

# Japan Tax Newsletter

デロイト トーマツ 税理士法人

2025 年 1 月 21 日号



< 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.3
	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.4
	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.6
	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.6
	7	リース取引についての整備	P.8
	8	その他の特別措置等	P.10
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.13

## 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、組織再編）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	<p>防衛特別法人税額 = (基準法人税額 - 基礎控除額 年 500 万円) × 4%</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 防衛特別法人税額 = 各課税事業年度の課税標準法人税額（課税標準）×税率4%</li> <li>■ 課税標準法人税額 = 基準法人税額から基礎控除額を控除した金額</li> <li>■ 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"> <li>➢ 所得税額の控除</li> <li>➢ 外国税額の控除</li> <li>➢ 分配時調整外国税相当額の控除</li> <li>➢ 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</li> <li>➢ 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</li> <li>➢ 控除対象所得税額等相当額の控除</li> </ul> </li> <li>■ 基礎控除額：年 500 万円 <ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 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。</li> </ul> </li> <li>■ 次の税額控除が行われる <ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 外国税額の控除</li> <li>➢ 分配時調整外国税相当額の控除</li> <li>➢ 控除対象所得税額等相当額の控除</li> <li>➢ 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</li> </ul> </li> </ul>
申告及び納付等	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 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"> <li>➢ 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。</li> </ul> </li> <li>■ 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。</li> <li>■ 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。</li> <li>■ 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</li> </ul>

	<p>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。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 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。</li> </ul>
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"> <li>■ 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</li> <li>■ 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</li> </ul>
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%以上となることが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"> <li>■ 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。</li> <li>■ 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。</li> <li>■ 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。</li> <li>■ 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。</li> <li>■ 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"> <li>➢ 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。</li> <li>➢ 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。</li> <li>➢ 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。</li> </ul> </li> <li>■ 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。</li> <li>■ 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。</li> </ul>
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"> <li>■ 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"> <li>➢ 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</li> </ul> </li> <li>■ 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"> <li>➢ 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</li> <li>➢ 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</li> <li>➢ 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</li> </ul> </li> </ul> <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	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。

(2) 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%以上となることを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：40% 税額控除率：4%	特別償却率：35% 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 2,000 万円以上	資産の取得合計額が 1 億円以上

**(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	次の要件の全てを満たすこと <ul style="list-style-type: none"> <li>■ 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"> <li>➤ 指定業種（*1）</li> <li>➤ 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</li> </ul> </li> <li>■ 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</li> <li>■ 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</li> <li>■ 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が見込まれること</li> </ul>

（\*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の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"> <li>■ <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が見込まれること、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></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <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"> <li>➢ <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></li> </ul> </li> </ul>
	—	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <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が見込まれること</u></li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 設備投資額が <u>2,000 万円以上</u> であること</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 設備投資額が <u>1 億円以上</u> であること</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 設備投資額が前年度償却費の <u>20% 以上</u> であること</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 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"> <li>➢ <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></li> </ul> </li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 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</li> </ul>	変更なし
	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 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</li> </ul>	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
		所有権移転外リース取引	売買処理	<b>改正案③</b> リース期間定額法により償却	<b>例外①</b> ：延払基準法 <b>改正案②</b> <b>例外②</b> ：リース特例法
	オペレーティング・リース取引 (*1)	賃貸借処理	<b>改正案①</b> 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—

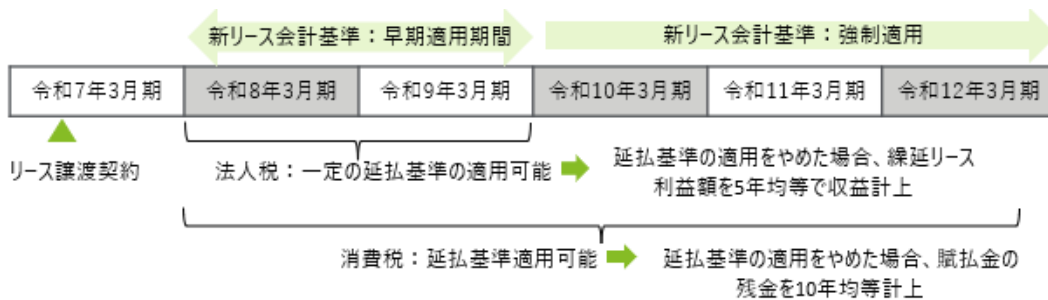
新リース会計		法人税	
契約の締結	使用権資産 49    リース負債 49	仕訳無し	
リース料の支払	リース負債 8.4    Cash 12 支払利息 3.6	リース料 12    Cash 12	
減価償却	減価償却費 9.8    償却累計額 9.8	仕訳無し	
費用合計 13.4		差額 1.4 を 加算調整	損金合計 12

(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"> <li>■ 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"> <li>➢ 再資源化事業等高度化設備 <ul style="list-style-type: none"> <li>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"> <li>◇ 機械装置:2,000万円</li> <li>◇ 器具備品:200万円</li> </ul> </li> </ul> </li> </ul> </li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 適用時期 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</li> </ul>
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"> <li>■ 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。</li> </ul>
保険会社等の異常危険準備金制度	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 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。</li> <li>■ 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。</li> <li>■ 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"> <li>➢ 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。</li> <li>➢ 適用期限が 3 年延長される。</li> </ul> </li> <li>■ 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。</li> </ul>
探鉱準備金又は海外探鉱準備金制度	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 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"> <li>➢ 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"> <li>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"> <li>（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</li> <li>（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</li> </ul> </li> <li>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</li> </ul> </li> <li>➢ 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。</li> </ul> </li> </ul>
農業経営基盤強化準備金制度	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 適用期限が 2 年延長される。</li> <li>■ 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。</li> <li>■ 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。</li> </ul>

農用地等を取得した場合の課税の特例	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 適用期限が2年延長される。</li> <li>■ 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。</li> <li>■ 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。</li> </ul>
特定の医療法人の法人税率の特例	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 承認要件について次の見直しが行われる。 <ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 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。</li> <li>➢ 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。</li> </ul> </li> </ul>
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"> <li>■ 適用期限の到来をもって廃止される。</li> </ul>
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"> <li>■ 適用期限の到来をもって廃止される。</li> </ul>
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"> <li>■ 適用期限が2年延長される。</li> <li>■ 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。</li> </ul>
共同利用施設の特別償却制度	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 適用期限が2年延長される。</li> <li>■ 建物の取得価額要件が650万円以上に引き上げられる。</li> </ul>
医療用機器等の特別償却制度	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 適用期限が2年延長される。</li> <li>■ 医療用機器に係る措置の対象機器の見直しが行われる。</li> </ul>
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"> <li>■ 適用期限の到来をもって廃止される（経過措置あり）。</li> </ul>
農業協同組合等の合併に係る課税の特例	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 適用期限の到来をもって廃止される。</li> </ul>
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"> <li>■ 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。</li> </ul>
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"> <li>■ 適用期限の到来をもって廃止される（経過措置あり）。</li> </ul>

## 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。



## 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](http://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](http://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](mailto:tax.cs@tohmatu.co.jp)

会社概要 [www.deloitte.com/jp/tax](http://www.deloitte.com/jp/tax)

税務サービス [www.deloitte.com/jp/tax-services](http://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](http://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指します。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](http://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、クライアントの革新と繁栄を促し、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](http://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