

防衛特別所得税の創設等

目 次

一 防衛特別所得税の創設……………	141	二 復興特別所得税の改正……………	202
-------------------	-----	-------------------	-----

一 防衛特別所得税の創設

1 防衛特別所得税創設の趣旨等

我が国の防衛力の抜本的な強化を行うに当たり、安定的な財源を確保するための税制措置については、令和5年度税制改正の大綱において、「令和9年度に向けて複数年かけて段階的に実施することとし、令和9年度において、1兆円強を確保する。」、所得税については、「所得税額に対し、当分の間、税率1%の新たな付加税を課す。現下の家計を取り巻く状況に配慮し、復興特別所得税の税率を1%引き下げるとともに、課税期間を延長する。延長期間は、復興事業の着実な実施に影響を与えないよう、復興財源の総額を確実に確保するために必要な長さとする。」とされていました。

令和8年度税制改正においては、上記の令和5年度税制改正の大綱等の基本的方向性を踏まえ、次の改正を行うこととされました。

- (1) 所得税額に対して税率1%の新たな付加税として、防衛特別所得税を創設することとします。
- (2) 現下の家計を取り巻く状況に配慮し、足下で家計負担が増加しないよう復興特別所得税の税率を1%引き下げることとします。
- (3) 復興事業の着実な実施に影響を与えないよう、復興財源の総額を確実に確保する観点から、課税期間を10年間延長することとします。

このように、今回の税制改正は、厳しさを増す安全保障環境への対応、現下の家計を取り巻く状況への配慮、そして復興財源の総額の確保という、それぞれ重要な課題に対し、バランスをとりなが

ら対応したものとなっています。

防衛特別所得税の創設等のための我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法（以下「防衛財確法」といいます。）の改正や復興特別所得税の改正を含む「所得税法等の一部を改正する法律」は、去る令和8年3月31日に参議院本会議で可決・成立し、同日に令和8年法律第12号として公布され、関係政省令等も公布されています。

関係政省令等は、次のとおりです。

- ・ 防衛特別所得税に関する政令（令和8.3.31政令第106号）（以下「防衛特別所得税政令」といいます。）
- ・ 国税収納金整理資金に関する法律施行令の一部を改正する政令（令和8.3.31政令第109号）
- ・ 防衛特別所得税に関する省令（令和8.3.31財務省令第27号）（以下「防衛特別所得税省令」といいます。）
- ・ 我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法第5条の27第1項第1号の規定に基づき、同号に規定する所得税法別表第2から別表第4までに定める金額並びに防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額の計算を勘案して財務大臣が定める表を定める件（令8.4.30財務省告示第127号）
- ・ 我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法第5条の27第1項第2号の規定に基づき、同号に規定する所得税法第189条第1項に規定する財務大臣が

定める方法並びに防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額の計算を勘案して財務大臣が定める方法を定める件（令8.4.30財務省告示第128号）

2 防衛特別所得税の総則

(1) 定義（防衛財確法5条の2）

防衛特別所得税における用語の意義は、以下のとおりです（防衛財確法5の2一～十八）。

① 居住者

所得税法第2条第1項第3号に規定する居住者をいい、具体的には、国内に住所を有し、又は現在まで引き続いて1年以上居所を有する個人をいいます（防衛財確法5の2一）。

② 非永住者

所得税法第2条第1項第4号に規定する非永住者をいい、具体的には、居住者のうち、日本の国籍を有しておらず、かつ、過去10年以内において国内に住所又は居所を有していた期間の合計が5年以下の個人をいいます（防衛財確法5の2二）。

③ 非居住者

所得税法第2条第1項第5号に規定する非居住者をいい、具体的には、居住者以外の個人をいいます（防衛財確法5の2三）。

④ 内国法人

所得税法第2条第1項第6号に規定する内国法人をいい、具体的には、国内に本店又は主たる事務所を有する法人をいいます（防衛財確法5の2四）。

⑤ 外国法人

所得税法第2条第1項第7号に規定する外国法人をいい、具体的には、内国法人以外の法人をいいます（防衛財確法5の2五）。

⑥ 人格のない社団等

所得税法第2条第1項第8号に規定する人格のない社団等をいい、具体的には、法人ではない社団又は財団で代表者又は管理人の定めのあるものをいいます（防衛財確法5の2六）。

⑦ 確定申告書

所得税法の規定による所得税の確定申告書（その申告書に係る期限後申告書を含みません。）（所法2①三十七）及び租税特別措置法の規定による申告書（措法37の12の2⑨等）をいいます（防衛財確法5の2七）。

⑧ 防衛特別所得税申告書

防衛特別所得税の課税標準及び税額を申告するための申告書をいいます（防衛財確法5の2八）。

⑨ 期限後申告書

国税通則法第18条第2項に規定する期限後申告書をいいます。具体的には、期限内申告書を提出すべきであった者（申告書を提出することができる者でその提出期限内に申告書を提出しなかったもの及びこれらの者の相続人等を含みます。）は、その提出期限後においても、決定があるまでは納税申告書を税務署長に提出することができ、その場合に提出する納税申告書を期限後申告書といいます（防衛財確法5の2九）。

⑩ 修正申告書

国税通則法第19条第3項に規定する修正申告書をいいます。具体的には、納税申告書を提出した者（その相続人等を含みます。）は、①先の納税申告書の提出により納付すべきものとしてこれに記載した税額に不足額があるとき、②先の納税申告書に記載した純損失等の金額が過大であるとき、③先の納税申告書に記載した還付金の額に相当する税額が過大であるとき、④先の納税申告書にその申告書の提出により納付すべき税額を記載しなかった場合において、その納付すべき税額があるときは、その申告について更正があるまでは、その申告に係る課税標準等又は税額等を修正する納税申告書を税務署長に提出することができ（通法19①）、また、更正又は決定を受けた者（その相続人等を含みます。）は、①その更正又は決定により納付すべきものとしてその更正又は決定に係る更正通知書又は決

定通知書に記載された税額に不足額があるとき、②その更正に係る更正通知書に記載された純損失等の金額が過大であるとき、③その更正又は決定に係る更正通知書又は決定通知書に記載された還付金の額に相当する税額が過大であるとき、④納付すべき税額がない旨の更正を受けた場合において、納付すべき税額があるときは、その更正又は決定について更正があるまでは、その更正又は決定に係る課税標準等又は税額等を修正する納税申告書を税務署長に提出することができます（通法19②）。これらの場合に提出する納税申告書を修正申告書といいます（防衛財確法5の2十）。

⑪ 更正の請求

国税通則法第23条第2項に規定する更正の請求をいいます。具体的には、納税申告書を提出した者は、次のいずれかに該当する場合において、原則としてその申告書に係る国税の法定申告期限から5年以内に限り、税務署長に対し、その申告に係る課税標準等又は税額等につき更正をすべき旨の請求をすることができ、それを更正の請求といいます（防衛財確法5の2十一）。

イ 納税申告書に記載した課税標準等若しくは税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかったこと又は計算に誤りがあったことにより、納税申告書の提出により納付すべき税額（その税額に関し更正があった場合には、更正後の税額）が過大であるとき

ロ イの理由により、納税申告書に記載した純損失等の金額（その金額に関し更正があった場合には、その更正後の金額）が過少であるとき、又は納税申告書（その申告書に関し更正があった場合には、更正通知書）に純損失等の金額の記載がなかったとき

ハ イの理由により、納税申告書に記載した還付金の額に相当する税額（その税額に関

し更正があった場合には、その更正後の税額）が過少であるとき、又は納税申告書（その申告書に関し更正があった場合には、更正通知書）に還付金の額に相当する税額の記載がなかったとき

（注） 納税申告書を提出した者又は決定を受けた者は、次の二からへまでのいずれかに該当する場合（納税申告書を提出した者については、次の二からへまでに定める期間の満了する日が上記の申告法定期限から5年とされる期間の満了する日後に到来する場合に限り。）には、上記の期限によらず、次の二からへまでに定める期間において、その該当することを理由として更正の請求をすることができます。

ニ その申告、更正又は決定に係る課税標準等又は税額等の計算の基礎となった事実に関する訴えについての判決（判決と同一の効力を有する和解その他の行為を含みます。）により、その事実がその計算の基礎としたところと異なることが確定したとき……その確定した日の翌日から起算して2月以内

ホ その申告、更正又は決定に係る課税標準等又は税額等の計算に当たってその申告をし、又は決定を受けた者に帰属するものとされていた所得その他課税物件が他の者に帰属するものとする他の者に係る国税の更正又は決定があったとき……その更正又は決定があった日の翌日から起算して2月以内

ヘ その他国税の法定申告期限後に生じたニ又はホに類する一定のやむを得ない理由があるとき……その理由が生じた日の翌日から起算して2か月以内

⑫ 更正請求書

国税通則法第23条第3項に規定する更正請求書をいいます。更正の請求をしようとする者は、その請求に係る更正後の課税標準等又

は税額等、その更正の請求をする理由、その請求をするに至った事情の詳細、その請求に係る更正前の納付すべき税額及び還付金の額に相当する税額等を記載した更正請求書を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（防衛財確法5の2十二）。

⑬ 更正

国税通則法第24条又は第26条の規定による更正をいいます。税務署長は、納税申告書の提出があった場合において、その納税申告書に記載された課税標準等又は税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかったとき、その他その課税標準等又は税額等がその調査したところと異なるときは、その調査により、その申告書に係る課税標準等又は税額等を更正することとし、また、更正又は決定をした後、その更正又は決定をした課税標準等又は税額等が過大又は過少であることを知ったときは、その調査により、その更正又は決定に係る課税標準等又は税額等を更正（再更正）することとされています（防衛財確法5の2十三）。

⑭ 決定

国税通則法第25条の規定による決定をいいます。税務署長は、納税申告書を提出する義務があると認められる者が申告書を提出しなかった場合には、その調査により、その申告書に係る課税標準等及び税額等を決定することとされています（防衛財確法5の2十四）。

なお、防衛財確法第5条の21（更正等による源泉徴収特別税額等の還付等）で使用される場合は除かれていますが、これは、同条において国税通則法で定める決定とは異なる概念の「不服申立て又は訴えについての決定」という文言が使用されていることによるものです。

⑮ 源泉徴収

防衛財確法第3章の2第4節の防衛特別所得税の源泉徴収の規定により所得税の源泉徴収の際に防衛特別所得税を併せて徴収し、所

得税に併せて国に納付することをいいます（防衛財確法5の2十五）。

⑯ 附帯税

国税通則法第2条第4号に規定する附帯税をいい、具体的には、国税のうち延滞税、利子税、過少申告加算税、無申告加算税、不納付加算税及び重加算税をいいます（防衛財確法5の2十六）。

⑰ 充当

国税通則法第57条第1項の規定による充当をいいます。国税局長、税務署長等は、還付金等がある場合において、その還付を受けるべき者につき納付すべきこととなっている国税があるときは、還付に代えて、還付金等をその国税に充当しなければならないこととされています（防衛財確法5の2十七）。

なお、防衛財確法第5条の28第1項（年末調整）で使用される場合は除かれていますが、同項は源泉徴収された防衛特別所得税の税額の過不足の充当・徴収の規定であり、この充当は、国税通則法第57条第1項で定める充当とは異なる概念であることによるものです。

⑱ 還付加算金

国税通則法第58条第1項に規定する還付加算金をいいます。国税局長、税務署長等は、還付金等を還付し、又は充当する場合において、還付金等の区分に従い一定の日の翌日からその還付のための支払決定の日又はその充当の日までの期間（他の国税に関する法律に別段の定めがある場合には、その定める期間）の日数に応じ、その金額に年7.3%の割合を乗じて計算した還付加算金をその還付し、又は充当すべき金額に加算しなければならないこととされています（防衛財確法5の2十八）。

⑲ 国内

所得税法第2条第1項第1号に規定する国内をいい、具体的には、所得税法の施行地をいいます（防衛特別所得税省令1②）。

(2) 法人課税信託の受託者等に対する防衛特別所得税の規定の適用（防衛財確法5条の3）

① 人格のない社団等に対する防衛特別所得税の適用

人格のない社団等は、防衛特別所得税に関する規定の適用において、所得税法第4条の規定と同様、法人とみなすこととされています（防衛財確法5の3①）。

② 法人課税信託の受託者に対する防衛特別所得税の適用

イ 所得税法第2条第1項第8号の3の法人課税信託の受託者は、その引き受けた法人課税信託の信託資産等（信託財産に属する資産及び負債並びにその信託財産に帰せられる収益及び費用をいいます。）及び固有資産等（法人課税信託の信託資産等以外の資産及び負債並びにその信託財産に帰せられる収益及び費用をいいます。）に係る所得について、所得税と同様に防衛特別所得税の納税義務を有することになるが、その課税にあたっては、その引き受けた各法人課税信託の信託資産等及び固有資産等ごとに、それぞれ別の者とみなして、防衛特別所得税に関する規定（防衛財確法第5条の4（納税義務者及び源泉徴収義務者）、第5条の7（納税地）及び第6節（罰則）の規定を除きます。）を適用することとされており（防衛財確法5の3②）、その場合、所得税法で定める法人課税信託の受託者及び受託法人等に関する所得税法の適用に関する規定（所法6の2②、6の3、所令16①～③）を準用することとされています（防衛財確法5の3③、防衛特別所得税政令2）。このように、その引き受けた各法人課税信託の信託資産等及び固有資産等ごとに、それぞれ別の者とみなすことで、それぞれの所得を区分して別々に所得金額の計算を行い、別の者とみなされた信託資産等と固有資産等とが、そのみなされた別の者にそれぞれ帰属することにより、法人課

税信託の受託者については、各別に計算された所得金額に応じて、所得税及び防衛特別所得税が課税されることになります。

ロ 信託資産等と固有資産等を区別して適用する防衛財確法の規定の対象から、防衛財確法第5条の4（納税義務者及び源泉徴収義務者）、第5条の7（納税地）及び第6節（罰則）に関する規定が除かれていますが、これは、所得税法の規定と同様に、信託資産等と固有資産等を別の者とみなすことでそれぞれの所得を区分して防衛特別所得税を課税することとしているものの、法人課税信託の信託財産に帰せられる所得についても納税義務者は受託者である法人又は個人であり、また、法人課税信託に係る収益の分配について源泉徴収義務を有する者もその受託者である法人又は個人であることから納税義務者や源泉徴収義務者に関する規定、納税地に関する規定、罰則に関する規定については、別の者とみなすことなく、受託者に対して防衛特別所得税の規定を適用することによるものです。

（注） 所得税法第6条の2第2項は、各法人課税信託の信託財産等及び固有資産等は、別の者とみなされたそれぞれの者に帰属するものとされ、同法第6条の3は、法人課税信託の受託法人又は法人課税信託の委託者若しくは受益者についての所得税法の規定を適用する場合の通則が定められています。

また、所得税法施行令第16条第1項から第3項までには、法人課税信託の併合又は分割等があった場合の適用関係が定められています。

(3) 納税義務者及び源泉徴収義務者（防衛財確法5条の4）

① 防衛特別所得税の納税義務者

所得税法第5条の納税義務者の規定その他租税特別措置法などの所得税に関する法令の

規定により所得税を納める義務のある居住者、非居住者、内国法人又は外国法人は、防衛財確法第5条の6（基準所得税額）に定める基準所得税額を課税標準として、防衛特別所得税を納める義務があります（防衛財確法5の4①）。

② 防衛特別所得税の源泉徴収義務者

所得税法第6条の源泉徴収義務者の規定その他租税特別措置法の規定により所得税を徴収して納付する義務のある者は、その徴収して納付する所得税と併せて、防衛特別所得税の源泉徴収をする義務があります（防衛財確法5の4②）。

(4) 課税の対象（防衛財確法5条の5）

① 居住者又は非居住者

居住者又は非居住者の防衛特別所得税の課税の対象は、居住者又は非居住者に対して課

される令和9年分以後の各年分の所得税に係る防衛財確法第5条の6（基準所得税額）に定める基準所得税額とされます（防衛財確法5の5①）。

② 内国法人又は外国法人

内国法人又は外国法人の防衛特別所得税の課税の対象は、内国法人又は外国法人に対して課される令和9年1月1日以後に生ずる所得に対する所得税に係る防衛財確法第5条の6（基準所得税額）に定める基準所得税額とされます（防衛財確法5の5②）。

(5) 基準所得税額（防衛財確法5条の6）

防衛特別所得税の課税標準は基準所得税額とされており、基準所得税額とは、次の表の区分に応じ、同表の基準所得税額の欄に掲げる所得税の額とされています（防衛財確法5の6）。

区 分		基 準 所 得 税 額
居住者	非永住者以外	所得税法の課税所得の範囲（所法7①一）で定める所得（全ての所得）について、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 （注） 分配時調整外国税相当額控除の規定（所法93）及び外国税額控除の規定（所法95）を除きます。
	非永住者	所得税法の課税所得の範囲（所法7①二）で定める所得（国外源泉所得以外の所得及び国外源泉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、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 （注） 分配時調整外国税相当額控除の規定（所法93）及び外国税額控除の規定（所法95）を除きます。
非 居 住 者		所得税法の課税所得の範囲（所法7①三）で定める所得について、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 （注） 分配時調整外国所得税相当額控除の規定（所法165の5の3）及び外国税額控除の規定（所法165の6）並びに上場株式等の配当等に係る源泉徴収義務等の特例によって上場株式等の配当等に係る源泉徴収所得税から外国源泉所得税等が控除された場合における非居住者の分離課税に係る所得税の税率の規定（措法9の3の2⑤の規定により読み替えて適用される所法170）を除きます。
内 国 法 人		次に掲げる所得について、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 ・ 所得税法の課税所得の範囲（所法7①四）で定める所得（利子等、配当等、給付補填金、利息、利益、差益、利益の分配及び賞金） ・ 租税特別措置法の国外で発行された公社債等の利子所得の分離課税等（措法3の3②）で定める国外公社債等の利子等 ・ 租税特別措置法の民間国外債等の利子の課税の特例（措法6①）で定める民間国外債の利子

	<ul style="list-style-type: none"> ・ 租税特別措置法の外貨債の利子の課税の特例（措法6⑬）で定める外貨債の利子 ・ 租税特別措置法の国外で発行された投資信託等の収益の分配に係る配当所得の分離課税等（措法8の3②）で定める国外投資信託等の配当等 ・ 租税特別措置法の国外で発行された株式の配当所得の源泉徴収等の特例（措法9の2①）で定める国外株式の配当等 ・ 租税特別措置法の懸賞金付預貯金等の懸賞金等の分離課税等（措法41の9②）で定める懸賞金付預貯金等の懸賞金等 ・ 租税特別措置法の償還差益等に係る分離課税等（措法41の12②）で定める償還差益 ・ 租税特別措置法の割引債の差益金額に係る源泉徴収等の特例（措法41の12の2①）で定める差益金額 <p>(注) 上場株式等の配当等に係る源泉徴収義務等の特例によって上場株式等の配当等に係る源泉徴収所得税から外国源泉所得税等が控除された場合における内国法人に係る所得税の税率の規定（措法9の3の2⑤の規定により読み替えて適用される所法175）を除きます。</p>
<p>外国法人</p>	<p>次に掲げる所得について、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</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 所得税法の課税所得の範囲（所法7①五）で定める所得（国内源泉所得のうち所得税法第161条第1項第4号から第11号まで及び第13号から第16号までに掲げるもの） ・ 租税特別措置法の懸賞金付預貯金等の懸賞金等の分離課税等（措法41の9②）で定める懸賞金付預貯金等の懸賞金等 ・ 租税特別措置法の償還差益等に係る分離課税等（措法41の12②）で定める償還差益 ・ 租税特別措置法の割引債の差益金額に係る源泉徴収等の特例（措法41の12の2①）で定める差益金額 <p>(注) 上場株式等の配当等に係る源泉徴収義務等の特例によって上場株式等の配当等に係る源泉徴収所得税から外国源泉所得税等が控除された場合における外国法人に係る所得税の税率の規定（措法9の3の2⑤の規定により読み替えて適用される所法179）を除きます。</p>

(6) 納税地（防衛財確法5条の7）

① 防衛特別所得税の納税地

防衛特別所得税（源泉徴収に係るものを除きます。）の納税地は、防衛特別所得税の納税義務者の所得税の納税地とされています（防衛財確法5の7①）。具体的には、納税義務者が次に掲げる場合のいずれに該当するかに応じ、それぞれ次に掲げる場所となります（所法15）。

イ 国内に住所を有する場合……その住所地

ロ 国内に住所を有せず、居所を有する場合……その居所地

ハ イ及びロに掲げる場合を除き、恒久的施設を有する非居住者である場合……その国内において行う事業に係る事務所、事業所その他これらに準ずるものの所在地（これらが2以上ある場合には、主たるものの所在地）

ニ イ又はロにより納税地を定められていた者が国内に住所及び居所を有しないこととなった場合において、その者がその有しないこととなった時にハの事業に係る事務所、事業所その他これらに準ずるものを有せず、かつ、その納税地とされていた場所にその者の親族その他その者と特殊の関係を有する者が引き続き、又はその者に代わって居住しているとき……その納税地とされていた場所

ホ イからニまでに掲げる場合を除き、所得税法第161条第1項第7号（国内源泉所得）に掲げる対価（船舶又は航空機の貸付けによるものを除きます。）を受ける場合……その対価に係る資産の所在地（その資産が2以上ある場合には、主たる資産の所在地）

ヘ イからホまでに掲げる場合以外の場合

……一定の場所

ただし、納税地の特例として、国内に住所のほか居所を有する納税義務者は、その住所地に代え、その居所地を納税地とすることが可能であり、また、国内に住所又は居所を有し、かつ、その住所又は居所以外の場所にその営む事業に係る事業場その他これに準ずるもの（事業場等）を有する納税義務者は、上記イ又はロにかかわらず、その住所又は居所地に代え、その事業場等の所在地（その事業場等が2以上ある場合には、これらのうち主たる事業場等の所在地）を納税地とすることができます（所法16）。

なお、納税地の所轄国税局長による納税地の指定があった場合には、その指定をされた納税地が納税義務者の防衛特別所得税の納税地となります（所法18）。

② 源泉徴収に係る防衛特別所得税の納税地

源泉徴収に係る防衛特別所得税の納税地は、源泉徴収義務者の源泉所得税の納税地とされています（防衛財確法5の7②）。具体的には、給与等の支払をする者その他所得税法第4編第1章から第6章まで（源泉徴収）に規定する支払をする者の事務所、事業所その他これらに準ずるものでその支払事務を取り扱うもののその支払の日における所在地ですが、公社債の利子、内国法人が支払う剰余金の配当その他の一定のものについては、その支払

をする者の本店又は主たる事務所の所在地等の場所が納税地となります（所法17）。

なお、納税地の所轄国税局長による納税地の指定があった場合には、その指定をされた納税地が源泉徴収義務者の源泉徴収に係る防衛特別所得税の納税地となります（所法18）。

③ 納税地指定の処分の取消しがあった場合

防衛特別所得税の納税地の指定の処分の取消しがあった場合には、所得税法第19条（納税地指定の処分の取消しがあった場合の申告等の効力）の規定が準用され、納税地の指定の処分の取消しがあった場合においても、その取消しの時までのその取消しの対象となった納税地を基準としてなされた申告等の効力には影響しないこととされています（防衛財確法5の7③）。

3 防衛特別所得税の個人の納税義務

(1) 個人に係る防衛特別所得税の課税標準（防衛財確法5条の8）

個人に対して課する防衛特別所得税の課税標準は、個人のその年分の基準所得税額とされています（防衛財確法5の8）。

個人は、非永住者以外の居住者、非永住者又は非居住者に区分されますが、防衛特別所得税の課税標準である基準所得税額は、それぞれ次の表に掲げる所得税の額になります。

区分		課税標準（基準所得税額）
居住者	非永住者以外	所得税法の課税所得の範囲（所法7①一）で定める所得（全ての所得）について、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 （注） 分配時調整外国税相当額控除の規定（所法93）及び外国税額控除の規定（所法95）を除きます。
	非永住者	所得税法の課税所得の範囲（所法7①二）で定める所得（国外源泉所得以外の所得及び国外源泉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、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 （注） 分配時調整外国税相当額控除の規定（所法93）及び外国税額控除の規定（所法95）を除きます。
非居住者		所得税法の課税所得の範囲（所法7①三）で定める所得について、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

(注) 分配時調整外国所得税相当額控除の規定（所法165の5の3）及び外国税額控除の規定（所法165の6）並びに上場株式等の配当等に係る源泉徴収義務等の特例によって上場株式等の配当等に係る源泉徴収所得税から外国源泉所得税等が控除された場合における非居住者の分離課税に係る所得税の税率の規定（措法9の3の2⑤の規定により読み替えて適用される所法170）を除きます。

(2) 個人に係る防衛特別所得税の税率（防衛財確法5条の9）

個人に対して課する防衛特別所得税の額は、その個人その年の基準所得税額に100分の1の税率を乗じて計算した金額です（防衛財確法5の9）。

《算式》

$$\text{防衛特別所得税の額} = \frac{\text{各年分の基準所得税額}}{\text{所得税額}} \times \text{税率} [1\%]$$

(3) 分配時調整外国税相当額の控除（防衛財確法5条の10）

① 制度の概要

イ 居住者に係る分配時調整外国税相当額の控除

防衛特別所得税申告書を提出する居住者が令和9年以後の各年において所得税及び復興特別所得税における分配時調整外国税相当額控除の適用を受ける場合において、その年の分配時調整外国税相当額がその居住者の(イ)に掲げる所得税の額及び(ロ)に掲げる復興特別所得税の額の合計額を超えるときは、その超える金額を控除限度額の範囲内で、その年分の防衛特別所得税の額から控除することとされています（防衛財確法5の10①、防衛特別所得税政令3①）。

(イ) その年分の所得税の額（分配時調整外国税相当額控除（所法93）及び外国税額控除（所法95）を適用しないで計算した場合の所得税の額とし、附帯税の額を除きます。）

(ロ) 上記(イ)に掲げる所得税の額のみを基準所得税額（復興財確法10）として個人に係る復興特別所得税の税率（復興財確法13）により計算した場合の復興特別所得

税の額

(注) 年の中途で非居住者が居住者となった場合の取扱い

特定居住者（その年12月31日（その年の中途において死亡した場合には、その死亡の日）において居住者である者でその年において非居住者であった期間（以下「非居住者期間」といいます。）を有するもの又はその年の中途において出国をする居住者でその年1月1日からその出国の日までの間に非居住者期間を有するもの（所法102）をいいます。以下同じです。）が非居住者期間内に支払を受けた集団投資信託の収益の分配に係る分配時調整外国税相当額があるときは、非居住者期間に係る分配時調整外国税相当額及び非居住者期間内に生じた恒久的施設帰属所得に係る所得の金額等を考慮して、分配時調整外国税相当額の控除を行うこととされています（防衛特別所得税政令3⑤）。

なお、所得税及び復興特別所得税における分配時調整外国税相当額控除と同様に、控除しきれない金額は還付されませんので、留意が必要です。

ロ 非居住者に係る分配時調整外国税相当額の控除

防衛特別所得税申告書を提出する非居住者が令和9年以後の各年において所得税及び復興特別所得税における分配時調整外国税相当額控除の適用を受ける場合において、その年の分配時調整外国税相当額が次に掲げる金額の合計額を超えるときは、その超える金額を控除限度額の範囲内で、その年の防衛特別所得税の額から控除することと

されています（防衛財確法5の10②、防衛特別所得税政令3⑥）。

(イ) 次に掲げる金額のうちいずれか少ない金額

- i その年の所得税の控除限度額（所法165の5の3①）
- ii その年分の総合課税の対象となる国内源泉所得（所法164①一）に係る所得の金額につき所得税法その他の所得税の税額の計算に関する法令の規定（分配時調整外国税相当額控除の規定（所法165の5の3）及び外国税額控除の規定（所法165の6）を除きます。）により計算した所得税の額（附帯税の額を除きます。）

(ロ) 次に掲げる金額のうちいずれか少ない金額

- i その年の復興特別所得税の控除限度額（復興財確法13の2②）
- ii 上記(イ)iiに掲げる所得税の額のみをその年分の基準所得税額（復興財確法10）として個人に係る復興特別所得税の税率（復興財確法13）により計算した復興特別所得税の額

(注) 年の途中で居住者が非居住者となった場合の取扱い

特定非居住者（その年の12月31日（その年の中途において死亡した場合には、その死亡の日）において非居住者である者でその年において居住者であった期間（以下「居住者期間」といいます。）を有するもの又はその年の中途において出国をする非居住者でその年の1月1日からその出国の日までの間に居住者期間を有するものをいいます。以下同じです。）が居住者期間内に支払を受けた集団投資信託の収益の分配に係る分配時調整外国税相当額があるときは、居住者期間に係る分配時調整外国税相当額及び居住者期間内に生じた所得の金額等を考慮して、分

配時調整外国税相当額の控除を行うこととされています（防衛特別所得税政令3⑨）。

なお、所得税及び復興特別所得税における分配時調整外国税相当額控除と同様に、控除しきれない金額は還付されませんので、留意が必要です。

② 分配時調整外国税相当額

分配時調整外国税相当額は、所得税及び復興特別所得税のそれと同様とされています（防衛財確法5の10①②）。したがって、防衛財確法第5条の31第1項の規定により読み替えて適用される所得税法第93条第1項又は第165条の5の3第1項に規定する分配時調整外国税相当額をいい、租税特別措置法第9条の3の2第6項、第9条の6第3項、第9条の6の2第3項、第9条の6の3第3項及び第9条の6の4第3項（これらの規定を同法第66条の7第3項の規定によりみなして適用する場合を含みます。）の規定により読み替えられた後のものとなります。

③ 控除限度額

イ 居住者に係る分配時調整外国税相当額の控除

防衛特別所得税における分配時調整外国税相当額控除の控除限度額は、上記①イ(イ)に掲げるその年分の所得税の額のみを基準所得税額として上記(2)の個人に係る防衛特別所得税の税率（防衛財確法5の9）により計算した場合の防衛特別所得税の額に相当する金額をいいます（防衛財確法5の10①、防衛特別所得税政令3②）。

ロ 非居住者に係る分配時調整外国税相当額の控除

防衛特別所得税における分配時調整外国税相当額控除の控除限度額は、その年分の恒久的施設帰属所得（所法164①一イ）に係る所得につき所得税法第165条第1項の規定（総合課税に係る所得税の課税標準及び税額等の計算）により同法第2編第1章

から第4章までの規定（居住者に係る所得税の課税標準及び税額等の計算）に準じて計算した所得税の額（所得税における分配時調整外国税相当額控除及び外国税額控除を適用しないで計算した場合の所得税の額とし、附帯税の額を除きます。）のみを基準所得税額として上記(2)の個人に係る防衛特別所得税の税率（防衛財確法5の9）により計算した場合の防衛特別所得税の額に相当する金額をいいます（防衛財確法5の10②、防衛特別所得税政令3⑥）。

④ 申告要件

上記①による控除の適用を受けるためには、防衛特別所得税申告書、修正申告書又は更正請求書に分配時調整外国税相当額、上記①による控除を受ける金額及びその金額の計算に関する明細を記載した書類を添付しなければならないこととされています（防衛財確法5の10③前段）。この場合に上記①により控除される金額は、その書類に分配時調整外国税相当額として記載された金額を限度とすることとされています（防衛財確法5の10③後段）。

(4) 外国税額の控除（防衛財確法5条の11）

① 制度の概要

イ 居住者に係る外国税額の控除

防衛特別所得税申告書を提出する居住者が令和9年以後の各年において所得税及び復興特別所得税における外国税額控除の適用を受ける場合において、その年の控除対象外国所得税の額が所得税の控除限度額（所法95①）及び復興特別所得税の控除限度額（復興財確法14①）の合計額を超えるときは、その超える金額を控除限度額の範囲内で、その年分の防衛特別所得税の額から控除することとされています（防衛財確法5の11①）。

（注） 年の中途で非居住者が居住者となった場合の取扱い

特定居住者がその非居住者期間内に生

じた恒久的施設帰属所得があるときは、非居住者期間内に生じた恒久的施設帰属所得につき課される控除対象外国所得税の額並びにその恒久的施設帰属所得に係る所得及び非居住者期間内に生じた国外源泉所得（所法165の6①）に係る所得等を考慮して、外国税額の控除を行うこととされています（防衛特別所得税政令4②）。

なお、復興特別所得税における外国税額控除と同様に、控除しきれない金額は還付されませんので、留意が必要です。

ロ 非居住者に係る外国税額の控除

防衛特別所得税申告書を提出する非居住者が令和9年以後の各年において所得税及び復興特別所得税における外国税額控除の適用を受ける場合において、その年の控除対象外国所得税の額が所得税の控除限度額（所法165の6①）及び復興特別所得税の控除限度額（復興財確法14②）の合計額を超えるときは、その超える金額を控除限度額の範囲内で、その年分の防衛特別所得税の額から控除することとされています（防衛財確法5の11②）。

（注） 年の中途で居住者が非居住者となった場合の取扱い

特定非居住者がその居住者期間内に生じた所得があるときは、居住者期間内に生じた所得につき課される控除対象外国所得税の額並びにその所得及び居住者期間内に生じた国外源泉所得（所法95①）に係る所得等を考慮して、外国税額の控除を行うこととされています（防衛特別所得税政令4④）。

なお、復興特別所得税における外国税額控除と同様に、控除しきれない金額は還付されませんので、留意が必要です。

② 外国所得税の額及び控除対象外国所得税の額

外国所得税の額及び控除対象外国所得税の

額は、所得税及び復興特別所得税のそれらと同様とされています（防衛財確法5の11①②）。したがって、通常行われる取引と認められない取引に基因して生じた所得に対して課される外国所得税の額その他一定の外国所得税の額については、控除対象外国所得税の額に該当せず、外国税額控除の対象外となります。

③ 控除限度額

イ 居住者に係る外国税額の控除

防衛特別所得税における外国税額控除の控除限度額は、その年分の確定申告書に係る基準所得税額につき上記(2)の個人に係る防衛特別所得税の税率（防衛財確法5の9）及び上記(3)の分配時調整外国税相当額の控除（防衛財確法5の10）により計算した防衛特別所得税の額にその年分に係る所得税法施行令第222条第1項（控除限度額の計算）に規定する割合、すなわちその年分の所得総額のうちにその年分の調整国外所得金額の占める割合を乗じて計算した金額とされています（防衛特別所得税政令4①）。

《算式》

$$\text{控除限度額} = \frac{\text{防衛特別所得税の額}}{\text{所得総額}} \times \frac{\text{調整国外所得金額}}{\text{所得総額}}$$

ロ 非居住者に係る外国税額の控除

防衛特別所得税における外国税額控除の控除限度額は、恒久的施設帰属防衛特別所得税額にその年分に係る所得税法第292条の8第1項（控除限度額の計算）に規定する割合、すなわちその年分の恒久的施設帰属所得金額のうちにその年分の調整国外所得金額の占める割合を乗じて計算した金額とされています（防衛特別所得税政令4③）。

《算式》

$$\text{控除限度額} = \frac{\text{恒久的施設帰属防衛特別所得税額（注）}}{\text{所得総額}} \times \frac{\text{調整国外所得金額}}{\text{恒久的施設帰属所得金額}}$$

（注）「恒久的施設帰属防衛特別所得税額」と

は、非居住者のその年分の恒久的施設帰属所得に係る所得の金額（所法165の6①）につき所得税法その他の所得税の税額の計算に関する法令の規定（分配時調整外国税相当額控除の規定（所法165の5の3）及び外国税額控除の規定（所法165の6）を除きます。）により計算した所得税の額（附帯税の額を除きます。）のみを基準所得税額として上記(2)の個人に係る防衛特別所得税の税率（防衛財確法5の9）及び上記(3)の分配時調整外国税相当額の控除（防衛財確法5の10）により計算した防衛特別所得税の額とされています（防衛特別所得税政令4③）。

④ 申告要件

上記①による控除の適用を受けるためには、防衛特別所得税申告書、修正申告書又は更正請求書に控除対象外国所得税等の額、上記①による控除を受けるべき金額及びその金額の計算に関する明細を記載した書類を添付しなければならないこととされています（防衛財確法5の11③前段）。この場合に上記①による控除をされるべき金額の計算の基礎となる控除対象外国所得税等の額は、税務署長において特別の事情があると認める場合を除くほか、その書類に控除対象外国所得税等の額として記載された金額を限度とすることとされています（防衛財確法5の11③後段）。

(5) 防衛特別所得税申告書の提出がない場合の税額の特例（防衛財確法5条の12）

この特例は、所得税法第103条（確定申告書の提出がない場合の税額の特例）と同趣旨で置かれた規定ですが、所得税法では、所得税の確定申告とその概算納付に相当する納付との関係が定められており、その内容は、その年分の所得税に係る予定納税又はその年分の所得税について源泉徴収をされた、若しくはされるべき税額がある居住者が、その年の所得税に係る確定申告の義務がないときは、その者に対して課さ

れる所得税の額は、その予納税額とその源泉徴収所得税との合計額とするものです（ただし、その者が任意に確定申告書を提出すれば、その確定申告に係る税額によることになります。）。

具体的には、所得税と同様に、防衛特別所得税申告書を提出する義務のない者に対して課する防衛特別所得税の額は、上記(1)から(4)までの個人に係る防衛特別所得税の課税標準（防衛財確法5の8）、個人に係る防衛特別所得税の税率（防衛財確法5の9）、分配時調整外国税相当額の控除（防衛財確法5の10）及び外国税額の控除（防衛財確法5の11）により計算した防衛特別所得税の額によらず、その者のその年分の予納特別税額及び源泉徴収特別税額の合計額になります（防衛財確法5の12）。ただし、その年の所得税に係る確定申告の義務がない場合であっても、還付を受けるための申告により所得税の確定申告書を提出する場合には、防衛特別所得税申告書を併せて提出する必要があることから（防衛財確法5の14②）、その場合のその者に対して課される防衛特別所得税の額は、予納特別税額及び源泉徴収特別税額の合計額ではなく正規の計算により算定された防衛特別所得税の額によることになります。

（注1） 上記の「予納特別税額」とは、次に掲げる税額の合計額（その税額のうち、出国申告書を提出したことにより、又は出国申告書に係る防衛特別所得税につき更正若しくは決定を受けたことにより還付される金額がある場合には、その金額を控除した金額）をいいます（防衛財確法5の14④）。

- ① 予定納税（防衛財確法5の13①）により納付すべき防衛特別所得税の額
- ② その年において出国申告書を提出したことにより、又は出国申告書に係る防衛特別所得税につき更正若しくは決定を受けたことにより、申告による納付等（防衛財確法5の15①）又は申告納税方式による国税等の納付（通法35②）の規定により納付した、又は納付すべき防衛特別

所得税の額

（注2） 上記の「源泉徴収特別税額」とは、所得税の源泉徴収税額に併せて源泉徴収をされた、又は源泉徴収をされるべき防衛特別所得税の額（この防衛特別所得税の額のうち、出国申告書（年途中で出国をする場合の確定申告（所法127①～③）による確定申告書に併せて提出する防衛特別所得税申告書をいいます。）を提出したことにより、又は出国申告書に係る防衛特別所得税につき更正若しくは決定を受けたことにより還付される金額若しくは非居住者の人的役務の提出に係る対価について源泉徴収された防衛特別所得税の額のうち徴収が行われたものとみなされる金額がある場合には、これらの金額を控除した金額）をいいます（防衛財確法5の14①三、防衛特別所得税政令6②）。

（6） 予定納税（防衛財確法5条の13）

① 防衛特別所得税に係る予定納税

所得税においては、納税義務者の便宜、歳入の均分化その他の理由に基づき、所得税額の一部をあらかじめ分割納付をする予定納税の制度を採用しており、その内容は、居住者についてその年6月30日現在の現況において予定納税基準額が15万円以上である場合には、その予定納税基準額の3分の1に相当する金額の所得税をそれぞれ、第1期（その年7月1日から7月31日まで）及び第2期（その年11月1日から11月30日まで）に納付することとされています（所法104）。

なお、農業の収穫時期との関係で所得の大半がその年の9月以降に実現する特別農業所得者として予定納税の納付義務のある居住者については、その年9月15日の現況によりその予定納税基準額を計算し、その2分の1に相当する金額の所得税を第2期（その年11月1日から11月30日まで）に納付することとされています（所法107）。

個人に対して課される令和9年分以後の各年分の所得税に係る基準所得税額には、防衛特別所得税が課税されることから、予定納税についても同様に防衛特別所得税を所得税に併せて納付しなければならないこととされています。

具体的には、令和9年分以後の各年分の所得税の予定納税基準額及びその予定納税基準額に100分の2.1を乗じて計算した金額の合計額が15万円以上である者は、所得税の予定納税に係る防衛特別所得税を、その所得税の予定納税に併せて国に納付しなければならないこととされています（防衛財確法5の13①）。

（注）上記の「100分の2.1」は、令和9年分以後の各年分の所得税に係る基準所得税額には、その1%相当分の防衛特別所得税の他にその1.1%相当分の復興特別所得税が課税されることを踏まえ設定されています。

この場合の所得税の予定納税と併せて納付すべき防衛特別所得税については、予定納税基準額の計算の基準日、予定納税額の通知、予定納税額の減額の承認の申請手続その他の所得税の予定納税に係る規定（所法第2編第5章第1節、所令第2編第5章第1節、所規第2編第3章第1節）の規定が適用されます（防衛財確法5の13②）。

② 防衛特別所得税及び復興特別所得税並びに所得税に係る予定納税額の納付

イ 納付額の防衛特別所得税の額、復興特別所得税の額及び所得税の額への按分

防衛特別所得税及び復興特別所得税並びに所得税の予定納税額の納付があった場合には、その納付額を納付すべき防衛特別所得税の額、復興特別所得税の額及び所得税の額に按分した額に相当する防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税の納付があったものとされます（防衛財確法5の13③）。

ロ 納付があったものとされた防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額の合計額に1円未満の端数がある場合等の納付額の計

算

上記イにより納付があったものとされる防衛特別所得税の額（以下「防衛特別所得税納付額」といいます。）及び復興特別所得税の額の合計額（以下「特別所得税合計納付額」といいます。）に1円未満の端数がある場合又は特別所得税合計納付額の全額が1円未満である場合において、その端数金額又は全額（以下ロにおいて「端数金額等」といいます。）にイに掲げる合計額を加算した金額からロに掲げる合計額を控除した金額（以下ロにおいて「調整後端数金額等」といいます。）が50銭以下であるときは、その端数金額等を切り捨てるものとし、その調整後端数金額等が50銭超であるときは、その端数金額等を1円とすることとされています（防衛特別所得税政令5①）。

イ) その特別所得税合計納付額に係る納付すべき防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額のうち既に納付された額について、切り捨てられた額の合計額

ロ) その特別所得税合計納付額に係る納付すべき防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額のうち既に納付された額について、1円とされた額を1円から控除した額の合計額（その1円とされた額がない場合には、零）

この場合の納付があったものとされた所得税の額は、その納付額から上記により計算した特別所得税合計納付額に相当する額を控除した額に相当する額とされます（防衛特別所得税政令5②）。

ハ 納付があったものとされた防衛特別所得税の額に1円未満の端数がある場合等の納付額の計算

防衛特別所得税納付額に1円未満の端数がある場合又は防衛特別所得税納付額の全額が1円未満である場合において、その端数金額又は全額（以下ハにおいて「端数金

額等」といいます。)にイに掲げる合計額を加算した金額からロに掲げる合計額を控除した金額(以下ハにおいて「調整後端数金額等」といいます。)が50銭以下であるときは、その端数金額等を切り捨てるものとし、その調整後端数金額等が50銭超であるときは、その端数金額等を1円とすることとされています(防衛特別所得税政令5③)。

イ その防衛特別所得税納付額に係る納付すべき防衛特別所得税の額のうち既に納付された額について、切り捨てられた額の合計額

ロ その防衛特別所得税納付額に係る納付すべき防衛特別所得税の額のうち既に納付された額について、1円とされた額を1円から控除した額の合計額(その1円とされた額がない場合には、零)

この場合の納付があったものとされた復興特別所得税の額は、上記ロにより計算した特別所得税合計納付額から上記により計算した防衛特別所得税納付額に相当する額を控除した額に相当する額とされます(防衛特別所得税政令5④)。

(7) 課税標準及び税額の申告(防衛財確法5条の14)

① 確定申告に係る防衛特別所得税額の申告

所得税の確定所得申告(所法120①)、確定申告書を提出すべき者が出国をする場合の確定申告(所法126①)又は年途中で出国をする場合の確定申告(所法127①)により確定申告書を提出すべき者は、次に掲げる事項を記載した申告書を、その確定申告書の提出期限までに、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(防衛財確法5の14①、防衛特別所得税省令2①一、三)。

イ その年分の確定申告書に係る基準所得税額

ロ イの基準所得税額につき個人に係る防衛

特別所得税の税率(防衛財確法5の9)、分配時調整外国税相当額の控除(防衛財確法5の10)及び外国税額の控除(防衛財確法5の11)により計算した防衛特別所得税の額

ハ その年分の源泉徴収特別税額がある場合には、ロの防衛特別所得税の額からその源泉徴収特別税額を控除した金額

ニ その年分の予納特別税額がある場合には、ロの防衛特別所得税の額(源泉徴収特別税額がある場合には、ハの金額)からその予納特別税額を控除した金額

ホ イからニまでの金額の計算の基礎及び次に掲げる事項

イ 防衛特別所得税申告書を提出する者の氏名、住所(国内に住所がない場合には、居所)及び個人番号(個人番号を有しない者にあつては、氏名及び住所(国内に住所がない場合には、居所))並びに住所地(国内に住所がない場合には、居所地)と納税地とが異なる場合には、その納税地

ロ その他参考となるべき事項

なお、確定申告書を提出すべき者が死亡した場合の確定申告(所法124①)又は年途中で死亡した場合の確定申告(所法125①)により確定申告書を提出すべき者のこれらの申請書には、上記イからホまでに掲げる事項のほか、次に掲げる事項を併せて記載しなければならないこととされています(防衛財確法5の14①、防衛特別所得税政令6①、防衛特別所得税省令2①二、③)。

ヘ 各相続人の氏名、住所(国内に住所がない場合には、居所。以下へにおいて同じです。)及び個人番号(個人番号を有しない者にあつては、氏名及び住所)、被相続人との続柄、民法の規定によるその相続分並びに相続又は遺贈によって得た財産の価額
ト 相続人が限定承認をした場合には、その

旨

チ 相続人が2人以上ある場合には、所得税の額（源泉徴収税額があり、かつ、予納税額がない場合には、所得税の額から源泉徴収税額を控除した金額とし、予納税額がある場合には、所得税の額から予納税額を控除した金額）を各相続人の相続分により按分して計算した額に相当する所得税の額

リ 死亡をした者の氏名及びその死亡の時ににおける住所（国内に住所がない場合には、居所）並びに住所地（国内に住所がない場合には、居所地）と納税地とが異なる場合には、その納税地

② 還付申告に係る防衛特別所得税額の申告

所得税の還付等を受けるための申告（所法122①）、確定損失申告（所法123①）その他租税特別措置法の規定による損失の繰越控除を適用するために確定申告書を提出する場合は、上記①の確定申告書を提出すべき者の確定申告ではなく、所得税の納税義務のない者の確定申告となり、上記①イからホまでに掲げる事項のほか、次に掲げる事項を記載した申告書を、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（防衛財確法5の14②、防衛特別所得税省令2②）。

イ 上記①ハの金額の計算上控除しきれなかった源泉徴収特別税額がある場合には、その控除しきれなかった金額

ロ 上記①ニの金額の計算上控除しきれなかった予納特別税額がある場合には、その控除しきれなかった金額

ハ 上記イ及びロに掲げる金額の計算の基礎及び参考となるべき事項

なお、確定申告書を提出することができる者が死亡した場合の確定申告（所法124②）又は年の途中で死亡した場合の確定申告（所法125②③）により確定申告書を提出することができる者のこれらの申告書には、上記イからハまでに掲げる事項に加え、上記①へからチまでの事項を併せて記載しなければならない

ないこととされています（防衛財確法5の14②、防衛特別所得税政令6①、防衛特別所得税省令2③）。

③ 防衛特別所得税申告書等の提出

その年分の防衛特別所得税に係る防衛特別所得税申告書、修正申告書又は更正請求書は、その防衛特別所得税と年分が同一である所得税に係る確定申告書、修正申告書及び更正請求書に併せて提出しなければならないこととされています（防衛財確法5の14③）。

④ 予納特別税額の定義

上記①ニ及び②ロの「予納特別税額」とは、次に掲げる税額の合計額（その税額のうち、出国申告書を提出したことにより、又は出国申告書に係る防衛特別所得税につき更正を受けたことにより還付される金額がある場合には、その金額を控除した金額）をいいます（防衛財確法5の14④）。

イ 予定納税（防衛財確法5の13①）により納付すべき防衛特別所得税の額

ロ その年において出国申告書を提出したことにより、又は出国申告書に係る防衛特別所得税につき更正を受けたことにより、申告による納付等（防衛財確法5の15①）又は申告納税方式による国税等の納付（通法35②）の規定により納付した、又は納付すべき防衛特別所得税の額

⑤ 非居住者給与等申告書を提出する場合の防衛特別所得税額の申告

所得税法第172条第1項（給与等につき源泉徴収を受けない場合の申告納税等）の規定による申告書（以下「非居住者給与等申告書」といいます。）を提出すべき者は、その年分の非居住者給与等申告書に係る次に掲げる事項を記載した申告書を、その非居住者給与等申告書の提出期限までに、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（防衛財確法5の14⑤、防衛特別所得税省令2③）。

イ 所得税法第172条第1項第1号に掲げる

所得税の額及びその所得税の額につき上記(2)の個人に係る防衛特別所得税の税率（防衛財確法5の9）により計算した防衛特別所得税の額

ロ 所得税法第172条第1項第2号に掲げる所得税の額及びその所得税の額につき上記(2)の個人に係る防衛特別所得税の税率（防衛財確法5の9）により計算した防衛特別所得税の額

ハ イの防衛特別所得税の額からロの防衛特別所得税の額を控除した金額

ニ その者が所得税法第171条（退職所得についての選択課税）に規定する退職手当等について同条の選択をする場合には、次に掲げる事項

(イ) 所得税法第172条第2項第1号に掲げる所得税の額及びその所得税の額につき上記(2)の個人に係る防衛特別所得税の税率（防衛財確法5の9）により計算した防衛特別所得税の額

(ロ) 所得税法第172条第2項第2号に掲げる所得税の額及びその所得税の額に併せて源泉徴収をされた、又はされるべき防衛特別所得税の額（その所得税の額のうち同法第170条（分離課税に係る所得税の税率）の規定を適用して計算した所得税の額がある場合には、その所得税の額につき上記(2)の個人に係る防衛特別所得税の税率（防衛財確法5の9）により計算した防衛特別所得税の額を含みます。）

(ハ) (イ)の防衛特別所得税の額から(ロ)の防衛特別所得税の額を控除した金額

ホ イ及びニ(イ)の金額の計算の基礎その他所定の事項

なお、その年分の防衛特別所得税に係る上記の申告書（その申告書に係る期限後申告書を含みます。）又はこれらの申告書に係る修正申告書若しくは更正請求書の提出については、上記③の防衛特別所得税申告書等の提出

の方法に準じて行うこととされています（防衛財確法5の14⑦）。

⑥ 退職所得の選択課税による還付のための申告書を提出する場合の防衛特別所得税の還付の申告

所得税法第173条第1項（退職所得の選択課税による還付）の規定による申告書（以下「退職所得の選択課税による還付申告書」といいます。）を提出する者は、その年分の退職所得の選択課税による還付申告書に係る次に掲げる事項を記載した申告書を、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（防衛財確法5の14⑥、防衛特別所得税省令2③）。

イ 所得税法第172条第2項第1号に掲げる所得税の額及びその所得税の額につき上記(2)の個人に係る防衛特別所得税の税率（防衛財確法5の9）により計算した防衛特別所得税の額

ロ 所得税法第172条第2項第2号に掲げる所得税の額及びその所得税の額に併せて源泉徴収をされた、又はされるべき防衛特別所得税の額（その所得税の額のうち同法第170条の規定を適用して計算した所得税の額がある場合には、その所得税の額につき上記(2)の個人に係る防衛特別所得税の税率（防衛財確法5の9）により計算した防衛特別所得税の額を含みます。）

ハ ロの防衛特別所得税の額からイの防衛特別所得税の額を控除した金額

ニ イの金額の計算の基礎その他所定の事項
なお、その年分の防衛特別所得税に係る上記の申告書又はその申告書に係る修正申告書若しくは更正請求書の提出については、上記③の防衛特別所得税申告書等の提出の方法に準じて行うこととされています（防衛財確法5の14⑦）。

(8) 申告による納付等（防衛財確法5条の15）

① 確定申告に係る防衛特別所得税額の納付

上記(7)①の規定により所得税の確定申告、確定申告書を提出すべき者が死亡した場合の確定申告、年の中途で死亡した場合の確定申告、確定申告書を提出すべき者が出国をする場合の確定申告又は年の中途で出国をする場合の確定申告に係る防衛特別所得税申告書を提出した者は、次に掲げる表の区分に応じ、それぞれ納付すべき防衛特別所得税額に相当する防衛特別所得税をその防衛特別所得税申告書の提出期限までに、国に納付しなければならないこととされています（防衛財確法5の15①）。

区 分	納付すべき防衛特別所得税額
イ 源泉徴収特別税額があり、かつ、予納特別税額がない場合	上記(7)①ハの金額
ロ 予納特別税額がある場合	上記(7)①ニの金額
ハ イ及びロ以外の場合	上記(7)①ロの金額

防衛特別所得税を納付する場合（期限後申告書若しくは修正申告書又は更正通知書若しくは決定通知書により防衛特別所得税を納付する場合（通法35②）を含みます。）において、確定申告による納付（所法128）、死亡の場合の確定申告による納付（所法129）又は出国の場合の確定申告による納付（所法130）の規定により納付すべき年分が同一である所得税があるとき（期限後申告書若しくは修正申告書又は更正通知書若しくは決定通知書により納付すべき年分が同一である所得税があるとき（通法35②）を含みます。）は、その防衛特別所得税は、その所得税に併せて納付しなければならないこととされています（防衛財確法5の15②）。

なお、防衛特別所得税及び復興特別所得税並びに所得税の納付があった場合には、その納付額を納付すべき防衛特別所得税の額、復興特別所得税の額及び所得税の額に按分した額に相当する防衛特別所得税、復興特別所得

税及び所得税の納付があったものとされることから（防衛財確法5の15③）、例えば、一部納付の場合に、納付する者の意思により防衛特別所得税、復興特別所得税又は所得税のいずれかから先に納付するということにはなりません。この場合において、納付があったものとされる防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額の合計額又は防衛特別所得税の額に1円未満の端数がある場合又はその全額が1円未満である場合のその処理の方法は、上記(6)②ロ及びハの計算の方法に準じて防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税の納付額を計算することとされています（防衛財確法5の15⑤、防衛特別所得税政令7②）。

② 防衛特別所得税の納付の延期、延納の許可等

イ 確定申告税額の延納

所得税では、確定申告書の提出により納付すべき第3期分の所得税の額の2分の1以上の金額を納期限までに納付したときは、その残額については、届出によりその年5月31日まで納付を延期することができますが（所法131）、防衛特別所得税についても、防衛特別所得税申告書を提出した者が、納付すべき防衛特別所得税の額の2分の1以上の金額を所得税と併せて納期限までに納付したときは、その残額については、届出によりその年5月31日まで納付を延期することができることとされています（防衛財確法5の15④、防衛特別所得税省令3①）。この場合においては、所得税の確定申告税額の延納（所法131②③）の規定を準用することとされています。

なお、この納付すべき防衛特別所得税の額については、延払条件付譲渡に係る所得税額の延納の手続き等（所法133①）により申請書を提出する場合には、その納付すべき防衛特別所得税の額からその申請書に記載した延払条件付譲渡に係る延納を求めようとする防衛特別所得税の額を控除した

額とされます（防衛財確法5の15④かっこ書き）。

ロ 延払条件付譲渡に係る防衛特別所得税額の延納

税務署長は、延払条件付譲渡に係る所得税額の延納（所法132①）の規定により納付すべき所得税の延納の許可をする場合には、その延納に係る所得税の額に100分の1を乗じて計算した金額に相当する防衛特別所得税の延納を併せて許可するものとされています（防衛財確法5の15⑤）。

延払条件付譲渡に係る防衛特別所得税額の延納の許可については、延払条件付譲渡に係る所得税額の延納（所法132）、延払条件付譲渡に係る所得税額の延納の取消し（所法135）、延払条件付譲渡に係る所得税額の延納の取消し（所法135）、延払条件付譲渡に係る所得税額の延納に係る利子税（所法136）及び延納税額に係る延滞税の特例（所法137）の規定を適用することとされています（防衛財確法5の15⑥、防衛特別所得税政令7①、防衛特別所得税省令3②）。

これにより、税務署長が延納の許可をする場合には、その延納に係る所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税の額の合計額に相当する担保を徴することになりますが、その延納に係る所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税の額の合計額が100万円以下でその延納期間が3年以下である場合又はその延納期間が3月以下である場合には、担保は不要とされます。

また、税務署長は、延納の許可を受けた者が提出した申告書に係る所得税につき修正申告書の提出又は更正があった場合において、その申告又は更正があった後における所得税の額、防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額の合計額（以下「修正後の年税額」といいます。）を基礎として延

払条件付譲渡に係る税額の計算に準じて計算した金額が、修正後の年税額の2分の1に相当する金額以下となり、又は30万円以下となったときは、その延納の許可を取り消すことができます。

ハ 国外転出をする場合の譲渡所得等の特例の適用がある場合の納税猶予

所得税では、国外転出をする居住者でその国外転出の時に有している有価証券等又は契約を締結している未決済デリバティブ取引等について所得税法第60条の2第1項から第3項までの規定の適用を受けた者がその国外転出の日の属する年分の所得税で確定申告により納付すべきものの額のうち、これらの資産（その年分の所得税に係る確定申告期限まで引き続き有し、又は決済をしていないものに限ります。）に係る納税猶予分の所得税額に相当する所得税については、その居住者が、その国外転出の時までに納税管理人の届出をし、かつ、その年分の所得税に係る確定申告期限までにその納税猶予分の所得税額に相当する担保を供した場合に限り、その国外転出の日から満了基準日（その国外転出の日から5年（届出を提出した場合には10年）を経過する日又は帰国等の場合に該当することとなった日のいずれか早い日を行います。）の翌日以後4月を経過する日まで、その納税を猶予することができますが（所法137の2）、その納税猶予分の所得税額に相当する所得税に係る防衛特別所得税についても、その居住者が、その国外転出の時までに納税管理人の届出をし、かつ、その年分のその防衛特別所得税に係る防衛特別所得税申告書の提出期限までにその防衛特別所得税の額に相当する担保を供した場合に限り、その国外転出の日から満了基準日（その国外転出の日から5年（届出をした場合には10年）を経過する日又は帰国等の場合に該当することとなった日のいずれか早い日を行

います。)の翌日以後4月を経過する日まで、その納税を猶予することができることとされています(防衛財確法5の15⑦⑧、防衛特別所得税政令7③、防衛特別所得税省令3③)。なお、この場合の納税猶予分の所得税額の端数計算並びにその納税猶予分の所得税額に相当する所得税に係る防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額の端数計算については、これらの金額の合計額によって行い、その合計額に100円未満の端数がある場合又はその全額が100円未満である場合は、その端数金額又はその全額を切り捨てることとされています(防衛特別所得税政令7④)。

ニ 贈与により非居住者に資産が移転した場合の譲渡所得等の特例の適用がある場合の納税猶予

所得税では、贈与により非居住者に移転した有価証券等又は未決済デリバティブ取引等に係る契約について所得税法第60条の3第1項から第3項までの規定の適用(以下「贈与等時譲渡益課税」といいます。)を受けた者がその贈与の日の属する年分の所得税で確定申告又は準確定申告により納付すべきものの額のうち、これらの資産(その年分の所得税に係る確定申告期限まで引き続き有し、又は決済をしていないもの)に限り、その贈与納税猶予分の所得税額に相当する所得税については、その適用を受けた者が、その年分の所得税に係る確定申告期限までにその贈与納税猶予分の所得税額に相当する担保を供した場合に限り、その贈与の日から贈与満了基準日(その贈与の日から5年(届出を提出した場合には10年)を経過する日又は受贈者帰国等の場合に該当することとなった日のいずれか早い日)をいいます。)の翌日以後4か月を経過する日まで、その納税を猶予することができますが(所法137の3①)、その贈与納税猶予分の所得税額に相当する所

得税に係る防衛特別所得税についても、その適用を受けた者が、その年分のその防衛特別所得税に係る防衛特別所得税申告書の提出期限までにその防衛特別所得税額に相当する担保を供した場合に限り、その贈与の日から贈与満了基準日(その贈与の日から5年(届出を提出した場合には10年)を経過する日又は受贈者帰国等の場合に該当することとなった日のいずれか早い日)をいいます。)の翌日以後4か月を経過する日まで、その納税を猶予することができることとされています(防衛財確法5の15⑨⑩、防衛特別所得税政令7⑤、防衛特別所得税省令3③)。なお、この場合の贈与納税猶予分の所得税額の端数計算並びにその納税猶予分の所得税額に相当する所得税に係る防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額の端数計算については、これらの金額の合計額によって行い、その合計額に100円未満の端数がある場合又はその全額が100円未満である場合は、その端数金額又はその全額を切り捨てることとされています(防衛特別所得税政令7⑥)。

ホ 相続等により非居住者に資産が移転した場合の譲渡所得等の特例の適用がある場合の納税猶予

所得税では、相続又は遺贈により非居住者に移転した有価証券等又は未決済デリバティブ取引等に係る契約について贈与等時譲渡益課税を受けた者の全ての相続人がその相続の開始の日の属する年分の所得税で死亡の場合の準確定申告により納付すべきものの額のうち、これらの資産(その年分の所得税に係る確定申告期限まで引き続き有し、又は決済をしていないもの)に限り、その相続等納税猶予分の所得税額に相当する所得税については、その年分の所得税に係る確定申告期限までにその相続人がその相続等納税猶予分の所得税額に相当する担保を供し、かつ、その相続又は遺

贈によりこれらの資産を取得した非居住者の全てが納税管理人の届出をした場合限り、その相続の開始の日から相続等満了基準日（その相続の開始の日から5年（届出書を提出した場合には、10年）を経過する日又は相続人帰国等の場合に該当することとなった日のいずれか早い日をいいます。）の翌日以後4か月を経過する日まで、その納税を猶予することができますが（所法137の3②）、その相続等納税猶予分の所得税額に相当する所得税に係る防衛特別所得税についても、その相続人が、その年分のその防衛特別所得税に係る防衛特別所得税申告書の提出期限までにその防衛特別所得税額に相当する担保を供し、かつ、その相続又は遺贈によりこれらの資産を取得した非居住者の全てが納税管理人の届出をした場合限り、その相続の開始の日から相続等満了基準日（その相続の開始の日から5年（届出書を提出した場合には、10年）を経過する日又は相続人帰国等の場合に該当することとなった日のいずれか早い日をいいます。）の翌日以後4か月を経過する日まで、その納税を猶予することができます（防衛財確法5の15⑩⑪、防衛特別所得税政令7⑤、防衛特別所得税省令3③）。なお、この場合の相続等納税猶予分の所得税額の端数計算並びにその納税猶予分の所得税額に相当する所得税に係る防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額の端数計算については、これらの金額の合計額によって行い、その合計額に100円未満の端数がある場合又はその全額が100円未満である場合は、その端数金額又はその全額を切り捨てることとされています（防衛特別所得税政令7⑥）。

③ 非居住者給与等申告書を提出する場合の防衛特別所得税額の納付

イ 上記(7)⑤の申告書を提出した者は、その申告書に記載した上記(7)⑤ハの金額（上記

(7)⑤ニハの金額がある場合には、上記(7)⑤ハの金額と上記(7)⑤ニハの金額との合計額）に相当する防衛特別所得税をその申告書の提出期限までに、国に納付しなければならないこととされています（防衛財確法5の15⑫）。

ロ 防衛特別所得税を納付する場合（期限後申告書若しくは修正申告書又は更正通知書若しくは決定通知書により防衛特別所得税を納付する場合（通法35②）を含みます。）において、所得税法第172条第3項の規定により納付すべき年分が同一である所得税があるとき（期限後申告書若しくは修正申告書又は更正通知書若しくは決定通知書により納付すべき年分が同一である所得税があるとき（通法35②）を含みます。）は、その防衛特別所得税は、その所得税に併せて納付しなければならないこととされています（防衛財確法5の15⑬）。

なお、防衛特別所得税及び復興特別所得税並びに所得税の納付があった場合には、上記①の取扱いに準じて防衛特別所得税及び復興特別所得税並びに所得税の納付があったものとされます（防衛財確法5の15⑭）。この場合において、納付があったものとされる防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額の合計額又は防衛特別所得税の額に1円未満の端数がある場合又はその全額が1円未満である場合のその処理の方法については、上記①を参照してください（防衛財確法5の15⑮、防衛特別所得税政令7②）。

(9) 申告による源泉徴収特別税額等の還付等（防衛財確法5条の16）

① 防衛特別所得税申告書に係る還付

イ 防衛特別所得税の還付

防衛特別所得税申告書の提出があった場合において、その防衛特別所得税申告書に上記(7)②イ又はロの金額の記載があるとき

は、税務署長は、その防衛特別所得税申告書を提出した者に対し、その金額に相当する防衛特別所得税又は予納特別税額を還付することとされています（防衛財確法5の16①③）。

なお、所得税においては、還付の対象となる源泉徴収税額のうちはまだ納付されていないものがあるときは、その未納付相当額については納付があるまでは還付しないこととされていますが（所法138②）、防衛特別所得税においても、防衛特別所得税申告書に記載された上記(7)②イの源泉徴収特別税額のうちはまだ納付されていないものがあるときは、還付金の額のうちその納付されていない部分の金額に相当する金額については、その納付があるまでは還付しないこととされています（防衛財確法5の16②）。

また、予納特別税額に係る還付金の還付をする場合において、防衛特別所得税申告書に係る年分の予納特別税額について納付された延滞税があるときは、その額のうち、還付される予納特別税額に対応する金額を併せて還付することとされています（防衛財確法5の16④、防衛特別所得税政令8①）。

ロ 防衛特別所得税の還付の処理の方法

還付する防衛特別所得税（予納特別税額に係る還付金及び還付される予納特別税額に対応する延滞税を含みます。）は、源泉徴収税額等の還付（所法138）又は予納税額の還付（所法139）の規定により還付する年分が同一である所得税に併せて還付することとされており（防衛財確法5の16⑤）、防衛特別所得税及び復興特別所得税並びに所得税の還付があった場合には、その還付額を併せて還付する防衛特別所得税の額、復興特別所得税の額及び所得税の額に按分した額に相当する防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税の還付があったものとされます（防衛財確法5の16⑥）。

この場合において、還付があったものとされる防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額の合計額又は防衛特別所得税の額に1円未満の端数がある場合又はその全額が1円未満である場合のその処理の方法は、上記(6)②ロハの計算の方法に準じて防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税の還付額を計算することとされています（防衛財確法5の16⑬、防衛特別所得税政令8②）。

ハ 所得税法の還付に関する規定の準用

防衛特別所得税申告書の提出により防衛特別所得税又は予納特別税額を還付する場合は、所得税に係る還付加算金の計算期間（所法138③）、還付加算金の不加算及び延滞税の免除（所法138④）並びに予納税額に係る還付加算金の計算期間（所法139③）、還付加算金の不加算及び延滞税の免除（所法139④）及び還付延滞税の還付加算金の不加算（所法139⑤）の規定を準用して計算した還付加算金を付して還付することとされ（防衛財確法5の16⑦）、還付する防衛特別所得税については、所得税の還付を受ける場合の確定申告書の記載事項（所令267）、還付すべき所得税額の充当の順序（所令268）、予納税額に係る還付加算金の額の計算（所令269）などの規定を準用することとされています（防衛特別所得税政令8①、防衛特別所得税省令4）。

ニ 防衛特別所得税等の還付加算金の計算

防衛特別所得税及び復興特別所得税並びに所得税に係る還付加算金の計算は、その年分の防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税に係る還付金の合計額により行い、算出された還付加算金をその計算の基礎となった防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税に係る還付金の額にそれぞれ按分した額に相当する金額が防衛特別所得税、復興特別所得税又は所得税に係る還付加算金の額とされます（防衛財確法5の22⑤）。

なお、防衛特別所得税、復興特別所得税

及び所得税に係る還付加算金の端数計算は、防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税を一つの税とみなして行うこととされています（防衛財確法5の22⑥）。

② 退職所得の選択課税による還付申告書を提出する場合の防衛特別所得税の還付

イ 上記(7)⑥の申告書の提出があった場合には、税務署長は、その申告書を提出した者に対し、上記(7)⑥ハの金額に相当する防衛特別所得税を還付することとされています（防衛財確法5の16⑧）。

なお、所得税においては、還付の対象となる源泉徴収税額のうちはまだ納付されていないものがあるときは、その未納付相当額については納付があるまでは還付しないこととされており（所法173③）、防衛特別所得税においても、上記(7)⑥の申告書に記載された上記(7)⑥ロの防衛特別所得税の額（下記5(1)①により併せて徴収されるべきものに限り）のうちはまだ納付されていないものがあるときは、還付金の額のうちその納付されていない部分の金額に相当する金額については、その納付があるまでは還付しないこととされています（防衛財確法5の16⑨）。

ロ 還付する防衛特別所得税は、所得税法第173条第2項の規定により還付する年分が同一である所得税に併せて還付することとされています（防衛財確法5の16⑩）。

なお、防衛特別所得税及び復興特別所得税並びに所得税の還付があった場合には、上記①ロの取扱いに準じて防衛特別所得税及び復興特別所得税並びに所得税の還付があったものとされます（防衛財確法5の16⑪）。この場合において、還付があったものとされる防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額の合計額又は防衛特別所得税の額に1円未満の端数がある場合又はその全額が1円未満である場合のその処理の方法については、上記①ロを参照してくださ

い（防衛財確法5の16⑬、防衛特別所得税政令8②）。

ハ 上記(7)⑥の申告書の提出により防衛特別所得税を還付する場合には、所得税に係る還付加算金の計算期間（所法173④）の規定を準用して計算した還付加算金を付して還付することとされ（防衛財確法5の16⑫）、還付する防衛特別所得税については、所得税の還付を受ける場合の退職所得の選択課税による還付申告書に添付すべき明細書などの規定（所令297、所規71）を準用することとされています（防衛特別所得税政令8①、防衛特別所得税省令4）。

ニ 防衛特別所得税及び復興特別所得税並びに所得税の還付加算金の計算並びに防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税に係る還付加算金の端数計算については、上記①ニを参照してください（防衛財確法5の22⑤⑥）。

(10) 青色申告（防衛財確法5条の17）

① 青色申告の承認を受けている者

所得税の青色申告の承認を受けている者は、防衛特別所得税申告書及び防衛特別所得税申告書に係る修正申告書について、青色申告書により申告をすることができることとされています（防衛財確法5の17①）。

② 青色申告の承認を取り消された者

所得税の青色申告の承認を受けていた者が、その青色申告の承認を取り消された場合には、その取消しに係る年分以後の各年分の防衛特別所得税についてその個人が青色申告書により提出した防衛特別所得税申告書及び防衛特別所得税申告書に係る修正申告書は、青色申告書以外の申告書（いわゆる白色申告書）とみなされます（防衛財確法5の17②）。

(11) 期限後申告及び修正申告等の特例（防衛財確法5条の18）

① 国外転出をした者が帰国をした場合等の修

正申告の特例

所得税法では、国外転出時課税制度（所法60の2①）の適用を受けた者が5年（10年）以内に帰国をした場合等の課税の取消し（所法60の2⑥⑦）により、その者の国外転出の日の属する年分の所得税額が過少となる等の修正申告書を提出すべき事由が生じた場合には、その課税の取消し等を行うことができることとなった事由に該当することとなった日から4月以内に、税務署長に対して修正申告書を提出することができることとされています（所法151の2）。

防衛特別所得税についても所得税と同様に修正申告の特例の規定が置かれており、防衛特別所得税申告書を提出し、又は決定を受けた者（その相続人及び包括受遺者を含みます。）が、その国外転出の日から帰国等の日まで引き続き有していた有価証券等について国外転出時課税制度の適用がなかったものとする可以采取の措置を適用することにより、その年分の防衛特別所得税について修正申告をすべき事由が生じた場合には、上記の所得税法の規定を準用することとされています（防衛財確法5の18①）。

② 非居住者である受贈者等が帰国をした場合等の修正申告の特例

所得税法では、贈与、相続又は遺贈があった年分の所得税につき贈与等時課税制度（所法60の3①）の適用を受けた居住者が、その贈与の日又は相続の開始の日から5年（10年）以内に受贈者等が帰国をした場合等の課税の取消し（所法60の3⑥⑦）により、その居住者の贈与等の日の属する年分の所得税額が過大となる場合等には、その課税の取消し等を行うことができることとなった事由に該当することとなった日から4月以内に、税務署長に対して修正申告書を提出することができることとされています（所法151の3）。

防衛特別所得税についても所得税と同様に修正申告の特例の規定が置かれており、防衛

特別所得税申告書を提出し、又は決定を受けた者（その相続人及び包括受遺者を含みます。）が、その贈与の日又は相続の開始の日から帰国等の日まで引き続き有していた有価証券等について贈与等時課税制度の適用がなかったものとする可以采取の措置を適用することにより、その年分の防衛特別所得税について修正申告をすべき事由が生じた場合には、上記の所得税法の規定を準用することとされています（防衛財確法5の18②）。

③ 相続により取得した有価証券等の取得費の額に変更があった場合等の修正申告の特例

所得税法では、居住者が相続又は遺贈により取得した有価証券等の譲渡をした場合において、その譲渡の日以後にその相続又は遺贈に係る被相続人のその相続の開始の日の属する年分の所得税について国外転出時課税制度又は贈与等時課税制度の取消しがあったことにより、その被相続人が国外転出の時に課税された有価証券等の取得価額の減額等がされ、かつ、その居住者のその譲渡の日の属する年分の所得税の税額に不足額がある等の修正申告をすべき事由が生じた場合には、その居住者は、その被相続人の所得税の課税の取消しに係る更正の請求に基づく更正があった日から4か月以内に、その譲渡の日の属する年分の所得税についての修正申告書を提出し、かつ、その期限内にその修正申告書の提出により納付すべき税額を納付しなければならないこととされています（所法151の4）。

防衛特別所得税についても所得税と同様に修正申告の特例の規定が置かれており、防衛特別所得税申告書を提出し、又は決定を受けた者（その相続人及び包括受遺者を含みます。）のその防衛特別所得税申告書又は決定に係る基準所得税額の計算の基礎となる事業所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額につき国外転出時課税又は贈与等時譲渡益課税の取消しがあったことにより、その者のその譲渡の日の属する年分の防衛特別所得税

の税額に不足額がある等の修正申告をすべき事由が生じた場合には、上記の所得税法の規定を準用することとされています（防衛財確法5の18③）。

④ 遺産分割等があった場合の期限後申告等の特例

所得税法では、居住者（被相続人）が年の中途において死亡した後に遺産分割等の事由が生じたことによって相続等時課税制度が適用されたため新たに準確定申告書を提出すべき要件に該当することとなった相続人は、その遺産分割等の事由が生じた日から4か月以内に、その被相続人の死亡の日の属する年分の期限後申告書を提出し、かつ、その期限内にその期限後申告書の提出により納付すべき税額を納付しなければならないこととされています（所法151の5）。

防衛特別所得税についても、所得税と同様に期限後申告の特例の規定が置かれており、居住者（被相続人）が年の中途において死亡した後に遺産分割等の事由が生じたことによって相続等時課税制度が適用されたため新たに防衛特別所得税申告書を提出すべき要件に該当することとなった相続人について、上記の所得税法の規定を準用することとされています（防衛財確法5の18④⑤）。

⑤ 遺産分割等があった場合の修正申告の特例

所得税法では、相続の開始の日の属する年分の所得税につき相続等時課税制度の適用を受けた居住者について生じた遺産分割等の事由により、非居住者に移転した相続又は遺贈に係る対象資産が増加し、又は減少したことに基因して、その居住者のその相続の開始の日の属する年分の所得税の額に不足額がある等の修正申告書の提出に係る事由が生じた場合には、その相続人は、その遺産分割等の事由が生じた日から4か月以内に、その相続の開始の日の属する年分の所得税についての修正申告書を提出し、かつ、その期限内にその修正申告書の提出により納付すべき税額を納

付しなければならないこととされています（所法151の6）。

防衛特別所得税についても、所得税と同様に修正申告の特例の規定が置かれており、相続の開始の日の属する年分の防衛特別所得税につき相続等時課税制度の適用を受けた居住者について生じた遺産分割等の事由により、非居住者に移転した相続又は遺贈に係る対象資産が増加し、又は減少したことに基因して、その居住者のその相続の開始の日の属する年分の防衛特別所得税の額に不足額がある等の修正申告書の提出に係る事由が生じた場合には、上記の規定を準用することとされています（防衛財確法5の18⑥、防衛特別所得税政令9）。

(12) 更正の請求の特例（防衛財確法5条の19）

① 各種所得の金額に異動を生じた場合の更正の請求の特例

所得税法では、確定申告した税額が過大であった場合に、国税通則法で定める更正の請求（通法23）とは別に、所得税特有の後発的事由として次に掲げるものが定められており、これらの事由が申告書提出後又は決定後において生じたことにより税額が過大になった場合においては、その事実が生じた日の翌日から2か月以内に更正の請求ができることとされています（所法152、所令274）。

イ 事業を廃止した場合の必要経費の特例（所法63）及び資産の譲渡代金が回収不能となった場合等の所得計算の特例（所法64）に定める事実

ロ 各種所得の金額（事業所得の金額並びに事業から生じた不動産所得の金額及び山林所得の金額を除きます。ハにおいて同じです。）の計算の基礎となった事実に含まれていた無効な行為により生じた経済的成果がその行為の無効であることに基因して失われたこと。

ハ 各種所得の金額の計算の基礎となった事

実のうちに含まれていた取り消すことのできる行為が取り消されたこと。

防衛特別所得税についても所得税と同様に更正の請求の特例の規定が置かれており、防衛特別所得税申告書を提出し、又は決定を受けた者（その相続人及び包括受遺者を含みます。）のその防衛特別所得税申告書又は決定に係る基準所得税額の計算の基礎となる各種所得の金額につき上記イからハまでの事実が生じたことにより、税額が過大であること等の事由が生じた場合（通法23①一～三）には、所得税と同様に各種所得の金額に異動を生じた場合の更正の請求の特例が適用されます（防衛財確法5の19①）。

② 前年分の所得税額等の更正等に伴う更正の請求の特例

所得税について修正申告をし、又は更正若しくは決定がされたことに伴いその翌年以後の年分の既に確定している所得税について、税額が過大となり又は還付金が過少となったときには、修正申告書を提出した日又は更正若しくは決定の通知を受けた日の翌日から2か月以内に、税務署長に対して更正の請求をすることができることとされています（所法153）。

防衛特別所得税についても、個人が、次のイからハまでに掲げる金額につき修正申告書を提出し、又は更正若しくは決定を受けた場合において、その修正申告書の提出又は更正若しくは決定に伴い、その年分の翌年分以後の各年分で決定を受けた年分に係る防衛特別所得税の納付額が過大となる時、又は防衛特別所得税の還付額が過少となる時は、修正申告書を提出した日又は更正若しくは決定の通知を受けた日の翌日から2か月以内に、税務署長に対して更正の請求をすることができることとされています（防衛財確法5の19②）。

イ 所得税の確定所得申告に係る確定申告書

に記載すべき次に掲げる金額（防衛財確法5の19②一）

(イ) その年分の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額

(ロ) 雑損控除その他の控除の額

(ハ) 課税総所得金額、課税退職所得金額及び課税山林所得金額又は純損失の金額

(ニ) 課税総所得金額、課税退職所得金額及び課税山林所得金額につき税額の計算の規定を適用して計算した所得税の額

(ホ) 所得税の額の計算上控除しきれなかった外国税額控除の額がある場合には、その控除しきれなかった金額

(ヘ) 総所得金額若しくは退職所得金額又は純損失の金額の計算の基礎となった各種所得につき源泉徴収をされた又はされるべき所得税の額（その所得税の額のうち、出国申請書を提出したことにより、又はその申告書に係る所得税につき更正を受けたことにより還付される金額がある場合にはその金額を控除した金額。以下「源泉徴収税額」といいます。）がある場合には、所得税の額からその源泉徴収税額を控除した金額

(ト) (ヘ)の金額の計算上控除しきれなかった源泉徴収税額がある場合には、その控除しきれなかった金額

(チ) その年分の予納税額がある場合には、所得税の額（源泉徴収税額がある場合には、所得税の額からその源泉徴収税額を控除した金額）からその予納税額を控除した金額

(リ) (チ)の金額の計算上控除しきれなかった予納税額がある場合には、その控除しきれなかった金額

ロ 所得税の確定損失申告に係る確定申告書に記載すべき次に掲げる金額（防衛財確法5の19②一）

(イ) その年において生じた純損失の金額及び雑損失の金額

- (ロ) 翌年以後において総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の計算上控除することができる純損失の金額及び雑損失の金額
 - (ハ) その年において外国税額控除の規定による控除をされるべき金額がある場合には、その金額
 - (ニ) 純損失の金額又は総所得金額若しくは退職所得金額の計算の基礎となった各種所得に係る源泉徴収税額がある場合には、その源泉徴収税額
 - (ホ) その年分の予納税額がある場合には、その予納税額
- ハ 防衛特別所得税の防衛特別所得税申告書に記載すべき次に掲げる金額（防衛財確法5の19②二）
- (イ) その年分の確定申告書に係る基準所得税額
 - (ロ) (イ)の基準所得税額につき上記(2)から(4)までの個人に係る防衛特別所得税の税率（防衛財確法5の9）、分配時調整外国税相当額の控除（防衛財確法5の10）及び外国税額の控除（防衛財確法5の11）により計算した防衛特別所得税の額
 - (ハ) その年分の源泉徴収税額に併せて源泉徴収をされた、又はされるべき防衛特別所得税の額（その防衛特別所得税の額のうち、出国申告書を提出したことにより、又は出国申告書に係る防衛特別所得税につき更正を受けたことにより還付される金額がある場合には、その金額を控除した金額。以下「源泉徴収特別税額」といいます。）がある場合には、(ロ)の防衛特別所得税の額からその源泉徴収特別税額を控除した金額
 - (ニ) (ハ)の金額の計算上控除しきれなかった源泉徴収特別税額がある場合には、その控除しきれなかった金額
 - (ホ) その年分の予納特別税額がある場合には、(ロ)の防衛特別所得税の額（源泉徴収特別税額がある場合には、(ハ)の金額）からその予納特別税額を控除した金額
 - (ハ) (ホ)の金額の計算上控除しきれなかった予納特別税額がある場合には、その控除しきれなかった金額
- ③ 国外転出をした者が帰国をした場合等の更正の請求の特例
- 所得税法では、国外転出時課税制度の適用を受けるべき個人が、その国外転出の日から5年を経過する日までに帰国をした場合等には、その帰国等の時まで引き続き有している有価証券等又は未決済デリバティブ取引等については、この国外転出時課税制度の適用を受けた個人の国外転出の日の属する年分の事業所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算上、そのみなされた有価証券等の譲渡及び未決済デリバティブ取引等の決済の全てがなかったものとして課税の取消しをすることができることとされており、この課税の取消しにより、その者の国外転出の日の属する年分の所得税の課税標準等又は税額等が過大となる等の場合には、その帰国の日から4か月以内に、税務署長に対して更正の請求をすることができることとされています（所法153の2）。
- 防衛特別所得税についても、防衛特別所得税申告書を提出し、又は決定を受けた者（その相続人及び包括受遺者を含みます。）のその防衛特別所得税申告書又は決定に係る基準所得税額の計算の基礎となる有価証券等に係る譲渡所得等の金額につき国外転出時課税の取消しがあったことにより、その防衛特別所得税申告書又は決定に係る課税標準等又は税額等が過大となる等の場合には、上記の所得税法の規定を準用することとされています（防衛財確法5の19③）。
- ④ 非居住者である受贈者等が帰国をした場合等の更正の請求の特例
- 所得税法では、贈与等により贈与等時課税制度の適用を受けるべき居住者から、その贈

与等により有価証券等又は未決済デリバティブ取引等に係る契約の移転を受けた非居住者である受贈者又は同一の被相続人から相続若しくは遺贈により財産を取得した全ての非居住者（以下「受贈者等」といいます。）が、その贈与等の日から5年を経過する日までに帰国をした場合等には、その受贈者等がその帰国等の時まで引き続き有している有価証券等又は未決済デリバティブ取引等については、この贈与等時課税制度を受けた居住者の贈与等の日の属する年分の事業所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算上、そのみなされた有価証券等の譲渡及び未決済デリバティブ取引等の決済の全てがなかったものとして課税の取消しをすることができることとされており、この課税の取消しにより、その居住者の贈与等の日の属する年分の所得税の課税標準等又は税額等が過大となる場合には、受贈者等が帰国をした日から4か月以内に、税務署長に対して更正の請求をすることができることとされています（所法153の3）。

防衛特別所得税についても、防衛特別所得税申告書を提出し、又は決定を受けた者（その相続人及び包括受遺者を含みます。）のその防衛特別所得税申告書又は決定に係る基準所得税額の計算の基礎となる有価証券等に係る譲渡所得等の金額につき贈与等時課税制度の取消しがあったことにより、その防衛特別所得税申告書又は決定に係る課税標準等又は税額等が過大となる場合には、上記の所得税法の規定を準用することとされています（防衛財確法5の19④）。

⑤ 相続により取得した有価証券等の取得費の額に変更があった場合等の更正の請求の特例

所得税法では、居住者が相続又は遺贈により取得した有価証券等の譲渡をした場合において、その譲渡の日以後に、その相続又は遺贈に係る被相続人のその相続の開始の日の属する年分の所得税について、国外転出時課税制度又は贈与等時課税制度の取消しがあった

ことにより、その被相続人が国外転出の時に課税された有価証券等の取得価額の増額等がされ、かつ、その居住者のその譲渡の日の属する年分の確定申告書又は決定に係る所得金額や税額等が過大となるときは、その居住者は、その被相続人の所得税の課税の取消しに係る更正の請求に基づく更正があった日から4か月以内に、税務署長に対し、その譲渡の日の属する年分の所得税について更正の請求をすることができることとされています（所法153の4）。

防衛特別所得税についても、防衛特別所得税申告書を提出し、又は決定を受けた者（その相続人及び包括受遺者を含みます。）のその防衛特別所得税申告書又は決定に係る基準所得税額の計算の基礎となる有価証券等に係る譲渡所得等の金額につき国外転出時課税制度又は贈与等時課税制度の取消しがあったことにより、その防衛特別所得税申告書又は決定に係る課税標準等又は税額等が過大となる場合には、上記の所得税法の規定を準用することとされています（防衛財確法5の19⑤）。

⑥ 遺産分割等があった場合の更正の請求の特例

所得税法では、相続の開始の日の属する年分の所得税につき贈与等時課税制度の適用を受けた居住者について生じた遺産分割等の事由により、非居住者に移転した有価証券等又は未決済信用取引等若しくは未決済デリバティブ取引に係る契約が減少した場合には、その居住者の相続人は、その遺産分割等の事由が生じた日から4か月以内に、その年分の所得税について、更正の請求をすることができることとされています（所法153の5）。

防衛特別所得税についても、防衛特別所得税申告書を提出し、又は決定を受けた者（その相続人及び包括受遺者を含みます。）が、相続の開始の日の属する年分の防衛特別所得税につき贈与等時課税制度の適用を受けた居住者について生じた遺産分割等の事由により、

非居住者に移転した有価証券等又は未決済信用取引等若しくは未決済デリバティブ取引に係る契約が減少した場合には、上記の所得税法の規定を準用することとされています（防衛財確法5の19⑥）。

⑦ 国外転出をした者が外国所得税を納付する場合の更正の請求の特例

国外転出の日の属する年分の所得税につき確定申告書を提出した者（その相続人を含みます。）は、国外転出時課税制度の適用がある外国所得税を納付することとなることにより、当該確定申告書に係る税額等が過大であるときは、当該外国所得税を納付することとなる日から4か月以内に、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（所法153の6）。

防衛特別所得税についても、防衛特別所得税申告書を提出した者（その相続人及び包括受遺者を含みます。）のその防衛特別所得税申告書に係る防衛特別所得税につき外国所得税を納付することとなることにより、当該防衛特別所得税申告書に係る税額等が過大となる場合には、上記の所得税法の規定を準用することとされています（防衛財確法5の19⑦）。

(13) 更正及び決定（防衛財確法5条の20）

防衛特別所得税及び所得税に係る更正又は決定は、年分が同一であるこれらの税に係る更正又は決定に併せて行わなければならないこととされています（防衛財確法5の20①）。

また、税務署長は、青色申告書に係る年分の所得税の更正をする場合には、納税者の記帳を尊重して、更正通知書にその更正の理由を付記することとされていますが（所法155②）、この所得税法の規定は、個人が提出した青色申告書に係る防衛特別所得税について準用することとされており（防衛財確法5の20②）、所得税の更正と併せて行う防衛特別所得税の更正についても、更正通知書にその更正の理由を付記することになります。

(14) 更正等による源泉徴収特別税額等の還付等（防衛財確法5条の21）

① 更正等による防衛特別所得税の還付

個人の各年分の防衛特別所得税につき更正等があった場合において、その年の防衛特別所得税の額から源泉徴収特別税額を控除する際に、その更正等による防衛特別所得税の額から控除しきれない源泉徴収特別税額が増加したときは、税務署長は、その個人に対し、その増加した部分の金額に相当する防衛特別所得税を還付することとされています（防衛財確法5の21①）。

（注）上記の「更正等」とは、防衛特別所得税についての更正及び防衛特別所得税についての処分等（更正の請求に対する処分又は決定をいいます。）に係る不服申立て又は訴えについての決定若しくは裁決又は判決をいいます（防衛財確法5の21①）。

この更正等による源泉徴収特別税額の還付について、還付金の額の計算の基礎となった源泉徴収特別税額のうちはまだ納付されていないものがあるときは、還付金の額のうちその納付されていない部分の金額に相当する金額については、その納付があるまで還付しないこととされています（防衛財確法5の21②）。

また、個人の各年分の防衛特別所得税につき更正等があった場合において、その年の防衛特別所得税の額から予納特別税額を控除する際に、その更正等による防衛特別所得税の額から控除しきれない予納特別税額が増加したときは、税務署長は、その個人に対し、その増加した部分の金額に相当する予納特別税額を還付することとされています（防衛財確法5の21③）。この場合において、その年分の予納特別税額について納付された延滞税があるときは、その額のうち、還付される予納特別税額に対応する金額を併せて還付することとされています（防衛財確法5の21④、防衛特別所得税政令10①）。

② 更正等による防衛特別所得税の還付の処理

の方法

更正等により防衛特別所得税を還付する場合において、所得税法の更正等による源泉徴収税額等の還付（所法159）又は更正等による予納税額の還付（所法160）の規定により還付する年分が同一である所得税があるときは、その防衛特別所得税は、その所得税に併せて還付するものとされ（防衛財確法5の21⑤）、防衛特別所得税及び復興特別所得税並びに所得税の還付があった場合には、その還付額を併せて還付する防衛特別所得税の額、復興特別所得税の額及び所得税の額に按分した額に相当する防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税の還付があったものとされます（防衛財確法5の21⑥）。

この場合において、還付があったものとされる防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額の合計額又は防衛特別所得税の額に1円未満の端数がある場合又はその全額が1円未満である場合のその処理の方法は、上記(6)②ロハの計算の方法に準じて防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税の還付額を計算することとされています（防衛財確法5の21⑧、防衛特別所得税政令10②）。

③ 所得税法の還付に関する規定の準用

更正等により防衛特別所得税を還付する場合には、所得税法の更正等による源泉徴収税額等の還付に係る還付加算金の計算期間（所法159③）並びに還付加算金の不加算及び延滞税の免除（所法159④）又は更正等による予納税額の還付に係る還付加算金の計算期間（所法160③）、還付加算金の不加算及び延滞税の免除（所法160④）並びに還付延滞税の還付加算金の不加算（所法160⑤）の各規定により計算した還付加算金を付して還付することとされ（防衛財確法5の21⑦）、還付する防衛特別所得税又は予納特別税額については、所得税の未納の国税及び滞納処分費への充当（所令277②、278③）、未納の源泉徴収税額が納付された場合の税務署長への届出の

提出（所令277③）などの規定を準用することとされています（防衛特別所得税政令10①）。

(15) 課税標準の端数計算等（防衛財確法5条の22）

① 防衛特別所得税の課税標準の端数計算

個人に係る防衛特別所得税（附帯税を除きます。）の課税標準の端数計算については、国税通則法で定める一般規定（通法118）によらず、その課税標準に1円未満の端数があるとき、又はその全額が1円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てることとされています（防衛財確法5の22①）。

② 防衛特別所得税の確定金額の端数計算、復興特別所得税の確定金額の端数計算及び基準所得税額である所得税の確定金額の端数計算

防衛特別所得税の確定金額の端数計算、復興特別所得税（附帯税を除きます。）の確定金額の端数計算並びにその防衛特別所得税及び復興特別所得税の基準所得税額である所得税（附帯税を除きます。）の確定金額の端数計算については、国税通則法で定める一般規定（通法119）及び復興財確法で定める端数計算（復興財確法24②）によらず、これらの確定金額の合計額によって行い、その合計額に100円未満の端数があるとき、又はその全額が100円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てることとされています（防衛財確法5の22②）。

③ 還付すべき防衛特別所得税及び復興特別所得税並びに所得税に係る還付金等の額の端数計算

還付すべき防衛特別所得税及び復興特別所得税並びに所得税（附帯税を除きます。）に係る還付金等（還付金又は国税に係る過誤納金をいいます。以下同じです。）の額の端数計算については、防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税を一の税とみなしてこれを行うこととされています（防衛財確法5の22③）。

④ 防衛特別所得税及び復興特別所得税並びに所得税に係る附帯税等の計算

納付すべき防衛特別所得税及び復興特別所得税並びに所得税に係る附帯税等（附帯税及び附帯税の免除に係る金額をいいます。以下同じです。）の計算については、その計算の基礎となるべきその年分の防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税の合計額によって行い、算出された附帯税等をその計算の基礎となった防衛特別所得税の額、復興特別所得税の額及び所得税の額に按分した額に相当する金額を防衛特別所得税、復興特別所得税又は所得税に係る附帯税等の額とすることとされています（防衛財確法5の22④）。

この場合において、按分された防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額の合計額又は防衛特別所得税の額に1円未満の端数がある場合又はその全額が1円未満である場合のその処理の方法は、上記(6)②ロハの計算の方法に準じて計算することとされています（防衛財確法5の22⑦、防衛特別所得税政令11）。

⑤ 防衛特別所得税及び復興特別所得税並びに所得税に係る還付加算金の計算

還付すべき防衛特別所得税及び復興特別所得税並びに所得税に係る還付加算金の計算については、その年分の防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税に係る還付金の合計額又は防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税に係る過誤納金の合計額によって行い、算出された還付加算金をその計算の基礎となった防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税に係る還付金の額又は防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税に係る過誤納金の額にそれぞれ按分した額に相当する金額を防衛特別所得税、復興特別所得税又は所得税に係る還付加算金の額とすることとされています（防衛財確法5の22⑤）。

この場合において、按分された防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額の合計額又は防衛特別所得税の額に1円未満の端数がある

場合又はその全額が1円未満である場合のその処理の方法は、上記(6)②ロハの計算の方法に準じて計算することとされています（防衛財確法5の22⑦、防衛特別所得税政令11）。

⑥ 防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税に係る附帯税等及び還付加算金の端数計算
上記④及び⑤により防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税に係る附帯税等及び還付加算金の計算をする場合の端数計算は、防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税を一の税とみなして行うこととされています（防衛財確法5の22⑥）。

(16) 充当の特例（防衛財確法5条の23）

「充当」とは、納税者に還付すべき還付金等を、還付に代えて、その納税者の納付すべき国税に充てる行為をいい（通法57）、還付金等又は還付加算金を未納の防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税に充当するときは、これらの税に併せて充当しなければならないこととされています（防衛財確法5の23①）。

充当があった場合には、その充当に係る金額を納付すべき防衛特別所得税の額、復興特別所得税の額及び所得税の額にそれぞれ按分した額に相当する防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税の充当があったものとされます（防衛財確法5の23②）。

なお、充当があったものとされる防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額の合計額又は防衛特別所得税の額に1円未満の端数がある場合又はその全額が1円未満である場合のその処理の方法は、上記(6)②ロハの計算の方法に準じて計算することとされています（防衛財確法5の23③、防衛特別所得税政令11）。

4 防衛特別所得税の法人の納税義務

(1) 法人に係る防衛特別所得税の課税標準（防衛財確法5条の24）

法人に対して課する防衛特別所得税の課税標準は、その法人の基準所得税額とされています

(防衛財確法5の24)。

法人は、内国法人又は外国法人に区分されますが、防衛特別所得税の課税標準である基準所得税額は、上記2(5)の表の区分に応じ、それぞれ同表に掲げる金額となります。

(2) 法人に係る防衛特別所得税の税率 (防衛財確法5条の25)

法人に対して課する防衛特別所得税の額は、その法人の基準所得税額に100分の1.0の税率を乗じて計算した金額です (防衛財確法5の25)。《算式》

防衛特別所得税の額 = 基準所得税額 × 税率 [1.0%]

5 防衛特別所得税の源泉徴収

(1) 源泉徴収義務等 (防衛財確法5条の26)

ここでは、令和9年1月1日以後における防衛特別所得税の源泉徴収に関する事項について解説します。

① 源泉徴収義務

所得税法及び租税特別措置法の規定により所得税の源泉徴収義務を有する者は、その所得税を徴収する際に、防衛特別所得税を併せて徴収し、その所得税の法定納期限までに、その徴収した防衛特別所得税を所得税と併せて国に納付しなければならないこととされています (防衛財確法5の26①)。

所得税法及び租税特別措置法において規定されている源泉徴収義務者は、以下のとおりです。

イ 所得税法に基づくもの

- (イ) 利子等及び配当等の支払者 (所法181)
- (ロ) 給与等の支払者 (所法183)
- (ハ) 退職手当等の支払者 (所法199)
- (ニ) 公的年金等の支払者 (所法203の2)
- (ホ) 報酬、料金、契約金又は賞金の支払者 (所法204)
- (ヘ) 生命保険契約等に基づく年金の支払者 (所法207)

(ト) 定期積金の給付補填金の支払者 (所法209の2)

(チ) 匿名組合契約等に基づく利益の分配の支払者 (所法210)

(リ) 非居住者又は法人の所得のうち一定のもの支払者 (所法212)

ロ 租税特別措置法に基づくもの

(イ) 国外公社債等の利子等の国内における支払の取扱者 (措法3の3)

(ロ) 民間国外債等の利子の支払者 (措法6)

(ハ) 国外投資信託等の配当等の国内における支払の取扱者 (措法8の3)

(ニ) 国外株式の配当等の国内における支払の取扱者 (措法9の2)

(ホ) 上場株式等の配当等の国内における支払の取扱者 (措法9の3の2)

(ヘ) 特定口座内保管上場株式等の譲渡の対価等の支払者 (措法37の11の4)

(ト) 非課税口座及び特定課税未成年者口座を開設する居住者等のこれらの口座につき契約不履行等事由が生じた場合のその非課税口座が開設されている金融商品取引業者等 (措法37の14)

(チ) 懸賞金付預貯金等の懸賞金等の支払等をする者 (措法41の9)

(リ) 割引債の発行者 (措法41の12)

(ス) 割引債の償還金の支払をする者、割引債の償還金の国内における支払の取扱者、国外割引債の償還金の国内における国外割引債取扱者 (措法41の12の2)

(ル) 芸能人等の役務提供報酬等を支払う免税芸能法人等 (措法41の22)

② 源泉徴収税率

源泉徴収すべき防衛特別所得税の額は、所得税に関する法令の規定 (上記①イ及びロに掲げた源泉徴収に関する規定をいいます) により徴収して納付すべき所得税の額 (上場株式等の配当等に係る源泉徴収義務の特例 (防衛財確法5の31①)による読替後の措法9

の3の2③)の適用により控除された金額がある場合には、その控除をしないで計算した金額)に1.0%の税率を乗じて計算した金額とされています(防衛財確法5の26②)。

(注) 今般の防衛特別所得税の創設に伴い、復興特別所得税の源泉徴収税率についても改正が行われており、令和9年1月1日以後に源泉徴収すべき復興特別所得税は、上記の所得税の額に1.1%(改正前:2.1%)の税率を乗じて計算した金額とされています(復興財確法28②)。なお、所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税をあわせた合計税率については、下記(4)③の(参考1)をご参照ください。

(参考) 国外において発行された公社債・株式の利子・配当等を国内の支払の取扱者が源泉徴収を行う、いわゆる水際源泉徴収の場合における上記の「徴収して納付すべき所得税の額」は、次のようになります。

イ 国外一般公社債等の利子等や国外私募公社債等運用投資信託等の配当等の場合

利子等について国外で徴収された所得税(外国所得税)の額を国内において徴収すべき所得税の額から控除する方式で水際源泉徴収を行うこととされている利子等の場合(措法3の3④一、措法8の3④一)には、利子等の金額(外国所得税額の控除前)に所得税の源泉徴収税率を乗じて算出した金額から外国所得税額を控除した金額にそれぞれ1.0%又は1.1%の税率を乗じて源泉徴収をすべき防衛特別所得税又は復興特別所得税の額を計算します。

- (イ) 利子等の支払金額 10,000円
- (ロ) 外国所得税額 1,000円 (= 10,000円 × 10%)
- (ハ) 支払の取扱者の受領額 9,000円 (= 10,000円 - 1,000円)
- (ニ) 所得税の源泉徴収税額 500円 (= (10,000円 × 15%) - 1,000円)

(ホ) 防衛特別所得税の源泉徴収特別税額 5.0円 (= 500円 × 1.0%)

(ヘ) 復興特別所得税の源泉徴収特別税額 5.5円 (= 500円 × 1.1%)

(ト) 源泉徴収すべき所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税の合計額

510円 (= 500円 + 5.0円 + 5.5円)

(1円未満の端数切捨て)

ロ 国外株式の配当等や国外投資信託等の配当等(上記イに該当するものを除きます。)、国外公社債等の利子等(上記イに該当するものを除きます。)の場合

配当等に係る外国所得税を課税標準から控除する方式で水際源泉徴収を行うこととされている配当等の場合(措法3の3④二、8の3④二、9の2)には、配当等の金額(外国所得税額の控除後)に所得税の源泉徴収税率を乗じて算出した金額に1.0%又は1.1%の税率を乗じて源泉徴収すべき防衛特別所得税又は復興特別所得税の額を計算します。

(イ) 配当等の支払金額 10,000円

(ロ) 外国所得税額 1,000円 (= 10,000円 × 10%)

(ハ) 支払の取扱者の受領額 9,000円 (= 10,000円 - 1,000円)

(ニ) 所得税の源泉徴収税額 1,800円 (= 9,000円 × 20%)

(ホ) 防衛特別所得税の源泉徴収特別税額 18.0円 (= 1,800円 × 1.0%)

(ヘ) 復興特別所得税の源泉徴収特別税額 19.8円 (= 1,800円 × 1.1%)

(ト) 源泉徴収すべき所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税の合計額

1,837円 (= 1,800円 + 18.0円 + 19.8円)

(1円未満の端数切捨て)

③ 源泉徴収所得税の額から控除しきれない金額の防衛特別所得税及び復興特別所得税からの控除

上記①及び②並びに復興財確法第28条第1

項及び第2項の規定により防衛特別所得税及び復興特別所得税の源泉徴収をする場合において、防衛財確法第5条の31第1項の規定により読み替えて適用される租税特別措置法第9条の3の2第3項各号（上場株式等の配当等に係る源泉徴収義務等の特例）に定める金額のうち上場株式等の配当等に係る源泉徴収所得税の額から同項の規定により控除してもなお控除しきれない金額があるときは、復興財確法第28条第3項の取扱いによらず、その金額は、上記①及び復興財確法第28条第1項の規定により所得税と併せて徴収して納付すべきその上場株式等の配当等に係る防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額の合計額を限度としてその合計額から控除することとされています（防衛財確法5の26③）。

（参考） 防衛財確法第5条の31第1項の規定により読み替えて適用される租税特別措置法第9条の3の2（上場株式等の配当等に係る源泉徴収義務の特例）の詳細については、後述6(2)①ロ(ロ)をご参照ください。

なお、控除すべき金額のうち証券投資信託等又は特定受益証券発行信託の信託財産についてその証券投資信託等又は特定受益証券発行信託を引き受けた法人が納付した所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税と、外国源泉徴収所得税の金額の両方がある場合には、まず所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税の金額を先に控除することとされています（防衛特別所得税政令12③）。

④ ③の控除の適用がある場合における他の規定の適用関係

上記③の控除の適用がある場合における個人の防衛特別所得税の額の計算（前述3(2)）、課税標準及び税額の申告（前述3(7)）並びに法人に係る防衛特別所得税の額の計算（前述4(2)）は、次によることとされています。

イ 上記③の控除後の金額が、その個人又は法人に課される防衛特別所得税の額となります（防衛財確法5の26④による読替後の

同法5の9、5の25）。

ロ 上記③の控除の適用がある場合において、その控除すべき金額のうち証券投資信託等又は特定受益証券発行信託の信託財産についてその証券投資信託等又は特定受益証券発行信託を引き受けた法人が納付した所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税の金額がある場合には、その証券投資信託等又は特定受益証券発行信託の収益の分配を受けた者は、上記③により控除された金額のうち防衛特別所得税の額に相当する部分の金額を確定申告時に防衛特別所得税の源泉徴収特別税額に加算します（防衛財確法5の26④による読替後の同法5の14①三、防衛特別所得税政令12①）。

（注） 上記③の控除の適用がある場合における個人の復興特別所得税の額の計算（復興財確法13）、課税標準及び税額の申告（復興財確法17①三）並びに法人に係る復興特別所得税の額の計算（復興財確法27）についても、上記イ及びロに準じて行うこととされています（防衛財確法5の26⑤において準用する同条④による読替後の復興財確法13、17①三、27、防衛特別所得税政令12②）。

⑤ 源泉徴収した防衛特別所得税の還付

次に掲げる所得税の還付をすべき者は、その還付の際、その還付をする所得税の額の1.0%に相当する防衛特別所得税を、その所得税に併せてその所得税の還付を受ける者に対して還付しなければならないこととされています（防衛財確法5の26⑥）。

イ 特定口座内保管上場株式等の譲渡による所得等に対する源泉徴収等の特例（措法37の11の4）又は源泉徴収選択口座内配当等に係る所得計算及び源泉徴収等の特例（措法37の11の6）の規定により令和9年1月1日以後に行うべき還付

（参考） 特定口座内保管上場株式等の譲渡による所得等に対する源泉徴収等の特例では、源泉徴収を選択した特定口座内において生じ

た上場株式等の譲渡損失の金額等の15%相当額の源泉徴収税額を還付することとされています（措法37の11の4③）。また、源泉徴収選択口座内配当等に係る所得計算及び源泉徴収等の特例では、源泉徴収を選択した特定口座内における年間の上場株式等の譲渡損失の金額をその口座に受け入れた上場株式等の配当等の額から控除できるとされ、その控除した金額の15%相当額の源泉所得税を還付することとされています（措法37の11の6⑦）。

ロ 割引債の償還差益に対する発行時源泉徴収の特例（措法41の12）の規定により令和9年1月1日以後に発行された割引債について行うべき還付

（参考） 割引債は発行時に償還差益に対して源泉徴収が行われますが（措法41の12③）、割引債について繰上償還又は買入消却を行った場合には、その源泉徴収税額の一部を還付することとされています（措法41の12⑤）。また、非課税法人等が割引債の償還等を受ける場合には、原則として、源泉徴収された所得税のうちその非課税法人等がその割引債を所有している期間に対応する部分の金額を還付することとされています（措法41の12⑥）。

⑥ 源泉徴収選択口座内配当等について源泉徴収した防衛特別所得税及び復興特別所得税の還付の特例

上記⑤イの源泉徴収選択口座内配当等に係る所得計算及び源泉徴収の特例（措法37の11の6）により所得税の還付をすべき者が、租税特別措置法第9条の3の2第1項の規定により源泉徴収をした所得税の還付をする場合には、上記⑤並びに復興財確法第28条第5項及び第6項の取扱いによらず、その還付の際、その所得税と併せて既に徴収した防衛特別所得税及び復興特別所得税の額の合計額が、上場株式等の譲渡損失の金額の控除を加味して計算した結果算出される防衛特別所得税及び

復興特別所得税の額の合計額を超える場合に、その超える部分の金額に相当する防衛特別所得税及び復興特別所得税を還付しなければならないこととされています（防衛財確法5の26⑦）。

⑦ 非居住者の人的役務の提供による給与等に係る防衛特別所得税の特例

この特例は、所得税法第215条（非居住者の人的役務の提供による給与等に係る源泉徴収の特例）と同趣旨で置かれた規定ですが、同条の規定により所得税の徴収が行われたものとみなされる場合には、防衛特別所得税についても、その所得税の額につき防衛特別所得税の徴収が行われたものとみなすこととされています（防衛財確法5の26⑧）。

⑧ 源泉徴収に係る防衛特別所得税の納付及び徴収

防衛特別所得税の源泉徴収は、所得税と併せて徴収及び納付をすることとされているため、その手続きに関する規定についても、所得税法及び租税特別措置法の規定を準用し、所得税と同様に行うこととされています（防衛財確法5の26⑨、防衛特別所得税政令12④⑤、防衛特別所得税省令5）。具体的には、次に掲げる規定を準用して、所得税と同様に源泉徴収を行うこととされています。

イ 源泉徴収に係る所得税の納付手続（所法220、所規別表3(1)～別表3(6)）

ロ 源泉徴収に係る所得税の徴収（所法221）

ハ 不徴収税額の支払金額からの控除及び支払請求等（所法222）

ニ 源泉徴収に係る所得税について納付があつたものとみなす場合（所法223）

ホ 民間国外債等の利子の課税の特例（措令3の2の2④）

ヘ 非課税口座内の少額上場株式等に係る配当等の非課税（措令5の2の2②、措規別表7(2)）

ト 特定口座内保管上場株式等の譲渡による所得等に対する源泉徴収等の特例（措令25

の10の11⑦～⑫⑭、措規別表7(2))

チ 源泉徴収選択口座内配当等に係る所得計算及び源泉徴収等の特例（措令25の10の13⑬～⑮⑰、措規別表7(2)）

リ 非課税口座内の少額上場株式等に係る譲渡所得等の非課税（措令25の13④⑩）

ヌ 償還差益に対する源泉徴収に関する規定（措令26の10①②、26の12②、26の13④⑤、26の14、措規別表9(1)）

ル 割引債の差益金額に係る源泉徴収等の特例（措令26の17⑨～⑪、措規別表9(2)）

ヲ 免税芸能法人等が支払う芸能人等の役務提供報酬等に係る源泉徴収の特例（措令26の32①）

なお、源泉徴収した所得税並びにその所得税に係る防衛特別所得税及び復興特別所得税を納付する際には、これらの金額を区分することなく、その所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税の合計額を納付することとされており、上記の特例において納付書に添付することとされている計算書についても、その徴収及び納付をすべき、又は控除若しくは猶予をした防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税の額の合計額を記載することとされています（防衛特別所得税省令5⑤）。

また、防衛財確法第5条の31第1項の規定により読み替えて適用される租税特別措置法第9条の3の2第3項（上場株式等の配当等に係る源泉徴収義務等の特例）の規定による控除制度及び上記③の防衛特別所得税及び復興特別所得税からの控除制度の適用があった場合には、納付書に添付することとされている計算書に、これらの控除をした金額の合計額を記載することとされています（防衛特別所得税省令5⑥）。

⑨ 防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税の納付税額の区分

源泉徴収をした防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税の徴収及び納付又は還付があった場合においては、復興財確法第28条第

9項の取扱いによらず、その徴収及び納付又は還付をすべき金額の102.1分の1.0に相当する額の防衛特別所得税、102.1分の1.1に相当する額の復興特別所得税及び102.1分の100に相当する額の所得税の徴収及び納付又は還付があったものとする事とされています（防衛財確法5の26⑩）。

これは、所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税は、その内訳を表示することなく併せて納付されることから、例えば納付すべき金額の一部が納付された場合に、その納付された金額が所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税にどのように配分されるのかを明らかにするために規定しているものです。

なお、納付があったものとされる防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額の合計額又は防衛特別所得税の額に1円未満の端数がある場合又はその全額が1円未満である場合には、上記3(6)②の防衛特別所得税及び復興特別所得税の予定納税があった場合と同様に処理することとされています（防衛特別所得税政令12⑥、5）。

⑩ 徴収及び納付又は還付の特例

防衛財確法第5条の31第1項の規定により読み替えて適用される租税特別措置法第9条の3の2第3項（上場株式等の配当等に係る源泉徴収義務等の特例）の規定による所得税と併せての防衛特別所得税及び復興特別所得税の徴収及び納付又は上記⑥による所得税と併せての防衛特別所得税及び復興特別所得税の還付があった場合には、上記⑨及び復興財確法第28条第10項の取扱いによらず、その徴収及び納付又は還付をした額を、その徴収及び納付又は還付をすべき防衛特別所得税の額、復興特別所得税の額及び所得税の額に按分した額に相当する防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税の徴収及び納付又は還付があったものとする事とされています（防衛財確法5の26⑪）。

⑪ 支払調書等の記載事項の特例

防衛特別所得税及び復興特別所得税を所得税に併せて徴収して納付する場合における所得税法又は租税特別措置法の規定により作成する調書、通知書、源泉徴収票、支払明細書、書面又は報告書には、復興特別所得税に関する省令第7条第1項の取扱いによらず、その徴収して納付すべき所得税並びにその所得税に係る防衛特別所得税及び復興特別所得税の金額を区分することなく、防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税の額の合計額を記載することとされています（防衛特別所得税省令6①）。

また、上記の調書等に記載することとされている通知外国所得税の額、控除外国所得税相当額、控除所得税相当額及び通知外国法人税相当額については、源泉徴収所得税から控除された金額に、上記③により防衛特別所得税及び復興特別所得税の額の合計額から控除された金額を加えて記載することとされています（防衛特別所得税省令6②）。

(2) 居住者の給与等に係る源泉徴収税額及び源泉徴収特別税額の特例（防衛財確法5条の27）

① 給与等に係る所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税の源泉徴収

前述のとおり、給与や賞与（給与等）に対して源泉徴収すべき防衛特別所得税の額又は復興特別所得税の額は、その給与等につき源泉徴収すべき所得税の額に対してそれぞれ1.0%又は1.1%の税率を乗じた金額とすることが原則とされていますが、これまで行われてきた給与等に対する所得税及び復興特別所得税の源泉徴収の実務等を踏まえ、居住者に対して支払う給与等について徴収すべき次に掲げる所得税の額、防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額は、次に定める金額とすることができる特例が定められています（防衛財確法5の27①）。この場合において、復興財確法第29条第1項（居住者の給与等に係る源泉徴収税額及び源泉徴収特別税額の特

例）の規定は適用しないこととされています。

イ 源泉徴収税額表に定める所得税の額、防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額とする方法

(イ) 居住者に対し令和9年1月1日以後に支払うべき月々（又は日々）の給与等につき源泉徴収すべき所得税の額、防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額は、所得税法の「給与所得の源泉徴収税額表」（所法別表第2～4）に定める所得税の額並びにその所得税の額に1.0%の税率を乗じた防衛特別所得税の額及びその所得税の額に1.1%の税率を乗じた復興特別所得税の額の合計額によらず、所得税法の「給与所得の源泉徴収税額表」に定める所得税の額並びに防衛財確法に定める防衛特別所得税の額及び復興財確法に定める復興特別所得税の額の計算を勘案して財務大臣が定める表（源泉徴収税額表）を適用して求めることができることとされています（防衛財確法5の27①一、令8.4財務告127）。

(ロ) 令和8年4月財務省告示第127号（以下「税額表告示」といいます。）は、以下のような構成となっています。

- i 税額表告示別表第1 令和9年1月1日以後の給与所得の源泉徴収税額表（月額表）
- ii 税額表告示別表第2 令和9年1月1日以後の給与所得の源泉徴収税額表（日額表）
- iii 税額表告示別表第3 令和9年1月1日以後の賞与に対する源泉徴収税額の算出率の表

(ハ) これらの給与等に適用される源泉徴収税額表の税額等は、所得税法別表第2から第4までにおいて定められている「給与所得の源泉徴収税額表」の所得税額に防衛特別所得税と復興特別所得税の合計税率2.1%を加算して定められています。

源泉徴収すべき税額は、従来と同様に、社会保険料及び小規模企業共済等掛金を控除した後の給与等の額に対し、源泉控除対象配偶者及び源泉控除対象親族の人数、自己が障害者、寡婦、ひとり親又は勤労学生に該当するかどうか、同一生計配偶者や扶養親族のうち障害者又は同居の特別障害者に該当するものがあるかどうか等を勘案して算出することとされています。

- ロ 事務機械を利用する場合の源泉徴収税額及び源泉徴収特別税額の特例を用いる方法
- (イ) その月の給与等につき所得税の源泉徴収を行う場合にその給与等の支払額に関する計算を事務機械によって処理しているときは、最も利用度の高い月額表の甲欄に掲げる税額に限り、月額表（所法別表第2）に掲げる税額に代えて、財務大臣が定める次の算式によって計算した税額により源泉徴収を行うことができる特例が設けられています（所法189、昭63.12大蔵告185）。

《算式》

$$\left(\begin{array}{l} \text{その月の社} \\ \text{会保険料等} \\ \text{控除後の給} \\ \text{与等の金額} \end{array} - \begin{array}{l} \text{給与所得} \\ \text{控除の月} \\ \text{割額} \end{array} + \begin{array}{l} \text{配偶者控除等、} \\ \text{扶養控除等及び} \\ \text{基礎控除の月割} \\ \text{額} \end{array} \right) \times \text{税率} = \text{求める} \\ \text{税額}$$

(注) 上記算式中の「配偶者控除等」とは、配偶者控除又は配偶者特別控除をいい、「扶養控除等」とは、扶養控除又は特定

親族特別控除をいいます。

- (ロ) 上記の特例が認められている月額表の甲欄に掲げる税額については、防衛特別所得税及び復興特別所得税を併せて徴収して納付する場合にも、従来どおり事務機械を利用する場合の源泉徴収の税額の特例を認めることとされ（防衛財確法5の27①二）、上記の算式にあてはまる給与所得控除の額、源泉控除対象配偶者に該当する者がいる場合の配偶者控除の額又は配偶者特別控除の額及び源泉控除対象親族に該当する者がいる場合の扶養控除の額又は特定親族特別控除の額並びに基礎控除の額の月割額並びに所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税を加味した税率は、次の別表第一から別表第四までに掲げる金額及び税率によることとされました（令8.4財務告128）。

なお、次の表は別表第四に防衛特別所得税及び復興特別所得税が織り込まれた税率となっているほか、別表第一及び別表第三は令和8年度税制改正における基礎控除及び給与所得控除の改正（令和7年分以後の各年分の基礎控除等の特例の改正（措法41の16の2）及び給与所得控除の最低控除額等の特例の創設（措法29の4）を除きます。）を反映したものとなっています。

別表第一（給与所得控除）

その月の社会保険料等 控除後の給与等の金額		給 与 所 得 控 除 の 額
以 上	以 下	
円	円	
169,444円以下		57,500円
169,445	299,999	その月の社会保険料等控除後の給与等の金額×30% + 6,667円
300,000	549,999	その月の社会保険料等控除後の給与等の金額×20% + 36,667円
550,000	708,330	その月の社会保険料等控除後の給与等の金額×10% + 91,667円
708,331円以上		162,500円

(注) 給与所得控除の額に1円未満の端数があるときは、これを切り上げた額をもってその求める給与所得控除の額とする。

別表第二（配偶者控除等の人的控除）

配偶者控除の額又は配偶者特別控除の額	31,667円
扶養控除の額又は特定親族特別控除の額	31,667円×源泉控除対象親族の数

別表第三（基礎控除）

その月の社会保険料等 控除後の給与等の金額		基 礎 控 除 の 額
以 上	以 下	
円	円	
2,120,833円以下		51,667円
2,120,834	2,162,499	40,000円
2,162,500	2,204,166	26,667円
2,204,167	2,245,833	13,334円
2,245,834円以上		0円

別表第四（防衛特別所得税及び復興特別所得税を織り込んだ税率）

その月の課税給与所得金額		税 額 の 算 式
以 上	以 下	
円	円	
162,500円以下		その月の課税給与所得金額×5.105%
162,501	275,000	その月の課税給与所得金額×10.210%－8,296円
275,001	579,166	その月の課税給与所得金額×20.420%－36,374円
579,167	750,000	その月の課税給与所得金額×23.483%－54,113円
750,001	1,500,000	その月の課税給与所得金額×33.693%－130,688円
1,500,001	3,333,333	その月の課税給与所得金額×40.840%－237,893円
3,333,334円以上		その月の課税給与所得金額×45.945%－408,061円

(注) 税額に10円未満の端数があるときは、これを四捨五入した額をもってその求める税額とする。

(3) 年末調整（防衛財確法5条の28）

年末調整とは、給与等の支払者がその年最後に給与等の支払をする際、給与所得者の各人ごとに、給与等を支払う都度源泉徴収をした税額の合計額と、その年中の給与等の支給総額について納付すべき税額（年税額）とを比較して過不足額の精算を行うことをいいますが、防衛特別所得税についても、所得税に併せて年末調整を行うこととされています。

① 年末調整

イ 給与等の支払者が、その年最後に支払う給与等につき所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税を徴収する場合において、次の(イ)に掲げる所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税の額の合計額が(ロ)に掲げる所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税の額の合計額に比して過不足があるときは、復興財確法第30条第1項の取扱いによらず、その超過額は、その年最後に給与等の支払をする際に徴収すべき所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税に充当し、その不足額は、その年最後に給与等の支払をする際に徴収して、その所得税の法定納期限までに国に納付しなければなりません（防衛財確法5の28①）。

(イ) その年中に徴収された、又は徴収されるべき所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税の額の合計額

(ロ) その年中の給与等に対する所得税の年税額、当該所得税の年税額に1.0%を乗じて計算した防衛特別所得税の額及び当該所得税の年税額に1.1%を乗じて計算した復興特別所得税の額の合計額

(注) 上記(ロ)の所得税の年税額は、住宅ローン税額控除（措法41の2の2①）の適用がある場合には、その適用後の金額となります。また、所得税の年税額、防衛特別所得税の年税額及び復興特別所得税の年税額を合計した金額に100円未満の端数がある場合には、その端数は切り捨てとなります。

ロ 居住者に給与等を支払う際に源泉徴収をした所得税は、給与等を支払った月の翌月10日（納期の特例の承認を受けている場合には7月10日と翌年1月20日）までに、「給与所得、退職所得等の所得税徴収高計算書（納付書）」を添えて納付することとされています（所法183①、190、220、所規80、国税通則法34①）、その際に防衛特別所得税及び復興特別所得税も併せて納

付することとなります。

(注) 納付する際には、所得税の額、防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額を区分する必要はなく、これらの合計額で納付することとなります。

② 過納額又は不足額の精算

年末調整は、その年中に支払うべき給与等の金額とその給与等について月ごと又は日ごとに源泉徴収した所得税の額、防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額の合計額（所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税を区分する必要はありません。）を集計し、その集計した税額の合計額と集計した年間給与等について求めた年税額とを対比して精算を行うこととなります。この場合に、その源泉徴収した税額の合計額が年税額を超えるときは、その超える部分の額が過納額となり、その源泉徴収した税額の合計額が年税額に満たないときは、その満たない部分の金額が不足額となります。防衛特別所得税と復興特別所得税について所得税と併せて年末調整を行う際にも、これまでと同様に、次のように過不足額が生じた場合の処理を行います（防衛財産法5の28②、防衛特別所得税政令13）。なお、これらの処理についても、所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税を区分する必要はなく、これらの税額の合計額で行うこととなります。

イ 過納額の精算

過納額が生じたときは、まずその年最後に支払う給与等について徴収すべき所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税に充当し、なお過納額があるときは、その給与等の支払者が年末調整を行った月分として納付すべき源泉徴収に係る所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税の額から還付します。この場合に、還付すべき過納額が源泉徴収義務者の年末調整した月分の税額を超える場合には、その超える過納額は、その源泉徴収義務者が翌年1月、2月分とし

て納付すべき源泉徴収に係る所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税の額から控除して順次還付することとなります（従来と同様です。）。

ロ 不足額の精算

不足額は、本年最後に支払う給与等から徴収し、なお不足額があるときは、翌年支給される給与等から順次徴収することを原則とします。しかし、年末調整を受ける月の給与等の金額（賞与の金額を含みます。）から、その月に源泉徴収すべき所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税の額とその不足額とを控除した残額が、その年1月から年末調整を受ける月の前月まで（通常は1月から11月まで）の給与等の税引手取額の平均額（月割額）に比して著しく減少すると認められる場合には、給与所得者が給与等の支払者を経由して所轄税務署長に「不足税額徴収繰延承認申請書」を提出することにより、一定の徴収の猶予を受けることができます（従来と同様です。）。

(4) 源泉徴収に係る防衛特別所得税の課税標準の端数計算等（防衛財産法5条の29）

国税通則法では、国税の課税標準及び確定金額に端数金額が生じた場合の処理に関する規定が置かれていますが、源泉徴収に係る防衛特別所得税及び復興特別所得税については、源泉徴収義務者の事務負担を考慮して、防衛特別所得税及び復興特別所得税並びにこれらの課税標準となる所得税のそれぞれで端数処理を行うことをせずに、これらの税を一の税として処理することが可能となるように、以下のような特例が設けられています。

① 源泉徴収に係る防衛特別所得税の課税標準の端数計算

イ 国税通則法における原則

国税通則法では、国税の課税標準を計算する場合において、その額に1,000円未満の端数があるとき、又はその全額が1,000

円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てることとされています（通法118①）。また、源泉徴収に係る所得税の課税標準については、その額に1円未満の端数があるとき、又はその全額が1円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てることとされています（通法118②、通令40①）。

ロ 防衛特別所得税の特例

源泉徴収に係る防衛特別所得税については、上記イの国税通則法における課税標準に係る端数計算の規定を適用せず、防衛特別所得税の課税標準となる所得税額（基準所得税額）に1円未満の端数が生じた場合でも、その端数金額を切り捨てることなく、小数点以下の金額を残したままで税率（10%）を乗じて計算することとされています（防衛財確法5の29①）。

（注） 復興特別所得税についても上記ロと同様の課税標準の端数計算の特例が設けられています（復興財確法31①）。

② 源泉徴収に係る防衛特別所得税の確定金額の端数計算

イ 国税通則法における原則

国税通則法では、国税の確定金額に100円未満の端数があるとき、又はその全額が100円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てることとされています（通法119①）。また、源泉徴収に係る所得税の確定金額については、その額に1円未満の端数があるとき、又はその全額が1円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てることとされています（通法119②、通令40②）。

ロ 防衛特別所得税及び復興特別所得税の特例

源泉徴収に係る防衛特別所得税の確定金額の端数計算、源泉徴収に係る復興特別所得税の確定金額の端数計算及びこれらの防衛特別所得税及び復興特別所得税と併せて徴収する所得税の確定金額の端数計算については、上記イの国税通則法における確定金額の端数計算及び源泉徴収に係る復興特別所得税の確定金額の端数計算の特例（復興財確法31②）の取扱いによらず、防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税の確定金額の合計額によって行うこととされ、その合計額に1円未満の端数があるとき、又はその全額が1円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てることとされています（防衛財確法5の29②）。

（注） 復興財確法では、源泉徴収に係る復興特別所得税の確定金額の端数計算及びその復興特別所得税と併せて徴収する所得税の確定金額の端数計算について、復興特別所得税と所得税のそれぞれで行わずに、復興特別所得税と所得税の確定金額の合計額によって行うこととする特例が設けられています（復興財確法31②）。

③ 源泉徴収に係る防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税の額の計算例

上記①ロ及び②ロの特例が設けられていることにより、源泉徴収を行う際には、次の計算例のように、防衛特別所得税の額、復興特別所得税の額及び所得税の額を別々に計算することなく、これらの税の合計税率を乗じることにより計算をすることができます。

【計算例】

	(課税標準)	(合計税率)	(算出税額)	(端数処理後)
所得税、防衛特別所得税 及び復興特別所得税	888,888	× 10.21%	= 90,755.4648	⇒ 90,755

(参考 1) 上記の所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税の合計税率は、以下のようになります。

所得税率 (%)	5	10	15	16	18	20
合計税率 (%) (所得税率 (%) × 102.1%)	5.105	10.21	15.315	16.336	18.378	20.42

(参考 2) 上記の計算例において所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税を別々に計算した場合

	(課税標準)	(税率)	(算出税額)	(端数処理後)
所得税	888,888	× 10%	= 88,888.8	
防衛特別所得税	88,888.8	× 1.0%	= 888.888	
復興特別所得税	88,888.8	× 1.1%	= 977.7768	
合計			90,755.4648	⇒ 90,755

④ その他規定の準用

源泉徴収に係る防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税について附帯税等又は還付加算金を計算する場合や還付金等又は還付加算金を未納の源泉徴収に係る防衛特別所得税、復興特別所得税及び所得税に充当する場合には、上記 3(15)③から⑥までの申告に係る防衛特別所得税と同様に行うこととされています(防衛財確法 5 の 29③)。

(2) 防衛特別所得税に係る所得税法の適用の特例等(防衛財確法 5 条の 31)

① 他の法令の読替規定

防衛特別所得税が課される場合における所得税法、租税特別措置法、国税通則法その他の法律の適用について、必要な読替規定が定められています(防衛財確法 5 の 31①、防衛特別所得税政令 15、防衛特別所得税省令 7)。

イ 所得税法

(イ) 家事関連費等の必要経費不算入等

防衛特別所得税の額は、事業所得等の金額の計算上必要経費に算入しないこととされています(所法 45①、所令 97①)。

(ロ) 分配時調整外国税相当額控除

所得税における分配時調整外国税相当額の控除制度では、信託財産に係る利子等の課税の特例により所得税及び復興特別所得税の額の合計額から控除された金額を控除の対象とすることとされていますが、その合計額に防衛特別所得税の額を加えることとされています(所法 93①、165 の 5 の 3①、所令 220 の 2 各号、292 の 6 の 2①各号)。

(ハ) 外国税額控除

所得税における外国税額控除制度では、当年分の控除対象外国所得税の額が当年分の所得税の控除限度額及び復興特別所得税の控除限度額と地方税控除限度額と

6 雑則

(1) 当該職員の質問検査権等(防衛財確法 5 条の 30)

① 当該職員の質問検査権

国税庁、国税局又は税務署の当該職員が防衛特別所得税に関する調査を行う場合には、国税通則法の質問検査権、納税義務者に対する事前通知等の調査手続等に関する規定を準用し、所得税と同様の権限を定めています(防衛財確法 5 の 30①)。

② 身分証明書の携帯等

国税庁、国税局又は税務署の当該職員が防衛特別所得税に関する質問、検査又は提示若しくは提出の要求をする場合には、その身分を示す証明書を携帯し、関係人の請求があったときは、これを提示しなければならないこととしています(防衛財確法 5 の 30②)。

の合計額を超える場合に、前年以前3年内の控除余裕枠を使って所得税の額から控除することが認められています。その合計額に当年分の防衛特別所得税の控除限度額を加えることとされています(所法95②、165の6②、所令223、224⑤一、292の10、292の11⑤一)。

(二) 前年分の所得税額等の更正等に伴う更正の請求の特例

所得税及び防衛特別所得税について修正申告書の提出等をしたことにより、その修正申告書の提出等に係る年分の翌年分以後の各年分で決定を受けた年分に係る納付額が過大となる場合又は還付額が過少となる場合には、更正の請求ができることとされています(所法153)。

(ホ) 信託財産に係る利子等の課税の特例

次の制度は、所得税と同様に、防衛特別所得税も対象とすることとされています。

i 集団投資信託の信託財産について納付した所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税の額の合計額の控除(所法176③、180の2③、所令300、306の2、所規72の4、72の6)

ii 集団投資信託の信託財産について納付した所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税の額の合計額のその集団投資信託の収益の分配の額への加算(所法176④、180の2④)

(ヘ) 給与所得者の扶養控除等(異動)申告書等の記載事項

給与所得者の扶養控除等(異動)申告書、退職所得の受給に関する申告書又は簡易な公的年金等の受給者の扶養親族等申告書の承認申請書の記載事項に、支払済みの給与等、退職手当等又は公的年金等について徴収された、又は徴収した所得税の額、防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額の合計額を記載すること

とされています(所規73②、77①、77の6①)。

(ト) 予定納税額減額承認申請書の記載事項等

予定納税額減額承認申請書の記載事項等について、所要の読替規定が定められています(所規46、82①、83①)。

ロ 租税特別措置法

(イ) 上場株式等に係る配当所得等の課税の特例

居住者又は恒久的施設を有する非居住者が上場株式等に係る配当所得等の申告分離課税(措法8の4①)の適用を受ける場合の所得税における分配時調整外国税相当額の控除制度の対象となる分配時調整外国税相当額は、特定目的会社等が納付した外国法人税の額でその利益の配当等に係る所得税の額及び復興特別所得税の額から控除された金額を基礎として算出されますが、その所得税の額及び復興特別所得税の額に防衛特別所得税の額を加えるほか、所要の措置が講じられています(措法8の4③四、措令4の2⑨⑫)。

(ロ) 上場株式等の配当等に係る源泉徴収義務等の特例

次の制度は、所得税と同様に、防衛特別所得税も対象とすることとされています。

i 証券投資信託等を引き受けた内国法人又は外国法人がその証券投資信託等の信託財産について納付した所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税の額の合計額の控除等(措法9の3の2③⑥⑦、措令4の6の2⑬⑰⑱～⑳㉔㉕㉖㉗㉘㉙㉚㉛㉜㉝㉞㉟㊱㊲㊳㊴㊵㊶㊷㊸㊹㊺㊻㊼㊽㊾㊿)

ii 証券投資信託等の信託財産について納付した所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税の額の合計額のその証券投資信託等の収益の分配の額への加

算（措令4の6の2③）

(ハ) 特定目的会社の利益の配当に係る源泉徴収等の特例、投資法人の配当等に係る源泉徴収等の特例、特定目的信託の剰余金の配当に係る源泉徴収等の特例又は特定投資信託の剰余金の配当に係る源泉徴収等の特例

これらの特例における特定目的会社等が納付した外国法人税の額の控除制度では、特定目的会社の利益の配当等に係る所得税及び復興特別所得税の額の合計額から控除することが認められていますが、その合計額に特定目的会社の利益の配当等に係る防衛特別所得税の額を加えることとされています（措法9の6①、9の6の2①、9の6の3①、9の6の4①、措令4の9②③、4の10①、4の11①、5①）。

また、上記の特定目的会社等が納付した外国法人税の額の控除制度により控除された外国法人税の額が分配時調整外国税相当額の控除制度（所法93、165の5の3、法69の2、144の2の2）の対象となる場合には、所得税及び復興特別所得税の額の合計額から控除された外国法人税の額を控除の対象とすることとされていますが、その合計額に防衛特別所得税の額を加えることとされています（措法9の6③④、9の6の2③④、9の6の3③④、9の6の4③④、措令4の9⑥～⑩、4の10④～⑥、4の11④～⑥、5④～⑥）。

(ニ) 非課税口座に関する帳簿の記載事項

契約不履行等事由が生じた場合には、金融商品取引業者等が備え付ける非課税口座に関する帳簿に、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及び譲渡益等について徴収した所得税の額、防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額の合計額に関する事項を記載しな

ればなりません（措令5の2の2③、25の13④）。

(ホ) 特定口座に関する帳簿の記載事項

金融商品取引業者等が備え付ける特定口座に関する帳簿には、その特定口座において徴収又は還付をした所得税の額、防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額の合計額に関する事項その他参考となるべき事項を記載しなければなりません（措令25の10の11⑬、25の10の13⑬、措規18の13の6⑤、18の13の7⑥）。

(ヘ) 相続財産に係る譲渡所得の課税の特例

相続等時課税制度に関する修正申告書の提出（所法151の3①、151の6①）又は更正の請求（所法153の3①、153の5）に基づく更正があった場合には、その修正申告書の提出又は更正があった日の翌日から4月を経過する日までに、相続財産に係る譲渡所得の課税の特例を適用するための更正の請求をすることができることとされており、防衛特別所得税についても、同様に更正の請求をすることができることとされています（措法39④）。

(ト) 公益法人等に対して財産を寄附した場合の譲渡所得等の非課税

公益法人等に対して財産を寄附した場合の譲渡所得等の非課税の適用対象となった財産につき、その寄附を受けた公益法人等が公益目的事業の用に供さなくなった場合等には、その公益法人等を個人とみなして、その非課税となった寄附時点の含み益に対して所得税を課すこととされていますが、その際には防衛特別所得税も併せて課税することとされています（措法40③④②②②、措令25の17⑫⑬～⑭⑯）。

(チ) 非居住者の内部取引に係る課税の特例

i 内部取引に係る課税の特例の適用に係る更正の請求期間等の特例

非居住者の内部取引に係る課税の特例（措法40の3の3）については、移転価格税制と同様に内部取引の内容、内部取引の条件の分析や国外の事業場等からの情報収集など、その税務調査に長期間を要すること等から、国税通則法に規定する更正の請求期間及び更正決定等の期間制限について、「5年」を「7年」とする特例が設けられていますが、防衛特別所得税は所得税を課税標準とするものであることから、内部取引に係る課税の特例の適用に係る所得税の増減に伴う防衛特別所得税の増減についても、所得税及び復興特別所得税と同様にその更正の請求期間及び更正決定等の期間制限を「7年」とする特例が設けられています（措法40の3の3^㉑^㉒）。

また、更正の請求期限前6月以内にされた更正の請求に係る更正又はこれに伴う加算税の賦課決定については、更正期限にかかわらず、その更正の請求の日から6月を経過する日まで行うことができる（最大5年6か月）こととされています（通法70^③）が、内部取引に係る課税の特例においては、本措置についても「最大7年6か月」とする特例等が設けられていますので、防衛特別所得税についても、所得税及び復興特別所得税と同様に更正期限等の延長の特例等が設けられています（措法40の3の3^㉒）。

ii 内部取引に係る課税の特例の適用に係る国税の徴収権の消滅時効の特例

上記 i のとおり、非居住者の内部取引に係る課税の特例においては、更正の請求期間等について「7年」又は「最大7年6か月」とする特例が設けられていることから、国税の徴収権の消滅時効の特例及び内部取引に係る課

税の特例に係る更正の請求期間の終了間際になされた更正の請求に係る更正等についての国税の徴収権の消滅時効の起算日の特例が設けられていますが、防衛特別所得税についても、所得税及び復興特別所得税と同様の特例が設けられています（措法40の3の3^㉓～^㉕）。

iii 内部取引に係る課税の特例の適用に係る相互協議の合意があった場合の延滞税の免除及び相互協議期間の納税の猶予

非居住者の内部取引に係る課税が行われた場合に、一定の要件を満たすときは、相互協議により合意した期間について、内部取引に係る課税の特例によって納付する所得税及び復興特別所得税に係る延滞税を免除することができることとされていますが、この内部取引に係る課税の特例に係る所得税の異動に伴って防衛特別所得税に異動が生じる場合におけるその防衛特別所得税に係る延滞税についても、所得税及び復興特別所得税と同様に防衛特別所得税に係る延滞税を免除することができることとされています（措法40の3の3^㉖）。

また、内部取引に係る課税の特例においては、その特質に鑑み、二国間の協議で合意が得られるまでの間、二重課税に伴う負担を軽減するため、相互協議期間中は相互協議の対象となる所得税及び復興特別所得税並びにこれらに係る加算税についての納税を猶予することができることとされていますが、納税が猶予されている所得税に係る防衛特別所得税及びこれに係る加算税についても同様に納税を猶予することができることとされています（措法40の3の4）。

（注） 国外所得金額の課税の特例の適用に

係る更正の請求期間等の特例等についても、上記 i から iii までと同様の措置が講じられています（措法41の19の5⑬による読替後の措法40の3の3⑳～㉔、40の3の4）。

(ウ) 割引債の差益金額に係る源泉徴収等の特例

割引債管理契約を締結した金融商品取引業者等の営業所の長が備え付ける割引債に関する帳簿には、その徴収した所得税の額、防衛特別所得税の額及び復興特別所得税の額の合計額その他参考となるべき事項を記載しなければなりません（措令26の17⑧）。

(エ) 特定の基準所得金額の課税の特例

基準所得税額の計算について、防衛特別所得税も対象とすることとされています（措法41の19③）。

また、純損失の繰戻しによる還付の請求による還付額の計算について、所要の措置を行うこと等とされています（措令26の28の3の2④⑤三・四）。

(オ) 控除対象所得税額等相当額の控除

法人税及び地方法人税における控除対象所得税額等相当額の控除制度の対象となる控除対象所得税額等相当額の計算の基礎となる所得税等の額には、所得税の額及び復興特別所得税の額を含むこととされていますが、その所得税等の額に防衛特別所得税の額を含むこととされています（措法66の7④⑩、66の9の3③⑨）。

(カ) 利子税の割合の特例

利子税の割合の特例について、防衛特別所得税に係る利子税も対象とすることとされています（措法93）。

(キ) 上場株式配当等の支払通知書の記載事項等

上場株式配当等の支払通知書の記載事項等について、所要の読替規定が定められています（措規4の4①五、5の2⑦

⑧、5の4の2④一、18の13の5②十）。

ハ 災害減免法

災害減免法の規定により所得税が徴収の猶予等をされる場合には、その所得税に係る防衛特別所得税についても同様に徴収の猶予等の対象とすることとされています（災害減免法3、災害減免令3の2～6、8～10の2）。

ニ 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

(イ) 双方居住者の取扱い

所得税法等と同様に、双方居住者（外国に住所を有する個人又はこれに準ずる者で外国の法令において、当該外国に住所又は居所を有することその他当該外国にこれらに類する場所を有することにより所得税に相当する税を課されるものとされているものをいいます。）(イ)において同じです。）で下記 i から iv までに掲げる場合のいずれかに該当するものは、防衛財確法の施行地に住所及び居所を有しないものとみなして、防衛特別所得税に関する規定（上記2(6)に関する規定を除きます。）を適用することとされています（外国居住者等所得相互免除法3）。

i 双方居住者の使用する恒久的な住居が国内又は外国のうち当該外国のみに所在する場合

ii 双方居住者の使用する恒久的な住居が国内及び外国に所在し、かつ、国内又は当該外国のうち当該外国と当該双方居住者により密接な人的及び経済的関係がある場合

iii 次に掲げる場合のいずれかに該当する場合において、双方居住者の有する常用の住居が国内又は外国のうち当該外国のみに所在するとき。

(i) 双方居住者の使用する恒久的な住居が国内及び外国に所在する場合において、国内及び当該外国と当該双

方居住者に人的及び経済的關係があるとき（国内又は当該外国のいずれかと当該双方居住者により密接な人的及び経済的關係がある場合を除きます。）、又は国内及び当該外国と当該双方居住者に人的及び経済的關係がないとき。

- (ii) 双方居住者の使用する恒久的な住居が国内及び外国に所在しない場合
- iv 次に掲げる場合に該当する場合において、双方居住者（戸籍にある者を除きます。）が外国の権限のある機関から旅券の発給を受けることができるものであるとき。
 - (i) 上記iii(i)又は(ii)に掲げる場合のいずれかに該当する場合
 - (ii) 双方居住者の有する常用の住居が国内及び外国に所在し、又は国内及び当該外国に所在しない場合

(注) 「外国」とは、租税条約の相手国等以外の外国であって、その法令により課される所得税又は法人税に相当する税に関して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（以下「外国居住者等所得相互免除法」といいます。）第2章の所得税又は法人税に関する軽減又は非課税に関する規定による所得税又は法人税に関する課税上の取扱いと同等の取扱いが行われ、かつ、その法令により課される租税に関する情報に関して外国の租税に関する権限のある機関への情報提供に関する規定（外国居住者等所得相互免除法41①）による情報の提供に関する取扱いと同等の取扱いが行われる外国として政令で指定するものをいい（外国居住者等所得相互免除法2三）、具体的には、「台湾」が指定されています（外国居住者等所得相互免除令2）。

(ロ) 割引債の償還差益に係る防衛特別所得税の還付

外国居住者等が支払を受ける割引債（令和9年1月1日以後に発行されたものに限ります。（ロ）において同じです。）の償還差益につき外国居住者等所得相互免除法第15条第1項若しくは第2項の規定の適用がある場合又は外国法人が支払を受ける割引債の株主等対象償還差益につき外国居住者等所得相互免除法第15条第3項若しくは第4項の規定の適用がある場合には、その割引債の発行者は、その割引債の発行の際に源泉徴収をされた所得税の額に相当する金額の全部又は一部とその所得税の額につき併せて源泉徴収をされた防衛特別所得税の額に相当する金額の全部又は一部とを併せて還付することとされています（外国居住者等所得相互免除法18①前段・②前段、外国居住者等所得相互免除令17①～③）。

また、その所得税の額に相当する金額に併せて復興特別所得税の額に相当する金額の還付があったときは、防衛財確法第5条の26第10項（源泉徴収義務等）及び第5条の29第3項（源泉徴収に係る防衛特別所得税の課税標準の端数計算等）により按分計算や端数調整を行うこととされています（外国居住者等所得相互免除法18①後段・②後段）。

- なお、この防衛特別所得税の還付は、外国居住者等又は外国法人が所得税の還付請求書とその所得税に係る防衛特別所得税の還付請求書を併せて提出した場合に限り、割引債の償還の際に還付することとされています（外国居住者等所得相互免除令17⑤、防衛特別所得税省令7③一、外国居住者等所得相互免除規7）。
- (ハ) 対象人的役務提供報酬に対する防衛特別所得税の還付

対象人的役務提供報酬に対する所得税

の還付のための申告書を提出する者は、その申告書とその申告書に係る次に掲げる事項を記載した防衛特別所得税の還付のための申告書とを併せて税務署長に提出し、防衛特別所得税の還付を受けることができることとされています（外国居住者等所得相互免除法22①、防衛特別所得税省令7③一）。

i 外国居住者等所得相互免除法第22条第1項第2号に掲げる所得税の額及びその所得税の額につき併せて源泉徴収をされた又はされるべき防衛特別所得税の額

ii iの金額の計算の基礎その他一定の事項

これらの申告書の提出があった場合には、税務署長は、上記iの金額に相当する所得税及び防衛特別所得税を併せて還付することとされています（外国居住者等所得相互免除法22②前段）。

また、所得税に併せて復興特別所得税の還付があったときは、防衛財確法第5条の16第6項（申告による源泉徴収特別税額等の還付等）により按分計算を行うこととされています（外国居住者等所得相互免除法22②後段）。

なお、所得税においては、還付の対象となる源泉徴収税額のうちはまだ納付されていないものがあるときは、その未納付の部分の金額に相当する金額についてはその納付があるまでは還付しないこととされており（外国居住者等所得相互免除法22③）、防衛特別所得税においても、防衛特別所得税の還付のための申告書に記載された防衛特別所得税の額のうちはまだ納付されていないものがあるときは、その未納付の部分の金額に相当する金額についてはその納付があるまでは還付しないこととされています（外国居住者等所得相互免除法22③）。

還付する防衛特別所得税については、所得税の還付のための申告書に添付すべき明細書等の規定（外国居住者等所得相互免除令20において準用する所令297、外国居住者等所得相互免除規10②において準用する所規71）を準用することとされています（防衛特別所得税政令15①、防衛特別所得税省令7③一）。

（注1） 還付の対象となる「対象人的役務提供報酬」とは、外国居住者等対象報酬（芸能人等の役務の提供に基因するものを除きます。）のうち国内において行う人的役務の提供に基因するもの又は船舶等に係る外国居住者等対象報酬（芸能人等の役務の提供に基因するものを除きます。）のうち国内において行う人的役務の提供に基因するものをいいます（外国居住者等所得相互免除法22①）。

（注2） 「外国居住者等対象報酬」とは、所得税法第161条第1項第12号イに掲げる報酬（恒久的施設帰属所得に該当するもの、国内において行う芸能人等の役務の提供に基因するもの及び船舶等に係る外国居住者等対象報酬につき源泉徴収に関する規定の適用を受ける場合の所得税の非課税等又は船舶等に係る外国居住者等対象報酬につき源泉徴収に関する規定の適用を受けない場合の所得税の非課税（外国居住者等所得相互免除法20③④）の適用があるものを除きます。）をいいます（外国居住者等所得相互免除法20②）。

（注3） 「船舶等に係る外国居住者等対象報酬」とは、所得税法第161条第1項第12号イに掲げる報酬（所得税法施行令第285条第1項第2号（勤務に係る部分を除きます。）に掲げる勤務その他の人的役務の提供に基因するもの

に限り、恒久的施設帰属所得に該当するものを除きます。)をいいます(外国居住者等所得相互免除法20③、外国居住者等所得相互免除令19)。

(二) 対象給与に対する防衛特別所得税の還付

対象給与に対する所得税の還付のための申告書を提出する者についても上記(ハ)と同様の制度が設けられています(外国居住者等所得相互免除法25、外国居住者等所得相互免除令22、防衛特別所得税省令7③一)。

(注) 還付の対象となる「対象給与」とは、所得税法第161条第1項第12号イ又はハに掲げる給与(同号ハに掲げる給与にあつては国内において行う勤務に基因するものに限り、国際運輸業を営む居住者又は内国法人のその国際運輸業の用に供される船舶又は航空機(その居住者又は内国法人が国内の各地間においてのみ運行する船舶又は航空機を含みます。)において行う勤務に基因するもの、内国法人の役員として行う勤務に基因するもの、芸能人等として国内において行う勤務に基因するもの、国外勤務に基因する退職手当等に対する所得税の非課税(外国居住者等所得相互免除法23③)の適用があるもの及び外国の権限のある機関等から支払を受ける給与等又は退職手当等に対する所得税の非課税(外国居住者等所得相互免除法26①②)の適用があるものを除きます。)をいいます(外国居住者等所得相互免除法23①)。

(ホ) 源泉徴収による防衛特別所得税に係る防衛特別所得税過誤納相当額等の支給

i 防衛特別所得税過誤納相当額の支給所得税等の非課税等に関する規定の適用により、外国居住者等又は居住者が支払を受ける当該所得税等の非課税

等に関する規定に規定する所得(ホ)において「対象所得」といいます。)に係る源泉徴収による所得税として納付された金額が納付すべき税額を超えた場合において、外国の租税に関する権限のある機関が当該外国の所得税又は法人税に相当する税の課税上その納付すべき税額を基礎とすることとなると認められたことにつき国税庁長官の確認があつたときは、国税局長又は税務署長は、当該対象所得に係る源泉徴収義務者に対し、当該納付すべき税額と当該納付された金額との差額に相当する給付金(ホ)において「特別過誤納金」といいます。)を支給することとされています(外国居住者等所得相互免除法33①本文)。

この特別過誤納金を支給する際に、当該特別過誤納金と外国居住者等又は居住者が支払を受ける対象所得に係る源泉徴収による所得税として納付された金額につき併せて源泉徴収をされた防衛特別所得税の額に相当する給付金(ホ)において「防衛特別所得税過誤納相当額」といいます。)とを併せて支給することとされています(外国居住者等所得相互免除法33①本文)。

また、特別過誤納金に併せて対象所得に係る源泉徴収による所得税として納付された金額につき併せて源泉徴収をされた復興特別所得税の額に相当する給付金(ホ)において「復興特別所得税過誤納相当額」といいます。)の支給があつたときは、防衛財確法第5条の26第10項(源泉徴収義務等)及び第5条の29第3項(源泉徴収に係る防衛特別所得税の課税標準の端数計算等)により按分計算、端数調整及び未納の源泉徴収に係る充当を行うこととされています(外国居住者等所得相互免除

法33①後段)。

(注) 「所得税等の非課税等に関する規定」とは、外国居住者等所得相互免除法第2章のうち、次に掲げる規定をいいます(外国居住者等所得相互免除法5一)。

- (i) 事業から生ずる所得に対する所得税又は法人税の非課税等(外国居住者等所得相互免除法7①～⑥②③)
- (ii) 国際運輸業に係る所得に対する所得税又は法人税の非課税(外国居住者等所得相互免除法11①～⑤)
- (iii) 配当等に対する源泉徴収に係る所得税の税率の特例等(外国居住者等所得相互免除法15①～⑩⑱～⑳㉑)
- (iv) 割引債の償還差益に係る所得税の還付(外国居住者等所得相互免除法18①②)
- (v) 資産の譲渡により生ずる所得に対する所得税又は法人税の非課税(外国居住者等所得相互免除法19①～⑤)
- (vi) 報酬に対する所得税の非課税(外国居住者等所得相互免除法20①～④)
- (vii) 報酬の支払を受ける外国居住者等が短期滞在となった場合の所得税の還付を受けるための申告等(外国居住者等所得相互免除法22①)
- (viii) 給与に対する所得税の非課税(外国居住者等所得相互免除法23①～③)
- (ix) 給与の支払を受ける外国居住者等が短期滞在となった場合の所得税の還付を受けるための申告等(外国居住者等所得相互免除法25)
- (x) 外国の権限のある機関等から支

払を受ける給与等に対する所得税の非課税(外国居住者等所得相互免除法26①～③)

(xi) 学生等又は事業修習者の給付に対する所得税の非課税(外国居住者等所得相互免除法28①)

ii 防衛特別所得税に係る附帯税過誤納相当額の支給

国税局長又は税務署長は、特別過誤納金、防衛特別所得税過誤納相当額及び復興特別所得税過誤納相当額の支給をする場合において、附帯税過誤納相当額があるときは、当該特別過誤納金、防衛特別所得税過誤納相当額及び復興特別所得税過誤納相当額の支給を受ける者に対し、附帯税過誤納相当額及び当該附帯税過誤納相当額の2.1%に相当する給付金を支給することとされています(外国居住者等所得相互免除法33②)。

(注1) 「附帯税過誤納相当額」とは、延滞税過誤納相当額、不納付加算税過誤納相当額又は重加算税過誤納相当額をいいます。

(注2) 「延滞税過誤納相当額」とは、対象所得に係る源泉徴収による所得税として納付された金額に係る延滞税の額として納付された金額から納付すべき税額に係る延滞税の額とされるべき金額を控除した金額に相当する給付金をいいます(外国居住者等所得相互免除法33②)。

(注3) 「不納付加算税過誤納相当額」とは、対象所得に係る源泉徴収による所得税として納付された金額に係る不納付加算税の額として納付された金額から納付すべき税額に係る不納付加算税の額とされるべき金額を控除した金額に相当す

る給付金をいいます（外国居住者等所得相互免除法33②）。

(注4) 「重加算税過誤納相当額」とは、対象所得に係る源泉徴収による所得税として納付された金額に係る重加算税の額として納付された金額から納付すべき税額に係る重加算税の額とされるべき金額を控除した金額に相当する給付金をいいます（外国居住者等所得相互免除法33②）。

iii 防衛特別所得税過誤納相当額等に係る加算金

国税局長又は税務署長は、防衛特別所得税過誤納相当額、復興特別所得税過誤納相当額、不納付加算税過誤納相当額若しくは重加算税過誤納相当額の支払をし、又は充当をする場合には、一定の加算金をその支払をし、又は充当をすべき金額に加算しなければならないこととされています（外国居住者等所得相互免除法33③）。

iv 防衛特別所得税過誤納相当額等の支給を受ける権利の消滅時効

防衛特別所得税過誤納相当額、附帯税過誤納相当額又は加算金の支給を受ける権利は、2年間行使しないことによって、時効により消滅することとされています（外国居住者等所得相互免除法33⑤）。

(ㄎ) 内部取引に係る課税の特例の適用に係る国税庁長官の確認があった場合の延滞税の免除及び国税庁長官の確認期間の納税の猶予

非居住者の内部取引に係る課税が行われた場合に、一定の要件を満たすときは、国税庁長官の確認があった期間について、内部取引に係る課税の特例によって納付する所得税及び復興特別所得税に係る延滞税を免除することができることとされ

ていますが、この内部取引に係る課税の特例に係る所得税の異動に伴って防衛特別所得税に異動が生じる場合におけるその防衛特別所得税に係る延滞税についても、所得税及び復興特別所得税と同様に防衛特別所得税に係る延滞税を免除することができることとされています（外国居住者等所得相互免除法37①）。

また、内部取引に係る課税の特例においては、その特質に鑑み、国税庁長官の確認が得られるまでの間、二重課税に伴う負担を軽減するため、国税庁長官の確認期間中は確認の対象となる所得税及び復興特別所得税並びにこれらに係る加算税についての納税を猶予することができることとされていますが、納税が猶予されている所得税に係る防衛特別所得税及びこれに係る加算税についても同様に納税を猶予することができることとされています（外国居住者等所得相互免除法37①②）。

(注) 国外所得金額の課税の特例の適用に係る国税庁長官の確認があった場合の延滞税の免除及び国税庁長官の確認期間の納税の猶予についても、上記と同様の措置が講じられています（外国居住者等所得相互免除法37①②）。

ホ 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

(イ) 免税芸能法人等の役務提供の対価に係る防衛特別所得税の源泉徴収・還付

免税芸能法人等に該当する相手国居住者等が支払を受ける芸能人等の役務提供に係る対価（(イ)において「免税対象の役務提供対価」といいます。）については、租税条約の規定による所得税及び防衛特別所得税の免税の適用がある場合であっても、いったん支払時にその免税対象の役務提供対価につき源泉徴収すべき所得税に併せて、その所得税の1%の税率で

防衛特別所得税の源泉徴収が行われることとされています（防衛財確法5の26①②、実特法3①）。

この源泉徴収された防衛特別所得税については、所得税の還付請求と併せて還付請求することにより、税務署長から所得税に併せて免税芸能法人等に対して還付することとされています（実特法3②前段、実特令2、防衛特別所得税省令7④一、実特規1の2）。

また、所得税に併せて復興特別所得税の額に相当する金額の還付があったときは、防衛財確法第5条の26第10項（源泉徴収義務等）及び第5条の29第3項（源泉徴収に係る防衛特別所得税の課税標準の端数計算等）により按分計算や端数調整を行うこととされています（実特法3②後段）。

なお、還付の時期は、その免税芸能法人等が芸能人等の役務提供報酬について徴収すべき所得税及び防衛特別所得税を納付した後とされています（実特法3③）。

(ロ) 割引債の償還差益に係る防衛特別所得税の還付

相手国居住者等が支払を受ける割引債（令和9年1月1日以後に発行されたものに限ります。（ロ）において同じです。）の償還差益又は外国法人が支払を受ける割引債の株主等償還差益につき租税条約の規定による所得税及び防衛特別所得税の軽減又は免除の適用がある場合には、その割引債の発行者は、その割引債の発行の際に源泉徴収された所得税の額に相当する金額（（ロ）において「所得税相当額」といいます。）の全部又は一部とその所得税の額につき併せて源泉徴収された防衛特別所得税の額に相当する金額の全部又は一部とを併せて還付することとされています（実特法3の3①前段・②前段、実特令3①～③）。

また、所得税相当額に併せて復興特別所得税の額に相当する金額の還付があったときは、防衛財確法第5条の26第10項（源泉徴収義務等）及び第5条の29第3項（源泉徴収に係る防衛特別所得税の課税標準の端数計算等）により按分計算や端数調整を行うこととされています（実特法3の3①後段・②後段）。

なお、この防衛特別所得税の還付は、相手国居住者等又は外国法人が所得税の還付請求書とその所得税に係る防衛特別所得税の還付請求書とを併せて提出した場合に限り、割引債の償還の際に還付することとされています（実特令3⑦、防衛特別所得税省令7④一、実特規3の4）。

(ハ) 恒久的施設を有しない相手国居住者等が支払う特定社会保険料に係る防衛特別所得税の還付

恒久的施設を有しない相手国居住者等が、その給与又は報酬から特定社会保険料を支払った場合又は控除される場合には、その給与又は報酬につき源泉徴収された所得税の額のうち特定社会保険料に対応する部分の金額（（ハ）において「所得税相当額」といいます。）とその所得税につき併せて源泉徴収された防衛特別所得税の額のうち特定社会保険料に対応する部分の金額とを併せて還付することとされています（実特法5の2の2⑤前段）。

また、所得税相当額に併せて復興特別所得税の額のうち特定社会保険料に対応する部分の金額の還付があったときは、防衛財確法第5条の26第10項（源泉徴収義務等）及び第5条の29第3項（源泉徴収に係る防衛特別所得税の課税標準の端数計算等）により按分計算や端数調整を行うこととされています（実特法5の2の2⑤後段）。

なお、防衛特別所得税の還付請求書は、所得税の還付請求書に併せて提出するこ

ととされています（実特令4の3⑤、防衛特別所得税省令7④一、実特規6の2⑤⑥）。

(二) 双方居住者の取扱い

所得税法等と同様に、居住者で租税条約の規定によりその租税条約の相手国等の居住者とみなされるものは、防衛財確法の施行地に住所及び居所を有しないものとみなして、防衛特別所得税に関する規定(上記2(6)に関する規定を除きます。)を適用することとされています（実特法6）。

へ 復興財確法

(イ) 分配時調整外国税相当額の控除

復興特別所得税における分配時調整外国税相当額の控除制度では、信託財産に係る利子等の課税の特例により所得税及び復興特別所得税の額の合計額から控除された金額を控除の対象とすることとされていますが、その合計額に防衛特別所得税の額を加えることとされています（復興財確法13の2①②）。

(ロ) 復興特別所得税の源泉徴収義務

源泉徴収に関する規定により所得税を徴収して納付すべき者は、その徴収の際、復興特別所得税を併せて徴収して国に納付しなければならないこととされています。この徴収すべき復興特別所得税の額は、所得税に関する法令の規定により徴収して納付すべき所得税の額に税率を乗じて計算した金額とされていますが、租税特別措置法第9条の3の2第3項の規定によりその所得税の額から控除された、証券投資信託等を引き受けた内国法人又は外国法人がその証券投資信託等の信託財産について納付した所得税、防衛特別所得税及び復興特別所得税の額がある場合には、その控除をしないで計算した所得税の額を基礎として、計算することとされています（復興財確法28②）。

ト 国税通則法

次に掲げる国税通則法等の規定の適用について、防衛特別所得税は所得税と同様の取扱いとすることとされています。

(イ) 国税通則法第2条（定義）、第15条（納税義務の成立及びその納付すべき税額の確定）、第21条（納税申告書の提出先等）、第30条（更正又は決定の所轄庁）、第33条（賦課決定の所轄庁等）、第37条（督促）、第43条（国税の徴収の所轄庁）、第46条（納税の猶予の要件等）、第60条（延滞税）、第65条（過少申告加算税）、第70条（国税の更正、決定等の期間制限）、第73条（時効の完成猶予及び更新）、第85条（納税地異動の場合における再調査の請求先等）及び第86条（再調査の請求事件の決定機関の特例）

(ロ) 国税通則法施行令第5条（納税義務の成立時期の特例）、第13条（納税の猶予の期間）、第23条（還付金等の充当適状）、第24条（還付加算金）及び第41条（納税証明書の交付の請求等）

(ハ) 国税通則法施行規則第12条（審査請求に係る書類の提出先）

チ 国外送金等調書法

国外財産に係る過少申告加算税又は無申告加算税の特例等について、防衛特別所得税の過少申告加算税等も対象とすることとされています（国外送金等調書法6、6の3、国外送金等調書令12①）。

リ 法人税法

(イ) 分配時調整外国税相当額の損金不算入
法人税における分配時調整外国税相当額の損金不算入制度の対象となる分配時調整外国税相当額は信託財産に係る利子等の課税の特例により所得税及び復興特別所得税の合計額から控除された金額とされていますが、その合計額に防衛特別所得税の額を加えることとされています（法法41の2、142の6の2）。

(ロ) 分配時調整外国税相当額の控除

法人税における分配時調整外国税相当額の控除制度では、信託財産に係る利子等の課税の特例により所得税及び復興特別所得税の合計額から控除された金額を控除の対象とすることとされていますが、その合計額に防衛特別所得税の額を加えることとされています（法法69の2①、144の2の2①、法令149、201の2）。

ヌ 地方法人税法

地方法人税における分配時調整外国税相当額の控除制度では、信託財産に係る利子等の課税の特例により所得税及び復興特別所得税の額の合計額から控除された金額を控除の対象とすることとされていますが、その合計額に防衛特別所得税の額を加えることとされています（地法法12の2①②④、地法令4①②）。

ル 相続税法

(イ) 相続税の債務控除の対象となる公租公課の範囲に、防衛特別所得税を含めること等とされています（相法14②③、相令3）。

(ロ) 相続等時課税制度の適用を受けた後に遺産分割等の事由が生じた場合等の更正及び決定の特例について、防衛特別所得税に係る申告書の提出、更正及び決定も対象とすることとされています（相法35④）。

ヲ 地方税法

道府県民税からの外国税額の控除は、所得税、復興特別所得税及び防衛特別所得税から控除しきれない場合に行うこととされ（地法37の3、地令7の19）、市町村民税からの外国税額の控除は、所得税、復興特別所得税、防衛特別所得税及び道府県民税から控除しきれない場合に行うこととされています（地法314の8、地令48の9の2）。

また、都民税からの外国税額の控除は、所得税、復興特別所得税及び防衛特別所得

税から控除しきれない場合に行うこととされ（地法734③）、特別区民税からの外国税額の控除は、所得税、復興特別所得税、防衛特別所得税及び都民税から控除しきれない場合に行うこととされています（地法736③）。

ワ 国税徴収法

国税徴収法第2条（定義）、第15条（法定納期限等以前に設定された質権の優先）及び第76条（給与の差押禁止）の規定の適用について、防衛特別所得税は所得税と同様の取扱いとすることとされています。

カ 金融機関等の更生手続の特例等に関する法律、会社更生法及び事業性融資の推進等に関する法律

更生会社等に対して更生手続開始前の原因に基づいて生じた源泉徴収に係る防衛特別所得税で、更生手続開始当時まだ納期限の到来していないものは、共益債権とすること等とされています（金融機関等の更生手続の特例等に関する法律76、242、会社更生法129、事業性融資の推進等に関する法律128）。

コ 民事再生法

再生計画不認可の決定の事由の判定の際に考慮される収入金額から控除する所得税等の範囲に、防衛特別所得税を含めることとされています（民事再生法241②七）。

ク 国税質問検査章規則

国税庁、国税局又は税務署の当該職員が、防衛特別所得税の質問検査等を行う場合の身分を示す証明書の書式は、所得税と同様のものとされています（国税質問検査章規則2①）。

② 防衛特別所得税額の法人税額からの控除

法人が各事業年度において利子及び配当等の支払を受ける場合には、利子及び配当等につき課される所得税の額は、当該事業年度の所得に対する法人税の額から控除することとされています（法法68①、144）。なお、法人

税の額から控除しても控除しきれない所得税の額があるときは、その金額を還付することとされています（法法78、133、144の11、147の3）。

法人の各事業年度において利子及び配当等につき課される防衛特別所得税の額は、その各事業年度におけるその利子及び配当等に係る所得税の額とみなして、法人税における所得税額控除制度の適用を受けることができることとされています（防衛財確法5の31②）。これにより、法人が利子及び配当等に課される防衛特別所得税の額は、所得税の額として、各事業年度の所得に対する法人税の額から控除することとなります。また、法人税の額から控除しても控除しきれない所得税の額及び防衛特別所得税の額があるときは、その金額は法人税法の規定により還付されます（法法78、133、144の11、147の3）。

（注） 防衛特別所得税額の法人税額からの控除の詳細については、後掲「法人税法等の改正」の十一をご参照ください。

③ 国税通則法の規定の適用の特則

上記①のほか、国税通則法の規定の適用について、次の特則が設けられています。

イ 国税の更正、決定等の期間制限の特例

更正決定等に係る不服申立て若しくは訴えについての裁決、決定若しくは判決（以下「裁決等」といいます。）による原処分の変動又は更正の請求に基づく更正に伴って課税標準等又は税額等に異動を生ずべき国税（その裁決等又は更正に係る国税の属する税目に属するものに限り、）でその裁決等又は更正を受けた者に係るものについての更正決定等については、その裁決等又は更正があった日から6月間は、更正決定等の期間制限の規定にかかわらず、行うことができることとされています（通法71①一）。

この場合に、更正決定等の期間制限の特例の対象となるのは、その裁決等又は更正

に係る国税の属する税目に属するものに限られるため、例えば所得税について更正決定等があった場合に、防衛特別所得税についても更正決定等の期間制限の特例が適用できるように、所得税及び防衛特別所得税を一の国税とみなして国税通則法第71条第1項第1号の規定を適用することとされています（防衛財確法5の31③一）。

ロ 納税証明書の交付等

国税局長又は税務署長は、国税に関する事項のうち納付すべき税額その他一定の事項についての証明書（納税証明書）の交付を請求する者があるときは、その者に関するものに限り、これを交付しなければならないこととされています（通法123）。

この納税証明書を交付する場合には、所得税及び防衛特別所得税を一の国税とみなして、交付することとされています（防衛財確法5の31③一）。

ハ 他の審査請求に伴うみなす審査請求

同一の国税の課税標準等又は税額等についてされた複数の更正決定等の処分が存する場合において、これらの処分が異なる審級において不服申立ての対象となっているときは、国税不服審判所長がこれらの複数の処分を同時に併合して審理することのできるよう、再調査の請求事件を審査請求事件とみなすこととされています（通法90）。

年分が同一である所得税及び防衛特別所得税については、一体の税として適用するための特例を定めています（防衛財確法5の31③二）。国税通則法第104条第2項（併合審理等）及び第115条第1項第2号（不服申立ての前置等）についても同様です。

ニ 源泉徴収に係る防衛特別所得税の過誤納の日の確認申請書の提出

源泉徴収した国税に係る過誤納金の還付加算金の計算の始期の日は、税務署長がその過誤納の事実の確認をした日の翌日から1月を経過した日とされ、その過誤納の事

実の確認を受ける場合には一定の事項を記載した申請書を税務署長に提出することとされています（通法58①、通令24③）。

この申請書を提出する場合には、所得税及び防衛特別所得税に係る申請書を、併せて提出しなければならないこととされています（防衛特別所得税政令15③一）。

ホ 無申告加算税の加重措置等

期限後申告書若しくは修正申告書の提出又は更正若しくは決定があった場合において、その期限後申告等があった日の前日から起算して5年前の日までの間に、その申告又は更正若しくは決定に係る国税の属する税目について、無申告加算税又は重加算税を課されたことがある場合その他の一定の場合には、通常課される加算税の額に一定の加算をすることとされています（通法66⑥、68④）。

また、無申告加算税及び不納付加算税は、期限内申告書の提出又は法定納期限内の納付をする意思があったと認められる場合には課さないこととされています（通令27の2）。

この加重措置の適用及び上記の意思があったかどうかの判定については、所得税及び防衛特別所得税は、同一の税目に属する国税とみなして行うこととされています（防衛特別所得税政令15③二）。

ヘ 納付受託者の国税庁長官に対する報告等

納付受託者は、国税を納付しようとする者の委託に基づきその国税の額に相当する金銭の交付を受けたときは、一定の事項を国税庁長官に報告しなければならないこととされています（通法34の5②、通規8）。

所得税及び防衛特別所得税についてこの報告をする場合には、これらの税に関する事項を併せて報告しなければならないこととされています。なお、国税通則法施行規則第2条第3項（納付委託の対象）の通知や同規則第7条第3項（納付受託の手続）

の保存についても同様に併せて行わなければならないこととされています（防衛特別所得税省令7②）。

ト 納税の猶予及び担保

税務署長等は、一定の事由により納税者が納付すべき国税を一時に納付できないと認められる場合には、一定の要件の下、その国税の全部又は一部の納税を猶予することができることとされ、納税の猶予をする場合には、税務署長等は、その猶予に係る金額に相当する担保を徴さなければならないこととされています（通法46）。

防衛特別所得税及び所得税に係る納税の猶予及び担保については、国税通則法及び国税通則法施行令の規定による納税の猶予の申請、担保の提供その他の手続は、併せて行わなければならないこととされています（防衛特別所得税政令14）。

④ 外国居住者等所得相互免除法の規定の適用の特例等

イ 対象配当等に対する防衛特別所得税に係る外国居住者等所得相互免除法の適用

(イ) 防衛特別所得税の源泉徴収等の特例

下記 i から v までの所得については、前述 2(4)（課税の対象）、4(1)（法人に係る防衛特別所得税の課税標準）及び(2)（法人に係る防衛特別所得税の税率）並びに 5(1)（源泉徴収義務等）の規定（下記 iv の所得及び居住者が支払を受ける下記 v の所得については、前述 5(1)（源泉徴収義務等）の規定）は、適用しないこととされています（防衛財確法5の31④一）。

したがって、これらの所得については、防衛特別所得税の源泉徴収は行われず、基本的に課税は行われないこととなります。

i 外国居住者等所得相互免除法第15条第1項の規定の適用がある同項に規定する対象配当等

- ii 外国居住者等所得相互免除法第15条第3項の規定の適用がある同項に規定する対象配当等
- iii 外国居住者等所得相互免除法第15条第5項の規定の適用がある同項に規定する対象配当等
- iv 外国居住者等所得相互免除法第7条第5項に規定する第三国団体対象事業所得、外国居住者等所得相互免除法第11条第4項に規定する第三国団体対象国際運輸業所得、外国居住者等所得相互免除法第15条第7項の規定の適用がある同項に規定する第三国団体対象配当等、同条第8項の規定の適用がある同項に規定する非課税対象利子又は外国居住者等所得相互免除法第19条第5項に規定する第三国団体対象譲渡所得
- v 外国居住者等所得相互免除法第7条第6項に規定する特定対象事業所得、外国居住者等所得相互免除法第11条第5項に規定する特定対象国際運輸業所得、外国居住者等所得相互免除法第15条第9項の規定の適用がある同項に規定する特定対象配当等又は同条第10項の規定の適用がある同項に規定する特定非課税対象利子

(注) なお、上記iv又はvの所得については、これらの所得に係る所得税の制度（外国居住者等所得相互免除法7⑦⑧後段・⑩後段・⑫後段・⑭後段・⑯後段・⑰後段、11⑥～⑫、15⑫～⑰、19⑥）と同趣旨の制度が設けられています（防衛財確法5の31④二・三）。

- (ロ) 防衛特別所得税に係る外国居住者等所得相互免除法の適用手続

上記イの所得に係る防衛特別所得税についての外国居住者等所得相互免除法第2章の軽減に関する規定の適用手続については、上記イの所得に係る所得税につ

いての外国居住者等所得相互免除法第2章の軽減に関する規定の適用手続に関する規定（外国居住者等所得相互免除法6①～⑧）の適用があるものとされています（防衛特別所得税省令7③一）。したがって、上記イの所得に係る防衛特別所得税についても、所得税と同様の外国居住者等所得相互免除法の適用手続を行わなければならないこととなります。

ただし、この防衛特別所得税についての外国居住者等所得相互免除法第2章の軽減に関する規定の適用手続において提出すべき届出書に係る添付書類については、所得税についての届出書に係る添付書類が併せて提出されることから、その添付は要しないものとされています（防衛特別所得税省令7③二）。

(注1) 上記イの所得につき源泉徴収されるべき防衛特別所得税に係る外国居住者等所得相互免除法の適用手続については、既に所得税についての外国居住者等所得相互免除法第2章の軽減に関する規定の適用手続が行われているなど一定の場合に防衛特別所得税に係る外国居住者等所得相互免除法の適用手続を不要とする経過措置が設けられています（防衛特別所得税省令附則②）。

(注2) 上記イの所得以外の所得に対する防衛特別所得税についても、上記イの所得の場合と同様の外国居住者等所得相互免除法第2章の還付に関する規定の適用手続が定められています（防衛特別所得税省令7③一・二、附則②）。

- ロ その他の防衛特別所得税に係る外国居住者等所得相互免除法の特例等

上記イのほか、所得税と同様の取扱いとする観点から、国税庁長官の確認があった場合の更正の請求の特例等（外国居住者等

所得相互免除法32①～③⑤⑥)の規定を準用することとされています(防衛財確法5の31⑤～⑧)。

⑤ 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規定の適用の特例等

イ 限度税率適用配当等及び免除適用配当等に対する防衛特別所得税に係る租税条約の適用

(イ) 防衛特別所得税の源泉徴収等の特例

限度税率適用配当等又は免除適用配当等については、前述2(4)(課税の対象)、4(1)(法人に係る防衛特別所得税の課税標準)及び2(法人に係る防衛特別所得税の税率)並びに5(1)(源泉徴収義務等)の規定(第三国団体配当等に係るもの及び居住者が支払を受ける特定配当等に係るものについては、前述5(1)(源泉徴収義務等)の規定)は、適用しないこととされています(防衛財確法5の31⑨一)。

したがって、限度税率適用配当等及び免除適用配当等については、防衛特別所得税の源泉徴収は行われず、基本的に課税は行われないこととなります。

(注1) 「限度税率適用配当等」とは、限度税率を定める租税条約の規定の適用があるものであって相手国居住者等配当等、株主等配当等、相手国団体配当等、第三国団体配当等又は特定配当等の適用限度税率が所得税法及び租税特別措置法の規定に規定する税率以下であるものをいいます(防衛財確法5の31⑨一)。

(注2) 「免除適用配当等」とは、所得税及び防衛特別所得税の免除を定める租税条約の規定の適用があるものをいいます(防衛財確法5の31⑨一)。

(注3) なお、限度税率適用配当等又は免除適用配当等(第三国団体配当等又

は特定配当等に係るものに限りま

す。)については、これらの配当等に係る所得税の制度(実特法3の2⑬⑭⑯⑰⑱⑲⑳㉑㉒㉓)と同趣旨の制度が設けられています(防衛財確法5の31⑨二・三)。

(ロ) 防衛特別所得税に係る租税条約適用手続

限度税率適用配当等及び免除適用配当等に係る防衛特別所得税についての租税条約の規定(特典条項の適用があるものにあつては、特定規定)に基づく軽減又は免除に係る租税条約適用手続については、これらの配当等に係る租税条約適用手続に関する規定(実特規2～3、3の2①、9の5～9の10)の適用があるものとされています(防衛特別所得税省令7④一)。したがって、これらの配当等に係る防衛特別所得税についても、所得税と同様の租税条約適用手続を行わなければならないこととなります。

なお、同率適用配当等以外の限度税率適用配当等及び免除適用配当等に対する防衛特別所得税に係る租税条約適用手続については、所得税に係る租税条約適用手続に併せて行わなければならないものとされています(防衛特別所得税省令7④一)。ただし、この防衛特別所得税に係る手続において提出すべき届出書又は還付請求書に係る添付書類については、上記のとおり所得税についての届出書又は還付請求書に係る添付書類が併せて提出されることから、その添付は要しないものとされています(防衛特別所得税省令7④二本文)。

また、同率適用配当等に対する防衛特別所得税に係る租税条約適用手続については、所得税に係る租税条約適用手続は行われな

いことから(実特法3の2①③⑤⑦⑨⑩⑫)、防衛特別所得税に係る租

税条約適用手続を単独で行うこととなります。

(注1) 「同率適用配当等」とは、限度税率適用配当等のうち適用限度税率が所得税法又は租税特別措置法の規定に規定する税率と同率であるものをいいます(防衛特別所得税省令7④一)。

(注2) 同率適用配当等以外の限度税率適用配当等及び免除適用配当等につき源泉徴収されるべき防衛特別所得税に係る租税条約適用手続については、既に所得税に係る租税条約適用手続が行われているなど一定の場合に防衛特別所得税に係る租税条約適用手続を不要とする経過措置が設けられています(防衛特別所得税省令附則③)。

(注3) 限度税率適用配当等及び免除適用配当等以外の所得に対する防衛特別所得税についても、同率適用配当等以外の限度税率適用配当等及び免除適用配当等の場合と同様の租税条約適用手続が定められています(防衛特別所得税省令7④一・二、附則③)。

ロ 利子所得に相手国等の租税が課されている場合の外国税額の還付についての防衛特別所得税の適用

居住者が支払を受けるべき租税特別措置法第3条に規定する一般利子等につきその支払の際に課される相手国等の租税の額(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第1条第9号に規定するみなし外国税額を含みます。ロにおいて同じです。)がある場合において、その相手国等の租税の額を控除する旨を定める租税条約の規定による所得税の還付を受けようとするときは、還付請求書を納税地の所轄税務署長に提出しなければならないこととされています(実特規13の2①)。また、

還付請求書を受理した税務署長は、源泉徴収された所得税の額を限度としてその相手国等の租税の額に相当する金額をその居住者に還付することとされています(実特規13の2②)。

その相手国等の租税の額がその一般利子等につき源泉徴収された所得税の額及び復興特別所得税の額の合計額を超える場合に、防衛特別所得税についてもこの規定(実特規13の2)の適用があるものとされています。また、防衛特別所得税又は所得税に係る還付請求書の提出又は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第13条の2第2項の還付は併せて行わなければならないものとされています(防衛特別所得税省令7④四)。

ハ その他の防衛特別所得税に係る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適用の特例等

上記イ及びロのほか、防衛特別所得税に係る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(以下「租税条約等実施特例法」といいます。)の適用につき必要な特例が定められています(防衛特別所得税省令7④三・五)。また、所得税と同様の取扱いとする観点から、租税条約に基づく合意があった場合の更正の特例(実特法7①②④⑤)の規定を準用することとされています(防衛財確法5の31⑩~⑫)。

(3) 控除外国所得税の額の控除(防衛特別所得税政令15条)

個人の確定申告において、集団投資信託の収益の分配の支払を受ける個人が確定申告書に記載する所得税の源泉徴収税額は、控除外国所得税の額を控除した金額とされていました(旧復興所令13①、所令300④)。

また、控除外国所得税の額のうち収益の分配に係る所得税の額を超える部分の金額については、上記の個人が復興特別所得税申告書に記載する復興特別所得税に係る源泉徴収特別税額から控除することとされてきました（復興所令13④）。

今般の防衛特別所得税の創設に伴い、この所得税の額を超える部分の金額については、まず復興特別所得税に係る源泉徴収特別税額から控除し（防衛特別所得税政令15⑤）、なお控除しきれない金額を防衛特別所得税に係る源泉徴収特別税額から控除する（防衛特別所得税政令15④）こととされました。

7 罰則

防衛特別所得税は、所得税と併せて申告、徴収又は納付されることから、罰則についても所得税と同様に定められています。

(1) 防衛特別所得税の脱税犯（防衛財確法5条の32）

① 脱税犯

偽りその他不正の行為により、確定申告に基づき納付すべき防衛特別所得税の額（外国税額の控除がある場合には、その控除をしないで計算した防衛特別所得税の額）又は非居住者の給与等につき源泉徴収を受けない場合の申告に係る防衛特別所得税の額につき防衛特別所得税を免れたときは、その違反行為をした者は、10年以下の拘禁刑若しくは1,000万円以下の罰金に処し、又はこれを併科することとされています（防衛財確法5の32①）。

また、その免れた防衛特別所得税の額が1,000万円を超えるときは、情状により、罰金は1,000万円を超えその免れた防衛特別所得税の額に相当する金額以下とすることができることとされています（防衛財確法5の32②）。

② 故意の申告書不提出による脱税犯

確定申告書等をその提出期限までに提出し

ないことにより、防衛特別所得税の額（外国税額の控除がある場合には、その控除をしないで計算した防衛特別所得税の額）又は非居住者の給与等につき源泉徴収を受けない場合の申告に係る防衛特別所得税の額につき防衛特別所得税を免れたときは、その違反行為をした者は、5年以下の拘禁刑若しくは500万円以下の罰金に処し、又はこれを併科することとされています（防衛財確法5の32③）。

また、その免れた防衛特別所得税の額が500万円を超えるときは、情状により、罰金は500万円を超えその免れた防衛特別所得税の額に相当する金額以下とすることができることとされています（防衛財確法5の32④）。

(2) 源泉徴収に係る防衛特別所得税の脱税犯（防衛財確法5条の33）

防衛特別所得税の納税義務者が、偽りその他不正の行為により、徴収されるべき防衛特別所得税を免れたときは、その違反行為をした者は、10年以下の拘禁刑若しくは100万円以下の罰金に処し、又はこれを併科することとされています（防衛財確法5の33①）。

また、その免れた防衛特別所得税の額が100万円を超えるときは、情状により、罰金は100万円を超えその免れた防衛特別所得税の額に相当する金額以下とすることができることとされています（防衛財確法5の33②）。

(3) 源泉徴収に係る防衛特別所得税の不納付犯（防衛財確法5条の34）

防衛特別所得税の源泉徴収義務者が、徴収して納付すべき防衛特別所得税を納付しなかったときは、その違反行為をした者は、10年以下の拘禁刑若しくは200万円以下の罰金に処し、又はこれを併科することとされています（防衛財確法5の34①）。

また、その納付しなかった防衛特別所得税の額が200万円を超えるときは、情状により、罰金は200万円を超えその納付しなかった防衛特

別所得税の額に相当する金額以下とすることができることとされています（防衛財確法5の34②）。

(4) 申告書不提出犯（秩序犯）（防衛財確法5条の35）

正当な理由がなくて確定申告書等をその提出期限までに提出しなかったときは、その違反行為をした者は、1年以下の拘禁刑又は50万円以下の罰金に処することとされています。ただし、情状により、その刑を免除することができることとされています（防衛財確法5の35）。

(5) 検査忌避犯（防衛財確法5条の36）

次のいずれかに該当する場合には、その違反行為をした者は、1年以下の拘禁刑又は50万円以下の罰金に処することとされています（防衛財確法5の36）。

- ① 防衛財確法第5条の30第1項において準用する国税通則法第74条の2第1項の規定による国税庁、国税局又は税務署の当該職員の質問に対して答弁せず、若しくは偽りの答弁をし、又はその者の事業に関する帳簿書類その他の物件の検査を拒み、妨げ、若しくは忌避したとき。
- ② 防衛財確法第5条の30第1項において準用する国税通則法第74条の2第1項の規定による物件の提示又は提出の要求に対し、正当な

理由がなくこれに応じず、又は偽りの記載若しくは記録をした帳簿書類その他の物件（その写しを含みます。）を提示し、若しくは提出したとき。

(6) 責任罰（防衛財確法5条の37）

① 両罰規定

法人の代表者（人格のない社団等の管理人を含みます。）又は法人若しくは人の代理人、使用人その他の従業者が、その法人又は人の業務又は財産に関して上記(1)から(5)までの違反行為をしたときは、その行為者を罰するほか、その法人又は人に対して前述の罰金刑を科することとされています（防衛財確法5の37①）。

② 公訴時効期間の特例

両罰規定によって上記(1)から(3)までの違反行為につき法人又は人に罰金刑を科する場合における公訴時効の期間は、その違反行為に係る罪についての公訴時効の期間によることとされています（防衛財確法5の37②）。

③ 人格のない社団等の処罰

人格のない社団等に両罰規定を適用する場合には、その代表者又は管理人が人格のない社団等を代表するほか、刑事訴訟に関する法律における法人を被告人又は被疑者とする場合の規定を準用することとされています（防衛財確法5の37③）。

二 復興特別所得税の改正

1 改正前の制度の概要

東日本大震災からの復興を図るために実施する施策に必要な財源を確保する特別措置の一環として、復興特別所得税の制度が措置されています。主な内容は次のとおりです。

(1) 復興特別所得税の課税の対象

- ① 居住者又は非居住者

居住者又は非居住者の復興特別所得税の課税の対象は、居住者又は非居住者に対して課される平成25年から令和19年までの各年分の所得税に係る基準所得税額とされています（旧復興財確法9①）。

② 内国法人又は外国法人

内国法人又は外国法人の復興特別所得税の課税の対象は、内国法人又は外国法人に対して課される平成25年1月1日から令和19年12

月31日までの間に生ずる所得に対する所得税に係る基準所得税額とされています（旧復興財確法9②）。

(注1) 上記の基準所得税額は、復興特別所得税の課税標準であり（復興財確法12、26）、非永住者以外の居住者であれば「所得税法の課税所得の範囲（所得税法第7条第1項第1号）で定める所得（全ての所得）について、所得税の税額の計算に関する法令の規定（分配時調整外国所得税相当額控除の規定（所法93）及び外国税額控除の規定（所法95）を除きます。）により計算した所得税の額」とされるなど、納税義務者の主体に応じてその内容が定められています（復興財確法10）。

(注2) 内国法人又は外国法人については、その支払時に源泉徴収により所得税が課税されるため、その年の所得に対して課税（暦年課税）される居住者又は非居住者とは異なることから、「平成25年1月1日から令和19年12月31日までの間」という期間概念によることとされています。

(2) 個人に係る復興特別所得税の税率

個人に対して課する復興特別所得税の額は、その個人その年の分の基準所得税額に100分の2.1の税率を乗じて計算した金額とされています（旧復興財確法13）。

(3) 分配時調整外国税相当額の控除

① 居住者に係る分配時調整外国税相当額の控除

復興特別所得税申告書を提出する居住者が令和2年から令和19年までの各年において所得税における分配時調整外国税相当額の控除の適用を受ける場合において、その年の分配時調整外国税相当額がその居住者の所得税の額を超えるときは、その超える金額を、その年の復興特別所得税の額から控除することとされています（旧復興財確法13の2①）。

② 非居住者に係る分配時調整外国税相当額の控除

復興特別所得税申告書を提出する非居住者が令和2年から令和19年までの各年において所得税における分配時調整外国税相当額の控除の適用を受ける場合において、その年の分配時調整外国税相当額が次に掲げる金額のうちいずれか少ない金額を超えるときは、その超える金額を控除限度額の範囲内で、その年の復興特別所得税の額から控除することとされています（旧復興財確法13の2②）。

イ その年の所得税の控除限度額（所法165の5の3①）

ロ その年分の総合課税の対象となる国内源泉所得（所法164①一）に係る所得の金額につき所得税法その他の所得税の税額の計算に関する法令の規定（分配時調整外国税相当額控除の規定（所法165の5の3）及び外国税額控除の規定（所法165の6）を除きます。）により計算した所得税の額（附帯税の額を除きます。）

(4) 外国税額の控除

① 居住者に係る外国税額の控除

復興特別所得税申告書を提出する居住者が平成25年から令和19年までの各年において所得税における外国税額控除（所法95①）の適用を受ける場合において、その年の控除対象外国所得税の額が所得税の控除限度額（所法95①）を超えるときは、その超える金額を控除限度額の範囲内で、その年分の復興特別所得税の額から控除することとされています（旧復興財確法14①）。

② 非居住者に係る外国税額の控除

復興特別所得税申告書を提出する非居住者が平成29年から令和19年までの各年において所得税における外国税額控除（所法165の6①）の適用を受ける場合において、その年の控除対象外国所得税の額が所得税の控除限度額（所法165の6①）を超えるときは、その

を超える金額を控除限度額の範囲内で、その年分の復興特別所得税の額から控除することとされています（旧復興財確法14②）。

(5) 復興特別所得税に係る予定納税

① 所得税においては、居住者についてその年6月30日現在の現況において予定納税基準額が15万円以上である場合には、原則として、その予定納税基準額の3分の1に相当する金額の所得税をそれぞれ、第1期（その年7月1日から7月31日まで）及び第2期（その年11月1日から11月30日まで）に納付する予定納税の制度が採用されています（所法104等）。

② 上記(1)①のとおり、個人に対して課される平成25年から令和19年までの各年分の所得税に係る基準所得税額には、復興特別所得税が課税されることから、予定納税についても同様に復興特別所得税を所得税に併せて納付しなければなりません。

具体的には、平成25年から令和19年までの各年分の所得税の予定納税基準額及びその予定納税基準額に100分の2.1を乗じて計算した金額の合計額が15万円以上である者は、所得税の予定納税に係る復興特別所得税を、その所得税の予定納税に併せて国に納付しなければならないこととされています（旧復興財確法16①）。

(6) 復興特別所得税の延納の許可

税務署長は、延払条件付譲渡に係る所得税額の延納（所法132①）の規定により納付すべき所得税の延納の許可をする場合には、その延納に係る所得税の額に100分の2.1を乗じて計算した金額に相当する復興特別所得税の延納を併せて許可するものとされています（旧復興財確法18⑤）。

(7) 法人に係る復興特別所得税の税率

法人に対して課する復興特別所得税の額は、その法人の基準所得税額に100分の2.1の税率を

乗じて計算した金額とされています（旧復興財確法27）。

(8) 源泉徴収義務等

① 源泉徴収義務

所得税法及び租税特別措置法の規定により所得税の源泉徴収義務を有する者は、平成25年1月1日から令和19年12月31日までの間に行うべきその所得税の徴収の際に、復興特別所得税を併せて徴収し、その所得税の法定納期限までに、その徴収した復興特別所得税を所得税と併せて国に納付しなければならないこととされています（旧復興財確法28①）。

（注） 所得税法及び租税特別措置法において規定されている源泉徴収義務者は、所得税法に基づくものとして利子及び配当等の支払者（所法181）や給与等の支払者（所法183）などが、租税特別措置法に基づくものとして上場株式等の配当等の国内における支払の取扱者（措法9の3の2）、特定口座内保管上場株式等の譲渡の対価等の支払者（措法37の11の4）や一定の割引債の発行者（措法41の12）などがそれぞれ該当します。

② 源泉徴収税率

源泉徴収すべき復興特別所得税の額は、所得税に関する法令の規定により徴収して納付すべき所得税の額に2.1%の税率を乗じて計算した金額とされています（旧復興財確法28②）。

③ 源泉徴収した復興特別所得税の還付

イ 次に掲げる所得税の還付をすべき者は、その還付の際、その還付をする所得税の額の2.1%に相当する復興特別所得税を、その所得税に併せてその所得税の還付を受ける者に対して還付しなければならないこととされています（旧復興財確法28⑤）。

(イ) 特定口座内保管上場株式等の譲渡による所得等に対する源泉徴収等の特例（措法37の11の4）又は源泉徴収選択口座内配当等に係る所得計算及び源泉徴収等の

特例（措法37の11の6）の規定により平成25年1月1日から令和19年12月31日までの間に行うべき還付

(注) 特定口座内保管上場株式等の譲渡による所得等に対する源泉徴収等の特例では、源泉徴収を選択した特定口座内において生じた上場株式等の譲渡損失の金額等の15%相当額の源泉徴収税額を還付することとされています（措法37の11の4③）。また、源泉徴収選択口座内配当等に係る所得計算及び源泉徴収等の特例では、源泉徴収を選択した特定口座内における年間の上場株式等の譲渡損失の金額をその口座に受け入れた上場株式等の配当等の額から控除できることとされ、その控除した金額の15%相当額の源泉所得税を還付することとされています（措法37の11の6⑦）。

(ロ) 割引債の償還差益に対する発行時源泉徴収の特例（措法41の12）の規定により、平成25年1月1日から令和19年12月31日までの間に発行された一定の割引債について行うべき還付

(注) 一定の割引債は発行時に償還差益に対して源泉徴収が行われますが（措法41の12③）、この割引債について繰上償還又は買入消却を行った場合には、その源泉徴収税額の一部を還付することとされています（措法41の12⑤）。また、非課税法人等がこの割引債の償還等を受ける場合には、原則として、源泉徴収された所得税のうちその非課税法人等がこの割引債を所有している期間に対応する部分の金額を還付することとされています（措法41の12⑥）。

ロ なお、上記イ(イ)の所得税の還付をすべき者が、上場株式等の配当等に係る源泉徴収義務等の特例（措法9の3の2）により源泉徴収をした所得税の還付をする場合には、

上記の取扱いによらず、令和2年1月1日から令和19年12月31日までの間に行うべきその還付の際、その所得税と併せて既に徴収した復興特別所得税の額が、上記イ(イ)（注）の上場株式等の譲渡損失の金額の控除を加味した計算の結果による復興特別所得税の額を超える場合に、その超える部分の金額に相当する復興特別所得税を還付しなければならないこととされています（旧復興財確法28⑥）。

④ 源泉徴収に係る復興特別所得税の納付及び徴収

復興特別所得税の源泉徴収は、所得税と併せて徴収及び納付をすることとされているため、その手続きに関する規定についても、所得税法及び租税特別措置法の規定を準用し、所得税と同様に行うこととされています（復興財確法28⑧、旧復興特別所得税政令10③、旧復興特別所得税省令6）。具体的には、次に掲げる規定その他の規定を準用して、所得税と同様に源泉徴収を行うこととされています。

イ 源泉徴収に係る所得税の納付手続等（所法220～223、所規別表3(1)～別表3(6)）

ロ 特定口座内保管上場株式等の譲渡による所得等に対する源泉徴収等の特例（措令25の10の11⑦～⑫⑭）

ハ 源泉徴収選択口座内配当等に係る所得計算及び源泉徴収等の特例（措令25の10の13⑬～⑮⑰、措規別表7(2)）

ニ 償還差益に対する源泉徴収に関する規定（措令26の10①②、26の12②、26の13④⑤、26の14、措規別表9(1)）

(注) なお、源泉徴収した所得税及びその所得税に係る復興特別所得税を納付する際には、これらの金額を区分することなく、その所得税及び復興特別所得税の合計額を納付することとされています。

⑤ 復興特別所得税及び所得税の納付税額の区分

源泉徴収をした復興特別所得税及び所得税の徴収及び納付又は還付があった場合においては、その徴収及び納付又は還付をすべき金額の102.1分の2.1に相当する額の復興特別所得税及び102.1分の100に相当する額の所得税の徴収及び納付又は還付があったものとする事としてしています（旧復興財確法28⑨）。

(注) なお、上場株式等の配当等に係る源泉徴収所得税からの外国源泉所得税等の控除（措法9の3の2③、復興財確法33①）がされた場合における上記①の所得税と併せての復興特別所得税の徴収及び納付又は上記③ロによる復興特別所得税の還付については、上記の取扱いによらず、その徴収及び納付又は還付をした額を、その徴収及び納付又は還付をすべき復興特別所得税の額及び所得税の額に按分した額に相当する復興特別所得税及び所得税の徴収及び納付又は還付があったものとする事とされています（復興財確法28⑩）。

⑥ 支払調書等の記載事項の特例

復興特別所得税を所得税に併せて徴収して納付する場合における所得税法又は租税特別措置法等の規定により作成する調書、通知書、源泉徴収票、支払明細書、書面又は報告書には、その徴収して納付すべき所得税及びその所得税に係る復興特別所得税の金額を区分することなく、復興特別所得税及び所得税の額の合計額を記載することとされています（旧復興特別所得税省令7①）。

また、上記の調書等に記載することとされている通知外国所得税の額、控除外国所得税相当額、控除所得税相当額及び通知外国法人税相当額については、源泉徴収所得税から控除された金額に復興特別所得税から控除された金額を加えて記載することとされています（旧復興特別所得税省令7②）。

(9) 年末調整

年末調整とは、給与等の支払者がその年最後

に給与等の支払をする際、給与所得者の各人ごとに、給与等を支払う都度源泉徴収をした税額の合計額と、その年中の給与等の支給総額について納付すべき税額（年税額）とを比較して過不足額の精算を行うことをいいますが、復興特別所得税についても、所得税に併せて年末調整を行うこととされています。

具体的には、給与等の支払者が、その年最後に支払う給与等につき所得税及び復興特別所得税を徴収する場合において、次の①に掲げる所得税の額及び復興特別所得税の額の合計額が②に掲げる所得税の額及び復興特別所得税の額の合計額に比して過不足があるときは、その超過額は、その所得税及び復興特別所得税を徴収する際に徴収すべき所得税及び復興特別所得税に充当し、その不足額は、その所得税及び復興特別所得税を徴収する際に徴収して、その所得税の法定納期限までに国に納付しなければなりません（旧復興財確法30①）。

① その年中に徴収された、又は徴収されるべき所得税の額及び復興特別所得税の額の合計額

② その年中の給与等に対する所得税の年税額及び当該所得税の年税額に2.1%を乗じて計算した復興特別所得税の額の合計額

(注) 上記の所得税の年税額は、住宅ローン税額控除（措法41の2の2①）の適用がある場合には、その適用後の金額となります。また、所得税の年税額と復興特別所得税の年税額を合計した金額に100円未満の端数がある場合には、その端数は切り捨てとなります。

(10) 復興特別所得税に係る所得税法の適用の特例等

復興特別所得税が課される場合における所得税法、租税特別措置法、国税通則法その他の法律の適用について、必要な読替規定等が定められています（旧復興財確法33①、旧復興特別所得税政令13、旧復興特別所得税省令8）。具体

的には、次の内容等が定められています。

① 租税特別措置法

イ 特定口座に関する帳簿の備付け等

金融商品取引業者等が備え付ける特定口座に関する帳簿には、その特定口座において徴収又は還付をした所得税の額及びその所得税に係る復興特別所得税の額の合計額に関する事項その他必要な事項を記載しなければならないこととされています（措令25の10の11^⑬、25の10の13^⑯、措規18の13の6^④、18の13の7^⑤）。

ロ 特定の基準所得金額の課税の特例

特定の基準所得金額の課税の特例（措法41の19）の対象となる税額の計算上控除される基準所得額は、復興特別所得税込みの金額とすることとされていますが（措法41の19^③）、純損失の繰戻しによる還付の請求（所法140）、相続人等の純損失の繰戻しによる還付の請求（所法141）及びエンジェル税制の繰戻し還付請求制度（措法37の13^{③④⑥⑦⑨}、37の13の2^④）における還付額の算定についても、同特例による税額を勘案して行うこととされています（措令26の28の3の2^{④⑤三・四}）。

② 外国居住者等所得相互免除法

イ 割引債の償還差益に係る復興特別所得税の還付

外国居住者等が支払を受ける割引債（平成25年1月1日から令和19年12月31日までの間に発行されたものに限ります。イにおいて同じです。）の償還差益につき外国居住者等所得相互免除法第15条第1項若しくは第2項の規定の適用がある場合又は外国法人が支払を受ける割引債の株主等対象償還差益につき外国居住者等所得相互免除法第15条第3項若しくは第4項の規定の適用がある場合には、その割引債の発行者は、その割引債の発行の際に源泉徴収をされた所得税の額に相当する金額の全部又は一部とその所得税の額につき併せて源泉徴収を

された復興特別所得税の額に相当する金額の全部又は一部とを併せて還付することとされています（外国居住者等所得相互免除法18^{①②}、外国居住者等所得相互免除令17^{①～③}）。

ロ 源泉徴収による復興特別所得税に係る復興特別所得税過誤納相当額等の支給

(イ) 復興特別所得税過誤納相当額の支給

源泉徴収による所得税に係る特別過誤納金を支給する際に、その特別過誤納金と外国居住者等又は居住者が支払を受ける対象所得（上記—6(2)①ニ(ホ)イの「対象所得」をいいます。）に係る源泉徴収による所得税として納付された金額につき併せて源泉徴収をされた復興特別所得税の額に相当する給付金（ロにおいて「復興特別所得税過誤納相当額」といいます。）とを併せて支給することとされています（外国居住者等所得相互免除法33^①本文）。

(ロ) 復興特別所得税に係る附帯税過誤納相当額の支給

国税局長又は税務署長は、特別過誤納金及び復興特別所得税過誤納相当額の支給をする場合において、附帯税過誤納相当額（上記—6(2)①ニ(ホ)ii（注1）の「附帯税過誤納相当額」をいいます。）があるときは、その特別過誤納金及び復興特別所得税過誤納相当額の支給を受ける者に対し、附帯税過誤納相当額及びその附帯税過誤納相当額の2.1%に相当する給付金を支給することとされています（外国居住者等所得相互免除法33^②）。

③ 租税条約等実施特例法

イ 割引債の償還差益に係る復興特別所得税の還付

相手国居住者等が支払を受ける割引債（平成25年1月1日から令和19年12月31日までの間に発行されたものに限ります。③において同じです。）の償還差益又は外国

法人が支払を受ける割引債の株主等対象償還差益につき租税条約の規定による所得税及び復興特別所得税の軽減又は免除の適用がある場合には、その割引債の発行者は、その割引債の発行の際に源泉徴収をされた所得税の額に相当する金額の全部又は一部とその所得税の額につき併せて源泉徴収をされた復興特別所得税の額に相当する金額の全部又は一部とを併せて還付することとされています（実特法3の3①②、実特令3①～③）。

ロ 恒久的施設を有しない相手国居住者等が支払う特定社会保険料に係る復興特別所得税の還付

恒久的施設を有しない相手国居住者等が、その給与又は報酬から特定社会保険料を支払った場合又は控除される場合には、その給与又は報酬につき源泉徴収された所得税の額のうち特定社会保険料に対応する部分の金額とその所得税につき併せて源泉徴収された復興特別所得税の額のうち特定社会保険料に対応する部分の金額とを併せて還付することとされています（実特法5の2の2⑤、実特令4の3④）。

2 改正の内容

(1) 防衛特別所得税の創設に伴う改正

防衛特別所得税の創設に伴い、復興特別所得税について次の改正が行われました。

① 復興特別所得税の税率の引下げ

復興特別所得税の税率について、1.1%（改正前：2.1%）に引き下げることとされました（復興財確法13、27、28②）。

また、この税率の引下げに伴い、復興特別所得税の延納の許可（上記1(6)）、源泉徴収した復興特別所得税の還付（上記1(8)③）、源泉徴収した復興特別所得税及び所得税の納付税額の区分（上記1(8)⑤）、年末調整（上記1(9)）並びに復興特別所得税に係る所得税法の適用の特例等（上記1(10)①ロ）について

も所要の整備が行われています（復興財確法18⑤、28⑤⑨、30①二、33①、復興特別所得税政令13①）。

② 復興特別所得税の課税期間の延長

復興特別所得税の課税期間について、令和29年まで（改正前：令和19年まで）とされました（復興財確法9）。

また、この課税期間の延長に伴い、分配時調整外国税相当額の控除（上記1(3)）、外国税額の控除（上記1(4)）、復興特別所得税に係る予定納税（上記1(5)）、復興特別所得税に係る源泉徴収義務（上記1(8)①）、源泉徴収した復興特別所得税の還付（上記1(8)③）及び復興特別所得税に係る所得税法の適用の特例等（上記1(10)②イ、③イ）についても所要の整備が行われています（復興財確法13の2①②、14①②、16①、28①⑤各号⑥）。

(2) 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に伴う整備

令和8年度税制改正において、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について、未成年者特定累積投資勘定に係る特定累積投資上場株式等を管理する非課税口座等につき基準年の前年12月31日までに契約不履行等事由が生じた場合には、非課税口座を開設した日から契約不履行等事由が生じた日までの間に、その非課税口座において支払を受けた非課税口座内上場株式等の配当等やその非課税口座において行われた非課税口座内上場株式等の譲渡に係る譲渡所得等に対し所得税を源泉徴収することとされました（措法9の8②、37の14⑧）。

この改正に伴い、上記の所得税の源泉徴収に併せて復興特別所得税についても源泉徴収することとされるとともに、源泉徴収に係る復興特別所得税の納付及び徴収（上記1(8)④）、支払調書等の記載事項の特例（上記1(8)⑥）並びに復興特別所得税に係る所得税法の適用の特例等

(上記1(10))についても、これらの対象に、非課税口座等について契約不履行等事由が生じた場合の所得税及び復興特別所得税の源泉徴収を追加する整備が行われています(復興財確法28①、復興特別所得税政令10③、13①、復興特別所得税省令6②、7①②)。

(注) 上記の「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改正」の詳細については、後掲「**租税特別措置法等(所得税関係)の改正**」の「**第二 金融・証券税制の改正**」の「**一 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**」をご参照ください。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)①の改正(下記(2)から(4)までの改正を除きます。)は、令和9年分以後の所得税又は令和9年1月1日以後に生ずる所得に対する所得税について適用し、令和8年分以前の所得税又は同日前に生じた所得に対する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88①②)。
- (2) 上記2(1)①の改正(源泉徴収した復興特別所得税の還付のうち、割引債の償還差益に対する発行時源泉徴収の特例により割引債について行
- うべき還付(上記1(8)③イ(ロ)に係る部分に限ります。)は、令和9年1月1日以後に発行される割引債について適用し、同日前に発行された割引債については従前どおりとされています(改正法附則88③)。
- (3) 上記2(1)①の改正(復興特別所得税に係る附帯税過誤納相当額の支給(上記1(10)②ロ(ロ)に係る部分に限ります。)は、令和9年1月1日以後に生ずる対象所得に対する所得税に係る附帯税過誤納相当額について適用し、同日前に生じた対象所得に対する所得税に係る附帯税過誤納相当額については従前どおりとされています(改正法附則88④)。
- (4) 上記2(1)①の改正(恒久的施設を有しない相手国居住者等が支払う特定社会保険料に係る復興特別所得税の還付(上記1(10)③ロに係る部分)に限ります。)は、令和9年1月1日以後に生ずる給与又は報酬に対する所得税に係る特定社会保険料について適用し、同日前に生じた給与又は報酬に対する所得税に係る特定社会保険料については従前どおりとされています(改正復興所令附則②)。
- (5) 上記2(1)②及び(2)の改正は、令和9年1月1日から施行されます(改正法附則1五二、改正復興所令附則①、改正復興所規附則本文)。