

令和6年度 法人税関係法令の改正の概要

国税庁

法人番号: 7000012050002

電子帳簿等保存制度を利用することで、
次のような方法で経理のデジタル化が可能です

- 会計ソフトで作った帳簿や書類をデータのまま保存
- 領収書やレシートなどをスマホで撮影して経理処理・保存

詳しくはこちら →

国税庁 電子帳簿保存法

検索



略 語

改正法	所得税法等の一部を改正する法律(令和6年法律第8号)
改正法令	法人税法施行令等の一部を改正する政令(令和6年政令第142号)
改正法規	法人税法施行規則等の一部を改正する省令(令和6年財務省令第15号)
改正措令	租税特別措置法施行令の一部を改正する政令(令和6年政令第151号)
改正措規	租税特別措置法施行規則の一部を改正する省令(令和6年財務省令第24号)
令5改正法	所得税法等の一部を改正する法律(令和5年法律第3号)
法	改正法による改正後の法人税法
旧法	改正法による改正前の法人税法
法令	改正法令による改正後の法人税法施行令
法規	改正法規による改正後の法人税法施行規則
措法	改正法による改正後の租税特別措置法
旧措法	改正法による改正前の租税特別措置法
措令	改正措令による改正後の租税特別措置法施行令
措規	改正措規による改正後の租税特別措置法施行規則
産競法等改正法	新たな事業の創出及び産業への投資を促進するための産業競争力強化法等の一部を改正する法律(令和6年法律第 号)
産競法	産競法等改正法による改正後の産業競争力強化法
スマート農業法	農業の生産性の向上のためのスマート農業技術の活用に関する法律(令和6年法律第 号)
交換業者府令	暗号資産交換業者に関する内閣府令(平成29年内閣府令第7号)
認定協会規則指定告示	交換業者府令第23条第1項第9号の規定に基づき認定資金決済事業者協会の規則を指定する件(令和6年金融庁告示第36号)
認定協会規則	交換業者府令第23条第1項第9号の規則として認定協会規則指定告示により指定された「移転制限が付された暗号資産の情報提供及び公表に関する規則」(一般社団法人日本暗号資産取引業協会)

(注) この資料は、令和6年5月20日現在公布されている法令に基づき作成しています。

なお、この資料中の産競法等改正法及びスマート農業法に関する部分については、国会に提出された法律案に基づき作成しています。

目次

1 賃上げ促進税制の見直し	3	6 研究開発税制の見直し	32
(1) 全法人向けの措置の見直し	4	(1) 一般試験研究費の額に係る税額控除制度の見直し	33
(2) 中堅企業向けの措置の追加	5	(2) 試験研究費の額の範囲の見直し	34
(3) 中小企業者等向けの措置の見直し	7	7 交際費等の損金不算入制度の見直し	35
(4) その他の見直し	9	8 適格現物出資の見直し	37
(5) 賃上げ促進税制の全体像	10	(1) 対象範囲の見直し	38
(6) 子育てとの両立支援・女性活躍支援に関する要件の概要	11	(2) 移転資産等の内外判定の見直し	39
2 特定税額控除規定の不適用措置の見直し	12	9 暗号資産の評価方法の見直し等	40
(1) 見直しの概要	13	(1) 暗号資産の評価方法の見直し	41
(2) 判定フロー	14	(2) 特定譲渡制限付暗号資産の評価方法の選定	42
3 中小企業事業再編投資損失準備金制度の見直し	15	(3) 暗号資産の一単位当たりの帳簿価額の算出方法	43
(1) 特別事業再編計画に係る措置の追加	16	(4) 暗号資産の区分変更等によるみなし譲渡	44
(2) 経営力向上計画に係る措置の見直し	17	(5) 特定譲渡制限付暗号資産	46
(3) 取崩し事由の見直し	18	10 生産方式革新事業活動用資産等の特別償却制度の創設	48
4 戦略分野国内生産促進税制の創設	19	11 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	50
(1) 制度の概要	20	(1) 見直しの概要	51
(2) 適用対象法人	21	(2) 個別計算所得等の金額及び調整後対象租税額の計算の特例	52
(3) 税額控除額の計算	22	(3) 無国籍構成会社等に係るグループ国際最低課税額の計算における 自国内最低課税額に係る税の額の控除	53
(4) 適用対象商品及び単位当たり税額控除額	23	(4) 自国内最低課税額に係る税に関する適用免除基準(QDMTTセーフ ・ハーバー)の創設	54
(5) 本税額控除制度の不適用措置	24	(5) 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	55
(6) 繰越税額控除制度	25	12 その他主な改正項目	56
5 イノベーションボックス税制の創設	26	(1) 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 の見直し	57
(1) 制度の概要	27	(2) 特定の基金に対する負担金等の損金算入の特例の見直し	58
(2) 特許権譲渡等取引	28		
(3) 所得控除額の計算	29		
(4) 研究開発費の額及び適格研究開発費の額	30		
(5) 特許権譲受等取引	31		

1 賃上げ促進税制の見直し

(1) 全法人向けの措置の見直し

全法人向けの措置について、次の見直しが行われた上、その適用期限が3年延長されました(措法42の12の5①)(※1)。

1 税額控除割合の上乗せ措置が次のとおりとされました。

(1) 継続雇用者給与等支給増加割合(※2)が4%以上である場合…税額控除割合に5%(継続雇用者給与等支給増加割合が5%以上である場合には10%、継続雇用者給与等支給増加割合が7%以上である場合には15%)を加算(措法42の12の5①一)

(2) 教育訓練費の額の比較教育訓練費の額に対する増加割合が10%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…税額控除割合に5%を加算(措法42の12の5①二)

(3) プラチナくるみん認定又はプラチナえるぼし認定を受けている場合(※3)…税額控除割合に5%を加算(措法42の12の5①三)

2 本措置の適用を受けるために給与等の支給額の引上げの方針、下請事業者その他の取引先との適切な関係の構築の方針その他の事業上の関係者との関係の構築の方針に関する一定の事項(次ページにおいて「マルチステークホルダー方針」といいます。)をインターネットを利用する方法により公表しなければならない者に、その事業年度終了の時ににおいて常時使用する従業員の数が2,000人を超えるものが加えられました(措法42の12の5①)。

3 原則の税額控除割合が10%(改正前:15%)に引き下げられました(措法42の12の5①)。

※1 令和6年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用されます(改正法附則38)。

※2 その法人の継続雇用者給与等支給額からその継続雇用者比較給与等支給額を控除した金額のその継続雇用者比較給与等支給額に対する割合をいいます(措法42の12の5①)。

※3 プラチナくるみん認定又はプラチナえるぼし認定を受けている場合とは、その事業年度終了の時ににおいて次のいずれかの者に該当する場合をいいます(措法42の12の5①三)(11ページ参照)。

(1) 次世代育成支援対策推進法第15条の3第1項に規定する特例認定一般事業主(プラチナくるみん認定を受けた者)

(2) 女性の職業生活における活躍の推進に関する法律第13条第1項に規定する特例認定一般事業主(プラチナえるぼし認定を受けた者)

(2) 中堅企業向けの措置の追加(概要)

- 青色申告書を提出する法人で事業年度終了の時ににおいて特定法人(次ページ参照)(中堅企業)に該当するものが、令和6年4月1日から令和9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(※1)に対して給与等を支給する場合において、継続雇用者給与等支給増加割合が3%以上であるときは、控除対象雇用者給与等支給増加額の10%(上乗せ措置の適用により、最大で35%)の税額控除(調整前法人税額の20%が上限)ができる措置が加えられました(措法42の12の5②)(※2,3)。
- 税額控除割合の上乗せ措置は、次のとおりとされています。
 - 1 継続雇用者給与等支給増加割合が4%以上である場合…税額控除割合に15%を加算(措法42の12の5②一)
 - 2 教育訓練費の額の比較教育訓練費の額に対する増加割合が10%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…税額控除割合に5%を加算(措法42の12の5②二)
 - 3 プラチナくるみん認定若しくはプラチナえるぼし認定を受けている場合又はえるぼし認定(3段階目)を受けた場合(※4) …税額控除割合に5%を加算(措法42の12の5②三)

※1 法人の使用人(その法人の役員と一定の関係のある者及びその法人の使用人としての職務を有する役員を除きます。)のうちその法人の有する国内の事業所に勤務する雇用者としてその法人の国内に所在する事業所につき作成された賃金台帳に記載された者をいいます(措法42の12の5⑤二)。

※2 本措置は、その事業年度終了の時ににおいて、資本金の額等が10億円以上であり、かつ、常時使用する従業員の数が1,000人以上である場合には、マルチステークホルダー方針をインターネットを利用する方法により公表し、確定申告書等に、その法人がマルチステークホルダー方針を公表していることについて届出があった旨を経済産業大臣が証する書類の写しを添付した場合に限り、適用されます(措法42の12の5②、措令27の12の5②)。また、確定申告書等(中堅企業向けの措置の適用により控除を受ける金額を増加させる修正申告書又は更正請求書を提出する場合には、その修正申告書又は更正請求書を含みます。)への中堅企業向けの措置の適用の対象となる控除対象雇用者給与等支給増加額(継続雇用者給与等支給額及び継続雇用者比較給与等支給額を含みます。)、控除を受ける金額及びその金額の計算に関する明細を記載した書類の添付が必要です(措法42の12の5⑦)。

※3 令和6年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用されます(改正法附則38)。

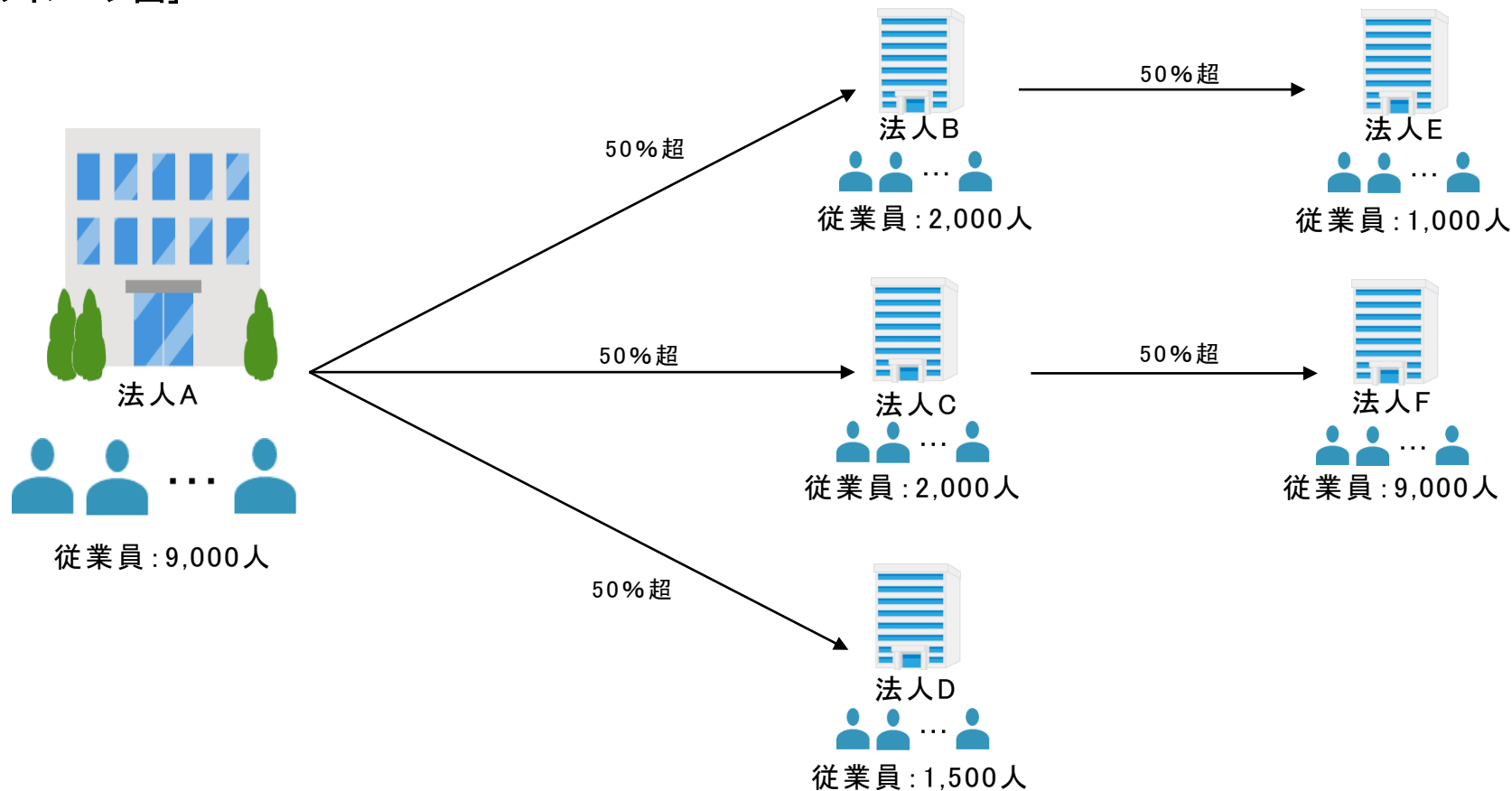
※4 プラチナくるみん認定若しくはプラチナえるぼし認定を受けている場合又はえるぼし認定(3段階目)を受けた場合とは、次の要件のいずれかを満たす場合をいいます(措法42の12の5②三、措規20の10①)(11ページ参照)。

- (1) その事業年度終了の時ににおいて次世代育成支援対策推進法第15条の3第1項に規定する特例認定一般事業主に該当すること(プラチナくるみん認定)。
- (2) その事業年度終了の時ににおいて女性の職業生活における活躍の推進に関する法律第13条第1項に規定する特例認定一般事業主に該当すること(プラチナえるぼし認定)。
- (3) その事業年度において女性の職業生活における活躍の推進に関する法律第9条の認定を受けたこと(女性労働者に対する職業生活に関する機会の提供及び雇用環境の整備の状況が特に良好とされる一定の場合に限り、その事業年度終了の日までにその認定が取り消された場合を除きます。)(えるぼし認定3段階目)。

(2) 中堅企業向けの措置の追加(特定法人)

特定法人とは、常時使用する従業員の数が2,000人以下の法人(その法人及びその法人との間にその法人による支配関係(※)がある他の法人(支配関係法人)の常時使用する従業員の数の合計数が10,000人を超えるものを除きます。)をいいます(措法42の12の5⑤十)。

[特定法人のイメージ図]



このイメージ図における特定法人の判定は以下のとおりとなります。

- ・法人A及びF
自社の従業員の数が2,000人超であるため特定法人に該当しません。
- ・法人B
自社の従業員の数が2,000人以下かつ自社と支配関係法人Eの従業員の数の合計数(3,000人)が10,000人以下であるため特定法人に該当します。
- ・法人C
自社の従業員の数は2,000人以下ですが、自社と支配関係法人Fの従業員の数の合計数(11,000人)が10,000人超であるため特定法人に該当しません。
- ・法人D及びE
自社の従業員の数が2,000人以下かつ支配関係法人が存在しないため特定法人に該当します。

※ 支配関係とは、一の者が法人の発行済株式等の総数等の50%超の株式等を直接若しくは間接に保有する関係とされる一定の関係(以下「当事者間の支配の関係」といいます。)又は一の者との間に当事者間の支配の関係がある法人相互の関係をいいます(措法42の12の5⑤十、法二十二の七の五)。

(3) 中小企業者等向けの措置の見直し(概要)

中小企業者等向けの措置について、次の見直し及び繰越税額控除制度の追加(次ページ参照)が行われた上、その適用期限が3年延長されました(措法42の12の5③④)(※1)。

1 教育訓練費に係る税額控除割合の上乗せ措置について、教育訓練費の額の比較教育訓練費の額に対する増加割合が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%以上である場合に税額控除割合に10%を加算する措置とされました(措法42の12の5③二)。

2 税額控除割合の上乗せ措置について、プラチナくるみん認定若しくはプラチナえるぼし認定を受けている場合又はくるみん認定若しくはえるぼし認定(2段階目以上)を受けた場合(※2)に税額控除割合に5%を加算する措置が加えられました(措法42の12の5③三)。

※1 繰越税額控除制度については、令和6年4月1日以後に開始する事業年度において生ずる措法第42条の12の5第3項に規定する中小企業者等税額控除限度額のうち、調整前法人税額から控除しきれない金額について適用されます(改正法附則44)。また、その他の改正事項については、令和6年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用されます(改正法附則38)。

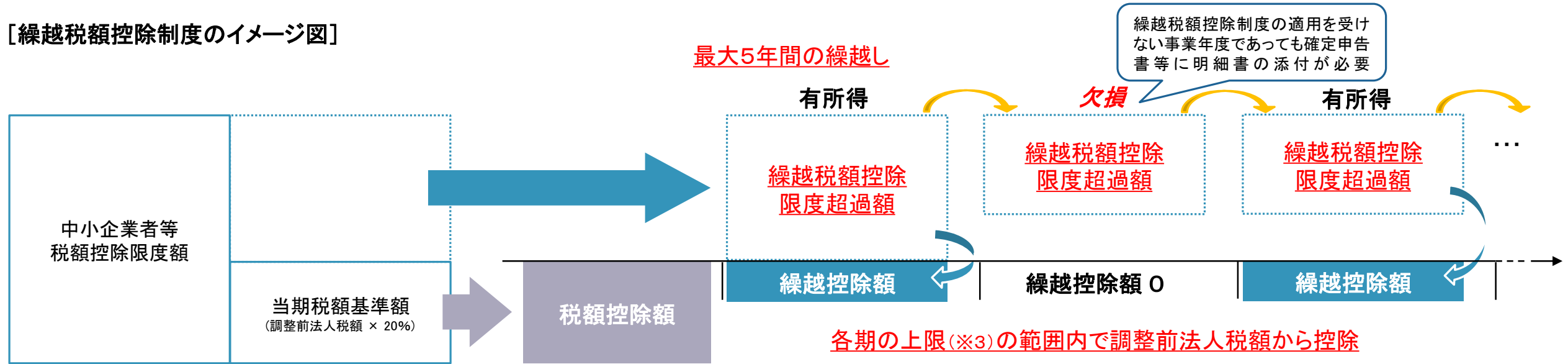
※2 プラチナくるみん認定若しくはプラチナえるぼし認定を受けている場合又はくるみん認定若しくはえるぼし認定(2段階目以上)を受けた場合とは、次の要件のいずれかを満たす場合をいいます(措法42の12の5③三、措規20の10②③)(11ページ参照)。

- (1) その事業年度終了の時に於いて次世代育成支援対策推進法第15条の3第1項に規定する特例認定一般事業主に該当すること(プラチナくるみん認定)。
- (2) その事業年度終了の時に於いて女性の職業生活における活躍の推進に関する法律第13条第1項に規定する特例認定一般事業主に該当すること(プラチナえるぼし認定)。
- (3) その事業年度において次世代育成支援対策推進法第13条の認定を受けたこと(次世代育成支援対策の実施の状況が良好とされる一定の場合に限り、その事業年度終了の日までにその認定が取り消された場合を除きます。)(くるみん認定)。
- (4) その事業年度において女性の職業生活における活躍の推進に関する法律第9条の認定を受けたこと(女性労働者に対する職業生活に関する機会の提供及び雇用環境の整備の状況が良好とされる一定の場合に限り、その事業年度終了の日までにその認定が取り消された場合を除きます。)(えるぼし認定2段階目以上)。

(3) 中小企業者等向けの措置の見直し(繰越税額控除制度の追加)

各事業年度において繰越税額控除限度超過額(※1)を有する場合に調整前法人税額から控除できる措置(繰越税額控除制度)が追加されました(措法42の12の5④)(※2)。

【繰越税額控除制度のイメージ図】



※1 繰越税額控除限度超過額とは、法人の適用年度開始の日前5年以内に開始した各事業年度(その適用年度まで連続して青色申告書を提出している場合の各事業年度に限りま
す。)における措法第42条の12の5第3項に規定する中小企業者等税額控除限度額のうち、同項の規定による控除をしてもなお控除しきれない金額(既に繰越税額控除制度の適用を
受けた金額がある場合には、その金額を控除した残額)の合計額をいいます(措法42の12の5⑤十二)。

※2 繰越税額控除制度は、繰越税額控除制度を適用する事業年度において雇用者給与等支給額が比較雇用者給与等支給額を超える場合に限り、適用されます(措法42の12の5④)。
また、繰越税額控除制度の適用に当たっては、中小企業者等向けの措置の税額控除制度の適用を受けた事業年度(中小企業者等向けの措置の税額控除制度の要件を満たす賃上
げを実施した事業年度の調整前法人税額が0であって、税額控除額が生じない事業年度を含みます。)以後の各事業年度(繰越税額控除制度の適用を受けない事業年度を含みま
す。)の確定申告書への繰越税額控除限度超過額の明細書の添付並びに繰越税額控除制度の適用を受けようとする事業年度の確定申告書等(繰越税額控除制度の適用により控除
を受ける金額を増加させる修正申告書又は更正請求書を提出する場合には、その修正申告書又は更正請求書を含みます。)への繰越税額控除制度の適用の対象となる繰越税額控
除限度超過額、控除を受ける金額及びその金額の計算に関する明細を記載した書類の添付が必要です(措法42の12の5⑧)。

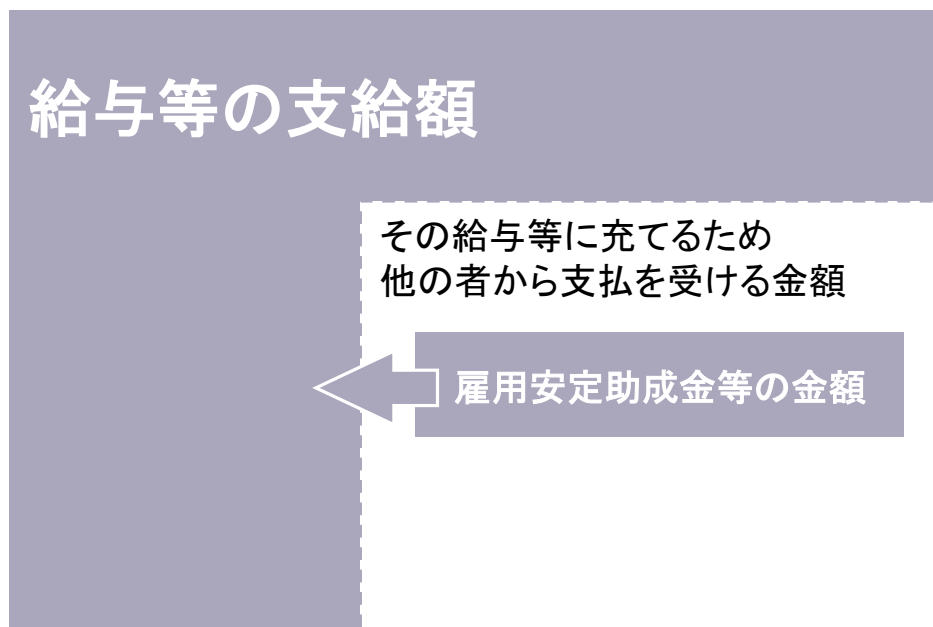
※3 賃上げ促進税制(全法人向けの措置(措法42の12の5①)、中堅企業向けの措置(措法42の12の5②)又は中小企業者等向けの措置(措法42の12の5③))の税額控除額との合計
で調整前法人税額の20%が上限とされています(措法42の12の5④)。

(4) その他の見直し

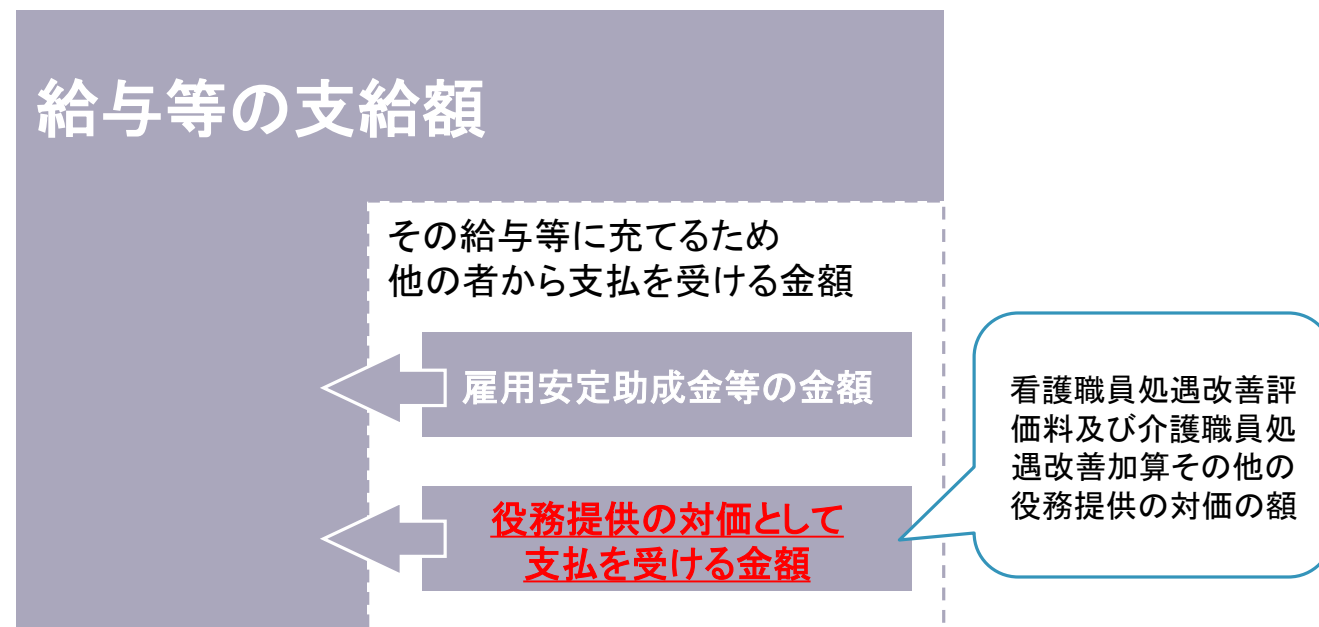
賃上げ促進税制における「給与等の支給額」から控除する「その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額」から、役務の提供の対価として支払を受ける金額を除くこととされました(措法42の12の5⑤四)(※)。

[賃上げ促進税制の適用可否の判定における給与等の支給額のイメージ図]

【改正前】



【改正後】



※ 令和6年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用されます(改正法附則38)。また、同日前に開始し、かつ、同日以後に終了する事業年度分の法人税について、「その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額」から役務の提供の対価として支払を受ける金額を除くこととしても差し支えないこと等を、今後、通達において明らかにする予定です。

なお、「継続雇用者給与等支給額」及び「雇用者給与等支給額」の計算における給与等の支給額(当期分)について改正後の規定が適用される場合には、「継続雇用者比較給与等支給額」及び「比較雇用者給与等支給額」の計算における給与等の支給額(前期分)についても改正後の規定が適用されることとなります。

(5) 賃上げ促進税制の全体像

【改正前】

継続雇用者 給与等支給 増加割合 [★雇用者 給与等支給 増加割合]	税額控除割合
	<p>教育訓練費に関する要件</p> $\left[\frac{\text{教育訓練費の額} - \text{比較教育訓練費の額}}{\text{比較教育訓練費の額}} \geq 20\% \right]$ <p>[★10%]</p> <p>を満たす場合</p>

[全法人向けの措置(旧措法42の12の5①)]

3%以上	15%	+5%
4%以上	25%	

[中小企業者等向けの措置(旧措法42の12の5②)]

1.5%以上	15%	+10%
2.5%以上	30%	

【改正後】

継続雇用者 給与等支給 増加割合 [★雇用者 給与等支給 増加割合]	税額控除割合	子育てとの両立支援・女性 活躍支援に関する要件を満 たす場合(次ページ参照)
	<p>教育訓練費に関する要件</p> $\left[\frac{\text{教育訓練費の額} - \text{比較教育訓練費の額}}{\text{比較教育訓練費の額}} \geq 10\% \right]$ <p>[★5%]</p> <p>かつ</p> $\frac{\text{教育訓練費の額}}{\text{雇用者給与等支給額}} \geq 0.05\%$ <p>を満たす場合</p>	

[全法人向けの措置(措法42の12の5①)]

3%以上	10%	+5%	+5%
4%以上	15%		
5%以上	20%		
7%以上	25%		

[特定法人(中堅企業)向けの措置(措法42の12の5②)]

3%以上	10%	+5%	+5%
4%以上	25%		

[中小企業者等向けの措置(措法42の12の5③④)]

1.5%以上	15%	+10%	+5%
2.5%以上	30%		

+

繰越税額控除限度超過額の5年間の繰越し

(注) [★]内は、中小企業者等向けの措置の要件等です。

(6) 子育てとの両立支援・女性活躍支援に関する要件の概要

子育てと仕事の両立支援や女性活躍の推進の取組を後押しする観点から、下記のとおり一定の厚生労働大臣の認定を受けている場合に、税額控除割合に5%を加算する措置が設けられました。

	旧くるみん(※1) トライくるみん トライくるみんプラス	くるみん(※2) くるみんプラス	プラチナくるみん プラチナくるみんプラス	えるぼし (1段階目)	えるぼし (2段階目)	えるぼし (3段階目)	プラチナえるぼし
全法人向け	×	×	○	×	×	×	○
中堅企業向け	×	×	○	×	×	○	○
中小企業者等向け	×	○	○	×	○	○	○
認定基準	男性育休取得率 7%以上 女性育休取得率 75%以上	男性育休取得率 10%以上 女性育休取得率 75%以上	男性育休取得率 30%以上 女性育休取得率 75%以上 出産した女性労働者のうち、子1歳時点在職者割合 90%以上 出産した女性及び出産予定だった退職した女性労働者のうち子1歳時点在職割合 70%以上	1.採用 男女の競争倍率が同程度・正社員に占める女性比率が産業平均以上 2.継続就業 女性の平均勤続年数が男性の7割以上等 3.労働時間等の働き方 平均残業45h/月未満等 4.管理職比率 女性の管理職比率が産業平均以上 5.多様なキャリアコース 女性の正社員への転換等 上記の5つの基準のうち 1~2つを充足 1段階目 3~4つを充足 2段階目 5つ全てを充足 3段階目 5つ全てを充足(通常より厳しい基準:女性の平均勤続年数が男性の8割以上、女性の管理職比率が産業平均の1.5倍以上等)かつ行動計画の目標の達成の場合 プラチナ			

※1 令和4年3月31日以前の改正前の基準によるくるみん認定は加算措置の対象外となります。
 ※2 令和4年3月31日以前の改正前のくるみん認定基準を前提に取り組んでおり、男性の育児休業等の取得に関する基準の算出に当たって、令和4年4月1日から当初の計画期間の終期までを計画期間とみなして算出し、くるみん認定・くるみんプラス認定を受けた場合は加算措置の対象となります。

2 特定税額控除規定の不適用措置の見直し

(1) 見直しの概要

特定税額控除規定の不適用措置について、次の見直しが行われた上、その適用期限が3年延長されました(措法42の13⑤)(※)。

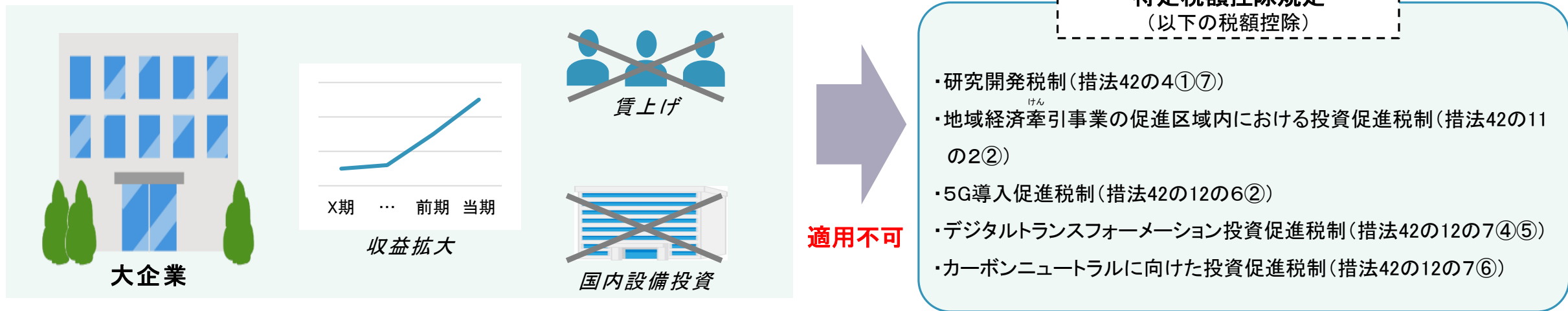
1 資本金の額等が10億円以上であり、かつ、常時使用する従業員の数が1,000人以上である場合及び前事業年度の所得金額が0を超える一定の場合のいずれにも該当する場合における要件の上乗せ措置について、次の見直しが行われました。

(1) 要件の上乗せ措置の対象に、常時使用する従業員の数が2,000人を超える場合及び前事業年度の所得金額が0を超える一定の場合のいずれにも該当する場合が加えられました(措法42の13⑤一イ)。

(2) 国内設備投資額に係る要件が、当期の国内設備投資額が当期償却費総額の40%(改正前:30%)を超えることとされました(措法42の13⑤二)。

2 継続雇用者給与等支給額に係る要件を判定する場合に給与等の支給額から控除する「その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額」から、役務の提供の対価として支払を受ける金額を除くこととされました(措法42の12の5⑤四、42の13⑤一イ)。

[特定税額控除規定の不適用措置のイメージ図]



※ 令和6年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用されます(改正法附則38)。なお、上記2に関し、同日前に開始し、かつ、同日以後に終了する事業年度における取扱いについては、9ページを参照してください。

(2) 判定フロー

前ページの見直し後の特定税額控除規定の不適用措置の判定フローは、次のとおりです。

- ◆ 対象法人 → 中小企業者(適用除外事業者又は通算適用除外事業者に該当するものを除きます。)又は農業協同組合等以外の法人
- ◆ 対象年度 → **令和9年3月31日**までの間に開始する事業年度
- ◆ 対象規定 → 特定税額控除規定(前ページ参照)

フロー開始

当期が設立事業年度及び合併等事業年度のいずれにも該当しない

当期の所得金額が前期の所得金額以下

適用可

非該当

該当

非該当

該当

- ① 資本金の額等が10億円以上かつ常時使用する従業員の数が1,000人以上
or
② **常時使用する従業員の数が2,000人超**

いずれかに該当

いずれにも非該当

- ① 当期が設立事業年度及び合併等事業年度のいずれにも該当せず、かつ、前期が黒字
or
② 当期が設立事業年度又は合併等事業年度に該当

いずれかに該当

いずれにも非該当

$$\frac{\text{継続雇用者給与等支給額} - \text{継続雇用者比較給与等支給額}}{\text{継続雇用者比較給与等支給額}} \geq 1\%$$

該当

適用可

該当

$$\text{継続雇用者給与等支給額} > \text{継続雇用者比較給与等支給額}$$

非該当

非該当

$$\text{当期の国内設備投資額} > \text{当期償却費総額} \times 40\%$$

該当

該当

$$\text{当期の国内設備投資額} > \text{当期償却費総額} \times 30\%$$

非該当

非該当

適用不可

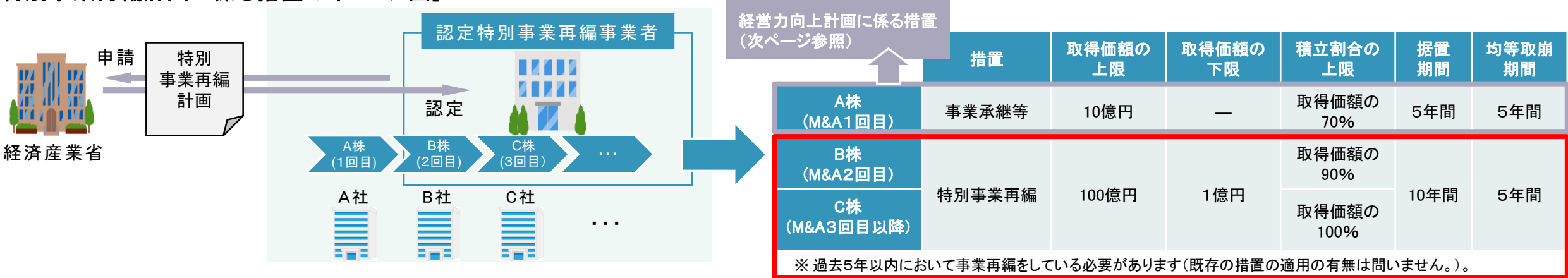
3 中小企業事業再編投資損失準備金制度の見直し

(1) 特別事業再編計画に係る措置の追加

青色申告書を提出する法人で産競法等改正法の施行の日から令和9年3月31日までの間に産競法の特別事業再編計画の認定を受けた認定特別事業再編事業者であるものが、その認定に係る特別事業再編計画に従って行う産競法の特別事業再編のための措置として他の法人の株式等の取得(購入による取得に限ります。以下同じです。)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(※1)において、その株式等の価格の低落による損失に備えるため、その株式等の取得価額に次の株式等の区分に応じ次の割合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、その積み立てた金額は、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した(措法56①表二)(※2)。

- 1 その認定に係る特別事業再編計画に従って行う最初の特別事業再編のための措置として取得をした株式等 90%
- 2 上記1以外の株式等 100%

[特別事業再編計画に係る措置のイメージ図]



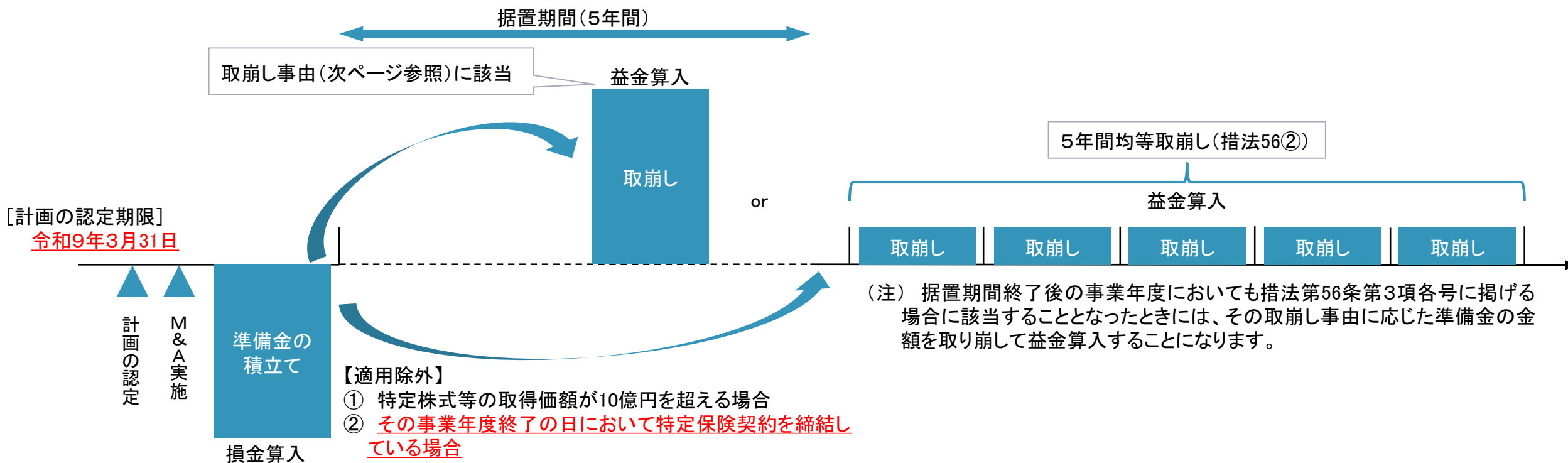
※1 その株式等の取得価額が100億円を超える金額又は1億円に満たない金額である場合及びその事業年度終了の日において特定保険契約を締結している場合を除きます(措法56①)。なお、特定保険契約とは、事業承継等又は特別事業再編のための措置に基因し、又は関連して生ずる損害を填補する保険で一定のものの契約をいいます(措法56①)。
 ※2 産競法等改正法の施行の日以後に取得をする株式等について適用されます(改正法附則1十三、49②)。なお、産競法等改正法は公布の日以後3月以内の政令で定める日から施行されますが(産競法等改正法附則1)、産競法等改正法及び施行期日を定める政令は令和6年5月20日現在において公布されていません。

(2) 経営力向上計画に係る措置の見直し

経営力向上計画に係る措置について、次の見直しが行われました。

- 1 適用期限(経営力向上計画の認定期限)が、3年延長されました(措法56①表一)。
- 2 その事業年度終了の日において特定保険契約を締結している場合には、本措置を適用できないこととされました(措法56①)(※)。

[経営力向上計画に係る措置のイメージ図]



※ 令和6年4月1日以後に取得をする株式等について適用されます(改正法附則49①)。

(3) 取崩し事由の見直し

- 1 特別事業再編計画に係る措置の追加(16ページ)に伴い、準備金の積立てから10年を経過した場合に5年間で均等額を取り崩して益金算入すること(措法56②)及び準備金を積み立てている法人が特別事業再編計画の認定を取り消された場合(措法56③一口)に、その取り消された日におけるその特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額を取り崩して益金算入することとされました(措法56③一)。
- 2 準備金を積み立てている法人が特定法人の株式等の取得をした事業年度後において特定保険契約を締結した場合に、その締結した日におけるその特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額を取り崩して益金算入することとされました(措法56③七)(※)。

[準備金の取崩し(措法56②~④)]

取崩し事由	取崩し金額	取崩し事由	取崩し金額
中小企業再編投資損失準備金として積み立てた事業年度終了の日の翌日から5年(特別事業再編のための措置に係る準備金については10年)を経過した場合(措法56②)	中小企業再編投資損失準備金として積み立てた金額にその事業年度の月数を乗じて60で除した金額(5年間均等取崩し)	中小企業事業再編投資損失準備金に係る特定法人が解散した場合(措法56③四)	その解散の日におけるその特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額
経営力向上計画の認定が取り消された場合(その経営力向上計画に従って行う事業承継等として特定法人の株式等の取得をしていた場合に限り。)(措法56③一イ)	その取り消された日におけるその特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額	中小企業事業再編投資損失準備金に係る特定法人の株式等の帳簿価額を減額した場合(措法56③五)	その減額をした日におけるその特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金のうちその減額をした金額に相当する金額
特別事業再編計画の認定が取り消された場合(その特別事業再編計画に従って行う特別事業再編のための措置として特定法人の株式等の取得をしていた場合に限り。)(措法56③一口)		準備金を積み立てている法人が解散した場合(措法56③六)	その解散の日における中小企業事業再編投資損失準備金の金額
中小企業事業再編投資損失準備金に係る特定法人の株式等の全部又は一部を有しないこととなった場合(措法56③二)	その有しないこととなった日におけるその特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金のうち、その有しないこととなった株式等に係る金額	準備金を積み立てている法人が特定保険契約を締結した場合(その特定保険契約に係る事業承継等又は特別事業再編のための措置として特定法人の株式等の取得をしていた場合に限り。)(措法56③七)	その締結した日におけるその特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額
合併により合併法人に中小企業事業再編投資損失準備金に係る特定法人の株式等を移転した場合(措法56③三)	その合併の直前におけるその特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額	任意に特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額を取り崩した場合(措法56③八)	その取り崩した日におけるその特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金のうちその取り崩した金額に相当する金額
		準備金を積み立てている法人が青色申告書の提出の承認を取り消され、又は青色申告書による申告をやめる旨の届出書の提出をした場合(措法56④)	その承認の取消しの基因となった事実のあった日又はその届出書の提出をした日における中小企業事業再編投資損失準備金の金額

※ 令和6年4月1日以後に締結する特定保険契約について適用されます(改正法附則49③)。

4 戦略分野国内生産促進税制の創設

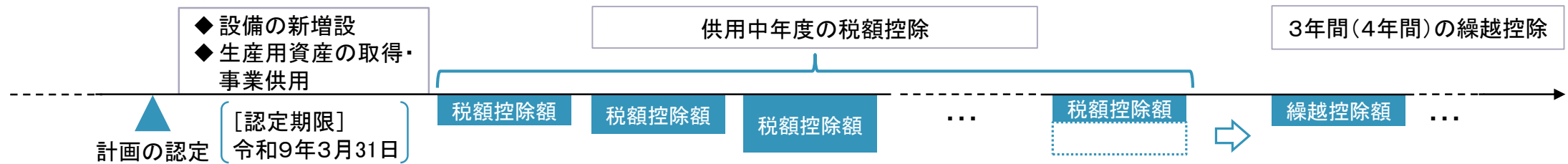
(1) 制度の概要

青色申告書を提出する法人で産競法等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競法の事業適応計画の認定に係る認定産業競争力基盤強化商品生産販売事業者であるものが、認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画に記載された産競法の産業競争力基盤強化商品(※1)のうち、半導体又は特定産業競争力基盤強化商品(※2)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半導体生産用資産(※3)又は特定商品生産用資産(※4)の取得(※5)又は製作若しくは建設をし、これを国内にある事業の用に供したときは、対象期間(※6)内の日を含む各事業年度(※7)(供用中年度)において、次の金額のうちいずれか少ない金額の合計額の税額控除ができるとともに、繰越税額控除限度超過額を3年間(特定商品生産用資産にあっては、4年間)控除すること(繰越税額控除制度)ができることとされました(措法42の12の7⑦~⑫)(※8,9)。

(注) 特定商品生産用資産に係る控除税額については、地方法人税の課税標準となる法人税額からは控除されません(措法42の12の7⑫)。

- 1 その半導体生産用資産又は特定商品生産用資産により生産された産業競争力基盤強化商品のうち、供用中年度の販売数に応じた金額
- 2 その半導体生産用資産又は特定商品生産用資産の取得価額を基礎とした金額

[戦略分野国内生産促進税制のイメージ図]

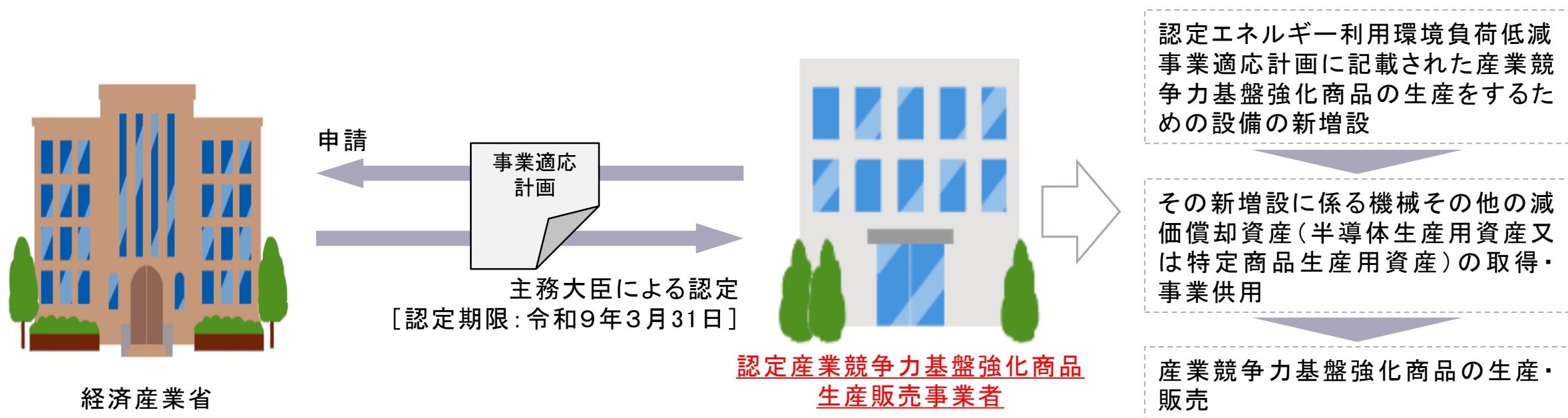


※1 産業競争力基盤強化商品とは、産競法第2条第14項に規定する産業競争力基盤強化商品をいいます(措法42の12の7⑦)。
※2 特定産業競争力基盤強化商品とは、産業競争力基盤強化商品のうち半導体を除いたものをいいます(措法42の12の7⑩)。
※3 半導体生産用資産とは、半導体の生産をするための機械その他の減価償却資産をいいます(措法42の12の7⑦)。
※4 特定商品生産用資産とは、特定産業競争力基盤強化商品の生産をするための機械その他の減価償却資産をいいます(措法42の12の7⑩)。
※5 その製作又は建設の後事業の用に供されたことのないものの取得に限ります(措法42の12の7⑦⑩)。
※6 対象期間とは、その事業の用に供した日からその認定の日以後10年を経過する日まで(認定を取り消された場合は、その取り消された日の前日まで)の期間をいいます(措法42の12の7⑦⑩)。
※7 解散(合併による解散を除きます。)の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度を除きます(措法42の12の7⑦⑧⑩⑪)。
※8 産競法等改正法の施行の日以後に取得又は製作若しくは建設をする半導体生産用資産又は特定商品生産用資産について適用されます(改正法附則1十三、45②)。なお、産競法等改正法は公布の日以後3月以内の政令で定める日から施行されますが(産競法等改正法附則1)、産競法等改正法及び施行期日を定める政令は令和6年5月20日現在において公布されていません。
※9 本税額控除制度は、確定申告書等に、控除の対象となる半導体生産用資産又は特定商品生産用資産に係る半導体又は特定産業競争力基盤強化商品のうち供用中年度に販売されたものとして証明された数、控除を受ける金額及びその金額の計算に関する明細を記載した書類の添付がある場合に限り、適用されます(措法42の12の7⑦)。

(2) 適用対象法人

適用対象法人(認定産業競争力基盤強化商品生産販売事業者)は、青色申告書を提出する法人で産競法等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競法の事業適応計画(※)の認定に係る産競法の認定事業適応事業者とされています(措法42の12の7⑦⑩)。

[適用対象法人のイメージ図]



※ 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産競法の産業競争力基盤強化商品の生産及び販売を行う旨の記載があるものに限られています。

(3) 税額控除額の計算

税額控除額は、次の金額のうちいずれか少ない金額の合計額(※1)とされています(措法42の12の7⑦⑩)。

販売数に応じた金額

産業競争力基盤強化商品の種類に応じた
単位当たり税額控除額
(次ページ参照)

×

産業競争力基盤強化商品のうち供用中年度(※2)
に販売されたものとして一定の方法により証明さ
れた数

×

100%

供用日以後7年経過日の翌日～:75%
供用日以後8年経過日の翌日～:50%
供用日以後9年経過日の翌日～:25%

いずれか少ない金額

取得価額を基礎
とした金額

半導体生産用資産又は特定商品生産用資産及びこれらとともに産業競争力基盤強化商品を生産するために直接又は間接に使用する減価償却
資産に対して投資した金額の合計額とされる一定の金額に相当する金額(※3)

※1 デジタルトランスフォーメーション投資促進税制(措法42の12の7④⑤)及びカーボンニュートラルに向けた投資促進税制(措法42の12の7⑥)に係る控除額との合計で調整前法人
税額の20%(特定商品生産用資産に係る控除額にあつては、半導体生産用資産に係る控除額(措法42の12の7⑦⑧)も合計して調整前法人税額の40%)が上限とされています(措
法42の12の7⑦⑩)。

※2 その供用中年度が対象期間の末日を含む事業年度である場合には、その末日以前の期間に限ります(措法42の12の7⑦⑩)。

※3 その半導体生産用資産又は特定商品生産用資産について既にその供用中年度前の各事業年度の法人税額から控除された金額その他一定の金額がある場合には、これらの金額
を控除した残額となります(措法42の12の7⑦⑩)。

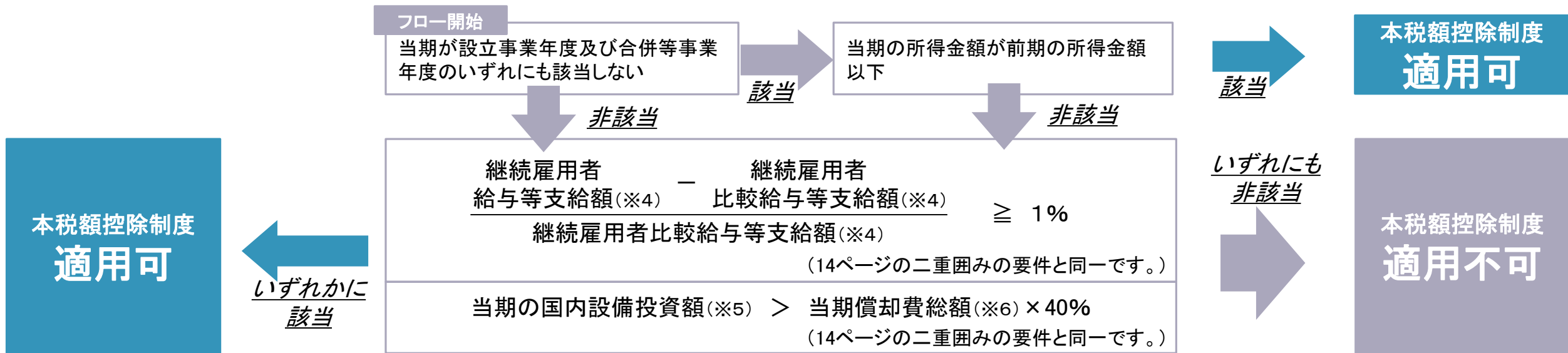
(4) 適用対象商品及び単位当たり税額控除額

適用対象商品(産業競争力基盤強化商品)及び単位当たり税額控除額は、次のとおりとされています(措法42の12の7⑦⑩、措令27の12の7④⑤)。

産業競争力基盤強化商品		単位当たり税額控除額		
半導体 (措法42の12の7⑦、産競法2⑭)	演算半導体 (措法42の12の7⑦一)	テクノロジーノード28-45nm相当⇒導線の中心の間隔が最も短い箇所が130nm以下(措法42の12の7⑦一)	1.6万円/1枚	
		特定演算半導体 テクノロジーノード45-65nm相当⇒導線の中心の間隔が最も短い箇所が130nm超165nm以下(措令27の12の7④一)	1.3万円/1枚	
		テクノロジーノード65-90nm相当⇒導線の中心の間隔が最も短い箇所が165nm超210nm以下(措令27の12の7④二)	1.1万円/1枚	
		テクノロジーノード90nm以上相当⇒導線の中心の間隔が最も短い箇所が210nm超(措令27の12の7④三)	7千円/1枚	
	その他半導体 (措法42の12の7⑦二)	パワー半導体等 主としてけい素で構成されるもの(措令27の12の7⑤一)	6千円/1枚	
		主として炭化けい素又は窒化ガリウムで構成されるもの(措令27の12の7⑤二)	2.9万円/1枚	
		イメージセンサー(措令27の12の7⑤三)	1.8万円/1枚	
	その他(措法42の12の7⑦二)	4千円/1枚		
	特定産業競争力基盤強化商品 (措法42の12の7⑩)	自動車 (措法42の12の7⑩一、産競法2⑭)	電気自動車(軽自動車を除きます。)	40万円/1台
			燃料電池自動車	40万円/1台
電気自動車(軽自動車に限ります。）・プラグインハイブリッド車			20万円/1台	
鉄鋼(措法42の12の7⑩二、産競法2⑭)		2万円/1トン		
基礎化学品(措法42の12の7⑩三、産競法2⑭)		5万円/1トン		
燃料(措法42の12の7⑩四、産競法2⑭)		30円/1リットル		

(5) 本税額控除制度の不適用措置

本税額控除制度は、次の要件のいずれにも該当しない事業年度(その事業年度が設立事業年度(※1)及び合併等事業年度(※2)のいずれにも該当せず、かつ、その事業年度の所得金額が前事業年度の所得金額以下とされる一定の場合におけるその事業年度を除きます。)については、適用ができないこととされています(措法42の12の7⑱)(※3)。

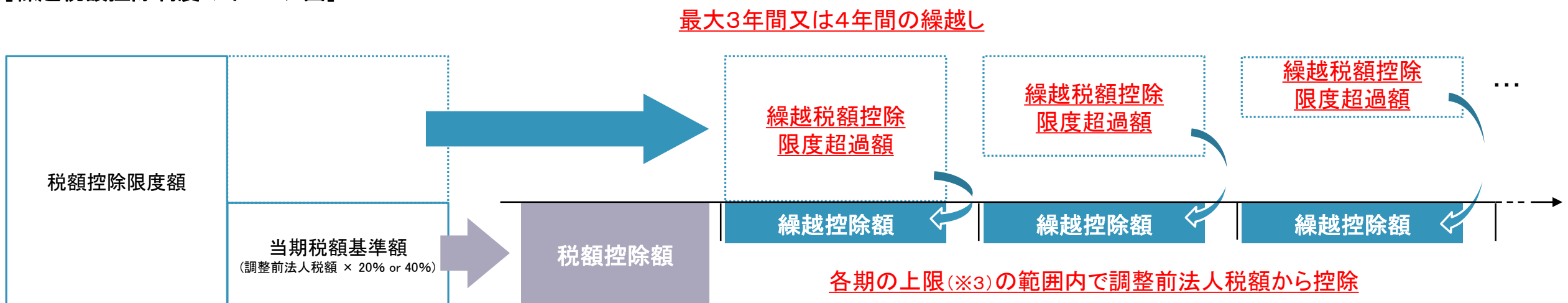


- ※1 設立事業年度とは、措法第42条の12の5第5項第1号に規定する設立事業年度をいいます(措法42の12の7⑱)。
- ※2 合併等事業年度とは、その法人が、合併等(合併、分割又は現物出資(分割又は現物出資にあつては、事業を移転するものに限ります。))をいいます。)に係る合併法人、分割法人若しくは分割承継法人若しくは現物出資法人若しくは被現物出資法人であり、事業の譲渡等(譲渡又は譲受けをいいます。)に係るその事業の移転をした法人若しくはその事業の譲受けをした法人であり、又は特別の法律に基づく承継に係る被承継法人若しくは承継法人である場合その他一定の場合におけるその合併等の日、その譲渡等の日又はその承継の日を含む事業年度その他一定の日を含む事業年度(その法人の設立事業年度を除きます。)をいいます(措法42の12の7⑱)。
- ※3 繰越税額控除制度(次ページ参照)については、これらの要件のいずれにも該当しない事業年度であっても適用ができます。
- ※4 継続雇用者給与等支給額とは、措法第42条の12の5第5項第4号に規定する継続雇用者給与等支給額をいい、継続雇用者比較給与等支給額とは、同項第5号に規定する継続雇用者比較給与等支給額をいいます(措法42の12の7⑱一)。
- ※5 その法人がその事業年度において取得等(取得又は製作若しくは建設をいい、合併、分割、贈与、交換、現物出資又は現物分配による取得その他一定の取得を除きます。)をした国内資産(国内にあるその法人の事業の用に供する機械及び装置その他の一定のものをいいます。)でその事業年度終了の日において有するものの取得価額の合計額をいいます(措法42の12の7⑱二イ)。
- ※6 その法人がその有する減価償却資産につきその事業年度においてその償却費として損金経理をした金額(特別償却準備金として積み立てた金額を含み、法第31条第4項の規定により同条第1項に規定する損金経理額に含むものとされる金額を除きます。)の合計額をいいます(措法42の12の7⑱二ロ)。

(6) 繰越税額控除制度

各事業年度において繰越税額控除限度超過額(※1)を有する場合には、調整前法人税額から控除できるとされています(措法42の12の7⑧⑪)(※2)。

[繰越税額控除制度のイメージ図]



※1 繰越税額控除限度超過額とは、法人の事業年度開始の日前3年以内(特定商品生産用資産にあっては、4年以内)に開始した各事業年度(その事業年度まで連続して青色申告書を提出している場合の各事業年度に限ります。)における措法第42条の12の7第7項に規定する半導体税額控除限度額又は同条第10項に規定する特定商品税額控除限度額のうちこれらの規定による控除をしてもなお控除しきれない金額(既に本制度の繰越税額控除制度の適用を受けた金額がある場合には、その金額を控除した残額)の合計額をいいます(措法42の12の7⑨⑫)。

※2 繰越税額控除制度の適用に当たっては、半導体生産用資産に係る税額控除制度又は特定商品生産用資産に係る税額控除制度の適用を受けた事業年度以後の各事業年度の確定申告書への繰越税額控除限度超過額の明細書の添付並びに繰越税額控除制度の適用を受けようとする事業年度の確定申告書等(繰越税額控除制度の適用により控除を受ける金額を増加させる修正申告書又は更正請求書を提出する場合には、その修正申告書又は更正請求書を含みます。)への繰越税額控除制度の適用の対象となる繰越税額控除限度超過額、控除を受ける金額及びその金額の計算に関する明細を記載した書類の添付が必要です(措法42の12の7⑫)。

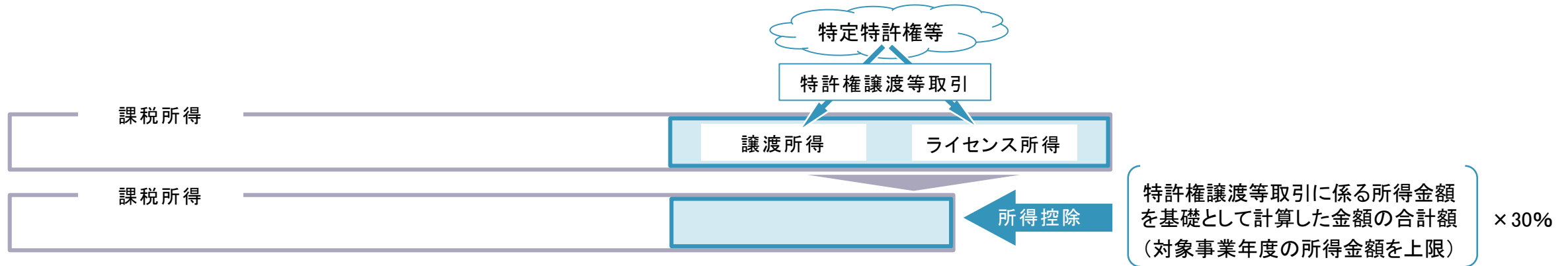
※3 デジタルトランスフォーメーション投資促進税制(措法42の12の7④⑤)、カーボンニュートラルに向けた投資促進税制(措法42の12の7⑥)及び半導体生産用資産に係る税額控除制度(措法42の12の7⑦)に係る控除額との合計で調整前法人税額の20%(特定商品生産用資産に係る控除額にあっては、半導体生産用資産に係る繰越控除制度(措法42の12の7⑧)及び特定商品生産用資産に係る税額控除制度(措法42の12の7⑩)に係る控除額も合計して調整前法人税額の40%)が上限とされています(措法42の12の7⑧⑪)。

5 イノベーションボックス税制の創設

(1) 制度の概要

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(対象事業年度)において特許権譲渡等取引(次ページ参照)を行った場合には、その特許権譲渡等取引に係る所得金額を基礎として計算した金額の合計額の30%に相当する金額の損金算入(所得控除)ができることとされました(措法59の3①)(※1,2)。

[イノベーションボックス税制のイメージ図]



※1 令和7年4月1日から施行されます(改正法附則1五)。なお、本制度に係る政省令は、令和6年5月20日現在において公布されていません。

※2 本制度は、確定申告書等に損金算入に関する申告の記載があり、かつ、次の明細書等の添付がある場合に限り、適用されます(措法59の3⑤)。

(1) その損金算入される金額の計算に関する明細書

(2) その損金算入される金額の計算の基礎となった取引に適用対象法人に係る関連者との間で行った特許権譲受等取引がある場合におけるその関連者の名称及び本店又は主たる事務所の所在地その他一定の事項を記載した書類

(3) その他一定の書類

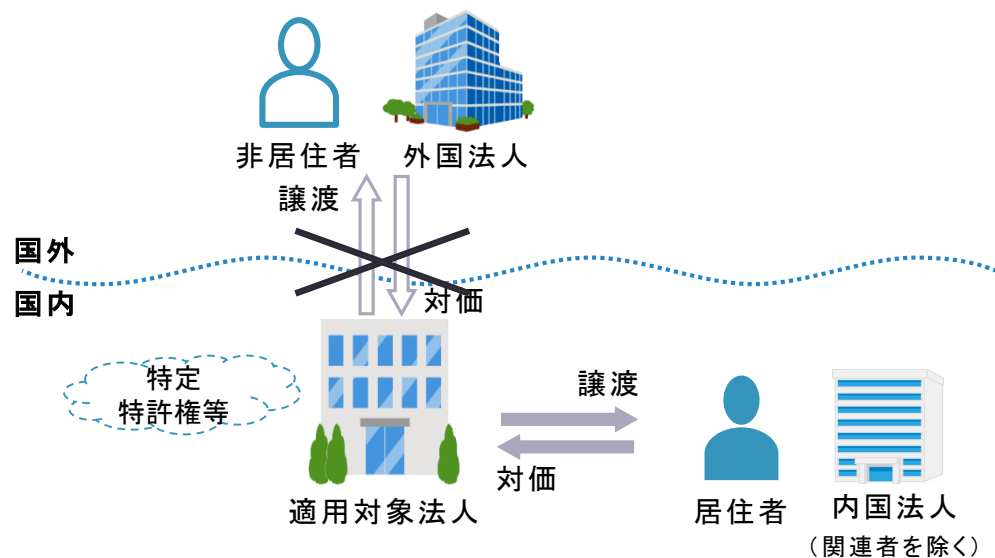
(2) 特許権譲渡等取引

特許権譲渡等取引とは、次のものをいいます(措法59の3①)。

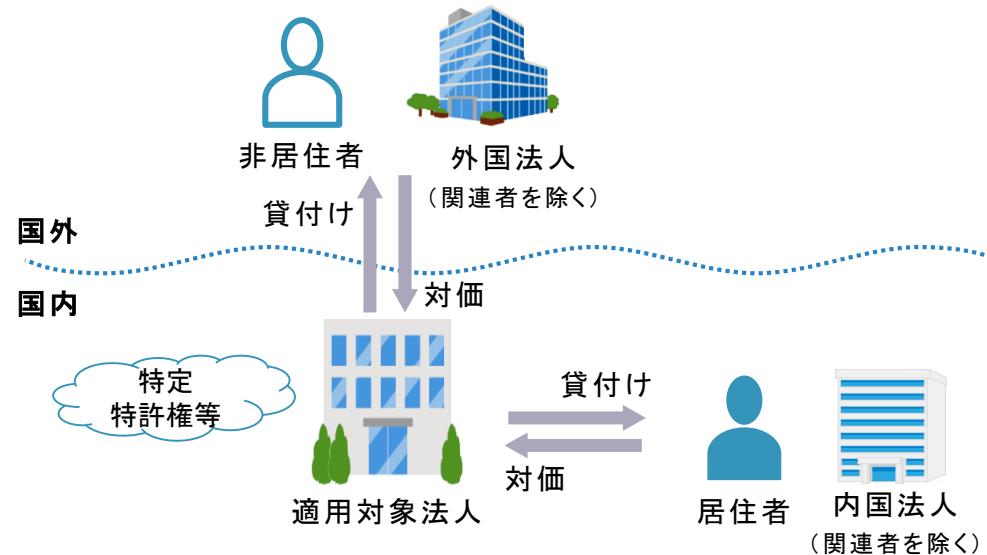
- 1 居住者又は内国法人(関連者※1を除きます。)に対する特定特許権等※2の譲渡
- 2 他の者(関連者を除きます。)に対する特定特許権等の貸付け(特定特許権等に係る権利の設定その他の者に特定特許権等を使用させる行為を含みます。)

[特許権譲渡等取引のイメージ図]

① 特定特許権等の譲渡



② 特定特許権等の貸付け



※1 関連者とは、法人で、適用対象法人との間にいずれか一方の法人が他方の法人の発行済株式等(その他方の法人が有する自己の株式等を除きます。)の総数等の50%以上の株式等を直接又は間接に保有する関係その他の一定の特殊の関係のあるものをいいます(措法59の3②一)。

※2 特定特許権等とは、次のうち我が国の国際競争力の強化に資するものとされる一定のもの(適格特許権等)であって、適用対象法人が令和6年4月1日以後に取得又は製作をしたものをいいます(措法59の3②二)。

- (1) 特許権
- (2) 人工知能関連技術を活用したプログラムの著作物

(3) 所得控除額の計算

所得控除額は、次の金額のうちいずれか少ない金額の30%に相当する金額とされています(措法59の3①)。

<p>特許権譲渡等取引(※1)に係る特定特許権等の全てについて、その特定特許権等に直接関連する研究開発に係る研究開発費の額とされる一定の金額が、令和7年4月1日前に開始した事業年度において生じていない場合(措法59の3①一イ)</p>	<p>【対象事業年度の特許権等譲渡取引ごとに次の計算式により計算した金額の合計額】</p> $\text{その特許権譲渡等取引に係る所得金額とされる一定の金額} \times \frac{\text{分母の金額に含まれる適格研究開発費の額(次ページ参照)の合計額}}{\text{対象事業年度及びその対象事業年度前の各事業年度(※2)において生じた研究開発費の額のうち、その特許権譲渡等取引に係る特定特許権等に直接関連する研究開発に係る金額とされる一定の金額の合計額}}$
<p>対象事業年度が令和9年4月1日以後に開始する事業年度である場合(措法59の3①一イ)</p>	
<p>上記以外の場合(措法59の3①一口)</p>	$\text{その対象事業年度において行った特許権譲渡等取引に係る所得金額とされる一定の金額の合計額} \times \frac{\text{分母の金額に含まれる適格研究開発費の額の合計額}}{\text{対象事業年度及びその対象事業年度開始の日前2年以内に開始した各事業年度において生じた研究開発費の額の合計額}}$

いずれか少ない金額

その対象事業年度の所得金額として一定の方法により計算した金額(措法59の3①二)

※1 特許権譲渡等取引以外の取引とあわせて行った特許権譲渡等取引(いわゆる、複合ライセンス契約)にあつては、その契約において特許権譲渡等取引の対価の額が明らかにされている場合のものに限ります(措法59の3①一イ)。

※2 令和7年4月1日以後に開始する事業年度に限ります(措法59の3①一イ(2))。

(4) 研究開発費の額及び適格研究開発費の額

研究開発費の額及び適格研究開発費の額は、次のとおりとされています(措法59の3②四・五)。

研究開発費の額(※1)

適格研究開発費の額

→ 研究開発費の額のうち、次に掲げる金額以外の金額をいいます。

特許権譲受等取引(次ページ参照)によって生じた研究開発費の額(※2)(措法59の3②五イ)

適用対象法人に係る関連者(外国法人に限ります。)に委託する研究開発(※3)に係る研究開発費の額とされる一定の金額(措法59の3②五ロ)

適用対象法人が内国法人である場合のその適用対象法人の国外事業所等(※4)を通じて行う事業に係る研究開発費の額(措法59の3②五ハ)

- ◆ 研究開発に要した費用の額(次の金額を除きます。)のうち各事業年度において研究開発費として損金経理をした金額(措法59の3②四イ)
 - ・ 資産の償却費、除却による損失及び譲渡による損失の額(措法59の3②四イ(1))
 - ・ 負債の利子の額その他これに類するものとされる一定の金額(措法59の3②四イ(2))
- ◆ 各事業年度において事業の用に供した資産につきその取得をするため及びその事業の用に供するために支出した金額(上記の金額を除きます。)のうち研究開発に関連する部分の金額とされる一定の金額(措法59の3②四ロ)

研究開発(措法59の3②三)

- ✓ 新たな知識の発見を目的とした計画的な調査及び探求(次において「研究」といいます。)
- ✓ 新たな製品若しくは役務若しくは製品の新たな生産の方式についての計画若しくは設計又は既存の製品若しくは役務若しくは製品の既存の生産の方式を著しく改良するための計画若しくは設計として研究の成果その他の知識を具体化する行為

※1 研究開発費の額に充てるために他の者から支払を受ける金額がある場合には、その金額を控除した金額となります(措法59の3②四)。

※2 特許権譲受等取引以外の取引とあわせて行った特許権譲受等取引(いわゆる、複合ライセンス契約)について、その契約において特許権譲受等取引の対価の額が明らかにされていない場合には、これらの取引によって生じた研究開発費の額となります(措法59の3②五イ)。

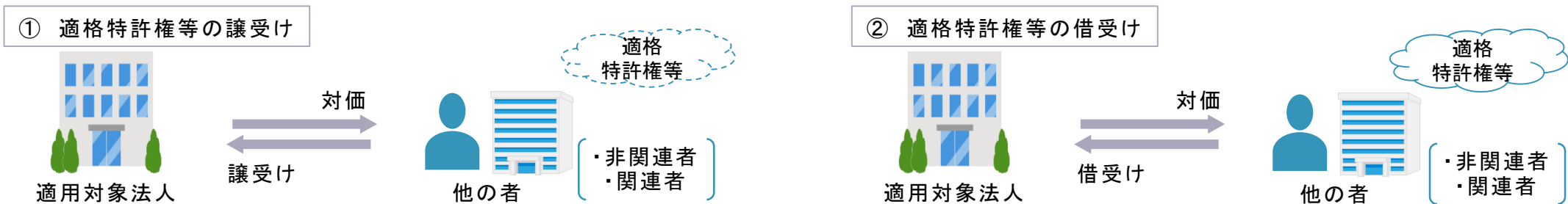
※3 委任契約その他の一定のものに該当する契約又は協定により委託する研究開発で、その委託に基づき行われる業務が研究開発に該当するものに限り(措法59の3②五ロ)。

※4 国外事業所等とは、我が国が租税条約(恒久的施設に相当するものに関する定めを有するものに限り)を締結している条約相手国等(租税条約の我が国以外の締約国又は締約者をいいます。以下同じです。)についてはその租税条約の条約相手国等内にあるその租税条約に定める恒久的施設に相当するものをいい、その他の国又は地域についてはその国又は地域にある恒久的施設に相当するものをいいます(措法59の3②五ハ、法69④一、法令145の2①)。

(5) 特許権譲受等取引

- 特許権譲受等取引とは、次のものをいいます(措法59の3②五イ)。
 - 他の者からの適格特許権等の譲受け
 - 他の者からの適格特許権等の借受け(※1)
- 適用対象法人に係る関連者との間で特許権譲受等取引を行った場合(※2)に、その特許権譲受等取引につきその適用対象法人がその関連者に支払う対価の額が独立企業間価格(※3)に満たないときは、その適用対象法人のその事業年度以後の各事業年度における本制度の適用については、その特許権譲受等取引は、独立企業間価格で行われたものとみなすこととされています(措法59の3④)。
- また、関連者との間で特許権譲受等取引を行った場合には、所要の書類を作成し、税務当局からの求めがあった場合には遅滞なく提示し、又は提出しなければならないこととされているほか、更正期限を延長する特例、同業者に対する質問検査権、書類の提示又は提出がない場合の推定課税その他所要の措置が講じられています(措法59の3⑦~⑭)。

[特許権譲受等取引のイメージ図]



※1 適格特許権等に該当する特許権に係る専用実施権の他の者による設定、特許を受ける権利に基づいて取得すべき適格特許権等に該当する特許権に係る仮専用実施権の他の者による設定その他他の者が適用対象法人に適格特許権等を独占的に使用させる行為を含みます(措法59の3②五イ)。

※2 その関連者との特許権譲受等取引を非関連者を通じて行う場合とされる一定の場合を含みます(措法59の3⑥)。

※3 独立企業間価格とは、特許権譲受等取引の対価の額について措法第66条の4第2項に規定する方法に準じて算定した金額(その特許権譲受等取引が同条第1項に規定する国外関連取引である場合には、同項に規定する独立企業間価格)をいいます(措法59の3⑤)。

6 研究開発税制の見直し

(1) 一般試験研究費の額に係る税額控除制度の見直し

増減試験研究費割合が0に満たない事業年度（設立事業年度又は比較試験研究費の額が0である事業年度を除きます。）の税額控除割合が次のとおり見直された上、税額控除割合の下限（改正前：1%）が撤廃されました（措法42の4①一二⑧三イ(1)(2)（※1））。

- 1 令和8年4月1日から令和11年3月31日までの間に開始する事業年度…8.5% - 0に満たない部分の割合 × 30分の8.5
- 2 令和11年4月1日から令和13年3月31日までの間に開始する事業年度…8.5% - 0に満たない部分の割合 × 27.5分の8.5
- 3 令和13年4月1日以後に開始する事業年度…8.5% - 0に満たない部分の割合 × 25分の8.5

[令和8年4月1日以後に開始する事業年度における税額控除割合（措法42の4①）（※2）]

		増減試験研究費割合		設立事業年度である場合又は比較試験研究費の額が0である場合（措法42の4①三）
		0以上である場合（措法42の4①一）	0に満たない場合（措法42の4①二）（※3）	
事業年度開始の日	令 8.4.1～ 令11.3.31	11.5% - [(12% - 増減試験研究費割合) × 0.25]	8.5% - 0に満たない部分の割合 × 8.5 / 30	8.5%
	令11.4.1～ 令13.3.31		8.5% - 0に満たない部分の割合 × 8.5 / 27.5	
	令13.4.1～		8.5% - 0に満たない部分の割合 × 8.5 / 25	

※1 令和8年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用されます（改正法附則39①②）。

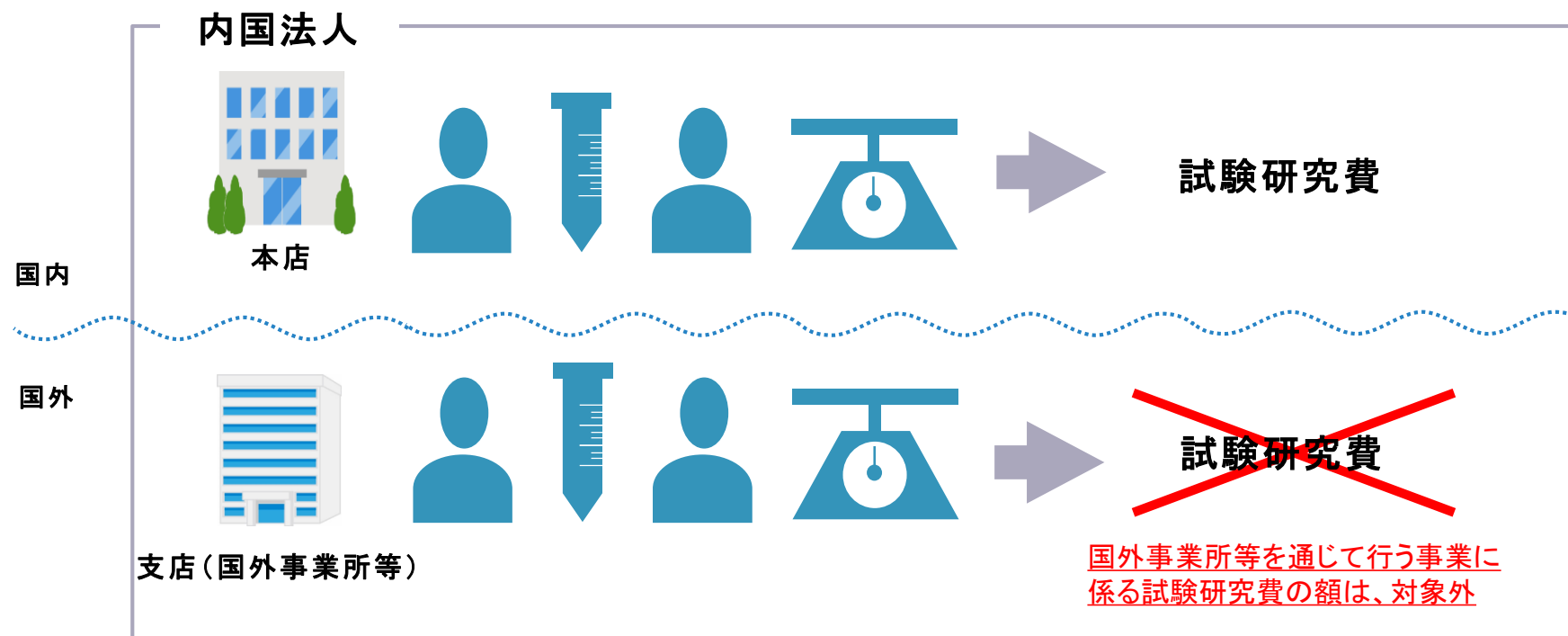
※2 各欄の算式により計算した割合に小数点以下3位未満の端数がある場合には、これを切り捨てた割合となります（措法42の4①）。

※3 各欄の算式により計算した割合が0に満たない場合には、税額控除割合は0となります（措法42の4①二）。

(2) 試験研究費の額の範囲の見直し

制度の対象となる試験研究費の額から、内国法人の国外事業所等(※1)を通じて行う事業に係る費用の額を除くこととされました(措法42の4^⑱一)(※2)。

[試験研究費の額の範囲の見直しのイメージ図]



※1 国外事業所等とは、我が国が租税条約(恒久的施設に相当するものに関する定めを有するものに限ります。)を締結している条約相手国等(租税条約の我が国以外の締約国又は締約者をいいます。以下同じです。)についてはその租税条約の条約相手国等内にあるその租税条約に定める恒久的施設に相当するものをいい、その他の国又は地域についてはその国又は地域にある恒久的施設に相当するものをいいます(措法42の4^⑱一、法69^④一、法令145の2^①)。

※2 令和7年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用されます(改正法附則39^③)。

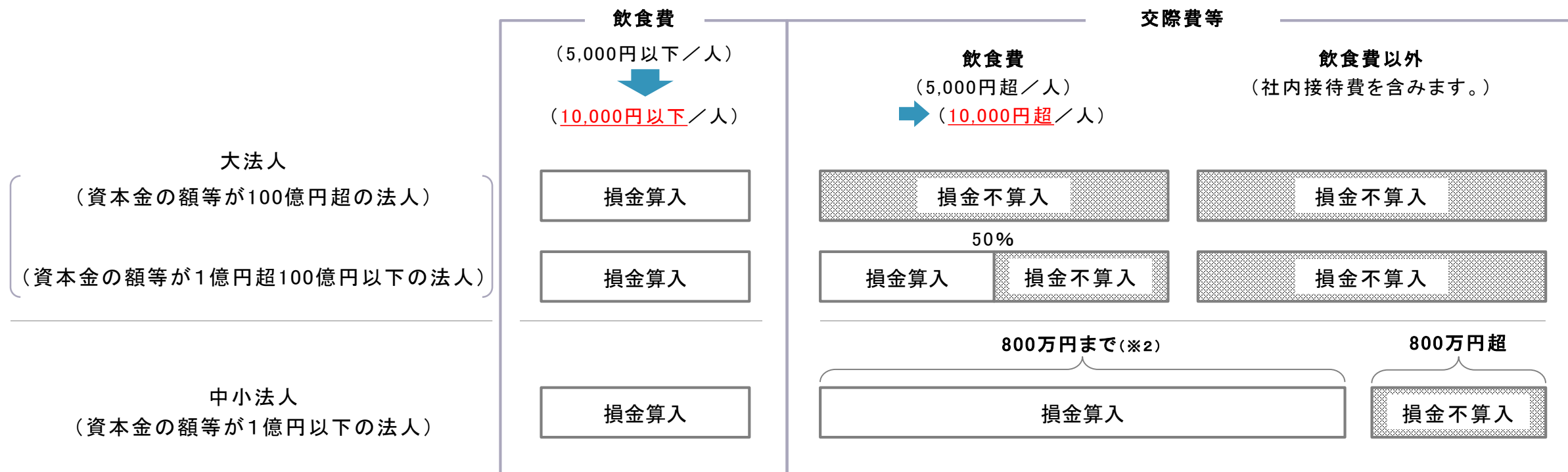
7 交際費等の損金不算入制度の見直し

交際費等の損金不算入制度の見直し

次の措置が講じられた上、その適用期限が3年延長されました(措法61の4①)。

- 1 交際費等の範囲から除かれる一定の飲食費に係る金額基準について、1人当たり10,000円以下(改正前:5,000円以下)に引上げ(※1)
- 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の3年延長(措法61の4①②)

[交際費等の損金不算入制度の見直しのイメージ図]



※1 令和6年4月1日以後に支出する飲食費について適用されます(改正措令附則16)。

※2 中小法人は、交際費等の800万円までの損金算入と飲食費の50%相当額の損金算入とのいずれかを選択することが可能です(措法61の4①②)。

8 適格現物出資の見直し

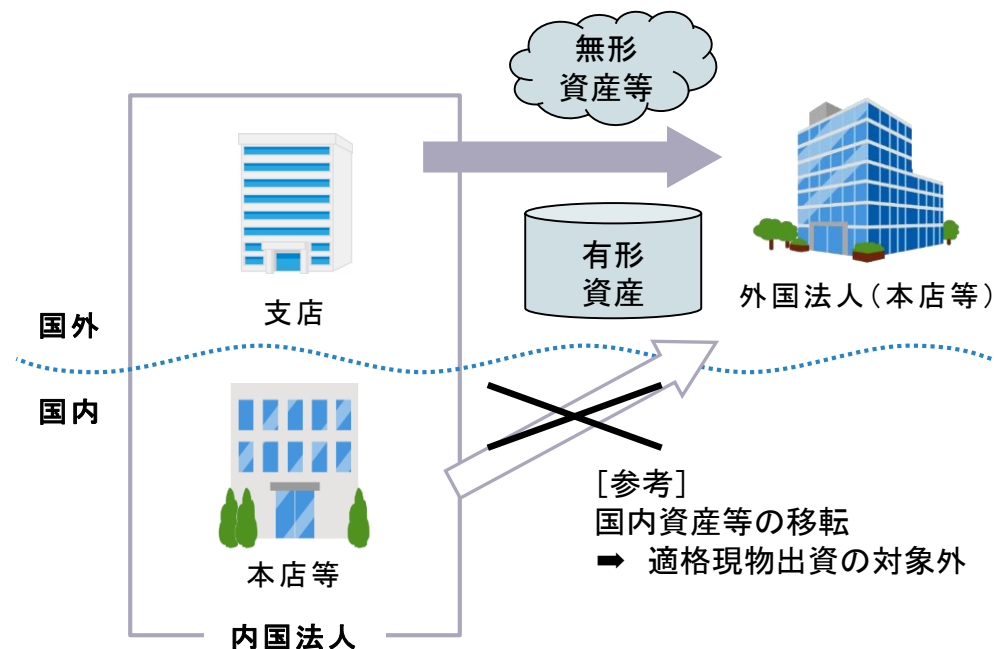
(1) 対象範囲の見直し

適格現物出資の対象となる現物出資から、被現物出資法人である外国法人に内国法人の無形資産等(※1)の移転を行うもの(その無形資産等の全部がその外国法人の恒久的施設を通じて行う事業に係る資産となる一定のものを除きます。)を除くこととされました(法22の14)(※2)。

[適格現物出資の対象範囲の見直しのイメージ図]

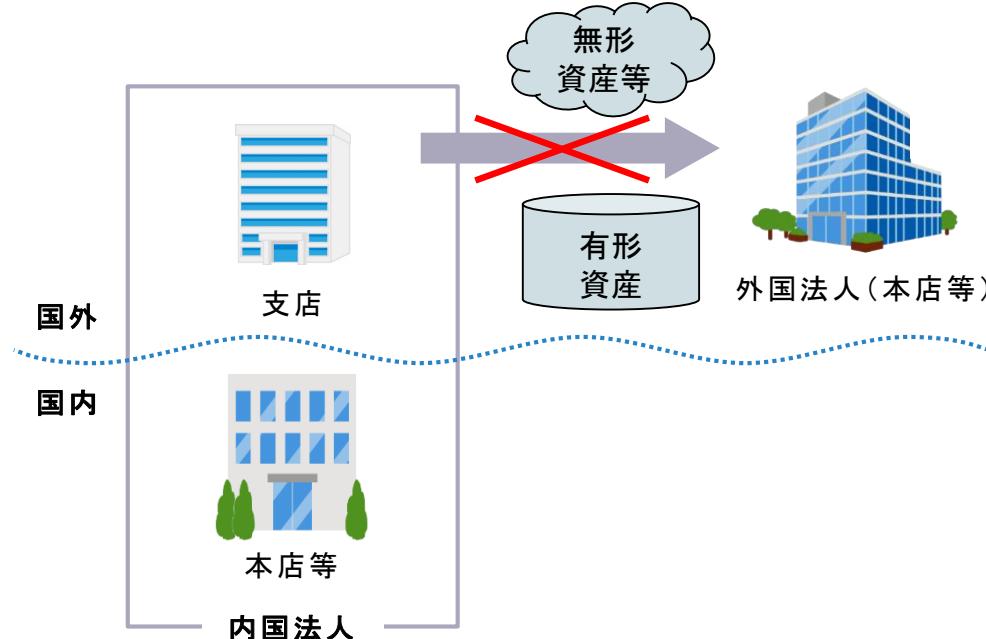
【改正前】

国外資産等の移転
 → 適格現物出資の対象(国内資産等の移転に準ずるものは対象外)



【改正後】

国外資産等の移転
 → 適格現物出資の対象
 ※ 無形資産等を移転する場合は適格現物出資の対象外



※1 無形資産等とは、次の資産(その資産の譲渡若しくは貸付け(資産に係る権利の設定その他他の者に資産を使用させる一切の行為を含みます。))又はこれらに類似する取引が独立の事業者の間で通常取引の条件に従って行われるとした場合にその対価の額が支払われるべきものに限り(法22の14、法令4の3⑩)。

- (1) 工業所有権その他の技術に関する権利、特別の技術による生産方式又はこれらに準ずるもの(これらの権利に関する使用権を含みます。)
- (2) 著作権(出版権及び著作隣接権その他これに準ずるものを含みます。)

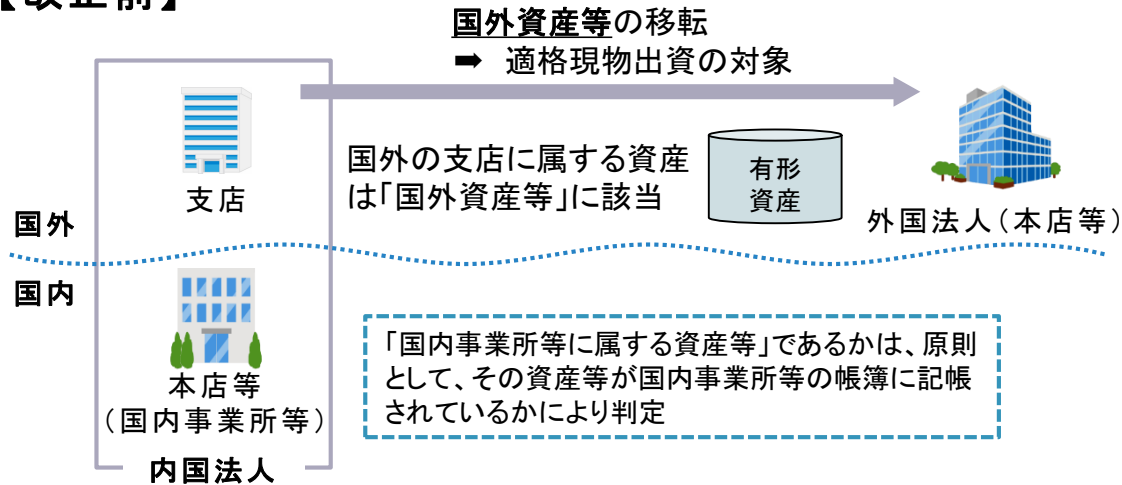
※2 令和6年10月1日以後に行われる現物出資について適用されます(改正法附則6)。

(2) 移転資産等の内外判定の見直し

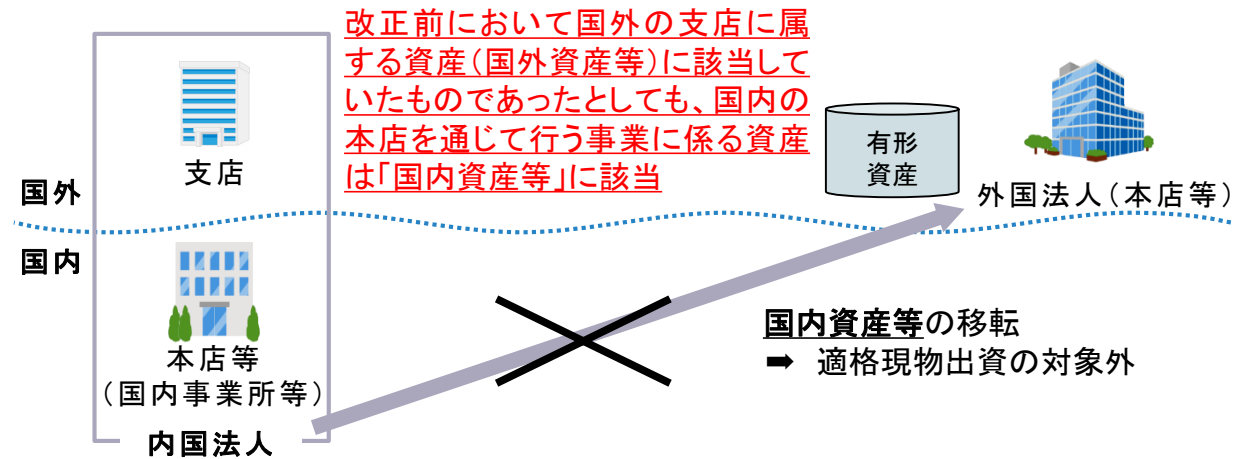
適格現物出資の対象となる現物出資に該当するかどうかを判定する際の移転資産等の内外判定は、「法人の国内事業所等(※1)を通じて行う事業に係るもの」又は「外国法人の本店等(※2)若しくは内国法人の国外事業所等(※3)を通じて行う事業に係るもの」のいずれに該当するかによることとされました(法22の14)(※4)。

[現物出資により移転する資産等の内外判定の見直しのイメージ図]

【改正前】



【改正後】



※1 国内事業所等とは、内国法人にあっては本店等(その内国法人の本店、支店、工場その他これらに準ずる一定のものであってその国外事業所等以外のものをいいます。)をいい、外国法人にあっては恒久的施設をいいます(法22の14、69④一)。

※2 外国法人の本店等とは、外国法人の本店、支店、工場その他これらに準ずる一定のものであって恒久的施設以外のものをいいます(法138①一)。

※3 国外事業所等とは、我が国が租税条約(恒久的施設に相当するものに関する定めを有するものに限ります。)を締結している条約相手国等(租税条約の我が国以外の締約国又は締約者をいいます。以下同じです。)についてはその租税条約の条約相手国等内にあるその租税条約に定める恒久的施設に相当するものをいい、その他の国又は地域についてはその国又は地域にある恒久的施設に相当するものをいいます(法69④一、法令145の2①)。

※4 令和6年10月1日以後に行われる現物出資について適用されます(改正法附則6)。

9 暗号資産の評価方法の見直し等

(1) 暗号資産の評価方法の見直し

市場暗号資産に該当する特定譲渡制限付暗号資産(46ページ参照)(自己発行暗号資産(※1)を除きます。)について、その期末時における評価額は、時価法又は原価法のうち法人が選定した評価方法により評価した金額とされました(法61②)(※2)。

[暗号資産の評価方法の見直しのイメージ図]

【改正前】	区分		評価方法
市場暗号資産	①	③以外のもの	時価法 (旧法61②)
	③	特定自己発行暗号資産	原価法 (旧法61②)
市場暗号資産以外の暗号資産			



【改正後】	区分		評価方法(※4)
市場暗号資産	①	②③以外のもの	時価法 (法61②一)
	②	特定譲渡制限付暗号資産	時価法又は原価法 (法61②二)
		上記のうち自己発行暗号資産	原価法 (法61②三)
③	特定自己発行暗号資産(※3)		
市場暗号資産以外の暗号資産			

(注) 時価法で評価した暗号資産のうち自己の計算において有するものの評価益又は評価損については、その期末時の属する事業年度に益金算入し、又は損金算入します(法61③)。

※1 自己発行暗号資産とは、その内国法人が発行し、かつ、その発行の時から継続して有する暗号資産をいいます(法61②一口)。

※2 令和6年4月1日以後に終了する事業年度の所得に対する法人税について適用されます(改正法附則9①)。

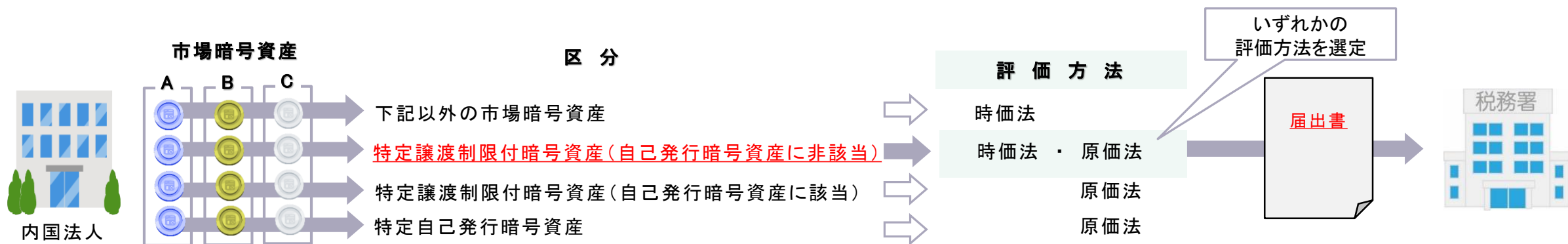
※3 特定自己発行暗号資産とは、自己発行暗号資産であってその発行の時から継続して譲渡についての制限その他の条件が付されている一定のものをいいます(法61②一口)。なお、特定譲渡制限付暗号資産に該当する又は該当していたものについては、特定自己発行暗号資産に該当しないものとみなされます(法令118の7④)。

※4 上記の改正後のイメージ図において、時価法とは、期末時において有する短期売買商品等をその種類等の異なるごとに区別し、その種類等の同じものについて、期末時における価額として計算した金額をもって期末時における評価額とする方法をいい、原価法とは、期末時において有する短期売買商品等について、期末時における帳簿価額をもって期末時における評価額とする方法をいいます。(法61②一・二口)

(2) 特定譲渡制限付暗号資産の評価方法の選定

- 評価方法の選定について、特定譲渡制限付暗号資産を自己発行暗号資産に該当しないものと該当するものとに区分し、自己発行暗号資産に該当しない特定譲渡制限付暗号資産のそれぞれの種類ごとに時価法又は原価法のいずれかの評価方法を選定し、その取得をした日の属する事業年度の確定申告書の提出期限(※1)までに、税務署長に届け出ることとされました(法令118の6②④～⑥、118の9①)(※2,3)。
- 選定した評価方法を変更する場合(※4)には、変更しようとする評価方法を採用しようとする事業年度開始の日の前日までに申請書を税務署長に提出し、承認を受けることとされました(法令30、118の9③)(※5)。

[特定譲渡制限付暗号資産の評価方法の選定のイメージ図]



※1 仮決算による中間申告書を提出する場合には、その中間申告書の提出期限となります(法令118の6⑤、118の9①)。

※2 市場暗号資産に該当しない特定譲渡制限付暗号資産(自己発行暗号資産を除きます。)の取得をした場合にも、同様に、その特定譲渡制限付暗号資産が市場暗号資産に該当するときに選定することとなる評価方法を届け出る必要があります(法令118の9②④)。

※3 評価方法を選定しなかった場合には、原価法により評価します(法61②)。

※4 評価方法を選定しなかった特定譲渡制限付暗号資産の評価方法(原価法)を時価法に変更する場合があります(法令30①、118の9③)。

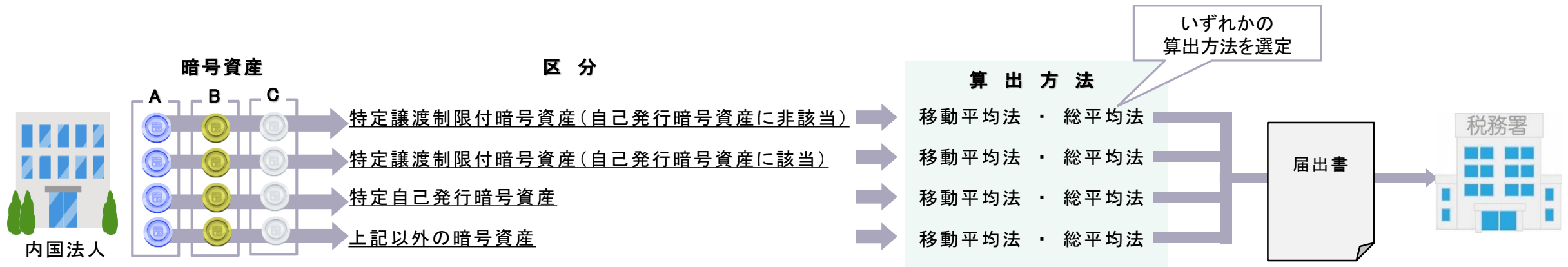
※5 税務署長は、その法人が現在の評価方法を採用してから相当期間を経過していないとき、又は変更しようとする評価方法ではその法人の所得計算が適正に行われ難いと認めるときには、その申請を却下することができます(法令30③、118の9③)。

(3) 暗号資産の一単位当たりの帳簿価額の算出方法

暗号資産の譲渡原価を計算する場合における一単位当たりの帳簿価額は、次の暗号資産のいずれかに区分した後の種類ごとに、移動平均法又は総平均法のいずれかの算出方法のうち法人が選定した方法(※1)により計算することとされました(法令118の6②)(※2)。

- 1 特定譲渡制限付暗号資産に該当する暗号資産で自己発行暗号資産に該当しないもの
- 2 特定譲渡制限付暗号資産に該当する暗号資産で自己発行暗号資産に該当するもの
- 3 特定自己発行暗号資産に該当する暗号資産
- 4 上記1～3以外の暗号資産

[暗号資産の一単位当たりの帳簿価額の算出方法の選定のイメージ図]



※1 算出方法を選定しなかった場合又は選定した算出方法により計算しなかった場合には、移動平均法により計算します(法61①二、法令118の6⑧)。

※2 令和6年4月1日以後に終了する事業年度の所得に対する法人税について適用されます(改正法令附則6①)。

(4) 暗号資産の区分変更等によるみなし譲渡

法人が自己の計算において有する暗号資産について、次の事実が生じたときは、その事実に応じた認識時においてその暗号資産を譲渡(みなし譲渡)し、かつ、その暗号資産を取得したものとみなして、その法人の各事業年度の所得金額の計算をすることとされました(法61⑥、法令118の11①～③)(※1)。

自己の計算において有する暗号資産		事実	みなし譲渡の認識時 【譲渡(取得)価額】
1	特定自己発行暗号資産	特定自己発行暗号資産に該当しないこととなったこと(法令118の11①一)	事実の発生時 【簿価】
2	二号暗号資産(※2)(右の事実の生ずる直前の時において特定自己発行暗号資産に該当するものを除きます。)	(1) 特定譲渡制限付暗号資産に該当することとなったこと(法令118の11①二イ)	事実の発生時 【時価】
		(2) 特定譲渡制限付暗号資産に該当しないこととなったこと(下記(4)を除きます。)(法令118の11①二ニ)	事実の発生時 【簿価】
	その事業年度開始の時から右の事実の生ずる時までの期間内のいずれかの時において時価法選定特定譲渡制限付暗号資産(※3)に該当するもの	(3) 評価方法の変更により時価法選定特定譲渡制限付暗号資産に該当しないこととなったこと(法令118の11①二ハ)	期末時 【時価】
		(4) 左記の暗号資産が特定譲渡制限付暗号資産に該当しないこととなったこと(法令118の11①二ロ)	事実の発生時 【時価】
3	二号暗号資産に該当しないもの(右の事実の生ずる直前の時において特定自己発行暗号資産に該当するものを除きます。)	特定譲渡制限付暗号資産に該当することとなったこと(法令118の11①三イ) 特定譲渡制限付暗号資産に該当しないこととなったこと(法令118の11①三口)	事実の発生時 【簿価】
4	次のいずれにも該当しない暗号資産 <ul style="list-style-type: none"> その事業年度終了の時において市場暗号資産、特定譲渡制限付暗号資産(その事業年度のいずれかの時において時価法選定特定譲渡制限付暗号資産に該当していたものを除きます。)又は特定自己発行暗号資産に該当する暗号資産 その事業年度のいずれかの時において上記2((3)を除きます。)の事実が生じ、その生じた時(※4)において市場暗号資産に該当しない暗号資産 その事業年度のいずれかの時において上記2(3)の事実が生じた暗号資産 	その事業年度のいずれかの時において市場暗号資産に該当しないこととなったこと(法令118の11①四)	期末時 【期末の直前に公表された売買価格等】

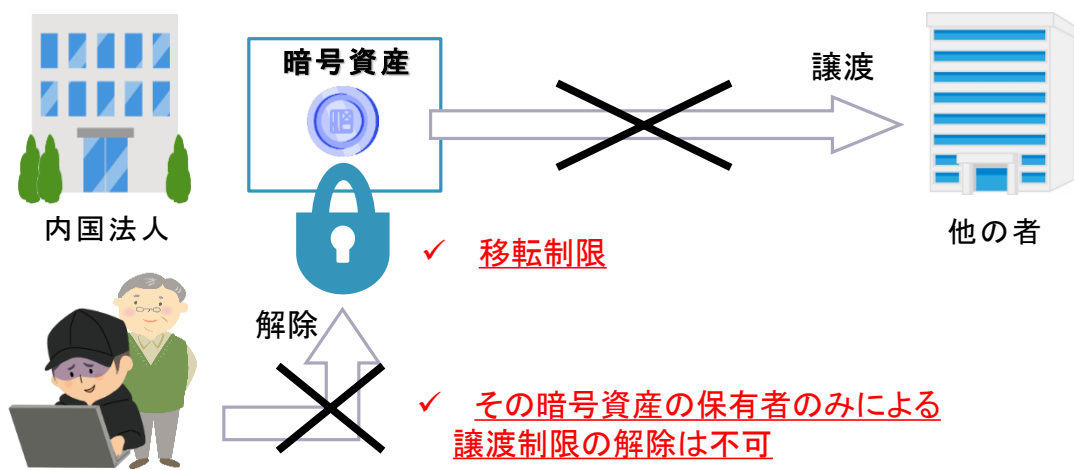
- ※1 令和6年4月1日以後に終了する事業年度の所得に対する法人税について適用されます(改正法附則9①)。
- ※2 二号暗号資産とは、その事業年度開始の時から上記2の事実の生ずる直前の時(上記2(3)の事実である場合には、その事業年度終了の時)までの期間内のいずれかの時において市場暗号資産に該当するものをいいます(法令118の11①二)。
- ※3 時価法選定特定譲渡制限付暗号資産とは、時価法により評価した金額をもって期末時における評価額とする特定譲渡制限付暗号資産をいいます(法令118の11①二ロ)。
- ※4 その事業年度において2以上の事実が生じた場合には、その生じた時のうち最も遅い時となります(法令118の11①四)。

(5) 特定譲渡制限付暗号資産

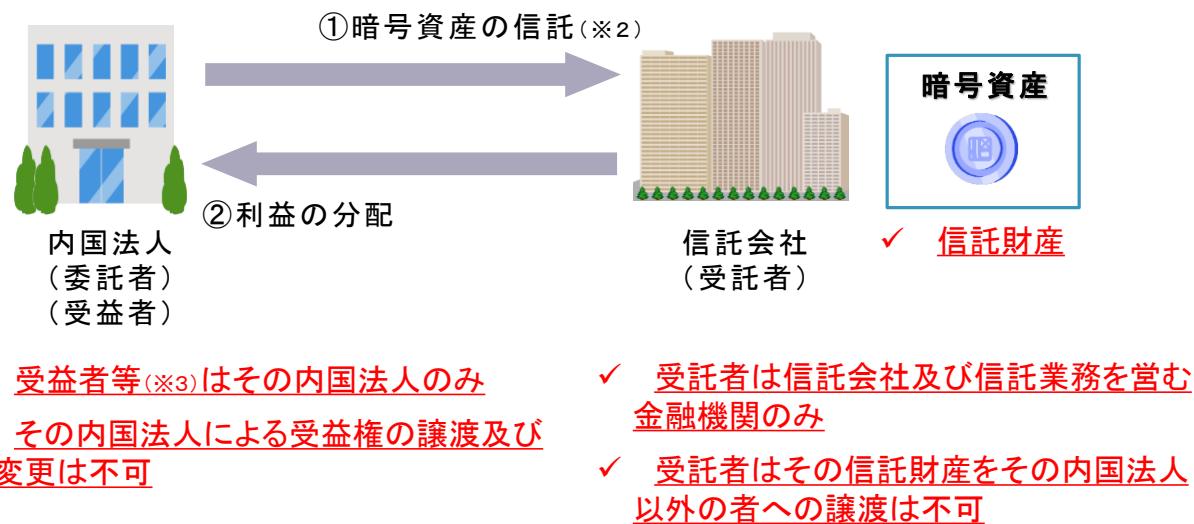
特定譲渡制限付暗号資産とは、次の要件の全てに該当する暗号資産をいいます(法61②一イ、法令118の7②)。

要件1 その暗号資産につき、特定条件(※1)が付されていること(法令118の7②一)

[特定条件のイメージ図①]



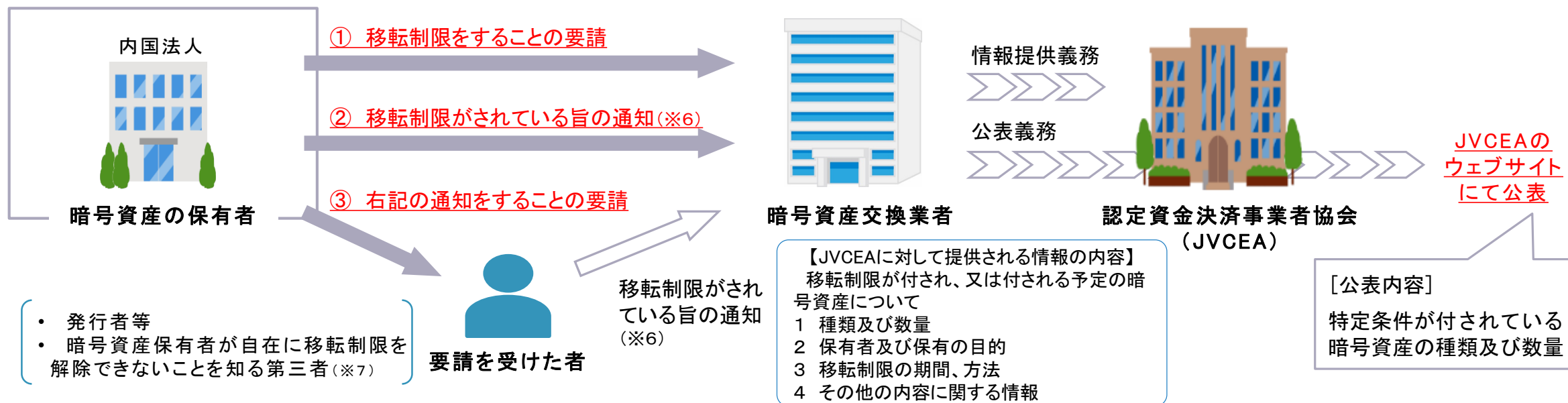
[特定条件のイメージ図②]



※1 特定条件とは、譲渡についての制限その他の一定の条件をいいます(法令118の7②一、法規26の10①、交換業者府令23①九、認定協会規則3)。
※2 法第12条第1項の規定により受益者等(※3)がその信託財産に属する資産及び負債を有するものとみなされる信託に限ります(認定協会規則3(1))。
※3 受益者等とは、受益者及び法第12条第2項の規定により受益者とみなされるものをいいます(認定協会規則3(1))。
※4 上記のイメージ図①及び②のいずれの場合も、その移転についての制限に関する措置が解除されるまでに相当の期間(概ね1年以上)を要する制限であることが要件となります(認定協会規則3、「移転制限が付された暗号資産の情報提供及び公表に関する規則」に関するガイドライン第3条関係2(1))。

その内国法人が、その暗号資産につき、暗号資産交換業者が認定資金決済事業者協会を通じて特定条件が付されていることを公表するためのその暗号資産交換業者に対する特定条件通知(※5)その他の一定の手続(次のイメージ図の①から③までの手続)を行っていること(法令118の7②二、法規26の10②)

[特定条件通知のイメージ図]



※5 特定条件通知とは、特定条件が付され、又は付される予定である旨の通知をいいます(法令118の7②二)。

※6 暗号資産交換業者がその内容を確認できるものに限ります(法規26の10、交換業者府令23①九口、認定協会規則4)。

※7 暗号資産保有者が自在に移転制限を解除できないことを知る第三者とは、次の者をいいます(認定協会規則4(2)(4)、「移転制限が付された暗号資産の情報提供及び公表に関する規則」に関するガイドライン第4条第2号及び第4号関係)。

(1) 保有者のためにウォレットを管理する者が、そのウォレットを凍結する措置を講ずる場合におけるその管理する者

(2) マルチ・シグネチャ方式における複数の秘密鍵の一部又は分割された秘密鍵の分散片の一部を第三者が管理する措置が講じられる場合において、その秘密鍵や分散片を管理する者及びその秘密鍵や分散片を用いて署名する者

(3) 保有者自身が、ロックアップコード等の技術的措置によって、一定期間暗号資産を移転できないようにする措置を講ずる場合におけるその技術的措置の状態の確認を行える能力を有する者

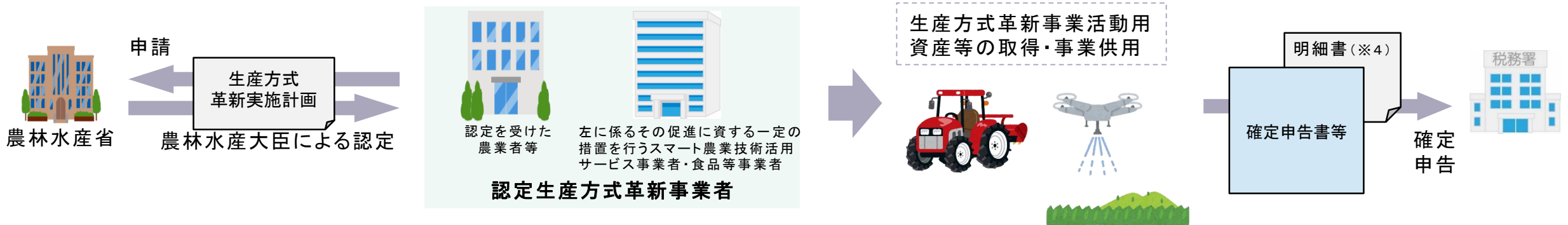
10 生産方式革新事業活動用資産等の特別償却制度の 創設

生産方式革新事業活動用資産等の特別償却制度の創設

青色申告書を提出する法人でスマート農業法の生産方式革新実施計画につき農林水産大臣の認定を受けた認定生産方式革新事業者であるものが、スマート農業法の施行の日から令和9年3月31日までの間に、その認定生産方式革新事業者として行うスマート農業法の生産方式革新事業活動(その生産方式革新事業活動の促進に資する一定の措置を含みます。)の用に供するための生産方式革新事業活動用資産等(次の機械その他の減価償却資産をいいます。)の取得(※1)又は製作若しくは建設をし、これをその生産方式革新事業活動の用に供した場合には、その供用年度において、次の生産方式革新事業活動用資産等の区分に応じた特別償却を適用できるとされました(措法44の5①)(※2)。

- 1 スマート農業法の認定生産方式革新実施計画(※3)に記載された生産方式革新事業活動の用に供する設備等を構成する機械及び装置、器具及び備品、建物及びその附属設備並びに構築物のうち、農作業の効率化等を通じた農業の生産性の向上に著しく資する一定のもの…取得価額の32%(建物及びその附属設備並びに構築物については、16%)
- 2 スマート農業法の認定生産方式革新実施計画(※3)に記載された生産方式革新事業活動の促進に資する一定の措置の用に供する設備等を構成する機械及び装置のうち、農業者等が行う生産方式革新事業活動の促進に特に資する一定のもの…取得価額の25%

[生産方式革新事業活動用資産等の特別償却のイメージ図]



※1 その製作又は建設の後事業の用に供されたことのないものの取得に限ります(措法44の5①)。

※2 スマート農業法の施行の日から施行されます(改正法附則1十四)。なお、スマート農業法は公布の日以後6月以内の政令で定める日から施行されますが(スマート農業法附則1)、スマート農業法及び施行期日を定める政令は令和6年5月20日現在において公布されていません。

※3 上記の農林水産大臣の認定を受けた生産方式革新実施計画をいいます。

※4 本制度の適用を受けるためには、確定申告書等への生産方式革新事業活動用資産等の償却限度額の計算に関する明細書の添付が必要です(措法44の5②)。

11 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

(1) 見直しの概要

各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税等について、主に、次の見直しが行われました。

- 1 個別計算所得等の金額から除外される一定の所有持分の時価評価損益等について、特定多国籍企業グループ等に係る国又は地域単位の選択により、個別計算所得等の金額に含めることができることとされました(法令155の24の2)(次ページ参照)。
- 2 一定の導管会社等に対する所有持分を有することにより受けることができる「税額控除の額等」(一定の要件を満たすものに限ります。)について、上記1の適用を受ける場合には、調整後対象租税額を調整することとされました(法令155の35⑦)(次ページ参照)。
- 3 無国籍構成会社等が自国内最低課税額に係る税を課されている場合には、無国籍構成会社等に係るグループ国際最低課税額の計算においてその自国内最低課税額に係る税の額を控除することとされました(※1)(法82の2②四～六)(53ページ参照)。
- 4 特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等が我が国以外の国又は地域の租税に関する法令において自国内最低課税額に係る税を課することとされている場合において、各対象会計年度のその自国内最低課税額に係る税が一定の要件を満たすときは、その対象会計年度のその構成会社等の所在地国に係るグループ国際最低課税額(その構成会社等が無国籍構成会社等である場合にあっては、その構成会社等に係るグループ国際最低課税額)は、0とすることができることとされました(※2)(法82の2⑥⑩)(54ページ参照)。
- 5 特定多国籍企業グループ等報告事項等の提供制度について、特定多国籍企業グループ等報告事項等を、提供義務者の区分に応じて必要な事項等に見直すこととされました(法150の3)(55ページ参照)。
- 6 外国税額控除制度における外国法人税について、その範囲に自国内最低課税額に係る税が含まれることとされ、外国における各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税に相当する税及び外国を所在地国とする特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等に対して課される一定の税は含まれないこととされました(法令141②五③四五)。

※1 無国籍共同支配会社等に係るグループ国際最低課税額についても、同様です。

※2 共同支配会社等に係るグループ国際最低課税額についても、同様です。

(2) 個別計算所得等の金額及び調整後対象租税額の計算の特例

個別計算所得等の金額及び調整後対象租税額の計算について、次のとおりとされました。

除外資本損益(※1)に係る個別計算所得等の金額の計算の特例(資本損益合算選択)

個別計算所得等の金額から除外される一定の所有持分の時価評価損益等について、次のとおりとされました(※2)。

特定多国籍企業グループ等の各対象会計年度に係る特定多国籍企業グループ等報告事項等(構成会社等及びその構成会社等の所在地国を所在地国とする他の構成会社等の個別計算所得等の金額の計算につき本特例の適用を受けようとする旨を含むものに限り、)の提供がある場合又は我が国以外の国若しくは地域の租税に関する法令を執行する当局にその特定多国籍企業グループ等報告事項等に相当する事項の提供がある場合(提供義務免除規定の適用がある場合に限り、)には、本特例により、その構成会社等の除外資本損益のうち、その構成会社等の所在地国の租税に関する法令においてその構成会社等の所得の金額の計算上損金の額又は益金の額に算入されるものとして一定のものを個別計算所得等の金額に含めることとされました(法令155の24の2①、法規38の20の2①～⑥)。

本特例の調整の対象

規定の概要

選択

除外資本損益

左記損益を個別計算所得等の金額に含める調整

選択規定、国別、5年選択

※1 除外資本損益とは、ポートフォリオ株式(持分保有割合が10%未満)以外の所有持分の時価評価損益、所有持分の持分法による損益又はポートフォリオ株式以外の所有持分の譲渡損益をいいます。

※2 共同支配会社等の共同支配会社等個別計算所得等の金額の計算についても、同様です(法令155の24の2⑥)。

資本損益合算選択を行った場合における一定の導管会社等を通じて得られる税額控除等に係る調整後対象租税額の計算の特例

上記の「除外資本損益に係る個別計算所得等の金額の計算の特例(資本損益合算選択)」の規定の適用を受ける場合において、導管会社等に対する適格持分(※1)を有するときにおける調整後対象租税額の計算について、次のとおり見直しが行われました(※2)。

1 その適格持分を有することにより受ける投資収益の額がその適格持分の取得に要した額以下である場合は、その適格持分を有することにより受ける税額控除の額等を調整後対象租税額に加算する(法令155の35⑦一、法規38の29⑪～⑭)。

2 投資収益の額がその適格持分の取得に要した額を超えた場合において、上記1により調整後対象租税額に加算された金額があるときは、その超える部分の金額のうち上記1により加算された金額相当額を限度とする一定の金額を調整後対象租税額から減算する(法令155の35⑦二、法規38の29⑮)。

※1 適格持分とは、グループ外の導管会社等に対する持分で、持分を取得した時点におけるその持分に係る収益の額の見込み額がその持分の取得に要した額を下回ること等の要件を満たすものをいいます。

※2 共同支配会社等に係る調整後対象租税額の計算についても、同様です。

(3) 無国籍構成会社等に係るグループ国際最低課税額の計算における自国内最低課税額に係る税の額の控除

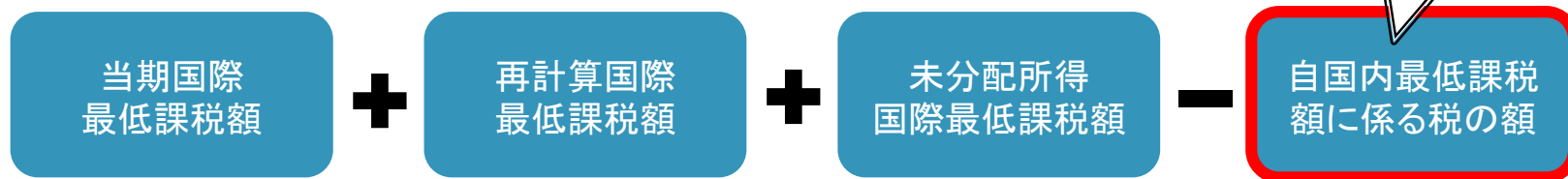
無国籍構成会社等が自国内最低課税額に係る税(QDMTT)(※1)を課されている場合には、無国籍構成会社等に係るグループ国際最低課税額の計算においてその自国内最低課税額に係る税の額を控除することとされました(※2)(法82の2②四～六)。

[無国籍構成会社等に係るグループ国際最低課税額の計算イメージ(法82の2②四)]

【改正前】



【改正後】



【改正事項】
無国籍構成会社等に係るグループ国際最低課税額の計算においても、自国内最低課税額に係る税の額を控除する

※1 自国内最低課税額に係る税とは、我が国以外の国又は地域の租税に関する法令において、その国又は地域を所在地国とする特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等に対して課される税(その国又は地域における法第82条の2第2項第1号イ(3)に規定する国別実効税率に相当する割合が同号に規定する基準税率に満たない場合のその満たない部分の割合を基礎として計算される金額を課税標準とするものに限ります。)又はこれに相当する税をいうこととされています(法82三十一)。

※2 無国籍共同支配会社等に係るグループ国際最低課税額についても、同様です(法82の2④四～六)。

(4) 自国内最低課税額に係る税に関する適用免除基準(QDMTTセーフ・ハーバー)の創設

特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等が我が国以外の国又は地域の租税に関する法令において自国内最低課税額に係る税(※1)を課することとされている場合において、各対象会計年度のその自国内最低課税額に係る税が次に掲げる要件の全てを満たすときは、自国内最低課税額に係る税に関する適用免除基準(QDMTTセーフ・ハーバー)の適用を受けることを選択することにより、その所在地国に係るグループ国際最低課税額(法82の2②一～三)又は無国籍構成会社等に係るグループ国際最低課税額(法82の2②四～六)を0とすることができることとされました(※2)(法82の2⑥⑩)。

適用要件

次に掲げる要件の全てを満たすこと。

① QDMTT会計基準

自国内最低課税額に係る税に関する法令が、法第82条第26号に規定する当期純損益金額の計算に関する規定と同様であると認められる規定が設けられている法令であること(法82の2⑥一、法令155の54①②、法規38の43①②)。

② 整合性基準

自国内最低課税額に係る税に関する法令が、最終親会社等又は被部分保有親会社等が当該対象会計年度開始の日からその終了の日までの期間において国又は地域を所在地国とする全ての構成会社等に係る持分の全てを有する場合にのみ自国内最低課税額に係る税を課することとされているものでないことその他の一定の要件を満たすものであること(法82の2⑥二、法令155の54③、法規38の43③)。

※1 自国内最低課税額に係る税とは、我が国以外の国又は地域の租税に関する法令において、その国又は地域を所在地国とする特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等に対して課される税(その国又は地域における法第82条の2第2項第1号イ(3)に規定する国別実効税率に相当する割合が同号に規定する基準税率に満たない場合のその満たない部分の割合を基礎として計算される金額を課税標準とするものに限られます。)又はこれに相当する税をいうこととされています(法82三十一)。

※2 共同支配会社等に係るグループ国際最低課税額についても、同様です(法82の2⑬)。

(5) 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

特定多国籍企業グループ等報告事項等の提供制度について、次のとおり見直しが行われました(法150の3、法令212③、法規68⑤～⑦)。

提供義務者の区分に応じた情報の提供

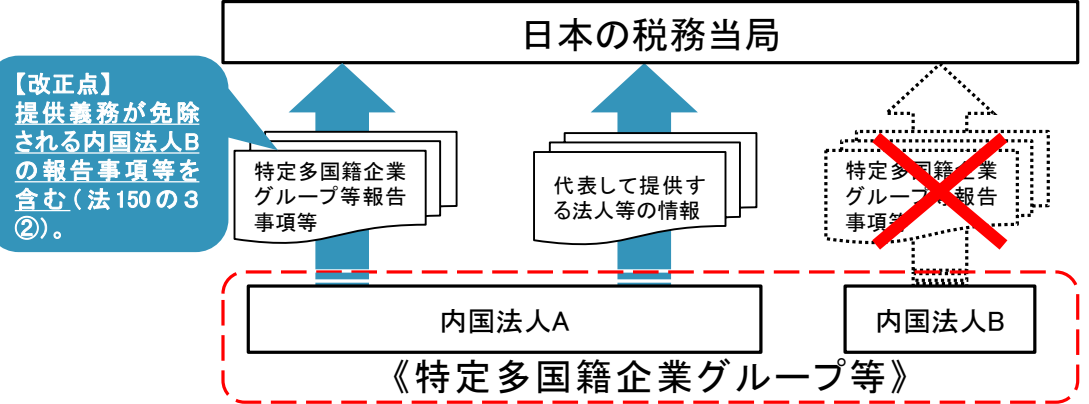
特定多国籍企業グループ等報告事項等の提供については、提供義務者が①「最終親会社等、一定の中間親会社等・被部分保有親会社等又は最終親会社等が指定した指定提供内国法人のいずれかの構成会社等」に該当する場合(※)又は②「①以外の構成会社等」に該当する場合の区分に応じた情報を提供することとされました(法150の3①イ・ロ、法規68⑤～⑦)。

※ 提供義務者が一定の中間親会社等・被部分保有親会社等又は最終親会社等が指定した指定提供内国法人に該当する場合には、グループ国際最低課税額に関する詳細情報(「IIR(所得合算ルール)課税に関する情報等」及び「セーフハーバー・デミニマス除外の適用に関する情報」)については、IIR課税に必要な部分に限ります。

複数特例

特定多国籍企業グループ等報告事項等を提供しなければならないこととされる内国法人が複数ある場合において、代表して提供する法人が特定多国籍企業グループ等報告事項等を提供する場合には、提供すべき報告事項等の範囲に、提供義務が免除される法人の報告事項等も含めることとされました(法150の3②)。

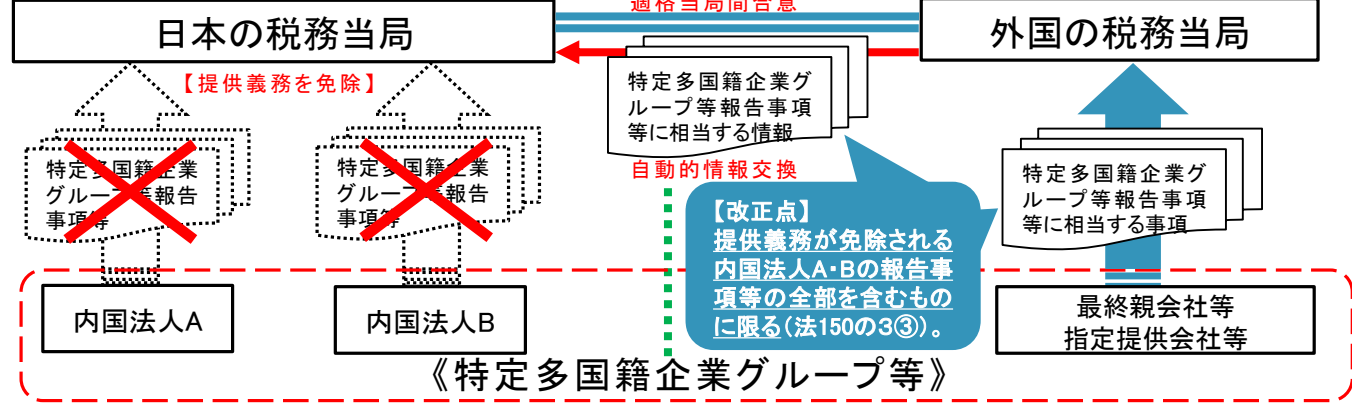
[複数特例(法150の3②)]



条約特例

外国の税務当局が報告事項等に相当する情報の提供を我が国に対して行うことができる認められる場合における「報告事項等に相当する情報」については、グループに属する内国法人が提供することとされている報告事項等の全部を含むものでなければならないこととされました(法150の3③、法令212③一)。

[条約特例(法150の3③、法令212③一)]



12 その他主な改正項目

(1) 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見直し

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(※1)について、電子情報処理組織を使用する方法(e-Tax)により法人税の確定申告書等に記載すべきものとされる事項を提供しなければならない法人のうち常時使用する従業員の数が300人を超えるものが対象法人から除かれた上、その適用期限が2年延長されました(措法67の5①、措令39の28①)(※2)。

[対象法人(措法67の5①、措令39の28①)]

対象法人	左から除かれる法人
中小企業者(※3)	① 通算法人
農業協同組合等	② 常時使用する従業員の数500人を超える法人
	③ 特定法人(電子申告義務化対象法人)(※4)のうち常時使用する従業員の数300人を超えるもの(※5)

※1 中小企業者等が、取得価額が30万円未満である減価償却資産を令和8年3月31日(改正前:令和6年3月31日)までの間に取得等をして事業の用に供した場合には、一定の要件のもとに、その取得価額に相当する金額を損金の額に算入することができます(措法67の5①)。

※2 中小企業者等が令和6年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする少額減価償却資産について適用されます(改正措令附則19)。

※3 適用除外事業者に該当するものを除きます(措法67の5①)。

※4 特定法人とは、次の法人をいいます(法75の4②)。

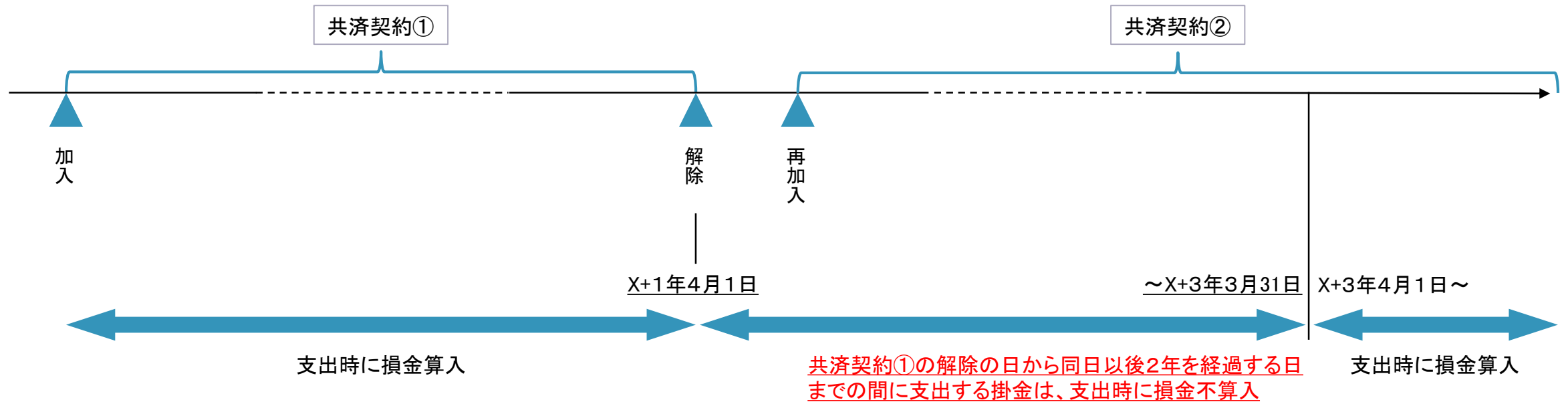
- (1) その事業年度開始の時にける資本金の額等が1億円を超える法人
- (2) 通算法人
- (3) 相互会社
- (4) 投資法人
- (5) 特定目的会社

※5 この改正により、資本金の額等が1億円を超える農業協同組合等、相互会社又は資本金の額等が1億円以下の投資法人・特定目的会社のうち、常時使用する従業員の数300人超500人以下のものが、対象法人から除かれることとなります。

(2) 特定の基金に対する負担金等の損金算入の特例の見直し

特定の基金に対する負担金等の損金算入の特例における中小企業倒産防止共済事業に係る措置(※1)について、中小企業倒産防止共済法の共済契約の解除があった後同法の共済契約を締結した場合には、その解除の日から同日以後2年を経過する日までの間に支出するその共済契約に係る掛金については、本特例の適用ができないこと(支出時に損金不算入(資産計上))とされました(措法66の11②)(※2)。

[中小企業倒産防止共済事業に係る措置の見直しのイメージ図]



※1 独立行政法人中小企業基盤整備機構が行う中小企業倒産防止共済事業に係る基金に充てるための共済契約に係る掛金を支出した場合には、その支出した金額は、その事業年度に損金算入することとされています(措法66の11①二)。

※2 法人の締結していた共済契約につき令和6年10月1日以後に解除があった後共済契約を締結したその法人がその共済契約について支出する掛金について適用されます(改正法附則53)。