

租税特別措置法等（相続税・贈与税関係）の改正

目次	
一 公益信託に係る相続税・贈与税の見直し……………	595
二 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……………	599
三 次世代システムへの対応……………	603
四 調書の電磁的提出基準の見直し……………	604
五 相続税法の規定に基づく更正の請求の対象となる事由の拡充……………	605
六 直系尊属から結婚・子育て資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税措置の見直し……………	606
七 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等の改正……………	607

はじめに

本稿では、令和6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28日に可決・成立し、同月30日に令和6年法律第8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。

- ・ 相続税法施行令の一部を改正する政令（令6.3.30政令第143号）
- ・ 租税特別措置法施行令の一部を改正する政令（令6.3.30政令第151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の一部を改正する政令（令6.3.30政令第155号）

- ・ 相続税法施行規則の一部を改正する省令（令6.3.30財務省令第16号）
- ・ 租税特別措置法施行規則の一部を改正する省令（令6.3.30財務省令第24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の一部を改正する省令（令6.3.30財務省令第27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6.3.30経済産業省令第27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6.3.30国土交通省告示第317号～第324号、第326号・第327号、第330号・第331号）

一 公益信託に係る相続税・贈与税の見直し

1 改正の経緯等

公益信託に関する法律（令和6年法律第30号）による改正前の公益信託ニ関スル法律（大正11年法律第62号。以下「旧公益信託法」といいます。）に基づく公益信託制度は、現行の信託法（平成18年法律第108号）の制定の際に、公益信託が公益法人と社会的に同様の機能を営むものであること

に鑑み、先行して行われた公益法人制度改革の趣旨を踏まえつつ、公益法人制度と整合性の取れた制度とすることが相当であると考えられたため、それまでの公益信託制度について実質的な見直しは行わずに、従前の制度が基本的に維持されたものです。

信託法の制定を受けて、平成19年度税制改正において、同法に対応した信託税制が整備されまし

たが、公益信託に関しては、上記を踏まえ、将来的な公益信託制度の見直しまでの当面の間の措置として、従前の課税関係を維持することとされました。

第213回国会においては、旧公益信託法が全文改正され、旧公益信託法の題名が「公益信託に関する法律」（以下「新公益信託法」といいます。）に改められました。また、公益信託に関して、①主務官庁制を廃して公益法人と共通の行政庁が公益信託の認可・監督を行う制度に改めるとともに、②公益信託の認可基準及びガバナンス等を法定することで、国民からの信頼を確保しつつ、使いやすい制度へと見直す等の改正が行われました。

この新公益信託法への改正を受けて、公益信託に係る相続税・贈与税の課税関係についても、次の見直しが行われています。

2 改正前の制度の概要

(1) 受託者（個人）に対する課税

改正前においては、旧公益信託（旧公益信託法第1条に規定する公益信託をいいます。以下同じです。）の委託者（相続人その他の一般承継人を含みます。）は、特定委託者（注）に該当するものとみなされていました（旧相法附則②④）。これにより、相続税法の適用に当たっては、旧公益信託の委託者がその信託財産に属する資産等を保有しているものと取り扱われていました。

そのため、旧公益信託の委託者から受託者への信託設定による財産の移転について、相続税・贈与税の課税関係は生じませんでした。

（注）「特定委託者」とは、信託の変更をする権限（軽微な変更をする権限を除きます。）を現に有し、かつ、その信託の信託財産の給付を受けることとされている者（受益者を除きます。）をいいます（相法9の2⑤）。

(2) 受給者（個人）に対する課税

改正前においては、上記のとおり、相続税法の適用に当たっては、旧公益信託の委託者が旧

公益信託の信託財産に属する資産等を保有するものと取り扱われていました。

そのため、旧公益信託から財産の給付を受けた場合には、その受給者がその給付を受けた額に相当する金額をその旧公益信託の委託者から贈与により取得したものとみなされていました。ただし、学生又は生徒に対する学資の支給を行うことを目的とする旧所得税法第78条第3項に規定する特定公益信託から交付される金品等の価額は、贈与税の課税価格に算入しないこととされていました（旧相法21の3①④）。

なお、法人である委託者から取得したものとみなされる財産の給付については、相続税法の適用に当たっては法人からの贈与として取り扱われていました。そのため、その財産の価額は、贈与税の課税価格には算入しないこととされていました（旧相法21の3①一）。

(3) 相続財産を公益信託の信託財産とするために支出した場合の相続税の非課税措置

相続又は遺贈により財産を取得した者が相続財産に属する金銭を相続税の申告書の提出期限までに認定特定公益信託（注）の信託財産とするために支出した場合には、その支出によりその者又はその親族等の相続税又は贈与税の負担が不当に減少する結果となると認められる場合を除き、その金銭の額は、相続税の課税価格の計算の基礎に算入しないこととされていました（旧措法70③）。ただし、その認定特定公益信託がその金銭の受入れの日から2年を経過した日までに認定特定公益信託に該当しないこととなった場合には、その金銭の額は、その相続又は遺贈に係る相続税の課税価格の計算の基礎に算入することとされていました（旧措法70④）。

（注）「認定特定公益信託」とは、特定公益信託（旧公益信託法第1条に規定する公益信託で、信託の終了の時ににおける信託財産がその信託財産に係る信託の委託者に帰属しないこと及びその信託事務の実施につき一定の要件を満たすものであることについて、主務大臣等に

より証明されたものをいいます。）のうち、その目的が教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与するもので、その目的に関し相当と認められる業績が持続できることにつき主務大臣等の認定を受けたもの（その認定を受けた日の翌日から5年を経過していないものに限ります。）をいいます（旧措法70③、旧措令40の4）。

(4) 委託者の地位が異動した場合の課税

改正前においては、上記のとおり、相続税法の適用に当たっては、旧公益信託の委託者が旧公益信託の信託財産に属する資産等を保有するものと取り扱われていたため、委託者が死亡した場合などその地位が異動した場合には、それに伴いその旧公益信託に関する権利も異動するものとされていました。ただし、特定公益信託としての要件（旧所得税法施行令第217条の2第1項各号に掲げる要件）を満たす旧公益信託については、相続税又は贈与税の課税上、その旧公益信託に関する権利の価額は零として取り扱うものとされていました（相基通9の2-6）。

これは、そのような信託は、合意により終了できないものであり、かつ、信託が終了した場合には、信託財産が国若しくは地方公共団体に帰属し、又は類似の目的のための公益信託として継続することから、公益信託の委託者が有する信託に関する権利は極めて弱いと考えられることを踏まえたものです。

3 改正の内容

平成19年度税制改正において措置された旧相続税法附則第24項は、旧公益信託の委託者を特定委託者に該当するものとみなして、相続税法を適用することとしていました。これは、上記1のとおり、信託法の制定時の議論を踏まえ、旧公益信託に係る課税関係を平成19年度税制改正前と同様の取扱いとすること（旧公益信託については、従前

のとして課税関係を規律すること）を意図したものです。

これに対して、新公益信託（新公益信託法第2条第1項第1号に規定する公益信託をいいます。以下同じです。）においては、委託者の相続人は、委託者の地位を相続により承継しないこととされており（新公益信託法33②）、また、新公益信託の帰属権利者は、国や地方公共団体等に限定されています（新公益信託法8十三）。

そのため、新公益信託に関しては、平成19年度税制改正前のように、引き続き委託者が信託財産を有するものとして課税関係を規律する必要はないと考えられることから、旧相続税法附則第24項は削除することとされました。

(1) 受託者（個人）に対する課税

旧相続税法附則第24項が削除されることにより、相続税法の適用に当たっても、私法上の法律関係に従い、受託者が新公益信託の信託財産に属する資産等を有しているものとされます。そのため、改正前後を比較した場合には、信託設定による委託者から個人である受託者への財産の移転につき、相続税や贈与税の課税関係が生じるのではないかと疑義が生じるところです。

しかしながら、受託者は信託財産の所有者ではありますが、あくまでも、信託行為の定めに従い、信託財産に属する財産の管理又は処分及びその他の信託の目的の達成のために必要な行為をすべき義務を負う者とされているにすぎず（信託法2⑤）、信託される財産の取得により経済的な利益を受けたものと解するのは適当ではないと考えられます。そこで、新公益信託の受託者が遺贈又は贈与により取得した財産（その信託財産として取得したもの）の価額は、相続税又は贈与税の課税価格に算入しないことが明確化されました（相法12①四、21の3①四）。

(2) 受給者（個人）に対する課税

上記(1)のとおり、新公益信託においては、その受託者が信託財産に属する資産等を保有して

いるものとして課税関係が規律されることとなります。そのため、改正後においては、このような新公益信託からの財産の給付は、新公益信託の受託者から受給者への贈与と観念されることとなり、その給付に係る相続税法の適用については、受託者が法人であるか又は個人であるかにより、法人からの贈与とされる場合と個人からの贈与とされる場合が生じることとなります。

このうち、前者については、改正前においても、法人からの贈与により取得した財産の価額は、贈与税の課税価格に算入しないこととされているところです（旧相法21の3①一）。これは、死亡すること、すなわち相続ということのあり得ない法人については、相続税の課税原因が発生することがないため、贈与税を課税することによって相続税を補完する必要性もないためです。

後者については、新公益信託からの財産の給付は個人間の贈与と観念されることとなることから、贈与税の課税関係が生じ得るところです。しかしながら、公益信託の受託者が死亡しても、その新公益信託の信託財産に属する資産等は、その受託者の相続財産を構成せず、その資産等の価額は、その死亡に係る相続税の課税価格の計算の基礎に算入されません。そのため、相続税の補完税であるという贈与税の性格を踏まえ、受託者からの贈与と観念されることとなる新公益信託から給付を受けた財産については、法人からの贈与により取得した財産と同様に、その新公益信託の信託目的にかかわらず、贈与税の課税価格に算入しないこととされました（相法21の3①一）。

なお、令和6年度税制改正においては所得税法の改正も行われており、所得税を課さないこととされる「相続、遺贈又は個人からの贈与により取得するもの」の範囲から、新公益信託から給付を受けた財産に該当するものが除かれることとされています（所法9①十七）。

(3) 相続財産を公益信託の信託財産とするために支出した場合の相続税の非課税措置

本特例の対象となる相続財産を金銭に限定しないこととされました（措法70③）。

また、本特例の適用を受けた財産の価額は、一定の事由に該当する場合には遡って相続税の課税価格の計算の基礎に算入することとされていますが、その事由についても見直しが行われました。具体的には、相続財産を受け入れた新公益信託がその受入れの日から2年を経過した日までに終了（信託の併合による終了を除きます。）をした場合又はその新公益信託の受託者がその受け入れた相続財産を同日までにその公益信託事務（注）の用に供しない場合若しくは供しなくなった場合には、その相続財産の価額は、相続又は遺贈に係る相続税の課税価格の計算の基礎に算入することとされました（措法70④）。

なお、改正前においては、特定公益信託や認定特定公益信託の要件（受託者が信託会社であること、信託終了時の信託財産の取扱い等）は、租税特別措置法施行令において規定されていましたが（旧措令40の4）、改正後においては、本特例の対象となる公益信託の基準は、新公益信託法において規定されています（新公益信託法8）。

（注）「公益信託事務」とは、公益信託に係る信託事務とされており（新公益信託法7③四）、具体的には、公益信託の受託者が信託の本旨に従って処理する事務を含む信託関係の事務全般を指すものと解されます。

(4) 委託者の地位が異動した場合の課税

信託に係る相続税・贈与税の課税関係は、原則として、受益者等（受益者及び特定委託者をいいます。）が実質的に信託財産に属する資産等を保有しているものとして規律されており（相法第1章第3節）、受益者等が存しない信託については、相続税法第9条の4等の規定の適用がある場合を除き、相続税・贈与税の課税関

係は生じないこととされています。この点につき、新公益信託は、受益者の定め（受益者を定める方法の定めを含みます。）のない信託であり（新公益信託法2①一、4③）、受益者の存在を予定しておらず、また、前述のとおり、旧公益信託の委託者を特定委託者とみなしていた規定（旧相法附則24）が削除されることから、新公益信託の委託者が特定委託者に該当するものとみなされることはありません。

さらに、新公益信託法においては、委託者の相続人は委託者の地位を相続により承継しないこととされていることや新公益信託の帰属権利者は国や地方公共団体等に限定されていることから、新公益信託の委託者が有する信託に関する権利は、改正前の特定公益信託の委託者が有する信託に関する権利と同様に極めて弱いと考えられます。

これらを踏まえると、新公益信託の委託者が死亡した場合などその地位が異動した場合においては、改正前と同様、その委託者の地位の異動につき相続税・贈与税の課税関係は生じないものと考えられます。

4 適用関係

上記3(1)(2)の改正は、新公益信託法の施行の日（新公益信託法の公布の日から起算して2年以内）から施行されます（改正法附則1九）。上記3(3)の改正は、新公益信託法の施行の日以後に支出をする財産について適用されます（改正法附則54①）。

なお、新公益信託法においては、旧公益信託は、移行期間（新公益信託法の施行の日から起算して2年を経過する日までの間をいいます。）内に行政府の認可を受けた場合には、新公益信託となることができるとされており、移行期間内にこの認可を受けない旧公益信託は、移行期間が満了する日に終了するものとする経過措置が設けられているところです（新公益信託法附則4①）。

税制においても、この移行期間内に、相続財産に属する金銭を上記2(3)の認定特定公益信託（上記の認可を受けたものを除きます。）の信託財産とするために支出した場合には、旧租税特別措置法第70条第3項及び第4項の規定の適用を受けることができることとする経過措置が設けられています（改正法附則54②、改正措令附則21）。

二 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

令和4年1月1日から令和5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（旧措法70の2①）。

（注） 上記の住宅資金非課税限度額とは、良質な住宅については1,000万円、一般の住宅については500万円とされていました（旧措法70の2②六）。

※ 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以上又は一

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（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（旧措令40の4の2②）。

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（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されたものとされています（旧措令40の4の2④）。

イ 上記①（注）の要件を満たすものであること。

ロ 次のいずれかの要件を満たすものであること。

（イ） 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） 昭和57年1月1日以後に建築されたものであること。

③ 増改築等の場合（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5年12月31日までの間にその年1月1日において60歳未満の者からの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、住宅用家屋の床面積に関する要件を除き、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

令和4年1月1日から令和5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（以下「被災受贈者」といいます。）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が（旧震災税特法38の2①）。

住宅の取得等に関する要件は、住宅用家屋の床面積に関する要件を除き、上記(1)と同様です。

（注）上記の住宅資金非課税限度額とは、良質な住宅については1,500万円、一般の住宅については1,000万円とされていましたが（旧震災税特法38の2②六）。

2 改正の内容

(1) 適用期限等の見直し

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。）及び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の適用期限（令和5年12月31日）が令和8年12月31日まで延長されました（措法70の2①、70の3①）。

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。）については、

次の①又は②の被災受贈者の区分に応じてそれぞれ適用期間が定められていましたが、このうち①については、地震・津波被災地域においてはインフラ整備やまちづくり事業が進展するなど、多くの地域で被災者の住宅再建が進んでおり、今後の特例の適用があまり見込まれないことを踏まえ、本特例の適用対象から除外されました（震災税特法38の2①、②一二）。

① 東日本大震災によりその居住の用に供していた家屋又はその居住の用に供しようとしていた家屋が滅失をした者 令和4年1月1日から令和5年12月31日までの間

② 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（上記①に掲げる者を除きます。） 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

(2) 住宅資金非課税限度額の上乗せ措置の適用対象となる住宅用の家屋の要件の見直し

2050年カーボンニュートラルの実現に向けた対策が急務となっています。これを実現するために「脱炭素化社会の実現に資するための建築物のエネルギー消費性能の向上に関する法律等の一部を改正する法律」（令和4年法律第69号）が公布されているところです。この改正により、2025年度（令和7年度）以降の新築住宅については原則として省エネルギー基準（断熱等性能等級4以上かつ一次エネルギー消費量等級4以上）への適合が義務化されることとなります。一方、従来の住宅資金非課税限度額の上乗せ措置の対象となっている住宅の省エネ性能は断熱等性能等級4以上又は一次エネルギー消費量等級4以上となっていることから、このままの基準では2025年度（令和7年度）以降の新築住宅については自動的にその基準を満たしてしまい、住宅資金非課税限度額の上乗せをする

政策的意義が失われてしまうところです。そこで、令和6年度税制改正では、本特例について、「エネルギー基本計画」（令和3年10月22日閣議決定）を踏まえ、新築住宅におけるZEH水準への適合を円滑に進めるため、2030年度（令和12年度）の見直しを前に、住宅資金非課税限度額の上乗せ措置の適用対象となる新築住宅のZEH水準への適合を要件化することとされました。

（参考）エネルギー基本計画（令和3年10月22日閣議決定）〔抄〕

5. 2050年を見据えた2030年に向けた政策対応

(3) 需要サイドの徹底した省エネルギーと供給サイドの脱炭素化を踏まえた電化・水素化等による非化石エネルギーの導入拡大

① 徹底した省エネルギーの更なる追求

(b) 業務・家庭

具体的には、建築物省エネ法を改正し、省エネルギー基準適合義務の対象外である住宅及び小規模建築物の省エネルギー基準への適合を2025年度までに義務化するとともに、2030年度以降新築される住宅・建築物について、ZEH・ZEB基準の水準の省エネルギー性能の確保を目指し、整合的な誘導基準・住宅トップランナー基準の

引上げや、省エネルギー基準の段階的な水準の引上げを遅くとも2030年度までに実施する。

具体的には、従来、住宅資金非課税限度額が1,000万円（震災税特法については、1,500万円）とされていた良質な住宅のうち、新築をした住宅用の家屋又は取得をした建築後使用されたことのない住宅用の家屋については、今回の見直しにより、その要件であるエネルギーの使用の合理化に著しく資する基準（注1）が引き上げられました（措法70の2②六イ(1)、震災税特法38の2②六イ(1)、措令40の4の2⑧、震災税特令29の2⑧）。なお、この引上げ後の基準に適合する住宅用の家屋について本措置の適用を受けようとする者は、その基準に適合する住宅用の家屋に該当する旨を証する書類（注2）を贈与税の申告書に添付しなければなりません（措規23の5の2⑤、震災税特規14の2⑥）。

（注1） この基準は、省エネ性能が断熱等性能等級5以上かつ一次エネルギー消費量等級6以上に相当します（令和6年国土交通省告示第319号による改正後の平成24年国土交通省告示第389号、令和6年国土交通省告示第322号による改正後の平成24年国土交通省告示第392号）。

（注2） この書類は、具体的には国土交通省の告示で定められています（令和6年国土交通省告示第320号、令和6年国土交通省告示第323号）。

（参考） 措法70の2②六・震災税特法38の2②六に定める住宅用の家屋

【改正前】

イ	◆ エネルギー使用の 合理化に著しく資 する住宅 (断熱等級4又は一次 エネ等級4)	・ 新築等 ・ 既存住宅用家屋の 取得 ・ 増改築等	1,000万円
	◆ 耐震住宅 ◆ バリアフリー住宅		
ロ	上記以外	同上	500万円



【改正後】

イ (1)	◆ エネルギー使用の 合理化に著しく資 する住宅 (ZEH水準省エネ住 宅)	・ 新築等	1,000万円
イ (2)	◆ エネルギー使用の 合理化に資する住 宅 (断熱等級4又は一次 エネ等級4)	・ 既存住宅用家屋の 取得 ・ 増改築等	
	◆ 耐震住宅 ◆ バリアフリー住宅	・ 新築等 ・ 既存住宅用家屋の 取得 ・ 増改築等	
ロ	上記以外	同上	500万円

3 適用関係

- (1) 上記2の改正は、令和6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54④、62①）。
- (2) 令和6年1月1日以後に住宅取得等資金の贈与を受けて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をする場合において、その住宅用家屋の省エネ性能が断熱等

性能等級4以上又は一次エネルギー消費量等級4以上であり、かつ、その住宅用家屋が次の①又は②のいずれかに該当するものであるときは、その住宅用家屋は省エネ性能が断熱等性能等級5以上かつ一次エネルギー消費量等級6以上に相当する住宅用家屋とみなして、非課税特例及び震災特例が適用されます（改正法附則54⑤、62②）。

- ① その住宅用家屋が令和5年12月31日以前に建築確認を受けているものであること。
- ② その住宅用家屋が令和6年6月30日以前に建築されたものであること。

三 次世代システムへの対応

1 制度創設の背景

国税庁においては、ICTの活用による「納税者の利便性の向上」と「課税・徴収の効率化・高度化」を目指していくこととしており、これを実現するためのインフラとして、令和8年度の本格導入に向けて、次世代システムの開発を進めています。次世代システムにおいては、

- (1) データ中心の事務処理を実現するシステム（紙からデータ）

- (2) 現在、税目別となっているデータベース・アプリケーションの統合（縦割りシステムの解消）
- (3) 独自OSを使用する大型コンピュータを中心としたいわゆる「メインフレーム」から、市販の汎用的なOSを使用するいわゆる「オープンシステム」への刷新（メインフレームからの脱却）

を開発コンセプトとしており、紙で提出された書類については、イメージ化・データ化することと

されています。

ところで、相続税法施行規則で規定されている障害者非課税申告書等の申告書や生命保険金・共済金受取人別支払調書等の調書の書式は、必ずしもイメージ化・データ化に適したものとはいえません。そこで、上記の次世代システムの導入に併せて、データ化の精度の向上等を図る観点から、これらの書式について、所要の整備を行うこととされました。

2 改正の内容

国税庁長官は、次の申告書又は調書の書式について必要があると認めるときは、所要の事項を付記すること又は一部の事項を削除することができることとされました。また、この付記や削除に併せて、その書式の大きさについても、産業標準化法第20条第1項に規定する日本産業規格に適合する大きさに変更することができることとされました（相規8②、31②）。

(1) 障害者非課税信託申告書（相規第1号書式）

- (2) 障害者非課税信託取消申告書（相規第2号書式）
- (3) 障害者非課税信託廃止申告書（相規第3号書式）
- (4) 障害者非課税信託に関する異動申告書（相規第4号書式）
- (5) 生命保険金・共済金受取人別支払調書（相規第5号書式）
- (6) 損害（死亡）保険金・共済金受取人別支払調書（相規第6号書式）
- (7) 退職手当金等受給者別支払調書（相規第7号書式）
- (8) 保険契約者等の異動に関する調書（相規第8号書式）
- (9) 信託に関する受益者別（委託者別）調書（相規第9号書式）

3 適用関係

上記2の改正は、令和8年9月1日から施行されます（改正相規附則）。

四 調書の電磁的提出基準の見直し

1 改正前の制度の概要

相続税法の規定により提出する次の調書のうち、その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枚数が100枚以上であるものについては、電子情報処理組織（e-Tax 又は認定クラウド）を使用する方法等（注）による提出が義務付けられていました（旧相法59⑤）。

- (1) 生命保険金・共済金受取人別支払調書
 - (2) 損害（死亡）保険金・共済金受取人別支払調書
 - (3) 退職手当金等受給者別支払調書
 - (4) 保険契約者等の異動に関する調書
 - (5) 信託に関する受益者別（委託者別）調書
- （注） 電子情報処理組織を使用する方法等とは、次のいずれかの方法をいいます（旧相法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を使用する方法

ロ 調書に記載すべきものとされる事項を記録した光ディスク又は磁気ディスクを提出する方法

2 改正の内容

電子情報処理組織を使用する方法等による提出が義務付けられる調書の枚数の基準が、30枚以上（改正前：100枚以上）に引き下げられました（相法59⑤）。

3 適用関係

上記2の改正は、令和9年1月1日以後に提出すべき調書について適用され、同日前に提出すべき調書については、従前どおりとされています（改正法附則12②）。

五 相続税法の規定に基づく更正の請求の対象となる事由の拡充

1 改正前の制度の概要

相続税又は贈与税について申告書を提出した者又は決定を受けた者は、一定の事由（注）によりその申告又は決定に係る課税価格及び相続税額又は贈与税額が過大となったときは、その事由が生じたことを知った日の翌日から4か月以内に更正の請求をすることができることとされています（相法32①、旧相令8）。

（注）「一定の事由」とは、次に掲げる事由等をいいます。

- （1） 相続等により取得した財産で未分割のものについて相続税法第55条の規定により課税価格が計算されていた場合において、その財産が分割されたこと。
- （2） 認知等により相続人に異動を生じたこと。
- （3） 遺留分侵害額の請求に基づき支払うべき金銭の額が確定したこと。
- （4） 遺言書が発見され、又は遺贈の放棄があったこと。
- （5） 条件付きで物納の許可がされた場合において、物納に充てた財産について一定の事由が生じたこと。
- （6） 民法第910条の規定による価額支払請求により弁済すべき額が確定したこと。

2 改正の内容

民法等の一部を改正する法律（令和4年法律第102号）による民法の改正により、嫡出推定規定の見直しが行われています。

これに関連して、被相続人の相続の開始後、民法第774条の規定により（その被相続人以外の者の）嫡出であることについて否認権が行使され、同法第772条の規定により新たにその被相続人が父と定められた者が相続人として遺産の分割を請求しようとする場合において、他の共同相続人が既に分割その他の処分をしていたときは、その遺

産の分割の請求は、価額のみによる支払の請求により行うこととされました（民法778の4）。

この価額支払請求を受けた他の共同相続人については、弁済すべき額が確定した場合には、その課税価格及び相続税額が過大となることとなります。そこで、更正の請求の対象となる事由の範囲に、「民法第778条の4の規定による請求があったことにより弁済すべき額が確定したこと」が追加されました（相令8②二）。

なお、上記の否認権の行使の結果、相続人の範囲に異動が生じ、相続税の課税価格及び相続税額が過大となる場合がありますが、この場合には、相続税法第32条第1項第2号（上記1（注）（2）の「相続人に異動を生じたこと」に該当し、更正の請求の対象になるものと考えられます。

（参考） 民法（明治29年法律第89号）（抄）

（嫡出の推定）

第772条 妻が婚姻中に懐胎した子は、当該婚姻における夫の子と推定する。女が婚姻前に懐胎した子であって、婚姻が成立した後に生まれたものも、同様とする。

2 前項の場合において、婚姻の成立の日から200日以内に生まれた子は、婚姻前に懐胎したものと推定し、婚姻の成立の日から200日を経過した後又は婚姻の解消若しくは取消しの日から300日以内に生まれた子は、婚姻中に懐胎したものと推定する。

3 第1項の場合において、女が子を懐胎した時から子の出生の時までの間に2以上の婚姻をしていたときは、その子は、その出生の直近の婚姻における夫の子と推定する。

4 前3項の規定により父が定められた子について、第774条の規定によりその父の嫡出であることが否認された場合における前項の規定の適用については、同項中「直近の婚姻」とあるのは、「直近の婚姻

（第774条の規定により子とその嫡出であることが否認された夫との間の婚姻を除く。）とする。

（嫡出の否認）

第774条 第772条の規定により子の父が定められる場合において、父又は子は、子が嫡出であることを否認することができる。

2 前項の規定による子の否認権は、親権を行う母、親権を行う養親又は未成年後見人が、子のために行使することができる。

3 第1項に規定する場合において、母は、子が嫡出であることを否認することができる。ただし、その否認権の行使が子の利益を害することが明らかなときは、この限りでない。

4 第772条第3項の規定により子の父が定められる場合において、子の懐胎の時から出生の時までの間に母と婚姻していた者であって、子の父以外のもの（以下「前夫」という。）は、子が嫡出であることを否認することができる。ただし、その否認権の行使が子の利益を害することが明

らかなときは、この限りでない。

5 前項の規定による否認権を行使し、第772条第4項の規定により読み替えられた同条第3項の規定により新たに子の父と定められた者は、第1項の規定にかかわらず、子が自らの嫡出であることを否認することができない。

（相続の開始後に新たに子と推定された者の価額の支払請求権）

第778条の4 相続の開始後、第774条の規定により否認権が行使され、第772条第4項の規定により読み替えられた同条第3項の規定により新たに被相続人がその父と定められた者が相続人として遺産の分割を請求しようとする場合において、他の共同相続人が既にその分割その他の処分をしていたときは、当該相続人の遺産分割の請求は、価額のみによる支払の請求により行うものとする。

3 適用関係

上記2の改正は、令和6年4月1日から施行されます（改正相令附則）。

六 直系尊属から結婚・子育て資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税措置の見直し

1 改正前の制度の概要

平成27年4月1日から令和7年3月31日までの間に、個人（結婚・子育て資金管理契約を締結する日において18歳以上50歳未満の者に限ります。）が、その直系尊属と受託者との間の結婚・子育て資金管理契約に基づき信託の受益権を取得した場合等には、その信託の受益権等の価額のうち1,000万円までの金額（既に本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）に相当する部分の価額については、贈与税の課税価格に算入しないこととされています（措法

70の2の3①）。

この特例の適用を受ける受贈者は、結婚・子育て資金（注）の支払に充てた金銭に係る領収書等を金融機関に提出しなければならないこととされています（措法70の2の3⑨）。

（注）「結婚・子育て資金」の内訳としては、「結婚関係費用」と「子育て関係費用」があり（措法70の2の3②一）、後者の「子育て関係費用」の対象となる施設には、幼稚園、保育所のほか、児童福祉法に規定する障害児通所支援事業（放課後等デイサービスを行う事業を除きます。）、子育て短期支援事業、地域子育て支援拠点事業、一時預かり事業、小規模住居型児童養育事業、

家庭的保育事業、小規模保育事業、居宅訪問型保育事業、事業所内保育事業、病児保育事業、子育て援助活動支援事業に係る施設等が含まれています（措規23の5の4②）。

2 改正の内容

児童福祉法等の一部を改正する法律（令和4年法律第66号）による児童福祉法の改正に伴い、上

記1（注）に規定する「子育て関係費用」の対象となる施設の範囲に、児童福祉法に規定する子育て世帯訪問支援事業又は親子関係形成支援事業に係る施設が追加されました（措規23の5の4②二）。

3 適用関係

上記2の改正は、令和6年4月1日から施行されます（改正措規附則1）。

七 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等の改正

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

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

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)。

(3) 個人の事業用資産についての贈与税の納税猶予及び免除

特例事業受贈者が、平成31年1月1日から令和10年12月31日までの間に、贈与により特定事業用資産を取得し、事業を継続していく場合には、担保の提供を条件に、その特例事業受贈者が納付すべき贈与税額のうち、贈与により取得した特定事業用資産の課税価格に対応する贈与税の納税が猶予されます(措法70の6の8①)。

(4) 個人の事業用資産についての相続税の納税猶予及び免除

特例事業相続人等が、平成31年1月1日から令和10年12月31日までの間に、相続等により特定事業用資産を取得し、事業を継続していく場合には、担保の提供を条件に、その特例事業相続人等が納付すべき相続税額のうち、相続等により取得した特定事業用資産の課税価格に対応する相続税の納税が猶予されます(措法70の6の10①)。

(5) 上記(1)～(4)の適用を受ける前提となる都道府県知事の確認

上記(1)又は(2)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6年3月31日までに都道府県知事の確認を受ける必要がありました(旧円滑化省令17②)。

また、上記(3)又は(4)の措置についても、その適用を受けるためには、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2号の認定で円滑化省令第6条第16項第7号若しくは第9号又は第8号若しくは第10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個人事業承継計画を作成し、これについて、令和6年3月31日までに都道府県知事の確認を受ける必要がありました(旧円滑化省令17④)。

2 改正の内容

上記1(1)及び(2)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、平成30年度税制改正において創設されたものです。創設当時は、当初5年間に特例承継計画を作成し、確認を受けた上で、この5年間を含めた10年以内に贈与・相続により非上場株式等を取得した場合に限って適用される時限措置となっていました。しかしながら、その後発生した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ったため、令和4年度税制改正において、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年延長されました(旧円滑化省令17②)。

令和6年度税制改正では、コロナの影響が長期

化したことを踏まえ、特例承継計画の提出期限が令和8年3月31日まで更に2年延長されました（円滑化省令17②）。

なお、令和9年12月31日までとされている贈与・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観点の下、贈与・相続時の税負担が生じない制度とされるなど、極めて異例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、今後とも延長されないことが令和6年度与党税制改正大綱で示されています。

また、上記1(1)及び(2)の特例に係る特例承継計画の提出期限の延長にあわせて、上記1(3)及び(4)の特例に係る個人事業承継計画の提出期限についても令和8年3月31日まで2年延長されました（円滑化省令17④）。

（参考） 令和6年度与党税制改正大綱（抄）

第一 令和6年度税制改正の基本的考え方

4. 地域・中小企業の活性化等

(1) 中堅・中小企業の成長を促進する税制等

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6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。コロ

ナの影響が長期化したことを踏まえ、特例承継計画の提出期限を令和8年3月末まで2年延長する。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観点の下、贈与・相続時の税負担が生じない制度とするなど、極めて異例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。あわせて、個人版事業承継税制における個人事業承継計画の提出期限についても2年延長する。

事業承継を検討している中小企業経営者及び個人事業者の方々には、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及び政府・関係団体には、目的達成のため一層の支援体制の構築を図ることを強く期待する。

3 適用関係

上記2の改正は、令和6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6年経済産業省令第27号）附則①）。