
税理士 無料公開講座シリーズ

Season 2 年末特別編

～ テーマ ～

『3ステップ！ 資産の無償移転等に係る課税関係』

TAC 税理士講座

平成21年12月19日

担当：藤井 幹久



－ C o n t e n t s －

1	計算編（上級コーステキストより抜粋）	2
2	基礎理論編（理論テキストより抜粋）	15
3	応用理論編（直前対策テキストより抜粋）	25
< 参考資料 > 個別理論		29

◆ はじめに

資産を無償又は低額で移転した場合の取扱いは、所得税法の中でも非常に興味深く、法人税法や相続税法とも体系的に繋がった法律となっており、理論・計算ともに難解であるため、丸暗記やパターン化に頼ってしまいがちな論点です。

そこで、本セミナーでは、1月開講上級コースの教材紹介も兼ねて、計算編（テーマ1）、基礎理論編（テーマ2）、応用理論編（テーマ3）と、ステップ式に解説し、移転した側と取得した側の取扱いを整理していきます。

本セミナーを通じて計算と理論をリンクさせ、理解を伴った完璧な論点に仕上げましょう！

テーマ 1

無償又は低額による資産の移転 (計算編)

項 目 及 び 内 容	参照条文	重要度
1 概 要		
◆ 無償等によるみなし譲渡の概要	—————	☆☆
2 法人に対する移転		
◆ 1 時価課税される場合	法59①	☆☆☆
◆ 2 2以上の資産を一括譲渡した場合の低額譲渡の判定	基通59－ 4	☆☆☆
◆ 3 国等に対して贈与等（寄付）をした場合の特例	措法40①、⑤	☆☆☆
3 個人に対する無償移転		
◆ 1 時価課税される場合	法59①、60②	☆☆☆
◆ 2 時価課税されない場合	法36、59①、60①	☆☆☆
4 個人に対する低額譲渡		
◆ 1 譲渡益となる場合	法36、38、59②	☆☆☆
◆ 2 譲渡損となる場合	法59②、60①	☆☆☆

1 概要



ポイント整理

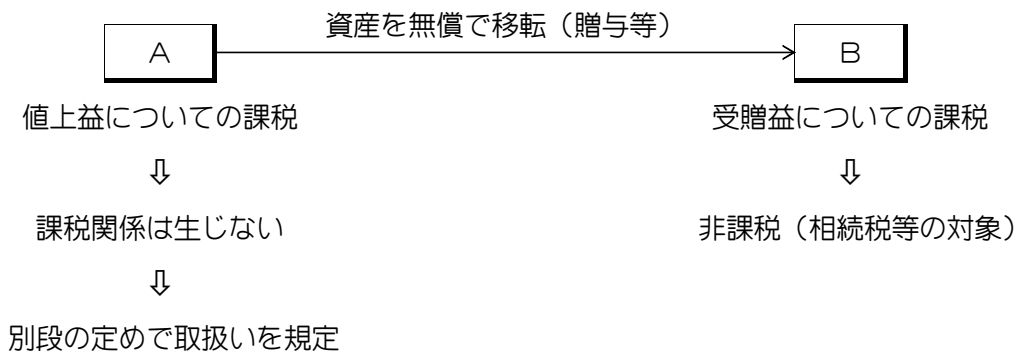
◆ 無償等によるみなし譲渡の概要

所得税では、無償による資産の移転があった場合には、原則として課税関係は生じない。

しかし、譲渡課税の本質は、譲渡所得等の基因となる資産の保有期間中における値上益を、所有権が移転するのを機会に清算課税しようとするものである。

そこで、一定の場合には、別段の定めにより次のように取扱うこととしている。

- (1) 法人に対する贈与等の場合は、時価課税される。
 - (2) 個人に対する贈与等の場合は、原則として時価課税されない。
- なお、取得した者は、元の所有者の取得費及び取得時期を承継（課税の繰延べ）する。



- { Bが法人……時価課税
Bが個人……時価課税しない（Bは取得費、取得時期の承継）
※ 限定承認の場合は時価課税（Bは時価取得）

留意点 無償移転（相続、遺贈、贈与）の形態

1 相続等の定義

(1) 相続

人の死亡によってその死亡した人（被相続人）の一切の権利義務を、その被相続人の一定の親族（相続人）が包括的に承継することをいう。

(2) 遺贈

遺言による死亡した人の意思に基づく財産の無償移転である。

なお、遺贈は、さらに次の2つに分けられる。

① 包括遺贈

一定割合で、包括的に権利義務を承継させる遺贈をいい、法律上の効果は相続と変わらない（移転する相手が違うというだけ）ため、取扱いは相続と同様である。

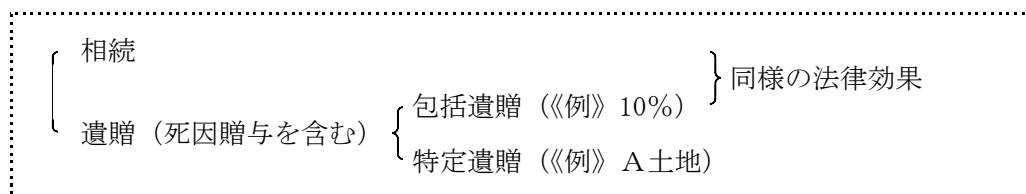
② 特定遺贈

具体的な財産を特定して行う遺贈をいう。

(3) 贈与

当事者間であらかじめ交わされた契約に基づく財産の無償移転である。

なお、死因贈与とは、贈与者の死亡によって効力を生ずる贈与をいい、法律上の効果は遺贈と変わらない（死亡する前から契約が交わされていたか、遺言によるものかの違いだけ）ため、取扱いは遺贈と同様である。



2 相続等の承認と放棄

相続等は、死亡した者（被相続人等）の資産だけを取得できるものではなく、負債についても対象となることから、相続人等は、一定期間内にその相続等について「承認」又は「放棄」する旨を意思表示しなければならない。

(1) 承認

① 単純承認

… 被相続人の権利・義務を無限に承継することをいう。

② 限定承認

… 相続によって得た財産を限度として、被相続人の債務を弁済すべきことを留保して承継することをいう。

(2) 放棄

… 相続等により財産を取得しないという意思表示をいう。

2 法人に対する移転



ポイント整理

◆ 1 時価課税される場合（法59①）

対象資産	(1) 山林所得の基因となる山林 (2) 雑所得の基因となる山林 (3) 譲渡所得の基因となる資産
移転事由	(1) 贈与 (2) 遺贈 (3) 低額譲渡（時価の2分の1未満の対価による譲渡）
取扱い	その移転時の時価で譲渡があったものとみなす

◆ 2 2以上の資産を一括譲渡した場合の低額譲渡の判定（基通59－4）

法人に対して一の契約により二以上の資産を譲渡した場合における低額譲渡の判定は、個々の資産ごとに行うのではなく、すべての資産の対価の額の合計額を基礎に行う。

◆ 3 国等に対して贈与等（寄附）をした場合の特例（措法40①、⑤）

1 国等に対する贈与等の非課税

◆ 1 の資産を国、地方公共団体及び特定の公益法人等に対して、贈与又は遺贈した場合には、非課税とされる。

2 非課税とされた場合の特定寄附金の額

寄附金控除額の計算上、その非課税相当額は、特定寄附金の額から控除する。

したがって、各資産ごとの特定寄附金の額は、次のようになる。

(1) 山林所得の基因となる山林及び雑所得の基因となる山林

… 必要経費

(2) 譲渡所得の基因となる資産

… 取得費及び譲渡費用の額の合計額

1 時価課税される場合

法人に対して無償又は低額による資産の移転は、時価で譲渡課税がされる。

これは、本来、譲渡所得課税が、資産の保有期間中の値上益に対する課税をその資産の所有権の移転を機会に行おうとするものであるからである。

なお、その相手方が個人である場合には、資産を贈与しただけでは収入がなく担税力に乏しいことなどを考慮して、贈与時における値上益の課税を留保して、受贈者に取得価額等を引継がせることにより課税を繰延べる（贈与者は課税されない）こととしている。

法人に対する移転の整理

事 由	取 扱 い
贈与、遺贈、低額譲渡（時価の2分の1未満）	時価課税（時価で収入計上）
上記以外（時価の2分の1以上）	通常課税（対価で収入計上）

2 2以上の資産を一括譲渡した場合の低額譲渡の判定

法人に対して、一の契約によって2以上の資産を譲渡した場合には、それぞれの資産ごとの対価を操作することにより、租税回避ができるため、総額で判定することとしている。

なお、その相手方が個人である場合には、租税回避は不可能であるため個々に判定して良いものと解される。

甲			法 人
	譲 渡 対 価	時 価	
A 土 地	20,000,000円	50,000,000円	⇒ 低額譲渡
B 土 地	19,000,000円	30,000,000円	⇒ 低額譲渡ではない
	<u>39,000,000円</u>	<u>80,000,000円</u>	⇒ 低額譲渡

3 国等に対して贈与等をした場合の特例

棚卸資産等を国等に対して贈与等した場合には、非課税規定はなく、課税される（法40）が、山林所得の基因となる山林、雑所得の基因となる山林及び譲渡所得の基因となる資産を国等に対して贈与等した場合には、非課税とされる。

〔国等に対して資産を贈与等した場合の取扱い〕

	棚 卸 資 産 等	譲渡所得の基因となる資産等
課 税 関 係	次のうちいずれか多い金額 を総収入金額に算入 ① 通常の販売価額×70% ② 取得価額	非 課 税
寄附金控除対象額 (特定寄附金の額)	総収入金額算入額	取得費＋譲渡費用 又は 必要経費

※ 取得費の5%基準、概算経費の適用がある。

3 個人に対する無償移転



ポイント整理

◆ 1 時価課税される場合（法59①、60②）

1 移転した者（被相続人又は遺贈者）

対象資産	(1) 山林所得の基因となる山林 (2) 雑所得の基因となる山林 (3) 譲渡所得の基因となる資産
移転事由	(1) 限定承認に係る相続 (2) 限定承認に係る包括遺贈
取扱い	その移転時の時価で譲渡があったものとみなす

2 取得した者（相続人又は受遺者）

上記1により取得した資産は、その移転時に、その時の時価相当額で取得したものとみなす。

◆ 2 時価課税されない場合（法36、59①、60①）

1 移転した者（贈与者、被相続人又は遺贈者）

対象資産	(1) 山林所得の基因となる山林 (2) 雑所得の基因となる山林 (3) 譲渡所得の基因となる資産
移転事由	(1) 贈与 (2) 限定承認以外の相続 (3) 限定承認以外の包括遺贈、特定遺贈
取扱い	課税されない

2 取得した者（受贈者、相続人又は受遺者）

上記1により取得した資産は、移転した者の取得時期、取得価額、償却費の額の累積額、減価の額を承継する（引き続きこれを所有していたものとみなす）。

1 時価課税される場合

個人に対する無償移転があった場合には、原則として移転者は課税されず、取得者が移転者の取得価額等を承継するが、限定承認に係る相続と包括遺贈の場合には、相続人等が、被相続人等の取得価額等を承継すると相続人等がその資産を譲渡したときに、被相続人等の値上益に対する所得税の負担を負うことになり、相続財産を超える負担が生じることになってしまうことから、限定承認に係る相続と包括遺贈については、被相続人等の死亡時に、その死亡した被相続人等に時価課税することとしている。

被相続人の死亡時の財産債務

財 産 A	債 務 B
------------	------------

●単純承認

AもBも承継

A	B
---	---

●限定承認

Aの範囲内でBを承継

A	Bのうち A相当額
---	--------------

●放 棄

AもBも承継しない

--	--

個 人 親	土地（限定承認に係る相続） 時 価 5,000万円 取得費 1,000万円	個 人 子
死亡時に時価課税 譲渡益 4,000万円		親の死亡時に時価取得 （親の値上益は引継がない）

2 時価課税されない場合

◆ 1 の別段の定め該当しない無償移転は、課税されない。

これは非課税とする訳ではなく、取得者に取得価額等を承継させることによる課税の繰延べ制度である。

❗ 留意点 個人からの贈与等による所得

個人からの贈与等による所得は、贈与税が課税されるため所得税は非課税とされる。

4 個人に対する低額譲渡



ポイント整理

◆ 1 譲渡益となる場合（法36、38、59②）

1 移転した者（譲渡者）

対象資産	(1) 山林所得の基因となる山林 (2) 雑所得の基因となる山林 (3) 譲渡所得の基因となる資産
移転事由	低額譲渡（時価の2分の1未満の対価による譲渡）
取扱い	その譲渡益に通常どおり譲渡課税される。

2 取得した者（取得者）

上記1により取得した資産は、その移転時に、実際の取得価額で取得したことになる。

◆ 2 譲渡損となる場合（法59②、60①）

1 移転した者（譲渡者）

対象資産	(1) 山林所得の基因となる山林 (2) 雑所得の基因となる山林 (3) 譲渡所得の基因となる資産
移転事由	低額譲渡（時価の2分の1未満の対価による譲渡）
取扱い	その譲渡損はなかったものとみなす（内部通算等できない）

2 取得した者（取得者）

上記1により取得した資産は、移転した者の取得時期、取得価額、償却費の額の累積額、減価の額を承継する（引き続きこれを所有していたものとみなす）。

1 個人に対する低額譲渡

個人に対する低額譲渡については、時価課税はされないが、譲渡者において譲渡損が生ずる場合には、事実上贈与と変わらないため、贈与に準じて取扱う。

つまり、取得者に譲渡者の取得価額等を承継させ、課税の繰延べが行われる。

	移 転 し た 者	取 得 し た 者
譲渡益	通 常 課 税 (対価で収入計上)	取 得 時 期 ⇒ 実際の取得時期 取 得 価 額 ⇒ 実際の取得価額
譲渡損	譲渡損はなかったものとみなす (内部通算できない)	取 得 時 期 ⇒ 譲渡者の取得時期を承継 取得価額等 ⇒ 譲渡者の取得価額等を承継



設 例

譲渡時の時価1,000,000円、取得費300,000円の資産（平成7年取得）を本年友人に譲渡した。

(ケース1) 400,000円で譲渡した場合

(ケース2) 200,000円で譲渡した場合



解 説

(ケース1)

$$400,000円 < 1,000,000円 \times \frac{1}{2} \quad \therefore \text{低額譲渡}$$

譲渡者 400,000円 - 300,000円 = 100,000円 (譲渡所得)

譲受者 取得費 400,000円 取得時期 平成22年

(ケース2)

$$200,000円 < 1,000,000円 \times \frac{1}{2} \quad \therefore \text{低額譲渡}$$

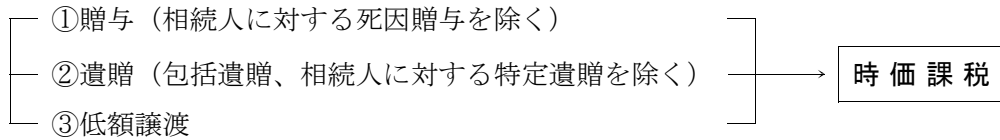
譲渡者 200,000円 - 300,000円 = △100,000円 → なかったものとみなす

譲受者 取得費 300,000円 取得時期 平成7年

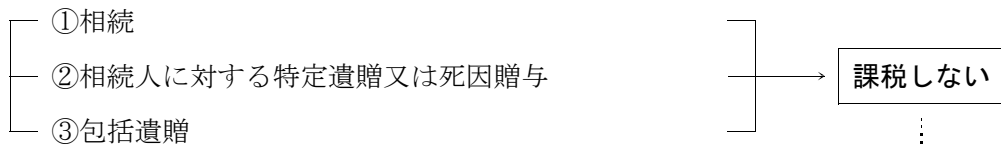
《法40と法59の差異》

法40（棚卸資産、準棚卸資産、事業所得の基因となる山林・有価証券）…販売目的

1 事業承継以外の場合



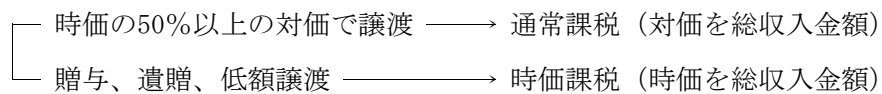
2 事業承継の場合



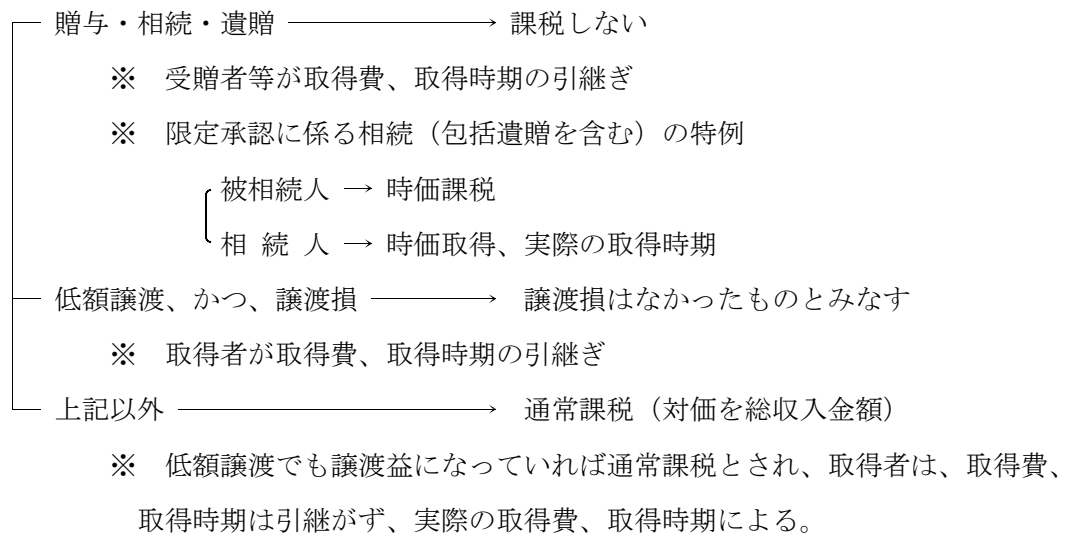
相続人等が被相続人の取得価額を引継ぐ

法59（山林（事業所得の基因となるものを除く）、譲渡所得の基因となる資産）…利用目的

1 法人に対する移転



2 個人に対する移転



（注）低額譲渡

法40グループ … 70%未満、法59グループ … 50%未満

項 目	法 40	法 59
対 象 資 産	棚卸資産（事業所得の基因となる山林及び有価証券並びに棚卸資産に準ずる資産を含む）	山林（事業所得の基因となるものを除く）又は譲渡所得の基因となる資産
所 得 の 区 分	事業所得又は雑所得	山林所得、譲渡所得又は雑所得
時価課税される事由	(1) 贈与（相続人に対する死因贈与を除く） (2) 遺贈（包括遺贈及び相続人に対する特定遺贈を除く） (3) 低額譲渡	(1) 法人に対する贈与又は遺贈 (2) 法人に対する低額譲渡 (3) 限定承認に係る相続又は包括遺贈
時価課税されない事由（反対解釈）	(1) 相続 (2) 相続人に対する特定遺贈（死因贈与を含む） (3) 包括遺贈	(1) 贈与 (2) 相続（限定承認に係るものを除く） (3) 遺贈（包括遺贈うち限定承認に係るものを除く）等
低額譲渡の意義	時価の70%未満の対価による譲渡	時価の1/2未満の対価による譲渡

◆ 留意点 取扱いのまとめ

1 移転先が法人である場合

$$\boxed{\text{総収入金額}} - (\text{取得費} + \text{譲渡費用}) = \text{譲渡損益}$$

↓ … 総収入金額をどうするか？

(1) 対価 < 時価 × $\frac{1}{2}$ の場合 (無償の場合を含む)

⇒ 時価を総収入金額とする

(2) 対価 ≥ 時価 × $\frac{1}{2}$ の場合

⇒ 対価を総収入金額とする

(注) 低額譲渡の判定は個々にではなく総額で行う。

※ 取得者は法人であるため、取得者側の取扱いは考える必要はない

2 移転先が個人である場合

(1) 低額譲渡 (時価の2分の1未満の対価による譲渡) の場合

$$\text{総収入金額} - (\text{取得費} + \text{譲渡費用}) = \boxed{\text{譲渡損益}}$$

↓ … 譲渡損益をどうするか？

① 譲渡益の場合

⇒ 通常課税 (取得者は実際の取得時期に実際の取得価額で取得したことになる)

② 譲渡損の場合

⇒ なかったものとみなす (取得者は元の所有者の取得時期、取得価額等を引継ぐ)

(注) 低額譲渡の判定は個々に行って構わない。

(2) 限定承認による相続、遺贈の場合

$$\boxed{\text{総収入金額}} - (\text{取得費} + \text{譲渡費用}) = \text{譲渡損益}$$

↓

時価を総収入金額とする (取得者は実際の取得時期に時価で取得したことになる)

(3) 贈与、限定承認以外の相続又は遺贈の場合

課税されない (取得者は元の所有者の取得時期、取得価額等を引継ぐ)



参 考 法59、60の規定

相手	移転事由	法59（贈与者等の取扱い）	法60（受贈者等の取扱い）
法人	下記以外	規定なし（通常課税）	
	贈与・遺贈 低額譲渡	① 次に掲げる事由により居住者の有する山林（事業所得の基因となるものを除く）又は譲渡所得の基因となる資産の移転があつた場合には、その者の山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算については、その事由が生じた時に、その時における価額に相当する金額により、これらの資産の譲渡があつたものとみなす。 一 贈与（法人に対するものに限る。）又は相続（限定承認に係るものに限る。）若しくは遺贈（法人に対するもの及び個人に対する包括遺贈のうち限定承認に係るものに限る） 二 著しく低い価額の対価として政令で定める額による譲渡（法人に対するものに限る。）	② 居住者が前条第1項第1号に掲げる相続又は遺贈により取得した資産を譲渡した場合における事業所得の金額、山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算については、その者が当該資産をその取得の時における価額に相当する金額により取得したものとみなす。
個人	限定承認に係る相続・包括遺贈		
	上記以外の相続・遺贈・贈与	規定なし 課税関係は生じない	① 居住者が次に掲げる事由により取得した前条第1項に規定する資産を譲渡した場合における事業所得の金額、山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算については、その者が引き続きこれを所有していたものとみなす。 一 贈与、相続（限定承認に係るものを除く。）又は遺贈（包括遺贈のうち限定承認に係るものを除く。） 二 前条第2項の規定に該当する譲渡
	低額譲渡 & 譲渡損	② 居住者が前項に規定する資産を個人に対し同項第2号に規定する対価の額により譲渡した場合において、当該対価の額が当該資産の譲渡に係る山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算上控除する必要経費又は取得費及び譲渡に要した費用の額の合計額に満たないときは、その不足額は、その山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算上、なかつたものとみなす。	
	上記以外	規定なし（通常課税）	規定なし（実際の取得価額等）

【整 理】

法59		法60	
① 時価課税される場合	第1項	時価取得	第2項
② 譲渡損はなかつたものとみなされる場合	第2項	取得費等の承継	第1項
③ 課税されない場合（一般の相続等）	規 定		
④ 通常課税の場合（一般の譲渡）	な し	実際の取得価額等	規定なし

テーマ 2

無償又は低額による資産の移転 (基礎理論編)

I 移転した者の取扱い

1 棚卸資産等

(1) 次の事由により、居住者の有する^{※1}棚卸資産（準棚卸資産、事業所得の基因となる山林及び有価証券を含む。）の移転があった場合には、そのそれぞれに掲げる金額に相当する金額は、その者のその事由が生じた日の属する年分の^{※1}事業所得の金額又は雑所得の金額の計算上、^{※1}総収入金額に算入する。

① ^{※2}贈与（相続人に対する死因贈与を除く。）又は^{※2}遺贈（包括遺贈及び相続人に対する特定遺贈を除く。）

……その贈与又は遺贈の時ににおけるその棚卸資産の価額

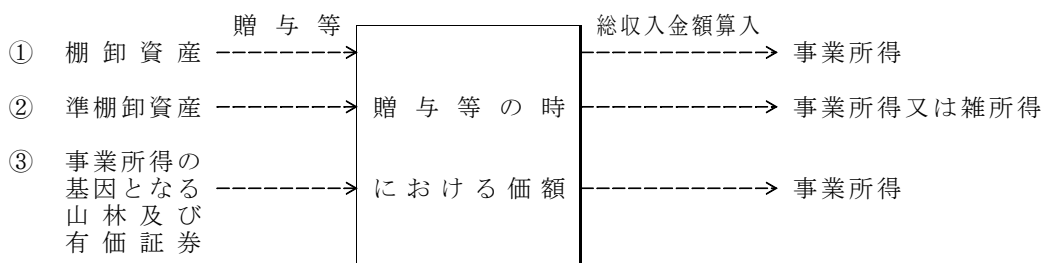
② ^{※3}著しく低い価額の対価による譲渡

……その対価の額とその譲渡の時ににおけるその棚卸資産の価額との差額のうち実質的に贈与をしたと認められる金額

※1 この規定は、次に掲げる資産を贈与等した場合には、その贈与等の時において、その資産の価額（時価）により収入金額に計上すべきことを規定している。

また、低額譲渡については、その譲渡時の価額（時価）と対価との差額のうち実質的に贈与したと認められる部分の金額（例えば10万円の商品を6万円で販売した際の、差額の4万円部分の金額）を追加計上すべきことを規定している。

なお、この場合の価額は、「その消費時における通常他に販売する価額」とされており、例えば通常10万円の商品をセールで8万円で販売している期間中に贈与等した場合には、10万円ではなく、8万円となる（計算上はさらに70%基準の適用がある）。



（注）山林及び有価証券は、棚卸資産の範囲（法2①十六）から除外されているが、そのうち事業所得の基因となるものはこの規定の対象とされている。

なお、上記以外の山林及び譲渡所得の基因となる有価証券については、この規定は適用されず、下記2の規定が適用される。

※ 2 ①の事由は、無償移転のうち課税されるものである。

無償移転とは、①相続、②遺贈、③贈与であり、このうちこの規定の対象とならない『相続、相続人に対する死因贈与、包括遺贈又は相続人に対する特定遺贈』による棚卸資産等の移転については課税されない（下記(2)参照）。

(注) 相続等の定義

① 相続

人の死亡によってその死亡した人（被相続人）の一切の権利義務を、その被相続人の一定の親族（相続人）が包括的に承継することをいう。

② 遺 贈

遺言による死亡した人の意思に基づく財産の無償移転である。

なお、遺贈は、さらに次の2つに分けられる。

イ 包括遺贈

一定割合で、包括的に権利義務を承継させる遺贈をいい、法律上の効果は相続と変わらない（移転する相手が違うというだけ）ため、取扱いは相続と同様である。

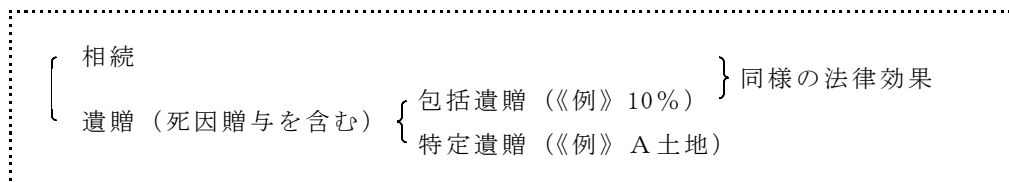
ロ 特定遺贈

具体的な財産を特定して行う遺贈をいう。

③ 贈 与

当事者間であらかじめ交わされた契約に基づく財産の無償移転である。

なお、死因贈与とは、贈与者の死亡によって効力を生ずる贈与をいい、法律上の効果は遺贈と変わらない（死亡する前から契約が交わされていたか、遺言によるものかの違いだけ）ため、取扱いは遺贈と同様である。



※ 3 下記 2 の譲渡所得の基因となる資産等では、「著しく低い価額」について「時価の2分の1未満」とする旨の規定があるが、棚卸資産等については、「著しく低い価額」についての明文規定はなく、通達に「通常の販売価額の70%未満」とする旨が示されている。

(2) 相続、相続人に対する死因贈与、包括遺贈又は相続人に対する特定遺贈により(1)の資産の移転があった場合には課税されない。

収入金額の通則（法36）では、「総収入金額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、その年において収入すべき金額とする。」とされているため、収入すべき金額のない無償移転は上記(1)のような別段の定めがない限り課税されない。

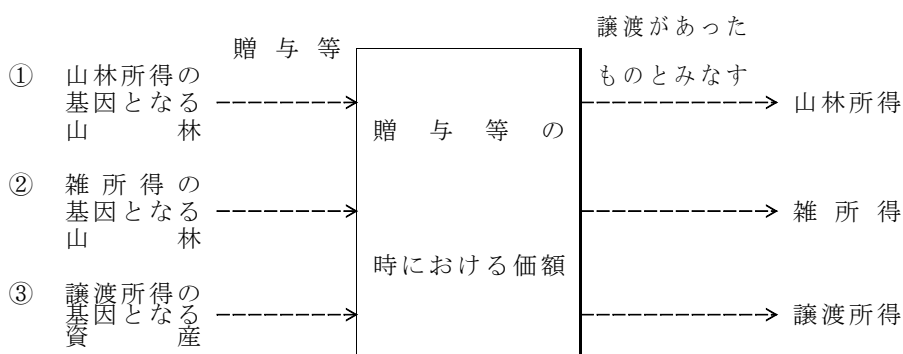
過去の本試験では規定されていない部分についても回答していかなければならないような応用理論も出題されていることから、別段の定めのない無償移転（相続、相続人に対する死因贈与、包括遺贈、相続人に対する特定遺贈）についても説明できるようにしておくといよい。

2 譲渡所得の基因となる資産等

- (1) 次の事由により、居住者の有する^{※1}山林（事業所得の基因となるものを除く。）又は譲渡所得の基因となる資産の移転があつた場合には、その者の^{※1}山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算については、^{※1}その事由が生じた時に、^{※1}その時における価額に相当する金額により、これらの資産の^{※1}譲渡があつたものとみなす。
- ① ^{※2}贈与（法人に対するものに限る。）又は^{※3}相続（限定承認に係るものに限る。）若しくは^{※4}遺贈（法人に対するもの及び個人に対する包括遺贈のうち限定承認に係るものに限る。）
- ② ^{※5}著しく低い価額（時価の2分の1未満）の対価による譲渡（法人に対するものに限る。）

※1 この規定は、次に掲げる資産を贈与等した場合には、その資産をその贈与等の時における価額（時価）相当額で譲渡したものとみなして課税することを規定している。

なお、山林のうち事業所得の基因となるものは上記1(1)の規定の対象とされるため、この規定の対象となる山林は、山林所得の基因となる山林と雑所得の基因となる山林ということになる。



※2 この規定の対象となる贈与は、法人に対するものに限られている。

これは、本来、譲渡所得課税が、資産の保有期間中の値上益に対する課税をその資産の所有権の移転を機会に行おうとするものであるからである。

なお、その相手方が個人である場合には、資産を贈与しただけでは収入がなく担税力に乏しいことなどを考慮して、贈与時における値上益の課税を留保して、受贈者に取得価額等を引継がせることにより課税を繰延べる（贈与者は課税されない）こととしている。

※3 相続も、個人に対する無償の移転であることから、上記※2と同様に取得価額等の引継ぎによる課税の繰延べが図られるべきであるが、このうち「限定承認」に係るものについては、その効果を減殺させないための配慮から、被相続人（死亡した者）に対して値上益課税が行われる。

注 相続等の承認と放棄

相続等は、死亡した者（被相続人等）の資産だけを取得できるものではなく、負債についても対象となることから、相続人等は、一定期間内にその相続等について、「承認」又は「放棄」する旨を意思表示しなければならない。

① 承認

イ 単純承認

… 被相続人の権利・義務を無限に承継することをいう。

ロ 限定承認

… 相続によって得た財産を限度として、被相続人の債務を弁済すべきことを留保して承継することをいう。

なお、限定承認の場合に、相続人等が、被相続人等の取得価額等を承継すると、相続人等がその資産を譲渡したときに、被相続人等の値上益に対する所得税の負担を負うことになり、相続財産を超える負担が生じることになってしまうことから、限定承認に係る相続等については、被相続人等の死亡時に、その死亡した被相続人等に時価課税することとしている。

被相続人の死亡時の財産債務

財 産	A	債 務	B
-----	---	-----	---

●単純承認

AもBも承継

A	B
---	---

●限定承認

Aの範囲内でBを承継

A	A
---	---

●放 棄

AもBも承継しない

--	--

② 放棄

… 相続等により財産を取得しないという意思表示をいう。

※ 4 この規定の対象となる遺贈は、次に掲げるものに限られている。

前述したように「相続」と「包括遺贈」、「贈与」と「遺贈」は法律上の効果は変わらないため同様の取扱いとなる。

なお、特定遺贈は財産を特定して行われるものであるため、「限定承認」はない。

① 法人に対するもの（※ 2 の贈与と同様の理由）

② 個人に対する包括遺贈のうち限定承認に係るもの（※ 3 と同様の理由）

※ 5 この規定の対象となる低額譲渡は、法人に対するものに限られており、個人に対する低額譲渡については、この規定は適用されない（下記(3)参照）。

なお、一の契約により 2 以上の資産を譲渡した場合の低額譲渡の判定は、個々に行うのではなく、その契約ごとに総額で行う。

これは、低額譲渡を時価課税とする法人に対する譲渡について個々の資産毎に判定すると、対価を恣意的に操作することによる租税回避を行うことが可能となるためであり、もともとこの規定が適用されない個人に対する低額譲渡については個々の資産毎に判定する。

(2) 居住者が、^{※1}(1)の資産を^{※2}個人に対し時価の2分の1未満の対価により譲渡した場合において、^{※3}その対価の額が必要経費又は取得費及び譲渡費用の額の合計額に満たないときは、その不足額はなかったものとみなす。

※1 この規定の対象となるのは、上記(1)の※1に掲げる資産（①山林所得の基因となる山林、②雑所得の基因となる山林、③譲渡所得の基因となる資産）である。

※2 この規定は上記※1の資産を個人に対して時価の2分の1未満の対価で譲渡した場合に適用されるものであり、法人に対するものは上記(1)の規定により時価課税がされる。

※3 この規定は、譲渡した資産の別に、「譲渡損失をなかったものとみなす」旨を規定したものであるが、山林（総収入金額－必要経費）を意識して「不足額」と表現している。

① 山林所得の基因となる山林及び雑所得の基因となる山林

対価の額<必要経費 ⇨ 「不足額」をなかったものとみなす

② 譲渡所得の基因となる資産

対価の額<取得費+譲渡費用 ⇨ 「譲渡損」をなかったものとみなす

(3) 個人に対する贈与、限定承認以外の相続、個人に対する遺贈（包括遺贈のうち限定承認に係るものを除く。）により(1)の資産の移転があった場合には課税されない。

収入金額の通則（法36）では、「総収入金額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、その年において収入すべき金額とする。」とされているため、収入すべき金額のない無償移転は上記(1)のような別段の定めがない限り課税されない。

過去の本試験では規定されていない部分についても回答していかなければならないような応用理論も出題されていることから、別段の定めのない無償移転（個人に対する贈与、限定承認以外の相続及び遺贈）についても説明できるようにしておくといよい。

3 その他

(1) 国等に対する贈与等の非課税

居住者が、※1 上記2(1)の資産を※2 国、地方公共団体及び特定の公益法人等に対し贈与又は遺贈した場合には、※2 その贈与又は遺贈はなかったものとみなす。

※1 この規定の対象となるのは、上記2(1)の※1に掲げる資産（①山林所得の基因となる山林、②雑所得の基因となる山林、③譲渡所得の基因となる資産）であり、上記1の棚卸資産等についてはこの規定の適用はない。

つまり、棚卸資産等を国等に贈与等しても非課税とはならない。

※2 上記2(1)の※1に掲げる資産の法人に対する贈与等であっても、その相手方が国や地方公共団体である場合には、一般の法人と同様に時価課税を行うのは適当でないし、また、その相手方が公益法人で一定の要件を満たすものとして国税庁長官の承認を受けたものについては、民間の公益事業の保護育成の見地から、その贈与等がなかったものとみなすことにより、非課税とする措置を講じている。

(2) 寄附金控除

居住者が、※1 国、地方公共団体及び特定の公益法人等に対して※1 資産を贈与又は遺贈した場合には、※1 その贈与又は遺贈の時ににおけるその資産の価額に相当する金額を特定寄附金の額として寄附金控除の規定を適用する。

但し、※2 (1)の場合には、贈与又は遺贈した資産の※2 必要経費又は取得費及び譲渡費用の額の合計額が特定寄附金の額とされる。

※1 国や地方公共団体及び公益法人等に対する贈与等（寄附）についても、本来、時価により課税されることとなるため、その贈与等をした資産の時価相当額を基礎に寄附金控除の規定を適用する。

※2 上記2(1)の譲渡所得の基因となる資産等の贈与等については、上記(1)により、その譲渡益が非課税とされるため、「時価から非課税相当額を控除した金額」、つまり、次に掲げる金額を基礎に寄附金控除の規定を適用する。

① 山林所得の基因となる山林及び雑所得の基因となる山林

時価相当額－所得の金額（特別控除前）＝必要経費相当額

② 譲渡所得の基因となる資産

時価相当額－譲渡益（特別控除前）＝取得費及び譲渡費用の合計額

〔国等に対して資産を贈与等した場合の取扱い〕

	棚卸資産等	譲渡所得の基因となる資産等
課税関係	次のうちいずれが多い金額 を総収入金額に算入 ① 通常の販売価額×70% ② 取得価額	非課税
寄附金控除対象額 (特定寄附金の額)	総収入金額算入額	取得費＋譲渡費用 又は 必要経費

(3) 必要経費算入

事業所得等を生ずべき業務を行う居住者が資産を贈与した場合で、その贈与がその業務の遂行上直接必要なことが明らかであるときは、その資産の価額は、その年分の事業所得等の金額の計算上必要経費に算入する。

資産を贈与したことにより時価課税がされる場合であっても、その贈与が業務上の必要に基づくものである場合には、それと同額の必要経費が発生することとなる。

【イメージ】

$$\frac{\text{贈与費用} \times \times \times}{\text{必要経費算入}} \quad \bigg/ \quad \frac{\text{総収入金額} \times \times \times}{\text{(時価相当額)}}$$

II 取得した者の取扱い

1 資産の取得による所得

(1) 個人からの取得

相続、遺贈又は個人からの贈与により資産を取得（低額譲受けを含む。）することによる所得については、所得税を課さない。

個人から資産を無償等で取得することによる所得については、相続税又は贈与税が課税されることから、同じ国税である所得税は非課税とされる。

但し、業務に関して受けるような場合や継続的に受けるような場合には、その業務に係る所得又は雑所得として課税される。

(2) 法人からの取得

法人からの贈与により資産を取得（低額譲受けを含む。）することによる所得は、原則として一時所得として課税される。

法人から資産を無償等で取得することによる所得については、次のような取扱いとなる。
なお、国庫補助金等については総収入金額不算入とする特例がある。

① 原 則

一時所得として課税

② 業務に関して受けるような場合や継続的に受けるような場合

その業務に係る所得又は雑所得

③ 公職の候補者が選挙運動に関し法人からの贈与により取得するもので選挙管理委員会に報告されたもの

非課税

2 受贈資産に付すべき取得価額等

(1) 棚卸資産等

① 上記Ⅰ 1 (1)により取得した資産は、その取得時におけるその棚卸資産の価額相当額で取得したものとみなす。

次の事由によって棚卸資産等の移転があった場合において、その取得者がその資産を譲渡したときは、その者の事業所得の金額、山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算については、それぞれ次によることとされている。

なお、移転した者にとって棚卸資産等であったとしても、取得した者にとっては、譲渡所得の基因となる資産等である場合もあることに注意する。

イ 贈与（相続人に対する死因贈与を除く）又は遺贈（包括遺贈及び相続人に対する特定遺贈を除く）

⇒ その取得時に、その時における価額相当額で取得したものとみなされる。

ロ 著しく低い価額の対価による譲渡

⇒ その取得時に、その実際の取得価額と実質的に贈与を受けたと認められる金額との合計額をもって取得したものとみなされる。

② 上記Ⅰ 1 (2)により取得した資産は、その被相続人がその資産につき選定している評価方法による被相続人死亡時における評価額を取得価額とする。

上記Ⅰ 1 (2)（相続、相続人に対する死因贈与、包括遺贈又は相続人に対する特定遺贈）によって棚卸資産等を取得した場合には、その棚卸資産等は、その取得者が、被相続人の死亡時に、その被相続人がその資産について選定している評価方法によって評価した金額をもって取得したものとされる。

(2) 譲渡所得の基因となる資産等

① 上記Ⅰ 2 (1)により取得した資産は、その取得時におけるその資産の価額相当額で取得したものとみなす。

上記Ⅰ 2 (1)（限定承認に係る相続又は包括遺贈）によって譲渡所得の基因となる資産等の移転があった場合において、その取得者がその資産を譲渡したときは、その者の事業所得の金額、山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算については、その取得者が、その資産を、その取得時に、その時における価額相当額で取得したもの

とみなされる。
なお、移転した者にとって譲渡所得の基因となる資産等であったとしても、取得した者にとっては、棚卸資産等である場合もあることに注意する。

② 上記Ⅰ 2 (2)及び(3)により取得した資産は、その相続人等がその資産を引き続き所有していたものとみなす。

次の事由によって譲渡所得の基因となる資産等の移転があった場合において、その取得者がその資産を譲渡したときは、その者の事業所得の金額、山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算については、それぞれその取得者が、その移転をした者（元の所有者）の取得時期、取得価額、償却費の額の累積額、減価の額等を承継したところによることとされている。

なお、移転した者にとって譲渡所得の基因となる資産等であったとしても、取得した者にとっては、棚卸資産等である場合もあることに注意する。

イ 個人に対する贈与、限定承認以外の相続又は包括遺贈、特定遺贈

ロ 個人に対する低額譲渡で譲渡損が生ずるもの

< T A C > 税10

M E M O

テーマ 3

無償又は低額による資産の移転 (応用理論編)



ポイント整理

■ 応用理論のポイント

無償又は低額による資産の移転については、**項目を限定**する出題が想定されるため、無償又は低額による資産の移転の個別理論から、**該当箇所の抜き出し及び題意に即した記述**ができるようにしたい。

◆ 1 事由を限定

移転事由を「無償（贈与、相続又は遺贈など）」又は「低額譲渡」に限定し、それぞれの取扱いを問われることがある。

【応用問題 1】

次に掲げる事由により居住者の有する資産の移転があった場合における所得税の課税上の取扱いを説明しなさい。

- (1) 贈 与
- (2) 著しく低い価額の対価による譲渡 (平成 2 年出題)

解答への道

資産の種類が限定されていないため、棚卸資産等及び譲渡所得の基因となる資産等のそれぞれについて述べなければならない。

また、所得税の課税上の取扱いが問われているため、寄附金控除や受贈益の取扱いなども解答範囲に含まれる。

なお、本問は居住者の有する資産を前提にしているため、法人が有する資産を取得した場合の受贈益の取扱い（一時所得）については触れる必要はないことに留意する。

【応用問題 2】

相続又は遺贈により資産の移転があった場合の所得税の取扱いを説明しなさい。

解答への道

移転事由が相続又は遺贈に限定されているため、その事由による取扱いを述べればよいが、資産の種類が限定されていないため、すべての資産（棚卸資産等及び譲渡所得の基因となる資産等）の取扱いを述べなければならない。

また、「移転があった場合」とあるため、移転した者及び取得した者のそれぞれの課税関係を述べることになるが、取得した者について、いわゆる受贈益についての非課税（相続税の課税対象）に触れるのを忘れないこと。

なお、相続又は遺贈は個人からの移転であるため、法人が有する資産を取得した場合の受贈益の取扱い（一時所得）については、触れる必要はないことに留意する。

◆2 資産の種類を限定

移転した資産が「棚卸資産等（法40）」であるか、「譲渡所得の基因となる資産等（法59、60）」であるかで課税関係が異なるため、**資産の種類を限定**し、それぞれの取扱いを問われることがある。

【応用問題1】

無償または著しく低い価額で譲渡所得または山林所得の基因となる資産の譲渡があった場合の課税関係について説明しなさい。（昭和38年出題）

解答への道

譲渡所得の基因となる資産等に限定しているため、棚卸資産等についての取扱いは触れる必要はない。

【応用問題2】

居住者Aは本年6月に父から土地（棚卸資産等ではない）を相続により取得した。この場合におけるAの父及びAの所得税の取扱いについて簡潔に説明しなさい。

解答への道

土地（譲渡所得の基因となる資産等）に限定しているため、棚卸資産等についての取扱いは触れる必要はない。

また、相続による資産の移転であるが、限定承認に関する記述がないため、限定承認の場合と限定承認以外の場合とに区分して考えなければならない。

◆3 移転した者又は取得した者に限定

「移転した者」又は「取得した者」に限定し、それぞれの取扱いを問われることがある。

(注)「法人からの取得」は、移転した者が個人の場合には解答する必要はないため留意すること。

【応用問題】

資産を無償で取得した場合の所得税法上の取扱いについて説明しなさい。

(昭和59年出題)

解答への道

資産の種類が限定されていないため、すべての資産（棚卸資産等及び譲渡所得の基因となる資産等）の取扱いを述べなければならないが、移転事由は無償に限定されているため、低額譲渡については触れる必要はない。

また、取得した場合に限定されているため、取得した者の課税関係を述べることになるが、相手が個人又は法人に限定されていないため、個人から取得した場合及び法人から取得した場合の両方を想定して解答しなければならない。