租税特別措置法等（所得税関係）の改正

目　次

第一　住宅・土地税制の改正…… 105
一　住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除制度（住宅ローン税額控除）等の改正…… 105
二　特定の居住用財産の買換え及び交換の場合の長期譲渡所得の課税の特例の改正…… 147
三　居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の改正… 150
四　特定居住用財産の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の改正…… 152
五　既存住宅の耐震改修をした場合の所得税額の特別控除の改正…… 153
六　既存住宅に係る特定の改修工事をした場合の所得税額の特別控除の改正…… 156
七　認定住宅の新築等をした場合の所得税額の特別控除の改正（改正後：認定住宅等の新築等をした場合の所得税額の特別控除）…… 167
八　収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例等の改正…… 170
九　特定土地区画整理事業等のために土地等を譲渡した場合の2,000万円特別控除の改正…… 175
十　特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の1,500万円特別控除の改正…… 179
十一　農地保有の合理化等のために農地等を譲渡した場合の800万円特別控除の改正…… 182
十二　特定の交換分合により土地等を取得した場合の課税の特例の改正…… 185
十三　平成21年及び平成22年に土地等の先行取得をした場合の譲渡所得の課税の特例の廃止…… 186
十四　被災居住用財産に係る譲渡期限の延長等の特例の改正…… 186
第二　金融・証券税制の改正…… 188
一　上場株式等に係る配当所得等の課税の特例の改正…… 188
二　特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等の改正…… 196
三　非課税口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等の非課税措置等の改正…… 202
四　割引債の差益金額に係る源泉徴収等の特例の改正…… 216
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…… 217
第三　事業所得等に係る税制の改正…… 220
一　地方活力向上地域等において特定建物等を取得した場合の特別償却又は所得税額の特別控除制度の改正…… 220
二　地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の所得税額の特別控除制度の改正…… 223
三　給与等の支給額が増加した場合の所得税額の特別控除制度の改正…… 229
四　認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の特別償却又は所得税額の特別控除制度の改正…… 239
五　環境負荷低減事業活動用資産等の特別償却制度の創設…… 242

六　特定地域における工業用機械等の特別償却制度の改正…… 247
七　障害者を雇用する場合の特定機械装置の割増償却制度の廃止…… 258
八　輸出事業用資産の割増償却制度の創設…… 259
九　倉庫用建物等の割増償却制度の改正…… 261
十　特定災害防止準備金制度の廃止…… 262
十一　探鉱準備金制度の改正…… 263
十二　農業経営基盤強化準備金制度の改正…… 264
十三　中小事業者の少額減価償却資産の取得価額の必要経費算入の特例の改正…… 266
第四　その他の改正…… 267
一　山林所得に係る森林計画特別控除制度の改正…… 267
二　国等に対して重要文化財を譲渡した場合の譲渡所得の非課税の改正…… 268
三　債務処理計画に基づき資産を贈与した場合の課税の特例の改正…… 268
四　給付金等の非課税等の改正…… 270
五　公益社団法人等に寄附をした場合の所得税額の特別控除制度の改正…… 280
六　被災した法人について債務処理計画が策定された場合の課税の特例の改正…… 286

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。

このうち租税特別措置法等（所得税関係）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 従来の消費税率引上げに伴う反動減対策としての借入限度額の上乗せ措置についてカーボンニュートラルを実現する等の観点から見直すとともに、会計検査院の指摘を踏まえた控除率の見直し等を行いつつ新築住宅等について控除期間を13年とする措置を講じた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改正などの住宅・土地税制の改正

② 個人株主による会社の経営への参画の実態を踏まえた上場株式等に係る配当所得等の課税の特例の改正などの金融・証券税制の改正

③ 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所得税額の特別控除制度の拡充等などの事業所得等に係る税制の改正

④ 中小企業の企業再生に対する支援等のための債務処理計画に基づき資産を贈与した場合の課税の特例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。

・ 租税特別措置法施行令等の一部を改正する政令（令４.３.31政令第148号）
・ 東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律施行令等の一部を改正する政令（令４.３.31政令第157号）
・ 復興特別所得税に関する政令の一部を改正する政令（令４.３.31政令第158号）

・　新型コロナウイルス感染症等の影響に対応するための国税関係法律の臨時特例に関する法律施行令の一部を改正する政令（令４.３.31政令第159号）
・　新型コロナウイルス感染症等の影響に対応するための国税関係法律の臨時特例に関する法律施行規則の一部を改正する省令（令３.12.27財務省令第81号）
・　租税特別措置法施行規則等の一部を改正する省令（令４.３.31財務省令第23号）
・　東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律施行規則等の一部を改正する省令（令４.３.31財務省令第30号）
・　新型コロナウイルス感染症等の影響に対応するための国税関係法律の臨時特例に関する法律施行規則の一部を改正する省令（令４.３.31財務省令第31号）
・　租税特別措置法第41条の19の３第10項第１号に掲げる工事が行われた家屋と一体となって効用を果たす太陽光の利用に資する設備として経済産業大臣が財務大臣と協議して指定する設備に係る告示の一部を改正する告示（令４.３.31経済産業省告示第87号）
・　平成21年経済産業省・国土交通省告示第４号の一部を改正する件（令４.３.31経済産業省・国土交通省告示第１号）
・　平成25年経済産業省・国土交通省告示第５号の一部を改正する件（令４.３.31経済産業省・国土交通省告示第２号）
・　昭和63年建設省告示第1274号の一部を改正する件（令４.３.31国土交通省告示第417号）
・　租税特別措置法施行規則第18条の21第８項第１号チの規定に基づく書類を定める件（令４.３.31国土交通省告示第422号）
・　租税特別措置法施行規則第18条の21第18項の規定に基づく書類を定める件（令４.３.31国土交通省告示第423号）
・　平成17年国土交通省告示第393号の一部を改正する件（令４.３.31国土交通省告示第424号）
・　平成21年国土交通省告示第685号の一部を改正する件（令４.３.31国土交通省告示第425号）
・　平成24年国土交通省告示第390号の一部を改正する件（令４.３.31国土交通省告示第428号）
・　平成24年国土交通省告示第393号の一部を改正する件（令４.３.31国土交通省告示第431号）
・　平成26年国土交通省告示第430号の一部を改正する件（令４.３.31国土交通省告示第433号）
・　平成26年国土交通省告示第431号の一部を改正する件（令４.３.31国土交通省告示第434号）
・　平成５年建設省告示第1931号の一部を改正する件（令４.３.31国土交通省告示第439号）
・　平成14年国土交通省告示第271号の一部を改正する件（令４.３.31国土交通省告示第440号）
・　平成18年国土交通省告示第464号の一部を改正する件（令４.３.31国土交通省告示第441号）
・　平成19年国土交通省告示第407号の一部を改正する件（令４.３.31国土交通省告示第442号）
・　平成20年国土交通省告示第513号の一部を改正する件（令４.３.31国土交通省告示第443号）
・　平成21年国土交通省告示第379号の一部を改正する件（令４.３.31国土交通省告示第445号）
・　平成21年国土交通省告示第383号の一部を改正する件（令４.３.31国土交通省告示第446号）
・　平成21年国土交通省告示第384号の一部を改正する件（令４.３.31国土交通省告示第447号）
・　平成21年国土交通省告示第385号の一部を改正する件（令４.３.31国土交通省告示第448号）
・　平成21年国土交通省告示第833号の一部を改正する件（令４.３.31国土交通省告示第449号）
・　平成24年国土交通省告示第1383号の一部を改正する件（令４.３.31国土交通省告示第450号）
・　平成28年国土交通省告示第585号の一部を改正する件（令４.３.31国土交通省告示第451号）
・　平成28年国土交通省告示第586号の一部を改正する件（令４.３.31国土交通省告示第452号）
・　平成29年国土交通省告示第279号の一部を改正する件（令４.３.31国土交通省告示第453号）
・　平成29年国土交通省告示第280号の一部を改正する件（令４.３.31国土交通省告示第454号）
・　租税特別措置法施行規則第18条の21第16項の

規定に基づく書類及び同条第17項の規定に基づく書類を定める件（令４.３.31国土交通省告示第455号）

・　租税特別措置法施行令第26条第23項の規定に基づく基準及び同条第24項の規定に基づく基準を定める件（令４.３.31国土交通省告示第456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）

・　平成25年総務省・農林水産省・国土交通省告示第２号の一部を改正する件（令４.３.31総務省・農林水産省・国土交通省告示第２号）

第一　住宅・土地税制の改正

一　住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除制度（住宅ローン税額控除）等の改正

１　改正前の制度の概要

⑴　一般の住宅ローン税額控除

①　概要

個人が、一定の要件を満たす居住用家屋の新築、新築住宅若しくは既存住宅の取得又はその者の居住の用に供する家屋の増改築等（これらを合わせて以下「住宅の取得等」といいます。）をして、これらの家屋を平成11年１月１日から令和３年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（住宅の取得等の日から６月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）において、その者がその住宅の取得等のための借入金等（以下「住宅借入金等」といいます。）の金額を有するときは、その居住の用に供した日の属する年（以下「居住年」といいます。）以後一定の控除期間（その居住の用に供した日（以下「居住日」といいます。）以後その年の12月31日まで引き続きその居住の用に供している年に限ります。以下「適用年」といいます。）にわたって、その者の住宅借入金等の年末残高（住宅借入金等の年末残高の限度額（借入限度額）を超える場合には、借入限度額）と居住年に応じた控除率との組み合わせにより計算した金額を、その者の各年の所得税額から控除することができることとされています（平成26年以降の居住年については、**表１**をご参照ください。）（旧措法41）。

②　家屋の床面積要件

なお、本特例の対象となる家屋は、個人が居住の用に供する次に掲げる家屋（その家屋の床面積の２分の１以上に相当する部分が専ら居住の用に供されるものに限ります。）とし、その者がその居住の用に供する家屋を二以上有する場合には、これらの家屋のうち、その者が主としてその居住の用に供すると認められる一の家屋に限るものとされています（措令26①）。

イ　一棟の家屋で床面積が50㎡以上であるもの

ロ　マンションなど一棟の家屋で、その構造上区分された数個の部分を独立して住居その他の用途に供することができるものにつきその各部分を区分所有する場合には、その者の区分所有する部分の床面積が50㎡以上であるもの

③　対象となる既存住宅

本特例の対象となる既存住宅は、個人が居住の用に供する家屋（その床面積の２分の１

以上に相当する部分が専ら居住の用に供されるものに限ります。）で、上記②の床面積要件を満たすものであること及び耐震基準又は経過年数基準に適合するものであることにつき証明等がされたもののうち建築後使用されたことのあるものとされています（旧措法41①、旧措令26②、旧措規18の21②、旧平17.3年国土交通告393、旧平21.6年国土交通告685）。

上記の「耐震基準」とは、地震に対する安全性に係る建築基準法施行令第3章及び第5章の4の規定又は国土交通大臣が財務大臣と協議して定める地震に対する安全性に係る基準（具体的には、平成18年1月国土交通省告示第185号で定める地震に対する安全上耐震関係規定に準ずるものとして国土交通大臣が定める基準をいいます。）とされ、上記の「経過年数基準」とは、家屋が建築された日からその取得の日までの期間が20年（家屋が耐火建築物である場合には、25年）以下であることとされています。

上記の証明等がされたもの（家屋）は、その家屋が上記②イ又はロのいずれかに該当するものであること及び耐震基準又は経過年数基準に適合するものであることにつき、次に掲げる場合の区分に応じそれぞれイ若しくはロに定める書類により証明がされた家屋又はハ若しくはニに定める情報及び書類により税務署長の確認を受けた家屋とされています。

イ　家屋が上記②イ又はロのいずれかに該当するもの及び耐震基準に適合するものである場合……登記事項証明書（家屋が上記②イ又はロのいずれかに該当するものであることが登記事項証明書に記載された事項によって明らかでないときは、登記事項証明書及び上記②イ又はロのいずれかに該当するものであることを明らかにする書類（以下「床面積要件疎明書類」といいます。））及び家屋が国土交通大臣が財務大臣と協議して定める耐震基準に適合する家屋である旨を証する書類（以下「耐震基準に適合する旨を証する書類」といいます。）

ロ　家屋が上記②イ又はロのいずれかに該当するもの及び経過年数基準に適合するものである場合……登記事項証明書（家屋が上記②イ又はロのいずれかに該当するものであることが登記事項証明書に記載された事項によって明らかでないときは、登記事項証明書及び床面積要件疎明書類。以下「登記事項証明書等」といいます。）

ハ　家屋が上記②イ又はロのいずれかに該当するもの及び耐震基準に適合するものである場合……住宅ローン税額控除の適用を受けようとする者が提出をした書類に記載がされた家屋に係る不動産識別事項等（情報通信技術を活用した行政の推進等に関する法律施行令第5条の表の第2号の下欄のイ⑵又は⑶に掲げる事項をいいます。以下同じです。）により税務署長が入手し、又は参照した家屋の登記事項証明書に係る情報（その家屋が上記②イ又はロのいずれかに該当するものであることが登記事項証明書に係る情報によって明らかでないときは、登記事項証明書に係る情報及びその者が提出をした床面積要件疎明書類）及びその者が提出をした耐震基準に適合する旨を証する書類

ニ　家屋が上記②イ又はロのいずれかに該当するもの及び経過年数基準に適合するものである場合……住宅ローン税額控除の適用を受けようとする者が提出をした書類に記載がされた家屋に係る不動産識別事項等により税務署長が入手し、又は参照したその家屋の登記事項証明書に係る情報（その家屋が上記②イ又はロのいずれかに該当するものであることが登記事項証明書に係る情報によって明らかでないときは、登記事項証明書に係る情報及びその者が提出をした床面積要件疎明書類）

④　住宅借入金等の範囲

本特例の対象となる住宅借入金等は、次に掲げる借入金又は債務（利息に対応するものを除きます。）で、契約において償還期間又は賦払期間（下記ハの債務にあっては、承継後の賦払期間）が10年以上の割賦償還又は割賦払の方法により返済し、又は支払うこととされているものとされています（旧措法41①各号、旧措令26⑦～⑱、旧措規18の21③～⑧）。

イ　借入金（借入金に類する債務を含みます。）

㈠　住宅の取得等に要する資金に充てるために民間金融機関、独立行政法人住宅金融支援機構、地方公共団体、貸金業者、沖縄振興開発金融公庫、独立行政法人福祉医療機構、国家公務員共済組合、国家公務員共済組合連合会、日本私立学校振興・共済事業団、地方公務員共済組合、独立行政法人北方領土問題対策協会又はエヌ・ティ・ティ厚生年金基金から借り入れた借入金（措法41①一、旧措令26⑦、旧措規18の21③）

（注１）　上記の「民間金融機関」とは、具体的には、銀行、信用金庫、労働金庫、信用協同組合、農業協同組合、農業協同組合連合会、漁業協同組合、漁業協同組合連合会、水産加工業協同組合、水産加工業協同組合連合会、株式会社商工組合中央金庫、生命保険会社、損害保険会社、信託会社、農林中央金庫、信用金庫連合会、労働金庫連合会、共済水産業協同組合連合会、信用協同組合連合会、株式会社日本政策投資銀行及び株式会社日本貿易保険をいいます（措法８①、措令３の３①）。以下同じです。

なお、農林中央金庫及び特定農水産業協同組合等による信用事業の再編及び強化に関する法律附則第26条第１項に規定する特定承継会社は、同法附則第33条及び農林中央金庫及び特定農水産業協同組合等による信用事業の再編及び強化に関する法律施行令附則第14条の規定により、銀行とみなして銀行に適用される法令のうち一定の規定を適用することとされているので、上記の民間金融機関に含まれます。

（注２）　上記の「貸金業者」とは、貸金業法第２条第１項に規定する貸金業を行う法人で、住宅の用に供する家屋の建築又は購入に必要な資金の長期の貸付けを行うものとされています（旧措令26⑦）。以下同じです。

㈡　上記㈠の住宅の取得等に係る家屋の敷地の用に供する土地等の取得に要する資金に充てるための借入金で、次に掲げるもの（旧措令26⑧、旧措規18の21④～⑥）

ⅰ　居住用家屋で建築後使用されたことのないもの若しくは既存住宅又は認定住宅で建築後使用されたことのないものとともにこれらの家屋の敷地の用に供されていた土地等の取得をした場合におけるその取得に要する資金に充てるために、民間金融機関、独立行政法人住宅金融支援機構、地方公共団体、貸金業者、沖縄振興開発金融公庫、独立行政法人福祉医療機構、国家公務員共済組合、国家公務員共済組合連合会、日本私立学校振興・共済事業団、地方公務員共済組合、独立行政法人北方領土問題対策協会又はエヌ・ティ・ティ厚生年金基金から借り入れた借入金のうちその土地等の取得に要する資金に係る部分

ⅱ　その新築をした居住用家屋又は認定住宅の敷地の用に供する土地等をその新築の日前に取得した場合におけるその居住用家屋又は認定住宅の新築及びその土地等の取得に要する資金に充て

るために、独立行政法人住宅金融支援機構、沖縄振興開発金融公庫、独立行政法人福祉医療機構又は独立行政法人北方領土問題対策協会から借り入れた借入金（借入金の受領がその新築の工事の着工の日後にされたものに限ります。）のうちその土地等の取得に要する資金に係る部分

iii　その新築をした居住用家屋又は認定住宅の敷地の用に供する土地等をその新築の日前に取得した場合におけるその居住用家屋又は認定住宅の新築及びその土地等の取得に要する資金に充てるために、国家公務員共済組合又は地方公務員共済組合から借り入れた借入金（借入金の受領がその新築の工事の着工の日後にされたものに限ります。）でその国家公務員共済組合又は地方公務員共済組合が勤労者財産形成促進法第15条第２項の規定により行う住宅資金の貸付けに係るもののうちその土地等の取得に要する資金に係る部分（いわゆる財形持家直接融資）

iv　その新築をした居住用家屋又は認定住宅の敷地の用に供する土地等を、地方公共団体、独立行政法人都市再生機構、地方住宅供給公社又は土地開発公社との間で締結された住宅建設の用に供する宅地の分譲に係る契約で一定の事項が定められているもの（以下「建築条件付の公的宅地分譲契約」といいます。）に従って、これらの者からその新築の日前に取得した場合におけるその土地等の取得に要する資金に充てるために、民間金融機関、地方公共団体、貸金業者、国家公務員共済組合、国家公務員共済組合連合会、日本私立学校振興・共済事業団、地方公務員共済組合又はエヌ・ティ・ティ厚生年金基金から借り入れた借入金（上記iiiに該当するものを除きます。）

v　その新築をした居住用家屋又は認定住宅の敷地の用に供する土地等を、宅地建物取引業者との間で締結された住宅建設の用に供する宅地の分譲に係る契約で一定の事項が定められているもの（以下「建築条件付の民間宅地分譲契約」といいます。）に従って、その宅地建物取引業者からその新築の日前に取得した場合におけるその土地等の取得に要する資金に充てるために、民間金融機関、地方公共団体、貸金業者、国家公務員共済組合、国家公務員共済組合連合会、日本私立学校振興・共済事業団、地方公務員共済組合又はエヌ・ティ・ティ厚生年金基金から借り入れた借入金）（上記iiiに該当するものを除きます。）

vi　その新築をした居住用家屋又は認定住宅の敷地の用に供する土地等をその新築の日前２年以内に取得した場合におけるその土地等の取得に要する資金に充てるために、次のａ又はｂに掲げる者から借り入れた借入金で次のａ又はｂに掲げる者の区分に応じそれぞれ次のａ又はｂに定める要件を満たすもの（上記iiiからｖまでに該当するものを除きます。）

a　民間金融機関、地方公共団体又は貸金業者……これらの者のその借入金に係る債権を担保するためにその居住用家屋又は認定住宅を目的とする抵当権の設定がされたこと又はその借入金に係る債務を保証する者若しくはその借入金に係る債務の不履行により生じた損害を塡補することを約する保険契約を締結した保険者のその保証若しくは塡補に係る求償権を担保するためにその居住用家屋又は認定住宅を目的とする抵当権の

設定がされたこと。

b　国家公務員共済組合、国家公務員共済組合連合会、日本私立学校振興・共済事業団、地方公務員共済組合又はエヌ・ティ・ティ厚生年金基金……次のⓐ又はⓑの要件

ⓐ　これらの者のその借入金に係る債権を担保するためにその居住用家屋又は認定住宅を目的とする抵当権の設定がされたこと又はその借入金に係る債務を保証する者若しくはその借入金に係る債務の不履行により生じた損害を塡補することを約する保険契約を締結した保険者のその保証若しくは塡補に係る求償権を担保するためにその居住用家屋又は認定住宅を目的とする抵当権の設定がされたこと。

ⓑ　その借入金が、その借入金を借り入れた者がその取得をする土地等の上に一定期間内に自己の居住用住宅を建築することを条件として、その土地等の取得に要する資金に充てるために貸し付けられたものであり、かつ、その土地等の取得及びその住宅の建築がその貸付けの条件に従ってされたことにつきその貸付けをした者の確認を受けているものであること。

(ハ)　上記(イ)又は(ロ)の借入金に類する債務で次に掲げるもの（旧措令26⑨）

i　住宅の取得等又は認定住宅の新築等の工事の請負代金の全部又は一部に充てるために、その工事を請け負った建設業者から金銭消費貸借の形で借り入れた借入金

ii　宅地建物取引業者から新築住宅若しくは既存住宅又は認定住宅で建築後使用されたことのないものの取得（これらの家屋の取得とともにしたその宅地建物取引業者からのこれらの家屋の敷地の用に供されていた土地等の取得を含みます。）をした場合におけるその取得の対価の全部又は一部に充てるために、その宅地建物取引業者から金銭消費貸借の形で借り入れた借入金

iii　金銭の貸付けに代えて、居住用家屋若しくは認定住宅の新築の工事の請負代金又は新築住宅若しくは認定住宅で建築後使用されたことのないものの取得（これらの家屋の取得とともにするこれらの家屋の敷地の用に供されていた土地等の取得を含みます。）の対価の全部又は一部を直接立替払をする方法で信用供与をしている貸金業者又は宅地建物取引業者である法人から、その工事の請負代金又は取得の対価の全部又は一部の立替払を受けたことによりその貸金業者又は宅地建物取引業者である法人に対して負担する債務

iv　次に掲げる資金に充てるために勤労者財産形成促進法第９条第１項に規定する事業主団体又は福利厚生会社から借り入れた借入金（次のｂに掲げる資金に係るものについては、その借入金の受領が次のｂの新築工事の着工の日後にされたものに限ります。）で、その事業主団体又は福利厚生会社が独立行政法人勤労者退職金共済機構から貸付けを受けた資金に係るもの（いわゆる財形持家転貸融資）

a　居住用家屋又は認定住宅の新築に要する資金（次のｂに該当するものを除きます。）

b　その新築をした居住用家屋又は認定住宅の敷地の用に供する土地等をその新築の日前に取得した場合におけるその居住用家屋又は認定住宅の新築及びその土地等の取得に要する資金

c　新築住宅若しくは既存住宅又は認定住宅の取得をした場合（これらの家屋とともにこれらの家屋の敷地の用に供されていた土地等の取得をした場合を含みます。）におけるこれらの取得に要する資金

d　増改築等に要する資金

v　上記ⅳａからｄまでに掲げる資金に充てるために年金積立金管理運用独立行政法人法附則第14条第２号による廃止前の年金福祉事業団の解散及び業務の承継に関する法律（平成12年法律第20号。以下「旧年金福祉事業団業務承継法」といいます。）第12条第２項第２号イに掲げる者（使用者を除きます。）から借り入れた借入金（上記ⅳｂに掲げる資金に係るものについては、その借入金の受領がその新築工事の着工の日後にされたものに限ります。）で、その貸付けをした者が年金資金運用基金から貸付けを受けた資金に係るもの（いわゆる年金住宅転貸融資）

vi　住宅の取得等又は認定住宅の新築等に要する資金に充てるために個人が適格金融機関等である金融機関、独立行政法人住宅金融支援機構又は貸金業者（以下これらを「当初借入先」といいます。）から借り入れた次に掲げる借入金又は債務に係る債権の譲渡があった場合において、その個人がその当初借入先からその債権の譲渡（その譲渡の前後における債権に係る借入金又は債務の償還期間についての条件が同一である譲渡に限ります。）を受けた者（「特定債権者」）に対して有するその債権に係る借入金又は債務

a　個人が住宅の取得等又は認定住宅の新築等に要する資金に充てるために当初借入先から借り入れた借入金（その住宅の取得等又は認定住宅の新築等とともにするその住宅の取得等又は認定住宅の新築等に係る家屋の敷地の用に供される土地又はその土地の上に存する権利の取得に要する資金に充てるために当初借入先から借り入れた借入金を含みます。）

b　居住用家屋若しくは認定住宅の新築又は居住用家屋若しくは認定住宅で建築後使用されたことのないものの取得をした個人が、当初借入先に該当する貸金業者からその個人が新築をし、又は取得をしたこれらの家屋の新築の工事の請負代金又は取得（これらの家屋の取得とともにしたこれらの家屋の譲渡をした者からのこれらの家屋の敷地の用に供されていた土地又はその土地の上に存する権利の取得を含みます。）の対価の全部又は一部の支払を受けたことにより、その貸金業者に対して負担する債務

（注）上記の「特定債権者」とは、その譲渡を受けた債権の譲渡者である当初借入先との間でその債権の管理及び回収に係る業務の委託に関する契約（譲渡を受けた債権の全部についてこれらの業務の委託をすることが定められているものに限ります。）を締結し、かつ、その契約に従ってその当初借入先に対してその債権の管理及び回収に係る業務の委託をしている法人をいいます。

ロ　賦払債務

(ｲ)　建築業者に対する住宅の取得等の工事の請負代金に係る債務（旧措法41①二）

(ﾛ)　宅地建物取引業者、独立行政法人都市再生機構、地方住宅供給公社、地方公共団体、日本勤労者住宅協会、国家公務員共済組合、国家公務員共済組合連合会又は地方公務員共済組合に対する住宅の取

得等（次に掲げる土地等の取得を含みます。）の対価に係る債務（旧措法41①二、旧措令26⑩⑪）

ⅰ　宅地建物取引業者、独立行政法人都市再生機構、地方住宅供給公社、地方公共団体又は日本勤労者住宅協会から新築住宅若しくは既存住宅又は認定住宅で建築後使用されたことのないものとともにこれらの家屋の敷地の用に供されていた土地等の取得をした場合におけるその土地等の取得

ⅱ　その新築をした居住用家屋又は認定住宅の敷地の用に供する土地等を、独立行政法人都市再生機構、地方住宅供給公社又は地方公共団体との間で締結された建築条件付の公的宅地分譲契約に従って、これらの者からその新築の日前に取得した場合におけるその土地等の取得

(ﾊ)　上記(ｲ)又は(ﾛ)の債務に類する債務で次に掲げるもの（旧措令26⑫）

ⅰ　雇用保険法等の一部を改正する法律（平成19年法律第30号）附則第87条の規定による改正前の勤労者財産形成促進法第９条第１項第１号に規定する事業主団体又は福利厚生会社から取得した居住用家屋の取得（その居住用家屋の取得とともにしたその事業主団体又は福利厚生会社からのその居住用家屋の敷地の用に供されていた土地等の取得を含みます。）の対価に係る債務でその事業主団体又は福利厚生会社が独立行政法人勤労者退職金共済機構から貸付けを受けた資金により建設し、又は取得したその居住用家屋（その居住用家屋の敷地の用に供される土地等を含みます。）に係るもののうち、その資金に係る部分（いわゆる財形持家分譲融資）

ⅱ　旧年金福祉事業団業務承継法第12条第２項第１号に規定する政令で定める法人（使用者及び日本勤労者住宅協会を除きます。）から取得した居住用家屋の取得（その居住用家屋の取得とともにしたその政令で定める法人からのその居住用家屋の敷地の用に供されていた土地等の取得を含みます。）の対価に係る債務でその政令で定める法人が独立行政法人福祉医療機構から貸付けを受けた資金により建設し、又は取得したその居住用家屋（その居住用家屋の敷地の用に供される土地等を含みます。）に係るもののうち、その資金に係る部分（いわゆる年金住宅分譲融資）

ⅲ　その新築をした居住用家屋又は認定住宅の敷地の用に供する土地等を、土地開発公社との間で締結された建築条件付の公的宅地分譲契約に従って、その土地開発公社からその新築の日前に取得した場合におけるその土地等の取得の対価に係る債務

ハ　賦払債務の承継債務（以下「債務の承継に関する契約に基づく債務」といいます。）

(ｲ)　独立行政法人都市再生機構、地方住宅供給公社又は日本勤労者住宅協会を当事者とする既存住宅の取得（その既存住宅の取得とともにしたその既存住宅の譲渡をした者からのその既存住宅の敷地の用に供されていた土地等の取得を含みます。）に係る債務の承継に関する契約に基づくこれらの法人に対する債務（旧措法41①三、旧措令26⑬）

(ﾛ)　旧年金福祉事業団業務承継法第12条第２項第１号に規定する政令で定める法人（日本勤労者住宅協会を除きます。）を当事者とする既存住宅の取得（その既存住宅の取得とともにしたその既存住宅の譲渡をした者からのその既存住宅の敷地の用に供されていた土地等の取得を含みま

す。）に係る債務の承継に関する契約に基づくその政令で定める法人に対する債務で、その政令で定める法人が独立行政法人福祉医療機構から貸付けを受けた資金により建設し、又は取得した居住用家屋（その居住用家屋の敷地の用に供される土地等を含みます。）に係るもののうち、その資金に係る部分（いわゆる年金住宅分譲融資の承継債務）（旧措令26⑭）

ニ　使用者からの借入金等

(イ)　住宅の取得等に要する資金に充てるために使用者（その個人が役員等に該当しない場合における使用者をいいます。）から借り入れた借入金（旧措法41①四）

(ロ)　上記(イ)の住宅の取得等に係る家屋の敷地の用に供する土地等の取得に要する資金に充てるための借入金で、次に掲げるもの（旧措令26⑯）

i　新築住宅若しくは既存住宅又は認定住宅で建築後使用されたことのないものとともにこれらの家屋の敷地の用に供されていた土地等の取得をした場合におけるその取得に要する資金に充てるために、使用者から借り入れた借入金のうちその土地等の取得に要する資金に係る部分

ii　その新築をした居住用家屋又は認定住宅の敷地の用に供する土地等をその新築の日前に取得した場合におけるこれらの家屋の新築及びその土地等の取得に要する資金に充てるために、使用者から借り入れた借入金（借入金の受領がその新築の工事の着工の日後にされたものに限ります。）で使用者が独立行政法人勤労者退職金共済機構又は独立行政法人福祉医療機構から貸付けを受けた勤労者財産形成促進法第９条第１項の資金又は旧年金福祉事業団業務承継法第12条第２項第２号イの資金に係るもののうち、その土地等の取得に要する資金に係る部分

iii　その新築をした居住用家屋又は認定住宅の敷地の用に供する土地等を、地方公共団体、独立行政法人都市再生機構、地方住宅供給公社又は土地開発公社との間で締結された建築条件付の公的宅地分譲契約に従って、これらの者からその新築の日前に取得した場合におけるその土地等の取得に要する資金に充てるために、使用者から借り入れた借入金（上記ⅱに該当するものを除きます。）

iv　その新築をした居住用家屋又は認定住宅の敷地の用に供する土地等を、宅地建物取引業者との間で締結された建築条件付の民間宅地分譲契約に従って、その宅地建物取引業者からその新築の日前に取得した場合におけるその土地等の取得に要する資金に充てるために、使用者から借り入れた借入金（上記ⅱに該当するものを除きます。）

v　その新築をした居住用家屋又は認定住宅の敷地の用に供する土地等をその新築の日前２年以内に取得した場合におけるその土地等の取得に要する資金に充てるために、使用者から借り入れた借入金で一定の要件を満たすもの（上記ⅱからⅳまでに該当するものを除きます。）

(ハ)　使用者に対する住宅の取得等（一定の土地等の取得を含みます。）の対価に係る債務（旧措法41①四、旧措令26⑰）

(ニ)　住宅の取得等又は認定住宅の新築等をした個人が、使用者に代わってその住宅の取得等又は認定住宅の新築等に要する資金の貸付けを行っていると認められる一般社団法人又は一般財団法人で国土交通大臣が財務大臣と協議して指定した者から借り入れた次に掲げる借入金（旧措令26⑱、令２.７国土交通告708）

i　居住用家屋又は認定住宅の新築に要する資金に充てるための借入金

ii　その新築をした居住用家屋又は認定住宅の敷地の用に供する土地等を、地方公共団体、独立行政法人都市再生機構、地方住宅供給公社又は土地開発公社との間で締結された建築条件付の公的宅地分譲契約に従って、これらの者からその新築の日前に取得した場合におけるその土地等の取得に要する資金に充てるための借入金

iii　その新築をした居住用家屋又は認定住宅の敷地の用に供する土地等を、宅地建物取引業者との間で締結された建築条件付の民間宅地分譲契約に従って、その宅地建物取引業者からその新築の日前に取得した場合におけるその土地等の取得に要する資金に充てるための借入金

iv　その新築をした居住用家屋又は認定住宅の敷地の用に供する土地等をその新築の日前２年以内に取得した場合におけるその土地等の取得に要する資金に充てるための借入金で一定の要件を満たすもの（上記ii又はiiiに該当するものを除きます。）

v　新築住宅若しくは既存住宅又は認定住宅で建築後使用されたことのないものの取得をした場合（これらの家屋とともにこれらの家屋の敷地の用に供されていた土地等の取得をした場合を含みます。）におけるこれらの取得に要する資金に充てるための借入金

vi　増改築等に要する資金に充てるための借入金

（注）　上記の「認定住宅」及び「認定住宅の新築等」については、下記⑵をご参照ください。

（表１）一般の住宅の住宅ローン税額控除の場合

居住年	控除期間	借入限度額	控除率	各年の控除限度額	最大控除可能額
平成26年１月～平成26年３月	10年間	2,000万円	１％	20万円	200万円
平成26年４月～令和３年12月（特定取得の場合）		4,000万円		40万円	400万円
特定取得以外の場合		2,000万円		20万円	200万円

（注１）　上記の「特定取得」とは、その住宅の取得等をした家屋の対価の額又は費用の額に含まれる消費税額等合計額の全額が、新消費税率により課されるべき消費税額等合計額である場合の住宅の取得等をいい（旧措法41⑤）、「特定取得以外の場合」は、その住宅の取得等に係る消費税額等合計額のうちに、新消費税率以外の消費税率により課された消費税額等合計額が含まれている場合が該当します。以下同じです。

（注２）　上記の「消費税額等合計額」とは消費税額及び地方消費税額の合計額に相当する額をいい（以下同じです。）、「新消費税率」とは社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律（平成24年法律第68号）による改正後の消費税率及び地方消費税率（８％又は10％）をいいます。

（注３）　住宅ローン税額控除は、その者のその年の合計所得金額が3,000万円以下である場合に限り、適用できることとされています（旧措法41①）。

⑵　認定住宅の住宅ローン税額控除の特例

①　概要

個人が、認定住宅の新築又は認定住宅で建築後使用されたことのないものの取得（これらを合わせて以下「認定住宅の新築等」といいます。）をして、その認定住宅を平成21年６月４日から令和３年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（認定住宅の新築等の日から６月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）において、その者がそ

の認定住宅の新築等のための住宅借入金等（以下「認定住宅借入金等」といいます。）の金額を有するときは、その居住年以後10年間の各年（居住日以後その年の12月31日まで引き続きその居住の用に供している年に限ります。）について、その者の選択により、その者の認定住宅借入金等の年末残高（借入限度額を超える場合には、借入限度額）と居住年に応じた控除率との組み合わせにより計算した金額を住宅ローン税額控除額とする認定住宅の住宅ローン税額控除の特例を適用することができることとされています（平成26年以降の居住年については、**表２**をご参照ください。）（旧措法41⑩）。

（注）　上記の「認定住宅」とは、認定長期優良住宅（長期優良住宅の普及の促進に関する法律に規定する認定長期優良住宅に該当する家屋で一定のものをいいます。以下同じです。）及び認定低炭素住宅（都市の低炭素化の促進に関する法律に規定する低炭素建築物に該当する家屋で一定のもの（以下「低炭素建築物」といいます。）又は低炭素建築物とみなされる特定建築物に該当する家屋で一定のもの（以下「特定建築物」といいます。）をいいます。）をいいます。以下同じです。

②　認定住宅の床面積要件

本特例の対象となる認定住宅は、上記⑴②の床面積要件を満たす必要があります（旧措令26⑳）。

（表２）認定住宅の住宅ローン税額控除の特例の場合

居住年	控除期間	借入限度額	控除率	各年の控除限度額	最大控除可能額
平成26年１月～平成26年３月	10年間	3,000万円	１％	30万円	300万円
平成26年４月～令和３年12月（特定取得の場合）		5,000万円		50万円	500万円
特定取得以外の場合		3,000万円		30万円	300万円

（注）　上記の「特定取得」及び「特定取得以外の場合」は上記⑴（**表１**）と同じです。

⑶　要耐震改修住宅を耐震改修した場合の特例

個人が、建築後使用されたことのある家屋（耐震基準又は経過年数基準に適合するもの以外のものに限ります。）で一定のもの（以下「要耐震改修住宅」といいます。）の取得をした場合において、その取得の日までに同日以後その要耐震改修住宅の耐震改修（地震に対する安全性の向上を目的とした一定の増築、改築、修繕又は模様替をいいます。以下同じです。）を行うことにつき建築物の耐震改修の促進に関する法律第17条第１項の申請その他一定の手続をし、かつ、その要耐震改修住宅をその者の居住の用に供する日（その取得の日から６月以内の日に限ります。）までに耐震改修によりその要耐震改修住宅が耐震基準に適合することとなったことにつき一定の証明がされたときは、その要耐震改修住宅の取得は既存住宅の取得と、その要耐震改修住宅は既存住宅とそれぞれみなして、住宅ローン税額控除を適用することができることとされています（旧措法41㉚）。

⑷　東日本大震災の被災者等に係る住宅ローン税額控除の適用期間等に係る特例

震災税特法においては、住宅ローン税額控除の特例として、この⑷①及び②の適用期間等に係る特例（震災税特法13）並びに次の⑸（⑹③を含みます。）の控除額に係る特例（震災税特法13の２）が設けられています。

①　継続適用の特例の概要

東日本大震災によって被害を受けたことにより、住宅ローン税額控除の適用を受けていた家屋（以下「従前家屋等」といいます。）

を居住の用に供することができなくなった居住者については、その居住の用に供することができなくなった日の属する年の翌年以後の適用期間において従前家屋等に係る住宅借入金等の金額を有するときは、その適用期間においても引き続き住宅ローン税額控除を適用することができることとされています（旧震災税特法13①②）。

この場合の住宅ローン税額控除額は、その有する住宅借入金等の各年の12月31日（居住者が死亡した場合には、その死亡の日）における残高を基準に計算することとされています。

② 重複適用の特例の概要

東日本大震災によって被害を受けたことにより従前家屋等を居住の用に供することができなくなった個人のうち、その者の居住の用に供した家屋（以下「再取得家屋等」といいます。）に係る住宅借入金等の金額を有する者については、従前家屋等に係る住宅ローン税額控除（上記①の継続適用の特例の適用を受けるものを含みます。）の適用を受ける年と再取得家屋等に係る住宅ローン税額控除の適用を受ける年が重複している年においては、これらの住宅ローン税額控除を重複して適用できることとされています（旧震災税特法13③～⑤）。

この場合における住宅ローン税額控除額は、従前家屋等について計算した住宅ローン税額控除額と再取得家屋等について計算した住宅ローン税額控除額との合計額となります。

(5) 東日本大震災の被災者等に係る住宅ローン税額控除の控除額に係る特例

自己の所有する家屋で居住の用に供していたもの（従前住宅）が東日本大震災によって被害を受けたことにより居住の用に供することができなくなった個人（以下「住宅被災者」といいます。）が、一定の要件を満たす住宅の新築取得等（住宅の取得等又は認定住宅の新築等をいいます。以下同じです。）をし、かつ、その住宅の新築取得等をした居住用家屋若しくは既存住宅若しくは増改築等をした家屋又は認定住宅を、その従前住宅を居住の用に供することができなくなった日から令和３年12月31日までの間に、自己の居住の用に供した場合（住宅の新築取得等の日から６月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）において、その者がその住宅の新築取得等に係る住宅借入金（以下「再建住宅借入金等」といいます。）の金額を有するときは、その居住年以後10年間の各年（居住日以後その年の12月31日まで引き続きその居住の用に供している年に限ります。以下「再建特例適用年」といいます。）について、その者の選択により、その年の12月31日における再建住宅借入金等の年末残高（借入限度額を超える場合には、借入限度額）の1.2％に相当する金額を、住宅ローン税額控除額としてその者の再建特例適用年の所得税の額から控除することができることとされています（平成26年以降の居住年については、**表３**をご参照ください。）（旧震災税特法13の２①②）。

（表３）住宅被災者に係る住宅ローン税額控除の控除額に係る特例の場合

居住年	控除期間	借入限度額	控除率	各年の控除限度額	最大控除可能額
平成26年１月～平成26年３月	10年間	3,000万円	1.2％	36万円	360万円
平成26年４月～令和３年12月		5,000万円		60万円	600万円

⑹　消費税率引上げによる住宅に係る駆け込み・反動減対策のための住宅ローン税額控除の控除期間の特例

①　一般の住宅（認定住宅以外の住宅）の場合の特例

イ　制度の概要

個人が、住宅の取得等で特別特定取得に該当するものをし、かつ、その住宅の取得等をした家屋を令和元年10月１日から令和２年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（住宅の取得等の日から６月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）において、適用年の11年目から13年目までの各年においてその住宅の取得等に係る住宅借入金等（以下「特別特定住宅借入金等」といいます。）の金額を有するときは、その年の12月31日における特別特定住宅借入金等の金額の合計額（その合計額が4,000万円を超える場合には、4,000万円）に１％を乗じて計算した金額（その金額が控除限度額を超える場合には、控除限度額）をその年における住宅ローン税額控除額として、その者のその年分の所得税額から控除することができることとされています（旧措法41⑬）。

ロ　特別特定取得

個人の住宅の取得等をした家屋の対価の額又は費用の額に含まれる消費税額等合計額の全額が、10％の税率により課されるべき消費税額等合計額である場合の住宅の取得等をいいます（措法41⑭）。以下同じです。

ハ　控除限度額

住宅の取得等で特別特定取得に該当するものに係る対価の額又は費用の額からその住宅の取得等に係る対価の額又は費用の額に含まれる消費税額等合計額を控除した残額として一定の金額（その金額が4,000万円を超える場合には、4,000万円）に２％を乗じて計算した金額を３で除して計算した金額とされています（措法41⑮）。

②　認定住宅の場合の特例

イ　制度の概要

個人が、認定住宅の新築等で特別特定取得に該当するものをし、かつ、その認定住宅の新築等をした家屋を令和元年10月１日から令和２年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（認定住宅の新築等の日から６月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）において、適用年の11年目から13年目までの各年においてその認定住宅の新築等に係る住宅借入金等（以下「認定特別特定住宅借入金等」といいます。）の金額を有するときは、その年の12月31日における認定特別特定住宅借入金等の金額の合計額（その合計額が5,000万円を超える場合には、5,000万円）に１％を乗じて計算した金額（その金額が認定住宅控除限度額を超える場合には、認定住宅控除限度額）をその年における住宅ローン税額控除額として、その者のその年分の所得税額から控除することができることとされています（旧措法41⑯）。

ロ　認定住宅控除限度額

認定住宅の新築等で特別特定取得に該当するものに係る対価の額からその認定住宅の新築等に係る対価の額に含まれる消費税額等合計額を控除した残額として一定の金額（その金額が5,000万円を超える場合には、5,000万円）に２％を乗じて計算した金額を３で除して計算した金額とされています（旧措法41⑰）。

③　住宅被災者の場合の特例

イ　制度の概要

住宅被災者が、住宅の新築取得等で特別特定取得に該当するものをし、かつ、その住宅の新築取得等をした家屋を令和元年10月１日から令和２年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（住宅の新築取得等の日から６月以内に自己の居住の用に

供した場合に限ります。）において、再建特例適用年の11年目から13年目までの各年においてその住宅の新築取得等に係る住宅借入金等（以下「再建特別特定住宅借入金等」といいます。）の金額を有するときは、その年の12月31日における再建特別特定住宅借入金等の金額の合計額（その合計額が5,000万円を超える場合には、5,000万円）に1.2％を乗じて計算した金額（その金額が再建特別特定控除限度額を超える場合には、再建特別特定控除限度額）をその年における住宅ローン税額控除額として、その者のその年分の所得税額から控除することができることとされています（旧震災税特法13の２③）。

ロ　再建特別特定控除限度額

住宅の新築取得等で特別特定取得に該当するものに係る対価の額又は費用の額からその住宅の新築取得等に係る対価の額又は費用の額に含まれる消費税額等合計額を控除した残額として一定の金額（その金額が5,000万円を超える場合には、5,000万円）に２％を乗じて計算した金額を３で除して計算した金額とされています（震災税特法13の２④）。

（注）　居住年の１年目から10年目までは上記⑴、⑵又は⑸を適用し、この⑹の特例は、居住年の11年目から13年目までに適用されるものです。

⑺　新型コロナ税特法の特例

新型コロナ税特法においては、住宅ローン税額控除の特例として、次の①から③までの既存住宅の取得後の居住の用に供する期限等の特例（新型コロナ税特法６）及び次の④から⑨までの居住の用に供する期間等の特例（新型コロナ税特法６の２）が設けられています。

①　既存住宅を特定増改築等した場合の６月以内入居の特例

国内において既存住宅の取得をし、かつ、既存住宅をその居住の用に供する前に既存住宅の特定増改築等をした個人が、新型コロナウイルス感染症及びそのまん延防止のための措置の影響によりその既存住宅を取得の日から６月以内に居住の用に供することができなかった場合において、その既存住宅を令和３年12月31日までに自己の居住の用に供したとき（その既存住宅を特定増改築等の日から６月以内に居住の用に供した場合に限ります。）は、その他の要件については住宅ローン税額控除と同様の要件の下で、住宅ローン税額控除の適用ができることとされています（旧新型コロナ税特法６①）。

上記の「特定増改築等」とは、個人が取得をした既存住宅につき行う増築、改築、修繕又は模様替のうち、増築、改築、修繕又は模様替に係る契約が既存住宅の取得をした日から５月を経過する日又は令和２年６月30日のいずれか遅い日までに締結されているものをいうこととされています（新型コロナ税特法６②、新型コロナ税特令４①）。

②　要耐震改修住宅を耐震改修した場合の６月以内入居の特例

要耐震改修住宅の取得をし、その取得の日までに同日以後要耐震改修住宅の耐震改修を行うことにつき一定の手続をし、かつ、耐震改修に係る契約を同日から５月を経過する日又は令和２年６月30日のいずれか遅い日までに締結している個人が、新型コロナウイルス感染症及びそのまん延防止のための措置の影響により耐震改修をしてその要耐震改修住宅を取得の日から６月以内に居住の用に供することができなかった場合において、耐震改修をしてその要耐震改修住宅を令和３年12月31日までに自己の居住の用に供したとき（その要耐震改修住宅を耐震改修の日から６月以内に居住の用に供した場合に限ります。）は、その他の要件については上記⑶の「要耐震改修住宅を耐震改修した場合の特例」と同様の要件の下で、住宅ローン税額控除の適用がで

きることとされています（旧新型コロナ税特法６③、新型コロナ税特令４②）。

③　住宅ローン税額控除の控除期間の特例の入居期限の特例

特例取得に該当する住宅の取得等若しくは特例取得に該当する認定住宅の新築等をした個人又は特例取得に該当する住宅の新築取得等をした住宅被災者が、新型コロナウイルス感染症及びそのまん延防止のための措置の影響によりこれらの特例取得をした家屋を令和２年12月31日までに居住の用に供することができなかった場合において、これらの特例取得をした家屋を令和３年１月１日から同年12月31日までの間に自己の居住の用に供したときは、その他の要件については上記⑹の住宅ローン税額控除の控除期間の特例と同様の要件の下で、上記⑹の「消費税率引上げによる住宅に係る駆け込み・反動減対策のための住宅ローン税額控除の控除期間の特例（以下「控除期間の３年間延長の特例」といいます。）」の適用ができることとされています（旧新型コロナ税特法６④）。

上記の「特例取得」とは、特別特定取得のうち、特別特定取得に係る契約が次の住宅の取得等又は認定住宅の新築等の区分に応じそれぞれ次に定める日までに締結されているものをいうこととされています（新型コロナ税特法６⑤、旧新型コロナ税特令４③）。

イ　居住用家屋の新築又は認定住宅の新築……令和２年９月30日

ロ　居住用家屋で建築後使用されたことのないもの（新築住宅）若しくは既存住宅の取得、居住の用に供する家屋の増改築等又は認定住宅で建築後使用されたことのないものの取得……令和２年11月30日

④　特別特例取得をして令和４年末までに居住の用に供した場合の住宅ローン税額控除及び控除期間の３年間延長の特例の適用

住宅の取得等で特別特例取得に該当するもの若しくは認定住宅の新築等で特別特例取得に該当するものをした個人又は住宅の新築取得等で特別特例取得に該当するものをした住宅被災者が、これらの特別特例取得をした家屋を令和３年１月１日から令和４年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合には、その他の要件については住宅ローン税額控除と同様の要件の下で、住宅ローン税額控除の適用ができることとされています（旧新型コロナ税特法６の２①③）。

この特例の対象となる「特別特例取得」とは、特別特定取得のうち、特別特定取得に係る契約が次の住宅の取得等又は認定住宅の新築等の区分に応じそれぞれ次に定める期間内に締結されているものをいいます（新型コロナ税特法６の２②、旧新型コロナ税特令４の２①）。

イ　居住用家屋の新築又は認定住宅の新築……令和２年10月１日から令和３年９月30日までの期間

ロ　居住用家屋で建築後使用されたことのないもの（新築住宅）若しくは既存住宅の取得、居住の用に供する家屋の増改築等又は認定住宅で建築後使用されたことのないものの取得……令和２年12月１日から令和３年11月30日までの期間

⑤　特例住宅（床面積が40㎡以上50㎡未満である家屋）の取得等に係る特例

個人が、国内において、住宅の用に供する家屋で一定のもの（以下⑤及び⑧において「特例居住用家屋」といいます。）の新築若しくは特例居住用家屋で建築後使用されたことのないもの若しくは建築後使用されたことのある家屋（耐震基準又は経過年数基準に適合するものに限ります。）で一定のもの（以下「特例既存住宅」といいます。）の取得又はその者の居住の用に供する家屋で一定のものの特例増改築等（以下これらを「特例住宅の取得等」といいます。）で、特例特別特例取得に該当するものをした場合には、特例住宅の取得等で特例特別特例取得に該当するものは

上記④の住宅の取得等で特別特例取得に該当するものと、その特例居住用家屋は居住用家屋と、その特例既存住宅は既存住宅と、その特例増改築等で特例特別特例取得に該当するものをした家屋は増改築等をした家屋とそれぞれみなして、上記④の特例を適用することができることとされています（旧新型コロナ税特法６の２④）。

ただし、住宅ローン税額控除及び控除期間の３年間延長の特例の控除期間13年間のうち、その者のその年分の所得税に係る合計所得金額が1,000万円を超える年については、本特例による住宅ローン税額控除は適用できないこととされています。この所得要件の判定は各年において行われますので、合計所得金額が1,000万円以下である年については、本特例の適用ができます。

この「特例特別特例取得」とは、個人の特例住宅の取得等をした家屋の対価の額又は費用の額に含まれる消費税額等合計額の全額が10％の税率により課されるべき消費税額等合計額である場合の特例住宅の取得等のうち、特例住宅の取得等に係る契約が次の特例住宅の取得等の区分に応じそれぞれ次に定める期間内に締結されているものをいいます（新型コロナ税特法６の２⑩、新型コロナ税特令４の２⑭）。

イ　特例居住用家屋の新築……令和２年10月１日から令和３年９月30日までの期間

ロ　特例居住用家屋で建築後使用されたことのないもの（新築住宅）若しくは特例既存住宅の取得又は居住の用に供する家屋の特例増改築等……令和２年12月１日から令和３年11月30日までの期間

⑥　特例認定住宅（床面積が40㎡以上50㎡未満である認定住宅）の新築等に係る特例

個人が、国内において、特例認定住宅（認定住宅で一定のものをいいます。以下同じです。）の新築又は特例認定住宅で建築後使用されたことのないものの取得（以下「特例認定住宅の新築等」といいます。）で、特例特別特例取得に該当するものをした場合には、特例認定住宅の新築等で特例特別特例取得に該当するものは上記④の認定住宅の新築等で特別特例取得に該当するものと、その特例認定住宅は認定住宅とそれぞれみなして、上記④の特例を適用することができることとされています（旧新型コロナ税特法６の２⑤）。

ただし、上記⑵の「認定住宅の住宅ローン税額控除の特例」及び控除期間の３年間延長の特例の控除期間13年間のうち、その者のその年分の所得税に係るその年の合計所得金額が1,000万円を超える年については、本特例による住宅ローン税額控除は適用できないこととされています。この所得要件の判定は各年において行われますので、合計所得金額が1,000万円以下である年については、本特例の適用ができることとなります。

この「特例特別特例取得」とは、個人の特例認定住宅の新築等をした認定住宅の対価の額又は費用の額に含まれる消費税額等合計額の全額が10％の税率により課されるべき消費税額等合計額である場合の特例認定住宅の新築等のうち、特例認定住宅の新築等に係る契約が次の特例認定住宅の新築等の区分に応じそれぞれ次に定める期間内に締結されているものをいいます（新型コロナ税特法６の２⑩、新型コロナ税特令４の２⑭）。

イ　特例認定住宅の新築……令和２年10月１日から令和３年９月30日までの期間

ロ　特例認定住宅の取得……令和２年12月１日から令和３年11月30日までの期間

⑦　特例要耐震改修住宅（床面積が40㎡以上50㎡未満である要耐震改修住宅）の取得等に係る特例

個人が、建築後使用されたことのある家屋（耐震基準又は経過年数基準に適合するもの以外のものに限ります。）で一定のもの（以下「特例要耐震改修住宅」といいます。）の取得で特例特別特例取得に該当するものをし

た場合において、特例要耐震改修住宅の取得で特例特別特例取得に該当するものの日までに同日以後特例要耐震改修住宅の耐震改修を行うことにつき上記(3)の手続をし、かつ、特例要耐震改修住宅を自己の居住の用に供する日（特例要耐震改修住宅の取得で特例特別特例取得に該当するものの日から６月以内の日に限ります。）までに耐震改修（既存住宅の耐震改修をした場合の所得税額の特別控除（措法41の19の２）の適用を受けるものを除きます。）により特例要耐震改修住宅が耐震基準に適合することとなったことにつき一定の証明がされたときは、特例要耐震改修住宅の取得で特例特別特例取得に該当するものは上記⑤の特例既存住宅の取得で特例特別特例取得に該当するものと、その特例要耐震改修住宅は上記⑤の特例既存住宅とそれぞれみなして、上記⑤の特例を適用することができることとされています（新型コロナ税特法６の２⑥）。

この「特例特別特例取得」とは、個人が取得をした特例要耐震改修住宅の対価の額に含まれる消費税額等合計額の全額が10％の税率により課されるべき消費税額等合計額である場合の特例要耐震改修住宅の取得のうち、特例要耐震改修住宅の取得に係る契約が令和２年12月１日から令和３年11月30日までの期間内に締結されているものをいいます（新型コロナ税特法６の２⑩、新型コロナ税特令４の２⑭）。

⑧　住宅被災者に係る特例住宅（床面積が40㎡以上50㎡未満である家屋）の取得等又は特例認定住宅（床面積が40㎡以上50㎡未満である認定住宅）の新築等に係る特例

住宅被災者が、国内において、特例住宅の取得等で、特例特別特例取得に該当するもの（上記⑦により特例既存住宅の取得で特例特別特例取得に該当するものとみなされる特例要耐震改修住宅の取得で特例特別特例取得に該当するものを含みます。以下同じです。）をした場合又は特例認定住宅の新築等で、特例特別特例取得に該当するものをした場合には、特例住宅の取得等で特例特別特例取得に該当するもの又は特例認定住宅の新築等で特例特別特例取得に該当するものは上記④の住宅の新築取得等で特別特例取得に該当するものと、特例居住用家屋は居住用家屋と、特例既存住宅（上記⑦により特例既存住宅とみなされる特例要耐震改修住宅を含みます。）は既存住宅と、特例増改築等で特例特別特例取得に該当するものをした家屋（特例増改築等で特例特別特例取得に該当するものをした家屋が従前住宅である場合には東日本大震災により通常の修繕によっては原状回復が困難な損壊を受けたことにより居住の用に供することができなくなったものに限ります。）は増改築等をした家屋と、特例認定住宅は認定住宅とそれぞれみなして、上記④の特例を適用することができることとされています（旧新型コロナ税特法６の２⑦、新型コロナ税特令４の２⑩）。

ただし、上記(5)の「東日本大震災の被災者等に係る住宅ローン税額控除の控除額に係る特例」及び控除期間の３年間延長の特例の控除期間13年間のうち、その者のその年分の所得税に係るその年の合計所得金額が1,000万円を超える年については、本特例による住宅ローン税額控除は適用できないこととされています。この所得要件の判定は各年において行われますので、合計所得金額が1,000万円以下である年については、本特例の適用ができます。

⑨　特例要耐震改修住宅（床面積が40㎡以上50㎡未満である要耐震改修住宅）を耐震改修した場合の６月以内入居の特例

特例要耐震改修住宅の取得で特例特別特例取得に該当するものをし、特例要耐震改修住宅の取得で特例特別特例取得に該当するものの日までに同日以後特例要耐震改修住宅の耐震改修を行うことにつき上記(3)の手続をし、

かつ、耐震改修に係る契約を同日から５月を経過する日までに締結している個人が、新型コロナウイルス感染症及びそのまん延防止のための措置の影響により耐震改修をして特例要耐震改修住宅をその取得の日から６月以内に居住の用に供することができなかった場合において、耐震改修をして特例要耐震改修住宅を令和３年12月31日までに自己の居住の用に供したとき（特例要耐震改修住宅を耐震改修の日から６月以内に居住の用に供した場合に限ります。）は、上記⑦の「特例要耐震改修住宅をその者の居住の用に供する日（特例要耐震改修住宅の取得で特例特別特例取得に該当するものの日から６月以内の日に限ります。）までに耐震改修をすること」の要件が緩和され、その他の要件については上記⑦と同様の要件の下で、住宅ローン税額控除及び控除期間の３年間延長の特例の適用ができることとされています（旧新型コロナ税特法６の２⑧、新型コロナ税特令４の２⑪）。

⑻　二以上の住宅の新築取得等に係る住宅借入金等の金額を有する場合の住宅ローン税額控除額の調整措置

ある年に住宅ローン税額控除を適用する場合において、「新築・取得時の住宅借入金等」と「増改築等時の住宅借入金等」といった複数の住宅借入金等を有するときの住宅ローン税額控除額は、それぞれの住宅借入金等に対する税額控除額の合計額とされています（旧措法41の２①本文、旧震災税特法13の２⑤本文、⑦本文）。ただし、その合計額の上限は、それぞれの住宅借入金等に対する最大控除額のうち一番大きい額（控除限度額）を限度とすることとされています（旧措法41の２①ただし書、②、旧震災税特法13の２⑤ただし書、⑥、⑦ただし書、⑧）。

なお、同一年中に行われた二以上の住宅の取得等は、原則として一の住宅の取得等として上記の控除額の計算を行うこととされていますが、これらの住宅の取得等のうちに、認定住宅借入金等の金額に係るものと他の住宅借入金等の金額に係るものがあるような場合には、その住宅の取得等は認定住宅借入金等の金額に係るものと他の住宅借入金等の金額に係るものとに区分をしてそれぞれ異なるものとして、上記の控除額の計算を行うこととされています（旧措法41の２③、旧震災税特法13の２⑨）。

⑼　確定申告で住宅ローン税額控除の適用を受ける場合の添付書類

個人が、住宅ローン税額控除の適用を受ける場合には、確定申告書に、控除を受ける金額についてのその控除に関する記載があり、その金額の計算に関する明細書（以下「（特定増改築等）住宅借入金等特別控除額の計算明細書」といいます。）、登記事項証明書、金融機関等から交付を受けた住宅取得資金に係る借入金の年末残高等証明書（以下「住宅取得資金に係る借入金の年末残高等証明書」といいます。）その他の書類を添付しなければならないこととされています（旧措法41㉛、旧措規18の21⑨）。

（注１）　具体的な添付書類は、その控除を受ける金額の計算に関する「（特定増改築等）住宅借入金等特別控除額の計算明細書」、その金額の計算の基礎となった住宅借入金等の金額に係る「住宅取得資金に係る借入金の年末残高等証明書」及び次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める書類とされています。なお、この「住宅取得資金に係る借入金の年末残高等証明書」はこれ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をもって代えることができることとされています（旧措規18の21⑨）。

①　その者のその居住の用に供する家屋が新築をした居住用家屋等である場合……次に掲げる書類

イ　その居住用家屋等の登記事項証明書、新築の工事の請負契約書の写し、補助金等の額を証する書類、住宅取得等資

金の額を証する書類の写しその他の書類で次に掲げる事項を明らかにする書類

(イ) その居住用家屋等を新築したこと。

(ロ) その居住用家屋等を新築した年月日

(ハ) その居住用家屋等の新築に係る対価の額

(ニ) その居住用家屋等の床面積が50㎡以上であること。

(ホ) その居住用家屋等に係る住宅の取得等が特定取得又は特別特定取得に該当する場合には、その該当する事実

ロ　その住宅借入金等（その住宅借入金等が特定借入金等（上記(1)④イ(ハ)viに掲げる借入金又は債務をいいます。）である場合には、その特定借入金等に係る当初の住宅借入金等）にその居住用家屋等の敷地の用に供する土地等の取得に係る住宅借入金等が含まれる場合には、その土地等の登記事項証明書又はこれに準ずる書類で、その土地等を取得したこと及びその土地等を取得した年月日を明らかにするもののほか、一定の書類

ハ　その家屋が認定長期優良住宅に該当する家屋である場合には、その家屋に係る長期優良住宅の普及の促進に関する法律施行規則第６条に規定する通知書（変更の認定があった場合には、同令第９条に規定する通知書）の写し（承継があった場合には、認定通知書及び同令第15条に規定する通知書の写し。以下「長期優良認定通知書の写し」といいます。）及び租税特別措置法施行規則第26条第１項若しくは第２項の証明書（特定認定長期優良住宅の所有権の保存登記等の税率の軽減の特例の市町村長等（市町村長又は特別区の区長をいいます。以下同じです。）の証明書です。）若しくはその写し（以下「住宅用家屋証明書（認定長期優良住宅用）」といいます。）又は平成21年７月国土交通省告示第833号別表に定める認定長期優良住宅建築証明書（以下「認定長期優良住宅建築証明書」といいます。）

ニ　その家屋が低炭素建築物に該当する家屋である場合には、その家屋に係る都市の低炭素化の促進に関する法律施行規則第43条第２項に規定する通知書（変更の認定があった場合には、同令第46条の規定により読み替えられた同令第43条第２項に規定する通知書）の写し（以下「低炭素建築物認定通知書の写し」といいます。）及び租税特別措置法施行規則第26条の２第１項若しくは第３項の証明書（認定低炭素住宅の所有権の保存登記等の税率の軽減の特例の市町村長等の証明書です。）若しくはその写し（以下「住宅用家屋証明書（低炭素建築物用）」といいます。）又は平成24年12月国土交通省告示第1383号別表に定める認定低炭素住宅建築証明書（以下「認定低炭素住宅建築証明書」といいます。）

ホ　その家屋が特定建築物に該当する家屋である場合には、その家屋に係る市町村長等のその家屋が特定建築物に該当するものであることについての個人の申請に基づく証明書（以下「特定建築物証明書」といいます。）

ヘ　再建支援法適用者が、従前家屋に係る住宅借入金等について住宅ローン税額控除の適用を受ける年において、その従前家屋に係る住宅借入金等以外の住宅借入金等について住宅ローン税額控除の適用を受ける場合には、市町村長等のその従前家屋に係る災害による被害の状況その他の事項を証する書類

（その写しを含みます。）、その従前家屋の登記事項証明書その他の書類でその従前家屋が災害により居住の用に供することができなくなったことを明らかにする書類

② その者のその居住の用に供する家屋が居住用家屋等で建築後使用されたことのないものである場合……次に掲げる書類

イ その居住用家屋等（その居住用家屋等とともにこれらの家屋の敷地の用に供されていた土地等の取得をした場合には、その居住用家屋等及びその土地等。㈠から㈩までにおいて同じです。）の登記事項証明書、売買契約書の写し、補助金等の額を証する書類、住宅取得等資金の額を証する書類の写しその他の書類で次に掲げる事項を明らかにする書類

㈠ その居住用家屋等を取得したこと。

㈡ その居住用家屋等を取得した年月日

㈢ その居住用家屋等の取得に係る対価の額

㈣ その居住用家屋等の床面積が50㎡以上であること。

㈤ その居住用家屋等に係る住宅の取得等が特定取得又は特別特定取得に該当する場合には、その該当する事実

ロ その家屋が認定長期優良住宅に該当する家屋である場合には、その家屋に係る長期優良認定通知書の写し及び住宅用家屋証明書（認定長期優良住宅用）又は認定長期優良住宅建築証明書

ハ その家屋が低炭素建築物に該当する家屋である場合には、その家屋に係る低炭素建築物認定通知書の写し及び住宅用家屋証明書（低炭素建築物用）又は認定低炭素住宅建築証明書

ニ その家屋が特定建築物に該当する家屋である場合には、その家屋に係る特定建築物証明書

ホ 上記①へに掲げる書類

③ その者のその居住の用に供する家屋が既存住宅（要耐震改修住宅を除きます。）である場合……次に掲げる書類

イ その既存住宅（その既存住宅とともにその既存住宅の敷地の用に供されていた土地等の取得をした場合には、その既存住宅及びその土地等。㈠から㈩までにおいて同じです。）の耐震基準に適合する旨を証する書類若しくは登記事項証明書等、売買契約書の写し、補助金等の額を証する書類、住宅取得等資金の額を証する書類の写しその他の書類で次に掲げる事項を明らかにする書類

㈠ その既存住宅を取得したこと。

㈡ その既存住宅を取得した年月日

㈢ その既存住宅の取得に係る対価の額

㈣ その既存住宅の床面積が50㎡以上であること。

㈤ その既存住宅に係る住宅の取得等が特定取得又は特別特定取得に該当する場合には、その該当する事実

ロ その既存住宅の取得の対価に係る債務が債務の承継に関する契約に基づく債務である場合には、その債務の承継に関する契約に係る契約書の写し

ハ 上記①へに掲げる書類

④ その者のその居住の用に供する家屋が要耐震改修住宅である場合……次に掲げる書類

イ その要耐震改修住宅（その要耐震改修住宅とともにその要耐震改修住宅の敷地の用に供されていた土地等の取得をした場合には、その要耐震改修住宅及びその土地等。㈠から㈩までにおいて同じです。）の登記事項証明書、床面

積要件疎明書類、売買契約書の写し、補助金等の額を証する書類、住宅取得等資金の額を証する書類の写しその他の書類で次に掲げる事項を明らかにする書類

(イ) その要耐震改修住宅を取得したこと。

(ロ) その要耐震改修住宅を取得した年月日

(ハ) その要耐震改修住宅の取得に係る対価の額

(ニ) その要耐震改修住宅の床面積が50㎡以上であること。

(ホ) その要耐震改修住宅に係る住宅の取得等が特定取得又は特別特定取得に該当する場合には、その該当する事実

ロ その要耐震改修住宅の耐震改修に係る建築物の耐震改修の促進に関する法律施行規則別記第５号様式に規定する認定申請書又は平成26年３月国土交通省告示第430号別表第１に定める耐震基準適合証明申請書（仮申請書）、住宅の品質確保の促進等に関する法律施行規則第５条第１項に規定する建設住宅性能評価申請書（仮申請書）若しくは既存住宅売買瑕疵担保責任保険契約（一定の要件に適合する保険契約に限ります。以下同じです。）の申込書の写し、平成21年６月国土交通省告示第685号別表に定める耐震基準適合証明書、住宅の品質確保の促進等に関する法律第６条第３項に規定する建設住宅性能評価書の写し、既存住宅売買瑕疵担保責任保険契約が締結されていることを証する書類、請負契約書の写し、補助金等の額を証する書類、住宅取得等資金の額を証する書類の写しその他の書類で次に掲げる事項を明らかにする書類

(イ) その要耐震改修住宅の取得の日までに同日以後その要耐震改修住宅の耐震改修を行うことにつき上記(3)の申請等をしたこと。

(ロ) その要耐震改修住宅をその者の居住の用に供する日までに耐震改修によりその要耐震改修住宅が耐震基準に適合することとなったこと。

(ハ) その耐震改修をした年月日

(ニ) その耐震改修に要した費用の額

ハ その要耐震改修住宅の取得の対価に係る債務が債務の承継に関する契約に基づく債務である場合には、その債務の承継に関する契約に係る契約書の写し

ニ 上記①へに掲げる書類

⑤ その者のその居住の用に供する家屋が増改築等をした家屋である場合……次に掲げる書類

イ その増改築等をした家屋の登記事項証明書又はその増改築等をした家屋の床面積が50㎡以上であることを明らかにする書類若しくはその写し

ロ その増改築等に係る工事の請負契約書の写し、補助金等の額を証する書類、住宅取得等資金の額を証する書類の写しその他の書類で次に掲げる事項を明らかにする書類

(イ) その増改築等をした年月日

(ロ) その増改築等に要した費用の額

(ハ) その増改築等に係る住宅の取得等が特定取得又は特別特定取得に該当する場合には、その該当する事実

ハ 昭和63年５月建設省告示第1274号別表に定める増改築等工事証明書

ニ 上記①へに掲げる書類

（注２） 下記(10)のとおり、一度住宅ローン税額控除の適用を受けた個人については、翌年以後は年末調整の際に控除の適用を受けることができることとされていますが、最初に住宅ローン税額控除の適用を受けるために

は確定申告を行う必要があります。

なお、年末調整の際に住宅ローン税額控除の適用を受けた個人が確定申告をする場合には、その適用を受けた年分の確定申告書には上記（注１）の書類の添付はしなくてもよいこととされ、年末調整の際に住宅ローン税額控除の適用を受けていない個人で前年以前分の所得税について住宅ローン税額控除の適用を受けているものが、確定申告で住宅ローン税額控除の適用を受ける場合には、その確定申告書には上記（注１）の書類のうち、「（特定増改築等）住宅借入金等特別控除額の計算明細書（下記⑽の「給与所得者の（特定増改築等）住宅借入金等特別控除申告書」及び下記⑾の「年末調整のための（特定増改築等）住宅借入金等特別控除証明書」と兼用様式となっています。）」及び下記⑿の「住宅取得資金に係る借入金の年末残高等証明書」以外の書類は添付しなくてもよいこととされています（旧措令26の３⑨、旧措規18の21⑪、18の23②）。

（注３） 上記（注１）の添付書類が「登記事項証明書」となる場合において、納税者が不動産識別事項等を記載した書類の提出等をし、その不動産識別事項等を利用して税務署長が入手等をしたその登記事項証明書に係る情報によってその登記事項証明書により明らかにされるべき適用要件を満たすことの確認ができるときは、情報通信技術を活用した行政の推進等に関する法律第11条の規定により、その不動産識別事項等を記載した書類の提出等をし、その登記事項証明書を確定申告書に添付しないことを選択できることとされています。

⑽ 年末調整で住宅ローン税額控除の適用を受ける場合の手続

確定申告書を提出して住宅ローン税額控除の適用を受けた個人は、その適用を受けた年の翌年以後の控除期間については、「給与所得者の（特定増改築等）住宅借入金等特別控除申告書」に、下記⑾の「年末調整のための（特定増改築等）住宅借入金等特別控除証明書」及び下記⑿の「住宅取得資金に係る借入金の年末残高等証明書」を添付して、その年最後に給与等の支払を受ける日の前日までに、その給与等の支払者を経由して納税地の所轄税務署長に提出した場合には、年末調整の際に住宅ローン税額控除の適用を受けることができることとされています（旧措法41の２の２①②、旧措規18の23②）。

⑾ 年末調整のための（特定増改築等）住宅借入金等特別控除証明書の交付

税務署長は、上記⑼の確定申告で住宅ローン税額控除の適用を受けた個人からその控除の対象となる家屋の居住日その他の事項についての証明書（以下「年末調整のための（特定増改築等）住宅借入金等特別控除証明書」といいます。）の交付の申請があった場合には、その申請に係る事項について調査し、その調査したところにより、その申請をした者に対しこれを交付しなければならないこととされています（旧措法41の２の２⑦、旧措令26の３⑧）。

この「年末調整のための（特定増改築等）住宅借入金等特別控除証明書」の記載事項は、次に掲げる事項とされています（旧措令26の３⑧、旧震災税特令15②④、15の２⑤）。

① 居住の用に供した年月日

② 住宅の新築取得等に係る対価の額又は費用の額

③ 家屋の床面積のうちに居住の用に供する部分の床面積の占める割合又は増改築等に要した費用の額のうちに居住の用に供する部分の増改築等に要した費用の額の占める割合及び土地の面積のうちに居住の用に供する部分の面積の占める割合

④ 特定取得に該当するものである場合には、その旨

⑤ 上記⑵から⑷までの適用を受けた場合には、その旨

⑥　上記⑹①の適用を受けた場合又は上記⑹①の適用を受けることができると見込まれる場合には、その旨及び控除限度額

⑦　上記⑹②又は③の適用を受けた場合又は上記⑹②又は③の適用を受けることができると見込まれる場合には、その旨及び認定住宅控除限度額又は再建特別特定控除限度額

⑧　住宅借入金等が連帯債務である場合には、その者のその負担部分の割合

⑨　その他参考となるべき事項

⑿　住宅取得資金に係る借入金の年末残高等証明書の交付

住宅借入金等に係る債権者である金融機関等は、住宅ローン税額控除の適用を受けようとする個人から、住宅取得資金に係る借入金の年末残高等証明書の交付の申請があった場合には、その住宅取得資金に係る借入金の年末残高等証明書を交付しなければならないこととされています（旧措令26の３①、旧措規18の22①～③⑨、別表８）。

2　改正の内容等

⑴　会計検査院の指摘

会計検査院は平成30年度決算検査報告を作成し、令和元年11月８日にこれを内閣に送付しましたが、その中で、租税特別措置（住宅ローン控除特例及び譲渡特例）の適用状況、検証状況等において、住宅ローン税額控除につき、以下のような指摘が行われています。

「検査したところ、住宅税制租税特別措置について、住宅ローン控除特例の控除率である１％を下回る借入金利で住宅ローンを借り入れている者の割合が78.1％となっているなどの状況が見受けられた。（中略）そのため、今回の本院の検査の結果を踏まえて、３省において、税制改正要望の際や政策評価法に基づいて行う政策評価の際の検証の中で、住宅税制租税特別措置の検証の内容を一層充実することにより、政策の実効性を高めていくとともに、適用実績の把握等に努めるなどして、適用実態等からみて国民の納得できる必要最小限のものとなっているかなどの検証を行うことが望まれる。そして、住宅税制租税特別措置の有効性について国民に対する説明責任を果たしていくことが肝要である。

また、財務省においても、住宅税制租税特別措置について今後とも十分に検証していくことが肝要である。」

こういった議論を踏まえ、令和３年度の税制改正においては、消費税率８％への引上げ時に反動減対策として拡充した措置の租税特別措置法における適用期限（令和３年12月31日）後の制度の検討に当たっては、住宅ローン年末残高の１％を控除する仕組みについて、１％を上限に支払利息額を考慮して控除額を設定するなど、控除額や控除率のあり方を令和４年度税制改正において見直すこととされていました。

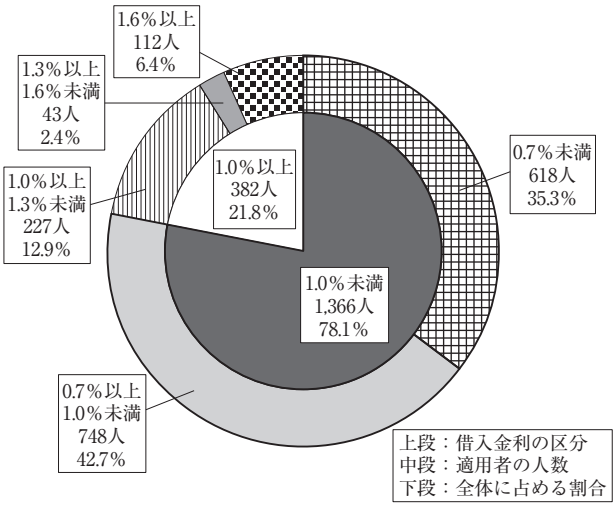
（注）　上記の平成30年度決算検査報告における「３省」とは、住宅ローン控除特例を要望する関係省庁である国土交通省、経済産業省及び環境省並びに譲渡特例を要望する関係省庁である国土交通省をいいます。

平成30年度決算検査報告（会計検査院）による検証状況等

会計検査院による平成30年度決算検査報告（令和元年11月８日内閣送付）においては、「住宅税制租税特別措置について、住宅ローン控除特例の控除率である１％を下回る借入金利で住宅ローンを借り入れている者の割合が78.1％となっているなどの状況が見受けられた」旨の指摘があり、同報告で、以下の問題提起。

- 「住宅ローンの借入金利が…１％を下回る場合…毎年の住宅ローン控除額が住宅ローン支払利息額を上回る…。」
- 「このため、…住宅ローンを組む必要がないのに住宅ローンを組む動機付けになったり、住宅ローン控除特例の適用期間が終了するまで住宅ローンの繰上返済をしない動機付けになったりすることがある。」

住宅ローン控除特例の適用者1,748人の住宅ローンの借入金利の状況



※　会計検査院の決算検査報告から抜粋
※　会計実地検査等を実施した税務署のデータによる。割合は小数点第２位以下を切り捨てているため、合計しても100％にならない。

(2)　改正の趣旨

本格的な人口減少・少子高齢化社会が到来する中、2050年カーボンニュートラルの実現に向けた対策が急務となっています。こういった社会環境の変化等に対応した豊かな住生活を実現するためには、住宅の省エネ性能の向上及び長期優良住宅の取得の促進とともに、既存の住宅ストックの有効活用及び優良化を図ることが重要となります。今回の税制改正においては、こうした考え方や現下の経済状況も踏まえつつ、所要の見直しを行っています。

具体的には、消費税率引上げに伴う反動減対策としての借入限度額の上乗せ措置は終了しつつ、カーボンニュートラルを実現する等の観点から、環境性能等が高い良質な住宅について借入限度額の上乗せを行うなどの措置を講ずることとしています。

また、控除率については、上述の会計検査院の指摘に対応する観点から、制度の簡素性も踏まえ、0.7％に見直すこととしています。一方、控除期間については、わが国の経済状況が感染症の影響によって依然として厳しい状況にあることを踏まえた当面の措置として、新築住宅等について13年とする措置を講ずることとしています。この結果、従来の制度では満額控除しきれていなかった中間層以下の納税者にとっては、控除期間が延長されることにより、総控除額が増えるといった支援の充実につながるものと考えています。

(3)　改正の内容

①　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改正

適用期限が令和７年12月31日まで４年延長されるとともに、次の措置が講じられました。

イ　住宅の取得等をして令和４年から令和７年までの間に居住の用に供した場合の住宅借入金等の年末残高の限度額（借入限度額）、控除率及び控除期間が次の表１及び表２のとおりとされました（措法41①～④

⑩～⑫）。

(イ)　表１：(ロ)以外の住宅の場合

居住年	借入限度額	控除率	控除期間
令和４年・令和５年	3,000万円	0.7%	13年
令和６年・令和７年	2,000万円		10年

（注）　上記の金額等は、住宅の取得等が居住用家屋の新築等又は下記(ニ)の買取再販住宅の取得である場合の金額等であり、それ以外の場合（既存住宅の取得（買取再販住宅の取得を除きます。）又は住宅の増改築等）における借入限度額は一律2,000万円と、控除期間は一律10年とされます。

(ロ)　表２：認定住宅等の場合

住宅の区分	居住年	借入限度額	控除率	控除期間
認定住宅	令和４年・令和５年	5,000万円	0.7%	13年
	令和６年・令和７年	4,500万円		
特定エネルギー消費性能向上住宅	令和４年・令和５年	4,500万円		
	令和６年・令和７年	3,500万円		
エネルギー消費性能向上住宅	令和４年・令和５年	4,000万円		
	令和６年・令和７年	3,000万円		

（注１）　上記の「認定住宅等」とは、認定住宅、下記(11)の特定エネルギー消費性能向上住宅及び下記(11)のエネルギー消費性能向上住宅をいいます。以下同じです。

（注２）　上記の金額等は、住宅の取得等が認定住宅等の新築等又は下記(ニ)の買取再販認定住宅等の取得である場合の金額等であり、住宅の取得等が認定住宅等で建築後使用されたことのあるものの取得（買取再販認定住宅等の取得を除きます。）である場合における借入限度額は一律3,000万円と、控除期間は一律10年とされます。

今回の改正前においては、消費税率引上げ時における反動減対策として、その住宅の取得等につき、引上げ後の税率（８％又は10％）による消費税が課されていた場合に借入限度額の上乗せ措置を講じていましたが、既に消費税率の引上げから相当期間を経過しその役割はすでに終えていると考えられるため、これに代えてカーボンニュートラルを実現する等の観点から、環境性能等が高い良質な住宅について借入限度額の上乗せを行うこととされました。

また、わが国の経済状況が感染症の影響によって依然として厳しい状況にあることを踏まえた当面の措置として、その住宅の取得等をした家屋が新築住宅等である場合には、13年間の控除期間とされています。

なお、宅地建物取引業者が一定のリフォームにより良質化した上で販売する買取再販住宅についても新築住宅と同じ扱いとされています。

以下これらについて説明します。

(ハ)　借入限度額の上乗せ措置の対象となる環境性能等が高い良質な住宅

上記(ロ)の表２のとおり、上乗せ措置の対象となる環境性能等が高い良質な住宅として認定住宅、特定エネルギー消費性能向上住宅及びエネルギー消費性能向上住宅が位置付けられました（「認定住宅」については、上記１(2)①の（注）をご参照ください。また、これらの家屋をあわせて「認定住宅等」と定義付け、上記１(2)の特例は、「認定住宅等の住宅ローン税額控除の特例」に改組され、上記１(1)①の「認定住宅の新築等」は「認定住宅等の新築等」と、「認定住宅借入金等」は「認定住宅等借入金等」とされるなどの見直しが行われています。）。

「特定エネルギー消費性能向上住宅」とは、いわゆるZEH水準省エネ住宅ですが、具体的には、個人が自己の居住の用に供する家屋（その家屋の床面積の２分の１以上に相当する部分が専らその居

住の用に供されるものに限ります。）で、エネルギーの使用の合理化に著しく資する住宅の用に供する家屋として国土交通大臣が財務大臣と協議して定める基準に適合するものであることにつき一定の方法により証明がされたものとされ、その者がその居住の用に供する家屋を二以上有する場合には、これらの家屋のうち、その者が主としてその居住の用に供すると認められる一の家屋に限るものとされています（措法41⑩三、措令26㉓）。

この「エネルギーの使用の合理化に著しく資する住宅の用に供する家屋として国土交通大臣が財務大臣と協議して定める基準」は、令和４年３月国土交通省告示第456号において、評価方法基準（平成13年８月国土交通省告示第1347号）のいわゆる断熱等性能等級５以上及びいわゆる一次エネルギー消費量等級６以上とされ（令４.３国土交通告456①）、この「一定の方法により証明がされたもの」とは、その家屋がこの基準に適合するものであることにつき、建築士法に基づく建築士事務所に所属する建築士、指定確認検査機関、登録住宅性能評価機関又は住宅瑕疵担保責任保険法人（以下「建築士等」といいます。）が証明した「住宅省エネルギー性能証明書」又は「建設住宅性能評価書の写し」により証明がされたものとされました（措規18の21⑯、令４.３国土交通告455①）。

（注）　上記の「住宅省エネルギー性能証明書」とは、令和４年３月国土交通省告示第455号別表に定める書類をいい、上記の「建設住宅性能評価書」とは、住宅の品質確保の促進等に関する法律第６条第３項に規定する建設住宅性能評価書をいいます。以下同じです。

「エネルギー消費性能向上住宅」とは、いわゆる省エネ基準適合住宅ですが、具体的には、個人が自己の居住の用に供する家屋（その家屋の床面積の２分の１以上に相当する部分が専らその居住の用に供されるものに限ります。）で、エネルギーの使用の合理化に資する住宅の用に供する家屋として国土交通大臣が財務大臣と協議して定める基準に適合するものであることにつき一定の方法により証明がされたものとされ、その者がその居住の用に供する家屋を二以上有する場合には、これらの家屋のうち、その者が主としてその居住の用に供すると認められる一の家屋に限るものとされています（措法41⑩四、措令26㉔）。

この「エネルギーの使用の合理化に資する住宅の用に供する家屋として国土交通大臣が財務大臣と協議して定める基準」は、令和４年３月国土交通省告示第456号において、評価方法基準のいわゆる断熱等性能等級４以上及びいわゆる一次エネルギー消費量等級４以上とされ（令４.３国土交通告456②）、この「一定の方法により証明がされたもの」とは、その家屋がこの基準に適合するものであることにつき、建築士等が証明した「住宅省エネルギー性能証明書」又は「建設住宅性能評価書の写し」により証明がされたものとされました（措規18の21⑰、令４.３国土交通告455②）。

㈡　特定増改築等の範囲

新築住宅と同じ扱いとされる買取再販住宅は、宅地建物取引業者が「特定増改築等」をした既存住宅に該当する家屋で新築された日から起算して10年を経過したもののその宅地建物取引業者からの取得とされますが（措法41①、措令26④）、この「特定増改築等」については、登録免許税における「特定の増改築等がされた住宅用家屋の所有権の移転登記の税率の軽減」の増改築等と同じ要件が定めら

れました。

具体的には、宅地建物取引業者が家屋（その宅地建物取引業者からの取得前２年以内にその宅地建物取引業者が取得をしたものに限ります。）につき次の工事（その工事と併せて行うその家屋と一体となって効用を果たす設備の取替え又は取付けに係る工事を含みます。）であって、次の要件を満たすものをいいます（措法41⑳、措令26㉝㉞、措規18の21⑱、令４.３国土交通告423）。

なお、対象となる工事は、次に掲げる工事でその工事に該当するものであることにつき増改築等工事証明書により証明がされたものとされています。

ⅰ　増築、改築、建築基準法第２条第14号に規定する大規模の修繕又は同条第15号に規定する大規模の模様替

ⅱ　一棟の家屋でその構造上区分された数個の部分を独立して住居その他の用途に供することができるもののうちその者が区分所有する部分について行う次に掲げるいずれかの修繕又は模様替（上記ⅰに掲げる工事に該当するものを除きます。）

a　その区分所有する部分の床（建築基準法第２条第５号に規定する主要構造部（以下「主要構造部」といいます。）である床及び最下階の床をいいます。）の過半又は主要構造部である階段の過半について行う修繕又は模様替

b　その区分所有する部分の間仕切壁（主要構造部である間仕切壁及び建築物の構造上重要でない間仕切壁をいいます。）の室内に面する部分の過半について行う修繕又は模様替（その間仕切壁の一部について位置の変更を伴うものに限ります。）

c　その区分所有する部分の主要構造部である壁の室内に面する部分の過半について行う修繕又は模様替（その修繕又は模様替に係る壁の過半について遮音又は熱の損失の防止のための性能を向上させるものに限ります。）

ⅲ　家屋（上記ⅱの家屋にあっては、その者が区分所有する部分に限ります。）のうち居室、調理室、浴室、便所その他の室で国土交通大臣が財務大臣と協議して定めるものの一室の床又は壁の全部について行う修繕又は模様替（上記ⅰ及びⅱに掲げる工事に該当するものを除きます。）

ⅳ　家屋について行う建築基準法施行令第３章及び第５章の４の規定又は国土交通大臣が財務大臣と協議して定める地震に対する安全性に係る基準に適合させるための修繕又は模様替（上記ⅰからⅲまでに掲げる工事に該当するものを除きます。）

ⅴ　家屋について行う国土交通大臣が財務大臣と協議して定める高齢者等が自立した日常生活を営むのに必要な構造及び設備の基準に適合させるための修繕又は模様替（上記ⅰからⅳまでに掲げる工事に該当するものを除きます。）

ⅵ　家屋について行う国土交通大臣が財務大臣と協議して定めるエネルギーの使用の合理化に資する修繕又は模様替（上記ⅰからⅴまでに掲げる工事に該当するものを除きます。）

ⅶ　家屋について行う給水管、排水管又は雨水の浸入を防止する部分（住宅の品質確保の促進等に関する法律施行令第５条第２項に規定する雨水の浸入を防止する部分をいいます。）に係る修繕又は模様替（その家屋の瑕疵を担保すべき責任の履行に関し国土交通大臣が財務大臣と協議して定める保証保険

契約が締結されているものに限り、上記ｉからviまでに掲げる工事に該当するものを除きます。）

（注１）　上記の「増改築等工事証明書」とは、増改築等に係る住宅ローン税額控除制度等を適用する際に、確定申告書に添付すべきこれらの特例の対象となる増改築等に該当する工事である旨等を証明する書類として昭和63年５月建設省告示第1274号に定められている書類で建築士等が発行するものです。なお、特定増改築等として上記viiの工事が行われた場合には、増改築等工事証明書に加え、住宅瑕疵担保責任保険法人が発行した既存住宅売買瑕疵担保責任保険の保険付保証明書が必要とされています。

（注２）　上記ｉからviまでに掲げる工事は、改正前の住宅ローン税額控除の対象となる「増改築等」の対象となる工事と同様です。なお、「増改築等」については、上記ivの「国土交通大臣が財務大臣と協議して定めるエネルギーの使用の合理化に資する修繕又は模様替」につき、令和４年３月国土交通省告示第443号において要件緩和が行われています（平20.４国土交通告513）。詳しくは、後述「**六**　既存住宅に係る特定の改修工事をした場合の所得税額の特別控除の改正」の**２**(**４**)をご参照ください。

対象となる工事が満たすべき要件は、次に掲げる要件です。

viii　特定増改築等に係る工事に要した費用の総額がその家屋の個人に対する譲渡の対価の額の100分の20に相当する金額（その金額が300万円を超える場合には、300万円）以上であること。

ix　次に掲げる要件のいずれかを満たすこと。

a　上記ｉからviまでに掲げる工事に要した費用の額の合計額が100万円を超えること。

b　上記ivからviiまでのいずれかに掲げる工事に要した費用の額がそれぞれ50万円を超えること。

既存住宅のうち宅地建物取引業者が特定増改築等をした家屋のその宅地建物取引業者からの取得を「買取再販住宅の取得」と、認定住宅等である既存住宅のうち宅地建物取引業者が特定増改築等をした家屋のその宅地建物取引業者からの取得を「買取再販認定住宅等の取得」として、それぞれ居住用家屋の新築及び認定住宅等の新築と同様の特例が講じられています。

認定住宅等である既存住宅の取得で「買取再販認定住宅等の取得」に該当しないものの借入限度額は、上記㈺（注２）のとおり3,000万円とされ、認定住宅等以外の家屋（上記㈠（注）のとおり2,000万円）より上乗せした水準とされました。

ロ　適用対象者の所得要件が2,000万円以下（改正前：3,000万円以下）に引き下げられました（措法41①）。

上記イ㈠及び㈺の控除率の0.7％への引下げは、(1)の会計検査院の指摘を踏まえて行ったものですが、会計検査院の金利分布データによれば、金利が0.7％以上であった者は、全体の６割強を占めており、これらの場合については、控除率の引下げにより逆ザヤは生じないこととなります。

また、適用金利が0.7％よりも低い者についても、金融機関に別途支払う事務手数料等を加味すれば、不要なローン借入れは起こりにくくなる水準であると考えられます。

加えて、この所得要件の厳格化を行うことにより、全体として本来住宅ローンを組

む必要がない高所得者による借入れや控除の適用が起こりにくい設計へと見直しを行っているものです。

ハ　床面積要件については、上記1(7)⑤～⑨のとおり、新型コロナ税特法において特例的に40㎡以上50㎡未満の家屋についても適用が認められているところですが、令和5年以前に建築確認を受けた新築住宅について、合計所得金額1,000万円以下の者に限り、同様の緩和措置を講ずることとされました。

具体的には、個人が、国内において、特例居住用家屋の新築又は特例居住用家屋で建築後使用されたことのないものの取得（以下「特例居住用家屋の新築等」といいます。）をした場合には、その特例居住用家屋の新築等は居住用家屋の新築等に該当するものと、その特例居住用家屋は居住用家屋とそれぞれみなして、上記イによる改正後の上記1(1)の「認定住宅等以外の住宅の住宅ローン税額控除」を適用することができることとされ、個人が、国内において、特例認定住宅等の新築又は特例認定住宅等で建築後使用されたことのないものの取得（以下「特例認定住宅等の新築等」といいます。）をした場合には、その特例認定住宅等の新築等は認定住宅等の新築等に該当するものと、その特例認定住宅等は認定住宅等と、その特例認定住宅等で下記(ロ)ⅰからⅲまでに掲げるものは認定住宅と、その特例認定住宅等で下記(ロ)ⅳに掲げるものは特定エネルギー消費性能向上住宅と、その特例認定住宅等で下記(ロ)ⅴに掲げるものはエネルギー消費性能向上住宅とそれぞれみなして、上記イによる改正後の上記1(2)の「認定住宅等の住宅ローン税額控除の特例」を適用することができることとされました。ただし、その者の控除期間のうち、その年分の所得税に係る合計所得金額が1,000万円を超える年については、適用しないこととされています（措法41⑱⑲）。

(イ)　特例居住用家屋の範囲

上記の「特例居住用家屋」とは、個人がその居住の用に供する次に掲げる家屋（その家屋の床面積の2分の1以上に相当する部分が専らその居住の用に供されるものに限ります。）で令和5年12月31日以前に建築基準法第6条第1項の規定による確認（以下「建築確認」といいます。）を受けているものとし、その者がその居住の用に供する家屋を二以上有する場合には、これらの家屋のうち、その者が主としてその居住の用に供すると認められる一の家屋に限るものとされています（措法41⑱、措令26㉚）。

ⅰ　一棟の家屋で床面積が40㎡以上50㎡未満であるもの

ⅱ　マンションなど一棟の家屋で、その構造上区分された数個の部分を独立して住居その他の用途に供することができるものにつきその各部分を区分所有する場合には、その者の区分所有する部分の床面積が40㎡以上50㎡未満であるもの

（注）　個人が新築をし、又は取得をした特例居住用家屋（その者の住宅借入金等にその特例居住用家屋の敷地の用に供する土地等の取得に係る住宅借入金等が含まれる場合には、その特例居住用家屋及びその土地等）のうちにその者の居住の用以外の用に供する部分がある場合には、次に定めるところによることとされています（措令26㉛において準用する同条⑦）。

ａ　その特例居住用家屋のうちにその者の居住の用以外の用に供する部分がある場合には、その特例居住用家屋の新築又は取得に係る住宅借入金等の金額は、その金額に、その特例居住用家屋の床面積のうちにその居住の用に供する部分の床面積の占め

る割合を乗じて計算した金額とされます。

b　その土地等のうちにその者の居住の用以外の用に供する部分がある場合には、その土地等の取得に係る住宅借入金等の金額は、その金額に、その土地等の面積（土地にあってはその土地の面積（上記ⅱに掲げる家屋の敷地の用に供する土地については、その一棟の家屋の敷地の用に供する土地の面積にその家屋の床面積のうちにその者の区分所有する部分の床面積の占める割合を乗じて計算した面積。以下同じです。）をいい、土地の上に存する権利にあってはその土地の面積をいいます。以下同じです。）のうちにその居住の用に供する部分の土地等の面積の占める割合を乗じて計算した金額とされます。

(ﾛ)　特例認定住宅等の範囲

上記の「特例認定住宅等」とは、特例居住用家屋に該当する家屋で次に掲げるものをいいます（措法41⑲、措令26㉜において準用する同条⑳～㉔、措規18の21⑬～⑰、平21.7国土交通告833、平24.12国土交通告1383、令4.3国土交通告455）。

ⅰ　個人がその居住の用に供する上記(ｲ)ⅰ又はⅱに掲げる家屋（その家屋の床面積の2分の1以上に相当する部分が専らその居住の用に供されるものに限ります。）で令和5年12月31日以前に建築確認を受けているもののうち、認定長期優良住宅に該当するものであることにつきその家屋に係る長期優良認定通知書の写し及び住宅用家屋証明書（認定長期優良住宅用）又は認定長期優良住宅建築証明書により証明がされたもの（その者がその居住の用に供する家屋を二以上有する場合には、これらの家屋のうち、その者が主としてその居住の用に供すると認められる一の家屋に限ります。）

ⅱ　個人がその居住の用に供する上記(ｲ)ⅰ又はⅱに掲げる家屋（その家屋の床面積の2分の1以上に相当する部分が専らその居住の用に供されるものに限ります。）で令和5年12月31日以前に建築確認を受けているもののうち、低炭素建築物に該当するものであることにつきその家屋に係る低炭素建築物認定通知書の写し及び住宅用家屋証明書（低炭素建築物用）又は認定低炭素住宅建築証明書により証明がされたもの（その者がその居住の用に供する家屋を二以上有する場合には、これらの家屋のうち、その者が主としてその居住の用に供すると認められる一の家屋に限ります。）

ⅲ　個人がその居住の用に供する上記(ｲ)ⅰ又はⅱに掲げる家屋（その家屋の床面積の2分の1以上に相当する部分が専らその居住の用に供されるものに限ります。）で令和5年12月31日以前に建築確認を受けているもののうち、特定建築物に該当するものであることにつきその家屋に係る特定建築物証明書により証明がされたもの（その者がその居住の用に供する家屋を二以上有する場合には、これらの家屋のうち、その者が主としてその居住の用に供すると認められる一の家屋に限ります。）

ⅳ　個人がその居住の用に供する上記(ｲ)ⅰ又はⅱに掲げる家屋（その家屋の床面積の2分の1以上に相当する部分が専らその居住の用に供されるものに限ります。）で令和5年12月31日以前に建築確認を受けているもののうち、上記イ(ﾊ)の「エネルギーの使用の合理化に著しく資する住宅の用に供する家屋

として国土交通大臣が財務大臣と協議して定める基準」に適合するものであることにつき上記イ(ハ)の「住宅省エネルギー性能証明書」又は「建設住宅性能評価書の写し」により証明がされたもの（その者がその居住の用に供する家屋を二以上有する場合には、これらの家屋のうち、その者が主としてその居住の用に供すると認められる一の家屋に限ります。）

v　個人がその居住の用に供する上記(イ)ⅰ又はⅱに掲げる家屋（その家屋の床面積の２分の１以上に相当する部分が専らその居住の用に供されるものに限ります。）で令和５年12月31日以前に建築確認を受けているもののうち、上記イ(ハ)の「エネルギーの使用の合理化に資する住宅の用に供する家屋として国土交通大臣が財務大臣と協議して定める基準」に適合するものであることにつき上記イ(ハ)の「住宅省エネルギー性能証明書」又は「建設住宅性能評価書の写し」により証明がされたもの（その者がその居住の用に供する家屋を二以上有する場合には、これらの家屋のうち、その者が主としてその居住の用に供すると認められる一の家屋に限ります。）

（注）　個人が新築をし、又は取得をした特例認定住宅等（その者の住宅借入金等にその特例認定住宅等の敷地の用に供する土地等の取得に係る住宅借入金等が含まれる場合には、その特例認定住宅等及びその土地等）のうちにその者の居住の用以外の用に供する部分がある場合には、次に定めるところによることとされています（措令26㉜において準用する同条㉖）。

a　その特例認定住宅等のうちにその者の居住の用以外の用に供する部分がある場合には、その特例居住用家屋の新築又は取得に係る住宅借入金等の金額は、その金額に、その特例認定住宅等の床面積のうちにその居住の用に供する部分の床面積の占める割合を乗じて計算した金額とされます。

b　その土地等のうちにその者の居住の用以外の用に供する部分がある場合には、その土地等の取得に係る住宅借入金等の金額は、その金額に、その土地等の面積（土地にあってはその土地の面積（上記(イ)ⅱに掲げる家屋の敷地の用に供する土地については、その一棟の家屋の敷地の用に供する土地の面積にその家屋の床面積のうちにその者の区分所有する部分の床面積の占める割合を乗じて計算した面積。以下同じです。）をいい、土地の上に存する権利にあってはその土地の面積をいいます。以下同じです。）のうちにその居住の用に供する部分の土地等の面積の占める割合を乗じて計算した金額とされます。

ニ　「2050年カーボンニュートラル」や2021年４月に表明された新たな温室効果ガス排出削減目標の実現に向けたエネルギー政策の道筋を示すため、第６次エネルギー基本計画及び地球温暖化対策計画が2021年10月22日に閣議決定され、これらにおいて、「建築物省エネ法を改正し、省エネルギー基準適合義務の対象外である住宅及び小規模建築物の省エネルギー基準への適合を2025年度までに義務化するとともに、2030年度以降新築される住宅・建築物について、ZEH・ZEB基準の水準の省エネルギー性能の確保を目指し、整合的な誘導基準・住宅トップランナー基準の引上げ、省エネルギー基準の段階的な水準の引上げを遅くとも2030年度までに実施する」との方針が示

され、これを実現するため、第208回国会に「脱炭素社会の実現に資するための建築物のエネルギー消費性能の向上に関する法律等の一部を改正する法律案」が提出され、令和４年６月13日に可決・成立し、同月17日に法律第69号として公布されました。

令和４年度の税制改正においても、カーボンニュートラルの実現等の観点から住宅ローン税額控除について、環境性能等が高い良質な住宅に対する支援措置の充実を図ることとしていますが、その際新築住宅における省エネルギー基準への適合の義務化を円滑に進めるため、2025年度（令和７年度）の義務化を前に、住宅ローン税額控除の適用対象となる新築住宅の省エネルギー基準への適合を要件化することとされました。

具体的には、個人が、国内において、住宅の用に供する家屋でエネルギーの使用の合理化に資する家屋に該当するもの以外のものとして一定の要件を満たすもの（以下「特定居住用家屋」といいます。）の新築又は特定居住用家屋で建築後使用されたことのないものの取得をして、その特定居住用家屋を令和６年１月１日以後に自己の居住の用に供した場合には、この制度の適用ができないこととされました（措法41㉕、措令26㊲）。

上記の「特定居住用家屋」とは、上記イ(ハ)の「エネルギーの使用の合理化に資する住宅の用に供する家屋として国土交通大臣が財務大臣と協議して定める基準」に適合する家屋以外の家屋で、次に掲げる要件のいずれにも該当しないものとされています。

(イ) その家屋が令和５年12月31日以前に建築確認を受けているものであること。

(ロ) その家屋が令和６年６月30日以前に建築されたものであること。

なお、新築住宅については、「エネルギーの使用の合理化に資する住宅の用に供する家屋として国土交通大臣が財務大臣と協議して定める基準」に適合する家屋（＝認定住宅等）が大宗であることから、従来のように認定住宅等以外の住宅を「一般の住宅」と呼称することは適切でないため、本制度の説明においては、認定住宅等以外の住宅を「その他の住宅」と呼称しています。

また、特定居住用家屋に該当する家屋であっても、その住宅の取得等が既存住宅の取得の場合や住宅の増改築等である場合にはその家屋を令和６年１月１日以後に自己の居住の用に供した場合であっても引き続き本制度の適用を受けることができます。

ホ　上記１(1)③の既存住宅の要件について、経過年数基準に適合するものであることを廃止し、耐震基準に適合するものであることに一本化されました。

中古住宅の流通促進のためには、安心して中古住宅を購入できる環境整備が先決であり、中古住宅の性能（質）に関する情報開示のための措置が講じられない中で、税制措置の対象については、築後経過年数という外形基準で判定していたものです。

この経過年数基準を満たさない築古住宅であっても、新耐震基準施行後に建築された住宅であれば、通常の使用環境において通常の維持管理が行われ続ける限り、一般的な建築物の供用期間（平成26年の実証研究では、木造住宅でも平均寿命が65年程度）の範囲では、当初有していた構造耐力上の性能を有し続けるものと考えられていることや、対象に追加される築古住宅は、経過年数基準を満たさないとはいえ新耐震基準に適合するものであるほか、当該築年数帯ではリフォーム等が活発に行われており、良質な住宅ストックは一定量存在することが想定されることを踏まえ、良質な中古住宅の流通促進の観点から基準を一本化するものです。

見直し後の「既存住宅」は、個人が自己

の居住の用に供する家屋（その床面積の２分の１以上に相当する部分が専らその居住の用に供されるものに限ります。）で、上記１(1)②の床面積要件を満たすものであること及び次に掲げる要件のいずれかに該当するものであることにつき証明等がされたもののうち建築後使用されたことのあるものとし、その者がその居住の用に供する家屋を二以上有する場合には、これらの家屋のうち、その者が主として自己の居住の用に供すると認められる一の家屋に限るものとされました（措法41①、措令26③、措規18の21①、平17.３年国土交通告393、平21.６年国土交通告685）。

(イ) その家屋が昭和57年１月１日以後に建築されたものであること。

(ロ) その家屋が上記１(1)③の耐震基準に適合するものであること。

これに伴い、上記の証明等がされたもの（家屋）は、その家屋が上記１(1)②イ又はロのいずれかに該当するものであること及び(イ)又は(ロ)のいずれかに該当するものであることにつき、次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ(ハ)若しくは(ニ)に定める書類により証明がされた家屋又は(ホ)若しくは(ヘ)に定める情報及び書類により税務署長の確認を受けた家屋とされました。

(ハ) 家屋が上記１(1)②イ又はロのいずれかに該当するもの及び上記(イ)に該当するものである場合……登記事項証明書（家屋が上記１(1)②イ又はロのいずれかに該当するものであることが登記事項証明書に記載された事項によって明らかでないときは、登記事項証明書等）

(ニ) 家屋が上記１(1)②イ又はロのいずれかに該当するもの及び上記(ロ)に該当するものである場合……登記事項証明書（家屋が上記１(1)②イ又はロのいずれかに該当するものであることが登記事項証明書に記載された事項によって明らかでないときは、登記事項証明書等）及び耐震基準に適合する旨を証する書類

(ホ) 家屋が上記１(1)②イ又はロのいずれかに該当するもの及び上記(イ)に該当するものである場合……住宅ローン税額控除の適用を受けようとする者が提出をした書類に記載がされた家屋に係る不動産識別事項等により税務署長が入手し、又は参照した家屋の登記事項証明書に係る情報（その家屋が上記１(1)②イ又はロのいずれかに該当するものであることが登記事項証明書に係る情報によって明らかでないときは、登記事項証明書に係る情報及びその者が提出をした床面積要件疎明書類）

(ヘ) 家屋が上記１(1)②イ又はロのいずれかに該当するもの及び上記(ロ)に該当するものである場合……住宅ローン税額控除の適用を受けようとする者が提出をした書類に記載がされた家屋に係る不動産識別事項等により税務署長が入手し、又は参照したその家屋の登記事項証明書に係る情報（その家屋が上記１(1)②イ又はロのいずれかに該当するものであることが登記事項証明書に係る情報によって明らかでないときは、登記事項証明書に係る情報及びその者が提出をした床面積要件疎明書類）及びその者が提出をした耐震基準に適合する旨を証する書類

すなわち、改正後は従来のように個々の家屋の建築後の経過年数をみるのではなく、まずは上記(イ)の要件によりその家屋がいわゆる新耐震基準施行後に建築されたか否かで外形的に耐震基準適合性を判定し、これ以前（昭和56年12月31日以前）に建築された家屋の場合に限り、上記(ロ)の要件により、耐震基準に適合する旨を証する書類（耐震基準適合証明書等が定められています。）により耐震基準適合性を判定することとなります。このため、改正前に比べ、耐震基

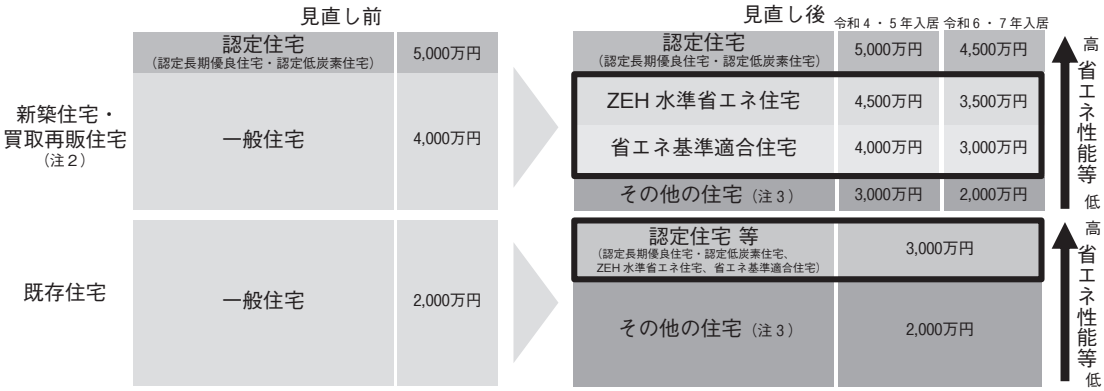
準に適合する旨を証する書類を必要とする場面が相当減少することとなります（例えば改正前の制度においては令和４年１月１日の取得を基準にした場合、平成８年12月31日（耐火建築物）又は平成13年12月31日（非耐火建築物）以前に建築された家屋について必要とされていました。）。

住宅ローン税額控除の見直し

- 適用期限を４年延長（令和７年12月31日までに入居した方が対象）
- 2050年カーボンニュートラルの実現に向けた措置
  - 省エネ性能等の高い認定住宅等につき、新築住宅等・既存住宅ともに、借入限度額を上乗せ
  - 令和６年以後に建築確認を受けた新築住宅につき、省エネルギー基準への適合を要件化
- 会計検査院の指摘への対応と当面の経済状況を踏まえた措置 等
  - 会計検査院の指摘への対応として控除率を0.7%（改正前：１％）としつつ、新築住宅等につき控除期間を13年へと上乗せ（注１）
  - 住宅ローン控除の適用対象者の所得要件は合計所得金額2,000万円以下（改正前：3,000万円以下）とする
  - 合計所得金額1,000万円以下の者につき、令和５年以前に建築確認を受けた新築住宅の床面積要件を40㎡以上に緩和

※　既存住宅における経過年数基準（耐火住宅25年、非耐火住宅20年）については廃止し、代わりに昭和57年以後に建築された住宅を対象とする

※太枠内：新規の措置、金額：借入限度額



（注１）　控除期間につき、新築等の認定住宅等については令和４～７年入居につき13年とし、新築等のその他の住宅については令和４・５年入居は13年、令和６・７年入居は10年とし、既存住宅については令和４～７年入居につき10年とする。
（注２）「買取再販住宅」は、既存住宅を宅地建物取引業者が一定のリフォームにより良質化した上で販売する住宅のことを指す。
（注３）「その他の住宅」は、省エネルギー基準を満たさない住宅のことを指す。

ヘ　イからロまでの改正にあわせ、次の所要の措置が講じられました。

(イ)　上記１(8)の二以上の住宅の新築取得等に係る住宅借入金等の金額を有する場合の住宅ローン税額控除額の調整措置について、同一年中に行われた「居住用家屋の新築等又は買取再販住宅の取得に該当する住宅の取得等」と「居住用家屋の新築等又は買取再販住宅の取得に該当するもの以外の住宅の取得等」とは、それぞれ異なる住宅の取得等として控除額を計算することとされました。なお、区分をした後の住宅の取得等のうちに認定住宅等に係るものとその他の住宅に係るものが含まれている場合には、その住宅の取得等は、さらに認定住宅等に係るものとその他の住宅に係るものとに区分することとされています（措法41の２③四）。

(ロ)　平成11年から平成18年まで居住年に係る規定が削除されました（措法41①～④、旧措法41の２③一他）。

(ハ)　上記１(1)④の住宅借入金等の範囲について、貸付事業の実態を踏まえ次の見直しが行われました（措令26⑧等）。

i　上記１⑴④イ(イ)（注２）の「貸金業者」が、貸金業法第２条第２項に規定する貸金業者で住宅の用に供する家屋の建築又は購入に必要な資金の長期の貸付けの業務を行うものとされました。

ii　独立行政法人福祉医療機構が除外されました。

②　東日本大震災の被災者等に係る住宅ローン税額控除の控除額に係る特例の改正

上記１⑸の特例の適用期限が令和７年12月31日まで４年延長されるとともに、次の措置が講じられました。

イ　住宅の再取得等をして令和４年から令和７年までの間に居住の用に供した場合の再建住宅借入金等の年末残高の限度額（借入限度額）、控除率及び控除期間が次の表３のとおりとされました（震災税特法13の２①②）。

表３：住宅被災者に係る住宅ローン税額控除の控除額に係る特例の場合

居住年	借入限度額	控除率	控除期間
令和４年・令和５年	5,000万円	0.9%	13年
令和６年・令和７年	4,500万円		

（注）　上記の金額等は、住宅の再取得等が居住用家屋の新築等、買取再販住宅の取得、認定住宅等の新築等又は買取再販認定住宅等の取得である場合の金額等であり、それ以外の場合（既存住宅の取得（買取再販住宅の取得及び買取再販認定住宅等の取得を除きます。）又は住宅の増改築等）における借入限度額は一律3,000万円と、控除期間は一律10年とされます。

ロ　住宅被災者のうち、その者の従前住宅が警戒区域設定指示等の対象区域内に所在していなかったものが、住宅の新築取得等をし、かつ、その住宅の新築取得等をした居住用家屋若しくは既存住宅若しくは増改築等をした家屋又は認定住宅等を令和７年１月１日以後にその者の居住の用に供した場合には、本特例の適用ができないこととされました（震災税特法13の２⑤）。

（注）　上記の「警戒区域設定指示等」とは被災居住用財産に係る譲渡期限の延長等の特例（震災税特法11の７）の警戒区域設定指示等をいいます。詳しくは後述「**十四　被災居住用財産に係る譲渡期限の延長等の特例の改正**」の１⑴（注１）をご参照ください。

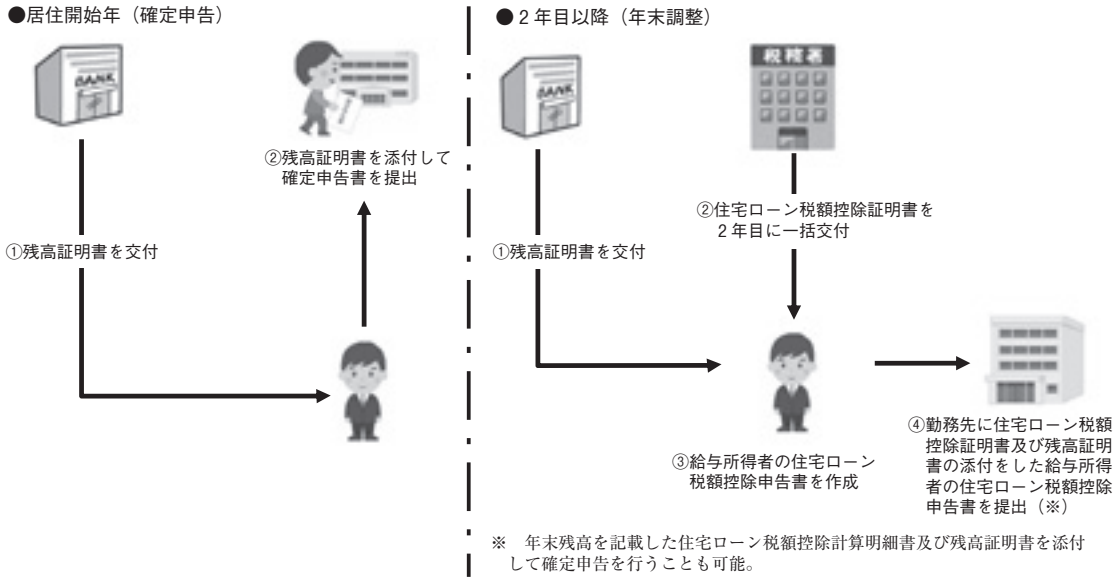
ハ　上記①ロからホまでと同様の措置を講ずることとされました（震災税特法13の２①等）。

③　住宅ローン税額控除の適用に係る手続の改正

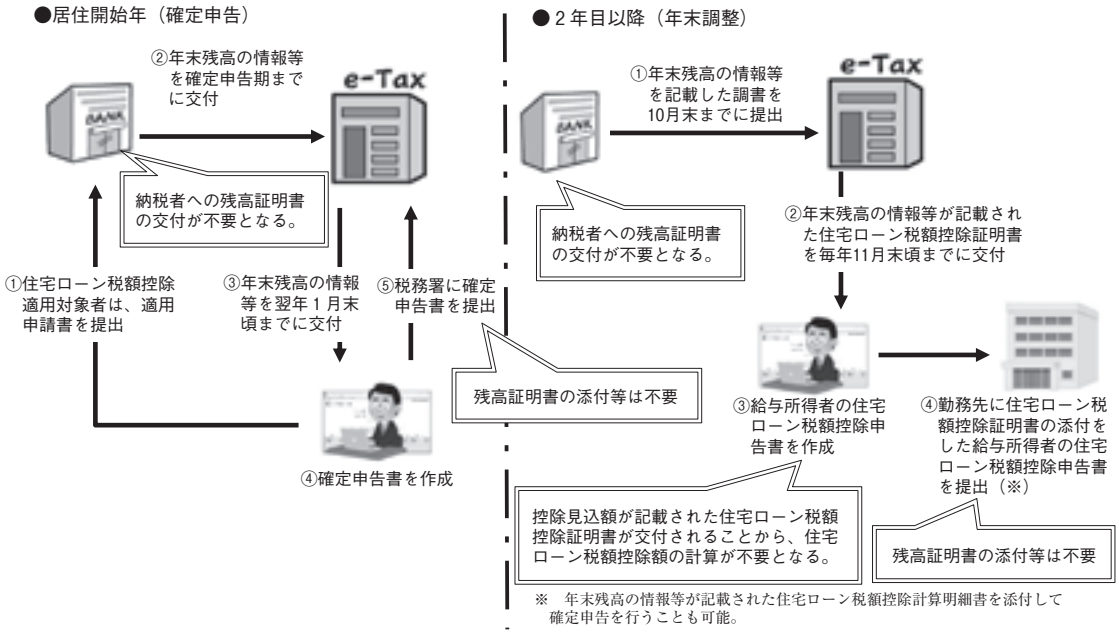
納税者の申告利便を向上させるとともに、行政手続の電子化を促進する観点から、次のとおり、住宅ローン税額控除の適用に係る手続の改正が一体として行われました。

住宅ローン税額控除の適用に係る手続の見直し

【見直し前】
　確定申告・年末調整で住宅ローン税額控除の適用を受けるためには、納税者は申告の際、金融機関等から交付された住宅取得資金に係る借入金の年末残高等証明書（以下「残高証明書」という。）を提出又は提示しなければならないこととされている。



【見直し後】
　申告利便の向上等の観点から、金融機関等は、毎年、残高証明書を納税者に交付するのではなく、年末残高の情報等を記載した調書を税務署に提出することとし、税務署はこの情報が記載された住宅ローン税額控除証明書を毎年納税者に交付することとする。これに伴い、納税者による残高証明書の提出又は提示を不要とする。
（注）　上記の見直しは、居住年が令和５年以後である者が、令和６年１月１日以後に確定申告・年末調整で適用を受ける場合について適用。



イ　令和５年１月１日以後に居住の用に供する家屋に係る住宅ローン税額控除に関する証明書等の改正

(イ)　住宅借入金等に係る債権者は令和５年１月１日以後に居住の用に供する家屋については上記１(12)による「住宅取得資金に係る借入金の年末残高等証明書」の交付を要しないこととされました（措令26の２①）。

(ロ)　上記(イ)に伴い、上記１(9)の確定申告書及び上記１(10)の給与所得者の（特定増改築等）住宅借入金等特別控除申告書の添付書類から「住宅取得資金に係る借入金の年末残高等証明書」が除かれています（措規18の21⑧、18の23②）。

（注）　下記ハの経過措置のとおり引き続き「住宅取得資金に係る借入金の年末残高等証明書」が交付されるケースが残りますが、この場合は引き続き添付が必要とされています。

(ハ)　上記１(11)の「年末調整のための（特定増改築等）住宅借入金等特別控除証明書」の記載事項に、その年の12月31日における住宅借入金等の金額が加えられました（措令26の２⑧二ロ）。

(ニ)　下記ロ(イ)の適用申請書の提出をした個人は、その旨を「（特定増改築等）住宅借入金等特別控除額の計算明細書」に記載することにより請負契約書等の写しの確定申告書への添付に代えることができることとされました（措規18の21⑪）。この場合において、税務署長は、必要があると認めるときは、その確定申告書を提出した者（以下「控除適用者」といいます。）に対し、その確定申告書に係る確定申告期限等の翌日から起算して５年を経過する日までの間、その写しの提示又は提出を求めることができることとされ、この求めがあったときは、その控除適用者は、その写しを提示し、又は提出しなければならないこととされました（措規18の21⑫）。

（注）　上記の「請負契約書等の写し」とは、上記１(9)（注１）①イの新築の工事の請負契約書の写し、②イ、③イ及び④イの売買契約書の写し並びに④ロ及び⑤ロの請負契約書の写しをいいます。

(ホ)　上記①イ(ハ)のとおり、借入限度額の上乗せ措置の対象となる住宅が追加されたことに伴い、その居住の用に供する家屋が特定エネルギー消費性能向上住宅又はエネルギー消費性能向上住宅に該当する家屋である場合の添付書類に上記①イ(ハ)の住宅省エネルギー性能証明書又は建設住宅性能評価書の写しが追加されています（措規18の21⑧一ヘト、二ホヘ）。なお、その取得する住宅が既存住宅に該当する場合であって、買取再販認定住宅等の取得に該当するときには、その認定住宅等の別に応じた上乗せ額が設定されていることから、その添付書類もその認定住宅の種別に応じて定められていますが（措規18の21⑧三ハ(1)）、それ以外の場合には、認定住宅等に該当することを証する書類のいずれかの添付があればよいこととされています（措規18の21⑧三ハ(2)）。

(ヘ)　上記①イ(ニ)のとおり、買取再販住宅の取得及び買取再販認定住宅等の取得について、新築と同様の扱いとされたことに伴い、その住宅の取得等が買取再販住宅の取得又は買取再販認定住宅等の取得である場合の添付書類に、上記①イ(ニ)（注１）の増改築工事等証明書が追加されています（措規18の21⑧三ニ）。

(ト)　上記①ハのとおり、令和５年12月31日以前に建築確認を受けた家屋について床面積要件の緩和措置が講じられたこと及び、上記①ニのとおり特定居住用家屋を令和６年１月１日以後にその者の居住の用に供した場合には本特例の適用がない

こととされたことに伴い、新築又は建築後使用されたことのない家屋の取得で、その家屋が令和６年１月１日以後にその者の居住の用に供したものである場合の添付書類に、その家屋が特定居住用家屋に該当するもの以外のものであることを明らかにする書類（その家屋が特例居住用家屋又は特例認定住宅等に該当する家屋である場合には、その書類及びその家屋が同日前に建築確認を受けているものであることを証する書類）が追加されています（措規18の21⑧一チ、二ト）。この「その家屋が特定居住用家屋に該当するもの以外のものであることを明らかにする書類」として、令和４年３月国土交通省告示第423号において、ⅰ確認済証の写し又は検査済証の写し（その家屋が令和５年12月31日以前に確認を受けたことを証するものに限ります。）、ⅱ登記事項証明書（その家屋が令和６年６月30日以前に建築されたことを証するものに限ります。）、ⅲその家屋に係る特定建築物証明書、その家屋に係る低炭素建築物認定通知書の写し及び住宅用家屋証明書（低炭素建築物用）若しくは認定低炭素建築証明書又はその家屋に係る住宅省エネルギー性能証明書若しくは建設住宅性能評価書の写しが定められています。

ロ　住宅取得資金に係る借入金等の年末残高等調書制度の創設

(イ)　適用申請書の提出

令和５年１月１日以後に居住の用に供する家屋について、住宅ローン税額控除の適用を受けようとする個人は、住宅借入金等に係る一定の債権者に対して、その者の氏名及び住所、個人番号その他の一定の事項（以下「申請事項」といいます。）を記載した申請書（以下「適用申請書」といいます。）の提出（その適用申請書の提出に代えて行う電磁的方法によるその適用申請書に記載すべき事項の提供を含みます。）をしなければならないこととされました（措法41の２の３①）。

上記の「一定の債権者」は、住宅借入金等に係る債権者（その債権者が上記１(1)④イ(ハ)（注）の特定債権者である場合には、その特定債権者に係る上記１(1)④イ(ハ)viの当初借入先とし、その住宅借入金等が転貸貸付け等の場合（上記１(1)④イ(ハ)iv及びロ(ハ)ⅰです。）には、独立行政法人勤労者退職金共済機構）とされています（措令26の３①）。

また、申請事項は、次のとおりとされています（措規18の23の２①）。

ⅰ　適用申請書の提出をする者（以下「提出者」といいます。）の氏名、生年月日、住所（国内に住所がない場合には、居所。(ニ)において同じです。）及び個人番号

ⅱ　その他参考となるべき事項

(ロ)　調書の提出

適用申請書の提出を受けた債権者は、その適用申請書の提出を受けた日の属する年以後10年内（個人がその家屋を居住の用に供した日の属する年が令和５年であり、かつ、その居住に係る住宅の取得等が居住用家屋の新築等又は買取再販住宅の取得に該当するものである場合その他の場合には、別に定める期間）の各年の10月31日（その適用申請書の提出を受けた日の属する年にあっては、その翌年１月31日）までに、申請事項及び提出者の12月31日（提出者が死亡した日の属する年にあっては、同日）における住宅借入金等の金額その他の事項を記載した住宅取得資金に係る借入金等の年末残高等調書（以下「調書」といいます。）を作成し、その債権者の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（措法41の２の３②前段）。

(ハ) 調書の提出期間の特例

債権者による調書の提出期間は、原則その適用申請書の提出を受けた日の属する年以後10年内とされていますが、次に掲げる場合にはそれぞれ次に定める期間（提出者が住宅借入金等の金額を有しないこととなった場合には、その金額を有しないこととなった日の属する年の前年までの期間）とされました（措令26の３②）。

ⅰ　居住日の属する年が令和５年であり、かつ、その居住に係る住宅の取得等が居住用家屋の新築等、買取再販住宅の取得、認定住宅等の新築等若しくは買取再販認定住宅等の取得に該当するものである場合又は居住日の属する年が令和６年若しくは令和７年であり、かつ、その居住に係る住宅の取得等が認定住宅等の新築等若しくは買取再販認定住宅等の取得に該当するものである場合……次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める期間

a　適用申請書の提出を受けた日と提出者が家屋を居住の用に供する予定年月日（以下「居住予定日」といいます。）が同一の年に属する場合……その適用申請書の提出を受けた日の属する年以後13年内

b　居住予定日の属する年が適用申請書の提出を受けた日の属する年の翌年である場合、居住予定日が明らかでない場合又は居住予定日の属する年の翌年に居住した事実が判明した場合……その適用申請書の提出を受けた日の属する年以後14年内

c　適用申請書の提出を受けた日の属する年が居住日の属する年の翌年以後である場合……13年から、居住日の属する年から適用申請書の提出を受けた日の属する年の前年までの期間を控除した期間

ⅱ　ⅰに掲げる場合以外の場合（適用申請書の提出を受けた日と居住予定日が同一の年に属する場合を除きます。）……次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める期間

a　居住予定日の属する年が適用申請書の提出を受けた日の属する年の翌年である場合、居住予定日が明らかでない場合又は居住予定日の属する年の翌年に居住した事実が判明した場合……その適用申請書の提出を受けた日の属する年以後11年内

b　適用申請書の提出を受けた日の属する年が居住日の属する年の翌年以後である場合……10年から、居住日の属する年から適用申請書の提出を受けた日の属する年の前年までの期間を控除した期間

(ニ) 調書の記載事項及び様式

調書の記載事項は次のとおりとされています（措規18の23の２②）。

ⅰ　提出者の氏名、生年月日、住所及び個人番号

ⅱ　その年の12月31日（提出者が死亡した日の属する年にあっては、同日）における住宅借入金等の金額

ⅲ　その住宅借入金等（その住宅借入金等が特定借入金等である場合には、その特定借入金等に係る当初の住宅借入金等。ⅳにおいて同じです。）のその借入れをした金額又はその債務の額として負担をした金額

ⅳ　その住宅借入金等に係る契約において定められている償還期間又は賦払期間

ⅴ　その他参考となるべき事項

調書の書式は、後掲の租税特別措置法施

行規則別表第８⑵のとおりとされています　　８⑵)。

（措令26の３③、措規18の23の２③、別表

別表第八（二）

令和　　年分　　住宅取得資金に係る借入金等の年末残高等調書

住宅取得資金の借入れ等をしている者	住所（居所）		生年月日	明治　大正　昭和　平成　令和　年　月　日
	氏名		個人番号	
住宅借入金等の内訳		１　住宅のみ　２　土地等のみ　３　住宅及び土地等		
住宅借入金等の金額	年末残高	円		
	当初金額	円		
償還期間又は賦払期間		年　　月間		
（摘要）				
提出者	住所（居所）又は所在地			
	氏名又は名称	（電話）	個人番号又は法人番号	

（用紙　日本産業規格　Ａ６）

備　考

１　この調書は、法第41条の２の３第２項の調書について使用すること。

２　この調書の記載の要領は、次による。

⑴　「住所（居所）」及び「個人番号」の欄には、この調書を作成する日の現況による住所（国内に住所がない場合には、居所）及び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２条第５項に規定する個人番号を記載すること。

⑵　「生年月日」の欄には、該当する年号を○で囲み、その年月日を記載すること。

⑶　「住宅借入金等の内訳」の欄には、住宅借入金等（法第41条第１項各号に規定する住宅借入金等をいう。以下この表において同じ。）の同項に規定する住宅の取得等若しくは同条第10項に規定する認定住宅等の新築取得等に係るもの、当該住宅の取得等若しくは当該認定住宅等の新築取得等に係る土地若しくは当該土地の上に存する権利（以下この表において「土地等」という。）の取得に係るもの又は当該住宅の取得等若しくは当該認定住宅等の新築取得等及び当該土地等の取得に係るものの別に応じ、該当する番号を○で囲むこと。

⑷　「住宅借入金等の金額」の欄には、当該住宅借入金等の金額のその年の12月31日（その者が死亡した日の属する年にあつては、同日。以下この表において同じ。）における残高等について、次により記載すること。

イ　「住宅借入金等の金額」の「年末残高」の欄には、当該住宅借入金等の金額のその年の12月31日における残高を記載するものとする。

ロ　「住宅借入金等の金額」の「当初金額」の欄には、当該住宅借入金等（当該住宅借入金等が第18条の21第８項第１号ロに規定する特定借入金等（以下この表において「特定借入金等」という。）である場合には、当該特定借入金等に係る同号ロに規定する当初の住宅借入金等（以下この表において「当初の住宅借入金等」という。））のその借入れをした金額又はその債務の額として負担をした金額を記載するものとする。

⑸　「償還期間又は賦払期間」の欄には、当該住宅借入金等（当該住宅借入金等が特定借入金等である場合には、当該特定借入金等に係る当初の住宅借入金等）に係る契約において定められている法第41条第１項各号に規定する償還期間又は賦払期間について記載すること。

（注）　調書の書式が別表第８⑵として定められたことに伴い、住宅取得資金に係る借入金の年末残高等証明書の書式は、別表第８⑴とされました（措規18の22⑨、別表８⑴）。

㈩　債権者の記帳義務

適用申請書の提出を受けた債権者は、その適用申請書につき帳簿を備え、その適用申請書の提出をした個人の各人別に、申請事項を記載し、又は記録しなければならないこととされました（措法41の２の３②後段）。

㈫　調書の提出に関する質問検査権

調書の提出に関する調査について、所得税法上の支払調書等の提出に関する調査と同様の質問検査権の規定が次のとおり設けられています。

ⅰ　国税庁、国税局又は税務署の当該職員は、調書の提出に関する調査について必要があるときは、その調書を提出する義務がある者に質問し、その者の住宅借入金等に関する帳簿書類（その作成又は保存に代えて電磁的記録の作成又は保存がされている場合のその電磁的記録を含みます。）その他の物件を検査し、又は当該物件（その写しを含みます。）の提示若しくは提出を求めることができます（措法41の２の３③）。

ⅱ　国税庁、国税局又は税務署の当該職員は、調書の提出に関する調査について必要があるときは、その調査において提出された物件を留め置くことができます（措法41の２の３④）。

また、当該職員が物件を留め置く場合には、当該職員は、その物件の名称又は種類及びその数量、その物件の提出年月日並びにその物件を提出した者の氏名及び住所又は居所その他その物件の留置きに関し必要な事項を記載した書面を作成し、その物件を提出した者に対してこの書面を交付するとともに、その物件を善良な管理者の注意をもって管理し、留め置く必要がなくなったときは、遅滞なくこれを返還しなければなりません（措法41の２の３⑦、措令26の３④）。

ⅲ　国税庁、国税局又は税務署の当該職員は、上記ⅰの質問、検査又は提示若しくは提出の要求をする場合には、その身分を示す証明書を携帯し、関係人の請求があった場合には、これを提示しなければなりません（措法41の２の３⑤）。

ⅳ　上記ⅰ及びⅱの質問、検査又は提示若しくは要求の権限は、犯罪捜査のために認められたものと解してはなりません（措法41の２の３⑥）。

㈭　調書の提出に関する整備

上記の㈫の改正に伴い、租税特別措置法第42条の２の２において本調書が支払調書等の提出の特例（前掲「**所得税法等の改正**」の「**十**　支払調書等の提出の特例の改正」をご参照ください。）の対象となる調書等の範囲に追加される（措法42の２の２①～④）とともに、同法第42条の３において次の事項についての罰則が定められました。

ⅰ　調書の不提出又は虚偽記載（措法42の３④二）

ⅱ　上記㈫ⅰの質問検査に対し不答弁、虚偽答弁又は検査拒否・妨害・忌避をしたとき、及び上記㈫ⅰの物件の提出・提示の要求に対し正当な理由なく拒否し、又は虚偽記載の帳簿書類等を提示・提出したとき（措法42の３④五、六）

ⅲ　上記ⅰ及びⅱに関する両罰規定等（措法42の３⑤⑦）

ハ　経過措置

この手続の見直しは債権者や国税当局の

システム改修などが必要なことから、令和５年１月１日以後に居住の用に供する家屋について住宅ローン税額控除の適用を受けようとする場合について適用することとされていますが、システム改修が間に合わないなどの理由で、調書の提出が困難な債権者も想定されることから、次の経過措置が講じられています。

債権者のうち上記ロ㈺のとおり10月31日に調書を提出することが困難である旨その他の事項を令和６年１月31日までに記載した届出書（以下「特例適用届出書」といいます。）を所轄税務署長に提出したもの（以下「特例適用債権者」といいます。）は、その者がその税務署長にその困難である事情が解消した旨その他の事項を記載した届出書（以下「解消届出書」といいます。）を提出する日までの間は、調書の提出を要しないこととされました（改正法附則34③）。

また、特例適用債権者が解消届出書を提出する日までの間においては、上記イ㈠にかかわらず、その特例適用債権者は引き続き「住宅取得資金に係る借入金の年末残高等証明書」の交付をしなければならないこととされ（改正措令附則10②）、特例適用債権者から借り入れた住宅借入金等（以下「特例適用住宅借入金等」といいます。）の金額を有する個人でその特例適用住宅借入金等の金額につき住宅ローン税額控除の適用を受けたものが、その適用に係る上記イ㈺の「年末調整のための（特定増改築等）住宅借入金等特別控除証明書」の交付の申請を行う場合には、その特例適用債権者が解消届出書を提出する日までの間におけるその「年末調整のための（特定増改築等）住宅借入金等特別控除証明書」の記載事項とされる「その年の12月31日における住宅借入金等の金額」については、特例適用住宅借入金等の金額を含まないこととされました（改正措令附則10③）。

この場合には、引き続き、この特例適用住宅借入金等の金額に係る「住宅取得資金に係る借入金の年末残高等証明書」を確定申告書又は給与所得者の（特定増改築等）住宅借入金等特別控除申告書に添付する必要があります（措規18の21⑧、18の23②）。

特例適用届出書の記載事項は次のとおりとされています（改正措規附則５③）。

㈠　特例適用届出書を提出する債権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

㈺　調書を提出することが困難である旨

㈩　その他参考となるべき事項

解消届出書の記載事項は次のとおりとされています（改正措規附則５④）。

㈡　解消届出書を提出する債権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

㈬　調書を提出することが困難である事情が解消した旨

㈭　その他参考となるべき事項

また、システム対応に加え、個人番号の取扱いに調整を要する債権者への対応として、債権者のうちその債権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、調書に個人番号を記載することが困難である旨その他参考となるべき事項を記載した届出書を令和６年１月31日までに所轄税務署長に提出したもの（以下「特定債権者」といいます。）は、その特定債権者がその税務署長に、その特定債権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、その困難である事情が解消した旨その他参考となるべき事項を記載した届出書を提出する日までの間は、上記ロにより提出する調書には、個人番号の記載に代えて、債務者識別番号（適用申請書の提出をした者を特定するために必要な番号をいいます。）を記載することができることとする

経過措置も講じられています（改正措規附則５⑤）。

④　このほか、上記**1**(7)④から⑦までの「住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除に係る居住の用に供する期間等の特例」について、令和４年中に居住の用に供する者につき上記①及び②の改正にかかわらず、改正前と同様の制度となるよう所要の整備が行われました（新型コロナ税特法６の２①③④⑧⑪等）。

すなわち、上記**1**(7)④のとおり、新型コロナ税特法においては、上記①イ及び②イによる適用期限の延長が行われる以前から、令和４年１月１日から同年12月31日までの間に居住の用に供した場合であってもその住宅の取得等が上記**1**(7)④イ及びロの「特別特例取得」に該当する場合には、改正前と同様の要件の下で、住宅ローン税額控除の適用ができることとされていたことから、既に特別特例取得をした個人について下記**3**(1)のとおり、令和４年１月１日以後に居住用家屋等をその者の居住の用に供する場合について適用される租税特別措置法及び震災税特法の改正で講じられた控除率の引下げや控除期間及び借入限度額の見直し、適用対象者の所得要件の引下げの効果が及ばないようにするための読替規定が設けられています。具体的には、「住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除に係る居住の用に供する期間等の特例」の適用がある場合には、読替後の租税特別措置法や震災税特法においては、居住日の属する年が「令和３年」とあるのは「令和４年」等と読み替えることにより、（改正前の）令和３年の要件と同様とされたほか、上記①ホの既存住宅の要件の見直しについても、引き続き見直し前の要件とされています。

3　適用関係

(1)　上記**2**(3)①の改正は、個人が令和４年１月１日以後に居住用家屋等をその者の居住の用に供する場合について適用し、個人が同日前に居住用家屋等をその者の居住の用に供した場合については従前どおりとされています（改正法附則34①）。

(2)　上記**2**(3)②の改正は、住宅被災者が令和４年１月１日以後に居住用家屋等をその者の居住の用に供する場合について適用し、住宅被災者が同日前に居住用家屋等をその者の居住の用に供した場合については従前どおりとされています（改正法附則74）。

(3)　上記**2**(3)③（イ㈡を除きます。）の改正は、個人が令和５年１月１日以後に居住用家屋等をその者の居住の用に供する場合について適用します（措法41の２の３①等）。

(4)　上記**2**(3)③イ㈡の改正は、令和６年１月１日以後に令和５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４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（改正措規附則５①）。

(5)　上記**2**(3)④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等）。

（注）　なお、この改正は、改正前と同様の要件を維持する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なく、経過措置は規定されていません。

二　特定の居住用財産の買換え及び交換の場合の長期譲渡所得の課税の特例の改正

1　改正前の制度の概要

⑴　個人が、平成５年４月１日から令和３年12月31日までの間に、その年の１月１日において所有期間が10年を超える家屋又は土地等のうち次に掲げるもの（以下「譲渡資産」といいます。）の譲渡（譲渡所得の基因となる不動産等の貸付けを含み、その譲渡資産の譲渡に係る対価の額が１億円を超えるもの、その個人の配偶者その他特別の関係がある者に対してするもの、他の譲渡所得に係る特別控除等の特例の適用を受けるもの及び贈与、交換又は出資によるもの等を除きます。）をして、その譲渡の日の属する年（以下「譲渡年」といいます。）の前年１月１日から譲渡年の12月31日までに自己の居住の用に供する家屋又はその家屋の敷地の用に供する土地等で一定のもの（以下「買換資産」といいます。）の取得をし、かつ、その取得をした日から譲渡年の翌年12月31日までの間にその買換資産を自己の居住の用に供した場合又は供する見込みである場合には、その個人が譲渡年又はその年の前年若しくは前々年における資産の譲渡につき、居住用財産を譲渡した場合の長期譲渡所得に係る軽減税率（措法31の３）、3,000万円特別控除（措法35（措法35③により適用する場合を除きます。））又は後述の「**三**　居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除」若しくは「**四**　特定居住用財産の譲渡損失の損益通算及び繰越控除」の適用を受けている場合を除き、一定の要件の下で、その譲渡資産の譲渡所得に対して取得価額の引継ぎによる課税の繰延べができることとされています（旧措法36の２①）。

①　個人が居住の用に供している家屋（当該個人のその家屋の存する場所での居住期間が10年以上であるものに限ります。）で国内にあるもの（その家屋のうちにその居住の用以外の用に供している部分があるときは、その居住の用に供している部分に限られ、その者がその居住の用に供している家屋を二以上有する場合には、これらの家屋のうち、その者が主としてその居住の用に供していると認められる一の家屋に限ります。）

②　上記①の家屋で当該個人の居住の用に供されなくなったもの（居住の用に供されなくなった日から３年を経過する日の属する年の12月31日までに譲渡されるものに限ります。）

③　上記①②の家屋及びその家屋の敷地の用に供されている土地等

④　個人の上記①の家屋が災害により滅失した場合において、当該個人がその家屋を引き続き所有していたならば、その年１月１日における所有期間が10年を超えるその家屋の敷地の用に供されていた土地等（その災害があった日から３年を経過する日の属する年の12月31日までに譲渡されるものに限ります。）

⑵　上記⑴の買換資産とは、次に掲げる資産の区分に応じそれぞれ次に定めるものとされています（旧措法36の２①、旧措令24の２③）。

①　居住の用に供する家屋……次に掲げる家屋の区分に応じそれぞれ次に定める家屋

イ　建築後使用されたことのない家屋……次に掲げる家屋

(イ)　一棟の家屋の床面積のうち個人が居住の用に供する部分の床面積が50㎡以上であるもの

(ロ)　一棟の家屋のうちその独立部分（一棟の家屋でその構造上区分された数個の部分を独立して住居その他の用途に供することができるもののその部分をいいます。以下同じです。）を区分所有する場合には、その独立部分の床面積のうち個人が

居住の用に供する部分の床面積が50㎡以上であるもの

ロ　建築後使用されたことのある家屋……上記イ(イ)又は(ロ)の家屋のうち、その取得の日以前25年以内に建築されたものであること（以下「年数基準」といいます。）又は建築基準法施行令第３章及び第５章の４の規定若しくは国土交通大臣が財務大臣と協議して定める地震に対する安全性に係る基準に適合することにつき一定の証明がされたものであること（以下「耐震基準」といいます。）のいずれかの基準を満たすもの

（注１）　なお、上記ロの建築後使用されたことのある家屋のうち、木造家屋のような耐火建築物に該当しないもの（以下「非耐火建築物」といいます。）で年数基準及び耐震基準を満たさないものを取得した場合でも、譲渡年の12月31日までに、その非耐火建築物を除却し新たな家屋を新築した場合やその非耐火建築物を除却せずに耐震改修を行い、耐震基準を満たす家屋となった場合には本特例の対象となります（旧措令24の２③一イハ）。

（注２）　上記（注１）の「耐火建築物」とは、登記簿に記録された家屋の構造が鉄骨造、鉄筋コンクリート造、鉄骨鉄筋コンクリート造その他の一定の建物をいいます。

（注３）　上記ロの「国土交通大臣が財務大臣と協議して定める地震に対する安全性に係る基準」とは、具体的には、平成18年１月国土交通省告示第185号で定める地震に対する安全上耐震関係規定に準ずるものとして国土交通大臣が定める基準とされています（旧平17.３国土交通告393）。

②　上記①の家屋の敷地の用に供する土地又はその土地の上に存する権利

土地の面積（上記①イ(ロ)に掲げる家屋については、その一棟の家屋の敷地の用に供する土地の面積にその家屋の床面積のうちにその者の区分所有する独立部分の床面積の占める割合を乗じて計算した面積）が500㎡以下であるもの

(3)　また、平成５年４月１日から令和３年12月31日までの間において譲渡資産の譲渡をした個人が、譲渡年の翌年12月31日（以下「取得期限」といいます。）までに買換資産を取得する見込みであり、かつ、その取得の日の属する年の翌年12月31日までにその買換資産をその個人の居住の用に供する見込みである場合についても、一定の要件の下で、この特例の適用を受けることができます（旧措法36の２②）。

（注）　特定非常災害に基因するやむを得ない事情により、取得期限までに買換資産の取得をすることが困難となった場合において、その取得期限後２年以内に買換資産の取得をする見込みであり、かつ、納税地の税務署長の承認を受けたときは、「取得期限」を「取得期限の属する年の翌々年12月31日」とすることができます（旧措法36の２②）。

(4)　なお、譲渡資産の譲渡をした個人が、当該譲渡をした日の属する年又はその年の前年若しくは前々年に、当該譲渡資産と一体として当該個人の居住の用に供されていた家屋又は土地等の譲渡（収用交換等による譲渡を除きます。以下「前３年以内の譲渡」といいます。）をしている場合において、当該前３年以内の譲渡に係る対価の額と当該譲渡資産の譲渡に係る対価の額との合計額が１億円を超える場合には、本特例は適用できないこととされています（措法36の２③）。

(5)　また、譲渡資産の譲渡をした個人が、当該譲渡をした日の属する年の翌年又は翌々年に、当該譲渡資産と一体として当該個人の居住の用に供されていた家屋又は土地等の譲渡（収用交換等による譲渡を除きます。）をした場合において、当該家屋又は土地等の譲渡に係る対価の当該譲渡資産の譲渡に係る対価の額（前３年以内の譲渡がある場合には、上記(4)の合計額）との合計額が１億円を超える場合にも、本特例は適用できないこととされています（措法36の２④）。

⑹　なお、上記⑴の期間内において、譲渡資産の譲渡・買換資産の取得という形態ではなく「交換」をした場合についても同様に、一定の要件の下で、課税の繰延べの特例制度の適用を受けることができます（旧措法36の５）。

2　改正の内容

⑴　適用期限の延長

住宅・不動産の流動化を図るとともに、ライフステージに応じた円滑な住替えを引き続き支援する観点から、本特例の適用期限が令和５年12月31日まで２年延長されました（措法36の２①②、36の５）。

⑵　買換資産に係る要件の見直し（省エネルギー基準への適合の要件化）

①　改正の趣旨等

令和４年度の税制改正においては、カーボンニュートラルの実現等の視点から、住宅ローン税額控除について、環境性能等が高い良質な住宅に対する支援措置の充実を図ることとし、その際、新築住宅における省エネルギー基準への適合の義務化を円滑に進めるため、2025年度（令和７年度）の義務化を前に、住宅ローン税額控除の適用対象となる新築住宅の省エネルギー基準への適合を要件化することとされています。

住替えの際の税負担の軽減（課税の繰延べ）により、多様なライフステージに応じた円滑な住替えの実現を図る等の観点から措置されている本特例についても、住替えにより居住水準を向上させ、良質な住宅ストックの形成を図るといった住宅政策上の観点を踏まえ、上記の住宅ローン税額控除の改正と同様に、住替えにより取得する新築住宅（買換資産）の省エネルギー基準への適合を要件化することとされました。

（注１）　上記の住宅ローン税額控除の改正の詳細は、前述「一　住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除制度（住宅ローン税額控除）等の改正」の２⑶①ニをご参照ください。

（注２）　既存住宅市場における省エネルギー基準に適合する住宅の流通割合は高くないことを踏まえ、買換資産が新築又は建築後使用されたことのないものである場合に限り、省エネルギー基準への適合を要件化することとされています。

（注３）　後述の「三　居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除」については、住替えにあたって譲渡損が発生する場合は、買換資産の購入資金が十分に確保されない可能性がある中で、特例の対象となる買換資産を省エネルギー基準に適合した住宅に限定した場合には、譲渡資産（旧居）の譲渡代金のみではその取得費用を賄うことはできず、追加で高額の自己資金の確保が必要となり、かえって住替えの阻害要因となり得ることから、省エネルギー基準への適合は要件化しないこととされています。

②　具体的な内容

買換資産が建築後使用されたことのない家屋で、その家屋を令和６年１月１日以後にその者の居住の用に供した場合又は供する見込みである場合の要件に、その家屋が「特定居住用家屋」に該当するもの以外のものであることが加えられました（措令24の２③一イ）。

（注１）　上記の「特定居住用家屋」及び「省エネルギー基準」については、前述「一　住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除制度（住宅ローン税額控除）等の改正」の２⑶①ニをご参照ください。

なお、この見直しに伴い、令和６年１月１日以後にその者の居住の用に供した又は供する見込みである建築後使用されたことのない家屋を買換資産として本特例の適用を受けようとする場合には、その家屋が特定居住用家屋に該当するもの以外のものであることを明らかにする書類を、①確定申告書の提出の日

又は②その家屋の取得をした日から４月を経過する日までに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（措法36の２⑦において準用する33⑦、措令24の２⑩、措規18の４⑥）。

（注２）　上記の「その家屋が特定居住用家屋に該当するもの以外のものであることを明らかにする書類」は住宅ローン税額控除と同様です。詳しくは前述「一　住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除制度（住宅ローン税額控除）等の改正」の**２**(**３**)③イ(ﾄ)をご参照ください。

３　適用関係

上記**２**(**２**)の改正は、個人が令和４年１月１日以後に行う譲渡資産の譲渡に係る買換資産について適用し、個人が同日前に行った譲渡資産の譲渡に係る買換資産については従前どおりとされています（改正措令附則８②）。

三　居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の改正

１　改正前の制度の概要

(1)　個人の平成16年分以後の各年分の譲渡所得の金額の計算上生じた居住用財産の譲渡損失の金額については、租税特別措置法の長期譲渡所得の課税の特例（措法31）で定める「所得税法その他所得税に関する法令の規定の適用については、当該損失の金額は生じなかったものとみなす」という規定にかかわらず、所得税法本法で定める損益通算の規定（所法69）その他の所得税に関する法令の規定を適用することとされています（措法41の５①）。ただし、当該個人がその年の前年以前３年内の年において生じたその居住用財産の譲渡損失の金額以外の居住用財産の譲渡損失の金額につき、本特例の適用を受けているときは適用できないこととされています（措法41の５①ただし書）。

(2)　上記(1)の「居住用財産の譲渡損失の金額」とは、当該個人が、平成10年１月１日から令和３年12月31日までの期間内に、その有する家屋又は土地等（土地又は土地の上に存する権利をいいます。以下同じです。）で、その年の１月１日において所有期間が５年を超えるもののうち、次に掲げるもの（以下「譲渡資産」といいます。）の譲渡（譲渡所得の基因となる不動産等の貸付けを含み、その個人の配偶者その他特別の関係がある者に対するものその他一定の譲渡を除きます。以下「特定譲渡」といいます。）をした場合（その年の前年若しくは前々年における資産の譲渡につき、居住用財産を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例（措法31の３）、居住用財産を譲渡した場合の3,000万円特別控除（措法35（措法35③により適用する場合を除きます。））若しくは前述の「**二**　特定の居住用財産の買換え及び交換の場合の長期譲渡所得の課税の特例」の適用を受けている場合又はその年若しくはその年の前年以前３年内における資産の譲渡につき後述の「**四**　特定居住用財産の譲渡損失の損益通算及び繰越控除」の適用を受け、若しくは受けている場合を除きます。）において、その特定譲渡の日の属する年の前年１月１日からその特定譲渡をした日の属する年の翌年12月31日（以下「取得期限」といいます。）までの間に、その個人の居住の用に供する家屋で一定のもの又はその家屋の敷地の用に供する土地等で国内にあるもの（以下「買換資産」といいます。）の取得（建設も含まれますが、贈与その他一定のものを除きます。以下同じです。）をして、その取得をした日の属する年の12月31日においてその買換資産に係る住宅借入金等の金額を有し、かつ、その取得をした日の属する年の翌年12月31日までの間にその個

人の居住の用に供したとき又は供する見込みであるときにおけるその譲渡資産の特定譲渡（その年において特定譲渡が二以上ある場合には、当該個人が選定した一の特定譲渡に限ります。）による譲渡所得の金額の計算上生じた損失の金額のうち、その特定譲渡をした日の属する年分の長期譲渡所得の金額及び短期譲渡所得の金額の計算上控除してもなお控除しきれない部分の金額として一定の方法により計算した金額をいいます（旧措法41の５⑦一）。

① 個人が居住の用に供している家屋で国内にあるもの（その家屋のうちにその居住の用以外の用に供している部分があるときは、その居住の用に供している部分に限られ、その者がその居住の用に供している家屋を二以上有する場合には、これらの家屋のうち、その者が主としてその居住の用に供していると認められる一の家屋に限ります。）

② 上記①の家屋で当該個人の居住の用に供されなくなったもの（居住の用に供されなくなった日から３年を経過する日の属する年の12月31日までに譲渡されるものに限ります。）

③ 上記①②の家屋及びその家屋の敷地の用に供されている土地等

④ 個人の上記①の家屋が災害により滅失した場合において、当該個人がその家屋を引き続き所有していたならば、その年１月１日における所有期間が５年を超えるその家屋の敷地の用に供されていた土地等（その災害があった日から３年を経過する日の属する年の12月31日までに譲渡されるものに限ります。）

（注） 特定非常災害に基因するやむを得ない事情により、取得期限までに買換資産の取得をすることが困難となった場合において、その取得期限後２年以内に買換資産の取得をする見込みであり、かつ、納税地の税務署長の承認を受けたときは、「取得期限」を「取得期限の属する年の翌々年12月31日」とすることができます（旧措法41の５⑦一）。

(3) また、確定申告書を提出する個人が、その年の前年以前３年内の年において生じた純損失の金額（損益通算をしてもなお控除しきれない部分の損失の金額をいいます。）のうち、その居住用財産の譲渡損失の金額に係るもの（その居住用財産の譲渡損失の金額に係る譲渡資産のうちに土地等の面積が500㎡を超えるものが含まれている場合には、その土地等のうち500㎡を超える部分に相当する金額は除きます。）として一定の方法により計算した金額（この特例により前年以前の年において控除されたものを除きます。以下「通算後譲渡損失の金額」といいます。）を有する場合においても、その個人がその年の12月31日においてその通算後譲渡損失の金額に係る買換資産につき住宅借入金等の金額を有するときは、租税特別措置法の長期譲渡所得の課税の特例（措法31）で定める「所得税法その他所得税に関する法令の規定の適用については、当該損失の金額は生じなかったものとみなす」という規定にかかわらず、その通算後譲渡損失の金額について、一定の要件の下で、その年分（合計所得金額が3,000万円以下である年分に限ります。）の長期譲渡所得の金額、短期譲渡所得の金額、総所得金額、退職所得金額又は山林所得金額の計算上一定の方法により繰越控除の特例が適用されます（措法41の５④⑦三）。

(4) なお、居住者が、この特例の適用を受けた場合においてもその適用に係る買換資産の取得については、前述の「一　住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除制度（住宅ローン税額控除）等の改正」の住宅ローン税額控除制度（措法41、41の２の２）との併用が認められています。

2　改正の内容

資産の含み損を抱えている者も見込まれる中で、住宅・不動産の流動化を図るとともに、ライフステージに応じた住替えを引き続き支援する観点から、本特例の適用期限（令和３年12月31日）が令和５年12月31日まで２年延長されました（措法41

の５⑦一）。

（注）　本特例の対象となる上記１(3)の住宅借入金等の範囲についても、前述の「一　住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除制度（住宅ローン税額控除）等の改正」と同様の整備が行われています（旧措規18の25③二⑥五⑧二⑩）。詳しくは、前述「一　住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除制度（住宅ローン税額控除）等の改正」の２(3)①ヘ(ハ)をご参照ください。

四　特定居住用財産の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の改正

１　改正前の制度の概要

(1)　個人の平成16年分以後の各年分の譲渡所得の金額の計算上生じた特定居住用財産の譲渡損失の金額については、租税特別措置法の長期譲渡所得の課税の特例（措法31）で定める「所得税法その他所得税に関する法令の規定の適用については、当該損失の金額は生じなかったものとみなす」という規定にかかわらず、所得税法本法で定める損益通算の規定（所法69）その他の所得税に関する法令の規定を適用することとされています（措法41の５の２①）。ただし、当該個人がその年の前年以前３年内の年において生じたその特定居住用財産の譲渡損失の金額以外の特定居住用財産の譲渡損失の金額につき、本特例の適用を受けているときは適用できないこととされています（措法41の５の２①ただし書）。

(2)　上記(1)の「特定居住用財産の譲渡損失の金額」とは、当該個人が、平成16年１月１日から令和３年12月31日までの期間内に、その有する家屋又は土地等（土地又は土地の上に存する権利をいいます。以下同じです。）で、その年の１月１日において所有期間が５年を超えるもののうち、次に掲げるもの（以下「譲渡資産」といいます。）の譲渡（譲渡所得の基因となる不動産等の貸付けを含み、その個人の配偶者その他特別の関係がある者に対するものその他一定の譲渡を除きます。以下「特定譲渡」といいます。）をした場合（当該個人が特定譲渡に係る契約を締結した日の前日においてその譲渡資産に係る住宅借入金等の金額を有する場合に限るものとし、当該個人がその年の前年若しくは前々年における資産の譲渡につき、居住用財産を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例（措法31の３）、居住用財産を譲渡した場合の3,000万円特別控除（措法35（措法35③により適用する場合を除きます。））若しくは前述の「二　特定の居住用財産の買換え及び交換の場合の長期譲渡所得の課税の特例」の適用を受けている場合又はその年若しくはその年の前年以前３年内における資産の譲渡につき前述の「三　居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除」の適用を受け、若しくは受けている場合を除きます。）において、その譲渡資産の特定譲渡（その年において特定譲渡が二以上ある場合には、当該個人が選定した一の特定譲渡に限ります。）による譲渡所得の金額の計算上生じた損失の金額のうち、その特定譲渡をした日の属する年分の長期譲渡所得の金額及び短期譲渡所得の金額の計算上控除してもなお控除しきれない部分の金額として一定の方法により計算した金額（その特定譲渡に係る契約を締結した日の前日におけるその譲渡資産に係る住宅借入金等の金額の合計額からその譲渡資産の譲渡の対価の額を控除した残額を限度とします。）をいいます（旧措法41の５の２⑦一）。

①　個人が居住の用に供している家屋で国内にあるもの（その家屋のうちにその居住の用以外の用に供している部分があるときは、その居住の用に供している部分に限られ、その者がその居住の用に供している家屋を二以上有する場合には、これらの家屋のうち、その者が主としてその居住の用に供していると認め

られる一の家屋に限ります。）

② 上記①の家屋で当該個人の居住の用に供されなくなったもの（居住の用に供されなくなった日から３年を経過する日の属する年の12月31日までに譲渡されるものに限ります。）

③ 上記①②の家屋及びその家屋の敷地の用に供されている土地等

④ 個人の上記①の家屋が災害により滅失した場合において、当該個人がその家屋を引き続き所有していたならば、その年１月１日における所有期間が５年を超えるその家屋の敷地の用に供されていた土地等（その災害があった日から３年を経過する日の属する年の12月31日までに譲渡されるものに限ります。）

⑶ また、確定申告書を提出する個人が、その年の前年以前３年内の年において生じた純損失の金額（損益通算をしてもなお控除しきれない部分の損失の金額をいいます。）のうち、その特定居住用財産の譲渡損失の金額に係るものとして一定の方法により計算した金額（この特例により前年以前の年において控除されたものを除きます。以下「通算後譲渡損失の金額」といいます。）を有する場合においても、租税特別措置法の長期譲渡所得の課税の特例（措法31）で定める「所得税法その他所得税に関する法令の規定の適用については、当該損失の金額は生じなかったものとみなす」という規定にかかわらず、その通算後譲渡損失の金額について、一定の要件の下で、その年分（合計所得金額が3,000万円以下である年分に限ります。）の長期譲渡所得の金額、短期譲渡所得の金額、総所得金額、退職所得金額又は山林所得金額の計算上一定の方法により繰越控除の特例が適用されます（措法41の５の２④⑦三）。

2 改正の内容

資産の含み損を抱えている者も見込まれる中で、住宅借入金等のある居住用財産を譲渡して、買換えをせずに借家等に住み替える等の場合に、その譲渡代金では住宅借入金等を返しきれないような者に対し、税負担を軽減し、再出発等を引き続き支援する観点から、本特例の適用期限（令和３年12月31日）が令和５年12月31日まで２年延長されました（措法41の５の２⑦一）。

五 既存住宅の耐震改修をした場合の所得税額の特別控除の改正

1 改正前の制度の概要

⑴ 制度の概要

個人が、平成26年４月１日から令和３年12月31日までの間に、その者の居住の用に供する一定の家屋（昭和56年５月31日以前に建築されたものに限ります。）の耐震改修（地震に対する安全性の向上を目的とした増築、改築、修繕又は模様替をいいます。）として一定の証明がされたもの（以下「住宅耐震改修」といいます。）を行った場合には、その住宅耐震改修に係る耐震改修標準的費用額（その金額が耐震改修工事限度額（次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額をいいます。以下同じです。）を超える場合には、耐震改修工事限度額とされます。以下「控除対象耐震改修標準的費用額」といいます。）の10％に相当する金額を、その年分の所得税の額から控除することとされています（旧措法41の19の２①②）。

① 住宅耐震改修に要した費用の額に含まれる消費税額等合計額のうちに、新消費税率により課されるべき消費税額等合計額が含まれている場合……250万円

② 上記①以外の場合……200万円

（注１） 上記の「耐震改修標準的費用額」とは、その者が行った住宅耐震改修につき国土交通大臣が財務大臣と協議してその住宅耐震改修の内容に応じて定める金額の合計額で、具体的には、その改修工事等の種類ごとに単位当たりの標準的な工事費用の額として

定められた金額に、その単位とされる改修工事等を行った床面積等を乗じて計算した金額の合計額（これらの住宅耐震改修の費用に関し国又は地方公共団体から補助金等の交付を受ける場合には、その金額からその補助金等の額を控除した金額）をいいます（旧措法41の19の２①、措令26の28の４②、旧平21.３国土交通告383）。

（注２） 上記の「補助金等」とは、国又は地方公共団体から交付される補助金又は給付金その他これらに準ずるものをいいます（旧措法41の19の２①）。以下同じです。

（注３） 上記①の「消費税額等合計額」及び「新消費税率」については前述「一　住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除制度（住宅ローン税額控除）等の改正」の１⑴（表１）（注２）をご参照ください。

⑵　対象となる家屋

適用対象となる家屋は、建築基準法の改正により現行の耐震基準が適用される昭和56年５月31日以前に建築された家屋で、適用を受けようとする個人の居住の用に供する家屋とされています。また、自己の居住の用に供する家屋を二以上有する場合には、これらの家屋のうち、その者が主としてその居住の用に供すると認められる一の家屋に限るものとされています（措令26の28の４①）。

なお、その者の居住の用に供するために既存住宅を取得し、その取得後に下記⑶の耐震改修をして、その者の居住の用に供する場合も、この特例の対象となります。

⑶　対象となる住宅耐震改修

適用対象となる住宅耐震改修は、上記⑵の家屋に対して行う耐震改修であって、建築基準法施行令第３章及び第５章の４に定められている地震に対する安全上必要な構造方法に関する技術的基準又は国土交通大臣が財務大臣と協議して定める地震に対する安全性に係る基準に適合するものであることにつき耐震改修証明書により証明がされたものとされています（旧措法41の19の２①、旧措規19の11の２①）。

（注１） 上記の「国土交通大臣が財務大臣と協議して定める地震に対する安全性に係る基準」とは、具体的には、平成18年１月国土交通省告示第185号で定める地震に対する安全上耐震関係規定に準ずるものとして国土交通大臣が定める基準をいいます（平18.３国土交通告463）。

（注２） 上記の「耐震改修証明書」とは、その家屋の所在する地方公共団体の長の発行する平成18年３月国土交通省告示第464号別表に定める住宅耐震改修証明書又は登録住宅性能評価機関、指定確認検査機関、建築士法に基づく建築士事務所に所属する建築士又は住宅瑕疵担保責任保険法人（以下「建築士等」といいます。）の発行する昭和63年５月建設省告示第127号別表に定める増改築等工事証明書をいいます（旧措規19の11の２①、旧平18.３国土交通告464、旧昭63.５建設告1274）。

⑷　適用を受けるための手続

この特例は、確定申告書に、その控除を受ける金額についての記載があり、かつ、次の書類の添付がある場合に適用を受けることができます（旧措法41の19の２③、旧措規19の11の２③④）。

①　特別控除額の計算に関する明細書

②　住宅耐震改修に係る請負契約書の写し、補助金等の額を証する書類、地方公共団体の長又は建築士等の発行する耐震改修証明書その他の書類で次に掲げる事項を明らかにする書類

イ　住宅耐震改修を行った家屋である旨

ロ　住宅耐震改修に係る標準的な費用の額

ハ　住宅耐震改修の費用に関し補助金等の交付を受ける場合には、その補助金等の額

ニ　住宅耐震改修に係る耐震改修標準的費用

額

ホ　住宅耐震改修に係る耐震改修工事限度額

ヘ　住宅耐震改修をした年月日

③　住宅耐震改修をした家屋の登記事項証明書その他の書類でその家屋が昭和56年５月31日以前に建築されたものであることを明らかにする書類

2　改正の内容

⑴　適用期限の延長

本特例の適用期限が令和５年12月31日まで２年延長されました（措法41の19の２①）。

⑵　耐震改修工事限度額の見直し

上記**1**⑴の耐震改修工事限度額は、平成25年度税制改正において、消費税率８％への引上げ時における反動減対策として、一時の税負担の増加による影響を平準化し、及び緩和する観点から、新消費税率が適用される場合について拡充されたものですが、既に消費税率引上げから相当期間を経過しその役割を終えていると考えられること等を踏まえ、今般、特例の適用期限の延長に併せて見直しを行うこととされました。

具体的には、反動減対策として拡充された限度額である250万円に一本化し、住宅耐震改修に要した費用の額に含まれる消費税額等合計額による区分が廃止されました（措法41の19の２①、旧措法41の19の２②）。

⑶　耐震改修証明書の証明事項等の見直し

適用対象となる耐震改修工事に該当することを証する書類（耐震改修証明書）について、上記⑵の耐震改修工事限度額の見直し等に伴い、証明事項から耐震改修工事限度額が削除されるなどの所要の整備が行われました（措規19の11の２③、昭63.５建設告1274、平18.３国土交通告464）。

なお、耐震改修証明書の様式については、後述「**六**　既存住宅に係る特定の改修工事をした場合の所得税額の特別控除の改正」の**2**⑶のとおり「その他工事等特別税額控除制度（５％税額控除）」が創設され、５％税額控除の対象となる金額（住宅耐震改修に係る耐震改修標準的費用額のうち250万円を超える部分の金額）等が証明事項に追加されるなどの整備も併せて行われています。

⑷　標準的な費用の額の改定

税額控除額の計算要素である「耐震改修標準的費用額」の基礎となる工事内容と、これに応じた単位当たりの標準的な費用の額（いわゆる標準単価）について、令和４年６月国土交通省告示第726号において、工事費用の実態に即した金額とする観点から見直しを行うこととされました（平21.３国土交通告383）。

3　適用関係

⑴　上記**2**⑵及び⑶の改正は、個人が令和４年１月１日以後に住宅耐震改修をする場合について適用し、個人が同日前に住宅耐震改修をした場合については従前どおりとされています（改正法附則35）。

⑵　上記**2**⑷の改正は、個人が令和５年１月１日以後に住宅耐震改修をする場合について適用し、個人が同日前に住宅耐震改修をした場合については従前どおりとされています（令４.６国土交通告726附則）。

六　既存住宅に係る特定の改修工事をした場合の所得税額の特別控除の改正

1　改正前の制度の概要

改正前は、次の⑴から⑷までの４つの特例が措置されていました。

⑴　バリアフリー改修工事に係る税額控除制度

①　制度の概要

特定個人が、その所有する居住用の家屋について高齢者等居住改修工事等（バリアフリー改修工事）をして、その居住用の家屋を平成26年４月１日から令和３年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（その高齢者等居住改修工事等の日から６月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）には、その居住の用に供した日の属する年分の所得税の額から、高齢者等居住改修工事等に係る標準的費用額（その金額が改修工事限度額（次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額をいいます。以下同じです。）を超える場合には、改修工事限度額とされます。以下「控除対象標準的費用額」といいます。）の10％に相当する金額を控除することとされています（旧措法41の19の３①②）。

イ　高齢者等居住改修工事等に要した費用の額に含まれる消費税額等合計額のうちに、新消費税率により課されるべき消費税額等合計額が含まれている場合……200万円

ロ　上記イ以外の場合……150万円

（注１）　上記の「特定個人」とは、次の者をいいます（旧措法41の３の２①）。

⑴　年齢が50歳以上である者

⑵　介護保険法の要介護認定又は要支援認定を受けている者

⑶　所得税法の障害者に該当する者

⑷　高齢者等（年齢が65歳以上である者、要介護認定若しくは要支援認定を受けている者又は所得税法の障害者に該当する者をいいます。）である親族と同居を常況としている者

（注２）　上記の「標準的費用額」とは、その者が行った高齢者等居住改修工事等につき国土交通大臣と財務大臣が協議してその改修工事等の内容の区分に応じて定める金額の合計額で、具体的には、その改修工事等の種類ごとに単位当たりの標準的な工事費用の額として定められた金額に、その単位とされる改修工事等を行った床面積等を乗じて計算した金額の合計額（これらの高齢者等居住改修工事等の費用に関し国又は地方公共団体から補助金等の交付を受ける場合には、その金額からその補助金等の額を控除した金額）をいいます。なお、高齢者等居住改修工事等をした家屋のその高齢者等居住改修工事等に係る部分のうちにその者の居住の用以外の用に供する部分がある場合には、上記の金額にその高齢者等居住改修工事等に要した費用の額のうちにその居住の用に供する部分に係る費用の額の占める割合を乗じて計算した金額とされます（旧措法41の19の３①、旧措令26の28の５①②、旧平21.３国土交通告384）。以下同じです。

（注３）　上記の「補助金等」については前述「**五**　既存住宅の耐震改修をした場合の所得税額の特別控除の改正」の**1⑴**（注２）を、「消費税額等合計額」及び「新消費税率」については前述「**一**　住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除制度（住宅ローン税額控除）等の改正」の**1⑴**（表１）（注２）を、それぞれご参照ください。以下同じです。

② 適用対象となるバリアフリー改修工事の範囲等

イ 工事要件

適用対象となるバリアフリー改修工事は、高齢者等居住改修工事等で、次の(イ)から(ニ)までの要件を満たすもの（以下「対象高齢者等居住改修工事等」といいます。）とされています（旧措法41の19の３①、措令26の28の５③）。

(イ) 高齢者等居住改修工事等に係る標準的費用額が50万円を超えること。

(ロ) 高齢者等居住改修工事等をした家屋のその高齢者等居住改修工事等に係る部分のうちにその者の居住の用以外の用に供する部分がある場合には、その居住の用に供する部分に係る改修工事等の費用の額が全体の改修工事等の費用の額の２分の１以上であること。

(ハ) 高齢者等居住改修工事等をした家屋のその居住の用に供される床面積（区分所有建物については、その区分所有部分の床面積）が50㎡以上の家屋（その床面積の２分の１以上相当が専らその居住の用に供されるものに限ります。）に該当するものであること。

(ニ) 高齢者等居住改修工事等をした家屋が、その者が主としてその居住の用に供するものであること。

ロ 対象工事

対象工事である「高齢者等居住改修工事等」は、特定個人が所有している家屋について行う高齢者等が自立した日常生活を営むのに必要な構造及び設備の基準に適合させるための改修工事で、その改修工事に該当するものであることにつき増改築等工事証明書により証明がされたものとされています（旧措法41の19の３⑩、旧措令26の28の５⑭、旧措規19の11の３①）。

なお、具体的な改修工事の範囲については、告示に定められています（旧措規19の11の３①、平19.３国土交通告407）。

（注） 上記の「増改築等工事証明書」は、本特例を適用する際に、確定申告書に添付すべき本特例の対象となる改修工事等に該当する工事である旨等を証明する書類として登録住宅性能評価機関、指定確認検査機関、建築士法に基づく建築士事務所に所属する建築士又は住宅瑕疵担保責任保険法人（以下「建築士等」といいます。）が発行するもので、その様式等については、告示において定められています（旧措規19の11の３①～⑥、旧昭63.５建設告1274）。以下同じです。

(2) 省エネ改修工事に係る税額控除制度

① 制度の概要

個人が、その所有する居住用の家屋について一般断熱改修工事等（省エネ改修工事）をして、その居住用の家屋を平成26年４月１日から令和３年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（その一般断熱改修工事等の日から６月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）には、その居住の用に供した日の属する年分の所得税の額から、一般断熱改修工事等に係る断熱改修標準的費用額（その金額が断熱改修工事限度額（次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額をいいます。以下同じです。）を超える場合には、断熱改修工事限度額とされます。以下「控除対象断熱改修標準的費用額」といいます。）の10％に相当する金額を控除することとされています（旧措法41の19の３③④）。

イ 一般断熱改修工事等として太陽光発電設備設置工事（下記②ロ(ハ)に掲げる工事をいいます。以下同じです。）を行う場合……次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額

(イ) 一般断熱改修工事等に要した費用の額に含まれる消費税額等合計額のうちに、新消費税率により課されるべき消費税額

等合計額が含まれている場合……350万円

(ロ) 上記(イ)以外の場合……300万円

ロ 上記イ以外の場合……次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額

(イ) 一般断熱改修工事等に要した費用の額に含まれる消費税額等合計額のうちに新消費税率により課されるべき消費税額等合計額が含まれている場合……250万円

(ロ) 上記(イ)以外の場合……200万円

（注） 上記の「断熱改修標準的費用額」とは、その者が行った一般断熱改修工事等のうち、下記②ロ(イ)の工事にあっては国土交通大臣が、下記②ロ(ロ)の工事にあっては国土交通大臣及び経済産業大臣が、下記②ロ(ハ)の工事にあっては経済産業大臣が、財務大臣とそれぞれ協議してその改修工事等の内容の区分に応じて定める金額の合計額で、具体的には、下記②ロ(イ)の工事にあっては、その改修工事等の種類ごとに単位当たりの標準的な工事費用の額として定めた金額に、その単位とされる改修工事等を行った床面積等を乗じて計算した金額の、下記②ロ(ロ)の工事にあっては、その工事の種類ごとに単位当たりの標準的な工事費用の額として定めた金額に、その単位とされる集熱器の面積等を乗じて計算した金額の、下記②ロ(ハ)の工事にあっては、その工事の種類ごとに単位当たりの標準的な工事費用の額として定められた金額に、その単位とされる太陽電池モジュールの出力等を乗じて計算した金額の合計額（これらの一般断熱改修工事等の費用に関し国又は地方公共団体から補助金等の交付を受ける場合には、これらの金額からその補助金等の額を控除した金額）をいいます。なお、一般断熱改修工事等をした家屋のその一般断熱改修工事等に係る部分のうちにその者の居住の用以外の用に供する部分がある場合には、上記の金額にその一般断熱改修工事等に要した費用の額のうちにその居住の用に供する部分に係る費用の額の占める割合を乗じて計算した金額とされます（旧措令26の28の５④⑤、旧平21.3経済産業・国土交通告４）。以下同じです。

② 適用対象となる省エネ改修工事の範囲等

イ 工事要件

適用対象となる省エネ改修工事は、一般断熱改修工事等で、次の(イ)から(ニ)までの要件を満たすもの（以下「対象一般断熱改修工事等」といいます。）とされています（旧措法41の19の３③、旧措令26の28の５⑥）。

(イ) 一般断熱改修工事等に係る断熱改修標準的費用額が50万円を超えること。

(ロ) 一般断熱改修工事等をした家屋のその一般断熱改修工事等に係る部分のうちにその者の居住の用以外の用に供する部分がある場合には、その居住の用に供する部分に係るその改修工事等の費用の額が全体の改修工事等の費用の額の２分の１以上であること。

(ハ) 一般断熱改修工事等をした家屋のその居住の用に供される床面積（区分所有建物については、その区分所有部分の床面積）が50㎡以上の家屋（その床面積の２分の１以上相当が専らその居住の用に供されるものに限ります。）に該当するものであること。

(ニ) 一般断熱改修工事等をした家屋が、その者が主としてその居住の用に供するものであること。

ロ 対象工事

対象工事である「一般断熱改修工事等」は、(イ)エネルギーの使用の合理化に資する一定の省エネ改修工事、(ロ)(イ)の工事が行われる構造又は設備と一体となって効用を果たすエネルギー使用合理化設備設置工事又

は(ハ)太陽光発電設備設置工事（(イ)の工事と併せて行うものに限ります。）であって、その改修工事、エネルギー使用合理化設備及び太陽光発電設備に該当するものであることにつき増改築等工事証明書により証明がされたものとされています（旧措法41の19の３⑪、旧措令26の28の５⑮～⑳、旧措規19の11の３②～④）。

(イ) エネルギーの使用の合理化に資する一定の省エネ改修工事

この「一定の省エネ改修工事」とは、家屋について行うエネルギーの使用の合理化に資する改修工事で次に掲げるものをいい、その具体的な範囲については、告示で定められています（旧平21.３国土交通告379）。

ⅰ 「ａ全ての居室の全ての窓の改修工事」又は「ａの工事と併せて行うｂ床の断熱工事、ｃ天井の断熱工事若しくはｄ壁の断熱工事」で、改修部位の省エネ性能がいずれも平成28年省エネ基準以上となる改修工事

ⅱ 上記ⅰの全ての居室の全ての窓の断熱性を高める工事を行っていない工事であっても、「ａ居室の窓の改修工事」又は「ａの工事と併せて行うｂ床の断熱工事、ｃ天井の断熱工事若しくは(d)壁の断熱工事」で、改修部位の省エネ性能がいずれも平成28年省エネ基準以上となり、かつ、改修後の住宅全体の断熱等性能等級が改修前から１段階相当以上向上し、改修後の住宅全体の省エネ性能が「断熱等性能等級４」又は「一次エネルギー消費量等級４以上かつ断熱等性能等級３」となると認められる改修工事

（注） 上記の「平成28年省エネ基準」とは、建築物が備えるべき省エネ性能の確保のために必要な建築物の構造及び設備に関する基準として建築物のエネルギー消費性能の向上に関する法律に定める基準をいいます。

(ロ) エネルギー使用合理化設備設置工事

この「エネルギー使用合理化設備」とは、上記(イ)の「一定の省エネ改修工事」が行われる構造又は設備と一体となって効用を果たす一定のエネルギーの使用の合理化に著しく資する設備（エネルギー使用合理化設備）の設置工事で、この「エネルギー使用合理化設備」の具体的な範囲については、告示で定められています（旧平25.５経済産業・国土交通告５）。

なお、その設置費用が税額控除の対象となるのは上記のとおり、上記(イ)の「一定の省エネ改修工事」が行われる壁・床・天井といった構造又は設備と一体となって取り付けられる設備に限られるので、設備のみを設置する場合の費用は対象となりません。

(ハ) 太陽光発電設備設置工事

この「太陽光発電設備設置工事」とは、上記(イ)の「一定の省エネ改修工事」が行われた家屋と一体となって効用を果たす太陽光の利用に資する一定の設備（太陽光発電設備）の設置工事で、この「一定の太陽光発電設備」の具体的な範囲については、告示で定められています（旧平21.３経済産業告68）。

(3) 三世代同居対応改修工事に係る税額控除制度

① 制度の概要

個人が、その所有する居住用の家屋について多世帯同居改修工事等（三世代同居対応改修工事）をして、その居住用の家屋を平成28年４月１日から令和３年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（その多世帯同居改修工事等の日から６月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）には、その居住の用に供した日の属する年分の所得税の

額から、多世帯同居改修工事等に係る多世帯同居改修標準的費用額（その金額が250万円を超える場合には、250万円とされます。以下「控除対象多世帯同居改修標準的費用額」といいます。）の10％に相当する金額を控除することができることとされています（旧措法41の19の３⑤）。

（注）　上記の「多世帯同居改修標準的費用額」とは、その者が行った多世帯同居改修工事等につき、国土交通大臣が財務大臣と協議してその改修工事等の内容の区分に応じて定める金額の合計額で、具体的には、その改修工事等の種類ごとの標準的な工事費用の額として定めた金額に、その工事の箇所数を乗じて計算した金額の合計額（その多世帯同居改修工事等の費用に関し国又は地方公共団体から補助金等の交付を受ける場合には、その金額からその補助金等の額を控除した金額。）をいいます（旧措令26の28の５⑦⑧、旧平28.３国土交通告586）。以下同じです。

②　適用対象となる三世代同居対応改修工事の範囲等

イ　工事要件

適用対象となる三世代同居対応改修工事は、多世帯同居改修工事等で、次の(イ)から(ニ)までの要件を満たすもの（以下「対象多世帯同居改修工事等」といいます。）とされています（旧措法41の19の３⑤、旧措令26の28の５⑨）。

(イ)　多世帯同居改修工事等に係る多世帯同居改修標準的費用額が50万円を超えること。

(ロ)　多世帯同居改修工事等をした家屋のその多世帯同居改修工事等に係る部分のうちにその者の居住の用以外の用に供する部分がある場合には、その居住の用に供する部分に係るその改修工事等の費用の額が全体の改修工事等の費用の額の２分の１以上であること。

(ハ)　多世帯同居改修工事等をした家屋のその居住の用に供される床面積（区分所有建物については、その区分所有部分の床面積）が50㎡以上の家屋（その床面積の２分の１以上相当が専らその居住の用に供されるものに限ります。）に該当するものであること。

(ニ)　多世帯同居改修工事等をした家屋が、その者が主としてその居住の用に供するものであること。

ロ　対象工事

対象工事である「多世帯同居改修工事等」は、他の世帯との同居をするのに必要な設備の数を増加させるための一定の三世代同居対応改修工事であって、その改修工事に該当するものであることにつき増改築等工事証明書により証明がされたものとされています（旧措法41の19の３⑫、旧措令26の28の５㉑㉓、旧措規19の11の３⑤）。

この「一定の三世代同居対応改修工事」とは、家屋について行う調理室、浴室、便所又は玄関を増設する工事で、その改修工事をした家屋のうちその者の居住の用に供する部分に調理室、浴室、便所又は玄関のうちいずれか二以上の室がそれぞれ複数あることとなるものをいい、その具体的な範囲については、告示で定められています（旧平28.３国土交通告585）。

(4)　耐久性向上改修工事等に係る税額控除制度

①　制度の概要

個人が、その所有する居住用の家屋について耐久性向上改修工事等で対象住宅耐震改修又は対象一般断熱改修工事等と併せて行うものをして、平成29年４月１日から令和３年12月31日までに間に自己の居住の用に供した場合（その耐久性向上改修工事等の日から６月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）には、その居住の用に供した日の属する年分の所得税の額から、耐震改修標準的費

用額又は断熱改修標準的費用額と耐久性向上改修標準的費用額の合計額（その金額が250万円を超える場合には、250万円とされます。以下、対象住宅耐震改修と併せて耐久性向上改修工事等を行う場合は「控除対象耐震耐久性向上改修標準的費用額」と、対象一般断熱改修工事等と併せて耐久性向上改修工事等を行う場合は「控除対象断熱耐久性向上改修標準的費用額」といいます。）の10％に相当する金額を控除することとされています。なお、対象一般断熱改修工事等として太陽光発電設備設置工事を行う場合は、上記の「250万円」は「350万円」とされます（旧措法41の19の３⑥⑦）。

また、対象住宅耐震改修及び対象一般断熱改修工事等と併せて耐久性向上改修工事等を行った場合における控除額は、耐震改修標準的費用額、断熱改修標準的費用額及び耐久性向上改修標準的費用額の合計額（その金額が500万円を超える場合には500万円とされます。以下「控除対象耐震断熱耐久性向上改修標準的費用額」といいます。）の10％に相当する金額とされています。なお、対象一般断熱改修工事等として太陽光発電設備設置工事を行う場合は、上記の「500万円」は「600万円」とされます（旧措法41の19の３⑧）。

（注）　上記の「耐久性向上改修標準的費用額」とは、その者が行った耐久性向上改修工事等につき、国土交通大臣が財務大臣と協議してその改修工事等の内容の区分に応じて定める金額の合計額で、具体的には、その改修工事等の種類ごとの標準的な工事費用の額として定めた金額に、その工事の箇所数等を乗じて得た金額の合計額（これらの耐久性向上改修工事等の費用に関し国又は地方公共団体から補助金等の交付を受ける場合には、その金額からその補助金等の額を控除した金額）をいいます（旧措令26の28の５⑪⑫、旧平29.３国土交通告280）。以下同じです。なお、上記の「耐震改修標準的費用額」は既存住宅の耐震改修をした場合の所得税額の特別控除（前述**五１(1)**参照。以下「耐震改修特別税額控除」といいます。）における耐震改修標準的費用額と、上記の「断熱改修標準的費用額」は上記**１(2)**①の断熱改修標準的費用額と同じです。

②　適用対象となる耐久性向上改修工事等の範囲等

イ　工事要件

適用対象となる耐久性向上改修工事等は、対象住宅耐震改修又は対象一般断熱改修工事等と併せて行う耐久性向上改修工事等で、次の(イ)から(ヘ)までの要件を満たすもの（以下「対象耐久性向上改修工事等」といいます。）とされています（旧措法41の19の３⑥～⑧、旧措令26の28の５⑬㉒）。

(イ)　認定を受けた長期優良住宅建築等計画に基づくものであること。

(ロ)　改修部位の劣化対策並びに維持保全及び更新の容易性が、いずれも増改築による長期優良住宅の認定基準に新たに適合することとなること。

(ハ)　その耐久性向上改修工事等に係る耐久性向上改修標準的費用額が50万円を超えること。

(ニ)　耐久性向上改修工事等をした家屋のその耐久性向上改修工事等に係る部分のうちにその者の居住の用以外の用に供する部分がある場合には、その居住の用に供する部分に係るその改修工事等の費用の額が全体の改修工事等の費用の額の２分の１以上であること。

(ホ)　耐久性向上改修工事等をした家屋のその居住の用に供される床面積（区分所有建物については、その区分所有部分の床面積）が50㎡以上の家屋（その床面積の２分の１以上相当が専らその居住の用に供されるものに限ります。）に該当するものであること。

(ヘ)　耐久性向上改修工事等をした家屋が、

その者が主として居住の用に供するものであること。

（注）　上記の「対象住宅耐震改修」とは、耐震改修特別税額控除（前述**五 1**(1)参照）の対象となる住宅耐震改修（前述**五 1**(3)参照）で、その住宅耐震改修に係る耐震改修標準的費用額が50万円を超えるものであること等の一定の要件を満たすものをいいます（旧措法41の19の３⑥、旧措令26の28の５⑩）。

ロ　対象工事

対象工事である「耐久性向上改修工事等」は、対象住宅耐震改修又は対象一般断熱改修工事等と併せて行う一定の耐久性向上改修工事等で、その改修工事に該当するものであることにつき増改築等工事証明書により証明がされたものとされています（旧措法41の19の３⑬、旧措令26の28の５㉒㉓、旧措規19の11の３⑥）。

この「一定の耐久性向上改修工事等」とは、①小屋裏、②外壁、③浴室、脱衣室、④土台、軸組等、⑤床下、⑥基礎若しくは⑦地盤に関する劣化対策工事又は⑧給排水管若しくは給湯管に関する維持保全若しくは更新を容易にするための工事とされており、その具体的な範囲については、告示で定められています（旧平29.3国土交通告279）。

(5)　適用を受けるための手続等

①　特定個人又は個人が、上記(1)から(4)までの税額控除の適用を受けようとする場合には、その適用を受けようとする年分の確定申告書に、その控除を受ける金額についての記載をし、かつ、その控除を受ける金額に関する計算明細書及び増改築等工事証明書等の添付をしなければならないこととされています（旧措法41の19の３⑰、旧措規19の11の３⑧～⑩）。

②　具体的には、確定申告書の添付書類は次の書類とされています。

イ　税額控除額の計算に関する明細書

ロ　建築士等の発行する次に掲げる事項を証する書類（増改築等工事証明書）

(イ)　対象高齢者等居住改修工事等、対象一般断熱改修工事等、対象多世帯同居改修工事等又は対象住宅耐震改修若しくは対象一般断熱改修工事等と併せて行う対象耐久性向上改修工事等を行った家屋である旨

(ロ)　これらの改修工事に係る標準的な費用の額

(ハ)　これらの改修工事の費用に関し補助金等の交付を受ける場合には、その補助金等の額

(ニ)　これらの改修工事に係る標準的費用額、断熱改修標準的費用額、多世帯同居改修標準的費用額、耐震改修標準的費用額又は耐久性向上改修標準的費用額

(ホ)　これらの改修工事に係る改修工事限度額又は断熱改修工事限度額

(ヘ)　これらの改修工事をした年月日

ハ　これらの改修工事をした家屋の登記事項証明書その他の書類でその家屋の床面積が50㎡以上であることを明らかにする書類

ニ　その者が要介護認定又は要支援認定を受けている者に該当する特定個人として上記(1)の税額控除の適用を受けようとする場合にはその者の介護保険の被保険者証の写し又はその者が要介護認定又は要支援認定を受けている親族と同居を常況としている者に該当する特定個人として上記(1)の税額控除の適用を受けようとする場合にはその親族の介護保険の被保険者証の写し

ホ　対象高齢者等居住改修工事等について介護保険法施行規則第76条第２項の規定の適用を受けたことを証する書類（連年適用排除の適用がされない場合に限ります。）

ヘ　上記(4)の税額控除の適用を受けようとする場合には、対象住宅耐震改修又は対象一般断熱改修工事等と併せて行う対象耐久性

向上改修工事等をした家屋に係る長期優良住宅建築等計画の認定通知書（長期優良住宅建築等計画の変更の認定があった場合には、変更認定通知書）の写し（認定計画実施者の地位の承継があった場合には、認定通知書及び地位の承継の承認通知書の写し）

2　改正の内容

⑴　適用期限の延長

本特例の適用期限が令和５年12月31日まで２年延長されました（措法41の19の３①～⑥）。

⑵　控除対象限度額の見直し

上記１⑴の改修工事限度額及び上記１⑵の断熱改修工事限度額は、平成25年度税制改正において、消費税率８％への引上げ時における反動減対策として、一時の税負担の増加による影響を平準化し、及び緩和する観点から、新消費税率が適用される場合について拡充されたものですが、消費税率引上げから相当期間を経過しその役割を終えていると考えられること等を踏まえ、今般、特例の適用期限の延長に併せて見直しを行うこととされました。

具体的には、上記の反動減対策により拡充された控除対象限度額の水準（改修工事限度額は200万円、断熱改修工事限度額は250万円）に一本化し、高齢者等居住改修工事等又は一般断熱改修工事等に要した費用の額に含まれる消費税額等合計額による区分が廃止されました（措法41の19の３①②、旧措法41の19の３②④）。

（注）　一般断熱改修工事等として太陽光発電設備設置工事を行う場合は、上記の「250万円」は「350万円」となります。

⑶　その他工事等特別税額控除制度（５％税額控除）の創設

①　趣旨・背景等

既存住宅につき特定の改修工事をした場合の税額控除の特例（リフォーム促進税制）は、ローン残高の一定割合を５年間の各年における所得税額から控除することができる「ローン型の特例（特定の増改築等に係る住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除の控除額の特例（措法41の３の２））」と改修工事に係る標準的な費用額の10％をその年の所得税額から控除することができる「投資型の特例（本特例をいいます。）」の２つが設けられていました。

令和４年度の税制改正においては、ローン型の特例の適用件数が投資型の特例に比して僅少であることや、ローンを組んでいる場合でも投資型の特例の適用が可能であること等から、ローン型の特例の適用期限（令和３年12月31日）は延長しないこととされ、利用者が多い投資型の特例を拡充し、リフォーム促進税制を投資型の特例に一本化した上で、その適用期限を令和５年12月31日まで２年間延長することとされました。

具体的には、ローン型の特例における控除率１％の税額控除の対象金額に相当する部分の金額（(A)控除率の上乗せ措置（２％控除）の対象工事以外の一定の工事に係る費用の額及び(B)２％控除の控除対象限度額を超える部分の金額）の一定割合を対象とする「その他工事等特別税額控除制度」を創設することとされました。

②　制度の概要

個人が、その所有する居住用の家屋について耐震改修特別税額控除又は上記１⑴から⑷までの税額控除（以下「10％税額控除」といいます。）の対象となる住宅耐震改修、対象高齢者等居住改修工事等、対象一般断熱改修工事等、対象多世帯同居改修工事等、対象住宅耐震改修又は対象耐久性向上改修工事等（以下「対象改修工事」といいます。）をして、その家屋を令和４年１月１日から令和５年12月31日までの間にその者の居住の用に供した場合には、10％税額控除の適用を受ける場合に限り、その個人の居住の用に供した日の属

する年分の所得税の額から次に掲げる金額の合計額（対象改修工事に係る標準的な費用の額の合計額と1,000万円から当該金額（当該金額が控除対象限度額を超える場合には、当該控除対象限度額）を控除した金額のいずれか低い金額を限度）の５％に相当する金額を控除することができることとされました（措法41の19の３⑦）。

イ　その対象改修工事に係る標準的な費用の額（控除対象限度額を超える部分に限ります。）の合計額

ロ　その対象改修工事と併せて行う増築、改築その他の一定の工事（以下「その他工事」といいます。）に要した費用の額（補助金等の交付がある場合には当該補助金等の額を控除した金額）の合計額

③　適用期間

本制度は、個人が令和４年１月１日から令和５年12月31日までの間にその家屋（対象改修工事及びその他工事に係る部分に限ります。）を自己の居住の用に供した場合に適用を受けることができます。この場合において、対象改修工事が上記１⑴から⑷までの税額控除に係るものである場合には、その対象改修工事の日から６月以内に自己の居住の用に供しなければならないこととされています（措法41の19の３①～⑥）。これは、この「その他工事等特別税額控除制度」が、対象改修工事に係る税額控除の適用を受けることが要件とされているためです（措法41の19の３⑦）。

（注）　なお、耐震改修特別税額控除は、この６月以内居住の要件が課されていないことから、対象改修工事が耐震改修特別税額控除のみに係るものである場合には、この要件は不要とされています（措法41の19の２①）。

④　対象となるその他工事の範囲等

この「その他工事等特別税額控除制度」の対象となる「その他工事」は、対象改修工事と併せて行う増築、改築その他の一定の工事で、その工事に該当するものであることにつき増改築等工事証明書により証明がされたものとされています（措法41の19の３⑦一ホ、二ハ、三ハ、四ハ、措令26の28の５⑭、措規19の11の３①）。

（注）「その他工事」の具体的な対象範囲は、増改築等に係る住宅ローン税額控除制度の対象となる増改築等と同様です（措令26㉝）。なお、このその他工事等特別税額控除制度は、上記①のとおり、10％税額控除の対象とならない増改築等工事について新たに税額控除の適用が受けられることとするものであり、対象改修工事に該当するものをその他工事の対象範囲から除くこととされています（措令26の28の５⑭）。

⑤　税額控除額の計算

この「その他工事等特別税額控除制度」による税額控除額は、次のイ及びロに掲げる金額の合計額の５％に相当する金額（100円未満の端数切り捨て）とされています（措法41の19の３⑦）。

イ　対象改修工事に係る標準的な費用の額（控除対象限度額を超える部分に限ります。）の合計額

ロ　対象改修工事と併せて行う「その他工事」に要した費用の額（補助金等の交付がある場合には当該補助金等の額を控除した後の金額）の合計額

（注１）　この「その他工事等特別税額控除制度」は、上記①のとおり、10％税額控除の対象とならない部分について新たに税額控除の適用が受けられることとするものであることから、上記イの対象改修工事に係る標準的な費用の額は、控除対象限度額を超える部分に限ることとされています。つまり、対象改修工事ごとの標準的な費用の額から各対象改修工事に対応する控除対象限度額を控除した金額の合計額がこの「その他工事等特別税額控除制度」による税額控除の対象となります。

（注２）「その他工事」は、特定の工事内容が定

められた対象改修工事と異なりその工事内容は多岐にわたり、工事の内容に応じた標準的な費用の額を定めることが困難であることから、上記ロの金額は、「その他工事」に実際に要した費用の額とされています。

ただし、上記イ及びロに掲げる金額の合計額は、次のハ又はニに掲げる金額のいずれか低い金額が限度とされています。

ハ　住宅耐震改修、対象高齢者等居住改修工事等、対象一般断熱改修工事等、対象多世帯同居改修工事等、対象住宅耐震改修又は対象耐久性向上改修工事等に係る耐震改修標準的費用額、標準的費用額、断熱改修標準的費用額、多世帯同居改修標準的費用額及び耐久性向上改修標準的費用額の合計額

ニ　1,000万円から住宅耐震改修、対象高齢者等居住改修工事等、対象一般断熱改修工事等、対象多世帯同居改修工事等、対象住宅耐震改修又は対象耐久性向上改修工事等に係る控除対象耐震改修標準的費用額、控除対象標準的費用額、控除対象断熱改修標準的費用額、控除対象多世帯同居改修標準的費用額、控除対象耐震耐久性向上改修標準的費用額、控除対象断熱耐久性向上改修標準的費用額及び控除対象耐震断熱耐久性向上改修標準的費用額の合計額を控除した金額

これは、本来的に税制で支援すべき対象改修工事を最低限（50万円）実施するだけで、「その他工事」について際限なく税額控除が可能となってしまうといったことを防止する観点から、この限度額を設けることとしたものです。

⑥　適用を受けるための手続

個人が、この「その他工事等特別税額控除制度」による税額控除の適用を受けようとする場合には、その適用を受けようとする年分の確定申告書に、その控除を受ける金額についての記載をし、かつ、その控除を受ける金額に関する計算明細書及び増改築等工事証明書等の添付をしなければならないこととされています（措法41の19の３⑯、措規19の11の３⑩）。

⑦　住宅ローン税額控除等との選択適用

この「その他工事等特別税額控除制度」の適用を受けるその他工事については、増改築等に係る住宅ローン税額控除制度及び特定の増改築等に係る住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除の控除額の特例の適用を受けることができないこととされています（措法41⑳、41の３の２②⑥⑨）。

(4)　適用対象となる省エネ改修工事の要件の緩和（全窓要件の廃止）

①　趣旨

上記１(2)②ロ(イ)のとおり、改正前の本特例の対象となる省エネ改修工事は、改修後の住宅全体の断熱等性能等級が改修前から１段階相当以上向上し、かつ、一定の省エネルギー基準となること等の要件（性能評価による要件）を満たす場合を除き、全ての居室の全ての窓の断熱性を高める工事を行うことが要件とされていました（いわゆる「全窓要件」です。）。

これは、平成28年４月以前においては住宅リフォーム後の省エネ性能の「性能評価」による判定が困難であったため、適用対象となる改修工事の内容を定めること（つまり「全窓要件」を課すこと）で、リフォーム後の住宅の省エネ性能を担保することとしていたものです。

（注）　平成29年度の税制改正において、対象となる省エネ改修工事の範囲に「性能評価による要件」を満たすものが追加されましたが、この「全窓要件」を満たす省エネ改修工事も引き続き対象とされていました（旧平21.３国土交通告379）。

今般、住宅ローン税額控除の改正では、カーボンニュートラルの実現等の観点から、環境性能等の高い良質な住宅に対する借入限度

額の上乗せ措置が講じられるなど、住宅税制における住宅ストックの省エネ性能の向上がより一層重要視されてきている中で、現状、既存住宅のストックベースで省エネ改修により性能向上を図るべき住宅が約９割という状況にあることを踏まえ、本特例において、漸進的にでも既存住宅の省エネ改修を促進する観点から、従来よりも更に幅広い層に省エネ改修の動機付けを行うため、「全窓要件」を廃止することとされました。

② 改正内容

一般断熱改修工事等に係る税額控除の対象となる省エネ改修工事が、窓の断熱改修工事又は窓の断熱改修工事と併せて行う天井、壁若しくは床の断熱改修工事で、改修部位の省エネ性能がいずれも平成28年省エネ基準以上となる改修工事とされました（平21.３国土交通告379）。

つまり、上記**１**(**２**)②ロ(イ)ⅰに掲げる改修工事について、「全ての居室の全ての窓の工事」との要件は不要となります。

また、改修後の住宅全体の省エネ性能を担保するために課されていた「全窓要件」が廃止されたことに伴い、上記**１**(**２**)②ロ(イ)ⅱに掲げる工事の「改修後の住宅全体の断熱等性能等級が改修前から１段階相当以上向上すること」及び「改修後の住宅全体の省エネ性能が「断熱等性能等級４」又は「一次エネルギー消費量等級４以上かつ断熱等性能等級３」となること」の要件もあわせて不要となります。

(5) 増改築等工事証明書等の改正

本特例の適用対象となる改修工事であることを証明する書類である「増改築等工事証明書」について、上記(1)から(4)までの改正等に伴う所要の整備が行われました（昭63.５建設告1274）。

また、耐震改修特別税額控除の対象となる耐震改修に該当することを証する書類として地方公共団体の長の発行する住宅耐震改修証明書についても、上記(3)の改正に伴い、所要の整備が行われています（平18.３国土交通告464）。

(6) 標準的な費用の額の改定

上記**１**(1)から(4)までの各税額控除における控除額の計算要素である「標準的費用額」の基礎となる工事内容と、これに応じた単位当たりの標準的な費用の額（いわゆる標準単価）について、令和４年６月国土交通省告示第727号等において、工事費用の実態に即した金額とする観点から見直しを行うこととされました（平21.３経済産業・国土交通告４、平25.３経済産業・国土交通告５、平29.３国土交通告280）。これに伴い、増改築等工事証明書についても所要の整備が行われています（昭63.５建設告1274）。

3 適用関係

(1) 上記**２**(**２**)及び(**４**)の改正は、対象高齢者等居住改修工事等、対象一般断熱改修工事等、対象多世帯同居改修工事等又は対象住宅耐震改修若しくは対象耐久性向上改修工事等をした家屋を令和４年１月１日以後にその者の居住の用に供する場合について適用し、これらの改修工事をした家屋を同日前にその者の居住の用に供した場合については従前どおりとされています（改正法附則36、令４.３国土交通告445附則②）。

(2) 上記**２**(**３**)の改正は、対象改修工事をした家屋を令和４年１月１日以後にその者の居住の用に供する場合について適用されます（措法41の19の３⑦）。

(3) 上記**２**(**５**)の改正は、令和４年４月１日から施行されています（令４.３国土交通告417附則①、441附則①）。

(4) 上記**２**(**６**)の改正は、特定の改修工事をした居住用の家屋を、令和５年１月１日以後にその者の居住の用に供する場合について適用し、同日前にその者の居住の用に供した場合については従前どおりとされています（令４.６国土交通告727附則②、令４.６経済産業・国土交通告４附則②、令４.６経済産業・国土交通告５附則②、令４.６国土交通告725附則②）。

七　認定住宅の新築等をした場合の所得税額の特別控除の改正（改正後：認定住宅等の新築等をした場合の所得税額の特別控除）

1　改正前の制度の概要

⑴　制度の概要

個人が、国内において、認定住宅の新築又は認定住宅で建築後使用されたことのないものの取得をして、平成21年６月４日から令和３年12月31日までの間に居住の用に供した場合（その認定住宅をその新築の日又はその取得の日から６月以内にその者の居住の用に供した場合に限ります。）には、一定の要件の下で、その者のその居住の用に供した日（以下「居住日」といいます。）の属する年分の所得税額から、その認定住宅について講じられた構造及び設備に係る標準的な性能強化費用の額（認定住宅限度額（次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額をいいます。以下同じです。）を超える場合には、認定住宅限度額）の10％に相当する金額（以下「税額控除限度額」といいます。）を控除することができることとされています（旧措法41の19の４①②）。

①　認定住宅の新築又は取得に係る対価の額又は費用の額に含まれる消費税額等合計額のうちに、新消費税率により課されるべき消費税額等合計額が含まれている場合……650万円

②　上記①以外の場合……500万円

（注１）　上記の「標準的な性能強化費用の額」とは、個人が新築をし、又は取得をした認定住宅について講じられた構造及び設備に係る標準的な費用の額として国土交通大臣が財務大臣と協議して定める金額をいいます（旧措令26の28の６①）。

具体的には、その認定住宅の構造の区分にかかわらず１㎡当たり45,300円にその認定住宅の床面積（その認定住宅が一棟の家屋でその構造上区分された数個の部分を独立して住居その他の用途に供することができるものであって、その者がその各部分を区分所有する場合には、その者の区分所有する床面積）を乗じて計算した金額とされています。なお、居住用以外の部分がある場合の金額は、総床面積のうちに居住の用に供する部分の占める割合を乗じて計算した金額とされています（旧平21.３国土交通告385）。

（注２）　上記の税額控除は、居住日の属する年分の合計所得金額が3,000万円を超える場合には、適用を受けることはできません（旧措法41の19の４④）。

⑵　控除未済税額控除額の繰越控除

また、居住日の属する年において、税額控除限度額のうち上記⑴の税額控除をしてもなお控除しきれない金額（以下「控除未済税額控除額」といいます。）を有する場合には、その翌年分の所得税額から控除することができることとされています（旧措法41の19の４③）。

（注）　上記の税額控除は、居住日の属する年分又はその翌年分のいずれかの年分の合計所得金額が3,000万円を超える場合には、適用を受けることはできません（旧措法41の19の４⑤）。

⑶　対象となる認定住宅

適用対象となる認定住宅は、住宅ローン税額控除の対象となる認定住宅と同じです。詳しくは、前述「一　住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除制度（住宅ローン税額控除）等の改正」の１⑵をご参照ください。

⑷　税額控除の適用を受けるための手続等

上記⑴の税額控除は、その年分の確定申告書に、その控除を受ける金額についての記載があり、かつ、税額控除額の計算に関する明細書

（以下「税額控除額計算明細書」といいます。）及び認定住宅に係る認定通知書等その他の一定の書類の添付がある場合に適用を受けることができます（旧措法41の19の４⑥、旧措規19の11の４①～④）。

⑸　繰越控除の適用を受けるための手続等

上記⑵の繰越控除は、その年分の確定申告書に、控除未済税額控除額の明細書の添付があり、かつ、その年分の確定申告書に控除を受ける金額についての記載及びその金額の計算に関する明細書の添付がある場合に適用を受けることができます（旧措法41の19の４⑦、旧措規19の11の４⑤）。

2　改正の内容

⑴　特例の適用期限の延長

本特例の適用期限が令和５年12月31日まで２年延長されました（措法41の19の４①）。

⑵　認定住宅限度額の見直し

上記１⑴の認定住宅限度額は、平成25年度税制改正において、消費税率８％への引上げ時における反動減対策として、一時の税負担の増加による影響を平準化し、及び緩和する観点から、新消費税率が適用される場合の限度額について拡充されたものですが、消費税率引上げから相当期間を経過しその役割を終えていると考えられること等を踏まえ、今般、特例の適用期限の延長に併せて見直しを行うこととされました。

具体的には、反動減対策として拡充された限度額の水準である650万円に一本化し、認定住宅の新築又は取得に係る対価の額又は費用の額に含まれる消費税額等合計額による区分が廃止されました（措法41の19の４①、旧措法41の19の４②）。

⑶　対象となる住宅の範囲の拡充

①　今般の住宅ローン税額控除の改正では、消費税率引上げ時における反動減対策として講じた措置を、カーボンニュートラルを実現する等の観点から見直すこととされ、環境性能等が高い良質な住宅について借入限度額の上乗せを行うなどの措置を講ずることとされました。

この住宅ローン税額控除の見直しと同様に、カーボンニュートラルを実現する等の観点から、適用対象となる住宅の範囲の拡充を行うこととされ、令和４年１月１日以後に居住の用に供する場合において適用対象となる住宅の範囲に、特定エネルギー消費性能向上住宅（いわゆるZEH水準省エネ住宅）が追加されました（措法41の19の４①）。

なお、改正後の住宅ローン税額控除の借入限度額の上乗せ措置の対象となる「認定住宅等」にはエネルギー消費性能向上住宅（いわゆる省エネ基準適合住宅）も含まれますが、本特例は、自己資金だけでは持ち家を取得することが困難な中低所得者を支援する観点から設けられている住宅ローン税額控除とは別に、特に「質」の確保を目指した「ストック重視」の住宅政策の観点等から特例的に措置されているものであること等を踏まえ、環境性能等の高い良質な住宅の新築等をより一層推進する必要があることから、現状の新築住宅の着工戸数に占める割合が高く一般に浸透していると考えられる省エネ基準適合住宅については本特例の対象に追加せず、より環境性能等の高いZEH水準省エネ住宅のみを対象に追加することとされました。

（注１）　上記の「特定エネルギー消費性能向上住宅」及び「エネルギー消費性能向上住宅」の詳細については、前述「一　住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除制度（住宅ローン税額控除）等の改正」の２⑶①イ(ハ)をご参照ください。

（注２）　例えば、新築の戸建て住宅における省エネ基準適合率は、2019年度実績値で87％です（「第１回脱炭素社会に向けた住宅・建築物の省エネ対策等のあり方検討

会」国土交通省説明資料より）。

② なお、新たに対象に追加される特定エネルギー消費性能向上住宅に係る単位当たりの「標準的な性能強化費用の額」については、特定エネルギー消費性能向上住宅に相当する住宅について講じられた構造及び設備に係る費用の実績等を考慮し、改正前の認定住宅同様、その構造の区分にかかわらず、45,300円／㎡（床面積）とされました（措令26の28の6①、平21.3国土交通告385）。

③ また、特定エネルギー消費性能向上住宅の追加に伴い、「認定住宅」の定義を「認定住宅等」とする等の所要の規定の整備が併せて行われています。

(4) 確定申告書の添付書類の整備

確定申告書の添付書類は、上記(3)を踏まえ、次の書類とされました（措法41の19の4⑥、措規19の11の4①～③、平21.7国土交通告833、平24.12国土交通告1383、令4.3国土交通告455）。

① 税額控除額計算明細書

② 個人が新築又は取得をした次に掲げる認定住宅等に該当する家屋の区分に応じそれぞれ次に定める者が発行するその家屋が認定住宅等に該当する旨を証する書類（認定長期優良住宅建築証明書、認定低炭素住宅建築証明書、住宅用家屋証明書、住宅省エネルギー性能証明書、建設住宅性能評価書の写し）

（注） この「認定住宅等に該当する旨を証する書類」の詳細については、前述「一 住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除制度（住宅ローン税額控除）等の改正」の1(9)（注1）①及び2(3)③イ(ホ)をご参照ください。

イ 認定長期優良住宅又は低炭素建築物に該当する家屋……次に掲げる者

(イ) 登録住宅性能評価機関

(ロ) 指定確認検査機関

(ハ) 建築士法に基づく建築士事務所に所属する建築士

(ニ) その家屋の所在地の市町村長又は特別区の区長

ロ 特定建築物に該当する家屋……その家屋の所在地の市町村長又は特別区の区長

ハ 特定エネルギー消費性能向上住宅に該当する家屋……次に掲げる者

(イ) 上記イ(イ)から(ハ)までに掲げる者

(ロ) 住宅瑕疵担保責任保険法人

③ 個人が新築又は取得をした次に掲げる認定住宅等に該当する家屋の区分に応じそれぞれ次に定める書類

イ 認定長期優良住宅に該当する家屋……次に掲げる書類

(イ) その家屋に係る長期優良認定通知書の写し

(ロ) その家屋の登記事項証明書、その家屋の新築の工事の請負契約書の写し、その家屋で建築後使用されたことのないものの取得に係る売買契約書の写しその他の書類で次に掲げる事項を明らかにする書類

i その家屋の新築又は取得をしたこと

ii その家屋の新築又は取得をした年月日

iii その家屋の床面積が50㎡以上であること

ロ 低炭素建築物に該当する家屋……次に掲げる書類

(イ) その家屋に係る低炭素建築物認定通知書の写し

(ロ) その家屋の登記事項証明書、その家屋の新築の工事の請負契約書の写し、その家屋で建築後使用されたことのないものの取得に係る売買契約書の写しその他の書類で次に掲げる事項を明らかにする書類

i その家屋の新築又は取得をしたこと

ii その家屋の新築又は取得をした年月日

iii　その家屋の床面積が50㎡以上であること

ハ　特定建築物に該当する家屋……その家屋の登記事項証明書、その家屋　の新築の工事の請負契約書の写し、その家屋で建築後使用されたことのないものの取得に係る売買契約書の写しその他の書類で次に掲げる事項を明らかにする書類

(イ)　その家屋の新築又は取得をしたこと

(ロ)　その家屋の新築又は取得をした年月日

(ハ)　その家屋の床面積が50㎡以上であること

ニ　特定エネルギー消費性能向上住宅に該当する家屋……その家屋の登記事項証明書、その家屋の新築の工事の請負契約書の写し、その家屋で建築後使用されたことのないものの取得に係る売買契約書の写しその他の書類で次に掲げる事項を明らかにする書類

(イ)　その家屋の新築又は取得をしたこと

(ロ)　その家屋の新築又は取得をした年月日

(ハ)　その家屋の床面積が50㎡以上であること

（注）　なお、再建支援法適用者が、従前家屋について住宅ローン税額控除の継続適用を受ける年において、新たに新築又は取得をした認定住宅等について本特例の適用を受ける場合には、上記イからニまでに定める書類に加え、市町村長又は特別区の区長の従前家屋に係る災害による被害の状況その他の事項を証する書類（その写しを含みます。）、従前家屋の登記事項証明書その他の書類で従前家屋が災害により居住の用に供することができなくなったことを明らかにする書類を確定申告書に添付する必要があります。

3　適用関係

上記2(2)から(4)までの改正は、個人が、認定住宅等の新築又は認定住宅等で建築後使用されたことのないものの取得をして、その認定住宅等を令和４年１月１日以後にその者の居住の用に供する場合について適用し、個人が、認定住宅の新築又は認定住宅で建築後使用されたことのないものの取得をして、その認定住宅を同日前にその者の居住の用に供した場合については従前どおりとされています（改正法附則37、令４.３国土交通告448附則②）。

八　収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例等の改正

1　改正前の制度の概要

(1)　収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例

①　制度の概要

個人の有する資産（棚卸資産を除きます。以下(1)、(2)②、(4)において同じです。）が、土地収用法その他の法律の規定によって収用権が認められている事業等のために収用等をされ、その補償金、対価又は清算金（以下「補償金等」といいます。）の額の全部又は一部に相当する金額をもって、その収用等により譲渡した資産（以下「譲渡資産」といいます。）と同種の資産その他のこれに代わるべき資産（以下「代替資産」といいます。）の取得（製作及び建設を含みます。）をしたときは、一定の要件の下で、下記(4)の収用交換等の場合の5,000万円特別控除との選択により、

イ　その収用等により取得した補償金等の額がその代替資産の取得価額以下であるときは、その譲渡資産の譲渡がなかったものとし、

ロ　その補償金等の額がその代替資産の取得価額を超えるときは、その譲渡資産のうちその超える金額に相当する部分についてのみ譲渡があったものとして、

それぞれ譲渡所得等の金額を計算することが

できることとされています（旧措法33①）。

② 代替資産の取得時期についての取扱い

通達により、土地収用法の規定による事業認定又は起業者から買取り等の申出があったこと等により個人の有する資産について収用等をされることが明らかであるため、その個人がそれに代わる資産をあらかじめ取得した場合には、その取得をした資産が次のイ又はロに該当するものであるときに限り、実際に収用等のあった日の属する年において、その取得した資産（租税特別措置法第19条第１項各号に掲げる規定（以下「特別償却等に関する規定」といいます。）の適用を受けた資産を除きます。）を代替資産として、この収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例の適用を受けることができることと取り扱われています（旧措通33－47）。

イ 土地又は土地の上に存する権利については、収用等があった日の属する年の１月１日前１年（収用等があったことに伴い、工場、事務所その他の建物、構築物又は機械及び装置（以下「工場等」といいます。）の建設又は移転を要する場合において、その工場等の敷地の用に供するための宅地の造成並びにその工場等の建設及び移転に要する期間が通常１年を超えると認められることその他これに類する事情があるときは、収用等があった日の属する年の１月１日前３年）以内に取得したものであること。

ロ 建物、構築物並びに機械及び装置については、収用等があった日の属する年の１月１日前１年以内に取得したものであること。

なお、この場合において、代替資産として取り扱われる資産が減価償却資産であるときは、その取得価額は、実際にその資産を取得するために要した金額によるものとされ、その資産について既に必要経費に算入された償却費の額があるときは、その償却費の額のうち租税特別措置法第33条の６の規定（下記⑸①）によりその代替資産の取得価額とされる金額を基礎として計算した償却費の額を超える金額は、収用等のあった日の属する年分の各種所得の金額の計算上、総収入金額に算入するものとされています（旧措通33－47）。

③ 見積額による課税の繰延べの特例

個人が補償金等の額の全部又は一部に相当する金額をもって、原則として収用等のあった年の翌年１月１日から収用等のあった日以後２年以内に代替資産を取得する見込みであるときには、一定の要件の下で、上記①の特例の適用を受けることができることとされています（旧措法33②）。

なお、この場合において、その収用等のあった日の属する年においてその補償金等の額の一部に相当する金額をもって代替資産の取得をした場合には、その補償金等の額からその代替資産の取得価額を控除した金額をもって、上記①の特例を適用することとされています（旧措法33②①）。

⑵ 交換処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例

① 個人の有する資産が次のイ又はロに掲げる場合に該当することとなった場合において、次のイ又はロの取得する資産（以下「交換取得資産」といいます。）のみを取得したとき又は交換取得資産とともに補償金等を取得したときは、一定の要件の下で、下記⑷の収用交換等の場合の5,000万円特別控除との選択により、収用、買取り又は交換により譲渡した資産の譲渡がなかったもの又は譲渡をした資産のうちその補償金等の額に対応する部分の資産についてのみ譲渡があったものとして、譲渡所得等の金額を計算することができることとされています（措法33の２①）。

イ 資産につき、土地収用法等の規定による収用があった場合（買取りの申出を拒むときは、土地収用法等の規定に基づいて収用されることとなるため買取りの申出に応じて買い取られる場合又は独立行政法人都市

再生機構等が行う50戸以上の一団地の住宅経営のために買い取られる場合を含みます。）において、その資産と同種の資産を取得するとき

ロ　土地等につき、土地改良法による土地改良事業又は農業振興地域の整備に関する法律第13条の２第１項の事業が施行された場合において、その土地等に係る交換により土地等を取得するとき

②　個人の有する資産が上記①イ又はロに掲げる場合に該当することとなった場合において、交換取得資産とともに取得した補償金等の全部又は一部に相当する金額をもって、他の代替資産を取得した場合又は取得する見込みである場合には、上記(1)の収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例の適用を受けることができることとされています（旧措法33の２②）。

（注）　この特例についても上記(1)③の特例と同様の措置が講じられており、また、上記(1)②の取扱いはこの特例についても同様です。

(3)　換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例（第一種市街地再開発事業・第二種市街地再開発事業・防災街区整備事業の場合）

①　第一種市街地再開発事業及び第二種市街地再開発事業の場合

イ　個人が、

・　その有する資産につき都市再開発法による第一種市街地再開発事業が施行された場合において、その資産に係る権利変換により施設建築物の一部を取得する権利若しくは施設建築物の一部についての借家権を取得する権利及び施設建築敷地若しくはその共有持分若しくは地上権の共有持分若しくは個別利用区内の宅地若しくはその使用収益権を取得したとき

・　又はその有する資産につき都市再開発法による第二種市街地再開発事業の施行に伴い買い取られ、若しくは収用された場合において、その対償として建築施設の部分の給付を受ける権利を取得したとき

は、その権利変換又は買取り若しくは収用により譲渡した資産（以下「旧資産」といいます。）の譲渡はなかったものとみなすこととされています（措法33の３②）。

ロ　イの特例の適用を受けた場合には、次のように取り扱われます。

(イ)　施設建築物の一部を取得する権利若しくは施設建築物の一部についての借家権を取得する権利若しくは給付を受ける権利につき譲渡、相続（限定承認に係るものに限ります。以下同じです。）、遺贈（法人に対するもの及び個人に対する包括遺贈のうち限定承認に係るものに限ります。以下同じです。）又は贈与（法人に対するものに限ります。以下同じです。）があったときは、その譲渡、相続、遺贈又は贈与のあった日において、旧資産のうち一定の部分について譲渡、相続、遺贈又は贈与があったものとみなされ、所得税が課税されます（旧措法33の３③）。

(ロ)　建築施設の部分につき都市再開発法の規定による譲受け希望の申出の撤回があったとき（譲受け希望の申出の撤回があったものとみなされる場合を含みます。）は、その撤回があった日又は撤回があったものとみなされる日において、旧資産のうち一定の部分について収用等による譲渡があったものとみなして、上記(1)の収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例を適用することとされています（旧措法33の３③）。

(ハ)　施設建築物の一部を取得する権利及び施設建築敷地若しくはその共有持分若しくは地上権の共有持分若しくは個別利用区内の宅地若しくはその使用収益権又は給付を受ける権利につき都市再開発法の規定により同法に規定する差額に相当す

る金額の交付を受けることとなったときは、そのなった日において、旧資産のうちその金額に対応する部分につき収用等による譲渡があったものとみなして、上記(1)の収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例を適用することとされています（旧措法33の３③）。

② 防災街区整備事業の場合

イ 個人が、その有する資産につき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よる防災街区整備事業が施行された場合において、その資産に係る権利変換により防災施設建築物の一部を取得する権利若しくは防災施設建築物の一部についての借家権を取得する権利及び防災施設建築敷地若しくはその共有持分若しくは地上権の共有持分又は個別利用区内の宅地若しくはその使用収益権を取得したときは、その権利変換により譲渡した資産（以下「防災旧資産」といいます。）の譲渡はなかったものとみなすこととされています（措法33の３④）。

ロ イの特例の適用を受けた場合には、次のように取り扱われます。

(イ) 防災施設建築物の一部を取得する権利又は防災施設建築物の一部についての借家権を取得する権利につき譲渡、相続、遺贈又は贈与があったときは、その譲渡、相続、遺贈又は贈与のあった日において、防災旧資産のうち一定の部分について譲渡、相続、遺贈又は贈与があったものとみなされ、所得税が課税されます（措法33の３⑤）。

(ロ) 防災施設建築物の一部を取得する権利及び防災施設建築敷地若しくはその共有持分若しくは地上権の共有持分又は個別利用区内の宅地若しくはその使用収益権につき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の規定により同法に規定する差額に相当する金額の交付を受けることとなったときは、そのなった日において、防災旧資産のうちその金額に対応する部分につき収用等による譲渡があったものとみなして、上記(1)の収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例を適用することとされています（措法33の３⑤）。

（注） 上記①ロ(ロ)及び(ハ)並びに②ロ(ロ)の場合についても上記(1)③の特例と同様の措置が講じられており、また、上記(1)②の取扱いはこれらの場合についても同様です。

(4) 収用交換等の場合の5,000万円特別控除

個人が、上記(1)①の収用等をされることとなった場合、上記(2)①イ若しくはロに掲げる場合に該当することとなった場合又は上記(3)①ロ(ロ)若しくは(ハ)若しくは②ロ(ロ)により収用等による譲渡があったものとみなされた場合において譲渡した資産の全部について、上記(1)の収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例又は上記(2)の交換処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例の適用を受けないときは、一定の要件の下で、譲渡所得等の金額の計算上5,000万円の特別控除の適用ができることとされています（旧措法33の４①）。

(5) 収用交換等により取得した代替資産等の取得価額の計算等

① 上記(1)から(3)までの課税の繰延べの特例の適用を受けた者が、その代替資産又は交換処分等によって取得した資産（以下「代替資産等」といいます。）の減価償却費の額を計算するとき、又は代替資産等についてその取得の日以後に譲渡、贈与などがあった場合に譲渡所得等の金額を計算するときは、特例の適用を受けた譲渡資産その他の資産の取得の時期をもってその代替資産等の取得の時期とし、譲渡資産その他の資産の取得価額並びに設備費及び改良費の額の合計額のうち、代替資産等に対応する部分の金額をその代替資産等の

取得価額とすることとされています（旧措法33の６①）。

② 個人が上記(1)、(2)①若しくは②又は(3)①イ若しくは②イの特例の適用を受けた場合には、代替資産等については、特別償却等に関する規定は、適用しないこととされています（措法33の６②）。

2 改正の内容

(1) 収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例の改正

① 令和４年度改正において、国庫補助金等の総収入金額不算入制度（所法42）について、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いてもその制度を適用できることが法令上明確化されました（国庫補助金等の総収入金額不算入制度の改正の詳細については、前掲「**所得税法等の改正**」の「**四** 国庫補助金等の総収入金額不算入制度の改正」の**2**(2)をご参照ください。）。

収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例についても、上記**1**(1)②のとおり、代替資産となるべき資産をあらかじめ取得した場合において本特例を適用できることと取り扱われており、令和４年度税制改正において、その取扱いが法令上明確化されました。

② 具体的には、個人が収用等をされることとなった場合において、その個人が、収用等のあった日の属する年の前年中（その収用等によりその個人の有する資産の譲渡をすることとなることが明らかとなった日以後の期間に限ります。以下同じです。）に代替資産となるべき資産の取得をしたとき（その代替資産となるべき資産が土地等である場合において、一定のやむを得ない事情があるときは、一定の期間内に取得をしたとき）には、上記**1**(1)の収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例を適用できることとされました（措法33②）。

（注１） 上記の「一定のやむを得ない事情」とは、工場等で事業の用に供するものの敷地の用に供するための宅地の造成並びにその工場等の建設及び移転に要する期間が通常１年を超えると認められる事情その他これに準ずる事情をいいます（措令22⑰）。

（注２） 上記の「一定の期間」とは、収用等のあった日の属する年の前年以前３年の期間（その収用等によりその個人の有する資産の譲渡をすることとなることが明らかとなった日以後の期間に限ります。）とされています（措令22⑰）。

（注３） 上記**1**(3)①ロ(ロ)及び(ハ)並びに②ロ(ロ)により収用等による譲渡があったものとみなして上記**1**(1)の収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例を適用する場合においても、上記②の特例を適用することができます。

③ なお、上記②の特例を適用する場合において、代替資産となるべき資産が減価償却資産であり、かつ、その代替資産となるべき資産につき収用等のあった日前に既に必要経費に算入された償却費の額があるときは、その収用等により取得した補償金等の額のうち、その償却費の額とその償却費の額の計算の基礎となった期間につき租税特別措置法第33条の６の規定（上記**1**(5)①）を適用した場合に計算される償却費の額との差額に相当する金額については、譲渡資産の譲渡があったものとされ、その譲渡があったものとされる金額は、不動産所得、事業所得、山林所得又は雑所得に係る収入金額として課税されます（措令22⑱）。

④ また、上記**1**(1)③の見積額による課税の繰延べの特例について、上記②の改正を踏まえた規定の整備が行われました。

具体的には、見積額による課税の繰延べの特例の適用を受けようとする場合において、その収用等のあった日の属する年においてその補償金等の額の一部に相当する金額をもっ

て代替資産の取得をした場合又はその前年中に代替資産となるべき資産の取得をした場合には、その補償金等の額からこれらの資産の取得価額を控除した金額をもって、上記1(1)の収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例を適用することとされました（措法33③①）。これは、収用等のあった日の属する年において、上記②の特例の適用を受ける代替資産となるべき資産は、収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例の適用を受ける代替資産と同様にその年において既に取得されている資産であることから、その年においてまだ取得されていない見積額による課税の繰延べの特例の適用を受けようとする資産より優先して、課税の繰延べの計算を行うものです。

(2)　交換処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例の改正

上記(1)②の改正と同様に、代替資産となるべき資産をあらかじめ取得した場合においても、上記1(2)の交換処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例の適用を受けることができることが法令上明確化されました（措法33の2②）。

3　適用関係

上記2(1)及び(2)の改正は、個人が令和4年4月1日以後にされる収用等に係る代替資産となるべき資産について適用されます（改正法附則32①）。

九　特定土地区画整理事業等のために土地等を譲渡した場合の2,000万円特別控除の改正

1　改正前の制度の概要

(1)　個人の有する土地等が「特定土地区画整理事業等のために買い取られる場合」に該当することとなった場合には、一定の要件の下で、譲渡所得の金額の計算上2,000万円の特別控除の適用ができることとされています（旧措法34①）。

(2)　この特別控除の適用対象とされる「特定土地区画整理事業等のために買い取られる場合」とは、次の場合をいいます（旧措法34②）。

①　国、地方公共団体、独立行政法人都市再生機構又は地方住宅供給公社が土地区画整理事業、住宅街区整備事業、第一種市街地再開発事業又は防災街区整備事業として行う公共施設の整備改善、宅地の造成、共同住宅の建設又は建築物及び建築敷地の整備に関する事業の用に供するために土地等がこれらの者に買い取られる場合

②　第一種市街地再開発事業の事業予定地内の土地等が、都市計画法第56条第1項の規定に基づいて事業認可前に設立された市街地再開発組合に買い取られる場合

③　防災街区整備事業の事業予定地内の土地等が、都市計画法第56条第1項の規定に基づいて事業認可前に設立された防災街区整備事業組合に買い取られる場合

④　古都における歴史的風土の保存に関する特別措置法や都市緑地法等に規定する買取請求に基づいて地方公共団体等に土地等が買い取られる場合

⑤　重要文化財、史跡、名勝又は天然記念物として指定された土地や国立公園の特別地域等として指定された区域内の土地が国又は地方公共団体に買い取られる場合（重要文化財、史跡、名勝又は天然記念物として指定された土地が独立行政法人国立文化財機構、独立行政法人国立科学博物館、一定の地方独立行政法人又は一定の文化財保存活用支援団体（以下「支援団体」といいます。）に買い取られる場合を含みます。）

（注）　上記の「一定の地方独立行政法人」とは、地方独立行政法人法施行令第6条第3号に

掲げる博物館又は植物園のうち博物館法第29条の規定により博物館に相当する施設として指定されたものに係る地方独立行政法人法第21条第６号に掲げる業務（設置及び管理の業務）を主たる目的とするものとされています（旧措令22の７③）。

⑥　保安林等として指定された区域内の土地等が保安施設事業のために国又は地方公共団体に買い取られる場合

⑦　防災のための集団移転促進事業に係る国の財政上の特別措置等に関する法律に規定する集団移転促進事業計画に定められた移転促進区域内の農地等が同計画に基づいて地方公共団体に買い取られる場合

⑧　農業経営基盤強化促進法第23条の２第１項の規定により定められた農用地利用規程（同法第23条第１項の認定に係るものに限ります。）に係る同法第23条の２第１項に規定する農用地利用改善事業の実施区域内にある農用地が、同条第６項の申出に基づき、同項の一定の農地中間管理機構に買い取られる場合

（注）　上記の「一定の農地中間管理機構」とは、公益社団法人又は公益財団法人であって、その定款において、その法人が解散した場合にその残余財産が地方公共団体又はその法人と類似の目的をもつ他の公益を目的とする事業を行う法人に帰属する旨の定めがあるものとされています（措令22の７⑥）。以下同じです。なお、上記の公益社団法人はその社員総会における議決権の総数の２分の１以上の数が地方公共団体により保有されているものに限られており、上記の公益財団法人はその設立当初において拠出をされた金額の２分の１以上の金額が地方公共団体により拠出をされているものに限られています。

⑶　本特例の適用があるものとした場合においてもその年分の確定申告書を提出しなければならない者については、確定申告書に本特例の適用を受けようとする旨の記載をし、上記⑵の買取りをする者から交付を受けた土地等の買取りがあったことを証する書類等を添付しなければならないこととされています（措法34④、旧措規17①）。

上記⑵⑤に掲げる場合に該当して本特例の適用を受ける場合には、確定申告書に添付する書類は、次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める書類とされています（旧措規17①四）。

①　土地が支援団体に買い取られる場合……文化財保護法の規定により支援団体の指定をした市町村の教育委員会が置かれているその市町村の長のその土地の買取りをする者がその支援団体に該当する旨及びその土地の買取りが一定の要件を満たすものである旨を証する書類

②　①に掲げる場合以外の場合……土地の買取りをする者のその土地を買い取った旨を証する書類

また、上記⑵⑧に掲げる場合に該当して本特例の適用を受ける場合には、確定申告書に添付する書類は、市町村長のその土地等が上記⑵⑧の農用地利用規程に係る上記⑵⑧の農用地利用改善事業の実施区域内にある農用地である旨を証する書類、その土地等の買取りをする者のその土地等を上記⑵⑧の申出に基づき買い取った旨を証する書類及び都道府県知事のその土地等の買取りをする者が上記⑵⑧の一定の農地中間管理機構に該当する旨を証する書類とされていました（旧措規17①七）。

2　改正の内容

⑴　農業経営基盤強化促進法の改正に伴う本特例の改正

①　農業経営基盤強化促進法等の改正の概要

わが国においては、高齢化・人口減少が本格化する中で、農業者の減少や耕作放棄地の拡大がさらに加速化し、地域の農地が適切に利用されなくなることが懸念されています。このような状況を踏まえ、農業経営を行う人の確保と農地の適切な利用の促進等を図るた

めの施策の在り方の検討の方向性について、令和３年５月に「人・農地など関連施策の見直しについて（取りまとめ）」が農林水産省から公表されました。その後、この方向性に基づき、次に掲げる事項等を内容とした「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208回国会に提出され、可決・成立し、令和４年５月27日に法律第56号として公布されました。

イ　地域計画の策定（人・農地プランの法定化）

(イ)　市町村は、農業者、農業委員会、農地中間管理機構、農協、土地改良区等による協議の場を設け、将来の農業や農地利用の姿について話合いを実施（農業経営基盤強化促進法18）

(ロ)　これを踏まえて、市町村は、地域の将来の農業の在り方、将来の農用地の効率的かつ総合的な利用に関する目標（目標とする農地利用の姿を示した地図を含みます。）等を定めた「地域計画」を策定・公告（農業経営基盤強化促進法19）

ロ　農地の集約化等

(イ)　農業委員会は、地域計画の達成に向け、農地所有者等による農地中間管理機構への貸付け等を促進し、農地中間管理機構は、農地の借入れ等を農地所有者等に積極的に申入れ（農業経営基盤強化促進法21①、農地中間管理事業の推進に関する法律８③三）

(ロ)　通常の地域計画を策定した地域について、追加的に、地域計画の特例として、３分の２以上の農用地等の所有者等の同意を得た場合、農用地等の貸付け先や所有権の移転先を農地中間管理機構とすることを提案できる仕組みを措置（農業経営基盤強化促進法22の３、22の４）

(ハ)　農地中間管理機構は、地域計画の達成に向け、「農用地利用集積等促進計画」を策定し、農地の貸借等を促進（現行の市町村の農用地利用集積計画は、農用地利用集積等促進計画に統合）（農地中間管理事業の推進に関する法律18、旧農業経営基盤強化促進法18）

(ニ)　農地中間管理機構による農用地の買入協議は、その農用地が地域計画の区域内にある場合に限定（農業経営基盤強化促進法22）

②　上記①の改正に伴う本特例の改正の内容等

上記①ロ(ロ)のとおり、農業経営基盤強化促進法の改正により地域計画の特例が設けられ、農地中間管理機構及び農用地等の所有者等の３分の２以上の同意を得た場合に、農用地等の所有者等から利用権の設定等を受ける者を農地中間管理機構とする旨を地域計画に定めることができることとされるとともに、その機能が重複する上記１(2)⑧の農用地利用規程の特例は廃止することとされました（農業経営基盤強化促進法22の３、旧農業経営基盤強化促進法23の２）。

上記の改正を受け、税制上も引き続き農業の担い手への農用地の集積促進を支援するため、上記１(2)⑧の農用地利用規程の特例に係る措置は、地域計画の特例に係る措置に改組することとされました（措法34②七）。具体的には、上記１(2)⑧に掲げる場合の措置は、農業経営基盤強化促進法第22条の４第１項に規定する区域（地域計画の特例に係る区域）内にある農用地が、同条第２項の農用地等の所有者等からの申出に基づき同項の一定の農地中間管理機構に買い取られる場合の措置に改組することとされました（措法34②七）。一定の農地中間管理機構の範囲は、改正前と同様です。

また、この改組後における確定申告書に添付する上記１(3)の書類は、市町村長のその土地等が地域計画の特例に係る区域内にある農用地である旨を証する書類、その土地等の買取りをする者のその土地等を上記の申出に基づき買い取った旨を証する書類及び都道府県

知事のその土地等の買取りをする者が農業経営基盤強化促進法第22条の４第２項の一定の農地中間管理機構に該当する旨を証する書類とされました（措規17①七）。

（注） 地域計画の特例に係る区域内の農用地等については、従前の農用地利用規程の特例に係る農用地利用改善事業の実施区域内にある農用地と原則として同様に、譲渡の相手先の制限や農用地の転用の規制が設けられています。そのため、農業経営基盤強化促進法の改正後においても、本特例の対象となっている他の制度と比較して同程度の強い権利制限が維持されていることになります。

⑵ 博物館法の改正に伴う本特例の改正

近年、博物館に求められる役割が多様化・高度化していることを踏まえ、博物館の設置主体の多様化を図りつつその適正な運営を確保するため、博物館法について、法律の目的や博物館の事業、博物館の登録の要件等を見直すなど、これからの博物館が、その求められる役割を果たしていくための規定を整備することとされ、「博物館法の一部を改正する法律案」が第208回国会に提出され、可決・成立し、令和４年４月15日に法律第24号として公布されました。この法律は令和５年４月１日から施行されます。

この博物館法の改正により博物館登録制度の設置主体の要件の見直しが行われ、地方独立行政法人についても登録博物館の設置が可能となることから、上記**1**⑵⑤の一定の地方独立行政法人の範囲について見直しが行われ、登録博物館を設置する地方独立行政法人に買い取られる場合も本特例の対象とされました。

具体的には、上記**1**⑵⑤（注）の一定の地方独立行政法人の範囲について、地方独立行政法人法施行令第６条第３号に掲げる博物館又は植物園のうち博物館法第２条第２項に規定する公立博物館又は同法第31条第２項に規定する指定施設に該当するものに係る地方独立行政法人法第21条第６号に掲げる業務（設置及び管理の業務）を主たる目的とする地方独立行政法人とされました（措令22の７③）。なお、確定申告書に添付する上記**1**⑶②の書類は、従前どおり土地の買取りをする者のその土地を買い取った旨を証する書類とされています。

（注） 上記の「公立博物館」とは、地方公共団体又は地方独立行政法人の設置する博物館（登録博物館）をいいます（博物館法２②）。

3 適用関係

⑴ 上記**2**⑴の改正は、個人の有する土地等が農業経営基盤強化促進法等の一部を改正する法律（令和４年法律第56号。以下「基盤強化法等改正法」といいます。）の施行の日以後に買い取られる場合について適用し、個人の有する土地等が同日前に買い取られた場合については従前どおりとされています（改正法附則32②）。

ただし、基盤強化法等改正法の施行の日以後に、基盤強化法等改正法附則第６条第３項の規定によりなお従前の例によることとされる場合における同項に規定する農用地利用規程に係る基盤強化法等改正法第１条の規定による改正前の農業経営基盤強化促進法（以下「旧基盤強化法」といいます。）第23条の２第１項に規定する農用地利用改善事業の実施区域内にある農用地が、基盤強化法等改正法附則第６条第３項の規定によりなお従前の例によることとされる場合における旧基盤強化法第23条の２第６項の申出に基づき、同項の一定の農地中間管理機構に買い取られる場合には、その買い取られる場合を「特定土地区画整理事業等のために買い取られる場合」に該当するものとみなして、本特例の適用があるものとされています（改正法附則32③④、改正措規附則３①②）。

（注） 基盤強化法等改正法の施行の日は、基盤強化法等改正法の公布の日（令和４年５月27日）から起算して１年を超えない範囲内において政令で定める日とされており（基盤強化法等改正法附則１）、その政令は、今後定められま

す。

⑵　上記２⑵の改正は、博物館法の一部を改正する法律（令和４年法律第24号）の施行の日（令和５年４月１日）から施行されます（改正措令附則１七）。

十　特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の1,500万円特別控除の改正

１　改正前の制度の概要

⑴　個人の有する土地等が「特定住宅地造成事業等のために買い取られる場合」に該当することとなった場合には、一定の要件の下で、譲渡所得の金額の計算上1,500万円の特別控除の適用ができることとされています（旧措法34の２①）。

⑵　この特別控除の適用対象とされる「特定住宅地造成事業等のために買い取られる場合」とは、次の場合をいいます（旧措法34の２②）。

①　地方公共団体等が行う住宅建設又は宅地造成事業のために土地等が買い取られる場合

②　収用の対償地に充てるために土地等が買い取られる場合

③　住宅地区改良法の改良住宅建設のため改良地区外の土地等が買い取られる場合

④　公営住宅法の公営住宅の買取りにより土地等が地方公共団体に買い取られる場合

⑤　平成６年１月１日から令和５年12月31日までの間に、土地区画整理法による土地区画整理事業として行われる一団の宅地の造成事業（一定の要件を満たすものに限ります。）のために土地等が買い取られる場合

⑥　公有地の拡大の推進に関する法律の買取協議に基づき地方公共団体等に土地等が買い取られる場合

⑦　特定空港周辺航空機騒音対策特別措置法に規定する航空機騒音障害防止特別地区内にある土地が特定空港の設置者に買い取られる場合

⑧　地方公共団体又は沿道整備推進機構が沿道整備道路の沿道の整備のために行う一定の事業の用に供するために沿道地区計画の区域内にある土地等がこれらの者に買い取られる場合

⑨　地方公共団体又は防災街区整備推進機構が防災街区としての整備のために行う一定の事業の用に供するために特定防災街区整備地区又は防災街区整備地区計画の区域内にある土地等がこれらの者に買い取られる場合

⑩　地方公共団体又は中心市街地整備推進機構が認定中心市街地の整備のために行う一定の事業の用に供するために認定中心市街地の区域内にある土地等がこれらの者に買い取られる場合

⑪　地方公共団体又は景観整備機構が景観重要公共施設の整備に関する事業の用に供するために景観計画の区域内にある土地等がこれらの者に買い取られる場合

⑫　地方公共団体又は都市再生推進法人が都市再生整備計画又は立地適正化計画に記載された公共施設の整備に関する事業の用に供するために都市再生整備計画又は立地適正化計画の区域内にある土地等がこれらの者に買い取られる場合

⑬　地方公共団体又は歴史的風致維持向上支援法人が認定重点区域における認定歴史的風致維持向上計画に記載された公共施設又は公用施設の整備に関する事業の用に供するために認定重点区域内にある土地等がこれらの者に買い取られる場合

⑭　国又は都道府県が作成した総合的な地域開発に関する計画に基づいて行う工業用地等の造成事業のために土地等が地方公共団体又は国若しくは地方公共団体の出資に係る一定の法人に買い取られる場合

⑮　商店街の活性化のための地域住民の需要に応じた事業活動の促進に関する法律の認定商店街活性化事業計画に基づく商店街活性化事業又は認定商店街活性化支援事業計画に基づく商店街活性化支援事業の用に供するために地方公共団体の出資に係る法人等に土地等が買い取られる場合

⑯　中心市街地の活性化に関する法律の認定特定民間中心市街地活性化事業計画に基づく一定の中小小売商業高度化事業の用に供するために地方公共団体の出資に係る法人等に土地等が買い取られる場合

⑰　農業協同組合が行う宅地等供給事業で一定の要件を満たすもののために土地等が買い取られる場合

⑱　独立行政法人中小企業基盤整備機構の融資を受けて造成する商業団地等で一定の要件を満たすもののために土地等が買い取られる場合

⑲　総合特別区域法に規定する共同して又は一の団地若しくは主として一の建物に集合して行う事業の用に供する土地の造成に関する事業で一定の要件を満たすもののために土地等が買い取られる場合

⑳　産業廃棄物の処理に係る特定施設の整備の促進に関する法律に規定する特定施設の整備事業のために地方公共団体の出資に係る法人等に土地等が買い取られる場合

㉑　広域臨海環境整備センター法の基本計画に基づいて行われる廃棄物の搬入施設の整備事業の用に供するために広域臨海環境整備センターに土地等が買い取られる場合

㉒　生産緑地地区内の土地が地方公共団体等に買い取られる場合

㉓　国土利用計画法による規制区域内の土地等が地方公共団体に買い取られる場合

㉔　国土利用計画法の土地利用基本計画に定められた地域の開発保全整備計画に係る事業のために地方公共団体等に土地等が買い取られる場合

㉕　土地区画整理促進区域等内の土地等が買取申出に基づき地方公共団体等に買い取られる場合

㉖　土地区画整理事業の施行に伴い、一定の既存不適格建築物の敷地について換地を定めることが困難なため清算金を取得する場合

㉗　被災市街地復興土地区画整理事業が施行された場合において、保留地が定められたことに伴い、その土地等に係る換地処分により、その土地等のうち保留地の対価の額に対応する部分の譲渡があった場合

㉘　マンション建替事業が施行された場合において、やむを得ない事情により、その土地等に係る権利変換により補償金を取得する場合又は売渡し請求等により買い取られた場合

㉙　通行障害既存耐震不適格建築物に該当する決議特定要除却認定マンションの敷地の用に供されている土地等につきマンション敷地売却事業が実施された場合において、その土地等に係る分配金取得計画に基づき分配金を取得するとき又は売渡し請求により買い取られたとき

㉚　絶滅のおそれのある野生動植物の種の保存に関する法律による管理地区内の土地が国若しくは地方公共団体に買い取られる場合又は鳥獣の保護及び管理並びに狩猟の適正化に関する法律による特別保護地区内の土地のうち天然記念物である鳥獣の生息地等が国若しくは地方公共団体に買い取られる場合

㉛　自然公園法の都道府県立自然公園の区域内のうち条例により特別地域として指定された地域で、その地域内における行為が同法の行為規制と同等の規制が行われている地域として環境大臣が認定した地域内の土地又は自然環境保全法の都道府県自然環境保全地域のうち条例により特別地区として指定された地区で、その地区内における行為が同法の行為規制と同等の規制が行われている地区として環境大臣が認定した地区内の土地が地方公共団体に買い取られる場合

㉜　農業経営基盤強化促進法第16条第２項の買入協議に基づき農業振興地域の整備に関する法律第８条第２項第１号に規定する農用地区域として定められている区域内にある農用地が農業経営基盤強化促進法第16条第２項の一定の農地中間管理機構に買い取られる場合

（注）　上記の「一定の農地中間管理機構」とは、公益社団法人又は公益財団法人であって、その定款において、その法人が解散した場合にその残余財産が地方公共団体又はその法人と類似の目的をもつ他の公益を目的とする事業を行う法人に帰属する旨の定めがあるものとされています（措令22の８㉗）。以下同じです。なお、上記の公益社団法人はその社員総会における議決権の総数の２分の１以上の数が地方公共団体により保有されているものに限られており、上記の公益財団法人はその設立当初において拠出をされた金額の２分の１以上の金額が地方公共団体により拠出をされているものに限られています。

(3)　本特例の適用があるものとした場合においてもその年分の確定申告書を提出しなければならない者については、確定申告書に本特例の適用を受けようとする旨の記載をし、上記(2)の買取りをする者から交付を受けた土地等の買取りがあったことを証する書類等を添付しなければならないこととされています（措法34の２⑤、旧措規17の２①）。

上記(2)㉜に掲げる場合に該当して本特例の適用を受ける場合の書類は、市町村長のその土地等が上記(2)㉜の農用地区域として定められている区域内にある農用地である旨及びその土地等の買取りにつき上記(2)㉜の協議に係る農業経営基盤強化促進法第16条第２項の規定による通知をしたことを証する書類（その通知をした年月日の記載があるものに限ります。）、その土地等の買取りをする者のその土地等をその協議に基づき買い取った旨を証する書類並びに都道府県知事のその土地等の買取りをする者が上記(2)㉜の一定の農地中間管理機構に該当する旨を証する書類とされていました（旧措規17の２①二十九）。

2　改正の内容

前述「**九**　特定土地区画整理事業等のために土地等を譲渡した場合の2,000万円特別控除の改正」の**2**(1)①のとおり、「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208回国会に提出され、可決・成立し、令和４年５月27日に法律第56号として公布されました。この農業経営基盤強化促進法等の一部を改正する法律（以下「基盤強化法等改正法」といいます。）による農業経営基盤強化促進法の改正により、農地中間管理機構による農用地の買入協議について、地域計画の達成に資するよう、対象となる農用地が地域計画の区域内にある場合に限定されました。具体的には、改正後のこの制度は、地域計画の区域内の農用地の所有者からその農用地の所有権の移転についてあっせんを受けたい旨の申出があり、かつ、農地中間管理機構を含めた利用関係の調整において地域計画の達成に資するように利用権の設定等を行うことが困難な場合等の一定の要件を満たす場合に、農業委員会が市町村の長に通知の要請をすることができることとされ、要請を受けた市町村の長は、地域計画の達成に資する見地からみて、その要請に係る農用地の買入れが特に必要であると認めるときは、農地中間管理機構が買入れの協議を行う旨を農用地の所有者に通知するものとされています（農業経営基盤強化促進法22）。

上記の改正を受け、農地等の集約化を推進する観点を踏まえ、改正後の農地中間管理機構による農用地の買入協議について引き続き本特例の適用対象とすることとされました（措法34の２②二十五）。具体的には、上記**1**(2)㉜に掲げる場合は、農業経営基盤強化促進法第22条第２項の買入協議に基づき農業振興地域の整備に関する法律第８条第２項第１号に規定する農用地区域として定められている区域内にある農用地が農業経営基盤強化促進法第22条第２項の一定の農地中間管理機構に

買い取られる場合とされました（措法34の２②二十五）。一定の農地中間管理機構の範囲は、改正前と同様です。

また、この改正後における確定申告書に添付する上記**1**⑶の書類は、市町村長のその土地等が上記の農用地区域として定められている区域内にある農用地である旨及びその土地等の買取りにつき農業経営基盤強化促進法第22条第２項の協議に係る同項の規定による通知をしたことを証する書類（その通知をした年月日の記載があるものに限ります。）、その土地等の買取りをする者のその土地等をその協議に基づき買い取った旨を証する書類並びに都道府県知事のその土地等の買取りをする者が同項の一定の農地中間管理機構に該当する旨を証する書類とされました（措規17の２①二十九）。

（注１）　農業経営基盤強化促進法の改正の内容については、前述「**九**　特定土地区画整理事業等のために土地等を譲渡した場合の2,000万円特別控除の改正」の**2**⑴①をご参照ください。

（注２）　改正後の農地中間管理機構による農用地の買入協議においても、従前どおり、農用地の所有者はその通知に係る農用地の買入れの協議を拒んではならず、また、一定の期間は他者への譲渡は禁止されています。よって、本特例の適用対象となる前提である一定の権利制限は維持されていることになります。

3　適用関係

上記**2**の改正は、個人の有する土地等が基盤強化法等改正法の施行の日以後に買い取られる場合について適用し、個人の有する土地等が同日前に買い取られた場合については従前どおりとされています（改正法附則32⑤）。

ただし、基盤強化法等改正法の施行の日以後に、農業振興地域の整備に関する法律第８条第２項第１号に規定する農用地区域として定められている区域内にある農用地が、基盤強化法等改正法附則第３条第２項の規定によりなお従前の例によることとされる場合における基盤強化法等改正法第１条の規定による改正前の農業経営基盤強化促進法第16条第２項の協議に基づき、同項の一定の農地中間管理機構に買い取られる場合には、その買い取られる場合を「特定住宅地造成事業等のために買い取られる場合」に該当するものとみなして、本特例の適用があるものとされています（改正法附則32⑥、改正措規附則３③④）。

（注）　基盤強化法等改正法の施行の日は、基盤強化法等改正法の公布の日（令和４年５月27日）から起算して１年を超えない範囲内において政令で定める日とされており（基盤強化法等改正法附則１）、その政令は、今後定められます。

十一　農地保有の合理化等のために農地等を譲渡した場合の800万円特別控除の改正

1　改正前の制度の概要

⑴　個人の有する土地等が「農地保有の合理化等のために譲渡した場合」に該当することとなった場合には、一定の要件の下で、譲渡所得の金額の計算上800万円の特別控除の適用ができることとされています（旧措法34の３①）。

⑵　この特別控除の適用対象とされる「農地保有の合理化等のために譲渡した場合」とは、次の場合をいいます（旧措法34の３②、旧措令22の９）。

①　農業振興地域の整備に関する法律に規定する勧告に係る協議、調停、あっせんにより土地等を譲渡した場合

②　一定の農地中間管理機構に対し、農地売買等事業（農用地等を買い入れて、その農用地等を売り渡し、交換し、又は貸し付ける事業をいいます。以下同じです。）のために農業振興地域の整備に関する法律第８条第２項第１号に規定する農用地区域として定められて

いる区域内にある農地等を譲渡した場合

（注）　上記の「一定の農地中間管理機構」とは、公益社団法人又は公益財団法人であって、その定款において、その法人が解散した場合にその残余財産が地方公共団体又はその法人と類似の目的をもつ他の公益を目的とする事業を行う法人に帰属する旨の定めがあるものとされています（旧措令22の９①）。以下同じです。なお、上記の公益社団法人はその社員総会における議決権の総数の２分の１以上の数が地方公共団体により保有されているものに限られており、上記の公益財団法人はその設立当初において拠出をされた金額の２分の１以上の金額が地方公共団体により拠出をされているものに限られています。

③　農業経営基盤強化促進法第19条の規定による公告があった農用地利用集積計画の定めるところにより農業振興地域の整備に関する法律第８条第２項第１号に規定する農用地区域内にある土地等を譲渡した場合

④　特定農山村地域における農林業等の活性化のための基盤整備の促進に関する法律の規定による公告があった同法の所有権移転等促進計画の定めるところにより土地等を譲渡した場合

⑤　農村地域への産業の導入の促進等に関する法律の規定により実施計画において定められた産業導入地区内の土地等を施設用地の用に供するために譲渡した場合

⑥　土地改良法の土地改良事業が施行された場合において換地処分により清算金を取得した場合

⑦　林業経営の規模の拡大等に資するため、森林組合法の森林組合等に委託して一定の山林に係る土地を譲渡した場合

⑧　林業経営基盤の強化等の促進のための資金の融通等に関する暫定措置法の規定による都道府県知事のあっせんにより、同法の林業経営改善計画の認定を受けた者に山林に係る土地の譲渡をした場合

⑨　農業振興地域の整備に関する法律の規定による交換分合において取得すべき土地を定めないで清算金を取得する場合

⑩　集落地域整備法の規定による交換分合において取得すべき土地を定めないで清算金を取得する場合

(3)　本特例の適用を受ける場合には、確定申告書に本特例の適用を受けようとする旨の記載をし、一定の書類を添付しなければならないこととされています（措法34の３③、旧措規18④）。

上記(2)②の農地等（農用地区域内農地等又は農用地区域内農地等の上に存する権利に限ります。）を譲渡する場合に該当して本特例の適用を受ける場合には、この一定の書類は、農地等の買入れをする者のその農地等をその者の行う農地売買等事業のため買い入れた旨を証する書類及び都道府県知事のその農地等の買入れをする者が一定の農地中間管理機構に該当する旨を証する書類のほか、次に掲げるいずれかの書類とされていました（旧措規18④四イ）。

①　農業委員会のその農地等に係る権利の移転につき農地法第３条第１項第13号の届出を受理した旨を証する書類

②　市町村長のその農地等に係る権利の移転につき農業経営基盤強化促進法第19条の規定により公告をした旨及びその公告の年月日を証する書類

③　福島県知事のその農地等に係る権利の移転につき福島復興再生特別措置法第17条の20の規定により公告をした旨及びその公告の年月日を証する書類

また、上記(2)③の土地等を譲渡する場合に該当して本特例の適用を受ける場合には、この一定の書類は、市町村長のその土地等が上記(2)③の農用地区域内にある旨を証する書類並びにその土地等に係る権利の移転につき上記(2)③の公告をした者のその公告をした旨及びその公告の年月日を証する書類又はその権利の移転に係る一定の登記事項証明書とされていました（旧措

規18④五）。

2　改正の内容

⑴　農業経営基盤強化促進法等の改正に伴う本特例の改正等

①　前述「**九**　特定土地区画整理事業等のために土地等を譲渡した場合の2,000万円特別控除の改正」の**2**⑴①のとおり、「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208回国会に提出され、可決・成立し、令和４年５月27日に法律第56号として公布されました。この農業経営基盤強化促進法等の一部を改正する法律（以下「基盤強化法等改正法」といいます。）による農業経営基盤強化促進法及び農地中間管理事業の推進に関する法律の改正により、市町村の農用地利用集積計画は、農地中間管理機構の農用地利用集積等促進計画に統合することとされました（農地中間管理事業の推進に関する法律18、旧農業経営基盤強化促進法18）。この改正は、今後、農地の集約化等を進めるためには、農地の出し手と受け手の個々の要望に応じた相対の権利設定ではなく、農地中間管理機構を経由する手法により、分散している農地を農地中間管理機構がまとめて引き受けて、一団の農地を受け手に配分することが必要と考えられたためです。

改正後の農用地利用集積等促進計画は、農地中間管理機構によって農地中間管理機構に対する所有権の移転等について定められますが、関係する農業委員会等の意見を聴取した上で、都道府県知事の認可を受ける必要があります。また、都道府県知事はこの認可をしたときは公告をすることとされ、公告があったときに公告があった農用地利用集積等促進計画の定めるところによって所有権が移転等をすることとなります（農地中間管理事業の推進に関する法律18、農業経営基盤強化促進法11②）。

上記の改正を受け、税制上においても、上記**1**⑵③の農用地利用集積計画に係る措置は、農用地利用集積等促進計画に係る措置に改組することとされました（措法34の３②二）。具体的には、上記**1**⑵③に掲げる場合の措置は、農地中間管理事業の推進に関する法律第18条第７項の規定による公告があった農用地利用集積等促進計画の定めるところにより農業振興地域の整備に関する法律第８条第２項第１号に規定する農用地区域内にある土地等を譲渡した場合の措置に改組されました（措法34の３②二）。

また、この改組後における確定申告書に添付する上記**1**⑶の書類は、市町村長のその土地等が上記の農用地区域内にある旨を証する書類並びにその土地等に係る権利の移転につき農地中間管理事業の推進に関する法律第18条第７項の規定による公告をした者のその公告をした旨及びその公告の年月日を証する書類又はその権利の移転に係る一定の登記事項証明書とされています（措規18②五）。

（注）　農業経営基盤強化促進法等の改正の内容については、前述「**九**　特定土地区画整理事業等のために土地等を譲渡した場合の2,000万円特別控除の改正」の**2**⑴①をご参照ください。

②　なお、上記①の改組に合わせて、農地中間管理機構に対する譲渡に係る措置についての規定の整備が行われ、上記**1**⑵②の農地中間管理機構に対して農地等の譲渡を行う場合から、上記①の農用地利用集積等促進計画の定めるところにより農用地区域内にある土地等を譲渡した場合に該当する場合が除外されるとともに、上記**1**⑵②の農地中間管理機構に対して農地等の譲渡を行う場合に該当して本特例の適用を受ける場合の上記**1**⑶の書類には、農用地利用集積等促進計画の公告に関する書類は追加されず、また、上記**1**⑶②の農用地利用集積計画の公告に関する書類が除外されました（措令22の９、措規18②四イ）。

⑵　**適用対象からの除外**

租税特別措置の整理合理化の観点から、上記**1**⑵④⑧⑩に掲げる場合が適用対象から除外されました（旧措法34の３②三、七、九、旧措令22の９②、旧措規18②③④六、十、十二）。

3　適用関係

⑴　上記**2**⑴①の改正は、個人が基盤強化法等改正法の施行の日以後に行う土地等の譲渡について適用し、個人が同日前に行った土地等の譲渡については従前どおりとされています（改正法附則32⑦）。

ただし、基盤強化法等改正法の施行の日以後に、農業振興地域の整備に関する法律第８条第２項第１号に規定する農用地区域内にある土地等を基盤強化法等改正法附則第５条第２項の規定によりなおその効力を有するものとされる同項に規定する農用地利用集積計画の定めるところにより譲渡した場合には、その譲渡した場合を「農地保有の合理化等のために譲渡した場合」に該当するものとみなして、本特例の適用があるものとされています（改正法附則32⑧、改正措規附則３⑤）。

⑵　上記**2**⑴②の改正は、個人が基盤強化法等改正法の施行の日以後に行う土地等の譲渡について適用し、個人が同日前に行った土地等の譲渡については従前どおりとされています（改正措令附則８①）。

（注）　基盤強化法等改正法の施行の日は、基盤強化法等改正法の公布の日（令和４年５月27日）から起算して１年を超えない範囲内において政令で定める日とされており（基盤強化法等改正法附則１）、その政令は、今後定められます。

⑶　上記**2**⑵の改正は、個人が令和４年４月１日前に行った土地等の譲渡については従前どおりとされています（改正法附則32⑨～⑪）。

十二　特定の交換分合により土地等を取得した場合の課税の特例の改正

1　改正前の制度の概要

個人の有する土地等につき、交換分合が行われ、次に掲げる場合に該当することとなった場合には、清算金を取得しないときはその交換分合による土地等の譲渡がなかったものとし、交換分合により土地等とともに清算金を取得したときはその譲渡をした土地等のうち清算金の額に対応する部分以外の部分の土地等の譲渡がなかったものとして、取得時期及び取得価額を引き継ぐことにより課税を繰り延べることとされています（旧措法37の６①）。

⑴　農業振興地域の整備に関する法律第13条の２第２項の規定による交換分合により土地等の譲渡をし、かつ、その交換分合により土地等の取得をした場合

⑵　集落地域整備法第11条第１項の規定による交換分合により土地等の譲渡をし、かつ、その交換分合により土地等の取得をした場合

⑶　農住組合の組合員である個人等が農住組合法第７条第２項第３号の規定による交換分合により土地等の譲渡をし、かつ、その交換分合により土地等の取得をした場合

2　改正の内容

租税特別措置の整理合理化の観点から、この特例の対象から、上記**1**⑵の集落地域整備法第11条第１項の規定による交換分合により土地等の譲渡をし、かつ、その交換分合により土地等の取得をした場合が除外されました（旧措法37の６①二、旧措規18の７二）。

3　適用関係

上記**2**の改正は、個人が令和４年４月１日前に

行った交換分合による土地等の譲渡については、従前どおりとされています（改正法附則32⑫）。

十三　平成21年及び平成22年に土地等の先行取得をした場合の譲渡所得の課税の特例の廃止

1　廃止前の制度の概要

不動産所得、事業所得又は山林所得を生ずべき業務を行う個人が、平成21年１月１日から平成22年12月31日までの間に、国内にある土地等の取得をし、かつ、その取得をした日の属する年の翌年３月15日までにその取得をした土地等（以下「先行取得土地等」といいます。）につきこの特例の適用に係るものである旨その他一定の事項を記載した届出書を納税地の所轄税務署長に提出した場合において、その取得をした日の属する年の12月31日後10年以内に、その個人の所有する他の土地等（事業の用に供しているものに限ります。以下「事業用土地等」といいます。）の譲渡をしたときは、その事業用土地等に係る利益金額からその利益金額の100分の80（この適用に係る先行取得土地等が平成22年１月１日から同年12月31日までの間に取得をされたもののみである場合には、100分の60）に相当する金額（先行取得土地等の取得価額の合計額を限度とします。）を控除した金額に相当する金額をその事業用土地等の譲渡による譲渡所得の金額とすることとされていました（旧措法37の９①）。

2　改正の内容

制度が廃止されました（旧措法37の９、旧措令25の７、旧措規18の８の２）。

3　適用関係

上記２の改正は、その取得をした日の属する年の12月31日後10年以内に行った事業用土地等の譲渡については、従前どおりとされています（改正法附則32⑬）。

十四　被災居住用財産に係る譲渡期限の延長等の特例の改正

1　改正前の制度の概要

⑴　警戒区域設定指示等により居住の用に供することができなくなった家屋等に係る譲渡期限の延長の特例

居住用家屋が警戒区域設定指示等が行われた日においてその警戒区域設定指示等の対象区域内に所在し、その警戒区域設定指示等により居住の用に供することができなくなった個人が、その居住の用に供することができなくなった家屋等（家屋又はその家屋及びその家屋の敷地の用に供されている土地等（土地又は土地の上に存する権利をいいます。以下同じです。）をいいます。以下同じです。）の譲渡をした場合には、次に掲げる特例措置の譲渡期限を租税特別措置法で定められている「３年」から「10年」に延長することとされています（旧震災税特法11の７①）。

① 居住用財産を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例（措法31の３）
② 居住用財産の譲渡所得の特別控除（措法35）
③ 特定の居住用財産の買換えの場合の長期譲渡所得の課税の特例（措法36の２）
④ 特定の居住用財産を交換した場合の長期譲渡所得の課税の特例（措法36の５）
⑤ 居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除（措法41の５）
⑥ 特定居住用財産の譲渡損失の損益通算及び繰越控除（措法41の５の２）

（注１）　上記の「警戒区域設定指示等」とは、平成23年３月11日に発生した東北地方太平洋沖地震に伴う原子力発電所の事故に関して原子力災害対策特別措置法第15条第３項又は第20条第２項の規定により内閣総理大臣又は原子力災害対策本部長が市町村長又は都道府県知事に対して行った次に掲げる指示をいいます（震災税特法11の７③、震災税特規３の９①）。以下同じです。

①　原子力災害対策特別措置法第28条第２項の規定により読み替えて適用される災害対策基本法第63条第１項の規定による警戒区域の設定を行うことの指示

②　①に掲げるもののほか、住民に対し避難のための立退きを行うことを求める指示、勧告、助言その他の行為を行うことの指示

（注２）　上記の租税特別措置法で定められている譲渡期限は、個人の居住の用に供されなくなった日から同日以後「３年」を経過する日の属する年の12月31日までの間とされていますが（措法31の３②二、35②二、36の２①二、41の５⑦一ロ、41の５の２⑦一ロ）、本特例はこの「３年」を「10年」に延長するものです。

⑵　警戒区域設定指示等により居住の用に供することができなくなった家屋の所有者が死亡している場合の相続人についての特例

居住用家屋が警戒区域設定指示等が行われた日においてその警戒区域設定指示等の対象区域内に所在し、その警戒区域設定指示等により居住の用に供することができなくなった個人（以下⑵において「被相続人」といいます。）の相続人（包括受遺者を含みます。）であって、その居住の用に供することができなくなった時の直前においてその居住用家屋に居住していた者（以下⑵において「対象相続人」といいます。）が、その居住の用に供することができなくなった家屋等の譲渡をした場合には、その家屋等の譲渡については、その対象相続人は、その家屋を被相続人が取得をした日から引き続き所有していたものと、その家屋の敷地の用に供されている土地等をその居住の用に供することができなくなった直前において所有していたものとそれぞれみなして、上記⑴の特例の適用を受けることができることとされています（震災税特法11の７②）。

⑶　被災居住用財産の敷地に係る譲渡期限の延長の特例

居住用家屋が東日本大震災により滅失（通常の修繕によっては原状回復が困難な損壊を含みます。以下同じです。）をしたことによってその居住の用に供することができなくなった個人が、その滅失をした居住用家屋の敷地の用に供されていた土地等の譲渡をした場合には、上記⑴①から⑥までに掲げる特例措置の譲渡期限を租税特別措置法で定められている「３年」から「10年」に延長することとされています（旧震災税特法11の７④）。

⑷　被災居住用財産の所有者が死亡している場合の相続人についての特例

居住用家屋が東日本大震災により滅失をしたことによってその居住の用に供することができなくなった個人（以下「被相続人」といいます。）の相続人（包括受遺者を含みます。）であって、その居住の用に供することができなくなった時の直前においてその居住用家屋に居住していた者（以下「対象相続人」といいます。）が、その居住用家屋の敷地の用に供されていた土地等の譲渡をした場合には、その土地等の譲渡については、その対象相続人は、その居住用家屋を被相続人がその取得をした日から引き続き所有していたものと、その居住用家屋の敷地の用に供されていた土地等を居住の用に供することができなくなった直前において所有していたものとそれぞれみなして、上記⑶の特例の適用を受けることができることとされています

（震災税特法11の７⑤）。

2　改正の内容

東日本大震災においては、国が明確に令和７年度までの復興期間を定めて復興・再生に取り組んできたところですが、震災から約10年半経過してもなお、原子力災害被災地域においては７市町村において帰還困難区域が存在し、住民の全面的な帰還が可能となる時期が不透明な状況であり、自らが保有している家屋等について今後どのように処分するか判断できていない者も多いと想定されること等から、本特例の譲渡期限が５年延長され、「15年」とされました（震災税特法11の７①②④⑤）。

第二　金融・証券税制の改正

一　上場株式等に係る配当所得等の課税の特例の改正

1　改正前の制度の概要

⑴　上場株式等に係る配当所得の申告分離課税

居住者等が、平成28年１月１日以後に支払を受けるべき上場株式等の配当等を有する場合には、その上場株式等の配当等に係る利子所得及び配当所得については、他の所得と区分して、その年中のその上場株式等の配当等に係る利子所得の金額及び配当所得の金額（以下「上場株式等に係る配当所得等の金額」といいます。）に対し、上場株式等に係る課税配当所得等の金額（所得控除を適用した後の上場株式等に係る配当所得等の金額をいいます。以下同じです。）の15％相当額の所得税（他に個人住民税５％）を課することとされています（旧措法８の４①）。

上記の「上場株式等の配当等」とは、所得税法第23条第１項に規定する利子等又は同法第24条第１項に規定する配当等で次に掲げるものをいいます（旧措法８の４①一～六）。

① 租税特別措置法第37条の11第２項第１号に掲げる株式等の利子等又は配当等（下記②又は③に掲げるものを除きます。）で、内国法人から支払がされるその配当等の支払に係る基準日においてその内国法人の発行済株式（投資法人にあっては、発行済みの投資口。以下同じです。）又は出資の総数又は総額の100分の３以上に相当する数又は金額の株式（投資口を含みます。以下同じです。）又は出資を有する個人（⑶において「大口株主」といいます。）以外の者が支払を受けるもの

② 投資信託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（特定株式投資信託を除きます。）の収益の分配に係る配当等

③ 特定投資法人の投資口の配当等

④ 特定受益証券発行信託（その信託契約の締結時において委託者が取得する受益権の募集が一定の公募により行われたものに限ります。）の収益の分配

⑤ 特定目的信託（その信託契約の締結時において原委託者が有する社債的受益権の募集が一定の公募により行われたものに限ります。）の社債的受益権の剰余金の配当

⑥ 特定公社債の利子

なお、特定上場株式等の配当等に係る配当所得の部分については、この特例の適用を受けようとする旨の記載のある確定申告書を提出した場合に限り、この特例の適用があるものとされています（措法８の４②）。

（注１） 上記①の「租税特別措置法第37条の11第２項第１号に掲げる株式等」とは、具体的には次に掲げる株式等とされています（措法37の11②一、措令25の９②、措規18の10①）。以下同じです。

① 株式等で金融商品取引所に上場されているもの

② 株式等のうち、店頭売買登録銘柄として登録された株式（出資を含みます。）

③ 株式等のうち、店頭転換社債型新株予約権付社債（新株予約権付社債（転換特定社債及び新優先出資引受権付特定社債を含みます。）で、認可金融商品取引業協会が、その定める規則に従い、その店頭売買につき、その売買価格を発表し、かつ、その新株予約権付社債の発行法人に関する資料を公開するものとして指定したものをいいます。）

④ 株式等のうち、店頭管理銘柄株式（金融商品取引所への上場が廃止され、又は店頭売買登録銘柄としての登録が取り消された株式（出資及び投資口を含みます。）のうち、認可金融商品取引業協会が、その定める規則に従い指定したものをいいます。）

⑤ 認可金融商品取引業協会の定める規則に従い、登録銘柄として認可金融商品取引業協会に備える登録原簿に登録された日本銀行出資証券

⑥ 外国金融商品市場において売買されている株式等

なお、上記の「株式等」とは、次に掲げるもの（外国法人に係るものを含むものとし、ゴルフ場その他の施設の利用に関する権利に類するものを除きます。）をいいます（措法37の10②、措令25の８②③）。

① 株式（株主又は投資主となる権利、株式の割当てを受ける権利、新株予約権（新投資口予約権を含みます。）及び新株予約権の割当てを受ける権利を含みます。）

② 特別の法律により設立された法人の出資者の持分、合名会社、合資会社又は合同会社の社員の持分、協同組合等の組合員又は会員の持分その他法人の出資者の持分（出資者、社員、組合員又は会員となる権利及び出資の割当てを受ける権利を含むものとし、③に掲げるものを除きます。）

③ 協同組織金融機関の優先出資に関する法律に規定する優先出資（優先出資者となる権利及び優先出資の割当てを受ける権利を含みます。）及び資産の流動化に関する法律に規定する優先出資（優先出資社員となる権利及び同法に規定する引受権を含みます。）

④ 投資信託の受益権

⑤ 特定受益証券発行信託の受益権

⑥ 社債的受益権

⑦ 公社債（預金保険法に規定する長期信用銀行債等を除きます。）

（注２） 上記の「特定上場株式等の配当等」とは、上場株式等の配当等で上記①から③までに掲げるもの（上記②に掲げる収益の分配にあっては、公社債投資信託以外の証券投資信託に係るものに限ります。）をいいます。

⑵ 上場株式配当等の支払通知書の交付

居住者等に対して国内において上場株式配当等の支払をする者（上場株式配当等の支払を受ける信託の受託者及び上場株式配当等を他人のために業務に関連して名義人として支払を受ける者（以下「準支払者」といいます。）を含みます。）は、その支払の確定した上場株式配当等の金額等を記載した支払通知書を、その支払の確定した日（無記名の公社債の利子、無記名株式等の剰余金の配当又は無記名の投資信託若しくは特定受益証券発行信託の受益証券に係る収益の分配に係る通知書については、その支払をした日）から１月以内（準支払者が交付をする場合には、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（措法８の４④、措令４の２⑭、旧措規４の４①）。

（注） 上記の「上場株式配当等」とは、上記⑴の「上場株式等の配当等」のうち、オープン型の証券投資信託の収益の分配及びいわゆるみなし配当（所得税法第25条第１項の規定により剰余金の配当、利益の配当、剰余金の分配又

は金銭の分配とみなされるものに係る配当等）以外のものとされています（措法８の４④）。

⑶　確定申告を要しない配当所得等

平成28年１月１日以後に支払を受けるべき所得税法第23条第１項に規定する利子等又は同法第24条第１項に規定する配当等（源泉分離課税の対象となる利子等及び配当等その他一定のものは除きます。）で次に掲げるものを有する居住者等は、同年以後の各年分の所得税については、総所得金額、配当控除の額若しくは純損失の金額若しくは確定所得申告を要しない場合に該当するかどうかの判定の基礎となる給与所得及び退職所得以外の所得金額若しくは公的年金等に係る雑所得以外の所得金額又は上記⑴の申告分離課税の対象となる上場株式等に係る配当所得等の金額の計算上、これらの利子等に係る利子所得の金額又は配当等に係る配当所得の金額を除外したところにより、その計算をすることができることとされています（措法８の５①）。

① 内国法人から支払を受ける配当等（②から⑥までに掲げるものを除きます。）で、その内国法人から一回に支払を受けるべき金額が、10万円に配当計算期間の月数を乗じてこれを12で除して計算した金額以下であるもの

② 国若しくは地方公共団体又はその他の内国法人（⑦において「内国法人等」といいます。）から支払を受ける上記⑴①の株式等の利子等又は配当等（よって、大口株主が支払を受ける配当等を除きます。）

③ 内国法人から支払を受ける投資信託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（特定株式投資信託を除きます。）の収益の分配

④ 特定投資法人から支払を受ける投資口の配当等

⑤ 特定受益証券発行信託（その信託契約の締結時において委託者が取得する受益権の募集が一定の公募により行われたものに限ります。）の収益の分配

⑥ 内国法人から支払を受ける特定目的信託（その信託契約の締結時において原委託者が有する社債的受益権の募集が一定の公募により行われたものに限ります。）の社債的受益権の剰余金の配当

⑦ 内国法人等から支払を受ける特定公社債の利子

⑷　上場株式等の配当等に係る源泉徴収税率等の特例

平成28年１月１日以後に居住者、非居住者、内国法人又は外国法人が支払を受けるべき次に掲げる配当等については、所得税法等の規定による20％の源泉徴収税率に代えて、その税率を15％（他に個人住民税５％）とすることとされています（措法９の３）。

① 租税特別措置法第37条の11第２項第１号に掲げる株式等の配当等で、内国法人から支払がされるその配当等の支払に係る基準日においてその内国法人の発行済株式又は出資の総数又は総額の３％以上に相当する数又は金額の株式又は出資を有する個人（⑸において「大口株主」といいます。）以外の者が支払を受けるもの

② 次に掲げる投資信託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（特定株式投資信託を除きます。）の収益の分配

イ　公社債投資信託以外の証券投資信託

ロ　証券投資信託以外の投資信託（公募公社債等運用投資信託を除きます。）

③ 特定投資法人の投資口の配当等

④ 特定受益証券発行信託（その信託契約の締結時において委託者が取得する受益権の募集が一定の公募により行われたものに限ります。）の収益の分配

⑤ 特定目的信託（その信託契約の締結時において原委託者が有する社債的受益権の募集が一定の公募により行われたものに限ります。）の社債的受益権の剰余金の配当

⑸　上場株式等の配当等に係る源泉徴収義務等の特例

平成28年１月１日以後に個人又は内国法人（公共法人等を除きます。）若しくは外国法人に対して支払われる上場株式等の配当等（次に掲げる利子等又は配当等をいいます。以下同じです。）の国内における支払の取扱者は、その個人又は内国法人若しくは外国法人にその上場株式等の配当等の交付をする際、その交付をする金額に15％（次の①に掲げる配当等でその配当等の支払をする内国法人に係る大口株主に対して交付をするものについては、20％）の源泉徴収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（措法９の３の２①）。

① 租税特別措置法第37条の11第２項第１号に掲げる株式等の利子等又は配当等
② 投資信託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（特定株式投資信託を除きます。）の収益の分配
③ 特定投資法人の投資口の配当等
④ 特定受益証券発行信託（その信託契約の締結時において委託者が取得する受益権の募集が一定の公募により行われたものに限ります。）の収益の分配
⑤ 特定目的信託（その信託契約の締結時において原委託者が有する社債的受益権の募集が一定の公募により行われたものに限ります。）の社債的受益権の剰余金の配当
⑥ 特定公社債の利子

2　改正の内容等

⑴　会計検査院の指摘

会計検査院は令和２年度決算検査報告を作成し、令和３年11月５日にこれを内閣に送付しましたが、その中で、「申告不要配当特例等」を適用している個人株主が上場会社から支払を受けた配当に係る課税の状況等について、以下のような指摘が行われています。

「申告不要配当特例等は、上場株式等に係る個人株主への配当等のうち、事業参加的側面が強い個人株主が支払を受ける配当等を適用対象から除いた上で、「貯蓄から投資へ」という政策課題を踏まえて課税の簡素化や投資リスクを軽減することなどを目的に制定されたものである。その後、所得税の所得再分配機能の回復の必要性が指摘されている中で、申告不要配当特例等の適用範囲を縮小する要件の見直しがされている。

本院は、上記の状況等を踏まえて、申告不要配当特例等の適用状況について、議決権の過半数を保有して支配している法人を通じるなどして持株割合が実質的に３％以上となっている個人株主と大口の個人株主との間での課税の公平性が確保されているかなどに着眼して検査した。その結果、持株割合の区分別にみると、持株割合３％未満の配当であっても、配当の平均額が持株割合３％以上の配当を超える区分も見受けられ、また、持株割合３％未満の配当の多くに申告不要配当特例等が適用されていた。このうち、特殊関係個人株主の持株割合は３％未満であるが、特殊関係法人株主を通じるなどして持株割合が実質的に大口の個人株主と同等の３％以上となっている特殊関係個人株主が支払を受けた配当に対して申告不要配当特例等が適用されており、大口の個人株主が支払を受けた配当よりも所得税等の負担割合が低くなっていた。そして、これらの特殊関係個人株主が支払を受けた配当に申告不要配当特例等を適用せずに、総合課税方式を適用して申告すると仮定した場合の所得税等の額を推計すると、開差が生ずることになる。このような状況は、持株割合が実質的に大口の個人株主と同等の３％以上となっている特殊関係個人株主と大口の個人株主との間での課税の公平性が保たれていない状況となっていると思料される。

ついては、本院の検査によって明らかになった状況を踏まえて、今後、財務省において、申告不要配当特例等の適用範囲について、様々な

視点からより適切なものとなるよう検討を行っていくことが肝要である。」

（注）　上記の令和２年度決算検査報告における「申告不要配当特例等」とは、居住者が内国法人から支払を受ける上場株式等に係る配当等のうち、その支払に係る基準日等において、発行済株式等の総数等に対する株式等の保有割合が３％未満の者がその内国法人から支払を受ける配当等について講じられている上記１⑴及び⑶から⑸までの特例（⑶の特例にあっては、②に係る部分に限ります。）をいいます。

⑵　改正の内容

①　申告分離課税（確定申告不要）の対象となる配当等の範囲の見直し

議決権の過半数を保有して支配している法人を通じるなどして持株割合が実質的に３％以上となっている個人株主と、上記１⑴の分離課税の対象から除外されている大口株主との間での課税の公平性を確保する観点から、内国法人から支払を受ける上場株式等の配当等で、その配当等の支払に係る基準日においてその支払を受ける居住者等とその者を判定の基礎となる株主として選定した場合に同族会社に該当する法人が保有する株式等を合算してその発行済株式等の総数等に占める割合（下記②において「株式等保有割合」といいます。）が100分の３以上となるときにおけるその居住者等（以下「対象者」といいます。）が支払を受けるものが、総合課税の対象とされ、上記１⑴から⑶までの特例（⑶の特例にあっては、②に係る部分に限ります。）の対象から除外されました（措法８の４①一）。

総合課税の対象とされる上場株式等の配当等の見直し

○　大口株主等が保有する株式については、会社の経営に参画する持分としての事業参加的な性格が強いことから、その支払を受ける上場株式等の配当等は、金融所得として分離課税とすることは必ずしも適当ではなく、事業所得とのバランスを踏まえ、総合課税の対象とされている。

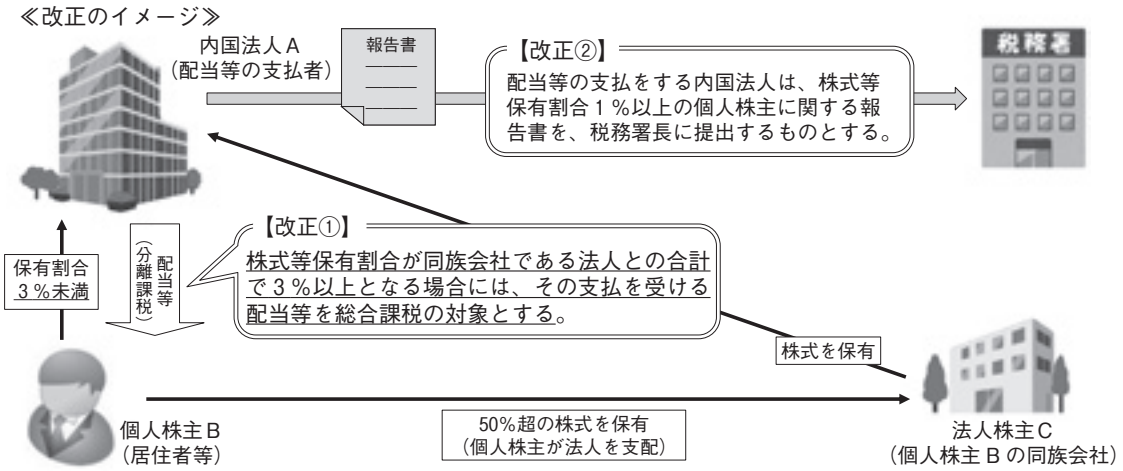
【改正】

①　内国法人から支払を受ける上場株式等の配当等で、その支払を受ける居住者等とその者を判定の基礎となる株主として選定した場合に同族会社に該当する法人が保有する株式等を合算してその発行済株式等の総数等に占める割合（株式等保有割合）が３％以上となるときにおけるその居住者等が支払を受けるものを、総合課税の対象とする。

②　あわせて、上記の措置を適正に執行するため、上場株式等の配当等の支払をする内国法人は、その配当等の支払に係る基準日において株式等保有割合が１％以上となる居住者等の氏名、個人番号等を記載した報告書を、その配当等の支払の確定した日から１月以内に、税務署長に提出しなければならないこととする。

（注）　令和５年10月１日以後に支払われる上場株式等の配当等について適用。

≪改正のイメージ≫



（注１）　上記①の対象者が内国法人から支払を受ける上場株式等の配当等であっても、上記１(3)①のとおり、その内国法人から一回に支払を受けるべき金額が、10万円に配当計算期間の月数を乗じてこれを12で除して計算した金額以下であるものについては、引き続き上記１(3)のいわゆる申告不要の特例の対象となります。

（注２）　上記１(4)の上場株式等の配当等に係る源泉徴収税率等の特例の改正は行われていませんので、上記①の対象者が上記１(4)①の大口株主に該当しない場合には、その対象者についてのこの特例及び上記１(5)の特例による源泉徴収税率は、引き続き15％となります。

②　上場株式等の配当等の支払を受ける大口の個人株主に関する報告書制度の創設

上記①の措置を適正に執行するため、次の報告書制度が創設されました。

上場株式等の配当等の支払をする内国法人は、次のとおり、その配当等の支払に係る基準日においてその株式等保有割合が100分の１以上となるその支払を受ける居住者等の氏名、個人番号その他の事項を記載した「上場株式等の配当等の支払を受ける大口の個人株主に関する報告書（以下「報告書」といいます。）」を、その支払の確定した日から１月以内に、その内国法人の本店又は主たる事務所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ました。

イ　報告書の提出

上記１(1)①の配当等の支払をすべき内国法人は、その配当等の支払の確定した日から１月以内に、その配当等の支払に係る基準日におけるその内国法人の発行済株式又は出資の総数又は総額の100分の１以上に相当する数又は金額の株式又は出資を有する居住者等の氏名、個人番号その他の事項を記載した報告書を作成し、その内国法人の本店又は主たる事務所の所在地の所轄税務署長に提出（その報告書の提出に代えて行うその報告書に記載すべき事項を記録した光ディスク等の提出を含みます。）をしなければなりません（措法８の４⑨）。

（注）　上記の「光ディスク等」とは支払調書等の提出の特例（措法42の２の２）に規定する光ディスク等をいいます。詳しくは前掲「**所得税法等の改正**」の「十　支払調書等の提出の特例の改正」をご参照ください。なお、この光ディスク等による報告書の提出については、支払調書等の提出の特例とは異なり、所轄税務署長の事前承認は必要ありません。

ロ　報告書の記載事項及び様式

報告書の記載事項は次のとおりとされています（措規４の４の２①）。

(イ)　配当等の支払をすべき内国法人の名称、本店又は主たる事務所の所在地及び法人番号、その配当等の支払に係る基準日、その基準日におけるその内国法人の発行済株式又は出資の総数又は総額並びにその配当等の支払の確定した日

(ロ)　居住者等の氏名、住所（国内に住所を有しない者にあっては、居所地等）及び個人番号（個人番号を有しない者にあっては、氏名及び住所）

(ハ)　基準日における居住者等の有する内国法人の株式又は出資の数又は金額及びその保有割合

(ニ)　その他参考となるべき事項

報告書の書式は、後掲の租税特別措置法施行規則別表第４のとおりとされています（措令４の２⑰、措規４の４の２②、別表４）。なお、国税庁長官は、この書式について必要があるときは、所要の事項を付記すること又は一部の事項を削ることができることとされています（措規４の４の２③）。

別表第四

令和　　年分　上場株式等の配当等の支払を受ける大口の個人株主に関する報告書

税務署長　殿　　令和　　年　　月　　日

支払者	所在地					
	名称	（電話）		法人番号		
	基準日	年　月　日	基準日時点の発行済株式又は出資の総数又は総額	株（口）・円	支払確定日	年　月　日

（個人株主に関する情報）

氏名	住所（居所）	個人番号	基準日時点の保有株式又は出資の数又は金額	基準日時点の保有割合
			株（口）・円	%

（用紙　日本産業規格　Ａ４）

備　考
1　この報告書は、法第８条の４第９項の報告書について使用すること。
2　この報告書の記載の要領は、次による。
⑴　「基準日」の欄には、その支払の確定した法第８条の４第１項第１号の配当等（以下この表において「配当等」という。）の支払に係る同号に規定する基準日を記載すること。
⑵　「住所（居所）」及び「個人番号」の欄には、この報告書を作成する日の現況による住所又は居所等及び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２条第５項に規定する個人番号を記載すること。
⑶　「基準日時点の保有株式又は出資の数又は金額」の欄には、⑴の基準日における法第８条の４第９項の居住者又は恒久的施設を有する非居住者の有する配当等の支払をすべき内国法人の株式（投資信託及び投資法人に関する法律第２条第14項に規定する投資口を含む。以下この表において同じ。）又は出資の数又は金額を記載すること。
⑷　「基準日時点の保有割合」の欄には、⑴の基準日における⑶の居住者又は恒久的施設を有する非居住者の有する⑶の内国法人の株式又は出資の保有割合（当該居住者又は恒久的施設を有する非居住者の有する当該内国法人の株式又は出資の数又は金額が当該内国法人の法第８条の４第１項第１号に規定する発行済株式又は出資の総数又は総額のうちに占める割合（当該割合に小数点以下１位未満の端数があるときは、これを切り捨てる。）をいう。）を記載すること。

（注）　報告書の書式が別表第４として定められたことに伴い、「上場証券投資信託等の償還金等の支払調書」の書式は、別表第５とされました（措規５の３の２②、別表５）。

ハ　報告書の提出に関する質問検査権

報告書の提出に関する調査について、所得税法上の支払調書等の提出に関する調査と同様の質問検査権の規定が次のとおり設けられています。

(イ)　国税庁、国税局又は税務署の当該職員は、報告書の提出に関する調査について必要があるときは、その報告書の提出をする義務がある者に質問し、その者の配当等の支払に関する帳簿書類（その作成又は保存に代えて電磁的記録の作成又は保存がされている場合のその電磁的記録を含みます。）その他の物件を検査し、又は当該物件（その写しを含みます。）の提示若しくは提出を求めることができます（措法８の４⑩）。

(ロ)　国税庁、国税局又は税務署の当該職員は、報告書の提出に関する調査について必要があるときは、その調査において提出された物件を留め置くことができます（措法８の４⑪）。

また、当該職員が物件を留め置く場合には、当該職員は、その物件の名称又は種類及びその数量、その物件の提出年月日並びにその物件を提出した者の氏名及び住所又は居所その他その物件の留置きに関し必要な事項を記載した書面を作成し、その物件を提出した者に対してこの書面を交付するとともに、その物件を善良な管理者の注意をもって管理し、留め置く必要がなくなったときは、遅滞なくこれを返還しなければなりません（措法８の４⑭、措令４の２⑱）。

(ハ)　国税庁、国税局又は税務署の当該職員は、上記(イ)の質問、検査又は提示若しくは提出の要求をする場合には、その身分を示す証明書を携帯し、関係人の請求があった場合には、これを提示しなければなりません（措法８の４⑫）。

(ニ)　上記(イ)及び(ロ)の権限は、犯罪捜査のために認められたものと解してはなりません（措法８の４⑬）。

ニ　報告書の提出に関する罰則の整備

上記の改正に伴い、租税特別措置法第42条の３において、次の事項についての罰則が定められました。

(イ)　報告書の不提出又は虚偽記載（措法42の３④二）

(ロ)　上記ハ(イ)の質問検査に対し不答弁、虚偽答弁又は検査拒否・妨害・忌避をしたとき、及び上記ハ(イ)の物件の提出・提示の要求に対し正当な理由なく拒否し、又は虚偽記載の帳簿書類等を提示・提出したとき（措法42の３④五、六）

(ハ)　上記(イ)及び(ロ)に関する両罰規定等（措法42の３⑤⑦）

3　適用関係

⑴　上記２⑵①の改正は、居住者等が令和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し、居住者等が同日前に支払を受ける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23①）。

⑵　上記２⑵②の改正は、内国法人が令和５年10月１日以後に支払うべき配当等について適用されます（改正法附則23②）。

二　特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等の改正

１　改正前の制度の概要

次世代のイノベーションの担い手たるベンチャー企業に対する個人投資家の投資を促進する観点から、次の⑴から⑶までの特例が設けられています。これらの特例は「エンジェル税制」と呼ばれるものです。

⑴　特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等

平成15年４月１日以後に、特定中小会社の設立の際等に発行された特定株式を払込みにより取得をした一定の居住者等が、その特定株式を払込みにより取得をした場合における一般株式等に係る譲渡所得等の課税の特例（措法37の10）及び上場株式等に係る譲渡所得等の課税の特例（措法37の11）の適用については、その年分の一般株式等に係る譲渡所得等の金額又は上場株式等に係る譲渡所得等の金額の計算上、その年中にその払込みにより取得をした特定株式（その年12月31日において有するものに限ります。）の取得に要した金額の合計額を控除することとされています（旧措法37の13①）。

⑵　特定中小会社が発行した株式に係る譲渡損失の繰越控除等

①　特定中小会社の特定株式を払込みにより取得をした居住者等について、その特定中小会社の設立の日からその特定中小会社の株式の上場等の日の前日までの期間内に、その特定株式が株式としての価値を失ったことによる損失が生じた場合とされるその特定中小会社の清算結了等の一定の事実が発生したときは、その事実が発生したことはその特定株式の譲渡をしたことと、その損失の金額はその特定株式の譲渡をしたことにより生じた損失の金額とそれぞれみなすこととされています（措法37の13の２①）。

②　確定申告書を提出する居住者等が、特定株式に係る譲渡損失の金額を有する場合には、その特定株式に係る譲渡損失の金額は、その確定申告書に係る年分の上場株式等に係る譲渡所得等の金額を限度として、その年分の上場株式等に係る譲渡所得等の金額の計算上控除することとされています（措法37の13の２④）。

③　確定申告書を提出する居住者等が、その年の前年以前３年内の各年において生じた特定株式に係る譲渡損失の金額（上記②又はこの③の適用を受けて前年以前において控除されたものを除きます。）を有する場合には、その特定株式に係る譲渡損失の金額に相当する金額は、その確定申告書に係る年分の一般株式等に係る譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る譲渡所得等の金額を限度として、その年分のその一般株式等に係る譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る譲渡所得等の金額の計算上控除することとされています（措法37の13の２⑦）。

⑶　特定新規中小会社が発行した株式を取得した場合の課税の特例

居住者等が、特定新規中小会社の特定新規株式を払込みにより取得をした場合において、そ

の居住者等がその年中にその払込みにより取得をした特定新規株式（その年12月31日において有するものに限ります。）の取得に要した金額（その金額の合計額は800万円が限度とされます。）については、寄附金控除を適用することができることとされています(旧措法41の19①)。

⑷　特定中小会社及び特定株式の意義

上記⑴及び⑵の特例の適用対象となる「特定中小会社」とは次に掲げる株式会社をいい、「特定株式」とはその株式会社の区分に応じそれぞれ次に定める株式をいうこととされていました（旧措法37の13①）。

①　中小企業等経営強化法に規定する特定新規中小企業者に該当する株式会社……その株式会社により発行される株式

②　内国法人のうち、その設立の日以後10年を経過していない株式会社（中小企業者に該当する会社であることなど一定の要件を満たすものに限ります。）……その株式会社により発行される株式で次に掲げるもの

イ　投資事業有限責任組合契約に関する法律に規定する投資事業有限責任組合（一定の要件を満たすものに限ります。）に係る同法に規定する投資事業有限責任組合契約に従って取得をされるもの

ロ　金融商品取引法に規定する第一種少額電子募集取扱業務を行う者（一定の要件を満たすものに限ります。）が行う同法に規定する電子募集取扱業務により取得をされるもの

③　内国法人のうち、沖縄振興特別措置法第57条の２第１項に規定する指定会社で平成26年４月１日から令和４年３月31日までの間に同項の規定による指定を受けたもの……その指定会社により発行される株式

（注１）　上記の「沖縄振興特別措置法第57条の２第１項に規定する指定会社」とは、沖縄振興特別措置法の認定経済金融活性化計画（沖縄県知事が定める経済金融活性化特別地区における経済金融の活性化を図るための計画で内閣総理大臣の認定を受けたものをいいます。以下同じです。）に定められた特定経済金融活性化産業に属する事業を実施する株式会社のうち、一定の要件に該当するものとして沖縄県知事が指定するものをいいます（旧沖縄振興特別措置法57の２①）。この「一定の要件」とは、次に掲げる要件です（旧経済金融活性化特別地区の区域内における事業の認定申請等に関する内閣府令８）。

イ　沖縄振興特別措置法第56条第１項の認定を受けた法人であること。

ロ　中小企業者に該当する会社であって、その設立の日以後10年を経過していないこと。

ハ　金融商品取引所に上場されている株券又は店頭売買有価証券登録原簿に登録されている株券の発行者である会社以外の会社であること。

ニ　次の⑴又は⑵に掲げる会社以外の会社であること。

⑴　発行済株式の総数の２分の１を超える数の株式が同一の大規模法人及びその大規模法人と特殊の関係のある法人の所有に属している会社

⑵　⑴に掲げるもののほか、発行済株式の総数の３分の２以上が大規模法人及びその大規模法人と特殊の関係のある法人の所有に属している会社

ホ　個人からの金銭の払込みを受けて新株を発行するときに、その新株の発行による資金調達を円滑に実施するために必要となる投資に関する契約（その契約に係る払込金を、経済金融活性化特別地区の区域内において営む認定経済金融活性化計画に定められた特定経済金融活性化産業の用に供する旨の記載があるものに限ります。）を締結する株式会社であること。

（注２）　上記（注１）イの「沖縄振興特別措置法第56条第１項の認定を受けた法人」とは、経済金融活性化特別地区の区域内において設立され、その区域内において認定経済金融活性化計画に定められた特定経済金融活性化産業に属する事業を営む法人で、その区域内に本店又は主たる事務所を有するものであること、常時使用する従業員の数が一定の数以上であることその他の要件に該当する旨の沖縄県知事の認定を受けた法人をいうこととされています（旧沖縄振興特別措置法56①）。

（注３）　上記（注１）の指定を受けようとする会社は、申請書に次に掲げる書類を添えて、これらを沖縄県知事に提出することとされていました（旧経済金融活性化特別地区の区域内における事業の認定申請等に関する内閣府令10）。

イ　定款及び登記事項証明書又はこれらに準ずるもの

ロ　申請書の提出の日の属する事業年度の直前の事業年度（ハにおいて「基準事業年度」といいます。）に係る貸借対照表、損益計算書及び事業報告書（設立後最初の事業年度を経過している場合に限ります。）

ハ　基準事業年度の法人税の確定申告書に添付された別表２の写し（設立後最初の事業年度を経過している場合に限ります。）

ニ　申請の日における株主名簿

ホ　常時使用する従業員数を証する書面

ヘ　組織図

ト　上記（注１）イからホまでの要件に該当する旨の宣言書

チ　イからトまでに掲げるもののほか、その他参考となる事項を記載した書類

⑸　特定新規中小会社及び特定新規株式の意義

上記⑶の特例の適用対象となる「特定新規中小会社」とは次に掲げる株式会社をいい、「特定新規株式」とは、その株式会社の区分に応じそれぞれ次に定める株式をいうこととされていました（旧措法41の19①）。

①　中小企業等経営強化法に規定する特定新規中小企業者に該当する株式会社（その設立年数が１年未満であるなど一定のものに限ります。）……その株式会社により発行される株式

②　内国法人のうち、その設立の日以後５年を経過していない株式会社（中小企業者に該当する会社であることなど一定の要件を満たすものに限ります。）……その株式会社により発行される株式で上記⑷②イ又はロに掲げる株式

③　上記⑷③に掲げる株式会社……上記⑷③に定める株式

④　国家戦略特別区域法第27条の５に規定する株式会社……その株式会社により発行される株式で国家戦略特別区域法及び構造改革特別区域法の一部を改正する法律（平成27年法律第56号）附則第１条第１号に掲げる規定の施行の日（平成27年７月15日）から令和４年３月31日までの間に発行されるもの

（注１）　上記の「国家戦略特別区域法第27条の５に規定する株式会社」とは、認定区域計画（国家戦略特別区域会議が作成する国家戦略特別区域における産業の国際競争力の強化及び国際的な経済活動の拠点の形成を図るための計画で内閣総理大臣の認定を受けたものをいいます。以下同じです。）に定められている特定事業（その特定事業の将来における成長発展を図るために外部からの投資を受けることが特に必要な次に掲げる事業に限ります。）を行う株式会社（一定の要件に該当するものに限ります。）をいうこととされていました（国家戦略特別区域法27の５、旧国家戦略特別区域法施行規則13）。

イ　中小企業者が行う高度医療の提供に

資する医療技術の研究開発等に関する一定の事業、付加価値の高い農林水産物の効率的な生産を図るために必要な高度な技術の研究開発等に関する事業及び産業の国際競争力の強化又は国際的な経済活動の拠点の形成に著しく資する中核的な事業であって一定のもの

ロ　中小企業者が行う国家戦略特別区域法による農地法等の特例（国家戦略特別区域法18）の適用を受ける事業

ハ　小規模企業者であって次の要件を満たすものが行う創業及び雇用の促進に係る事業

(イ)　設立時の常時雇用する従業員の数が５人以上（商業又はサービス業に属する事業を主たる事業として営む会社にあっては１人以上）であること。

(ロ)　設立の日以後の期間が１年以上３年未満の会社については、新株発行時に、特定株式投資契約（その新株の発行による資金調達を円滑に実施するために必要となる投資に関する契約をいい、その投資契約に係る払込金を、事業実施計画に記載された事業の用に供する旨の記載があるものに限ります。以下同じです。）の締結日における常時雇用する従業員の数が設立時の常時雇用する従業員の数以上であり、かつ、前事業年度末より常時雇用する従業員の数が２人（商業又はサービス業に属する事業を主たる事業として営む会社にあっては１人）以上増加していること。

（注２）　上記（注１）の「一定の要件」とは、次に掲げる要件とされています（国家戦略特別区域法施行規則14）。

イ　上記（注１）の特定事業のうち、認定区域計画に定められている特定事業を行うことについて適正かつ確実な計画を有すると認められること。

ロ　次の(イ)から(ホ)までに掲げる区分に応じ、(イ)から(ホ)までに定めるものであること。

(イ)　設立の日以後の期間が１年未満の会社（設立事業年度を経過していないものに限ります。）……次に掲げる要件の全てを満たすものであること。

ⅰ　常勤の研究者又は新事業活動従事者の数が２人以上であり、かつ、その研究者又は新事業活動従事者の数の常勤の役員及び従業員の数の合計に対する割合が10分の１以上であること。

ⅱ　事業の将来における成長発展に向けた事業計画を有するものであること。

(ロ)　設立の日以後の期間が１年未満であって、かつ、設立事業年度を経過している会社……次に掲げる要件の全てを満たすものであること。

ⅰ　常勤の研究者又は新事業活動従事者の数が２人以上であり、かつ、その研究者又は新事業活動従事者の数の常勤の役員及び従業員の数の合計に対する割合が10分の１以上であること。

ⅱ　特定事業を行うために必要な資金の額を特定株式投資契約を締結する日の属する事業年度の直前の事業年度（以下(5)において「基準事業年度」といいます。）の営業費用の額で除して計算した割合が２分の１以上であること。

ⅲ　基準事業年度における営業利益の額の売上高の額に対する割合が100分の２を超えていないこと。

(ハ)　設立の日以後の期間が１年以上２年未満の会社……次に掲げる要件の全てを満たすものであること。

ⅰ　常勤の新事業活動従事者の数が

２人以上であり、かつ、その新事業活動従事者の数の常勤の役員及び従業員の数の合計に対する割合が10分の１以上であるもの、又は基準事業年度において試験研究費その他の費用の合計額の収入金額に対する割合が100分の３を超えるものであること。

ii　特定事業を行うために必要な資金の額を基準事業年度の営業費用の額で除して計算した割合が２分の１以上であること。

iii　基準事業年度における営業利益の額の売上高の額に対する割合が100分の２を超えていないこと。

(ニ)　設立の日以後の期間が２年以上３年未満の会社……次に掲げる要件の全てを満たすものであること。

i　基準事業年度において試験研究費その他の費用の合計額の収入金額に対する割合が100分の３を超えるもの又は売上高成長率が100分の125を超えるものであること。

ii　特定事業を行うために必要な資金の額を基準事業年度の営業費用の額で除して計算した割合が２分の１以上であること。

iii　基準事業年度における営業利益の額の売上高の額に対する割合が100分の２を超えていないこと。

(ホ)　設立の日以後の期間が３年以上５年未満の会社（小規模企業者の場合を除きます。）……次に掲げる要件の全てを満たすものであること。

i　基準事業年度において試験研究費その他の費用の合計額の収入金額に対する割合が100分の３を超えるもの又は売上高成長率が100分の125を超えるものであること。

ii　特定事業を行うために必要な資金の額を基準事業年度の営業費用の額で除して計算した割合が２分の１以上であること。

iii　基準事業年度における営業利益の額の売上高の額に対する割合が100分の２を超えていないこと。

ハ　既に国家戦略特別区域担当大臣の確認を受けた事業実施計画に係る特定事業を実施しているものにあっては、その特定事業を適正に実施していると認められること。

ニ　株主グループのうちその有する株式の総数が、投資を受けた時点において発行済株式の総数の10分の３以上であるものの有する株式の合計数が、発行済株式の総数の６分の５を超えない会社であること。ただし、株主グループのうちその有する株式の総数が最も多いものが、投資を受けた時点において発行済株式の総数の２分の１を超える数の株式を有する会社にあっては、その株主グループの有する株式の総数が、発行済株式の総数の６分の５を超えない会社であること。

ホ　金融商品取引所に上場されている株券又は店頭売買有価証券登録原簿に登録されている株券の発行者である会社以外の会社であること。

ヘ　次の(イ)又は(ロ)に掲げる会社以外の会社であること。

(イ)　発行済株式の総数の２分の１を超える数の株式が同一の大規模法人及びその大規模法人と特殊の関係のある法人の所有に属している会社

(ロ)　(イ)に掲げるもののほか、発行済株式の総数の３分の２以上が大規模法人及びその大規模法人と特殊の関係のある法人の所有に属している会社

ト　風俗営業又は性風俗関連特殊営業に該当する事業を行う会社でないこと。

チ　特定株式投資契約を締結する株式会社であること。

⑤　内国法人のうち、地域再生法第16条に規定する事業を行う同条に規定する株式会社……その株式会社により発行される株式で、地域再生法の一部を改正する法律（平成30年法律第38号）の施行の日（平成30年６月１日）から令和４年３月31日までの間に発行されるもの

2　改正の内容

⑴　特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等その他の特例の改正

沖縄の置かれた特殊な諸事情に鑑み、その一層の振興を図るため、沖縄振興特別措置法等の有効期限の延長、事業者が作成する観光地形成促進措置実施計画等について沖縄県知事の認定制度の新設、駐留軍用地が段階的に返還される場合の拠点返還地の指定要件の緩和等の措置を講ずることをその内容とする「沖縄振興特別措置法等の一部を改正する法律」が第208回国会に提出され、可決・成立し、令和４年３月31日に法律第７号として公布されました。この沖縄振興特別措置法等の一部を改正する法律による沖縄振興特別措置法の期限延長等の改正を踏まえ、次の改正が行われました。

①　指定を受けるための確認書類の削減

上記１⑷③（注３）の申請手続において、次に掲げる書類については、他の提出書類を確認することにより審査が可能なことから、沖縄県知事への提出を要しないこととされました（経済金融活性化措置実施計画及び特定経済金融活性化事業の認定申請及び実施状況の報告等に関する内閣府令15①）。

イ　定款

ロ　事業報告書

ハ　法人税の確定申告書に添付された別表２の写し

ニ　組織図

②　指定会社の指定期限の延長

上記１⑴から⑶までの特例の適用対象となる上記１⑷③及び⑸③に掲げる沖縄振興特別措置法第57条の２第１項に規定する指定会社について、同項の規定に基づく指定期限が令和７年３月31日まで３年延長されました（措法37の13①三、41の19①三）。

（注）　上記１⑷③及び⑸③に掲げる沖縄振興特別措置法第57条の２第１項に規定する指定会社は、上記１⑷③（注１）イのとおり、沖縄振興特別措置法第56条第１項の認定を受けた法人（認定法人）に該当するという要件を満たす必要があります（経済金融活性化措置実施計画及び特定経済金融活性化事業の認定申請及び実施状況の報告等に関する内閣府令13一）。この認定法人は、今般の沖縄振興特別措置法等の一部を改正する法律による沖縄振興特別措置法の改正により、その認定に係る特定経済金融活性化事業（認定経済金融活性化計画に定められた特定経済金融活性化産業に属する事業）の実施状況について、毎年、沖縄県知事に報告するものとされました（沖縄振興特別措置法56②、経済金融活性化措置実施計画及び特定経済金融活性化事業の認定申請及び実施状況の報告等に関する内閣府令12）。そのため、指定会社についても同様の報告義務が課されることとなります。

⑵　特定新規中小会社が発行した株式を取得した場合の課税の特例の改正

①　適用対象となる小規模企業者の要件の追加

国家戦略特別区域内の雇用創出等といった各国家戦略特別区域の目標達成への寄与の担保等のため、国家戦略特別区域法施行規則の改正により、上記１⑸④（注１）ハの小規模企業者の要件に、「認定区域計画に係る国家戦略特別区域外に有する事業所において業務に従事する従業員の数の合計が、常時雇用する従業員の数の10分の２に相当する数以下であること」が加えられました（国家戦略特別区域法施行規則13三イ）。

（注）　上記の改正に伴い、上記1(5)④（注１）の特定事業を実施しようとする者が国家戦略特別区域担当大臣に提出する事業実施計画に添付すべきこととされている「常時雇用する従業員数を証する書類」が、その者が小規模企業者に該当する場合には「常時雇用する従業員数及び認定区域計画に係る国家戦略特別区域外に有する事業所において業務に従事する従業員数を証する書類」とされるなど、小規模企業者関連の手続について所要の整備が行われています（国家戦略特別区域法施行規則３③四、15①四、17①四）。

②　株式の発行期限の延長

イ　適用対象となる上記1(5)④に掲げる株式会社により発行される株式の発行期限が令和６年３月31日まで２年延長されました（措法41の19①四）。

ロ　適用対象となる上記1(5)⑤に掲げる株式会社により発行される株式の発行期限が令和６年３月31日まで２年延長されました（措法41の19①五）。

3　適用関係

(1)　上記2(1)①の改正は、令和４年４月１日から施行されています（経済金融活性化特別地区の区域内における事業の認定申請等に関する内閣府令の一部を改正する内閣府令（令和４年内閣府令第31号）附則①）。

(2)　上記2(2)①の改正は、令和４年４月１日から施行されています（国家戦略特別区域法施行規則の一部を改正する内閣府令（令和４年内閣府令第24号）附則）。

三　非課税口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等の非課税措置等の改正

1　改正前の制度の概要

成長資金の供給を促しつつ、家計の安定的な資産形成を促進する観点から、次の(1)及び(2)の特例が設けられています。これらの特例は「NISA 制度」と呼ばれるものです。

(1)　非課税口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等の非課税措置（一般NISA、つみたてNISA及び新NISA）

①　配当所得の非課税措置の内容

金融商品取引業者等の営業所に非課税口座を開設している居住者等が支払を受けるべき非課税口座内上場株式等の配当等で次に掲げるもの（その金融商品取引業者等が国内における支払の取扱者で一定のものである配当等に限ります。）については、所得税を課さないこととされています（措法９の８）。

イ　その非課税口座に設けられた非課税管理勘定に係る非課税口座内上場株式等の一定の配当等で、その非課税管理勘定を設けた日から同日の属する年の１月１日以後５年を経過する日までの間に支払を受けるべきもの

ロ　その非課税口座に設けられた累積投資勘定に係る非課税口座内上場株式等の一定の配当等で、その累積投資勘定を設けた日から同日の属する年の１月１日以後20年を経過する日までの間に支払を受けるべきもの

ハ　その非課税口座に設けられた特定累積投資勘定に係る非課税口座内上場株式等の一定の配当等で、その特定累積投資勘定を設けた日から同日の属する年の１月１日以後５年を経過する日までの間に支払を受けるべきもの

ニ　その非課税口座に設けられた特定非課税管理勘定に係る非課税口座内上場株式等の一定の配当等で、その特定非課税管理勘定

を設けた日から同日の属する年の１月１日以後５年を経過する日までの間に支払を受けるべきもの

（注）　上記の「非課税口座内上場株式等」とは、次に掲げる上場株式等をいいます（措法37の14①）。以下同じです。

イ　非課税上場株式等管理契約に基づきその非課税口座に係る振替口座簿（社債、株式等の振替に関する法律に規定する振替口座簿をいいます。以下同じです。）に記載若しくは記録がされ、又はその非課税口座に保管の委託がされている非課税管理勘定に係る一定の上場株式等

ロ　非課税累積投資契約に基づきその非課税口座に係る振替口座簿に記載若しくは記録がされ、又はその非課税口座に保管の委託がされている累積投資勘定に係る一定の上場株式等

ハ　特定非課税累積投資契約に基づきその非課税口座に係る振替口座簿に記載若しくは記録がされ、又はその非課税口座に保管の委託がされている特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定に係る一定の上場株式等

②　譲渡所得等の非課税措置の内容

金融商品取引業者等の営業所に非課税口座を開設している居住者等が、非課税口座内上場株式等の次に掲げる譲渡をした場合には、その譲渡による事業所得、譲渡所得及び雑所得については、所得税を課さないこととされています（措法37の14①）。

イ　その非課税口座に非課税管理勘定を設けた日から同日の属する年の１月１日以後５年を経過する日までの間に行う非課税上場株式等管理契約に基づく譲渡

ロ　その非課税口座に累積投資勘定を設けた日から同日の属する年の１月１日以後20年を経過する日までの間に行う非課税累積投資契約に基づく譲渡

ハ　その非課税口座に特定累積投資勘定を設けた日から同日の属する年の１月１日以後５年を経過する日までの間に行う特定非課税累積投資契約に基づく譲渡

ニ　その非課税口座に特定非課税管理勘定を設けた日から同日の属する年の１月１日以後５年を経過する日までの間に行う特定非課税累積投資契約に基づく譲渡

一方、非課税上場株式等管理契約、非課税累積投資契約又は特定非課税累積投資契約に基づく非課税口座内上場株式等の譲渡による収入金額がその非課税口座内上場株式等の取得費及びその譲渡に要した費用の額の合計額又はその譲渡に係る必要経費に満たない場合におけるその不足額（損失額）は、所得税に関する法令の規定の適用については、ないものとみなすこととされています（措法37の14②）。

③　非課税口座の意義

「非課税口座」とは、居住者等（その年１月１日において20歳（令和４年４月１日以後は18歳）以上である者に限ります。）が、上記①及び②の非課税措置等の適用を受けるため、一定の手続に従い、金融商品取引業者等の営業所の長に非課税口座開設届出書の提出をして、その金融商品取引業者等との間で締結した次に掲げる契約に基づきそれぞれ次に定める期間内に開設された上場株式等の振替口座簿への記載若しくは記録又は保管の委託（以下「振替記載等」といいます。）に係る口座（その口座において非課税上場株式等管理契約、非課税累積投資契約及び特定非課税累積投資契約に基づく取引以外の取引に関する事項を扱わないものに限ります。）をいいます（措法37の14⑤一）。

イ　非課税上場株式等管理契約……平成26年１月１日から令和５年12月31日までの期間

ロ　非課税累積投資契約……平成30年１月１日から令和24年12月31日までの期間

ハ　特定非課税累積投資契約……令和６年１月１日から令和10年12月31日までの期間

④　非課税上場株式等管理契約の意義

「非課税上場株式等管理契約」とは、上記①イ及び②イの非課税措置等の適用を受けるために居住者等が金融商品取引業者等と締結した上場株式等の振替記載等に係る契約で、その契約書において、上場株式等の振替記載等はその振替記載等に係る口座に設けられた非課税管理勘定において行うことその他の事項が定められているものをいいます（措法37の14⑤二、措令25の13⑥～⑫、措規18の15の３③～⑤）。また、この契約に係る NISA は「一般 NISA」と呼ばれています。

（注）　上記の「非課税管理勘定」とは、非課税上場株式等管理契約に基づき振替記載等がされる上場株式等につきその振替記載等に関する記録を他の取引に関する記録と区分して行うための勘定で、平成26年１月１日から令和５年12月31日までの期間内の各年（累積投資勘定が設けられる年を除きます。）においてのみ設けられる等の要件を満たすものをいいます（措法37の14⑤三）。以下(2)を除き同じです。

⑤　非課税累積投資契約の意義

「非課税累積投資契約」とは、上記①ロ及び②ロの非課税措置等の適用を受けるために居住者等が金融商品取引業者等と締結した累積投資契約により取得した上場株式等の振替記載等に係る契約で、その契約書において、上場株式等の振替記載等は、その振替記載等に係る口座に設けられた累積投資勘定において行うことその他の事項が定められているものをいいます（措法37の14⑤四、措令25の13⑮～㉔㊷、措規18の15の３⑥～⑧、平29.３内閣府告540第１条～第６条）。また、この契約に係る NISA は「つみたて NISA」と呼ばれています。

（注１）　上記の「累積投資契約」とは、居住者等が、一定額の上場株式等につき、定期的に継続して、金融商品取引業者等に買付けの委託をし、その金融商品取引業者等から取得し、又はその金融商品取引業者等が行う募集（公募に限ります。以下同じです。）により取得することを約する契約で、あらかじめその買付けの委託又は取得をする上場株式等の銘柄が定められているものをいいます（措法37の14⑤四）。以下同じです。

（注２）　上記の「累積投資勘定」とは、非課税累積投資契約に基づき振替記載等がされる累積投資上場株式等（その上場株式等を定期的に継続して取得することにより個人の財産形成が促進されるものとして一定の要件を満たすものをいいます。以下同じです。）につきその振替記載等に関する記録を他の取引に関する記録と区分して行うための勘定で、平成30年１月１日から令和24年12月31日までの期間内の各年（非課税管理勘定又は特定累積投資勘定が設けられる年を除きます。）においてのみ設けられる等の要件を満たすものをいいます（措法37の14⑤五）。以下同じです。

⑥　特定非課税累積投資契約の意義

「特定非課税累積投資契約」とは、上記①ハ及びニ並びに②ハ及びニの非課税措置等の適用を受けるために居住者等が金融商品取引業者等と締結した累積投資契約により取得した上場株式等の振替記載等に係る契約で、その契約書において次に掲げる事項が定められているものをいいます（旧措法37の14⑤六、旧措令25の13⑦㉕～㉛㊷、措規18の15の３⑨～⑭、平29.３内閣府告540第１条、第７条）。また、この契約に係る NISA は「新 NISA」と呼ばれています。

イ　上場株式等の振替記載等は、その振替記載等に係る口座に設けられた特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定において行うこと。

ロ　特定累積投資勘定には、一定の証券投資信託の受益権等である累積投資上場株式等

であって一定のもの（以下「特定累積投資上場株式等」といいます。）のうち、次に掲げる特定累積投資上場株式等のみを受け入れること。

(イ) その口座に特定累積投資勘定が設けられた日から同日の属する年の12月31日までの期間（以下(イ)において「受入期間」といいます。）内にその金融商品取引業者等への買付けの委託により取得をした特定累積投資上場株式等、その金融商品取引業者等から取得をした特定累積投資上場株式等又はその金融商品取引業者等が行う特定累積投資上場株式等の募集により取得をした特定累積投資上場株式等のうち、その取得後直ちにその口座に受け入れられるものでその受入期間内の取得対価の額（購入対価、払込金額又は移管に係る払出し時の金額（時価）をいいます。以下(1)において同じです。）の合計額が20万円（下記ハ(ロ)に掲げる上場株式等がある場合であって、その上場株式等の移管に係る払出し時の金額（時価）が102万円を超えるときは、その超える部分の金額を控除した金額）を超えないもの

(ロ) 上記(イ)のほか、非課税口座内上場株式等について行われた受益権の分割又は併合により取得する上場株式等や、非課税口座内上場株式等に係る投資信託の併合により取得する新たな投資信託の受益権など、一定の事由により取得する特定累積投資上場株式等

(注) 上記の「累積投資上場株式等であって一定のもの」とは、累積投資上場株式等のうち、継続適用届出書の提出をして出国をした者（以下「継続適用届出書提出者」といいます。）が出国をした日からその者に係る帰国届出書を提出する日までの間（以下「継続適用期間」といいます。）に取得した上記(イ)の上場株式等以外のものをいいます。

ハ 特定非課税管理勘定には、次に掲げる上場株式等のみを受け入れること。

(イ) 次に掲げる上場株式等で、その口座に特定非課税管理勘定が設けられた日から同日の属する年の12月31日までの間に受け入れた上場株式等の取得対価の額の合計額が102万円（下記(ロ)に掲げる移管がされる上場株式等がある場合には、その上場株式等の移管に係る払出し時の金額（時価）を控除した金額）を超えないもの

i その期間内にその金融商品取引業者等への買付けの委託により取得をした上場株式等、その金融商品取引業者等から取得をした上場株式等又はその金融商品取引業者等が行う上場株式等の募集により取得をした上場株式等で、その取得後直ちにその口座に受け入れられるもの

ii その特定非課税管理勘定を設けた口座に係る他の年分の非課税管理勘定、特定非課税管理勘定又はその金融商品取引業者等の営業所に開設された未成年者口座（下記(2)④の未成年者口座をいいます。以下(1)において同じです。）に設けられた未成年者非課税管理勘定（下記(2)⑤（注１）の非課税管理勘定をいいます。以下(1)において同じです。）若しくは継続管理勘定（下記(2)⑤（注２）の継続管理勘定をいいます。以下(1)において同じです。）から移管がされる上場株式等（下記(ロ)に掲げるものを除きます。）

(ロ) 他年分非課税管理勘定（その特定非課税管理勘定を設けた口座に係る他の年分の非課税管理勘定又はその金融商品取引業者等の営業所に開設された未成年者口座に設けられた未成年者非課税管理勘定若しくは継続管理勘定をいいます。以下

(ロ)において同じです。）から、他年分非課税管理勘定が設けられた日の属する年の１月１日から５年を経過した日（その他年分非課税管理勘定が継続管理勘定である場合には、その継続管理勘定に係る未成年者口座を開設した者がその年１月１日において18歳である年の前年12月31日の翌日）に移管がされる上場株式等

(ハ) 上記(イ)及び(ロ)のほか、非課税口座内上場株式等について行われた株式又は受益権の分割又は併合により取得する上場株式等や、非課税口座内上場株式等を発行した法人の合併により取得する合併法人又は合併親法人の株式など、一定の事由により取得する上場株式等

なお、特定非課税管理勘定に受け入れることができる上場株式等から次に掲げるものが除外されていました（旧措令25の13㉕）。

(ニ) 継続適用届出書提出者が継続適用期間中に取得をした上場株式等であって上記(イ)ｉに掲げるもの

(ホ) 継続適用届出書提出者が継続適用期間中に上記(イ)ⅱ又は(ロ)の移管により受入れをしようとした上記(イ)ⅱ又は(ロ)に掲げる上場株式等

(ヘ) 租税特別措置法第29条の２第１項本文（特定の取締役等が受ける新株予約権の行使による株式の取得に係る経済的利益の非課税等）の規定の適用を受けて取得をした特定新株予約権に係る上場株式等

(ト) 次に掲げる居住者等の区分に応じそれぞれ次に定める上場株式等

ｉ 下記ⅱに掲げる者以外の者……上記(イ)ｉに掲げる上場株式等で次のいずれかに該当するもの

ａ 特定非課税管理勘定に上場株式等を受け入れようとする日以前６月以内にその者のその年分の特定累積投資勘定において特定累積投資上場株式等を受け入れていない場合に取得をしたもの

ｂ その上場株式等が上場されている金融商品取引所の定める規則に基づき、その金融商品取引所への上場を廃止することが決定された銘柄又は上場を廃止するおそれがある銘柄として指定されているものその他のもの

ｃ 公社債投資信託以外の証券投資信託の受益権、投資信託及び投資法人に関する法律第２条第14項に規定する投資口（以下ｃ及びⅱにおいて「投資口」といいます。）又は特定受益証券発行信託の受益権で、同法第４条第１項に規定する委託者指図型投資信託約款（その証券投資信託が外国投資信託である場合には、その委託者指図型投資信託約款に類する書類）、同法第67条第１項に規定する規約（その投資口が同法第２条第25項に規定する外国投資法人の社員の地位である場合には、その規約に類する書類）又は信託法第３条第１号に規定する信託契約において法人税法第61条の５第１項に規定するデリバティブ取引に係る権利に対する投資（安定した収益の確保及び効率的な運用を行うための一定の目的によるものを除きます。）として運用を行うこととされていることその他の事項が定められているもの

ⅱ 特定個人（次に掲げるいずれかの要件を満たす個人をいいます。以下ⅱにおいて同じです。）のうち、その特定個人の非課税口座（その特定個人がその非課税口座に設けられた特定非課税管理勘定に上記(イ)ｉに掲げる上場株式等の受入れをしようとする場合におけるその非課税口座に限ります。）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、特定非課税管理勘定に上記(イ)ｉに掲げる上場株式等の受入れをしようとする旨、その非課税口座に設けられた特定累積投資勘定に特定累積投資上場株式等の受入れをしない旨その他の事項を記載した書類（以下「特定累積投資上場株式等受入選択不適用届出書」といいます。）の提出をした者（その特定累積投資上場株式等受入選択不適用届出書の提出後、その金融商品取引業者等の営業所の長に対し、その特定累積投資勘定に特定累積投資上場株式等の受入れをしたい旨の申出をした者を除きます。）……上記(イ)ｉに掲げる上場株式等のうち、株式（投資口及び上記ｉｂに掲げる上場株式等に該当するものを除きます。）以外のもの

ａ　令和６年１月１日前に金融商品取引業者等の営業所に非課税口座を開設していたこと。

ｂ　特定非課税管理勘定に上記(イ)ｉに掲げる上場株式等の受入れをしようとする時前に金融商品取引業者等の営業所に開設し、又は開設していた上場株式等の振替記載等に係る口座に上場株式等の受入れをし、又は受入れをしていたこと。

(チ)　上記(イ)ⅱ又は(ロ)の移管により受入れをしようとする上記(イ)ⅱ又は(ロ)に掲げる上場株式等のうち、上記(ト)ｉｂ及びｃに掲げる上場株式等に該当するもの

ニ　特定累積投資勘定が設けられた日の属する年の１月１日から５年を経過した日において有するその特定累積投資勘定に係る特定累積投資上場株式等は、累積投資勘定への一定の移管がされるものを除き、その特定累積投資勘定が設けられた口座から一定の方法により他の保管口座に移管されること。

ホ　特定非課税管理勘定が設けられた日の属する年の１月１日から５年を経過した日において有するその特定非課税管理勘定に係る上場株式等は、その特定非課税管理勘定が設けられた口座から一定の方法により他の保管口座に移管されること。

ヘ　その他一定の事項

（注１）　上記の「特定累積投資勘定」とは、特定非課税累積投資契約に基づき振替記載等がされる特定累積投資上場株式等につきその振替記載等に関する記録を他の取引に関する記録と区分して行うための勘定で、令和６年１月１日から令和10年12月31日までの期間内の各年（累積投資勘定が設けられる年を除きます。）においてのみ設けられる等の要件を満たすものをいいます（措法37の14⑤七）。以下同じです。

（注２）　上記の「特定非課税管理勘定」とは、特定非課税累積投資契約に基づき振替記載等がされる上場株式等につきその振替記載等に関する記録を他の取引に関する記録と区分して行うための勘定で、特定累積投資勘定と同時に設けられるものをいいます（措法37の14⑤八）。以下同じです。

(2)　未成年者口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等の非課税措置（ジュニアNISA）

①　配当所得の非課税措置の内容

金融商品取引業者等の営業所に未成年者口座を開設している居住者等が、次に掲げる未成年者口座内上場株式等の区分に応じそれぞれ次に定める期間内に支払を受けるべきその未成年者口座内上場株式等の配当等（その金融商品取引業者等が国内における支払の取扱者で一定のものである配当等に限ります。）については、所得税を課さないこととされて

います（措法９の９①）。

イ　非課税管理勘定に係る未成年者口座内上場株式等……その未成年者口座にその非課税管理勘定を設けた日から同日の属する年の１月１日以後５年を経過する日までの間

ロ　継続管理勘定に係る未成年者口座内上場株式等……その未成年者口座にその継続管理勘定を設けた日からその未成年者口座を開設した者がその年１月１日において20歳（令和４年４月１日以後は18歳）である年の前年12月31日までの間

（注）　上記の「未成年者口座内上場株式等」とは、未成年者口座管理契約に基づきその未成年者口座に係る振替口座簿に記載若しくは記録がされ、又はその未成年者口座に保管の委託がされている上場株式等をいいます（措法37の14の２①）。以下同じです。

②　譲渡所得等の非課税措置の内容

金融商品取引業者等の営業所に未成年者口座を開設している居住者等が、上記①イ及びロに掲げる未成年者口座内上場株式等の区分に応じそれぞれ上記①イ及びロに定める期間内に、その未成年者口座内上場株式等のその未成年者口座管理契約に基づく譲渡をした場合には、その譲渡による事業所得、譲渡所得及び雑所得については、所得税を課さないこととされています（措法37の14の２①）。

一方、未成年者口座管理契約に基づく未成年者口座内上場株式等の譲渡による収入金額がその未成年者口座内上場株式等の取得費及びその譲渡に要した費用の額の合計額又はその譲渡に係る必要経費に満たない場合におけるその不足額（損失額）は、所得税に関する法令の規定の適用については、ないものとみなすこととされています(措法37の14の２②)。

③　未成年者口座内上場株式等の払出しがあった場合のみなし譲渡

次のイからハまでに掲げる事由（以下「払出事由」といいます。）により、非課税管理勘定又は継続管理勘定からの未成年者口座内上場株式等の一部又は全部の払出し（振替によるものを含みます。）があった場合には、その払出しがあった未成年者口座内上場株式等については、その払出事由が生じた時に、その払出し時の金額（時価）により未成年者口座管理契約に基づく譲渡があったものとみなして、この非課税措置及び未成年者口座年間取引報告書の提出に関する規定その他の所得税に関する法令の規定を適用することとされています（措法37の14の２④）。

イ　未成年者口座管理契約に従って行う未成年者口座から他の株式等の振替口座簿への記載若しくは記録若しくは保管の委託に係る口座（以下⑵において「他の保管口座」といいます。）への移管、非課税管理勘定から他の年分の非課税管理勘定若しくは継続管理勘定への移管又は未成年者口座内上場株式等に係る有価証券のその居住者等への返還

ロ　相続又は遺贈

ハ　次に掲げる事由でその居住者等の基準年の１月１日又は令和６年１月１日のいずれか早い日以後に生じたもの

⑴　未成年者口座の廃止

⑵　贈与

⑶　未成年者口座管理契約において定められた方法に従って行われる譲渡以外の譲渡

（注１）　上記ハの「基準年」とは、その居住者等がその年３月31日において18歳である年をいいます。以下同じです。

（注２）　このみなし譲渡によって、払出し時の金額（時価）で未成年者口座管理契約に基づく譲渡があったものとみなされることから、払出し時の金額までの金額に対応する損益（取得価額との差額）は非課税又はないものとされます。

この場合の「払出し時の金額」とは、次に掲げる株式等の区分に応じそれぞれ次に定める金額をその株式等の一単位当たりの価額と

して計算した金額をいうこととされています（措令25の13の８⑳において準用する措令25の13④）。

イ　取引所売買株式等（その売買が主として金融商品取引所（外国の法令に基づき設立されたものを含みます。）において行われている株式等をいいます。）……金融商品取引所において公表された払出事由が生じた日におけるその取引所売買株式等の最終の売買の価格に相当する金額

ロ　店頭売買株式等（店頭売買登録銘柄として登録された株式等をいいます。）……金融商品取引法の規定により公表された払出事由が生じた日におけるその店頭売買株式等の最終の売買の価格に相当する金額

ハ　その他価格公表株式等（上記イ又はロに掲げる株式等以外の株式等のうち、価格公表者（株式等の売買の価格又は気配相場の価格を継続的に公表し、かつ、その公表する価格がその株式等の売買の価格の決定に重要な影響を与えている場合におけるその公表をする者をいいます。）によって公表された売買の価格又は気配相場の価格があるものをいいます。）……価格公表者によって公表された払出事由が生じた日における当該その他価格公表株式等の最終の売買の価格に相当する金額

（注）　投資信託の受益権の基準価額はこれに該当します。

ニ　上記イからハまでに掲げる株式等以外の株式等……その株式等の払出事由が生じた日における価額として合理的な方法により計算した金額

（注）　上記イからハまでの株式等について、公表された払出事由が生じた日における最終の売買の価格がない場合には、公表された同日における最終の気配相場の価格とし、その最終の売買の価格及びその最終の気配相場の価格のいずれもない場合には、同日前の最終の売買の価格又は最終の気配相場の価格が公表された日でその払出事由が生じた日に最も近い日におけるその最終の売買の価格又はその最終の気配相場の価格とします。

④　未成年者口座の意義

「未成年者口座」とは、居住者等（その年１月１日において20歳（令和４年４月１日以後は18歳）未満である者又はその年中に出生した者に限ります。）が、上記①及び②の非課税措置等の適用を受けるため、一定の手続に従い、金融商品取引業者等の営業所の長に未成年者非課税適用確認書又は未成年者口座廃止通知書を添付した未成年者口座開設届出書の提出をして、その金融商品取引業者等との間で締結した未成年者口座管理契約に基づき平成28年４月１日から令和５年12月31日までの間に開設された上場株式等の振替記載等に係る口座（その口座において未成年者口座管理契約に基づく取引以外の取引に関する事項を扱わないものに限ります。）をいいます（措法37の14の２⑤一）。

⑤　未成年者口座管理契約の意義

「未成年者口座管理契約」とは、上記①及び②の非課税措置等の適用を受けるために居住者等が金融商品取引業者等と締結した上場株式等の振替記載等に係る契約で、その契約書において次に掲げる事項が定められているものをいいます（措法37の14の２⑤二、措令25の13の８③～⑫、措令25の13の８⑳において準用する措令25の13⑥⑦⑫、措規18の15の10③～⑩）。

イ　上場株式等の振替記載等は、その振替記載等に係る口座に設けられた非課税管理勘定又は継続管理勘定において行うこと。

ロ　非課税管理勘定においてはその居住者等の次に掲げる上場株式等のみを受け入れること。

(イ)　次に掲げる上場株式等で、その口座に非課税管理勘定が設けられた日から同日の属する年の12月31日までの間に受け入

れた上場株式等の取得対価の額（購入対価、払込金額又は移管に係る払出し時の金額（時価）をいいます。以下(2)において同じです。）の合計額が80万円（下記(ロ)に掲げる上場株式等がある場合には、その上場株式等の移管に係る払出し時の金額（時価）を控除した金額）を超えないもの

ⅰ　その期間内にその金融商品取引業者等への買付けの委託（その買付けの委託の媒介、取次ぎ又は代理を含みます。）により取得をした上場株式等、その金融商品取引業者等から取得をした上場株式等又はその金融商品取引業者等が行う上場株式等の募集により取得をした上場株式等で、その取得後直ちにその口座に受け入れられるもの

ⅱ　その非課税管理勘定を設けた口座に係る他の年分の非課税管理勘定から移管がされる上場株式等（下記(ロ)に掲げるものを除きます。）

(ロ)　その非課税管理勘定を設けた口座に係る他の年分の非課税管理勘定から、当該他の年分の非課税管理勘定が設けられた日の属する年の１月１日から５年を経過する日の翌日に移管がされる上場株式等

(ハ)　上記(イ)及び(ロ)のほか、未成年者口座内上場株式等について行われた株式又は受益権の分割又は併合により取得する上場株式等や、未成年者口座内上場株式等を発行した法人の合併により取得する合併法人又は合併親法人の株式など、一定の事由により取得する上場株式等

ハ　継続管理勘定においてはその居住者等の次に掲げる上場株式等のみを受け入れること。

(イ)　その口座に継続管理勘定が設けられた日から同日の属する年の12月31日までの間に、その継続管理勘定を設けた口座に係る非課税管理勘定から移管がされる上場株式等（下記(ロ)に掲げるものを除きます。）で、その移管に係る払出し時の金額（時価）の合計額が80万円（下記(ロ)に掲げる上場株式等がある場合には、その上場株式等の移管に係る払出し時の金額（時価）を控除した金額）を超えないもの

(ロ)　その継続管理勘定を設けた口座に係る他の年分の非課税管理勘定から、当該他の年分の非課税管理勘定が設けられた日の属する年の１月１日から５年を経過する日の翌日に移管がされる上場株式等

(ハ)　上記ロ(ハ)に掲げる上場株式等

ニ　次に掲げる上場株式等は、それぞれ次のとおり移管をすること。

(イ)　その口座に非課税管理勘定が設けられた日の属する年の１月１日から５年を経過する日（以下「５年経過日」といいます。）において有するその非課税管理勘定に係る上場株式等（上記ロ(イ)ⅱ若しくは(ロ)又はハ(イ)若しくは(ロ)の移管がされるものを除きます。）……次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める移管

ⅰ　その５年経過日の属する年の翌年３月31日において未成年者口座を開設する居住者等が18歳未満である場合……その５年経過日の翌日に一定の方法により行うその口座と同時に設けられた課税未成年者口座への移管

ⅱ　上記ⅰの場合以外の場合……５年経過日の翌日に一定の方法により行う他の保管口座への移管

(ロ)　居住者等がその年１月１日において20歳（令和４年４月１日以後は18歳）である年の前年12月31日において有する継続管理勘定に係る上場株式等……同日の翌日に一定の方法により行う他の保管口座への移管

ホ　非課税管理勘定又は継続管理勘定に記載若しくは記録又は保管の委託がされる上場

株式等は、その居住者等の基準年の前年12月31日までは、次に定めるところによること。

(イ) 上場株式等のその口座から他の保管口座でその口座と同時に設けられた課税未成年者口座以外のものへの移管又はその上場株式等に係る有価証券のその居住者等への返還（災害、疾病その他の一定の事由（災害等事由）による移管又は返還でその口座及び課税未成年者口座に記載若しくは記録若しくは保管の委託又は預入れ若しくは預託がされている上場株式等及び金銭その他の資産の全てについて行うもの（以下「災害等による返還等」といいます。）等を除きます。）をしないこと。

(ロ) 上場株式等について所定の方法以外の方法による譲渡又は贈与をしないこと。

(ハ) 上場株式等の譲渡の対価又は上場株式等に係る配当等として交付を受ける金銭その他の資産は、その受領後直ちに課税未成年者口座に預入れ又は預託をすること。

ヘ　その口座につき上記ニ若しくはホの要件に該当しないこととなる事由又は災害等による返還等が生じた場合には、これらの事由が生じた時にその口座及び課税未成年者口座を廃止すること。

ト　その他一定の事項

（注１）　上記の「非課税管理勘定」とは、未成年者口座管理契約に基づき振替記載等がされる上場株式等につき、その振替記載等に関する記録を他の取引に関する記録と区分して行うための勘定で、平成28年から令和５年までの各年（その居住者等が、その年１月１日において20歳（令和４年４月１日以後は18歳）未満である年及び出生した日の属する年に限ります。）の１月１日に設けられるものをいいます（措法37の14の２⑤三）。

（注２）　上記の「継続管理勘定」とは、未成年者口座管理契約に基づき振替記載等がされる上場株式等につき、その振替記載等に関する記録を他の取引に関する記録と区分して行うための勘定で、令和６年から令和10年までの各年（その居住者等が、その年１月１日において20歳（令和４年４月１日以後は18歳）未満である年に限ります。）の１月１日に設けられるものをいいます（措法37の14の２⑤四）。

⑥　課税未成年者口座の意義

「課税未成年者口座」とは、未成年者口座を開設した居住者等が、その未成年者口座を開設している金融商品取引業者等の営業所又はその金融商品取引業者等と一定の関係にある法人の営業所に開設している特定口座又は預金口座、貯金口座若しくは顧客から預託を受けた金銭その他の資産の管理のための口座（これらの口座において課税未成年者口座管理契約に基づく取引以外の取引に関する事項を扱わないものに限ります。）により構成されるもの（２以上の特定口座が含まれないものに限ります。）のうち、その未成年者口座と同時に設けられるものをいいます（措法37の14の２⑤五）。

⑦　課税未成年者口座管理契約の意義

「課税未成年者口座管理契約」とは、上記①及び②の非課税措置等の適用を受ける居住者等が、特定口座又は預金口座、貯金口座若しくは顧客から預託を受けた金銭その他の資産の管理のための口座により構成される口座を開設する際に未成年者口座を開設する金融商品取引業者等と締結した契約（未成年者口座管理契約と同時に締結されるものに限ります。）で、その契約書において上場株式等の振替記載等又は金銭その他の資産の預入れ若しくは預託は、特定口座に関する定めにかかわらず、その振替記載等又は預入れ若しくは預託に係る口座に設けられた課税管理勘定（課税未成年者口座管理契約に基づき振替口

座簿への記載若しくは記録若しくは保管の委託がされる上場株式等又は預入れ若しくは預託がされる金銭その他の資産につき、その記載若しくは記録若しくは保管の委託又は預入れ若しくは預託に関する記録を他の取引に関する記録と区分して行うための勘定をいいます。）において行うことその他の事項が定められているものをいいます（措法37の14の２⑤六、措令25の13の８⑭～⑯、措令25の13の８⑳において準用する措令25の13⑦）。

⑧　未成年者口座管理契約又は課税未成年者口座管理契約に反する行為があった場合の取扱い

イ　非課税措置の不適用

このジュニア NISA の非課税措置は、未成年者口座を開設した居住者等が18歳になるまでの間は、上場株式等及び資金等を未成年者口座及び課税未成年者口座から払い出すことが禁止されています。これに反して、未成年者口座及び課税未成年者口座を開設する居住者等の基準年の前年12月31日又は令和５年12月31日のいずれか早い日までにこれらの口座からの上場株式等の払出しなどの契約不履行等事由が生じた場合には、それまでに未成年者口座において生じた所得について上記①及び②の非課税措置は適用せずに、遡及して課税することとされています（措法９の９②、37の14の２⑥）。ただし、災害等による返還等が生じたことに基因するものは、この遡及課税は行われません。

この「契約不履行等事由」とは、未成年者口座管理契約若しくは課税未成年者口座管理契約又はこれらの履行について、次に掲げる事由に該当したことをいいます。

(イ)　上記⑤ニ又はホ等の要件に該当しない事由が生じたこと。

(ロ)　未成年者口座又は課税未成年者口座の廃止（災害等による返還等が生じたことによるものを除きます。）をしたこと。

ロ　配当所得の課税方法

未成年者口座及び課税未成年者口座を開設する居住者等の基準年の前年12月31日又は令和５年12月31日のいずれか早い日までに契約不履行等事由が生じた場合には、その未成年者口座の開設の時からその契約不履行等事由が生じた時までの間に支払を受けるべき未成年者口座内上場株式等の配当等については上記①の非課税措置の適用がなかったものとして課税されます。また、その課税される未成年者口座内上場株式等の配当等は、その契約不履行等事由が生じた時において支払があったものとして、租税特別措置法及び所得税法の規定が適用されます（措法９の９②）。

ハ　譲渡所得等の課税方法

この契約不履行等事由に該当して未成年者口座内において生じた譲渡所得等について課税が行われる場合には、次のように取り扱われて課税が行われます（措法37の14の２⑥）。

(イ)　未成年者口座の開設の時から契約不履行等事由が生じた時までの間にした未成年者口座内上場株式等の譲渡による事業所得、譲渡所得又は雑所得については上記②の非課税措置の適用がなかったものとし、かつ、その契約不履行等事由が生じた時に、その未成年者口座内上場株式等の未成年者口座管理契約において定められた方法に従って行われる譲渡以外の譲渡があったものとみなされます。

(ロ)　未成年者口座の開設の時から契約不履行等事由が生じた時までの間に他の保管口座又は非課税管理勘定若しくは継続管理勘定への移管（上場株式等の上場廃止その他の事由による移管を除きます。(ロ)及び(ニ)において同じです。）があった未成年者口座内上場株式等については上記③の適用がなかったものとし、かつ、その契約不履行等事由が生じた時に、その

移管があった時における払出し時の金額により未成年者口座管理契約において定められた方法に従って行われる譲渡以外の譲渡があったものとみなされます。

(ハ) 契約不履行等事由の基因となった未成年者口座内上場株式等及び契約不履行等事由が生じた時におけるその未成年者口座に係る未成年者口座内上場株式等については、その契約不履行等事由が生じた時に、その時における払出し時の金額により未成年者口座管理契約において定められた方法に従って行われる譲渡以外の譲渡があったものとみなされます。

(ニ) 上記(ロ)の適用を受ける未成年者口座を開設していた居住者等については、その移管があった時に、その時における払出し時の金額をもってその移管による払出しがあった未成年者口座内上場株式等の数に相当する数の未成年者口座内上場株式等と同一銘柄の株式等の取得をしたものとみなされます。

(ホ) 上記(ハ)の適用を受ける未成年者口座を開設していた居住者等については、契約不履行等事由が生じた時に、その時における払出し時の金額をもって未成年者口座内上場株式等（一定の譲渡又は贈与がされたものを除きます。）の数に相当する数の未成年者口座内上場株式等と同一銘柄の株式等の取得をしたものと、未成年者口座内上場株式等を贈与により取得した者については、契約不履行等事由が生じた時に、その時における払出し時の金額をもって未成年者口座内上場株式等と同一銘柄の株式等の取得をしたものとそれぞれみなされます。

なお、上記(イ)から(ハ)までにより譲渡があったものとみなされる未成年者口座内上場株式等に係る収入金額がその未成年者口座内上場株式等の取得費及びその譲渡に要した費用の額の合計額又はその譲渡に係る必要経費に満たない場合におけるその不足額（損失額）は、所得税に関する法令の規定の適用については、ないものとみなすこととされています（措法37の14の２⑦）。

⑨ 契約不履行等事由が生じた場合の源泉徴収

イ 配当所得に対する源泉徴収

上記⑧ロのとおり、未成年者口座及び課税未成年者口座を開設する居住者等の基準年の前年12月31日又は令和５年12月31日のいずれか早い日までに契約不履行等事由が生じた場合には、契約不履行等事由が生じた時においてその未成年者口座内上場株式等の配当等の支払があったものして課税されるため（措法９の９②）、源泉徴収についても契約不履行等事由が生じた時にその未成年者口座を開設されていた金融商品取引業者等が、その未成年者口座の開設の時からその契約不履行等事由が生じた時までの間に支払を受けるべき未成年者口座内上場株式等の配当等について、配当等の支払の取扱者として15％（他に地方税５％）の税率により源泉徴収を行うこととなります（措法９の３の２①）。ただし、災害等による返還等が生じたことにより口座を廃止する場合には、遡及課税が行われないためこの源泉徴収の適用もありません。

（注１） 上記により徴収をした所得税を納付する場合には、その納付書に、次に掲げる事項を記載した書類（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）を添付しなければならないこととされています（措令５の２の３①、措規５の５の３①②、旧措規別表７(2)）。

(イ) その徴収した所得税を納付する金融商品取引業者等の営業所の名称及び所在地

(ロ) その月において契約不履行等事由が生じたことにより上記①の非課税措置の適用がなかったものとみなさ

れた未成年者口座内上場株式等の配当等につき所得税を徴収して納付すべき者の数

(ハ) その月において契約不履行等事由が生じたことにより上記①の非課税措置の適用がなかったものとみなされた未成年者口座内上場株式等の配当等につき徴収して納付すべき所得税の額

(ニ) その月において契約不履行等事由が生じたことにより上記①の非課税措置の適用がなかったものとみなされた未成年者口座内上場株式等の配当等の額の総額

(ホ) その他参考となるべき事項

（注２） 上記による所得税を徴収する際には、その所得税の額に2.1％の税率を乗じて計算した復興特別所得税を併せて徴収し、その納期限までに、その徴収した復興特別所得税を所得税と併せて国に納付しなければならないこととされています（復興財確法28①～④）。

ロ 譲渡所得等に対する源泉徴収

未成年者口座及び課税未成年者口座を開設する居住者等の基準年の前年12月31日又は令和５年12月31日のいずれか早い日までにその未成年者口座又は課税未成年者口座につき契約不履行等事由が生じた場合には、その未成年者口座が開設されている金融商品取引業者等は、その契約不履行等事由が生じたことによる未成年者口座の廃止の際、次の(イ)に掲げる金額から(ロ)に掲げる金額を控除した金額に15％（他に地方税５％）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りません（措法37の14の２⑧）。ただし、災害等による返還等が生じたことにより口座を廃止する場合には、遡及課税が行われないためこの源泉徴収の適用もありません。

(イ) 次に掲げる金額の合計額

ⅰ 未成年者口座を開設した日からその廃止の日までの間に支払われたその未成年者口座に係る未成年者口座内上場株式等の譲渡の対価の額の合計額（その譲渡の対価のうち、その金銭その他の資産をその未成年者口座と同時に設けられた課税未成年者口座に預入れ又は預託をしなかったものの額は除きます。）

ⅱ 未成年者口座を開設した日からその廃止の日までの間にその未成年者口座から課税未成年者口座に移管がされた上場株式等のその移管があった時における払出し時の金額の合計額

ⅲ 未成年者口座を廃止した日において未成年者口座に係る振替口座簿に記載若しくは記録がされ、又は保管の委託がされている上場株式等のその廃止の日における払出し時の金額の合計額

(ロ) 未成年者口座を開設した日からその廃止の日までの間においてその未成年者口座に記載若しくは記録又は保管の委託がされた一定の上場株式等の取得対価の額及びその取得に要した費用の額並びにその譲渡に要した費用の額の合計額（その譲渡の対価に係る金銭その他の資産を、その未成年者口座と同時に設けられた課税未成年者口座に預入れ又は預託をしなかった未成年者口座内上場株式等の取得対価の額及びその取得に要した費用の額並びにその譲渡に要した費用の額その他の一定の金額は除きます。）

（注１） 上記により徴収して納付すべき所得税は、所得税法上の源泉徴収に係る所得税とみなされ、他の源泉徴収による所得税と同様に、同法、国税通則法及び国税徴収法の規定が適用されます（措法37の14の２⑨）。また、上記により徴収をした所得税を納付する場合に

は、その納付書に、次に掲げる事項を記載した書類（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）を添付しなければならないこととされています（措令25の13の８㉒、措規18の15の10⑭⑮、旧措規別表７(2)）。

ⅰ　その徴収した所得税を納付する金融商品取引業者等の営業所の名称及び所在地

ⅱ　その月において上記により所得税を徴収して納付すべき者の数

ⅲ　その月において上記により徴収して納付すべき所得税の額

ⅳ　その月において所得税を徴収すべき未成年者口座に係る上記(イ)に掲げる金額から上記(ロ)に掲げる金額を控除した金額の総額

ⅴ　その他参考となるべき事項

（注２）　上記による所得税を徴収する際には、その所得税の額に2.1％の税率を乗じて計算した復興特別所得税を併せて徴収し、その納期限までに、その徴収した復興特別所得税を所得税と併せて国に納付しなければならないこととされています（復興財確法28①～④）。

2　改正の内容

(1)　新NISAの改正

上記**1**(1)⑥ハ(ト)ⅰａの特定非課税管理勘定での上場株式等の買付けの要件が緩和され、特定非課税管理勘定に上場株式等を受け入れようとする日の属する年の前年において、その受け入れようとする日以前６月以内に特定累積投資勘定において特定累積投資上場株式等を受け入れている場合には、特定非課税管理勘定に上場株式等を受け入れることができることとされました。具体的には、上記**1**(1)⑥ハ(ト)ⅰａは、「特定非課税管理勘定に上場株式等を受け入れようとする日以前６月以内にその者の特定累積投資勘定において特定累積投資上場株式等を受け入れていない場合に取得をしたもの」とすることとされました（措法37の14⑤六、措令25の13㉕四イ(1)）。

(2)　ジュニアNISAの改正

令和２年度税制改正において、令和６年１月１日以後払出制限が解除され、同日以後に生ずる契約不履行等事由については、源泉徴収を行わないこととされたことに伴い、上記**1**(2)⑨イ（注１）及びロ（注１）の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の書式について所要の整備が行われました（措規別表７(2)）。具体的には、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は、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と兼用の書式でしたが、その書式から、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として用いる部分が削除されました（措規別表７(2)）。

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（改正法附則１、改正措令附則１）。

(2)　上記**2**(2)の改正は、令和６年１月１日以後に租税特別措置法施行令第25条の10の11第７項又は第25条の10の13第13項の規定により添付するこれらの規定に規定する計算書について適用し、同日前に同令第５条の２の３第１項、第25条の10の11第７項、第25条の10の13第13項又は第25条の13の８第22項の規定により添付したこれらの規定に規定する計算書及び同日前に契約不履行等事由が生じた場合に同日以後に同令第５条の２の３第１項又は第25条の13の８第22項の規定により添付するこれらの規定に規定する計算書については従前どおりとされています（改正措規附則13①）。

なお、当分の間、改正前の計算書に改正後の計算書の書式に準じて記載したものをもってこれに代えることができることとされています（改正措規附則13②）。

四　割引債の差益金額に係る源泉徴収等の特例の改正

1　改正前の制度の概要

⑴　内国法人で一定のもの又は外国法人は、割引債の償還（買入消却及び分離利子公社債に係る利子の支払を含みます。）により平成28年１月１日以後に支払を受けるべき次に掲げる償還金（外国法人にあっては、①に掲げる償還金に限ります。）に係る差益金額について所得税を納める義務があるものとされ、その差益金額に対し15％の税率による源泉徴収により所得税を課することとされています（旧措法41の12の２①～④）。

①　国内において支払われる割引債の償還金（分離利子公社債に係る利子の支払を含み、買入消却が行われる場合にあってはその買入れの対価とされます。以下同じです。）

②　国外において発行された割引債の償還金（国外において支払われるものに限ります。）で国内における支払の取扱者を通じて交付を受けるもの

⑵　普通法人に対しては毎事業年度末に保有している割引債の評価益に対して法人税が課税されているため（法法61の３、法令139の２）、上記の償還時における所得税の源泉徴収は行わないこととされています。このため、割引債について所得税が課される上記⑴の一定の内国法人は、原則として、公社債の利子に対して源泉徴収がされる法人で法人税において収益事業のみに課税されるものが対象となっており、具体的には次に掲げる法人とされています（旧措法41の12の２①、措令26の17①）。

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　改正の内容等

⑴　労働者協同組合法等の一部を改正する法律による特定労働者協同組合の創設

労働者協同組合法（令和２年法律第78号）の制定により、労働者協同組合が創設されることとされていますが、その施行（令和４年10月１日）を前に、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。以下「労働者協同組合法等一部改正法」といいます。）による労働者協同組合法の一部改正により、同法において、剰余金の配当が行われないこと等一定の基準に適合する労働者協同組合を特定労働者協同組合として認定する制度が創設されるとともに、労働者協同組合法等一部改正法による法人税法の一部改正により、特定労働者協同組合が公益法人等の範囲に加えられ、収益事業から生じた所得以外の所得について法人税が非課税とされました。

具体的には、労働者協同組合法第94条の３第

２号に規定する特定労働者協同組合（以下「特定労働者協同組合」といいます。）が法人税法別表第２に加えられました。

なお、労働者協同組合法等一部改正法による法人税関係の改正については、後掲「**法人税法等の改正**」の「**四　その他**」をご参照ください。

⑵　特例の対象となる法人の範囲の改正

上記⑴のとおり、特定労働者協同組合が公益法人等とされたことを踏まえ、労働者協同組合法等一部改正法による租税特別措置法の一部改正により、上記**１**⑵の一定の内国法人の範囲に、労働者協同組合が追加されました（措法41の12の２①）。

（注）　公益法人等に該当しない一般社団法人及び一般財団法人と同様に、特定労働者協同組合でない労働者協同組合についても、源泉徴収義務者において特定労働者協同組合と区別することが困難であること等の理由から、本特例の対象とされています。

３　適用関係

上記**２**⑵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一部改正法附則１）。

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

１　改正前の制度の概要

⑴　障害者等の少額公債の利子の非課税措置

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、金融商品取引業者又は金融機関の営業所又は事務所（以下「販売機関の営業所等」といいます。）において、一定の公債を購入する場合において、その購入の際その公債につき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（特別非課税貯蓄申込書）を提出したときは、その公債の利子の各計算期間ごとにその計算期間を通じて一定の要件を満たす場合にはその計算期間に対応する利子については、元本350万円までの部分に限り、所得税を課さないこととされています（措法４）。

②　この非課税措置の手続については、原則として障害者等の少額預金の利子所得等の非課税措置（所法10）を準用して定められているため、詳しくは前掲「**所得税法等の改正**」の「**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」の**１**⑴②から⑧までをご参照ください。なお、この非課税措置におけるこれらの手続に係る書類のうち一定のものについては、障害者等の少額預金の利子所得等の非課税措置（所法10）における「非課税貯蓄申告書」が「特別非課税貯蓄申告書」とされるなど、その名称に「特別」の文言が付されています（措法４②において準用する所法10③④、措令２の４③において準用する所令43、45）。

③　上記②の障害者等の少額預金の利子所得等の非課税措置（所法10）を準用して定められている手続以外の手続として、販売機関の営業所等（生命保険会社又は損害保険会社の営業所又は事務所に限ります。以下③において「生命保険会社等の営業所等」といいます。）の長は、特別非課税貯蓄申告書を最初に受理することとなると見込まれる日までに、その生命保険会社等の営業所等の名称、所在地及び法人番号その他の事項を記載した届出書（以下「販売機関の営業所等の届出書」といいます。）を、その生命保険会社等の営業所

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旨の定めがあります（措令２の４⑤）。

⑵　金融機関等の受ける利子所得等に対する源泉徴収の不適用

①　国内に営業所を有する銀行その他の金融機関（以下⑵において「金融機関」といいます。）が支払を受ける公社債若しくは預貯金の利子、合同運用信託若しくは特定公募公社債等運用投資信託の収益の分配又は社債的受益権の剰余金の配当で次に掲げるものについては、所得税の源泉徴収を行わないこととされています（措法８①）。

イ　振替口座簿に記載又は記録がされた公社債の利子（金融機関の信託業務の兼営等に関する法律により信託業務を営む金融機関のその記載又は記録がされた公社債の利子で一定のものを除きます。）

ロ　金融機関に対する預貯金の利子（一定のものを除きます。）

ハ　金融機関を委託者とし、かつ、その金融機関を受益者とする合同運用信託又は特定公募公社債等運用投資信託の収益の分配でその委託した期間内に生じたもの

ニ　振替口座簿に記載又は記録がされた社債的受益権の剰余金の配当（金融機関の信託業務の兼営等に関する法律により信託業務を営む金融機関のその記載又は記録がされた社債的受益権の剰余金の配当で一定のものを除きます。）

②　金融機関は、上記①ハの収益の分配につき支払を受ける際、その収益の分配の全部についてこの特例の適用を受ける場合を除き、その収益の分配のうちこの特例の適用を受ける部分とその他の部分とを区分した明細書（以下「金融機関が支払を受ける収益の分配に対する源泉徴収不適用に係る明細書」といいます。）を、その支払の取扱者（以下「支払の取扱者」といいます。）を経由して、その収益の分配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（措法８④、措規４③）。

（注）　上記②の金融機関は、上記の金融機関が支払を受ける収益の分配に対する源泉徴収不適用に係る明細書の提出に代えて、支払の取扱者に対しこの明細書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（措法８⑤）。

⑶　公募株式等証券投資信託の受益権を買い取った金融商品取引業者等が支払を受ける収益の分配に係る源泉徴収の特例

①　公募株式等証券投資信託の受益権の販売をする金融商品取引業者、登録金融機関又は投資信託委託会社（以下「金融商品取引業者等」といいます。）が、顧客からの買取請求により公募株式等証券投資信託の受益権を買い取った場合において、その受益権が振替口座簿への記載又は記録その他の方法により管理されているときは、その金融商品取引業者等がその受益権の買取りをした日又は同日の翌営業日にその公募株式等証券投資信託の終了又は一部の解約により支払を受ける収益の分配のうちその顧客が所有していた期間に対応する部分については、一定の要件の下で、源泉徴収を行わないこととされています（措法９の５①）。

②　金融商品取引業者等は、その買い取った公募株式等証券投資信託の受益権に係る収益の分配についてこの特例の適用を受けようとする場合には、その公募株式等証券投資信託の終了又は一部の解約による収益の分配の支払を受けるべき日までに、この特例の適用を受けようとする旨その他所定の事項を記載した申告書（以下「公募株式等証券投資信託の受益権を買い取った金融商品取引業者等が支払

を受ける収益の分配に係る源泉徴収不適用申告書」といいます。）を、その公募株式等証券投資信託の収益の分配の支払をする者（以下「支払者」といいます。）を経由して、その支払者のその収益の分配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（措法９の５②、措令４の８⑧、措規５の４②）。

（注１） 支払者は、上記の公募株式等証券投資信託の受益権を買い取った金融商品取引業者等が支払を受ける収益の分配に係る源泉徴収不適用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、その申告書を上記②の所轄税務署長に提出しなければなりません（措令４の８⑩）。

（注２） 上記②の金融商品取引業者等は、上記の公募株式等証券投資信託の受益権を買い取った金融商品取引業者等が支払を受ける収益の分配に係る源泉徴収不適用申告書の提出に代えて、支払者に対しこ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（措法９の５③）。

⑷ 電子情報処理組織を使用する方法による申請等

電子情報処理組織（e-Tax）を使用する方法により行う申請等の方法については、前掲「**所得税法等の改正**」の「**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」の**1⑵**①をご参照ください。次の「申請書面等記載事項」や「イメージデータ」の意義についても同様です。

販売機関の営業所等の長等から税務署長に対して、上記⑴の非課税措置の次に掲げる申告書等、上記⑵②の金融機関が支払を受ける収益の分配に対する源泉徴収不適用に係る明細書又は上記⑶②の公募株式等証券投資信託の受益権を買い取った金融商品取引業者等が支払を受ける収益の分配に係る源泉徴収不適用申告書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）。

① 特別非課税貯蓄申告書
② 特別非課税貯蓄限度額変更申告書
③ 特別非課税貯蓄に関する異動申告書
④ 金融機関等において事業譲渡等があった場合の申告書
⑤ 特別非課税貯蓄廃止申告書
⑥ 特別非課税貯蓄みなし廃止通知書
⑦ 特別非課税貯蓄者死亡通知書
⑧ 販売機関の営業所等の届出書（上記⑴③）

2 改正の内容

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、法令上も上記**1⑷**①から⑧までの申告書等、金融機関が支払を受ける収益の分配に対する源泉徴収不適用に係る明細書及び公募株式等証券投資信託の受益権を買い取った金融商品取引業者等が支払を受ける収益の分配に係る源泉徴収不適用申告書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（平成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） この改正の趣旨は、前掲「**所得税法等の改正**」の「**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」と同じです。

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）。

第三　事業所得等に係る税制の改正

一　地方活力向上地域等において特定建物等を取得した場合の特別償却又は所得税額の特別控除制度の改正

1　改正前の制度の概要

青色申告書を提出する個人で地域再生法の一部を改正する法律（平成27年法律第49号）の施行の日（平成27年８月10日）から令和４年３月31日までの間に地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について地域再生法の認定を受けたものが、その認定を受けた日から同日の翌日以後２年を経過する日までの間に、その認定をした認定都道府県知事が作成した認定地域再生計画に記載されている地方活力向上地域又は準地方活力向上地域（認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画が拡充型計画である場合には、一定の地方活力向上地域）内において、その認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に記載された特定建物等でその建設の後事業の用に供されたことのないものの取得又はその計画に記載された特定建物等の建設をして、これをその個人の営む事業の用に供した場合には、その事業の用に供した年（事業を廃止した日の属する年を除きます。以下「供用年」といいます。）において、その特定建物等の取得価額の15％（その認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画が移転型計画である場合には、25％）相当額の特別償却（供用年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は翌年分への繰越しが可能）と４％（その認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画が移転型計画である場合には、７％）相当額の税額控除（供用年分の調整前事業所得税額の20％相当額が上限）との選択適用ができることとされています(旧措法10の４の２①～③)。

（注１）　上記の「地方活力向上地域等特定業務施設整備計画」とは、地域再生法第17条の２第１項に規定する地方活力向上地域等特定業務施設整備計画をいいます（旧措法10の４の２①)。

（注２）　上記の「地方活力向上地域」とは、集中地域以外の地域であり、かつ、その地域の活力の向上を図ることが特に必要な地域をいいます（地再法５④五イ)。「集中地域」とは、産業及び人口の過度の集中を防止する必要がある地域及びその周辺の地域をいいます（地再法５④五イ、地再令５①)。

また、上記の「準地方活力向上地域」とは、集中地域のうち、人口の過度の集中を是正する必要がある地域及びその周辺の地域以外の地域であり、かつ、その地域の活力の向上を図ることが特に必要な地域をいいます（地再法５④五ロ、地再令５②)。

（注３）　上記の「特定建物等」とは、認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に記載された特定業務施設に該当する建物及びその附属設備並びに構築物（一の建物及びその附属設備並びに構築物の取得価額の合計額が2,000万円（中小事業者にあっては、1,000万円）以上のものに限ります。）をいいます（旧措法10の４の２①、旧措令５の５の３①)。

また、上記の「認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画」とは、地域再生法第17条の２第３項の認定を受けた地方活力向上地域等特定業務施設整備計画をいい、同条第４項の規定による変更の認定があったときは、その変更後のものをいいます（旧措法10の４の２①)。

（注４）　上記の「調整前事業所得税額」とは、次の税額控除を適用しないで計算したその年分の総所得金額に係る所得税の額に利子所得の金額、配当所得の金額、不動産所得の金額、事業所得の金額、給与所得の金額（所得金額調整控除の適用がある場合には、控除後の残額）、譲渡所得の金額（長期譲渡所得に係る部分については、その金額の２分の１に相当する金額）、一時所得の金額の２分の１に相当する金額及び雑所得の金額の合計額のうちに事業所得の金額の占める割合を乗じて計算した金額をいいます（措法10⑧四、旧措令５の３⑧、震災税特令12の２⑧、12の２の２⑧、12の２の３⑤、12の３④、12の３の２⑨、12の３の３⑥）。以下この「**第三**　事業所得等に係る税制の改正」において同じです。なお、次の税額控除の範囲については、本年度の改正に伴う所要の改正が行われています。

①　試験研究を行った場合の所得税額の特別控除（措法10①④⑦）

②　中小事業者が機械等を取得した場合の所得税額の特別控除（措法10の３③④）

③　地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の所得税額の特別控除（措法10の４③）

④　地方活力向上地域等において特定建物等を取得した場合の所得税額の特別控除（旧措法10の４の２③）

⑤　地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の所得税額の特別控除（旧措法10の５①②）

⑥　特定中小事業者が特定経営力向上設備等を取得した場合の所得税額の特別控除（措法10の５の３③④）

⑦　給与等の支給額が増加した場合の所得税額の特別控除（旧措法10の５の４①②）

⑧　認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の所得税額の特別控除（旧措法10の５の５③）

⑨　事業適応設備を取得した場合等の所得税額の特別控除（措法10の５の６⑦～⑨）

⑩　住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除（旧措法41①）

⑪　政治活動に関する寄附をした場合の所得税額の特別控除（措法41の18②）

⑫　認定特定非営利活動法人等に寄附をした場合の所得税額の特別控除（措法41の18の２②）

⑬　公益社団法人等に寄附をした場合の所得税額の特別控除（措法41の18の３①）

⑭　既存住宅の耐震改修をした場合の所得税額の特別控除（旧措法41の19の２①）

⑮　既存住宅に係る特定の改修工事をした場合の所得税額の特別控除（旧措法41の19の３①③⑤～⑧）

⑯　認定住宅の新築等をした場合の所得税額の特別控除（旧措法41の19の４①③）

⑰　分配時調整外国税相当額控除（所法93、165の５の３）

⑱　外国税額控除（所法95、165の６）

⑲　特定復興産業集積区域において機械等を取得した場合の所得税額の特別控除（震災税特法10③④）

⑳　企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の所得税額の特別控除（震災税特法10の２③④）

㉑　避難解除区域等において機械等を取得した場合の所得税額の特別控除（震災税特法10の２の２③④）

㉒　特定復興産業集積区域において被災雇用者等を雇用した場合の所得税額の特別控除（震災税特法10の３①）

㉓　企業立地促進区域等において避難対象雇用者等を雇用した場合の所得税額の特別控除（震災税特法10の３の２①）

㉔　避難解除区域等において避難対象雇用者等を雇用した場合の所得税額の特別控除（震災税特法10の３の３①）

2　改正の内容

⑴　特定建物等の事業供用期限の見直し

取得又は建設をした特定建物等を事業の用に供する期限（以下「事業供用期限」といいます。）が地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について認定を受けた日の翌日以後３年（改正前：２年）を経過する日とされました（措法10の４の２①③）。

（注）　地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について認定を受けた日の翌日以後３年を経過する日までにその地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の認定を取り消された場合には、その取り消された日の前日が事業供用期限となります（措法10の４の２①③）。

⑵　特定建物等の取得価額に係る要件の引上げ

中小事業者以外の個人の適用対象となる特定建物等の取得価額に係る要件が、2,500万円以上（改正前：2,000万円以上）に引き上げられました（措令５の５の３①）。

（注）　上記の「中小事業者」とは、租税特別措置法第10条第８項第６号に規定する中小事業者をいいます（措法10⑧六、措令５の３⑩、５の５の３①）。

⑶　認定期限の延長

制度の適用の前提となる地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の認定期限が、令和６年３月31日まで２年延長されました（措法10の４の２①）。

⑷　その他関係法令の改正

①　特定業務施設の範囲の見直し

特定業務施設に、事業所であって、地方活力向上地域等特定業務施設整備事業を行う事業者の情報サービス事業部門のために使用されるものが追加されました（地再規８一ホ）。

②　拡充型事業の対象となる地方活力向上地域の要件の見直し

「事業所、営業所その他の業務施設の立地を図るため地方公共団体によって産業基盤としてのインターネットその他の高度情報通信ネットワークが整備されていること又はその立地を図るための地方公共団体が定めるインターネットその他の高度情報通信ネットワークの整備を図るための具体的な計画の対象となっていること」との要件を満たす場合には、「産業の集積が形成されていること又は地方公共団体その他の者が定める産業の集積を図るための具体的な計画の対象となっていること」との要件を満たさない場合でも、拡充型計画に従って実施する地方活力向上地域等特定業務施設整備事業の対象となる地方活力向上地域に設定することができることとされました（地再規29二）。

（注）　上記の「拡充型計画」とは、地域再生法第17条の２第１項第２号に掲げる事業に関する地方活力向上地域等特定業務施設整備計画をいいます。

③　地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の認定要件の見直し

地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の認定要件のうち、地方活力向上地域等特定業務施設整備事業に係る特定業務施設において常時雇用する従業員の数及び認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の実施期間に地方活力向上地域等特定業務施設整備事業により整備される特定業務施設において増加させると見込まれる常時雇用する従業員の数に係る要件における従業員の数が、中小企業者にあっては１人以上（改正前：２人以上）とされました（地再規32、33一）。

（注１）　上記の「認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画」とは、地域再生法第17条の２第６項に規定する認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画をいいます。

（注２）　上記の「中小企業者」とは、中小企業等経営強化法第２条第１項に規定する中

小企業者をいいます。

3　適用関係

⑴　上記**2**⑴の改正は、令和２年３月31日以後に地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について認定を受けた個人が令和４年４月１日以後に取得又は建設をするその認定に係る特定建物等について適用し、次の特定建物等については従前どおりとされています（改正法附則24）。

①　令和２年３月31日以後に地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について認定を受けた個人が令和４年４月１日前に取得又は建設をしたその認定に係る特定建物等

②　令和２年３月31日前に地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について認定を受けた個人が取得又は建設をしたその認定に係る特定建物等

⑵　上記**2**⑵の改正は、個人が令和４年４月１日以後に取得又は建設をする特定建物等について適用し、個人が同日前に取得又は建設をした特定建物等については従前どおりとされています（改正措令附則４）。

⑶　上記**2**⑷の改正は、令和４年４月１日から施行されています（改正地再規附則）。

二　地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の所得税額の特別控除制度の改正

1　改正前の制度の概要

この制度は次の⑴及び⑵の措置によって構成されています。

⑴　地方事業所基準雇用者数に係る措置

青色申告書を提出する個人で認定事業者であるものが、適用年において、次の①の要件を満たす場合には、次の②の金額（以下「税額控除限度額」といいます。）の税額控除（適用年分の調整前事業所得税額の20％相当額が上限）ができることとされています（旧措法10の５①）。

（注１）　上記の「認定事業者」とは、（地域再生法の一部を改正する法律（平成27年法律第49号）の施行の日（平成27年８月10日）から令和４年３月31日までの間に地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について地域再生法の認定（以下「計画の認定」といいます。）を受けた個人をいいます（旧措法10の５①）。

（注２）　上記（注１）の「地方活力向上地域等特定業務施設整備計画」とは、地域再生法第17条の２第１項に規定する地方活力向上地域等特定業務施設整備計画をいいます（旧措法10の５①）。

（注３）　上記の「適用年」とは、地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について計画の認定を受けた個人のその計画の認定を受けた日の属する年以後３年内の各年をいい、事業を開始した日の属する年（相続又は包括遺贈により当該事業を承継した日の属する年を除きます。）及び事業を廃止した日の属する年を除くこととされています（措法10の５③一）。

①　次の全ての要件

イ　その個人のその適用年の特定新規雇用者等数が２人以上であること。

（注１）　上記の「特定新規雇用者等数」とは、地方事業所基準雇用者数のうち特定新規雇用者数に達するまでの数とその地方事業所基準雇用者数から新規雇用者総数を控除した数とを合計した数をいいます（旧措法10の５①一イ）。

（注２）　上記の「地方事業所基準雇用者数」とは、適用年の前々年の１月１日からその適用年の12月31日までの間に地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について計画の認定を受けた個人のそ

の計画の認定に係る特定業務施設（以下「適用対象特定業務施設」といいます。）のみをその個人の事業所とみなした場合における基準雇用者数として証明がされた数をいいます（旧措法10の５③六、旧措令５の６⑨、旧措規５の９③）。

（注３） 上記（注２）の「特定業務施設」とは、地域再生法に規定する特定業務施設で、認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に係る計画の認定をした認定都道府県知事が作成した認定地域再生計画に記載されている地方活力向上地域又は準地方活力向上地域（その認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画が拡充型計画である場合には、一定の地方活力向上地域）においてその認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に従って整備されたものをいいます（措法10の５③二）。

なお、「地方活力向上地域」とは、集中地域以外の地域であり、かつ、その地域の活力の向上を図ることが特に必要な地域をいいます（地再法５④五イ）。「集中地域」とは、産業及び人口の過度の集中を防止する必要がある地域及びその周辺の地域をいいます（地再法５④五イ、地再令５①）。

また、「準地方活力向上地域」とは、集中地域のうち、人口の過度の集中を是正する必要がある地域及びその周辺の地域以外の地域であり、かつ、その地域の活力の向上を図ることが特に必要な地域をいいます（地再法５④五ロ、地再令５②）。

（注４） 上記（注２）の「基準雇用者数」とは、適用年の12月31日における雇用者の数からその適用年の前年の12月31日における雇用者（その適用年の12月31日において高年齢雇用者に該当する者を除きます。）の数を減算した数をいい（措法10の５③五）、「雇用者」とは、個人の使用人のうち雇用保険法に規定する一般被保険者に該当するものをいい（措法10の５③三）、「高年齢雇用者」とは、個人の使用人のうち雇用保険法に規定する高年齢被保険者に該当するものをいいます（措法10の５③四）。

（注５） 上記（注１）の「特定新規雇用者数」とは、適用対象特定業務施設において適用年に新たに雇用された特定雇用者でその適用年の12月31日においてその適用対象特定業務施設に勤務するものの数として証明がされた数をいい（旧措法10の５③八、旧措令５の６⑩、旧規則５の９③）、「特定雇用者」とは、次の要件（無期雇用かつフルタイム）を満たす雇用者をいいます（措法10の５③七）。

㈠ その個人との間で労働契約法に規定する有期労働契約以外の労働契約を締結していること。

㈡ 短時間労働者及び有期雇用労働者の雇用管理の改善等に関する法律に規定する短時間労働者でないこと。

（注６） 上記（注１）の「新規雇用者総数」とは、適用対象特定業務施設において適用年に新たに雇用された雇用者でその適用年の12月31日においてその適用対象特定業務施設に勤務するものの総数として証明がされた数をいいます（旧措法10の５③九、旧措令５の６⑪、旧規則５の９③）。

ロ 雇用保険法に規定する適用事業を行い、かつ、他の法律により業務の規制及び適正化のための措置が講じられている事業（風俗営業又は性風俗関連特殊営業に該当する事業）を行っていないこと。

② 次の金額の合計額

イ 30万円に、その個人のその適用年の地方

事業所基準雇用者数のうちその適用年の特定新規雇用者数に達するまでの数（以下「特定新規雇用者基礎数」といいます。）を乗じて計算した金額（旧措法10の５①二イ）

（注）　地方事業所基準雇用者数は、その地方事業所基準雇用者数がその適用年の基準雇用者数を超える場合には、その基準雇用者数とすることとされています。

なお、この金額は、その適用年の前々年の１月１日からその適用年の12月31日までの間に地方活力向上地域等特定業務施設整備計画（移転型計画に限ります。）について計画の認定を受けたその個人のその計画の認定に係る特定業務施設（以下「移転型特定業務施設」といいます。）においてその適用年に新たに雇用された特定雇用者でその適用年の12月31日においてその移転型特定業務施設に勤務するものの数として証明がされた数（以下「移転型特定新規雇用者数」といいます。）がある場合には、20万円に、その特定新規雇用者基礎数のうちその移転型特定新規雇用者数に達するまでの数を乗じて計算した金額を加算した金額とすることとされています（旧措法10の５①二イ、旧措令５の６④、旧措規５の９②）。

ロ　20万円に、その個人のその適用年の地方事業所基準雇用者数からその適用年の新規雇用者総数を控除して計算した数を乗じて計算した金額（旧措法10の５①二ロ）

なお、この計算した数は、移転型特定業務施設のみをその個人の事業所とみなした場合におけるその適用年の基準雇用者数として証明がされた数から移転型特定業務施設においてその適用年に新たに雇用された雇用者でその適用年の12月31日においてその移転型特定業務施設に勤務するものの総数として証明がされた数を控除した数（以下「移転型非新規基準雇用者数」といいます。）が０を超える場合には、その計算した数のうちその移転型非新規基準雇用者数に達するまでの数を加算した数とすることとされています（旧措法10の５①二ロ、旧措令５の６⑤⑥、旧措規５の９②）。

この措置は、その適用を受けようとする年及びその前年において、その適用を受けようとする個人にその個人の都合により解雇された雇用者又は高年齢雇用者であった者（以下「離職者」といいます。）がいないことにつき証明がされた場合に限り、適用できることとされています（措法10の５⑤、旧措令５の６⑬、旧措規５の９⑤⑥）。

ただし、地方活力向上地域等において特定建物等を取得した場合の特別償却又は所得税額の特別控除制度との選択適用とされています（措法10の５④）。

なお、控除を受ける金額は、その個人の適用年の年分の調整前事業所得税額の20％相当額を上限とすることとされています（措法10の５①後段）。

⑵　地方事業所特別基準雇用者数に係る措置

青色申告書を提出する個人で認定事業者であるもののうち、上記⑴の措置の適用を受ける又は受けたもの（地方活力向上地域等において特定建物等を取得した場合の特別償却又は所得税額の特別控除制度の適用を受ける年にその適用を受けないものとしたならば、上記⑴の措置の適用があるものを含みます。）が、その適用を受ける年以後の各適用年（その個人の地方活力向上地域等特定業務施設整備計画（移転型計画に限ります。）について計画の認定を受けた日の属する年以後の各年で基準雇用者数又は地方事業所基準雇用者数が０に満たない年以後の各年を除きます。）において、雇用保険法に規定する適用事業を行い、かつ、他の法律により業務の規制及び適正化のための措置が講じられている事業（風俗営業又は性風俗関連特殊営業に該当する事業）を行っていない場合には、その適用年において、40万円にその個人のその適用

年の地方事業所特別基準雇用者数を乗じて計算した金額（その計画の認定に係る特定業務施設が準地方活力向上地域内にある場合には、30万円にその特定業務施設に係るその個人のその適用年の地方事業所特別基準雇用者数を乗じて計算した金額となります。）の税額控除ができることとされています（旧措法10の５②）。

（注）　上記の「地方事業所特別基準雇用者数」とは、適用年の前々年１月１日からその適用年の12月31日までの間に地方活力向上地域特定業務施設整備計画（移転型計画に限ります。）について計画の認定を受けた個人のその適用年及びその適用年前の各年のうち、その計画の認定を受けた日の属する年以後の各年のその個人のその計画の認定に係る特定業務施設のみをその個人の事業所とみなした場合における基準雇用者数として証明がされた数の合計数をいいます（旧措法10の５③十、旧措令５の６⑫、旧措規５の９④）。

この措置は、その適用を受けようとする年及びその前年において、その適用を受けようとする個人に離職者がいないことにつき証明がされた場合に限り、適用できることとされています（措法10の５⑤、旧措令５の６⑬、旧措規５の９⑤⑥）。

なお、控除を受ける金額は、その個人の適用年の年分の調整前事業所得税額の20％相当額を上限とすることとされており、上記⑴の措置により調整前事業所得税額から控除される金額又は地方活力向上地域等において特定建物等を取得した場合の特別償却又は所得税額の特別控除制度における税額控除により調整前事業所得税額から控除される金額がある場合には、その調整前事業所得税額の20％相当額からこれらの金額を控除した残額を上限とすることとされています（措法10の５②後段）。

2　改正の内容

⑴　地方事業所基準雇用者数に係る措置（上記１⑴）の見直し

①　適用要件のうち雇用者の増加に係る要件の廃止

「その個人のその適用年の特定新規雇用者等数が２人以上であること」との要件（上記１⑴①イ）が廃止されました（旧措法10の５①一イ、旧措令５の６②、旧措規５の９①）。

②　特定新規雇用者数及び新規雇用者総数の見直し

特定新規雇用者数、移転型特定新規雇用者数、新規雇用者総数及び移転型新規雇用者総数について、他の事業所において新たに雇用された者でその雇用された年の12月31日において適用対象特定業務施設に勤務する者の数を含むこととされました（措法10の５③八～十・十三）。

一方、計画の認定の日の属する年の１月１日からその計画の認定の日の前日までの間に新たに雇用された者の数が含まれないことが明確化されました（措法10の５③八～十・十三）。

これにより、特定新規雇用者数、移転型特定新規雇用者数、新規雇用者総数及び移転型新規雇用者総数は、次のとおりとなります。

イ　特定新規雇用者数

特定新規雇用者数とは、適用年（その適用年が計画の認定を受けた日の属する年である場合には、同日からその適用年の12月31日までの期間）に新たに雇用された特定雇用者でその適用年の12月31日において適用対象特定業務施設に勤務するものの数が記載された財務省令で定める書類を確定申告書に添付することにより証明がされたその特定雇用者の数をいいます（措法10の５③八、措令５の６⑩）。

上記の「財務省令で定める書類」は、その個人の事業所の所在地を管轄する都道府県労働局又は公共職業安定所の長がその個

人に対して交付する雇用促進計画の達成状況を確認した旨を記載した書類で、その個人の雇用促進計画の達成状況のうち計画の認定に係る特定業務施設に係るものが確認できるものの写しとなります（措規５の９①）。

（注）　個人の事業所は、その個人が２以上の事業所を有する場合にはその２以上の事業所のうち主たる事業所となります（措規５の９①）。

ロ　移転型特定新規雇用者数

移転型特定新規雇用者数とは、適用年（その適用年が計画の認定を受けた日の属する年である場合には、同日からその適用年の12月31日までの期間）に新たに雇用された特定雇用者でその適用年の12月31日において移転型適用対象特定業務施設に勤務するものの数が記載された財務省令で定める書類を確定申告書に添付することにより証明がされたその特定雇用者の数をいいます（措法10の５③九、措令５の６⑦）。

（注１）　上記の「移転型適用対象特定業務施設」とは、地域再生法第17条の２第１項第１号に掲げる事業に関する地方活力向上地域等特定業務施設整備計画（以下「移転型計画」といいます。）について計画の認定を受けた個人のその計画の認定に係る適用対象特定業務施設をいいます（措法10の５③九）。

上記の「財務省令で定める書類」は、その個人の事業所の所在地を管轄する都道府県労働局又は公共職業安定所の長がその個人に対して交付する雇用促進計画の達成状況を確認した旨を記載した書類で、その個人の雇用促進計画の達成状況のうち移転型計画についての計画の認定に係る特定業務施設に係るものが確認できるものの写しとなります（措規５の９②）。

（注２）　その個人が２以上の事業所を有する場合の個人の事業所については、上記イ（注）と同様です。

ハ　新規雇用者総数

新規雇用者総数とは、適用年（その適用年が計画の認定を受けた日の属する年である場合には、同日からその適用年の12月31日までの期間）に新たに雇用された雇用者でその適用年の12月31日において適用対象特定業務施設に勤務するもの（以下「新規雇用者」といいます。）の総数が記載された財務省令で定める書類を確定申告書に添付することにより証明がされたその新規雇用者の総数をいいます（措法10の５③十、措令５の６⑧）。

この「財務省令で定める書類」は、上記イと同様です（措規５の９①）。

ニ　移転型新規雇用者総数

移転型新規雇用者総数とは、適用年（その適用年が計画の認定を受けた日の属する年である場合には、同日からその適用年の12月31日までの期間）に新たに雇用された雇用者でその適用年の12月31日において移転型適用対象特定業務施設に勤務するものの総数が記載された財務省令で定める書類を確定申告書に添付することにより証明がされたその雇用者の総数をいいます（措法10の５③十三、措令５の６⑪）。

この「財務省令で定める書類」は、上記ロと同様です（措規５の９②）。

③　税額控除限度額の計算の基礎となる非新規基準雇用者数の見直し

税額控除限度額の計算の基礎となる非新規基準雇用者数（上記１⑴②ロの「計算した数」）が、無期雇用かつフルタイムの雇用者の数に限ることとされ、地方事業所基準雇用者数（基準雇用者数を上限）から新規雇用者総数を控除した数のうち特定非新規雇用者数に達するまでの数とされました（措法10の５①二ロ）。

具体的には、上記１⑴②ロの金額は、20万円に、その個人のその適用年の地方事業所基

準雇用者数（基準雇用者数を上限）からその適用年の新規雇用者総数を控除した数のうちその適用年の特定非新規雇用者数に達するまでの数（以下「特定非新規雇用者基礎数」といいます。）を乗じて計算した金額とされました（措法10の５①二ロ）。

なお、その適用年の移転型地方事業所基準雇用者数からその適用年の移転型新規雇用者総数を控除した数のうちその適用年の移転型特定非新規雇用者数に達するまでの数（以下「移転型特定非新規雇用者基礎数」といいます。）が０を超える場合には、20万円に、その特定非新規雇用者基礎数のうちその移転型特定非新規雇用者基礎数に達するまでの数を乗じて計算した金額を加算することとされています（措法10の５①二ロ）。

イ　特定非新規雇用者数

特定非新規雇用者数とは、適用年（その適用年が計画の認定を受けた日の属する年である場合には、同日からその適用年の12月31日までの期間）において他の事業所から適用対象特定業務施設に転勤した特定雇用者（新規雇用者を除きます。）でその適用年の12月31日においてその適用対象特定業務施設に勤務するものの数が記載された財務省令で定める書類を確定申告書に添付することにより証明がされたその特定雇用者の数をいいます（措法10の５③十一、措令５の６⑨）。

この「財務省令で定める書類」は、上記②ロと同様です（措規５の９②）。

ロ　移転型地方事業所基準雇用者数

移転型地方事業所基準雇用者数とは、移転型適用対象特定業務施設のみを個人の事業所とみなした場合における適用年の基準雇用者数の計算の基礎となる雇用者の数について記載された財務省令で定める書類を確定申告書に添付することにより証明がされたその基準雇用者数をいいます（措法10の５③十二、措令５の６⑩）。

この「財務省令で定める書類」は、上記②ロと同様です（措規５の９②）。

ハ　移転型特定非新規雇用者数

移転型特定非新規雇用者数とは、適用年（その適用年が計画の認定を受けた日の属する年である場合には、同日からその適用年の12月31日までの期間）において他の事業所から移転型適用対象特定業務施設に転勤した特定雇用者（新規雇用者を除きます。）でその適用年の12月31日においてその移転型適用対象特定業務施設に勤務するものの数が記載された財務省令で定める書類を確定申告書に添付することにより証明がされたその特定雇用者の数をいいます（措法10の５③十四、措令５の６⑫）。

この「財務省令で定める書類」は、上記②ロと同様です（措規５の９②）。

⑵　認定期限の延長

制度の適用の前提となる地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の認定期限が、令和６年３月31日まで２年延長されました（措法10の５①）。

⑶　その他関係法令等の改正

①　特定業務施設の範囲の見直し

特定業務施設に、事業所であって、地方活力向上地域等特定業務施設整備事業を行う事業者の情報サービス事業部門のために使用されるものが追加されました（地再規８一ホ）。

②　拡充型事業の対象となる地方活力向上地域の要件の見直し

「事業所、営業所その他の業務施設の立地を図るため地方公共団体によって産業基盤としてのインターネットその他の高度情報通信ネットワークが整備されていること又はその立地を図るための地方公共団体が定めるインターネットその他の高度情報通信ネットワークの整備を図るための具体的な計画の対象となっていること」との要件を満たす場合には、

「産業の集積が形成されていること又は地方公共団体その他の者が定める産業の集積を図るための具体的な計画の対象となっていること」との要件を満たさない場合でも、拡充型計画に従って実施する地方活力向上地域等特定業務施設整備事業の対象となる地方活力向上地域に設定することができることとされました（地再規29二）。

（注）　上記の「拡充型計画」とは、地域再生法第17条の２第１項第２号に掲げる事業に関する地方活力向上地域等特定業務施設整備計画をいいます。

③　地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の認定要件の見直し

地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の認定要件のうち、地方活力向上地域等特定業務施設整備事業に係る特定業務施設において常時雇用する従業員の数及び認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の実施期間に地方活力向上地域等特定業務施設整備事業により整備される特定業務施設において増加させると見込まれる常時雇用する従業員の数に係る要件における従業員の数が、中小企業者にあっては１人以上（改正前：２人以上）とされました（地再規32、33一）。

（注１）　上記の「認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画」とは、地域再生法第17条の２第６項に規定する認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画をいいます。

（注２）　上記の「中小企業者」とは、中小企業等経営強化法第２条第１項に規定する中小企業者をいいます。

④　雇用促進計画の提出期限の見直し

雇用促進計画の提出期限が、運用上、計画の認定を受けた日を含む事業年度にあっては、その計画の認定の日から３月以内（改正前：２月以内）とされました。

3　適用関係

(1)　上記**2**(1)の改正は、令和５年分以後の所得税について適用し、令和４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25）。

(2)　上記**2**(3)①から③までの改正は、令和４年４月１日から施行されています(改正地再規附則)。

三　給与等の支給額が増加した場合の所得税額の特別控除制度の改正

1　改正前の制度の概要

この制度は、次の(1)及び(2)の措置によって構成されています。

(1)　個人の新規雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置

青色申告書を提出する個人が、令和元年から令和５年までの各年において国内新規雇用者に対して給与等を支給する場合において、その年において次の①の要件を満たすときは、その個人のその年の控除対象新規雇用者給与等支給額（その年において、地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の所得税額の特別控除制度（措法10の５）の適用を受ける場合には、その適用による控除を受ける金額の計算の基礎となった者に対する給与等の支給額として計算した金額を控除した残額）の15％（その年において次の②の要件を満たす場合には、20％）相当額の税額控除ができることとされています（旧措法10の５の４①）。

①　その個人の新規雇用者給与等支給額からその新規雇用者比較給与等支給額を控除した金額のその新規雇用者比較給与等支給額に対する割合が２％以上であること。

②　その個人のその年分の事業所得の金額の計

算上必要経費に算入される教育訓練費の額からその比較教育訓練費の額を控除した金額のその比較教育訓練費の額に対する割合が20％以上であること。

（注１） 上記の「国内新規雇用者」とは、個人の国内雇用者のうちその個人の有する国内の事業所に勤務することとなった日から１年を経過していないものをいいます（旧措法10の５の４③一）。

（注２） 上記の「国内雇用者」とは、個人の使用人のうちその個人の有する国内の事業所に勤務する雇用者に該当するものをいいます（旧措法10の５の４③八）。

（注３） 上記の「控除対象新規雇用者給与等支給額」とは、個人の各年（以下「適用年」といいます。）の年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される国内新規雇用者に対する給与等の支給額（その給与等に充てるため他の者（その個人が非居住者である場合の所得税法第161条第１項第１号に規定する事業場等を含みます。以下同じです。）から支払を受ける金額がある場合には、その金額を控除した金額）のうちその個人のその適用年の調整雇用者給与等支給増加額に達するまでの金額をいいます（旧措法10の５の４③三）。

（注４） 上記の「調整雇用者給与等支給増加額」とは、雇用者給与等支給額（その雇用者給与等支給額の計算の基礎となる給与等に充てるための雇用安定助成金額がある場合には、その雇用安定助成金額を控除した金額）から比較雇用者給与等支給額（その比較雇用者給与等支給額の計算の基礎となる給与等に充てるための雇用安定助成金額がある場合には、その雇用安定助成金額を控除した金額）を控除した金額をいいます（旧措法10の５の４③三）。

（注５） 上記の「雇用者給与等支給額」とは、個人の適用年の年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額（その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額（雇用安定助成金額を除きます。）がある場合には、その金額を控除した金額。以下同じです。）をいい（旧措法10の５の４③四・九）、上記の「比較雇用者給与等支給額」とは、個人の適用年の前年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額をいいます（旧措法10の５の４③十）。

（注６） 上記の「雇用安定助成金額」とは、国又は地方公共団体から受ける雇用保険法第62条第１項第１号に掲げる事業として支給が行われる助成金その他これに類するものの額をいいます（旧措法10の５の４③三イ）。

（注７） 上記の「新規雇用者給与等支給額」とは、個人の適用年の年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額をいい（旧措法10の５の４③四）、上記の「新規雇用者比較給与等支給額」とは、個人の適用年の前年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額をいいます（旧措法10の５の４③五）。

（注８） 上記の「教育訓練費」とは、個人がその国内雇用者の職務に必要な技術又は知識を習得させ、又は向上させるために支出する費用をいい（旧措法10の５の４③六）、上記の「比較教育訓練費の額」とは、個人の適用年の前年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される教育訓練費の額（その個人がその適用年の前年において事業を開始した場合には、その適用年の前年の教育訓練費の額に12を乗じてこれをその適用年の前年において事業を営んでいた期間の月数で除して計算した金額）をいいます（旧措法10の５の４③七）。

（注９） 教育訓練費の額は、その教育訓練費に充

てるため他の者から支払を受ける金額がある場合には、その金額を控除した金額となります（旧措法10の５の４①二）。

なお、控除を受ける金額は、その年分の調整前事業所得税額の20％相当額を上限とすることとされています（旧措法10の５の４①後段）。

ただし、令和元年以後に事業を開始した個人のその開始した日の属する年及び事業を廃止した日の属する年は、この措置の適用を受けることはできません（旧措法10の５の４①）。

⑵　中小事業者の雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置

中小事業者が、令和元年から令和５年までの各年において国内雇用者に対して給与等を支給する場合において、その年においてその中小事業者の雇用者給与等支給額からその比較雇用者給与等支給額を控除した金額のその比較雇用者給与等支給額に対する割合が1.5％以上であるときは、その中小事業者のその年の控除対象雇用者給与等支給増加額（その年において、地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の所得税額の特別控除制度（措法10の５）の適用を受ける場合には、その適用による控除を受ける金額の計算の基礎となった者に対する給与等の支給額として計算した金額を控除した残額）の15％（その年において次の要件を満たす場合には、25％）相当額（以下「中小事業者税額控除限度額」といいます。）の税額控除ができることとされています（旧措法10の５の４②）。

①　その中小事業者の雇用者給与等支給額からその比較雇用者給与等支給額を控除した金額のその比較雇用者給与等支給額に対する割合が2.5％以上であること。

②　次の要件のいずれかを満たすこと。

イ　その中小事業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される教育訓練費の額からその比較教育訓練費の額を控除した金額のその比較教育訓練費の額に対する割合が10％以上であること。

ロ　その中小事業者が、その年の12月31日までにおいて中小企業等経営強化法の経営力向上計画の認定を受けたものであり、その認定に係る経営力向上計画（同法の規定による変更の認定があったときは、その変更後のもの）に記載された経営力向上が確実に行われたことにつき証明がされたものであること。

（注１）　上記の「中小事業者」とは、常時使用する従業員の数が1,000人以下の個人で青色申告書を提出するものをいいます（措法10の５の４②、10⑧六、措令５の３⑩）。

（注２）　上記の「控除対象雇用者給与等支給増加額」とは、中小事業者の雇用者給与等支給額からその中小事業者の比較雇用者給与等支給額を控除した金額をいいます（旧措法10の５の４③十一）。

なお、控除を受ける金額は、その年分の調整前事業所得税額の20％相当額を上限とすることとされています（旧措法10の５の４②後段）。

ただし、上記⑴の措置の適用を受ける年、令和元年以後に事業を開始した中小事業者のその開始した日の属する年及び事業を廃止した日の属する年は、この措置の適用を受けることはできません（旧措法10の５の４②）。

2　改正の内容

⑴　個人の新規雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置（改組後：個人の継続雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置）

①　改組後の措置の概要

本措置は、次のとおり、個人の継続雇用者給与等支給額が増加した場合に雇用者給与等支給額の増加額に対して税額控除ができる措置に改組されました。

改組後の措置は、青色申告書を提出する個人が、令和５年及び令和６年の各年において国内雇用者に対して給与等を支給する場合に

おいて、その年において継続雇用者給与等支給増加割合が３％以上であるときは、その個人のその年の控除対象雇用者給与等支給増加額（その年において、地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の所得税額の特別控除制度の適用を受ける場合には、その適用による控除を受ける金額の計算の基礎となった者に対する給与等の支給額として計算した金額を控除した残額）に15％（その年において次の要件を満たす場合にはそれぞれ次の割合を加算した割合とし、その年において次の要件の全てを満たす場合には次の割合を合計した割合を加算した割合とします。）を乗じて計算した金額（以下「税額控除限度額」といいます。）の税額控除ができるというものです。

イ　継続雇用者給与等支給増加割合が４％以上であること……10％

ロ　その個人のその年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される教育訓練費の額からその比較教育訓練費の額を控除した金額のその比較教育訓練費の額に対する割合が20％以上であること……５％

②　適用対象者

改組後の措置の適用対象となる個人は、青色申告書を提出する個人に限定されているほか、特段の要件はありません（措法10の５の４①）。改組前と同様です。

③　適用年

改組後の措置は、令和５年及び令和６年の各年において適用できることとされています（措法10の５の４①、改正法附則26）。ただし、事業を開始した個人のその開始した日の属する年及び事業を廃止した日の属する年は除外されています（措法10の５の４①）。改組前と同様です。

④　適用要件

改組後の措置は、適用対象者が、適用年において、次のイ及びロの要件を満たす場合に適用できることとされています（措法10の５の４①）。

イ　国内雇用者に対して給与等を支給すること。

国内雇用者は、具体的には、個人の国内に所在する事業所につき作成された労働基準法に規定する賃金台帳に記載された者とされています（措法10の５の４③一、措令５の６の４⑤⑥）。その個人の親族等が除かれること、日々雇い入れられる者が含まれること等、改組前とその範囲に変更はありません。

また、給与等とは、所得税法第28条第１項に規定する給与等、すなわち、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をいいます（措法10の５の４③二）。改組前と同様です。

ロ　継続雇用者給与等支給増加割合が３％以上であること。

(イ)　継続雇用者給与等支給増加割合

継続雇用者給与等支給増加割合とは、その個人の継続雇用者給与等支給額からその継続雇用者比較給与等支給額を控除した金額のその継続雇用者比較給与等支給額に対する割合をいいます（措法10の５の４①）。

(ロ)　継続雇用者に該当し得る国内雇用者

継続雇用者に該当し得る国内雇用者は、一般被保険者に該当する者に限るものとされています。また、個人の就業規則において継続雇用制度を導入している旨の記載があり、かつ、次の書類のいずれかにその者がその継続雇用制度に基づき雇用されている者である旨の記載がある場合のその者を除くこととされています（措法10の５の４③三、措令５の６の４⑦、措規５の12①）。

ⅰ　雇用契約書その他これに類する雇用関係を証する書類

ⅱ　その個人の国内に所在する事業所につき作成された労働基準法に規定する

賃金台帳

（注）　一般被保険者とは、雇用保険法第60条の２第１項第１号に規定する一般被保険者をいい、継続雇用制度とは、高年齢者等の雇用の安定等に関する法律第９条第１項第２号に規定する継続雇用制度をいいます（措令５の６の４⑦）。

(ハ)　継続雇用者

継続雇用者とは、個人の上記(ロ)の国内雇用者のうち、その個人の国内雇用者として適用年及び適用年の前年において事業を営んでいた期間内の各月分のその個人の給与等の支給を受けたものとされています（措法10の５の４③三、措令５の６の４⑦）。

(ニ)　継続雇用者給与等支給額

継続雇用者給与等支給額とは、雇用者給与等支給額のうち継続雇用者に係る金額とされています（措法10の５の４③三、措令５の６の４⑧）。

なお、雇用者給与等支給額は、上記１(2)の措置における雇用者給与等支給額と同様です。

また、継続雇用者給与等支給額は、従前より所得税の額から控除される特別控除額の特例における特定税額控除制度の不適用措置（措法10の６⑤）の要件として用いられている継続雇用者に対する給与等の支給額と同様です。

(ホ)　継続雇用者比較給与等支給額

継続雇用者比較給与等支給額とは、上記(ハ)の個人の適用年の前年に係る給与等支給額のうち継続雇用者に係る金額とされています（措令５の６の４⑨）。

給与等支給額とは、個人のその年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額をいいます（措令５の６の４⑨）。この給与等の支給額からは、その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額がある場合には、その金額を控除することとされています（措法10の５の４③三）。ただし、その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額のうち雇用安定助成金額は、給与等の支給額から控除しないこととされています（措法10の５の４③三）。

（注１）　他の者には、その個人が非居住者である場合の所得税法第161条第１項第１号に規定する事業場等を含むこととされています（措法10の５の４①二）。

（注２）　雇用安定助成金額とは、国又は地方公共団体から受ける雇用保険法第62条第１項第１号に掲げる事業として支給が行われる助成金その他これに類するものの額をいいます（措法10の５の４③五イ）。改組前と同様です。

なお、適用対象者が適用年の前年において事業を開始した場合には、その適用年の前年に係る給与等支給額のうち継続雇用者に係る金額に12を乗じてこれをその適用年の前年において事業を営んでいた期間の月数で除して計算した金額とされています（措法10の５の４③四、措令５の６の４⑨）。

(ヘ)　継続雇用者比較給与等支給額が０である場合

継続雇用者比較給与等支給額が０である場合には、継続雇用者給与等支給増加割合が３％以上であるときに該当しないものとされています（措令５の６の４⑱）。したがって、改組後の措置の適用を受けることができません。

⑤　税額控除限度額の計算

税額控除限度額は、控除対象雇用者給与等支給増加額の15％に相当する金額とされています（措法10の５の４①）。

なお、この税額控除限度額が適用対象者の

適用年の年分の調整前事業所得税額の20％相当額を超える場合には、控除を受ける金額は、その調整前事業所得税額の20％相当額を上限とすることとされています（措法10の５の４①後段）。

イ　税額控除割合の上乗せ

税額控除割合は、適用年において次の要件を満たす場合には、15％にそれぞれ次の割合を加算した割合とし、その適用年において次の要件の全てを満たす場合には、15％に次の割合を合計した割合を加算した割合（すなわち30％）とすることとされています（措法10の５の４①）。

(イ)　継続雇用者給与等支給増加割合が４％以上であること……10％

(ロ)　適用対象者の適用年の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される教育訓練費の額からその比較教育訓練費の額を控除した金額のその比較教育訓練費の額に対する割合が20％以上であること……５％

ロ　調整前事業所得税額

調整前事業所得税額は、改組前と同様です。

ハ　控除対象雇用者給与等支給増加額

控除対象雇用者給与等支給増加額とは、個人の雇用者給与等支給額からその比較雇用者給与等支給額を控除した金額をいいます（措法10の５の４③五）。ただし、その金額が調整雇用者給与等支給増加額を超える場合には、調整雇用者給与等支給増加額が控除対象雇用者給与等支給増加額となります（措法10の５の４③五）。

(イ)　雇用者給与等支給額及び比較雇用者給与等支給額

雇用者給与等支給額とは、個人の適用年の年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額をいい、比較雇用者給与等支給額とは、個人の適用年の前年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額をいいます（措法10の５の４③八・九）。

給与等の支給額は、その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額がある場合には、その金額を控除した金額とされています（措法10の５の４③三）。ただし、その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額のうち雇用安定助成金額は、給与等の支給額から控除しないこととされています（措法10の５の４③三）。

すなわち、上記１(2)の措置における雇用者給与等支給額及び比較雇用者給与等支給額と同様です。適用年の前年において事業を営んでいた期間の月数と適用年において事業を営んでいた期間の月数が異なる場合の調整も同様です。

(ロ)　調整雇用者給与等支給増加額

調整雇用者給与等支給増加額とは、雇用者給与等支給額から比較雇用者給与等支給額を控除した金額をいいますが、調整雇用者給与等支給増加額の計算における雇用者給与等支給額及び比較雇用者給与等支給額の計算においては、これらの支給額からその支給額の計算の基礎となる給与等に充てるための雇用安定助成金額を控除することとされ、これにより、雇用安定助成金額も含めたところの「他の者から支払を受ける金額」を給与等の支給額から控除することとなります（措法10の５の４③五イロ）。改組前の控除対象新規雇用者給与等支給額の上限となる調整雇用者給与等支給増加額と同様です。

ニ　地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の所得税額の特別控除制度の適用を受ける場合の控除対象雇用者給与等支給増加額の調整

適用年において租税特別措置法第10条の

５の規定（地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の所得税額の特別控除制度）の適用を受ける場合には、控除対象雇用者給与等支給増加額から、その適用による控除を受ける金額の計算の基礎となった者に対する給与等の支給額として計算した金額を控除して、税額控除限度額を計算することとされています。

この調整計算を行うことは改組前と同様ですが、改組により国内新規雇用者に対する給与等の支給額を基礎とした措置から国内雇用者に対する給与等の支給額を基礎とした措置とされたこと及び地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の所得税額の特別控除制度に改正があったことに伴い、調整の方法が変更されています。

改組後において、上記の控除対象雇用者給与等支給増加額から控除すべき金額は、具体的には、適用年に係る雇用者給与等支給額をその適用年の12月31日における雇用者の数で除して計算した金額に、次の㈠及び㈡の数を合計した数を乗じて計算した金額の20％に相当する金額とされています（措令５の６の４②）。

（注１）　この場合の雇用者給与等支給額は、上記ハ㈡の雇用者給与等支給額となります。

この場合において、次の㈠及び㈡の数を合計した数が地方事業所基準雇用者数を超えるときは、適用年に係る雇用者給与等支給額をその適用年の12月31日における雇用者の数で除して計算した金額に、地方事業所基準雇用者数を乗じて計算した金額の20％に相当する金額が、控除対象雇用者給与等支給増加額から控除すべき金額となります。

㈠　適用対象者が適用年において租税特別措置法第10条の５第１項の規定の適用を受ける場合におけるその適用年の特定新規雇用者基礎数とその適用年の特定非新規雇用者基礎数とを合計した数（措令５の６の４②一）

㈡　適用対象者が適用年において租税特別措置法第10条の５第２項の規定の適用を受ける場合におけるその適用年の移転型地方事業所基準雇用者数から、その適用対象者がその適用年において同条第１項の規定の適用を受ける場合におけるその適用年の次の数を合計した数を控除した数（措令５の６の４②二）

ⅰ　特定新規雇用者基礎数のうち移転型特定新規雇用者数に達するまでの数

ⅱ　特定非新規雇用者基礎数のうち移転型特定非新規雇用者基礎数に達するまでの数

なお、租税特別措置法第10条の５第１項の規定の適用がない場合（適用年において、同法第10条の４の２の規定（地方活力向上地域等において特定建物等を取得した場合の特別償却又は所得税額の特別控除制度）の適用を受け、同法第10条の５第２項の規定のみを適用する場合）には、控除する数はない（＝０）こととなります。

（注２）　上記の「雇用者」とは、「租税特別措置法第10条の５第３項第３号に規定する雇用者」とされています。したがって、個人の使用人のうち一般被保険者に該当するものをいいます。使用人からは、その個人と特殊の関係のある者を除くこととされています（措法10の５③三）。

（注３）　上記の「地方事業所基準雇用者数」とは、租税特別措置法第10条の５第１項第２号イに規定する地方事業所基準雇用者数、すなわち、適用年の前々年の１月１日からその適用年の12月31日までの間に地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について地域再生法の認定（以下「計画の認定」といいま

す。）を受けた個人のその計画の認定に係る特定業務施設（以下「適用対象特定業務施設」といいます。）のみをその個人の事業所とみなした場合における基準雇用者数として証明がされた数をいいます（措法10の５③六）が、その適用年の基準雇用者数を超える場合には、基準雇用者数とされています。これは、租税特別措置法第10条の５第１項の規定の適用を受ける際の税額控除額の計算における適用上限数です。

（注４）　上記の「特定新規雇用者基礎数」とは、租税特別措置法第10条の５第１項第２号イに規定する特定新規雇用者基礎数、すなわち、個人の適用年の地方事業所基準雇用者数のうちその適用年の特定新規雇用者数に達するまでの数をいいます。これは、租税特別措置法第10条の５第１項の規定の適用を受ける際の税額控除額の計算の基礎となる無期雇用かつフルタイムの新規雇用者数です。なお、特定新規雇用者数は、適用年（その適用年が計画の認定を受けた日の属する年である場合には、同日からその適用年の12月31日までの期間）に新たに雇用された特定雇用者でその適用年の12月31日において適用対象特定業務施設に勤務するものの数として証明がされた数とされています（措法10の５③八）。

（注５）　上記の「特定非新規雇用者基礎数」とは、租税特別措置法第10条の５第１項第２号ロに規定する特定非新規雇用者基礎数、すなわち、個人の適用年の地方事業所基準雇用者数からその適用年の新規雇用者総数を控除した数のうち適用年の特定非新規雇用者数に達するまでの数をいいます。これは、租税特別措置法第10条の５第１項の規定の適用を受ける際の税額控除額の計算の基礎となる無期雇用かつフルタイムの転勤者数です。なお、新規雇用者総数は、適用年（その適用年が計画の認定を受けた日の属する年である場合には、同日からその適用年の12月31日までの期間）に新たに雇用された雇用者でその適用年の12月31日において適用対象特定業務施設に勤務するもの（以下「新規雇用者」といいます。）の総数として証明がされた数とされています（措法10の５③十）。また、特定非新規雇用者数は、適用年（その適用年が計画の認定を受けた日の属する年である場合には、同日からその適用年の12月31日までの期間）において他の事業所から適用対象特定業務施設に転勤した特定雇用者（新規雇用者を除きます。）でその適用年の12月31日においてその適用対象特定業務施設に勤務するものの数として証明がされた数とされています（措法10の５③十一）。

（注６）　上記の「移転型地方事業所基準雇用者数」とは、移転型適用対象特定業務施設のみを個人の事業所とみなした場合における基準雇用者数として証明がされた数をいいます（措法10の５③十二）。これは、移転型計画による特定業務施設において増加した雇用者の数です。なお、移転型適用対象特定業務施設は、移転型事業に関する地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について計画の認定を受けた個人のその計画の認定に係る適用対象特定業務施設とされています（措法10の５③九）。

（注７）　上記の「移転型特定新規雇用者数」とは、適用年（その適用年が計画の認定を受けた日の属する年である場合には、同日からその適用年の12月31日までの期間）に新たに雇用された特定雇用者でその適用年の12月31日において

移転型適用対象特定業務施設に勤務するものの数として証明がされた数をいいます（措法10の５③九）。これは、無期雇用かつフルタイムの新規雇用者で適用年の12月31日に移転型計画に係る特定業務施設に在籍するものの数です。

（注８） 上記の「移転型特定非新規雇用者基礎数」とは、租税特別措置法第10条の５第１項第２号ロに規定する移転型特定非新規雇用者基礎数、すなわち、適用年の移転型地方事業所基準雇用者数からその適用年の移転型新規雇用者総数を控除した数のうちその適用年の移転型特定非新規雇用者数に達するまでの数をいいます。なお、移転型新規雇用者総数は、適用年（その適用年が計画の認定を受けた日の属する年である場合には、同日から当該適用年の12月31日までの期間）に新たに雇用された雇用者でその適用年の12月31日において移転型適用対象特定業務施設に勤務するものの総数として証明がされた数とされています（措法10の５③十三）。また、移転型特定非新規雇用者数は、適用年（その適用年が計画の認定を受けた日の属する年である場合には、同日からその適用年の12月31日までの期間）において他の事業所から移転型適用対象特定業務施設に転勤した特定雇用者（新規雇用者を除きます。）でその適用年の12月31日においてその移転型適用対象特定業務施設に勤務するものの数として証明がされた数をいいます（措法10の５③十四）。

ホ　教育訓練費の額及び比較教育訓練費の額

前述のように、適用対象者の適用年の年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される教育訓練費の額が比較教育訓練費の額の1.2倍以上である場合には、税額控除割合を５％上乗せすることとされています（措法10の５の４①）。

教育訓練費の範囲は、改組前と同様です（措法10の５の４③六、措令５の６の４⑩、措規５の12②～④）。また、改組前と同様に、教育訓練費の額は、その教育訓練費に充てるため他の者から支払を受ける金額がある場合には、その金額を控除した金額となります（措法10の５の４①二）。

比較教育訓練費の額とは、個人の適用年の前年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される教育訓練費の額をいいます（措法10の５の４③七）。適用年の前年において事業を開始した場合や承継事業を相続により承継した場合の調整を含め、改組前と同様です。

なお、適用年において、教育訓練費の額が比較教育訓練費の額の1.2倍以上であるとして、上記イ(ロ)の税額控除割合の上乗せの適用を受ける場合には、教育訓練費の明細を記載した書類を保存しなければならないこととされています（措令５の６の４⑪）。今回の改組に伴い、確定申告書への添付義務から保存義務に変更されています。

（注） 上記の「教育訓練費の明細を記載した書類」は、適用年の年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される教育訓練費の額及び比較教育訓練費の額に関する次の事項を記載した書類とされています（措規５の12⑤）。改組前と同様です。

・　教育訓練等の実施時期
・　教育訓練等の内容
・　教育訓練等の対象となる国内雇用者の氏名
・　その費用を支出した年月日、内容及び金額並びに相手先の氏名又は名称

次に、比較教育訓練費の額が０である場合において、適用年の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される教育訓練費の額も０であるときは、上記の税額控除割合の上乗せの要件を満たさないものとすること

とされています（措令５の６の４⑳一）。

一方、それ以外のとき、すなわち、比較教育訓練費の額が０である場合において、適用年の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される教育訓練費の額が１円以上あるときは、上記の税額控除割合の上乗せの要件を満たすものとすることとされています（措令５の６の４⑳二）。改組前と同様です。

⑥　申告要件

改組後の措置の適用を受ける場合の申告要件については、改組に伴い、確定申告書（控除を受ける金額を増加させる修正申告書又は更正請求書を提出する場合には、その修正申告書又は更正請求書を含みます。）に控除の対象となる控除対象雇用者給与等支給増加額、継続雇用者給与等支給額及び継続雇用者比較給与等支給額、控除を受ける金額並びにその金額の計算に関する明細を記載した書類の添付がある場合に限り、適用することとされました（措法10の５の４⑤）。

この場合において、控除される金額の計算の基礎となる控除対象雇用者給与等支給増加額は、確定申告書に添付された書類に記載された控除対象雇用者給与等支給増加額を限度とすることとされています（措法10の５の４⑤後段）。

（注）　修正申告書とは、国税通則法第19条第３項に規定する修正申告書をいい（措法２①十三）、更正請求書とは、国税通則法第23条第３項に規定する更正請求書をいいます（措法２①十六）。

⑵　中小事業者の雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置

①　税額控除割合の上乗せ措置の見直し

税額控除割合の上乗せ措置について、適用年において次の要件を満たす場合には、15％にそれぞれ次の割合を加算した割合を税額控除割合とし、その適用年において次の要件の全てを満たす場合には、15％に次の割合を合計した割合を加算した割合（すなわち40％）を税額控除割合とする措置に見直されました（措法10の５の４②）。

イ　雇用者給与等支給増加割合が2.5％以上であること……15％

雇用者給与等支給増加割合とは、中小事業者の雇用者給与等支給額からその比較雇用者給与等支給額を控除した金額のその比較雇用者給与等支給額に対する割合をいいます（措法10の５の４②）。

ロ　その中小事業者のその適用年の年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される教育訓練費の額からその比較教育訓練費の額を控除した金額のその比較教育訓練費の額に対する割合が10％以上であること……10％

なお、このロの税額控除割合の上乗せの適用を受ける場合には、教育訓練費の明細を記載した書類を保存しなければならないこととされています（措令５の６の４⑪）。今回の改正に伴い、確定申告書への添付義務から保存義務に変更されています。

また、経営力向上が確実に行われたことにつき証明がされたものであることとの要件は、廃止されています（旧措法10の５の４②二ロ、旧措規５の12①）。

②　適用期限の延長

本措置の適用期限が、令和６年まで１年延長されました（措法10の５の４②）。

③　地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の所得税額の特別控除制度の適用を受ける場合の控除対象雇用者給与等支給増加額の調整

適用年において租税特別措置法第10条の５の規定（地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の所得税額の特別控除制度）の適用を受ける場合には、控除対象雇用者給与等支給増加額から、その適用による控除を受ける金額の計算の基礎となった者に対する給与等の支給額として計算した金額を控

除して、中小事業者税額控除限度額を計算することとされています。

この調整計算を行うことは改正前と同様ですが、地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の所得税額の特別控除制度に改正があったことに伴い、調整の方法が変更されています。

具体的な調整の方法は、上記⑴⑤ニと同様です（措令５の６の４④）。

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し、令和４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26）。

四　認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の特別償却又は所得税額の特別控除制度の改正

1　改正前の制度の概要

青色申告書を提出する個人で認定導入事業者であるものが、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の施行の日（令和２年８月31日）から令和４年３月31日までの間に、その個人の認定導入計画に記載された認定特定高度情報通信技術活用設備でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものの取得又はその認定導入計画に記載された認定特定高度情報通信技術活用設備の製作若しくは建設をして、これを国内にあるその個人の事業の用に供した場合には、その事業の用に供した日の属する年（事業を廃止した日の属する年を除きます。以下「供用年」といいます。）において、その認定特定高度情報通信技術活用設備の取得価額の30％相当額の特別償却（供用年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は翌年分への繰越しが可能）と15％相当額の税額控除との選択適用ができることとされています（旧措法10の５の５①～③）。

（注１）　上記の「認定導入事業者」とは、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28条に規定する認定導入事業者をいいます（旧措法10の５の５①）。

（注２）　上記の「認定導入計画」とは、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10条第２項に規定する認定導入計画をいいます（旧措法10の５の５①）。

（注３）　上記の「認定特定高度情報通信技術活用設備」とは、機械及び装置、器具及び備品、建物附属設備並びに構築物のうち、次の要件を満たすものであることについて主務大臣の確認を受けたものをいいます（旧措法10の５の５①、措令５の６の５①、旧措規５の12の２①）。

⑴　認定導入計画に従って実施される特定高度情報通信技術活用システムの導入の用に供するために取得又は製作若しくは建設をしたものであること。

⑵　特定高度情報通信技術活用システムを構成する上で重要な役割を果たす次の減価償却資産に該当するものであること。

①　3.6GHz を超え4.1GHz 以下又は4.5GHz を超え4.6GHz 以下の周波数の電波を使用する無線設備（16以上の空中線、位相器及び増幅器を用いて一又は複数の指向性を持つビームパターンを形成し制御する技術を有する無線装置を用いて無線通信を行うために用いられるものに限ります。）

②　27GHz を超え28.2GHz 以下又は29.1GHz を超え29.5GHz 以下の周波数の電波を使用する無線設備

③　総務省・経済産業省関係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施行規則に規定するローカル５Ｇシステムの無線設備（陸上移動局（電波法施行規則に規定する陸

上移動局をいいます。以下同じです。）の無線設備にあっては、通信モジュールに限ります。）

④　専ら上記③の無線設備（陸上移動局の無線設備を除きます。）を用いて行う無線通信の業務の用に供され、その無線設備と一体として運用される交換設備及びその無線設備とその交換設備との間の通信を行うために用いられる伝送路設備（光ファイバを用いたものに限ります。）

なお、税額控除の適用を受ける場合における控除を受ける金額は、供用年の年分の調整前事業所得税額の20％相当額を上限とすることとされています（旧措法10の５の５③後段）。

2　改正の内容

⑴　税額控除割合の見直し

税額控除割合について、次のとおり見直されました（措法10の５の５③）。

①　令和４年４月１日から令和５年３月31日までの間に事業の用に供した認定特定高度情報通信技術活用設備

次の認定特定高度情報通信技術活用設備の区分に応じそれぞれ次の割合とされています（措法10の５の５③一）。

イ　条件不利地域以外の地域内において事業の用に供した特定基地局用認定設備……９％

特定基地局用認定設備とは、認定特定高度情報通信技術活用設備のうち、電波法第27条の12第１項に規定する特定基地局（同項第１号に係るものに限ります。）の無線設備をいいます（措法10の５の５③一）。

（注）　上記の「条件不利地域」とは、次の地域をいいます（措法10の５の５③一）。

㈠　離島振興法第２条第１項の規定により離島振興対策実施地域として指定された地域

㈡　奄美群島振興開発特別措置法第１条に規定する奄美群島

㈢　豪雪地帯対策特別措置法第２条第１項の規定により豪雪地帯として指定された地域

㈣　辺地に係る公共的施設の総合整備のための財政上の特別措置等に関する法律第２条第１項に規定する辺地

㈤　山村振興法第７条第１項の規定により振興山村として指定された地域

㈥　小笠原諸島振興開発特別措置法第４条第１項に規定する小笠原諸島

㈦　半島振興法第２条第１項の規定により半島振興対策実施地域として指定された地域

㈧　特定農山村地域における農林業等の活性化のための基盤整備の促進に関する法律第２条第１項に規定する特定農山村地域

㈨　沖縄振興特別措置法第３条第１号に規定する沖縄

㈩　過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法第２条第１項に規定する過疎地域

ロ　上記イ以外の認定特定高度情報通信技術活用設備……15％

具体的には、ローカル５Ｇシステムの認定特定高度情報通信技術活用設備及び条件不利地域内において事業の用に供した全国５Ｇシステムの認定特定高度情報通信技術活用設備がこれに該当します。

②　令和５年４月１日から令和６年３月31日までの間に事業の用に供した認定特定高度情報通信技術活用設備

次の認定特定高度情報通信技術活用設備の区分に応じそれぞれ次の割合とされています（措法10の５の５③二）。

イ　条件不利地域以外の地域内において事業の用に供した特定基地局用認定設備……５％

ロ　上記イ以外の認定特定高度情報通信技術活用設備……９％

③　令和６年４月１日から令和７年３月31日までの間に事業の用に供した認定特定高度情報通信技術活用設備

３％とされています(措法10の５の５③三)。

⑵　対象となる無線設備の要件の見直し

①　多素子アンテナ要件の見直し

3.6GHz を超え4.1GHz 以下又は4.5GHz を超え4.6GHz 以下の周波数の電波を使用する無線設備における「16以上の空中線、位相器及び増幅器を用いて一又は複数の指向性を持つビームパターンを形成し制御する技術を有する無線装置を用いて無線通信を行うために用いられるものであること」との要件については、令和６年３月31日以前に条件不利地域以外の地域内において事業の用に供する無線設備に限った要件とされました（措規５の12の２①一イ)。

②　マルチベンダー要件の追加

3.6GHz を超え4.1GHz 以下又は4.5GHz を超え4.6GHz 以下の周波数の電波を使用する無線設備及び27GHz を超え28.2GHz 以下又は29.1GHz を超え29.5GHz 以下の周波数の電波を使用する無線設備について、全国５Ｇシステム（ラジオユニットの電気通信設備を製造する事業者とディストリビューテッドユニットの電気通信設備又はセントラルユニットの電気通信設備を製造する事業者とが異なる場合に限ります。）を構成するものであることとの要件が追加されました（措規５の12の２①一ロ・二)。

（注）　上記の「全国５Ｇシステム」とは、総務省・経済産業省関係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施行規則第２条第１号に規定する全国５Ｇシステムをいいます。

③　スタンドアロン方式要件の追加

3.6GHz を超え4.1GHz 以下又は4.5GHz を超え4.6GHz 以下の周波数の電波を使用する無線設備及び27GHz を超え28.2GHz 以下又は29.1GHz を超え29.5GHz 以下の周波数の電波を使用する無線設備について、主として第５世代移動通信アクセスサービスの用に供することを目的として設置された交換設備と一体として運用されるものであることとの要件が追加されました（措規５の12の２①一ハ・二)。

（注）　上記の「第５世代移動通信アクセスサービス」とは、電気通信事業報告規則第１条第２項第13号に規定する第５世代移動通信アクセスサービスをいいます。

⑶　適用期限の延長

制度の適用期限が、令和７年３月31日まで３年延長されました（措法10の５の５①)。

⑷　関係法令の改正

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28条の規定に基づく特定高度情報通信技術活用システムの適切な提供及び維持管理並びに早期の普及に特に資するものとして経済産業大臣及び総務大臣が定める基準（令２.８総務・経産告３）が改正され、主務大臣の確認を受けようとする特定高度情報通信技術活用システムの導入に係る要件が次のとおり見直されました。

①　電波法の無線局の免許を受けた者がその免許に係る無線通信の業務の用に供するために導入した特定高度情報通信技術活用システムであることとの要件について、特定高度情報通信技術活用システムから補助金等に係る予算の執行の適正化に関する法律第２条第１項に規定する補助金等の交付を受けて導入したものが除外されました（令２.８総務・経産告３①)。

②　特定基地局が開設計画に係る特定基地局（屋内等に設置するもの及び５Ｇ高度特定基地局を除きます。）の開設時期が属する年度より前の年度に開設されたものであることとの要件が廃止され、５Ｇ高度特定基地局（屋

内等に設置するものを除きます。）が対象に追加されました（令２.８総務・経産告３③）。

③　ローカル５Ｇシステムを導入する場合にあっては、そのローカル５Ｇシステムが、そのローカル５Ｇシステムの特性を活用した先進的なデジタル化の取組のために用いられるものであることとの要件が追加されました（令２.８総務・経産告３④）。

また、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28条の規定に基づく特定高度情報通信技術活用システムを構成する上で重要な役割を果たすものとして経済産業大臣及び総務大臣が定めるもの（令２.８総務・経産告４）が改正され、上記⑵と同様の改正が行われています。

3　適用関係

⑴　上記２⑴及び⑵の改正は、個人が令和４年４月１日以後に事業の用に供する認定特定高度情報通信技術活用設備について適用し、個人が同日前に事業の用に供した認定特定高度情報通信技術活用設備については従前どおりとされています（改正法附則27、改正措規附則２）。

⑵　上記２⑷の改正は、令和４年４月１日から施行され、改正告示の施行前に事業の用に供された無線設備、交換設備又は伝送路設備については従前どおりとされています（令４.３総務・経産告４附則①②、令４.３総務・経産告５附則①②）。

五　環境負荷低減事業活動用資産等の特別償却制度の創設

1　制度の概要

今般の税制改正において次の環境負荷低減事業活動用資産の特別償却制度と基盤確立事業用資産の特別償却制度が創設されました。

⑴　環境負荷低減事業活動用資産の特別償却制度

青色申告書を提出する個人で環境と調和のとれた食料システムの確立のための環境負荷低減事業活動の促進等に関する法律（以下「みどりの食料システム法」といいます。）の環境負荷低減事業活動実施計画又は特定環境負荷低減事業活動実施計画について同法の認定を受けた農林漁業者等であるものが、同法の施行の日から令和６年３月31日までの間に、その認定に係る認定環境負荷低減事業活動実施計画又は認定特定環境負荷低減事業活動実施計画に記載された設備等を構成する機械その他の減価償却資産のうち環境負荷の低減に著しく資する一定のものの取得等をして、その個人の環境負荷低減事業活動又は特定環境負荷低減事業活動の用に供した場合には、その用に供した日の属する年において、その取得価額の32％（建物等及び構築物については、16％）相当額の特別償却ができることとされました（措法11の４①）。

⑵　基盤確立事業用資産の特別償却制度

青色申告書を提出する個人でみどりの食料システム法の基盤確立事業実施計画について同法の認定を受けたものが、同法の施行の日から令和６年３月31日までの間に、その認定に係る認定基盤確立事業実施計画に記載された設備等を構成する機械その他の減価償却資産のうち環境負荷の低減を図るために行う取組の効果を著しく高める一定のものの取得等をして、その個人の一定の基盤確立事業の用に供した場合には、その用に供した日の属する年において、その取得価額の32％（建物等及び構築物については、16％）相当額の特別償却ができることとされました（措法11の４②）。

2　制度の内容

⑴　環境負荷低減事業活動用資産に係る措置

①　適用対象者

適用対象となる個人は、青色申告書を提出する個人で次の者であるものとされています（措法11の４①）。

イ　みどりの食料システム法第19条第１項又は第21条第１項の認定（以下(1)において「認定」といいます。）を受けた農林漁業者

すなわち、環境負荷低減事業活動の実施に関する計画（以下「環境負荷低減事業活動実施計画」といいます。）又は特定環境負荷低減事業活動の実施に関する計画（以下「特定環境負荷低減事業活動実施計画」といいます。）についてみどりの食料システム法により都道府県知事の認定を受けた農林漁業者です。

（注１）　上記の「農林漁業者」とは、みどりの食料システム法第２条第３項に規定する農林漁業者をいいます。具体的には、農業者、林業者又は漁業者等をいいます（措法11の４①、みどりの食料システム法２③）。

（注２）　上記の「環境負荷低減事業活動」とは、農林漁業者が行う農林漁業の持続性の確保に資するよう、環境負荷（農林漁業に由来する環境への負荷をいいます。以下同じです。）の低減を図るために行う次の事業活動をいいます（みどりの食料システム法２④）。

(イ)　堆肥その他の有機質資材の施用により土壌の性質を改善させ、かつ、化学的に合成された肥料及び農薬の施用及び使用を減少させる技術を用いて行われる生産方式による事業活動

(ロ)　温室効果ガスの排出の量の削減に資する事業活動

(ハ)　上記(イ)及び(ロ)のほか、環境負荷の低減に資する一定の事業活動

（注３）　上記の「特定環境負荷低減事業活動」とは、集団又は相当規模で行われることにより地域における環境負荷の低減の効果を高める一定の環境負荷低減事業活動をいいます（みどりの食料システム法15②三）。

ロ　上記イの農林漁業者が団体である場合におけるその構成員等

（注１）　みどりの食料システム法第19条第１項においては、環境負荷低減事業活動を行おうとする農林漁業者は、単独で又は共同して、環境負荷低減事業活動実施計画を作成し、その環境負荷低減事業活動を行おうとする市町村の区域を管轄する都道府県知事の認定を申請することができることとされています。

（注２）　みどりの食料システム法第21条第１項においては、特定環境負荷低減事業活動を行おうとする農林漁業者は、単独で又は共同して、特定環境負荷低減事業活動実施計画を作成し、その特定環境負荷低減事業活動を行おうとする市町村の区域を管轄する都道府県知事の認定を申請することができることとされています。

（注３）　認定（特定）環境負荷低減事業活動実施計画に従って（特定）環境負荷低減事業活動を実施する者には、（特定）環境負荷低減事業活動を行うために不可欠な資材若しくは機械類等の提供に関する措置又は（特定）環境負荷低減事業活動により生産された農林水産物をその不可欠な原材料として用いて行う食品の製造若しくは加工若しくはその農林水産物及びその食品の付加価値の向上に資する流通に関する措置を実施する者が含まれますが、その者は本措置の対象外とされています。なお、（特定）環境負荷低減事業活動を行うために不可欠な資材又は機械類等の提供に関する措置を実施する者は、下記(2)の基盤確立事業用資産に係る措置の対象となり得ます。

② 適用期間

適用期間は、みどりの食料システム法の施行の日（令和４年７月１日）から令和６年３月31日までの期間とされています（措法11の４①）。

③ 適用対象資産

適用対象となる資産は、環境負荷低減事業活動用資産とされています（措法11の４①）。

環境負荷低減事業活動用資産は、その認定に係る次の機械その他の減価償却資産のうち環境負荷の低減に著しく資する一定のもので、一定の規模のものとされています（措法11の４①）。

イ 認定環境負荷低減事業活動実施計画に記載された環境負荷低減事業活動の用に供する設備等を構成する機械その他の減価償却資産（措法11の４①一）

（注１） 認定環境負荷低減事業活動実施計画とは、認定に係る環境負荷低減事業活動実施計画（みどりの食料システム法第20条第１項の規定による変更の認定又は同条第２項の規定による変更の届出があったときは、その変更後のもの）をいいます。

（注２） 設備等とは、施設、設備、機器、装置又は情報処理の促進に関する法律第２条第２項に規定するプログラムをいいます（みどりの食料システム法19④）。

（注３） 環境負荷低減事業活動実施計画には、環境負荷低減事業活動の用に供する設備等の導入を行う場合におけるその設備等の導入の内容等を記載することができることとされています（みどりの食料システム法19④）。

ロ 認定特定環境負荷低減事業活動実施計画に記載された特定環境負荷低減事業活動の用に供する設備等を構成する機械その他の減価償却資産（措法11の４①二）

（注１） 認定特定環境負荷低減事業活動実施計画とは、認定に係る特定環境負荷低減事業活動実施計画（みどりの食料システム法第22条第１項の規定による変更の認定又は同条第２項の規定による変更の届出があったときは、その変更後のもの）をいいます。

（注２） 特定環境負荷低減事業活動実施計画には、特定環境負荷低減事業活動の用に供する設備等の導入を行う場合におけるその設備等の導入の内容等を記載することができることとされています（みどりの食料システム法21④一）。

環境負荷の低減に著しく資する一定のものは、機械その他の減価償却資産のうち環境負荷の低減に著しく資するものとして農林水産大臣が定める基準に適合するものとされています（措令６の２の２①）。

（注１） 農林水産大臣が定める基準としては、次の基準が、今後、告示によって定められる予定です。

イ 次のいずれかに該当する設備等であること。

(イ) 慣行的な生産方式と比較して環境負荷の原因となる生産資材の使用量を減少させる設備等（異なる営農条件で有効性の確認が行われたものに限ります。）

(ロ) 環境負荷低減事業活動（環境負荷の原因となる生産資材の使用量を減少させる生産方式による事業活動に限ります。）の安定に不可欠な設備等

ロ 機械及び装置並びに器具及び備品にあっては、次のいずれにも該当するものであること。

(イ) 認定基盤確立事業実施計画（後述）に従って行われる基盤確立事業（後述）により生産されたものであること。

(ロ) 一定期間内に販売されたモデルであり、上記(イ)の認定基盤確立事

業実施計画の認定時点でその販売台数がその販売者の旧モデルの販売台数を下回っているモデル（ベンチャー企業等が初めて事業化したモデルを含みます。）のものであること。

また、一定の規模のものは、一の設備等を構成する機械その他の減価償却資産の取得価額の合計額が100万円以上のものとされています（措令６の２の２②）。

（注２） 取得価額とは、所得税法施行令第126条第１項各号の規定により計算した取得価額をいいます（措令６の２の２②）。

④ 適用対象事業

適用対象となる事業は、環境負荷低減事業活動又は特定環境負荷低減事業活動とされています（措法11の４①）。

⑤ 適用対象年

適用対象となる年は、適用対象者が、適用期間内に、環境負荷低減事業活動用資産でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものを取得し、又はその環境負荷低減事業活動用資産を製作し、若しくは建設して、これをその適用対象者の適用対象事業の用に供した場合におけるその用に供した日の属する年とされています（措法11の４①）。

（注１）「適用対象事業の用に供した場合」からは、所有権移転外リース取引により取得した環境負荷低減事業活動用資産をその用に供した場合を除くこととされています（措法11の４①）。

（注２） 所有権移転外リース取引とは、所得税法施行令第120条の２第２項第５号に規定する所有権移転外リース取引をいいます（措法10の３⑥、措令５の５⑩）。

⑥ 特別償却の適用

イ 特別償却限度額

特別償却限度額は、次の環境負荷低減事業活動用資産の区分に応じそれぞれ次のとおりとされています（措法11の４①）。

(イ) 建物及びその附属設備並びに構築物……その取得価額の16％相当額

(ロ) (イ)以外の環境負荷低減事業活動用資産……その取得価額の32％相当額

なお、他の特別償却制度と同様に、必要経費に算入する金額は、普通償却額を下回ることはできません（措法11の４①ただし書）。

ロ 特別償却不足額がある場合

他の特別償却制度と同様に、特別償却不足額は、翌年に繰越しができることとされています（措法11の４③、11②）。

(2) 基盤確立事業用資産に係る措置

① 適用対象者

適用対象となる個人は、青色申告書を提出する個人でみどりの食料システム法第39条第１項の認定（以下(2)において「認定」といいます。）を受けたものとされています（措法11の４②）。

すなわち、基盤確立事業の実施に関する計画（以下「基盤確立事業実施計画」といいます。）についてみどりの食料システム法により主務大臣の認定を受けた青色申告者です。

（注１） 上記の「基盤確立事業」とは、環境負荷の低減を図るために行う取組の基盤を確立するために行う次の事業をいいます（みどりの食料システム法２⑤）。

イ 先端的な技術に関する研究開発及びその成果の移転の促進に関する事業

ロ 新品種の育成に関する事業

ハ 環境負荷の低減に資する資材又は機械類その他の物件の生産及び販売に関する事業

ニ 環境負荷の低減に資する機械類その他の物件を使用させる契約に基づき当該物件を使用させることに関する事業

ホ 環境負荷の低減を図るために行う取組を通じて生産された農林水産物をその不可欠な原材料として用いて行う新

商品の開発、生産又は需要の開拓に関する事業

ヘ　上記ホの農林水産物の流通の合理化に関する事業

ただし、下記④のとおり、本措置の対象となる基盤確立事業は、上記ハの事業に限られます。

（注２）　みどりの食料システム法第39条第１項においては、基盤確立事業を行おうとする者は、単独で又は共同して、基盤確立事業実施計画を作成し、主務大臣の認定を申請することができることとされています。

②　適用期間

適用期間は、みどりの食料システム法の施行の日（令和４年７月１日）から令和６年３月31日までの期間とされています（措法11の４②）。

③　適用対象資産

適用対象となる資産は、基盤確立事業用資産とされています（措法11の４②）。

基盤確立事業用資産は、その認定に係る認定基盤確立事業実施計画に記載された基盤確立事業の用に供する設備等を構成する機械その他の減価償却資産のうち環境負荷の低減を図るために行う取組の効果を著しく高める一定のものとされています（措法11の４②）。

（注１）　認定基盤確立事業実施計画とは、認定に係る基盤確立事業実施計画（みどりの食料システム法第40条第１項の規定による変更の認定又は同条第２項の規定による変更の届出があったときは、その変更後のもの）をいいます。

環境負荷の低減を図るために行う取組の効果を著しく高める一定のものは、機械その他の減価償却資産のうち環境負荷の低減を図るために行う取組の効果を著しく高めるものとして農林水産大臣が定める基準に適合するものとされています（措令６の２の２③）。

（注２）　農林水産大臣が定める基準としては、化学農薬又は化学肥料に代替する生産資材（普及割合が一定割合以下のものに限ります。）を製造する専門の設備等であることが、今後、告示によって定められる予定です。

④　適用対象事業

適用対象となる事業は、基盤確立事業のうち、環境負荷の低減に資する資材又は機械類その他の物件の生産及び販売に関する事業とされています（措法11の４②）。

⑤　適用対象年

適用対象となる年は、適用対象者が、適用期間内に、基盤確立事業用資産でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものを取得し、又はその基盤確立事業用資産を製作し、若しくは建設して、これをその個人の適用対象事業の用に供した場合におけるその用に供した日の属する年とされています（措法11の４②）。

（注）「適用対象事業の用に供した場合」からは、所有権移転外リース取引により取得した基盤確立事業用資産をその用に供した場合を除くこととされています（措法11の４②）。

⑥　特別償却の適用

イ　特別償却限度額

特別償却限度額は、次の基盤確立事業用資産の区分に応じそれぞれ次のとおりとされています（措法11の４②）。

(イ)　建物及びその附属設備並びに構築物……その取得価額の16％相当額

(ロ)　(イ)以外の基盤確立事業用資産……その取得価額の32％相当額

なお、他の特別償却制度と同様に、必要経費に算入する金額は、普通償却額を下回ることはできません（措法11の４②ただし書）。

ロ　特別償却不足額がある場合

他の特別償却制度と同様に、特別償却不足額は、翌年に繰越しができることとされています（措法11の４③、11②）。

⑶　**申告要件**

この制度は、確定申告書に、これらの制度により必要経費に算入される金額についてのその算入に関する記載があり、かつ、環境負荷低減事業活動用資産又は基盤確立事業用資産の償却費の額の計算に関する明細書の添付がある場合に限り適用することとされています（措法11の4④、11③）。

3　適用関係

上記2の制度は、みどりの食料システム法の施行の日（令和4年7月1日）から施行されています（改正法附則1九イ）。

六　特定地域における工業用機械等の特別償却制度の改正

1　改正前の制度の概要

この制度は、次の⑴及び⑵の措置によって構成されています（措法12）。

⑴　**特定地域において工業用機械等を取得した場合の特別償却**

青色申告書を提出する個人が、一定の期間内に、沖縄振興特別措置法に規定する次の表の特定地域内において同表の特定事業の用に供する設備で一定の規模のものの新設又は増設をする場合において、その新設又は増設に係る同表の工業用機械等の取得又は製作若しくは建設をして、これをその特定地域内においてその個人の特定事業の用に供したときは、その特定事業の用に供した年においてその工業用機械等の取得価額の同表の特別償却割合相当額の特別償却（その用に供した年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は翌年分への繰越しが可能）ができることとされています（旧措法12①②、11②）。

この措置の対象となる特定地域、特定事業、工業用機械等及び特別償却割合は、次のとおりです。

	特定地域	特定事業	工業用機械等	特別償却割合
①	産業高度化・事業革新促進地域	製造業その他一定の事業	機械及び装置、一定の器具及び備品並びに一定の建物及びその附属設備	34％（建物及びその附属設備については、20％）
②	国際物流拠点産業集積地域	製造業その他一定の事業	機械及び装置並びに一定の建物及びその附属設備	50％（建物及びその附属設備については、25％）
③	経済金融活性化特別地区	認定経済金融活性化計画に記載された特定経済金融活性化産業に属する事業	機械及び装置、一定の器具及び備品並びに建物及びその附属設備	50％（建物及びその附属設備については、25％）
④	沖縄の離島の地域	旅館業のうち一定の事業	旅館業用建物及びその附属設備	8％

（注1）　上記の「一定の期間」は、産業高度化・事業革新促進地域に係る措置（上記の表の①）又は国際物流拠点産業集積地域に係る措置（上記の表の②）についてはそれぞれ沖縄県知事から主務大臣への産業高度化・事業革新促進計画又は国際物流拠点産業集積計画の提出のあった日から令和4年3月31日までの期間と、経済金融活性化特別地区に係る措置（上記の表の③）については経済金融活性化計画の認定の日から令和4年3月31日までの期間と、沖縄の離島の地域に係る措置（上記の表の④）については沖縄振興特別措置法の規定による指定の日等から令和4年3月31日までの期間とされています。なお、それぞれの期間内に特定地域に該当しないこととなった場合等には、それぞれの期間の初日からその該当しないこととなった日まで等の期間とされています（旧措法12①、旧措令6の3①各号）。

（注2）　上記の「一定の規模のもの」とは、産業高度化・事業革新促進地域に係る措置、国際物流拠点産業集積地域に係る措置及び経済金融活性化特別地区に係る措置については一の生産等設備でこれを構成する有形減価償却資産の取得価額の合計額が1,000万円を超えるもの又は機械及び装置並びに器具及び

備品（国際物流拠点産業集積地域に係る措置については、機械及び装置）で一の生産等設備を構成するものの取得価額の合計額が100万円を超えるものと、沖縄の離島の地域に係る措置については一の生産等設備でこれを構成する有形減価償却資産の取得価額の合計額が1,000万円を超えるものとされています（旧措法12①、旧措令６の３②）。

（注３） 特定事業は、具体的には、次の措置の区分に応じそれぞれ次のとおりとされています（旧措法12①、旧措令６の３③⑥⑧、旧措規５の13③、旧認定経済金融活性化計画）。

① 産業高度化・事業革新促進地域に係る措置……製造業、道路貨物運送業、倉庫業、卸売業、デザイン業、自然科学研究所に属する事業、電気業及び計量証明業

② 国際物流拠点産業集積地域に係る措置……製造業、道路貨物運送業、倉庫業、卸売業、無店舗小売業、機械等修理業、不動産賃貸業及び航空機整備業

③ 経済金融活性化特別地区に係る措置……金融関連産業、情報通信関連産業、観光関連産業、農業・水産養殖業、製造業及び経営コンサルタント業

④ 沖縄の離島の地域に係る措置……旅館業法第２条第２項に規定する旅館・ホテル営業及び同条第３項に規定する簡易宿所営業（風俗営業等の規制及び業務の適正化等に関する法律第２条第６項に規定する店舗型性風俗特殊営業に該当する事業を除きます。）

（注４） 産業高度化・事業革新促進地域に係る措置については、沖縄振興特別措置法第35条の３第５項に規定する認定事業者が特定事業の用に供した場合に限り適用を受けることができることとされています（措法12①）。

（注５） 産業高度化・事業革新促進地域に係る措置、国際物流拠点産業集積地域に係る措置及び経済金融活性化特別地区に係る措置の対象資産のうち特定高度情報通信技術活用システム（５Ｇ情報通信システム）に該当するものについては、その個人の認定導入計画に記載された認定特定高度情報通信技術活用設備に限ることとされています（措法12①）。

⑵ 特定地域において産業振興機械等を取得した場合の割増償却

青色申告書を提出する個人が、一定の期間内に、次の表の特定地域内において同表の指定事業の用に供する同表の設備の取得等をする場合において、その取得等をしたその設備をその特定地域内においてその個人の指定事業の用に供したときは、その用に供した日以後５年以内の日の属する各年分において、その設備に係る産業振興機械等（機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物をいい、所有権移転外リース取引により取得したものを除きます。以下同じです。）については、その用に供した日以後５年以内でその用に供している期間に限り、普通償却額の32％（建物及びその附属設備並びに構築物については、48％）相当額の割増償却（その年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は翌年分への繰越しが可能）ができることとされています（旧措法12③④）。

この措置の対象となる特定地域、指定事業及び設備は、次のとおりです。

	特定地域	指定事業	設備
①	過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法の過疎地域及びこれに準ずる地域のうち、産業の振興のための取組が積極的に促進される地区	製造業等のうち、その特定地域に係る特定過疎地域持続的発展市町村計画に振興すべき業種として定められた事業	特定地域内において営む指定事業の用に供される設備で一定の規模のもの
②	半島振興法の半島振興対策実施地域として指定された地区のうち、産業の振興のための取組が積極的に促進される地区	製造業等のうち、その特定地域に係る認定半島産業振興促進計画に記載された事業	特定地域内において営む指定事業の用に供される設備で一定の規模のもの

③	離島振興法の離島振興対策実施地域として指定された地区のうち、産業の振興のための取組が積極的に推進される地区	製造業等のうち、その特定地域に係る産業投資促進計画に記載された事業	特定地域内において営む指定事業の用に供される設備で一定の規模のもの
④	奄美群島振興開発特別措置法の奄美群島のうち、産業の振興のための取組が積極的に促進される地区	製造業等のうち、その特定地域に係る認定奄美産業振興促進計画に記載された事業	特定地域内において営む指定事業の用に供される設備で一定の規模のもの

（注１）　上記の「一定の期間」とは、過疎地域等に係る措置（上記の表の①に係る措置）については令和３年４月１日から令和６年３月31日までの期間と、半島振興対策実施地域に係る措置（上記の表の②）、離島振興対策実施地域に係る措置（上記の表の③）及び奄美群島に係る措置（上記の表の④）については平成25年４月１日から令和５年３月31日までの期間とされています。なお、それぞれの期間内にそれぞれの特定地域に該当しないこととなった等の場合には、それぞれの期間の初日からその該当しないこととなった日まで等の期間とされています（旧措法12③、旧措令６の３⑨）。

（注２）　上記の「一定の規模のもの」とは、一の設備を構成する有形減価償却資産の取得価額の合計額が500万円以上である場合のその一の設備とされています（旧措令６の３⑭⑯⑱⑳）。

（注３）　上記の「取得等」とは、取得又は製作若しくは建設をいい、建物及びその附属設備にあっては、増築、改築、修繕又は模様替といった改修のための工事による取得又は建設を含むこととされています（旧措法12③）

2　改正の内容

沖縄の特定地域において工業用機械等を取得した場合の特別償却における各地域・特区に係る措置について、それぞれ次の改正が行われました。

⑴　産業イノベーション促進地域（改正前：産業高度化・事業革新促進地域）に係る措置

産業高度化・事業革新促進地域に係る措置について、沖縄振興特別措置法の改正により計画の名称及び地域の名称が「産業イノベーション促進計画」及び「産業イノベーション促進地域」とされたことに伴い「産業イノベーション促進地域に係る措置」とされ、沖縄県知事の認定を受けた事業者に該当する個人を適用対象者とする次の措置とされました。また、適用対象となる事業及び対象減価償却資産の追加等が行われました。

①　適用対象者

適用対象となる個人は、青色申告書を提出する個人で沖縄振興特別措置法第36条に規定する認定事業者に該当するものとされています（措法12①表一）。

沖縄振興特別措置法第36条に規定する認定事業者とは、提出産業イノベーション促進計画に定められた産業イノベーション促進地域の区域内において認定産業高度化・事業革新措置実施計画に従って製造業等又は産業高度化・事業革新促進事業の用に供する設備を新設し、又は増設した同法第35条の３第４項の認定を受けた事業者で、その事業者が認定産業高度化・事業革新措置実施計画に従って実施する産業高度化・事業革新措置がその区域における産業高度化又は事業革新に特に資するものとして主務大臣が定める基準に適合することについて主務大臣の確認を受けたものをいいます。

改正前の産業高度化・事業革新促進地域に係る措置の適用対象者は、青色申告書を提出する個人のうち、産業高度化・事業革新措置実施計画について沖縄県知事の認定を受けた個人とされていました（旧措法12①）。改正後の適用対象者は、「沖縄振興特別措置法第36条に規定する認定事業者」に該当する個人とされていますので、産業高度化・事業革新措置実施計画について沖縄県知事の認定を受けることに加えて、認定産業高度化・事業革新措置実施計画に従って実施する産業高度化・事業革新措置が産業イノベーション促進地域の区域における産業高度化又は事業革新

に特に資するものとして主務大臣が定める基準に適合することについて主務大臣の確認を受ける必要があります。

② 適用期間

適用期間は、沖縄振興特別措置法第35条第４項の規定により沖縄県知事が産業イノベーション促進計画を主務大臣に提出した日から令和７年３月31日までの期間とされています（措法12①、措令６の３①一）。

なお、産業イノベーション促進計画の変更により新たに適用対象区域に該当することとなった区域については、その変更に係る沖縄振興特別措置法第35条第７項において準用する同条第４項の規定による提出の日をその区域に係る適用期間の初日とすることとされています（措令６の３①一）。

また、産業イノベーション促進計画の変更により適用対象区域に該当しないこととなった区域については、その初日からその変更に係る沖縄振興特別措置法第35条第７項において準用する同条第４項の規定による提出の日までの期間を適用期間とすることとされています（措令６の３①一）。

③ 適用対象区域

適用対象となる区域は、提出産業イノベーション促進計画に定められた産業イノベーション促進地域の区域とされています（措法12①表一）。

④ 適用対象事業

適用対象となる事業は、製造業、道路貨物運送業、倉庫業、卸売業、デザイン業、自然科学研究所に属する事業及びガス供給業とされています（措法12①表一、措令６の３④）。

（注１） 上記の「ガス供給業」とは、沖縄振興特別措置法施行令第４条第９号に掲げるガス供給業をいい、具体的には、提出産業イノベーション促進計画に定められた産業イノベーション促進地域の区域内において液化ガス貯蔵設備に液化天然ガスを貯蔵し、その液化ガス貯蔵設備から製造業その他の事業を行う者に対し、その需要に応じ天然ガスを供給する事業をいいます。

（注２） 上記の「液化ガス貯蔵設備」とは、ガス事業法第２条第４項第２号イに規定する液化ガス貯蔵設備でガスを供給する事業を営む者から道路運送車両による移動の方法によりガスを受け入れるものをいいます。ただし、ガス製造事業の用に供されるものは除きます。

なお、適用対象事業について、ガス供給業を適用対象事業に追加し、計量証明業を適用対象事業から除外する見直しが行われました（措令６の３④）。

⑤ 適用対象資産

適用対象となる資産は、適用対象区域内において適用対象事業の用に供する設備で一定の規模のものの新設又は増設をする場合におけるその新設又は増設に係る工業用機械等とされています（措法12①）。

一定の規模の設備は、上記１(1)（注２）と同様です。

工業用機械等とは、下記⑥の対象減価償却資産のうち沖縄の振興に資する一定のものとされています（措法12①）。

沖縄の振興に資する一定のものとは、その個人の認定産業高度化・事業革新措置実施計画に記載されたものとされています（措令６の３③一）。

⑥ 対象減価償却資産

対象減価償却資産は、次のものとされています（措法12①表一、措令６の３⑤、措規５の13①～④）。なお、対象減価償却資産については、新たに構築物が追加されるなどの改正が行われています。

イ 機械及び装置。ただし、ガス供給業の用に供されるものについては、液化ガス貯蔵設備並びにこれと一体となって設置される機械及び装置に限ることとされています。

ロ 次の事業の区分に応じそれぞれ次の器具

及び備品

(イ) 製造業及び自然科学研究所に属する事業……次の器具及び備品

i 専ら開発研究の用に供される減価償却資産の耐用年数等に関する省令別表第６の上欄に掲げる器具及び備品

ii 器具及び備品のうち次のもの

a 電子計算機

計数型の電子計算機（主記憶装置にプログラムを任意に設定できる機構を有するものに限ります。）のうち、処理語長が16ビット以上で、かつ、設置時における記憶容量（検査用ビットを除きます。）が16メガバイト以上の主記憶装置を有するものに限ることとされています。なお、これと同時に設置する附属の入出力装置（入力用キーボード、ディジタイザー、タブレット、光学式読取装置、音声入力装置、表示装置、プリンター又はプロッターに限ります。）、補助記憶装置、通信制御装置、伝送用装置（無線用のものを含みます。）又は電源装置を含みます。

b デジタル交換設備

専用電子計算機（専ら器具及び備品の動作の制御又はデータ処理を行う電子計算機で、物理的変換を行わない限り他の用途に使用できないものをいいます。）により発信される制御指令信号に基づきデジタル信号を自動的に交換するための機能を有するものに限ることとされています。なお、これと同時に設置する専用の制御装置（そのデジタル信号を交換するための機能を制御するものに限ります。）、変復調装置、宅内回線終端装置、局内回線終端装置、入出力装置又は符号化装置を含みます。

c デジタルボタン電話設備

bの専用電子計算機により発信される制御指令信号に基づき専用電話機のボタン操作に従ってデジタル信号を自動的に交換する機構を有するもの及びその専用電子計算機を同時に設置する場合のこれらのものに限ることとされています。なお、これらと同時に設置する専用の変復調装置、宅内回線終端装置、局内回線終端装置又は符号化装置を含みます。

d ICカード利用設備

ICカードとの間における情報の交換並びにその情報の蓄積及び加工を行うものをいいます。なお、これと同時に設置する専用のICカードリーダライタ、入力用キーボード、タブレット、表示装置、プリンター又はプロッターを含みます。

(ロ) 道路貨物運送業、倉庫業、卸売業及びデザイン業……上記(イ)iiの器具及び備品

なお、ガス供給業については、対象となる器具及び備品はありません。

ハ 工場用の建物及びその附属設備（ガス供給業の用に供される建物及びその附属設備を除きます。）並びに次の事業の区分に応じそれぞれ次の建物及びその附属設備

(イ) 道路貨物運送業……車庫用、作業場用又は倉庫用の建物及びその附属設備

(ロ) 倉庫業……作業場用又は倉庫用の建物及びその附属設備

(ハ) 卸売業……作業場用、倉庫用又は展示場用の建物及びその附属設備

(ニ) デザイン業……事務所用又は作業場用の建物及びその附属設備

(ホ) 自然科学研究所に属する事業……研究所用の建物及びその附属設備

ニ 製造業又はガス供給業の用に供される構築物のうち、液化ガス貯蔵設備に該当するガス貯槽及び液化天然ガスを利用するためにそのガス貯槽と一体として設置される送

配管

なお、改正前と同様に、対象減価償却資産のうち特定高度情報通信技術活用システム（５Ｇ情報通信システム）に該当するものについては、その個人の認定導入計画に記載された認定特定高度情報通信技術活用設備に限ることとされています。また、改正前と同様に、国際物流拠点産業集積地域に係る措置又は経済金融活性化特別地区に係る措置の適用を受けるものを除くこととされています（措法12①）。

⑦　適用対象年

適用対象となる年は、適用対象者が、適用期間内に、工業用機械等を取得し、又は製作し、若しくは建設して、これを適用対象区域内においてその適用対象者の適用対象事業の用に供した場合におけるその用に供した日の属する年とされています（措法12①）。

（注１）　上記の「適用対象事業の用に供した場合」からは、所有権移転外リース取引により取得した工業用機械等を適用対象事業の用に供した場合が除かれています（措法12①）。

（注２）　上記の「所有権移転外リース取引」とは、所得税法施行令第120条の２第２項第５号に規定する所有権移転外リース取引をいいます（措法10の３⑥、措令５の５⑩）。

⑧　特別償却限度額

特別償却限度額は、工業用機械等の取得価額の34％（建物及びその附属設備並びに構築物については、20％）相当額とされています（措法12①表一）。

⑵　国際物流拠点産業集積地域に係る措置

国際物流拠点産業集積地域に係る措置について、沖縄県知事の認定を受けた事業者に該当する個人を適用対象者とする次の措置とされました。また、適用対象区域の見直し等が行われました。

①　適用対象者

適用対象となる個人は、青色申告書を提出する個人で沖縄振興特別措置法第50条第１項に規定する認定事業者に該当するものとされています（措法12①表二）。

沖縄振興特別措置法第50条第１項に規定する認定事業者とは、提出国際物流拠点産業集積計画に定められた国際物流拠点産業集積地域の区域内において認定国際物流拠点産業集積措置実施計画に従って国際物流拠点産業の用に供する設備を新設し、又は増設した同法第42条の２第４項の認定を受けた事業者で、その事業者が認定国際物流拠点産業集積措置実施計画に従って実施する国際物流拠点産業集積措置がその区域における国際物流拠点産業の集積に特に資するものとして主務大臣が定める基準に適合することについて主務大臣の確認を受けたものをいいます。

改正前の国際物流拠点産業集積地域に係る措置の適用対象者は、青色申告書を提出する個人とされていました（旧措法12①）が、改正後は、沖縄振興特別措置法の規定に基づき、国際物流拠点産業集積措置実施計画の認定を受ける必要があります。また、適用対象者は、「沖縄振興特別措置法第50条第１項に規定する認定事業者」に該当する個人とされていますので、国際物流拠点産業集積措置実施計画について沖縄県知事の認定を受けることに加えて、認定国際物流拠点産業集積措置実施計画に従って実施する国際物流拠点産業集積措置が国際物流拠点産業集積地域の区域における国際物流拠点産業の集積に特に資するものとして主務大臣が定める基準に適合することについて主務大臣の確認を受ける必要があります。

②　適用期間

適用期間は、沖縄振興特別措置法第41条第４項の規定により沖縄県知事が国際物流拠点産業集積計画を主務大臣に提出した日から令和７年３月31日までの期間とされています

（措法12①、措令６の３①二）。

なお、国際物流拠点産業集積計画の変更により新たに適用対象区域に該当することとなった区域については、その変更に係る沖縄振興特別措置法第41条第７項において準用する同条第４項の規定による提出の日をその区域に係る適用期間の初日とすることとされています（措令６の３①二）。

また、国際物流拠点産業集積計画の変更により適用対象区域に該当しないこととなった区域については、その初日からその変更に係る沖縄振興特別措置法第41条第７項において準用する同条第４項の規定による提出の日までの期間を適用期間とすることとされています（措令６の３①二）。

③　適用対象区域

適用対象となる区域は、改正前と同様に、提出国際物流拠点産業集積計画に定められた国際物流拠点産業集積地域の区域とされています（措法12①表二）。

（注）　池武当地区（沖縄市の一部）、仲嶺・上江洲地区（うるま市の一部）及び平安座地区（うるま市の一部）が、国際物流拠点産業集積地域に追加される予定です。

④　適用対象事業

適用対象となる事業は、改正前と同様に、製造業、道路貨物運送業、倉庫業、卸売業、無店舗小売業、機械等修理業、不動産賃貸業及び航空機整備業とされています（措法12①表二、措令６の３⑥）。

⑤　適用対象資産

適用対象となる資産は、適用対象区域内において適用対象事業の用に供する設備で一定の規模のものの新設又は増設をする場合におけるその新設又は増設に係る工業用機械等とされています（措法12①）。

一定の規模の設備は、上記１(1)（注２）と同様です。

工業用機械等とは、下記⑥の対象減価償却資産のうち沖縄の振興に資する一定のものとされています（措法12①）。

沖縄の振興に資する一定のものとは、その個人の認定国際物流拠点産業集積措置実施計画に記載されたものとされています（措令６の３③二）。

⑥　対象減価償却資産

対象減価償却資産は、改正前と同様です（措法12①表二、措令６の３⑦）。

⑦　適用対象年

適用対象となる年は、適用対象者が、適用期間内に、工業用機械等を取得し、又は製作し、若しくは建設して、これを適用対象区域内においてその適用対象者の適用対象事業の用に供した場合におけるその用に供した日の属する年とされています（措法12①）。

（注）　上記の「適用対象事業の用に供した場合」からは、所有権移転外リース取引により取得した工業用機械等を適用対象事業の用に供した場合が除かれています（措法12①）。

⑧　特別償却限度額

特別償却限度額は、改正前と同様に、工業用機械等の取得価額の50％（建物及びその附属設備については、25％）相当額とされています（措法12①表二）。

(3)　経済金融活性化特別地区に係る措置

経済金融活性化特別地区に係る措置について、沖縄県知事の認定を受けた事業者に該当する個人を適用対象者とする次の措置とされました。また、適用対象設備の取得価額の下限額の引下げ等の見直しが行われました。

①　適用対象者

適用対象となる個人は、青色申告書を提出する個人で沖縄振興特別措置法第57条第１項に規定する認定事業者に該当するものとされています（措法12①表三）。

沖縄振興特別措置法第57条第１項に規定する認定事業者とは、経済金融活性化特別地区の区域内において認定経済金融活性化措置実施計画に従って認定経済金融活性化計画に定

められた特定経済金融活性化産業の用に供する設備を新設し、又は増設した同法第55条の４第４項の認定を受けた事業者をいいます。

改正前の経済金融活性化特別地区に係る措置の適用対象者は、青色申告書を提出する個人とされていました（旧措法12①）が、改正後は、沖縄振興特別措置法の規定に基づき、経済金融活性化措置実施計画の認定を受ける必要があります。

② 適用期間

適用期間は、沖縄振興特別措置法第55条の２第４項の規定により内閣総理大臣が経済金融活性化計画の認定をした日から令和７年３月31日までの期間とされています（措法12①、措令６の３①三）。

次のイの区域及びロの事業については、それぞれ次のイ及びロの日をその区域及び事業に係る適用期間の初日とすることとされています（措令６の３①三）。

イ　経済金融活性化特別地区の変更により新たに適用対象区域に該当することとなった区域……その該当することとなった日

ロ　経済金融活性化計画の変更により新たに適用対象事業に該当することとなった事業……その変更に係る認定の日

また、次のハの区域及びニの事業については、それぞれ次のハ及びニの期間を適用期間とすることとされています(措令６の３①三)。

ハ　経済金融活性化特別地区の解除又は変更により適用対象区域に該当しないこととなった区域……その初日からその該当しないこととなった日までの期間

ニ　経済金融活性化計画の変更により適用対象事業に該当しないこととなった事業……その初日からその変更に係る認定の日までの期間

なお、認定経済金融活性化計画の認定が取り消された場合には、その初日からその取り消された日までの期間が適用期間となります(措令６の３①三)。

③ 適用対象区域

適用対象となる区域は、改正前と同様に、沖縄振興特別措置法第55条第１項の規定により経済金融活性化特別地区として指定された地区の区域とされています（措法12①表三）。

（注）沖縄振興特別措置法第55条第４項又は第５項の規定により変更があった場合には、その変更後の地区の区域が適用対象区域となります。

なお、平成26年４月10日に経済金融活性化特別地区として名護市が指定されています。この指定は、沖縄振興特別措置法の改正前後で変更はなく、引き続き名護市の全域が、経済金融活性化特別地区として指定された地区の区域に該当します。

④ 適用対象事業

適用対象となる事業は、改正前と同様に、認定経済金融活性化計画に定められた特定経済金融活性化産業に属する事業とされています（措法12①表三）。

⑤ 適用対象資産

適用対象となる資産は、適用対象区域内において適用対象事業の用に供する設備で一定の規模のものの新設又は増設をする場合におけるその新設又は増設に係る工業用機械等とされています（措法12①）。

一定の規模の設備は、次のいずれかの規模のものとされています（措令６の３②二）。なお、それぞれ取得価額の下限額が引き下げられています。

イ　一の生産等設備で、これを構成する減価償却資産の取得価額の合計額が500万円（改正前：1,000万円）を超えるもの

ロ　機械及び装置並びに器具及び備品で、一の生産等設備を構成するものの取得価額の合計額が50万円（改正前：100万円）を超えるもの

工業用機械等とは、下記⑥の対象減価償却資産のうち沖縄の振興に資する一定のものとされています（措法12①）。

沖縄の振興に資する一定のものとは、その個人の認定経済金融活性化措置実施計画に記載されたものとされています（措令６の３③三）。

⑥　対象減価償却資産

対象減価償却資産は、改正前と同様です（措法12①表三、措規５の13④）。

⑦　適用対象年

適用対象となる年は、適用対象者が、適用期間内に、工業用機械等を取得し、又は製作し、若しくは建設して、これを適用対象区域内においてその適用対象者の適用対象事業の用に供した場合におけるその用に供した日の属する年とされています（措法12①）。

（注）　上記の「適用対象事業の用に供した場合」からは、所有権移転外リース取引により取得した工業用機械等を適用対象事業の用に供した場合が除かれています（措法12①）。

⑧　特別償却限度額

特別償却限度額は、改正前と同様に、工業用機械等の取得価額の50％（建物及びその附属設備については、25％）相当額とされています（措法12①表三）。

⑷　沖縄の離島において旅館業用建物等を取得した場合の特別償却（改正前：沖縄の離島の地域に係る措置）

沖縄の離島の地域に係る措置について、次の措置とされました。なお、他の沖縄の地域・特区に係る措置とは別に新たに第２項が設けられ、「沖縄の離島において旅館業用建物等を取得した場合の特別償却」とされています。措置の内容は次のとおりです。

①　適用対象者

適用対象となる個人は、改正前と同様に、青色申告書を提出する個人とされています（措法12②）。

②　適用期間

適用期間は、令和４年４月１日から令和７年３月31日までの期間とされています（措法12②）。

なお、令和４年４月１日以後に新たに適用対象区域に該当することとなった地域については、その該当することとなった日が期間の初日となります（措令６の３⑧）。

また、期間内に下記③の適用対象区域に該当しないこととなった地域については、期間の初日からその該当しないこととなった日までの期間が適用期間となります（措令６の３⑧）。

③　適用対象区域

適用対象となる区域は、改正前と同様に、沖縄振興特別措置法第３条第３号に規定する離島の地域とされています（措法12②）。

（注）　上記の「沖縄振興特別措置法第３条第３号に規定する離島」とは、沖縄にある島のうち、沖縄島以外の島で一定のものをいい、一定のものは、宮古島、石垣島その他内閣総理大臣が関係行政機関の長に協議して指定した島とされています（沖振令１）。

④　適用対象事業

適用対象となる事業は、改正前と同様に、旅館業のうち一定の事業とされています（措法12②）。

一定の事業は、旅館業法第２条第２項に規定する旅館・ホテル営業及び同条第３項に規定する簡易宿所営業とされています（措令６の３⑨）。ただし、風俗営業等の規制及び業務の適正化等に関する法律第２条第６項に規定する店舗型性風俗特殊営業に該当する事業を除くこととされています（措令６の３⑨、措規５の13⑤）。

⑤　適用対象資産

適用対象となる資産は、適用対象区域内において適用対象事業の用に供する設備で一定の規模のものの取得等をする場合におけるその取得等をした設備を構成する一定の建物及びその附属設備（旅館業用建物等）とされています（措法12②）。

取得等とは、取得又は製作若しくは建設を

いい、建物及びその附属設備については改修（増築、改築、修繕又は模様替をいいます。）のための工事による取得又は建設を含むこととされています（措法12②）。

一定の規模の設備は、一の生産等設備でこれを構成する減価償却資産の取得価額の合計額が500万円以上のものとされています（措令６の３⑩）。

一定の建物及びその附属設備は、その構造設備が旅館業法第３条第２項に規定する基準に適合する建物とされています（措令６の３⑫）。

（注）　上記の「一定の建物及びその附属設備」からは、沖縄の特定地域において工業用機械等を取得した場合の特別償却の適用を受けるもの及び所有権移転外リース取引により取得したものが除かれています（措法12②）。

⑥　適用対象年

適用対象となる年は、適用対象者が、適用期間内に、適用対象事業の用に供する設備の取得等をする場合において、その取得等をした設備を適用対象区域内において適用対象者の旅館業の用に供したときにおけるその用に供した日の属する年とされています（措法12②）。

「適用対象事業の用に供したとき」は、離島の地域の振興に資する一定の場合に限ることとされています（措法12②）。離島の地域の振興に資する一定の場合とは、旅館業の用に供した設備について、沖縄振興計画に定められた離島の振興に関する事項その他の事項に適合する旨の沖縄県知事の確認がある場合とされています（措令６の３⑪）。

⑦　特別償却限度額

特別償却限度額は、旅館業用建物等の取得価額の８％相当額とされています（措法12②）。

⑧　申告要件及び書類の添付義務

この措置は、確定申告書に旅館業用建物等の償却限度額の計算に関する明細書の添付がない場合には、適用しないこととされています（措法12⑥、11③）。

また、個人が、その取得等をした旅館業用建物等につきこの措置の適用を受ける場合には、沖縄県知事の上記⑥の「離島の振興に関する事項その他の事項」に適合する旨を確認したことを証する書類をその旅館業用建物等につきこの措置の適用を受ける年分の確定申告書に添付しなければならないこととされています（措法12⑦、措令６の３⑬、措規５の13⑥）。

3　適用関係及び経過措置

(1)　上記**2**(1)から(3)までの改正は、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工業用機械等について適用し、個人が同日前に取得又は製作若しくは建設をした工業用機械等については従前どおりとされています（改正法附則28①、改正措令附則６③）。

(2)　上記**2**(4)の措置は、令和４年４月１日から施行されています（改正法附則１）。なお、個人が令和４年４月１日前に取得又は製作若しくは建設をした工業用機械等（旅館業用建物等）については従前どおりとされています（改正法附則28①）。

(3)　上記**2**(1)及び(2)の措置の改正について、それぞれ次の経過措置が設けられています（改正法附則28②、改正措令附則６①）。

①　産業イノベーション促進地域に係る措置

経過旧産業高度化・事業革新促進計画期間においては、旧産業高度化・事業革新促進地域の区域を産業イノベーション促進地域の区域（上記**2**(1)③の適用対象区域）に該当するものとみなして、改正後の租税特別措置法第12条の規定を適用することとされています（改正法附則28②一、改正措令附則６①一）。この場合には、改正前の沖縄振興特別措置法の規定による沖縄県知事の認定を受けた事業者（以下「旧認定事業者」といいます。）に該当する個人であることが産業イノベーショ

ン促進地域に係る措置の適用対象者の要件とされています。なお、認定産業高度化・事業革新措置実施計画に記載された資産であることを適用対象資産の要件としないこととされていますので、他の要件を満たす資産は、上記2⑴⑤の適用対象資産に該当します。したがって、青色申告書を提出する個人で旧認定事業者に該当するものが、経過旧産業高度化・事業革新促進計画期間内に、取得又は製作若しくは建設をした適用対象資産に該当するものを旧産業高度化・事業革新促進地域の区域内において上記2⑴④の適用対象事業の用に供した場合には、この制度の適用を受けることができます。

（注１）　上記の「経過旧産業高度化・事業革新促進計画期間」は、令和４年４月１日から同年９月30日までの期間とされています。ただし、同日までに産業イノベーション促進計画の提出があった場合には、同年４月１日からその提出があった日の前日までの期間とされています（改正法附則28②一、改正措令附則６①一）。

（注２）　上記の「旧産業高度化・事業革新促進地域」の区域とは、令和４年３月31日において旧提出産業高度化・事業革新促進計画（改正前の沖縄振興特別措置法の規定に基づき提出された産業高度化・事業革新促進計画をいいます。）に定められている産業高度化・事業革新促進地域の区域をいいます（改正法附則28②一）。

（注３）　新たに適用対象事業に追加されたガス供給業についても、旧認定事業者に該当する個人であることが、この経過措置の適用要件となります。沖縄振興特別措置法施行令において、「ガス供給業」は、提出産業イノベーション促進計画に定められた産業イノベーション促進地域の区域内において液化ガス貯蔵設備に液化天然ガスを貯蔵し、その液化ガス貯蔵設備から製造業その他の事業を行う者に対し、その需要に応じ天然ガスを供給する事業に限ることとされています（沖振令４九）。したがって、旧産業高度化・事業革新促進地域の区域内において行う事業は、「ガス供給業」には該当しないこととなりますので、「ガス供給業」にはこの経過措置の適用がないこととなっています。

②　国際物流拠点産業集積地域に係る措置

経過旧国際物流拠点産業集積計画期間においては、旧国際物流拠点産業集積地域の区域を国際物流拠点産業集積地域の区域（上記2⑵③の適用対象区域）に該当するものとみなして、改正後の租税特別措置法第12条の規定を適用することとされています（改正法附則28②二、改正措令附則６①二）。この場合には、認定事業者に該当する個人であることを適用対象者の要件としないこととされていますので、青色申告書を提出する個人であれば上記2⑵①の適用対象者に該当します。また、認定国際物流拠点産業集積措置実施計画に記載された資産であることを適用対象資産の要件としないこととされていますので、他の要件を満たす資産は、上記2⑵⑤の適用対象資産に該当します。したがって、青色申告書を提出する個人が、経過旧国際物流拠点産業集積計画期間内に、取得又は製作若しくは建設をした適用対象資産に該当するものを旧国際物流拠点産業集積地域の区域内において上記2⑵④の適用対象事業の用に供した場合には、この制度の適用を受けることができます。

（注１）　上記の「経過旧国際物流拠点産業集積計画期間」は、令和４年４月１日から同年９月30日までの期間とされています。ただし、同日までに国際物流拠点産業集積計画の提出があった場合には、同年４月１日からその提出があった日の前日までの期間とされています（改正法附則28②二、改正措令附則６①二）。

（注２）　上記の「旧国際物流拠点産業集積地域」の区域とは、令和４年３月31日において

旧提出国際物流拠点産業集積計画（改正前の沖縄振興特別措置法の規定に基づき提出された国際物流拠点産業集積計画をいいます。）に定められている国際物流拠点産業集積地域の区域をいいます（改正法附則28②二）。

(4) 上記2(3)の措置の改正について、経過旧経済金融活性化計画期間においては、旧特定経済金融活性化産業に属する事業は、特定経済金融活性化産業に属する事業（上記2(3)④の適用対象事業）に該当するものとみなして、改正後の租税特別措置法第12条の規定を適用することとされています（改正法附則28③、改正措令附則6②）。この場合には、認定事業者に該当する個人であることを適用対象者の要件としないこととされていますので、青色申告書を提出する個人であれば上記2(3)①の適用対象者に該当します。また、認定経済金融活性化措置実施計画に記載された資産であることを適用対象資産の要件としないこととされていますので、他の要件を満たす資産は、上記2(3)⑤の適用対象資産に該当します。したがって、青色申告書を提出する個人が、経過旧経済金融活性化計画期間内に、取得又は製作若しくは建設をした適用対象資産に該当するものを、上記2(3)③の適用対象区域内において旧特定経済金融活性化産業に属する事業の用に供した場合には、この制度の適用を受けることができます。

（注1） 上記の「経過旧経済金融活性化計画期間」は、令和4年4月1日から同年9月30日までの期間とされています。ただし、同日までに経済金融活性化計画の認定があった場合には、同年4月1日からその認定があった日の前日までの期間とされています（改正法附則28③、改正措令附則6②）。

（注2） 上記の「旧特定経済金融活性化産業に属する事業」とは、令和4年3月31日において旧認定経済金融活性化計画（改正前の沖縄振興特別措置法の規定に基づき認定を受けた経済金融活性化計画をいいます。）に定められている特定経済金融活性化産業に属する事業をいいます（改正法附則28③）。

七　障害者を雇用する場合の特定機械装置の割増償却制度の廃止

1　改正前の制度の概要

青色申告書を提出する個人が、昭和48年4月1日から令和4年3月31日までの期間（以下「指定期間」といいます。）内の日の属する各年において障害者を雇用しており、かつ、次の要件のいずれかを満たす場合には、その年12月31日においてその個人の有する機械及び装置で障害者が労働に従事する事業所にあるものであることにつきその個人の事業所の所在地を管轄する公共職業安定所の長の証明を受けたもののうちその年の指定期間内又はその年の前年以前5年内の各年において取得又は製作をしたもの（以下「特定機械装置」といいます。）について、その年において、その特定機械装置の普通償却額の12％相当額の割増償却ができることとされています（旧措法13①）。

(1) 障害者雇用割合が50％以上であること。

(2) 雇用障害者数が20人以上であって、障害者雇用割合が25％以上であること。

(3) 次の要件の全てを満たしていること。

① 基準雇用障害者数が20人以上であって、重度障害者割合が55％以上であること。

② その年の12月31日における雇用障害者数が法定雇用障害者数以上であること。

（注1） 上記の「障害者雇用割合」とは、その年の12月31日における常時雇用する従業員の総数に対する雇用障害者数の割合をいい（旧措法13③二）、上記の「雇用障害者数」とは、その年の12月31日において常時雇用する障害者、重度身体障害者、重度知的障害者、障害者である短時間労働者及び重度身体障害者又は重度知的障害者である短時間労働

者の数を基礎として計算した数をいいます（旧措法13③三）。

（注２） 上記の「基準雇用障害者数」とは、その年の12月31日において常時雇用する障害者及び障害者である短時間労働者の数を基礎として計算した数をいいます（旧措法13③四）。

（注３） 上記の「重度障害者割合」とは、その年の12月31日における基準雇用障害者数に対する重度身体障害者、重度知的障害者及び精神障害者の数を合計した数の割合をいいます（旧措法13③五）。

2　改正の内容

この制度は、適用期限（令和４年３月31日）の到来をもって廃止されました（旧措法13、旧措令６の５、旧措規５の15）。

3　適用関係

上記**2**の改正は、個人が令和４年以前の各年において障害者を雇用しており、かつ、上記**1**のいずれかの要件を満たす場合におけるその年12月31日において有する特定機械装置については従前どおりとされています（改正法附則28④）。

八　輸出事業用資産の割増償却制度の創設

1　制度の概要

青色申告書を提出する個人で農林水産物及び食品の輸出の促進に関する法律（以下「輸出促進法」といいます。）の認定輸出事業者であるものが、農林水産物及び食品の輸出の促進に関する法律等の一部を改正する法律（令和４年法律第49号）の施行の日から令和６年３月31日までの間に、その個人の認定輸出事業計画に記載された施設に該当する機械及び装置、建物等並びに構築物のうち、農林水産物又は食品の生産、製造、加工又は流通の合理化、高度化その他の改善に資する一定のもの（以下「輸出事業用資産」といいます。）の取得等をして、その個人の輸出事業の用に供した場合には、その輸出事業の用に供した日以後５年以内の日の属する各年分（その輸出事業用資産を輸出事業の用に供していることにつき証明がされた年分に限ります。）において、その輸出事業用資産の普通償却額の30％（建物等及び構築物については、35％）相当額の割増償却ができることとされました（措法13の２①）。

2　制度の内容

⑴　適用対象者

適用対象となる個人は、青色申告書を提出する個人で輸出促進法第38条第１項に規定する認定輸出事業者であるものとされています（措法13の２①）。

（注） 輸出促進法第37条第１項においては、我が国で生産された農林水産物又は食品の輸出のための取組を行う者は、単独で又は共同して、農林水産物又は食品の輸出の拡大を図るためこれらの生産、製造、加工又は流通の合理化、高度化その他の改善を図る事業（以下「輸出事業」といいます。）に関する計画（以下「輸出事業計画」といいます。）を作成し、これを農林水産大臣に提出して、その認定を受けることができることとされています。この認定を受けた者を認定輸出事業者といいます。

⑵　適用期間

適用期間は、農林水産物及び食品の輸出の促進に関する法律等の一部を改正する法律（令和４年法律第49号）の施行の日から令和６年３月31日までの期間とされています（措法13の２①）。

（注） 農林水産物及び食品の輸出の促進に関する法律等の一部を改正する法律（令和４年法律第49号）の施行の日は、同法の公布の日（令和４年５月25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とされてお

り（同法附則１）、その政令は、今後定められます。

⑶　適用対象資産

適用対象となる資産は、輸出事業用資産とされています（措法13の２①）。

輸出事業用資産は、その個人の認定輸出事業計画に記載された輸出事業の用に供する施設に該当する機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物のうち、輸出促進法第２条第１項に規定する農林水産物又は同条第２項に規定する食品の生産、製造、加工又は流通の合理化、高度化その他の改善に資する一定の資産とされています（措法13の２①）。

（注１）　上記の「認定輸出事業計画」とは、認定輸出事業者のその認定に係る輸出事業計画（輸出促進法第38条第１項の規定による変更の認定があったときは、その変更後のもの）をいいます（輸出促進法38②）。

（注２）　農林水産物には、これを原料又は材料として製造し、又は加工したものであって、一定のものを含むこととされています（輸出促進法２①）。

また、上記の「食品」とは、全ての飲食物（医薬品、医薬部外品及び再生医療等製品を除きます。）をいいます（輸出促進法２②）。

（注３）　輸出事業計画には、輸出事業の用に供する施設の整備に関する事項を記載することができることとされています（輸出促進法37③）。

一定の資産とは、機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物のうち、農林水産物又は食品の生産、製造、加工又は流通の合理化、高度化その他の改善に資するものとして農林水産大臣が定める要件を満たすものとされています（措令６の６①）。

農林水産大臣が定める要件としては、次の要件が、今後、告示によって定められる予定です。

①　食品産業の輸出向けHACCP等対応施設整備事業の対象でないこと。

②　農産物等輸出拡大施設整備事業による補助金の交付を受けないこと。

⑷　適用対象事業

適用対象となる事業は、輸出事業とされています（措法13の２①）。

⑸　適用対象年

適用対象となる年は、適用対象者が、適用期間内に、輸出事業用資産でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものを取得し、又はその輸出事業用資産を製作し、若しくは建設して、これをその適用対象者の輸出事業の用に供した場合におけるその用に供した日（以下「供用日」といいます。）以後５年以内（以下「供用期間」といいます。）の日の属する各年分でその輸出事業用資産を輸出事業の用に供していることにつき証明がされた年分に限ることとされています（措法13の２①）。

（注１）「輸出事業の用に供した場合」からは、所有権移転外リース取引により取得した輸出事業用資産をその用に供した場合を除くこととされています（措法13の２①）。

（注２）　所有権移転外リース取引とは、所得税法施行令第120条の２第２項第５号に規定する所有権移転外リース取引をいいます（措法10の３⑥、措令５の５⑩）。

輸出事業用資産を輸出事業の用に供していることにつき証明がされた年分は、今後、省令によって定められる予定です。

なお、供用期間は、下記⑹のとおり、その供用期間内にその輸出事業用資産に係るその認定輸出事業計画について認定の取消しがあった場合には、供用日からその認定の取消しがあった日までの期間でその輸出事業の用に供している期間とされていることから、その場合における適用対象年は、その期間内の日の属する各年分となります。

⑹　割増償却の適用

①　割増償却限度額

割増償却限度額は、次の輸出事業用資産の区分に応じそれぞれ次のとおりとされています（措法13の２①）。

イ　建物及びその附属設備並びに構築物……その普通償却額の35％相当額

ロ　イ以外の輸出事業用資産……その普通償却額の30％相当額

ただし、供用期間でその輸出事業の用に供している期間に係る部分に限ることとされています。

なお、供用期間内にその輸出事業用資産に係るその認定輸出事業計画について認定の取消しがあった場合には、供用日からその認定の取消しがあった日までの期間でその輸出事業の用に供している期間に係る部分に限ることとされています。

また、他の割増償却制度と同様に、必要経費に算入する金額は、普通償却額を下回ることができません（措法13の２①ただし書）。

②　割増償却不足額がある場合

他の割増償却制度と同様に、償却不足額は、翌年分への繰越しができることとされています（措法13の２②、13②）。

⑺　申告要件

この制度は、確定申告書にこの制度により必要経費に算入される金額についてのその算入に関する記載があり、かつ、その適用を受ける輸出事業用資産の償却費の額の計算に関する明細書の添付がある場合に限り、適用することとされています（措法13の２③、11③）。

3　適用関係

上記**2**の制度は、農林水産物及び食品の輸出の促進に関する法律等の一部を改正する法律（令和４年法律第49号）の施行の日から施行することとされています（改正法附則１十イ）。

九　倉庫用建物等の割増償却制度の改正

1　改正前の制度の概要

青色申告書を提出する個人で特定総合効率化計画の認定を受けたものが、昭和49年４月１日から令和４年３月31日までの間に、物資の流通の拠点区域内において、倉庫用建物等でその建設の後使用されたことのないものの取得又は倉庫用建物等の建設をして、これをその個人の倉庫業の用に供した場合には、その倉庫業の用に供した年から５年間（その用に供している期間に限ります。）、その倉庫用建物等の普通償却額の10％相当額の割増償却ができることとされています（旧措法15①）。

（注１）　上記の「特定総合効率化計画」とは、流通業務の総合化及び効率化の促進に関する法律（以下「物流効率化法」といいます。）第４条第１項に規定する総合効率化計画のうち同条第３項各号に掲げる事項が記載されたものをいいます（旧措法15①）。

（注２）　上記の「倉庫用建物等」とは、倉庫用の建物及びその附属設備並びに構築物のうち、物資の輸送の合理化に著しく資するものとして国土交通大臣が財務大臣と協議して指定するもので、耐火建築物又は準耐火建築物に該当するものをいい（旧措法15①、措令８②）、その認定に係る特定総合効率化計画（変更の認定があった場合には、変更後のもの）に記載された特定流通業務施設であるものに限ることとされています（旧措法15①）。

（注３）　上記の「特定流通業務施設」とは、物流効率化法第２条第３号に規定する特定流通業務施設をいいます（旧措法15①）。

2　改正の内容

⑴　割増償却割合の引下げ

割増償却割合が、８％（改正前：10％）に引き下げられました（措法15①）。

⑵　対象となる特定流通業務施設の設備要件の見直し

対象となる特定流通業務施設の設備要件について、次の倉庫の区分に応じそれぞれ次の要件が追加されました（物流効率化法施行規則２②）。

①　貯蔵槽倉庫

次の装置について、自動制御機能を有するものであること（物流効率化法施行規則２②六ロハヘ⑶）。

イ　搬入用自動運搬装置

ロ　搬出用自動運搬装置

ハ　特定搬出用自動運搬装置

②　普通倉庫及び冷蔵倉庫

次のいずれかを有するものであること（物流効率化法施行規則２②七ホ・八ハ、平28.9農水・経産・国土交通告３・７）。

イ　無人搬送車

ロ　自動化保管装置

ハ　高度荷さばき装置

ニ　自動検品システム

⑶　適用期限の延長

本特例の適用期限が、令和６年３月31日まで２年延長されました（措法15①）。

3　適用関係

⑴　上記**2**⑴の改正は、個人が令和４年４月１日以後に取得又は建設をする倉庫用建物等について適用し、個人が同日前に取得又は建設をした倉庫用建物等については従前どおりとされています（改正法附則28⑤）。

⑵　上記**2**⑵の改正は、令和４年４月１日から施行されています（改正物流効率化法施行規則附則①、令４.３農水・経産・国土交通告２附則）。

十　特定災害防止準備金制度の廃止

1　改正前の制度の概要

青色申告書を提出する個人で廃棄物の処理及び清掃に関する法律第８条第１項又は第15条第１項の許可を受けたものが、平成10年６月17日から令和４年３月31日までの期間内の日の属する各年において、特定廃棄物最終処分場の埋立処分の終了後における維持管理に要する費用の支出に備えるため、その特定廃棄物最終処分場ごとに、その特定廃棄物最終処分場につきその年において独立行政法人環境再生保全機構に維持管理積立金として積み立てた金額のうち都道府県知事が通知する額の60％相当額以下の金額を特定災害防止準備金として積み立てたときは、その積み立てた金額は、その積立てをした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（旧措法20①）。

（注）　上記の「特定廃棄物最終処分場」とは、廃棄物の処理及び清掃に関する法律に規定する特定一般廃棄物最終処分場又は特定産業廃棄物最終処分場をいいます（旧措法20①）。

この準備金は、その特定廃棄物最終処分場について維持管理を行う場合において、維持管理積立金の取戻しをしたときは、その取戻しをした額を取り崩してその取戻しをした日の属する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（旧措法20②）。

2　改正の内容

この制度は、適用期限（令和４年３月31日）の到来をもって廃止されました（旧措法20）。

3　適用関係及び経過措置

上記**2**の改正は、個人の令和４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29①）。また、令和４年12月31日（以下「基準日」といいます。）において設置許可（廃棄物の処理及び清掃に関する法律第８条第１項又は第15条第１項の許可をいいます。以下同じです。）を受けている個人（以下「経過措置対象個人」といいます。）の令和５年分以後の各年分の事業所得の金額の計算については、従来どおり適用できることとされています（改正法附則29②）。ただし、その適用に係る積立限度額の計算における独立行政法人環境再生保全機構に維持管理積立金として積み立てた金額のうち都道府県知事が通知する額に乗ずる割合（改正前：60％）は、次の年分の区分に応じそれぞれ次のとおり逓減することとされています（改正法附則29②）。

⑴　令和５年分・令和６年分……60％
⑵　令和７年分……50％
⑶　令和８年分……40％
⑷　令和９年分……30％
⑸　令和10年分……20％
⑹　令和11年分……10％

（注）　上記⑹の年分が、この経過措置の適用を受けることができる最終の年分となります（改正法附則29②）。

なお、経過措置対象個人には、その個人の基準日後に他の者から特定廃棄物最終処分場の移転を受ける個人を含むこととされています（改正法附則29②）。ただし、この場合の特定廃棄物最終処分場は、経過措置対象特定廃棄物最終処分場（他の者が法人である場合にはその特定廃棄物最終処分場に係る設置許可を受けた日がその他の者である法人の令和４年４月１日の前日を含む事業年度終了の日以前である特定廃棄物最終処分場をいい、他の者が個人である場合にはその特定廃棄物最終処分場に係る設置許可を受けた日が基準日以前である特定廃棄物最終処分場をいいます。以下同じです。）に限ることとされています（改正法附則29）。すなわち、基準日においては設置許可を受けておらず経過措置対象個人とはならない個人であっても、経過措置対象特定廃棄物最終処分場の移転を基準日後にその個人が受けた場合には、その後この経過措置の適用を受けることができることになります。

十一　探鉱準備金制度の改正

１　改正前の制度の概要

青色申告書を提出する個人で鉱業を営むものが、昭和40年４月１日から令和４年３月31日までの期間内の日の属する各年において、鉱物に係る新鉱床探鉱費の支出に備えるため、一定の金額を探鉱準備金として積み立てたときは、その積み立てた金額は、その積立てをした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（旧措法22①）。

なお、その年の12月31日において、前年から繰り越された探鉱準備金の金額のうちにその積立てをした年の翌年１月１日から５年を経過したものがある場合には、その経過した探鉱準備金の金額は、その経過した日の属する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（措法22③）。

（注１）　上記の「鉱物」とは、鉱業法第３条第１項に規定する鉱物及び独立行政法人石油天然ガス・金属鉱物資源機構法第11条第５項に規定する金属鉱物のうち安定的な供給を確保することが特に必要なものとして経済産業大臣が財務大臣と協議して告示指定するものをいいます（措令14①⑥、平25.３経産告85）。

（注２）　上記の「新鉱床探鉱費」とは、探鉱のための地質調査、ボーリング又は坑道の掘削に要する費用等の探鉱のために要する費用をいいます（措法22②、措令14⑤）。

（注３）　積立限度額は、その個人が採掘した鉱物の販売によるその年の上記の期間内における収

入金額の12％相当額とその収入金額に係る所得の金額（以下「採掘所得金額」といいます。）の50％相当額とのいずれか低い金額とされています（措法22①、措令14②～④）。

2　改正の内容

⑴　対象となる鉱物の除外

本制度の対象となる鉱物から、国外にある石炭、亜炭及びアスファルトが除外されました（措令14①）。

（注）　この改正により、国外にある石炭、亜炭及びアスファルトに係る収入金額等を基礎として準備金を積み立てることができなくなるほか、新鉱床探鉱費を支出した場合で、かつ、他の要件を満たした場合に適用を受けることができる新鉱床探鉱費の特別控除制度（措法23①）についても、国外にある石炭、亜炭及びアスファルトに係る新鉱床探鉱費を支出しても、同制度の適用を受けることはできないことになります。

⑵　適用期限の延長

適用期限が令和７年３月31日まで３年延長されました（措法22①）。

3　適用関係

上記**2**⑴の改正は、令和５年分以後の所得税について適用し、令和４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（改正措令附則７①）。また、上記**1**の一定の金額の計算において採掘所得金額から控除する金額のうち令和４年分以前の年分に係る部分の金額については、本制度の対象となる鉱物に上記**2**⑴において除外された鉱物を含むものとして（すなわち、国外にある石炭、亜炭及びアスファルトを含むものとして）計算した金額とされています（改正措令附則７②）。

十二　農業経営基盤強化準備金制度の改正

1　改正前の制度の概要

青色申告書を提出する個人で農業経営基盤強化促進法に規定する農業経営改善計画等に係る認定を受けたもの（認定農業者等）（農地中間管理事業の推進に関する法律第26条第１項の規定により公表された協議の結果において、市町村が適切と認める区域における農業において中心的な役割を果たすことが見込まれる農業者とされたものに限ります。）が、平成19年４月１日から令和５年３月31日までの期間内の日の属する各年において、農業の担い手に対する経営安定のための交付金の交付に関する法律の交付金等の交付を受けた場合において、認定計画等の定めるところに従って行う農業経営基盤強化に要する費用の支出に備えるため、次の金額のうちいずれか少ない金額以下の金額を農業経営基盤強化準備金として積み立てたときは、その積み立てた金額は、その積立てをした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（旧措法24の２①）。

⑴　その交付金等の額のうちその認定計画等に記載された農用地等の取得に充てるための金額として証明がされた金額

⑵　その積立てをした年分の事業所得の金額として一定の計算をした金額

（注）　上記の「一定の計算をした金額」とは、この制度による農業経営基盤強化準備金として積み立てた金額の必要経費算入（旧措法24の２①②）、農用地等を取得した場合の課税の特例（措法24の３①）及び青色申告特別控除（措法25の２①③）の規定を適用しないで計算した場合のその年分の事業所得の金額とされています（措令16の２②）。

この準備金は、その積立てをした年の翌年１月１日から５年を経過した場合又は特定の事由に該当した場合には、取り崩して総収入金額に算入することとされています（措法24の２②～④）。

2　改正の内容

農業経営基盤強化促進法等の改正に伴い、適用対象となる個人が、認定農業者等のうち農業経営基盤強化促進法第19条第１項に規定する地域計画の区域において農業を担う者として財務省令で定めるものとされました（措法24の２①）。

改正前の適用対象となる個人は、認定農業者等のうち「農地中間管理事業の推進に関する法律第26条第１項の規定により公表された協議の結果において、市町村が適切と認める区域における農業において中心的な役割を果たすことが見込まれる農業者（＝いわゆる人・農地プランにおける中心経営体）」とされたものですが、農業経営基盤強化促進法等の一部を改正する法律（令和４年法律第56号。以下「基盤強化法等改正法」といいます。）第１条及び第２条の規定により、この「いわゆる人・農地プラン」の根拠規定である農地中間管理事業の推進に関する法律第26条第１項の規定は削除され、農業経営基盤強化促進法第19条第１項に規定する地域計画（＝新たな人・農地プラン）に移行することとされました。この基盤強化法等改正法により、その改正後は、「いわゆる人・農地プランにおける中心経営体」は、その新たな人・農地プランである地域計画に表示することとなる目標地図に氏名・名称などが記載されることになることから、本制度における適用対象となる個人の改正が行われたものです。

すなわち、本制度の適用対象となる個人は、認定農業者等のうち農業経営基盤強化促進法第19条第１項に規定する地域計画の目標地図に表示される農業者であるものとなりますが、その詳細は、今後、省令によって定められる予定です。

3　適用関係及び経過措置

上記２の改正は、基盤強化法等改正法の施行の日から施行することとされています（改正法附則１十一イ）。なお、認定農業者等に該当する個人で基盤強化法等改正法の施行前に基盤強化法等改正法第２条の規定による改正前の農地中間管理事業の推進に関する法律第26条第１項の規定により公表された協議の結果において、市町村が適切と認める区域における農業において中心的な役割を果たすことが見込まれる農業者とされたものは、基盤強化法等改正法の施行の日から起算して２年を経過する日までの間は、農業経営基盤強化促進法第19条第１項に規定する地域計画の区域において農業を担う者として財務省令で定めるものとみなして、本制度を適用することとする経過措置が講じられています（改正法附則30）。

（注１）　上記の「協議の結果」には、基盤強化法等改正法の施行後に基盤強化法等改正法附則第11条第１項の規定によりなお従前の例により設けられた協議の場に係る協議の結果を含むこととされています（改正法附則30、基盤強化法等改正法附則11）。

（注２）　上記の「２年を経過する日」は、その２年を経過する日までに基盤強化法等改正法第１条の規定による改正後の農業経営基盤強化促進法第19条の規定により地域計画が定められ、及び公告されたときは、その地域計画の区域については、その公告の日の前日となります（改正法附則30、基盤強化法等改正法附則５①）。

（注３）　上記の経過措置により、上記２の改正前の適用対象となる個人である認定農業者等のうち「いわゆる人・農地プランにおける中心経営体」とされたものは、その区域の新たな人・農地プランである地域計画が定められるまでの間は、引き続き本制度の適用を受けることができることになりますが、基盤強化法等改正法の施行の日から起算して２年を経過する日においてもその区域の地域計画が定められない場合や、その２年を経過する日までにその区域の地域計画が定められた場合でその地域計画の区域において農業を担う者とされなかったときは、その後、本制度の適用を受けることはできないことになります。

（注４）　基盤強化法等改正法の施行の日は、同法の公布の日（令和４年５月27日）から起算して１年を超えない範囲内において政令で定める

日とされており（基盤強化法等改正法附則１）、その政令は、今後定められます。

十三　中小事業者の少額減価償却資産の取得価額の必要経費算入の特例の改正

1　改正前の制度の概要

中小事業者が、平成18年４月１日から令和４年３月31日までの間に取得又は製作若しくは建設をし、かつ、その中小事業者の不動産所得、事業所得又は山林所得を生ずべき業務の用に供した減価償却資産で、その取得価額が30万円未満であるもの（取得価額が10万円未満であるもの及び他の特別償却制度等の適用を受けるものを除きます。以下「少額減価償却資産」といいます。）については、その取得価額に相当する金額を、その中小事業者のその業務の用に供した年分の不動産所得の金額、事業所得の金額又は山林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（旧措法28の２①前段）。

ただし、その中小事業者のその業務の用に供した年分における少額減価償却資産の取得価額の合計額が300万円を超えるときは、その取得価額の合計額のうち300万円に達するまでの少額減価償却資産の取得価額の合計額を限度とすることとされています（旧措法28の２①後段）。

（注１）　上記の「中小事業者」とは、常時使用する従業員の数が500人以下の個人で青色申告書を提出するもの（事務負担に配慮する必要があるものに限ります。）をいいます（旧措法28の２①、10⑧六、措令５の３⑩）。

（注２）　事務負担に配慮する必要があるものとは、常時使用する従業員の数が500人以下の個人をいいます（旧措法28の２①、旧措令18の５①）。

2　改正の内容

⑴　対象資産の見直し

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。）の用に供した減価償却資産が除外されました（措法28の２①、措令18の５②③、措規９の９）。

（注１）　上記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**」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（措令18の５③、措規９の９）。

①　中小事業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　継続的にその中小事業者の経営資源（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。）、業務に関するその中小事業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　その中小事業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（その中小事業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ます。）におけるその貸付けは、主要な業務として行われる貸付けに該当しないものとされます（措令18の５③、

措規９の９）。

⑵　**適用期限の延長**

この制度の適用期限が、令和６年３月31日まで２年延長されました（措法28の２①）。

3　適用関係

上記**2**⑴の改正は、中小事業者が令和４年４月１日以後に取得又は製作若しくは建設をする少額減価償却資産について適用し、中小事業者が同日前に取得又は製作若しくは建設をした少額減価償却資産については従前どおりとされています（改正法附則31）。

第四　その他の改正

一　山林所得に係る森林計画特別控除制度の改正

1　改正前の制度の概要

個人が、平成24年から令和４年までの各年において、森林法の認定を受けた森林経営計画に基づいて山林の伐採又は譲渡をした場合には、その収入金額の20％（収入金額が2,000万円を超える部分については、10％）相当額を控除することができることとされています（旧措法30の２①②）。

（注１）　上記の「森林経営計画」とは、一体的なまとまりを持った森林において計画に基づいた効率的な森林の施業と適切な森林の保護を通じて森林の持つ多様な機能を十分に発揮させることを目的とした森林法の計画をいいます。具体的には、森林所有者又は森林の経営の委託を受けた者は、同法の定めるところにより、自らが森林の経営を行う一体的なまとまりのある森林を対象として、その森林の施業及び保護について５年を１期として定めた森林経営計画について市町村の長等の認定を受けることができる（森林法11）こととされ、その認定を受けた場合にはその認定を受けた森林経営計画に従って伐採、造林を行うことが求められます。この結果、森林の伐採量及び伐期が制限されることとなります。

（注２）　上記の「収入金額」とは、その伐採又は譲渡に関し、伐採費、運搬費、仲介手数料その他の費用を要したときは、これらの費用を控除した金額とされています。

（注３）　山林所得の概算経費控除（措法30）を適用しない場合の上記の控除額は、収入金額の50％から必要経費を控除した残額が限度とされています。

2　改正の内容

この制度の適用期限が２年延長され、令和６年分までの山林所得について適用することとされました（措法30の２①）。

（注）　令和３年６月に閣議決定された森林・林業基本計画に基づき、適正な伐採と更新の確保を図るべく、森林法施行規則及び森林の間伐等の実施の促進に関する特別措置法施行規則の一部を改正する省令（令和３年農林水産省令第58号）が定められました。この省令による森林法施行規則の改正において、再造林の促進のため、森林経営計画の認定要件のうち森林施業の合理化に関する基準に、木材生産機能維持増進森林のうち特に効率的な施業が可能な森林の区域内の一定の森林については主伐後に一定の植栽をすることが追加されています（森林法施行規則38一）。この改正は、令和４年４月１日から施行されています。

二　国等に対して重要文化財を譲渡した場合の譲渡所得の非課税の改正

1　改正前の制度の概要

個人が、重要文化財（土地を除きます。）を国、独立行政法人国立文化財機構、独立行政法人国立美術館、独立行政法人国立科学博物館、地方公共団体、一定の地方独立行政法人又は一定の文化財保存活用支援団体に譲渡した場合には、その譲渡所得については非課税とされています（措法40の２、旧措令25の17の２）。

（注）　上記の「一定の地方独立行政法人」とは、地方独立行政法人法施行令第６条第３号に掲げる博物館、美術館、植物園、動物園又は水族館のうち博物館法第29条の規定により博物館に相当する施設として指定されたものに係る地方独立行政法人法第21条第６号に掲げる業務（設置及び管理の業務）を主たる目的とするものとされています（旧措令25の17の２①）。

2　改正の内容

博物館法の改正により博物館登録制度の設置主体の要件の見直しが行われ、地方独立行政法人についても登録博物館の設置が可能となることから、上記**1**の一定の地方独立行政法人の範囲について見直しが行われ、登録博物館を設置する地方独立行政法人に譲渡した場合も対象とすることとされました。具体的には、上記**1**（注）の一定の地方独立行政法人の範囲について、地方独立行政法人法施行令第６条第３号に掲げる博物館、美術館、植物園、動物園又は水族館のうち博物館法第２条第２項に規定する公立博物館又は同法第31条第２項に規定する指定施設に該当するものに係る地方独立行政法人法第21条第６号に掲げる業務（設置及び管理の業務）を主たる目的とする地方独立行政法人とされました（措令25の17の２①）。

（注１）　博物館法の改正の内容については、前述「**第一**　住宅・土地税制の改正」の「**九**　特定土地区画整理事業等のために土地等を譲渡した場合の2,000万円特別控除の改正」の**2**⑵をご参照ください。

（注２）　上記の「公立博物館」とは、地方公共団体又は地方独立行政法人の設置する博物館（登録博物館）をいいます（博物館法２②）。

3　適用関係

上記**2**の改正は、博物館法の一部を改正する法律（令和４年法律第24号）の施行の日（令和５年４月１日）から施行されます（改正措令附則１七）。

三　債務処理計画に基づき資産を贈与した場合の課税の特例の改正

1　改正前の制度の概要

中小企業者に該当する内国法人の取締役等でその内国法人の債務の保証に係る保証債務を有するものが、その取締役等の有する資産でその資産に設定された賃借権、使用貸借権等が現にその内国法人の事業の用に供されているものを、その内国法人について策定された一定の債務処理計画に基づき、平成25年４月１日から令和４年３月31日までの間にその内国法人に贈与した場合には、次の⑴から⑷までの要件を満たすときに限り、その取締役等に対するみなし譲渡課税（所法59①）を行わないこととされていました（旧措法40の３の２①）。

⑴　その取締役等が、その債務処理計画に基づき、その内国法人の債務の保証に係る保証債務の一

部を履行していること。

⑵　その債務処理計画に基づいて行われたその内国法人に対する資産の贈与及び上記⑴の保証債務の一部の履行後においても、その取締役等がその内国法人の債務の保証に係る保証債務を有していることが、その債務処理計画において見込まれていること。

⑶　その内国法人が、その資産の贈与を受けた後に、その資産をその内国法人の事業の用に供することがその債務処理計画において定められていること。

⑷　次に掲げる要件のいずれかを満たすこと。

①　贈与を受ける内国法人が金融機関から受けた事業資金の貸付けにつき、その貸付けに係る債務の弁済の負担を軽減するため中小企業者等に対する金融の円滑化を図るための臨時措置に関する法律の施行の日（平成21年12月４日）から平成28年３月31日までの間に条件の変更が行われていること。

②　その債務処理計画が平成28年４月１日以後に策定されたものである場合においては、その内国法人が同日前に次のいずれにも該当しないこと。

イ　株式会社地域経済活性化支援機構法第25条第４項に規定する再生支援決定の対象となった法人

ロ　株式会社東日本大震災事業者再生支援機構法第19条第４項に規定する支援決定の対象となった法人

ハ　イ及びロに掲げる法人のほか、銀行法施行規則第17条の２第６項第８号に規定する合理的な経営改善のための計画（同号イに掲げる措置を実施することを内容とするものに限ります。）を実施している会社

2　改正の内容

⑴　適用要件の改正

被災した法人について債務処理計画が策定された場合の課税の特例（震災税特法12の３）の適用対象に、東日本大震災によって被害を受けたことにより過大な債務を負っている内国法人（中小企業者に該当するものに限ります。）で株式会社東日本大震災事業者再生支援機構法第59条第１項に規定する産業復興機構（以下「産業復興機構」といいます。）の組合財産である債権の債務者であるものについて債務処理に関する計画で一定の要件を満たすものが策定された場合が加えられたことに伴い、上記**1**⑷②の要件に、債務処理計画が平成28年４月１日以後に策定されたものである場合においてその内国法人が同日前に産業復興機構の組合財産である債権の債務者である法人に該当しないことが加えられました（措法40の３の２①）。

なお、被災した法人について債務処理計画が策定された場合の課税の特例の改正については、後述の「**六**　被災した法人について債務処理計画が策定された場合の課税の特例の改正」をご参照ください。

⑵　適用期限の延長

この特例の適用期限が令和７年３月31日まで３年延長されました（措法40の３の２①）。

3　適用関係

上記**2**⑴の改正は、個人が令和４年４月１日以後に行う贈与について適用し、個人が同日前に行った贈与については従前どおりとされています（改正法附則33）。

四　給付金等の非課税等の改正

1　改正前の制度の概要

⑴　児童養護施設退所者等に対する自立支援資金貸付事業による貸付けについて受けた債務免除に係る経済的利益の非課税措置

都道府県又は都道府県が適当と認める者が児童養護施設退所者等に対して行う金銭の貸付けであって児童養護施設退所者等の保護者からの経済的支援が見込まれないことその他の事情を勘案し、その者の自立を支援することを目的として行う一定のものについて、児童養護施設退所者等（相続又は遺贈によりその貸付けに係る債務を承継した者を含みます。）がその貸付けに係る債務の免除を受けた場合には、その貸付けに係る債務の免除により受ける経済的な利益の価額については、所得税を課さないこととされています（措法41の８②､措規19の２⑭～⑯）。

（注）　上記の「児童養護施設退所者等」とは、児童福祉法に規定する児童自立生活援助が行われている者若しくはその実施を解除された者、同法の規定により小規模住居型児童養育事業を行う者若しくは里親に委託をされている者若しくはこれらの者への委託の措置を解除された者又は同法の規定により入所措置が採られて児童養護施設、児童心理治療施設若しくは児童自立支援施設に入所している者若しくはその入所措置を解除された者をいいます（措法41の８②、措規19の２⑮）。

⑵　給付金の非課税等

①　簡素な給付措置（臨時福祉給付金）の非課税

イ　平成27年度の予算における臨時福祉給付金給付事業費補助金を財源とする簡素な給付措置として給付される給付金（臨時福祉給付金）の非課税

住民基本台帳法に基づき住民基本台帳に記録されている者（平成27年１月１日において住民基本台帳に記録されている者又は同日以前に住民票の消除がされた者で同日において国内に居所を有しており、かつ、同日においていずれの市町村又は特別区の住民基本台帳にも記録されていない者のうち、同日後に住民基本台帳に記録された者に限ります。）のうち、平成27年度分の市町村民税が課されていないもの又は市町村（特別区を含みます。）の条例で定めるところにより市町村民税を免除されたものである者（市町村民税が課されている者の扶養親族とされている者その他の一定の者を除きます。）に対して平成27年度の予算における臨時福祉給付金給付事業費補助金を財源として市町村又は特別区から給付される給付金（臨時福祉給付金）については、所得税を課さないこととされています（措法41の８①一イ、措規19の２①～③）。

ロ　平成28年度の予算又は一般会計補正予算（第２号）における臨時福祉給付金給付事業費補助金を財源とする簡素な給付措置として給付される給付金（臨時福祉給付金）の非課税

住民基本台帳法に基づき住民基本台帳に記録されている者（平成28年１月１日において住民基本台帳に記録されている者又は同日以前に住民票の消除がされた者で同日において国内に居所を有しており、かつ、同日においていずれの市町村又は特別区の住民基本台帳にも記録されていない者のうち、同日後に住民基本台帳に記録された者に限ります。）のうち、平成28年度分の市町村民税が課されていないもの又は市町村（特別区を含みます。）の条例で定めるところにより市町村民税を免除されたものである者（市町村民税が課されている者の扶養

親族とされている者その他の一定の者を除きます。）に対して平成28年度の予算又は一般会計補正予算（第２号）における臨時福祉給付金給付事業費補助金を財源として市町村又は特別区から給付される給付金（臨時福祉給付金）については、所得税を課さないこととされています（措法41の８①一ロ、措規19の２④～⑥）。

（注）「市町村民税」には、地方税法の規定による特別区民税を含み、同法第328条（同法第736条第３項において準用する場合を含みます。）の規定によって課する所得割を除きます（措法41の８①一イ）。

② 子育て世帯臨時特例給付金の非課税

児童手当法による児童手当の支給を受ける者その他の一定の者に対して平成27年度の予算における子育て世帯臨時特例給付金給付事業費補助金を財源として市町村又は特別区から給付される給付金（子育て世帯臨時特例給付金）については、所得税を課さないこととされています（措法41の８①二、措規19の２⑦⑧）。

③ 年金生活者等支援臨時福祉給付金の非課税

イ 平成27年度の一般会計補正予算（第１号）における年金生活者等支援臨時福祉給付金給付事業費補助金を財源とする年金生活者等支援臨時福祉給付金の非課税

平成27年度における臨時福祉給付金の支給対象者のうち平成28年３月31日において64歳以上である者に対して平成27年度の一般会計補正予算（第１号）における年金生活者等支援臨時福祉給付金給付事業費補助金を財源として市町村又は特別区から給付される給付金（年金生活者等支援臨時福祉給付金）については、所得税を課さないこととされています（措法41の８①三イ、措規19の２⑨）。

ロ 平成28年度の予算における年金生活者等支援臨時福祉給付金給付事業費補助金を財源とする年金生活者等支援臨時福祉給付金の非課税

平成28年度における臨時福祉給付金の支給対象者のうち、国民年金法の障害基礎年金又は遺族基礎年金を受けている者その他の者（イの年金生活者等支援臨時福祉給付金の支給を受ける者を除きます。）に対して平成28年度の予算における年金生活者等支援臨時福祉給付金給付事業費補助金を財源として市町村又は特別区から給付される給付金（年金生活者等支援臨時福祉給付金）については、所得税を課さないこととされています（措法41の８①三ロ、措規19の２⑩⑪）。

④ 未婚の児童扶養手当受給者に対する臨時・特別給付金の非課税

児童扶養手当の支給を受ける者その他の一定の者に対して令和元年度の予算における母子家庭等対策費補助金を財源として都道府県、市町村又は特別区から給付される給付金（未婚の児童扶養手当受給者に対する臨時・特別給付金）については、所得税を課さないこととされています（措法41の８①四、措規19の２⑫⑬）。

⑤ 特別定額給付金の非課税等

新型コロナウイルス感染症及びそのまん延防止のための措置の影響に鑑み、家計への支援の観点から給付される給付金で、令和２年度の一般会計補正予算（第１号）における特別定額給付金給付事業費補助金を財源として市町村又は特別区から給付されるもの（特別定額給付金）については、所得税を課さないこととされています（旧新型コロナ税特法４①一、旧新型コロナ税特規２①）。また、その給付金の給付を受ける権利は、国税の滞納処分（その例による処分を含みます。以下同じです。）により差し押さえることができないこととされています（新型コロナ税特法４②）。

⑥ 令和２年度子育て世帯への臨時特別給付金の非課税等

新型コロナウイルス感染症及びそのまん延防止のための措置による児童の属する世帯への経済的な影響の緩和の観点から給付される給付金で、児童手当法による児童手当の支給を受ける者その他の一定の者に対して令和２年度の一般会計補正予算（第１号）における子育て世帯臨時特別給付金給付事業費補助金を財源として市町村又は特別区から給付されるもの（令和２年度子育て世帯への臨時特別給付金）については、所得税を課さないこととされています（旧新型コロナ税特法４①二、旧新型コロナ税特規２②③）。また、その給付金の給付を受ける権利は、国税の滞納処分により差し押さえることができないこととされています（新型コロナ税特法４②）。

2　改正の内容

(1)　児童扶養手当受給者等に対するひとり親家庭高等職業訓練促進資金貸付事業の住宅支援資金貸付けによる貸付けについて受けた債務免除に係る経済的利益の非課税措置の創設

①　非課税措置の概要

都道府県等が行う児童扶養手当受給者等に対するひとり親家庭住宅支援資金貸付けは、自立に向けて意欲的に取り組んでいる児童扶養手当受給者その他一定の者に対し、その者の入居している住宅の家賃の実費相当額の貸付けを行う制度であり、ひとり親家庭の親の自立の促進を図ることを目的として行われるものです。この貸付けは、一定期間の就業継続等の要件を満たした場合には、その返済が免除されますが、返済が免除される場合のその債務免除益は、免除を受けた者の経済的な利益として課税されます。令和４年度税制改正において、この貸付けに係る債務の免除により受ける経済的な利益については、所得税を課さないこととされました。

具体的には、都道府県若しくは指定都市（以下「都道府県等」といいます。）又は都道府県等が適当と認める者が、児童扶養手当法による児童扶養手当の支給を受ける者又は児童扶養手当の支給を受ける者に準ずる者（以下「児童扶養手当受給者等」といいます。）で自立に向けた一定の支援を受けているものに対して行う金銭の貸付けであって、その者の自立を支援することを目的として、その者の居住の用に供する賃貸住宅の家賃を援助するために行うものとして一定のものにつき、その貸付けを受けた者（相続又は遺贈によりその貸付けに係る債務を承継した者を含みます。）が、その貸付けに係る債務の免除を受けた場合には、その免除により受ける経済的な利益の価額については、所得税を課さないこととされました（措法41の８③、措規19の２⑰～⑳）。

（注）　上記の「ひとり親家庭住宅支援資金貸付け」とは、「ひとり親家庭高等職業訓練促進資金の貸付けについて」（平成28年３月７日厚生労働省発雇児0307第８号厚生労働事務次官通知）に基づくひとり親家庭高等職業訓練促進資金貸付事業の住宅支援資金貸付けをいいます。

②　本特例の対象となる者

ひとり親家庭住宅支援資金貸付けの対象となる者は、原則として児童扶養手当法による児童扶養手当の支給を受けている者で母子・父子自立支援プログラムの策定を受けているものとされていますが、同法上の児童扶養手当の受給資格はあるものの児童扶養手当の支給を受けていない者で同法上の所得制限額未満の者のうち母子・父子自立支援プログラムの策定を受けているものもひとり親家庭住宅支援賃金貸付けの対象として取り扱われています。

（注１）　上記の「母子・父子自立支援プログラム」とは、「母子・父子自立支援プログラム策定事業の実施について」（平成26年９月30日雇児発0930第４号厚生労働省雇用均等・児童家庭局長通知）に基づく母子・父子自立支援プログラムをいいます。

この貸付けの実務に合わせて、本特例の対象となる者は、児童扶養手当の支給を受ける者又は児童扶養手当の支給を受ける者に準ずる者であって、自立に向けた一定の支援を受けているものとされています。この「児童扶養手当の支給を受ける者に準ずる者」は、具体的には、児童扶養手当法第６条第１項に規定する受給資格者のうち、同法による児童扶養手当の支給を受けていない者で、次に掲げる者のいずれにも該当しないものとされています（措規19の２⑰）。

イ　児童扶養手当法第９条第１項に規定する受給資格者で、その者の前年（その者が１月から９月までにひとり親家庭住宅支援資金貸付けを受ける場合にあっては、前々年とされています。以下同じです。）の所得の額（児童扶養手当法施行令第３条及び第４条の規定により計算された所得の額をいいます。以下同じです。）が同令第２条の４第２項の規定により計算された額以上であるもの

ロ　児童扶養手当法第９条の２に規定する受給資格者で、その者の前年の所得の額が児童扶養手当法施行令第２条の４第７項の規定により計算された額以上であるもの

ハ　次に掲げる者で、それぞれ次に定める者の前年の所得の額が児童扶養手当法施行令第２条の４第８項の規定により計算された額以上であるもの

(イ)　児童扶養手当法第10条に規定する父又は母……その父又は母の同条に規定する配偶者又は扶養義務者

(ロ)　児童扶養手当法第11条に規定する養育者……その養育者の同条に規定する配偶者又は扶養義務者

（注２）　本特例の対象となる者には、相続又は遺贈によりひとり親家庭住宅支援資金貸付けに係る債務を承継した者を含みます（措規19の２⑳）。

上記の「自立に向けた一定の支援」とは、都道府県、市町村（町村にあっては、福祉事務所を設置する町村に限ります。）又は特別区が、児童扶養手当受給者等が自立した生活を営むことができるようその就労を促進するため、その児童扶養手当受給者等の収入、家族関係その他の生活の状況、求職活動の状況、職業能力の開発及び向上のための取組の状況その他の事項を勘案し、その児童扶養手当受給者等の健康上及び生活上の問題点、解決すべき課題並びに自立に向けた目標及び支援の内容その他の事項を記載した計画を策定し、その計画に基づき公共職業安定所その他の関係機関との連絡調整その他の便宜の提供を行うものをいいます（措規19の２⑱）。これは、具体的には、母子・父子自立支援プログラムが該当します。

③　本特例の対象となる金銭の貸付け

本特例の対象となる金銭の貸付けは、令和３年度又は令和４年度の予算における母子家庭等対策費補助金を財源として都道府県等又は都道府県等が適当と認める者が行う金銭の貸付けで、児童扶養手当受給者等の自立を支援することを目的として、その児童扶養手当受給者等の居住の用に供する賃貸住宅の家賃を援助するために行うものをいいます（措規19の２⑲）。これは、具体的には、ひとり親家庭住宅支援資金貸付けが該当します。

（参考）　児童扶養手当受給者等に対するひとり親家庭住宅支援資金貸付けの概要

１　貸付対象者及び貸付額等

①　貸付対象者

児童扶養手当法による児童扶養手当の支給を受けている者又は児童扶養手当の支給を受けていない者（児童扶養手当法の受給資格者に限ります。）でその所得が児童扶養手当支給水準の世帯に属する者で、母子・父子自立支援プログラムの策定を受けている者

②　貸付額

入居している住宅の家賃の実費（上限

4万円）

③　貸付期間

原則として12か月の範囲内

2　貸付金の返還免除

都道府県知事等は、住宅支援資金の貸付けを受けた者が次のいずれかに該当するに至ったときは、住宅支援資金の返還の債務を免除することとされています。

①　現に就業していない者が住宅支援資金による貸付けを受けた日から1年以内に就職又は現に就業している者がプログラム策定時より高い所得が見込まれる転職等をし、1年間引き続き就業（災害、疾病、負傷、その他やむを得ない事由により就業できなかった場合は、引き続き就業しているものとみなされます。ただし、当該就業期間には算入されません。）を継続したとき。

②　①に定める就業期間中に、業務上の事由により死亡し、又は業務に起因する心身の故障のため業務を継続することができなくなったとき。

3　実施主体

①　都道府県等（都道府県又は指定都市が適当と認める者に委託して行う場合も含みます。）

②　都道府県等が適当と認める社会福祉法人等の民間法人（都道府県知事又は指定都市市長が貸付けに当たって必要な指導・助言を行う場合に限ります。）

⑵　緊急小口資金等の特例貸付事業による貸付けについて受けた債務免除に係る経済的利益の非課税措置の創設

①　非課税措置の概要

都道府県社会福祉協議会が行う緊急小口資金等の特例貸付事業は、新型コロナウイルス感染症の発生による休業や失業等により一時的又は継続的に収入減少した世帯を対象として、生活福祉資金貸付制度における福祉資金及び総合支援資金の特例措置として講じられたものです。この貸付けは、償還時において、なお所得の減少が続く住民税非課税世帯に属する場合にはその返済が免除されますが、返済が免除される場合のその債務免除益は、免除を受けた者の経済的な利益として課税されます。令和4年度税制改正において、この貸付けに係る債務の免除により受ける経済的な利益については、所得税を課さないこととされました。

具体的には、都道府県社会福祉協議会が新型コロナウイルス感染症及びそのまん延防止のための措置の影響を受けた者に対してその者の生活費を援助するために行う一定の金銭の貸付けにつき、その貸付けを受けた者（相続又は遺贈によりその貸付けに係る債務を承継した者を含みます。）が、その貸付けに係る債務の免除を受けた場合には、その免除により受ける経済的な利益の価額については、所得税を課さないこととされました（新型コロナ税特法4③、新型コロナ税特規2④⑤）。

②　本特例の対象となる緊急小口資金等の特例貸付け

上記①の緊急小口資金等の特例貸付事業は、令和2年度の一般会計補正予算（第1号）等における生活困窮者就労準備支援事業費等補助金を財源として都道府県社会福祉協議会が行う金銭の貸付けで、次に掲げる者の生活費を援助するために行うものをいいます（新型コロナ税特規2④）。

イ　新型コロナウイルス感染症及びそのまん延防止のための措置の影響によりその収入が平年の収入に比して減少した世帯に属する者で緊急かつ一時的な生計の維持の支援を必要とするもの【いわゆる「緊急小口資金の特例貸付」の貸付対象者が該当します。】

ロ　新型コロナウイルス感染症及びそのまん延防止のための措置の影響によりその収入が平年の収入に比して減少した世帯に属す

る者で生活に困窮し、かつ、生活の維持が困難となっているもの【いわゆる「総合支援資金の特例貸付」の貸付対象者が該当します。】

これは、具体的には、「生活福祉資金貸付制度における緊急小口資金等の特例貸付の実施について」（令和２年３月11日厚生労働省社援発0311第８号厚生労働省社会・援護局長通知）に基づく福祉資金（緊急小口資金）又は総合支援資金（生活支援費）に係る貸付けが該当します。

（注）　上記の「令和２年度の一般会計補正予算（第１号）等」とは、令和２年度の一般会計補正予算（第１号）、一般会計補正予算（第２号）若しくは一般会計補正予算（第３号）若しくは令和３年度の一般会計補正予算（第１号）又は令和２年３月10日の閣議決定「令和元年度一般会計予備費使用について」、同月19日の閣議決定「令和元年度一般会計予備費使用について」、同年８月７日の閣議決定「令和２年度一般会計新型コロナウイルス感染症対策予備費使用について」、同年９月15日の閣議決定「令和２年度一般会計新型コロナウイルス感染症対策予備費使用について」、令和３年３月23日の閣議決定「令和２年度一般会計新型コロナウイルス感染症対策予備費使用について」若しくは同年８月27日の閣議決定「令和３年度一般会計新型コロナウイルス感染症対策予備費使用について」に基づき使用される予備費をいいます（新型コロナ税特規２④）。

（参考）　緊急小口資金等の特例貸付事業の概要

１　貸付対象者及び貸付額等

①　貸付対象者

イ　緊急小口資金の特例貸付の対象者

新型コロナウイルス感染症の影響を受けて、休業等による収入の減少があり、緊急かつ一時的な生計維持のための貸付を必要とする世帯

ロ　総合支援資金の特例貸付の対象者

新型コロナウイルスの影響を受けて、収入の減少や失業等により生活に困窮し、日常生活の維持が困難となっている世帯

②　特例貸付の申請受付期間

令和４年８月末

（注）　上記の申請受付期間は、令和４年６月末時点のものです。

③　貸付額

イ　緊急小口資金の特例貸付の対象者

20万円以内

ロ　総合支援資金の特例貸付の対象者

・　二人以上世帯：月20万円以内

・　単身世帯：月15万円以内

いずれも貸付期間は原則３月以内

（注）　総合支援資金の特例貸付は、初回貸付、延長貸付及び再貸付があり、いずれも貸付期間は原則３月以内とされています。なお、延長貸付の受付は令和３年６月末で、再貸付の受付は令和３年12月末で終了しています。

２　貸付金の返還免除

緊急小口資金の特例貸付及び総合支援資金の特例貸付のいずれにおいても、償還時において、なお所得の減少が続く住民税非課税世帯の償還を免除することができることとされています。具体的な取扱いについて、次のとおり資金種類ごとに一括して償還免除が行われます。

イ　緊急小口資金の特例貸付

令和３年度又は４年度のいずれかが住民税非課税である場合（令和４年４月以降の申請分については、令和５年度の住民税非課税である場合）

ロ　総合支援資金の特例貸付

(イ)　初回貸付分

令和３年度又は４年度のいずれかが住民税非課税である場合（令和４年４月以降の申請分については、令和５年

度の住民税非課税である場合）

(ロ) 延長貸付分

令和５年度が住民税非課税である場合

(ハ) 再貸付分

令和６年度が住民税非課税である場合

（注） 住民税非課税を確認する対象は借受人及び世帯主です。

3 実施主体

都道府県社会福祉協議会

(3) 住民税非課税世帯等に対する臨時特別給付金及び子育て世帯への臨時特別給付に係る非課税措置等の創設

新型コロナウイルス感染症の影響が長期化する中で、様々な困難に直面した方々に対し速やかに生活・暮らしの支援を行う観点から、住民税非課税世帯等に対して支給される臨時特別給付金が措置されるとともに、我が国の子ども達を力強く支援し、その未来を拓く観点から、児童手当受給者等に対して支給される子育て世帯への臨時特別給付が措置されました。

令和４年度税制改正において、これらの給付金については所得税を課さないこととされるとともに、これらの給付金の給付を受ける権利は、国税の滞納処分により差し押さえることができないこととされました（新型コロナ税特法４①②、新型コロナ税特規２①二②二③二）。

具体的には、市町村又は特別区から給付される給付金で次に掲げるものが対象とされました。

① 新型コロナウイルス感染症及びそのまん延防止のための措置の影響に鑑み、家計への支援の観点から給付される給付金で、令和３年度の一般会計補正予算（第１号）における子育て世帯等臨時特別支援事業費補助金を財源として市町村又は特別区から給付されるもの（住民税非課税世帯等に対する臨時特別給付金）（新型コロナ税特規２①二）

② 新型コロナウイルス感染症及びそのまん延防止のための措置による児童の属する世帯への経済的な影響の緩和の観点から給付される給付金で、次に掲げる者に対して令和３年11月26日の閣議決定「令和３年度一般会計新型コロナウイルス感染症対策予備費使用について」に基づき使用される予備費又は令和３年度の一般会計補正予算（第１号）における子育て世帯等臨時特別支援事業費補助金を財源として市町村又は特別区から給付されるもの（子育て世帯への臨時特別給付）（新型コロナ税特規２②二③二）

イ 令和３年９月分の児童手当法による児童手当（以下「児童手当」といいます。）の支給を受ける者（同法第４条第１項第４号に係るもの（以下「施設等受給者」といいます。）を除きます。以下「９月分受給者」といいます。）又は同年10月分の児童手当の支給を受ける者（同年９月１日から同月30日までの間に生まれたその児童手当の支給の対象となる児童（以下「令和３年10月分支給対象児童」といいます。）を有する者に限るものとし、施設等受給者を除きます。以下「10月分受給者」といいます。）（９月分受給者又は10月分受給者が次に掲げる場合に該当する場合には、それぞれ次に定める者）

(イ) 給付決定日（この給付金の給付が決定される日をいいます。以下同じです。）以前に死亡した場合……その９月分受給者が支給を受ける令和３年９月分の児童手当の支給の対象となった児童又は令和３年10月分支給対象児童（以下「対象児童」と総称します。）に係るその９月分受給者又は10月分受給者が死亡した日の属する月の翌月分の児童手当の支給を受ける者その他これに準ずる者

(ロ) その者からの暴力を理由に避難している配偶者（その者と生計を一にしない者であって、対象児童を監護し、かつ、対象児童と生計を一にしている者に限りま

す。）を有する場合……その配偶者

ロ　令和３年９月分の児童手当の支給の対象となった児童又は令和３年10月分支給対象児童であって、令和３年９月30日（以下「基準日」といいます。）から給付決定日までの間において児童手当法第４条第１項第４号に規定する中学校修了前の施設入所等児童（以下「施設入所等児童」といいます。）であるものが委託されている同法第３条第３項第１号に規定する小規模住居型児童養育事業（以下「小規模住居型児童養育事業」といいます。）を行う者若しくは同号に規定する里親（以下「里親」といいます。）又は施設入所等児童が入所若しくは入院をしている同法第４条第１項第４号に規定する障害児入所施設等（以下「障害児入所施設等」といいます。）の設置者その他これらに準ずる者

ハ　基準日において15歳に達する日以後の最初の３月31日を経過した者であって18歳に達する日以後の最初の３月31日までの間にある者（配偶者を有する者を除きます。以下「中学校修了後対象児童」といいます。）を養育する者（その児童手当法施行令第３条第１項に規定する所得の額が同令第１条に規定する額（以下「所得制限額」といいます。）未満の者に限ります。以下「特定養育者」といいます。）（特定養育者が次に掲げる場合に該当する場合には、それぞれ次に定める者）

(イ)　給付決定日以前に死亡した場合……その特定養育者が死亡した日以後にその中学校修了後対象児童を養育する者その他これに準ずる者

(ロ)　その者からの暴力を理由に避難している配偶者（その者と生計を一にしない者であって、中学校修了後対象児童を監護し、かつ、その中学校修了後対象児童と生計を一にしている者に限ります。）を有する場合……その配偶者

ニ　基準日から給付決定日までの間において中学校修了後対象児童が委託されている小規模住居型児童養育事業を行う者若しくは里親又は中学校修了後対象児童が入所若しくは入院をしている障害児入所施設等の設置者その他これらに準ずる者

ホ　基準日の翌日から令和４年３月31日までの間に生まれた者（以下「乳児」といいます。）を監護し、かつ、乳児と生計を一にしている児童手当法第３条第２項に規定する父又は母（乳児に係る未成年後見人があるときは、その未成年後見人とし、所得制限額未満の者に限ります。以下「乳児養育者」といいます。）（乳児養育者が次に掲げる場合に該当する場合には、それぞれ次に定める者）

(イ)　給付決定日以前に死亡した場合……その乳児養育者が死亡した日以後にその乳児を養育する者その他これに準ずる者

(ロ)　その者からの暴力を理由に避難している配偶者（その者と生計を一にしない者であって、その乳児を監護し、かつ、これと生計を一にしている者に限ります。）を有する場合……その配偶者

ヘ　基準日の翌日から給付決定日までの間において乳児が委託されている小規模住居型児童養育事業を行う者若しくは里親又は乳児が入所若しくは入院をしている障害児入所施設等の設置者その他これらに準ずる者

（参考１）　住民税非課税世帯等に対する臨時特別給付金の概要

新型コロナウイルス感染症の影響が長期化する中、様々な困難に直面した方々が、速やかに生活・暮らしの支援を受けられるよう、住民税非課税世帯等に対して、１世帯当たり100千円の現金が「プッシュ型」で給付されます。

（対象者）

イ　基準日（令和３年12月10日）において世帯全員の令和３年度分の住民税均

等割が非課税である世帯

ロ　イのほか、新型コロナウイルス感染症の影響を受けて家計が急変し、イの世帯と同様の事情にあると認められる世帯（家計急変世帯）

（注）　イ、ロともに、住民税が課税されている者の扶養親族等のみからなる世帯を除きます。

（参考２）　子育て世帯への臨時特別給付の概要

新型コロナウイルス感染症が長期化しその影響が様々な人々に及ぶ中、子育て世帯については、我が国の子供たちを力強く支援し、その未来を拓く観点から、児童を養育している者の年収が960万円以上の世帯を除き、児童１人当たり10万円相当の給付がされます。

（注１）　上記の「児童」とは、平成15年４月２日から令和４年３月31日までの間に出生した児童（０歳から高校３年生までの者）をいいます。

（注２）　上記の960万円は扶養親族等が児童２人と年収103万円以下の配偶者の場合の目安です。

（注３）　上記の給付は自治体が地域の実情に応じて以下から選択し、実施します。

イ　先行給付金（５万円）と追加給付金（５万円）の組合せ

ロ　先行給付金（５万円）とクーポン給付（５万円相当）の組合せ

ハ　一括給付金（10万円）

⑷　新型コロナウイルス感染症生活困窮者自立支援金に係る非課税措置等の創設

新型コロナウイルス感染症の影響により生活に困窮する世帯に対しては、これまで上記⑵の緊急小口資金等の特例貸付などによる支援が行われていますが、新型コロナウイルス感染症による影響が長期化する中で、これ以上その特例貸付を利用できない世帯に対して就労による自立等を図るために支給される新型コロナウイルス感染症生活困窮者自立支援金制度が措置されています。

令和４年度税制改正において、この新型コロナウイルス感染症生活困窮者自立支援金については所得税を課さないこととされるとともに、その新型コロナウイルス感染症生活困窮者自立支援金の給付を受ける権利は、国税の滞納処分により差し押さえることができないこととされました（新型コロナ税特法４①一②）。

具体的には、新型コロナウイルス感染症及びそのまん延防止のための措置の影響に鑑み、家計への支援の観点から給付される給付金で、令和３年度の予算又は一般会計補正予算（第１号）における新型コロナウイルス感染症セーフティネット強化交付金を財源として都道府県、市町村又は特別区から給付されるものが対象とされました（新型コロナ税特規２①三）。

（参考）　新型コロナウイルス感染症生活困窮者自立支援金の概要

１　実施主体

都道府県、市（特別区を含みます。）及び福祉事務所を設置する町村（以下「都道府県等」といいます。）

２　支給対象者

次の①から⑦のいずれにも該当する者（同種の自立支援金の支給を既に他の都道府県等から受けている者を除きます。）に対して支給されます。

①　次のいずれかに該当する者であること

イ　都道府県社会福祉協議会が実施する緊急小口資金等の特例貸付における総合支援資金の再貸付（以下「再貸付」といいます。）を受けた者であって、自立支援金の申請をした日（以下「申請日」といいます。）の属する月の前月までに当該再貸付の最終借入月が到来していること

ロ　再貸付を受けている者であって、申

請日の属する月が当該再貸付の最終借入月であること

ハ　都道府県社会福祉協議会に対して再貸付の申請をしたが、申請日以前に不決定となったこと

ニ　都道府県社会福祉協議会に再貸付の申請を行うために、自立相談支援機関への相談等を行ったものの支援決定を受けることができず、申請日以前に再貸付の申請をできなかったこと

ホ　令和４年１月以降に新たに自立支援金を申請する者であり、かつ、都道府県社会福祉協議会が実施する緊急小口資金及び総合支援資金（初回）の特例貸付（以下「初回貸付等」といいます。）をいずれも受けた者であって、申請日の属する月の前月までに当該初回貸付等の最終借入月（緊急小口にあっては、借入月）が到来していること（イからニの者及び現に再貸付を申請又は利用している者を除きます。）

ヘ　令和４年１月以降に新たに自立支援金を申請する者であり、かつ、初回貸付等をいずれも受けている者であって、申請日の属する月が当該初回貸付等の最終借入月（緊急小口資金にあっては、借入月）であること（イからニの者及び現に再貸付を申請している者を除きます。）

②　申請日の属する月において、その属する世帯の生計を主として維持している者であること

③　申請日の属する月における、申請者及び当該申請者と同一の世帯に属する者の収入の額を合算した額が、申請日の属する年度分の地方税法の規定による市町村民税（同法の規定による特別区民税を含むものとし、同法第328条の規定によって課する所得割を除きます。）が課されていない者の収入の額を12で除して得た額（以下「基準額」といいます。）及び昭和38年４月１日厚生省告示第158号（生活保護法による保護の基準を定める等の件）による住宅扶助基準に基づく額を合算した額以下であること

④　申請日における申請者及び当該申請者と同一の世帯に属する者の所有する金融資産の合計額が、基準額に６を乗じて得た額（当該額が100万円を越える場合は100万円）以下であること

⑤　次のいずれかに該当する者であること

イ　公共職業安定所、厚生労働大臣に対する通知により無料職業紹介事業を行う特定地方公共団体又は地方公共団体の委託を受けて無料の職業紹介を行う職業紹介事業者（以下「地方公共団体が設ける公的な無料職業紹介の窓口」といいます。）に求職の申込みをし、期間の定めのない労働契約又は期間の定めが六月以上の労働契約による就職を目指し、以下に掲げる求職活動を誠実かつ熱心に行うこと。

(イ)　月１回以上、自立相談支援機関の面接等の支援を受ける

(ロ)　月２回以上、公共職業安定所又は地方公共団体が設ける公的な無料職業紹介の窓口で職業相談等を受ける

(ハ)　原則週１回以上、求人先へ応募を行う又は求人先の面接を受ける

ロ　生活保護を申請し、当該申請に係る処分が行われていない状態にあること

⑥　生活保護費又は職業訓練の実施等による特定求職者の就職の支援に関する法律第７条第１項に規定する職業訓練受講給付金を現に受給していないこと

⑦　偽りその他不正な手段により再貸付又は初回貸付等の申請を行っていないこと

3　支給額等

①　支給額

２の支給対象者に対して、一月ごとに

以下の額を支給

単身世帯：６万円　　２人世帯：８万円　　３人以上世帯：10万円

② 支給期間

三月

3　適用関係

⑴ 上記２⑴の改正は、令和４年分以後の所得税について適用し、令和３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22）。

⑵ 上記２⑵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）。

⑶ 上記２⑶の改正は、令和３年分以後の所得税について適用し、令和２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（新型コロナウイルス感染症等の影響に対応するための国税関係法律の臨時特例に関する法律施行規則の一部を改正する省令（令和３年財務省令第81号）附則②）。

⑷ 上記２⑷の改正は、令和３年分以後の所得税について適用し、令和２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77①）。なお、令和４年４月１日前に令和３年分又は令和４年分の所得税につき確定申告書を提出した者及び同日前に令和３年分又は令和４年分の所得税につき決定を受けた者は、その確定申告書に記載された事項又はその決定に係る事項（これらの事項につき同日前に修正申告書の提出又は更正があった場合には、その申告又は更正後の事項）につき本特例の適用により異動を生ずることとなったときは、その異動を生ずることとなった事項について、同日から起算して５年以内に、税務署長に対し、更正の請求をすることができることとされています（改正法附則77②）。

五　公益社団法人等に寄附をした場合の所得税額の特別控除制度の改正

1　改正前の制度の概要

⑴ 個人が支出した所得税法第78条第２項に規定する特定寄附金のうち、下記⑵①～③に掲げるもの（所得控除による寄附金控除の適用を受けるものを除きます。以下「税額控除対象寄附金」といいます。）については、次の①に掲げる金額が②に掲げる金額を超える場合には、その年分の所得税の額から、その超える金額の40％相当額（100円未満の端数があるときは、端数切捨て）を控除することとされています。この場合において、その控除する金額が、個人のその年分の所得税の額の25％相当額を超えるときは、その25％相当額（100円未満の端数があるときは、端数切捨て）が控除限度額となります（措法41の18の３①）。

① その年中に支出した税額控除対象寄附金の額の合計額（その年中に支出した特定寄附金等の金額が、その個人のその年分の総所得金額等の合計額の40％相当額を超える場合には、その40％相当額から所得控除対象寄附金の額（その特定寄附金等の金額から税額控除対象寄附金の額の合計額を控除した残額をいいます。以下同じです。）を控除した残額）

（注） 上記の「特定寄附金等の金額」とは、所得税法第78条第２項に規定する特定寄附金の額及び同条第３項又は租税特別措置法第41条の18第１項若しくは同法第41条の18の２第１項の規定により特定寄附金とみなされたものの額並びに同法第41条の19第１項に規定する控除対象特定新規株式の取得に要した金額の合計額をいいます（措法41の18の３①）。

② 2,000円（その年中に支出した所得控除対象寄附金の額がある場合には、2,000円からその所得控除対象寄附金の額を控除した残

額）

⑵　この税額控除制度の対象となる特定寄附金は、次に掲げるものとされています。

①　次に掲げる法人（その運営組織及び事業活動が適正であること並びに市民から支援を受けていることにつき、一定の要件を満たすものに限ります。）に対する寄附金（措法41の18の３①一、措令26の28の２①）

イ　公益社団法人及び公益財団法人

ロ　私立学校法第３条に規定する学校法人（以下「学校法人」といいます。）及び同法第64条第４項の規定により設立された専修学校・各種学校の設置のみを目的とする法人（以下「準学校法人」といいます。）

ハ　社会福祉法人

ニ　更生保護法人

②　次に掲げる法人（その運営組織及び事業活動が適正であること並びに市民から支援を受けていることにつき、一定の要件を満たすものに限ります。）に対する寄附金のうち、学生等に対する修学の支援のための事業に充てられることが確実であり、かつ、その事業活動が適正なものとして一定の要件を満たすことにつき確認がされたもの（措法41の18の３①二、措令26の28の２②③）

イ　国立大学法人

ロ　公立大学法人

ハ　独立行政法人国立高等専門学校機構及び独立行政法人日本学生支援機構

③　次に掲げる法人（その運営組織及び事業活動が適正であること並びに市民から支援を受けていることにつき、一定の要件を満たすものに限ります。）に対する寄附金のうち、学生又は不安定な雇用状態にある研究者に対するこれらの者が行う研究への助成又は研究者としての能力の向上のための事業に充てられることが確実であり、かつ、その事業活動が適正なものとして一定の要件を満たすことにつき確認がされたもの（措法41の18の３①三、措令26の28の２②④）

イ　国立大学法人及び大学共同利用機関法人

ロ　公立大学法人

ハ　独立行政法人国立高等専門学校機構

⑶　上記⑵①～③の法人の、その運営組織及び事業活動が適正であること並びに市民から支援を受けていることについての一定の要件とは、次に掲げる法人の区分に応じそれぞれ次の要件とされています（措令26の28の２①②）。

①　上記⑵①イに掲げる公益社団法人及び公益財団法人……次に掲げる要件

イ　次に掲げる要件のいずれかを満たすこと（措令26の28の２①一イ、措規19の10の５①）。

(イ)　実績判定期間における経常収入金額のうちに寄附金収入金額の占める割合が５分の１以上であること（一定の要件を満たす法人にあっては、実績判定期間における経常収入金額のうちに寄附金収入金額及び実績判定期間内の日を含む各事業年度における社員から受け入れた会費の額にその法人の各事業年度の公益目的事業比率（公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律第15条に規定する公益目的事業比率をいいます。）を乗じて計算した金額の合計額のうち寄附金収入金額に達するまでの金額の合計額の占める割合が５分の１以上であること。）。

(ロ)　実績判定期間内の日を含む各事業年度（租税特別措置法第２条第２項第19号に規定する事業年度をいいます。以下同じです。）における判定基準寄附者の数（その各事業年度において個人である判定基準寄附者と生計を一にする他の判定基準寄附者がいる場合には、その判定基準寄附者と他の判定基準寄附者とを一人とみなした数をいいます。以下同じです。）の合計数に12を乗じてこれをその実績判定期間の月数で除して得た数が100以上であり、かつ、その各事業年度におけるその判定基準寄附者からの寄附

金（寄附者の氏名又は名称及びその住所又は主たる事務所の所在地が明らかな寄附金に限るものとし、学校の入学に関する寄附金を除きます。）の額（その寄附者が個人である場合には、その各事業年度におけるその者と生計を一にする者からの寄附金の額を加算した金額とされます。以下この額を「判定基準寄附金額」といいます。）の総額に12を乗じてこれをその実績判定期間の月数で除して得た金額が30万円以上であること。

なお、実績判定期間内の日を含む各事業年度のうちその法人の公益目的事業費用等の額の合計額が１億円に満たない事業年度（公益目的事業費用等の額の合計額が零である場合のその事業年度を除きます。）にあっては、判定基準寄附者の数をその事業年度におけるその判定基準寄附者の数に１億を乗じてこれをその公益目的事業費用等の額の合計額（その合計額が1,000万円に満たない場合には、1,000万）で除して得た数とする緩和措置が講じられています。下記④イ㈺において同じです。

ロ　財産目録等の書類について閲覧の請求があった場合には、正当な理由がある場合を除き、これらの書類を公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律第21条第１項の規定に準じてその法人の主たる事務所に備え置き、閲覧させること（措令26の28の２①一ロ、措規19の10の５②③）。

ハ　実績判定期間内の日を含む各事業年度の寄附者名簿（各事業年度にその法人が受け入れた寄附金の支払者ごとにその支払者の氏名又は名称及びその住所又は事務所の所在地並びにその寄附金の額及び受け入れた年月日を記載した書類をいいます。）を作成し、これを各事業年度終了の日の翌日以後３月を経過する日から５年間その主たる事務所の所在地に保存していること（措令26の28の２①一ハ、措規19の10の５④）。

②　上記⑵①ロに掲げる学校法人及び準学校法人……次に掲げる要件

イ　次に掲げる要件のいずれかを満たすこと（措令26の28の２①二イ）。

㈠　実績判定期間における経常収入金額のうちに寄附金収入金額（学校の入学に関する寄附金の額を除きます。）の占める割合が５分の１以上であること。

㈡　実績判定期間内の日を含む各事業年度における判定基準寄附者の数の合計数に12を乗じてこれをその実績判定期間の月数で除して得た数が100以上であり、かつ、その各事業年度におけるその判定基準寄附者からの判定基準寄附金額の総額に12を乗じてこれをその実績判定期間の月数で除して得た金額が30万円以上であること。

なお、実績判定期間内の日を含む各事業年度のうちその設置する特定学校等の定員等の総数が5,000に満たない事業年度（定員等の総数が零である場合のその事業年度を除きます。）にあっては、判定基準寄附者の数をその事業年度におけるその判定基準寄附者の数に5,000を乗じてこれをその定員等の総数（その定員等の総数が500に満たない場合には、500）で除して得た数とし、実績判定期間内の日を含む各事業年度のうちその法人の公益目的事業費用等の額の合計額が１億円に満たない事業年度（公益目的事業費用等の額の合計額が零である場合のその事業年度を除きます。）にあっては、判定基準寄附者の数をその事業年度におけるその判定基準寄附者の数に１億を乗じてこれをその公益目的事業費用等の額の合計額（その合計額が1,000万円に満たない場合には、1,000万）で除して得た数とする緩和措置が講じられています。下記③イ㈺において同じです。

ロ　財産目録等の書類について閲覧の請求があった場合には、正当な理由がある場合を除き、これらの書類を私立学校法第47条第２項（同法第64条第５項において準用する場合を含みます。）の規定に準じてその法人の主たる事務所に備え置き、閲覧させること（措令26の28の２①二ロ、措規19の10の５②）。

ハ　上記①ハに掲げる要件（措令26の28の２①二ハ）

③　上記⑵①ハに掲げる社会福祉法人……次に掲げる要件

イ　次に掲げる要件のいずれかを満たすこと（措令26の28の２①三イ）。

(イ)　実績判定期間における経常収入金額のうちに寄附金収入金額の占める割合が５分の１以上であること。

(ロ)　実績判定期間内の日を含む各事業年度における判定基準寄附者の数の合計数に12を乗じてこれをその実績判定期間の月数で除して得た数が100以上であり、かつ、その各事業年度におけるその判定基準寄附者からの判定基準寄附金額の総額に12を乗じてこれをその実績判定期間の月数で除して得た金額が30万円以上であること。

ロ　定款等の書類について閲覧の請求があった場合には、正当な理由がある場合を除き、これらの書類を社会福祉法第34条の２第１項、第45条の32第１項又は第45条の34第１項の規定に準じてその法人の主たる事務所に備え置き、閲覧させること（措令26の28の２①三ロ、措規19の10の５②）。

ハ　上記①ハに掲げる要件（措令26の28の２①三ハ）

④　上記⑵①ニに掲げる更生保護法人……次に掲げる要件

イ　次に掲げる要件のいずれかを満たすこと（措令26の28の２①四イ）。

(イ)　実績判定期間における経常収入金額のうちに寄附金収入金額の占める割合が５分の１以上であること。

(ロ)　実績判定期間内の日を含む各事業年度における判定基準寄附者の数の合計数に12を乗じてこれをその実績判定期間の月数で除して得た数が100以上であり、かつ、その各事業年度におけるその判定基準寄附者からの判定基準寄附金額の総額に12を乗じてこれをその実績判定期間の月数で除して得た金額が30万円以上であること。

ロ　定款等の書類について閲覧の請求があった場合には、正当な理由がある場合を除き、これらの書類を更生保護事業法第29条第１項の規定に準じてその法人の主たる事務所に備え置き、閲覧させること（措令26の28の２①四ロ、措規19の10の５②）。

ハ　上記①ハに掲げる要件（措令26の28の２①四ハ）

⑤　上記⑵②イ又は③イに掲げる国立大学法人又は大学共同利用機関法人……次に掲げる要件

イ　次に掲げる要件のいずれかを満たすこと（措令26の28の２②一イ）。

(イ)　上記②イ(イ)に掲げる要件

(ロ)　実績判定期間内の日を含む各事業年度における判定基準寄附者の数の合計数に12を乗じてこれをその実績判定期間の月数で除して得た数が100以上であり、かつ、その各事業年度におけるその判定基準寄附者からの判定基準寄附金額の総額に12を乗じてこれをその実績判定期間の月数で除して得た金額が30万円以上であること。

なお、大学共同利用機関法人を除いて、実績判定期間内の日を含む各事業年度のうちその設置する特定学校等の定員等の総数が5,000に満たない事業年度（定員等の総数が零である場合のその事業年度を除きます。）にあっては、判定基準寄

附者の数をその事業年度におけるその判定基準寄附者の数に5,000を乗じてこれをその定員等の総数（その定員等の総数が500に満たない場合には、500）で除して得た数とする緩和措置が講じられています。下記⑥イ(ロ)において同じです。

ロ　財務諸表等の書類について閲覧の請求があった場合には、正当な理由がある場合を除き、これらの書類を国立大学法人法第35条において準用する独立行政法人通則法第38条第３項の規定に準じてその法人の主たる事務所に備え置き、閲覧させること（措令26の28の２②一ロ、措規19の10の５②）。

ハ　上記①ハに掲げる要件（措令26の28の２②一ハ）

⑥　上記(2)②ロ又は③ロに掲げる公立大学法人……次に掲げる要件

イ　次に掲げる要件のいずれかを満たすこと（措令26の28の２②二イ）。

(イ)　上記②イ(イ)に掲げる要件

(ロ)　実績判定期間内の日を含む各事業年度における判定基準寄附者の数の合計数に12を乗じてこれをその実績判定期間の月数で除して得た数が100以上であり、かつ、その各事業年度におけるその判定基準寄附者からの判定基準寄附金額の総額に12を乗じてこれをその実績判定期間の月数で除して得た金額が30万円以上であること。

ロ　定款等の書類について閲覧の請求があった場合には、正当な理由がある場合を除き、地方独立行政法人法第34条第３項の規定に準じてその法人の主たる事務所に備え置き、閲覧させること（措令26の28の２②二ロ、措規19の10の５②）。

ハ　上記①ハに掲げる要件（措令26の28の２②二ハ）

⑦　上記(2)②ハ又は③ハに掲げる独立行政法人国立高等専門学校機構及び独立行政法人日本学生支援機構……次に掲げる要件

イ　次に掲げる要件のいずれかを満たすこと（措令26の28の２②三イ）。

(イ)　上記②イ(イ)に掲げる要件

(ロ)　実績判定期間内の日を含む各事業年度における判定基準寄附者の数の合計数に12を乗じてこれをその実績判定期間の月数で除して得た数が100以上であること。

ロ　財務諸表等の書類について閲覧の請求があった場合には、正当な理由がある場合を除き、独立行政法人通則法第38条第３項の規定に準じてその法人の主たる事務所に備え置き、閲覧させること（措令26の28の２②三ロ、措規19の10の５②）。

ハ　上記①ハに掲げる要件（措令26の28の２②三ハ）

（注１）　上記の「実績判定期間」とは、法人の直前に終了した事業年度終了の日以前５年内に終了した各事業年度のうち最も古い事業年度開始の日からその直前に終了した事業年度終了の日までの期間をいいます（措令26の28の２⑥一）。

（注２）　上記の「判定基準寄附者」とは、法人の実績判定期間内の日を含む各事業年度における同一の者からの寄附金（寄附者の氏名又は名称及びその住所又は主たる事務所の所在地が明らかな寄附金に限るものとし、学校の入学に関する寄附金及び休眠預金等交付金関係助成金を除きます。）の額（同一の者が個人である場合には、その各事業年度におけるその者と生計を一にする者からの寄附金の額を加算した金額）が3,000円以上である場合のその同一の者（その法人の役員である者及びその役員と生計を一にする者を除きます。）をいいます（措令26の28の２⑥五、措規19の10の５⑨⑩）。

（注３）　上記の「特定学校等」とは、次に掲げる施設をいいます（旧措令26の28の２⑥七）。

①　所得税法施行令第217条第４号に規定する学校、専修学校及び各種学校

②　児童福祉法第６条の２の２第１項に規

定する障害児通所支援事業（同条第２項に規定する児童発達支援、同条第３項に規定する医療型児童発達支援又は同条第４項に規定する放課後等デイサービスを行う事業に限ります。）、同法第６条の３第１項に規定する児童自立生活援助事業、同条第２項に規定する放課後児童健全育成事業、同条第８項に規定する小規模住居型児童養育事業又は同条第10項に規定する小規模保育事業が行われる施設

③　児童福祉法第37条に規定する乳児院、同法第38条に規定する母子生活支援施設、同法第39条第１項に規定する保育所、同法第41条に規定する児童養護施設、同法第42条第１号に規定する福祉型障害児入所施設、同条第２号に規定する医療型障害児入所施設、同法第43条の２に規定する児童心理治療施設及び同法第44条に規定する児童自立支援施設

（注４）　上記の「定員等」とは、収容定員、利用定員、入所定員、児童福祉法施行規則第１条の17第３号に掲げる委託児童の定員及び同令第36条の12第３号に掲げる入居定員をいいます（措令26の28の２⑥八、措規19の10の５⑪）。

2　改正の内容

児童福祉法等の一部を改正する法律（令和４年法律第66号。以下「児童福祉法等改正法」といいます。）による児童福祉法の一部改正により、同法第６条の２の２第１項に規定する障害児通所支援事業について、児童福祉法等改正法による改正前の児童福祉法（以下「旧児童福祉法」といいます。）第６条第２項に規定する児童発達支援と同条第３項に規定する医療型児童発達支援が統合され、児童福祉法等改正法による改正後の児童福祉法（以下「新児童福祉法」といいます。）第６条第２項に規定する児童発達支援とされるとともに、旧児童福祉法第６条第４項に規定する放課後等デイサービスが新児童福祉法第６条第３項に移動したことから、上記**1**⑶（注３）の「特定学校等」の範囲について、所要の改正が行われました。

具体的には、上記**1**⑶（注３）②の施設は、児童福祉法第６条の２の２第１項に規定する障害児通所支援事業（同条第２項に規定する児童発達支援又は同条第３項に規定する放課後等デイサービスを行う事業に限ります。）、同法第６条の３第１項に規定する児童自立生活援助事業、同条第２項に規定する放課後児童健全育成事業、同条第８項に規定する小規模住居型児童養育事業又は同条第10項に規定する小規模保育事業が行われる施設とされました（措令26の28の２⑥七ロ）。

3　適用関係

上記**2**の改正は、上記**1**⑵①ロ若しくはハ又は②イ又はロに掲げる法人の上記**1**⑶②イ㈺若しくは③イ㈺又は⑤イ㈺若しくは⑥イ㈺に掲げる要件に係る児童福祉法等改正法の施行の日（令和６年４月１日）以後に終了する各事業年度における判定基準寄附者の数について適用し、これらの法人のこれらの要件に係る同日前に終了した事業年度における判定基準寄附者の数については従前どおりとされています（改正措令附則11）。

すなわち、令和６年４月１日前に旧児童福祉法の医療型発達支援を行う施設を設置していた学校法人及び準学校法人、社会福祉法人、国立大学法人並びに公立大学法人について、同日前に終了する事業年度に係る判定基準寄附者の数の計算を行う場合には、従前どおり、その医療型発達支援を行う施設の定員を特定学校等の定員に含めて計算することとされています。

六　被災した法人について債務処理計画が策定された場合の課税の特例の改正

1　改正前の制度の概要

⑴　東日本大震災によって被害を受けたことにより過大な債務を負っている内国法人（中小企業者に該当するものに限ります。）で株式会社東日本大震災事業者再生支援機構法第19条第４項に規定する支援決定の対象となったものの取締役等でその内国法人の債務の保証に係る保証債務を有するものが、その取締役等の有する資産でその資産に設定された賃借権、使用貸借権等が現にその内国法人の事業の用に供されているものを、その内国法人について策定された債務処理に関する計画で一般に公表された債務処理を行うための手続に関する準則に基づき策定されていることその他の一定の要件を満たすものに基づき平成26年４月１日から令和４年３月31日までの間にその内国法人に贈与した場合には、前述「**三**　債務処理計画に基づき資産を贈与した場合の課税の特例の改正」の**1**⑴から⑶までの要件（以下「保証債務の履行等の要件」といいます。）及び次に掲げる要件のいずれかを満たすときに限り、その取締役等に対するみなし譲渡課税（所法59①）を行わないこととされていました（旧震災税特法12の３、同条による読替後の旧措法40の３の２①）。

①　贈与を受ける内国法人が金融機関から受けた事業資金の貸付けにつき、その貸付けに係る債務の弁済の負担を軽減するため中小企業者等に対する金融の円滑化を図るための臨時措置に関する法律の施行の日（平成21年12月４日）から平成28年３月31日までの間に条件の変更が行われていること。

②　その内国法人が平成28年４月１日以後に株式会社東日本大震災事業者再生支援機構法第19条第４項に規定する支援決定の対象となった法人である場合においては、その内国法人が同日前に次のいずれにも該当しないこと。

イ　株式会社地域経済活性化支援機構法第25条第４項に規定する再生支援決定の対象となった法人

ロ　株式会社東日本大震災事業者再生支援機構法第19条第４項に規定する支援決定の対象となった法人

ハ　イ及びロに掲げる法人のほか、銀行法施行規則第17条の２第６項第８号に規定する合理的な経営改善のための計画（同号イに掲げる措置を実施することを内容とするものに限ります。）を実施している会社

⑵　上記⑴の一定の要件については、「被災法人について債務免除等がある場合の評価損益等の特例（震災税特法17）」の対象となる債務処理に関する計画と同等の要件を満たす必要があります。したがって、その債務処理に関する計画が東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律施行令第17条第１項第１号から第３号まで及び第４号イ又はハに掲げる要件に該当することが必要となりますが、具体的には次の①から④までの要件を満たすこととされていました（旧震災税特令14の３）。

①　一般に公表された債務処理を行うための手続についての準則（公正かつ適正なものと認められるものであって、次の事項が定められているものに限ります。）に従って策定されていること。

イ　債務者の有する資産及び負債の価額の評定（資産評定）に関する事項（公正な価額による旨の定めがあるものに限ります。）

ロ　その計画が準則に従って策定されたものであること並びに下記②及び③に該当することにつき確認をする手続並びにその確認をする者に関する事項

②　債務者の有する資産及び負債につき上記①

イの事項に従って資産評定が行われ、その資産評定による価額を基礎とした債務者の貸借対照表が作成されていること。

③　上記②の貸借対照表における資産及び負債の価額、その計画における損益の見込み等に基づいて債務者に対して債務免除等をする金額が定められていること。

④　次に掲げる事項のいずれかが定められていること。

イ　株式会社東日本大震災事業者再生支援機構が有する債権につき債務免除等をすること。

ロ　２以上の金融機関等が債務免除等をすること。

⑶　この特例は、その適用を受けようとする確定申告書に、この特例の適用を受ける旨の記載があり、かつ、①贈与をした資産に関する事項を記載した書類及び②適用要件を満たす旨を証する書類の添付がある場合に限り、適用することとされています（旧震災税特法12の３、措法40の３の２②）。この「②適用要件を満たす旨を証する書類」は、具体的には、債務処理に関する計画に係る東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律施行規則第６条第１項第１号に掲げる者のその債務処理に関する計画が上記⑵の要件を満たすものであり、かつ、その資産の贈与がその債務処理に関する計画に基づき保証債務の履行等の要件及び上記⑴①又は②の要件のいずれかを満たして行われたものである旨を証する書類とされていました（旧震災税特規４の３、同条による読替後の措規18の19の２③）。

2　改正の内容

⑴　適用対象の追加

①　株式会社東日本大震災事業者再生支援機構法第59条第１項に規定する産業復興機構（以下「産業復興機構」といいます。）は、東日本大震災により被害を受けた法人に対して債権の買取りによる支援を行っていますが、この支援先の法人については、フォローアップ期間終了に伴うエグジットが見込まれるとともに、近年のコロナ禍等による業況悪化等により、債務処理に関する計画に基づくその法人への贈与についても見込まれています。このような状況を踏まえ、産業復興機構の支援先の法人が贈与を受ける場合について本特例の適用対象とすることとされました。

具体的には、本特例の適用対象に、東日本大震災によって被害を受けたことにより過大な債務を負っている内国法人（中小企業者に該当するものに限ります。）で産業復興機構の組合財産である債権の債務者であるものについて、債務処理に関する計画で上記１⑵の要件を満たすものが策定された場合が加えられました（震災税特法12の３）。

②　この追加に伴い、上記１⑴②の要件は、「その内国法人が平成28年４月１日以後に株式会社東日本大震災事業者再生支援機構法第19条第４項に規定する支援決定の対象となった法人又は産業復興機構の組合財産である債権の債務者となった法人である場合においては、その内国法人が同日前に次のいずれにも該当しないこと」とされました（震災税特法12の３、同条による読替後の措法40の３の２①）。

イ　株式会社地域経済活性化支援機構法第25条第４項に規定する再生支援決定の対象となった法人

ロ　株式会社東日本大震災事業者再生支援機構法第19条第４項に規定する支援決定の対象となった法人

ハ　産業復興機構の組合財産である債権の債務者である法人

ニ　イからハまでに掲げる法人のほか、銀行法施行規則第17条の２第６項第８号に規定する合理的な経営改善のための計画（同号イに掲げる措置を実施することを内容とするものに限ります。）を実施している会社

③　また、上記１⑵④の要件について、債務処

理に関する計画に産業復興機構の組合財産である債権につきその産業復興機構に係る投資事業有限責任組合契約等を締結している金融機関等が債務免除等をすることが定められている場合には、その要件を満たすものとすることとされました（震災税特令14の３）。

その他、上記**1**⑶の「②適用要件を満たす旨を証する書類」は、債務処理に関する計画に係る東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律施行規則第６条第１項各号に掲げる者のその債務処理に関する計画が上記**1**⑵の要件を満たすものであり、かつ、その資産の贈与がその債務処理に関する計画に基づき保証債務の履行等の要件及び上記**1**⑴①又は②の要件（上記**1**⑴②の要件については、上記②の改正後の要件）のいずれかを満たして行われたものである旨を証する書類とされました（震災税特規４の３、同条による読替後の措規18の19の２③）。

（注）改正後に追加された「東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律施行規則第６条第１項第２号に掲げる者」とは、債務処理に関する計画に係る債務者である法人、その役員及び株主等並びに債権者以外の者で、その計画に係る債務処理について利害関係を有しないもののうち、債務処理に関する専門的な知識経験を有すると認められるもの（その者が３人以上（その法人の借入金等で利子の支払の基因となるものの額が10億円に満たない場合には、２人以上）選任される場合のその者に限ります。）です。

⑵　適用期限の延長

この特例の適用期限が令和７年３月31日まで３年延長されました（震災税特法12の３による読替後の措法40の３の２①）。

3　適用関係

上記**2**⑴の改正は、令和４年４月１日以後に債務処理に関する計画に基づき内国法人に資産を贈与する場合について適用し、同日前に債務処理に関する計画に基づき内国法人に資産を贈与した場合については従前どおりとされています（改正法附則73）。