

# 所得税法等の改正

目		次	
第一	所得税の見直し関係の改正……………	82	
一	給与所得控除の改正……………	82	
二	公的年金等控除の改正……………	85	
三	基礎控除の改正……………	88	
四	特定支出控除の改正……………	90	
五	上記一から三までの改正に伴う所得 税法関係の改正……………	92	
第二	金融・証券税制の改正……………	97	
一	信託財産に係る利子等の課税の特例 等の改正……………	97	
二	個人が氏名又は住所の変更をした場 合の告知等の改正……………	102	
三	無対価組織再編成に係る整備……………	110	
四	信託財産に係る利子等の課税の特例 の改正等に伴う支払調書等の改正……………	115	
第三	その他の改正……………	118	
一	返品調整引当金制度の廃止……………	118	
			二 固定資産の交換の場合の譲渡所得の 特例の改正……………
			119
			三 延払条件付販売等に係る収入及び費 用の帰属時期の改正（改正後：リース 譲渡に係る収入及び費用の帰属時期） ……………
			121
			四 資産に係る控除対象外消費税額等の 必要経費算入の改正……………
			124
			五 生命保険料控除及び地震保険料控除 に係る年末調整手続の改正……………
			126
			六 光ディスク等による調書等の提出の 特例の改正……………
			127
			七 寄附金控除制度の改正……………
			128
			八 厚生年金保険制度及び農林漁業団体 職員共済組合制度の統合を図るための 農林漁業団体職員共済組合法等を廃止 する等の法律の改正に伴う所得税関係 の改正……………
			130

## はじめに

平成30年度税制改正においては、働き方の多様化を踏まえ、様々な形で働く人をあまねく応援する等の観点から個人所得課税の見直しを行うとともに、デフレ脱却と経済再生に向け、賃上げ・生産性向上のための税制上の措置及び地域の中小企業の設備投資を促進するための税制上の措置を講じ、さらに、中小企業の代替わりを促進する事業承継税制の拡充等が行われるほか、国際課税制度の見直し、税務手続の電子化の推進やたばこ税の見直し等を行うこととされ、関係法令の改正が行われました。

このうち所得税法の改正（国際課税関係を除きます。）では、主に次のような改正が行われまし

た。

- ① 働き方の多様化を踏まえ、働き方改革を後押しする観点から、給与所得控除等について、その見直しを行いつつ、一部を基礎控除に振り替えること等の給与所得控除の改正、公的年金等控除の改正、基礎控除の改正などの所得税の見直し関係の改正
- ② 二重課税調整が行われた収益の分配に係る源泉徴収税額について一定の調整を行うための信託財産に係る利子等の課税の特例等の改正などの金融・証券税制の改正
- ③ 源泉徴収義務者の事務負担を軽減し、給与所得者の利便性を向上させる観点からの年末調整の際に生命保険料控除等の適用を受ける場合の生命保険料の金額等を証する書類の電磁的方法

による提供を可能とすること等の生命保険料控除等に係る年末調整手続の改正などのその他の改正

これらの改正を含む「所得税法等の一部を改正する法律」は、去る3月28日に参議院本会議で可決・成立し、同月31日に平成30年法律第7号として公布されています。また、関係政省令等も、それぞれ次のとおり公布されています。

- ・ 所得税法施行令等の一部を改正する政令（平30.3.31政令第131号）
- ・ 所得税法施行規則の一部を改正する省令（平30.3.31財務省令第12号）
- ・ 減価償却資産の耐用年数等に関する省令等の一部を改正する省令（平30.3.31財務省令第31号）

## 第一 所得税の見直し関係の改正

現在の所得税の仕組みは、「学校を卒業したら、1つの会社で定年まで勤めあげ、年金生活に入る。」といったライフコースを念頭に作られています。しかしながら、近年、例えば、「高齢者が長年培った経理の知識を活かして、リタイア後にベンチャー企業の立ち上げを支援する。」「子育てをしながら会社員時代に培ったスキルを活かして在宅で仕事を請け負う。」「会社員が平日の夜や週末の時間を活かして、副業として事業の立ち上げを行い、事業が軌道に乗ったところで独立する。」など、「働き方の多様化」が進展していると

ころです。

今回の所得税の見直しは、こうした働き方の多様化を踏まえ、「働き方改革」を後押しする観点から、給与所得控除等について、その見直しを図りつつ、一部を基礎控除に振り替えるなどの対応を行うこととされました。

具体的には、次のとおり、改正が行われました。

なお、今回の所得税の見直しは、個人の税負担に直結するものであり、十分な周知期間を設ける観点から、平成32年分以後の所得税について適用することとされています。

### 一 給与所得控除の改正

#### 1 改正前の制度の概要

##### (1) 給与所得及び給与所得控除の概要

給与所得とは、俸給、給料、賃金、歳費及び賞与並びにこれらの性質を有する給与（以下「給与等」といいます。）に係る所得をいいます（所法28①）。

また、給与所得の金額は、その年中の給与等の収入金額（以下「給与等の収入金額」といいます。）から、その給与等の収入金額に応じた給与所得控除額を控除した残額であり（所法28②）、給与所得控除額は、給与等の収入金額に応じてそれぞれ次のとおりとされています（旧

所法28③）。

(表) 給与所得控除

給与等の収入金額	給与所得控除額
162.5万円以下	65万円
162.5万円超180万円以下	その収入金額×40%
180万円超360万円以下	その収入金額×30% + 18万円
360万円超660万円以下	その収入金額×20% + 54万円
660万円超1,000万円以下	その収入金額×10% + 120万円
1,000万円超	220万円

## (2) 給与等の収入金額が660万円未満である場合の給与所得控除後の給与等の金額

給与等の収入金額が660万円未満である場合には、その給与等に係る給与所得の金額は、給与等の収入金額から上記(1)により計算した給与所得控除額を控除した残額によらず、給与等の収入金額さえわかれば容易に給与所得の金額が求められる所得税法別表第5「年末調整等のための給与所得控除後の給与等の金額の表」により、その給与等の収入金額に応じて掲げられている給与所得控除後の給与等の金額によることとされています(所法28④、旧所法別表第5)。この別表第5は、給与等の収入金額を一定の範囲の階級に区分し(1,619,000円以上1,620,000円未満は1,000円刻み、1,620,000円以上1,624,000円未満は2,000円刻み、1,624,000円以上は一律4,000円刻み)、原則としてその階級の最低値(例えば1,620,000円以上1,622,000円未満の階級であれば、1,620,000円)の給与等の収入金額からその金額に対応する給与所得控除額を控除して計算した金額が掲げられています。

## (3) 近年の給与所得控除の改正

平成24年度税制改正前までは、給与所得控除は、給与等の収入金額に応じて控除額が上限なく増加していく仕組みとなっていました。平成24年度税制改正において、「給与所得者の必要経費が収入の増加に応じて必ずしも増加するとは考えられないこと」、「主要国においても定額又は上限が設けられていること」等を踏まえ、平成25年分以後の所得税については、給与等の収入金額が1,500万円を超える場合の給与所得控除額について245万円の上限が設けられました。

その後、平成26年度税制改正において、給与所得控除について、中長期的には主要国並みの控除水準とすべく、漸次、適正化するための見直しが必要との観点に立ち、当面、給与収入1,000万円超の高所得の給与所得者に係る給与所得控除の見直しを行うこととされ、給与所得

控除の上限額について、「平成28年分は、給与等の収入金額1,200万円で給与所得控除額230万円」、「平成29年分以後は、給与等の収入金額1,000万円で給与所得控除額220万円」にそれぞれ引き下げることとされました。

## 2 改正の経緯・考え方等

### (1) 給与所得控除・公的年金等控除から基礎控除への振替

近年、経済社会の構造が著しく変化する中で、働き方が様々な面で多様化しています。かつては、「学校卒業後、1つの会社で定年まで勤めあげ、年金生活に入る」といったライフコースが典型的でしたが、特定の企業や組織に属さず専門分野の能力等を活かしてフリーランスとして業務単位で仕事を請け負う、子育てをしながら会社員時代に培った技能を活かして在宅で仕事を請け負う、高齢者が長年培った能力や経験を活かし業務単位の仕事の請負や起業支援等の形で活躍するなど、多様な働き方が増えつつあります。人生100年を生きる時代には、さらにこうした傾向が強まることも想定されます。

他方、わが国の個人所得課税は、こうした多様な働き方の拡大を想定しているとは言い難い仕組みとなっています。事業所得等については事業収入等から必要経費を差し引く一方、給与所得については給与収入から給与所得控除額(一定の支出額が給与所得控除額の2分の1を上回る場合には、その2分の1を上回る部分の支出額(特定支出控除)と給与所得控除額の合計額)を差し引くこととされています。また、公的年金等収入については、経済的稼働力が減退する局面にある者の生計手段とするための公的な給付であること等を考慮し、公的年金等控除を差し引くこととされています。このように、現行の仕組みは、働き方や収入の稼働方法により所得計算が大きく異なるものとなっています。

平成30年度税制改正においては、働き方の多様化を踏まえ、「働き方改革」を後押しする観点から、特定の収入にのみ適用される給与所得

控除や公的年金等控除から、どのような所得にでも適用される基礎控除に、負担調整の比重を移していくことが必要であるとの基本的考え方の下、給与所得控除額及び公的年金等控除額を10万円引き下げるとともに、基礎控除の額を10万円引き上げることとされました。

## (2) 給与所得控除の見直し

給与所得控除については、平成26年度与党税制改正大綱において、「現行の水準は、所得税の課税ベースを大きく浸食しており、実際の給与所得者の勤務関連支出に比しても、また主要国の概算控除額との比較においても過大となっていることから、中長期的には主要国並みの控除水準とすべく、漸次適正化のための見直しが必要である」との基本的方向性が示され、同年度改正において、給与所得控除額の上限額が245万円（給与収入1,500万円超）から220万円（給与収入1,000万円超）に25万円引き下げられたところです。

平成30年度税制改正においても、この方針に沿って、引き続き給与所得控除の上限の引下げを行うこととされました。具体的には、給与収入が850万円を超える場合の給与所得控除額を195万円（給与所得控除から基礎控除への振替による10万円引下げ分を含みます。）に引き下げることとされました。ただし、子育て等に対して配慮する観点から、23歳未満の扶養親族を有する者や特別障害者控除の対象である扶養親族等を有する者等については、負担増が生じないように、後掲「租税特別措置法等（所得税関係）の改正」の「第一 所得税の見直し関係の改正」の「一 所得金額調整控除の創設」の措置を講ずることとされたところです。

## 3 改正の内容

### (1) 給与所得控除の改正

次のとおり改正が行われました（所法28③）。

- ① 給与所得控除額を一律10万円引き下げることとされました。

- ② 給与所得控除額の上限額が適用される給与等の収入金額が850万円（改正前：1,000万円）とされるとともに、その上限額を195万円（改正前：220万円）に引き下げることとされました。

この結果、平成32年分以後の給与所得控除額は、給与等の収入金額に応じて、それぞれ次のとおりとなります。

(表) 平成32年分以後の給与所得控除

給与等の収入金額	給与所得控除額
162.5万円以下	55万円
162.5万円超180万円以下	その収入金額×40%－10万円
180万円超360万円以下	その収入金額×30%＋8万円
360万円超660万円以下	その収入金額×20%＋44万円
660万円超850万円以下	その収入金額×10%＋110万円
850万円超	195万円

### (2) 給与所得の源泉徴収税額表等の改正

- ① 上記(1)の改正に伴い、次に掲げる給与所得の源泉徴収税額表等が改められています（所法別表第2～別表第5）。

イ 別表第2 給与所得の源泉徴収税額表（月額表）

ロ 別表第3 給与所得の源泉徴収税額表（日額表）

ハ 別表第4 賞与に対する源泉徴収税額の算出率の表

ニ 別表第5 年末調整等のための給与所得控除後の給与等の金額の表

- ② なお、上記(1)の改正に伴う次の告示の改正は、今後、行われる予定です。

イ 所得税法の事務機械を利用する場合の源泉徴収税額の特例（所法189①）における税額計算の基礎を定めた「所得税法第189条第1項の規定に基づき、同項に規定する所得税法別表第2の甲欄に掲げる税額が算

定された方法に準ずるものとして財務大臣が定める方法を定める件（昭63.12大蔵告185）」

- ロ 復興財確法の源泉徴収税額表の特例（復興財確法29①一）として所得税と復興特別所得税とを併せた源泉徴収税額表を定めた「東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法第29条第1項第1号の規定に基づき、同号に規定する所得税法別表第2から別表第4までに定める金額及び復興特別所得税の額の計算を勘案して財務大臣が定める表を定める件（平24.3財務告115）」
- ハ 復興財確法の事務機械を利用する場合の源泉徴収税額の特例（復興財確法29①二）における税額計算の基礎を定めた「東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法第29条第1項第2号の規定に基づき、同号に規定する所得税法第189条第1項に規定する財務大臣が定める方法及び復興特別所得税の額の計算を勘案して財務大臣が定める方法を定める件（平24.3財務告116）」

### (3) 給与所得控除額の一律「10万円」引下げについて

今回の改正は、働き方の多様化を踏まえ、「働き方改革」を後押しする観点から、特定の収入にのみ適用される給与所得控除や公的年金等控除から、どのような所得にでも適用される基礎控除に、負担調整の比重を移していくことが必要との観点から行われたものでありますが、負担の変動が急激なものとならないよう、まず

は、10万円を給与所得控除・公的年金等控除から基礎控除へ振り替えることとされたところです。

### (4) 給与所得控除額の上限額が適用される給与等の収入金額の「850万円」への引下げについて

給与所得控除については、給与所得者の勤務関連支出や主要国の概算控除額と比べて過大となっていることを踏まえ、給与所得控除額が上限となる給与収入を850万円に引き下げることとされたところです。ただし、後掲「租税特別措置法等（所得税関係）の改正」の「第一 所得税の見直し関係の改正」の「一 所得金額調整控除の創設」とおり、子育て世帯等に配慮することとされており、96%の給与所得者は負担増にならない見込みとなっています。この給与所得控除が上限額となる給与収入の水準については、与党の税制調査会において、800万円超とする案も含め様々な議論が行われた中、最終的に、家計への影響や地方財政への影響等を総合的に勘案しつつ、850万円超とされたところです。

## 4 適用関係

- (1) 上記3(1)の改正は、平成32年分以後の所得税について適用され、平成31年分以前の所得税については従前どおりとされています（改正法附則2）。
- (2) 上記3(2)①の改正は、平成32年1月1日以後に支払うべき給与等について適用され、同日前に支払うべき給与等については従前どおりとされています（改正法附則15①）。

## 二 公的年金等控除の改正

### 1 改正前の制度の概要

- (1) 公的年金等の課税及び公的年金等控除の概要  
公的年金等に係る雑所得の金額は、その年中

の公的年金等の収入金額から公的年金等控除額を控除した残額とされています。

この場合に、公的年金等に係る雑所得の金額の計算上控除する公的年金等控除額は、次に掲

げる定額控除額とその公的年金等の収入金額に応じた定率控除額との合計額とされています(旧所法35④)。

- ① 定額控除額 50万円
- ② 定率控除額 定額控除後の公的年金等の収入金額に応じ、それぞれ次により計算した金額

イ 定額控除後の収入金額が360万円以下の場合

定額控除後の収入金額×25%

ロ 定額控除後の収入金額が360万円を超え720万円以下の場合

$(\text{定額控除後の収入金額} - 360\text{万円}) \times 15\% + 90\text{万円}$

ハ 定額控除後の収入金額が720万円を超える場合

$(\text{定額控除後の収入金額} - 720\text{万円}) \times 5\% + 144\text{万円}$

### ③ 最低控除額

上記①の定額控除額と上記②の定率控除額との合計額が70万円に満たない場合には、公的年金等控除額は70万円とされます。

(注) 後掲「租税特別措置法等(所得税関係)の改正」の「第一 所得税の見直し関係の改正」の「三 公的年金等控除の最低控除額等の特例の改正」のとおり、年齢が65歳以上である個人については、公的年金等控除の最低控除額(定額控除及び定率控除の合計額)は、上記③の70万円に代えて、120万円とすることとされています(旧措法41の15の3①)。

## (2) 公的年金等の範囲

上記(1)の公的年金等とは、次に掲げるものをいいます(所法35③)。

- ① 国民年金法、厚生年金保険法、公務員等の共済組合法などの規定による年金
- ② 過去の勤務により会社などから支払われる年金
- ③ 外国の法令に基づく保険又は共済に関する制度で上記①に掲げる法律の規定による社会

保険又は共済制度に類するものに基づいて支給される年金

## 2 改正の趣旨

### (1) 給与所得控除・公的年金等控除から基礎控除への振替

前述「一 給与所得控除の改正」の2(1)をご参照ください。

### (2) 公的年金等控除の見直し

公的年金等控除は、公的年金等収入が経済的稼働力が減退する局面にある者の生計手段とするための公的な給付であること等に配慮して設けられているものですが、給与所得控除とは異なり収入が増加しても控除額に上限はなく、公的年金等収入以外の所得がいくら高くても公的年金等収入のみで暮らす者と同じ額の控除が受けられるなど、高所得の年金所得者にとって手厚い仕組みとなっています。また、主要国は、基本的に、拠出段階、給付段階のいずれかで課税される仕組みとなっていますが、わが国は、拠出段階では全額控除され、給付段階でも公的年金等控除が受けられ、拠出・給付の両段階で十分な課税がなされない仕組みになっているとの指摘があります。

こうした点を踏まえ、世代内・世代間の公平性を確保する観点から、公的年金等控除について、公的年金等収入が1,000万円を超える場合には、控除額に上限(見直し後の上限額:195.5万円(公的年金等控除から基礎控除への振替による10万円引下げ分を含みます。))を設けることとされました。また、公的年金等収入以外の所得金額が1,000万円を超える場合には控除額を10万円引き下げ、2,000万円を超える場合には控除額を20万円引き下げることとされました。

## 3 改正の内容

### (1) 公的年金等控除の改正

公的年金等控除について、次の改正が行われました(所法35④)。

- ① 控除額が一律10万円引き下げられました。
- ② 公的年金等の収入金額が1,000万円を超える場合の控除額については、195万5千円の上限が設けられました。
- ③ 公的年金等に係る雑所得以外の所得に係る合計所得金額が1,000万円を超え2,000万円以下である場合の控除額を上記①及び②の見直し後の控除額から一律10万円、公的年金等に係る雑所得以外の所得に係る合計所得金額が2,000万円を超える場合の控除額を上記①及び②の見直し後の控除額から一律20万円、それぞれ引き下げることとされました。

なお、上記の「合計所得金額」とは、その年の所得税法第70条（純損失の繰越控除）及び第71条（雑損失の繰越控除）の規定を適用しないで計算した場合における同法第22条（課税標準）に規定する総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額をいうこととされています（所法2①三十）。以下同じです。

（注） 租税特別措置法の規定により所得税法上の総所得金額に含めないで別の課税標準に置き

換えられている場合がありますが、上記の「総所得金額」には、租税特別措置法の定めにより、その置き換えられたものを含めたところで計算することとされています。以下同じです。

この結果、平成32年分以後の公的年金等控除額は、公的年金等に係る雑所得以外の所得に係る合計所得金額及び公的年金等の収入金額に応じてそれぞれ次のとおりとなります。

（注） 年齢65歳以上の者についても、上記と同様に公的年金等控除額を引き下げることとされていますので、後掲「租税特別措置法等（所得税関係）の改正」の「第一 所得税の見直し関係の改正」の「三 公的年金等控除の最低控除額等の特例の改正」のとおり、最低控除額の120万円が引き下げられています（措法41の15の3①）。年齢65歳以上の者に係る公的年金等控除額につきましては、後掲「租税特別措置法等（所得税関係）の改正」の「第一 所得税の見直し関係の改正」の「三 公的年金等控除の最低控除額等の特例の改正」をご参照ください。

（表） 平成32年分以後の公的年金等控除

		公的年金等に係る雑所得以外の所得に係る合計所得金額		
		1,000万円以下	1,000万円超 2,000万円以下	2,000万円超
公的年金等の収入金額	130万円以下	60万円	50万円	40万円
	130万円超 410万円以下	公的年金等の収入金額 × 25% + 27.5万円	公的年金等の収入金額 × 25% + 17.5万円	公的年金等の収入金額 × 25% + 7.5万円
	410万円超 770万円以下	公的年金等の収入金額 × 15% + 68.5万円	公的年金等の収入金額 × 15% + 58.5万円	公的年金等の収入金額 × 15% + 48.5万円
	770万円超 1,000万円以下	公的年金等の収入金額 × 5% + 145.5万円	公的年金等の収入金額 × 5% + 135.5万円	公的年金等の収入金額 × 5% + 125.5万円
	1,000万円超	195.5万円	185.5万円	175.5万円

(2) 公的年金等に係る源泉徴収制度

今回の所得税の見直しに関連して公的年金等に係る源泉徴収制度については、改正が行われておりませんので、源泉徴収については、変更がありません。ただし、非居住者については、

改正が行われていますので、後掲「国際課税関係の改正」の「七 その他の国際課税の改正」の「2 公的年金等控除の見直しに伴う国際課税の改正」をご参照ください。

(3) 公的年金等の収入金額が「1,000万円」を超える場合の上限設定について

今回の公的年金等控除の見直しについては、これまでなかった上限設定を初めて導入するものであり、十分に高い水準として1,000万円超とすることとされたところです。

(4) 公的年金等に係る雑所得以外の所得に係る合計所得金額が「1,000万円」を超える場合の公的年金等控除額の引下げについて

今回の公的年金等控除の見直しについては、公的年金等控除が、経済的稼働力が減退する局面にある者に対する配慮である一方、公的年金等以外の所得金額が十分に高い者には、こうした配慮を行う必要性は乏しいのではないかとの観点から、公的年金等以外の所得金額が1,000万円を超える者の公的年金等控除額を引き下げることとされました。この公的年金等に係る雑所得以外の所得に係る合計所得金額の基準については、十分に高い水準として1,000万円超に

設定されたところです。

また、合計所得金額の基準については、今回のように「公的年金等に係る雑所得以外の所得に係る合計所得金額」ではなく、「公的年金等収入と公的年金等に係る雑所得以外の所得に係る合計所得金額との合計額」に応じて公的年金等控除額が決まる仕組みとするほうが、経済的稼働力を判定する観点からはより合理的であるものと考えられますが、「制度がより複雑なものとなること」及び「公的年金等収入の額に応じて、公的年金等以外の所得金額を一定金額以下に抑えるよう、就業調整が行われるおそれがあること」等を踏まえ、今回のような「公的年金等に係る雑所得以外の所得に係る合計所得金額」を基準とする仕組みとされたところです。

## 4 適用関係

上記3の改正は、平成32年分以後の所得税について適用され、平成31年分以前の所得税については従前どおりとされています（改正法附則2）。

# 三 基礎控除の改正

## 1 改正前の制度の概要

居住者については、その者のその年分の総所得金額、上場株式等に係る配当所得等の金額、土地等に係る事業所得等の金額（平成10年1月1日から平成32年3月31日まで不適用です。）、特別控除後の長期（短期）譲渡所得の金額、一般株式等に係る譲渡所得等の金額、上場株式等に係る譲渡所得等の金額、先物取引に係る雑所得等の金額、退職所得金額又は山林所得金額（以下これらを「総所得金額等」といいます。）から一律38万円が基礎控除として控除されます（旧所法86①、措法8の4③、28の4⑤、31③、32④、37の10⑥、37の11⑥、41の14②）。

（注） この控除は、非居住者についても適用されます。

## 2 改正の趣旨

### (1) 給与所得控除・公的年金等控除から基礎控除への振替

前述「一 給与所得控除の改正」の2(1)をご参照ください。

### (2) 基礎控除の見直し

わが国の基礎控除については、所得の多寡によらず一定金額を所得から控除する所得控除方式が採用されていますが、高所得者にまで税負担の軽減効果を及ぼす必要性は乏しいのではないか等の指摘があります。

主要国においては、一定の課税所得までは税率をゼロとする「ゼロ税率方式」や、課税所得に累進税率を適用した後に一定の控除額を差し引く「税額控除方式」、所得控除方式を維持し



つつ高所得者について控除額を逡減・消失させる「逡減・消失型の所得控除方式」が採用されており、いずれもわが国の所得控除方式と比べて所得再分配機能が高い仕組みです。

「ゼロ税率方式」や「税額控除方式」は、所得再分配機能の強化に寄与するものの、現行の所得控除方式から変更した場合、負担の変動が急激なものとなりかねないことから、「逡減・消失型の所得控除方式」を採用することとされました。また、基礎控除は、人的控除の中で最も基本的な控除であり、より広い所得階層に適用されるべきものであることを踏まえ、所得金額2,400万円超から逡減し、2,500万円超で消失する仕組みとされたところです。

### 3 改正の内容

#### (1) 基礎控除の改正

基礎控除について、控除額を一律10万円引き上げるとともに、合計所得金額が2,400万円を超える個人についてはその合計所得金額に応じて控除額が逡減し、合計所得金額が2,500万円を超える個人については基礎控除の適用はできないこととされました（所法86①）。この結果、平成32年分以後の基礎控除額は、個人の合計所得金額に応じてそれぞれ次のとおりとなります。

(表) 平成32年分以後の基礎控除

個人の合計所得金額	控除額
2,400万円以下	48万円
2,400万円超2,450万円以下	32万円
2,450万円超2,500万円以下	16万円
2,500万円超	0円（適用なし）

#### (2) 給与所得者の基礎控除申告書

上記(1)の改正に伴い、国内において給与等の支払を受ける居住者は、年末調整の際に、基礎控除の額に相当する金額の控除を受けようとする場合には、その給与等の支払者（2以上の給

与等の支払者から給与等の支払を受ける場合には、主たる給与等の支払者）からその年最後に給与等の支払を受ける日の前日までに、次に掲げる事項を記載した申告書を、その給与等の支払者を経由して、その給与等に係る所得税の納税地の所轄税務署長に提出しなければならないこととされました（所法190、195の3、所規74の5）。

- ① 給与等の支払者の氏名又は名称
- ② この申告書を提出する者の氏名及び住所（国内に住所がない場合には居所とし、国内に住所及び居所がない場合には国外における住所又は居所とされています。）
- ③ その者のその年の合計所得金額の見積額
- ④ 上記③の見積額に応じて計算した基礎控除の額に相当する金額及びその計算の基礎
- ⑤ その他参考となるべき事項

#### (3) 基礎控除の逡減、消失となる合計所得金額の水準の「2,400万円」、「2,500万円」について

今回の見直しにおいて、基礎控除の逡減、消失となる合計所得金額の水準については、所得再分配機能の回復の観点等を踏まえつつも、基礎控除が最も基本的な控除であり、より広い所得階層に適用されるべきものであることを総合的に勘案し、合計所得金額2,400万円超から逡減し、2,500万円超で消失する仕組みとすることとされたところです。

### 4 適用関係

- (1) 上記3(1)の改正は、平成32年分以後の所得税について適用され、平成31年分以前の所得税については従前どおりとされています（改正法附則2）。
- (2) 上記3(2)の改正は、平成32年1月1日以後に支払うべき給与等について適用されます（改正法附則15②）。

## 四 特定支出控除の改正

### 1 改正前の制度の概要

#### (1) 制度の概要

給与所得者が、各年において特定支出をした場合において、その年中の特定支出の額の合計額が給与所得控除額の2分の1に相当する金額を超える場合には、給与所得の金額の計算上、その超える部分の金額を給与所得控除額に加算して給与等の収入金額から控除することができますこととされています（所法57の2①）。

#### (2) 特定支出の範囲

特定支出とは、給与所得者の次に掲げる支出をいいます。なお、特定支出となる支出については、「その支出について給与等の支払者により補填される部分があり、かつ、その補填される部分につき所得税が課されない場合におけるその補填される部分」及び「その支出につき雇用保険法第10条第5項（失業等給付）に規定する教育訓練給付金、母子及び父子並びに寡婦福祉法第31条第1号（母子家庭自立支援給付金）に規定する母子家庭自立支援教育訓練給付金又は同法第31条の10（父子家庭自立支援給付金）において準用する同号に規定する父子家庭自立支援教育訓練給付金が支給される部分がある場合におけるその支給される部分」を除くこととされています（旧所法57の2②、旧所令167の3）。

##### ① 通勤費

その者の通勤のために必要な交通機関の利用又は交通用具の使用のための支出で、その通勤の経路及び方法がその者の通勤に係る運賃、時間、距離その他の事情に照らして最も経済的かつ合理的であることについて給与等の支払者によって証明がされたもののうち、一般の通勤者につき通常必要であると認められる部分の一定の支出（航空機の利用に係る

ものは除きます。）

##### ② 転任に伴う転居費用

その転居が転任に伴うものであることについて給与等の支払者によって証明がされた転居のために通常必要であると認められる一定の支出（その転任の事実が生じた日以後1年以内にする転居のための自己又はその配偶者その他の親族に係る支出に限ります。）

##### ③ 研修費

職務の遂行に直接必要な技術又は知識を習得することを目的として受講する研修（人の資格を取得するためのものは除きます。）であることについて給与等の支払者によって証明がされたものための支出

##### ④ 人の資格を取得するための支出

人の資格を取得するための支出で、その支出がその者の職務の遂行に直接必要なものであることについて給与等の支払者によって証明がされたもの

##### ⑤ 単身赴任者の往復旅費

転任に伴い生計を一にする配偶者その他の親族との別居を常況とすることとなったことについて給与等の支払者によって証明がされた場合におけるその者の勤務する場所又は居所とその配偶者その他の親族が居住する場所との間のその者の旅行（航空機の利用に係るものも含みます。）に通常要する支出で一定のもの（グリーン車の料金や航空機の客室の特別の設備の利用料金等の一定の特別車両料金は除かれ、また、1月に4往復を超えて旅行をした場合には、その超えてした旅行に要する運賃及び料金は除きます。）

⑥ 次に掲げる支出（その支出の額の合計額が65万円を超える場合には、65万円までの支出に限ります。）で、その支出がその給与所得者の職務の遂行に直接必要なものとして給与等の支払者により証明がされたもの

イ 次に掲げる図書で職務に関連するものを購入するための支出

(イ) 書籍

(ロ) 新聞、雑誌その他の定期刊行物

(ハ) 上記(イ)及び(ロ)に掲げるもののほか、不特定多数の者に販売することを目的として発行される図書

ロ 次に掲げる制服、事務服その他の勤務場所において着用することが必要とされる衣服を購入するための支出

(イ) 制服、事務服及び作業服

(ロ) 上記(イ)に掲げるもののほか、給与等の支払者により勤務場所において着用することが必要とされる衣服

(ハ) 交際費、接待費その他の費用で、給与等の支払者の得意先、仕入先その他職務上関係のある者に対する接待、供応、贈答その他これらに類する行為のための支出

### (3) 本特例の適用を受けるための手続

この特定支出控除の特例は、確定申告書、修正申告書又は更正請求書（以下「申告書等」といいます。）にその適用を受ける旨及び特定支出の額の合計額の記載をするとともに、上記(2)①から⑥までの特定支出に関する明細書及び給与等の支払者の証明書が添付がある場合に限り適用することとされています（所法57の2③）。

また、この特定支出控除の特例の適用を受ける旨を記載した申告書等を提出する場合には、特定支出に係るその支出の事実及びその額を証する書類を申告書等に添付するか又はその提出の際に提示しなければならないこととされています（所法57の2④）。

## 2 改正の内容

特定支出控除制度については、これまで、特定支出が給与所得控除額の2分の1を上回る場合には控除できるようにするなど、制度を利用しやすくするための見直しが行われてきたところです。

今回の給与所得控除の見直しに際し、次の改正が行われました。

### (1) 職務上の旅費の追加

勤務する場所を離れて職務を遂行するために直接必要な旅行であることにつき給与等の支払者により一定の証明がされたものに通常要する支出で、その旅行に係る運賃、時間、距離その他の事情に照らし最も経済的かつ合理的と認められる通常の経路及び方法によるものに要する次に掲げる支出を加えることとされました（所法57の2②二、所令167の3②、所規36の5③）。

① その旅行（航空機の利用に係るものも含みます。）に要する運賃及び料金。ただし、グリーン車の料金や航空機の客室の特別の設備の利用料金等の一定の特別車両料金は除かれます。

② その旅行に要する自動車その他の交通用具の使用に係る燃料費及び有料の道路の料金

③ 上記②の交通用具の修理のための支出。ただし、「所得税法施行令第181条各号に掲げる資本的支出に該当する金額に相当する部分」及び「その者の故意又は重大な過失により生じた事故に係るもの」を除くこととされるとともに、その旅行に係る部分に限ることとされています。

上記の特定支出について特定支出控除の特例の適用を受ける際に申告書等に添付すべき明細書には、その勤務する場所及びその場所を離れて職務を遂行した場所の記載を要することとされ（所法57の2③、所令167の4二ロ）、その支出につき、これを領収した者の領収を証する書類その他の支出の事実及び支出した金額を証する書類を申告書等に添付し、又は申告書等の提出の際に提示しなければならないこととされています（所法57の2④、所令167の5一）。

また、上記の「給与等の支払者により一定の証明がされたもの」は、特定支出控除の特例の適用を受ける者の書面による申出に基づき、「その者の氏名及び住所並びに勤務する場所及

びその場所を離れて職務を遂行した場所」及び「その旅行が勤務する場所を離れて職務を遂行するために直接必要なものである旨」につき書面により行われる必要があることとされています（所規36の5①二）。

## (2) 単身赴任者の帰宅旅費の拡充

特定支出の範囲に含まれている単身赴任者の帰宅旅費について、次の改正が行われました（所令167の3⑤）。

- ① 1月に4往復を超えた旅行に係る帰宅旅費を対象外とする制限が撤廃されました。
- ② 帰宅に通常要する旅行のための自動車その他の交通用具の使用に係る燃料費及び有料の道路の料金が追加されました。

この追加された「帰宅に通常要する旅行のための自動車その他の交通用具の使用に係る燃料費及び有料の道路の料金」の特定支出について特定支出控除の特例の適用を受ける際に申告書等に添付すべき明細書には、上記1(3)のとおり、その者の勤務する場所又は居所とその者の配偶者その他の親族が居住する場所の記載を要する

こととされ（所法57の2③、所令167の4二へ）、その支出につき、これを領収した者の領収を証する書類その他の支出の事実及び支出した金額を証する書類を申告書等に添付し、又は申告書等の提出の際に提示しなければならないこととされています（所法57の2④、所令167の5一）。

また、上記1(3)のとおり、給与等の支払者による一定の証明が必要であり、その証明は、特定支出控除の特例の適用を受ける者の書面による申出に基づき「その者の氏名並びに転任の前後の勤務する場所及び住所」、「その者の転任の事実が生じた年月日」、「その者の配偶者その他の親族が居住する場所」などの事項につき書面により行われることとされています（所規36の5①六）。

## 3 適用関係

上記2の改正は、平成32年分以後の所得税について適用され、平成31年分以前の所得税については従前どおりとされています（改正法附則2、改正所令附則9）。

# 五 上記一から三までの改正に伴う所得税法関係の改正

## 1 改正前の制度の概要

### (1) 雑損控除

#### ① 制度の概要

居住者又はその者と生計を一にする親族の有する資産について、災害、盗難又は横領による損失が生じた場合において、その年における損失の金額の合計額が、損失の金額のうちに含まれている災害関連支出の金額の多寡に応じて定められている限度額を超えるときは、その超える部分の金額が、その者の総所得金額等から雑損控除として控除されます（所法72）。

（注） この控除は、非居住者についても適用されます。

#### ② 雑損控除の対象となる資産の範囲

上記①の雑損控除の対象となる資産は、「居住者（納税者）の有する資産」と「その居住者と生計を一にする配偶者その他の親族で一定の者の有する資産」ですが、この場合の「配偶者その他の親族」は、その年の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額が基礎控除の額に相当する金額以下であるものとされています（旧所令205①）。

（注） この場合の総所得金額は租税特別措置法の規定により所得税法上の総所得金額に含めないで別の課税標準に置き換えられている場合がありますが、租税特別措置法の定めにより、それらを含めたところで計算することとされています。以下同じです。

## (2) 寡婦（寡夫）控除

### ① 制度の概要

居住者が寡婦又は寡夫である場合には、その者のその年分の総所得金額等から27万円が寡婦（寡夫）控除として控除されます（所法81）。

（注） 租税特別措置として、夫と死別し、又は夫と離婚した後婚姻をしていない者のうち、合計所得金額が500万円以下で、かつ、扶養親族である子を有する寡婦については、寡婦控除の金額（27万円）に8万円を加算した35万円の控除ができることとされています（措法41の17）。

上記の「扶養親族」とは、居住者の親族（その居住者の配偶者を除きます）、児童福祉法第27条第1項第3号（都道府県の採るべき措置）の規定により同法第6条の4第1項（定義）に規定する里親に委託された児童及び老人福祉法第11条第1項第3号（市町村の採るべき措置）の規定により同号に規定する養護受託者に受託された老人でその居住者と生計を一にするもののうち、合計所得金額が38万円以下である者をいいます（旧所法2①三十四）。なお、生計を一にする上記の親族、児童又は老人であっても、青色事業専従者として専従者給与の支給を受けている者又は白色事業専従者に該当する者であるときは、所得要件に関係なく、扶養親族に該当しません。以下同じです。

### ② 寡婦の範囲

上記①の「寡婦」とは、次に掲げる者をいいます（所法2①三十、旧所令11）。以下同じです。

イ 次に掲げる者で、扶養親族又はその者と生計を一にする子（他の者の同一生計配偶者又は扶養親族とされている者を除きます。）でその年分の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額が基礎控除の額に相当する金額以下のものを有するも

の

(イ) 夫と死別し、又は夫と離婚した後婚姻をしていない者

(ロ) 夫の生死の明らかでない者で一定のもの

ロ 次に掲げる者（イに該当する者を除きます。）で、合計所得金額が500万円以下であるもの

(イ) 夫と死別した後婚姻をしていない者

(ロ) 夫の生死の明らかでない者で一定のもの

### ③ 寡夫の範囲

上記①の「寡夫」とは、次に掲げる者のうち、その者と生計を一にする子（他の者の同一生計配偶者又は扶養親族とされている者を除きます。）でその年分の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額が基礎控除の額に相当する金額以下のものを有し、かつ、合計所得金額が500万円以下であるものをいいます（所法2①三十一、旧所令11の2）。以下同じです。

イ 妻と死別し、又は妻と離婚した後婚姻をしていない者

ロ 妻の生死の明らかでない者で一定のもの

## (3) 勤労学生控除

### ① 制度の概要

居住者が勤労学生である場合には、その者のその年分の総所得金額等から27万円が勤労学生控除として控除されます（所法82）。

### ② 勤労学生の範囲

上記①の「勤労学生」とは、学校の生徒等で、自己の勤労に基づいて得た事業所得、給与所得、退職所得又は雑所得（以下「給与所得等」といいます。）を有するもののうち、合計所得金額が65万円以下であり、かつ、合計所得金額のうち給与所得等以外の所得に係る部分の金額が10万円以下であるものをいいます（旧所法2①三十二）。以下同じです。

#### (4) 配偶者控除

##### ① 制度の概要

居住者が控除対象配偶者を有する場合には、その居住者のその年分の総所得金額等から次に掲げる場合の区分に応じ次に定める金額が配偶者控除として控除されます（所法83）。

イ その居住者の合計所得金額が900万円以下である場合……38万円（その控除対象配偶者が老人控除対象配偶者である場合には、48万円）

ロ その居住者の合計所得金額が900万円を超え、950万円以下である場合……26万円（その控除対象配偶者が老人控除対象配偶者である場合には、32万円）

ハ その居住者の合計所得金額が950万円を超え、1,000万円以下である場合……13万円（その控除対象配偶者が老人控除対象配偶者である場合には、16万円）

##### ② 控除対象配偶者の範囲

上記①の「控除対象配偶者」とは、同一生計配偶者のうち、合計所得金額が1,000万円以下である居住者の配偶者をいいます（所法2①三十三の二）。

この「同一生計配偶者」とは、居住者の配偶者でその居住者と生計を一にするもののうち、合計所得金額が38万円以下である者をいいます（旧所法2①三十三）。なお、生計を一にする配偶者であっても、青色事業専従者として専従者給与の支給を受けている者又は白色事業専従者に該当する者であるときは、上記の所得要件に関係なく、同一生計配偶者に該当しません。以下同じです。

(注) 上記は平成30年分以後の所得税に係る配偶者控除です。

#### (5) 配偶者特別控除

##### ① 制度の概要

合計所得金額1,000万円以下の居住者が、青色事業専従者給与の支払を受けている者又は白色事業専従者にも該当しない生計を一に

する配偶者（合計所得金額が123万円以下であるものに限り）で、控除対象配偶者に該当しないものを有する場合には、その者のその年分の総所得金額等から一定額が配偶者特別控除として控除されます（旧所法83の2）。

##### ② 控除額

上記①の配偶者特別控除として控除される一定の額は、その配偶者が控除対象配偶者に該当しないものであり、かつ、その配偶者の合計所得金額が85万円以下の場合には38万円で、合計所得金額が85万円を超える場合には配偶者の合計所得金額の増加に応じて原則として5万円刻みで逡減する控除額となるよう調整されます。

また、配偶者控除と同様に、所得に応じた税負担の差をなだらかにする観点から、合計所得金額が900万円を超え、950万円以下の居住者については配偶者特別控除の額を3分の2相当額とし、合計所得金額が950万円を超え、1,000万円以下の居住者については配偶者特別控除の額を3分の1相当額とすることとされています。

(注) 上記は平成30年分以後の所得税に係る配偶者特別控除です。

#### (6) 扶養控除

居住者が扶養親族を有する場合には、その居住者のその年分の総所得金額等から、控除対象扶養親族1人につき38万円、その控除対象扶養親族が特定扶養親族（年齢19歳以上23歳未満の扶養親族）であるときは63万円、老人扶養親族（年齢70歳以上の扶養親族）である場合には48万円が扶養控除として控除されます（所法84）。

(注) 租税特別措置法の規定により、居住者の有する老人扶養親族が納税者又は納税者の配偶者の両親等の直系尊属であり、かつ、同居を常況としている場合には、同居老親加算として10万円の加算ができることとされ、同居老親に該当する老人扶養親族に係る扶養控除額

は58万円となります（措法41の16）。

## (7) 給与等又は公的年金等の源泉徴収の際の配偶者に関する控除

### ① 制度の概要

給与等に係る源泉徴収の際には、給与所得者の扶養控除等申告書に記載された源泉控除対象配偶者に該当する者を扶養親族等の数に1人加えて税額の計算をすることとされています（所法185、186、別表第2～第4）。

公的年金等に係る源泉徴収の際には、公的年金等の受給者の扶養親族等申告書に源泉控除対象配偶者を有する旨の記載がある場合には、32,500円（その源泉控除対象配偶者が老人控除対象配偶者である場合には、40,000円）をその公的年金等の金額から控除して源泉徴収税額を計算することとされています（所法203の3）。

### ② 源泉控除対象配偶者の範囲

これらの「源泉控除対象配偶者」とは、居住者（合計所得金額が900万円以下である者に限ります。）の配偶者でその居住者と生計を一にするもののうち、合計所得金額が85万円以下である者をいうこととされています。（旧所法2①三十三の四）。なお、生計を一にする配偶者であっても、青色事業専従者として専従者給与の支給を受けている者又は白色事業専従者に該当する者であるときは、上記の所得要件に関係なく、源泉控除対象配偶者に該当しません。以下同じです。

(注) 上記は平成30年1月1日以後の給与等又は公的年金等の源泉徴収の際の配偶者に関する控除です。

## (8) 災害減免法の徴収猶予

災害により被害を受け雑損失の金額がある場合で一定の場合には、給与等、公的年金等、報酬又は料金に対するその年又はその翌年以後3年間の所得税の源泉徴収を猶予することとされています（災害減免法3⑤）。この徴収を猶予

される金額は、その支払を受けるべき給与等、公的年金等、報酬又は料金の収入金額のうち、徴収猶予限度額に達するまでの金額とされています。

(注) この「徴収猶予限度額」とは、例えば、日雇給与以外の給与等の場合には、雑損失の金額の見積額又は繰越雑損失の金額、給与等の収入金額の見積額に応ずる給与所得控除額並びに障害者控除の額、寡婦（寡夫）控除の額、勤労学生控除の額、配偶者控除の額、配偶者特別控除の額及び扶養控除の額の見積額並びに基礎控除の額の合計額とされています（旧災害減免令9）。以下同じです。

## 2 改正の内容

今回の所得税の見直しにおける上記一から三までの改正に伴い、基礎控除及び給与所得控除の金額等を踏まえて設定されていた金額基準について、必要な調整を行うため、以下のとおり改正が行われました。

### (1) 雑損控除

雑損控除の対象となる資産を有する親族に係る総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額の要件を48万円以下（改正前：基礎控除の額に相当する金額以下）に引き上げることとされました（所令205①）。

### (2) 寡婦（寡夫）控除

寡婦（寡夫）に該当するかどうかの判定におけるその者と生計を一にする子に係る総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額の要件を48万円以下（改正前：基礎控除の額に相当する金額以下）に引き上げることとされました（所令11②、11の2②）。

### (3) 勤労学生控除

勤労学生の合計所得金額要件を75万円以下（改正前：65万円以下）に引き上げることとされました（所法2①三十二）。

(4) 配偶者控除

同一年計配偶者の合計所得金額要件を48万円以下（改正前：38万円以下）に引き上げることとされました（所法2①三十三）。

下）とし、その控除額の算定の基礎となる配偶者の合計所得金額区分を、それぞれ10万円引き上げることとされました（所法83の2①一）。

上記(4)及びこの(5)の改正により、平成32年分以後の配偶者控除及び配偶者特別控除の控除額は、その居住者の合計所得金額及び配偶者の合計所得金額に応じて、次の表のようになります。

(5) 配偶者特別控除

対象となる配偶者の合計所得金額要件を48万円超133万円以下（改正前：38万円超123万円以

(表) 平成32年分以後の配偶者控除及び配偶者特別控除

	配偶者の合計所得金額（円）	居住者の合計所得金額（円）		
		0 } 9,000,000	9,000,001 } 9,500,000	9,500,001 } 10,000,000
配偶者控除	控除対象配偶者 0～ 480,000	380,000	260,000	130,000
	老人控除対象配偶者	480,000	320,000	160,000
配偶者特別控除	480,001～ 950,000	380,000	260,000	130,000
	950,001～1,000,000	360,000	240,000	120,000
	1,000,001～1,050,000	310,000	210,000	110,000
	1,050,001～1,100,000	260,000	180,000	90,000
	1,100,001～1,150,000	210,000	140,000	70,000
	1,150,001～1,200,000	160,000	110,000	60,000
	1,200,001～1,250,000	110,000	80,000	40,000
	1,250,001～1,300,000	60,000	40,000	20,000
	1,300,001～1,330,000	30,000	20,000	10,000

(6) 扶養控除

扶養親族の合計所得金額要件を48万円以下（改正前：38万円以下）に引き上げることとされました（所法2①三十四）。

(8) 災害減免法の徴収猶予

基礎控除の額が一律38万円でなくなったことに伴い、災害被害者に対する租税の減免、徴収猶予等に関する法律第3条第5項の規定による徴収の猶予の適用を受けようとする場合において、徴収猶予限度額の算定をするときは、基礎控除の額についても38万円の確定額ではなく、扶養控除などの他の各種控除と同様に、基礎控除の見積額により計算することとされました（災害減免令9、10）。

(7) 給与等又は公的年金等の源泉徴収の際の配偶者に関する控除

源泉控除対象配偶者の合計所得金額要件を95万円以下（改正前：85万円以下）に引き上げることとされました（所法2①三十三の四）。



### 3 適用関係

上記2の改正は、平成32年分以後の所得税につ

いて適用され、平成31年分以前の所得税については従前どおりとされています（改正法附則2、改正所令附則3、13）。

## 第二 金融・証券税制の改正

### 一 信託財産に係る利子等の課税の特例等の改正

#### 1 改正前の制度の概要

- (1) 内国法人が引き受けた集団投資信託の信託財産について納付した所得税（外国の法令により課される源泉所得税に相当する税（以下「外国源泉所得税」といいます。）を含みます。）の額は、その集団投資信託の収益の分配に係る源泉徴収所得税の額から控除することとされています（所法176③）。この場合に、その控除すべき所得税の額は、その集団投資信託の収益の分配の額の計算上、その収益の分配の額に加算しなければなりません（所法176④）。

（注1） 上記(1)の控除の対象となる外国源泉所得税は、その外国源泉所得税の課せられた収益を分配するとした場合に、その収益の分配につき源泉徴収が行われるものに対応する部分に限られます（旧所令300①）。

（注2） 内国法人が集団投資信託の信託財産について納付した復興特別所得税についても、上記(1)の控除の対象となります（復興財確法33①、所法176③）。また、集団投資信託の信託財産について納付した所得税、復興特別所得税及び外国源泉所得税については、その集団投資信託の収益の分配に係る復興特別所得税からも控除することとされています（復興財確法33①、所法176③）。

- (2) 受託者取得目的証券投資信託（受益権を他の証券投資信託の受託者に取得させることを目的とする証券投資信託で次に掲げる要件を満たすものをいいます。以下同じです。）の信託財産について内国法人が納付した上記(1)の所得税については、受益権投資目的証券投資信託（信託

財産をその受託者取得目的証券投資信託の受益権に対する投資として運用することを目的とする公社債投資信託以外の証券投資信託をいいます。以下同じです。）でその設定に係る受益権の募集が一定の公募により行われたものの収益の分配に係る源泉徴収所得税の額から控除することとされてきました（旧所令300②、旧所規72の4）。

- ① その受益権を表示する受益証券が記名式であること。
- ② 信託契約により受益証券の譲渡が制限されており、その受益証券の券面にその制限が付されている旨が表示されていること。

（注1） 上記(2)の受託者取得目的証券投資信託は、いわゆるマザーファンドを指します。また、上記(2)の受益権投資目的証券投資信託は、いわゆるベビーファンドを指します。

（注2） 上記(2)の「一定の公募により行われたもの」とは、その募集が、次に掲げる場合の区分に応じ、それぞれ次に定める取得勧誘により行われた証券投資信託をいいます（所法2①十五の三、所令2の4）。

イ その受益権の募集が国内において行われる場合

その募集に係る金融商品取引法第2条第3項に規定する取得勧誘が同項第1号に掲げる場合（多数の者を相手方として行う場合をいいますが、適格機関投資家のみを相手方とするものは除かれます。ロにおいて同じです。）に該当し、かつ、投資信託約款にその取得勧誘が同号に掲げる場合に該当するものである旨の記載

がなされて行われるもの

- ロ その受益権の募集が国外において行われる場合

その募集に係る取得勧誘が金融商品取引法第2条第3項第1号に掲げる場合に該当するものに相当するものであり、かつ、目論見書その他これに類する書類にその取得勧誘が同号に掲げる場合に該当するものに相当するものである旨の記載がなされて行われるもの

## 2 改正の内容

### (1) 源泉徴収税額の調整

上記1(1)の控除による二重課税調整が行われた集団投資信託の収益の分配について、その支払を受ける者が確定申告の際に確定申告書に記載するその収益の分配に係る源泉徴収税額には、この二重課税調整による控除が加味されていませんでした。つまり、その控除された金額に相当する金額は、源泉徴収税額に含まれていることとなります。そのため、その支払を受ける者の確定申告において、例えば譲渡損失との損益通算等によりその収益の分配に係る源泉徴収税額の還付が生じる場合、上記1(1)の二重課税調整により控除された外国源泉所得税に対応する金額（日本に納付されていない金額）についても還付されることがありえました。そこで、この二重課税調整が行われた収益の分配に係る源泉徴収税額について一定の調整を行うこととされました。

具体的には、上記1(1)の控除による二重課税調整が行われた収益の分配の支払を受ける個人が確定申告書に記載するその収益の分配に係る源泉徴収税額から控除外国所得税の額を控除することとされました（所令300④）。なお、控除外国所得税の額がその個人が支払を受けた収益の分配に係る源泉徴収所得税の額を超える場合には、その源泉徴収所得税の額を限度として控除します。この場合、その超える金額は、その収益の分配に係る復興特別所得税を限度として、

復興特別所得税の源泉徴収特別税額から控除します（復興特別所令13④）。

この控除外国所得税の額は、「上記1(1)の控除がされた外国源泉所得税の額」に、「集団投資信託の収益の分配（その収益の分配につき源泉徴収が行われることとなる部分に限ります。）の額の総額のうちにその個人が支払を受けた収益の分配の額の占める割合」を乗じて計算します。

なお、その収益の分配が、源泉徴収のみで課税関係が終了する場合（所得税法第170条、租税特別措置法第3条第1項又は同法第8条の5第1項の規定の適用を受ける場合）には、外国源泉所得税に対応する金額の還付が生じることがないため、この調整は不要となります。

（注1） 上記1(1)の二重課税調整が行われた収益の分配の支払を受ける者が法人の場合には、上記(1)の個人の場合の源泉徴収税額の調整に代えて、所得税額の控除（法68①、81の14①、144）の対象から、分配時調整外国税相当額の控除制度（法69の2①、81の15の2①、144の2の2①）の対象となる金額を除く調整が行われることとされています。この改正の詳細や法人に係る分配時調整外国税相当額の控除制度については、後掲「法人税法等の改正」の「五 その他」及び後掲「国際課税関係の改正」の「三 集団投資信託の収益の分配等に係る二重課税調整の改正」をご参照ください。

（注2） 外国法人が引き受けた集団投資信託の収益の分配に係る源泉徴収税額についても上記(1)と同様の調整が行われることとされています（所令306の2②）。この改正の詳細は、後掲「国際課税関係の改正」の「三 集団投資信託の収益の分配等に係る二重課税調整の改正」をご参照ください。

### (2) 上記(1)の源泉徴収税額の調整に伴う調整

個人が確定申告において上記(1)の源泉徴収税額の調整を行った場合は、源泉徴収税額の減少

に伴って税負担が増加することから、分配時調整外国税相当額の控除制度が創設され、負担の調整が図られています。具体的には、上記(1)により源泉徴収税額や源泉徴収特別税額から控除される控除外国所得税の額と原則として同額がこの制度の対象とされました（所法93①、165の5の3①、所令220の2、292の6の2①）。

(注) 上記(2)の分配時調整外国税相当額の控除制度の詳細は、後掲「国際課税関係の改正」の「三 集団投資信託の収益の分配等に係る二重課税調整の改正」をご参照ください。なお、収益の分配の支払を受ける者が法人の場合の調整については、上記(1)の(注1)もご参照ください。

### (3) 外国源泉所得税の通知制度

上記(1)の源泉徴収税額の調整の導入や分配時調整外国税相当額の控除制度の創設に伴い、納税者が調整に必要となる外国源泉所得税の金額を的確に把握できるようにするために、集団投資信託を引き受けた内国法人から投資家への外国源泉所得税の通知制度が創設されました。

#### ① 外国源泉所得税の通知制度

集団投資信託を引き受けた内国法人（準支払者（信託の受託者及び業務に関連して他人のために名義人として支払を受ける者をいいます。以下同じです。）を含みます。(3)において同じです。))は、その集団投資信託の収益の分配の支払をする場合にその支払の確定した収益の分配に係る通知外国所得税の額があるときは、その支払の確定した日から1月以内（準支払者が通知する場合には、45日以内）に収益の分配の支払を受ける者に対しその通知外国所得税の額その他の次に掲げる事項を書面により通知しなければなりません（所令300⑥⑧、所規72の4④、復興特別所得税に関する省令7①②）。この通知外国所得税の額とは、上記(1)の控除外国所得税の額と原則として同額となりますが、通知外国所得税の額は、その収益の分配に係る源泉徴収所

得税及び復興特別所得税の額の合計額が限度となります（復興特別所令13①、所令300⑨）。これは、通知外国所得税の額（控除外国所得税の額）が収益の分配に係る源泉徴収所得税の額を超える場合には、その超える金額はその収益の分配に係る復興特別所得税から控除することとされているためです（復興特別所令13④）。

イ 集団投資信託の収益の分配の支払を受ける者の氏名又は名称及び住所（国内に住所を有しない者は、次に掲げる者の区分に応じそれぞれ次に定める場所）

(イ) 国内に住所を有する個人……その個人の居住地

(ロ) 恒久的施設を有する非居住者（(イ)に掲げる者を除きます。）……その非居住者の恒久的施設を通じて行う事業に係る事務所、事業所その他これらに準ずるものの所在地

(ハ) 恒久的施設を有しない非居住者（(イ)に掲げる者を除きます。）……その非居住者の国外にある住所地又は居住地

(ニ) 恒久的施設を有する外国法人……その外国法人の恒久的施設を通じて行う事業に係る事務所、事業所その他これらに準ずるものの所在地

(ホ) 恒久的施設を有しない外国法人……その外国法人の国外にある本店又は主たる事務所の所在地

ロ その支払の確定した収益の分配の額及びその支払の確定した日

ハ 収益の分配の額につき源泉徴収をされる所得税及び復興特別所得税の額の合計額

ニ 集団投資信託の受益権の名称並びに受益権の口数及び収益の分配の額の計算の基礎

ホ その支払の確定した収益の分配に係る通知外国所得税の額

ヘ 無記名の投資信託又は特定受益証券発行信託の受益証券に係る収益の分配の支払を受けた者が元本の所有者と異なる場合には、

その元本の所有者の氏名又は名称及び住所若しくは居所又は本店若しくは主たる事務所の所在地

ト 収益の分配が外貨建等証券投資信託に係るものである場合には、外貨建資産割合及び非株式割合

チ その支払を受ける者が国税通則法の規定により届け出た納税管理人が明らかな場合には、その氏名及び住所又は居所

リ 所得税法施行令第300条第6項から第8項まで又は第10項ただし書の規定に基づく通知である旨

ヌ その支払を受ける者の再発行の請求を受けて作成された書面による通知である場合には、その旨

ル その他参考となるべき事項

また、集団投資信託の収益の分配について、内国法人がオープン型証券投資信託収益の分配の支払通知書又は上場株式配当等の支払通知書を交付する場合には、その内国法人はその収益の分配についてこの通知制度による通知を行う必要はありません（所令300⑭）。なお、この通知制度における書面の書式は定められていませんので、上記の事項が記載されたものであれば、その形式は問いません。そのため、この書面には上記りの事項を記載することとされています。

（注1） 上記の通知制度における書面は、個人が分配時調整外国税相当額の控除制度の適用を受ける際に確定申告書に添付することが必要となる添付書類として用いることができます（所規40の10の2、66の7の2）。

（注2） 上記ホの通知外国所得税の額は、収益の分配に係る源泉徴収所得税及び復興特別所得税の額の合計額から控除された外国源泉所得税の金額を記載することとされています（復興特別所得税に関する省令7②）。

（注3） 上記トの「外貨建等証券投資信託」と

は、証券投資信託のうちその信託財産を主として外貨建資産又は主として株式（投資口を除きます。）以外の資産に運用する証券投資信託をいい、「外貨建資産割合」とは、外貨建資産の額がその証券投資信託の信託財産の総額のうち占める割合を、「非株式割合」とは、株式以外の資産の額がその証券投資信託の信託財産の総額のうち占める割合をいいます（措法9①四、措令4の4②）。

## ② 通知時期の特例

収益の分配の支払を受ける者が個人である場合には、その年中に支払った収益の分配の額の合計額で書面を作成して通知することができ、その場合は支払の確定した日の属する年の翌年1月31日（準支払者が通知する場合には、同年2月15日）までに通知しなければなりません（所令300⑦、所規72の4⑤）。この合計額による通知は、上記①の内国法人ごとに選択する必要があります（所規72の4⑦）。そのため、支払を受ける者ごとに通知方法を異なるものとすることはできません。

## ③ 通知書の電磁的方法による交付

上記①の内国法人は、上記①及び②の書面による通知に代えて、その収益の分配の支払を受ける者の承諾を得て、その書面に記載すべき事項を電磁的方法により提供することができることとされています（所令300⑩本文）。この場合には、提供をしたその内国法人は、書面による通知をしたものとみなされます（所令300⑪）。ただし、その収益の分配の支払を受ける者の請求があるときは、書面により通知をしなければなりません（所令300⑩ただし書、所規72の4⑥）。

イ 電磁的方法により提供を受ける者の承諾等

書面による通知に代えて、その書面に記載すべき事項を電磁的方法により提供しようとする内国法人は、あらかじめ、その収益の分配の支払を受ける者に対して次に掲

げる事項を示して、書面又は電磁的方法による承諾を得なければなりません（所令300⑫、所規72の4⑩、92の3）。

(イ) 使用する電磁的方法の種類

(ロ) 記載情報の受信者ファイルへの記録の方式

この承諾を得た内国法人は、収益の分配の支払を受ける者から書面又は電磁的方法により電磁的方法による提供を受けない旨の申出があったときは、その者に対し、書面に記載すべき事項の提供を電磁的方法によってしてはならないこととされています。ただし、その者が再び承諾をした場合は、再度電磁的方法により書面に記載すべき事項の提供を行うことができます（所令300⑬）。

ロ 電磁的方法の範囲及び基準

上記①又は②の書面に記載すべき事項を電磁的方法により提供する場合の電磁的方法の範囲及び基準は、オープン型証券投資信託収益の分配の支払通知書等を電磁的方法により交付する場合における電磁的方法の範囲及び基準と同様です（所令300⑩、所規72の4⑧⑨、92の2①②）。

#### (4) 集団投資信託を引き受けた内国法人の書類の保存

集団投資信託を引き受けた内国法人は、その集団投資信託の信託財産について上記1(1)の所得税を課された場合は、次に掲げる書類を、上記1(1)によりその所得税の額を控除した日の属する年の翌年から7年間、納税地に保存しなければならないこととされました（所令300⑤、所規72の4②③）。

① その所得税の額を課されたことを証する書類

② その所得税のうち外国の法令により課される税が上記1(1)の控除の対象となる所得税法施行令第300条第1項に規定する外国所得税に該当することについての説明及び通知外国

所得税の額の計算に関する明細を記載した書類

(注) 平成30年度税制改正により、集団投資信託の収益の分配が支払の取扱者によりその支払を受ける者に交付される場合には、上記1(1)の信託財産について課された所得税はその支払の取扱者が源泉徴収を行う際にその収益の分配に係る源泉徴収所得税の額から控除することとされています（措法9の3の2③）。この場合におけるその集団投資信託を引き受けた内国法人は、支払の取扱者により上記1(1)の所得税の額が控除された日の属する年の翌年から7年間、上記の書類を保存しなければなりません。なお、支払の取扱者に源泉徴収義務がある場合の二重課税調整については、後掲「租税特別措置法等（所得税関係）の改正」の「第二 金融・証券税制の改正」の「一 上場株式等の配当等に係る源泉徴収義務等の特例等の改正」をご参照ください。

#### (5) 信託財産に係る利子等の課税の特例に関するその他の改正

① 外国源泉所得税に対する控除限度額の導入  
上記1(1)の控除による二重課税調整においては、国外の資産から生ずる収益に対し外国が日本より高い税率を課した場合、そのような外国源泉所得税も二重課税調整の対象となるおそれがありました。この点、現行の外国税額控除制度（所法95）では、国外所得金額に対応する所得税を控除限度額とし、二重課税調整の対象とする外国税の範囲を限定することとしています。このような仕組み等を参考に、上記1(1)の控除による二重課税調整の対象となる外国源泉所得税について、集団投資信託の実務を踏まえ、外貨建資産割合を利用した簡便な方法により一定の限度額を設定することとされました。

具体的には、上記1(1)の二重課税調整の対象となる外国源泉所得税の額は、「収益の分配に係る源泉徴収所得税及び復興特別所得税

の額の合計額」に「集団投資信託の外貨建資産割合」を乗じて計算した金額を限度として控除することとされました（所令300③、復興所令13①）。この「集団投資信託の外貨建資産割合」は、その集団投資信託の収益の分配の計算期間の末日において計算したもので、その集団投資信託の信託財産において運用する外貨建資産の額がその信託財産の総額のうちに占める割合をいいます。

なお、集団投資信託の信託財産について内国法人が所得税（外国源泉所得税を除きます。）と外国源泉所得税を納付している場合には、先にその所得税を控除することとされました。これは、上記(1)の源泉徴収税額の調整の導入等に伴い、調整対象となる外国源泉所得税の額を明確にするための措置です。

(注1) 上記の「外貨建資産」とは、外国通貨で表示される株式、債券、その他の資産をいいます。

(注2) 受託者取得目的証券投資信託について内国法人が納付した外国源泉所得税を受託者取得目的証券投資信託の収益の分配に係る源泉徴収所得税の額から控除する場合における控除限度額の計算では、受

託者取得目的証券投資信託の信託財産の外貨建資産割合を用います。

② 受益権投資目的証券投資信託のその設定に係る受益権の募集に係る要件の撤廃

上記1(2)のとおり、受託者取得目的証券投資信託の信託財産について納付された所得税をその収益の分配に係る源泉徴収所得税の額から控除することができる受益権投資目的証券投資信託は、その設定に係る受益権の募集が一定の公募により行われたものに限られていましたが、その要件が撤廃されました（所令300②）。

(注) 上記(1)の源泉徴収税額の調整の導入や分配時調整外国税相当額の控除制度の創設に伴い、支払調書及び支払通知書について改正が行われています。この改正の詳細は、後述「**四** 信託財産に係る利子等の課税の特例の改正等に伴う支払調書等の改正」をご参照ください。

### 3 適用関係

上記2の改正は、平成32年1月1日以後に支払われる収益の分配について適用し、同日前に支払われた収益の分配については従前どおりとされています（改正所令附則18）。

## 二 個人が氏名又は住所の変更をした場合の告知等の改正

### 1 改正前の制度の概要

(1) 個人が氏名又は住所を変更した場合の告知等  
最初に告知等を行うことにより、その後の支払等の都度次に掲げる告知等を要しないこととされる特例（みなし告知：所令336②、339③、342②、348②、350の3②、350の8②）の適用を受ける個人が、氏名又は住所を変更した場合には、その告知等をした相手方に変更後の氏名、住所及び個人番号について改めて告知等を行わなければならないこととされています。この場合においてその告知等をする者は、その告知等の相手方に対して、その者の氏名、住所及び個人

番号を証する本人確認書類を提示し、又は署名用電子証明書等を送信しなければならないこととされ、その告知等の相手方は、その告知等があった氏名、住所及び個人番号が、その告知等の際に提示された本人確認書類又は署名用電子証明書等に記載又は記録された氏名、住所及び個人番号と同じであるかどうかを確認しなければならないこととされています（旧所令336③、337①、338①、339④⑨、342③、343①、344①、348③、349①、350①、350の3③、350の4①、350の5①、350の8③、350の9①、350の10①）。

① 利子、配当等の受領者の告知又は無記名公社債等の利子等に係る告知書の提出（所法

224①②、旧所令336①、339①)

- ② 株式等の譲渡の対価の受領者の告知（所法224の3①、旧所令342①）
- ③ 信託受益権の譲渡の対価の受領者の告知（所法224の4、旧所令348①）
- ④ 先物取引の差金等決済をする者の告知（所法224の5①、旧所令350の3①）
- ⑤ 金地金等の譲渡の対価の受領者の告知（所法224の6、旧所令350の8①）

## (2) 個人が氏名又は住所を変更した場合の申告書等の提出

- ① 非課税貯蓄に関する異動申告書及び特別非課税貯蓄に関する異動申告書

非課税貯蓄申告書又は特別非課税貯蓄申告書を提出した個人が、その提出後、氏名又は住所の変更をした場合（住所の変更については、国内における住所の変更及び国外の場所から従前の住所地以外の国内の場所への住所の変更をする場合に限り、）には、遅滞なく、氏名、住所及び個人番号、変更前の氏名又は住所並びに変更後の氏名又は住所等を記載した非課税貯蓄に関する異動申告書又は特別非課税貯蓄に関する異動申告書を、その非課税貯蓄申告書又は特別非課税貯蓄申告書の提出をした金融機関の営業所等を經由して、その者の住所地（国内における住所の変更についてはその変更前の住所地とし、国外の場所から従前の住所地以外の国内の場所への住所の変更についてはその従前の住所地とされます。）の所轄税務署長に提出しなければならないこととされています。この場合において、その提出に当たっては、その金融機関の営業所等の長にその者の本人確認書類を提示し、又は署名用電子証明書等を送信しなければならないものとされ、その金融機関の営業所等の長は、その申告書に記載されている変更後の氏名、住所又は個人番号がその本人確認書類又は署名用電子証明書等に記載又は記録がされた氏名、住所又は個人番号と同一で

あることを確認し、かつ、その申告書にその確認した事実及び一定の事項の記載をしなければならないこととされています（旧所令43①、49、措令2の4③、旧所規8①、別表第2(四)、旧措規2の5①、別表第2(四)）。

- ② 非課税貯蓄申告書又は特別非課税貯蓄申告書を提出した者が告知をした事項を記載した帳簿の記載事項の変更届出書

金融機関の営業所等の長が、非課税貯蓄申告書又は特別非課税貯蓄申告書を提出した者の氏名、生年月日、住所及び個人番号並びに障害者等に該当する事実その他の事項を記載した帳簿（その者からその者の障害者等確認書類及び本人確認書類の写しを添付した申請書又はその提出の際にその者の署名用電子証明書等の送信を受けている申請書（その者の障害者等確認書類の写しを添付したものに限り、）の提出を受けて作成されたものに限り、）を備えているときは、その者は、その金融機関の営業所等に対して提出する非課税貯蓄申込書にその旨の記載をすることにより、非課税貯蓄申込書の提出に当たって障害者等確認書類等の提示又は署名用電子証明書等の送信を要しないこととされています（所令41の2⑤、措令2の4③）。

この申請書の提出をした者が、その提出後、氏名又は住所の変更をした場合（上記①の非課税貯蓄に関する異動申告書又は特別非課税貯蓄に関する異動申告書を提出した場合を除きます。）には、遅滞なく、その申請書の提出をした金融機関の営業所等に、変更前の氏名、住所及び個人番号並びに変更後の氏名、住所及び個人番号を記載した届出書を、本人確認書類の写しを添付し、又は署名用電子証明書等を送信して提出しなければならないこととされています（旧所規7⑧、措規2の5①）。なお、その金融機関の営業所等の長は、その受理した申請書及び届出書（障害者等確認書類、本人確認書類及び署名用電子証明書等を含みます。）を、その受理した日の属す

る年の翌年から5年間保存しなければならないこととされています（所規13①六・七、措規2の5①）。

- ③ 上記(1)①から⑤までに掲げる告知等をする者が告知等をした事項を記載した帳簿の記載事項の変更届出書

個人が上記(1)①から⑤までに掲げる告知等をする場合において、その告知等の相手方が、その個人の氏名、住所及び個人番号（個人番号を有しない者にあつては、氏名及び住所）その他の事項を記載した帳簿（その者から申請書（その者の本人確認書類の写しを添付したもの又はその提出の際にその者の署名用電子証明書等の送信を受けているものに限ります。）の提出を受けて作成されたものに限ります。）を備えているときは、その者は、その告知等の相手方に対しては、本人確認書類の提示又は署名用電子証明書等の送信を要しないこととされています（旧所令337③、339⑨、343③、349③、350の4③、350の9③、旧所規81の7②、81の11②、81の21①、81の34①、81の36④、81の39①）。

この申請書の提出をした者が、その提出後、氏名又は住所の変更をした場合には、遅滞なく、その申請書の提出をした告知等の相手方に、変更前の氏名、住所及び個人番号並びに変更後の氏名、住所及び個人番号を記載した届出書を、本人確認書類の写しを添付し、又は署名用電子証明書等を送信して提出しなければならないこととされています。なお、その告知等の相手方は、その受理した申請書及び届出書（その本人確認書類及び署名用電子証明書等を含みます。）を、その受理した日の属する年の翌年から3年間保存しなければならないこととされています（旧所規81の7③⑤、81の11③⑥、81の21②⑤、81の34②④、81の36⑤⑧、81の39②④）。

- ④ 交付金銭等又は償還金等の受領者が告知等をした事項を記載した帳簿の記載事項の変更届出書

交付金銭等又は償還金等の交付を受ける個人がその交付金銭等又は償還金等の交付者に告知をする場合において、その交付金銭等又は償還金等の交付者が、その交付を受ける者の氏名、住所及び個人番号（個人番号を有しない者にあつては、氏名及び住所）その他の事項を記載した帳簿（その交付を受ける者から申請書（その交付を受ける者の本人確認書類の写しを添付したもの又はその提出の際にその交付を受ける者の署名用電子証明書等の送信を受けているものに限ります。）の提出を受けて作成されたものに限ります。）を備えているときは、その交付を受ける者は、その交付金銭等又は償還金等の交付者に対しては、本人確認書類の提示又は署名用電子証明書等の送信を要しないこととされています（旧所令345⑥、346⑥、343③、旧所規81の26、81の30、81の21①）。

この申請書の提出をした者が、その提出後、氏名又は住所の変更をした場合には、遅滞なく、その申請書の提出をしたその交付金銭等又は償還金等の交付者に、変更前の氏名、住所及び個人番号並びに変更後の氏名、住所及び個人番号を記載した届出書を、本人確認書類の写しを添付し、又は署名用電子証明書等を送信して提出しなければならないこととされています。なお、その交付金銭等又は償還金等の交付者は、その受理した申請書及び届出書（その本人確認書類及び署名用電子証明書等を含みます。）を、その受理した日の属する年の翌年から3年間保存しなければならないこととされています（旧所規81の26、81の30、81の21②⑤）。

### (3) 本人確認書類の範囲

- ① 上記(1)並びに(2)③及び④の本人確認書類は、次に掲げる者の区分に応じ次に定める書類とされています（所規81の6①、81の10、81の20①、81の25①、81の29①、81の33①、81の36②、81の38①）。



- イ 国内に住所を有する個人（番号既告知者を除きます。）……次に掲げるいずれかの書類
- (イ) 個人番号カードで提示する日において有効なもの
  - (ロ) 通知カード及び住所等確認書類
  - (ハ) 住民票の写し又は住民票の記載事項証明書で個人番号の記載のあるもの（提示する日前6月以内に作成されたものに限ります。）及び住所等確認書類で下記（注2）i及びiiの書類以外のもの
- ロ 国内に住所を有しない個人（番号既告知者を除きます。）……次に掲げる者の区分に応じそれぞれ次に定める書類
- (イ) 個人番号を有しない個人……住所等確認書類（下記（注2）i及びiiの書類を除きます。）
  - (ロ) 個人番号を有する個人……住所等確認書類（下記（注2）i及びiiの書類を除きます。）及び通知カード及び個人番号カード並びに情報提供ネットワークシステムによる特定個人情報の提供等に関する省令第15条に規定する還付された通知カード又は同令第32条第1項に規定する還付された個人番号カード
- ハ 番号既告知者……住所等確認書類（国内に住所を有しない個人にあっては、下記（注2）i及びiiの書類を除きます。）
- （注1） 上記の「番号既告知者」とは、告知等の相手方がその都度告知等をする者の個人番号その他一定の事項を記載した帳簿を備えている場合におけるその者をいいます（所令336④、342④、345⑤、346⑤、348④、350の3④、350の8④、所規81の9①）。
- （注2） 上記の住所等確認書類は、次に掲げる書類（その者の氏名及び住所の記載のあるものに限ります。）とされています（所規81の6②）。
- i 個人番号カードで提示する日において有効なもの
  - ii 住民票の写し又は住民票の記載事項証明書（提示する日前6月以内に作成されたものに限ります。iiiにおいて同じです。）
  - iii 戸籍の附票の写し又は印鑑証明書
  - iv 国民健康保険、健康保険、船員保険、後期高齢者医療若しくは介護保険の被保険者証、健康保険日雇特例被保険者手帳、国家公務員共済組合若しくは地方公務員共済組合の組合員証又は私立学校教職員共済制度の加入者証
  - v 国民年金手帳、児童扶養手当証書、特別児童扶養手当証書、母子健康手帳、身体障害者手帳、療育手帳、精神障害者保健福祉手帳又は戦傷病者手帳
  - vi 運転免許証（提示する日において有効なものに限ります。）又は運転経歴証明書
  - vii 旅券で提示する日において有効なもの
  - viii 在留カード又は特別永住者証明書で、提示する日において有効なもの
  - ix 国税若しくは地方税の領収証書、納税証明書又は社会保険料の領収証書（領収日付の押印又は発行年月日の記載のあるもので、その日が提示する日前6月以内のものに限ります。）
  - x 上記に掲げる書類のほか、官公署から発行され、又は発給された書類その他これらに類するもの（提示する日前6月以内に作成されたもの（有効期間又は有効期限のあるもの）にあっては、提示する日において有効なもの）に限ります。）
- ② 上記(2)①及び②の本人確認書類は次に掲げる書類とされ、上記(2)①における書類は、その変更後の氏名、住所及び個人番号の記載のあるものに限ることとされています（所規7④⑤、措規2の5①）。

イ 個人番号カードで告知等の日において有効なもの

ロ 通知カード及び住所等確認書類

ハ 住民票の写し又は住民票の記載事項証明書で個人番号の記載のあるもの（告知等の日前6月以内に作成されたものに限ります。）及び住所等確認書類で住民票の写し等（下記（注）イ及びロの書類）以外のもの

（注） 上記ハの住所等確認書類は、次に掲げる書類（その者の氏名、生年月日及び住所の記載のあるものに限ります。）とされています（所規7②、措規2の5①）。

イ 個人番号カードで告知等の日において有効なもの

ロ 住民票の写し又は住民票の記載事項証明書（告知等の日前6月以内に作成されたものに限ります。）において同じです。）

ハ 印鑑証明書

ニ 国民健康保険、健康保険、船員保険、後期高齢者医療若しくは介護保険の被保険者証、健康保険日雇特例被保険者手帳、国家公務員共済組合若しくは地方公務員共済組合の組合員証又は私立学校教職員共済制度の加入者証

ホ 国民年金手帳

ヘ 運転免許証（告知等の日において有効なものに限ります。）又は運転経歴証明書

ト 旅券で告知等の日において有効なもの

チ 在留カード又は特別永住者証明書で、告知等の日において有効なもの

リ 上記に掲げる書類のほか、官公署から発行され、又は発給された書類その他これらに類するもの（告知等の日前6月以内に作成されたもの（告知等の日において有効なもの）に限ります。）

#### （4）扶養控除等申告書等への個人番号の記載

##### ① 扶養控除等申告書等への個人番号の記載

国内において、給与等、退職手当等又は公

的年金等（以下「給与等」といいます。）の支払を受ける居住者が、その支払をする者（以下「給与支払者等」といいます。）を経由して、その給与等に係る納税地の所轄税務署長に提出することとされている次に掲げる申告書（これらの申告書の提出に代えて、電磁的方法により提供するその申告書に記載すべき事項を含みます。以下「扶養控除等申告書等」といいます。）には、それぞれ次に定める者（以下「源泉控除対象配偶者等」といいます。）の個人番号を記載することとされています（所法194①②、195①②、203①、203の5①、所規73①②、74①②、77①、77の4①）。

イ 給与所得者の扶養控除等申告書……その申告書を提出する者、源泉控除対象配偶者、控除対象扶養親族及び同一生計配偶者又は扶養親族のうち同居特別障害者若しくはその他の特別障害者又は特別障害者以外の障害者（以下「障害者等」といいます。）がある場合にはその者

ロ 従たる給与についての扶養控除等申告書……その申告書を提出する者、源泉控除対象配偶者及び控除対象扶養親族

ハ 退職所得の受給に関する申告書……その申告書を提出する者

ニ 公的年金等の受給者の扶養親族等申告書……その申告書を提出する者、源泉控除対象配偶者、控除対象扶養親族及び同一生計配偶者又は扶養親族のうち障害者等がある場合にはその者

##### ② 扶養控除等申告書等への個人番号の記載の省略の特例

扶養控除等申告書等の提出を受ける給与支払者等が、次の事項を記載した帳簿を備えているときは、上記①にかかわらず、その提出をする者は、その扶養控除等申告書等に、その帳簿に記載されている個人番号の記載を要しないこととされています（所法198⑥、203の5⑨、所規76の2⑥⑩、77②③、77の4④）

⑦)。

- イ 扶養控除等申告書等に記載された源泉控除対象配偶者等の氏名、住所及び個人番号
- ロ 扶養控除等申告書等の提出を受けた年月及びその申告書の名称
- ハ その他参考となるべき事項

(注) 上記の帳簿は、扶養控除等申告書等の提出の前に、その提出をする者から扶養控除等申告書等の提出を受けて作成されたものに限ります。

## 2 改正の内容

マイナンバー制度の導入後は、申告書等を提出する個人が金融機関等に告知すべき事項にその者の個人番号が追加されましたが、平成28年度税制改正において、個人番号の告知方法等について見直しが行われ、個人番号を既に告知している者については、金融機関等の告知を受ける者が告知をする者の個人番号等を記載した帳簿を備えている場合には、個人番号の告知を要しないこととする特例が設けられました。他方、氏名や住所を変更した場合には、引き続き個人番号の告知が必要とされてきました。

平成30年度税制改正において、納税者及び金融機関等の本人確認等の事務負担を軽減する観点から、個人が金融機関等に対して既に個人番号の告知等をしている場合において、氏名又は住所を変更したときは、その者の個人番号の告知は要しないこととする等の改正が行われました。

具体的な改正内容は、次のとおりです。

### (1) 個人が氏名又は住所を変更した場合の告知等の改正

その都度 1(1)①から⑤までに掲げる告知等を要しないこととされる特例(みなし告知)の適用を受ける個人が、氏名又は住所を変更した場合には、その者の個人番号の告知等を要しないこととされました。この場合において、その告知等をする者は、その者の本人確認書類の提示又は署名用電子証明書等の送信に代えて、住所

等変更確認書類(下記(3)①の書類)を提示することができることとされ、その告知等を受けた者は、その告知等があった氏名及び住所が、その告知等の際に提示された住所等変更確認書類に記載された氏名及び住所と同じであるかどうかを確認しなければならないこととされました(所令336③、337③、338①、339④⑨、342③、343③、344①、348③、349③、350①、350の3③、350の4③、350の5①、350の8③、350の9③、350の10①、所規81の8①、81の12①、81の22①、81の35①、81の36⑩、81の40①)。

### (2) 個人が氏名又は住所を変更した場合の申告書等の提出に関する改正

#### ① 非課税貯蓄に関する異動申告書及び特別非課税貯蓄に関する異動申告書の改正

非課税貯蓄申告書又は特別非課税貯蓄申告書を提出した個人が、その提出後、氏名又は住所を変更した場合に、金融機関の営業所等を経由して提出することとされている非課税貯蓄に関する異動申告書及び特別非課税貯蓄に関する異動申告書には、これらの申告書を提出する者の個人番号の記載を要しないこととされました。この場合において、その提出に当たっては、その金融機関の営業所等にその者の本人確認書類の提示又は署名用電子証明書等の送信に代えて、下記(3)②の書類の提示をすることができることとされ、その金融機関の営業所等の長は、これらの申告書に記載されている変更後の氏名又は住所がその書類に記載がされた氏名又は住所と同一であることを確認し、かつ、これらの申告書にその確認した事実及び一定の事項の記載をしなければならないこととされました(所令43①、49、措令2の4③、所規8①、別表第2(四)、措規2の5①、別表第2(四))。

また、これらの申告書を受理した金融機関の営業所等の長は、これらの申告書に、その個人の個人番号を付記するものとされました(所規8③、別表第2(四)、措規2の5①、別

表第2(四)。

- ② 非課税貯蓄申告書又は特別非課税貯蓄申告書を提出した者が告知をした事項を記載した帳簿の記載事項の変更届出書の改正

上記1(2)②の申請書の提出をした者が、その提出後、その氏名又は住所の変更をした場合に、金融機関の営業所等に提出することとされている届出書には、その届出書を提出する者の個人番号の記載を要しないこととされました。この場合において、その届出書には、本人確認書類の写しの添付や署名用電子証明書等の送信に代えて下記(3)②の書類の写しの添付ができることとされました(所規7⑧、措規2の5①)。また、その金融機関の営業所等の長は、その受理した下記(3)②の書類の写しについて、その受理した日の属する年の翌年から5年間保存しなければならないこととされました(所規13①七、措規2の5①)。

- ③ 上記1(1)①から⑤までに掲げる告知等をする者が告知等をした事項を記載した帳簿の記載事項の変更届出書の改正

上記1(2)③の申請書の提出をした個人が、その提出後、その氏名又は住所の変更をした場合に、告知等の相手方に提出することとされている届出書には、その届出書を提出する者の個人番号の記載は要しないこととされました。この場合において、その届出書には、本人確認書類の写しの添付や署名用電子証明書等の送信に代えて、住所等変更確認書類(下記(3)①の書類)の写しの添付ができることとされました(所規81の7④、81の11④、81の21③、81の34③、81の36⑥、81の39③)。また、その告知等の相手方は、その受理した住所等変更確認書類の写しについて、その受理した日の属する年の翌年から3年間保存しなければならないこととされました(所規81の7⑥、81の11⑦、81の21⑥、81の34⑤、81の36⑨、81の39⑤)。

- ④ 交付金銭等又は償還金等の受領者が告知を

した事項を記載した帳簿の記載事項の変更届出書の改正

上記1(2)④の申請書の提出をした個人が、その提出後、その氏名又は住所の変更をした場合に、交付金銭等又は償還金等の交付者に提出することとされている届出書には、その届出書を提出する者の個人番号の記載は要しないこととされました。この場合において、その届出書には、本人確認書類の写しの添付や署名用電子証明書等の送信に代えて、住所等変更確認書類(下記(3)①の書類)の写しの添付ができることとされました(所規81の26、81の30、81の21③)。また、その交付金銭等又は償還金等の交付者は、その受理した住所等変更確認書類の写しについて、その受理した日の属する年の翌年から3年間保存しなければならないこととされました(所規81の26、81の30、81の21⑥)。

### (3) 本人確認書類の範囲の改正

- ① 上記(1)の告知等又は(2)③及び④の届出書の提出の際に提示等をする事ができることとされる書類は、上記1(3)①(注2)の書類(上記1(3)①(注2) i に掲げる書類(個人番号カード)を除きます。)のうち、その告知等又は届出書の提出をする個人の変更前の氏名又は住所の記載がある書類とされました(所令337③、339⑨、343③、349③、350の4③、350の9③、所規81の7①、81の11①、81の21①、81の34①、81の36③、81の39①)。
- ② 上記(2)①及び②の申告書又は届出書の提出の際に提示等をする事ができることとされる書類は、上記1(3)②(注)の書類(上記1(3)②(注) (イ)に掲げる書類(個人番号カード)を除きます。)のうち、その申告書又は届出書の提出をする個人の変更前の氏名又は住所の記載がある書類とされました(所令43①、措令2の4③、所規8②、措規2の5①)。

#### (4) 公的年金等の受給者の扶養親族等申告書への個人番号の記載の省略の特例の改正

日本年金機構等の公的年金等の支払者は年金業務を行うために行政手続における特定の個人を識別するための番号の利用等に関する法律第14条の規定により地方公共団体情報システム機構に個人番号等の提供を求めることができるとされており、その求めに応じて提供された情報によりほとんどの年金受給者の個人番号を把握しているところです。よって、これにより個人番号を把握し、帳簿により管理している場合には、上記1(4)②の年金受給者本人から個人番号の告知を受けて個人番号を帳簿により管理している場合と同様に、年金受給者本人から毎年個人番号の告知を受けなくても適正な源泉徴収事務等を行えるものと考えられることから、納税者である年金受給者及び源泉徴収義務者である公的年金等の支払者の事務負担等にも配慮し、次のとおり改正が行われたところです。

##### ① 機構保存本人確認情報の提供を受けて作成した帳簿を備えている場合の個人番号の記載の省略の特例

公的年金等の支払者が、公的年金等の受給者の扶養親族等申告書に記載されるべき申告者の氏名及び個人番号その他の事項を記載した帳簿であって、その申告書の提出の前に、行政手続における特定の個人を識別するための番号の利用等に関する法律第14条第2項（提供の要求）の規定による求めに基づく機構保存本人確認情報の提供を受けて作成されたものを備えている場合には、その帳簿を上記1(4)②の帳簿に該当するものとして、上記1(4)②の特例を適用することができることとされました（所規77の4⑧⑨）。つまり、この場合には、その公的年金等の受給者の扶養親族等申告書に、その帳簿に記載されているその申告者本人の個人番号の記載を要しないこととなります。

（注）上記の「機構保存本人確認情報」とは、住民基本台帳法第30条の9（国の機関等へ

の本人確認情報の提供）に規定する機構保存本人確認情報をいい、具体的には、地方公共団体情報システム機構が保存する「氏名」、「出生の年月日」、「住所」、「個人番号」等の情報をいいます。以下同じです。

##### ② 上記①の帳簿の保存等

上記1(4)②の帳簿と同様に次のとおりとされています。

イ 上記①の帳簿は、最後に上記①の適用を受けた公的年金等の受給者の扶養親族等申告書に係る提出期限の属する年の翌年1月10日の翌日から7年を経過する日まで保存しなければなりません（所規77の4⑤⑨⑩）。

ロ 上記①の適用を受けた公的年金等の受給者の扶養親族等申告書を提出した者がその申告書に記載すべき氏名、住所又は個人番号を変更した場合には、遅滞なく、その申告書を受理した公的年金等の支払者に、変更前の氏名、住所又は個人番号及び変更後の氏名、住所又は個人番号を記載した届出書を提出しなければなりません。その届出書を提出した後、再びその届出書に記載した氏名、住所又は個人番号を変更した場合も、同様とされています（所規76の2⑧、77の4⑥⑨）。上記①の帳簿を作成した公的年金等の支払者は、その届出書を受理した場合には、その帳簿の機構保存本人確認情報として提供を受けたその申告者の氏名、住所及び個人番号並びにその提供を受けた年月その他参考となるべき事項を、その届出書に記載されている事項に訂正しておかなければなりません（所規76の2⑨、77の4⑥⑨）。

ハ 公的年金等の支払者は、その受理をした上記ロの届出書を、その受理をした日の属する年の翌年から3年間保存しなければなりません（所規76の2⑩、77の4⑥⑨）。

### 3 適用関係

(1) 上記2(1)及び(3)①の改正は、平成30年4月1

- 日以後に告知等をする場合について適用し、同日前に告知等をした場合については、従前どおりとされています（改正所令附則21①～③、22、23①～③、24①～③、25①～③、26①～③）。
- (2) 個人番号が告知等の対象とされた平成28年1月1日前に一定の告知等をしてその後の支払の都度告知等を要しないこととされる特例（みなし告知）の適用を受ける者で告知等の相手方に個人番号の告知をしていないものが、平成30年4月1日から平成31年1月1日以後最初の利子等、配当等、株式等の譲渡の対価、信託受益権の譲渡の対価若しくは金地金等の譲渡の対価の支払日又は先物取引の決済日までの間に、最初にその者の氏名又は住所を変更した場合には、上記2(1)及び(3)①の措置は適用しないこととする経過措置が設けられています（改正所令附則21④、23④、24④、25④、26④、改正所規附則8①）。
- (3) 上記2(2)①及び②並びに(3)②の改正は、平成30年4月1日以後に提出する非課税貯蓄に関する異動申告書若しくは特別非課税貯蓄に関する異動申告書又は上記2(2)②の届出書について適用し、同日前に提出した非課税貯蓄に関する異動申告書若しくは特別非課税貯蓄に関する異動申告書又は上記2(2)②の届出書については従前どおりとされています（改正所令附則4①、改正所規附則3①、4①、16①⑤、改正措規附則36①⑥）。
- (4) 平成28年1月1日前に非課税貯蓄申告書又は特別非課税貯蓄申告書等を提出した者で金融機関の営業所等の長に個人番号の告知をしていないものが、平成30年4月1日以後最初にその者の氏名又は住所を変更した場合には、上記2(2)①及び②並びに(3)②の措置は適用しないこととする経過措置が設けられています（改正所令附則4②、改正所規附則3②、4②～④）。
- (5) 上記2(2)③及び④並びに(3)①の改正は、平成30年4月1日以後に提出する上記2(2)③又は④の届出書について適用し、同日前に提出した上記2(2)③又は④の届出書については従前どおりとされています（改正所規附則7①、8②、9①、12①、13①、14①）。
- (6) 平成28年1月1日前に上記1(2)③又は④の申請書の提出をした者で告知等の相手方等に個人番号の告知をしていないものが、平成30年4月1日から平成31年1月1日以後最初の利子等、配当等、株式等の譲渡の対価、信託受益権の譲渡の対価若しくは金地金等の譲渡の対価の支払日、交付金銭等若しくは償還金等の交付日又は先物取引の決済日までの間に、最初にその者の氏名又は住所を変更した場合には、上記2(2)③及び④並びに(3)①の措置は適用しないこととする経過措置が設けられています（改正所規附則7②、8③、9②、10、11、12②、13②、14②）。
- (7) 上記2(4)の改正は、平成30年4月1日以後に提出する公的年金等の受給者の扶養親族等申告書について適用されます（改正所規附則6）。

### 三 無対価組織再編成に係る整備

#### 1 改正前の制度の概要

##### (1) 配当等とみなす金額

法人の株主等がその法人の次に掲げる事由により金銭その他の資産の交付を受けた場合において、その金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額がその法人の資本金等の額又は連結個別資本金等の額のうちその交付の基因となった

その法人の株式又は出資に対応する部分の金額を超えるときは、その超える部分の金額に係る金銭その他の資産は、剰余金の配当、利益の配当、剰余金の分配又は金銭の分配とみなす（以下「みなし配当等」といいます。）こととされています（所法25①）。

① その法人の合併（法人課税信託に係る信託の併合を含むものとし、適格合併を除きま

す。)

- ② その法人の分割型分割（適格分割型分割を除きます。）
- ③ その他一定の事由

**(2) 株式交換等に係る譲渡所得等の特例及び所有株式の取得価額の付替え計算**

居住者が、各年において、その有する株式((2)において「旧株」といいます。)につき、その旧株を発行した法人の行った株式交換（その法人の株主に株式交換完全親法人の株式（出資を含みます。以下同じです。）又は株式交換完全親法人との間にその株式交換完全親法人の発行済株式若しくは出資（その株式交換完全親法人が有する自己の株式を除きます。）の全部を保有する関係がある法人の株式のいずれか一方の株式以外の資産が交付されなかったものに限ります。）によりその株式交換完全親法人に対しその旧株の譲渡をし、かつ、その株式の交付を受けた場合又はその旧株を発行した法人の行った適格株式交換等（その法人の株主に株式交換完全親法人の株式その他の資産が交付されなかった株式交換に限ります。(2)において「無対価株式交換」といいます。)によりその旧株を有しないこととなった場合には、その年分の事業所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算については、これらの旧株の譲渡又は贈与がなかったものとみなすこととされています（旧所法57の4①）。

(注) 所得税法においては、法人に対する贈与により居住者の有する資産の移転があった場合には、その贈与時に、その贈与時の時価により、その資産の譲渡があったものとみなすこととされています（所法59①一）。

また、この特例の適用を受けた居住者が無対価株式交換により旧株を有しないこととなった場合における所有株式（その無対価株式交換の直後にその居住者が有するその無対価株式交換に係る株式交換完全親法人の株式をいいます。(2)において同じです。）をその後に譲渡した場

合の事業所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算において、収入金額から控除する取得費の計算の基礎となる所有株式の取得価額については、次の算式により付替え計算を行うこととされています（旧所令167の7④）。

《算式》

$$\begin{array}{l} \text{所有株式の} \\ \text{取得価額} \end{array} = \begin{array}{l} \text{無対価株式交換} \\ \text{の取得価額} \end{array} + \begin{array}{l} \text{無対価株式交換} \\ \text{直前の旧株の取} \\ \text{得価額} \end{array}$$

**(3) 無対価合併が行われた場合の所有株式の取得価額の付替え計算**

居住者の有する株式((3)において「所有株式」といいます。)について、その所有株式を発行した法人を合併法人とする合併（法人課税信託に係る信託の併合を含むものとし、適格合併のうち無対価合併に該当するものに限ります。(3)において「無対価合併」といいます。)が行われた場合には、その所有株式1株当たりの取得価額については次の算式により付替え計算を行うこととされています（旧所令112②）。

《算式》

$$\begin{array}{l} \text{所有株式1} \\ \text{株当たりの} \\ \text{取得価額} \end{array} = \begin{array}{l} \text{所有株式1} \\ \text{株の従前の} \\ \text{取得価額} \end{array} + \frac{\begin{array}{l} \text{旧株1株の} \\ \text{従前の取得} \\ \text{価額} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{旧株} \\ \text{の数} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{所有株式の数} \end{array}}$$

※ 「旧株」とは、その無対価合併に係る被合併法人の株式でその居住者がその無対価合併の直前に有していたものをいいます。

**(4) 無対価分割型分割が行われた場合の所有株式の取得価額の付替え計算**

① 居住者の有する株式((4)において「所有株式」といいます。)について、その所有株式を発行した法人を分割承継法人とする分割型分割（適格分割型分割のうち、無対価分割に該当するものに限ります。(4)において「無対価分割型分割」といいます。)が行われた場合には、その所有株式1株当たりの取得価額については次の算式により付替え計算を行う

こととされています（旧所令113②）。

《算式》

$$\text{所有株式1株当たりの取得価額} = \text{所有株式1株当りの従前の取得価額} + \frac{\text{旧株1株の従前の取得価額} \times \text{純資産移転割合} \times \text{旧株の数}}{\text{所有株式の数}}$$

※ 「旧株」とは、その無対価分割型分割に係る分割法人の株式でその居住者がその無対価分割型分割の直前に有していたものをいいます。

- ② また、所有株式を発行した法人を分割法人とする無対価分割型分割が行われた場合には、その所有株式1株当たりの取得価額については次の算式により付替え計算を行うこととされています（所令113③）。

《算式》

$$\text{所有株式1株当たりの取得価額} = \text{所有株式1株の従前の取得価額} - \left( \text{所有株式1株の従前の取得価額} \times \text{純資産移転割合} \right)$$

(注) 上記①及び②の「純資産移転割合」とは、次の算式により計算した割合をいいます（旧所令61②二）。

《算式》

$$\text{純資産移転割合} = \frac{\text{分割型分割の直前の移転資産の帳簿価額から移転負債の帳簿価額を控除した金額}}{\text{分割型分割の日の属する事業年度の前事業年度終了の時の資産の帳簿価額から負債の帳簿価額を減算した金額}}$$

## 2 改正の内容

平成30年度税制改正では、組織再編税制の適格要件等を見直すこととされ、いわゆる無対価組織再編成について、適格組織再編成となる類型の見直しが行われるとともに、非適格組織再編成となる場合における処理の方法が明確化されました。この明確化に関する改正の一環として、所得税法において次の改正が行われました。

(注) 組織再編成に関する法人税法の改正の詳細に

ついては、後掲「法人税法等の改正」の「三 組織再編税制」をご参照ください。

### (1) 配当等とみなす金額

- ① 合併法人又は分割法人が被合併法人の株主等又はその分割法人の株主等に対し合併又は分割型分割により株式（出資を含みます。以下同じです。）その他の資産の交付をしなかった場合においても、その合併又は分割型分割が合併法人又は分割承継法人の株式の交付が省略されたと認められる一定のものに該当するときは、これらの株主等がその合併法人又は分割承継法人の株式の交付を受けたものとみなして、みなし配当等の計算をすることとされました（所法25②）。

この「合併法人又は分割承継法人の株式の交付が省略されたと認められる一定の合併又は分割型分割」とは、次に掲げる合併又は分割型分割をいいます（所令61④）。

- イ 無対価合併で法人税法施行令第4条の3第2項第2号ロに掲げる関係があるもの  
ロ 無対価分割に該当する分割型分割で法人税法施行令第4条の3第6項第2号イ(2)に掲げる関係があるもの

(注1) 上記イの「法人税法施行令第4条の3第2項第2号ロに掲げる関係」とは、被合併法人及び合併法人の株主等（その被合併法人及び合併法人を除きます。）の全てについて、「その者が保有するその被合併法人の株式の数」の「その被合併法人の発行済株式等（その合併法人が保有するその被合併法人の株式を除きます。）の総数」のうちに占める割合と「その者が保有するその合併法人の株式の数」の「その合併法人の発行済株式等（その被合併法人が保有するその合併法人の株式を除きます。）の総数」のうちに占める割合とが等しい場合におけるその被合併法人と合併法人との間の関係をいいます。なお、発行済株式等の総数とは、発行済株式又



は出資の総数又は総額をいい、自己が有する自己の株式又は出資を除きます。以下同じです。

(注2) 上記ロの「法人税法施行令第4条の3第6項第2号イ(2)に掲げる関係」とは、分割法人の株主等(その分割法人及び分割承継法人を除きます。)及び分割承継法人の株主等(その分割承継法人を除きます。)の全てについて、「その者が保有するその分割法人の株式の数」の「その分割法人の発行済株式等(その分割承継法人が保有するその分割法人の株式を除きます。)の総数」のうち占める割合と「その者が保有するその分割承継法人の株式の数」の「その分割承継法人の発行済株式等の総数」のうち占める割合とが等しい場合におけるその分割法人と分割承継法人との間の関係をいいます。

② 上記①の場合には、被合併法人又は分割法人の株主等は、次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める株式の交付を受けたものとみなします(所令61⑤)。

イ 上記①イに掲げる合併……次の算式により計算した金額に相当する合併法人の株式

$$\frac{\text{被合併法人が合併により合併法人に移転をした資産の価額}}{\text{被合併法人の合併の日の前日の属する事業年度又は連結事業年度終了の時の発行済株式等の総数}} \times \text{被合併法人の株主等が合併の直前に有していた被合併法人の株式の数}$$

(注1) 被合併法人が合併により合併法人に移転をした資産は、営業権にあっては独立取引営業権に限りません。

(注2) 被合併法人が合併により合併法人に移転をした資産の価額には、資産調整勘定の金額を含みます。また、被合併法人が合併により合併法人に

移転をした負債の価額には、負債調整勘定の金額を含みます。

ロ 上記①ロに掲げる分割型分割……次の算式により計算した金額に相当する分割承継法人の株式

《算式》

$$\frac{\text{分割法人が分割型分割により分割承継法人に移転をした資産の価額}}{\text{分割法人の分割型分割の直前の発行済株式等の総数}} \times \frac{\text{分割法人が分割型分割により分割承継法人に移転をした負債の価額}}{\text{分割法人の株主等が分割型分割の直前に有していた分割法人の株式の数}}$$

(注1) 分割法人が分割型分割により分割承継法人に移転をした資産は、営業権にあっては独立取引営業権に限りません。

(注2) 分割法人が分割型分割により分割承継法人に移転をした資産の価額には、資産調整勘定の金額を含みます。また、分割法人が分割型分割により分割承継法人に移転をした負債の価額には、負債調整勘定の金額を含みます。

## (2) 株式交換等に係る譲渡所得等の特例及び所有株式の取得価額の付替え計算

① 居住者が、各年において、その有する株式((2)において「旧株」といいます。)につき、その旧株を発行した法人の行った特定無対価株式交換によりその旧株を有しないこととなった場合には、その年分の事業所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算については、その旧株の贈与がなかったものとみなすこととされました(所法57の4①)。

この「特定無対価株式交換」とは、その旧株を発行した法人の株主に株式交換完全親法人の株式その他の資産が交付されなかった株式交換で、株主均等割合保有関係があるもの

をいいます（所令167の7②）。

(注) 上記の「株主均等割合保有関係」とは、株式交換完全子法人の株主（その株式交換完全子法人及び株式交換完全親法人を除きます。）及び株式交換完全親法人の株主等（その株式交換完全親法人を除きます。）の全てについて、「その者が保有するその株式交換完全子法人の株式の数」の「その株式交換完全子法人の発行済株式等（その株式交換完全親法人が保有するその株式交換完全子法人の株式を除きます。）の総数」のうち占める割合と「その者が保有するその株式交換完全親法人の株式の数」の「その株式交換完全親法人の発行済株式等の総数」のうち占める割合とが等しい場合におけるその株式交換完全子法人と株式交換完全親法人との間の関係をいいます（法令4の3⑱二）。

- ② この特例の適用を受けた居住者が特定無対価株式交換により旧株を有しないこととなった場合における所有株式（その特定無対価株式交換の直後にその居住者が有するその特定無対価株式交換に係る株式交換完全親法人の株式をいいます。（2）において同じです。）をその後に譲渡した場合の事業所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算において、収入金額から控除する取得費の計算の基礎となる所有株式の取得価額については、次の算式により付替え計算を行うこととされました（所令167の7⑤）。

《算式》

所有株式の取得価額 = 特定無対価株式の取得価額 + 特定無対価株式の取得価額

### (3) 無対価合併が行われた場合の所有株式の取得価額の付替え計算

居住者の有する株式（(3)において「所有株式」といいます。）について、その所有株式を発行した法人を合併法人とする合併（法人課税

信託に係る信託の併合を含むものとし、無対価合併に該当するもので上記(1)①イの関係があるものに限り、(3)において「無対価合併」といいます。）が行われた場合には、その所有株式1株当たりの取得価額については次の算式により付替え計算を行うこととされました（所令112②）。

《算式》

$$\text{所有株式1株当たりの取得価額} = \frac{\text{所有株式1株の従前の取得価額} + \left( \frac{\text{旧株1株の従前の取得価額} \times \text{旧株1株に対応するみなし配当等の金額}}{\text{所有株式の数}} \right) \times \text{旧株の数}}{\text{所有株式の数}}$$

(注) 「旧株」とは、その無対価合併に係る被合併法人の株式でその居住者がその無対価合併の直前に有していたものをいいます。

### (4) 無対価分割型分割が行われた場合の所有株式の取得価額の付替え計算

居住者の有する株式（(4)において「所有株式」といいます。）について、その所有株式を発行した法人を分割承継法人とする分割型分割（無対価分割に該当するもので上記(1)①ロの関係があるものに限り、(4)において「無対価分割型分割」といいます。）が行われた場合には、その所有株式1株当たりの取得価額については次の算式により付替え計算を行うこととされました（所令113②）。

《算式》

$$\text{所有株式1株当たりの取得価額} = \frac{\text{所有株式1株の従前の取得価額} + \left( \frac{\text{旧株1株の従前の取得価額} \times \text{純資産移転割合} \times \text{旧株1株の数}}{\text{所有株式の数}} \right) \times \text{所有株式1株に対応するみなし配当等の金額}}{\text{所有株式の数}}$$

(注1) 「旧株」とは、その無対価分割型分割に係る分割法人の株式でその居住者がその無対価分割型分割の直前に有していたも

のをいいます。

(注2) 所有株式を発行した法人を分割法人とする無対価分割型分割が行われた場合のその所有株式1株当たりの取得価額の計算については、従前どおりの算式(上記1(4)②参照)とされています(所令113③)。

### 3 適用関係

- (1) 上記2(1)の改正は、平成30年4月1日以後に行われる合併及び分割型分割について適用されます(改正法附則4)。
- (2) 上記2(2)の改正は、平成30年4月1日に行わ

れる株式交換について適用し、同日前に行われた株式交換については従前どおりとされています(改正法附則6)。

- (3) 上記2(3)の改正は、平成30年4月1日以後に行われる無対価合併について適用し、同日前に行われた無対価合併については従前どおりとされています(改正所令附則7①)。
- (4) 上記2(4)の改正は、平成30年4月1日以後に行われる無対価分割型分割について適用し、同日前に行われた無対価分割型分割については従前どおりとされています(改正所令附則7②)。

## 四 信託財産に係る利子等の課税の特例の改正等に伴う支払調書等の改正

### 1 改正前の制度の概要

#### (1) 利子等の支払調書等

##### ① 利子等の支払調書

国内において利子等の支払をする者は、その支払の確定した日の属する年の翌年1月31日までに、その利子等の支払を受ける者の各人別に、その年中に支払の確定した利子等の金額その他の事項を記載した支払調書を、その利子等に係る所得税の納税地の所轄税務署長に提出しなければならないこととされています(所法225①、旧所規82①、別表第5(一)(二))。

##### ② 配当等の支払調書等

国内において配当等の支払をする者は、その支払の確定した日から1月以内に、その配当等の支払を受ける者の各人別に、その支払の確定した配当等の金額その他の事項を記載した支払調書を、その配当等に係る所得税の納税地の所轄税務署長に提出しなければならないこととされています(所法225①、旧所規83①、別表第5(三)~(七))。

また、国内においてオープン型の証券投資信託の収益の分配又はみなし配当等の支払を

する者(信託の受託者及び業務に関連して他人のために名義人として支払を受ける者(以下「支払をする者に準ずる者」といいます。))を含みます。)は、その支払の確定した日から1月以内(支払をする者に準ずる者が交付する場合には、45日以内)に、支払通知書とその支払を受ける者に交付しなければならないこととされています(所法225②、所令352の3、旧所規92①、別表第5(六)(七))。

#### (2) 所得税徴収高計算書

所得税法の源泉徴収に関する規定により所得税を徴収して納付する者は、その納付の際、納付書に計算書(所得税徴収高計算書)を添付しなければならないこととされています(所法220、旧所規80、別表第3(一)~(六))。

## 2 改正の内容

### (1) 信託財産に係る利子等の課税の特例の改正等に関する改正

平成30年度税制改正において、信託財産に係る利子等の課税の特例の改正が行われ、源泉徴収税額の調整が導入されるとともに、あわせて分配時調整外国税相当額の控除制度が創設され

ています。これらの改正に関連し、集団投資信託の収益の分配に対する適正な申告及び課税を確保する観点から、納税者及び税務当局が調整に必要となる外国源泉所得税の金額を的確に把握できるようにするために、次の支払調書及び支払通知書に通知外国所得税の額を記載することとされました。

- ① 利子等の支払調書（所規82①、別表第5（一））
- ② 投資信託又は特定受益証券発行信託収益の分配の支払調書（所規83①一、別表第5（五））
- ③ オープン型証券投資信託収益の分配の支払調書（支払通知書）（所規83①二、別表第5（六））

なお、信託財産に係る利子等の課税の特例の改正や通知外国所得税の額の意義については、前述「一 信託財産に係る利子等の課税の特例等の改正」をご参照ください。

（注1） 上記のほか、租税特別措置法に基づく上場株式配当等の支払通知書についても、通知外国所得税の額を記載することとされています（措規4の4①）。

（注2） 上記①から③及び（注1）の支払調書及び支払通知書に記載する通知外国所得税の額には、収益の分配に係る源泉徴収所得税及び復興特別所得税の額の合計額から控除された外国源泉所得税の金額を記載することとされています（復興特別所得税に関する省令7②）。

（注3） 上記③の支払通知書は、個人が分配時調整外国税相当額の控除制度の適用を受ける際に確定申告書に添付することが必要となる添付書類として用いることができます（所規40の10の2、66の7の2）。

## （2） 上場株式等の配当等に係る源泉徴収義務等の特例の改正等に関する改正

平成30年度税制改正において、上場株式等の配当等に係る源泉徴収義務等の特例の改正が行われ、外国源泉所得税等の源泉徴収所得税から

の控除制度が創設されるとともに、この控除制度の対象となった金額は分配時調整外国税相当額の控除制度の対象とされました。これらの改正に関連し、次の改正が行われました。

### ① 支払調書等の改正

上場株式等の配当等に係る源泉徴収義務等の特例の改正による外国源泉所得税等の源泉徴収所得税からの控除制度及び分配時調整外国税相当額の控除制度の創設等により、新たに源泉徴収所得税の額からの控除や確定申告における調整が行われます。そのため、上場株式等の配当等に対する適正な申告及び課税を確保する観点から、納税者及び税務当局が調整に必要となる外国源泉所得税等の金額を的確に把握できるようにするために、次の支払調書及び支払通知書に、控除外国所得税相当額、控除所得税相当額及び通知外国法人税相当額を記載することとされました。

- イ 利子等の支払調書（所規82①、別表第5（一））
- ロ 配当、剰余金の分配、金銭の分配及び基金利息の支払調書（所規83①一、別表第5（三））
- ハ 投資信託又は特定受益証券発行信託収益の分配の支払調書（所規83①一、別表第5（五））
- ニ オープン型証券投資信託収益の分配の支払調書（支払通知書）（所規83①二、別表第5（六））

ホ 配当等とみなす金額に関する支払調書（支払通知書）（所規83①三、別表第5（七））

（注） 上記イ、ハ、ニの支払調書及び支払通知書には、控除外国所得税相当額及び控除所得税相当額が記載されます。また、上記ロ、ホの支払調書及び支払通知書には、通知外国法人税相当額が記載されます。

なお、上場株式等の配当等に係る源泉徴収義務等の特例の改正や控除外国所得税相当額、控除所得税相当額及び通知外国法人税相当額の意義については、後掲「租税特別措置法等

(所得税関係)の改正」の「**第二 金融・証券税制の改正**」の「**一 上場株式等の配当等に係る源泉徴収義務等の特例等の改正**」をご参照ください。

(注1) 上記のほか、租税特別措置法に基づく上場株式配当等の支払通知書、特定口座年間取引報告書及び未成年者口座年間取引報告書についても、控除外国所得税相当額等を記載することとされています(措規4の4①、18の13の5②、18の15の11②、別表第7(一)(三))。

(注2) 上記口及びホの支払調書及び支払通知書には、特定目的会社の利益の配当に係る源泉徴収等の特例、投資法人の配当等に係る源泉徴収等の特例、特定目的信託の剰余金の配当に係る源泉徴収等の特例又は特定投資信託の剰余金の配当に係る源泉徴収等の特例における通知外国法人税相当額も記載されます(措令4の9④、4の10⑩、4の11⑩、5⑩)。これらの特例の詳細は、後掲「**国際課税関係の改正**」の「**四 特定目的会社の利益の配当等に係る二重課税調整の改正**」をご参照ください。

(注3) 上記の支払調書及び支払通知書に記載する控除外国所得税相当額、控除所得税相当額及び通知外国法人税相当額には、源泉徴収所得税からの控除に加え、復興特別所得税から控除された金額を含めて記載することとされています(復興特別所得税に関する省令7②)。

(注4) 上記の支払通知書は、個人が分配時調整外国税相当額の控除制度の適用を受けるときに確定申告書に添付することが必要となる添付書類として用いることができ

ます(所規40の10の2、66の7の2)。

## ② 所得税徴収高計算書の改正

上場株式等の配当等に係る源泉徴収義務等の特例の改正による外国源泉所得税等の源泉徴収所得税からの控除制度及び外国源泉所得税等の復興特別所得税からの控除制度の創設により、上場株式等の配当等に係る源泉徴収所得税や復興特別所得税から外国源泉所得税等が控除されることになり、納付される源泉徴収所得税や復興特別所得税の金額が従前と異なる場合が生じます。そのため、所得税徴収高計算書に、これらの控除制度により控除した旨及びその金額を記載することとされました(所規別表第3(一)(二)(四)、復興特別所得税に関する省令6⑥)。

(注) 上記のほか、租税特別措置法に基づく上場株式等の源泉徴収選択口座内調整所得金額及び源泉徴収選択口座内配当等の所得税徴収高計算書、未成年者口座等において契約不履行等事由が生じた場合の所得税徴収高計算書についても、同様の措置が講じられています(措規別表第7(二)、復興特別所得税に関する省令6⑥)。

## 3 適用関係

(1) 上記2(1)及び(2)①の改正は、支払の確定した日が平成32年1月1日以後である利子等又は配当等について適用され、支払の確定した日が同年1月1日前である利子等又は配当等については従前どおりとされています(改正所規附則15)。

(2) 上記2(2)②の改正は、平成32年1月1日以後に添付する計算書について適用され、同日前に添付した計算書については従前どおりとされています(改正所規附則16②⑤)。

## 第三 その他の改正

### 一 返品調整引当金制度の廃止

#### 1 廃止前の制度の概要

青色申告書を提出する居住者で対象事業を営むもののうち、常時、その販売するその対象事業に係る棚卸資産の大部分につき、その販売の際の価額による買戻しに係る特約等を結んでいるものが、その棚卸資産のその特約等に基づく買戻しによる損失の見込額として、各年（事業の全部を譲渡し、又は廃止した日の属する年を除きます。）において返品調整引当金勘定に繰り入れた金額については、その金額のうち、最近におけるその棚卸資産のその特約等に基づく買戻しの実績を基礎として一定の計算をした金額に達するまでの金額は、その者のその年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することとされています（旧所法53①）。

この返品調整引当金勘定の金額は、その繰入れをした年の翌年分の事業所得の金額の計算上、その全額を取り崩して総収入金額に算入することとされています（旧所法53②）。

（注1）「対象事業」とは、①出版業、②出版に係る取次業、③医薬品（医薬部外品を含みます。）、農薬、化粧品、既製服、蓄音機用レコード、磁気音声再生機用レコード又はデジタル式の音声再生機用レコードの製造業、④医薬品（医薬部外品を含みます。）、農薬、化粧品、既製服、蓄音機用レコード、磁気音声再生機用レコード又はデジタル式の音声再生機用レコードの卸売業をいいます（旧所令148）。

（注2）「一定の計算をした金額」とは、対象事業の種類ごとに、次のいずれかの方法で計算した金額の合計額をいいます（旧所令150）。

- ・（その年12月31日（年途中で死亡した場合には、その死亡の時。以下同じです。）の対象事業に係る売掛金の帳簿価額の合計額）  
×（その対象事業に係る棚卸資産の返品率）

×（その年のその対象事業に係る売買利益率）

- ・（その年12月31日以前2月間における対象事業に係る棚卸資産の販売の対価の合計額）

×（その対象事業に係る棚卸資産の返品率）

×（その年のその対象事業に係る売買利益率）

#### 2 改正の内容

企業会計基準委員会において収益認識に関する包括的な会計基準の制定が進められ、平成30年4月1日以後開始する事業年度及び同年12月31日に終了する事業年度から任意適用が開始されることを踏まえ、これに関係する法人税法上の規定についても、平成30年度税制改正で所要の措置を講ずることとされました。

法人税法上、返品調整引当金は、企業の会計処理で損金経理されることが要件とされていますが、新たな収益認識基準（企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」（平成30年3月30日企業会計基準委員会））の下では、返品見込額を収益の額から差し引くこととされたことから返品調整引当金の計上が認められないこととなります（収益認識に関する会計基準を適用しなければならない法人以外の者については任意適用ですので、この会計基準を適用しない場合には、引き続き会計処理において返品調整引当金の計上を行うことが可能です。）。

そもそも引当金については、従来から、公平性、明確性という課税上の要請からは、不確実な費用、損失の見積計上は極力抑制する必要があるとの指摘がされていたところであり、返品調整引当金についても、特別に取り扱うことの妥当性について、公正中立な観点からの見直しが必要とされていたところ、平成30年度税制改正においては、上記の

収益認識に関する新たな会計基準の制定を契機として、返品調整引当金を廃止することとされました（詳しくは、後掲「法人税法等の改正」の「一 収益認識に関する会計基準等への対応」をご参照ください）。所得税についても法人（特に中小法人）とのバランスの観点から、法人税と同様に、激変緩和のための所要の経過措置を講じた上で、この制度を廃止することとされました（旧所法53、旧所令148～152）。

### 3 適用関係

(1) 平成30年4月1日において現に対象事業を営む個人（同日において現に営まれている対象事業につき同日以後に移転を受ける個人を含みます。(3)において「経過措置個人」といいます。)の平成30年から平成42年までの各年分の事業所得の金額の計算については、原則として、廃止前の規定の適用を受けることができることとされています。ただし、この場合の繰入限度額は、廃止前の繰入限度額に対し、平成34年分については10分の9、平成35年分については10分の8、平成36年分については10分の7、平成37年分については10分の6、平成38年分については10分の5、平成39年分については10分の4、平成40年分については10分の3、平成41年分について

は10分の2、平成42年分については10分の1に相当する金額とされています（改正法附則5①、改正所令附則8①）。

(2) 上記(1)により平成42年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入された返品調整引当金勘定の金額は、平成43年分の事業所得の金額の計算上、総収入金額に算入することとされています（改正法附則5②）。

(3) 平成30年4月1日以前に対象事業を営んでいた個人（経過措置個人を除きます。）の平成29年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入された返品調整引当金勘定の金額は、平成30年分の事業所得の金額の計算上、総収入金額に算入することとされています。

また、この個人が同日前に死亡した場合におけるこの個人の平成30年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入された返品調整引当金勘定の金額はこの個人の対象事業を承継した相続人の平成30年分の事業所得の金額の計算上、総収入金額に算入することとされています（改正法附則5③、改正所令附則8②）。

(注) 上記(1)及び(2)の返品調整引当金勘定を有する個人が死亡した場合には、従前の死亡の場合の処理と同様に処理することとされています（改正法附則5④、改正所令附則8①）。

## 二 固定資産の交換の場合の譲渡所得の特例の改正

### 1 改正前の制度の概要

居住者が、各年において、1年以上有していた次の(1)から(5)までの固定資産をその相手方が1年以上有していた次の(1)から(5)までの固定資産（交換のために取得したと認められるものを除きます。）と交換し、その交換により取得した資産（以下「取得資産」といいます。）をその交換により譲渡した資産（以下「譲渡資産」といいます。）の譲渡の直前の用途と同一の用途に供した場合には、一定の要件の下で、その譲渡資産（取得資産とともに金銭その他の資産を取得した場合には、

その金銭の額及び金銭以外の資産の価額に相当する部分を除きます。）の譲渡がなかったものとみなして、譲渡益に対する課税の繰り延べが認められています（旧所法58①）。

(1) 土地（建物又は構築物の所有を目的とする地上権及び賃借権並びに農地法第2条第1項に規定する農地の上に存する耕作に関する権利を含みます。）

(2) 建物（これに附属する設備及び構築物を含みます。）

(3) 機械及び装置

(4) 船舶

- (5) 鉱業権（租鉱権及び採石権その他土石を採掘し、又は採取する権利を含みます。）

## 2 改正の内容

### (1) 農業経営基盤強化促進法等の一部を改正する法律の概要

農地法においては、「農地とは、耕作の目的に供される土地」と規定されており（農地法2①）、床面を全面コンクリート張りとする等によって耕作できない状態になっている土地は「農地」には該当しないものとして取り扱われていました。そのため、農地に設置された農業ハウスの床面を全面コンクリート張りとする場合には、農地転用許可（農地法4、5）が必要とされていました。また、こうした土地は農地法上の農地には該当しないものとして取り扱われているため、農地法上の農地を適用対象としている税制上の特例措置の適用対象外とされていました。

しかし、近年、農業ハウスにおいて収穫用レール等を導入して農作業を効率化したり、耕土を用いない高設棚等による水耕栽培や温度・湿度管理のための環境制御を導入して農作業を高度化したりする取組みが行われており、こうした栽培形態では、床面を全面コンクリート張りとするニーズが生じており、「未来投資戦略2017（平成29年6月9日閣議決定）」や「規制改革実施計画（平成29年6月9日閣議決定）」等において、農地法上の取扱いについて検討することが求められていました。

(注1) 「未来投資戦略2017（平成29年6月9日閣議決定）」において、経営体の育成・確保のための環境整備として、「農業生産を支える多様な施設・設備の設置や運用による担い手の多様な経営発展に資するため、農業ハウス等の農地法における取扱いについて検討を行う。」との方針が示されています。

(注2) 「規制改革実施計画（平成29年6月9日閣議決定）」において、農地における新たな農業生産施設・設備の利活用の促進として、

「農地について、その将来にわたる利活用の可能性を維持しつつ、新たな技術革新を活かした農業生産を支える多様な施設・設備の設置や運用を行う場合の農地法における取扱いについて検討する。」との方針が示されています。

このような状況を踏まえ、農地の利用の効率化及び高度化の促進を図るため、農地について、その床面がコンクリート等で覆われた農作物栽培高度化施設において行われる農作物の栽培を耕作に該当するものとみなし、農地転用に該当しないものとする等の措置を講ずることを内容とする「農業経営基盤強化促進法等の一部を改正する法律案」が第196回国会に提出され、平成30年5月11日に成立し、同年5月18日に法律第23号として公布されています（公布の日から起算して6月を超えない範囲内において政令で定める日から施行されます。）。

(注) 上記の「農作物栽培高度化施設」とは、農作物の栽培の用に供する施設であって農作物の栽培の効率化又は高度化を図るためのもののうち周辺の農地に係る営農条件に支障を生ずるおそれがない一定の施設をいいます（農地法43②）。

### (2) 上記(1)の改正に伴うこの特例の改正の内容

上記(1)の改正による農作物栽培高度化施設の用に供される農地の上に存する権利についても引き続き、農地の上に存する権利と同様に本特例の対象とすることとされました。具体的には、農地法の改正に伴い、農作物栽培高度化施設の用に供される農地の上に存する農作物の栽培に関する権利がこの特例の適用対象に追加されました（所法58①）。

## 3 適用関係

上記2(2)の改正は、個人が農業経営基盤強化促進法等の一部を改正する法律（平成30年法律第23号）の施行の日以後に行う固定資産の交換について適用し、個人が同日前に行った固定資産の交換



については従前どおりとされています（改正法附 則 7）。

### 三 延払条件付販売等に係る収入及び費用の帰属時期の改正（改正後：リース譲渡に係る収入及び費用の帰属時期）

#### 1 改正前の制度の概要

居住者が、延払条件付販売等に該当する棚卸資産の販売等をした場合において、その資産の販売等に係る収入金額及び費用の額につき、その資産の販売等に係る目的物又は役務の引渡し又は提供の日の属する年以後の各年において延払基準の方法により経理したときは、その経理した収入金額及び費用の額は、その各年分の事業所得の金額の計算上、総収入金額及び必要経費に算入することとされています（旧所法65①）。

（注1）「延払条件付販売等」とは、資産の販売等で次に掲げる要件に適合する条件を定めた契約に基づきその条件により行われるもの及びリース譲渡をいいます（旧所法65③、旧所令190）。

- ① 月賦、年賦その他の賦払の方法により3回以上に分割して対価の支払を受けること。
- ② その資産の販売等に係る目的物又は役務の引渡し又は提供の期日の翌日から最後の賦払金の支払の期日までの期間が2年以上であること。
- ③ その契約において定められているその資産の販売等の目的物の引渡しの期日までに支払の期日の到来する賦払金の額の合計額がその資産の販売等の対価の額の3分の2以下となっていること。

（注2）「資産の販売等」とは、棚卸資産の販売、工事（製造を含みます。）の請負又は役務の提供（所得税法第66条第1項に規定する長期大規模工事の請負を除きます。）をいいます（旧所法65①）。

（注3）「リース譲渡」とは、資産の賃貸借で、次に掲げる要件に該当するもの（以下「リース取引」といいます。）によるリース取引の目的と

なる資産の賃貸人から賃借人への引渡しをいいます（旧所法65②、所法67の2①③）。

- ① その賃貸借に係る契約が、賃貸借期間の中途においてその解除をすることができないものであること又はこれに準ずるものであること。
- ② その賃貸借に係る賃借人がその賃貸借に係る資産からもたらされる経済的な利益を実質的に享受することができ、かつ、その資産の使用に伴って生ずる費用を実質的に負担すべきこととされているものであること。

（注4）「延払基準の方法」とは、次に掲げる方法をいいます（旧所令188①）。

- ① 延払条件付販売等の対価の額及びその原価の額（その延払条件付販売等に要した手数料の額を含みます。）にその延払条件付販売等に係る賦払金割合を乗じて計算した金額をその年分の収入金額及び費用の額とする方法
- ② リース譲渡に該当する延払条件付販売等について、次のイ及びロに掲げる金額の合計額をその年分の収入金額とし、ハに掲げる金額をその年分の費用の額とする方法
  - イ その延払条件付販売等の対価の額から利息相当額を控除した金額（ロにおいて「元本相当額」といいます。）をリース資産のリース期間の月数で除し、これにその年におけるリース期間の月数を乗じて計算した金額
  - ロ その延払条件付販売等の利息相当額がその元本相当額のうちその支払の期日が到来していないものの金額に応じて生ずるものとした場合にその年におけるリース期間に帰せられる利息相当額

ハ その延払条件付販売等の原価の額をリース期間の月数で除し、これにその年におけるリース期間の月数を乗じて計算した金額

(注5) 「賦払金割合」とは、その延払条件付販売等の対価の額のうち、その対価の額に係る賦払金であってその年においてその支払の期日が到来するものの合計額（その賦払金につき既にその年の前年以前に支払を受けている金額がある場合には、その金額を除くものとし、その年の翌年以後において支払の期日が到来する賦払金につきその年中に支払を受けた金額がある場合には、その金額を含みます。）の占める割合をいいます（旧所令188①一）。

(注6) 「利息相当額」とは、その延払条件付販売等の対価の額のうちに含まれる利息に相当する金額をいいます（旧所令188①二イ）。

(注7) 「リース期間」とは、リース取引に係る契約において定められたリース資産の賃貸借の期間をいいます（旧所令188①二イ）。

(注8) 上記の月数は、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月とすることとされています（旧所令188④）。

## 2 改正の内容

平成30年度税制改正においては、「一 返品調整引当金制度の廃止」で述べた収益認識に関する新たな会計基準の制定を契機として、法人税において長期割賦販売等に該当する資産の販売等について延払基準により収益の額及び費用の額を計算する選択制度は、リース譲渡等を除き廃止することとされました（詳しくは、後掲「**法人税法等の改正**」の「一 収益認識に関する会計基準等への対応」をご参照ください。）。所得税についても法人（特に中小法人）とのバランスの観点から、法人税と同様に、激変緩和のための所要の経過措置を講じた上で、特例の対象となる資産の販売等がリース譲渡に限定されました（所法65、所令188～191）。これにより、リース譲渡を除き、原則として、延払条件付販売等に該当する資産の販売等

をした場合は、その資産の販売等に係る目的物の引渡し又は役務の提供の日の属する年分の事業所得の金額の計算上、その資産の販売等に係る収入金額及び経費の額を総収入金額及び必要経費に算入することになります。

## 3 適用関係

(1) 平成30年4月1日前に延払条件付販売等に該当する資産の販売等（リース譲渡を除きます。以下「特定資産の販売等」といいます。）を行った個人（同日前に行われた延払条件付販売等に該当する特定資産の販売等に係る契約の移転を受けた個人を含みます。）の平成30年から平成35年までの各年分の事業所得の金額の計算については、原則として、廃止前の規定を従前どおり適用できることとされています（改正法附則8①、改正所令附則12①）。ただし、その個人の延払条件付販売等に該当する特定資産の販売等に係る収入金額及び費用の額が次に掲げる場合に該当する場合には、その収入金額及び費用の額（次に定める年の前年以前の各年分の事業所得の金額の計算上総収入金額及び必要経費に算入されるものを除きます。以下それぞれ「未計上収入金額」及び「未計上経費額」といいます。）は次に定める年（以下「基準年」といいます。）の年分の事業所得の金額の計算上、総収入金額及び必要経費に算入することとされています（改正法附則8②）。

① その特定資産の販売等に係る収入金額及び費用の額につき平成30年から平成35年までの各年において延払基準の方法により経理しなかった場合……その経理しなかった年

② その特定資産の販売等に係る収入金額及び費用の額のうち、平成35年までの各年分の事業所得の金額の計算上総収入金額及び必要経費に算入されなかったものがある場合……平成36年

(注) 個人が平成30年4月1日前に延払条件付販売等に該当する特定資産の販売等に係る契約をし、かつ、同日以後にその特定資産の販売

等に係る目的物又は役務の引渡し又は提供をした場合であっても、その特定資産の販売等は同日前に行われたものとされます（改正所令附則12③）。

(2) 上記(1)の個人の延払条件付販売等に該当する特定資産の販売等に係る収入金額及び費用の額が上記(1)①又は②に掲げる場合に該当する場合において、その特定資産の販売等に係る未計上収入金額がその特定資産の販売等に係る未計上経費額を超えるときは、上記(1)にかかわらず、①に掲げる金額（事業を廃止した日の属する年及び①に掲げる金額が②に掲げる金額を超える年）にあっては、②に掲げる金額を、基準年以後の各年分の事業所得の金額の計算上、総収入金額及び必要経費に算入することができます（改正法附則 8③）。

① その未計上収入金額及び未計上経費額を120で除し、これにその年において事業を営んでいた期間の月数を乗じて計算した金額

② イに掲げる金額からロに掲げる金額を控除した金額

イ その未計上収入金額及び未計上経費額

ロ イに掲げる金額のうちその年の前年以前の各年分の事業所得の金額の計算上総収入金額及び必要経費に算入された金額

(3) 上記(2)の特例（以下「10年均等計上の特例」といいます。）は、基準年の年分の所得税に係る確定申告書にこの特例の適用を受ける旨の記載がある場合に限り適用することとされています（改正法附則 8④）。ただし、税務署長は、この確定申告書の提出がなかった場合又はこの記載がない確定申告書の提出があった場合においても、その提出がなかったこと又はその記載がなかったことについてやむを得ない事情があると認めるときは、10年均等計上の特例を適用することができることとされています（改正法附則 8⑤）。

(4) 10年均等計上の特例の適用を受けている個人が死亡した場合において、その個人の事業を相続人が承継したときは、その相続人のその死亡

の日の属する年以後の各年分の事業所得の金額の計算については、その個人がした上記(3)の記載はその相続人がしたものとみなして、10年均等計上の特例を適用することとされています。

この場合において、次に掲げる年分においては次に定めるところによりその相続人の上記(2)の計算を行うこととされています（改正法附則 8⑦、改正所令附則12④）。

① その個人の死亡の日の属する年……その個人の未計上収入金額及び未計上経費額を120で除し、これにその相続人がその年において事業を営んでいた期間の月数を乗じて計算した金額を上記(2)①に掲げる金額とし、その未計上収入金額及び未計上経費額を上記(2)②イに掲げる金額とし、その未計上収入金額及び未計上経費額のうち、その個人の各年分の事業所得の金額の計算上総収入金額及び必要経費に算入された金額を上記(2)②ロに掲げる金額とします。

② その個人の死亡の日の属する年の翌年以後の各年……その個人の未計上収入金額及び未計上経費額を120で除し、これにその相続人がその年において事業を営んでいた期間の月数を乗じて計算した金額を上記(2)①に掲げる金額とし、その未計上収入金額及び未計上経費額を上記(2)②イに掲げる金額とし、その未計上収入金額及び未計上経費額のうち、その個人の各年分の事業所得の金額の計算上総収入金額及び必要経費に算入された金額とその相続人のその年の前年以前の各年分の事業所得の金額の計算上総収入金額及び必要経費に算入された金額との合計額を上記(2)②ロに掲げる金額とします。

(注) 上記(2)①、(4)①及び②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、これを切り捨てることとされています（改正法附則 8⑥、改正所令附則12⑤）。

(5) 延払条件付販売等に該当する特定資産の販売等に係る収入金額及び費用の額につき上記(1)の適用を受けている個人が死亡した場合において、

その個人の事業を相続人が承継し、かつ、その相続人がその特定資産の販売等に係る収入金額及び費用の額につき廃止前の規定の適用を受けなかったときは、その相続人について上記(1)ただし書及び(2)から(4)までを適用します。この場合において、その相続人が平成30年から平成35年までの各年においてその特定資産の販売等に係る収入金額及び費用の額につき延払基準の方

法により経理したときは、その相続人は延払基準の方法により経理しなかったものとみなされます(改正所令附則12⑥)。つまり、この場合には、相続人が延払基準の方法により経理したか否かにかかわらず、その個人の死亡の日の属する年において一括計上するか、その年から10年均等計上の特例を適用するかのいずれかとなります。

## 四 資産に係る控除対象外消費税額等の必要経費算入の改正

### 1 改正前の制度の概要

(1) 事業所得等の金額の計算において税抜経理方式を採用している場合の課税仕入れ等に係る消費税額等(消費税額及び地方消費税額をいいます。以下同じです。)については、その課税期間の課税売上高が5億円以下かつ課税売上割合が95%以上であるときには、課税仕入れに係る消費税額等の全額を課税売上げに係る消費税額等から控除することとされています(消法30①)。他方、課税売上高が5億円超又は課税売上割合が95%未満であるときは、課税仕入れに係る消費税額等を課税売上割合に応じて按分して課税売上げに係る消費税額等から控除することとされていますので(消法30②)、仕入税額控除ができない金額(消費税額及び地方消費税額に相当する金額(注)の合計額をいいます(所令182の2⑤))。以下「控除対象外消費税額等」といいます。)が仮払消費税等勘定として残ることとなり、別途必要経費に算入する必要があります。

(注) 地方消費税額に相当する金額とは、その税率が2.2%(平成31年9月30日までは、1.7%)の消費税であると仮定して消費税法の規定の例により計算した金額をいいます(旧所令182の2⑥)。

(2) この必要経費に算入する方式としては、①個々の取引の取引価額等に配賦したうえ通常の減価償却等の方法により費用化する方式と、②

これを別途まとめて費用化する方式とが考えられますが、このうち上記②の別途まとめて費用化する方式における資産に係る控除対象外消費税額等の必要経費算入については、次のとおり、その控除対象外消費税額等の生じた年及びその翌年以後の各年に必要経費に算入することができることとされています(所令182の2①~④)。

- ① 資産に係る控除対象外消費税額等が生じた年
  - イ その年の課税売上割合に準ずる割合が80%以上である場合には、その年について生じた資産に係る控除対象外消費税額等の全額を必要経費に算入します(所令182の2①)。
  - ロ 課税売上割合に準ずる割合が80%未満である年において生じた資産に係る控除対象外消費税額等が、次の場合に該当する場合には、これらの資産に係る控除対象外消費税額等の全額を必要経費に算入します(所令182の2②)。
    - (イ) 棚卸資産に係るものである場合
    - (ロ) 特定課税仕入れに係るものである場合
    - (ハ) 20万円未満である場合
  - ハ 上記イ及びロにより必要経費に算入されなかった金額(以下「繰延消費税額等」といいます。)については、その金額を60で除し、これにその年において業務を行っていた期間の月数を乗じて計算した金額の2分の1に相当する金額を必要経費に算入し

ます（所令182の2③）。

② 資産に係る控除対象外消費税額等が生じた年の翌年以後の各年

繰延消費税額等の金額を60で除し、これにその年において業務を行っていた期間の月数を乗じて計算した金額（その金額が、その繰延消費税額等のうちに既に事業所得等の金額の計算上必要経費に算入された金額以外の金額を超える場合には、その金額）を必要経費に算入します（所令182の2④）。

## 2 改正の内容

- (1) 上記1(1)(注)のとおり、消費税の軽減税率制度が導入される平成31年10月1日以後の控除対象外消費税額等の計算における地方消費税の額に相当する金額は、その税率が2.2%の消費税であると仮定して計算した金額とされていますが、今般、消費税法施行令等の一部を改正する政令（平成30年政令第135号。以下「改正消令」といいます。）等において、平成35年10月1日以後に導入される適格請求書等保存方式（いわゆるインボイス方式）の細目が本則において定められたことにあわせ、その課税仕入れ等が軽減税率の対象資産の譲渡等及び保税地域から引き取る軽減税率の対象貨物に係るものである場合の控除対象外消費税額等の計算における地方消費税の額に相当する金額を、その税率が1.76%（本則税率：2.2%）の消費税であると仮定して消費税に関する法令の規定の例により計算した金額とすることとされました（所令182の2⑥）。
- (2) 控除対象外消費税額等の計算については、改正前は「消費税法」の規定の例により計算することとされていましたが、下記3(2)及び(3)のとおり消費税法だけでなく、所得税法等の一部を改正する法律（平成28年法律第15号。以下「平成28年改正法」といいます。）附則や改正消令附則において控除対象外消費税額等の計算に関する経過措置が設けられており、これらの法令を含む「消費税に関する法令」の規定の例によ

り計算することが明確化されました（所令182の2⑥）。

(注) 上記(1)の改正にあわせて、上記1(2)①ロ(ロ)の特定課税仕入れ及び上記1(1)(注)の地方消費税の額に相当する金額の引上げに係る経過措置について所要の規定の整備が行われています（平成27年改正所令附則9、消費税法施行令の一部を改正する政令（平成25年政令第54号）附則9、消費税法施行令の一部を改正する政令（平成26年政令第316号）附則10）。

## 3 適用関係

- (1) 上記2(1)の改正は、個人が平成35年10月1日以後に行う課税仕入れ及び個人が同日以後に保税地域から引き取る課税貨物について適用し、個人が同日以前に行った課税仕入れ及び個人が同日以前に保税地域から引き取った課税貨物については、従前どおりとされています（改正所令附則11①）。
- (2) 個人が平成31年10月1日から平成35年9月30日までの期間に行う課税仕入れ及び個人が平成31年10月1日から平成35年9月30日までの間に保税地域から引き取る課税貨物が31年輕減対象資産の譲渡等及び31年輕減対象課税貨物に係るものである場合の控除対象外消費税額等の計算における地方消費税の額に相当する金額は、その税率が1.76%（本則税率：2.2%）の消費税であると仮定して消費税に関する法令の規定の例により計算した金額とする読替え規定が設けられています（改正所令附則11②）。
- (注) 「31年輕減対象資産の譲渡等」及び「31年輕減対象課税貨物」とは、平成28年改正法附則第34条第1項に規定する31年輕減対象資産の譲渡等及び保税地域から引き取られる課税貨物のうち同項第1号に規定する飲食料品に該当するもので、消費税の軽減税率6.24%が適用されるものをいいます。
- (3) 消費税法における適格請求書等保存方式（インボイス方式）の導入に伴う適格請求書発行事業者以外の者（免税事業者）から行う課税仕入

れについては、平成35年10月1日以後の3年間は仕入控除割合を80%と（平成28年改正法附則52①、改正消令附則22②③）、平成38年10月1日以後の3年間は仕入控除割合を50%とする（平成28年改正法附則53①、改正消令附則23②③）経過措置が講じられていますが、これらの場合の控除対象外消費税額等の計算をする際の課税仕入れの支払対価の額に係る地方消費税の額に相当する金額は、その課税仕入れが26年経過措置資産の譲渡等に係るものである場合にあってはその税率が1%の消費税であると、31年経過措置資産の譲渡等に係るものである場合にあってはその税率が1.7%の消費税であるとそれぞれ仮定して仕入控除割合（80%、50%）を

乗じて計算した金額とする読替え規定がそれぞれ設けられています（改正所令附則11③④）。

（注）「26年経過措置資産の譲渡等」とは、旅客運賃等の税率等に関して設けられている課税資産の譲渡等に係る消費税額を算出する割合である108分の6.3を105分の4とする平成26年4月1日の税率引上げに係る経過措置の対象となる課税資産の譲渡等をいい、「31年経過措置資産の譲渡等」とは、その割合である110分の7.8を108分の6.3とする平成31年10月1日の税率引上げに係る経過措置の対象となる課税資産の譲渡等をいいます（改正消令附則7②③）。

（4）上記2(2)の改正は、平成31年10月1日から施行されます（改正所令附則1二）。

## 五 生命保険料控除及び地震保険料控除に係る年末調整手続の改正

### 1 改正前の制度の概要

#### (1) 給与所得者の保険料控除申告書の提出

国内において給与等の支払を受ける居住者は、年末調整の際に、給与等から控除されない社会保険料若しくは小規模企業共済等掛金又は新生命保険料、旧生命保険料、介護医療保険料、新個人年金保険料、旧個人年金保険料、地震保険料若しくは旧長期損害保険料に係る控除を受けようとする場合には、その給与等の支払者（2以上の給与等の支払者から給与等の支払を受ける場合には、主たる給与等の支払者）からその年最後に給与等の支払を受ける日の前日までに、給与所得者の保険料控除申告書を、その給与等の支払者を經由して、その給与等に係る所得税の納税地の所轄税務署長に提出しなければならないこととされています（所法196①、平成18年改正所令附則14②）。

また、給与所得者の保険料控除申告書を提出する居住者は、その年において支払った社会保険料（国民年金法の規定により被保険者として負担する国民年金保険料及び国民年金基金の加

入者として負担する掛金に限ります。）の金額若しくは小規模企業共済等掛金の額又は新生命保険料の金額、旧生命保険料の金額、介護医療保険料の金額、新個人年金保険料の金額、旧個人年金保険料の金額、地震保険料の金額若しくは旧長期損害保険料の金額につき、これらの支払をした旨を証する書類を提出し、又は提示しなければならないこととされています（所法196②、平成18年改正所令附則14②）。

#### (2) 給与所得者の保険料控除申告書の電磁的方法による提供（電子提出）

給与等の支払を受ける居住者は、給与所得者の保険料控除申告書の提出の際に經由すべき給与等の支払者が所轄税務署長の承認を受けている場合には、その給与等の支払者に対し、その給与所得者の保険料控除申告書の書面による提出に代えて、その給与所得者の保険料控除申告書に記載すべき事項を電磁的方法により提供することができることとされています（所法198②）。この場合において、給与等の支払を受ける居住者は、給与所得者の保険料控除申告書を

提出したものとみなされます（所法198③）。

## 2 改正の内容

今般の改正においては、経済社会のICT化等を踏まえ、納税者利便を向上させるとともに、源泉徴収義務者（雇用者）の事務負担を軽減し、給与所得者（被用者）の利便性を向上させる観点から、年末調整の際に生命保険料控除又は地震保険料控除等の適用を受ける場合において、書面で源泉徴収義務者に提出がされている生命保険料の金額又は地震保険料の金額等を証する書類について、電磁的方法による提供（電子提出）が可能とされました。

具体的には、給与等の支払を受ける居住者は、給与所得者の保険料控除申告書に記載すべき事項を電磁的方法により提供する場合には、次に掲げる書類の書面による提出又は提示に代えて、その給与等の支払者に対し、これらの書類に記載されるべき事項を電磁的方法により提供することができることとされました。この場合において、その給与等の支払を受ける居住者は、これらの書類を提出し、又は提示したものとみなされます（所法198⑦、所令319の2⑦、平成18年改正所令附則14②）。また、これらの書類を電磁的方法により提供する際には、これらの書類に記載されるべき事項が記録された電子証明書等（下記（注）①）を給与所得者の保険料控除申告書に記載すべき事項と併せて提供しなければならないこととされています（所令319の2⑦、平成18年改正所令附則14③）。

(1) 新生命保険料の金額、旧生命保険料の金額、介護医療保険料の金額、新個人年金保険料の金額又は旧個人年金保険料の金額その他の事項を

- 証する書類（いわゆる生命保険料控除証明書）
- (2) 地震保険料の金額その他の事項を証する書類（いわゆる地震保険料控除証明書）
- (3) 旧長期損害保険料の金額その他の事項を証する書類（いわゆる旧長期損害保険料控除証明書）

(注) 上記の用語の意義は、次のとおりです（所令319の2⑦、262②、所規47の2④）。

- ① 電子証明書等とは、電磁的記録（電子的方式、磁気的方式その他の人の知覚によっては認識することができない方式で作られる記録であって、電子計算機による情報処理の用に供されるものをいいます。）でその記録された情報について電子署名が行われているもの及びその電子署名に係る電子証明書をいいます。
- ② 電子署名とは、電子署名及び認証業務に関する法律第2条第1項に規定する電子署名をいいます。
- ③ 電子証明書とは、電子署名を行った個人を確認するために用いられる事項がその個人に係るものであることを証明するために作成された電磁的記録であって、商業登記法（昭和38年法律第125号）第12条の2第1項及び第3項（これらの規定を他の法令の規定において準用する場合を含みます。）の規定に基づき登記官が作成したものや民間認証局が発行する電子証明書などをいいます。

## 3 適用関係

上記2の改正は、平成32年10月1日以後に提出する給与所得者の保険料控除申告書について適用することとされています（改正法附則16、改正所令附則27）。

# 六 光ディスク等による調書等の提出の特例の改正

## 1 改正前の制度の概要

所得税法の規定により提出する調書、源泉徴収票及び計算書（以下「調書等」といいます。）は、

原則として書面により提出することとされていますが、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日までの間に提出すべきであった枚数が1,000枚以上である

ものについては、その調書等の提出義務者は、その調書等に記載すべき事項（以下「記載事項」といいます。）を、電子情報処理組織（e-Tax）を使用して送付する方法又は記載事項を記録した光ディスク、磁気テープ若しくは磁気ディスクを提出する方法のいずれかの方法により所轄税務署長に提供しなければならないこととされています（旧所法228の4①）。

## 2 改正の内容

行政手続の電子化の徹底等への取組みの中で、調書等に関する事務の円滑化を進め、調書等の入

力に係る行政コストの削減を図る観点から、この特例の対象となるかどうかの判定基準となる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日までの間に提出すべきであった調書等の枚数が100枚以上に引き下げられました（所法228の4①）。

## 3 適用関係

上記2の改正は、平成33年1月1日以後に提出すべき調書等について適用し、同日前に提出すべき調書等については従前どおりとされています（改正法附則18）。

# 七 寄附金控除制度の改正

## 1 改正前の制度の概要

- (1) 居住者が、①国若しくは地方公共団体に対する寄附金、②公益社団法人等に対する寄附金で財務大臣が指定した寄附金（いわゆる指定寄附金）又は③公共法人、公益法人等其他特別の法律により設立された法人のうち、教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与する一定の法人で次に掲げるもの（特定公益増進法人）に対する寄附金を支出した場合には、その支出した寄附金は特定寄附金として寄附金控除の対象とされ、その年中に支出したその寄附金の合計額から2千円を控除した金額を、その年分の総所得金額等から控除することとされています（所法78①②、旧所令217）。

（注）上記の寄附金の合計額はその年分の総所得金額等（総所得金額、分離課税とされる上場株式等に係る配当所得等の金額、土地の譲渡等に係る事業所得等の金額、土地等・建物等に係る長期・短期譲渡所得の金額、一般株式等に係る譲渡所得等の金額、上場株式等に係る譲渡所得等の金額、先物取引に係る雑所得等の金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額をいいます。以下同じです。）の40%相

当額が限度とされます。

- ① 独立行政法人
- ② 地方独立行政法人で一定の業務を主たる目的とするもの  
（注）上記の「一定の業務」とは、次の業務をいいます。
  - イ 試験研究を行うこと（地方独立行政法人法21一）。
  - ロ 病院事業を営むこと（地方独立行政法人法21三チ）。
  - ハ 社会福祉事業を営むこと（地方独立行政法人法21四）。
  - ニ 介護老人保健施設の設置及び管理を行うこと（旧地方独立行政法人法施行令5一）。
  - ホ 博物館、美術館、植物園、動物園、水族館の設置及び管理を行うこと（旧地方独立行政法人法施行令5三）。
- ③ 自動車安全運転センター、日本司法支援センター、日本私立学校振興・共済事業団及び日本赤十字社
- ④ 公益社団法人及び公益財団法人
- ⑤ 私立学校法第3条に規定する学校法人で学校（学校教育法第1条に規定する学校及び就学前の子どもに関する教育、保育等の総合的



な提供の推進に関する法律第2条第7項に規定する幼保連携型認定こども園をいいます。)の設置若しくは学校及び一定の専修学校若しくは一定の各種学校の設置を主たる目的とするもの又は私立学校法第64条第4項の規定により設立された法人で一定の専修学校若しくは一定の各種学校の設置を主たる目的とするもの

⑥ 社会福祉法人

⑦ 更生保護法人

(2) 公益信託で一定の要件を満たすもののうち、その目的が教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与する一定のもの(認定特定公益信託)の信託財産とするために支出した金銭は、寄附金控除の対象となる特定寄附金とみなして寄附金控除を適用することとされています(所法78③、所令217の2)。

(3) 寄附金控除の金額は、以下の算式により計算した金額とされています。

《算式》

$$\text{寄附金控除の金額} = \frac{\text{その年中に支出した特定寄附金の額の合計額(総所得金額等の40\%相当額が限度)}}{2} - 2 \text{千円}$$

## 2 改正の内容

次の(1)及び(2)の地方独立行政法人の業務の追加を踏まえ、この制度の対象となる上記1(1)②の地方独立行政法人の範囲に、他の一定の業務を主たる目的とする地方独立行政法人と同様にこれらの業務を主たる目的とする地方独立行政法人が追加されました(所令217一の二)。

(1) 地方公共団体等における適正な事務処理等の確保並びに組織及び運営の合理化を図るため、内部統制に関する方針の策定等、監査制度の充実強化、地方公共団体の長等の損害賠償責任の見直し等を行うとともに、地方独立行政法人について、その業務への窓口関連業務(以下「申請等関係事務」といいます。)等の追加及び適正な業務を確保するための規定の整備を行う等

の措置が盛り込まれた「地方自治法等の一部を改正する法律案」が第193回国会に提出され、平成29年6月2日に成立し、同年6月9日に平成29年法律第54号として公布されています。

この改正により、地方独立行政法人の業務の範囲に申請等関係事務を市町村又は市町村の長その他の執行機関の名において処理する業務が追加されています(地方独立行政法人法21五)。

(2) 高齢化が進展する中で、今後、増加が見込まれる慢性期の医療・介護ニーズへの対応のため、「日常的な医学管理が必要な重介護者の受入れ」や「看取り・ターミナル」等の機能と、「生活施設」としての機能を兼ね備えた、新たな介護保険施設(以下「介護医療院」といいます。)の創設等が盛り込まれた「地域包括ケアシステムの強化のための介護保険法等の一部を改正する法律案」が第193回国会に提出され、平成29年5月26日に成立し、同年6月2日に平成29年法律第52号として公布されています。

この改正を受け、地域包括ケアシステムの強化のための介護保険法等の一部を改正する法律の施行に伴う関係政令の整備及び経過措置に関する政令(平成30年政令第55号)が平成30年3月22日に公布され、地方独立行政法人の業務の範囲に介護医療院の設置及び管理の業務が追加されています(地方独立行政法人法施行令6一)。

なお、介護保険法第107条第3項第1号に基づく厚生労働大臣告示(平成30年3月厚生労働省告示第181号)により、地方独立行政法人が介護医療院の設置主体として指定されています。

## 3 適用関係

(1) 上記2の改正(上記2(1)の業務を主たる目的とする地方独立行政法人を追加する部分に限ります。)は、個人が平成30年4月1日以後に支出する特定寄附金について適用し、個人が同日前に支出した特定寄附金については従前どおりとされています(改正所令附則14)。

(2) 上記2の改正(上記2(2)の業務を主たる目的とする地方独立行政法人を追加する部分に限り

ます。)は、平成30年4月1日から施行されています(地域包括ケアシステムの強化のための介護保険法等の一部を改正する法律の施行に伴

う関係政令の整備及び経過措置に関する政令附則1)。

## 八 厚生年金保険制度及び農林漁業団体職員共済組合制度の統合を図るための農林漁業団体職員共済組合法等を廃止する等の法律の改正に伴う所得税関係の改正

### 1 改正前の制度の概要

農林漁業団体職員共済組合制度は、平成14年に厚生年金保険制度と統合され、現在では、統合前の旧農林共済組合員期間に係る職域年金相当部分を、統合後もなお経過的に存続する農林共済組合が特例年金として支給しています。また、平成22年度からは、この特例年金に代えて一時金を選択できる仕組みが導入されています。この特例年金及び一時金に対する所得税の課税については、次のとおりとされています。

#### (1) 特例年金に対する所得税

特例年金のうち特例退職共済年金、特例退職年金、特例減額退職年金、特例通算退職年金及び特例老齢農林年金(以下これらの年金を「特例退職年金給付」と総称します。)については、厚生年金保険制度及び農林漁業団体職員共済組合制度の統合を図るための農林漁業団体職員共済組合法等を廃止する等の法律(以下「統合法」といいます。)附則の規定に基づく年金として、公的年金等控除を適用することとされています(所法35③一、旧所令82の2①十二)。

(注)「特例年金」とは、旧統合法附則第25条第4項各号に掲げる特例年金給付をいいます。このうち上記特例退職年金給付以外の特例障害共済年金、特例遺族共済年金、特例障害年金、特例遺族年金、特例通算遺族年金、特例障害農林年金及び特例遺族農林年金については非課税とされていました(旧統合法附則25⑤による読替え後の統合法による廃止前の農林漁業団体職員共済組合法(以下「廃止前農林共

済法」といいます。)13)。

#### (2) 特例退職年金給付に係る源泉徴収の方法の特例

特例退職年金給付はいわゆる3階部分の年金であるため、特例退職年金給付に係る源泉徴収税額を計算する際には、扶養親族等申告書に記載された事項に基づき計算される控除額の合計額から次の①の金額と②の金額とのいずれか少ない金額にその特例年金給付の金額に係る月数を乗じて計算した金額を控除する調整措置が講じられていました(所法203の3二、旧所令319の6①三)。また、所得税の源泉徴収及び扶養親族等申告書の提出を要しない公的年金等の範囲から除外されており(旧所法203の6、旧所令319の13①、旧措令26の27)、その年中の支払額が少額であったとしても扶養親族等申告書を提出しない場合には、特例退職年金給付の金額からその特例退職年金給付の金額の25%相当額を控除した金額に対して10%の税率によって源泉徴収が行われることとされています(所法203の3四)。

#### ① 次に掲げる区分に応じそれぞれ次に定める金額

イ その特例退職年金給付の受給者が老齢基礎年金の受給者である場合……次の(イ)及び(ロ)を合計した金額

(イ) 厚生年金保険法の規定により支給される老齢厚生年金又は廃止前農林共済法の規定により支給される退職共済年金(老齢基礎年金が支給されない場合に支給される一定の退職共済年金を除きます。)

の金額の月割額の75%相当額

(注) 「一定の退職共済年金」とは、廃止前農林共済法附則第7条若しくは第13条の規定により支給される退職共済年金又は統合法附則によりなおその効力を有するものとされる農林漁業団体職員共済組合法の一部を改正する法律(昭和60年法律第107号。以下「60年農林共済改正法」といいます。)附則第15条第4項の規定により加算することとされている金額を加算して支給される退職共済年金をいいます(旧所規77の2④)。

(ロ) 47,500円

ロ その特例退職年金給付の受給者が老齢基礎年金の受給者でない場合……次に掲げる年金の金額の月割額の75%相当額

(イ) 厚生年金保険法附則第8条の規定により支給される老齢厚生年金

(ロ) 国民年金法等の一部を改正する法律(昭和60年法律第34号)附則第63条第1項の規定により支給される老齢年金

(ハ) 上記イ(イ)(注)の「一定の退職共済年金」

(ニ) 60年農林共済改正法による改正前の農林漁業団体職員共済組合法第19条第1号に掲げる退職給付である年金

② 扶養親族等申告書に記載された事項に基づき計算される控除額の合計額から特例退職年金給付の月割額の25%相当額を控除した金額

### (3) 障害者等の少額貯蓄非課税制度

障害者等が、預貯金、合同運用信託、特定公募公社債等運用投資信託、公社債又は一定の委託者指図型投資信託及び特定目的信託の受益権の預入、信託又は購入をする際に金融機関等に非課税貯蓄申込書を提出し、その者の身体障害者手帳等の書類を提示して氏名、生年月日、住所、個人番号及び障害者等に該当する旨を告知し、その告知をした事項につき確認した旨の証印を受けた場合に限り、元本350万円までの利子等については所得税を課さないこととされて

います(所法10、措法3の4)。

この制度の対象となる障害者等は、国民年金法の障害基礎年金など公的年金制度の障害年金等を受ける者等とされており、その障害者等の範囲には、特例障害農林年金を受けている者及び特例遺族農林年金を受けている遺族(妻に限ります。)が含まれています(旧所規4十七)。

### (4) 一時金に対する所得税

特例年金(特例障害共済年金、特例障害年金及び特例障害農林年金並びに特例遺族農林年金を除きます。)の受給権を有する者については、その者の請求により、年金である給付に代えて一時金を選択することができることとされており、この一時金(特例遺族共済年金、特例遺族年金又は特例通算遺族年金の支給に代えて支給されるものを除きます。)については、統合法附則の規定に基づく一時金として、退職手当等とみなす一時金とされています(所法31一、旧所令72①三)。

(注) 上記の一時金のうち、特例遺族共済年金、特例遺族年金又は特例通算遺族年金の支給に代えて支給されるものは非課税とされていました(厚生年金保険制度及び農林漁業団体職員共済組合制度の統合を図るための農林漁業団体職員共済組合法等を廃止する等の法律の施行に伴う存続組合が支給する特例年金給付等に関する政令(平成14年政令第45号)25の2①による読替え後の廃止前農林共済法13)。

## 2 農林漁業団体職員共済組合制度の改正

上記1の一時金の導入に伴い、年金受給者が大幅に減少するとともに、一人当たりの支給額の少額化が進んでおり、農林漁業団体と年金受給者団体の双方から一時金支給の義務化による特例年金給付の早期完了の要望が出されている状況を踏まえ、特例年金の給付事務の合理化を図るため、存続組合が旧農林共済組合員期間を有する者に対し特例年金に代えて将来分の特例年金の現価に相当する額の特例一時金(以下「特例一時金」といい

ます。)を支給することを内容とする「厚生年金保険制度及び農林漁業団体職員共済組合制度の統合を図るための農林漁業団体職員共済組合法等を廃止する等の法律の一部を改正する法律案」が、第196回国会に提出され、平成30年5月18日に可決・成立し、同年5月25日に法律第31号として公布されています(以下この法律を「30年農林共済改正法」といいます)。

### 3 改正の内容

#### (1) 特例一時金の創設に伴う整備

特例一時金のうち30年農林共済改正法の施行の日の前日において特例年金を受ける権利を有する者に対して支給するもの(特例退職年金給付に係るものに限り)が、退職手当等とみなす一時金とされました(所令72①三)。

なお、特例一時金の創設に伴い、上記1(4)の一時金制度を含む統合法附則の規定及び廃止前農林共済法の規定に基づく一時金は廃止されることから退職手当等とみなす一時金の範囲は上記の一時金に限定されています。

(注1) 特例一時金のうち特例障害共済年金、特例遺族共済年金、特例障害年金、特例遺族年金、特例通算遺族年金、特例障害農林年金及び特例遺族農林年金に係るものについては非課税とされています(統合法附則30⑦による読替後の廃止前農林共済法13)。

(注2) 特例一時金のうち上記以外のもの(30年農林共済改正法の施行の日の前日において1年以上の旧農林共済組合員期間を有している者に対して支給されるもののうち、非課税の対象とならないもの)については、一時所得として課税されることとなります。

#### (2) 特例年金の廃止に伴う整備

##### ① 公的年金等とされる年金の範囲の見直し

公的年金等とされる年金から特例退職年金給付が除外されました(所令82の2①十二)。

(注) 廃止前農林共済法の規定に基づく年金(移行農林年金)は、引き続き公的年金等とさ

れる年金とされています。

##### ② 特例退職年金給付に係る源泉徴収の方法の特例の廃止

上記1(2)の特例退職年金給付に係る源泉徴収の方法の特例が廃止されました(旧所法203の6、旧所令319の6①三、319の13①、旧措令26の27、旧所規77の2④)。

##### ③ 障害者等の範囲の見直し

上記1(3)の障害者等の少額貯蓄非課税制度の対象となる障害者等の範囲から、特例障害農林年金を受けている者及び特例遺族農林年金を受けている遺族(妻に限り)が除外されました(旧所規4十七)。

### 4 適用関係

(1) 上記3(1)の改正は、30年農林共済改正法の施行の日以後に支払うべき一時金について適用し、同日前に支払うべき一時金については従前どおりとされています(改正所令附則5)。

(2) 上記3(2)①の改正は、30年農林共済改正法の施行の日以後に支払うべき年金について適用し、同日前に支払うべき年金については従前どおりとされています(改正所令附則6)。

(3) 上記3(2)②の改正は、30年農林共済改正法の施行の日以後に支払うべき公的年金等について適用し、同日前に支払うべき公的年金等については従前どおりとされています(改正法附則17、改正所令附則20)。

(4) 上記3(2)③の改正は、特例障害農林年金を受けている者及び特例遺族農林年金を受けている遺族(妻に限り)の30年農林共済改正法の施行の前日に預入等をした預貯金、合同運用信託、特定公募公社債等運用投資信託又は有価証券については、従前どおりとされています(改正所規附則2)。

(注) 30年農林共済改正法の施行の日は、30年農林共済改正法の公布の日(平成30年5月25日)から起算して2年を超えない範囲内において政令で定める日とされています(30年農林共済改正法附則1)。