

# 令和5年度税制改正の概要

改正の概要とその背景を踏まえて

禁無断転載

# 目次

## 【税財政の現状】

- ・ 一般会計税収の推移
- ・ 一般会計税収、歳出総額及び公債発行額の推移

## 【個人所得課税】

- ・ NISAの抜本的拡充・恒久化
- ・ スタートアップへの投資促進
- ・ 極めて高い水準の所得に対する負担の適正化

## 【資産課税】

- ・ 資産移転の時期により中立的な税制の構築等

## 【法人課税】

- ・ 研究開発税制の見直し
- ・ 企業による先導的人材投資に係る税制措置
- ・ オープンイノベーション促進税制の見直し

## 【国際課税】

- ・ グローバル・ミニマム課税への対応

## 【インボイス制度】

- ・ 適格請求書等保存方式（インボイス制度）の円滑な実施に向けた所要の措置

## 【納税環境整備】

- ・ 電子帳簿等保存制度の見直し
- ・ 課税・徴収関係の整備・適正化

## 【災害への対応】

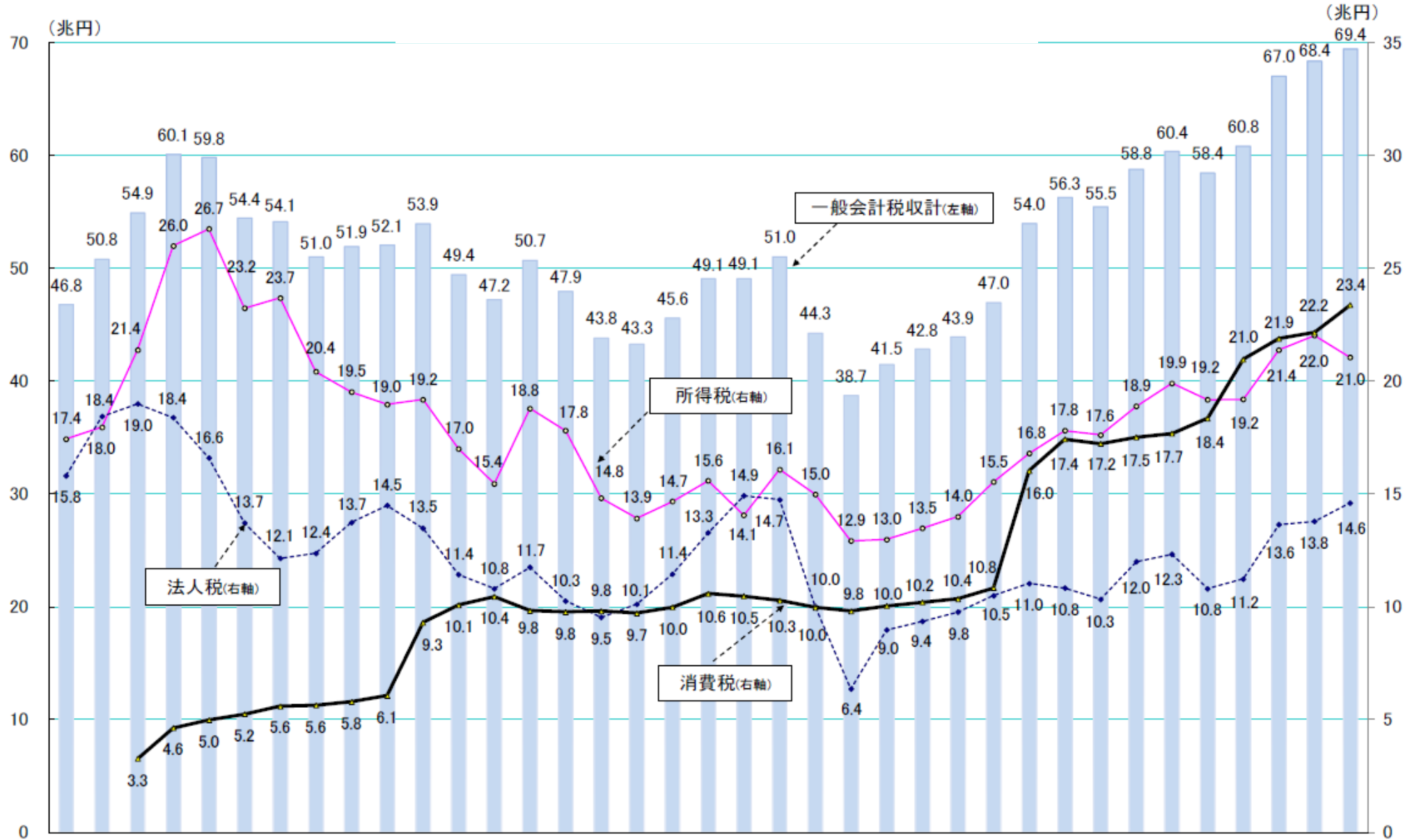
- ・ 特定非常災害に係る損失の繰越控除の見直し（雑損失）

## 【防衛力強化に係る財源確保のための税制措置】

- ・ 新たな防衛力整備計画に関する財源確保について

## 【税財政の現状】

# 一般会計税収の推移



(注) 令和3年度以前は決算額、令和4年度は補正後予算額、令和5年度は予算額である。

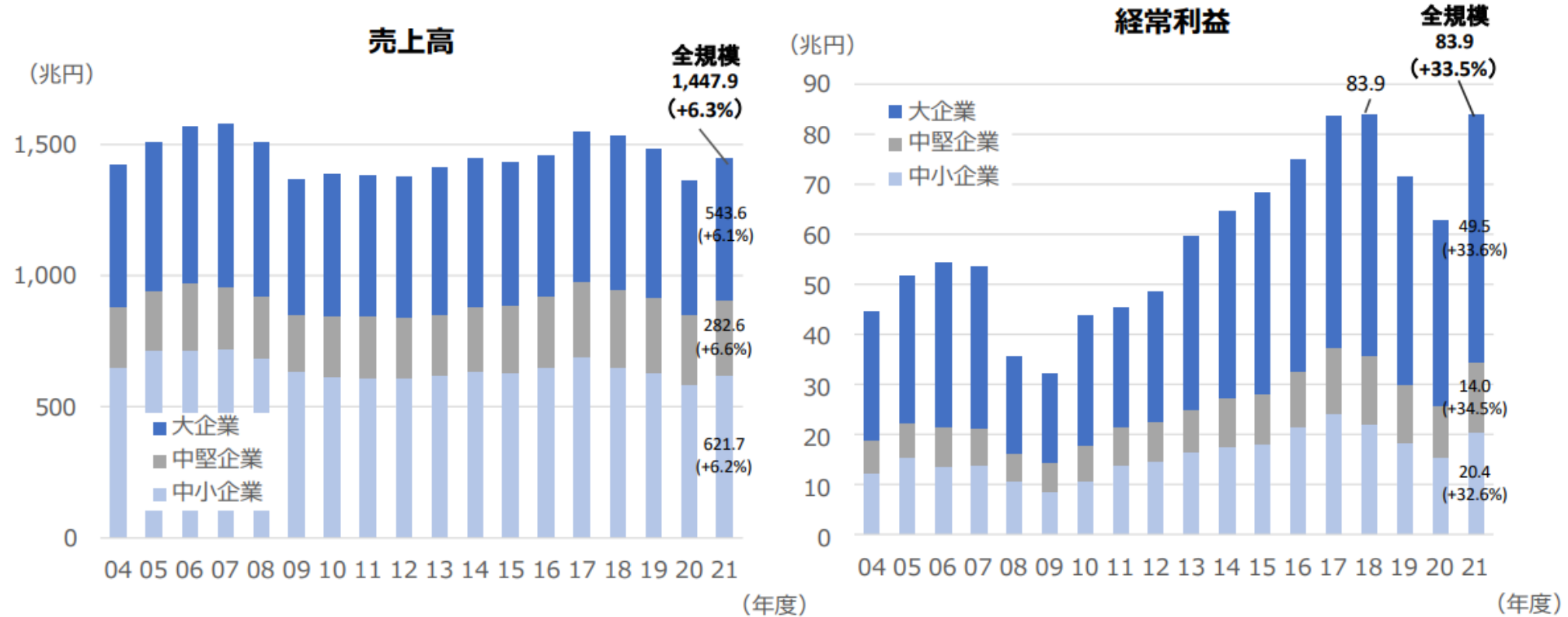
# 企業収益（売上高と経常利益の推移）

- **売上高は対前年度比+6.3%**（4年ぶりの増収）となり、**2020年度の落ち込み分（▲8.1%）の過半を回復（増加率は2004年以来の大きさ）**。
- **経常利益は対前年度比+33.5%の増益**となり、直近のピークをつけた2018年度より約70億円多くなり、**過去最高を更新**。

（※1）大企業：資本金10億円超、中堅企業：資本金1億円～10億円、中小企業：資本金1億円未満。

（※2）全規模：289.0万社（大企業：0.5万社（全体の0.2%）、中堅企業：2.6万社（同0.9%）、中小企業：285.9万社（同98.9%）

（中小企業のうち、資本金1,000万円未満：197.3万社（同68.3%））

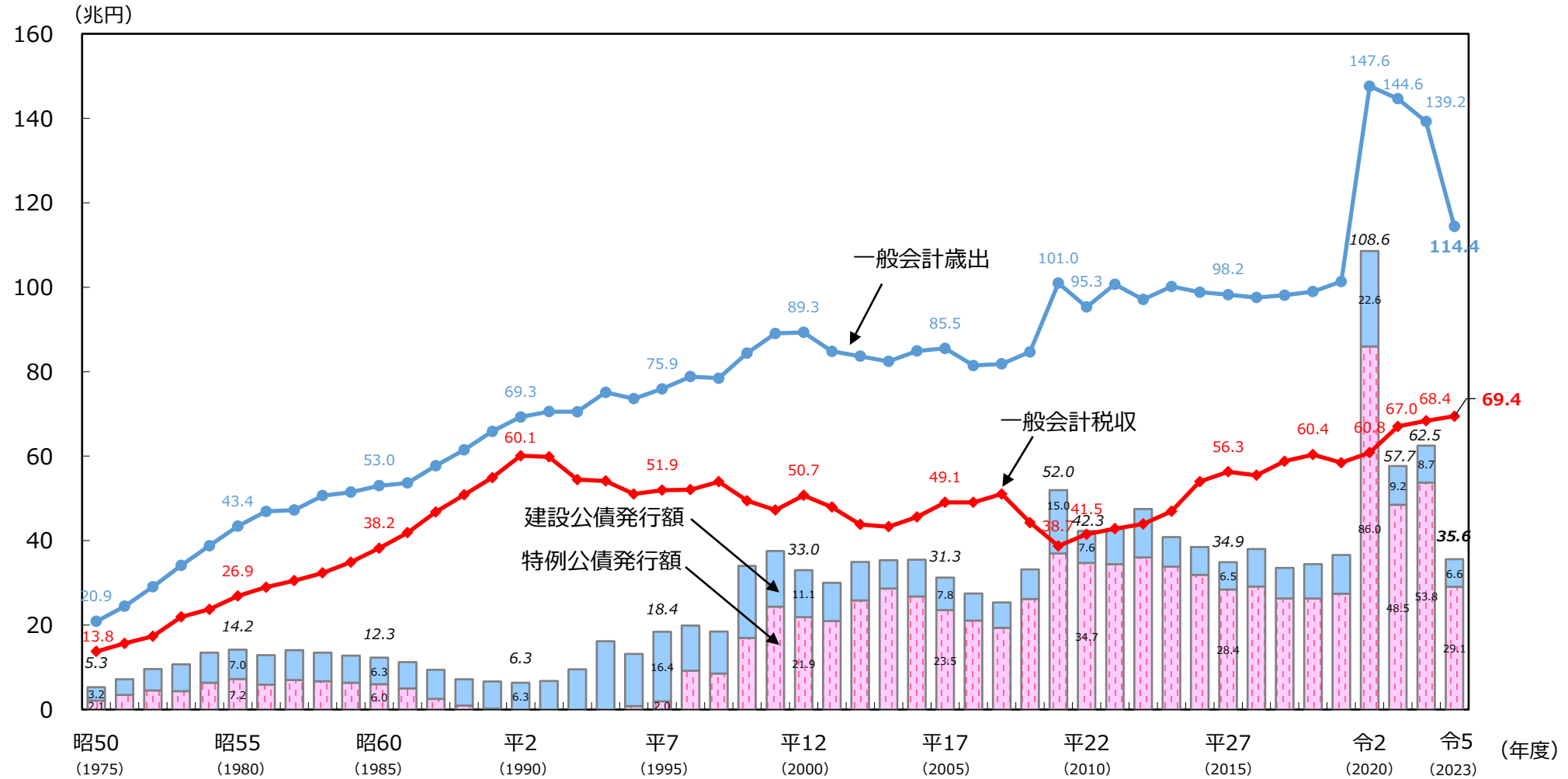


（注）金融業、保険業を除く。

（出典）財務省「法人企業統計調査」

# 一般会計税収、歳出総額及び公債発行額の推移

○ 我が国財政は歳出が税収を上回る状況が続いています。その差は借金（建設公債・特例公債）によって賄われています。



(注1) 令和3年度までは決算、令和4年度は第2次補正後予算、令和5年度は予算による。

(注2) 公債発行額は、平成2年度は湾岸地域における平和回復活動を支援する財源を調達するための臨時特別公債、平成6～8年度は消費税率3%から5%への引上げに先行して行った減税による租税収入の減少を補うための減税特例公債、平成23年度は東日本大震災からの復興のために実施する施策の財源を調達するための復興債、平成24年度及び25年度は基礎年金国庫負担2分の1を実現する財源を調達するための年金特例公債を除いている。

(注3) 令和5年度の歳出については、令和6年度以降の防衛力整備計画対象経費の財源として活用する防衛力強化資金繰入れ3.4兆円が含まれている。

## 【個人所得課税】

NISAの抜本的拡充・恒久化

スタートアップへの投資促進

極めて高い水準の所得に対する負担の適正化

## 2022年春闘に向けた賃上げ期待の表明について

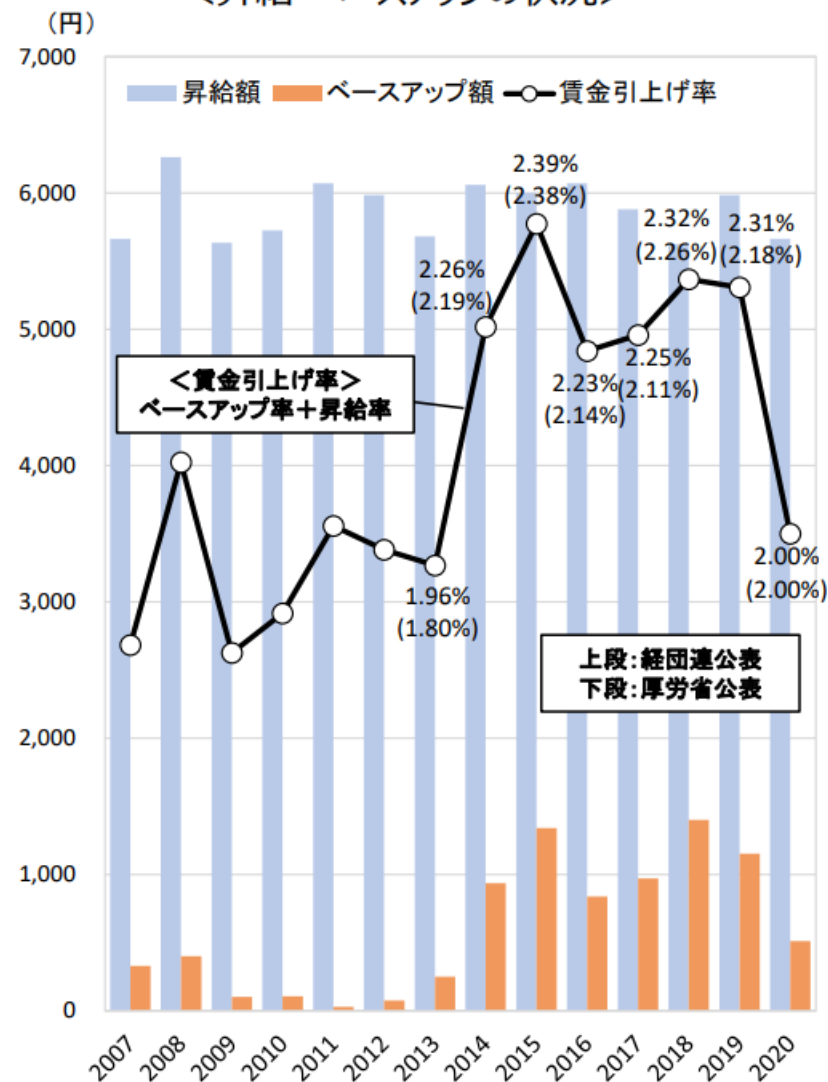
### 第3回「新しい資本主義実現会議」 岸田総理のご発言 (令和3年11月26日)(抜粋)

- 民間側においても、来年の春闘において、業績がコロナ前の水準に回復した企業について、新しい資本主義の起動にふさわしい、3%を超える賃上げを期待しています。

(中略)

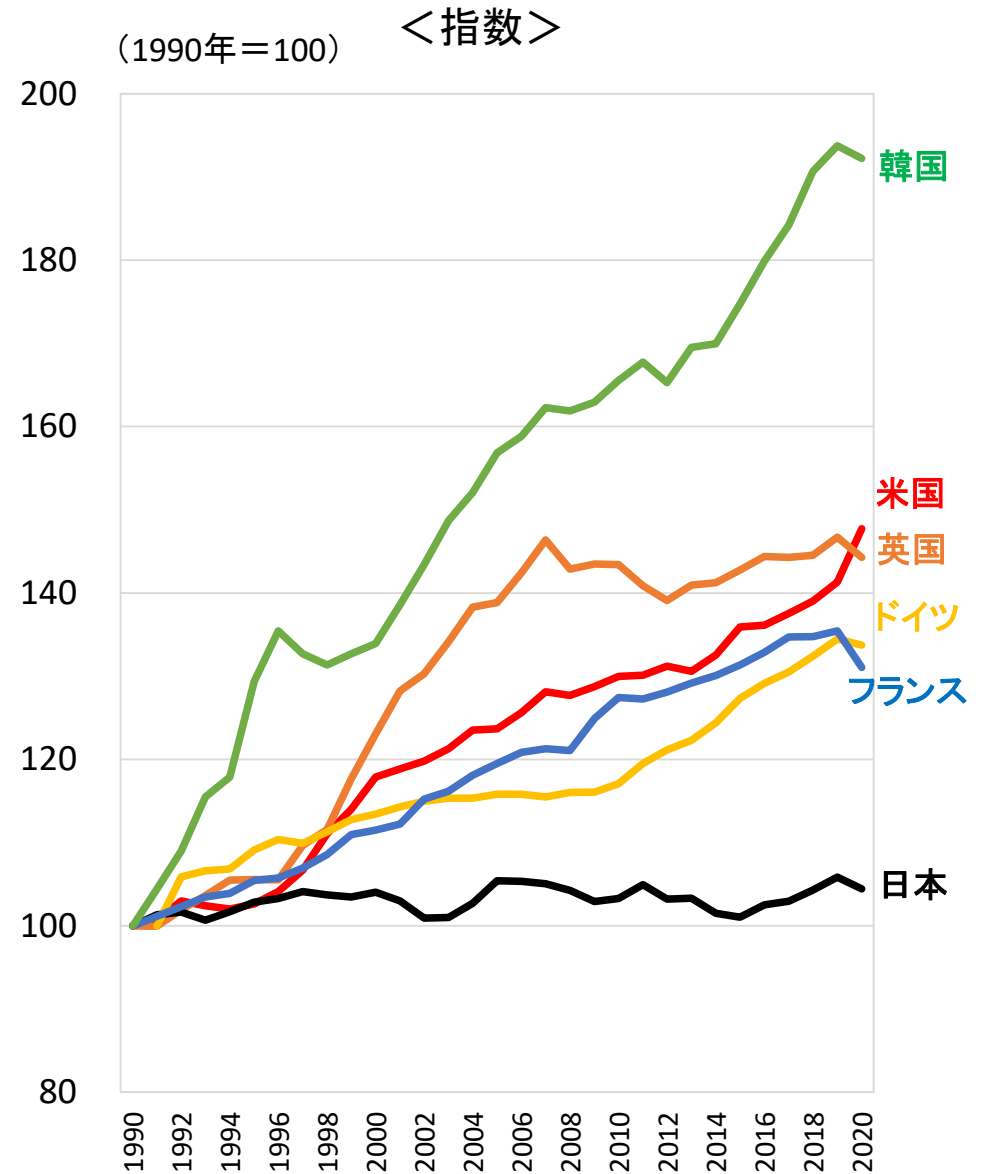
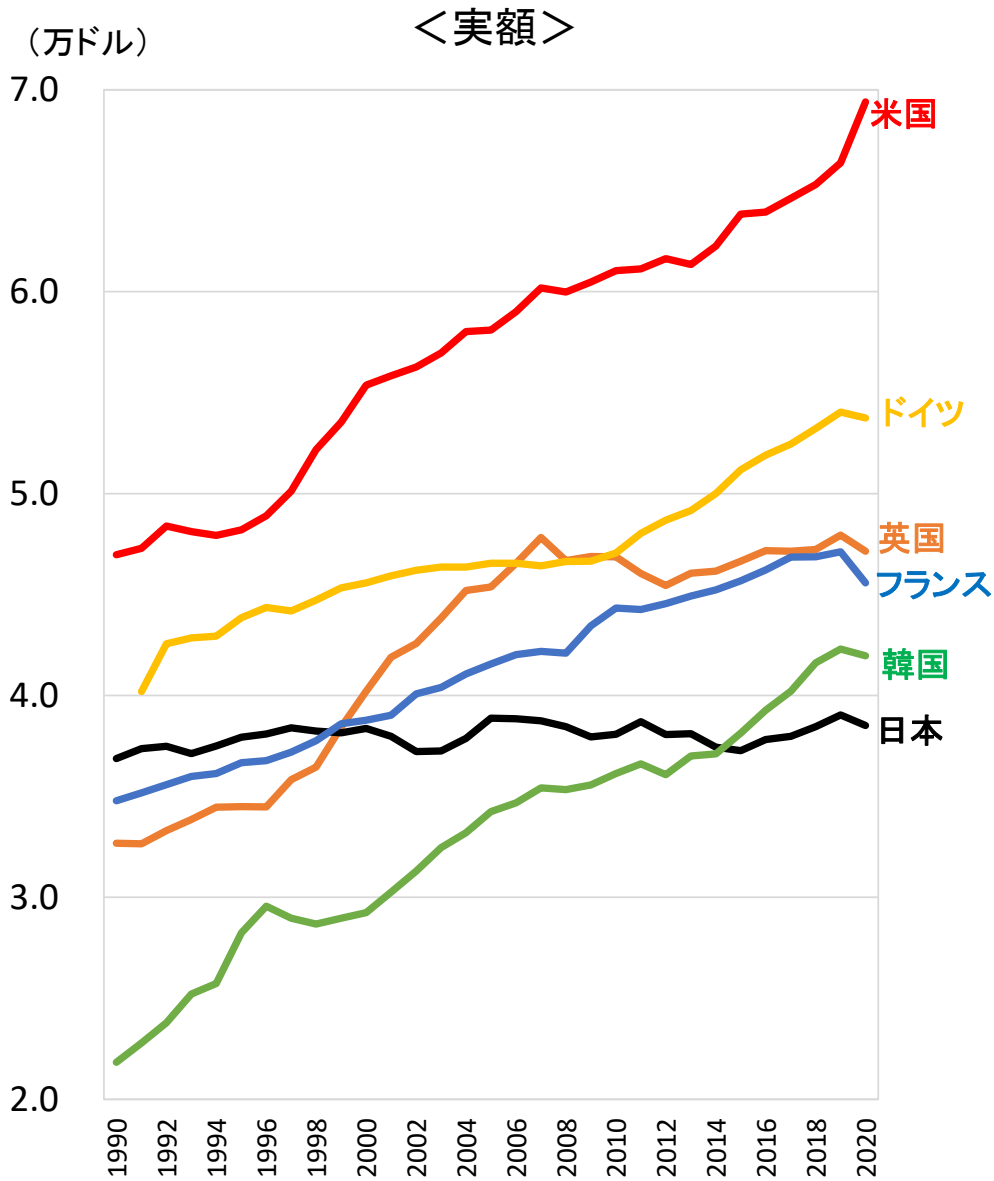
- 経団連におかれましては、来年の春闘においては、2019年2.18%、2020年2.0%、2021年1.86%と低下する賃上げの水準を、思い切って一気に反転させ、新しい資本主義の時代にふさわしい賃上げが実現することを期待いたします。

### <昇給・ベースアップの状況>





# 平均賃金の国際比較

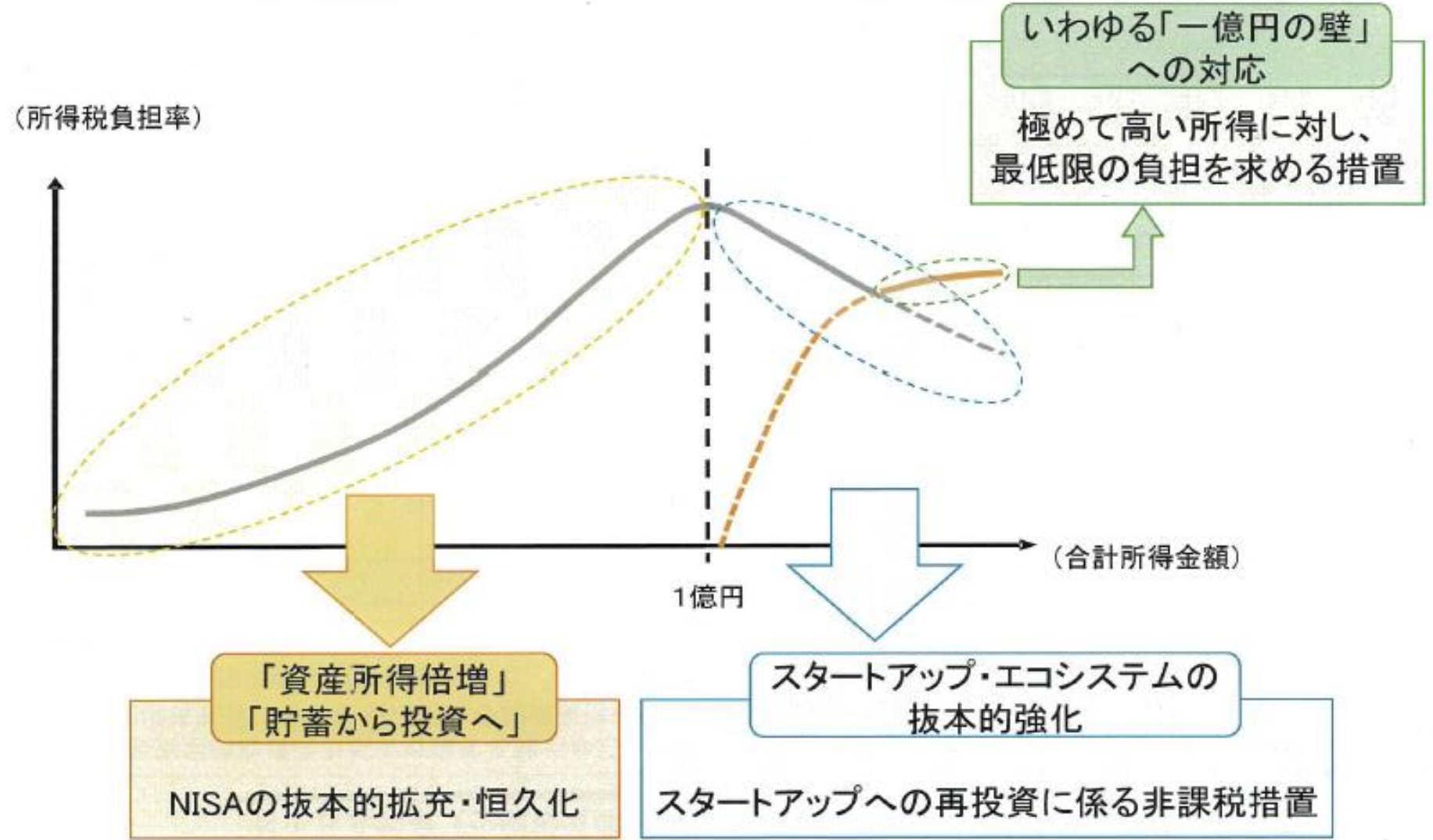


(出典) OECD database

(注) 購買力平価実績ベース。ドイツのみ1991年以降の数値。指数はドイツのみ1991年=100。

# 個人所得課税の見直し(令和5年度改正)

「資産所得倍増」「スタートアップ育成」のための抜本的な税制措置を講じつつ、いわゆる「一億円の壁」の問題にも対応。



## NISA制度（少額投資非課税制度）の概要（～令和5年まで）

- 家計の安定的な資産形成を支援する観点から、平成25年度税制改正において、NISA（非課税口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等の非課税措置）を創設。
- また、平成29年度税制改正において、少額からの積立・分散投資を促進するため「つみたてNISA」を創設。

	一般NISA	(いずれかを選択)	つみたてNISA
年間の投資上限額	120万円 <small>(平成26・27年は100万円)</small>		40万円
非課税期間	5年間		20年間
口座開設可能期間	平成26年(2014年)～令和5年(2023年)		平成30年(2018年)～令和19年(2027年)
投資対象商品	上場株式・公募株式投資信託等		積立・分散投資に適した一定の公募等株式投資信託 <small>(商品性について内閣総理大臣が告示で定める要件を満たしたものに限る)</small>
投資方法	制限なし		契約に基づき、定期かつ継続的な方法で投資
制度イメージ	<p style="text-align: right;"><small>(単位：万円)</small></p>		<p style="text-align: right;"><small>(単位：万円)</small></p> <p style="text-align: right;"><small>(一定期間ごとに口座開設者に係る確認を実施)</small></p>

(備考)このほか、平成27年度税制改正において、若年層への投資のすそ野拡大等の観点から、「ジュニアNISA」を創設。(20歳未満(【令和元年度改正】令和5年1月1日以後:18歳未満)の者が非課税口座を開設、年間の投資上限額:80万円、非課税期間:5年間、口座開設可能期間:8年間(平成28年(2016年)～令和5年(2023年)))

## 2. 目標

- 資産所得倍増プランの目標として、第一に、投資経験者の倍増を目指す。具体的には、5年間で、NISA総口座数（一般・つみたて）を現在の1,700万から3,400万へと倍増させることを目指して制度整備を図る。
- 加えて、第二に、投資の倍増を目指す。具体的には、5年間で、NISA買付額を現在の28兆円から56兆円へと倍増させる。その後、家計による投資額（株式・投資信託・債券等の合計残高）の倍増を目指す。
- これらの目標の達成を通じて、中間層を中心とする層の安定的な資産形成を実現するため、長期的な目標としては資産運用収入そのものの倍増も見据えて政策対応を図る。

## 3. プランの方向性

- 資産所得倍増に向けて、以下の7本柱の取組を一体として推進する。
  - ① 家計金融資産を貯蓄から投資にシフトさせるNISAの抜本的拡充や恒久化
  - ② 加入可能年齢の引上げなどiDeCo制度の改革
  - ③～⑦ 略

## 4. 第一の柱：家計金融資産を貯蓄から投資にシフトさせるNISAの抜本的拡充や恒久化

- ① NISA制度の恒久化
- ② NISAの非課税保有期間の無期限化
- ③ 一般NISA・つみたてNISAの投資上限額の増加
- ④ 2024年から施行される新NISA制度の取扱い

## 【～令和5年】

	つみたてNISA	いずれかを選択	一般NISA
年間の投資上限額	40 万円		120 万円
非課税保有期間	20 年間		5 年間
口座開設可能期間	平成30年(2018年)～令和19年(2037年)		平成26年(2014年)～令和5年(2023年)
投資対象商品	積立・分散投資に適した一定の公募等株式投資信託 <small>(商品性について内閣総理大臣が告示で定める要件を満たしたものに限る)</small>		上場株式・公募株式投資信託等
投資方法	契約に基づき、定期かつ継続的な方法で投資		制限なし



## 【令和6年以降】

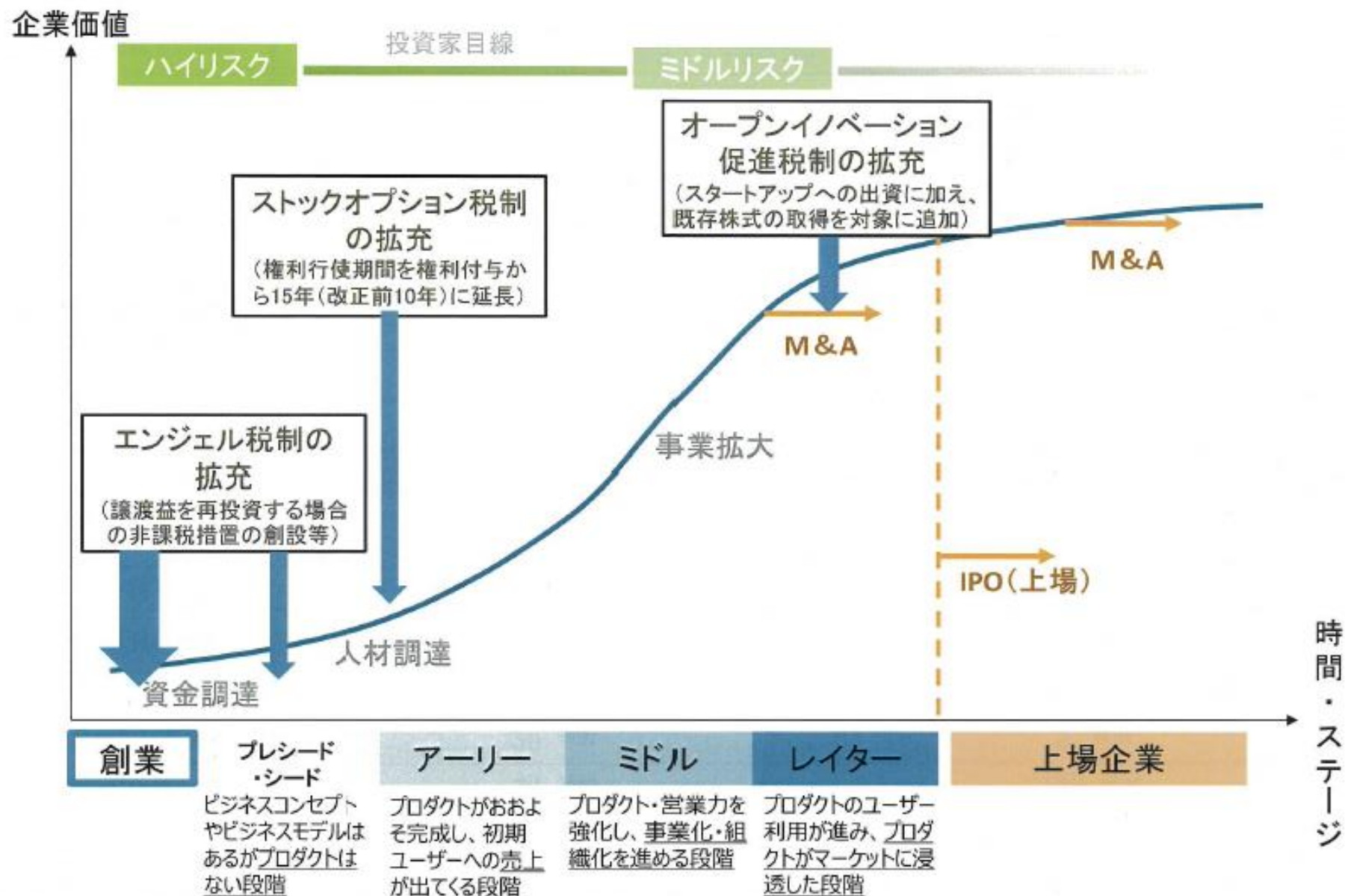
	つみたて投資枠	併用可	成長投資枠
年間の投資上限額	120 万円		240 万円
非課税保有期間 <sup>(注1)</sup>	制限なし（無期限化）		同左
非課税保有限度額 <sup>(注2)</sup> <u>（総枠）</u>	1,800 万円		※簿価残高方式で管理(枠の再利用が可能)
			1,200 万円（内数）
口座開設可能期間	制限なし（恒久化）		同左
投資対象商品	積立・分散投資に適した一定の公募等株式投資信託 <small>(商品性について内閣総理大臣が告示で定める要件を満たしたものに限る)</small>		上場株式・公募株式投資信託等 <sup>(注3)</sup> <div style="border: 1px solid black; padding: 2px; display: inline-block; margin-top: 5px;"> <small>※安定的な資産形成につながる投資商品に絞り込む観点から、 高レバレッジ投資信託などを対象から除外</small> </div>
投資方法	契約に基づき、定期かつ継続的な方法で投資		制限なし
現行制度との関係	令和5年末までに現行の一般NISA及びつみたてNISA制度において投資した商品は、 新しい制度の外枠で、現行制度における非課税措置を適用		

(注1) 非課税保有期間の無期限化に伴い、現行のつみたてNISAと同様、定期的に利用者の住所等を確認し、制度の適正な運用を担保。

(注2) 利用者それぞれの生涯非課税限度額については、金融機関から既存の認定クラウドを活用して提出された情報を国税庁において管理。

(注3) 金融機関による「成長投資枠」を使った回転売買への勧誘行為に対し、金融庁が監督指針を改正し、法令に基づき監督及びモニタリングを実施。

# スタートアップの段階的成長と令和5年度改正



(出所)Newspicks及びKPMGLレポート「ベンチャービジネスを対象としたM&Aとバイサイドの留意点」より作成

## 2. 目標

- 目標については、創業の「数」（開業数）のみではなく、創業したスタートアップの成長すなわち「規模の拡大」にも、同時に着目することが重要である。そこで、創業の絶対数と、創業したスタートアップの規模の拡大を包含する指標として、スタートアップへの投資額に着目する。
- この投資額は、過去5年間で2.3倍増（3,600億円（2017年）→8,200億円（2021年））であり、現在、8,000億円規模であるが、本5か年計画の実施により、5年後の2027年度に10倍を超える規模（10兆円規模）とすることを大きな目標に掲げて、官民一体で取組を進めていくこととする。
- さらに、将来においては、ユニコーンを100社創出し、スタートアップを10万社創出することにより、我が国がアジア最大のスタートアップハブとして世界有数のスタートアップの集積地になることを目指す。

## 5. 第二の柱：スタートアップのための資金供給の強化と出口戦略の多様化

### （7）スタートアップへの投資を促すための措置

- 創業者などの個人からスタートアップへの資金供給のため、保有する株式を売却してスタートアップに再投資する場合の優遇税制を整備する。

### （9）ストックオプションの環境整備

- スタートアップについて、ストックオプション税制の権利行使期間の延長を図る。

## 6. 第三の柱：オープンイノベーションの推進

### （1）オープンイノベーションを促すための税制措置等の在り方

- オープンイノベーション促進税制について、特にスタートアップの成長に資するものに限定したうえで、既存発行株式の取得に対しても税制措置を講じる。その際、十分に実効的な税制措置とする。
- 研究開発税制について、スタートアップと連携する場合の優遇措置を拡充する。

# スタートアップへの投資に係る税制措置(全体像)

## (1) 投資段階での優遇

### 優遇措置①(課税を行わない措置)

令和5年度改正(新設)

- ① 自己資金による創業
- ② プレシード・シード期のスタートアップ(注)へのエンジェル投資 (対象企業: 設立5年未満等)

- 保有する株式を売却し、①・②のスタートアップへの再投資を行った場合、再投資分にあたる譲渡益課税を行わない(上限20億円の超過分は課税繰延)。(令和5年4月1日以降の再投資について適用)

(注) プレシード・シード期のスタートアップとは、エンジェル税制の対象企業である未上場ベンチャー企業のうち、①設立5年未満、②前事業年度まで売上が生じていない又は売上が生じているが前事業年度の試験研究費等が出資金の30%超、③営業損益がマイナス、等という状況であることを指す。

### 優遇措置②(課税の繰延)

(対象企業: 設立10年未満等)

- スタートアップへの投資額をその年の株式譲渡益から控除

※控除対象となる投資額の上限なし。  
※新たに取得したスタートアップ株式の取得価額は、上記控除額をその取得に要した額から差し引いた額とする。

選択適用



### 優遇措置③(課税の繰延)

(対象企業: 設立5年未満等)

- (スタートアップへの投資額-2,000円)をその年の総所得金額から控除

※控除対象となる投資額の上限は、総所得金額×40%と800万円のいずれか低い方。  
※新たに取得したスタートアップ株式の取得価額は、上記控除額をその取得に要した額から差し引いた額とする。

※ 1 上記優遇措置の対象となる企業は、事業実態の確認等の観点からそれぞれ一定の要件を満たす必要がある。

※ 2 投資方法としては、民法上の組合及びファンド経由の投資も含まれる。また、認定ファンド及び認定クラウドファンディング経由の場合は、投資先企業に係る一部の要件が免除される。

## (2) 譲渡段階での優遇

- 上記スタートアップ株式の売却により損失が生じたときは、その年の他の株式譲渡益からその損失額を控除可能。
- さらに、控除しきれなかった損失額については、翌年以降3年間にわたって、繰越控除が可能。

※ベンチャー企業が上場しないまま、破産、解散等をして株式の価値がなくなった場合にも、同様に3年間の繰越控除が可能。

➤ 併せて、上記(1)(2)の措置につき、以下の要件緩和を実施

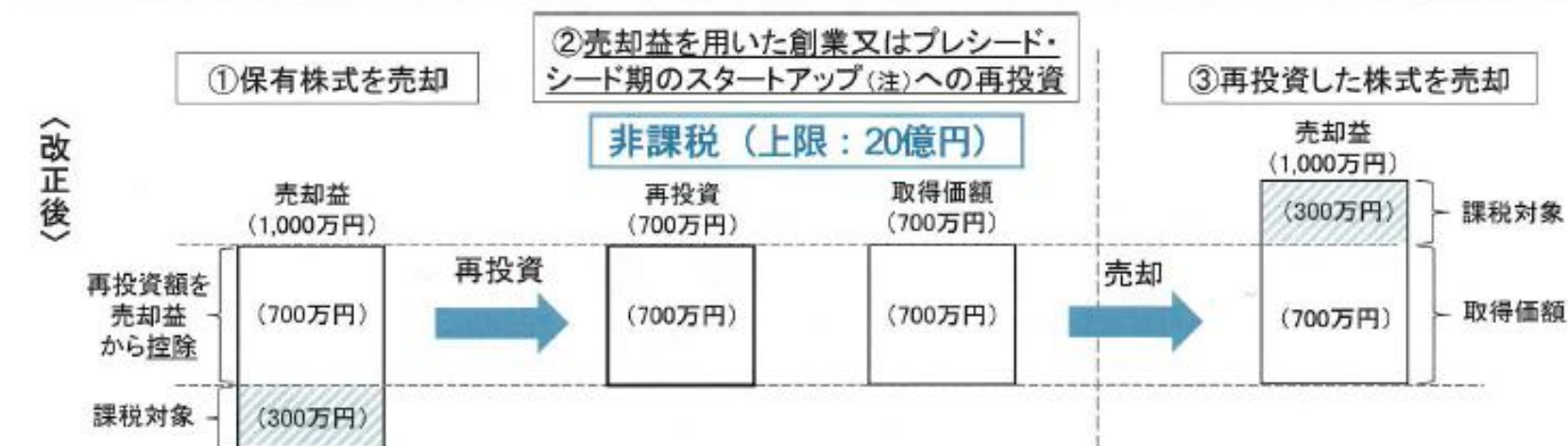
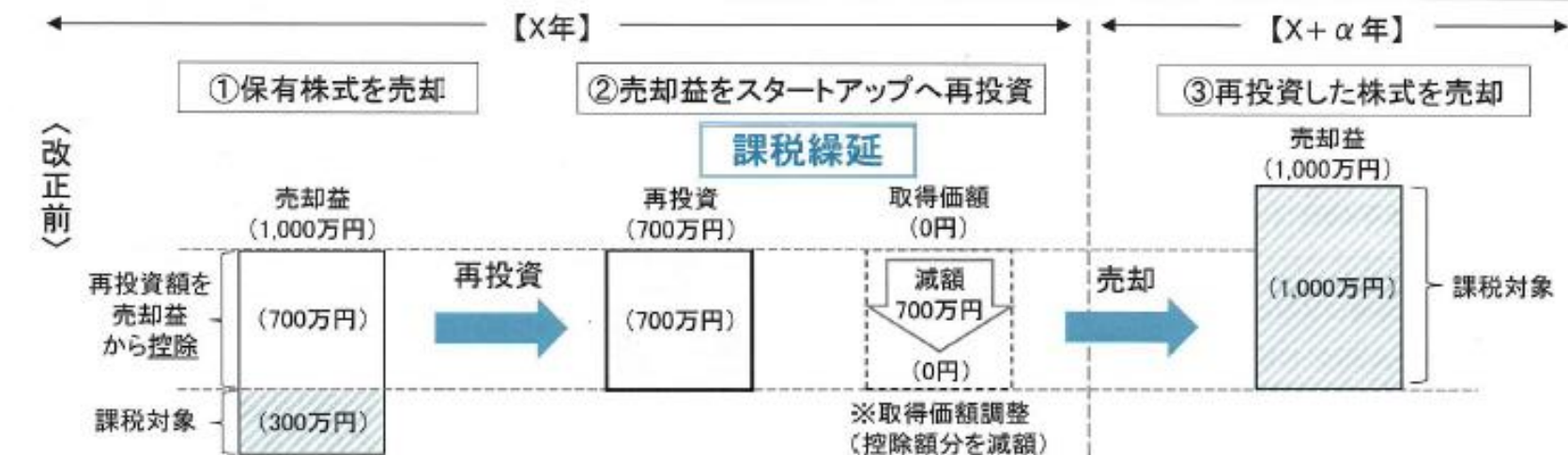
令和5年度改正

- ① 自己資金による創業: 同族要件を満たせない場合であっても、事業実態(販管費対出資金比率30%超要件等)が認められれば適用可能
- ② プレシード・シード期のスタートアップへのエンジェル投資: 外部資本要件を1/6以上から1/20以上に引下げ(優遇措置②③についても同様)



## スタートアップへの再投資に係る非課税措置の創設(令和5年度改正)

保有する株式を売却し、自己資金による創業やプレシード・シード期のスタートアップへの再投資を行う際に課税を行わない措置等を創設。(令和5年4月1日以降の再投資について適用)

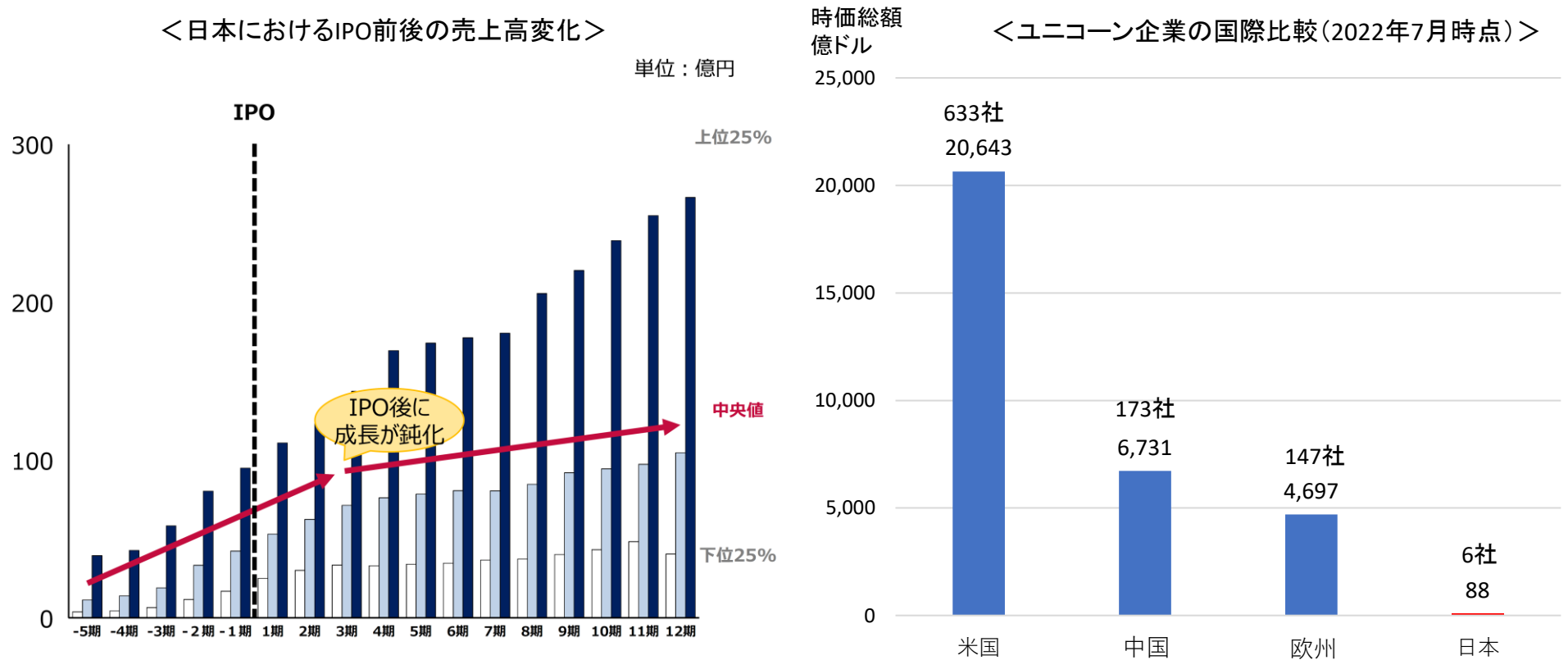


(注)プレシード・シード期のスタートアップとは、エンジェル税制の対象企業である未上場ベンチャー企業のうち、①設立5年未満、②前事業年度まで売上が生じていない又は売上が生じているが前事業年度の試験研究費等が出資金の30%超、③営業損益がマイナス、等という状況であることを指す。

※このほか、上記の措置及びエンジェル税制の措置につき、創業者の自己資金による創業については事業実態(販管費対出資金比率30%超要件等)が認められれば適用可能とするほか、プレシード・シード期のスタートアップの外部資本要件の緩和(1/6以上→1/20以上)等の要件緩和も行う。

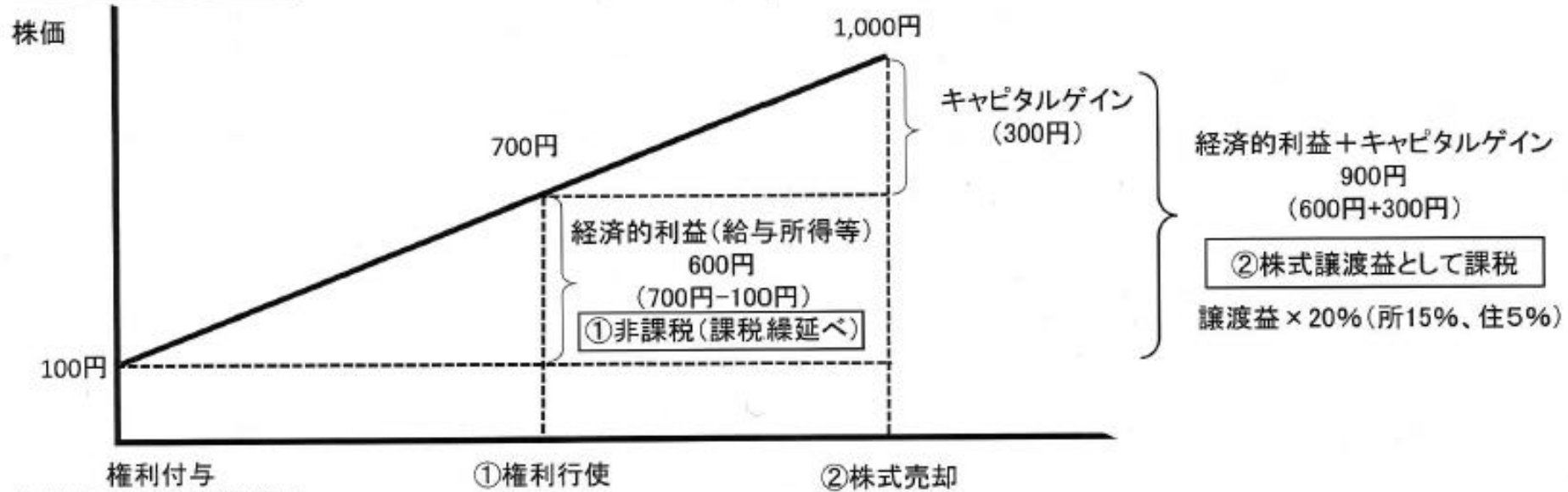
# スタートアップの現状

- 日本は、IPO後に成長が鈍化する傾向がある。
- ユニコーン企業（時価総額10億ドル超の未公開企業、設立後10年以内）は、米国633社、中国173社、欧州147社。一方、日本は6社に留まる。



# 適格ストックオプション税制の見直し（令和5年度改正）

## 現行制度の概要



## 適用対象者

- ・ 取締役、執行役及び使用人
- ・ 一定の要件を満たす外部協力者(例:スタートアップの成長に貢献する業務を担うプログラマー、エンジニア、弁護士等)

## 主な適用要件

- ① 権利行使期間は、付与決議の日後2年を経過した日から10年を経過する日までであること

### 【令和5年度改正】

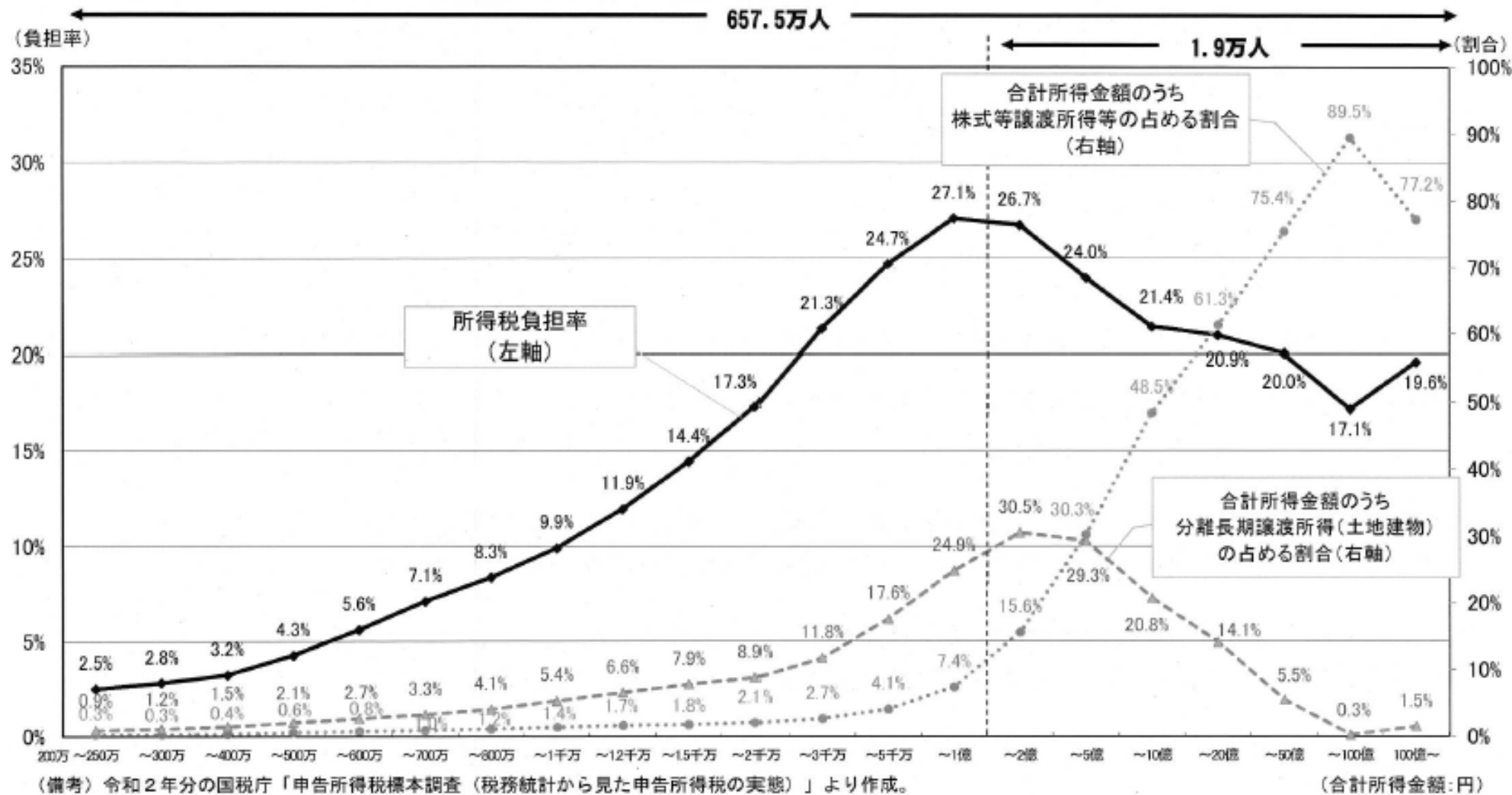
設立の日以後の期間が5年未満の株式会社で上場株式を発行していないこと等の要件を満たすものから付与されたストックオプションについては、権利行使期間を「付与決議の日後15年を経過する日」までに延長

- ② 年間権利行使価額は、1,200万円を超えないこと
  - ③ 権利行使価額が当該権利付与の契約締結の時点における株価以上の金額であること
  - ④ 新株予約権について譲渡制限があること
- 等

# 申告納税者の所得税負担率

令和2年分

- 高所得者層ほど所得に占める株式等や土地建物の譲渡所得の割合が高いことから、高所得者層で所得税の負担率は低下。
- 一億円を超えたばかりの層では土地建物の長期譲渡所得の割合が高い一方、高所得者層になればなるほど株式等の譲渡所得等の占める割合が高い。



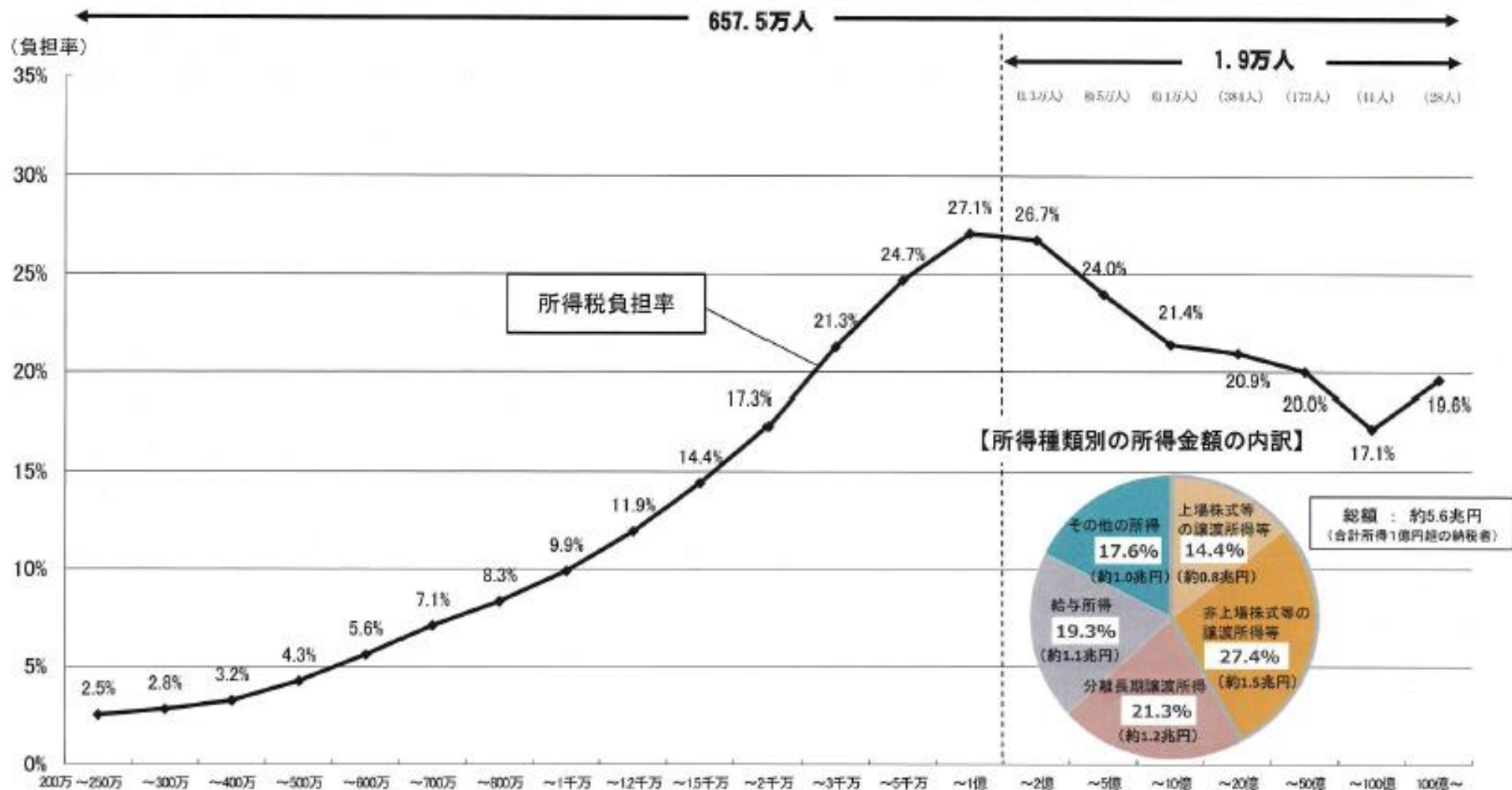
(備考) 令和2年分の国税庁「申告所得税標準調査(税務統計から見た申告所得税の実態)」より作成。  
 (注) 所得金額があっても申告納税額のない者(例えば還付申告書を提出した者)は含まれていない。  
 また、源泉分離課税の所得や申告不要を選択した所得も含まれていない。

(合計所得金額:円)

# 申告納税者の所得税負担率

令和2年分

○一億円を超える高所得者層の所得種類別の内訳をみると、非上場株式等の譲渡所得等の割合は27.4%と最大。次いで、土地建物の長期譲渡所得(21.3%)、上場株式等の譲渡所得等(14.4%)となっている。



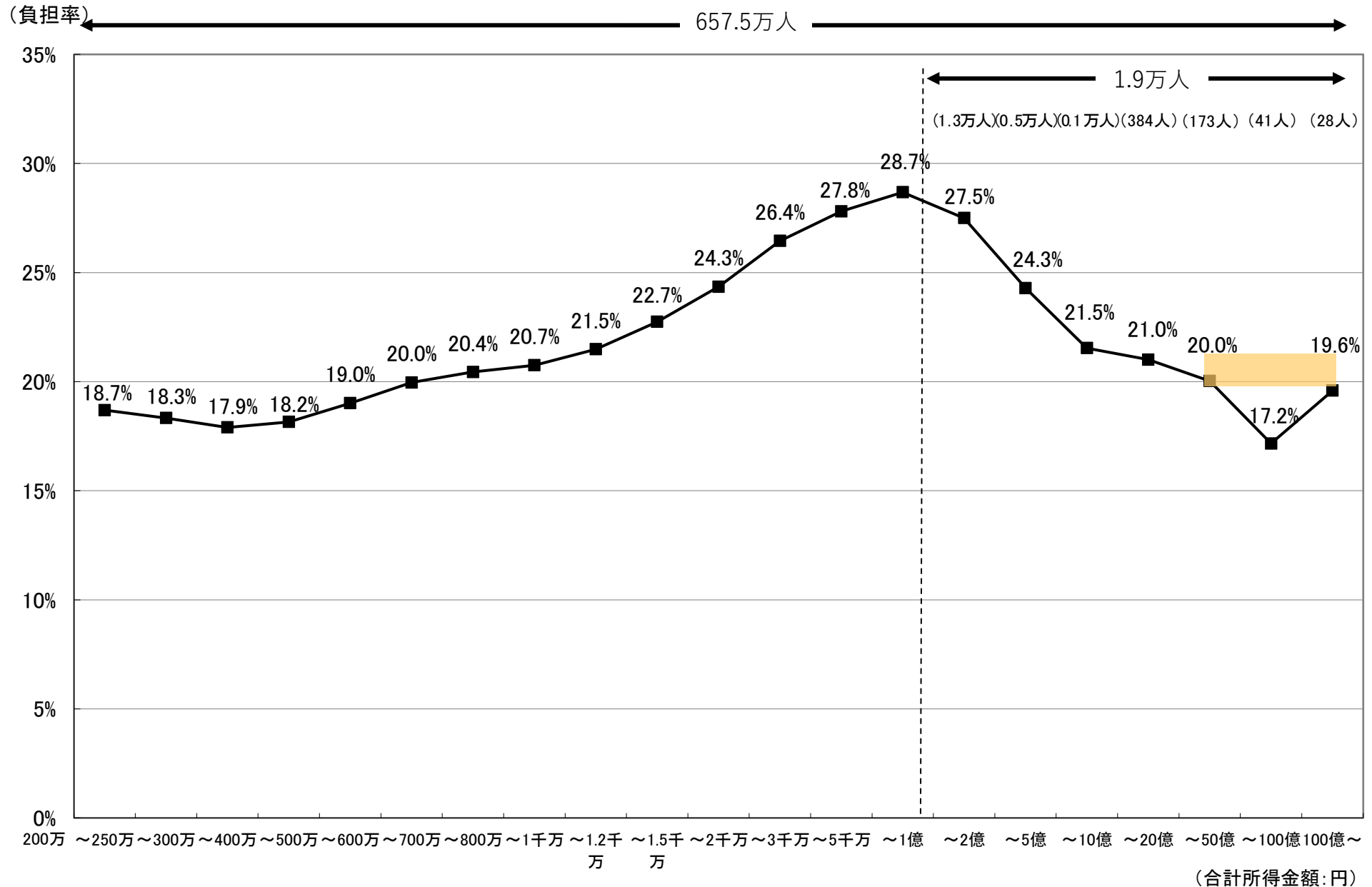
(備考) 令和2年分の国税庁「申告所得税標本調査(税務統計から見た申告所得税の実態)」より作成。

(注1) 所得金額があっても申告納税額のない者(例えば還付申告書を提出した者)は含まれていない。

また、源泉分離課税の所得や申告不要を選択した所得も含まれていない。

(注2) 円グラフの「株式等の譲渡所得等」のうち「上場株式等」及び「非上場株式等」の内訳は、分離課税(株式譲渡所得、配当所得、先物取引所得)の所得金額が1000万円超である者のうち合計所得金額1億円超のものの確定申告書データにおける比率を用いて、財務省において機械的に計算したもの。

# (参考) 申告納税者の負担率(所得税+社会保険料)



(備考) 令和2年分の国税庁「申告所得税標本調査(税務統計から見た申告所得税の実態)」より作成。

(注1) 所得金額があっても申告納税額のない者(例えば還付申告書を提出した者)は含まれていない。  
また、源泉分離課税の所得や申告不要を選択した所得も含まれていない。

(注2) 社会保険料負担率は、合計所得金額の各階層の社会保険料控除の合計額から1人当たりの額を算出した上で、合計所得金額の各階層の中間値で割ることにより計算。

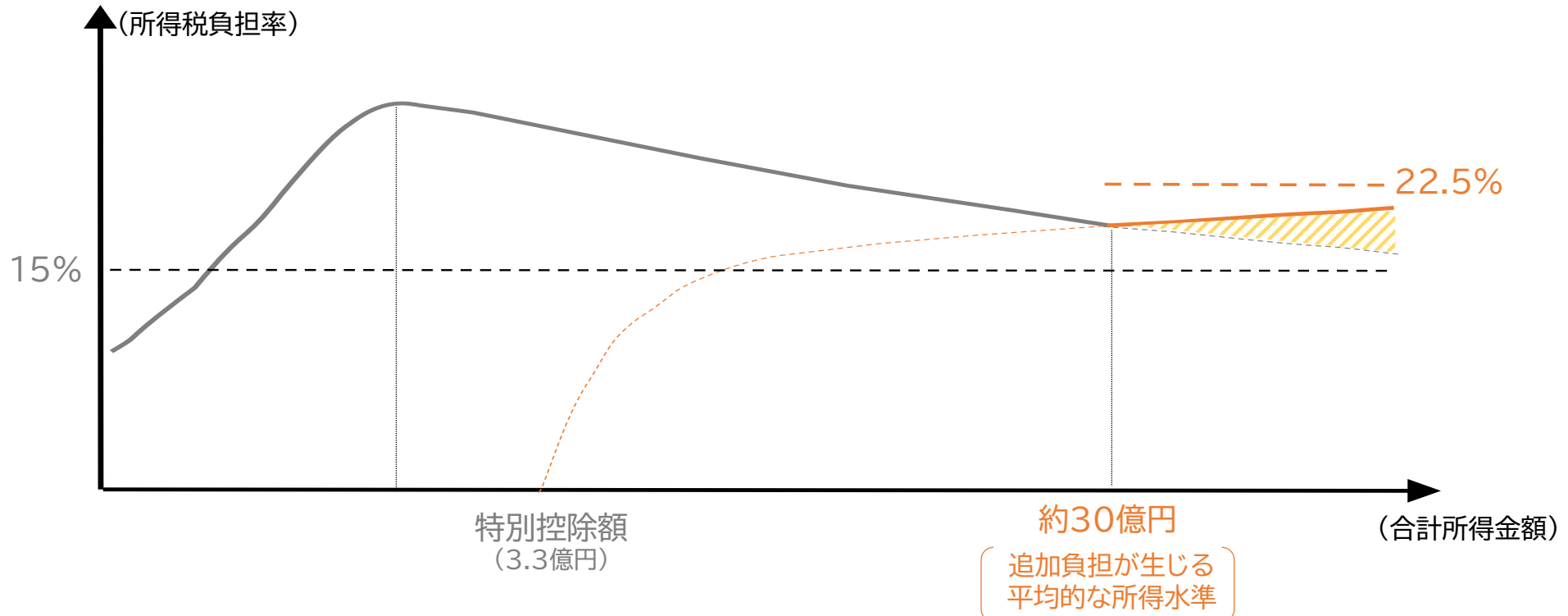
# 極めて高い水準の所得に対する負担の適正化

税負担の公平性の観点から、極めて高い水準の所得に対する負担の適正化のための措置を設ける。  
(令和7年分の所得から適用)

- ① 通常の所得税額 }  
② (合計所得金額 ※ - 特別控除額(3.3億円)) × 22.5% } → ②が①を上回る場合に限り、  
差額分を申告納税

※株式の譲渡所得のみならず、土地建物の譲渡所得や給与・事業所得、その他の各種所得を合算した金額。  
※スタートアップ再投資やNISA関連の非課税所得は対象外であるほか、政策的な観点から設けられている  
特別控除後の金額。

## 【イメージ】



※令和2年分の申告データを用いて機械的に試算

## 【資産課税】

資産移転の時期により中立的な税制の構築等



## 第一 令和4年度税制改正の基本的考え方

### 2. 経済社会の構造変化を踏まえた税制の見直し

#### (2) 相続税・贈与税のあり方

高齢化等に伴い、高齢世代に資産が偏在するとともに、相続による資産の世代間移転の時期がより高齢期にシフトしており、結果として若年世代への資産移転が進みにくい状況にある。

高齢世代が保有する資産がより早いタイミングで若年世代に移転することになれば、その有効活用を通じた経済の活性化が期待される。

一方、相続税・贈与税は、税制が資産の再分配機能を果たす上で重要な役割を担っている。高齢世代の資産が、適切な負担を伴うことなく世代を超えて引き継がれることとなれば、格差の固定化につながりかねない。

このため、資産の再分配機能の確保を図りつつ、資産の早期の世代間移転を促進するための税制を構築していくことが重要である。

わが国では、相続税と贈与税が別個の税体系として存在しており、贈与税は、相続税の累進回避を防止する観点から高い税率が設定されている。このため、将来の相続財産が比較的少ない層にとっては、生前贈与に対し抑制的に働いている面がある一方で、相当に高額な相続財産を有する層にとっては、財産の分割贈与を通じて相続税の累進負担を回避しながら多額の財産を移転することが可能となっている。

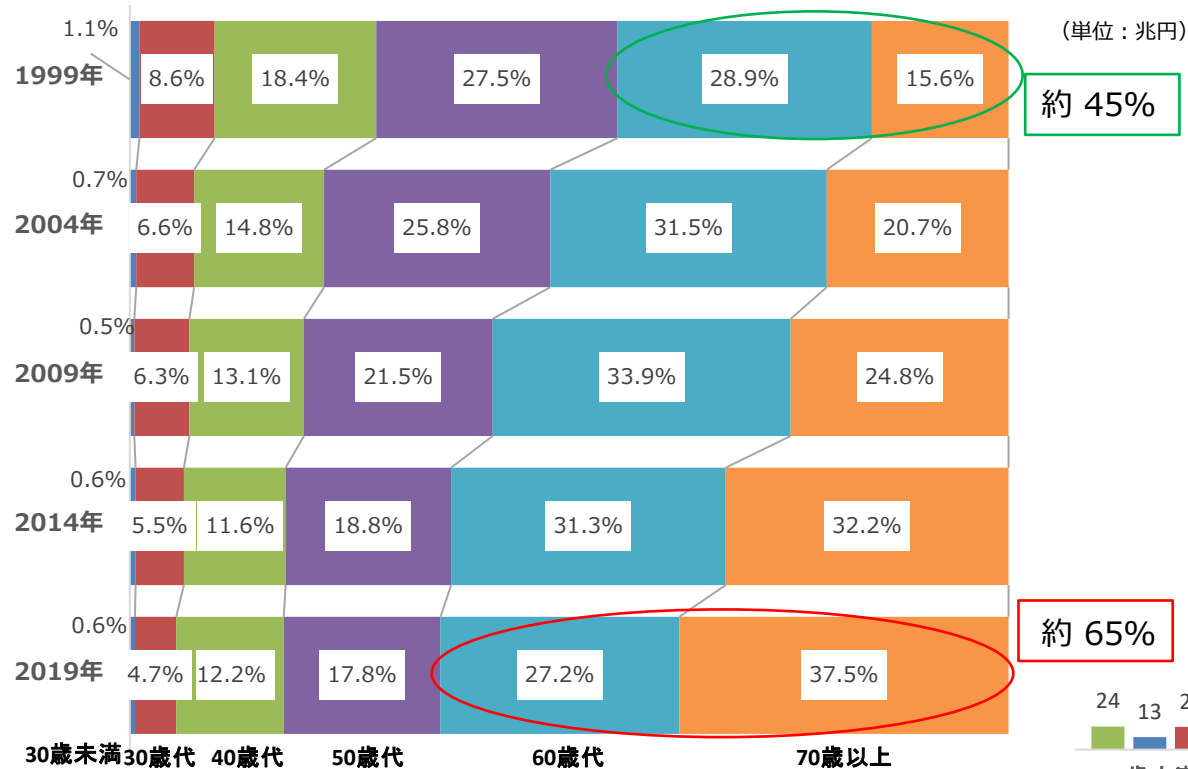
今後、諸外国の制度も参考にしつつ、相続税と贈与税をより一体的に捉えて課税する観点から、現行の相続時精算課税制度と暦年課税制度のあり方を見直すなど、格差の固定化防止等の観点も踏まえながら、資産移転時期の選択に中立的な税制の構築に向けて、本格的な検討を進める。

あわせて、経済対策として現在講じられている贈与税の非課税措置は、限度額の範囲内では家族内における資産の移転に対して何らの税負担も求めない制度となっていることから、そのあり方について、格差の固定化防止等の観点を踏まえ、不断の見直しを行っていく必要がある。

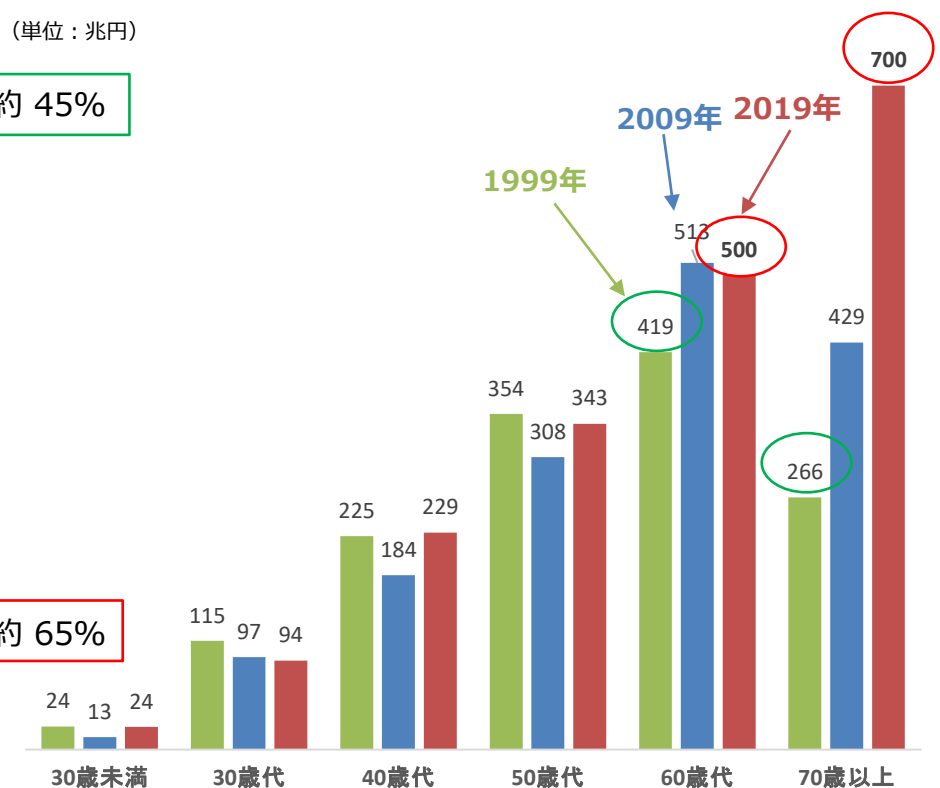
# 年代別 金融資産保有残高について

- 年代別の金融資産残高を見ると、この20年間で60歳代以上の保有割合は約1.5倍に増加
- 足元では、個人金融資産約1,900兆円のうち、60歳代以上が65%（約1,200兆円）の資産を保有

## 年代別 金融資産残高の分布の推移



## 年代別 金融資産保有総額



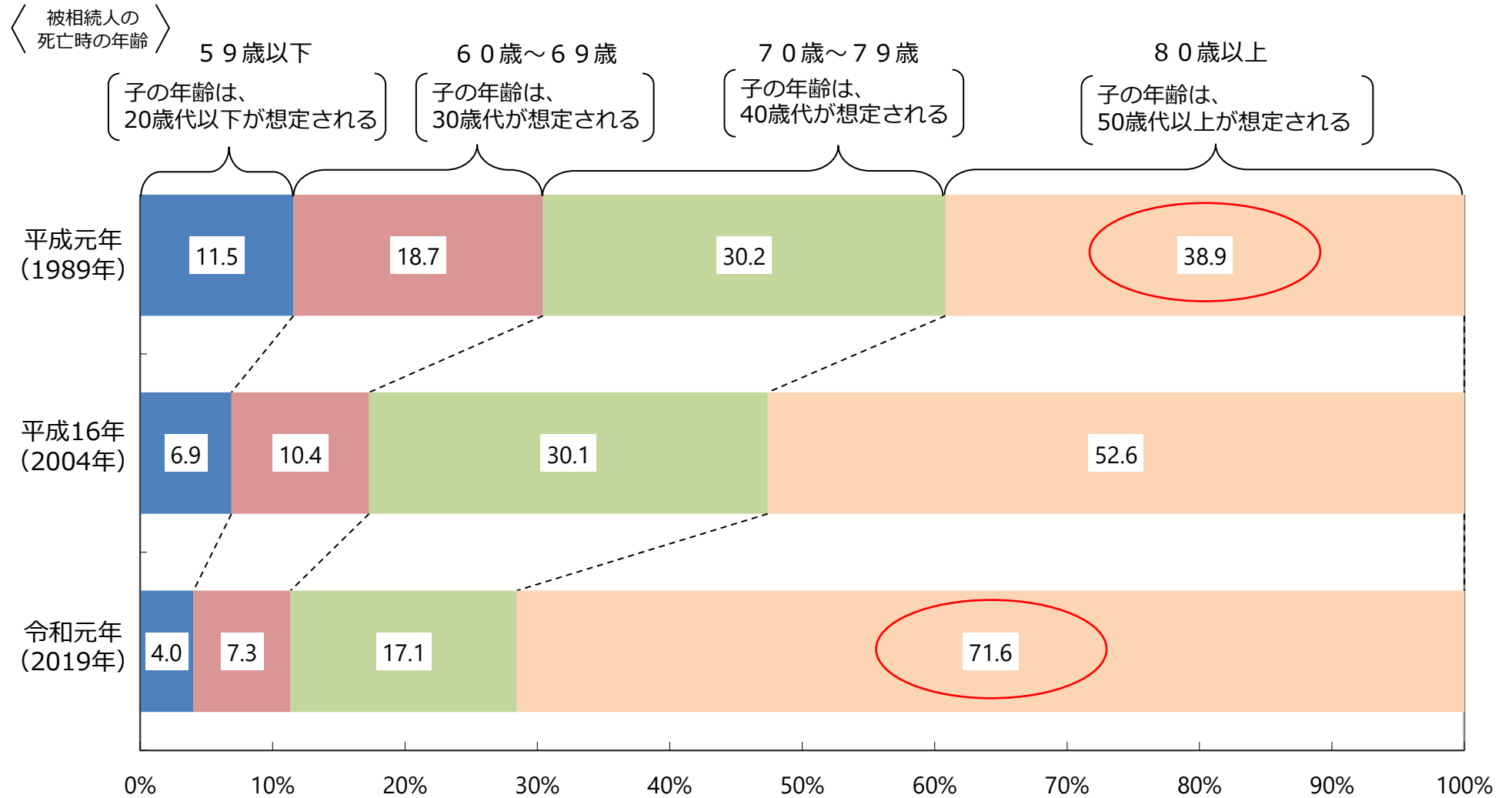
(注) 「金融資産」は貯蓄現在高（負債現在高控除前）による。なお、「貯蓄現在高」は、銀行その他の金融機関への預貯金、生命保険・積立型損害保険の掛金、株式・債券・投資信託・金銭信託等の有価証券と社内預金等のその他の貯蓄の合計。

(出典) 総務省「全国家計構造調査」（二人以上の世帯）により作成。

(出典) 日本銀行「資金循環統計」、総務省「全国家計構造調査」より推計。

# 相続税の申告から見た被相続人の年齢構成比

○ 被相続人の高齢化が進んだ結果、「老老相続」が増加し、相続による若年世代への資産移転が進みにくい状況

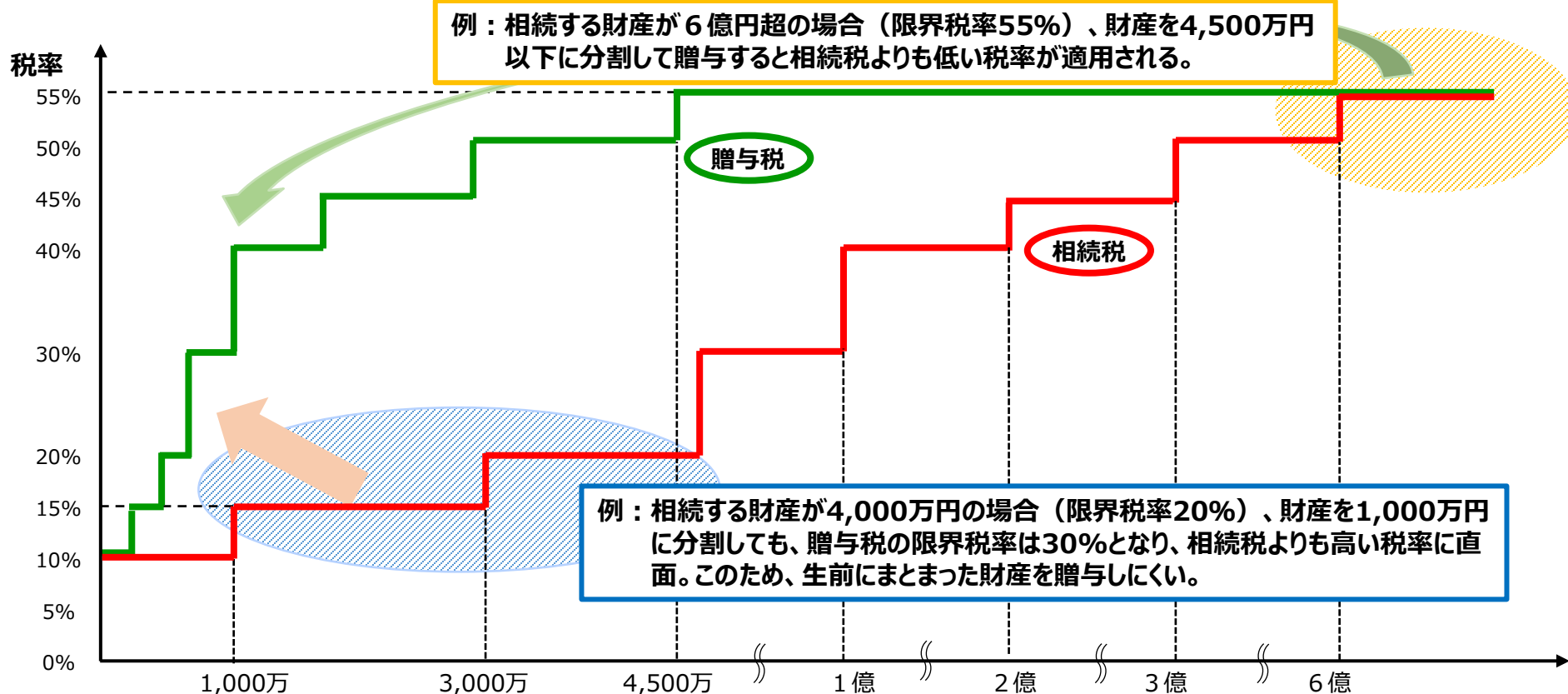


(注) 主税局調べ。

〈構成比〉

# 我が国の相続税と贈与税の関係

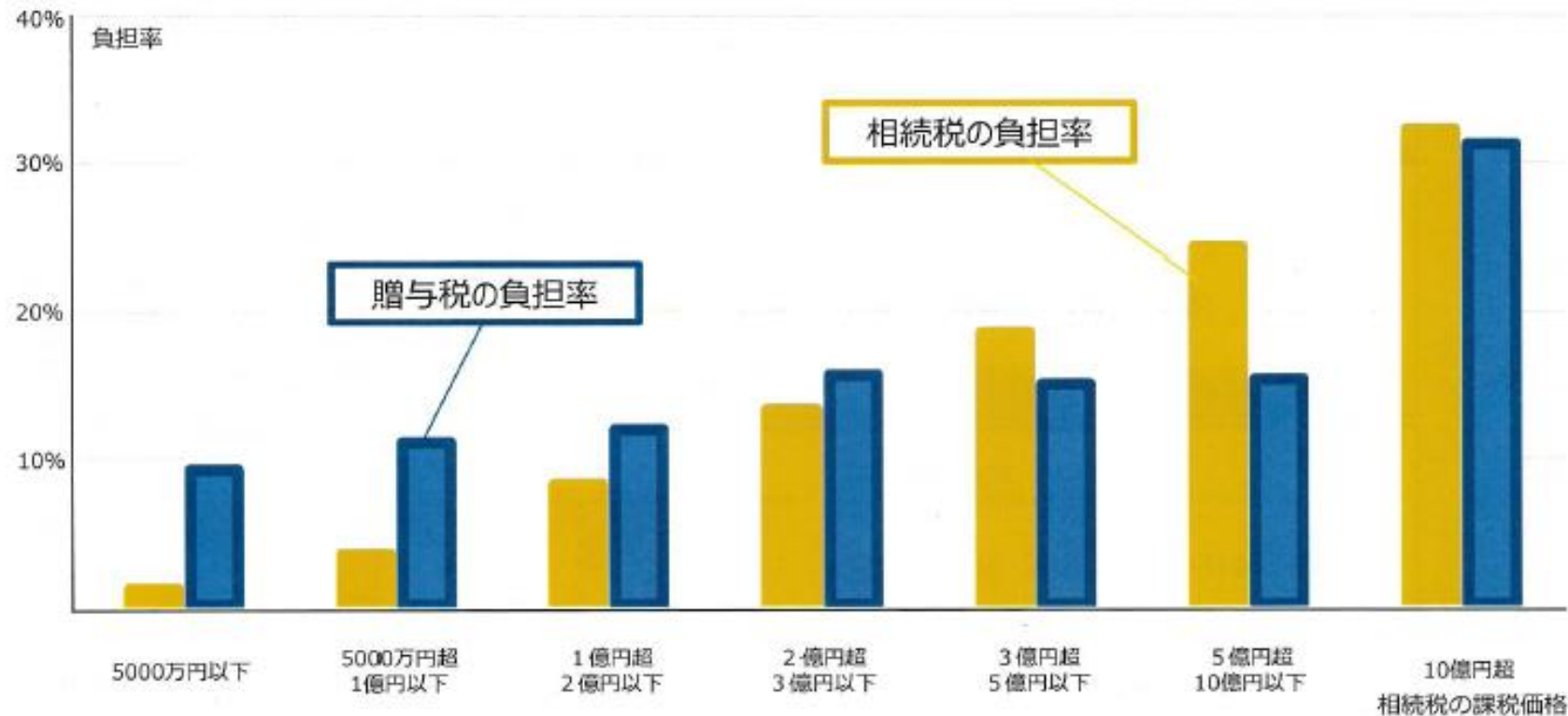
- 贈与税は、相続税の累進回避を防止する観点から、相続税よりも高い税率構造となっている。
- 実際、**相続税がかからない者**や**相続税がかかる者であってもその多くの者**にとっては、相続税の税率よりも**贈与税の税率の方が高い**ため、**若年層への資産移転が進みにくい**。
- 他方、相続税がかかる者の中でも相続財産の多いごく一部の者にとっては、相続税の税率よりも贈与税の税率の方が低いため、財産を分割して贈与する場合、相続税よりも低い税率が適用される。  
⇒ 生前贈与でも相続でもニーズに即した資産移転が行われるよう、相続・贈与に係る税負担を一定にしておくため、「**資産移転の時期の選択により中立的な税制**」を構築していく必要。



(備考) 横軸において、贈与税は「課税価格 (取得財産 - 基礎控除額)」を、相続税は「各法定相続人の法定相続分相当額 (課税遺産総額を法定相続分で按分した額)」を指す。

## 相続税の負担率と贈与税の負担率の比較

- 実際の申告データを基に、相続税の負担率と、相続を受けた人の過去一定期間における贈与税の負担率を比較すると、
    - ・ 相続税がかかる者であってもその多くの者にとっては、贈与税の負担率が相続税の負担率を上回っている
    - ・ 相続税がかかる者の中でも相続財産の多いごく一部の者にとっては、贈与税の負担率が相続税の負担率を下回っている
- という傾向がある。

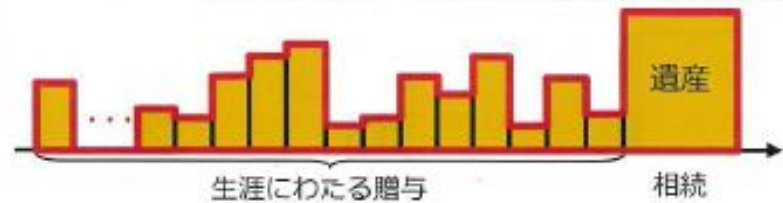
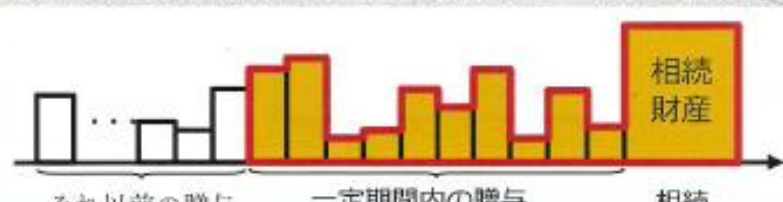
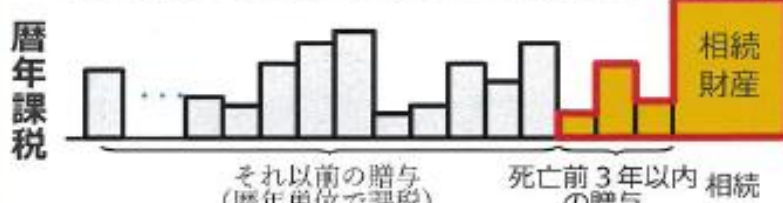
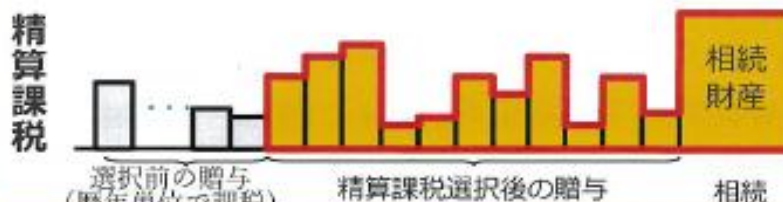


(参考) 相続税がかかる被相続人のうち、財産が3億円以下の者は約93%。

(備考) 令和元年分の相続税の申告データ及び過去一定期間(平成24年分から平成30年分まで)の贈与税の申告データを基に作成。

相続税の負担率 = (贈与税額控除を足し戻した実質的な相続税の負担額) ÷ 相続税の課税価格、贈与税の負担率 = 贈与税額 ÷ 贈与税の課税価格  
(出典) 主税局調べ。

# 我が国と諸外国の相続・贈与に関する税制の比較

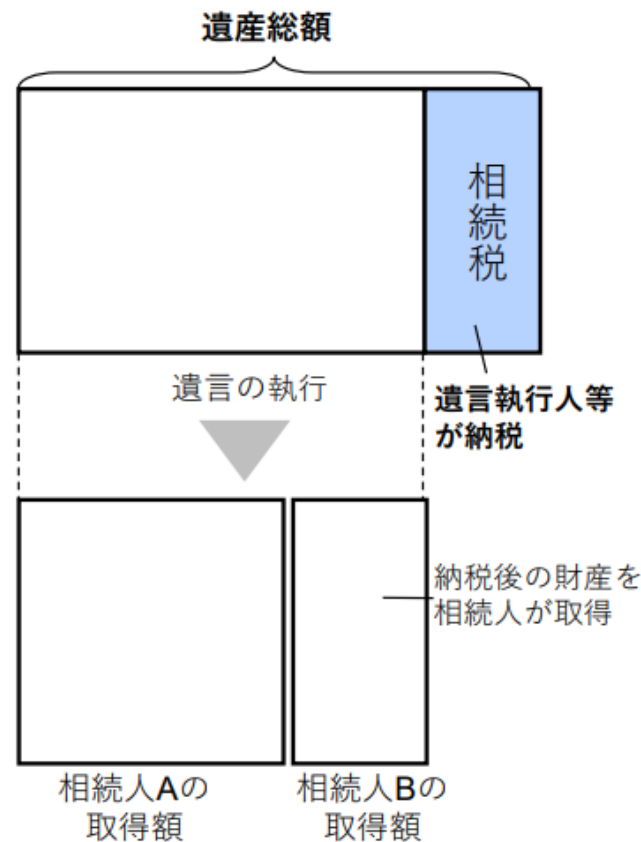
<p>米 (遺産課税方式)</p>	<p>①贈与税と遺産税は統合されており、②一生涯の累積贈与額と相続財産額に対して一体的に課税</p>  <p>生涯にわたる贈与 相続</p> <p>に遺産税（相続税）を一体的に課税</p> <p>※過去贈与分に対応する税額（納付済の実額）は遺産税額から控除</p>	<p>一生涯の生前贈与と相続で税負担は一定</p> <p>資産移転の時期に <b>中立的</b></p>
<p>独・仏 (遺産取得課税方式)</p>	<p>①贈与税と相続税は統合されており、②一定期間の累積贈与額と相続財産額に対して一体的に課税</p>  <p>それ以前の贈与 一定期間内の贈与 相続</p> <p>に相続税を一体的に課税</p> <p>※過去贈与分に対応する税額（過去の累積贈与額に現行税率表を適用した想定税額）は相続税額から控除</p>	<p>一定期間の生前贈与と相続で税負担は一定</p> <p>資産移転の時期に <b>中立的</b></p>
<p>日本 (法定相続分課税方式)</p>	<p>①贈与税と相続税は別体系で、②相続前3年間の贈与のみ相続財産額に加算して相続税を課税</p>  <p>それ以前の贈与 (暦年単位で課税) 死亡前3年以内の贈与 相続</p> <p>に相続税を課税</p> <p>※死亡前3年間の贈与に対応する税額（納付済の実額）は相続税額から控除（控除不足額は還付しない）</p>	<p>生前贈与と相続では税負担が大きく異なる</p> <p>資産移転の時期に <b>中立的でない</b></p>
<p>日本 (精算課税方式)</p>	<p>①贈与税と相続税は別体系だが、②選択後の累積贈与額と相続財産額に対して一体的に課税</p>  <p>選択前の贈与 (暦年単位で課税) 精算課税選択後の贈与 相続</p> <p>に相続税を一体的に課税</p> <p>※選択後の累積贈与分に対応する税額（納付済の実額）は相続税額から控除（控除不足額は還付）</p>	<p>選択後は生前贈与と相続で税負担が一定</p> <p>資産移転の時期に <b>中立的</b></p>

# 相続税の課税方式の類型

## 遺産課税方式

(米・英)

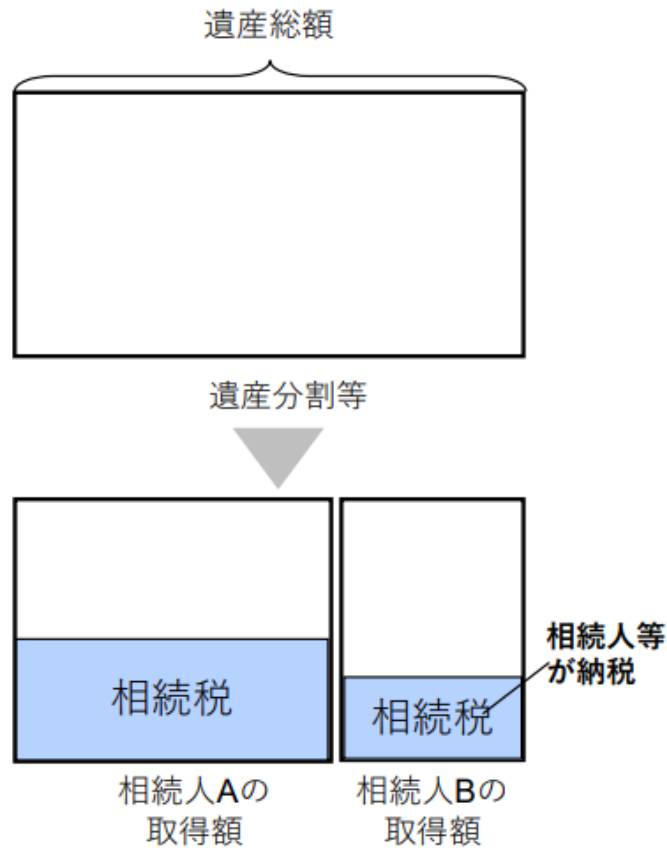
- 遺産総額に対して基礎控除・税率を適用して税額を計算
- 遺言執行人等が納税義務者となる



## 遺産取得課税方式

(独・仏)

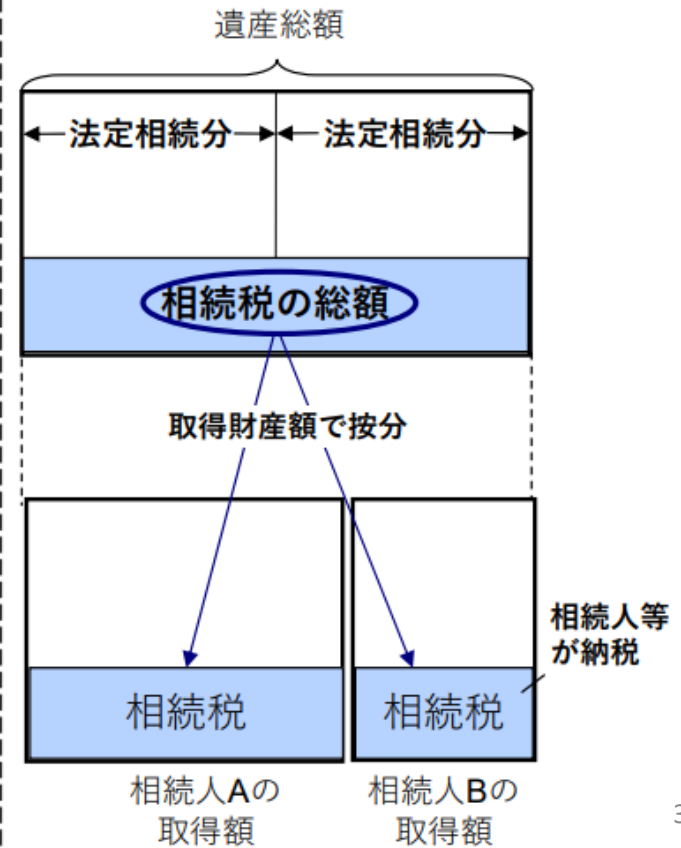
- 各人の遺産の取得額に対して基礎控除・税率を適用して税額を計算
- 相続人等が納税義務者となる



## 法定相続分課税方式

(日本)

- 課税遺産総額と法定相続人の構成・数によって「相続税の総額」を計算し、各人の取得財産額の割合で按分
- 相続人等が納税義務者となる



# 相続税の課税方式の類型と特色

課税方式	遺産課税方式	遺産取得課税方式	法定相続分課税方式（併用方式）
概要	遺産全体を課税物件として、例えば、遺言執行者を納税義務者として課税する方式	相続等により遺産を取得した者を納税義務者として、その者が取得した遺産を課税物件として課税する方式	遺産取得課税方式と遺産課税方式の併用方式 相続税の総額を法定相続人の数と法定相続分によって算出し、それを各人の取得財産額に応じ按分して課税する方式
納税義務者	遺産管理人・遺言執行者	相続人・受遺者	相続人・受遺者
特色	<p>■ 長所</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>その者の一生を通じた租税負担の清算という目的に適合</li> <li>遺産分割の仕方によって遺産全体に対する税負担に差異が生じない</li> <li>遺産分割の状況によらず税額が計算できるなど、税務執行が容易</li> </ul> <p>■ 短所</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>個々の相続人に対し、その取得した財産の額に応じて累進税率が適用されないなど、遺産取得課税方式による長所を実現できない</li> </ul>	<p>■ 長所</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>個々の相続人に対し、その取得した財産の額に応じた累進税率を適用することができ、各々の担税力に応じた課税をすることができる</li> <li>富の集中の抑制を図るとの目的に適合</li> <li>平等の原則のもとにたつ相続法の趣旨に合致</li> </ul> <p>■ 短所</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>遺産分割の仕方によって遺産全体に対する税負担に差異が生じる</li> <li>仮装分割による申告の懸念など、適正な税務執行に課題</li> </ul>	<p>■ 長所</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>それぞれの方式の長所を採り入れている</li> </ul> <p>■ 短所</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>他の相続人が取得したすべての財産を把握しなければ正確な税額の計算・申告ができない（一人の相続人の申告漏れにより他の共同相続人にも追徴税額が発生する）</li> <li>居住等の継続に配慮した課税価格の減額措置により、居住等の継続に無関係な他の共同相続人の税負担まで緩和される</li> </ul>



## 2. 中期的な課題

わが国の場合は、法定相続分課税方式の下、贈与税・相続税が別個の税体系となっているため、相続時精算課税制度は導入されているものの、諸外国のように、贈与時点において課税関係が完結する形で累積的な課税を行うことは難しい。中期的に、諸外国と同様の形で累積的な課税を目指すとするれば、法定相続分課税方式を見直していくことが考えられる。

- 現行の課税方式では、自らの納税額の計算において、他の相続人の影響を受けてしまう。実際に移転を受けた財産額に応じた課税や、相続税の目的の一つである富の集中の抑制や資産格差の是正といった観点からは、遺産の取得状況の的確な把握など税務手続上の問題が解消されるのであれば、遺産取得課税方式に移行することが適当ではないか。その上で、フランスやドイツのような形で贈与・相続を一体的・累積的に課税することが望ましいのではないか。
- 遺産未分割の状況が見られることや現行の連帯納付義務を前提とすると、単純に遺産取得課税方式の方が適当であるとは言えないのではないか。また、相続税が被相続人ごとに課税されていることや、老後扶養の社会化が進む中で死亡時に富を社会に還元する必要性を踏まえれば、遺産課税方式の考え方も重要ではないか。
- 現行の法定相続分課税方式は、昭和33年度改正で導入されて以降、実際にわが国の社会の中で幅広い関係者に受け入れられ、長きにわたり定着してきた制度であることに留意する必要があるのではないか。
- 資産移転の時期の選択に対する中立性という趣旨と若年世代への早期の資産移転という趣旨を、整合的に取り込んでいく必要があるのではないか。
- 公平性の確保とともに、簡素な制度を目指していく必要があるのではないか。

課税方式も含む相続税・贈与税のあり方については、資産移転の時期の選択に対する中立性の観点だけではなく、両税の税制上の位置付けや税制全体の再分配機能の確保、家計内の資金移動の性格付け、相続・贈与や扶養に関する民法の規定、更には相続のあり方に関する国民の考え方とも関連している。引き続き、幅広い観点から議論を行っていく必要がある。

### 3. 現行の法定相続分課税方式の下での当面の対応

#### (1) 相続時精算課税制度

- 暦年課税と相続時精算課税の選択制は引き続き維持した上で、課税の公平性を確保しつつ、資産移転の時期の選択に中立的な税制である相続時精算課税制度の使い勝手を向上させ、納税者が必要に応じて同制度を利用できるようにすべきではないか。
- 現在、相続時精算課税を選択した後に特定贈与者から贈与を受けた場合、たとえ少額であったとしても申告義務が生じる（ただし、累積贈与額が2,500万円まで納税は不要）。こうした少額贈与に係る申告や記録管理の事務負担を軽減する観点から、相続時精算課税方式の下での贈与についても、同制度の趣旨と整合性を保ちつつ、一定の少額以下は課税しないことが考えられるのではないか。

#### (2) 暦年課税における相続前贈与の加算

- 資産移転の時期の選択により中立的な税制を構築していく観点からは、諸外国の例も参考にしつつ、現行の加算期間を延ばすことが適当ではないか。
- 現行の加算期間は昭和33年度改正で設定されたものであり、近年において税務行政等のデジタル化が進展していることや、寿命が大きく延びたことにより生前贈与できる期間が長くなっていること、認知症が増加していること等の状況変化についても考慮する必要があるのではないか。また、民法の基本的な考え方（特別受益等）についても参考にすることが適当ではないか。
- 加算期間を延ばすことを検討する際には、法定相続分課税方式の下での予見可能性や租税法における除斥期間の趣旨、納税者の事務負担等の実務面についても考慮する必要があるのではないか。
- また、少額贈与の記録管理に係る追加的な事務負担を軽減する観点からは、一定額以下の少額贈与に係る取扱いについて検討することも考えられるのではないか。

## 資産移転の時期の選択により中立的な税制の構築(令和5年度改正)

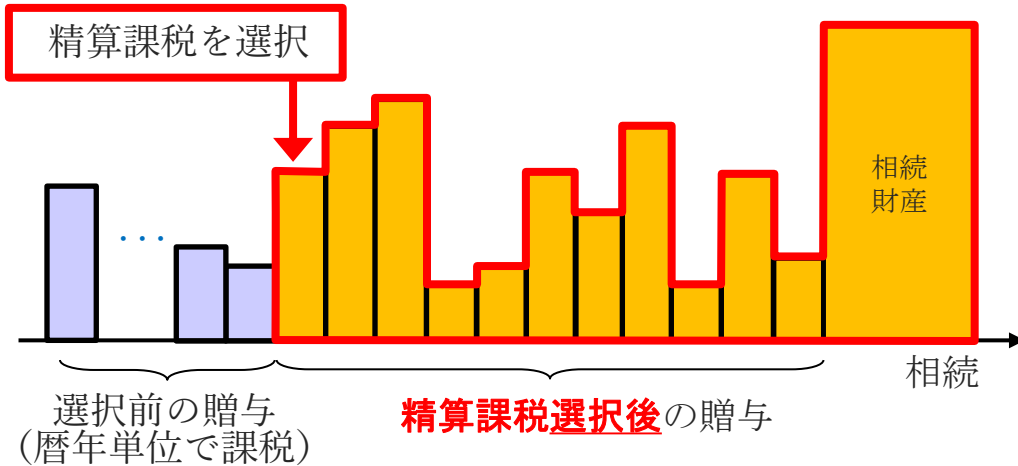
### (相続時精算課税制度)

- 暦年課税と相続時精算課税の選択制は引き続き維持する。
- 相続時精算課税で受けた贈与については、暦年課税の基礎控除とは別途、毎年、110万円まで課税しない。
  - ※ 複数の特定贈与者から贈与を受けた場合は、それぞれの贈与額に応じ按分する。
- 相続時精算課税で受贈した土地・建物が、災害により一定以上の被害を受けた場合は、相続時に再計算する取扱いを設ける。

### (暦年課税における相続前贈与の加算)

- 相続開始前贈与の加算期間（現行は相続開始前3年）を7年に延長する。
  - ※ 2024（令和6）年1月以降に受けた贈与について、加算期間の延長を適用する。  
〔2027（令和9）年1月以降、加算期間は順次延長。加算期間が7年となるのは2031（令和13）年1月以降。〕
- 延長した4年間に受けた贈与については、総額100万円まで相続財産に加算しない。

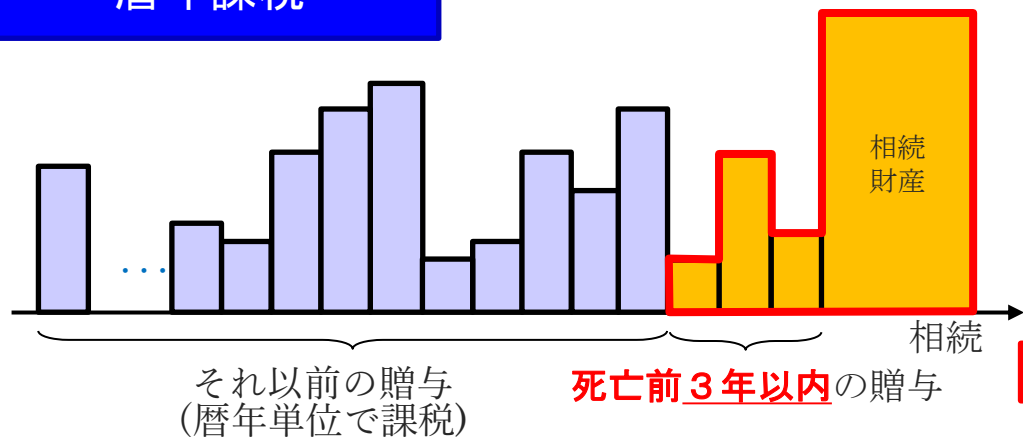
**相続時精算課税（暦年課税との選択制）**



- 贈与時に、軽減・簡素化された贈与税を納付（累積贈与額2,500万円までは非課税、2,500万円を超えた部分に一律20%課税）。
- ※ 暦年課税のような基礎控除は無し。
- ※ 財産の評価は贈与時点での時価で固定。
- 相続時には、累積贈与額を相続財産に加算して相続税を課税（納付済みの贈与税は税額控除・還付）。

に相続税を一体的に課税

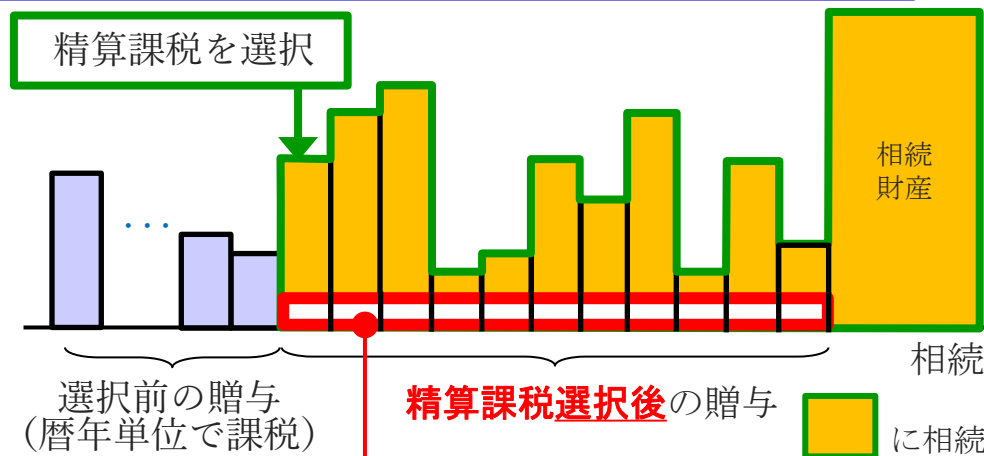
**暦年課税**



- 暦年ごとに贈与額に対し累進税率を適用。基礎控除110万円。
- ただし、相続時には、死亡前3年以内の贈与額を相続財産に加算して相続税を課税（納付済みの贈与税は税額控除）。

に相続税を課税

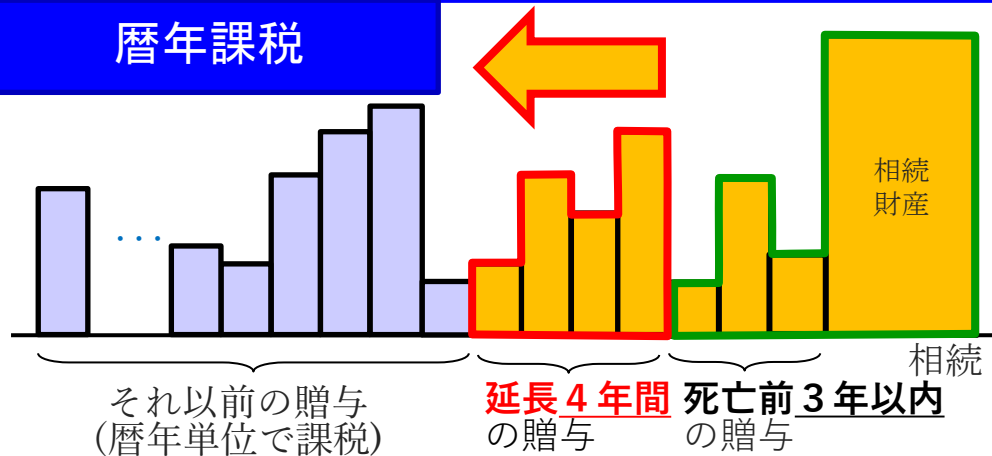
**相続時精算課税（暦年課税との選択制）**



・毎年、110万円まで課税しない（暦年課税の基礎控除とは別途措置）

- 贈与時に、軽減・簡素化された贈与税を納付（累積贈与額2,500万円までは非課税、2,500万円を超えた部分に一律20%課税）。
  - ※ 暦年課税のような基礎控除は無し。
  - ※ 財産の評価は贈与時点での時価で固定。
  - 相続時には、累積贈与額を相続財産に加算して相続税を課税（納付済みの贈与税は税額控除・還付）。
- ・土地・建物が災害で一定以上の被害を受けた場合は相続時に再計算

**暦年課税**

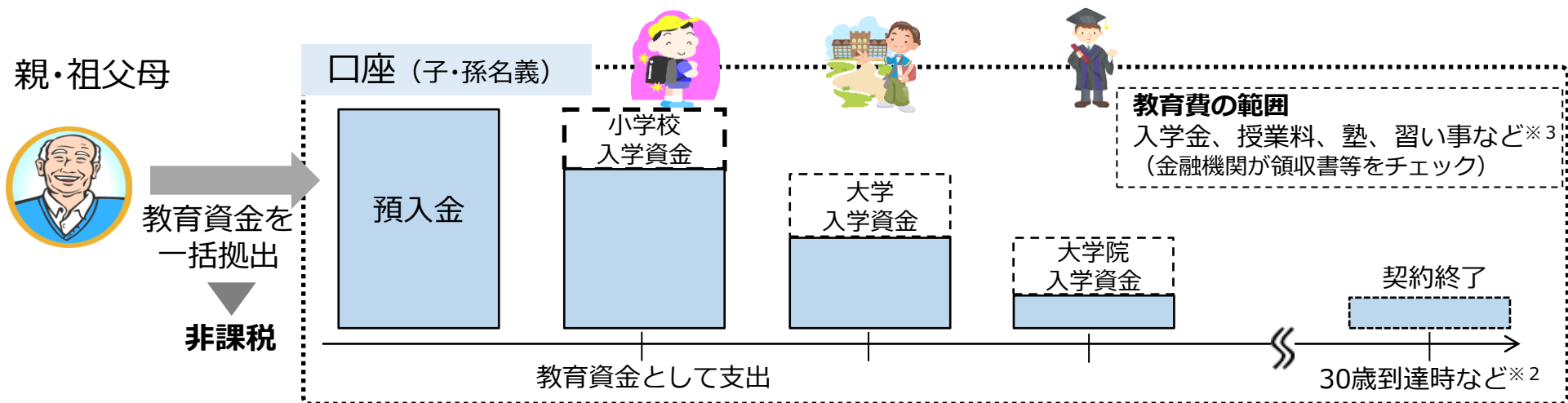


- ・加算期間を7年間に延長
- ・延長4年間に受けた贈与については総額100万円まで相続財産に加算しない

- 暦年ごとに贈与額に対し累進税率を適用。基礎控除110万円。
- ただし、相続時には、死亡前3年以内の贈与額を相続財産に加算して相続税を課税（納付済みの贈与税は税額控除）。

# 教育資金の一括贈与に係る贈与税の非課税措置

- **概 要**：親・祖父母（贈与者）が、金融機関（信託銀行・銀行等・証券会社）の子・孫（受贈者）名義の専用口座に教育資金を一括して拠出した場合には、1,500万円まで非課税とする。
- **適用期間**：平成25年4月1日～**令和5年3月31日** ⇒ **【改正後①】令和8年3月31日まで3年延長**
- **受贈者**：子・孫（0歳～29歳、合計所得金額1,000万円以下）
- **贈与者死亡時**：死亡時の残高を相続財産に加算※1
- **契約終了時**：残高に対して、**特例税率を適用**して贈与税を課税 ⇒ **【改正後②】本則税率を適用**



※1 受贈者が①23歳未満である場合、②学校等に在学中の場合、③教育訓練給付金の支給対象となる教育訓練を受講している場合には、加算の対象外。

⇒ **【改正後③】贈与者に係る相続税の課税価格の合計が5億円を超える場合は、受贈者の年齢等に関わらず加算**

※2 (1)30歳に達した日（学校等に在学・教育訓練を受講中の場合を除く）、(2)30歳に達した日後に年間で学校等に在学・教育訓練を受講した日があった年の年末、(3)40歳に達した日、(4)信託財産等が零になった場合において教育資金管理契約を終了させる旨の合意に基づき終了する日、のいずれか早い日

※3 23歳以上の受贈者については、①学校等に支払われる費用、②学校等に関連する費用、③教育訓練給付金の支給対象となる教育訓練の受講費用に限定。

(参考) 令和4年3月末時点の信託の利用実績 契約件数：25万2,090件、信託財産設定額：約1兆8,814億円

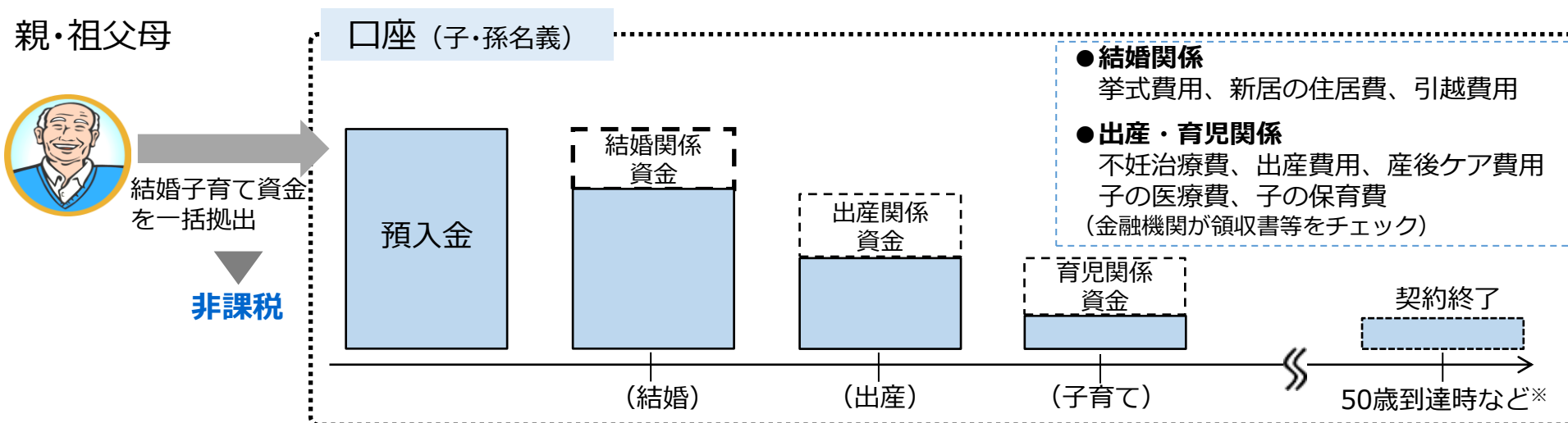
令和3年度における信託の利用実績 新規契約件数：8,962件、信託財産設定額：約831億円

- **令和5年度与党税制改正大綱（抜粋）**

次の期限到来時には、利用件数や利用実態等を踏まえ、制度のあり方について改めて検討する。

# 結婚・子育て資金の一括贈与に係る贈与税の非課税措置

- **概 要**：親・祖父母（贈与者）が、金融機関（信託銀行・銀行等・証券会社）の子・孫（受贈者）名義の専用口座に結婚・子育て資金を一括して拠出した場合には、1,000万円まで非課税とする。
- **適用期間**：平成27年4月1日～**令和5年3月31日** ⇒ **【改正後①】令和7年3月31日まで2年延長**
- **受贈者**：子・孫（18歳～49歳、合計所得金額1,000万円以下）
- **贈与者死亡時**：死亡時の残高を相続財産に加算
- **契約終了時**※：残高に対して、**特例税率を適用**して贈与税を課税 ⇒ **【改正後②】本則税率を適用**



※ (1) 50歳に達した日、(2) 信託財産が零になった場合において結婚・子育て資金管理契約を終了させる旨の合意に基づき終了する日、のいずれか早い日

(参考) 令和4年3月末時点の信託の利用実績 契約件数：7,363件、信託財産設定額：約224億円  
令和3年度における信託の利用実績 新規契約件数：153件、信託財産設定額：約7億円

- **令和5年度与党税制改正大綱 (抜粋)**  
令和3年度税制改正大綱で「制度の廃止も含め、改めて検討」とされた後も、引き続き利用件数が低迷している等の状況にあり、次の適用期限の到来時には、利用件数や利用実態等を踏まえ、制度の廃止も含め、改めて検討する。

## 【法人課税】

研究開発税制の見直し

企業による先導的人材投資に係る税制措置

オープンイノベーション促進税制の見直し



# 研究開発税制（全体像）

今まで以上のメリハリ付けを行い、研究開発投資の量の増加と質の向上を目指していく。

## 一般型

税額 控除率	試験研究費の増減に応じ、2%～14%※ (中小法人：12%～17%※) * 試験研究費が平均売上金額の10%超の場合： 上記割合 × (試験研究費割合 - 10%) × 0.5を加算※
控除 上限	法人税額の25% (研究開発を行う一定のベンチャーは40%) * 中小法人：10%上乗せ (増加率9.4%超の場合) ※ * 試験研究費が平均売上金額の10%超の場合： 0～10%上乗せ※ * 売上が2%以上減少し、かつ、試験研究費を増加 させた場合：5%上乗せ※

※ 令和4年度末までの時限措置  
一般型の控除率については 大法人：10%超、中小法人：12%超 の部分

①インセンティブ強化に向けた  
控除率・控除上限のメリハリ強化

②更なるオープンイノベーション促進に向けた  
研究開発型スタートアップ企業の範囲の拡大

③研究開発投資の質の向上のための  
試験研究費の範囲の見直し

## オープンイノベーション型

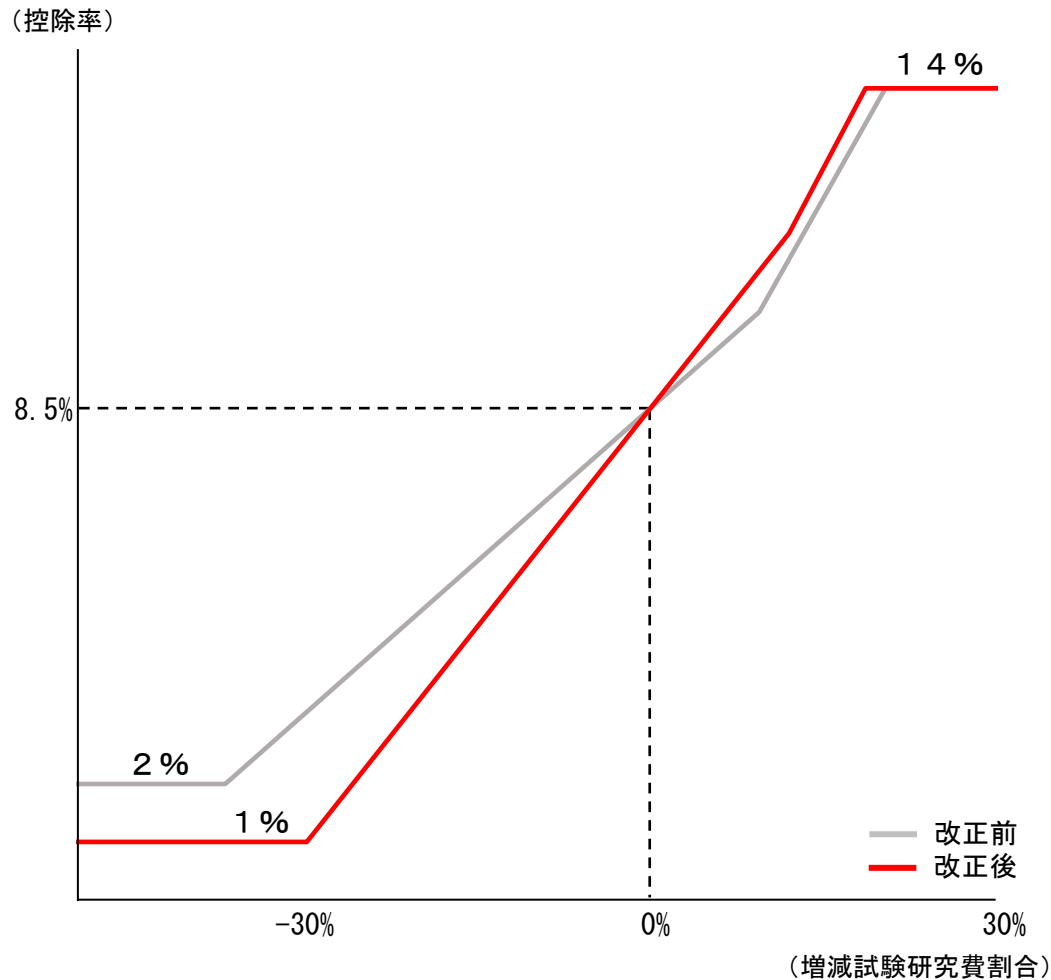
- 特別研究機関等、大学等、その他の者と共同で行う試験研究に要する費用等（特別試験研究費）がある場合、その特別試験研究費の額の一定割合を税額控除

特別試験研究費の種類		税額控除率
共同試験研究 ・ 委託試験研究	特別研究機関等	30%
	大学等	
	研究開発型ベンチャー	25%
	国公立大学・国立研究開発法人の外部化法人	25%
	中小企業者	20%
	他の者(民間企業等)	
技術研究組合		
知的財産権の使用料	中小企業者	20%
希少疾病用医薬品等に関する試験研究 特定用途医薬品等に関する試験研究		20%

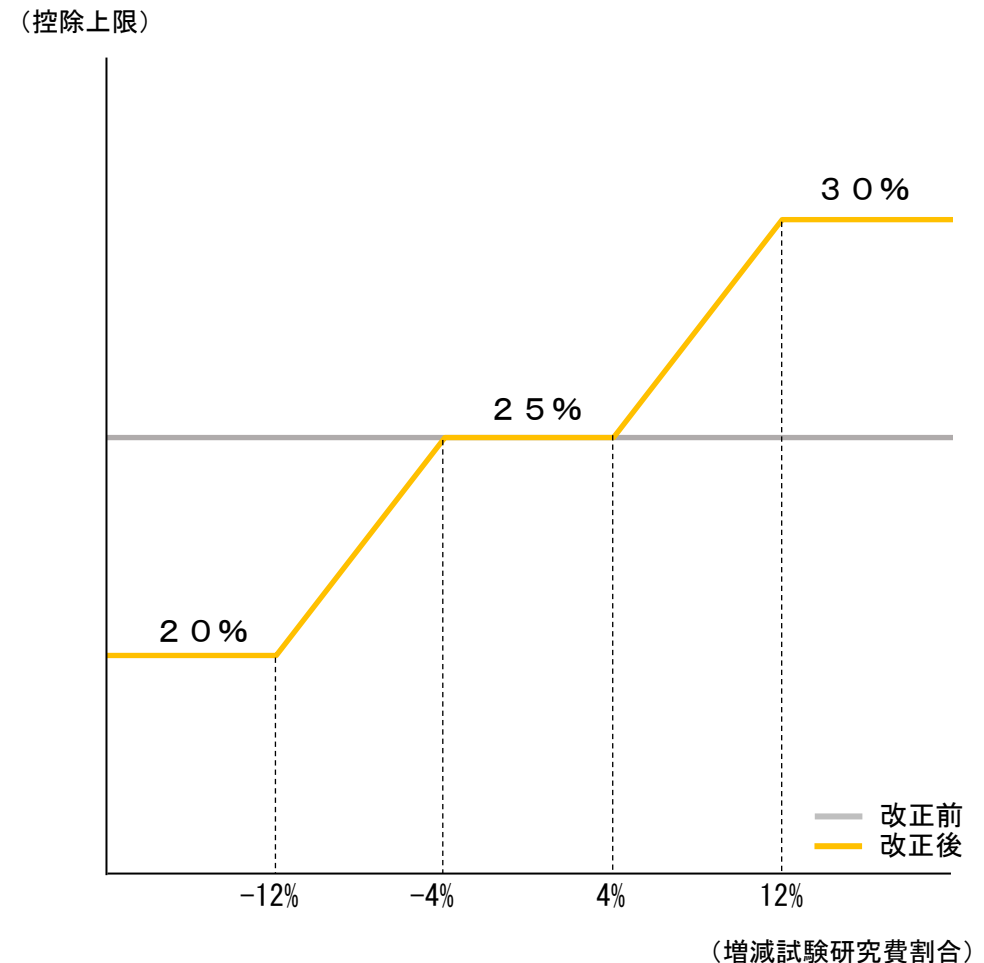
# ①税額控除率・税額控除上限のメリハリ強化

- 研究開発費の増加インセンティブを更に強化するため、試験研究費の増減率に応じた税額控除率のカーブを見直す。
- 試験研究費の額が大きい企業を中心に、税額控除上限（法人税額の25%）に到達した企業に対してインセンティブ強化となるよう、試験研究費の増減率に応じて、税額控除の上限も変動させる制度を新たに導入する。

<控除率カーブ>



<控除上限の変動>



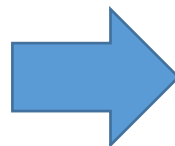
## ②研究開発型スタートアップ企業の範囲の拡大

- 幅広いスタートアップ企業との共同研究・委託研究を促すため、オープンイノベーション型の「研究開発型スタートアップ企業」の範囲を大幅に拡大する。具体的には、スタートアップの設立年数や売上高研究開発費比率等に着目しつつ、出資者となるファンドについては認定を不要とし、対象を大幅に拡大する。

### 【共同研究・委託研究の対象となる研究開発型ベンチャー企業の定義】

<改正前>

- ①産業競争力強化法により経済産業大臣が認定したベンチャーファンドから出資を受けたベンチャー企業
- ②研究開発法人・大学発ベンチャー企業で一定の要件を満たすもの
  - A) 認定国立大学ファンドまたは研究開発法人が出資
  - B) 役員が研究開発法人・大学等の職を有している等

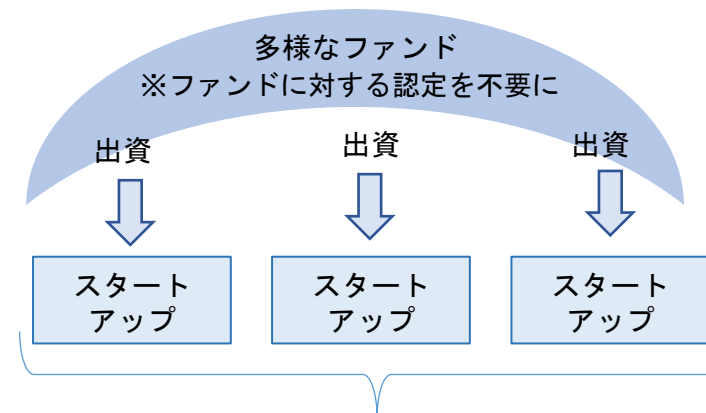


<改正後>

- ①未上場の株式会社（他の会社の子会社ではない）
- ②設立15年未満（10年以上の場合は営業赤字であること）
- ③売上高研究開発費比率10%以上
- ④ベンチャーファンド<sup>(注)</sup>又は研究開発法人の出資先

※上記を全て満たすスタートアップ企業に対して、経済産業省より証明書を発行する。

(注) ベンチャーファンド：スタートアップに対する投資を目的とする投資事業有限責任組合



より幅広いスタートアップ企業が対象

### ③試験研究費の範囲の見直し

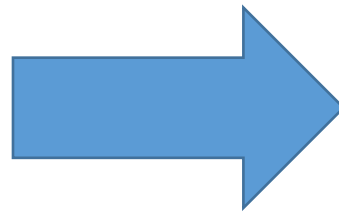
- ビッグデータやAI等を活用した「サービス開発」に係る試験研究費については、改正前の制度では、新たなサービス開発を目的とし、ビッグデータを新たに収集することが要件。既存のビッグデータを利用する場合は対象外。
- 新たなサービス開発を促すため、既存のビッグデータを活用する場合も税制の対象とする。

#### 改正前

「サービス開発」として税制の対象となるためには、新たな役務の開発を目的として、以下の全てを行う必要。

- ①データ収集  
自動的に大量のデータを収集
- ②データ分析  
専門家がデータを分析
- ③サービス設計  
新たなサービスを設計
- ④サービス適用  
当該サービスの再現性を確かめる

既存のビッグデータを活用したサービス開発も対象とする



#### 事例のイメージ

防災・減災の支援ツール

サービスの内容

保険事業によって蓄積された過去の災害時のデータをもとに、降雨データ、SNSへの投稿内容などを分析し、エリア毎の洪水リスクや予想被害を可視化。自治体の防災・減災対策に活用。

### ③試験研究費の範囲の見直し

- イノベーションを促進するためには、研究開発の量に加えて、質も高めていくことが重要。

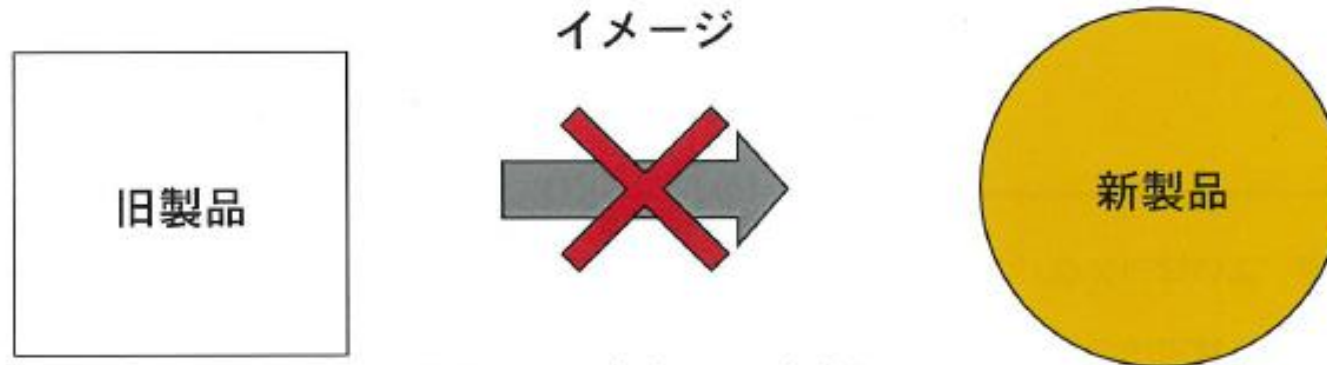
#### <改正前>

- 改正前の研究開発税制では、デザインの考案と、それに基づく設計・試作については、
  - ・ 性能向上を目的としない「デザインの考案」は、対象外
  - ・ 考案されたデザインに基づく「設計・試作」（例えば安全性の確認等）は、性能向上を目的としていなくても、対象

#### <改正後>

- 税制で後押しする研究開発の質を高めていく観点から、
  - ・ 考案されたデザインに基づく「設計・試作」のうち、性能向上を目的としていないものは、対象外とする。

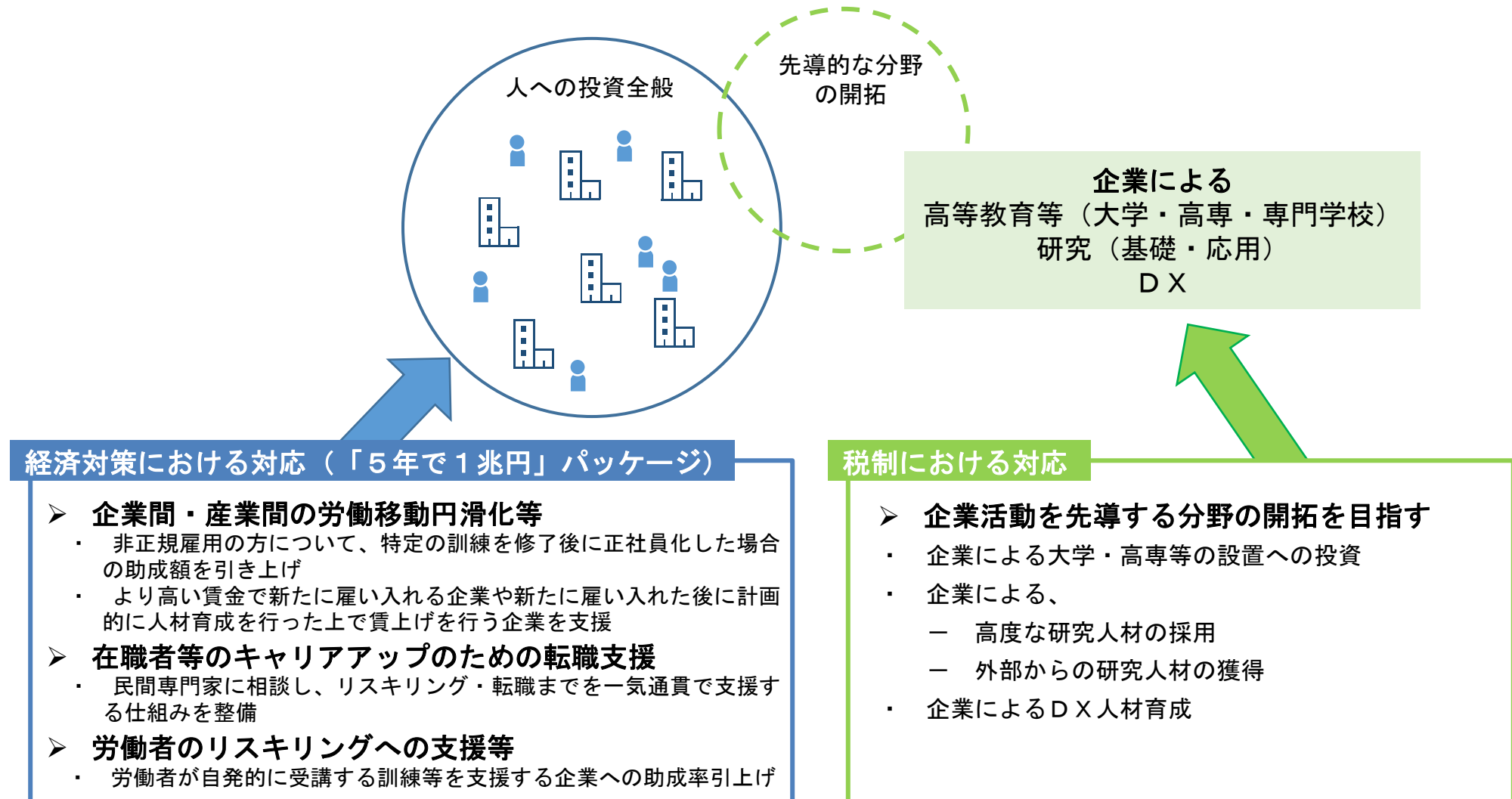
※性能向上を目的としているかは、例えば研究開発のプロジェクトなど、一連の開発業務の単位で判断。



考案されたデザインに基づく  
設計・試作のうち  
性能向上を目的としていないもの

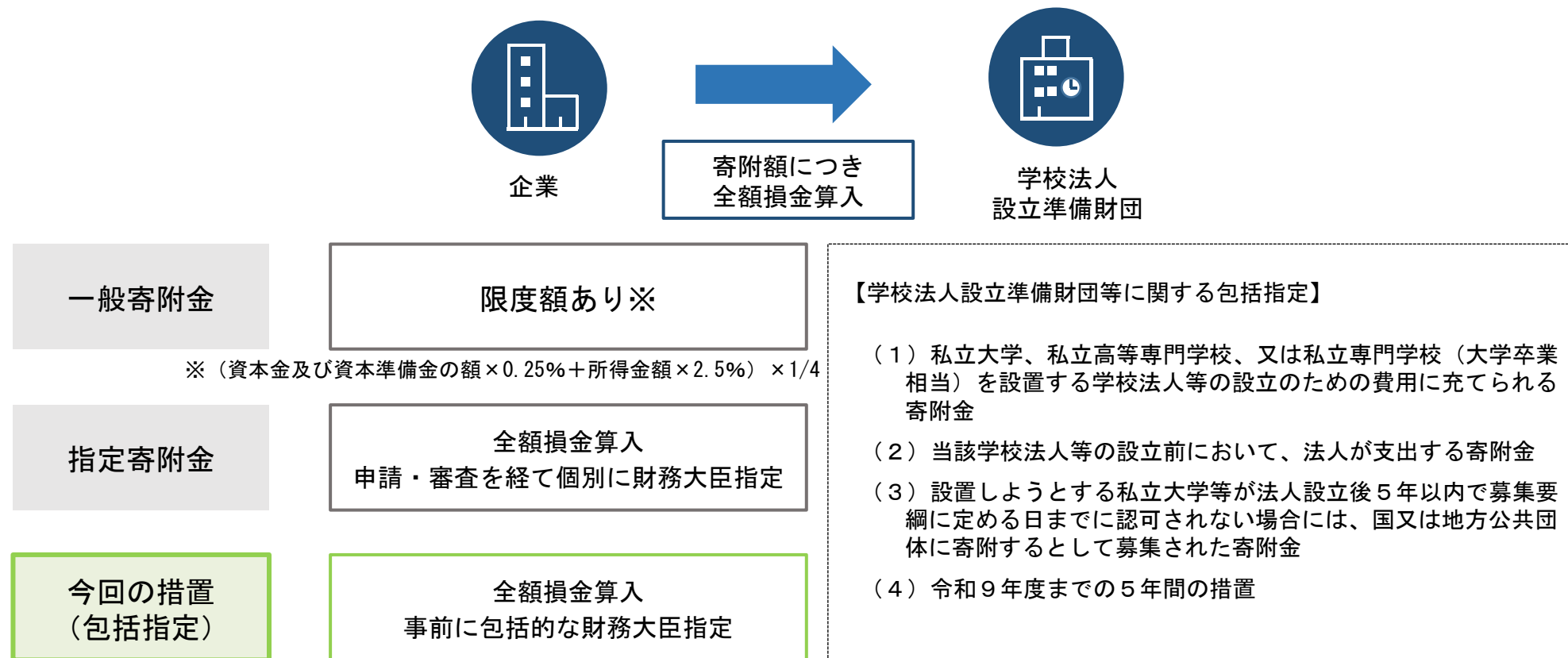
# 企業による先導的人材投資

- 経済対策では、社会全体として求められる、働き手の労働移動や能力底上げのための企業や個人の取組を、幅広く支援・後押し。
- 以上に加えて、高等教育等（大学・高専・専門学校）、研究（基礎・応用）、DXにおいて、企業が自身の経営資源を用いて行う、企業による先導的人材投資を税制で後押し。



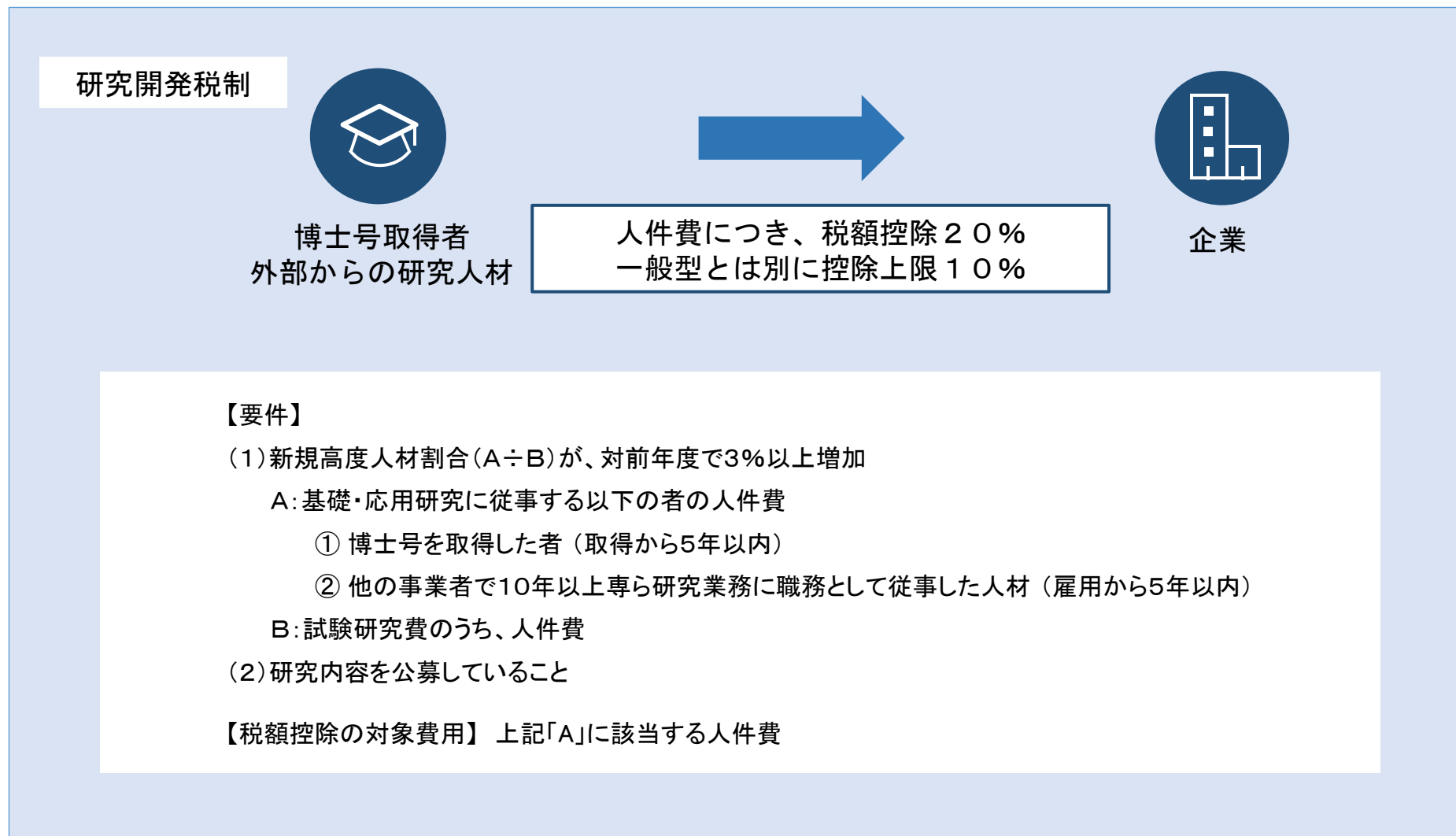
## ①企業による学校教育における企業先導人材の育成

- わが国の生産性向上のためには、社会人のリスキリングのほか、学校教育において実社会で活躍できる人材の育成を行っていくことが重要。企業が、経営資源を活用して学校教育に積極的に関与し、社会で求められる人材の育成に貢献することを促すため、企業による大学や高専等の設置への投資（寄附）を税制でも後押しする。
- 具体的には、学校法人設立準備財団等について、事前に包括的な財務大臣指定を行うことで個別審査を不要とし、早い段階から、スムーズな寄附金集めを可能とする。



## ②企業による先導的研究開発人材の活用・育成

- 博士号取得者や、一定の経験を有する研究人材を外部から雇用した場合、その人件費の一部を研究開発税制（O I型）の対象とし、国際競争に資するハイレベルでオープンなイノベーションを促進。





### ③ デジタルトランスフォーメーション（DX）投資促進税制の見直し

- デジタル技術の特性を活かしつつ経済の好循環に資する企業行動を促す観点から、売上高及び海外売上高の相当程度の増加が見込まれる事業を後押しするため、事業適応計画の認定要件を改組する。
- 企業のデジタル人材の育成・確保の取組を促進するため、DX認定基準を改訂し、人材育成・確保を後押しする。

適用期限を2年延長（令和7年3月31日）

#### 事業適応計画

- 次の要件について主務大臣から認定及び確認を受ける必要。

#### 1. デジタル(D)要件

##### ✓ データ連携

（他の法人等が有するデータ又は事業者がセンサー等を利用して新たに取得するデータと内部データとを合わせて連携すること）

##### ✓ クラウド技術の活用

##### ✓ 情報処理推進機構が審査を行うDX認定の取得

（サイバーセキュリティ等の確保、デジタル人材の育成・確保等）

#### 2. 企業変革(X)要件

##### ✓ 売上高要件

（2014～2018年の全社売上高と比して10%以上増加）

##### ✓ 海外売上高要件

（増加させる売上に占める海外売上高比率を目標値※1以上（上限50%））

##### ✓ 全社の意思決定に基づくもの

（取締役会等の決議文書添付等）

#### 課税の特例の内容

- 認定された事業適応計画に基づいて行う設備投資について、以下の措置を講じる。

対象設備	税額控除	特別償却
ソフトウェア	3%	30%
繰延資産*1	【他社とのデータ連携に係るもの】	
機械装置*2		
器具備品*2	5%	

※投資下限：国内の売上高比0.1%以上

※設備投資総額の上限：300億円

\*1 クラウド技術を活用したシステムへの移行に係る初期費用。

\*2 機械装置及び器具備品にあつては、ソフトウェア又は繰延資産と連携して使用するものに限る。

（注）税額控除の控除上限は、カーボンニュートラルに向けた投資促進税制と合わせて当期の法人税額の20%を上限。

※1 目標値：50%と2014年～2018年の海外売上高比率との中間値

※2 生産性向上要件（計画期間内で、ROAが2014年～2018年平均を基準値として1.5%ポイント向上）、新需要開拓要件（計画期間内で、売上高伸び率≥過去5年度の業種売上高伸び率+5%ポイント）、取組要件（商品の製造原価等・販売費等が8.8%以上削減）等は廃止

## 【国際課税】

### グローバル・ミニマム課税への対応

法人税法【令和6年4月1日施行】

(内国法人の国際最低課税額の課税)

第6条の2 第82条第4号(定義)に規定する特定多国籍企業グループ等に属する内国法人に対しては、第5条(内国法人の課税所得の範囲)の規定により課する法人税のほか、各対象会計年度の第82条の2第1項(国際最低課税額)に規定する国際最低課税額について、各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税を課する。

# 新たな国際課税ルールについて

## 課題

- 市場国に物理的拠点 (PE: Permanent Establishment) を置かずにビジネスを行う企業の増加
  - 現在の国際課税原則では、国内に外国企業の支店等のPEがある場合にのみ、そのPEの事業から生じた所得へ課税できるため、市場国で課税が行えない問題が顕在化。
- 低い法人税率や優遇税制によって外国企業を誘致する動き
  - 法人税の継続的な引下げにより各国の法人税収基盤が弱体化。
  - 税制面において企業間の公平な競争条件を阻害。



- 2015年の「BEPS最終報告書」において、経済のデジタル化に伴う課税上の課題（法人課税）について、作業を進めることに合意。  
※ BEPS : Base Erosion and Profit Shifting（税源浸食と利益移転）
- OECD/G20の「BEPS包摂的枠組み」（現在は約140か国・地域が参加）において議論が進められ、2021年10月8日、2つの柱による解決策に合意。
- **第1の柱（市場国への新たな課税権の配分）**：2023年前半に多国間条約の署名、  
2024年に多国間条約の発効が目標。  
(※) 議論の進捗を踏まえ、「2022年に多国間条約策定、2023年の実施」から再設定。  
条約の批准に加え、各国国内法の改正も必要。
- **第2の柱（グローバル・ミニマム課税）**：2022年に各国国内法改正、  
2023年（一部は2024年）の実施が目標。

## 第2の柱(グローバル・ミニマム課税)

- 年間総収入金額が7.5億ユーロ(約1,100億円)以上の多国籍企業が対象。一定の適用除外を除く所得について各国ごとに最低税率15%以上の課税を確保する仕組み。

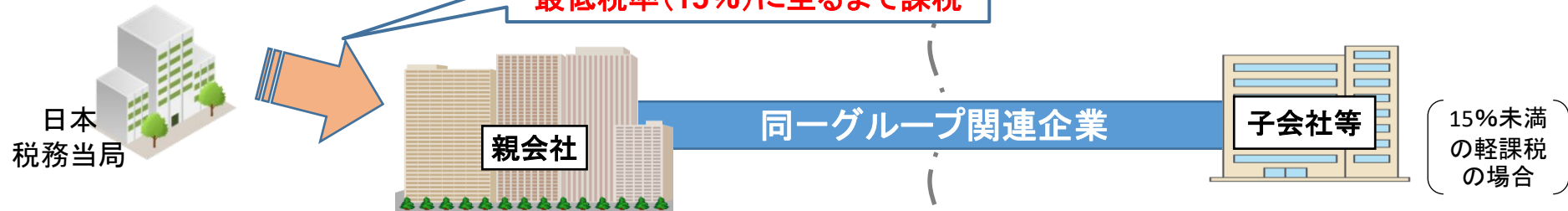
令和5年度改正

《日本(通常の税率)》

《X国》

所得合算ルール(IIR)

子会社等の税負担が  
最低税率(15%)に至るまで課税



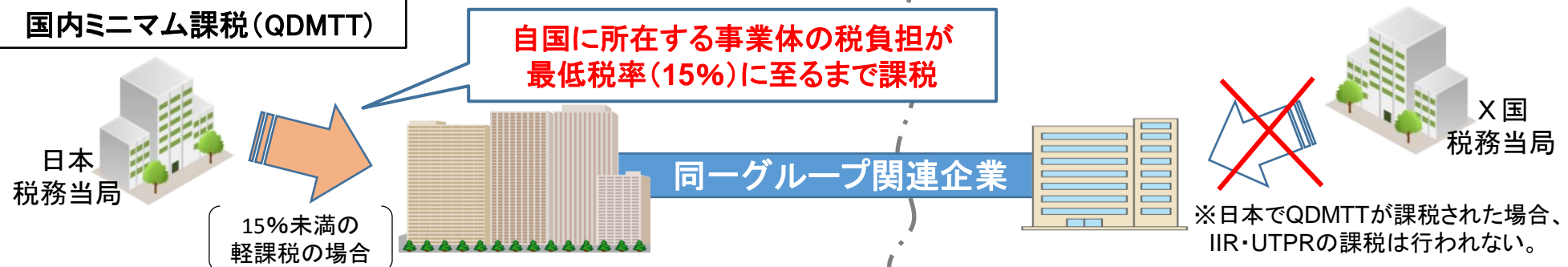
軽課税所得ルール(UTPR)

親会社等の税負担が  
最低税率(15%)に至るまで課税



国内ミニマム課税(QDMTT)

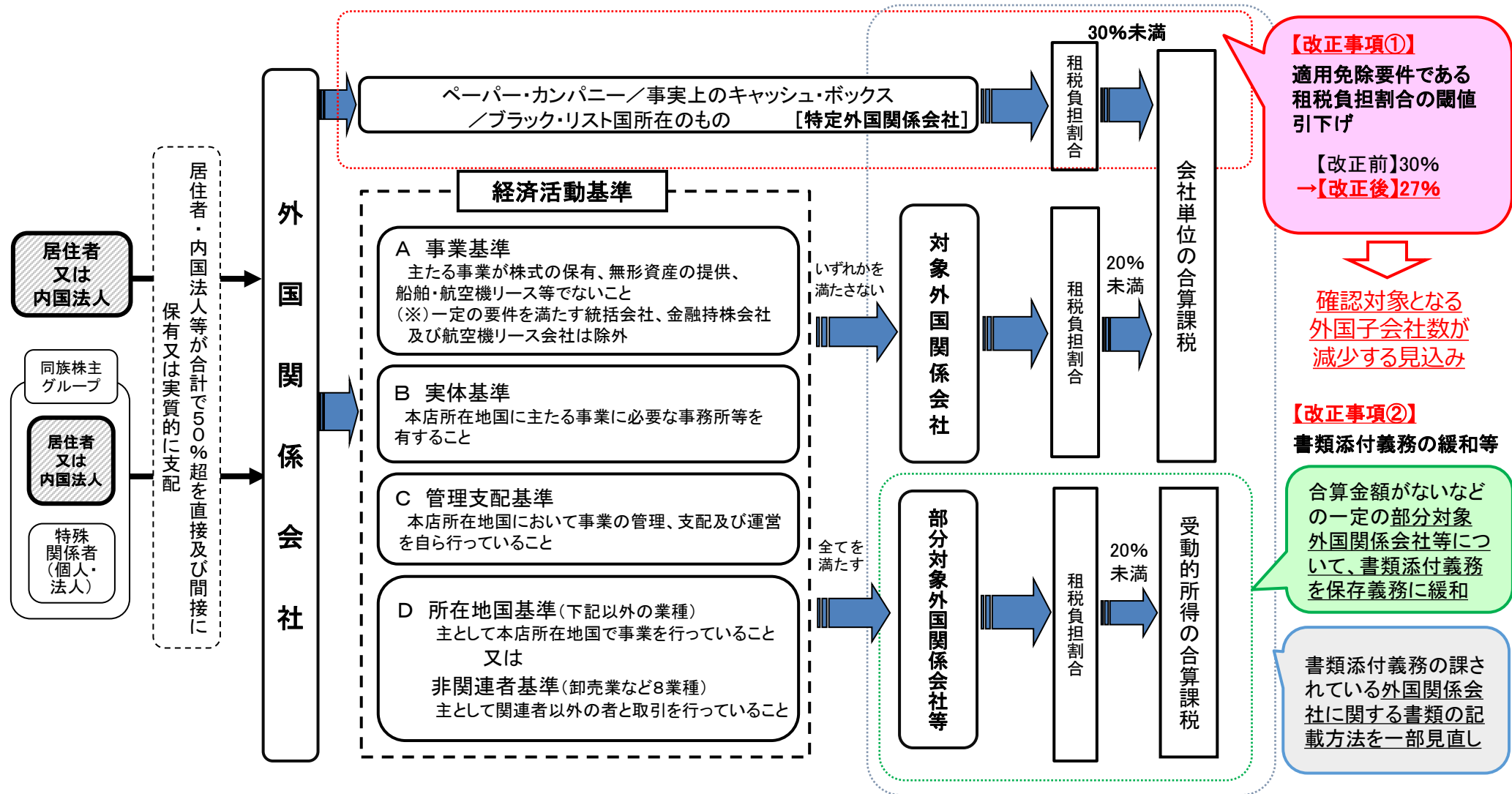
自国に所在する事業体の税負担が  
最低税率(15%)に至るまで課税



# 外国子会社合算税制(CFC税制)の見直し(令和5年度改正)

- グローバル・ミニマム課税(「第2の柱」)の導入により追加的な事務負担が生じること等を踏まえ、外国子会社合算税制(CFC税制)について、①特定外国関係会社(ペーパーカンパニー等)の適用免除要件である租税負担割合の閾値引下げ(30%→27%)、及び②書類添付義務の緩和等の措置を講じる。

(※)外国子会社合算税制は、国際ルール上も、「第2の柱」と並存する仕組みとされており、外国子会社を通じた租税回避を抑止する観点から、引き続きその役割は重要。



## 【インボイス制度】

適格請求書等保存方式（インボイス制度）  
の円滑な実施に向けた所要の措置

# インボイス制度開始までのスケジュール

登録申請書を提出できなかったことにつき  
 困難な事情がある場合は9月30日まで

登録申請期限(令和5年  
 10月1日から登録を受け  
 ようとする場合)

[H28改正法附則44条①]

適格請求書等  
 保存方式の開始

電子取引データ保  
 存義務化本格始動

2023年 3月31日	7月	10月	12月	2024年1月
登録の可否を検討し登録	3月決算法人申告対応後本格準備	年末調整		

電子取引データの  
 紙での保存不可

困難な事情の記載が  
 ない登録申請書が提出  
 されたとしても、9月30日  
 までの申請については、  
 10月1日を登録開始日と  
 して登録される。

## R5改正

- ◆ 改正前:令和5年4月1日以降に申請する場合、9月30日までの間に「困難な事情」を登録申請書に記載して提出すれば、10月1日に登録を受けたこととみなされる。困難な度合いは問わない。
- ◆ 改正後:運用上「困難な事情」の記載がなくとも改めて記載を求めない。

**(問) 令和5年9月末までに登録申請を行ったが、インボイス制度が開始する10月1日までに登録の通知が来なかった場合、インボイスをどのように発行すればよいか。**

**(答)**

**登録申請書の受理から、一定の登録処理期間を経て登録の通知が行われる。**

**そのため、インボイス制度が開始する令和5年10月1日の直前などに登録申請を行った場合、登録の通知が制度開始までに手元に届かない場合も想定される。**

**この場合でも、令和5年10月1日に遡って登録を受けたものとみなされるので、**

- 事前にインボイスの交付が遅れる旨を取引先に伝え、通知後にインボイスを交付する、**
  - 取引先に対して通知を受けるまでは暫定的な請求書を交付し、通知後に改めてインボイスを交付しなおす、**
- などの対応が考えられる。**

**なお、事前に暫定的な請求書を交付する場合、その請求書との関連性を明らかにした上で、インボイスに不足する記載事項（登録番号等）を通知する対応でも構わない。**



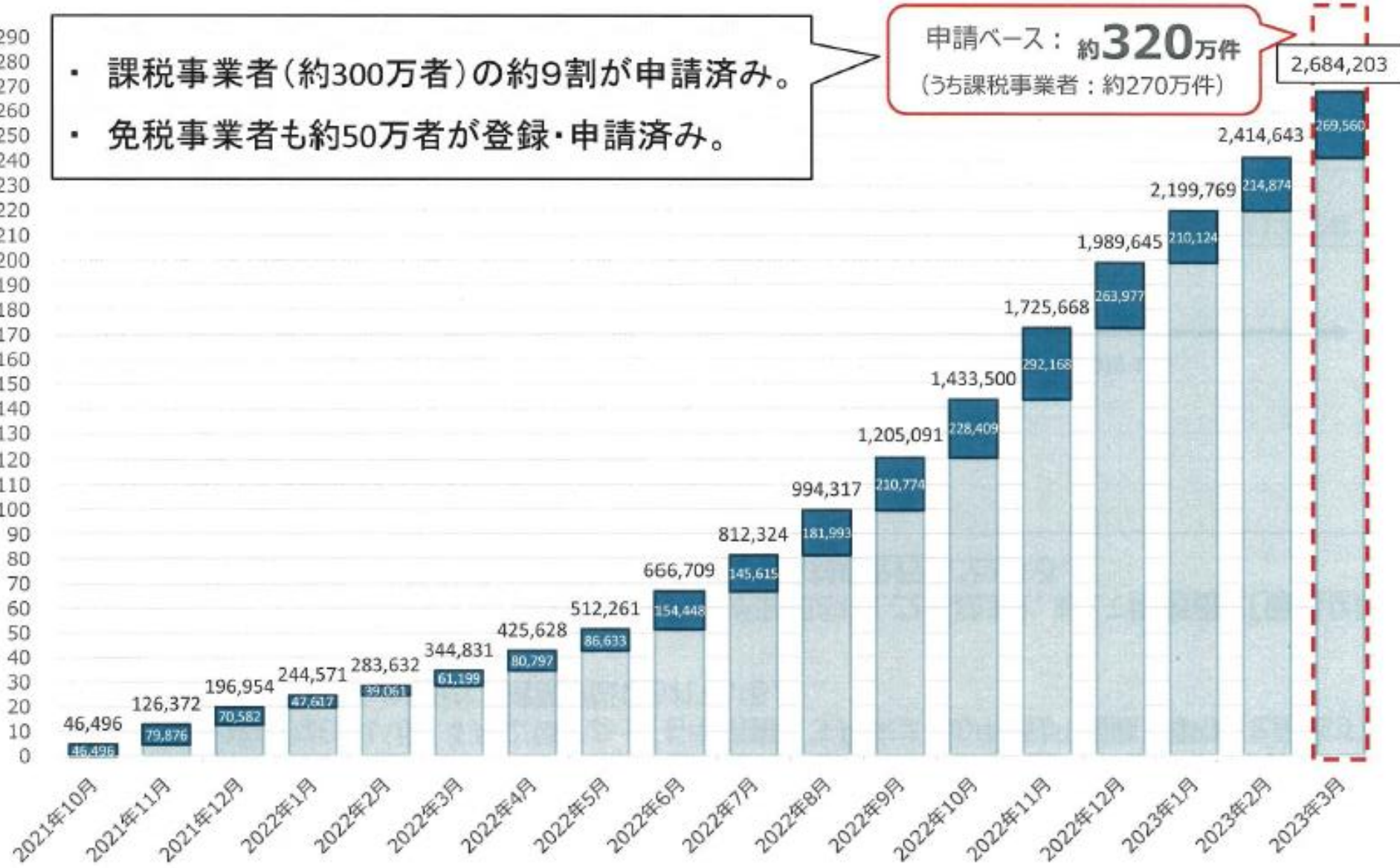
# インボイス登録件数の推移

令和5年3月末日付

万  
290  
280  
270  
260  
250  
240  
230  
220  
210  
200  
190  
180  
170  
160  
150  
140  
130  
120  
110  
100  
90  
80  
70  
60  
50  
40  
30  
20  
10  
0

- 課税事業者(約300万者)の約9割が申請済み。
- 免税事業者も約50万者が登録・申請済み。

申請ベース：約**320**万件  
(うち課税事業者：約270万件)



■ 新規登録件数

## インボイス制度の目的

- 令和元年10月から実施された複数税率の下で、仕入税額控除制度という前段階までの税額を控除する仕組みを適正に機能させるためには、売手側の適用税率の認識と買手側の適用税率の認識を一致させる必要がある。
- このため、売手側に必要な情報を記載したインボイスの発行を義務付け、買手側はそのインボイスの保存がなければ仕入税額控除ができないこととしている。
- この仕組みを機能させるためには、インボイスを発行できる事業者であることを他の事業者から確認できる仕組みとして、インボイス発行事業者の登録制度が設けられ、登録を受けた事業者を誰でもインボイス発行事業者公表サイトで確認することができることとしている。

# インボイスの交付・保存義務

## (1) インボイス交付義務

適格請求書発行事業者は、取引の相手方（課税事業者）の求めに応じて、インボイスを交付し、その写しを保存する義務がある（消法57条の4①⑥）。

※値引き等を行った場合には適格返還請求書、誤りがあった場合には修正したインボイスを交付する必要。買手の追加は不可。

交付したインボイスの写しは7年間保存しなければならない。

## (2) 電子インボイスの提供容認

インボイスは、書面での交付に代えて、電子データで提供することができる（消法57条の4⑤）。

自社の登録番号を取引先にあらかじめ通知するとともに、取引先の登録状況や対応状況を確認しておく必要。

令和5年10月から開始する適格請求書等保存方式(いわゆるインボイス制度)では、消費税の仕入税額控除について、適格請求書発行事業者が交付するインボイス等の保存が要件となる。取引先の登録状況等について例えば以下の事項について確認を行う。

○自社の登録番号の通知 T1234567890123

○取引先の登録状況の確認

・既に適格請求書発行事業者の登録済の場合  
登録番号 (T3210987654321)

・登録申請は行っているが番号の通知が未だの場合  
登録申請年月日 (令和○年○月○日)

・今後登録申請を行う予定の場合  
申請を行う予定の時期 (令和○年○月頃まで)

・当面登録申請を行う予定がない場合(免税事業者としての取引)  
自社に連絡してもらう⇒①登録を要請、免税のままで②価格交渉、③課税事業者が負担、④取引見直し

## 適格請求書発行事業者登録申請の対応

	登録	ステイタス	取引	申告
課税事業者	する	登録した課税事業者	インボイスを発行し、これまでと同様の取引	消費税申告
	しない	登録しない課税事業者	取引先がインボイスを必要としない場合？	消費税申告
免税事業者	する	課税事業者になる	インボイスを発行し、これまでの同様の取引	新規に消費税の申告
	しない	免税事業者のまま	取引先がインボイスを必要としない者であればこれまでと同様の取引 上記以外の場合、取引先は仕入税額控除出来ないので価格交渉等の相談が必要	消費税申告を要しない。

【参考】2023.4月末の登録件数は2,966千件。消費税申告件数3,177千件(2021.6月末)の93.3%

## 免税事業者が行う取引

### 【事業者間(BtoB)取引】

免税事業者 → 簡易課税事業者・免税事業者・非課税取引事業者

⇒インボイス移行の影響を受けない。

- ・簡易課税の事業者(課税売上高5000万円以下)は、インボイスの保存がなくとも控除が可能
- ・課税事業者の約3分の1は簡易課税事業者
- ・免税事業者は消費税の申告を要しないのでインボイス不要
- ・非課税取引が多い事業者(金融、保険、医療、介護、不動産等)との取引では、控除対象外

免税事業者 → 本則課税の事業者

- ・本則課税の事業者は仕入税額控除ができなくなる。
- ・経過措置により、免税事業者からの仕入れについても、制度移行後、当初の3年間は8割、その後の3年間は5割は仕入税額控除が可能

### 【対消費者(BtoC)取引】

免税事業者 → 消費者

⇒インボイス移行の影響を受けない。

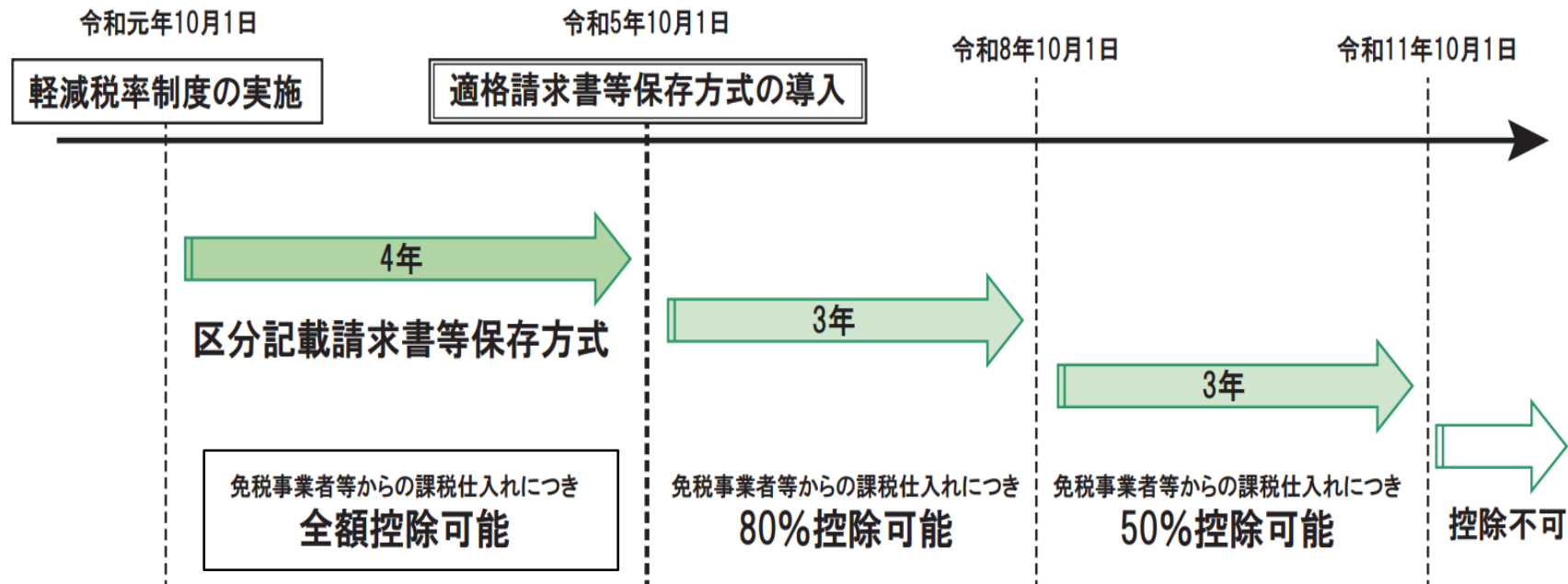
- ・インボイス不要
- ・売上高1千万円以下の事業者が行う取引のうち約6割が消費者との取引

# 免税事業者等からの課税仕入れに係る経過措置

売手が免税事業者や消費者など、インボイスを交付できない場合、買手は仕入税額控除の適用を受けられない。

6年間は経過措置として仕入税額相当額の8割・5割を仕入税額として控除できる。

(注) 区分記載請求書と同様の記載の請求書等の保存、帳簿に経過措置の適用を受ける旨の記載が必要



# 小規模事業者に対する納税額に係る負担軽減措置

【消費税額の計算】

免税事業者⇒インボイス発行事業者

本則課税

消費税額

$$= \text{課税売上げに係る消費税額} - \text{仕入税額控除}$$

(売上税額)

仕入税額控除

課税仕入れ等に係る消費税額  
(仕入税額)

簡易課税

消費税額

$$= \text{課税売上げに係る消費税額} - \text{課税売上げに係る消費税額} \times \text{みなし仕入率}$$

(売上税額)

課税売上げに係る消費税額 × みなし仕入率

小規模事業者  
に対する負担  
軽減措置

消費税額

$$= \text{課税売上げに係る消費税額} \times 20\%$$

(売上税額)

[課税売上げに係る消費税額 × 80%を控除]

20%

- (注)1.令和5年10月1日から3年間の激変緩和措置として納税額を売上税額の2割に軽減。  
 2.令和8年9月30日の属する課税期間まで適用。(個人事業者は令和5年10～12月の申告から令和8年分の申告まで対象)  
 3.免税事業者がインボイス発行事業者となったこと等により事業者免税点制度の適用を受けられないこととなる者を対象。  
 4.適用に当たって、事前の届出不要で、申告時に選択適用可能(申告書にその旨を付記)。  
 5.軽減措置の適用を受けた翌課税期間中に簡易課税適用の届出を提出した場合、その翌課税期間から簡易課税が適用される。

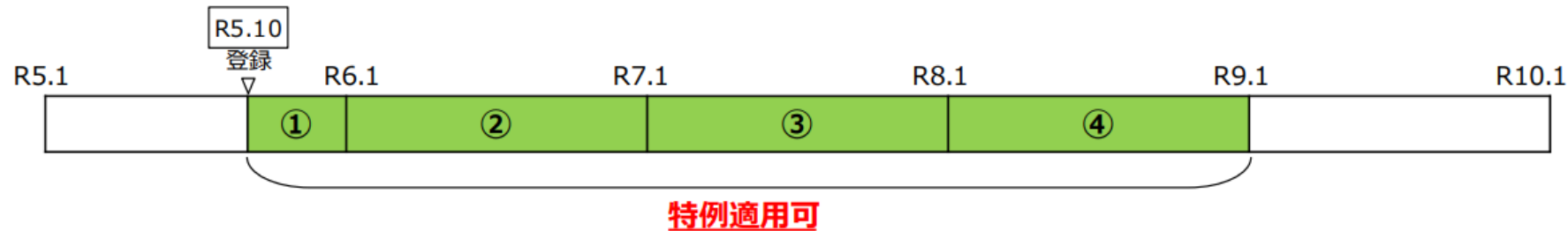


# 小規模事業者に対する負担軽減措置の適用対象期間

◎消費税の申告を行うたびに軽減措置の適用を受けるかどうかの選択が可能。

## ① 個人事業者

- 個人事業者は、**令和5年10～12月の申告から令和8年分の申告**までの **4回分の申告**において適用が可能。



## ② 法人（3月決算の場合）

- 3月決算法人は、**令和5年10～翌3月の申告から令和8年度の申告**までの **4回分の申告**において適用が可能。



## 事業者免税点制度の適用を受けられない場合

消費税法の規定により、事業者免税点制度の適用を受けられない場合としては以下のものが挙げられる。

- ① 基準期間における課税売上高が1000万円を超える場合（消法9①）
- ② 特定期間における課税売上高が1000万円を超える場合（消法9条の2①）
- ③ 相続・合併・分割等があった場合の納税義務の免除の特例（消法10、11、12）
- ④ 新設法人の納税義務の免除の特例（消法12条の2①）
- ⑤ 特定新規設立法人の納税義務の免除の特例（消法12の3①）
- ⑥ 課税事業者選択届出書を提出して2年以内に本則課税で調整対象固定資産の仕入等を行った場合の3年縛り（消法9⑦）
- ⑦ 新設法人及び特定新規設立法人の特例の適用を受けて、本則課税で調整対象固定資産の仕入等を行った場合の3年縛り（消法12条の2②、12条の3③）
- ⑧ 本則課税で高額特定資産の仕入等を行った場合の3年縛り（消法12の4①）
- ⑨ 高額特定資産について棚卸資産の調整の適用を受けた場合の3年縛り（消法12条の4②）

## 課税期間の短縮等により適用を受けられない期間

- ① 課税期間の短縮特例を受ける課税期間 [H28改正法附則51条の2①四]
- ② 課税事業者選択届出書の提出により令和5年10月1日前から引き続き事業者免税点制度の適用を受けられないこととなる令和5年10月1日の属する課税期間 [H28改正法附則51条の2①一]

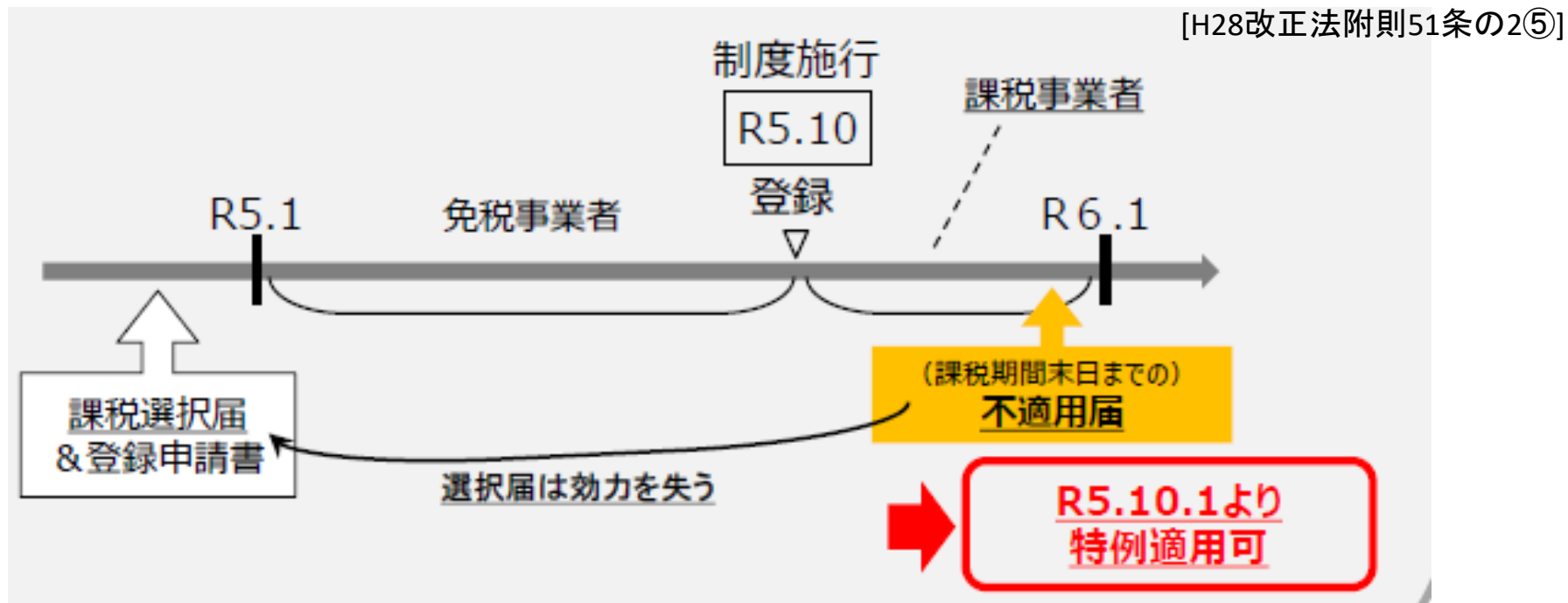


(出典:財務省「インボイス制度の改正案に関する資料」より作成。)

## 課税事業者選択届出書を既に提出した者に対する対応

課税事業者選択届出書を提出したことにより令和5年10月1日の属する課税期間から事業者免税点制度の適用を受けられないこととなる適格請求書発行事業者は今回の特例の適用を受けることができない。

改正後では、令和5年10月1日の属する課税期間中に課税事業者選択不適用届出書を提出したときは、その課税期間からその課税事業者選択届出書は効力を失うこととされることとされる。この結果、特例の適用を受けることが可能となる。



(出典: 財務省「インボイス制度の改正案に関する資料」より作成。)

- ◆負担軽減措置適用に当たって、事前の届出不要
- ◆申告時に選択適用可能
- ◆確定申告書にその旨を付記するだけ

○ 事前の届出が不要。[H28改正法附則51条の2③]

※ 確定申告書に付記するだけ。

【実際の申告書の記入欄】  税額控除に係る経過措置の適用（2割特例）

○ 2年間の継続適用の縛りは無い。

○ 申告時に、簡易課税 or 本則課税とも選択適用が可能。

申告書における  
付記のイメージ

【消費税申告書】

参	課税標準額に対する消費税額の計算の特例の適用	<input type="checkbox"/>	有	<input type="checkbox"/>	無	35
考 業 区 分	課税売上高(免税売上高を除く)	売上割合%				
	第1種	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	36
	第2種	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	37
	第3種	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	38
	第4種	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	39
	第5種	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	42
分	第6種	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	43
項	特例計算適用(令57③)	<input type="checkbox"/>	有	<input type="checkbox"/>	無	40
	<input type="checkbox"/> 税額控除に係る経過措置の適用(2割特例)					44



(出典:財務省「インボイス制度の改正案に関する資料」より作成。)

## 帳簿のみの保存で仕入税額控除が認められる場合

### 【インボイス前】

「3万円未満の課税仕入れ」等は一定事項を記載した帳簿の保存のみで仕入税額控除ができたが、これらの規定は廃止



### 【インボイス後】

3万円未満の、鉄道等による公共交通機関の運賃や自販機、ATMなどの自動サービス機による支払など、適格請求書等の交付を受けることが困難な取引に限って、帳簿のみの保存で仕入税額控除ができる。



### 【中小事業者等に対する事務負担の軽減措置】

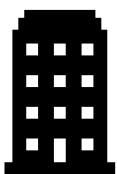
前々事業年度等の基準期間の課税売上高が1億円以下の事業者については、令和5年10月1日から6年間(令和11年9月30日まで)、1万円未満(税込・1回の取引の合計額)の課税仕入れについて、帳簿のみの保存で仕入税額控除を可能とする。

(注) 基準期間の課税売上高が1億円超の場合でも、前事業年度等開始の日以後6月間の課税売上高が5千万円以下である場合は、軽減措置の対象。

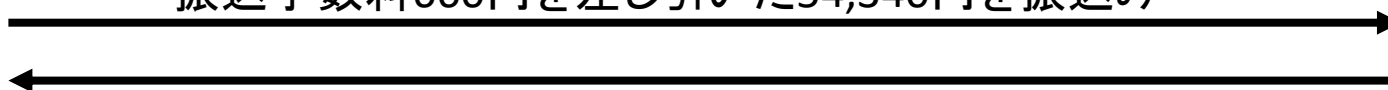
## 少額な返還インボイスの交付義務の見直し(恒久措置)

- 例えば、決済の際に、買手側の都合で差し引かれた振込手数料相当額やその他の経費を、売手が「売上値引き」として処理する場合に新たな事務負担となるとの声が聞かれた。
- 令和5年度改正では、事業者の実務に配慮して事務負担を軽減する観点から、少額な値引きや返品等(1万円未満<sup>(税込)</sup>)については、返還インボイスの交付が不要とされた。

買手

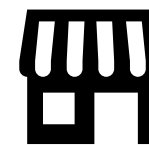


振込手数料660円を差し引いた54,340円を振込み



値引処理をした振込手数料相当額について返還インボイスを交付しなければならない。

売手



売掛金55,000	売上55,000
現預金54,340	売掛金55,000
売上値引 660	

改正後: 値引き等が少額 (1万円未満) である場合、返還インボイスの交付を不要とする。

**税務調査の際のインボイスの扱いについて**  
(令和5年2月10日衆・財金委 財務大臣・国税庁次長発言要旨)

○末松委員 インボイス定着まで時間がかかり、色々なトラブルも出てくるから、是非、大臣に対して、国税職員がそういったインボイスの、まだこれから定着するのにかなり時間もかかっているいろいろなトラブルも出てくるわけですけれども、そういったところに国税庁の職員をできるだけ関わらせないような、こういう措置を講じてほしいと思いますが、いかがですか。

○財務大臣

国税当局が行います税務調査につきましては、大口で悪質な不正計算が想定されるなど調査必要度の高い納税者を対象としているところでありまして、これまでも、請求書等の保存書類についてなどの軽微な記載事項の不足を確認するための税務調査は実施していない、そのように承知をしております。

インボイス制度導入後も、こうした方針に特に変更はないと聞いております。

○末松委員 ということであれば、制度が定着するようなところも含めて、そういう軽微なことについて中小事業者をある意味じゃいじめるような、そういったことは、国税庁としてもそこは十分に勘案して、そういった方々に極力面倒をかけないということを是非お約束していただきたいと思います。これは国税庁に聞きます。

○国税庁次長

国税庁といたしましては、インボイス制度について、制度の定着を図るため、調査の過程でインボイスの記載不備を把握したとしても、インボイスだけでなく他の書類等を確認するなど柔軟に対応していくということを考えてございます。



インボイス導入の税務調査に与える影響について  
(令和5年3月15日衆・財金委 国税庁次長発言要旨)

○岬委員 まず一つ目、インボイス制度の導入が税務調査に与える影響、そしてもう一つ目が、インボイスの導入による消費税不正還付への影響、この二つはいかがお考えでしょうか。お答えください。

○国税庁次長

インボイス制度の開始後は、仕入れ税額控除の適用を受けるためには、原則として、課税仕入れに係る帳簿及びインボイス発行事業者から交付されたインボイスの保存が必要となります。

具体的には、買手の行った課税仕入れにつきまして、適正なインボイスの保存がない場合、その不足する内容を他の書類等から確認できない限り、原則として仕入れ税額控除の適用を受けることはできないこととなります。したがって、税務調査におきましてもこのような確認が必要となるということでございます。

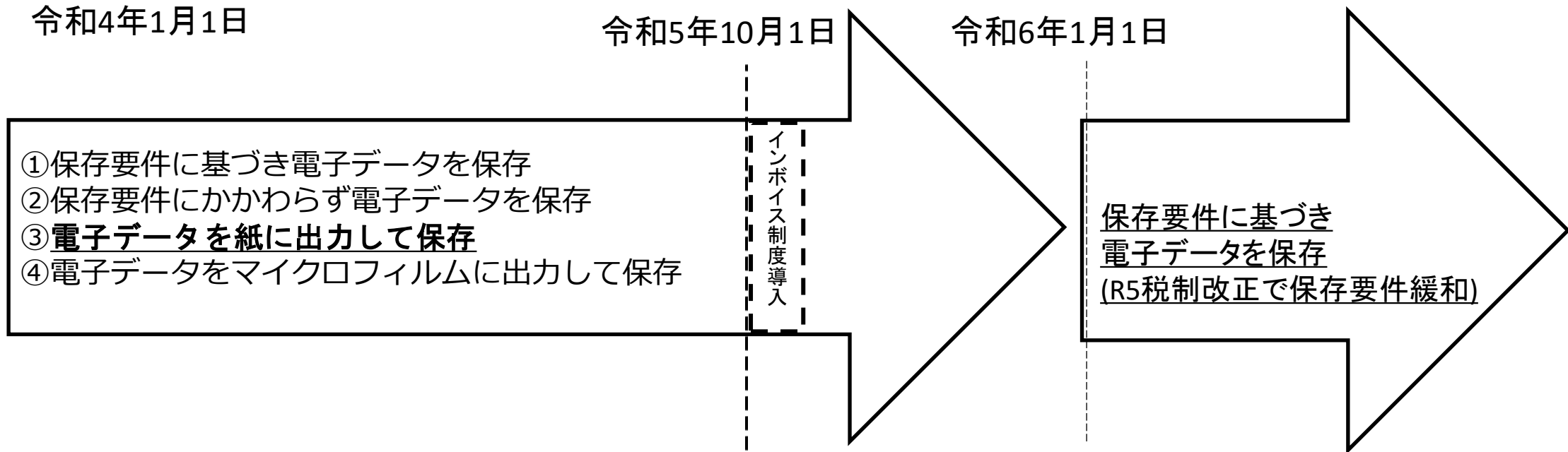
それから、インボイス制度開始後は、インボイス発行事業者と通謀等しない限り、仕入れ税額控除、架空仕入れを計上することは困難になると考えられますので、消費税の不正還付につきましても一定の抑制が働くものと考えてございます。

また、国税当局といたしましても、税務調査の際に、登録されたインボイス発行事業者の情報や発行されたインボイスを通じまして、消費税不正還付の解明、是正に活用することが可能となると考えてございます。

引き続き、様々な情報を活用しながら、的確な税務調査等を通じまして、不正還付の防止に努めてまいりたいと考えてございます。

# 電子取引のデータ保存制度の保存方法とインボイス制度導入時期

【令和4年1月1日～令和5年12月31日までに行う電子取引の取引情報については宥恕措置が適用可】



(注1)それぞれの保存要件に従って、保存期間終了まで保存。

(注2)②③④については宥恕規定を適用した場合の適用関係。

(注3)令和6年1月1日以後に行う電子取引の取引情報については、保存要件に基づき電子データを保存しなければならない。

## 提供を受けた電子インボイスの保存

- ① 仕入れ税額控除には、帳簿＋適格請求書（インボイス）などの請求書等の保存が必要。
- ② 提供を受けた電子インボイスは、電帳法の電子取引に係るデータ保存制度の要件に従って保存する必要。
- ③ ただし、消費税法では、電子インボイスを紙にアウトプットしたものを保存することもできる。⇒電子での一元管理による業務の効率化には資さない。法人税等の保存義務者でもある場合は電帳法により電子取引データの保存が必要！
- ④ 提供した電子インボイスについても同様の要件により保存する必要。

## 【納税環境整備】

電子帳簿等保存制度の見直し  
課税・徴収関係の整備・適正化

# 電子帳簿保存法の体系

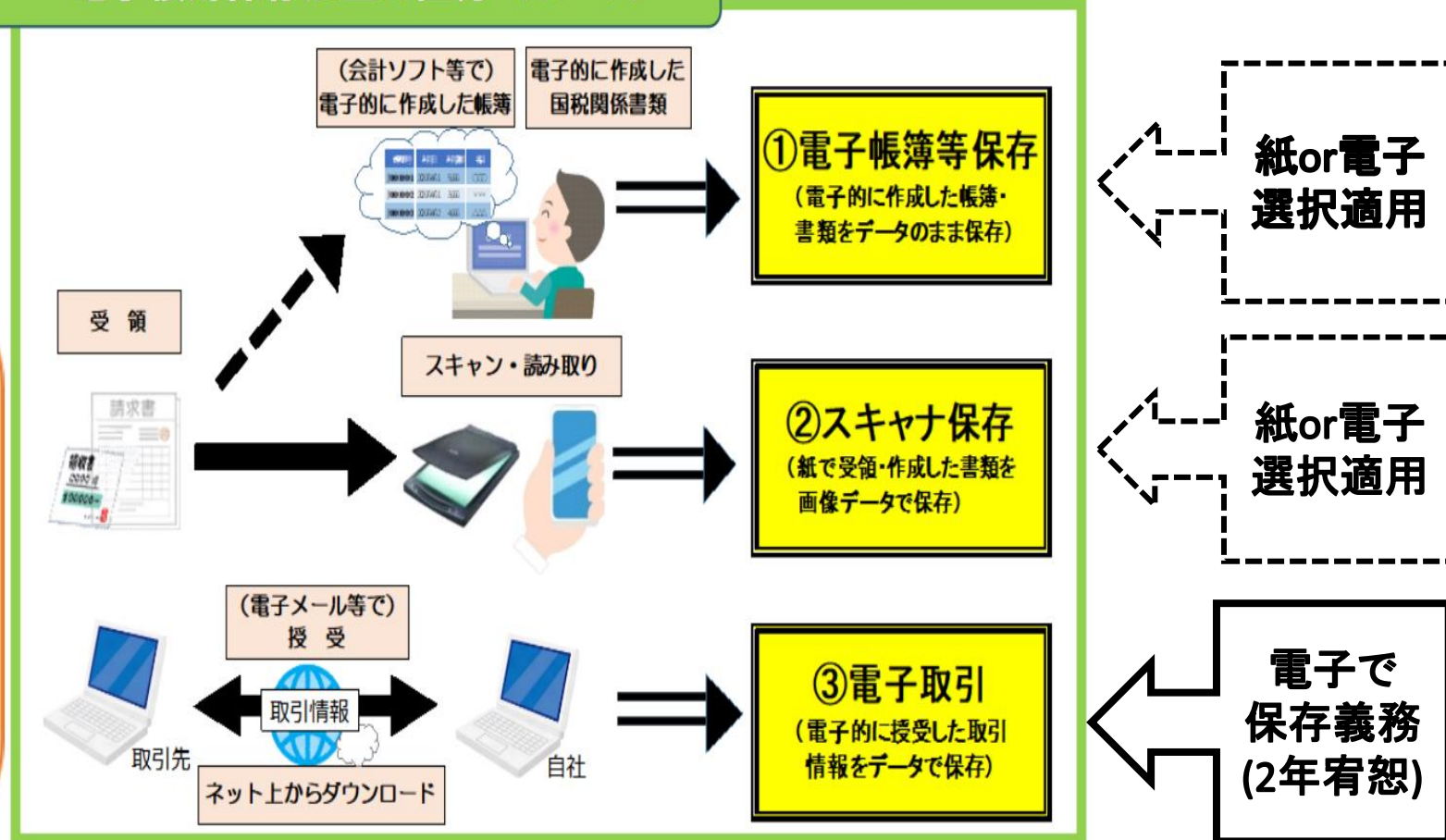
## 導入

Q: そもそも電子帳簿保存法とは、  
どのようなものですか？



A: 各税法で原則紙での保存が義務づけられている帳簿書類について一定の要件を満たした上で電磁的記録（電子データ）による保存を可能とすること及び電子的に授受した取引情報の保存義務等を定めた法律です。  
電子帳簿保存法上、電磁的記録による保存は、大きく右の3種類に区分されています。

## ～ 電子帳簿保存法上の区分（イメージ）～



(出典: 国税庁パンフレットを基に作成)

## 電子取引に係るデータ保存制度

申告所得税・法人税の保存義務者が電子取引を行った場合、その取引情報に係る電磁的記録を一定の要件により電子で保存しなければならない(電帳法7条)。

令和4年1月1日以後に行う電子取引の取引情報から、書面等に出力して保存することができなくなり、電子データによる保存が義務化。

申告所得税・法人税の保存義務者が電子取引を行った場合、その取引情報に係る電子データを一定の要件により電子で保存しなければならない

項目	定義	内容・考え方
電子取引	取引情報の授受を電磁的方式により行う取引(電帳法2五)	取引情報が電磁的記録の授受によって行われる取引は <u>通信手段を問わず全て該当(電帳通2-2)</u> 【具体例】 (1) いわゆるEDI取引 (2) インターネット等による取引 (3) 電子メールにより取引情報を授受する取引(添付ファイルによる場合を含みます。) (4) インターネット上にサイトを設け、当該サイトを通じて取引情報を授受する取引
取引情報	取引に関して受領し、又は交付する注文書、契約書、送り状、領収書、見積書その他これらに準ずる書類に通常記載される事項(電帳法2五)	<u>紙で授受した書類と同様の内容の情報を電子で授受した場合には、その電子データを保存しなければならないとされているもの。</u> 例えば法人税法における青色申告法人の書類の保存義務規定では、「取引に関して、相手方から受け取った注文書、契約書、送り状、領収書、見積書その他これらに準ずる書類及び自己の作成したこれらの書類でその写しのあるものはその写し」を保存しなければならないこととされている(法人税法施行規則59①三)。

**電子取引に係るデータ保存制度の保存要件**  
**(申告所得税・法人税の保存義務者が電子取引を行った場合)**

	要件
可視性の原則	<p>電子計算機処理システムの概要を記載した書類の備付け(自社開発のプログラムを使用する場合に限る。)</p> <p>見読可能装置の備付け等</p> <p>検索機能の確保</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・検索項目の取引年月日、取引金額、取引先について検索できること。</li> <li>・範囲指定、項目組合せにより検索できること(税務調査でダウンロードの求めに応じる場合は不要)。</li> </ul> <p>◎税務調査においてダウンロードの求めに応じる次に掲げる者にはすべての検索要件を不要。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・前々事業年度等の売上高5千万円(令和5年までは1千万円)以下の者</li> </ul> <p>又は</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・データを出力した書面(整然とした形式及び明瞭な状態で出力され、取引年月日その他の日付及び取引先ごとに整理されたものに限る。)の提示・提出の求めに応じることができるようにしている者(令和6年以降)</li> </ul>
真実性の原則	<p>次のいずれかの措置を行う。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>① タイムスタンプが付された後の授受</li> <li>② 授受後2月以内にタイムスタンプを付す</li> <li>③ データの訂正削除を行った場合にその記録が残るシステム又は訂正削除ができないシステムを利用</li> <li>④ 訂正削除の防止に関する事務処理規程の備付け</li> </ol>
新たな猶予措置	<ul style="list-style-type: none"> <li>・税務署長が相当の理由があると認める場合(手続不要)で、かつ、</li> <li>・税務調査等の際に①データを出力した書面(整然とした形式及び明瞭な状態で出力されたものに限る。)を提示・提出できるようにしている、かつ、②ダウンロードの求めに応じることができるようにしている場合には、上記の保存要件にかかわらず、電子取引データを単に保存しておくことができる(令和6年以降)。</li> </ul> <p>【令和5年末までの宥恕措置は適用期限到来をもって廃止。】</p>



# 令和6年以降の電子取引データ保存の保存方法(その1)

## 新たな猶予措置(恒久措置)の創設

### ① 原則：保存要件にしたがって電子データを保存

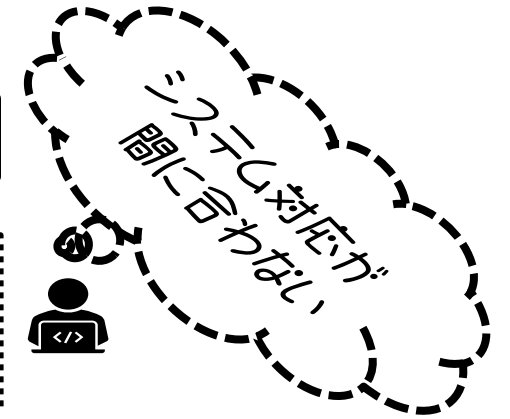
⇒システム対応等の相当の理由により保存要件にしたがった保存を行うことができなかった事業者については新たな猶予措置が適用可

#### 新たな猶予措置の適用要件

- ・税務署長が相当の理由があると認める場合(手続不要)
- ・税務調査等の際に①データを出力した書面(整然とした形式及び明瞭な状態で出力されたものに限る。)を提示・提出できるようにしている、かつ、②データのダウンロードの求めに応じることができるようにしている。

手続不要で猶予措置を適用

### ② 保存要件にかかわらず電子データを保存



(注) 令和5年末までの宥恕措置は適用期限到来をもって廃止。

「相当の理由」とは例えばどういうことか①  
(令和5年3月16日参・財金委 主税局長発言要旨)

○大塚委員 本会議でお伺いしたところ、こういう御答弁でした。電子取引データを保存要件に従って保存することができなかったことについて相当の理由があればその限りではないと、こういう御答弁だったんですが、相当の理由というのは例えばどういうことですか。

○主税局長 今般の税制改正におきましては、中小企業団体等から強い要望があったことを踏まえ、電子取引データを保存要件に従って保存することができなかったことについて相当の理由があると認められる場合には、データと出力書面による並行保存を可能とする適用期限のない新たな猶予措置を整備することといたしております。

お尋ねのありましたこの相当の理由があると認められる場合、認める場合につきましては、適用要件を殊更に限定する趣旨ではなく、システム対応が整わない場合などを中心に、中小企業を含む事業者の実情に応じて柔軟に猶予措置を適用することを想定して規定を明確化したものでございます。

電子化しない経営方針だということも「相当の理由」なのか②  
(令和5年3月16日参・財金委 主税局長発言要旨)

○大塚委員 システム対応等が間に合わなかった場合、やっぱり中小企業、零細事業者の皆さんでは、間に合わないだけじゃなくて、やっぱりまだ世代の問題もあって不慣れな方もいらっしゃる。つまり、いいんだと、もう自分は電子化はしなくて、ちゃんともう手書きの帳簿と書類でやるんだと、もうそれは経営方針だと、こういう社長さんや事業者がいらっしゃる場合ですね、これは相当の理由ということによろしいですか。

○主税局長 本年末までの経過措置として講じられている宥恕措置におきましては、例えば、そのシステム対応が間に合わなかった事業者等に対してやむを得ない事情があるということで宥恕措置を講じておりますが、この場合、最終的にはシステム整備する意向がある旨を口頭で回答していただくといったようなことになっております。

今般の新たなこの猶予措置につきましては、例えば金銭的な理由などによりましてシステム対応が今後ともできないといったような理由も該当するということで、柔軟にこの猶予措置が適用することが可能になるよう、こういった規定にしているところでございます。

再質問。電子化しない経営方針だというのは駄目なのか③  
(令和5年3月16日参・財金委 主税局長発言要旨)

○大塚委員 再度お伺いします。

御本人、経営者や会社の方針で、いやいや、もう自分たちは、もちろんパソコンは使うけれども、経理や財務の対応はもう手書きでやるんだという経営方針をもし決められたら、これは駄目なんですか。

○主税局長 この電帳法に定めている検索要件始めとするこの保存に関する要件があるわけですが、これに対応するためのシステム対応等を行う余裕がないでありますとか、そういった相当の理由があるということが要件であるということでございます。

## 令和6年以降の電子取引データ保存の保存方法(その2)

### 検索機能の確保の要件の見直し

#### 税務調査において電子データのダウンロードの求めに応じる場合

- ◆ 前々事業年度等の売上高5千万円(改正前1千万円)以下の者
- or
- ◆ データを出力した書面(整然とした形式及び明瞭な状態で出力され、取引年月日その他の日付及び取引先ごとに整理されたものに限る。)の提示・提出の求めに応じることができるようにしている者

ダウンロードに  
応じて、売上  
千万円以下

ダウンロード  
に応じて、書  
面に出カ

#### ③検索要件以外の保存要件により電子データを保存(検索要件全て不要)

## 電子取引のデータ保存制度の保存要件等

保存方法	適用要件	保存要件	データ・出力書面による保存	ダウンロード
①原則どおりの保存要件で保存(電帳規4①)	—	真実性・可視性の要件により保存	データによる保存	求めに応じれば範囲指定・項目組合せの検索要件不要
R5.12.31までの宥恕措置(運用上の対応)	やむを得ない事情があり、出力書面の提示等	なし(電子インボイスの保存要件非該当)	出力書面による保存が可能	—
② 新たな猶予措置を適用して保存	相当の理由があり、出力書面の提示等	なし(電子インボイスの保存要件非該当)	データによる保存	求めに応じることが前提
③ 売上高5千万円以下の者の検索要件不要措置を適用して保存	判定期間の売上高5千万円以下	検索要件以外の真実性・可視性の要件により保存	データによる保存	求めに応じることが前提
④ 書面の提示等の求めに応じる者の検索要件不要措置を適用して保存	日付・取引先ごとに整理した出力書面の提示等	検索要件以外の真実性・可視性の要件により保存	データによる保存及び必要に応じて提示等のための出力書面の保存	求めに応じることが前提

## 申告所得税・法人税の優良な電子帳簿の対象範囲の合理化・明確化(改正後)

青色申告法人の場合、仕訳帳、総勘定元帳「その他必要な帳簿」(全ての青色関係帳簿)を備え、別表21に定めるところにより、取引に関する事項を記載しなければならない(法規54、59①)。(所規58、63①)

### 「その他必要な帳簿」についての対象範囲(申告所得税・法人税)の見直し(以下の記載事項に限定)

【法人税】の場合の見直しの考え方

申告(課税所得)に直接結びつきやすい経理誤り全体を是正しやすくするかどうかといった観点から以下の帳簿を対象とする。

P/L科目⇒課税標準や税額の計算に直接影響を及ぼすことを踏まえ、その科目に関する補助帳簿全て

B/S科目⇒P/L科目との関連性が強く、その科目の変動について把握する必要性が高い科目に関する補助帳簿に限定

帳簿の具体例	記載事項	別表21の区分
売上帳	売上げ(加工その他の役務の給付等売上げと同様の性質を有するものを含む。)その他収入に関する事項	11、12
仕入帳、経費帳、賃金台帳(所得税のみ)	仕入れその他の経費(法人税は、賃金・給料・法定福利費・厚生費を除く。)に関する事項	13、14
売掛帳	売掛金(未収加工料その他売掛金と同様の性質を有するものを含む。)に関する事項	4
買掛帳	買掛金(未払加工料その他買掛金と同様の性質を有するものを含む。)に関する事項	5
受取手形記入帳、支払手形記入帳	手形(融通手形を除く。)上の債権債務に関する事項	3
貸付帳、借入帳、未決済項目に係る帳簿	その他の債権債務に関する事項(当座預金を除く。)	6
有価証券受払い簿(法人税のみ)	有価証券(商品であるものを除く。)に関する事項(法人税のみ)	7
固定資産台帳	減価償却資産に関する事項	8
繰延資産台帳	繰延資産に関する事項	9

(注1)優良な電子帳簿に位置付けられない帳簿としては、現金出納帳(現金の出納に関する事項)、当座預金出納帳(当座預金の預入れ及び引出しに関する事項)、上記以外の資産台帳(上記以外の資産に関する事項)(別表21の区分1.2.10)がある。

(注2)所得税の場合は、費用(経費)に関する事項のうち、雇人費、青色専従者給与額及び福利厚生費(賃金台帳)も優良な電子帳簿の対象となる。

(注3)上記の改正は、令和6年1月1日以後に法定申告期限が到来する国税から適用される。あわせて対象帳簿の範囲を明確化するための運用上の措置を予定。

# スキャナ保存制度の保存要件の見直し

取引相手から受け取った書類又は自己が作成して交付した書類の写しが対象

要件	重要書類	一般書類	R5年度改正後
入力期間の制限(書類の受領等後又は業務の処理に係る通常の間を経過した後、速やかに入力)	○		
一定水準以上の解像度及びカラー画像による読み取り (一般書類はグレースケール可)	○	○	
タイムスタンプの付与	○	○	
読み取った解像度等及び大きさ情報の保存(一般書類は大きさ情報不要)	○	○	不要
バージョン管理(訂正又は削除の事実及び内容の確認)	○	○	
入力者等情報の確認	○	○	不要
スキャン文書と帳簿との相互関連性の保持	○	○	一般書類は不要
見読可能装置の備付け(一般書類はグレースケール可)	○	○	
システムの開発関係書類等の備付け	○	○	
検索機能の確保	○	○	

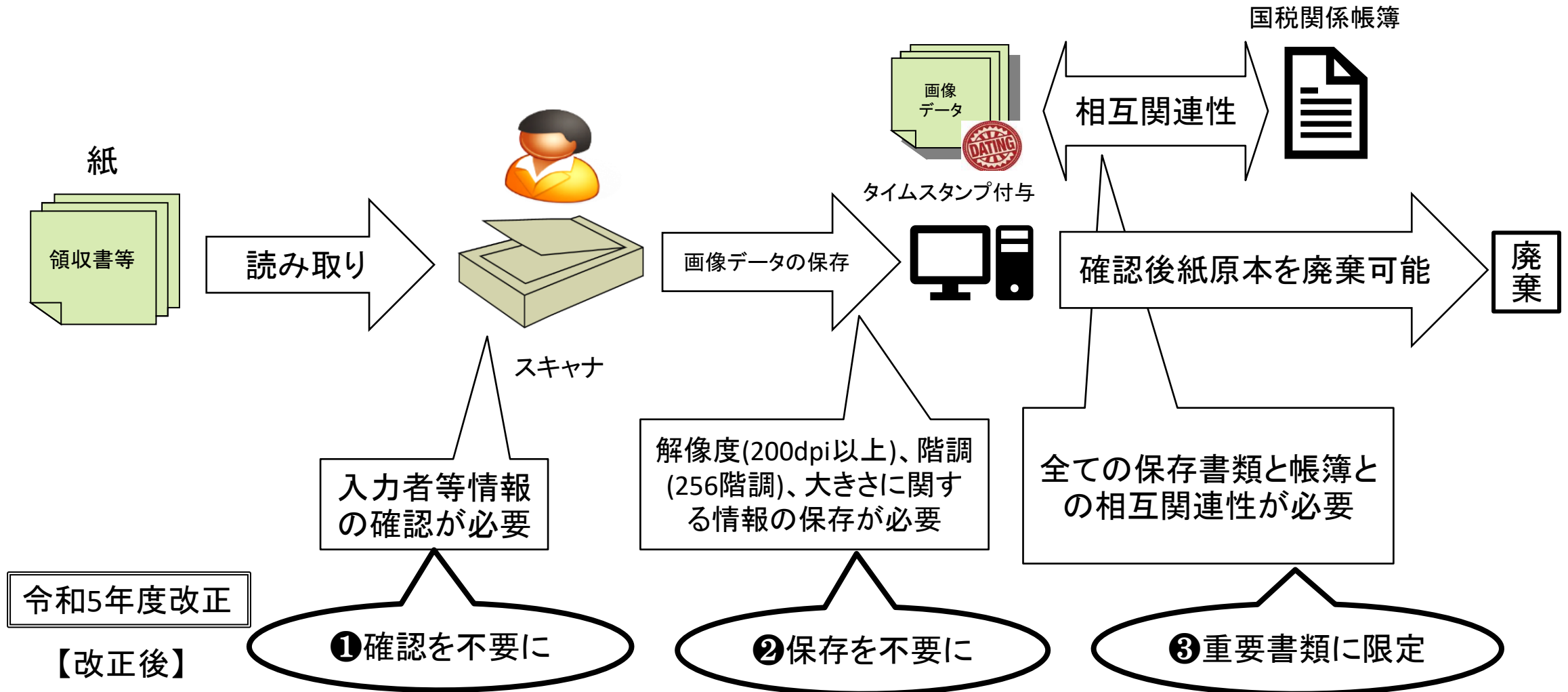
(注1)重要書類とは、資金や物の移動に直結・連動する書類で、契約書、領収書、納品書、請求書など

一般書類とは、重要書類以外の書類で見積書、注文書、検収書など

(注2)上記の改正は、令和6年1月1日以後に保存が行われる国税関係書類に適用される。

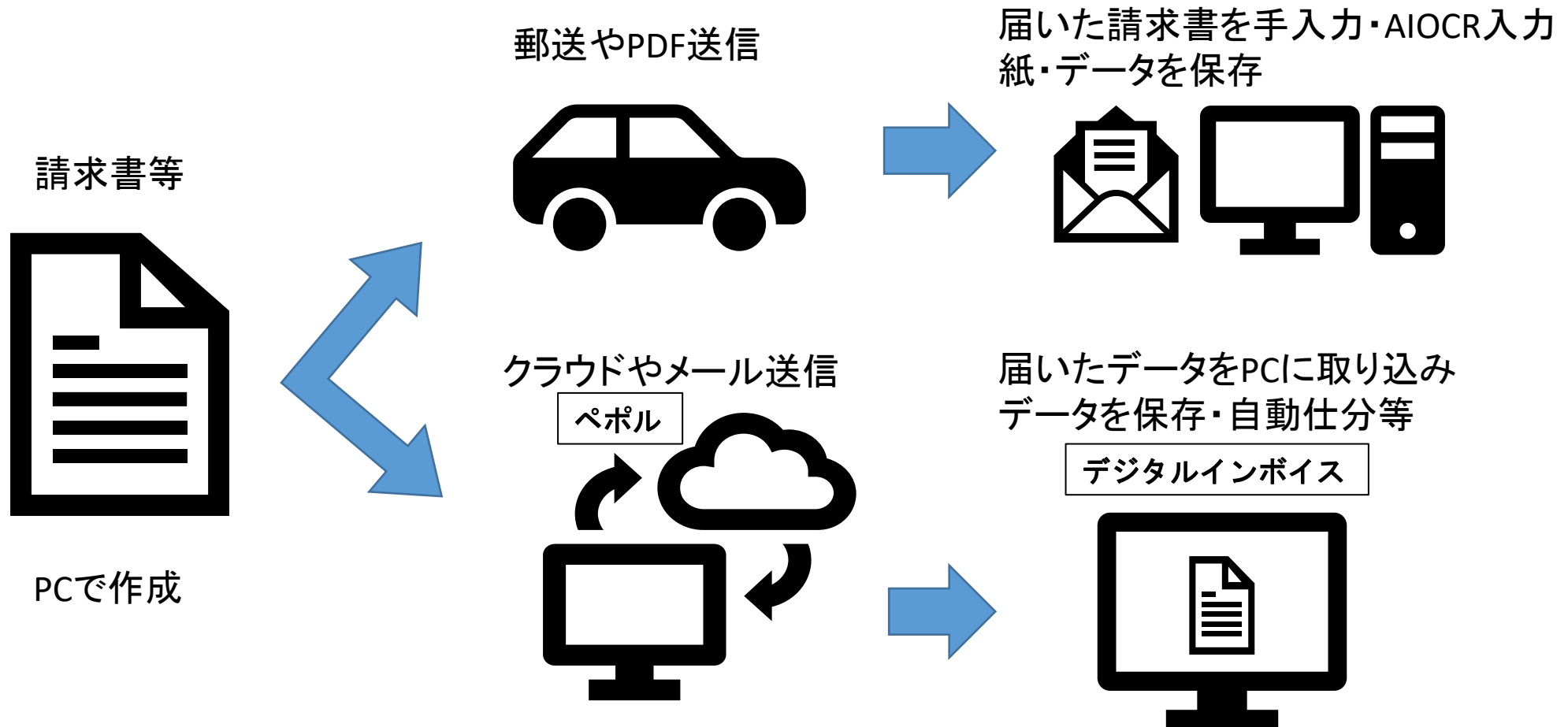


# スキャナ保存制度の利便性向上のためのさらなる簡素化の見直しイメージ



## デジタル化への対応

- これからはインボイス等の取引関係書類は郵送から電子送信へ
- デジタル化時代の保存は、電子帳簿保存法による保存へ

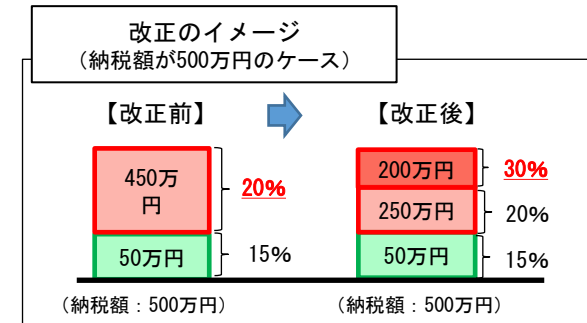


## 高額な無申告に対する無申告加算税の割合の引上げ

- 社会通念に照らして申告義務を認識していなかったと言い難い規模の高額無申告について、納税額（増差税額）が300万円を超える部分のペナルティとして無申告加算税の割合を30%に引き上げることとする。

### 【改正の概要】

納税額	50万円以下	50万円超～300万円以下	300万円超
改正前	15%	20%	
↓			
改正後	同上	同上	<b>30% (※1)</b>



※1 納税者の責めに帰すべき事由がないと認められる事実に基づく税額（例えば、相続税事案で、本人に帰責性がないと認められる事実に基づく税額（相続人が一定の確認をしたにもかかわらず、他の相続人の財産が事後的に発覚した場合において、その相続財産について課される税額））については、上記の300万円超の判定に当たっては除外される。

※2 令和6年1月1日以後に法定申告期限が到来する国税について適用される。

## 事例5 高額な所得を得ていながら無申告のままとしていた事例

### 【事案の概要】

- 調査対象者は、会社員である個人。スマホを使って先物取引を行い、同取引に係る多額の利益（1年で約2億円）を得たにもかかわらず、申告をしていなかった。
- 調査を行ったところ、同取引から利益が生じていれば申告の必要があることを認識しながら申告をしていなかったことを認めた。

（参考）上記のほかにも、暗号資産の売買等の取引においても同様の高額無申告事例が存在（3年間で約2億円の利益の無申告）。

### 【問題点等】

- 本事案のように高額な利益を得ていながら無申告となっていた場合においても、申告時における仮装隠蔽行為や意図的に申告をしないことを外部からもうかがい得る特段の行動が認められたときには重加算税の対象となるが、こうした行為を認定できなければ通常の高額無申告加算税の対象となる。

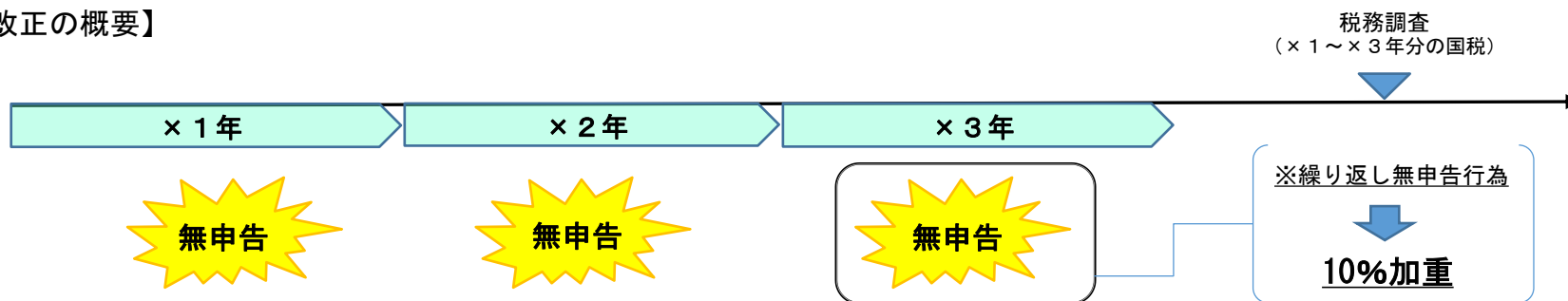


一定期間繰り返し行われる無申告行為に対する無申告加算税等の加重措置の整備

- 繰り返し行われる悪質な無申告行為を未然に抑止し、自主的に申告を促し、納税コンプライアンスを高める観点から、前年度及び前々年度の国税について、無申告加算税（注）又は重加算税（無申告）を課される者が行う更なる無申告行為に対して課される無申告加算税（注）又は重加算税（無申告）を10%加重する措置を講じる。

（注） 調査通知前、かつ、更正・決定予知前の無申告加算税は除かれる。

【改正の概要】



【改正前】

《無申告の場合》無申告加算税 ⇒ 20%(15%)

※ ( ) 内は納税額（増差税額）が50万円以下の部分

《仮装・隠蔽の場合》重加算税（無申告） ⇒ 40%

【改正後】

《無申告の場合》無申告加算税 ⇒ 30%(25%)

※ ( ) 内は納税額（増差税額）が50万円以下の部分

（注）納税額（増差税額）が300万円超の部分は、上記の割合は「40%」となる。

《仮装・隠蔽の場合》重加算税（無申告） ⇒ 50%

※1 過去5年以内に無申告加算税等を課された者が再び「無申告又は仮装・隠蔽」に基づく修正申告書の提出等を行った場合に課される無申告加算税等の加重措置のいずれかが適用される。

※2 上記の割合は、いずれも更正・決定予知後の加算税を前提とするもの。

※3 令和6年1月1日以後に法定申告期限が到来する国税について適用される。

## 事例6 長年にわたって無申告となっていた事例

### 【事案の概要】

- 調査対象者は知人から飲食業を引き継いだ個人。5年間で約4億円の売上がありながら、開業以来無申告のままだった。
- 調査を行ったところ、各種帳簿を適切に作成しており、かつ、申告義務があることも認識していたが、多忙を理由に無申告のままとしていたと主張。

### 【問題点等】

- 本事案のように長年にわたり無申告を放置している場合においても、申告時における仮装隠蔽行為や意図的に申告をしないことを外部からもうかがい得る特段の行動が認められたときには重加算税の対象となるが、こうした行為を認定できなければ通常は無申告加算税の対象となる。



## 専門家会合における主な意見

### 税に対する公平感を大きく損なうような行為への対応の在り方

(早期の対応が必要であると指摘された事例)

- 事例5・事例6のような高額な無申告や連年にわたる無申告に対しては、無申告加算税や無申告重加算税の加重措置で対応すべきであり、法制化に大きな障害はないと考えられることから、できる限り早期に講じる必要。その場合、納税者への周知徹底が重要。
- 事例5・事例6について、高額又は繰り返しの無申告に対する義務履行確保の仕組みが不十分であることがうかがわれるところ、無申告加算税の見直しを行う必要があるのではないか。

## 【災害への対応】

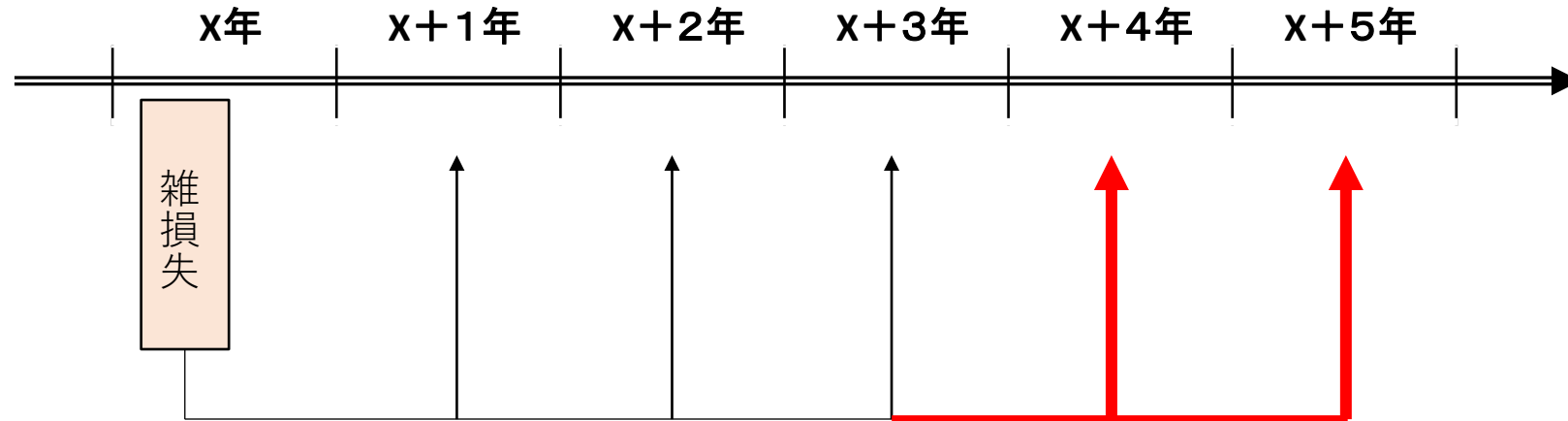
特定非常災害に係る損失の繰越控除の見直し(雑損失)



## 特定非常災害に係る損失の繰越控除の見直し(雑損失)

- 特定非常災害による【住宅・家財等の損失】について、1年間で控除しきれない損失額(雑損失の金額)の繰越控除期間を3年間から5年間へと延長する。

<雑損失の繰越控除期間の見直し>



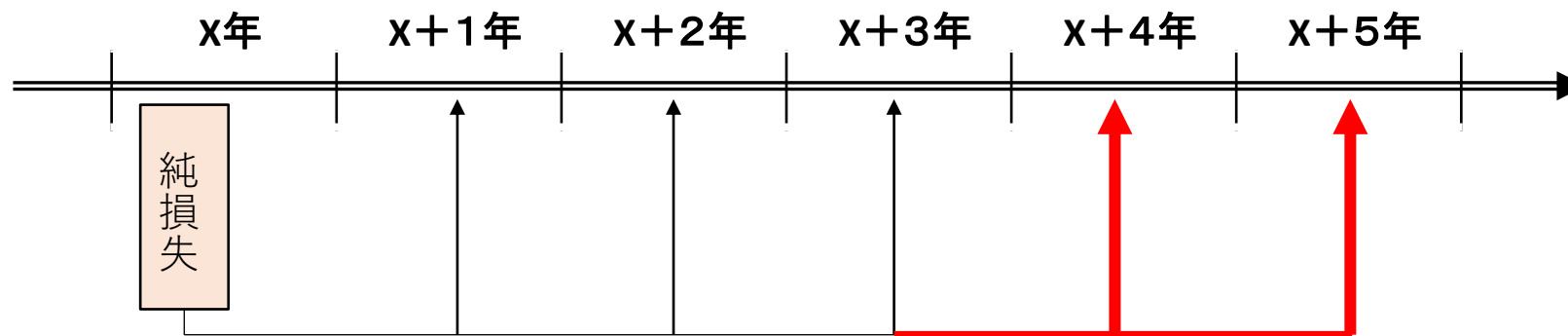
## 特定非常災害に係る損失の繰越控除の見直し(純損失)

○ 特定非常災害による【純損失】につき、以下の場合には、次の損失について繰越控除期間を3年間から5年間へと延長する。

- ① 保有する事業用資産等のうち、特定非常災害に指定された災害により生じた損失(特定被災事業用資産の損失)の割合が10%以上である場合、
  - ・ 青色申告者についてはその年に発生した全純損失の繰越を5年間、
  - ・ 白色申告者については被災事業用資産の損失の金額と変動所得に係る損失の金額の繰越を5年間認める。
- ② 特定被災事業用資産の損失の割合が10%未満の場合には、特定被災事業用資産の損失による純損失の金額の繰越を5年間認める。

※ 純損失:不動産所得、事業所得、譲渡所得及び山林所得の金額の計算上生じた損失(総収入金額から必要経費(災害による事業用資産の損失を含む)を引いたもの)の金額のうち、損益通算をしてもなお控除しきれない部分の金額

<青色申告者であって特定非常災害による被災事業用資産の損失の割合が10%以上である場合>



**参考【防衛力強化に係る財源確保のための税制措置】**

## 第一 令和5年度税制改正の基本的考え方等

### 6. 防衛力強化に係る財源確保のための税制措置

わが国の防衛力の抜本的な強化を行うに当たり、歳出・歳入両面から安定的な財源を確保する。税制部分については、令和9年度に向けて複数年かけて段階的に実施することとし、令和9年度において、1兆円強を確保する。具体的には、法人税、所得税及びたばこ税について、以下の措置を講ずる。

#### ① 法人税

法人税額に対し、税率4～4.5%の新たな付加税を課す。中小法人に配慮する観点から、課税標準となる法人税額から500万円を控除することとする。

#### ② 所得税

所得税額に対し、当分の間、税率1%の新たな付加税を課す。現下の家計を取り巻く状況に配慮し、復興特別所得税の税率を1%引き下げるとともに、課税期間を延長する。延長期間は、復興事業の着実な実施に影響を与えないよう、復興財源の総額を確実に確保するために必要な長さとする。(筆者注:復興特別所得税は、平成25年から令和19年まで2.1%の付加税)

廃炉、特定復興再生拠点区域の整備、特定復興再生拠点区域外への帰還・居住に向けた具体的な取組みや福島国際研究教育機構の構築など息の長い取組みをしっかりと支援できるよう、東日本大震災からの復旧・復興に要する財源については、引き続き、責任を持って確実に確保することとする。

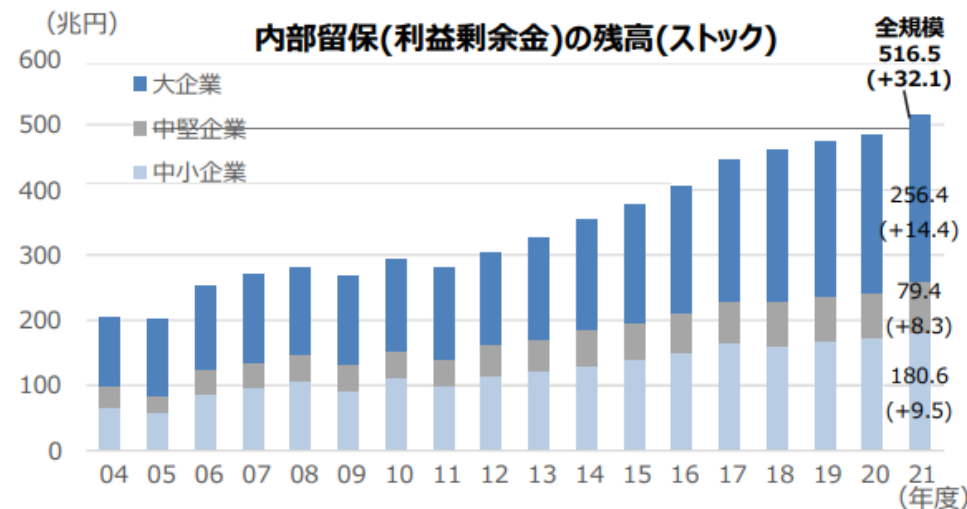
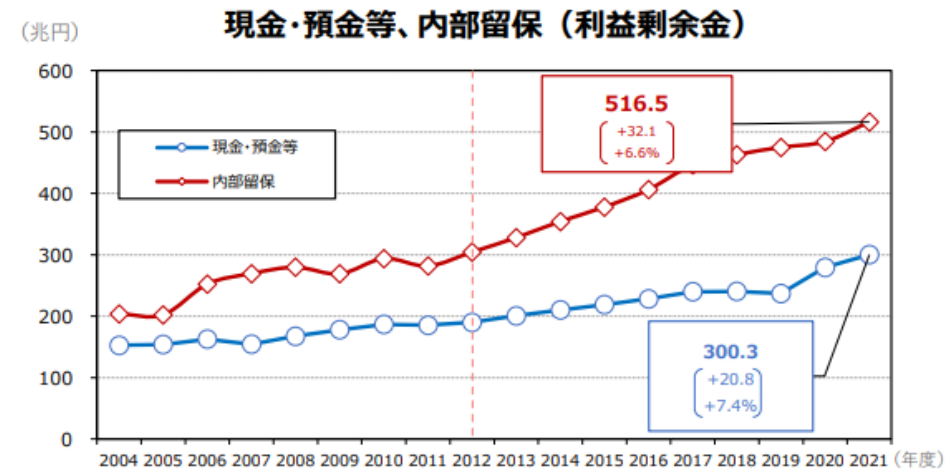
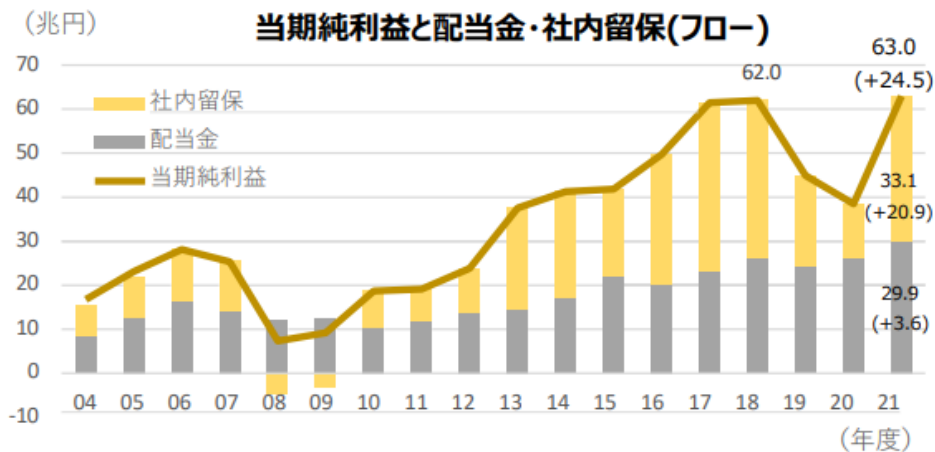
#### ③ たばこ税

3円／1本相当の引上げを、国産葉たばこ農家への影響に十分配慮しつつ、予見可能性を確保した上で、段階的に実施する。

以上の措置の施行時期は、令和6年以降の適切な時期とする。

# 内部留保（利益剰余金）

- 企業の当期純利益から配当金を除いた額（社内留保）が、バランスシートの「利益剰余金（内部留保）」の増加分として計上。内部留保の残高は、**対前年度差+32.1兆円（うち大企業：+14.4兆円、中小企業：+9.5兆円）と増加しているもの、サービス業や不動産では、対前年度差で大きく減少している**。なお、配当金も近年は着実に増加している。



**内部留保（利益剰余金）残高・対前年度差** (兆円)

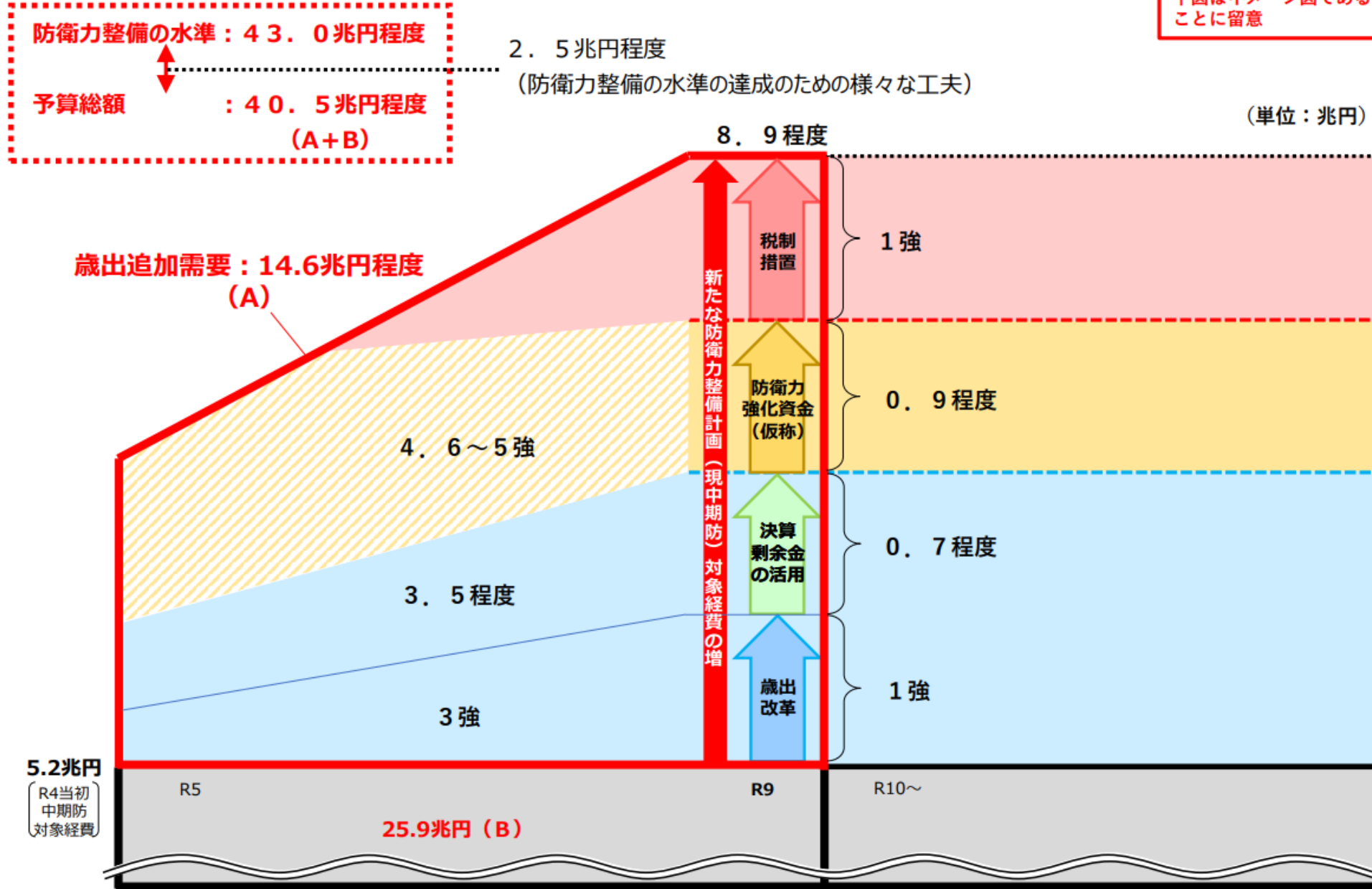
	残高	対前年度差		残高	対前年度差
製造業	186.1	18.3	非製造業	330.3	13.8
食料品	12.3	0.3	建設	43.8	4.1
化学	28.2	1.7	電気	4.1	▲0.3
石油・石炭	1.4	0.5	情報通信	31.6	2.7
鉄鋼	5.3	0.7	運輸・郵便	23.9	▲0.1
金属製品	10.5	1.2	卸売	63.9	9.7
はん用機械	4.3	0.4	小売	34.8	3.5
生産用機械	11.6	0.3	不動産	43.3	▲3.3
業務用機械	9.5	▲0.1	物品賃貸	7.3	0.3
電気機械	14.7	2.0	サービス	71.4	▲3.2
情報通信機械	13.4	3.8	宿泊	0.1	▲0.0
輸送用機械	37.6	2.6	飲食	2.3	1.0
			生活関連	2.0	▲0.2
			娯楽	1.0	▲3.1
			サービス(純持除く)	35.3	▲0.9

(注) グラフ中括弧内の数値は、対前年度差  
(出典) 財務省「法人企業統計調査」

# 新たな防衛力整備計画に関する財源確保について

令和4年12月16日 政府与党政策懇談会資料

下図はイメージ図である  
ことに留意



# プロフィール

松崎 啓介(まつざき けいすけ)

松崎啓介税理士事務所 税理士

昭和59年～平成20年 財務省主税局勤務 税法の企画立案に従事

(平成10年～平成20年 電帳法・通則法規等担当)

その後、大月税務署長、東京国税局 調査部特官・統括官、審理官、企画課長、審理課長、個人課税課長、国税庁監督評価官室長、仙台国税局総務部長、金沢国税局長を経て税理士登録。

主な著書に「国税通則法精解」(共著:大蔵財務協会)、「コンメンタール国税通則法」(共著:第一法規)、「もっとよくわかる 電子帳簿保存法がこう変わる!」  
「週刊税務通信(2022.2) 電子取引制度 宥恕措置の概要と今後の電子保存対応」  
「週刊税務通信(2023.3) 速報解説 緩和される電子帳簿等保存制度(優良帳簿、スキャナ保存、電子取引)の概要と電子保存の対応方針」(税務研究会)、「税理  
2021.9月号 改正電子帳簿保存法は企業経理の電子化を推し進める好機～その全体像  
と事前対策」 「月刊税理2022年3月号巻頭言 電子取引情報の電子データの保存への宥  
恕措置とやむを得ない事情」 「月刊税理2023年3月号特集 令和5年度税制改正の概要  
と実務ポイント(納税環境整備)」(ぎょうせい)、「旬刊経理情報2022.2.1号 改正  
電帳法の宥恕措置等の実務への影響」(中央経済社)、「中小企業が知っておきたい!  
電子帳簿保存法ポイントと対応」 「中小企業のための電子取引データ・電子インボ  
イス保存対応術」(清文社)等書籍や記事を多数執筆、税理士会等の各種セミナーに  
おいて電帳法・インボイス対応関係の講演も多数実施。

