

特集

# 令和6年度 税制改正の重要ポイント

- 基本的考え方** 物価上昇を超える賃上げを目指すとともに、生産性向上と成長のためのスタートアップ・エコシステムの強化へ
- 個人所得課税** 子育て支援税制とスタートアップ支援のためのストックオプション税制の拡充、煩雑な実務が予想される定額減税に注目
- 資産課税** 大きな改正はないが、納税猶予の特例の適用期限の延長など、見逃せないポイントを押さえる
- 法人課税** 賃上げ・子育て・教育訓練の促進や産業競争力強化のための税制、交際費等の損金不算入額の引上げに注目
- 消費課税** インバウンド需要やグローバル化による課税・免税制度の見直し、実務では帳簿の記載事項等を要確認
- 国際課税** 暗号資産取引情報や電子決済取引情報を各国間で共有するなど、国際間の合意を着実に導入
- 納税環境整備** GビズIDとe-Taxの連携による申請手続等の利便性向上と、重加算税制度の見直しなどが入る

No.182 (MAR.2024) 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。



# 令和6年度 税制改正の重要ポイント



昨年12月14日に令和6年度与党税制改正大綱案が発表されました。その後、12月22日の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。本特集が、令和6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

- |   |   |
|---|---|
| <p>①基本的考え方…………… 2<br/>物価上昇を超える賃上げを目指すとともに、生産性向上と成長のためのスタートアップ・エコシステムの強化へ<br/>(税務システム研究会 客員研究員、税理士 中島孝一)</p> <p>②個人所得課税…………… 7<br/>子育て支援税制とスタートアップ支援のためのストックオプション税制の拡充、煩雑な実務が予想される定額減税に注目<br/>(税務システム研究会 顧問、税理士 植田卓)</p> <p>③資産課税…………… 11<br/>大きな改正はないが、納税猶予の特例の適用期限の延長など、見逃せないポイントを押さえる<br/>(税務システム研究会 客員研究員、税理士 武田秀和)</p> <p>④法人課税…………… 14<br/>賃上げ・子育て・教育訓練の促進や産業競争力強化のための税制、交際費等の損金不算入額の引上げに注目<br/>(税務システム研究会 客員研究員、税理士 中村慈美)</p> | <p>⑤消費課税…………… 19<br/>インバウンド需要やグローバル化による課税・免税制度の見直し、実務では帳簿の記載事項等を要確認<br/>(税務システム研究会 客員研究員、税理士 長野匡司)</p> <p>⑥国際課税…………… 22<br/>暗号資産取引情報や電子決済取引情報を各国間で共有するなど、国際間の合意を着実に導入<br/>(税務システム研究会 客員研究員、税理士 望月文夫)</p> <p>⑦納税環境整備…………… 24<br/>G BizIDとe-Taxの連携による申請手続等の利便性向上と、重加算税制度の見直しなどが入る<br/>(税務システム研究会 客員研究員、税理士 佐々木京子)</p> |
|---|---|

## ①

## 基本的考え方

# 物価上昇を超える賃上げを目指すとともに、生産性向上と成長のためのスタートアップ・エコシステムの強化へ

税務システム研究会 客員研究員  
(税理士) 中島 孝一

## 1

## 令和6年度税制改正の基本的考え方

賃金上昇が物価高に追いついていない国民の負担を緩和し、物価上昇を十分に超える持続的な賃上げが行われる経済の実現を目指す観点から、所得税・個人住民税の定額減税の実施や、賃上げ促進税制の強化などが行われます。

また、資本蓄積の推進などにより供給力を強化するため、戦略分野国内生産促進税制やイノベーションボックス税制を創設し、スタートアップ・エコシステムの抜本的強化のための措置が講じられます。

加えて、グローバル化を踏まえてプラットフォーム課税の導入等を行うとともに、地域経済や中堅・中小企業の活性化等の観点から、事業承継税制の特例措置に係る計画提出期限の延長や外形標準課税の適用対象法人の見直しなどが行われます。

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6年度税制改正の大綱（令和5年12月22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) 個人所得課税から (6) 納税環境整備の各分野は、このあと本誌11ページ以降で詳しく解説しています。

### (1) 個人所得課税

#### ① 所得税・個人住民税の定額減税

令和6年分の所得税・令和6年度分の個人住民税に限定して、納税者本人及び配偶者を含めた扶養親族1人につき納付すべき所得税から3万円・納付すべき個人住民税から1万円が控除されます。

ただし、納税者本人の合計所得金額が1,805万円以下（給与収入の場合は2,000万円以下）である場合に限られます。

#### ② 子育て支援税制の拡充

令和6年限りの措置として、子育て世帯等に対し住宅ローン控除の年末借入限度額を一般の場合より上乗せするとともに、床面積要件が緩和されます。

#### ③ スタートアップ・エコシステムにおけるストックオプション税制の拡充

スタートアップが付与したストックオプションの場合に、年間の権利行使価額の限度額が最大で3,600万円（改正前の3倍）に引き上げられます。

### (2) 資産課税

#### ① 直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の非課税の延長及び見直し

直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の非課税の特例は、省エネ等住宅の要件が厳しくされるとともに3年延長されます。

## ②個人版・法人版の事業承継に係る納税猶予制度の「承継計画」の提出期限の延長

個人の事業用資産に係る相続税・贈与税の納税猶予制度の「個人事業承継計画」と、法人の非上場株式等に係る相続税・贈与税の納税猶予制度の「特例承継計画」の、提出期限が2年延長されます。

### (3) 法人課税

#### ①給与等の支給額が増加した場合の税額控除制度の延長及び見直し

従来の大企業向けの措置について、税額控除率の上乗せ措置の見直しが行われた上、適用期限が3年延長されます。

また、従来の大企業のうち従業員数が2,000人以下の法人について、一定の賃上げを行ったときは、一定の税額控除ができる中堅企業向けの措置が令和6年4月1日から3年間にわたり新設されます。

中小企業向けの措置は、上乗せ措置の見直しが行われることに加え、5年間の繰越控除制度を設けた上で、適用期限が3年延長されます。

#### ②中小企業事業再編投資損失準備金制度の拡充

中小企業が複数回のM&Aを実施する場合において、その株式等の取得価額に90%又は100%を乗じた金額以下の金額を中小企業事業再編投資損失準備金として積み立てたときは、その金額について、その事業年度において損金算入できる措置が加えられます。

#### ③戦略分野国内生産促進税制の創設

産業競争力強化法（改正を前提）の認定事業適応事業者が、産業競争力基盤強化商品生産用資産の取得等をしたときは、その認定の日以後10年以内の日を含む各事業年度において、上記資産により生産・販売された数量等に応じた金額の税額控除ができることとなります。

#### ④イノベーションボックス税制の創設

国内で自ら研究開発した知的財産権（特許権・AI関連のプログラムの著作権）から生ずる譲渡所得・ライセンス所得のうち、最大30%の金額に

ついて、その事業年度において損金算入できることとなります。

#### ⑤交際費等の損金不算入制度の延長及び見直し

交際費等の損金不算入制度について、損金不算入となる交際費等の範囲から除外される一定の飲食費に係る金額基準を1人当たり5,000円以下から1万円以下に引き上げることとした上、適用期限が3年延長されます。

#### ⑥外形標準課税の見直し

外形標準課税の対象法人について、現行基準を維持した上で、当分の間、前事業年度に外形標準課税の対象であった法人は、当該事業年度に資本金1億円以下であったとしても、資本金と資本剰余金の合計額が10億円を超えるものは外形標準課税の対象とされることとなります。

また、資本金と資本剰余金の合計額が50億円を超える法人等の100%子法人等のうち、資本金が1億円以下で、資本金と資本剰余金の合計額が2億円を超えるものも外形標準課税の対象とされます。

### (4) 消費課税

#### ①プラットフォーム課税の導入

国外事業者がデジタルプラットフォームを介して国内向けに行うデジタルサービスについて、国外事業者の取引高が50億円超のプラットフォーム事業者に対して消費税の納税義務を課す制度が導入されます。

#### ②国外事業者に対する事業者免税点制度と簡易課税制度等の見直し

国外事業者により行われる事業者免税点制度や簡易課税制度等を利用した租税回避を防止するため、必要な制度の見直しが行われます。

#### ③外国人旅行者向け免税制度の見直し

外国人旅行者向け免税制度が不正に利用されている現状を踏まえ、出国時に税関において免税購入物品の持ち出しが確認された場合に免税販売が成立する制度へ見直しが行われます。

制度の詳細は、外国人旅行者の利便性の向上や免税店の事務負担の軽減に十分配慮しつつ、空港等での混雑防止の確保を前提として令和7年度税制改正で結論を得ます。

#### ④仕入税額控除に係る帳簿の記載事項の見直し

請求書の保存がなくても仕入税額控除が認められる特例について、自動販売機による取引に対し、事業実態に即し、住所・所在地の記載が不要になります。

#### ⑤簡易課税事業者が税抜方式を採用する場合における経理処理方法の見直し等

簡易課税制度等を適用する事業者が税抜経理方式を適用した場合には、一定の金額を「仮払消費税等の額」として計上することができるようになります。

### (5) 国際課税

#### ①各対象課税年度の国際最低課税額に対する法人税等の見直し

令和5年度税制改正で法制化した所得合算ルール（IIR）について、経済協力開発機構（OECD）によるガイダンスや国際的な議論の内容を踏まえた制度の明確化等の観点からの見直しが行われます。

#### ②非居住者に係る暗号資産等取引情報の自動的交換のための報告制度の整備

OECDにおいて策定された暗号資産等報告枠組みに基づき、租税条約等により各国税務当局と自動的に交換するため、国内の暗号資産取引業者等に対し非居住者の暗号資産に係る取引情報等を税務当局に報告することを義務付ける制度が整備されます。

## 3

### 令和6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
所得税・個人住民税の定額減税	納税者本人と同一生計配偶者又は扶養親族1人につき所得税3万円・個人住民税1万円の合計4万円が定額減税されます。	令和6年分の所得税と令和6年度分の個人住民税に限り、令和6年6月1日から
子育て支援税制の拡充	子育て世帯等に対し、住宅ローン控除の借入限度額が1,000万円又は500万円上乘せされます。	令和6年中の入居に限定
スタートアップ・エコシステムにおけるストックオプション税制の拡充	設立5年以上20年未満の株式会社のうち、一定の会社が付与するストックオプションの年間権利行使価額の上限が3,600万円に引き上げられます。	今後公表される法令等により確認

#### (2) 資産課税

項目	改正のポイント	適用時期
直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の非課税の延長及び見直し	省エネ基準の要件が引き上げられるとともに、適用期限が3年延長されます。	令和6年1月1日から令和8年12月31日まで
個人版・法人版の事業承継に係る納税猶予制度の「承継計画」の提出期限の延長	「事業承継計画」の提出期限が、それぞれ2年延長されます。	令和8年3月31日まで

③非居住者に係る金融口座情報の自動的交換のための報告制度等の見直し

電子決済手段等取引業者及び特定電子決済手段等を発行する者に対し、非居住者に係る特定電子決済手段のうち一定の取引情報等を税務当局に報告することを義務付ける制度が整備されます。

(6) 納税環境整備

① G ビズ ID と e-Tax の連携による利便性向上

法人が、G ビズ ID (一定の認証レベルを有するものに限る) を用いて e-Tax により申請等を行う場合には、その申請等を行う際の電子署名等は不要になります。

② 処分通知等の電子交付の拡充

納税者の事前同意を前提に、すべての処分通知等について e-Tax により行うことができるようになります。

③ 地方公金に係る eLTAX 経由での納付

eLTAX を通じた電子納付の対象に、国民健康保険料と道路占有料が追加されます。

④ 法定調書の e-Tax 等による提出義務基準の引下げ

法定調書の e-Tax 等による提出義務基準が、法定調書の種類ごとに、前々年の提出すべきであった当該法定調書の提出枚数が「30 枚以上であるもの」に引き下げられます。

⑤ 更正の請求に係る隠蔽・仮装行為に対する重加算税制度の整備

隠蔽・仮装された事実に基づき更正請求書を提出していた場合についても、重加算税の適用対象に加えられることになります。

(3) 法人課税

項目	改正のポイント	適用時期
給与等の支給額が増加した場合の税額控除制度の延長及び見直し	会社の規模が、大企業・中堅企業・中小企業に区分され、区分に応じて賃上げ率・上乘せ率等が見直されます。	令和6年4月1日から令和9年3月31日までに開始する各事業年度
中小企業事業再編投資損失準備金制の見直し	複数回の M&A の場合には、繰入率が 90%・100% に引き上げられるとともに、据置期間が 5 年から 10 年に延長されます。	産業競争力強化法の改正法施行日から令和9年3月31日までの株式取得
戦略分野国内生産促進税制度の創設	産業競争力基盤強化商品生産用資産を取得し、その資産により生産・販売された数量等に応じた金額が税額控除されることになります。	事業適応計画認定日以後10年以内の日を含む事業年度
イノベーションボックス税制の創設	知的財産権(特許権等)から生ずる譲渡所得等のうち30%について、その事業年度で損金算入されることになります。	令和7年4月1日から令和14年3月31日までに開始する各事業年度
交際費等の損金不算入制度の延長及び見直し	交際費等から除外される一定の飲食費が1人当たり5,000円以下から1万円以下に引き上げられます。	令和6年4月1日以後に支出するものから令和9年3月31日まで
外形標準課税の見直し	資本金を1億円以下に減資した場合において、前事業年度が課税対象で、かつ、当該事業年度の資本金と資本剰余金の合計額が10億円超であれば課税対象になります。	令和7年4月1日以後に開始する事業年度から
	親会社の資本金と資本剰余金の合計額が50億円超で、かつ、子会社の資本金と資本剰余金の合計額が2億円超であれば、子会社は課税対象になります。	令和8年4月1日以後に開始する事業年度から

#### (4) 消費課税

項目	改正のポイント	適用時期
プラットフォーム課税の導入	消費者向け役務提供取引高が50億円超のプラットフォーム事業者を介する取引は、プラットフォーム事業者が課税事業者とみなされることとなります。	令和7年4月1日以後に行われる役務提供から
国外事業者に対する事業者免税点制度の見直し	特定期間の給与支払額判定や基準期間を有する場合の課税時判定の適用ができませんこととなります。	令和6年10月1日以後に開始する課税期間から
国外事業者に対する簡易課税制度等の見直し	国内PEを有しない場合には、簡易課税制度及び2割特例の適用が認められないこととなります。	令和6年10月1日以後に開始する課税期間から
外国人旅行者向け免税制度の見直し	制度の詳細は、令和7年度税制改正で結論を得ます。	未定
仕入税額控除に係る帳簿の記載事項の見直し	自動販売機による取引等に対し、住所・所在地の記載が不要となります。	令和5年10月1日以後に行われる課税仕入れから
簡易課税事業者が税抜方式を採用する場合における経理処理方法の見直し等	簡易課税制度等を適用する事業者が税抜経理方式を適用した場合には、一定の金額を「仮払消費税等の額」として計上できるようになります。	令和5年10月1日以後に行われる課税仕入れから

#### (5) 国際課税

項目	改正のポイント	適用時期
各対象課税年度の国際最低課税額に対する法人税等の見直し	制度の簡素化や明確化が行われます。	令和6年4月1日以後に開始する事業年度から
非居住者に係る暗号資産等取引情報の自動的交換のための報告制度の整備	暗号資産交換業者等から、国税当局に情報が提供される制度が導入されます。	令和8年分の情報が令和9～10年頃から
非居住者に係る金融口座情報の自動的交換のための報告制度等の見直し	電子決済手段等取引業者等から、国税当局に情報が提供される制度が導入されます。	令和8年分の情報が令和9～10年頃から

#### (6) 納税環境整備

項目	改正のポイント	適用時期
GビズIDとe-Taxの連携による利便性向上	GビズIDを利用してログインする場合には、パスワードの入力及び電子署名・電子証明書の送信が不要となります。	今後公表される法令等により確認
処分通知等の電子交付の拡充	納税者の同意を前提に、すべての処分通知等について電子交付が可能となります。	令和8年9月24日から
地方公金に係るeLTAX経由での納付	eLTAXを通じた電子納付の対象に、国民健康保険料と道路占有料が追加されます。	地方自治法の一部を改正する法律（仮称）の施行日から
法定調書のe-Tax等による提出義務基準の引下げ	前々年の提出すべきであった当該法定調書の提出枚数が「30枚以上であるもの」に引き下げられます。	令和9年1月1日から
更正の請求に係る隠蔽・仮装行為に対する重加算税制度の整備	隠蔽・仮装された事実に基づく更正請求書を提出していた場合が、重加算税制度の対象に加えられます。	令和7年1月1日以後に申告期限到来分から



②

個人所得課税

# 子育て支援税制とスタートアップ支援のためのストックオプション税制の拡充、煩雑な実務が予想される定額減税に注目

税務システム研究会 顧問

(税理士) 植田 卓

こんな改正です

- ・令和6年に徴収される所得税・住民税において、1人につき所得税3万円、住民税1万円の定額減税が行われます。
- ・子育て世帯の住宅ローン控除・住宅リフォーム税制が充実します。
- ・令和7年度税制改正に向けて、扶養控除・生命保険料控除・ひとり親控除が見直される予定です。
- ・スタートアップ・エコシステムにおけるストックオプション税制が見直され、年間の権利行使の限度額が引き上げられます。

## 1 所得税・個人住民税の定額減税

### (1) 定額減税とは

所得税・個人住民税の定額減税は、日本経済をデフレに後戻りさせないための措置の一環として、賃金上昇とともに国民所得の伸びが物価上昇を上回る状況をつくり、デフレマインドの払拭と好循環の実現につなげていくことを目的として設けられます。

具体的には、1人につき所得税3万円、住民税1万円の合計4万円が減税額となります。ただし、その者の合計所得金額が1,805万円を超える場合(給与収入金額に換算すると2,000万円を超える場合)には適用されません。

所得税の定額減税は、令和6年分の所得税額から控除されます。

住民税の定額減税は、令和6年度分の住民税から控除されます。令和6年度分の住民税は、令和5年分の所得金額に対して令和6年に課税されます。

したがって、控除される時期は所得税も住民税

も同じく令和6年ですが、税額計算の元となる所得金額の算定時期は、所得税と住民税とで1年ずれています。

なお、所得税又は住民税の額が、それぞれの控除額に満たない場合は、その満たない部分は控除されずに打ち切られます。

この場合、その控除しきれなかった部分については、市区町村が独自に算定して各自に給付されることになっています。

### (2) 減税の具体的な適用は煩雑

減税額の計算そのものは上記のように非常に簡単なのですが、具体的に適用するとすると、いささか煩雑です。

例えば納税者の配偶者については、その配偶者が所得税法上の「同一生計配偶者」に該当する場合には、納税者において配偶者の分もまとめて控除することになります。「同一生計配偶者」とは、生計を一にする配偶者でその合計所得金額が48万円以下の者をいいます。このことは、所得税法上の扶養親族についても同じように適用されます。

したがって、「同一生計配偶者」に該当しない配偶者や扶養親族に該当しない親族については、本人が自分で定額減税を受けることになります。

また納税者本人の合計所得金額が1,805万円を超えていて本人は定額減税を受けられない場合であっても、その「同一生計配偶者」や扶養親族については合計所得金額が1,805万円以下ですので、その配偶者や扶養親族は定額減税を受けることができます。

### (3) 定額減税の実施方法

#### ① 給与所得者の場合

給与所得者の場合は、給与の支払者が令和6年6月以後に支給する給与又は賞与の源泉徴収税額から順に控除していきます。

定額減税は合計所得金額が1,805万円を超える者には適用されませんが、超えるかどうかは年末にならないと確定しませんので、明らかに1,805万を超えると見込まれる者であっても、いったん源泉徴収税額から控除を行い、年末調整の際に調整を行います。

従業員の配偶者についても注意を要します。給与から源泉徴収する際に対象となる配偶者は「源泉控除対象配偶者」とされ、配偶者の合計所得金額が95万円以下とされていますが、このうち合計所得金額が48万円を超える者は「同一生計配偶者」に該当しませんので、その場合は配偶者自身で定額減税を受けることになります。

令和6年6月1日より後に雇用された者については、各月の給与からの控除は行わず年末調整の際にまとめて行います。

住民税については、6月分の特別徴収税額をゼロとし、定額減税を控除した後の年間の住民税額を11等分して7月以後の給与から毎月徴収します。

#### ② 公的年金等の受給者の場合

公的年金等の受給者については、公的年金等の支払者が、所得税の源泉徴収税額及び住民税の特別徴収税額から特別減税を控除します。

#### ③ 事業所得者等の場合

事業所得者等については、7月及び11月に納付す

る予定納税額から本人分の定額減税を控除します。

同一生計配偶者や扶養親族分の定額減税については翌年3月の確定申告で控除を行います。

ただし例外的に、予定納税額の減額承認申請を税務署長に行えば、同一生計配偶者や扶養親族について予定納税の際に定額減税を受けることができます。

## 2 子育て支援税制の拡充

税制改正大綱では、子育て世帯に対する支援税制の必要性について、「子育て世帯は、安全・快適な住宅の確保や、こどもを扶養する者に万が一のことがあった際のリスクへの備えなど、様々なニーズを抱えており、子育て支援を進めるためには、税制においてこうしたニーズを踏まえた措置を講じていく必要がある。」としています。

子育て支援税制の骨格は、「住宅支援税制の拡充」、「生命保険料控除の拡充」、「扶養控除の見直し」、「ひとり親控除の見直し」からなります。

子育て支援税制は、令和7年度の税制改正大綱において本格的に検討され実施される予定です。

ただし、住宅支援税制の拡充については、住宅価値が急激に上昇し、住宅ローン控除の借入限度額が令和6年入居分から引き下げられることから、令和6年限りの措置として先行的に実施されます。

### (1) 住宅支援税制の拡充

子育て世帯に対する住宅支援は、次のいずれかに該当する「子育て特例対象個人」を対象者としています。

- イ 本人の年齢が40歳未満で、配偶者を有する者
- ロ 本人の年齢が40歳以上で、40歳未満の配偶者を有する者
- ハ 本人の年齢が40歳以上で、19歳未満の扶養親族を有する者

#### ① 住宅ローン控除の借入限度額の据え置き

住宅ローン控除の新築・買取再販住宅に係る借入限度額は、令和6年に居住を始めたものから引

き下げられますが、子育て特例対象個人に対しては、従来の借入限度額が次のように据え置かれます。

	子育て特例対象個人	その他
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

## ②住宅ローン控除の床面積要件の緩和

子育て世帯においては、住宅取得において駅近等の利便性がより重視されること等から、新築住宅の床面積要件について合計所得金額が1,000万円以下の者に限り、40㎡に緩和されます。

## ③住宅リフォーム税制（税額控除）の拡充

既存住宅のリフォームに係る特例措置について、子育て世代の居住環境の改善の観点から、子育て特例対象個人が行う次の子育て対応改修工事が、住宅リフォーム税制の対象に加えられます。

- イ 住宅内における子どもの事故を防止するための工事
- ロ 対面式キッチンへの交換工事
- ハ 開口部の防犯性を高める工事
- ニ 収納設備を増設する工事
- ホ 開口部・界壁・床の防音性を高める工事
- ヘ 一定の間取り変更工事

この特例は、令和6年4月1日から同年12月31日までに居住の用に供した場合に適用されます。

税額控除の率は、標準的な工事費相当額（250万円が限度）の10%とされ、これを超えた部分についても、一定の範囲まで5%の控除が可能とされます。

なお、その年分の合計所得金額が2,000万円を超える場合には適用ができません。

## (2) 子育て世帯に対する生命保険料控除の拡充

この改正は、令和7年度の税制改正大綱において本格的に検討され、実施される予定です。

新生命保険料に係る一般枠（遺族保障）について、23歳未満の扶養親族を有する場合には、従

来の4万円の適用限度額に対して2万円上乗せされ、6万円とされます。

なお、一般生命保険料控除、介護医療保険料控除、個人年金保険料控除の合計適用限度額については、実際の適用控除額の平均が限度額を大きく下回っている実態を踏まえて、従来の12万円のままとされる予定です。

子育て支援とは関係がないと思われませんが、生命保険契約のうち、一時払生命保険については、既に資産を一定程度保有している者が利用していると考えられ、万が一のリスクへの備えに対する自助努力への支援という生命保険料控除制度の趣旨と合致しないことから、控除の適用対象から除外される予定です。

## (3) 扶養控除の見直し

この改正は、令和7年度の税制改正大綱において本格的に検討される予定です。

児童手当の所得制限が撤廃され、支給期間が高校生年代まで延長されることに伴い、16歳から18歳までの扶養控除について、15歳以下の取扱いとのバランスを踏まえつつ、他方、高校生年代は教育費等の支出がかさむ時期であることに配慮し、従来の一般部分（国税38万円、地方税33万円）に代えて、かつて高校実質無償化に伴って廃止された特定扶養親族に対する控除の上乗せ部分（国税25万円、地方税12万円）が復元される予定です。

なお、扶養控除の見直しについては、令和6年10月からの児童手当の支給期間の延長が満年度化した後の、令和8年分以降の所得税と令和9年度分以降の個人住民税において適用される予定です。

## (4) ひとり親控除の見直し

この改正は、令和7年度の税制改正大綱において本格的に検討され、実施される予定です。

ひとり親控除について、とりわけ困難な境遇に置かれているひとり親の自立支援を進める観点から、ひとり親の所得要件が従来の合計所得金額500万円以下から1,000万円以下に引き上げられる予定です。

ひとり親の子育てにかかる負担の状況を踏ま

え、ひとり親控除の所得税の控除額について、従来の35万円から38万円に引き上げられ、個人住民税の控除額について、従来の30万円から33万円に引き上げられる予定です。

なお、令和8年分以降の所得税と令和9年度分以降の個人住民税の適用について、扶養控除の見直しと合わせて結論を得るとされています。

### 3 スタートアップ・エコシステムにおけるストックオプション税制の拡充

スタートアップ・エコシステムとは、スタートアップを支援するための環境をいいます。

スタートアップとは、革新的なビジネスモデルによって短期間で急成長を目指し、最後は株式上場によるIPO（新規株式公開）などによって出口での利益回収を予定して設立された企業をいいます。スタートアップは、生産性向上を通じて日本経済の潜在成長率を高める重要な存在として認識されていますが、資金や人材面で課題を抱えているといわれます。

このため、M&Aによって既存企業を吸収し、その資金や人材などの経営資源を活用できる環境すなわちエコシステムを拡充することが期待されており、その一環として後述するようにスタートアップを対象としたストックオプション税制の拡充が求められていました。

ストックオプションとは、自社株式又はその親会社株式を一定の時期に一定の額で取得できる権利をあらかじめ従業員（役員及び使用人を総称します。）に与えておき、従業員は権利行使時に株価が上昇していれば、権利を行使して株式を低額で取得し、これを市場で売却して利益を得ることができる仕組みをいいます。

従業員の貢献によって会社の株価が上昇すれば、ストックオプションの権利行使によって得た利益は従業員にとってボーナスともいえますので、役員や幹部使用人のモチベーションを引き上げることを目的として利用されています。

ストックオプションに対する税法上の取扱いには、税制適格ストックオプションと税制非適格ストックオプションとがあります。仮に次のような

場合、税制適格か非適格かによって仕訳で示すと次のようになります。

- イ 権利行使価額 1万円/株
- ロ 権利行使時の株式の時価 3万円/株
- ハ 株式譲渡時の株式の時価 10万円/株
- ニ 取得及び譲渡株数 1,000株

単位：万円

	税制適格	税制非適格
権利行使時	有価証券1,000 /現預金1,000	有価証券3,000 /給与2,000 現預金1,000
株式譲渡時	現預金10,000 /有価証券1,000 譲渡益 9,000	現預金10,000 /有価証券3,000 譲渡益 7,000

すなわち、税制適格の場合は、権利行使時における課税が繰り延べられ、譲渡時において利益の9,000万円がすべて株式の譲渡所得として軽減税率による課税になります。

他方、税制非適格だと、権利行使時において取得した有価証券の時価と行使価額との差額2,000万円が給与収入として総合課税の対象になり、譲渡時において株式の譲渡所得として7,000万円だけが軽減税率の対象になります。

スタートアップは一般に非上場会社であり、その間に税制適格になるには、証券会社と契約し、従業員ごとに専用の口座を開設して保管委託する必要があったため、金銭コストや時間、手続き負担がかかり、特にM&Aを行う際は短期間で権利行使が必要な場合があることから、令和6年度改正において、発行会社自身によって管理する場合も税制適格に該当することとされます。

また、スタートアップが更なる成長を念頭に優秀な人材を確保しやすくするため、従来は1,200万円までとされていた年間の権利行使額の限度額が、次のように拡大されます。

区 分	年間の権利行使価格の上限
設立5年未満の株式会社が付与するストックオプション	2,400万円
設立5年以上20年未満の株式会社のうち、非上場又は上場後5年未満の上場企業が付与するストックオプション	3,600万円

③  
資産課税

# 大きな改正はないが、納税猶予の特例の適用期限の延長など、見逃せないポイントを押さえる

税務システム研究会 客員研究員  
(税理士) 武田 秀和

こんな改正です

- ・直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の非課税の特例の期限が3年延長されます。
- ・「個人版事業承継税制」の「個人事業承継計画」の提出期限が2年延長されます。
- ・「法人版事業承継税制」の「特例承継計画」の提出期限が2年延長されます。
- ・令和5年度に改正され令和6年から適用される、相続開始前7年以内の贈与財産の価額の相続財産加算及び相続時精算課税の110万円の基礎控除の創設が、実務に大きく影響します。

## 1 相続税・贈与税の改正のポイント

### 1 直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の非課税の延長及び見直し

父母や祖父母など直系尊属から、自己の居住用家屋の新築、取得又は増改築等（以下「新築等」といいます。）の対価に充てるための金銭の贈与を受け、受贈者の年齢、面積等一定の要件を満たすときは、一定額までの贈与額に対して贈与税が非課税となります。

#### (1) 旧取扱い

2023年（令和5年）12月31日までに取得した場合、次の区分及び非課税限度額となっていました。

住宅区分	非課税限度額
① 省エネ等住宅（断熱等性能等級4以上又は一次エネルギー消費量等級4以上など）	1,000万円
② ①以外の住宅	500万円

#### (2) 改正点

- ①適用期限が、2026年（令和8年）12月31日まで3年延長されます。
- ②省エネ等住宅については断熱等性能等級5以上かつ一次エネルギー消費量等級6以上となり、要件が厳しくなりました。非課税金額に変更はありません。
- ③住宅取得等資金の贈与を受けて、相続時精算課税を選択して申告することができます。この特例を適用する期限も2026年（令和8年）12月31日まで3年延長されます。

### 2 個人の事業用資産に係る相続税・贈与税の納税猶予制度の「個人事業承継計画」の提出期限の2年延長

個人の事業承継に係る納税猶予制度とは、法人版事業承継税制と対比して個人版事業承継税制ともいわれます。青色申告事業者の後継者が、贈与、相続又は遺贈（以下「相続等」といいます。）により取得した一定の要件を満たす事業用資産（以下「特定事業用資産」といいます。）を取得した場合、その特定事業用資産に係る贈与税・相続税の納税が猶予又は免除される特例です。

### (1) 旧取扱い

特例は、2028年（令和10年）12月31日まで相続等により取得した特定事業用資産に対して適用されますが、2024年（令和6年）3月31日まで個人事業承継計画を都道府県知事に提出し、確認を受ける必要がありました。

### (2) 改正点

個人事業承継計画の提出期限が、2026年（令和8年）3月31日まで2年延長されます。

2028年（令和10年）12月31日までとなっている特例の適用期間の変更はないことに注意します。

## 3 非上場株式等に係る相続税・贈与税の納税猶予制度の「特例承継計画」の提出期限の2年延長

### (1) 旧取扱い

特例は、2027年（令和9年）12月31日まで相続等により取得した非上場株式等に対して適用されますが、2024年（令和6年）3月31日まで特例承継計画を都道府県知事に提出し、確認を受ける必要がありました。

### (2) 改正点

特例承継計画の提出期限が、個人版事業承継税制と同様2026年（令和8年）3月31日まで2年延長されます。

2027年（令和9年）12月31日までとなっている特例の適用期間の変更はないことに注意します。

## 2

## 令和5年改正(令和6年から適用)の相続税法のポイント

### 1 令和5年度の相続税法改正の概要

令和6年度の相続税法は特に見るべき改正はありませんでしたが、実務的には令和5年度に改正され令和6年から適用される、相続開始前7年以内の贈与財産の価額の相続財産加算及び相続時精算課税の110万円の基礎控除の創設が大きく影響します。

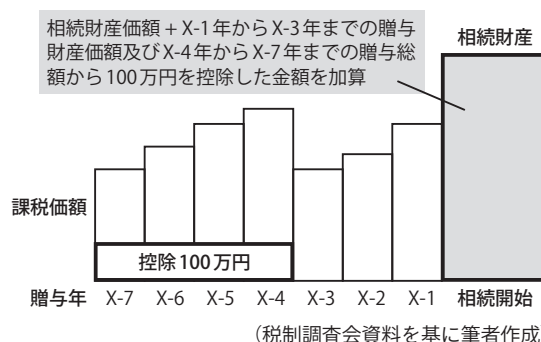
### 2 相続開始前7年以内の贈与加算

相続開始前3年以内に被相続人から贈与があっ

た場合の相続税の課税価格に加算する制度を見直し、次のように改正されました。

- ①相続開始前7年以内に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します。相続開始前3年以内を4年延伸し、相続税の課税強化となる改正です。
- ②相続開始前3年を超え、相続開始前7年以内の贈与により取得した財産の価額の合計額から100万円を控除した残りの金額を、相続税の課税価格に加算します。少額な贈与金額の7年間の追求が煩雑であるため定額控除となったものです。
- ③相続開始前3年以内の贈与財産は従来通りの加算です。少額な贈与財産についても加算の対象であることに留意します。基礎控除以下の金額についても加算の対象です。
- ④2024年（令和6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。

図表1 暦年課税で申告した場合の相続財産加算



### 3 相続時精算課税制度の改正

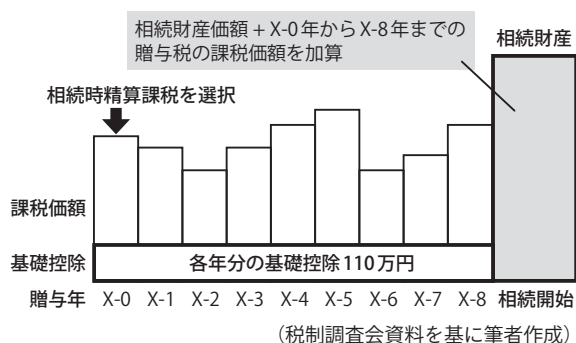
相続時精算課税の計算及び相続財産に加算される金額が次のように大幅に改正されました。

- ①相続時精算課税適用者が特定贈与者から贈与を受けた場合、基礎控除110万円を適用できることとなりました。暦年課税の基礎控除とは別に適用されます。特別控除2,500万円を超えた年分以降の贈与は控除がないことから、数万円の贈与でも贈与税の申告と納税が必要でした。このような少額贈与を数十年にわたって補足管理することは実際的ではないことから、少額免除の意味合いを含めて新設

されたものです。

- ② 特定贈与者の相続財産には、基礎控除額を適用した残額を加算します。暦年課税の基礎控除の取扱いとは異なり、基礎控除部分は加算の対象となりません。
- ③ 2024年(令和6年)1月1日以後に取得した財産に係る相続税又は贈与税に適用されます。

図表2 相続時精算課税を選択した場合の相続財産加算



#### 4 相続時精算課税の選択

これらの改正は「資産移転時期の選択により中立的な税制」といいます。平たく言うと相続税贈与税の一体課税のことです。今までは、暦年課税について、相続開始前3年を超える贈与は相続財産に加算しなくてもよいため、相続税の税率を下

回る贈与税の税率で贈与することは相続税対策効果が抜群でした。しかし、相続開始前7年に延伸されたことにより相続税対策としての妙味は薄れた感があります。また、相続時精算課税は相続対策として活用できましたが、相続税対策にはなりませんでしたが、110万円の基礎控除が創設されたことは贈与金額によっては十分相続税対策として活用できる選択肢となりました。相続税贈与税の一体課税の本旨は、全贈与財産を相続税で課税することに尽きます。平成15年に創設された段階はホップとすれば、今回の改正はステップであり、いつか必ずジャンプの改正があるでしょう。相続時精算課税は納税者の選択です。一旦選択すると一生暦年課税に戻ることはできないことの納税者の十分な理解と納得が必要になります。

改正は2024年(令和6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るので、いよいよ今年からの贈与についてどの方式で申告するかを選択を迫られることとなります。図表3の通り10年間の贈与を検討すると、毎年の贈与金額400万円程度がボーダーラインであることがわかります。基本的に贈与者が長生きすればするほど暦年課税の効果が高いことがわかります。

図表3 暦年課税・相続時精算課税の選択による加算額の相違

単位：万円

贈与年	-10	-9	-8	-7	-6	-5	-4	-3	-2	-1	相続財産に 加算する金額 ( )は受贈総額	
	相続開始前3年を超え7年以内							相続開始前3年以内				
受贈金額	110	110	110	110	110	110	110	110	110	110	(1,100)	
暦年課税								340	(110 × 4-100)	110	110	670
精算課税	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
受贈金額	310	310	310	310	310	310	310	310	310	310	(3,100)	
暦年課税								1140	(310 × 4-100)	310	310	2,070
精算課税	200	200	200	200	200	200	200	200	200	200	2,000	
受贈金額	400	400	400	400	400	400	400	400	400	400	(4,000)	
暦年課税								1500	(400 × 4-100)	400	400	2,700
精算課税	290	290	290	290	290	290	290	290	290	290	2,900	
受贈金額	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	(10,000)	
暦年課税								3900	(1000 × 4-100)	1,000	1,000	6,900
精算課税	890	890	890	890	890	890	890	890	890	890	8,900	

【参考】

- 暦年課税又は相続時精算課税を適用して贈与をした場合、相続財産に加算される金額は次の通りです。表の条件は次の通りです。
- ・贈与を開始した後、10年生きている。つまり、相続開始前10年の贈与と仮定した。
- ・贈与金額は毎年定額(110万円、310万円等)とした。
- ・相続時精算課税は110万円の基礎控除を適用した。

④  
法人課税

# 賃上げ・子育て・教育訓練の促進や産業競争力強化のための税制、交際費等の損金不算入額の引上げに注目

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

- ・大企業向け・中小企業向けの賃上げ税制が強化されるとともに、中堅企業という区分が新たに設けられます。
- ・中小企業事業再編投資損失準備金制度の適用期限・積立金の据置期間が延長されます。
- ・国際的な産業競争力の強化を目的とした、戦略分野国内生産促進税制・イノベーションボックス税制が新設されます。
- ・交際費等の損金不算入制度の金額基準が引き上げられるほか、外形標準課税の対象が見直されます。

法人課税（国際課税を除く。）に関する令和6年度税制改正のうち、税理士の業務に特に関連が深い項目について解説を行います。なお、解説する内容は、紙幅の関係で取り上げた項目の全てではありませんので、改正大綱等を参照されることをお勧めします。

## 1 構造的な賃上げの実現

### (1) 給与等の支給額が増加した場合の税額控除制度の延長及び見直し

次の見直しを行った上、イ及びハの措置については適用期限が3年延長されます。

イ 大企業向け措置（資本金が1億円超かつ従業員数2,000人超）

(イ) 原則（継続雇用者給与等支給額の前年度比増加割合3%以上）の税額控除率を10%（現行：15%）に引下げ。

(ロ) 税額控除率の上乗せ措置

- ① 同上の前年度比増加割合4%以上の場合 5%加算
- ② 同上の前年度比増加割合5%以上の場合 10%加算
- ③ 同上の前年度比増加割合7%以上の場合 15%加算

(ハ) 税額控除率の更なる上乗せ措置

- ① 教育訓練費の額の前年度比増加割合が10%以上、かつ、教育訓練費の額が雇用者給与等支給額の0.05%以上である場合 5%加算
- ② プラチナくるみん又はプラチナえるぼしの認定を受けている場合 5%加算

ロ 中堅企業向け措置（従業員数2,000人以下であるもので、令和6年4月1日から令和9年3月31日までに開始する各事業年度が対象）

(イ) 原則（継続雇用者給与等支給額の前年度比増加割合3%以上）の税額控除率が10%

(ロ) 税額控除率の上乗せ措置

同上の前年度比増加割合4%以上の場合



15%加算

#### (ハ) 税額控除率の更なる上乘せ措置

- ①教育訓練費の額の前年度比増加割合が10%以上、かつ、教育訓練費の額が雇用者給与等支給額の0.05%以上である場合 5%加算
- ②プラチナくるみん又はえるぼし3段階目の認定を受けている場合 5%加算

### ハ 中小企業向けの措置

#### (イ) 税額控除率の更なる上乘せ措置

- ①教育訓練費の額の前年度比増加割合が5%以上であり、かつ、教育訓練費の額が雇用者給与等支給額の0.05%以上である場合 10%加算
- ②くるみん若しくはえるぼし2段階目以上の認定を受けた場合 5%を加算

#### (ロ) 繰越控除制度

控除限度超過額の5年間の繰越しが認められます(繰越税額控除をする事業年度において雇用者給与等支給額が前年度支給額を超える場合に限定)。

#### (改正のポイント)

大企業については、より高い賃上げへのインセンティブが強化され、常時使用従業員が2,000人以下の法人については、新たに中堅企業としての枠組みを設け、高い賃上げを行いやすい環境づくりがされます。

中小企業については、従前の賃上げ要件と控除率を維持しつつ、赤字企業についても本制度の活用ができるよう、繰越控除制度を設けることとされています。

また、人材投資や働きやすい環境づくりへのインセンティブを付与することとして、教育訓練費の増加に応じて控除率を上乘せする措置を講じるとともに、子育てと仕事の両立支援や女性活躍の推進を後押しする観点からの控除率の更なる上乘せ措置が講じられます。

#### (2) 中小企業事業再編投資損失準備金制度の拡充

中小企業事業再編投資損失準備金制度について、次の措置を講じた上、その適用期限が3年延長されます。

て、次の措置を講じた上、その適用期限が3年延長されます。

#### イ 積立率の拡大

産業競争力強化法の改正を前提に、青色申告書を提出する法人で同法の改正法の施行の日から令和9年3月31日までの間に産業競争力強化法の特別事業再編計画(仮称)の認定を受けた認定特別事業再編事業者(仮称)であるものが、その認定に係る特別事業再編計画に従って他の法人の株式等の取得(購入による取得に限る。)をし、かつ、これをその取得の日を含む事業年度終了の日まで引き続き有している場合(その株式等の取得価額が100億円を超える金額又は1億円に満たない金額である場合及び一定の表明保証保険契約を締結している場合を除く。)において、その株式等の取得価額に次の株式等の区分に応じそれぞれ次の割合を乗じた金額以下の金額を積み立てたときは、その積立額をその事業年度において損金算入できる措置が加えられます。

- ①その認定に係る特別事業再編計画に従って最初に取得をした株式等 90%
- ②上記①に掲げるもの以外の株式等 100%

#### ロ 据置期間の延長

据置期間が10年間(改正前5年)に延長されます。

#### ハ その他

- ①その事業承継等を対象とする一定の表明保証保険契約を締結している場合には、本制度が不適用とされます。
- ②その事業承継等を対象とする一定の表明保証保険契約を締結した場合で、その事由に該当する場合には、全額が取崩し(益金算入)されます。

#### (改正のポイント)

中小企業の雇用の確保や成長分野への労働力の移動を確保する観点から、成長意欲の高い中小企業等が複数の中小企業を子会社化して、グループ一体となって成長することを後押しするため、積立率を拡大し、据置期間の延長する措置が講じられます。

## 2

## 生産性向上・供給力強化に向けた国内投資の促進

## (1) 戦略分野国内生産促進税制の創設

## イ 制度の概要

産業競争力強化法の改正を前提に、青色申告書を提出する法人で同法の改正法の施行の日から令和9年3月31日までの間にされた産業競争力強化法の事業適応計画の認定に係る同法の認定事業適応事業者（その事業適応計画にその計画に従って行うエネルギー利用環境負荷低減事業適応のための措置として同法の産業競争力基盤強化商品（仮称）の生産及び販売を行う旨の記載があるものに限る。）であるものが、その事業適応計画に記載された産業競争力基盤強化商品の生産をするための設備の新設又は増設をする場合において、その新設又は増設に係る機械その他の減価償却資産（産業競争力基盤強化商品生産用資産）の取得等をして、国内にある事業の用に供したときは、その認定の日以後10年以内（対象期間）の日を含む各事業年度において、その産業競争力基盤強化商品生産用資産により生産された次の産業競争力基盤強化商品のうちその事業年度の対象期間において販売されたものの数量等に応じた金額とその産業競争力基盤強化商品生産用資産の取得価額を基礎とした金額（既に本制度の税額控除の対象となった金額を除く。）とのうちいずれか少ない金額の税額控除ができることとされます。ただし、控除税額は、デジタルトランスフォーメーション投資促進税制及びカーボンニュートラルに向けた投資促進税制の税額控除制度による控除税額との合計で当期の法人税額の40%（半導体生産用資産：20%）を上限とし、控除限度超過額は4年間（半導体生産用資産：3年間）の繰越しができることとされます。

- ①半導体 1枚（直径200ミリメートル換算）当たり16,000円等、半導体の区分に応じた金額
- ②電動車 1台当たり40万円（軽自動車：20万円）
- ③鉄鋼 1トン当たり2万円
- ④基礎化学品 1トン当たり5万円
- ⑤航空機燃料 1リットル当たり30円

なお、控除額は、供用日以後8年目75%、9年目50%、10年目25%と段階的に引き下げられます。

## ロ 適用除外

所得の金額が前期の所得の金額を超える一定の事業年度で、かつ、次のいずれにも該当しない事業年度においては、繰越税額控除制度を除き本制度を適用しないこととされます。

- ①継続雇用者給与等支給額の継続雇用者比較給与等支給額に対する増加割合が1%以上であること。
- ②国内設備投資額が当期償却費総額の40%を超えること。

## (改正のポイント)

民間としては採算ラインに乗りにくいですが、国として戦略的に長期投資が不可欠な分野への投資を選定し、生産・販売量に比例した税額控除を認める措置が講じられます。なお、この制度においても一定の賃上げ・設備投資を行っていることを要件としている点に注目する必要があります。

## (2) イノベーションボックス税制の創設

青色申告書を提出する法人が、令和7年4月1日から令和14年3月31日までの間に開始する各事業年度において居住者若しくは内国法人（関連者であるものを除く。）に対する特定特許権等の譲渡又は他の者（関連者であるものを除く。）に対する特定特許権等の貸付け（特許権譲渡等取引）を行った場合には、次の金額のうちいずれか少ない金額の30%に相当する金額は、その事業年度において損金算入できることとされます。

- ①その事業年度において行った特許権譲渡等取引ごとに、次のイの金額に次のロの金額のうち次のハの金額の占める割合を乗じた金額を合計した金額
- イ その特許権譲渡等取引に係る所得の金額
- ロ 当期及び前期以前（令和7年4月1日以後に開始する事業年度に限る。）において生じた研究開発費の額のうち、その特許権譲渡等取引に係る特定特許権等に直接

関連する研究開発に係る金額の合計額  
ハ 上記ロの金額に含まれる適格研究開発費  
の額の合計額

②当期の所得の金額

### (改正のポイント)

国際社会の中で我が国の研究開発拠点としての立地競争力を強化し、民間による無形資産投資を後押しする観点から、国内で行う研究開発の成果として生まれた知的財産から生じる所得に対しての優遇措置が講じられます。なお、特定特許権等の譲渡と貸付けでは対象者が異なる点に留意が必要です。

## 3 地域・中小企業の活性化

### (1) 交際費等の損金不算入制度の延長及び見直し

次の措置を講じた上、その適用期限が3年延長されます。

- ①損金不算入となる交際費等の範囲から除外される一定の飲食費に係る金額基準を1人当たり1万円以下（現行：5,000円以下）に引き上げる。なお、令和6年4月1日以後に支出する飲食費について適用する。
- ②接待飲食費に係る損金算入の特例及び中小法人に係る損金算入の特例の適用期限を3年延長する。

### (改正のポイント)

地方活性化の中心的役割を担う中小企業の経済活動の活性化や「安いニッポン」の指摘に象徴される飲食費に係るデフレマインドを払拭する観点から、飲食費に係る金額基準を倍額とする措置が講じられます。

### (2) 外形標準課税の見直し

#### イ 減資（項目振替）への対応

外形標準課税の対象法人について、現行基準を維持しつつ、当分の間、当該事業年度の前事業年度に外形標準課税の対象であった法人であって、

当該事業年度に資本金1億円以下で、資本金と資本剰余金の合計額が10億円を超えるものは、外形標準課税の対象とされます。

なお、施行日以後最初に開始する事業年度については、上記にかかわらず、公布日を含む事業年度の前事業年度（公布日の前日に資本金が1億円以下となっていた場合には、公布日以後最初に終了する事業年度）に外形標準課税の対象であった法人であって、当該施行日以後最初に開始する事業年度に資本金1億円以下で、資本金と資本剰余金の合計額が10億円を超えるものは、外形標準課税の対象とされます。

この改正は、令和7年4月1日に施行し、同日以後に開始する事業年度から適用されます。

#### ロ 100%子法人等への対応

資本金と資本剰余金の合計額が50億円を超える法人（非課税又は所得割のみで課税される法人等を除く。）又は相互会社・外国相互会社（特定法人）の100%子法人等のうち、当該事業年度末日の資本金が1億円以下で、資本金と資本剰余金の合計額（公布日以後に、当該100%子法人等がその100%親法人等に対して資本剰余金から配当を行った場合においては、当該配当に相当する額を加算した金額）が2億円を超えるものは、外形標準課税の対象とされます。

なお、新たに外形標準課税の対象となる法人について、外形標準課税の対象となったことにより、従来の課税方式で計算した税額を超過する額のうち、次に定める額を、当該事業年度に係る法人事業税額から控除する緩和措置を講じられます。

- ①令和8年4月1日から令和9年3月31日までの間に開始する事業年度 当該超過する額に3分の2の割合を乗じた額
- ②令和9年4月1日から令和10年3月31日までの間に開始する事業年度 当該超過する額に3分の1の割合を乗じた額

この改正は、令和8年4月1日に施行し、同日以後に開始する事業年度から適用されます。

### (改正のポイント)

外形標準課税の対象法人は、減資等を要因とし

て制度導入当時に比べ、約3分の2まで減少しています。減資の中には損失処理等に充てるためではなく、資本金を資本剰余金に振り替える項目振替の事例があります。また、組織再編等の際に子会社の資本金を1億円以下に設定する事例もあります。

このため、減資対応として、現行基準は維持しつつ、外形標準課税の対象法人である大法人に対する補充的な基準が追加されます。また、親会社の信用力等を背景として事業活動を行う子会社等に対して、資本金が1億円以下であっても、一定規模の法人の100%子法人等については新たに外形標準課税の対象とされます。

なお、いずれの改正も施行日が1年又は2年後であることから、公布日とのズレによる駆け込み等の減資も想定されますが、一定のものについては対応措置が講じられます。

### **(3) その他**

カーボンニュートラルに向けた投資促進税制について、①中小企業枠の創設（控除率の引上げ）及び②需要開拓商品生産設備を除外とするなどの措置が講じられます。

⑤  
消費課税インバウンド需要やグローバル化による課税・免税制度の見直し、  
実務では帳簿の記載事項等を要確認

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

- ・国外事業者に係る消費税の課税の適正化のため、プラットフォーム課税の導入、事業者免税点制度・簡易課税制度の見直しが行われます。
- ・制度が不正に利用されている外国人旅行者向け免税制度の見直しが検討されています（令和7年度税制改正で結論）。
- ・帳簿の記載事項と経理処理方法が実務に即した処理に見直されます。
- ・免税事業者等からの仕入れに係る経過措置（80%控除・50%控除）が見直されます。
- ・高額特定資産を取得した場合等の納税義務の免除の特例（3年縛り）が見直されます。
- ・免税物品と知りながら行った課税仕入れについて仕入税額控除が制限されます。

## 1

国外事業者に係る  
消費税の課税の適正化

## (1) プラットフォーム課税の導入

## ①改正の趣旨

デジタルサービス市場の拡大によりプラットフォームを介して多くの国外事業者が国内市場に参入している中で、国外事業者の納めるべき消費税の捕捉や調査・徴収が課題となっています。こうした課題に対処するため、国外事業者が提供するデジタルサービスを対象にプラットフォーム課税を導入します。

## ②改正案

国外事業者がデジタルプラットフォームを介して行う電気通信利用役務の提供（事業者向け電気通信利用役務の提供に該当するものを除きます。）のうち、国税庁長官の指定を受けた「特定プラットフォーム事業者」（取引高50億円超の事業者）を介してその対価を収受するものについては、特

定プラットフォーム事業者が行ったものとみなされます。

## ③適用時期

上記②の改正は、令和7年4月1日以後に行われる電気通信利用役務の提供について適用し、特定プラットフォーム事業者の指定制度に係る事前の指定及び届出については、所要の経過措置が講じられます。

(2) 事業者免税点制度の特例と簡易課税制度等  
の見直し

## ①改正の趣旨

国外事業者により行われる事業者免税点制度や簡易課税制度を利用した租税回避を防止するため、必要な制度の見直しが行われます。

## ②改正案

イ 特定期間における課税売上高による納税義務の免除の特例について、国外事業者は、特

定期間における消費税の納税義務の判定から「給与支払額」が除外されます。

- ロ 新設法人に対する納税義務の免除の特例について、外国法人は、基準期間を有する場合であっても、国内における事業の開始時の資本金等により消費税の納税義務を判定します。
- ハ 特定新規設立法人に対する納税義務の免除の特例について、特定新規設立法人の範囲に、国外分を含む収入金額が50億円超である事業者が直接又は間接に支配する法人を設立した場合のその法人が加えられます。
- ニ その課税期間の初日において所得税法又は法人税法上の恒久的施設を有しない国外事業者については、「簡易課税制度」及び「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」(以下「2割特例」といいます。)の適用を認めないこととされます。

### ③適用時期

上記②の改正は、令和6年10月1日以後に開始する課税期間から適用されます。

## 2 外国人旅行者向け免税制度(輸出品販売場制度)の見直し

外国人旅行者向け免税制度については、制度が不正に利用されている現状を踏まえ、出国時に税関において免税購入物品の持ち出しが確認された場合に免税販売が成立する制度へ見直されます。

制度の詳細については、令和7年度税制改正において結論を得るとのことです。

## 3 帳簿の記載事項と経理処理方法の見直し

### (1) 仕入税額控除に係る帳簿の記載事項の見直し

#### ①改正の趣旨

一定の取引については、帳簿に「課税仕入れの相手方の住所等」と「特例対象である旨」の記載をすることで、請求書の保存がなくても仕入税額控除を可能とする特例が設けられています。この

特例の対象となる一定の取引は、事業者の実務に即して、帳簿の記載事項が見直されます。

#### ②改正案

一定の事項が記載された帳簿のみの保存により仕入税額控除が認められる次のイ及びロの課税仕入れについては、帳簿への住所等の記載が不要とされます。

イ 自動販売機及び自動サービス機による課税仕入れ

ロ 使用の際に証票が回収される課税仕入れ(3万円未満のものに限ります。)

#### ③適用時期

この改正の趣旨を踏まえ、令和5年10月1日以後に行われる上記②の課税仕入れに係る帳簿への住所等の記載については、運用上、記載がなくとも改めて求めないものとされます。

### (2) 簡易課税事業者が税抜経理方式を採用する場合における経理処理方法の見直し等

#### ①改正の趣旨

簡易課税制度を適用する事業者は、課税売上げに係る税額にみなし仕入率を乗じて計算した金額の仕入税額控除が認められるため、仕入税額控除を適用するに当たって適格請求書等の有無が要件とされていません(2割特例を適用する事業者も同様です。)

こうしたことを踏まえ、税抜経理方式を適用している簡易課税制度又は2割特例を適用する事業者が課税仕入れを行った場合の事務負担を軽減する観点から、次の②の処理も認められることとなりました(消費税経理通達関係Q&A問1-2)。

#### ②改正内容

簡易課税制度又は2割特例を適用する事業者が、令和5年10月1日以後に国内において行う課税仕入れについて、税抜経理方式を適用した場合には、継続適用を条件として次の算式により算出した金額を「仮払消費税等の額」として計上することができます(「消費税法等の施行に伴う法人税の取扱いについて」1の2・令和5年改正附則経

過的取扱い(2)、「消費税法等の施行に伴う所得税の取扱いについて」1の2・令和5年改正附則経過的取扱い(2))。

<算式>

イ. 軽減対象課税資産

$$\text{仮払消費税等の額} = \frac{\text{軽減対象課税資産の課税仕入れ}}{\text{課税仕入れ}} \times \frac{8}{108}$$

ロ. 標準対象課税資産

$$\text{仮払消費税等の額} = \frac{\text{標準対象課税資産の課税仕入れ}}{\text{課税仕入れ}} \times \frac{10}{110}$$

この改正により、事業者が、適格請求書発行事業者以外の者(以下「免税事業者等」といいます。)から行った課税仕入れにつき税抜経理方式を適用する場合には、消費税等相当額の全額を「仮払消費税等の額」として、所得税又は法人税の規定を適用することもできます(図表参照)。

図表 免税事業者等から仕入れた場合の税抜経理による仮払消費税等の額

課税仕入れの日	簡易課税・2割特例を適用する場合の仮払消費税等の額
令和5年10月1日から 令和8年9月30日まで	次のいずれかを選択 a. 消費税等相当額の80% b. 計上しない(全額本体価格) c. 消費税等相当額の全額
令和8年10月1日から 令和11年9月30日まで	次のいずれかを選択 a. 消費税等相当額の50% b. 計上しない(全額本体価格) c. 消費税等相当額の全額

(注) 簡易課税又は2割特例を適用する場合には、いずれの方法を選択しても、消費税の納付税額に影響しません。

(筆者作成)

### ③適用時期

上記②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課税仕入れに係る消費税について適用されます(「消費税法等の施行に伴う法人税の取扱いについて」令和5年改正附則経過的取扱い(1)、「消費税法等の施行に伴う所得税の取扱いについて」令和5年改正附則経過的取扱い(1))。

## 4 その他の改正事項

### (1) 免税事業者等からの仕入れに係る経過措置の見直し

#### ①改正案

一の免税事業者等からの課税仕入れの額の合計額がその年又はその事業年度で10億円を超える場合には、その超えた部分の課税仕入れについて、免税事業者等からの仕入れに係る経過措置(80%控除・50%控除)の適用が認められなくなります。

#### ②適用時期

上記①の改正は、令和6年10月1日以後に開始する課税期間から適用されます。

### (2) 高額特定資産を取得した場合等の納税義務の免除の特例(3年縛り)の見直し

#### ①改正案

高額特定資産を取得した場合の事業者免税点制度及び簡易課税制度の適用を制限する措置の対象に、その課税期間において取得した金又は白金の地金等の額の合計額が200万円以上である場合が加えられます。

#### ②適用時期

上記①の改正は、令和6年4月1日以後に国内において事業者が行う金又は白金の地金等の課税仕入れ等について適用されます。

### (3) 免税物品と知りながら行った課税仕入れの仕入税額控除の制限

#### ①改正案

外国人旅行者向け消費税免税制度により免税購入された物品と知りながら行った課税仕入れについては、仕入税額控除の適用が認められなくなります。

#### ②適用時期

上記①の改正は、令和6年4月1日以後に国内において事業者が行う課税仕入れについて適用されます。

⑥  
国際課税

## 暗号資産取引情報や電子決済取引情報を各国間で共有するなど、国際間の合意を着実に導入

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

- ・各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税等が一部見直されます。
- ・非居住者に係る暗号資産等取引情報の自動的交換のための報告制度が整備されます。
- ・非居住者に係る金融口座情報の自動的交換のための報告制度等が見直されます。
- ・外国子会社合算税制が一部見直されます。
- ・過大支払利子税制における超過利子額の繰越期間が一部見直されます。
- ・子会社株式簿価減額特例が一部見直されます。

令和6年度の国際課税関係の改正事項は、国際的な合意事項を踏まえたもの(上の3項目)、及び従来の制度を一部改正するもの(下の3項目)、に区分されます。本稿では、主に上の3項目について解説していきます。

## 1

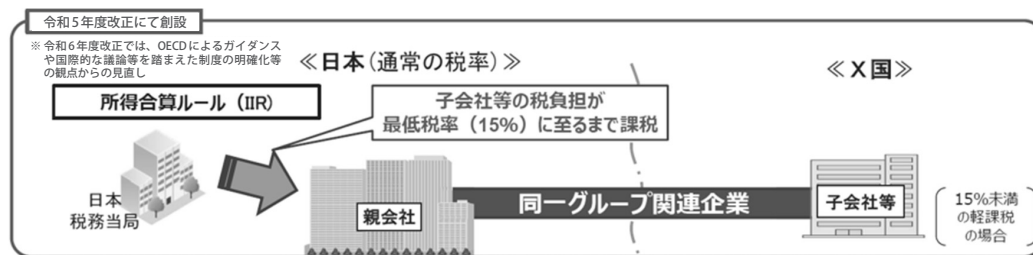
## 各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税等の見直し

国際的に法人税率を15%以上とするため、約140の国と地域で議論されてきた「デジタル課税」の一部であるグローバル・ミニマム課税が、日本でも令和6年4月1日開始事業年度より適用され

ます。もっとも、グローバル・ミニマム課税の対象になるのは、連結売上高7億5,000万ユーロ(160円換算で1,200億円)超の大企業のみです。

令和5年度税制改正で、日本にも「所得合算ルール(IIR)」が導入されました。一方、日本企業の子会社等が所在する下の図表のX国において、その子会社等に対して最低15%の課税を行う制度を有している場合、日本の所得合算ルールが適用できません。別の言い方をすれば、X国で最低税率以上の課税が為されている場合、日本で課税する必要はありません。そこで、令和6年度税制改正で、この場合に所得合算ルールを適用しないことが明確化されます。

図表 所得合算ルールの概要図



出典：財務省資料



## 2

## 非居住者に係る暗号資産等取引情報の自動的交換のための報告制度の整備

令和5年(2023年)11月、日本を含む48の国と地域において、非居住者に係る暗号資産等の取引情報について、従来の共通報告基準(CRS)の枠内で国際的に自動的に交換するための法整備を行うことが明らかになりました。これは、同年7月に経済協力開発機構(OECD)において、暗号資産等報告枠組み(CARF: Crypto - Asset Reporting Framework)制度の創設について合意されたのを受けたものです。

暗号資産については、数年前から課税上の問題が指摘されるとともに、多くの納税者が関心を持ち、国際的に多額の取引が行われています。そこで、暗号資産取引情報について国際的に税務当局間で情報共有することで、課税漏れのないようにすべく今回の合意が形成されました。

CRSについては、非居住者の金融口座情報をその居住地国の税務当局に自動的に提供する制度であり、日本は平成30年(2018年)に参加しました。令和4年12月31日現在、95の国と地域から、日本居住者が各国に有する金融口座情報(約257万件)が国税当局に送られてきています。この情報は、税務調査で活用されているのはご案内のとおりです。

令和6年度税制改正において、非居住者に係る暗号資産等の取引情報について、暗号資産交換業者等から、国税当局に情報を提供する制度が導入されることになります。これだけ見ると、日本の非居住者の暗号資産取引情報がその居住地国に送付されるだけで、居住者には関係ないと思われま。しかし、今回の改正は国際的な合意に基づくものであり、日本居住者が外国で暗号資産取引を行う場合、その国でも同様の税制改正が行われることから、その情報が国税当局に送られることとなります。

今回の改正は、令和8年1月1日より実施されます。国によって税制改正の時期が異なりますが、令和9~10年頃には、従来の金融口座情報と同じように各国からの情報が国税当局にもたらされることになると考えられます。

## 3

## 非居住者に係る金融口座情報の自動的交換のための報告制度等の見直し

令和6年度税制改正においては、上記2で説明したCRSに関して国税当局に報告すべき金融機関等の範囲に、電子決済手段等取引業者及び特定電子決済手段等を発行する者が加えられます。

ここでいう「電子決済」とは、資金決済に関する法律2条5項1~3号に規定するものですが、例えば、クレジットカード、交通系、スマホ決済、流通系などがあり、日本でも近年定着してきています。

本改正も国際的な合意に基づいており、電子決済手段等取引業者及び特定電子決済手段等を発行する者は、非居住者に係る電子決済取引のうち、特定の電子決済取引に係る特定電子決済手段等のうち、その合計額の90日間移動平均値が100万円を超える場合に、所轄税務署長に取引情報を報告することになります。

なお、「90日間移動平均値が100万円を超える場合」の詳細は現時点では不明ですが、いわゆる富裕層がターゲットになると考えられます。

本改正も上記2と同じように、令和8年1月1日より実施される予定です。また、本改正は日本だけでなく、各国とも同じような対応を行うことになることから、こちらも数年後に日本居住者が外国において一定額を超える電子決済取引を行った場合、国税当局はその情報を入手することになると考えられます。

## 4

## その他の改正事項

下の3項目(外国子会社合算税制、過大支払利子税制及び子会社株式簿価減額特例)については、技術的なものとなっており、今回は見出しのみとさせていただきます。

⑦  
納税環境整備GビズIDとe-Taxの連携による申請  
手続等の利便性向上と、重加算税制  
度の見直しなどが入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

- ・GビズIDとe-Taxの連携により申請手続等の利便性が向上します。
- ・税務当局から納税者に交付されるすべての処分通知等について、電子交付が可能になります。
- ・eLTaxによる電子納付ができるものの対象に地方公金（国民健康保険料など）が追加されます。
- ・法定調書のe-Taxによる提出義務の基準が、「30枚以上」に引き下げられます。
- ・隠蔽又は仮装された事実に基づき更正の請求を行った場合も、重加算税の対象になります。

## 1

GビズIDとの連携による  
e-Taxの利便性向上

## 1 GビズIDによるe-Taxの利用

GビズID利用者の利便性の向上に資する観点から、所要の法令改正等を前提に、法人が、GビズID（一定の認証レベルを有するものに限る）を用いて、e-Taxにログインをする場合には、e-Taxの「ID（識別符号）・パスワード（暗証符号）」の入力が不要になります。また、申請等の際の「電子署名・電子証明書」の送信も不要となります（図表1）。

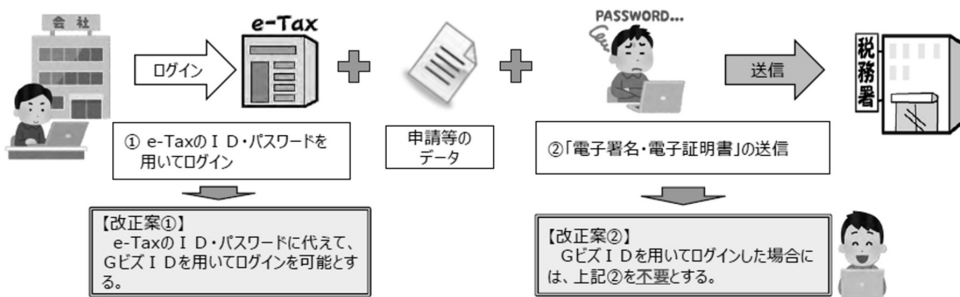
## 【GビズIDを使う場合の入力の違い】

ログイン方法	e-TaxのID・パスワード	電子署名・電子証明書
原則	要	要
GビズID	要⇒不要	要⇒不要

## 2 GビズIDとは

GビズIDとは、法人及び個人事業主向け共通認証システムをいいます。GビズIDを取得すると、一つのID・パスワードで、複数の行政サービスにログインできます。アカウントは最初に1つ取得するだけで有効期限、年度更新の必要は

図表1 GビズIDを用いて法人がe-Taxで行う申請等のイメージ



(注) 国税庁のサーバ署名により、申請等における改ざん防止措置を運用上講ずる。

出典：財務省資料

ありません（令和3年8月現在）。

図表2のように、GビズIDには、gBizID プライム、gBizID メンバー、gBizID エントリーという3種類のアカウントがあり、サービスにより必要なアカウントが異なります。

図表2 GビズIDの種類

gBizID プライム	gBizID エントリー
✓会社代表、個人事業主向け ✓2つの申請方法を提供 ・書類郵送申請 （書類審査 / 発行 約 1 週間） ・オンライン申請※（即時発行） ※個人事業主のみが対象でマイナンバーカード要。 ✓行政サービス 無制限（※） ↓ gBizID メンバー ✓gBizID プライム取得組織の従業員向け ✓書類審査 不要 ✓行政サービス 制限あり（※）	✓事業しているなら誰でも ✓書類郵送は不要（即時発行） ✓行政サービス 制限あり（※） （※）詳しくはGビズIDホームページ「行政サービス一覧」をご参照ください。

出典：https://gbiz-id.go.jp/top/  
デジタル庁 G ビズID ホームページ

## 2 処分通知等の電子交付の拡充

### 1 改正の背景

行政手続のデジタル完結の推進について、処分通知等のデジタル化率は依然として低水準で推移しており、これが行政手続のデジタル完結の課題となっているとされていました。

処分通知等の文書発出をより円滑にオンラインで行うことが可能となるよう検討を進めるべきであるとして、令和5年度税制改正大綱では、「e-Taxの利便性の向上及び税務手続のデジタル化の推進を図る観点から、国税庁の次世代基幹システムの導入時期に合わせ、処分通知等の更なる電子化に取り組む」とされていました。

### 2 改正前の制度

税務当局から納税者に対して電子交付をすることができる処分通知等は以下の9つの手続きとされていました。また、個々の処分通知ごとに電子交付によることの同意をとる方法がとられていました。

- ①所得税の予定納税額通知書
- ②加算税の賦課決定通知書

- ③クラウドの認定等に係る通知
- ④国税還付金振込通知書
- ⑤消費税適格請求書発行事業者の登録に係る通知
- ⑥更正の請求に係る減額更正等の通知
- ⑦住宅ローン控除証明書
- ⑧納税証明書
- ⑨電子申請等証明書

### 3 全ての処分通知の電子化

電子情報処理組織を使用する方法（e-Tax）により行うことができる処分通知等について、次の措置が講じられます。

この改正は令和8年9月24日から適用されます（図表3）。

#### (1) 全処分通知の電子化

税務当局から納税者に対して電子交付される処分通知等が見直され、納税者の事前の同意を前提に、法令上、全ての処分通知等について、e-Taxにより行うことができるようになります。事前の同意を行う場合のメールアドレスの登録が必須となります。

#### (2) 事前同意の方法

e-Taxにより処分通知等を受ける旨の同意について、処分通知等に係る申請等に併せて行う方式を廃止し、あらかじめメールアドレスを登録し、電子交付の対象となる処分通知等について、事前の同意を行う方式は、e-Tax上で一括して行う方式へ改正されます。

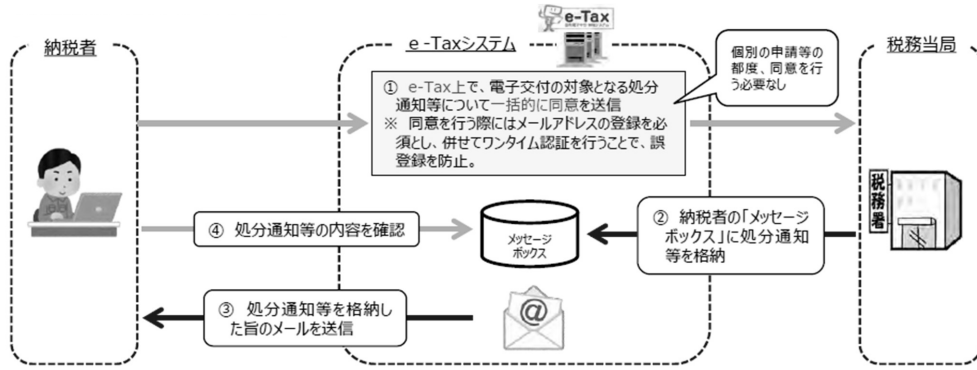
#### 【改正前後の違い】

	改正前	改正後
通知範囲	9 手続に限定	全ての処分通知
メールアドレスの登録	任意	必須
事前の同意	手続ごとに個々に同意	e-Tax 上で一括同意

### 4 地方税関係通知のデジタル化

地方税においてもさらなるデジタル化に向け、地方団体から納税者へ送付する「地方税関係通

図表3 処分通知等の電子交付（イメージ）



出典：財務省資料

知」のうち固定資産税・自動車税種別割等の納税通知書等について、納税者からの求めに応じて行われる電子的に送付する仕組みの導入に向けた取組みが進められます。

導入はeLTAX及びマイナポータルの変更・改修スケジュール等を考慮しつつ取組みが進められます（図表4）。

### 3 地方公金に係るeLTAX経由での納付

eLTAX（地方税のオンライン手続のためのシステム）を通じた電子納付の対象に地方税以外の以下の地方公金が追加され、地方自治法の改正に併せて、地方税共同機構の業務に公金収納事務を追加する措置を講じられます（図表5）。

- ・国民健康保険料
- ・道路占用料 等

この改正は「地方自治法の一部を改正する法律（仮称）」の施行の日から適用されます。

## 4 法定調書のe-Tax等による提出義務基準の引下げ

### 1 e-Taxによる提出義務

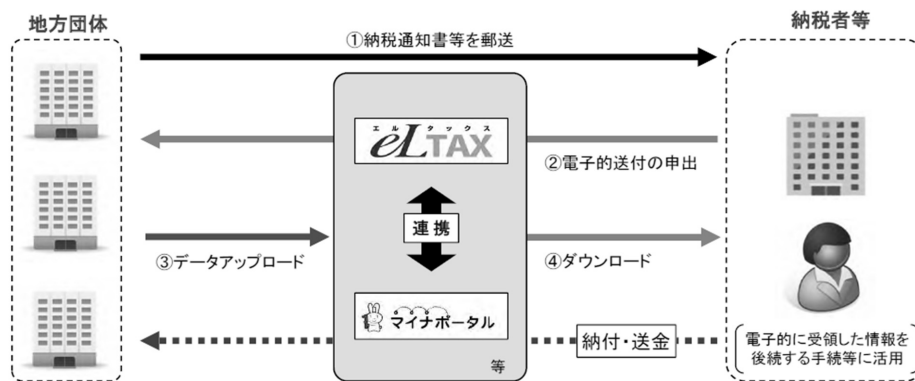
支払調書等の電子情報処理組織(e-Tax)を使用する方法等による提出義務制度については、提出義務の対象となるかどうかの判定基準は、法定調書の種類ごとに、その年の前々年に提出すべきであった当該法定調書の枚数により判定します。

提出の方法はe-Taxによるほか、CD・DVDなどの光ディスク等によることとされています。

#### (1) 令和2年12月31日以前の提出

法定調書の種類ごとに、前々年の提出すべきであった当該法定調書の提出枚数が1,000枚以上で

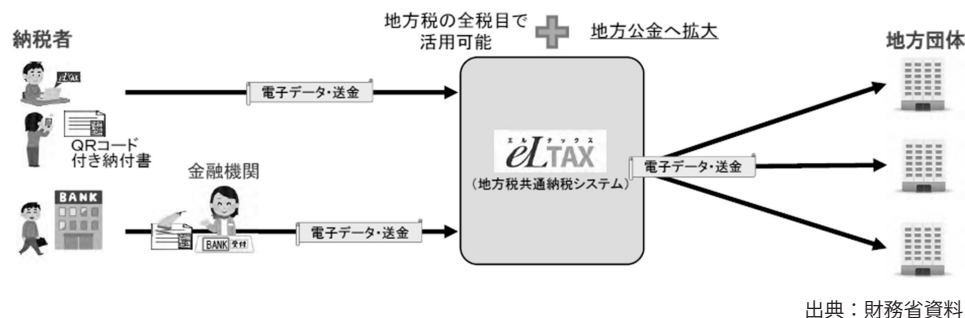
図表4 納税通知書等のデジタル化（イメージ）



※ 「納税通知書等」は、納税通知書（課税明細書を含む）及びそれに付随する納付書

出典：財務省資料

図表5 eLTAXを通じた電子納付



【eLTAXを通じた電子納付の対象税目】

令和元年10月～	法人住民税・事業税、個人住民税（給与所得・退職所得に係る特別徴収）、事業所税
令和3年10月～	個人住民税（利子割・配当割・株式等譲渡所得割）
令和5年4月～	固定資産税、都市計画税、自動車税（種別割）、軽自動車税（種別割）等
改正	地方税以外の地方公金（国民健康保険料、道路占用料等）

あるものについて、e-Tax等による提出が必要とされてきました。

き支払調書等について適用となります。

## (2) 令和3年1月1日以後の提出

改正により基準の引下げがあり、法定調書の種類ごとに、前々年の提出すべきであった当該法定調書の提出枚数が100枚以上であるものとされました。

例えば、令和元年中に提出した「給与所得の源泉徴収票」の枚数が100枚以上であった場合には、令和3年1月に提出する「給与所得の源泉徴収票」はe-Tax等により提出することとなります。

## 2 e-Tax等による提出義務基準の引下げ

改正後は「100枚以上」から「30枚以上」に引き下げられます（図表6）。

この改正は、令和9年1月1日以後に提出すべ

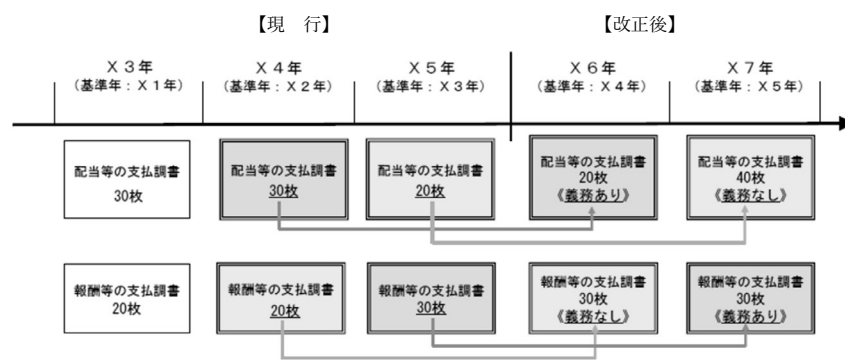
# 5 隠蔽し、又は仮装された事実に基づき更正請求書を提出していた場合の重加算税制度の整備

## 1 改正の背景

申告後に税額の減額を求めることができる「更正の請求書」において、隠蔽・仮装が行われているにも関わらず、重加算税等が課されない新たな事例が把握されており、納税者の税に対する公平感を損なうことがないように、課税・徴収関係の整備・適正化する必要があります。

「納税申告書の提出（税額を確定させるための手続）」か「更正請求書の提出（税額を減額させるための手続）」といった、税務当局に対する手続の性質により、仮装・隠蔽行為が行われた場合のペナルティの水準が異なるのは、納税義務違反

図表6 法定調書のe-Tax等による提出義務基準引下げ



の発生の防止という重加算税の趣旨に照らして適切ではなく、更正の請求に係る仮装・隠蔽行為を未然に抑止する必要が生じていました。

## 2 改正前の制度

### (1) 重加算税の賦課

重加算税は、納税者が国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠蔽し、又は仮装し、その隠蔽し、又は仮装したところに基づき「納税申告書」を提出していたとき、過少申告加算税等に代えて、当該基礎となるべき税額に35%（又は40%）を乗じて計算した金額を課されるものです（通則法68①）。

### (2) 納税申告書の範囲

納税申告書とは、次に掲げるいずれかの事項等を記載した申告書をいい、還付を受けるための申告書を含むものとされています（通則法2⑥）。

- ①課税標準
- ②課税標準から控除する金額
- ③所得税の純損失又は雑損失、法人税の欠損金額等ほか
- ④納付すべき税額
- ⑤還付金の額に相当する税額
- ⑥⑤の税額の計算上控除する金額又は還付金の額の計算の基礎となる税額

### (3) 過少申告加算税等の賦課

「更正の請求書（通則法23③）」は納税申告書に該当しないため、納税者が事実を隠蔽し、又は仮装したところに基づき「更正の請求書」を提出した場合であったとしても、重加算税は賦課されず、過少申告加算税又は無申告加算税が賦課されていました。

- 過少申告加算税……10%又は15%  
無申告加算税……15%、20%又は30%

## 3 改正の内容

### (1) 更正の請求書の取扱い

過少申告加算税又は無申告加算税に代えて課される重加算税の適用対象に、隠蔽し、又は仮装された事実に基づき更正の請求書を提出していた場

合が加えられることとなります。

### (2) 除算期間の取扱い

#### ①除算期間とは

偽りその他不正の行為により国税を免れた場合等を除き、一定の期間を延滞税の計算期間に含めない「除算期間」があります。申告期限後1年以上経過後に更正等があった場合でも、1年経過した日から更正等があった日までの期間は延滞税の計算期間から控除されるというものです。

#### ②除算期間の不適用

偽りその他不正の行為により国税を免れた場合等には、この除算期間が不適用となる措置について、隠蔽し、又は仮装された事実に基づき更正の請求書を提出していた一定の場合が対象となることを明確化する運用上の対応が行われます。

## 4 適用時期

上記の改正は、令和7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、例えば以下の申告分から適用開始の予定となります。

### (1) 確定申告分の所得税

- ……令和6年分から  
（申告期限：令和7年3月15日）

### (2) 法人税

- ……令和6年10月決算期分から  
（申告期限：令和7年1月4日）

[ 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6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）、『税  
賠保険事故から学ぶ 税目別 税理士実務の落とし穴』（ぎょうせい）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。

武田 秀和  
(たけだ ひでかず)

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、武田秀和税理士事務所所長。著書に、『相続税の重要テーマ解説』、『贈与税の重要テーマ解説』（いずれも  
税務研究会出版局）、『小規模宅地等の特例』（税務経理協会）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6年度』（共著、大蔵財務協会）、『コンパクト倒産・再生再編六法 2024』（共編、民事法研究会）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 令和5年度版』（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、『日米移転価格税制の制度と適用—無形資産取引を中心に—』『令  
和5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、『令和6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—区  
分経理からインボイスまで—』（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6年度税制改正の重要ポイント …… 2024年3月 (No.182)

※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6年度税制改正の重要ポイント | 全7本  
(No.182 より抜粋)

2024年4月30日発行

編集：MJS税経システム研究所

〒163-0648 東京都新宿区西新宿1-25-1 新宿センタービル48F

TEL：03(5326)0383

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](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