

所得税法等の改正

目 次	
一 納税地の特例等の改正……………	72
二 所有株式に対応する資本金等の額の計 算方法等の整備……………	73
三 配当所得とされる分配金の範囲の改正 ……………	77
四 国庫補助金等の総収入金額不算入制度 の改正……………	79
五 家事関連費等の必要経費不算入等の改 正……………	81
六 減価償却資産の償却費の計算及びその 償却の方法の改正……………	86
七 完全子法人株式等に係る配当等の課税 の特例の創設……………	87
八 確定申告書の添付書類等に関する改正 ……………	90
九 償還金等の支払調書の改正……………	93
十 支払調書等の提出の特例の改正……………	94
十一 確定拠出年金制度の拡充に伴う改正 ……………	95
十二 障害者等の少額預金の利子所得等の 非課税措置の非課税貯蓄申告書等の電 子情報処理組織による申請等の方法の 改正……………	96

はじめに

令和4年度税制改正においては、成長と分配の好循環の実現に向けて、積極的な賃上げ等を促す観点からの給与等の支給額が増加した場合の特別税額控除制度の拡充等及び特別新事業開拓事業者に対し特定事業活動として出資をした場合の課税の特例の拡充等を行うとともに、脱炭素社会を実現する等の観点から住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除制度の見直しを行うほか、納税環境の整備、租税特別措置の見直し等所要の措置を講ずることとされ、関係法令の改正が行われました。

このうち所得税法等の改正（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 年末調整の電子化を推進する観点からの確定申告書の添付書類等に関する改正
- ② 源泉徴収義務者による源泉徴収事務の便宜を考慮した完全子法人株式等に係る配当等の課税の特例の創設

- ③ 税務調査において、証拠書類を提示せずに簿外経費を主張する納税者や、証拠書類を仮装して簿外経費を主張する納税者への対応策としての家事関連費等の必要経費不算入等の改正

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、去る令和4年3月22日に参議院本会議で可決・成立し、同月31日に令和4年法律第4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。

- ・ 所得税法施行令の一部を改正する政令（令4.3.31政令第136号）
- ・ 所得税法施行規則の一部を改正する省令（令4.3.31財務省令第13号）
- ・ 国税関係法令に係る情報通信技術を活用した行政の推進等に関する省令第5条第4項、法人税法施行規則第36条の3の2第6項及び第37条の15の2第6項、地方法人税法施行規則第8条第6項並びに消費税法施行規則第23条の4第5項の規定に基づき国税庁長官が定めるファイル形式を定める件の一部を改正する件（令4.3.31国税庁告示第18号）

一 納税地の特例等の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 納税地の特例

① 納税地の特例

所得税の納税地は、原則として、納税義務者が国内に住所を有する場合はその住所地と、国内に住所を有せず、居所を有する場合はその居所地とされていますが、次のとおり、その納税地を変更することができる「納税地の特例」が設けられています（所法15、16①、旧所法16②）。

イ 国内に住所のほか居所を有する納税義務者（所得税法第18条第1項の規定による納税地の指定（下記(2)において「納税地の指定」といいます。）を受けている納税義務者を除きます。下記ロにおいて同じです。）

は、その住所地に代えてその居所地を納税地とすることができることとされています。

ロ 国内に住所又は居所を有し、かつ、その住所地又は居所地以外の場所にその営む事業に係る事業場等を有する納税義務者は、その住所地又は居所地に代えてその事業場等の所在地（事業場等が2以上ある場合には、主たる事業場等の所在地）を納税地とすることができることとされています。

② 特例の適用を受けるための手続

上記①の特例の適用を受けようとする者又は上記①の特例の適用を受けている者でその適用を受ける必要がなくなった者は、その特例の適用を受ける又は受けないこととなることによる変更前の納税地の所轄税務署長に対し、居所地又は事業場等の所在地を納税地とすることを便宜とする事情、住所及び個人番号等を記載した「所得税の納税地の変更に関

する届出書」を提出しなければならないこととされています（旧所法16③～⑤、旧所規17）。

(2) 所得税の納税地の異動に関する届出書

納税義務者は、その所得税の納税地に異動があった場合（上記(1)②の「所得税の納税地の変更に関する届出書」の提出又は納税地の指定によりその納税地に異動があった場合を除きます。）には、その納税地の異動があった後遅滞なく、その異動前の納税地の所轄税務署長に対し、異動前の納税地及び異動後の納税地を記載した「所得税の納税地の異動に関する届出書」を提出しなければならないこととされています（旧所法20、旧所令57）。

2 改正の内容

ワンズオンリー（一度提出した情報は、二度提出することは不要とする）を徹底する観点から、申請や届出については、その要否を不断に見直すことが必要です。変更後及び異動後の納税地については、提出された確定申告書等に記載された内容や住民基本台帳ネットワークシステムを通じて入手した納税義務者の住民票情報から課税当局において把握することが可能なことから、上記(1)②の「所得税の納税地の変更に関する届出書」及び上記(2)の「所得税の納税地の異動に関する届出書」について、その提出が不要とされました（旧所法16③～⑤、20、旧所令57、旧所規17）。

3 適用関係

上記2の改正は、令和5年1月1日前の所得税の納税地の変更及び異動については従前どおりとされています（改正法附則2、3）。

二 所有株式に対応する資本金等の額の計算方法等の整備

1 改正前の制度の概要

(1) みなし配当等に係る所有株式に対応する資本金等の額の計算方法

① 法人の株主等がその法人の次のイからトまでの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（適格現物分配に係る資産にあっては、その交付の直前の帳簿価額。以下同じです。）の合計額がその法人の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、旧所令61①②）。

イ 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され、適格合併を除きます。）

ロ その法人の分割型分割（適格分割型分割を除きます。）

ハ その法人の株式分配（適格株式分配を除きます。）

ニ その法人の資本の払戻し（株式に係る剰余金の配当で資本剰余金の額の減少に伴うもののうち、分割型分割によるもの及び株式分配以外のもの並びに出資等減少分配をいいます。以下同じです。）又はその法人の解散による残余財産の分配

ホ その法人の自己の株式又は出資の取得（金融商品取引所の開設する市場における購入による取得その他一定の取得を除きます。）

ヘ その法人の出資の消却（取得した出資について行うものを除きます。）、その法人の出資の払戻し、その法人からの社員その他

の出資者の退社若しくは脱退による持分の払戻し又はその法人の株式若しくは出資をその法人が取得することなく消滅させること。

ト その法人の組織変更（その組織変更に際してその組織変更をしたその法人の株式又は出資以外の資産を交付したものに限りません。）

(注) 上記ニの「出資等減少分配」とは、投資法人の金銭の分配のうち出資総額又は出資剰余金の額から控除される金額があるものをいいます（所規18①）。ただし、この控除される金額と一時差異等調整引当額の増加額とが同額である場合のその金銭の分配は除くこととされています。

② 上記①の「その法人の株式又は出資に対応する部分の金額」のうち上記①ニに係る金額は、次に掲げる事由の区分に応じそれぞれ次に定める金額とされています（旧所令61②四・五）。

イ 資本の払戻し又は解散による残余財産の分配（出資等減少分配を除きます。以下イにおいて「払戻し等」といいます。）……払戻等対応資本金等（その払戻し等の直前の資本金等の額にその払戻し等を行った法人の前事業年度末の簿価純資産価額（前事業年度後に資本金等の額又は利益積立金額の変動があった場合には、これらを加減算した金額をいいます。以下同じです。）のうちその払戻し等により減少した資本剰余金の額又は交付した金銭等の合計額が占める割合を乗じて計算した金額をいいます。）をその法人のその払戻し等に係る株式等の数で除し、これにその法人の株主がその払戻し等の直前に有していたその法人のその払戻し等に係る株式の数を乗じて計算した金額

ロ 出資等減少分配……分配対応資本金額等（その出資等減少分配の直前の資本金等の額にその出資等減少分配を行った投資法人の前事業年度末の簿価純資産価額のうちにその出資等減少分配による出資総額等の減少額が占める割合を乗じて計算した金額をいいます。）をその投資法人の発行済投資口の総数で除し、これにその投資法人の株主等がその出資等減少分配の直前に有していたその投資法人の投資口の数を乗じて計算した金額

（注）上記の「出資等減少分配による出資総額等の減少額」とは、出資等減少分配により増加する出資総額控除額及び出資剰余金控除額の合計額からその出資等減少分配により増加する一時差異等調整引当額を控除した金額とされています（旧所規18②）。

- ③ 居住者又は内国法人に対し、国内において配当等の支払をする者は、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日から1月以内に、配当等の支払調書を、その配当等に係る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225①二、旧所規83①、別表5(3)～(7)）。また、国内においてみなし配当等の支払をする者（みなし配当等の支払を受ける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みなし配当等の支払を受ける者（以下「支払をする者に準ずる者」といいます。）を含みます。）は、配当等とみなす金額に関する支払通知書を、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、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5(7)）。
- ④ 居住者又は内国法人に対し、国内において上記①イからトまでの事由により支払われる金銭その他の資産のうち一定のもの（みなし

配当等とされる部分を除きます。すなわち、株式の譲渡所得とされる部分に限ります。）及び一定の金銭（以下「金銭等」といいます。）の交付をする者は、その金銭等の交付を受ける者の各人別に、その交付の確定した日から1月以内に、交付金銭等の支払調書を、その金銭等の交付事務を取り扱う事務所等の所在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225①十、224の3③、所令345、所規90の3①、別表5(29)）。

（2）資本の払戻し等があった場合の株式等の取得価額

- ① 居住者が、その有する株式（以下「旧株」といいます。）を発行した法人の資本の払戻し又は解散による残余財産の分配（以下(2)において「払戻し等」といいます。）として金銭その他の資産を取得した場合には、その払戻し等のあった日の属する年以後の各年における旧株の評価額（すなわち、旧株を譲渡した場合の譲渡原価）の計算については、その計算の基礎となる旧株1株当たりの取得価額は、旧株1株の従前の取得価額から旧株1株の従前の取得価額にその払戻し等に係る上記(1)②イの割合（その払戻し等が出資等減少分配である場合には、その出資等減少分配に係る上記(1)②ロの割合）を乗じて計算した金額を控除した金額とされ、かつ、その旧株は、同日において取得されたものとみなされます（旧所令114①）。
- ② 旧株を発行した法人は、払戻し等を行った場合には、その払戻し等を受けた個人に対し、その払戻し等に係る上記①の割合を通知しなければならないこととされています（旧所令114⑤）。

（3）特定口座内保管上場株式等を発行した法人の金融商品取引業者等に対する通知義務

居住者等が開設する特定口座に係る特定口座内保管上場株式等を発行した法人は、次に掲げ

る場合に該当する場合には、その特定口座が開設されている金融商品取引業者等の営業所の長に対し、次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める事項その他特定口座内保管上場株式等の取得価額の計算に関し参考となるべき事項を通知しなければならないこととされています(旧措令25の10の2㉔)。

- ① その法人が分割型分割を行った場合……分割型分割を行った旨及びその分割型分割に係る所得税法施行令第61条第2項第2号に規定する割合
- ② その法人が株式分配を行った場合……株式分配を行った旨及びその株式分配に係る所得税法施行令第61条第2項第3号に規定する割合
- ③ その法人が資本の払戻し又は解散による残余財産の分配(以下③において「払戻し等」といいます。)を行った場合……払戻し等を行った旨及びその払戻し等に係る上記(1)②イの割合(その払戻し等が出資等減少分配である場合には、その出資等減少分配に係る上記(1)②ロの割合)

2 改正の内容

上記1(1)から(3)までの制度が次のとおり整備されました。なお、この整備の趣旨及び詳細については、後掲「法人税法等の改正」の「三 資本の払戻しに係る税制の整備」の2をご参照ください。

(1) みなし配当等に係る所有株式に対応する資本金等の額の計算方法の整備

資本の払戻しによりその株主等である個人が金銭等の交付を受ける場合におけるみなし配当の額の計算について、その計算の基礎となる資本の払戻し(出資等減少分配を除きます。以下同じです。)を行った法人のその資本の払戻しに対応する資本金等の額(払戻等対応資本金等)は、その資本の払戻しにより減少した資本剰余金の額を上限とすることとされました(所令61②四イ)。

また、出資等減少分配を行った投資法人のその出資等減少分配に対応する資本金等の額(分配対応資本金等)は、その出資等減少分配による出資総額等の減少額(出資総額等減少額)を上限とすることとされました(所令61②五)。

(2) 2以上の種類の株式等を発行していた法人の行う資本の払戻しに係る所有株式に対応する資本金等の額の計算方法等の整備

2以上の種類の株式を発行する法人が資本の払戻しを行った場合のみなし配当の額の計算の基礎となる所有株式に対応する資本金等の額は、その法人の株主等がその資本の払戻しの直前に有していたその法人のその資本の払戻しに係る株式の種類ごとに、次の算式により計算した金額(以下「払戻対応種類資本金額」といいます。)をその法人のその資本の払戻しに係るその種類の株式の総数で除し、これにその株主等がその直前に有していたその法人のその資本の払戻しに係るその種類の株式の数を乗じて計算した金額の合計額とされました(所令61②四ロ)。
《算式》

$$\begin{array}{l} \text{直前種類} \\ \text{資本金額} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{〈種類払戻割合〉} \\ \text{資本の払戻しにより減少した資本剰余金の額のうちその種類の株式に係る部分の金額} \\ \hline \text{前事業年度末の簿価純資産価額(前事業年度後に資本金等の額又は利益積立金額の変動があった場合には、これらを加減算した金額)} \\ \times \frac{\text{直前種類資本金額}}{\text{直前の資本金等の額}} \end{array}$$

(注1) 上記の「直前種類資本金額」とは、その資本の払戻しの直前のその種類の株式に係る種類資本金額をいいます(所令61②四ロ)。

(注2) 上記算式の「資本の払戻しにより減少した資本剰余金の額のうちその種類の株式に係る部分の金額」は、減少した資本剰余金の額のうちその種類の株式に係る部分の金額が明らかな場合には、その金額とされています(所令61②四ロ(2)(i))。その種類の株式に係る部分の金額が明らかでない場合に

は、減少した資本剰余金の額をその資本の払戻しに係る各種類株式の種類資本金額の比で按分した金額を用いることとなります。具体的には、減少した資本剰余金の額に次の①の金額のうち②の金額の占める割合を乗じて計算した金額とされています（所令61④四口(2)(ii)）。なお、割合の基礎となる種類資本金額（①の各種類の株式に係る種類資本金額）は、その金額がプラスであるものの合計額とされています。また、資本の払戻しに係る種類株式の種類資本金額が全て0以下の場合（すなわち、①の金額が0の場合）には、割合は1とします。

① その資本の払戻しの直前のその資本の払戻しに係る各種類の株式に係る種類資本金額の合計額

② 直前種類資本金額

(注3) 直前種類資本金額又は直前の資本金等の額が0以下である場合には、上記算式の分数は0とします。

(注4) 直前種類資本金額及び直前の資本金等の額が0を超え、かつ、上記算式の分母の金額が0以下である場合には、上記算式の分数は1とします。

(注5) 上記算式の分数に小数点以下3位未満の端数があるときにはこれを切り上げます。

(注6) 上記算式の分子の金額が上記算式の分母の金額を超える場合には、上記算式の分子の金額は分母の金額と同じ金額とします。

(注7) 上記算式により計算した金額が上記算式の「資本の払戻しにより減少した資本剰余金のうちその種類の株式に係る部分の金額」を超える場合には、その超える部分の金額を控除した金額を払戻対応種類資本金額とします。

(注8) 上記の「種類資本金額」とは、株式の種類ごとに区分した資本金等の額をいい、具体的には、その法人の資本の払戻しの直前までの次の①から⑥までに掲げる金額の合計額から⑦から⑪までに掲げる金額の合計

額を減算した金額とされています（法令8②）。なお、その法人を合併法人とする合併等が行われた場合等には、一定の調整を行うこととされています（法令8③～⑦）。

① その種類の株式の通常の交付により増加した資本金等の額

② 役務の提供の対価としてその種類の株式を交付した場合に増加した資本金等の額

③ 新株予約権の行使によるその種類の株式の交付により増加した資本金等の額

④ 取得条項付新株予約権の取得の対価としてその種類の株式を交付した場合に増加した資本金等の額

⑤ 協同組合等がその種類の出資者の加入に伴い徴収した加入金の額

⑥ その種類の株式について組織再編成等により増加した資本金等の額

⑦ その種類の株式について分割型分割により減少した資本金等の額

⑧ その種類の株式について株式分配により減少した資本金等の額

⑨ その種類の株式の株主等に対する資本の払戻し又は残余財産の一部の分配により減少した資本金等の額

⑩ その種類の株式に係る自己株式の取得等により減少した資本金等の額

⑪ その種類の株式に係る100%グループ内法人の株式の発行人に対する譲渡により減少した資本金等の額

また、上記の改正に伴い、配当等とみなす金額に関する支払調書（支払通知書）及び交付金銭等の支払調書の様式について、所要の改正が行われました（所規別表5(7)(29)）。

(3) 資本の払戻し等があった場合の株式等の取得価額の整備

上記(2)の改正に伴い、上記1(2)①の払戻し等があった場合の旧株の1株当たりの取得価額については、その払戻し等が2以上の種類の株式

を発行する法人が行った資本の払戻しである場合には、旧株1株の従前の取得価額から旧株1株の従前の取得価額にその旧株に係る種類払戻割合（上記(2)の算式の割合をいいます。以下同じです。）を乗じて計算した金額を控除した金額とされました（所令114①）。また、その資本の払戻しを行った法人は、その資本の払戻しを受けた個人に対し、その資本の払戻しに係る種類払戻割合を通知しなければならないこととされました（所令114⑤）。

(4) 特定口座内保管上場株式等を発行した法人の金融商品取引業者等に対する通知義務の整備

上記(2)の改正に伴い、上記1(3)③の払戻し等を行った法人が金融商品取引業者等に通知すべき事項のうち上記1(3)③の割合については、その払戻し等が2以上の種類の株式を発行する法人が行った資本の払戻しである場合には、その特定口座内保管上場株式等に係る種類払戻割合とされました（措令25の10の2②三イ）。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)の改正は、令和4年4月1日から施行されています（改正所令附則1）。
- (2) 上記2(2)及び(3)の改正は、令和4年4月1日以後に行われる上記2(3)の払戻し等について適用されます（改正所令附則2）。
- (3) 上記2(2)の書式の改正は、令和4年4月1日以後に提出し、又は交付する配当等とみなす金額に関する支払調書（支払通知書）及び交付金銭等の支払調書について適用し、同日前に提出し、又は交付したこれらの調書及び通知書については従前どおりとされています（改正所規附則4①）。

なお、上記の調書及び通知書の書式は、当分の間、旧書式の調書又は通知書に新書式に準じてその内容を記載することで、新書式の調書又は通知書に代えることができます（改正所規附則4②）。
- (4) 上記2(4)の改正は、令和4年4月1日以後に行われる上記2(4)の払戻し等について適用されます（改正措令附則9）。

三 配当所得とされる分配金の範囲の改正

1 改正前の制度の概要

- (1) 配当所得とは、法人（公益法人等及び人格のない社団等を除きます。）から受ける剰余金の配当（株式又は出資に係るものに限るものとし、資本剰余金の額の減少に伴うもの及び分割型分割によるものを除きます。）、利益の配当（資産の流動化に関する法律に規定する金銭の分配を含むものとし、分割型分割によるもの及び株式分配を除きます。）、剰余金の分配（出資に係るものに限ります。）、投資信託及び投資法人に関する法律の金銭の分配（出資等減少分配を除きます。）、基金利息（保険業法に規定する基金利息をいいます。）並びに投資信託（公社債投資信託及び公募公社債等運用投資信託を除きま
 - す。）及び特定受益証券発行信託の収益の分配（適格現物分配に係るものを除きます。以下「配当等」といいます。）に係る所得をいいます（所法24①）。
 - (2) 企業組合等から支払われる次に掲げる分配金は、形式上出資者に対する出資に係る剰余金の配当ではありませんが、企業組合等は法人税法上普通法人とされており、その分配金は法人税の課税上損金算入されず、課税済みの所得から分配されたものと同様の扱いとなるため、所得税法上「出資に係る剰余金」と同様に、その額が上記(1)の「配当等」の収入金額とされています（旧所令62①）。
- ① 企業組合の組合員が中小企業等協同組合法第59条第3項の規定によりその企業組合の事

- 業に従事した程度に応じて受ける分配金
- ② 協業組合の組合員が中小企業団体の組織に関する法律第5条の20第2項の定款の別段の定めに基づき出資口数に応じないで受ける分配金
 - ③ 農業協同組合法第72条の10第1項第2号の事業を行う農事組合法人、漁業生産組合又は生産森林組合でその事業に従事する組合員に対し給料、賃金、賞与その他これらの性質を有する給与を支給するものの組合員が、同法第72条の31第2項、水産業協同組合法第85条第2項又は森林組合法第99条第2項の規定によりこれらの法人の事業に従事した程度に応じて受ける分配金
 - ④ 農住組合の組合員が農住組合法第55条第2項の規定により組合事業の利用分量に応じて受ける分配金

2 改正の内容等

(1) 労働者協同組合の創設

① 労働者協同組合法の制定

各人が生活との調和を保ちつつその意欲及び能力に応じて就労する機会が必ずしも十分に確保されていない現状等を踏まえ、組合員が出資し、それぞれの意見を反映して組合の事業が行われ、及び組合員自らが事業に従事することを基本原理とする組織（労働者協同組合）に関し、設立、管理その他必要な事項を定めること等により、多様な就労の機会を創出することを促進するとともに、その組織を通じて地域における多様な需要に応じた事業が行われることを促進し、もって持続可能で活力ある地域社会の実現に資することを目的とする「労働者協同組合法」が、第203回国会で成立し、令和2年12月11日に令和2年法律第78号として公布されています。

労働者協同組合法の主な要点は、次のとおりです。

イ 組合の基本原理に基づき、組合員は、加入に際し出資をし、組合の事業に従事する

個人とされています（労働者協同組合法6、8、9）。

ロ 出資配当は認めず、剰余金の配当は、従事分量によるものとされています（労働者協同組合法77）。

ハ 組合は、組合員と労働契約を締結することとされています（労働者協同組合法20）。

ニ その他、定款、役員等（理事、監事・組合員監査会）、総会、行政庁による監督、企業組合又はNPO法人からの組織変更、検討条項（施行後5年）等に関する規定が置かれています。

② 労働者協同組合の剰余金の配当

労働者協同組合は、損失を填補し、準備金及び就労創出等積立金並びに教育繰越金を控除した後でなければ、剰余金の配当をしてはならないこととされています（労働者協同組合法77①）。さらに、剰余金の配当は、定款で定めるところにより、組合員が組合の事業に従事した程度に応じてしなければならないこととされています（労働者協同組合法77②）。

すなわち、労働者協同組合は、剰余金の配当を行う場合には、いわゆる従事分量配当として行わなければならない、いわゆる出資配当を行うことはできないこととされています。

(2) 労働者協同組合の従事分量配当の配当所得への位置付け

上記(1)②の労働者協同組合の従事分量配当は、上記1(2)①に掲げる企業組合の従事分量配当と同様に、所得税法上、配当所得として位置付けることとされました。

具体的には、上記1(2)の「配当等」の収入金額とされる分配金の範囲に、労働者協同組合の組合員が労働者協同組合法第77条第2項の規定によりその労働者協同組合の事業に従事した程度に応じて受ける分配金が追加されました（所令62①五）。

(参考) 労働者協同組合法（令和2年法律第78号）
(抄)

(剰余金の配当)

第77条 組合は、損失を填補し、前条第1項の準備金及び同条第4項の就労創出等積立金並びに同条第5項の教育繰越金を控除した後でなければ、剰余金の配当をしてはならない。

2 剰余金の配当は、定款で定めるところに

より、組合員が組合の事業に従事した程度に応じてしなければならない。

3 適用関係

上記2(2)の改正は、労働者協同組合法の施行の日(令和4年10月1日)から施行されます(改正所令附則1四)。

四 国庫補助金等の総収入金額不算入制度の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 居住者が、各年において固定資産(山林を含みます。以下同じです。)の取得又は改良に充てるための国又は地方公共団体の補助金又は給付金その他これらに準ずる次の①から⑤までに掲げるもの(以下「国庫補助金等」といいます。)の交付を受け、その年においてその国庫補助金等をもってその交付の目的に適合した固定資産の取得又は改良をした場合には、その国庫補助金等の返還を要しないことがその年12月31日(その者がその取得又は改良をした後その年の中途において死亡し又は出国をした場合には、その死亡又は出国の時)までに確定した場合に限り、その国庫補助金等のうちその固定資産の取得又は改良に充てた部分の金額に相当する金額は、その者の各種所得の金額の計算上、総収入金額に算入しないこととされています(旧所法42①、旧所令89)。

- ① 障害者の雇用の促進等に関する法律に基づく独立行政法人高齢・障害・求職者雇用支援機構の助成金
- ② 福祉用具の研究開発及び普及の促進に関する法律に基づく国立研究開発法人新エネルギー・産業技術総合開発機構の助成金
- ③ 国立研究開発法人新エネルギー・産業技術総合開発機構法に基づく国立研究開発法人新エネルギー・産業技術総合開発機構の助成金(外国試験研究機関等又は外国試験研究機関等の研究員と共同して行う試験研究に関する

助成金を除きます。)

- ④ 独立行政法人農畜産業振興機構法に基づく独立行政法人農畜産業振興機構の補助金
 - ⑤ 日本たばこ産業株式会社が日本たばこ産業株式会社法の認可を受けた事業計画に定めるところに従って交付する葉たばこの生産基盤の強化のための助成金
- (2) また、居住者が各年において国庫補助金等の交付に代わるべきものとして交付を受ける固定資産を取得した場合には、その固定資産の価額に相当する金額は、その者の各種所得の金額の計算上、総収入金額に算入しないこととされています(所法42②)。
- (3) 上記(1)又は(2)の措置の適用を受けた居住者が国庫補助金等により取得又は改良をした固定資産について行うべき償却費の計算及びその固定資産を譲渡した場合における事業所得の金額、山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算については、次のとおりとされています(旧所法42⑤、旧所令90)。

- ① 国庫補助金等により取得し、又は改良した固定資産については、その固定資産の取得に要した金額(山林については、植林費の額。以下同じです。)又は改良費の額に相当する金額からこの制度により総収入金額に算入されない金額に相当する金額を控除した金額をもって取得し、又は改良したものとみなされます。
- ② 上記(2)の固定資産については、その固定資産の取得に要した金額は、ないものとみなさ

れます。

2 改正の内容

(1) 国庫補助金等の範囲の見直し

上記1(1)の国庫補助金等に特定高度情報通信技術活用システムの開発供給及び導入の促進に関する法律第29条第1号に基づく国立研究開発法人新エネルギー・産業技術総合開発機構の助成金が追加されました(所令89四)。

(2) 国庫補助金等の交付前に固定資産の取得又は改良をした場合における適用の明確化

本制度は、国庫補助金等の交付を受け、それによりその交付の目的に適合した資産を取得することを前提としていますが、従前より固定資産の取得又は改良の後に国庫補助金等の交付を受けた場合にも本制度の適用が認められていること(平成22年2月9日東京国税局審理課長宛の事前照会「個人事業者が、固定資産を取得した後で国庫補助金等の交付を受ける場合の課税上の取扱いについて」に対する文書回答)等を踏まえ、国庫補助金等の交付を受けた年の前年以前にその交付の目的に適合した固定資産の取得又は改良をした場合について本制度の適用があることが明確化されました。具体的には、次のとおり改正されています。

なお、この改正の経緯等については、後掲「法人税法等の改正」の「四 その他」の「1 国庫補助金等で取得した固定資産等の圧縮額の損金算入」の(2)②をご参照ください。

① 国庫補助金等の交付前に取得又は改良をした固定資産に対する適用の明確化

居住者が、各年において固定資産の取得又は改良に充てるための国庫補助金等の交付を受けた場合(その国庫補助金等の返還を要しないことがその年12月31日(その者がその年の中途において死亡し、又は出国をした場合には、その死亡又は出国の時。以下同じです。)までに確定した場合に限ります。)において、その年12月31日までにその交付の目的

に適合した固定資産の取得又は改良をしたときは、その交付を受けた国庫補助金等の額に相当する金額(その固定資産がその年の前年以前の各年において取得又は改良をした減価償却資産である場合には、その国庫補助金等の額を基礎として計算した金額)は、その者の各種所得の金額の計算上、総収入金額に算入しないこととされました(所法42①)。

上記の「国庫補助金等の額を基礎として計算した金額」は、次の算式により計算した金額とされています(所令90①)。

《算式》

$$\text{国庫補助金等の額} \times \frac{\text{減価償却資産の取得又は改良に要した金額} - \text{国庫補助金等の返還を要しないことが確定した日の減価償却資産の減価償却累計額}}{\text{減価償却資産の取得又は改良に要した金額}}$$

国庫補助金等の交付を受ける前に取得又は改良をした固定資産が減価償却資産である場合には、その資産の取得後国庫補助金等の交付を受けその返還を要しないことが確定するまでの間減価償却が行われていることから、その間の減価償却費に対応する部分を排除するために、その固定資産に係る国庫補助金等の額に相当する金額のうち既往の減価償却費に対応する部分の金額を本制度の適用対象としないこととするものです。

② 本制度の適用を受けた固定資産に係る減価償却費の計算の整備

本制度の適用を受けた居住者がその適用を受けた固定資産について行うべき償却費の計算及びその固定資産を譲渡した場合における事業所得の金額、山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算において、その固定資産が減価償却資産である場合には、その国庫補助金等の額に相当する金額から上記①の算式の金額を控除した金額に相当する金額は、その減価償却資産の取得又は改良の日からその国庫補助金等の返還を要しないこととなった日までの期間に係るその償却費と

して各年分の不動産所得の金額、事業所得の金額、山林所得の金額又は雑所得の金額の計算上必要経費に算入されなかったものとみなすこととされました（所法42⑤、所令90②）。

（注1） 本制度の適用を受けた固定資産については、その固定資産に係る国庫補助金等の額に相当する金額から本制度により総収入金額に算入されない金額に相当する金額を控除した金額をもって取得し、又は改良したものとみなされ、その固定資産の取得に要した金額はないものとみなされます（所令90②）。これは、改正前と同様です。

（注2） 上記の「償却費として各年分の不動産所得の金額、事業所得の金額、山林所得の金額又は雑所得の金額の計算上必要経費に算入されなかったものとみなす」と

は、減価償却費の計算に当たり、その額を減価償却累計額に算入しない（減価償却累計額から控除する）ことを意味しています。

3 適用関係

（1） 上記2(1)の改正は、個人が令和4年4月1日以後に交付を受ける上記2(1)の助成金について適用されます（改正所令附則3）。

（2） 上記2(2)の改正は、個人が令和4年4月1日以後に交付を受ける国庫補助金等について適用し、個人が同日前に交付を受けた国庫補助金等については従前どおりとされています（改正法附則4）。

（注） 上記2(2)の改正は、従前の取扱いを法令上明確化したものであることから、改正前後で取扱いが異なるものではありません。

五 家事関連費等の必要経費不算入等の改正

1 改正前の制度の概要

（1） 居住者が支出し、又は納付する次の額については、その者の不動産所得の金額、事業所得の金額、山林所得の金額又は雑所得の金額の計算上、必要経費に算入しないこととされています（所法45①）。

- ① 家事上の経費及びこれに関連する経費で一定のもの
- ② 所得税（一定の利子税を除きます。）
- ③ 所得税以外の国税に係る延滞税、過少申告加算税、無申告加算税、不納付加算税及び重加算税並びに印紙税法の規定による過怠税
- ④ 森林環境税及び森林環境譲与税に関する法律の規定による森林環境税及び森林環境税に係る延滞金
- ⑤ 地方税法の規定による道府県民税及び市町村民税（都民税及び特別区民税を含みます。）
- ⑥ 地方税法の規定による延滞金、過少申告加算金、不申告加算金及び重加算金等

⑦ 罰金及び料料並びに過料

⑧ 一定の損害賠償金

⑨ 次の法律の規定による課徴金及び延滞金等

イ 国民生活安定緊急措置法

ロ 私的独占の禁止及び公正取引の確保に関する法律

ハ 金融商品取引法

ニ 公認会計士法

ホ 不当景品類及び不当表示防止法

ヘ 医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律

（2） 居住者が供与をする刑法第198条に規定する賄賂又は不正競争防止法第18条第1項に規定する金銭その他の利益に当たるべき金銭の額等は、その者の不動産所得の金額、事業所得の金額、山林所得の金額又は雑所得の金額の計算上、必要経費に算入しないこととされています（所法45②）。

（3） 上記(1)②から⑧までに掲げるものの額又は上記(2)の金銭の額等は、一時所得の金額の計算上、

支出した金額に算入しないこととされています(旧所法45③)。

2 改正の内容

(1) 改正の趣旨

所得課税においては、裁判例によって示されているように「所得金額」や「必要経費の存否及び額」については、原則として課税当局の側に立証責任があるとしつつ、「簿外経費」については、納税者側に立証責任があると解する場合が多いとされています。

しかしながら、実際の事案として、所得税の税務調査において家事関連費の計上を発見した後に、納税者が簿外経費の存在を後から主張し、課税当局が多大な事務量を投入してその簿外経費が全て存在しないことを立証して更正に至ったという悪質な事案があり、政府税制調査会の「納税環境整備に関する専門家会合」において議論が行われました。同会合においては、特に悪質な納税者への対応として、「課税の公平性を確保するために、税務調査時に簿外経費を主張する納税者、虚偽の書類を提出する等調査妨害的な対応を行う納税者への対応策や、調査等の働きかけに応じない納税者、到底当初より申告の意図を有していたとは思われない納税者等、既存のけん制措置では必ずしも対応できていない悪質な納税者への有効な対応策の検討を行う。」旨が政府税制調査会に報告されました(納税環境整備に関する専門家会合の議論の報告(令和3年11月19日))。これを踏まえ、納税者が事実の仮装・隠蔽がある年分又は無申告の年分において主張する簿外経費の存在が帳簿書類等から明らかでなく、課税当局による反面調査等によってもその簿外経費の基因となる取引が行われたと認められない場合には、その簿外経費は必要経費に算入しないこととする措置を講ずることとされました。

(2) 改正の内容

① 対象となる場合

本措置は、次の場合に適用されます(所法45③)。

イ 居住者(その年において不動産所得、事業所得若しくは山林所得を生ずべき業務を行う居住者又はその年において雑所得を生ずべき業務を行う居住者でその年の前々々分の当該雑所得を生ずべき業務に係る収入金額が300万円を超えるものに限り、以下同じです。)が隠蔽仮装行為(その所得の金額又は所得税の額の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠蔽し、又は仮装することをいいます。以下同じです。)に基づき確定申告書(その申告に係る所得税についての調査があったことによりその所得税について決定があるべきことを予知して提出された期限後申告書を除きます。以下同じです。)を提出していた場合

ロ 居住者が確定申告書を提出していなかった場合

なお、その申告に係る所得税についての調査があったことによりその所得税について決定があるべきことを予知して期限後申告書を提出した場合は、上記ロの場合に該当することとなります。

② 対象となる売上原価の額及び費用の額

本措置により必要経費不算入の対象となる簿外経費の額は、上記①の確定申告書に係る年分の次の額とされています(所法45③)。

イ その年分の不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得の総収入金額に係る売上原価その他当該総収入金額を得るため直接に要した費用の額(資産の販売等におけるその資産の取得に直接に要した一定の額(下記⑤参照)を除きます。以下「売上原価の額」といいます。)

ロ その年における販売費、一般管理費その他これらの所得を生ずべき業務について生じた費用の額

このうち下記③から⑤までのいずれにも該当しないものが必要経費不算入の対象となります

ます。なお、下記③から⑤までのいずれかに該当することにより本措置による必要経費不算入の対象外とされた金額であっても直ちに必要経費に算入されるのではなく、従前と同様に、他の規定により必要経費算入の可否が判定され、その結果として必要経費不算入とされることがあります。

また、上記①イの場合であっても、隠蔽仮装行為に関連する額のみが本措置による必要経費不算入の対象となるのではなく、隠蔽仮装行為に関連しないものも含めてその年分の全ての上記イ及びロの額が本措置による必要経費不算入の対象となります。

③ 対象外となる期限内申告等における売上原価の額及び費用の額

その居住者がその年分の確定申告書を提出していた場合（上記①イの場合）には、上記②イ及びロの額のうち、その提出したその確定申告書に記載したその年分の総所得金額等又はその確定申告書に係る修正申告書（その申告に係る所得税についての調査があったことによりその所得税について更正があるべきことを予知した後に提出された修正申告書を除きます。）に記載した課税標準等の計算の基礎とされていた金額は、本措置による必要経費不算入の対象外とされています（所法45③）。

上記①イのとおり、「確定申告書」からは、「その申告に係る所得税についての調査があったことによりその所得税について決定があるべきことを予知して提出された期限後申告書」を除くこととされていることから、次の申告書に記載したその年分の総所得金額等の計算の基礎とされていた金額がこの③により本措置による必要経費不算入の対象外となります。

イ 期限内申告書

ロ 期限後申告書（その申告に係る所得税についての調査があったことによりその所得税について決定があるべきことを予知して

提出された期限後申告書を除きます。）

すなわち、いわゆる自主期限後申告書です。

ハ 修正申告書（その申告に係る所得税についての調査があったことによりその所得税について更正があるべきことを予知した後に提出された修正申告書を除きます。）

「その所得税について更正があるべきことを予知した後に提出された修正申告書」を除くこととされていることから、更正があるべきことを予知して提出された修正申告書（いわゆる調査修正申告書）のほか、その調査修正申告書の提出後に更正があるべきことを予知しないで提出された修正申告書（いわゆる自主修正申告書）についても、その修正申告の対象となる上記イ又はロの申告書（更正があるべきことを予知する前に提出した修正申告書を含みます。）に記載したその年分の総所得金額等の計算の基礎とされていた金額のみが本措置による必要経費不算入の対象外とされます。すなわち、調査修正申告書において本措置を適用して必要経費不算入とされた金額は、その後の自主修正申告書においても本措置による必要経費不算入の対象外となることはありません。

④ 対象外となる証拠書類等が存在する売上原価の額及び費用の額

次の場合に該当するその売上原価の額又は費用の額については、本措置による必要経費不算入の対象外とされています（所法45③ただし書）。

イ 次の帳簿書類等により上記②イ及びロの売上原価の額又は費用の額の基となる取引が行われたこと及びこれらの額が明らかである場合（災害その他やむを得ない事情により、その取引に係るイの帳簿書類の保存をすることができなかったことをその居住者において証明した場合を含みます。）

イ その居住者が所得税法第148条第1項

又は第232条第1項若しくは第2項の規定により保存する帳簿書類

すなわち、青色申告又は白色申告それぞれにおいて保存しなければならないこととされている帳簿書類です。

- (ロ) 上記イの帳簿書類に掲げるもののほか、その居住者が一定の場所に保存する帳簿書類その他の物件

(注) 上記の「一定の場所」とは、その居住者の住所地若しくは居所地又はその営む事業に係る事務所若しくは事業所、雑所得を生ずべき業務を行う場所その他これらに準ずるものの所在地をいいます(所規21の3)。

すなわち、保存義務のある帳簿書類だけでなく、保存義務のない帳簿書類や、帳簿書類以外の物件であっても、売上原価の額又は費用の額の基因となる取引が行われたこと及びその額を明らかにすることができるものの保存がある場合には、その売上原価の額又は費用の額は、本措置による必要経費不算入の対象外となります。

- ロ 上記イ(イ)又は(ロ)の帳簿書類等により、上記②イ及びロの売上原価の額又は費用の額の基因となる取引の相手方が明らかである場合その他その取引が行われたことが明らかであり、又は推測される場合(上記イの場合を除きます。)であって、その相手方に対する調査その他の方法により税務署長が、その取引が行われ、これらの額が生じたと認める場合

具体的には、帳簿書類等により売上原価の額又は費用の額の基因となる取引が行われたこと及びその額の両方を明らかにすることができないときでも、保存する帳簿書類等により売上原価の額又は費用の額の基因となる取引の相手方が明らかである場合など、保存する帳簿書類等によりその取引が行われたことが明らかである場合や、保存する帳簿書類等によりその取引が行われ

たことが推測される場合が考えられます。

これらの場合において、反面調査等により税務署長が、その取引が行われ、その額が生じたと認めるときは、その売上原価の額又は費用の額は、本措置による必要経費不算入の対象外となります。

上記の「調査その他の方法」の範囲は、具体的には、質問検査権による反面調査(通法74の2)、特定事業者等への報告の求め(通法74の7の2)及び事業者等への協力要請(通法74の12)のほか、税務署に提出されている申告書その他の税務署長がその権限で通常収集可能な情報によるものが考えられます。なお、この規定は、税務署長に調査の義務を定めたものではありません。

- ⑤ 対象外となる直接原価の額

上記②イの「資産の販売等におけるその資産の取得に直接に要した一定の額」については、資産の販売や譲渡をする場合には、必ずその資産の仕入やその資産の製造のための原材料費が生じ、また、役務の提供のうち、資産の引渡しを要する役務の提供を行う場合も、その資産の取得に直接に要した購入代価や原材料費が資産の販売や譲渡と同様に生ずるものと考えられることを踏まえて、本措置による必要経費不算入の対象外とされています(所法45③)。具体的には、その資産の販売又は譲渡及び資産の引渡しを要する役務の提供に係る上記②イの不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得の総収入金額に係る売上原価その他その所得を得るために直接に要した費用の額のうち、これらの資産(上記④イ及びロの場合に該当する場合における上記④イ及びロの取引に係るものを除きます。)が次の資産のいずれに該当するかに応じそれぞれ次の金額については、本措置による必要経費不算入の対象から除かれます(所令98の2)。

イ 購入した資産……その資産の購入の代価(引取運賃、荷役費、運送保険料、購入手

- 数料、関税（附帯税を除きます。）その他その資産の購入のために要した費用がある場合には、その費用の額を加算した金額）
- ロ 自己の製造等（製造、採掘、採取、栽培、養殖その他これらに準ずる行為をいいます。ロにおいて同じです。）に係る資産……その資産の製造等のために直接に要した原材料費の額
- ハ 上記イ及びロの方法以外の方法により取得をした資産（二に掲げるものを除きます。）……その取得の時におけるその資産の取得のために通常要する価額
- ニ 贈与、相続又は遺贈により取得をした資産（一定の棚卸資産等に限ります。ニにおいて「受贈等資産」といいます。）……その受贈等資産がその贈与、相続又は遺贈に係る贈与者又は被相続人においてイからニまでの資産のいずれに該当するかに応じこれらの者におけるそれぞれイからニまでの金額

(注) 上記の「一定の棚卸資産等」とは、次に掲げるものをいいます。

- (イ) 贈与（相続人に対する贈与で被相続人である贈与者の死亡により効力を生ずるものに限り、相続又は遺贈（包括遺贈及び相続人に対する特定遺贈に限り、）により取得した棚卸資産
- (ロ) 贈与、相続（限定承認に係るものを除きます。）又は遺贈（包括遺贈のうち限定承認に係るものを除きます。）により取得した山林（事業所得の基因となるものを除きます。）又は譲渡所得の基因となる資産

⑥ その他

本措置は、推計課税を行う場合における所得の金額の計算においても適用されます。したがって、上記②の額のうち上記③から⑤までのいずれにも該当しないものは、必要経費に算入しないものとして、推計課税されることとなります。

証拠書類のない簿外経費への対応策

○ 税務調査の現場において、証拠書類を提示せずに簿外経費を主張する納税者や、証拠書類を偽装して簿外経費を主張する納税者への対応策として、以下の必要経費不算入・損金不算入の措置を講ずる。

○ 納税者【対象範囲：所得税法及び法人税法の納税者】が、事実の偽装・隠蔽がある年分（事業年度）又は無申告の年分（事業年度）において、確定申告（更正を予知する前の修正申告を含む。）における所得金額の計算の基礎とされなかった間接経費の額（原価の額（資産の販売・譲渡に直接に要するものを除く。）、費用の額及び損失の額）は、次の場合を除き、必要経費（損金の額）に算入しない。

- ① 間接経費の額が生じたことを明らかにする帳簿書類等を保存する場合（災害その他やむを得ない事情により所得税法又は法人税法上保存義務のある一定の帳簿書類の保存をすることができなかったことを納税者が証明した場合を含む。）
- ② 帳簿書類等により間接経費の額に係る取引の相手先が明らかである場合その他その取引が行われたことが推測される場合であって、反面調査等により税務署長がその取引が行われたと認める場合

(注1) 納税者が個人の場合には、事業所得、不動産所得、山林所得又は雑所得を生ずべき業務を行う者の、その業務に係る事業所得の金額、不動産所得の金額、山林所得の金額又は雑所得の金額が対象（雑所得の金額にあつては、小規模な業務に係るものを除く。）。

(注2) 推計課税の場合においても適用される。

(注3) 上記の改正は、納税者が個人の場合については令和5年分以後の所得税について適用し、納税者が法人の場合については令和5年1月1日以後に開始する事業年度の所得に対する法人税について適用する。

【必要経費不算入・損金不算入のイメージ】

取引が行われた事実及びその費用の額が、①納税者の保存する帳簿書類等から②税務当局による反面調査等によっても明らかにならない場合は、必要経費・損金に算入しない。



税務調査

①帳簿書類等



②反面調査等



簿外経費を主張

3 適用関係

上記2の改正は、令和5年分以後の所得税につ

いて適用されます（改正法附則5）。

六 減価償却資産の償却費の計算及びその償却の方法の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 少額の減価償却資産の取得価額の必要経費算入制度

居住者が不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得を生ずべき業務の用に供した減価償却資産で、使用可能期間が1年未満であるもの又は取得価額が10万円未満であるものについては、その取得価額に相当する金額を、その者のその業務の用に供した年分の不動産所得の金額、事業所得の金額、山林所得の金額又は雑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（旧所令138）。

(2) 一括償却資産の必要経費算入制度

居住者が不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得を生ずべき業務の用に供した減価償却資産で取得価額が20万円未満であるものについては、その居住者がその減価償却資産の全部又は特定の一部を一括し、その一括した減価償却資産（以下「一括償却資産」といいます。）の取得価額の合計額をその業務の用に供した年以後3年間の各年の費用の額とする方法を選択したときは、その一括償却資産につきその各年分の不動産所得の金額、事業所得の金額、山林所得の金額又は雑所得の金額の計算上必要経費に算入する金額は、その一括償却資産の取得価額の合計額を3で除して計算した金額とすることとされています（旧所令139①）。

2 改正の内容

(1) 少額の減価償却資産の取得価額の必要経費算入制度の改正

対象資産から、取得価額が10万円未満の減価

償却資産のうち貸付け（主要な業務として行われるものを除きます。）の用に供したものが除外されました（所令138①）。

(2) 一括償却資産の必要経費算入制度の改正

対象資産から、貸付け（主要な業務として行われるものを除きます。）の用に供したものが除外されました（所令139①）。

（注1） 上記(1)及び(2)の改正の趣旨等については、後掲「法人税法等の改正」の「四 その他」の「5 少額の減価償却資産の取得価額の損金算入」の(2)をご参照ください。

（注2） 次に掲げる貸付けは、主要な業務として行われる貸付けに該当するものとされます（所令138②、139④、所規34の2①、34の3）。

① 居住者に対して資産の譲渡又は役務の提供を行う者のその資産の譲渡又は役務の提供の業務の用に専ら供する資産の貸付け

② 継続的にその居住者の経営資源（業務の用に供される設備（その貸付けの用に供する資産を除きます。）、業務に関するその居住者又はその従業者の有する技能又は知識（租税に関するものを除きます。）その他これらに準ずるものをいいます。）を活用して行い、又は行うことが見込まれる業務としての資産の貸付け

③ その居住者が行う主要な業務に付随して行う資産の貸付け

（注3） 資産の貸付け後に譲渡人（その居住者に対してその資産を譲渡した者をいいます。）

その他の者がその資産を買い取り、又はその資産を第三者に買い取らせることを斡旋する旨の契約が締結されている場合（その

貸付けの対価の額及びその資産の買取りの対価の額（その対価の額が確定していない場合には、その対価の額として見込まれる金額）の合計額がその居住者のその資産の取得価額のおおむね90%に相当する金額を超える場合に限り、主要な業務として行われる貸付けは、該当しないものとされます（所令138②、

139④、所規34の2②、34の3）。

3 適用関係

上記2の改正は、個人が令和4年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする減価償却資産について適用し、個人が同日前に取得又は製作若しくは建設をした減価償却資産については従前どおりとされています（改正所令附則4）。

七 完全子法人株式等に係る配当等の課税の特例の創設

1 改正前の制度の概要

国内において内国法人に支払われる配当等（所得税法第24条第1項に規定する配当等をいいます。以下同じです。）は、その内国法人の所得税の課税所得とされ（所法7①四）、その額がその内国法人に対して課する所得税の課税標準とされ（所法174二）、その金額に100分の20の税率を乗じて計算した金額がその所得税の額とされています（所法175二）。

内国法人に対し国内において配当等の支払をする者は、その支払の際、その配当等について、その金額に100分の20の税率を乗じて計算した金額の所得税を徴収し、その徴収の日の属する月の翌月10日までに、これを国に納付しなければならないこととされています（旧所法212③、所法213②二）。

（注） 上場株式等の配当等については、租税特別措置法において源泉徴収税率及び源泉徴収義務者の特例が講じられています。詳しくは、後掲「**租税特別措置等（所得税関係）の改正**」の「**第二金融・証券税制の改正**」の「**一 上場株式等に係る配当所得等の課税の特例の改正**」の1(4)及び(5)をご参照ください。

所得税は、個人に帰属する所得に対して課税する租税ですが、その徴収の方法として源泉徴収制度を採用している結果、その源泉徴収制度の実施の円滑化を図るため、源泉徴収義務者の源泉徴収事務の便宜を考慮して、法人に帰属する所得に対

しても所得税の納税義務を課し、法人に帰属する所得のうち、個人に帰属する所得につき源泉徴収が行われているものに対しては所得税の源泉徴収を行うこととしているものです。

法人が源泉徴収された所得税は、その法人の所得に対して課せられる法人税額から控除してその調整を行うこととされています（法法68①）。

2 改正の内容等

(1) 会計検査院の指摘

会計検査院は令和元年度決算検査報告を作成し、令和2年11月10日にこれを内閣に送付しましたが、その中で、完全子法人株式等及び関連法人株式等に係る配当等の額に対して源泉徴収を行うことにより生ずる還付金及び還付加算金並びに税務署における源泉所得税事務及び還付事務等について、以下のような指摘が行われています。

「源泉徴収制度は、所得税を効率的かつ確実に徴収するなどの趣旨から設けられたものであり、申告納税制度を前提とした場合の所得税又は法人税の前払的性質を持ち、原則として個人又は法人の確定申告等の手続を通じて精算される仕組みとなっているものである。一方、原則として全額が益金不算入の対象となり法人税が課されないこととなっている完全子法人株式等及び関連法人株式等に係る配当等の額に対して源泉徴収を行って、税務署における源泉所得税事務が生ずるとともに、所得税額控除の適

用による源泉所得税の精算に伴い、還付金及び還付加算金並びにこれらに係る税務署の還付事務が生じやすい状況となっていると思料される。

上記を踏まえて検査したところ、原則として全額に法人税が課されていない完全子法人株式等及び関連法人株式等に係る配当等の額に対して源泉徴収を行っていたことから、企業グループ内において納税に係る一時的な資金負担が生ずるとともに、当該配当等に対する税務署における源泉所得税事務が生じたり、源泉所得税相当額について所得税額控除が適用されることにより還付金及び還付加算金並びにこれらに係る税務署の還付事務が生じたりしている状況となっていた。このような状況は、源泉所得税が法人税の前払的性質を持つことや所得税を効率的かつ確実に徴収するなどの源泉徴収制度の趣旨に必ずしも沿ったものとはなっていないと思料される。

については、本院の検査で明らかになった状況を踏まえて、財務省において、源泉徴収義務者による源泉徴収事務の便宜を考慮した上で、配当等に対する源泉徴収制度の在り方について、引き続き、様々な観点から効率性、有効性等を高める検討を行っていくことが肝要である。」

(注) 上記の「完全子法人株式等」とは、法人が他の内国法人の発行済株式等（その有する自己の株式を除きます。以下この(注)において同じです。）の全部を配当等の額の計算期間の初日からその計算期間の末日まで継続して有する場合のその株式等をいい（法法23⑤、法令22の2①）、「関連法人株式等」とは、法人が他の内国法人の発行済株式等の総数等の3分の1超に相当する数又は金額の株式等を配当等の額の計算期間の初日からその計算期間の末日まで継続して有する場合のその株式等（完全子法人株式等を除きます。）をいいます（法法23④、法令22①）。以下同じです。

(2) 改正の内容

事業者等の負担を軽減する観点等から、上記

の指摘のとおり原則として全額に法人税が課されていない完全子法人株式等及び関連法人株式等に相当する一定の株式等に係る配当等については、所得税を課さないこととされました。

① 完全子法人株式等に係る配当等の課税の特例の創設

一定の内国法人が支払を受ける配当等で次に掲げるものについては、所得税を課さないこととされました（所法177）。

イ 完全子法人株式等に該当する株式等（その内国法人が自己の名義をもって有するものに限ります。下記ロにおいて同じです。）に係る配当等

ロ 基準日等においてその内国法人が保有する他の内国法人（一般社団法人等を除きます。）の株式等の発行済株式等の総数等に占める割合が3分の1超である場合における当該他の内国法人の株式等に係る配当等
上記のイは「完全子法人株式等」に相当するものですが、法人税とは異なり、自己の名義をもって有するもの（つまり、組合や信託経由で所有するもの以外のものです。）に限られています。

また、上記ロは「関連法人株式等」に相当するものですが、こちらについても法人税とは異なり、自己の名義をもって有するものに限られるほか、その保有割合の判定をその配当等の額に係る基準日等の一時点で行うこととされています。

これは、源泉徴収段階で源泉徴収義務者がその判断を行う必要があるためです。

(注1) 上記の「一定の内国法人」とは、内国法人のうち一般社団法人等以外の法人をいい、上記の「一般社団法人等」とは、内国法人のうち一般社団法人及び一般財団法人（公益社団法人及び公益財団法人を除きます。）、人格のない社団等並びに法人税法以外の法律によって公益法人等とみなされている一定の法人（具体的には、認可地縁団体、管理組合法人、団地

管理組合法人、政党等、防災街区整備事業組合、特定非営利活動法人、マンション建替組合、マンション敷地売却組合及び敷地分割組合です。)をいいます(所法177①、所令301①)。

(注2) 上記の「基準日等」とは、法人税法施行令第22条第1項に規定する基準日等をいいます(所令301②)。

(注3) 労働者協同組合法等の一部を改正する法律(令和4年法律第71号)における所得税法の改正により、上記(注1)の「一般社団法人等」に、労働者協同組合が追加されました(所法177①)。

なお、この労働者協同組合法等の一部を改正する法律の概要については、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「四 割引債の差益金額に係る源泉徴収等の特例の改正」の2(1)をご参照ください。

② 源泉徴収義務の改正

上記①イ及びロに掲げる配当等が所得税の源泉徴収義務の対象から除外されました(所法212③)。

③ その他所要の措置

イ 上記①イ及びロに掲げる配当等が次に掲げる制度の対象から除外されました。

(イ) 利子・配当等の受領者の告知制度(所令336⑥)

(ロ) 無記名株式等の配当等に係る告知制度(所令339⑦)

(ハ) 国外株式等の配当等の源泉徴収の特例(措令4の5⑥)

(ニ) 上場株式等の配当等の源泉徴収の特例(措令4の6の2⑦)

ロ また、上記イ(ニ)の改正に伴い、支払の取

扱者において上記①イ及びロに掲げる配当等を把握する必要があることから、支払者から支払の取扱者への通知義務が設けられました(措令4の6の2④)。

3 適用関係

(1) 上記2(2)①の改正は、上記2(2)①の一定の内国法人が令和5年10月1日以後に支払を受けるべき配当等について適用されます(改正法附則6)。

(2) 上記2(2)②の改正は、内国法人に対し令和5年10月1日以後に支払うべき配当等について適用し、内国法人に対し同日前に支払うべき配当等については従前どおりとされています(改正法附則8)。

(3) 上記2(2)③イ(イ)の改正は、令和5年10月1日以後に支払の確定する配当等について適用し、同日前に支払の確定した配当等については従前どおりとされています(改正所令附則7)。

(4) 上記2(2)③イ(ロ)の改正は、令和5年10月1日以後に支払を受ける配当等について適用し、同日前に支払を受けた配当等については従前どおりとされています(改正所令附則8)。

(5) 上記2(2)③イ(ハ)の改正は、令和5年10月1日以後に支払を受けるべき国外株式の配当等について適用し、同日前に支払を受けるべき国外株式の配当等については従前どおりとされています(改正措令附則2)。

(6) 上記2(2)③イ(ニ)の改正は、令和5年10月1日以後に支払を受けるべき上場株式等の配当等について適用し、同日前に支払を受けるべき上場株式等の配当等については従前どおりとされています(改正措令附則3①)。

(7) 上記2(2)③ロの改正は、令和5年10月1日以後に支払を受けるべき上場株式等の配当等について適用されます(改正措令附則3②)。

八 確定申告書の添付書類等に関する改正

1 改正前の制度の概要

(1) 確定申告書への書類の添付又は提示

確定申告の際に、雑損控除、社会保険料控除、小規模企業共済等掛金控除、生命保険料控除、地震保険料控除又は寄附金控除の適用を受ける場合には、確定申告書にこれらの控除に関する事項の記載をし、次に掲げる書類又はその書類に記載すべき事項を記録した電子証明書等に記録された情報の内容を、国税庁長官の定める方法によって出力することにより作成した書面（以下「電磁的記録印刷書面」といいます。）をその申告書に添付し、又はその申告書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120③一、旧所令262①）。

- ① 雑損控除に関する事項を記載する場合にあっては、その控除を受ける金額の計算の基礎となる一定のやむを得ない支出をした金額につきこれを領収した者のその領収を証する書類
- ② 社会保険料控除（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員として負担する掛金に係るものに限ります。以下同じです。）に関する事項を記載する場合にあっては、社会保険料の金額を証する書類
- ③ 小規模企業共済等掛金控除に関する事項を記載する場合にあっては、小規模企業共済等掛金の額を証する書類
- ④ 生命保険料控除に関する事項を記載する場合にあっては、その控除を受ける金額の計算の基礎となる一定の新生命保険料、旧生命保険料の金額、介護医療保険料、新個人年金保険料又は旧個人年金保険料の金額等を証する書類又はその書類に記載すべき事項を記録した電子証明書等に係る電磁的記録印刷書面
- ⑤ 地震保険料控除に関する事項の記載をする

場合にあっては、その控除を受ける金額の計算の基礎となる地震保険料の金額等を証する書類又はその書類に記載すべき事項を記録した電子証明書等に係る電磁的記録印刷書面

- ⑥ 寄附金控除に関する事項を記載する場合にあっては、寄附金控除を受ける金額の計算の基礎となる特定寄附金の明細書及び特定寄附金の金額等を証する書類又はその書類に記載すべき事項を記録した電子証明書等に係る電磁的記録印刷書面

（注1）上記の用語の意義は、次のとおりです（旧所令262②、所規47の2④）。

イ「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。以下同じです。）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。

ロ「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。

ハ「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。

また、電子情報処理組織を使用して確定申告を行う場合（いわゆる e-Tax による確定申告を行う場合）には、「添付書類に記載されている事項若しくは記載すべき事項（以下「添付書

面等記載事項」といいます。)を入力して送信すること」又は「その添付書面等記載事項が記録された電磁的記録でその添付書類を交付すべき者から提供を受けたもの(その添付書類を交付すべき者により電子署名及びその電子署名に係る電子証明書が付されたものその他これに類するものとして国税庁長官が定める電磁的記録に限ります。)を送信すること」により添付書類の提出に代えることができることとされています(国税オンライン化省令5③、旧平31.3国税庁告7)。

(注2) 添付書面等記載事項を入力して送信する場合において、国税庁長官が定める添付書類については、税務署長等は、その送信を行った者に対し、国税庁長官が定める期間、その送信に係る事項の確認のために必要があるときは、その添付書類を提示又は提出させることができることとされています(国税オンライン化省令5⑤、旧平31.3国税庁告10)。

(2) 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、旧個人年金保険料若しくは地震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)。

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、その申告書にこれらの控除に関する事項の記載をし、次に掲げる書類又は電磁的記録印刷書面をその申告書に添付し、又はそ

の申告書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196②、旧所令319、所規76)。

- ① 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員として負担する掛金に限ります。以下同じです。)の金額を記載する場合には、その社会保険料の金額を証する書類
- ② 小規模企業共済等掛金の額を記載する場合には、その小規模企業共済等掛金の額を証する書類
- ③ 新生命保険料の金額を記載する場合には、その新生命保険料の金額等を証する書類又はその書類に記載すべき事項を記録した電子証明書等に係る電磁的記録印刷書面
- ④ 旧生命保険料の金額を記載する場合には、その旧生命保険料の金額に係る旧生命保険契約等のうちその契約に基づき支払った旧生命保険料の金額(9,000円を超える場合に限り)等を証する書類又はその書類に記載すべき事項を記録した電子証明書等に係る電磁的記録印刷書面
- ⑤ 介護医療保険料の金額を記載する場合には、介護医療保険料の金額等を証する書類又はその書類に記載すべき事項を記録した電子証明書等に係る電磁的記録印刷書面
- ⑥ 新個人年金保険料の金額を記載する場合には、新個人年金保険料の金額等を証する書類又はその書類に記載すべき事項を記録した電子証明書等に係る電磁的記録印刷書面
- ⑦ 旧個人年金保険料の金額を記載する場合には、旧個人年金保険料の金額等を証する書類又はその書類に記載すべき事項を記録した電子証明書等に係る電磁的記録印刷書面
- ⑧ 地震保険料の金額を記載する場合には、地震保険料の金額等を証する書類又はその書類に記載すべき事項を記録した電子証明書等に係る電磁的記録印刷書面

(3) 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電磁的方法（インターネットや電子メール等の電子情報処理組織を使用する方法その他の情報通信技術を利用する方法をいいます。以下同じです。）によるその申告書に記載すべき事項の提供を適正に受けることができる措置を講じていること等の要件を満たす場合には、その給与等の支払者に対し、その申告書の書面による提出に代えて、その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）。

また、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、上記(2)③から⑧までに掲げる書類の提出又は提示に代えて、その申告書の提出の際に經由すべき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ています。この場合において、その居住者は、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（旧所法198⑤、旧所令319の2）。

(注) 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に対し、上記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場合には、そ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とその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（旧所令319の2②）。

2 改正の内容

生命保険料控除や地震保険料控除等に係る添付書類については、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、電磁的方法による提供（電子提出）や電子メール等により提供を受けたこれらの添付書類に記載すべき事項が記録された電子データの内容を一定の方法により印刷して確定申告書等に添付することが可能とされてきました。

今般の改正においても、同様の趣旨から、確定申告又は年末調整の際に書面で提出することとされている社会保険料控除等（社会保険料控除及び小規模企業共済等掛金控除をいいます。以下同じです。）に係る添付書類についても、電子提出又はこれらの交付すべき者より提供を受けたこれらの書類に記載すべき事項が記録された電子データの内容を一定の方法により印刷して確定申告書等に添付することが可能とされました。

具体的な改正内容は、次のとおりです。

(1) 所得税の確定申告書に添付すべき書類の拡充

確定申告の際に社会保険料控除等の適用を受ける場合に、確定申告書に添付し、又はその申告書の提出の際に提示することとされているものの範囲に、その社会保険料の金額等（社会保険料の金額又は小規模企業共済等掛金の額をいいます。以下同じです。）を証する書類に記載すべき事項を記録した電子証明書等に係る電磁的記録印刷書面が追加されました（所令262①）。

(注) 上記の改正に併せて、居住者がe-Taxによる確定申告を行う場合には、上記1(1)④から⑥までに掲げる書類と同様に、「社会保険料の金額等を証する書類に記載されている事項を入力して送信すること」又は「これらの書類に記載すべき事項が記録された電磁的記録でこれらの書類を交付すべき者から交付を受けたもの（その交付すべき者の電子署名及びその電子署名に係る電子証明書が付された等の条件を満たす電磁的記録に限ります。）を送信すること」により社会保険料の金額等を証する書類の提出に代えることができることとさ

れました。社会保険料の金額等を証する書類に記載されている事項を入力して送信する場合において、これらの書類についても、上記1(1)(注2)と同様に、税務署長等は、その送信を行った者に対し、国税庁長官が定める期間、その送信に係る事項の確認のために必要があるときは、その社会保険料の金額等を証する書類の提示又は提出をさせることができることとされています(国税オンライン化省令5③、平31.3国税庁告7、平31.3国税庁告10)。

(2) 給与所得者の保険料控除申告書の添付書類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、上記1(2)①又は②の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198⑤、所令319の2②)。

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(上記1(1)(注1)イ)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2②)。

(3) 社会保険料控除等の適用を受ける際の給与所得者の保険料控除申告書に添付すべき書類の拡充

給与所得者が年末調整の際に給与所得控除後の給与等の金額からその年中に支払った社会保険料の金額等につき控除の適用を受ける場合に、給与所得者の保険料控除申告書に添付し、又はその申告書の提出の際に提示することとされているものの範囲に、その社会保険料の金額等を証する書類に記載すべき事項を記録した電磁的記録を記録した電子証明書等に係る電磁的記録印刷書面が追加されました(所令319)。

3 適用関係

(1) 上記2(1)の改正は、令和4年4月1日以後に令和4年分以後の所得税に係る確定申告書を提出する場合について適用し、同日前に確定申告書を提出した場合及び同日以後に令和3年分以前の所得税に係る確定申告書を提出する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5)。

(2) 上記2(2)及び(3)の改正は、令和4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し、同日前に提出した給与所得者の保険料控除申告書については従前どおりとされています(改正法附則7、改正所令附則6)。

九 償還金等の支払調書の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 恒久的施設を有しない非居住者、内国法人で一定のもの又は外国法人に対して国内において公社債のうち一定のものに係る償還金等の交付をする者は、株式等の譲渡の対価等の支払調書を、その償還金等の交付の確定した日の属する年の翌年1月31日までに、その償還金等の交付

をする者の事務所、事業所その他これらに準ずるものでその償還金等の交付事務を取り扱うものの所在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(旧所法225①十一、所規90の2②)。

(2) 上記(1)の「内国法人で一定のもの」とは、次に掲げる内国法人をいうこととされています(旧所法225①十一、所令352の2①)。

- ① 一般社団法人及び一般財団法人（公益社団法人及び公益財団法人を除きます。）
- ② 人格のない社団等
- ③ 法人税法以外の法律によって公益法人等とみなされている次に掲げる法人
 - イ 地方自治法に規定する認可地縁団体
 - ロ 建物の区分所有等に関する法律に規定する管理組合法人及び団地管理組合法人
 - ハ 政党交付金の交付を受ける政党等に対する法人格の付与に関する法律第7条の2第1項に規定する法人である政党等
 - ニ 密集市街地における防災街区の整備の促進に関する法律に規定する防災街区整備事業組合
 - ホ 特定非営利活動促進法に規定する特定非営利活動法人
 - ヘ マンションの建替え等の円滑化に関する法律に規定するマンション建替組合、マン

ション敷地売却組合及び敷地分割組合

2 改正の内容

労働者協同組合法等の一部を改正する法律（令和4年法律第71号）による所得税法の改正により、上記1(2)の交付を受ける償還金等が支払調書制度の対象となる内国法人の範囲に、労働者協同組合が追加されました（所法225①十一）。

なお、労働者協同組合法等の一部を改正する法律の概要については、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「**四 割引債の差益金額に係る源泉徴収等の特例の改正**」の2(1)をご参照ください。

3 適用関係

上記2の改正は、労働者協同組合法の施行の日（令和4年10月1日）から施行されます（労働者協同組合法等の一部を改正する法律附則1）。

十 支払調書等の提出の特例の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 電子情報処理組織又は光ディスク等を使用した調書等の記載事項の提供義務

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100枚以上であるものについては、その調書等を提出すべき者は次に掲げ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、旧所規97の4①～⑤）。

- ① 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、電子情報処理組織を使用して送信する方法（具体的には国税電子申告・電子納税システム（e-Tax）により

記載事項を送信する方法）

- ② 特定ファイルに記載事項を記録し、かつ、税務署長に対して、特定ファイルに記録されたその記載事項を閲覧し、及び国税庁の使用に係る電子計算機に備えられたファイルに記録する権限を付与する方法（いわゆるクラウド等を利用する方法）
- ③ 記載事項を記録した光ディスク、磁気テープ又は磁気ディスク（以下「光ディスク等」といいます。）を提出する方法

(2) 税務署長の承認を受けて行う光ディスク等の提出

調書等を提出すべき者（上記(1)により義務が課される者を除きます。）が、所轄の税務署長の承認を受けた場合又は調書等の提出期限の属する年以前の各年のいずれかの年において上記(1)③により記載事項を記録した光ディスク等を提出した場合には、その者が提出すべき調書等

の記載事項を記録した光ディスク等の提出をもって調書等の書面による提出に代えることができることとされています（所法228の4②、所令355①③④、旧所規97の4⑥）。

(注) 調書等の提出は、上記により税務署長の承認を受けて光ディスク等の記録媒体により提出するほかに、国税電子申告・電子納税システム（e-Tax）を使用してオンラインで提供することも可能です（情報通信技術を活用した行政の推進等に関する法律6、国税オンライン化省令5）。

(3) 租税特別措置法及び国外送金等調書法の調書等の提出の特例

租税特別措置法の規定により提出する調書及び報告書並びに国外送金等調書法の規定により提出する国外送金等調書及び国外証券移管等調書についても上記(1)及び(2)と同様の措置が講じ

られています（旧措法42の2の2、旧国外送金等調書法4②～⑤、4の3②、措令27の3、国外送金等調書令9、旧措規19の16、旧国外送金等調書規11、11の5）。

2 改正の内容

磁気テープについては、近年その提出の実績がなく、また、今後の提出も想定されないことから、上記(1)③の光ディスク等を提出する方法から、磁気テープを提出する方法が除外されました（所法228の4①二、措法42の2の2①二、国外送金等調書法4②二、所規97の4⑤、措規19の16⑤、国外送金等調書規11⑤）。

3 適用関係

上記2の改正は、令和4年4月1日から施行されています（改正法附則1）。

十一 確定拠出年金制度の拡充に伴う改正

1 改正前の制度の概要

一時金として支給を受ける確定拠出年金の老齢給付金については退職手当等とみなして退職所得課税されています（所法31三、所令72③七）。

退職手当等に係る勤続年数の計算は、原則として、退職手当等の支払を受ける者がその退職手当等の支払者の下においてその退職手当等の支払の基因となった退職の日まで引き続き勤務した期間により計算することとされています（所令69①一）が、上記の一時金として支給を受ける確定拠出年金の老齢給付金のように退職手当等とみなす一時金（以下「退職一時金等」といいます。）については、「組合員等であった期間（退職一時金等の支払金額の計算の基礎となった期間）」によることとされています（所令69①二）。

(注) 上記の「組合員等であった期間」には、確定拠出年金制度上、通算加入者等期間から除外されている次の(1)から(3)までに掲げる場合の区分

に応じそれぞれ(1)から(3)までに定める期間についても含めて計算することとされています（所令69①二、旧所規18の3）。

(1) その者の退職一時金等（確定拠出年金の老齢給付金に限りません。以下「老齢給付金」といいます。）の支払金額のうちに確定拠出年金法の規定により資産管理機関が移換を受けた資産が含まれている場合……次に掲げる期間

① その資産の額の算定の基礎となった期間のうちその者が60歳に達した日の前日が属する月の翌月以後の期間

② その資産の額の算定の基礎となった確定拠出年金法施行規則第30条第1項各号に定める期間又は同令附則第2条第2項に規定する期間のうち、企業型年金運用指図者期間又は個人型年金運用指図者期間と重複している期間

(2) その者の老齢給付金の支払金額のうちに確定拠出年金法の規定により資産管理機関が移

換を受けた脱退一時金相当額等が含まれている場合……次に掲げる期間

- ① その脱退一時金相当額等の算定の基礎となった期間のうちその者が60歳に達した日の前日が属する月の翌月以後の期間
 - ② その脱退一時金相当額等の算定の基礎となった確定拠出年金法施行規則第30条第2項各号に定める期間のうち、企業型年金運用指図者期間又は個人型年金運用指図者期間と重複している期間
- (3) その者の老齢給付金の支払金額のうちに確定拠出年金法の規定により連合会が移換を受けた脱退一時金相当額等が含まれている場合……次に掲げる期間
- ① その脱退一時金相当額等の算定の基礎となった期間のうちその者が60歳に達した日の前日が属する月の翌月以後の期間
 - ② その脱退一時金相当額等の算定の基礎となった確定拠出年金法施行規則第59条第2項において準用する同令第30条第2項各号に定める期間のうち、企業型年金運用指図者期間又は個人型年金運用指図者期間と重複している期間

2 改正の内容

令和2年6月5日に公布された「年金制度の機

十二 障害者等の少額預金の利子所得等の非課税措置の非課税貯蓄申告書等の電子情報処理組織による申請等の方法の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 障害者等の少額預金の利子所得等の非課税措置

- ① 国内に住所を有する個人で障害者等に該当するものが、金融機関の営業所等において一定の預貯金、合同運用信託、公募公社債等運用投資信託又は有価証券（以下「預貯金等」といいます。）の預入、信託又は購入（以下「預入等」といいます。）をする場合において、

能強化のための国民年金法等の一部を改正する法律（令和2年法律第40号）」により、確定給付企業年金制度の終了時に分配される残余財産（以下「残余財産」といいます。）の個人型確定拠出年金制度への移換ができることとされた（確定給付企業年金法82の4、確定拠出年金法74の2）ことに伴い、上記1の「組合員等であった期間」に、その者の老齢給付金の支払金額のうちに残余財産が含まれている場合における次に掲げる期間を含めることとされました（所規18の3②）。

- (1) その残余財産の算定の基礎となった期間のうちその者が60歳に達した日の前日が属する月の翌月以後の期間
- (2) その残余財産の算定の基礎となった確定拠出年金法施行規則第59条第2項において準用する同令第30条第2項各号に定める期間のうち、企業型年金運用指図者期間又は個人型年金運用指図者期間と重複している期間

（注）上記の措置は、令和2年度改正事項です。

3 適用関係

上記2の改正は、令和4年5月1日から施行されています（改正所規附則1一）。

その預入等の際、この非課税措置の適用を受けようとする旨、その者の氏名、生年月日及び住所並びに障害者等に該当する旨その他必要な事項を記載した書類（非課税貯蓄申込書）をその金融機関の営業所等に提出をしたときは、元本300万円までの利子等に限り、一定の要件の下で所得税を課さないこととされています（所法10①）。

（注）上記の非課税元本枠（300万円）は、租税特別措置法の規定により、平成6年1月1

日以後に預入等をするものから、350万円とされています（措法3の4）。

② この非課税措置は、個人が、最初に適用を受けようとする預貯金等の預入等をする日までに、その適用を受けようとする預貯金等の別及びその金融機関の営業所等において預入等をする預貯金等でその適用を受けようとするものの現在高に係る最高限度額その他所定の事項を記載した申告書（以下「非課税貯蓄申告書」といいます。）をその預入等をする金融機関の営業所等を経由して、その者の住所地の所轄税務署長に提出した場合に限り、適用することとされています（所法10③）。

③ 非課税貯蓄申告書を提出した個人が、その申告書に記載した最高限度額を変更しようとする場合には、その者は、その旨及び変更後の最高限度額その他所定の事項を記載した申告書（以下「非課税貯蓄限度額変更申告書」といいます。）を、その非課税貯蓄申告書の提出の際に経由した金融機関の営業所等を経由して、その者の住所地の所轄税務署長に提出することとされています（所法10④）。

④ 非課税貯蓄申告書を提出した個人は、次に掲げる場合に該当するときはそれぞれ次に定める申告書（以下「非課税貯蓄に関する異動申告書」といいます。）をその者の住所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。

イ その者が住所等を変更した場合……非課税貯蓄申告書を提出した個人が、その提出後、その者の氏名、住所又は個人番号の変更をした場合には、その非課税貯蓄申告書の提出をした金融機関の営業所等を経由し、その者の住所地の所轄税務署長に、その旨その他所定の事項を記載した非課税貯蓄に関する異動申告書を提出することとされています（所令43①、所規8①②）。

ロ 非課税措置の適用を受ける営業所等を変更する場合……非課税貯蓄申告書を提出した個人が、その提出後、その者のこの非課

税措置の適用を受ける預貯金等の受入れ又は引受けをしている金融機関の営業所等（以下ロにおいて「移管前の営業所等」といいます。）に対してその預貯金等に関する事務の全部を移管前の営業所等以外の金融機関の営業所等（その申告書に記載した移管前の営業所等に係る金融機関等又はその者と預貯金に係る債務の承継に関する契約を締結している者の営業所、事務所その他これらに準ずるものに限ります。以下ロにおいて「移管先の営業所等」といいます。）に移管すべきことを依頼し、かつ、その移管がされることとなった場合において、その預貯金等につき引き続き移管先の営業所等においてこの非課税措置の適用を受けようとするときは、その個人は、その移管を依頼する際、その旨、その者の氏名、生年月日、住所及び個人番号その他所定の事項を記載した非課税貯蓄に関する異動申告書を、移管前の営業所等及び移管先の営業所等を経由して、その者の住所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（所令43②、所規8④）。

ハ 業務停止命令等の事由が生じた金融機関等から他の金融機関等への移管の場合……非課税貯蓄申告書を提出した個人が、その提出後、その者のこの非課税措置の適用を受ける有価証券（以下ハにおいて「特定有価証券」といいます。）につきその取得をし、かつ、その特定有価証券につき金融機関の振替口座簿に記載若しくは記録をし、若しくは保管の委託を受け、又は保管の取次ぎをした金融機関の営業所等（以下ハにおいて「特定営業所等」といいます。）に係る金融機関等（以下ハにおいて「特定金融機関」といいます。）の特定業務（一定の有価証券のその個人による特定営業所等における購入に係る業務をいいます。以下ハにおいて同じです。）につき法律の規定に基づく措置としてその特定業務の停止が

命じられるなどの事由が生じたことにより、その事由が生じた日から起算して1年を経過する日までの間に特定営業所等に対してその者のその特定有価証券に関する事務の全部を特定営業所等以外の金融機関の営業所等（特定金融機関と特定有価証券に関する事務の移管等に関する契約を締結している者の営業所、事務所その他これらに準ずるものに限ります。以下ハにおいて「移管先の営業所等」といいます。）に移管すべきことを依頼し、かつ、その移管がされることとなった場合において、その取得をした特定有価証券につき引き続き移管先の営業所等においてこの非課税措置の適用を受けようとするときは、その個人は、その移管を依頼する際、その旨、その者の氏名、生年月日、住所及び個人番号その他所定の事項を記載した非課税貯蓄に関する異動申告書を特定営業所等及び移管先の営業所等を経由して、その者の住所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（所令43③、所規8⑤）。

- ⑤ 事業の譲渡等により、非課税貯蓄申告書を提出した個人が預入等をした預貯金等のうちこの非課税措置の適用を受けるものの事務の全部が、その事業の譲渡等を受けた金融機関等の営業所等（以下⑤において「移管先の営業所等」といいます。）に移管された場合には、その移管先の営業所等の長は、遅滞なく、その旨及びその移管された預貯金等に係る非課税貯蓄申告書の記載事項その他所定の事項を記載した書類（以下「金融機関等において事業譲渡等があった場合の申告書」といいます。）をその移管先の営業所等の所在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（所令44①、所規8の3）。
- ⑥ 非課税貯蓄申告書を提出した個人が、その提出後、その申告書の提出の際に経由した金融機関の営業所等において預入等をしたその申告書に記載した預貯金等につきこの非課税

措置の適用を受けることをやめようとする場合には、その者は、その旨その他所定の事項を記載した申告書（以下「非課税貯蓄廃止申告書」といいます。）を、その預貯金等の受入れ又は引受けをする金融機関の営業所等を経由して、その者の住所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（所令45①、所規9①）。

- ⑦ 非課税貯蓄申告書を提出した個人が、その申告書の提出の際に経由した金融機関の営業所等において預入等をしたその申告書に記載した預貯金等（この非課税措置の適用を受けるものに限ります。以下⑦において同じです。）を有しないこととなった場合において、その有しないこととなった日以後2年を経過する日の属する年の12月31日までの間に、その金融機関の営業所等においてその預貯金等の預入等をしなかったとき（その預貯金等につき非課税貯蓄廃止申告書を提出した場合を除きます。）は、その翌年1月1日にその預貯金等につき非課税貯蓄廃止申告書の提出があったものとみなすこととされています（所令45④）。この場合において金融機関の営業所等の長は、非課税貯蓄廃止申告書の提出があったものとみなされる個人の各人別に、その個人の氏名、生年月日、住所及び個人番号その他所定の事項を記載した書類（以下「非課税貯蓄みなし廃止通知書」といいます。）を、その申告書の提出があったものとみなされる日の属する月の翌月10日までにその金融機関の営業所等の所在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（所令45⑤、所規9②）。
- ⑧ 非課税貯蓄申告書を提出した個人が死亡したときは、その者の相続人は、その申告書に係る預貯金等でこの非課税措置の適用に係るものの利子、収益の分配又は剰余金の配当につきその相続の開始があったことを知った日以後最初に支払がされる日までに、その旨その他所定の事項を記載した届出書（以下「非

課税貯蓄者死亡届出書」といいます。)を、その預貯金等の受入れ又は引受けをしている金融機関の営業所等に提出しなければならないこととされています(所令46①、所規10①)。

金融機関の営業所等の長は、非課税貯蓄者死亡届出書を受理した場合又は業務に関連して非課税貯蓄申告書を提出した個人が死亡したことを知った場合には、その届出書を提出した者の被相続人又はその死亡した個人の各人別に、これらの者の氏名、生年月日及び住所その他所定の事項を記載した書類(以下「非課税貯蓄者死亡通知書」といいます。)を、その届出書を受理した日又はその死亡したことを知った日の属する月の翌月10日までにその金融機関の営業所等の所在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(所令46②、所規10②)。

- ⑨ 金融機関の営業所等の長は、最初に非課税貯蓄申告書を受理することとなる見込まれる日までに、その金融機関の営業所等の名称及び所在地その他所定の事項を記載した届出書を、その金融機関の営業所等の所在地の所轄税務署長を経由して、国税庁長官に提出しなければならないこととされています(所令50①、所規15の2①)。また、この届出書を提出した金融機関の営業所等の長は、次に掲げる場合に該当することとなったときは、遅滞なく、次に掲げる場合の区分に応じ次に定める事項その他所定の事項を記載した届出書を、その金融機関の営業所等の所在地の所轄税務署長を経由して、国税庁長官に提出しなければならないこととされています(所規15の2②)。これらの届出書は、以下「金融機関の営業所等の届出書」といいます。

イ その金融機関の営業所等の名称又は所在地につき異動が生じたとき……その異動が生じた旨及びその年月日

ロ その金融機関の営業所等に係る金融機関等に個人番号が初めて通知されたとき……その通知があった旨及びその年月日

ハ その金融機関の営業所等の廃止等を行うこととなったとき……その廃止等を行うこととなった旨及びその年月日

(注1) 金融機関の営業所等の長は、上記の非課税貯蓄申告書、非課税貯蓄限度額変更申告書、非課税貯蓄に関する異動申告書又は非課税貯蓄廃止申告書を受理した場合には、その受理した日の属する月の翌月10日までに、これらの申告書とその金融機関の営業所等の所在地の所轄税務署長に送付しなければならないこととされています(所令47の2)。

(注2) 個人又は相続人は、上記の非課税貯蓄申込書、非課税貯蓄申告書、非課税貯蓄限度額変更申告書、非課税貯蓄に関する異動申告書、非課税貯蓄廃止申告書、非課税貯蓄者死亡届出書の提出に代えて、金融機関の営業所等に対しこれらの申込書等に記載すべき事項を電磁的方法(インターネットや電子メール等の電子情報処理組織を使用する方法その他の情報通信の技術を利用する方法をいいます。以下同じです。)により提供することができます(所法10⑧、所令47の3①)。また、上記④ロの移管前の営業所等の長又は上記④ハの特定営業所等の長は、非課税貯蓄に関する異動申告書の提出に代えて、上記④ロ又はハの移管先の営業所等に対し、これらの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ます(所令47の3③)。

(2) 電子情報処理組織を使用する方法による申請等

- ① 電子情報処理組織(e-Tax)を使用する方法により税務署長等に対し申請等を行う者は、原則として、その申請等につき規定した法令の規定において書面等に記載すべきこととされている事項(以下「申請書面等記載事項」といいます。)並びに税務署長より通知され

た識別符号（ID）及び暗証符号（パスワード）を入力して、その申請等の情報に電子署名を行い、その電子署名に係る電子証明書と併せてこれらを送信することにより、その申請等を行わなければならないこととされています（旧国税オンライン化省令5①）。この申請書面等記載事項を送信する場合におけるその送信に関するファイル形式は、原則としてXML形式とされていますが、支払調書等の一定の書類に記載すべき事項を送信する場合にはXML形式又はCSV形式とされています（国税オンライン化省令5④、平30.4国税庁告14①一・二）。

また、電子情報処理組織（e-Tax）を使用する方法により行う税務署長等に対する申請等について、上記による申請書面等記載事項を入力して送信する方法につき国税庁の使用に係る電子計算機において用いることができない場合には、原則として、税務署長より通知された識別符号（ID）及び暗証符号（パスワード）を入力して、申請書面等記載事項を一定の要件を満たすようにスキャナにより読み取る方法その他これに類する方法により作成した電磁的記録（以下「イメージデータ」といいます。）に記録されたその申請等の情報に電子署名を行い、その電子署名に係る電子証明書と併せてこれらを送信することにより、その申請等を行うことができるとされています（旧国税オンライン化省令5②前段）。この申請書面等記載事項のイメージデータを送信する場合におけるその送信に関するファイル形式は、PDF形式とされています（国税オンライン化省令5④、平30.4国税庁告14①三）。

- ② 金融機関の営業所等の長から税務署長に対して次に掲げる申告書等を提出する場合の電子情報処理組織（e-Tax）を使用する方法による申請等については、申請書面等記載事項を入力して送信する方法を用いるためのシステムの整備が行われていないことから、申請

書面等記載事項に係るイメージデータを送信する方法によることとされており、その送信に関するファイル形式はPDF形式とされていました（旧国税オンライン化省令5②④、平30.4国税庁告14①三）。

- イ 非課税貯蓄申告書（上記(1)②）
- ロ 非課税貯蓄限度額変更申告書（上記(1)③）
- ハ 非課税貯蓄に関する異動申告書（上記(1)④）
- ニ 金融機関等において事業譲渡等があった場合の申告書（上記(1)⑤）
- ホ 非課税貯蓄廃止申告書（上記(1)⑥）
- ヘ 非課税貯蓄みなし廃止通知書（上記(1)⑦）
- ト 非課税貯蓄者死亡通知書（上記(1)⑧）
- チ 金融機関の営業所等の届出書（上記(1)⑨）

(注) 上記イからハマまで及びホの申告書は、金融機関の営業所等を経由して税務署長に提出することとされていますが、このようないわゆる経由手続については、情報通信技術を活用した行政の推進等に関する法律第3条第8号において、個人から金融機関の営業所等への提出と金融機関の営業所等から税務署長への提出は別の申請等として取り扱うこととされています。この個人から金融機関の営業所等への提出については、上記(1)(注2)の電子提出制度が令和3年度税制改正において措置されており、また、金融機関の営業所等から税務署長への提出については、上記①のとおり、別途情報通信技術を活用した行政の推進等に関する法律によるオンライン化の措置が講じられています。

2 改正の内容

令和3年度税制改正において障害者等の少額預金の利子所得等の非課税措置に関する書類について、個人から金融機関等に対する書面による提出

に代えて、その書類に記載すべき事項の電磁的方法による提供が可能とされたところですが、上記1(2)②イからハまで及びホの申告書に記載すべき事項について電磁的方法による提供を受けた金融機関は、これらの申告書に係る申請書面等記載事項を電子情報処理組織（e-Tax）を使用する方法により税務署長に送信する場合には、上記1(2)②のとおり、その申請書面等記載事項に係るイメージデータを送信する方法によることとされ、個人から提供されたデータをPDF形式に変換する必要が生じていました。また、上記1(2)②ニ及びヘからチまでの申告書等についても、PDF形式とすることが必要となります。そのため、納税者利便等の向上を図る観点から、国税庁の使用に係る電子計算機において申請書面等記載事項を入力して送信する方法を用いることを可能とするシステムの整備が行われることを前提に、法令上もこれらの申告書等に係る申請書面等記載事項の送信に

関するファイル形式をXML形式又はCSV形式とすることとされました（平30.4 国税庁告14①二）。

（注1） 今後、国税庁において、下記3の施行に向けて上記のシステムの整備が行われる予定です。

（注2） 障害者等の少額公債の利子の非課税措置の特別非課税貯蓄申告書等についても上記と同内容の改正が行われています。詳細は、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「**五 障害者等の少額公債の利子の非課税措置の特別非課税貯蓄申告書等の電子情報処理組織による申請等の方法の改正**」をご参照ください。

3 適用関係

上記2の改正は、令和6年1月1日から施行されます（令4.3 国税庁告18附則①ただし書）。