

※ 下線を付した部分が改定部分である。
なお、新設間については下線を付して
いない。

**国外財産調書制度
(FAQ)【抜粋版】**

令和2年 12 月

国 税 庁

用語の意義

このFAQにおいて使用している省略用語の意義は、次のとおりです。

国外送金等調書法	内国税の適正な課税の確保を図るための国外送金等に係る調書の提出等に関する法律（平成9年法律第110号）をいいます。
国外送金等調書令	内国税の適正な課税の確保を図るための国外送金等に係る調書の提出等に関する法律施行令（平成9年政令第363号）をいいます。
国外送金等調書規則	内国税の適正な課税の確保を図るための国外送金等に係る調書の提出等に関する法律施行規則（平成9年大蔵省令第96号）をいいます。
通達	平成25年3月29日付課総8-1ほか3課共同「内国税の適正な課税の確保を図るための国外送金等に係る調書の提出等に関する法律（国外財産調書及び財産債務調書関係）の取扱いについて」（法令解釈通達）をいいます。
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。
評基通	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」をいいます。

目 次

I 通則

【制度の概要等】

- Q 1 国外財産調書制度の概要について教えてください。…………… 1
Q 2 国外財産調書を提出しなければならない場合について、具体的に教えてください。… 4

【国外財産の所在の判定】

- Q11 国外の暗号資産取引所に暗号資産を保有しています。暗号資産は国外財産調書への記載の対象になりますか。…………… 4

II 国外財産調書の記載事項等

【財産債務調書との関係】

- Q18 「財産債務調書」を提出する場合でも保有する国外財産の価額が5,000万円を超える場合は、国外財産調書を提出する必要があるのですか。…………… 5

III 国外財産の価額

【相続により取得した国外財産の価額】

- Q38 国外財産調書の提出義務の判断に当たって、国外財産の相続があった場合におけるその価額の算定方法について教えてください。…………… 8
Q39 昨年親が亡くなったため、親の財産を相続する予定です。昨年12月31日において自分自身が保有している国外財産の価額の合計額が4,000万円あり、相続する国外財産の価額については、確定していませんが、5,000万円を超えると思われます。この場合、国外財産調書の提出義務はありますか。【新設】…………… 8

IV 過少申告加算税等の特例

【特例の概要】

- Q42 国外財産調書の提出等をしている場合の過少申告加算税等の特例措置について教えてください。…………… 9
Q43 国外財産調書に記載すべき国外財産に関する書類の提示等がない場合の過少申告加算税等の特例措置について教えてください。【新設】…………… 10

【加重措置の適用要件】

- Q44 所得税等又は相続税の申告漏れが生じた場合の過少申告加算税等の加重措置の適用要件について教えてください。…………… 10

【相続税の申告漏れが生じた場合の過少申告加算税等の加重措置の適用要件】

- Q45 相続税の税務調査の際に、一昨年相続した国外財産について申告漏れを指摘されました。相続分を加えた国外財産の価額の合計額は5,000万円を超えていましたが、昨年中にその相続した国外財産は売却しており、昨年12月31日において保有している国外財産の価額の合計額は5,000万円以下となっています。この場合の過少申告加算税等の加重措置の適用について教えてください。【新設】…………… 11

【加重措置における「国外財産に係る所得税等の申告漏れ」とは】

Q46 過少申告加算税等の加重措置における、「国外財産に係る所得税等の申告漏れ」とは、具体的にどのようなことをいうのですか。…………… 12

【外国子会社合算税制が適用された場合の過少申告加算税等の取扱い】

Q47 外国子会社合算税制が適用され、所得税等の申告漏れが生じた場合に、外国関係会社の株式を国外財産調書に記載していれば、過少申告加算税等の軽減措置の適用を受けることはできますか。【新設】…………… 12

【国外財産調書の提出ができないこと又は記載ができないことについて「相続国外財産を有する者の責めに帰すべき事由のない場合」とは】

Q48 相続税の税務調査の際に、国外財産調書に記載すべき相続した国外財産に係る申告漏れを指摘されました。この場合の過少申告加算税等の加重措置の適用がない「相続国外財産を有する者の責めに帰すべき事由のない場合」とは具体的にどういった場合が該当するのか教えてください。【新設】…………… 13

Q49 所得税の税務調査の際に、一昨年相続した国外財産について申告漏れを指摘されました。昨年の12月31日において保有している国外財産は、その存在を把握していた相続国外財産A（価額6,000万円）及びその存在を知り得ることが困難であると認められる相続国外財産B（価額6,000万円）のみです。昨年分の国外財産調書を提出していなかった場合に、相続国外財産Bに係る所得の申告漏れに対する過少申告加算税等の加重措置の適用について教えてください。【新設】…………… 13

【国外財産調書に記載すべき国外財産の取得、運用又は処分に係る書類を指定する期限までに提示等をしなかったことについて「居住者の責めに帰すべき事由がない場合」とは】

Q50 所得税の税務調査の際に、国外財産に関する書類について、指定された期限までに提示等を求められました。この場合の過少申告加算税等の加重措置の適用がない「居住者の責めに帰すべき事由がない場合」とは具体的にどういった場合が該当するのか教えてください。【新設】…………… 14

【国外財産調書に記載すべき国外財産に関する書類の範囲】

Q51 国外財産調書に記載すべき国外財産に関する書類の提示等がない場合の過少申告加算税等の特例について、どのような書類が対象となるのでしょうか。【新設】…………… 15

【年の途中で国外財産を有しなくなった場合】

Q52 令和3年中に国外財産に当たる株式についてその全てを譲渡し、これに伴い生じた所得の申告漏れがあった場合、過少申告加算税等の加重措置の適用を判断すべき国外財産調書は、どの年分の国外財産調書になりますか。…………… 17

VI その他

【提出した国外財産調書の記載内容に誤りがあった場合】

Q55 提出した国外財産調書の記載内容に誤りがあった場合の訂正方法について教えてください。…………… 17

I 通則

【制度の概要等】

Q 1 国外財産調書制度の概要について教えてください。

(答)

- 国外財産調書制度は、近年、国外財産の保有が増加傾向にある中で、国外財産に係る課税の適正化が喫緊の課題となっていることなどを背景として、国外財産を保有する方からその保有する国外財産について申告していただく仕組みであり、平成 24 年度の税制改正により導入され、平成 26 年 1 月から施行されています。

- 具体的には、その年の 12 月 31 日において、その価額の合計額が 5,000 万円を超える国外財産を保有する居住者の方（非永住者の方を除きます。）は、その年の翌年の 3 月 15 日までに、当該国外財産の種類、数量及び価額その他必要な事項を記載した「国外財産調書」を、所轄税務署長に提出しなければならないこととされています（国外送金等調書法 5 ① 本文）。

- なお、相続開始の日の属する年（相続開始年）の年分の国外財産調書については、その相続又は遺贈により取得した国外財産（以下「相続国外財産」といいます。）を記載しないで提出することができます。この場合において、相続開始年の年分の国外財産調書の提出義務については、国外財産の価額の合計額から相続国外財産の価額の合計額を除外して判定します（国外送金等調書法 5 ②）。

[参考] 「国外財産調書合計表」

F A 5 0 0 3

税務署長
 年 月 日

令和 年 月 日分 国外財産調書合計表

住所 (又は 事業所 事務所 居所など)	<input type="text"/>	個人番号	<input type="text"/>		
	氏名	フリガナ	<input type="text"/>		
		性別	職業	電話(自宅・勤務先・携帯)番号	
	生年月日	<input type="text"/>	財産債務調書の提出有	<input type="text"/>	
		整理番号	<input type="text"/>		

財産の区分	価額又は取得価額	財産の区分	価額又は取得価額
土地 ①	<input type="text"/>	未決済デリバティブ取引に係る権利 ⑫	<input type="text"/>
建物 ②	<input type="text"/>	取得価額 ㉞	<input type="text"/>
山林 ③	<input type="text"/>	貸付金 ⑬	<input type="text"/>
現金 ④	<input type="text"/>	未収入金 ⑭	<input type="text"/>
預貯金 ⑤	<input type="text"/>	書画骨とう美術工芸品 ⑮	<input type="text"/>
有価証券 (特定有価証券を除く)	上場株式 ⑥	貴金属類 ⑯	<input type="text"/>
	取得価額 ㉟	動産 ⑰	<input type="text"/>
	非上場株式 ⑦	(④、⑮、⑯以外)	<input type="text"/>
	取得価額 ㊱	保険の契約に関する権利 ⑱	<input type="text"/>
株式以外の有価証券 ⑧	取得価額 ㊲	その他の権利 ⑲	<input type="text"/>
取得価額 ㊳	特定有価証券※ ⑨	預託金等 ⑳	<input type="text"/>
匿名組合契約の出資の持分 ⑩	取得価額 ㊴	組合等に対する出資 ㉑	<input type="text"/>
取得価額 ㊵	未決済信用取引等に係る権利 ⑪	信託に関する権利 ㉒	<input type="text"/>
取得価額 ㊶	取得価額 ㊷	無体財産権 ㉓	<input type="text"/>
		その他の財産(上記以外) ㉔	<input type="text"/>
		合計額 ㉕	<input type="text"/>

備考 ※訂正等で再提出する場合はその旨ご記載ください。

税理士
署名押印

電話番号

通信日付印	確認印	異動年月日	身元確認
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
枚数		区分	
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

(R2.1)

提出用

平成二十八年十二月三十一日分以降用 ※ 特定有価証券に該当する有価証券は⑨欄に記載し、⑤欄から⑧欄への記載は要しません。

○ 「国外財産調書」及び「国外財産調書合計表」は、国税庁ホームページ (<https://www.nta.go.jp>) の「申告手続・用紙(法定調書関係)」に掲載しています。カラープリンタで出力した場合、そのまま提出用として使用できます。また、税務署の窓口で入手することができます。

Q 2 国外財産調書を提出しなければならない場合について、具体的に教えてください。

(答)

- 国外財産調書の提出が必要となる方は、その年の12月31日においてその価額の合計額が5,000万円を超える国外財産（相続開始年に取得した相続国外財産については、その合計額の判定から除くことができます。Q 1 参照）を有する「非永住者以外の居住者」とされています。

ここでいう「居住者」及び「非永住者」は、所得税法に規定する居住者及び非永住者を行い、居住者であるかどうかの判定は、その年の12月31日の現況により判定することとされています（国外送金等調書法5①本文、通達5-1）。

- 所得税法に規定する「居住者」とは、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、「非永住者」とは、居住者のうち、日本の国籍を有しておらず、かつ、過去10年以内において国内に住所又は居所を有していた期間の合計が5年以下である個人をいいます（所得税法2①三、四）。

(注) 1 「住所」とは各人の生活の本拠をいい、生活の本拠であるかどうかは客観的事実によって判定することになります。

なお、国の内外にわたって居住地が異動する方の住所が国内にあるかどうかの判定に当たっては、所得税法施行令第14条《国内に住所を有する者と推定する場合》及び第15条《国内に住所を有しない者と推定する場合》の規定があることに留意する必要があります（所基通2-1）。

- 2 国内に居所を有していた方が国外に赴き再び入国した場合において、国外に赴いていた期間（以下この注記において「在外期間」といいます。）中、国内に、配偶者その他生計を一にする親族を残し、再入国後起居する予定の家屋若しくはホテルの一室等を保有し、又は生活用資産を預託している事実があるなど、明らかにその国外に赴いた目的が一時的なものであると認められるときは、当該在外期間中も引き続き国内に居所を有するものとして、所得税法第2条第1項第3号及び第4号の規定を適用することになります（所基通2-2）。

- なお、国外財産調書の提出期限まで（その年の翌年の1月1日から3月15日まで）に、国外財産調書を提出しないで死亡し、又は所得税法2①四十二に規定する出国（納税管理人を定めずに出国）をしたときは、国外財産調書の提出を要しないこととされています（国外送金等調書法5①ただし書）。

Q11 国外の暗号資産取引所に暗号資産を保有しています。暗号資産は国外財産調書への記載の対象になりますか。

(答)

- 暗号資産は、国外送金等調書規則第12条第3項第6号の規定により、財産を有する方の住所（住所を有しない方にあつては、居所）の所在により「国外にある」かどうかを判定する財産に該当します（国外送金等調書法5③、国外送金等調書令10⑦）。また、国外財産調書は、居住者の方（非永住者の方を除きます。）が提出することとされています（国外送金等調書法5①）。

- したがって、居住者の方が国外の暗号資産取引所に保有する暗号資産は、「国外にある財産」とはなりませんので、国外財産調書への記載の対象にはなりません。

II 国外財産調書の記載事項等

【財産債務調書との関係】

Q18 「財産債務調書」を提出する場合でも保有する国外財産の価額が 5,000 万円を超える場合は、国外財産調書を提出する必要があるのですか。

(答)

- 「財産債務調書」の提出が必要な方^(注)であっても、その年の12月31日において、その価額の合計額が5,000万円を超える国外財産 (相続国外財産は除くことができます。Q1参照)を有する方は、国外財産調書の提出も必要になります (国外送金等調書法5①本文)。

(注) 「財産債務調書」の提出が必要な方とは、所得税等の確定申告書を提出しなければならない方で、その年分の退職所得を除く各種所得金額の合計額が2,000万円を超え、かつ、その年の12月31日においてその価額の合計額が3億円以上である財産又はその価額の合計額が1億円以上の国外転出特例対象財産 (相続開始年にその相続又は遺贈により取得した財産は除くことができます。財産債務調書制度 (FAQ) Q1参照)を有する方です。

なお、「各種所得金額の合計額」には、①源泉分離課税の所得、②平成28年1月1日以降に支払を受けるべき一定の公社債の利子等のうち、確定申告しないことを選択したもの、③少額な配当所得のうち確定申告をしないことを選択したもの、④内国法人から支払を受ける一定の上場株式等に係る配当等のうち確定申告をしないことを選択したもの、⑤源泉徴収を選択した特定口座内保管上場株式等の譲渡による所得のうち確定申告をしないことを選択したものは含まれません。

- この場合、「財産債務調書」には国外財産に係る事項 (国外財産の価額を除く。)の記載を要しないこととされていますので (国外送金等調書法6の2③)、「財産債務調書」及び「財産債務調書合計表」には、「国外財産調書に記載した国外財産の価額の合計額」及び「国外財産調書に記載した国外財産のうち国外転出特例対象財産の価額の合計額」を記載してください (6頁[参考]「財産債務調書」に係る国外財産の価額の記載箇所及び7頁[参考]「財産債務調書合計表」に係る国外財産の価額の記載箇所を参照ください)。

なお、国外に存する債務については「財産債務調書」に記載する必要があります。

Ⅲ 国外財産の価額

【相続により取得した国外財産の価額】

Q38 国外財産調書の提出義務の判断に当たって、国外財産の相続があった場合におけるその価額の算定方法について教えてください。

(答)

- 国外財産調書の提出義務については、その年の12月31日において判断することから、相続人の国外財産調書の提出義務については、
 - ① 相続開始年の翌年の12月31日において遺産分割が行われていない場合は、法定相続分であん分した価額により判断し、
 - ② 遺産分割により相続人それぞれの持分が定まっている場合は、それぞれの持分に応じた価額により判断します（国外送金等調書法5①、国外送金等調書令10⑥、通達5-12）。

（参考1）相続開始年の年分の国外財産調書については、相続国外財産を記載しないで提出することができます。この場合において、相続開始年の年分の国外財産調書の提出義務については、国外財産の価額の合計額から相続国外財産の価額の合計額を除外して判定します（Q1参照）。

（参考2）遺産分割には遡及効があることから（民法909）、遺産分割が行われた場合、相続人は、相続開始時に遡って、被相続人の国外財産を取得することとなりますが、当該遡及効は、遺産分割までの共有状態まで否定するものではありません。

すなわち、提出後に遺産分割が行われた場合であっても、原則として、その年の12月31日における共有状態（遺産分割前の共有状態）でその提出義務を判断することになるため、遺産分割による持分で再計算した国外財産調書を再提出（法定相続分であん分した価額により提出義務がないと判断していた場合は、新たに提出）する必要はありませんが、遺産分割の結果を踏まえ、訂正した国外財産調書を再提出（又は提出）いただいても差し支えありません。

Q39 昨年親が亡くなったため、親の財産を相続する予定です。昨年12月31日において自分自身が保有している国外財産の価額の合計額が4,000万円あり、相続する国外財産の価額については、確定していませんが、5,000万円を超えられると思います。この場合、国外財産調書の提出義務はありますか。【新設】

(答)

- 相続開始年の年分の国外財産調書については、相続国外財産を記載しないで提出することができます。この場合において、相続開始年の年分の国外財産調書の提出義務については、国外財産の価額の合計額から相続国外財産の価額の合計額を除外して判定します（Q1参照）。
- したがって、相続開始年であれば、相続により取得する予定の国外財産を除外して計算した国外財産の価額の合計額は4,000万円となり、価額の合計額が5,000万円を超えないことから、国外財産調書を提出しないことを選択できます。

なお、相続開始年の翌年以降については、その年の12月31日において保有している国外財産の価額に相続国外財産の価額を含めて国外財産調書の提出義務を判断することになります(遺産分割が未了の場合における相続財産の価額の算定方法についてはQ38をご参照ください。)

IV 過少申告加算税等の特例

【特例の概要】

Q42 国外財産調書の提出等をしている場合の過少申告加算税等の特例措置について教えてください。

(答)

- 国外財産調書制度は、保有する国外財産の種類、数量及び価額等の情報の提出をその財産を保有する方ご本人から求めるものです。

本制度においては、国外財産調書の適正な提出に向けたインセンティブとして、過少申告加算税及び無申告加算税(以下「過少申告加算税等」といいます。)の特例措置が設けられています(国外送金等調書法6)。

- 具体的には、次のような措置が講じられています。

- ① 過少申告加算税等の軽減措置(国外送金等調書法6①)

国外財産調書を提出期限内に提出した場合には、国外財産調書に記載がある国外財産に関して生じる所得で一定のものに対する所得税等又は相続税の申告漏れが生じたときであっても、その国外財産に関する申告漏れに係る部分の過少申告加算税等について、5%軽減されます。

- ② 過少申告加算税等の加重措置(国外送金等調書法6③)

国外財産調書の提出が提出期限内にない場合又は提出期限内に提出された国外財産調書に記載すべき国外財産の記載がない場合(重要なものの記載が不十分であると認められる場合を含みます。以下「提出等がない場合」といいます。)に、その国外財産に係る所得税又は国外財産に対する相続税の申告漏れ(死亡した方に係るものを除きます。)が生じたときは、その国外財産に関する申告漏れに係る部分の過少申告加算税等について、5%加重されます(相続国外財産については、相続国外財産を有する方の責めに帰すべき事由がなく提出等がない場合には、加重措置の対象となりません。)

(注) 相続開始年の年分の国外財産調書については、相続国外財産を記載しないで提出することができます(Q1参照)が、価額の合計額が5,000万円を超える相続国外財産以外の国外財産を有している方については、その分について期限内に提出等がない場合は、その国外財産に関する申告漏れに係る部分の過少申告加算税等について、5%加重されますのでご注意ください。

- なお、修正申告書若しくは期限後申告書の提出又は更正若しくは決定(以下「修正申告等」といいます。)の内容に、「国外財産に係る事実」のほか、人的役務の提供に係る対価等に関する申告漏れ、国内財産に係る申告漏れ及び所得控除の過大適用等の「国外財産に係る事実以外の事実」又は重加算税の対象となる「仮装隠蔽の事実」がある場合には、これらを除いた部分の本税額が、①の軽減措置又は②の加重措置の対象となります(国外送金等調書令11②、通達6-2)。

Q43 国外財産調書に記載すべき国外財産に関する書類の提示等がない場合の過少申告加算税等の特例措置について教えてください。【新設】

(答)

- 国外財産に係る所得税又は国外財産に対する相続税の調査に関し修正申告等があり、過少申告加算税等の適用のある方が、その修正申告等の日前に、国外財産調書に記載すべき国外財産の取得、運用又は処分に係る書類（電磁的記録や写しを含みます。）の提示又は提出（以下「提示等」といいます。）を求められた場合に、その日から60日を超えない範囲内で、提示等の準備に通常要する日数を勘案して指定された期限までに提示等がなかったとき（提示等をする方の責めに帰すべき事由がない場合は除きます。）は、
 - ① 過少申告加算税等の軽減措置（Q42参照）は適用しない。
 - ② 過少申告加算税等の加重措置（Q42参照）については、加重割合を5%から10%とする。といった特例措置が設けられています（国外送金等調書法6⑦）。

【加重措置の適用要件】

Q44 所得税等又は相続税の申告漏れが生じた場合の過少申告加算税等の加重措置の適用要件について教えてください。

(答)

- 過少申告加算税等の加重措置とは、期限内に国外財産調書の提出等がない場合に、その国外財産に関する所得税等又は相続税の申告漏れ（死亡した方に係るものを除きます。）が生じたときは、その国外財産に関する申告漏れに係る部分の過少申告加算税等について、5%加重される措置をいいます（相続国外財産については、相続国外財産を有する方の責めに帰すべき事由がなく提出等がない場合には、加重措置の対象となりません。）（Q42参照）。
- この過少申告加算税等の加重措置は、具体的には以下の要件のいずれも満たす場合に適用されます（国外送金等調書法6③）。
 - ① 国外財産に係る所得税等又は国外財産に対する相続税に関して修正申告等があること。
 - ② ①の修正申告等について過少申告加算税（国税通則法65）又は無申告加算税（国税通則法66）の規定が適用されること。
 - ③ 提出すべき国外財産調書について期限内に提出等がないこと。
- なお、上記③の要件にある国外財産調書は、次の場合に応じた国外財産調書（提出時期でみた場合には、「その年の翌年」に提出すべき国外財産調書）となります（国外送金等調書法6④）。
 - (1) 修正申告等が所得税に関するものである場合
原則としてその修正申告等に係る年分の国外財産調書となりますが、年の中途においてその修正申告等の基因となる国外財産を譲渡等により有しないこととなった場合は、これらの国外財産は、その年分の国外財産調書（その年の12月31日において所有する財産につき、その年の翌年に提出すべき国外財産調書）に記載されないことから、その

年分の前年分の国外財産調書(その年の前年の12月31日において所有する財産につき、その年に提出すべき国外財産調書)により、過少申告加算税等の加重措置の適用について判断することとなります。

ただし、その修正申告等の基因となる国外財産が、相続国外財産である場合には、相続開始年の年分の国外財産調書から除外して提出できるため、過少申告加算税等の加重措置の適用を判断すべき国外財産調書はないこととなります。

(2) 修正申告等が相続税に関するものである場合

次の全ての国外財産調書の提出等がない場合に過少申告加算税等の加重措置が適用されることとなります。

イ その相続税に係る被相続人の相続開始年の前年分の国外財産調書。ただし、被相続人の方がその提出期限までに相続開始年の前年分の国外財産調書を提出しないで死亡した場合には、被相続人の方の相続開始年の前々年分の国外財産調書で判断することとなります。

ロ その相続税に係る相続人の相続開始年の年分の国外財産調書

ハ その相続税に係る相続人の相続開始年の翌年分の国外財産調書

【相続税の申告漏れが生じた場合の過少申告加算税等の加重措置の適用要件】

Q45 相続税の税務調査の際に、一昨年相続した国外財産について申告漏れを指摘されました。相続分を加えた国外財産の価額の合計額は5,000万円を超えていましたが、昨年中にその相続した国外財産は売却しており、昨年12月31日において保有している国外財産の価額の合計額は5,000万円以下となっています。この場合の過少申告加算税等の加重措置の適用について教えてください。【新設】

(答)

- 過少申告加算税等の加重措置については、次の全ての国外財産調書の提出等がない場合に適用されることとなります(国外送金等調書法6④二)。
 - ① その相続税に係る被相続人の相続開始年の前年分の国外財産調書(ただし、被相続人の方がその提出期限までに相続開始年の前年分の国外財産調書を提出しないで死亡した場合には、被相続人の方の相続開始年の前々年分の国外財産調書)
 - ② その相続税に係る相続人の相続開始年の年分の国外財産調書
 - ③ その相続税に係る相続人の相続開始年の翌年分の国外財産調書

- なお、次の方については、相続税の申告漏れが生じた場合の過少申告加算税等の加重措置の適用はありません(国外送金等調書法6⑤)。
 - ① その相続税に係る相続人の相続開始年の翌年分の国外財産調書の提出義務がない方
 - ② その相続税に係る相続人で相続開始年の翌年の12月31日において修正申告等の基因となる相続国外財産を有していない方

- お尋ねの場合については、昨年12月31日における国外財産の価額の合計額が5,000万円を超えておらず相続開始年の翌年分の国外財産調書の提出義務がなく、さらに、昨年中にその相続した国外財産は売却しており、その相続した国外財産を保有していないことから、相続税の申告漏れが生じた場合の過少申告加算税等の加重措置の適用はありません。

【加重措置における「国外財産に係る所得税等の申告漏れ」とは】

Q46 過少申告加算税等の加重措置における、「国外財産に係る所得税等の申告漏れ」とは、具体的にどのようなことをいうのですか。

(答)

- 過少申告加算税等の加重措置は、国外財産に係る所得税又は国外財産に対する相続税の申告漏れを対象とするものですが、「国外財産に係る所得税」とは、国外財産に関して生ずる次の所得に対する所得税とされています（国送金等調書令 11①、国外送金等調書規則 13）。
 - ① 国外財産から生じる利子所得又は配当所得
 - ② 国外財産の貸付け又は譲渡による所得
 - ③ 国外財産が株式を無償又は有利な価額で取得することができる権利等（いわゆるストックオプション等）である場合におけるその権利の行使による株式の取得に係る所得
 - ④ 国外財産が生命保険契約等に関する権利である場合におけるその生命保険契約等に基づき支払を受ける一時金又は年金に係る所得
 - ⑤ 国外財産が特許権、実用新案権、意匠権、商標権、著作権その他これらに類するもの（以下「特許権等」といいます。）である場合におけるその特許権等の使用料に係る所得
 - ⑥ 上記①から⑤までの所得のほか、国外財産に基因して生ずるこれらに類する所得
- したがって、「国外財産に係る所得税等の申告漏れ」とは、国外財産に直接基因して生ずる上記の所得に対する所得税等の申告がなかったこと又は申告額が過少であったことをいいます。

(注) 過少申告加算税等の加重措置の詳細については、Q42 及びQ44 をご参照ください。

【外国子会社合算税制が適用された場合の過少申告加算税等の取扱い】

Q47 外国子会社合算税制が適用され、所得税等の申告漏れが生じた場合に、外国関係会社の株式を国外財産調書に記載していれば、過少申告加算税等の軽減措置の適用を受けることはできますか。【新設】

- 外国子会社合算税制は、外国関係会社を利用した租税回避を抑制するために、一定の条件に該当する外国関係会社の所得を、日本の居住者の所得とみなして、日本で課税する制度です。
- 外国子会社合算税制が適用され、所得税等の申告漏れが生じた場合において、国外財産調書に、外国関係会社の株式を記載しているときは、あなたの所得とみなされて課税された部分について、過少申告加算税等の軽減措置が適用されます。
一方、国外財産調書の提出がない場合又は提出された国外財産調書に外国関係会社の株式の記載がない場合（重要なものの記載が不十分であると認められる場合を含みます。）には、あなたの所得とみなされて課税された部分について過少申告加算税等の加重措置が適用されます。
- なお、外国子会社合算税制が、実質支配関係があることにより適用された場合については、

その実質支配の方法が国外財産調書に記載すべき国外財産によるものでないときは、過少申告加算税等の特例措置は適用されません。

【国外財産調書の提出ができないこと又は記載ができないことについて「相続国外財産を有する者の責めに帰すべき事由のない場合」とは】

Q48 相続税の税務調査の際に、国外財産調書に記載すべき相続した国外財産に係る申告漏れを指摘されました。この場合の過少申告加算税等の加重措置の適用がない「相続国外財産を有する者の責めに帰すべき事由のない場合」とは具体的にどういった場合が該当するのか教えてください。【新設】

(答)

- 国外財産調書の提出ができないこと又は記載ができないことについて「相続国外財産を有する者の責めに帰すべき事由がない場合」とは、例えば、国外財産調書の提出義務者又は当該提出義務者以外の者で国外財産調書に記載すべき相続国外財産に関する書類を保有する者が、災害があったこと、又は病気による入院をしたこと等により、国外財産調書の記載又はその提出が困難であると認められる場合などのほか、相続国外財産の内容、管理状況その他の客観的な事実に基づき、相続人が相続国外財産の存在を知り得ることが困難であると認められる場合がこれに該当します（通達6-4の2）。
- なお、この相続国外財産の存在を知り得ることが困難であると認められる場合とは、相続人が通常考えられる財産調査を尽くした事実があるものの、被相続人が生前に一部の相続人しか知り得ない方法により財産を管理しており、その一部の相続人から知らされていなかったことにより、国外財産調書の提出期限において、その相続国外財産の存在を他の相続人が知らなかった場合などが考えられます。

Q49 所得税の税務調査の際に、一昨年相続した国外財産について申告漏れを指摘されました。昨年の12月31日において保有している国外財産は、その存在を把握していた相続国外財産A（価額6,000万円）及びその存在を知り得ることが困難であると認められる相続国外財産B（価額6,000万円）のみです。昨年分の国外財産調書を提出していなかった場合に、相続国外財産Bに係る所得の申告漏れに対する過少申告加算税等の加重措置の適用について教えてください。【新設】

(答)

- 国外財産調書の提出がない場合の過少申告加算税等の加重措置については、相続国外財産を有する者の責めに帰すべき事由がない場合（Q48参照）には、適用されないこととされていますが、相続国外財産を有する者が、その価額の合計額が5,000万円を超える国外財産で相続国外財産以外のもの（以下「固有国外財産」といいます。）を有する場合には、相続国外財産に係る所得の申告漏れを含めて、過少申告加算税等の加重措置の適用対象とすることとされています（法6③一）。
- これは、固有国外財産のみで国外財産調書の提出義務（Q2参照）があるため、国外財産調書を提出しなかった場合には、相続国外財産も含めて過少申告加算税等の加重措置の

適用対象とするものです。

- お尋ねの場合については、上記の取扱いを踏まえ、その存在を把握していた（国外財産調書を提出しないことについて責めに帰すべき事由がある）相続国外財産Aのみで国外財産調書の提出義務があるため、その存在を知り得ることが困難であると認められる相続国外財産Bに係る所得の申告漏れについても、過少申告加算税等の加重措置が適用されます。
- なお、上記の間において、相続国外財産Aを記載した国外財産調書を提出していた場合、相続国外財産Bに係る所得の申告漏れについては、過少申告加算税等の加重措置は適用されません（法6③二）。

【国外財産調書に記載すべき国外財産の取得、運用又は処分に係る書類を指定する期限までに提示等をしなかったことについて「居住者の責めに帰すべき事由がない場合」とは】

Q50 所得税の税務調査の際に、国外財産に関する書類について、指定された期限までに提示等を求められました。この場合の過少申告加算税等の加重措置の適用がない「居住者の責めに帰すべき事由がない場合」とは具体的にどういった場合が該当するのか教えてください。【新設】

(答)

- 国外財産調書に記載すべき国外財産の取得、運用又は処分に係る書類（以下「書類」といいます。）を指定する期限までに提示等をしなかったことについて「居住者の責めに帰すべき事由がない場合」とは、例えば、法第6条第7項の居住者が調査において書類の提示等を求められた後に、居住者又は書類保有者（その居住者以外の者でその書類を保有する者をいいます。以下この間において同じです。）が、災害があったこと、又は病気による入院をしたこと等により、指定された期限までにその提示等をすることができない場合などのほか、その書類保有者にその書類の取寄せを依頼しても、書類の収集に相当な困難を伴うことが判明した場合が該当します（通達6-6）。
- なお、この書類の収集に相当な困難を伴うことが判明した場合とは、次に掲げる場合など、その居住者が通常取り得る手段を用いても入手できないことが客観的に確認することができる場合をいいます（通達6-6）。
 - ① 書類保有者が所在する国の国内法の規定により、その書類の取得が困難である場合
 - ② 書類について、法令等の規定により保存すべき期間が徒過している場合
 - ③ 書類保有者が所在不明となっている場合
 - ④ あなたが書類保有者から書類の提出を拒否された場合

(注) あなたと書類保有者との間に支配関係や親族関係その他の特殊の関係がある場合、あなたが書類保有者の事業の方針の全部又は一部につき実質的に決定できる関係がある場合などには、基本的に書類の収集に相当な困難を伴うこととは言えません。

【国外財産調書に記載すべき国外財産に関する書類の範囲】

Q51 国外財産調書に記載すべき国外財産に関する書類の提示等がない場合の過少申告加算税等の特例について、どのような書類が対象となるのでしょうか。【新設】

(答)

- 国外財産調書に記載すべき国外財産に関する書類の提示等がない場合の過少申告加算税等の特例の対象となる国外財産調書に記載すべき国外財産の取得、運用又は処分に係る書類として財務省令に定める書類については、国外送金等調書規則第13条の2において、その範囲が定められています。

- 国外送金等調書規則第13条の2各号に掲げる書類の主な例は次表のとおりとなりますが、次表にない書類であっても、その国外財産の取得、運用又は処分に係る事項が記載された書類についてはその対象となり得ますので、その判定に当たっては個々の内容を確認する必要があります。

(国外送金等調書規則第13条の2各号に掲げる書類の主な例)

財産の区分	調書記載事項	関連資料の例
(一)土地	用途別及び所在別の地所数、面積及び価額	不動産取得(売買)関係資料 不動産貸付関係資料
(二)建物	用途別及び所在別の戸数、床面積及び価額	
(三)山林	用途別及び所在別の面積及び価額	
(四)現金	用途別及び所在別の価額	現金出納帳
(五)預貯金	種類別(当座預金、普通預金、定期預金等の別)、用途別及び所在別の価額	銀行口座のステートメント
(六)有価証券	種類別(株式、公社債、投資信託、特定受益証券発行信託、貸付信託等の別及び銘柄の別)、用途別及び所在別の数量及び価額並びに取得価額	証券口座のステートメント 匿名組合契約書、分配金の受領状況が分かる資料 株式売買契約書 ファンド関係書類 国外確定申告書
(七)匿名組合契約の出資の持分	種類別(匿名組合の別)、用途別及び所在別の数量及び価額並びに取得価額	
(八)未決済信用取引等に係る権利	種類別(信用取引及び発行日取引の別並びに銘柄の別)、用途別及び所在別の数量及び価額並びに取得価額	
(九)未決済デリバティブ取引に係る権利	種類別(先物取引、オプション取引、スワップ取引等の別及び銘柄の別)、用途別及び所在別の数量及び価額並びに取得価額	
(十)貸付金	用途別及び所在別の価額	貸付金の残高管理表、貸付契約書 法人税の確定申告書(控) 借用証
(十一)未収入金 (受取手形を含む。)	用途別及び所在別の価額	未収入先別の請求書(控)
(十二)書画骨とう及び美術工芸品	種類別(書画、骨とう及び美術工芸品の別)、用途別及び所在別の数量及び価額(1点10万円未満のものを除く。)	鑑定関係資料 取得(売買)関係資料
(十三)貴金属類	種類別(金、白金、ダイヤモンド等の別)、用途別及び所在別の数量及び価額	
(十四)(四)、(十二)及び(十三)に掲げる財産以外の動産について、適宜に設けた区分)、用途別及び所在別の数量及び価額(1個又は1組の価額が10万円未満のものを除く。)		(自動車等)取得(売買)関係資料
(十五)その他の財産	種類別((一)から(十四)までに掲げる財産以外の財産について、預託金、保険の契約に関する権利等の適宜に設けた区分)、用途別及び所在別の数量及び価額	保険契約に関する権利関係資料、信託契約資料、組合・事業体(匿名組合契約除く)に対する出資関係や分配金の受領状況が分かる資料 会員証 貸借借契約書 通帳 領収書(控) 評価明細書 総勘定元帳 決算書 保険証券 支払保険料計算書

【年の途中で国外財産を有しなくなった場合】

Q52 令和3年中に国外財産に当たる株式についてその全てを譲渡し、これに伴い生じた所得の申告漏れがあった場合、過少申告加算税等の加重措置の適用を判断すべき国外財産調書は、どの年分の国外財産調書になりますか。

(答)

○ 過少申告加算税等の加重措置の適用を判断すべき国外財産調書は、原則としてその修正申告等に係る年分の国外財産調書（提出時期でみた場合には、「その年の翌年」に提出すべき国外財産調書）となります。

ただし、「年の中途においてその修正申告等の基因となる国外財産を譲渡等により有しないこととなった場合」には、これらの国外財産は、その年分の国外財産調書（その年の12月31日において所有する財産につき、その年の翌年に提出すべき国外財産調書）に記載されないことから、その年分の前年分の国外財産調書（その年の前年の12月31日において所有する財産につき、その年に提出すべき国外財産調書）により、過少申告加算税等の加重措置の適用について判断することとなります（国外送金等調書法6④）。

○ したがって、令和3年中に国外財産である株式の全てを譲渡していること及び当該譲渡に伴い生じた所得について申告漏れがあったことから、上記の「年の中途においてその修正申告等の基因となる国外財産を譲渡等により有しないこととなった場合」に当たりますので、過少申告加算税等の加重措置の適用については、その年分の前年分、つまり令和2年12月31日において所有する財産につき、令和3年に提出すべき国外財産調書により判断することとなります。

（注） 過少申告加算税等の加重措置の概要及び要件の詳細については、Q42及び44をご参照ください。

○ なお、銘柄、用途及び所在が同一であることから、同一の区分として記載されることとなる株式^(注)について、その一部を譲渡した場合においても、これらの譲渡した株式については、その年分の前年分、つまり令和2年12月31日において所有する財産につき、令和3年に提出すべき国外財産調書により判断することとなります。

（注） 同一銘柄の株式であっても、預入先の証券会社の営業所等が異なる場合や用途が異なる場合には、その異なるごとに「個々の国外財産」として記載する必要がありますので、上記の取扱いに当たっては、ご注意ください。

○ ただし、その修正申告等の基因となる国外財産が、相続開始年に取得した相続国外財産である場合は、相続開始年の年分の国外財産調書から除外することができるため、その株式が相続国外財産であって、その相続が令和2年中に開始したものである場合は、過少申告加算税等の加重措置の適用を判断すべき国外財産調書はないこととなります。

VI その他

【提出した国外財産調書の記載内容に誤りがあった場合】

Q55 提出した国外財産調書の記載内容に誤りのあった場合の訂正方法について教えてください。

(答)

- 国外財産調書(相続開始年の年分に係る国外財産調書については、相続国外財産を記載しないで提出することができます。Q1参照)はその年の翌年の3月15日までに提出していただく必要がありますが、提出した国外財産調書の記載内容に誤りや記載漏れがあった場合には、提出期限内だけでなく、期限後であっても、再度提出していただくことで、訂正が可能です。

- その際には、当初提出していただいた国外財産調書及び国外財産調書合計表に記載済みの国外財産を含め、全ての国外財産を記載していただく必要があります。
(注) 誤りや記載漏れのあった国外財産のみを記載して国外財産調書等を再提出するものではありませんのでご注意ください。

- なお、国外財産調書の記載事項については、Q12からQ17をご参照ください。

- これらは、後に、国外財産に関して所得税等や相続税の申告漏れ等が生じた場合、過少申告加算税等の特例の適否の判断等を円滑に行うために記載を求めるものですので、国外財産調書の記載に当たっては、正確な記載をお願いします。
(注) 期限後の提出であっても、それが所得税等の更正等を予知してされたものでないときは、期限内に提出されたものとみなされます(国外送金等調書法6⑥)。