

Japan Tax Newsletter

デロイト トーマツ税理士法人

2025 年 1 月 21 日号



※[リンク](#)をクリックすると各項目にジャンプします

< Index >			
法人課税	1	防衛特別法人税（仮称）の創設	P. 2
	2	中小企業者等の法人税の軽減税率の特例	P. 4
	3	中小企業投資促進税制の見直しと延長	P. 4
	4	中小企業経営強化税制の拡充と見直し及び延長	P. 5
	5	認定地方公共団体の寄附活用事業に関連する寄附をした場合の法人税額の特別控除制度（企業版ふるさと納税）	P. 7
	6	地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の特別償却又は税額控除制度（地域未来投資促進税制）の見直しと延長（p57）	P. 7
	7	リース取引についての整備	P. 9
	8	その他の特別措置等	P.11
組織再編	1	非適格合併等により移転を受ける資産等に係る調整勘定の算定方法等についての見直し（p62）	P.13
	2	通算法人の行った株式分配に係るみなし配当の額の計算の見直し（p72）	P.14
国際課税	1	グローバル・ミニマム課税への対応（p14、p83）	P.15
	2	外国子会社合算税制等の見直し（p14、p94）	P.19
消費課税	1	外国人旅行者向け消費税免税方式及び免税制度等の見直し	P.21
	2	リース譲渡に係る資産の譲渡等の時期の特例	P.22
個人所得課税	1	物価上昇局面における税負担の調整及び就業調整への対応	P.23
	2	スタートアップへの投資促進等	P.24

	3	「資産運用立国」の実現に向けた環境整備	P25
	4	退職所得の計算の見直し及び源泉徴収票の提出義務拡大	P26
資産課税	1	非上場株式等に係る贈与税の納税猶予の特例制度における役員就任要件の見直し	P26
	2	個人の事業用資産に係る贈与税の納税猶予制度における事業従事要件の見直し	P26
	3	相続税の物納制度における物納許可限度額等の計算方法の見直し	P26
	4	結婚・子育て資金の一括贈与に係る贈与税の非課税措置の期限延長	P27
	5	相続に係る所有権の移転登記等に対する登録免許税の免税措置の期限延長	P27
	6	中小企業等経営強化法による固定資産税の軽減措置の見直し	P27
納税環境整備	1	電子帳簿等保存制度の見直し	P28
その他今後の検討課題	1	第 1 の柱の「市場国への新たな課税権の配分等」(利益 A) 及び「移転価格税制の適用に係る簡素化・合理化」(利益 B)	P29
	2	国境を越えた電子商取引に係る消費税の適正化	P29

はじめに

令和 6 年 12 月 20 日、与党より令和 7 年度税制改正大綱（以下「大綱」）が公表され、12 月 27 日に閣議決定された。

本ニュースレター「令和 7 年度税制改正の詳解」では、大綱の項目のうち、法人に関する分野（法人課税一般、国際課税など）を中心に、図解等を用いて詳しく解説する。

なお、以下の内容は大綱に基づくものであり、実際の適用に当たっては、令和 7 年 3 月までに成立が見込まれる関連法令等を確認する必要がある点に、留意されたい。

法人課税

1. 防衛特別法人税（仮称）の創設

法人税額に対し、税率 4% の新たな付加税として、防衛特別法人税（仮称）が課され、令和 8 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度から適用される。中小法人に配慮する観点から、課税標準となる法人税額から基礎控除額として年 500 万円が控除される。概要は次のとおりである。

(1) 防衛特別法人税（仮称）の概要

項目	改正案
納税義務者	各事業年度の所得に対する法人税を課される法人 (人格のない社団等及び法人課税信託の引受けを行う個人を含む)
課税の範囲	法人の各課税事業年度の基準法人税額について、当分の間、防衛特別法人税が課される。
税額の計算方法	$\text{防衛特別法人税額} = (\text{基準法人税額} - \text{基礎控除額 年 500 万円}) \times 4\%$ <ul style="list-style-type: none"> ■ $\text{防衛特別法人税額} = \text{各課税事業年度の課税標準法人税額 (課税標準)} \times \text{税率 4\%}$ ■ $\text{課税標準法人税額} = \text{基準法人税額から基礎控除額を控除した金額}$

	<ul style="list-style-type: none"> ■ 基準法人税額：次の制度を適用しないで計算した各事業年度の所得に対する法人税の額（附帯税の額を除く） <ul style="list-style-type: none"> ➢ 所得税額の控除 ➢ 外国税額の控除 ➢ 分配時調整外国税相当額の控除 ➢ 仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税額の控除 ➢ 戦略分野国内生産促進税制のうち特定産業競争力基盤強化商品に係る措置の税額控除及び同措置に係る通算法人の仮装経理に基づく過大申告の場合等の法人税額の加算 ➢ 控除対象所得税額等相当額の控除 ■ 基礎控除額：年 500 万円 <ul style="list-style-type: none"> ➢ なお、通算法人の基礎控除額は、年 500 万円を各通算法人の基準法人税額の比で配分した金額とする。この配分は、通算法人の基準法人税額が期限内申告における基準法人税額と異なる場合には、原則として期限内申告における基準法人税額により配分する。 ■ 次の税額控除が行われる <ul style="list-style-type: none"> ➢ 外国税額の控除 ➢ 分配時調整外国税相当額の控除 ➢ 控除対象所得税額等相当額の控除 ➢ 仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う防衛特別法人税額の控除
申告及び納付等	<ul style="list-style-type: none"> ■ 各事業年度の所得に対する法人税の中間申告書を提出すべき法人は、防衛特別法人税の中間申告書を提出しなければならない。 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 上記の防衛特別法人税の中間申告書の提出は、令和 9 年 4 月 1 日以後に開始する課税事業年度から適用される。 ■ 防衛特別法人税の申告期限及びその申告に係る防衛特別法人税の納期限は、各事業年度の所得に対する法人税の申告期限及び納期限と同一とされる。 ■ 電子申告の特例については、各事業年度の所得に対する法人税と同様とされる。 ■ 防衛特別法人税中間申告書を提出した法人からその防衛特別法人税中間申告書に係る課税事業年度の防衛特別法人税確定申告書の提出があった場合において、その防衛特別法人税確定申告書に中間納付額で防衛特別法人税の額の計算上控除しきれなかった金額の記載があるときは、その金額に相当する中間納付額が還付される。 ■ 各事業年度の所得に対する法人税につき欠損金の繰戻しによる法人税の還付の請求書を提出した法人に対して還付所得事業年度に該当する課税事業年度に係る法人税が還付される場合には、その課税事業年度の防衛特別法人税の額でその還付の時に確定しているもののうち、法人税の還付金の額に 4% を乗じて計算した金額にその課税事業年度の課税標準法人税額を乗じてこれをその課税事業年度の基準法人税額で除して計算した金額に相当する金額が併せて還付される。
その他質問検査、罰則等	各事業年度の所得に対する法人税と同様とし、その他所要の措置がとられる。
適用関係	令和 8 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度から適用される。中間申告については、令和 9 年 4 月 1 日以後に開始する課税事業年度から適用される。

(2) 税効果会計における留意点

防衛特別法人税は、令和 8 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度から課されることになるが、税効果会計においては、決算日において国会で成立している税法に規定されている税率に基づいて計算することとされているため、今後の法律成立時期を注視し、決算への影響を考慮する必要がある。

2. 中小企業者等の法人税の軽減税率の特例

中小企業者等の法人税の軽減税率の特例について、適用税率や対象法人の見直しが行われた上、その適用期限が2年延長される。

(1) 現行法と改正案の比較

現行法と改正案の内容は次のとおりである。

項目	現行	改正案
軽減税率の特例の内容	所得の金額のうち年 800 万円以下の部分について、軽減税率 19%（本則）が適用さらに時限的に軽減され、軽減税率の特例 15%が適用（租税特別措置）	所得の金額が年 10 億円を超える事業年度について、所得の金額のうち年 800 万円以下の金額に適用される税率が 17%（現行：15%）に引き上げられる。 所得金額が 10 億円以下の事業年度の年 800 万円以下の金額については現行の軽減税率の特例（15%）が延長適用される。
適用対象法人	当該各事業年度終了の時ににおいて資本金の額若しくは出資金の額が 1 億円以下であるもの若しくは資本若しくは出資を有しないもの等（適用除外事業者、大法人による完全支配関係がある普通法人、大通算法人等を除く）	適用対象法人の範囲から通算法人が除外される。
適用期限	令和 7 年 3 月 31 日までの間に開始する各事業年度	2 年延長され、令和 9 年 3 月 31 日までの間に開始する各事業年度

(2) 改正後の適用税率

改正後に適用される税率はおおむね以下のとおりとなる。

法人区分		所得区分	税率
大法人		—	23.2%
中小法人 (大法人による完全支配関係がある普通法人、大通算法人等を除く)	所得 10 億円超 (適用除外事業者、通算法人等を除く)	年 800 万円超の所得金額	23.2%
		年 800 万円以下の所得金額	17%（本則 19%）
	所得 10 億円以下 (適用除外事業者、通算法人等を除く)	年 800 万円超の所得金額	23.2%
		年 800 万円以下の所得金額	15%（本則 19%）
適用除外事業者 (過去 3 年平均で所得 15 億円超)、 通算法人（大通算法人を除く）	年 800 万円超の所得金額	23.2%	
	年 800 万円以下の所得金額	19%	

3. 中小企業投資促進税制の見直しと延長

中小企業投資促進税制について、関係法令の改正を前提にして、以下の見直しが行われた上、その適用期限が2年延長される。

項目	改正案
みなし大企業の判定	<p>みなし大企業の判定における大規模法人の有する株式又は出資から、以下の双方に該当する場合におけるその株式又は出資が除外される。</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ その判定対象である法人が農地法に規定する農地所有適格法人である場合 ■ 一定の承認会社（*1）がその農地所有適格法人の発行済株式又は出資の総数又は総額の50%を超える数又は金額の株式又は出資を有する場合
適用期限	2年延長され、令和9年3月31日までに取得・事業供用について適用

(*1) 「一定の承認会社」とは、農林漁業法人等に対する投資の円滑化に関する特別措置法に規定する承認会社のうち地方公共団体、農業協同組合、農業協同組合連合会、農林中央金庫又は株式会社日本政策金融公庫がその総株主の議決権の過半数を有しているものをいう。

4. 中小企業経営強化税制の拡充と見直し及び延長

売上高100億円超を目指す、成長意欲の高い中小企業が思い切った設備投資を行うことができるよう、中小企業経営強化税制が拡充され対象設備に建物が増えらる。また、食品等事業者がワンストップで同税制を活用できる仕組みが構築される。

その他、生産性向上設備（A類型）及び収益力強化設備（B類型）の適用要件が一部見直され、デジタル化設備（C類型）の廃止、暗号資産マイニング業の用に供する設備の除外その他の見直しが行われた上で、その適用期限が2年延長される。

(1) 特定経営力向上設備等への建物等の追加

経営規模拡大設備（B類型の拡充）として、機械装置、工具、器具備品、建物及びその附属設備並びにソフトウェアで一定の規模以上のものが追加されるが、当該設備にかかる投資計画の計画期間中は一部の優遇措置の適用に制限がかかることとされる。

項目	改正案
特定経営力向上設備等の追加	その投資計画における年平均の投資利益率が7%以上となることを見込まれるものであること及び経営規模の拡大を行うものとして経済産業大臣が定める要件に適合することにつき経済産業大臣の確認を受けた投資計画に記載された投資の目的を達成するために必要不可欠な設備（機械装置、工具、器具備品、建物及びその附属設備並びにソフトウェアで、一定の規模以上のもの）が追加される。
経済産業大臣が定める要件	<ul style="list-style-type: none"> ■ 売上向上のための施策及び設備投資時期を示した行程表(ロードマップ)を作成していること。 ■ 基準事業年度（経営力向上計画の認定を申請する事業年度の直前の事業年度）の売上高が10億円超90億円未満であること。 ■ 売上高100億円超を目指すための事業基盤、財務基盤及び組織基盤が整っていること。 ■ 売上高100億円超及び年平均10%以上の売上高成長率を目指す投資計画であること。 ■ 次の要件を満たす設備投資を行う投資計画であること。 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 導入予定の設備が、売上高の増加に貢献するものであること。 ➢ 経営力向上計画の認定を受けた日から2年以内に導入予定の設備の取得価額の合計額が、1億円と基準事業年度の売上高の5%相当額とのいずれか高い金額以上であること。 ➢ 生産性の向上に資する設備の導入に伴い建物及びその附属設備の新設又は増設をするものであること。 ■ 投資計画の計画期間中において、給与等の支給額を増加させるものであること。 ■ 上記のほか、売上高100億円超を目指すために必要とされる要件を満たすこと。

追加された設備についての税制措置	<p>上記の設備の取得価額の合計額のうち本制度の対象となる金額は 60 億円が限度とされ、それぞれ以下の対象設備の区分に応じ特別償却と税額控除の選択適用ができることとされる。</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ 機械装置（1 台又は 1 基の取得価額 160 万円以上）、工具及び器具備品（1 台又は 1 基の取得価額 30 万円以上）、ソフトウェア（一の取得価額 70 万円以上）は現行の特定経営力向上設備等と同様 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 普通償却限度額との合計でその取得価額までの特別償却、又はその取得価額の 7%（特定中小企業者等に該当する場合は 10%）の税額控除 ■ 建物及びその附属設備（一の建物及びその附属設備の取得価額の合計額 1,000 万円以上）で、その建物及びその附属設備を事業の用に供する事業年度（供用年度）の給与増加割合※に応じてそれぞれ以下の特別償却又は税額控除 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 給与増加割合 2.5% 以上：その取得価額の 15% の特別償却又は 1% の税額控除 ➢ 給与増加割合 5% 以上：その取得価額の 25% の特別償却又は 2% の税額控除 ➢ 給与増加割合 2.5% 未満又は上記の投資計画に記載された供用年度の給与増加割合 2.5% 未満：特別償却及び税額控除は適用不可 <p>※ 給与増加割合 = (雇用者給与等支給額 - 前期の雇用者給与等支給額 (①)) / ① 雇用者給与等支給額とは、法人の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内の事業所に勤務する雇用者に対する給与等の支給額</p>
追加された措置を受けた中小企業者等についての措置	<p>上記の経済産業大臣の確認を受けた中小企業者等は、その確認を受けた投資計画の計画期間中は、中小企業投資促進税制及び中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例の適用を受けることができないこととされる。</p>

(3) 既存制度の見直し及び食品等事業者への配慮

中小企業経営強化税制について、そのほか、以下の見直しが行われる。

項目	改正案
生産性向上設備（A 類型）の適用要件の見直し	一定の時期に発売された設備で、旧モデル比で経営力の向上の指標が年平均 1% 以上向上するものであるものの経営力の向上の指標について、単位時間当たり生産量、歩留まり率又は投入コスト削減率のいずれかにより評価することとされる。
収益力強化設備（B 類型）の適用要件の見直し	その投資計画における年平均の投資利益率が 5% 以上となることが見込まれるものであることにつき経済産業大臣の確認を受けた投資計画に記載された投資の目的を達成するために必要不可欠な設備の投資利益率が 7% に引き上げられる。
デジタル化設備（C 類型）の廃止	遠隔操作、可視化又は自動制御化に関する投資計画に記載された投資の目的を達成するために必要不可欠な設備（デジタル化設備）は除外され、令和 7 年 3 月 31 日をもって廃止される。
その他設備の除外	暗号資産マイニング業の用に供する設備が除外される。
食品等事業者がワンストップで同税制を活用できる仕組みの構築	食品等の流通の合理化及び取引の適正化に関する法律の改正を前提に、中小企業者等が、中小企業等経営強化法の経営力向上計画の認定があったものとみなされる改正後の食品等の流通の合理化及び取引の適正化に関する法律の認定を受けた持続的供給事業活動計画（仮称）に記載された経営力向上設備等の取得等をする場合のその経営力向上設備等について、改正後の本制度の対象とされる。
みなし大企業の判定	中小企業投資促進税制における判定と同様とされる。
適用期限	2 年延長され、令和 9 年 3 月 31 日までに取得・事業供用について適用

5. 認定地方公共団体の寄附活用事業に関連する寄附をした場合の法人税額の特別控除制度（企業版ふるさと納税）

認定地方公共団体の寄附活用事業に関連する寄附をした場合の法人税額の特別控除制度について、関係法令等が改正され、次の措置が講じられることを前提に、その適用期限が3年延長される。

- 原則として、まち・ひと・しごと創生寄附活用事業（以下「寄附活用事業」）を実施した認定地方公共団体は、寄附活用事業の完了の時及び各会計年度終了の時に、寄附活用事業を適切に実施していることを確認した書面（以下「確認書面」）を内閣総理大臣に提出しなければならないこととされる。なお、寄附活用事業の企画・立案に係る関係会社等が関与している場合など一定の場合には、速やかに確認書面の提出が求められる。
- 原則として、認定地方公共団体が、その実施する寄附活用事業に関連する寄附金を受領した場合において、その寄附活用事業に係る契約等が寄附活用事業の応札者が一の者等のみであり、かつ、その事業に係る契約者等が寄附法人等である場合などに該当するときは、その認定地方公共団体は内閣総理大臣にその寄附金を支出した法人の名称を報告するとともに、その寄附金を支出した法人の名称を公表することとされる。

6. 地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の特別償却又は税額控除制度（地域未来投資促進税制）の見直しと延長

地域の特性や魅力を生かした地域社会の創出に向け、各地方自治体が設定する重点分野への設備投資を後押しするため、「高成長投資枠」に対する新たな類型の追加等が行われた上で、適用期限が3年延長される。

(1) 適用期限・償却率・投資規模要件の見直し

適用期限、機械装置・器具備品に係る特別償却率、特定地域経済牽引事業施設等に係る投資規模の要件につき、以下のとおり見直される。

項目	現行	改正案
適用期限	令和7年3月31日まで	令和10年3月31日まで
機械装置・器具備品に係る措置	特別償却率： <u>40%</u> 税額控除率：4%	特別償却率： <u>35%</u> 税額控除率：4%
特定地域経済牽引事業施設等に係る投資規模要件	資産の取得合計額が <u>2,000万円以上</u>	資産の取得合計額が <u>1億円以上</u>

(2) 上乗せ措置の要件の見直し及び高成長投資枠の追加

機械装置・器具備品については、一定の要件を満たすことで特別償却率50%又は税額控除5%を適用できる上乗せ措置があるが、当該上乗せ措置の要件について以下のとおり見直される。

現行	改正案
①かつ、②又は③を満たすこと	①かつ、②又は③を満たすこと
① 労働生産性の伸び率が5%以上（中小企業基本法第2条第1項に規定する中小企業者は4%）、かつ、投資収益率が5%以上であること	① 変更なし ➤ <u>ただし、中小企業者の範囲について、所要の措置が講じられる</u>
② 直近事業年度の付加価値額増加率が8%以上であること	② 直近事業年度の付加価値額増加率が8%以上であること、 <u>かつ、その承認地域経済牽引事業が1億円以上の付加価値額を創出すると見込まれるものであること</u>
③ 直近2事業年度の平均付加価値額が50億円以上、かつ、その承認地域経済牽引事業が3億円以上の付加価値額を創出すると見込まれるものであること	③ 変更なし

また、上乗せ措置の対象として、地方公共団体が指定する重点分野（指定業種）を後押しするため、「高成長投資枠」に対する新たな類型が追加される。

項目	改正案
高成長投資枠	<p>次の要件の全てを満たすこと</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ 承認地域経済牽引事業が以下のいずれかに該当すること <ul style="list-style-type: none"> ➢ 指定業種（*1） ➢ 指定業種に該当する事業者と直接の取引関係を有する一定の事業 ■ その承認地域経済牽引事業計画に定められた施設又は設備を構成する減価償却資産の取得予定価額の合計額が10億円以上であること ■ その承認地域経済牽引事業が1億円以上の付加価値額を創出すると見込まれるものであること ■ その承認地域経済牽引事業について、労働生産性の伸び率及び投資収益率が一定水準以上となること見込まれること

（*1）承認の際に適合すると認められた同意基本計画において、次の要件を満たすものとして指定された業種

- その地方公共団体におけるその業種の付加価値額の増加率又はその付加価値額その県内総付加価値額に占める割合が全国平均に比して一定水準以上であること。
- その地方公共団体におけるその業種の売上高の総額、就業者の総数又は給与の総額のいずれかについて、直近5年間の伸び率が10%以上であること。
- その地方公共団体において、その業種の振興に関する具体的な目標等を定めており、予算措置等の具体的な取組が実施されていること。

（3）主務大臣の確認要件の見直し

承認地域経済牽引事業の主務大臣の確認要件について、以下の見直しが行われる。設備の投資下限に係る要件は引き上げられ、先進性の要件においては労働生産性の伸び率又は投資収益率が別要件として切り出されるとともに、サプライチェーン類型が対象から除外される。

項目	現行	改正案
主務大臣の確認要件	<ul style="list-style-type: none"> ■ <u>先進性を有すること（労働生産性の伸び率又は投資収益率が一定水準以上となること見込まれること、又は、サプライチェーン類型であること）、又は災害特例に該当すること</u> 	<ul style="list-style-type: none"> ■ <u>先進性を有すること又は災害特例に該当すること</u> <ul style="list-style-type: none"> ➢ <u>先進性が認められない事業の明確化その他の評価委員の評価精度の向上に向けた措置が講じられる</u>
	—	<ul style="list-style-type: none"> ■ <u>労働生産性の伸び率又は投資収益率が一定水準以上となること見込まれること</u>
	<ul style="list-style-type: none"> ■ 設備投資額が <u>2,000万円以上</u> であること 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 設備投資額が <u>1億円以上</u> であること
	<ul style="list-style-type: none"> ■ 設備投資額が前年度償却費の <u>20%以上</u> であること 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 設備投資額が前年度償却費の <u>25%以上</u> であること <ul style="list-style-type: none"> ➢ <u>前年度償却費について、会社法の適用のない法人からの出資が過半数である場合の算出方法が明確化される</u>
	<ul style="list-style-type: none"> ■ 対象事業の売上高伸び率が、ゼロを上回り、かつ過去5年度の対象事業に係る市場規模の伸び率より5%以上高いこと 	変更なし
	<ul style="list-style-type: none"> ■ 旧計画が終了しており、その労働生産性の伸び率4%以上かつ投資収益率5%以上であること 	変更なし

7. リース取引についての整備

企業会計基準第 34 号「リースに関する会計基準」（以下「新リース会計基準」）が令和 6 年 9 月に公表され、原則として令和 9 年 4 月 1 日以後開始事業年度の期首から適用され、令和 7 年 4 月 1 日以後開始事業年度の期首からの早期適用も認められることとなった。新リース会計基準への改正に伴い、税務上についても以下のとおり整備される見込みである。

(1) 改正前リース会計・現行の法人税の取扱い

	区分		会計	法人税	
				借手	貸手
資産の賃貸借取引	リース取引	所有権移転 リース取引	売買処理	資産の種類に応じて選定している償却方法により減価償却	原則 譲渡日にリース譲渡に係る対価及び原価を認識 例外① ：延払基準法 改正案 例外② ：リース特例法 改正案
		所有権移転外 リース取引	売買処理	改正案③ リース期間定額法により償却	
	オペレーティング・リース取引 (*1)		賃貸借処理	改正案① 賃貸借処理	賃貸借処理

新リース会計基準では借手は原則オンバランスされ、その他国際的な会計基準にあわせた見直しが行われる

(*1) 「オペレーティング・リース取引」とは、資産の賃貸借のうちリース取引（ファイナンス・リース取引）以外のものをいう。

(2) **改正案①** オペレーティング・リース取引の損金算入時期の明確化（借手）

税務上、借手側のオペレーティング・リース取引については現行の取扱いと同様になり、会計と税務の不一致が想定され、事務管理の対応について検討が求められる。

改正案	
内容	法人が各事業年度にオペレーティング・リース取引によりその取引の目的となる資産の賃借を行った場合において、その取引に係る契約に基づきその法人が支払う金額（*2）があるときは、その金額のうち債務の確定した部分の金額は、その確定した日の属する事業年度に損金算入される。

(*2) 上記の支払う金額には、その資産の賃借のために要する費用の額及びその資産を事業の用に供するために直接要する費用の額は含むものとされ、当該事業年度の収益に係る売上原価、完成工事原価その他これらに準ずる原価の額、固定資産の取得に要した金額とされるべき費用の額及び繰延資産となる費用の額が除かれる。

オペレーティング・リース取引の借手の仕訳イメージは次のようになる。

例) リース期間 5 年、リース料総額 60、割引率 8%、その他詳細の前提は「企業会計基準適用指針第 33 号 リースに関する会計基準の適用指針」設例 9（企業会計基準委員会参照）

－1 年目－

新リース会計			法人税	
契約の締結	使用权資産 49	リース負債 49	仕訳無し	
リース料の支払	リース負債 8.4 支払利息 3.6	Cash 12	リース料 12	Cash 12
減価償却	減価償却費 9.8	償却累計額 9.8	仕訳無し	
費用合計 13.4			差額 1.4 を 加算調整	損金合計 12

(3) **改正案②** リース譲渡に係る収益及び費用の帰属事業年度の特例の廃止

貸手側において会計上「リース料受取時に売上高と売上原価を計上する方法」が廃止されることに伴い、税務上もリース譲渡に係る収益及び費用の帰属事業年度の特例が廃止される。

改正案	
内容	リース譲渡に係る資産の収益及び費用の帰属事業年度の特例の廃止（所得税・消費税も同様）
経過措置 【法人税】 所得税も同様	① 令和7年4月1日前にリース譲渡を行った法人の令和9年3月31日以前に開始する事業年度に行ったリース譲渡については、一定の延払基準の方法により計算することが可能 ② 令和7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において延払基準の適用をやめた場合は繰延リース利益額を5年均等で収益計上することが可能
経過措置 【消費税】	① 令和7年4月1日前にリース譲渡を行った法人の令和12年3月31日以前に開始する事業年度については、延払基準の方法により計算することが可能 ② 令和7年4月1日以後に開始する事業年度において延払基準の適用をやめた場合の賦払金の残金を10年均等で資産の譲渡等の対価の額とすることが可能

3月決算の場合の経過措置のイメージは次のようになる。



(4) **改正案③** 所有権移転外リース取引に係るリース資産の減価償却方法の見直し（借手）

所有権移転外リース取引に係るリース資産の減価償却方法について以下の見直しが行われる。

改正案	
対象	令和9年4月1日以後に締結された所有権移転外リース取引
内容	リース期間定額法の計算においてはリース資産の「残価保証額」を取得価額から控除せず、リース期間経過時点で1円(備忘価額)まで償却できることとされる（所得税についても同様）。
経過措置 【法人税】 所得税も同様	令和9年3月31日までに締結されたリース資産については令和7年4月1日以後開始する事業年度から改正後のリース期間定額法により償却することが可能

(5) 法人事業税についての措置

法人事業税についてもオペレーティング・リース取引について以下の整備が行われる。

改正案	
対象	オペレーティング・リース取引による土地・家屋の賃貸借
内容	事業税付加価値割の課税標準について、法人が各事業年度にオペレーティング・リース取引によりその取引の目的となる土地又は家屋の賃貸を行った場合において、その取引に係る契約に基づきその法人が賃貸借等の対価として支払う金額があるときは、その金額のうち法人税の所得の計算上損金の額に算入される部分の金額は、その損金の額に算入される事業年度の支払賃借料とするほか、所要の措置が講じられる。

8. その他の特別措置等

その他の特別措置等について、次のとおり新設、適用期限の・延長・廃止及び内容見直し等が行われる。

項目	新設・延長・廃止及び見直し等の内容
高度な資源循環投資促進税制の新設	<ul style="list-style-type: none"> ■ 高度再資源化計画又は高度分離・回収事業計画の認定を受けた青色申告法人が、再資源化事業等高度化設備の取得等をして、その法人の高度再資源化事業又は高度分離・回収事業の用に供した場合、その取得価額の35%の特別償却（対象資産の取得価額の合計額のうち本制度の対象となる金額は20億円が限度とされる）ができることとされる。 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 再資源化事業等高度化設備 <ul style="list-style-type: none"> 認定高度再資源化事業計画又は認定高度分離・回収事業計画に記載された廃棄物処理施設を構成する機械装置及び器具備品のうち、再資源化事業等の高度化に著しく資する設備として環境大臣が財務大臣と協議して指定するもので、1台又は1基の取得価額がそれぞれ次の金額以上のもの <ul style="list-style-type: none"> ◇ 機械装置:2,000万円 ◇ 器具備品:200万円 ➢ 適用時期 <ul style="list-style-type: none"> 再資源化事業等高度化法の施行の日から令和10年3月31日までの間に取得等し、事業の用に供した再資源化事業等高度化設備
カーボンニュートラルに向けた投資促進税制	<ul style="list-style-type: none"> ■ 対象資産に環境負荷低減事業活動計画（仮称）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導入する生産工程効率化等設備が追加される。
保険会社等の異常危険準備金制度	<ul style="list-style-type: none"> ■ 異常災害損失に係る保険の種類について、火災保険等、動産総合保険等及び賠償責任保険が同一の区分とされた上、その区分に係る異常災害損失率が55%（現行：火災保険等、動産総合保険等及び賠償責任保険の区分ごとに50%）とされる。 ■ 前事業年度から繰り越された異常危険準備金の金額の計算及び洗替保証限度額の計算に係る保険の種類について、火災保険等、動産総合保険等及び賠償責任保険が同一の区分とされる。 ■ 火災保険等及び動産総合保険等に係る特例積立率 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 対象事業年度が火災保険等、動産総合保険等及び賠償責任保険に係る異常危険準備金の残高がこれらの保険の正味収入保険料の30%以下の事業年度とされる。 ➢ 適用期限が3年延長される。 ■ 火災共済に係る特例積立率の適用期限が3年延長される。

探鉱準備金又は海外探鉱準備金制度	<ul style="list-style-type: none"> ■ 次の措置が講じられた上、適用期限が3年延長される。 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 令和8年4月1日以後に開始する事業年度から探鉱準備金又は海外探鉱準備金制度の積立限度額について、当該事業年度開始の日前5年以内に開始した各事業年度における新鉱床探鉱費の額又は国外にある鉱物に係る新鉱床探鉱費の額の合計額が零である場合には、現行の積立限度額から、次のイの金額からロの金額を控除した残額（現行の積立限度額に25%を乗じて計算した金額を限度とする）を控除することとされる。 <ul style="list-style-type: none"> イ 当該事業年度における次の金額の合計額 <ul style="list-style-type: none"> （イ） 積立て後5年を経過した探鉱準備金又は海外探鉱準備金の取崩しにより益金の額に算入される金額 （ロ） 探鉱準備金又は海外探鉱準備金の任意の取崩しにより益金の額に算入される金額 ロ 当該事業年度における新鉱床探鉱費の額及び探鉱用機械設備の償却額の合計額又は国外にある鉱物に係る新鉱床探鉱費の額及び海外探鉱用機械設備の償却額の合計額 ➢ 海外探鉱準備金制度における国内鉱業者に準ずる法人の要件のうち「その法人の有する議決権割合が50%以上である外国法人にその法人の役員及びその法人又はその子会社の技術者が派遣されていること」との要件について、役員に重要な使用人が加えられるとともに、技術者から重要な使用人が除外される。
農業経営基盤強化準備金制度	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用期限が2年延長される。 ■ 令和8年4月1日以後に開始する事業年度から、農業経営基盤強化準備金制度の積立限度額の計算の基礎となる金額のうち農用地の取得に充てるための金額は、農用地のうち農業経営基盤強化促進法に規定する地域計画の区域においてその法人の利用が見込まれるものの取得に充てるための金額（現行：農用地の取得に充てるための金額）に限定される。 ■ 確定申告書等に添付することとされている農林水産大臣の証明書について、その証明書の原本の添付のほか、その写しの添付が可能とされる。
農用地等を取得した場合の課税の特例	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用期限が2年延長される。 ■ 令和8年4月1日以後に取得する農用地のうち、農用地等を取得した場合の課税の特例の対象となる農用地は、農業経営基盤強化促進法に規定する認定計画の定めるところにより取得をする農用地で同法に規定する地域計画にその法人が利用するものとして定められたもの（現行：認定計画の定めるところにより取得をする農用地）に限定される。 ■ 確定申告書等に添付することとされている農林水産大臣の証明書について、その証明書の原本の添付のほか、その写しの添付が可能とされる。
特定の医療法人の法人税率の特例	<ul style="list-style-type: none"> ■ 承認要件について次の見直しが行われる。 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 社会保険診療等に係る収入金額の合計額が全収入金額の100分の80を超えることとの要件について、社会保険診療等に係る収入金額の範囲に補助金等に係る収入金額が加えられるとともに、計算の基礎となる全収入金額が医療保健業務による収入金額（補助金等に係る収入金額を含むものとし、経常的なものに限る。）とされる。 ➢ 医療診療による収入金額が患者のために直接必要な経費の額に100分の150を乗じて得た額の範囲内であることとの要件について、現行の医療診療による収入金額及び患者のために直接必要な経費の額の範囲に係る取扱いが法令上明確化されるとともに、当該収入金額の範囲に補助金等に係る収入金額が加えられる。

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	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用期限の到来をもって廃止される。
デジタルトランスフォーメーション投資促進税制	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用期限の到来をもって廃止される。
特定事業継続力強化設備等の特別償却制度	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用期限が2年延長される。 ■ 対象資産から感染症の発生が事業活動に与える影響の軽減に資する機能を有する減価償却資産（サーモグラフィ装置）が除外される。
共同利用施設の特別償却制度	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用期限が2年延長される。 ■ 建物の取得価額要件が650万円以上に引き上げられる。
医療用機器等の特別償却制度	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用期限が2年延長される。 ■ 医療用機器に係る措置の対象機器の見直しが行われる。
特定の公共施設等運営権の設定に係る収益及び費用の帰属事業年度の特例	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用期限の到来をもって廃止される（経過措置あり）。
農業協同組合等の合併に係る課税の特例	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用期限の到来をもって廃止される。
特定目的信託に係る受託法人の課税の特例	<ul style="list-style-type: none"> ■ 超過分配事業年度における金銭の分配の額が分配可能利益の額の90%を超えていることとする要件における分配可能額の計算上加算される超過分配額が、金銭の分配の額が受託法人の当該事業年度終了の時点における純資産価額から元本の額及び評価・換算差額等の額の合計額を控除した金額（現行：純資産価額から元本の額を控除した金額）を上回る場合におけるその上回る部分の金額とされる。
帰還・移住等環境整備推進法人に対する土地等の譲渡に係る法人の一般の土地譲渡益に対する追加課税制度の適用除外措置	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用期限の到来をもって廃止される（経過措置あり）。

組織再編

1. 非適格合併等により移転を受ける資産等に係る調整勘定の算定方法等についての見直し

非適格合併等により移転を受ける資産等に係る調整勘定の算定方法等について、次の見直しが行われる。

(1) 一定の資産評定により移転資産の価値と移転負債の価値が等しくなること等により無対価となる非適格合併等

内国法人が一定の非適格組織再編成により資産負債の移転を受けた場合において、対価として交付した金銭及び金銭以外の資産の価額の合計額（以下「交付対価の額」）が移転を受けた資産負債の時価純資産価額（*1）を超えるときは、その超える部分の金額として一定の金額が資産調整勘定として計上される。

（*1）移転を受けた資産負債の時価純資産価額：非適格合併等により移転を受けた資産（営業権については独立取引営業権に限る）の取得価額の合計額から負債の額（退職給与負債調整勘定等の金額を含む）の合計額を控除した金額をいう。

ここで、移転を受けた負債の額の合計額が資産の価額の合計額を超える場合には、移転を受けた資産負債の時価純資産価額は零として取り扱われることとされている。このため、一定の資産評定により移転資産の価値と移転負債の価値が等しくなり対価の交付がないときには、交付対価の額（零）が移転を受けた資産負債の時価純資産価額（零）を超えていないことから、資産調整勘定が計上できるか不明確であった。

そこで、実務上、あえて少額の対価を支払うことで、資産調整勘定を計算できるようにするといった対応がされることがあり、税制が意図していない取引を誘引しているという批判があった。

大綱によれば、一定の資産評定により移転を受ける資産及び負債の価値が等しくなる場合等においてその対価がないときの調整勘定の算定方法を明確化するとされており、上述のようなケースにおける取扱いが明確化されるものと考えられる。

(2) いわゆる対価省略型の非適格合併等のうち、資産超過であり、一定の資産評定を行っていない場合

現行の規定上、対価省略型（*2）の非適格合併等が行われた場合において、一定の資産評定（*3）を行っていない場合には、交付が省略された対価の額を考慮した資産調整勘定又は差額負債調整勘定の算定をすることができない。このため、対価省略型の無対価非適格合併等（実質債務超過ではなく、かつ、一定の資産評定を行っていない場合）が行われた場合において、移転資産等が資産超過である場合には、その超過額につき、差額負債調整勘定が計上されていた。

（*2）対価省略型：合併法人等の株式を対価として交付した場合としなかった場合で組織再編後の資本関係に差異がないような無対価の組織再編を指し、例えば 100% 親子会社間の無対価合併が挙げられる。

（*3）一定の資産評定：非適格合併等により移転する資産及び負債の価額の評定（公正な価額によるものに限る）で、当該非適格合併等の後に当該資産及び負債の譲渡を受ける者、当該資産及び負債を有する法人の株式若しくは出資の譲渡を受ける者その他利害関係を有する第三者又は公正な第三者が関与して行われるものとされている。

大綱においては、対価省略型の非適格合併等が行われた場合において移転を受ける資産等が資産超過であり、かつ、一定の資産評定を行っていないとき等における処理の方法を適正化するとされており、詳細は今後の情報を待つ必要がある。

2. 通算法人の行った株式分配に係るみなし配当の額の計算の見直し

株式分配（スピノフ）に係るみなし配当の額の計算等（*1）に用いられる株式分配割合（*2）の算定において、完全子法人株式の帳簿価額がその計算要素となるところ、通算親法人が通算子法人の株式分配を行う場合、当該通算子法人株式の帳簿価額につき通算グループ離脱に伴う投資簿価修正を反映させる必要がある。

投資簿価修正の計算をするためには、通算グループ離脱直前の離脱法人の税務上の純資産簿価を把握する必要があり、その算定には一定の時間を要するため、これが通算法人によるスピノフ実施の阻害要因となっているという指摘があった。

大綱によれば、通算法人が行った株式分配における株式分配割合につき、分子の完全子法人株式の帳簿価額については基本的に前期期末時に投資簿価修正を行ったとした場合の簿価修正相当額（*5）を反映することとされ、分母に対しても同様の金額の調整を行うこととされる。

具体的には以下の①及び②の見直しがされることとされている。

- ① 上記株式分配割合の計算の分子の金額について、その完全子法人の株式の投資簿価修正前の帳簿価額に簿価修正相当額（*5）を加減算した金額とされる。
- ② 上記株式分配割合の計算の分母の金額について、株式分配の直前の時において株式分配を行う通算法人の有する完全子法人の株式に係る簿価修正相当額（*5）を加減算することとされる。

（*1）みなし配当の金額、現物分配法人における減少資本金等の額、株主における完全子法人株式対応帳簿価額の計算

（*2）株式分配の直前のその通算法人の資本金等の額あるいは株式分配の直前の所有株式の帳簿価額に乗ずる割合であり、原則として以下の算式で算出される。

$$\text{株式分配割合} = \frac{\text{当該現物分配法人の当該株式分配の直前の完全子法人の株式の帳簿価額に相当する金額}}{\text{前事業年度終了の時（*3）の資産の帳簿価額から負債の帳簿価額を減算した金額（*4）}}$$

（*3）当該株式分配の日以前 6 月以内に仮決算による中間申告書を提出し、かつ、その提出の日から当該株式分配の日までの間に確定申告書を提出していなかった場合には、当該中間申告書に係る期間終了の時

（*4）当該終了の時から当該株式分配の直前の時までの間に資本金等の額又は利益積立金額（所得の金額及び投資簿価修正に係る金額を除く）の増加又は減少した金額を加減算した金額。

（*5）簿価修正相当額：離脱法人（*6）の株式を有する通算法人の株式分配の日の属する事業年度の前事業年度終了の時（*7）（以下「前期期末時」）においてその離脱法人が有する資産の帳簿価額の合計額及び負債の帳簿価額の合計額（*8）を、株式分配の直前においてその離脱法人が有する資産の帳簿価額の合計額及び負債の帳簿価額の合計額とみなして投資簿価修正の規定を適用した場合の簿価純資産不足額又は簿

価純資産超過額に相当する金額をいう。

すなわち、基本的には、前期期末時において計算した投資簿価修正金額である。

- (*6) 他の通算法人（初年度離脱通算子法人及び通算親法人を除く）のうち上記の株式分配に起因して通算終了事由が生ずるものをいう。
- (*7) 株式分配の日以前 6 月以内に仮決算による中間申告をしていた場合には、当該中間申告に係る期間終了の時とされる。
- (*8) 前期期末時から株式分配の直前の時までの間に離脱法人の資本金等の額又は利益積立金額（所得の金額及び投資簿価修正に係る金額を除く）の増減がある場合には、前期期末時においてその離脱法人が有する資産の帳簿価額の合計額及び負債の帳簿価額の合計額にその増減額を加減算し、株式分配の直前の時において離脱法人が有する資産に他の離脱法人の株式がある場合には前期期末時においてその離脱法人が有する資産の帳簿価額の合計額及び負債の帳簿価額の合計額に他の離脱法人の株式の簿価修正相当額を加減算する。

なお、通算法人が行った分割型分割における分割移転割合についても同様の見直しが行われる。

国際課税

1. グローバル・ミニマム課税への対応

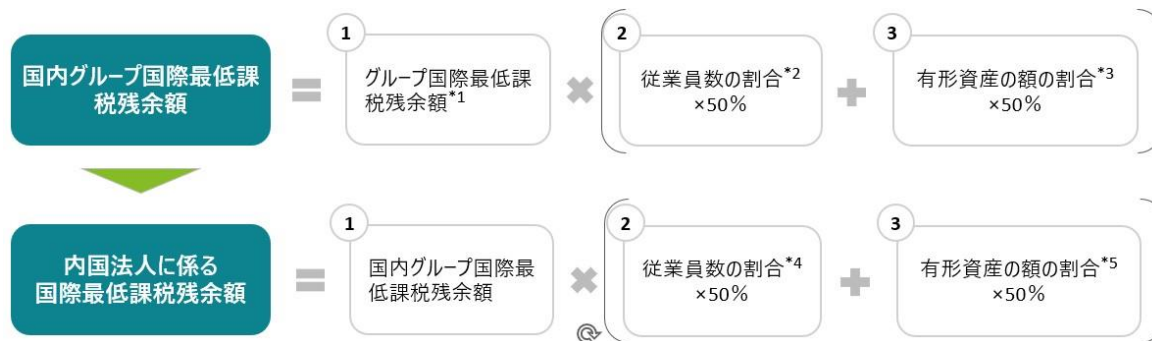
国際合意の通り、軽課税所得ルール（Undertaxed Profits Rule：以下「UTPR」）及び国内ミニマム課税（Qualified Domestic Minimum Top-up Tax：以下「QDMTT」）が法制化される。適用開始時期は、いずれも令和 8 年 4 月 1 日以後に開始する対象会計年度とされる。併せて、OECD により発出されたガイダンスの内容等を踏まえ、制度の明確化等の観点から所要の見直しが行われる。

(1) 軽課税所得ルール（UTPR）

項目	内容
課税の範囲	次に掲げる法人に対して、各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税を課することとされる。
	<ul style="list-style-type: none"> ① 特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等である内国法人 ② 特定多国籍企業グループ等に属する恒久的施設等を有する構成会社等である外国法人
国際最低課税残余額 (課税標準)	<p>国内グループ国際最低課税残余額は、基本的に次に定めるところにより計算した金額とされる（イメージにつき後記〈参考：国際最低課税残余額（課税標準）の計算〉を参照）。</p> <p>$A \times (B + C)$</p> <p>A・・・グループ国際最低課税残余額</p> <p>各対象会計年度に係る特定多国籍企業グループ等の「グループ国際最低課税額」から、その特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等及び共同支配会社等に係る国際最低課税額等その他一定の金額を控除した残額</p> <p>B・・・従業員数の割合</p> <p>「わが国又は各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税に相当する税を課することとされている一定の国若しくは地域を所在地国とする構成会社等の従業員等の数の合計数のうちにわが国を所在地国とする構成会社等の従業員等の数の合計数が占める割合」×50%</p> <p>C・・・有形資産の額の割合</p>

	<p>「わが国又は各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税に相当する税を課することとされている一定の国若しくは地域を所在地国とする構成会社等の有形資産の額の合計額のうちわが国を所在地国とする構成会社等の有形資産の額の合計額が占める割合」×50%</p> <p>(注) 特定多国籍企業グループ等に属する恒久的施設等を有する構成会社等である外国法人に係る国際最低課税残余額についても同様とされる。</p> <p>内国法人に係る国際最低課税残余額は、上記「国内グループ国際最低課税残余額」に、その内国法人の従業員数の割合及び有形資産の額の割合を合計した割合を乗じて計算した金額とされる。</p> <p>なお、特定多国籍企業グループ等の判定対象会計年度が、特定多国籍企業グループ等に該当することとなった最初の対象会計年度開始の日以後5年以内に開始し、かつ、国際的な事業活動の初期の段階にあるものとされる対象会計年度に該当する場合等には、その判定対象会計年度に係るグループ国際最低課税残余額は、零とされる。</p>
税額の計算	<p>各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税の額は、各対象会計年度の国際最低課税残余額（課税標準）に100分の90.7の税率を乗じて計算した金額とされる。</p> <p>特定基準法人税額に対する地方法人税の額について、その対象に各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税の額（附帯税の額を除く）が加えられる。</p>
申告及び納付等	<p>各対象会計年度終了の日の翌日から1年3月（一定の場合には、1年6月）以内に行うものとされる。ただし、当該対象会計年度の国際最低課税残余額（課税標準）がない場合は、その申告を要しないこととされる。</p>
特定多国籍企業グループ等報告事項等の提供制度の見直し	<p>a) 提供義務者 提供義務者の範囲に、特定多国籍企業グループ等に属する恒久的施設等を有する構成会社等である外国法人が加えられる。</p> <p>b) グループ国際最低課税額等報告事項等 本制度により提供すべき事項の範囲に、国際最低課税残余額に関する一定の事項が加えられる。</p>
適用関係	<p>令和8年4月1日以後に開始する対象会計年度から適用される。</p>

<参考：国際最低課税残余額（課税標準）の計算>



*1 「グループ国際最低課税残余額」は、各対象会計年度に係る特定多国籍企業グループ等のグループ国際最低課税額から、その特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等に係る国際最低課税額等及びその特定多国籍企業グループ等に係る共同支配会社等に係る国際最低課税額等その他一定の金額を控除した残額として計算する。

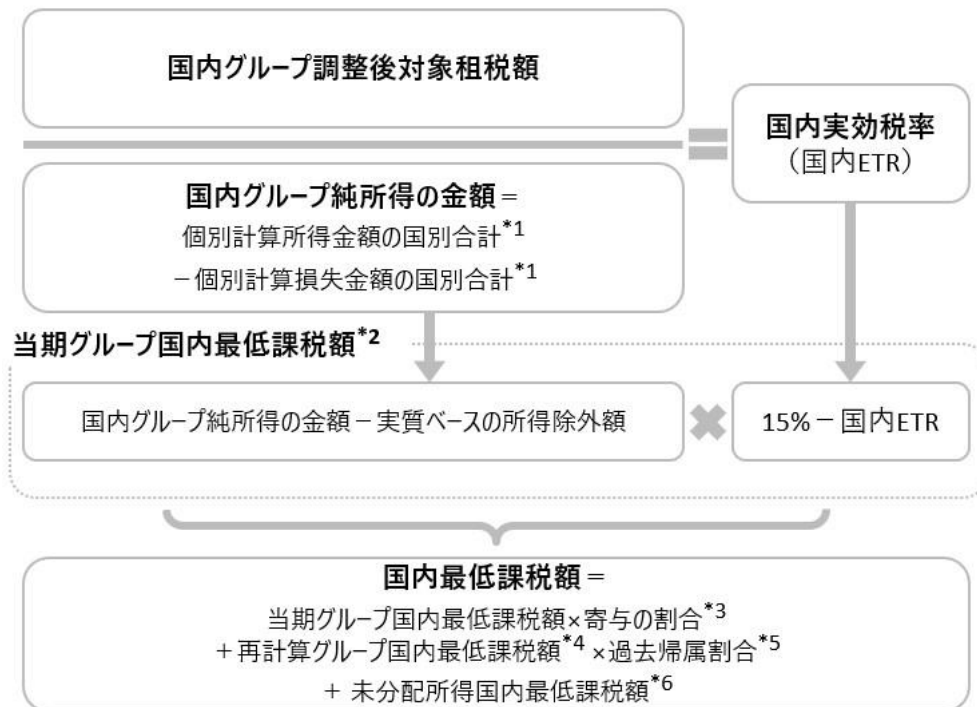
- *2 わが国及び UTPR 適用国を所在地国とする構成会社等の従業員等の数の合計数に対するわが国を所在地国とする構成会社等の従業員等の合計数の割合
- *3 わが国及び UTPR 適用国を所在地国とする構成会社等の有形資産の額の合計額に対するわが国を所在地国とする構成会社等の有形資産の額の合計額の割合
- *4 わが国を所在地国とする構成会社等の従業員等の数の合計数に対するその内国法人の従業員数等の割合
- *5 わが国を所在地国とする構成会社等の有形資産の額の合計額に対するその内国法人の有形資産の額の割合

(2) 国内ミニマム課税 (QDMTT)

項目	内容	
課税の範囲	①	特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等である内国法人又は特定多国籍企業グループ等に係る共同支配会社等である内国法人
	②	特定多国籍企業グループ等に属する恒久的施設等を有する構成会社等である外国法人又は特定多国籍企業グループ等に係る恒久的施設等を有する共同支配会社等である外国法人
国内最低課税額 (課税標準)	構成会社等に係る国内最低課税額は、次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額とされる (イメージにつき後記 < 参考: 国内最低課税額 (課税標準) の計算 > を参照)。	
	区分	金額
	① 国内実効税率が 15% を下回り、かつ、国内グループ純所得の金額がある場合	$A \times B + C \times D + E$ (注) A・・・当期グループ国内最低課税額 (国内グループ純所得の金額からわが国に係る実質ベースの所得除外額を控除した残額に 15% から国内実効税率を控除した割合を乗じて計算した金額をいう) B・・・その当期グループ国内最低課税額が算出されることとなった内国法人の寄与の程度を勘案して計算される割合 C・・・過去対象会計年度ごとの再計算グループ国内最低課税額 D・・・過去帰属割合 (再計算グループ国内最低課税額が算出されることとなった内国法人の寄与の程度を勘案して計算される割合をいう) E・・・内国法人 (各種投資会社等に限り) に係る未分配所得国内最低課税額
	② 国内実効税率が 15% 以上であり、かつ、国内グループ純所得の金額がある場合	①の $C \times D + E$
③ 国内グループ純所得の金額がない場合	①の $C \times D + E$ (国内グループ調整後対象租税額が零を下回る場合のその下回る額がわが国に係る特定国別調整後対象租税額を超える場合にあっては、 $C \times D + E + F \times G$) (注) F・・・永久差異調整に係るグループ国内最低課税額 G・・・永久差異調整に係るグループ国内最低課税額が算出されることとなった内国法人の寄与の程度を勘案して計算される割合を乗じて計算した金額	
<p>各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税と同様に、収入金額等に関する適用免除基準、一定の国別報告事項における記載事項等を用いた経過的な適用免除基準その他の特例が設けられる。また、各対象会計年度の国際最低課税残額に対する法人税と同様に、国際的な事業活動の初期の段階における適用免除基準が設けられる。</p> <p>共同支配会社等に係る国内最低課税額は、基本的に構成会社等に係る国内最低課税額と同様に計算した金額とされる。</p>		

税額の計算	各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税の額は、各対象会計年度の国内最低課税額（課税標準）に100分の75.3の税率を乗じて計算した金額とされる。 国内最低課税額に係る特定基準法人税額に対する地方法人税の額は、各課税対象会計年度の国内最低課税額に係る特定基準法人税額（課税標準）に753分の247の税率を乗じて計算した金額とされる。
申告及び納付等	各対象会計年度終了の日の翌日から1年3月（一定の場合には、1年6月）以内に行うものとされる。ただし、当該対象会計年度の国内最低課税額（課税標準）がない場合は、その申告を要しないこととされる。
グループ国内最低課税額報告事項等の提供制度の創設	a) グループ国内最低課税額報告事項等の提供 グループ国内最低課税額報告対象法人は、特定多国籍企業グループ等の最終親会社等の名称、その特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等の所在地国の名称、その特定多国籍企業グループ等に係る国内最低課税額に関する事項その他必要な事項及び収入金額等に関する適用免除基準の適用を受けようとする旨等を、各対象会計年度終了の日の翌日から1年3月（一定の場合には、1年6月）以内に、電子情報処理組織を使用する方法（e-Tax）により、納税地の所轄税務署長に提供しなければならないこととされる。 b) 提供義務の免除 特定多国籍企業グループ等の最終親会社等（指定提供会社等を指定した場合には、指定提供会社等）の所在地国の税務当局がその特定多国籍企業グループ等に係るグループ国内最低課税額報告事項等の提供をわが国に対して行うことができると認められるときは、そのグループ国内最低課税額報告事項等の提供義務者である法人の提供義務を免除することとされる。
適用関係	令和8年4月1日以後に開始する対象会計年度から適用される。

<参考：国内最低課税額（課税標準）の計算>



※構成会社等と共同支配会社等は、別々に計算する。

- *1 わが国を所在地国とする全ての構成会社等に係るものに限る。
- *2 特定多国籍企業グループ等に係る国内 ETR が 15% を下回り、かつ、国内グループ純所得の金額がある場合においてのみ計算される。
- *3 当期グループ国内最低課税額が算出されることとなった内国法人の寄与の程度を勘案して計算される割合をいう。
- *4 過去対象会計年度の当期グループ国内最低課税額につき再計算を行うことが求められる場合において、その過去対象会計年度の当期グループ国内最低課税額に満たない金額として計算される金額をいう。
- *5 再計算グループ国内最低課税額が算出されることとなった内国法人の寄与の程度を勘案して計算される割合をいう。
- *6 内国法人（各種投資会社等に限る。）に係る個別計算所得金額のうち他の構成会社等に分配されなかった部分に対応する国内最低課税額として計算される金額をいう。

(4) 国際最低課税額に対する法人税等の見直し

OECD により発出されたガイダンスの内容等を踏まえ、制度の明確化等の観点から所要の見直しが行われる（例：外国子会社合算税制等の対象とされる他の構成会社等に係る調整後対象租税額に含まれる金額等の計算について、その対象に法人税等調整額が加えられる）。

2. 外国子会社合算税制等の見直し

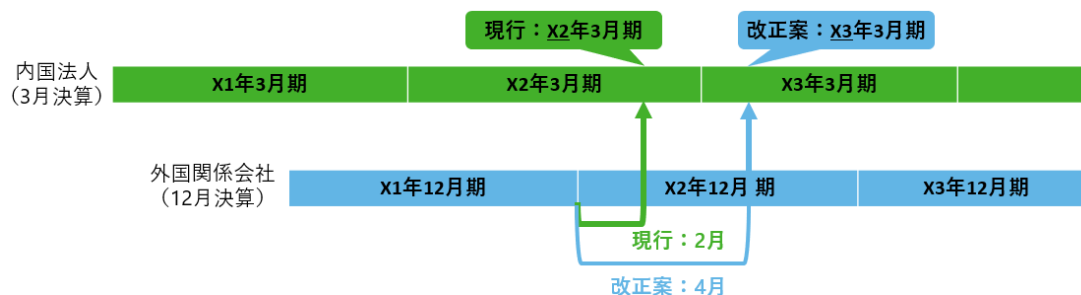
「第 2 の柱」の導入により対象企業に追加的な事務負担が生じること等を踏まえ、内国法人の外国関係会社に係る所得の課税の特例（以下「外国子会社合算税制」）等について、次の見直しが行われる。

(1) 合算課税のタイミングの見直し

外国子会社合算税制に基づき外国子会社等の所得等の合算課税を受ける場合、内国法人に係る外国関係会社の各事業年度に係る課税対象金額等に相当する金額は、その内国法人の収益の額とみなして、現行法上、その事業年度終了の日の翌日から 2 月を経過する日を含むその内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入することとされている。例えば、内国法人が 3 月決算、外国関係会社が 12 月決算の場合は、特に、その外国関係会社の事業年度末から 3 カ月後となる内国法人の申告においてその外国関係会社の課税対象金額等に相当する金額が合算課税の対象となり、内国法人の申告期限までの作業期間が短いことから、合算課税のタイミングの見直しが求められていた。

改正案では、合算課税のタイミングについて、外国関係会社の各事業年度終了の日の翌日から 4 月を経過する日を含むその内国法人の各事業年度とすることとされる。

<例：内国法人が 3 月決算、その内国法人に係る外国関係会社が 12 月決算である場合の合算タイミング>



(2) 書類添付要件等の見直し

添付対象外国関係会社に関し、現行法上、申告書に添付又は保存をすることとされている外国関係会社に関する書類の範囲（次表「現行」欄）について、改正案では、株主資本等変動計算書、損益金の処分に関する計算書その他これらに準ずるもの（同欄 2.）及び貸借対照表及び損益計算書に係る勘定科目内訳明細書（同欄 3.）をその範囲から除外することとされる。

現行	改正案
1. 貸借対照表及び損益計算書（これらに準ずるものを含む）	1. 貸借対照表及び損益計算書（これらに準ずるものを含む）
2. 株主資本等変動計算書、損益金の処分に関する計算書その他これらに準ずるもの	2. <u>株主資本等変動計算書、損益金の処分に関する計算書その他これらに準ずるもの</u>
3. 貸借対照表及び損益計算書に係る勘定科目内訳明細書	3. <u>貸借対照表及び損益計算書に係る勘定科目内訳明細書</u>
4. 本店所在地国の法人所得税に関する法令により課される税に関する申告書の写し	4. 本店所在地国の法人所得税に関する法令により課される税に関する申告書の写し
5. 企業集団等所得課税規定の適用がないものとした場合に計算される法人所得税の額に関する計算の明細を記載した書類及びその法人所得税の額に関する計算の基礎となる書類で各事業年度に係るもの	5. 企業集団等所得課税規定の適用がないものとした場合に計算される法人所得税の額に関する計算の明細を記載した書類及びその法人所得税の額に関する計算の基礎となる書類で各事業年度に係るもの
6. 株主等の氏名・住所等及びその有する株式等の数又は金額を記載した書類	6. 株主等の氏名・住所等及びその有する株式等の数又は金額を記載した書類
7. 出資関連外国法人等の株主等の氏名・住所等及びその有する株式等の数又は金額を記載した書類	7. 出資関連外国法人等の株主等の氏名・住所等及びその有する株式等の数又は金額を記載した書類
8. その他参考となるべき事項を記載した書類	8. その他参考となるべき事項を記載した書類

除外

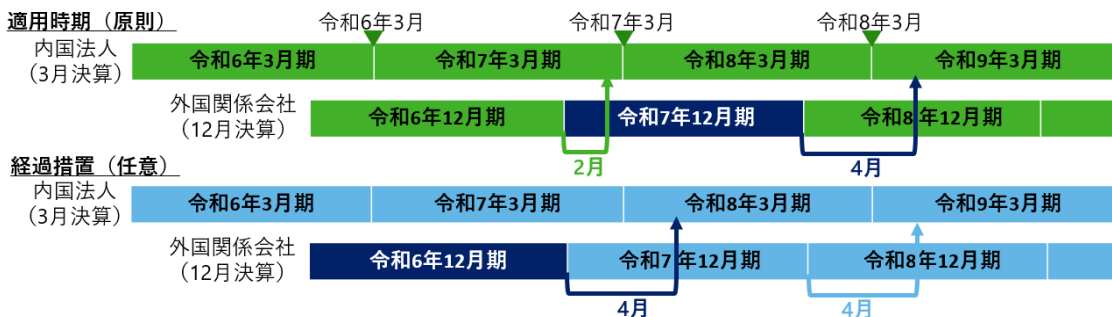
(3) 適用関係

適用時期	経過措置
上記の改正は、内国法人の令和7年4月1日以後に開始する事業年度に係る外国関係会社の課税対象金額等（*1）について適用される。	内国法人の令和7年4月1日以前に開始した事業年度に係る外国関係会社の課税対象金額等（*2）について、その外国関係会社の事業年度終了の日の翌日から4月を経過する日を含むその内国法人の同年4月1日以後に開始する事業年度において外国子会社合算税制の適用を受けることができる経過措置が講じられる。

（*1）その外国関係会社の令和7年2月1日以後に終了する事業年度に係るものに限る。

（*2）その外国関係会社の令和6年12月1日から令和7年1月31日までの間に終了する事業年度に係るものに限る。

<例：内国法人が3月決算、その内国法人に係る外国関係会社が12月決算である場合の適用関係>



(4) 地方税

個人住民税、法人住民税及び事業税について、外国子会社合算税制等の見直しに関する国税の取扱いに準じて所要の措置を講ずることとされる。

消費課税

1. 外国人旅行者向け消費税免税方式及び免税制度等の見直し

外国人旅行者向け消費税免税制度について、不正利用を排除し免税店が不正の排除のために負担を負うことのない制度とするため、出国時に持ち出しが確認された場合に消費税が免除される制度とし、出国時の確認後に免税店から外国人旅行者に消費税相当額を返金する「リファンド方式」へ見直される。また、本免税制度を引き続きインバウンド消費の拡大に向けた重要な政策ツールとして活用するため、外国人旅行者の利便性向上や免税店の事務負担軽減の観点から、免税制度及び免税範囲の見直し等が行われる。令和 8 年 11 月 1 日以後に行われる免税対象物品の譲渡について適用され、下記(2)2)に記載の「別送」による免税販売方式は令和 7 年 3 月 31 日をもって廃止される。

(1) 免税方式の見直し（リファンド方式への見直し）

1) リファンド方式への見直し

輸出品販売場を経営する事業者（以下「免税店」）が、免税購入対象者に対して免税対象物品を譲渡した場合であって、その免税購入対象者がその購入した日から 90 日以内に出港地の税関長による確認を受けたときは、その確認をした旨の情報を免税店において保存することを要件として、その免税対象物品の譲渡について消費税が免税される。

すなわち、実務上、免税店は消費税相当額を含めた価格で販売し、出国時に持ち出しが確認された場合に免税店から免税購入対象者に対し消費税相当額を返金するいわゆる「リファンド方式」となる。

2) 国外への持出の確認

免税購入対象者は、購入した免税対象物品について、出国時に旅券等を提示して税関長の確認を受けるものとし、その確認を受けた免税対象物品を国外に持ち出さなければならないこととされる。

これまで免税購入対象者が免税対象物品を消費税免税で購入したのち、国内で転売し利益を得る免税制度の不正利用があったが、国外へ持ち出すことが条件となったためこれらの不正利用が排除されると考えられる。

3) 税関長による免税店への税関確認情報の提供

税関長は、免税店（承認送信事業者を含む）に対し、購入記録情報ごとに、国税庁の免税販売管理システムを通じて税関確認情報を提供するものとされる。

(2) 免税対象物品の範囲の見直し

1) 免税対象物品の範囲の見直し

現行の免税対象物品の範囲は、以下のとおりである。

	現行
免税対象物品の範囲	<p>通常生活の用に供する物品のうち、次の範囲の物品（消法 8 ①、消令 18②二⑭）</p> <p>① 一般物品（消耗品以外のもの）の場合は、同一の免税購入対象者に対する同一の販売場における 1 日の販売価額（税抜）の合計額が 5,000 円以上（*1）であること。</p> <p>② 飲食品、医薬品、化粧品その他の消耗品（以下「消耗品」）の場合は、同一の免税購入対象者に対する同一の販売場における 1 日の販売価額（税抜）の合計額が 5,000 円以上（*1）50 万円以下であること。</p> <p>（*1）一般物品と消耗品のそれぞれの販売価額（税抜）が 5,000 円未満であったとしても、その合計額が 5,000 円以上であれば、一般物品を消耗品と同様の指定された方法により包装（特殊包装）することで、免税販売することができる。この場合、その一般物品は消耗品として取り扱う。（消令 18③、④二）</p>

改正案では免税対象物品の範囲の見直しとして以下が示された。

- 消耗品について免税購入対象者の同一店舗一日当たりの購入上限額（50 万円）及び特殊包装を廃止するとともに、一般物品と消耗品の区分が廃止される。
- 免税販売の対象外とされている通常の生活の用に供しないものの要件が廃止される。
- 金地金等の不正の目的で購入されるおそれが高い物品については、免税販売の対象外とされる物品として個別に定める仕組みとされる。

2) 免税販売手続の見直し

改正案では免税販売手続の見直しとして、主に以下が示された。

- 100万円（税抜き）以上の免税対象物品については、購入記録情報の送信事項にその免税対象物品を特定するための情報（シリアルナンバー等）が加えられる。
- 免税購入対象者が輸出物品販売場で運送契約を締結し、かつ、その場で物品を運送事業者へ引き渡す、いわゆる「直送」による免税販売方式については、従来の方式に代えて消費税法第7条の輸出免税制度により消費税を免除できるとされ、免税の取扱いは存続される。
- 免税購入対象者が輸出物品販売場で購入した免税対象物品について、その免税購入対象者が別途国外へ配送する、いわゆる「別送」による免税販売方式は廃止される。

3) その他

- 輸出物品販売場の許可要件の見直しにより、一般型輸出物品販売場と手続委託型輸出物品販売場の許可の区分が廃止される。
- 基地内輸出物品販売場制度が廃止される。
- 免税購入対象者に対する即時徴収及び罰則について所要の整備が行われる。

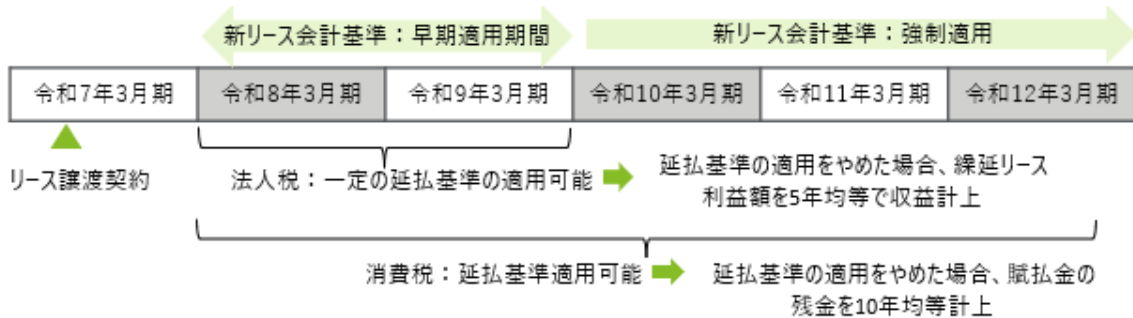
2. リース譲渡に係る資産の譲渡等の時期の特例（法人課税7.(3)の掲載内容と同様）

(1) リース譲渡に係る収益及び費用の帰属事業年度の特例の廃止

貸手側において会計上「リース料受取時に売上高と売上原価を計上する方法」が廃止されることに伴い、消費税法上もリース譲渡に係る資産の譲渡等の時期の特例が廃止される。また、法人税法上も収益及び費用の帰属事業年度の特例が廃止される。

改正案	
内容	リース譲渡に係る資産の収益及び費用の帰属事業年度の特例の廃止（所得税・法人税も同様）
経過措置 【法人税】 所得税も同様	③ 令和7年4月1日前にリース譲渡を行った法人の令和9年3月31日以前に開始する事業年度に行ったリース譲渡については、一定の延払基準の方法により計算することが可能 ④ 令和7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において延払基準の適用をやめた場合は繰延リース利益額を5年均等で収益計上することが可能
経過措置 【消費税】	③ 令和7年4月1日前にリース譲渡を行った法人の令和12年3月31日以前に開始する事業年度については、延払基準の方法により計算することが可能 ④ 令和7年4月1日以後に開始する事業年度において延払基準の適用をやめた場合の賦払金の残金を10年均等で資産の譲渡等の対価の額とすることが可能

3月決算の場合の経過措置のイメージは次のようになる。



個人所得課税

1. 物価上昇局面における税負担の調整及び就業調整への対応

いわゆる 103 万円の壁への対応として、物価上昇局面における税負担の調整の観点から、所得税の基礎控除等の見直しが行われるとともに、就業調整対策の観点から、大学生年代の子等に係る新たな控除が創設される。

(1) 基礎控除等及び給与所得控除の最低保障額の引上げ

デフレ状態から脱却し物価が上昇傾向にあり、基礎控除が定額であることなどにより実質的な税負担が増加するという課題に対処するため、基礎控除等が以下のとおり引き上げられる。

■ 基礎控除

合計所得金額が 2,350 万円以下の場合に基礎控除額が 48 万円から 58 万円に引き上げられる。

合計所得金額	控除額	
	現行	改正案
2,350 万円以下	48 万円	58 万円
2,350 万円超 2,400 万円以下	48 万円	48 万円
2,400 万円超 2,450 万円以下	32 万円	32 万円
2,450 万円超 2,500 万円以下	16 万円	16 万円
2,500 万円超	0 円	0 円

(注) 1 令和 7 年分以後の所得税に適用される。なお、給与及び公的年金等の源泉徴収については令和 8 年 1 月 1 日以後支払分に適用される。

2 この改正により生ずる公的年金等につき源泉徴収された額の超過額について、その公的年金等の支払者から還付等を行うための措置が講じられる。

■ 扶養親族及び同一生計配偶者の合計所得金額の要件など

基礎控除の引上げに併せて、扶養親族の合計所得金額の要件等が以下のとおり引き上げられる。

	現行	改正案
扶養親族及び同一生計配偶者の合計所得金額の要件	48 万円以下	58 万円以下
ひとり親の生計を一にする子の総所得金額等の合計額の要件	48 万円以下	58 万円以下
勤労学生の合計所得金額の要件	75 万円以下	85 万円以下

(注) 令和 7 年分以後の所得税に適用される。

■ 給与所得控除の最低保障額

給与所得控除の最低保障額が以下のとおり引き上げられる。

	現行	改正案
給与所得控除の最低保障額	55 万円	65 万円

(注) 令和 7 年分以後の所得税に適用される。なお、源泉徴収については令和 8 年 1 月 1 日以後支払分に適用される。

(2) 特定親族特別控除（仮称）の創設

大学生のアルバイトの就業調整は税制が一因であるとの指摘があり、これに対応するため新たな所得控除が創設される。

- 対象者：生計を一にする 19 歳以上 23 歳未満の親族等（配偶者等を除く合計所得金額 123 万円以下の者）で控除対象扶養親族に該当しない者を有する者
- その親族等の合計所得金額により、以下の金額が控除される。

親族等の合計所得金額	控除額
58 万円超 85 万円以下	63 万円
85 万円超 90 万円以下	61 万円
90 万円超 95 万円以下	51 万円
95 万円超 100 万円以下	41 万円
100 万円超 105 万円以下	31 万円
105 万円超 110 万円以下	21 万円
110 万円超 115 万円以下	11 万円
115 万円超 120 万円以下	6 万円
120 万円超 123 万円以下	3 万円

- (注) 1 令和 7 年分以後の所得税に適用され、給与所得者については令和 7 年分の年末調整において適用される。
なお、給与及び公的年金等の源泉徴収については令和 8 年 1 月 1 日以後支払分に適用される。
- 2 控除額が一定額以上の場合は、給与及び公的年金等の源泉徴収の際に適用できることとされる。

2. スタートアップへの投資促進等

エンジェル税制の見直し等によりスタートアップへの投資促進が図られるほか、スタートアップへの人材確保を支援するストックオプション税制の要件を満たさずに同様の税優遇の効果を生むスキームへの適正化措置が講じられる。

(1) エンジェル税制の見直し（令和 8 年 1 月 1 日以後取得したものに適用）

1) 繰戻し還付制度の創設

- エンジェル税制の対象となる「特定中小会社」の株式を払込みにより取得した場合には、その取得に要した額をその年分の一般株式等の譲渡所得等及び上場株式等の譲渡所得等の額との合計額から控除することができる（適用額）が、取得に要した額で控除しきれない金額（特定株式控除未済額）がある場合に、その年の前年（譲渡益発生年）分の所得税額のうちその特定株式控除未済額に対応する部分の金額の還付（繰戻し還付）を請求することができることとされ、エンジェル税制対象の再投資期間が延長される。
- この措置は、その年の前年分の確定申告書に対象の特定株式をその年中に払いこみにより取得する見込みである旨を記載した書類を添付して提出期限までに提出しているなどの要件を満たす場合に適用することとされる。
- この場合に、その特定中小会社の株式の取得価額は、適用額と適用特定株式控除未済額との合計額をその取得に要した額から控除した額とされ、譲渡所得の課税が繰り延べられる。

2) 対象株式が特例控除対象特定株式である場合の取扱い

- エンジェル税制の対象となる「特例適用控除対象特定株式」（特定中小会社のうち設立の日以後 5 年未満の株式会社であるなど所定の要件を満たす株式）を払込みにより取得した場合においても、その取得に要した額が特例適用控除対象特定株式に係る適用額を超える場合には、その年の前年（譲渡益発生年）分の所得税額のうちその特定株式控除未済額に対応する部分の金額の還付（繰戻し還付）を請求することができることとされる。
- この場合に、取得した特例適用控除対象特定株式の取得価額は、適用額と適用控除未済額との合計額（20 億円を超える部分の金額）をその取得に要した額から控除した金額とされ、20 億円を限度として譲渡益が非課税とされる。
- ただし、この特例の適用を受けた居住者等が、その取得した特例控除対象特定株式を取得した年の翌年中に譲渡（上場の日以後の譲渡など所定のものを除く）した場合には、20 億円までの譲渡益非課税の措置を適用しないこととされる（取得価額は、適用額と適用控除未済額との合計額を控除した額となる）。

3) 特定新規中小企業者が設立の際に発行した株式の取得に関するエンジェル税制の適用

- 特定新規中小企業者が設立の際に発行した株式の取得に関するエンジェル税制についても、以上と同様の措置（繰戻し還付制度の創設、特例を適用し取得した株式を取得した年の翌年中に譲渡した場合の20億円を限度する譲渡益非課税の不適用）が講じられる。

(2) ストックオプション税制と同様の税効果を生むスキームへの対応

- 信託の設定時に受益者等（受益者としての権利を現に有する者）が存しない場合には、受益者の存しない信託として法人課税信託となるが、その信託に受益者が存することとなり、法人課税信託に該当しないこととなった場合の取扱いが以下のとおり改正される。
 - この改正の対象となる「特定法人課税信託」とは、信託財産に属する特定株式に係る発行法人等が委託者となる受益者の存しない信託で特定株式の発行法人の役員等の勤続年数等を勘案してその役員等が受益者等として指定されるものをいう。
 - 発行法人等とは、株式の発行法人、その発行法人の役員等又はその役員等と特殊の関係のある個人及び法人をいう。
 - 特定株式とは、一定の譲渡制限付株式以外の株式をいう。

法人課税信託に該当しないこととなった時の取扱い	
現行	受益者となった居住者は、信託財産を受託者から簿価で引継ぎを受けたものとみなされ、その引継ぎにより受けた収益の額は、その年の総収入金額に算入しない。
改正案	信託財産である特定株式について、受益者となった居住者は法人課税信託に該当しないこととなったときにおける価額により取得したものとみなして、その受益者の所得金額の計算を行う。

- この改正により、居住者が特定株式の受益者となったときに、その時の価額により給与等の課税が行われるものと考えられる。
- この改正に併せて、法人課税信託の法人税の計算方法の改正等が行われるものと考えられる。

3. 「資産運用立国」の実現に向けた環境整備

貯蓄から投資への流れが加速しているが、この流れを一層着実なものにし「資産運用立国」の取り組みを後押しするため、確定拠出年金の拠出限度額の引上げ、NISAの利便性向上などの措置が行われる。

- 確定拠出年金制度の見直し（確定拠出年金法等の改正を前提に、見直し後も現行の税制上の措置を適用）
 - マッチング拠出について、加入者掛金の額が事業主掛金の額を超えることができないとする制約が廃止される。
 - 企業型確定拠出年金の拠出限度額が以下のとおりとされる。

	現行の拠出限度額	見直し額
確定給付企業年金制度未加入者	月額 5.5万円	月額 6.2万円
確定給付企業年金制度加入者	月額 5.5万円から以下を控除 確定給付企業年金の掛金相当額	月額 6.2万円から以下を控除 確定給付企業年金の掛金相当額

- 個人型確定拠出年金の拠出限度額についても、月額上限額が7.5万円～6.2万円（企業年金加入者は、その掛金相当額控除後）に引き上げられる。

- NISAの利便性向上等
 - 金融機関変更時の即日買付けが可能とされる。
 - 特定累積投資勘定（つみたて投資枠）に受入れ可能な上場株式投資信託の受益権（Exchange Traded Fund：ETF）の取得対価の額が以下のとおり引き上げられる など。

	現行	改正案
1口当たりの取得対価の額	1,000円以下	1万円以下

4. 退職所得の計算の見直し及び源泉徴収票の提出義務拡大

- 退職手当等（確定拠出年金法の老齢給付金として支給される老齢一時金を除く）の支払を受ける年の前年以前9年内（現行では4年内）に老齢一時金の支払を受けている場合には、その老齢一時金等について、退職所得控除額の計算における勤続期間等の重複排除の特例の対象とされる。
 - 令和8年1月1日以後に老齢一時金の支払を受けている場合で、同日以後に支払を受けるべき退職手当等について適用される。
 - この改正に併せて、老齢一時金に係る退職所得の受給に関する申告書の保存期間が10年（現行では7年）とされる。
- 退職手当等の支払をする者は、その支払を受ける全ての居住者について源泉徴収票を税務署長に提出することとされる（現行は退職手当等の支払をする法人の役員である居住者についてのみ提出義務がある）。
 - 令和8年1月1日以後に提出すべき源泉徴収票に適用される。

資産課税

1. 非上場株式等に係る贈与税の納税猶予の特例制度における役員就任要件の見直し

非上場株式等に係る贈与税の納税猶予の特例制度における役員就任要件について、次のとおり見直しが行われる。

上記の改正は、令和7年1月1日以後に贈与により取得する財産に係る贈与税について適用される。

	現行	改正案
役員就任要件	贈与の日まで引き続き3年以上役員等であること	贈与の直前において役員等であること

改正案により、令和8年3月31日までに特例承継計画を都道府県知事に提出し、上記の役員就任要件及びその他一定の要件を満たし、令和9年12月31日までに非上場株式等を贈与することで、当該特例制度の適用が可能となる。

2. 個人の事業用資産に係る贈与税の納税猶予制度における事業従事要件の見直し

個人の事業用資産に係る贈与税の納税猶予制度における事業従事要件について、次のとおり見直しが行われる。

上記の改正は、令和7年1月1日以後に贈与により取得する財産に係る贈与税について適用される。

	現行	改正案
事業従事要件	贈与の日まで引き続き3年以上従事	贈与の直前において従事

改正案により、令和8年3月31日までに個人事業承継計画を都道府県知事に提出し、上記の事業従事要件及びその他一定の要件を満たし、令和10年12月31日までに対象事業用資産を贈与することで、当該制度の適用が可能となる。

3. 相続税の物納制度における物納許可限度額等の計算方法の見直し

相続税について、金銭納付を困難とする事由があり、一定の相続財産による納付（物納）を行う場合の物納許可限度額等について、その計算の基礎となる延納年数について、次のとおり見直しが行われる。

	現行	改正案
物納許可限度額等の計算の基礎となる延納年数の上限	最長延納年数（最長20年）	相続税の納期限等における申請者の平均余命年数

4. 結婚・子育て資金の一括贈与に係る贈与税の非課税措置の期限延長

父母・祖父母などの直系尊属からの贈与により、結婚・子育てに充てるための資金を信託受益権等として取得した場合に1,000万円までは贈与税が非課税となる当該制度について、適用期限が令和9年3月31日まで2年延長される。

5. 相続に係る所有権の移転登記等に対する登録免許税の免税措置の期限延長

次のいずれかに該当する場合の土地の登記に係る登録免許税が免税となる当該制度について、適用期限が令和9年3月31日まで2年延長される。

- 相続（相続人に対する遺贈を含む）により土地を取得した個人が相続登記をしないで死亡した場合の当該死亡した個人を当該土地の所有権の登記名義人とするための相続による所有権の移転登記をする場合
- 不動産の価額が100万円以下の土地について、相続人が所有権の保存登記又は相続による所有権の移転登記をする場合

6. 中小企業等経営強化法による固定資産税の軽減措置の見直し

中小企業等経営強化法に規定する先端設備等導入計画に基づき、中小事業者等が取得する生産性向上や賃上げに資する一定の機械・装置等に係る固定資産税の課税標準の軽減措置について、一定の見直しが行われる。また、適用期限が令和9年3月31日まで2年延長される。

(1) 制度の概要

	内容
対象者	中小事業者等のうち、市町村（東京都特別区含む）から先端設備等導入計画の認定を受けた者
計画認定要件	計画期間（3-5年間）における労働生産性が年平均3%以上向上する等、基本方針や市町村の導入促進基本計画に沿ったものであること
対象設備等	認定経営革新等支援機関が確認した投資利益率が年率5%以上の投資計画に記載された次の①～④の設備 (ア) 機械装置（160万円以上） (イ) 測定工具及び検査工具（30万円以上） (ウ) 器具備品（30万円以上） (エ) 償却資産の対象となる建物附属設備（60万円以上）

(2) 賃上げ要件及び軽減措置の見直し

	現行	改正案
賃上げ要件	任意	必須 (賃上げ率*1.5%以上)
軽減措置	賃上げ率*1.5%未満	3年間、固定資産税の課税標準を1/2に軽減
	賃上げ率*1.5%以上 3%未満	令和6年3月31日までの取得分： 5年間、固定資産税の課税標準を1/3に軽減
	賃上げ率*3%以上	令和7年3月31日までの取得分： 4年間、固定資産税の課税標準を1/3に軽減
		軽減措置の適用なし
		3年間、固定資産税の課税標準を1/2に軽減
		5年間、固定資産税の課税標準を1/4に軽減

* 賃上げ率とは、従業員（国内雇用者）に対する給与等の総額を、計画申請日を含む事業年度（以下「申請事業年度」）又はその翌事業年度において、申請事業年度の直前の事業年度と比較した率をいう。1%又は3%以上の賃上げを行う方針を策定し、従業員（従業員の代表者のみも可）に表明する必要がある。

(3) 適用関係

上記の改正は、令和7年4月1日から令和9年3月31日までに取得した対象設備等について適用される。

納税環境整備

1. 電子帳簿等保存制度の見直し

電子取引データを受領した場合、書面に出力することなく一定の要件を充足の上で電子データでの保存が求められている。保存された電子取引データについて隠蔽・偽装がある場合は重加算税の割合が10%加重される。一方で人手による入力作業を介することなく、シームレスにデジタルデータを送受信し、保存及び処理を自動化するシステムが誕生している。取引に係るやり取りから会計・税務までのデジタル化に対応する観点から、取引データの保存及び処理を自動化するシステムを導入している法人について電子取引データに関連する重加算税の加重を適用されない措置等が講じられる。

(1) 概要

電子取引の取引情報に係る電磁的記録に記録された事項に関し、隠蔽し、又は偽装された事実に基づき期限後申告等があった場合におけるその記録された事項に関し生じた申告漏れ等に課される重加算税の割合を10%加重される措置（以下「電磁的記録に係る重加算税の加重措置」）の対象から、特定電磁的記録（*1）であって、その保存が次に掲げる【要件】を満たしている場合（あらかじめ、その特定電磁的記録について届出書を提出している場合に限る）におけるその特定電磁的記録が除外されるほか、所要の措置（*2）が講じられる。

【要件】

No.	内容
①	その電子取引の取引情報に係る電磁的記録の記録事項について訂正又は削除を行った事実及び内容を確認することができる特定電子計算機処理システム（*3）（訂正又は削除を行うことができないものを含む）を使用してその電磁的記録の授受及び保存を行うこと。
②	その電子取引の取引情報に係る電磁的記録の記録事項（金額に係るものに限る）を訂正又は削除を行った上で国税関係帳簿に係る電磁的記録等に記録した場合には、その訂正又は削除を行った事実及び内容を確認することができる特定電子計算機処理システム（訂正又は削除を行った上で国税関係帳簿に係る電磁的記録等に記録することができないものを含む）を使用してその電磁的記録の授受及び保存を行うこと。
③	その電子取引の取引情報（請求書・納品書等の重要書類に通常記載される事項に限る）に係る電磁的記録の記録事項とその取引情報に関連する国税関係帳簿に係る電磁的記録等の記録事項との間において、相互にその関連性を確認することができるようにしておくこと。
④	上記①及び②の特定電子計算機処理システムを使用してその電子取引の取引情報に係る電磁的記録の授受及び保存を行ったことを確認することができるようにしておくこと。

（*1）「特定電磁的記録」とは、次に掲げる電磁的記録をいう。

- ① 保存要件に従って保存が行われている電子取引の取引情報に係る電磁的記録
- ② 災害その他やむを得ない事情により、保存要件に従って電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存をすることができなかったことを証明した場合又は納税地等の所轄税務署長が保存要件に従ってその電磁的記録の保存をすることができなかったことについて相当の理由があると認められた一定の場合に、保存要件にかかわらず保存が行われているその電磁的記録

（*2）電磁的記録に係る重加算税の加重措置について、適用対象を明確化する運用上の対応が行われる。

（*3）「特定電子計算機処理システム」とは、国税庁長官の定める基準（*4）に適合する電子計算機処理システムをいう。

（*4）「国税庁長官の定める基準」は、次に掲げるいずれかの電磁的記録（特定電磁的記録に限る）を上記表①から④に掲げる要件に従って保存を行うことができる機能を有していることとする。

- ① 仕入明細書又は適格請求書に記載すべき事項に係る電磁的記録の仕様としてデジタル庁が管理するものに提供された電子取引の取引情報に係る電磁的記録
- ② 金融機関等のいずれかに預金口座又は貯金口座を開設している預金者又は貯金者の委託を受けて、その金融機関等が行うこれらの口座に係る資金を移動させる為替取引の取引情報に係る電磁的記録

(2) 適用関係

上記の改正は令和9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る。

その他今後の検討課題

1. 第1の柱の「市場国への新たな課税権の配分等」(利益 A) 及び「移転価格税制の適用に係る簡素化・合理化」(利益 B)

OECD/G20 の BEPS 包括的枠組み第1の柱に関しては、大綱に具体的な内容が記載されなかった。一方で、前文には第1の柱の「市場国への新たな課税権の配分等」(利益 A) 及び「移転価格税制の適用に係る簡素化・合理化」(利益 B) に関する言及があり、それぞれに対する現在のスタンスが一定程度明らかになった。

利益 A に関しては、多数国間条約の早期署名に向けて、引き続き国際的な議論に積極的に貢献し、今後策定される多数国間条約等の規定を基に、わが国が市場国として新たに配分される課税権に係る課税のあり方、条約上求められる二重課税除去のあり方等について、国・地方の法人課税制度を念頭に置いて検討する。

また、利益 B については、今後、国際的な議論及び各国の動向を踏まえて対応を検討することとし、当面は実施しないと明言された。他国が本簡素化・合理化を実施する場合には、現行法令及び租税条約の下、国際合意に沿って対応することである。また、利益 B については、いずれも 2024 年 12 月に相次いで OECD と米国からの公表があった。

第1の柱に関しては、日本国内だけでなく、国際的な状況を引き続き注視する必要がある。

2. 国境を越えた電子商取引に係る消費税の適正化

近年、物品販売に係る国境を越えた電子商取引の市場は急速に拡大しているが、国外事業者による消費税の無申告や少額輸入貨物に対する免税により、適正な課税や国内外の事業者間の競争上の公平性の確保に課題が生じている。こうした課題に対応するため、諸外国における制度・執行両面での対応を参考としつつ、事業者間の公平性や通関実務への影響等を考慮の上、国境を越えた電子商取引に係る適正な消費課税のあり方について検討を行うとされた。



令和7年度税制改正トピックス

令和7年度税制改正について、最新の情報を集めて掲載しています。

www.deloitte.com/jp/tax/tax-reform

過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

www.deloitte.com/jp/tax/nl/japan

お問い合わせ

デロイト トーマツ 税理士法人

所在地 〒100-8362 東京都千代田区丸の内 3-2-3 丸の内二重橋ビルディング

Tel 03-6213-3800 (代)

email tax.cs@tohmatu.co.jp

会社概要 www.deloitte.com/jp/tax

税務サービス www.deloitte.com/jp/tax-services

デロイト トーマツ グループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイト ネットワークのメンバーであるデロイト トーマツ 合同会社ならびにそのグループ法人（有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ リスクアドバイザリー合同会社、デロイト トーマツ コンサルティング合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザリー合同会社、デロイト トーマツ 税理士法人、DT 弁護士法人およびデロイト トーマツ グループ 合同会社を含む）の総称です。デロイト トーマツ グループは、日本で最大級のプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスクアドバイザリー、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー、税務、法務等を提供しています。また、国内約 30 都市に約 2 万人の専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト、www.deloitte.com/jp をご覧ください。

Deloitte（デロイト）とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド（“DTTL”）、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人（総称して“デロイト ネットワーク”）のひとつまたは複数を含みます。DTTL（または“Deloitte Global”）ならびに各メンバーファームおよび関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体であり、第三者に関して相互に義務を課しまたは拘束させることはありません。DTTL および DTTL の各メンバーファームならびに関係法人は、自らの作為および不作為についてのみ責任を負い、互いに他のファームまたは関係法人の作為および不作為について責任を負うものではありません。DTTL はクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドは DTTL のメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィック における 100 を超える都市（オークランド、バンコク、北京、ベンガルール、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、ムンバイ、ニューデリー、大阪、ソウル、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む）にてサービスを提供しています。

Deloitte（デロイト）は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー、リスクアドバイザリー、税務・法務などに関連する最先端のサービスを、Fortune Global 500®の約 9 割の企業や多数のプライベート（非公開）企業を含むクライアントに提供しています。デロイトは、資本市場に対する社会的な信頼を高め、クライアントの変革と繁栄を促し、より豊かな経済、公正な社会、持続可能な世界の実現に向けて自ら率先して取り組むことを通じて、計測可能で継続性のある成果をもたらすプロフェッショナルの集団です。デロイトは、創設以来 175 年余りの歴史を有し、150 を超える国・地域にわたって活動を展開しています。“Making an impact that matters”をパーパス（存在理由）として標榜するデロイトの 45 万人超の人材の活動の詳細については、www.deloitte.com をご覧ください。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイト ネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイト ネットワークの公式見解ではありません。デロイト ネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2025. For information, contact Deloitte Tohmatsu Group.



IS 669126 / ISO 27001



BCMS 764479 / ISO 22301