

国際課税関係の改正

目 次	
はじめに……………	470
一 外国関係会社に係る所得の課税の特例 (外国子会社合算税制)の見直し ……	471
二 非居住者のカジノ行為の勝金に係る一 時所得の非課税制度の創設……………	474
三 その他……………	483
I 特定外国法人が特定金融機関等との 間で行う債券現先取引に係る利子等の 非課税措置の改正……………	483
II 振替国債等の利子の課税の特例等に おける非課税適用申告書等の電子情報 処理組織による申請等の方法の改正…	483
III 租税条約等実施特例法の改正……………	487
1 新たな限度税率を定める租税条約 に対応するための国内法の整備……	487
2 上場株式等の配当等に係る源泉徴 収義務等の特例の適用がある場合に おける租税条約の適用手続に関する 特例の改正……………	488
3 非居住者に係る金融口座情報の自 動的交換のための報告制度の改正…	491
4 滞納処分免脱罪の適用対象の整備 等に伴う徴収共助制度の改正……………	493

はじめに

経済のデジタル化・グローバル化や取引の多様化・複雑化が進展する中、国際課税制度の重要性はますます高まっており、近年、我が国はBEPSプロジェクトの合意事項等を踏まえ、国際的な課税逃れの防止に向けて累次の制度整備を行ってきたところです。2021年10月には、OECD/G20「BEPS 包摂的枠組み」において、経済のデジタル化に伴う国際課税上の課題への対応について、国際的な合意がまとめられました。本国際合意は、市場国への新たな課税権の配分（「第1の柱」とグローバル・ミニマム課税（「第2の柱」）の2つの柱からなります。BEPSプロジェクトの立上げ時から、国際課税改革に関する議論を一貫して主導してきた我が国としては、本国際合意の実施に向けた取組みを進めることが重要と考えており、引き続き国際的な議論に積極的に貢献するとともに、国際合意に則った法制度の整備を進めていくこととなります。

こうした状況の下、令和5年度税制改正におい

ては、「第2の柱」のうち所得合算ルール（IIR：Income Inclusion Rule）に係る法制化（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等）を行うこととしました。

加えて、「第2の柱」の導入により対象企業に追加的な事務負担が生じること等を踏まえ、外国子会社合算税制について見直しを行うこととしました。具体的には、①特定外国関係会社（ペーパー・カンパニー等）の適用免除要件である租税負担割合の引下げ及び②書類添付義務の緩和等の措置が講じられました。

このほか、IRに関する税制として、令和3年度与党税制改正大綱に示された方向性に沿った検討が行われ、非居住者のカジノ所得の非課税制度が創設されました。

これらの改正（各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税関係を除きます。）を含む国際課税の改正は、次の法令により行われています。（法律）

- ・ 所得税法等の一部を改正する法律（令5.3.31法律第3号）

(政令)

- ・ 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）
- ・ 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施行令の一部を改正する政令（令5.3.31政令第148号）

(省令)

- ・ 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の施行に関する省令の一部を改正する省令（令4.12.28総務省・財務省令第5号）
- ・ 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の施行に関する省令の一部を改正する省令（令5.3.31総

務省・財務省令第2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）
- ・ 法人税法施行規則の一部を改正する省令（令5.4.14財務省令第34号）（申告書別表関係）

(告示)

- ・ 国税関係法令に係る情報通信技術を活用した行政の推進等に関する省令第5条第4項、法人税法施行規則第36条の4第6項、地方法人税法施行規則第7条第6項及び消費税法施行規則第23条の4第5項の規定に基づき国税庁長官が定めるファイル形式を定める件の一部を改正する件（令5.3.31国税庁告示第14号）

一 外国関係会社に係る所得の課税の特例（外国子会社合算税制）の見直し

1 改正前の制度の概要

(1) 制度の概要

外国子会社合算税制は、外国子会社等を利用した租税回避行為を防止するため、一定の要件に該当する外国子会社等の所得に相当する金額について、日本の親会社の所得とみなして合算し、日本で課税する制度です。

① 特定外国関係会社又は対象外国関係会社の適用対象金額に係る合算課税（会社単位の合算課税）

外国関係会社がペーパー・カンパニー等である場合（特定外国関係会社）又は経済活動基準のいずれかを満たさない場合（対象外国関係会社）には、その外国関係会社の所得に相当する金額について、内国法人の所得とみなして、課税することとされています（措法66の6①）。

(注1) 上記の「外国関係会社」とは、居住者・内国法人等が直接若しくは間接に50%を超える持分を有する外国法人又は居住者・内国法人が外国法人の残余財産のおおむ

ね全部について分配を請求することができるなど会社財産に対する支配関係がある場合のその外国法人をいいます。

(注2) 上記の「ペーパー・カンパニー」とは、外国関係会社のうち特定外国関係会社とされる三つの類型の一つで、具体的には、次のいずれにも該当しない外国関係会社をいいます。ただし、次のいずれにも該当しない場合であっても、本制度の合算対象とならない子会社配当等が収益の大宗である外国関係会社など、一定の要件の下で、租税回避リスクが限定的であると考えられるものについては、ペーパー・カンパニーに該当しないこととされています。

イ その主たる事業を行うに必要と認められる事務所、店舗、工場その他の固定施設を有している外国関係会社

ロ その本店又は主たる事務所の所在する国又は地域（本店所在地国）においてその事業の管理、支配及び運営を自ら行っている外国関係会社

(注3) 上記の「経済活動基準」とは、以下の基準をいいます。

イ 事業基準（主たる事業が株式の保有等の一定の事業でないこと）

ロ 実体基準（本店所在地国に主たる事業に必要な事務所等を有すること）

ハ 管理支配基準（本店所在地国において事業の管理、支配及び運営を自ら行っていること）

ニ 次のいずれかの基準

(イ) 所在地国基準（主として本店所在地国で事業を行っていること）

※ 下記以外の業種に適用

(ロ) 非関連者基準（主として関連者以外の者と取引を行っていること）

※ 卸売業、銀行業、信託業、金融商品取引業、保険業、水運業、航空運送業、物品賃貸業

なお、各事業年度の租税負担割合が30%以上である特定外国関係会社及び各事業年度の租税負担割合が20%以上である対象外国関係会社は、会社単位の合算課税の適用を免除することとされています（会社単位の合算課税に係る適用免除基準）（措法66の6⑤）。

② 部分適用対象金額に対する合算課税（受動的所得の合算課税）

部分対象外国関係会社とは、経済活動基準を全て満たす外国関係会社をいいます。本制度では、経済活動基準を全て満たす場合であっても、配当、利子等の一定の受動的所得については、内国法人の所得とみなして、課税することとされています（措法66の6⑥⑧）。

ただし、部分対象外国関係会社につき次のいずれかに該当する事実がある場合には、受動的所得の合算課税の適用を免除することとされています（受動的所得の合算課税に係る適用免除基準）（措法66の6⑩）。

イ 各事業年度の租税負担割合が20%以上であること。

ロ 各事業年度における部分適用対象金額が

2,000万円以下であること。

ハ 各事業年度の決算に基づく所得の金額に相当する金額のうち部分適用対象金額の占める割合が5%以下であること。

(2) 書類添付義務

内国法人は、添付対象外国関係会社（次に掲げる外国関係会社をいいます。以下同じです。）の各事業年度の貸借対照表及び損益計算書その他の一定の書類(注)を当該各事業年度終了の日の翌日から2月を経過する日を含む各事業年度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（旧措法66の6⑪）。

① 租税負担割合が20%未満である外国関係会社（特定外国関係会社を除きます。）

② 租税負担割合が30%未満である特定外国関係会社

(注) 上記の「一定の書類」とは、添付対象外国関係会社に係る次に掲げる書類その他参考となるべき事項を記載した書類をいいます（旧措規22の11④8）。

イ 貸借対照表及び損益計算書（これに準ずるものを含みます。）

ロ 株主資本等変動計算書、損益金の処分に関する計算書その他これらに準ずるもの

ハ イに掲げるものに係る勘定科目内訳明細書

ニ 本店所在地国の法人所得税に関する法令により課される税に関する申告書で各事業年度に係るものの写し

ホ 企業集団等所得課税規定の適用がないものとした場合に計算される法人所得税の額に関する計算の明細を記載した書類及びその法人所得税の額に関する計算の基礎となる書類で各事業年度に係るもの

ヘ 各事業年度終了の日における株主等の氏名及び住所又は名称及び本店若しくは主たる事務所の所在地並びにその有する株式等の数又は金額を記載した書類

ト 各事業年度終了の日における内国法人と

添付対象外国関係会社との間に介在する外国法人の株主等に係るへに掲げる書類

(3) 居住者の外国関係会社に係る所得の課税の特例

居住者の外国関係会社に係る所得の課税の特例についても、基本的に上記(1)及び(2)と同様の仕組みとされています(旧措法40の4)。

2 改正の内容

(1) 特定外国関係会社に係る適用免除基準の見直し

① 概要

特定外国関係会社に係る各事業年度の租税負担割合が27%以上である場合には、会社単位の合算課税を適用しないこととされました(措法66の6⑤一)。

② 改正の趣旨・背景

特定外国関係会社については、平成29年度税制改正において、租税負担割合が30%以上の場合に会社単位の合算課税の適用を免除することとされました。

一方で、平成29年度税制改正以降、租税負担割合が30%を下回る場合には租税回避リスクが高くないと考えられる子会社を含めて一律に特定外国関係会社の該当性の判定作業が必要となったことで、申告事務に係る負担が増加した旨の指摘が行われてきたところです。

今般の改正において、「各対象会計年度に係る国際最低課税額に対する法人税」が導入され、対象企業に追加的な事務負担が生じることを契機として、外国子会社合算税制に関して、想定される租税回避リスクと企業の事務負担等とを総合的に勘案して、上記の見直しを行うこととされました。

(2) 書類添付義務の見直し等

上記(1)の改正と同様、今般の改正において「各対象会計年度に係る国際最低課税額に対す

る法人税」が導入されたことを契機として、申告事務に係る負担軽減の観点から、次の見直しが行われています。

① 添付対象外国関係会社の範囲の見直し

部分対象外国関係会社につき、次のいずれかに該当する事実がある場合には、受動的所得の合算課税の適用による合算所得が生じないため、租税回避リスクの把握と申告事務とのバランスを考慮すると、必ずしも確定申告書に外国関係会社に関する書類の添付を常に求める必要があるとまではいえないとも考えられます。そのため、このような部分対象外国関係会社については、添付対象外国関係会社の範囲から除く見直しが行われました(措法66の6⑩)。

イ 各事業年度における部分適用対象金額が2,000万円以下であること。

ロ 各事業年度の決算に基づく所得の金額に相当する金額のうちに当該各事業年度における部分適用対象金額の占める割合が5%以下であること。

② 書類保存義務の創設

上記①の見直しに伴い、部分対象外国関係会社のうち上記①イ又はロのいずれかに該当する事実があるもの(添付不要部分対象外国関係会社)については、その添付不要部分対象外国関係会社の各事業年度の貸借対照表及び損益計算書その他の一定の書類(保存書類)を整理し、起算日から7年間(欠損金額が生じた事業年度に係る保存書類にあっては、10年間)、その保存書類を納税地に保存しなければならないこととされました。

保存書類の範囲については、書類添付義務が求められる書類の範囲(上記1(2)(注)参照)と同様です。

また、ここでいう起算日とは、添付不要部分対象外国関係会社の各事業年度終了の日の翌日から2月を経過する日を含む各事業年度の確定申告書の提出期限の翌日をいいます。

③ 法人税申告書別表に係る改正

内国法人と外国関係会社との間の資本関係に関する事項を記載する法人税申告書別表17(三)付表一(添付対象外国関係会社に係る株式等の保有割合等に関する明細書)の記載方法について、見直しが行われています。

具体的には、内国法人の令和6年4月1日以後に開始する事業年度において、内国法人と外国関係会社との関係を系統的に図示した書類(③において「出資関係図」といいます。)を確定申告書に添付した場合には、同表の各欄に記載すべき事項及び同表の記載要領第2号から第5号までの規定により同表に添付すべき書類に記載すべき事項のうち、その出資関係図にその記載があるものについては記載を要しないこととされています。

(3) 居住者の外国関係会社に係る所得の課税の特例

居住者の外国関係会社に係る所得の課税の特例についても、上記(1)及び(2)(③を除きます。)と基本的に同様の改正が行われています(措法40の4、措規18の20)。

(4) 関連制度の見直し

内国法人が、その経済実態や実質的な株主構成を変えずに、外国法人の子会社となるような事象をコーポレート・インバージョンとして捉え、このような外国法人の所得を内国法人等の所得とみなして課税することとされる制度(特

殊関係株主等である内国法人等に係る外国関係法人に係る所得の課税の特例)についても、上記(1)から(3)までと基本的に同様の改正が行われています(措法40の7、66の9の2、措規18の20の2、20の11の3)。

3 適用関係

(1) 上記2(1)及び(2)の改正は、内国法人の令和6年4月1日以後に開始する事業年度に係る課税対象金額、部分課税対象金額及び金融子会社等部分課税対象金額を計算する場合について適用し、内国法人の同日前に開始した事業年度に係る課税対象金額、部分課税対象金額及び金融子会社等部分課税対象金額を計算する場合については、従前どおりとされています(改正法附則48①)。また、上記2(4)の改正のうち、特殊関係株主等である内国法人に係る外国関係法人に係る所得の課税の特例についても同様です(改正法附則48②)。

(2) 上記2(3)の改正は、居住者の令和6年分以後の各年分の課税対象金額、部分課税対象金額及び金融子会社等部分課税対象金額を計算する場合について適用し、居住者の令和5年分以前の各年分の課税対象金額、部分課税対象金額及び金融子会社等部分課税対象金額を計算する場合については、従前どおりとされています(改正法附則35①)。また、上記2(4)の改正のうち、特殊関係株主等である居住者に係る外国関係法人に係る所得の課税の特例についても同様です(改正法附則35②)。

二 非居住者のカジノ行為の勝金に係る一時所得の非課税制度の創設

1 制度創設の趣旨・背景

平成30年4月27日に特定複合観光施設区域の整備の推進に関する法律(以下「IR推進法」といいます。)第5条(法制上の措置等)の規定に基づく法制上の措置として、「特定複合観光施設区

域整備法案」が第196回国会に提出され、同年7月20日可決・成立し、同月27日に平成30年法律第80号として公布されました。この特定複合観光施設区域整備法(以下「IR整備法」といいます。)は、適切な国の監視及び管理の下で運営される健全なカジノ事業の収益を活用して地域の創意工夫

及び民間の活力を生かした特定複合観光施設（IR）区域の整備を推進することにより、国際競争力の高い魅力ある滞在型観光を実現するため、必要な事項を定め、もって観光及び地域経済の振興に寄与するとともに、財政の改善に資することを目的としています（IR整備法1）。

令和4年4月27日、大阪府及び長崎県より、IR整備法第9条第1項（区域整備計画の認定）の規定による区域整備計画の認定の申請がなされました。認定申請がされた区域整備計画については、国土交通省に設置された外部有識者からなる審査委員会において認定審査を行うこととされています。

（注1） 上記の区域整備計画の認定の申請期間は、令和3年10月1日から令和4年4月28日までとされています（IR整備法9⑩、IR整備法第

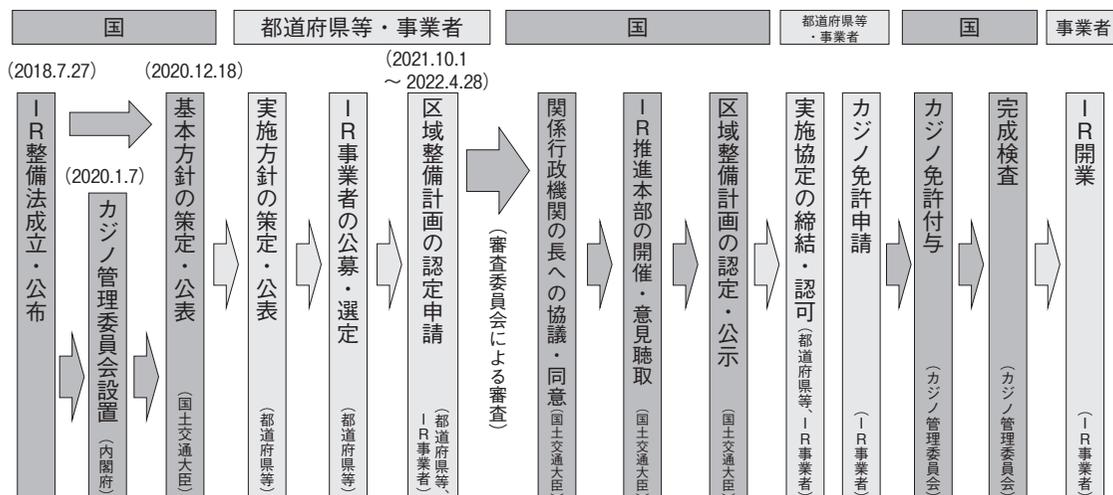
9条第10項の期間を定める政令）。

（注2） 国土交通大臣は、上記の申請があった場合において、その区域整備計画が特定複合観光施設区域の整備のための基本的な方針に適合するものであること等の一定の基準に適合すると認めるときは、その認定をすることができるとされています（IR整備法9⑪）。

現在、IR整備法に基づく区域整備計画の認定プロセスが進められており、認定後は、認定設置運営事業者による特定複合観光施設の建設工事やカジノ事業の免許の申請など、開業に向けた準備が進められることとなります。

（注3） 令和5年4月14日、IR整備法第9条第11項及び第13項の規定に基づき、「大阪・夢洲地区特定複合観光施設区域の整備に関する計画」が認定されています。

（参考1） IR開業までのプロセス



（備考） IR 区域整備計画について（第9回特定複合観光施設区域整備推進本部（令和5年4月14日）資料）より

(参考2) 各区域整備計画について

【大阪の計画の概要】

出資者	<ul style="list-style-type: none"> ・日本MGMリゾート (40%) ・オリックス (40%) ・少数株主 (20%) (JR西、近鉄、京阪、南海、JTB、日通、大林組、大成建設、大和ハウス、竹中工務店など20社)
場所	夢洲
投資規模	1兆800億円 (出資 5,300億円) (借入 5,500億円)
開業見込	2029年秋～冬頃
年間来訪者数 (うち外国人)	1,987万人 (629万人)
年間売上 (うちカジノ)	5,200億円 (4,200億円)
自治体への 納付金	1,060億円

【長崎の計画の概要】

出資者	<ul style="list-style-type: none"> ・カジノオーストラリアインターナショナル ・その他の多数の外資の出資者 (80%) ・少数株主 (国内企業) (20%)
場所	ハウステンボス
投資規模	4,383億円 (出資 1,753億円) (借入 2,630億円)
開業見込	2027年度第2四半期～第3四半期
年間来訪者数 (うち外国人)	673万人 (151万人)
年間売上 (うちカジノ)	2,716億円 (2,003億円)
自治体への 納付金	391億円

(備考) IR区域整備計画について (第9回特定複合観光施設区域整備推進本部 (令和5年4月14日) 資料) より

このカジノ施設において行われるカジノ行為については、「カジノ事業者と顧客との間又は顧客相互間で (中略) 偶然の事情により金銭の得喪を争う行為 (後略)」と定義されており (IR整備法2⑦)、所得税法上、非居住者がこのカジノ施設において行うカジノ行為から生ずる所得 (カジノ所得) については、国内源泉所得に該当し (所法161①十七、所令289五)、所得税の課税対象となるものと考えられます (所法5②一、7①三)。この非居住者のカジノ所得に対する課税については、これまでの与党税制改正大綱において以下の方向性が示されていました。

(参考3) 令和3年度与党税制改正大綱 第1章

(2) IRに関する税制

IRに関する税制については以下の方向で検討し、令和4年度以降の税制改正で具体化する。

① 所得税

IR事業の国際競争力を確保する観点から、非居住者のカジノ所得について非課税とする。(後略)

今般の税制改正においては、観光庁から税制改正要望が提出され、上記与党税制改正大綱の方向性に沿った検討が行われた結果、具体的に区域整備計画の認定の申請がなされたこと等を踏まえ、IR事業の国際競争力を確保する観点から、租税特別措置として、非居住者のカジノ所得について非課税とすることとされました。

2 制度の内容

(1) 制度の概要

令和9年1月1日から令和13年12月31日までの間において一定の非居住者につき生ずるカジノ行為の勝金に係る一時所得については、所得税を課さないこととされました (措法41の9の2)。

(2) 非課税の対象となる者

本制度の適用を受けることができる者は、非居住者に限定されています。

ただし、非居住者であっても、次に掲げる者のいずれかに該当する場合には、非課税の対象

外とされます（措法41の9の2）。

① IR整備法の規定によりカジノ行為を行ってはならないこととされている者（措法41の9の2一・二）

IR整備法の規定によりカジノ行為（IR整備法2⑦）を行ってはならないこととされている者とは、具体的には、次に掲げる者をいいます。

イ 入場禁止対象者

IR整備法上、次に掲げる者はカジノ行為を行ってはならないこととされています（IR整備法174①）。また、カジノ事業者（IR整備法2⑨）は、原則として、これらの者をカジノ施設（IR整備法2⑩）に入場させ、又は滞在させてはならないこととされています（IR整備法69各号）。

(イ) 20歳未満の者

(ロ) 暴力団員等

暴力団員（暴力団対策法2六）又は暴力団員でなくなった日から起算して5年を経過しない者（IR整備法41②二イ(8)）

(ハ) 入場料等未払者

IR整備法第181条第1項又は第2項（入場料及び認定都道府県等入場料の納付義務等）の規定に違反して、入場料（IR整備法176①）又は認定都道府県等入場料（IR整備法177①）を納付しない者

(ニ) 入場回数制限超過者

i 本邦内に住居を有しない外国人以外の者であって、カジノ施設に入場し、又は滞在しようとする日（iiにおいて「入場等基準日」といいます。）から起算して過去7日間において入場等回数が既に3回に達しているもの（直近の賦課入場時等からそれぞれ24時間を経過するまでの間にある者を除きます。）（IR整備法69四）

(注1) 「入場等回数」とは、IR整備法第176条第1項（入場料の賦課等）の規定により入場料を賦課されて

カジノ行為区画（入場し、又は滞在しようとするカジノ施設以外のカジノ施設のカジノ行為区画を含みます。）に入場した回数及び同条第3項の規定により入場料を再賦課され、又は同条第5項の規定により入場料を再々賦課された回数をいいます（IR整備法69四）。なお、「カジノ行為区画」とは、主としてカジノ行為を顧客との間で行い、又は顧客相互間で行わせるための区画をいいます（IR整備法2⑩一）。

(注2) 「賦課入場時等」とは、賦課入場時、再賦課基準時又は再々賦課基準時をいいます（IR整備法69四）。なお、「賦課入場時」とはIR整備法第176条第1項の規定により賦課された入場料の納付後初めてカジノ行為区画に入場した時を、「再賦課基準時」とは入場料を納付した者がその入場料の納付後初めてカジノ行為区画に入場した時から24時間を経過する時を、「再々賦課基準時」とは入場料を再納付した者が再賦課基準時から24時間を経過する時を、それぞれいいます（IR整備法69四、176②④）。

ii 本邦内に住居を有しない外国人以外の者であって、入場等基準日から起算して過去28日間における入場等回数が既に10回に達しているもの（直近の賦課入場時等からそれぞれ24時間を経過するまでの間にある者を除きます。）（IR整備法69五）

ロ カジノ事業者と一定の社会的関係にある者

IR整備法上、次に掲げる者は、原則として、それぞれ次に定めるカジノ施設において、カジノ行為を行ってはならないこととされています（IR整備法174②）。

- (イ) 特定複合観光施設区域整備推進本部長 (IR 推進法17①)、特定複合観光施設区域整備推進副本部長 (IR 推進法18①)、特定複合観光施設区域整備推進本部員 (IR 推進法19①) 及び事務局長その他の職員 (IR 推進法22②) ……全てのカジノ施設
 - (ロ) 特定複合観光施設区域の整備のための基本的な方針 (IR 整備法 5 ①) 及び特定複合観光施設区域の整備に関する計画 (IR 整備法 9 ①) に関する事務に従事する政府職員((イ)に掲げる者を除きます。) ……全てのカジノ施設
 - (ハ) カジノ管理委員会の委員長、委員、専門委員及び事務局の職員 ……全てのカジノ施設
 - (ニ) 認定都道府県等の職員 (その認定都道府県等に係る認定区域整備計画 (IR 整備法 2 ②) に関する事務に従事する者に限ります。) ……その認定区域整備計画に記載された特定複合観光施設区域に設置されるカジノ施設
(注) 「認定都道府県等」とは、区域整備計画の認定を受けた都道府県等をいいます (IR整備法10②)。
 - (ホ) カジノ事業者の従業者 (役員以外の者にあつては、カジノ業務又はカジノ行為区画内関連業務 (IR 整備法 2 ⑩) に従事する者に限ります。) ……そのカジノ事業者が設置するカジノ施設
 - (ヘ) カジノ施設供用事業者 (IR 整備法 2 ⑮) の従業者 (役員以外の者にあつては、カジノ施設供用業務 (IR 整備法 2 ⑭) に従事する者に限ります。) ……そのカジノ施設供用事業者が管理するカジノ施設
- ② IR 整備法の規定により入場料等を賦課するものとされている者 (措法41の9の2三)
IR 整備法の規定により入場料等を賦課するものとされている者とは、具体的には、入

場者 (本邦内に住居を有しない外国人を除きます。以下同じです。) をいいます。

(注1) 「入場者」とは、カジノ行為区画に入場しようとする者及びカジノ行為区画に入場した後そのカジノ行為区画に滞在する者 (業務として入場する者その他一定の者を除きます。) をいいます (IR整備法68①一)。

(注2) 入場者は、IR整備法上、カジノ行為区画に入場しようとする時に、国から3,000円の入場料を、認定都道府県等から3,000円の認定都道府県等入場料を、それぞれ賦課されるものとされています (IR整備法176①、177①)。

(3) 非課税の対象となる所得

本制度の適用により非課税となる所得は、令和9年1月1日から令和13年12月31日までの間において上記(2)の非居住者につき生ずるカジノ行為の勝金 (カジノ事業者によりカジノ行為において勝ちとなった顧客に対して支払われる金銭をいいます。以下同じです。) に係る一時所得とされています (措法41の9の2、措規19の3の2、カジノ管理委員会関係 IR 整備法施行規則 3 ②五)。

ただし、次に掲げるカジノ行為は、IR 整備法上、賭博罪 (刑法185、186) の適用対象外とはならず、賭博罪が適用される (IR 整備法 39) ことから、これらのカジノ行為の勝金に係る一時所得については、非課税の対象外とされます (措法41の9の2)。

① カジノ事業の免許の対象となるカジノ行為以外のカジノ行為

(注) 「カジノ事業の免許の対象となるカジノ行為」とは、IR整備法第39条 (免許等) の免許に係るカジノ行為区画で行うその免許に係る種類及び方法のカジノ行為をいいます (IR整備法39)。

② 設置運営事業の停止の命令等 (IR 整備法 30②、204①②、206⑧) に違反して行われた

カジノ行為

(参考1) 特定複合観光施設区域整備法（平成30年法律第80号）（抄）

（定義）

第2条 省 略

2 この法律において「特定複合観光施設区域」とは、一の特定複合観光施設を設置する一団の土地の区域として、当該特定複合観光施設を設置し、及び運営する民間事業者（施設供用事業が行われる場合には、当該施設供用事業を行う民間事業者を含む。）により当該区域が一体的に管理されるものであって、第9条第11項の認定を受けた同条第1項に規定する区域整備計画（第11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。以下「認定区域整備計画」という。）に記載された区域をいう。

3～6 省 略

7 この法律において「カジノ行為」とは、カジノ事業者と顧客との間又は顧客相互間で、同一の施設において、その場所に設置された機器又は用具を用いて、偶然の事情により金銭の得喪を争う行為であって、海外において行われているこれに相当する行為の実施の状況を勘案して、カジノ事業の健全な運営に対する国民の信頼を確保し、及びその理解を得る観点から我が国においても行われることが社会通念上相当と認められるものとしてその種類及び方法をカジノ管理委員会規則で定めるものをいう。

8 この法律において「カジノ事業」とは、次に掲げる業務（以下「カジノ業務」という。）を行う事業をいう。

一 カジノ施設におけるカジノ行為を顧客との間で行い、又は顧客相互間で行わせることに係る業務（以下「カジノ行為業務」という。）

二 カジノ行為を行う顧客の依頼を受け

て当該顧客の金銭について行う次に掲げる業務（第3章において「特定金融業務」という。）

イ 銀行その他のカジノ管理委員会規則で定める金融機関を介し、カジノ事業者の管理する当該顧客の口座と当該顧客の指定する預貯金口座との間で当該顧客の金銭の移動に係る為替取引を行う業務（第3章第2節第4款において「特定資金移動業務」という。）

ロ 当該顧客の金銭を受け入れる業務（第84条において「特定資金受入業務」という。）

ハ 当該顧客に金銭を貸し付ける業務（第3章第2節において「特定資金貸付業務」という。）

ニ 金銭の両替を行う業務

三 前2号に掲げる業務に附帯する業務

9 この法律において「カジノ事業者」とは、第9条第11項の認定（第11条第1項の規定による変更の認定を含む。以下「区域整備計画の認定」という。）を受けた設置運営事業者（以下「認定設置運営事業者」という。）であって、第39条の免許を受けてカジノ事業を行うものをいう。

10 この法律において「カジノ施設」とは、特定複合観光施設区域に設置する施設であって、カジノ事業者がカジノ行為業務を行うための次に掲げる区画により構成されるものをいう。

一 主としてカジノ行為を顧客との間で行い、又は顧客相互間で行わせるための区画（以下「カジノ行為区画」という。）

二 第70条第1項の確認（次号において「本人確認」という。）をするための区画（第3章において「本人確認区画」という。）

三 カジノ事業者がカジノ行為業務又は

- 本人確認に係る業務に附帯する監視、警備その他の業務を行うための区画
- 11 この法律において「カジノ行為区画内関連業務」とは、顧客の利便性の向上を図るためカジノ行為区画において顧客に対して行う次に掲げる業務及びこれらに附帯する業務をいう。
- 一 設備を設けて飲食物の提供をする業務であって、次のイ又は口のいずれにも該当しないもの
- イ 顧客の接待（風俗営業等の規制及び業務の適正化等に関する法律（昭和23年法律第122号。第91条第9項において「風俗営業適正化法」という。）第2条第3項に規定する接待をいう。）を伴うもの
- ロ 他から見通すことが困難であって、その広さが5平方メートル以下である客席を設けて行うもの
- 二 歌謡ショーその他の興行をする業務（顧客がカジノ行為を行いながら鑑賞することができるもの又は前号に掲げる業務に伴って行われるものに限る。）であって、同号イ又は口のいずれにも該当しないもの
- 三 物品の給付をする業務（第1号に掲げる業務を除く。）
- 12・13 省 略
- 14 この法律において「カジノ施設供用事業」とは、カジノ事業者との契約に基づきカジノ施設をその用途に応じて管理し及び当該カジノ事業者に専ら使用させる業務並びにこれに附帯する業務（以下「カジノ施設供用業務」という。）を行う事業をいう。
- 15 この法律において「カジノ施設供用事業者」とは、区域整備計画の認定を受けた施設供用事業者（以下「認定施設供用事業者」という。）であって、第124条の免許を受けてカジノ施設供用事業を行う

ものをいう。

16～19 省 略

（認定設置運営事業者等に対する指示等）

第30条 省 略

2 国土交通大臣は、認定設置運営事業者等が前項の指示に違反したときは、当該認定設置運営事業者等に対し、期限を付して、設置運営事業等の全部又は一部の停止を命ずることができる。

3・4 省 略

（免許等）

第39条 認定設置運営事業者は、カジノ管理委員会の免許を受けたときは、当該免許に係るカジノ施設において、当該免許に係る種類及び方法のカジノ行為に係るカジノ事業を行うことができる。この場合において、当該免許に係るカジノ行為区画で行う当該カジノ行為（第30条第2項の規定による設置運営事業の停止の命令若しくは第204条第1項若しくは第2項の規定によるカジノ事業の停止の命令又は第206条第8項の規定に違反して行われたものを除く。）については、刑法（明治40年法律第45号）第185条及び第186条の規定は、適用しない。

（入場規制）

第69条 カジノ事業者は、政令で定める場合を除き、次に掲げる者をカジノ施設に入場させ、又は滞在させてはならない。

一 20歳未満の者

二 第41条第2項第2号イ(8)に掲げる者

三 第181条第1項又は第2項の規定に違反して、入場料（第176条第1項に規定する入場料をいう。次号において同じ。）又は認定都道府県等入場料（第177条第1項に規定する認定都道府県等入場料をいう。）を納付しない者

四 本邦内に住居を有しない外国人以外の者であって、カジノ施設に入場し、又は滞在しようとする日（次号におい

て「入場等基準日」という。)から起算して過去7日間において第176条第1項の規定により入場料を賦課されてカジノ行為区画(入場し、又は滞在しようとするカジノ施設以外のカジノ施設のカジノ行為区画を含む。)に入場した回数及び同条第3項の規定により入場料を再賦課され、又は同条第5項の規定により入場料を再々賦課された回数(同号及び次条第1項において「入場等回数」という。)が既に3回に達しているもの(直近の賦課入場時(第176条第1項の規定により賦課された入場料の納付後初めてカジノ行為区画に入場した時をいう。)、再賦課基準時(同条第2項に規定する再賦課基準時をいう。))又は再々賦課基準時(同条第4項に規定する再々賦課基準時をいう。)(同号において「賦課入場時等」という。))からそれぞれ24時間を経過するまでの間にある者を除く。)

五 本邦内に住居を有しない外国人以外の者であって、入場等基準日から起算して過去28日間における入場等回数が既に10回に達しているもの(直近の賦課入場時等からそれぞれ24時間を経過するまでの間にある者を除く。)

(カジノ行為の制限)

第174条 第69条各号に掲げる者は、カジノ行為を行ってはならない。

2 次の各号に掲げる者は、政令で定める場合を除き、当該各号に定めるカジノ施設において、カジノ行為を行ってはならない。

一 推進法第17条第1項に規定する本部長、推進法第18条第1項に規定する副本部長、推進法第19条第1項に規定する本部長及び推進法第22条第2項に規定する事務局長その他の職員 全てのカジノ施設

二 基本方針及び区域整備計画に関する事務に従事する政府職員(前号に掲げる者を除く。) 全てのカジノ施設

三 カジノ管理委員会の委員長、委員、専門委員及び事務局の職員 全てのカジノ施設

四 認定都道府県等の職員(当該認定都道府県等に係る認定区域整備計画に関する事務に従事する者に限る。) 当該認定区域整備計画に記載された特定複合観光施設区域に設置されるカジノ施設

五 カジノ事業者の従業者(役員以外の者にあつては、カジノ業務又はカジノ行為区画内関連業務に従事する者に限る。) 当該カジノ事業者が設置するカジノ施設

六 カジノ施設供用事業者の従業者(役員以外の者にあつては、カジノ施設供用業務に従事する者に限る。) 当該カジノ施設供用事業者が管理するカジノ施設

(入場料の賦課等)

第176条 国は、入場者(本邦内に住居を有しない外国人を除く。以下この節において同じ。)に対し、当該入場者がカジノ行為区画に入場しようとする時に、3千円の入場料を賦課するものとする。

2～6 省略

(認定都道府県等入場料の賦課等)

第177条 認定都道府県等は、入場者に対し、当該入場者がカジノ行為区画に入場しようとする時に、3千円の認定都道府県等入場料を賦課するものとする。

2 省略

(入場料及び認定都道府県等入場料の納付義務等)

第181条 入場者は、カジノ行為区画に入場しようとするときは、その入場の前に、国が賦課する入場料及び認定都道府県等

が賦課する認定都道府県等入場料をカジノ事業者に納付しなければならない。

2 入場者は、国が再賦課する入場料及び再々賦課する入場料並びに認定都道府県等が再賦課する認定都道府県等入場料及び再々賦課する認定都道府県等入場料をカジノ事業者に納付しなければならない。

3 省 略

(カジノ事業者に対する監督処分)

第204条 カジノ管理委員会は、カジノ事業者が行う業務又は当該カジノ事業者の財産の状況に照らして、そのカジノ事業の健全な運営を確保するため必要があると認めるときは、当該カジノ事業者に対し、業務方法書の変更、業務の運営若しくは財産の状況の改善計画の提出その他の当該カジノ事業者が行う業務の運営若しくは当該カジノ事業者の財産の状況の改善に必要な措置を講ずべきことを命じ、又はその必要の限度において、期限を付して当該カジノ事業若しくはカジノ行為区画内関連業務の全部若しくは一部の停止を命ずることができる。

2 カジノ管理委員会は、カジノ事業者が次の各号に掲げる場合のいずれかに該当し、又は該当するおそれがあると認めるときは、当該カジノ事業者に対し、期限を付して、そのカジノ事業又はカジノ行為区画内関連業務の全部又は一部の停止を命ずることができる。

一 この法律若しくはこの法律に基づく命令又はこれらに基づく処分に違反したとき。

二 当該カジノ事業者が行う業務に関し他の法令の規定に違反したとき。

三 第41条第3項の規定により第39条の

免許に付された条件又は第91条第4項の規定により同条第1項の承認に付された条件に違反したとき。

3～8 省 略

(カジノ施設供用事業者に対する監督処分)

第206条 省 略

8 カジノ事業者は、その使用するカジノ施設に係るカジノ施設供用事業者が第1項又は第2項の規定によりそのカジノ施設供用事業の全部又は一部の停止を命じられたときは、当該停止の期間中は、当該カジノ施設(当該停止を命じられたカジノ施設供用事業に係る部分に限る。)においてカジノ事業及びカジノ行為区画内関連業務を行うことができない。

(参考2) カジノ管理委員会関係特定複合観光施設区域整備法施行規則(令和3年カジノ管理委員会規則第1号)(抄)

(カジノ行為の種類及び方法)

第3条 省 略

2 この条及び別表第一において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

一～四 省 略

五 オッズ 賭金額に対する勝金額(カジノ事業者によりカジノ行為において勝ちとなった顧客に対して支払われる金銭(以下「勝金」という。)の額をいう。以下同じ。)の比率をいい、勝金額対賭金額と表記するものとする。

六～九 省 略

3 適用関係

上記2の制度は、令和9年1月1日から施行されます(改正法附則1八口)。

三 その他

I 特定外国法人が特定金融機関等との間で行う債券現先取引に係る利子等の非課税措置の改正

1 改正前の制度の概要

特定外国法人が、平成29年4月1日から令和5年3月31日までの間に開始する振替国債等を用いて行う債券現先取引で一定の要件を満たすものにつき、特定金融機関等から支払を受ける利子及び差益については、それぞれ所得税及び法人税を課さないこととされています（旧措法42の2③、67の17⑨）。ただし、特定外国法人が適用除外とされる特定金融機関等の国外関連者に該当する場合には、非課税とされません（旧措法42の2④、67の17⑩）。

また、適用除外とされない場合であっても、恒久的施設を有する特定外国法人が支払を受ける利子及び差益で、恒久的施設帰属所得（法法141一イ）に該当するものについては、非課税とされません（旧措法42の2⑥、67の17⑫）。

2 改正の内容

本非課税措置の適用期限が、令和8年3月31日まで3年延長されました（措法42の2③、67の17⑨）。

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（改正法附則1）。

II 振替国債等の利子の課税の特例等における非課税適用申告書等の電子情報処理組織による申請等の方法の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 振替国債等の利子の課税の特例等

① 振替国債等の利子の課税の特例

イ 制度の概要

非居住者又は外国法人が、特定振替機関等又は適格外国仲介業者から開設を受けている口座においてその特定振替機関等の営業所等又はその適格外国仲介業者の特定国外営業所等を通じて振替記載等を受けている振替国債又は振替地方債につき支払を受ける利子については、所得税を課さないこととされています（措法5の2①）。

また、恒久的施設を有する非居住者が支払を受ける振替国債又は振替地方債の利子で恒久的施設帰属所得（所法164①一イ）に該当するものについては、所得税の源泉徴収を行わないこととされています（措法5の2⑤）。

ロ 非課税適用手続

(イ) 非課税適用申告書等の提出

i 非課税適用申告書の提出

非居住者又は外国法人が振替国債又は振替地方債の利子につき上記イの適用を受けようとする場合には、非課税適用申告書を、最初に上記イの適用を受けようとする際、特定振替機関等を経由し、又は適格外国仲介業者及びその適格外国仲介業者の国内の特定振替機関等を経由してその特定振替機関等の本店又は主たる事務所の所在地の所轄税務署長に提出しなければならない

こととされています(措法5の2①⑤)。

ii 非課税適用申告書の提出の特例

非居住者又は外国法人が次に掲げる口座において最初に振替国債(割引債に該当するものを除きます。iiにおいて同じです。)又は振替地方債(割引債に該当するものを除きます。iiにおいて同じです。)の振替記載等を受ける場合において、その振替記載等を受ける際、次に掲げる口座の区分に応じそれぞれ次に定める者が、特例書類を作成し、これを上記iの税務署長に対し提出したときは、その非居住者又は外国法人は、その振替国債又は振替地方債につき上記iによる非課税適用申告書の提出をしたものとみなすこととされています(措法3②)。

(i) 特定振替社債等に係る確認に係る振替記載等に係る口座……その特定振替社債等に係る確認を行った特定振替機関等の営業所等の長又はその特定振替社債等に係る確認を行った適格外国仲介業者の特定国外営業所等の長から振替社債等の利子等の課税の特例における非課税適用申告書を受理したその適格外国仲介業者の国内の特定口座管理機関の営業所等の長若しくは特定間接口座管理機関の営業所等の長

(ii) 特定振替割引債に係る確認に係る振替記載等に係る口座……その特定振替割引債に係る確認を行った特定振替機関等の営業所等の長又はその特定振替割引債に係る確認を行った適格外国仲介業者の特定国外営業所等の長から振替割引債の差益金額等の課税の特例における非課税適用申告書を受理したその適格外国仲介業者の国内の特定口座管理機関の営業所等の長若しくは特定間接口座管理

機関の営業所等の長

(ロ) 異動申告書等の提出

非課税適用申告書を提出した非居住者又は外国法人は、次に掲げる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最初にその非課税適用申告書を提出した特定振替機関等又は適格外国仲介業者から振替記載等を受けている振替国債又は振替地方債の利子の支払を受けるべき日の前日までに、それぞれ次に定める申告書((ロ)において「異動申告書等」といいます。)を、その特定振替機関等を経由し、又はその適格外国仲介業者及びその適格外国仲介業者の国内の特定振替機関等を経由して上記(i) iの税務署長に提出しなければならないこととされ、その異動申告書等を提出しなかったときは、その該当することとなった日以後に支払を受けるその振替国債及び振替地方債の利子については、上記イの適用を受けることはできないこととされています(措法5の2⑫)。

i 非課税適用申告書又は更新申告書に記載した所定の事項の変更をした場合……異動申告書

ii 非課税適用申告書を提出した日、異動申告書を提出した日又は更新申告書を提出した日のいずれか遅い日の翌日から5年を経過した場合……更新申告書

(ハ) 非課税適用申告書及び異動申告書等の電子提出

非居住者又は外国法人は、上記(i) iの非課税適用申告書の提出及び上記(ロ)の異動申告書等の提出に代えて、特定振替機関等の営業所等に対しこれらの申告書等に記載すべき事項を電磁的方法(インターネットを利用する方法などの電子情報処理組織を使用する方法をいいます。以下同じです。)により提供することがで

きることとされています(措法5の2⑱)。

② 振替社債等の利子等の課税の特例

イ 制度の概要

非居住者又は外国法人が、特定振替機関等又は適格外国仲介業者から開設を受けている口座においてその特定振替機関等の営業所等又はその適格外国仲介業者の特定国外営業所等を通じて振替記載等を受けている特定振替社債等につき支払を受ける利子等については、所得税を課さないこととされています(措法5の3①)。

また、恒久的施設を有する非居住者が支払を受ける特定振替社債等の利子等で恒久的施設帰属所得(所法164①一イ)に該当するものについては、所得税の源泉徴収を行わないこととされています(措法5の3③)。

ロ 非課税適用手続

本特例においても、上記①の振替国債等の利子の課税の特例の非課税適用手続と同様に、非課税適用申告書の(電子)提出、特例書類の提出及び異動申告書等の(電子)提出などの非課税適用手続が措置されています(措法5の3①③⑨、措令3の2⑳)。

③ 振替割引債の差益金額等の課税の特例

イ 制度の概要

(イ) 特定振替割引債の償還金に係る差益金額に対する源泉徴収の不適用

非居住者又は外国法人が、特定振替機関等又は適格外国仲介業者から開設を受けている口座においてその特定振替機関等の営業所等又はその適格外国仲介業者の特定国外営業所等を通じて振替記載等を受けている特定振替割引債につき支払を受ける償還金に係る差益金額については、所得税の源泉徴収を行わないこととされています(措法41の13の3①)。

(ロ) 特定振替割引債の償還差益に対する所得税の非課税等

非居住者が特定振替割引債の償還金に係る差益金額につき上記(イ)の適用により所得税の源泉徴収をされなかった場合には、その特定振替割引債につき支払を受ける償還差益については、所得税を課さないこととされ、その特定振替割引債の償還により生ずる損失の額は、所得税に関する法令の規定の適用上ないものとみなすこととされています(措法41の13の3②③)。

ロ 非課税適用手続

本特例においても、上記①の振替国債等の利子の課税の特例の非課税適用手続と同様に、非課税適用申告書の(電子)提出、特例書類の提出及び異動申告書等の(電子)提出などの非課税適用手続が措置されています(措法41の13の3①⑫、措令26の20⑭)。

(2) 電子情報処理組織を使用する方法による申請等

① 制度の概要

イ 申請書面等記載事項を入力して送信する方法につき国税庁の使用に係る電子計算機において用いることができる場合

電子情報処理組織(e-Tax)を使用する方法により税務署長等に対し申請等を行う者は、原則として、その申請等につき規定した法令の規定において書面等に記載すべきこととされている事項(以下「申請書面等記載事項」といいます。)並びに税務署長より通知された識別符号(ID)及び暗証符号(パスワード)を入力して、その申請等の情報に電子署名を行い、その電子署名に係る電子証明書と併せてこれらを送信することにより、その申請等を行わなければならないこととされています(国税オンライン化省令5①)。

この申請書面等記載事項を送信する場合におけるその送信に関するファイル形式は、

原則としてXML形式とされていますが、支払調書等の一定の書類に記載すべき事項を送信する場合にはXML形式又はCSV形式とされています（国税オンライン化省令5④、旧平30.4国税庁告14①一・二）。

ロ 申請書面等記載事項を入力して送信する方法につき国税庁の使用に係る電子計算機において用いることができない場合

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

この申請書面等記載事項のイメージデータを送信する場合におけるその送信に関するファイル形式は、PDF形式とされています（国税オンライン化省令5④、旧平30.4国税庁告14①三）。

② 振替国債等の利子の課税の特例等における非課税適用申告書等を提出する場合の電子情報処理組織を使用する方法による申請等

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

送信する方法によることとされており、その送信に関するファイル形式はPDF形式とされています（国税オンライン化省令5②④、旧平30.4国税庁告14①三）。

イ 非課税適用申告書（上記(1)①ロ(イ) i、②ロ、③ロ）

ロ 特例書類（上記(1)①ロ(イ) ii、②ロ、③ロ）

ハ 異動申告書等（上記(1)①ロ(ロ)、②ロ、③ロ）

（注）上記イからハまでの申告書等は、特定振替機関等の営業所等を経由して税務署長に提出することとされていますが、このようにないいわゆる經由手続については、情報通信技術を活用した行政の推進等に関する法律第3条第8号（定義）において、非居住者又は外国法人から特定振替機関等の営業所等への提出と特定振替機関等の営業所等から税務署長への提出は別の申請等として取り扱うこととされています。この非居住者又は外国法人から特定振替機関等の営業所等への提出については、上記(1)①ロ(ハ)、②ロ及び③ロの電子提出制度が令和3年度税制改正において措置されており、また、特定振替機関等の営業所等から税務署長への提出については、上記①のとおり、情報通信技術を活用した行政の推進等に関する法律によるオンライン化の措置が講じられています。

2 改正の内容

令和3年度税制改正において振替国債等の利子の課税の特例等の非課税適用手続等に関する書類について、非居住者又は外国法人から特定振替機関等に対する書面による提出に代えて、その書類に記載すべき事項の電磁的方法による提供が可能とされたところですが、上記1(2)②イ及びハの申告書等に記載すべき事項について電磁的方法による提供を受けた特定振替機関等は、これらの申告書等に係る申請書面等記載事項を電子情報処理組

織 (e-Tax) を使用する方法により税務署長に送信する場合には、上記 1(2)②のとおり、その申請書面等記載事項に係るイメージデータを送信する方法によることとされ、非居住者又は外国法人から提供されたデータを PDF 形式に変換する必要が生じていました。また、上記 1(2)②ロの書類についても、PDF 形式とすることが必要となります。そのため、納税者利便等の向上を図る観点から、国税庁の使用に係る電子計算機において申請書面等記載事項を入力して送信する方法を用いることを可能とするシステムの整備が行われることを前提に、法令上もこれらの申告書等に係る申請書面等記載事項の送信に関するファイル形式を XML 形式又は CSV 形式とすることとされました (平30.4 国税庁告14①二)。

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

3 適用関係

上記 2 の改正は、令和 6 年 7 月 1 日から施行されます (令 5.3 国税庁告14附則①三)。

Ⅲ 租税条約等実施特例法の改正

1 新たな限度税率を定める租税条約に対応するための国内法の整備

(1) 改正前の制度の概要

租税条約の中には、所得税や法人税のみならず、住民税 (道府県民税、市町村民税及び都民税をいいます。以下同じです。) もその対象とするものがあります。租税条約の限度税率が住民税も含めて規定されている場合には、住民税も含めた税負担を限度税率以下とする必要があります。

(注) 「限度税率」とは、租税条約において相手国居住者等に対する課税につき一定の税率又は一定の割合で計算した金額を超えないものとしている場合におけるその一定の税率又は一定の割合をいいます (実特法 2 五)。

そこで、外国法人が配当等又は譲渡収益に係

る所得 (申告納税の対象となるものに限ります。) につき課される法人税について限度税率を定める租税条約の規定に基づき軽減を受けようとする場合において、その租税条約の限度税率が住民税をも含めて規定されているときは、法人税の軽減額の計算に係る限度税率は、次の算式により計算した税率とすることとされています (実特法 4 ⑧)。

《算式》

$$\text{法人税の軽減額の計算に係る限度税率} = \frac{\text{租税条約に規定する限度税率}}{\text{地方法人税の税率 (10.3\%)} + \frac{\text{住民税の法人税割の標準税率 (7\%)}}{1} + 1}$$

なお、上記の算式により計算される法人税の軽減額の計算に係る限度税率は、租税条約の限度税率 (2%、4%、5%、10%、12%、15% 及び 16% の税率) の区分に応じて、それぞれ 1.7%、3.4%、4.2%、8.5%、10.2%、12.7% 及び 13.6% の税率が具体的に定められています (旧実特令 4)。

(2) 改正の内容

令和 4 年 12 月 27 日にバクーにおいて署名された「所得に対する租税に関する二重課税の除去並びに脱税及び租税回避の防止のための日本国とアゼルバイジャン共和国との間の条約 ((2)において「日・アゼルバイジャン租税条約」といいます。))」及び令和 5 年 2 月 7 日にアルジェにおいて署名された「所得に対する租税に関する二重課税の除去並びに脱税及び租税回避の防止のための日本国とアルジェリア民主人民共和国との間の条約 ((2)において「日・アルジェリア租税条約」といいます。))」では、住民税がその対象とされており (日・アゼルバイジャン租税条約第 2 条 3(b)(v)、日・アルジェリア租税条約第 2 条 3(b)(v))、かつ、これまでに我が国が締結した租税条約にはない 7% の限度税率が定められています (日・アゼルバイジャン租税条約第 10 条 2、第 11 条 2、第 12 条 2、日・アルジェリア租税条約第 11 条 2)。

そこで、この新たな限度税率を定める租税条約に対応するため、租税条約の限度税率が住民税をも含めて規定されている場合における法人税の軽減額の計算に係る限度税率について、限度税率が7%である場合には5.9%の税率とすることとされました（実特令4四）。

(注) 日・アゼルバイジャン租税条約及び日・アルジェリア租税条約の効力発生については、両国それぞれの国内手続（我が国においては、国会の承認を得ることが必要であり、日・アゼルバイジャン租税条約及び日・アルジェリア租税条約は第211回国会で承認されました。）を経た後、外交上の経路を通じて、その国内手続の完了を確認する通告を相互に行い、遅い方の通告が受領された日の後30日目の日に効力を生ずることとなります（日・アゼルバイジャン租税条約第30条1、日・アルジェリア租税条約第29条1）。

なお、日・アゼルバイジャン租税条約及び日・アルジェリア租税条約の詳細は、後掲「租税条約の締結」の「第一 日本・アゼルバイジャン租税条約の締結」及び「第二 日本・アルジェリア租税条約の締結」をご参照ください。

(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（改正実特令附則ただし書）。

2 上場株式等の配当等に係る源泉徴収義務等の特例の適用がある場合における租税条約の適用手続に関する特例の改正

(1) 改正前の制度の概要

① 相手国居住者等から税務署長に対する特例届出書の提出

相手国居住者等が、その支払を受ける相手国居住者等上場株式等配当等（相手国居住者等配当等のうち租税特別措置法第9条の3の2第1項（上場株式等の配当等に係る源泉徴収義務等の特例）に規定する上場株式等の配

当等（同項に規定する利子等を除きます。）をいいます。（1)において同じです。）に対して源泉徴収されるべき所得税について租税条約の規定に基づき軽減又は免除を受けようとする場合において、配当等に関する事項の記載を要しない届出書（(1)において「特例届出書」といいます。）を、その相手国居住者等上場株式等配当等の源泉徴収義務者である支払の取扱者を経由して、その支払の取扱者の納税地の所轄税務署長に提出したときは、その提出の日以後その支払の取扱者から交付を受ける全ての相手国居住者等上場株式等配当等について、条約届出書の提出（実特規2①）をしたものとみなすこととされています（実特規2⑩）。

② 相手国居住者等から支払の取扱者に対する配当等に関する事項の通知

特例届出書を提出した相手国居住者等は、相手国居住者等上場株式等配当等の支払者が異なるごとに、上記①において特例届出書に記載を要しないこととされた配当等に関する事項を、特例届出書の提出の日以後最初にその支払を受ける日の前日までに、特例届出書を提出した支払の取扱者に通知しなければならないこととされています（実特規2⑬）。

③ 支払の取扱者から税務署長に対する報告事項を記録した光ディスク等の提出

特例届出書を提出した相手国居住者等に対し相手国居住者等上場株式等配当等の交付をする支払の取扱者は、特例届出書を提出した相手国居住者等の各人別に、上記②において通知を受けた配当等に関する事項等（以下「報告事項」といいます。）を、その交付をした日の属する月の翌月10日までに、その報告事項を記録した光ディスク又は磁気ディスク（以下「光ディスク等」といいます。）を提出する方法によりその支払の取扱者の納税地の所轄税務署長に提供しなければならないこととされています（旧実特規2⑰）。

なお、上記の報告事項を光ディスク等を提

出す方法により提供する場合におけるその提供に関するファイル形式は、CSV形式とされています（平成25年12月17日課法10-11「租税条約に関する特例届出書に係る上場株式会社等の配当等に関する事項等を光ディスク等により提供する場合の標準規格等の制定について」（法令解釈通達））。

(注) 上記①の相手国居住者等から税務署長に対する特例届出書の提出、上記②の相手国居住者等から支払の取扱者に対する配当等に関する事項の通知及び上記③の支払の取扱者から税務署長に対する光ディスク等の提出並びに特典条項の適用がある場合の手続（実特規9の5⑦⑨）については、相手国等との間で課税上の取扱いが異なる事業体を通じた上場株式会社等の配当等（株主等上場株式会社等配当等、相手国団体上場株式会社等配当等、第三国団体上場株式会社等配当等及び特定上場株式会社等配当等）についても、同様の措置が講じられています（旧実特規2の2～2の5、9の6～9の9）が、基本的な仕組みは相手国居住者等上場株式会社等配当等と同じですので、説明は省略します。

(2) 改正の内容

令和4年6月、「デジタル原則に照らした規制の一括見直しプラン」（令和4年6月デジタル臨時行政調査会決定）においては、経済界要望等を踏まえ、「フロッピーディスク等による申請等の原則オンライン化の検討」が盛り込まれました。これを踏まえ、デジタル臨時行政調査会（会長：内閣総理大臣）の下に設置されたデジタル臨時行政調査会作業部会において議論が行われ、「各府省での見直し検討の結果、すでに規定が置かれているもの等を除き、全ての規定について、オンライン手続やクラウド利用等に関する規定を整備するとともに、旧式の媒体であるフロッピーディスクの使用を定める条項を撤廃する方針」及び「年内に、各府省の見直し方針の一覧を取りまとめ、デジタル臨調として公表」する旨が示されました（令和4年12

月7日デジタル臨時行政調査会作業部会（第17回）資料「フロッピーディスク等の記録媒体を指定する規定の見直しについて」）。

他方、上場株式会社等の配当等に係る源泉徴収義務等の特例の適用がある場合における租税条約の適用手続のうち、支払の取扱者から税務署長に対する報告事項の提供については、上記(1)③のとおり、光ディスク等を提出する方法により行うこととされていました。

令和4年12月、これらに基づき、デジタル臨時行政調査会において、「FD等の記録媒体を指定する規制」に該当するアナログ行為を求めるとあると解される条項のうち、その条項に係る規制の見直しを実施することとされたものについて、見直しに向けた工程表（令和4年12月21日デジタル臨時行政調査会（第6回）資料「デジタル原則を踏まえたアナログ規制の見直しに係る工程表」）が公表されました。

(注) 今後、各府省庁においては、原則として、上記の見直しに係る工程表に記載のスケジュールに従って規制の見直しを実施するものとされています。

こうした議論の状況等を踏まえ、納税者利便等の向上を図る観点から、上記(1)③の支払の取扱者から税務署長に対する報告事項の提供について、電子情報処理組織（e-Tax）を使用する方法により提供することができることとされました（実特規2⑱）。

(注1) 報告事項を電子情報処理組織（e-Tax）を使用する方法により提供する場合におけるその提供に関するファイル形式については、光ディスク等を提出する方法と同様に、CSV形式とすることとされています。

(注2) 今後、国税庁において、下記(3)の施行に向けて上記のシステムの整備等が行われる予定です。

(参考1) 「デジタル原則に照らした規制の一括見直しプラン」（令和4年6月デジタル臨時行政調査会決定）

3. アナログ規制の見直し

(3) 規律全般

ii 先行事例の構築

(経済界要望等の先行事例の構築)

現在、経済界から寄せられた要望等の類型化を整理しているが、既に先行事例として一部の規制については検討を開始している。

(6) FD等を用いる申請・届出等のオンライン化

FDやCD、DVD等の記憶媒体での提出を求める申請・届出等において、データの授受等に媒体を要さないオンライン対応の可能性について検討する。

(参考2) 「デジタル原則を踏まえたアナログ規制の見直しに係る工程表」(第6回デジタル臨時行政調査会(令和4年12月21日)資料8)

FD等の記録媒体を指定する規制 点検対象条項の一覧表

No	法令名	所管省庁	条項	規制等の内容概要	規制等の類型	見直し要否 ※見直し「否」かつ、「オンライン手続等の規定の整備」に「●」のあるものは、既にオンライン手続等の規定が整備されていることを確認済	見直し方針		見直し完了時期	工程表	見直しの概要
							オンライン手続等の規定の整備	具体的記録媒体規定の見直し			
603	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の施行に関する省令	財務省	第2条第17項	申請・交付等(行政手続)	記録媒体	要	○		令和5年中	記録媒体-共通	法令改正
604	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の施行に関する省令	財務省	第2条第2第16項	申請・交付等(行政手続)	記録媒体	要	○		令和5年中	記録媒体-共通	法令改正
605	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の施行に関する省令	財務省	第2条第3第16項	申請・交付等(行政手続)	記録媒体	要	○		令和5年中	記録媒体-共通	法令改正
606	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の施行に関する省令	財務省	第2条第4第16項	申請・交付等(行政手続)	記録媒体	要	○		令和5年中	記録媒体-共通	法令改正

607	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の施行に関する省令	財務省	第2条の5第17項	申請・交付等（行政手続）	記録媒体	要	○	令和5年中	記録媒体-共通	法令改正
-----	---	-----	-----------	--------------	------	---	---	-------	---------	------

※ 「オンライン手続等の規定の整備」における「○」は今後整備を行うもの、「●」は既に整備がされているものを、「具体の記録媒体規定の見直し」における「○」は今後見直しを行うものを指す。

FD等の記録媒体を指定する規制 工程表の類型

	令和4年度	令和5年度		令和6年度
	1月～3月	4月～9月	10月～3月	4月～6月
記録媒体-共通	法令等改正手続			

(3) 適用関係

上記(2)の改正は、令和6年7月1日以後に提供する報告事項について適用し、同日前に提供した報告事項については、従前どおりとされています（改正実特規附則②）。

3 非居住者に係る金融口座情報の自動的交換のための報告制度の改正

(1) 改正前の制度の概要

① 非居住者に係る金融口座情報の自動的交換のための報告制度の概要

非居住者に係る金融口座情報の自動的交換のための報告制度（実特法10の5～10の10）は、租税条約等に基づき、「共通報告基準（CRS：Common Reporting Standard）」に従った自動的情報交換を実施する観点から設けられています。

我が国においては、平成29年から金融機関による対象口座の特定手続を行い、これまで、平成29年分から令和3年分までの報告を金融機関から受け、租税条約等に基づき、CRSに従った税務当局間の自動的情報交換が実施されています。

（注） 我が国にとって5回目となる令和4事務年度の上記の自動的情報交換では、令和4年12月31日までに、我が国から約53万件の

非居住者・外国法人に係る金融口座情報が76か国・地域に提供され、また、95か国・地域から約257万件の居住者・内国法人に係る金融口座情報が我が国に提供されています。

② 報告金融機関等の報告事項の提供

報告金融機関等は、その年の12月31日において、その報告金融機関等との間でその営業所等を通じて特定取引を行った者（一定の者を除きます。）が報告対象契約を締結している場合には、その報告対象契約ごとに、特定対象者の氏名又は名称、住所又は本店若しくは主たる事務所の所在地及び特定居住地国、外国の納税者番号、その報告対象契約に係る資産の価額、その資産の運用、保有又は譲渡による収入金額等一定の事項（②において「報告事項」といいます。）を、その年の翌年4月30日までに、その報告事項を電子情報処理組織（e-Tax）を使用して送付する方法又はその報告事項を記録した光ディスク等を提出する方法のいずれかの方法により所轄税務署長に提供しなければならないこととされています（実特法10の6①）。

③ 用語の意義

イ 報告対象契約

「報告対象契約」とは、特定取引に係る

契約のうち次に掲げるものをいいます（実特法10の6②、実特令6の14③）。

(イ) 特定居住地国が報告対象国である者（特定居住地国が報告対象国である組合等に係る特定組合員等を含みます。）が締結しているもの

(注) 「特定居住地国」とは、次に掲げる国又は地域をいいます（実特法10の6①）。

i 新規届出書等（実特法10の5①③④）に特定対象者の居住地国として記載された国又は地域

ii 既存特定取引に関する（再）特定手続（実特法10の5②⑥⑦）により特定対象者の住所等所在地国と認められる国又は地域として特定された国又は地域

(ロ) 特定居住地国が報告対象国以外の国又は地域である特定法人で、その特定法人に係る実質的支配者の特定居住地国が報告対象国である特定法人が締結しているもの

(ハ) 上記(イ)及び(ロ)に掲げるもののほか、報告金融機関等による報告が必要なものとして一定のもの

ロ 報告対象国

「報告対象国」とは、租税条約等の相手

国等のうち一定の国又は地域をいい（実特法10の6②一）、具体的には、100か国・地域が定められています（旧実特規16の12⑩、別表）。

(2) 改正の内容

報告対象国の範囲について、①から⑥までに掲げる租税条約等の相手国等を追加することとされ（実特規別表十三、十四、五十五、九十四、九十六、九十八）、⑦に掲げる租税条約等の相手国等を除外することとされました（旧実特規別表六十二）。

- ① ウガンダ
- ② ウクライナ
- ③ タイ
- ④ モルドバ
- ⑤ モンテネグロ
- ⑥ ヨルダン
- ⑦ ニウエ

上記の改正により、我が国においては、令和5年5月1日までに報告金融機関等から令和4年分として105か国・地域の非居住者に係る金融口座情報の提供を受けることが可能となり、租税条約等に基づき、CRSに従った税務当局間の自動的情報交換が行われることとなります。

CRSに従った自動的情報交換の「報告対象国」一覧表（令和4年12月31日現在）

① アイスランド	②⑥ カタール	⑤① セントクリストファー・ネビス	⑦⑥ フランス	⑩① リヒテンシュタイン
② アイルランド	②⑦ カナダ	⑤② セントビンセント	⑦⑦ ブルガリア	⑩② ルーマニア
③ アゼルバイジャン	②⑧ キプロス	⑤③ セントマーチン	⑦⑧ ブルネイ	⑩③ ルクセンブルク
④ アルゼンチン	②⑨ キュラソー	⑤④ セントルシア	⑦⑨ ベリーズ	⑩④ レバノン
⑤ アルバ	③⑩ ギリシャ	⑤⑤ タイ	⑧⑩ ベルギー	⑩⑤ ロシア
⑥ アルバニア	③① クック	⑤⑥ 大韓民国	⑧① ベルギー	
⑦ アンティグア・バーブダ	③② グリーンランド	⑤⑦ チェコ	⑧② ポーランド	
⑧ アンドラ	③③ グレナダ	⑤⑧ 中華人民共和国	⑧③ ポルトガル	
⑨ イスラエル	③④ クロアチア	⑤⑨ チリ	⑧④ 香港	
⑩ イタリア	③⑤ ケニア	⑥⑩ デンマーク	⑧⑤ マカオ	
⑪ インド	③⑥ コスタリカ	⑥① ドイツ	⑧⑥ マルタ	
⑫ インドネシア	③⑦ コロンビア	⑥② ドミニカ	⑧⑦ マレーシア	
⑬ ウガンダ	③⑧ サウジアラビア	⑥③ トルコ	⑧⑧ マン島	
⑭ ウクライナ	③⑨ サモア	⑥④ ナイジェリア	⑧⑨ 南アフリカ共和国	
⑮ ウルグアイ	④⑩ サンマリノ	⑥⑤ ニューカレドニア	⑧⑩ メキシコ	
⑯ 英国	④① ジブラルタル	⑥⑥ ニューゼーランド	⑧① モーリシャス	
⑰ エクアドル	④② ジャージー	⑥⑦ ノルウェー	⑧② モナコ	
⑱ エストニア	④③ ジャマイカ	⑥⑧ パキスタン	⑧③ モルディブ	
⑲ オーストラリア	④④ シンガポール	⑥⑨ パナマ	⑧④ モルドバ	
⑳ オーストリア	④⑤ スイス	⑦⑩ バヌアツ	⑧⑤ モロッコ	
㉑ オマーン	④⑥ スウェーデン	⑦① バルバドス	⑧⑥ モンテネグロ	
㉒ オランダ	④⑦ スペイン	⑦② ハンガリー	⑧⑦ モントセラト	
㉓ ガーナ	④⑧ スロバキア	⑦③ フィンランド	⑧⑧ ヨルダン	
㉔ ガーンジー	④⑨ スロベニア	⑦④ フェロー諸島	⑧⑨ ラトビア	
㉕ カザフスタン	⑤⑩ セーシェル	⑦⑤ ブラジル	⑧⑩ リトアニア	

(3) 適用関係

上記(2)の改正は、令和4年12月28日から施行されています（令4.12改正実特規附則）。

4 滞納処分免脱罪の適用対象の整備等に伴う徴収共助制度の改正

(1) 改正前の制度の概要

① 徴収共助制度

徴収の共助に関する租税条約等の規定を実施するため、租税条約等実施特例法に、外国から徴収の共助の要請があった場合の手続等が定められています。

具体的には、租税条約等の相手国等から共助対象外国租税の徴収の共助の要請があったときは、所轄国税局長等は、一定の場合を除き、その共助対象外国租税（その滞納処分費を含みます。以下同じです。）を徴収することとされており、この場合、所轄国税局長等は、その共助対象外国租税に係る租税条約等

の定めるところによるほか、国税通則法及び国税徴収法の一部の規定を準用して共助対象外国租税の徴収等を行うこととされています（実特法11④、実特令7①、実特規17③）。

この準用することとされている国税通則法及び国税徴収法の規定についての基本的な考え方は、次のとおりとされています。

イ 要請国である租税条約等の相手国等の租税債権を、被要請国である我が国は自国の租税と同様に徴収すること。

ロ 要請国である租税条約等の相手国等の租税債権には、被要請国である我が国では租税としての優先権が与えられないこと。

ハ 要請国である租税条約等の相手国等の租税債権の納税義務の成立、消滅及びその内容並びに課税処分等については、その要請国の法令により規律されること。

② 徴収共助における滞納処分に係る罰則規定
徴収共助は、相互主義の下、我が国からの

外国への要請による徴収を間接的に確保するためのものです。こうした徴収共助の趣旨に鑑みれば、我が国の税務当局が国税徴収法上の滞納処分に準じて租税条約等の相手国等の納税者の財産から徴収しようとする際にも、その納税者が外国租税の滞納処分の執行を免れる目的で行うその財産の隠蔽等の行為については、我が国国税を徴収する場合と同様に防止する必要があります。

また、国際標準である OECD モデル租税条約等では、被要請国は要請国の租税債権を「自国の租税債権と同様に徴収する」と規定していることから、我が国が行う外国租税の徴収に際しても上記のような行為を、我が国国税と同様に罰則の対象とすることで防止する必要があります。

徴収共助においても、国税徴収法上の罰則規定（①滞納処分免脱犯、②不答弁・虚偽答弁・検査妨害等犯、③両罰規定）と同様の罰則規定が設けられています（旧実特法13①～③、④五～七、⑤⑥）。

(2) 改正の内容

① 滞納処分免脱罪の適用対象の整備

今般の国税徴収法の改正において、滞納処分免脱罪の適用対象の整備が行われたことに伴い、上記(1)②の整理の下で、共助対象外国租税の徴収についても、同法の改正と同様の罰則規定の整備が行われました（実特法13①）。

（注） 滞納処分免脱罪の適用対象の整備については、後掲「**国税通則法等の改正**」の「三 その他納税環境整備関係の改正」の「6 滞納処分免脱罪の適用対象の整備」の「(2) 改正の内容」をご参照ください。

② 滞納処分に関する調査手続等の見直し等

今般の国税徴収法の改正において、徴収職員の滞納処分に関する調査手続等の見直し及び徴収職員の事業者等への協力を求める措置の整備が行われたことに伴い、上記(1)①及び②の整理の下で、共助対象外国租税の徴収に

ついても、同法の改正において見直し等がされた規定（徴法141、141の2、146の2、147、徴令51の2、徴規2①）を準用するとともに（実特法11④柱書、実特令7①柱書、実特規17③）、罰則規定についても同法の改正と同様の整備が行われました（実特法13④七・八）。

（注） 徴収職員の滞納処分に関する調査手続等の見直し及び徴収職員の事業者等への協力を求める措置の整備については、後掲「**国税通則法等の改正**」の「三 その他納税環境整備関係の改正」の「7 徴収職員の滞納処分に関する調査手続等の見直し」の「(2) 改正の内容」の「① 滞納処分に関する調査手続等の整備」及び「8 徴収職員の事業者等への協力を求める措置の整備」の「(2) 改正の内容」をそれぞれご参照ください。

(3) 適用関係

① 上記(2)①の改正は、令和6年1月1日以後にした違反行為について適用し、同日前にされた違反行為に対する罰則の適用については、従前どおりとされています（改正法附則1三八、78）。

② 上記(2)②の改正は、令和6年1月1日から施行されます（改正法附則1三へ）。なお、上記(2)②の滞納処分に関する調査手続等の見直し等に関する適用関係については、法令上明文化されておりませんが、上記(1)①のとおり、徴収共助制度において上記(2)②の国税徴収法の各規定（徴法141、141の2）を準用していることから（実特法11④）、上記(2)②の国税徴収法の改正に関する適用関係（改正法附則24）と同様に解するのが適当であるものと考えられます。

（注） 滞納処分に関する調査手続等の見直し及び徴収職員の事業者等への協力を求める措置の整備に関する適用関係については、後掲「**国税通則法等の改正**」の「三 その他納税環境整備関係の改正」の「7 徴収職

員の滞納処分に関する調査手続等の見直し」
の「(3) 適用関係」の①及び②並びに「8
徴収職員の事業者等への協力を求める措置

の整備」の「(3) 適用関係」をそれぞれご
参照ください。