

租税特別措置法等（相続税・贈与税関係）の改正

目 次	
一 相続税に係る死亡届の情報等の通知方法の改正……………	596
二 相続税等に関する調書の改正……………	599
三 直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税措置等の改正……………	601
四 農地等に係る贈与税・相続税の納税猶予制度等の改正……………	605
五 特定の美術品についての相続税の納税猶予制度等の改正……………	608
六 非上場株式等についての贈与税・相続税の納税猶予の特例制度の改正……………	609

はじめに

本稿では、令和4年度税制改正に盛り込まれた改正事項のうち、相続税・贈与税関係の改正の概要について説明します。

この改正事項が盛り込まれた所得税法等の一部を改正する法律は、去る3月22日に可決・成立し、同月31日に令和4年法律第4号として公布されています。また、以下の関係政省令等もそれぞれ公布・制定されています。

- ・ 租税特別措置法施行令等の一部を改正する政令（令4.3.31政令第148号）
- ・ 東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律施行令等の一部を改正

する政令（令4.3.31政令第157号）

- ・ 相続税法施行規則の一部を改正する省令（令4.3.31財務省令第16号）
- ・ 租税特別措置法施行規則等の一部を改正する省令（令4.3.31財務省令第23号）
- ・ 東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律施行規則等の一部を改正する省令（令4.3.31財務省令第30号）
- ・ 中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律施行規則の一部を改正する省令（令4.4.1経済産業省令第41号）
- ・ 住宅取得等資金に係る贈与税の特例関係の改正告示（令4.3.31国土交通省告示第424～437号）

一 相続税に係る死亡届の情報等の通知方法の改正

1 改正前の制度の概要

相続税は、相続又は遺贈により取得した財産について課されるものですから、税務署長は、相続開始の事実を把握する必要があります。そこで、戸籍に関する事務をつかさどる者に対して、その事実を通知させることとしていました。具体的には、市町村長（特別区の区長、指定都市の区長及び総合区長を含みます。以下1において同じです。）は、死亡又は失踪に関する届書を受理した

場合には、その届書に記載された事項について、その届書を受理した日の属する月の翌月末日までに戸籍に関する事務をつかさどる事務所の所在地の所轄税務署長に通知（以下「相続税法第58条通知」といいます。）をすることとされていました（旧相法58①）。

（注） 相続税法第58条通知に係る事務は、第1号法定受託事務とされていました（旧相法58②、旧地方自治法2⑨一・別表第一）。

また、市町村長が税務署長に対して相続税法第

58条通知を行う場合には、その通知に係る被相続人の所有していた固定資産課税台帳に登録されている土地、家屋及び償却資産等に関する資料を併せて送付することとなっていました。

2 改正の内容

(1) 改正の背景

平成28年12月に官民データ活用推進基本法が成立し、データ流通環境の整備や行政手続のオンライン利用の原則化など、官民データの活用に資する各種施策の推進が政府の取組として義務付けられたところです。平成29年5月には同法及び高度情報通信ネットワーク社会形成基本法に基づく取組を具体化するものとして、「世界最先端 IT 国家創造宣言・官民データ活用推進基本計画」（平成29年5月閣議決定）（以下「IT 宣言・官民データ計画」といいます。）が策定されています。

特に、IT 宣言・官民データ計画の重点分野の一つである電子行政分野における取組については、平成29年5月に「デジタル・ガバメント推進方針」（平成29年5月高度情報通信ネットワーク社会推進戦略本部・官民データ活用推進戦略会議決定）が策定されました。本方針では、本格的に国民・事業者の利便性向上に重点を置き、行政の在り方そのものをデジタル前提で見直すデジタル・ガバメントの実現を目指すこととされています。

そして、これらに示された方向性を具体化し、実行することによって、安心、安全かつ公平、公正で豊かな社会を実現するため策定された「デジタル・ガバメント実行計画」（平成30年1月eガバメント閣僚会議決定）においては、死亡・相続手続のワンストップ化の流れの中で、行政機関間の情報連携として、総務省、法務省及び国税庁は、2018年6月末までに地方公共団体から税務署長へ通知する死亡等に関する事項（相続税法第58条の規定による通知書）のデジタル化やデータ提供方式等を検討し、実現に向

けた方針を策定することとされました。

デジタル・ガバメント実行計画は、その後の改定を経て令和2年12月には、相続税法第58条通知に関して、以下のように定められました。

（参考） デジタル・ガバメント実行計画（令和2年12月閣議決定）（抄）

別紙1 オンライン化等を実施する行政手続等
Ⅲ その他

73. 死亡等に関する事項の税務署長への通知
（◎財務省、法務省）

(1) オンライン化対象手続

手続名	根拠法令	手続類型	手続主体	手続の受け手	手続ID
相続税法第58条の規定による死亡等に関する事項の税務署長への通知	相続税法（昭和25年法律第73号）第58条第1項	申請等に基づかない処分通知等	地方等	国	58571

(2) 取組内容

(1)に記載した手続については、現状、書面のみで行われているが、法務省の戸籍情報連携システムから政府共通ネットワークを介して、国税庁の国税総合管理システムに連携する仕組みを整備することにより、2024年度（令和6年度）以降、オンラインによる通知を可能とし、行政事務の効率化を図ることを検討する。

KPI：オンライン化による入力事務の削減

このデジタル・ガバメント実行計画に沿って、令和6年度に、相続税法第58条通知のオンライン化を実現するため、国税庁と法務省との情報連携開始時期や市町村への周知期間等を考慮し、制度的な対応としては令和4年度法制改正において下記(2)及び(3)のとおり行うこととされました。

(2) 法務大臣から国税庁長官への通知

法務大臣は、死亡又は失踪（以下2において「死亡等」といいます。）に関する届書に係る戸籍法に規定する届書等情報（これに類するもの（注1）を含みます。）の提供を受けたときは、その届書等情報に記録されている情報及びその死亡等をした者の戸籍又は除かれた戸籍の副本に記録されている情報で一定のもの（注1）を、その届書等情報の提供を受けた日の属する月の翌月末日までに国税庁長官に通知しなければならないこととされました（相法58①）。

（注1） これらについては、この改正の施行の日までに財務省令で定められる予定です。

（参考） 戸籍法の一部を改正する法律（令和元年法律第17号）による改正後の戸籍法（昭和22年法律第224号）（抄）

第120条の4 指定市町村長は、この法律の規定により提出すべきものとされている届書若しくは申請書又はその他の書類で戸籍の記載をするために必要なものとして財務省令で定めるもの（以下この項において「届書等」という。）を受理した場合には、財務省令で定めるところにより、当該届書等の画像情報（以下「届書等情報」という。）を作成し、これを電子情報処理組織を使用して、法務大臣に提供するものとする。

② 前項の規定により届書等情報の提供を受けた法務大臣は、これを磁気ディスクに記録するものとする。

(3) 市町村長から税務署長への通知

市町村長は、その市町村長その他戸籍又は住民基本台帳に関する事務をつかさどる者（注2）がその市町村が備える住民基本台帳に記録されている者に係る死亡等に関する届書を受理したとき又はその届書に係る事項の通知を受けたときは、その死亡等をした者が有していた土地又は家屋に係る固定資産課税台帳の登録事項その他の事項で一定のもの（注3）を、その届書を受理した日又はその通知を受けた日の属する月の翌月末日までにその市町村の事務所の所在地の所轄税務署長に通知しなければならない（注4）こととされました（相法58②）。

（注2） 「その他戸籍又は住民基本台帳に関する事務をつかさどる者」とは、指定都市の区長又は総合区長をいい、東京都の特別区の区長は含みません。

（注3） （注1）と同様に、この改正の施行の日までに財務省令で定められる予定です。

（注4） この通知に係る事務は、第1号法定受託事務とされています（相法58③、地方自治法2⑨一・別表第一）。

（参考） 相続税法第58条通知に係る見直しのイメージ

相続税に係る死亡届の情報等の通知の見直し

相続税の課税原因である相続開始の事実を税務署長が把握するため、

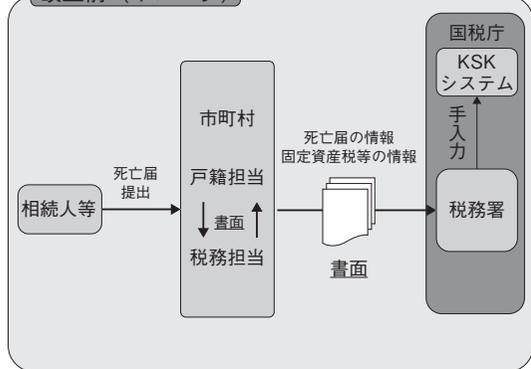
改正前

- ・ 市町村は、死亡届の情報を税務署に通知している。
- ・ 市町村は、上記通知にあわせて、被相続人の固定資産税等の情報（固定資産税評価額等）を提供している。

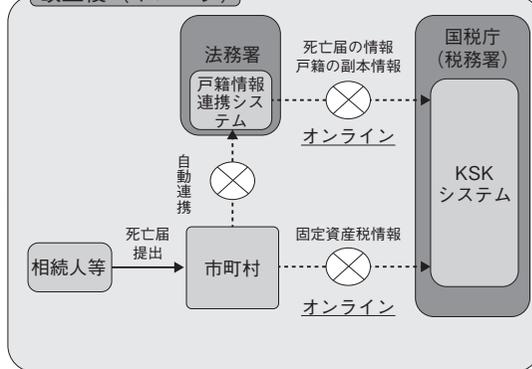
改正後

- ・ 法務省は、死亡届の情報及び被相続人の戸籍の情報を国税庁にオンラインにより通知することとする。
 - ・ 市町村は、被相続人の固定資産税等の情報（固定資産税評価額等）を税務署に通知することとする。
- ※ システム整備が完了した市町村から順次オンラインにより通知。

改正前（イメージ）



改正後（イメージ）



3 適用関係

上記2の改正は、令和6年3月1日又は戸籍法の一部を改正する法律（令和元年法律第17号）附則第1条第5号に掲げる規定の施行の日（令和元年5月31日から5年を超えない範囲の日）のい

ずれか遅い日以後に法務大臣が届書等情報の提供を受ける場合又は市町村長が死亡等に関する届書等を受理する場合に適用され、同日前に上記1の市町村長が死亡又は失踪に関する届書を受理した場合には従前どおりとされています（改正法附則1八、18）。

二 相続税等に関する調書の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 調書の提出義務

相続税法においては、次に掲げる調書について提出義務が課されています（相法59①～③）。

① 保険金又は退職手当金等の支払に関する調書

保険会社等又は退職手当金等を支給した者が国内に営業所等を有するものは、その月中に支払った生命保険契約の保険金若しくは損害保険契約の保険金のうち一定のもの又は支給した退職手当金等について、翌月15日まで

に、受取人別又は受給者別の一定の事項を記載した調書をその調書を作成した営業所等の所在地の所轄税務署長に提出しなければなりません。

② 保険契約の変更に関する調書

保険会社等で国内に営業所等を有するものは、生命保険契約又は損害保険契約の契約者が死亡したことに伴いこれらの契約の契約者の変更の手続を行った場合には、その変更の効力が生じた日の属する年の翌年1月31日までに、一定の事項を記載した調書をその調書を作成した営業所等の所在地の所轄税務署長

に提出しなければなりません。

③ 信託に関する調書

信託の受託者で国内に営業所等を有するものは、信託の効力が生じたことその他一定の事由が生じた場合には、その事由が生じた日の属する月の翌月末日までに、一定の事項を記載した受益者別の調書をその営業所等の所在地の所轄税務署長に提出しなければなりません。

(2) 電子情報処理組織等を使用した調書の提出

① 上記(1)①～③の調書のうち、調書の提出期限の属する年の前々年の1月1日から12月31日までの間に提出すべきであった調書の枚数が100以上であるものについては、その調書を提出すべき者は、上記(1)①～③までにかかわらず、その調書の記載事項を次に掲げる方法のいずれかにより所轄税務署長に提供しなければなりません（相法59⑤）。

イ あらかじめ税務署長に届け出て行う電子情報処理組織（e-Tax）を使用する方法

ロ 記載事項を記録した光ディスク等（光ディスク、磁気テープ又は磁気ディスクをいいます。以下同じです。）を提出する方法

② 上記①の者以外の調書を提出すべき者は、所轄税務署長の承認を受けた場合又は調書の提出期限の属する年以前の各年のいずれかの年において上記①ロの光ディスク等を提出した場合には、その者が提出すべき調書の記載事項を記録した光ディスク等を提出することができます（相法59⑥）。

③ 調書を提出すべき者が、所轄税務署長の承認を受けた場合には、その者は、上記(1)①～③及び上記①にかかわらず、上記①イ又はロに掲げる方法のいずれかの方法によりその調書の記載事項を所轄税務署長以外の一定の税務署長に提供することができます（相法59⑦）。

2 改正の内容

(1) 信託に関する受益者別（委託者別）調書の記載事項の見直し

上記1(1)③の「信託に関する受益者別（委託者別）調書」の「信託財産の価額」の欄には、信託財産を相続税法第22条から第25条までの規定により評価した価額（財産評価基本通達等に基づく評価額）を記載することとされています。ただし、受託者の事務負担も考慮し、信託財産についてこれらの規定により評価することを困難とする事由が存する場合には記載しなくてもよいこととされていました。しかし、このことにより、「信託財産の価額」の欄が空欄のものが多く、税務当局における申告審理や調査に有効に活用することができないといった問題が生じていました。

一方、一定の納税者が提出することとされている「国外財産調書」及び「財産債務調書」に記載する財産の「価額」の欄には、「時価」又は時価に準ずるものとして「見積価額」を記載することとされています。この見積価額とは、土地であれば固定資産税評価額、非上場株式であれば決算書に基づく純資産価額等とされており、財産の種類によっては財産評価基本通達に基づく評価より簡便に評価できる価額となっています。

令和4年度税制改正においては、本調書を一層有効に活用することによって適正な課税を確保していく観点から、国外財産調書等を参考に、本調書の「信託財産の価額」の欄には、信託財産について財産評価基本通達等に基づき評価することが困難な場合には、その信託財産の見積価額を記載することとされました（相規30⑦一、第九号書式）。

なお、「見積価額」とは、調書の提出事由が生じた日における価額として、その財産の取得価額や売買実例価額などを基に、合理的な方法により算定したものをいいますが、具体的には、次に掲げる財産の種別に応じ、それぞれに定め

る価額となります。

- ① 土地 調書の提出事由が生じた日の属する年中に課された固定資産税の計算の基となる固定資産税評価額又は取得価額を基にその取得後における価額の変動を合理的な方法によって見積もって算出した価額
- ② 取引相場のない株式 その発行法人の調書の提出事由が生じた日又はその日前の直近の日において終了した事業年度における決算書等に基づき、その法人の純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）に持株割合を乗じて計算するなど合理的に算出した価額
- ③ 上記①及び②以外の財産 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）6の2-11（見積価額の例示）の取扱いに準じて算定した価額

(2) 調書の提出方法の見直し

上記1(2)のとおり、調書の提出に代えて調書の記載事項を記録した光ディスク等の提出が可能となる場合がありますが、この光ディスク等のうち磁気テープについては、近年提出の実績がないことから、光ディスク等の範囲から除外されることとなりました（相法59⑤二、相規30⑫）。

3 適用関係

上記2(1)の改正は、令和5年1月1日以後に提出すべき事由が生ずる調書（書式を含みます。以下同じです。）について適用され、同日前に提出すべき事由が生じた調書については従前どおりとされています。なお、旧書式は、当分の間、新書式の代わりに使用できます（改正規則附則2、3）。

上記2(2)の改正は、令和4年4月1日施行です（改正規則附則1）。

三 直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税措置等の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税

平成27年1月1日から令和3年12月31日までの間にその直系尊属（父母、祖父母、養父母等）からの贈与により住宅用家屋の新築、取得又は増改築等の対価に充てるための金銭（以下「住宅取得等資金」といいます。）の取得をした一定の要件を満たす受贈者（以下「特定受贈者」といいます。）が、次の①から③までのいずれかの要件を満たす場合には、その贈与により取得した住宅取得等資金のうち住宅資金非課税限度額（既にこの特例の適用を受けて贈与税の課税価格に算入しなかった金額がある場合には、その算入しなかった金額を控除した残額）までの金額又は特別住宅資金非課税限度額（既

にこの特例の適用を受けて贈与税の課税価格に算入しなかった金額がある場合（平成31年3月31日までに住宅用の家屋の新築、取得又は増改築等に係る契約を締結してこの特例の適用を受けた場合を除きます。）には、その算入しなかった金額を控除した残額）までの金額（平成31年4月1日以後に住宅用の家屋の新築、取得又は増改築等に係る契約を締結してこの特例の適用を受ける場合には、これらの金額のうちいずれか多い金額）については、贈与税の課税価格に算入しないこととされてきました（旧措法70の2①）。

（注） 上記の住宅資金非課税限度額及び特別住宅資金非課税限度額とは、次のとおりとされてきました（旧措法70の2②六、七）。

住宅資金非課税限度額：特別住宅資金非課税限度額の対象とならない住宅用家屋の新築等

が対象

住宅用家屋の取得等に係る契約の締結時期	良質な住宅	一般の住宅
～平成27年12月	1,500万円	1,000万円
平成28年1月～令和2年3月	1,200万円	700万円
令和2年4月～令和3年12月	1,000万円	500万円

特別住宅資金非課税限度額：消費税等の税率10%が適用される住宅用家屋の新築等が対象

住宅用家屋の取得等に係る契約の締結時期	良質な住宅	一般の住宅
平成31年4月～令和2年3月	3,000万円	2,500万円
令和2年4月～令和3年12月	1,500万円	1,000万円

※ 良質な住宅とは、①耐震住宅（耐震等級2以上又は免震建築物に該当する住宅）、②省エネ住宅（断熱等性能等級4又は一次エネルギー消費量等級4以上の住宅）又は③バリアフリー住宅（高齢者等配慮対策等級3以上の住宅）をいいます。

- ① 住宅用家屋の新築又は建築後使用されたことのない住宅用家屋の取得の場合（旧措法70の2①一）

住宅取得等資金を贈与により取得した年の翌年3月15日までにその住宅取得等資金の全額により住宅用家屋を新築するか、建築後使用されたことのない住宅用家屋を取得し、その日までに特定受贈者の居住の用に供していること又はその日後遅滞なく特定受贈者の居住の用に供することが確実であると見込まれること。

（注）この特例の対象となる住宅用家屋とは、特定受贈者の居住の用に供する家屋で次の要件を満たすものとされています。

- イ その家屋の床面積の2分の1以上に相当する部分が、専ら居住の用に供されるものであること
- ロ 国内にあること

ハ 次のいずれかの要件を満たすものであること

- (イ) 一棟の家屋で床面積が40㎡以上240㎡以下であること
- (ロ) 区分所有建物である場合には、特定受贈者が区分所有する部分の床面積が40㎡以上240㎡以下であること

- ② 既存住宅用家屋の取得の場合（旧措法70の2①二）

住宅取得等資金を贈与により取得した年の翌年3月15日までにその住宅取得等資金の全額により既存住宅用家屋（建築後使用されたことのある住宅用家屋で一定のものをいいます。以下同じです。）を取得し、その日までに特定受贈者の居住の用に供していること又はその日後遅滞なく特定受贈者の居住の用に供することが確実であると見込まれること。

（注）この特例の対象となる既存住宅用家屋とは、特定受贈者の居住の用に供する家屋で次の要件を満たすことにつき登記事項証明書など一定の書類を添付することにより証明又は確認を受けたものとされています。

- イ 上記①（注）の要件を満たすものであること
- ロ 次の家屋の区分に応じそれぞれに定める要件を満たすものであること
 - (イ) 鉄骨造、鉄筋コンクリート造等の耐火建築物の場合 次のいずれかの要件
 - (i) 建築後25年以内であること
 - (ii) 建築基準法施行令第3章及び第5章の4の規定又は国土交通大臣が財務大臣と協議して定める地震に対する安全性に係る基準（平成21年国土交通省告示第681号）に適合するものであること
 - (ロ) 耐火建築物以外の建築物の場合 次のいずれかの要件
 - (i) 建築後20年以内であること
 - (ii) 上記(イ)(ii)の要件を満たすものであること

③ 増改築等の場合（旧措法70の2①三）

住宅取得等資金を贈与により取得した年の翌年3月15日までにその住宅取得等資金の全額を特定受贈者が居住の用に供している家屋の増改築等の対価に充てて増改築等を行い、その日までに特定受贈者の居住の用に供していること又はその日後遅滞なく特定受贈者の居住の用に供することが確実であると見込まれること。

(2) 特定の贈与者から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の相続時精算課税の特例

平成15年1月1日から令和3年12月31日までの間にその年1月1日において60歳未満の者から贈与により住宅取得等資金を取得した特定受贈者が、一定の要件を満たす住宅用家屋の新築、取得又は増改築等を行った場合には、その特定受贈者は、相続時精算課税制度を選択することができることとされていました（旧措法70の3）。

住宅の取得等に関する要件は、上記(1)と同様です。

(3) 東日本大震災の被災者が直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税

平成27年1月1日から令和3年12月31日までの間（警戒区域設定指示等が行われた日においてその警戒区域設定指示等の対象区域内に所在する家屋をその居住の用に供していた者又はその居住の用に供しようとしていた者については、警戒区域設定指示等が行われた日からその警戒区域設定指示等が解除された日以後1年を経過する日までの間）にその直系尊属（父母、祖父母、養父母等）からの贈与により住宅取得等資金の取得をした一定の要件を満たす受贈者が、一定の要件を満たす住宅用家屋の新築、取得又は増改築等を行った場合には、その贈与により取得した住宅取得等資金のうち住宅資金非課税限度額（既にこの特例の適用を受けて贈与税の課税価格に算入しなかった金額がある場合には、その算入しなかった金額を控除した残額）まで

の金額又は特別住宅資金非課税限度額（既にこの特例の適用を受けて贈与税の課税価格に算入しなかった金額がある場合（平成31年3月31日までに住宅用の家屋の新築、取得又は増改築等に係る契約を締結してこの特例の適用を受けた場合を除きます。）には、その算入しなかった金額を控除した残額）までの金額（平成31年4月1日以後に住宅用の家屋の新築、取得又は増改築等に係る契約を締結してこの特例の適用を受ける場合には、これらの金額のうちいずれか多い金額）については、贈与税の課税価格に算入しないこととされていました（旧震災税法38の2①）。

住宅の取得等に関する要件は、上記(1)と同様です。

(注) 上記の住宅資金非課税限度額及び特別住宅資金非課税限度額は、次のとおりとされていました（旧震災税法38の2②六、七）。

住宅資金非課税限度額

住宅用家屋の取得等に係る契約の締結時期	良質な住宅	一般の住宅
～令和3年12月	1,500万円	1,000万円

特別住宅資金非課税限度額

住宅用家屋の取得等に係る契約の締結時期	良質な住宅	一般の住宅
平成31年4月～令和2年3月	3,000万円	2,500万円
令和2年4月～令和3年12月	1,500万円	1,000万円

2 改正の内容

直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税（以下「非課税特例」といいます。）は、高齢者層から若年世代への資産の早期移転を通じて、裾野の広い住宅需要を刺激する観点から、経済対策として平成21年度から措置されているものです。この特例は、平成27年度改正において、当時、平成29年4月に予定されていた消費税率10%への引上げによる駆け込み需要の反動

への対策として、従来の住宅資金非課税限度額に加え、消費税率10%が適用される住宅購入者のみを対象とした特別住宅資金非課税限度額が設けられていました。また、平成27年度改正前までは、非課税限度額が住宅取得等資金の贈与を受けた日の属する年に応じて定められていましたが、上記のとおり消費税率が10%か否かで特別住宅資金非課税限度額の適用の可否を判定することとされたため、住宅の新築等に係る契約の締結をした日によって適用できる非課税限度額が異なる制度に改められました。

その後、令和元年10月1日から消費税率は10%に引き上げられ、それから2年半が経過した今日において、その反動減対策としてのこの特例の役割は終えたことから、今回の改正では特別住宅資金非課税限度額が廃止されるとともに、特例適用の前提となる贈与が契約締結日基準から（平成27年度改正前と同様に）受贈日基準に見直されました。

(1) 適用期限の延長

非課税特例、特定の贈与者から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の相続時精算課税の特例（以下「精算課税特例」といいます。）及び東日本大震災の被災者が直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税（以下「震災特例」といいます。）の適用期限（令和3年12月31日）が令和5年12月31日まで延長されました（措法70の2①、70の3①、震災特法38の2①）。

なお、非課税特例及び震災特例の適用期間については、改正前は消費税率引上げに伴う反動減対策として7年間（平成27年度改正当時は4年6月）とされていましたが、その役割を終えていることから、今般の改正では、格差の固定化を防止する観点や教育資金の一括贈与に係る贈与税の非課税措置など期限の定めのある他の贈与税の租税特別措置の期限と同様に2年間の措置とされました。

(2) 非課税限度額の見直し

非課税特例及び震災特例の適用の前提となる贈与が契約締結日基準から受贈日基準に見直されるとともに、非課税限度額が次のとおり見直されました（措法70の2②六、震災特法38の2②六）。

① 非課税特例

	改正前		改正後	
	契約の締結日	非課税限度額	贈与を受けた日	非課税限度額
住宅資金非課税限度額	令和2年4月1日	良質な住宅 1,000万円	令和4年1月1日	良質な住宅 1,000万円
	令和3年12月31日	一般の住宅 500万円		令和5年12月31日
特別住宅資金非課税限度額	令和2年4月1日	良質な住宅 1,500万円	/	
	令和3年12月31日	一般の住宅 1,000万円		

② 震災特例

	改正前		改正後	
	契約の締結日	非課税限度額	贈与を受けた日	非課税限度額
住宅資金非課税限度額	令和2年4月1日	良質な住宅 1,500万円	令和4年1月1日	良質な住宅 1,500万円
	令和3年12月31日	一般の住宅 1,000万円		令和5年12月31日
特別住宅資金非課税限度額	令和2年4月1日	良質な住宅 1,500万円	/	
	令和3年12月31日	一般の住宅 1,000万円		

(3) 既存住宅用家屋の範囲の見直し

中古住宅の流通促進のためには、安心して中古住宅を購入できる環境整備が先決であり、中古住宅の性能（質）に関する情報開示のための

措置が講じられない中で、税制措置の対象については、築後経過年数という外形基準で判定されていました。

従来の経過年数基準を満たさない築古住宅であっても、新耐震基準施行後に建築された住宅であれば、通常の使用環境において通常の維持管理が行われ続ける限り、一般的な建築物の供用期間（平成26年の実証研究では、木造住宅でも平均寿命が65年程度）の範囲では、当初有していた構造耐力上の性能を有し続けるものと考えられていることや、対象に追加される築古住宅は、経過年数基準を満たさないとはいえ新耐震基準に適合するものであるほか、当該築年数帯ではリフォーム等が活発に行われており、良質な住宅ストックは一定量存在することが想定されることを踏まえ、良質な中古住宅の流通促進の観点から基準を一本化することとされました。そこで、非課税特例、精算課税特例及び震災特例について、既存住宅用家屋の要件の1つとして定められていた経過年数基準（耐火建築物：建築後25年以内、非耐火建築物：建築後20年以内）が廃止され、これに代わり新たに昭和57年1月1日以後に建築されたものであることが要件として定められました（措令40の4の2③、40の5②、震災税特令29の2③）。

（注）上記の「経過年数基準」とは、家屋が建築された日からその取得の日までの期間が20年

（家屋が耐火建築物である場合には、25年）以下であることをいい、上記の「新耐震基準」とは、地震に対する安全性に係る建築基準法施行令第3章及び第5章の4の規定又は国土交通大臣が財務大臣と協議して定める地震に対する安全性に係る基準をいいます（旧措令40の4の2③、40の5②、旧震災税特令29の2③）。

（4）受贈者の年齢要件の改正

非課税特例、精算課税特例及び震災特例について、民法の成年年齢の改正を踏まえ、受贈者の年齢要件の下限が18歳（改正前：20歳）に引き下げられました（措法70の2②一、70の3③一ハ、震災税法38の2②一口）。

3 適用関係

- （1）上記2(1)～(3)の改正は、令和4年1月1日以後に贈与により取得をする住宅取得等資金に係る贈与税について適用され、同日前に贈与により取得をした住宅取得等資金に係る贈与税については、従前どおりとされています（改正法附則51①④、75①）。
- （2）上記2(4)の改正は、令和4年4月1日以後に贈与により取得をする住宅取得等資金に係る贈与税について適用されます（改正法附則51②⑤、75②）。

四 農地等に係る贈与税・相続税の納税猶予制度等の改正

1 改正前の制度の概要

（1）農地等を贈与した場合の贈与税の納税猶予及び免除

農業を営む個人で一定の者（以下「贈与者」といいます。）が、その農業の用に供している農地（特定市街化区域農地等に該当するもの及び利用意向調査（農地法に規定する利用意向調査をいいます。）に係るものうち一定のものを除きます。）の全部及びその用に供している

採草放牧地（特定市街化区域農地等に該当するものを除きます。）のうち一定部分並びに準農地のうち一定部分をその贈与者の推定相続人のうちの1人の者に贈与した場合（その贈与者が既に本特例の適用に係る贈与をしている場合を除きます。）には、その農地及び採草放牧地並びに準農地（以下「農地等」といいます。）の贈与を受けた者（以下「受贈者」といいます。）のその贈与の日の属する年分の贈与税の申告書の提出により納付すべき贈与税の額のうち、そ

の農地等の価額に対応する部分の金額として計算した金額（以下「納税猶予分の贈与税額」といいます。）に相当する贈与税については、その年分の贈与税の申告書の提出期限までに納税猶予分の贈与税額に相当する担保を提供した場合に限り、その贈与者の死亡の日まで、その納税が猶予されます。ただし、その受贈者が、同日前において次の①から③までのいずれかに該当することとなった場合にはこれらに定める日から2か月を経過する日まで、その贈与者の死亡の日前において次の④に該当することとなった場合には④に定める日まで、それぞれその納税が猶予されます（措法70の4①）。

① 贈与により取得した本特例の適用を受ける農地等を譲渡等した場合において、その農地等の面積が、本特例の適用を受ける農地等の面積の20%を超えるとき……その事実が生じた日

(注) 農用地区域として定められている区域内にある農地等について、農業経営基盤強化促進法に規定する農地売買等事業のために譲渡をした場合又は農用地利用集積計画の定めるところにより譲渡をした場合（これらの譲渡をした受贈者の次に掲げる区分に応じ、それぞれ次に定める要件を満たす場合に限り、）等には、これらの譲渡をした農地等の面積は、上記の20%のカウンタには含めません（旧措令40の6①）。

イ これらの譲渡をした日において65歳以上である受贈者 贈与税の申告書の提出期限からこれらの譲渡をした日までの期間（ロにおいて「適用期間」といいます。）が10年以上であること

ロ イに掲げる受贈者以外の受贈者 適用期間が20年以上であること

② 贈与により取得した農地等に係る農業経営を廃止した場合……その廃止の日

③ 贈与者の推定相続人に該当しないこととなった場合……その該当しないこととなった日

④ 受贈者が本特例の適用を受けることをやめ

ようとする場合において、届出書を納税地の所轄税務署長に提出したとき……その届出書の提出があった日

(2) 農地等を借り換えた場合の特例

受贈者が、本特例の適用を受ける農地等を農業経営基盤強化促進法に規定する農用地利用集積計画に定めるところによる使用貸借による権利又は賃借権の設定に基づき貸し付けた場合において、受贈者が貸し付けた農地等で一定のもの（以下「貸付特例適用農地等」といいます。）に代わるものとして受贈者の農業の用に供する農地等を貸付特例適用農地等と同様の方式により借り受けており、かつ、その借り受けている農地等の全てに係る土地の面積の合計の貸付特例適用農地等に係る土地の面積に対する割合が80%以上であることその他一定の要件を満たすときは、貸付特例適用農地等に係る使用貸借による権利又は賃借権の設定はなかったものとみなされていました（旧措法70の4⑧）。

(3) 贈与税の納税猶予を適用している場合の特定貸付けの特例

猶予適用者が、贈与者の死亡の日前に上記(1)の適用を受ける農地等のうち農地又は採草放牧地の全部又は一部について次に掲げる貸付け（以下「特定貸付け」といいます。）を行い、その特定貸付けを行った日から2か月以内に、特定貸付けを行っている旨その他の事項を記載した届出書を納税地の所轄税務署長に提出した場合には、その猶予適用者に係る上記(1)の適用については、その特定貸付けを行った農地又は採草放牧地の全部又は一部に係る賃借権等の設定はなかったものと、農業経営は廃止していないものとみなされていました（旧措法70の4の2）。

① 賃借権等の設定による貸付けであって農地中間管理事業のために行われるもの

② 賃借権等の設定による貸付けであって農用地利用集積計画の定めるところにより行われるもの

(注) 上記の「猶予適用者」とは、次に掲げる場合の区分に応じ、それぞれ次に定める受贈者をいいます。

イ 上記①の貸付けが行われた場合 上記(1)の適用を受ける受贈者

ロ 上記②の貸付けが行われた場合 上記(1)の適用を受ける受贈者の次に掲げる区分に応じ、それぞれ次に定める要件を満たすもの

(イ) 上記②の貸付けが行われた日において65歳以上である受贈者 上記(1)の贈与に係る贈与税の申告書の提出期限からその貸付けが行われた日までの期間(ロにおいて「適用期間」といいます。)が10年以上であること

(ロ) (イ)に掲げる受贈者以外の受贈者 適用期間が20年以上であること

(4) 農地等を相続した場合の相続税の納税猶予及び免除等

相続税についても上記(1)から(3)までに準じて同様の制度が講じられています(旧措法70の6、70の6の2)。

2 改正の内容

(1) 見直しの背景

農地中間管理機構が平成26年に事業を開始して以降、認定農業者等の育成及びこれらの者に対する農用地の集積・集約化等が進められてきていますが、直近の我が国農業を取り巻く状況は、全農地面積に占める担い手の利用割合を令和5年度までに8割にするという目標の達成は困難になっており、また、農業における高齢化・人口減少が加速的に進行しています。こうした状況を踏まえ、「農業経営基盤強化促進法等の一部を改正する法律」が第208回国会に提出され、令和4年5月27日に法律第56号として公布されています。農地等に係る納税猶予制度等に関する事項としては、農用地の貸借等を促進する方法として、従来、農地中間管理機構

の農用地利用配分計画による同機構経由の貸借のほか、市町村の農用地利用集積計画による貸借も措置されてきたところ、このうち農用地利用集積計画については、今般の法改正により創設された農用地利用集積等促進計画に統合され、農用地の集積・集約化手法が一本化されました。

(2) 改正の概要

上記(1)のとおり、農用地の貸借等の前提となる農用地利用集積計画(市町村作成)が農用地利用集積等促進計画(農地中間管理機構作成)へ統合されたことに伴い、次の措置の法令の規定上、農用地利用集積計画に関する部分が農用地利用集積等促進計画とされました。

イ 農地の納税猶予に係る特例適用農地等の借換えの場合の納税猶予の継続適用(措法70の4⑧、70の6⑩、措令40の6⑳㉑、40の7⑳㉑、措規23の7⑯⑰⑱)

ロ 農地の納税猶予に係る特定貸付けの特例(措法70の4の2①②、70の6の2①、措規23の7の2①②⑥、23の8の2②)

3 適用関係

(1) 上記2(2)イの改正は、農業経営基盤強化促進法等の一部を改正する法律(令和4年法律第56号。以下「基盤強化法等改正法」といいます。)の施行の日以後に相続若しくは遺贈又は贈与により取得をする(特例)農地等に係る相続税又は贈与税について適用され、同日前に相続若しくは遺贈又は贈与により取得をした(特例)農地等に係る相続税又は贈与税については従前どおりとされています(改正法附則51⑥⑪)。

(2) 上記2(2)ロの改正は、基盤強化法等改正法の施行日以後に特定貸付けが行われる場合について適用され、同日前に特定貸付けが行われた場合については従前どおりとされています(改正法附則51⑨⑭)。

(3) なお、既に相続税の納税猶予制度の適用を受けていた農業相続人又は贈与税の納税猶予

制度の適用を受けていた受贈者が基盤強化法等改正法の施行日以後に農用地利用集積等促進計画の定めるところにより（特例）農地等を貸し付けた場合には、その（特例）農地等について上記2(2)イの適用を受けることとされています（改正法附則51⑦⑧⑫⑬）。

(4) また、基盤強化法等改正法施行後2年間は

従来の農用地利用集積計画（市町村作成）も併存する経過措置が基盤強化法等改正法に講じられている（基盤強化法等改正法附則5）ことに伴い、租税特別措置法等においてもこれに対応する所要の経過措置が講じられています（改正法附則51⑩⑮）。

五 特定の美術品についての相続税の納税猶予制度等の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 特定の美術品についての相続税の納税猶予及び免除（措法70の6の7）

① 概要

寄託先美術館の設置者と特定美術品の寄託契約を締結し、文化財保護法の規定による認定保存活用計画に基づきその特定美術品を寄託先美術館の設置者に寄託していた者からその特定美術品を相続又は遺贈により取得した相続人が、その特定美術品の寄託先美術館の設置者への寄託を継続する場合には、その相続人が相続税の申告書の提出により納付すべき相続税の額のうち、その特定美術品に係る納税猶予分の相続税額に相当する相続税については、相続税の申告書の提出期限までに納税猶予分の相続税額に相当する担保を提供した場合に限り、その相続人の死亡の日まで、その納税が猶予されます（措法70の6の7①）。

② 寄託先美術館

本特例の対象となる特定美術品の寄託を受ける美術館は、博物館法第2条第1項に規定する博物館（いわゆる登録博物館をいいます。）又は同法第29条の規定により博物館に相当する施設として指定された施設（いわゆる博物館相当施設をいいます。）のうち、特定美術品の公開及び保管を行うものとされていました（旧措法70の6の7②五）。

③ 特定美術品

本特例の対象となる美術品は、認定保存活

用計画に記載された次に掲げるものをいいます（措法70の6の7②一）。

イ 一定の重要文化財

文化財保護法第27条第1項の規定により重要文化財として指定された絵画、彫刻、工芸品その他の有形の文化的所産である動産

ロ 一定の登録有形文化財

文化財保護法第58条第1項に規定する登録有形文化財（建造物であるものを除きます。）のうち世界文化の見地から歴史上、芸術上又は学術上特に優れた価値を有するもの

④ 寄託先美術館との寄託契約

特定美術品の所有者と寄託先美術館の設置者との間で締結された特定美術品の寄託に関する契約で、契約期間その他一定の事項の記載があるものをいいます（措法70の6の7②二）。

(2) 相続税の物納の特例（措法70の12）

税務署長は、納税義務者が物納の許可を申請しようとする場合において、その物納に充てようとする財産が登録美術品（美術品の美術館における公開の促進に関する法律に規定する登録美術品で、相続開始の時に既に登録を受けているものに限ります。）であるときは、その登録美術品については、第一順位のもの納財産として、物納の許可をすることができます（措法70の12①）。

（参考）物納財産の申請順位

下記2の財産の物納の申請をすることが可能なのは、下記1の財産で適当なものがない場合に限り、下記3の財産の物納の申請をすることが可能なのは、下記1及び2の財産で適当なものがない場合に限られます。

- 1 不動産、船舶、国債、地方債、上場株式等
- 2 非上場株式等
- 3 動産

2 改正の内容

近年、博物館に求められる役割が多様化・高度化していることを踏まえ、博物館の設置主体の多様化を図りつつその適正な運営を確保するため、法律の目的や博物館の事業、博物館の登録の要件等を見直すなど、これからの博物館が、その求められる役割を果たしていくための規定を整備する

ため、「博物館法の一部を改正する法律」が第208回国会に提出され、令和4年4月15日に法律第24号として公布されています。

この改正のうち、博物館の登録要件については、地方公共団体、一般社団法人等に限定されていた博物館の設置者要件が廃止されるとともに、設置者が博物館運営に必要な経済的基礎を有すること、社会的信望を有すること等が要件として定められました。併せて、博物館に相当する施設の指定要件についても、従来の要件に加え、公益性に関する要件等が定められました。

上記の改正により登録等の要件が見直された後の博物館及び博物館に相当する施設について、引き続き上記1(1)及び(2)の適用が認められることとされました。

3 適用関係

上記2の改正は、令和5年4月1日から施行されます（博物館法の一部を改正する法律附則1）。

六 非上場株式等についての贈与税・相続税の納税猶予の特例制度の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 非上場株式等についての贈与税の納税猶予及び免除の特例

特例経営承継受贈者が、特例認定贈与承継会社の非上場株式等を有していた者（その特例認定贈与承継会社の非上場株式等について既にこの特例の適用に係る贈与をしているものを除きます。以下「特例贈与者」といいます。）からその特例認定贈与承継会社の非上場株式等を贈与（平成30年1月1日から令和9年12月31日までの間の最初のこの特例の適用に係る贈与及びその贈与の日から特例経営贈与承継期間の末日までの間に贈与税の申告書の提出期限が到来する贈与に限ります。）により取得した場合にお

いて、その贈与が次の①又は②の贈与に該当するときは、その特例対象受贈非上場株式等に係る納税猶予分の贈与税額に相当する贈与税については、その納税猶予分の贈与税額に相当する担保を提供した場合に限り、その特例贈与者の死亡の日まで、その納税が猶予されます（措法70の7の5①）。

- ① その特例贈与者が1人の特例経営承継受贈者に贈与をする場合……イ又はロに掲げる区分に応じそれぞれイ又はロに定める贈与
イ $A \leq B$ の場合……A以上の数又は金額に相当する非上場株式等の贈与
ロ $A > B$ の場合……Bの全ての贈与

$$A : \left(\begin{array}{l} \text{贈与の直前} \\ \text{における特} \\ \text{例認定贈与} \\ \text{承継会社の} \\ \text{議決権に制} \\ \text{限のない発} \\ \text{行済株式又} \\ \text{は出資の総} \\ \text{数又は総額} \end{array} \right) \times \frac{2}{3} - \left(\begin{array}{l} \text{贈与の直前} \\ \text{において特} \\ \text{例経営承継} \\ \text{受贈者が有} \\ \text{していたそ} \\ \text{の特例認定} \\ \text{贈与承継会} \\ \text{社の非上場} \\ \text{株式等の数} \\ \text{又は金額} \end{array} \right)$$

B : 贈与の直前において特例贈与者が有していた特例認定贈与承継会社の非上場株式等の数又は金額

- ② その特例贈与者が2人又は3人の特例経営承継受贈者に贈与をする場合……その贈与後におけるいずれの特例経営承継受贈者の有するその特例認定贈与承継会社の非上場株式等の数又は金額が特例認定贈与承継会社の発行済株式又は出資の総数又は総額の10分の1以上となる贈与であって、かつ、その贈与後におけるいずれの特例経営承継受贈者の有するその特例認定贈与承継会社の非上場株式等の数又は金額がその特例贈与者の有するその特例認定贈与承継会社の非上場株式等の数又は金額を上回る贈与

(2) 非上場株式等についての相続税の納税猶予及び免除の特例

特例経営承継相続人等が、特例認定承継会社の代表権を有していた一定の個人（以下「特例被相続人」といいます。）から相続又は遺贈によりその特例認定承継会社の非上場株式等の取得（平成30年1月1日から令和9年12月31日までの間の最初のこの特例の適用に係る相続又は遺贈による取得及びその取得の日から特例経営承継期間の末日までの間に相続税の申告書の提出期限が到来する相続又は遺贈による取得に限ります。）をした場合には、その非上場株式等のうち特例対象非上場株式等に係る納税猶予分の相続税額に相当する相続税については、相続税の申告書の提出期限までに一定の担保を提供した場合に限り、その特例経営承継相続人等の死亡の日までその納税が猶予されます（措法70

の7の6①）。

この特例の適用を受けるためには、特例認定（贈与）承継会社は、特例円滑化法認定（中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律第12条第1項第1号の認定で中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律施行規則（以下「円滑化省令」といいます。）第6条第1項第11号若しくは第13号又は第12号若しくは第14号の事由に係るものをいいます。）を受ける必要があります。この特例円滑化法認定を受けるためには、認定経営革新等支援機関の指導及び助言を受けて特例承継計画を作成し、これについて、令和5年3月31日までに確認を受ける必要があります（旧円滑化省令17②）。

2 改正の内容

平成30年度税制改正において創設されたこの特例は、中小企業の円滑な世代交代を集中的に促進し、生産性向上に資する観点から、当初5年間に特例承継計画を作成し、確認を受け、この5年間を含めた10年以内の贈与・相続に限って適用される時限措置となっています。しかしながら、近年の新型コロナウイルス感染症の影響等により特例承継計画の策定に時間を要する中小企業者もあるため、この特例承継計画の提出期限が令和6年3月31日まで1年間延長されました（円滑化省令17②）。なお、令和9年12月31日とされている贈与・相続の期限については、この特例が、日本経済の基盤である中小企業の円滑な世代交代を通じた生産性向上が待たなしの課題であるために事業承継を集中的に進めるための時限措置とされていることを踏まえて延長されておらず、また、今後とも延長しないことが令和4年度与党税制改正大綱で示されています。

（参考） 令和4年度与党税制改正大綱（抄）

第一 令和4年度税制改正の基本的考え方

1. 成長と分配の好循環の実現

(7) 中小・小規模事業者の支援

法人版事業承継税制については、平成30年1月から10年間の特例措置として、

令和5年3月末までに特例承継計画の提出がなされた事業承継について抜本的拡充を行ったものである。今般の感染症の影響により計画策定に時間を要する場合もあるため、特例承継計画の提出期限を令和6年3月末まで1年間延長する。この特例措置は、日本経済の基盤である中小企業の円滑な世代交代を通じた生産性向上が待ったなしの課題であるために事業承継を集中的に進めるための時限措置としていることを踏まえ、令和9年12月

末までの適用期限については今後とも延長を行わない。事業承継を検討している中小企業経営者の方々には、適用期限が到来することを見据え、早期に事業承継に取り組むことを強く期待する。

3 適用関係

上記2の改正は、令和4年4月1日から施行されます（中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律施行規則の一部を改正する省令（令和4年経済産業省令第41号）附則①）。