

別 添

租税特別措置法第41条の19((特定の基準所得
金額の課税の特例))(～極めて高い水準の所得
に対する負担の適正化措置～)関係通達につい
て

〈省略用語例〉

本情報において使用した次の省略用語は、それぞれ次に掲げる法令等を示すものです。

措置法、(措法)…………… 税特措法（昭和32年法律第26号）

復興財確法…………… 東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法（平成23年法律第117号）

租税特別措置法通達…………… 租税特別措置法に係る所得税の取扱いについて（昭和55年12月26日付直所3-20）

※ この情報は、令和7年12月1日現在の法令等に基づいて作成しています。

1 税制改正の概要

令和5年度税制改正において、税負担の公平性を確保する観点から、おおむね平均的な水準として30億円を超える高い所得を対象として、極めて高い水準の所得に対する負担の適正化措置（措置法第41条の19に規定する「特定の基準所得金額の課税の特例」）が導入されました。具体的には、個人でその者のその年分の基準所得金額（※1）が3億3,000万円を超えるものについては、その超える部分の金額の100分の22.5に相当する金額からその年分の基準所得税額（※2）を控除した金額に相当する所得税を課すこととされました。

※1 「基準所得金額」とは、総所得金額及び分離課税の各種所得金額を合計したもの（確定申告不要制度を適用することができる上場株式等に係る配当所得等の金額や上場株式等に係る譲渡所得等の金額などを含みます。）をいいます。

※2 「基準所得税額」とは、通常の方法で（確定申告不要制度を適用する場合は当該所得を除いて）計算した場合の申告書上の所得税の額及び確定申告不要制度を適用した所得に係る源泉徴収税額を合計したもの（復興特別所得税を含みます。）をいいます。

※3 この制度は、令和7年分以後の所得税について適用することとされています。

2 通達の概要

上記1の税制改正を踏まえ、租税特別措置法通達について次の取扱いを定めることとした。

○第41条の19((特定の基準所得金額の課税の特例)関係

【新設】

(特定上場株式等の配当等の取扱い)

41の19-1 その年中において支払を受けるべき特定上場株式等の配当等
(措置法第8条の4第2項に規定する特定上場株式等の配当等をいう。以下この項において同じ。)に係る配当所得について総合課税の適用を受けた場合であっても、措置法第41条の19第1項の個人が修正申告書を提出するとき又は当該個人について更正等をするときにおけるその年分の課税標準等及び税額等の計算においては、同条第5項第2号及び第3号の規定により、措置法第8条の4第2項の規定にかかわらず、その者がその同一の年中に支払を受けるべき特定上場株式等の配当等に係る配当所得のうち総合課税の適用を受けたもの以外のものについては、同条第1項の規定の適用があることに留意する。

【解説】

- 1 措置法第8条の4第2項に規定する特定上場株式等の配当等に係る配当所得については、申告分離課税の適用を受けることができるところ、同条の規定において、その年中に支払を受けるべき特定上場株式等の配当等に係る配当所得について総合課税の適用を受けた場合には、その者がその同一の年中に支払を受けるべき他の特定上場株式等の配当等に係る配当所得については、申告分離課税の適用を受けることはできないこととされています（措法8の4②）。
- 2 一方、本制度の対象となる者について、その者が修正申告書を提出する場合又はその者について更正若しくは決定をする場合には、特定上場株式等の配当等に係る配当所得については、総合課税の適用を受けたもの以外のものは、申告分離課税の適用があることとされています（措法41の19⑤二・三）。
- 3 このことから、これらの場合においては、措置法第8条の4第2項の規定にかかわらず、その年中において支払を受けるべき特定上場株式等の配当等に係る配当所得について総合課税の適用を受けたときであっても、その総合課税の適用を受けたもの以外のものについては、申告分離課税の適用があることを留意的に明らかにしたものです。

【新設】

(申告不要対象所得がある場合の適用要件の判定)

41の19－2 その年中において申告不要制度の適用を受けることができる利子所得、配当所得又は上場株式等に係る譲渡所得等（申告不要制度の適用を受けないこれらの所得を除く。以下この項において「申告不要対象所得」という。）がある場合においては、次の(1)に掲げる場合に該当するときであっても、次の(2)に掲げる場合に該当するときには、措置法第41条の19第1項の所得税の額は、課されないこととなることに留意する。

- (1) 申告不要対象所得について、申告不要制度の適用があるものとして措置法第41条の19第3項に規定する基準所得税額（以下この項において「基準所得税額」という。）を計算した場合に、同条第1項の規定により課される所得税の額があるとき
- (2) 申告不要対象所得について、措置法第41条の19第4項の規定の適用があるものとして申告不要制度の適用を受けずに基準所得税額を計算した場合に、同条第1項の規定により課される所得税の額がないとき

【解説】

1 本制度においては、基準所得金額のうち3億3千万円を超える部分の金額の22.5%に相当する金額から基準所得税額を控除した金額に相当する所得税の額（以下「特例所得税額」といいます。）を課すこととされており、特例所得税額がある者については、申告不要制度の適用はないものとされています（措法41の19④）。

2 上記の判定に用いられる「基準所得税額」とは、措置法第41条の19第1項の適用がないものとして計算した所得税及び復興特別所得税の額（源泉分離課税に係るものをおきます。）とされているところ（措法41の19③、復興財確法33①）、特例所得税額の計算において、

(1) 申告不要制度の対象となる所得（以下「申告不要対象所得」といいます。）を含めずに計算した合計所得金額を基に基礎控除などの控除の適用の有無等を判定した上で基準所得税額を計算した場合には、特例所得税額がある結果となる一方、

(2) 特例所得税額がある者につき申告不要制度の適用はないものとして、申告不要対象所得を含めて計算した合計所得金額を基に基礎控除などの控除の適用の有無等を判定した上で基準所得税額を計算した場合には、特例所得税額がない結果となる

といった場合においては、本制度の適用の有無について疑義が生じることとなります。

3 本通達は、このような場合においては、結果として本制度の適用があるものとして確定申告等を行うことができないことから、特例所得税額は課されないこととなることを留意的に明らかにしたものです。

〈具体例〉

(1) 以下の内容で確定申告（合計所得金額=2,000万円）

- | | | |
|--------------------|---|------------------|
| ① 総合課税に係る所得金額 | = | 2,000万円（事業所得等） |
| ② 所得控除の金額 | = | 58万円（基礎控除のみ） |
| ③ 税額控除の金額 | = | 35万円（住宅借入金等特別控除） |
| ④ 申告する所得税額 | = | 462.2万円 |
| ⑤ 別途、申告不要とした分離課税所得 | = | 9億9,200万円 |
| ⑥ 上記⑤の所得に係る源泉徴収税額 | = | 1億4,880万円 |

【上記(1)の申告に係る特例適用判定】(B > Cのため、特例の適用あり)

$$A \text{ 「基準所得金額」} = ① + ⑤ = 10 \text{ 億 } 1,200 \text{ 万円}$$

$$B \quad (A - 3.3 \text{ 億円}) \times 22.5\% = 1 \text{ 億 } 5,345 \text{ 万円}$$

$$C \quad \text{「基準所得税額」} = ④ + ⑥ = 1 \text{ 億 } 5,342.2 \text{ 万円}$$

(2) 上記(1)に係る判定により特例の適用があるため、申告不要制度の適用がないものとして申告するべく、税額等を再計算（合計所得金額=10億1,200万円）

- | | | |
|----------------|---|--------------------------------|
| ① 総合課税に係る所得金額 | = | 2,000万円（事業所得等） |
| ①' 分離課税所得（上記⑤） | = | 9億9,200万円 |
| ② 所得控除の金額 | = | 0円 ^(注) （基礎控除のみ） |
| ③ 税額控除の金額 | = | 0円 ^(注) （住宅借入金等特別控除） |
| ④ 申告する所得税額 | = | 1億5,400.4万円 |

(注) 合計所得金額要件により適用なし

【上記(2)に係る特例適用判定】(B ≤ Cのため、特例の適用なし)

$$A \text{ 「基準所得金額」} = ① + ①' = 10 \text{ 億 } 1,200 \text{ 万円} \text{ (上記(1)Aと同じ)}$$

$$B \quad (A - 3.3 \text{ 億円}) \times 22.5\% = 1 \text{ 億 } 5,345 \text{ 万円} \text{ (上記(1)Bと同じ)}$$

$$C \quad \text{「基準所得税額」} = ④ = 1 \text{ 億 } 5,400.4 \text{ 万円}$$

※ 上記の例は復興特別所得税を考慮していません。