の3第1項((外貨建取引の換算))に規定する外貨建取引をいう。)の円換算等については、57の3-1から57の3-6までの取扱いに準ずる。この場合において、当該恒久的施設を通じて行う事業に係るものとしてその事業場等から配分を受ける費用の額の円換算は、原則としてその年12月31日の電信売買相場の仲値によるが、当該恒久的施設を有する非居住者が当該費用の額の全部につき当該恒久的施設に係る会計帳簿に当該費用の額として計上する日の電信売買相場の仲値により円換算をしているときは、継続適用を条件として、これを認める。

(注) 57の3-2の(注)の1及び2は、本文の電信売買相場の仲値について準用する。

法第186条((賞与に係る徴収税額)関係)

(賞与から控除する源泉控除対象配偶者及び源泉控除対象親族に係る控除)

186-1 法第186条第1項第1号イ及びロ又は同条第2項第1号に規定する「給与所得者の扶養控除等申告書に記載された主たる給与等に係る源泉控除対象配偶者及び源泉控除対象親族の有無及びその数」は、その賞与を支払うべき日の現況によることに留意する。

(従たる給与等から控除する源泉控除対象配偶者及び源泉控除対象親族に係る控除がある場合の賞与に対する税額の計算)

186-3 従たる給与等(法第185条第1項第2号((賞与以外の給与等に係る徴収税額)及び第186条第1項第2号に掲げる給与等をいう。以下194・195-5までにおいて同じ。)から控除する源泉控除対象配偶者及び源泉控除対象親族に係る控除がある場合における法第186条第1項第2号ロに規定する「別表第2の乙欄に掲げる税額」は、その控除すべき源泉控除対象配偶者及び源泉控除対象親族の数に応じ法別表第2の乙欄により求めた税額をいうものとする。

法第190条((年末調整)関係)

(送金関係書類の提出又は提示が年末調整後であった場合の再調整)

190-7 法第190条第2号の規定により同号に規定する税額の計算をする場合において、法第194条第7項((給与所得者の扶養控除等申告書))に規定する書類、法第195条の2第2項((給与所得者の配偶者控除等申告書))に規定する書類又は法第195条の3第2項((給与所得者の特定親族特別控除申告書))に規定する書類が、その年最後に給与等を支払った時後その年分の給与所得の源泉徴収票が作成される時までに提出又は提示がされたときは、190-5に準じた再計算を行って差し支えない。

法第194条から第198条まで((給与所得者の源泉徴収に関する申告)共通関係)

(申告書の記載事項に誤りがあったため徴収不足税額を生じた場合の支払者の措置)

194~198共-1 給与等の支払者は、その提出を受けた給与所得者の扶養控除等申告書、従たる給与についての扶養控除等申告書、給与所得者の配偶者控除等申告書、給与所得者の特定親族特別控除申告書、給与所得者の基礎控除申告書又は給与所得者の保険料控除申告書の記載事項に誤りがあったことにより生じた徴収不足税額があることを知った場合に

(注) 57の3-2の(注)の1及び2は、本文の電信売買相場の仲値について準用する。

法第186条((賞与に係る徴収税額)関係)

(賞与から控除する源泉控除対象配偶者及び控除対象扶養親族に係る控除)

186-1 法第186条第1項第1号イ及びロ又は同条第2項第1号に規定する「給与所得者の扶養控除等申告書に記載された主たる給与等に係る源泉控除対象配偶者及び控除対象扶養親族の有無及びその数」は、その賞与を支払うべき日の現況によることに留意する。

(従たる給与等から控除する源泉控除対象配偶者及び控除対象扶養親族に係る控除がある場合の賞与に対する税額の計算)

186-3 従たる給与等(法第185条第1項第2号((賞与以外の給与等に係る徴収税額)及び第186条第1項第2号に掲げる給与等をいう。以下194・195-5までにおいて同じ。)から控除する源泉控除対象配偶者及び控除対象扶養親族に係る控除がある場合における法第186条第1項第2号ロに規定する「別表第2の乙欄に掲げる税額」は、その控除すべき源泉控除対象配偶者及び控除対象扶養親族の数に応じ法別表第2の乙欄により求めた税額をいうものとする。

法第190条((年末調整)関係)

(送金関係書類の提出又は提示が年末調整後であった場合の再調整)

190-7 法第190条第2号の規定により同号に規定する税額の計算をする場合において、法第194条第7項((給与所得者の扶養控除等申告書))に規定する書類又は法第195条の2第2項((給与所得者の配偶者控除等申告書))に規定する書類が、その年最後に給与等を支払った時後その年分の給与所得の源泉徴収票が作成される時までに提出又は提示がされたときは、190-5に準じた再計算を行って差し支えない。

法第194条から第198条まで((給与所得者の源泉徴収に関する申告)共通関係)

(申告書の記載事項に誤りがあったため徴収不足税額を生じた場合の支払者の措置)

194~198共-1 給与等の支払者は、その提出を受けた給与所得者の扶養控除等申告書、従たる給与についての扶養控除等申告書、給与所得者の配偶者控除等申告書、給与所得者の基礎控除申告書又は給与所得者の保険料控除申告書の記載事項に誤りがあったことにより生じた徴収不足税額があることを知った場合には、直ちにその不足税額を徴収し、納付

は、直ちにその不足税額を徴収し、納付するものとする。この場合において、当該徴収不足税額が前年分以前の給与等につき生じたものであるときは、当該徴収不足税額は、183～193共－8に定めるところに準じて計算することができるものとする。

(確定所得申告に係る取扱いの準用)

194～198共－3 学術、技芸の習得のため国外に居住することとなった親族が、給与所得者の扶養控除等申告書、従たる給与についての扶養控除等申告書、給与所得者の配偶者控除等申告書又は給与所得者の特定親族特別控除申告書に非居住者である旨を記載すべき親族(給与所得者の配偶者控除等申告書にあっては非居住者である配偶者)に該当するかどうかの判定については、120－6の取扱いに準じ、法第194条第5項若しくは第7項、第195条第5項、第195条の2第2項又は第195条の3第2項の規定により提出又は提示しなければならない書類の取扱いについては、120－7から120－9までの取扱いに準ずる。

法第194条((給与所得者の扶養控除等申告書)及び第195条((従たる給与についての扶養控除等申告書))関係

(源泉控除対象配偶者、源泉控除対象親族、障害者等の控除を受けない者の申告)

194・195－2 給与所得者の扶養控除等申告書を提出すべき者が、源泉控除対象配偶者、源泉控除対象親族、障害者等の控除を受けないため、給与等の支払者に関する事項だけを申告する場合には、連記式その他の簡易な方法により申告することができる。

(申告書に記載する源泉控除対象配偶者、源泉控除対象親族、障害者等の判定)

194・195－3 給与所得者の扶養控除等申告書又は従たる給与についての扶養控除等申告書(以下この項において「扶養控除等申告書等」という。)に記載すべき源泉控除対象配偶者、源泉控除対象親族、障害者等に該当するかどうかは、当該申告書を提出する日の現況により判定する。この場合において、次に掲げる事項については、それぞれ次による。

- (1) その判定の要素となる所得金額及び法第2条第1項第34号の2ロ(3)((定義))に規定する支払の金額 扶養控除等申告書等(法第194条第6項に規定する申告書を除く。)を提出する日の現況により見積もったその年の合計所得金額及び当該支払の金額の合計額による。
- (2) その判定の要素となる年齢 その年12月31日(扶養控除等申告書等を提出する時までに死亡した者については、その死亡の時)の現況による。

(注)1 法第194条第6項に規定する申告書を提出する場合において、扶養親族が法第2条第1項第34号の2ロ(3)に規定する「その居住者からその年において生活費又は教育費に充てるための支払を38万円以上受けている者」に該当するかどうか

するものとする。この場合において、当該徴収不足税額が前年分以前の給与等につき生じたものであるときは、当該徴収不足税額は、183～193共－8に定めるところに準じて計算することができるものとする。

(確定所得申告に係る取扱いの準用)

194～198共－3 学術、技芸の習得のため国外に居住することとなった親族が、給与所得者の扶養控除等申告書、従たる給与についての扶養控除等申告書又は給与所得者の配偶者控除等申告書に非居住者である旨を記載すべき親族(給与所得者の配偶者控除等申告書にあっては非居住者である配偶者)に該当するかどうかの判定については、120－6の取扱いに準じ、法第194条第5項若しくは第7項、第195条第5項又は第195条の2第2項の規定により提出又は提示しなければならない書類の取扱いについては、120－7から120－9までの取扱いに準ずる。

法第194条((給与所得者の扶養控除等申告書)及び第195条((従たる給与についての扶養控除等申告書))関係

(源泉控除対象配偶者、控除対象扶養親族、障害者等の控除を受けない者の申告)

194・195－2 給与所得者の扶養控除等申告書を提出すべき者が、源泉控除対象配偶者、控除対象扶養親族、障害者等の控除を受けないため、給与等の支払者に関する事項だけを申告する場合には、連記式その他の簡易な方法により申告することができる。

(申告書に記載する源泉控除対象配偶者、控除対象扶養親族、障害者等の判定)

194・195－3 給与所得者の扶養控除等申告書又は従たる給与についての扶養控除等申告書(以下この項において「扶養控除等申告書等」という。)に記載すべき源泉控除対象配偶者、控除対象扶養親族、障害者等に該当するかどうかは、当該申告書を提出する日の現況により判定する。この場合において、次に掲げる事項については、それぞれ次による。

- (1) その判定の要素となる所得金額及び法第2条第1項第34号の2ロ(3)((定義))に規定する支払の金額 扶養控除等申告書等(法第194条第6項に規定する申告書を除く。)を提出する日の現況により見積もったその年の合計所得金額及び当該支払の金額の合計額による。
- (2) その判定の要素となる年齢 その年12月31日(扶養控除等申告書等を提出する時までに死亡した者については、その死亡の時)の現況による。

(注)1 法第194条第6項に規定する申告書を提出する場合において、扶養親族が法第2条第1項第34号の2ロ(3)に規定する「その居住者からその年において生活費又は教育費に充てるための支払を38万円以上受けている者」に該当するかどうか

かの判定は、当該申告書を提出する日の現況において、2-50により行うのであるが、この場合、2-50中「その年最後の支払の日の電信売買相場の仲値又は当該最後の支払に係る実際に適用された外国為替の売買相場」とあるのは、「法第194条第6項に規定する申告書を提出する直前の支払の日の電信売買相場の仲値又は当該支払に係る実際に適用された外国為替の売買相場」と読み替える。

2 上記(2)の年齢は、法第2条第1項第34号及び第34号の5に規定する児童(いわゆる里子)に該当するかどうかを判定する場合等に必要となることに留意する。

(障害者である源泉控除対象配偶者及び源泉控除対象親族に係る控除を従たる給与等から行う場合)

194・195-4 従たる給与についての扶養控除等申告書を提出して従たる給与等から控除することができるのは、源泉控除対象配偶者及び源泉控除対象親族の控除に限られ、障害者、寡婦、ひとり親及び勤労学生の控除は主たる給与等(法第185条第1項第1号((賞与以外の給与等に係る徴収税額))及び第186条第1項第1号((賞与に係る徴収税額))に掲げる給与等をいう。以下194・195-5までにおいて同じ。)からのみ控除することができるのであるから、障害者である源泉控除対象配偶者(同一生計配偶者に該当する者に限る。)及び源泉控除対象親族(控除対象扶養親族に該当する者に限る。)については、障害者の控除は主たる給与等から行い、源泉控除対象配偶者及び源泉控除対象親族の控除は従たる給与等から行うことができることに留意する。

(主たる給与等と従たる給与等との間の源泉控除対象配偶者及び源泉控除対象親族の移替え)

194・195-5 従たる給与等に係る源泉控除対象配偶者及び源泉控除対象親族として従たる給与についての扶養控除等申告書に記載された者については、同一年中においてその者を主たる給与等に係る源泉控除対象配偶者及び源泉控除対象親族に移し替えることはできないのであるが、主たる給与等に係る源泉控除対象配偶者及び源泉控除対象親族として給与所得者の扶養控除等申告書に記載された者については、その者の主たる給与等に係る源泉控除対象配偶者及び源泉控除対象親族から除外する旨の記載をした当該申告書に係る異動申告書を提出し、かつ、その除外した者を従たる給与等に係る源泉控除対象配偶者及び源泉控除対象親族に追加する旨の記載をした従たる給与についての扶養控除等申告書を提出することにより、従たる給与等に係る源泉控除対象配偶者及び源泉控除対象親族に移し替えることができることに留意する。

(年の途中で退職した者に係る給与所得者の扶養控除等申告書等の効力)

194・195-6 給与所得者の扶養控除等申告書又は従たる給与についての扶養控除等申告書

かの判定は、当該申告書を提出する日の現況において、2-50により行うのであるが、この場合、2-50中「その年最後の支払の日の電信売買相場の仲値又は当該最後の支払に係る実際に適用された外国為替の売買相場」とあるのは、「法第194条第6項に規定する申告書を提出する直前の支払の日の電信売買相場の仲値又は当該支払に係る実際に適用された外国為替の売買相場」と読み替える。

2 上記(2)の年齢は、法第2条第1項第34号に規定する児童(いわゆる里子)に該当するかどうかを判定する場合等に必要となることに留意する。

(障害者である源泉控除対象配偶者及び控除対象扶養親族に係る控除を従たる給与等から行う場合)

194・195-4 従たる給与についての扶養控除等申告書を提出して従たる給与等から控除することができるのは、源泉控除対象配偶者及び控除対象扶養親族の控除に限られ、障害者、寡婦、ひとり親及び勤労学生の控除は主たる給与等(法第185条第1項第1号((賞与以外の給与等に係る徴収税額))及び第186条第1項第1号((賞与に係る徴収税額))に掲げる給与等をいう。以下194・195-5までにおいて同じ。)からのみ控除することができるのであるから、障害者である源泉控除対象配偶者(同一生計配偶者に該当する者に限る。)及び控除対象扶養親族については、障害者の控除は主たる給与等から行い、源泉控除対象配偶者及び控除対象扶養親族の控除は従たる給与等から行うことができることに留意する。

(主たる給与等と従たる給与等との間の源泉控除対象配偶者及び控除対象扶養親族の移替え)

194・195-5 従たる給与等に係る源泉控除対象配偶者及び控除対象扶養親族として従たる給与についての扶養控除等申告書に記載された者については、同一年中においてその者を主たる給与等に係る源泉控除対象配偶者及び控除対象扶養親族に移し替えることはできないのであるが、主たる給与等に係る源泉控除対象配偶者及び控除対象扶養親族として給与所得者の扶養控除等申告書に記載された者については、その者の主たる給与等に係る源泉控除対象配偶者及び控除対象扶養親族から除外する旨の記載をした当該申告書に係る異動申告書を提出し、かつ、その除外した者を従たる給与等に係る源泉控除対象配偶者及び控除対象扶養親族に追加する旨の記載をした従たる給与についての扶養控除等申告書を提出することにより、従たる給与等に係る源泉控除対象配偶者及び控除対象扶養親族に移し替えることができることに留意する。

(年の途中で退職した者に係る給与所得者の扶養控除等申告書等の効力)

194・195-6 給与所得者の扶養控除等申告書又は従たる給与についての扶養控除等申告書

を提出した者が年の中途においてその提出を経由した給与等の支払者のもとを退職した場合には、これらの申告書はその退職により効力を失うものとする。ただし、その退職後その年中に当該支払者がその退職した者に給与等の追加払等をする場合において、次に掲げる区分に応じ、それぞれ次に掲げることが明らかなときは、当該追加払等をする給与等に係る源泉徴収税額は、これらの申告書が退職後も引き続き効力を有するものとして計算して差し支えない。

- (1) その退職した者が給与所得者の扶養控除等申告書を提出した者である場合 その追加払等をする時において、その退職した者が他の給与等の支払者を経由して給与所得者の扶養控除等申告書を提出していないこと。
- (2) その退職した者が従たる給与についての扶養控除等申告書を提出した者である場合 その追加払等をする時において、その退職した者が他の給与等の支払者を経由して当該申告書に記載されている源泉控除対象配偶者及び源泉控除対象親族を記載した給与所得者の扶養控除等申告書又は従たる給与についての扶養控除等申告書を提出していないこと。

法第195条の3（給与所得者の特定親族特別控除申告書）関係

（申告書に記載する特定親族の判定等）

195の3-1 給与所得者の特定親族特別控除申告書を提出する場合において、当該申告書に記載された親族（法第84条の2第1項（特定親族特別控除）に規定する児童を含む。）が、同項に規定する特定親族に該当するかどうかは、当該申告書を提出する日の現況により判定する。この場合において、次に掲げる事項については、それぞれ次による。

- (1) その判定の要素となる所得金額 当該申告書を提出する日の現況により見積もったその年の合計所得金額による。
- (2) その判定の要素となる年齢 その年12月31日（当該申告書を提出する時まで死亡した者については、その死亡の時）の現況による。

法第195条の4（給与所得者の基礎控除申告書）関係

（申告書に記載する給与所得者の合計所得金額の見積りの時期）

195の4-1 給与所得者の基礎控除申告書を提出する場合において、当該申告書を提出する給与所得者のその年の合計所得金額の見積額は、当該申告書を提出する日の現況により見積もったその年の合計所得金額による。

附 則

を提出した者が年の中途においてその提出を経由した給与等の支払者のもとを退職した場合には、これらの申告書はその退職により効力を失うものとする。ただし、その退職後その年中に当該支払者がその退職した者に給与等の追加払等をする場合において、次に掲げる区分に応じ、それぞれ次に掲げることが明らかなときは、当該追加払等をする給与等に係る源泉徴収税額は、これらの申告書が退職後も引き続き効力を有するものとして計算して差し支えない。

- (1) その退職した者が給与所得者の扶養控除等申告書を提出した者である場合 その追加払等をする時において、その退職した者が他の給与等の支払者を経由して給与所得者の扶養控除等申告書を提出していないこと。
- (2) その退職した者が従たる給与についての扶養控除等申告書を提出した者である場合 その追加払等をする時において、その退職した者が他の給与等の支払者を経由して当該申告書に記載されている源泉控除対象配偶者及び控除対象扶養親族を記載した給与所得者の扶養控除等申告書又は従たる給与についての扶養控除等申告書を提出していないこと。

（新 設）

（新 設）

法第195条の3（給与所得者の基礎控除申告書）関係

（申告書に記載する給与所得者の合計所得金額の見積りの時期）

195の3-1 給与所得者の基礎控除申告書を提出する場合において、当該申告書を提出する給与所得者のその年の合計所得金額の見積額は、当該申告書を提出する日の現況により見積もったその年の合計所得金額による。

（新 設）

(経過的取扱い(1))

この法令解釈通達による改正後の取扱いは、この附則に別段の定めがあるものを除き、令和7年分以後の所得税について適用し、令和6年分以前の所得税については、なお従前の例による。

(経過的取扱い(2))

この法令解釈通達による改正後の目次（「〔源泉控除対象親族（第34号の5関係）〕」を加える部分及び「法第65条（（リース譲渡に係る収入及び費用の帰属時期）関係」を削る部分を除く。）、2-40、2-48の2、83~84の2-1、84の2-1、84の2-2、85-1、85-2、120-7、124・125-4、165-2、190-7、194~198共-1、194~198共-3、195の3-1及び195の4-1の取扱いは、令和7年12月1日から適用する。

(経過的取扱い(3))

この法令解釈通達による改正後の目次（「〔源泉控除対象親族（第34号の5関係）〕」を加える部分に限る。）、2-50の2、186-1、186-3及び194・195-2から194・195-6までの取扱いは、令和8年1月1日から適用する。

(経過的取扱い(4))

この法令解釈通達による改正後の120-4の2の取扱いは、令和9年1月1日から適用する。

(経過的取扱い(5))

この法令解釈通達の発遣日に現に交付されている次に掲げる書類については、令和7年12月1日までの間は、改正後の10-10に定める「確認書類」に含まれるものとして取り扱う。

(1) 健康保険特例退職被保険者証

（行政手続における特定の個人を識別するための番号の利用等に関する法律等の一部を改正する法律の一部の施行に伴う厚生労働省関係省令の整備に関する省令（令和6年厚生労働省令第119号）による改正前の健康保険法施行規則 様式第9号(3)(4)）

(2) 共済組合組合員被扶養者証

（国家公務員共済組合法施行規則の一部を改正する省令（令和6年財務省令第64号）による改正前の国家公務員共済組合法施行規則（以下「旧国家公務員共済組合法施行規則」という。） 別紙様式第15号）

（地方公務員等共済組合法施行規程の一部を改正する命令（令和6年内閣府・総務省・文部科学省令第5号）による改正前の地方公務員等共済組合法施行規程（以下「旧地方公

務員等共済組合法施行規程」という。) 別紙様式第19号)

(3) 共済組合船員組合員被扶養者証

(旧国家公務員共済組合法施行規則 別紙様式第40号)

(旧地方公務員等共済組合法施行規程 別紙様式第41号)

(4) 共済組合任意継続組合員証

(旧地方公務員等共済組合法施行規程 別紙様式第46号)

(5) 共済組合任意継続組合員被扶養者証

(旧地方公務員等共済組合法施行規程 別紙様式第46号の2)

(6) 自衛官診療証

(自衛官等に対する療養の給付等に関する省令の一部を改正する省令(令和6年防衛省令第9号)による改正前の自衛官等に対する療養の給付等に関する省令 別紙様式第1)

(経過の取扱い(6))

所得税法等の一部を改正する法律(令和7年法律第13号。以下「改正法」という。)附則第4条第2項の規定によりなお効力を有するものとされる改正法第1条の規定による改正前の所得税法(以下「旧所得税法」という。)第65条第1項本文(旧所得税法第165条第1項の規定により準じて計算する場合を含む。)及び第2項本文(旧所得税法第165条第1項の規定により準じて計算する場合を含む。)の規定の適用を受ける場合については、この法令解釈通達の改正前の57の3-6、65-2、65-3及び65-5から65-10までの取扱いによる。

(経過の取扱い(7))

この法令解釈通達による改正後の49-30の3及び49-30の11の取扱いは、令和7年4月1日以後に締結する令第120条の2第2項第5号に規定する所有権移転外リース取引に係る契約について適用し、同日前に締結した所得税法施行令等の一部を改正する政令(令和7年政令第120号)第1条の規定による改正前の令第120条の2第2項第5号に規定する所有権移転外リース取引に係る契約については、なお従前の例による。