

要旨

□1 本条は、給与所得について、給与所得の範囲、給与所得の金額の算出方法、給与等の収入金額から控除すべき給与所得控除額について規定している。

□2 給与所得は、個人の非独立的な労務の提供から生ずる所得で個人の代表的所得類型の一つであるが、その大きな特徴は、給与以外の他の所得がいずれも原則として、収入金額から、その収入を得るために実際に要した必要経費を控除して所得を算出することとされているのに対し、給与所得は給与等の収入金額に応じた一定の給与所得控除額を控除して求める点にある。

この場合、勤務に伴う特定の年間支出額が給与所得控除額を超えるときは、その超える金額を差し引いた残額が給与所得の金額とされる（法57条の2参照）。

□3 また、給与以外の各種の所得については、原則として所得者自らが所得の金額及び所得税額を計算し、その計算したところによつて確定申告をして納税する制度が採られているのに対し、給与所得については、給与等の支払者の下において源泉徴収の方法によつて所得税を徴収し、かつ、その年の正規の年税額との調整も本人の確定申告によらず、給与等の支払者の下で、年末調整という方法で行われる。もとより、年末調整の際に加味されない所得控除（例えば医療費控除、寄付金控除）や税額控除（例えば住宅の取得等をした場合の特別税額控除）の適用を受けようとする場合、上記□2の特定の支出額の控除を受けようとする場合には、確定申告の手続をすることは可能である。

沿革

給与所得に対する所得税の源泉徴収制度は、昭和15年の所得税法の改正により創設されたものであるが、この改正以降の給与等に関する主な経緯は、次のとおりである。

□1 昭和15年の所得税法改正による勤労所得に対する課税の概要は、次のとおりとなっている。

（課税客体）

（課税標準）

<p>甲種 国内において支払を受ける俸給、給料、歳費、費用弁償、年金、恩給（一時金たる恩給を除く。）及び賞与並びにこれらの性質を有する給与。ただし、10人未満の使用人を使用する個人雇よう主から支払を受けるものを除く。</p> <p>乙種 甲種に属さない俸給、給料、歳費、費用弁償、年金、恩給（一時金たる恩給を除く。）及び賞与並びにこれらの性質を有する給与</p>	<p>その支払を受くべき金額</p> <p>前年中の収入金額</p>
---	------------------------------------

（基礎控除）

- (イ) 甲種の勤労所得 年720円の割合により給与の支給期間に応じて算出した金額
- (ロ) 乙種の勤労所得 年720円（ただし、前年中に甲種勤労所得について720円の基礎控除

【所得一二】節

一六四三

所有者の所有期間も含めて引き続き所有していたものとみなされる。

すなわち、贈与、相続等により資産を取得した場合において、みなし譲渡課税の適用を受けなかった資産については、取得価額の引継ぎの方法によつて、受贈者、相続人、又は低額譲受者がある資産を譲渡した段階で、贈与者、相続人等の前所有者の所有期間中のキャピタル・ゲインも含めて課税を行うというものである。

II 法第60条第2項（みなし譲渡課税を受けた資産の取得費等）

居住者が被相続人にみなし譲渡課税が行われる限定承認に係る相続又は包括遺贈により取得した資産を譲渡した場合その譲渡による事業所得の金額、山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額を計算するときのその資産の取得価額は、その相続又は遺贈により資産を取得した時の時価、その資産の取得の時期は、その相続又は遺贈により財産を取得した時とみなされる。

III 贈与等により取得した資産の取得費（まとめ）

〔1〕 みなし譲渡課税の制度は、現行の制度となるまでには幾多の変遷を経ており、その資産の贈与等が行われた時期に応じて、みなし譲渡課税が行われたり行われなかつたりしているが、みなし譲渡課税が行われて贈与等により取得した資産の取得価額は、その贈与等が行われた時の価額となるのに対し、みなし譲渡課税が行われないで贈与等により取得した資産の取得価額は、受贈者等がその資産を引き続き所有していたものとみなされるため、その資産の贈与者等の取得時期と取得価額を引き継ぐことになる。

このことから、贈与等により取得した資産の取得価額を計算するに際しては、その贈与等について、みなし譲渡課税が行われたかどうかは重要な要素となるものであるため、その贈与等についてみなし譲渡課税が行われたかどうかを明らかにする必要がある。取扱いでは、次頁の表のようにそれを明らかにしている（基通60-1）。

〔2〕 贈与や相続の際には、通常、贈与者等の名義を取得者に変更するため、不動産の場合は登記費用を、ゴルフ会員権の場合は名義書換手数料を支払うことになるが、取得者が贈与・相続の際に支払った不動産登記費用・名義書換手数料などについては、取得者が不動産・ゴルフ会員権を譲渡した場合の取得費に含めて計算するよう取扱われている（平成17年2月に最高裁の判決により従来の取扱いが、次のように改められたものである。最高裁平成17年2月1日判決・平成13年（行ヒ）276号）。

（贈与等の際に支出した費用）

基通60-2 法第60条第1項第1号に規定する贈与、相続又は遺贈（以下「贈与等」という。）により譲渡所得の基因となる資産を取得した場合において、当該贈与等に係る受贈者等が当該資産を取得するために通常必要と認められる費用を支出しているときには、当該費用のうち当該資産に対応する金額については、37-5及び49-3の定めにより各種所得の金額の計算上必要経費に算入された登録免許税、不動産取得税等を除き、当該資産の取得費に算入できることに留意する。

〔注〕 当該贈与等以外の事由により非業務用の固定資産を取得した場合の登録免許税等については、38-9参照

法第64条 資産の譲渡代金が回収不能となつた場合等の所得計算の特例

第64条 その年分の各種所得の金額（事業所得の金額を除く。以下この項において同じ。）の計算の基礎となる収入金額若しくは総収入金額（不動産所得又は山林所得を生ずべき事業から生じたものを除く。以下この項において同じ。）の全部若しくは一部を回収することができないこととなつた場合又は政令で定める事由により当該収入金額若しくは総収入金額の全部若しくは一部を返還すべきこととなつた場合には、政令で定めるところにより、当該各種所得の金額の合計額のうち、その回収することができないこととなつた金額又は返還すべきこととなつた金額に対応する部分の金額は、当該各種所得の金額の計算上、なかつたものとみなす。

- 2 保証債務を履行するため資産（第33条第2項第1号（譲渡所得に含まれない所得）の規定に該当するものを除く。）の譲渡（同条第1項に規定する政令で定める行為を含む。）があつた場合において、その履行に伴う求償権の全部又は一部を行使することができないこととなつたときは、その行使することができないこととなつた金額（不動産所得の金額、事業所得の金額又は山林所得の金額の計算上必要経費に算入される金額を除く。）を前項に規定する回収することができないこととなつた金額とみなして、同項の規定を適用する。
- 3 前項の規定は、第152条（各種所得の金額に異動を生じた場合の更正の請求の特例）の規定による更正の請求をする場合を除き、確定申告書に同項の規定の適用を受ける旨その他財務省令で定める事項の記載がある場合に限り、適用する。
- 4 税務署長は、確定申告書の提出がなかつた場合又は前項の記載がない確定申告書の提出があつた場合においても、その提出がなかつたこと又はその記載がなかつたことについてやむを得ない事情があると認めるときは、第2項の規定を適用することができる。

3・4項…追加〔昭和49年3月法律15号〕、3項…一部改正〔平成11年12月法律160号〕

〔コメ得四〇七七〕

細目次

要旨	4368	の所得計算の特例)	4386
沿革	4368	3 法第64条第3項(申告要件)	4389
注釈	4370	<規則第38条>	4389
1 法第64条第1項(資産の譲渡代金が回収不能となつた場合等の所得計算の特例)	4370	4 法第64条第4項(有恕規定)	4389
<令第180条>	4370		
2 法第64条第2項(保証債務を履行するための資産(たな卸資産、準たな卸資産を除く。)の譲渡があつた場合の求償権の行使不能額があるとき			

四三六七

§ 64 〔注釈〕

例), 第21条第8項(短期譲渡所得の課税の特例), 第25条の8第9項(株式等に係る譲渡所得等の課税の特例)及び第26条の23第4項(先物取引に係る雑所得等の金額の計算等)の規定により読み替えられた令第180条第2項の規定により, 次に掲げる金額のうち最も低い金額となる(基通64-2の2)。

- ① 令第180条第2項に規定する回収不能額等
- ② 当該回収不能額等が生じた時の直前において確定している法第64条第1項に規定する年分の総所得金額, 土地等に係る事業所得等の金額, 短期譲渡所得の金額, 長期譲渡所得の金額, 株式等に係る譲渡所得等の金額, 先物取引に係る雑所得等の金額, 退職所得金額及び山林所得金額の合計額
- ③ 当該回収不能額等に係る(2)に掲げる金額の計算の基礎とされる各種所得の金額

【設例1】

- (1) 各種所得の金額(法第64条適用前の金額)
 - イ 事業所得の金額 800
 - ロ 一時所得の金額 400
 - ハ 譲渡所得の金額(長期保有資産の土地) 2,400

(イ) 総収入金額	3,200
(ロ) 取得費・譲渡費用	800
(ハ) 所得金額((イ)-(ロ))	2,400
- (2) 課税標準の合計額(法第64条適用前の金額) 3,400

イ 総所得金額	1,000
(事業)(一時)	$800 + 400 \times \frac{1}{2} = 1,000$
ロ 長期譲渡所得の金額	2,400
- (3) 回収不能額等((1)のハの譲渡所得の総収入金額について生じたもの) 2,000

【計算】

- (1) 譲渡所得の金額の計算上なかつたものとみなされる金額……次の金額のうち最も低い金額

イ 回収不能額等	2,000
ロ 課税標準の合計額	3,400
ハ 譲渡所得の金額	2,400

 ……2,000
- (2) 各種所得の金額(法第64条適用後の金額)
 - イ 事業所得の金額 800
 - ロ 一時所得の金額 400
 - ハ 譲渡所得の金額

(64条適用)前(なかつたもの)の金額	(みなされる金額)
2,400	- 2,000 = <u>400</u>
- (3) 課税標準(法第64条適用後の金額)
 - イ 総所得金額 1,000
 - (事業)(一時) $800 + 400 \times \frac{1}{2} = 1,000$
 - ロ 長期譲渡所得の金額 400

【設例2】

- (1) 各種所得の金額(法第64条適用前の金額)
 - イ 不動産所得の金額 200
 - ロ 山林所得の金額 600
 - ハ 譲渡所得の金額(短期保有資産の土地) 400

〔コメ得五五九〕⑧

四三八〇