

# 令和5年度 税制改正（国税）等について

主税局総務課 税制企画室長 齊藤 郁夫

令和5年度税制改正及び防衛力強化に係る財源確保のための税制措置については、令和4年12月16日に「令和5年度与党税制改正大綱」が決定され、12月23日に「令和5年度税制改正の大綱」（以下、政府大綱）が閣議決定された。

本稿においては、政府大綱を中心に説明したい。なお、文中意見等にわたる部分は、筆者の個人的見解である。

## 1. 令和5年度税制改正の基本的考え方等

大胆な金融政策、機動的な財政政策等により「もはやデフレではない」という状況を創り出してきた一方、四半世紀に及ぶデフレ構造の下、平均賃金やGDPの伸びは主要先進国を大きく下回ってきた。足元では、新型コロナウイルス感染症への対応が引き続き必要なことに加え、少子化の加速、安全保障環境の変化、原材料価格高騰や円安の影響による物価高など、日本経済・財政を取り巻く環境は厳しい。

こうした諸課題や個人金融資産等の日本のポテンシャルを踏まえ、令和5年度税制改正においては、家計の資産を貯蓄から投資へと積極的に振り向け、資産所得倍増につなげるため、NISAの抜本的拡充・恒久化を行うとともに、スタートアップ・エコシステムを抜本的に強化するための税制上の措置を講ずる。また、より公平で中立的な税制の実現に向け、極めて高い水準の所得について最低限の負担を求める措置の導入、グローバル・ミニマム課税の導入及び資産移転の時期の選択により中立的な税制の構築を行う。具体的な改正内容等は、2. ～5. のとおりである。

最後に、防衛力強化に係る財源確保のための税制措置について政府大綱で決定した内容を6. に記述する。

## 2. 成長と分配の好循環の実現

### (1) NISA制度の抜本的拡充・恒久化

「資産所得倍増」「貯蓄から投資へ」の観点から、NISA制度を以下のように抜本的に拡充した上で恒久化する。（資料1）

- ・非課税保有期間を無期限化するとともに、口座開設可能期間については期限を設けず、NISA制度を恒久的な措置とする。
- ・一定の投資信託を対象とする長期・積立・分散投資の枠（「つみたて投資枠」）の年間投資上限額を40万円から120万円に拡充する。
- ・上場株式への投資が可能な現行の一般NISAの役割を引き継ぐ「成長投資枠」を設けることとし、「成長投資枠」の年間投資上限額を120万円から240万円に拡充するとともに、「つみたて投資枠」との併用を可能とする。
- ・一生涯にわたる非課税限度額を新たに設定した上で、1,800万円とし、「成長投資枠」については、その内数として1,200万円とする。

### (2) スタートアップへの再投資に係る非課税措置の創設

スタートアップ・エコシステムを抜本的に強化する観点から、保有株式の譲渡益を元手に、創業者が創業した場合やエンジェル投資家がプレシード・シード期のスタートアップへの再投資を行った場合に、再投資分につき20億円を上限として株式譲渡益に課税しない制度を創設する。（資料2）

資料1

NISA制度（少額投資非課税制度）の抜本的拡充・恒久化（案）

【～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(2027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 (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)		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】

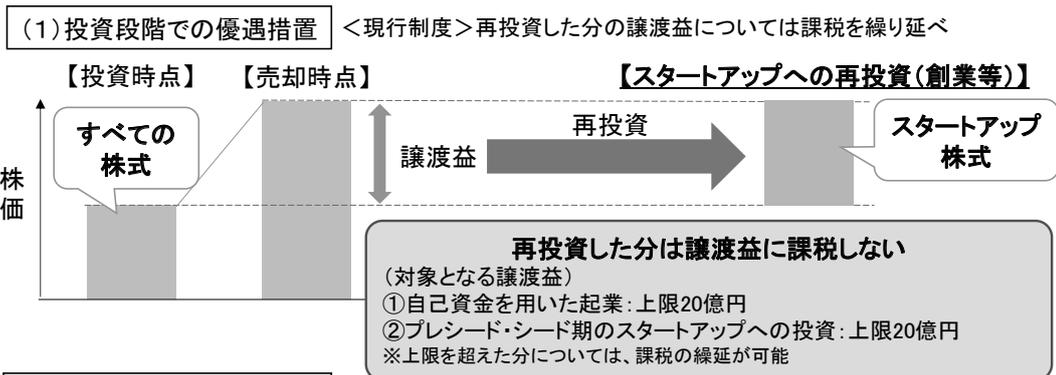
	つみたて投資枠	併用可	成長投資枠
年間の投資上限額	120万円		240万円
非課税保有期間 <sup>(注1)</sup>	制限なし(無期限化)		同左
非課税保有限度額(総枠) <sup>(注2)</sup>		1,800万円	※簿価残高方式で管理(枠の再利用が可能) 1,200万円(内数)
口座開設可能期間	制限なし(恒久化)		同左
投資対象商品	積立・分散投資に適した一定の公募等株式投資信託 (商品性について内閣総理大臣が告示で定める要件を満たしたものに限る)		上場株式・公募株式投資信託等 <sup>(注3)</sup> 【※安定的な資産形成につながる投資商品に絞り込む観点から、高レバレッジ投資信託などを対象から除外】
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。

資料2

スタートアップへの再投資に係る非課税措置の創設(案)

- 保有する株式を売却し、自己資金による起業やプレシード・シード期のスタートアップ<sup>(※1)</sup>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)



(2) 譲渡段階での優遇措置

- ・ 譲渡損の他の株式譲渡益との損益通算
- ・ 当該株式譲渡損の3年間の繰越控除

- 併せて、上記(1)(2)の措置につき、以下の要件の緩和を行う。(令和5年4月1日以降の再投資について適用)

- ①自己資金を用いた起業: 同族要件を満たせない場合であっても、事業実態<sup>(※2)</sup>が認められれば適用が受けられるようにする
- ②プレシード・シード期のスタートアップへの投資: 外部資本要件を1/6以上から1/20以上に引下げ<sup>(※3)</sup>

※1 プレシード・シード期のスタートアップとは、現行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。

※2 販管費対出資金比率30%超要件等

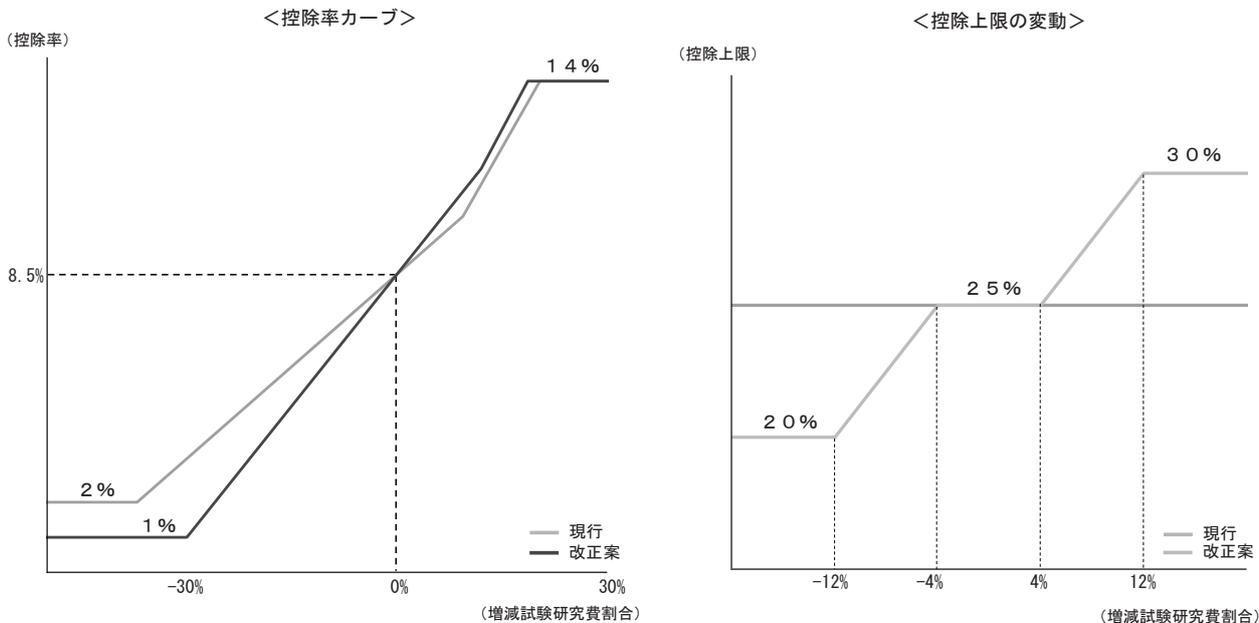
※3 プレシード・シード期の外部資本要件の緩和は、特定新規中小会社に係る措置にも適用。



資料4

税額控除率・税額控除上限のメリハリ強化（案）

- 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も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。



資料5

試験研究費の範囲の見直し（案）

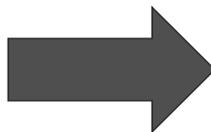
- ビッグデータやAI等を活用した「サービス開発」に係る試験研究費については、現在の税制では、新たなサービス開発を目的とし、ビッグデータを新たに収集することが要件。既存のビッグデータを利用する場合は対象外。
- 新たなサービス開発を促すため、既存のビッグデータを活用する場合も税制の対象とする。

現行制度

「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。

資料6

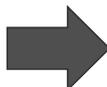
研究開発型スタートアップ企業の範囲の拡大（案）

○ 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】

<現行制度>

- 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

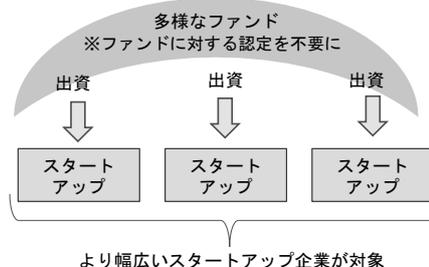


<改正案>

- 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

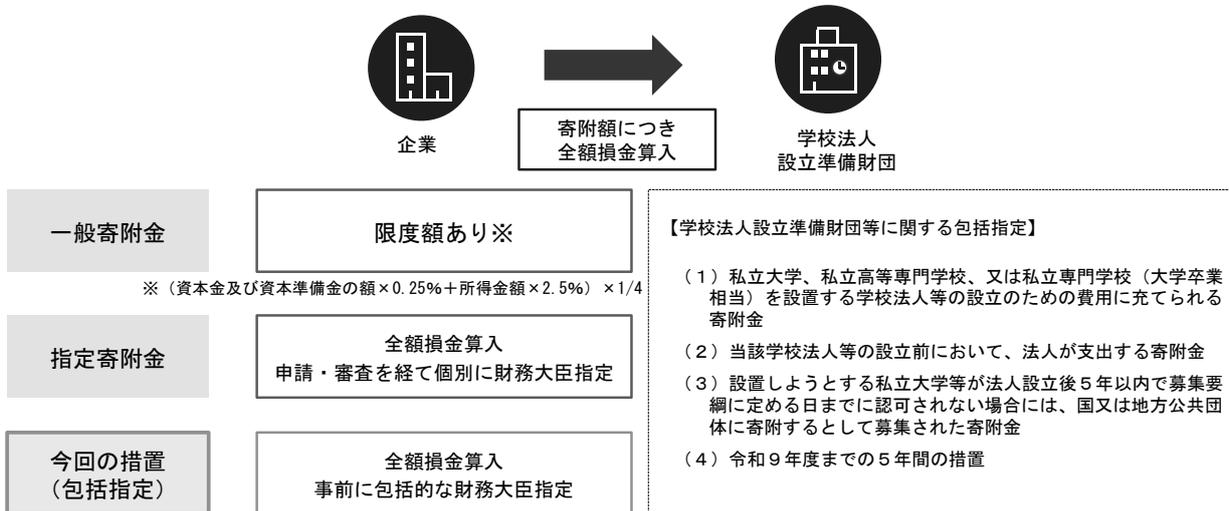


資料7

企業による学校教育における企業先導人材の育成（案）

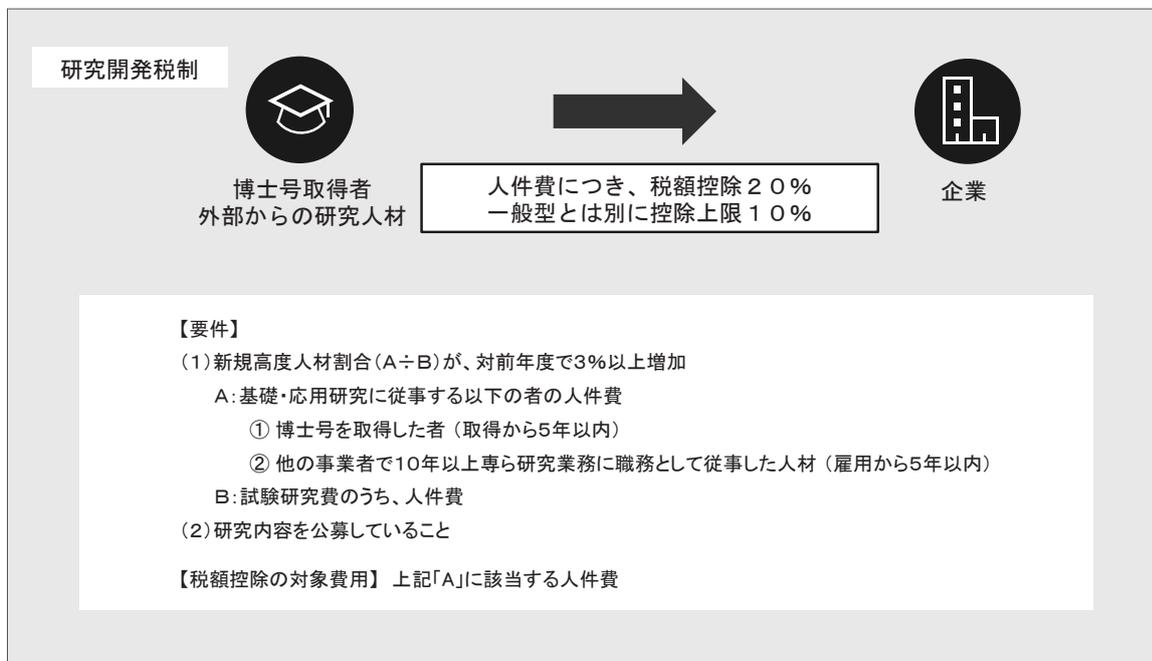
○ わが国の生産性向上のためには、社会人のリスクリングのほか、学校教育において実社会で活躍できる人材の育成を行っていくことが重要。企業が、経営資源を活用して学校教育に積極的に関与し、社会で求められる人材の育成に貢献することを促すため、企業による大学や高専等の設置への投資（寄附）を税制でも後押しする。

○ 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。



### 企業による先導的研究開発人材の活用・育成（案）

- 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。



### 企業によるデジタル推進人材の育成(案)

- 企業のデジタル人材等の育成・確保等の取組を促進する観点から、DX認定基準を改定し、人材育成・確保等に関連する事項を要件化

<b>デジタル(D)要件</b> DX認定基準改訂	① <b>データ連携</b> (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) ① <b>クラウド技術の活用</b> ② 情報処理推進機構が審査する「DX認定」の取得(レガシー回避・サイバーセキュリティ等の確保、人材育成・確保関連事項の提示)	<b>税制措置の内容</b>	<b>対象設備</b>	<b>税額控除</b>	<b>特別償却</b>
	① <b>生産性向上又は売上上昇</b> が見込まれる ・ ROAが2014-2018年平均から <b>1.5%ポイント向上</b> ・ <b>売上高伸び率</b> ≧過去5年度の <b>業種売上高伸び率+5%ポイント</b> ② 計画期間内で、 <b>商品の製造原価が8.8%以上削減</b> されること等 ③ <b>全社の意思決定</b> に基づくもの(取締役会等の決議文書添付等)		・ ソフトウェア ・ 繰延資産*1 ・ 器具備品*2 ・ 機械装置*2	3% 5%*3	30%
<b>企業変革(X)要件</b>					*1 クラウドシステムへの移行に係る初期費用をいう *2 ソフトウェア・繰延資産と連携して使用するものに限る *3 グループ外の他法人ともデータ連携する場合 ※ <b>投資額下限：国内の売上高比0.1%以上</b> ※ <b>投資額上限：300億円</b> (300億円を上回る投資は300億円まで) ※ 税額控除上限：「カーボンニュートラル投資促進税制」と合わせて当期法人税額の20%まで

(注) DX税制については、上記の他にも制度内容の見直しを行う。

### 3. 経済のグローバル化・デジタル化・グリーン化への対応

#### (1) 新たな国際課税ルールへの対応

2021年10月にOECD/G20「BEPS包摂的枠組み」において、経済のデジタル化に伴う課税上の課題への解決策に関する、市場国への新たな課税権の配分（「第1の柱」）とグローバル・ミニマム課税（「第2の柱」）の2つの柱からなる国際的な合意がまとめられた。我が国は、BEPSプロジェクトの立上げ時から国際課税改革に関する議論を一貫して主導してきたところであり、本年のG7議長国を務めることも踏まえ、引き続き、制度の詳細化に向けた国際的な議論に積極的に貢献するとともに、国際合意に則った法制度の整備を進める。（資料10）

「第2の柱」については、制度の詳細に係る国際的な議論の進展や、諸外国における実施に向けた動向等を踏まえ、対象企業の事務手続きの簡素化に資する措置を含め、所得合算ルール（IIR）に係る法制化を行う。なお、軽課税所得ルール（UTPR）と国内ミニマ

ム課税（QDMTT）は、OECDにおいてこれから実施細目が議論される見込みであり、令和6年度改正以降の法制化を検討する。（資料11）

#### (2) エコカー減税の見直し

新型コロナウイルス感染症等を背景とした半導体不足等の状況を踏まえ、異例の措置として現行制度を本年末まで据え置く。据置期間後は、2035年までに乗用車の新車販売に占める電動車<sup>(※)</sup>の割合を100%とすることを目指す政府目標と整合的な形に見直す観点から、制度の対象となる2030年度燃費基準の達成度の下限を3年間で段階的に80%まで引き上げる。（資料12）

(※) 電気自動車、燃料電池自動車、プラグインハイブリッド自動車、ハイブリッド自動車

資料10

#### 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。

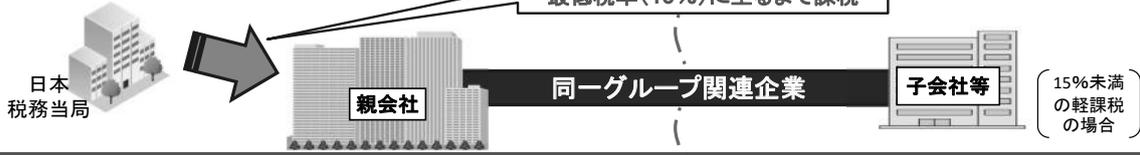
令和5年度改正を予定

《日本(通常の税率)》

《X国》

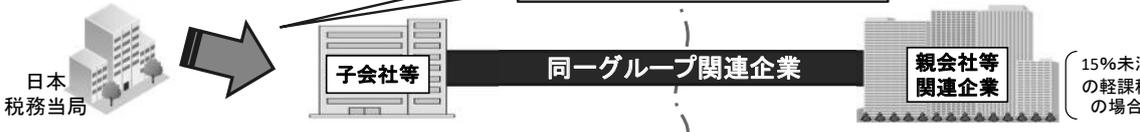
所得合算ルール(IIR : Income Inclusion Rule)

子会社等の税負担が最低税率(15%)に至るまで課税



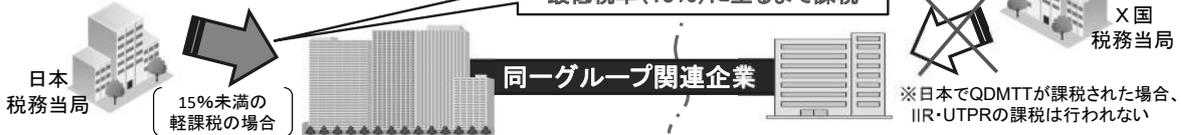
軽課税所得ルール(UTPR : Undertaxed Profits Rule)

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 : Qualified Domestic Minimum Top-up Tax)

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



## 自動車重量税のエコカー減税の見直し(乗用車) (案)

- エコカー減税については、新型コロナウイルス感染症等を背景とした半導体不足等の状況を踏まえ、**異例の措置として現行制度を2023年末まで据え置く。**
- 据置期間後は、「2035年の乗用車新車販売に占める電動車の割合を100%」とすることを目指す政府目標と整合的な形に見直す観点から、制度の対象となる**2030基準達成度の下限を3年間で段階的に80%まで引き上げる。**
- 3年目に制度の対象外となる2030基準75%~80%達成車について、激変緩和の観点から、**1年間に限り本則税率の適用対象とする経過措置を設ける。**
- **電気自動車等は、その普及を促す観点から、構造要件を維持した上で引き続き2回免税の対象とする。**

車種	減免区分	現行 (R3.5.1~R5.4.30)	据置期間 (R5.5.1~R5.12.31)	基準切上げ(~2年目) (R6.1.1~R7.4.30)	基準切上げ(3年目) (R7.5.1~R8.4.30)
EV・FCV・PHV・CNG	2回免税	達成度要件なし	➡		
ガソリン車・LPG車・ディーゼル車	2回免税	2030基準 <b>120%</b> 達成~	➡		2030基準 <b>125%</b> 達成~
	免税	" <b>90%</b> 達成~	➡		" <b>100%</b> 達成~
	▲50%軽減	" <b>75%</b> 達成~	➡	2030基準 <b>80%</b> 達成~	" <b>90%</b> 達成~
	▲25%軽減	" <b>60%</b> 達成~	➡	" <b>70%</b> 達成~	" <b>80%</b> 達成~
	本則税率				" <b>75%</b> 達成~

(注1) EV・FCV・PHV・CNGとは、それぞれ電気自動車、燃料電池自動車、プラグインハイブリッド自動車、天然ガス自動車を指す。2030基準とは2030年度燃費基準を指す。ガソリン車・LPG車・ディーゼル車の減免対象は、一定の排ガス基準を満たす2020年度燃費基準達成車に限る。

(注2) バス・トラックについても、乗用車に準じた見直しを行う。

(注3) エコカー減税の基準の切上げに伴い、エコカー減税の適用対象車と同等の燃費性能を有する一定の自動車に適用される本則税率の適用範囲も見直しを行う。

(注4) クリーンディーゼル車に対する現行の取扱い(2020年度燃費基準達成：免税)も、2023年(令和5年)末まで延長。

## 4. 経済社会の構造変化も踏まえた公平で中立的な税制への見直し

### (1) 極めて高い水準の所得に対する負担の適正化

NISAの抜本的拡充・恒久化やスタートアップ・エコシステムの抜本的強化とあわせて、税負担の公平性の観点から、極めて高い水準の所得について最低限の負担を求める措置を導入し、令和7年分以降の所得税から適用することとする。

具体的には、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所得金額（基準所得金額）から特別控除額（3.3億円）を控除した金額に、22.5%の税率を乗じた金額が納めるべき所得税の金額を超過した場合に、その超過した差額を追加的に申告納税することとする。基準所得金額の計算上、スタートアップに再投資する場合の優遇税制の適用を受けた株式譲渡益やNISA制度の非課税所得は対象から除外することとし、また、政策的な観点から設けられている特別控除を控除した後の所得金額とする。（資料13）

### (2) 資産移転の時期の選択により中立的な税制の構築

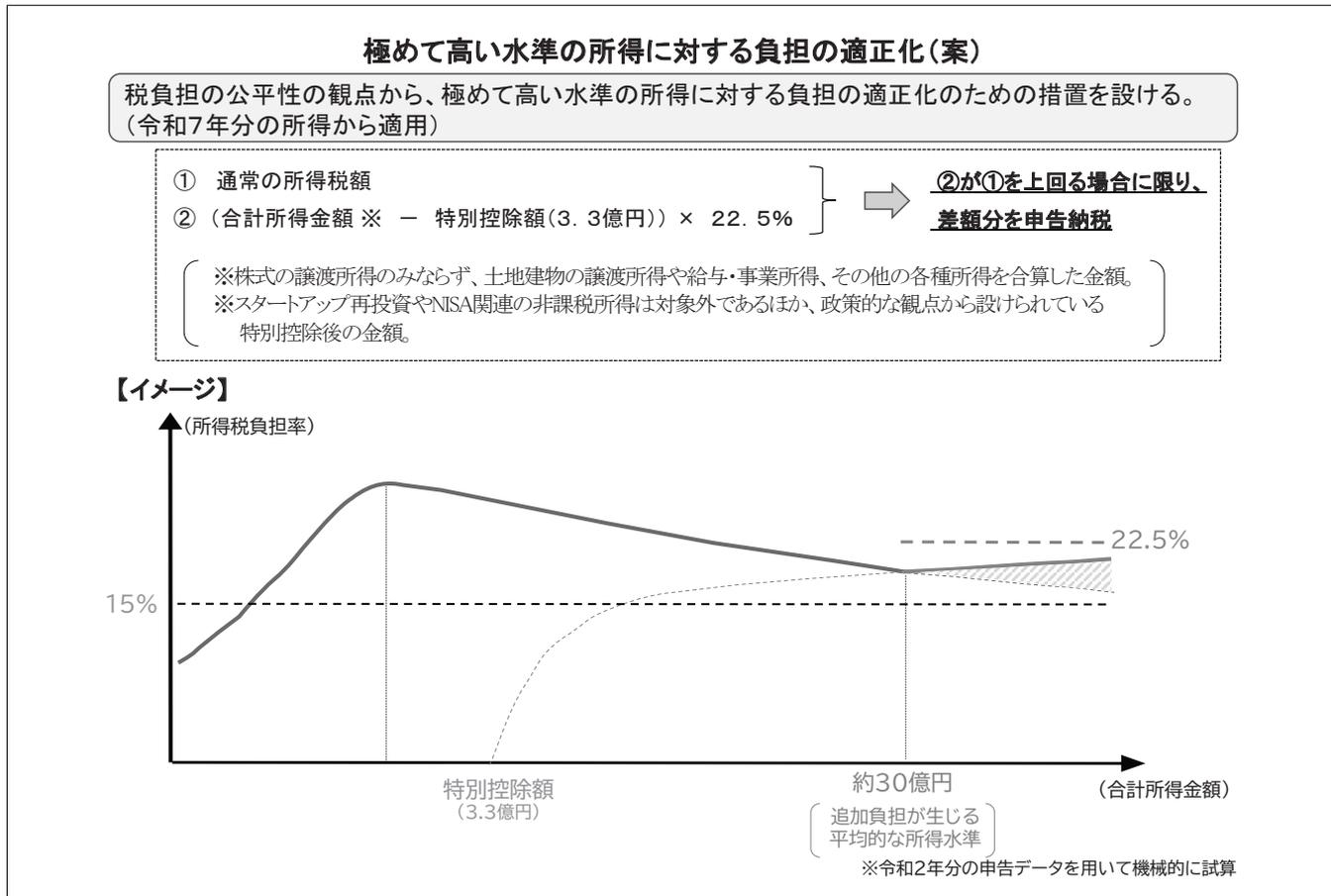
#### (ア) 相続時精算課税制度の使い勝手向上

相続時精算課税制度は、その選択後は生前贈与か相続かによって税負担が変わらず資産移転の時期に中立的な仕組みとなっており、暦年課税との選択制は維持しつつ、同制度の使い勝手を向上させる。具体的には、申告等に係る事務負担を軽減する等の観点から、相続時精算課税においても暦年課税と同水準の基礎控除（110万円）を創設する。（資料14）

#### (イ) 暦年課税における相続前贈与の加算

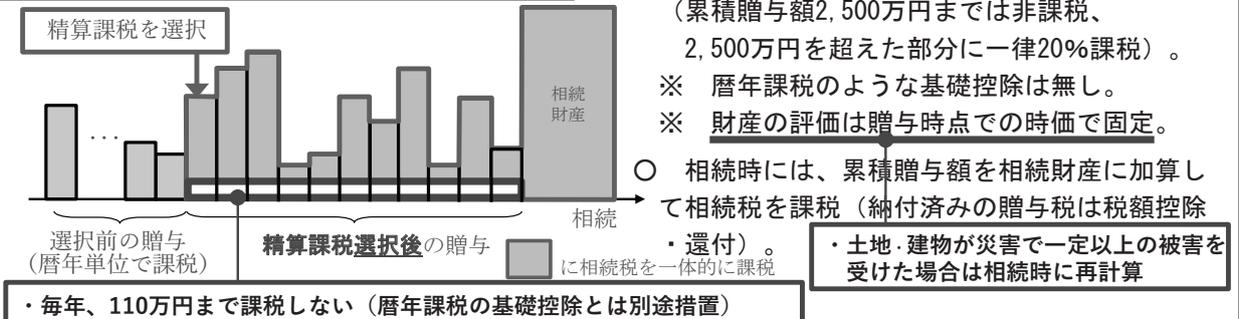
現行、相続開始前3年以内に受けた贈与は相続財産に加算することとなっている。暦年課税においても、資産移転の時期に対する中立性を高めていく観点から、相続財産に加算する期間を7年に延長する。その際、過去に受けた贈与の記録・管理に係る事務負担を軽減する観点から、延長した期間（4年間）に受けた贈与のうち一定額（100万円）については、相続財産に加算しないこととする。（資料14）

資料13

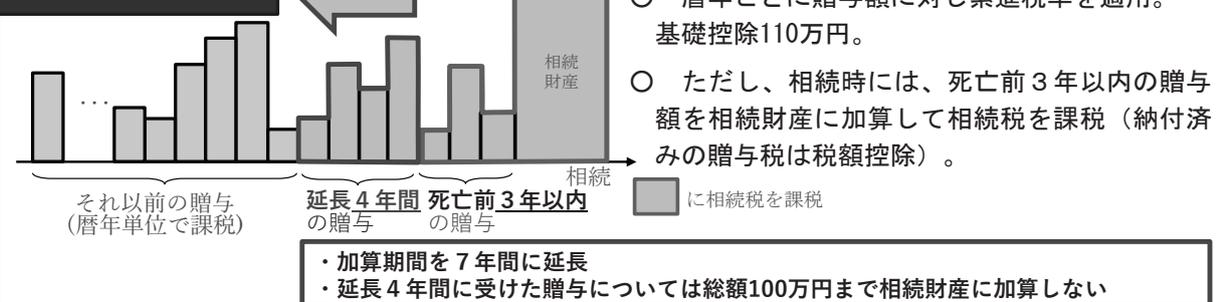


贈与税と相続税の関係 **改正案**

## 相続時精算課税（暦年課税との選択制）



## 暦年課税



## 5. 円滑・適正な納税のための環境整備等

## (1) 適格請求書等保存方式の円滑な実施について

消費税の複数税率制度の下において適正な課税を確保する観点から、本年10月に施行される消費税の適格請求書等保存方式（インボイス制度）については、引き続き、円滑な制度移行に向けて、事業者に対する支援を一層きめ細やかに行っていく必要がある。このため、制度の周知・広報の徹底や予算面での支援に加え、新たな税制上の措置として、これまで免税事業者であった者がインボイス発行事業者になった場合の納税額を売上税額の2割に軽減する3年間の負担軽減措置を講ずることにより、納税額の激変緩和を図る。（資料15）

また、インボイス制度の定着までの実務に配慮し、一定規模以下の事業者の行う1万円未満の取引について、インボイスの保存がなくとも帳簿のみで仕入税額控除を可能とする6年間の事務負担軽減策を講ずる。（資料16）

さらに、振込手数料相当額を値引きとして処理する場合等の事務負担を軽減する観点から、少額の返還イ

ンボイスについて交付義務を免除する。（資料17）

これらの取組みを着実に進めつつ、制度への移行に当たり混乱が生じないように万全の準備を進める観点から、改めて政府内の関係府省庁で連携して必要な体制を構築し、予算による支援措置や税制上の措置を丁寧に周知するとともに、事業者が抱える問題意識や課題を丁寧に把握しながらきめ細かく対処していく。

## (2) 電子帳簿等保存制度の見直し

電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存制度については、電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存をすることができなかつたことにつき相当の理由がある事業者等に対する新たな猶予措置を講ずるとともに、他者から受領した電子データとの同一性が確保された電磁的記録の保存を推進する観点から、検索機能の確保の要件について緩和措置を講ずる。（資料18）

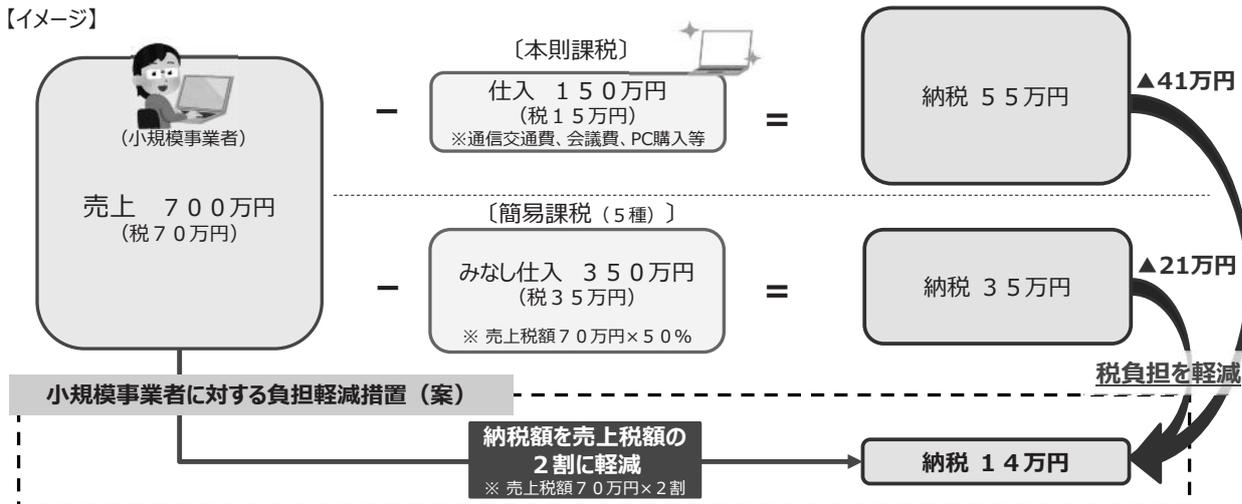
また、信頼性の高い電子帳簿への更なる移行を目指す観点から、過少申告加算税の軽減措置の対象となる優良な電子帳簿について、その範囲を合理化・明確化することにより、一層の普及・一般化を図る。（資料19）

資料15

### 小規模事業者に対する納税額に係る負担軽減措置（案）

- 免税事業者が**インボイス発行事業者を選択した場合**の負担軽減を図るため、**納税額を売上税額の2割に軽減する激変緩和措置を3年間講ずることとする。**
  - これにより、業種にかかわらず、売上・収入を把握するだけで消費税の申告が可能となることから、簡易課税に比しても、**事務負担も大幅に軽減**されることとなる。
- ※ 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とし、インボイス制度の開始から令和8年9月30日の属する課税期間まで適用できることとする。

【イメージ】



※ 負担軽減措置の適用に当たっては、事前の届出を求めず、申告時に選択適用できることとする。

資料16

### 一定規模以下の事業者に対する事務負担の軽減措置（案）

- 軽減税率制度の実施により、少額な取引であっても正確な適用税率の判定のために領収書等の証票が必要となることから、こうした取引についてもインボイスの保存が必要となる。
- この点について、インボイス制度への円滑な移行とその定着を図る観点から、**中小事業者を含めた一定規模以下の事業者の実務に配慮し、柔軟に対応**できるよう**事務負担の軽減措置を講ずることとする。**

【見直し案】

- 基準期間（前々年・前々事業年度）における課税売上が**1億円以下である事業者**については、インボイス制度の施行から**6年間、1万円未満**の課税仕入れについて、**インボイスの保存がなくとも帳簿のみで仕入税額控除を可能**とする。
- ※ なお、基準期間における課税売上が1億円超であったとしても、前年又は前事業年度開始の日以後6か月の期間の課税売上が5,000万円以下である場合は、特例の対象とする。



【対象となる事業者の範囲】

**全事業者の90.7%**が対象となりうる（約815万者のうち約740万者）。

また、**現状の課税事業者のみ**を対象としても、**76.1%**が対象となる（約320万者のうち約242万者）。

（備考）令和2年度国税庁統計年報（法人税・消費税）、平成27年国勢調査（総務省）等に基づき推計

（参考）日本クレジット協会のクレジットカード動態調査集計結果に基づき、クレジットカードの平均決済単価を推計すると**5,000円前後**となっている。

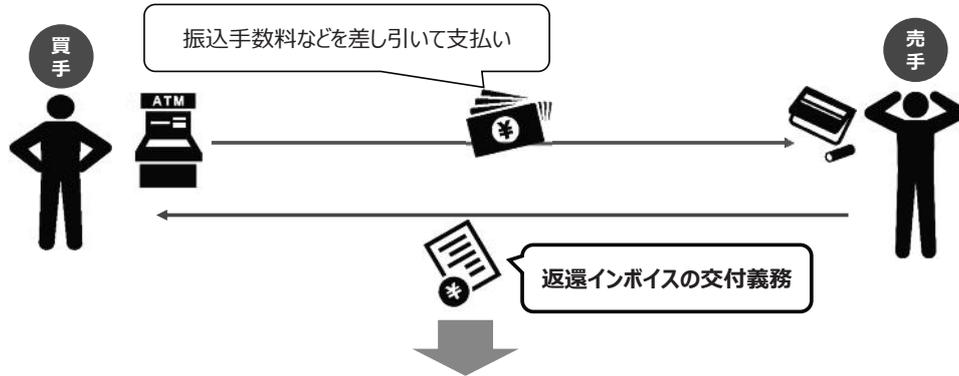
## 少額な返還インボイスの交付義務の見直し（案）

- インボイス制度への移行に伴い、インボイスの交付義務とともに、**値引き等を行った際にも売手と買手の税率と税額の一致を図るために、値引き等の金額や消費税額等を記載した返品伝票といった書類（返還インボイス）の交付義務が課されることとなる。**
- この点については、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になる、との懸念の声が聞かれるところ。

※ 下請法においては取引発注前に当該手数料を下請事業者が負担する旨の書面での合意がある場合にのみ、親事業者が負担した実費の範囲内で当該手数料を差し引いて下請代金を支払うことが認められることに留意が必要。

### 【見直し案】

- 上記を踏まえ、事業者の実務に配慮して事務負担を軽減する観点から、**少額な値引き等（1万円未満）**については、**返還インボイスの交付を不要とする。**



**見直し案：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**

## 電子帳簿等保存制度の見直し(案)

- 経済社会のデジタル化を踏まえ、経理の電子化による生産性の向上、テレワークの推進、税務情報のデジタル化、優良な電子帳簿の普及・一般化に資する観点から、電子取引データや所得税、法人税、消費税等の帳簿書類を電子的に保存するための手続について、以下の見直しを行う（令和6年1月1日以後適用）。

### 電子取引の取引情報に係る電磁的記録(電子取引データ)の保存制度の見直し

#### 【現行】

- 申告所得税及び法人税の保存義務者は、電子取引を行った場合には、保存要件に従って、その電子取引の取引情報に係る電磁的記録（電子取引データ）を保存しなければならないこととされている。  
（注）具体的な、「保存要件」については、「改ざん防止の要件（タイムスタンプ等）」、「検索機能の確保の要件」、「見読可能装置の備付けの要件」等がある。
- 令和5年12月31日までに電子取引を行う場合には、事実上、電子取引データを出力することにより作成した出力書面の保存をもって、その電子取引データの保存に代えることができることとされている（経過措置）。



#### 【見直し案】システム対応が間に合わなかった事業者等への対応

- 現行の経過措置（令和4年度改正で整備）は、適用期限（令和5年12月31日）の到来をもって廃止。
- システム対応を相当の理由により行うことができなかった事業者については、従前行われていた出力書面の保存に加え、電子取引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おけば、検索機能の確保の要件等を不要としてその電子取引データの保存を可能とする、新たな猶予措置を整備する。

	位置づけ	適用要件	運用上の配慮	保存期間	具体的な適用場面
現行	令和5年12月31日までの経過措置	・税務署長がやむを得ない事情があると認める場合（保存義務者からの手続は不要）。 ・出力書面の提示・提出の求めに応じることができるようにしておくこと。	事実上出力書面による保存が可能	出力書面について、事実上、税務調査期間の保存が必要	システム対応が間に合わなかった事業者等に適用 ※システム整備する意向がある旨を口頭で回答する必要
改正案	本則（新たな猶予措置）	・税務署長が相当の理由があると認める場合（保存義務者からの手続は不要）。 ・出力書面の提示・提出及び電子取引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おくこと。	なし ※あくまでも、電子取引データの保存が必要	電子取引データ及び出力書面について、事実上、税務調査期間の保存が必要	システム対応を相当の理由により行うことができなかった事業者等に適用

資料19

特集

電子帳簿等保存制度の見直し(優良電子帳簿の範囲の見直し)(案)

○ 優良な電子帳簿に係る過少申告加算税の軽減措置の対象帳簿(所得税・法人税)の範囲について、以下の合理化・明確化を行うこととする。

現行	見直し案
仕訳帳、総勘定元帳その他必要な帳簿(全て) ※「その他必要な帳簿」については、法令に基づき一定の取引に関する事項を記載しなければならないとされている。	仕訳帳、総勘定元帳その他必要な帳簿 「その他必要な帳簿」については、以下の記載事項に係るもの(補助帳簿)に限ることとする。

【優良な電子帳簿に位置づけられる「その他必要な帳簿」の取引に関する記載事項(法人税の場合)】

【優良な電子帳簿の対象帳簿の考え方】

- 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。
- 損益計算書に記載する科目については、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の全て
- 貸借対照表に記載する科目については、損益計算書に記載する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

記載事項	帳簿の具体例
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	売上帳
仕入れその他経費(賃金・給料・法定福利費・厚生費を除く。)に関する事項	仕入帳、経費帳(賃金台帳を除く。)
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	売掛帳
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	買掛帳
手形(融通手形を除く。)上の債権債務に関する事項	受取手形記入帳、支払手形記入帳
その他の債権債務に関する事項(当座預金を除く。)	貸付帳、借入帳、未決済項目に係る帳簿
有価証券(商品であるものを除く。)に関する事項	有価証券受払い簿(法人税のみ)
減価償却資産に関する事項	固定資産台帳
繰延資産に関する事項	繰延資産台帳

- (注1) 優良な電子帳簿に位置づけられない「その他必要な帳簿」の取引に関する記載事項の例：現金の出納に関する事項(現金出納帳)、当座預金の預入れ及び引出しに関する事項(当座預金出納帳)、上記以外の資産に関する事項(上記以外の資産台帳)
- (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する。
- (注3) 上記とあわせて、対象帳簿の範囲を明確化するための運用上の措置を講ずる。

### (3) 課税・徴収関係の整備・適正化

仮装・隠蔽の積極的な行為を伴わないため重加算税の対象とはならないものの、税に対する公平感を大きく損なうような事例が生じている中、申告義務を認識していなかったとは言い難い高額な無申告に対し、無申告加算税の割合を引き上げる。また、連年にわたって繰り返し無申告加算税等を課される者が行う更なる無申告に課される無申告加算税等を加重する措置を講ずる。(資料20、21)

安を解消する観点から、一層の税制上の対応を講じることが重要である。こうした点を踏まえ、特定非常災害法上の特定非常災害による損失に係る雑損失及び純損失の繰越期間について、損失の程度や記帳水準に並び、例外的に3年から5年に延長する措置を講ずるほか、相続時精算課税の下で受贈した土地・建物について、災害により一定以上の被害を受けた場合は、例外的に相続税の課税価格を再計算することとする。

### (4) 酒税の特例措置の見直し

地域性などを踏まえた多様な酒類の製造などに積極的に取り組み、酒類業の健全な発達に寄与する中小事業者に対して支援を行う観点から、新たな酒税の軽減措置を講ずる。あわせて、現行の酒税の特例措置は廃止し、新たな特例措置への移行に伴う激変緩和のための経過措置を講ずる。(資料22)

### (5) 災害による被害へのきめ細かな対応

大規模な災害の発生に備え、著しい被害に対する不

高額な無申告に対する無申告加算税の割合の引上げ（案）

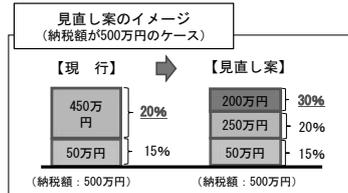
【現行制度】

- 期限後申告書の提出や決定等があった場合には、納税者に対し、その申告、更正又は決定に基づいて納付すべき税額に20%（納税額（増差税額）が50万円以下の部分は、15%）の割合を乗じて計算した金額に相当する無申告加算税を課することとされている。

【見直し案】

- 申告納税制度の根幹を揺るがす重大な違反である無申告行為のうち善良な納税者の公平感を特に損なう恐れのあるものを未然に抑止する観点から、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。
- 上記のペナルティについては、高額無申告を発生させたことについて納税者の責めに帰すべき事由がない場合には適用しないこととする。

増差税額	50万円以下	50万円超～300万円以下	300万円超
現行	15%	20%	
見直し案	同上	同上	30%（注1）



（注1）高額無申告を発生させたことについて納税者の責めに帰すべき事由がない場合（例えば、相続税事案で、本人に帰責性がない場合（他の相続人の財産が事後的に発覚した場合））については、20%となる。  
 （注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する。

（参考①）加重対象となる無申告規模（単年）のイメージ（例）

	加重対象となる無申告規模（単年）	（参考）無申告の調査事案における平均的な無申告規模（単年）
所得税	売上約2,300万円・所得約1,400万円以上	売上約1,600万円・所得約960万円
法人税	売上約2,700万円・所得約1,600万円以上	売上約1,300万円・所得約800万円
消費税	課税売上5,500万円以上	（個人）課税売上約2,300万円 （法人）課税売上約2,500万円
相続税	相続財産約1億3,500万円以上	課税価格約8,300万円

※ 国税庁調べ。  
 ※ 一定の仮定の下、推計により算出。

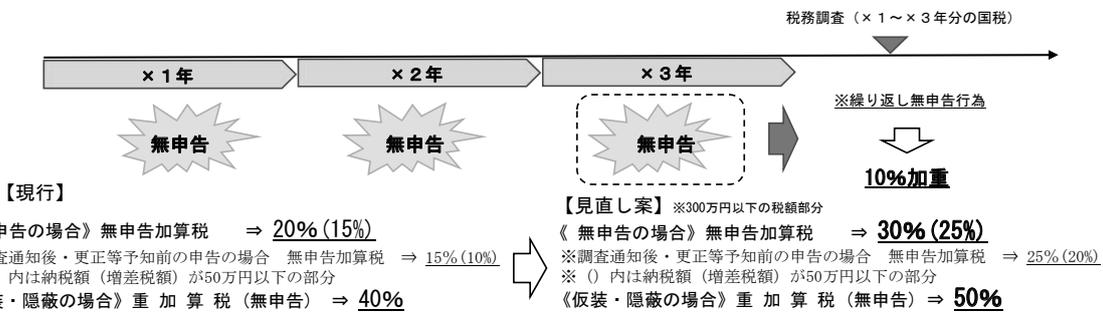
（参考②）R2.7月～R3.6月の調査事案における増差税額の状況（件数・構成割合）

	増差税額300万円超
所得税	377件 (0.7%)
法人税	34件 (0.1%)
消費税（個人）	84件 (0.4%)
消費税（法人）	249件 (0.5%)
相続税	308件 (3.2%)

※ 国税庁調べ。  
 ※ 調査1年分を1件とカウント。

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（案）

- 現行の加算税率は、無申告行為を繰り返し行う者について一度に是正する場合には、無申告行為が繰り返された回数にかかわらず一律であるため、意図的に「無申告行為」を繰り返す者に対する牽制効果は限定的。
  - そのため、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2）又は無申告加重加算税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2）又は無申告加重加算税を10%加重する措置を整備する。
- （注）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。



○ 短期間に繰り返し行われた無申告行為の具体的事例

（表記は、調査により把握された申告漏れ所得金額）

	業種	×1年	×2年	×3年
事例1（無申告）	事業者（飲食店経営）	1600万円	1900万円	1600万円
事例2（無申告）	会社員（暗号資産）	100万円	5100万円	1億4000万円
事例3（無申告加重）	事業者（風俗店経営）	3300万円	2500万円	2300万円

（注1） 過少申告加算税、不納付加算税及び加重加算税（過少・不納付）については、上記の見直しの対象外。  
 （注2） 調査通知がある前に申告が行われた場合に課される無申告加算税については、上記の見直しの対象外。  
 （注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する。

### 承認酒類製造者に対する酒税の税率の特例措置の創設（案）

酒類市場は、大規模事業者による酒類が市場全体の大半を占めるという特殊な環境にある中で、地域で多様な酒類を製造している意欲的な中小事業者を存続させていくことは、多様化する国内外の消費者ニーズに対応することで酒類業の健全な発達を図り、ひいては酒税を保全する観点からも重要である。

このような点を踏まえ、地域性を踏まえた多様な酒類の製造などに積極的に取組み、酒類業の健全な発達に寄与する中小事業者に対して支援を行う観点から、新たな酒税の軽減措置を講ずる。

（注）令和6年4月1日から5年間の措置。現行制度は廃止するが、円滑に新制度へ移行するための経過措置を講ずる。

#### <現行制度(租特87条・87条の4・震災特法43条)>

対象	適用対象者・軽減措置
<p>（制度趣旨） 酒税増税による 激変緩和措置等</p> <p>増税のあった7品目</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>清酒</li> <li>合成清酒</li> <li>単式・連続式 蒸留焼酎</li> <li>果実酒</li> <li>ビール</li> <li>発泡酒</li> </ul>	<p>【適用対象者】 対象品目ごとの前年度課税 移出数量が1300kℓ以下の 中小規模の酒類製造者 ※1300kℓを超える と軽減の対象外</p> <p>【軽減措置】 品目ごとの軽減税率 品目や製造規模に応じて、 10%～28.9%を軽減 ※1000～1300kℓの品目は軽減率 を半減（清酒の例：20%→10%） ※対象品目の年間の課税移出数量 が200kℓまでのものに限定適用</p>

#### <改正内容(案)(租特87条・87条の4・震災特法43条の廃止⇒新制度の創設)>

対象	適用対象者・軽減措置														
<p>「品目」から「製造者」に着目した制度に移行</p> <p>中小企業者が製造する全品目</p>	<p>【適用対象者】(以下の要件をいずれも満たす者)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>前年度総課税移出数量が3000kℓ以下の者(資本金等3億円超かつ従業員300人超の法人等を除く。)</li> <li>経営基盤の強化のための事業計画書を提出し、特例の適用を受けるための承認を受けた酒類製造者</li> </ul> <p>【軽減措置】製造者単位の減税(最大1400万円)</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>酒税累計額</th> <th>軽減割合※</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>5000万円以下</td> <td>20%</td> </tr> <tr> <td>5000万円超～8000万円以下</td> <td>10%</td> </tr> <tr> <td>8000万円超～1億円以下</td> <td>5%</td> </tr> </tbody> </table> <p>※いずれか一の品目の前年度課税移出数量が次の数量の者は、次の割合を上記軽減割合に乗じた軽減割合とする。</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>400kℓ超1000kℓ以下</th> <th>1000kℓ超1300kℓ以下</th> <th>1300kℓ超</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>75%</td> <td>50%</td> <td>25%</td> </tr> </tbody> </table>	酒税累計額	軽減割合※	5000万円以下	20%	5000万円超～8000万円以下	10%	8000万円超～1億円以下	5%	400kℓ超1000kℓ以下	1000kℓ超1300kℓ以下	1300kℓ超	75%	50%	25%
酒税累計額	軽減割合※														
5000万円以下	20%														
5000万円超～8000万円以下	10%														
8000万円超～1億円以下	5%														
400kℓ超1000kℓ以下	1000kℓ超1300kℓ以下	1300kℓ超													
75%	50%	25%													

<円滑に新制度へ移行するための経過措置>

新制度への移行により税負担が増える酒類製造者は、現行制度の軽減税率に次の割合を乗じた軽減税率を適用可能

\* R5～R8年度：100%、R9年度：90%、R10年度：80%（R6年度以後は事業計画書を提出し、特例の適用を受けるための承認を受ける必要）

## 6. 防衛力強化に係る財源確保のための税制措置

我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。

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。