

国外転出時課税制度（FAQ）

平成27年4月

（令和元年5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 平成31年4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。
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2条第1項第17号に規定する有価証券又は所得税法第174条第9号に規定する匿名組合契約の出資の持分をいいます。
未決済信用取引等	決済していない金融商品取引法（昭和23年法律第25号）第156条の24第1項に規定する信用取引又は所得税法施行規則第23条の4に規定する発行日取引をいいます。
未決済デリバティブ取引	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(昭和37年法律第66号)第117条に規定する納税管理人をいいます。

目 次

【国外転出時課税制度の概要】

- (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】

- (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、どのような方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。…………… 6
- (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平成29年7月15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。… 7
- (Q 8) 対象資産の価額の算定方法を教えてください。…………… 8
- (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、含み損がある有価証券等や国外で所有等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

(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。.....	15
(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。.....	16
(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。.....	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った有価証券等の一部を譲渡しました。納税の必要はありますか。...	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、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方が、納税猶予期間の満了日の翌日以後4か月を経過する日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】	
(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、どのような方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のみで1億円以上となるかどうかで判定すればいいですか。それとも、贈与対象資産のほかに、贈与しなかった対象資産の価額も含めて1億円以上となるかどうかで判定すればいいですか。.....	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、含み損がある有価証券等や国外で所有等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、受贈者がその贈与を受けた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年以内に贈与を受けた親族等(非居住者)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。贈与者は納税の必要はありますか。	28
(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。	29
(Q38) Q36で有価証券等ではなく、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、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。	30
(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。	31
(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、納税猶予期限はどうなりますか。	31
(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方が、納税猶予期間の満了日の翌日以後4か月を経過する日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。	32

【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。…………… 33
- (Q43) 国外転出(相続)時課税は、どのような方が対象となりますか。…………… 33
- (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。…………… 34
- (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。…………… 34
- (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1億円を超え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、非居住者である相続人等が取得した相続対象資産のほか、被相続人が相続開始の時に所有していた対象資産も含めて判定すればいいですか。…………… 35
- (Q48) 対象資産の価額の算定方法を教えてください。…………… 35
- (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、含み損がある有価証券等や国外で所有等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。…………… 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。…………… 36
- (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。…………… 36
- (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。…………… 37
- (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。.....	39
(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。.....	40
(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。.....	41
(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。.....	42
(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。.....	42
(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。納税の必要はありますか。.....	43
(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。.....	44
(Q63) Q61で有価証券等ではなく、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、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。.....	44
(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。.....	45
(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方が、納税猶予期間の満了日の翌日以後4か月を経過する日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。.....	46
【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。.....	47

(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。	48
(Q68) 納税猶予の担保として取引相場のない株式（非上場株式）を提供したいのですが、担保として認められますか.....	48
(Q69) 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。	49
(Q70) 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。	49
(Q71) 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。	50
(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。	51
(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。	53

【国外転出時課税制度の概要】

(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。

(A)

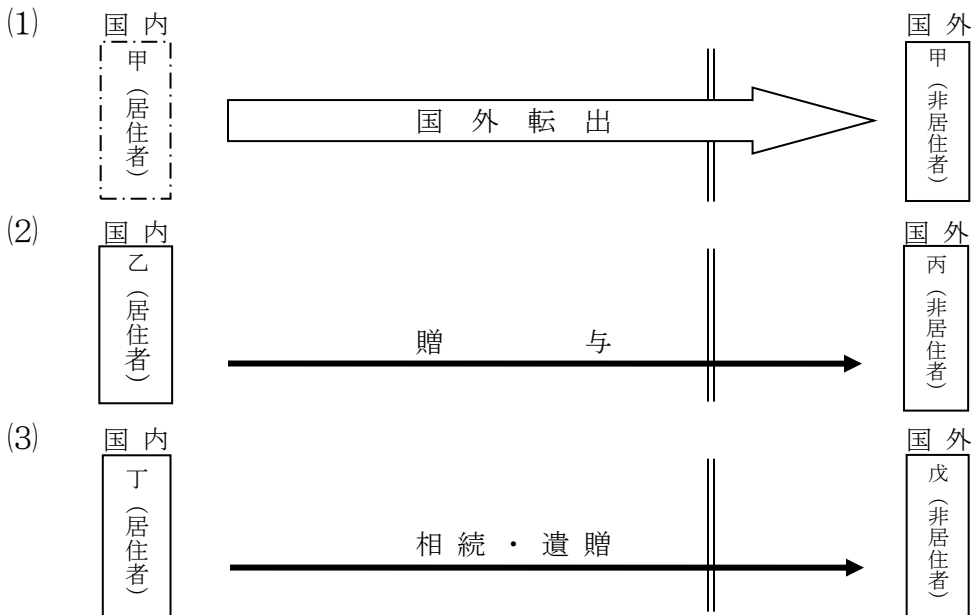
1 国外転出時課税制度は、平成27年度税制改正において創設され（平成27年7月1日施行）、次の(1)から(3)までに掲げる時において、一定の居住者が1億円以上の有価証券や未決済の信用取引などの対象資産（⇒Q 4）を所有等（所有又は契約の締結をいいます。以下同じです。）している場合（この場合の居住者を対象者といいます。以下同じです。）に、次の(1)から(3)までに掲げる時に対象資産の譲渡又は決済（以下「譲渡等」といいます。）があったものとみなして、対象資産の含み益に対して所得税が課税される制度です。

(1) 対象者が国外転出をする時（⇒Q 2～Q 22）

(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（⇒Q 23～Q 41）

(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（⇒Q 42～Q 65）

【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、どのような方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、留学等)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、定住者等)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(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)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には、有価証券^(※)(株式や投資信託など)、匿名組合契約の出資の持分、未決済の信用取引・発行日取引及び未決済のデリバティブ取引(先物取引、オプション取引など)が該当します(所法60の2①~③)。

※ 対象資産の有価証券の範囲から次に掲げる有価証券で国内源泉所得を生ずべきものを除きます。

- ① 特定譲渡制限付株式等で譲渡についての制限が解除されていないもの
- ② 株式を無償又は有利な価額により取得することができる一定の権利で、その権利を行使したならば経済的な利益として課税されるものを表示する有価証券

(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次の(1)又は(2)に掲げる時(日)の対象資産の金額を基に判定します(所法60の2⑤)。

(1) 国外転出の前に確定申告書の提出をする場合

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。

(2) 国外転出後に確定申告書の提出をする場合

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）

(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平成29年7月15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、平成29年7月15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、平成29年4月15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。

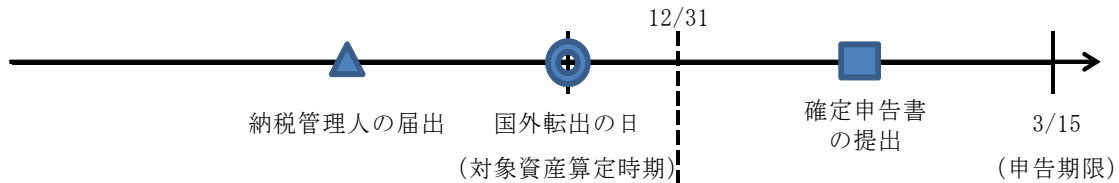
(A)

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、申告期限が異なります。具体的には次の(1)又は(2)のようになります。

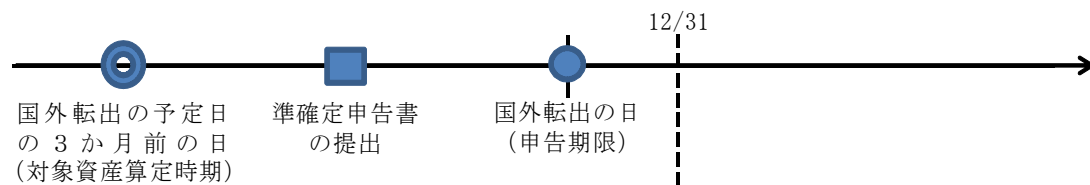
- (1) 8月の国外転出の時までに納税管理人の届出をした場合は、国外転出をした日の属する年分の確定申告期限までにその年の各種所得に国外転出時課税の適用による所得を含めて確定申告及び納税をする必要があります（所法60の2①一、②一、③一、120①、128）。
- (2) 納税管理人の届出をしないで国外転出をする場合は、8月の国外転出の時までに、その年の1月1日から国外転出の時までにおける各種所得について、国外転出時課税の適用による所得を含めて準確定申告及び納税をする必要があります（所法60の2①二、②二、③二、127①、130）。

【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



(Q 8) 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。

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		
	上記以外のもの	売買実例のあるもの	
		類似会社の株式の価額のあるもの	
		上記以外のもの	
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	
		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	
		上記以外のもの	
	割引公社債	金融商品取引所に上場されているもの	
		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	
		上記以外のもの	
	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	
		店頭転換社債として登録されたもの	
		上記以外のもの	株式の価額が転換価格を超えないもの
			株式の価額が転換価格を超えるもの

匿名組合契約の 出資の持分の	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

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、それぞれ次に掲げる金額に相当する金額（以下「時価評価額」といいます。）に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有価証券の数を乗じて計算した金額から有価証券のその買付けの対価の額を控除した金額を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

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算出した金額となります（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、①～③に掲げる取引以外の取引	①から③までに掲げ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。

(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。

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、含み損がある有価証券等や国外で所有等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、国外で所有等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、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。

(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、所得税法等の一部を改正する法律(平成28年法律第15号)附則57)。

(注) 平成27年分の所得税について、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はできません。

(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、国外転出時課税の適用を受けた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となります(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場合、その対象資産の取得費は、当該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又は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、同法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国外転出の時まで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場合には、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。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年以内に帰国をして、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場合は、申告書第5表の「修正申告によって異動した事項の所得金額に関する事項」の異動の理由欄に、「平成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、国外転出時課税の適用により納付することとなった所得税について、国外転出の日から5年間納税を猶予することができ、納税猶予期間の満了日の翌日以後4か月を経過する日が納期限となります(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、納税猶予の納期限を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)。

(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)

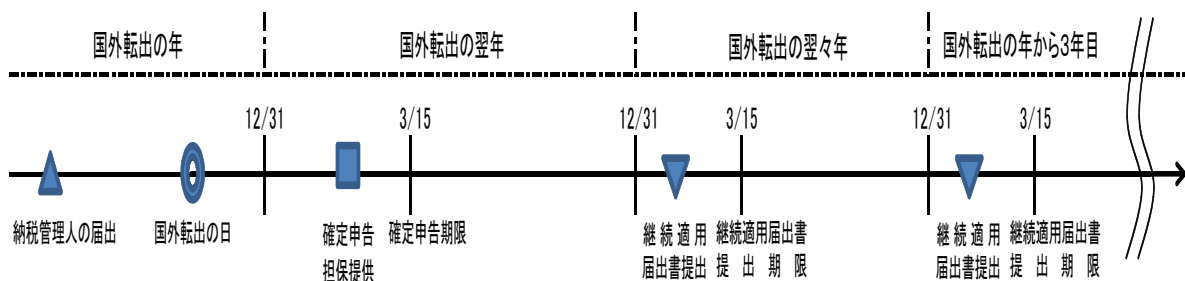
国外転出時課税の納税猶予の特例の適用を受けるためには、まず、国外転出の時までに所轄税務署へ納税管理人の届出をする必要があります。

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、納税猶予期間中は、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。納税の必要はありますか。

(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には、納税猶予分の所得税額のうちその譲渡をした部分の金額に応じた所得税について、納税猶予の期限が確定するため、譲渡の日から4か月以内に、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、納税猶予の期限が確定し、その譲渡、決済又は贈与があった日から4か月以内に利子税と併せて所得税を納付する必要があります。

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2⑤)。

なお、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の取扱いについては、Q18をご覧ください。

(注) 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、法定申告期限の翌日から納税猶予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%と特例基準割合^(※)のいずれか低い割合を適用するため、平成27年及び平成28年は年1.8%、平成29年は年1.7%です(措法93①一)。

※ 特例基準割合とは、各年の前々年の10月から前年の9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12月15日までに財務大臣が告示する割合に、年1%を加算した割合をいいます。

(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、その下落した価額で国外転出の時に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、その譲渡価額で国外転出の時に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、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の決済をした場合で、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、その決済時の額で国外転出の時に決済を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、次の場合においても、決済時の額で国外転出の時に決済を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) 国外転出の時に国外転出時課税の適用により損失が生じ、実際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) 国外転出の時に国外転出時課税の適用により利益が生じ、実際の決済時に損失が生じた場合（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、国外転出時課税の申告期限までに対象資産の決済をした場合には、その決済を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、その決済時の額で国外転出の時に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。
- 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方が、納税猶予期間の満了日の翌日以後4か月を経過する日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)

納税猶予期間の満了日の翌日以後4か月を経過する日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2⑧)。

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2⑦)。

【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。)を贈与したときに、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)。

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、どのような方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、留学等)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、定住者等)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(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)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の(1)及び(2)に掲げる時の金額の合計額を基に判定します(所法60条の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条の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条の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のみで1億円以上となるかどうかで判定すればいいですか。それとも、贈与対象資産のほかに、贈与しなかった対象資産の価額も含めて1億円以上となるかどうかで判定すればいいですか。

(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みの価額で判定するのではなく、その贈与対象資産を含めて、贈与の時に贈与者が所有等していた対象資産の価額の合計額が1億円以上となるかどうかで判定します。

(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、含み損がある有価証券等や国外で所有等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、受贈者がその贈与を受けた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、受贈者がその贈与を受けた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、Q 8において算定した贈与の時ににおける価額になります（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場合、その贈与対象資産の取得費は、贈与者が実際に当該贈与対象資産を取得した価額となります。

(Q34) 贈与の日から5年以内に贈与を受けた親族等（非居住者）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)

贈与対象資産の贈与を受けた非居住者（以下「受贈者」といいます。）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又は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）時課税の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条の3①、同法153の3①）。

- (注) 1 納税猶予の特例の適用を受け、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。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。

(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)時課税により課税された所得税について、贈与の日から5年間納税を猶予することができます。納税猶予期間の満了日の翌日以後4か月を経過する日が納期限となります(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。

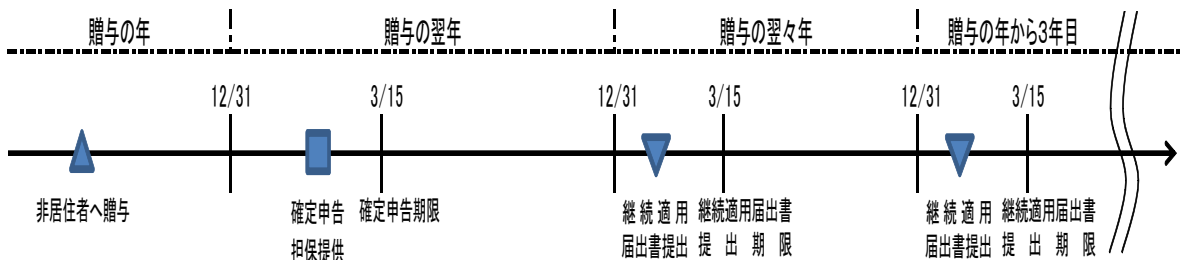
また、贈与者は確定申告書の提出後についても、納税猶予期間中は、各年の12月31日において受贈者が所有等している贈与対象資産につき、引き続き納税猶予の特例の適用を受けたい旨などを記載した「国外転出をする場合の譲渡所得等の特例等に係る納税猶予の継続適用届出書」を翌年3月15日（土・日曜日の場合は翌月曜日）までに、所轄税務署へ提出する必要があります（所法137の3⑦）。

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) 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。贈与者は納税の必要はありますか。

(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には、納税猶予分の所得税額のうちその譲渡をした部分の金額に応じた所得税について、納税猶予の期限が確定するため、贈与者は譲渡の日から4か月以内に、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、納税猶予の期限が確定し、贈与者は、その譲渡、決済又は贈与があった日から4か月以内に利子税と併せて所得税を納付する必要があります。

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3⑫)。

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3⑩)。

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をご覧ください。

(注) 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、法定申告期限の翌日から納税猶予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%と特例基準割合^(※)のいずれか低い割合を適用するため、平成27年及び平成28年は年1.8%、平成29年は年1.7%です(措法93①一)。

※ 特例基準割合とは、各年の前々年の10月から前年の9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12月15日までに財務大臣が告示する割合に、年1%を加算した割合をいいます。

(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、贈与者はその下落した価額で贈与の時に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せん(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、贈与者は受贈者の譲渡価額で贈与の時に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、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の決済をした場合で、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、その決済時の額で贈与の時に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、次の場合においても、決済時の額で贈与の時に決済を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) 贈与の時に国外転出(贈与)時課税の適用により損失が生じ、実際の受贈者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) 贈与の時に国外転出(贈与)時課税の適用により利益が生じ、実際の受贈者の決済時に損失が生じた場合(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)時課税の申告期限までに受贈者が贈与対象資産の決済をした場合には、贈与者はその決済を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、その決済時の額で贈与の時に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期限となりますので、その納税猶予期限までに、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)。

(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方が、納税猶予期間の満了日の翌日以後4か月を経過する日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)

納税猶予期間の満了日の翌日以後4か月を経過する日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3⑰)。

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3⑱)。

【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、国外に居住する相続人又は受遺者(以下「非居住者である相続人等」といいます。)がその相続又は遺贈(Q44の場合を除きます。)により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)。

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、どのような方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、留学等)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、定住者等）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（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）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、）又は遺贈（包括遺贈のうち限定承認に係るものに限り、）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の(1)及び(2)に掲げる金額の合計額を基に判定します(所法60条の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1億円を超え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、非居住者である相続人等が取得した相続対象資産のほか、被相続人が相続開始の時に所有していた対象資産も含めて判定すればいいですか。

(A)

対象資産の価額の合計額が1億円を超え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みで判定するのではなく、その相続対象資産を含めて、相続開始の時に被相続人が所有等していた対象資産の価額の合計額が1億円以上となるかどうかを判定します。

(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、含み損がある有価証券等や国外で所有等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。

(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か月以内に、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、Q8において算定した相続開始の時点における価額となります(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場合、その相続対象資産の取得費は、適用被相続人等が当該相続対象資産を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又は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、同法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。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。

(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、同法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、同法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場合があります（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)時課税の適用により納付することとなった所得税について、相続開始の日から5年間納税を猶予することができ、納税猶予期間の満了日の翌日以後4か月を経過する日が納期限となります（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。

(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(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)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、納税猶予期間中は、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。

(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。

(A)

納税管理人の届出書を提出する場合において、相続対象資産を取得した非居住者である相続人等が2人以上いるときは、非居住者である相続人等が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3③)。ただし、他の非居住者である相続人等の氏名を付記して各別に納税管理人の届出書を提出することもできますが、その場合は、遅滞なく、他の非居住者である相続人等に対し、その納税管理人の届出書に記載した内容を通知しなければなりません(所令266の3③、④)。

(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3③)。

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。納税の必要はありますか。

(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、納税猶予分の所得税額のうちその譲渡をした部分の金額に応じた所得税について、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、譲渡の日から4か月以内に、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、納税猶予の期限が確定し、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か月以内に利子税と併せて所得税を納付する必要があります。

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3⑫)。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をご覧ください。

(注) 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、法定申告期限の翌日から納税猶予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%と特例基準割合^(※)のいずれか低い割合を適用するため、平成27年及び平成28年は年1.8%、平成29年は年1.7%です(措法93①一)。

※ 特例基準割合とは、各年の前々年の10月から前年の9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12月15日までに財務大臣が告示する割合に、年1%を加算した割合をいいます。

(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、その下落した価額で相続開始の時に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せん(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、非居住者である相続人等の譲渡価額で相続開始の時に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、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の決済をした場合で、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、その決済時の額で相続開始の時に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せん(所法60の3⑧二、五)。

また、上記の場合に限らず、次の場合においても、決済時の額で相続開始の時に決済を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) 相続開始の時に国外転出(相続)時課税の適用により損失が生じ、実際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3⑧三、六)
- (2) 相続開始の時に国外転出(相続)時課税の適用により利益が生じ、実際の決済時に損失が生じた場合(所法60の3⑧四、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の決済をした場合には、適用被相続人等の相続人は、その決済を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、決済時の額で相続開始の時に決済したも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方が、納税猶予期間の満了日の翌日以後4か月を経過する日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になりますか。

(A)

納税猶予期間の満了日の翌日以後4か月を経過する日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3⑰)。

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3⑱)。

【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【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は令和元年5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

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

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とおりです。

- 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

(国税通則法第50条に掲げる財産)

(Q68) 納税猶予の担保として取引相場のない株式（非上場株式）を提供したいのですが、担保として認められますか。

(A)

次の(1)又は(2)のいずれかに該当する場合には、国外転出時課税制度の対象となった非上場株式を納税猶予の担保とすることができます。

- (1) 財産のほとんどが非上場株式であり、かつ、その株式以外に所得税に係る納税猶予の担保として適当な財産がないと認められること。
- (2) 非上場株式以外にも財産があるが、その財産が他の債務の担保となっており、納税猶予の担保として提供することが適当ではないと認められること。

(注) 非上場株式を担保とするためには、次の①及び②に掲げる点に留意してください。

- ① 株券の発行がされていない場合には、会社に対して株券の発行を請求してください。
- ② 譲渡制限が付されている場合には、譲渡について取締役会の承認を受けるなど譲渡可能としたことを証する議事録の写しを税務署に提出してください。

(Q69) 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)

担保として提供することができる財産の「税務署長が確実と認める保証人の保証」には、法人による保証も含まれます。

法人による保証である場合には、保証義務を果たすための資力が十分であると認められるほかに、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は限られます。

なお、次の(1)又は(2)のような法人による保証は、「定款の定め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
- (注) 担保提供に必要な書類関係についてはQ71をご覧ください。

(Q70) 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)をご覧ください。

(Q71) 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。

《各担保財産共通》

- (1) 担保提供書
- (2) 担保目録

《非上場株式の場合》

- (1) 供託書正本^(※1)
- (2) 議事録の写し^(※2)

※1 納税猶予に該当することとなった場合には、速やかに供託手続を行っていただきます。

また、参考として株券（写）を担保提供書に添付してください。

- 2 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譲渡可能としたことを証する議事録の写しを提出してください。

《法人による保証の場合》

- (1) 納税保証書
- (2) 法人の印鑑証明書
- (3) 法人の登記事項証明書
- (4) 法人の最近における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^(※)

※ 法人がその法人の役員である方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（合名会社・合資会社・合同会社）である場合
社員の過半数の決議

《不動産の場合》

- (1) 抵当権設定登記承諾書
- (2) 印鑑証明書
- (3) 不動産登記事項証明書
- (4) 固定資産税評価証明書

- (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の「ホーム>税の情報・手続・用紙>納税・納税証明書手続>延納・物納申請等(www.nta.go.jp/taxes/nozei/enno-butsumo/01.htm)」に掲載していますのでご覧ください（掲載URLは令和元年5月現在のものです。）。
- 3 例えば、株券の発行や供託手続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。

（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。

（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70④三、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 (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 (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^(※)
- ※ (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