

租税特別措置法等（所得税関係）の改正

目 次	
第一 金融・証券税制の改正……………	115
一 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 置の改正……………	115
二 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 措置の改正……………	131
三 特定新規中小企業者がその設立の際 に発行した株式の取得に要した金額の 控除等の創設……………	136
四 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……………	143
五 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……	151
六 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 利益の非課税等の改正……………	154
七 株式等を対価とする株式の譲渡に係 る譲渡所得等の課税の特例の改正……	157
八 認定株式分配に係る課税の特例の創 設（所得税に関する部分）……………	157
第二 土地・住宅税制の改正……………	159
一 土地の譲渡等に係る事業所得等の課 税の特例の改正……………	159
二 優良住宅地の造成等のために土地等 を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税 の特例の改正……………	160
三 空き家に係る居住用財産の譲渡所得 の3,000万円特別控除の特例の改正 …	163
四 低未利用土地等を譲渡した場合の長 期譲渡所得の100万円特別控除の改正 ……………	171
五 特定の事業用資産の買換えの場合の 譲渡所得の課税の特例等の改正…………	174
六 既成市街地等内にある土地等の中高 層耐火建築物等の建設のための買換え 及び交換の場合の譲渡所得の課税の特 例の改正……………	181
第三 事業所得等に係る税制の改正…………	182
一 試験研究を行った場合の所得税額の 特別控除制度の改正……………	182
二 中小事業者が機械等を取得した場合 の特別償却又は所得税額の特別控除制 度の改正……………	205
三 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 ^{けん} 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……………	208
四 特定中小事業者が特定経営力向上設 備等 ^{けん} 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……………	211
五 事業適応設備を取得した場合等の特 別償却又は所得税額の特別控除制度の 改正……………	212
六 特定船舶の特別償却制度の改正……	215
七 特定事業継続力強化設備等の特別償 却制度の改正……………	219
八 特定地域における工業用機械等の特 別償却制度の改正……………	221
九 医療用機器等の特別償却制度の改正	226
十 事業再編計画の認定を受けた場合の 事業再編促進機械等の割増償却制度の 改正……………	227
十一 特定都市再生建築物の割増償却制 度の改正……………	228

十二 農業経営基盤強化準備金制度及び 農用地等を取得した場合の課税の特 例の改正……………	230
十三 肉用牛の売却による農業所得の課 税の特例の改正……………	231
十四 被災代替資産等の特別償却制度の 改正（改正後：被災代替船舶の特別 償却制度）……………	232

第四 その他の改正……………	234
一 特定の基準所得金額の課税の特例 （「極めて高い水準の所得に対する負担 の適正化措置」）の創設……………	234
二 給付金等の非課税等の改正……………	240

はじめに

令和5年度税制改正においては、家計の資産を貯蓄から投資へと積極的に振り向け、資産所得倍増につなげるための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の抜本的拡充及び恒久化並びに新たな産業の創出及び育成を推進するための特定新規中小企業者がその設立の際に発行した株式の取得に要した金額の控除等の創設等を行うとともに、より公平で中立的な税制の実現に向けた各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税の創設及び相続時精算課税制度等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 家計の資産を貯蓄から投資へと積極的に振り向け、資産所得倍増につなげるための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の抜本的拡充及び恒久化並びに新たな産業の創出及び育成を推進するための特定新規中小企業者がその設立の際に発行した株式の取得に要した金額の控除等の創設などの金融・証券税制の改正
- ② 空き家に係る居住用財産の譲渡所得の3,000万円特別控除の特例の改正などの土地・住宅税制の改正
- ③ 試験研究を行った場合の税額控除制度の改正

などの事業所得等に係る税制の改正

- ④ 極めて高い水準の所得に対する負担の適正化措置の導入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5年3月28日に参議院本会議で可決・成立し、同月31日に令和5年法律第3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5.3.31政令第145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の一部を改正する政令（令5.3.31政令第151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5.3.31政令第152号）
- ・ 租税特別措置法施行規則等の一部を改正する省令（令5.3.31財務省令第19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の一部を改正する省令（令5.3.31財務省令第24号）
- ・ 復興特別所得税に関する省令の一部を改正する省令（令5.3.31財務省令第25号）
- ・ 租税特別措置法施行令第25条の13第15項の規定に基づき内閣総理大臣が財務大臣と協議して定める要件等を定める件の一部を改正する件（令5.3.31内閣府告示第43号）
- ・ 租税特別措置法施行規則第18条の15の3第33項に規定する国税庁長官の定める基準を定める件（令5.3.31国税庁告示第5号）
- ・ 租税特別措置法施行規則第18条の15の3第34

項に規定する国税庁長官が定めるファイル形式を定める件（令5.3.31国税庁告示第6号）

- ・ 租税特別措置法施行規則に規定する総務大臣の行う市街地再開発事業用資産の買換え特例制度に係る証明に関する手続を定める件の一部を改正する件（令5.3.31総務省告示第168号）
- ・ 地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律第25条の規定に基づく地域の成長発展の基盤強化に特に資するものとして主務大臣が定める基準等に関する告示の一部を改正する件（令5.3.31総務省・財務省・厚生労働省・農林水産省・経済産業省・国土交通省・環境省告示第1号）
- ・ 租税特別措置法第12条の2第1項及び第45条の2第1項の規定の適用を受ける機械及び装置並びに器具及び備品を指定する件の一部を改正

する件（令5.3.31厚生労働省告示第166号）

- ・ 租税特別措置法第11条第1項及び第43条第1項の規定の適用を受ける船舶を指定する告示の一部を改正する告示（令5.3.31国土交通省告示第282号）
- ・ 租税特別措置法第37条第1項の表第5号及び第65条の7第1項の表第5号の規定の適用を受ける船舶を指定する告示の一部を改正する告示（令5.3.31国土交通省告示第283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5.3.31国土交通省告示第284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5.3.31国土交通省告示第285号）
- ・ 令和2年国土交通省告示第491号を廃止する告示（令5.3.31国土交通省告示第286号）

第一 金融・証券税制の改正

一 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、この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が設けられています。この特例は「NISA 制度」と呼ばれるものです。

(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（旧措法9の8）。
- ① 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

- ② 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
- ③ 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
- ④ 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

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（旧措法37の14①）。以下同じです。

- ① 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
- ② 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
- ③ 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（旧措法37の14①）。

- ① 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
- ② 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
- ③ 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
- ④ 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、一定の手續に従い、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（旧措法37の14⑤一）。

- ① 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
- ② 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
- ③ 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)①及び(2)①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（旧措法37の14⑤二、旧措令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)②及び(2)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（旧措法37の14⑤四、旧措令25の13⑮～⑳、旧措規18の15の3⑥～⑧、旧平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を買付けの委託（その買付けの委託の媒介、取次ぎ又は代理を含みます。以下同じです。）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（公募に限りません。（注2）を除き、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（旧措法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（公社債投資信託以外の証券投資信託の受益権で上場等がされているもの及び公社債投資信託以外の証券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の受益権に限りません。）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（旧措令25の13⑮⑭、旧平29.3内閣府告540第1条～第6条）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（旧措法37の14⑤五）。以下1において同じです。

（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)③及び④並びに(2)③及び④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13⑰⑱～㉑⑳、旧措規18の15の3⑨～⑭、旧平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。

- ① 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。
- ② 特定累積投資勘定には、累積投資上場株式

等であって一定のもの（以下1において「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（購入代価の額、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。以下同じです。）の合計額が20万円（下記③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。

③ 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

（イ） 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

（ロ） 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（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の未成年者口座をいいます。以下同じです。）に設けられた未成年者非課税管理勘定（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の非課税管理勘定をいいます。以下同じです。）若しくは継続管理勘定（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の継続管理勘定をいいます。以下同じです。）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（当該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す（旧措令25の13②④、旧措規18の15の3⑨、旧平29.3内閣府告540第1条、第7条）。

ニ 継続適用届出書提出者が継続適用期間に取得をした上場株式等であって上記イ(イ)に掲げるもの

ホ 継続適用届出書提出者が継続適用期間に上記イ(ロ)又はロに移管により受入れをしようとした上記イ(ロ)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

(イ) 下記(ロ)に掲げる者以外の者……上記イ(イ)に掲げる上場株式等で次のいずれかに該当するもの

i 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

ii 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内閣総理大臣が財務大臣と協議して定めるもの

iii 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iii及び(ロ)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同法第2条第24項に規定する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。以下「委託者指図型投資信託約款」といいます。）、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。以下「規約」といいます。）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ものとして内閣総理大臣が財務大臣と協議して定める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内閣総理大臣が財務大臣と協議して定める事項が定められているもの

(ロ) 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(ロ)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(イ)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（以下ロ）において「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（投資口及び上記イ(ii)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(ロ)又はロの移管により受入れをしようとする上記イ(ロ)又はロに掲げる上場株式等のうち、上記ト(i)ii及びiiiに掲げる上場株式等に該当するもの

- ④ 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（他の株式等の振替記載等に係る口座をいいます。以下同じです。）に移管されること。

- ⑤ 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。

⑥ 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（旧措法37の14⑤七）。

（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）。

(7) 提供事項を提供する場合の本店等一括提供制度

金融商品取引業者等の営業所の長が、非課税口座開設届出書に記載された事項その他の事項をその営業所の所在地の所轄税務署長に提供する場合において、その所轄税務署長の承認を受けたときには、その金融商品取引業者等の営業所の長は、それらの事項をその承認に係るその所轄税務署長以外の税務署長に提供することができることとされています（旧措法37の14②七、旧措令25の13③⑧～④①、旧措規18の15の3③⑥③⑦）。

2 改正の内容

NISA 制度について、「経済財政運営と改革の基本方針2022」（令和4年6月7日閣議決定）において、「我が国の個人金融資産2,000兆円のうち、その半分以上が預金・現金で保有されている。投資による資産所得倍増を目指して、NISA（少額投資非課税制度）の抜本的拡充や、高齢者に向けた iDeCo（個人型確定拠出年金）制度の改革、国民の預貯金を資産運用に誘導する新たな仕組みの創設など、政策を総動員し、貯蓄から投資へのシフトを大胆・抜本的に進める」こととされておりました。

その後、2022年11月に新しい資本主義実現会議において決定された「資産所得倍増プラン」において、わが国の家計金融資産の半分以上を占める現預金を投資に繋げることで、持続的な企業価値向上の恩恵が資産所得の拡大という形で家計にも及ぶ「成長と資産所得の好循環」を実現させるため、資産所得倍増プランの目標として、①5年間でNISA 総口座数（一般・つみたて）を現在の1,700万から3,400万へと倍増させること、②5年間でNISA 買付額を現在の28兆円から56兆円へと倍増させ、その後、家計による投資額（株式・投資信託・債券等の合計残高）の倍増を目指すこと、③これらの目標の達成を通じて、中間層を中心とする層の安定的な資産形成を実現するため、長期的な目標としては資産運用収入そのものの倍増も見据えて政策対応を図ること、が掲げられておりました。

また、この目標を達成するための資産所得倍増プランの方向性として、「家計金融資産を貯蓄から投資にシフトさせる NISA の抜本的拡充や恒久化」を第一の柱とする7本柱を一体として推進することとされ、NISA については、「制度の予見可能性を高め、制度をシンプルにすることにより中間層を中心とする層の資産形成を更に促すため、NISA 制度の恒久化を図る。併せて、非課税保有期間の無期限化と非課税限度額の引上げを進める」などという具体的な取組の方向性が記載され

ていたところです。

こうしたことを踏まえ、与党税制調査会においては、「資産所得倍増プラン」の実現に向け、「貯蓄から投資へ」の流れを加速し、中間層を中心とする層が、幅広く資本市場に参加することを通じて成長の果実を享受できる環境を整備することが極めて重要であるとの観点から、若年期から高齢期に至るまで、長期・積立・分散投資による継続的な資産形成を行えるよう、非課税保有期間を無期限化するとともに、口座開設可能期間については期限を設けず、NISA 制度を恒久的な措置としました。

あわせて、年間投資上限額についても、個人のライフステージに応じて、資金に余裕があるときに短期間で集中的な投資を行うニーズにも対応できるよう、一定の投資信託を対象とする長期・積立・分散投資の枠（「つみたて投資枠」）については、つみたて NISA の水準（年間40万円）の3倍となる120万円まで拡充することとし、加えて、企業の成長投資につながる家計から資本市場への資金の流れを一層強力に後押しする観点から、上場株式への投資が可能な一般 NISA の役割を引き継ぐ「成長投資枠」については、「つみたて投資枠」との併用を可能とした上で、「成長投資枠」の年間投資上限額については、一般 NISA の水準（年間120万円）の2倍となる240万円まで拡充することとしました。これにより、年間投資上限額の合計は360万円となり、NISA 制度のモデルとなった英国の ISA 制度における年間投資上限額（約335万円）を上回る規模となっています。

一方で、今回の改正によって、投資余力が大きい高所得者層に対する際限ない優遇とならないよう、年間投資上限額とは別に、生涯にわたる非課税保有限度額を設定することとし、その総額については、老後等に備えた十分な資産形成を可能とする観点から、つみたて NISA の水準（年間40万円×20年間＝800万円）から倍増以上となる1,800万円とするとともに、「成長投資枠」については、その内数として一般 NISA の水準（年間

120万円×5年間＝600万円）の2倍となる1,200万円としています。

また、NISA 制度は安定的な資産形成を目的とするものであることを踏まえ、「成長投資枠」について、高レバレッジ投資信託などの商品（投資信託の受益権等で、一定の目的以外でデリバティブ取引に係る権利に対する投資として運用を行う

こととされているもの等）は投資対象から除外するとともに、金融機関が顧客に対して「成長投資枠」を活用した回転売買を無理に勧誘するような行為を規制するため、監督官庁において、監督指針を改正し金融機関に対する監督及びモニタリングを強化することとしました。

NISA 制度の抜本的拡充・恒久化

【～令和5年】

	つみたて NISA	いずれかを選択	一般 NISA
年間の投資上限額	40 万円		120 万円
非課税保有期間	20 年間		5 年間
口座開設可能期間	平成30年(2018年)～令和24年(2042年)		平成26年(2014年)～令和5年(2023年)
投資対象商品	積立・分散投資に適した一定の公募等株式投資信託 (商品性について内閣総理大臣が告示で定める要件を満たしたものに限る)		上場株式・公募等株式投資信託等
投資方法	契約に基づき、定期かつ継続的な方法で投資		制限なし

【令和6年～】

	つみたて投資枠	併用可	成長投資枠
年間の投資上限額	120 万円		240 万円
非課税保有期間 ^(注1)	制限なし（無期限化）		同左
非課税保有限度額 ^(注2) (総枠)		1,800 万円 ※簿価残高方式で管理（枠の再利用が可能）	1,200 万円（内数）
口座開設可能期間	制限なし（恒久化）		同左
投資対象商品	積立・分散投資に適した一定の公募等株式投資信託 (商品性について内閣総理大臣が告示で定める要件を満たしたものに限る)		上場株式・公募等株式投資信託等 ^(注3) 【※安定的な資産形成につながる投資商品に絞り込む観点から、 高レバレッジ投資信託などの商品 ^(注4) を対象から除外】
投資方法	契約に基づき、定期かつ継続的な方法で投資		制限なし
つみたて NISA 及び 一般 NISA との関係	令和5年末までにつみたて NISA 及び一般 NISA において投資した商品は、 新しい制度の外枠で非課税措置を適用		

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

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

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

(注4) 高レバレッジ投資信託などの商品とは、投資信託の受益権等で、一定の目的以外でデリバティブ取引に係る権利に対する投資として運用を行うこととされているもの等をいう。

(1) つみたてNISAの改正

非課税累積投資契約に係る非課税措置（つみたて NISA）の口座開設可能期間（改正前：平成30年1月1日から令和24年12月31日までの期間）が令和5年12月31日までの期間とされました（措法37の14⑤一口）。また、累積投資勘定の勘定設定期間（改正前：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）が令和5年12月31日までの期間内の各年とされました（措法37の14⑤五イ）。

(2) 新NISAの改組

特定非課税累積投資契約に係る非課税措置（新 NISA）が改組され、次の制度とすることとされました。なお、上記(1)の改正とこの(2)の改組により、令和6年以後の NISA 制度はこの改組後の制度に一本化されますが、令和5年までに非課税上場株式等管理契約に係る非課税措置（一般 NISA）又は非課税累積投資契約に係る非課税措置（つみたて NISA）により設定されている勘定に受け入れている上場株式等に係

る配当所得や譲渡所得等については、それぞれの非課税期間の間は令和6年以後も非課税となります。

① 配当所得の非課税措置

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ゝ。）については、所得税を課さないこととされました（措法9の8三、四）。

イ 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以後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以後に支払を受けるべきもの

② 譲渡所得等の非課税措置

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ました（措法37の14①三、四）。

イ その非課税口座に特定累積投資勘定を設けた日以後に行う特定非課税累積投資契約に基づく譲渡

ロ その非課税口座に特定非課税管理勘定を設けた日以後に行う特定非課税累積投資契約に基づく譲渡

一方、改組前と同様に、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 口座開設可能期間等

特定非課税累積投資契約に係る非課税措置（新NISA）の口座開設可能期間（改組前：令和6年1月1日から令和10年12月31日までの期間）が令和6年1月1日以後の期間とされました（措法37の14⑤一ハ）。また、特定累積投資勘定の勘定設定期間（改組前：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）が令和6年以後の各年とされました（措法37の14⑤七イ）。なお、改組後の特定累積投資勘定の意義については、下記④（注1）をご参照ください。

④ 改組後の特定非課税累積投資契約の意義

改組後の「特定非課税累積投資契約」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14⑤六、措令25の13⑦②③～③④③、措規18の15の3⑧、平29.3内閣府告540第1条、第7条）。

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、累積投資上場株式等であって一定のもの（以下2において「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。ただし、(イ)に掲げる上場株式等にあつては、累積投資契約により取得したものに限られています。なお、他の勘定からの移管による受入れはできないこととされています。次のハの特定非課税管理勘定の場合も同様です。

(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の合計額が120万円を超えないもの（特定累積投資上場株式等を口座に受け入れた場合に、その合計額、同年において口座に受け入れているハ(イ)の上場株式等の取得対価の額の合計額及び特定累積投資勘定基準額（下記⑤イをご参照ください。）の合計額が1,800万円を超えることとなるときにおけるその特定累積投資上場株式等を除きます。）

- (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1) 上記ロの「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、継続適用届出書提出者が継続適用期間に取得した上記(イ)の上場株式等以外のものをいいます。

(注2) 上記(ロ)に掲げる上場株式等は原則として改組前とその範囲に変更はありませんが、2以上の勘定に係る同一銘柄の非課税口座内上場株式等について生じた受益権の分割等により取得する上場株式等については、2以上の特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定のみに係る同一銘柄のもの（2以上の特定非課税管理勘定のみに係る同一銘柄のものを除きます。）について受益権の分割等が生じた場合のみが受入れ対象

とされています（措令25の13②⑨において準用する同条⑩十一）。

- 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) 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の合計額が240万円を超えないもの（上場株式等を口座に受け入れた場合に、次に掲げる場合に該当することとなるときにおけるその上場株式等を除きます。）

i その合計額及び特定非課税管理勘定基準額（下記⑤イをご参照ください。）の合計額が1,200万円を超える場合

ii その受入期間内に受け入れた上場株式等の取得対価の額の合計額、その受入期間に係る特定非課税管理勘定が設けられた日の属する年において口座に受け入れている上記ロ(イ)の特定累積投資上場株式等の取得対価の額の合計額及び特定累積投資勘定基準額の合計額が1,800万円を超える場合

- (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

(注1) 次に掲げる上場株式等は特定非課税管理勘定への受入れができないこととされています（措法37の14⑤六、措令

25の13^㉓④、平29.3内閣府告540第1条、第7条)。

(イ) 継続適用届出書提出者が継続適用期間に取得した上場株式等で上記(イ)に掲げるもの

(ロ) 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

(ハ) 上記ハ(イ)に掲げる上場株式等で次のいずれかに該当するもの

i 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内閣総理大臣が財務大臣と協議して定めるもの

ii 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又は特定受益証券発行信託の受益権で、委託者指図型投資信託約款、規約又は信託法第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ものとして内閣総理大臣が財務大臣と協議して定める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内閣総理大臣が財務大臣と協議して定める事項が定められているもの

iii 公社債投資信託以外の証券投資

信託の受益権で委託者指図型投資信託約款に次の定めがあるもの以外のもの

a 信託契約期間を定めないこと又は20年以上の信託契約期間が定められていること。

b 収益の分配は、1月以下の期間ごとに行わないこととされており、かつ、信託の計算期間ごとに行うこととされていること。

(注2) 上記ハ(ロ)に掲げる上場株式等は原則として改組前とその範囲に変更はありませんが、2以上の勘定に係る同一銘柄の非課税口座内上場株式等について生じた株式の分割等により取得する上場株式等については、2以上の特定非課税管理勘定のみに係る同一銘柄のものについて株式の分割等が生じた場合のみが受入れ対象とされています（措令25の13^㉔において準用する同条^㉕十一）。

ニ 金融商品取引業者等の営業所の長は、その口座を開設している居住者等から提出を受けたその口座に係る非課税口座開設届出書等に記載された氏名及び住所（以下「届出住所等」といいます。）が次の(イ)又は(ロ)に掲げる場合の区分に応じ次の(イ)又は(ロ)に定める事項と同じであることを、基準経過日（その口座に初めて特定累積投資勘定を設けた日から10年を経過した日及び同日の翌日以後5年を経過した日ごとの日をいいます。以下同じです。）から1年を経過する日までの間（以下「確認期間」といいます。）に確認すること（措令25の13^㉔において準用する同条^㉗、措規18の15の3^㉘～^㉙）。この確認の方法は、非課税累積投資契約における確認の方法と同内容です。なお、確認期間内に居住者等から氏名等の変更に係る非課税口座異動届出書の提出を受けた場合及び継続適用届出書提出者から、

その者が出国をした日からその1年を経過する日までの間に帰国届出書の提出を受けなかった場合（以下「確認の必要がない場合」といいます。）には、確認の必要はありません。

(イ) その金融商品取引業者等の営業所の長が、居住者等からその者の住民票の写しその他の書類の提示又は署名用電子証明書等の送信を受けて、基準経過日における氏名及び住所の告知を受けた場合……その書類又は署名用電子証明書等に記載又は記録がされた基準経過日における氏名及び住所

(ロ) その金融商品取引業者等の営業所の長が、居住者等の届出住所等に係る住所に宛てて郵便又はこれに準ずるものにより、転送不要郵便物等（その取扱いにおいて転送をしない郵便物又はこれに準ずるものをいいます。）として書類を送付し、その居住者等からその書類（その居住者等が基準経過日における氏名及び住所その他の事項を記載した書類に限ります。）の提出を受けた場合……その居住者等がその書類に記載した基準経過日における氏名及び住所

ホ その口座が開設されている金融商品取引業者等の営業所の長は、その口座を開設している居住者等について、確認期間内に上記二の確認をしなかった場合（確認の必要がない場合を除きます。）には、その確認期間の終了の日の翌日以後、その口座に係る特定累積投資勘定及び特定非課税管理勘定に新たに買付けの委託等により取得した上場株式等を受け入れないこと。ただし、その確認期間の終了の日の翌日以後に、次に掲げる場合のいずれかの場合に該当することとなった場合には、その該当することとなった日以後は、新たに買付けの委託等により取得した上場株式等の受入を再開することができます（措令25の13②三）。

(イ) その金融商品取引業者等の営業所の長が、その居住者等の届出住所等につき、上記二(イ)又は(ロ)に掲げる場合の区分に応じ上記二(イ)又は(ロ)に定める氏名及び住所と同じであることを確認した場合

(ロ) その金融商品取引業者等の営業所の長が、その居住者等から、氏名等の変更に係る非課税口座異動届出書の提出を受けた場合

ヘ その他一定の事項

(注1) 上記の改組後の「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、次に掲げる要件を満たすものをいいます（措法37の14⑤七）。なお、この特定累積投資勘定は特定非課税管理勘定が設けられる年についても設けることができます。そのため、これらの勘定については、その年において設けられた勘定を変更しようとする場合やその年の翌年以後に設けられることとなっている勘定を変更しようとする場合に金融商品取引業者等の営業所の長に非課税口座異動届出書の提出をするという必要がなくなることから、非課税口座異動届出書について所要の改正が行われています（措令25の13の2②、措規18の15の4③）。

イ その特定累積投資勘定は、令和6年以後の各年（勘定設定期間内の各年）においてのみ設けられること。

ロ その特定累積投資勘定は、非課税口座開設届出書の提出が年の中途においてされた場合等を除き、その勘定設定期間内の各年の1月1日において設けられること。

(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ハ）。

⑤ 新 NISA に関するその他の手続等

イ 特定累積投資勘定基準額及び特定非課税管理勘定基準額の意義

上記④ロ(イ)及びハ(イ)iiの「特定累積投資勘定基準額」とは、特定累積投資勘定及び特定非課税管理勘定に前年末時点で受け入れている上場株式等の購入代価の額等の合計額を指しており、上場株式等の取得費の額の計算方法に準じて算出されます。

具体的には、対象非課税口座（居住者等が開設する非課税口座のうち非課税口座に特定累積投資勘定及び特定非課税管理勘定が設けられた日の属する年の前年12月31日（以下イにおいて「基準日」といいます。）において金融商品取引業者等の営業所に開設されている非課税口座をいいます。以下同じです。）に設けられた特定累積投資勘定及び特定非課税管理勘定に係る非課税口座内上場株式等（以下「対象非課税口座内上場株式等」といいます。）の次に掲げる区分に応じそれぞれ次に定める金額を合計した金額（以下「対象非課税口座内上場株式等の購入代価の額の総額」といいます。）とされています（措令25の13②⑥⑦）。

(イ) 特定累積投資勘定に係る特定累積投資上場株式等……その特定累積投資上場株式等の購入代価の額（払込みにより取得した上場株式等については、払込金額をいいます。以下同じです。）をその特定累積投資上場株式等の取得価額とみなして、その特定累積投資上場株式等を銘柄ごとに区分し、基準日にその特定累積投資勘定に受け入れているその特定累積投資上場株式等の譲渡があったものとして所得税法施行令第2編第1章第4節第3款の規定に準じて計算した場合に算出さ

れる当該特定累積投資上場株式等の取得費の額に相当する金額

(ロ) 特定非課税管理勘定に係る上場株式等……その上場株式等の購入代価の額をその上場株式等の取得価額とみなして、その上場株式等を銘柄ごとに区分し、基準日にその特定非課税管理勘定に受け入れているその上場株式等の譲渡があったものとして所得税法施行令第2編第1章第4節第3款並びに第167条の7第4項、第6項及び第7項の規定に準じて計算した場合に算出されるその上場株式等の取得費の額に相当する金額

また、上記④ハ(イ)iの「特定非課税管理勘定基準額」とは、「対象非課税口座内上場株式等の購入代価の額の総額」のうち上記(ロ)に定める金額に係る部分の金額です（措令25の13③⑩）。

なお、「対象非課税口座内上場株式等の購入代価の額の総額」を計算する場合には、次に定めるところによることとされています（措令25の13②⑧）。

(ハ) 居住者等の有する同一銘柄の対象非課税口座内上場株式等のうちに対象非課税口座に設けられた特定累積投資勘定に係る特定累積投資上場株式等と当該対象非課税口座に設けられた特定非課税管理勘定に係る上場株式等とがある場合には、これらの対象非課税口座内上場株式等については、それぞれその銘柄が異なるものとします。

(ニ) 居住者等が2以上の対象非課税口座を有する場合において、その居住者等の有する同一銘柄の対象非課税口座内上場株式等のうちに対象非課税口座に係る対象非課税口座内上場株式等とその対象非課税口座以外の対象非課税口座に係る対象非課税口座内上場株式等とがあるときは、これらの対象非課税口座内上場株式等については、それぞれその銘柄が異なるも

のとします。

(ホ) その居住者等の有する同一銘柄の上場株式等のうちに対象非課税口座内上場株式等とその対象非課税口座内上場株式等以外の上場株式等とがある場合には、これらの上場株式等については、それぞれその銘柄が異なるものとします。

(ハ) 対象非課税口座内上場株式等が事業所得又は雑所得の基因となる上場株式等である場合には、対象非課税口座内上場株式等を譲渡所得の基因となる上場株式等とみなします。

ロ 金融商品取引業者等の営業所の長による基準額提供事項の提供並びに所轄税務署長による特定累積投資勘定基準額及び特定非課税管理勘定基準額の提供

金融商品取引業者等の営業所の長は、上記イの特定累積投資勘定基準額及び特定非課税管理勘定基準額の算出に必要となる上場株式等の購入代価の額に相当する金額その他の情報をその営業所の所在地の所轄税務署長に提供することとされています。また、その情報を基に算出される特定累積投資勘定基準額及び特定非課税管理勘定基準額について、所轄税務署長は金融商品取引業者等の営業所の長に提供することとなります。

具体的には、次に掲げるとおりに行われることとなります（措法37の14²⁷～²⁹、措令25の13³⁸、措規18の15の3³¹～³⁷）。

(イ) 金融商品取引業者等の営業所の長は、令和7年以後の各年の12月31日（以下「基準日」といいます。）においてその営業所に開設されていた非課税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受け入れている上場株式等がある場合には、次に掲げる事項（以下「基準額提供事項」といいます。）を、基準日の属する年（以下「基準年」といいます。）の翌年1月31日までに、あらか

じめ税務署長に届け出て行う電子情報処理組織を使用する一定の方法によりその金融商品取引業者等の営業所の所在地の所轄税務署長に提供しなければなりません。また、その金融商品取引業者等の営業所の長は、基準額提供事項につき帳簿を備え、居住者等の各人別に、基準額提供事項を記載し、又は記録しなければならないこととされています。

i その非課税口座を開設している居住者等の氏名、生年月日及び個人番号

ii 整理番号

iii その金融商品取引業者等の営業所の名称及びその金融商品取引業者等の法人番号

iv その基準日にその特定累積投資勘定に受け入れている特定累積投資上場株式等に係る上記イ(イ)に定める金額のうちその非課税口座に係る部分の金額

v その基準日にその特定非課税管理勘定に受け入れている上場株式等に係る上記イ(ロ)に定める金額のうちその非課税口座に係る部分の金額

vi その他参考となるべき事項

(注1) 上記の「一定の方法」とは、認定電子計算機（金融商品取引業者等の営業所の長の使用に係る電子計算機であって国税庁長官の定める基準に適合するものであることにつき国税庁長官の認定を受けたものをいいます。以下同じです。）に備えられたファイル（以下「特定ファイル」といいます。）に基準額提供事項を記録し、かつ、所轄税務署長に対して、特定ファイルに記録された基準額提供事項を閲覧し、及び国税庁の使用に係る電子計算機に備えられたファイルに記録する権限を付与する方法とされています（措規18の15の3³³、令5.3 国税庁告5）。いわゆるクラウド

ドを利用した方法です。

また、特定ファイルに基準額提供事項を記録する場合におけるその記録に関するファイル形式については、国税庁長官が定めることとされています（措規18の15の3^{③④}、令5.3国税庁告6）。その他、この方法により基準額提供事項の提供を行う者は、特定ファイルに記録した基準額提供事項を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条の2第3項の定めるところにより保存しなければなりません。認定電子計算機に係る認定等についても、同条第4項から第11項までの規定の例によることとされています（措規18の15の3^{③⑤⑥}）。

（注2） 金融商品取引業者等の営業所の長が上記（注1）の方法により基準額提供事項を所轄税務署長に提供しようとする場合における届出その他の手続については、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4条第4項及び第6項の規定の例によることとされています（措規18の15の3^{③②}）。

（注3） 金融商品取引業者等の営業所の長による基準額提供事項の所轄税務署長への提供は、上記1(7)の制度の対象とされています（措法37の14^{③①}）。なお、金融商品取引業者等の営業所の長が、令和5年4月1日前に上記1(7)の承認を受けている場合には、同日に基準額提供事項の提供を含めた承認を受けたものとみなされることとされています（改正法附則34^②）。

（ロ） 基準額提供事項の提供を受けた所轄税務署長は、基準額提供事項に係る居住者等の非課税口座でその基準額提供事項に係る基準年の翌年分の特定累積投資勘定

が設けられているものが開設されている金融商品取引業者等の営業所の所在地の所轄税務署長がその提供を受けた所轄税務署長と異なる場合には、その所在地の所轄税務署長にその基準額提供事項を通知するものとされています。

（ハ） 居住者等の非課税口座で基準年の翌年分の特定累積投資勘定が設けられているものが開設されている金融商品取引業者等の営業所の所在地の所轄税務署長は、その特定累積投資勘定及びその特定累積投資勘定と同時に設けられた特定非課税管理勘定に係る次に掲げる事項を、その金融商品取引業者等の営業所の長に、電子情報処理組織を使用する方法により提供しなければならないこととされています。また、これらの事項の提供を受けた金融商品取引業者等の営業所の長は、その居住者等に対し、その特定累積投資勘定基準額及び特定非課税管理勘定基準額を通知しなければなりません。この通知をした金融商品取引業者等の営業所の長は、その旨及び通知をした事項につき帳簿を備え、各人別に、その事績を明らかにする必要があります（措令25の13の6^②）。

- i その非課税口座を開設している居住者等の氏名及び生年月日
- ii 整理番号
- iii 特定累積投資勘定基準額及び特定非課税管理勘定基準額
- iv その他参考となるべき事項

ハ 令和5年末にNISAを実施していた場合の取扱い

居住者等が令和5年12月31日において金融商品取引業者等の営業所に開設している非課税口座に令和5年分の非課税管理勘定又は累積投資勘定を設定している場合には、その居住者等（次に掲げる者を除きます。）は令和6年1月1日においてその金融商品

取引業者等と特定非課税累積投資契約を締結したものとみなして、上記①及び②の措置等を適用することとされました（改正法附則34①、改正措令附則6）。

(イ) 居住者等で令和5年12月31日に、非課税管理勘定又は累積投資勘定が設けられている非課税口座が開設されている金融商品取引業者等の営業所の長に、非課税口座廃止届出書の提出をした者

(ロ) 居住者等で令和5年10月1日から同年12月31日までの間に、非課税管理勘定又は累積投資勘定が設けられている非課税口座が開設されている金融商品取引業者等の営業所の長に、金融商品取引業者等変更届出書の提出をした者

二 未成年者口座の開設者が18歳に到達した場合の非課税口座の自動開設

居住者等が令和6年以後の各年（その年1月1日において居住者等が18歳である年に限ります。）の1月1日において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場合には、その居住者等は同日においてその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たものと、その居住者等は同日にその金融商品取引業者等と特定非課税累積投資契約を締結したものと、その金融商品取引業者等の営業所の長は同日に所轄税務署長に届出事項を提供したものとそれぞれみなして、上記①及び②の措置等を適用することとされました（措法37の14②）。

ホ 金融商品取引業者等の営業所における非課税口座に関する帳簿書類の整理保存義務

(イ) 金融商品取引業者等の営業所の長は、上記④ニ又はホ(イ)の確認をした場合には、その確認に関する帳簿に、その確認をした年月日及びその確認の際に、提示を受けた住民票の写しその他の書類の名称若しくは署名用電子証明書等の送信を受けた旨又は上記④ニ(ロ)の書類の提出を受け

た旨を記載することにより、その確認をした旨を明らかにしておかなければなりません（措令25の13③、措規18の15の3②）。

(ロ) 上記ロ(イ)及び(ハ)の帳簿並びに上記(イ)の帳簿については、これらの帳簿を閉鎖した日の属する年の翌年から5年間保存しなければならないこととされています（措令25の13の6②③、措規18の15の8①一）。

(ハ) その他、上記④ニ(ロ)の書類については、非課税口座が廃止された日の属する年の翌年から5年間保存しなければならないこととされています（措規18の15の8①二）。

(3) 非課税口座年間取引報告書の改正

上記(2)の新NISAの改組にあわせて、非課税口座年間取引報告書の記載事項が簡素化され、次に掲げる事項を記載することとされました（措規18の15の9②、別表第7(3)）。

① 非課税口座を開設していた居住者等の氏名、生年月日、住所及び個人番号

② 整理番号

③ 金融商品取引業者等の営業所の名称、所在地及び電話番号並びにその金融商品取引業者等の法人番号

④ 非課税口座に非課税管理勘定、累積投資勘定又は特定累積投資勘定が設けられた日の属する年中にその非課税口座に受け入れた買付けの委託等により取得等をした上場株式等及び同年以後にその非課税口座に受け入れた株式の分割等により取得する上場株式等につき、その受け入れた非課税口座に係る非課税管理勘定、累積投資勘定、特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定ごとのその年における取得対価の額の合計額

⑤ その年中にその非課税口座に係る非課税管理勘定、累積投資勘定、特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定からの払出しがあった

- 非課税口座内上場株式等につき、その非課税管理勘定、累積投資勘定、特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定ごとのその年中の払出しに係るその払出しの次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額の合計額
- イ その払出しが譲渡によるものである場合……譲渡対価の額
- ロ その払出しが譲渡以外の事由によるものである場合……払出し時の金額（時価）
- ⑥ その年中に交付したその非課税口座に係る非課税口座内上場株式等の配当等の額の合計額
- ⑦ その年の基準日における上記(2)⑤ロ(イ)iv及びvに掲げる金額
- ⑧ その非課税口座につきその年中に非課税口座開設者死亡届出書の提出があった場合には、その非課税口座開設者死亡届出書に係る被相続人の死亡年月日
- ⑨ その非課税口座につき、その非課税口座を開設している居住者等の出国に関連し、租税特別措置法第37条の14第26項の規定により非課税口座廃止届出書の提出があったものとみ

なされることとなる場合には、そのみなされることとなった日及び出国届出書又は継続適用届出書の提出年月日

- ⑩ その非課税口座を開設していた者が国税通則法の規定により届け出た納税管理人が明らかかな場合には、その氏名及び住所又は居所
- ⑪ その他参考となるべき事項
- また、令和6年以後の各年において開設されている非課税口座に係る非課税口座年間取引報告書は次頁のとおりとされました。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)及び(2)の改正は、令和5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、改正措規附則1）。
- (2) 上記2(3)の改正は、令和6年以後の各年において金融商品取引業者等に開設されている非課税口座に係る報告書等について適用し、令和5年以前の各年において金融商品取引業者等に開設されていた非課税口座に係る報告書等については従前どおりとされています（改正措規附則2③④）。

二 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の改正

1 改正前の制度の概要

(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）。

- ① 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

- ② 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。

別表第七(三)

令和	年分	非課税口座年間取引報告書	未成年者口座年間取引報告書

税務署長 殿

令和 年 月 日

口 座 開 設 者	住 所 (居)		フリガナ		生 年 月 日	明・大・昭 平・令
			氏 名		個 人 番 号	
					整 理 番 号	

[illegible]

(口座内の配当等の交付状況)											
勘定 年 分	勘定の 種 類	種 類	銘 柄	その年中に交付を 受けた配当等の額	その年中に交付を 受けた特別分配金の額	勘定 年 分	勘定の 種 類	種 類	銘 柄	その年中に交付を 受けた配当等の額	その年中に交付を 受けた特別分配金の額
				千 円	千 円					千 円	千 円
						合	計				

(その年12月31日に受け入れている上場株式等の購入の代価の額に相当する金額)					
特定累積投資勘定	千	円	特定非課税管理勘定	千	円

(その他)										
被相続人の 死亡年月日	・	・	非課税口座廃止 届出書に係る年月日	・	・	届出書の種類	出国届出書 継続適用届出書	提出年月日	・	・
納税管理人	住所 (居所)					フリガナ				
						氏名				

摘 要	
-----	--

金 融 商 品	所 在 地			
取 引 業 者 等	名 称	(電話)	法 人 番 号	

(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)①及び②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)①及び②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）。

(4) 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、旧措令25の13の8③～⑫、旧措令25の13の8⑳において準用する旧措令25の13⑥⑦⑫、旧措規18の15の10③～⑩）。

① 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。

② 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（購入代価の額、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。）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

(イ) 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（公募に限ります。）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

(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

- ③ 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、同日に設けられるその継続管理勘定に移管がされる上場株式等

ハ 上記②ハに掲げる上場株式等

（注） 上記イ及びロに掲げる上場株式等の移管にあたっては、その口座を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、移管することを依頼する旨、移管しようとする未成年者口座内上場株式等の種類、銘柄及び数若しくは持分の割合又は価額その他の事項を記載した未成年者口座内上場株式等移管依頼書の提出（その未成年者口座内上場株式等移管依頼書の提出に代えて行う電磁的方法によるその書類に記載すべき事項の提供を含みます。）をする必要があります（旧措令25の13の8④において準用する同条③、措規18の15の10③）。

- ④ 次に掲げる上場株式等は、それぞれ次に定める移管をすること。

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②イ(ロ)若しくはロ又は上記③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

(イ) その5年経過日の属する年の翌年3月31日において居住者等が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

(ロ) 上記(イ)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（他の株式等の振替記載等に係る口座をいいます。以下同じです。）への移管

ロ 居住者等がその年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

- ⑤ 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（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。）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。）その他一

定の事由による移管又は返還を除きます。）
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。

⑥ その口座につき上記④若しくは⑤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。

⑦ 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。）に設けられる等の要件を満たすものをいいます（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18歳未満である年に限ります。）に設けられる等の要件を満たすものをいいます（措法37の14の2⑤四）。

（注３） 上記の「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口座で、特定口座その他の一定の口座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）。

2 改正の内容

移管に係る事務処理を円滑にする観点から、上記1(4)③ロに掲げる上場株式等については、その移管にあたって、未成年者口座内上場株式等移管依頼書の提出等の特段の手続が不要とされました。

具体的には、非課税管理勘定が設けられている未成年者口座が開設されている金融商品取引業者等の営業所の長は、そ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おいてその未成年者口座に継続管理勘定が設けられる場合には、同日にその非課税管理勘定に係る未成年者口座内上場株式等をその非課税管理勘定からその継続管理勘定に移管することとされました（措令25の13の8④⑫二）。

また、この未成年者口座を開設している居住者等が、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の営業所の長に対し、次に掲げる事項を記載した書類の提出（その書類の提出に代えて行う電磁的方法によるその書類に記載すべき事項の提供を含みます。以下同じです。）をした場合には、金融商品取引業者等の営業所の長は、その書類（電磁的方法により提供されたその書類に記載すべき事項を記録した電磁的記録を含みます。）に記載又は記録がされたその非課税管理勘定に係る未成年者口座内上場株式等をその継続管理勘定に移管しないこととされました（措令25の13の8⑫三、措規18の15の10⑨）。

- (1) その書類の提出をする者の氏名、生年月日及び住所
- (2) その書類の提出先の金融商品取引業者等の営業所の名称及び所在地
- (3) その未成年者口座に設けられた非課税管理勘定に係る未成年者口座内上場株式等をその未成年者口座に係る継続管理勘定に移管しないことを依頼する旨
- (4) その移管しない未成年者口座内上場株式等の

種類、銘柄及び数若しくは持分の割合又は価額

(5) その他参考となるべき事項

なお、上記の書類の提出を受けた金融商品取引業者等の営業所の長は、その書類を、未成年者口座が廃止された日の属する年の翌年から5年間保存しなければなりません（措規18の15の10²⁵）にお

いて準用する措規18の15の8①④）。

3 適用関係

上記2の改正は、令和5年4月1日から施行されています（改正措令附則1、改正措規附則1）。

三 特定新規中小企業者がその設立の際に発行した株式の取得に要した金額の控除等の創設

1 制度創設の趣旨

スタートアップは、社会的課題を成長のエンジンに転換し、持続可能な経済社会を実現するという「新しい資本主義」の考え方を体現するものであることから、2022年をスタートアップ創出元年とし、戦後の創業期に次ぐ、第二の創業ブームを実現し、スタートアップの起業加速と、既存大企業によるオープンイノベーションの推進を通じて、日本にスタートアップを生み育てるエコシステムを創出するとの方針の下で、2022年11月に新しい資本主義実現会議において「スタートアップ育成5か年計画」が決定されました。その中では、創業数と創業規模の両面でわが国のスタートアップの成長を促すため、スタートアップへの投資額を、現在の8,000億円規模から、5年後の2027年度に10倍を超える規模（10兆円規模）とすることや、ユニコーンを100社、スタートアップを10万社創出することなどを大きな目標として掲げ、そのための具体的な取組として、スタートアップへの投資を促すための措置として、「創業者などの個人からスタートアップへの資金供給のため、保有する株式を売却してスタートアップに再投資する場合の優遇税制を整備する」ことが盛り込まれておりました。

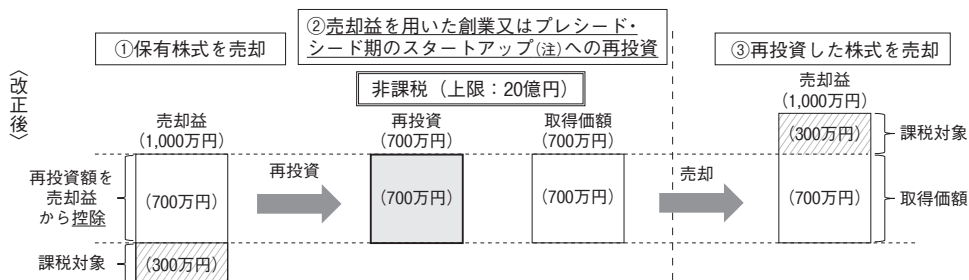
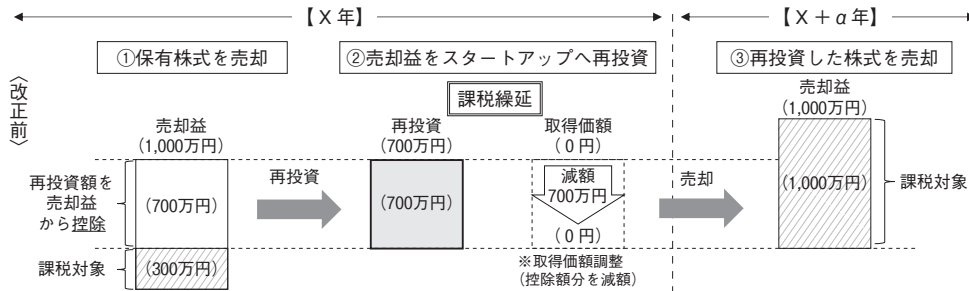
こうしたことを踏まえ、令和5年度税制改正においては、わが国にスタートアップを生み育てるエコシステムを抜本的に強化するインセンティブを充実するため、特に、創業につき資金不足や金銭面の損失リスクが足かせとなっている現状を踏まえ、自らリスクを取って出資する創業者の行為を金銭面から力強く後押しすることとし、具体的には、保有株式の譲渡益を元手に創業者が創業した場合に、再投資分につき株式譲渡益に課税しない制度が創設されました。

（注） 課税されない上限額については、わが国におけるスタートアップを生み育てるエコシステムを抜本的に強化するため、米国のQSBS（Qualified Small Business Stock：適格小規模法人株式）に係る株式譲渡益の非課税措置の規模（約13.5億円）を上回る20億円とされました。また、スタートアップに投資を呼び込むための措置であることから、株式の再投資を行う際の優遇措置とされています。

この創設された制度及び後述「四 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」の特例株式会社の特定株式の特例（プレシード・シード期のスタートアップへの投資の特例）の概要は次の図のとおりです。

スタートアップへの再投資に係る非課税措置の創設

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



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

2 制度の内容

(1) 制度の概要

令和5年4月1日以後に、その設立の日の属する年12月31日において中小企業等経営強化法第6条に規定する特定新規中小企業者に該当する株式会社でその設立の日以後の期間が1年未満の株式会社であることその他の要件を満たすもの（以下「特定株式会社」といいます。）によりその設立の際に発行される株式（以下「設立特定株式」といいます。）を払込み（その株式の発行に際してするものに限ります。以下同じです。）により取得をした一定の居住者等は、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、その年中に払込みにより取得をした設立特定株式（その年12月31日において有するものとされるものに限ります。以下「控除対象設立特定株式」といいます。）の取得に要した金額の合計額（適用前の一般株式等に係る譲渡所得等

の金額（この特例を適用しないで計算した場合における一般株式等に係る譲渡所得等の金額をいいます。以下同じです。）及び適用前の上場株式等に係る譲渡所得等の金額（この特例を適用しないで計算した場合における上場株式等に係る譲渡所得等の金額をいいます。以下同じです。）の合計額（以下「適用前の株式等に係る譲渡所得等の金額の合計額」といいます。）が取得に要した金額の合計額に満たない場合には、適用前の株式等に係る譲渡所得等の金額の合計額に相当する金額が限度とされます。）を控除することとされました。

なお、この特例の適用を受けた場合において、その適用を受けた金額が20億円を超えるときは、その適用を受けた年の翌年以後、控除対象設立特定株式に係る同一銘柄株式の取得価額等を一定の計算により圧縮することとされています（措法37の13の2、措令25の12の2、措規18の15の2）。

(2) 特定株式会社の意義

上記(1)の「特定株式会社」とは、その設立の日の属する年12月31日において中小企業等経営強化法第6条に規定する特定新規中小企業者に該当する株式会社でその設立の日以後の期間が1年未満であり、かつ、中小企業等経営強化法施行規則第8条第5号ハに該当する会社をいいます（措法37の13の2①、措規18の15の2①）。

この中小企業等経営強化法施行規則第8条第5号ハに該当する会社は、その設立の日の属する年12月31日において、同号イ(1)から(3)までに掲げる要件のいずれか（中小企業等経営強化法施行規則の一部を改正する省令（令和5年経済産業省令21）による改正前の中小企業等経営強化法施行規則の特定新規中小企業者の従前の要件です。）を満たす設立の日以後の期間が1年未満の第2号新規中小企業者（設立の日以後の期間が5年未満の会社である中小企業者をいいます。）であって次の①又は②に掲げる会社の区分に応じ、次の①又は②に定める要件に該当するものであることとされています。ただし、合併又は分割により設立されたもの及び他の事業者からその全部又は一部を譲り受けた事業を主たる事業とするものは該当しません。

- ① 設立事業年度（設立後最初の事業年度をいいます。以下同じです。）を経過していない会社……事業の将来における成長発展に向けた事業計画（設立事業年度における販売費及び一般管理費の合計額（事業年度の期間が1年未満の場合にあっては、販売費及び一般管理費の合計額を1年当たりの額に換算した額。②において同じです。）がその会社の出資金額の30%を超える見込みを記載したものに限ります。）を有すること。
- ② 設立事業年度を経過している会社……前事業年度において販売費及び一般管理費の合計額のその会社の出資金額に対する割合が30%を超えるものであること。

また、中小企業等経営強化法第6条に規定する特定新規中小企業者に該当する株式会社であ

るため、次の要件も満たす必要があります（中小企業等経営強化法施行規則8）。

- ③ 株式会社であること。
- ④ 金融商品取引所に上場されている株式等の発行者である会社以外の会社であること。
- ⑤ 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

- ⑥ 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。
- ⑦ 株主グループのうちその有する株式の総数とその設立の日の属する年12月31日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100分の99を超えないものであること。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、同日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ものにあっては、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100分の99を超えないものであること。

(注) 一定の居住者等（「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（措法37の13）」の適用対象者）が上記の特定株式会社の株式を取得した場合には、その株式は、「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（措法37の13）」及び「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（措法37の13の3）」の適用対象となります。詳細については、後述「四 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」の2(2)をご参照ください。

(3) 特例の適用対象となる設立特定株式

上記(1)の「設立特定株式」とは、特定株式会社にによりその設立の際に発行される株式をいいます。この特例の適用対象となる設立特定株式は、令和5年4月1日以後に株式の発行の際の払込みにより取得をした株式に限られています（措法37の13の2①）。なお、この取得からは、「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（措法29の2）」の適用を受けるものが除かれています。

(4) 適用対象者

この特例の適用対象者は、設立特定株式を払込みにより取得をした居住者等です。ただし、特定株式会社の発起人である必要があります。また、次に掲げる者は、この特例の適用対象者には含まれません（措法37の13の2①、措令25の12の2①）。

- ① 設立特定株式を発行した特定株式会社の設立に際し、特定株式会社に自らが営んでいた事業の全部を承継させた個人（以下「特定事業主であった者」といいます。）
- ② 特定事業主であった者の親族
- ③ 特定事業主であった者と婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者
- ④ 特定事業主であった者の使用人
- ⑤ 上記②から④までに掲げる者以外の者で、特定事業主であった者から受ける金銭その他の資産によって生計を維持しているもの
- ⑥ 上記③から⑤までに掲げる者と生計を一にするこれらの者の親族

(5) 控除対象設立特定株式の意義及び控除対象設立特定株式の取得に要した金額の計算

① 控除対象設立特定株式の意義

上記(1)の「控除対象設立特定株式」とは、居住者等がその年中に払込みにより取得をした設立特定株式のうちその年12月31日（その

者が年の中途において死亡し、又は出国をした場合には、その死亡又は出国の時。下記(8)を除き、以下同じです。）におけるその設立特定株式に係る控除対象設立特定株式数（その設立特定株式の銘柄ごとに、次のイに掲げる数からロに掲げる数を控除した残数をいいます。以下同じです。）に対応する設立特定株式をいいます（措令25の12の2④）。

イ その居住者等がその年中に払込みにより取得をした設立特定株式の数

ロ その居住者等がその年中に譲渡又は贈与をした同一銘柄株式（イの設立特定株式及びその設立特定株式と同一銘柄の他の株式をいいます。以下同じです。）の数

② 控除対象設立特定株式の取得に要した金額の計算

控除対象設立特定株式の取得に要した金額は、その居住者等がその年中に払込みにより取得をした設立特定株式の銘柄ごとに、その払込みにより取得をした設立特定株式の取得に要した金額の合計額をその取得をした設立特定株式の数で除して計算した金額に上記①の控除対象設立特定株式数を乗じて計算した金額とされています（措令25の12の2③）。

③ 株式の分割若しくは併合又は株式無償割当てがあった場合の控除対象設立特定株式の取得に要した金額の計算

設立特定株式の払込みによる取得の後その取得の日の属する年12月31日までの期間（以下「取得後期間」といいます。）内に、その設立特定株式に係る同一銘柄株式につき分割若しくは併合又は株式無償割当てがあった場合における上記②の取得をした設立特定株式の数及び上記①イ及びロに掲げる数の計算については、その分割若しくは併合又は株式無償割当ての前にされた取得並びに譲渡及び贈与に係る株式の数は、株式の分割又は併合の場合にあってはその取得並びに譲渡及び贈与がされた株式の数にその分割又は併合の比率を乗じて得た数とし、株式無償割当ての場合

にあつてはその取得並びに譲渡及び贈与がされた株式の数にその株式無償割当てにより割り当てられた株式の数を加算した数として計算します（措令25の12の2⑤⑥）。

(6) 控除対象設立特定株式の取得に要した金額の合計額の控除の方法

この特例による控除対象設立特定株式の取得に要した金額の合計額の控除は、次のとおり行うこととされています（措令25の12の2②）。

- ① 控除対象設立特定株式の取得に要した金額の合計額の控除は、まず適用前の一般株式等に係る譲渡所得等の金額を限度として、その取得の日の属する年分の一般株式等に係る譲渡所得等の金額の計算上控除し、なお控除しきれない金額があるときは、適用前の上場株式等に係る譲渡所得等の金額を限度として、その取得の日の属する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します。
- ② 所得税法第71条第1項の規定による控除（雑損失の繰越控除）が行われる場合には、まずこの特例による控除を行った後、同項の規定による控除を行います。

(7) 他の特例の不適用

この特例の適用を受けた控除対象設立特定株式及び控除対象設立特定株式と同一銘柄の株式で、その適用を受けた年中に払込みにより取得をしたものについては、「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（措法37の13）」及び「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（措法41の18の4）」の適用はできません（措法37の13の2②、41の18の4②）。

(8) 確定申告書の提出、記載及び明細書等の添付の要件

この特例は、この特例の適用を受けようとする年分の確定申告書に、この特例の適用を受けようとする旨の記載をするとともに、次に掲げ

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（措法37の13の2③、措規18の15の2②）。

- ① 特定株式会社から交付を受けた都道府県知事のその特定株式会社が発行した設立特定株式に係る基準日（その特定株式会社のその設立の日の属する年12月31日をいいます。）においてイ及びロに掲げる事実の確認をした旨を証する書類（ハに掲げる事項の記載があるものに限ります。）

イ その特定株式会社が中小企業等経営強化法施行規則第8条各号（第5号イ又はロ及び第6号イ又はロを除きます。）に掲げる要件に該当するものであること。

ロ その居住者等がその特定株式会社の発起人に該当すること及びその設立特定株式の取得が発起人としての払込みによりされたものであること。

ハ その居住者等の氏名及び住所（国内に住所を有しない者にあつては、居所地等の一定の場所）、払込みにより取得がされたその設立特定株式の数及びその設立特定株式と引換えに払い込むべき額並びにその払い込んだ金額

- ② その設立特定株式を発行した特定株式会社のその設立特定株式を払込みにより取得をした居住者等がその特定株式会社の成立の日において上記(4)①から⑥までに掲げる者に該当しないことの確認をした旨を証する書類

- ③ その設立特定株式を発行した特定株式会社が交付を受けたその設立特定株式を払込みにより取得をしたその居住者等有するその特定株式会社の株式のその取得の時（その取得の時間が2以上ある場合には、最初の取得の時）以後のその株式の異動につき次に掲げる事項がその異動ごとに記載された明細書（控除対象設立特定株式の取得をした日の属する年中のイからハまでに掲げる事項の記載があるものに限ります。）

イ 異動事由

ロ 異動年月日

ハ 異動した株式の数及び異動直後において有する株式の数

ニ その他参考となるべき事項

- ④ その居住者等とその特定株式会社との間で締結された中小企業等経営強化法施行規則第11条第2項第3号ロに規定する株式の管理に関する契約に係る契約書の写し

(注) 上記の「中小企業等経営強化法施行規則第11条第2項第3号ロに規定する株式の管理に関する契約」の記載事項は、中小企業等経営強化法施行規則第11条第2項第3号ロに規定する投資に関する契約の契約書の記載事項（平17.4 経済産業告113）において定められています。

- ⑤ 株式等に係る譲渡所得等の金額の計算に関する明細書で適用前の一般株式等に係る譲渡所得等の金額及び適用前の上場株式等に係る譲渡所得等の金額の記載があるもの（特定口座における取引以外に株式等の譲渡所得がない場合等には特定口座年間取引報告書その他の書類）

- ⑥ 控除対象設立特定株式の取得に要した金額の計算に関する明細書（控除対象設立特定株式の取得に要した金額の合計額及びその年中に払込みにより取得をした設立特定株式の銘柄ごとの控除対象設立特定株式の取得に要した金額の計算に関する明細の記載があるものに限るものとし、下記(9)の適用がある場合には下記(9)の適用控除対象設立特定株式に係る下記(9)②イ又はロに掲げる場合の区分に応じイ又はロに定める金額の計算に関する明細の記載があるものに限ります。）

- ⑦ 控除対象設立特定株式数の計算に関する明細書（控除対象設立特定株式数並びにその控除対象設立特定株式数に係る上記(5)①イ及びロに掲げる数の計算に関する明細並びにその計算の基礎となった上記(5)①イの払込みにより取得をした設立特定株式のその取得及び上記(5)①ロの譲渡又は贈与のそれぞれの年月日

その他参考となるべき事項の記載があるものに限ります。）

(9) 特例の適用を受けた年の翌年以後の各年の取得価額等の計算

居住者等が、その年中に取得をした控除対象設立特定株式の取得に要した金額の合計額につきこの特例の適用を受けた場合において、適用を受けた金額（以下「適用額」といいます。）が20億円を超えたときは、その適用額から20億円を控除した残額を、その適用を受けた年（以下「適用年」といいます。）の翌年以後の各年分における適用年にその適用を受けた控除対象設立特定株式（以下「適用控除対象設立特定株式」といいます。）に係る同一銘柄株式の取得価額又は取得費から控除する（取得価額等の圧縮を行う）こととなります。よって、エンジェル税制の「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（措法37の13）」では特例株式会社の特定株式の特例の適用がある場合を除き、適用額の全額が控除の対象ですが、この特例においては、適用額から20億円を控除した残額が控除の対象となります。

具体的には、翌年以後のその適用控除対象設立特定株式に係る同一銘柄株式1株当たりの取得価額は、①に掲げる金額から②に掲げる金額を控除して計算することとされています（措令25の12の2⑦）。取得費についてもこの控除に準じて計算した金額とされます。

① その適用控除対象設立特定株式に係る同一銘柄株式1株当たりの適用年の12月31日における取得価額

② その適用控除対象設立特定株式に係る適用年の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適用年の12月31日において有するその適用控除対象設立特定株式に係る同一銘柄株式の数で除して計算した金額

イ その適用年においてその適用控除対象設立特定株式以外の適用控除対象設立特定株式（ロにおいて「他の適用控除対象設立特

定株式」といいます。)がない場合……適用額から20億円を控除した残額

- ロ その適用年において他の適用控除対象設立特定株式がある場合……適用額から20億円を控除した残額に、その適用控除対象設立特定株式の取得に要した金額と当該他の適用控除対象設立特定株式の取得に要した金額との合計額のうちに占めるその適用控除対象設立特定株式の取得に要した金額の割合を乗じて計算した金額

(10) 特定株式会社から税務署長への株式の異動状況の通知等

この特例の適用を受けた場合には、上記(9)のとおり、一定の場合においてその適用を受けた年の翌年以後、適用控除対象設立特定株式に係る同一銘柄株式の取得価額等を圧縮することとされていますが、特例の適用を受けた居住者等が圧縮の対象となる同一銘柄株式の譲渡又は贈与をした場合には、特定株式会社から通知を行い、税務署がその事実を把握することとしています。これはこの特例の適正な運用を確保する観点から設けられたものです。具体的には、次の①及び②のとおり通知制度が設けられています。

① 居住者等から特定株式会社への通知

上記(9)の適用がある場合（適用額が20億円を超える場合）において、適用控除対象設立特定株式の取得をした居住者等は、その適用控除対象設立特定株式に係る同一銘柄株式を適用年の翌年以後最初に譲渡又は贈与をする時までその者の氏名及び上記(9)の適用がある旨をその適用控除対象設立特定株式に係る特定株式会社へ通知しなければなりません（措令25の12の2⑧前段、措規18の15の2③）。この場合において、その居住者等は、その翌年以後の各年においてその同一銘柄株式の譲渡又は贈与をしたときは、遅滞なく、その特定株式会社にその者の氏名、その同一銘柄株式の譲渡又は贈与をした旨、その譲渡又は贈

与をした同一銘柄株式の数及びその年月日を通知しなければなりません（措令25の12の2⑧後段、措規18の15の2④）。

② 特定株式会社から税務署長への通知

また、居住者等が、払込みにより取得をした特定株式会社の設立特定株式（上記(9)の適用がある旨の通知を受けた特定株式会社の適用控除対象設立特定株式で令和5年4月1日以後に払込みにより取得をしたものに限りま

す。）に係る同一銘柄株式をその払込みによる取得があった日の属する年の翌年以後の各年において譲渡又は贈与をした場合において、その特定株式会社が居住者等からの通知その他の事由によりその譲渡又は贈与があったことを知ったときは、その特定株式会社は、その知った日の属する年の翌年1月31日までに、その居住者等につきその特定株式会社の株式の譲渡又は贈与があったことを知った旨、その譲渡又は贈与をした株式の数及びその年月日その他の事項をその所在地の所轄税務署長に通知しなければなりません（措令25の12の2⑨、措規18の15の2⑤）。

(11) 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の改正

「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（措法37の13の3）」の適用対象となる株式の範囲に、この特例の上記(4)の適用対象者が取得した設立特定株式が追加されました（措法37の13の3①）。

なお、設立特定株式について「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（措法37の13の3）」の適用を受ける場合には、確定申告書への添付が必要となる書類のうち「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（措法37の13）」に関する書類については、これらの書類に代えて上記(8)①から④までに掲げる書類を添付できることとされました（措規18の15の2の2①―②③三⑤一）。

（注）「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（措法37の13の3）」の制度の詳細については、後述「四 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」の1(2)をご参照ください。

3 適用関係

この特例は、令和5年4月1日以後に設立特定株式を払込みにより取得をした場合に適用されず（措法37の13の2①）。

四 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(1)及び(2)の特例が設けられています。これらの特例は、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（旧措法41の19）とあわせて、「エンジェル税制」と呼ばれるものです。

（注） 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については、後述「五 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」をご参照ください。

(1) 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

① 平成15年4月1日以後に、特定中小会社の特定株式を払込み（株式の発行に際してするものに限ります。以下同じです。）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として一定のものに限ります。以下「控除対象特定株式」といいます。）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）。

（注） 上記の「一定の居住者等」とは、一定の方法により判定した場合に基準日（特定中小会社の設立の際に発行された特定株式にあってはその特定中小会社の成立の日をいい、特定中小会社の設立の日後に発行された特定株式にあってはその特定株式の払込みの期日（払込みの期間の定めがある場合には、その払込みをした日）をいいます。以下同じです。）において特定中小会社が法人税法に規定する同族会社に該当することとなるときにおける判定の基礎となる株主として一定の者に該当する者や、特定中小会社の設立に際し、自らが営んでいた事業の全部を承継させた個人等の者に該当しない者をいいます（旧措令25の12①、旧措規18の15①～④）。下記(2)において同じです。

② この控除の適用を受けた場合には、その適用を受けた金額は、その適用を受けた年の翌年以後の各年分におけるその控除対象特定株式に係る同一銘柄株式（特定株式及びその特定株式と同一銘柄の他の株式をいいます。以下同じです。）の取得価額又は取得費から控除する（取得価額等の圧縮を行う）こととされています（旧措令25の12⑦）。これにより、この控除の適用を受けた年において生じたその適用を受けた金額に相当する譲渡所得等の金額に対する課税が、この特例の適用を受けて取得した特定株式に係る同一銘柄株式を譲渡したときまで繰り延べられることとなります。

- ③ 上記①の適用を受けようとする場合には、その年分の確定申告書に、上記①の適用を受けようとする旨の記載をするとともに、次に掲げる書類を添付する必要があります（措法37の13②、旧措規18の15⑧）。

イ 特定中小会社等から交付を受けた都道府県知事等のその特定株式に係る基準日において次に掲げる事実の確認をした旨を証する書類（その居住者等の氏名及び住所、払込みにより取得がされた特定株式の数及び特定株式と引換えに払い込むべき額並びにその払い込んだ金額の記載があるものに限り）その他の書類

(イ) 特定中小会社が中小企業等経営強化法施行規則第8条各号に掲げる要件等の一定の要件に該当するものであること。

(ロ) その居住者等による特定株式の取得が、特定株式に係る投資に関する条件を定めた契約で下記(3)①（注2）ニの契約に該当するもの（以下「投資に関する契約」といいます。）に基づく等をし、払込みによりされたものであること。

ロ 特定中小会社のその居住者等が上記①の一定の居住者等に該当することの確認をした旨を証する書類

ハ 特定中小会社から交付を受けたその居住者等有するその特定中小会社の株式の異動につき異動した株式数等が異動ごとに記載された明細書

ニ 居住者等と特定中小会社との間で締結された投資に関する契約等に係る契約書の写し

ホ 一般株式等に係る譲渡所得等の金額の計算に関する明細書その他の明細書等

- ④ 居住者等が払込みにより取得をした特定中小会社の特定株式に係る同一銘柄株式をその払込みによる取得があった日の属する年の翌年以後の各年において譲渡又は贈与をした場合において、その特定中小会社が投資に関する契約等に基づく居住者等からの申出その他

の事由により譲渡又は贈与があったことを知ったときは、特定中小会社は、その知った日の属する年の翌年1月31日までに、その知った旨その他の事項をその所在地の所轄税務署長に通知しなければならないこととされています（旧措令25の12⑧、旧措規18の15⑨）。

(2) 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一定の居住者等について、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（旧措法37の13の2①）。

② 確定申告書を提出する一定の居住者等が、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（旧措法37の13の2④）。

③ 確定申告書を提出する一定の居住者等が、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（旧措法37の13の2⑦）。

- ④ 上記①から③までの適用を受けようとする場合には、確定申告書に、損失の金額の計算に関する明細書その他の書類に加え、上記(1)③イからニまでの書類を添付する必要があります（旧措法37の13の2②⑤⑨、旧措令25の12の2④⑤、旧措規18の15の2①②③⑤⑥）。

(3) 特定中小会社及び特定株式の意義

上記(1)及び(2)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

(注1) 上記の「中小企業等経営強化法に規定する特定新規中小企業者」とは、新規中小企業者である会社であってその事業の将来における成長発展を図るために積極的に外部からの投資を受けて事業活動を行うことが特に必要かつ適切なものとして経済産業省令で定める要件に該当するものをいい（中小企業等経営強化法6）、経済産業省令において次の要件が定められています（旧中小企業等経営強化法施行規則8）。

イ 設立の日以後の期間が5年未満の会社である新規中小企業者（合併又は分割により設立されたものを除きます。以下「第二号新規中小企業者」といいます。）であって次のいずれかに該当するものであること又は設立の日以後の期間が5年以上10年未満の会社であって、前事業年度において試験研究費等の合計額（以下「試験研究費等合計額」といいます。）の収入金額に対する割合（以下「試験研究費等割合」といいます。）

が5%を超える新規中小企業者（合併又は分割により設立されたものを除きます。）であること。

(イ) 前事業年度において試験研究費等割合が3%を超えるもの又は売上高成長率が125%を超えるもの

(ロ) 設立の日以後の期間が1年未満の会社であって、常勤の研究者の数が2人以上であり、かつ、その研究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%以上であるもの

(ハ) 設立の日以後の期間が2年未満の会社であって、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%以上であるもの

ロ 株式会社であること。

ハ 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つては、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。

ニ 金融商品取引所に上場されている株式等の発行者である会社以外の会社であること。

ホ 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与特殊の関係のある法人の所有に属している会社

ヘ 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。

(注2) 特定新規中小企業者により発行される株式を払込みにより個人が取得した場合に、課税の特例の適用がありますが、その株式を取得したことについて経済産業省令で定めるところにより確認を受けることとされています。特定新規中小企業者は、その払込みにより取得したことを証する書類として次に掲げる書類を提出し、都道府県知事の確認を受けることとされています（中小企業等経営強化法7、旧中小企業等経営強化法施行規則11②三）。

イ 株式の発行を決議した株主総会の議事録の写し、取締役の決定があったことを証する書面又は取締役会の議事録の写し

ロ 個人が取得したその株式の引受けの申込み又はその総数の引受けを行う契約を証する書面

ハ 会社法第34条第1項又は第208条第1項の規定による払込みがあったことを証する書面

ニ 外部からの投資を受けて事業活動を行うに当たり、個人からの金銭による払込みを受けて株式を発行するときに、その株式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締結した契約書の写し

ホ イからニまでに掲げるもののほか、参考となる書類

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中小企業者に該当する一定の株式会社……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

(注1) 上記の「中小企業者に該当する一定の株式会社」とは、次に掲げる要件を満たす株式会社とされています（旧措規18の15⑤）。

イ 中小企業基本法第2条第1項各号に掲げる中小企業者に該当する会社であり、かつ、次の(イ)又は(ロ)に掲げる会社以外の会社であること。

(イ) その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与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、その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与特殊の関係のある法人の所有に属している会社

ロ 金融商品取引所に上場されている株式等を発行する会社以外の会社であること。

ハ 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。

ニ 次のいずれかの会社であること。

(イ) 下記（注2）の認定組合を通じ、その発行する特定株式を払込みにより取得をしようとする居住者等との間で投資に関する契約を締結する会社であること。

(ロ) 下記（注2）の認定業者から積極的な指導を受ける会社であり、かつ、

その認定業者が行う電子募集取扱業務により、その発行する特定株式を払込みにより取得をしようとする居住者等との間で投資に関する契約を締結する会社であること。

（注2） 上記②イの「一定の要件を満たす投資事業有限責任組合」とは、投資事業有限責任組合契約に関する法律第3条第1項に規定する投資事業有限責任組合契約によって成立する同法第2条第2項に規定する投資事業有限責任組合であって、その組合がその株式を保有する特定中小会社に対して積極的な指導を行うことが確実であると見込まれるものとして経済産業大臣の認定を受けたものをいいます（措規18の15⑥）。以下この認定を受けた投資事業有限責任組合を「認定組合」といいます。）。また、上記②ロの「一定の要件を満たす第一種少額電子募集取扱業務を行う者」とは、金融商品取引法第29条の登録を受けた者であって、その者が行う電子募集取扱業務において募集の取扱い又は私募の取扱いをする株式を発行する特定中小会社に対して積極的な指導を行うことが確実であると見込まれるものとして経済産業大臣の認定を受けたものをいいます（措規18の15⑦）。以下この認定を受けた第一種少額電子募集取扱業務を行う者を「認定業者」といいます。）。

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7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

は、社会的課題を成長のエンジンに転換し、持続可能な経済社会を実現する可能性を秘めていることから、創業数と創業規模の両面でわが国のスタートアップの成長を促すため、スタートアップ創出元年にふさわしく、スタートアップへの投資額の5年10倍増に向けて、わが国にスタートアップを生み育てるエコシステムを抜本的に強化するインセンティブを充実させることとされました。

特に、創業につき資金不足や金銭面の損失リスクが足かせとなっている現状を踏まえ、特に資金の集まりにくい創業初期のプレシード・シード期（※ビジネスコンセプトやビジネスモデルはあるがプロダクトがないといわれている段階）におけるエンジェル投資家からのスタートアップへの出資をこれまで以上に支援し、スタートアップへの資金供給を強化すること等とされました。

具体的には、エンジェル投資家がプレシード・シード期のスタートアップに再投資を行った場合に、再投資分につき株式譲渡益に課税しない制度が創設されました。この他、スタートアップにおいて提出が必要となる書類の削減等も行ふこととされました。

（注） 創設された制度によって課税されない上限額については、わが国におけるスタートアップを生み育てるエコシステムを抜本的に強化するため、米国のQSBS(Qualified Small Business Stock：適格小規模法人株式)に係る株式譲渡益の非課税措置の規模（約13.5億円）を上回る20億円とされました。また、スタートアップに投資を呼び込むための措置であることから、株式の再投資を行う際の優遇措置とされています。

2 改正の内容等

(1) 改正の趣旨

前述「三 特定新規中小企業者がその設立の際に発行した株式の取得に要した金額の控除等の創設」の1に記載のとおり、スタートアップ

(2) 改正の内容

① 適用対象となる特定株式の追加

中小企業等経営強化法施行規則の一部を改正する省令（令和5年経済産業省令21）による中小企業等経営強化法施行規則の一部改正

により特定新規中小企業者の範囲に次の会社が追加され（中小企業等経営強化法施行規則8）、これらの会社が発行する株式が上記1(1)及び(2)の特例の対象に追加されました。

イ 中小企業等経営強化法施行規則第8条第5号ロに該当する特定新規中小企業者（特例株式会社）

ロ 中小企業等経営強化法施行規則第8条第5号ハに該当する特定新規中小企業者（特定株式会社）

上記イに掲げる会社が発行する株式は、下記②の「特例株式会社の特定株式の特例」の対象です。特例株式会社の要件については、下記②をご参照ください。

また、上記ロに掲げる会社が発行する株式は、一定の要件を満たす発起人が会社設立の際に発行されるその株式を取得した場合に、令和5年度の税制改正において創設された「特定新規中小企業者がその設立の際に発行した株式の取得に要した金額の控除等（措法37の13の2）」の適用対象となります。この創設された特例や上記ロに掲げる会社の要件については、前述「三 特定新規中小企業者がその設立の際に発行した株式の取得に要した金額の控除等の創設」をご参照ください。

（注）ここでは、上記1(1)①（注）の一定の居住者等が上記ロに掲げる会社の株式を取得した場合について記述していますが、一定の要件を満たす発起人が上記ロに掲げる会社の株式を取得した場合についても、上記1(2)の特例の適用があります。その詳細については、前述「三 特定新規中小企業者がその設立の際に発行した株式の取得に要した金額の控除等の創設」の2(1)をご参照ください。

② 特例株式会社の特定株式の特例（プレシード・シード期のスタートアップへの投資の特例）の創設

イ 概要

上記1(1)②のとおり、上記1(1)の特例の

適用を受けた場合には、その適用を受けた金額を控除対象特定株式に係る同一銘柄株式の取得価額等から控除することにより、取得価額等の圧縮を行うこととされていましたが、特例株式会社により発行される特定株式について上記1(1)の特例の適用を受ける場合には、適用を受ける金額が20億円を超える場合を除き、このような取得価額等の圧縮を行わないこととされました（措令25の12⑦⑧、措規18の15⑨～⑪）。よって、特例株式会社が発行する株式を取得し、上記1(1)の特例の適用を受ける場合には、適用を受ける金額が20億円を超える場合を除き、取得価額等の圧縮による課税の繰延べが生じないこととなります。

ロ 特例株式会社の意義

上記イの特例株式会社とは、次に掲げる株式会社の区分に応じ次に定める要件を満たす株式会社をいいます（措令25の12⑧、措規18の15⑩）。

(イ) 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……次に掲げる要件

- i 基準日においてその設立の日以後の期間が5年未満の株式会社であること。
- ii 基準日において中小企業等経営強化法施行規則第8条第5号ロに該当する株式会社であること。

(ロ) 上記1(3)②に掲げる株式会社……次に掲げる要件

- i 基準日においてその設立の日以後の期間が5年未満の株式会社であること。
- ii 基準日において中小企業等経営強化法施行規則第8条第5号ロ(1)又は(2)に掲げる会社の区分に応じ同号ロ(1)又は(2)に定める要件

なお、上記(イ)iiの「中小企業等経営強化法施行規則第8条第5号ロに該当する株式会社」は、具体的には、上記1(3)①（注1）イ(イ)から(ハ)までに掲げる要件のいずれ

かを満たす第二号新規中小企業者で、次に掲げる会社の区分に応じそれぞれ次に定める要件を満たす株式会社です。

(ハ) 設立の日以後の期間が1年未満の会社（設立事業年度（設立後最初の事業年度をいいます。以下同じです。）を経過していないものに限ります。）……事業の将来における成長発展に向けた事業計画（その設立事業年度における試験研究費等合計額（事業年度の期間が1年未満の場合にあっては、その試験研究費等合計額を1年当たりの額に換算した額。以下同じです。）の出資金額に対する割合が30%を超える見込みを記載したものに限ります。）を有すること。

(ニ) 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るものに限ります。）又は設立の日以後の期間が1年以上の会社……設立後の各事業年度における営業損益金額が零未満であり、かつ、次の i 又は ii のいずれかに該当するものであること。

i 設立後の各事業年度における売上高が零であるもの

ii 前事業年度において試験研究費等合計額の出資金額に対する割合が30%を超えるもの

また、上記(ロ) ii の「中小企業等経営強化法施行規則第8条第5号ロ(1)又は(2)に掲げる会社の区分に応じ同号ロ(1)又は(2)に定める要件」は、上記(ハ)又は(ニ)に掲げる会社の区分に応じそれぞれ上記(ハ)又は(ニ)に定める要件です。

(注1) 上記(イ)に掲げる株式会社のうち特例株式会社に該当する株式会社は、原則として、中小企業等経営強化法施行規則の一部を改正する省令（令和5年経済産業省令21）による改正前の中小企業等経営強化法施行規則の特定新規中小企業者のうち追加的に上記(イ)に定め

る要件を満たす株式会社です。よって、従前どおり特定新規中小企業者の要件である上記1(3)①（注1）イからへまでの要件を満たす必要がありますが、上記1(3)①（注1）ハの要件については、6分の5の基準が20分の19に緩和されています（中小企業等経営強化法施行規則8六ロ）。

(注2) 上記(ロ)に掲げる株式会社のうち特例株式会社に該当する株式会社は、上記1(3)②に掲げる株式会社のうち追加的に上記(ロ)に定める要件を満たす株式会社です。

ハ 取得価額等の計算

居住者等が、その年中に取得をした控除対象特定株式（特例株式会社の特定株式に係るものに限ります。以下「特例控除対象特定株式」といいます。）の取得に要した金額の合計額につき上記1(1)の特例の適用を受けた場合において、その適用を受けた金額として一定の金額（以下「適用額」といいます。）が20億円を超えたときは、その適用を受けた年（以下「適用年」といいます。）の翌年以後の各年分における適用年にその適用を受けた特例控除対象特定株式（以下「特例適用控除対象特定株式」といいます。）に係る同一銘柄株式1株当たりの取得価額は、(イ)に掲げる金額から(ロ)に掲げる金額を控除した金額とされました（措令25の12⑧）。取得費についてもこの控除に準じて計算した金額とされます。

(イ) 特例適用控除対象特定株式に係る同一銘柄株式1株当たりの適用年の12月31日における所得税法施行令第105条第1項の規定により算出した取得価額

(ロ) 特例適用控除対象特定株式に係る適用年の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その適用年の12月31日において有するその特例適用控除対象特定株式に係る同一銘柄株式の数で除し

て計算した金額

- i 適用年においてその特例適用控除対象特定株式以外の特例適用控除対象特定株式（iiにおいて「他の特例適用控除対象特定株式」といいます。）がない場合……適用額から20億円を控除した残額
- ii 適用年において他の特例適用控除対象特定株式がある場合……適用額から20億円を控除した残額に、その特例適用控除対象特定株式の取得に要した金額と当該他の特例適用控除対象特定株式の取得に要した金額との合計額のうちに占めるその特例適用控除対象特定株式の取得に要した金額の割合を乗じて計算した金額

（注）上記の「適用を受けた金額として一定の金額」とは、次に掲げる場合の区分に応じ次に定める金額とされており、特例控除対象特定株式に該当する控除対象特定株式と、それ以外の控除対象特定株式がある場合に、適用を受けた金額について按分する計算を行うものです（措令25の12⑧、措規18の15⑪）。なお、特例控除対象特定株式に該当する控除対象特定株式以外の控除対象特定株式について、上記1(1)②の取得価額等の圧縮を行う場合における上記1(1)の特例の適用を受けた金額についても同内容の計算を行うこととなります（措令25の12⑦、措規18の15⑨）。

- (イ) その年中に取得をした特例控除対象特定株式の取得に要した金額の合計額につき上記1(1)の特例の適用を受けた場合（ロに掲げる場合に該当する場合を除きます。）……その年に上記1(1)の特例の適用を受けた金額
- (ロ) その年中に取得をした控除対象特定株式（特例控除対象特定株式を除きます。（ロ）において同じです。）及び特例控

除対象特定株式の取得に要した金額の合計額につき上記1(1)の特例の適用を受けた場合……その年に上記1(1)の特例の適用を受けた金額に、その適用を受けたその控除対象特定株式の取得に要した金額とその適用を受けたその特例控除対象特定株式の取得に要した金額との合計額のうちに占めるその特例控除対象特定株式の取得に要した金額の割合を乗じて計算した金額

ニ 居住者等の通知義務

上記ハの取得価額等の計算を行う場合には、居住者等は、特例適用控除対象特定株式に係る同一銘柄株式を適用年の翌年以後最初に譲渡又は贈与をする時までに、氏名及び上記ハの取得価額等の計算を行う旨をその特例適用控除対象特定株式に係る特例株式会社に通知しなければならないこととされました（措令25の12⑨、措規18の15⑫）。この通知に基づき、特例株式会社は、上記1(1)④の所轄税務署長への通知を行うこととなります。

③ 確定申告書に添付する書類の見直し

上記①及び②の改正に伴い、確定申告書に添付する書類について、次のとおり見直しがされました。

イ 特例株式会社が発行する特定株式について上記1(1)の特例の適用を受ける場合

その特定株式が特例控除対象特定株式に該当する場合には、都道府県知事、認定組合又は認定業者が、特定中小会社が基準日において特例株式会社の要件（上記②ロ(イ)又は(ロ)に定める要件）に該当するものであることの確認をした旨を証する書類を確定申告書に添付する必要があります（措規18の15⑧—イ(3)・ハ(3)・ニ(3)）。上記1(2)の特例の適用を受ける場合の上記1(2)④の書類についても同様です（措規18の15の2の2①—②③三⑤—）。

ロ 上記①ロに掲げる会社が発行する特定株

式について上記 1(1)の特例の適用を受ける場合

上記 1(1)③イの書類に代えて、特定中小会社から交付を受けた都道府県知事のその会社の設立の日の属する年12月31日において次に掲げる事実の確認をした旨を証する書類（その居住者等の氏名及び住所、払込みにより取得がされた特定株式の数及び特定株式と引換えに払い込むべき額並びにその払い込んだ金額の記載があるものに限ります。）を確定申告書に添付する必要があります（措規18の15⑧一口）。上記 1(2)の特例の適用を受ける場合の上記 1(2)④の書類についても同様です（措規18の15の 2の 2①一②③三⑤一）。

- (イ) 特定中小会社が中小企業等経営強化法施行規則第 8 条各号に掲げる要件に該当するものであること。
- (ロ) その居住者等による特定株式の取得が、投資に関する契約に基づき、払込みによりされたものであること。

④ 確認書類の削減

上記 1(3)①（注 2）イ及びロ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等を踏まえ、都道府県知事への提出を要しないこととされました（旧中小企業等経営強化法施行規則11②三イ・ロ）。

3 適用関係

- (1) 上記 2(2)①から③までの改正は、個人が令和 5 年 4 月 1 日以後に払込みにより取得をする特定株式について適用し、個人が同日前に払込みにより取得をした特定株式については従前どおりとされています（改正措令附則 5、改正措規附則 2②、中小企業等経営強化法施行規則の一部を改正する省令（令和 5 年経済産業省令21）附則 3①）。
- (2) 上記 2(2)④の改正は、令和 5 年 4 月 1 日から施行されています（中小企業等経営強化法施行規則の一部を改正する省令（令和 5 年経済産業省令21）附則 1）。

五 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 改正前の制度の概要

(1) 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

一定の居住者等が、特定新規中小会社の特定新規株式を払込み（株式の発行に際してするものに限ります。以下同じです。）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として一定のものに限ります。）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）。

(2) 特定新規中小会社及び特定新規株式の意義

上記(1)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

（注 1） 上記の「その設立年数が1年未満であるなど一定の特定新規中小企業者」とは、特定新規中小企業者である会社であって、次に掲げる要件に該当することについて、

都道府県知事の確認を受けたものとされていきました（旧措規19の11⑤、旧中小企業等経営強化法施行規則10、12）。なお、特定新規中小企業者の意義については、前述「**四** 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」の1(3)①（注1）もご参照ください。

イ 設立の日以後の期間が1年未満の会社（設立後最初の事業年度を経過していないものに限ります。）であって、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

ロ 設立の日以後の期間が5年未満の会社であって、設立後の各事業年度に係る営業活動によるキャッシュ・フローが赤字であるもの及び前事業年度において試験研究費等の合計額の収入金額に対する割合が5%を超えるものその他の要件を満たすもの

（注2） 特定新規中小企業者は、上記（注1）ロの要件に該当するものであることを証するものとして次に掲げる書類を都道府県知事に対し提出し、要件に該当することの確認を受けることとされていきました（旧中小企業等経営強化法施行規則10②二、12②）。

イ 設立の日における貸借対照表

ロ 設立後の各事業年度に係る貸借対照表及び損益計算書

ハ 設立後の各事業年度に係るキャッシュ・フロー計算書

ニ 税理士が署名した申請日等の属する事業年度の直前事業年度の確定申告書に添付された法人税法施行規則の別表1の写し及び事業等の概況に関する書類の写し

（注3） 特定新規中小企業者により発行される株式を払込みにより個人が取得した場合に課税の特例の適用がありますが、その株式を取得したことについて経済産業省

令で定めるところにより確認を受けることとされています。特定新規中小企業者は、その払込みにより取得したことを証する書類として次に掲げる書類を提出し、都道府県知事の確認を受けることとされています（中小企業等経営強化法7、旧中小企業等経営強化法施行規則11②三）。

イ 株式の発行を決議した株主総会の議事録の写し、取締役の決定があったことを証する書面又は取締役会の議事録の写し

ロ 個人が取得したその株式の引受けの申込み又はその総数の引受けを行う契約を証する書面

ハ 会社法第34条第1項又は第208条第1項の規定による払込みがあったことを証する書面

ニ 外部からの投資を受けて事業活動を行うに当たり、個人からの金銭による払込みを受けて株式を発行するときに、その株式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締結した契約書の写し

ホ イからニまでに掲げるもののほか、参考となる書類

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中小企業者に該当する一定の株式会社……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7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

- 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6年3月31日までの間に発行されるもの
- 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6年3月31日までの間に発行されるもの

2 改正の内容

(1) 適用対象となる特定新規株式の追加

前述「三 特定新規中小企業者とその設立の際に発行した株式の取得に要した金額の控除等の創設」の1及び「四 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」の2(1)に記載のとおり、スタートアップは、社会的課題を成長のエンジンに転換し、持続可能な経済社会を実現する可能性を秘めていることから、創業数と創業規模の両面でわが国のスタートアップの成長を促すため、スタートアップ創出元年にふさわしく、スタートアップへの投資額の5年10倍増に向けて、わが国にスタートアップを生み育てるエコシステムを抜本的に強化するインセンティブを充実させることとされました。そのため、前述「四 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」と同様、プレシード・シード期のスタートアップへの投資を一層呼び込むため、本税制の適用対象となる特定新規株式の追加を行うこととされました。この他、下記(2)のとおり、スタ

ートアップにおいて提出が必要となる書類の削減も行うこととされました。

具体的には、中小企業等経営強化法施行規則の一部を改正する省令（令和5年経済産業省令21）による中小企業等経営強化法施行規則の一部改正により特定新規中小企業者の範囲に「中小企業等経営強化法施行規則第8条第5号ロに該当する特定新規中小企業者（試験研究費等の合計額の出資金額に対する割合が30%超等の要件を満たす特定新規中小企業者）」が追加され、この特定新規中小企業者のうち上記1(2)①（注1）イ又はロの要件に該当するものが発行する株式が上記1(1)の特例の対象に追加されました（措規19の10の6⑤、中小企業等経営強化法施行規則8）。

この追加された特定新規中小企業者は、具体的には前述「四 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」の2(2)②ロ(i)iiに定める要件を満たす特定新規中小企業者であり、「特例株式会社の特定株式の特例（プレシード・シード期のスタートアップへの投資の特例）」の対象となる会社です。この特定新規中小企業者の要件の詳細については、前述「四 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」の2(2)②ロをご参照ください。

（注） 前述「四 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」の2(2)②ロ（注1）のとおり、この特定新規中小企業者は、原則として、中小企業等経営強化法施行規則の一部を改正する省令（令和5年経済産業省令21）による改正前の中小企業等経営強化法施行規則の特定新規中小企業者のうち追加的に一定の要件を満たす株式会社ですが、株主グループの有する株式数に係る要件（「四 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」の1(3)①（注1）ハの要件）については、6分の5の基準が20分の19に緩和されています（中小企業等経営強化法施行規則8六ロ）。

(2) 確認書類の削減

上記 1(2)①（注 2）イ及びニ並びに（注 3）イ及びロ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等を踏まえ、都道府県知事への提出を要しないこととされました（旧中小企業等経営強化法施行規則10②ニイ・ニ、11②三イ・ロ）。

3 適用関係

(1) 上記 2(1)の改正は、個人が令和 5 年 4 月 1 日

以後に払込みにより取得をする特定新規株式について適用し、個人が同日前に払込みにより取得をした特定新規株式については従前どおりとされています（改正措規附則 3、中小企業等経営強化法施行規則の一部を改正する省令（令和 5 年経済産業省令21）附則 3 ①）。

(2) 上記 2(2)の改正は、令和 5 年 4 月 1 日から施行されています（中小企業等経営強化法施行規則の一部を改正する省令（令和 5 年経済産業省令21）附則 1）。

六 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改正

1 改正前の制度の概要

(1) 会社法の規定に基づく決議により新株予約権（無償で発行されたものに限り、）を与えられる者とされたその決議（以下「付与決議」といいます。）のあった株式会社若しくはその株式会社が発行済株式（議決権のあるものに限り、）若しくは出資の総数若しくは総額の100分の50を超える数若しくは金額の株式（議決権のあるものに限り、）若しくは出資を直接若しくは間接に保有する関係その他の関係にある法人の取締役等若しくはその取締役等の相続人（以下「権利承継相続人」といいます。）又はその株式会社若しくはその法人の特定従事者が、その付与決議に基づきその株式会社とその取締役等又はその特定従事者との間に締結された契約により与えられたその新株予約権（その新株予約権に係る契約において一定の要件が定められているものに限り、）以下「特定新株予約権」といいます。）をその契約に従って行使することによりその特定新株予約権に係る株式の取得をした場合には、その株式の取得に係る経済的利益については、所得税が課税されないこととされています（旧措法29の 2 ①本文）。

ただし、その取締役等若しくは権利承継相続人又はその特定従事者（以下 1 において「権利

者」といいます。）が、その特定新株予約権の行使をすることにより、その年におけるその行使に係る払込金額（以下「権利行使価額」といいます。）とその権利者がその年において既にしたその特定新株予約権及び他の特定新株予約権の行使に係る権利行使価額との合計額が、1,200万円を超えることとなる場合には、その1,200万円を超えることとなる特定新株予約権の行使による株式の取得に係る経済的利益については、所得税が課税されます（旧措法29の 2 ①ただし書）。

(注 1) 上記の「取締役等」とは、上記の株式会社又は法人の取締役、執行役又は使用人である個人（その付与決議のあった日においてその株式会社の大口株主又は大口株主の特別関係者（大口株主の親族、大口株主から受ける金銭等により生計を維持している者その他の者をいいます。以下同じです。）に該当する者を除きます。）をいいます。以下同じです。

なお、この「大口株主」とは、上記の株式会社の株式の次に掲げる区分に応じ次に定める数を有していた個人をいいます（旧措法29の 2 ①、措令19の 3 ③）。以下同じです。

① 上場等がされている株式……その株式

会社の発行済株式の総数の10分の1を超える数

- ② 上記①に掲げる株式以外の株式……その株式会社の発行済株式の総数の3分の1を超える数

(注2) 上記の「特定従事者」とは、上記の株式会社又は法人の取締役、執行役及び使用人である個人以外の個人で次に掲げる要件を満たす者をいいます（旧措法29の2①）。以下同じです。

- ① 中小企業等経営強化法の認定新規中小企業者等に該当する株式会社が同法の認定社外高度人材活用新事業分野開拓計画（新株予約権の行使の日以前に認定の取消しがあったものを除きます。）に従って行う同法の社外高度人材活用新事業分野開拓に従事する同法の社外高度人材であること。
- ② その認定社外高度人材活用新事業分野開拓計画に従って新株予約権を与えられるその社外高度人材であること。
- ③ その認定社外高度人材活用新事業分野開拓計画の実施時期の開始の日から新株予約権の行使の日まで引き続き居住者であること。
- ④ 付与決議のあった日においてその株式会社の大口株主又は大口株主の特別関係者に該当しないこと。

(2) 上記(1)の契約において定められるべき一定の要件は、次に掲げる要件（その新株予約権が取締役等に対して与えられたものである場合には、①から⑥までに掲げる要件）とされています（旧措法29の2①、措令19の3⑥～⑧、旧措規11の3①）。

- ① 新株予約権の行使は、付与決議の日後2年を経過した日から付与決議の日後10年を経過する日までの間に行わなければならないこと。
- ② 新株予約権の行使に係る権利行使価額の年間の合計額が、1,200万円を超えないこと。
- ③ 新株予約権の行使に係る1株当たりの権利

行使価額は、その新株予約権に係る契約を締結した株式会社の株式の契約の締結時における1株当たりの価額に相当する金額以上であること。

- ④ 新株予約権については、譲渡をしてはならないこととされていること。
- ⑤ 新株予約権の行使に係る株式の交付がその交付のために付与決議がされた会社法に定める事項に反しないで行われるものであること。
- ⑥ 新株予約権の行使により取得をする株式につき、その行使に係る株式会社と金融商品取引業者等との間であらかじめ締結される新株予約権の行使により交付をされるその株式会社の株式の振替口座簿への記載若しくは記録、保管の委託又は管理及び処分に係る信託（以下「管理等信託」といいます。）に関する取決めに従い、その取得後直ちに、株式会社を通じて、その金融商品取引業者等の振替口座簿に記載若しくは記録を受け、又はその金融商品取引業者等の営業所等に保管の委託若しくは管理等信託がされること。
- ⑦ 契約により新株予約権を与えられた者は、契約を締結した日から新株予約権の行使の日までの間において国外転出をする場合には、国外転出をする時までその新株予約権に係る契約を締結した株式会社にその旨を通知しなければならないこと。
- ⑧ 契約により新株予約権を与えられた者に係る中小企業等経営強化法の認定社外高度人材活用新事業分野開拓計画につき新株予約権の行使の日以前に認定の取消しがあった場合には、その新株予約権に係る契約を締結した株式会社は、速やかにその者にその旨を通知しなければならないこと。

(注) 上記⑥の取決めは、そ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又はその管理等信託に係る契約が権利者の別に開設され、又は締結されるものであること、その口座又は契約においては新株予約権の行使により交付をされるその株式会社の株式以

外の株式を受け入れないことその他の一定の要件が定められるものに限ることとされています（措法29の2①六、措令19の3⑦、旧措規11の3①）。

- (3) 付与決議に基づく契約により特定新株予約権を付与する株式会社は、特定新株予約権を付与した取締役等又は特定従事者の氏名、住所及び個人番号、その特定新株予約権の行使に係る権利行使価額、取締役等が死亡した場合にその特定新株予約権を行使できることとなる相続人の有無その他の事項を記載した「特定新株予約権の付与に関する調書」を、その付与をした日の属する年の翌年1月31日までに、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29の2⑥、措令19の3②⑤、旧措規11の3⑩⑪⑬、別表第6(1)）。

2 改正の内容

前述「三 特定新規中小企業者がその設立の際に発行した株式の取得に要した金額の控除等の創設」の1に記載のとおり、日本にスタートアップを生み育てるエコシステムを創出し、第二の創業ブームを実現するため、「スタートアップ育成5か年計画」が決定されました。

この「スタートアップ育成5か年計画」においては、5年後にスタートアップへの投資額を10倍の10兆円規模に拡大することや、将来におけるユニコーンの100社創出等が目標とされていますが、そのための取組の一つとしてストックオプションの環境整備が挙げられており、「事業化まで時間を要するスタートアップや、事業拡大のために未上場期間を長くとりたいスタートアップが、IPOのタイミングを柔軟に選べるようにすることが重要（中略）ストックオプションについても、スタートアップの事業の成長速度に応じて権利行使（上場）のタイミングを柔軟化でき、また簡便な手続きで活用できることが望ましい」と記述された上で、「このため、スタートアップについて、ストックオプション税制の権利行使期間の延長を図る」こととされています。こうしたことを踏ま

え、スタートアップの事業展開の多様化を図る観点等から、本特例について、次の見直しが行われました。

(1) 適用対象となる新株予約権に係る契約の要件の緩和

本特例の適用対象となる新株予約権に係る契約の要件のうち、権利行使期間に関する要件（上記1(2)①の要件）について、見直しが行われました。具体的には、その新株予約権に係る契約を締結した株式会社が次に掲げる要件を満たすものである場合には、その新株予約権の行使は、付与決議の日後15年（改正前：10年）を経過する日までの間に行わなければならないこととされ、権利行使の期間が延長されました（措法29の2①一、措規11の3①）。

- ① 株式会社が、付与決議の日においてその設立の日以後の期間が5年未満であること。
- ② 株式会社が、付与決議の日において金融商品取引所に上場されている株式又は店頭売買登録銘柄として登録されている株式を発行する会社以外の会社であること。

(2) 特定新株予約権の付与に関する調書の記載事項の追加

上記(1)の改正に伴い、上記1(3)の「特定新株予約権の付与に関する調書」について、その新株予約権の行使が付与決議の日後10年を経過する日の翌日以後の日までの間に行わなければならないこととされている場合には、その株式会社の設立の年月日を記載することとされました（措規別表第6(1)）。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)の改正は、取締役等又は特定従事者が令和5年4月1日以後に行われる付与決議に基づき締結される契約により与えられる特定新株予約権に係る株式について適用し、取締役等又は特定従事者が同日前に行われた付与決議に基づき締結された契約により与えられる特定新

株予約権に係る株式については従前どおりとされています（改正法附則31）。

- (2) 上記 2(2)の改正は、特定新株予約権でその付与をした日が令和 5 年 4 月 1 日以後であるもの

について適用し、特定新株予約権でその付与をした日が同日前であるものについては従前どおりとされています（改正措規附則13①④）。

七 株式等を対価とする株式の譲渡に係る譲渡所得等の課税の特例の改正

1 改正前の制度の概要

個人が、その有する株式（以下「所有株式」といいます。）を発行した法人を株式交付子会社とする株式交付によりその所有株式の譲渡をし、その株式交付に係る株式交付親会社の株式の交付を受けた場合（その株式交付により交付を受けたその株式交付親会社の株式の価額がその株式交付により交付を受けた金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額のうちに占める割合が100分の80に満たない場合を除きます。）には、その譲渡をした所有株式（その株式交付により交付を受けた金銭又は金銭以外の資産（その株式交付親会社の株式を除きます。）がある場合には、その所有株式のうち、その株式交付により交付を受けた金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額（その株式交付親会社の株式の価額を除きます。）に対応する部分以外のものとして一定の部分に限ります。）の譲渡がなかったものとみなし、その譲渡に係る事業所得、譲渡所得及び雑所得の課税を繰り延べることとされています（旧措法37の13の3①）。

2 改正の内容

適用対象から株式交付の直後の株式交付親会社

が「一定の同族会社に該当する場合」を除外することとされました（措法37の13の4①）。

この「一定の同族会社に該当する場合」とは、株式交付の直後の株式交付親会社が「同族会社」に該当する場合をいい、この「同族会社」は、同族会社であることについての判定の基礎となった株主のうちに同族会社でない法人（人格のない社団等を含みます。）がある場合には、その法人をその判定の基礎となる株主から除外して判定するものとした場合においても同族会社となるものに限る（すなわち、いわゆる非同族の同族会社を除く。）こととされています（措法37の13の4①）。

（注） 前述の「三 特定新規中小企業者がその設立の際に発行した株式の取得に要した金額の控除等の創設」に伴い、令和 5 年 4 月 1 日に本特例の条番号が第37条の13の3から第37条の13の4に移動されています。

3 適用関係

上記 2 の改正は、令和 5 年10月 1 日以後に行われる株式交付について適用し、同日前に行われた株式交付については従前どおりとされています（改正法附則33）。

八 認定株式分配に係る課税の特例の創設（所得税に関する部分）

1 制度の内容

(1) 概要

この制度は、産業競争力強化法の事業再編計画の認定を令和 5 年 4 月 1 日から令和 6 年 3 月

31日までの間に受けた法人が行う現物分配が認定株式分配に該当する場合には、その認定株式分配は法人税法の株式分配に該当することとし、その認定株式分配でその認定株式分配の直後に現物分配法人が有する完全子法人の株式の数の

その完全子法人の発行済株式の総数のうちに占める割合が20%未満となること等の一定の要件に該当するものは同法の適格株式分配とみなして、同法その他の法令の規定を適用するというものです（措法68の2の2）。

（注） 上記の「その他の法令」には、所得税に関する法令も含まれます。本項においては、所得税に関する部分を解説しています。

（2）認定株式分配

認定株式分配とは、産業競争力強化法第23条第1項の認定に係る認定事業再編計画に従ってする同法第31条第1項に規定する特定剰余金配当をいいます（措法68の2の2①）。

特定剰余金配当とは、剰余金の配当であって、配当財産が認定事業再編事業者の関係事業者の株式又は外国関係法人の株式若しくは持分若しくはこれらに類似するものであるものをいいます（産業競争力強化法31①）。

産業競争力強化法の事業再編計画の認定を令和5年4月1日から令和6年3月31日までの間に受けた法人が行う現物分配がこの認定株式分配に該当する場合に、法人税法の株式分配の要件である「完全子法人の株式の全部が移転する」との要件が緩和され、完全子法人の株式の一部のみが移転する現物分配についても同法の株式分配に該当することとされています（措法68の2の2①）。

また、この制度を適用しないものとした場合にその認定株式分配が法人税法の株式分配に該当する場合には、その認定株式分配については、この制度を適用しないこととされています（措法68の2の2①）。

この認定株式分配が適格株式分配の要件を満

たすことで、所得税においては、現物分配法人の株主等において配当課税の対象外となります（所法25①三）。

（注） 認定株式分配が適格株式分配に該当するための具体的な要件その他この制度の詳細については、後掲「**租税特別措置法等（法人税関係）の改正**」の「**第五 その他の特別措置関係**」の「**六 認定株式分配に係る課税の特例（創設）**」の2(3)をご参照ください。

（3）所得税法施行令の調整

法人税法等における株式分配に関する規定は、完全子法人の株式の全部が移転することが前提とされていますが、この制度により完全子法人の株式の一部のみが移転する取引が同法の株式分配に該当することとされたことから、一定の調整をすることとされています（措令39の34の3②）。

（注1） 法人税関係法令における具体的な調整の内容については、後掲「**租税特別措置法等（法人税関係）の改正**」の「**第五 その他の特別措置関係**」の「**六 認定株式分配に係る課税の特例（創設）**」の2(4)をご参照ください。

所得税法施行令においてもみなし配当に係る所得税の課税関係について同様の調整が行われています。具体的には、現物分配法人の株主等が非適格株式分配により完全子法人の株式その他の資産の交付を受けたことにより配当等の額とみなす金額を計算する場合における現物分配法人の資本金等の額のうちその現物分配法人の株式又は出資に対応する部分の金額は、次の算式により計算した金額とされました（措令39の34の3②による読替後の所令61②三）。

《算式》

$$\begin{array}{l}
 \text{株式分配の直前の完全子法人の株式の帳簿価額に相当する金額} \div \text{株式分配の直前に有していた完全子法人の株式の数} \\
 \times \text{株式分配により現物分配法人の株主等に交付した完全子法人の株式の数} \\
 \times \text{その株主等がその株式分配の直前に有していたその現物分配法人のその株式分配に係る株式の数} \div \text{現物分配法人のその株式分配に係る株式の総数} \\
 \times \text{株式分配の日の属する事業年度の前事業年度終了の時の資産の帳簿価額から負債の帳簿価額を減算した金額}
 \end{array}$$

(注2) 現物分配法人が株式分配の日以前6月以内に仮決算の中間申告書を提出し、かつ、その提出した日からその株式分配の日までの間に確定申告書を提出していなかった場合には、上記算式の分母は、その中間申告書に係る中間期間の終了の時の資産の帳簿価額から負債の帳簿価額を減算した金額とします。

(注3) 現物分配法人の前事業年度終了の時（上記（注2）の場合には、中間期間の終了の時）から株式分配の直前の時までの間に資本金等の額又は利益積立金額（法人税法施

行令第9条第1号及び第6号に掲げる金額、すなわち期末の増減項目と投資簿価修正額を除きます。）が増加し、又は減少した場合には、上記算式の分母の金額は、その増加した金額を加算し、又はその減少した金額を減算した金額とします。

(注4) 負債には新株予約権及び株式引受権に係る義務を含みます。

(注5) 現物分配法人の直前の資本金等の額が0以下である場合には上記算式の分数は0とし、直前の資本金等の額及び上記算式の分子の金額が0を超え、かつ、上記算式の分母の金額が0以下である場合には上記算式の分数は1とします。また、上記算式の分数に小数点以下3位未満の端数がある場合にはこれを切り上げます。

(注6) 上記算式の分子の金額が0以下である場合には、その分子の金額は0とします。

(注7) 上記算式の分子の金額が上記算式の分母の金額を超える場合（その分母の金額が0に満たない場合を除きます。）には、上記算式の分子の金額は、分母の金額と同じ金額とします。

2 適用関係

上記1の制度は、令和5年4月1日から施行されています（改正法附則1）。

第二 土地・住宅税制の改正

一 土地の譲渡等に係る事業所得等の課税の特例の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 個人が、他の者から取得した土地又は土地の上に存する権利（以下「土地等」といいます。）で事業所得又は雑所得の基因となるもののうち、その年1月1日において所有期間が5年以下であるもの（その年中に他の者から取得した土地等を含みます。）の譲渡（一定の賃借権の設定

等を含みます。）をした場合には、その土地等の譲渡による事業所得及び雑所得については、他の所得と区分し、土地等に係る事業所得及び雑所得の金額として一定の計算をした金額（以下「土地等に係る課税事業所得等の金額」といいます。）に対し、次のいずれか多い金額に相当する所得税を課することとされています（措法28の4①）。

- ① 土地等に係る課税事業所得等の金額の40%相当額
- ② 土地等に係る課税事業所得等の金額につき総合課税をした場合の上積税額の110%相当額
- (2) ただし、その土地等の譲渡が、次に掲げるものに該当し、確定申告書にその該当することの証明書が添付された場合は、上記(1)の課税は適用されず、事業所得又は雑所得として所得税法本則の課税（総合課税）が行われることとされています（措法28の4③）。
 - ① 国又は地方公共団体に対する譲渡
 - ② 独立行政法人都市再生機構、土地開発公社その他これらに準ずる法人で宅地若しくは住宅の供給又は土地の先行取得の業務を行うことを目的とするものとして一定のものに対する土地等の譲渡で、その譲渡に係る土地等がその業務を行うために直接必要であると認められるもの
 - ③ 資産の取用交換等（土地取用法、都市計画法、都市再開発法その他の法律の規定による取用、買取り、換地処分、権利変換、買収、消滅、使用又は交換をいいます。）による土地等の譲渡
 - ④ 都市計画法の開発許可を受けて行う1,000㎡以上の宅地造成事業に係る土地の全部又は一部の譲渡で、譲渡価格が適正であること、公募の方法により行われるものであること等の要件に該当するもの
 - ⑤ 開発許可を要しない場合における1,000㎡以上の宅地造成事業に係る土地の全部又は一部の譲渡で、その宅地造成について都道府県知事の認定を受けているものであること、譲渡価格が適正であること及び公募の方法により行われるものであること等の要件に該当するもの
 - ⑥ 都道府県知事の認定を受けた新築住宅の販売と併せて行う1,000㎡以上の敷地の販売に係る土地の全部又は一部の譲渡で、譲渡価格が適正であること及び公募の方法により行われるものであること等の要件に該当するもの
 - ⑦ 市町村長又は特別区の区長の認定を受けた1,000㎡未満の小規模な宅地の全部又は一部の譲渡で、譲渡価格が適正であるもの
 - ⑧ 宅地建物取引業者の行う特定の宅地の譲渡で、土地等の売買の代理又は媒介に関し報酬を受ける行為に類するもの
- (3) なお、上記(1)の課税は、個人が平成10年1月1日から令和5年3月31日までの間に行う土地等の譲渡については、適用しないこととされています（旧措法28の4⑥）。

2 改正の内容

本特例の上記1(3)の適用停止期間が令和8年3月31日まで3年延長されました（措法28の4⑥）。

二 優良住宅地の造成等のために土地等を譲渡した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

- (1) 個人が、昭和62年10月1日から令和4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5年を超える土地等（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。）の譲渡をした場合において、その譲渡が「優良住宅地等のための譲渡」に該当するときは、そ

の譲渡所得に対しては、一般の土地等の長期譲渡所得に対する課税（課税長期譲渡所得金額に対し一律15%（住民税を含めて20%））に代えて、課税長期譲渡所得金額2,000万円以下の部分は10%（住民税を含めて14%）、課税長期譲渡所得金額2,000万円超の部分は15%（住民税を含めて20%）の2段階の税率（軽減税率の特例）の適用により所得税が課されています（旧

措法31の2①）。

(2) この具体的な所得税額の計算方法は、次の算式のとおりです。

① 課税長期譲渡所得金額が2,000万円以下の場合

《算式》

課税長期譲渡所得金額×10%

② 課税長期譲渡所得金額が2,000万円を超える場合

《算式》

200万円＋（課税長期譲渡所得金額－2,000万円）×15%

(注) 住民税を含めた税率は、課税長期譲渡所得金額が2,000万円以下の部分は14%（うち住民税4%）、2,000万円超の部分は20%（うち住民税5%）となります。

(3) この軽減税率の特例の適用対象となる「優良住宅地等のための譲渡」とは、次に掲げる土地等の譲渡で一定の証明がされたものをいいます（旧措法31の2②）。

① 国又は地方公共団体に対する土地等の譲渡

② 国・地方公共団体に準ずる法人（地方道路公社等）に対する土地等の譲渡で、その法人が行う土地収用法等に基づく収用の対償に充てられるもの

③ 独立行政法人都市再生機構、土地開発公社その他これらに準ずる法人で宅地若しくは住宅の供給又は土地の先行取得の業務を行うことを目的とするものに対する土地等の譲渡で、その譲渡に係る土地等がその業務を行うために直接必要であると認められるもの

④ 土地開発公社に対する被災市街地復興推進地域内等にある土地等の譲渡で、その譲渡に係る土地等が被災市街地復興土地区画整理事業等の用に供されるもの

⑤ 収用交換等による土地等の譲渡

⑥ 第一種市街地再開発事業の施行者に対する土地等の譲渡

⑦ 防災街区整備事業の施行者に対する土地等の譲渡

⑧ 防災再開発促進地区の区域内における認定建替計画に従って建築物の建替えの事業を行う認定事業者に対する土地等の譲渡

⑨ 都市再生特別措置法による民間都市再生事業計画の認定を受けた一定の要件を満たす都市再生事業の認定事業者に対する土地等の譲渡

(注1) 上記の「一定の要件」とは、次に掲げる要件をいいます（措法31の2②七、旧措令20の2⑦）。

イ その事業に係る認定計画においてその計画に定められた建築物（その建築面積が1,500㎡以上であるものに限りま

す。）の建築をすることが定められていること。

ロ その事業の施行される土地の区域の面積が1ha（その事業が一定のものであるときは、0.5ha）以上であること。

ハ 道路、公園、広場その他一定の公共の用に供する施設の整備がされること。

(注2) 上記の「都市再生事業」とは、都市再生緊急整備地域内における都市開発事業であって、その都市再生緊急整備地域の地域整備方針に定められた都市機能の増進を主たる目的とし、その都市開発事業を施行する土地の区域の面積が一定規模以上のものをいいます（都市再生特別措置法20①）。

⑩ 国家戦略特別区域法の認定区域計画に定められている特定事業又はその特定事業の実施に伴い必要となる施設を整備する事業で、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特に資するものとして一定の要件を満たす事業を行う者に対する土地等の譲渡で、その譲渡に係る土地等がその事業の用に供されるもの

⑪ 所有者不明土地の利用の円滑化等に関する特別措置法による一定の地域福利増進事業を実施する者に対する特定所有者不明土地その他一定の土地等の譲渡で、その譲渡に係る土

地等が地域福利増進事業の用に供されるもの

- ⑫ マンションの建替え等の円滑化に関する法律（以下「マンション建替法」といいます。）のマンション建替事業に係る売渡し請求、買取請求若しくは権利変換を希望しない旨の申出に基づくそのマンション建替事業の施行者に対する土地等の譲渡又は一定の要件を満たすマンション建替事業の施行者に対する隣接施行敷地に係る土地等の譲渡

- ⑬ マンション建替法のマンション敷地売却事業に係る売渡し請求に基づく一定のマンション敷地売却事業を実施する者に対する土地等の譲渡又はそのマンション敷地売却事業に係る認可を受けた分配金取得計画に基づくそのマンション敷地売却事業を実施する者に対する土地等の譲渡

- ⑭ 優良な建築物の建築をする事業を行う者に対する土地等の譲渡

- ⑮ 特定の民間再開発事業の施行者に対する土地等の譲渡

（注） 上記の「特定の民間再開発事業」とは、地上階数4以上の中高層の耐火建築物の建築をする一定の事業をいいます。

- ⑯ 開発許可を受けて行う一団の住宅地造成の用に供するための土地等の譲渡

（注） 上記の「開発許可」とは、都市計画区域内において行われる開発行為に係る都市計画法第29条第1項の許可をいいます。

- ⑰ 都市計画区域内の宅地の造成で都市計画法第29条第1項の許可を要しない場合において、面積1,000㎡以上の一団の住宅地造成の用に供するための土地等の譲渡

- ⑱ 都市計画区域内において25戸以上の一団の住宅又は15戸以上若しくは床面積1,000㎡以上の中高層耐火共同住宅の建設の用に供するための土地等の譲渡

- ⑲ 土地区画整理事業の施行地区内の土地等の譲渡で仮換地指定日から3年を経過する日の属する年中までに行われる一定の住宅又は中高層耐火共同住宅の建設の用に供するための

土地等の譲渡

（注） 避難解除区域等のうち一定の区域内にある土地等の帰還・移住等環境整備推進法人に対する譲渡で、その譲渡に係る土地等が帰還・移住等環境整備事業計画に記載された事業の用に供されるものについても、上記の「優良住宅地等のための譲渡」に該当するものとみなして、この軽減税率の特例の適用ができることとされています（震災税特法11の6②）。

- （4） また、個人が、昭和62年10月1日から令和4年12月31日までの間に、その年1月1日において所有期間が5年を超える土地等の譲渡をした場合において、その譲渡が「確定優良住宅地等予定地のための譲渡」に該当するときにも、この軽減税率の特例の適用ができることとされています（旧措法31の2③）。

（注） 上記の「確定優良住宅地等予定地のための譲渡」とは、予定期間内に上記(3)の⑯から⑲までに掲げる土地等の譲渡に該当することとなることが確実であると認められることにつき証明がされた土地等の譲渡をいいます。

なお、上記の「予定期間」とは、その譲渡の日から同日以後2年を経過する日の属する年の12月31日までの期間（住宅建設の用に供される宅地の造成に要する期間が通常2年を超えることその他のやむを得ない事情がある場合には、その譲渡の日からその2年を経過する日の属する年の12月31日以後2年等を経過する日までの期間内の日でその事業につき開発許可等を受けることができると見込まれる日として税務署長が認定した日の属する年の12月31日までの期間）をいいます。

2 改正の内容

- （1） 特定の民間再開発事業の施行者に対する土地等の譲渡（上記1(3)⑮に掲げる土地等の譲渡）に係る措置は、昭和63年度改正において、異常な地価高騰等の下で、土地の供給の促進を図ることが極めて重要な課題であったことを踏まえて設けられたものですが、近年の同事業の適用

実績がない状況を踏まえ、適用期限の到来をもって本措置が廃止されました（旧措法31の2②十二）。

- (2) 租税特別措置の整理合理化の観点から、開発許可を受けて行う一団の住宅地造成の用に供するための土地等の譲渡（上記1(3)⑯に掲げる土地等の譲渡）に係る開発許可について、次に掲げる区域内において行われる開発行為に係るものに限定されました（措法31の2②十三、措令20の2⑮）。

- ① 市街化区域と定められた区域
- ② 市街化調整区域と定められた区域
- ③ 区域区分に関する都市計画が定められていない都市計画区域のうち、用途地域が定められている区域

- (3) 都市再生特別措置法施行令の一部を改正する政令（令和5年政令第98号）により、民間都市再生事業計画の認定申請を行うことができる都市開発事業の規模要件が緩和されていますが、上記1(3)⑨に掲げる土地等の譲渡については、都市開発事業の規模要件を改正前と同様とする

ための所要の規定の整備が行われました（措令20の2⑦）。

- (4) 本特例（上記1(1)及び(4)）の適用期限が令和7年12月31日まで3年延長されました（措法31の2①③）。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)の改正は、個人が令和5年4月1日以前に行った上記1(3)⑮に掲げ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32①）。
- (2) 上記2(2)の改正は、個人が令和5年4月1日以後に行う優良住宅地等のための譲渡に該当する譲渡又は確定優良住宅地等予定地のための譲渡に該当する譲渡について適用し、個人が同日以前に行った優良住宅地等のための譲渡に該当する譲渡又は確定優良住宅地等予定地のための譲渡に該当する譲渡については従前どおりとされています（改正法附則32②）。
- (3) 上記2(3)の改正は、令和5年4月1日から施行されています（改正措令附則1）。

三 空き家に係る居住用財産の譲渡所得の3,000万円特別控除の特例の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 制度の概要

相続又は遺贈（贈与者の死亡により効力を生ずる贈与を含みます。以下同じです。）による被相続人居住用家屋及び被相続人居住用家屋の敷地等の取得をした相続人（包括受遺者を含みます。以下同じです。）が、平成28年4月1日から令和5年12月31日までの間に、その取得をした被相続人居住用家屋又は被相続人居住用家屋の敷地等について、一定の要件を満たす譲渡をした場合には、居住用財産を譲渡した場合に該当するものとみなして、居住用財産の譲渡をした場合の3,000万円特別控除を適用できることとされています（旧措法35③）。

(2) 本特例の対象となる被相続人居住用家屋及び被相続人居住用家屋の敷地等の範囲

① 被相続人居住用家屋

その相続の開始の直前においてその相続又は遺贈に係る被相続人（包括遺贈者を含みます。以下同じです。）の居住の用（特定事由（介護保険法に規定する要介護認定又は要支援認定を受けていた被相続人が老人ホーム等に入所等をしていたこと等をいいます。以下同じです。）により相続の開始の直前において家屋が被相続人の居住の用に供されていなかった場合（特定事由により被相続人居住用家屋が被相続人の居住の用に供されなくなった時から相続の開始の直前まで引き続き被相続人居住用家屋がその被相続人の物品の保管

の用その他の用に供されていたことなど一定の要件を満たすものに限りまゝ。）におけるその特定事由により居住の用に供されなくなる直前のその被相続人の居住の用（以下「対象従前居住の用」といいます。）を含みます。）に供されていた家屋（次に掲げる要件を満たすものに限りまゝ。）であつて、被相続人が主として居住の用に供していたと認められる一の建築物に限ることとされています（旧措法35④、旧措令23⑧）。

イ 昭和56年5月31日以前に建築されたこと。

ロ 建物の区分所有等に関する法律第1条の規定に該当する建物（区分所有建物）でないこと。

ハ その相続の開始の直前においてその被相続人以外に居住をしていた者がいなかったこと（その被相続人の居住の用に供されていた家屋が対象従前居住の用に供されていた家屋である場合には、特定事由によりその家屋が被相続人の居住の用に供されなくなる直前においてその被相続人以外に居住をしていた者がいなかったこと）。

② 被相続人居住用家屋の敷地等

その相続の開始の直前（その被相続人居住用家屋の敷地の用に供されていた土地が対象従前居住の用に供されていた土地である場合には、特定事由によりその家屋が被相続人の居住の用に供されなくなる直前）において上記①の被相続人居住用家屋の敷地の用に供されていたと認められる土地又はその土地の上に存する権利とされています。この場合において、その相続の開始の直前においてその土地が用途上不可分の関係にある2以上の建築物のある一団の土地であつた場合には、その土地又はその土地の上に存する権利のうち、その面積（土地にあってはその土地の面積をいい、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。）に次のイ及びロの床面積の合計のうちに次のイの床面積の占める割合を乗じて計算した面積

に係る土地又はその土地の上に存する権利の部分に限るものとされています（旧措法35④、旧措令23⑨）。

イ その相続の開始の直前におけるその土地にあつた被相続人居住用家屋の床面積

ロ その相続の開始の直前におけるその土地にあつた被相続人居住用家屋以外の建築物の床面積

(3) 本特例の対象となる譲渡（対象譲渡の要件）

次の要件その他一定の要件を満たす譲渡（以下「対象譲渡」といいます。）が本特例の対象となります。

① 譲渡期間の要件

平成28年4月1日から令和5年12月31日までの間であつて、相続の開始があつた日から同日以後3年を経過する日の属する年の12月31日までの間にした譲渡であることが要件とされています（旧措法35③）。

② 譲渡価額の要件

その譲渡の対価の額が1億円を超えるものでないことが要件とされています（旧措法35③）。なお、下記(4)のとおり、その相続により被相続人居住用家屋又は被相続人居住用家屋の敷地等の取得をした相続人が一定期間内に一定の譲渡をした価額を合算して1億円を超える場合には、本特例を適用できないこととされています（旧措法35⑤⑥）。

③ 譲渡をする資産の要件

次のイ又はロに該当する資産の譲渡であることが要件とされています（旧措法35③）。

イ 被相続人居住用家屋を譲渡する場合（家屋のみの譲渡又は家屋及びその敷地の譲渡の場合）

相続若しくは遺贈により取得をした被相続人居住用家屋（次のイ及びロの要件を満たすものに限りまゝ。）の譲渡又はその被相続人居住用家屋とともにするその相続若しくは遺贈により取得をした被相続人居住用家屋の敷地等（次のイの要件を満たすも

のに限ります。）の譲渡

- (イ) 相続の時から譲渡の時まで事業の用、貸付けの用又は居住の用に供されていたことがないこと。

この場合の貸付けには、無償で行われる貸付けも含まれます。下記ロ(イ)及び(ロ)においても同じです。

- (ロ) 譲渡の時において地震に対する安全性に係る規定又は基準として一定のものに適合するものであること。

(注1) 上記の「被相続人居住用家屋」には、その相続の時後に被相続人居住用家屋につき行われた増築、改築（被相続人居住用家屋の全部の取壊し又は除却をした後にするもの及びその全部が滅失をした後にするものを除きます。）、修繕又は模様替（以下「増改築等」といいます。）に係る部分を含むこととされています（旧措法35③一）。

(注2) 上記の「地震に対する安全性に係る規定又は基準として一定のもの」は、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（以下「耐震基準」といいます。）とされています（旧措法35③一口、旧措令23⑤、旧平17.3国交告393）。

この基準は「平成18年国土交通省告示第185号において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、具体的には、建築物の耐震改修の促進に関する法律第4条第2項第3号に掲げる建築物の耐震診断及び耐震改修の実施について技術上の指針となるべき事項に定めるところにより耐震診断を行った結果、地震に対して安全な構造であることが確かめられることとされています（平成18.1国交告185）。

- ロ 被相続人居住用家屋の取壊し等の後、被

相続人居住用家屋の敷地等を譲渡する場合（更地の譲渡の場合）

相続又は遺贈により取得をした被相続人居住用家屋（次の(イ)の要件を満たすものに限ります。）の全部の取壊し若しくは除却をした後又はその全部が滅失をした後におけるその相続又は遺贈により取得をした被相続人居住用家屋の敷地等（次の(ロ)及び(ハ)の要件を満たすものに限ります。）の譲渡

- (イ) 相続の時から取壊し、除却又は滅失の時まで事業の用、貸付けの用又は居住の用に供されていたことがないこと。

- (ロ) 相続の時から譲渡の時まで事業の用、貸付けの用又は居住の用に供されていたことがないこと。

- (ハ) 上記(イ)の取壊し、除却又は滅失の時から譲渡の時まで建物又は構築物の敷地の用に供されていたことがないこと。

- ④ 譲渡をする資産のうち本特例の対象となる部分

「被相続人居住用家屋」のうち本特例の対象となるものは、その被相続人居住用家屋の譲渡の対価の額に、次に掲げる被相続人居住用家屋の区分に応じそれぞれ次に定める割合を乗じて計算した金額に相当する部分に限ることとされています（旧措法35③一、旧措令23③）。

イ その相続の開始の直前において被相続人の居住の用に供されていた被相続人居住用家屋……その相続の開始の直前における被相続人居住用家屋の床面積のうちにその相続の開始の直前における被相続人の居住の用に供されていた部分の床面積の占める割合

ロ 対象従前居住の用に供されていた被相続人居住用家屋……特定事由により被相続人居住用家屋が被相続人の居住の用に供されなくなる直前における被相続人居住用家屋の床面積のうちにその居住の用に供されなくなる直前における被相続人の居住の用に

供されていた部分の床面積の占める割合

同様に、「被相続人居住用家屋の敷地等」のうち本特例の対象となるものは、その被相続人居住用家屋の敷地等の譲渡の対価の額に、次に掲げる被相続人居住用家屋の敷地等の区分に応じそれぞれ次に定める割合を乗じて計算した金額に相当する部分に限ることとされています（旧措法35③一・二、旧措令23④）。

イ 上記イの被相続人居住用家屋の敷地の用に供されていた被相続人居住用家屋の敷地等……その相続の開始の直前における被相続人居住用家屋の敷地等の面積のうちにその相続の開始の直前における被相続人の居住の用に供されていた部分の面積の占める割合

ロ 上記ロの被相続人居住用家屋の敷地の用に供されていた被相続人居住用家屋の敷地等……特定事由により被相続人居住用家屋が被相続人の居住の用に供されなくなる直前における被相続人居住用家屋の敷地等の面積のうちにその居住の用に供されなくなる直前における被相続人の居住の用に供されていた部分の面積の占める割合

(4) 対象譲渡の対価の額と適用前譲渡の対価の額との合計額が1億円を超える場合の本特例の不適用

相続又は遺贈による被相続人居住用家屋又は被相続人居住用家屋の敷地等の取得をした相続人（以下「居住用家屋取得相続人」といいます。）が、その相続の時から本特例の適用を受ける者の対象譲渡をした日の属する年の12月31日までの間に、対象譲渡資産一体家屋等の譲渡（以下「適用前譲渡」といいます。）をしている場合において、適用前譲渡に係る対価の額と対象譲渡に係る対価の額との合計額が1億円を超えることとなるときは、本特例は適用できないこととされています（旧措法35⑤、旧措令23⑧～⑪）。

（注） 上記の「対象譲渡資産一体家屋等」とは、

対象譲渡をした資産と相続の開始の直前ににおいて一体として被相続人の居住の用に供されていた家屋（被相続人が主としてその居住の用（特定事由により被相続人居住用家屋が相続の開始の直前において被相続人の居住の用に供されていなかった場合には、物品の保管の用その他の用）に供していたと認められる一の建築物に限ります。以下同じです。）又はその家屋の敷地の用に供されていたと認められる土地若しくは土地の上に存する権利（居住用家屋取得相続人が相続の開始の直前において所有していたものを含みます。）とされています（旧措法35⑤、旧措令23⑩～⑫）。

(5) 本特例の適用を受ける場合の手続

本特例は、その適用を受けようとする者の対象譲渡をした日の属する年分の確定申告書に、一定の事項の記載があり、かつ、次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める書類の添付がある場合に限り、適用することができることとされています（旧措法35⑪、旧措規18の2①②）。

① 被相続人居住用家屋を譲渡する場合（家屋のみの譲渡又は家屋及びその敷地の譲渡の場合）……次に掲げる書類

イ 対象譲渡による譲渡所得の金額の計算に関する明細書

ロ 被相続人居住用家屋及び被相続人居住用家屋の敷地等の登記事項証明書その他の書類で次の事項を明らかにするもの

(イ) 対象譲渡をした者が被相続人居住用家屋及び被相続人居住用家屋の敷地等を被相続人から相続又は遺贈により取得したこと。

(ロ) 被相続人居住用家屋が昭和56年5月31日以前に建築されたこと。

(ハ) 被相続人居住用家屋が建物の区分所有等に関する法律第1条の規定に該当する建物でないこと。

ハ 対象譲渡をした被相続人居住用家屋又は

被相続人居住用家屋及び被相続人居住用家屋の敷地等の所在地の市町村長又は特別区の区長の次に掲げる事項（対象従前居住の用以外の居住の用である場合には、(イ)及び(ロ)に掲げる事項）を確認した旨を記載した書類（被相続人居住用家屋等確認書）

(イ) 相続の開始の直前（その被相続人居住用家屋が対象従前居住の用に供されていた被相続人居住用家屋である場合には、特定事由によりその被相続人居住用家屋が被相続人の居住の用に供されなくなる直前。下記②ハ(イ)において同じです。）において、被相続人がその被相続人居住用家屋を居住の用に供しており、かつ、被相続人居住用家屋に被相続人以外に居住をしていた者がいなかったこと。

(ロ) 被相続人居住用家屋又は被相続人居住用家屋及び被相続人居住用家屋の敷地等が相続の時から対象譲渡の時まで事業の用、貸付けの用又は居住の用に供されていたことがないこと。

(ハ) 被相続人居住用家屋が特定事由により相続の開始の直前において被相続人の居住の用に供されていなかったこと。

(ニ) 特定事由により被相続人居住用家屋が被相続人の居住の用に供されなくなった時から相続の開始の直前まで引き続き被相続人居住用家屋が被相続人の物品の保管その他の用に供されていたこと。

(ホ) 特定事由により被相続人居住用家屋が被相続人の居住の用に供されなくなった時から相続の開始の直前まで被相続人居住用家屋が事業の用、貸付けの用又は被相続人以外の者の居住の用に供されていたことがないこと。

(ヘ) 被相続人が老人ホーム等に入所等をした時から相続の開始の直前までの間に被相続人の居住の用に供する家屋が2以上ある場合には、これらの家屋のうち、その住居又は施設が、被相続人が主

としてその居住の用に供していた一の家屋に該当するものであること。

ニ 対象譲渡をした被相続人居住用家屋が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規定又は基準に適合する家屋である旨を証する書類

ホ 対象譲渡をした被相続人居住用家屋又は被相続人居住用家屋及び被相続人居住用家屋の敷地等に係る売買契約書の写しその他の書類で、被相続人居住用家屋又は被相続人居住用家屋及び被相続人居住用家屋の敷地等の譲渡に係る対価の額が1億円（対象譲渡に係る適用前譲渡がある場合には、1億円から適用前譲渡に係る対価の額の合計額を控除した残額）以下であることを明らかにする書類

② 被相続人居住用家屋の取壊し等の後、被相続人居住用家屋の敷地等を譲渡する場合（更地の譲渡の場合）……次に掲げる書類

イ 対象譲渡による譲渡所得の金額の計算に関する明細書

ロ 上記①ロの書類

ハ 対象譲渡をした被相続人居住用家屋の敷地等の所在地の市町村長又は特別区の区長の次に掲げる事項（対象従前居住の用以外の居住の用である場合には、(イ)から(ニ)までに掲げる事項）を確認した旨を記載した書類（被相続人居住用家屋等確認書）

(イ) 相続の開始の直前において、被相続人がその被相続人居住用家屋の敷地等に係る被相続人居住用家屋を居住の用に供しており、かつ、その被相続人居住用家屋に被相続人以外に居住をしていた者がいなかったこと。

(ロ) 被相続人居住用家屋の敷地等に係る被相続人居住用家屋が相続の時からその全部の取壊し、除却又は滅失の時まで事業の用、貸付けの用又は居住の用に供されていたことがないこと。

(ハ) 被相続人居住用家屋の敷地等が相続の

時から対象譲渡の時まで事業の用、貸付けの用又は居住の用に供されていたことがないこと。

(ニ) 被相続人居住用家屋の敷地等が上記(ロ)の取壊し、除却又は滅失の時から対象譲渡の時まで建物又は構築物の敷地の用に供されていたことがないこと。

(ホ) 被相続人居住用家屋の敷地等に係る被相続人居住用家屋が特定事由により相続の開始の直前において被相続人の居住の用に供されていなかったこと。

(ヘ) 特定事由によりその被相続人居住用家屋の敷地等に係る被相続人居住用家屋が被相続人の居住の用に供されなくなった時から相続の開始の直前まで引き続き被相続人居住用家屋が被相続人の物品の保管その他の用に供されていたこと。

(ト) 特定事由によりその被相続人居住用家屋の敷地等に係る被相続人居住用家屋が被相続人の居住の用に供されなくなった時から相続の開始の直前まで被相続人居住用家屋が事業の用、貸付けの用又は被相続人以外の者の居住の用に供されていたことがないこと。

(チ) 被相続人が老人ホーム等に入所等をした時から相続の開始の直前までの間ににおいて被相続人の居住の用に供する家屋が2以上ある場合には、これらの家屋のうち、その住居又は施設が、被相続人が主としてその居住の用に供していた一の家屋に該当するものであること。

ニ 対象譲渡をした被相続人居住用家屋の敷地等に係る売買契約書の写しその他の書類で、被相続人居住用家屋の敷地等の譲渡に係る対価の額が1億円（対象譲渡に係る適用前譲渡がある場合には、1億円から適用前譲渡に係る対価の額の合計額を控除した残額）以下であることを明らかにする書類

2 改正の内容

本特例は、相続に伴う空き家の発生を抑制し、地域住民の生活環境への悪影響を未然に防ぐという観点から、譲渡をした者の居住用財産の処分ではないものの被相続人の居住の用に供されていた家屋であったという点も考慮して、平成28年度税制改正において、居住用財産の譲渡所得の3,000万円特別控除制度の特例として創設されたものです。平成30年住宅・土地統計調査によれば、利用目的のない空き家である「その他の住宅」の戸数は349万戸と平成15年から約1.6倍に増加しており、今後、本特例の対象となる相続に伴う昭和56年5月31日以前の耐震基準（いわゆる「旧耐震基準」）の下で建築された戸建ての空き家も増加していくことが懸念されています。このような空き家の発生の抑制に引き続き取り組んでいく必要があることから、本特例について次の改正が行われました。

(1) 適用期限の延長

本特例の適用期限（令和5年12月31日）が令和9年12月31日まで4年延長されました（措法35③）。

(2) 対象譲渡の拡充

本特例の対象譲渡は、上記1(3)③のとおり、譲渡者の譲渡の時ににおいて、その被相続人居住用家屋が耐震基準を満たしていること又はその被相続人居住用家屋の全部の除却等をしていることが要件とされています。しかし、その被相続人居住用家屋を相続した相続人が高齢者である場合やその被相続人居住用家屋の所在地から遠隔地に居住している場合等においては、その譲渡の時までに上記の要件を満たす工事を行うことが負担となり、結果としてその被相続人居住用家屋が空き家のまま放置されるケースも考えられるところです。そのようなケースにおける負担を解消し、相続により取得した利用目的のない被相続人居住用家屋の譲渡を促すため、その譲渡の時からその譲渡の日の属する年の翌

年2月15日までの間に、その被相続人居住用家屋が耐震基準を満たすこととなった場合又はその被相続人居住用家屋の全部の除却等がされた場合には、本特例を適用することができることとされました。

具体的には、本特例の対象譲渡に、相続若しくは遺贈により取得をした被相続人居住用家屋（その相続の時後にその被相続人居住用家屋につき行われた増改築等に係る部分を含み、その相続の時からその譲渡の時まで事業の用、貸付けの用又は居住の用に供されていたことがないものに限ります。）の譲渡又はその被相続人居住用家屋とともにするその相続若しくは遺贈により取得をした被相続人居住用家屋の敷地等（その相続の時からその譲渡の時まで事業の用、貸付けの用又は居住の用に供されていたことがないものに限ります。）の譲渡（これらの譲渡のうち上記1(3)③イの譲渡に該当するものを除きます。）が加えられる（措法35③三）とともに、これらの譲渡をした場合において、その譲渡の時からその譲渡の日の属する年の翌年2月15日までの間に、その被相続人居住用家屋が次に掲げる場合に該当するときに本特例の適用対象に加えられました（措法35③）。

- ① 耐震基準に適合することとなった場合
- ② その被相続人居住用家屋の全部の取壊し若しくは除却がされ、又はその全部が滅失をした場合

（注） 上記の譲渡をする被相続人居住用家屋又は被相続人居住用家屋の敷地等のうち本特例の対象となる部分は、上記1(3)④と同様です（措法35③三、措令23④⑤）。

(3) 相続又は遺贈により被相続人居住用家屋及び被相続人居住用家屋の敷地等を取得した相続人の数が3人以上である場合の控除額の引下げ

租税特別措置の整理合理化の観点から、相続又は遺贈により被相続人居住用家屋及び被相続人居住用家屋の敷地等を取得した相続人の数が3人以上である場合については、本特例の特別

控除額は2,000万円とすることとされました（措法35④）。

この場合において、その相続人がその年にその相続人の居住の用に供している家屋又はその家屋とともにするその家屋の敷地の譲渡をしたことなどにより居住用財産の譲渡所得の3,000万円特別控除（措法35①②。以下「居住用財産の譲渡所得の3,000万円特別控除」といいます。）も適用するときは、その特別控除額は、3,000万円の範囲内において次の特別控除額の区分に応じ次に定めるとおり計算することとされました（措法35④、措令23⑥⑦）。

- ① 長期譲渡所得の金額から控除される特別控除額……3,000万円（下記②に定める金額がある場合には、3,000万円から下記②に定める金額を控除した金額）と次に掲げる金額の合計額とのいずれか低い金額

この場合において、ロに掲げる金額が2,000万円（下記②の短期譲渡所得のうち本特例の対象となる資産の譲渡に係る部分の金額から控除される金額がある場合には、2,000万円からその控除される金額を控除した金額とされます。①において同じです。）であるときは、長期譲渡所得の金額のうち本特例の対象となる資産の譲渡に係る部分の金額から控除される金額は2,000万円が限度とされます。

- イ 長期譲渡所得の金額のうち居住用財産の譲渡所得の3,000万円特別控除の対象となる資産の譲渡に係る部分の金額
- ロ 2,000万円と長期譲渡所得の金額のうち本特例の対象となる資産の譲渡に係る部分の金額とのいずれか低い金額

- ② 短期譲渡所得の金額から控除される特別控除額……3,000万円と次に掲げる金額の合計額とのいずれか低い金額

この場合において、ロに掲げる金額が2,000万円であるときは、短期譲渡所得の金額のうち本特例の対象となる資産の譲渡に係る部分の金額から控除される金額は2,000万

円が限度とされます。

イ 短期譲渡所得の金額のうち居住用財産の譲渡所得の3,000万円特別控除の対象となる資産の譲渡に係る部分の金額

ロ 2,000万円と短期譲渡所得の金額のうち本特例の対象となる資産の譲渡に係る部分の金額とのいずれか低い金額

(4) 確定申告書の添付書類の整備

上記(2)を踏まえ、拡充された対象譲渡をしたことにより本特例の適用を受ける場合の確定申告書の添付書類に、次の書類が追加されました（措法35②、措規18の2②二）。

① 対象譲渡による譲渡所得の金額の計算に關する明細書

② 上記1(5)①ロの書類

③ 対象譲渡をした被相続人居住用家屋又は被相続人居住用家屋及び被相続人居住用家屋の敷地等の所在地の市町村長又は特別区の区長の次に掲げる事項（対象従前居住の用以外の居住の用である場合には、イ及びロに掲げる事項）を確認した旨を記載した書類（被相続人居住用家屋等確認書）

イ 上記1(5)①ハ(イ)及びロに掲げる事項並びに相続又は遺贈によるその被相続人居住用家屋及び被相続人居住用家屋の敷地等の取得をした相続人の数

ロ 対象譲渡の時から対象譲渡の日の属する年の翌年2月15日までの期間（以下「特定期間」といいます。）内に、被相続人居住用家屋が耐震基準に適合することとなったこと又は被相続人居住用家屋の全部の取壊し若しくは除却がされ、若しくはその全部が滅失をしたこと。

ハ 上記1(5)①ハ(ハ)から(ヘ)までに掲げる事項

④ 対象譲渡をした被相続人居住用家屋が国土

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又は対象譲渡をした被相続人居住用家屋の登記事項証明書その他の書類で、特定期間内に被相続人居住用家屋の全部の取壊し若しくは除却がされ、若しくはその全部が滅失をした旨を証する書類

(注) 上記の「対象譲渡をした被相続人居住用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」とは、その譲渡をした被相続人居住用家屋が耐震基準に適合するものである旨を建築士等が所定の書式により証する書類（その被相続人居住用家屋を耐震基準に適合させるための工事（その譲渡の日から同日の属する年の翌年2月15日までの間に完了したものに限りまゝす。）の完了の日からその譲渡の日の属する年分の確定申告書の提出の日までの期間内にその証明のための家屋の調査が終了したものに限りまゝす。）等とされています（平21.6国交告685）。

⑤ 上記1(5)①ホに掲げる書類

また、上記(3)の改正に伴い、従前から対象とされている上記1(5)①ハ及び②ハの書類について、対象譲渡をした被相続人居住用家屋又は被相続人居住用家屋及び被相続人居住用家屋の敷地等の所在地の市町村長又は特別区の区長の確認事項に相続又は遺贈によるその被相続人居住用家屋及び被相続人居住用家屋の敷地等の取得をした相続人の数が加えられました。

3 適用関係

上記2(2)から(4)までの改正は、個人が令和6年1月1日以後に行う対象譲渡について適用し、個人が同日以前に行った対象譲渡については従前どおりとされています（改正法附則32③）。

四 低未利用土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の 100万円特別控除の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 制度の概要

個人が、都市計画区域内にある低未利用土地又はその低未利用土地の上に存する権利（以下「低未利用土地等」と総称します。）で、その年1月1日において所有期間が5年を超えるものの譲渡を令和2年7月1日から令和4年12月31日までの間にした場合（その譲渡の後にその低未利用土地等の利用がされる場合に限ります。）には、その年中の低未利用土地等の譲渡に係る長期譲渡所得の金額から100万円を控除することができることとされています（旧措法35の3①）。

（注1） 上記の「都市計画区域」とは、都道府県により、市又は人口、就業者数その他の事項が一定の要件に該当する町村の中心の市街地を含み、かつ、自然的及び社会的条件並びに人口、土地利用、交通量その他一定の事項に関する現況及び推移を勘案して、一体の都市として総合的に整備し、開発し、及び保全する必要がある区域として指定された区域をいうこととされています。都道府県は、このほか、首都圏整備法による都市開発区域、近畿圏整備法による都市開発区域、中部圏開発整備法による都市開発区域その他新たに住居都市、工業都市その他の都市として開発し、及び保全する必要がある区域を都市計画区域として指定するものとされています。（都市計画法4②、5①②）。

（注2） 上記の「低未利用土地」とは、居住の用、業務の用その他の用途に供されておらず、又はその利用の程度がその周辺の地域における同一の用途若しくはこれに類する用途に供されている土地の利用の程度に比し著

しく劣っていると認められる土地をいいます（土地基本法13④）。

(2) 譲渡の対価の額が500万円を超える場合等の 本特例の不適用

上記(1)の低未利用土地等の譲渡には、その譲渡の対価（その低未利用土地等の譲渡とともにしたその低未利用土地の上にある資産の譲渡の対価を含みます。）の額が500万円を超える譲渡を含まないこととされています（旧措法35の3②）。

（注） 上記の「譲渡」には、譲渡所得の基因となる不動産等の貸付けを含みます（措法31①、35の3①）。以下同じです。

なお、本特例の適用を受けようとする低未利用土地等と一筆であった土地からその年の前年又は前々年に分筆された土地又はその土地の上に存する権利の譲渡（譲渡所得の基因となる不動産等の貸付けを含みます。）をその前年又は前々年中にした場合において、その者がその譲渡につき本特例の適用を受けているときは、本特例は適用しないこととされています（措法35の3③）。

(3) 本特例の適用を受ける場合の手続

本特例は、その適用を受けようとする年分の確定申告書に、本特例の適用を受けようとする旨の記載があり、かつ、本特例の対象となる土地等に該当する旨を証する書類として、次に掲げ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（措法35の3④、旧措規18の3の2）。

① 譲渡をした土地等の所在地の市町村長又は特別区の区長のイからニまでに掲げる事項を確認した旨並びにホ及びヘに掲げる事項を記載した書類

- イ その土地等が都市計画区域内にあること。
- ロ その土地等が、その譲渡の時に、低未利用土地等に該当するものであること。
- ハ その土地等が、その譲渡の後に利用されていること又は利用される見込みであること。
- ニ その土地等の所有期間が5年を超えるものであること。
- ホ その土地等と一筆であった土地からその年の前年又は前々年に分筆された土地等の有無
- ヘ 上記ホの分筆された土地等がある場合には、その土地等につきこの①の書類のその譲渡をした者への交付の有無

- ② 譲渡をした低未利用土地等に係る売買契約書の写しその他の書類で、その低未利用土地等の譲渡の対価の額が500万円以下であることを明らかにするもの

2 改正の内容

本特例は、低未利用土地の所有者が、その土地を適切に利用・管理を行う意欲のある者に譲渡することへのインセンティブを付与し、適切な土地の利用・管理を確保し、土地の有効利用を通じた投資の促進、地域活性化を図るとともに、所有者不明土地の更なる発生を予防することが必要であることに鑑み、令和2年度税制改正において創設されたものです。平成30年の土地基本調査によれば、平成15年からの15年間で世帯が保有する空き地等の面積は約1.7倍に増加するなど、地方部を中心に低未利用地の面積は近年急激な増加傾向にあり、人口減少及び世帯数の減少に伴い、今後もより一層増加することが懸念されています。このため、低未利用土地の利活用の促進や低未利用土地の将来的な増加の抑制に引き続き取り組んでいく必要があることから、本特例について次の改正が行われました。

(1) 適用期限の延長

本特例の適用期限（令和4年12月31日）が令

和7年12月31日まで3年延長されました（措法35の3①）。

(2) 低未利用土地等の譲渡対価に係る価額要件の引上げ

本特例における低未利用土地等の譲渡には、その譲渡の対価（その低未利用土地等の譲渡とともにしたその低未利用土地の上にある資産の譲渡の対価を含みます。）の額が500万円を超える譲渡を含まないこととされていました。これは、低額の低未利用土地は売却のための測量費や解体費等の負担が相対的に重くなる一方で、譲渡者の手元に残る金額は少額になることを考慮し、売却のための費用負担を実質的に軽減し、売却のためのインセンティブを付与するため、市場での取引が比較的難しくなっている物件が掲載されている空き地・空き家バンクを経由して成約した物件の取引状況を参考に500万円とされたものです。他方で、直近の空き地・空き家バンクの取引状況においては、都市計画区域内の低未利用土地における500万円超800万円以下の価格帯の取引件数は増加傾向にあります。また、この価格帯における測量費や解体費等の負担も相対的に重くなっていると考えられます。このような状況を踏まえて、重点的に低未利用土地の解消を図ることが必要な地域について、低未利用土地等の譲渡対価に係る価額要件が800万円に引き上げられました。

具体的には、次に掲げる区域内にある低未利用土地等を譲渡した場合における譲渡対価に係る価額要件が800万円以下に引き上げられました（措法35の3②、措令23の3②二）。

- ① 都市計画法の市街化区域と定められた区域
- ② 都市計画法に規定する区域区分に関する都市計画が定められていない都市計画区域のうち、同法に規定する用途地域が定められている区域
- ③ 所有者不明土地の利用の円滑化等に関する特別措置法（以下「所有者不明土地法」といいます。）に規定する所有者不明土地対策計

画を作成した市町村の区域（①及び②の区域を除きます。）

（注１） 上記の「市街化区域」とは、すでに市街地を形成している区域及びおおむね10年以内に優先的かつ計画的に市街化を図るべき区域をいい（都市計画法7②）、上記の「用途地域」とは、都市計画に定めることができる一定の地域の総称をいいます（都市計画法8①）。

（注２） 市町村は、単独で又は共同して、基本方針に基づき、「所有者不明土地対策計画」を作成することができることとされています（所有者不明土地法45①）。

（注３） 譲渡した一団の低未利用土地等が、この譲渡対価に係る価額要件が500万円以下となる区域と800万円以下となる区域のいずれにも所在する場合における低未利用土地等の譲渡対価に係る価額要件については、それぞれの区域に係る上限価額をそれぞれの区域に所在する低未利用土地等の面積を基にあん分するなど、合理的な方法により算定した価額などにより判定するものと考えられます。

（注４） 上記の改正に併せて、従前は、空き地や空き家・空き店舗の敷地等の低未利用土地等を譲渡し、譲渡後にいわゆるコインパーキングとして利用がされる場合は、「低未利用土地等の利用がされる場合」に該当し、本特例を適用することができることとして取り扱われていましたが、制度適正化の観点から、譲渡後にいわゆるコインパーキング（立体駐車場等を除きます。）として利用がされる場合は、「低未利用土地等の利用が

される場合」には該当せず、したがって本特例を適用することはできないこととされました。この取扱いの見直しは、令和5年1月1日以後に行う低未利用土地等の譲渡について適用されます（「低未利用土地等の譲渡に係る所得税及び個人住民税の特例措置の適用に当たっての要件の確認について」）。

（３） 確定申告書の添付書類の整備

上記(2)を踏まえ、確定申告書に添付しなければならない書類について、次の整備が行われました（措法35の3④、措規18の3の2）。

① 上記1(3)①の譲渡をした土地等の所在地の市町村長又は特別区の区長の交付する書類の記載事項に、その土地等が上記(2)①から③までに掲げる区域内にある場合には、その土地等がそれらの区域のうちいずれの区域内にあるかの別が加えられました。

② 上記1(3)②の書類について、その土地等が上記(2)①から③までに掲げる区域内にある場合には、譲渡をした低未利用土地等に係る売買契約書の写しその他の書類で、その低未利用土地等の譲渡の対価の額が800万円以下であることを明らかにするものを添付することとされました。

3 適用関係

上記2(2)及び(3)の改正は、個人が令和5年1月1日以後に行う低未利用土地等の譲渡について適用し、個人が同日前に行った低未利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32④）。

五 特定の事業用資産の買換えの場合の譲渡所得の課税の特例等の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 個人が昭和45年1月1日から令和5年12月31日（譲渡する事業の用に供している特定の資産（以下「譲渡資産」といいます。）が下記(3)④に係る資産である場合には、同年3月31日）までの間に、譲渡資産の譲渡をし、その譲渡の日の属する年の12月31日までに一定の資産（以下「買換資産」といいます。）の取得（建設及び製作を含みます。以下同じです。）をし、かつ、その取得の日から1年以内にその買換資産を事業の用に供した場合又は供する見込みである場合には、次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める譲渡資産の譲渡があったものとして、土地・建物等に係る長期譲渡所得又は短期譲渡所得の課税（船舶の場合にあっては、所得税法第33条の規定に基づく譲渡所得課税）を行うこととされ、取得価額の引継ぎによる80%の課税の繰延べができることとされています（旧措法37①）。

① その譲渡資産の譲渡による収入金額が買換資産の取得価額以下である場合……その譲渡資産のうちその収入金額の80%に相当する金額を超える金額に相当する部分

② その譲渡資産の譲渡による収入金額が買換資産の取得価額を超える場合……その譲渡資産のうちその買換資産の取得価額の80%に相当する金額を超える金額に相当する部分

なお、個人が昭和45年1月1日から令和5年12月31日（譲渡資産が下記(3)④に係る資産である場合には、同年3月31日）までの間に、上記の課税の繰延べの対象となる譲渡資産と買換資産を交換した場合には、それぞれその交換の日において時価で譲渡をし、取得をしたものとみなして上記の買換えの場合と同じ方法により譲渡所得を計算することとされています（旧措法

37の4）。

(注) 上記の80%の繰延べ割合は、次に掲げる場合には、それぞれ次に定める割合とされています（旧措法37①⑩、旧措令25④⑤）。これらの割合に応じ、下記(5)の買換資産の取得価額も調整されます（旧措法37の3②、旧措令25の2⑥）。

① 下記(3)②の措置について、譲渡資産が次のいずれかの区域内にある場合……70%

イ 令和2年4月1日前に特定空港周辺航空機騒音対策特別措置法第4条第1項に規定する航空機騒音障害防止特別地区となった区域

ロ 令和2年4月1日前に公共用飛行場周辺における航空機騒音による障害の防止等に関する法律第9条第1項に規定する第二種区域となった区域

ハ 防衛施設周辺の生活環境の整備等に関する法律第5条第1項に規定する第二種区域

② 下記(3)④に係る譲渡資産が地域再生法の集中地域以外の地域内にある資産に該当し、買換資産が同法第17条の2第1項第1号に規定する地域内にある資産に該当する場合……70%

③ 下記(3)④に係る譲渡資産が地域再生法の集中地域以外の地域内にある資産に該当し、買換資産が集中地域（同法第17条の2第1項第1号に規定する地域を除きます。）内にある資産に該当する場合……75%

(2) また、次に掲げる場合についても本特例を適用することができることとされています（旧措法37③④、旧措令25⑮～⑰）。

① 個人が昭和45年1月1日から令和5年12月31日（譲渡資産が下記(3)④に係る資産である場合には、同年3月31日）までの間に、譲渡

資産の譲渡をし、その譲渡の日の属する年の前年中（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事情その他これに準ずる事情がある場合には、その譲渡の日の属する年の前年以前2年の期間内）に買換資産の取得をし、かつ、その取得の日から1年以内にその買換資産をその個人の事業の用に供した場合

- ② 昭和45年1月1日から令和5年12月31日（譲渡資産が下記(3)④に係る資産である場合には、同年3月31日）までの間に、譲渡資産の譲渡をした個人が、その譲渡の日の属する年の翌年の1月1日から同年の12月31日までの期間（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事情その他これに準ずる事情があるため、同日までに買換資産の取得をすることが困難である場合において、税務署長の承認を受けたときは、買換資産の取得をすることができるものとして同日後2年以内においてその税務署長が認定した日までの期間。以下この期間を「取得指定期間」といいます。）内に買換資産の取得をする見込みであり、かつ、その取得の日から1年以内にその取得をした資産をその個人の事業の用に供する見込みである場合

(3) 本特例の対象となる買換えの態様として、次のものが定められています（旧措法37①表）。

- ① 既成市街地等の内から外への買換え
- ② 航空機騒音障害区域の内から外への買換え
- ③ 既成市街地等及びこれに類する一定の区域（人口集中地区）内における土地の計画的かつ効率的な利用に資する施策の実施に伴う土地等の買換え
- ④ 所有期間が10年を超える国内にある土地等、建物又は構築物から国内にある一定の土地等、建物又は構築物への買換え
- ⑤ 日本船舶の買換え

(4) 本特例の適用を受けて確定申告をしている場合において、取得指定期間内に買換資産の取得をしなかったとき、買換資産の取得の日から1年以内にその買換資産をその個人の事業の用に供しないとき又は供しなくなったとき、買換資産の見積りによる取得価額が実際の取得価額に比して過大であったときなどにおいては、結果的に納付税額が過少になるので、その事情に該当することとなった日等から4月以内に修正申告書を提出して不足する税額を納付することとされています。また、買換資産の見積りによる取得価額が実際の取得価額に比して過少であった場合などには、結果的に納付税額が過大になるので、そのような事実が生じたときは、買換資産の取得の日から4月以内に更正の請求をして過大となる税額について還付を受けることができることとされています（旧措法37の2①②）。

(5) 本特例の適用を受けた譲渡に係る買換資産について、その取得の日以後の減価償却費の額を計算する場合又はその買換資産の譲渡、相続、遺贈若しくは贈与があった場合において、譲渡所得の金額を計算するときにおける買換資産の取得価額は次の金額とされています（取得価額の引継ぎ）（旧措法37の3、措令25の2④⑤）。

- ① その譲渡資産の譲渡による収入金額が買換資産の取得価額に等しい場合……譲渡資産の取得価額並びに設備費及び改良費の額の合計額（以下「取得価額等」といいます。）のうち譲渡資産の譲渡による収入金額の20%に相当する金額に対応する部分以外の部分の金額として一定の方法により計算した金額と譲渡資産の譲渡による収入金額の20%に相当する金額との合計額に相当する金額
- ② その譲渡資産の譲渡による収入金額が買換資産の取得価額に満たない場合……譲渡資産の取得価額等のうち譲渡資産の譲渡による収入金額の20%に相当する金額に対応する部分以外の部分の額として一定の方法により計算した金額と譲渡資産の譲渡による収入金額の20%に相当する金額との合計額にその譲渡資

産の譲渡による収入金額が買換資産の取得価額に満たない額を加算した金額に相当する金額

- ③ その譲渡資産の譲渡による収入金額が買換資産の取得価額を超える場合……譲渡資産の取得価額等のうち譲渡資産の譲渡による収入金額が買換資産の取得価額を超える額及びその買換資産の取得価額の20%に相当する金額に対応する部分以外の部分の額として一定の方法により計算した金額とその買換資産の取得価額の20%に相当する金額との合計額

2 改正の内容

(1) 既成市街地等の内から外への買換え（上記1(3)①に係る措置の除外

この措置は、制度の対象から除外されました（旧措法37①表一、旧措令25⑥～⑨、旧措規18の5④一・二）。

(2) 航空機騒音障害区域の内から外への買換え（上記1(3)②に係る措置の見直し

譲渡資産から次の区域内にある土地等、建物（その附属設備を含みます。）及び構築物が除外されました（措法37①表一）。

- ① 令和2年4月1日前に特定空港周辺航空機騒音対策特別措置法第4条第1項に規定する航空機騒音障害防止特別地区となった区域
- ② 令和2年4月1日前に公共用飛行場周辺における航空機騒音による障害の防止等に関する法律第9条第1項に規定する第二種区域となった区域

(3) 所有期間が10年を超える国内にある土地等、建物又は構築物から国内にある一定の土地等、建物又は構築物への買換え（上記1(3)④に係る措置の見直し

① 課税の繰延べ割合の見直し

課税の繰延べ割合が、次のとおり見直されました（措法37⑩）。

イ 譲渡をした譲渡資産が地域再生法第17条

の2第1項第1号に規定する地域内にある主たる事務所資産に該当し、取得をした又は取得をする見込みである買換資産が集中地域以外の地域内にある主たる事務所資産に該当する場合には、課税の繰延べ割合が90%（改正前：80%）に引き上げられました。

（注1） 上記の「主たる事務所資産」とは、その個人の主たる事務所として使用される建物（その附属設備を含みます。）及び構築物並びにこれらの敷地の用に供される土地等をいいます（措法37⑩）。

（注2） 上記の「地域再生法第17条の2第1項第1号に規定する地域」とは、集中地域のうち特定業務施設の集積の程度が著しく高い地域として政令で定めるものをいい、具体的には、東京都の特別区の存する区域とされています（地域再生法17の2①一、地域再生令11）。

（注3） 上記の「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であって一定のものをいいます（地域再生法5④五イ）。

ロ 譲渡をした譲渡資産が集中地域以外の地域内にある主たる事務所資産に該当し、取得をした又は取得をする見込みである買換資産が地域再生法第17条の2第1項第1号に規定する地域内にある主たる事務所資産に該当する場合には、課税の繰延べ割合が60%（改正前：70%）に引き下げられました。

② 添付書類の見直し

上記①イの改正に伴い、この措置の適用を受ける場合に確定申告書に添付しなければならない書類について、譲渡をした資産の所在地が地域再生法第17条の2第1項第1号に規定する地域内であり、取得をした資産の所在地が熊谷市等の区域内である場合には、その取得をした資産の所在地を管轄する市長のそ

の取得をした資産の所在地が集中地域以外の地域内である旨を証する書類が追加されました（措規18の5⑤三）。ただし、次の要件のいずれかに該当する場合、すなわち、課税の繰延べ割合が80%である場合には、改正前と同様です。

イ その取得をした資産の所在地が集中地域内であること。

ロ その譲渡をした資産又は取得をした資産のいずれかが主たる事務所資産に該当しないこと。

（注） 上記の「熊谷市等の区域」とは、熊谷市、飯能市、木更津市、成田市、市原市、君津市、富津市、袖ヶ浦市、相模原市、常総市、京都市、堺市、守口市、東大阪市、神戸市、尼崎市、西宮市、芦屋市又は名古屋市の区域をいいます（措規18の5⑤）。すなわち、市域内に集中地域とそれ以外の地域とが混在している市の区域です。

（4）日本船舶の買換え（上記1(3)⑤）に係る措置の見直し

① 譲渡資産の見直し

イ 建設業及びひき船業の用に供される船舶について、平成23年1月1日以後に建造されたものが除外されました（措法37①表四、措令25⑫）。

ロ 譲渡資産の進水の日からその譲渡の日までの期間が一定期間未満であることとの要件について、その一定期間が次の船舶の区分に応じそれぞれ次の期間に見直されました（措令25⑫一～三）。

（イ） 海洋運輸業の用に供されている船舶
……20年（改正前：25年）

（ロ） 沿海運輸業の用に供されている船舶
……23年（改正前：25年）

（ハ） 建設業又はひき船業の用に供されている船舶……30年（改正前：35年）

（注） 上記の「海洋運輸業」とは、本邦の港と本邦以外の地域の港との間又は本邦以

外の地域の各港間において船舶により人又は物の運送をする事業をいい、沿海運輸業とは、本邦の各港間において船舶により人又は物の運送をする事業をいいます（措令25⑫一・二）。

② 買換資産の見直し

イ 買換資産について、譲渡をした船舶に係る事業と同一の事業の用に供される船舶に限定されました（措令25⑬）。

ロ 海洋運輸業の用に供される船舶及び沿海運輸業の用に供される船舶について、環境への負荷の低減に係る要件が次のとおり見直されました（平29.3国交告303）。

（イ） 海洋運輸業の用に供される特定船舶について、特定船舶の特別償却制度（措法11）における事業の経営の合理化及び環境への負荷の低減に係る要件を満たす船舶に該当するものに限定されました（平29.3国交告303別表1①、平27.3国交告473別表1）。

海洋運輸業の用に供される特定船舶とは、その建造の後事業の用に供されたことのない国際総トン数が1万トン以上の海洋運輸業の用に供される船舶のうち、令和5年4月1日以後に建造契約を締結し建造がされたもの又は同日以後に建造（建造契約のないものに限ります。）をするものをいいます。

（注） 国際総トン数とは、船舶のトン数の測度に関する法律第4条第1項に規定する国際総トン数をいいます。

（ロ） 海洋運輸業の用に供される船舶のうち一定の二酸化炭素放出抑制対象船舶について、航行時二酸化炭素放出抑制指標に係る要件を満たすこととする要件が追加されました（平29.3国交告303別表1③）。

i 対象船舶

対象となる二酸化炭素放出抑制対象船舶は、海洋汚染等及び海上災害の防止に関する法律（以下「海防法」とい

います。）第19条の26第1項に規定する国土交通大臣の確認を受けなければならない船舶で一定の用途及び大きさを満たした船舶のうち、令和5年4月1日以後に建造契約を締結し建造がされたもの又は同日以後に取得をするものとされています。

なお、上記(イ)の特定船舶については、上記(イ)の要件を満たす必要があるため、この要件の対象船舶からは除かれています。

(注1) 上記の「二酸化炭素放出抑制対象船舶」とは、日本国領海等のみを航行する船舶以外の船舶であって、総トン数が400トン以上のもの（特別の用途のものを除きます。）をいいます（海防法19の25①、海洋汚染等及び海上災害の防止に関する法律の規定に基づく船舶の設備等の検査等に関する規則1の20）。

この二酸化炭素放出抑制対象船舶は、漁船等の航海の態様が特殊な船舶及び電気推進機関等の構造が特殊な推進機関を備える船舶を除き、航行時二酸化炭素放出抑制指標の値が国土交通大臣の定める基準に適合していること等について国土交通大臣の確認を受けなければならないものとされています（海防法19の26、海洋汚染等及び海上災害の防止に関する法律の規定に基づく船舶の設備等に関する技術上の基準等に関する省令（以下「技術基準省令」といいます。）47①七）。

(注2) 上記の「航行時二酸化炭素放出抑制指標（EEXI）」とは、二酸化炭素放出抑制対象船舶を航行させる場合におけるその二酸化炭素放

出抑制対象船舶からの二酸化炭素の放出量であって、航行時における二酸化炭素の放出量が特に多い二酸化炭素放出抑制対象船舶についてその航行に係る二酸化炭素の放出を抑制するための措置を講ずるに当たっての指標となるものをいい（技術基準省令47①七）、具体的には、1トンの貨物を1マイル輸送する際の、船舶からの二酸化炭素の放出量を示す指標とされています。

(注3) 上記の「取得」は、建造契約のない建造を含むものとし、令和5年4月1日前に建造契約を締結し建造がされた船舶でその建造の後事業の用に供されたことのないものの取得を除くこととされています。

ii 航行時二酸化炭素放出抑制指標に係る要件

航行時二酸化炭素放出抑制指標に係る要件は、航行時二酸化炭素放出抑制指標の値が、一定の船舶の区分に応じ一定の削減率（海洋汚染防止条約附属書Ⅵにおいて定められた基準線からの削減率）となる値以下であることとされています。

上記の告示においては、上記の船種ごとに、載貨重量トン数又は総トン数別の上記の削減率となる航行時二酸化炭素放出抑制指標の値が定められています。

なお、航行時二酸化炭素放出抑制指標に係る要件の追加に伴い、この要件の対象船舶については、一定の発電用機関、推進関係機器等の二酸化炭素放出削減に資する設備を有していることとする要件が除外されました（平29.3 国交告303別表1③、②九・十六

～二十）。

- (ハ) 沿海運輸業の用に供される船舶について、一定の推進効率改良型プロペラを有していることとする要件が追加されるとともに、推進関係機器等を有していることとする要件における推進効率改良装置から一定の推進効率改良型プロペラが除外されました（平29.3 国交告303別表2 ①旧三イ・四②一・旧二イ）。

(5) 適用要件の見直し

① 届出要件の追加

適用要件に、納税地の所轄税務署長に本特例の適用を受ける旨の届出をすることが追加されました（措法37①）。

イ 届出期間

この届出は、譲渡資産の譲渡の日（同日前に買換資産の取得をした場合（以下「先行取得の場合」といいます。）には、その買換資産の取得の日）を含む3月期間の末日の翌日から2月以内に行わなければならないこととされています（措令25③）。

（注） 上記の「3月期間」とは、1月1日から3月31日まで、4月1日から6月30日まで、7月1日から9月30日まで及び10月1日から12月31日までの各期間をいいます。

ロ 届出事項

この届出は、上記イの届出期間内に、その譲渡につき本特例の適用を受ける旨及び次の事項を記載した届出書により行わなければならないこととされています（措令25③）。

(イ) 届出者の氏名及び住所

(ロ) 譲渡資産及び買換資産に関する次の i から iii までの事項

- i その譲渡をした譲渡資産及びその3月期間内に取得をした買換資産の種類、構造又は用途、規模、所在地並びに譲渡年月日及び取得年月日

（注1） 上記の「規模」は、土地等にあつては、その面積とされています（措令25③二イ(1)）。

（注2） 船舶にあつては、所在地の記載は不要とされています（措令25③二イ(1)）。

ii その譲渡をした資産の価額及び取得費の額

iii その3月期間の末日の翌日以後に取得をする見込みである買換資産の種類、所在地及び取得予定年月日

（注） 船舶にあつては、所在地の記載は不要とされています（措令25③二イ(3)）。

ただし、先行取得の場合にあつては、次のivからviまでの事項とされています。

iv その3月期間内に譲渡をした譲渡資産及びその取得をした買換資産の種類、構造又は用途、規模、所在地並びに譲渡年月日及び取得年月日

（注1） 上記の「規模」は、土地等にあつては、その面積とされています（措令25③二ロ(1)）。

（注2） 船舶にあつては、所在地の記載は不要とされています（措令25③二ロ(1)）。

v その取得をした買換資産の取得価額

vi その3月期間の末日の翌日以後に譲渡をする見込みである譲渡資産の種類、所在地及び譲渡予定年月日

（注） 船舶にあつては、所在地の記載は不要とされています（措令25②二ロ(3)）。

(ハ) (ロ)の取得をした、又は(ロ)の取得をする見込みである資産のその適用に係る租税特別措置法第37条第1項の表の各号の区分

(ニ) その他参考となるべき事項

なお、この要件は、同一年内に譲渡資産の譲渡及び買換資産の取得をした場合の適用要件と

されており、上記1(2)①の買換資産を先行して取得する場合（措法37③）、上記1(2)②の資産を取得する見込みの場合（措法37④）及び上記1(1)②なお書きの譲渡資産と買換資産との交換をした場合（措法37の4）には、この届出は不要とされています（措法37③④、37の4）。

（注1） 交換により、譲渡資産の譲渡をし、買換資産以外の資産の取得をして、交換差金を取得した場合における交換差金対応部分を用いて取得をした買換資産についての本制度の適用については、この届出が必要となります。

（注2） 買換資産の取得の日の属する年内に譲渡資産の譲渡をする見込みであるとして届出をした場合において、その譲渡をする見込みである資産につきその後の事情によりその同一年内に譲渡をすることができなくなったときは、その資産の譲渡の日の属する年における本特例の適用については、改正前と同様、その取得の日の属する年の翌年3月15日までに買換資産を先行して取得する場合の特例（措法37③）の適用に関する届出書を提出する必要があります（措法37③）。

また、譲渡資産の譲渡の日の属する年内に買換資産の取得をする見込みであるとして届出をした場合において、その取得をする見込みである資産につきその後の事情によりその同一年内に取得をすることができなくなったときは、改正前と同様、その取得をする見込みである資産に関する明細を記載した書類の申告書への添付等の所定の適用要件を満たすことで本特例の適用を受けることができます（措法37④）。

② 譲渡資産の譲渡をした日の属する年の前年中に買換資産の取得をした場合の先行取得資産に関する届出書の記載事項の見直し

上記①の改正に伴い、譲渡資産の譲渡をした日の属する年の前年中に買換資産の取得をした場合（措法37③）の先行取得資産に関す

る届出書の記載事項のうち買換資産及び譲渡をする見込みである資産に関する明細について、上記①ロ(ロ)ivからviまで及び(イ)と同様とする見直しが行われました（措令25⑯）。

(6) 適用期限の延長

上記1(3)②から⑤までの措置の適用期限が令和8年12月31日（譲渡資産が上記1(3)④の資産である場合には、同年3月31日）まで3年延長されました（措法37①③④、37の4）。

3 適用関係

(1) 上記2(1)の改正は、個人が令和5年4月1日前行った譲渡資産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32⑤）。

(2) 上記2(2)、(3)及び(4)①イの改正は、個人が令和5年4月1日以後に譲渡資産の譲渡をし、かつ、同日以後に買換資産の取得をする場合における譲渡資産の譲渡について適用し、個人が同日前に譲渡資産の譲渡をした場合及び同日以後に譲渡資産の譲渡をし、かつ、同日前に買換資産の取得をした場合におけるこれら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32⑥）。

(3) 上記2(4)①ロ及び②イの改正は、個人が令和5年4月1日以後に譲渡資産の譲渡をし、かつ、同日以後に買換資産の取得をする場合（その買換資産が経過船舶である場合を除きます。）における譲渡資産の譲渡について適用し、個人が同日前に譲渡資産の譲渡をした場合、個人が同日以後に譲渡資産の譲渡をし、かつ、同日前に買換資産の取得をした場合及び同日以後に譲渡資産の譲渡をし、かつ、同日以後に買換資産の取得をする場合（その買換資産が経過船舶である場合に限りです。）におけるこれら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4①）。

（注） 上記の「取得」には、製作を含みます。

経過船舶とは、個人が令和5年4月1日前に締結した契約に基づき同日以後に取得をする海

洋運輸業又は建設業若しくはひき船業の用に供されている船舶をいいます(改正措令附則4①)。

(4) 上記2(4)②ロの改正は、令和5年4月1日から施行されています(令5.3国交告283附則)。

(5) 上記2(5)①の改正は、個人が令和6年4月1日以後に譲渡資産の譲渡をし、かつ、同日以後に買換資産の取得をする場合における譲渡資産の譲渡について適用し、個人が同日前に譲渡資

産の譲渡をした場合及び同日以後に譲渡資産の譲渡をし、かつ、同日前に買換資産の取得をした場合におけるこれら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)。

(6) 上記2(5)②の改正は、個人が令和6年4月1日以後に取得をする買換資産について適用し、個人が同日前に取得をした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4②)。

六 既成市街地等内にある土地等の中高層耐火建築物等の建設のための買換え及び交換の場合の譲渡所得の課税の特例の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 個人が、その有する資産で次に掲げる資産(下記①に掲げる資産にあつては、その個人の事業の用に供しているものを除きます。以下「譲渡資産」といいます。)の譲渡をした場合において、その譲渡の日の属する年の12月31日までに、それぞれ次に定める資産の取得をし、かつ、その取得の日から1年以内に、その取得をした資産(以下「買換資産」といいます。)を、下記①に定める買換資産にあつてはその個人の居住の用に供したとき、若しくは下記②に定める買換資産にあつてはその個人の事業の用若しくは居住の用に供したとき、又は供する見込みであるときは、その譲渡による収入金額が買換資産の取得価額以下である場合にあつてはその譲渡資産の譲渡がなかったものとし、その収入金額が買換資産の取得価額を超える場合にあつてはその譲渡資産のうちその超える金額に相当する部分の譲渡資産のみの譲渡があったものとして、いわゆる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37の5①)。

① 特定民間再開発事業の用に供するために譲渡がされる土地等又は建物等(その特定民間再開発事業が施行される土地の区域内にあるものに限ります。)……その特定民間再開発事業の施行により建築された中高層耐火建築

物又はその特定民間再開発事業の施行される地区内で行われる他の民間再開発事業等の施行により建築された中高層の耐火建築物等

(注1) 上記の「特定民間再開発事業」とは、地上階数4以上の中高層の耐火建築物の建築を目的とする事業で、一定の要件を満たすものであることにつき、その中高層の耐火建築物の建築主の申請に基づき都道府県知事が認定をしたものをいいます(旧措法37の5①表一上欄、旧措令25の4②)。

(注2) 上記の「民間再開発事業等」とは、次に掲げる事業とされていました(旧措法37の5①表一下欄、旧措令25の4④)。

イ 特定民間再開発事業

ロ 前述「二 優良住宅地の造成等のために土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例の改正」の1(3)⑮の特定民間再開発事業

ハ 都市再開発法による第一種市街地再開発事業又は第二種市街地再開発事業

② 既成市街地等、これに準ずる区域又は中心市街地共同住宅供給事業の区域内にある土地等又は建物等で、地上階数3以上の中高層の耐火共同住宅の建築をする事業の用に供するために譲渡がされるもの(その事業の施行される土地の区域内にあるものに限るものとし、上記①に掲げる資産に該当するものを除きま

す。）……その事業の施行により建築された耐火共同住宅等

- (2) 上記(1)の特例は、譲渡資産の譲渡をした個人が、その譲渡の日の属する年の翌年の1月1日から同年の12月31日までの期間（一定のやむを得ない事情があるため、同日までに上記(1)①又は②に定める資産の取得をすることが困難である場合において、税務署長の承認を受けたときは、その資産の取得ができるものとして、同日後2年以内においてその税務署長が認定した日までの期間。以下「取得指定期間」といいます。）内に上記(1)①又は②に定める資産の取得をする見込みであり、かつ、その取得の日から1年以内にその取得をした資産を事業の用又は居住の用に供する見込みである場合には、取得価額の見積額により適用を受けることができることとされています（旧措法37の5②）。

2 改正の内容

前述「二 優良住宅地の造成等のために土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例の改正」の1(3)⑮の特定の民間再開発事業の施行者に対する土地等の譲渡に係る措置が廃止されることに伴い、租税特別措置の整理合理化の観点から、上記1(1)①（注2）の民間再開発事業等の範囲から、上記1(1)①（注2）ロの特定の民間再開発事業が除外されました（旧措令25の4④二）。

これにより、適用対象となる買換資産の範囲から、特定民間再開発事業の施行される地区内で行われる上記1(1)①（注2）ロの特定の民間再開発事業の施行により建築された中高層の耐火建築物

等が除外されました（措法37の5①表一下欄、旧措令25の4④）。

3 適用関係

上記2の改正は、個人が令和5年4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4③）。

(参考) 上記2の改正のほか、上記1(2)の取得指定期間内に資産の取得をする見込みで本特例を適用する規定における準用規定の整備等の改正が行われました（措法37の5②、措令25の4⑧）。

なお、令和5年4月1日においてこの改正前の規定に基づき受けた税務署長の承認はこの改正後の規定に基づき受けた税務署長の承認と、同日前においてこの改正前の規定に基づき税務署長が認定した日はこの改正後の規定に基づき税務署長が認定した日と、同月1日前にこの改正前の規定により提出された取得指定期間に係る承認申請書（同日前にその申請につき税務署長が承認をし、又は承認をしないこととした場合におけるその申請書を除きます。）はこの改正後の規定により提出された取得指定期間に係る承認申請書と、それぞれみなして、取得指定期間内に資産の取得をする見込みで本特例を適用する規定を適用することとされています（改正法附則32⑧、改正措令附則4④）が、この改正前後において実質的な変更はありません。

第三 事業所得等に係る税制の改正

一 試験研究を行っ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)から(3)までによって構成されています。

(1) 一般試験研究費の額に係る税額控除制度

青色申告者のその年分（事業を廃止した日の属する年分を除きます。）において、試験研究費の額がある場合には、その年分の総所得金額

に係る所得税額から、その年分のその試験研究費の額に税額控除割合（その割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、10%を上限とします。）を乗じて計算した金額（以下「税額控除限度額」といいます。）を控除することができます。なお、控除を受ける金額（税額控除額）は、その適用を受ける年分の調整前事業所得税額の25%相当額が限度とされています（旧措法10①）。

① 税額控除割合

イ ロに掲げる場合以外の場合（旧措法10①一）

《算式》

$$10.145\% - (9.4\% - \text{増減試験研究費割合}) \times 0.175 \text{ (下限: } 2\%)$$

ロ その年が事業を開始した日の属する年（相続又は包括遺贈により事業を承継した日の属する年を除きます。以下「開業年」といいます。）である場合又は比較試験研究費の額が0である場合（措法10①二）

8.5%とされています。

② 税額控除限度額の特例

令和4年及び令和5年の各年分については、税額控除割合の上限は、上記①にかかわらず、次のとおりとされています（旧措法10②）。

イ ロに掲げる年分以外の年分（旧措法10②一）

(イ) 増減試験研究費割合が9.4%を超える場合（ハ）の場合を除きます。）（旧措法10②一イ）

《算式》

$$10.145\% + (\text{その増減試験研究費割合} - 9.4\%) \times 0.35$$

(ロ) 増減試験研究費割合が9.4%以下である場合（ハ）の場合を除きます。）（旧措法10②一ロ）。

《算式》

$$10.145\% - (9.4\% - \text{その増減試験研究費割合}) \times 0.175 \text{ (} 2\% \text{ を下限とします。)}$$

(ハ) その年が開業年である場合又は比較試

験研究費の額が0である場合（措法10②一ハ）

8.5%とされています。

なお、算出された割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その算出された割合が14%を超えるときは14%とすることとされています（旧措法10②一）。

ロ 試験研究費割合が10%を超える年分（措法10②二）

上記イの割合と、その割合に次の算式による控除増率を乗じて計算した割合とを合計した割合とされています。

なお、算出された割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その算出された割合が14%を超えるときは14%とすることとされています（措法10②二）。

《算式》

$$(\text{その試験研究費割合} - 10\%) \times 0.5 \text{ (} 10\% \text{ を上限とします。)}$$

③ 税額控除額の上限の特例

令和4年及び令和5年の各年分については、税額控除額の上限（以下「控除上限額」といいます。）は、その適用を受ける年分の調整前事業所得税額の25%相当額に、次の算式により算出された金額（次に掲げる年分のいずれにも該当する年分にあつては、次の算式により算出された金額の合計額とされています。）を加算した金額とされています（旧措法10③）。

イ 試験研究費割合が10%を超える年分（旧措法10③一）

《算式》

$$\text{その調整前事業所得税額} \times ((\text{試験研究費割合} - 10\%) \times 2)$$

なお、上記の算式のうち「((試験研究費割合 - 10%) × 2)」により算出された割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その割合の上限は、10%とされています。

- ロ 基準年比売上金額減少割合が2%以上であり、かつ、試験研究費の額が基準年試験研究費の額を超える年分（旧措法10③二）
《算式》

その調整前事業所得税額の5%相当額とされています。

（注1） 上記の「試験研究費の額」とは、次に掲げる金額の合計額とされています（措法10⑧一）。

- ① 次の費用の額（所得税法第37条第1項の事業所得の総収入金額に係る売上原価その他その総収入金額を得るため直接に要した費用の額に該当するものを除きます。）で各年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入されるもの

イ 製品の製造又は技術の改良、考案若しくは発明に係る試験研究（新たな知見を得るため又は利用可能な知見の新たな応用を考案するために行うものに限ります。）のために要する次の費用（研究開発費として経理をした金額のうち、下記②の固定資産の取得に要した金額とされるべき費用の額又は下記②の繰延資産となる費用の額がある場合におけるその固定資産又は繰延資産の償却費、除却による損失及び譲渡による損失を除きます。ロにおいて同じです。）

- （イ） その試験研究を行うために要する原材料費、人件費及び経費（措令5の3⑤一）

（注） 上記の「人件費」は、専門的知識をもってその試験研究の業務に専ら従事する者に係るものに限ることとされています。

- （ロ） 他の者に委託をして試験研究を行うその個人のその試験研究

のためにその委託を受けた者に対して支払う費用（措令5の3⑤二）

（注） 上記の「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ものとされています。

- （ハ） 技術研究組合法第9条第1項の規定により賦課される費用（措令5の3⑤三）

- ロ 対価を得て提供する新たな役務の開発に係る試験研究として一定の試験研究のために要する次の費用

- （イ） その試験研究を行うために要する原材料費、人件費及び経費（旧措令5の3⑦一）

（注1） 上記の「人件費」は、情報解析専門家でその専門的な知識をもってその試験研究の業務に専ら従事する者に係るものに限ることとされています（旧措令5の3⑦一、措規5の6②）。

（注2） 上記（注1）の「情報解析専門家」とは、下記（注2）①の収集に係る情報又は下記（注2）①の取得に係る情報の解析に必要な確率論及び統計学に関する知識並びに情報処理に関して必要な知識を有すると認められる者をいいます（旧措規5の6①）。

（注3） 上記の「経費」のうち、外注費にあっては、上記

の原材料費及び人件費に相当する部分並びにその試験研究を行うために要する経費に相当する部分（外注費に相当する部分を除きます。）に限ることとされています（旧措令5の3⑦一）。

（ロ）他の者に委託をして試験研究を行うその個人のその試験研究のためにその委託を受けた者に対して支払う費用（措令5の3⑦二）

（注）上記の「費用」は、上記（イ）の原材料費、人件費及び経費に相当する部分に限ることとされています（措令5の3⑦二）。また、他の者については、上記イ（ロ）（注）と同様です。

② 上記①イ又はロに掲げる費用の額（事業所得の金額に係るものに限りま）で各年分において研究開発費として経理をした金額のうち、棚卸資産若しくは固定資産（事業の用に供する時において上記①イの試験研究又は上記①ロの試験研究の用に供する固定資産を除きます。）の取得に要した金額とされるべき費用の額又は繰延資産（上記①イの試験研究又は上記①ロの試験研究のために支出した費用に係る繰延資産を除きます。）となる費用の額

（注2） 上記③（注1）①ロの「一定の試験研究」とは、対価を得て提供する新たな役務の開発を目的として次の全てが行われる場合におけるそれぞれ次のものをいいます（旧措令5の3⑥、旧措規5の6①）。

① 大量の情報を収集する機能を有し、

その機能の全部若しくは主要な部分が自動化されている機器若しくは技術を用いる方法によって行われた情報の収集又はその方法によって収集された情報の取得

② 上記①の収集に係る情報又は上記①の取得に係る情報について、一定の法則を発見するために、情報解析専門家により情報の解析を行う専用のソフトウェアを用いて行われる分析

③ 上記②の分析により発見された法則を利用したその役務の設計

④ 上記③の設計に係る上記③の法則が予測と結果とが一致することの蓋然性が高いものであることその他妥当であると認められるものであること及びその法則を利用したその役務がその目的に照らして適当であると認められるものであることの確認

（注3） 上記の「試験研究費の額」は、その試験研究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し、この他の者には、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（旧措法10⑧一）。

（2）中小企業技術基盤強化税制

青色申告者である中小事業者のその年分（上記(1)の制度の適用を受ける年分及び事業を廃止した日の属する年分を除きます。）において、試験研究費の額がある場合には、その年分の総所得金額に係る所得税額から、その年分のその試験研究費の額に税額控除割合を乗じて計算した金額（以下「中小事業者税額控除限度額」といいます。）を控除することができます。なお、控除を受ける金額（税額控除額）は、その適用を受ける年分の調整前事業所得税額の25%相当

額が限度とされています（措法10④）。

① 税額控除割合

12%とされています（措法10④）。

② 中小事業者税額控除限度額の特例

令和4年及び令和5年の各年分については、税額控除割合は、上記①にかかわらず、次のとおりとされています。なお、算出された割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その算出された割合が17%を超えるときは17%とすることとされています（旧措法10⑤）。

イ 増減試験研究費割合が9.4%を超える年分（開業年の年分、比較試験研究費の額が0である年分及び試験研究費割合が10%を超える年分を除きます。）……12%に次の算式により算出された割合を加算した割合とされています（旧措法10⑤一）。

《算式》

$(\text{その増減試験研究費割合} - 9.4\%) \times 0.35$

ロ 試験研究費割合が10%を超える年分（開業年の年分及び比較試験研究費の額が0である年分のいずれにも該当しない年分で増減試験研究費割合が9.4%を超える年分を除きます。）……12%に次の算式により算出された割合を加算した割合とされています（旧措法10⑤二）。

《算式》

$12\% \times \text{控除割増率}$

控除割増率とは、次の算式により算出した割合をいい、その算出した割合が10%を超えるときは、10%とされています。

《算式》

$(\text{その試験研究費割合} - 10\%) \times 0.5$

ハ 増減試験研究費割合が9.4%を超え、かつ、試験研究費割合が10%を超える年分（開業年の年分及び比較試験研究費の額が0である年分を除きます。）……12%に次の算式により算出された割合を加算した割合とされています（旧措法10⑤三）。

《算式》

$(\text{その増減試験研究費割合} - 9.4\%) \times 0.35 \times (1 + \text{控除割増率}) + 12\% \times \text{控除割増率}$

③ 税額控除額の上限の特例

令和4年及び令和5年の各年分については、税額控除額の上限（以下「控除上限額」といいます。）は、その適用を受ける年分の調整前事業所得税額の25%相当額に、次の算式により算出された金額（イ及びハに掲げる年分のいずれにも該当する年分にあつてはイ及びハの算式により算出された金額の合計額とし、ロ及びハに掲げる年分のいずれにも該当する年分にあつてはロ及びハの算式により算出された金額の合計額とされています。）を加算した金額とされています（旧措法10⑥）。

イ 増減試験研究費割合が9.4%を超える年分（開業年の年分及び比較試験研究費の額が0である年分を除きます。）(旧措法10⑥一)

《算式》

その調整前事業所得税額の10%相当額とされています。

ロ 試験研究費割合が10%を超える年分（イに掲げる年分を除きます。）(措法10⑥二)

《算式》

$\text{その調整前事業所得税額} \times ((\text{試験研究費割合} - 10\%) \times 2)$

なお、上記の算式のうち「 $((\text{試験研究費割合} - 10\%) \times 2)$ 」により算出された割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その割合の上限は、10%とされています。

ハ 基準年比売上金額減少割合が2%以上であり、かつ、試験研究費の額が基準年試験研究費の額を超える年分（旧措法10⑥三）

《算式》

その調整前事業所得税額の5%相当額とされています。

(3) 特別試験研究費の額に係る税額控除制度

青色申告者のその年分（事業を廃止した日の

属する年分を除きます。）において、特別試験研究費の額がある場合には、その年分の総所得金額に係る所得税額から、次の金額の合計額を控除することができます（措法10⑦）。なお、控除を受ける金額は、その適用を受ける年分の調整前事業所得税額の10%相当額が限度とされています（措法10⑦）。また、この制度の適用を受ける年において上記(1)の一般試験研究費の額に係る税額控除制度又は上記(2)の中小企業技術基盤強化税制の適用を受ける場合には、これらの制度によりその年分の総所得金額に係る所得税額から控除する金額の計算の基礎となった特別試験研究費の額は、本制度の対象から除くこととされています（措法10⑦）。

- ① その年分の特別試験研究費の額のうち特別試験研究機関等と共同して行う試験研究又は特別試験研究機関等に委託する試験研究に係る試験研究費の額の30%相当額
- ② その年分の特別試験研究費の額のうち他の者と共同して行う試験研究又は他の者に委託する試験研究であって、革新的なもの又は国立研究開発法人等における研究開発の成果を実用化するために行うものに係る試験研究費の額の25%相当額
- ③ その年分の特別試験研究費の額のうち上記①及び②の試験研究費の額以外の試験研究費の額の20%相当額

（注） 上記の「特別試験研究費の額」とは、試験研究費の額のうち国の試験研究機関、大学その他の者と共同して行う試験研究、国の試験研究機関、大学その他の者に委託する試験研究、中小企業者（租税特別措置第42条の4第19項第7号に規定する中小企業者をいいます。以下同じです。）からその有する知的財産権（知的財産基本法第2条第2項に規定する知的財産権及び外国におけるこれに相当するものをいいます。以下同じです。）の設定又は許諾を受けて行う試験研究、その用途に係る対象者が少数である医薬品に関する試験研究等に係る試験研究

費の額をいい（旧措法10⑧七）、具体的には次の試験研究の区分に応じそれぞれ次の金額とされています（旧措令5の3⑪⑫、旧措規5の6③～④）。

- ① 特別研究機関等と共同して行う試験研究で、その特別研究機関等との契約又は協定に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用に係るものとしてその試験研究に係る試験研究機関等の長若しくはその試験研究機関等の属する国家行政組織法の行政機関に置かれる地方支分部局の長又は国立研究開発法人の長が認定した金額で、その金額が生じた年分の確定申告書にその認定に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（旧措令5の3⑪一⑫一、旧措規5の6②一）

（注1） 上記の「特別研究機関等」とは、科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律の試験研究機関等及び国立研究開発法人をいいます（旧措令5の3⑪一）。

（注2） 上記の「契約又は協定」は、その契約又は協定において、その試験研究に要する費用の分担及びその明細並びにその試験研究の成果の帰属及びその公表に関する事項が定められているものに限ることとされています（旧措令5の3⑪一）。

- ② 大学等と共同して行う試験研究で、その大学等との契約又は協定に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその個人がその契約又は協定に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査（専門的な知識及び経験を有する者が行う検査及び適正であることの証明をいいます。以下同じです。）を受け、かつ、その大学等の確認を受けた金額で、その

金額が生じた年分の確定申告書にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（旧措令5の3⑪二⑫二、旧措規5の3②三一）

（注1） 上記の「大学等」とは、学校教育法の大学若しくは高等専門学校又は大学共同利用機関をいい、この大学又は高等専門学校からは、構造改革特別区域法の学校設置会社が設置するものを除くこととされています（旧措令5の3⑪二）。

（注2） 上記の「契約又は協定」は、その契約又は協定において、その試験研究におけるその個人及びその大学等の役割分担及びその内容、その個人及びその大学等がその試験研究に要する費用を分担する旨及びその明細、その大学等がその費用の額のうちその個人が負担した額を確認する旨及びその方法、その試験研究の成果がその個人及びその大学等に帰属する旨及びその内容、その大学等によるその成果の公表に関する事項等が定められているものに限ることとされています（旧措令5の3⑪二、旧措規5の6③）。

- ③ 新事業開拓事業者等と共同して行う試験研究で、その新事業開拓事業者等との契約又は協定に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその個人がその契約又は協定に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その新事業開拓事業者等の確認を受けた金額で、その金額が生じた年分の確定申告書にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（旧措令5の3⑪三⑫二、旧措規5の6②三二）

（注1） 上記の「新事業開拓事業者等」

とは、次の者をいい、特別研究機関等、大学等、その個人がその発行済株式又は出資の総数又は総額の25%以上を有している法人及びその個人との間に法人税法第2条第12号の7の5に規定する当事者間の支配の関係がある法人を除くこととされています（旧措令5の3⑪三、旧措規5の6④）。ただし、その適用を受ける年分の確定申告書にそれぞれ次の書類の添付がある場合におけるその者に限ることとされています。

イ 産業競争力強化法の新事業開拓事業者でその発行する株式の全部又は一部が同法の認定特定新事業開拓投資事業組合の組合財産であるもの……その新事業開拓事業者の株主名簿の写し等（株主名簿の写しその他の書類で株主の氏名又は名称及び住所又は事務所の所在地が確認できる書類をいいます。以下同じです。）のうちその株式がその組合財産であることを明らかにする書類

ロ 産業競争力強化法の認定特定研究成果活用支援事業者に該当する投資事業有限責任組合の組合財産である株式を発行した法人で、その発行する株式が初めてその組合財産となった日においてその資本金の額が5億円未満であるもの（以下「特定研究成果活用事業者」といいます。）のうち次の要件の全てを満たすもの……その特定研究成果活用事業者の株主名簿の写し等のうちその株式がその組合財産であ

ることを明らかにする書類及び
(イ)の書類の写し

(イ) その特定研究成果活用事業者の役員（取締役、執行役、会計参与及び監査役をいいます。）が大学等又は科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律別表第3に掲げる法人（以下「特別研究開発法人」といいます。）の職員としてその大学等を設置する法人又はその特別研究開発法人に雇用されていること（これらの法人からその雇用関係を証する書類の交付を受けている場合に限ります。）。)

(ロ) その特定研究成果活用事業者の発行する株式が初めてその組合財産となった日から起算して10年を経過していないこと。

ハ 特別研究開発法人から科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律の規定により出資を受ける成果活用事業者に該当する法人で、その特別研究開発法人から初めてその出資を受けた日においてその資本金の額が5億円未満であるもの（以下「研究開発成果活用事業者」といいます。）のうち次の要件の全てを満たすもの……その研究開発成果活用事業者の株主名簿の写し等のうちその特別研究開発法人が株主として記載されている書類及び(イ)の書類の写し

(イ) その研究開発成果活用事業者の役員（取締役、執行役、会計参与及び監査役をいいます。）が大学等又は特別研究開

発法人の職員としてその大学等を設置する法人又はその特別研究開発法人に雇用されていること（これらの法人からその雇用関係を証する書類の交付を受けている場合に限ります。）。)

(ロ) その研究開発成果活用事業者がその特別研究開発法人から初めてその出資を受けた日から起算して10年を経過していないこと。

(注2) 上記の「契約又は協定」は、その契約又は協定において、その試験研究におけるその個人及びその新事業開拓事業者等の役割分担及びその内容、その個人及びその新事業開拓事業者等がその試験研究に要する費用を分担する旨及びその明細、その新事業開拓事業者等がその費用の額のうちその個人が負担した額を確認する旨及びその方法、その試験研究の成果がその個人及びその新事業開拓事業者等に帰属する旨及びその内容等が定められているものに限ることとされています（旧措令5の3⑪三、旧措規5の6⑤）。

④ 成果活用促進事業者と共同して行う成果実用化研究開発に該当する試験研究で、その成果活用促進事業者との契約又は協定に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその個人がその契約又は協定に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その成果活用促進事業者の確認を受けた金額で、その金額が生じた年分の確定申告書にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（旧措

令5の3⑪四⑫二、旧措規5の6⑬三)

(注1) 上記の「成果活用促進事業者」

とは、次の者をいい、特別研究機関等、大学等、その個人がその発行済株式又は出資の総数又は総額の25%以上を有している法人及びその個人との間に法人税法第2条第12号の7の5に規定する当事者間の支配の関係がある法人を除くこととされています（旧措令5の3⑪四、旧措規5の6⑬）。ただし、その適用を受ける年分の確定申告書にそれぞれ次の書類の添付がある場合におけるその者に限ることとされています。

イ 特別研究開発法人から科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律第34条の6第1項の規定により出資を受ける同項第3号に掲げる者に該当する法人で、次の(イ)の要件に該当するもの（以下「研究開発成果活用促進事業者」といいます。）のうち次の(ロ)の要件に該当するもの……その研究開発成果活用促進事業者の株主名簿等の写し等のうちその出資をした特別研究開発法人が株主等として記載されている書類及び次の(ロ)の雇用関係を証する書類の写し

(イ) その特別研究開発法人から初めて受けた出資の直前において、その資本金の額又は出資金の額が5億円未満であるもの

(ロ) その役員が大学等又は特別研究開発法人の職員としてその大学等を設置する法人又はその特別研究開発法人に雇用されているもの（これらの法

人からその雇用関係を証する書類の交付を受けている場合におけるその研究開発成果活用促進事業者に限ります。）

ロ 国立大学法人から国立大学法人法第22条第1項第8号に掲げる業務として出資を受ける同号に規定する者又は大学共同利用機関法人から同法第29条第1項第7号に掲げる業務として出資を受ける同号に規定する者に該当する法人で、次の(イ)の要件に該当するもの（以下「国立大学等成果活用促進事業者」といいます。）のうち次の(ロ)の要件に該当するもの……その国立大学等成果活用促進事業者の株主名簿等の写し等のうちその国立大学法人又は大学共同利用機関法人が株主等として記載されている書類及び次の(ロ)の雇用関係を証する書類の写し

(イ) その国立大学法人又は大学共同利用機関法人から初めて受けた出資の直前において、その資本金の額又は出資金の額が5億円未満であるもの

(ロ) その役員が大学等又は特別研究開発法人の職員としてその大学等を設置する法人又はその特別研究開発法人に雇用されているもの（これらの法人からその雇用関係を証する書類の交付を受けている場合におけるその国立大学等成果活用促進事業者に限ります。）

ハ 地方独立行政法人法第68条第1項に規定する公立大学法人から同法第21条第2号に掲げる業務として出資を受ける同号に規

定する者に該当する法人で、次の(イ)の要件に該当するもの（以下「公立大学成果活用促進事業者」といいます。）のうち次の(ロ)の要件に該当するもの……その公立大学成果活用促進事業者の株主名簿等の写し等のうちその公立大学法人が株主等として記載されている書類及び次の(ロ)の雇用関係を証する書類の写し

(イ) その公立大学法人から初めて受けた出資の直前において、その資本金の額又は出資金の額が5億円未満であるもの

(ロ) その役員が大学等又は特別研究開発法人の職員としてその大学等を設置する法人又はその特別研究開発法人に雇用されているもの（これらの法人からその雇用関係を証する書類の交付を受けている場合におけるその公立大学成果活用促進事業者に限ります。）

(注2) 上記の「成果実用化研究開発」とは、成果活用促進事業者の行う次の研究開発をいいます（旧措令5の3⑪四、旧措規5の6⑦）。

イ 科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律第34条の6第1項第3号ハに掲げる研究開発

ロ 国立大学法人法施行令第3条第2項第1号に掲げる事業として行う研究開発

ハ 地方独立行政法人法施行令第4条第2号ロに掲げる研究開発

(注3) 上記の「契約又は協定」は、その契約又は協定において、その試験研究におけるその個人及びその成果活用促進事業者の役割分担及

びその内容、その個人及びその成果活用促進事業者がその試験研究に要する費用を分担する旨及びその明細、その成果活用促進事業者がその費用の額のうちその個人が負担した額を確認する旨及びその方法、その試験研究の成果がその個人及びその成果活用促進事業者に帰属する旨及びその内容等が定められているものに限ることとされています（旧措令5の3⑪四、旧措規5の6⑧）。

⑤ 他の者と共同して行う試験研究で、当該他の者との契約又は協定に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその個人がその契約又は協定に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、当該他の者の確認を受けた金額で、その金額が生じた年分の確定申告書にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（旧措令5の3⑪五⑫二、旧措規5の6②四）

(注1) 上記の「他の者」からは、特別研究機関等、大学等、新事業開拓事業者等、成果活用促進事業者、その個人がその発行済株式又は出資の総数又は総額の25%以上を有している法人及びその個人との間に法人税法第2条第12号の7の5に規定する当事者間の支配の関係がある法人を除くこととされています（旧措令5の3⑪五）。

(注2) 上記の「契約又は協定」は、その契約又は協定において、その試験研究におけるその個人及び当該他の者の役割分担及びその内容、その個人及び当該他の者がその試験研究に要する費用を分担する旨

及びその明細、当該他の者がその費用の額のうちその個人が負担した額を確認する旨及びその方法、その試験研究の成果がその個人及び当該他の者に帰属する旨及びその内容等が定められているものに限ることとされています（旧措令 5 の 3 ⑪五、旧措規 5 の 6 ⑨）。

- ⑥ 技術研究組合の組合員が協同して行う技術研究組合法第 3 条第 1 項第 1 号に規定する試験研究で、その技術研究組合の定款若しくは規約又は同法第 13 条第 1 項に規定する事業計画に基づいて行われるもの……その試験研究に係る同法第 9 条第 1 項の規定により賦課される費用の額（旧措令 5 の 3 ⑤三⑪六⑫三）

（注） 上記の「技術研究組合の定款若しくは規約又は事業計画」は、その定款若しくは規約又は事業計画において、その試験研究におけるその個人及びその個人以外のその技術研究組合の組合員の役割分担及びその内容等が定められているものに限ることとされています（旧措令 5 の 3 ⑪六、旧措規 5 の 6 ⑩）。

- ⑦ 特別研究機関等に委託する試験研究で、その特別研究機関等との契約又は協定に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用の額に係るものとしてその試験研究に係る試験研究機関等の長若しくはその試験研究機関等の属する国家行政組織法の行政機関に置かれる地方支分部局の長又は国立研究開発法人の長が認定した金額で、その金額が生じた年分の確定申告書にその認定に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（旧措令 5 の 3 ⑪七⑫一、旧措規 5 の 6 ⑫二）

（注） 上記の「契約又は協定」は、その契約又は協定において、その試験研

究に要する費用の額及びその明細並びにその試験研究の成果の帰属及びその公表に関する事項が定められているものに限ることとされています（旧措令 5 の 3 ⑪七）。

- ⑧ 大学等に委託する試験研究で、その大学等との契約又は協定に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその個人がその契約又は協定に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その大学等の確認を受けた金額で、その金額が生じた年分の確定申告書にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（旧措令 5 の 3 ⑪八⑫二、旧措規 5 の 6 ⑫五）

（注） 上記の「契約又は協定」は、その契約又は協定において、その試験研究における分担すべき役割としてその個人がその試験研究に要する費用の額を負担する旨及びその明細、その大学等がその費用の額を確認する旨及びその方法、その試験研究の成果の帰属及びその公表に関する事項等が定められているものに限ることとされています（旧措令 5 の 3 ⑪八、旧措規 5 の 6 ⑫）。

- ⑨ 特定中小企業者等のうち試験研究を行うために必要な拠点を有すること等の要件を満たすものに委託する試験研究で、その特定中小企業者等とのその委託に係る委任契約等に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその個人がその委託に係る委任契約等に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その特定中小企業者等の確認を受けた金額で、その金額が生じた年分の確定申告書にその監査及び確認に

係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（旧措令５の３⑪九⑫二、旧措規５の６⑮②③六）

（注１） 上記の「特定中小企業者等」とは、中小事業者で青色申告書を提出するもの及び中小企業者で青色申告書を提出するもの、法人税法別表第２に掲げる法人並びに国の機関、地方公共団体及びその機関、学校教育法の大学及び高等専門学校並びに大学共同利用機関並びに独立行政法人及び地方独立行政法人をいい、特別研究機関等、大学等、その個人がその発行済株式又は出資の総数又は総額の２５％以上を有している法人、その個人との間に法人税法第２条第１２号の７の５に規定する当事者間の支配の関係がある法人及び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除くこととされています（旧措令５の３⑪九、旧措規５の６⑫、医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律第二条第十五項に規定する指定薬物及び同法第七十六条の四に規定する医療等の用途を定める省令２一）。

（注２） 上記の「委任契約等」とは、委任契約その他の当事者の一方が法律行為をすることその他の事務を相手方に委託する契約又は協定で一定の要件に該当する契約又は協定をいいます（旧措規５の６⑭）。

（注３） 上記の「委任契約等」は、その委任契約等において、その委託する試験研究における分担すべき役割としてその個人がその試験研究に要する費用の額を負担する旨及

びその明細、その特定中小企業者等がその費用の額を確認する旨及びその方法、その試験研究の成果がその個人に帰属する旨等が定められているものに限ることとされています（旧措令５の３⑪九、旧措規５の６⑮）。

（注４） 対象となる試験研究は、委任契約等により委託するもので、その委託に基づき行われる業務が試験研究に該当するものに限ることとされています。また、試験研究の主要な部分についてその特定中小企業者等が再委託を行うもの及び下記⑩から⑫までの試験研究に該当するものを除くこととされています（旧措令５の３⑪九）。

⑩ 新事業開拓事業者等に委託する試験研究のうち次の要件のいずれかを満たすもので、その新事業開拓事業者等とのその委託に係る委任契約等に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその個人がその委託に係る委任契約等に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その新事業開拓事業者等の確認を受けた金額で、その金額が生じた年分の確定申告書にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（旧措令５の３⑪十⑫二、旧措規５の６⑯～⑰②③七）

イ その委託する試験研究の成果を活用してその個人が行おうとする試験研究が工業化研究に該当しないものであること（その委託に係る委任契約等において、その新事業開拓事業者等に委託する試験研究がその個人の工業化研究以外の試験研究に該当するものである旨が定められている場合に限りま

す。）。

ロ その委託する試験研究が主としてそ

の新事業開拓事業者等の有する知的財産権その他これに準ずるもの及びこれらを活用した機械その他の減価償却資産（以下「知的財産権等」といいます。）を活用して行うものであること（その委託に係る委任契約等において、その活用する知的財産権等がその新事業開拓事業者等の有するものである旨及びその知的財産権等を活用して行う試験研究の内容が定められている場合に限ります。）。

（注１） 上記の「委任契約等」は、その委任契約等において、その委託する試験研究における分担すべき役割としてその個人がその試験研究に要する費用の額を負担する旨及びその明細、その新事業開拓事業者等がその費用の額を確認する旨及びその方法、その試験研究の成果がその個人に帰属する旨等が定められているものに限ることとされています（旧措令５の３⑪十、旧措規５の６⑱）。

（注２） 対象となる試験研究は、委任契約等により委託するもので、その委託に基づき行われる業務が試験研究に該当するものに限ることとされています。また、試験研究の主要な部分についてその新事業開拓事業者等が再委託を行うものを除くこととされています（旧措令５の３⑪九・十）。

⑪ 成果活用促進事業者に委託する試験研究のうち次の要件のいずれかを満たすもの（その成果活用促進事業者の行う成果実用化研究開発に該当するものに限ります。）で、その成果活用促進事業者とのその委託に係る委任契約等に基づいて行わ

れるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその個人がその委託に係る委任契約等に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その成果活用促進事業者の確認を受けた金額で、その金額が生じた年分の確定申告書にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（旧措令５の３⑪十一⑫二、旧措規５の６⑳八）

イ その委託する試験研究の成果を活用してその個人が行おうとする試験研究が工業化研究に該当しないものであること（その委託に係る委任契約等において、その成果活用促進事業者に委託する試験研究がその個人の工業化研究以外の試験研究に該当するものである旨が定められている場合に限ります。）。

ロ その委託する試験研究が主としてその成果活用促進事業者の有する知的財産権等を活用して行うものであること（その委託に係る委任契約等において、その活用する知的財産権等がその成果活用促進事業者の有するものである旨及びその知的財産権等を活用して行う試験研究の内容が定められている場合に限ります。）。

（注１） 上記の「委任契約等」は、その委任契約等において、その委託する試験研究における分担すべき役割としてその個人がその試験研究に要する費用の額を負担する旨及びその明細、その成果活用促進事業者がその費用の額を確認する旨及びその方法、その試験研究の成果がその個人に帰属する旨等が定められているものに限ることとされています（旧措令５の３⑪十、旧措規５の６⑱）。

（注２） 対象となる試験研究は、委任契約等により委託するもので、その委託に基づき行われる業務が試験研究に該当するものに限ることとされています。また、試験研究の主要な部分についてその新事業開拓事業者等が再委託を行うものを除くこととされています（旧措令５の３⑪九・十一）。

- ⑫ 他の者に委託する試験研究のうち次の要件のいずれかを満たすもので、当該他の者との委託に係る委任契約等に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその個人がその委託に係る委任契約等に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、当該他の者の確認を受けた金額で、その金額が生じた年分の確定申告書にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（旧措令５の３⑪十二⑫二、旧措規５の６⑫九）

イ その委託する試験研究の成果を活用してその個人が行おうとする試験研究が工業化研究に該当しないものであること（その委託に係る委任契約等において、当該他の者に委託する試験研究がその個人の工業化研究以外の試験研究に該当するものである旨が定められている場合に限ります。）。

ロ その委託する試験研究が主として当該他の者の有する知的財産権等を活用して行うものであること（その委託に係る委任契約等において、その活用する知的財産権等が当該他の者の有するものである旨及びその知的財産権等を活用して行う試験研究の内容が定められている場合に限ります。）。

（注１） 上記の「他の者」からは、特

別研究機関等、大学等、成果活用促進事業者、新事業開拓事業者等、その個人がその発行済株式又は出資の総数又は総額の25%以上を有している法人及びその個人との間に法人税法第２条第12号の７の５に規定する当事者間の支配の関係がある法人を除くこととされています（旧措令５の３⑪十二）。

- （注２） 上記の「委任契約等」は、その委任契約等において、その委託する試験研究における分担すべき役割としてその個人がその試験研究に要する費用を負担する旨及びその明細、当該他の者がその費用の額を確認する旨及びその方法、その試験研究の成果がその個人に帰属する旨等が定められているものに限ることとされています（旧措令５の３⑪十二、旧措規５の６⑫九）。

（注３） 対象となる試験研究は、委任契約等により委託するもので、その委託に基づき行われる業務が試験研究に該当するものに限ることとされています（旧措令５の３⑪九・十二）。

- ⑬ 特定中小企業者等（中小事業者等に限り、）から知的財産権の設定又は許諾を受けて行う試験研究で、その特定中小企業者等との契約又は協定に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に係る知的財産権の使用料であってその個人がその特定中小企業者等に対して支払ったものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その特定中小企業者等の確認を受けた金額で、その金額を支出した年分の確定申告書にその監査及び確認に係る書類の写しを添

付することにより証明がされた金額（旧措令5の3⑪十三⑫四、旧措規5の6⑫）

（注） 上記の「中小事業者等」とは、中小事業者で青色申告書を提出するもの及び中小企業者で青色申告書を提出するものをいいます（旧措令5の3⑪九・十三）。

- ⑭ 医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律の希少疾病用医薬品、希少疾病用医療機器若しくは希少疾病用再生医療等製品又は同法の特定用途医薬品、特定用途医療機器若しくは特定用途再生医療等製品に関する試験研究で、国立研究開発法人医薬基盤・健康・栄養研究所法の規定による助成金の交付を受けてその対象となった期間に行われるもの……試験研究費の額のうち、その試験研究に要した費用の額として国立研究開発法人医薬基盤・健康・栄養研究所理事長が認定した金額に係るもので、その金額が生じた年分の確定申告書にその認定に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（旧措令5の3⑪十四⑫一、旧措規5の6⑫三）

2 改正の内容

(1) 試験研究費の額の範囲の見直し

本制度の対象となる試験研究費の額の基因となる試験研究のうち、対価を得て提供する新たな役務の開発に係る一定の試験研究（上記1(1)（注2））について、次のとおり見直されました。

- ① 「大量の情報を収集する機能を有し、その機能の全部若しくは主要な部分が自動化されている機器若しくは技術を用いる方法によって行われた情報の収集又はその方法によって収集された情報の取得」（上記1(1)（注2）①）が必須要件でないこととされました（措令5の3⑥）。
- ② 「情報について、一定の法則を発見するために、情報解析専門家により情報の解析を行

う専用のソフトウェアを用いて行われる分析」（上記1(1)（注2）②）における「情報」について、上記①の情報のほか、その個人が有する情報で、その法則の発見が十分見込まれる量のものが追加されました（措令5の3⑥一口）。

（注1） この場合には、その情報の収集又は取得は、試験研究に該当しないこととなります。

（注2） 「有する情報」について、個人が自ら収集した結果有するものか他の者から取得した結果有するものかを問いません。

(2) 一般試験研究費の額に係る税額控除制度（上記1(1)の見直し

① 税額控除割合の見直し

税額控除割合（上記1(1)①）及び税額控除限度額の特例（上記1(1)②）について、税額控除割合の通増率の転換点が増減試験研究費割合9.4%から増減試験研究費割合12%に引き上げられ、転換点を超える場合の通増率が0.35から0.375に、転換点に満たない場合の通増率が0.175から0.25に、それぞれ引き上げられるとともに、税額控除割合の下限が2%から1%に引き下げられた上、税額控除限度額の特例の適用期限が令和8年まで3年延長されました。具体的には、次の改正が行われました。

イ 税額控除割合

税額控除割合の算式が、 $11.5\% - (12\% - \text{その増減試験研究費割合}) \times 0.25$ （改正前： $10.145\% - (9.4\% - \text{その増減試験研究費割合}) \times 0.175$ ）に見直されました（措法10①一）。また、税額控除割合の下限が、1%（改正前：2%）とされました（措法10①一）。

（注1） 上記により算出された割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その算出された割合が10%を超えるときは10%とす

ることとされています（措法10①）。

（注2） その年が開業年である場合又は比較試験研究費の額が0である場合の税額控除割合は、改正前と同様に8.5%とされています（措法10①二）。

（注3） 上記の「増減試験研究費割合」とは、増減試験研究費の額の比較試験研究費の額に対する割合をいいます（措法10⑧二）。

（注4） 上記の「増減試験研究費の額」とは、その年分の試験研究費の額から比較試験研究費の額を減算した金額をいいます（措法10⑧二）。

ロ 税額控除限度額の特例

税額控除限度額の特例による税額控除割合が、試験研究費割合が10%を超える年分以外の年分（上記1(1)②イ）について、次の場合の区分に応じそれぞれ次のとおりとされた上、特例の適用期限が令和8年まで3年延長されました（措法10②）。なお、イ又はロの算式により算出した割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その算出した割合が14%を超えるときは14%とすることとされています（措法10②一）。

イ 増減試験研究費割合が12%を超える場合（ハ）の場合を除きます。）

《算式》

$$11.5\% + (\text{その増減試験研究費割合} - 12\%) \times 0.375$$

ロ 増減試験研究費割合が12%以下である場合（ハ）の場合を除きます。）

《算式》

$$11.5\% - (12\% - \text{その増減試験研究費割合}) \times 0.25$$

なお、上記の算式により算出した割合が1%未満であるときは1%とすることとされています。

ハ その年が開業年である場合又は比較試験研究費の額が0である場合

8.5%

なお、試験研究費割合が10%を超える年分（上記1(1)②ロ）については、控除増率を乗ずる基礎となる割合が上記のとおり見直されたほかは、改正前と同様とされています（措法10②二）。

② 増減試験研究費割合に応じた税額控除額の上限の変動特例の創設及び試験研究費割合が10%を超える場合における税額控除額の上限の特例の適用期限の延長

増減試験研究費割合に応じた税額控除額の上限の変動特例として、令和6年から令和8年までの各年分について、増減試験研究費割合が4%を超える場合に税額控除額の上限をその超える部分1%当たりその年分の調整前事業所得税額の0.625%（上限：5%）を加算するとともに、増減試験研究費割合がマイナス4%を下回る場合に税額控除額の上限をその下回る部分1%当たりその年分の調整前事業所得税額の0.625%（上限：5%）を減算する特例が創設されました。また、試験研究費割合が10%を超える場合における税額控除額の上限の特例の適用期限が3年延長されました。なお、試験研究費割合が10%を超える場合には、2つの特例により計算される税額控除額の上限のうちいずれか高い金額を適用することとされました。

具体的には、令和6年から令和8年までの各年分のうち、次の年分については、税額控除額の上限は、その年分の調整前事業所得税額に、25%にそれぞれ次の割合を加算した割合を乗じて計算した金額とされています（措法10③）。なお、イ及びハの年分のいずれにも該当する年分にあつては、加算する割合は、イの割合とハの割合とのうちいずれか高い割合とすることとされています。

イ 増減試験研究費割合が4%を超える年分（開業年の年分及び比較試験研究費の額が0である年分を除きます。）

《算式》

(その増減試験研究費割合－4%)×0.625

なお、その算出した割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その算出した割合が5%を超えるときは5%とすることとされています。

- ロ 増減試験研究費割合がマイナス4%を下回る年分（開業年の年分、比較試験研究費の額が0である年分及び試験研究費割合が10%を超える年分を除きます。）

《算式》

(その増減試験研究費割合＋4%)×0.625

なお、その算出した割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その算出した割合がマイナス5%を下回るときはマイナス5%とすることとされています。

(注1) 上記の算式によりマイナスの値が算出されます。25%にマイナスの割合を加算するので、加算した結果は25%より小さい割合(20%が下限)となります。

(注2) 条文上は、マイナスの数値に関する表現の法技術的な制約により、「増減試験研究費割合が零に満たない場合のその満たない部分の割合が百分の四を超える年分」などといった規定とされています。

- ハ 試験研究費割合が10%を超える年分

《算式》

(その試験研究費割合－10%)×2

なお、その算出した割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その算出した割合が10%を超えるときは10%とすることとされています。すなわち、改正前と同様です。

- ③ 基準年比売上金額減少割合が2%以上の場合の税額控除額の上限の特例の廃止

基準年比売上金額減少割合が2%以上の場合の税額控除額の上限の特例（上記1(1)③ロ）は、適用期限（令和5年末）の到来をも

って、廃止されました（旧措法10③二）。

- (3) 中小企業技術基盤強化税制（上記1(2)の見直し

① 税額控除割合の見直し

中小事業者税額控除限度額の特例（上記1(2)②）のうち増減試験研究費割合が9.4%を超える場合の特例について、適用要件となる増減試験研究費割合が9.4%超から12%超に引き上げられ、その通増率が0.35から0.375に引き上げられた上、その適用期限が令和8年まで3年延長されました。

これにより、改正後の中小事業者税額控除限度額の特例による中小事業者税額控除限度額は、その年分の試験研究費の額に、12%に次の年分の区分に応じそれぞれ次の算式により算出した割合を加算した割合を乗じて計算した金額となります。なお、その加算した割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その加算した割合が17%を超えるときは17%とすることとされています（措法10⑤）。

- イ 増減試験研究費割合が12%を超える年分（開業年の年分、比較試験研究費の額が0である年分及び試験研究費割合が10%を超える年分を除きます。）

《算式》

(その増減試験研究費割合－12%)×0.375

- ロ 試験研究費割合が10%を超える年分（開業年の年分及び比較試験研究費の額が0である年分のいずれにも該当しない年分で増減試験研究費割合が12%を超える年分を除きます。）

《算式》

12%×控除増率

控除増率とは、次の算式により算出した割合（上限：10%）をいいます。

《算式》

(その試験研究費割合－10%)×0.5

- ハ 増減試験研究費割合が12%を超え、かつ、

試験研究費割合が10%を超える年分（開業年の年分及び比較試験研究費の額が0である年分を除きます。）

《算式》

$$(\text{その増減試験研究費割合} - 12\%) \times 0.375 \times (1 + \text{控除増率}) + 12\% \times \text{控除増率}$$

- ② 増減試験研究費割合が9.4%を超える場合の税額控除額の上限の特例の見直し及び延長
増減試験研究費割合が9.4%を超える場合の税額控除額の上限の特例（上記1(2)③イ）について、増減試験研究費割合が12%を超える場合の税額控除額の上限の特例とされた上、その適用期限が令和8年まで3年延長されました（措法10⑥）。

- ③ 試験研究費割合が10%を超える場合の税額控除額の上限の特例の延長

試験研究費割合が10%を超える場合の税額控除額の上限の特例（上記1(2)③ロ）の適用期限が、令和8年まで3年延長されました（措法10⑥）。

- ④ 基準年比売上金額減少割合が2%以上の場合の税額控除額の上限の特例の廃止

基準年比売上金額減少割合が2%以上の場合の税額控除額の上限の特例（上記1(2)③ハ）は、適用期限（令和5年末）の到来をもって、廃止されました（旧措法10⑥三）。

(4) 特別試験研究費の額に係る税額控除制度（上記1(3)）の見直し

- ① 特別試験研究費の区分の変更

特別試験研究費の額の対象となる試験研究のうち、他の者との間で行われる共同研究及び委託研究について、次のとおり、特定新事業開拓事業者と共同して行う試験研究及び特定新事業開拓事業者に委託する試験研究が特掲され、税額控除割合を25%とすることとされました（措令5の3④⑩三・十）。また、新事業開拓事業者等と共同して行う試験研究（上記1(3)（注）③）及び新事業開拓事業者等に委託する試験研究（上記1(3)（注）⑩）

が、特掲の対象から除外されました（旧措令5の3⑩三・十）。

イ 特定新事業開拓事業者と共同して行う試験研究

特定新事業開拓事業者と共同して行う一定の試験研究で、その特定新事業開拓事業者との契約又は協定に基づいて行われるものが、特別試験研究費の額の対象となる試験研究とされています（措令5の3⑩三）。

(イ) 特定新事業開拓事業者

特定新事業開拓事業者とは、産業競争力強化法第2条第6項に規定する新事業開拓事業者のうち研究開発型新事業開拓事業者をいい、特別研究機関等、大学等及び関係法人等を除くこととされています（措令5の3⑩三、措規5の6④）。

研究開発型新事業開拓事業者とは、経済産業省関係産業競争力強化法施行規則第2条第3号に掲げるものをいい、具体的には、既に事業を開始している者であって、次のAからEまでのいずれにも該当する会社をいいます（経済産業省関係産業競争力強化法施行規則2三）。

A 次のいずれにも該当する会社

(A) 株式会社

(B) 金融商品取引法第2条第16項に規定する金融商品取引所に上場されている株式又は同法第67条の11第1項に規定する店頭売買有価証券登録簿に登録されている株式の発行者である会社以外の会社

(C) 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1項に規定する風俗営業又は同条第5項に規定する性風俗関連特殊営業に該当する事業を営む会社以外の会社

(D) 次のいずれかに掲げる会社以外の会社

a 暴力団員等が役員にいる会社

b 暴力団員等がその事業活動を支

配する会社

(注) 暴力団員等とは、暴力団員又は暴力団員でなくなった日から5年を経過しない者をいい、暴力団員とは、暴力団員による不当な行為の防止等に関する法律第2条第6号に規定する暴力団員をいいます。

B 産業競争力強化法第2条第25項に規定する特定事業活動に資する事業を行い、又は行おうとする会社

C その発行済株式（その有する自己の株式を除きます。）の総数の2分の1を超える株式（その株式が組合を通じて会社及びその会社と特殊の関係のある会社の所有に属している場合を除きます。）が同一の会社及びその会社と特殊の関係のある会社の所有に属している会社以外の会社

(注) 特殊の関係のある会社とは、次の会社をいいます。

(A) その会社が有する他の会社の株式の総数又は出資の金額の合計額が当該他の会社の発行済株式又は出資（その会社が有する自己の株式又は出資を除きます。以下同じです。）の総数又は総額の2分の1以上に相当する場合における当該他の会社

(B) その会社及び(A)に掲げる会社が有する他の会社の株式の総数又は出資の金額の合計額が当該他の会社の発行済株式又は出資の総数又は総額の2分の1以上に相当する場合における当該他の会社

(C) その会社並びに(A)及び(B)に掲げる会社が有する他の会社の株式の総数又は出資の金額の合計額が当該他の会社の発行済株式又は出資の総数又は総額の2分の1以上に相当する場合における当該他の会社

D その発行する株式が投資事業有限責任組合の組合財産である会社又は科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律第34条の6第1項の規定により出資を受ける同項第1号に掲げる者

(注) 投資事業有限責任組合とは、投資事業有限責任組合契約に関する法律第2条第2項に規定する投資事業有限責任組合をいい、新たな事業を創出し、及び当該事業の成長発展を図る事業者に対する資金供給を行うもの（事業の再生又は事業の承継を実施する事業者に対する資金供給を行うものを除きます。）に限ることとされています。

E 次のいずれかに該当する会社

(A) その設立の日以後の期間が10年未満の会社であって、直前の事業年度の確定した決算において、研究開発費の額の売上高の額に対する割合が10%以上であるもの

(B) その設立の日以後の期間が10年以上15年未満の会社であって、直前の事業年度の確定した決算において、研究開発費の額の売上高の額に対する割合が10%以上であり、かつ、営業損失を生じているもの

なお、個人のこの制度の適用を受ける年分の確定申告書にその新事業開拓事業者に係る国内外における経営資源活用共同化に関する調査に関する省令（以下「共同化調査省令」といいます。）第4条第4項の規定による経済産業大臣の証明に係る書類の写しとしてその新事業開拓事業者から交付を受けたものの添付がある場合に限り、特定新事業開拓事業者に該当することとされています（措規5の6④）。

(ロ) 関係法人等

関係法人等とは、この制度の適用を受

ける個人にとって、次の法人をいいます（措令5の3⑩三）。

A その個人がその発行済株式又は出資（その有する自己の株式又は出資を除きます。以下同じです。）の総数又は総額の25%以上を有している法人

B その個人との間に支配関係がある法人

（注） 支配関係とは、法人税法第2条第12号の7の5に規定する支配関係をいいます。

（ハ） 契約又は協定に定める事項

契約又は協定は、次の事項を定めているものに限ることとされています（措令5の3⑩三、措規5の6⑤）。

A その試験研究におけるその個人及びその特定新事業開拓事業者の役割分担及びその内容

B その個人及びその特定新事業開拓事業者がその試験研究に要する費用を分担する旨及びその明細

C その特定新事業開拓事業者が上記Bの費用の額のうちその個人が負担した額を確認する旨及びその方法

D その試験研究の成果がその個人及びその特定新事業開拓事業者に帰属する旨及びその内容

E その試験研究の目的及び内容

F その試験研究の実施期間

G その試験研究に係る特定新事業開拓事業者の名称及び代表者の氏名並びに本店の所在地

H その試験研究の実施場所

I その試験研究の用に供される設備の明細

J その試験研究に直接従事する研究者の氏名

K その試験研究に係る定期的な進捗状況に関する報告の内容及び方法

（ニ） 対象となる特別試験研究費の額

この特定新事業開拓事業者との共同研究に係る特別試験研究費の額は、この制度の適用を受ける個人の各年分の試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその個人がその契約又は協定に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その特定新事業開拓事業者の確認を受けた金額で、その金額が生じた年分の確定申告書にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額とされています（措法10⑧七、措令5の3⑪二、措規5の6②二）。

（注） 監査とは、専門的な知識及び経験を有する者が行う検査及び適正であることの証明をいいます（措規5の6②一）。

ロ 特定新事業開拓事業者に委託する試験研究

特定新事業開拓事業者に委託する試験研究のうち（ロ）の要件を満たすもので、その特定新事業開拓事業者とのその委託に係る委任契約等に基づいて行われるものが、特別試験研究費の額の対象となる試験研究とされています（措令5の3⑩十）。なお、その試験研究の主要な部分についてその特定新事業開拓事業者が再委託を行うものを除くこととされています（措令5の3⑩十）。

（イ） 特定新事業開拓事業者

上記イ（イ）と同様です。

（ロ） 対象となる試験研究

このロの対象となる試験研究は、次のA又はBの要件を満たすものに限ることとされています（措令5の3⑩十）。次のA及びBの要件は、他の者に対する委託研究と同様です。

A その委託する試験研究の成果を活用して委託をする個人が行おうとする試験研究が工業化研究に該当しないものであること。

なお、その委託に係る委任契約等において、委託先の特定新事業開拓事業者に委託する試験研究が委託をする個人の工業化研究以外の試験研究に該当するものである旨が定められている場合に限ることとされています（措令5の3⑩十イ）。したがって、委任契約等にその旨の定めがない場合には、工業化研究以外の試験研究に該当することとされる場合であってもこのAに該当しないこととなります。

B その委託する試験研究が主として委託先の特定新事業開拓事業者の有する知的財産権等を活用して行うものであること。

知的財産権等とは、知的財産権その他これに準ずるもの及びこれらを活用した機械その他の減価償却資産をいいます（措令5の3⑩十ロ）。

知的財産権とは、知的財産基本法第2条第2項に規定する知的財産権及び外国におけるこれに相当するものをいいます（措法10⑧七）。

知的財産権に準ずるものとは、知的財産権以外の資産のうち、特別の技術による生産方式その他これに準ずるもの（以下「技術的知識等財産」といいます。）を利用する権利で受託者が対価を支払って第三者から設定又は許諾を受けたもの及び受託者が対価を得て技術的知識等財産の第三者による利用につき設定し、又は許諾してその第三者にその利用をさせている設定又は許諾をした技術的知識等財産をいいます（措規5の6⑰）。

（注） 第三者とは、委託をする個人以外の者をいいます（措規5の6⑰）。

なお、その委託に係る委任契約等において、その活用する知的財産権等が委託先の特定新事業開拓事業者

の有するものである旨及びその知的財産権等を活用して行う試験研究の内容が定められている場合に限られています（措令5の3⑩十ロ）。したがって、委任契約等にその旨等の定めがない場合には、実際に知的財産権等を活用したとしても、このBに該当しないこととなります。

（ハ） 委任契約等

委任契約等とは、当事者の一方が法律行為をすることその他の事務を相手方に委託する契約又は協定に該当するものをいいます。ただし、この契約又は協定からは、次の類型のものが除外されています（措規5の6⑭）。他の者に対する委託研究における委任契約等と同様です。

A 次の(A)から(C)までの全てに該当する契約等

(A) その委託する事務（以下「委託事務」といいます。）を履行することに対する報酬を支払うこととされていないこと。

なお、その報酬の支払に係る債務（その事務を処理するのに必要と認められる費用の弁償に係る債務を含みます。）がその契約若しくは協定に基づく他の報酬又はその契約若しくは協定に基づき引き渡す物品の対価の支払に係る債務と区分されていないことを含むこととされています。

(B) 委託事務の履行により得られる成果に対する報酬、仕事の結果に対する報酬又は物品の引渡しの際の対価を支払うこととされていること。

(C) 委託事務に着手する時においてその委託事務の履行により得られる成果の内容が具体的に特定できていること。

なお、委託事務の履行により得られる成果を得ること、仕事を完成す

ること又は物品を引き渡すことを主たる目的としている場合を含むこととされています。

B 次のいずれかに該当する契約等

(A) その委託の終了後における委託事務の経過及び結果の報告を要しないこととされていること。

(B) 委託事務を履行することに対する報酬の支払及びその委託事務を処理するのに必要と認められる費用の弁償を要しないこととされていること。

(二) 委任契約等において定める事項

委任契約等は、次の事項を定めているものに限ることとされています（措令5の3⑩十、措規5の6⑬）。

A その委託する試験研究における分担すべき役割としてその個人がその試験研究に要する費用を負担する旨及びその明細

B その特定新事業開拓事業者が上記Aの費用の額を確認する旨及びその方法

C その試験研究の成果がその個人に帰属する旨

D その試験研究の目的及び内容

E その試験研究の実施期間

F その試験研究に係る特定新事業開拓事業者の名称及び代表者の氏名並びに本店の所在地

G その試験研究の主要な部分について再委託を行わない旨

H その試験研究に係る定期的な進捗状況に関する報告の内容及び方法

(ホ) 対象となる特別試験研究費の額

この特定新事業開拓事業者に対する委託研究に係る特別試験研究費の額は、この制度の適用を受ける個人の各年分の試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその個人がその委託に係る委任契約等に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、

かつ、その特定新事業開拓事業者の確認を受けた金額で、その金額が生じた年分の確定申告書にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額とされています（措法10⑧七、措令5の3⑪二、措規5の6⑭七）。

ハ その他

上記の改正に伴い、成果活用促進事業者と共同して行う試験研究及び成果活用促進事業者に委託する試験研究における成果活用促進事業者から特定新事業開拓事業者が除外されるとともに、他の者と共同して行う試験研究及び他の者に委託する試験研究における他の者から特定新事業開拓事業者が除外されました（措令5の3⑩四・五・十二）。

② 高度専門知識等を有する者に対して人件費を支出して行う試験研究の追加

特別試験研究費の額の対象となる試験研究に、高度専門知識等を有する者に対して人件費を支出して行う試験研究が追加され、税額控除割合を20%とすることとされました（措法10⑧七、措令5の3⑩十五）。

イ 対象となる試験研究

対象となる試験研究は、次の(イ)から(ロ)までの要件の全てを満たす試験研究とされています（措令5の3⑩十五）。

(イ) 新規高度研究業務従事者（下記ロ参照）に対して人件費を支出して行う試験研究であること（措令5の3⑩十五イ）。

(ロ) その個人のその年分の新規高度人件費割合をその年の前年分の新規高度人件費割合で除して計算した割合が1.03以上である場合にその年において行う試験研究（工業化研究に該当するものを除きます。）であること（措令5の3⑩十五ロ）。

なお、その個人のその年の前年分の新規高度人件費割合が0である場合には、この要件に該当することとされています。ただし、その年分又はその前年分のB

の金額が0である場合には、上記にかかわらず、この要件に該当しないこととされています。

新規高度人件費割合とは、Aの金額がBの金額のうちに占める割合をいいます。

A 試験研究費の額（工業化研究に該当する試験研究に係る試験研究費の額を除きます。）のうち新規高度研究業務従事者に対する人件費の額

B 試験研究費の額のうちその個人の使用人である者に対する人件費の額

（イ） 次の要件のいずれかに該当する試験研究であること（措令5の3⑩十五ハ）。

A その内容に関する提案が広く一般に又は広くその個人の使用人に募集されたこと。

B その内容がその試験研究に従事する新規高度研究業務従事者から提案されたものであること。

C その試験研究に従事する者が広く一般に又は広くその個人の使用人に募集され、その試験研究に従事する新規高度研究業務従事者がその募集に応じた者であること。

ロ 新規高度研究業務従事者

新規高度研究業務従事者とは、その個人の使用人である次に掲げる者をいいます（措令5の3⑩十五イ）。

（イ） 博士の学位を授与された者で、その授与された日から5年を経過していないもの

（ロ） 他の者の役員又は使用人として10年以上専ら研究業務に従事していた者で、その個人の使用人となった日から5年を経過していないもの

（注1） 役員とは、法人税法第2条第15号に規定する役員をいいます。

（注2） 博士の学位を授与された者には、外国においてこれに相当する学位を授与された者を含みます。

（注3） 他の者からは関係法人等を除くこととされ、上記の「その個人の使用人」には関係法人等の役員又は使用人を含むこととされています。関係法人等は、上記①イ（ロ）と同様です。

ハ 対象となる特別試験研究費の額

この高度専門知識等を有する者に対して人件費を支出して行う試験研究に係る特別試験研究費の額は、その個人の各年分の上記イ（ロ）Aの金額であって上記イの試験研究に係るものであることにつき、その金額を支出した年分の確定申告書に次の事項を記載した書類を添付し、かつ、（イ）の者が新規高度研究業務従事者であることを明らかにする書類その他の当該試験研究が上記イ（イ）から（ハ）までの要件に該当することを明らかにする書類を保存することにより証明がされた金額とされています（措法10⑧七、措令5の3⑪五、措規5の6②五）。

（イ） その試験研究の目的及び内容

（ロ） その試験研究の実施期間

（ハ） その試験研究に係る新規高度研究業務従事者の氏名及び役職

（ニ） その試験研究に係るその年分の上記イ（ロ）Aの金額

（注） なお、重複排除の観点から、他の類型の特別試験研究費の額に該当するものを除くこととされています（措令5の3⑪五）。

③ 特別研究機関等の範囲の見直し

特別研究機関等との共同研究（上記1（3）

（注）①）及び特別研究機関等に対する委託研究（上記1（3）（注）⑦）について、特別研究機関等に福島国際研究教育機構が追加されました（措令5の3⑩一ハ）。

なお、福島国際研究教育機構との共同研究及び福島国際研究教育機構に対する委託研究における特別試験研究費の額の認定は、福島国際研究教育機構理事長が行うこととされました（措規5の6②一・二）

3 適用関係

- (1) 上記 2(1)から(3)までの改正は、令和 6 年分以後の所得税について適用し、令和 5 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、改正措令附則 2 ①）。
- (2) 上記 2(4)①及び③の改正は、個人が令和 5 年 4 月 1 日以後に支出する試験研究費の額につい

て適用し、個人が同日前に支出した試験研究費の額については従前どおりとされています（改正措令附則 2 ②）。

- (3) 上記 2(4)②の改正は、令和 6 年分以後の所得税について適用し、令和 5 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）。

二 中小事業者が機械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

中小事業者で青色申告書を提出するもの（以下「中小事業者」といいます。）が、平成10年 6 月 1 日から令和 5 年 3 月31日までの間に、特定機械装置等の取得又は製作をして、これを国内にあるその中小事業者の営む指定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（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。）においてその特定機械装置等の基準取得価額の30%相当額の特別償却（供用年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）と基準取得価額の 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%相当額を限度とし、控除できなかった金額については翌年分への繰越しが可能）との選択適用ができることとされています（旧措法10の 3）。

（注） 上記の「特定機械装置等」とは、次に掲げる減価償却資産（匿名組合契約その他これに類する一定の契約の目的である事業の用に供するものを除きます。）をいい、「基準取得価額」とは次に定める価額をいいます（旧措法10の 3 ①各号、旧措令 5 の 5 ①～④⑦、旧措規 5 の 8 ①～④）。

- (1) 機械及び装置で、1 台又は 1 基の取得価額が160万円以上のもの……その取得価額
- (2) 製品の品質管理の向上等に資する測定工具及び検査工具（電気又は電子を利用するものを含みます。）で、次の①又は②に該当するも

の……その取得価額

- ① 1 台又は 1 基の取得価額が120万円以上のもの
- ② 中小事業者がその年（その年が令和 5 年である場合には、同年 1 月 1 日から同年 3 月31日までの期間に限ります。）において、取得又は製作をして国内にあるその中小事業者の営む指定事業の用に供した工具（1 台又は 1 基の取得価額が30万円以上のものに限ります。）の取得価額の合計額が120万円以上のもの
- (3) ソフトウェア（これに関連するシステム仕様書その他の書類を含むものとし、複写して販売するための原本、開発研究の用に供されるもの、サーバー用オペレーティングシステムのうち、国際標準化機構及び国際電気標準会議の規格15408に基づき評価及び認証をされたもの以外のもの等を除きます。）で、次の①又は②に該当するもの……その取得価額
- ① 一のソフトウェアの取得価額が70万円以上のもの
- ② 中小事業者がその年（その年が令和 5 年である場合には、同年 1 月 1 日から同年 3 月31日までの期間に限ります。）において、取得又は製作をして国内にあるその中小事業者の営む指定事業の用に供したソフトウェア（所得税法施行令第138条又は第139条の規定の適用を受けるものを除きます。）の

- 取得価額の合計額が70万円以上のもの
- (4) 貨物の運送の用に供される車両総重量が3.5 t 以上の普通自動車……その取得価額
- (5) 内航海運業の用に供される船舶……その取得価額の75%相当額

2 改正の内容

(1) 対象資産の見直し

① コインランドリー業の用に供する機械装置の除外

対象資産から、次の要件のいずれにも該当する機械及び装置が除外されました（措法10の3①一、措令5の5①）。

イ その管理のおおむね全部を他の者に委託するものであること。

ロ 要する人件費が少額な一定のサービス業の用に供するものであること。

要する人件費が少額な一定のサービス業は、具体的には、洗濯機、乾燥機その他の洗濯に必要な設備（共同洗濯設備として病院、寄宿舎その他の施設内に設置されているものを除きます。）を設け、これを公衆に利用させる事業とされています（措規5の8①）。すなわち、コインランドリー業のことです。

ただし、要する人件費が少額な一定のサービス業からは中小事業者の主要な事業が除かれており（措令5の5①）、主要な事業の用に供する資産については対象資産から除外しないこととされています。この点に関して、次の事業は、その主要な事業に該当するものとするものとされています（措令5の5⑬、措規5の8②）。

(イ) 継続的に中小事業者の経営資源を活用して行い、又は行うことが見込まれる事業

経営資源とは、事業の用に供される不動産、事業に関する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。

(ロ) 中小事業者が行う主要な事業に付随して行う事業

② 対象船舶の見直し

対象資産のうち船舶（上記1（注）(5)）について、総トン数が500トン以上の船舶にあっては、環境への負荷の状況が明らかにされた船舶に限定されました（措法10の3①五、措令5の5③）。

環境への負荷の状況が明らかにされた船舶は、次の事項を国土交通大臣に届け出たものであることにつきこの制度の適用を受けようとする年分の確定申告書に国土交通大臣の次の事項の届出があった旨を証する書類の写しを添付することにより明らかにされた船舶とされています（措令5の5③、措規5の8⑦）。

イ その船舶に用いられた指定装置等の内容
ロ 指定装置等のうちその船舶に用いられていないものがある場合には、その理由及びその指定装置等に代わり用いられた装置（機器及び構造を含みます。）の内容

（注） 上記ロの指定装置等からは、その船舶に用いることができないものは除くこととされています。

指定装置等とは、環境への負荷の低減に資するものとして国土交通大臣が指定する装置（機器及び構造を含みます。）をいい、告示において次のものが指定されています（措令5の5③⑫、令5.3国交告264）。

イ 主機関又は推進装置のうち、次のいずれかに該当するもの

(イ) 窒素酸化物放出量削減型主機関のうち、原動機が海洋汚染等及び海上災害の防止に関する法律施行令第11条の7の表第2号中欄イからハまでに掲げる原動機であって、1キロワット時当たりの窒素酸化物の放出量の値が同号中欄に掲げる原動機の種類、能力及び用途の区分に応じそれぞれ同号下欄に掲げる窒素酸化物の放出量に係る放出基準の値に80分の78を乗

じて算出された値以下となるもの

(注) 上記の「原動機」は、窒素酸化物の放出量を低減させるための装置が備え付けられている場合にあつては、その装置を含みます。

(ロ) 電子制御型ディーゼル主機関

(ハ) 電気推進装置

ロ 発電用機関のうち次のいずれかに該当するもの

(イ) 燃料油（加熱を要するものに限りま
す。）の自動温度制御装置付発電機関

(ロ) A重油専用発電機関

(ハ) ターボ・ジェネレーター

ハ 推進関係機器、推進効率改良装置又は推進効率改良型船型のうち、次のいずれかに該当するもの

(イ) 推進効率改良型舵（整流板付舵、フラ
ップ付舵又はシリ^{かじ}ング舵に限ります。）

(ロ) 船尾装着フィン

(ハ) 燃料改質器

(ニ) 空気潤滑システム

(ホ) バトックフロー船型

(ヘ) エラ船型

(ト) 船尾バルブ

ニ 船首方位制御装置

ホ サイドスラスタ

ヘ 推進効率改良型プロペラのうち次のい
ずれかに該当するもの

(イ) プロペラ・ボス取付翼

(ロ) ハイスキュー・プロペラ

(ハ) 可変ピッチ・プロペラ

(ニ) 二重反転プロペラ

(ホ) ポッドプロペラ

(ヘ) プロペラ前部放射状型取付翼

(ト) 二軸型ポッドプロペラ

(チ) 二軸型可変ピッチプロペラ

ト 船内居住空間に設置する全ての照明器具
をLED照明器具とする場合のそのLED
照明器具

チ バルバスバウ又はバルブレス船首船型

リ 熱効率改良装置のうち次のいずれかに該
当するもの

(イ) 排気ガスエコノマイザー

(ロ) 軸発電機装置

(ハ) 冷却清水熱利用装置

ヌ ボイラーを有する船舶にあつては、A重
油専用ボイラー又は自動制御型ボイラー

ル 船舶検査証書において平水区域のうち湖
又は川のみを航行区域とする旨の記載のあ
る船舶以外の船舶にあつては、加水分解型
の摩擦抵抗低減塗料が船底外板及び船側外
板の外面で満載喫水線規則第65条の2第1
項（同令第66条において読み替えて準用す
る場合を含みます。）の規定に基づく海水
満載喫水線より下方の部分（船舶安全法第
3条に規定する船舶以外の船舶にあつては、
型深さの下端から舷端までの最小の深さの
75%の位置における計画満載喫水線に平行
な線より下方の部分）に塗布された船体

(注) 船舶検査証書とは、船舶安全法第9条
第1項の船舶検査証書をいいます。

ヲ 航海支援システムのうち気象及び海象に
係る予測情報に基づく環境への負荷の低減
に資する最適な航路及び速力を表示する装
置を有するもの

(注) 上記の指定装置等は、特定船舶の特別償
却制度（措法11）の対象となる内航船舶の
要件として設置が求められる環境への負荷
の低減に係る設備と同様のものです。

(2) 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2年
延長されました（措法10の3①）。

3 適用関係

上記2(1)の改正は、中小事業者が令和5年4月
1日以後に取得又は製作をする特定機械装置等につ
いて適用し、中小事業者が同日前に取得又は製
作をした特定機械装置等については従前どおりと
されています（改正法附則26）。

三 地域経済牽引事業^{けん}の促進区域内において特定事業用機械等 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経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律の承認地域経済牽引事業者であるものが、企業立地の促進等による地域における産業集積の形成及び活性化に関する法律の一部を改正する法律（平成29年法律第47号）の施行の日（平成29年7月31日）から令和5年3月31日までの間に、その個人が行う承認地域経済牽引事業に係る促進区域内においてその承認地域経済牽引事業に係る承認地域経済牽引事業計画に従って特定地域経済牽引事業施設等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特定事業用機械等の取得又は製作若しくは建設をして、その承認地域経済牽引事業の用に供したときは、その承認地域経済牽引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。）においてその特定事業用機械等の取得価額（その特定事業用機械等に係る一の特定地域経済牽引事業施設等を構成する機械及び装置、器具及び備品、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80億円を超える場合には、80億円にその特定事業用機械等の取得価額がその合計額のうちに占める割合を乗じて計算した金額。以下「基準取得価額」といいます。）の40％又は50％（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）とその基準取得価額の4％又は5％（建物及びその附属設備並びに構築物については、2％）相当額の税額控除（供用年分の調整前事業所得税額の20％相当額が限度）との選択適用ができることとされています（旧措法10の4①～③）。なお、50％の特別償却割合又は5％の税額控除割合が適用されるのは、平成31年4月1日以後に地

域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律第13条第4項又は第7項の規定による承認を受けた個人がその承認地域経済牽引事業（地域の成長発展の基盤強化に著しく資するものに限ります。）の用に供した機械及び装置並びに器具及び備品とされています（旧措法10の4①③）。

（注1） 上記の「承認地域経済牽引事業」とは、地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律第25条に規定する承認地域経済牽引事業をいいます（旧措法10の4①）。具体的には、承認地域経済牽引事業計画に従って行われる地域経済牽引事業をいい（地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律18）、地域の成長発展の基盤強化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に限ることとされています。

地域の成長発展の基盤強化に特に資するものとして主務大臣が定める基準は、主務大臣の確認を受けようとする承認地域経済牽引事業（その承認地域経済牽引事業を共同して行う場合にあっては、その承認地域経済牽引事業のうち、その確認を受けようとする承認地域経済牽引事業者が行うものとなります。以下「対象事業」といいます。）が、次の(1)から(5)まで（その承認地域経済牽引事業を行う者に地方公共団体が含まれる場合にあっては、(4)を除きます。）のいずれにも該当することとされています（旧平29.8 総務・財務・厚生・農水・経産・国交・環境告1）。なお、地域の成長発展の基盤強化に著しく資するものである場合の基準は、対象事業が、次の(1)から(6)まで（その承認地域経済牽引事業を行う者に地方公共団体が含まれる場合にあっては、(4)

を除きます。）のいずれにも該当することとされています（旧平29.8 総務・財務・厚労・農水・経産・国交・環境告1）。

(1) 次のいずれかに該当すること。

① 対象事業を含む承認地域経済牽引事業について、評価委員会においていずれかの観点から先進的であると認められたこと。

イ 労働生産性の伸び率又は投資収益率が一定水準以上となることが見込まれること。

ロ 地域における強じんな産業基盤の整備に特に資すると見込まれること。

② 承認地域経済牽引事業の実施場所が、特定非常災害の被害者の権利利益の保全等を図るための特別措置に関する法律（以下「特定非常災害特別措置法」といいます。）第2条第1項の規定により特定非常災害として指定された非常災害（以下「特定非常災害」といいます。）に基因して事業又は居住の用に供することができなくなった建物又は構築物が所在していた区域（対象事業を行う承認地域経済牽引事業者（以下「対象事業者」といいます。）がその特定非常災害に基因して災害対策基本法第90条の2第1項に規定する罹災証明書又はこれに準ずる書類の交付を受けた者である場合には、その特定非常災害についての特定非常災害特別措置法第7条の政令で定める地区）内であり、かつ、その承認地域経済牽引事業に係る地域経済牽引事業計画の承認を受けた日（以下「計画承認日」といいます。）が、その特定非常災害に係る特定非常災害特別措置法第2条第1項の特定非常災害発生日から起算して1年を経過していないこと。

(2) 見込まれるその承認地域経済牽引事業に係る商品又は役務の売上高の伸び率が一定の基準を満たすこと。

(3) 対象事業に係る地域経済牽引事業計画に

定められた施設又は設備を構成する減価償却資産の取得予定価額の合計額が2,000万円以上であること。

(4) 対象事業者が取得する予定の減価償却資産の取得予定価額が、一定以上の額であること。

(5) 確認申請に係る対象事業者と同一の者が実施する他の承認地域経済牽引事業計画であって、その確認申請に係る承認地域経済牽引事業計画と同一の都道府県知事又は主務大臣が承認したもの（その確認申請前に当該他の承認地域経済牽引事業計画に係る地域経済牽引事業が主務大臣の確認を受けたものに限り、以下「旧計画」といいます。）がある場合にあっては、次のいずれにも該当すること。

① 確認申請時に旧計画の実施期間が終了していること。

② 旧計画について、労働生産性の伸び率及び投資収益率が一定水準以上であったこと。

(6) 計画承認日が平成31年4月1日以後である場合であって、次のいずれにも該当すること。

① 対象事業者の付加価値額増加率が8%以上であること。

② 承認地域経済牽引事業について、労働生産性の伸び率の年平均が4%以上となることが見込まれること。

③ 承認地域経済牽引事業について、投資収益率の年平均が5%以上となることが見込まれること。

④ 承認地域経済牽引事業について、評価委員会において上記(1)①イの観点から先進的であると認められたこと又は上記(1)②に該当すること。

(注2) 上記の「承認地域経済牽引事業計画」とは、地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律第14条第2項に規定する承認地域経済牽引事業計画をいいます。

また、上記の「特定地域経済牽引事業施設等」とは、承認地域経済牽引事業計画に定められた施設又は設備で、一の承認地域経済牽引事業計画に定められた施設又は設備を構成する資産の取得価額の合計額が2,000万円以上のものをいいます（旧措法10の4①、措令5の5の2①）。

（注3） 上記の「特定事業用機械等」とは、特定地域経済牽引事業施設等を構成する機械及び装置、器具及び備品、建物及びその附属設備並びに構築物をいいます（旧措法10の4①）。

2 改正の内容

(1) 特別償却割合又は税額控除割合の引上げに係る措置の見直し

① 措置の対象に、その承認地域経済牽引事業について、評価委員会において上記1（注1）(1)①イの観点から先進的であると認められた場合で、かつ、次のいずれにも該当する場合は追加されました（平29.8総務・財務・厚労・農水・経産・国交・環境告1④五イ(2)ロ～ニ）。なお、計画承認日が令和5年4月1日以後である必要があります（平29.8総務・財務・厚労・農水・経産・国交・環境告1④五イ(2)）。

イ 対象事業者の平均付加価値額（前事業年度及び前々事業年度の付加価値額の年平均をいいます。）が50億円以上であること。

ロ 承認地域経済牽引事業が3億円以上の付加価値額を創出すると見込まれるものであること。

ハ 承認地域経済牽引事業について、減価償却資産を事業の用に供した事業年度から5年間の対象事業の労働生産性の伸び率の年平均が4%以上となることが見込まれること及び減価償却資産を事業の用に供した事業年度の翌事業年度から5年間の対象事業の投資収益率の年平均が5%以上となることが見込まれること。

（注） 個人が本措置の適用を受ける場合の承認

地域経済牽引事業の要件の判定にあつては、上記の要件における「事業年度」との規定は、「年」又は「年分」として適用されています。

② 上記1（注1）(6)④の要件から上記1（注1）(1)②に該当することとの要件が除外されました（旧平29.8総務・財務・厚労・農水・経産・国交・環境告1④五ニ）。

(2) 主務大臣の確認要件の見直し

① 次の運用の改善が行われました。

イ 各要件の判定において売上高を計算する場合には、臨時的な需要の変動等による影響を勘案した計算方法を用いることとされました（地域未来投資促進法における地域経済牽引事業計画のガイドライン（以下「ガイドライン」といいます。）第5・1(1)イ①(2)）。

ロ 先進性に係る要件について、評価委員の評価精度の向上に向けた措置が講じられました（ガイドライン第5・1(1)イ）。

② 経済施策を一体的に講ずることによる安全保障の確保の推進に関する法律の規定により特定重要物資として指定された物資の製造に係る事業は、上記1（注1）(1)①ロの類型（サプライチェーン類型）に該当しないものとして取り扱うこととされました（ガイドライン第5・1(1)イ②）。

③ 上記1（注1）(4)の要件について、対象事業者が取得する予定の減価償却資産の取得予定価額が、その対象事業者の前事業年度における減価償却費の額（事業年度の期間が1年未満である場合にあっては、その減価償却費の額を1年当たりの額に換算した額）の20%以上の額であることとの要件に見直されました（平29.8総務・財務・厚労・農水・経産・国交・環境告1④四、ガイドライン第5・1(4)）。

（注） 個人が本措置の適用を受ける場合の承認
地域経済牽引事業の要件の判定にあつては、

上記の要件における「事業年度」との規定は、「年」又は「年分」として適用されています。

年延長されました（措法10の4①）。

(3) 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2

3 適用関係

上記2(1)及び(2)の改正は、令和5年4月1日から施行されています（令5.3 総務・財務・厚労・農水・経産・国交・環境告1附則）。

四 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

特定中小事業者が、平成29年4月1日から令和5年3月31日までの間に、特定経営力向上設備等の取得又は製作若しくは建設をして、これを国内にあるその特定中小事業者の営む指定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（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。）においてその特定経営力向上設備等の取得価額から普通償却額を控除した金額に相当する金額の特別償却（即時償却。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）と取得価額の10%相当額の税額控除（供用年分の調整前事業所得税額の20%相当額等を限度とし、控除できなかった金額については翌年分への繰越しが可能）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3①～④）。

（注1） 上記の「特定中小事業者」とは、中小事業者（すなわち、常時使用する従業員の数が1,000人以下の個人です。）で青色申告書を提出するもののうち、中小企業等経営強化法第17条第1項の認定（以下「認定」といいます。）を受けた同法第2条第6項に規定する特定事業者等（産業競争力強化法等の一部を改正する等の法律（令和3年法律第70号）附則第9条第2項の規定により特定事業者等とみなされるものを含みます。）に該当するものをいいます（旧措法10の5の3①、旧措令5の6の3①）。

（注2） 上記の「特定経営力向上設備等」とは、生産等設備を構成する次に掲げる減価償却資産で、中小企業等経営強化法第17条第3項に規定する経営力向上設備等（中小企業等経営強化法施行規則第16条第2項に規定する経営力向上に著しく資する設備等で、特定中小事業者のその認定に係る同法第17条第1項に規定する経営力向上計画（同法第18条第1項の規定による変更の認定（以下「変更の認定」といいます。）があったときは、その変更後のもの）に記載されたものに限り、）に該当するものをいいます（旧措法10の5の3①、旧措令5の6の3②③、措規5の11①）。

- (1) 機械及び装置で1台又は1基の取得価額が160万円以上のもの
- (2) 工具、器具及び備品で1台又は1基の取得価額が30万円以上のもの
- (3) 建物附属設備で一の建物附属設備の取得価額が60万円以上のもの
- (4) ソフトウェア（中小事業者が機械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（措法10の3）の対象となるソフトウェアに限り、）で一のソフトウェアの取得価額が70万円以上のもの

（注3） 上記の「指定事業」とは、中小事業者が機械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（措法10の3）の対象事業となる指定事業をいいます（旧措法10の5の3①）。

2 改正の内容

(1) 適用期限の延長等

① 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2年延長されました（措法10の5の3①）。

② 経過措置の終了に伴う改正

適用期限の延長及び産業競争力強化法等の一部を改正する等の法律（令和3年法律第70号）附則第9条第2項の規定により特定事業者等とみなされる措置におけるそのみなされる期間が令和5年3月31日をもって終了することに伴い、本制度の対象からそのみなされる者が除外されました（措法10の5の3①、旧措令5の6の3①）。

(2) その他関係法令の改正

中小企業等経営強化法施行規則が改正され、対象資産から、コインランドリー業又は暗号資産マイニング業（主要な事業であるものを除きます。）の用に供する設備等でその管理のおおむね全部を他の者に委託するものが除外されました（中小企業等経営強化法施行規則16②）。

（注） コインランドリー業とは、洗濯機、乾燥機その他の洗濯に必要な設備（共同洗濯設備と

して病院、寄宿舍その他の施設内に設置されているものを除きます。）を設け、これを公衆に利用させる事業をいいます（中小企業等経営強化法施行規則16②）。

3 適用関係

(1) 上記2(1)②の改正は、特定中小事業者が令和5年4月1日以後に指定事業の用に供する特定経営力向上設備等について適用し、特定中小事業者が同日前に指定事業の用に供した特定経営力向上設備等については従前どおりとされています（改正法附則27）。

(2) 上記2(2)の改正は、中小企業等経営強化法第2条第6項に規定する特定事業者等が令和5年4月1日以後に受ける認定（変更の認定を含みます。以下同じです。）のうち同日以後に申請がされるものに係る同法第17条第1項に規定する経営力向上計画に記載された経営力向上設備等について適用し、同法第2条第6項に規定する特定事業者等が、同日前に受けた認定及び同日以後に受ける認定のうち同日前に申請がされたものに係る同法第17条第1項に規定する経営力向上計画に記載された経営力向上設備等については従前どおりとされています（改正中小企業等経営強化法施行規則附則4）。

五 事業適応設備を取得した場合等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

(1) デジタルトランスフォーメーション投資促進税制

① 事業適応設備に係る措置

青色申告書を提出する個人で産業競争力強化法の認定事業適応事業者であるものが、産業競争力強化法等の一部を改正する等の法律（令和3年法律第70号。以下「産競法等改正法」といいます。）の施行の日（令和3年8月2日）から令和5年3月31日までの間に、

情報技術事業適応の用に供するために特定ソフトウェアの新設若しくは増設をし、又は情報技術事業適応を実施するために利用するソフトウェアのその利用に係る費用（繰延資産となるものに限ります。以下同じです。）を支出する場合において、その新設若しくは増設に係る特定ソフトウェア並びにその特定ソフトウェア若しくはその利用するソフトウェアとともに情報技術事業適応の用に供する機械装置及び器具備品（主として産業試験研究の用に供される一定のものを除きます。以下

「情報技術事業適応設備」といいます。）の取得又は製作をして、その個人の事業の用に供したときは、その用に供した日の属する年において、その情報技術事業適応設備の取得価額（下記②の措置の対象となる資産と合計して300億円が上限）の30%相当額の特別償却とその取得価額の3%（情報技術事業適応のうち産業競争力の強化に著しく資する一定のものの用に供する資産については、5%）相当額の税額控除（下記②の措置の税額控除及び下記(2)の制度の税額控除と合計して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5の6①⑦）。

② 事業適応繰延資産に係る措置

青色申告書を提出する個人で産業競争力強化法の認定事業適応事業者であるものが、産競法等改正法の施行の日（令和3年8月2日）から令和5年3月31日までの間に、情報技術事業適応を実施するために利用するソフトウェアのその利用に係る費用を支出した場合には、その支出した日の属する年において、その支出した費用に係る繰延資産の額（上記①の措置の対象となる資産と合計して300億円が上限）の30%相当額の特別償却とその繰延資産の額の3%（情報技術事業適応のうち産業競争力の強化に著しく資する一定のものを実施するために利用するソフトウェアのその利用に係る費用に係る繰延資産については、5%）相当額の税額控除（上記①の措置の税額控除及び下記(2)の制度の税額控除と合計して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（措法10の5の6③⑧）。

（注1） 上記①及び②の「情報技術事業適応」

とは、産業競争力強化法第21条の16第2項に規定する認定事業適応計画に従って実施される同法第21条の28第2項に規定する情報技術事業適応をいいます（旧措法10の5の6①）。なお、この情報技術事

業適応は、同法第2条第12項第2号に該当する事業適応で生産性の向上又は需要の開拓に特に資するものとして経済産業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とされています（旧産業競争力強化法21の28②）。

上記の基準として、情報処理の促進に関する法律の規定に基づく認定（いわゆるDX認定）を受けた者が認定事業適応計画に従って行う情報技術事業適応が、総資産利益率が一定程度向上すること又は認定事業適応計画に係る商品若しくは役務の売上高の額が一定程度向上すること、投資収益率が一定以上となるものであること、製造原価を一定程度低減させるものであること又は販売費の額等を一定程度低減させるものであること等が定められています（旧産業競争力強化法第21条の28第2項の規定に基づく生産性の向上又は需要の開拓に特に資するものとして主務大臣が定める基準（令3.7内閣・総務・財務・文科・厚労・農水・経産・国交・環境告8））。

（注2） 上記①及び②の「情報技術事業適応のうち産業競争力の強化に著しく資する一定のもの」とは、産業競争力の強化に著しく資するものとして経済産業大臣が定める基準に適合するものであることについて主務大臣の確認を受けたものとされています（措令5の6の6③）。

(2) カーボンニュートラルに向けた投資促進税制

青色申告書を提出する個人で産業競争力強化法の認定事業適応事業者（その認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画にその計画に従って行うエネルギー利用環境負荷低減事業適応のための措置として生産工程効率化等設備等を導入する旨の記載があるものに限り）であるものが、産競法等改正法の施行の日（令和3年8月2日）から令和6年3月31日までの間

に、その計画に記載された生産工程効率化等設備等の取得又は製作若しくは建設をして、その個人の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、その生産工程効率化等設備等の取得価額（500億円が上限）の50%相当額の特別償却とその取得価額の5%（その生産工程効率化等設備等のうちエネルギーの利用による環境への負荷の低減に著しく資する一定のものについては、10%）相当額の税額控除（上記(1)の制度の税額控除と合計して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（措法10の5の6⑤⑨）。

（注1） 上記の「認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画」とは、産業競争力強化法第21条の16第2項に規定する認定事業適応計画のうち、同法第21条の13第2項第3号に規定するエネルギー利用環境負荷低減事業適応に関するものをいいます（措法10の5の6⑤）。

（注2） 上記の「生産工程効率化等設備等」とは、産業競争力強化法第2条第13項に規定する生産工程効率化等設備又は同条第14項に規定する需要開拓商品生産設備をいいます（措法10の5の6⑤）。

2 改正の内容

(1) 適用期限の延長等

① 適用期限の延長

上記1(1)のデジタルトランスフォーメーション投資促進税制の適用期限が、令和7年3月31日まで2年延長されました（措法10の5の6①）。

② 従前の認定に基づく資産の除外

下記(2)の見直しが行われたことを踏まえ、次の資産が上記1(1)のデジタルトランスフォーメーション投資促進税制の対象資産から除外されました（措法10の5の6⑫）。

イ 令和5年4月1日前に認定の申請がされた認定事業適応計画（同日以後に変更の認

定の申請がされた場合において、その変更の認定があったときは、その変更後のものを除きます。）に従って実施される情報技術事業適応の用に供する情報技術事業適応設備で同日以後に取得又は製作をされたものの

ロ 令和5年4月1日前に認定の申請がされた認定事業適応計画（同日以後に変更の認定の申請がされた場合において、その変更の認定があったときは、その変更後のものを除きます。）に従って実施される情報技術事業適応を実施するために利用するソフトウェアのその利用に係る費用で同日以後に支出されたものに係る繰延資産

(2) その他関係法令の改正

事業適応計画の認定要件が次のとおり見直されました。

① 生産性の向上又は需要の開拓に特に資するものとして主務大臣が定める基準の見直し

産業競争力強化法第21条の28の規定に基づく生産性の向上又は需要の開拓に特に資するものとして主務大臣が定める基準（令3.7内閣・総務・財務・文科・厚労・農水・経産・国交・環境告8。以下「生産性向上等基準」といいます。）について、次の見直しが行われました。

イ 認定事業適応計画に従って行う事業の全部又は一部の変更により、計画開始年度から計画終了年度までのいずれかの事業年度におけるその認定事業適応計画に係る商品又は役務の売上高の額を、比較対象期間におけるその認定事業適応事業者の行う全ての事業の売上高の額の合計額で除して得た値が、10%以上となることが、要件に追加されました（生産性向上等基準一）。

なお、比較対象期間とは、平成31年2月1日から令和2年1月31日までの間に最初に終了する事業年度までの5事業年度をいいます。

ロ 計画終了年度において、新商品又は新たな役務の売上高の額の合計額のうちに海外売上高の額の占める割合が、比較対象期間におけるその認定事業者が行う全ての事業の売上高の額のうちに海外売上高の額の占める割合の平均値（以下「基準値」といいます。）と2分の1との平均値（基準値が2分の1を超える場合は、2分の1）を超えるものであることが、要件に追加されました（生産性向上等基準二）。

ハ 総資産利益率が一定程度向上すること又は認定事業適応計画に係る商品若しくは役務の売上高の額が一定程度向上することとの要件が除外されました（旧生産性向上等基準一）。

ニ 投資収益率が一定以上となるものであること、製造原価を一定程度低減させるものであること又は販売費の額等を一定程度低減させるものであることとの要件が除外されました（旧生産性向上等基準二）。

ホ 情報処理の促進に関する法律の規定に基づく認定（いわゆる DX 認定）を受けた者が行う情報技術事業適応であることとの要件について、その認定は令和4年12月1日以後に受けたものに限ることとされました（生産性向上等基準五）。

（注） 個人が本制度の適用を受ける場合の事業

適応計画の認定要件の判定にあつては、上記の生産性向上等基準における「年度」又は「事業年度」との規定は、「年」又は「年分」として適用されています。

② 計画の実施期間の見直し

計画の実施期間が最長10年（改正前：5年）とされました（産競法施行規則11の2⑤）。

3 適用関係

(1) 上記2(1)②の改正は、令和5年分以後の所得税について適用することとされています（改正法附則28）。

(2) 上記2(2)①の改正について、産業競争力強化法第21条の28第2項の規定に基づく生産性の向上又は需要の開拓に特に資するものとして主務大臣が定める基準の一部を改正する告示（令5.3 内閣・総務・財務・文科・厚労・農水・経産・国交・環境告1。以下「改正生産性向上等基準」といいます。）の施行の際現にされている認定の申請及び変更の認定の申請に係る事業適応計画については従前どおりとされています（改正生産性向上等基準附則2）。

（注） 上記告示は、令和5年4月1日から施行されています（改正生産性向上等基準附則1）。

(3) 上記2(2)②の改正は、令和5年4月1日から施行されています（改正産競法施行規則附則1）。

六 特定船舶の特別償却制度の改正

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海上運送業を営むものが、令和3年4月1日から令和5年3月31日までの間に、特定船舶でその製作の後事業の用に供されたことのないものの取得又は特定船舶の製作をして、これをその個人の特定海上運送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、その特定船舶の取得価額の特別償却割合相当額の特別償却（その事業の用に供した

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11）。

特定船舶とは、特定海上運送業の経営の合理化及び環境への負荷の低減に係る要件を満たす海洋運輸業又は沿海運輸業の用に供される鋼船のうちの船舶をいい、特別償却割合は、次の特定船舶の区分に応じそれぞれ次の割合とされています。

(1) 特定先進船舶に該当する外航船舶

① 日本船舶に該当するもの……20%

- ② 日本船舶に該当しないもの……18%
- (2) 特定先進船舶に該当しない外航船舶
 - ① 日本船舶に該当するもの……17%
 - ② 日本船舶に該当しないもの……15%
- (3) 内航船舶
 - ① 環境負荷低減に著しく資する内航船舶……18%
 - ② 上記①以外の内航船舶……16%

(注1) 上記の「特定海上運送業」とは、海洋運輸業、沿海運輸業及び船舶貸渡業をいい、「海洋運輸業」とは、本邦の港と本邦以外の地域の港との間又は本邦以外の地域の各港間において船舶により人又は物の運送をする事業をいい、「沿海運輸業」とは、本邦の各港間において船舶により人又は物の運送をする事業をいい、「船舶貸渡業」とは、海上運送法第2条第7項に規定する船舶貸渡業をいいます（旧措令5の8①）。

(注2) 上記の「特定先進船舶」とは、特定海上運送業を営む個人の認定先進船舶導入等計画（先進船舶の導入に関するものに限ります。）に記載された先進船舶（環境への負荷の低減に著しく資する船舶に限ります。）をいい、「認定先進船舶導入等計画」とは、海上運送法第39条の14に規定する認定先進船舶導入等計画をいい、「先進船舶」とは、同法第39条の10第1項に規定する先進船舶をいいます（旧措法11①一、旧措令5の8③）。

(注3) 上記の「外航船舶」とは、本邦と外国との間又は外国と外国との間を往来する船舶をいい、上記の「日本船舶」とは、船舶法第1条に規定する日本船舶をいい、上記の「内航船舶」とは、外航船舶以外の船舶をいいます（旧措法11①一・三）。

(注4) 上記の「沿海運輸業の用に供される鋼船」からは、匿名組合契約等の目的である船舶貸渡業の用に供されるもので、その貸付けを受けた者の沿海運輸業の用に供されるものを除くこととされています（旧措令5の8②）。「匿名組合契約等」とは、匿名組合契約又は外国

におけるこれに類する契約をいい、匿名組合契約には、当事者の一方が相手方の事業のために出資をし、相手方がその事業から生ずる利益を分配することを約する契約を含むこととされています（旧措令5の8②）。

2 改正の内容

(1) 特別償却割合の引上げ

特定船舶のうち特定海上運送業を営む個人の海上運送法第39条の5に規定する認定外航船舶確保等計画に記載された特定外航船舶に係る特別償却割合が、次の区分に応じそれぞれ次のとおり引き上げられました（措法11①一・二）。

(注1) 海上運送法第39条の2第1項においては、対外船舶貸渡業を営む者、対外船舶運航事業を営む者又は関係親法人（日本の法令により設立された法人であって、その子会社が日本船舶以外の船舶を所有し、及びその船舶について対外船舶運航事業を営む者への貸渡しをするものをいいます。以下同じです。）は、単独で又は共同で、外航船舶の確保等についての計画（以下「外航船舶確保等計画」といいます。）を作成して、国土交通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。この認定（変更の認定を含みます。）を受けた外航船舶確保等計画を認定外航船舶確保等計画といいます。

(注2) 上記（注1）の「対外船舶貸渡業」とは、対外船舶運航事業の用に供する船舶の貸渡し又は運航の委託をする事業をいい、上記（注1）の「対外船舶運航事業」とは、本邦の港と本邦以外の地域の港との間又は本邦以外の地域の各港間において行う船舶運航事業をいいます（海上運送法35③五、37の2）。

(注3) 上記（注1）の「外航船舶の確保等」とは、対外船舶貸渡業を営む者若しくは対外船舶運航事業を営む者又は関係親法人の子会社による外航船舶の導入及び確保をいいます（海上運送法39①）。

① 特定外航船舶のうちその特定外航船舶に係る認定外航船舶確保等計画に従って取得し、又は製作された本邦対外船舶運航事業用船舶であることにつき証明がされたもの……次の船舶のいずれに該当するかに応じそれぞれ次の割合

イ 日本船舶に該当する特定先進船舶……32%（改正前：20%）

ロ 日本船舶に該当しない特定先進船舶……30%（改正前：18%）

ハ 日本船舶に該当する船舶のうち特定先進船舶以外のもの……29%（改正前：17%）

ニ 日本船舶に該当しない船舶のうち特定先進船舶以外のもの……27%（改正前：15%）

② 特定外航船舶のうちその特定外航船舶に係る認定外航船舶確保等計画に従って取得し、又は製作されたものであることにつき証明がされたもの（上記①の船舶を除きます。）……次の船舶のいずれに該当するかに応じそれぞれ次の割合

イ 日本船舶に該当する特定先進船舶……30%（改正前：20%）

ロ 日本船舶に該当しない特定先進船舶……28%（改正前：18%）

ハ 日本船舶に該当する船舶のうち特定先進船舶以外のもの……27%（改正前：17%）

ニ 日本船舶に該当しない船舶のうち特定先進船舶以外のもの……25%（改正前：15%）

特定外航船舶とは、海上運送法第39条の2第2項第2号に規定する特定外航船舶をいい、具体的には、認定事業基盤強化事業者が製造する対外船舶運航事業の用に供する船舶のうち、主機、音響測深機及びプロペラについて認定事業基盤強化事業者が製造したものをを用いるものとされています（海上運送法39の2②二、海上運送法施行規則42の7の3）。

（注4） 上記の「認定事業基盤強化事業者」とは、造船法第11条第1項の事業基盤強化計画の

認定を受けた同法第10条第2項に規定する造船等事業者をいいます（海上運送法39の2②二）。

また、本邦対外船舶運航事業用船舶とは、海上運送法第39条第2項第3号に規定する本邦対外船舶運航事業者等の営む対外船舶運航事業の用に供するための特定外航船舶をいいます（措法11①一）。

（注5） 本邦対外船舶運航事業者等は、具体的には、日本の国籍を有する者又は日本の法令により設立された法人である対外船舶運航事業を営む者並びにその対外船舶運航事業を営む者の会社法第2条第3号の2に規定する子会社等及び会社計算規則第2条第3項第21号に規定する関連会社とされています（海上運送法39②三、海上運送法施行規則42の7）。

上記①及び②の証明がされた特定外航船舶は、具体的には、その個人の認定外航船舶確保等計画に従って取得し、又は製作された本邦対外船舶運航事業用船舶又は本邦対外船舶運航事業用船舶以外の特定外航船舶に該当する船舶で、その該当することにつき、この制度の適用を受けようとする年分の確定申告書に海上運送法施行規則第42条の7の9第4項の規定により国土交通大臣がその個人に対して交付するその船舶に係る同項に規定する確認証の写しを添付することにより証明がされたものとされています（措規5の12の4）。

（注6） 外航船舶確保等計画の認定を受けた対外船舶貸渡業者等（対外船舶貸渡業を営む者、対外船舶運航事業を営む者又は関係親法人をいいます。）は、認定外航船舶確保等計画の計画期間において導入した外航船舶が特定外航船舶に該当することについて、国土交通大臣の確認を受けることができ（海上運送法施行規則42の7の9①）、国土交通大臣は、申請書に記載された外航船舶が認定外航船舶確保等計画に従って導入された特定外航船舶に該当することを確認したとき

は、その認定を受けた対外船舶貸渡業者等に対し、その特定外航船舶の対外船舶運航事業者への貸渡しの状況を記載した確認証を交付することとされています（海上運送法施行規則42の7の9④）。

(2) 対象資産の見直し

- ① 対象となる海洋運輸業の用に供される船舶から、匿名組合契約等の目的である船舶貸渡業の用に供される船舶で、その貸付けを受けた者の海洋運輸業の用に供されるものが除外されました（措令5の8②一）。ただし、その船舶貸渡業を営む個人の認定先進船舶導入等計画に記載された先進船舶に該当するものについては、改正前と同様です。
- ② 対象となる沿海運輸業の用に供される船舶の総トン数に係る要件が、500トン以上（改正前：300トン以上）に引き上げられました（措令5の8②二、平27.3国交告473別表2）。

(3) 特定先進船舶の範囲の見直し

特定先進船舶について、次の見直しが行われました（平27.3国交告473二）。

- ① 令和5年4月1日以後に取得又は製作をする船舶（同日前に結ばれた契約に基づき取得をするものを除きます。）のうち液化天然ガスを燃料とする先進船舶が追加されました。
- ② 令和5年4月1日以後に取得又は製作をする船舶（同日前に結ばれた契約に基づき取得をするものを除きます。）のうち、一定の設備又は材料について先進的な技術が使用されているその設備又は材料のいずれかを有し、又は使用している船舶について、一定の設備又は材料から耐食鋼が除外されました。

(4) 経営合理化及び環境負荷低減要件の見直し

外航船舶における経営の合理化及び環境への負荷の低減に係る要件について、次の見直しが行われました（平27.3国交告473別表1）。

- ① 海洋汚染等及び海上災害の防止に関する法

律（以下「海防法」といいます。）第19条の26第1項に規定する国土交通大臣の確認を受けなければならない船舶のうち、令和7年1月1日以後に建造契約が結ばれた船舶（建造契約がない船舶にあつては、同年7月1日以後に建造に着手されたもの）の二酸化炭素放出抑制指標の値（以下「EEDI」といいます。）に係る要件におけるEEDI基準線（海洋汚染防止条約附属書Ⅵにおいて当初に定められたもの）からのEEDIの削減率が引き上げられました（平27.3国交告473別表1②一③一）。

なお、上記の告示においては、船種ごとに、載貨重量トン数又は総トン数別のEEDIの値が定められています。

- ② 海防法第19条の26第1項に規定する国土交通大臣の確認を受けなければならない船舶のうちEEDIに係る要件の対象とならない船舶について一定の発電用機関、推進関係機器等の二酸化炭素放出削減に資する設備を有していること等の要件を満たすものが本制度の対象となることとされたほか、二酸化炭素放出削減に資する設備のうち燃料タンクについて、油以外の燃料用のタンクが含まれることとされました（平27.3国交告473別表1①七・十五②③）。

(5) 適用期限の延長

制度の適用期限が、令和8年3月31日まで3年延長されました（措法11①）。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)の改正は、個人が海上運送法等の一部を改正する法律（令和5年法律第24号）附則第1条第3号に掲げる規定の施行の日以後に取得又は製作をする特定船舶（経過特定船舶を除きます。）について適用し、個人が同日前に取得又は製作をした特定船舶（経過特定船舶を含みます。）については従前どおりとされています（改正法附則29①）。

経過特定船舶とは、個人が海上運送法等の一部を改正する法律（令和5年法律第24号）附則第1条第3号に掲げる規定の施行の日前に締結した契約に基づき同日以後に取得をする特定船舶をいいます（改正法附則29①）。

（注） 海上運送法等の一部を改正する法律（令和5年法律第24号）附則第1条第3号に掲げる規定の施行の日は、同法の公布の日（令和5年5月12日）から起算して3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（海上運送法等改正法附則1三）、海上運送法等の一部を改正する法律の一部の施行期日を定める政令（令和5年政令第196号）により令和5

年7月1日とされています。

（2） 上記2(2)の改正は、個人が令和5年4月1日以後に取得又は製作をする特定船舶（経過船舶を除きます。）について適用し、個人が同日前に取得又は製作をした特定船舶（経過船舶を含みます。）については従前どおりとされています（改正措令附則3①）。

経過船舶とは、個人が令和5年4月1日前に締結した契約に基づき同日以後に取得をする海洋運輸業の用に供される船舶をいいます（改正措令附則3①）。

（3） 上記2(3)及び(4)の改正は、令和5年4月1日から施行されています（令5.3国交告282附則）。

七 特定事業継続力強化設備等の特別償却制度の改正

1 改正前の制度の概要

青色申告書を提出する個人で中小事業者であるもののうち、中小企業の事業活動の継続に資するための中小企業等経営強化法等の一部を改正する法律（令和元年法律第21号）の施行の日（令和元年7月16日）から令和5年3月31日までの間に中小企業等経営強化法第56条第1項又は第58条第1項の認定（以下「認定」といいます。）を受けた同法の中小企業者に該当するもの（以下「特定中小事業者」といいます。）が、その認定を受けた日から同日以後1年を経過する日までの間に、特定事業継続力強化設備等（認定事業継続力強化計画等に係る事業継続力強化設備等としてその認定事業継続力強化計画等に記載された機械及び装置、器具及び備品並びに建物附属設備（機械及び装置並びに器具及び備品の部分について行う改良又は機械及び装置並びに器具及び備品の移転のための工事の施行に伴って取得又は制作をするものを含みます。）で一定の規模のものをいいます。以下同じです。）の取得等をして、その特定中小事業者の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、その特定事業継続力強化設備等の取得価額の20%（令和5年4月1日以後

に取得等をした特定事業継続力強化設備等については18%）相当額の特別償却（その事業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11の3）。

（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人以下の個人をいいます（旧措法11の3①、10⑧六、旧措令5の3⑩）。

（注2） 上記の「認定事業継続力強化計画等」とは、中小企業等経営強化法の認定に係る同法第56条第1項に規定する事業継続力強化計画又は同法第58条第1項に規定する連携事業継続力強化計画（同法第57条第1項の規定による変更の認定又は同法第59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（旧措法11の3①）。

（注3） 上記の「事業継続力強化設備等」とは、中小企業等経営強化法第56条第2項第2号ロに規定する事業継続力強化設備等をいいます（旧措法11の3①）。

また、中小企業等経営強化法第56条第2項第2号ロに規定する事業継続力強化設備等とは、事業継続力強化に特に資する設備、機器又は装置として経済産業省令で定めるものを

いい、具体的には、次の設備等のうち、認定事業継続力強化計画等における事業継続力強化の目標の達成及びその内容の実現に資するものであることにつき経済産業大臣の確認を受けたものをいいます（中小企業等経営強化法50②二ロ、旧中小企業等経営強化法施行規則29）。

減価償却資産の種類	対象となるものの用途又は細目
機械及び装置	<p>自然災害の発生が事業活動に与える影響の軽減に資する機能を有する次のいずれかに該当するものとして経済産業大臣が定めるもの。</p> <p>① 自家発電設備、浄水装置、揚水ポンプその他の自然災害に起因する電気、ガス又は水道水の供給の停止の影響の軽減に資する機能を有するもの</p> <p>② 排水ポンプその他の自然災害に起因する浸水の影響の軽減に資する機能を有するもの</p> <p>③ 制震装置、免震装置その他の自然災害に起因する設備の転倒又は損壊の影響の軽減に資する機能を有するもの</p>
器具及び備品	全ての設備
建物附属設備	電気設備（照明設備を含みます。）
	給排水又は衛生設備及びガス設備
	格納式避難設備
	可動間仕切り
	<p>自然災害の発生が事業活動に与える影響の軽減に資する機能を有する次のいずれかに該当するものとして経済産業大臣が定めるもの。</p> <p>① 制震装置、免震装置その他の自然災害に起因する設備の転倒又は損壊の影響の軽減に資する機能を有するもの</p> <p>② 防水シャッターその他の自然災害に起因する浸水の影響の軽減に資する機能を有するもの</p>

（注4） 上記の「一定の規模のもの」とは、機械及び装置は1台又は1基の取得価額が100万円以上、器具及び備品は1台又は1基の取得価額

が30万円以上、建物附属設備は一の建物附属設備の取得価額が60万円以上のものをいいます（措令6の2）。

2 改正の内容

(1) 対象資産の追加

対象資産である機械及び装置並びに建物附属設備に、耐震装置が追加されました（中小企業等経営強化法施行規則29）。

(2) 特別償却割合の引下げ

令和7年4月1日以後に取得等をした特定事業継続力強化設備等の特別償却割合が、16%（改正前：18%（令和5年4月1日前に取得等をしたものについては、20%））に引き下げられました（措法11の3①）。

(3) 認定期限の延長

制度の適用の前提となる事業継続力強化計画又は連携事業継続力強化計画の認定期限が、令和7年3月31日まで2年延長されました（措法11の3①）。

3 適用関係

(1) 上記2(1)の改正は、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が令和5年4月1日以後に受ける認定（変更の認定を含みます。以下同じです。）のうち同日以後に申請がされるものに係る事業継続力強化計画又は連携事業継続力強化計画に記載された事業継続力強化設備等（機械及び装置並びに建物附属設備に限ります。以下同じです。）について適用し、同項に規定する中小企業者が、同日前に受けた認定及び同日以後に受ける認定のうち同日前に申請がされたものに係る事業継続力強化計画又は連携事業継続力強化計画に記載された事業継続力強化設備等については従前どおりとされています（改正中小企業等経営強化法施行規則附則5）。

(2) 上記2(2)の改正は、令和7年4月1日以後に

取得等をする特定事業継続力強化設備等について適用されます（措法11の3①）。

（注） 上記2(2)の改正にあわせて、令和5年4月1日前に取得等をした特定事業継続力強化設備等の特別償却割合である「20%」が削除さ

れています。この改正は、個人が同日以後に取得等をする特定事業継続力強化設備等について適用し、個人が同日前に取得等をした特定事業継続力強化設備等については従前どおりとされています（改正法附則29②）。

八 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(1)から(3)までの措置によって構成されています（措法12）。

(1) 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で次の表の認定事業者に該当するものが、一定の期間内に、沖縄振興特別措置法に規定する同表の特定地域の区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（措法12①③、11②）。

この措置の対象となる認定事業者、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。

	認定事業者	特定地域	特定事業	工業用機械等	特別償却割合
①	沖縄振興特別措置法第36条に規定する認定事業者	産業イノベーション促進地域	製造業その他一定の事業	機械及び装置、器具及び備品、建物及びその附属設備並びに構築物のうち、一定のもの	34%（建物及びその附属設備並びに構築物については、20%）
②	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	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	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	経済金融活性化特別地区	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	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%）

（注1） 上記の「一定の期間」は、産業イノベーション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イノベーション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7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7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（措法12①、措令6の3①各号）。

（注2） 上記の「一定の規模の設備」とは、産業イノベーション促進地域に係る措置及び国際物流拠点産業集積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、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500万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50万円を超えるものとされています（措法12①、措令6の3②）。

(2) 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

青色申告書を提出する個人が、令和4年4月1日から令和7年3月31日までの間に、沖縄の離島の地域内において旅館業の用に供する一定の規模の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その地域内においてその個人の旅館業の用に供したときは、その用に供した年においてその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）の取得価額の8%相当額の特別償却ができることとされています（措法12②、措令6の3⑧～⑫）。

（注） 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つては、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（措法12②）。

(3) 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、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12④⑤）。

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１２④、旧措令６の３⑭）。

（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３⑯⑰⑱⑲）。

（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（措法１２②）。

２ 改正の内容

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における半島振興対策実施地域に係

る措置（上記１(３)の表の②）、離島振興対策実施地域に係る措置（上記１(３)の表の③）及び奄美群島に係る措置（上記１(３)の表の④）について、それぞれ次の改正が行われました。

（１）半島振興対策実施地域に係る措置

① 対象地区の見直し

対象地区から過疎地域等に係る措置（上記１(３)の表の①）の対象地区（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）が除外されました（措法１２④表二）。

② 適用期限の延長

措置の適用期限が令和７年３月３１日まで２年延長されました（措法１２④、措令６の３⑭二）。

（２）離島振興対策実施地域に係る措置

上記１(３)の表の③の地域に係る措置について、次のとおり、離島振興法の離島振興計画に記載された区域及び事業に係る措置に見直されました（措法１２④表三、措令６の３⑭三⑮三⑲⑳、措規５の１３⑩）。

① 対象地区

対象となる地区は、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区のうち、特定離島振興計画に記載された産業の振興を促進する区域内の地区とされています（措法１２④表三、措令６の３⑲）。

特定離島振興計画とは、離島振興法第４条第１項の離島振興計画（一定の事項が記載されたものに限り、）のうちその離島振興計画につきその離島振興計画を定めた都道府県が変更措置を執る必要がない旨の通知を受けたものをいいます（措令６の３⑭三）。

この措置の対象となる特定離島振興計画に記載されるべき一定の事項とは、次の事項をいいます（措令６の３⑭三、離島振興法４②

三・五・十二④一～三）。

イ 計画期間

ロ その産業振興機械等に係る設備をその事業の用に供した地区に係る次の事項

(イ) 農林水産業、商工業、情報通信産業等の産業の振興及び資源開発を促進するための漁港、林道、農地、電力施設等の整備その他の必要な措置に関する事項

(ロ) 観光の開発に関する事項

ハ 産業の振興を促進する区域

ニ 上記ハの区域において振興すべき業種

ホ 上記ニの業種の振興を促進するために行う事業の内容に関する事項

変更措置を執る必要がない旨の通知とは、離島振興法第4条第14項の規定による通知をいいます。主務大臣は、都道府県から提出された離島振興計画が離島振興基本方針に適合していないと認めるときは、これを変更すべきことを求めることができ（離島振興法4⑬）、離島振興計画について変更すべきことを求める必要がないと認めるときは、その旨をその都道府県に通知しなければならないこととされています（離島振興法4⑭）。この措置の対象となる特定離島振興計画は、この通知を受けた離島振興計画、すなわち、離島振興基本方針に適合する離島振興計画に限られています。

また、上記の通知は、その離島振興計画が離島振興法第4条第15項において準用する同条第11項の規定により主務大臣に提出があったものである場合には、同条第15項において準用する同条第14項の規定による通知とされています。すなわち、離島振興計画につき変更があった場合には、変更後の離島振興計画について変更すべきことを求める必要がないものと主務大臣が認めるときの通知を受けた場合のその変更後の離島振興計画がこの措置の対象となります。

なお、過疎地域等に係る措置（上記1(3)の表の①）の対象地区（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）は、この措置の対象地区から除外されています（措法12④表三）。

② 対象期間

対象となる期間は、その産業振興機械等に係る設備をその事業の用に供した対象地区に係る特定離島振興計画に記載された離島振興法第4条第2項第3号に掲げる計画期間の初日又はその特定離島振興計画に係る変更措置を執る必要がない旨の通知を受けた日のいずれか遅い日から令和7年3月31日までの期間とされています（措令6の3⑭三）。

ただし、その計画期間の末日が令和7年3月31日前である場合にはそのいずれか遅い日からその計画期間の末日までの期間とし、同月31日前に離島振興対策実施地域に該当しないこととなった地区についてはそのいずれか遅い日からその該当しないこととなった日までの期間とされています（措令6の3⑭三）。

③ 対象事業

対象となる事業は、製造業、農林水産物等販売業、旅館業及び情報サービス業等のうち、その産業振興機械等に係る設備をその事業の用に供した対象地区に係る特定離島振興計画に振興すべき業種として定められた事業とされています（措令6の3⑭三）。

（注1） 上記の「農林水産物等販売業」とは、

対象地区において生産されて農林水産物又はこれを原料若しくは材料として製造、加工若しくは調理をしたものを店舗において主にその対象地区以外の地域の者に販売することを目的とする事業をいいます（措令6の3⑭三）。

（注2） 上記の「情報サービス業等」とは、次の事業をいいます（措令6の3⑭⑨、措規5の13⑨）。

イ 情報サービス業

ロ 有線放送業

ハ インターネット付随サービス業
ニ 情報通信の技術を利用する方法により行う次の業務で上記イからハまでの事業に係るもの以外のもの及び当該業務により得られた情報の整理又は分析の業務に係る事業

(イ) 商品、権利若しくは役務に関する説明若しくは相談又は商品若しくは権利の売買契約若しくは役務を有償で提供する契約についての申込み、申込みの受付若しくは締結若しくはこれらの契約の申込み若しくは締結の勧誘の業務

(ロ) 新商品の開発、販売計画の作成等に必要の基礎資料を得るためにする市場等に関する調査の業務

④ 適用対象年分

適用対象となる年分は、青色申告書を提出する個人が、対象期間内に、対象地区内において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対象地区内においてその個人の対象事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分とされています（措法12④）。

「対象事業の用に供したとき」は、対象地区の産業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12④）。対象地区の産業の振興に資する一定の場合とは、その個人が対象地区において対象事業の用に供した設備について、その対象地区内の都道府県が定める特定離島振興計画に記載された振興の対象となる事業その他の事項に適合する旨のその対象地区内の市町村の長の確認がある場合とされています（措令6の3⑮）。

⑤ 書類の添付義務

個人が、その取得等をした産業振興機械等につきこの措置の適用を受ける場合には、その産業振興機械等がその産業振興機械等に係る設備をその事業の用に供した対象地区に係る上記④の「振興の対象となる事業その他の

事項」に適合するものであることにつき、その対象地区内の市町村の長が確認した旨を証する書類をこの措置の適用を受ける最初の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3⑯、措規5の13⑩）。

(注) 上記①～⑤以外の産業振興機械等の範囲や割増償却限度額等については、見直し前と同様です。

(3) 奄美群島に係る措置

① 対象地区の見直し

対象地区から過疎地域等に係る措置（上記1(3)の表の①）の対象地区（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）が除外されました（措法12④表四）。

② 適用期限の延長

措置の適用期限が令和6年3月31日まで1年延長されました（措法12④、措令6の3⑭四）。

3 適用関係及び経過措置

上記2(1)①、(2)及び(3)①の改正は、個人が令和5年4月1日以後に取得等をする産業振興機械等について適用し、個人が同日前に取得等をした産業振興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29③）。

なお、改正前の離島振興対策実施地域として指定された地区内の市町村の長が策定した産業投資促進計画で令和5年4月1日前にその計画期間が開始したもの（以下「旧産業投資促進計画」といいます。）については、同日から同年6月30日（同日までに、その市町村を包括する都道府県が定めた離島振興計画につきその都道府県が変更措置を執る必要がない旨の通知を受けた場合には、その通知を受けた日の前日）までの間は、その計画期間の初日を上記2(2)②のいずれか遅い日と、その旧産業投資促進計画をその市町村を包括する

都道府県が定めた特定離島振興計画と、その旧産業投資促進計画に係る関係大臣が指定した地区を上記 2(2)①の対象地区と、その指定した地区に係る旧産業投資促進計画に記載された事業を上記 2

(2)③の対象事業と、それぞれみなして上記 2(2)の見直し後の措置を適用することとされています（改正措令附則 3 ③）。

九 医療用機器等の特別償却制度の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 医療用機器に係る措置

青色申告書を提出する個人で医療保健業を営むものが、昭和54年 4 月 1 日から令和 5 年 3 月 31 日までの間に、高度な医療の提供に資する機器又は先進的な機器（以下「医療用機器」といいます。）の取得等をして、これをその個人の営む医療保健業の用に供した場合には、その用に供した年において、その医療用機器の取得価額の12%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12の 2 ①④、措法11②）。

（注） 上記の「医療用機器」とは、1 台又は 1 基（通常 1 組又は 1 式をもって取引の単位とされるものにあつては、1 組又は 1 式）の取得価額が500万円以上の医療用の機械及び装置並びに器具及び備品のうち、次に掲げるものをいいます（措令 6 の 4 ①②）。

① 高度な医療の提供に資するものとして厚生労働大臣が財務大臣と協議して指定するもの（平21.3 厚労告248）（医療法第30条の14第 1 項に規定する構想区域等内の病院又は診療所における効率的な活用を図る必要があるものとして厚生労働大臣が財務大臣と協議して指定するものにあつては、厚生労働大臣が定める要件を満たすものに限ります。）

② 医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律第 2 条第 5 項に規定する高度管理医療機器、同条第 6 項に規定する管理医療機器又は同条第 7 項に

規定する一般医療機器で、これらの規定により厚生労働大臣が指定した日の翌日から 2 年を経過していないもの（①に掲げるものを除きます。）

(2) 勤務時間短縮用設備等に係る措置

青色申告書を提出する個人で医療保健業を営むものが、平成31年 4 月 1 日から令和 5 年 3 月 31 日までの間に、勤務時間短縮用設備等の取得等をして、これをその個人の営む医療保健業の用に供した場合には、その用に供した年において、その勤務時間短縮用設備等の取得価額の15%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12の 2 ②④、措法11②）。

(3) 構想適合病院用建物等に係る措置

青色申告書を提出する個人で医療保健業を営むものが、平成31年 4 月 1 日から令和 5 年 3 月 31 日までの間に、構想適合病院用建物等の取得等をして、これをその個人の営む医療保健業の用に供した場合には、その用に供した年において、その構想適合病院用建物等の取得価額の 8 %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12の 2 ③④、措法11②）。

2 改正の内容

(1) 医療用機器に係る措置（上記 1(1)）の対象機器の見直し（12機器）

医療用機器のうち高度な医療の提供に資する

機器について、次の見直しが行われました（平21.3 厚労告248）。

① 追加（2 機器）

対象機器に次の機器が追加されました。

前立腺組織用水蒸気デリバリーシステム及び体外衝撃波疼痛治療装置

② 除外（10機器）

対象機器から次の機器が除外されました。

ビデオ軟性尿管鏡、ビデオ軟性挿管用喉頭鏡、ビデオ軟性上顎洞鏡、ビデオ軟性尿道鏡、ビデオ軟性鼻腔鏡、ビデオ軟性副鼻腔鏡、ビデオ軟性鼻咽頭鏡、ビデオ軟性クルドスコ

プ、据置型アナログ式汎用X線透視診断装置及び据置型アナログ式泌尿器・婦人科用X線透視診断装置

(2) 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2年延長されました（措法12の2①～③）。

3 適用関係

上記2(1)の改正は、令和5年4月1日から適用されています（令5.3 厚労告166前文）。

十 事業再編計画の認定を受けた場合の事業再編促進機械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農業競争力強化支援法に規定する認定事業再編事業者（同法の施行の日（平成29年8月1日）から令和5年3月31日までの間に認定を受けた個人に限ります。）であるものが、その認定に係る事業再編計画（変更の認定があったときは、その変更後のもの。以下「認定事業再編計画」といいます。）の実施期間内において、事業再編促進機械等の取得等をして、これをその個人の事業再編促進対象事業の用に供した場合には、その事業再編促進対象事業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、その事業再編促進機械等の普通償却額の40%（建物及びその附属設備並びに構築物については、45%）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13①②）。

（注） 上記の「事業再編計画」とは事業再編に関する計画をいい（農業競争力強化支援法18①）、「事業再編」とは良質かつ低廉な農業資材の供給又は農産物流通等の合理化に資することを目的として農業生産関連事業者が行う事業活動であっ

て、次のいずれにも該当するものをいいます（農業競争力強化支援法2⑤、農業競争力強化支援法施行規則1①）。

(1) 次の措置を行うものであること。

- ① 合併
- ② 分割
- ③ 農業生産関連事業の譲渡又は譲受け
- ④ 株式交換
- ⑤ 株式移転
- ⑥ 資産の譲渡又は譲受け
- ⑦ 出資の受入れ
- ⑧ 他の会社の株式又は持分の取得（その取得により当該他の会社が関係事業者となる場合に限り。）
- ⑨ 関係事業者の株式又は持分の譲渡（その譲渡によりその農業生産関連事業者の関係事業者でなくなる場合に限り。）
- ⑩ 外国法人の株式若しくは持分又はこれらに類似するものの取得（その取得によりその外国法人が外国関係法人となる場合に限り。）
- ⑪ 外国関係法人の株式若しくは持分又はこれらに類似するものの譲渡（その譲渡によりその農業生産関連事業者の外国関係法人

でなくなる場合に限ります。）

⑫ 会社又は外国法人の設立又は清算

⑬ 有限責任事業組合（有限責任事業組合契約に関する法律第2条に規定する有限責任事業組合をいいます。）に対する出資

⑭ 保有する施設の相当程度の撤去又は設備の相当程度の廃棄

(2) 上記(1)の措置に係る農業生産関連事業の全部又は一部の方式の変更であって、農業資材又は農産物に係る新たな生産若しくは販売の方式の導入又は設備等（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。）その他の経営資源の高度な利用により、農業資材又は農産物の生産又は販売の効率化を図るものであること。

2 改正の内容

(1) 対象となる認定事業再編計画の見直し

対象となる認定事業再編計画が、その認定事業再編計画に係る事業再編が上記1（注）(1)の措置のうち良質かつ低廉な農業資材の供給又は農産物流通等の合理化に特に資するものとして一定の措置を行うものである場合におけるその認定事業再編計画に限定されました（措法13①）。一定の措置とは、上記1（注）(1)③⑥⑦⑫⑬の措置をいいます（措規5の15①）。

(2) 割増償却割合の引下げ

割増償却割合が、35%（建物及びその附属設

備並びに構築物については、40%）（改正前：40%（建物及びその附属設備並びに構築物については、45%））に引き下げられました（措法13①）。

(3) 認定期限の延長

制度の適用の前提となる事業再編計画の認定期限が、令和7年3月31日まで2年延長されました（措法13①）。

3 適用関係

上記2(1)及び(2)の改正は、個人が取得又は製作若しくは建設をする事業再編促進機械等で令和5年4月1日以後に受ける農業競争力強化支援法第18条第1項の認定（以下「当初認定」といいます。）に係る同法第19条第2項に規定する認定事業再編計画（経過認定事業再編計画を含みます。）に記載されたものについて適用し、個人が取得又は製作若しくは建設をした事業再編促進機械等で同日前に受けた当初認定に係る同項に規定する認定事業再編計画（経過認定事業再編計画を除きます。）に記載されたものについては従前どおりとされています（改正法附則29④）。

（注）経過認定事業再編計画とは、令和5年4月1日前に受けた当初認定に係る農業競争力強化支援法第19条第2項に規定する認定事業再編計画について同日以後に同条第1項の規定による変更の認定があったときにおけるその変更後の認定事業再編計画をいいます（改正法附則29④）。

十一 特定都市再生建築物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が、昭和60年4月1日から令和5年3月31日までの間に、新築された特定都市再生建築物の取得等をして、これをその個人の事業（一定の貸付けを含みます。）の用に供した場合には、その事業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、その特定都市再生建築物について、その普通償却額に割増償却割合を乗じて計算した金額の割増償却ができることとされています（旧措法14①）。

特定都市再生建築物とは、次に掲げる地域内において、都市再生特別措置法の認定計画（国家戦略特別区域法の区域計画を含みます。）に基づい

て行われる都市再生事業（一定の要件を満たすものに限り。）により整備される一定の建築物に係る建物及びその附属設備をいい（措法14②、旧措令7②③、措規6①）、割増償却割合は、その建築物の整備される地域が次の地域のいずれに該当するかに応じそれぞれ次のとおりとされています（旧措法14①）。

- (1) 特定都市再生緊急整備地域……50%
- (2) 都市再生緊急整備地域（上記(1)に該当する地域を除きます。）……25%

（注）上記の「一定の要件」とは、次の①及び②又は①及び③に掲げる要件をいいます（措法14②、旧措令7②）。

- ① 都市再生事業の施行される土地の区域（以下「事業区域」といいます。）内に地上階数が10階以上又は延べ面積が7万5,000㎡以上（その事業区域が特定都市再生緊急整備地域内にある場合には、5万㎡以上）の建築物が整備されること。
- ② 事業区域内に整備される公共施設の用に供される土地の面積のその事業区域の面積のうちに占める割合が30%以上であること。
- ③ 都市の居住者等の利便の増進に寄与する施設の整備に要する費用の額が10億円以上であること。

2 改正の内容

(1) 民間都市再生事業計画の認定要件の見直し

対象となる民間都市再生事業計画のうち特定都市再生緊急整備地域以外の都市再生緊急整備地域（上記1(2)の地域）における民間都市再生事業計画の認定要件について、次の見直しが行われました。

- ① その都市再生事業の施行される土地の区域の面積要件が、0.5ha以上（改正前：原則1ha以上）に引き下げられました（都市再生特別措置法施行令7①）。
- ② 地域の魅力発信等に資する施設又は機能を整備することとの要件が追加されました（「民間都市再生事業計画制度の運用について（事

業認定ガイドライン）」3）。具体的には、次のいずれかの施設又は機能の整備を伴う民間都市再生事業計画であることが求められることとなります。

- イ 地域の魅力発信に資するもの
- ロ 地域の交流促進に資するイベントスペースや共用スペース等
- ハ 多様な働き方の実現に資するシェアオフィス等
- ニ その他地域整備方針の実現に特に資するもの

(2) 特定都市再生建築物に係る要件の見直し

特定都市再生緊急整備地域（上記1(1)の地域）内において整備される建築物に係る都市再生事業の要件のうち、その都市再生事業の施行される土地の区域内に整備される建築物の延べ面積要件が、7万5,000㎡以上（改正前：5万㎡以上）に引き上げられました（措令7②一）。

(3) 適用期限の延長

制度の適用期限が、令和8年3月31日まで3年延長されました（措法14①）。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)①の改正は、令和5年4月1日から施行されています（都市再生特別措置法施行令の一部を改正する政令（令和5年政令第98号）附則）。
- (2) 上記2(1)②の改正は、令和5年4月1日以降に認定申請のあった民間都市再生事業計画について適用することとされています（「民間都市再生事業計画制度の運用について（事業認定ガイドライン）」4）。
- (3) 上記2(2)の改正は、個人が令和5年4月1日以後に取得等をする特定都市再生建築物について適用し、個人が同日前に取得等をした特定都市再生建築物については従前どおりとされています（改正措令附則3④）。

十二 農業経営基盤強化準備金制度及び農用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

(1) 農業経営基盤強化準備金制度

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）（同法第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一定のものに限ります。）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）。

① 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

② 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

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) 農用地等を取得した場合の課税の特例

上記(1)の農業経営基盤強化準備金の金額を有する個人（農業経営基盤強化準備金の積立てができる個人を含みます。）が、各年において、認定計画等の定めるところにより、農用地又は

特定農業用機械等（以下「農用地等」といいます。）の取得等をし、その農用地等を事業の用に供した場合には、その農用地等につき、次に掲げる金額のうちいずれか少ない金額以下の金額に相当する金額として一定の計算をした金額を、その年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入することとされています（旧措法24の3①）。

（注） 上記の「特定農業用機械等」とは、農業用の機械及び装置、器具及び備品、一定の建物及びその附属設備、構築物並びにソフトウェアをいいます（旧措法24の3①）。

① 次に掲げる金額の合計額

イ その年の前年から繰り越された農業経営基盤強化準備金の金額（その年の前年の12月31日までに上記(1)により総収入金額に算入された金額がある場合には、その金額を控除した金額）のうち、その年において総収入金額に算入された、又は算入されるべきこととなった金額に相当する金額

ロ 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であって農業経営基盤強化準備金として積み立てられなかった金額として証明がされた金額

② その年分の事業所得の金額として一定の計算をした金額

2 改正の内容

(1) 農業経営基盤強化準備金制度の改正

① 適用対象となる個人に関する改正

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。）による農業経営基盤強化促進法等の改正に伴い、令和4年度税制改正において、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、その施行は基盤強化法等改正法の施行の日とされました。今回、基盤強化法等改正法の施行の日が令和5年4月1日とされたことから（農業経営基盤強化促進法等の一部を改正する法律の施行期日を定める政令（令和4年政令第355号））、上記の財務省令で定めるものが定められ、農業経営基盤強化促進法第19条第8項の規定による公告（以下「公告」といいます。）があった同条第1項に規定する地域計画（これを変更した旨の公告があったときは、その変更後のもの）に、農業経営基盤強化促進法施行規則第17条の規定によりその氏名が記載されている認定農業者等とされました（措規9の3①）。

② 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2年延長されました（措法24の2①）。

- (2) 農用地等を取得した場合の課税の特例の改正
対象となる特定農業用機械等が一定の規模のものに限定されました（措法24の3①）。一定の規模のものは、機械及び装置並びに器具及び備品にあっては、1台又は1基の取得価額が30万円以上のものとし、建物及びその附属設備にあっては、一の建物及びその附属設備の取得価額の合計額が30万円以上のものとし、構築物にあっては、一の構築物の取得価額が30万円以上

のものとし、ソフトウェアにあっては、一のソフトウェアの取得価額が30万円以上のものとされています（措令16の3②）。

（注1） 通常一組又は一式をもって取引の単位とされる機械及び装置並びに器具及び備品にあっては、一組又は一式の取得価額が30万円以上のものとされています（措令16の3②）。

（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16の3②）。

（注3） この改正により、特定農業用機械等のうちその取得価額が30万円未満のものは、本制度の適用を受けられなくなるほか、上記1(1)の「農業経営基盤強化準備金制度」についても、その取得に充てるための金額として積み立てた準備金を、必要経費に算入することはできないことになります。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)①の改正は、令和5年4月1日から施行されています（改正措規附則1）。
- (2) 上記2(2)の改正は、個人が令和5年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする特定農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特定農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30）。

十三 肉用牛の売却による農業所得の課税の特例の改正

1 改正前の制度の概要

- (1) 農業を営む個人が、昭和56年から令和5年までの各年において、次の肉用牛を次の売却方法により売却した場合において、その売却した肉用牛が全て免税対象飼育牛（売却価額が100万円未満（一定の交雑牛に該当する場合には80万円未満、一定の乳牛に該当する場合には50万円

未満）である肉用牛に該当するもの等をいいます。）に該当するものであり、かつ、その売却した肉用牛の頭数の合計が1,500頭以内であるときは、その売却により生じた農業所得に対する所得税を免除することとされています（旧措法25①）。

① その飼育した肉用牛を次の市場において売却した場合

- イ 家畜取引法に規定する家畜市場
 - ロ 中央卸売市場
 - ハ 家畜取引法の規定による届出に係る市場
 - ニ 地方卸売市場で食用肉の卸売取引のために定期に又は継続して開設されるもののうち、都道府県がその市場における食用肉の卸売取引に係る業務の適正かつ健全な運営を確保するため、その業務につき必要な規制を行うものとして農林水産大臣の認定を受けたもの
 - ホ 条例に基づき食用肉の卸売取引のために定期に又は継続して開設される市場のうち、その条例に基づき地方公共団体がその市場における業務の適正かつ健全な運営を確保するため、その開設及び業務につき必要な規制を行うものとして農林水産大臣の認定を受けたもの
 - ヘ 農業協同組合等により食用肉の卸売取引のために定期に又は継続して開設される市場のうち、その市場における取引価格が中央卸売市場において形成される価格に準拠して適正に形成されるものとして農林水産大臣の認定を受けたもの
- ② その飼育した生産後1年未満の肉用牛を農

- 業協同組合又は農業協同組合連合会のうち一定のものに委託して売却した場合
- (2) 農業を営む個人が、昭和56年から令和5年までの各年において、上記(1)①又は②の肉用牛を上記(1)①又は②の売却方法により売却した場合において、その売却した肉用牛のうちに免税対象飼育牛に該当しないもの又は免税対象飼育牛に該当する肉用牛の頭数の合計が1,500頭を超える場合のその超える部分の免税対象飼育牛が含まれているとき（その売却した肉用牛の全てが免税対象飼育牛に該当しないものであるときを含みます。）は、次のいずれかの方法により課税することとされています（措法25②）。
- ① 免税対象となった飼育牛については免税とし、免税対象となった飼育牛以外のものについてはその売却価額の5%課税を適用
- ② 免税対象飼育牛の売却による所得を含めて通常の総合課税を適用

2 改正の内容

現下の厳しい畜産経営をとりまく状況を踏まえ、制度の適用期限が令和8年まで3年延長されました（措法25①）。

十四 被災代替資産等の特別償却制度の改正（改正後：被災代替船舶の特別償却制度）

1 改正前の制度の概要

個人が、平成23年3月11日から令和5年3月31日までの間に、

- (1) 東日本大震災に起因して事業の用に供することができなくなった建物（その附属設備を含みます。以下同じです。）、構築物、機械及び装置又は船舶に代わるもので、その製作又は建設の後事業の用に供されたことのないものの取得等をして、これをその個人の事業の用に供した場合
- (2) 建物、構築物又は機械及び装置で、その製作

又は建設の後事業の用に供されたことのないものの取得等をして、これを被災区域及びその被災区域である土地に付随して一体的に使用される土地の区域内において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において、その取得価額の一定割合の特別償却（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（旧震災税特法11の2①②、震災税特法10の5②）。

被災代替資産等	特別償却割合	
	中小事業者以外の個人の場合	中小事業者の場合
建物又は構築物（増築された建物又は構築物のその増築部分を含みます。）	10%	12%
機械及び装置	20%	24%
船舶	20%	24%

2 改正の内容

(1) 対象資産の見直し

上記 1(1)の場合の措置の対象資産から、建物、構築物並びに機械及び装置が除外されました（旧震災税特法11の 2 ①表一・二、旧震災税特令13の 2 ①②一～三）。

また、上記 1(2)の場合の措置は、適用期限（令和 5 年 3 月 31 日）の到来をもって廃止されました。

(2) 適用期限の延長

制度の適用期限が令和 8 年 3 月 31 日まで 3 年延長されました（震災税特法11の 2 ①）。

上記(1)及び(2)の改正により、この制度は、平成 23 年 3 月 11 日から令和 8 年 3 月 31 日までの間に、東日本大震災に起因して事業の用に供することができなくなった船舶に代わる一定の船舶（以下「被災代替船舶」といいます。）でその製作の後事業の用に供されたことのないものの取得又は被災代替船舶の製作をして、これを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において、その被災代替船舶の取得価額の 20%（その個人が、中小事業者である場合には、24%）相当額の特別償却ができる制度となりました。

（注） 上記の「一定の船舶」とは、その個人が有す

る漁船法第 2 条第 1 項に規定する漁船のうち同法第10条第 1 項に規定する漁船原簿に登録されているもの（以下「船舶」といいます。）で東日本大震災に起因してその個人の事業の用に供することができなくなったもの（以下「被災船舶」といいます。）のその用に供することができなくなった時の直前の用途と同一の用途に供される船舶をいいます。なお、その被災船舶に比して著しく高額な船舶その他その被災船舶に比して著しく仕様が異なる船舶は除かれます（震災税特法11の 2、震災税特令13の 2）。

なお、対象となる被災代替船舶の範囲に変更はありません。

3 適用関係

上記 2(1)の改正は、令和 5 年 4 月 1 日前に事業の用に供した建物、構築物又は機械及び装置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61）。

なお、個人が、令和 5 年 4 月 1 日から令和 7 年 3 月 31 日までの間に建物、構築物又は機械及び装置を事業の用に供した場合には、その建物、構築物又は機械及び装置については、従来どおり適用できる措置が講じられています（改正法附則61、改正震災税特令附則 2）。ただし、対象となる建物、構築物又は機械及び装置は、やむを得ない事情により令和 5 年 3 月 31 日までに事業の用に供することができなかったことにつき証明がされたものとされています（改正法附則61）。この証明は、公共工事の工期の延長その他やむを得ない事情により同日までにその建物、構築物又は機械及び装置を事業の用に供することができなかったことにつき内閣総理大臣又は復興局長が確認をした書類を確定申告書に添付することにより行うこととされています（改正震災税特規附則 2）。

第四 その他の改正

一 特定の基準所得金額の課税の特例（「極めて高い水準の所得に対する負担の適正化措置」）の創設

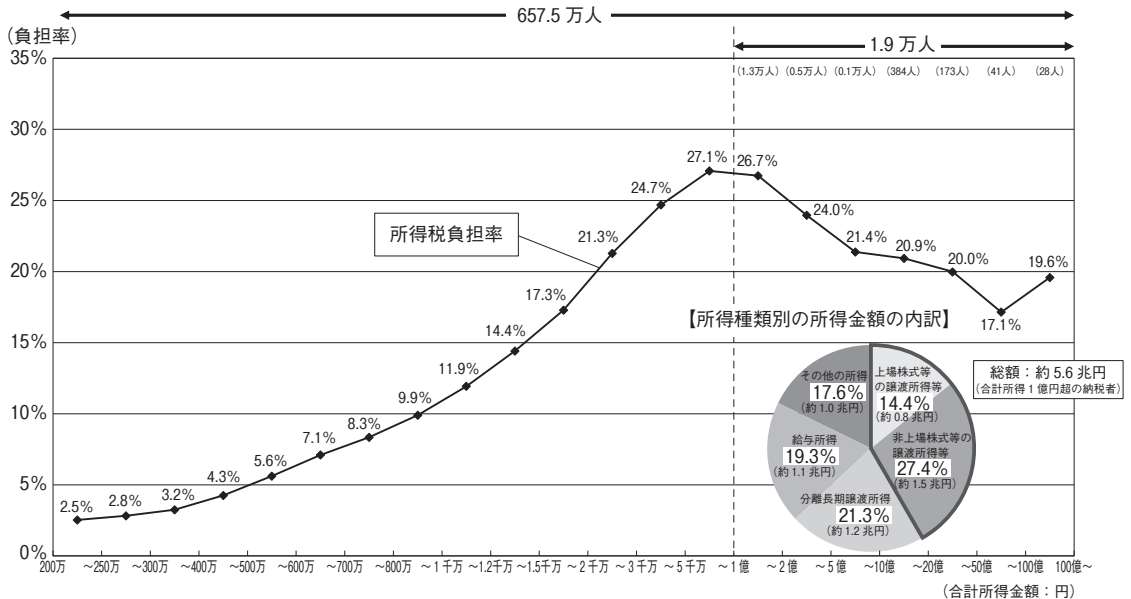
1 制度創設の趣旨

合計所得金額が1億円を超えるような高所得者層では、分離課税の仕組みにより、総合課税における高い累進税率よりも低い税率が適用される金融所得等の全体に占める割合が高いこと等の要因により、所得税負担率が低下する、いわゆる「一億円の壁」と呼ばれる問題については、これまでも与党税制調査会や政府税制調査会等でも議論が行われていたところです。令和4年度の与党税制改正大綱においても、「高所得者層において、所得に占める金融所得等の割合が高いことにより、所得税負担率が低下する状況がみられるため、これを是正し、税負担の公平性を確保する観点から、金融所得に対する課税のあり方について検討する必要がある。その際、一般投資家が投資しやすい環境を損なわないよう十分に配慮しつつ、諸外国の制度や市場への影響も踏まえ、総合的な検討を行う」こととされていたところです。

2022年秋に開催された政府税制調査会においては、「中期答申」の策定に向けて、税制全般にわたる幅広い議論を行われておりましたが、いわゆる「一億円の壁」の問題については、出席委員から、高所得層の実態がどのようになっているのかをしっかりと把握をした上で、今後、議論を進めるためにも、より詳細なデータが必要ではないかとの意見が提示されたことを踏まえて、事務局からは高所得者の所得の全体の構成に関する客観的なデータなどが総会で提示されました。こうした高所得者層の実態等も踏まえ、いわゆる「一億円の壁」の問題について議論が行われた中で、委員からは、社会保険料も加味すると、かなりの高所得者層の負担率の方が低所得者層よりも低い状況にあり、所得税の負担構造として問題があることや、譲渡所得は、長期間の価値上昇の効果が一時に発生する面があり、その平準化効果も勘案する必要がある、といった趣旨の意見などがあったところです。

申告納税者の所得税負担率（令和2年分）

○ 1億円を超える高所得者層の所得種類別の内訳をみると、非上場株式等の譲渡所得等の割合は27.4%と最大。次いで、土地建物の長期譲渡所得（21.3%）、上場株式等の譲渡所得等（14.4%）となっている。



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

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

また、源泉分離課税の所得や申告不要を選択した所得も含まれていない。

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

政府税制調査会において、このような議論があったことや、現下の社会保険料も加味した所得税の負担率をみると、所得が1億円を超えたあたりの所得層は負担率がそこまで大きく低下していない一方で、かなりの高所得者層の負担率の低下が著しい状況にあるといった所得税負担率の状況等を踏まえ、与党税制調査会において幅広い観点からの議論が進められた上で、令和5年度税制改正において、税負担の公平性を確保する観点から、おおむね平均的な水準として30億円を超える高い所得を対象として、最低限の負担を求める措置と

してこの「極めて高い水準の所得に対する負担の適正化措置」が導入されました。

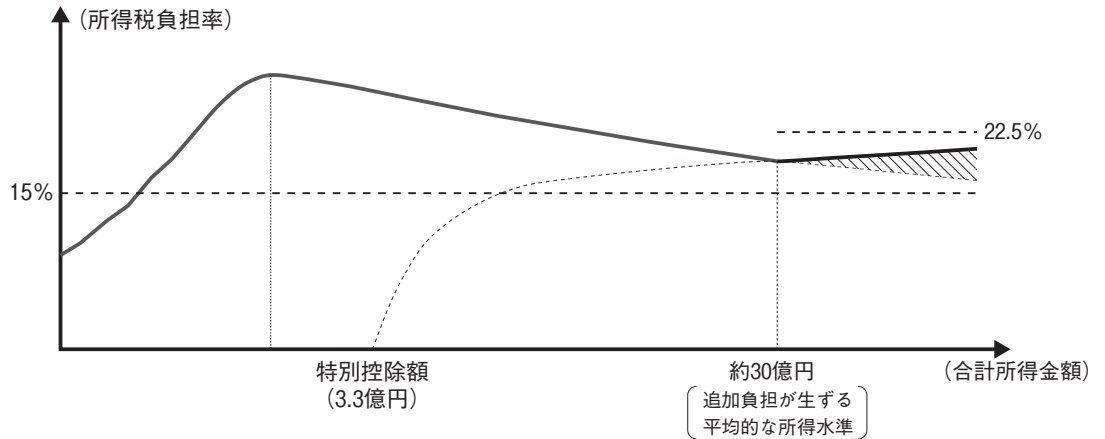
2 制度の概要

次のとおり、個人でその者のその年分の基準所得金額が3億3,000万円を超えるものについては、その超える部分の金額の100分の22.5に相当する金額からその年分の基準所得税額を控除した金額に相当する所得税を課することとされました（措法41の19）。

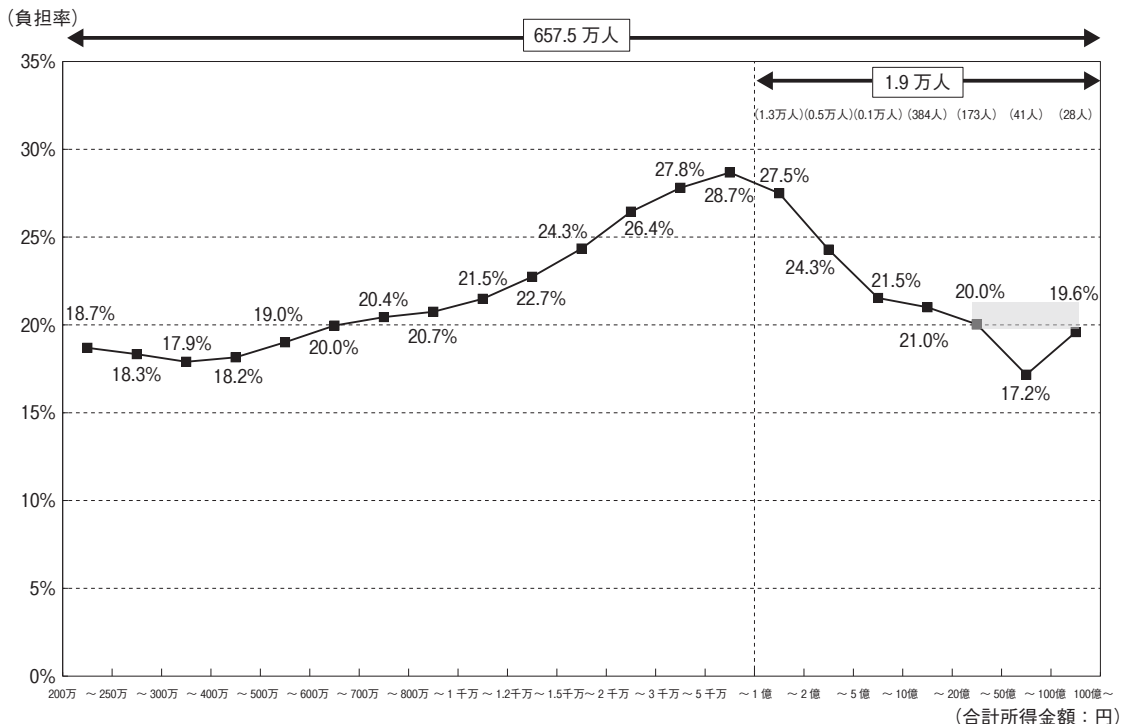
税負担の公平性の観点から、極めて高い水準の所得に対する負担の適正化のための措置を設ける。
(令和7年分以後の所得税について適用)

- ① 通常の所得税額
② (合計所得金額※ - 特別控除額(3.3億円)) × 22.5%
- ➡ ②が①を上回る場合に限り、
差額分を申告納税
- ※株式の譲渡所得のみならず、土地建物の譲渡所得や給与・事業所得、その他の各種所得を合算した金額。
※スタートアップ再投資やNISA関連の非課税所得は対象外であるほか、政策的な観点から設けられている
特別控除後の金額。

【イメージ】



(参考) 申告納税者の負担率 (所得税+社会保険料) (令和2年分)



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

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

また、源泉分離課税の所得や申告不要を選択した所得も含まれていない。

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

3 制度の具体的内容

(1) 適用要件及び税額の計算

個人でその者のその年分の下記(2)の基準所得金額が3億3,000万円を超えるものについては、その超える部分の金額の22.5%相当額からその年分の下記(3)の基準所得税額を控除した金額に相当する所得税を課することとされました（措法41の19①）。

（注1） 上記の「3億3,000万円」の水準は、下記の（注2）で記載しているとおり、所得税法の本則における考え方を踏まえて、22.5%とすることとした上で、所得階級別の負担率の状況等や、譲渡所得は長期間の価値上昇の効果が一時に発生する面があることから、その平準化効果も勘案して設定したものです。具体的には、この3億3,000万円の控除額の下では、譲渡所得のみを稼得する場合、約10億円を超えると追加的な負担が生ずることになりますが、一方で、10億円を下回る譲渡所得が長期間で平準化された場合には、現行の総合課税の下でも、15%を下回る負担率にもなりうる可能性があるところであり、こうした点などを考慮したものです。

（注2） 上記の「22.5%」の水準は、総合課税の対象となる所得税の税率（所法89）の最高税率（45%）の2分の1としたものです。これは、所得税法において総合課税の対象とされる長期譲渡所得の金額については、その2分の1を総所得金額として計算している（所法22②二）こと（実質的な最高税率22.5%）から、租税特別措置法における株式譲渡所得等や土地・建物等の長期譲渡所得に対する比例税率（15%）によりこれを下回る部分について負担を求めること等を勘案して設定したものです。

(2) 「基準所得金額」の意義

本特例の課税標準となる「基準所得金額」は、

租税特別措置等の適用判定として用いるいわゆる合計所得金額（所得税法第2条第1項第30号の合計所得金額）と異なり、④損失の繰越控除を適用した後の金額で計算させること、⑤申告不要制度（確定申告を要しない配当所得等の特例（措法8の5①）及び確定申告を要しない上場株式等の譲渡による所得の特例（措法37の11の5①））を適用しないで計算させること、⑥土地等の特別控除の適用後の金額で計算させることとするため、次に掲げる各種所得の金額の合計額とされています（措法41の19②）。

この④及び⑥は制度の簡素化のため申告額をそのまま計算に用いるため、⑤は最低限の負担を求めるというこの制度の潜脱を防ぐためにこのようにしたものです。

このため、預貯金の利子等確定申告されない「いわゆる源泉分離課税」の対象となる所得を含めないものとされています。

- ① 確定申告を要しない配当所得等の特例（措法8の5①）の適用がないものとして計算した総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額（下記②から⑨までに掲げる金額を除きます。）
- ② 確定申告を要しない配当所得等の特例の適用がないものとして計算した上場株式等に係る配当所得の金額（この上場株式等に係る配当所得に係る申告分離課税の特例は納税者の選択適用であるため（措法8の4②）、この特例の適用がある場合の金額としています。）
- ③ 土地等に係る事業所得等の金額（この申告分離課税制度は適用停止措置が講じられている（措法28の4⑥）ことから、この制度の適用がある場合の金額としています。）
- ④ （土地建物等の）長期譲渡所得の金額（特別控除に関する規定の適用がある場合には、その規定による控除をした後の金額）
- ⑤ （土地建物等の）短期譲渡所得の金額（特別控除に関する規定の適用がある場合には、その規定による控除をした後の金額）
- ⑥ 一般株式等に係る譲渡所得等の金額

- ⑦ 確定申告を要しない上場株式等の譲渡による所得の特例（措法37の11の5①）の適用がないものとして計算した上場株式等に係る譲渡所得等の金額
- ⑧ 一般株式等の譲渡に係る国内源泉所得の金額及び上場株式等の譲渡に係る国内源泉所得の金額

⑨ 先物取引に係る雑所得等の金額

（注1） 上記①から⑨までの金額は、NISA制度等により所得税を課さないこととされている所得を含まない金額となります。また、特定新規中小企業者がその設立の際に発行した株式の取得に要した金額の控除等の租税特別措置法その他の所得税に関する法令によりこれらの金額の計算上控除することとされている金額を控除した後の金額となります。

（注2） 上記④及び⑤の「特別控除に関する規定」とは次に掲げる規定をいいます（措法41の19②四、措令26の28の3の2①）。

イ 租税特別措置法第33条の4第1項、第34条第1項、第34条の2第1項、第34条の3第1項、第35条第1項、第35条の2第1項又は第35条の3第1項の規定

ロ 小笠原諸島振興開発特別措置法第41条第1項（同条第3項において準用する場合を含みます。）の規定

ハ 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第11条の5第1項から第3項までの規定によりみなして適用する租税特別措置法第33条の4第1項、第34条第1項若しくは第34条の2第1項の規定又は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第11条の6第1項の規定によりみなして適用する租税特別措置法第34条の2第1項の規定

ニ 沖縄の復帰に伴う国税関係法令の適用の特別措置等に関する政令第34条の2第1項又は第34条の3第1項の規定によりみなして適用する租税特別措置法第33条

の4第1項の規定

ホ 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13条の3第4項の規定によりみなして適用する租税特別措置法第33条の4第1項の規定

(3) 「基準所得税額」の意義

本特例の対象となる税額の計算上控除する「基準所得税額」は、非永住者以外の居住者、非永住者又は非居住者の区分に応じそれぞれ次に掲げる所得税の額（国税通則法第2条第4号に規定する附帯税の額を除きます。）とされています（措法41の19③）。

① 非永住者以外の居住者にあつては、所得税法第7条第1項第1号に定める所得（全ての所得）について、上記(1)の適用がないものとして所得税の税額の計算に関する法令の規定（所得税法第93条及び第95条の規定を除きます。②において同じです。）により計算した所得税の額（「居住者の源泉分離課税に関する規定」により計算した所得税の額を除きます。②において同じです。）

（注） 上記の「居住者の源泉分離課税に関する規定」とは租税特別措置法第3条第1項、第3条の3第1項、第8条の2第1項、第8条の3第1項、第41条の9第1項、第41条の10第1項及び第41条の12第1項の規定、租税条約等の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例等に関する法律第3条の2第16項、第18項、第22項及び第24項の規定並びに外国居住者等の所得に対する相互主義による所得税等の非課税等に関する法律第7条第10項、第12項、第16項及び第18項（同法第11条第8項、第9項、第11項及び第12項並びに第15条第14項、第15項、第17項及び第18項において準用する場合を含みます。）の規定をいいます（措法41の19③一、措令26の28の3の2②、実特令2の3③⑦⑭⑯、所得相互免除令7⑥⑦⑨⑪、

10③④、14④⑤）。

② 非永住者にあっては、所得税法第7条第1項第2号に定める所得（国内源泉所得及びこれ以外の所得で国内において支払われ、又は国外から送金されたもの）について、上記(1)の適用がないものとして所得税の税額の計算に関する法令の規定により計算した所得税の額

③ 非居住者にあっては、所得税法第7条第1項第3号に定める所得について、上記(1)の適用がないものとして所得税の税額の計算に関する法令の規定（所得税法第165条の5の3及び第165条の6の規定を除きます。）により計算した所得税の額（「非居住者の源泉分離課税に関する規定」により計算した所得税の額を除きます。）

（注） 上記の「非居住者の源泉分離課税に関する規定」とは次に掲げる規定をいいます（措法41の19③三、措令26の28の3の2③）。

イ 所得税法第169条及び第170条の規定

ロ 租税特別措置法第3条第1項、第8条の2第1項、第41条の9第1項、第41条の10第1項及び第41条の12第1項の規定

（注） 本特例により課される所得税は、「所得税に関する法令の規定により計算した所得税の額」に該当することから、復興財確法第10条の基準所得税額となり、復興特別所得税の課税対象となります。

これとのバランスの観点から本特例の計算上控除するこの「基準所得税額」についても、復興特別所得税込みの金額とするための読替規定が復興財確法に設けられています（復興財確法33①）。

(4) 申告不要制度の不適用

上記(2)の「基準所得金額」の計算上適用しないこととした申告不要制度について、上記(1)による税額が発生する者の配当等については、その適用を認めないこととされています。

具体的には、確定申告の申告義務の判定対象、

申告書への記載事項となる課税標準から除外することを定めた租税特別措置法第8条の5第1項及び第37条の11の5第1項並びに決定の際の課税標準から除外することを定めた同法第8条の5第2項及び第37条の11の5第2項を適用しないこととされています（措法41の19④）。

(5) 本特例の適用がある場合の所得税の適用関係

① 外国税額控除等の適用

外国税額控除及び分配時調整外国税相当額控除については、租税特別措置法上の申告分離課税制度の適用がある場合と同様に、これらの税額控除額の算定においても、本特例による税額を勘案して行うこととされています（措法41の19⑤一、復興所令2の2④⑦）。

② 特定上場株式等の配当等に係る配当所得の扱い

特定上場株式等の配当等に係る配当所得については、選択可能な総合課税（累進税率最大45%）と申告分離課税・申告不要制度（比例税率15%）で税率が異なるため、その年分の所得税について修正申告書を提出する場合又は更正若しくは決定を行う場合の課税標準及び税額等の計算を行うときは、その配当所得について既に申告している場合を除き、その配当所得については申告分離課税制度の適用があるものとして課税標準及び税額等の計算を行うこととされています（措法41の19⑤二・三）。

③ 申請又は申告に関する特例等に係る事項の政令への委任

上記①及び②に掲げるもののほか、本特例の適用がある場合に所得税法第2編第5章の規定による申請又は申告に関する特例等の所得税に関する法令の規定を適用するに当たり必要な事項は、政令及び省令に委任されています（措法41の19⑤四、措令26の28の3の2⑥）。

具体的には次のとおり定められています。

イ 年の中で非居住者が居住者となった場

合の税額の計算については、居住者期間と非居住者期間のそれぞれについて計算した所得金額の合計額につき上記(2)の「基準所得金額」を計算することとし、その「基準所得金額」を基礎として、上記(1)に準じて所得税の額を計算することとされました（措令26の28の3の2⑤一）。

- ロ 予定納税額の減額の承認の申請において、その年の申告納税額見積額の算定に当たっては、本特例における「基準所得金額の見積額につき上記(1)に準じて計算した所得税の額」についても算定の対象に加えることとされています（措令26の28の3の2④一）。

なお、この場合の申告納税見積額の具体的な計算方法については、「基準所得金額の見積額（退職所得金額に係る部分を除きます。以下ロにおいて同じです。）につき上記(1)に準じて計算した所得税の額」が算定の対象とされます（措令26の28の3の2⑤二）。

このため、予定納税減額承認申請書の記載事項にも「基準所得金額の見積額」が追

加されています（措規19の11一）。

- ハ 確定申告義務のある者についてその確定申告書に記載すべき事項に上記(2)の「基準所得金額」が追加されるとともに、記載すべき所得税の額には「基準所得金額につきこの特例を適用して計算した所得税の額」を含むものとされました（措令26の28の3の2④二）。

- ニ 純損失の繰戻しによる還付の請求（所法140）及び相続人等の純損失の繰戻しによる還付の請求（所法141）における還付額の算定においても、本特例による税額を勘案して行うこととされました（措令26の28の3の2④三・四⑤三、復興所令13①）。

このため、これらの還付についての還付請求書の記載事項にも本特例による税額が追加されています（措規19の11二）。

4 適用関係

上記3の制度は、令和7年分以後の所得税について適用することとされています（改正法附則36）。

二 給付金等の非課税等の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 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8①一口、措規19の2④～⑥）。

（注） 上記の「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8①三口、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（新型コロナ税特法4①一、新型コロナ税特規2①一）。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 住民税非課税世帯等に対する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）については、所得税を課さないこととされています（新型コロナ税特法4①一、新型コロナ税特規2①二）。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）。

⑦ 新型コロナウイルス感染症生活困窮者自立支援金の非課税等

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（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て

います（新型コロナ税特法4①一、新型コロナ税特規2①三）。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）。

⑧ 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（新型コロナ税特法4①二、新型コロナ税特規2②一③一）。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）。

⑨ 令和3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、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）については、所得税を課さないこととされています（新型コロナ税特法4①二、旧新型コロナ税特規2②二③二）。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）。

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） 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）

（2）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

① 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、旧措規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2⑯）。以下同じです。

上記の貸付けは、平成27年度の一般会計補正予算（第1号）又は平成30年度の一般会計補正予算（第2号）における児童福祉事業対策費等補助金を財源の一部として都道府県又は都道府県が適当と認める者が行う金銭の貸付けで次に掲げるものとされています。

イ 児童養護施設退所者等（児童養護施設への入所措置を解除された者等に限ります。）

が進学した後の生活費又はそ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金銭（生活支援費・家賃支援費）の貸付け

ロ 児童養護施設退所者等（児童養護施設への入所措置を解除された者等に限り。）が就職した後のそ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金銭（家賃支援費）の貸付け

ハ 児童養護施設退所者等の就職に資する免許又は資格の取得に要する費用を援助するために行う金銭（資格取得支援費）の貸付け

- ② 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ています（措法41の8③、旧措規19の2⑰～⑳）。

上記の貸付けは、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の一部として都道府県若しくは指定都市又は都道府県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とされています。

- ③ 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

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ています（新型コロナ税特法4③、新型コロナ税特規2④⑤）。

2 改正の内容等

- (1) 令和3年度子育て世帯への臨時特別給付金の非課税等の改正（支援給付金に係る措置）

令和4年2月7日付で「令和3年度子育て世帯等臨時特別支援事業支給要領」の改正が行われ、上記1(1)⑨ロの基準日より後に本給付金の受給者と離婚している等の理由により、先行給付金等（上記1(1)⑨（参考）（注3）の先行給付金、追加給付金、一括給付金又はクーポン給付をいいます。以下同じです。）の支給対象となる児童を現に養育しているにもかかわらず先行給付金等を受け取れなかった者を新たな支給対象として「支援給付金」が措置されました。

この支援給付金については、先行給付金等が非課税とされていることを踏まえ、所得税を課さないこととされました（新型コロナ税特規2②二トチ）。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なります（新型コロナ税特法4②）。

（注） この改正は、令和4年12月28日に公布された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4年財務省令第58号。以下「改正新型コロナ税特規」といいます。）により行われています。

具体的には、次に掲げる者が対象に加えられました（新型コロナ税特規2②二トチ）。

- ① 上記1(1)⑨イに掲げる者（9月分受給者又は10月分受給者が上記1(1)⑨イ(ロ)に掲げる場合に該当する場合における上記1(1)⑨イ(ロ)に定める者を除きます。以下同じです。）の配偶者であった者で上記1(1)⑨イに掲げる者と離婚したものその他これに準ずる者のうち、上記1(1)⑨イに掲げる者が有していた対象児童に係る令和4年3月分の児童手当の支給を受ける者（以下「3月分受給者」といいます。）又は同年2月分の児童手当の支給を受ける者（3月分受給者を除きます。以下「2月分受給者」といいます。）（3月分受給者又は2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 給付決定日以前に死亡した場合……その対象児童に係るその3月分受給者又は2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、その対象児童を監護し、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

- ② 上記1(1)⑨ハに掲げる者（特定養育者が上記1(1)⑨ハ(ロ)に掲げる場合に該当する場合における上記1(1)⑨ハ(ロ)に定める者を除きます。以下同じです。）の配偶者であった者で上記1(1)⑨ハに掲げる者と離婚したものその他これに準ずる者のうち、令和4年2月28日（給付金の申請が同日前にあった場合には、その申請があった日）において、上記1(1)⑨ハに掲げる者が養育していた中学校修了後対象児童を養育する者（所得制限額未満の者に限ります。以下「離婚後特定養育者」といいます。）（離婚後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……その離婚後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、その中学校修了後対象児童を監護し、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

(注) 上記の「離婚したものその他これに準ずる者」とは、離婚協議中で配偶者と別居している場合で、客観的に事実を確認できる書類がある者等をいいます。

(参考) 支援給付金の概要

1 支給対象者

次に掲げる者であって、先行給付金等の受給者の配偶者であった者のうち離婚等をした者その他これらに準ずる者に対して、別途、先行給付金及び追加給付金又はクーポンを一括した形での給付金等（以下「支援給付金」といいます。）が支給されます。ただし、先行給付金等の受給者からその給付に相当する額の金銭等を受け取っていた場合及び対象児童のためにその受給者がその給付に相当する額の金銭等を費消していた場合を除きます。

① 令和3年9月分の児童手当の受給者でなかったが令和4年3月分の児童手当の受給者になった者

② 令和3年9月30日において高校生等を養育していなかったが、令和4年2月28日時点（令和4年2月28日までに申請があった場合は申請時）において高校生等を養育している者（所得制限額未満の者に限ります。）

2 対象額

対象児童1人につき先行給付金等を合わせた10万円相当

(2) 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の改正（新型コロナウイルス感染症の影響を受ける就職者に対する生活支援金の貸付けに係る措置）

上記1(2)①の自立支援資金貸付事業において、新型コロナウイルス感染症の影響を受ける就職者（新型コロナウイルス感染症の影響による内定取消や休業等により収入が減少し、経済的に厳しい状況にある者をいいます。以下同じです。）に対する生活支援費の貸付け制度が措置されました。

上記の新型コロナウイルス感染症の影響を受ける就職者に対する生活支援費の貸付けについては、従前より生活支援費の貸付けが①保護者等からの経済的な支援が見込まれない者であって大学等に在学するもの（進学者）を対象としており、その債務免除により受ける経済的な利益の価額は非課税とされていることや、②生活支援費の貸付けが上記のとおり経済的に厳しい状況にある者を対象としていることを踏まえ、その債務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（措規19の2⑭）。

また、令和2年度の一般会計補正予算（第3号）、令和3年度の一般会計補正予算（第1号）及び令和4年度の一般会計補正予算（第2号）において児童福祉事業対策費等補助金が措置されたことに伴い、引き続きこの補助金を財源の一部として行う生活支援費、家賃支援費及び資格取得支援費の貸付けについて受けた債務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（措規19の2⑭）。

（参考） 児童養護施設退所者等に対する自立支援資金の貸付事業の概要

1 貸付対象

(1) 生活支援費

生活支援費の貸付けの対象となる者は、次のとおりです。

① 児童養護施設、児童自立支援施設、児童心理治療施設又は児童自立生活援助事業（自立援助ホーム）（以下「児童養護施設等」といいます。）を退所した者又は里親若しくは小規模住居型児童養育事業（ファミリーホーム）（以下「里親等」といいます。）の委託を解除された者のうち、保護者等からの経済的な支援が見込まれない者であって、学校教育法第83条に規定する大学、同法第115条に規定する高等専門学校及び同法第124条に規定する専修学校等（以下「大学等」といいます。）に在学する者（以下「進学者」といいます。）

② 就職者のうち、新型コロナウイルス感染症の影響による内定取消や休業等により収入が減少し、経済的に厳しい状況にある者（以下「新型コロナウイルス感染症の影響を受ける就職者」といいます。）

(2) 家賃支援費

家賃支援費の貸付けの対象となる者は、次のとおりです。

① 進学者

② 児童養護施設等を退所した者又は里親等の委託を解除された者のうち、保護者等からの経済的な支援が見込まれない者で、就職している者（以下「就職者」といいます。）

(3) 資格取得支援費

児童養護施設等に入所中若しくは里親等に委託中の者又は児童養護施設等を退所した者若しくは里親等の委託を解除された者であって、就職に必要な資格の取得を希望する者（以下「資格取得希望者」といいます。）

2 貸付期間及び貸付額

(1) 生活支援費

生活支援費の貸付期間及び貸付額は、

次のとおりです。

① 進学者

貸付期間：大学等に在学する期間

貸付額：月額50,000円（進学者のうち、新型コロナウイルス感染症の影響によるアルバイト休業等により収入が減少し、経済的に厳しい状況にある者は、大学等に在学する期間のうち12か月間について、貸付額を月額80,000円）

（注）上記に加え、医療機関を定期的に受診する場合、貸付期間のうち2年間までは医療費などの実費相当額を貸付額に追加することができるとされています。

② 新型コロナウイルス感染症の影響を受ける就職者

貸付期間：12か月間

貸付額：月額80,000円

(2) 家賃支援費

家賃支援費の貸付期間及び貸付額は、次のとおりです。

① 進学者

貸付期間：大学等に在学する期間

貸付額：1月あたりの家賃相当額（管理費及び共益費を含みます。）

とし、居住する地域における生活保護制度上の住宅扶助額を限度とされています。

② 就職者

貸付期間：退所又は委託解除後から2年を限度として就労している期間（ただし、新型コロナウイルス感染症の影響を受ける就職者は、退所又は委託解除後から求職期間を含む3年を限度として就労している期間）

貸付額：1月あたりの家賃相当額（管理費及び共益費を含みます。）

とし、居住する地域における生活保護制度上の住宅扶助額を限度とされています。

(3) 資格取得支援費

貸付額は資格取得に要する費用の実費とし、250,000円を上限とされています。

2 返還の債務の当然免除

(1) 進学者

① 大学等を卒業した日から1年以内に就職し、かつ、5年間引き続き就業を継続したとき

② 上記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に就業を継続することができなくなったとき

(2) 就職者

① 就職した日から5年間引き続き就業を継続したとき

② 上記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に就業を継続することができなくなったとき

(3) 資格取得希望者

① 就職した日から2年間（大学等へ進学した後に資格取得支援費の貸付けを受けた場合には、大学等を卒業した日から1年以内に就職し、かつ2年間）引き続き就業を継続したとき

② 上記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に就業を継続することができなくなったとき

**(3) 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
益の非課税措置の改正**

上記 1(2)②の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ついて、令和 5 年度の予算において母子家庭等対策費補助金が措置されたことに伴い、引き続きこの補助金を財源の一部として行う住宅支援資金貸付けについて受けた債務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（措規19の 2 ⑱）。

3 適用関係

(1) 上記 2(1)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（改正新型コ

ロナ税特規附則②）。

なお、令和 4 年12月28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（改正新型コロナ税特規附則③）。

(2) 上記 2(2)及び(3)の改正は、令和 5 年 4 月 1 日から施行されています（改正措規附則 1）。