

所得税

誤りやすい事例集

消費税

(令和4年12月)

活用に当たって

- 1 本研修教材は「誤りやすい事例」について、個人課税課及び消費税課で取りまとめたものである。
- 2 新規に追加した事例等については、「●」で表示している。
- 3 確定申告において、特に確認しておいてほしい事項については、「◎」で表示している。

〔凡 例〕

本事例集の文中、文末引用条文の略称は次のとおりである。

(1) 法令

- 所法・・・・・・・・・・所得税法
- 所令・・・・・・・・・・所得税法施行令
- 所規・・・・・・・・・・所得税法施行規則
- 措法・・・・・・・・・・租税特別措置法
- 措令・・・・・・・・・・租税特別措置法施行令
- 措規・・・・・・・・・・租税特別措置法施行規則
- 復興財確法・・・・・・東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法
- 国外送金等調書法・・・・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に関する法律
- 通法・・・・・・・・・・国税通則法
- 相法・・・・・・・・・・相続税法
- 消法・・・・・・・・・・消費税法
- 消令・・・・・・・・・・消費税法施行令
- 地法・・・・・・・・・・地方税法
- 地法附・・・・・・・・・・地方税法附則
- 耐令・・・・・・・・・・減価償却資産の耐用年数等に関する省令
- オン化省令・・・・・・国税関係法令に係る行政手続等における情報通信の技術の利用に関する省令
- 改正法附・・・・・・所得税法等の一部を改正する等の法律附則
- 新型コロナ税特法・・・・新型コロナウイルス感染症等の影響に対応するための国税関係法律の臨時特例に関する法律
- 電子帳簿保存法・・・・電子計算機を使用して作成する国税関係帳簿書類の保存方法等の特例に関する法律

(2) 通達

- 所基通・・・・・・・・・・所得税基本通達
- 措通・・・・・・・・・・租税特別措置法通達
- 消基通・・・・・・・・・・消費税法基本通達
- 軽減通達・・・・・・消費税の軽減税率制度に関する取扱通達
- 耐通・・・・・・・・・・耐用年数の適用等に関する取扱通達

目 次

所 得 税 編

一	納税地	1
二	所得の帰属	1
三	非課税所得	2
四	所得区分	4
五	各種所得金額	5
1	1 配当所得	5
2	2 不動産所得	9
3	3 事業所得	10
	(1) 収入金額	10
	(2) 社会保険診療報酬の所得計算の特例	10
	(3) 家内労働者等の特例	11
4	4 事業所得・不動産所得共通事項	12
	(1) 収入金額	12
	(2) 家事費等	12
	(3) 租税公課	13
	(4) 損害保険料	13
	(5) 減価償却費	14
	(6) 修繕費	21
	(7) 事業専従者控除（青色事業専従者給与）	22
	(8) 繰延資産の償却	22
	(9) 借入金利子	23
	(10) 資産損失	23
	(11) 特定基金に対する負担金	23
	(12) 青色申告承認申請	23
	(13) 青色申告特別控除	24
5	5 給与所得	26
	(1) スtockオプションの権利行使益等	26
	(2) 所得金額調整控除	27
	(3) 給与所得者の特定支出の控除の特例	28
6	6 退職所得	29

7	山林所得	30
8	譲渡所得	31
9	一時所得	32
10	雑所得	34
六	損益通算等	35
1	損益通算	35
2	国外中古建物の不動産所得に係る損益通算等の特例	37
3	純損失の繰越控除	39
4	純損失の繰戻し	41
5	合計所得金額と総所得金額等	42
七	所得控除	43
1	雑損控除	43
2	医療費控除	44
3	社会保険料控除	48
4	地震保険料控除	49
5	生命保険料控除	50
6	寄附金控除	52
7	障害者控除	56
8	ひとり親控除、寡婦控除	59
9	配偶者控除、配偶者特別控除、扶養控除	61
10	基礎控除	64
八	税額計算等の特例	64
九	税額控除	66
1	配当控除	66
2	外国税額控除	66
3	住宅借入金等特別控除	68
十	確定申告等	79

消費税編

一	納税義務者.....	82
二	課税の範囲.....	85
三	課税仕入れ.....	88
四	控除対象仕入税額の調整.....	90
五	簡易課税制度.....	91
六	国境を越えた役務の提供.....	92
七	軽減税率制度.....	93

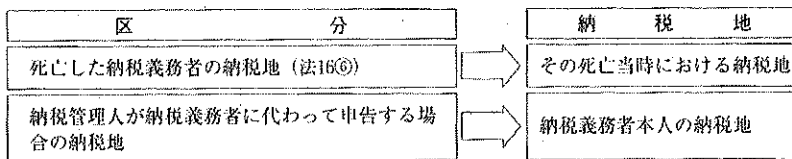
一 納税地

原則として、申告書提出の際における納税者の住所地が納税地となる（所法 15①一、通法 21）。

誤りやすい事例	解説
<p>● 令和5年1月1日以後、事業所を納税地とする場合、事業所を納税地とする届出書の提出が必要と考えている。</p>	<p>令和4年12月31日までは、事業所を納税地とする場合、住所地の所轄税務署長に対して、その旨を記載した届出書を提出しなければならなかったが、令和5年1月1日以後は、届出書の提出は不要である（所法 16②、令4年改正法附2、3）。</p>
<p>(注) 事業所を納税地としていた者が事業を廃業（法人成り）した場合には、納税地を事業所から住所地へ変更する必要があるので注意する。</p>	

<参考>

納税義務者が死亡した場合又は納税管理人を指定している場合は、以下のとおり。



二 所得の帰属

誤りやすい事例	解説
<p>○ 共有物件を賃貸し、その賃料の全部を1人の所得として申告している。</p>	<p>資産から生ずる所得は、原則としてその所有者（共有の場合には、各人の持分割合）に帰属する（所基通12-1）。</p>
<p>○ 配偶者や親名義の土地を、例えば月極め駐車場として、土地所有者以外の名義で契約し、その所得を契約者の所得として申告している。</p>	<p>土地の所有者以外の者が構築物の設置等に係る相当の費用負担をしない場合などの単に土地のみの貸付けによる所得は、契約内容にかかわらず、土地の所有者が申告しなければならない（所基通 12-1）。</p>

三 非課税所得

1 非課税所得

非課税所得は、各種所得の金額の計算上除かれる（所法9）。

したがって、扶養親族等の判定においては、その所得はないものとされる。

- 2 新型コロナウイルス感染症等の影響に伴い国等から支給される主な助成金のうち非課税とされる主なもの（出典：国税庁ホームページ「国税における新型コロナウイルス感染症拡大防止への対応と申告や納税などの当面の税務上の取扱いに関するFAQ」）

非 課 税	<p>【支給の根拠となる法律が非課税の根拠となるもの】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・新型コロナウイルス感染症対応休業支援金・給付金（雇用保険臨時特例法7）
	<p>【新型コロナ税特法が非課税の根拠となるもの】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・特別定額給付金（新型コロナ税特法4①一） ・住民税非課税世帯等に対する臨時特別給付金（新型コロナ税特法4①一） ・新型コロナウイルス感染症生活困窮者自立支援金 ・子育て世帯への臨時特別給付金（新型コロナ税特法4②一）
	<p>【所得税法が非課税の根拠となるもの】</p> <ul style="list-style-type: none"> ○学資として支給される金品（所法9①十五） ・学生支援緊急給付金 ○心身又は資産に加えられた損害について支給を受ける相当の見舞金（所法9①十八） ・低所得のひとり親世帯への臨時特別給付金 ・低所得の子育て世帯に対する子育て世帯生活支援特別給付金 ・新型コロナウイルス感染症対応従事者への慰労金 ・企業主導型ベビーシッター利用者支援事業の特例措置における割引券 ・東京都のベビーシッター利用支援事業の特例措置における助成

【参考】課税される助成金等

課 税	<p>【事業所得等に区分されるもの】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・事業復活支援金・持続化給付金（事業所得者向け） ・東京都の感染拡大防止協力金 ・中小法人・個人事業者のための一時支援金・月次支援金 ・雇用調整助成金 ・小学校休業等対応助成金（支援金） ・家賃支援給付金 ・農林漁業者への経営継続補助金 ・医療機関・薬局等における感染拡大防止等支援事業における補助金 ・新型コロナウイルス感染症特別利子補給制度に係る利子補給金
	<p>【一時所得に区分されるもの】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・事業復活支援金・持続化給付金（給与所得者向け） ・Go To トラベル（イート・イベント）事業における給付金
	<p>【雑所得に区分されるもの】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・事業復活支援金・持続化給付金（雑所得者向け）

誤りやすい事例	解説
◎ 遺族年金を公的年金等に係る雑所得として申告している。	遺族年金で死亡した人の勤務に基づいて支給されるもの及び各社会保障制度に基づき支給されるものは非課税である（所法9①三口、所基通9-2、国民年金法等の各法）。
◎ 通勤手当の支給を受けていない給与所得者が、自宅から勤務先までの実際に通勤に要する費用に相当する金額を、非課税として当該通勤費相当額を給与収入から控除して給与所得を計算している。	非課税とされる通勤手当は、給与所得者が通常の給与に加算して受けるものに限られる（所法9①五）。 したがって、仮に、会社からの証明書等で給与のうちから通勤費を支出していることが明確になったとしても、その通勤費相当額を非課税所得として取り扱うことはできない。
○ 交通事故に起因して受け取った損害賠償金を全て非課税としている。	たな卸資産につき損失を受けたことにより取得した部分などの、収入金額に代わる性質を有する部分及び所得の計算上必要経費に算入される金額（例えば従業員に対する給料等）を補填するための部分は、非課税とされない（所法9①十八、所令30、94）。
◎ 特別定額給付金が非課税であることから、持続化給付金や各地方自治体が独自に支給する休業協力金、医療・介護従事者等に支給する手当金等、新型コロナウイルス感染症の影響に関連して支給される助成金等も、一律に全てが非課税だと考えている。	新型コロナウイルス感染症等の影響に関連して国等から支給される主な助成金等の課税関係については2ページ三2の表のとおりであるが、独自に支給する給付金等については、それぞれ支給の根拠や給付目的等が異なることから、個別に課税関係を検討する必要がある。

四 所得区分

誤りやすい事例	解説
○ 事業用車両の売却（下取り）損を事業所得の必要経費としている。	<p>事業用の資産の譲渡による所得であっても、棚卸資産の譲渡や営利を目的として継続的に行われる資産の譲渡に該当しない場合には、譲渡所得となる（所法33）。</p> <p>ただし、少額減価償却資産及び一括減価償却資産の必要経費算入の規定の適用を受けた資産を除く（所法33②一、所令81）。</p>
○ 受け取った立退料を全て一時所得としている。	<p>立退料のうち、①借家権の消滅部分は譲渡所得（事例は少ない。）、②休業補償部分は事業所得等、③その他は一時所得となる（所令94、95、所基通33-6、34-1(7)）。</p>
◎ 自己が居住する住宅を利用して住宅宿泊事業（いわゆる「民泊」）を行う場合の所得を不動産所得として申告している。	<p>自己が居住する住宅を利用して住宅宿泊事業（いわゆる「民泊」）を行う場合の所得は、原則として雑所得に該当する。</p> <p>【参考】H30.6.13 個人課税課情報第6号「住宅宿泊事業法に規定する住宅宿泊事業により生じる所得の課税関係等について（情報）」</p>

五 各種所得金額

1 配当所得

総合課税の対象となる配当等の源泉徴収税率及び確定申告不要制度については、次のとおりである。

◎配当課税制度の概要

・一般株式等の配当等 ・上場株式等の配当等 (個人の大口株主等)	源泉徴収税率 (復興税含む)	20.42%
	確定申告 不要制度	1回10万円に配当計算期間の月数を乗じてこれを12で除して計算した金額以下
・上場株式等の配当等 (個人の大口株主等を除く。)	源泉徴収税率 (復興税含む)	15.315% (他個人住民税5%)
	確定申告 不要制度	上限なし

(注) 確定申告不要制度を選択した配当等については、配当控除の対象とはならず、その源泉徴収税額を納付すべき税額の計算上控除することもできない。

「個人の大口株主等」とは、発行済株式又は出資の総数又は総額の3%以上を有する者をいう。

平成31年4月1日以後に確定申告書を提出する場合、上場株式等の支払通知書や特定口座年間取引報告書等の添付又は提示は不要となった。

平成28年1月1日以後は、特定公社債、公募公社債投資信託の利子等が上場株式等の配当等に追加された(措法8の4)。

上場株式等に係る配当等(個人の大口株主等を除く)に係る所得の損益通算

申告分離課税を選択した場合で、上場株式等に係る譲渡損失の金額がある場合には、上場株式等に係る配当所得等の金額を限度として、当該譲渡損失の金額を当該配当所得等の金額の計算上控除することができる(措法8の4①、37の12の2)。

なお、この場合、確定申告を行う上場株式等の配当等に係る配当所得の全てについて申告分離課税を選択しなければならず、配当控除の適用は受けられない(措法8の4①②)。

また、当該譲渡損失の金額が当該配当所得等の金額を上回る場合には、その上回る部分の金額については、その年の翌年以後3年以内の繰越控除を適用できる(措法37の12の2⑤)。

源泉徴収口座に係る注意点

源泉徴収口座の譲渡所得等の黒字の金額とその源泉徴収口座の配当所得等の金額のいずれかのみを申告することもできる。

ただし、源泉徴収口座の譲渡損失の金額を申告する場合には、その源泉徴収口座の配当所得等の金額も併せて申告しなければならないことに留意する。

誤りやすい事例	解説
<p>◎ 上場株式等の配当等について、全ての株主が確定申告不要制度を適用することができると考えている。</p>	<p>個人の大口株主等（※）が支払を受けるべき上場株式等の配当等のうち、確定申告不要制度の対象となるのは、1銘柄について、1回に支払を受けるべき配当等の金額が次の算式で計算される金額以下のものに限られる。</p> <p>（算式） $10万円 \times 配当計算期間の月数（最高12か月） \div 12$</p> <p>※ P5「◎配当課税制度の概要」(注)参照。</p>
<p>◎ 確定申告を要しない利子所得又は配当所得を申告した後に、これらを修正申告又は更正の請求で除外している。</p>	<p>確定申告を要しない利子所得又は配当所得を申告した場合には、その後の修正申告や更正の請求において除外することはできない（措通8の5-1）。</p> <p>また、確定申告を要しない利子所得又は配当所得の申告漏れについては、修正申告はできず、更正の請求の事由にも当たらない。</p>
<p>◎ 確定申告において申告分離課税を選択した上場株式等の配当等を、更正の請求又は修正申告において総合課税に選択替えしている。</p>	<p>申告分離課税を選択して確定申告をした場合には、その後においてその者が更正の請求をし、又は修正申告をするときにおいても、申告分離課税を選択することになる（措通8の4-1）。</p> <p>なお、上場株式等の配当等を申告する場合には、その全額について、総合課税と申告分離課税のいずれかを選択することに留意する（措法8の4②）。</p>
<p>◎ 複数の源泉徴収選択口座で上場株式等の利子等又は配当等を受領している場合において、それらを申告するときは、その全てについて申告する必要があり、一部の口座のみを選んで申告することはできないと考えている。</p>	<p>複数の源泉徴収選択口座内に利子等又は配当等を有する場合には、それぞれの源泉徴収選択口座（口座内の利子等と配当等の合計）ごとに（※）申告不要制度の適用を選択することができる（措法37の11の6⑨）。</p> <p>※ 一の口座内の利子所得と配当所得のいずれか一方のみを申告し、又は申告しないことはできない。</p> <p>なお、源泉徴収選択口座において受領する利子等又は配当等以外のものについては、1回に支払を受けるべき利子等又は配当等ごとに選択することができる（措法8の5④）。</p>

誤りやすい事例	解説
<p>◎ 源泉徴収選択口座内で上場株式等の配当等と譲渡損失とが損益通算されている場合に、その譲渡損失を申告するときは、併せてその配当等の申告も必要となるが、このときに、その配当等の申告については総合課税を選択することはできないと考えている。</p>	<p>源泉徴収選択口座内で上場株式等の配当等と譲渡損失とが損益通算されている場合において、その譲渡損失を申告するときは、同時にその配当等の申告も必要となる（措法37の11の6⑩）。</p> <p>この場合において、上場株式等の配当等については、総合課税又は申告分離課税のいずれの方法も選択することができる。</p> <p>なお、上場株式等の利子等については、総合課税を選択することはできないことに留意する（措法8の4②）。</p>
<p>○ 外国の証券会社に預けている外国上場株式の配当は、申告分離課税の選択又は上場株式等に係る譲渡損失との損益通算ができないと考えている。</p>	<p>外国金融商品市場において売買されている株式等も「上場株式等」に含まれることから、外国の証券会社に預けている外国上場株式の配当は、申告分離課税の選択及び上場株式等に係る譲渡損失との損益通算ができる（措法8の4①一、37の11②一、37の12の2①）。</p> <p>(注) ただし、金融商品取引法上の登録を受けていない金融商品取引業者等において行う「上場株式等の譲渡」により生じた損失は、上場株式等の配当等との損益通算又は繰越控除ができないことに留意する（措法37の12の2②一）。</p>

誤りやすい事例	解説
<p>◎ 上場株式等の配当等について、所得税の確定申告で総合課税にて申告する場合、住民税の申告では申告不要（特別徴収の5%のまま）とすることはできないと考えている。</p>	<p>平成29年度の地方税の改正により、上場株式等の配当所得等及び譲渡所得等について、所得税と住民税で異なる課税方式を選択できることが明確化された（地法32⑫～⑮、313⑫～⑮）。</p> <p>改正後は、原則として、住民税の納税通知書の送達日までに別途一定の事項を記載した住民税の申告書を市区町村に提出することにより（又は確定申告書第2表の住民税・事業税に関する事項で一定の記載をすることにより）、この選択が可能となった（地法32⑫⑬、313⑫⑬、地法附33の2②⑥）。</p> <p>なお、ここでいう譲渡所得等は、<u>源泉徴収選択口座内に保管</u>されている上場株式等の譲渡所得等をいうことから、例えば、源泉徴収のされない簡易申告口座内の上場株式等の譲渡については適用がないことに留意する。</p>

2 不動産所得

不動産所得が事業的規模であるのか、事業的規模に至らない規模であるのかにより所得税法上の取扱いに差異がある。

事業的規模で行われているか否かの判定は、その実質に基づき判定されるのであるが、次の事実のいずれかに該当する場合には、特に反証がない限り、事業として行われているものとする（所基通 26-9）。

- (1) 貸間、アパート等については、貸与することができる独立した室数がおおむね 10 以上であること。
- (2) 独立家屋の貸付けについては、おおむね 5 棟以上であること。

○課税上の主な取扱いの差異

項目	事業的規模	事業的規模に至らない規模
資産損失 (取壊し、除却、滅失等)	損失の金額（原価ベース）を損失の生じた年分の必要経費に算入する（所法 51①）。	損失の金額（原価ベース）を損失の生じた年分の不動産所得の金額を限度として必要経費に算入する（所法 51④）。(注1)
貸倒損失	賃貸料等の貸倒れによる損失は、貸倒れが生じた年分の必要経費に算入する（所法 51②）。	賃貸料等の回収不能による損失は、その収入が生じた年分にさかのぼって収入金額がなかったものとみなす（所法 64①）。(注2)
青色事業専従者給与	青色事業専従者へ支払った給与のうち労務の対価として相当なものは、その年分の必要経費に算入する（所法 57①）。	適用なし
事業専従者控除	専従者 1 人につき最高 50 万円（配偶者である専従者については最高 86 万円）を必要経費に算入する（所法 57③）。	適用なし
青色申告特別控除	一定の要件を満たす場合には、最高 65 万円の控除が受けられる（措法 25 の 2 ③④⑥）。	最高 10 万円の控除となる（措法 25 の 2 ①）。

(注1) 災害等による損害は、選択により雑損控除の対象とすることができる。

(注2) 収入がなかったものとみなされる金額は、次のうち最も低い金額となる（所令 180②、所基通 64-2 の 2）。

- ① 回収不能金額
- ② 所法第 64 条適用前の課税標準の合計額
- ③ ②の計算の基礎とされた不動産所得の金額

(注3) 青色申告特別控除については P24 参照。

誤りやすい事例	解説
◎ 賃貸用不動産を相続により取得し、年の中途で遺産分割が行われた場合、その年分の未分割期間中の不動産所得の計算を分割後の相続分で計算している。	遺産分割が行われるまでの期間は法定相続分により計算する。 なお、遺産分割の効果は、未分割期間中の所得の帰属に影響を及ぼすものではないので、分割の確定を理由とする更正の請求又は修正申告を行うことはできない（国税庁HP タックスアンサー「No.1376 不動産所得の収入計上時期」にある「Q 未分割遺産から生じる不動産所得」参照）。
○ アパートが2人以上の共有である場合、貸付けの規模を共有持分であん分した後で判定している。	不動産が2以上の者の共有である場合であっても、当該不動産の全体の貸付けの規模で判定する。
○ 貸室8室と貸地10件がある場合、事業的規模かどうかの判定を貸室のみでしている。	1室の貸付けに相当する土地の貸付件数を「おおむね5」として判定する。

3 事業所得

(1) 収入金額

誤りやすい事例	解説
○ 弁護士の着手金や歯科医の歯列矯正料を前受収入としている。	原則として、弁護士の着手金は受任した時に、歯科医の歯列矯正料は矯正装置を装着した時に、総収入金額に計上する。 (注) 人的役務の提供が完了していなくても、人的役務の提供の程度に応じて収入する等の特約又は慣習がある場合には、その特約又は慣習による収入時期により計上する必要がある（所基通36-8(5)）。

(2) 社会保険診療報酬の所得計算の特例

誤りやすい事例	解説
○ 措法第26条の適用を受けている者が、その収入の全てが社会保険診療報酬であるにもかかわらず、当該所得の計算上、青色申告特別控除額を控除している。	青色申告特別控除の限度額の計算上、措法第26条の適用対象とした所得は除外して計算することとなっており、医業所得の場合、いわゆる自由診療報酬に係る所得部分のみが当該計算の基礎とされる（措法25の2①二括弧書）。 このため、収入の全てが社会保険診療報酬であり、当該報酬につき措法第26条の適用を受けている場合には、当該報酬に係る所得の計算上控除する青色申告特別控除額は零円となる。

(3) 家内労働者等の特例

家内労働者等の事業所得及び雑所得（公的年金等に係るものを除く。）の金額の計算上、実額の必要経費が 55 万円（令和元年分までは 65 万円）に満たない場合は、55 万円（収入金額を限度^(注)）を控除する（措法 27）。

(注) 他に給与所得を有する場合には、55 万円から給与所得控除相当額を控除した残額を限度とする。 → 「家内労働者等の事業所得等の所得計算の特例の適用を受ける場合の必要経費の額の計算書」を作成して申告書に添付する。

誤りやすい事例	解説
○ 自宅で生徒数人を教えているピアノ講師が家内労働者等の特例を適用している。	<p>特定の者に対して継続的に人的役務の提供を行うことを業務とする者に当たらない（措法27、措令18の2①）。</p> <p>なお、「特定の者」は複数の者であっても差し支えないが、人的役務の提供先を広く募るなど、その業務の性質上、不特定の者を対象としている場合には、該当しない。</p>
◎ シルバー人材センターからの収入（分配金）を受ける者について家内労働者等に該当しないと考えている。	<p>シルバー人材センターが行う業務に就業する高齢者は、シルバー人材センターに対して継続的に人的役務の提供を行うことを業務とする者であり、家内労働者等に含まれる（措法 27、措令 18 の 2 ①）。</p>
◎ シルバー人材センターから70万円の配分金を受領しているとともに、公的年金等以外の個人年金収入が200万円ある（当該年金収入に対応して控除すべき掛金の額が100万円）者が、家内労働者等の所得計算の特例を適用し、55万円と100万円との合計額155万円を必要経費としている。	<p>公的年金等以外の個人年金収入に対応して控除すべき掛金の額が55万円（令和元年分までは65万円）以上であるため、家内労働者等の所得計算の特例の適用はない（措法27）。</p> <p>(注) この特例は、所得税法第35条第3項に規定する公的年金等に係る雑所得を除いたところで適用する。</p>
○ 家内労働者等に該当する者が、家内労働者等の所得の計算の特例を受けるためには申告が必要であるから、当初申告で家内労働者等の所得計算の特例を適用していない場合には、更正の請求で当該特例を受けることはできないと考えている。	<p>家内労働者等の所得の計算の特例は申告要件とされていないため、当初申告において、当該特例が適用されるにもかかわらず適用していなかった場合には、更正の請求をすることができる（措法27）。</p>

4 事業所得・不動産所得共通事項

(1) 収入金額

<p>棚卸資産等を自家消費（家事消費又は贈与等）した場合は総収入金額に算入する（所法 39）。</p> <p>棚卸資産等を自家消費した場合は、次の金額が収入金額になる。</p> <p>（原則） 通常の販売価額（所基通 39－1）</p> <p>（特例） 仕入価額と販売価額の 70%の金額のうちいずれか多い金額（所基通 39－2）</p>

誤りやすい事例	解説
◎ 税込経理方式を適用している者が、消費税等の確定申告により還付を受けた消費税等を雑収入に計上していない。	消費税等の確定申告書を提出した日（未収入金に計上した場合は、未収入金に計上した日）の属する年分の雑収入に計上する（平元. 3. 29 直所 3－8 「8」）。
○ 税抜経理方式を適用している者が仮払消費税等の金額と仮受消費税等の金額の差額と、納付する（還付される）消費税等との差額を消費税等の確定申告書を提出した日の属する年の雑収入（必要経費）に算入している。	差額が生じた課税期間に対応する年分の雑収入（必要経費）に算入する（平元. 3. 29直所 3－8 「6」）。

(2) 家事費等

<p>家事関連費のうち必要経費となるのは、業務の遂行上必要である部分を明確に区分できる場合における当該部分に相当する経費のみである（所法 45①一、所令 96）。</p> <p>家事関連費の家事分と事業分との区分は、使用面積などの適切な基準によりあん分して計算する（所基通 45－1、45－2）。</p>
--

誤りやすい事例	解説
○ 店舗併用住宅の住宅部分等に係る費用を全て必要経費に算入している（固定資産税、水道光熱費、損害保険料、借入金利子、減価償却費等をあん分して計算していない。）。	業務以外の部分については、家事費として必要経費に算入されない（所法45①）。

(3) 租税公課

- 必要経費になるもの
事業税、固定資産税、自動車税、登録免許税、印紙税などの税金、商工会議所、同業者組合、商店会などの会費、組合費など
- 必要経費にならないもの（家事費）（所法 45①二～七）
所得税、相続税、住民税、国税の延滞税・加算税、地方税の延滞金・加算金、罰金、科料、過料など

誤りやすい事例	解説
○ 業務用資産を相続により取得した場合の登録免許税は、必要経費にならないとしている。	相続、遺贈又は贈与により取得した場合にも、必要経費となる（所基通37-5）。
○ 事業用不動産を相続した場合、当該不動産に係る固定資産税は、1月1日時点の所有者に対して課されるため、全額を被相続人の必要経費にしなければならないと考えている。	<p>被相続人の所得計算における固定資産税の取扱いは次のとおりとなる（所基通37-6）。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・相続開始前に納税通知があった場合 次のいずれかを選択して必要経費に算入できる。 <ol style="list-style-type: none"> ① 全額 ② 納期到来分 ③ 納付済分 ・相続開始後に納税通知があった場合 相続開始時においては、納付すべきことが具体的に確定していないため、被相続人の必要経費に算入できない。

(4) 損害保険料

誤りやすい事例	解説
○ 建物共済、長期総合保険などで積立部分のある損害保険料を全額必要経費に算入している。	積立部分の保険料は資産計上し、積立以外の部分が必要経費となる（所基通36・37共-18の2）。

(5) 減価償却費

【平成19年4月1日以後に取得した減価償却資産】

- 定額法、定率法など届け出ている償却方法で計算する。
- 償却可能限度額（取得価格の95%相当額）及び残存価額が廃止され、耐用年数経過時点において1円まで償却できる。

【平成19年3月31日以前に取得した減価償却資産】

- 旧定額法、旧定率法など届け出ている償却方法で計算する。
- 償却可能限度額まで達した場合は、その翌年以後5年間均等により1円まで償却できる。

【償却方法】 法定償却方法（所法49）

- 償却方法を選定しない場合は、定額法（又は旧定額法）による（所令125）。
- 平成10年4月1日以後取得した建物の償却方法は、定額法（旧定額法）による。
 - 平成28年4月1日以後取得した建物の附属設備及び構築物は、定額法による。

【償却方法の届出】

- 償却方法を選定する場合は、原則として、その年分の確定申告期限までに「減価償却資産の償却方法の届出書」を提出（所令123①②）。

【平成19年4月1日以後に取得した減価償却資産】

○定額法の減価償却費

$$\frac{\text{償却の基礎となる金額 (取得価額)} \times \text{耐用年数に応ずる定額法の償却率(注4)} \times \text{本年中の事業使用月数}}{12}$$

○定率法の減価償却費

「調整前償却額(注1)」と「償却保証額(注2)」を比較した結果に応じ次の算式となる。

①「調整前償却額」≥「償却保証額」の場合

$$\frac{\text{償却の基礎となる金額 (期首未償却残高)} \times \text{耐用年数に応ずる定率法の償却率} \times \text{本年中の事業使用月数}}{12}$$

②「調整前償却額」<「償却保証額」の場合

$$\frac{\text{改定取得価額(注3)} \times \text{耐用年数に応ずる改定償却率(注4)} \times \text{本年中の事業使用月数}}{12}$$

【平成19年3月31日以前に取得した減価償却資産】

○旧定額法の減価償却費

$$\frac{\text{償却の基礎となる金額 (取得価額の90\%)} \times \text{耐用年数に応ずる旧定額法の償却率(注4)} \times \text{本年中の事業使用月数}}{12}$$

○旧定率法の減価償却費

$$\frac{\text{償却の基礎となる金額 (期首未償却残高)} \times \text{耐用年数に応ずる旧定率法の償却率(注4)} \times \text{本年中の事業使用月数}}{12}$$

(注1)「調整前償却額」⇒ 減価償却資産の取得価額（2年目以後の年分にあつては、各年分1月1日における未償却残高）に、その資産の耐用年数に応じた定率法の償却率を乗じて計算した金額

(注2)「償却保証額」⇒ 減価償却資産の取得価額にその資産の耐用年数に応じた保証率(注4)を乗じて計算した金額

(注3)「改定取得価額」⇒ 調整前償却額が償却保証額に満たない場合に、最初に満たないこととなる年の期首未償却残高

(注4)「償却率」「改定償却率」「保証率」⇒ 耐令（別表第七～十）に掲げられている。

イ 減価償却の対象とされない資産等

誤りやすい事例	解説
○ 税込経理方式を適用している者が、税抜価額を減価償却資産の取得価額として少額減価償却資産の判定をしている。	税込経理方式を適用している者は、減価償却資産の取得価額は、税込の価額によることとなる（平元 3、29 直所 3-8「9」）。
○ 令和3年中に購入した取得価額10万円以上20万円未満の器具備品等について、一括償却資産として申告したが、令和4年中にその一部を除却したので、除却した部分の未償却残高を全て必要経費に算入している。	一括償却資産とした年分の翌年以後、その全部又は一部を滅失、除却等をして再計算をすることはできず、業務の用に供した日以後3年間にわたって、その取得価額の3分の1に相当する金額を必要経費に算入する（所令139、所基通49-40の2）。
○ 青色申告を行う中小事業者が、取得した少額減価償却資産について、その取得価額の合計額が300万円を超えているにもかかわらず、その全額について必要経費に算入していた。	少額減価償却資産については、その取得価額の合計額が300万円に達するまでの少額減価償却資産の合計額しか必要経費とすることができない（措法28の2）。 ※ P20<参考3>参照
● 一括償却資産の必要経費算入又は中小事業者の少額減価償却資産の取得価額の必要経費算入の特例を確定申告書において適用しなかった者が、更正の請求や修正申告によってこれらの特例を適用することができると考えている。	一括償却資産の必要経費算入又は中小事業者の少額減価償却資産の取得価額の必要経費算入の特例を適用する場合は、確定申告時に特例に関する明細書を添付（又は青色申告決算書に適用をする旨の記載）した場合に適用することができる。 したがって、確定申告時に明細書の添付等がない場合は、更正の請求や修正申告によって新たに必要経費に算入の適用をすることはできない（所令139②③、措法28の2③、措通28の2-3）。

ロ 取得価額

誤りやすい事例	解説
○ 業務用不動産（建物）の取得時に支出した仲介手数料を、必要経費に算入している。	取得の際に支払う仲介手数料は、購入のために要した費用であり、減価償却資産の取得価額に算入することになる（所令126①一イ）。

ハ 償却方法

誤りやすい事例	解説
○ 個人事業者が、令和4年中に取得した車両について、定率法を適用して減価償却費を計算している。	償却方法の届出がなければ、鉱業用減価償却資産及び鉱業権を除き、定額法となる(所法49、所令125)。
◎ 被相続人が旧定率法により償却していた減価償却資産を相続により取得した場合、その相続人が、償却方法の届出をしないまま、引き続き旧定率法により減価償却費を計算している。	<p>相続により減価償却資産を取得した場合、取得価額、帳簿価額、耐用年数は被相続人から引き継ぐ(所法60①、所令126②)が、償却方法は引き継がない。</p> <p>所得税法施行令第120条第1項に規定する「取得」には相続遺贈又は贈与が含まれることから(所基通49-1)、相続により取得した建物の償却方法は定額法になる。</p> <p>事業等を承継した相続人が定率法を採用しようとする場合には、新たに償却方法の届出が必要である(所令123①②)。</p>

ニ 非業務用資産・中古資産

誤りやすい事例	解説
○ 店舗併用住宅の場合、未償却残高を計算する際、「取得価額－必要経費算入額」としている。	「取得価額－自宅部分も含めたその年分までの減価償却費の累計額」となる。
○ 家事用資産を業務用に転用した場合に、その資産の取得が平成19年4月1日以後であるとして、転用時点での未償却残高を定額法で計算している。	転用時点での未償却残高は資産の当初取得価額を基礎として法定耐用年数×1.5の年数により旧定額法に準じて計算する(所法38、所令85、135)。
○ 令和3年中に、中古資産を取得し、その年は法定耐用年数を用いて減価償却費を計算していたが、令和4年分で簡便法による耐用年数に変更した。	いわゆる「簡便法」を用いて中古資産の耐用年数を算定することが認められるのは、その事業の用に供した年分においてその算定をした場合であるから、当該事業の用に供した年分において簡便法を用いなかったときは、その後の年分において簡便法を用いることはできない(耐令3、耐通1-5-1)。
○ 取得した減価償却資産が中古資産であったことを理由として、更正の請求により、当該資産の耐用年数を変更することができると考えている。	中古資産の耐用年数の特例(耐令3)は、その中古資産を事業の用に供した年分において適用を受けなかった場合、その後に更正の請求や修正申告により当該特例を適用することはできない(耐通1-5-1)。

ホ 建物

誤りやすい事例	解説
○ 建物に係る資本的支出の耐用年数を建物本体の耐用年数としていない。	<p>建物に係る資本的支出については、建物本体の耐用年数により償却する（耐通1-1-2）。</p> <p>なお、平成19年4月1日以後支出した資本的支出については、原則として、建物本体と種類及び耐用年数を同じくする別個の資産を新たに取得したものとして減価償却費の計算を行う（所令127①）。</p>
◎ 鉄骨鉄筋コンクリート造の建物の附属設備について、建物本体と一括して建物の耐用年数を適用している。	<p>建物の附属設備を建物本体と区分せずに建物の耐用年数を適用できるのは、木造、合成樹脂造又は木骨モルタル造の建物の附属設備に限られる（耐通2-2-1）。</p> <p>なお、平成10年4月1日から平成19年3月31日までに取得した建物の償却方法は旧定額法に、平成19年4月1日以後に取得した建物については定額法に限られる。平成28年3月31日以前に取得した建物の附属設備の償却方法は、定率法又は旧定率法を選択する旨の届出をすることを条件に、定率法又は旧定率法を適用することができる。</p>

へ 平成19年度改正

誤りやすい事例	解説
○ 平成19年4月1日以後に取得した減価償却資産の償却費を旧定額法又は旧定率法により計算している。	平成19年4月1日以後に取得した減価償却資産の償却費は、定額法又は定率法により計算する（所法49①、所令120の2①）。
○ 平成19年3月31日以前に取得した減価償却資産について、必要経費に算入された償却費の累計額が取得価額の95%相当額に達した年分から5年間の均等償却を行っている。	<p>5年間の均等償却は、必要経費に算入された償却費の累計額が取得価額の95%相当額に達した年分の翌年から行う（所令134②）。</p> <p>※ P20<参考2> 参照</p>
○ 平成19年3月31日以前に取得した減価償却資産について、残存価額（取得価額の10%）までしか減価償却費の計算をしなかった者が、未償却残高（取得価額の10%相当額）を基礎として、償却できることを知った年分以後5年間で1円まで必要経費に算入している。	所得税法上の減価償却費の計算はいわゆる強制償却であるため、取得価額の95%相当額に達するまでの各年において適法に必要な経費に算入されたものとみることから、取得価額の5%から1円を差し引いた金額を5年間で償却をする。

<参考1> 減価償却資産の償却方法

取得等の時期	減価償却資産の区分	届出により選定できる償却の方法	法定償却方法 (届出により選定しなかった場合に適用される償却の方法)	承認を受けた場合に採用できる償却方法
平成10年3月31日以前に取得	① 建物(鉱業用減価償却資産を除く。)	旧定額法 旧定率法 (令120①一イ、 123①)	旧定額法 (令125一イ)	特別な償却方法 (令120の3①)
平成19年3月31日以前に取得	② 建物(平成10年3月31日以前に取得したもの及び鉱業用減価償却資産を除く。)		旧定額法 (令120①一ロ、 123⑤)	
	③ 「(1)減価償却資産」の項の①に掲げる建物の附属設備及び②から⑦までに掲げる資産(鉱業用減価償却資産及び国外リース資産を除く。)			特別な償却方法 (令120の3①)
	上記の資産のうち 取替資産 軌条(レール)、枕木等多量に同一の目的のために使用される減価償却資産で、毎年使用に耐えなくなったものがほぼ同数量ずつ取り替えられるものをいい、財務省令でその範囲が定められています(令121③、規24の2)。	旧定額法 旧定率法 (令120①二、 123①)	旧定額法 (令125一イ)	取替法 (令121①)
	なつ染用銅ロール、映画用フィルム、非鉄金属圧延用ロール、短期間にその型等が変更される製品でその生産期間があらかじめ生産計画に基づき定められているものの生産のために使用する金型その他の工具で、その製品以外の製品の生産のために使用することが著しく困難なもの、漁網、活字に常用されている金属並びに上記各資産に類するもの(規26)			特別な償却率によって償却する方法 (令122①)
平成10年10月1日から平成20年3月31日の間に契約を締結	④ 鉱業用減価償却資産(鉱業権及び国外リース資産を除く。) 注 鉱業用減価償却資産とは、鉱業経営上直接必要な減価償却資産で、鉱業の廃止によって著しくその価値が減少するものをいいます(令120②)。	旧定額法 旧定率法 旧生産高比例法 (令120①三、 123①)	旧生産高比例法 (令125一ロ)	
	⑤ 「(1)減価償却資産」の項の⑧に掲げる無形固定資産(鉱業権を除く。)及び⑨に掲げる生物		旧定額法 (令120①四、 123⑤)	特別な償却方法 (令120の3①)
	⑥ 鉱業権	旧定額法 旧生産高比例法 (令120①五、 123①)	旧生産高比例法 (令125一ロ)	
平成10年10月1日から平成20年3月31日の間に契約を締結	⑦ 国外リース資産(リース取引の目的とされているもので、非居住者又は外国法人に対して賃貸されているもの)(令120①六)		旧国外リース期間定額法 (令123⑤)	

取得等の時期	減価償却資産の区分	届出により選定できる償却の方法	法定償却方法 (届出により選定しなかった場合に適用される償却の方法)	承認を受けた場合に採用できる償却方法
平成19年4月1日以後に取得	⑧ 建物 (鉱業用減価償却資産及びリース資産を除く。)		定額法 (令120の2①)	
	⑨ 平成28年4月1日以後に取得する建物の附属設備及び構築物		一口、123⑤	
	⑩ 「(1)減価償却資産」の項の①に掲げる建物の附属設備及び②から⑦までに掲げる資産(上記⑨の建物の附属設備及び構築物並びに鉱業用減価償却資産及びリース資産を除く。)			特別な償却方法 (令120の3①)
	上記の資産のうち 取替資産 〔軌条(レール)、枕木等多量に同一の目的のために使用される減価償却資産で、毎年使用に耐えなくなったものがほぼ同数量ずつ取り替えられる一定のもの(令121③、規24の2)。〕	定額法 定率法 (令120の2①)	定額法 (令125ニイ)	取替法 (令121①)
	なつ染用銅ロール、映画用フィルム、非鉄金属圧延用ロール、短期間にその型等が変更される製品でその生産期間があらかじめ生産計画に基づき定められているものの生産のために使用する金型その他の工具で、その製品以外の製品の生産のために使用することが著しく困難なもの、漁網、活字に常用されている金属並びに上記各資産に類するもの(規26)	一イ、二、旧令120の2①二、123①		特別な償却率によって償却する方法 (令122①)
	⑪ 平成28年4月1日以後に取得する鉱業用減価償却資産(鉱業権及びリース資産を除く。)である建物、建物の附属設備及び構築物 ⑫ 鉱業用減価償却資産とは、鉱業経営上直接必要な減価償却資産で、鉱業の廃止によって著しくその価値が減少するものをいいます(令120の2②三)。	定額法 生産高比例法 (令120の2①)	生産高比例法 (令125二ロ)	特別な償却方法 (定率法その他これに準ずる方法を除く。) (令120の3①)
	⑬ 鉱業権及びリース資産を除く。)	定額法 定率法 生産高比例法 (令120の2①三、 ロ、旧令120の2①二、123①)		特別な償却方法 (令120の3①)
	⑭ 「(1)減価償却資産」の項の⑧に掲げる無形固定資産(鉱業権及びリース資産を除く。)及び⑨に掲げる生物		定額法 (令120の2①)	特別な償却方法 (令120の3①)
	⑮ 鉱業権	定額法 生産高比例法 (令120の2①)	生産高比例法 (令125二ロ)	
	⑯ リース資産 (所有権移転外リース取引に係るもの) (令120の2②四)		リース期間定額法 (令120の2①)	
平成20年4月1日以後締結する契約			六、123⑤	

<参考2> 決算書等の記載例

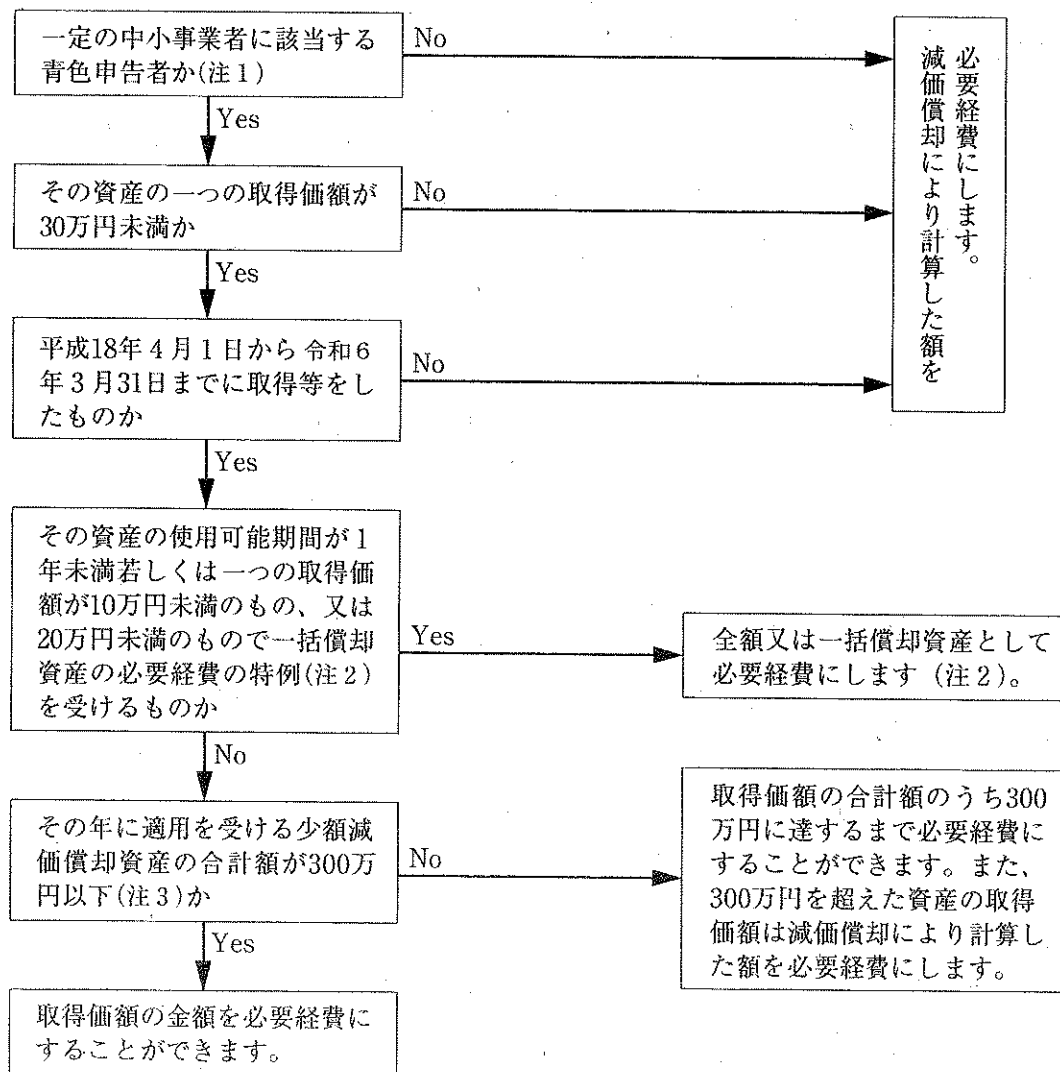
(単位：円)

資産の名称等	取得年月	取得価額	償却の基礎となる金額	本年中の償却期間	償却費	未償却残高	摘要
車両	15・1	500,000	(注1) 25,000	12/12	5,000	(注2) 10,000	(注3) 均等償却

(注1) 取得価額の5% (注2) 未償却残高1円まで償却

(注3) 適用欄に「均等償却」である旨記載する。

<参考3> 中小事業者の少額減価償却資産の判定等



(注1) 常時使用する従業員の数が1,000人以下（令和2年4月1日以後に取得する場合には500人以下）の個人をいいます。

(注2) 取得価額が20万円未満で一定の要件に当たる場合、その取得価額の合計額を3で除した額を取得年以後3年間必要経費に算入することができます。

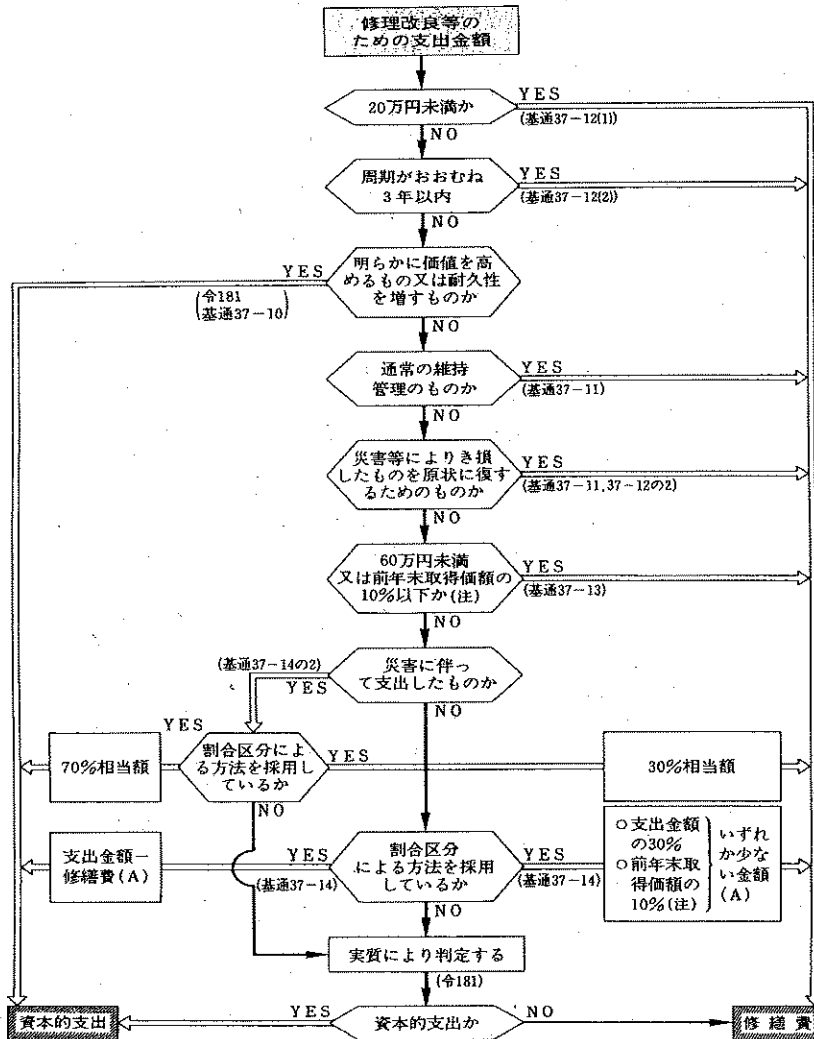
(注3) 年を通じて業務を営んでいない場合には、300万円を12で除し、業務を営んでいた月数（端数切上げ）を乗じた額が限度額になります。

(6) 修繕費

業務の用に供している固定資産の通常の管理又は修理のために支出した金額は「修繕費」として必要経費になるが、当該固定資産の価値を高め、又はその耐久性を増すこととなる部分に対応する金額は「資本的支出」として取得価額を構成し、減価償却の方法によって費用化される（所法 37①、所令 181）。

誤りやすい事例	解説
○ 明らかに固定資産の価値を高める支出であるのに、修繕費として一括して必要経費に算入している。	<p>修繕費のうち、明らかに資本的支出となるものは減価償却の対象とされ、一括して必要経費に算入できない。</p> <p>なお、資本的支出であるかどうか明らかでないものは、形式基準を参考に区分する（所基通37-10~37-15の2）。</p>

<参考> 形式基準による区分



(注) 「前年末取得価額」とは、原則として前年12月31日に有する固定資産の最初の取得価額に既往のその固定資産につき支出された資本的支出額を加算したものです。

(7) 事業専従者控除（青色事業専従者給与）

事業者が生計を一にする配偶者その他の親族に支払う給料やその他の対価は、必要経費に算入されない（所法56）。

この特例として、青色申告者の場合は「青色事業専従者給与」が、それ以外（白色）の者の場合は「事業専従者控除」の規定がある（所法57①③）。

誤りやすい事例	解説
○ 6月を超える期間、事業に専従していない者を事業専従者（白色）としている。	事業専従者（白色）の要件として、「その年を通じて6月を超える期間、事業に専ら従事していること」が必要であり、青色申告者の場合のような例外（従事できる期間の2分の1を超える期間専ら従事すればよい。）はない（所令165①）。
◎ 一律1人50万円（配偶者は86万円）の専従者控除をすることで、事業所得に損失を生じている。	専従者控除額は、次のいずれか低い金額である（所法57③）。 ① 50万円（配偶者は86万円） ② 専従者控除前の所得金額 ÷（専従者数+1）

(8) 繰延資産の償却

誤りやすい事例	解説
○ 借地権の更新料を繰延資産として償却している。	建物を賃借するための権利金等は繰延資産とされる（所令7①三、所基通2-27）が、借地権存続期間を更新するために支払った更新料は繰延資産とはされず、借地権の取得費に算入されるとともに、次の算式によって計算した金額が必要経費に算入される（所令182）。
<p>(算式)</p> $(A + B - C) \times \frac{D}{E} = \text{借地権の取得費の必要経費算入額}$ <p>A：借地権の取得費 B：更新前に支出した改良費及び前回までの更新料 C：取得費のうち前回までに必要経費に算入した額 D：借地権の更新料 E：借地権の更新時の価額</p>	

(9) 借入金利子

誤りやすい事例	解説
○ 事業所得を有する者が借入金によりアパートを取得した場合、アパートの賃貸業を開始する前の期間に対応する借入金の利子を不動産所得の必要経費に算入している。	従来の業務と所得区分の異なる業務を開始した場合には、当該業務の用に供する資産の取得に係る借入金利子のうち業務を開始するまでの期間に対応する借入金利子は当該資産の取得価額に算入することとなる（所基通37-27(注)、38-8）。

(10) 資産損失

誤りやすい事例	解説
○ 居住用建物を取り壊して、業務用建物に建て替えた場合の、当該居住用建物の取壊しによる損失及び取壊し費用を必要経費に算入している。	非業務用資産の資産損失及び取壊し費用は、自己の財産の任意の処分と考えられるため、必要経費に算入することはできない（所法45①一）。 なお、新しく建てられる業務用建物の取得価額にも算入できない。

(11) 特定基金に対する負担金

誤りやすい事例	解説
● 特定の基金に対する負担金等（中小企業倒産防止共済事業に係る基金に係る掛金等）を必要経費に算入しているにもかかわらず、確定申告書にそれらに関する明細書の添付がない。	特定の基金に対する負担金等を必要経費に算入する特例の規定の適用を受ける場合には、確定申告の際に、適用に関する明細書を添付しなければならないこととされている（措法28）。

(12) 青色申告承認申請

誤りやすい事例	解説
◎ 従前から不動産貸付業を営んでいる白色申告者が、本年7月に事業所得を生ずべき事業を開始したので、その事業を開始した日から2月以内に青色申告承認申請書を提出した場合、本年分から青色申告が認められると考えている。	「新たに…業務を開始した場合」とは、青色申告の承認を受けることができる業務のいずれも営んでいない者が、いずれかの業務を開始した場合をいうのであって、既に青色承認申請を行うことができる不動産所得等を生ずべき業務を行っている場合は含まれない（所法143、144）。 なお、不動産所得を生ずべき業務を本年3月に廃止し、その後同年7月に事業所得を生ずべき事業を開始した場合も同様である。

(13) 青色申告特別控除

<p>イ 55万円の青色申告特別控除（黒字の金額を限度）の要件（措法25の2③⑥）</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 青色申告者（現金主義選択者は除く。） ・ 不動産所得者（業務的規模を除く。）又は事業所得者 ・ 正規の簿記（一般的には複式簿記）の原則に従い記帳 ・ 貸借対照表を損益計算書とともに期限内確定申告書に添付 <p>ロ 65万円の青色申告特別控除（黒字の金額を限度）の要件（措法25の2④）</p> <p>上記イの要件に加え、次の(イ)又は(ロ)の要件を満たすこと</p> <p>(イ) その年分の事業に係る仕訳帳及び総勘定元帳について、電子計算機を使用して作成する国税関係帳簿書類の保存方法等の特例に関する法律に定めるところにより「電磁的記録の備付け及び保存」又は「電磁的記録の備付け及びその電磁的記録の電子計算機出力マイクロフィルムによる保存」を行っていること。</p> <p>(ロ) その年分の所得税の確定申告書、貸借対照表及び損益計算書等の提出を、その提出期限までに電子情報処理組織（e-Tax）を使用して行うこと。</p> <p>※ 上記ロの条件は令和2年分以後が対象となり、令和元年前は上記イにおける「55万円」は「65万円」となる。</p> <p>※ 令和4年1月1日以後に備付けを開始する国税関係帳簿又は保存が行われる国税関係書類については、事前承認が不要となった。</p> <p>ハ 10万円の青色申告特別控除（黒字の金額を限度）の要件（措法25の2①）</p> <p>上記イ及びロ適用以外の青色申告者</p>
--

誤りやすい事例	解説
<p>◎ 貸借対照表の提出がない又は期限後申告であるのに、55万円又は65万円の青色申告特別控除を適用している。</p>	<p>55万円又は65万円の青色申告特別控除額を適用するには、申告書に正規の簿記の原則に従った記録に基づく貸借対照表、損益計算書を添付し、その控除を受ける旨を記載して法定申告期限内に提出しなければならない（措法25の2③④⑥）。</p>
<p>● 令和4年分の確定申告に当たり、青色申告決算書を書面提出した場合には、どのような場合であっても、65万円の青色申告特別控除を適用することができないと考えている。</p>	<p>令和4年分以後、青色申告決算書を書面で提出していても、優良な電子帳簿の要件を満たして対象帳簿の備付け及び保存を行い、かつ、電子帳簿保存法第8条第4項の規定の適用を受ける旨の届出書を提出期限内に提出している場合は、65万円の青色申告特別控除を適用することができる（措法25の2④、措通25の2-5、電子帳簿保存法8④）。</p>

誤りやすい事例	解説
○ 事業所得が赤字で、不動産所得が事業として行われていないことから、青色申告特別控除は10万円が上限であると考えている。	不動産所得が事業として行われていないとしても、事業所得がある場合には、他の要件を満たすことで、55万円又は65万円の青色申告特別控除を適用することができる（措法25の2③④⑥）。
○ 青色申告者が、家内労働者等の事業所得等の所得計算の特例を適用して事業所得を計算した場合、青色申告特別控除の適用を受けることができないと考えている。	家内労働者等の事業所得等の所得計算の特例により必要経費の計算をする場合においても、青色申告特別控除の適用を受けることができる（措法25の2、27）。
◎ 年の途中で死亡した青色申告者の準確定申告は、翌年3月15日までに申告すれば、55万円又は65万円の青色申告特別控除の適用を受けられると考えている。	年の途中で死亡した者の準確定申告の法定申告期限は、「相続の開始があったことを知った日の翌日から4月を経過した日の前日」であるため、55万円又は65万円の青色申告特別控除の適用を受けるためには、その日までに申告する必要がある（所法125、措法25の2③④⑥）。
○ 令和3年分以後の所得税等の確定申告については、還付申告の申告義務がなくなったため、還付申告の場合、3月16日以後に確定申告書を提出しても青色申告特別控除は、55万円又は65万円が適用できると考えている。	55万円又は65万円の青色申告特別控除の適用を受ける場合、法定申告期限までに確定申告書を提出する必要がある（措法25の2④、措通25の2-5、25の2-6）



5 給与所得

(1) スtock・オプションの権利行使益等

一般的に、ストック・オプションの権利行使に係る経済的利益やリストラクテッド・ストックの譲渡制限解除による株式取得の利益に係る所得は、給与所得として課税される（所法28、36、所基通23～35共一6）。

誤りやすい事例	解説
<p>○ 外国親会社から日本子会社の従業員等に付与されたストック・オプション（株式取得）の権利行使に係る経済的利益や、リストラクテッド・ストック（譲渡制限付株式）の譲渡制限解除による株式取得に係る利益を、株式等の譲渡所得としている。</p>	<p>ストック・オプションの権利行使に係る経済的利益やリストラクテッド・ストックの譲渡制限解除による株式取得の利益に係る所得は、原則として給与所得となる（所法28、36、所令84、所基通23～35共一6）。</p> <p>(注) 外国会社の株式の譲渡所得の申告相談において、納税者の勤務先が当該株式の発行会社又はその関連会社である場合には、ストック・オプションやリストラクテッド・ストックにより取得した株式である（給与所得として課税される。）場合があるので留意する。</p>
<p>○ 外国親会社から日本子会社の従業員等に付与されたストック・オプションであるにもかかわらず、措法第29条の2《特定の取締役等が受ける新株予約権等の行使による株式の取得に係る経済的利益の非課税等》の適用があると考えている。</p>	<p>措法第29条の2（いわゆる税制適格ストック・オプション）の規定は、日本の会社から付与された一定の要件を満たすストック・オプションに限り適用される（措法29の2①）。よって、外国親会社から付与されたストック・オプションにこの規定は適用されない。</p>
<p>○ 外国親会社から日本子会社の従業員等に付与されたストック・オプションの権利行使に係る経済的利益について、給与所得の金額を計算する場合に、給与等の収入金額から証券会社等に支払った取引手数料を控除した残額を給与等の収入金額としている。</p>	<p>発行人から付与されたその新株予約権等の行使に係る経済的利益については、その新株予約権等の行使に基づいて取得する株式の行使日における価額からその新株予約権等の行使に係る権利行使価額（新株予約権の取得価額に行使に際し払い込むべき額を加算した金額）を控除した金額とされている。</p> <p>よって、権利行使のために証券会社等に支払った手数料を差し引くことはできない（所法36②、所令84③）。</p> <p>なお、株式を売却した際には、譲渡所得の金額の計算上、取得費として総収入金額から控除する。</p>

(2) 所得金額調整控除

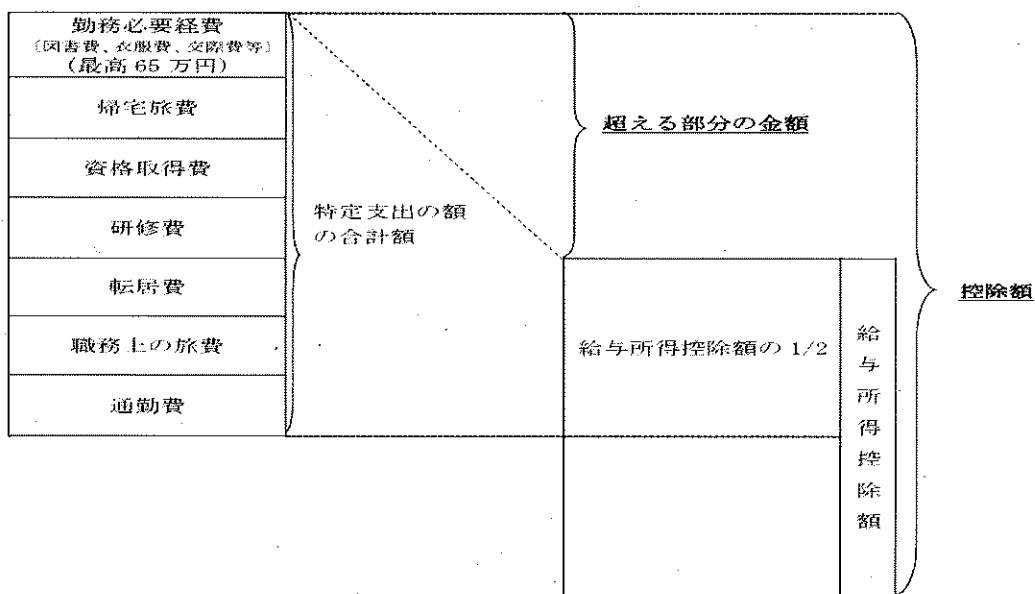
誤りやすい事例	解説
○ 所得金額調整控除の適用要件の判定に当たって、共働き世帯で扶養親族に該当する 23 歳未満の子を有する場合、夫婦のいずれか一方でしか適用を受けることができないと考えている。	同じ世帯に所得者が 2 人以上いる場合、これらの者の扶養親族に該当する者については、扶養控除と異なり、いずれか一の扶養親族にのみ該当するものとみなされないため、これらの者はいずれも所得金額調整控除の適用を受けることができる（措通 41 の 3 の 3-1）。
○ 所得金額調整控除の適用要件の判定に当たって、扶養親族に 16 歳未満の者しかいない場合には、この控除の適用を受けることができないと考えている。	「控除対象扶養親族」と異なり、「扶養親族」には 16 歳未満の者も含まれるため、給与等の収入金額が 850 万円を超えており、16 歳未満の扶養親族である子がいるような場合にも、所得金額調整控除の適用を受けることができる。

(3) 給与所得者の特定支出の控除の特例

特定支出控除の特例は、①申告書等に同控除の適用を受ける旨及び特定支出の額の合計額の記載があり、かつ、②特定支出に関する明細書及び証明書の添付があることがその適用要件である(所法57の2③)。

なお、令和2年分以後、特定支出の範囲に勤務する場所を離れて職務を遂行するために直接必要な旅費等で通常要する支出(職務上の旅費)が加えられるとともに(所法57の2②、所令167の3②)、特定支出の範囲に含まれている単身赴任者の帰宅旅費について、1月に4往復を超えた旅行に係る帰宅旅費を対象外とする制限を撤廃した上、帰宅のために通常要する自動車等を使用することにより支出する燃料費及び有料道路の料金の額を加えることとされた(所令167の3⑤)。

【特定支出控除のイメージ】



誤りやすい事例	解説
○ 勤務必要経費(図書費、衣服費、交際費)100万円について、その全額を特定支出控除の対象として給与所得の金額を計算している(給与等の支払者の証明有)。	特定支出に係る勤務必要経費(図書費、衣服費、交際費)については、65万円までを限度として計算することとされている(所法57の2②七)。
○ 出向や転籍に伴う転居について、特定支出控除の対象外と考えている。	出向や転籍は、転任と同様に取り扱う(所法57の2②二)。 (注) 出向とは、元の企業の従業員の地位を維持しながら他の企業でその指揮命令の下で就労するものをいう。 転籍とは、元の企業との労働契約関係が終了し新たに他の企業との労働契約関係を開始するものをいう。

6 退職所得

(1) 退職所得（所法30、所令69、69の2）

退職所得の区分	退職所得の金額
一般退職手当等 (注1)	$(\text{収入金額} - \text{退職所得控除額}) \times 1/2$
特定役員退職手当等 (注2)	$\text{収入金額} - \text{退職所得控除額}$
短期退職手当等 (注3) ※令和4年1月1日以後	イ $(\text{収入金額} - \text{退職所得控除額}) \leq 300\text{万円}$ の場合 $(\text{収入金額} - \text{退職所得控除額}) \times 1/2$ ロ $(\text{収入金額} - \text{退職所得控除額}) > 300\text{万円}$ の場合 $150\text{万円} + (\text{収入金額} - (300\text{万円} + \text{退職所得控除額}))$

(注1) 「一般退職手当等」とは、(注2) 及び (注3) いずれにも該当しない退職手当等をいう。

(注2) 「特定役員退職手当等」とは、役員等勤続年数が5年以下である者が支払を受ける退職手当等をいう。

(注3) 「短期退職手当等」とは、勤続年数が5年以下である者が支払を受ける退職手当等をいう。

なお、当該勤続年数には役員等として勤務した期間がある場合は、その期間も含めて勤続年数の計算をする。

(2) 退職所得控除額（所法30②③、所令71の2）

勤続年数	退職所得控除額
20年以下	$40\text{万円} \times \text{勤続年数}$
20年超	$800\text{万円} + 70\text{万円} \times (\text{勤続年数} - 20\text{年})$

誤りやすい事例	解説
○ 退職した翌年に退職金の支給を受けた場合、支給を受けた年分の退職所得としている。	退職所得の収入とすべき時期は、原則としてその支給の基となった退職日による。 ただし、会社役員等の場合で、その支給について株主総会等の決議を要するものについては、その決議のあった日とされる（所基通36-10）。
○ 「自衛官若年定年退職者給付金の支払調書」に記載された支払金額を退職所得の収入金額として申告している。	自衛官若年定年退職給付金について、1回目の給付金は退職所得に該当し退職所得の源泉徴収票が交付される。 2回目の給付金については「自衛官若年定年退職者給付金の支払調書」が交付され、一時所得として課税される。 (注) 上記支払調書には、摘要欄に「退職年月日」が記載されることから注意が必要である。

誤りやすい事例	解説
○ 退職所得については、源泉徴収されたことにより、課税関係が終了したものと考え、退職所得を合計所得金額に含めずに基礎控除等の計算を行った。	合計所得金額には、退職所得も含まれるため（所法 2①三十イ、所法 22）、基礎控除等の計算に当たっては、退職所得も含めて計算しなければならない。 ※ 合計所得金額については、P42 参照。

7 山林所得

誤りやすい事例	解説
○ 山林の林地の譲渡による所得を山林所得としている。	山林所得（所法 32）に規定する山林とは、山林を構成する立木を意味するものであり、山林を構成する土地である林地の譲渡は、譲渡所得（分離課税）となる（所法 32①、33、所基通 32-2）。 (注) 果樹園に栽培されている果樹は、山林とはいえないので、果樹園に栽培されている果樹の譲渡は、譲渡所得（総合課税）とされる。

8 譲渡所得

誤りやすい事例	解説
<p>○ 法人に対する低額譲渡があった場合、その譲渡価額を総収入金額として譲渡所得を計算している。</p>	<p>法人に対する贈与や低額譲渡（時価の2分の1未満）があった場合には、時価により譲渡があったものとみなされる。</p> <p>なお、個人に対する低額譲渡があった場合には、譲渡価額が譲渡収入とされるが、譲渡損失が発生した場合にはその譲渡損失はなかったものとみなされる（所法59、所令169）。</p>
<p>○ 株式等の譲渡所得等の所得区分が譲渡所得である場合に、金融商品取引業者に支払った管理費を控除している。</p>	<p>株式等の譲渡所得等の所得区分が譲渡所得である場合の株式等に係る譲渡所得等の金額の計算は、その株式等の譲渡による総収入金額からその所得の基因となった株式等の取得費及びその株式等の譲渡に要した費用の額並びにその年中に支払うべきその資産を取得するために要した負債の利子の合計額を控除することとされており（所法33③、措法37の10⑥三、37の11⑥）、管理費はこの譲渡に要した費用に当たらない。</p>
<p><参考> 株式等の譲渡所得等の所得区分による取扱いの違い</p> <div style="border: 1px dashed black; padding: 10px;"> <p>1 譲渡所得の場合に認められるもの</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 相続税の取得費加算の特例（措法39） ・ 保証債務の履行のための譲渡所得等の特例（所法64②） <p>2 事業所得・雑所得の場合に認められるもの</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 販売費、一般管理費（口座保管料、投資顧問料等） </div>	
<p>○ 消費税の課税事業者がその事業について全て税抜経理で処理しているにもかかわらず、店舗等を譲渡した場合の譲渡所得の計算を税込みで計算している。</p>	<p>消費税の課税事業者が店舗等を譲渡した場合の譲渡所得の金額の計算は、次のとおり、その者の事業所得等に係る経理方式と同一の経理方式により計算する（平元、3、29直所3-8「2（注）2」）。</p> <p>(1) 税込経理方式を採用している者 → 税込価額で収入金額、取得費及び譲渡費用を計算</p> <p>(2) 税抜経理方式を採用している者 → 税抜価額で収入金額、取得費及び譲渡費用を計算</p> <p>(3) 非事業者及び免税事業者 → 税込経理方式を採用している者と同じ</p>

9 一時所得

<p>一時所得（所法34①）の例示（所基通34-1）</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 生命保険契約等に基づく一時金 ・ 損害保険契約等に基づく満期戻金等 ・ 懸賞の賞金品、福引の当選金品等（業務に関して受けるものを除く。） ・ 競馬の馬券の払戻金等（営利を目的とする継続的行為から生じたものを除く。） ・ 法人からの贈与により取得する金品（業務に関して受けるもの及び継続的に受けるものを除く。） <p>など、営利を目的とする継続的行為から生じた所得以外の対価性のない一時の所得</p>
--

誤りやすい事例	解説
<p>◎ 生命保険の満期保険金を受け取った人が保険料負担者でない場合でも、その保険金を一時所得として申告している。</p>	<p>保険金は、保険料負担者から贈与により取得したものとみなされ、贈与税の課税対象になる（相法5）。</p>

<参考> 生命保険金等の課税関係

保険契約等関係者			契約上の保険金等受取人の課税関係		
保険料負担者	被保険者	保険金等受取人	傷 害	死 亡	満 期
A	A	A	非課税	—	一時所得
A	A	B	非課税(※) 一時所得	相続税	贈与税
A	B	A	同上	一時所得	一時所得
A	B	B	非課税	—	贈与税
A	B	C	非課税(※) 一時所得	贈与税	贈与税
A 1/2 C 1/2	A	B	同上	相続税 贈与税	贈与税

(※) 保険金等受取人が、被保険者の配偶者、直系血族又は生計を一にするその他の親族である場合に限る。

<p>○ 店舗に係る損害保険の満期保険金を事業所得の収入金額としている。</p>	<p>損害保険契約に基づき受け取る満期保険金は、被保険物が事業用資産であっても一時所得とされる（所基通34-1(4)）。</p>
--	--

誤りやすい事例	解説
<p>◎ 個人が、不動産所得等を生ずべき業務の用に供しない省エネ性能を満たす住宅（自宅等）を新築したことにより付与された省エネ住宅へのポイントは、ポイント交換商品に交換したり、一定の追加工事の費用に充てたりしたとしても、課税されないと考えている。</p>	<p>個人が、不動産所得等を生ずべき業務の用に供しない省エネ性能を満たす住宅（自宅等）の新築などにより付与された省エネ住宅ポイントをポイント交換商品に交換した場合や一定の追加工事の費用に充てた場合には、その交換商品の価額やその費用に充てた金額が経済的利益となり、交換又は費用に充てた日の属する年分の一時所得として所得税の課税対象となる。</p> <p>(注) 次世代住宅ポイント等についても、上記と同様であるが、各補助金の内容によって判断する。</p>

10 雑所得

雑所得（所法 35①）の例示（所法 35③、所基通 35-1、35-2）

- ・ 公的年金等
- ・ 互助年金（公的年金等以外の年金）
- ・ 生命保険契約等に基づく年金（公的年金等以外の年金）
- ・ 損害保険契約等に基づく年金（公的年金等以外の年金）
- ・ 非営業の貸金の利子
- ・ 国税又は地方税の還付加算金
- ・ 作家以外の者の原稿料

など、他のいずれの所得にも該当しないもの

（参考）

- (1) 平成 24 年 1 月 1 日以後に行われる F X の差金等決済により生じた差益の課税関係は、店頭取引と取引所取引（金融商品取引所の開設する金融商品市場で行われる取引）のいずれの場合も、申告分離課税の「先物取引に係る雑所得等」として、所得税 15%（地方税 5%）の税率で課税される（措法 41 の 14①）。
- (2) 令和 4 年分以後、雑所得を生ずべき業務について前々年分のその業務に係る収入金額が 1,000 万円を超える者が確定申告書を提出する場合、その雑所得に係るその年中の総収入金額及び必要経費を記載した書類（収支内訳書）を添付しなければならない（所法 120⑥）。

誤りやすい事例	解説
◎ 過去に遡及して国民年金の支払を受けた場合、その全てについて支払を受けた年分の収入にしている。	年金の収入計上時期は、その支給の基礎となった法令等により定められた支給日であるため、前年分以前の期間に対応する年金が一括して支給されても、年分ごとに区分して収入金額を計算する（所基通 36-14(1)）。
○ 外国金融商品取引業者で、金融商品取引法上の登録をしていない者を媒介する F X 取引を、分離課税の先物取引に係る雑所得等として申告している。	平成 24 年 1 月 1 日以後に行う店頭取引であっても、金融商品取引法に規定する店頭デリバティブ取引に該当しない取引（同法が定める登録を受けていない金融商品取引業者等を相手方として行う取引）は、総合課税の雑所得となる（措法 41 の 14）。
● 令和 2 年分の業務に係る収入金額が 1,000 万円を超えているにもかかわらず、収支内訳書を提出していない。	令和 4 年分以後、前々年分の業務に係る収入金額が 1,000 万円を超えている場合、収支内訳書を提出しなければならない（所法 120⑥、所規 47 の 3①）。

六 損益通算等

1 損益通算

不動産所得、事業所得、山林所得及び総合譲渡所得の損失がある場合、他の黒字の各種所得の金額（分離譲渡所得、株式等の譲渡所得等の金額、先物取引の雑所得等の金額を除く。）と損益通算ができる（所法 69①）。

(注) 分離譲渡所得については、後記<参考>参照

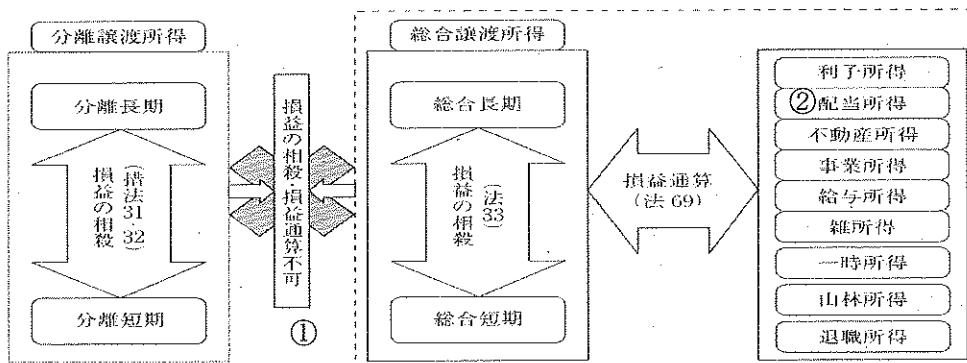
- 不動産所得に係る損益通算の特例（措法 41 の 4、措令 26 の 6、措通 41 の 4-3）

不動産所得の金額の計算上生じた損失の金額がある場合、不動産所得の金額の計算上必要経費に算入した金額のうち「土地等を取得するために要した負債の利子の額」があるときは、その損失の金額のうち当該負債の利子の額に相当する部分の金額は損益通算の適用上生じなかったものとみなされる。

(注) 土地等と建物を一の契約により同一の者から取得し、その取得資金の一部を借入金で充てている場合において、その借入金を土地等と建物のそれぞれの取得に充てられた部分に区分することが困難なときは、次の算式により損益通算の対象とされない「土地等を取得するために要した負債の利子の額」を計算する（措令 26 の 6②、措通 41 の 4-3）。

$$\left(\begin{array}{l} \text{その年分の土地等を} \\ \text{取得するために要した} \\ \text{負債の利子の額} \end{array} \right) = \left(\begin{array}{l} \text{その年分の建物と} \\ \text{土地等を取} \\ \text{得するために要した負債} \\ \text{の利子の額} \end{array} \right) \times \left(\begin{array}{l} \text{土地等を取} \\ \text{得するために} \\ \text{要した負債の額} \\ \hline \text{建物と土地等を取} \\ \text{得するために要した負債の額} \end{array} \right)$$

<参考>



- ① 居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算の特例（措法 41 の 5①）又は特定居住用財産の譲渡損失の損益通算の特例（措法 41 の 5 の 2①）の適用を受ける場合に限り、損益通算が認められる。
- ② 上場株式等に係る譲渡損失の金額がある場合、その損失の金額を上場株式等の配当所得等（申告分離課税を選択したものに限る。）の金額との損益通算ができることとされている（措法 37 の 12 の 2①）。

この場合、配当所得等の金額から引ききれない譲渡損失の金額があるときは、翌年以後 3 年間に繰越することができることとされている（措法 37 の 12 の 2⑤）。

誤りやすい事例	解説
<p>● 上場株式等の譲渡所得の損失について特定口座と一般口座の損益通算はできないと考えている。</p>	<p>上場株式等の譲渡所得の損失について、特定口座で生じた損失と一般口座で生じた損失とは損益通算できる。</p> <p>しかしながら、上場株式等の譲渡所得の損失について、一般株式の譲渡所得との損益通算はできない。</p>
<p>○ 事業所得の赤字と一時所得又は総合長期譲渡所得を通算する際、一時所得又は総合長期譲渡所得の金額を2分の1した後の金額から差し引いている。</p>	<p>一時所得又は総合長期譲渡所得と通算する場合は、50万円の特別控除後で、2分の1をする前の金額と通算する（所法69①、所令198三、所法22②）。</p>
<p>○ 事業的規模の不動産の貸付けを営んでいるとの理由で、土地等の取得に要した借入金の利子から生じた損失の部分を区分せずに、その損失の金額を損益通算の対象としている。</p>	<p>土地等の取得に要した借入金の利子から生じた損失については、不動産の貸付けを事業的規模で行っているか否かに関わらず、不動産所得に係る損益通算の特例（※）が適用される。</p> <p>※ P35「○不動産所得に係る損益通算の特例」参照</p>
<p>○ 居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算の特例（措法41の5①）及び特定居住用財産の譲渡損失の損益通算の特例（措法41の5の2①）は、合計所得金額が3,000万円を超える場合には適用がないと考えている。</p>	<p>これらの損益通算の特例については、所得金額の要件はない。</p> <p>(注) 居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の繰越控除の特例及び特定居住用財産の譲渡損失の繰越控除の特例については、合計所得金額が3,000万円を超える適用年にあっては適用がない（措法41の5④ただし書、41の5の2④ただし書）。</p>
<p>○ 令和4年分の確定申告において、非居住者である内国法人の役員が、役員給与と事業的規模（恒久的施設と認められる。）の不動産所得に係る損失を損益通算している。</p>	<p>平成29年分以後、恒久的施設（PE）に帰属しない所得は、源泉分離課税により完結することとなった。そのため非居住者の役員給与は、PEに帰属しない所得であることから総合課税の対象とはならず、不動産所得に係る損失と損益通算することはできなくなった（所法164）。</p>

2 国外中古建物の不動産所得に係る損益通算等の特例

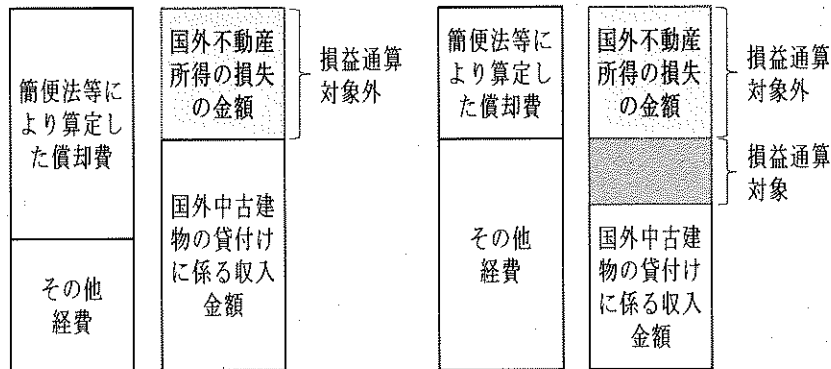
- 国外中古建物の不動産所得に係る損益通算等の特例（措法41の4の3、措令26の6の3、措規18の24の2）

令和3年以後、「国外中古建物」(注1)から生ずる不動産所得がある場合において、不動産所得の金額の計算上「国外不動産所得の損失の金額」(注2)があるときは、その国外不動産所得の損失の金額に相当する部分の金額は損益通算の適用上生じなかったものとみなされる。

(注1) 国外中古建物とは、個人において使用され又は法人に事業の用に供された国外にある建物であつて、個人が取得してこれを不動産所得を生ずべき業務の用に供したもののうち、その不動産所得の金額の計算上の償却費に係る耐用年数をいわゆる「簡便法」等により算定しているもの。

(注2) 国外不動産所得の損失の金額とは、不動産所得の計算上、国外中古建物の貸付けによる損失の金額のうち、その国外中古建物の償却費の額に相当する部分の金額

<参考>



誤りやすい事例	解説
○ 国外にある不動産の貸付けにより生じた不動産所得の損失は、全て損益通算の対象とならないと考えている。	損益通算の対象とならない損失は、国外の中古の建物であり、かつ、償却費に係る耐用年数をいわゆる「簡便法」等により算定しているものに限られるため、新築の建物や「簡便法」等により算定していないものは損益通算の対象となる。

誤りやすい事例	解説
<p>○ 国外中古建物を複数貸付けている場合において、不動産ごとに区分せず、不動産所得の金額を計算している。</p>	<p>2以上の国外中古建物を有する場合には、国外中古建物ごとに区分して、不動産所得を計算する（措令26の6の3③一）。次の場合の損益通算対象外の損失は100ではなく、80となる。</p> <p>(1) 国外中古建物A</p> <p>① 収入金額 …100</p> <p>② 償却費 … 50</p> <p>③ その他経費…120</p> <p>④ 損失70のうち償却費相当…50</p> <p>(2) 国外中古建物B</p> <p>① 収入金額 …200</p> <p>② 償却費 … 80</p> <p>③ その他経費…150</p> <p>④ 損失30のうち償却費相当…30</p> <p>よって、損益通算対象外の損失は80。</p>

3 純損失の繰越控除

前年以前3年内の純損失の金額は、その年分の総所得金額、山林所得金額又は退職所得金額から差し引くことができる（所法70①）。

○損失発生年の要件 青色申告書を提出（注1）

○控除適用年の要件 損失発生後の各年分において連続して確定申告書を提出

①期限内申告書に限らない。 ②青色申告書に限らない。

（注1） 白色申告者については、純損失の金額のうち、①変動所得の金額の計算上生じた損失又は②被災事業用資産の損失のみが、繰越控除の対象となる（所法70②）。

（注2） 東日本大震災により生じた純損失については、取扱いが異なることに留意する。

誤りやすい事例	解説
<p>○ 令和3年中に生じた先物取引等に係る損失を令和3年分の確定申告において申告していなかった者が（先物取引等以外の内容については申告済）、令和3年に生じた先物取引等に係る損失を繰り越す旨の令和3年分の更正の請求をしたが、これを認めていない。</p>	<p>令和3年中に生じた損失を繰り越す旨の令和3年分の更正の請求は、それが令和4年分の確定申告前であれば認められる（措通41の15-1）。</p>
<p>○ 令和3年中に生じた先物取引等に係る損失の確定申告をした者が（損失の金額の計算に関する明細書等の添付済）、令和4年分においては、先物取引等に係る損失の繰越控除を受ける金額の計算に関する明細書の添付をせず、先物取引等以外の確定申告を行った。その後、令和3年分の先物取引等に係る損失を繰り越す旨の令和4年分の更正の請求をし、これを認めている。</p>	<p>先物取引等に係る損失の繰越控除は、損失の生じた年分につき、当該控除を受ける金額の計算に関する明細書等の添付がある確定申告書を提出し、かつ、その後も明細書等の添付がある確定申告書を連続して提出している場合に適用される（措法41の15③）。</p> <p>したがって、令和4年分の確定申告書において、明細書等の添付もなく、申告されていない令和3年分の損失は「純損失等の金額」（通法23①二）に当たらず、令和3年分の損失を繰り越す旨の令和4年分の更正の請求は認められない。</p>

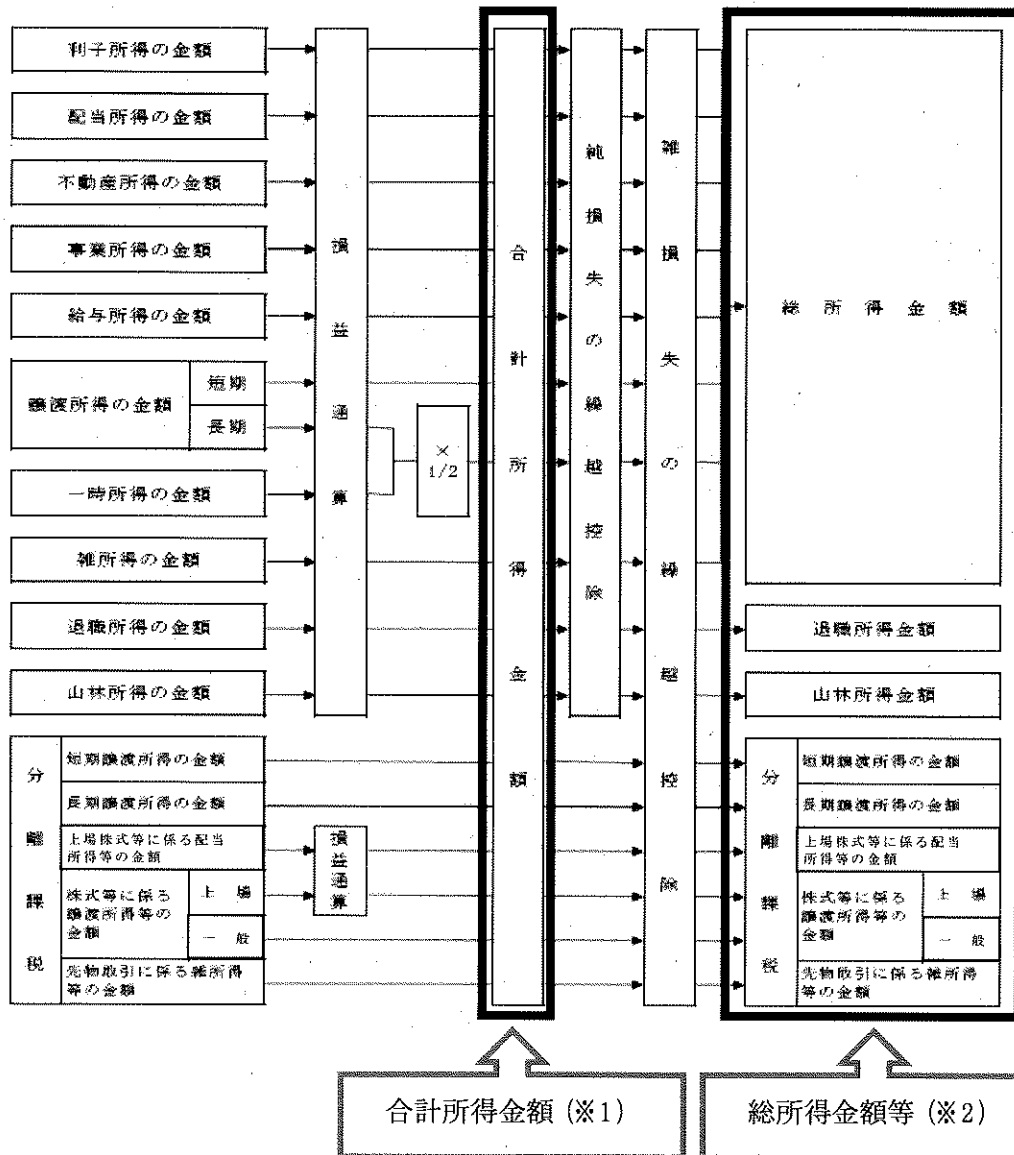
誤りやすい事例	解説
<p>○ 令和2年分及び令和3年分の確定申告において、令和2年中に生じた先物取引等に係る損失を繰り越す旨の申告をした者が、令和2年中に生じた先物取引等の繰越損失額が過少であったとして、その繰越損失額を増加させる旨の令和2年分ないし令和3年分の更正の請求をしたところ、これを認めていない。</p>	<p>先物取引等に係る損失の生じた年分につき、その繰越控除を受ける金額の計算に関する明細書等の添付がある確定申告書を提出した場合において、その損失が過少であったためその損失額を増加させる更正が行われたときは、その更正後の金額を基として当該控除の規定を適用する（措通41の15-2）。</p> <p>したがって、令和2年中に生じた繰越損失額を申告し、かつ、その後も明細書等の添付がある確定申告書を連続して提出している場合は、その申告した損失額が過少であったとする更正の請求は、認められる。</p>
<p>○ 純損失（変動所得、被災事業用資産に係るものを除く。）の繰越控除は、純損失が生じた翌年以後も青色申告書を提出している者に限り認められるものと考えている。</p>	<p>控除適用年において青色申告であることは適用要件ではないことから、例えば、純損失が生じた年に青色申告者が法人成りをし、その年の翌年以後白色申告者（給与所得者等）となった場合であっても、純損失の繰越控除は適用することができる（所法70④）。</p>
<p>● 青色申告者で連年確定申告書を提出しているが、3年前に必要経費の計上漏れがあり損失があることが判明した場合、純損失の額や純損失の繰越の額等については確定申告書に記載することとされているから（所法123）、前2年については純損失の繰越に係る更正の請求はできないと考えている。</p>	<p>確定申告書に純損失の額の記載がない場合であっても、更正の請求により3年前の純損失の額が明らかにされた場合には、その純損失の額を繰り越す2年前と1年前について確定申告書に純損失の額等の記載があった場合と同様に更正の請求をすることができる（所基通70-13）。</p>
<p>◎ 白色申告者が、台風による浸水で事業用資産に損害を受け、これらの損失による純損失の金額が生じた場合において、これらの損失の金額は、白色申告者なので翌年に繰り越すことはできないと考えている。</p>	<p>被災事業用資産の損失の金額は、白色申告者であっても3年間繰り越すことができる（所法70②二、③）。</p>

4 純損失の繰戻し

誤りやすい事例	解説
<p>○ 前年において青色申告書を提出していないにもかかわらず、本年において純損失の繰戻し還付請求書を提出している。</p>	<p>純損失の繰戻しの適用要件は、①前年分について青色申告書を提出していること、②本年分の青色申告書を期限内に提出すると同時に純損失の繰戻し還付請求書を提出することである（所法140①④）。</p>
<p>○ 純損失について繰戻し還付請求をする場合、その全部を繰り戻さなければいけないと考えている。</p>	<p>純損失は、その全部を繰り戻さないで、一部を繰り戻し、残りをその純損失が生じた年の翌年以後3年間に繰り越すことができる（所法70、140①二）。</p>
<p>○ 純損失の繰戻し還付請求書を提出すれば、復興特別所得税も還付されると考えている。</p>	<p>復興特別所得税に関する規定を定めた復興財確法においては、所得税の純損失の繰戻し制度（所法140～142）と同様の措置は設けられていないことから、繰戻し還付請求書を提出しても、復興特別所得税に係る部分は還付されない。</p>

5 合計所得金額と総所得金額等

<参考> 合計所得金額と総所得金額等のイメージ



※1 合計所得金額

合計所得金額とは、総所得金額、分離短期（長期）譲渡所得の金額（特別控除前）、分離課税の上場株式等に係る配当所得等の金額（上場株式等に係る譲渡損失との損益通算後で繰越控除の適用前の金額）、一般株式等に係る譲渡所得等の金額（特定株式に係る譲渡損失の繰越控除の適用前の金額）、上場株式等に係る譲渡所得等の金額（上場株式等に係る譲渡損失の繰越控除及び特定株式に係る譲渡損失の繰越控除の適用前の金額）、先物取引に係る雑所得等の金額（先物取引に係る損失の繰越控除の適用前の金額）、山林所得金額（特別控除後）及び退職所得金額（2分の1後）の合計額で、純損失、居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失、特定居住用財産の譲渡損失及び雑損失の繰越控除を適用する前の金額をいう。

※2 総所得金額等

総所得金額等とは、上記※1の合計所得金額に上記下線部の繰越控除を適用した後の金額をいう。

七 所得控除

1 雑損控除

雑損控除の計算

次の(1)と(2)のいずれか多い方の金額 (所法 72①)

(1) $A - (\text{総所得金額等(注1)の合計額} \times 10\%)$

(2) A のうち災害関連支出の金額(注2) - 5万円

($A = \text{損害金額(注3) (時価)} - \text{保険金などで補てんされる金額}$)

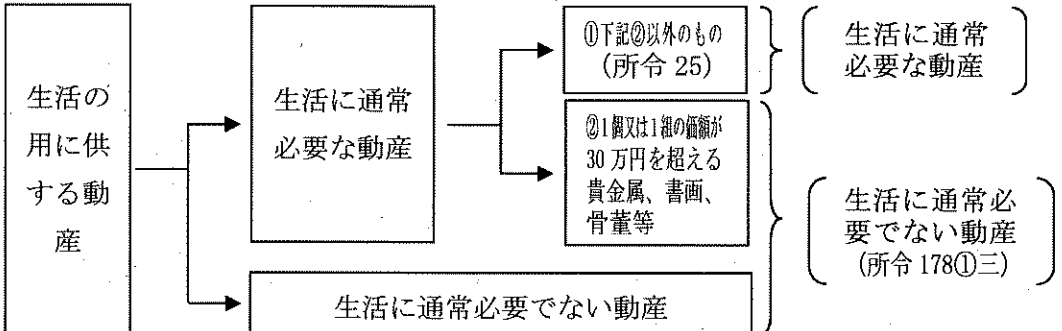
(注1) P42「合計所得金額と総所得金額等」参照

(注2) 災害関連支出の金額とは、①損壊した住宅、家財の取壊費用、②災害により生じた土砂などを除去するための費用、③住宅や家財などの原状回復のための費用(資産本体の損失額を除く。)、④住宅や家財などの損壊・価値の減少を防止するための費用、⑤被害の再発、拡大を防止するための緊急措置費用などをいい、②、③、④の費用については、災害のやんだ日から1年以内(大規模な災害の場合等には、災害のやんだ日から3年以内)に支出したものが対象となる。

(注3) 損害金額とは、①災害、盗難、横領により住宅や家財などについて受けた損害額(時価を基礎として計算する。)と②災害等に関連してやむを得ない支出をした場合の金額(①の部分の金額を除く。)の合計額をいう。

なお、損害を受けた資産が減価償却資産である場合には、その資産の取得価額から減価償却費累積額相当額を控除した金額を基にして損害金額を計算することができる(所令 206③)。

誤りやすい事例	解説
○ 詐欺による損害を、雑損控除の対象としている。	雑損控除の対象となるのは、災害、盗難、横領に限られ、詐欺による損害は対象外とされる。
○ 被害を受けた資産の損失額を原状回復費用から控除せず、全額災害関連支出として5万円超の部分雑損控除している。	原状回復費用から資産の損失額を控除した残りが、災害関連支出となる(所令206①二ロ)。
○ 被災者生活再建支援法に基づいて支給された被災者生活再建支援金を、保険などで補てんされる金額として損失金額から差し引いている。	被災者生活再建支援法に基づく被災者生活再建支援金を補てんされる金額として差し引く必要はない。

誤りやすい事例	解説
○ 貴金属等に係る損失を全て雑損控除の対象に含めている。	<p>次の生活に通常必要でない資産は、雑損控除の対象から除かれる（所法 72①、所令 178 ①）。</p> <p>① 競走馬その他射こう的行為の手段となる動産</p> <p>② 主として趣味、娯楽、保養又は鑑賞の目的で所有する資産</p> <p>③ 生活の用に供する動産のうち、生活に通常必要でない動産（下図参照）</p>
<p><参考> 生活の用に供する動産の区分</p> 	

2 医療費控除

次のいずれかを選択して適用する。

(1) 医療費控除の計算（所法 73①）

〈計算式〉

$$\left(\begin{array}{c} \text{その年中に} \\ \text{支払った} \\ \text{医療費の総額} \end{array} \right) - \left(\begin{array}{c} \text{保険金などで} \\ \text{補填される金額} \end{array} \right) - \left(\begin{array}{c} \text{総所得金額等の合計額(※)の} \\ \text{5\%相当額と10万円の} \\ \text{いずれか少ないほうの金額} \end{array} \right) \\
 = \text{医療費控除額 (200万円が限度)}$$

※ P42「合計所得金額と総所得金額等」参照

(2) セルフメディケーション税制（措法 41 の 17）

従来の医療費控除に代え、特定一般用医薬品等（スイッチOTC医薬品）（※）の購入費用を医療費控除とする特例

〈計算式〉

$$\left(\begin{array}{c} \text{その年中に支払った} \\ \text{特定一般用医薬品等(※)} \\ \text{の購入費の総額} \end{array} \right) - (1万2千円) = \text{医療費控除額(8万8千円が限度)}$$

※ 特定一般用医薬品等とは、医療用から転用された医療用医薬品と同じ成分が含まれる市販薬をいう。

なお、令和4年分以後の所得税については、スイッチOTC薬品から、その使用による医療保険療養給付費の適正化の効果が低いものを対象外とし、とりわけ効果があると考えられる薬効について、スイッチOTC成分以外の成分にも対象が拡充された。

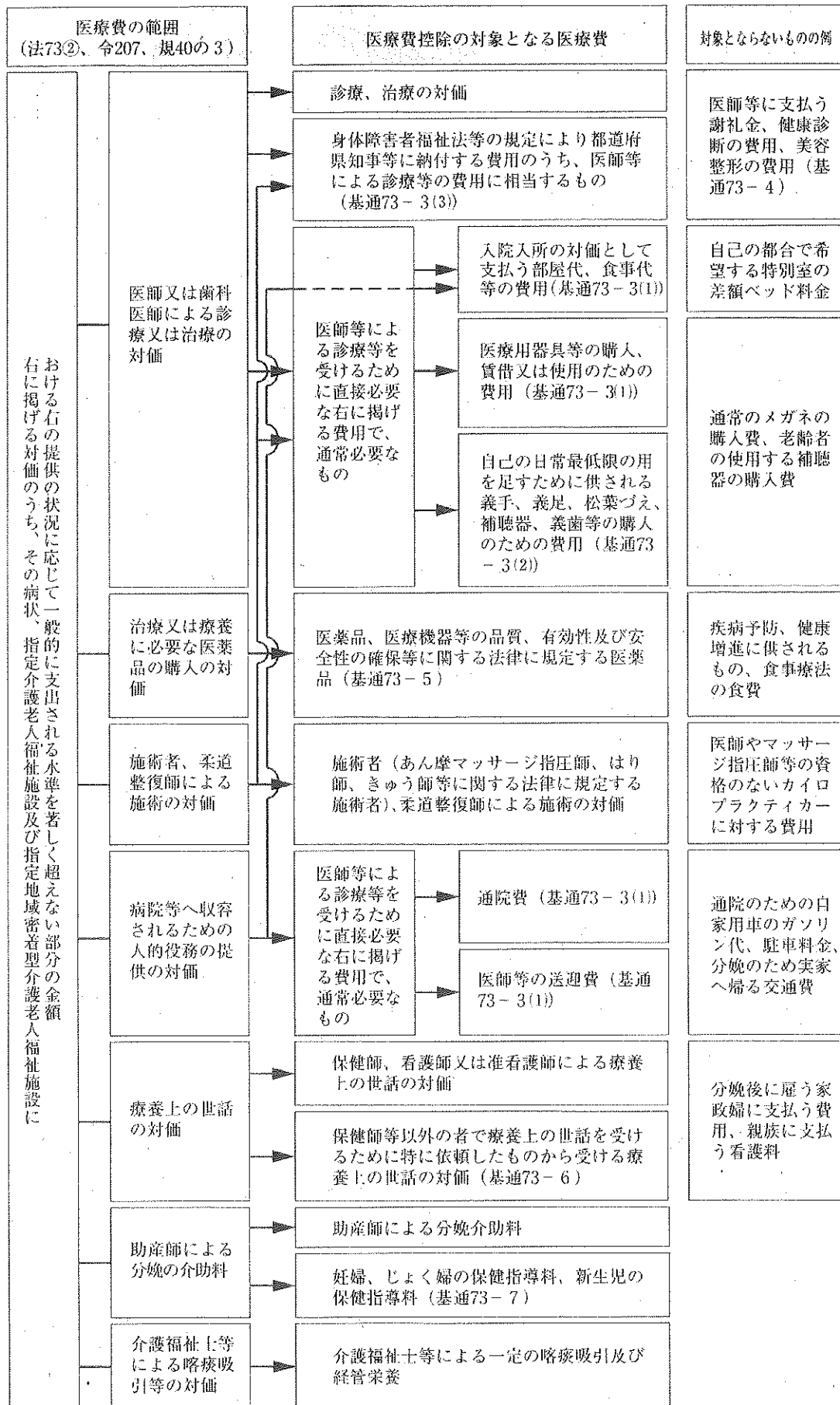
誤りやすい事例	解説
○ おむつ代について医療費控除を受ける場合、毎年「おむつ使用証明書」が必要だと考えている。	おむつ代について医療費控除を受けるのが2年目以降である者については、市町村が主治医意見書の内容を確認した書類又は主治医意見書の写しを添付した場合には、そのおむつに係る費用は医療費控除の対象となる。
○ 子（乳幼児）がアトピー性皮膚炎のため、医師の指示により、自宅でアトピー用の粉ミルクや自然食品による食事療法を行っている場合、その購入費用を医療費控除の対象としている。	自宅で行う食事療法のためのアトピー用の粉ミルクや自然食品等の購入費用は、治療又は療養に必要な医薬品の購入の対価には当たらず、また、医師による診療等を受けるため直接必要な費用にも当たらないので、医療費控除の対象とはならない。
○ 難聴のために購入した補聴器の費用を医療費控除の対象としている。	義手、義足、松葉づえ、補聴器等の購入のための費用が医療費控除の対象となるのは、医師等の診療等を受けるために直接必要な場合に限られるため、医師等の診療等に関係なく補聴器を購入した場合には、医療費控除の対象とならない（所基通73-3）。
◎ 会社の健康保険組合等が発行した「医療費のお知らせ」では、医療費控除が受けられないと考えている。	平成29年分以後の確定申告書を平成30年1月1日以後に提出する場合、領収書の添付又は提示に代えて、医療費の明細書又は各保険者からの医療費通知を添付しなければならないこととされた（所法120④、所規47の2⑧⑨、オン化省令5⑥）。 なお、平成29年分から令和元年分までの確定申告については、従来の医療費の領収書の添付又は提示による医療費控除の適用もできる（平29改正法附7）。
◎ 12月に入院や出産をしたが、高額療養費や出産育児一時金などの健康保険等により補填される金額は未だ受領していないため、医療費の額から控除していない。	申告段階で未収のものであっても、見積りにより控除する（所法73①、所基通73-8～73-10）。 なお、出産手当金、傷病手当金などの給付金は、補填金に該当しないので控除する必要はない（所基通73-9）。
◎ がんと宣告されたことを保険事故として支給される保険金（がん診断給付金）を、医療費控除に係る補填金の額として医療費から差し引いている。	医療費の補填を目的とする保険金に当たらないため、医療費から差し引く必要はない（所基通73-9）。

誤りやすい事例	解説
○ 新型コロナウイルス感染確認のために行うPCR検査費用は、いかなる場合であっても医療費控除の対象にならないと考えている。	<p>医師等の判断によりPCR検査を受けた場合は医療費控除の対象となるが、自己判断（帰省のための確認等）によりPCR検査を受けた場合は医療費控除の対象とならない。</p> <p>ただし、PCR検査の結果「陽性」であることが判明し、引き続き治療を受けた場合の、PCR検査費用は、治療に先立って行われる診察と同様に考えることができるため、医療費控除の対象となる。</p>

〈セルフメディケーション税制〉

誤りやすい事例	解説
◎ インフルエンザワクチンの予防接種などの一定の取組に要した費用を、特定一般用医薬品等の購入費に含めている。	<p>一定の取組に要した費用自体は、セルフメディケーション税制の対象となる支払には、該当しない（措法41の17）。</p> <p>なお、当該特例の対象となる支払とは、特定一般用医薬品等の購入費用に限られる。</p>
◎ 生計を一にする親族も一定の取組を行うことが必要と考えている。	<p>一定の取組は、セルフメディケーション税制の適用を受ける者がその適用を受ける年分に行っていることが要件とされているため、生計を一にする親族が行っていることは必要ではない（措法41の17）。</p>
○ セルフメディケーション税制を選択して申告したが、従来の医療費控除を選択すると還付金額が増えることを理由に、後日、更正の請求書を提出した。	<p>セルフメディケーション税制は、医療費控除の特例であり、従来の医療費控除との選択適用となる（措法41の17）。</p> <p>したがって、重複適用や、一度選択した控除を更正の請求や修正申告において変更することはできない。</p>

<参考> 医療費控除の対象となる医療費の範囲



3 社会保険料控除

本人又は本人と生計を一にする配偶者その他の親族の負担すべき社会保険料を支払った又は本人の給与から控除された場合に対象となる（所法 74①）。

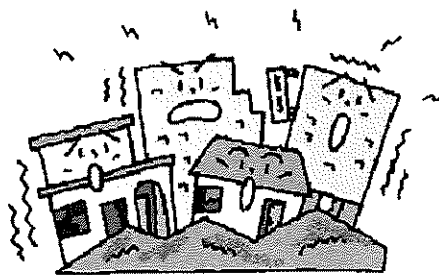
誤りやすい事例	解説
<p>○ 国民年金保険料に係る控除証明書における証明日以降に支払った過去の未払保険料が、社会保険料控除に算入されていない。</p>	<p>原則として、その年に実際に支払った社会保険料の合計額が控除対象となることから、過去の未払分について支払った場合にはその支払った年分において控除することとなる。</p>
<p>◎ 控除対象配偶者である妻の年金から差し引かれた介護保険料又は後期高齢者医療保険料を、夫の社会保険料控除として計算した。</p>	<p>社会保険料控除は、「居住者が、…支払った場合又は給与から控除される場合…」とされていることから、妻の年金から差し引かれた介護保険料又は後期高齢者医療保険料を夫の社会保険料控除の対象とすることはできない（所法 74①）。</p> <p>なお、<u>後期高齢者医療保険料</u>については、妻の後期高齢者医療保険料を、夫の口座から振替により支払うことを選択することができることから、その選択をして夫の口座から振替により支払った場合には、夫の社会保険料控除の計算に含めることができる。</p> <p>(注) <u>妻の介護保険料が特別徴収（年金から天引）</u>されている場合は、本人の申出により、特別徴収（年金から天引）から普通徴収（現金納付又は口座振替）への変更はできないため、妻の介護保険料を夫の口座から振替により支払うことはできない。</p> <p>ただし、<u>妻の介護保険料が普通徴収（現金納付又は口座振替）</u>されている場合は、市区町村等へ一定の手続きをすることにより、妻の介護保険料を夫の口座から振替により支払うことができる。</p>
<p>○ 国民年金保険料を2年分前納した場合、その全額をその年分の社会保険料控除で控除しなければいけないと考えている。</p>	<p>国民年金を一括前納した場合には、その前納した日の属する年分で申告するか、前納した各年分に分割して申告するか選択することができる。</p> <p>なお、一度選択した方法を、後に更正の請求等で選択し直すことはできない。</p>

4 地震保険料控除

その年中に支払った地震保険料の金額（最高5万円）が控除される（所法77①）。

なお、平成18年12月31日までに契約した一定の長期損害保険契約等に係る保険料（以下「(旧)長期損害保険料」という。）を支払った場合、従前の長期損害保険料控除と同様の計算による金額（最高1万5千円）を控除することができる（地震保険料の金額の控除と合わせて5万円が限度）。

誤りやすい事例	解説
<p>○ 平成18年に締結した長期損害保険契約（保険期間10年、満期返戻金有、地震保険付帯）に係る平成29年分「地震保険料控除証明書」に次の証明があった場合の計算を次のとおりとしている。</p> <p>地震保険料としての証明額9,800円 損害保険料としての証明額70,000円 控除額計算</p> <p style="text-align: center;">9,800円 + 15,000円 = 24,800円</p>	<p>平成18年12月31日までに契約した、平成19年以後も適用できる長期損害保険契約等で、地震保険の対象となる保障も兼ね備えている場合、いずれか一方の証明額に基づく控除額を選択することとなる（平18改正法附10③）。</p> <p>したがって、控除額は9,800円と15,000円のいずれかを選択することになる。</p>
<p>○ 地震保険料及び(旧)長期損害保険料の両方の証明がされた保険契約が2以上ある場合に、各地震保険料と旧長期損害保険料の証明額の合計額を基に計算している。</p>	<p>複数の証明書上の地震保険料、(旧)長期損害保険料の証明額の組合せで最も有利な控除額を選択できる。</p>



5 生命保険料控除

生命保険料控除の計算（所法76）

(1) 新契約（平成24年1月1日以後に締結した保険契約等）に係る控除額の計算

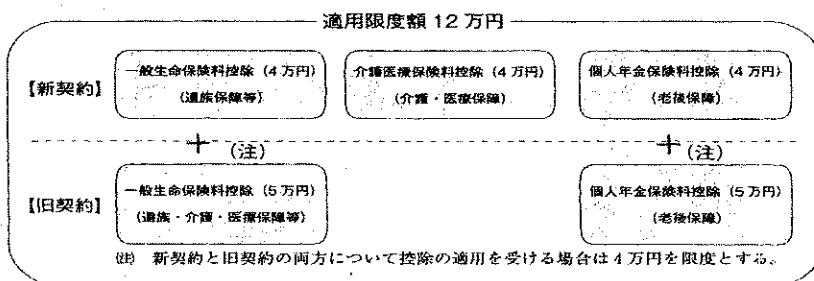
支払った保険料の金額	控 除 額
20,000円以下	支払った保険料等の全額
20,000円超40,000円以下	$(\text{支払った保険料等の金額}) \times \frac{1}{2} + 10,000\text{円}$
40,000円超80,000円以下	$(\text{支払った保険料等の金額}) \times \frac{1}{4} + 20,000\text{円}$
80,000円超	一律に40,000円

(2) 旧契約（平成23年12月31日以前に締結した保険契約等）に係る控除額の計算

支払った保険料の金額	控 除 額
25,000円以下	支払った保険料等の全額
25,000円超50,000円以下	$(\text{支払った保険料等の金額}) \times \frac{1}{2} + 12,500\text{円}$
50,000円超100,000円以下	$(\text{支払った保険料等の金額}) \times \frac{1}{4} + 25,000\text{円}$
100,000円超	一律に50,000円

(3) 新契約と旧契約の双方について生命保険料控除の適用を受ける場合の控除額の計算

新契約と旧契約の双方について一般生命保険料控除又は個人年金保険料控除の適用を受ける場合には、一般生命保険料控除又は個人年金保険料控除の控除額は、それぞれ次に掲げる金額の合計額（上限4万円）になる。



(注) 個人年金保険の特約部分の保険料の金額は、一般の生命保険料として、控除額の計算をすることになります（基通76-2）。

誤りやすい事例	解説
<p>○ 旧一般生命保険料 12万円、新一般生命保険料 18万円の支払がある場合において、新生命保険料の控除限度額4万円を適用した。</p>	<p>新一般生命保険料及び旧一般生命保険料の両方又は新個人年金保険料及び旧個人年金保険料の両方を支払っている場合で、その両方について生命保険料控除の適用を受けるときは、それぞれ4万円が適用限度額となるが、これによらず、旧一般生命保険料又は旧個人年金保険料のみについて5万円を限度に生命保険料控除を適用することができる。</p>

誤りやすい事例	解説
◎ 旧一般生命保険料12万円、旧個人年金保険料18万円、介護医療保険料15万円を支払った場合、それぞれ5万円、5万円、4万円の限度額の合計(14万円)を生命保険料控除額としている。	新(旧)一般生命保険料、新(旧)個人年金保険料及び介護医療保険料の控除額の合計額が12万円を超えた場合、生命保険料控除額は12万円が限度となる(所法76④)。

<参考>

区 分	生命保険契約等	個人年金保険契約
契約の範囲	① 生命保険会社又は外国生命保険会社等の締結した生命保険契約のうち生存又は死亡に基因して一定額の保険金が支払われるもの(保険期間が5年に満たない生命保険契約で生存保険等及び外国生命保険会社等が国外において締結したものを除く。)	① 左のうち年金の給付を目的とするもので一定のもの
	② 旧簡易生命保険契約(旧郵便年金契約を除く。)(注)	② 左のうち年金の給付を目的とするもので一定のもの
	③ 農業協同組合等の締結した生命共済に係る契約(共済期間が5年に満たない生命共済で生存保険等を除く。)	③ 左のうち年金の給付を目的とするもので一定のもの
	④ 財務大臣の指定した生命共済に係る契約	④ 左のうち年金の給付を目的とするもので一定のもの
	⑤ 生命保険会社、外国生命保険会社等、損害保険会社又は外国損害保険会社の締結した身体の傷害又は疾病により保険金が支払われる保険契約のうち医療費等の支払などに基因して保険金が支払われるもの(①の契約又は生命保険会社、外国生命保険会社、損害保険会社又は外国損害保険会社の締結した身体の傷害に基因して保険金の支払われるもの及び外国生命保険会社又は外国損害保険会社が国外において締結したものを除く。)	
	⑥ 確定給付企業年金法第3条第1項に規定する確定給付企業年金に係る規約	
	⑦ 法人税法附則第20条第3項に規定する適格退職年金契約	
受 取 人	本人、配偶者、その他の親族	本人、配偶者
保険料又は掛金の払込み	限定なし	年金支払開始前10年以上の定期払込み
保険金又は年金の受取方法	限定なし	年金の受取りは、60歳以後で、10年以上の定期年金又は終身年金

(注) 郵政民営化法の施行日(平成19年10月1日)以後も引き続きその効力を有するものに限ります。

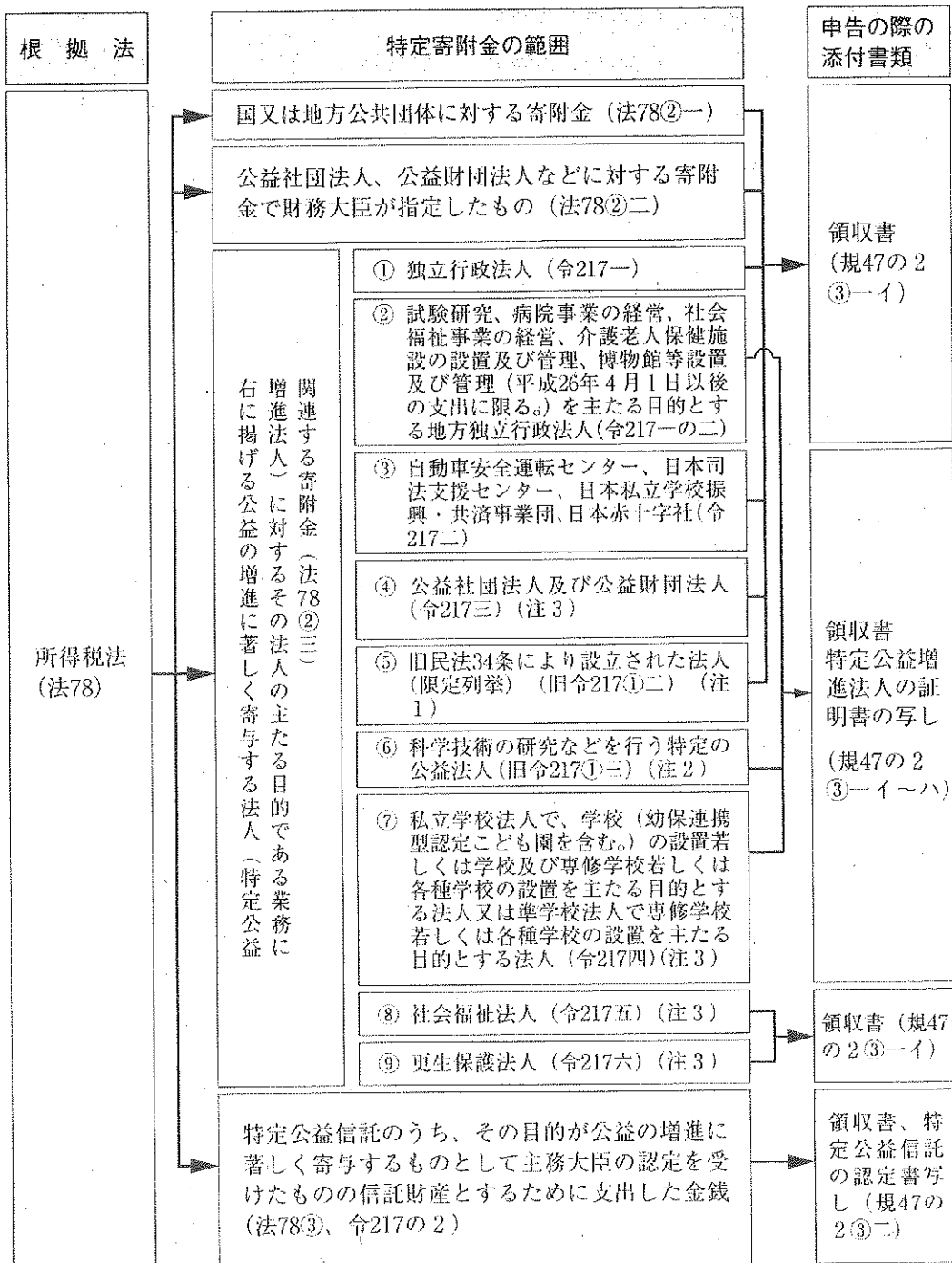
6 寄附金控除

<p>寄附金控除の計算（所法 78①） (次の(1)と(2)のいずれか低い金額) - (2千円) = 寄附金控除額 (1) その年に支出した特定寄附金の額の合計額 (2) その年の総所得金額等の合計額(※)の 40%相当額 ※ P 42「合計所得金額と総所得金額等」参照</p>

誤りやすい事例	解説
○ いわゆる入学寄附金を寄附金控除の対象としている。	入学1年目の年末までに支払った学校に対する寄附は、原則として寄附金控除の対象とならない（所法 78②、所基通 78-2）。
○ 財務大臣の指定がないのに、宗教法人に対する寄附を寄附金控除の対象としている。	宗教法人に対する寄附は、国宝、重要文化財の保護の観点等から財務大臣が指定するものを除き、寄附金控除の対象とならない（所法 78②二）。 なお、指定された寄附金は財務大臣により告示されることになる（所令 216②）ので、官報等により確認する。
○ NPO法人への寄附について、国税庁長官の認定を受けていないため、寄附金控除の対象にはならないと考えている。	特定非営利活動促進法の一部を改正する法律（平成 23 年法律第 70 号）の施行に伴い、平成 24 年分以後、都道府県知事又は指定都市の長が行う新たな認定制度による認定を受けたNPO法人又は仮認定を受けたNPO法人にその認定又は仮認定の有効期間内に支出した寄附金がこれらの特例の対象となることとされた。
◎ 公益社団法人等に対する寄附金について、当初の確定申告で、税額控除を適用していなかったが、更正の請求において、税額控除を適用して計算を行っている。	寄附金控除に関する税額控除は当初申告が要件となっていることから、当初申告において所得控除の適用を受けていた場合、更正の請求で税額控除に選択替えすることはできない。また、当該寄附金を当初申告において申告していなかった場合も、税額控除を受けることはできない。
○ 公益社団法人等に対して寄附を複数行った場合に、一部に税額控除を適用し、その他については寄附金控除を適用している。	公益社団法人等に対する寄附について、所得控除又は税額控除を選択する場合には、その全てについて、いずれか一方を選択しなければならない（措通 41 の 18 の 3-1）。

＜参考＞ 寄附金控除の対象となる特定寄附金

① 一般のもの



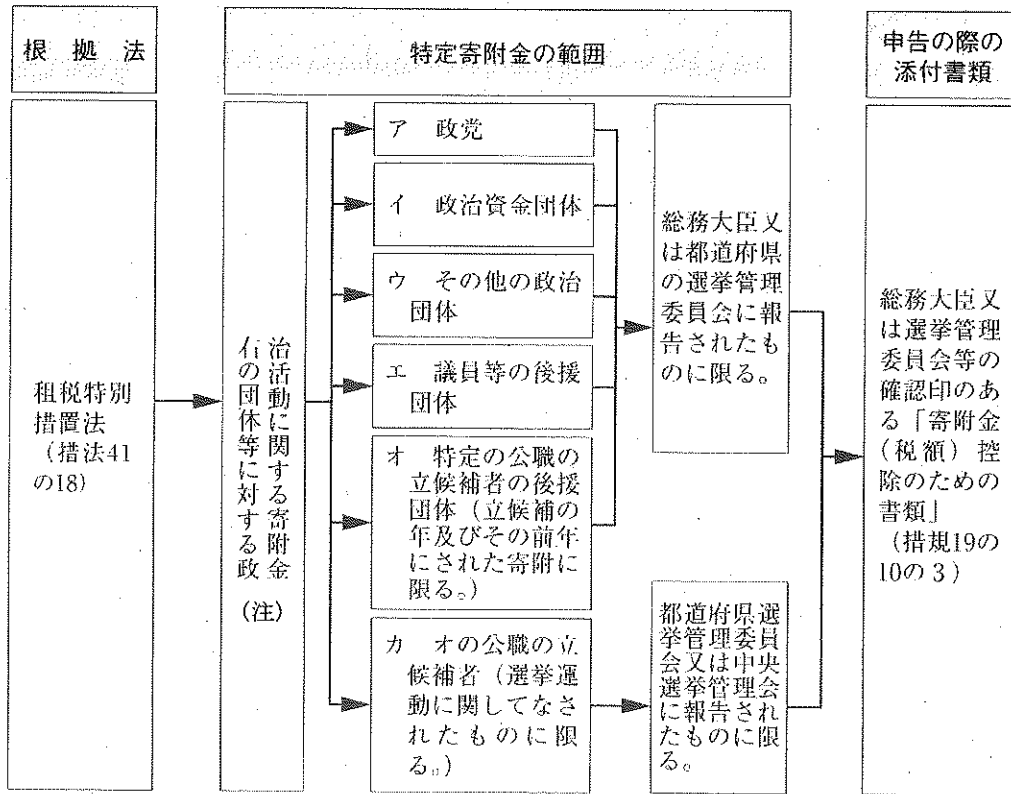
(注1) 旧民法法人の移行登記日の前日までに寄附した場合に限られます (20改正令附13

②)。

(注2) 主務大臣の認定を受けその認定を受けた日の翌日から2年 (特定の法人は5年) を経過していないもの。

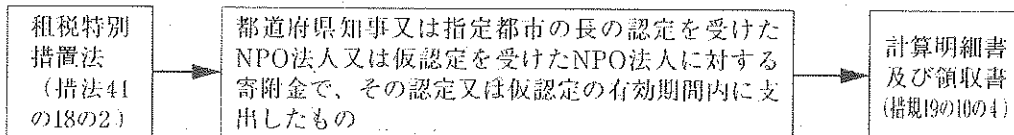
(注3) 公益法人等に対する寄附金で一定のものについては、所得控除に代えて税額控除を選択することができます。

② 政治活動に関するもの



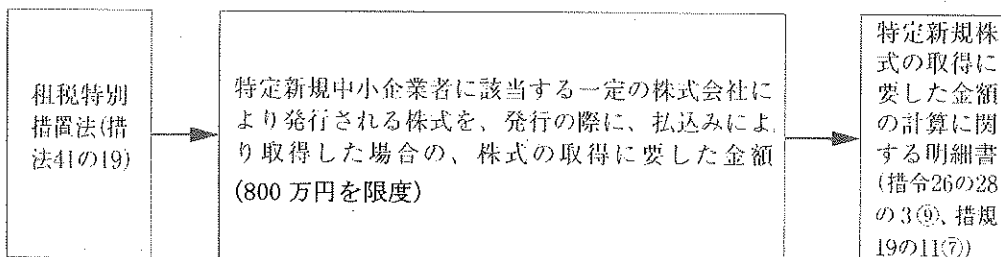
(注) ①政治資金規正法に違反するもの、②寄附者に特別の利益が及ぶとみとめられるものは該当しません。

③ 認定特定非営利活動法人等に対するもの



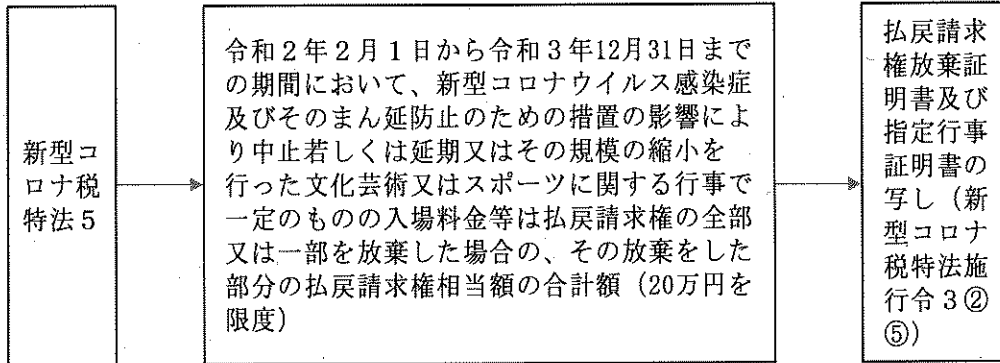
(注) 個人が認定特定非営利活動法人等に対して支出した特定非営利活動に関する寄附金については、所得控除に代えて税額控除を選択できます(措法41の18の2②)。

④ 特定新規中小企業者の株式を取得した場合



⑤ コロナ関連

政府の自粛要請を踏まえて一定の文化芸術・スポーツイベントを中止等した主催者に対し、観客等が入場料等の払戻しを請求しなかった場合には、放棄した金額について、寄附金控除（所得控除又は税額控除）の対象となった（新型コロナ税特法5）。



7 障害者控除

控除額（所法 79①～③）

本人…（障害者）27 万円 （特別障害者）40 万円

本人の同一生計配偶者、扶養親族(注)…（障害者）27 万円 （特別障害者）40 万円
 （同居特別障害者）75 万円

(注) 同一生計配偶者や扶養親族については、所得要件（合計所得金額 48 万円以下
 （令和元年分以前は 38 万円以下））があることに留意すること。

<参考> 障害者（特別障害者）の判定

内 容	判 定 資 料	障害者 (特別障害者を除く)	特別障害者
精神上の障害により事理を弁識する能力を欠く常況にある者（所令 10①一、②一）	例えば、医師の診断書等により客観的に判断する。	—	全て
児童相談所、知的障害者更生相談所、精神保健福祉センター若しくは精神保健指定医の判定により知的障害者とされた者（所令 10①一、②一）	左の判定内容を明らかにする書類等	右記以外	重度の知的障害者
	(例) 療育手帳	B	A
	愛の手帳（東京都）	3度又は4度	1度又は2度
精神障害者保健福祉手帳の交付を受けている者（所令 10①二、②二）	精神障害者保健福祉手帳	右記以外	1 級
交付を受けた身体障害者手帳に身体上の障害がある者と記載されている者（所令 10①三、②三）	身体障害者手帳	右記以外	1 級又は 2 級
戦傷病者手帳の交付を受けている者（所令 10①四、②四）	戦傷病者手帳	右記以外	特別障害者から第 3 項迄まで
原子爆弾被爆者に対する援護に関する法律の規定による厚生労働大臣の認定を受けている者（所令 10①五、②五）	原子爆弾被爆者健康手帳 + 厚生労働大臣の認定書等 ※ 厚生労働大臣の認定を受けたことがわかる書類	—	全て
常に就床を要し、複雑な介護を要する者（引き続き 6 月以上にわたり身体の障害により就床を要し、介護を受けなければ自ら排便等を行うことができない程度の状態にあると認められる者）（所令 10①六、②五、所基通 2-39）	例えば、医師の診断書や民生委員の証明書などにより客観的に判断する。 また、65 歳以上の者については、市町村長等による「障害者控除対象者認定書」が発行されるケースがある。	—	全て
精神又は身体に障害のある年齢 65 歳以上の者で、その障害の程度が身体障害者手帳等の交付を受けている者に準ずるものとして認定を受けている者（所令 10①七、②六）	市町村長等による「障害者控除対象者認定書」	右記以外	重度の知的障害者（所令 10②一）、重度の身体障害者（所令 10②三）に準ずる者

誤りやすい事例	解説
<p>◎ 精神障害者保健福祉手帳の交付を受け、障害等級が2級である者が、特別障害者に該当するとして、40万円の障害者控除をしている。</p>	<p>精神障害者保健福祉手帳の交付を受けている者は、障害等級が1級の場合に特別障害者となる（所令10②二）。</p>
<p>◎ 介護保険法により要介護認定を受けたことを理由に、障害者控除を適用している。</p>	<p>要介護認定を受けたことのみで、障害者控除の対象とはならない。</p> <p>ただし、障害の程度が障害者に準ずるものとして、市町村長等（※）から認定を受けている者（「障害者控除対象者認定書」が交付されている者）は適用がある（所令10①七、②六）。</p> <p>※ 市町村長等とは、市町村長又は特別区の区長をいうが、社会福祉事務所が老人福祉法第5条の4第2項各号に掲げる業務を行っている場合には、社会福祉事務所長を指す。</p>
<p>○ いわゆる寝たきり老人等を新たに障害者控除とする更正の請求書の提出があった場合において、独自の判断により障害者控除を適用している。</p>	<p>更正の請求等の審査における障害者控除の適用に当たっては、「寝たきり老人」については、民生委員、福祉事務所長等からの証明等、また「精神上の障害により事理を弁識する能力を欠く常況にある者」については、医師の診断書等より客観的に判断する。</p>
<p>○ アルツハイマー型認知症であるとの診断をされたことのみで障害者控除の対象となると考えている。</p>	<p>障害者控除の対象となる障害者の範囲は所令第10条第1項各号に規定されているが、アルツハイマー型認知症と診断された事実はそのいずれにも該当しないため、そのことのみでは障害者には該当しない。</p> <p>なお、市町村長等から交付を受けた「障害者控除対象者認定書」がある場合には障害者に該当し、障害者控除の対象となることに留意する（所令10①七、②六）。</p>
<p>◎ 年少扶養親族（扶養親族のうち、16歳未満の者をいう。）については、（特別）障害者控除が適用されないと考えている。</p>	<p>障害者控除の規定は、「居住者の同一生計配偶者又は扶養親族が障害者である場合」とされているので、16歳未満の扶養親族（扶養控除の適用のある控除対象扶養親族には該当しない。）が（特別）障害者に該当する場合には、障害者控除（27万円・40万円・75万円）の適用を受けることができる（所法79）。</p>

誤りやすい事例	解説
<p>◎ 配偶者特別控除の対象となる配偶者が、身体障害者（2級）である場合、障害者控除の適用もあると考えている。</p>	<p>障害者控除の対象となるのは「同一生計配偶者」であり、配偶者特別控除の対象となる配偶者は所得がありこれに当たらないため、障害者控除の適用はない（所法79②③）。</p> <p>※ 配偶者自身の所得税の計算上、障害者控除を受けることができる。</p>
<p>○ 成年被後見人は、障害者控除の対象となる特別障害者に該当しないと考えている。</p>	<p>成年被後見人は「精神上の障害により事理を弁識する能力を欠く常況にある者」に該当し、障害者控除の対象となる特別障害者に該当する（国税庁HP平24.8.31文書回答事例）。</p>

8 ひとり親控除、寡婦控除

控除額（所法 80・81）

(1) ひとり親控除

ひとり親に該当する者……………35 万円

(2) 寡婦控除

寡婦に該当する者……………27 万円

ひとり親及び寡婦の範囲（所法 2①三十、三十一、所令 11、11 の 2）

区分	要件			
	未婚・離婚・死別要件	扶養親族等要件	所得要件	住民票要件
ひとり親	未婚 離婚 死別 (生死不明)	総所得金額等が48万円以下の生計を一にする子を有すること(注1)	合計所得金額が500万円以下であること	納税者と事実上婚姻関係と同様の事情にあると認められる一定の者(注2)がないこと
寡婦	離婚	扶養親族を有すること		
	死別 (生死不明)	扶養親族を有しなくともよい		
寡夫	ひとり親控除に改組された			

(注1) 子は、他の者の同一生計配偶者又は扶養親族とされていない者に限られる。

(注2) 一定の者とは、次のイ又はロの者をいう。

イ 納税者が住民票に世帯主と記載されている者である場合 納税者と同一の世帯に属する者の住民票に世帯主との続柄が世帯主の未届の夫又は未届の妻である旨その他の世帯主と事実上婚姻関係と同様の事情にあると認められる続柄である旨の記載がされた者

ロ 納税者が住民票に世帯主と記載されている者でない場合 納税者の住民票に世帯主との続柄が世帯主の未届の夫又は未届の妻である旨その他の世帯主と事実上婚姻関係と同様の事情にあると認められる続柄である旨の記載がされているときのその世帯主

<参考> 令和元年分以前の寡婦及び寡夫の範囲

区分	要件		
	離婚・死別要件	扶養親族等要件	所得要件
寡婦	離婚 死別 (生死不明)	①扶養親族又は②総所得金額等が38万円以下の生計を一にする子を有すること(注)	所得制限なし
	死別 (生死不明)	扶養親族や子を有しなくともよい	合計所得金額が500万円以下であること
寡夫	離婚 死別 (生死不明)	総所得金額等が38万円以下の生計を一にする子を有すること(注1)	合計所得金額が500万円以下であること

(注) 子は、他の者の同一生計配偶者又は扶養親族とされていない者に限られる。

誤りやすい事例	解説
○ 婚姻歴がない未婚の親は、ひとり親控除を適用できないと考えている。	「ひとり親」とは、現に婚姻していない者又は配偶者の生死の明らかでない一定の者をいうと規定されており、婚姻歴の有無は問わない（所法2①三十一）。
○ 昨年まで寡婦控除の適用を受けていた者（夫と離婚した後扶養親族があった者）が、本年は扶養親族がいなくなったのに寡婦控除を適用している。	扶養親族等のいない者で、寡婦控除が適用されるのは、夫と死別し、又は夫が生死不明の場合に限られている（所法2①三十）。
◎ 令和4年分の確定申告に当たり、合計所得金額が500万円超の者が、ひとり親控除又は寡婦控除を適用している。	ひとり親控除及び寡婦控除（令和2年分以後）のいずれについても、本人の合計所得金額が500万円以下であることが適用要件の一つとされている（所法2①三十、三十一）。 なお、令和元年分以前は、本人の合計所得金額が500万円超であっても、離婚又は死別した場合であって、かつ、扶養親族又は総所得金額等が38万円以下の生計を一にする子がいる場合には、寡婦控除の適用を受けることができる。

9 配偶者控除、配偶者特別控除、扶養控除

(1) 配偶者控除の控除額 (所法 83)

居住者の合計所得金額	控除額	
	控除対象配偶者	老人控除対象配偶者
900万円以下	38万円	48万円
900万円超950万円以下	26万円	32万円
950万円超1,000万円以下	13万円	16万円

(注) 令和2年分の所得税から、(老人)控除対象配偶者に該当するための配偶者の所得要件は48万円以下(令和元年分以前は38万円以下)に改正された。

(2) 配偶者特別控除の控除額 (所法 83 の 2)

		居住者の合計所得金額		
		900万円以下	900万円超 950万円以下	950万円超 1,000万円以下
配偶者の 合計 所得 金額	48万円超 95万円以下	38万円	26万円	13万円
	95万円超 100万円以下	36万円	24万円	12万円
	100万円超 105万円以下	31万円	21万円	11万円
	105万円超 110万円以下	26万円	18万円	9万円
	110万円超 115万円以下	21万円	14万円	7万円
	115万円超 120万円以下	16万円	11万円	6万円
	120万円超 125万円以下	11万円	8万円	4万円
	125万円超 130万円以下	6万円	4万円	2万円
	130万円超 133万円以下	3万円	2万円	1万円

(注) 配偶者特別控除の控除額は令和2年分の所得税から改正されている。令和元年分以前の所得税の場合には、この表によることはできないので、各年分に対応する表を参照すること。

(3) 扶養控除の控除額 (所法 84、措法 41 の 16)

区分	控除額	
一般の控除対象扶養親族 (16歳以上19歳未満・23歳以上70歳未満)	38万円	
特定扶養親族 (19歳以上23歳未満)	63万円	
老人扶養親族 (70歳以上)	同居老親等	58万円
	同居老親等以外	48万円

(注) 令和2年分の所得税から、扶養親族に該当するための所得要件は48万円以下(令和元年分以前は38万円以下)に改正された。

誤りやすい事例	解説
<p>◎ 令和4年分の確定申告で、合計所得金額が1,000万円を超えている者が、配偶者控除の適用を受けている。</p>	<p>平成30年分の所得税から合計所得金額が1,000万円を超える居住者については、配偶者控除の適用を受けることができないこととなった。</p> <p>なお、従来どおり合計所得金額が1,000万円を超える者は、配偶者特別控除の適用も受けることができないことに留意する。</p>
<p>◎ 配偶者の合計所得金額が125万円であることを理由に、令和4年分の確定申告で配偶者特別控除の適用を受けていない。</p>	<p>令和2年分の所得税から配偶者特別控除の対象となる配偶者の合計所得金額は、48万円超133万円以下となった。</p> <p>※ 平成29年分までは、38万円超76万円未満であり、平成30年分及び令和元年分は、38万円超123万円以下であった。</p>
<p>○ 事業専従者を配偶者（又は扶養）控除の対象としている。</p>	<p>青色申告者の配偶者（又は親族）で青色事業専従者に該当し給料の支払を受ける人や白色申告者の配偶者（又は親族）で事業専従者に該当する者は、控除対象配偶者（又は扶養親族）には該当しない（所法2①三十三、三十四）。</p>
<p>○ 所得制限の判定に当たって、分離譲渡所得を特別控除後の所得により判定している。</p>	<p>分離譲渡所得がある場合には、特別控除前で判定する（措法31①③、32①④、所基通2-41(Ⅱ)）。</p>
<p>○ 寡婦控除や配偶者控除等の適用に係る所得制限の判定に当たって、純損失（雑損失）の繰越控除後の所得により判定している。</p>	<p>純損失（雑損失）の繰越控除がある場合には、繰越控除前で判定する（所法2①三十、三十一、三十三、三十四）。</p> <p>なお、上場株式等の譲渡損失の繰越控除や先物取引の差金等決済に係る損失の繰越控除等の適用がある場合についても同様に、繰越控除前の金額で判定する（措法8の4③一、37の10⑥一、37の11⑥、37の12の2④⑧、41の14②一、41の15④）。</p>
<p>◎ 年の途中で死亡した父親の準確定申告において配偶者控除を受けた母親（合計所得金額48万円以下）について、父親の死後において子が扶養している場合であっても、子の控除対象扶養親族として扶養控除を適用することはできないとしている。</p>	<p>父の準確定申告における同一生計配偶者の該当性は、死亡日の現況で判定する（所法85③）。また、子の申告（年末調整）において、控除対象扶養親族の該当性は、12月31日の現況で判定する（所法85③）。</p> <p>したがって、左記の場合、子は母親を控除対象扶養親族として扶養控除を適用することができる（所基通83～84-1）。</p>

誤りやすい事例	解説
<p>○ 介護老人福祉施設（いわゆる老人ホーム）に入居している者を同居老親等としている。</p>	<p>介護老人福祉施設等の施設に入居している者は、同居しているとはいえない。</p> <p>なお、病気治療のため病院に入院している者は、同居しているものとして取り扱う。</p> <p>また、介護老人保健施設（旧老人保健施設）に入所している者で、同施設への入所が短期間であり一時的なものと思込まれる客観的な事情が認められない場合には、同居しているとはいえない。</p>
<p>○ 確定申告書において、控除対象扶養親族として申告した者を、更正の請求や修正申告によって、別の納税者の控除対象扶養親族に変更することができると考えている。</p>	<p>二以上の居住者の扶養親族に該当する場合の扶養親族の所属は、①予定納税の減額申請書、②確定申告書、③扶養控除等申告書等に記載されたところによることから、更正の請求や修正申告によって扶養親族の所属を変更することはできない（所令 219①、所基通 85-2）。</p>
<p>◎ 扶養控除の適用を受けようとする国外居住親族が複数おり、送金を代表者にまとめて行っている場合、その送金証明書を国外居住親族全員分の送金関係書類として取り扱うことができると考えている。</p>	<p>国外居住親族について扶養控除を適用する場合に添付する送金関係書類は、国外居住親族の生活費又は教育費に充てるための支払を、必要の都度、各人に行ったことを明らかにすることが必要である（所規 47 の 2⑥、所基通 120-8）。</p>
<p>● 留学中の子（国外居住扶養親族に該当）が通う海外の大学に対して、学費を直接支払った場合、大学からの領収書その他支払が分かる書類は送金関係書類に該当すると考えている。</p>	<p>送金関係書類は、国外居住扶養親族の生活費又は教育費に充てるために、為替取引により国外居住扶養親族に支払をしたことが明らかでない書類をいうため、海外の大学に直接支払った領収書等は送金関係書類に該当しない（所規 47 の 2⑥一）。</p>

10 基礎控除

令和2年分以後の所得税においては、基礎控除の金額は、納税者本人の合計所得金額に応じてそれぞれ次のとおりとなる。

納税者本人の合計所得金額（注）	控除額
2,400万円以下	48万円
2,400万円超2,450万円以下	32万円
2,450万円超2,500万円以下	16万円
2,500万円超	0円

（注） P42「合計所得金額と総所得金額等」参照

なお、令和元年分以前の控除額は一律38万円となる。

八 税額計算等の特例

誤りやすい事例	解説
○ 本年分の変動所得を計算する際、前年及び前々年において平均課税の適用を受けていなかったことを理由に、本年の変動所得の金額をそのまま平均課税の対象にしている。	本年分の変動所得については、前年及び前々年分の変動所得について平均課税の適用を受けたかどうかを問わず、前年及び前々年の変動所得の平均額を超える部分が平均課税の対象となる（所法90③）。
○ 平均課税の適用に当たり、各種所得の金額の20%以上で判定している。	適用判定の金額基準は、総所得金額の20%以上である（所法90①）。 （例）「不動産所得の金額 200万円（うち変動・臨時所得70万円）、給与所得の金額 600万円」の場合には、「70万円 < (800万円 × 20%)」となり、平均課税の適用はない（所法90①）。
○ 適用判定の金額基準を、分離課税の譲渡所得の金額を加算した後の総所得金額の20%で判定している。	適用判定の金額基準は分離課税の所得（損失）を除いた総所得金額の20%以上か否かで判定する（所法90①）。 （例）「不動産所得の金額 500万円（うち変動・臨時所得120万円）、分離譲渡所得の金額 300万円」 ⇒ 「120万円 < (500万円 + 300万円) × 20%」ではなく、「120万円 ≥ 500万円 × 20%」となり、平均課税の適用がある。

＜参考＞ 平均課税を適用することができる場合

区分	要件		
変動所得だけがある場合	前年以前2年以内に変動所得の金額があるとき	その年分の変動所得の金額（前年分と前々年分の変動所得の金額の平均額を超えています。）	その年分の総所得金額×20%
	上記以外の場合	その年分の変動所得の金額	その年分の総所得金額×20%
臨時所得だけがある場合		その年分の臨時所得の金額	その年分の総所得金額×20%
変動所得と臨時所得とがある場合	その年分の変動所得の金額 ≤ $\frac{\text{前年分と前々年分の変動所得の金額の合計額}}{2}$ のとき	その年分の臨時所得の金額	その年分の総所得金額×20%
	上記以外の場合	その年分の変動所得 + 臨時所得の金額	その年分の総所得金額×20%

(注1) 前年分及び前々年分の変動所得の金額は、前年及び前々年において平均課税の適用を受けたものであるか否かは問いません。

(注2) 「総所得金額の20%」の基準は、源泉分離課税の対象となる利子所得、源泉分離課税や確定申告をしないことを選択した配当所得、分離課税の土地等の事業所得・雑所得（平成10年1月1日から令和5年3月31日までの間については適用なし）、分離課税の譲渡所得、分離課税の上場株式等に係る配当所得、一般株式等に係る譲渡所得等、上場株式等に係る譲渡所得等、先物取引に係る雑所得等、山林所得、退職所得を除いたところで計算します。

九 税額控除

1 配当控除

誤りやすい事例	解説
○ 配当所得を有する者が、①所得控除後の課税総所得金額が1,000万円を超えている又は②証券投資信託の収益の分配があるにもかかわらず、配当控除額を全て10%で計算している。	<p>剰余金の配当等に係る配当控除率は、課税総所得金額から1,000万円を差し引いた金額までは5%となる(所法92①)。</p> <p>なお、証券投資信託の収益の分配については、5%又は2.5%(一般外貨建等証券投資信託の収益の分配については2.5%又は1.25%、特定外貨建等証券投資信託については適用なし)となり、控除率が異なる(措法9④)。</p>
○ 配当控除は確定申告書への記載が要件であり、配当控除を失念した場合、更正の請求等による是正ができないと考えている。	<p>住宅ローン控除等の他の税額控除と異なり、確定申告書への記載が要件とされていないため、更正の請求等による是正が可能である(所法92)。</p>
○ 課税総所得金額を総所得金額と勘違いして、配当控除の計算をしている。	<p>課税総所得金額に基づき配当控除の計算を行う(所法92①)。なお、課税総所得金額とは、総所得金額から所得控除を控除した残額をいう(所法89②)。</p>

2 外国税額控除

誤りやすい事例	解説
○ 確定申告書に外国税額控除の記載がない場合に、修正申告において外国税額控除を適用できないと考えている。	<p>確定申告書に加え、修正申告書又は更正の請求書に当該控除金額及びその計算に関する明細を記載した書類の添付があり、かつ、控除対象外国所得税の額を課されたことを証する書類その他財務省令で定める書類を添付した場合も適用できる(所法95⑩)。</p>
○ 外国税額控除の控除限度額計算に係る国外所得総額について、当該控除の適用を受けようとした外国所得税の課税標準となった国外所得のみを算入している。	<p>控除限度額の計算の基礎となる当該年分の国外所得総額は、現地において課税標準とされた所得の金額そのものではなく、国外源泉所得の金額について国内法により計算した総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額(措置法の規定による申告分離課税の所得金額を含み、純損失及び雑損失の繰越控除の規定を適用しないで計算したところの金額)をいう(所令222)。</p>

誤りやすい事例	解説
<p>◎ 令和3年分の所得に対する外国所得税を令和4年になってから支払ったが、令和3年分に外国税額控除を適用している。</p>	<p>外国税額控除を適用する年分は、外国所得税を納付することとなる日の属する年（継続適用を条件に実際に納付した年とすることもできる。）となる（所基通95-3）。</p> <p>この場合、令和3年分は、控除余裕額を計算した外国税額控除の計算明細書を確定申告書に添付して申告をした上で、令和4年分でその控除余裕額の範囲内で外国税額控除を行うこととなる（所法95②、122②）。</p>
<p>○ 令和3年の所得に対する外国所得税を令和4年になってから支払ったため、令和3年分で控除余裕額を繰り越す申告をし、令和4年分外国税額控除を適用したが、その年分の所得税額を限度として還付税額を計算している。</p>	<p>控除余裕額を繰り越した場合の外国税額控除は、所得税額を超えて還付される場合がある（所法95③、122②）。</p>
<p>○ ブラジル国債に係る利子について、特定口座年間取引報告書等の外国所得税額欄が0となっているため、外国税額控除の適用はないと考えている。</p>	<p>日伯租税条約により、ブラジル国債の利子についてはみなし外国税額控除が適用されるところ、平成28年1月1日以後に支払を受ける特定公社債（国債、外国債等）の利子は、源泉分離課税から申告分離課税となった（措法3の3①、8の4）ことから、確定申告することによりみなし外国税額控除の適用を受けることができるようになった（所法95、措法3の3④二）。</p>
<p>◎ 特定口座（源泉徴収あり）で取り扱っている国外株式の配当等について、配当所得の申告をすることなく外国税額控除を申告することができると考えている。</p>	<p>国外株式の配当等について、申告不要制度（措法8の5、9の2⑤）の適用を受けること（申告しないこと）を選択した場合には、当該配当等に係る外国所得税額は、外国税額控除の計算上「外国所得税の額」に該当しないものとみなされるため、外国税額控除の計算の基礎に入れることはできない（措令4の5⑪）。</p>

3 住宅借入金等特別控除等

《令和4年1月1日以後に居住の用に供した場合》

(措法41、41の2、41の19の2、41の19の3、措令26、26の2、措規18の21、18の23、新型コロナ税特法6、6の2)

(1) 住宅借入金等特別控除額等

住宅の新築又は取得（以下「取得等」という。）をして、令和4年から令和7年までの間に居住の用に供した場合の住宅借入金等特別控除に係る借入金限度額、控除期間等は次のとおり。

区 分	居住年			
	2022(令和4)年	2023(令和5)年	2024(令和6)年	2025(令和7)年
認定長期優良住宅 (長期優良住宅)	5,000万円 【13年間】		4,500万円 【13年間】	
低炭素建築物 (認定低炭素住宅)				
低炭素建築物とみなされる特定建築物 (認定低炭素住宅)				
特定エネルギー消費性向上住宅 (ZEH水準省エネ住宅)	4,500万円 【13年間】		3,500万円 【13年間】	
エネルギー消費性向上住宅 (省エネ基準適合住宅)	4,000万円 【13年間】		3,000万円 【13年間】	
一般の新築住宅 (その他の住宅)	3,000万円 【13年間】		0万円(2,000万円) 【10年間】(注)	
控除率	全期間 一律 0.7%			
所得要件	合計所得金額 2,000万円以下 (特例居住用家屋・特例認定住宅等 → 1,000万円以下)			
床面積要件	50㎡以上 (特例居住用家屋・特例認定住宅等 → 40㎡以上50㎡未満)			

(注) 一般の新築住宅のうち、令和5年12月31日までに建築確認を受けたもの、又は令和6年6月30日までに建築されたものは、借入限度額2,000万円として10年間の控除を受けることができる。

イ 一般の新築住宅（下記ロ～ニ以外）を取得等した場合

控除期間	住宅借入金等の年末残高	各年の控除率	税額控除の上限額
13年	最高3,000万円	13年間 0.7%	21万円

ロ 認定長期優良住宅及び認定低炭素住宅を取得等した場合

控除期間	住宅借入金等の年末残高	各年の控除率	税額控除の上限額
13年	最高5,000万円	13年間 0.7%	35万円

ハ ZEH水準省エネ住宅を取得等した場合

控除期間	住宅借入金等の年末残高	各年の控除率	税額控除の上限額
13年	最高4,500万円	13年間 0.7%	31.5万円

ニ 省エネ基準適合住宅を取得等した場合

控除期間	住宅借入金等の年末残高	各年の控除率	税額控除の上限額
13年	最高4,000万円	13年間 0.7%	28万円

ホ 増改築等をした場合

控除期間	住宅借入金等の年末残高	各年の控除率	税額控除の上限額
10年	最高2,000万円	10年間 0.7%	14万円

へ 中古住宅を取得した場合

区 分	居住年			
	2022(令和4)年	2023(令和5)年	2024(令和6)年	2025(令和7)年
認定長期優良住宅 (長期優良住宅)	3,000万円 【10年間】			
低炭素建築物 (低炭素住宅)				
低炭素建築物とみなされる特定建築物 (低炭素住宅)				
特定エネルギー消費性能向上住宅 (ZEH水準省エネ住宅)				
エネルギー消費性能向上住宅 (省エネ基準適合住宅)				
一般の中古住宅 (その他の住宅)	2,000万円 【10年間】			
控除率	全期間 一律 0.7%			
所得要件	合計所得金額 2,000万円以下			
床面積要件	50㎡以上			

※ 中古住宅について、昭和 56 年 12 月 31 日以前に建築された物件は、耐震基準適合証明書等の新耐震基準に適合している証明書の添付が必要となる。

(2) 住宅耐震改修特別控除・住宅特定改修特別税額控除

対象工事	控除対象限度額	控除額の上限額
住宅耐震改修工事	最高 250 万円	25 万円
バリアフリー改修工事	最高 200 万円	20 万円
一般省エネ改修工事	最高 250 万円	25 万円
三世帯同居改修工事	最高 250 万円	25 万円
耐久性向上改修工事	最高 250 万円	25 万円

※ 前年以前 3 年以内に、同一の住宅について、バリアフリー改修工事、一般省エネ改修工事及び三世帯同居改修工事に係る住宅特定改修特別税額控除を受けている場合は、控除の対象にはならない。

上記の控除等について、複数の要件に当てはまる場合、納税者はいずれかの制度・控除期間を選択することとなるが、最初に適用を受ける年分の確定申告の際に行った選択を、更正の請求又は修正申告において変更することは認められない。
また、その後の控除期間の年分で変更することもできない（措通 41-33）。

(3) 買取再販住宅又は買取再販認定住宅等を取得した場合

「買取再販住宅」とは、宅地建物取引業者が特定増改築等をした既存住宅を、その宅地建物取引業者の取得の日から 2 年以内に取得した場合の既存住宅（その取得の時点において、その既存住宅が新築された日から起算して 10 年を経過したものに限る。）をいう。

「買取再販認定住宅等」とは、買取再販住宅が、認定長期優良住宅、認定低炭素住宅（以下「認定住宅」という。）、ZEH 水準省エネ住宅又は省エネ基準適合住宅に該当する場合をいう。

なお、税額控除の上限額等は、取得した住宅の区分に応じて(1)イ～ニと同じである。

(4) 住宅借入金等を利用せず、認定住宅、ZEH水準省エネ住宅又は省エネ基準適合住宅を新築等した場合（認定住宅等新築等特別税額控除）

対象工事	控除対象限度額	控除額の上限額
認定住宅の構造及び設備に係る標準的な費用の額(注)	最高 650 万円	65 万円

(注) 45,300 円 × 対象住宅の床面積 (㎡)

※1 入居した年に控除しきれない額がある場合は、翌年分の所得税からその控除しきれない額を控除することができる。

※2 入居した年の合計所得金額が 3,000 万円以下であること

控除しきれない額を翌年分の所得税から控除する場合は、翌年分の合計所得金額も 3,000 万円以下であること。

(5) 特別特例取得に該当する場合

住宅の新築、取得又は増改築で特別特定取得に該当し、かつ、当該住宅の新築、取得又は増改築に係る契約が次の期間内に締結されているものをいう。

- ・ 居住用の家屋の新築

令和 2 年 10 月 1 日から令和 3 年 9 月 30 日までの期間

- ・ 新築住宅・中古住宅の購入

令和 2 年 12 月 1 日から令和 3 年 11 月 30 日までの期間

令和 4 年中に特別特例取得により居住の用に供した場合は、控除期間は 13 年間となり、控除率等は次表のとおりである。

- ・ 1 年目から 10 年目の控除額等

住宅借入金等の年末残高	各年の控除率	税額控除の上限額
最高 4,000 万円 (※1)	1.0%	40 万円 (※2)

※1 認定住宅の場合は、最高 5,000 万円となる。

※2 認定住宅の場合は、50 万円が限度となる。

- ・ 11 年目から 13 年目の控除額等

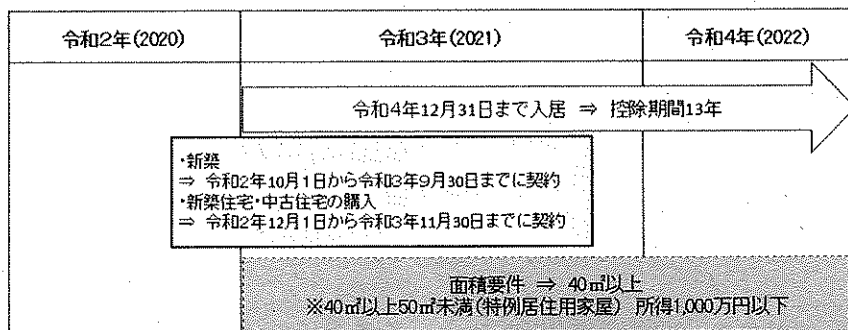
・ 次の A 又は B いずれか少ない金額が控除額となる。					
A	<table border="1"> <tr> <td>特別特定取得に係る住宅借入金等の年末残高 (最高 4,000 万円※2)</td> <td>× 1%</td> </tr> </table>	特別特定取得に係る住宅借入金等の年末残高 (最高 4,000 万円※2)	× 1%		
特別特定取得に係る住宅借入金等の年末残高 (最高 4,000 万円※2)	× 1%				
B	<table border="1"> <tr> <td>住宅の取得等で特別特定取得に係る対価の額又は費用の額 (最高 4,000 万円※2)</td> <td>－</td> <td>消費税等相当額</td> </tr> </table>	住宅の取得等で特別特定取得に係る対価の額又は費用の額 (最高 4,000 万円※2)	－	消費税等相当額	× 2% ÷ 3
住宅の取得等で特別特定取得に係る対価の額又は費用の額 (最高 4,000 万円※2)	－	消費税等相当額			

※1 B について、住宅の取得等に関し、補助金等の交付を受ける場合又は住宅取得資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税の特例の適用を受けた場合であっても、その補助金等の額又はその適用を受けた住宅取得等資金の額を控除する必要はない。

※2 認定住宅の場合は、最高 5,000 万円となる。

(6) 特例特別特例取得に該当する場合

特別特例取得に該当し、床面積が40㎡以上50㎡未満の住宅の取得をした場合をいい、取得した住宅の区分に応じて(5)の計算方法で控除額を算出することができるが、その年分の合計所得金額が1,000万円以下である必要がある。



【用語の説明】

用語	説明
特定取得	住宅の取得等に係る対価の額又は費用の額に含まれる消費税額及び地方消費税額（消費税額等）が、8%又は10%の税率により課されるべき場合における住宅の取得等をいう。
特別特定取得	住宅の取得等に係る対価の額又は費用の額に含まれる消費税額及び地方消費税額（消費税額等）が、10%の税率により課されるべき場合の住宅の取得等をいう。
特例取得	特別特定取得に係る契約が、以下の日までに締結されているものをいう。 ① 居住用の家屋の新築 … 令和2年9月30日 ② 新築住宅・中古住宅の購入 … 令和2年11月30日
特別特例取得	住宅の取得等で特別特定取得に該当し、かつ、当該住宅の取得等に係る契約が以下の期間内に締結されているものをいう。 ① 居住用の家屋の新築 令和2年10月1日から令和3年9月30日までの期間 ② 新築住宅・中古住宅の購入 令和2年12月1日から令和3年11月30日までの期間
特例特別特例取得	特別特例取得に該当する場合で、床面積が40㎡以上50㎡未満の住宅の取得をいう。

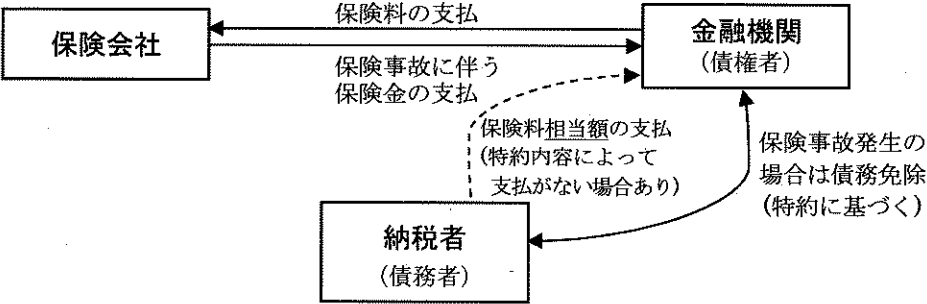
誤りやすい事例	解説
○ 平成28年3月1日に、非居住者として家屋を取得したにもかかわらず、その後6月以内に入居し、年末まで引き続き居住していたことから、住宅借入金等特別控除の適用を受けている。	非居住者期間に家屋を取得等した場合には、その他の要件を満たしているときは当該控除を適用することができることとなったのは、平成28年4月1日以後に住宅を取得した場合である（措法41①、平28改正法附76）。
○ 相続により住宅とその住宅に係る借入金を承継した場合に、住宅借入金等特別控除の適用をしている。	相続により住宅を取得するとともに借入金を承継しても、その借入金は相続による債務の承継であり住宅を取得するための借入金ではない（措法41）。

誤りやすい事例	解説
<p>◎ エコ住宅の新築等に伴い付与されたポイントについて、商品に交換したり、一定の追加工事の費用に充てたりしているにもかかわらず、住宅借入金等特別控除の計算上、家屋の取得対価の額からそのポイント相当額を差し引いていない。</p>	<p>省エネ住宅ポイントは、国又は地方公共団体からの補助金その他これに類するものに該当することから、家屋の取得対価の額からそのポイント相当額を控除する必要がある（措令26⑥）。</p> <p>(注) 省エネ住宅ポイントは、その住宅の取得又は改良に当てるための補助金ではないから、所法第42条の国庫補助金等には該当しない。</p> <p>(注) 次世代住宅ポイントについても上記と同様である。</p>
<p>○ 建築条件付の一定の契約により土地を先に取得した後、新築の居住用家屋を取得し、その土地の取得に要する資金と建物の取得に要する資金を別々に銀行等から借り入れた場合で、適用年の12月31日において建物に係る住宅借入金等の金額を有さないときでも、住宅借入金等特別控除を適用できると考えている。</p>	<p>各適用年の12月31日において、その土地等の上に新築された居住用家屋のその新築に係る住宅借入金等の金額を有さない場合（すなわち土地等の取得に係る住宅借入金等の金額のみ有する場合）には、その適用年の12月31日におけるその土地等の取得に係る住宅借入金等の金額は有していないものとみなされ、住宅借入金等特別控除は適用されない（措令26⑩）。</p>
<p>● 建築後25年を経過した中古住宅について、地震に対する安全上必要な構造方法に関する技術的基準又はこれに準ずるものに適合する住宅ではない場合、住宅借入金等特別控除の対象とできないと考えている。</p>	<p>令和4年以後に居住の用に供した中古住宅については、昭和57年1月1日以後に建築されたものが対象となる。</p> <p>昭和56年12月31日以前に建築された住宅については、地震に対する安全上必要な構造方法に関する技術的基準又はこれに準ずるものに適合する一定の中古住宅でない限り対象とならない（措令26③）。</p>
<p>○ 中古住宅の築後経過年数を計算する際の「取得の日」を売買契約等の締結の日としている。</p>	<p>「取得の日」とは、建物の引渡しの日をいう。</p>
<p>○ 中古住宅を取得した後、居住開始前に行った修繕に要した費用を中古建物の取得対価の額に含めず計算をしている。</p>	<p>中古住宅を取得し、居住開始前に行った修繕に要した費用は、中古建物の取得対価に含めて計算する（措通41-24）。その際には「増改築工事証明書」の添付は不要となる。</p>

誤りやすい事例	解説
<p>● 令和4年中に居住の用に供した住宅の総床面積が40㎡以上50㎡未満である場合、住宅借入金等特別控除の適用はできないと考えている。</p>	<p>居住開始が令和4年になってからであっても、特別特例取得に該当する場合は、住宅借入金等特別控除の適用はできる。</p> <p>この場合、新築又は建築後使用されたことのない住宅を居住の用に供したときは、控除額0.7%（13年間一律）又は特別特例取得の計算方法の選択をすることができる（措法41⑱）。</p>
<p>● 令和4年以後、床面積50㎡以上の住宅の取得等をした場合、居住した者の合計所得金額が2,000万円超3,000万円以下でも住宅借入金等特別控除の受けられると考えている。</p>	<p>居住開始が令和4年以後である場合は、合計所得金額が2,000万円以下の者であることが要件となっている。</p> <p>ただし、新型コロナ税特法第6条の2の規定を適用する者に関しては、合計所得金額3,000万円以下となる。</p>
<p>● 自己の居住の用に供していない家屋の増改築について、住宅借入金等特別控除の適用を受けている。</p>	<p>増改築した場合の住宅借入金等特別控除の適用は、自己の居住の用に供する家屋について増改築した場合に限られるので、例えば、父の居住の用に供する家屋について子が増改築しても、住宅借入金等特別控除は適用されない（措法41①、措令26①）。</p>
<p>○ 借入金の償還期間が繰上返済等により10年未満となった場合にも、住宅借入金等特別控除を適用している。</p>	<p>借入金の償還期間が当初10年以上であっても、その後、繰上返済等により10年未満となった場合には、繰上返済等をした年から住宅借入金等特別控除は適用されない（措通41-19）。</p>
<p>○ 新築の日前2年以内に取得した土地等の先行取得に係る金融機関からの借入金について、家屋に抵当権の設定がないのに当該借入金を住宅借入金等特別控除の対象となる借入金としている。</p>	<p>土地等の先行取得に係る金融機関からの借入金であっても、その借入金に係る債権を担保するために家屋を目的とする抵当権の設定がされていないものは、住宅借入金等特別控除の対象となる住宅借入金等には該当しない（措令26⑨六イ）。</p> <p>なお、その後、その借入金に係る債権を担保するために家屋を目的とする抵当権が設定された場合、そのされた日の属する年以後の各年については、その借入金は住宅借入金等特別控除の対象となる住宅借入金等と取り扱われることとなる。</p>

誤りやすい事例	解説
<p>● 初年度において、借入金等の年末残高証明書の「当初金額」が「住宅及び土地等の取得の対価の額」よりも多い場合（オーバーローン部分有（※））に、年末残高証明書の「年末残高」が住宅の取得等の額よりも多いにもかかわらず、その金額で控除額を算出している。</p> <p>（※）住宅及び土地等の購入以外に充てるための借入金</p>	<p>借入金等の額に住宅及び土地等の購入以外に充てるための部分が含まれている場合で、取得対価の額よりも借入金等の額が多いときは、取得対価の額を限度として計算をする。</p> $A \times \frac{(B - C)}{B}$ <p>A：今年の年末残高 B：当初借入金等の額 C：当初借入金等の額のうち、オーバーローン部分（※）の額</p>
<p>● 住宅借入金等の借換を行った場合、借入金等の年末残高証明書の「当初金額」が借換直前の「残高」よりも多いにもかかわらず、借換後の「年末残高」で控除額を算出している。</p>	<p>借換後の「年末残高」が借換直前の「残高」よりも多い場合は、次により計算をする。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ A ≥ B の場合 対象額 ⇒ C の金額 ・ A < B の場合 対象額 ⇒ $C \times \frac{A}{B}$ の金額 <p>A：借入直前における年末残高 B：借入後の当初借入金等の額 C：借入後の新たな借入金等の年末残高</p>
<p>○ 12月中に新築工事が完了し年内に居住開始したが、先行取得した敷地の借入金について、家屋を目的とした抵当権の設定が翌年1月初旬になったことから、居住年における住宅借入金等特別控除の適用は認められないと考えている。</p>	<p>抵当権の設定については、登記実務の関係からその年中に完了せず、翌年の日付となることもあるので、家屋の建設当初から抵当権の設定を予定していることが明らかであるなどの場合には、単純に登記上の日付によらず、手続を開始した年から該当するものとして扱って差し支えない。</p>
<p>◎ 住宅借入金等特別控除の適用を受けている年分又は前年分において、住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例の適用を受けているにもかかわらず、その特例を受けた金額を住宅等の取得価額から減算していない。</p>	<p>個人が住宅借入金等特別控除の適用を受けている年分又は前年分において、住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例の適用を受けた場合は、住宅借入金等特別控除額の計算上、当該特例を受けた金額を住宅等の取得価額から減算する必要がある（措法41、70の2②五、70の3③五、措令26⑥）。</p>

誤りやすい事例	解説
<p>◎ 新たに取得した家屋を居住の用に供した年の前年において、それまでに住んでいた家屋の譲渡について措法 31 の 3①（居住用財産を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例）の規定の適用を受けているにもかかわらず、住宅借入金等特別控除を適用している。</p>	<p>新築又は取得した家屋をその居住の用に供した個人が次の期間において、その新築又は取得をした家屋及びその敷地の用に供している土地等以外の資産（それまでに住んでいた家屋など）について、居住用財産を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例など（措法 31 の 3①、35①（同条③の規定により適用する場合を除く。）、36 の 2、36 の 5 若しくは 37 の 5）の適用を受けている場合には、住宅借入金等特別控除の適用を受けることはできない。</p> <p>(1) 令和 2 年 4 月 1 日以後に譲渡した場合 その居住の用に供した年とその前 2 年・後 3 年の計 6 年間</p> <p>(2) 令和 2 年 3 月 31 日以前に譲渡した場合 その居住の用に供した年とその前後 2 年ずつの計 5 年間</p>
<p>◎ 住宅借入金等特別控除の適用を受けている年分又は前年分において、住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例の適用を受けているにもかかわらず、その特例を受けた金額を住宅等の取得価額から減算していない。</p>	<p>個人が住宅借入金等特別控除の適用を受けている年分又は前年分において、住宅取得等資金の贈与税の非課税の特例の適用を受けた場合は、住宅借入金等特別控除額の計算上、当該特例を受けた金額を住宅等の取得価額から減算する必要がある（措法 41、70 の 2②五、70 の 3③五、措令 26⑥）。</p>
<p>○ 平成 27 年分以前の確定申告において住宅借入金等特別控除の適用を受けていた居住者が、転勤により平成 28 年中は非居住者となった。 この場合において転勤後もその住宅に配偶者等が引き続き居住しているため、平成 28 年分の非居住者の総合課税の申告において、住宅借入金等特別控除を受けている。</p>	<p>措通 41-1（居住の用に供した場合）又は措通 41-2（引き続き居住の用に供している場合）の取扱いにより居住要件が緩和される場合において、平成 28 年 4 月 1 日以後に取得する住宅については、非居住者の総合課税の申告においても同控除の適用が認められることとなるが（措法 41、平 28 改正法附 76）、同日前に取得した住宅については、居住者の申告に限られる。</p>

誤りやすい事例	解説
<p>○ 住宅借入金等特別控除の適用を受けている納税者の死亡により団体信用保険（契約者及び保険金受取人：銀行等、被保険者：納税者）が支払われ、住宅借入金等の残債が返済されているにもかかわらず、その死亡の年において住宅借入金等特別控除の適用を受けている。</p>	<p>住宅借入金等特別控除の適用を受けていた者の死亡により団体信用保険で住宅借入金等の残債が返済された場合には、その死亡の日において住宅借入金等の残高がなくなることから、その死亡の年において、住宅借入金等特別控除の適用を受けることはできない。</p> <p>なお、遺族が受け取った生命保険から住宅借入金等の残債を返済した場合には、その死亡の日において住宅借入金等の残高があることから、住宅借入金等特別控除の適用を受けることができる。</p>
<p><参考> 団体信用保険のイメージ</p>  <p>(注) 納税者は、保険会社と直接の契約関係はない。 保険期間は、金融機関・納税者間のローン契約に係る賦払期間である。 保険金額は、保険事故発生時における納税者の債務残高に相当する金額である。</p>	
<p>● 令和4年中に取得した中古住宅について、当年の合計所得金額が1,000万円以下で、床面積が40㎡を超えていれば、住宅借入金等特別控除が適用できると考えている。</p>	<p>床面積が40㎡以上50㎡未満（特例居住用家屋）の住宅について住宅借入金等特別控除の適用ができるのは新築又は建築後使用されたことのない建物が対象となる（措法41⑧）。</p>

誤りやすい事例	解説
○ 耐震基準にも経過年数基準にも適合しない住宅については、住宅借入金等特別控除の適用を受けられないと考えている。	平成 26 年 4 月 1 日以後に取得した住宅にあっては、要耐震改修住宅(注)でも以下のような手続と耐震改修工事を行うことで、住宅借入金等特別控除の適用を受けることができる(措法 41⑨)。
【平成26年 3 月 31 日以前の取得】	
【平成26年 4 月 1 日以後の取得】	
<p>要耐震改修住宅であっても、<u>取得の日以前に耐震改修を行う旨の申請書を提出し、耐震改修工事を行い、証明書の発行を受け、取得の日から6月以内に居住すれば、住宅借入金等特別控除の適用を受けることができる。</u></p>	
<p>(注) 要耐震改修住宅とは、耐震基準又は経過年数基準に適合する住宅以外の住宅をいう。</p>	

<参考>

耐震基準適合証明申請書 仮申請書	
申請者 (家屋取得 (予定)者)	住所 氏名 印
家屋取得日(予定日) 取得(予定)の 家屋番号及び所在地	年 月 日
耐震改修工事開始予定 日	年 月 日
<p>上記の家屋について、租税特別措置法第四十一条第三十項の規定の適用を受けようとする場合においては居住の用に供する日までに、同法第七十条の二第七項又は第七十条の三第七項の規定の適用を受けようとする場合においては取得期限までに、これらの規定に規定する耐震改修を行い、当該耐震改修後、当該家屋が耐震基準に適合する旨の証明を受けることを申請(当該家屋の取得の日までに申請が困難な場合には仮申請、以下同じ。)します。</p>	
申請年月日	年 月 日
<p>※当該家屋の取得の日までに申請が困難な場合には、以下の欄に記載</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>正式な申請が困難な理由(※以下の項目にチェックを記載)</p> <p><input type="checkbox"/>耐震改修工事を行う事業者が確定していないため</p> <p><input type="checkbox"/>耐震改修工事の設計が確定していないため</p> <p><input type="checkbox"/>その他の事由の場合、以下の空欄に記載</p> <div style="border: 1px solid black; height: 40px; margin-top: 5px;"></div> </div>	

誤りやすい事例	解説
<p>○ 家屋の所有者以外の者が、耐震改修を行った場合、住宅耐震改修特別控除の適用を受けることはできないと考えている。</p>	<p>住宅耐震改修特別控除（措法41の19の2）については、住宅借入金等特別控除（措法41、41の2）のように、「（特定）個人が所有している家屋」である必要はない。</p>
<p>○ 自己の所有している居住の用に供している家屋について増改築等を行うとともに耐震改修したが、住宅借入金等特別控除との選択適用だと考えている。</p>	<p>一の工事であっても、住宅耐震改修特別控除、住宅借入金等特別控除の各要件に該当する場合には、重複して適用することができる（措法41①、41の19の2①）。</p>
<p>○ バリアフリー改修工事等を行った者全てが住宅特定改修特別税額控除の適用があると考えている。</p>	<p>バリアフリー改修工事等に係る住宅特定改修特別税額控除が受けられる個人は、原則として居住年の12月31日の現況で、次の(1)から(5)のいずれかに該当する個人であることが要件とされている（措法41の3の2①、41の19の3①）。</p> <ul style="list-style-type: none"> (1) 年齢が50歳以上である者 (2) 介護保険法第19条第1項に規定する要介護認定を受けている者 (3) 同法第19条第2項に規定する要支援認定を受けている者 (4) 所法第2条第1項第28号に規定する障害者に該当する者 (5) 高齢者等（上記(2)から(4)のいずれかに該当する者又は年齢が65歳以上である者）である親族と同居を常況とする者

十 確定申告等

誤りやすい事例	解説
○ 相続人が複数人いる場合、準確定申告書の付表には相続人代表者の署名があれば足りると考えている。	相続人が2人以上いる場合の準確定申告書付表には、原則として各相続人の署名又は記名がなければ相続人全員が申告したことにならない（所令263②、所規49一）。 よって、他の相続人は無申告となる。
◎ 給与所得者が還付申告をするに当たって、20万円以下の雑所得等を除外している。	確定申告を要しない給与所得者であっても、申告書を提出する以上、20万円以下の雑所得等も申告しなければならない。 ただし、確定申告を要しない配当所得等又は上場株式等の譲渡による所得を除く（措法8の5、37の11の5）。
○ 居住者である外国人モデルの報酬について、支払者が誤って20%の源泉徴収をしたものを確定申告書で還付請求している。	源泉徴収税額の過誤納金は、支払者である源泉徴収義務者が所轄署に還付の請求をし、一旦源泉徴収義務者が還付を受けた後、受給者に返金されることになる（所基通181～223共－6）。
○ 所法第121条に該当する者が提出した第3期分の税額が記載された確定申告書は、本人の申出があっても撤回できないと考えている。	所法第121条に該当する者が提出した当該確定申告書は、撤回が認められる。 なお、申告書が撤回された後は、無申告となる（所基通121－2（注）1）。
◎ 日本の子会社から給与の支払を受けている者（年末調整済）が、外国の親会社から20万円以下の給与等（ストックオプションを含む。）の支払を受けた場合、確定申告は不要であると考えている。	源泉徴収が行われない給与等の支払を受けている場合は、所法第121条の規定はなく、確定申告が必要である（所法121①、所基通121－5）。 ※ 国税庁HPタックスアンサー「No.1900 給与所得者で確定申告が必要な人」参照
◎ 公的年金等の収入が400万円以下の者で、青色申告特別控除55万円を控除した後の所得金額が20万円以下である場合に、確定申告は不要であると考えている。	所得金額が20万円以下であることを判断する際は、確定申告書への記載若しくは明細書等の添付を要件として適用される特例等は、全て適用しないで計算した所得金額で判断する（所基通120－1）。
◎ 源泉徴収の対象とならない年金を含む公的年金等の収入金額が400万円以下の者で、公的年金等以外の所得金額が20万円以下である場合に、確定申告は不要であると考えている。	平成27年分以後は、源泉徴収の対象とならない年金（例えば、外国の制度に基づき国外において支払われる年金）の支給を受ける者は、公的年金等に係る確定申告不要制度を適用できないこととされた（所法121③）。

誤りやすい事例	解説
<p>◎ 主たる収入が公的年金等である者についての確定申告不要制度（所法121③）の要件に該当するかの判定にあたり、「公的年金等に係る雑所得以外の所得金額」は、所得金額調整控除額適用前の給与所得の金額を基に計算するものと考えている。</p>	<p>当該確定申告不要制度の要件に該当するかの判定については、給与所得と年金所得の双方を有する者に対する所得金額調整控除を適用した後の給与所得の金額を基に判定する（所法121③、措法41の3の3②、⑥）。</p>
<p>○ 申告義務のない者で確定申告書を提出しない場合、国外財産調書も提出不要であると考えている。</p>	<p>国外財産調書の提出義務者は、居住者（非永住者除く。）で、その年の12月31日において、その価額の合計額が5,000万円を超える国外財産を有する場合とされていることから（国外送金等調書法5）、申告義務がなく確定申告書を提出しない場合であっても国外財産調書は提出しなければならない。</p> <p>なお、財産債務調書については、確定申告書を提出すべき者（※）が提出しなければならない（国外送金等調書法6の2）。</p> <p>※ 申告義務の見直しに伴い、令和3年分以降の申告においては還付申告書について申告義務がなくなったが、この場合においても所得税の額が配当控除の額（年末調整において住宅ローン控除の適用がある場合は配当控除の額及び住宅ローン控除の額）を超える還付申告書を提出することができる者については財産債務調書の提出義務がある。</p>
<p>◎ 申告義務のない者が平成29年分の還付申告書を翌年3月15日前に提出していた場合において、その申告に係る更正の請求は同日から5年後の令和5年3月15日までに提出すればよいと考えている。</p>	<p>申告義務のない者が平成29年分の還付申告書を翌年3月15日前に提出していた場合、その申告に係る更正の除斥期間は、その提出日から5年間となる（通法70①一かつこ書）。よって、更正の請求についても、同日から5年以内に行う必要がある（所基通122-1）。</p> <p>（例） 平30.2.25提出 → 令5.2.25まで</p> <p>なお、申告義務のある者が法定申告期限内に提出した還付申告書についての更正の請求書は、法定申告期限から5年間提出することができる。</p> <p>（例） 平30.2.25提出 → 令5.3.15まで</p> <p>※ 法定申告期限が、令和4年1月1日以後となる還付申告書から、申告義務のある還付申告はなくなった。</p>

誤りやすい事例	解説
<p>◎ 申告義務がある還付申告書の提出期限は、翌年の3月15日までと考えている。</p>	<p>確定申告期限が、令和4年1月1日以後となる所得税等の確定申告については、申告義務がある還付申告書はなくなり、最終的に還付となる場合、確定申告義務はないこととされた。</p> <p>還付申告書は、その提出をすることができる日から5年間に限って提出することができる（通法74）。</p> <p>したがって、翌年の1月1日から5年間、確定申告書を提出することができる。</p> <p>ただし、年の途中で死亡した者のその年分の還付申告書については、死亡日の翌日から5年間となる。</p>

一 納税義務者

- ① 当課税期間（令和4年分）に係る基準期間（令和2年分）における課税売上高が1,000万円を超える事業者
- ② 当課税期間（令和4年分）に係る特定期間（令和3年1月1日～令和3年6月30日）における課税売上高が1,000万円を超える事業者（特定期間中に支払った給与等の合計額で判定することもできる）
- ③ 「消費税課税事業者選択届出書」を提出した事業者
- ④ 相続があった場合の納税義務の免除の特例の適用を受ける事業者
 - ・ 相続のあった年の判定
被相続人の基準期間における課税売上高が1,000万円を超えるか。
 - ・ 相続の翌年及び翌々年の判定
相続人の基準期間における課税売上高と被相続人の基準期間における課税売上高との合計額が1,000万円を超えるか。

誤りやすいポイント	補足説明
○ 令和2年分において免税事業者であった個人事業者の令和4年分の納税義務の判定に当たって、売上高に108分の100（又は110分の100）を乗じて課税売上高を計算している。	免税事業者の売上げには消費税が課されていないことから、基準期間である課税期間において免税事業者であった場合の課税資産の譲渡等の対価の額は、その期間中に国内において行った課税資産の譲渡等に伴って収受し、又は収受すべき金銭等の全額となる（消基通1-4-5）。
○ 令和4年分に係る基準期間（令和2年分）における課税売上高を計算する際に、事業用資産の譲渡の対価の額を含めていない。	住宅用として貸し付けていた建物であっても、その譲渡は課税の対象となる。 また、土地と建物とを一括譲渡した場合において、その対価の額が区分されていないときには、譲渡した時の価額の割合により按分することとなる（消令45③、消基通10-1-5）。
○ 被相続人が提出した「消費税課税事業者選択届出書」の効力は、相続人に及ぶと考えている。	相続人には「消費税課税事業者選択届出書」の効果は及ばないことから、その適用を受けるためには、新たに当該届出書を提出しなければならない（消基通1-4-12）。
<p>なお、事業を営んでいない個人が相続により被相続人の事業を承継して新たに事業を開始した場合又は現に事業を営む個人が課税事業者となることを選択していた被相続人の事業を相続により承継した場合において、その事業を開始した日又は相続があった日を含む課税期間から課税事業者となることを選択しようとするときは、当該課税期間中に当該届出書を提出することとなる（消法9④、消令20二）。</p>	

誤りやすいポイント	補足説明
<p>○ 「消費税課税事業者選択届出書」を提出した者について、基準期間における課税売上高が一度でも1,000万円を超えた場合には、当該届出書の効力が消滅すると考えている。</p>	<p>「消費税課税事業者選択届出書」は、その基準期間における課税売上高が1,000万円以下である課税期間について課税事業者となることを選択するものであるから、当該届出書を提出したことにより課税事業者となった後において基準期間における課税売上高が1,000万円を超えた場合であっても、「消費税課税事業者選択不適用届出書」を提出しない限り届出書の効力は存続する。</p> <p>したがって、その後、再度基準期間における課税売上高が1,000万円以下となった課税期間については、課税事業者となる（消基通1-4-11）。</p>
<p>○ 「消費税課税期間特例選択・変更届出書」を提出した者について、その課税期間の基準期間における課税売上高が1,000万円以下となったこと等により、一度でも免税事業者となった場合には、当該届出書の効力が消滅すると考えている。</p>	<p>「消費税課税期間特例選択・変更届出書」を提出して課税期間の特例制度を適用している事業者は、その課税期間の基準期間における課税売上高が1,000万円以下となったことにより、免税事業者となった場合においても、「消費税課税期間特例選択不適用届出書」を提出した場合を除き、当該届出書の効力は失われない。</p> <p>したがって、その後の課税期間（短縮された課税期間）の基準期間における課税売上高が1,000万円を超えたこと等により課税事業者となった場合には、その短縮された課税期間ごとに確定申告等を行うこととなる（消基通3-3-1）。</p>

誤りやすいポイント	補足説明
<p>○ 「消費税簡易課税制度選択届出書」を提出した者について、一度でも①その課税期間の基準期間における課税売上高が5,000万円を超えることにより、同制度を適用することができなくなった場合、又は②その課税期間の基準期間における課税売上高が1,000万円以下となり免税事業者となった場合には、当該届出書の効力が消滅すると考えている。</p>	<p>「消費税簡易課税制度選択届出書」は、課税事業者の基準期間における課税売上高が5,000万円以下の課税期間について簡易課税制度を選択するものであるから、当該届出書を提出した事業者の、①その課税期間の基準期間における課税売上高が5,000万円を超えることにより、その課税期間について同制度を適用することができなくなった場合又は②その課税期間の基準期間における課税売上高が1,000万円以下となり免税事業者となった場合であっても、その後の課税期間において基準期間における課税売上高が1,000万円を超え5,000万円以下となったときには、当該課税期間の初日の前日までに「消費税簡易課税制度選択不適用届出書」を提出している場合を除き、当該課税期間について再び簡易課税制度が適用される（消基通13-1-3）。</p>
<p>○ 郵送により提出された「消費税課税事業者選択届出書」、「消費税簡易課税制度選択届出書」等の提出日を実際に署に届いた日としている。</p>	<p>「消費税課税事業者選択届出書」、「消費税簡易課税制度選択届出書」等は、国税通則法第22条に規定する「その他国税庁長官が定める書類」に該当することから、通信日付印により表示された日に提出がされたものとみなされる（平成18年国税庁告示第7号二口）。</p>
<p>○ 「消費税課税事業者選択届出書」、「消費税簡易課税制度選択届出書」等がある課税期間から適用とした場合において、その提出すべき期間の末日が日曜日等に当たるときには、国税通則法第10条第2項の規定により、当該届出書の提出すべき期間がこれらの日の翌日まで延長されると考えている。</p>	<p>「消費税課税事業者選択届出書」、「消費税簡易課税制度選択届出書」等は、当該届出書が提出された日の属する課税期間の翌課税期間（新たに事業を開始した場合には提出日の属する課税期間）から効力が生じるものであり、当該届出書には提出期限がないことから、国税通則法第10条第2項の規定の適用はない。</p> <p>したがって、課税期間の末日が土曜日、日曜日、休日等に当たる場合であっても、提出すべき期間が延長されることはない。</p>

二 課税の範囲

消費税の課税の対象（特定仕入れを除く。）となる取引は、次の要件の全てを満たすものとなる（消法2①八、4①）。

なお、課税の対象となるものでも一定の取引については、非課税取引又は免税取引とされ、消費税が課されなかったり、免除されるものもある。

- ① 国内において行う取引であること
- ② 事業者が事業として行う取引であること
- ③ 対価を得て行う取引であること
- ④ 資産の譲渡、資産の貸付け又は役務の提供であること

○ 課税の対象となる取引のうち、次のものは非課税とされている（消法6、別表1）。

課税することがなじまないもの	社会政策的な配慮に基づくもの
<ul style="list-style-type: none"> ・ 土地などの譲渡、貸付け ・ 有価証券、支払手段の譲渡 ・ 利子、保証料、保険料など ・ 郵便局等一定の場所における郵便切手類、印紙などの譲渡 ・ 商品券、プリペイドカードなどの譲渡 ・ 一定の行政手数料など ・ 外国為替業務に係る役務の提供 	<ul style="list-style-type: none"> ・ 社会保険医療など ・ 介護保険サービス、第一種・第二種社会福祉事業など ・ 助産 ・ 埋葬料、火葬料 ・ 一定の身体障害者用物品の譲渡、貸付けなど ・ 一定の学校の授業料、入学金など ・ 教科用図書の譲渡 ・ 住宅の貸付け（注）

(注) 令和2年4月1日以後に行われる住宅の貸付けに係る契約において貸付けに係る用途が明らかにされていない場合であっても、その貸付け等の状況からみて人の居住の用に供されていることが明らかな場合には、非課税となる。

誤りやすいポイント	補足説明
○ 所得税法上の雑所得に該当する収入は、全て課税売上げにならないと考えている。	消費税は、国内において事業者が行う資産の譲渡等を課税の対象としていることから（消法4①）、所得税法上の所得区分は、消費税の課税関係に影響を与えるものではない。 また、消費税法における「事業として」とは、「対価を得て行われる資産の譲渡等を反復、継続かつ独立して行うこと」をいい、所得税法における「事業」より広い概念である（消基通5-1-1）。
○ 事業用車両を売却（下取り）しているが、その対価の額を課税売上げとしていない。	資産の譲渡等には、その性質上、事業に付随して対価を得て行われる資産の譲渡が含まれる（消法2①八、消令2③、消基通5-1-7(3)）。

誤りやすいポイント	補足説明
○ 居住用アパートを譲渡したが、その対価の額を非課税売上げとしている。	居住用アパートの賃貸料は非課税売上げとなるが、居住用アパートの譲渡は事業用資産の譲渡に該当し、その対価の額は課税売上げとなる（消法4①、6①、28①、別表1十三）。
○ 居住用アパート兼自宅を譲渡したが、その譲渡の対価の額のうち居住用アパートに係る対価の額を課税売上げとしていない。	事業の用と生活の用に供していた建物を譲渡した場合、事業の用に供していた部分の譲渡は、消費税の課税対象となる（消基通10-1-19）。
○ 建物を譲渡した際に買主から受領した固定資産税の未経過分を課税売上げとしていない。	資産の譲渡に伴い、当該資産に対して課された固定資産税等について譲渡の時ににおいて未経過分がある場合で、その未経過分に相当する金額を当該資産の譲渡について收受する金額とは別に收受している場合であっても、当該未経過分に相当する金額は当該資産の譲渡の金額に含まれる（消基通10-1-6）。
○ 居住用アパートの貸主が、借主が退去する際に敷金から差し引いた原状回復費を課税売上げとしていない。	建物の借主は、退去に際して建物を原状に回復する義務があるが、その場合に、貸主が借主に代わって行う原状回復工事は、貸主の借主に対する役務の提供として、消費税の課税対象となる。 原状回復費は、居住用アパートの貸付けの対価とは認められない。
○ 事務所用建物の貸付けに係る対価と、その敷地の貸付けに係る対価とを区分して記載した賃貸借契約書を作成し、借主から受領した敷地に係る対価の額を課税売上げとしていない。	施設の利用に伴って土地が使用される場合は、非課税となる土地の貸付けには含まれない（消法別表1一、消令8）。 したがって、建物の貸付けに係る対価と土地の貸付けに係る対価とに区分している場合であっても、その対価の額の合計額が当該建物の貸付けに係る対価の額となる（消基通6-1-5）。

誤りやすいポイント	補足説明
<p>○ 消費税法施行令第6条第1項第1号ないし第9号に掲げる資産以外の資産で、その譲渡が行われる時においてその所在していた場所が明らかでないものについて、その譲渡が国内において行われたかどうかの判定を、その資産の譲渡を行う者のその譲渡に係る事務所等の所在地によって行っている。</p>	<p>資産の譲渡が国内において行われたかどうかの判定は、その譲渡が行われる時においてその資産が所在していた場所(その資産が船舶、航空機、鉱業権、特許権、著作権、国債証券、株券その他の資産でその所在していた場所が明らかでないものとして消費税法施行令第6条第1項各号で定めるものである場合には、同項各号で定める場所)によって判定する(消法4③一)。</p>

三 課税仕入れ

仕入控除税額の計算方法に係る留意事項は、次のとおりである。

① 一般課税（消法30）

当課税期間における課税売上高が5億円超又は課税売上割合が95%未満の場合には、課税仕入れ等の税額を全額控除することは認められず、個別対応方式又は一括比例配分方式によって仕入控除税額を計算する。

（課税売上割合の計算方法）

$$\frac{\text{課税資産の譲渡等の対価の額（税抜き）}}{\text{資産の譲渡等の対価の額（税抜き）}} = \frac{\text{課税売上} + \text{免税売上}}{\text{課税売上} + \text{免税売上} + \text{非課税売上}}$$

② 簡易課税制度（消法37）

事前に「消費税簡易課税制度選択届出書」が提出されており、当課税期間の基準期間における課税売上高が5,000万円以下である場合に適用する。

誤りやすいポイント	補足説明
○ 事業に使用していた土地と建物を一括譲渡し、建物部分の対価の額については、課税資産の譲渡等の対価の額に含めて課税売上割合を計算していたが、土地部分の対価の額については、資産の譲渡等の対価の額に含めていなかったため、課税売上割合が過大となり、仕入控除税額が過大となっている。	建物部分に係る課税資産の譲渡等の対価の額と土地部分に係る非課税資産の譲渡等の対価の額を課税売上割合の計算（分母）に含める必要がある（消法6①、30⑥、別表1一）。
○ 課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）に110分の10（※1）を乗じて、課税仕入れに係る税額を計算している。	課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）に110分の7.8（※2）を乗じて計算する（消法30①）。 なお、消費税の税率は7.8%（※3）であり、地方消費税の2.2%（※4）相当を含めると、10%（※5）となる。

※1 標準税率の場合。旧税率及び軽減税率の場合は108分の8。

※2 標準税率の場合。旧税率の場合は108分の6.3、軽減税率の場合は108分の6.24。

※3 標準税率の場合。旧税率の場合は6.3%、軽減税率の場合は6.24%。

※4 標準税率の場合。旧税率の場合は1.7%、軽減税率の場合は1.76%。

※5 標準税率の場合。旧税率及び軽減税率の場合は8%。

誤りやすいポイント	補足説明
○ 一般課税の申告に当たり、所得税の決算書等の経費科目ごと一括して課否判定を行い、仕入控除税額の計算をしている。	接待交際費、雑費等の中に、商品券、ビール券又は収入印紙の購入代金など、課税仕入れに該当しないものが含まれている場合には、それらを除いて計算する必要がある。
○ 事業と家事に共用する減価償却資産を取得しているが、その取得価額の全額を課税仕入れに係る支払対価の額としている。	家事共用資産を取得した場合、その家事使用に係る部分は、課税仕入れに該当しない。 この場合、当該資産の取得に係る課税仕入れに係る支払対価の額は、その資産の使用率、使用面積割合等の合理的な基準により計算する（消基通 11-1-4）。
○ 令和2年10月1日以後に行われた居住用賃貸建物（※6）に係る課税仕入れ等の税額を仕入税額控除の対象としている。	令和2年10月1日以後に行われた居住用賃貸建物に係る課税仕入れ等の税額については、仕入税額控除の対象とならない（※7）。

※6 住宅の貸付けの用に供しないことが明らかな建物（建物の構造や設備等の状況により住宅の貸付けの用に供しないことが客観的に明らかなものをいう。）以外の建物であって高額特定資産又は調整対象自己建設高額資産に該当するものをいう。

※7 令和2年3月31日までに締結した契約に基づき同年10月1日以後に行われた居住用賃貸建物の課税仕入れ等については、仕入税額控除の対象となる。

四 控除対象仕入税額の調整

仕入控除税額の調整制度には、次のものがある。

- ① 仕入に係る対価の返還等を受けた場合の仕入に係る消費税額の控除の特例（消法 32）
- ② 課税売上割合が著しく変動した場合の調整対象固定資産に関する仕入に係る消費税額の調整（消法 33）
- ③ 課税業務用調整対象固定資産を非課税業務用に転用した場合の仕入に係る消費税額の調整（消法 34）
- ④ 非課税業務用調整対象固定資産を課税業務用に転用した場合の仕入に係る消費税額の調整（消法 35）
- ⑤ 居住用賃貸建物を課税賃貸用に供した場合等の仕入に係る消費税額の調整（消法 35 の 2）
- ⑥ 納税義務の免除を受けないこととなった場合等の棚卸資産に係る消費税額の調整（消法 36）

誤りやすいポイント	補足説明
○ 直前の課税期間まで免税事業者であったが、期首棚卸資産に係る仕入控除税額の調整を行っていない。	免税事業者が課税事業者となる場合、課税事業者となる課税期間の直前の課税期間における期末棚卸資産（免税事業者であった課税期間中に課税仕入れ等を行ったものに限る。）に係る消費税額については、課税事業者となる課税期間における課税仕入れ等の税額に加算する（消法 36①）。
○ 課税事業者が翌課税期間に免税事業者となる場合において、期末棚卸資産に係る仕入控除税額の調整を行っていない。	課税事業者が免税事業者となる場合、免税事業者となる課税期間の直前の課税期間における期末棚卸資産（当該直前の課税期間中に課税仕入れ等を行ったものに限る。）に係る消費税額については、当該直前の課税期間における課税仕入れ等の税額から控除する（消法 36⑤）。 ただし、当該直前の課税期間において簡易課税制度の適用を受ける事業者については、この調整を行う必要はない（消基通 12-6-4）。

五 簡易課税制度

誤りやすいポイント	補足説明
<p>○ 簡易課税制度の適用を受ける事業者が、簡易課税制度の適用開始後1年目に「消費税簡易課税制度選択不適用届出書」を提出し、翌年から一般課税を適用している。</p>	<p>原則として、適用開始課税期間の初日から2年を経過する日の属する課税期間の初日以後でなければ、「消費税簡易課税制度選択不適用届出書」を提出することはできない（消法37⑥）。</p>
<p>○ 委託販売業を第五種事業としている。</p>	<p>委託販売業は、日本標準産業分類の大分類において「I卸売業、小売業」に分類されているが、「他の者から購入した商品」を販売する事業ではないことから、第一種事業及び第二種事業には該当しない。</p> <p>また、第三種事業である製造業、第五種事業であるサービス業及び第六種事業である不動産業の範囲は、おおむね日本標準産業分類の大分類に掲げる分類を基礎として判定するところ、委託販売業は「I卸売業、小売業」に分類されていることから、第三種事業、第五種事業及び第六種事業には該当しない。</p> <p>したがって、委託販売業は、第一種事業から第三種事業、第五種事業及び第六種事業以外の事業として、第四種事業に該当する。</p> <p>なお、委託販売業は、原則として、委託販売手数料が役務の提供の対価となる。</p>
<p>○ 適用税率が複数ある申告において、いわゆる75%ルールを適用税率が異なるごとに判定している。</p>	<p>いわゆる75%ルールの判定は適用税率が異なるごとに判定するのではなく、それらの合計額をもって計算した割合により判定する（消令57③）。</p>
<p>○ 「農業・林業・漁業」のうち「飲食料品の譲渡」に係る事業区分を令和元年10月1日以後についても第三種事業としている。</p>	<p>消費税の軽減税率制度が実施された令和元年10月1日から「農業・林業・漁業」のうち「飲食料品の譲渡」に係る事業区分が第三種から第二種に変更されている（平28改正令附11の2①）</p>

六 国境を越えた役務の提供

誤りやすいポイント	補足説明
<p>○ 一般課税で課税売上割合が 95% 未満である課税期間中において、国外事業者から「事業者向け電気通信利用役務の提供」(リバースチャージ対象取引)を受けたが、その対価の額を課税標準額及び特定課税仕入れに係る支払対価の額に含めていなかった。</p>	<p>国外事業者から「事業者向け電気通信利用役務の提供」を受けた課税期間が、一般課税で課税売上割合が 95% 未満である場合には、その対価の額を課税標準額及び特定課税仕入れに係る支払対価の額の双方に含める(平 27 改正法附 42、44②)。</p> <p>なお、この対価の額には消費税等相当額が含まれていないことから、税抜計算は行わない(その対価の額がそのまま課税標準額及び特定課税仕入れに係る支払対価の額となる。)</p>
<p>○ 一般課税で課税売上割合が 95% 以上である課税期間中において、国外事業者から「事業者向け電気通信利用役務の提供」(リバースチャージ対象取引)を受け、その対価の額を課税仕入れに係る支払対価の額に含めていた。</p>	<p>国外事業者から「事業者向け電気通信利用役務の提供」を受けた課税期間が、①一般課税で課税売上割合が 95% 以上である場合及び②簡易課税制度の適用がある場合、その対価の額は、課税標準額及び特定課税仕入れに係る支払対価の額の双方に含めない。</p> <p>また、一般課税で課税売上割合が 95% 未満である場合には、その対価の額を課税標準額及び特定課税仕入れに係る支払対価の額の双方に含める(平 27 改正法附 42、44②)。</p>

七 軽減税率制度

軽減税率が適用される取引は、次の対象品目の譲渡（販売）である（平 28 改正法附 34①一、二）。

① 飲食料品（酒類を除く。）

② 週 2 回以上発行される新聞（定期購読契約に基づくもの）

なお、①の飲食料品の譲渡には、いわゆる「外食」や「ケータリング」は含まれない。

誤りやすいポイント	補足説明
<p>○ 一般課税により申告を行う事業者が、申告に係る課税期間に令和元年 9 月 30 日までの取引に適用される税率 8%（以下「旧税率」という。）が適用された取引がある場合に、「付表 1-3」及び「付表 2-3」を使用している。</p>	<p>消費税と地方消費税を合わせた税率は 8% であるが、旧税率 8% は、消費税率 6.3% と地方消費税 1.7% の合計であり、他方、令和元年 10 月 1 日からの取引に適用される軽減税率 8% は、消費税率 6.24% と地方消費税率 1.76% の合計である（旧消法 29、平 28 改正法附 34①、旧地法 72 の 83、地法 72 の 83）。</p> <p>したがって、旧税率 8% と軽減税率 8% は、区分して計算する必要がある、旧税率が適用された取引がある場合には、「付表 1-1」、「付表 1-2」、「付表 2-1」及び「付表 2-2」を使用する。</p>
<p>○ 食用として販売されている食品衛生法に規定する重曹を仕入れ、これを事務所の清掃用として使用した場合に、当該課税仕入れに係る仕入控除税額の計算は、標準税率の適用対象となると考えている。</p>	<p>軽減税率が適用される取引か否かの判定は、事業者（売手）が課税資産の譲渡等を行う時（取引を行う時点）で行うこととなる。</p> <p>したがって、清掃用として使用した場合であっても、仕入先が当該重曹を食用として販売している場合には、軽減税率の適用対象となる（平 28 改正法附 34①一、軽減通達 2）。</p>

誤りやすいポイント	補足説明
<p>○ 販売代行業者に飲食料品の販売を委託している事業者が、販売額と委託販売手数料との差額のみを課税標準額として計上する方法（いわゆる純額処理）により申告している。</p>	<p>委託販売その他業務代行等（以下「委託販売等」という。）を通じて受託者が行う飲食料品の譲渡は軽減税率の適用対象となる一方、受託者が行う委託販売等に係る役務の提供は、その取扱商品が飲食料品であったとしても、軽減税率の適用対象とならない。</p> <p>したがって、その委託販売等に係る課税資産の譲渡が軽減税率の対象となる場合には、受託者が行う販売と委託販売に係る役務の提供の適用税率が異なるため、委託者は純額処理をすることはできない（軽減通達16）。</p> <p>なお、この場合における委託者については、いわゆる総額処理により、受託者が委託商品を譲渡したことに伴い收受した又は收受すべき金額が委託者における課税資産の譲渡等の対価の額となり、受託者に支払う委託販売手数料が課税仕入れに係る支払対価の額となる。</p> <p>※ この場合における受託者においては、委託販売手数料部分を課税標準額として計上することとなる。</p>
<p>○ 令和4年分の申告においても、課税仕入れを税率ごとに区分して合計することが困難な中小事業者は、仕入税額の計算の特例が適用できると考えている。</p>	<p>課税仕入れを税率ごとに区分して合計することにつき困難な事情がある中小事業者は、次の期間において、仕入税額の計算の特例が認められていた（平28改正法附39①、40①）。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 小売等軽減売上割合の特例 令和元年10月1日から令和2年9月30日の属する課税期間の末日までの期間（簡易課税制度の適用を受けない期間に限る。） ・ 簡易課税制度の届出の特例 令和元年10月1日から令和2年9月30日までの日の属する課税期間
<p>なお、課税売上げを税率ごとに区分して合計することにつき困難な事情がある中小事業者は、令和元年10月1日から令和5年9月30日までの期間において売上税額の計算の特例が認められている（平28改正法附38①②④）。</p>	