特別版

Monthly Report

特集

令和4年度
税制改正の重要ポイント

基本的考え方 カーボンニュートラルの実現に向けた住宅税制の見直しと賃上げを促す改正が要点

個人所得課税 住宅ローン控除の改正が目立つ。また確定申告の簿外経費の認定は厳格化

法人課税 賃上げやイノベーションを促す税制が引き続きポイントとなる

消費課税 インボイス制度関連の一部見直しを要チェック。情報更新で確実な対応を

国際課税 負担軽減の傾向が続く。申告・納税要件緩和で日本への投資を呼び込めるか

納税環境整備 税理士制度について大きく見直しされるとともに、デジタル・ガバメントの一層の推進が図られる

No.158（MAR.2022）掲載

※本冊子に掲載されている情報は、執筆時点のものです。
情報が更新される可能性がありますので、最新情報は国税庁のホームページなどをご確認ください。

『Monthly Report』は、MJS税経システム研究所が制作するユーザー向け月刊誌です。
毎号、税務・商事法・会計・経営などの最新トレンドと実務ノウハウをタイムリーにお届けしています。
この冊子は、本誌の記事を抜粋し、1テーマをコンパクトにまとめた特別版です。
ぜひお役立てください。

MJS税経システム研究所

特集

令和４年度 税制改正の重要ポイント

昨年12月９日に令和４年度与党税制改正大綱案が発表されました。その後、閣議決定をへて通常国会で審議されています。

本特集では、今回の税制改正案の内容のうち、MJSユーザーの皆さま（税理士・公認会計士、経理ご担当者ほか）の業務に関係が深いと思われるポイントを取り上げます。

実務に詳しい税経システム研究所の客員研究員が、実務への影響や留意点、今後の見通しなどを解説。新聞よりも詳しく、書籍よりも手軽に読める本特集が、令和４年度税制改正の大枠をつかむために役立てば幸いです。

執筆者とテーマ紹介

①基本的考え方…… 2
カーボンニュートラルの実現に向けた住宅税制の見直しと賃上げを促す改正が要点
（税務システム研究会 客員研究員、税理士　中島孝一）

②個人所得課税…… 6
住宅ローン控除の改正が目立つ。また確定申告の簿外経費の認定は厳格化
（税務システム研究会 客員研究員、税理士　植田卓）

③法人課税…… 10
賃上げやイノベーションを促す税制が引き続きポイントとなる
（税務システム研究会 客員研究員、税理士　中村慈美）

④消費課税…… 15
インボイス制度関連の一部見直しを要チェック。情報更新で確実な対応を
（税務システム研究会 客員研究員、税理士　長野匡司）

⑤国際課税…… 18
負担軽減の傾向が続く。申告・納税要件緩和で日本への投資を呼び込めるか
（税務システム研究会 客員研究員、税理士　望月文夫）

⑥納税環境整備…… 21
税理士制度について大きく見直しされるとともに、デジタル・ガバメントの一層の推進が図られる
（税務システム研究会 客員研究員、税理士　佐々木京子）

①
基本的考え方

カーボンニュートラルの実現に向けた住宅税制の見直しと賃上げを促す改正が要点

税務システム研究会　客員研究員
（税理士）**中島　孝一**

1 令和4年度税制改正の基本的考え方

令和4年度税制改正では、新型コロナウイルス感染症への対応に万全を期しつつ、未来を見据え、カーボンニュートラルの実現のための住宅ローン控除を含めた住宅税制の見直しが行われるとともに、企業が研究開発や人的資本などへの投資を強化し、中長期的に稼ぐ力を高めるとともに、その収益を更なる未来への投資や、株主だけでなく従業員や下請企業を含む多様なステークホルダーへの還元へと循環させていくことを通じ、企業として持続的な成長を達成するという使命を促進するための改正などが行われます。

改正内容の重要なポイントは、次のとおりです。

2 改正内容の重要ポイント

令和4年度税制改正の大綱（令和3年12月24日閣議決定）から、特に重要と思われるポイントを抜粋しました。概略を見ていきましょう。

なお、（1）個人所得課税～（5）納税環境整備の各分野は、このあと本誌10ページ以降で詳しく解説しています。

（1）個人所得課税

カーボンニュートラルの実現に向けた観点を踏まえ、住宅ローン控除制度が見直しされるとともに、所要の措置が講じられます。

① 住宅ローン控除制度の延長及び見直し

住宅ローン控除制度は、令和7年12月31日まで4年間延長されますが、その際、消費税率引上げに伴う反動減対策としての借入限度額の上乗せ措置は終了し、カーボンニュートラルの実現の観点から、新築の認定住宅・ZEH水準省エネ住宅・省エネ基準適合住宅等について借入限度額の上乗せ措置が講じられます。

控除期間については、新築の認定住宅等について13年間とする上乗せ措置を講じられ、床面積要件は令和5年以前に建築確認を受けた新築住宅において、合計所得金額1,000万円以下の者に限り、40㎡に緩和されます。

また、毎年の住宅ローン控除額が住宅ローン支払利息額を上回る状況が生じていることに対応する観点から、控除率を0.7%とするとともに、住宅ローン控除の適用対象者の所得要件は2,000万円に引き下げられます。

② 認定住宅に係る所得税額の特別控除の延長及び見直し

認定住宅を新築等した場合の所得税額の特別控除について、適用期限が2年延長されるとともに、対象住宅にZEH水準省エネ住宅を加えるなどの見直しが行われます。

③ 既存住宅の改修に係る特別控除の延長及び見直し

既存住宅の改修に係る特別控除について、適用期限が2年延長されるとともに、工事要件のうち

「全居室の全窓の断熱改修工事」が「窓の断熱改修工事」に緩和されます。

④ 特定の居住用財産の買換え等の場合の課税特例の延長及び見直し

特例の適用期限が、令和5年12月31日まで2年間延長されるとともに、買換資産が令和6年1月1日以後に取得される住宅について一定の省エネ基準を満たすことが要件に加えられます。

（2）法人課税

成長と分配の好循環の実現に向けて、多様なステークホルダーに配慮した経営と積極的な賃上げを促す観点から、賃上げに係る税制措置を抜本的に強化するとともに、スタートアップと既存企業の協働によるオープンイノベーションを更に促進するための措置が講じられます。

① 大企業向け賃上げ税制の改組

令和5年度末を期限として、新規雇用者を改組し継続雇用者に対する対前年度給与支給額増加割合が3%（改正前2%）以上である場合には、雇用者の対前年度増加額の15%（改正前と同様）の税額控除を行うとともに、控除率最大30%（改正前20%）の上乗せ措置が講じられます。

② 中小企業向け賃上げ税制の延長見直し

令和5年度末を期限として、雇用者全員の対前年度給与支給額増加割合が1.5%（改正前と同様）以上である場合には、雇用者全員の対前年度給与支給額増加額の15%（改正前と同様）の税額控除を行うとともに、控除率最大40%（改正前25%）の上乗せ措置が講じられます。

③ オープンイノベーション促進税制の拡充

出資の対象会社に、設立10年以上15年未満の売上高に占める研究開発費の割合が10%以上の赤字会社を追加するなどの見直しが行われます。

④ 5G 導入促進税制の見直し

地方でのネットワーク整備を加速するなどの観点から、対象設備の要件や税額控除率等の見直しが行われます。

⑤ 交際費等の損金不算入制度の延長

交際費等の損金不算入制度について、適用期限が2年延長されます。また、中小法人に係る損金算入の特例についても、適用期限が2年延長されます。

（3）消費課税

適格請求書等保存方式に係る登録手続について、免税事業者が登録の必要性を見極めながら柔軟なタイミングで適格請求書発行事業者となれるようにするため、令和5年10月1日から令和11年9月30日の属する課税期間においても、課税期間の中途からの登録を可能とする見直しなどが行われます。

ただし、この場合には、登録開始日から2年を経過する日の属する課税期間までの間は、免税事業者の適用が制限されます。

（4）国際課税

過大利子支払税制及び外国子会社合算税制の見直しが行われます。あわせて、国際課税制度が大きな変革を迎える中、国内法制・租税条約の整備及び着実な執行など適時に十全な対応ができるよう、国税当局の体制強化が行われます。

（5）納税環境整備

① 税理士制度の見直し

税理士は、業務のICT化等を通じて納税義務者の利便の向上等を図るよう努めるものとする旨の規定が創設されます。また、若年層の税理士試験の受験を容易にし、多様な人材確保を図るため受験資格要件の緩和を実施、その他の見直しが行われます。

② 財産債務調書制度の見直し

提出期限を後倒しする（3月15日から6月30日）など提出義務者の事務負担の軽減を図るとともに、適正な課税を確保する観点から、現行の提出義務者に加えて、特に高額な資産保有者（総資産10億円以上）については所得基準によらずに本調書の提出義務者とする措置が講じられます。

③電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存制度における宥恕措置の整備

令和4年1月1日から2年の間に行われる電子取引データは、保存要件に従って保存できなかったことについて、やむを得ない事情がある場合には、引き続きその出力書面による保存を可能とする宥恕措置が整備されます。

3 令和4年度税制改正の重要ポイント一覧表

（1）個人所得課税

項目	改正のポイント	適用時期
住宅ローン控除制度の延長及び見直し	適用期限が4年延長され、省エネ性能等の高い認定住宅等に借入限度額の上乗せが行われるとともに、控除率0.7%・所得要件2,000万円とされる　等	令和7年12月31日まで
認定住宅に係る所得税の特別控除の延長及び見直し	適用期限が2年延長されるとともに、対象住宅が追加される	令和5年12月31日まで
既存住宅に係る所得税の特別控除の延長及び見直し	適用期限が2年延長されるとともに、工事要件が緩和される	令和5年12月31日まで
特定の居住用財産の買換え等の場合の課税の特例の延長及び見直し	適用期限が2年延長されるとともに、買換資産の要件に一定の省エネ基準が追加される	令和5年12月31日まで
大口株主等の判定の見直し	大口株主等の判定に、個人株主だけでなく同族会社の所有株式も含めて行われる　等	令和5年10月1日以後

（2）法人課税

項目	改正のポイント	適用時期
大企業向け賃上げ税制の改組	継続雇用者の給与支給額が対前年比3%以上増加等に見直され、控除率最大30%に引上げ　等	令和6年3月31日まで
中小企業向け賃上げ税制の延長見直し	適用期限が1年延長されるとともに、控除率最大40%に引上げ　等	令和6年3月31日まで
オープンイノベーション促進税制の拡充	対象会社に、設立10年以上15年未満の赤字会社が追加される　等	令和6年3月31日まで
5G導入促進税制の見直し	対象設備の要件や税額控除率等の見直し	令和7年3月31日まで
交際費等の損金不算入制度の延長	大法人向け及び中小法人向けともに、適用期限が2年延長される	令和6年3月31日まで
完全子会社等の配当等に係る源泉徴収の見直し	内国法人が支払いを受ける一定の配当等について、所得税が課されないこととされ、その配当等に係る所得税の源泉徴収が行われないことになる	令和5年10月1日以後
少額の減価償却資産の取得価額の損金算入制度の見直し	少額の減価償却資産などのうち、貸付けの用に供されるものは、取得事業年度での損金算入不可	令和4年4月1日以後

（3）消費課税

項目	改正のポイント	適用時期
適格請求書等保存方式に係る登録手続の見直し	免税事業者の登録手続の経過措置の緩和	令和11年9月30日の属する課税期間まで
仕入明細書による仕入税額控除の適用要件の見直し	売手にとって課税資産の譲渡等に該当する場合のみ適用	令和5年10月1日以後
電子区分記載請求書による仕入税額控除の経過措置	電子データの区分記載請求書でも控除可	令和5年10月1日以後

（4）国際課税

項目	改正のポイント	適用時期
過大利子支払税制の見直し	PEを有しない外国法人等に係る国内源泉所得も適用対象に追加	令和4年4月1日以後
外国子会社合算税制の見直し	特定外国関係会社等の判定要件の追加	令和4年4月1日以後
子会社株式簿価減額特例の見直し	適用除外要件の判定及び適用回避防止規定を遡って見直し	令和2年4月1日以後開始する事業年度から

（5）納税環境整備

項目	改正のポイント	適用時期
税理士制度の見直し	① 税理士業務の電子化　等 ② 税理士事務所該当性の見直し　等 ③ 税務代理権限証書に関する様式の整備　等	令和4年4月1日以後 令和5年4月1日以後 令和6年4月1日以後
財産債務調書制度の見直し	財産の価額が10億円以上である個人も対象に追加　等	令和5年分以後
スキャナー保存制度等の整備	従前どおりとする経過措置が適用される	令和4年4月1日から 令和5年7月29日までの間
電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存制度における宥恕措置の整備	やむを得ない事情があると認められれば、宥恕措置が適用される	令和5年12月31日まで

② 個人所得課税

住宅ローン控除の改正が目立つ。また確定申告の簿外経費の認定は厳格化

税務システム研究会　客員研究員
（税理士）植田　卓

こんな改正です

- 住宅ローン控除では、新しい住居の形「ZEH」が条件に加えられ、脱炭素（カーボンニュートラル）を促進する流れになっています。
- 住宅ローン控除の確定申告において、金融機関から税務署へ住宅ローンの残高を記載した調書を提出することになり、納税者が住宅ローン残高証明書を提出する必要がなくなります。
- 所得税の確定申告で、証憑書類のない簿外経費は必要経費に算入されないこととなります。

1 住宅関係

（1）住宅ローン控除

【令和４年から７年までの間に居住の用に供した場合に適用】

住宅ローン控除は、令和3年末までに入居した場合をもって期限が到来し、令和4年以後に入居するものから新たに組み直されました(※)。

(※) 令和3年9月末までに新築工事の契約をした場合か、令和3年11月末までに新築又は既存住宅の購入や増改築等の契約をした場合には、令和3年分の特例として令和4年末までに入居した場合が対象になりますので、令和4年分の確定申告時は、どちらの年分のものか注意が必要です。

令和4年度の改正をまとめると次ページ上の図のようになります。

まず、適用期間については、令和7年中に入居した場合まで4年延長されます。

既存住宅については、宅地建物取引業者が買い取った上でリフォームを行い良質化して販売する住宅を「買取再販住宅」として、新築住宅と同様に扱われることになりました。

借入限度額の上乗せ措置については、消費税率の引き上げに伴う反動減対策としての上乗せ措置は終了し、住宅の環境性能に応じた上乗せ措置とされます。

「認定住宅」とは、認定長期優良住宅及び認定低炭素住宅をいいます。

「ZEH水準省エネ住宅」とは、「ネット・ゼロ・エネルギー・ハウス」をいい、「ゼッチ」とも呼ばれ、家屋の断熱性を高め、太陽光発電システムや蓄電システムを利用して、年間を通して消費するエネルギー量と同等のエネルギーを作り出すシステムを有する住宅をいい、通常の省エネ住宅よりも上位にランクされます。

新築住宅の「その他の住宅」については、令和6年以降に建築確認を受けるものから、住宅ローン控除を脱炭素化等に資する住宅の取得を支援する制度とすることから、対象から外されます。

控除率は、平成30年度に会計検査院から指摘されたことへの対応として、現行の住宅ローン利率を踏まえ、0.7%に引き下げられます。

控除期間は、新築・買取再販住宅については13年、既存住宅は10年とされます。なお新築・買取再販住宅のうち、「その他の住宅」で令和6年又は令和7年に入居したものは10年とされます。

所得要件は、合計所得金額2,000万円以下に引

			入居年			
			令和４年	令和５年	令和６年	令和７年
借入限度額	新築・買取再販	認定住宅	5,000万円		4,500万円	
		ZEH水準省エネ住宅	4,500万円		3,500万円	
		省エネ基準適合住宅	4,000万円		3,000万円	
		その他の住宅	3,000万円		2,000万円（※1）	
	既存住宅	認定住宅 ZEH水準省エネ住宅 省エネ基準適合住宅	3,000万円			
		その他の住宅	2,000万円			
控除率			0.7%			
控除期間		新築・買取再販	13年（※2）			
		既存住宅	10年			
合計所得金額要件			2,000万円			
床面積要件			50㎡（※3）以上			
築年数要件			昭和57年以降に建築された住宅			

（※1）令和6年以後に建築確認を受ける新築住宅は適用外

（※2）令和6、7年に入居した「その他の住宅」は10年

（※3）令和5年以前に建築確認を受けた新築住宅は、40㎡以上とされます。ただし、合計所得金額が1,000万円以下の年に限って適用されます。

き下げられます。

令和3年度改正で設けられた合計所得金額が1,000万円以下の者について床面積要件を40㎡以上に引き下げる措置は、令和5年以前に建築確認を受けた新築住宅に限られることになりました。

既存住宅の築年数要件について、従来の耐火住宅25年、非耐火住宅20年以内とされていた要件を、昭和57年以降に新築された住宅に緩和されます。

（2）住宅ローン控除に係る確定申告手続き

【令和５年以後に入居する者が、令和６年１月１日以後に行う確定申告及び年末調整について適用】

令和5年以後に居住の用に供する家屋について、住宅ローン控除を受けようとする場合は、住宅ローンを組む金融機関等に「住宅ローン控除申請書」を提出することになります。

そして住宅ローン控除申請書の提出を受けた金融機関等は、毎年12月31日現在の住宅ローンの残高を記載した調書を、その金融機関の本店等の所轄税務署に提出することになります。

これにより、本人は税務署に住宅ローンの残高証明書を提出する必要がなくなることになります。

税務署から毎年送られる住宅ローン控除に係る証明書には、住宅ローン残高が記載されます。

なお、住宅ローン控除を受ける際に、新築工事の請負契約書等を添付することも不要とされ、申告期限から5年間は税務署長から提示又は提出を求められた場合は、提示又は添付が必要とされます。

（3）認定住宅の新築等をした場合の所得税の特別控除

【令和４年及び令和５年に居住の用に供した場合に適用】

認定住宅の新築等をした場合の所得税額の特別控除（措法41の19の4）について、その対象住宅の範囲が次のように見直された上で、適用期限が令和5年12月31日まで2年延長されます。

対象住宅	控除対象限度額	控除率
認定住宅・ZEH水準省エネ住宅	650万円	10%

（4）既存住宅の耐震改修をした場合の所得税額の特別控除

【令和４年及び令和５年に改修工事をした場合に適用】

既存住宅の耐震改修をした場合の所得税額の特別控除（措法41の19の2）について、その内容が次のように見直された上で、適用期限が令和5年12月31日まで2年延長されます。

① 控除対象限度額が次のとおりとされます。

控除対象限度額	控除率
250万円	10%

② 標準的な工事費用の額について、工事の実績を踏まえて見直しが行われます。

（5）既存住宅に係る特定の改修工事をした場合の所得税額の特別控除

【令和４年及び令和５年に改修工事をした場合に適用】

既存住宅に係る特定の改修工事をした場合の所得税額の特別控除（措法41の19の3）について、その内容が次のように見直された上で、適用期限が令和5年12月31日まで2年延長されます。

① 控除対象限度額が次のとおりとされます。

対象工事	控除対象限度額	控除率
バリアフリー改修工事	200万円	10%
省エネ改修工事	250万円（350万円）	
三世代同居改修工事	250万円	
耐震改修工事又は省エネ改修工事と併せて行う耐久性向上改修工事	250万円（350万円）	
耐震改修工事及び省エネ改修工事と併せて行う耐久性向上改修工事	500万円（600万円）	

（注）カッコ内の金額は、省エネ改修工事と併せて太陽光発電装置を設置する場合の控除対象限度額です。

② 適用対象となる省エネ改修工事について、窓の断熱改修工事又は窓の断熱改修工事と併せて行う天井、壁若しくは床の断熱改修工事とされます（改正前：全ての居室の全ての窓の断熱改修工事又は全ての居室の全ての窓の断熱改修工事と併せて行う天井、壁若しくは床の断熱改修工事）。

③ 標準的な工事費用の額について、工事の実績を踏まえて見直しが行われます。

（6）居住用財産の繰越控除等の特例

【令和４年及び令和５年に居住用財産を譲渡した場合に適用】

居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の繰越控除等、及び特定居住用財産の譲渡損失の繰越控除等の適用期限について、令和5年12月31日まで2年延長されます。

居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の繰越控除等（措法41の5）とは、所有期間が5年を超える居住用財産について譲渡損失が発生し、かつ、譲渡日の翌年末までに買換資産を取得してその年末に住宅ローンを有しており、取得日の翌年末までに居住の用に供する場合又はその見込みである場合に、その譲渡損失について損益通算及び繰越控除が認められる制度です。

要は、既存住宅に譲渡損失が発生し、新規住宅を住宅ローンによって取得した場合に適用されます。

特定居住用財産の譲渡損失の繰越控除等（措法41の5の2）とは、所有期間が5年を超える居住用財産について譲渡損失が発生し、かつ、その譲渡契約の締結日の前日において住宅ローンの残高があり、その譲渡対価の額を超えている場合には、譲渡損失の額のうち、住宅ローンの残高から譲渡対価の額を控除した残額について損益通算及び繰越控除が認められる制度です。

要は、既存住宅に譲渡損が発生し、既存分の住宅ローン残高が売却額を超えている場合に適用される制度です。

2 その他

（1）証拠書類のない簿外経費の必要経費不算入

【令和５年分以後の所得税に適用】

確定申告書の内容に仮装・隠蔽がある場合、又は確定申告書が提出されていない場合には、税務

職員が調査を行った上で所得金額を推計して税額を計算し、更正処分又は決定処分を行うことになりますが（所法156）、そのためには収入金額と必要経費とを推計しなければなりません。

令和4年度改正により、納税者が簿外経費の存在を強く主張していても、資料等によってその経費の存在が確認できない場合には、そのような費用は必要経費の額に算入されないこととなりました。

この改正は、確定申告書の内容に仮装・隠蔽がある場合又は確定申告書が提出されていない場合で、次のいずれかに該当する者に適用されます。

イ　その年において不動産所得、事業所得又は山林所得を生ずべき業務を行う者

ロ　その年において雑所得を生ずべき業務を行う者で、その業務に係る前々年分の収入金額が300万円を超える場合

この場合、次のいずれかに該当するもの以外は、必要経費に算入されません。

イ　販売又は譲渡をした資産を取得するための直接原価の額として一定の額、又は資産の引渡しを行う役務提供における当該資産を取得するための直接原価の額として一定の額

ロ　保存されている一定の帳簿書類等によって、取引の存在と金額が明らかと認められる間接売上原価及び販売管理費その他の費用の額

ハ　保存されている一定の帳簿書類等によって明らかとされる取引先への反面調査によって、取引の存在と金額が生じたと認められる間接売上原価及び販売管理費その他の費用の額

この規定が適用されると、間接売上原価と販売管理費その他の費用については、同業他者との比較等は考慮されず、帳簿書類等の資料又は反面調査によって明らかな金額に限られるので、所得金額が実際よりも多く計算される可能性も十分にあり得ると思われます。

（２）上場株式等の配当所得等に係る住民税の課税方式

【令和６年分以後の個人住民税に適用】

上場株式等に係る特定配当等及び特定株式等譲渡所得金額に係る所得の課税方式について、令和5年分以後の所得税と令和6年度分以後の個人住民税の課税方式から統一されます。

従来は、所得税については総合課税を選択して配当控除を受けることにより所得税額を抑え、個人住民税では国民健康保険料への影響等を低くするために申告不要を選択して所得金額を抑えることとして、所得税と個人住民税とで異なる内容の課税方式を選択して申告するケースがありました。

しかし金融所得課税は、所得税と個人住民税とが一体として設計されていること等を踏まえ、公平性の観点から所得税と個人住民税の課税方式が統一されることとされました。

③
法人課税

賃上げやイノベーションを促す税制が引き続きポイントとなる

税務システム研究会　客員研究員
（税理士）**中村　慈美**

こんな改正です

- 所得拡大促進税制（賃上げ税制）の控除率や適用時期が見直され、さらに強化されます。
- オープンイノベーション税制や中小企業の交際費の損金不算入制度などが延長されます。
- 資本金の払戻しに係るみなし配当の計算方式が、最高裁判決をもとに是正されます。
- グループ通算制度の一部に見直しがなされます。

法人課税（国際課税を除く。）に関する令和4年度税制改正のうち、税理士業務等に関係すると思われる6つの項目について、解説を行います。なお、理解を深めて頂けるように必要に応じて財務省資料を添付いたしました。

ところで、本年4月からグループ通算制度が施行されますが、この制度の適用を選択しない場合であっても、この制度の施行に関連して同様の見直しがされる項目がありますので、それら項目については既に改正されているところですが、施行を前に再確認の意味を含め説明を行います。

1 積極的な賃上げ等を促すための措置

（改正の概要）

（1）大企業向け措置

継続雇用者に対する給与等の支給額の対前年度増加率が3%以上である場合には、継続雇用者の給与等支給増加額の15%の税額控除が認められ、増加率が4%以上である場合は控除率に10%が上乗せされます。なお、教育訓練費の額の対前年度増加率が20%以上である場合には控除率に別途5%が上乗せされることになります。

なお、資本金の額等が10億円以上であり、かつ、常時使用する従業員の数が1,000人以上である場合には、給与等の支給額の引上げの方針、取引先との適切な関係の構築の方針等をインターネットを利用して公表したことを経済産業大臣に届け出ている場合に限り、適用がされます。（図表1）

（2）中小企業向け措置

雇用者全体の給与総額の対前年度増加率が1.5%以上の場合に、雇用者全体の給与総額の増加額に15%の税額控除が認められ、増加率が2.5%以上である場合は控除率に15%が上乗せされます。また、教育訓練費の額の対前年度増加率が10%以上である場合には控除率に別途10%が上乗せされることになります。なお、適用期限は1年延長されます。（図表2）

（3）大企業の特定税額控除規定の不適用措置

資本金10億円以上、かつ、従業員数1,000人以上である場合及び前事業年度黒字法人である場合には、継続雇用者の給与総額の対前年度増加率が1%以上（令和4年度は、0.5%以上）であることに要件が強化されます。（図表3）

図表1　賃上げ促進税制（案）

○ 現行制度を抜本的に見直し、積極的な賃上げを促す観点から、継続雇用者の給与総額を一定割合以上増加させた企業に対して、雇用者全体の給与総額の対前年度増加額の最大30%を税額控除できる制度とする。（2年間の時限措置）その際、一定規模以上の大企業に対しては、マルチステークホルダーに配慮した経営への取組みを宣言していることを要件とする。

○ 賃上げや人材投資（教育訓練費）に積極的な企業に対しては、税額控除率を上乗せする。

		≪現　行≫ ※人材確保等促進税制	≪改　正　案≫
【適用要件】			
■給与総額の増加率		新規雇用者の給与総額：対前年度増加率2%以上	継続雇用者の給与総額：対前年度増加率3%以上
■マルチステークホルダーへの配慮※1			従業員への還元や取引先への配慮を行うことを宣言していること
【税額控除】		〔控除率最大20%〕	〔控除率最大30%〕
■控除率を乗ずる対象		新規雇用者の給与総額	雇用者全体の給与総額の対前年度増加額
■控除率	基本	15%	15%
	上乗せ（賃上げ）		＋10%　継続雇用者の給与総額：対前年度増加率4%以上
	上乗せ（教育訓練費）	＋5%　教育訓練費※2の対前年度増加率20%以上	＋5%※3　教育訓練費の対前年度増加率20%以上
■控除上限額		当期の法人税額×20%	→（変更なし）

※1　資本金10億円以上、かつ、常時使用従業員数1，000人以上の大企業に対する要件とし、自社のウェブサイトに宣言内容を公表したことを経済産業大臣に届出。

※2　確定申告書に教育訓練費の明細書の添付（改正案：明細書の保存）が必要

※3　控除率10%の上乗せ措置の適用を受けない場合は、合計20%

出典：財務省

図表2　中小企業における賃上げ促進税制（案）

○ 中小企業全体として雇用を守りつつ、積極的な賃上げや人材投資を促す観点から、控除率の上乗せ要件を見直すとともに、控除率を最大40%に大胆に引き上げた上で、適用期限を1年延長（令和6年3月31日）する。

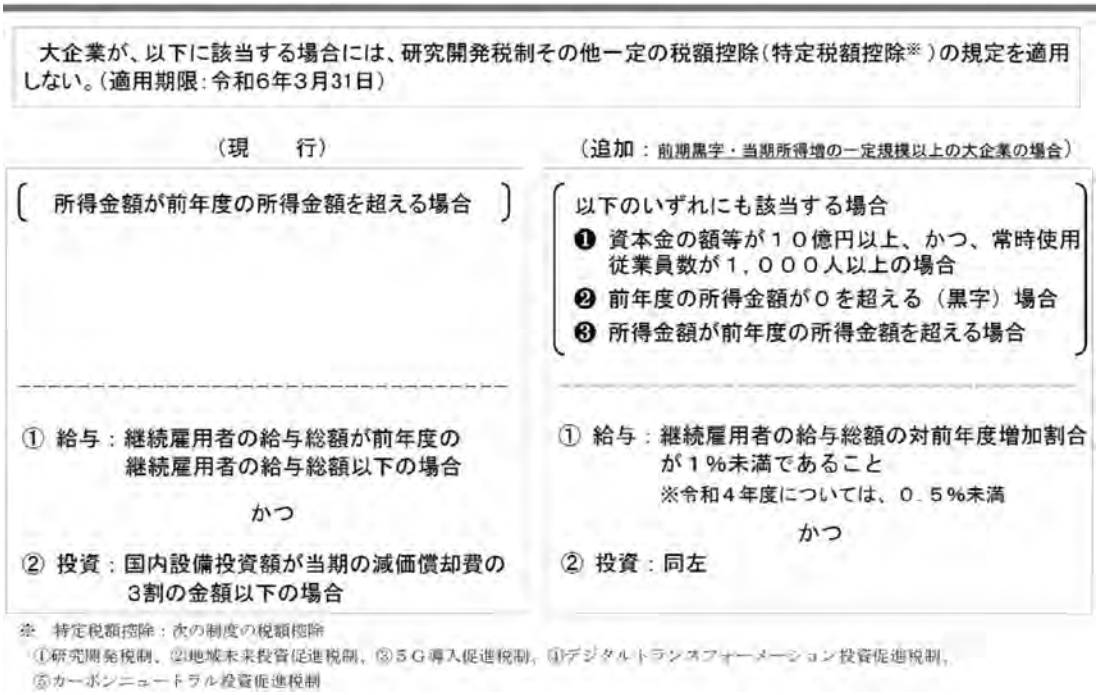
		≪現　行≫ ※所得拡大促進税制	≪改　正　案≫
【適用要件】			
■給与総額の増加率		雇用者全体の給与総額：対前年度増加率1.5%以上	→（変更なし）
【税額控除】		〔控除率最大25%〕	〔控除率最大40%〕
■控除率を乗ずる対象		雇用者全体の給与総額の対前年度増加額	→（変更なし）
■控除率	基本	15%	15%
	上乗せ（賃上げ）	＋10%　雇用者全体の給与総額：対前年度増加率2.5%以上 かつ 教育訓練費増加等の要件※1の充足	＋15%　雇用者全体の給与総額：対前年度増加率2.5%以上
	上乗せ（教育訓練費）		＋10%※2　教育訓練費の対前年度増加率10%以上
■控除上限額		当期の法人税額×20%	→（変更なし）

※1　教育訓練費増加等の要件：次のいずれかの要件
① 教育訓練費の対前年度増加率10%以上
↳ 確定申告書に教育訓練費の明細書の添付（改正案：明細書の保存）が必要
② 中小企業等経営強化法の認定経営力向上計画における経営力向上の証明（改正案：廃止）

※2　控除率15%の上乗せ措置の適用を受けない場合は、合計25%

出典：財務省

図表3　特定税額控除規程の不適用措置の見直し（案）



出典：財務省

（改正のポイント）

「大企業向け措置」については、令和3年度の改正前の制度のうち、国内設備投資要件を除いたものと同様の制度になるように思われます。また、税額控除率は上乗せ措置を合わせると最大30%になります。

「中小企業向け措置」については、雇用者全体の給与総額増加率が2.5%以上である場合と教育訓練費の額の増加割合が10%以上である場合の上乗せ措置が、別個に上乗せされることになっています。また、税額控除率は上乗せ措置を合わせると最大40%になります。

「大企業の特定税額控除規定の不適用措置」については、収益が拡大している中で賃上げも投資も特に消極的な企業（内部留保の増加企業）に対するムチ（制裁措置）と考えられます。

2　オープンイノベーション促進税制の拡充

（改正の概要）

特別新事業開拓事業者（ベンチャー企業）に対し特定事業活動として出資をした場合の課税の特例（資金の払込みによる出資の25%の所得控除を認める措置）について、次の見直しを行った上、その適用期限が2年延長されます。

① 出資の対象となる特別新事業開拓事業者（ベンチャー企業）の要件のうち設立の日以後の期間に係る要件について、売上高に占める研究開発費の額の割合が10%以上の赤字会社にあっては、設立の日以後の期間を15年未満とする。

② 対象となる特定株式の保有見込期間要件における保有見込期間の下限を、特定株式の取得の日から5年を3年に短縮する。

これに合わせて、特定事業活動に係る証明の要件のうち特定事業活動を継続する期間についても、5年から3年に短縮する。（図表4）

（改正のポイント）

租税特別措置法だけでなく、「経済産業省関係産業競争力強化法施行規則」で定められているところに注意が必要です。

3　交際費等の損金不算入制度等の延長

（改正の概要）

交際費等の損金不算入制度について、その適用

図表4　オープンイノベーション促進税制の見直し（案）

出典：財務省

期限を2年延長するとともに、接待飲食費に係る損金算入の特例の適用期限が2年延長されます。

また、中小法人に係る損金算入の特例（定額控除限度額800万円）については、見直しを行うことなく適用期限が2年延長されます。

（改正のポイント）

中小企業は大企業とは異なり、販売促進の手段が限られていることから、交際費等は事業活動に不可欠な経費とされ、800万円までの定額控除限度額が認められています。令和4年度改正においてもこの定額控除限度額制度については見直しされることなく、延長が認められています。

4　みなし配当額の計算方法等の是正

（改正の概要）

資本の払戻しに係るみなし配当の額の計算方法等について、次の見直しが行われます。

① みなし配当の額の計算の基礎となる払戻等対応資本金額等及び資本金等の額の計算の基礎となる減資資本金額は、その資本の払戻しにより減少した資本剰余金の額を限度とする。

なお、出資等減少分配に係るみなし配当の額の計算及び資本金等の額から減算する金額についても、同様とする。

② 種類株式を発行する法人が資本の払戻しを行った場合におけるみなし配当の額の計算の基礎となる払戻等対応資本金額等及び資本金等の額の計算の基礎となる減資資本金額は、その資本の払戻しに係る各種類資本金額を基礎として計算することとする。

（改正のポイント）

令和3年3月11日最高裁判決において、法人税法施行令（現行の法人税法施行令23条1項4号）で定める資本の払戻しに係るみなし配当の額の計算規定が違法との判断がされたことに伴い改正されるものです。ところで、最高裁判決では、同一日に別個の決議により、資本剰余金と利益剰余金を原資とするいわゆる混合配当は全体が資本の払戻しに該当する現行の規定については違法とはされていません。

なお、みなし配当の計算の基礎となる払戻等対応資本金額等（現行の法人税法施行令23条1項4

号）と表裏の関係にある減資資本金額（現行の法人税法施行令8条1項18号）についても改正がされます。

また、同様の計算を行う出資等減少分配に係るみなし配当の額の計算（現行の法人税法施行令23条1項5号）及び資本金等の金額（現行の法人税法施行令8条1項19号）についても改正がされます。

5 グループ通算制度の見直し

（改正の概要）

グループ通算制度の施行に伴い、次の見直しが行われます。

① 投資簿価修正制度について、通算子法人の離脱時にその通算子法人の株式を有する各通算法人が、その株式（子法人株式）に係る資産調整勘定等対応金額について離脱時の属する事業年度の確定申告書等にその計算に関する明細書を添付し、かつ、その計算の基礎となる事項を記載した書類を保存している場合には、離脱時に子法人株式の帳簿価額とされるその通算子法人の簿価純資産価額にその資産調整勘定等対応金額を加算することができる措置を講ずる。

② 通算制度からの離脱等に伴う資産の時価評価制度について、時価評価資産から除外される資産から帳簿価額1,000万円未満の営業権を除外する。

③ 益金不算入及び損金不算入の対象となる通算税効果額から、利子税の額に相当する金額として各通算法人間で授受される金額を除外する。

④ 共同事業性がない場合等の通算法人の欠損金額の切捨て、共同事業性がない場合等の損益通算の対象となる欠損金額の特例及び通算法人の特定資産に係る譲渡等損失額の損金不算入の適用除外となる要件のうち支配関係5年継続要件について、一定の見直しを行う。

（改正のポイント）

グループ通算制度に関しては、令和2年度改正（令和4年4月1日施行）でその内容は明らかにされていますが、プレミアム（のれん部分）を付けて購入した子会社（通算子法人）をその後、購入価額を下回る価額で売却する場合であっても、グループ離脱時の通算子法人株式の帳簿価額はその通算子法人の簿価純資産価額とされることから、譲渡益の過大計上（譲渡損の過少計上）になることが指摘されていました。今回の改正で、その問題が解決することになります。なお、これに関連して、帳簿価額1,000万円未満の営業権についても離脱等に伴う資産の時価評価の対象とされます。

6 完全子法人株式等に係る配当等の所得税の非課税（源泉徴収不要）措置等

（改正の概要）

一定の内国法人が支払を受ける配当等で、①完全子法人株式等に係る配当等及び②配当等の支払に係る基準日において、当該内国法人が直接に保有する他の内国法人の株式等の発行済株式等の総数等に占める割合が3分の1超である場合における当該他の内国法人の株式等に係る配当等については、所得税が非課税（源泉徴収不要）とされます。

（改正のポイント）

この場合の「一定の内国法人」とは、内国法人のうち、公益社団・財団法人を除く一般社団・財団法人及び人格のない社団等並びに法人税法以外の法律によって公益法人等とみなされている法人以外の法人とされています。

また、②における「他の内国法人の株式等」とは、3分の1超という株式等の所有割合から「関連法人株式等」を思い浮かべますが、①判定時期が「支払いに係る基準日」、②保有が「直接」、③「名義人」として保有するものに限定されていますので、「関連法人株式等」とは異なる点に留意が必要です。

この改正の適用は、令和5年10月1日以後に支払を受けるべき配当等からとされていますが、この改正による税収減を緩和する対応を令和5年度改正で検討することが予定されています（与党大綱8頁（9））。

④
消費課税

インボイス制度関連の一部見直しを要チェック。情報更新で確実な対応を

税務システム研究会　客員研究員
（税理士）**長野　匡司**

こんな改正です

消費課税のうち消費税については、令和5年10月から施行されるインボイス制度の一部見直しなどが行われますが、その主なものは次のとおりです。

① 適格請求書発行事業者登録制度の見直し

② インボイス制度導入後の仕入税額控除の見直し

③ 輸出物品販売場制度の見直し

1 適格請求書発行事業者登録制度

（1）免税事業者の登録手続

① 制度の概要（登録日が令和5年10月1日の属する課税期間）

免税事業者は、課税事業者を選択し、適格請求書発行事業者の登録を受けることにより、適格請求書等を他の課税事業者（取引先）に交付することができます。

免税事業者が、適格請求書発行事業者の登録を申請した場合、令和5年10月1日の属する課税期間においては、経過措置により、課税期間の途中でも登録を受けた日から適格請求書発行事業者になることができます（平成28年改正法附則44④）。

この経過措置の適用がある場合には、課税期間の途中から課税事業者となりますので、登録を受けるに当たり、「消費税課税事業者選択届出書」を提出する必要はありません。

② 改正案（登録日が令和5年10月1日から6年間の属する課税期間）

免税事業者が、令和5年10月1日から令和11年9月30日までの日の属する課税期間中に適格請求書発行事業者の登録を受ける場合には、その登録日から適格請求書発行事業者となることができるようになります。

この改正案により、免税事業者が登録の必要性を見極めながら柔軟なタイミングで適格請求書発行事業者となれるように、インボイス制度導入後6年間の課税期間においても、課税期間の途中から登録が可能となります（簡易課税の適用も可能となります。）（図表1参照）。

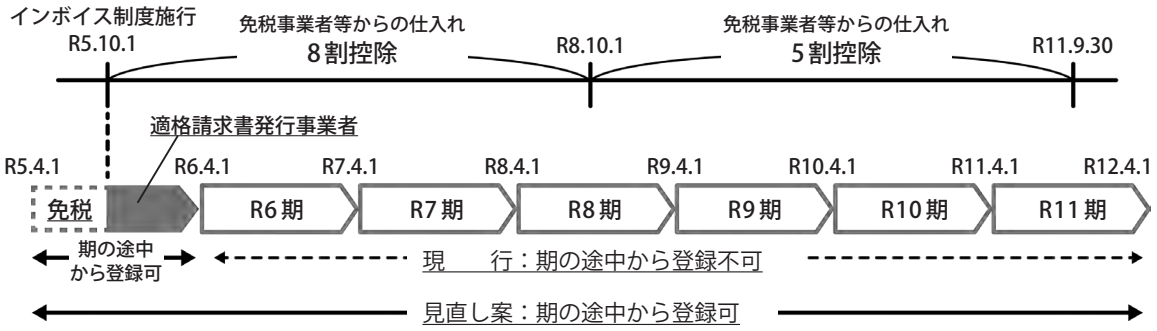
（2）事業者免税点制度の不適用（課税選択2年しばり）

① 制度の概要（登録日が令和5年10月1日の属する課税期間）

免税事業者が、「消費税課税事業者選択届出書」を税務署長に提出した場合には、課税事業者を選択したことにより課税事業者となった課税期間の初日から2年を経過する日の属する課税期間の初日以後でなければ、「消費税課税事業者選択不適用届出書」を提出することができません（消法9⑥）。

令和5年10月1日の属する課税期間の途中から

図表1　登録手続の見直し



制度施行後6年間は、期の途中からの登録を可能とする。

出典：自民党税制調査会資料

適格請求書発行事業者の登録を受ける場合には、「消費税課税事業者選択届出書」を提出しませんので、課税選択2年しばりの適用はありません。

② 改正案（登録日が令和５年10月１日の属する課税期間以外の課税期間）

前述（１）②の適用を受けて登録日から課税事業者となる適格請求書発行事業者（その登録日が令和5年10月1日の属する課税期間中である事業者を除きます。）のその登録日の属する課税期間の翌課税期間からその登録日以後2年を経過する日の属する課税期間までの各課税期間については、事業者免税点制度を適用しません。

この改正案により、「消費税課税事業者選択届出書」を提出することで課税選択した場合とのバランスを考慮し、課税選択2年しばりが適用されるようになります（図表2参照）。

図表2　免税事業者が課税事業者を選択する場合

区分	経過措置適用なし	経過措置適用あり	
		登録日が令和5年10月1日の属する課税期間	登録日が左記の課税期間以外の課税期間（～令和11年9月30日）
課税事業者選択届出書	必要	不要	不要
課税選択2年しばり	対象	対象外	対象

（3）登録の取消し

① 制度の概要

税務署長は、適格請求書発行事業者が次の事実に該当すると認めるときは、適格請求書発行事業者の登録を取り消すことができます（新消法57の2⑥、インボイスQ&A問17）。

イ　1年以上所在不明であること
ロ　事業を廃止したと認められること
ハ　合併により消滅したと認められること
ニ　消費税法の規定に違反して罰金以上の刑に処せられたこと

② 改正案

税務署長は、上記①のほか、次のホ～ヘに該当すると認めるときは、適格請求書発行事業者の登録を取り消すことができるようになります。

ホ　特定国外事業者以外の者であって納税管理人を定めなければならないこととされている事業者が、納税管理人の届出をしていないこと
ヘ　適格請求書発行事業者の登録申請書に虚偽の記載をして登録を受けたこと

2　インボイス制度導入後の仕入税額控除

（1）仕入明細書等による仕入税額控除

① 制度の概要

仕入税額控除の要件を満たす請求書等として、仕入明細書等があります。

仕入明細書等による仕入税額控除は、適格請求

書の記載事項が記載されており、相手方の確認を受けたものに限ります（新消法30⑨三）。

② 改正案

仕入明細書等による仕入税額控除は、その課税仕入れが他の事業者（売手）が行う課税資産の譲渡等に該当する場合に限って、適用されるようになります。

この改正案により、売手である個人事業者（適格請求書発行事業者）が、課税資産の譲渡等に該当しない家事用資産の譲渡は、仕入明細書等による仕入税額控除ができないようになります。

（２）免税事業者等からの課税仕入れ

① 制度の概要

事業者が、適格請求書発行事業者以外の者（免税事業者等）から行った課税仕入れについては、課税仕入れに係る消費税額の80%又は50%相当額を仕入税額控除の対象とする経過措置があります（平成28年改正法附則52①、53①、図表1参照）。

この経過措置については、区分記載請求書の保存が要件となります。

② 改正案

免税事業者等から区分記載請求書の記載事項に係る電磁的記録の提供を受けた場合でも、この経過措置が適用されるようになります。

（３）免税事業者が課税事業者となった場合の棚卸資産の調整措置

① 制度の概要

免税事業者が課税事業者（原則課税）となった場合において、課税事業者となる課税期間の直前の課税期間における期末棚卸資産に係る消費税額について、一定の要件を満たすときは、課税事業者となる課税期間の課税仕入れ等の税額とみなします（消法36①②）。

前述１（１）の経過措置の適用により適格請求書発行事業者の登録を受けることとなった場合において、登録日の前日に免税事業者であった期間中に国内で譲り受けた課税仕入れに係る棚卸資産、又はその期間中に保税地域から引き取った課税貨物に係る棚卸資産に該当するものを有しているときは、この取扱いを準用します（平成30年改正消令附則17）。

② 改正案

上記（２）の適格請求書発行事業者以外の者（免税事業者等）から行った課税仕入れに係る税額控除に関する経過措置の適用対象となる棚卸資産については、その棚卸資産に係る消費税額の全部を納税義務の免除を受けないこととなった場合の棚卸資産の調整措置の対象とします。

この改正案により、「適格請求書発行事業者から仕入れた棚卸資産」と「免税事業者等から仕入れた棚卸資産」を区分することなく、消費税額の全額（100%）が棚卸資産の調整措置の対象となります（図表3参照）。

図表3　免税事業者等から行った課税仕入れ

区分	令和5年10月1日 ～ 令和8年9月30日	令和8年10月1日 ～ 令和11年9月30日
仕入税額控除	消費税額の80%	消費税額の50%
棚卸資産の調整措置	消費税額の全額（100%）	

（４）適用開始時期

上記（１）から（３）までの改正は、令和5年10月1日以後に国内において事業者が行う資産の譲渡等及び課税仕入れについて適用します。

3 その他の改正案

① 外国人旅行者向け消費税免税制度（輸出物品販売場制度）について、一定の見直しが行われます。この改正は、令和5年4月1日以後に行われる課税資産の譲渡等について適用します（一部の取扱いは令和4年4月1日以後適用）。

② 個人事業者の消費税の納税地の異動があった場合に提出している届出書が、提出不要となります（所得税も同様）。この改正は、令和5年1月1日以後の納税地の異動について適用します。

⑤
国際課税

負担軽減の傾向が続く。申告・納税要件緩和で日本への投資を呼び込めるか

税務システム研究会　客員研究員
（税理士）**望月　文夫**

こんな改正です

① 昨年に引き続いて、国際金融市場の魅力を高める改正が行われます。
② 子会社からの配当と子会社株式の譲渡を組み合わせた租税回避規定の適用除外要件の見直しが行われます。

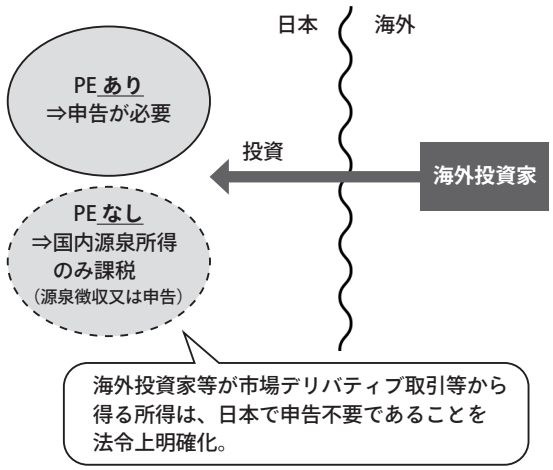
Ⅰ　国際金融市場の魅力を高める改正

1　デリバティブ取引の決済により生ずる所得が国内源泉所得に含まれないことの明確化

国際課税の原則では、「恒久的施設（PE）なければ課税なし」とされています。一方、所得税法161条1項2号は、「国内にある資産の運用又は保有により生ずる所得（第8号から第16号までに該当するものを除く。）」と規定しており、法人税法にも同様の規定があります。そうなると、日本にPEがなくても、非居住者・外国法人は、債券の償還益に関して日本で申告が必要になってしまう可能性があります。例えば、国税不服審判所平成31年3月25日裁決では、日本での申告が必要との判断がされました。

そこで、金融商品取引法の市場デリバティブ取引及び店頭デリバティブ取引の決済により生ずる所得は、所得税法及び法人税法に規定する国内源泉所得である「国内にある資産の運用又は保有により生ずる所得」に含まれないことを法令上明確化する改正が行われます。また、所得税法95条4項及び法人税法69条4項に規定する外国税額控除における国外源泉所得である「国外資産の運用・保有所得」についても同様の改正が行われる予定です。

【概要図】



出典：金融庁ウェブサイト

国税庁は令和4年1月7日、「クロスボーダーで行うデリバティブ取引の決済により生ずる所得の取扱いについて」というお知らせを公表しました。

それによると、税制改正の大綱が閣議決定されたことを受けて、従来の取扱いを変更するとのことです。そして、今回の取扱いの変更により、税金が納め過ぎとなる方については、更正の請求を行い、納め過ぎた税金について5年以内の場合に

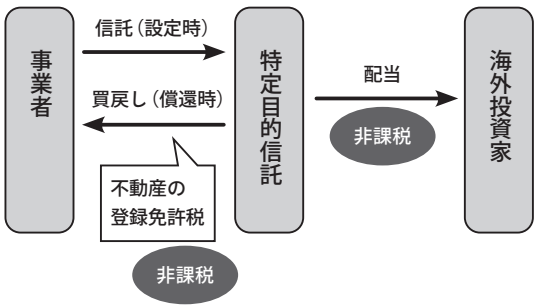
は還付を求めるため「更正の請求」をすることができます。一方、内国法人で外国税額控除の額が減少する場合、修正申告をしなければならない場合があります。

2　日本版スクークに係る非課税措置の２年間延長

令和2年度税制改正で、日本版スクークに係る非課税制度が創設されていました。日本版スクークとは、イスラム投資家による投資を可能にするため、特定目的信託の発行する社債的受益権に係る海外投資家への配当及び信託からの不動産の買戻しに係る登録免許税の非課税化措置を指します。国際金融センターの実現に向け、日本版スクークの発行を促し、イスラム・マネーを我が国に呼び込み日本市場の活性化を図るとともに、イスラム金融・文化に対する理解を内外に示す観点から導入されました。

この非課税措置については、引き続き市場のニーズや政策効果を見極める必要があることから、本措置の対象となる振替特定目的信託受益権のうち社債的受益権に該当するものの発行期限を令和6年3月31日まで2年延長することとされました。

【概要図】



出典：金融庁ウェブサイト

Ⅱ　子会社からの配当と子会社株式の譲渡を組み合わせた租税回避への対応の適用除外要件の見直し

1　制度の概要

本制度は令和2年度税制改正において導入されましたが、その目的は外国子会社からの配当と子会社株式の譲渡を組み合わせた租税回避への対応にありました。

具体的には、法人が、特定関係子法人から受ける対象配当金額が株式等の帳簿価額の10％相当額を超える場合には、その対象配当金額のうち益金不算入相当額を、その株式等の帳簿価額から引き下げることです。このように、譲渡する株式価額を引き下げることにより、譲渡損失がなるべく出ないような措置を講じて、租税回避に対応しました。

一方、適正な取引に対してはいくつかの適用除外要件を定めていました。例えば、内国普通法人である特定関係子法人の設立の日から特定支配関係発生日までの間において、その発行済株式の総数等の90％以上を内国普通法人や居住者等が有する場合の対象配当金額、また、特定支配日の直前事業年度から配当決議等の直前事業年度までの利益剰余金額の増加額が配当金額を超えている場合、そして、10年を超えて支配している場合、さらに、対象配当金額が2,000万円以下の場合については本制度を適用しないことなど、です。

2　令和４年度改正の概要

今回の改正では利益剰余金額の増加に関するものと孫法人の要件を通じて、適用除外要件が緩和されることになります。

（１）適用除外要件（特定支配日利益剰余金額要件）の判定

イ　子法人の対象配当等の額に係る直前事業年度終了の日の翌日からその対象配当等の額を受けるまでの期間（対象期間）内にその子法人の利益剰余金の額が増加した場合において、対象期間内にその子法人の株主等がその子法人から受ける配当等の額に係る基準時のいずれかがその翌日以後であるときは、直前事業年度の貸借対照表に計上されている利益剰余金の額に期中増加利益剰余金額を加算できることとされます。ただし、次に掲げる金額を証する書類を保存している場合に限られます。

（イ）期中増加利益剰余金額

（ロ）特定支配前の期中増加利益剰余金額（一

定期間内にその子法人の利益剰余金の額が増加した場合において、その増加した利益剰余金額とその期間内にその子法人の株主等が受ける配当等の額に対応して減少したその子法人の利益剰余金額の合計額）

ロ　上記イの適用を受ける場合には、特定支配日前に最後に終了した事業年度の貸借対照表に計上されている利益剰余金額に特定支配前の期中増加利益剰余金額を加算することとされます。

（2）本制度は、次のいずれかに該当する場合には適用しないこととされます。

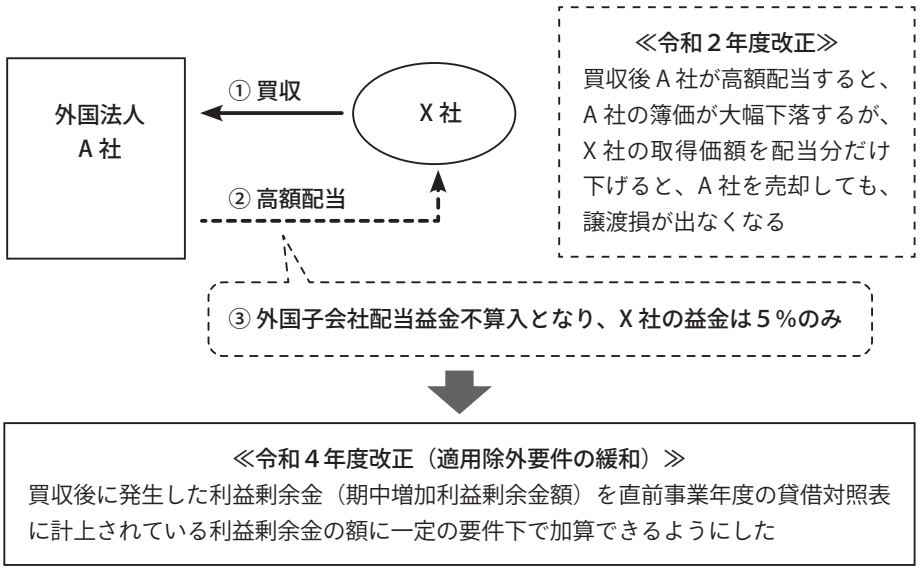
イ　対象配当等の額に係る基準時以前10年以内に子法人との間にその孫法人等の全てがその設立の時からその基準時まで継続してその子法人との間にその子法人による特定支配関係がある法人（継続関係法人）である場合

ロ　次のいずれにも該当する場合

（イ）その親法人と孫法人との間に、その孫法人の設立の時からその孫法人から子法人に支払う配当等の額に係る基準時まで継続して親法人による特定支配関係がある場合

（ロ）その基準時以前10年以内にその孫法人との間にそのひ孫法人等の全てがその設立の時からその基準時まで継続してその孫法人との間にその孫法人による特定支配関係がある法人である場合

【概要図】



（図は筆者作成）

⑥
納税環境整備

税理士制度について大きく見直しされるとともに、デジタル・ガバメントの一層の推進が図られる

税務システム研究会　客員研究員
（税理士）佐々木　京子

こんな改正です

- 税理士業務の電子化や、にせ税理士行為への懲戒など税理士制度が見直されます。
- 帳簿の提示がない場合等に、過少申告加算税等が加重される措置が設けられます。
- 財産債務調書の提出義務者の範囲が拡大されます。
- 地方税の申告・申請・納税等の手続の全てをeLTAXで電子化することを目指します。
- 電子取引の電磁的記録の保存の義務化が2年猶予されます。

1　税理士制度の見直し

ウィズコロナ・ポストコロナの新しい社会を見据え、税理士の業務環境や納税環境の電子化といった状況の変化に的確な対応が必要なことから、税理士業務の電子化推進とともに、税理士事務所の設置基準等の見直しが行われます。

また、税理士の多様な人材確保のため、税理士試験の受験資格の緩和が行われるとともに、税理士に対する信頼回復を図る観点から、登録抹消により懲戒逃れを図る税理士等への対応その他の見直しが行われます。

なお、各見直しの適用時期は、図表1をご参照ください。

（1）税理士業務におけるICT化の推進

① 税理士等に「税理士業務の電子化等を通じて、納税義務者の利便の向上及び税理士業務の改善進歩を図るよう努めるものとする」旨の努力義務規定が設けられます。

② 税理士会及び日本税理士会連合会会則の絶対的記載事項に、税理士業務の電子化に関する規定が追加され、規定の変更には財務大臣の認可が必要になります。

③ 税理士会及び日本税理士会連合会の総会等の招集通知及び議決権行使の委任について、電磁的方法により行うことが可能になります。

④ 税理士名簿、税理士業務処理簿等について、媒体の制約なく電磁的記録を作成できることが明確化されます。

（2）税理士事務所の該当性の判定基準の見直し

税理士事務所に該当するかどうかの判定について、設備又は使用人の有無等の物理的な事実により行わないこととされ、併せて、税理士から離れた場所における使用人等の業務の適切性確保を図るための運用上の措置が講じられます（図表2）。

（3）税務代理の範囲の明確化

① 税務代理（処分に対する主張・陳述等）の前提となるような、更正通知・賦課決定通知等の受領行為は、税務代理権限証書に記載された税理士又は税理士法人の代理行為に該当することが明確化されます。

② 税務代理権限証書に、税務代理に該当しない

図表1　税理士制度の見直しの改正項目と適用時期

税理士制度の見直しの改正項目	適用時期
(1) 税理士の業務における電子化の推進	
① 税理士業務の電子化による業務改善等（努力義務規定）	令和4年4月1日以後
② 税理士業務の電子化に関する規定の追加（絶対的記載事項）	令和5年4月1日以後
③ 税理士会の総会等の招集通知及び議決権行使の委任の電子化	令和4年4月1日以後
④ 税理士名簿等の作成方法の明確化	令和4年4月1日以後
(2) 税理士事務所の該当性の判定基準の見直し	令和5年4月1日以後
(3) 税務代理の範囲の明確化	
① 通知等の受領行為は税務代理に該当することの明確化	令和4年4月1日以後
② 税務代理権限証書に関する様式の整備	令和6年4月1日以後
(4) 税理士試験の受験資格要件の緩和	令和5年4月1日以後
(5) 税理士法人の業務範囲の見直し	令和4年4月1日以後
(6) 懲戒逃れを図る税理士等への対応	
① 元税理士に対する「懲戒処分相当であったことの決定」制度の創設等	令和5年4月1日以後
② 懲戒処分等の除斥期間の創設	令和5年4月1日以後
③ 税理士法違反行為等に対する調査の見直し	令和5年4月1日以後
④ 懲戒処分を受けた社員税理士の取扱い	令和4年4月1日以後
(7) 税理士が申告書に添付する書面の様式整備	令和6年4月1日以後

図表2　事務所設置規制の見直し

	現行	改正案
法律上の規定	税理士は、税理士業務を行うための事務所を設けなければならない。また複数設けてはならない（税理士法人は複数設置可能）。	
事務所の捉え方	継続的に税理士業務を執行する場所 ○外部に対する表示の有無 ○設備の状況・使用人の有無等	税理士の業務の本拠 ○外部に対する表示の有無
規制の目的	継続的な業務の執行場所を1ヶ所に限定 ①法律関係の明確化と、②使用人等による非税理士行為の抑制を図る	業務の本拠を1ヶ所に限定 ○法律関係の明確化を図る（従前同様、活動の本拠を限定し、指導監督を円滑に実施する）

出典：与党税制調査会資料をもとに筆者作成

代理について委任の記載欄を設ける等の見直しが行われます。

（4）税理士試験の受験資格要件の緩和

多様な人材の確保と受験者数の減少に対処するため、次の見直しが行われます。

① 会計学（簿記論・財務諸表論）については受験資格が不要となります。

② 大学等の履修科目により得ることができる受験資格について、その要件が「法律学又は経済学」から「社会科学に属する科目」に拡充されます。

（5）税理士法人の業務範囲の拡充

税理士法人の業務範囲は、以下に掲げるものに限定されてきました。

・税理士業務（税務代理、税務書類の作成、税務相談）

・定款で定める財務に関する業務（財務書類の作成、会計帳簿の記帳代行等）

税理士個人は他の法律に抵触しない限り、上記以外の業務が可能であるのに対し、税理士法人はその専門的な知見を活かして、成年後見業務や租税教育・普及の業務を行うことができませんでした。

見直しにより、税理士法人の業務の範囲に、次の業務が追加されます。

① 租税に関する教育その他知識の普及及び啓発の業務
② 後見人等の地位に就き、他人の法律行為について代理を行う業務　等

（6）懲戒逃れを図る税理士等への対応

国税当局は、税理士等による税理士法違反（脱税相談等）について、税理士・税理士法人を調査（質問検査権の行使）し、懲戒処分を行ってきましたが、その対象が税理士現職者に限られているため、次のような問題がありました。

(ｲ) 懲戒手続開始前に税理士登録が抹消された場合、それ以上の調査や懲戒処分ができない（懲戒逃れ）
(ﾛ) 無登録の者や、関係人（使用人・取引先銀行等）、官公署に対しては、行政指導による証拠収集しかできない

また、業務禁止処分を受けた者は、税理士登録が抹消され、以後3年間は再登録できませんが、懲戒逃れの場合、証拠隠滅後の再登録が可能であり、官報公告も回避することができました。

これらの課題に対応するため、次の①～④の見直しが行われます。

① 元税理士に対する「懲戒処分相当であったことの決定」制度の創設等

財務大臣は、元税理士について、税理士であった期間内に懲戒処分の対象となる行為等があると認めたときは、下記(ｲ)・(ﾛ)の事項を明らかにして、懲戒処分を受けるべきであったことについて決定し、遅滞なく官報に公告することとなります。

(ｲ) 受けるべきであった懲戒処分の種類
(ﾛ) 懲戒処分が税理士業務の停止処分である場合には、処分の種類及び停止期間

また、税理士欠格条項に、この決定から3年を経過しない者が追加され、税理士登録拒否事由に、上記(ﾛ)の停止期間を経過しない者が追加されます。

② 懲戒処分等の除斥期間の創設

懲戒の事由があったときから10年を経過したときは、懲戒の手続を開始することができない除斥期間が創設されます。

この除斥期間の取扱いは、税理士法人の税理士法違反行為等に対する処分及び上記①の決定について同様の措置が講じられます。

③ 税理士法違反行為等に対する調査の見直し

(ｲ) 質問検査等の対象に、元税理士及びにせ税理士行為を行っている者が追加されます。
(ﾛ) 税理士法に違反する行為等があると思料するときは、関係人又は官公署に対し、必要な帳簿書類等の閲覧等の協力を要請できるようになります。

④ 懲戒処分を受けた社員税理士の取扱い

社員税理士の法定脱退理由に懲戒処分等により税理士業務が停止されたことが追加されることとなります。

（7）税理士が申告書に添付する書面（税理士法33の2①）の様式整備

税理士の実務を踏まえ様式の簡素化等の見直しが行われます。

2 帳簿の提出がない場合等の過少申告加算税等の加重措置の整備

適正な記帳や帳簿保存を行わない納税者については、真実の所得把握に係る税務当局の執行コストが多大となり、行政制裁等を適用する際の立証に困難を伴う場合もあります。

また、記帳義務の不履行や税務調査時の簿外経費の主張等に対する不利益がないと、悪質な納税者を利するような事例も生じ、記帳義務・申告義務を適正に履行する納税者との公平性が保てないこととなります。

そのため、修正申告等に際して帳簿等の提出要求があった場合に、その帳簿の記帳が不十分であったり、提出をしなかった場合には過少申告加算税・無申告加算税が加重されることとなります。

（1）適用時期

令和6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）改正の内容

① 帳簿不提示等に対する加算税加重制度の創設

過少申告加算税制度及び無申告加算税制度について、納税者が、一定の帳簿に記載すべき事項に関し、次の（イ）～（ハ）の税目に係る修正申告書の提出等があった時前に、帳簿の提出又は提出を求められ、かつ、下記③（イ）又は（ロ）のいずれかに該当するときは、その修正申告等に基づき納付すべき税額に係る過少申告加算税又は無申告加算税について、本税の10%又は5%が加重される制度が創設されます。

（イ）所得税、（ロ）法人税、（ハ）消費税（輸入消費税を除く）

② 対象となる修正申告等

（イ）修正申告書の提出、（ロ）期限後申告書の提出、（ハ）更正、（ニ）決定

③ 加重される場合とその加重割合

通常課される過少申告加算税等の額に、その申告漏れ等に係る所得税、法人税又は消費税の10%又は5%に相当する金額が加算されます。

（イ）10%加算される場合

・帳簿を提示又は提出しなかった場合

・職員にその提示又は提出した帳簿に記載すべき事項のうち、売上金額又は業務に係る収入金額の記載が著しく不十分である場合(※)

（※）売上金額又は業務に係る収入金額のうち1/2以上が記載されていない場合をいいます。

（ロ）5%加算される場合

・提示又は提出した帳簿に、売上金額又は業務に係る収入金額の記載が不十分である場合(※)（上記（イ）に該当する場合を除く）

（※）売上金額又は業務に係る収入金額のうち1/3以上が記載されていない場合をいいます。

帳簿の提示又は提出	あり			なし
収入金額の不記載割合	1/3未満	1/3以上	1/2以上	－
加算税の加重割合	－	（ロ）5%	（イ）10%	（イ）10%

④ 対象となる帳簿

次に掲げる帳簿のうち、売上金額又は業務に係る収入金額の記載についての調査のために必要があると認められるものをいい、その電磁的記録を含みます。

（イ）所得税又は法人税の青色申告者が保存すべき仕訳帳及び総勘定元帳

（ロ）所得税又は法人税において上記（イ）の青色申告者以外の者が保存しなければならないこととされる帳簿

（ハ）消費税の事業者が保存しなければならないこととされる帳簿

（3）実務上のポイント

① 納税者の責めに帰すべき事由がない場合

災害等納税者の責めに帰すべき事由がないと認められる場合には、加重措置が適用されないよう、運用上適切に配慮される措置がとられます。

② 証拠書類のない簿外経費への対応

税務調査の現場において、帳簿等に記載がなく所得金額の計算の基礎とされなかった簿外経費を納税者が主張する場合があります。

事実の仮装・隠蔽がある年分、又は無申告の年分の確定申告等の簿外経費については、次の（イ）・（ロ）を除き、必要経費（損金）不算入とする措置が講じられます。

（イ）簿外経費が生じたことを明らかにする帳簿書類等を保存する場合（災害その他やむを得ない事情により帳簿書類の保存をすることができなかったことを納税者が証明した場合を含む）

（ロ）保存する帳簿書類等により簿外経費の額に係る取引の相手先が明らかである場合その他その取引が行われたことが推測され、かつ、反面調査等により税務署長がその取引が行われたと認める場合

3 財産債務調書制度等の見直し

所得2,000万円以下の者は、高額の資産を保有

していたとしても、財産債務調書の提出の義務がないため資産の把握が不十分であるとされ、提出義務者の範囲が拡大されるとともに、提出義務者の事務負担軽減の観点から、提出期限・記載内容等について見直しが行われます。

（１）適用時期

令和５年分の財産債務調書又は国外財産調書について適用されます。

（２）改正の内容

項目	改正前	見直し案
提出義務者	所得：2,000万円超 財産：総資産３億円以上又は有価証券等１億円以上	提出義務者に以下の者を追加する 財産：総資産10億円以上（所得基準なし）
提出期限	翌年３月15日	翌年６月30日（国外財産調書についても同様）
記載内容	年末に保有する財産・債務の所在地・銘柄別・価格等（取得価額100万円未満の家庭用動産は記載省略可能）	同左 （100万円未満を300万円未満に引き上げる）

また、提出期限後に財産債務調書が提出された場合において、その提出が「調査があったことにより更正又は決定があるべきことを予知してされたもの」でないときは、「その財産債務調書は提出期限内に提出されたものとみなす措置」については、その提出が調査通知前にされたものである場合に限り適用されることとなります（国外財産調書についても同様）。

4 地方税務手続のデジタル化

eLTAXによる電子申告・申請の対象手続や電子納付の対象税目・納付手段が拡大されます。

（１）eLTAXによる申告・申請に係る対象手続の拡大

納税者等が地方公共団体に対して行う全ての申告・申請等について、eLTAXにより行うことができるようになります。

この改正は、令和４年４月１日から施行し、実務的な準備が整ったものから順次対応されます。

（２）eLTAXによる電子納付の対象税目の拡大

令和元年10月に開始した地方税共通納税システムにより地方税共同機構が電子的に処理する税目を拡大し、全ての税目についてeLTAXにより納付を行うことができるようになります。

この改正は、令和５年４月１日以後の納付について適用されます。

（３）eLTAXによる電子納付に係る納付手段の拡大

電子納付について、スマートフォン決済アプリやクレジットカード等による納付を可能とするため、納税者が地方税共同機構が指定する者に納付の委託を行うことができることとなります。

この改正は、令和５年４月１日以後に納付を委託する場合に適用されます。

5 改正電子帳簿保存法完全適用の猶予

電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存制度について、令和４年１月１日から令和５年12月31日までの間の申告所得税及び法人税に関わる電子取引については、納税地等の所轄税務署長がやむを得ない事情があると認め、かつ、税務調査等の際に、その電子データを整然・明瞭な状態で出力した書面を提示できる場合には、その保存要件にかかわらず電子データの保存が可能となり、また、その電子データの保存に代えてその電子データを出力することにより作成した書面による保存を可能とする経過措置が設けられます。

● MEMO ●

● MEMO ●

● MEMO ●

［ 執筆者一覧 ］

中島　孝一（なかじま　こういち）
MJS 税経システム研究所 税務システム研究会 客員研究員
税理士、中島税理士事務所所長。著書に、『令和 4 年度 よくわかる税制改正と実務の徹底対策』（共著、日本法令）、『目的別 相続対策 選択ガイドブック』（共著、新日本法規出版）など多数あり。

植田　卓（うえだ　たかし）
MJS 税経システム研究所 税務システム研究会 顧問
税理士、植田会計事務所所長、立命館大学客員教授。著書に、『税務力アップシリーズ・法人税』（清文社）、『中小会社の会計指針』（共著、中央経済社）など多数あり。

中村　慈美（なかむら　よしみ）
MJS 税経システム研究所 税務システム研究会 客員研究員
税理士、中村慈美税理士事務所所長、文京学院大学大学院経営学研究科特任教授。著書に、『税制改正早わかり 令和 4 年度』（共著、大蔵財務協会）、『図解 組織再編税制（令和 3 年版）』（大蔵財務協会）など多数あり。

長野　匡司（ながの　まさじ）
MJS 税経システム研究所 税務システム研究会 客員研究員
税理士、長野匡司税理士事務所所長。著書に、『法人税申告の実務全書』（共著、日本実業出版社）、『改訂版　資産をめぐる複数税目の実務』（共著、新日本法規出版）』など多数あり。

望月　文夫（もちづき　ふみお）
MJS 税経システム研究所 税務システム研究会 客員研究員
税理士、青山学院大学大学院特任教授。著書に、『令和 4 年版　図解国際税務』、『令和 3 年版　タックス・ヘイブン税制の実務と申告』（いずれも、大蔵財務協会）など多数あり。

佐々木　京子（ささき　きょうこ）
MJS 税経システム研究所 税務システム研究会 客員研究員
税理士、税理士法人平川会計パートナーズ勤務。著書に、『令和 4 年度 よくわかる税制改正と実務の徹底対策』（共著、日本法令）、『消費税 複数税率の申告実務ー区分経理からインボイスまでー』（ぎょうせい）など多数あり。

※執筆者について詳しく知りたい方は MJS 税経システム研究所のページをご覧ください。
https://www.mjs.co.jp/outline/zeikei/concept/

［ 初出 ］

特集　令和 4 年度税制改正の重要ポイント　……　2022 年 3 月（No.158）

※本冊子の内容は、執筆時点のものです。
情報が更新される可能性がありますので、最新情報は、国税庁のホームページなどをご確認ください。

Monthly Report 特別版
特集 令和 4 年度税制改正の重要ポイント｜全 6 本
(No.158 より抜粋)
2022 年 4 月 30 日発行

編　集：MJS税経システム研究所
〒160-0004 東京都新宿区四谷 4-30-13 クロスシー新宿御苑前ビル 6 階
TEL：03(6626)9060
本誌の内容に関するお問い合わせは、お問い合わせフォームまでお願いいたします。
https://www.mjs.co.jp/form/zeikei_info

本誌掲載記事の無断転載・複写を禁じます。

株式会社ミロク情報サービス
編集　MJS税経システム研究所