

# Japan tax newsletter

EY税理士法人

## 令和4年度税制改正大綱

### EY Japan 税務アラート・ニュースレター

過去のアラートは、下記URLからご覧いただけます。

[https://www.ey.com/ja\\_jp/ey-japan-tax-library/tax-alerts](https://www.ey.com/ja_jp/ey-japan-tax-library/tax-alerts)

### Contents

- ▶ 法人課税 2
  - 1. 賃上げに係る税制措置の強化
  - 2. オープンイノベーション促進税制の延長・拡充
  - 3. グループ通算制度の見直し
  - 4. その他
- ▶ 国際課税 10
  - 1. 子会社株式簿価減額特例の見直し
  - 2. その他
- ▶ 所得・資産・消費課税 12
  - 1. 住宅ローン控除の見直し
  - 2. 消費税インボイス制度に係る見直し
  - 3. その他
- ▶ 納税環境整備 16
  - 1. 電子帳簿等保存制度
  - 2. 記帳義務の不履行及び特に悪質な納税者への対応
  - 3. その他

令和3年12月10日に、与党(自由民主党・公明党)による「令和4年度税制改正大綱(以下、「大綱」)」が公表されました。本ニュースレターにおいては、大綱で明らかにされた、主要な改正・見直し事項の概要を説明します。

10月に発足した岸田内閣は、「成長と分配の好循環」と「コロナ後の新しい社会の開拓」をコンセプトに、新しい資本主義の実現に取り組むこととしています。そのためには、企業が研究開発や人的投資などへの投資を強化し、稼いだ収益を多様なステークホルダーへ還元することを通じて、企業が持続的な成長を達成していくことが必要不可欠です。こうした観点に立ち、令和4年度税制改正においては、賃上げを積極的に行う企業に対する減税措置が強化されます。オープンイノベーション促進税制も強化され、企業の事業革新と付加価値向上が促されます。

また、開始が目前に迫る新制度の一部見直し・整備が行われています。グループ通算制度における投資簿価修正制度の見直しが行われます。事業者の実情に配慮して、令和4年1月から開始される電子取引の電子保存義務化に2年間の猶予期間が設けられます。令和5年10月に施行される消費税のインボイス制度に係る整備もなされます。納税環境の整備として、記帳義務の不履行や悪質な簿外経費に対応する新たな措置が講じられます。一方、金融所得課税の見直しについては、来年度以降に検討が持ち越されました。

10月にOECD/G20「BEPS包摂的枠組み」において、新国際課税ルールに関する国際的合意がまとめられました。大綱において、わが国も国際合意に則った税制の整備を進めることが表明されています。その際には、わが国企業への過度な負担とならないように、既存制度との関係に配慮しつつ国内法の改正を検討するとされています。

なお、本ニュースレターの一部項目の内容については、今後の国会における法案審議の過程等において、修正・削除・追加等が行われる可能性があることにご留意下さい。

# 法人課税

## 1. 賃上げに係る税制措置の強化

「成長と分配の好循環」の実現に向けて、長期的な視点に立って一人ひとりへの積極的な賃上げを促すとともに、株主だけでなく従業員、取引先などの多様なステークホルダーへの還元を後押しする観点から、賃上げに係る税制措置について、次の見直しが行われます。

### (1) 大企業に対する人材確保等促進税制の抜本的見直し

給与等の支給額が増加した場合の税額控除制度のうち新規雇用者に係る措置を見直し、令和4年4月1日から令和6年3月31日までの間に開始する各事業年度において雇用者全体の給与等の増加額に対して税額控除ができる制度として改組されました。

#### 人材確保等促進税制の抜本的見直し

- ▶ 現行制度を抜本的に見直し、長期的な視点に立って一人ひとりへの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、税額控除率を上乘せする。

		現行	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 <sup>※1</sup>		—	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%
	上乘せ(賃上げ)	—	+10%:継続雇用者の給与総額:対前年度増加率4%以上
	上乘せ(教育訓練費)	+5%:教育訓練費 <sup>※2</sup> の対前年度増加率20%以上	+5% <sup>※3</sup> :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%	当期の法人税額×20%

※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上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:自民党税制調査会資料をもとに作成

## (2) 中小企業における所得拡大促進税制の見直し

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)しました。

中小企業における所得拡大促進税制の見直し				現行	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	+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)		and <sup>※1</sup> 教育訓練費増加等の要件の充足		
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:自民党税制調査会資料をもとに作成

## (3) 給与等の支給額が増加した場合の付加価値割の課税標準からの控除制度の見直し

給与等の支給額が増加した場合の付加価値割の課税標準からの控除制度を改組し、法人が、令和4年4月1日から令和6年3月31日までの間に開始する各事業年度において国内雇用者に対して給与等を支給する場合、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3%以上である等の要件を満たすときは、控除対象雇用者給与等支給増加額(雇用者全体の給与総額の対前年度増加額)を付加価値割の課税標準から控除できるとされます。

#### (4) 特定税額控除規定の不適用措置の見直し

収益が拡大しているにもかかわらず賃上げも投資も特に消極的な大企業に対して、租税特別措置法における税額控除制度の適用について、次のとおり見直しが行われます。

##### 特定税額控除規定の不適用措置の見直し

###### 【現行制度の概要】

大企業について、次の要件のいずれにも該当しない場合、その企業には研究開発税制その他一定の税額控除(特定税額控除<sup>※</sup>)の規定を適用しない。  
(適用期限:令和6年3月31日)

- ① その大企業の継続雇用者の給与総額が前事業年度の継続雇用者の給与総額を超えること
  - ② その大企業の国内設備投資額が当期の減価償却費の3割の金額を超えること
- ただし、大企業の所得金額が前事業年度の所得金額以下の場合には対象外とする。

※ 特定税額控除:特定の地域、業種、中小企業を対象とする措置等を除く、生産性の向上に関連する租税特別措置(研究開発税制、地域未来投資促進税制、5G導入促進税制、デジタルトランスフォーメーション投資促進税制、カーボンニュートラル投資促進税制)の税額控除

【改正案】 下記の要件1及び2のいずれにも該当する場合には、上記①の要件を強化する。



出典:自民党税制調査会資料をもとに作成

- ▶ 大企業については雇用者全体の給与総額の対前年度増加額の最大30%、中小企業については最大40%という賃上げに係る税制措置としては過去最大水準の税額控除率となる制度となります。
- ▶ 大企業に対する措置は平成30年度税制改正に導入された賃上げ税制と類似しています。
- ▶ 一定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り組みを宣言することを要件とすることにより多様なステークホルダーへの還元を図ります。
- ▶ ステークホルダーへの還元に関心のない企業に対しては特定税額控除規定を不適用とする措置が強化されます。

## 2. オープンイノベーション促進税制の延長・拡充

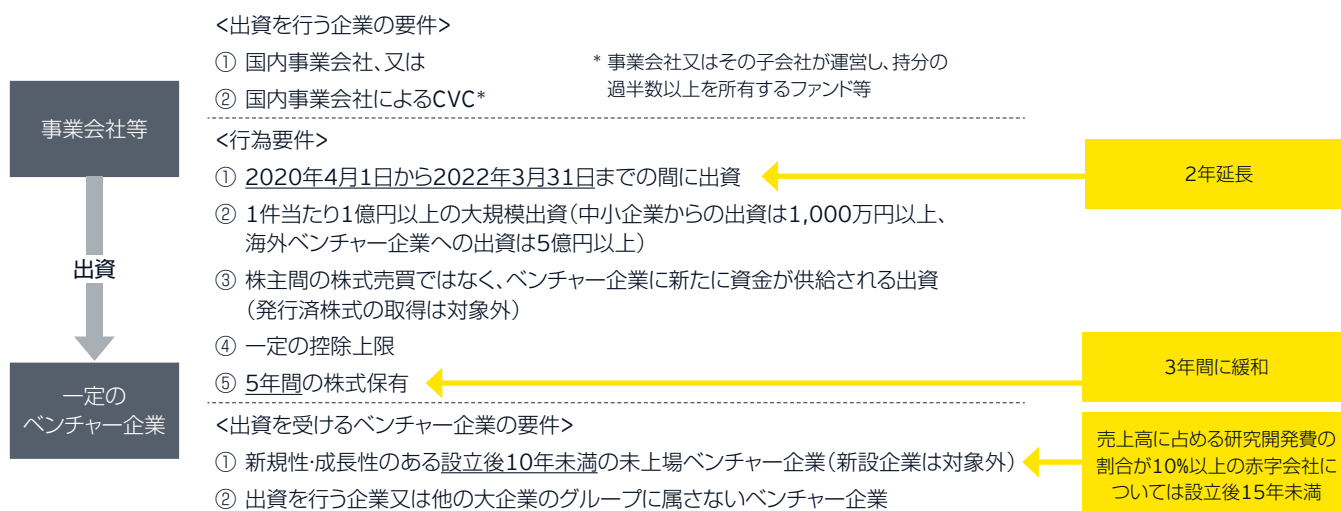
スタートアップと既存企業の協働によるオープンイノベーションをさらに促進する観点から、資金の払込みに一定額の所得控除を認めるオープンイノベーション税制について、以下の事項について拡充を行った上で、2年間延長されます。

### オープンイノベーション促進税制の拡充・延長

- ▶ 事業会社から一定のベンチャー企業に対する出資について、出資額の25%相当額の所得控除ができる措置
- ▶ 証明を受けた投資案件数は118件、出資金額の合計額は349億円(令和3年10月時点)

#### 【現行】

#### 【改正案】



- ▶ 今回の拡充によりさらなる活用が見込まれます。なお適用する際の留意点(現行制度)を下記サイトにまとめていますのでご参照ください。  
[オープンイノベーション促進税制を適用する際の留意点 | EY Japan](#)

### 3. グループ通算制度の見直し

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) 投資簿価修正の見直し、他の見直し

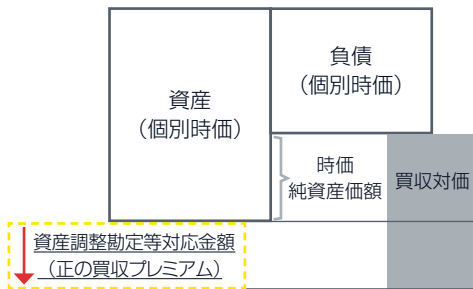
##### ① 投資簿価修正の見直し

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、離脱時の子法人株式の帳簿価額とされる通算子法人の簿価純資産価額に「資産調整勘定等対応金額(非適格合併における資産調整勘定に類似するもの)」を加算することができる措置が講じられます。

#### 投資簿価修正の見直し

- ▶ 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、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。

買収対価 > 時価純資産価額  
B/S

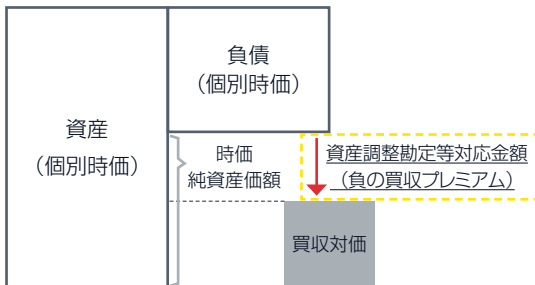


離脱時の通算子法人株式の帳簿価額

= 離脱時の簿価純資産価額  
+ 資産調整勘定等対応金額(買収プレミアム)

- ▶ 「資産調整勘定等対応金額」とは、その通算子法人株式の通算開始・加入前取得価額(買収対価)を合併対価としてその取得時にその通算子法人を被合併法人とする非適格合併を行うものとした場合に資産調整勘定又は負債調整勘定として計算される金額に対応する金額をいう。
- ▶ その子法人株式を段階的に取得した場合又は通算グループ内の複数の法人により取得した場合は、各通算法人の各取得時における調整勘定対応金額に取得株式数割合を乗じて計算した金額の合計額となる。
- ▶ その通算子法人を被合併法人等とする非適格合併等が行われた場合には、資産調整勘定等対応金額は零となる。
- ▶ 対象となる通算子法人からは、主要な事業の継続が見込まれないことにより離脱時時価評価の適用を受ける法人を除く。
- ▶ 連結納税制度からグループ通算制度に移行したグループの連結開始・加入子法人についても対象とされる。

時価純資産価額 > 買収対価  
B/S



- 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が除外されます。
- 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が除外されます。
- ④ 通算法人の加入・離脱に伴う欠損金の制限に関して、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見直しが行われます。
- ⑤ 産業競争力強化法に基づく認定事業適用法人の繰越欠損金の控除上限の特例を受けた通算法人の繰越欠損金の通算において、その非特定超過控除対象額の配賦に関する計算方法の見直しが行われます。

- ▶ 投資簿価修正の改正は、通算子法人の離脱時にいわゆる「買収プレミアム」が株式譲渡原価に算入できない問題に対処するものです。
- ▶ 帳簿価額1,000万円未満の営業権の時価評価は投資簿価修正の改正を適用しなくても、通算制度からの離脱前に行う主要な事業が引き続き行うことが見込まれていない場合には適用されることになります。

## (2) グループ通算制度における外国税額控除についての見直し

- ① 税務当局が調査を行った結果、進行事業年度調整措置を適用すべきと認める場合には、通算法人に対し、その調査結果の内容（進行事業年度調整措置を適用すべきと認めた金額及びその理由を含む）を説明するものとされます。
- ② 上記①の説明が行われた日の属する事業年度の期限内申告書に添付された書類に進行事業年度調整措置を適用した金額（税額控除不足額相当額又は税額控除超過額相当額）として記載された金額等がその説明の内容と異なる場合には、その事業年度に係る税額控除不足額相当額又は税額控除超過額相当額に係る固定措置を適用しないこととされます。
- ③ 税額控除額等（税額控除額、税額控除不足額相当額又は税額控除超過額相当額）に係る固定措置が不適用とされた事業年度について、その不適用とされたことに伴い修正申告書の提出又は更正が行われた場合には、原則として、その修正申告書又はその更正に係る更正通知書に税額控除額等として記載された金額をもって本固定措置を再度適用することとされます。

- ▶ グループ通算法人における遮断措置の適用により、修正が行われた場合であっても当初申告の税額控除額は変更されません（固定措置）。また、修正が行われた場合、過年度の外国税額控除に関する再計算を行い、過不足額について進捗年度の税額に反映させます（進捗事業年度調整措置）が、税務調査時の取扱いが明確化されました。

## 4. その他

### (1) みなし配当の額の計算方法の見直し

利益剰余金と資本剰余金の双方を原資として行われた剰余金の配当(混合配当)の取扱いについて、最高裁判所令和3年3月11日判決を踏まえて、次の見直しが行われます。

#### 資本の払戻しに係るみなし配当の額の計算方法等の見直し

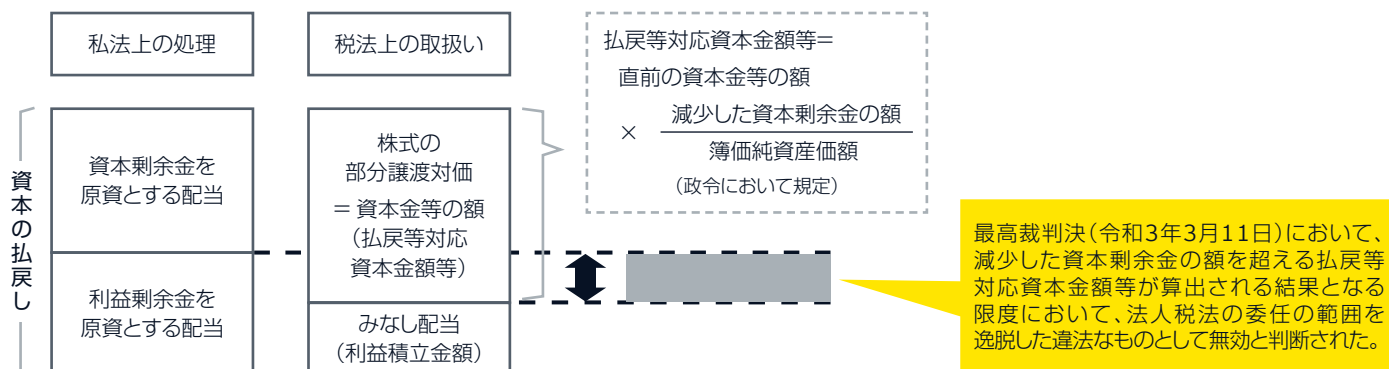
##### 【現行】

会社法等による配当手続によって行われた株主に対する金銭等の分配ではないが、自己株式の取得などその経済的効果が配当と異なることがないもの等について、税法上、一定の金額を配当とみなして計算することとしている。また、会社法等による配当手続によるものであっても、資本の払戻しなど利益のみの分配と異なる取扱いとすべきものについてはみなし配当とすることとしており、税法上の「配当」として取り扱うのは、交付金額のうち投資元本の払戻し部分(払戻等対応資本金額等)を超える部分のみとしている。

資本の払戻しに係る払戻等対応資本金額等は、直前の資本金等の額に減少資本剰余金割合を乗じて計算した金額とされている。

※ 払戻等対応資本金額等の計算は、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いても、同様の計算を行うこととされている。

<利益剰余金と資本剰余金の双方を原資とする剰余金の配当で、簿価純資産価額が直前の資本金等の額より小さい場合>



##### 【見直し案】

- ▶ 資本の払戻しにおける払戻等対応資本金額等は、減少した資本剰余金の額を上限とする。
- ▶ 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における払戻等対応資本金額等は、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。

※ 令和4年4月1日施行

出典:自民党税制調査会資料をもとに作成

- ▶ 混合配当に関する取扱いは、以下の国税庁HP「お知らせ」において示されていましたが、本改正に伴い以下の点が明確になりました。
  - ① 資本の払戻しに係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より減少した資本剰余金の額を限度とする。
  - 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。

[最高裁判所令和3年3月11日判決を踏まえた利益剰余金と資本剰余金の双方を原資として行われた剰余金の配当の取扱いについて](#)



## (2) 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、その適用期限を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を2年延長します。

## (3) 少額減価償却資産・一括償却資産

少額の減価償却資産の取得価額の損金算入制度及び一括償却資産の損金算入制度について、対象資産から貸付け(主要な事業として行われるものを除く)の用に供したものが除外されます。

## (4) 海外投資等損失準備金

海外投資等損失準備金制度(海外における資源探鉱・開発に当たり、プロジェクト失敗等のリスクに備えるための準備金の積立て及び損金算入を認める措置)の適用期限が2年延長されます。

## (5) 地方拠点強化税制の見直し・延長

- ① 地方活力向上地域等において特定建物等(オフィス等に係る建物等)を取得した場合の特別償却又は税額控除制度について、取得時期及び取得価額要件を見直した上で、その適用期限が2年延長されます。
- ② 地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の税額控除制度(雇用促進税制)について、対象雇用者の要件等を見直した上で、その適用期限が2年延長されます。
- ③ 地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に係る認定要件について、関係法令の改正を前提に見直しが行われます。

## (6) 5G(第5世代移動通信システム)設備投資に関する税制の延長

認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の特別償却又は税額控除制度について、対象となる設備や税額控除率等の見直しを行ったうえで、その適用期限が3年延長されます。

## (7) 登録免許税

事業再編計画の認定要件が見直された後の産業競争力強化法に規定する認定事業再編計画等に基づき行う登記に対する登録免許税の税率の軽減措置について、その適用期限が2年延長されます。

- ▶ 本軽減措置は2019年に12件(軽減額:42億円)、2020年に11件(軽減額:49億円)の認定が行われました(経済産業省の令和4年度税制改正要望事項より)。
- ▶ 認定要件の見直し案は、税制改正大綱には記載されていませんが、経済産業省の税制改正要望事項では、「本特例措置の適用要件について、①ROA(総資産利益率)を、事業セグメントの評価により適しているROIC(投下資本利益率)に変更、②有形固定資産回転率を、デジタル化の進展を踏まえ、有形固定資産でないソフトウェアも考慮することとする」とありますので、このような要件に見直されることが想定されます。

## (8) 法人事業税の軽減税率見直し

外形標準課税の適用対象法人の法人事業税所得割について、年800万円以下の所得に係る軽減税率が不適用とされます。

## 国際課税

### 1. 子会社株式簿価減額特例の見直し

令和2年度税制改正により導入された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を防止するための措置(子会社株式簿価減額特例)について、次の見直しが行われます。

#### (1) 適用除外要件(特定支配日利益剰余金額要件)の判定

① 子法人の対象配当等の額に係る決議日等前に最後に終了した事業年度(以下、「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(①において「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(その対象期間内に増加したその子法人の利益剰余金の額とその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対応して減少したその子法人の利益剰余金の額の合計額をいう)を加算することができるようになります。

ただし、上記の適用を受けるためには、次に掲げる金額を証する書類を保存する必要があります。

イ 期中増加利益剰余金額

□ 特定支配前の期中増加利益剰余金額※

※特定支配前の期中増加利益剰余金額とは、特定支配日の属する事業年度開始の日から特定支配日の前日までの期間(□において「特定支配前対象期間」という)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、その子法人の株主等がその子法人から受ける配当等の額(その基準時が特定支配前対象期間内にあるものに限り)があるときにおけるその特定支配前対象期間内に増加したその子法人の利益剰余金の額とその特定支配前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対応して減少したその子法人の利益剰余金の額の合計額をいいます。

② 上記①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の額に特定支配前の期中増加利益剰余金額を加算します。

現行制度は、配当を行う事業年度に稼得した利益(期中増加利益剰余金額)が加味されないため、期中増加利益剰余金額を原資とした期中配当を行った場合は子会社株式簿価減額特例が適用される可能性があり、産業界からも改正要望が出されていました。上記①の見直しにより、期中増加利益金額が加算できることとなりました。

なお、上記①の適用を受ける場合はパラレルとして、上記②における期中増加利益剰余金額も加算する必要があります。

#### (2) 適用除外基準を満たす子会社を経由した配当等を用いた本制度の回避を防止するための措置(適用回避防止規定)

次のいずれかに該当する場合には、適用回避防止規定が適用されないこととされます。

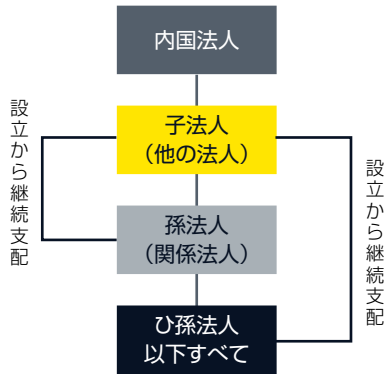
① 対象配当等の額に係る基準時以前10年以内に子法人との間にその子法人による特定支配関係があった法人(以下「孫法人等」という)のすべてがその設立の時からその基準時(その基準時前に特定支配関係を有しなくなった孫法人等にあつては、最後に特定支配関係を有しなくなった時の直前)まで継続してその子法人との間にその子法人による特定支配関係がある法人(①において「継続関係法人」という)である場合(その子法人又はその孫法人等を合併法人とする合併で、継続関係法人でない法人を被合併法人とするものが行われていた場合等を除く)

② 次のいずれにも該当する場合

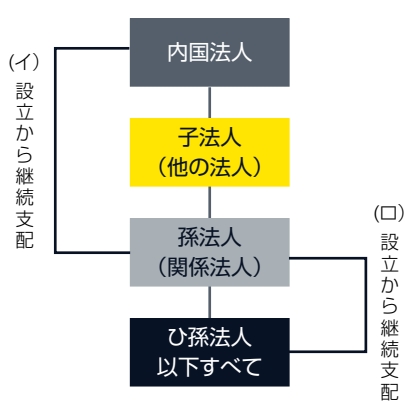
イ その親法人と孫法人との間に、その孫法人の設立の時からその孫法人から子法人に支払う配当等の額に係る基準時まで継続して親法人による特定支配関係がある場合

□ その基準時以前10年以内に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った法人(以下、「ひ孫法人等」)のすべてがその設立の時からその基準時(その基準時前に特定支配関係を有しなくなったひ孫法人等にあつては、最後に特定支配関係を有しなくなった時の直前)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(□において「継続関係法人」という)である場合(その孫法人又はそのひ孫法人等を合併法人とする合併で、継続関係法人でない法人を被合併法人とするものが行われていた場合等を除く)

(①のイメージ図)



(②のイメージ図)



## 2. その他

### (1) 過大支払利子税制の見直し

外国法人の法人税の課税対象とされる次に掲げる国内源泉所得に係る所得の金額についても過大支払利子税制が適用されます。

- ① 恒久的施設を有する外国法人に係る恒久的施設帰属所得以外の国内源泉所得
- ② 恒久的施設を有しない外国法人に係る国内源泉所得

### (2) 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における保険委託者特例に関する「一の保険会社等」及び「その一の保険会社等との間に特定資本関係のある保険会社等」によってその発行済株式等の全部を直接又は間接に保有されている外国関係会社である旨の要件について、見直しが行われます。

現行制度は、孫会社以下のすべてを自社で新規に設立した法人であっても子会社株式簿価減額特例が適用される可能性があり、産業界からも改正要望が出されていました。上記①②の見直しにより、適用回避防止規定の対象外となりました。

なお、上記①は子法人が起点となり、孫法人やひ孫法人を設立するケースが想定されており、上記②は孫法人が起点となり、ひ孫法人以下を設立するケースが想定されています。内国法人が子法人(現物出資後は孫法人)を他の子法人に現物出資した場合は上記①の要件は満たしませんが、上記②の要件は満たすことができます。

### (3) 適用時期

上記(1)(2)の改正は、令和2年4月1日以後に開始する事業年度において受ける対象配当等の額について適用されます。

# 所得・資産・消費課税

## 1. 住宅ローン控除の見直し

適用期限が4年延長され令和7年(2025年)までとなりましたが、控除率は1%から0.7%に引き下げられました。また、新築・買取再販の住宅の場合(一部除く)、控除期間は13年となりました。さらに以下の措置が講じられます。

### ① 住宅借入金等の年末残高の限度額(借入限度額)

	入居年	
	令和4年(2022年)・令和5年(2023年)	令和6年(2024年)・令和7年(2025年)
<b>イ 新築・買取再販の住宅の場合</b>		
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(*)
控除率:0.7%、控除期間:13年(*のみ10年)		
<b>ロ 既存住宅の場合</b>		
認定住宅	3,000万円	
ZEH水準省エネ住宅	3,000万円	
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:10年		

出典:自民党税制調査会資料をもとに作成

- ② 所得要件が2,000万円以下(現行:3,000万円以下)に引き下げられます。
- ③ 40<sup>m</sup>以上50<sup>m</sup>未満の住宅について令和5年12月31日以前に建築確認を受けたものの新築又は当該家屋で建築後使用されたことのないものの取得についても、本特例の適用ができることとされます。ただし、この特例は合計所得金額が1,000万円以下の年に適用できることとされます。
- ④ 令和6年1月1日以後に建築確認を受ける住宅の用に供する家屋(登記簿上の建築日付が同年6月30日以前のものを除く)又は建築確認を受けない住宅の用に供する家屋で登記簿上の建築日付が同年7月1日以降のものうち、一定の省エネ基準を満たさないものの新築又は当該家屋で建築後使用されたことのないものの取得については、本特例の適用ができないこととされます。
- ⑤ 適用対象となる既存住宅について、築年数要件が廃止される一方、新耐震基準に適合している住宅の用に供する家屋であることが新たに要件に加わります。なお、登記簿上の建築日付が昭和57年(1982年)1月1日以降の家屋については、新耐震基準に適合している住宅の用に供する家屋とみなされます。
- ⑥ 上記②及び⑤の改正は、住宅の取得等をして令和4年1月1日以後に居住の用に供した場合について適用されます。

住宅ローンの借入金利が控除率を下回り、住宅ローン控除額が支払金利を上回るケースが多く見受けられるとの指摘が会計検査院からなされており、それに対する措置として控除率の見直しが行われました。

## 2. 消費税インボイス制度に係る見直し

### (1) 適格請求書発行事業者の登録手続の見直し

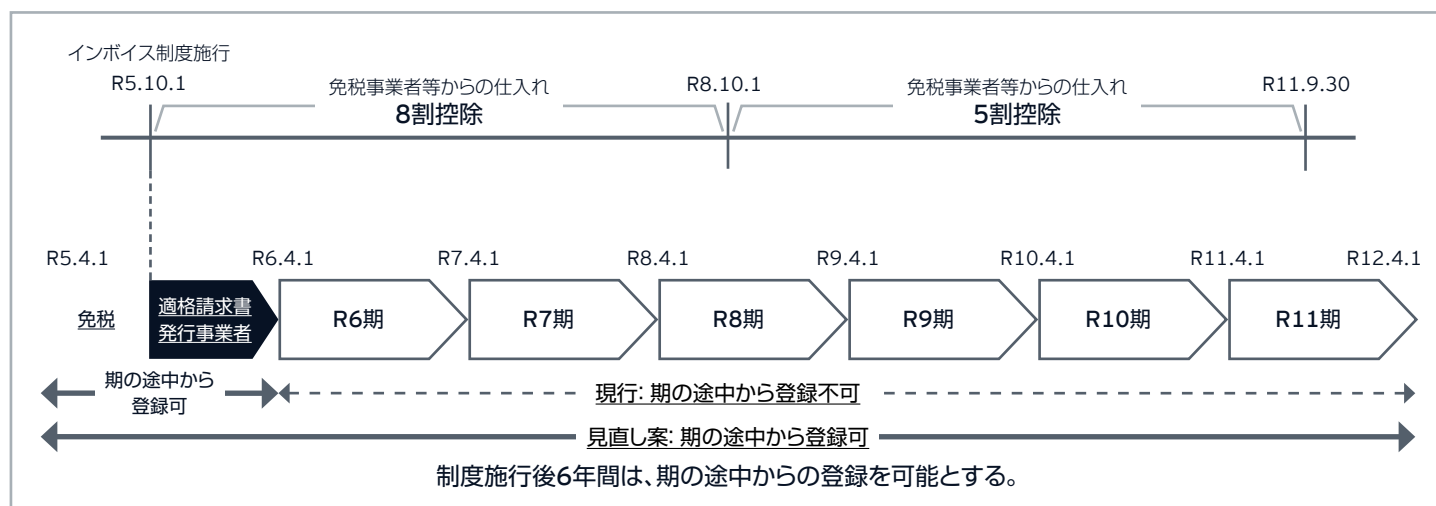
適格請求書発行事業者の登録について、次の見直しが行われます。

#### ①【現行制度】

免税事業者が令和5年10月1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た場合であれば、経過措置により、課税期間の途中でも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ますが、その後の課税期間においては、課税期間の途中から登録を受けることができません。

#### ②【見直し】

免税事業者が登録の必要性を十分に見極めながら、柔軟なタイミングで適格請求書発行事業者となることを可能とするべく、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においても、課税期間の途中から登録を受けることができることとなります。この適用を受けて課税期間の途中から登録を受けた場合、登録日以後2年を経過する日の属する課税期間までの間、事業者免税点制度が適用されません(登録日が令和5年10月1日の属する課税期間中である場合を除きます)。



出典:自民党税制調査会資料をもとに作成

### (2) その他の見直し

- ① 免税事業者からの仕入れに係る経過措置(8割控除・5割控除)の適用については当該免税事業者からの区分記載請求書の保存が要件ですが、現行、当該区分記載請求書が書類(紙)である場合のみ認められています。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、電子区分記載請求書の保存の場合においても当該経過措置の適用が認められることとなります。
- ② 免税事業者から課税事業者になった場合の保有棚卸資産の調整措置について、免税事業者からの仕入れに係る経過措置期間においては、現行は当該棚卸資産について消費税額の8割又は5割の額で控除することとされていますが、見直しにより、その消費税額の全額を仕入税額控除することが可能となります。

### 3. その他

#### (1) 「大口株主等」の要件の見直し

上場株式等に係る配当所得等の課税の特例に関連した大口株主の要件について以下の措置が取られることとなります。

##### ①【現行制度】

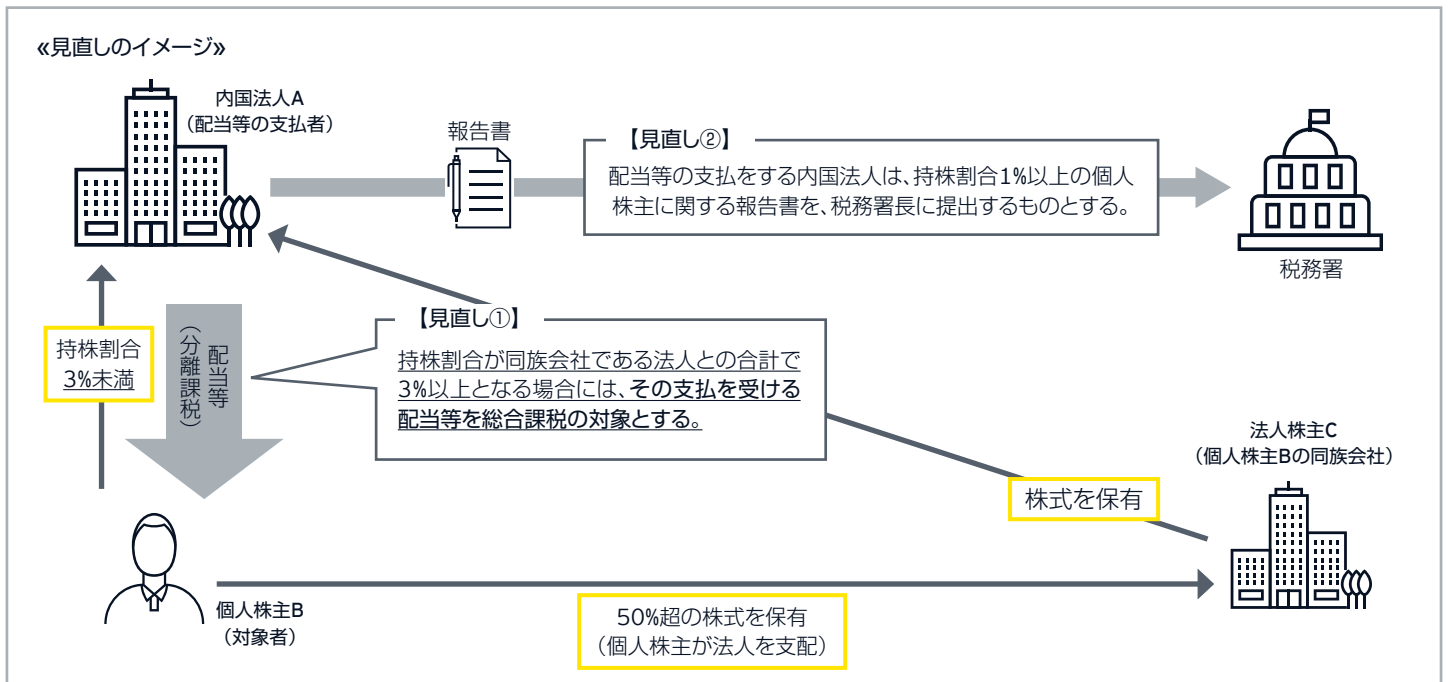
上場株式等の大口株主が受け取る当該上場株式等の配当等は総合課税の対象とされていますが、大口株主の判定(持株割合3%以上)において、その株主が同族会社等を通じて間接的に保有している当該上場会社等株式は考慮されません。

##### ②【見直し】

内国法人から支払を受ける上場株式等の配当等で、その支払を受ける個人及びその個人を判定の基礎となる株主として選定した場合に同族会社に該当する法人が保有する株式等の発行済株式等の総数等に占める割合(持株割合)が3%以上となる場合、その個人が受け取る配当は総合課税の対象とされることとなります。

上場株式等の配当等の支払をする内国法人は、その配当等の支払に係る基準日における持株割合が1%以上となる個人株主の氏名等を記載した報告書を、その支払の確定した日から1月以内に税務署長に提出しなければならないこととされます。

(注)令和5年10月1日以後に支払われる上場株式等の配当等について適用されます。



出典:自民党税制調査会資料をもとに作成

上図【見直し①】の改正は、「議決権の過半数を保有して支配している法人を通じるなどして持株割合が実質的に3%以上となっている個人株主と大口の個人株主との間で課税の公平性が保たれていない」との会計検査院からの指摘を踏まえて行われました。

## (2) 完全子会社等から支払を受ける配当に係る所得税の見直し

一定の内国法人が支払を受ける配当等で次に掲げるものについては、所得税を課さないこととし、その配当等に係る所得税の源泉徴収は行わないこととされます。

- ① 完全子法人株式等(株式等保有割合100%)に係る配当等
- 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(当該内国法人が名義人として保有するものに限る。以下同じ)の発行済株式等の総数等に占める割合が1/3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

(注)上記の改正は、令和5年10月1日以後に支払を受けるべき配当等について適用されます。

原則として法人税が課されない完全子会社株式等及び関連法人株式等に係る配当等については、それに対する源泉徴収から生じる納税者側の一時的な資金負担や税務署側の事務的負担等が会計検査院から指摘されており、それに対応する改正となります。この改正により、令和5年度の税収が減少すると見込まれること等を踏まえ、その影響を緩和するための必要な対応等について、令和5年度税制改正において検討されることとなります。

## (3) 土地に係る固定資産税及び都市計画税の負担調整

令和4年度限りの措置として、商業地等(負担水準が60%未満の土地に限る)の当年度の課税標準額を、前年度の課税標準額に当年度の評価額の2.5%(現行:5%)を加算した額(ただし、当該額が、評価額の60%を上回る場合には60%相当額とし、評価額の20%を下回る場合には20%相当額とする)とすることとなります。

## (4) 印紙税特例の2年延長

不動産の譲渡に関する契約書等に係る印紙税の税率の特例措置の適用期限が2年延長されます。

## (5) 直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税措置の見直し

適用期限(令和3年12月31日)が2年延長され、令和5年12月31日までとなります。非課税限度額は、住宅用家屋の取得等に係る契約の締結時期にかかわらず、住宅取得等資金の贈与を受けて新築等をした下記の住宅用家屋の区分に応じ、それぞれ次に定める金額となります。

- ① 耐震、省エネ又はバリアフリーの住宅用家屋1,000万円(現行:1,500万円)
- ② 上記以外の住宅用家屋 500万円(現行:1,000万円)

上記改正は、令和4年1月1日以後に贈与により取得する住宅取得等資金に係る贈与税について適用されます。

# 納税環境整備

## 1. 電子帳簿等保存制度

### (1) 電子取引の取引情報に係る電子保存制度への円滑な移行のための宥恕措置

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3年度税制改正で、令和4年(2022年)以後、電磁的記録の書面に出力しての保存措置は廃止するという見直しが行われました。

令和4年度税制改正により、令和4年1月1日から令和5年12月31日までの間に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、納税地等の所轄税務署長が当該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やむを得ない事情があると認め、かつ、当該保存義務者が質問検査権に基づく当該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場合には、その保存要件にかかわらず、その電磁的記録の保存をすることができることとする経過措置が講じられます。

(注1) 上記改正は、令和4年1月1日以後に行う電子取引の取引情報について適用されます。

(注2) 上記の電子取引の取引情報に係る電磁的記録の出力書面等を保存している場合における当該電磁的記録の保存に関する上記の措置の適用については、当該電磁的記録の保存要件への対応が困難な事業者の実情に配慮し、引き続き保存義務者から納税地等の所轄税務署長への手続を要せずその出力書面等による保存を可能とするよう、運用上、適切に配慮されることとなります。

なお、国税庁は「お問合せの多いご質問(令和3年11月)」のP.10に、令和3年度税制改正後に公表された「電子帳簿保存法一問一答」の補足説明の一部として以下を記載しています。

#### 【補4 一問一答【電子取引関係】 問42】

電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存義務に関する今般の改正を契機として、電子データの一部を保存せずに書面を保存していた場合には、その事実をもって青色申告の承認が取り消され、税務調査においても経費として認められないことになるのではないかとのお問合せがあります。

これらの取扱いについては、従来と同様に、例えば、その取引が正しく記帳されて申告にも反映されており、保存すべき取引情報の内容が書面を含む電子データ以外から確認できるような場合には、それ以外の特段の事由がないにもかかわらず、直ちに青色申告の承認が取り消されたり、金銭の支出がなかったものと判断されたりするものではありません。

### (2) タイムスタンプの国による認定制度の創設に伴うスキャナ保存制度等の整備

国税関係書類に係るスキャナ保存制度及び電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存制度のタイムスタンプ要件について、現行では国税関係書類に係る電磁的記録又は電子取引の取引情報に係る電磁的記録の記録事項に一般財団法人日本データ通信協会が認定する業務に係るタイムスタンプを付すこととされていますが、令和4年4月1日以後に保存が行われる国税関係書類又は電子取引の取引情報に係る電磁的記録について、総務大臣が認定する時刻認証業務に係るタイムスタンプを付すこととされます。なお、令和4年4月1日から令和5年7月29日までの間に保存が行われる国税関係書類又は電子取引の取引情報に係る電磁的記録については、引き続き一般財団法人日本データ通信協会が認定する業務に係るタイムスタンプを付すことを可能とする経過措置が講じられます。



## 2. 記帳義務の不履行及び特に悪質な納税者への対応

### (1) 記帳水準の向上に資するための過少申告加算税・無申告加算税の加重措置の整備

一定の帳簿(注1)に記載すべき事項に関し所得税、法人税又は消費税に係る修正申告書の提出等の前に、国税庁等の職員から当該帳簿の提示又は提出の要求があった場合において、当該帳簿の不存在・記載不備の状態により(下表参照)、通常課される加算税の額に当該帳簿に記載すべき事項に関して生じた申告漏れ等に係る所得税、法人税又は消費税の10%もしくは5%に相当する金額が加算されることとなります(納税者の責めに帰すべき事由がない場合を除く)。

帳簿の状態		加算税の加重割合
不記帳・不存在(不提示・不提出)		
記載不備 (帳簿の保存 (提出)あり)	売上金額等の1/2以上 不記載	10%
	売上金額等の1/3以上 ~ 1/2未満不記載	5%

(注1)「一定の帳簿」は次に掲げる帳簿のうち、売上金額等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が該当します。

- ① 所得税又は法人税の青色申告者が保存しなければならないこととされる仕訳帳及び総勘定元帳
- ② 所得税又は法人税において上記①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
- ③ 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

(注2) 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) 証拠書類のない簿外経費への対応

所得税及び法人税の納税者が、事実の仮装・隠蔽がある年分(事業年度)又は無申告の年分(事業年度)において、確定申告における所得金額の計算の基礎とされなかった売上原価の額等(資産の販売・譲渡に直接要するものを除く)、並びに費用の額及び損失の額は、以下に該当する場合を除き、必要経費(損金の額)に算入しないこととされます。

- ① 当該売上原価の額等及び費用・損失の額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所得税法又は法人税法上保存義務のある一定の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)

- ② その保存する帳簿書類等により、当該売上原価の額等及び費用・損失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る場合であって、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

(注) 上記改正は、納税者が個人の場合は令和5年分以後の所得税、納税者が法人の場合は令和5年1月1日以後に開始する事業年度の所得に係る法人税について適用されます。

## 3. その他

### (1) 財産債務調書制度の見直し

財産債務調書について、現行の提出義務者(所得2,000万円超かつ総資産3億円以上又は有価証券等1億円以上)に加えて、総資産10億円以上の者(所得基準はありません)も対象となります。提出期限は翌年6月30日(現行:翌年3月15日)となります。上記改正は令和6年1月1日以後に提出すべき調書(令和5年分以後の調書)について適用されます。

### (2) 地方税務手続のデジタル化(eLTAX)

eLTAXを通じた申告・申請については、これまで法人を対象とする手続(法人住民税・事業税の申告、等)が中心でしたが、今後は地方公共団体に対するすべての申告・申請手続についてeLTAXを通じて行うことができるよう、所要の措置が講じられます。また、eLTAXを通じた電子納付については、これまで法人を対象とする税目を中心に、金融機関経由の納付のみが可能でしたが、今後はすべての税目に対象を拡大し、スマートフォン決済アプリ、クレジットカード等による納付も可能とするよう、所要の措置が講じられます。

## メールマガジンのお知らせと登録方法

弊法人では、上記ニュースレター、専門雑誌への寄稿記事及び海外の税制動向を定期的にメールマガジンにて配信しております。

メールマガジン配信サービスのお申し込みをご希望される方は、以下をご参照ください。

1. [https://www.ey.com/ja\\_jp/connect-with-us/newsletter](https://www.ey.com/ja_jp/connect-with-us/newsletter)を開きます。
  2. 「メールマガジンの新規登録について」に従い、メールマガジン登録ページよりご登録ください。
- \* なお、本メールマガジン登録に際しては、「個人情報の取扱い」についてご同意いただく必要があります。



@EY\_Japan

最新の税務情報を配信しています。

本ニュースレターに関するご質問・ご意見等がございましたら、弊社の担当者又は下記宛先までお問い合わせください。

### EY税理士法人

Brand, Marketing and Communications  
tax.marketing@jp.ey.com

## EY | Building a better working world

EYは、「Building a better working world (より良い社会の構築を目指して)」をパーパスとしています。クライアント、人々、そして社会のために長期的価値を創出し、資本市場における信頼の構築に貢献します。

150カ国以上に展開するEYのチームは、データとテクノロジーの実現により信頼を提供し、クライアントの成長、変革および事業を支援します。

アシュアランス、コンサルティング、法務、ストラテジー、税務およびトランザクションの全サービスを通して、世界が直面する複雑な問題に対し優れた課題提起 (better question) をすることで、新たな解決策を導きます。

EYとは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのグローバルネットワークであり、単体、もしくは複数のメンバーファームを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。EYによる個人情報の取得・利用の方法や、データ保護に関する法令により個人情報の主体が有する権利については、[ey.com/privacy](https://www.ey.com/privacy)をご確認ください。EYのメンバーファームは、現地の法令により禁止されている場合、法務サービスを提供することはありません。EYについて詳しくは、[ey.com](https://www.ey.com)をご覧ください。

### EY税理士法人について

EY税理士法人は、EYメンバーファームです。税務コンプライアンス、クロスボーダー取引、M&A、組織再編や移転価格などにおける豊富な実績を持つ税務の専門家集団です。グローバルネットワークを駆使して、各国税務機関や規則改正の最新動向を把握し、変化する企業のビジネスニーズに合わせて税務の最適化と税務リスクの低減を支援することで、より良い社会の構築に貢献します。詳しくは、[ey.com/ja\\_jp/people/ey-tax](https://www.ey.com/ja_jp/people/ey-tax)をご覧ください。

©2021 Ernst & Young Tax Co. All Rights Reserved.

ED None

Japan Tax SCORE 20211227

本書は一般的な参考情報の提供のみを目的に作成されており、会計、税務およびその他の専門的なアドバイスをを行うものではありません。EY税理士法人および他のEYメンバーファームは、皆様が本書を利用したことにより被ったいかなる損害についても、一切の責任を負いません。具体的なアドバイスが必要な場合は、個別に専門家にご相談ください。

[ey.com/ja\\_jp](https://www.ey.com/ja_jp)