

KPMG Japan Tax Newsletter

22 December 2022

2023年度税制改正大綱

I. 法人課税	
1. 試験研究費の税額控除制度	3
2. オープンイノベーション促進税制.....	9
3. デジタルトランスフォーメーション投資促進税制	11
4. スピンオフ税制	12
5. 株式対価M&Aに係る課税の特例.....	13
6. 暗号資産の評価方法等.....	13
7. その他の主な租税特別措置等	14
II. 国際課税	
1. GloBEルール – 所得合算ルール.....	16
2. 外国子会社合算税制	26
III. 所得課税	
1. NISA制度.....	28
2. 保有株式の譲渡益を元手に創業者が創業した場合の非課税制度..	30
3. エンジェル税制.....	31
4. スtockオプション税制	32
5. 極めて高い水準の所得に対する負担の適正化.....	33
IV. 消費課税（インボイス制度）	34
V. 資産課税	
1. 相続時精算課税制度	37
2. 暦年課税における相続前贈与の加算	38
VI. 納税環境整備（電子帳簿等保存制度）	39
VII. 防衛力強化に係る財源確保のための税制措置	
1. 法人税.....	43
2. 所得税.....	43
3. たばこ税	43

2022年12月16日、政府与党（自民党・公明党）は「**2023年度税制改正大綱**」を決定しました。この**Tax Newsletter**では、税制改正大綱に示された主な改正項目の概要をお知らせいたします。

税制改正大綱は改正案の概要を示すものであり、改正の詳細は、改正法案の公表並びに法律及び政省令の公布を待たなければなりません。また、今後の国会審議等によりその内容に変更が生じる可能性がありますので、ご注意ください。ますようお願いいたします。

I. 法人課税

1. 試験研究費の税額控除制度

(1) 試験研究費の総額に係る税額控除制度の見直し

2023年度税制改正では、研究開発投資を増加させるインセンティブをさらに強化するため、試験研究費の総額に係る税額控除制度（試験研究費の額に税額控除率を乗じた金額を法人税額から控除する制度）について、以下の見直しが行われます。

(i) 大企業

【現行法】

■ 原則

増減試験研究費割合	税額控除率 ^(*)
9.4%超の場合 ^{(*)2}	$10.145\% + (\text{増減試験研究費割合} - 9.4\%) \times 0.35$ (上限：14%)
9.4%以下の場合	$10.145\% - (9.4\% - \text{増減試験研究費割合}) \times 0.175$ (下限：2%) ^{(*)3}

(*)1 設立事業年度又は比較試験研究費が零の場合には、8.5%とされます。

(*)2 2023年4月1日以後に開始する事業年度については適用されません。

(*)3 2023年4月1日以後に開始する事業年度については、上限が10%とされます。

控除税額の上限額	
下記以外	法人税額×25%
売上が一定程度減少したにもかかわらず、研究開発投資を増加させた企業 ^(*)	法人税額×30%
研究開発を行う一定のベンチャー企業	法人税額×40%

(*) 2021年4月1日から2023年3月31日までの間に開始する各事業年度のうち、以下の要件をいずれも満たす事業年度に適用されます。

- 基準年度比売上金額減少割合 ≥ 2%
- 試験研究費の額 > 基準年度試験研究費の額

■ 試験研究費割合が10%を超える場合の特例

2019年4月1日から2023年3月31日までの間に開始する事業年度において、以下の2つの特例を適用できることとされています。

税額控除率 (上限：14%)	税額控除率（原則）	+	税額控除率（原則）×控除割増率
控除税額の上限額	控除税額の上限額 (原則)	+	法人税額×{(試験研究費割合－10%)×2} (上限：法人税額×10%)

【改正案】

■ 原則

以下の下線部のように改正されます。

増減試験研究費割合	税額控除率 ^(*)
<u>12%超</u> の場合 ^{(*)2}	<u>11.5%</u> + (増減試験研究費割合 - <u>12%</u>) × <u>0.375</u> (上限：14%)
<u>12%以下</u> の場合	<u>11.5%</u> - (<u>12%</u> - 増減試験研究費割合) × <u>0.25</u> (下限： <u>1%</u>) ^{(*)3}

(*)1 設立事業年度又は比較試験研究費が零の場合には、**8.5%**とされます。

(*)2 **2026年4月1日**以後に開始する事業年度については適用されません。

(*)3 **2026年4月1日**以後に開始する事業年度については、上限が**10%**とされます。

控除税額の上限額 ^(*)	
下記以外	法人税額 × 25%
研究開発を行う一定のベンチャー企業	法人税額 × 40%

(*) 「売上が一定程度減少したにもかかわらず、研究開発投資を増加させた企業」
（【現行法】をご参照ください。）に対する控除税額の上限額の上乗せ特例は、
適用期限の到来をもって廃止されます。

■ 試験研究費割合が10%を超える場合の特例

適用期限が**2026年3月31日**までに開始する事業年度まで**3年間**延長されます。
（制度の改正はありません。）

■ 増減試験研究費割合に応じた控除税額の上限額の特例

2023年4月1日から2026年3月31日までの間に開始する各事業年度の控除
税額の上限額について、以下の特例が創設されます。

増減試験研究費割合	控除税額の上限額 ^(*)
4%を超える部分	1% あたり、当期の法人税額 × 0.625% を加算 (上限：5%)
マイナス4%を下回る部分	1% あたり、当期の法人税額 × 0.625% を減算 (上限：5%)

(*) 試験研究費割合が**10%**を超える場合には、本特例と試験研究費割合が**10%**を
超える場合の「控除税額の上限額」の特例とのうち控除税額の上限が大きく
なる方の特例が適用されます。

(ii) 中小企業者

【現行法】

■ 原則

増減試験研究費割合	税額控除率
9.4%超の場合 ^(*)	$12\% + (\text{増減試験研究費割合} - 9.4\%) \times 0.35$ (上限：17%)
9.4%以下の場合	12%

(*) 2021年4月1日から2023年3月31日までの間に開始する事業年度（設立事業年度及び比較試験研究費が零である事業年度は除かれます。）に適用されます。

増減試験研究費割合	控除税額の上限額	
9.4%超の場合 ^(*) ^(*)	下記以外	法人税額×35%
	売上が一定程度減少したにもかかわらず、研究開発投資を増加させた企業 ^(*)	法人税額×40%
9.4%以下の場合	下記以外	法人税額×25%
	売上が一定程度減少したにもかかわらず、研究開発投資を増加させた企業 ^(*)	法人税額×30%

(*) 2021年4月1日から2023年3月31日までの間に開始する事業年度（設立事業年度及び比較試験研究費が零である事業年度は除かれます。）に適用されます。

(*) 試験研究費割合が10%を超える場合の「控除税額の上限額」の特例は適用できません。

(*) 大企業と同様の要件を満たす事業年度に適用されます。

■ 試験研究費割合が10%を超える場合の特例

2019年4月1日から2023年3月31日までの間に開始する事業年度において、以下の2つの特例を適用できることとされています。

税額控除率 (上限：17%)	税額控除率（原則）	+	税額控除率（原則）×控除割増率
控除税額の上限額	控除税額の上限額 (原則)	+	法人税額 × {(試験研究費割合－10%) × 2} (上限：法人税額×10%)

【改正案】

■ 原則

以下の下線部のように改正されます。

増減試験研究費割合	税額控除率
<u>12%超の場合</u> ^(*)	$12\% + (\text{増減試験研究費割合} - 12\%) \times 0.375$ (上限：17%)
<u>12%以下の場合</u>	12%

^(*) 2023年4月1日から2026年3月31日までの間に開始する事業年度（設立事業年度及び比較試験研究費が零である事業年度は除かれます。）に適用されます。

増減試験研究費割合	控除税額の上限額 ^{(*)3}
<u>12%超の場合</u> ^{(*)1} ^{(*)2}	法人税額×35%
<u>12%以下の場合</u>	法人税額×25%

^{(*)1} 2023年4月1日から2026年3月31日までの間に開始する事業年度（設立事業年度及び比較試験研究費が零である事業年度は除かれます。）に適用されます。

^{(*)2} 試験研究費割合が10%を超える場合の「控除税額の上限額」の特例は適用できません。

^{(*)3} 「売上が一定程度減少したにもかかわらず、研究開発投資を増加させた企業」(【現行法】をご参照ください。)に対する控除税額の上乗せ特例は、適用期限の到来をもって廃止されます。

■ 試験研究費割合が10%を超える場合の特例

適用期限が2026年3月31日までに開始する事業年度まで3年間延長されます。
(制度の改正はありません。)

《用語の意義》

- 大企業：中小企業者以外の法人
- 中小企業者：以下の法人
 - ① 資本金の額が1億円以下の法人（ただし、以下の法人を除く。）
 - 発行済株式の総数の1/2以上が同一の大規模法人（資本金の額が1億円を超える法人等）に所有されている法人
 - 発行済株式の総数の2/3以上が大規模法人に所有されている法人
 - ② 資本又は出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人

(本制度の適用上、その事業年度開始の日前3年以内に終了した事業年度の所得金額の平均が年15億円を超える法人は除かれる。)

- 増減試験研究費割合：① / ②
 - ① 当期の試験研究費－比較試験研究費（マイナスの場合、そのマイナスの額）
 - ② 比較試験研究費
- 比較試験研究費：当期前 3 年以内に開始した各事業年度の試験研究費の平均値
- 研究開発を行う一定のベンチャー企業：設立後 10 年以内の法人のうち当期において翌期繰越欠損金額を有するもの（大法人の子会社等を除く。）
- 基準年度比売上金額減少割合：①が②に満たない場合の（②－①） / ②の金額
 - ① 当期の売上金額
 - ② 2020年2月1日前に最後に終了した事業年度の売上金額
- 基準年度試験研究費の額：2020 年 2 月 1 日前に最後に終了した事業年度の試験研究費の額
- 試験研究費割合：当期の試験研究費 / 平均売上金額
- 平均売上金額：当期及び当期前 3 年以内に開始した各事業年度の売上金額の平均値
- 控除増率：（試験研究費割合－10%）×0.5（上限 10%）

（2）特別試験研究費に係る税額控除制度の見直し

2023年度税制改正では、研究開発の質を高める観点から、特別試験研究費に係る税額控除制度（特別試験研究費の額に税額控除率を乗じた金額を法人税額から控除する制度）の対象となる試験研究費の範囲の拡充が行われます。

既存企業とスタートアップ企業のオープンイノベーションや研究開発を担う「人」への投資を促すため、研究開発型スタートアップ企業の定義が見直され、「研究開発型ベンチャー企業との共同試験研究費」及び「研究開発型ベンチャー企業への委託試験研究費」が対象から除外されたうえで下線部分の費用が追加されます。

特別試験研究費の範囲 (以下の試験研究に係る試験研究費の額)		税額控除率
共同試験研究	特別研究機関等	30%
	大学等	
	特別新事業開拓事業者（①参照）	25%
	国立研究開発法人等の外部化法人	
	民間企業等	20%
	技術研究組合	

委託試験研究	特別研究機関等	30%
	大学等	
	特別新事業開拓事業者（①参照）	25%
	国立研究開発法人等の外部化法人	
	特定中小企業者等	20%
	一定の民間企業等	
知的財産権の使用料	特定中小企業者等	20%
希少疾病用医薬品等・特定用途医薬品等に関する試験研究		20%
試験研究費の額（工業化研究に係る試験研究費の額を除く。）のうち新規高度研究業務従事者に対する人件費の額（②参照）		20%

① 特別新事業開拓事業者とは、産業競争力強化法の新事業開拓事業者のうち同法の特定期間活動に資する事業を行う会社（以下の要件等に該当するものに限られます。）で、その経営資源が、その特定期間活動における高い生産性が見込まれる事業を行うこと又は新たな事業の開拓を行うことに資するものであることその他の基準を満たすことにつき経済産業大臣の証明があるものをいいます。

- すでに事業を開始しているもので、一定の投資事業有限責任組合を通じて又は国立研究開発法人から出資を受けていること。
- 設立後 15 年未満で研究開発費の額の売上高の額に対する割合が 10% 以上であること。

② 次の全ての要件を満たすことが必要とされています。

(i)	その法人の役員又は使用人である以下の新規高度研究業務従事者に対して人件費を支出して行う試験研究であること。 • 博士の学位を授与された者で授与日から 5 年を経過していないもの • 他の者（その法人との間に一定の資本関係がある者を除く。）の役員又は使用人として 10 年以上専ら研究業務に従事していた者で、その法人（その法人との間に一定の資本関係がある者を含む。）の役員又は使用人となった日から 5 年を経過していないもの
(ii)	新規高度人件費割合（(a) / (b)）が、前年度比で 3% 以上増加している法人が行う試験研究（工業化研究を除く。）であること。 (a) 試験研究費の額（工業化研究に係る試験研究費の額を除く。）のうち新規高度研究業務従事者に対する人件費の額 (b) 試験研究費の額のうちその法人の役員又は使用人である者に対する人件費の額
(iii)	次のいずれかに該当する試験研究であること。 • その内容に関する提案が広く一般に又はその法人の使用人に募集されたこと。 • その内容がその試験研究に従事する新規高度研究業務従事者から提案されたものであること。 • その試験研究に従事する者が広く一般に又はその法人の役員若しくは使用人に募集され、その試験研究に従事する新規高度研究業務従事者がその募集に応じた者であること。

(3) 本制度の対象となる試験研究費の範囲の見直し

(i) 試験研究費に追加されるもの

現行法上、試験研究費のうち対価を得て提供する新たな役務の開発（以下、「サービス開発」）に係る試験研究のために要する一定の費用については、新たにビッグデータを収集することが要件とされており、既存ビッグデータを活用してサービス開発を行った場合の試験研究費は本制度の対象となりません。

2023年度税制改正では、新たなビジネスモデルの開拓につなげるため、既存ビッグデータを活用するサービス開発のための試験研究費についても本制度の対象とされます。

(ii) 試験研究費から除外されるもの

試験研究費の範囲から、性能向上を目的としないことが明らかな開発業務の一部として考案されるデザインに基づき行う設計・試作に要する費用が除外されます。

このほか、分割等があった場合の調整計算の特例の適用を受けるための手続の見直し、その他の所要の措置が講じられます。

2. オープンイノベーション促進税制

特定事業活動^(*)を行う青色申告法人が、2020年4月1日から2024年3月31日までの期間内において、一定の要件を満たすスタートアップ（以下、「特別新事業開拓事業者」）の株式のうち一定の要件を満たすもの（以下、「特定株式」）を取得した場合には、その取得の日を含む事業年度において、取得価額の25%相当額の損金算入が認められています。

^(*) 自らの経営資源以外の経営資源を活用して高い生産性が見込まれる事業を行うこと又は新たな事業の開拓を行うことを目指した事業活動をいいます。

2023年度税制改正では、スタートアップの成長を強力に促す観点から、以下の見直しが提案されています。

(1) 特定株式の要件

現行法上、特定株式は資本金の増加に伴う払込みにより交付されるものであることとされているため、発行済株式を取得した場合には本税制の適用はありません。2023年度税制改正では、本税制をスタートアップのM&Aに適用できるよう、発行済株式の取得についても対象に加えられるとともに、特定株式の要件が以下のように見直されます。

	特定株式の要件		
	特定株式の取得方法	1件あたりの取得価額要件	保有見込期間要件
現行法	資本金の増加に伴う払込み	- 大企業^{(*)1}による払込み：1億円以上 - 中小企業者^{(*)1}による払込み：1,000万円以上 - 外国法人への払込み：一律5億円以上	3年超
改正案	資本金の増加に伴う払込み ^{(*)2}	- 大企業による払込み：1億円以上 - 中小企業者による払込み：1,000万円以上 - 外国法人への払込み：一律5億円以上	3年超
	発行人以外からの購入 (総株主の議決権の50%超を有することとなるもの) ^{(*)3} ^{(*)4}	5億円以上	5年超

(*)1 用語の意義については、「1. 試験研究費の税額控除制度」の《用語の意義》をご参照ください。

(*)2 すでにその総株主の議決権の50%超の株式を有している特別新事業開拓事業者に対する出資は対象から除外されます。また、すでに本税制の適用を受けてその総株主の議決権の50%以下の株式を有している特別新事業開拓事業者に対する出資については、その対象を総株主の議決権の50%超を有することとなる場合に限定されます。

(*)3 内国法人株式に限定されます。

(*)4 2023年4月1日以後に特別新事業開拓事業者に出資をして本税制の適用を受けた後に取得するその特別新事業開拓事業者の株式は対象外とされます。

(2) 本税制の対象となる特定株式の取得価額の上限

本税制では、対象となる特定株式を取得した場合、その取得の日を含む事業年度において、特定株式の取得価額（上限までの金額）の25%相当額以下の金額について特別勘定を設ける方法等により経理したときは、その特別勘定経理額の損金算入が認められます。

2023年度税制改正では、本税制の対象となる特定株式の取得価額の上限が以下のように見直されます。

特定株式の取得方法	現行法	改正案
資本金の増加に伴う払込み	100億円	50億円
発行人以外からの購入		200億円

(3) 特定株式に係る特別勘定の取崩し事由

特別勘定の取崩し事由に該当することとなった場合には、特定株式を取得した事業年度において特別勘定経理額として損金の額に算入した金額は、その該当することとなった日を含む事業年度において、その事由に応じた金額を益金に算入することとされています。（その取得の日から3年を経過した特定株式であることにつき経済産業大臣により証明されている場合は除かれます。）

スタートアップの成長に真につながるM&Aを促進するため、2023年度税制改正により追加される発行法人以外の者からの購入により取得した特定株式に係る特別勘定の取崩し事由は、現行の取崩し事由を見直した以下の事由とされます。（下記以外については、現行の取崩し事由と同様とされます。）

	取崩し事由	取崩し額
(i)	特定株式の取得から5年を経過した場合 (ただし、その取得の日から5年以内に、いずれかの事業年度において、売上高が1.7倍かつ33億円以上となったこと等の要件に該当することとなった場合を除く。)	特別勘定の金額
(ii)	対象法人を合併法人とする合併により特定株式に係る特別新事業開拓事業者が解散した場合	特別勘定の金額
(iii)	対象法人が特定株式に係る特別新事業開拓事業者の総株主の議決権の50%超を有しないこととなった場合	特別勘定の金額
(iv)	(i) のただし書の場合において、特定株式の取得の日から5年を経過した後に現行の取崩し事由（特定事業活動に係る継続証明がされなかったこととの事由及び特定株式を組合財産とする投資事業有限責任組合等の出資額割合の変更があったこととの事由を除く。）に該当することとなった場合	その事由に応じた特別勘定の金額
(v)	(i) のただし書の場合において、特定株式を組合財産とする投資事業有限責任組合等の出資額割合が減少した場合	その減少割合に応じた特別勘定の金額
(vi)	(i) のただし書の場合において、特定株式につき剰余金の配当を受けた場合	その受けた額の25%相当額の特別勘定の金額

上記のほか、所要の措置が講じられます。

3. デジタルトランスフォーメーション投資促進税制

デジタル技術を活用した企業変革を進める観点から、一定の要件を満たした青色申告法人が、2021年8月2日から2023年3月31日までの間に産業競争力強化法の認定を受けた事業適応計画に従って導入されるソフトウェア等に係る投資をした場合、ソフトウェアの取得価額やソフトウェアの利用に係る繰延資産の額の3%又は5%の税額控除、あるいは30%の特別償却が認められています。

2023年度税制改正では、以下の主務大臣の確認要件の見直しが行われたうえで、適用期限が2025年3月31日までの2年間延長されます。

	現行法	改正案
生産性向上又は新需要の開拓に関する要件	- 計画期間内で ROA が 2014 年～2018 年平均を基準値として 1.5%ポイント向上 - 計画期間内で売上高伸び率$\geq$過去 5 事業年度の業種売上高伸び率+5%ポイント	売上高が10%以上増加することが見込まれること。
取組類型に関する要件	計画期間内で商品の製造原価が8.8%以上削減されること等	対象事業の海外売上高比率が一定割合以上となることが見込まれること。

なお、2023年4月1日前に認定の申請をした事業適応計画に従って同日以後に取得等をする資産については、本制度を適用しないこととされます。

所得税についても同様の見直しが講じられます。

4. スピンオフ税制

現行法上、完全子法人株式の全部を株主へ分配する株式分配等を利用したスピンオフが、一定の要件のもと適格組織再編成に該当することとされています。

2023年度税制改正では、スピンオフについて段階的に事業を切り出そうとする企業などが活用できるよう、スピンオフを行う企業に持分を一部残す場合についても適格組織再編成に該当することとする以下の制度（パーシャルスピンオフ）が、時限措置として創設されます。

適用期間	2023 年 4 月 1 日から 2024 年 3 月 31 日まで
制度の概要	適用期間内に産業競争力強化法の事業再編計画の認定を受けた法人が同法の特定期間配当として行う現物分配で、完全子法人の株式が移転するものは株式分配に該当することとされ、その現物分配のうち以下の要件に該当するものは、適格株式分配に該当することとされる。
要件	- その法人の株主の持株数に応じて完全子法人の株式のみを交付するものであること。 - その現物分配の直後にその法人が有する完全子法人の株式の数が発行済株式の総数の 20% 未満となること。 - 完全子法人の従業者のおおむね 90%以上がその業務に引き続き従事することが見込まれていること。 - その法人がその現物分配前に他の者による支配関係がないものであり、完全子法人が現物分配後に他の者による支配関係がないことが見込まれていること。 - 完全子法人の主要な事業がその完全子法人において引き続き行われることが見込まれていること。 - 完全子法人の特定役員の全てがその現物分配に伴って退任をするものではないこと。 - その認定に係る関係事業者又は外国関係法人の特定役員に対して新株予約権が付与され、又は付与される見込みがあること等の要件を満たすこと。

5. 株式対価M&Aに係る課税の特例

個人又は法人が、その所有する株式を発行した他の法人を株式交付子会社とする株式交付によりその所有株式を譲渡し、その株式交付に係る株式交付親会社の株式の交付を受けた場合には、その譲渡した株式交付子会社の株式の譲渡損益のうちその交付を受けた株式交付親会社の株式に対応する部分の計上を繰り延べる特例が設けられています。

この特例は、株式対価M&Aを促進することで企業の機動的な事業再構築を実現し、競争力の維持・強化を図る観点から、2021年度税制改正で創設されたものですが、企業オーナーがその所有する会社の株式を資産管理会社に移管する際に利用されるなど、本来の制度趣旨にそぐわない場面で用いられていることに対処するため、2023年度税制改正では、株式交付後に株式交付親会社が同族会社（非同族の同族会社は除かれます。）に該当する場合を特例の対象から除外することとされます。

この改正は、2023年10月1日以後に行われる株式交付について適用されます。

6. 暗号資産の評価方法等

暗号資産の評価方法等について、以下の見直しが行われます。

(1) 暗号資産の評価方法等

現行法上、法人が事業年度末において有する暗号資産のうち、活発な市場が存在するものについては、時価評価により評価損益を計上することとされています。

2023年度税制改正では、法人が事業年度末において有する暗号資産のうち時価評価により評価損益を計上するものの範囲から、以下の要件に該当する暗号資産を除外することとされます。

- (i) 自己が発行した暗号資産でその発行の時から継続して保有しているものであること。
- (ii) その暗号資産の発行の時から継続して次のいずれかにより譲渡制限が行われているものであること。
 - 他の者に移転することができないようにする技術的措置がとられていること。
 - 一定の要件を満たす信託の信託財産としていること。

(2) 自己が発行した暗号資産の取得価額

自己が発行した暗号資産については、その取得価額は発行に要した費用の額とされます。（この取扱い、所得税についても同様とされます。）

(3) 借り入れた暗号資産の譲渡をした場合の取扱い

法人が暗号資産交換業者以外の者から借り入れた暗号資産の譲渡をした場合において、その譲渡をした日の属する事業年度終了の時までにその暗号資産と種類を同じくする暗号資産の買戻しをしていないときは、その時においてその買戻しをしたものとみなして計算した損益相当額を計上することとされます。

7. その他の主な租税特別措置等

上記でお知らせしている内容のほか、租税特別措置法等に定められている以下の特例措置について、適用期限の延長又は制度の廃止が行われます。

(1) 適用期限の延長及び制度の見直し

特例措置	適用期限の延長	備考
中小企業者等の法人税率の特例 (所得金額のうち年 800 万円以下の部分に係る法人税率 (19%) を 15% に軽減する措置)	2 年延長 (2025 年 3 月 31 日まで)	—
中小企業者等が機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度 (中小企業投資促進税制)		対象資産から、コインランドリー業（主要な事業であるものを除く。）の用に供する機械装置でその管理のおおむね全部を他の者に委託するものを除外 等
中小企業者等が特定経営力向上設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度 (中小企業経営強化税制)		関係法令の改正を前提に対象資産からコインランドリー業又は暗号資産マイニング業（主要な事業であるものを除く。）の用に供する資産でその管理のおおむね全部を他の者に委託するものを除外
地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度 (地域未来投資促進税制)		- 特別償却率及び税額控除率の引上げ措置に係る要件の追加及び対象の見直し - 承認地域経済牽引事業の主務大臣による確認要件の見直し 等
特定目的会社及び投資法人が取得した不動産に係る登録免許税の特例 (税率を 1.3% に軽減する措置)		—
特定目的会社及び投資法人が取得した不動産に係る不動産取得税の特例 (課税標準額を 2/5 に軽減する措置)		—
特定事業継続力強化設備等の特別償却制度 (中小企業防災・減災投資促進税制)	2 年延長 (2026 年 3 月 31 日まで)	- 対象資産に耐震装置を追加 2025 年 4 月 1 日以後に取得等をする資産について、特別償却率を 16% に引下げ（現行 20%、2023 年 4 月 1 日以後 18%）

土地譲渡益に対する追加課税制度の適用除外措置及び適用停止措置	3 年延長 (2026 年 3 月 31 日まで)	適用除外措置の対象の見直し
特定の資産の買換えの場合等の課税の特例		取得予定資産又は譲渡予定資産の種類等、一定の事項を記載した届出書の提出を適用要件に追加（2024 年 4 月 1 日以後に譲渡資産を譲渡して、同日以後に買換資産を取得する場合の届出について適用）等
特定外国法人が特定金融機関等との間で行う債券現先取引に係る利子等の非課税措置		—

(2) 制度の廃止

特例措置	認定期限 ^(*)	備考
認定事業適応法人の欠損金の損金算入の特例	2022年8月1日	認定期限の到来により削除

^(*) 産業競争力強化法の事業適応計画の認定期限を指します。

II. 国際課税

1. GloBEルール – 所得合算ルール

(1) 導入の背景

OECDが立ち上げた税源浸食と利益移転（BEPS: Base Erosion and Profit Shifting）に関するプロジェクトにより、2015年10月、国際的に協調してBEPSに有効に対処していくための15項目から成るBEPS行動計画についての最終報告書が公表されました。このうち「行動1 電子経済の課税上の課題への対応」では、電子商取引等の電子経済に対する直接税・間接税の課税上の課題への対応が検討され、日本においては、この最終報告書に基づき、国境を越えた役務の提供に対する消費税の課税方式が2015年度税制改正において見直されています。

一方、上記の行動1に係る法人課税については、市場国に恒久的施設（PE: Permanent Establishment）を置かずにビジネスを行う企業が増加したため、既存の国際課税原則では市場国で課税を行うことができないという問題が顕在化するとともに、法人税率の引下げ競争により企業間の公平な競争条件が阻害されているという問題が取り上げられ、これらの問題についてOECD/G20の「BEPS包摂的枠組み」において引き続き議論が進められてきたところ、2021年10月、以下の2つの柱から成る解決策が合意されました。

第 1 の柱	内容	市場国で課税することができる利益に関する国際課税原則を見直し、市場国で生み出された価値に見合った課税権を市場国に適切に配分することを目的とした以下の仕組みを導入する。 • 売上高 200 億ユーロ超かつ利益率 10%超の多国籍企業グループについて、そのグループ全体の利益率 10%を超える超過利益の 25%を市場国に配分する。		
	実施時期	2023 年前半に多数国間条約を署名、2024 年に発効が目標（2022 年 12 月現在）		
第 2 の柱	内容	全ての多国籍企業グループが最低限の法人税を負担することを確保するため、以下のルールから成る GloBE（Global Anti-Base Erosion）ルール等を導入する。		
		GloBE ルール	所得合算ルール （IIR: Income Inclusion Rule）	軽課税国にある子会社等の税負担が最低税率 15%に至るまで親会社の国で課税する。
			軽課税所得ルール （UTPR: Undertaxed Profit Rule）	軽課税国にある親会社等の税負担が最低税率 15%に至るまで子会社等の国で課税する。
		租税条約の特典否認ルール （STTR: Subject to Tax Rule）		利子等の受領者の所在地国が軽課税の場合に租税条約上の特典を否認し、源泉地国で最低税率 9%まで課税する。
	実施時期	2022 年に各国国内法を改正、2023 年（一部は 2024 年）の実施が目標（2022 年 12 月現在）		

このうち、「第2の柱」については、2021年12月にGloBEモデルルールが、2022年3月にそのコメンタリーがそれぞれ公表されGloBEルールの枠組みが明らかにされました。これを受け、2023年度税制改正においては、制度の詳細に係る国際的な議論の進展や諸外国における実施に向けた動向等をふまえ、第2の柱のうちのIIRに係る法制化が行われます。

なお、UTPR及び国内ミニマム課税（QDMTT: Qualified Domestic Minimum Top-up Tax）^(*)を含め、OECDにおいて2023年以降に実施細目が議論される見込みであるものについては、国際的な議論をふまえ、2024年度税制改正以降の法制化が検討されます。

^(*) QDMTTとは、自国に所在する事業体の税負担が最低税率15%に至るまでその国で課税する仕組みで、たとえば日本においてQDMTTが法制化された場合、日本を所在地国とする構成会社等について他国においてIIR及びUTPRの課税は行われないこととなります。

《参考：国・地方の法人課税制度への対応》

2023年度税制改正大綱には、「第2の柱」の導入における国・地方の対応が以下のように示されています。

IIR及びUTPR	• IIR 及び UTPR は、外国に所在する法人等が稼得する所得を基に課税する仕組みであり、課税対象と地方公共団体の行政サービスとの応益性が観念できないため、地方税である法人住民税・法人事業税（特別法人事業税を含む。以下同じ。）の課税は行わないこととする。 • 現行の税率を基に法人税による税額と地方法人税による税額が 907：93 の比率となるよう制度を措置する。
QDMTT	• QDMTT は、内国法人等が稼得する所得を基に課税する仕組みであり、応益性が観念できること等をふまえ、国・地方の法人課税の税率（法人実効税率 29.74%の内訳）の比率を前提とした仕組みとする。 • 簡素な制度とする観点から、QDMTT における法人住民税・法人事業税相当分については、地方法人税に含めて国で一括して課税・徴収することとし、地方交付税により地方に配分する。 • これらをふまえ、法人税による税額と地方法人税による税額が 753：247 の比率となるよう制度を措置する。

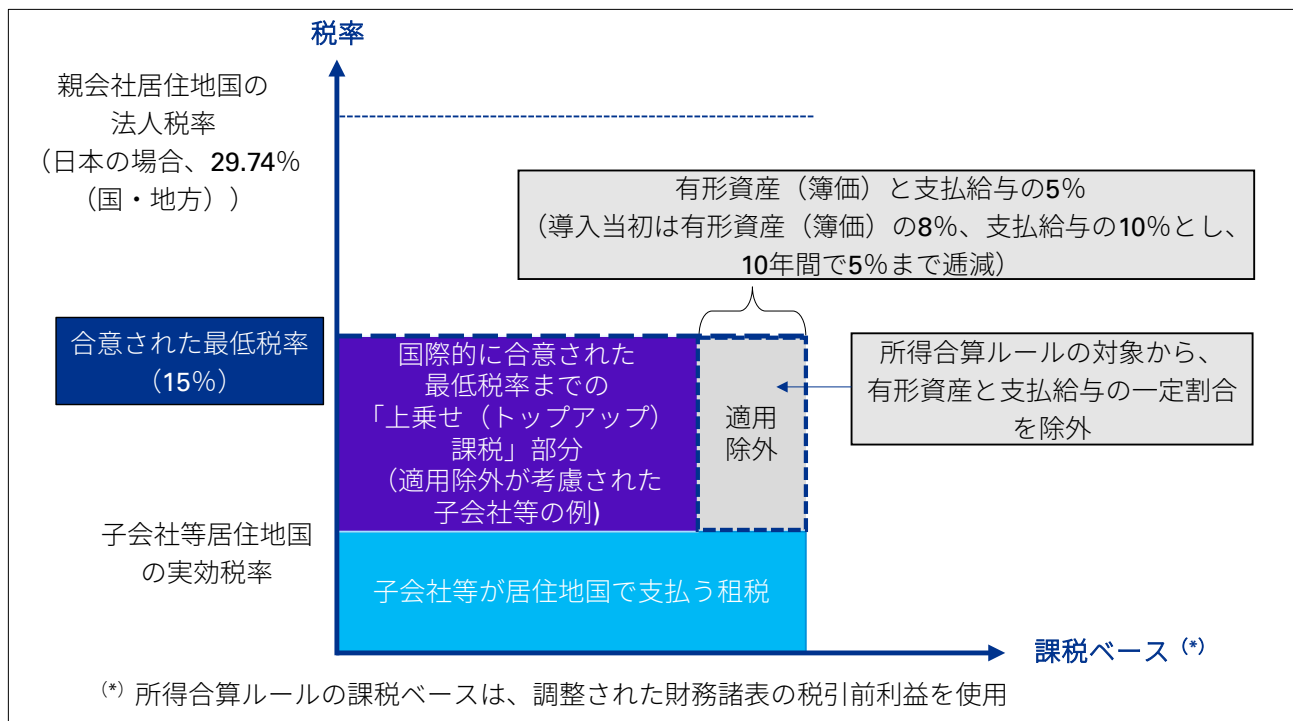
なお、「第1の柱」については、2023年前半までの多数国間条約の署名が目標とされていますが、今後策定される多数国間条約等の規定を基に、日本における課税のあり方等について、国・地方の法人課税制度を念頭に置いて検討することが示されています。

(2) IIRの概要

OECD/G20の「BEPS包摂的枠組み」により示されたIIRの概要は以下のとおりです。

- IIR とは、軽課税国に所在する多国籍企業グループの子会社等の税負担が国際的に合意された最低税率 15%に至るまで、その親会社の所在する国において上乗せ（トップアップ）課税を行う制度をいいます。
- その課税額は、その対象となる多国籍企業グループの構成会社等を特定したうえで、その所在地国・地域ごとに実効税率を計算し、これと最低税率 15%との差額に一定の超過利益を乗じる等して算出することになります。

■ IIR のイメージ



(出典：財務省「OECD/G20『BEPS包摂的枠組み』『2つの柱』の合意」(2022年9月15日))

(3) 各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税（国税）の創設

2023年度税制改正において、上記のIIRに相当する「各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税」（国税）（仮称）が創設されます。

(i) 納税義務者及び課税の範囲

特定多国籍企業グループ等に属する内国法人（公共法人は除かれます。）に対して、「各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税」（仮称）が課されます。

特定多国籍企業グループ等とは、企業グループ等（多国籍企業グループ等に該当するものに限ります。）のうち、以下のものをいいます。

各対象会計年度の直前の4対象会計年度のうち2以上の対象会計年度の総収入金額が7億5,000万ユーロ相当額（約1千億円）以上であるもの

《用語の意義》

企業グループ等	次に掲げるもの (a) 連結財務諸表等に財産及び損益の状況が連結して記載される会社等及び連結の範囲から除外される一定の会社等に係る企業集団のうち、最終親会社に係るもの (b) 会社等（上記（a）に掲げる企業集団に属する会社等を除く。）のうち、その会社等のPE等の所在地国がその会社等の所在地国以外の国又は地域であるもの
最終親会社	他の会社等の支配持分を直接又は間接に有する会社等（他の会社等がその支配持分を直接又は間接に有しないものに限る。）
多国籍企業グループ等	次に掲げる企業グループ等 (a) 上記「企業グループ等」（a）に掲げる企業グループ等に属する会社等の所在地国（その会社等のPE等がある場合には、そのPE等の所在地国を含む。）が2以上ある場合のその企業グループ等その他これに準ずるもの (b) 上記「企業グループ等」（b）に掲げる企業グループ等
対象会計年度	多国籍企業グループ等の最終親会社等の連結財務諸表等の作成に係る期間

(ii) 課税標準（国際最低課税額）

本制度における課税標準である「国際最低課税額」は、以下の方法により計算した金額の合計額とされます。

国際最低課税額 =
(A × 内国法人の所有持分等を勘案して計算した帰属割合^(*)) の合計額

A： 構成会社等である内国法人が属する特定多国籍企業グループ等のグループ国際最低課税額のうち、その特定多国籍企業グループ等に属する他の構成会社等^(*)又はその特定多国籍企業グループ等に係る共同支配会社等（ジョイントベンチャー）^(*)に配賦される会社等別国際最低課税額

^(*) 内国法人がその構成会社等の所有持分を中間親会社等又は被部分保有親会社等（以下、「中間親会社等」）を通じて間接に保有している場合において、その中間親会社等がその構成会社等のその対象会計年度に係る国際最低課税額及び外国におけるこれに相当する課税額を有するときは、その構

成会社等のその対象会計年度に係る会社等別国際最低課税額に帰属割合を乗じて計算した金額から、その計算した金額のうちその中間親会社等に帰せられる部分の金額として計算した金額を控除します。

(*)2 日本を所在地国としないものに限ります。

《用語の意義》

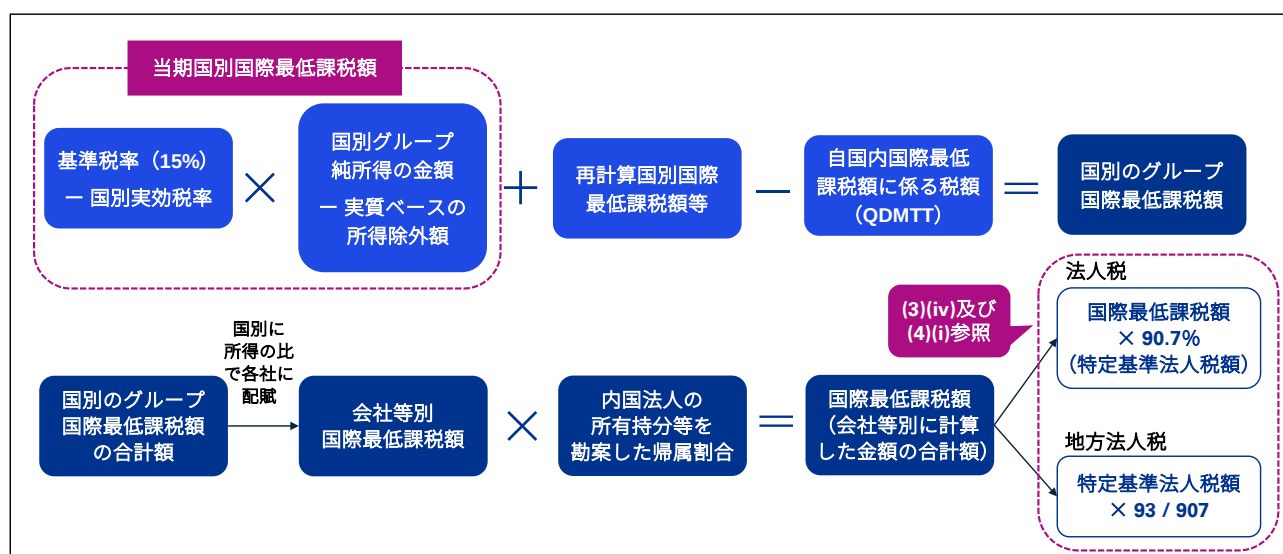
構成会社等	次に掲げるもの (a) 上記「企業グループ等」(a) に掲げる企業グループ等に属する会社等 (*)1 (b) (a) に掲げる会社等のPE等 (c) 上記「企業グループ等」(b) に掲げる会社等 (*)1 (d) (c) に掲げる会社等のPE等	
グループ国際最低課税額	「構成会社等に係るグループ国際最低課税額」と「共同支配会社等に係るグループ国際最低課税額」とを合計した金額	
	構成会社等に係るグループ国際最低課税額	次に掲げる場合の区分に応じて計算した金額の合計額 (a) 構成会社等の所在地国における国別実効税率が基準税率15%を下回り、かつ、その所在地国に係る国別グループ純所得の金額（その所在地国を所在地国とする全ての構成会社等に係る個別計算所得金額の合計額からその全ての構成事業体の個別計算損失金額の合計額を控除した残額）がある場合 (b) 構成会社等の所在地国における国別実効税率が基準税率15%以上であり、かつ、その所在地国に係る国別グループ純所得の金額がある場合 (c) 構成会社等の所在地国に係る国別グループ純所得の金額がない場合 (*)2 （その所在地国に特定構成会社等（最終親会社等が直接又は間接に所有持分を30%以下保有する被少数保有構成会社等）とそれ以外の構成会社等がある場合及び構成会社等が無国籍構成会社等である場合の上記の計算について、別途規定あり。）
	共同支配会社等に係るグループ国際最低課税額	基本的に「構成会社等に係るグループ国際最低課税額」の計算と同様
	国別実効税率	(a) / (b) (a) 国別調整対象租税額（その構成会社等の所在地国を所在地国とする全ての構成会社等の調整後対象租税額（構成会社等又は共同支配会社等の当期純損益金額に係る対象租税の額及び税効果会計の適用により計上される対象租税の調整額につき、一定の調整を行って計算した金額）の合計額） (b) 国別グループ純所得の金額
会社等別国際最低課税額	(a) × (b) / (c) (a) グループ国際最低課税額のうち、特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等（日本を所在地国としないもの）の所在地国に係る上記の「構成会社等に係るグループ国際最低課税額」に定める金額 (b) その構成会社等の個別計算所得金額 (c) その所在地国を所在地国とする全ての構成会社等の個別計算所得金額の合計額	

	(共同支配会社等（日本を所在地国としないもの）に係る会社等別国際最低課税額の計算についても、基本的に構成会社等に係る会社等別国際最低課税額の計算と同様)
被部分保有親会社等	次に掲げる要件の全てを満たす一定の構成会社等 - 特定多国籍企業グループ等に属する他の構成会社等又はその特定多国籍企業グループ等に係る共同支配会社等に対する所有持分を直接又は間接に有すること。 - その特定多国籍企業グループ等に属する他の構成会社等以外の者が直接又は間接に有するその構成会社等に対する一定の所有持分の割合が 20% を超えること。

(*)1 政府関係機関、国際機関その他一定の会社等を除きます。

(*)2 この場合において、国別調整後対象租税額（国別実効税率の分子）が零を下回り、その下回る額が特定国別調整後対象租税額（（個別計算損失金額－個別計算所得金額）×基準税率**15%**）を超えると（多額の減算社外流出項目があった場合等）には、グループ国際最低課税額の計算上、その差額を加算調整する必要があります。

なお、上記の「グループ国際最低課税額」の「構成会社等に係るグループ国際最低課税額」(a) の場合における計算のイメージは以下のとおりです。



- 実質ベースの所得除外額（カーブブアアウト額）：
給与及び有形固定資産その他の一定の資産の額にそれぞれ一定割合を乗じて計算した金額
- 再計算国別国際最低課税額等：
 - 再計算国別国際最低課税額：
過年度の各対象会計年度において計算したその所在地国に係る当初の当期国別国際最低課税額が、その過年度の各対象会計年度終了の日後に生じた一定の事情を勘案して再計算した当期国別国際最低課税額に満たないときのその満たない金額

➤ 未分配所得国際最低課税額:

課税分配法を適用した投資会社等である構成会社等について、個別計算所得金額のうち他の構成会社等に分配されなかった部分の金額に基準税率 **15%** を乗じて計算した金額

• 自国内国際最低課税額に係る税額（QDMTT）:

日本以外の国又は地域の租税に関する法令において、その国又は地域を所在地国とする特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等に対して課される税（その国又は地域における国別実効税率に相当する割合が基準税率 **15%** に満たない場合のその満たない部分の割合その他の事情を勘案して計算される金額を課税標準とするものに限る。）又はこれに相当する税の額をいう。

(iii) 適用免除基準

特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等（各種投資会社等を除きます。以下同様です。）が各対象会計年度において次の要件の全てを満たす場合には、その構成会社等の所在地国における当期国別国際最低課税額（(ii) の図をご参照ください。）は零とされます。

(a)	その構成会社等の所在地国におけるその対象会計年度及びその対象会計年度の直前の2対象会計年度に係るその特定多国籍企業グループ等の収入金額の平均額として計算した金額が 1,000万ユーロ 相当額に満たないこと。
(b)	その構成会社等の所在地国におけるその対象会計年度及びその対象会計年度の直前の2対象会計年度に係るその特定多国籍企業グループ等の利益又は損失の額の平均額として計算した金額が 100万ユーロ 相当額に満たないこと。

- 共同支配会社等に係る適用免除基準についても、基本的に構成会社等に係る適用免除基準と同様とされます。
- 一定の国別報告事項における記載事項等を用いた経過的な適用免除基準が措置されるほか、所要の措置が講じられます。

(iv) 税額の計算及び申告・納付等

■ 税額の計算

「各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税」の額は、以下の方法により計算した金額とされます。

各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税の額＝ 各対象会計年度の国際最低課税額 × 90.7%

■ 申告・納付

- 特定多国籍企業グループ等に属する内国法人の「各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税」の申告及び納付は、各対象会計年度終了の日の翌日から **1 年 3 ヶ月**（一定の場合には、**1 年 6 ヶ月**）以内に行うものとされます。（ただし、その対象会計年度の課税標準である国際最低課税額がない場合には、その申告は不要とされます。）

- 電子申告の特例等（電子申告義務等）については、各事業年度の所得に対する法人税と同様とされます。
- その他所要の措置が講じられます。

■ その他

- 「各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税」は、青色申告制度の対象外とされます。（ただし、更正の理由付記の対象とされ、推計課税の対象外とされます。）
- 質問検査権、罰則等については、各事業年度の所得に対する法人税と同様とされます。
- その他所要の措置が講じられます。

(v) 適用時期

「各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税」は、内国法人の2024年4月1日以後に開始する対象会計年度から適用されます。

(4) 特定基準法人税額に対する地方法人税（国税）の創設

「各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税」（国税）の創設に伴い、特定多国籍企業グループ等に属する内国法人の各課税対象会計年度の特定基準法人税額に対して「特定基準法人税額に対する地方法人税」（国税）（仮称）が課されることとなります。

(i) 税額の計算及び申告・納付等

■ 税額の計算

「特定基準法人税額に対する地方法人税」の額は、以下の方法により計算した金額とされます。

特定基準法人税額に対する地方法人税の額＝ 各課税対象会計年度の特定基準法人税額 × 93 / 907

なお、特定基準法人税額は「各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税」の額（附帯税の額を除きます。）とされています。

■ 申告・納付等

- 「特定基準法人税額に対する地方法人税」の申告及び納付は、各課税対象会計年度終了の日の翌日から1年3ヵ月（一定の場合には、1年6ヵ月）以内に行うものとされます。
- 電子申告の特例等（電子申告義務等）については、基準法人税額に対する地方法人税と同様とされます。
- その他所要の措置が講じられます。

■ その他

- 質問検査権、罰則等については、基準法人税額に対する地方法人税と同様とされます。
- その他必要な措置が講じられます。

(ii) 適用時期

「特定基準法人税額に対する地方法人税」は、内国法人の2024年4月1日以後に開始する課税対象会計年度から適用されます。

(5) 情報申告制度の創設

(i) 概要

特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等である内国法人は、特定多国籍企業グループ等報告事項等を、各対象会計年度終了の日の翌日から1年3ヵ月（一定の場合には、1年6ヵ月）以内に、e-Taxにより、納税地の所轄税務署長に提供しなければならないこととされます。

《用語の意義》

特定多国籍企業グループ等報告事項等	• 特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等の名称 • その構成会社等の所在地国ごとの国別実効税率 • その特定多国籍企業グループ等のグループ国際最低課税額 • その他必要な事項 • (3) (iii) の適用免除基準の適用を受けようとする旨 等
-------------------	--

《留意点》

- 特定多国籍企業グループ等報告事項等の提供は、英語により行うものとされます。
- 特定多国籍企業グループ等報告事項等を提供しなければならないこととされる内国法人が複数ある場合には、これらの内国法人を代表する1社が特定多国籍企業グループ等報告事項等を提供すれば足りることとされます。

なお、特定多国籍企業グループ等報告事項等の不提供及び虚偽報告に対する罰則が設けられる予定です。

(ii) 提供義務の免除

特定多国籍企業グループ等の最終親会社等（指定提供会社等を指定した場合には、指定提供会社等。以下同様です。）の所在地国の税務当局がその特定多国籍企業グループ等に係る特定多国籍企業グループ等報告事項等の提供を日本に対して行うことができると認められるときは、その特定多国籍企業グループ等報告事項等の提供義務者である内国法人は、その提供義務が免除されます。

ただし、その提供義務が免除される内国法人は、最終親会社等届出事項を、各対象会計年度終了の日の翌日から1年3ヵ月（一定の場合には、1年6ヵ月）以内

に、e-Taxにより、納税地の所轄税務署長に提供しなければならないこととされます。

《用語の意義》

指定提供会社等	特定多国籍企業グループ等報告事項等を提供する者として最終親会社等が指定した構成会社等
最終親会社等届出事項	その特定多国籍企業グループ等の最終親会社等に関する情報

《留意点》

- 最終親会社等届出事項を提供しなければならないこととされる内国法人が複数ある場合には、これらの内国法人を代表する1社が最終親会社等届出事項を提供すれば足りることとされます。

(iii) 適用時期

上記の改正は、内国法人の2024年4月1日以後に開始する対象会計年度の「国際最低課税額に対する法人税」について適用されます。

上記（3）から（5）の改正に伴い、所要の措置が講じられます。

2. 外国子会社合算税制

2023年度税制改正において、「第2の柱」への対応措置（「1. GloBEルール — 所得合算ルール」をご参照ください。）が講じられることに伴い、その対象企業へ追加的な事務負担が生じることが見込まれること等をふまえ、外国子会社合算税制について以下の見直しが行われるとともに、所要の措置が講じられます。

なお、2024年度税制改正以降に見込まれるさらなる「第2の柱」の法制化をふまえ、今後、必要な見直しが検討される予定です。

（1）特定外国子会社の会社単位の合算課税に係る閾値の見直し

外国関係会社のうち特定外国関係会社（ペーパーカンパニー、キャッシュボックス及びブラックリストカンパニー）に該当するものは、その租税負担割合が30%未満の場合には、特定外国関係会社の各事業年度の決算に基づく所得金額に一定の調整を行った金額をその親法人である内国法人において合算課税することとされています（会社単位の合算課税）。

改正により、会社単位の合算課税の閾値が、「租税負担割合27%未満」に引き下げられます。

【現行法】

租税負担割合		20%未満	20%以上かつ 30%未満	30%以上
外国関係会社の区分				
特定外国関係会社 （ペーパーカンパニー、キャッシュボックス及びブラックリストカンパニー）		会社単位の 合算課税		合算課税なし
特定外国関係会社 以外	対象外国関係会社 （経済活動基準のいずれかを満たさない）			
	部分対象外国関係会社 （経済活動基準の全てを満たす）	受動的所得の 合算課税		

【改正案】

租税負担割合		20%未満	20%以上かつ 27%未満	27%以上
外国関係会社の区分				
特定外国関係会社 （ペーパーカンパニー、キャッシュボックス及びブラックリストカンパニー）		会社単位の 合算課税		合算課税なし
特定外国関係会社 以外	対象外国関係会社 （経済活動基準のいずれかを満たさない）			
	部分対象外国関係会社 （経済活動基準の全てを満たす）	受動的所得の 合算課税		

(2) 申告書添付書類の見直し

(i) 外国関係会社に関する書類の範囲

申告書に添付することとされている外国関係会社に関する書類の範囲から、次に掲げる部分対象外国関係会社（受動的所得の合算課税の対象となる外国関係会社）に関する書類が除外されるとともに、その書類の保存が求められることとされます。

- 部分適用対象金額（請求権勘案保有株式等の割合を乗ずる前の受動的所得の合算課税の対象となる金額）がない部分対象外国関係会社
- 部分適用対象金額が2,000万円以下であること等の要件を満たすことにより本制度が適用されない部分対象外国関係会社

(ii) 外国関係会社に関する書類の記載事項

申告書に添付することとされている外国関係会社に関する書類（外国関係会社の株式等を直接又は間接に有する株主等に関する事項を記載するものに限られます。）の記載事項について、その書類に代えてその外国関係会社と株主等との関係を系統的に示した図にその記載事項の全部又は一部を記載することができるとされます。

上記の改正は、内国法人の2024年4月1日以後に開始する事業年度について適用されます。

なお、法人住民税及び法人事業税についても、外国子会社合算税制等の見直しに関する国税の取扱いに準じた所要の措置が講じられます。

III. 所得課税

1. NISA制度

2022年11月28日に「新しい資本主義実現会議」において決定された「資産所得倍増プラン」の実現に向け、「貯蓄から投資へ」の流れを加速し、中間層を中心とする層が、幅広く資本市場に参加することを通じて成長の果実を享受できる環境を整備することが極めて重要であるという観点から、2023年度税制改正では、NISA制度が抜本的に拡充され、恒久化されます。

■ 現行法

	一般NISA ^(*1)	つみたてNISA	ジュニアNISA
対象者	口座開設年の1月1日において20歳 ^(*2) 以上の居住者等		口座開設年の1月1日において20歳 ^(*2) 未満又はその年に出生した居住者等
非課税対象	上場株式等の配当等・譲渡益	長期の積立・分散投資に適した一定の投資信託の配当等・譲渡益	上場株式等の配当等・譲渡益
年間投資上限額	120万円	40万円	80万円
非課税限度額	600万円	800万円	400万円
非課税保有期間	最長5年間	最長20年間	最長5年間
口座開設可能期間	2014年1月1日から2023年12月31日までの期間	2018年1月1日から2042年12月31日までの期間	2016年4月1日から2023年12月31日までの期間
併用	不可	不可	—

^(*1) 2024年1月1日以降は2階建ての新しい一般NISA制度に移行することとされていましたが、2023年度税制改正により改組されることとなります。(下記「改正案」をご参照ください。)

^(*2) 2023年以降は18歳とされます。

■ 改正案

2024年1月1日以降に移行する予定であった2階建ての新しい一般NISA制度が、以下の制度に改組されます。

- つみたて NISA 制度は、ジュニア NISA 制度と同様に、口座開設可能期間が2023年12月31日とされます。
- 企業の成長投資につながる家計から資本市場への資金の流れを一層強力に後押しする観点から、上場株式への投資が可能な現行の一般 NISA の役割を引き継ぐ「成長投資枠」が設けられ、一定の投資信託を対象とする長期・積立・分散投資の枠である「つみたて投資枠」との併用が可能とされます。
- 個人のライフステージに応じて、資金に余裕がある時に短期間で集中的な投資を行うニーズにも対応できるよう、年間投資上限額が拡充されます。

- 投資余力が大きい高所得者層に対する際限ない優遇とならないよう、一生涯にわたる非課税限度額が設けられます。
- 長期・積立・分散投資による継続的な資産形成を行えるよう、非課税保有期間が無期限化されるとともに、口座開設可能期間については期限が設けられず、恒久的な措置とされます。

	成長投資枠	つみたて投資枠
対象者	18 歳以上の居住者等	
非課税対象	特定上場株式等の配当等・譲渡益	公募等株式投資信託 ^(*) （積立・分散投資に適したもの）の配当等・譲渡益
年間投資上限額	240 万円	120 万円
非課税限度額	生涯非課税限度額 1,800 万円 （うち成長投資枠は 1,200 万円）	
非課税保有期間	無期限	無期限
口座開設可能期間	2024 年 1 月 1 日～ （恒久的な措置）	2024 年 1 月 1 日～ （恒久的な措置）
併用	可能	可能

^(*) 株式投資信託で、その受益権が金融商品取引所に上場等がされているもの又はその設定に係る受益権の募集が一定の公募により行われたものに限られます。

「成長投資枠」における「特定上場株式等」とは、以下の要件を満たす上場株式等及び公募等株式投資信託をいいます。（高レバレッジ投資信託などの商品は投資対象から除外されるとともに、金融機関による「成長投資枠」を活用した回転売買への勧誘行為を規制するため、監督官庁における法令に基づく監督及びモニタリングが強化されます。）

【特定上場株式等】

上場株式等	その上場株式等を上場している取引所から整理銘柄として指定されているものその他の内閣総理大臣が財務大臣と協議して定めるもの及びその投資信託約款等において一定のデリバティブ取引に係る権利に対する投資として運用を行うこととされていることその他の内閣総理大臣が財務大臣と協議して定める事項が定められているものに該当しないこと。
公募等株式投資信託	その投資信託約款において、信託契約期間を定めないこと又は 20 年以上の信託契約期間が定められていること及び収益の分配は 1 ヶ月以下の期間ごとに行わないこととされており、かつ、信託の計算期間ごとに行うこととされていることが定められていること。

なお、2023年12月31日で買付が終了される現行の一般NISA制度及びつみたてNISA制度の非課税口座内にある商品は、上記の新しいNISA制度における非課税限度額の枠外で、現行における取扱いが継続されます。

《関連改正》

使用人に対して支給するつみたてNISA奨励金で所得税法の給与等に該当するものは、給与等の支給額が増加した場合の税額控除制度の対象となる給与等に該当することが、所得税及び法人税において明確化されます。

2. 保有株式の譲渡益を元手に創業者が創業した場合の非課税制度

自らリスクを取って出資する創業者の行為を金銭面から力強く後押しすることで、日本にスタートアップを生み育てるエコシステムを抜本的に強化する観点から、中小企業等経営強化法施行規則の改正を前提に、保有株式の譲渡益を元手に創業者が創業した場合において、その創業にあたり発行する株式の取得に充てた金額分の株式譲渡益を非課税とする以下の特例制度が創設されます。

対象となる スタートアップ	設立の日の属する年において以下の要件を満たす株式会社 • 設立の日以後の期間が1年未満の中小企業者であること。 • 販売費及び一般管理費の出資金額に対する割合が30%を超えることその他の要件を満たすこと。 • 特定の株主グループ^(*)の有する株式の総数が発行済株式の総数の99%を超える会社でないこと。 • 上場会社でないこと。 • 発行済株式の総数の1/2を超える数の株式がーの大規模法人及びその大規模法人と特殊の関係のある法人の所有に属している会社又は発行済株式の総数の2/3以上が大規模法人及びその大規模法人と特殊の関係のある法人の所有に属している会社でないこと。 • 風俗営業等に該当する事業を行う会社でないこと。
非課税制度 ^(*)	対象となるスタートアップにより設立の際に発行される株式（以下2.において、「特定株式」）を払込みにより取得をした居住者等（そのスタートアップの発起人に該当すること及びそのスタートアップに自らが営んでいた事業の全部を承継させた個人等に該当しないことその他の要件を満たすものに限る。）は、その取得をした年分の一般株式等又は上場株式等に係る譲渡所得等の金額からその特定株式の取得に要した金額の合計額（その譲渡所得等の金額の合計額を限度とする。）を控除することができる。
特定株式の 取得価額の調整	特定株式の取得価額は、この非課税制度の適用により控除をした金額のうち20億円を超える部分の金額をその取得に要した金額から控除した金額とされる。 → 20億円を超える部分については、特定株式の譲渡時に課税対象とされるため、非課税ではなく課税の繰延べの対象となる。

(*) 特定の株主グループとは、発行済株式の総数の30%以上を保有している株主グループ（株主の一人並びにその株主と特殊の関係のある個人及び法人）をいいます。

(*) この非課税制度はエンジェル税制（「3. エンジェル税制」をご参照ください。）と選択して適用できることとされます。

なお、特定株式の譲渡により譲渡損が生じる場合には、現行のエンジェル税制における以下の措置の適用が認められます。

(1)	その譲渡損について、その年分の一般株式等及び上場株式等に係る譲渡所得等の金額から控除することができる。
(2)	(1) を適用してもなお控除しきれない金額がある場合には、翌年以後3年間にわたり、一般株式等及び上場株式等に係る譲渡所得等の金額から繰越控除することができる。

上記のほか、所要の措置が講じられます。

3. エンジェル税制

一定の要件を満たす創業間もない企業（以下、「特定中小会社」）に株式投資を行った個人投資家に対して、その投資額をその年の株式譲渡益から控除する等の税制優遇措置（以下、「エンジェル税制」）について、特に資金の集まりにくい創業初期のプレシード・シード期におけるスタートアップへの資金供給を強化する観点から、以下の見直しが行われます。

(1) 投資段階で優遇措置を受けた場合の取得価額の調整

居住者等が特定中小会社の発行する一定の要件を満たす株式（以下3.において、「特定株式」）を払込みにより取得した場合において、その特定株式の取得に要した金額の合計額をその取得をした年分の一般株式等又は上場株式等に係る譲渡所得等の金額から控除する優遇措置の適用を受けたときは、その特定株式の取得価額からその優遇措置の適用により控除した金額を差し引く調整が必要とされています。

2023年度税制改正では、中小企業等経営強化法施行規則の改正を前提に、居住者等が特定株式のうち以下の要件を満たすもの^(*)を払込みにより取得し、優遇措置の適用を受けた場合には、その特定株式の取得価額から控除する金額を以下の金額とすることで、投資額のうち20億円までの株式譲渡益を非課税とする改正が行われます。

^(*) この要件を満たす特定株式を発行する特定中小会社をプレシード・シード期におけるスタートアップといいます。

特定株式の要件	(i) 中小企業等経営強化法に規定する特定新規中小企業者に該当する株式会社により発行される株式又は内国法人のうち設立の日以後10年を経過していない中小企業者に該当するものその他一定の要件を満たすものにより発行される株式で、投資事業有限責任組合契約に従って取得若しくは電子募集取扱業務により取得をされるものに該当すること。 (ii) その株式を発行した株式会社（設立の日以後の期間が5年未満のものに限る。）が、設立後の各事業年度の営業損益金額が零未満であり、かつ、その各事業年度の売上高が零であること又は前事業年度の試験研究費等の合計額の出資金額に対する割合が30%を超えることその他の要件を満たすものであること。
特定株式の取得価額から控除する金額	上記の優遇措置の適用を受けた金額から、以下のいずれか低い金額を控除した金額 • その特定株式の取得に要した金額の合計額 • その取得をした年分の一般株式等及び上場株式等に係る譲渡所得等の金額の合計額（20億円を超える場合には、20億円）

	→ 優遇措置の適用を受けた金額のうち20億円を超える部分については、特定株式の取得価額から控除され、特定株式の譲渡時に課税対象とされるため、非課税ではなく課税の繰延べの対象となる。
--	--

(2) 外部資本要件の見直し

エンジェル税制の対象とされる特定中小会社のうち、中小企業等経営強化法第6条に規定する特定新規中小企業者に該当する株式会社については、特定の株主グループ^(*)の有する株式の総数が発行済株式の総数の5/6を超える会社でないこととする外部資本要件の充足が求められています。

^(*) 特定の株主グループとは、発行済株式の総数の30%以上を保有している株主グループ（株主の一人並びにその株主と特殊の関係のある個人及び法人）をいいます。

2023年度税制改正では、特定新規中小企業者のうち、上記（1）の特定株式の要件（ii）を満たす株式会社の外部資本要件について、特定の株主グループの有する株式の総数が発行済株式の総数の19/20を超える会社でないことに緩和されます。

なお、エンジェル税制のうち、投資額について寄附金控除の適用を受けることができる優遇措置の対象とされる特定新規中小企業者で、上記（1）の特定株式の要件（ii）を満たす株式会社の外部資本要件についても、同様の見直しが行われます。

上記のほか、所要の措置が講じられます。

4. スtockオプション税制

一定の要件を満たすストックオプションについては、その付与を受けた者の権利行使により生ずる所得の課税が繰り延べられ、その権利行使により取得した株式を譲渡したときに譲渡益として課税する優遇措置（以下、「税制適格ストックオプション特例」）が設けられています。

2023年度税制改正では、スタートアップの事業展開を後押しする観点から、税制適格ストックオプション特例について、適用対象となる新株予約権に係る契約の要件のうち権利行使期間要件が以下のように見直されます。

現行法	新株予約権の行使は、その付与決議の日後2年を経過した日から10年を経過する日までの間に行わなければならない。
改正案	一定の株式会社 ^(*) が付与する新株予約権については、その新株予約権の行使は、その付与決議の日後2年を経過した日から15年を経過する日までの間に行うこととされる。

^(*) 一定の株式会社とは、設立5年未満の株式会社で、上場会社以外の会社であることその他の要件を満たすものをいいます。

上記のほか、所要の措置が講じられます。

5. 極めて高い水準の所得に対する負担の適正化

一定税率で課税される分離課税となる株式や土地などから生じる資産所得の多い富裕層は、統計上、1億円の所得を境に所得税の負担率が下がるといわれています。このようないわゆる「1億円の壁」という問題に対処するため、税負担の公平性の観点から、極めて高い水準の所得について最低限の負担を求める措置が講じられます。

具体的には、以下の方法により計算した金額に相当する所得税が課されることとなります。

$$\begin{aligned} & (\text{その年分の基準所得金額} - 3.3\text{億円}) \times 22.5\% \\ & \quad - \text{その年分の基準所得税額} \end{aligned}$$

《用語の意義》

基準所得金額	その年分の所得税について申告不要制度を適用しないで計算した合計所得金額 ^(*) （その年分の所得税について適用する特別控除額を控除した後の金額） (*) 合計所得金額には、以下の金額を含まない。 - 源泉分離課税の対象となる所得金額 - NISA 制度（「1. NISA 制度」参照）及び特定中小会社が設立の際に発行した株式の取得に要した金額の控除等の特例（「2. 保有株式の譲渡益を元手に創業者が創業した場合の非課税制度」参照）において非課税とされる金額
申告不要制度	次の特例をいう。 - 確定申告を要しない配当所得等の特例 - 確定申告を要しない上場株式等の譲渡による所得の特例
基準所得税額	その年分の基準所得金額に係る所得税の額 （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場合の所得税の額とし、附帯税及びこの規定により課される所得税の額を除く。）

なお、上記の措置の適用がある場合の所得税の確定申告書の記載事項が定められるほか、所要の措置が講じられます。

この改正は、2025年分以後の所得税について適用されます。

IV. 消費課税

インボイス制度

2023年10月1日から開始されるインボイス制度（適格請求書等保存方式）の円滑な制度移行に向けて、以下の措置が講じられます。

（1）一定の規模以下の事業者に対する事務負担軽減に係る経過措置

インボイス制度の定着までの実務に配慮し、一定規模以下の事業者の行う少額の取引につき、帳簿のみの保存で仕入税額控除を可能とする以下の事務負担軽減に係る経過措置が講じられます。

対象事業者	- 基準期間^(*)の課税売上高が1億円以下である事業者 - 特定期間^(*)の課税売上高が5,000万円以下である事業者
対象期間	2023年10月1日から2029年9月30日まで（6年間）
経過措置	対象事業者が対象期間内に国内において行う課税仕入れについて、その課税仕入れに係る支払対価の額が1万円未満である場合には、一定の事項が記載された帳簿のみの保存による仕入税額控除が認められる。

(*) その課税期間の前々年（個人事業者）又は前々事業年度（法人）をいいます。

(*) その年の前年の1月1日から6月30日までの期間（個人事業者）又はその事業年度の前事業年度開始の日以後6カ月の期間（法人）をいいます。

（2）適格請求書発行事業者となる小規模事業者に係る税額控除に関する経過措置

これまで免税事業者であった者が適格請求書発行事業者になった場合の納税額の激変緩和及び事務負担の軽減を図るため、小規模事業者に対して、以下の税額控除に関する経過措置が講じられます。

対象事業者	対象期間において、免税事業者が適格請求書発行事業者となったこと又は課税事業者選択届出書を提出したことにより、事業者免税点制度 ^(*) の適用を受けられないこととなった事業者
対象期間	2023年10月1日から2026年9月30日までの日の属する各課税期間（3年間）
経過措置	その課税期間における課税標準額に対する消費税額から控除する金額を、その課税標準額に対する消費税額に8割を乗じた額とすることにより、納付税額をその課税標準額に対する消費税額の2割とすることができることとされる。

(*) 基準期間の課税売上高が1,000万円以下である場合に消費税の納税義務が免除される制度をいいます。

この経過措置は、課税期間の特例の適用を受ける課税期間及び**2023年10月1日**前から課税事業者選択届出書の提出により引き続き事業者免税点制度の適用を受けられないこととなる同日の属する課税期間については、適用されません。

なお、適格請求書発行事業者が上記の経過措置の適用を受けようとする場合には、確定申告書にその旨を付記するものとされます。

また、上記の経過措置の適用を受けた適格請求書発行事業者が、その適用を受けた課税期間の翌課税期間中に、簡易課税制度の適用を受ける旨の届出書を納税地の所轄税務署長に提出したときは、その提出した日の属する課税期間から簡易課税制度の適用を認めることとされるほか、所要の措置が講じられます。

(3) 少額な返還インボイスの交付義務の免除

インボイス制度のもとでは、インボイス（適格請求書）の交付義務に加えて、返品や値引き等の売上げに係る対価の返還等を行った場合には、返還インボイス（適格返還請求書）の交付義務が課されます。

この返還インボイスの交付義務について、振込手数料相当額を値引きとして処理する場合等の事務負担を軽減する観点から、売上げに係る対価の返還等に係る税込価額が**1万円未満**である場合には、その返還インボイスの交付義務を免除することとされます。

この改正は、**2023年10月1日**以後の課税資産の譲渡等につき行う売上げに係る対価の返還等について適用されます。

(4) 適格請求書発行事業者登録制度の見直し

適格請求書発行事業者登録制度について、以下の見直しが行われます。

(i) 登録申請書等の提出期限

以下の場合における登録申請書又は登録の取消しを求める届出書（以下、「登録取消届出書」）の提出期限が見直されます。

	提出期限	
	現行法	改正案
免税事業者が適格請求書発行事業者の登録申請書を提出し、課税期間の初日から登録を受けようとする場合	その課税期間の初日の前日から起算して 1ヵ月前 の日	その課税期間の初日から起算して 15日前 の日 ^(*)
適格請求書発行事業者が登録取消届出書を提出し、その提出があった課税期間の翌課税期間の初日から登録を取り消そうとする場合	提出があった課税期間の末日から起算して 30日前 の日の前日	その翌課税期間の初日から起算して 15日前 の日

^(*) その課税期間の初日後に登録がされたときは、同日に登録を受けたものとみなされます。

(ii) 登録希望日の記載

適格請求書発行事業者の登録等に関する経過措置^(*)の適用により、**2023年10月1日**後に適格請求書発行事業者の登録を受けようとする免税事業者は、その登録申請書に、提出する日から**15日**を経過する日以後の日を登録希望日として記載するものとされます。

この場合において、その登録希望日後に登録がされたときは、その登録希望日に登録を受けたものとみなされます。

^(*) 免税事業者が**2023年10月1日**から**2029年9月30日**までの日の属する課税期間中に登録を受ける場合に、登録日から課税事業者となる経過措置が設けられています。

(iii) 申請期限後に提出する登録申請書に係る運用上の見直し

インボイス制度が開始される**2023年10月1日**から適格請求書発行事業者の登録を受けようとする事業者は、原則として**2023年3月31日**までに登録申請書を提出することとされていますが、期限までに登録申請書を提出できなかったことにつき困難な事情がある場合には、その困難な事情を記載した登録申請書を**2023年9月30日**までに提出することで、**2023年10月1日**に登録を受けたこととみなす措置が設けられています。

この措置について、上記 (i) (ii) の改正の趣旨等をふまえ、**2023年10月1日**から適格請求書発行事業者の登録を受けようとする事業者が、その申請期限後に提出する登録申請書に記載する困難な事情については、運用上、記載がなくとも改めて求めないこととされます。

V. 資産課税

1. 相続時精算課税制度

贈与税の課税方法のうち相続時精算課税制度を選択した場合、その選択した贈与者（以下、「特定贈与者」）ごとに1年間に贈与により取得した財産の価額の合計額から特別控除額（累積で**2,500万円**）を控除した残額に対して、**20%**の税率を乗じて計算した贈与税額を納付することになります。この特定贈与者からの贈与により取得した財産は、相続時に相続財産に加算され、計算された相続税額から贈与時に納付した贈与税額が控除されることから、相続時精算課税制度による場合、生前贈与か相続かによって税負担は変わらず、資産移転の時期に中立的な仕組みとなっています。

一方で、相続時精算課税制度を選択した後に特定贈与者から贈与を受けた場合、たとえ少額であったとしても申告義務が生じることや、贈与財産の価額が贈与者の相続開始時までには下落した場合であっても贈与時の価額で相続税が課税されるため、相続時精算課税制度を選択することで不利益が生じる可能性があることなどが同制度の利用を阻む要因とされていました。

2023年度税制改正では、相続時精算課税制度の使い勝手を向上させるため、申告等に係る事務負担を軽減する等の観点から、以下の見直しが行われます。

（1）基礎控除の創設

相続時精算課税適用者が特定贈与者から贈与により取得した財産に係るその年の贈与税については、暦年課税の基礎控除（**110万円**）とは別に、課税価格から基礎控除**110万円**を控除できることとされます。

また、特定贈与者の死亡に係る相続税の課税価格に加算等をされるその特定贈与者から贈与により取得した財産の価額は、上記の控除をした後の残額とされます。

この改正は、**2024年1月1日**以後に贈与により取得する財産に係る相続税又は贈与税について適用されます。

（2）相続時精算課税制度のもとで受贈した土地・建物が被災した場合の取扱い

相続時精算課税適用者が特定贈与者から贈与により取得した一定の土地又は建物が、その贈与の日からその特定贈与者の死亡に係る相続税の申告書の提出期限までの間に災害によって一定の被害を受けた場合には、その相続税の課税価格への加算等の基礎となるその土地又は建物の価額は、その贈与の時における価額からその価額のうちその災害によって被害を受けた部分に相当する額を控除した残額とされます。

この改正は、**2024年1月1日**以後に生ずる災害により被害を受ける場合について適用されます。

2. 暦年課税における相続前贈与の加算

現行法上、相続又は遺贈により財産を取得した者が、その相続の開始前3年以内にその相続に係る被相続人から贈与により財産を取得したことがある場合には、その贈与により取得した財産の価額を相続税の課税価格に加算することとされています。

2023年度税制改正では、贈与税の課税方法のうち暦年課税においても、資産移転の時期に対する中立性を高めていく観点から、相続開始前に贈与があった場合の相続税の課税価格への加算期間が7年に延長されます。

この加算期間の延長は、2024年1月1日以後に受けた贈与について適用することとされるため、加算期間は以下のとおり順次延長されることになります。

相続開始年	相続前贈与の加算期間
2024 年	3 年（2021 年～2023 年分の贈与）
2025 年	3 年（2022 年～2024 年分の贈与）
2026 年	3 年（2023 年～2025 年分の贈与）
2027 年	3 年（2024 年～2026 年分の贈与）
2028 年	4 年（2024 年～2027 年分の贈与）
2029 年	5 年（2024 年～2028 年分の贈与）
2030 年	6 年（2024 年～2029 年分の贈与）
2031 年	7 年（2024 年～2030 年分の贈与）

なお、過去に受けた贈与の記録・管理に係る事務負担を軽減する観点から、加算対象とされる財産の価額のうち、相続の開始前3年以内に贈与により取得した財産以外の財産については、その財産の価額の合計額から100万円を控除した残額を相続税の課税価格に加算することとされます。

上記の改正は、2024年1月1日以後に贈与により取得する財産に係る相続税について適用されます。

VI.納税環境整備

電子帳簿等保存制度

国税関係帳簿書類の電子化を一層進めるため、以下の見直しが行われるとともに、所要の措置が講じられます。

(1) 国税関係帳簿書類の電磁的記録等による保存制度

国税関係帳簿書類のうち、優良な電子帳簿については、その電磁的記録に記録された事項に関し申告所得税、法人税又は消費税に係る修正申告書の提出又は更正があった場合には、その事項に関し生じた申告漏れに課される過少申告加算税が5%軽減されます。

優良な電子帳簿とは、特例国税関係帳簿（あらかじめ本軽減措置の適用を受ける旨等を記載した届出書を所轄税務署長等に提出しているもの）に係る電磁的記録の備付け・保存について一定の保存要件を満たすものをいいますが、信頼性の高い電子帳簿への更なる移行を目指す観点から、申告所得税及び法人税に係る優良な電子帳簿の範囲が以下のように見直されます。

現行法	改正案
- 仕訳帳 - 総勘定元帳 - その他必要な帳簿	- 仕訳帳 - 総勘定元帳 - 次に掲げる事項（申告所得税に係る優良な電子帳簿にあっては、(iv)に掲げる事項を除く。）の記載に係る仕訳帳及び総勘定元帳以外の帳簿 (i) 手形（融通手形を除く。）上の債権債務に関する事項 (ii) 売掛金（未収加工料その他売掛金と同様の性質を有するものを含む。）その他債権に関する事項（当座預金の預入れ及び引出しに関する事項を除く。） (iii) 買掛金（未払加工料その他買掛金と同様の性質を有するものを含む。）その他債務に関する事項 (iv) 有価証券（商品であるものを除く。）に関する事項 (v) 減価償却資産に関する事項 (vi) 繰延資産に関する事項 (vii) 売上げ（加工その他の役務の給付その他売上げと同様の性質を有するもの等を含む。）その他収入に関する事項 (viii) 仕入れその他経費又は費用（法人税に係る優良な電子帳簿にあっては、賃金、給料手当、法定福利費及び厚生費を除く。）に関する事項

上記の改正は、**2024年1月1日**以後に法定申告期限等が到来する国税について適用されます。

(2) 国税関係書類に係るスキャナ保存制度

決算関係書類を除く国税関係書類については、一定の保存要件のもと、スキャナにより記録された電磁的記録の保存によりその国税関係書類の保存に代えることができることとされています。

制度の利用促進を図る観点から、その保存要件のうちの以下の要件が廃止又は緩和されます。

要件	改正案
解像度、階調及び大きさに関する情報の保存	国税関係書類をスキャナで読み取った際の解像度、階調及び大きさに関する情報の保存要件が廃止される。
入力者等情報の確認	国税関係書類に係る記録事項の入力者等に関する情報の確認要件が廃止される。
スキャン文書と帳簿との相互関連性の保持	国税関係書類に関連する国税関係帳簿の記録事項との間において、相互にその関連性を確認することができるようにしておくこととされる書類が契約書・領収書等の重要書類に限定される。

上記の改正は、**2024年1月1日**以後に保存が行われる国税関係書類について適用されます。

(3) 電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存制度

申告所得税及び法人税に係る電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存義務者は、電子取引を行った場合には、一定の保存要件に従ってその取引情報に係る電磁的記録を保存しなければならないこととされています。

この保存制度が、以下のように見直されます。

(i) 保存要件の見直し

(a) 検索機能の確保要件

電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存制度の保存要件の一つである検索機能の確保要件が以下のように改正されます。

【現行法】

■ 原則

以下の全ての要件を満たすこととされています。

(a)	取引年月日その他の日付、取引金額及び取引先（以下、「記録項目」）を検索の条件として設定することができること。
(b)	日付又は金額に係る記録項目については、その範囲を指定して条件を設定することができること。
(c)	二以上の任意の記録項目を組み合わせ条件を設定することができること。

【ダウンロードの求めに係る特例】

← 国税庁等の職員の質問検査権に基づくその電子取引の取引情報に係る電磁的記録のダウンロードの求めに応じることができるようにしている場合には、(b) 及び (c) の要件の充足は求められない。

■ 売上高が低い保存義務者の特例

保存義務者が以下の要件をいずれも満たす場合には、検索機能の確保要件の充足は求められません。

(a)	その判定期間に係る基準期間（法人の場合は前々事業年度）における売上高 ≤ 1,000万円
(b)	国税庁等の職員の質問検査権に基づく電子取引の取引情報に係る電磁的記録のダウンロードの求めに応じることができるようにしていること。

【改正案】

他者から受領した電子データとの同一性が確保された電磁的記録の保存を推進する観点から、検索機能の確保要件の充足が求められないこととされる要件が、以下のように改正されます。

上記「原則」の【ダウンロードの求めに係る特例】の見直し	電子取引の取引情報に係る電磁的記録の出力書面（ <u>整然とした形式及び明瞭な状態で出力され、取引年月日その他の日付及び取引先ごとに整理されたものに限る。</u> ）の提示又は提出の求め及び国税庁等の職員の質問検査権に基づくその電子取引の取引情報に係る電磁的記録のダウンロードの求めに応じることができるようにしているときは、検索機能の確保要件の全てが不要とされる。
上記「売上高が低い保存義務者の特例」の見直し	（a）の要件が以下のように見直される。 その判定期間に係る基準期間（法人の場合は前々事業年度）における売上高 ≤ <u>5,000万円</u>

(b) タイムスタンプの付与要件

タイムスタンプの付与要件のひとつに、「電磁的記録の保存を行う者等に関する情報を確認できるようにしておくこと」という要件がありますが、この要件が廃止されます。

(ii) 電磁的記録の出力書面による保存制度の見直し

2021年度税制改正では、電子取引の取引情報に係る出力書面の保存をもって電磁的記録の保存に代えることができる措置が廃止されましたが、2022年度税制改正により申告所得税及び法人税に係る保存義務者が行う電子取引について経過措置が設けられ、一定の要件を満たす場合には、2023年12月31日までは出力書面の保存をもってその電磁的記録の保存に代えることができるとされています。

2023年度税制改正では、この経過措置が適用期限（2023年12月31日）の到来をもって廃止されるとともに、システム対応が間に合わなかったことにつき相当の理由がある事業者等に対する新たな猶予措置が講じられます。

適用期限の到来をもって廃止される経過措置	2023年度税制改正で整備される新たな猶予措置
申告所得税及び法人税に係る保存義務者が行う電子取引につき、下記の要件を満たす場合には、2023年12月31日までは出力書面の保存をもって電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存に代えることができる。 《要件》 - 納税地等の所轄税務署長が、その電子取引の取引情報に係る電磁的記録を保存要件に従って保存をすることができなかったことについて<u>やむを得ない事情</u>があると認めること。 - その保存義務者が質問検査権に基づくその電子取引の取引情報に係る電磁的記録の出力書面（整然とした形式及び明瞭な状態で出力されたものに限る。）の提示又は提出の求めに応じることができるようにしていること。	申告所得税及び法人税に係る保存義務者が行う電子取引につき、下記の要件を満たす場合には、<u>その保存要件にかかわらず、その電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存をすることができることと</u>される。 《要件》 - 納税地等の所轄税務署長が、その電子取引の取引情報に係る電磁的記録を保存要件に従って保存をすることができなかったことについて<u>相当の理由</u>があると認めること。 - その保存義務者が質問検査権に基づくその電子取引の取引情報に係る<u>電磁的記録のダウンロードの求め</u>及びその電磁的記録の出力書面（整然とした形式及び明瞭な状態で出力されたものに限る。）の提示又は提出の求めに応じることができるようにしていること。

（3）の改正は、**2024年1月1日**以後に行う電子取引の取引情報に係る電磁的記録について適用されます。

地方税においても、国税と同様、地方たばこ税及び軽油引取税に係る書類等の電子的保存の要件等について、所要の措置が講じられます。

VII. 防衛力強化に係る財源確保のための税制措置

日本の防衛力の抜本的な強化を行うに当たっての財源を確保するため、**2027年**度に向けて複数年かけて段階的に、以下の税制措置が講じられる予定です。

なお、これらの税制措置の施行時期は、**2024年以降**の適切な時期とされています。

1. 法人税

法人税額に、以下の方法により計算した新たな付加税が課されます。なお、中小法人に配慮する観点から、課税標準となる法人税額から**500万円**を控除することとされます。

$$\text{付加税額} = (\text{法人税額} - 500\text{万円}) \times 4\sim 4.5\%$$

2. 所得税

(1) 付加税

所得税額に対し、当分の間、税率**1%**の新たな付加税が課されることとされます。

(2) 復興特別所得税

東日本大震災からの復興を図るための施策に必要な財源を確保するため、2013年1月1日から2037年12月31日までの間、課税標準となる基準所得税額に対し**2.1%**の税率で復興特別所得税が課されることとされています。

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が**2.1%**から**1%**引き下げられて**1.1%**とされるとともに、課税期間が延長されます。

なお、延長期間は、東日本大震災に係る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なります。

3. たばこ税

国産葉たばこ農家への影響に十分配慮しつつ、予見可能性を確保したうえで、**1本あたり3円相当**の引上げが段階的に実施されます。

KPMG税理士法人

〒106-6012

東京都港区六本木1-6-1 泉ガーデンタワー

TEL: 03-6229-8000

FAX: 03-5575-0766

〒530-0005

大阪府大阪市北区中之島2-2-2 大阪中之島ビル15F

TEL: 06-4708-5150

FAX: 06-4706-3881

〒450-6426

愛知県名古屋市中村区名駅3-28-12

大名古屋ビルヂング26F

TEL: 052-569-5420

FAX: 052-551-0580

〒600-8216

京都市下京区塩小路通西洞院東入東塩小路町843-2

日本生命京都ヤサカビル7F

TEL: 075-353-1270

FAX: 075-353-1271

〒730-0031

広島県広島市中区紙屋町2-1-22

広島興銀ビル7F

TEL: 082-241-2810

FAX: 082-241-2811

〒810-0001

福岡県福岡市中央区天神1-12-14

紙与渡辺ビル4F

TEL: 092-712-6300

FAX: 092-712-6301

info-tax@jp.kpmg.com

home.kpmg/jp/tax

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2022 KPMG Tax Corporation, a tax corporation incorporated under the Japanese CPTA Law and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.