

千葉西支部研修会資料
令和6年5月10日（金）

Q & A でわかる
令和6年度税制改正の実務
～税制改正政省令対応版～

東京税理士会 芝支部

税理士 宮森 俊樹

～ 目 次 ～

I	個人所得課税	P. 1
II	金融証券税制	P. 14
III	住宅土地税制	P. 23
IV	資産課税	P. 34
V	法人課税	P. 40
VI	消費課税	P. 73

I 個人所得課税

1 所得税の定額減税

Q 1 定額減税制度の概要

過去2年間で所得税・個人住民税の税収が3.5兆円増加する中で、物価高・社会保障料の負担増加など、国民負担率の高止まりが続いています。

令和6年度税制改正では、賃金上昇が物価高に追い付いていない国民の負担を緩和し、デフレ脱却のための一時的な措置として、3兆円半ばの規模で所得税・個人住民税の定額減税が実施されるそうですが、所得税の定額減税制度の概要について教えてください。

Point 納税者及び配偶者を含めた扶養家族1人につき、令和6年分の所得税3万円の減税が行われます。ただし、合計所得金額が1,805万円超（給与収入2,000万円超に相当）の者及び非居住者に該当する者については、定額減税の対象外とされます。

Answer 居住者の令和6年分の所得税については、その者のその年分の所得税の額から、令和6年分特別税額控除額が控除されます。ただし、その者のその年分の所得税に係るその年の合計所得金額が1,805万円を超える場合については、この限りではありません（措法41の3の3①）。

また、令和6年分特別税額控除額は、次の金額の合計額とされます。ただし、その合計額がその者の所得税額を超える場合には、所得税額が限度とされます（措法41の3の3②）。

- ① 居住者（本人）… 3万円
- ② 居住者の一定の同一生計配偶者又は扶養親族（居住者に該当する者に限ります。以下「同一生計配偶者等」といいます。）… 1人につき3万円

図表 I - 1 給与収入額と合計所得金額の関係

給与収入額	2,695万円	2,195万円	2,095万円	2,000万円	1,695万円
合計所得金額	2,500万円	2,000万円	1,900万円	1,805万円	1,500万円

Q 2 年齢の判定基準

Q 1における居住者、居住者の同一生計配偶者又は扶養親族に該当するか否かの判定は、をいつ行うのか教えてください。

Point 令和6年12月31日の現況によるものとされます。

Answer Q 1の場合において、その者が同一生計配偶者又は扶養親族に該当するかどうかの判定は、その年12月31日（その居住者がその年の中途において死亡し又は出国をする場合には、その死亡又は出国の時）の現況によるものとされます。ただし、その判定に係る者がその当時既に死亡している場合は、その死亡の時の現況によるものとされます

(措法41の3の3③)。

Q 3 給与所得者の特別控除の実施方法

令和6年6月以後に最初に支払われる給与等に係る定額減税の特別控除の実施方法について教えてください。

Point 令和6年6月1日以後最初に支払を受ける給与等（賞与を含むものとされ、給与所得者の扶養控除等申告書の提出の際に経由した給与等の支払者が支払うものに限ります。）につき源泉徴収をされるべき所得税の額（以下「控除前源泉徴収税額」といいます。）から特別控除の額に相当する金額（その金額が控除前源泉徴収税額を超える場合には、その控除前源泉徴収税額に相当する金額）が控除されます。

Answer 令和6年6月1日において給与等の支払者から主たる給与等（給与所得者の扶養控除等申告書の提出の際に経由した給与等の支払者から支払を受ける給与等とされます。以下同じ）の支払を受ける者である居住者の同日以後最初にその支払者から支払を受ける同年中の主たる給与等（同年分の所得税に係るものに限られ、年末調整の対象となるものを除きます。以下「第1回目控除適用給与等」といいます。）に係る源泉徴収税額は、その源泉徴収税額に相当する金額（以下「第1回目控除適用給与等に係る控除前源泉徴収税額」といいます。）から給与特別控除額を控除した金額に相当する金額とされます。この場合において、給与特別控除額がその第1回目控除適用給与等に係る控除前源泉徴収税額を超えるときは、その控除をする金額は、第1回目控除適用給与等に係る控除前源泉徴収税額に相当する金額とされます（措法41の3の7①）。

Q 4 第1回目控除未済給与特別控除額の取扱い

Q3における第1回目控除適用給与等に係る控除前源泉徴収税額から控除しきれなかった給与特別控除額がある場合の取扱いについて教えてください。

Point 給与特別控除額のうち第1回目控除適用給与等に係る控除前源泉徴収税額から控除をしてもなお控除しきれない部分の金額があるときは、その控除しきれない部分の金額を、居住者が最初に主たる給与等の支払を受けた日後にその支払者から支払を受ける令和6年中の主たる給与等（年末調整の対象となるものを除きます。）に係る源泉徴収税額に相当する金額から順次控除（それぞれのその源泉徴収税額に相当する金額が限度とされます。）をした金額に相当する金額をもって、それぞれの主たる給与等に係る源泉徴収税額とされます。

Answer Q2の場合において、給与特別控除額を第1回目控除適用給与等に係る控除前源泉徴収税額から控除してもなお控除しきれない金額（以下「第1回目控除未済給与特別控除額」といいます。）があるときは、第1回目控除未済給与特別控除額を、その居住者が第1回目控除適用給与等の支払を受けた日後に第1回目控除適用給与等の支払者か

ら支払を受ける令和6年中の主たる給与等（同年分の所得税に係るものに限られ、年末調整の対象となるものを除きます。以下「第2目以降控除適用給与等」といいます。）につき源泉徴収税額に相当する金額（以下「第2回目以降控除適用給与等に係る控除前源泉徴収税額」といいます。）から順次控除（それぞれの第2回目以降控除適用給与等に係る控除前源泉徴収税額に相当する金額を限度とされます。）をした金額に相当する金額をもって、それぞれの第2回目以降控除適用給与等に係る源泉徴収税額とされます（措法41の3の7②）。

Q5 給与特別控除額の算定

Q3及びQ4における給与特別控除額の算定について教えてください。

Point 給与特別控除額は、給与所得者及び給与所得者の扶養控除等申告書に記載された一定の源泉控除対象配偶者で合計所得金額の見積額が48万円以下である者又は一定の控除対象扶養親族等1人につき3万円とされます。

Answer Q3及びQ4における給与特別控除額は、3万円（次の①～④に掲げる者がある場合には、3万円にこれらの者一人につき3万円を加算した金額）とされます（措法41の3の7③⑤）。

また、Q3及びQ4により控除された後の所得税額をもって、それぞれの給与等につき源泉徴収をされるべき所得税の額とされます（措法41の3の7④）。

なお、給与等の支払者は、Q3及びQ4による控除をした場合には、支払明細書に控除した額を記載（記載例：所得税定額減税額××円）し、源泉徴収票の摘要の欄に控除した額等を記載（記載例：源泉徴収時所得税定額減税控除済額××円・控除外額××円及び非控除対象配偶者減税の有無）することとします。

- ① 給与所得者の扶養控除等申告書に記載された居住者である源泉控除対象配偶者（所法2①三十三の四）で合計所得金額の見積額が48万円以下である者
- ② 給与所得者の扶養控除等申告書に記載された居住者である控除対象扶養親族（所法2①三十四の二）
- ③ 第1回目控除適用給与等の支払を受ける日までに、給与特別控除額についてQ3及びQ4の適用を受けようとする旨、これらの者の氏名及び個人番号（個人番号を有しない者にあつては、氏名）その他の一定で定める事項を記載した申告書に記載された同一生計配偶者（上記①に掲げる者を除きます。）
- ④ 第1回目控除適用給与等の支払を受ける日までに、給与特別控除額についてQ3及びQ4の適用を受けようとする旨、これらの者の氏名及び個人番号（個人番号を有しない者にあつては、氏名）その他の一定で定める事項を記載した申告書に記載された扶養親族（上記②に掲げる者を除きます。）

Q 6 年末調整に係る特別控除の実施方法

令和6年における年末調整に係る定額減税の特別控除の実施方法について教えてください。

Point 居住者の令和6年中に支払の確定した給与等に係る年末調整による年税額は、その年税額に相当する金額から年末調整特別控除額を控除した金額に相当する金額とされます。

Answer 居住者の令和6年中に支払の確定した給与等に係る年末調整による年税額は、その年税額に相当する金額から年末調整特別控除額を控除した金額に相当する金額とされます。ただし、その者のその年分の所得税に係るその年の合計所得金額が1,805万円を超える場合については、この限りではありません（措法41の3の8①）。

Q 7 年末調整特別特別控除額の算定

Q 6における年末調整特別控除額の算定について教えてください。

Point 年末調整特別控除額は、給与所得者、給与所得者の配偶者控除等申告書に記載された一定の控除対象配偶者又は給与所得者の扶養控除等申告書に記載された一定の控除対象扶養親族等1人につき3万円とされます。

Answer Q 6における年末調整特別控除額は、3万円（次に掲げる者がある場合には、3万円にこれらの者一人につき3万円を加算した金額）とされます（措法41の3の8②④）。

- ① 給与所得者の配偶者控除等申告書に記載された居住者である控除対象配偶者（所法2①三十三の2）
- ② 給与所得者の扶養控除等申告書に記載された居住者である控除対象扶養親族（所法2①三十四の二）
- ③ その年最後に給与等の支払を受ける日までに、年末調整特別控除額についてQ 6の適用を受けようとする旨、これらの者の氏名及び個人番号（個人番号を有しない者にあつては、氏名）その他の一定で定める事項を記載した申告書に記載された同一生計配偶者（上記①に掲げる者を除きます。）
- ④ その年最後に給与等の支払を受ける日までに、年末調整特別控除額についてQ 6の適用を受けようとする旨、これらの者の氏名及び個人番号（個人番号を有しない者にあつては、氏名）その他の一定で定める事項を記載した申告書に記載された扶養親族（上記②に掲げる者を除きます。）

Q 8 事業所得者等の予定納税に係る特別控除の実施方法

令和6年分の所得税に係る確定申告書を提出する事業所得者及び不動産所得者については、その提出の際に所得税額から特別控除の額が控除されます。

ただし、予定納税額の納付がある者については、予定納税に係る定額減税の特別控除が実施できるそうですが、その内容について教えてください。

Point 令和6年分の所得税に係る第1期分予定納税額（7月）に相当する金額から予定納税特別控除が控除されます。また、第1期分予定納税額から控除をしても控除しきれない金額は、第2期分予定納税額（11月）に相当する金額から控除されます。

Answer 居住者の令和6年分の所得税に係る第1期納付分の予定納税額は、その第1期納付分の予定納税額に相当する金額から予定納税特別控除額の控除をした金額に相当する金額とすることとされます（措法41の3の5①）。第1期分予定納税額から控除をしても控除しきれない金額は、第2期分予定納税額（11月）に相当する金額から控除されます（措法41の3の5②）。

なお、予定納税特別控除額は、3万円とされます（措法41の3の5③）。

また、第1期納付分の予定納税額に相当する金額及び第2期分予定納税額に相当する金額から予定納税特別控除額が控除された後の所得税をもって、予定納税額に係る納付すべき所得税の額とみなされます（措法41の3の5④）。

Q 9 予定納税額の減額の承認の申請の特例の実施方法

Q 8において予定納税額の減額の承認の申請により、第1期分予定納税額及び第2期分予定納税額から同一生計配偶者及び扶養親族等に係る特別控除の額に相当する金額が控除できる予定納税額の減額の承認の申請の特例が創設されたそうですが、その内容について教えてください。

Point 居住者の令和6年分の所得税につき予定納税額の減額の承認の申請により予定納税額から同一生計配偶者及び扶養親族等に係る特別控除の額の控除も受けることができます。

また、その減額の承認に係る予定納税特別控除額は、令和6年分特別税額控除額の見積額とされます。

Answer 居住者（令和6年分特別税額控除額が3万円を超えると見込まれ、かつ、令和6年分の所得税に係るその年の合計所得金額が1,805万円以下であると見込まれる者に限り）の令和6年分の所得税につき予定納税額から減額の承認に係る予定納税特別控除額（3万円）の控除を受けようとする場合における第1期分予定納税額の減額の承認の申請又は第2期分予定納税額の減額の承認の申請については、次の①②に掲げる令和6年分の所得税の予定納税額の減額の承認の申請の特例が設けられています（措法41の3の6①）。

なお、減額の承認に係る予定納税特別控除額とは、申告納税見積額の計算の基準となる日の現況による令和6年分特別税額控除額の見積額とされます（措法41の3の6⑥）。

① 第1期分予定納税額の減額の承認の申請の特例

予定納税額の納付をすべき居住者は、令和6年6月30日の現況による申告納税見積額から「令和6年分の所得税の減額の承認に係る予定納税特別控除額（措法41の3の6⑥）」を控除した金額が、予定納税基準額から予定納税特別控除額（3万円）を控除した金額に満たないと見込まれる場合には、その年7月31日までに、納税地の所轄税務署長に対し、第1期又は第2期において納付すべき予定納税額の減額に係る承認を申請することができます。

② 第2期分予定納税額の減額の承認の申請の特例

第1期分予定納税額の納付をすべき居住者は、令和6年10月31日の現況による申告納税見積額から「令和6年分の所得税の減額の承認に係る予定納税特別控除額（措法41の3の6⑥）」を控除した金額が、予定納税基準額から予定納税特別控除額（3万円）を控除した金額（上記①の承認を受けた居住者については、その承認に係る申告納税見積額）に満たないと見込まれる場合には、令和6年11月15日までに、納税地の所轄税務署長に対し、第2期において納付すべき予定納税額の減額に係る承認を申請することができます。

Q10 予定納税額の減額の納期等の特例

Q8及びQ9の創設に伴い、令和6年分の所得税の予定納税額の納期及び予定納税額の減額の承認の申請の期限が見直されたそうですが、その内容について教えてください。

Point 第1期分予定納税額の納期が、令和6年9月30日までの期間とされます。また、その減額の承認の申請の期限が令和6年7月31日とされます。

Answer 居住者の令和6年分の所得税に係る第1期分予定納税額の納期が令和6年7月1日から令和6年9月30日（改正前：令和6年7月31日）までの期間とされます（措法41の3の4一）。

また、予定納税額（令和6年6月30日の現況分）の減額の承認の申請の期限が令和6年7月31日（改正前：令和6年7月15日）とされます（措法41の3の4二）。

Q11 適用関係

Q1からQ10における所得税の定額減税の特別控除の適用関係について教えてください。

Point 令和6年6月1日から施行されます。

Answer Q1からQ10の改正は、令和6年6月1日から施行されます（令和6年改正法附則1二イ）。

Q6及びQ7の改正は、令和6年中に支払うべき給与等でその最後に支払をする日が

令和6年6月1日以後であるものについて適用されます（令和6年改正法附則34⑤）。

2 個人住民税の定額減税

Q 1 定額減税制度の概要

個人住民税の定額減税制度の概要について教えてください。

Point 納税者及び配偶者を含めた扶養家族1人につき、令和6年度分又は令和7年度分の個人住民税1万円の減税が行われます。ただし、合計所得金額が1,805万円超（給与収入2,000万円超に相当）の者については、定額減税の対象外とされます。

Answer 令和6年度分の個人住民税について、定額による所得割の額の特別控除が次により実施されます。

① 納税義務者の所得割の額から、特別控除の額が控除されます。ただし、その者の令和6年度分の個人住民税に係る合計所得金額が1,805万円以下である場合に限り（令和6年改正地法附則5の8①②）。

② 特別控除の額は、次の金額の合計額とされます。ただし、その合計額がその者の所得割の額を超える場合には、所得割の額が限度とされます（令和6年改正地法附則5の8①②⑤）。

イ 本人…1万円

ロ 控除対象配偶者又は扶養親族（国外居住者を除きます。）1人につき…1万円

（注）控除対象配偶者を除く同一生計配偶者（国外居住者を除きます。）については、令和7年度分の所得割の額から、1万円が控除されます。

Q 2 給与所得者に係る特別控除の実施方法

給与所得者に係る特別徴収の場合の個人住民税の定額減税の特別控除の実施方法について教えてください。

Point 令和6年6月に給与の支払をする際は特別徴収を行わず、特別控除の額を控除した後の個人住民税の額の11分の1の額を令和6年7月から令和7年5月まで、それぞれの給与の支払をする際毎月徴収されます。

Answer 給与所得者に係る特別徴収の場合の個人住民税の定額減税の特別控除の実施方法は、次のとおりとされます。

① 特別徴収義務者は、令和6年6月に給与の支払をする際は特別徴収を行わず、特別控除の額を控除した後の個人住民税の額の11分の1の額を令和6年7月から令和7年5月まで、それぞれの給与の支払をする際毎月徴収することとされます（令和6年改正地法附則5の10）。

② 地方公共団体は、令和6年度分の給与所得に係る個人住民税の特別徴収税額通知（納税義務者用）に控除した額（個人住民税定額減税控除済額××円・控除外額××円）

を記載します。

- ③ 特別徴収義務者は、令和6年分の給与支払報告書の摘要の欄に所得税額から控除した額（個人住民税定額減税控除済額××円・控除外額××円）を記載します。

【コラム：令和6年分所得税の定額減税Q&A（国税庁：令和6年4月11日改訂）】

問2-2 所得制限を超える人に対する定額減税

定額減税の適用には所得制限があるとのことですが、合計所得金額が1,805万円を超える人についても、主たる給与の支払者のもとで定額減税の適用を受けるのですか。

- A** 合計所得金額が1,805万円を超える人であっても、主たる給与の支払者のもとでは、令和6年6月以後の各月（日々）において、給与等に係る控除前税額から行う控除（月次減税）の適用を受けることになります。

一方、合計所得金額が1,805万円を超える人については、年末調整の際に年調所得税額から行う控除（年調減税）の適用が受けられませんので、年末調整の際にそれまで控除した額の精算を行うこととなりますが、主たる給与の支払者からの給与収入が2,000万円を超える人は年末調整の対象となりませんので、その人は確定申告で最終的な年間の所得税額と定額減税額との精算を行うこととなります。

(注) 年末調整の際に年調減税の適用を受けない人は、主たる給与の支払者からの給与収入は2,000万円を超えないが、その他の所得があるために合計所得金額が1,805万円を超える人になります。

(例：給与収入が1,900万円（給与所得1,705万円）で、不動産所得が200万円である人)

問2-3 公的年金等の支払を受ける給与所得者に対する定額減税

厚生労働大臣等から公的年金等の支払を受ける人は、その公的年金等に係る源泉徴収税額から定額減税の適用を受けますが、その人についてもその主たる給与の支払者のもとで、定額減税の適用を受けるのですか。

- A** 公的年金等に係る源泉徴収税額から定額減税の適用を受ける人についても、主たる給与の支払者のもとで定額減税の適用を受けることになります。

なお、給与等と公的年金等との定額減税額の重複控除については、確定申告で最終的な年間の所得税額と定額減税額との精算が行われることとなります。

問2-4 給与所得者における定額減税の適用選択権の有無

給与所得者が、主たる給与の支払者のもとで定額減税の適用を受けるか受けないかを、自分で選択することはできますか。

- A** 令和6年6月1日現在、給与の支払者のもとで勤務している人のうち、給与等の源泉徴収において源泉徴収税額表の甲欄が適用される居住者の人（その給与の支払

者に扶養控除等申告書を提出している居住者の人)については、一律に主たる給与の支払者のもとで定額減税の適用を受けることになり、自分で定額減税の適用を受けるか受けないかを選択することはできません。

問 2 - 8 所得制限を超える人から定額減税不要の申出があった場合（令和 6 年 4 月追加）

給与収入以外の所得により、令和 6 年分の合計所得金額が1,805万円を超えることが明らかであり、年末調整時に定額減税の適用を受けることができないので、月々の給与等から月次減税額を控除しないでほしいという申出が従業員からありました。

この場合、従業員からの申出に従い、月次減税額を控除しなくてもいいですか。

A 給与所得者については、主たる給与の支払者のもとで、令和 6 年 6 月 1 日以後最初に支払を受ける給与等に係る源泉徴収において、月次減税額を順次控除することとされています。

そして、合計所得金額が1,805万円を超えると見込まれるかどうかにかかわらず、主たる給与の支払者のもとで、令和 6 年 6 月以後の給与等に係る源泉徴収において、控除対象者は一律に減税額の控除を受けることとなりますので、控除対象者自身が定額減税の適用を受けるか受けないかを選択することはできません。

問 2 - 9 青色事業専従者に対する定額減税（令和 6 年 4 月追加）

青色事業専従者は定額減税の適用を受けますか。

A 青色事業専従者として給与の支払を受ける人についても、主たる給与の支払者のもとで、令和 6 年 6 月 1 日以後最初に支払を受ける給与等に係る源泉徴収において、月次減税額を順次控除することとされ、年末調整や確定申告においても定額減税の適用を受けます。

なお、青色事業専従者として給与の支払を受ける人は、納税者の同一生計配偶者や扶養親族とはされませんので、その納税者と生計を一にしていたとしても、定額減税の計算には含まれません。

問 3 - 3 基準日の後に就職した人に対する定額減税

令和 6 年 6 月 2 日以後に就職した人は、基準日在職者に該当しますか。

A 令和 6 年 6 月 2 日以後に就職した人については、基準日在職者に該当しません。

なお、このような人のうち扶養控除等申告書を提出した人は、月次減税額の控除を受けることはできませんので、通常は年末調整において定額減税額の控除（年調減税）を受けることとなります。

(注) 合計所得金額が1,805万円を超える人については、年調減税は受けられません。

また、年末調整の対象とならない人は確定申告で精算します。

3 調書等の提出方法の見直し

Q1 改正前制度の概要

改正前の支払調書、源泉徴収票、計算書又は給与支払報告書（以下「調書等」といいます。）の提出方法の概要について教えてください。

Point 基準年（前々年）の提出枚数が100枚以上である調書等は、電子情報処理組織（e-Tax）等による提出が義務付けられています。

Answer 調書等のうち、その調書等の提出期限の属する年の前々年の1月1日から12月31日までの期間に提出すべきであった調書等の枚数が100枚以上であるものについては、その調書等に記載すべきものとされる事項を①e-Taxを利用する方法、②クラウド等を利用する方法、③光ディスク・磁気ディスク（以下「光ディスク等」といいます。）を提出する方法のいずれかにより所轄税務署長及び市町村の長に提出しなければならないこととされています（旧所法228の4①，旧相法59④～⑥，旧措法42の2の2①，旧地法317の6⑥）。

この場合において、電子的方法による提出義務のない調書等の提出義務者は、その者が提出すべき調書等の記載事項を記録した光ディスク等の提出をもって調書等の提出に代えることが可能（以下「調書等の光ディスク等による提出特例」といいます。）とされています（所法228の4②，所規97の4⑤，地法317の6⑦，地規48の9の8⑦）。

図表 I - 2 調書等の提出方法

令和4年	令和5年	令和6年 (基準年：令和4年)	令和7年 (基準年：令和5年)
<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center;"> 配当等の支払調書 120枚 </div>	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center;"> 配当等の支払調書 130枚 </div>	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center; background-color: #e0e0e0;"> 配当等の支払調書 80枚《義務有》 </div>	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center; background-color: #e0e0e0;"> 配当等の支払調書 120枚《義務有》 </div>
<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center;"> 給与等の源泉徴収票 70枚 </div>	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center;"> 給与等の源泉徴収票 110枚 </div>	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center;"> 給与等の源泉徴収票 130枚《義務なし》 </div>	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center; background-color: #e0e0e0;"> 給与等の源泉徴収票 140枚《義務有》 </div>

Q2 調書等の提出義務の判断基準の見直し

一層の電子化に向けた措置として、調書等の提出義務の判断基準が引き下げられたそうですが、その内容について教えてください。

Point 基準年（前々年）の提出枚数が30枚以上である調書等は、e-Tax等による提出が義務付けられます。

Answer 支払調書等の電子情報処理組織（e-Tax）を使用する方法等による提出義務制度について、提出義務の対象となるかどうかの判定基準となるその年の前々年に提出すべきであった支払調書等の枚数が30枚以上（改正前：100枚以上）に引き下げられます（所法228の4①，相法59⑤，措法42の2の2①，地法317の6⑥）。

Q 3 適用関係

Q 2における調書等の光ディスク等による提出特例の承諾手続の見直しの適用関係について教えてください。

Point 令和9年1月1日から適用されます。

Answer Q 2の改正は、令和9年1月1日以後に提出すべき支払調書等等について適用され、同日前に提出すべき支払調書等等については、なお従前の例によります（令和6年改正法附則5，12②，37）。

4 国民健康保険税の拡充

Q 1 課税限度額の引上げ

中間所得者層の被保険者の負担に配慮するために国民健康保険税が拡充されたようですが、その内容について教えてください。

Point 課税限度額が引き上げられます。

Answer 国民健康保険税の後期高齢者支援金等課税額に係る課税限度額が24万円（改正前：22万円）に引き上げられます（地法703の4，地令56の88の2②）。

図表 I - 3 国民健康保険税の課税限度額の引上げ

区 分	課 税 限 度 額	
	改 正 前	改 正 後
基礎課税額に係る課税限度額	650,000円	
後期高齢者支援金等課税額に係る課税限度額	220,000円	240,000円
介護納付金課税額に係る課税限度額	170,000円	

Q 2 減額の対象となる所得基準の引上げ

経済動向等を踏まえて行われる低所得者に対する国民健康保険税の軽減措置の見直しについて教えてください。

Point 減額の対象となる所得の基準が引き上げられます。

Answer 国民健康保険税の減額の対象となる所得の基準が、①5割軽減の対象となる世帯の軽減判定所得の算定において被保険者等の数に乘すべき金額が29.5万円（改正前：29万円）、②2割軽減の対象となる世帯の軽減判定所得の算定において被保険者等の数に乘すべき金額が54.5万円（改正前：53.5万円）に引き上げられます（地法703の5，地令56の89①②）。

図表 I - 4 減額の対象となる所得の基準

区 分	被保険者の数に乗すべき金額	
	改正前	改正後
5割軽減の対象となる世帯の軽減判定所得の算定	290,000円	295,000円
2割軽減の対象となる世帯の軽減判定所得の算定	535,000円	545,000円

Q 3 適用関係

Q 1 及び Q 2 における改正国民健康保険税の拡充の適用関係について教えてください。

Point 令和 6 年 4 月 1 日から適用されます。

Answer Q 1 及び Q 2 の改正は、令和 6 年度以降の年分の国民健康保険税から適用され、令和 5 年度分までの国民健康保険税については、なお従前の例によります（令和 6 年地令附則 7）。

【コラム：国民健康保険税の負担増について】

はじめに

令和 4 年度税制改正では、令和 6 年度分以降の個人住民税における上場株式等の利子等・配当等に係る所得に対する課税方式が所得税の課税方式と一体化されました（地法32⑬，313⑬，令和 4 年地法附則 4 ①，11①，33の 2 ②⑥）。この改正を受けて、個人住民税の課税所得の金額を基に決定される国民健康保険税（料）、介護保険料、後期高齢者保険料及び保育料等に大きな影響が生じます。

I 国民健康保険税のしくみ

1 国民健康保険税とは

① 保険税方式

保険者たる市町村が国民健康保険に要する費用に充てるために税金を課する場合には、国民健康保険税とされます（地法703の 4 ①）。

② 保険料方式

市町村が上記①の規定によらず保険料を徴収する場合又は国民健康保険組合が保険料を徴収する場合は、国民健康保険料とされます（国保法76）。

③ 市区町村での採用

多くの市町村では、徴収権の時効が長くなること及び滞納処分の優先順位が高くなる等の理由から保険税方式を採用しています。ただし、保険税方式を採用している市町村であっても、納税者向けの納付書類では「保険料」と称しているケースもあります。

2 納税義務者

世帯を単位とし、被保険者の属する世帯の世帯主（市区町村の区域内に住所を有する世帯主に限ります。）に対し課されます（地法703の 4 ①）。

3 課税額の算定

納税義務者及びその世帯に属する被保険者につき算定された次に掲げる額の合計額とされます（地法703の4②④⑫⑳，地令56の88の2，高齢者の医療の確保に関する法律50，51）。

- ① 基礎課税額（世帯の課税限度額65万円）
- ② 後期高齢者支援金等課税額（世帯の課税限度額24万円）
- ③ 40歳から64歳の者…介護納付金課税額（世帯の課税限度額17万円）

4 課税方式

上記3①～③の課税額の算定は、市区町村の条例によって、実態に即した応能・応益原則に基づいて、次に掲げるいずれかの課税方式によって行われます（地法703の4④⑥⑧⑬㉑）。

- ① 4方式…所得割総額（基礎控除後の総所得金額×税率）・資産割総額（固定資産税額等×税率）・被保険者均等割総額（均等割額×加入者数）・世帯別平等割総額（市区町村で個々に定めた金額）の合計額
- ② 3方式…所得割総額・被保険者均等割総額・世帯別平等割総額の合計額
- ③ 2方式…所得割総額・被保険者均等割総額の合計額

5 低所得者世帯の減額措置

低所得者世帯に対しては、市区町村の条例によって、上記3①～③に掲げる基礎課税額、後期高齢者支援金等課税額、介護納付金課税額のそれぞれに対し、上記4に掲げる被保険者均等割及び世帯別平等割の7割、5割又は2割が減額されます（地法703の5①②，地令56の89①）。

おわりに

上記4の課税方式のうち、所得割総額における基礎控除後の総所得金額の計算は、前年の個人住民税の総所得金額から基礎控除43万円（合計所得金額2,400万円以下）した金額とされます（地法703の4⑥）。この場合、上場株式等の利子等・配当等に係る所得については、申告不要（特定口座において源泉徴収ありの選択した場合を含みます。）とされた金額は所得額の計算に含まれません。また、個人住民税の所得控除は基礎控除のみが計算対象とされます。

そこで、上場株式等の利子等・配当等に係る所得について、所得税で総合課税を選択して配当控除により源泉徴収税額の還付を受ける場合には、基礎控除後の総所得金額の計算の対象とされ、国民健康保険税の負担増となるケースも生じます。住所地の市区町村の国民健康保険税の課税方式及び低所得者世帯の減額措置をホームページ等で確認した上、所得税、個人住民税及び国民健康保険税の負担が少なくなるような選択適用が必要となりますので留意して下さい。

《エッサム会報：令和6年4月号》

II 金融証券税制

1 スtock・オプション税制の拡充

Q1 改正前制度の概要

特定の取締役等が受ける新株予約権の行使による株式の取得に係る経済的利益の非課税等（いわゆるストック・オプション税制）は、手元にキャッシュが乏しいスタートアップ企業にとって、人材を確保するための有効な手段となっていますが、その改正前制度の概要について教えてください。

Point スtock・オプションを行使することにより取締役等が受ける経済的利益は、原則として給与所得等として課税されることとされます。ただし、いわゆる「税制適格ストック・オプション」の行使による株式の取得に係る経済的利益は非課税とされます。

Answer スtock・オプションとは、株式会社等が自社又は子会社の取締役、執行役、使用人（一定の大口株主等を除きます。以下「取締役等」といいます。）若しくは権利承継相続人又はその株式会社の特定従事者等に対して付与する自社株式を一定の期間内にあらかじめ定められた権利行使の日における価額で購入することができる権利とされます。このストック・オプション等については、ストック・オプション税制の適用を受けて取得する「税制適格ストック・オプション」とその適用を受けずに取得する「税制非適格ストック・オプション」に区分されます。

なお、ストック・オプション等を行行使する場合の課税関係は、次のとおりとされます。

1 原則

株式会社等の取締役等が、その株式会社等の付与決議に基づき与えられた新株予約権若しくは新株引受権又は株式譲渡請求権を行行使することにより株式を取得した場合における経済的利益については、給与所得、退職所得、一時所得、事業所得又は雑所得として課税されます（所基通23～35共-6）。

この場合において、権利行使により取得する株式のその権利行使の日における価額からその権利行使に係る譲渡価額又は新株の発行価額などを控除した金額が経済的利益とされます（所令84③）。

2 例外（非課税となる税制適格ストック・オプション等）

会社法の規定に基づく決議により新株予約権（無償で発行されたものに限りません。）を与えられる者とされたその決議（以下「付与決議」といいます。）のあった株式会社若しくはその株式会社がその発行済株式（議決権があるものに限りません。）若しくは出資の総数等の100分の50を超える数等を直接若しくは間接に保有する関係にある法人の取締役等若しくは権利承継相続人又はその株式会社の特定従事者が、次に掲げる要件が定められた付与契約に従って権利行使した場合の経済的利益については、取得した株式を譲渡するまでその給与課税が繰り延べられ、株式を譲渡したときに株式譲渡益課税（申告分離課税）の対象として一括して課税されます（措法29の2、措令19の3）。

① 権利行使は、付与決議の日後2年を経過した日からその付与決議の日後10年又は15年(注)を経過する日までの間に行わなければならないこと。

(注) スタートアップ企業の権利行使の期間の特例

ストック・オプション税制の適用対象となる新株予約権に係る契約を締結した株式会社が、次に掲げる要件を満たすもの(いわゆるスタートアップ企業)である場合には、その新株予約権の行使は、付与決議の日後15年を経過する日までの間に行うこととされます(措法29の2①一、措規11の3①)。

イ 株式会社が、付与決議の日においてその設立の日以後の期間が5年未満であること。

ロ 株式会社が、付与決議の日において金融商品取引所に上場されている株式又は店頭売買登録銘柄として登録されている株式を発行する会社以外の会社であること。

② 権利行使価額の年間の合計額が1,200万円を超えないこと。

③ 1株当たりの権利行使価額は、ストック・オプションの権利付与契約締結時におけるその株式の1株当たりの価額相当額以上とされていること。

④ 新株予約権については、譲渡をしてはならないこととされていること。

⑤ 新株予約権の行使に係る株式の交付がその交付のために付与決議がされた募集事項の決定(会社法238①)に定める事項に反しないで行われるものであること。

⑥ 権利行使により取得する株式は、一定の方法によって金融商品取引業者等の振替口座簿等に記載等がされること。

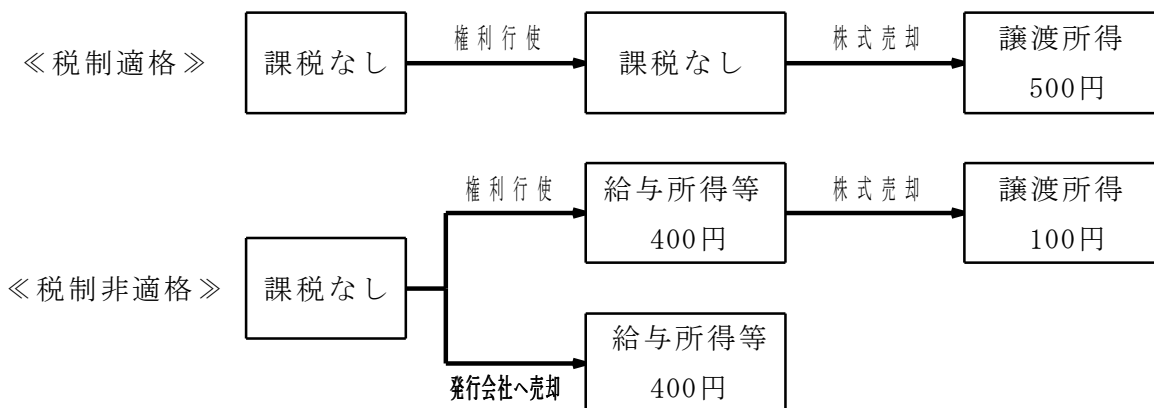
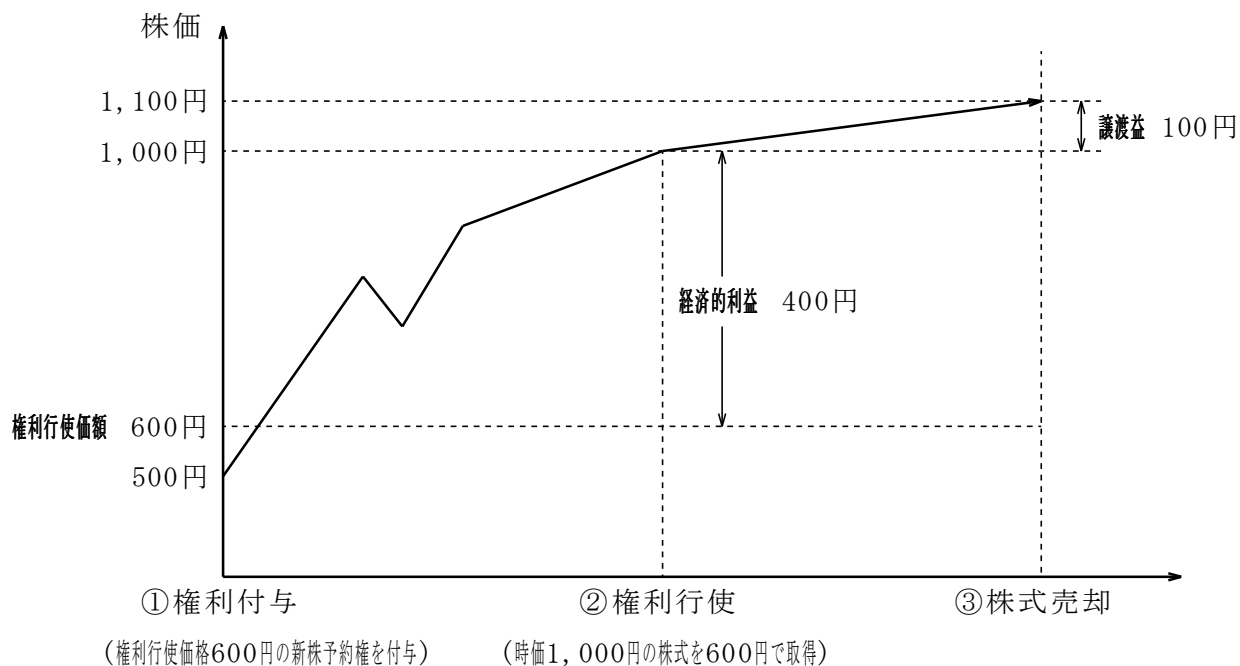
⑦ 契約により新株予約権を与えられた者は、契約を締結した日から新株予約権の行使の日までの間において国外転出をする場合には、国外転出をする時までその新株予約権に係る契約を締結した株式会社にその旨を通知しなければならないこと。

⑧ 契約により新株予約権を与えられた者に係る中小企業等経営強化法の認定社外高度人材活用新事業分野開拓計画につき新株予約権の行使の日以前に認定の取消しがあった場合には、その新株予約権に係る契約を締結した株式会社は、速やかにその者にその旨を通知しなければならないこと。

3 税制非適格ストック・オプションをその発行会社に譲渡した場合

居住者が株式を無償又は有利な価額により取得することができる権利を発行法人から与えられた場合において、その居住者又は居住者の相続人等がその権利をその発行法人に譲渡したときは、その譲渡の対価の額からその権利の取得価額を控除した金額を、その発行法人が支払いをする事業所得に係る収入金額、給与所得の収入金額、退職所得の収入金額、一時所得に係る収入金額又は雑所得(公的年金等に係るものを除きます。)に係る収入金額とみなして課税されます(所法41の2、224の3)。

図表Ⅱ-1 税制非適格ストック・オプションの課税



Q2 株式保管委託要件の拡充

非上場の段階でストック・オプションを行使し、株式に転換する場合、税制適格の対象とするためには、証券会社等と契約し、専用の口座を従業員ごとに開設した上で、その株式を保管委託する必要がありました。こうした対応は、金銭コスト・時間・手続負担の面からスタートアップの円滑なM&Aを阻害し、問題視されていました。

令和6年度税制改正では、こうした問題点を解決するため、税制適格ストック・オプションを活用する場合における株式保管委託要件が拡充されたそうですが、その内容について教えてください。

Point 譲渡制限株式について、発行法人による株式の管理等がされる場合には、証券会社等による株式の保管委託に代えて、発行法人による株式の管理が可能とされます。

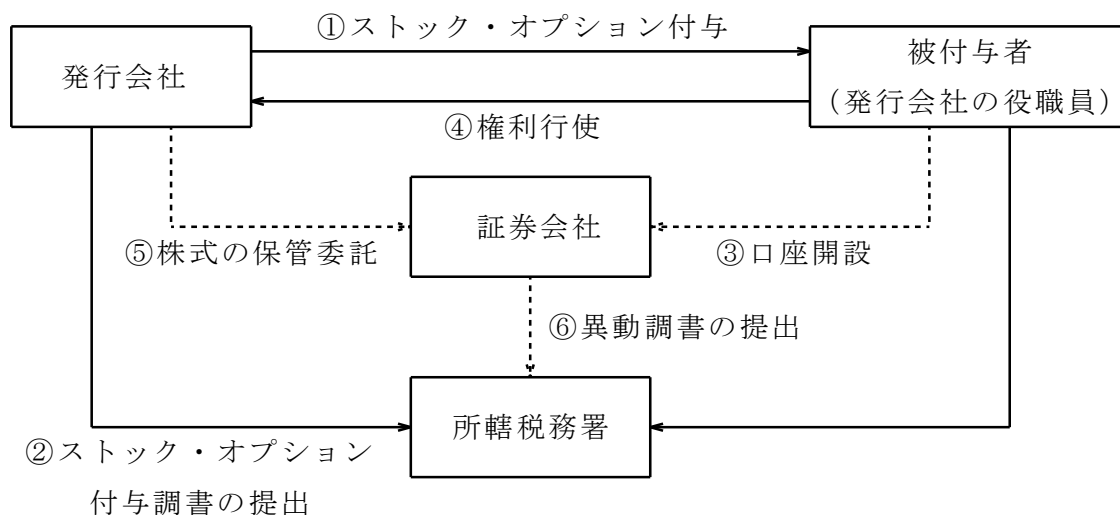
Answer 適用対象とされる新株予約権に係る契約の要件に、「新株予約権の行使に係る株式会社とその新株予約権を与えられた者との間であらかじめ締結される新株予約権の行使により交付をされるその株式会社の株式（譲渡制限株式に限ります。）の管理に關す

る取決め（その管理に係る契約が権利者の別に締結されるものであることその他の一定の要件が定められるものに限ります。）に従い、取得後直ちに、その株式会社により管理がされること」が追加され、現行の「新株予約権の行使により取得をする株式につき金融商品取引業者等の営業所等に保管の委託等がされること」との選択適用とされます（措法29の2①六）。

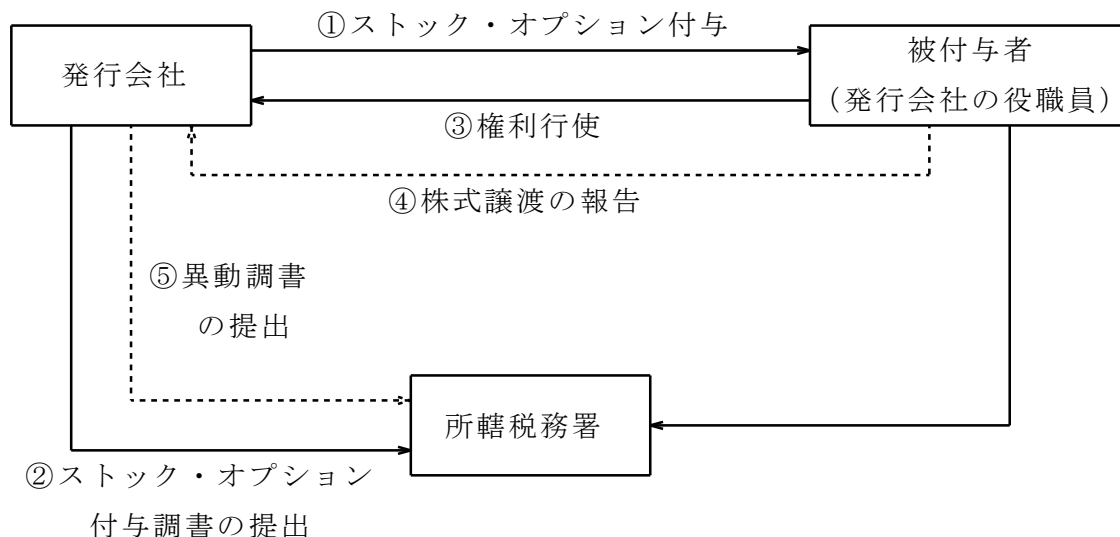
図表Ⅱ－２ 株式保管委託要件の拡充

..... 改正点

【現行制度】 証券会社等への株式保管委託



【改正後新設】 発行会社による株式の管理制度（現行制度との選択可）



Q 3 権利行使価額の限度額の引き上げ

ユニコーン企業を目指してスタートアップが大きく成長するためには、レイトーステージから上場前後の企業価値が高くなった時期に更なる成長に必要な優秀な人材を採用する必要があります。

令和6年度税制改正では、スタートアップの人材獲得力の向上を図る観点から、非上場会社又は上場後5年未満の上場会社企業が付与するストック・オプションの年間権利行使価額の限度額が引き上げられたそうですが、その内容について教えてください。

Point 設立5年未満の株式会社が付与したものは上限2,400万円、設立5年以上20年未満の非上場又は上場後5年未満の株式会社が付与したものは上限3,600万円とされます。

Answer その年における新株予約権の行使に係る権利行使価額の限度額が、次のとおり引き上げられます（措法29の2①）。

- ① 設立の日以後の期間が5年未満の株式会社が付与する新株予約権
…上限2,400万円（改正前：1,200万円）
- ② 設立の日以後の期間が5年以上20年未満である株式会社で、金融商品取引所に上場されている株式等の発行者である会社以外の会社（いわゆる非上場会社）
…上限3,600万円（改正前：1,200万円）
- ③ 設立の日以後の期間が5年以上20年未満である株式会社で、金融商品取引所に上場されている株式等の発行者である会社のうち上場等の日以後の期間が5年未満であるもの
…上限3,600万円（改正前：1,200万円）

図表Ⅱ－3 権利行使価額の限度額の引き上げ

区 分		改正前	改正後
設立5年未満の株式会社		1,200万円	2,400万円
設立5年以上20年 未満の株式会社	非上場会社		3,600万円
	上場等後5年未満の上場株式		

Q 4 適用関係

Q 2 及び Q 3 における権利行使価額の限度額の引き上げの適用関係について教えてください。

Point 令和6年分以降から適用されます。

Answer Q 2 及び Q 3 の改正は、令和6年分以降の所得税から適用され、令和5年分以前の所得税については、なお従前の例によります（令和6年改正法附則31①）。

また、令和6年4月1日前に締結された付与契約（以下「旧契約」といいます。）で Q 1 の 2 ①から⑧に掲げる要件が定められているもの（令和6年4月1日から令和6年

12月31日までの間に行われた旧契約の変更により、次に掲げる場合に該当することとなった場合には、Q 1 2 ①から⑧に定める旧契約を含みます。)は、改正後の適用要件を満たした付与契約とみなされます(令和6年改正法附則31②)。

- ① 旧契約に定められていたQ 1 の 2 ②に掲げる要件に代えて、改正後の権利行使価額の年間の合計額(措法29の 2 ①二)に掲げる要件が定められた場合
…その要件及びQ 1 の 2 ①から⑧に掲げる要件(Q 1 の 2 ②に掲げるものを除きます。)が定められている旧契約
- ② 旧契約に定められていたQ 1 の 2 ⑥に掲げる要件に代えてQ 3に掲げる要件が定められた場合(下記③に掲げる場合を除きます。)
…その要件及びQ 1 の 2 ①から⑧に掲げる要件(Q 1 の 2 ②に掲げるものを除きます。)が定められている旧契約
- ③ 旧契約に定められていたQ 1 の 2 ②⑥に掲げる要件に代えてQ 2 及びQ 3に掲げる要件が定められた場合
…その要件及びQ 1 の 2 ①から⑧に掲げる要件(Q 1 の 2 ②⑥に掲げるものを除きます。)が定められている旧契約

Q 5 社外高度人材に対するストック・オプション税制の拡充

スタートアップ企業が社外人材を円滑に活用できるようにするため、ストック・オプション税制の社外高度人材の適用対象者の範囲が拡充されたそうですが、その内容について教えて下さい。

Point 新たに非上場会社の役員経験者等が追加されます。また、国家資格保有者等に求められていた3年以上の実務経験の要件が撤廃されます。

Answer 適用対象となる特定従事者に係る要件について、次に掲げる見直しが行われます。

1 認定新規中小企業者等に係る要件

「新事業活動に係る投資及び指導を行うことを業とする者が新規中小企業者等の株式を最初に取得する時において、資本金の額が5億円未満、かつ、常時使用する従業員の数が900人以下の会社であること」との要件が廃止されます。

2 社外高度人材に係る要件

- ① 「3年以上の実務経験があること」との要件が、金融商品取引所に上場されている株式等の発行者である会社の役員については「1年以上の実務経験があること」とされ、国家資格を有する者、博士の学位を有する者及び高度専門職の在留資格をもって在留している者については廃止されます。
- ② 社外高度人材の範囲に、次に掲げる者が追加されます。
 - イ 教授及び准教授
 - ロ 金融商品取引所に上場されている株式等の発行者である会社の重要な使用人として、1年以上の実務経験がある者
 - ハ 金融商品取引所に上場されている株式等の発行者である会社以外の一定の会社の役員及び重要な使用人として、1年以上の実務経験がある者

- ニ 製品又は役務の開発に2年以上従事した者であって、本邦の公私の機関の従業員としてその製品又は役務の開発に従事していた期間の開始時点に対し、終了時点におけるその機関の全ての事業の試験研究費等が40%以上増加し、かつ、終了時点におけるその機関の全ての事業の試験研究費等が2,500万円以上であること等の一定の要件を満たすもの
- ホ 製品又は役務の販売活動に2年以上従事した者であって、本邦の公私の機関の従業員としてその製品又は役務の販売活動に従事していた期間の開始時点に対し、終了時点におけるその機関の全ての事業の売上高が100%以上増加し、かつ、終了時点におけるその機関の全ての事業の売上高が20億円以上であること等の一定の要件を満たすもの
- ヘ 資金調達活動に2年以上従事した者であって、本邦の公私の機関の従業員等としてその資金調達活動に従事していた期間の開始時点に対し、終了時点におけるその機関の資本金等の額が100%以上増加し、かつ、終了時点におけるその機関の資本金等の額が1,000万円以上であること等の一定の要件を満たすもの

図表Ⅱ－４ 社外高度人材に対するストック・オプション税制の拡充

区 分		改 正 前	改 正 後
国家資格（弁護士・会計士等）の保有		3年以上の実務経験	廃 止
博士の学位を保有		3年以上の実務経験	廃 止
高度専門職の在留資格をもって在留		3年以上の実務経験	廃 止
教授及び准教授			追 加
上場企業の役員の経験者		3年以上の実務経験	1年以上の実務経験
非上場企業の役員・執行役員等の経験者			
先端人材		将来成長発展が期待される分野の先端的な人材育成事業に選定され従事していた者	
エンジニア 営業担当者 資金調達従事者等	製品又は役務の開発に2年以上従事（過去10年間）		一定の売上高要件を満たすこと
	製品又は役務の販売活動に2年以上従事（過去10年間）		一定の支出要件を満たすこと
	資金調達活動に2年以上従事（過去10年間）		一定の売上高要件を満たすこと
			一定の資本金等要件を満たすこと

Q 6 認定手続の軽減

ストック・オプションの認定手続の負担が軽減されたそうですが、その内容について教えてください。

Point 計画認定に際して必要な申請書類が簡素化されます。

Answer 権利者が付与決議の日において特定新株予約権の行使に係る株式会社の大口株主

等に該当しなかったことを誓約する書面等について、その書面等の提出に代えて、その書面等に記載すべき事項を電磁的方法により提供できるとされます（措法29の2②③）。

Q 7 適用関係

Q 6におけるストック・オプションの認定手続の負担が軽減の適用関係について教えてください。

Point 令和6年4月1日以後から適用されます。

Answer Q 6の改正は、令和6年4月1日以後にその新株予約権の行使に係る株式会社に対して行う電磁的方法による書面に記載すべき事項の提供について適用されます（令和6年改正法附則31③）。

2 支払通知書等の提出方法の見直し

Q 1 配当等の支払通知書等の提出方法の簡素化

投資家等に配当等の支払調書等を電子交付する場合の承諾手続が簡素化されたようですが、その内容について教えてください。

Point みなし承諾方法が追加されます。

Answer 次に掲げる書類又は書面の交付又はその書面による通知をする者が、その交付又は通知を受ける者に対し、その交付又は通知に代えてこれらの書類又は書面に記載すべき事項を電磁的方法により提供するための要件であるその交付又は通知を受ける者の承諾手続に、その交付又は通知を受ける者に対し期限を定めてその承諾を求め、その交付又は通知を受ける者がその期限までにこれを拒否する旨の回答をしない場合には、その交付又は通知をする者はその承諾を得たものとみなす方法が追加されます（所令352の4①、所規72の4⑩、72の6⑩、92の3②、措規5の4の2⑪、5の4の3⑧、5の4の4⑨、5の4の5⑧）。

- ① オープン型証券投資信託の収益の分配の支払通知書
- ② 配当等とみなす金額に関する支払通知書
- ③ 通知外国所得税の額等が記載された書面
- ④ 上場株式配当等の支払通知書
- ⑤ 特定口座年間取引報告書
- ⑥ 特定割引債の償還金の支払通知書
- ⑦ 控除外国所得税相当額等が記載された書面

Q 2 適用関係

Q 1 における配当等の支払通知書等の提出方法の簡素化の適用関係について教えてください。

Point 令和6年4月1日以後から適用されます。

Answer Q 1 の改正は、「支払通知書（所法225③）」に規定する支払をする者、内国法人、外国法人、特定目的会社、投資法人又は受託法人が施行日（令和6年4月1日）以後に行う支払通知書等の通知について適用されます（令和6年改正所規附則41）。

Ⅲ 住宅土地税制

1 子育て世帯等に対する住宅ローン控除の拡充

Q1 借入限度額の上乗せ措置の改正前制度の概要

令和4年度税制改正では、本格的な人口減少・少子高齢化社会が到来する中、2050年カーボンニュートラルの実現の観点から、住宅ローン控除の借入限度額の上乗せ措置が創設されたそうですが、その改正前制度の概要について教えてください。

Point 認定住宅、ZEH水準省エネ住宅及び省エネ基準適合住宅について、借入限度額の上乗せ措置が創設されました。

Answer 本格的な人口減少・少子高齢化社会が到来する中、2050年カーボンニュートラルの実現の観点から、新築住宅及びリフォームにより良質化した上で販売する買取再販住宅（個人・法人から中古物件を廉価で買い取り、設備の充実化・省エネ化・バリアフリー化・耐震補強工事等のリノベーションを行った上、新たに購入を考えている個人にあっせんするための住宅）において、①認定住宅（認定長期優良住宅・認定低炭素住宅）、②ZEH（ゼッチ）（ネット・ゼロ・エネルギー・ハウス）水準省エネ住宅（断熱性を高めるなどで年間のエネルギー収支をゼロ以下にした住宅）及び③省エネ基準適合住宅について、住宅ローン控除の借入限度額の上乗せ措置が創設されました。

図表Ⅲ－1 住宅ローン控除の現行制度の概要

居住年	対象住宅	借入限度額	控除率	控除期間	各年の控除限度額
令和4年・ 令和5年	認定住宅(注1)	5,000万円	0.7%	13年	35万円
	ZEH水準省エネ住宅(注1)	4,500万円			31.5万円
	省エネ基準適合住宅(注1)	4,000万円			28万円
	上記以外の住宅(注2)	3,000万円			21万円
令和6年・ 令和7年	認定住宅(注1)	4,500万円	0.7%	13年	31.5万円
	ZEH水準省エネ住宅(注1)	3,500万円			24.5万円
	省エネ基準適合住宅(注1)	3,000万円			21万円
	上記以外の住宅	2,000万円		10年	14万円

(注1) 認定住宅等で中古住宅の場合における借入限度額は一律3,000万円、控除期間は一律10年とされます。

(注2) 中古住宅の場合又は住宅の増改築等における借入限度額は一律2,000万円、控除期間は一律10年とされます。

Q 2 床面積要件（下限）の緩和の改正前制度の概要

住宅ローン控除における床面積要件は、原則として家屋の床面積が50㎡以上とされています。

令和4年度税制改正では、社会環境の大きな変化や人々の価値観の多様化に応じた豊かな住生活・無理のない負担での住宅の確保を実現させる観点から、床面積要件が緩和されたそうですが、その改正前制度の概要について教えてください。

Point 令和5年以前に建築確認を受けた新築住宅については、合計所得金額が1,000万円以下の者に限り、40㎡以上（改正前：原則50㎡以上）に緩和されました。

Answer 個人が取得等をした床面積が40㎡以上50㎡未満である住宅の用に供する家屋で令和5年12月31日以前に建築確認を受けたものの新築又はその家屋で建築後使用されたことのないものの取得についても、住宅ローン控除の適用ができることとされます。

ただし、その者の控除期間のうち、その年分の所得税に係る合計所得金額が1,000万円を超える年については、適用されません（措法41⑱）。

Q 3 子育て世帯等に対する住宅ローン控除の拡充

子育て世帯は、安全・快適な住宅の確保や、子どもを扶養する者に万が一のことがあった際のリスクへの備えなど、様々なニーズを抱えています。子育て支援を進めるためには、税制においてこうしたニーズを踏まえた措置を講じていくとの観点から、①子育て世帯等に対する住宅ローン控除の拡充、②子育て世帯等に対する住宅リフォーム税制の拡充、③子育て世帯に対する生命保険料控除の拡充、④扶養控除等の見直しを併せて行う子育て支援に関する政策税制が検討されています。

令和6年度税制改正では、若者夫婦世帯又は子育て世帯に対する住宅ローン控除の借入限度額の上乗せ措置が拡充されたそうですが、その内容について教えてください。

Point 夫婦のいずれかが40歳未満の世帯又は19歳未満の子を有する世帯について、新築等の認定住宅については500万円、新築等のZEH水準省エネ住宅・省エネ基準適合住宅については1,000万円の借入限度額が上乗せされます。

Answer 個人で、①年齢40歳未満であって配偶者を有する者、②年齢40歳以上であって年齢40歳未満の配偶者を有する者、③年齢19歳未満の扶養親族を有する者のいずれかに該当する者（以下「特例対象個人」といいます。）が、認定住宅等の新築若しくは認定住宅等で建築後使用されたことのないものの取得又は買取再販認定住宅等の取得（以下「認定住宅等の新築等」といいます。）をして令和6年1月1日から令和6年12月31日までの間に居住の用に供した場合の住宅借入金等の年末残高の限度額（いわゆる借入限度額）が図表Ⅲ-2のとおりとされ、住宅ローン控除の適用ができます（措法41⑬、41の2②二）。

なお、その他の要件等は、現行の住宅ローン控除と同様とされます。

図表Ⅲ－２ 住宅ローン控除の借入限度額（令和6年）

借入限度額 住宅の区分	改正前	改正後	
		特例対象個人	左記以外
認定住宅	4,500万円	5,000万円	4,500万円
ZEH水準省エネ住宅	3,500万円	4,500万円	3,500万円
省エネ基準適合住宅	3,000万円	4,000万円	3,000万円
上記以外の住宅	2,000万円		

Q4 年齢の判定基準

Q3における個人、配偶者及び扶養親族の年齢の判定基準は、いつ行うのか教えてください。

Point 令和6年12月31日の現況によるものとされます。

Answer Q3における個人若しくは配偶者の年齢が40歳未満であるかどうか若しくは扶養親族の年齢が19歳未満であるかどうか又はその者が個人の配偶者若しくは扶養親族に該当するかどうかの判定は、令和6年12月31日（これらの者が年の中途において死亡した場合には、その死亡の時）の現況によるものとされます（措法41⑭）。

Q5 床面積要件（下限）の緩和の継続

子育て世帯においては、住宅取得において駅近等の利便性がより重視される傾向にあること等を踏まえ、令和4年税制改正で行われた新築住宅の床面積要件（下限）の緩和が継続されるそうですが、その内容について教えてください。

Point 床面積要件の緩和が令和6年12月31日以前に建築確認を受けた家屋についても適用できることとされます。

Answer 個人が取得等をした床面積が40㎡以上50㎡未満である住宅の用に供する家屋で令和6年12月31日（改正前：令和5年12月31日）以前に建築確認を受けたものの新築又はその家屋で建築後使用されたことのないものの取得についても、住宅ローン控除の適用ができることとされます（措法41⑳，41の2㉔二）。

ただし、その者の控除期間のうち、その年分の所得税に係る合計所得金額が1,000万円を超える年については、適用されません（措法41⑳）。

Q 6 適用関係

Q 3 から Q 5 における子育て世帯等に対する住宅ローン控除の拡充の適用関係について教えてください。

Point 令和 6 年 4 月 1 日から適用されます。

Answer Q 3 から Q 5 の改正は、令和 6 年 4 月 1 日から適用されます（令和 6 年改正法附則一）。

2 認定住宅等の新築等をした場合の所得税額の特別控除の見直し

Q 1 改正前制度の概要

令和 4 年度税制改正では、脱炭素社会に向けた住宅循環システムの構築と良質な住宅ストックの形成のために、投資型減税である認定住宅等の新築等をした場合の所得税額の特別控除の対象に Z E H 水準省エネ住宅が追加されましたが、その改正前制度の概要について教えてください。

Point 標準的な工事費用の額の 10% 相当額（上限 650 万円）の税額控除限度額が居住の用に供した年分の所得税額から控除できます。

Answer 個人が、国内において、認定住宅及び Z E H 水準省エネ住宅（以下「認定住宅等」といいます。）の新築等の取得をして、令和 5 年 12 月 31 日までの間にその者の居住の用に供した場合（これらの認定住宅等をその新築の日又はその取得の日から 6 月以内にその者の居住の用に供した場合に限ります。）には、その者のその居住の用に供した日の属する年分の所得税の額から、これらの認定住宅等について講じられた構造及び設備に係る標準的な費用の額（その金額が 650 万円を超える場合には、650 万円）の 10% 相当額（以下「税額控除限度額」といいます。）が控除できます。この場合において、その税額控除限度額が、その者のその年分の所得税の額を超えるときは、その控除を受ける金額は、その所得税の額が限度とされます（措法 41 の 19 の 4，措規 19 の 11 の 4）。

〔算式〕

$$\text{税額控除限度額} = \text{標準的な工事費用の額の合計額} \times \overset{\text{控除率}}{10\%}$$

Q 2 適用期限の延長

Q 1 における認定住宅等の新築等をした場合の所得税額の特別控除の適用期限が延長されたそうですが、その内容について教えてください。

Point 適用期限が令和 7 年 12 月 31 日まで 2 年延長されます。

Answer 適用期限が令和7年12月31日（改正前：令和5年12月31日）まで2年延長されます（措法41の19の4①）。

Q3 所得要件の見直し

Q1における所得税額の特別控除の適用対象者の所得要件が見直されたそうですが、その内容について教えてください。

Point 合計所得金額が2,000万円以下に引き下げられます。

Answer Q1における適用対象者の合計所得金額が2,000万円以下（改正前：3,000万円以下）に引き下げられます（措法41の19の4③④）。

図表Ⅲ－3 認定住宅等の新築等をした場合

項目	改正前	改正後
対象住宅	認定住宅（長期優良住宅・低炭素住宅） ZEH水準省エネ住宅	
税額控除限度額	650万円	
控除率	10%	
合計所得金額	3,000万円以下	2,000万円以下

Q4 適用関係

Q3における認定住宅等の新築等をした場合の所得税額の特別控除の所得要件の見直しの適用関係について教えてください。

Point 令和6年1月1日以後に自己の居住の用に供する場合について適用されます。

Answer Q3の改正は、個人が認定住宅等の新築等をして、その認定住宅等を令和6年1月1日以後にその者の居住の用に供する場合について適用され、個人が認定住宅の新築等をして、その認定住宅等を令和6年1月1日前にその者の居住の用に供した場合には、なお従前の例によるものとされます（令和6年改正法附則36）。

3 既存住宅の耐震改修工事又は特定の改修をした場合の所得税額の特別控除

Q1 必須工事に係る適用要件の改正前制度の概要

令和4年度税制改正では、バリアフリー性能及びヒートショック対策等の観点を踏まえた良好な温熱環境を備えた中古住宅の整備及びリフォームの促進を図るため、既存住宅に係る耐震改修工事又は特定の改修工事をした場合の所得税額の特別控除のうち、必須工事に係る適用要件が拡充されましたが、その改正前制度の概要について教えてください。

Point 必須工事について標準的な工事費用の額の10%相当額の税額控除限度額が所得税額から控除できます。

Answer 既存住宅に係る耐震改修工事又は特定の改修工事をした場合の所得税額の特別控除について、耐震改修工事又は特定の改修工事の対象工事（以下「必須工事」といいます。）をして、令和4年及び令和5年に居住の用に供した場合の標準的な工事費用の額に係る控除対象限度額及び控除率は図表Ⅲ－4のとおりとされます（旧措法41の19の2①，41の19の3①～⑥，旧措規19の11の3）。

〔算式〕

$$\text{控除対象限度額} = \text{標準的な工事費用の額の合計額} \times \overset{\text{控除率}}{10\%}$$

図表Ⅲ－4 既存住宅の必須工事をした場合（改正前）

居 住 年	必須工事の対象工事	控除率	控除対象限度額
令和4年 ・令和5年	耐震改修工事	10%	250万円
	バリアフリー改修工事		200万円
	省エネ改修工事		250万円（350万円）
	三世帯同居改修工事		250万円
	長期優良 住宅化		耐震改修工事 or 省エネ改修工事＋ 耐久性向上改修工事
耐震改修工事＋ 省エネ改修工事＋ 耐久性向上改修工事		500万円（600万円）	

（注）カッコ内の金額は、太陽光発電装置を併せて設置する場合の控除対象限度額とされます。

Q 2 その他工事に係る対象控除限度額の改正前制度の概要

令和4年度税制改正では、バリアフリー性能及びヒートショック対策等の観点を踏まえた良好な温熱環境を備えた中古住宅の整備及びリフォームの促進を図るため、中古住宅に係る耐震改修工事又は特定の改修工事をした場合の所得税額のうち、Q1に掲げる必須工事の対象工事限度額を超過する部分及びその他のリフォームについても、その他工事に係る対象工事限度額が創設されましたが、その改正前制度の概要について教えてください。

Point Q1に掲げる必須工事の対象工事限度額を超過する部分及びその他のリフォームについても、その他工事として必須工事全体に係る標準的な費用相当額の同額までの5%が所得税額から控除されます。

Answer 個人が、その個人の所有する居住用の家屋についての耐震改修工事又は特定の改修工事をして、その家屋を令和4年1月1日から令和5年12月31日までの間にその者の居住の用に供した場合（その工事の日から6月以内にその者の居住の用に供した場合に限ります。）には、一定の要件の下で、その個人の居住の用に供した日の属する年分の所得税の額から次の①と②に掲げる金額の合計額（以下「その他工事」といいます。）の5%に相当する金額を控除することができます。

なお、その他工事に係る控除対象限度額は、必須工事に係る標準的な工事費用相当額の合計額と1,000万円からその金額（その金額が控除対象限度額を超える場合には、その控除対象限度額）を控除した金額のいずれか低い金額が限度とされます（旧措法41の19の3⑦，措規19の11の3）。

- ① 必須工事に係る標準的な工事費用相当額（控除対象限度額を超える部分に限ります。）の合計額
- ② 必須工事と併せて行うその他の一定の工事に要した費用の金額（補助金等の交付がある場合にはその補助金等の額を控除した後の金額）の合計額

図表Ⅲ－5 中古住宅のその他工事をした場合

居住年	その他工事の対象工事	控除対象限度額	控除率
令和4年 ・令和5年	必須工事の対象工事 限度額超過分及び その他のリフォーム	必須工事に係る標準的な費用相当額 と同額まで（最大対象工事限度額は 必須工事と併せて合計1,000万円が 限度）	5%

《必須工事とその他工事を併せた最大控除額》

- ① 耐震改修工事 62.5万円
 - ② バリアフリー改修工事 60万円
 - ③ 省エネ改修工事 62.5万円（67.5万円）
 - ④ 三世代同居改修工事 62.5万円
 - ⑤ 長期優良住宅化
- イ 耐震改修工事＋省エネ改修工事＋耐久性向上改修工事 75万円（80万円）

- ロ 耐震改修工事 or 省エネ改修工事+耐久性向上改修工事 62.5万円 (67.5万円)
(注) 上記カッコ内の金額は、太陽光発電装置を併せて設置する場合の控除対象限度額とされます。

Q 3 子育て世帯等に対する住宅リフォーム税制の拡充

令和4年の出生数は約77万人と過去最低と少子化が危機的状況となっており、子育てに対する不安や負担がその要因の一つと考えられています。こども・子育て政策は最も有効な未来への投資であり、「こども未来戦略方針（令和5年6月13日閣議決定）」に沿って、少子化傾向を反転させる「経済財政運営と改革の基本方針（令和5年6月16日閣議決定）」が行われました。

令和6年度税制改正では、子育てに対応した住宅へのリフォームを支援し、子育て世帯の居住環境を改善する観点から、既存住宅に係る特定の改修工事をした場合の所得税額の特別控除（既存住宅リフォーム税制）が拡充されたそうですが、その内容について教えてください。

Point 子育て世帯及び若者夫婦世帯が行う一定の子育て対応改修工事が対象に追加されます。

Answer 特例対象個人が、その者の所有する居住用の家屋について子育てに係る特例対象個人の負担を軽減するための子育て対応改修工事等をして、その居住用の家屋を令和6年4月1日から令和6年12月31日までの間にその者の居住の用に供した場合（その居住用の家屋を対象子育て対応改修工事等の日から6月以内にその者の居住の用に供した場合に限ります。）には、特例対象個人の令和6年分の所得税の額から、その子育て対応改修工事に係る標準的な工事費用相当額（250万円が限度とされます。）の10%相当額が控除できることとされます（措法41の19の3⑦，措令26の28の5⑭⑮）。

また、Q2に掲げる「その他工事に係る対象控除限度額」の適用対象にも追加されません（措法41の19の3⑧）。

ただし、その年分の合計所得金額が2,000万円を超える場合には適用されません（措法41の19の3⑨）。

なお、その他の要件等は、既存住宅に係る特定の改修工事をした場合の所得税額の特別控除と同様とされます（措法41⑬）。

図表Ⅲ－6 既存住宅の必須工事をした場合

必須工事の対象工事		控除対象限度額	
		改正前	改正後
耐震改修工事		250万円	
バリアフリー改修工事		200万円	
省エネ改修工事		250万円（350万円）	
三世帯同居改修工事		250万円	
長期優良住宅化	耐震改修工事 or 省エネ改修工事＋耐久性向上改修工事	250万円（350万円）	
	耐震改修工事＋省エネ改修工事＋耐久性向上改修工事	500万円（600万円）	
子育て対応改修工事等			250万円

(注) カッコ内の金額は、太陽光発電装置を併せて設置する場合の控除対象限度額とされます。

Q 4 子育て対応改修工事等の範囲

Q 3における子育て対応改修工事等の範囲について教えてください。

Point 転落防止の手すりの設置、可動式間仕切り壁の設置、対面式キッチンへの交換及び防音性の高い床への交換などのリフォーム工事とされます。

Answer Q 3における「子育て対応改修工事等」とは、次の①～⑥に掲げる工事であって、その工事に係る標準的な工事費用相当額（補助金等の交付がある場合には、補助金等の額を控除した後の金額）が50万円を超えること等一定の要件を満たすものとされます（措法41の19の3⑭、，措令26の28の5⑯）。

- ① 住宅内における子どもの事故を防止するための工事
- ② 対面式キッチンへの交換工事
- ③ 開口部の防犯性を高める工事
- ④ 収納設備を増設する工事
- ⑤ 開口部・界壁・床の防音性を高める工事
- ⑥ 間取り変更工事（一定のものに限ります。）

Q 5 標準的な費用相当額の範囲

Q 3における標準的な工事費用相当額の範囲の内容について教えてください。

Point 個々の工事の実績を踏まえたものとされます。

Answer Q3における「標準的な工事費用相当額」とは、子育て対応改修工事の種類ごとに標準的な工事費用の額として定められた金額（補助金等の交付がある場合にはその補助金等の額を控除した後の金額）にその子育て対応改修工事を行った箇所数等に乗じて計算した金額とされます（措令26の28の5⑭⑮）。

Q6 省エネ改修工事の工事要件の緩和

エアコンディショナーに係る基準エネルギー消費効率の引き上げに伴い、省エネ改修工事の工事要件が緩和されたそうですが、その内容について教えてください。

Point エアコンディショナーの省エネルギー基準達成率が引き下げられます。

Answer 適用対象とされる省エネ改修工事のうち省エネ設備の取替え又は取付け工事について、エアコンディショナーに係る基準エネルギー消費効率の引き上げに伴い、工事の対象設備となるエアコンディショナーの省エネルギー基準達成率が107%以上（改正前：114%以上）に変更されます。

Q7 適用期限の延長

Q1及びQ2における既存住宅に係る耐震改修工事又は特定の改修工事をした場合の所得税額の適用期限の延長について教えてください。

Point 適用期限が令和7年12月31日まで2年延長されます。

Answer Q1及びQ2における既存住宅に係る耐震改修工事又は特定の改修工事をした場合の所得税額について、適用期限が令和7年12月31日（改正前：令和5年12月31日）まで2年延長されます（措法41の19の2，41の19の3①～⑥）。

Q8 所得要件の見直し

Q1及びQ2における既存住宅に係る耐震改修工事又は特定の改修工事をした場合における所得税額の特別控除の適用対象者の所得要件が見直されたそうですが、その内容について教えてください。

Point 合計所得金額が2,000万円以下に引き下げられます。

Answer Q1における適用対象者の合計所得金額が2,000万円以下（改正前：3,000万円以下）に引き下げられます（措法41の19の3⑨）。

Q 9 適用関係

Q 8における既存住宅に係る耐震改修工事又は特定の改修工事等をした場合の所得要件の見直しの適用関係について教えてください。

Point 令和6年1月1日以後に自己の居住の用に供する場合について適用されます。

Answer Q 8の改正は、特定個人又は個人が、その特定個人又は個人の所有する居住用の家屋について対象高齢者等居住改修工事等、対象一般断熱改修工事等、対象多世帯同居改修工事等又は対象住宅耐震改修若しくは対象耐久性向上改修工事等をして、その居住用の家屋を令和6年1月1日以後にその特定個人又は個人の居住の用に供する場合について適用され、特定個人又は個人が、その特定個人又は個人の所有する居住用の家屋について対象高齢者等居住改修工事等、対象一般断熱改修工事等、対象多世帯同居改修工事等又は対象住宅耐震改修若しくは対象耐久性向上改修工事等をして、その居住用の家屋を令和6年1月1日前に特定個人又は個人の居住の用に供した場合については、なお従前の例によるものとされます（令和6年改正法附則35）。

IV 資産課税

1 直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税措置の見直し

Q1 改正前制度の概要

高齢者層から若年層への資産の早期移転を通じて、すそ野が広く経済波及効果が大きい住宅需要を刺激するとともに、省エネルギー性・耐震性・バリアフリー性を備えた良質な住宅ストックの形成を促す観点から、直系尊属からの住宅取得等資金を贈与された場合における贈与税の非課税制度が講じられていますが、その改正前制度の概要について教えてください。

Point 父母や祖父母などの直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた特定受贈者が、贈与を受けた年の翌年3月15日までにその住宅取得等資金をもって自己の居住の用に供する家屋の新築等をし、その家屋を同日までに自己の居住の用に供したときには、住宅取得等資金のうち一定金額について贈与税が非課税とされます。

Answer 令和4年1月1日から令和5年12月31日までの間にその直系尊属からの贈与により住宅取得等資金の取得をした特定受贈者が、贈与を受けた日の属する年の翌年3月15日までにその住宅取得等資金の全額を住宅用家屋の新築若しくは建築後使用されたことのない住宅用家屋の取得又はこれらの住宅用家屋の新築若しくは取得とともにするその敷地の用に供されている土地等の取得（その住宅用家屋の新築に先行してするその敷地の用に供されることとなる土地等の取得を含みます。）のための対価に充ててその住宅用家屋の新築をした場合又はその建築後使用されたことのない住宅用家屋の取得又はその増改築等の対価に充てて新築若しくは取得又は増改築等をした場合において、同日までに新築若しくは取得をしたこれらの住宅用家屋をその特定受贈者の居住の用に供したとき又は新築若しくは取得をしたこれらの住宅用家屋を同日後遅滞なくその特定受贈者の居住の用に供することが確実であると見込まれるときには、その贈与により取得をした住宅取得等資金のうち住宅資金非課税限度額（既にこの規定の適用を受けて贈与税の課税価格に算入しなかった金額がある場合には、その算入しなかった金額を控除した残額）までの金額については、贈与税が非課税とされてきました（旧措法70の2①）。

そこで、平成24年1月1日以後に直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税限度額は、次のとおりとされます（旧措法70の2②六）。

- ① 住宅用の家屋がエネルギーの使用の合理化に著しく資する住宅用の家屋、地震に対する安全性に係る基準に適合する住宅用の家屋又は高齢者等が自立した日常生活を営むのに必要な構造及び設備の基準に適合する住宅用の家屋として一定で定めるものである（以下「省エネルギー性等を備えた良質な住宅用家屋」といいます。）の場合…1,000万円
- ② 上記①上記以外の住宅用家屋の場合…500万円

Q 2 適用要件等の見直し

令和6年度税制改正では、住宅取得環境が悪化する中、住宅取得に係る負担の軽減及び良質な住宅の普及の促進を図る観点から、適用要件等の見直しが行われたそうですが、その内容について教えてください。

Point 新築又は未使用の住宅用家屋の質の高い住宅要件の見直しが行われます。

Answer 直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税措置について、非課税限度額の上乗せ措置の適用対象とされるエネルギーの使用の合理化に著しく資する住宅用の家屋の要件について、住宅用家屋の新築又は建築後使用されたことのない住宅用家屋の取得をする場合にあっては、その住宅用家屋の省エネ性能が断熱等性能等級5以上、かつ、一次エネルギー消費量等級6以上（改正前：断熱等性能等級4以上又は一次エネルギー消費量等級4以上）であることとされます（措法70の2②六イ(2)，措令40の4の2⑤五）。

また、令和6年1月1日以後に住宅取得等資金の贈与を受けて住宅用家屋の新築又は建築後使用されたことのない住宅用家屋の取得をする場合において、その住宅用家屋の省エネ性能が断熱等性能等級4以上又は一次エネルギー消費量等級4以上であり、かつ、その住宅用家屋が次のいずれかに該当するものであるときは、その住宅用家屋がエネルギーの使用の合理化に著しく資する住宅用の家屋とみなされます（措法70の2②六イ(1)，措令40の4の2⑧，措規18）。

- ① 令和5年12月31日以前に建築確認を受けているもの
- ② 令和6年6月30日以前に建築されたもの

なお、質の高い住宅要件は、図表IV-1のいずれかに該当することとされます。

図表IV-1 質の高い住宅要件

区 分	改 正 前	改 正 後
新築住宅	断熱等性能等級4以上又は一次エネルギー消費量等級4以上	断熱等性能等級5以上、かつ、一次エネルギー消費量等級6以上(注)
	耐震等級2以上又は免震建築物	
	高齢者等配慮対策等級3以上	
既存住宅・増改築	断熱等性能等級4以上又は一次エネルギー消費量等級4以上	
	耐震等級2以上又は免震建築物	
	高齢者等配慮対策等級3以上	

(注) 令和5年12月31日以前に建築確認を受けている住宅又は令和6年6月30日以前に建築された住宅は、断熱等性能等級4以上又は一次エネルギー消費量等級4以上とされます。

Q 3 適用期限の延長

Q 1における直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税措置の適用期限の延長について教えてください。

Point 適用期限が令和8年12月31日まで3年延長されます。

Answer Q 1における直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税措置について、適用期限が令和8年12月31日（改正前：令和5年12月31日）まで3年延長されます（措法70の2①）。

Q 4 適用関係

Q 2及びQ 3における直系尊属からの住宅取得等資金を贈与された場合における贈与税の非課税制度の見直し等の適用関係について教えてください。

Point 令和6年1月1日以後から適用されます。

Answer Q 2及びQ 3の改正は、令和6年1月1日以後に贈与（死因贈与を除きます。以下同じ）により取得する住宅取得等資金に係る贈与税について適用され、特定受贈者が同日前に贈与により取得した住宅取得等資金に係る贈与税については、なお従前の例によることとされます（令和6年改正法附則54④⑤）。

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

Q 1 改正前制度の概要

相続時精算課税制度は、高齢者の保有する財産の有効利用を通じて経済社会の活性化を図る目的から、その対象者を60歳以上の親から18歳以上の推定相続人（孫を含みます。）である受贈者への贈与に限定して適用されます。

しかし、その対象として最も効果が期待される住宅取得資金の贈与については、利用者が30代のいわゆる団塊ジュニア世代と称される者であり、その親はいわゆる団塊の世代のおおむね60歳前後の者であるため、その年齢要件により相続時精算課税制度を選択できなくなることが想定されます。

平成15年度税制改正では、生前贈与の活性化を図る目的として、これら団塊ジュニア世代の住宅投資を促進するため、贈与者の年齢要件をなくした、「特定の贈与者から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の相続時精算課税制度の特例（措法70の3）」が規定（以下「相続時精算課税の特例制度」が創設されました。

相続時精算課税制度の特例の改正前制度の概要について教えてください。

Point 60歳未満の親又は祖父母から18歳以上の子又は孫への自己居住用の家屋の取得のた

めの住宅取得等資金について、相続時精算課税の特例制度として2,500万円の特別控除の適用を受けることができます。

Answer 相続時精算課税の特例制度は、自己の居住の用に供する一定の家屋の新築又は取得（家屋とともに取得する土地等を含みます。）をするため資金の贈与を受ける場合又は自己の居住の用に供する家屋の一定の増改築等のための資金を受ける場合に60歳未満の者（贈与者が60歳以上であれば、住宅取得等資金であるか否かにかかわらず相続時精算課税制度の対象とされます。）からの贈与について適用されます。

相続時精算課税の特例は、平成15年1月1日から令和5年12月31日までの間（以下「適用期間」といいます。）にされた贈与により取得した住宅取得等資金について適用され、適用手続や税額の計算方法などは相続時精算課税制度と同じとされます（相法21の9，措法70の3①）。

なお、被相続人の一親等の血族（その者の代襲相続人を含みます。）及び配偶者以外の者が相続又は遺贈により財産を取得した場合には、その者の相続税額についていわゆる2割加算制度が適用されます（相法18①②，21の15②，21の16②，相令5の2）。相続時精算課税制度又は相続時精算課税の特例制度によって18歳以上の孫を受贈者として財産を贈与した場合には、相続発生時に2割加算の対象となることに留意して下さい。

Q 2 適用期限の延長

Q 1における特定の贈与者から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の相続時精算課税制度の特例の適用期限の延長について教えてください。

Point 適用期限が令和8年12月31日まで3年延長されます。

Answer Q 1における特定の贈与者から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の相続時精算課税制度の特例について、適用期限が令和8年12月31日（改正前：令和5年12月31日）まで3年延長されます（措法70の3①）。

図表IV-2 相続時精算課税制度と相続時精算課税の特例制度の比較

		相続時精算課税制度	相続時精算課税の特例制度
特別控除		2,500万円	
年齢要件	贈与者	60歳以上の親又は祖父母	60歳未満の親又は祖父母
	受贈者	18歳以上の子又は孫(注)	
贈与財産		制限なし	住宅取得等資金
適用期間		平成15年1月1日以降 (期間の制限なし)	平成15年1月1日から 令和8年12月31日まで

(注) 相続時精算課税制度によって18歳以上の孫を受贈者として財産を贈与した場合、相続発生時に2割加算の対象となることに留意して下さい。

3 非上場株式等に係る相続税・贈与税の納税猶予の特例制度

Q 1 改正前制度の概要

非上場株式等に係る相続税・贈与税の納税猶予の特例制度（いわゆる法人版事業承継税制）における「特例承継計画の確認申請書（様式第21）」の提出の改正前制度の概要について教えてください。

Point 平成30年4月1日から令和6年3月31日までの間6年以内に特例承継計画を作成して都道府県知事に提出し確認を受けることとされます。

都道府県知事は、中小企業者に対して「確認書」を交付又は「確認をしない旨の通知書」を通知します。

Answer 非上場株式等に係る相続税・贈与税の納税猶予の特例制度の適用を受けるためには、平成30年4月1日から令和6年3月31日までの間に「特例承継計画の確認申請書（様式第21）」による申請書に、その申請書の写し1通及び登記事項証明書（確認申請日の前3月以内に作成されたものに限り、特例代表者が確認申請日においてその中小企業者の代表者でない場合にあってはその特例代表者が代表者であった旨の記載のある登記事項証明書を含みます。）を添付しなければなりません（旧法70の7の5①、70の7の6①、旧円滑化規17①②③）。

都道府県知事は、「特例承継計画の確認申請書（様式第21）」の申請を受けた場合において、その確認をしたときは「施行規則第17条5項の規定による確認書（様式第22）」を申請者である中小企業者に対して交付します。

また、その確認をしない旨の決定をしたときは「施行規則第17条5項の規定による確認をしない旨の通知書（様式第23）」により申請者である中小企業者（事業を営んでいない個人を含みます。）に対して通知します（円滑化規17⑤）。

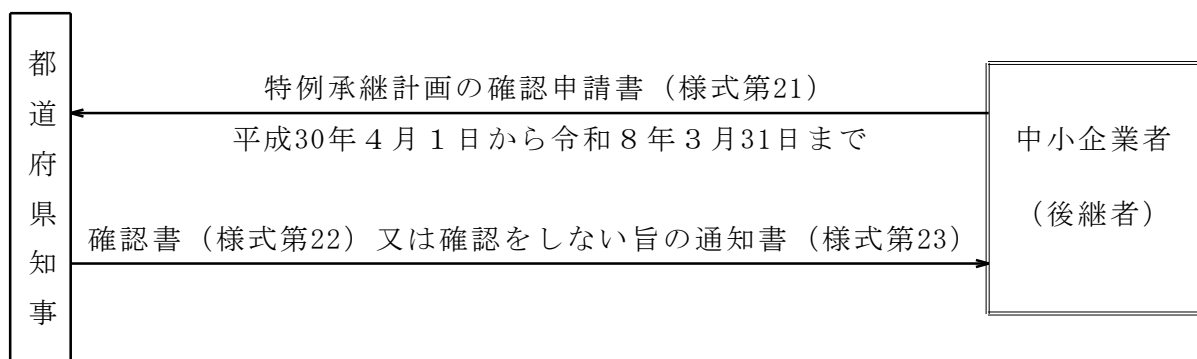
Q 2 適用期限の延長

特例承継計画の提出期限が延長されたそうですが、その内容について教えてください。

Point 令和8年3月31日まで2年延長されます。

Answer 特例承継計画の提出期限が令和8年3月31日（改正前：令和6年3月31日）まで2年延長されます。

図表Ⅳ－３ 都道府県知事の確認の基本的な手続き



【コラム：令和6年度税制改正大綱の検討事項（筆者一部加筆）】

法人版事業承継税制については、平成30年1月から10年間の特例措置として、令和6年3月末までに特例承継計画の提出がなされた事業承継について抜本的拡充が行われました。

令和6年度税制改正では、コロナの影響が長期化したことを踏まえ、特例承継計画の提出期限が令和8年3月31日まで2年延長されます。この特例措置は、日本経済の基盤である中小企業の円滑な世代交代を通じた生産性向上が待たなしの課題であるために事業承継を集中的に進める観点から、贈与・相続時の税負担が生じない制度とするなど、極めて異例の時限措置としていることを踏まえ、令和9年12月末までの適用期限については今後とも延長を行うことはありません。

また、個人版事業承継税制における個人事業承継計画の提出期限についても令和8年3月31日まで2年延長されます。

事業承継を検討している中小企業経営者及び個人事業者の方々には、適用期限が到来することを見据え、早期に事業承継に取り組むこと及び政府・関係団体には、目的達成のため一層の支援体制の構築を図ることを強く期待します。

図表Ⅳ－４ 法人版事業承継税制及び個人版事業承継税制に係る期限のまとめ

区 分		改 正 前	改 正 後
法人版事業承継税制	特例承継計画	令和6年3月31日	令和8年3月31日
	特例措置の適用期限	令和9年12月31日	
個人版事業承継税制	個人事業承継計画	令和6年3月31日	令和8年3月31日
	適用期限	令和10年12月31日	

V 法人課税

1 構造的・持続的な賃上げの実現

Q1 改正前の人材確保等促進税制の概要

令和4年度税制改正では、「成長と分配の好循環」の実現に向けて、企業の稼ぐ力を高め、その収益を従業員に還元するように賃上げ促進することが重要であり、そのためには長期的な視点に立って一人ひとりへの積極的な賃上げを促す観点から、継続雇用者の給与総額を一定割合以上増加させた企業に対して、賃上げに係る人材確保等促進税制が創設されたそうですが、その制度の概要について教えてください。

Point 継続雇用者給与等支給増加割合が3%以上である場合には、雇用者全体の給与増加額の15%が特別税額控除できます。継続雇用者給与等支給増加割合が4%以上である場合には、25%が特別税額控除できます。さらに、人的投資の要件を満たした場合には、20%が特別税額控除できます。

Answer 青色申告書を提出する法人が、令和4年4月1日から令和6年3月31日までの間に開始する各事業年度（設立事業年度、解散（合併による解散を除きます。）の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度を除きます。）において国内雇用者に対して給与等を支給する場合において、継続雇用者給与等支給額から継続雇用者比較給与等支給額を控除した金額のその継続雇用者比較給与等支給額に対する割合（以下「継続雇用者給与等支給増加割合」といいます。）が3%以上であるときは、控除対象雇用者給与等支給増加額の15%（次に掲げる①賃上げ上乗要件、②人的投資上乗要件を満たす場合には、それぞれに掲げる特別税額控除割合を加算した割合）を乗じて計算した金額の特別税額控除ができます。

ただし、特別控除税額は、当期の法人税額の20%が上限とされます（旧措法42の12の5①）。

なお、所得税についても同様とされます（旧措法10の5の4①）。

また、地方税（付加価値割の課税標準から控除できる制度）も同様とされます（令和4年改正地方附則9）。

① 賃上げ上乗要件

継続雇用者給与等支給増加割合が4%以上である場合には、特別税額控除割合に10%が加算されます。

② 人的投資上乗要件

教育訓練費の額から比較教育訓練費の額を控除した金額のその比較教育訓練費の額に対する割合（以下「教育訓練費増加割合」といいます。）が20%以上である場合には、特別税額控除割合に5%が加算されます。

Q 2 改正前のマルチステークホルダーへの配慮

世界各国において、持続可能性や「人」を重視し、新たな投資や成長につなげる、新しい資本主義の構築を目指す動きが進んでいます。これを受けて、「新しい資本主義実現会議の緊急提言（令和3年11月8日）」では、「1980年代以降、短期の株主価値重視の傾向が強まり、中間層の伸び悩みや格差の拡大、下請企業へのしわ寄せ、自然環境等への悪影響が生じており、政府、民間企業、大学等、地域社会、国民・生活者が課題解決に向け、それぞれの役割を果たしていく必要がある。」との考え方が示されました。

そこで、令和4年度税制改正では、企業に対し、株主のみならず従業員や取引先を含めたマルチステークホルダーに配慮した経営を行うようコミットメントを促す観点から、適用要件が強化されたそうですが、その内容について教えてください。

Point 一定規模以上の大企業に対して、マルチステークホルダーに配慮した経営への取り組みを自社のウェブサイトには宣言内容を公表していることを経済産業大臣に届出していることが要件とされます。

Answer 事業年度終了の時ににおいて、その法人の資本金の額等が10億円以上であり、かつ、その法人の常時使用する従業員の数が1,000人以上である場合には、給与等の支給額の引上げの方針、下請事業者その他の取引先との適切な関係の構築の方針その他の事業上の関係者との関係の構築の方針に関する事項として厚生労働大臣、経済産業大臣及び国土交通大臣が定める事項をインターネットを利用する方法により公表していることについて経済産業大臣に届出があった旨を確定申告書等にその証する書類の写しの添付がある場合に限り、適用があるものとされます（旧措法42の12の5①かっこ書き、旧措令27の12の5①②）。

Q 3 大企業向け賃上げ税制の拡充及び延長

物価高に負けない賃上げの牽引役として期待される「資本金10億円以上、かつ、従業員1,000人以上」又は「常時使用従業員数2,000人超」のいずれかに当てはまる大企業については、より高い賃上げへのインセンティブを強化する観点から、継続雇用者の給与等支給額の増加に応じて賃上げ率の要件が拡充されたそうですが、その内容について教えてください。

Point 継続雇用者給与等支給増加割合が3%以上のときは、雇用者全体の給与等増加額の10%（改正前：15%）、4%以上のときは15%、5%以上のときは20%、7%以上のときは25%が特別税額控除できます。教育訓練費増加割合が10%以上であるときは、特別税額控除割合が5%加算できます。さらに、子育てとの両立支援又は女性活躍支援に積極的な企業について、特別税額控除割合が5%加算できる措置が創設されます。

また、インボイス制度の実施に伴い、消費税の免税事業者との適切な関係の構築の方針についても記載が行われるよう、マルチステークホルダー方針の記載事項が明確化さ

れます。

Answer 大企業向けの措置について、次の見直しを行った上、その適用期限が令和9年3月31日（改正前：令和6年3月31日）まで3年延長されます（措法42の12の5①）。

なお、所得税についても同様とされます（措法10の5の4）。

また、法人割の課税標準である法人税について同様とされます（令和6年改正地方税法附則9⑬）。

① 原則の特別税額控除率が10%（改正前：15%）に引き下げられます（措法42の12の5①）。

② 特別税額控除率の上乗せ措置が、次の場合の区分に応じてそれぞれ次のとおりとされます。

イ 継続雇用者給与等支給増加割合が4%以上であるときには特別税額控除率に5%（その増加割合が5%以上であるときには10%とされ、その増加割合が7%以上であるときには15%とされます。）が加算されます（措法42の12の5①一）。

ロ 教育訓練費増加割合が10%以上であり、かつ、教育訓練費の額の雇用者給与等支給額に対する割合が0.05%以上であるときには特別税額控除率が5%加算されます（措法42の12の5①二）。

ハ プラチナくるみん認定又はプラチナえるぼし認定を受けているときには特別税額控除率が5%加算されます（措法42の12の5①三）。

③ 本措置の適用を受けるために「給与等の支給額の引上げの方針、取引先との適切な関係の構築の方針その他の事項」を公表しなければならない者に、常時使用する従業員の数が2,000人を超えるものが追加されます（措法42の12の5①）。

④ 本措置の適用を受けるために公表すべき「給与等の支給額の引上げの方針、取引先との適切な関係の構築の方針その他の事項」における取引先に消費税の免税事業者が含まれることが明確化されます。

図表V-1 大企業向け賃上げ税制の拡充等

区 分		改 正 前	改 正 後
通 常 要 件	適用要件	継続雇用者給与等支給増加割合が3%以上増加	
		マルチステークホルダーに配慮した経営への取り組みを宣言	
		「資本金10億円以上、かつ、従業員1,000人以上」	「資本金10億円以上、かつ、従業員1,000人以上」又は「常時使用従業員数2,000人超」
		雇用者給与等支給額が前年度を上回ること	
件	税額控除額	控除対象雇用者給与等支給増加額の15%	控除対象雇用者給与等支給増加額の10%
上 乗 要 件	適用要件 (賃上げ)	継続雇用者給与等支給増加割合が4%以上増加	
	税額控除額	控除対象雇用者給与等支給増加額の25% (控除率10%上乘せ)	控除対象雇用者給与等支給増加額の15% (控除率5%上乘せ)
	適用要件 (賃上げ)	/	継続雇用者給与等支給増加割合が5%以上増加
	税額控除額		控除対象雇用者給与等支給増加額の20% (控除率10%上乘せ)
	適用要件 (賃上げ)	/	継続雇用者給与等支給増加割合が7%以上増加
	税額控除額		控除対象雇用者給与等支給増加額の25% (控除率15%上乘せ)
	適用要件 (人的投資)	教育訓練増加割合が20%以上	教育訓練増加割合が10%以上、かつ、教育訓練費の額が雇用者給与等支給額の0.05%以上
	税額控除額	控除対象雇用者給与等支給増加額の20% (控除率5%上乘せ)	控除対象雇用者給与等支給増加額の15% (控除率5%上乘せ)
	適用要件 (両立支援) (女性活躍)	/	プラチナくるみん認定又はプラチナえるぼし認定を受けている場合(注)
	税額控除額		控除対象雇用者給与等支給増加額の15% (控除率5%上乘せ)
控除上限額		当期の法人税額の20%	

(注) 子育てとの両立支援又は女性活躍支援

子育てと仕事の両立支援や女性活躍の推進の取組みを後押しする観点から、こうした取組みに積極的な企業に対する厚生労働省による認定制度(「くるみん」・「えるぼし」)を活用し、控除率の上乗せ措置が創設されます。

Q 4 中堅企業向け賃上げ税制の創設

地域における賃上げと経済の好循環の担い手として期待される常時使用従業員数2,000人以下の企業については、新たに「中堅企業」と位置付けた上で、従来の賃上げ率の要件を維持しつつ、特別税額控除率が見直され、より高い賃上げを行いやすい環境を整備する観点から、新しい賃上げ税制が創設されたそうですが、その内容について教えてください。

Point 継続雇用者給与等支給増加割合が3%以上のときは、雇用者全体の給与等増加額の10%、4%以上のときは30%が特別税額控除できます。教育訓練費増加割合が10%以上であるときは、特別税額控除割合が5%加算できます。さらに、子育てとの両立支援又は女性活躍支援に積極的な企業について、特別税額控除割合が5%加算できる措置が創設されます。

Answer 青色申告書を提出する法人が、令和6年4月1日から令和9年3月31日までの間に開始する各事業年度において国内雇用者に対して給与等を支給する場合で、かつ、その事業年度終了の時ににおいて特定法人（常時使用する従業員の数が2,000人以下であるもの（その法人及びその法人との間にその法人による支配関係がある法人の常時使用する従業員の数の合計数が1万人を超えるものは除かれます。））に該当する場合において、継続雇用者給与等支給増加割合が3%以上であるとき（その事業年度終了の時ににおいて、その法人の資本金の額又は出資金の額が10億円以上であり、かつ、その法人の常時使用する従業員の数が1,000人千人以上である場合には、給与等の支給額の引上げの方針、下請事業者その他の取引先との適切な関係の構築の方針等の一定の事項を公表している場合に限り、）は、控除対象雇用者給与等支給増加額の10%（次に掲げる①賃上げ上乗せ要件、②人的投資上乗せ要件、③子育てとの両立支援又は女性活躍支援要件を満たす場合には、それぞれに掲げる特別税額控除割合を加算した割合）を乗じて計算した金額の特別税額控除ができます。

ただし、特別控除税額は、当期の法人税額の20%が上限とされます（措法42の12の5②・⑤十）。

なお、所得税についても同様とされます（措法10の5の4②⑤九）。

また、法人割の課税標準である法人税について同様とされます（令和6年改正地税法附則9⑬）

① 賃上げ上乗せ要件

継続雇用者給与等支給増加割合が4%以上であるときは、特別税額控除割合に15%が加算されます（措法42の12の5②一）。

② 人的投資上乗せ要件

教育訓練費増加割合が10%以上であり、かつ、教育訓練費の額の雇用者給与等支給額に対する割合が0.05%以上であるときは、特別税額控除割合に5%が加算されます（措法42の12の5②二）。

③ 子育てとの両立支援又は女性活躍支援要件

当期がプラチナくるみん認定若しくはプラチナえるぼし認定を受けている事業年度又はえるぼし認定（3段階目）を受けた事業年度であるときは、特別税額控除割合に5%が加算されます（措法42の12の5②三）。

Q5 中堅企業のマルチステークホルダーへの配慮

中小企業の賃上げには、中小企業自身の取組みに加え、大企業等の取引先への労務費も含めた適切な価格転嫁も重要な要素とされる観点から、「従業員への還元」や「取引先への配慮」が必要なマルチステークホルダー方針の公表が要件となる企業の範囲が中堅企業枠の創設に伴い拡大されます。また、インボイス制度の実施に伴い、消費税の免税事業者との適切な関係の構築の方針についても記載が行われるように、マルチステークホルダー方針の記載事項が明確化されたそうですが、これらの内容について教えてください。

Point 必要なマルチステークホルダー方針の公表が要件となる企業の範囲が中堅企業枠の創設に伴い拡大されます。

Answer 資本金の額等が10億円以上であり、かつ、常時使用する従業員の数が1,000人以上である場合には、「従業員への還元（給与等の支給額の引上げの方針・教育訓練費等の実施の方針）」や「取引先への配慮（取引先との適切な関係の構築の方針）」その他の事項を、各企業が自社の様々なステークホルダーに対し、どのような取り組みを行うかを自社のホームページで公表し、その内容などを経済産業大臣に届け出ている場合限り、適用があるものとされます（措法42の12の5②）。

また、賃上げ税制の適用を受けるために公表すべき「給与等の支給額の引上げの方針、取引先との適切な関係の構築の方針その他の事項」における取引先に消費税の免税事業者が含まれることが明確化されます。

なお、所得税についても同様とされます（措法10の5の4②）。

図表 V-2 中堅企業向け賃上げ税制の拡充等

区 分		改 正 前	改 正 後
通常要件	適用要件	継続雇用者給与等支給増加割合が3%以上増加	
		マルチステークホルダーに配慮した経営への取り組みを宣言	
		特定法人に該当すること	
		「資本金10億円以上、かつ、従業員1,000人以上」	
		雇用者給与等支給額が前年度を上回ること	
税額控除額	控除対象雇用者給与等支給増加額の15%	控除対象雇用者給与等支給増加額の10%	
上乗要件	適用要件（賃上げ）	継続雇用者給与等支給増加割合が4%以上増加	
	税額控除額	控除対象雇用者給与等支給増加額の25%（控除率10%上乗せ）	控除対象雇用者給与等支給増加額の30%（控除率15%上乗せ）
	適用要件（人的投資）	教育訓練増加割合が20%以上	教育訓練増加割合が10%以上、かつ、教育訓練費の額が雇用者給与等支給額の0.05%以上
	税額控除額	控除対象雇用者給与等支給増加額の20%（控除率5%上乗せ）	控除対象雇用者給与等支給増加額の15%（控除率5%上乗せ）
	適用要件（両立支援）（女性活躍）		プラチナくるみん認定・プラチナえるぼし認定を受けているとき又はえるぼし認定（3段階目）を受けたとき（注）
	税額控除額		控除対象雇用者給与等支給増加額の15%（控除率5%上乗せ）
控除上限額		当期の法人税額の20%	

（注）子育てとの両立支援又は女性活躍支援

子育てと仕事の両立支援や女性活躍の推進の取組みを後押しする観点から、こうした取組みに積極的な企業に対する厚生労働省による認定制度（「くるみん」・「えるぼし」）を活用し、控除率の上乗せ措置が創設されます。

Q6 人的投資上乗せ要件の見直し

教育訓練費を増加させた場合の人的投資上乗せ要件については、雇用の環境を改善・人材投資及び働きやすい職場づくりへのインセンティブを付与するため設けられています。しかし、令和4年度の適用実態等では、大法人で28.8%（796社）・中小法人で8.6%（3,539社）にその適用が留まっていること及び僅かな教育訓練費の増加でも上乗せ特例の適用が可能であるなどの問題点が生じていました。

令和6年度税制改正では、これら問題点を踏まえて、人的投資上乗せ要件の見直しが行われたそうですが、その内容について教えてください。

Point 大企業向け、中堅企業向け及び中小企業向けの人的投資上乗せ要件の適用に当たって一定程度の教育訓練費を確保するための措置を講じた上で、適用要件の緩和が行われます。

Answer 大企業向けの措置及び中堅企業向けの人的投資上乗せ要件では、教育訓練費増加割合が10%以上（改正前：20%以上）であり、かつ、教育訓練費の額の雇用者給与等支給額に対する割合が0.05%以上であるときには特別税額控除率が5%加算されます（措法42の12の5①二・②二）。

また、中小企業向けの人的投資上乗せ要件では、教育訓練費増加割合が5%以上（改正前：10%以上）であり、かつ、教育訓練費の額の雇用者給与等支給額に対する割合が0.05%以上であるときには特別税額控除率が10%加算されます（措法42の12の5③二）。

Q 7 教育訓練費の定義

Q 6 における「教育訓練費」の定義について教えてください。

Point リカレント教育（生涯にわたって教育と就労を交互に行うことを勧める教育システム）等とされます。

Answer 「教育訓練費」とは、国内雇用者の職務に必要な技術・知識を習得させ又は向上させるための費用で、①その法人が教育訓練等（教育、訓練、研修、講習その他これらに類するものとされます。）を自ら行う場合の外部講師謝金、外部施設等使用料等の費用、②他の者に委託して教育訓練等を行わせる場合のその委託費、③他の者が行う教育訓練等に参加させる場合のその参加に要する費用とされます（措法42の12の5③五，措令27の12の5⑩，措規20の10④）。

「比較教育訓練費の額」とは、法人の適用事業年度開始前1年以内に開始した各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額とされます（措法42の12の5③八）。また、適用を受けようとする事業年度に係る比較教育訓練費の額が零である場合には、①「その事業年度に係る教育訓練費の額が零である場合には教育訓練費増加要件を満たさないもの」とされ、②「①以外の場合には教育訓練費増加要件を満たすもの」とされます（措令27の12の5⑭⑮）。

なお、所得税についても同様とされます（措法10の5の4③六・七，措令5の6の4⑩，措規5の12④）。

また、確定申告に際し、適用年度、前事業年度に係る教育訓練費の算出の根拠となる資料として、次に掲げる事項が記載された書類（様式は自由）を保存（提出）しなければなりません（措令5の6の4⑩⑪，27の12の5⑩⑪，措規5の6の4⑤，20の10⑤）。

- ① 教育訓練等の実施時期
- ② 教育訓練等の実施内容及び実施期間
- ③ 教育訓練等の受講者
- ④ 教育訓練費の支払証明を記載した書類

図表V-3 教育訓練費の明細書のイメージ

区 分	内容及び実施期間	受 講 者	支払証明	金 額
令和〇年〇月	A I 技術研修（5日間）	名簿（別添1）	領収書（別紙1）	×× 円
合 計				×× 円

Q8 子育てとの両立支援又は女性活躍支援要件の創設

「デフレ完全脱却のための総合経済対策（令和5年11月2日閣議決定）では、人口減少を乗り越え、変化を力にする社会変革を起動・推進する包括社会の実現のために女性活躍の推進が検討されています。

令和6年度税制改正では、子育てと仕事の両立支援又は女性活躍の推進の取組みを後押しする観点から、こうした取組みに積極的な企業へのインセンティブとして、子育てとの両立支援又は女性活躍支援要件が創設されたそうですが、その内容について教えてください。

Point 子育てと仕事の両立支援や女性活躍の推進の取組みを促進するため、厚生労働省による認定制度（「くるみん」・「えるぼし」）を活用し、控除率の上乗せ措置が創設されます。

Answer 子育てと仕事の両立支援や女性活躍の推進の取組みを後押しする観点から、こうした取組みに積極的な企業に対する厚生労働省による認定制度（「くるみん」・「えるぼし」）を活用し、特別税額控除率の上乗せ措置が創設されます。これにより、大企業向けの措置及び中堅企業向けの賃上げ促進税制の最大控除率は、35%（改正前：30%）に引き上がります。また、中小企業向けの所得拡大促進税制の最大控除率は、45%（改正前：40%）に引き上がります。その結果、賃上げ促進税制又は所得拡大促進税制の位置付けは、賃金だけでない「働き方」全般にプラスの効果を及ぼすような税制措置となります。

なお、「くるみん」とは、仕事と子育ての両立サポートや多様な労働条件・環境整備等に積極的に取り組む企業に対する認定とされています。また、「えるぼし」とは、女性の活躍推進に関する状況や取組み等が優良な企業に対する認定とされています。

図表V-4 くるみん認定基準及びえるぼし認定基準

	認定基準（一部抜粋）	
	男性育休取得率	女性育休取得率
トライくるみん	7%	75%
くるみん	10%	75%
プラチナくるみん	30%	75%
	基本の5つの基準	認定基準（一部抜粋）
えるぼし（1段階目）	1 採用(注1)	5基準のうち1つ又は2つを充足
えるぼし（2段階目）	2 継続就職(注2)	5基準のうち3つ又は4つを充足
えるぼし（3段階目）	3 労働時間等の働き方(注3)	5基準全て充足
プラチナえるぼし	4 管理職比率(注4)	5基準全て充足(注6)
	5 多様なキャリアコース(注5)	

(注1) 女性の競争倍率が同程度・正社員に占める女性比率が産業平均以上

(注2) 女性の平均勤続年数が男性の7割以上等

(注3) 平均残業45h/月未満等

(注4) 女性の管理職比率が産業平均以上

(注5) 正社員への転換、子育て世代女性の正社員採用

(注6) 通常のえるぼし基準よりも厳しい基準（次に掲げる①②）、かつ、行動計画の目標の達成が義務

① 女性の平均勤続年数が男性の8割以上等

② 女性の管理職比率が産業平均の1.5倍以上

Q9 適用関係

Q3からQ8における人材確保等促進税制の抜本的見直しの適用関係について教えてください。

Point 令和6年4月1日以後に開始する事業年度から適用されます。

Answer Q3からQ8の改正は、法人の令和6年4月1日以後に開始する事業年度の所得に対する法人税について適用され、同日前に開始した事業年度の所得に対する法人税については、なお従前の例によります（令和6年改正法附則38）。

また、個人については令和7年分以後の所得税について適用され、令和6年分以前の所得税については、なお従前の例によります（令和6年改正法附則26①）。

2 中小企業における所得拡大促進税制の見直し

Q 1 改正前の中小企業における所得拡大促進税制の概要

令和4年度税制改正では、「成長と分配の好循環」の実現に向けて、中小企業全体として雇用を確保しつつ、積極的な賃上げ及び人材投資を促す必要があり、そのためには一人ひとりの賃上げ及び雇用の確保により給与総額の増加させる中小企業を支援するという観点から、より大幅な賃上げ及び人材投資を行った企業に対して、中小企業向けの給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除（いわゆる所得拡大促進税制）の要件が見直されたそうですが、その制度の概要について教えてください。

Point 雇用者給与等支給増加割合が1.5%以上である場合には、雇用者全体の給与増加額の15%の特別税額控除ができます。賃上げ上乗せ要件として雇用者給与等支給増加割合2.5%以上である場合には、特別税額控除が30%とされます。更に人的投資の上乗せ要件として教育訓練費増加割合が10%以上である場合た場合には、特別税額控除が25%とされます。

ただし、前述した1のQ1に掲げる人材確保等促進税制との選択適用とされます。

Answer 青色申告書を提出する中小企業者（中小企業者のうち適用除外事業者に該当するものを除きます。）等が、平成30年4月1日から令和6年3月31日までの間に開始する各事業年度（前述した1のQ1の規定の適用を受ける事業年度、設立事業年度、解散（合併による解散を除きます。）の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は対象外とされます。）において国内雇用者に対して給与等を支給する場合において、その事業年度において中小企業者等の雇用者給与等支給額から比較雇用者給与等支給額を控除した金額のその比較雇用者給与等支給額に対する割合（以下「雇用者給与等支給増加割合」といいます。）が1.5%以上であるときは、その中小企業者等の控除対象雇用者給与等支給増加額の15%（次に掲げる①賃上げ上乗要件、②人的投資上乗要件を満たす場合には、それぞれに掲げる特別税額控除割合を加算した割合）を乗じて計算した金額の特別税額控除ができます。

ただし、特別控除税額は、当期の法人税額の20%相当額が上限とされます（旧措法42の12の5②）。

なお、所得税も同様とされます（旧措法10の5の4②）。

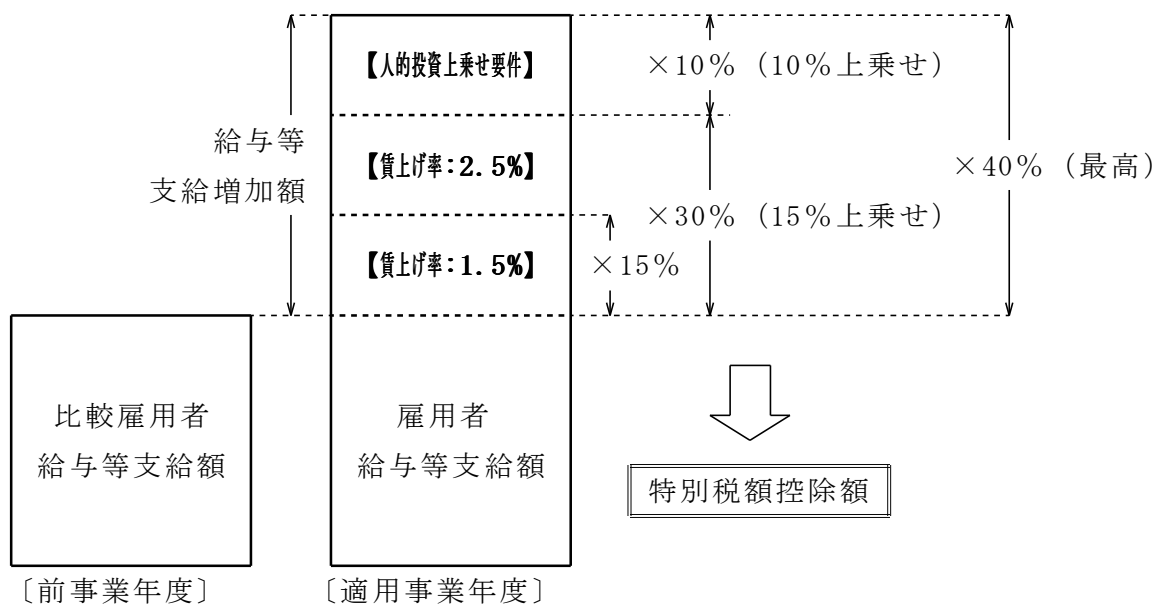
① 賃上げ上乗要件

雇用者給与等支給増加割合が2.5%以上である場合には、特別税額控除割合に15%が加算されます。

② 人的投資上乗要件

教育訓練費の額の比較教育訓練費の額を控除した金額のその比較教育訓練費の額に対する割合（以下「教育訓練費増加割合」といいます。）が10%以上である場合には、特別税額控除割合に10%が加算されます。

図表 V-5 中小企業における所得拡大促進税制の税額控除額のイメージ（改正前）



Q2 中小企業における所得拡大促進税制の拡充及び延長

中小企業においては、未だその6割が欠損法人となっており、税制措置のインセンティブが必ずしも効かない構造となっています。しかし、わが国の雇用の7割は中小企業が担っており、広く国民の構造的・持続的な賃上げを果たしていくためには、こうした企業に賃上げの裾野を拡大していくことは極めて重要な課題とされています。

令和6年度税制改正では、所得拡大促進税制をより使いやすいものとしていくため、従来の賃上げ要件及び特別税額控除率を維持しつつ、赤字法人においても賃上げを促進するために新たに繰越税額控除制度が創設されます。また、これらの措置に加え、雇用の環境を改善するため、人材投資や働きやすい職場づくりへのインセンティブも付与されたそうですが、その内容について教えてください。

Point これまで賃上げ税制を活用できなかった赤字企業にも賃上げチャレンジを後押しするため、当期の税額から控除できなかった分を5年間という前例のない期間にわたって繰り越すことが可能とされます。

また、持続的な賃上げを実現する観点から、繰越控除する年度については、全雇用者の給与等支給額が対前年度から増加していることが要件とされます。

Answer 中小企業における所得拡大促進税制について、次の見直しを行い、控除限度超過額は5年間の繰越しができることとされ、その適用期限が令和9年3月31日（改正前：令和6年3月31日）まで3年延長されます（措法42の12の5③）。

なお、所得税についても同様とされます（措法10の5の4③④⑤九・十一）。

また、法人割の課税標準である法人税について同様とされます（令和6年改正地税法附則8⑧～⑩）。

① 人的投資上乗せ要件

教育訓練費増加割合が5%以上であり、かつ、教育訓練費の額の雇用者給与等支給

額に対する割合が0.05%以上であるときには、特別税額控除割合に10%が加算されま
す（措法42の12の5③二）。

② 子育てとの両立支援又は女性活躍支援要件

当期がプラチナくるみん認定若しくはプラチナえるぼし認定を受けている事業年度
又はくるみん認定若しくはえるぼし認定（2段階目以上）を受けた事業年度である
ときには、特別税額控除割合に5%が加算されます（措法42の12の5③三）。

③ 繰越税額控除制度

青色申告書を提出する法人の各事業年度（解散（合併による解散を除きます。）の
日を含む事業年度及び清算中の各事業年度を除きます。）において雇用者給与等支給
額が比較雇用者給与等支給額を超える場合において、その法人が繰越税額控除限度超
過額を有するときは、その事業年度の所得に対する調整前法人税額から、その繰越税
額控除限度超過額に相当する金額が控除されます。

この場合において、その法人の事業年度における繰越税額控除限度超過額がその事
業年度の所得に対する調整前法人税額の20%相当額（その事業年度においてその事
業年度の所得に対する調整前法人税額から控除される金額がある場合には、その金額を
控除した残額）を超えるときは、その控除を受ける金額は、20%相当額が限度とされ
ます（措法42の12の5④、令和6年改正地法附則8⑪）。

なお、繰越税額控除制度の規定の適用を受けようとする法人のその適用を受けよう
とする事業年度に係る比較雇用者給与等支給額が零である場合には、雇用者給与等支
給額がその比較雇用者給与等支給額を超える場合に該当しないものとされます（措令
27の12の5⑫）。

また、「繰越税額控除限度超過額」とは、法人の適用年度開始の日前5年以内に開
始した各事業年度（その適用年度まで連続して青色申告書の提出をしている場合の各
事業年度に限ります。）における中小企業者等税額控除限度額のうち、控除をしても
なお控除しきれない金額（既にその各事業年度において調整前法人税額から控除され
た金額がある場合には、その金額を控除した残額）の合計額とされます（措法42の12
の5⑤十二）。

④ 他の者から支払いを受ける金額

給与等の支給額から控除する「給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額」
に看護職員処遇改善評価料及び介護職員処遇改善加算その他の役務の提供の対価の額
が含まれないこととされます（措法42の12の5⑤四）。

図表 V-6 中小企業における所得拡大促進税制の拡充のまとめ

区 分		改 正 前	改 正 後
通常要件	適用要件	雇用者給与等支給増加割合が1.5%以上	
	税額控除額	控除対象雇用者給与等支給増加額の15%	
上	適用要件 (賃上げ)	雇用者給与等支給額が前年度より2.5%以上増加	
	税額控除額	控除対象雇用者給与等支給増加額の30% (控除率15%上乘せ)	
乗	適用要件 (人的投資)	教育訓練費増加割合が10%以上	教育訓練費増加割合5%以上、かつ、教育訓練費の額が雇用者給与等支給額の0.05%以上
	税額控除額	控除対象雇用者給与等支給増加額の25% (控除率10%上乘せ)	
要件	適用要件 (両立支援) (女性活躍)	/	プラチナくるみん認定・プラチナえるぼし認定を受けているとき又はくるみん認定・えるぼし認定(2段階目以上)を受けたとき(注)
	税額控除額		控除対象雇用者給与等支給増加額の20% (控除率5%上乘せ)
控除上限額		当期の法人税額の20%	
繰越税額控除		/	雇用者給与等支給額が比較雇用者給与等支給額を超える場合には、5年間の繰越し可

(注) 子育てとの両立支援又は女性活躍支援

子育てと仕事の両立支援や女性活躍の推進の取組みを後押しする観点から、こうした取組みに積極的な企業に対する厚生労働省による認定制度(「くるみん」・「えるぼし」)を活用し、控除率の上乗せ措置が創設されます。

Q3 適用関係

Q2における所得拡大促進税制の拡充の適用関係について教えてください。

Point 令和6年4月1日以後に開始する事業年度から適用されます。

Answer Q2の改正は、法人の令和6年4月1日以後に開始する事業年度の所得に対する法人税について適用され、同日前に開始した事業年度の所得に対する法人税については、なお従前の例によります(令和6年改正法附則38)。

Q2③の改正は、令和6年4月1日以後に開始する事業年度において生ずる控除しき

れない金額について適用されます（令和6年改正法附則44）。

個人については令和7年分以後の所得税について適用され、令和6年分以前の所得税については、なお従前の例によります（令和6年改正法附則26①）。また、個人の繰越税額控除については、令和7年分以後において生ずる控除しきれない金額について適用されます（令和6年改正法附則26②）。

3 法人税額から控除される特別控除額の特例の見直し

Q1 改正前制度の概要

収益が拡大しているにも関わらず、賃上げ及び設備投資に積極的でない資本金1億円超の大企業に対し、果敢な経営判断を促すため、大企業につき研究開発税制その他生産性の向上に関連する税額控除の規定（以下「法人税の額から控除される特別控除額の特例」といいます。）の改正前制度の概要について教えてください。

Point 所得金額要件、賃上げ要件及び設備投資要件の全てに該当する場合には、特定税額控除の適用ができないこととされます。

Answer 法人（中小企業者（適用除外事業者に該当するものを除きます。）又は農業協同組合等以外の法人とされます。）が、平成30年4月1日から令和6年3月31日までの間に開始する各事業年度（以下「対象年度」といいます。）において、法人税の額から控除される特別控除額の特例の適用を受けようとする場合において、次の①から③の全ての要件を満たすとき（設立事業年度又は合併等の日を含む事業年度は除かれます。）は、その事業年度については、特定税額控除の規定が適用できません（旧措法42の13⑤，旧措令27の13⑧⑨）。

なお、所得税についても同様とされます（旧措法10の6⑤）。

① 所得金額要件

対象年度の所得の金額が前年度の所得の金額を上回ること。

② 賃上げ要件

イ 前年度が黒字の大企業

資本金10億円以上かつ従業員1,000人以上の大企業で前年度黒字である場合は、継続雇用者給与等支給増加割合が1%（令和4年度は0.5%）未満であること。

ロ 上記イ以外の大企業

継続雇用者給与等支給額が継続雇用者比較給与等支給額以下であること。

③ 設備投資要件

国内設備投資額が減価償却費の総額の30%以下に留まること。

図表 V-7 特別控除額の特例の対象とされる規定の範囲

- ① 試験研究を行った場合の税額控除制度（研究開発税制）（措法42の4①⑦）
- ② 地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の税額控除制度（地域未来投資促進税制）（措法42の11の2②）
- ③ 認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の税額控除制度（5G導入促進税制）（措法42の12の5の2②）
- ④ 事業適応設備を取得した場合の税額控除制度（デジタルトランスフォーメーション投資促進税制）（措法42の12の7②）
- ⑤ 生産工程効率化等設備等を取得した場合の税額控除制度（カーボンニュートラル投資促進）（措法42の12の7②）

Q2 賃上げ要件及び設備投資要件の強化

収益が拡大しているにも関わらず、賃上げ及び設備投資に積極的でない資本金1億円超の大企業に対しキャッシュアウトを促すため、法人税の額から控除される特別控除額の特例の適用要件のうち賃上げ要件及び設備投資要件が強化されたそうですが、その内容について教えてください。

Point ①賃上げ要件として従業員2,000人超の大企業で前年度黒字である場合、②設備投資要件として資本金10億円以上、かつ、従業員の数が1,000人以上又は従業員2,000人超の大企業で前年度黒字である場合には当期の減価償却費の40%以下が追加されます。

Answer 法人税額から控除される特別控除額の特例における特定税額控除規定が不適用とされる措置について、継続雇用者給与等支給額に係る要件（賃上げ要件）が、事業年度終了の時ににおいて、その法人の資本金の額又は出資金の額が10億円以上であり、かつ、その法人の常時使用する従業員の数が1,000人以上であること又は従業員の数が2,000人超であること及び前事業年度の所得の金額が零を超える一定の場合のいずれにも該当する場合には、継続雇用者給与等支給額から継続雇用者比較給与等支給額を控除した金額のその継続雇用者比較給与等支給額に対する割合（以下「継続雇用者給与等支給増加割合」といいます。）が1%以上増加していないこととされます（措法42の13⑤一）。

また、国内設備投資額に係る要件（設備投資要件）が、事業年度終了の時ににおいて、その法人の資本金の額又は出資金の額が10億円以上であり、かつ、その法人の常時使用する従業員の数が1,000人以上であること又は従業員の数が2,000人超であること及び前事業年度の所得の金額が零を超える一定の場合のいずれにも該当する場合には、国内設備投資額が当期償却費総額の40%（改正前：30%）を超えることとされます（措法42の13⑤二）。

なお、所得税についても同様とされます（措法10の6⑤一・二）。

図表 V-8 特定税額控除規定の不適用要件の見直し

区 分		改 正 前	改 正 後
所得金額要件		所得金額が前年度の所得金額を上回ること。	
賃 上 げ 要 件	資本金10億円以上かつ 従業員1,000人以上で、 前年度黒字である場合	継続雇用者給与等支給増加割合が1%以上増加していないこと。	
	従業員2,000人超、前年 度黒字である場合	継続雇用者給与等支給増加 割合が1%以上増加してい ないこと。	
	上記以外	継続雇用者給与等支給額が継続雇用者比較給与等支給額 以下であること。	
設 備 投 資 要 件	資本金10億円以上かつ 従業員1,000人以上で、 前年度黒字である場合	国内設備投資額が減価償却 費の総額の30%以下に留ま ること。	国内設備投資額が減価償却 費の総額の40%以下に留ま ること。
	従業員2,000人超、前年 度黒字である場合		
	上記以外	国内設備投資額が減価償却費の総額の30%以下に留まる こと。	

Q 3 賃上げ要件の範囲の見直し

Q 2における賃上げ要件を判定する場合の給与等の支給額の範囲が見直されたようですが、その内容について教えてください。

Point 給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額に看護職員処遇改善評価料及び介護職員処遇改善加算等が含まれないこととされます。

Answer 継続雇用者給与等支給額に係る要件（賃上げ要件）を判定する場合に給与等の支給額から控除する「給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額」に看護職員処遇改善評価料及び介護職員処遇改善加算その他の役務の提供の対価の額が含まれないこととされます。

Q 4 適用期限の延長

法人税額から控除される特別控除額の特例における特定税額控除規定が不適用とされる措置の適用期限の延長について教えてください。

Point 適用期限が3年延長されます。

Answer 法人税額から控除される特別控除額の特例の適用期限が令和9年3月31日（改正前：令和6年3月31日）まで3年延長されます（措法42の13⑤）。

なお、所得税については、適用期限が令和9年（改正前：令和6年）まで3年延長されます（措法10の6⑤）。

Q 5 適用関係

Q 2における賃上げ要件及び及び設備投資要件が強化の見直しの適用関係について教えてください。

Point 令和6年4月1日以後に開始する事業年度から適用されます。

Answer Q 2の改正は、法人の令和6年4月1日以後に開始する事業年度の所得に対する法人税について適用され、同日前に開始した事業年度の所得に対する法人税については、なお従前の例によります（令和6年改正法附則38）。

また、個人については令和7年分以後の所得税について適用され、令和6年分以前の所得税については、なお従前の例によります（令和6年改正法附則28）。

4 外形標準課税の見直し

Q 1 制度の概要

普通法人の法人事業税の制度の概要について教えてください。

Point 法人事業税は、事務所等を有する法人に対して、その事務所等が所在する都道府県が課税します。

Answer 法人事業税は、法人が行う事業そのものに課される税であり、法人がその事業活動を行うに当たって地方団体の各種の行政サービスの提供を受けることから、これに必要な経費を分担すべきであるという考え方にに基づき、事務所等を有する法人に対して、その事務所等が所在する都道府県が課税します。

資本金1億円超の普通法人に対しては、付加価値額に応じた付加価値割、資本金等の額に応じた資本割、所得に応じた所得割が課され、資本金1億円以下の普通法人等に対しては、所得割のみが課されます。

図表 V-9 普通法人の法人事業税の税率

区 分		税 率
資本金 1 億円以下 の普通法人	所 得	年400万円以下の所得 3.5% (4.785%)
		年400万円超 年800万円以下の所得 (7.261%)
	割	年800万円超の所得 7.0% (9.59%)
資本金 1 億円超 の普通法人	付加価値割	1.2%
	資 本 割	0.5%
	所 得 割	1.0% (3.6%)

(注) カッコ書きは、特別法人事業税相当分を含む税率とされます。

Q2 減資への対応

法人事業税の外形標準課税は、平成16年度に資本金1億円超の大法人を対象に導入され、平成27・28年度税制改正において、より広く負担を分かち合い、企業の稼ぐ力を高める法人税改革の一環として、所得割の税率引き下げとあわせて、段階的に拡大されてきました。

外形標準課税の対象法人数は、資本金1億円以下への減資を中心とした要因により、導入時に比べて数では約1万社、割合では約3分の2まで減少しています。この減少の要因として、損失処理等に充てるためではなく、財務会計上、単に資本金を資本剰余金へ項目間で振り替える減資を行っている事例も多数存在し、こうした減資による対象法人数の減少は、法人税改革の趣旨及び地方税収の安定化・税負担の公平性といった制度導入の趣旨を損なう恐れがあり、問題視されていました。

令和6年度税制改正では、項目振替型減資を企画した大企業への対応が行われるそうですが、その内容について教えてください。

Point 前事業年度に外形標準課税の対象であった法人が資本金1億円以下になった場合でも、資本金と資本剰余金の合計額が10億円を超える場合には、外形標準課税の対象とされます。

なお、現時点で外形標準課税の対象外とされている中小企業・スタートアップ企業（資本金1億円以下）については、引き続き外形標準課税の対象外とされます。

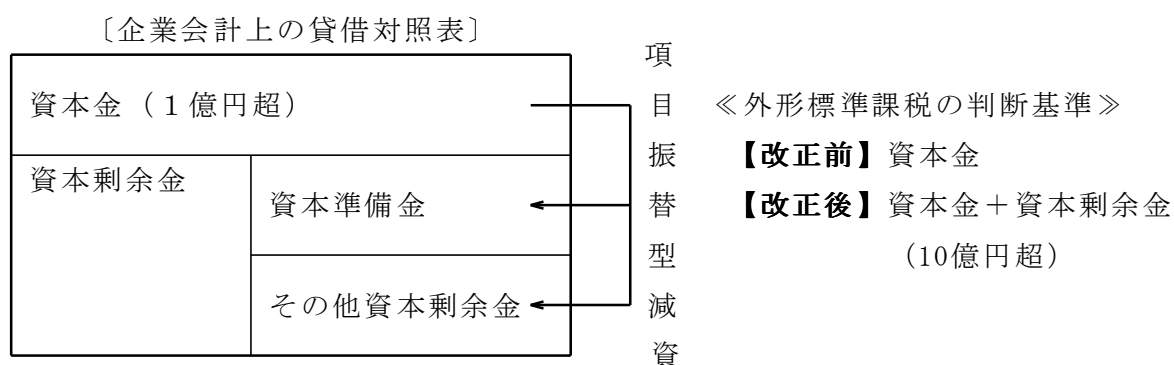
Answer 外形標準課税の対象法人について、資本金又は出資金（以下単に「資本金」といいます。）1億円超の現行基準が維持されます。そこで、外形標準課税の対象外とされている中小企業・スタートアップ企業（資本金1億円以下）については、引き続き外形標準課税の対象外（新設法人も事業年度末日時点で資本金1億円以下であれば外形標準

課税の対象外) とされます。

令和6年度税制改正では、その事業年度の前事業年度に外形標準課税の対象であった法人が、減資によりその事業年度に資本金1億円以下になった場合でも、資本金と資本剰余金（これに類するものを含みます。以下単に「資本剰余金」といいます。）の合計額（以下「資本金と資本剰余金の合計額」といいます。）が10億円を超えるときには、原則として外形標準課税の対象とされます。

また、令和7年4月1日（施行日）以後最初に開始する事業年度については、前述した改正内容にかかわらず、令和6年3月30日（公布日）を含む事業年度の前事業年度（公布日の前日に資本金が1億円以下となっていた場合には、公布日以後最初に終了する事業年度）に外形標準課税の対象であった法人であって、その施行日以後最初に開始する事業年度に資本金1億円以下で、資本金と資本剰余金の合計額が10億円を超えるものは、外形標準課税の対象とされます（地法72の2①ロ(1)）。

図表V-10 項目振替型減資への対応



Q3 適用関係

Q2における法人事業税の外形標準課税の減資への対応の適用関係について教えてください。

Point 令和7年4月1日から施行されます。

Answer Q2の改正は、令和7年4月1日に施行され、同日以後に開始する事業年度から適用されます（令和6年改正地法附則8の3の3）。

Q 4 100%子法人等への対応

外形標準課税の対象法人数の減少の要因として、持株会社化・分社化の際に、外形標準課税の対象範囲が実質的に縮小する事例も生じています。この事例の中には、子会社の資本金を1億円以下に設定しつつ、親会社の信用力を背景に大規模な事業活動を行っている企業グループの事例もあり、こうした組織再編による対象範囲の縮小は、法人税改革の趣旨及び地方税収の安定化・税負担の公平性といった制度導入の趣旨を損なう恐れがあり、問題視されていました。

令和6年度税制改正では、大企業の100%子法人や外形標準課税逃れを企画した組織再編への対応が行われるそうですが、その内容について教えてください。

Point 資本金と資本剰余金の合計額が50億円を超える法人等の100%子法人等のうち、資本金1億円以下であっても、資本金と資本剰余金の合計額が2億円を超えるものは、原則として外形標準課税の対象とされます。

また、産業競争力強化法の認定を受けた事業者がM&Aを通じて買収した100%子法人等については、5年間外形標準課税の対象外とされます。

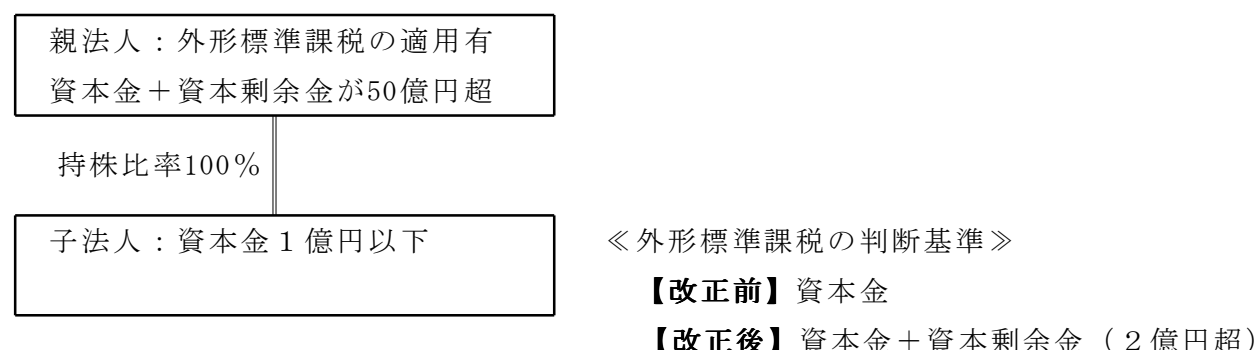
Answer 資本金と資本剰余金の合計額が50億円を超える法人（その法人が非課税又は所得割のみで課税される法人等である場合を除きます。）又は相互会社・外国相互会社（以下「特定法人」といいます。）の100%子法人等のうち、その事業年度末日の資本金が1億円以下で、資本金と資本剰余金の合計額（公布日以後に、その100%子法人等がその100%親法人等に対して資本剰余金から配当を行った場合においては、その配当に相当する額を加算した金額）が2億円を超えるものは、外形標準課税の対象とされます。また、この改正により、新たに外形標準課税の対象となる法人については、外形標準課税の対象となったことにより、従来の課税方式で計算した税額を超えることとなる額のうち、次に定める額を、その事業年度に係る法人事業税額から控除することができます（地法72の2①ロ(2)）。

- ① 令和8年4月1日から令和9年3月31日までの間に開始する事業年度…その超える額に3分の2の割合を乗じた額
- ② 令和9年4月1日から令和10年3月31日までの間に開始する事業年度…その超える額に3分の1の割合を乗じた額

また、令和9年3月31日までの間に産業競争力強化法の特別事業再編計画の認定を受けた認定特別事業再編事業者が、その認定を受けた計画に従って行う一定の特別事業再編のための措置として他の法人の株式等の取得、株式交付又は株式交換を通じてその他の法人を買収し、その買収（一定のものに限ります。）の日以降も引き続き株式等を有している場合には、その他の法人（その認定特別事業再編事業者がその計画の認定を受ける前5年以内に買収した法人を含みます。以下「他の法人等」といいます。）が行う事業に対する法人事業税については、その買収の日の属する事業年度からその買収の日以後5年を経過する日の属する事業年度までの各事業年度においては、外形標準課税の対象外とされます。ただし、その他の法人等が、現行基準（資本金1億円超）又はQ2

に掲げる減資への対応により外形標準課税の対象である場合は、特例措置の対象から除外されます（令和6年改正地法附則8の3の4）。

図表V-11 100%子法人等への対応



Q5 100%子法人等の定義

Q4における100%子法人等の定義について教えてください。

Point 特定法人との間にその特定法人による完全支配関係がある法人等とされます。

Answer 「100%子法人等」とは、特定法人との間にその特定法人による法人税法に規定する完全支配関係がある法人及び100%グループ内の複数の特定法人に発行済株式等の全部を保有されている法人とされます。

Q6 適用関係

Q4における法人事業税の外形標準課税の100%子会社等への対応の適用関係について教えてください。

Point 令和8年4月1日から施行されます。

Answer Q4の改正は、令和8年4月1日に施行され、同日以後に開始する事業年度から適用されます（令和6年改正地法附則8の3の4）。

Q7 特別償却制度との対応

外形標準課税の見直しに伴う特別償却制度の対応について教えてください。

Point 特別償却制度が法人住民税及び法人事業税に適用され、特別税額控除制度が中小企業者等に係る法人住民税に適用することとされます。

Answer Q2及びQ4の外形標準課税の見直しに伴い、特別償却制度が法人住民税及び法人事業税に適用されることとなります。また、特別税額控除制度が中小企業者等に係る

法人住民税に適用されこととなります。

5 戦略分野国内生産促進税制の創設

Q1 制度の概要

米国のIRA法（50兆円規模の投資促進策）、CHIPS法及び欧州のグリーン・ディール産業計画をはじめ、世界では戦略分野への投資を自国内に誘導する産業政策が活発化しています。

令和6年度税制改正では、戦略分野のうち特に生産段階でのコストが高い事業の国内投資を拡大し、賃金を引き上げ、地域を含めて需要を喚起し、持続的な経済成長に繋げていくとの観点から、過去に例のない新たな投資促進策として戦略分野国内生産促進税制が創設されたそうですが、その内容について教えてください。

Point 対象物資ごとに生産・販売量に応じた税額控除措置とされ、法人税額の最大40%が控除可能とされます。また、産業競争力強化法に基づく事業計画の認定から10年間の措置期間とされ、控除しきれなかった金額は最大4年間の繰越期間とされます。

Answer 青色申告書を提出する法人で、産業競争力強化法の改正法の施行の日から令和9年3月31日までの間にされた同法の事業適応計画の認定に係る認定事業適応事業者（その事業適応計画にその計画に従って行うエネルギー利用環境負荷低減事業適応のための措置として同法の産業競争力基盤強化商品の生産及び販売を行う旨の記載があるものに限ります。）であるものが、その事業適応計画に記載された産業競争力基盤強化商品の生産をするための設備の新設又は増設をする場合において、その新設又は増設に係る機械その他の減価償却資産（以下「産業競争力基盤強化商品生産用資産」といいます。）の取得等をして、国内にある事業の用に供したときは、その認定の日以後10年以内（以下「対象期間」といいます。）の日を含む各事業年度において、その産業競争力基盤強化商品生産用資産により生産された産業競争力基盤強化商品のうちその事業年度の対象期間において販売されたものの数量等に応じた金額とその産業競争力基盤強化商品生産用資産の取得価額を基礎とされた金額（既に本制度の税額控除の対象となった金額を除きます。）とのうちいずれか少ない金額の特別税額控除ができます。

ただし、特別控除税額は、「事業適応設備を取得した場合の税額控除制度（デジタルトランスフォーメーション投資促進税制）（措法42の12の7②）」による特別控除税額及び「生産工程効率化等設備等を取得した場合の税額控除制度（カーボンニュートラル投資促進）（措法42の12の7②）」による特別控除税額との合計で当期の法人税額の40%（半導体生産用資産にあっては、20%）が上限とされます（措法42の12の7⑦⑩）。

また、控除限度超過額は4年間（半導体生産用資産にあっては、3年間）の繰越しができません（措法42の12の7⑧⑨⑪⑫）。

なお、半導体生産用資産に係る控除税額を除き、本制度による控除税額は、地方法人税の課税標準となる法人税額から控除できません（地法23①四、292①四）。

Q 2 産業競争力基盤強化商品の定義

Q 1における「産業競争力基盤強化商品」の定義について教えてください。

Point 電気自動車、グリーンスチール、グリーンケミカル、持続可能な航空燃料（SAF）、半導体（マイコン・アナログ）等を対象として生産・販売量に応じた物資を産業競争力強化法で規定されています。

Answer 「産業競争力基盤強化商品」とは、図表V-12に掲げる商品とされ、数量等に応じた金額とは、図表V-12に掲げる産業競争力基盤強化商品の区分に応じ、それぞれに掲げる金額とされます。

ただし、その産業競争力基盤強化商品生産用資産を事業の用に供した日（以下「供用日」といいます。）以後7年を経過する日の翌日からその供用日以後8年を経過する日までの期間内に販売された産業競争力基盤強化商品にあつては、図表V-12に掲げる金額の75%相当額とされ、その供用日以後8年を経過する日の翌日からその供用日以後9年を経過する日までの期間内に販売された産業競争力基盤強化商品にあつては、図表V-12に掲げる金額の50%相当額とされ、その供用日以後9年を経過する日の翌日以後に販売された産業競争力基盤強化商品にあつては、図表V-12に掲げる金額の25%相当額とされます。

図表V-12 対象物資ごとの単位当たり控除額

対象物資		控除額	対象物資		控除額	
電気自動車等	EV-FCV	40万円/台	半 導 体	マイコン	28～45nm相当	16,000円/枚
	軽EV-PHEV	20万円/台			45～65nm相当	13,000円/枚
グリーンスチール		2万円/トン			65～90nm相当	11,000円/枚
グリーンケミカル		5万円/トン			90nm以上	7,000円/枚
持続可能な航空燃料（SAF）		30円/リットル	半 導 体	アナログ (パワー を含み ます)	パワー(Si)	6,000円/枚
					パワー(SiC, GaN)	29,000円/枚
					イメージセンサー	16,000円/枚
					その他	4,000円/枚

(注) 競争力強化が見込まれる後半年度には、税額控除額が段階的（生産開始時から8年目に75%、9年目に50%、10年目に25%に低減）に引き下げられます。

(注) 半導体は1枚（直径200mmウエハ換算）とされます。

Q 3 産業競争力基盤強化商品生産用資産の取得価額を基礎とした金額の定義

Q 1における「産業競争力基盤強化商品生産用資産の取得価額を基礎とした金額」の定義について教えてください。

Point 減価償却資産に係る投資額の合計額として事業適応計画に記載された金額とされます。

Answer 「産業競争力基盤強化商品生産用資産の取得価額を基礎とした金額」とは、その産業競争力基盤強化商品生産用資産及びこれとともにその産業競争力基盤強化商品を生産するために直接又は間接に使用する減価償却資産に係る投資額の合計額として事業適応計画に記載された金額とされます。

Q 4 適用除外

収益が拡大しているにも関わらず、賃上げ及び設備投資に積極的でない企業に対しキャッシュアウトを促すため、戦略分野国内生産促進税制が適用除外となるケースがあるようですが、その内容について教えてください。

Point 所得金額要件、賃上げ要件及び設備投資要件の全てに該当する場合には、特定税額控除の適用が規定が適用できないこととされます。

Answer 法人が、戦略分野国内生産促進税制（繰越税額控除制度を除きます。）の適用を受けようとする場合において、次の①から③の全ての要件を満たすときは、その事業年度については、特定税額控除の規定が適用できません。

① 所得金額要件

対象年度の所得の金額が前年度の所得の金額を上回ること。

② 賃上げ要件

継続雇用者給与等支給額の継続雇用者比較給与等支給額に対する増加割合が1%以上であること。

③ 設備投資要件

国内設備投資額が減価償却費の総額の40%を超えること。

6 イノベーションボックス税制の創設

Q 1 制度の概要

利益の源泉たるイノベーションについても国際競争が激化する中、研究開発拠点としての立地競争力を強化する観点から、国内で自ら研究開発した知的財産権（特許権、AI関連のプログラムの著作権）から生ずるライセンス所得及び譲渡所得に対して優遇されるイノベーションボックス税制が創設されたようですが、その内容について教えてください。

Point 国内で自ら研究開発した知的財産権の国内への譲渡所得又は国内外からのライセンス所得を対象に30%の所得控除ができます。

これにより、対象所得については、法人税率約7%相当の税制優遇（法人実効税率ベースで見ると現在の29.74%から約20%相当まで引き下がる税制優遇）が行われることとされます。

Answer 青色申告書を提出する法人が、令和7年4月1日から令和14年3月31日までの間に開始する各事業年度において居住者若しくは内国法人（関連者であるものを除きます。）に対する特定特許権等の譲渡又は他の者（関連者であるものを除きます。）に対する特定特許権等の貸付け（以下「特許権譲渡等取引」といいます。）を行った場合には、次の①②に掲げる金額のうちいずれか少ない金額の30%相当額は、その事業年度において損金算入できます（措法59の3①）。

なお、イノベーションボックス税制と一部目的が重複する研究開発税制については、試験研究費が減少した場合の控除率の引下げを行うことにより、投資を増加させるインセンティブをさらに強化するためのメリハリ付け（研究開発費が減少している場合の控除率を令和8年度、令和11年度及び令和13年度の3段階で実施）が行われます。

- ① その事業年度において行った特許権譲渡等取引ごとに、次のイの金額に次のロの金額のうち次のハの金額の占める割合を乗じた金額を合計した金額
- イ その特許権譲渡等取引に係る所得の金額
- ロ 当期及び前期以前（令和7年4月1日以後に開始する事業年度に限ります。）において生じた研究開発費の額のうち、その特許権譲渡等取引に係る特定特許権等に直接関連する研究開発に係る金額の合計額
- ハ 上記ロの金額に含まれる適格研究開発費の額の合計額
- ② 当期の所得の金額

【算式】

$$\text{上記①イロに掲げるの金額} \times \frac{\text{上記①ハに掲げるの金額}}{\text{上記①ロに掲げるの金額}} \times 30\% = \text{所得控除額}$$

(注) 令和9年4月1日前に開始する事業年度において、当期において行った特許権譲渡等取引に係る特定特許権等のうちに令和7年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の前日に開始した研究開発に直接関連するものがある場合には、上記①の金額は、次の(イ)の金額に次の(ロ)の金額のうち次の(ハ)の金額の占める割合を乗じた金額とされます。

- (イ) 当期において行った特許権譲渡等取引に係る所得の金額の合計額
- (ロ) 当期、前期及び前々期において生じた研究開発費の額の合計額
- (ハ) 上記(ロ)の金額に含まれる適格研究開発費の額の合計額

Q2 用語の定義

Q1における用語の定義について教えて下さい。

Point 関連者、特定特許権等、特定特許権等の貸付け、研究開発費の額及び適格研究開発費の額の定義を解説します。

Answer Q1における用語の定義は、次に掲げるとおりとされます（措法59の3②）。

- ① 「関連者」は、移転価格税制における関連者と同様の基準により判定します。
- ② 「特定特許権等」とは、令和6年4月1日以後に取得又は製作をした特許権及び人

工知能関連技術を活用したプログラムの著作権で、一定のものとされます。

- ③ 「特定特許権等の貸付け」には、特定特許権等に係る権利の設定その他の者に特定特許権等を使用させる行為が含まれます。
- ④ 「研究開発費の額」とは、研究開発費等に係る会計基準における研究開発費の額に一定の調整を加えた金額とされます。
- ⑤ 「適格研究開発費の額」とは、研究開発費の額のうち、特定特許権等の取得費及び支払ライセンス料、国外関連者に対する委託試験研究費並びに国外事業所等を通じて行う事業に係る研究開発費の額以外のものとされます。

Q 3 手続規定

イノベーションボックス税制の手続規定について教えてください。

Point 法人が関連者に対して支払う特定特許権等の取得費又はライセンス料が独立企業間価格に満たない場合には、独立企業間価格によることとされ、一定の書類を作成することとされます。

Answer イノベーションボックス税制の適用において、法人が関連者に対して支払う特定特許権等の取得費又はライセンス料が独立企業間価格に満たない場合には、独立企業間価格によることとされます（措法59の3④～⑥）。国内の関連者に対してこれらの費用を支払う場合には、一定の書類を作成し、税務当局からの求めがあった場合には遅滞なく提示又は提出しなければならないこととされます（措法59の3⑦⑨）。

また、更正期限を延長する特例、同業者に対する質問検査権、書類の提示又は提出がない場合の推定課税の規定が作成されます（措法59の3⑩～⑰）。

なお、イノベーションボックス税制の対象範囲については、制度の執行状況や効果を十分に検証した上で、国際ルールとの整合性、官民の事務負担の検証、立証責任の所在等諸外国との違いや体制面を含めた税務当局の執行可能性等の観点から、財源確保の状況も踏まえ、状況に応じ、今後見直しが検討されます。

7 交際費等の損金不算入制度の見直し

Q 1 改正前制度の概要

改正前の交際費等の損金不算入制度の概要について教えてください。

Point 支出交際費等は、原則としてその全額が損金不算入とされます。ただし、例外として接待飲食費に係る損金算入の特例及び中小法人に係る損金算入の特例として損金算入が可能な取扱いが認められています。

Answer 交際費等の損金不算入制度は、次のとおりとされています。

1 原則

法人が平成26年4月1日から令和6年3月31日までの間に開始する各事業年度（以下「適用年度」といいます。）において支出する交際費等の額（以下「支出交際費等の額」といいます。）については、原則としてその全額が適用年度の損金の額に算入できません（措法61の4①）。

2 接待飲食費に係る損金算入の特例

適用年度終了の日における資本金の額又は出資金の額（資本又は出資を有しない法人公益法人等、人格のない社団等、外国法人及び受託法人にあっては、それぞれ資本金の額又は出資金の額に準ずる金額。以下同じ）が100億円以下である法人の支出交際費等の額のうち接待飲食費の額の50%相当額を超える部分の金額は、適用年度の損金の額に算入できません（措法61の4①、措令37の4）。

3 中小法人に係る損金算入の特例

適用年度終了の日における資本金の額又は出資金の額が1億円以下である普通法人その他一定の法人（以下「中小法人」といいます。）については、定額控除限度額（年800万円）の支出交際費等の額は、その全額が損金の額とすることができます（措法61の4①②）。

4 中小法人に係る選択適用

中小法人の交際費等の損金算入額の計算については、支出交際費等の額のうち、「中小法人に係る損金算入の特例」と「接待飲食費に係る損金算入の特例」のどちらか有利な方を選択適用することが可能とされています（措法61の4②）。

図表V-13 損金算入が可能な支出交際費等の額の取扱い

区 分			損金算入が可能な取扱い
中小法人	支出交際費等の額が年800万円以下		全 額
	支出交際費等の額が年800万円超	選 択	中小法人に係る損金算入の特例 接待飲食費に係る損金算入の特例
中小法人以外の法人	資本金等の額	100億円以下	接待飲食費に係る損金算入の特例
		100億円超	—

(注)「接待飲食費の額」は、専らその法人の役員、従業員等に対する接待等のために支出する費用（いわゆる社内接待費）は含まれません（措法61の4⑥、措規21の18の4）。

Q2 飲食等に係る金額基準の拡充

交際費等の損金不算入制度のうち、損金不算入となる交際費等の範囲から除外される一定の飲食費に係る金額基準が拡充されたそうですが、その内容について教えてください。

Point 損金不算入となる交際費等の範囲から除外される一定の飲食費に係る金額基準が1人当たり1万円以下（改正前：5,000円以下）に引き上げられます。

Answer 交際費等とは、交際費、接待費、機密費その他の費用で、法人が、その得意先、仕入先その他事業に関係のある者等に対する接待、供応、慰安、贈答その他これらに類

する行為のために支出するものとされます（措法61の4⑥）。

また、飲食等のために要する費用（社内飲食費を除きます。）であって、1人当たり1万円以下（改正前：5,000円以下）の費用（一定の事項を記載した書類を保存している場合に限り、）は、支出交際費等に該当しない費用として取り扱われます（措法61の4⑥三、措令37の5①、措規21の18の4）。

〔保存書類の記載例〕

飲食店名 相手先参加者氏名 自社参加者氏名
飲食代－××店・△△△△・××××他○名

Q 3 適用期限の延長

交際費等の損金不算入制度の適用期限の延長について教えてください。

Point 適用期限が3年延長されます。

Answer 交際費等の損金不算入制度について、Q2の見直しが行われた上、その適用期限が令和9年3月31日（改正前：令和6年3月31日）まで3年延長されます（措法61の4①）。

また、接待飲食費に係る損金算入の特例及び中小法人に係る損金算入の特例の適用期限が令和9年3月31日（改正前：令和6年3月31日）まで3年延長されます（措法61の4①②）。

Q 4 適用関係

接待飲食費に係る損金算入の特例の対象法人が縮小される規定の適用関係について教えてください。

Point 令和6年4月1日以後に開始する事業年度から適用されます。

Answer Q2及びQ3の改正は、法人の令和6年4月1日以後に開始する事業年度の所得に対する法人税について適用され、同日前に開始した事業年度の所得に対する法人税については、なお従前の例によります（令和6年改正法附則38）。

Q2の改正は、法人が令和6年4月1日以後に支出する飲食費について適用され、法人が令和6年4月1日前に支出した飲食費については、なお従前の例によります（令和6年改正法措令附則16）。

8 中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例の見直し

Q1 改正前制度の概要

改正前の中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例制度の概要について教えてください。

Point 中小企業者等が取得価額30万円未満の減価償却資産を取得した場合には、合計300万円までを限度として、即時償却（全額損金算入）することが可能とされます。

Answer 青色申告書を提出する中小企業者等（事務負担に配慮する必要があるものとして常時使用する従業員の数が500人以下の法人に限ります。）が、平成18年4月1日から令和6年3月31日までの間に取得等し、かつ、事業の用に供した減価償却資産で、その取得価額が30万円未満であるもの（以下「中小企業者等の少額減価償却資産」といいます。）を有する場合において、その中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額相当額を事業の用に供した日を含む事業年度において損金経理をしたときは、その損金経理をした金額は、その事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入されます。

ただし、その事業年度に取得等をした中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の合計額が300万円を超える場合には、その超える部分に係る減価償却資産は対象から除外されます（措法67の5，措令39の28）。

なお、所得税も同様とされます（措法28の2）。

図表 V-14 少額減価償却資産等を取得した場合の優遇規定（改正前）

区 分	適 用 要 件		損金算入限度額
	取得価額等	対 象 法 人	
少額減価償却資産	10万円未満 又は 使用可能期間 が1年未満		取得価額相当額の全額
一括償却資産	20万円未満		取得価額 相当額 × $\frac{\text{その事業年度の月数}}{36}$
中小企業者等の 少額減価償却資産	30万円未満	中小企業者等	取得価額相当額の全額 (合計300万円限度)

(注) 「少額の減価償却資産の取得価額の損金算入（法令133）」又は「一括償却資産の損金算入（法令133の2）」の規定の適用を受けた場合には、「中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例」の規定の適用を受けることができません。

また、それぞれの規定の適用対象資産から貸付け（主要な事業として行われるものを除きます。）の用に供された資産が除外されます（法令133①②，133の2①③，措

令39の28②③)。

なお、所得税についても同様とされます(所令138①②, 139①④, 措令39の28②③)。

Q 2 中小企業者等の範囲

Q 1 における中小企業者等の範囲について教えてください。

Point 中小企業者等とは、中小企業者又は農業協同組合等で青色申告書を提出しているものとされます。このうち、中小企業者とは、資本金の額等が1億円以下の法人のうち、一定の要件に該当する法人とされます。

Answer 「中小企業者等」とは、中小企業者又は農業協同組合等で青色申告書を提出しているものとされます(措法42の4⑧六)。このうち、「中小企業者」とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下の法人のうち、次に掲げる法人以外の法人又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人とされま

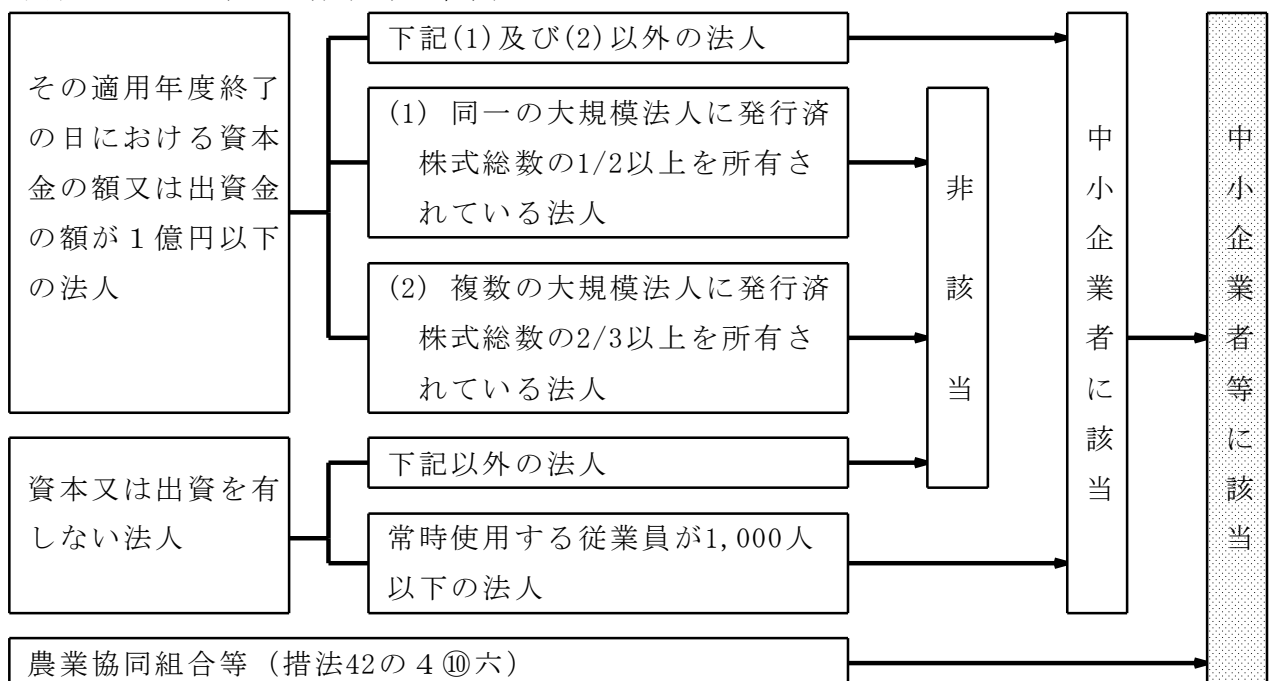
① その発行済株式又は出資の総数又は総額の2分の1以上が同一の大規模法人(註)の所有に属している法人

② 上記①のほか、その発行済株式等又は出資の総数又は総額の3分の2以上が大規模法人(註)の所有に属している法人

(註) 大規模法人とは、資本金の額等が1億円を超える法人又は資本等を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人をいい、中小企業投資育成株式会社を除きます。

また、事業者が「中小企業者等」に該当するかどうかは、その適用年度終了の時の現況によって判定されます(措通42の12-1)。

図表V-15 中小企業者等の範囲



Q 3 適用対象者の見直し

中小企業者等における①償却資産の管理や申告手続などの事務負担の軽減、②少額減価償却資産の取得促進による事務処理能力・事業効率の向上を図るため、適用対象者が見直されたそうですが、その内容について教えてください。

Point 対象法人から電子情報処理組織を使用する方法（e-Tax）により法人税の確定申告書等に記載すべきものとされる事項を提供しなければならない法人のうち、常時使用する従業員の数が300人（改正前：500人）を超えるものが除外されます。

Answer 中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例の対象法人は、中小企業者等（上記Q 2に掲げる中小企業者（適用除外事業者に該当するものを除きます。）又は農業協同組合等で青色申告書を提出するもの（通算法人を除きます。）のうち、事務負担に配慮する必要があるものとして一定で定めるもの）とされています（措法67の5①）。

このうち、「事務負担に配慮する必要があるものとして一定で定めるもの」とは、次に掲げる法人とされます（措令39の28①）。

① 常時使用する従業員の数が500人以下の法人（特定法人(注)を除きます。)

② 常時使用する従業員の数が300人以下の特定法人

(注) 「特定法人」とは、電子情報処理組織を使用する方法（e-Tax）により法人税の確定申告書等に記載すべきものとされる事項を提供しなければならない法人のうち、次に掲げる法人とされます（法法75の4①②）。

イ 事業年度開始の時における資本金の額又は出資金の額が1億円を超える法人

ロ 通算法人（上記イに掲げる法人を除きます。）

ハ 保険業法に規定する相互会社（上記イ及びロに掲げる法人を除きます。）

ニ 投資法人（上記イに掲げる法人を除きます。）

ホ 特定目的会社（上記イに掲げる法人を除きます。）

Q 4 適用期限の延長

中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例の適用関係について教えてください。

Point 適用期限が2年延長されます。

Answer 中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例について、その適用期限が令和8年3月31日（改正前：令和6年3月31日）まで2年延長されます（措法67の5①）。

なお、所得税についても同様とされます（措法28の2①）。

Q 5 適用関係

中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例の適用対象者の見直しの適用関係について教えてください。

Point 令和6年4月1日以後に取得等する適用対象資産から適用されます。

Answer Q3の改正は、中小企業者等が令和6年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設する適用対象資産について適用され、中小企業者等が令和6年4月1日前に取得等した適用対象資産については、なお従前の例によります（令和6年改正措令附則19）。

VI 消費課税

1 国境を越えたデジタルサービスに対する消費税の課税方式の見直し

Q1 プラットフォーム課税の導入

アプリやゲームなどのデジタルサービス市場の拡大によりその市場規模は令和6年に約5兆円に達すると予想され、プラットフォームを介して多くの国外事業者が国内市場に参入している中で、国外事業者の納めるべき消費税の捕捉や調査・徴収が課題となっています。こうした課題に対し、欧州、アジア、北米などの諸外国では、事業者によってプラットフォームを運営している事業者が付加価値税の納税義務を課す制度（プラットフォーム課税）が導入されています。

令和6年度税制改正では、国内外の事業者間の競争条件の公平性や適正な課税を確保する観点から、プラットフォーム課税が導入されるそうですが、その内容について教えてください。

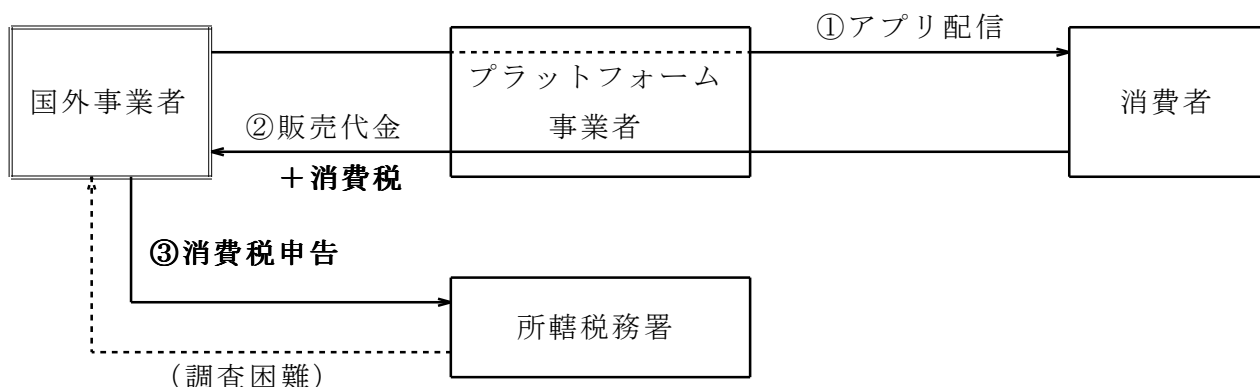
Point デジタルプラットフォームを介して国外事業者が行うデジタルサービス（消費者向けの電気通信利用役務の提供）について、プラットフォーム事業者自身が提供されたものとみなされ、そのデジタルサービスに係る消費税について、国外事業者に代わり納税義務が課されます。

Answer 国外事業者が国内において行う電気通信利用役務の提供（リバースチャージの対象となる事業者向け電気通信利用役務の提供に該当するものを除きます。以下同じ。）がデジタルプラットフォームを介して行われるものであって、その対価について国税庁長官の指定を受けたプラットフォーム事業者（以下「特定プラットフォーム事業者」といいます。）を介してその対価を収受するものである場合には、特定プラットフォーム事業者がその電気通信利用役務の提供を行ったものとみなされます（消法15の2①）。

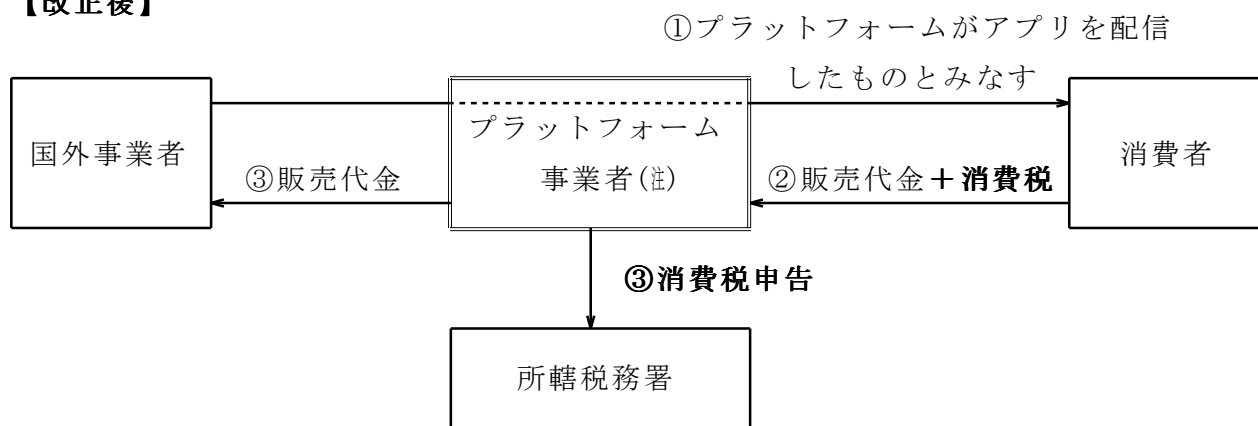
なお、地方消費税についても同様とされます（地法72の80の3）。

図表VI-1 プラットフォーム課税の導入

【改正前】



【改正後】



(注) 対象を国外事業者によるデジタルサービスの取引高が50億円超のプラットフォーム事業者に限定します。

Q 2 国税庁長官の指定等

Q 1における特定プラットフォーム事業者の指定等について教えてください。

Point 執行管轄権の及ばない国外事業者に対する適正な課税を念頭に置いた制度であるため、対象を国外事業者によるデジタルサービスの取引高が50億円超の事業者に限定し、プラットフォーム事業者を国税庁長官が指定・通知及び公表することとされます。

Answer 国税庁長官は、プラットフォーム事業者のその課税期間において、その提供するデジタルプラットフォームを介して国外事業者が国内において行う電気通信利用役務の提供に係る対価の額のうち、そのプラットフォーム事業者を介して収受するものの合計額（その課税期間が1年に満たない場合には、その合計額をその課税期間の月数（その月数は、暦に従って計算し、1月に満たない端数を生じたときは、これを1月とします。）で除し、これに12を乗じて計算した金額）が50億円を超える場合には、そのプラットフォーム事業者を特定プラットフォーム事業者として指定します。この場合において、その指定は、Q 3の届出書の提出期限（その提出期限までにその届出書の提出がない場合にあっては、その指定に係る通知を発した日）から6月を経過する日の属する月の翌月の初日に、その効力が生じます（消法15の2②）。

また、国税庁長官は、特定プラットフォーム事業者を指定したときは、その特定プラットフォーム事業者に対してその旨を通知するとともに、その特定プラットフォーム事業者に係るデジタルプラットフォームの名称等についてインターネットを通じて速やかに公表することとされます（消法15の2④）。

Q 3 手続規定

Q 1における特定プラットフォーム事業者の手続規定について教えてください。

Point 特定プラットフォーム事業者は、確定申告書の提出期限までに届出書の提出義務が

あります。

Answer 特定プラットフォーム事業者の指定を受けるべき者は、その課税期間に係る確定申告書の提出期限までに、一定の事項を記載した届出書をその納税地を所轄する税務署長を経由して国税庁長官に提出しなければなりません。ただし、その課税期間の末日において特定プラットフォーム事業者である者については、この限りではありません（消法15の2③）。なお、特定プラットフォーム事業者は、確定申告書にQ1の対象となる金額等を記載した明細書を添付するものとします。

また、国税庁長官は、特定プラットフォーム事業者を指定したときは、その特定プラットフォーム事業者に対してその旨を通知するとともに、その特定プラットフォーム事業者に係るデジタルプラットフォームの名称等について速やかに公表しなければならないこととされます（消法15の2④）。その通知を受けた特定プラットフォーム事業者は、Q1の適用対象となる国外事業者に対して、Q1が適用されることとなる旨及びその年月日を通知するものとされます（消法15の2⑤）。

Q4 適用関係

Q1からQ3における国境を越えたデジタルサービスに対する消費税の課税方式の見直しの適用関係について教えてください。

Point 令和7年4月1日以後から適用されます。また、特定プラットフォーム事業者の指定制度に係る事前の指定及び届出については、経過措置が設けられます。

Answer Q1の改正は、令和7年4月1日以後に国内において行われる電気通信利用役務の提供について適用され、同日前に国内において行われた電気通信利用役務の提供については、なお従前の例によります（令和6年改正法附則13⑥、令和6年改正地法附則9）。

Q2及びQ3の規定は、令和6年4月1日を含む課税期間（その課税期間が令和6年8月1日以後に終了する課税期間である場合にあっては、その課税期間の前課税期間とされます。以下「施行時判定期間」といいます。）以後の課税期間について適用されます。この場合において、施行時判定期間についてのQ2の適用については、「その課税期間に係る第四十五条第一項の規定による申告書の提出期限（同項の規定による申告の義務がない場合にあっては、当該申告の義務があったとした場合の同項の規定による申告書の提出期限）」とあるのは、「令和6年9月30日」とされます（令和6年改正法附則13⑦）。

また、施行時判定期間に係るQ2の指定が令和6年12月31日までに行われた場合には、その指定は、令和7年4月1日に、その効力が生じます（令和6年改正法附則13⑧）。

2 国外事業者に係る租税回避の防止策の強化

Q1 事業者免税点制度の特例の見直し

国外事業者により、本来の趣旨に沿わない形で事業者免税点を適用して、売り手が消費税の納税をせず買い手が仕入税額控除を行う、いわゆる「納税なき控除」による租税回避行為が行われており問題となっています。

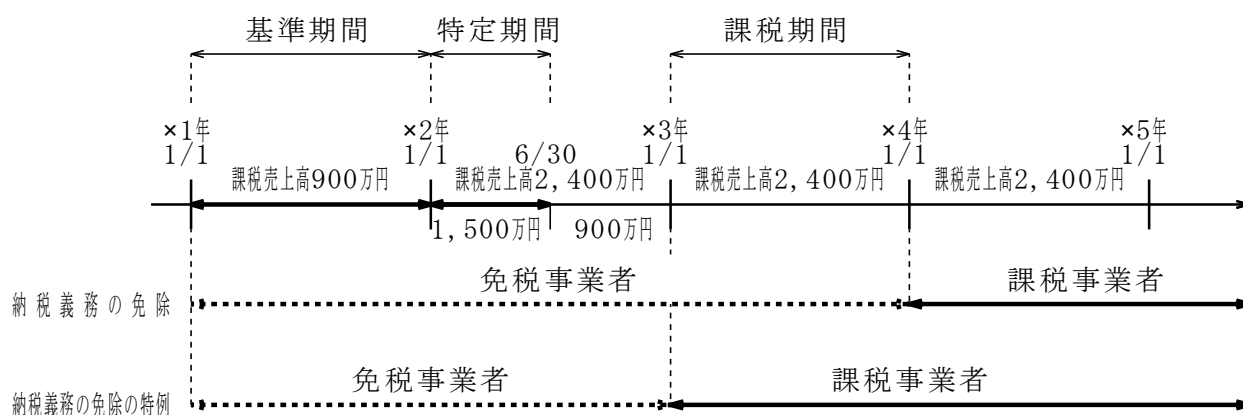
令和6年度税制改正では、国外事業者により行われている事業者免税点制度を利用した租税回避の防止策が強化されたそうですが、その内容について教えてください。

Point 特定期間の特例、新設法人の特例、特定新規設立法人の特例の適用ができないこととされます。

Answer 事業者の事務処理能力等を踏まえて事業者免税点制度を適用しない特定制度について、次の①～③に掲げる見直しが行われます。

- ① 「特定期間における課税売上高による納税義務の免除の特例（消法9の2）」について、課税売上高に代わり適用可能とされている給与支払額による判定の対象から国外事業者が除外されます（消法9の2③）。

図表IV-2 納税義務の免税及び納税義務の免除の特例

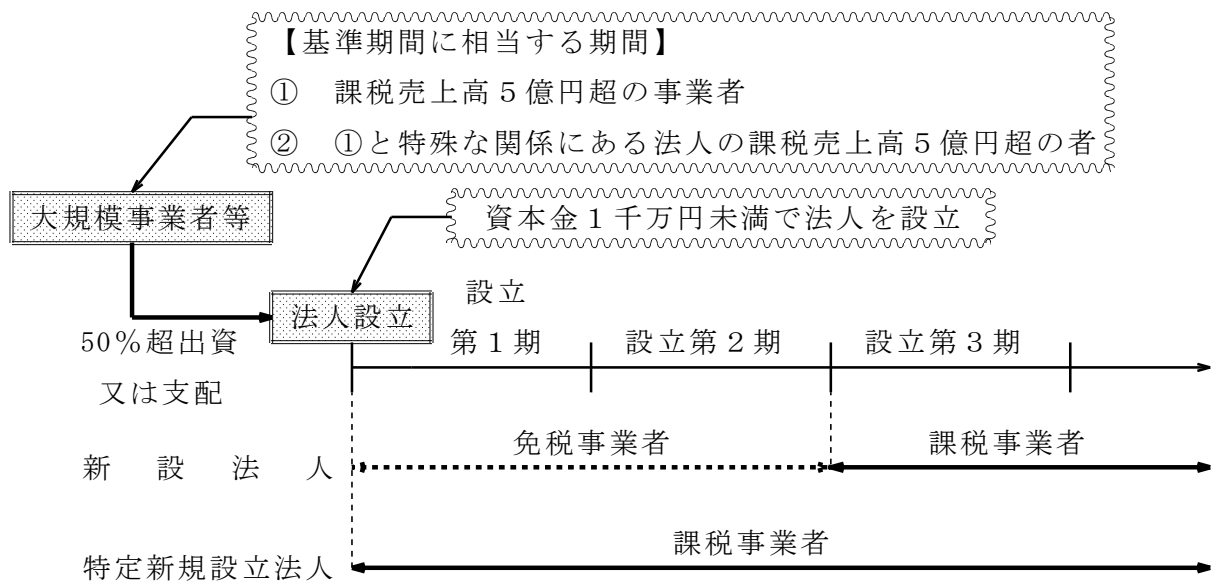


- ② 「資本金1,000万円以上の新設法人に対する納税義務の免除の特例（消法12の2）」の規定について、その事業年度の基準期間がある外国法人が、その基準期間の末日の翌日以後に国内において課税資産の譲渡等に係る事業を開始した場合には、その事業年度については、基準期間がないものとみなして、これらの特例が適用されます（消法12の2③）。

- ③ 「資本金1,000万円未満の特定新規設立法人に対する納税義務の免除の特例（消法12の3）」の規定について、本特例の対象となる特定新規設立法人の範囲に、その事業者の国外分を含む収入金額が50億円超である者が直接又は間接に支配する法人を設立した場合のその法人が追加されます（消法12の3①④、消令25の4）。

また、外国法人が基準期間を有する場合であっても、国内における事業の開始時に本特例の適用の判定を行うこととされます（消法12の3⑤）。

図表Ⅳ－３ 特定新規設立法人の納税義務の免除の特例



Q 2 適用関係

Q 1 における事業者免税点制度の特例の見直しの適用関係について教えてください。

Point 令和 6 年 10 月 1 日以後に開始する事業年度から適用されます。

Answer Q 1 ①の改正は、令和 6 年 10 月 1 日以後に開始する個人事業者（消法 2 ①三）のその年又は法人（人格のない社団等を含みます。以下同じ）のその事業年度（消法 2 ①十三）について適用され、同日前に開始した個人事業者のその年又は法人のその事業年度については、なお従前の例によります（令和 6 年改正法附則 13）。

Q 1 ②の改正は、令和 6 年 10 月 1 日以後に開始する事業年度から適用されます（令和 6 年改正法附則 13②）。

Q 1 ③の改正は、令和 6 年 10 月 1 日以後に開始する事業年度から適用され、同日前に開始した事業年度については、なお従前の例によります（令和 6 年改正法附則 13③）。

Q 3 簡易課税制度の見直し

恒久的施設を有しない国外事業者については、国内における課税仕入れ等が一般的には想定されず、業種毎のみなし仕入れ率による控除が適切ではないと考えられます。

令和 6 年度税制改正では、これら国外事業者における簡易課税制度の適用が見直されたそうですが、その内容について教えてください。

Point 簡易課税制度の適用ができないこととされます。

Answer その課税期間の初日において所得税法又は法人税法上の恒久的施設を有しない国外事業者については、簡易課税制度の適用を認めないこととされます（消法 37①）。

Q 4 適用関係

Q 3における簡易課税制度の見直しの適用関係について教えてください。

Point 令和6年10月1日以後に開始する課税期間から適用されます。

Answer Q 3の改正は、令和6年10月1日以後に開始する課税期間から適用され、同日前に開始した課税期間については、なお従前の例によります（令和6年改正法附則13⑩）。

Q 5 2割特例制度の見直し

恒久的施設を有しない国外事業者については、国内における課税仕入れ等が一般的には想定されず、2割特例制度の適用が適切ではないと考えられます。

令和6年度税制改正では、これら国外事業者における2割特例制度の適用が見直されたそうですが、その内容について教えてください。

Point 2割特例制度の適用ができないこととされます。

Answer その課税期間の初日において所得税法又は法人税法上の恒久的施設を有しない国外事業者については、適格請求書発行事業者となる小規模事業者に係る税額控除に関する経過措置（いわゆる2割特例制度）の適用を認めないこととされます（平成28年改正法附則51の2①）。

Q 6 適用関係

Q 5における2割特例制度の見直しの適用関係について教えてください。

Point 令和6年10月1日以後に開始する課税期間から適用されます。

Answer Q 5の改正は、令和6年10月1日以後に開始する課税期間について適用され、同日前に開始した課税期間については、なお従前の例によります（令和6年改正法附則63）。

3 外国人旅行者向け消費税免税制度（輸出物品販売場制度）の見直し

Q 1 改正前制度の概要

改正前の輸出物品販売場における輸出物品の譲渡に係る特例の制度（いわゆる外国人旅行者向け消費税免税制度）の概要について教えてください。

Point 海外から来日している外国人旅行者等の非居住者が、みやげ品等として国外へ持ち帰る目的で輸出物品販売場で購入する物品のうち、所定の方法で購入されたものは消費

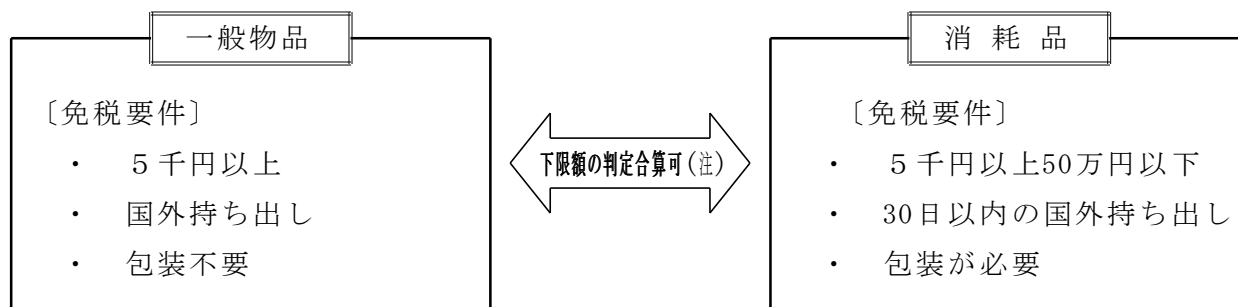
税が免除されます。

Answer 輸出物品販売場（免税店）を経営する事業者（免税事業者を除きます。）が、外国人旅行者又は駐留軍人等の非居住者に対して、その輸出物品販売場において、図表VI-2に掲げる免税対象物品で輸出するため所定の方法で購入されるものの譲渡を行った場合には、その物品の譲渡については、消費税が免除されます（消法8①，消令18①）。

なお、輸出物品販売場を開設しようとする事業者（消費税の課税事業者に限ります。）は、その販売場ごとに、事業者の納税地を所轄する税務署長の許可を受ける必要があります（消法8⑥，消令18の2①）。

また、令和5年年度税制改正では、外国人旅行者向け免税制度における免税購入物品が国内で横流しされている事例に対応するため、免税購入された物品に係る税務署長の承認を受けずに譲渡又は譲受けがされたときは、その物品を譲り受けた者は、その物品を譲り渡した者と連帯してその免除に係る消費税額に相当する消費税を納付する義務を負うこととされました（消法8⑥）。

図表VI-4 免税販売の対象となる下限額の判定



(注) 「一般物品」についても「消耗品」の免税要件を満たして販売する場合には、免税販売の対象となる購入下限額（5千円以上）を合算して判定が可能とされます。

なお、「一般物品」として免税販売手続を行うことも可能とされます。

Q2 外国人旅行者向け免税制度に係る仕入税額控除の適用の見直し

輸出物品販売場による免税販売手続が電子化され、国税庁において購入記録情報をデータで把握することが可能となり、国内での譲渡・横流しが疑われる多量・多額な免税販売・購入の実態が明らかになり、問題視されていました。

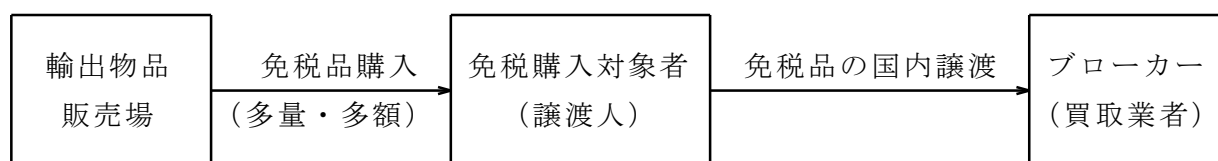
令和6年度税制改正では、免税購入した者と買取業者が通謀して免税購入品が国内で横流しされている不正に対応するため、仕入税額控除制度が見直されたそうですが、その内容について教えてください。

Point 輸出物品販売場において免税購入された物品について、買取業者が外国人旅行者向け消費税免税制度により免税購入された物品と知りながら行った課税仕入れについては、仕入税額控除制度の適用を認めないこととされます。

Answer 事業者が行った課税仕入れに係る資産が外国人旅行者向け消費税免税制度（輸出物品販売場制度）により消費税が免除された物品に係るものである場合（その事業者が、

その消費税が免除されたものであることを知っていた場合に限りま。す。には、仕入税額控除制度を適用できないこととされます（消法30⑫）。

図表VI-5 外国人旅行者向け免税制度に係る仕入税額控除の適用の見直し



- ・ 「買い子」として外国人旅行者等をチャットアプリで募集
- ・ 複数人のグループで来店し同種の商品を大量購入するケース

【改正前】 仕入れた免税購入品について仕入税額控除可

【改正後】 仕入れた免税購入品について免税購入品だと知っている場合には仕入税額控除不可

Q 3 適用関係

Q 2における外国人旅行者向け免税制度に係る仕入税額控除の適用の見直しの適用関係について教えてください。

Point 令和6年4月1日以後から適用されます。

Answer Q 2の改正は、令和6年4月1日以後に国内において事業者が行う課税仕入れについて適用され、同日前に国内において事業者が行った課税仕入れについては、なお従前の例によります（令和6年改正法附則13⑨）。

4 外国人旅行者向け免税制度の抜本的な見直し

Q 1 持ち出し確認方式の導入

外国人旅行者向け免税店制度は、免税店の拡大と外国人旅行者の利便性の向上を図ることによって、インバウンド消費拡大の重要な政策ツールとなっています。ただし、多額・多量の免税購入物品が国外に持ち出されず国内での横流しが疑われる事例が多発し、出国時に免税購入物品を所持していない旅行者を捕捉し即時徴収を行っても、その多くが滞納となり、制度の不正利用は看過できない状況となっています。

令和6年度税制改正では、これらの実態を踏まえて外国人旅行者向け免税店制度の抜本的な見直しが行われたそうですが、その内容について教えてください。

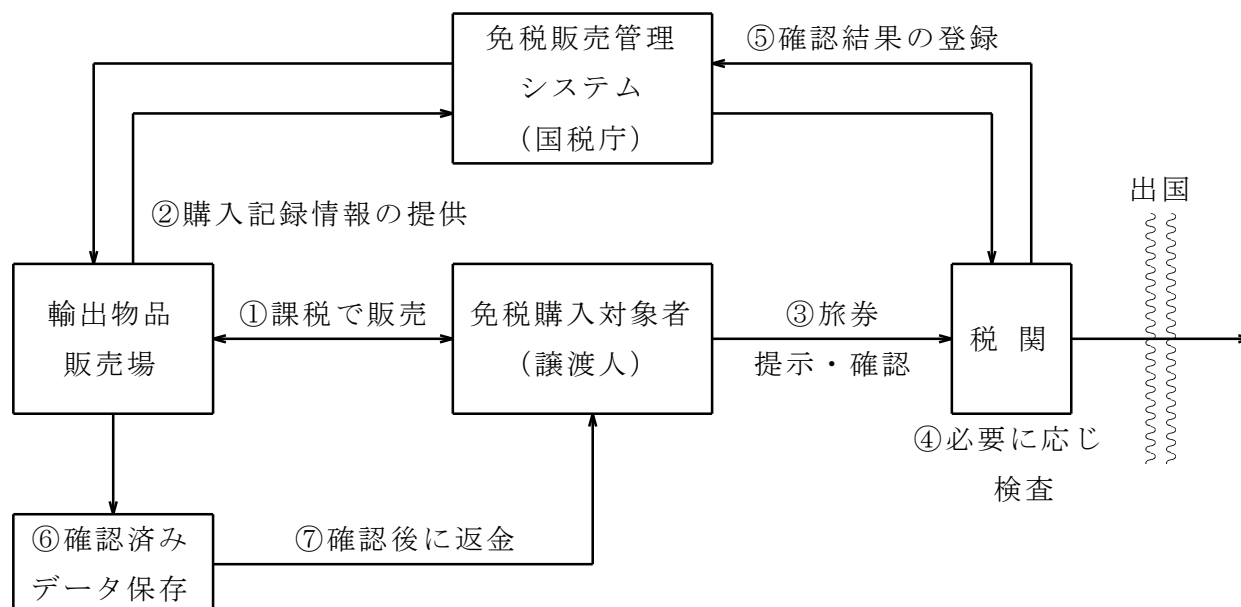
Point 持ち出し確認方式が導入されます。

Answer 外国人旅行者向け免税制度が不正に利用されている現状を踏まえ、免税販売の要件として、新たに政府の免税販売管理システムを通じて取得した税関確認情報の保存を

求めることとされされます。

具体的には、免税店が販売時に外国人旅行者から消費税相当額を預かり、出国時に持ち出しが確認された場合に、旅行者にその消費税相当額を返金する仕組み（いわゆる持ち出し確認方式）が導入されます。

図表VI-6 持ち出し確認方式が導入



Q 2 税関確認情報の定義

Q 1 における税関確認情報の定義について教えてください。

Point 免税購入した物品を税関長が国外に持ち出すことを確認した旨の情報とされます。

Answer 「税関確認情報」とは、免税店で免税購入対象者が免税購入した物品を税関長が国外に持ち出すことを確認した旨の情報とされます。

Q 3 適用関係

Q 1 における外国人旅行者向け免税制度における持ち出し確認方式の導入の適用関係について教えてください。

Point 令和7年度税制改正プロセスにおいて結果を得ることとされます。

Answer Q 1 の改正は、外国人旅行者の利便性の向上や免税店の事務負担の軽減に十分配慮しつつ、空港等での混雑防止の確保を前提として、令和7年度税制改正において、制度の詳細について結論を得ることとされます。

5 金又は白金の地金等を仕入れた場合

Q 1 高額特例資産を取得した場合の納税義務の免除の特例の改正前制度の概要

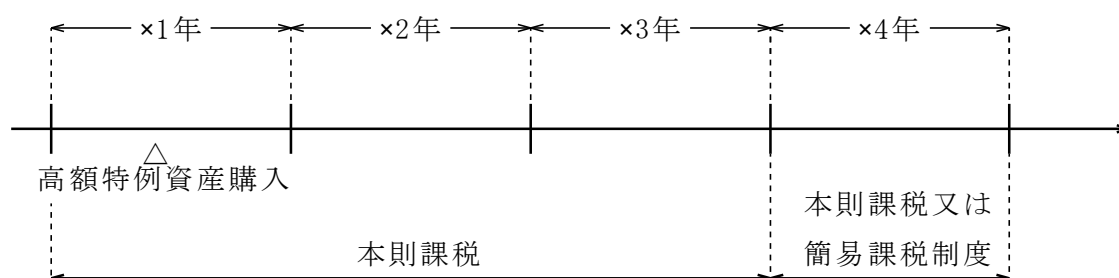
消費税制度においては、事業者免税点制度又は簡易課税制度の恣意的な適用を防止するため、一定の高額な資産を仕入れて仕入税額控除の適用を受けた場合には、その後2年間、その適用が受けられないこととされる高額特定資産を取得した場合等の納税義務の免除の特例制度（以下「特例制度」といいます。）が設けられていますが、その改正前制度の概要について教えてください。

Point 高額特例資産の取得・建築の日の属する課税期間から3年を経過する日の属する課税期間までの期間は事業者免税点制度及び簡易課税制度を選択することができません。

Answer 事業者（免税事業者を除きます。）が、「中小事業者の仕入れに係る消費税額の控除の特例（いわゆる簡易課税制度：消費法37）」の適用を受けない課税期間中に国内における高額特例資産の課税仕入れ又は高額特例資産の保税地域からの引取り（以下「高額特例資産の仕入れ等」といいます。）を行った場合には、その高額特例資産の仕入れ等の日の属する課税期間からその課税期間（自ら建設等をした高額特例資産にあっては、建設等が完了した日の属する課税期間）の初日以後3年を経過する日の属する課税期間までの各課税期間においては、「小規模事業者に係る納税義務の免除（消法9①）」及び簡易課税制度は、適用できないこととされます（消法12の4①②）。

なお、「小規模事業者に係る納税義務の免除（消法9①）」の規定が適用されない事業者が、簡易課税制度の規定の適用を受けない課税期間中に高額特定資産の仕入れ等を行った場合に適用されますので、その後その高額特定資産を廃棄、売却等により処分したとしても、この特例制度は継続して適用されます（消基通1-5-22の2）。

図表VI-7 高額特例資産を取得した場合の納税義務の免除の特例



(注) 高額特例資産購入後2期は、免税事業者となることができず、簡易課税制度を選択することもできません。

Q 2 高額特例資産の定義

高額特例資産の定義について教えてください。

Point 棚卸資産又は調整対象固定資産で、仕入れに係る税抜支払対価の額が1,000万円以上のものとされます。

Answer 「高額特例資産」とは、一取引単位につき、課税仕入れに係る支払対価の額が税抜1,000万円以上の棚卸資産又は調整対象固定資産とされます（消法12の4①，新消令25の5）。

また、事業者が他の者と共同で購入した資産（以下「共有物」といいます。）が高額特定資産に該当するかどうかを判定する場合において、「高額特定資産の範囲等（消令25の5）」に規定する金額が1,000万円以上であるかどうかは、その事業者の共有物に係る持分割合に応じて判定することとされます（消基通1-5-25）。

なお、「課税仕入れに係る支払対価の額」とは、その資産に係る支払対価の額とされ、その資産の購入のために要する引取運賃、荷役費等又はその資産を事業の用に供するために必要な課税仕入れに係る支払対価の額は含まれません（消基通1-5-24）。

Q 3 高額特定資産を取得した場合等の納税義務の免除の特例の見直し

令和6年度税制改正では、金又は白金の地金等を利用した特例制度の調整的な利用が見受けられるため、適用要件の見直しが行われたそうですが、その内容について教えてください。

Point 特例制度の対象に、その課税期間において取得した金又は白金の地金等の額の合計額が200万円以上である場合が追加されます。

Answer 事業者が、金地金等の仕入れ等を行った場合において、その課税期間中のその金地金等の仕入れ等の金額の合計額が200万円以上である場合に該当するときは、その課税期間の翌課税期間からその課税期間の初日以後3年を経過する日の属する課税期間までの各課税期間においては、事業者免税点制度及び簡易課税制度を適用できないこととされます（消法12の4③，37③五，消令25の5④，25の6②）。

Q 4 適用関係

Q 3における本特例制度の適用対象の見直しの適用関係について教えてください。

Point 令和6年4月1日以後に事業者が行う金又は白金の地金等の課税仕入れ及び保税地域から引き取られる金又は白金の地金等について適用されます。

Answer Q 3の改正は、令和6年4月1日以後に事業者（消法2①四）が行う金地金等の課税仕入れ及び金地金等に該当する課税貨物の保税地域からの引取りについて適用されます（令和6年改正法附則13④，令和6年改正消令附則1）。

6 更正の請求による消費税還付に係る受還付犯の適用の見直し

Q 1 受還付犯の適用の見直し

偽りその他不正の行為に基づき申告書を提出して消費税の還付を受けた者（未遂の場合を含みます。）については、消費税法において受還付犯として10年以下の懲役又は1,000万円以下の罰金が科されます。

これに対して、偽りその他不正の行為に基づき更正の請求書を提出して消費税の還付を受けた者については、申告書の提出による不正還付と実質的な相違はありませんが、消費税法において罰則を科すこととされておらず問題とされていました。

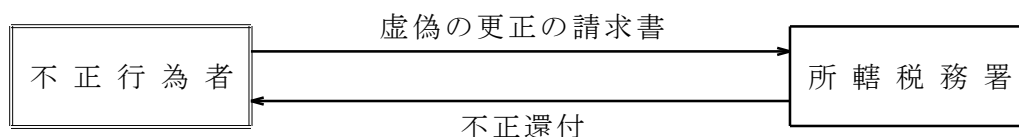
令和6年度税制改正では、この問題に対応するため、更正の請求による消費税還付に係る受還付犯の適用が見直されたそうですが、その内容について教えてください。

Point 消費税の不正受還付犯（未遂犯を含みます。）の対象に、偽りその他不正の行為による更正の請求に基づく還付が追加されます。

Answer 偽りその他不正の行為に基づき更正の請求書を提出して消費税の還付を受けた者（未遂の場合を含みます。）については、消費税法において受還付犯として10年以下の懲役又は1,000万円以下の罰金が科されることとされます（消法64、65、66、地法72の95）。

なお、更正の請求に基づく不正還付については、詐欺罪（刑法）が適用される可能性があります。

図表VI-8 受還付犯の適用の見直し



【改正前】 消費税法における罰則なし

【改正後】 消費税法における罰則あり（受還付犯と同様）

Q 2 適用関係

更正の請求による消費税還付に係る受還付犯の適用の見直しの適用関係について教えてください。

Point 法律の公布の日（令和6年3月30日）から起算して10日を経過した日以後から適用されます。

Answer Q 1の改正は、法律の公布の日（令和6年3月30日）から起算して10日を経過した日以後にした違反行為について適用されます（令和6年改正法附則1一）。

7 インボイス制度開始後初めての確定申告期に向けた対応等

Q1 免税事業者等からの仕入れに係る経過措置の改正前制度の概要

令和5年10月1日からインボイス制度の導入により、インボイス発行事業者以外の者（消費者、免税事業者又は登録を受けていない課税事業者、以下「免税事業者等」といいます。）からの課税仕入れについては、仕入税額控除を行うために保存が必要なインボイス等の交付を受けることができないことから、仕入税額控除ができません。

平成28年度税制改正では、免税事業者等からの仕入れに係る経過措置（以下「経過措置」といいます。）が創設されたそうですが、その制度の概要について教えてください。

Point 免税事業者等から行った課税仕入れに係る消費税相当額については、インボイス導入後3年間は80%、その後3年間は50%の割合を乗じて算出した額の仕入税額控除が認められます。

Answer 個人事業者（免税事業者を除きます。以下同じ）が令和5年10月1日から令和8年9月30日までの間に国内において免税事業者等から行った課税仕入れについて一定の事項が記載された帳簿及び請求書等を保存している場合には、その課税仕入れに係る支払対価の額に係る消費税相当額に80%を乗じて算出した額が課税仕入れに係る消費税額の対象とされる経過措置が設けられています（平成28年改正法附則52①）。

また、個人事業者が令和8年10月1日から令和11年9月30日までの間に国内において免税事業者等から行った課税仕入れについて一定の事項が記載された帳簿及び請求書等を保存している場合には、その課税仕入れに係る支払対価の額に係る消費税相当額に50%を乗じて算出した額が課税仕入れに係る消費税額の対象とされる経過措置が設けられています（平成28年改正法附則53①）。

なお、経過措置の適用を受ける場合には、帳簿の摘要欄に「経過措置の適用を受ける課税仕入れである旨」の記載が必要とされます。具体的な帳簿への記載は、①個々の取引ごとに「80%控除対象」又は「免税事業者からの仕入れ」と記載する方法、②経過措置の適用対象となる取引に、「※」や「☆」といった記号・番号等を表示し、かつ、これらの記号・番号等が「経過措置の適用を受ける課税仕入れである旨」を別途「※(☆)は80%控除対象」と表示する方法等とされます。

Q2 免税事業者等からの仕入れに係る経過措置の見直し

免税事業者等である国外事業者による輸出物品販売場で購入された多量・多額な免税物品の国内での譲渡・横流しが問題視されていました。

令和6年度税制改正では、免税購入した者と買取業者が通謀して免税購入品が国内で横流しされている不正に対応するため、経過措置が見直されたそうですが、その内容について教えてください。

Point 一の免税事業者からの仕入れ額が1年間で10億円を超える場合には、その超える部分については、経過措置の適用は認めないこととされます。

Answer 適格請求書発行事業者以外の者から行った課税仕入れに係る税額控除に関する経過措置について、その対象から個人事業者にあつてはその年、法人にあつてはその事業年度において一の適格請求書発行事業者以外の者からの課税仕入れに係る支払対価の額の合計額が10億円を超える場合におけるその超える部分の課税仕入れを除外することとされます（平成28年改正法附則53）。

Q 3 適用関係

Q 2 における免税事業者等からの仕入れに係る経過措置の見直しの適用関係について教えて下さい。

Point 令和6年10月1日以後に開始する課税期間から適用されます。

Answer Q 2 の改正は、令和6年10月1日以後に開始する課税期間について適用され、同日前に開始した課税期間については、なお従前の例によります（令和6年改正法附則63）。

Q 4 帳簿のみの保存により仕入税額控除が認められる取引の改正前制度の概要

インボイス等保存方式においては、事業者がその課税期間の課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿及びインボイス等（インボイス等の交付を受けることが困難である場合には、帳簿）の保存が仕入税額控除の要件とされます。

このうち、帳簿のみの保存により仕入税額控除が認められる取引の改正前制度の概要について教えて下さい。

Point 3万円未満の公共交通機関である船舶、バス又は鉄道による旅客の運送など、インボイス等の交付を受けることが困難である課税仕入れについては、その課税仕入れを行った事業者においてインボイス等の保存を要せず、帳簿のみの保存により仕入税額控除ができることとされます。

Answer インボイス等の交付を受けることが困難であるなどの理由により、次の①から⑨に掲げる課税仕入れについては、その課税仕入れを行った事業者においてインボイス等の保存を要せず、帳簿のみの保存により仕入税額控除ができることとされます。この場合には、「帳簿のみの保存により仕入税額控除を受ける旨」を帳簿の摘要欄に記載します（消法30⑦，消令49①，消規15の4，インボイスQ&A問110，インボイス通達4-7）。

なお、基準期間（前々年）課税売上高が1億円以下又は特定期間における課税売上高が5,000万円以下の事業者が行う課税仕入れに係る支払対価の額が1万円未満の取引については、インボイス制度の施行から6年間、帳簿のみの保存により仕入税額控除が可能とされます（平成28年改正法附則53の2，消令24の2）。

① インボイスの交付義務が免除される3万円未満の公共交通機関である船舶、バス又は鉄道による旅客の運送(注1)

(注1) 帳簿の摘要欄への記載例：3万円未満の鉄道料金

- ② 簡易インボイスの記載要件（取引年月日を除きます。）が記載されている入場券等が使用の際に回収される取引（注2）
 （注2）帳簿の摘要欄への記載例：入場料等
- ③ 古物営業を営む者がインボイス発行事業者でない者の古物の購入
- ④ 質屋を営む者がインボイス発行事業者でない者から買い受ける質物の取得
- ⑤ 宅地建物取引業を営む者がインボイス発行事業者でない者から買い受ける建物の購入
- ⑥ インボイス発行事業者でない者から再生資源又は再生部品の購入
- ⑦ インボイスの交付義務が免除される3万円未満の自動販売機（注3）及び自動サービス機からの商品の購入等（注4）
 （注3）帳簿の摘要欄への記載例：〇〇市自動販売機
 （注4）帳簿の摘要欄への記載例：××銀行〇〇支店ATM
- ⑧ インボイスの交付義務が免除される郵便切手類のみを対価とする郵便・貨物サービス（郵便ポストに差し出されたものに限ります。）
- ⑨ 従業員等に支給する通常必要と認められる出張旅費等（出張旅費、宿泊費、日当及び通勤手当）（注5）
 （注5）帳簿の摘要欄への記載例：出張旅費等

Q5 消費税に係る帳簿の記載事項の見直し

インボイス制度開始後初めての確定申告期に向けて、事業者においては新たな事務負担が生じていることにも配慮し、納税者や税理士が円滑に申告手続を行えるようするため、消費税に係る帳簿の記載事項の見直しが行われたそうですが、その内容について教えてください。

Point 帳簿の保存のみで仕入税額控除の適用が認められる自動販売機及び自動サービス機による課税仕入れ並びに使用の際に証票が回収される課税仕入れ（3万円未満の少額のものに限ります。）については、帳簿への住所又は所在地の記載が不要とされます。

Answer Q4の⑦に掲げる一定の事項が記載された帳簿のみの保存により仕入税額控除が認められる自動販売機及び自動サービス機による課税仕入れ並びに使用の際に証票が回収される課税仕入れ（3万円未満のものに限ります。）については、帳簿への住所又は所在地の記載が不要とされます。

【帳簿の摘要欄への記載例】

イ インボイスの交付義務が免除される3万円未満の自動販売機

【改正前】 〇〇市自動販売機

【改正後】 自動販売機

ロ 自動サービス機からの商品の購入等

【改正前】 ××銀行〇〇支店ATM

【改正後】 ATM

Q 6 適用関係

Q 5における消費税に係る帳簿の記載事項の見直しの適用関係について教えてください。

Point 令和5年10月1日以後から適用されます。

Answer Q 5の改正の趣旨を踏まえ、令和5年10月1日以後に行われる課税仕入れに係る帳簿への住所等の記載については、運用上、記載がなくとも改めて求めないものとされます。

Q 7 経理処理方法の明確化

税抜経理方式を採用する簡易課税適用者又は適格請求書発行事業者となる小規模事業者に係る税額控除に関する経過措置（いわゆる2割特例制度）の適用を受ける者のインボイス発行事業者以外からの仕入れについては、原則として仮払消費税等の仕訳は発生しません（法令139の4⑤⑥，法規28②）。

令和6年度税制改正では、簡易課税適用者等がインボイスの保存が仕入税額控除の要件とされていないことを踏まえて、税抜経理方式を適用した場合の仮払消費税等の経理処理方法の明確化が行われたそうですが、その内容について教えてください。

Point 仕入れ先が免税事業者か否かにかかわらず、継続適用を条件として、税抜経理方式を適用した場合の仮払消費税等の仕訳を計上することが認められます。

Answer 簡易課税制度又は適格請求書発行事業者となる小規模事業者に係る税額控除に関する経過措置（いわゆる2割特例制度）を適用する事業者が、令和5年10月1日以後に国内において行う課税仕入れについて、税抜経理方式を適用した場合の仮払消費税等として計上する金額について、継続適用を条件としてその課税仕入れに係る支払対価の額に110分の10（軽減対象課税資産の譲渡等に係るものである場合には、108分の8）を乗じた金額とすることが認められます（消費税経理処理通達1-2）。

また、消費税に係る経理処理方法について所要の見直しが行われます（消費税経理通達Q & A：令和5年12月改訂）。

【仕訳例】 免税事業者から220万円の車両を仕入れた場合

【改正前】 (借) 車両運搬具 2,200,000 (貸) 現金預金 2,200,000

【改正後】 (借) 車両運搬具 2,000,000 (貸) 現金預金 2,200,000
仮払消費税等 200,000(注)

(注) 継続適用を要件として、税抜経理方式を適用した場合の仮払消費税等の仕訳を計上することが認められます（仕入れ先がインボイス発行事業者か否かを把握する必要なし）。

Q 8 適用関係

Q 7における経理処理方法の明確化の適用関係について教えてください。

Point 令和5年10月1日以後から適用されます。

Answer Q 7の改正は、令和5年10月1日以後に行われる消費税に係る経理処理方法から適用されます。

《引用文献》

- ・ 『令和6年度税制改正大綱』（令和5年12月14日閣議決定）
- ・ 税制調査会資料
- ・ 経済産業省資料『令和6年度経済産業関係税制改正について』（令和5年12月）
- ・ 中小企業庁資料『令和6年度改正の概要について（中小企業・小規模事業者関係）』（令和5年12月）
- ・ 金融庁資料『令和6年度税制改正について』（令和5年12月）
- ・ 内閣府資料『令和6年度税制改正要望結果』（令和5年12月）
- ・ 国土交通省資料『令和6年度国土交通省税制改正要望概要』（令和5年12月）

《参考文献》

- ・ 武田昌輔監修『DHCコンメンタール 法人税法』（第一法規）
- ・ 武田昌輔監修『DHCコンメンタール 所得税法』（第一法規）
- ・ 宮森俊樹著『Q & A 知っておきたい中小企業経営者と税制改正の実務－平成24年度版～平成27年度版－』（大蔵財務協会）
- ・ 宮森俊樹著『Q & A でわかる税制改正の実務－平成28年度版～令和4年度版』（中央経済社）
- ・ 宮森俊樹著『Q & A 税制改正の実務－令和5年度版』（新日本法規）