

～図解入りで改正前後の対応方法がすっきりわかる！～  
**超速報！令和6年度税制改正解説テキスト**

著 者

アンパサンド税理士法人 代表税理士

山田 典正

## はじめに

令和5年12月14日に令和6年度与党税制改正大綱が取りまとめられ、12月22日には閣議決定がされました。執筆時点（1月初旬）においては、財務省及び総務省で改正法案が作成されているところです。その後に国会で審議され、順当にいけば3月末頃にそのまま可決・成立となり、4月1日に施行されます。

本テキストは税制改正大綱と省庁より公表されている税制改正資料、税制調査会の資料などに基づいて作成しています。大綱からはハッキリとは読み取れない取扱いや疑問点もあると思いますが、現時点で情報が曖昧な部分についても私見を交えて、できる限り踏み込んで記載しています。また、下記の点について意識して作成しました。

- 比較表などを入れることで、できる限り現行の取扱いとの比較がしやすいように
- 改正の趣旨が理解しやすいように、省庁の資料を挿入し改正があった背景なども記載
- 改正項目ごとに、周辺知識も交えてできる限りの実務ポイントをまとめた
- 大綱時点では明らかでない情報など、今後注目すべきポイントをまとめた

実務で活かせる生の情報をまとめたつもりですので、皆様の実務でお役立ていただければ幸いです。

### <注意点>

- 税制改正大綱と執筆時点で公表されている情報の範囲でまとめた内容ですので、確定情報ではない点にご留意ください。
- わかりやすさを重視して、できる限り平易な言葉で表現しています。条文上や大綱の表現とも異なる点にご留意ください。
- 筆者の私見については「考える」などの表現を使用しています。あくまで私見である点にご留意ください。

## 目次

第1部 令和6年度税制改正の基本的な考え方 .....	5
第2部 各改正の具体的な内容 .....	8
一 個人所得課税 .....	8
1 所得税・住民税の定額減税（大綱 P3～4,26～30） .....	8
2 スtockオプション税制の要件緩和(大綱 P9,31～33) 【スタートアップ関連税制】 .....	13
3 エンジェル税制の拡充（大綱 P33～34） 【スタートアップ関連税制】 .....	16
4 子育て世帯等に対する住宅ローン控除の拡充（大綱 P12,36～37） .....	19
5 子育て世帯等に対する住宅リフォーム税制の拡充（大綱 P13,37～39） .....	22
6 土地・住宅税制の延長（所得税関連） .....	24
7 その他の改正 .....	25
二 資産税 .....	30
1 住宅資金贈与の贈与税の非課税措置等の延長（大綱 P49～52） .....	30
2 事業承継税制の承継計画の提出期限の延長（大綱 P18～19,50） .....	32
3 土地に係る固定資産税の負担調整措置の延長（大綱 P19～20,47） .....	34
4 土地・住宅税制の延長（資産税関連）（大綱 P50～51,56～58） .....	35
5 その他の改正 .....	40
三 法人課税 .....	44
1 賃上げ促進税制の強化（大綱 P4～5,64～68） .....	44
2 大法人の特定税額控除不適用措置の強化（大綱 P5,66） .....	51
3 中小企業事業再編投資損失準備金制度の拡充（大綱 P5～6,67,74～75） .....	53
4 地域未来投資促進税制の拡充（大綱 P73～74） .....	55
5 戦略分野国内生産促進税制の創設（大綱 P7,68～70） .....	58
6 イノベーションボックス税制の創設（大綱 P7～8,70～71） .....	62
7 研究開発税制の見直し（大綱 P8,71～72） .....	66
8 交際費等の損金不算入制度の見直し（大綱 P18,75～76） .....	67
9 外形標準課税の対象拡大（大綱 P19,76～77） .....	68
10 中小企業倒産防止共済掛金の損金算入制限（大綱 P86～87） .....	77
11 中小企業者等の少額減価償却資産の損金算入特例の延長（大綱 P87） .....	78
12 その他の改正 .....	79
四 消費課税 .....	89
1 プラットフォーム課税の導入（大綱 P17,93～94） .....	89
2 国外事業者に係る消費税の課税の適正化（大綱 P94～95） .....	90
3 その他の改正 .....	92

五	国際課税	97
1	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（大綱 P15～16,104～105）	97
2	その他の改正	99
六	納税環境整備	101
1	Gビズ ID との連携による e-Tax の利便性の向上（大綱 P111）	101
2	法定調書の e-Tax 等による提出義務の範囲拡大（大綱 P42,60～61）	102
3	その他の改正	104
七	次年度以降に検討する事項	114
1	扶養控除の見直し【令和 7 年度改正】（大綱 P23～24）	114
3	子育て支援に関する政策税制【令和 7 年度改正】（大綱 P12～13）	116
4	外国人旅行者向け免税制度の抜本的な見直し【令和 7 年度改正】（大綱 P23,95）	117
5	防衛増税（防衛力強化に係る財源確保のための税制措置）（大綱 P25）	118
6	相続税の物納制度（大綱 P119）	119

## 重要資料一覧

自由民主党「令和6年度税制改正大綱」

[https://storage2.jimin.jp/pdf/news/policy/207233\\_1.pdf](https://storage2.jimin.jp/pdf/news/policy/207233_1.pdf)

財務省「令和6年度税制改正の大綱」

[https://www.mof.go.jp/tax\\_policy/tax\\_reform/outline/fy2024/20231222taikou.pdf](https://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2024/20231222taikou.pdf)

財務省「令和6年度税制改正の大綱の概要」

[https://www.mof.go.jp/tax\\_policy/tax\\_reform/outline/fy2024/06taikou\\_gaiyou.pdf](https://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2024/06taikou_gaiyou.pdf)

財務省「納税環境整備に関する研究会（第1回）（令和5年10月19日）」資料

[https://www.mof.go.jp/about\\_mof/councils/nouzeikankyo\\_kenkyukai/nouzeikankyo\\_gijihaihu/20231019shiryu02.pdf](https://www.mof.go.jp/about_mof/councils/nouzeikankyo_kenkyukai/nouzeikankyo_gijihaihu/20231019shiryu02.pdf)

財務省「納税環境整備に関する研究会（第2回）（令和5年10月30日）」資料

[https://www.mof.go.jp/about\\_mof/councils/nouzeikankyo\\_kenkyukai/nouzeikankyo\\_gijihaihu/20231030shiryu01.pdf](https://www.mof.go.jp/about_mof/councils/nouzeikankyo_kenkyukai/nouzeikankyo_gijihaihu/20231030shiryu01.pdf)

経済産業省「経済産業関係 令和6年度税制改正について」（本文中「経産省資料」）

[https://www.meti.go.jp/main/zeisei/zeisei\\_fy2024/zeisei\\_k/pdf/zeiseikaisei.pdf](https://www.meti.go.jp/main/zeisei/zeisei_fy2024/zeisei_k/pdf/zeiseikaisei.pdf)

国土交通省「令和6年度国土交通省税制改正概要」（本文中「国交省資料」）

<https://www.mlit.go.jp/page/content/001712685.pdf>

金融庁「令和6（2024）年度税制改正について」（本文中「金融庁資料」）

<https://www.fsa.go.jp/news/r5/sonota/20231222-7/01.pdf>

厚生労働省「令和6年度 税制改正の概要（厚生労働省関係）」（本文中「厚労省資料」）

<https://www.mhlw.go.jp/content/12602000/001182737.pdf>

文部科学省「令和6年度 文部科学関係税制改正要望事項の結果」（本文中「文科省資料」）

[https://www.mext.go.jp/content/20231220-mxt\\_kanseisk01-000033209\\_01.pdf](https://www.mext.go.jp/content/20231220-mxt_kanseisk01-000033209_01.pdf)

内閣府「令和6年度税制改正要望結果」（本文中「内閣府資料」）

[https://www.cao.go.jp/yosan/soshiki/r06/zei/06zei\\_2.pdf](https://www.cao.go.jp/yosan/soshiki/r06/zei/06zei_2.pdf)

復興庁「令和6年度税制改正の概要 参考資料」（本文中「復興庁資料」）

[https://www.reconstruction.go.jp/topics/main-cat8/sub-cat8-3/20231222\\_Rozeiseikaiseisankou.pdf](https://www.reconstruction.go.jp/topics/main-cat8/sub-cat8-3/20231222_Rozeiseikaiseisankou.pdf)

農林水産省「令和6年度税制改正主要事項」

<https://www.maff.go.jp/j/press/keiei/tyosei/attach/pdf/231222-1.pdf>

総務省「令和6年度地方税制改正(案)について」（本文中「総務省資料」）

[https://www.soumu.go.jp/main\\_content/000917479.pdf](https://www.soumu.go.jp/main_content/000917479.pdf)

総務省「第7回 地方法人課税に関する検討会（令和5年10月12日）」

[https://www.soumu.go.jp/main\\_content/000906472.pdf](https://www.soumu.go.jp/main_content/000906472.pdf)

## 第1部 令和6年度税制改正の基本的な考え方

令和6年度税制改正の基本的な考え方は、主に次の5つの柱からなります。「扶養控除等の見直し」「防衛力強化に係る財源確保のための税制措置」については、詳細は令和7年度以降に先送りとなったため柱から除外しますが、5つの柱の中でも第2部の具体的内容で決められていない先送りの項目が数多く見られています。つまり、これらの項目は令和7年度以降の税制改正で具体的な内容を検討していくことになります。

### 1. 構造的な賃上げの実現

令和6年の日本経済は、デフレからの脱却と賃金上昇を目指しています。このため、所得税と個人住民税の定額減税を実施し、消費拡大を促進します。賃上げ促進税制の改正により、大企業と中堅企業は賃上げへのインセンティブを強化、中小企業にも繰越税額控除制度を導入し、賃上げ支援を行います。また、中小企業事業再編投資損失準備金制度の拡充により中堅・中小企業の生産性向上と賃金引上げを推進します。

### 2. 生産性向上・供給力強化に向けた国内投資の促進

生産性向上と供給力強化を目指し、戦略分野の国内生産を促進するために新税制（戦略分野国内生産促進税制）を創設、GX・DX・経済安全保障という戦略分野の指定物資の生産に法人税控除を適用します。またイノベーションボックス税制を導入し、研究開発から生じる知的財産の所得に対する税制優遇を実施します。さらに、スタートアップ支援のための税制措置（ストックオプション税制・エンジェル税制等）を強化し、エコシステムを抜本的に強化します。税制措置の実効性を高めるため、賃上げや国内投資に消極的な企業へのディスインセンティブ措置（特定税額控除不適用措置）も強化します。

### 3. 経済社会の構造変化を踏まえた税制の見直し

社会の多様化と国際化に対応する措置ですが、具体的には令和7年度以降に持ち越しの検討項目が多いです。子育て支援政策税制では、住宅ローン控除や住宅リフォーム税制の拡充を先行的に対応し、生命保険料控除の拡充は令和7年度に検討します。個人所得課税では、私的年金の公平な税制見直し、人的控除の見直し、記帳水準向上を目指して今後検討していきます。グローバル化対応では、新たな国際課税ルールへ適応し、暗号資産報告枠組みの整備、プラットフォーム課税を導入します。

### 4. 地域・中小企業の活性化等

中堅・中小企業の成長促進のため、令和6年度税制改正では、中小企業事業再編投資損失準備金制度を拡充し、積立率を最大100%に、据置期間を10年に延長します。賃上げ促進

税制では新たに中堅企業として位置付けられた常時使用従業員数 2,000 人以下の企業に賃上げを促す環境整備を実施し、地域未来投資促進税制についても成長志向型中堅企業の税額控除率を引き上げます。交際費課税の見直しにより飲食費の金額基準を 1 人当たり 5 千円から 1 万円に引き上げ、事業承継税制の承継計画の提出期限を 2 年延長し、中堅・中小企業に配慮しつつ公平性の観点から外形標準課税の対象法人を拡大します。

## 5. 円滑・適正な納税のための環境整備

インボイス制度開始後初の確定申告期に対応するため、激変緩和措置の周知と相談体制を万全にします。税務手続のデジタル化を進め、電子申告や電子交付の拡充、法定調書の電子提出を推進します。地方税務手続のデジタル化も促進し、eLTAX とマイナポータルを活用。課税・徴収関係の整備と適正化を図り、重加算税の見直しや不正申告への対策を強化します。外国人旅行者向け免税制度は、不正を排除し、免税購入物品の持ち出し確認制度を導入する方向で今後検討します。

(参考)

「扶養控除等の見直し」(先送り)

児童手当の所得制限撤廃と高校生年代までの支給期間延長に伴い、16 歳から 18 歳の扶養控除の見直しを目指します。高校生年代は子育て世帯の教育費負担増加を考慮し、特定扶養親族控除の上乗せ部分の復元を検討します。ひとり親控除は所得要件を 500 万円から 1,000 万円に引き上げ、控除額も増加する方向で検討します。

「防衛力強化に係る財源確保のための税制措置」(先送り)

防衛力強化のための財源確保に関する税制措置は、令和 5 年度税制改正大綱に基づきます。加熱式たばこ紙巻たばこ間の税負担不公平を解消し、増収を防衛財源に活用します。国税のたばこ税率を引き上げ、3 円／1 本相当の財源を確保。令和 5 年度税制改正大綱の基本方向性に沿い、必要な法制措置を講ずる趣旨を令和 6 年度税制改正法附則で明確にします。

<全体のイメージ>

一 個人所得課税	三 法人課税	二・四～七 その他
1. 構造的な賃上げの実現		
所得税・個人住民税の定額減税	賃上げ促進税制の強化 中小企業事業再編投資損失準備金 制度の拡充	
2. 生産性向上・供給力強化に向けた国内投資の促進		
ストックオプション税制の要件緩和 エンジェル税制の拡充	戦略分野国内生産促進税制の創設 イノベーションボックス税制の創設 研究開発税制の見直し 特定税額控除不適用措置の強化 オープンイノベーション促進税制	
3. 経済社会の構造変化を踏まえた税制の見直し		
子育て支援に関する政策税制 (住宅ローン控除の拡充等)  生命保険料控除の見直し 扶養控除・ひとり親控除の見直し		グローバル・ミニマム課税 の見直し 暗号資産等情報交換制度 プラットフォーム課税
4. 地域・中小企業の活性化等		
	地域未来投資促進税制の拡充 交際費等の損金不算入制度の見直し 外形標準課税の対象拡大 (以下再掲) 賃上げ促進税制の強化 中小企業事業再編投資損失準備金制度の拡充	事業承継税制の承継計画 の提出期限の延長 土地に係る固定資産税の 負担調整措置の延長
5. 円滑・適正な納税のための環境整備・その他		
公益法人制度改革に伴う整備	中小企業倒産防止共済掛金の 損金算入制限 公益法人制度改革に伴う整備 適格現物出資の見直し	インボイス制度の見直し 免税店制度の見直し e-Tax 利便性向上 G ビズ ID との連携 重加算税制度の整備



## 第2部 各改正の具体的な内容

### 一 個人所得課税

#### 1 所得税・住民税の定額減税（大綱 P3～4,26～30）

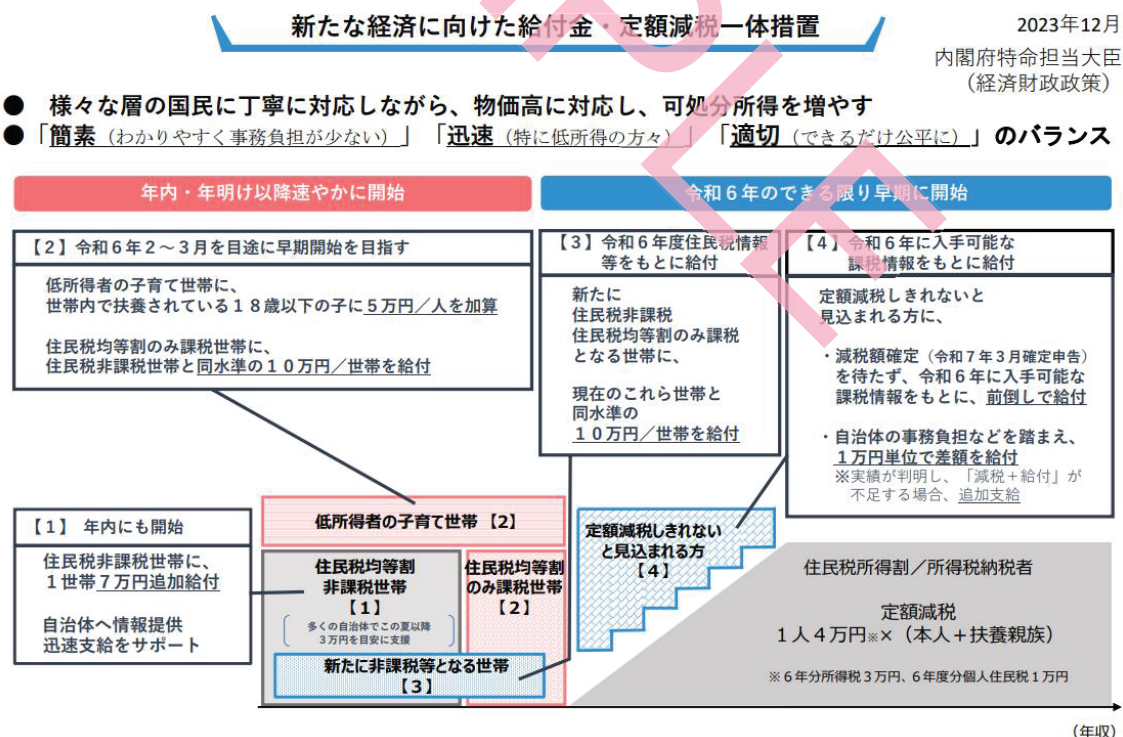
デフレに後戻りさせないための措置の一環として、令和6年の所得税・住民税の4万円の定額減税を実施し、賃金上昇と相まって、国民所得の伸びが物価上昇を上回る状況をつくり、デフレマインドの払拭と好循環の実現につなげていく。

【関連法規】新設

#### (1) 全体像

対象者	本人(※)+同一生計配偶者+扶養親族で1人あたり所得税3万円、住民税1万円 ※合計所得金額1,805万円以下（年取2,000万円以下相当）			
給与所得者	所得税の減税	6月給与から順次控除	住民税の減税	6月は0円 7月～翌年5月で減税後の税額を11等分
年金受給者		6月分から順次控除		10月分から順次控除
事業所得者		7月予定納税から順次控除		6月分から順次控除

#### <図表> 給付金と定額減税の関係



出典：内閣官房「新たな経済に向けた給付金・定額減税一体措置」  
<https://www.5.cao.go.jp/keizai1/keizaitaisaku/2023/kanren.pdf>

## (2) 対象者の要件

- ・居住者の「令和6年分の所得税額」と「令和6年度分の住民税の所得割の額」から「特別控除の額」を控除する。
- ・ただし、「令和6年分の所得税」と「令和6年度分の住民税（令和5年分の所得）」に係る合計所得金額が1,805万円超の高額所得者を除く。

### <実務上のポイント>

■給与収入のみなら年収2,000万円超の場合に該当する。

※所得金額調整控除の適用がある場合：年収2,015万円超

## (3) 特別控除の額

### <内容>

■計算式 ※全て「居住者」に限定	
① 所得税（令和6年分）	
本人分 3万円 + <u>（同一生計配偶者 + 扶養親族）</u> の人数 × 3万円	
② 住民税（令和6年度分）	
本人分 1万円 + <u>（控除対象配偶者 + 扶養親族）</u> の人数 × 1万円	
③ 住民税（令和7年度分）	
<u>控除対象配偶者を除く同一生計配偶者</u> 1万円	

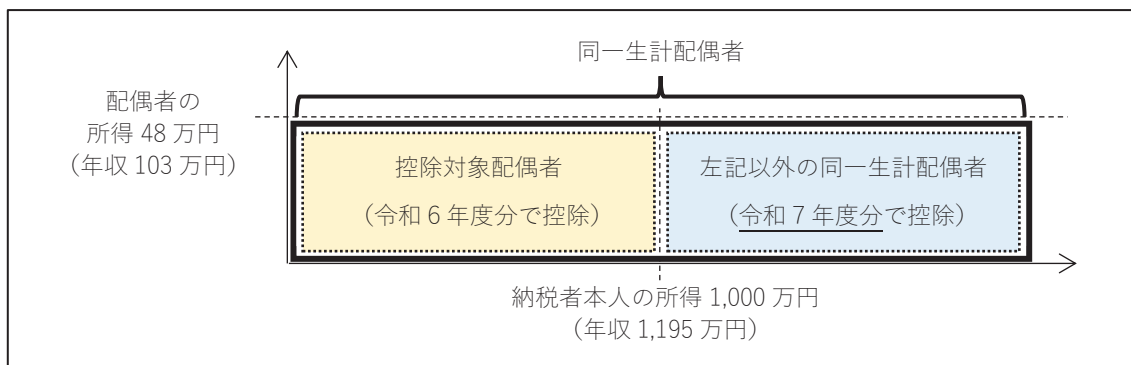
### ※「用語」の意義

同一生計配偶者	生計を一にする配偶者で合計所得金額48万円以下 ※青色・白色の事業専従者に該当しないもの
控除対象配偶者	同一生計配偶者に該当し、納税者本人の合計所得金額1,000万円以下
扶養親族	生計を一にする配偶者以外の親族で合計所得金額48万円以下 ※青色・白色の事業専従者に該当しないもの

### <実務上のポイント>

- 住民税は大綱上、対象が「控除対象配偶者」に限定されているが、「居住者であって控除対象配偶者を除く同一生計配偶者」の場合には、「令和7年度分の住民税から1万円を控除する」とあるため、減税のタイミングが異なるものの、所得税と同様に「同一生計配偶者」に該当すれば1万円が控除される。
- 扶養親族の年齢は問わないため、16歳未満の扶養親族も含めてカウントする。

<図表> 住民税からの控除時期（同一生計配偶者と控除対象配偶者の範囲）



(4) 減税方法

- ・所得税は、原則として「確定申告」で所得税額から特別控除の額を控除する。
- ・しかし令和7年3月以降の減税となるため、納税者ができる限り早く減税効果を実感できるよう、令和6年6月以降にそれぞれの方法で減税が実施される。
- ・大綱では、法案の国会提出「前」であっても制度の詳細についてできる限り早急に公表する、とあるため、今後の情報に注意

【ケース1】給与所得者

① 所得税

イ 毎月の給与

- ・令和6年6月以後、最初に支払いを受ける給与等（賞与含む。扶養控除申告書の提出が前提）につき源泉徴収をされる所得税額から特別控除の額を控除
- ・控除しきれない控除の額は、それ以降の給与等の所得税額から順次控除
- ・扶養親族に異動が生じて特別控除の額が変わるときも途中で変更はせず、「年末調整」で最終的に調整する。
- ・給与支払者は、給与明細に「特別控除の額」を記載

<図表> 所得税の減税方法

源泉徴収税額	R6.6	R6.7	R6.8	R6.9	R6.10	R6.11	R6.12	R7.1	R7.2	R7.3
源泉徴収税額	20,000	10,000								
控除前	20,000	20,000	20,000	...						
①毎月の給与で一次精算 特別控除の額	20,000	10,000	0							
控除後	0	10,000	20,000	...						

②年末調整で  
二次精算

③確定申告で  
三次精算

ここで合計所得金額の判定？

<実務上のポイント>

- 6月以降に転職により入社した人で、控除していない特別控除の額があった場合の取扱いが不明（詳細は続報で確認）
- 大綱では「給与等の支払者が同一生計配偶者等を把握するための措置を講ずる」と記載がある。「令和6年分 扶養控除等申告書」では、A欄の「源泉控除対象配偶者」の記載項目しかないため、「同一生計配偶者」を把握する方法が不明（詳細は続報で確認）

※扶養控除等申告書

区分等	(フリガナ)氏名	個人番号					老人扶養親族 (昭和30.1.1以前生) 特定扶養親族 (平成14.1.2生～平成18.1.1生)	令和6年中の所得の見積額						
		あなたとの続柄	生年月日											
源泉控除 対象配偶者 (注1)	ヤマカワ アキコ	2	2	3	3	4	4	5	5	6	6	7	7	400,000円
	山川 明子	明・大 平 55・10・5												

ロ 年末調整

- ・ 年末調整の際には、「年税額」から特別控除の額を控除  
⇒ 年末調整で再度計算をして差額があれば精算
- ・ 給与支払者は、源泉徴収票の摘要欄に「控除した額等」を記載

<実務上のポイント>

- 「合計所得金額」の算定が年の途中では困難であるため、年末調整（または確定申告）で判定をし、超える場合には特別控除の額相当額の徴収・納付が必要となると考える。
- 給与所得者に対する所得税の特別控除の順番は下記の通り  
一次精算：まずは6月以降の給与から順次控除（配偶者の人数カウントは暫定的）  
二次精算：年末調整で計算をして差額があれば調整  
三次精算：確定申告をする場合、差額があれば再度調整

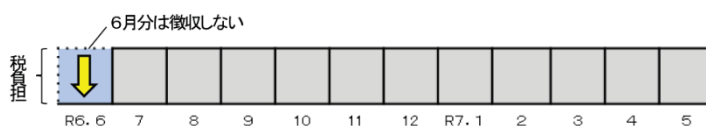
② 住民税（特別徴収）

- ・ 特別徴収義務者は、令和6年6月に支払う給与からの特別徴収を行わない。
- ・ 令和6年分の住民税の額から特別控除の額を控除した金額を11分割（端数調整あり）し、令和6年7月～令和7年5月のそれぞれの給与から毎月徴収

<図表> 住民税の減税方法 ※総務省資料

(例) 給与所得に係る特別徴収の場合

R6.6月分は徴収せず、「定額減税「後」の税額」をR6.7月分～R7.5月分の11か月で均す。



<実務上のポイント>

- 計算された住民税額が各自治体から通知されるため、それに従って特別徴収を行う。
- 例外として、「控除対象配偶者を除く同一生計配偶者」の分は、令和7年度分の住民税額から1万円を控除する点に注意（自治体から通知されると考えられる）
- ふるさと納税の特例控除上限額は、定額減税「前」の所得割額をベースに計算

【ケース2】 公的年金等の受給者

① 所得税

- ・ 令和6年6月分以降に支払いを受ける公的年金等につき源泉徴収をされる所得税額から特別控除の額を順次控除（考え方は【ケース1】の給与と同様）
- ・ 公的年金等の受給者で、扶養親族に異動が生じて特別控除の額が変わるときも途中で変更はせず、「令和6年分 確定申告」で調整

② 住民税

- ・ 令和6年10月分以降から順次控除

【ケース3】 事業所得者・不動産所得者

① 所得税（予定納税）

- ・ 「第1期分予定納税額（7月分）」から「本人分」に係る特別控除の額を控除
- ・ 控除しきれない部分の金額は、「第2期分予定納税額（11月分）」から控除
- ・ 「予定納税額の減額の承認の申請」により、「同一生計配偶者・扶養親族」に係る特別控除の額も控除可能（令和6年分について、下記の期限を延期）

項目	現 行	改正案（延期）
第1期分予定納税額の納付期限	令和6年7月31日	<u>令和6年9月30日</u>
予定納税額の減額承認申請期限	令和6年7月15日	<u>令和6年7月31日</u>

- ・ 最終的には「確定申告」で所得税額から特別控除の額を控除して精算
- ・ 控除対象は住宅ローン控除後の所得税額からの控除（控除しきれない場合には、交付金等で調整がされると考える）

<実務上のポイント>

- 予定納税額がない場合は、原則どおり令和7年3月の確定申告まで減税ができない。

② 住民税（普通徴収）

- ・ 「第1期分」の納付額から特別控除の額を控除
- ・ 控除しきれない部分の金額は、「第2期分」以降の納付額から順次控除

2 ストックオプション税制の要件緩和（大綱 P9,31～33） 【スタートアップ関連税制】

- ・ストックオプション税制における保管委託要件について、企業買収時において機動的に対応できるよう、スタートアップ自身による管理の方法を新設する。
- ・主としてレイター期の人材確保に資するよう、年間の権利行使価額の上限を、スタートアップが発行したものについて、最大で年間3,600万円への引上げを実施する。

【関連法規】 措法 29 の 2

(1) 保管委託要件の撤廃

<内容>

- ・権利行使で取得した株式を証券会社等に保管委託することが要件であったが、次の要件を満たす場合には不要となる。

イ 権利行使により交付をされる株式が「譲渡制限株式」
ロ ストックオプションを発行した株式会社（スタートアップ自身）がその株式を管理

<実務上のポイント>

- 未上場の状態での権利行使であっても「税制適格ストックオプション」が適用しやすくなり、活用の幅が広がる。
- 詳細は次ページ下の「発行会社自身による株式管理スキーム」を参照

(2) 年間の権利行使価額の限度額の引上げ

- ・スタートアップの人材獲得力向上の観点から、会社の区分に応じて年間の権利行使価額の限度額を大幅に引上げ

区 分		現 行	改正案
設立5年未満		1,200万円	2,400万円
設立5年以上 20年未満	未上場 又は 上場後5年未満		3,600万円
	上場後5年以上		1,200万円
設立20年以上			1,200万円

(3) 社外高度人材である特定従事者の適用要件の緩和

要 件	改正案
認定対象企業	・ベンチャーキャピタルからの出資を受けた時点での要件（資本金5億円未満かつ従業員数900人以下）を撤廃
社外高度人材	イ 上場企業役員の経験：実務要件1年以上（現行：3年以上）に緩和 ロ 上記以外の専門家（国家資格・博士・高度専門職）：実務要件を廃止 ハ 教授・准教授、実務経験がある未上場企業役員・上場企業の重要な使用人等を追加

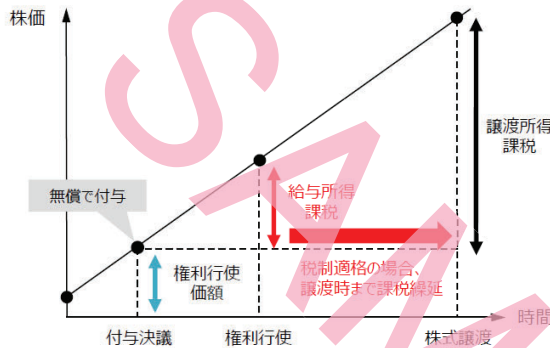
**(3-1) ストックオプション税制の拡充** (所得税・個人住民税)

(特定の取締役等が受ける新株予約権等の行使による株式の取得に係る経済的利益の非課税等の拡充)

拡充

- スタートアップの人材確保や従業員のモチベーション向上に資する**ストックオプション税制**について、①**発行会社自身による株式管理スキーム**を創設するとともに、②**年間権利行使価額の限度額**を最大で現行の3倍となる**3,600万円へ引上げ**、③**社外高度人材への付与要件を緩和・認定手続を軽減**する等の**拡充**を行う。

現行制度	改正概要
① <b>株式保管委託要件</b> ： 非上場段階で権利行使後、証券会社等に保管委託することが必要 ② <b>権利行使価額の限度額</b> ：1,200万円/年 ③ <b>社外高度人材</b> ： 一定の要件を満たした社外高度人材が対象	① <b>株式保管委託要件</b> ：新たな <b>株式管理スキーム</b> を創設し、発行会社による株式の管理も可能とする ② <b>権利行使価額の限度額</b> ： 設立5年未満の会社が付与したものは、 <b>2,400万円/年</b> 設立5年以上20年未満の会社*が付与したものは、 <b>3,600万円/年</b> *非上場又は上場後5年未満の上場企業 ③ <b>社外高度人材</b> ：新たに、 <b>非上場企業の役員経験者</b> 等を追加し、国家資格保有者等に求めていた <b>3年以上の実務経験の要件を撤廃</b> するなど、対象を拡大



**税制適格ストックオプション**

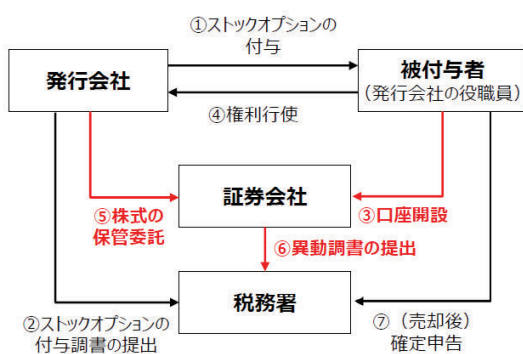
- 権利行使時の経済的利益には課税せず **株式譲渡時まで課税繰延**
- **譲渡所得として課税**

26

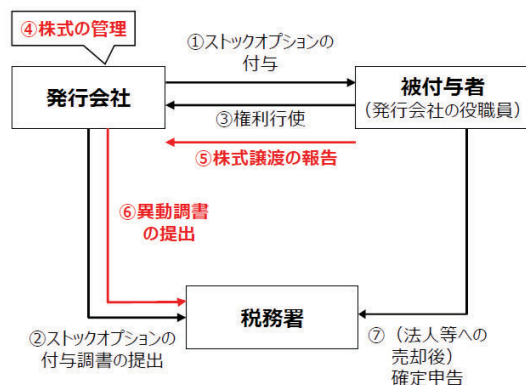
**(参考1) 発行会社自身による株式管理スキームの創設**

- **非上場の段階で税制適格ストックオプション**を行使し、**株式に転換した場合**、税制の対象となるには、**証券会社等と契約し、専用の口座を従業員ごとに開設した上で当該株式を保管委託**する必要がある。
- こうした対応には、**金銭コスト・時間・手続負担がかかる**との声がある。特にM&Aについては短期間での権利行使が必要となる場合もあり、**スタートアップの円滑なM&AによるEXITを阻害**するとの声もある。
- このような状況を踏まえ、**譲渡制限株式**について、**発行会社による株式の管理等がされる場合**には、**証券会社等による株式の保管委託に代えて発行会社による株式の管理も可能**とする。

証券会社等への**株式保管委託 (現行)**



発行会社による**株式の管理 (改正後新設)**

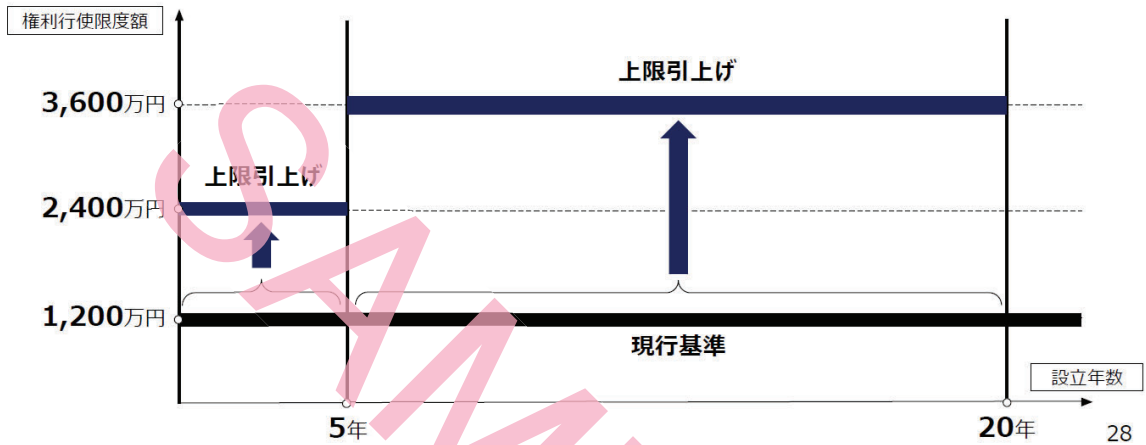


27

<図表> ※経産省資料

(参考2) 年間の権利行使価額の限度額の引上げ

- ユニコーン企業を目指してスタートアップが大きく成長するためには、レイトー期から上場前後の企業価値が高く  
なった時期に更なる成長に必要な優秀な人材を採用する必要がある。
- スタートアップの人材獲得力向上のため、一定の株式会社が付与するストックオプションについて年間の権利行使  
価額の限度額を引き上げる。
  - 上限2,400万円/年への引上げ：設立5年未満の株式会社が付与するストックオプション
  - 上限3,600万円/年への引上げ：設立5年以上20年未満の株式会社のうち、  
非上場又は上場後5年未満の上場企業が付与するストックオプション



(参考3) 社外高度人材に対するストックオプション税制の拡充

- スタートアップが社外人材を円滑に活用できるよう、ストックオプション税制の対象となる社外高度人材の範囲を拡充。  
新たに、非上場企業の役員経験者等を追加し、国家資格保有者等に求めていた3年以上の実務経験の要件を  
撤廃するなど、対象を拡大する。また、計画認定に際して必要な申請書類を簡素化するなど、手続き負担を軽減。

	改正前		改正後	
国家資格 (弁護士・会計士等)	国家資格を保有	3年以上の実務経験	国家資格を保有	削除
博士	博士の学位を保有	3年以上の実務経験	博士の学位を保有	削除
高度専門職	高度専門職の在留資格 をもって在留	3年以上の実務経験	高度専門職の在留資格 をもって在留	削除
教授・准教授	なし		教授及び准教授	
企業の役員経験者	上場企業で	3年以上の役員経験	上場企業 又は 一定の非上場企業で	役員・執行役員等 (重要な使用人)の 経験が1年以上
先端人材	将来成長発展が期待される分野の 先端的な人材育成事業に選定され従事していた者		将来成長発展が期待される分野の 先端的な人材育成事業に選定され従事していた者	
エンジニア・ 営業担当者・ 資金調達従事者等	過去 10年間	製品又は役務の開発に 2年以上従事	一定の売上高要件を 満たす	過去 10年間
				製品又は役務の開発に2年以上従事
				一定の売上高要件を満たす
				製品又は役務の販売活動に2年以上従事
				一定の売上高要件を満たす
				資金調達活動に2年以上従事
				一定の資本金等要件を満たす



### 3 エンジェル税制の拡充（大綱 P33～34） 【スタートアップ関連税制】

エンジェル税制について、一定の新株予約権の取得金額も対象に追加し、信託を通じた投資の対象化等の拡充を行う。

【関連法規】 措法 37 の 13・37 の 13 の 2・37 の 13 の 3・41 の 19

#### <内容>

#### (1) エンジェル税制（譲渡所得の特例）

##### ① 適用対象を次のとおり拡充する。

現 行	改正案
「株式」の取得のみが対象	「一定の要件を満たす新株予約権の取得金額」も追加
信託を通じた取得は対象外	「一定の信託を通じて取得をした場合」を追加 ※指定金銭信託（単独運用）を通じた投資も可能に

- ② 本特例の適用を受けた控除対象特定株式に係る同一銘柄株式の取得価額の計算方法  
⇒「特定新規中小会社が発行した株式を取得した場合の課税の特例」の適用を受けた控除対象特定新規株式に係る同一銘柄株式の取得価額の計算方法と同様に

#### (2) エンジェル税制（寄附金税制）

区 分	現 行	改正案
イ 国家戦略特別区域法に規定する特定事業を行う株式会社に係る確認手続	次の書類を申請書に添付して提出 ・株主総会の議事録の写し ・取締役の決定があったことを証する書面又は取締役会の議事録の写し	<ul style="list-style-type: none"> <li>・左記の書類を添付不要</li> <li>・その株式会社により発行される株式の発行期限を <u>2年延長</u></li> </ul>
ロ 地域再生法に規定する特定地域再生事業を行う株式会社に係る確認手続	・個人が取得した株式の引受けの申込み又はその総数の引受けを行う契約を証する書面	

#### 【今後の検討】

エンジェル税制は、令和5年度改正で措置された「スタートアップへの再投資に係る非課税措置」を含め、「再投資期間の延長」について、令和7年度改正で引き続き検討

(3-2) エンジェル税制の拡充等 (所得税・個人住民税)

拡充等

- エンジェル税制について、株式譲渡益を元手としたスタートアップへの再投資に対する非課税措置も含め、**一定の新株予約権の取得金額も対象に加える**ほか、**信託を通じた投資の対象化等**の拡充を行う。
- さらに、与党税制改正大綱において、**株式譲渡益を元手とする再投資期間の延長**について、**令和7年度税制改正において、引き続き検討**する方針が明記された。

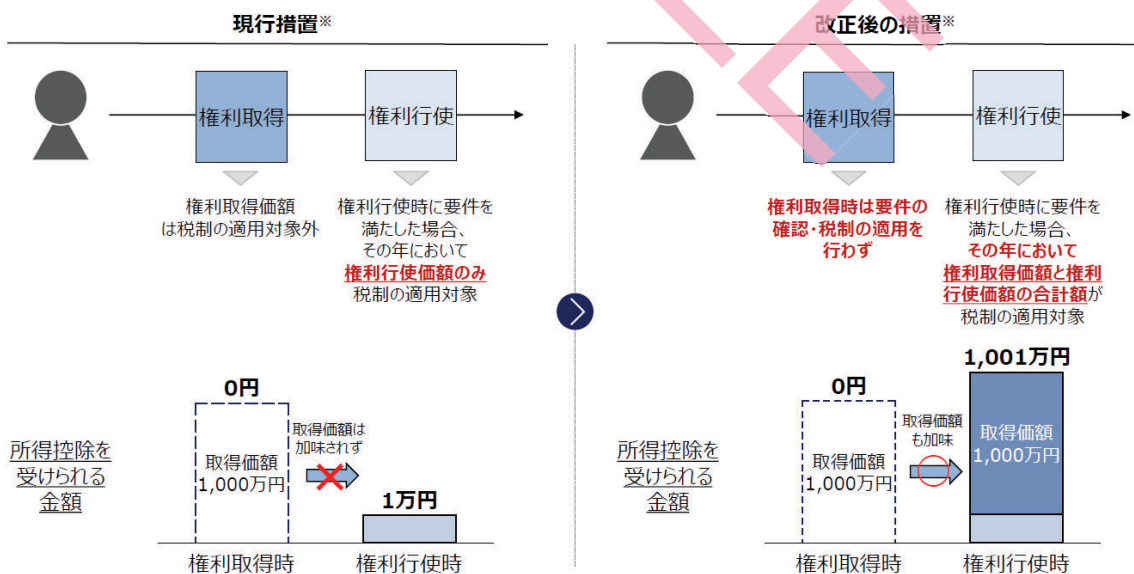
税制措置の概要		拡充等の主要内容		
投資時点	以下いずれかの措置を利用可能	1 <b>新株予約権の取得金額も対象に</b> 現行制度は株式の取得のみが対象となっているところ、 <b>一定の新株予約権を行使して株式を取得した際に要件を満たせば、当該新株予約権の取得金額も税制の対象に加える。</b>	2 <b>信託を通じた投資も対象に</b> 現行制度ではスタートアップへの直接投資のほか、民法上の任意組合や投資事業有限責任組合(LPS) 経由の投資が対象となっているが、 <b>指定金銭信託(単独運用)を通じた投資も加える。</b> <small>※このほか、都道府県が交付する確認書の電子化等の利便性向上を行う。</small>	
	エンジェル投資			3 <b>再投資期間の延長は継続検討</b> 与党税制改正大綱において、株式譲渡益を元手とする再投資期間の延長は、 <b>令和7年度税制改正において引き続き検討する方針が明記された。</b>
	起業			
	株式譲渡時点	譲渡損失が発生した場合※、その年の他の株式譲渡益と <b>通算可能</b> (翌年以降3年にわたり可能) なお、破産、解散等した場合も可能	<b>令和7年度税制改正にて検討</b>	

※スタートアップへ投資した年に優遇措置を受けた場合には、その控除対象金額のうち、課税特延分を取引価額から差し引いて譲渡損失(譲渡益)を算定

30

(参考) 有償新株予約権を取得する際のエンジェル税制の適用タイミング

- 有償新株予約権の取得に対するエンジェル税制の適用については、**その新株予約権の取得時点ではなく、権利行使時点で全ての要件を確認し、要件を満たした場合には、権利行使をした年において行う**こととする。



※:1,000万円で購入価額1円の新株予約権を1万個取得した場合

31

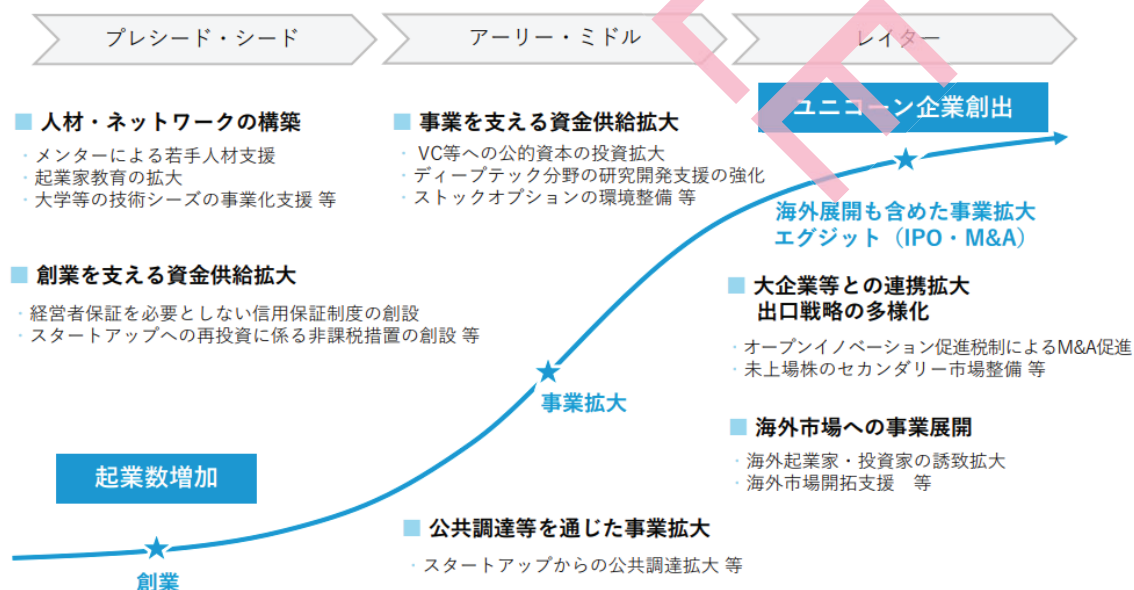
【まとめ】スタートアップ関連税制

働き手に新たな活躍の場を提供し、生産性や潜在成長率を引き上げていくには、スタートアップ・エコシステムの抜本的強化が欠かせないことから、昨年に引き続き、令和6年度改正でもステージごとの課題解決に資するよう改正が行われる。

ステージ	プレシード・シード ～入口(創業)～	アーリー・ミドル ～事業展開(拡大)～	レイター ～出口(IPO・M&A)～
資金調達	エンジェル税制(所得税) R5: プレシード・シード期の優遇拡充、申請手続の簡素化 R6: 新株予約権の取得金額の追加、信託を通じた投資の対象		
	スタートアップへの再投資に係る非課税措置(所得税) R5: 優遇措置の創設		
人材確保	ストックオプション税制(所得税) R5: 設立5年未満の未上場企業の権利行使期間を延長 R6: 保管委託要件の撤廃、権利行使価額の限度額引上げ、社外高度人材である特定従事者の適用要件の緩和		
エコシステム強化	スピノフ税制(法人税) R5: パーシャルスピノフ税制導入 R6: 4年延長	暗号資産(法人税) R5: 自己発行継続保有 R6: 第三者継続保有の時価評価課税対象外	研究開発税制(法人税) R5: オープンイノベーション型の拡充
			オープンイノベーション促進税制(法人税) R5: M & A型の追加 R6: 2年延長

<図表> スタートアップへのステージごとの支援策

スタートアップの起業数増加、規模の拡大を大きな目標にして、ステージ毎の支援を展開。



出典：経済産業省「スタートアップの力で社会課題解決と経済成長を加速する（令和5年7月）」

[https://www.meti.go.jp/policy/newbusiness/meti\\_startup-policy.pdf](https://www.meti.go.jp/policy/newbusiness/meti_startup-policy.pdf)

4 子育て世帯等に対する住宅ローン控除の拡充 (大綱 P12,36~37)

- ・現下の急激な住宅価格の上昇等の状況を踏まえ、令和6年限りの措置として「子育て世帯等に対する住宅ローン控除の拡充」を先行的に対応し、子育て世帯及び若者夫婦世帯における借入限度額について、子育て支援の観点からの上乗せを行う。
- ・子育て世帯においては、住宅取得において駅近等の利便性がより重視されること等を踏まえ、新築住宅の床面積要件を緩和する。

【関連法規】 措法 41

<内容>

(1) 住宅ローン控除

① 子育て世帯等に対する借入限度額の拡充

- ・子育て特例対象個人が「認定住宅等の新築等」をして、令和6年1月1日から同年12月31日までの間に居住の用に供した場合、借入限度額を引上げ

住宅の区分 (新築・買取再販)		借入限度額 (令和6年入居分)	
		現 行	改正案
認定住宅等	認定長期優良住宅・認定低炭素住宅	4,500万円	<u>5,000万円</u>
	ZEH水準省エネ住宅	3,500万円	<u>4,500万円</u>
	省エネ基準適合住宅	3,000万円	<u>4,000万円</u>
その他の住宅		0円 (令和5年末までに新築の建築確認: 2,000万円)	

- ・対象者：次のいずれかに該当する個人

子育て特例 対象個人	イ 40歳未満で配偶者を有する者	夫婦のいずれかが40歳未満
	ロ 40歳以上で40歳未満の配偶者を有する者	
	ハ 19歳未満の扶養親族を有する者	

⇒「単身者」や「19歳未満の扶養親族がいない40歳以上の夫婦」は対象外

<図表> 子育て特例対象個人の範囲

本人	配偶者	19歳未満の扶養親族	
		なし	あり
40歳未満	あり	○	
40歳以上	あり		
		40歳以上	対象外
(年齢問わず)	なし		

<実務上のポイント>

- 新築の「その他の住宅」の借入限度額について改正はなく、令和5年までに新築の建築確認が終了していないものは住宅ローン控除の対象外に。
- 「中古住宅（既存住宅）」は改正自体がない。
- 年齢の「判定時期」に関する記載は大綱にないが、国土交通省のQ&Aでは「入居年の12月31日時点の年齢」を想定しているとある（法案成立後に要確認）。

出典：国土交通省「令和6年度税制改正における住宅ローン減税の制度変更Q&A」

<https://www.mlit.go.jp/report/press/content/001714810.pdf>

② 新築住宅の床面積要件の緩和の延長

- ・床面積を40㎡以上とする緩和措置：1年延長

	現 行	改正案
原 則	50㎡以上	
特 例	40㎡以上	
所得要件	合計所得金額 1,000万円以下	
家屋の建築確認の時期	令和5年12月31日以前	令和6年12月31日以前

※②の改正は、子育て世帯・若者夫婦世帯以外も対象

<図表> ※国交省資料

住宅ローン減税の借入限度額及び床面積要件の維持(所得税・個人住民税)						
2024年入居等の場合の借入限度額及び床面積要件について、以下(※今回の改正内容は下線)のとおり措置する。						
<入居年>		2022(R4)年	2023(R5)年	2024(R6)年	2025(R7)年	
控除率：0.7%					与党大綱 R7年度税制改正にて R6と同様の方向性で検討	
借入限度額	新築住宅・買取再販	長期優良住宅・低炭素住宅	5,000万円	4,500万円 子育て世帯・若者夫婦世帯※ :5,000万円【今回改正内容】	4,500万円	
		ZEH水準省エネ住宅	4,500万円	3,500万円 子育て世帯・若者夫婦世帯※ :4,500万円【今回改正内容】	3,500万円	
		省エネ基準適合住宅	4,000万円	3,000万円 子育て世帯・若者夫婦世帯※ :4,000万円【今回改正内容】	3,000万円	
		その他の住宅	3,000万円	0円 (2023年までに新築の建築確認：2,000万円)		
	既存住宅	長期優良住宅・低炭素住宅 ZEH水準省エネ住宅 省エネ基準適合住宅	3,000万円			
		その他の住宅	2,000万円			
控除期間		13年(「その他の住宅」は、2024年以降の入居の場合、10年)				
所得要件		2,000万円				
床面積要件		50㎡(新築の場合、 <u>2024(R6)年までに建築確認：40㎡</u> 【今回改正内容】(所得要件：1,000万円))				

※「19歳未満の子を有する世帯」又は「夫婦のいずれかが40歳未満の世帯」

与党大綱 R7年度税制改正にてR6と同様の方向性で検討

(2) 東日本大震災の被災者等に係る住宅ローン控除

① 子育て特例対象個人である住宅被災者が「認定住宅等の新築等」をして令和6年1月1日から同年12月31日までの間に居住の用に供した場合、借入限度額を引上げ

住宅の区分		借入限度額（令和6年入居分）	
		現行	改正案
認定住宅等	認定長期優良住宅・認定低炭素住宅 ZEH水準省エネ住宅 省エネ基準適合住宅	4,500万円	5,000万円
	その他の住宅	0円 (令和5年末までに新築の建築確認：4,500万円)	

② 床面積を40㎡以上とする緩和措置：1年延長

<図表> ※復興庁資料

令和6年度税制改正の概要  
その他：住宅ローン減税の被災者向け措置の借入限度額及び床面積要件の維持



改正概要

○ 住宅ローン減税の被災者向け措置のうち、令和6年以降に変更が予定されている借入限度額及び床面積要件について、以下の通り維持する。

改正後の特例の内容

控除率：一律0.9% <入居年>		2022(R4)年 2023(R5)年	2024(R6)年	2025(R7)年
借入限度額	新築住宅・買取再販 長期優良住宅・低炭素住宅 ZEH水準省エネ住宅 省エネ基準適合住宅	5,000万円	4,500万円 子育て世帯・若者夫婦世帯※：5,000万円	4,500万円
	その他の住宅	5,000万円	0円 (2023年までに新築の建築確認：4,500万円)	
借入限度額	既存住宅 長期優良住宅・低炭素住宅 ZEH水準省エネ住宅 省エネ基準適合住宅	3,000万円		
	その他の住宅			
控除期間	新築住宅・買取再販	13年		
控除期間	既存住宅	10年		
所得要件		2,000万円		
床面積要件		50㎡ (新築の場合、2024(R6)年までに建築確認：40㎡(所得要件：1,000万円))		

令和7年1月1日以後は警戒区域設定指示等の対象区域※に被災住宅が存した cases に限る。  
※震災特例法第11条の7第3項

凡例(令和6年12月末時点)  
■ 帰還困難区域  
■ 避難指示が解除された区域  
— 常磐自動車道  
— 常磐線  
 警戒区域設定指示等の対象区域は帰還困難区域と避難指示が解除された区域

※子育て世帯・若者夫婦世帯：「19歳未満の子を有する世帯」又は「夫婦のいずれかが40歳未満の世帯」

【今後の検討】

今回改正がなかった「令和7年入居分」については、令和7年度改正で「令和6年度改正と同様の方向性」で検討が行われる予定

5 子育て世帯等に対する住宅リフォーム税制の拡充 (大綱 P13,37~39)

既存住宅のリフォームに係る特例措置について、子育て世代の居住環境の改善の観点から、子育て世帯及び若者夫婦世帯が行う一定の子育て対応改修工事を対象に加える。

【関連法規】 措法第 41 の 19 の 2 ・ 41 の 19 の 3

(1) 住宅リフォーム税制の拡充 (子育てリフォームの追加)

<内容>

① 対象工事

- ・ 子育て特例対象個人が所有する居住用の家屋に「子育て対応改修工事」をし、令和 6 年 4 月 1 日から同年 12 月 31 日までの間に居住の用に供した場合、住宅リフォーム税制 (住宅特定改修特別税額控除) の適用対象に追加

② 対象者：次のいずれかに該当する個人 (合計所得金額 2,000 万円以下)

子育て特例 対象個人	イ 40 歳未満で配偶者を有する者	夫婦のいずれかが 40 歳未満
	ロ 40 歳以上で 40 歳未満の配偶者を有する者	
	ハ 19 歳未満の扶養親族を有する者	

⇒「単身者」や「19 歳未満の扶養親族がない 40 歳以上の夫婦」は対象外

③ 税額控除額

【計算式】

税額控除額 = 子育て対応改修工事に係る標準的な工事費用相当額※ (250 万円を限度) × 10%

※標準的な工事費用相当額：子育て対応改修工事の種類ごとに標準的な工事費用の額として定められた金額にその子育て対応改修工事を行った箇所数等を乗じて計算した金額

④ 子育て対応改修工事の範囲

⇒標準的な工事費用相当額 (補助金控除後) が 50 万円超などの要件を満たす次の工事

イ 住宅内における子どもの事故を防止するための工事	ニ 収納設備を増設する工事
ロ 対面式キッチンへの交換工事	ホ 開口部・界壁・床の防音性を高める工事
ハ 開口部の防犯性を高める工事	ヘ 一定の間取り変更工事

【今後の検討】

今回改正がなかった「令和 7 年分」については、令和 7 年度改正で「令和 6 年度改正と同様の方向性」で検討が行われる予定

(2) 住宅リフォーム税制の延長

<内容>

① 住宅耐震改修特別控除（耐震工事）

- ・適用期限：2年延長（令和7年12月31日まで）

② 住宅特定改修特別税額控除（バリアフリー・省エネ・三世代同居・長期優良住宅化工事）

- ・適用期限：2年延長（令和7年12月31日まで）
- ・所得要件：合計所得金額 2,000 万円以下（現行：3,000 万円以下）に引下げ

<図表> 住宅リフォーム税制と所得要件

住宅リフォーム税制	対象工事	現行	改正案
a.住宅耐震改修特別控除	耐震	(所得要件なし)	
b.住宅特定改修特別税額控除	バリアフリー	合計所得金額 3,000 万円以下	合計所得金額 <u>2,000 万円以下</u>
	省エネ		
	三世代同居		
	長期優良住宅化 子育て【上記(1)で追加】		

<図表> ※国交省資料

### 既存住宅のリフォームに係る特例措置の拡充・延長(所得税)

既存住宅の耐震・バリアフリー・省エネ・三世代同居・長期優良住宅化リフォームに係る特例措置を2年間延長するとともに、こども・子育て政策の抜本的強化に向けて、「こどもまんなかまちづくり」を推進するため、子育てに対応した住宅へのリフォームに係る所得税の特例措置を新たに講じる。

**施策の背景**

- > 2022年の出生数は約77万人と過去最低で、**少子化は危機的状況**。
- > 子育てに対する不安や負担が大きいことが少子化の要因の一つであることを踏まえ、**住宅のハード面の性能向上により子育ての負担の軽減**を図る必要がある。
- ⇒ **子育てに対応した住宅へのリフォーム**を支援し、**子育て世帯の居住環境を改善**。

経済財政運営と改革の基本方針2023(令和5年6月16日閣議決定)  
 > こども・子育て政策は最も有効な未来への投資であり、「こども未来戦略方針」に沿って、政府を挙げて取組を抜本強化し、少子化傾向を反転させる。  
 > 子育てしやすい地方への移住や子育てを住まいと周辺環境の観点から応援する「こどもまんなかまちづくり」を推進する

こども未来戦略方針(令和5年6月13日閣議決定)  
 > …子育てにやさしい住まいの拡充を目指し、住宅支援を強化する。具体的には、…既存の民間住宅ストックの活用を進める。

**要望の結果**


① 現行の措置を2年間(令和6年1月1日～令和7年12月31日)延長する。

② **子育て世帯等**※1が**子育てに対応した住宅へのリフォーム**※2を行う場合に、標準的な工事費用相当額の10%等※3を所得税から控除する。(適用期限:令和6年12月31日)

与党大綱 R7年の措置について、R7年度税制改正にて同様の方向性で検討

対象工事	対象工事限度額	最大控除額(対象工事)	
耐震	250万円	25万円	
バリアフリー	200万円	20万円	
省エネ	250万円(350万円)※4	25万円(35万円)※4	
三世代同居	250万円	25万円	
長期優良住宅化	耐震+省エネ+耐久性	500万円(600万円)※4	50万円(60万円)※4
	耐震or省エネ+耐久性	250万円(350万円)※4	25万円(35万円)※4
<b>子育て【拡充】</b>		<b>250万円</b>	<b>25万円</b>

子育てに対応した住宅への主なリフォームイメージ



転落防止の手すりの設置



可動式間仕切り壁の設置



対面式キッチンへの交換



防音性の高い床への交換

※1 「19歳未満の子を有する世帯」又は「夫婦のいずれかが40歳未満の世帯」  
 ※2 ①住宅内における子どもの事故を防止するための工事、②対面式キッチンへの交換工事、③開口部の防犯性を高める工事、④収納設備を増設する工事、⑤開口部・界壁・床の防音性を高める工事、⑥間取り変更工事(一定のものに限る。)  
 ※3 対象工事の限度額超過分及びその他増改築等工事についても一定の範囲まで5%の税額控除 ※4 カッコ内の金額は、太陽光発電設備を設置する場合



6 土地・住宅税制の延長（所得税関連）

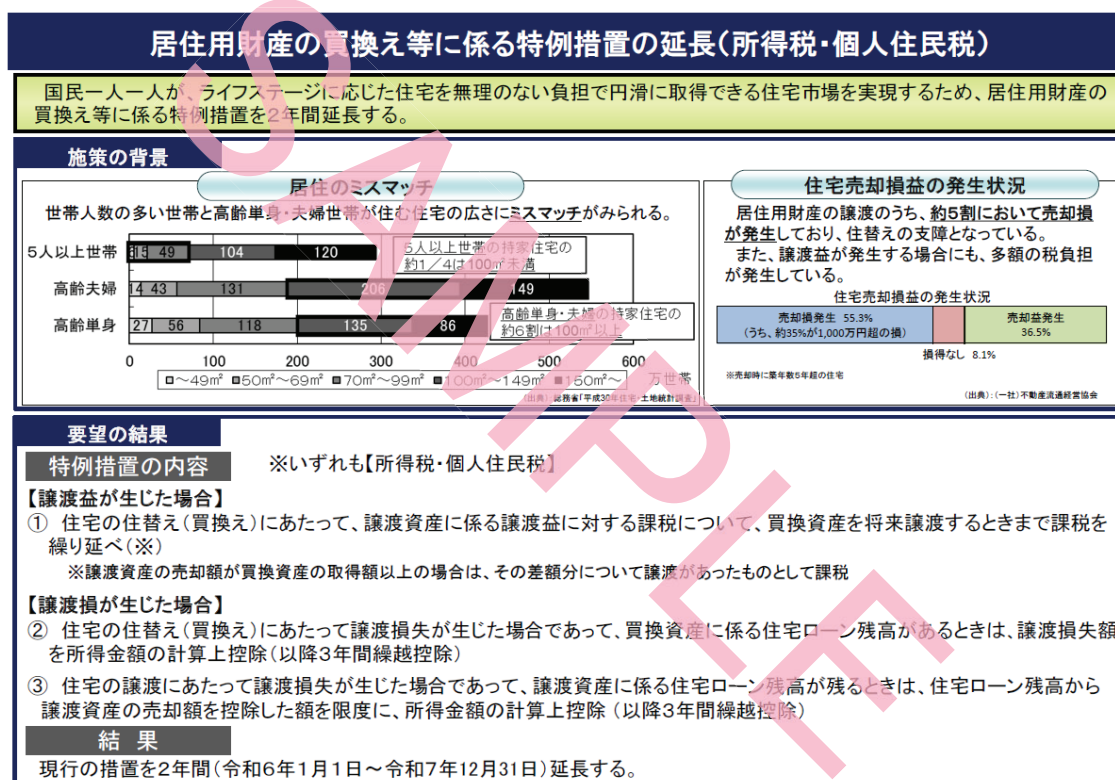
(1) 居住用財産の買換え等に係る特例措置の延長（大綱 P39）

<内容>

- ① 適用期限：2年延長（令和7年12月31日まで）
- ② 対象となる制度

イ	特定の居住用財産の買換え及び交換の場合の長期譲渡所得の課税の特例
ロ	居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の繰越控除等
ハ	特定居住用財産の譲渡損失の繰越控除等

<図表> ※国交省資料



(2) 認定住宅等の新築等をした場合の所得税額の特別控除（大綱 P40）

<内容>

- ① 適用期限：2年延長（令和7年12月31日まで）
- ② 所得要件：合計所得金額 2,000 万円以下（現行：3,000 万円以下）に引下げ

【まとめ】本人に所得要件がある主な制度

合計所得金額	主な制度（下線部は令和6年度改正項目）
2,500万円以下	・基礎控除（2,400万円超から逡減し、2,500万円超で0円に）
2,000万円以下	・住宅ローン控除 ・住宅リフォーム税制（耐震工事以外）（3,000万円から引下げ） ・認定住宅等の新築等をした場合の所得税額の特別控除（3,000万円から引下げ） ・住宅資金贈与の贈与税の非課税措置
1,805万円以下	・定額減税【新設】
1,000万円以下	・配偶者控除、配偶者特別控除 ・住宅ローン控除の床面積の緩和要件(40㎡) ・住宅資金贈与の贈与税の非課税措置の床面積の緩和要件(40㎡)
500万円以下	・ひとり親控除（令和7年度改正で1,000万円以下への引上げが検討予定）と寡婦控除

7 その他の改正

(1) NISA（少額投資非課税制度）の利便性向上（大綱 P34～35）

- ・NISA口座の金融機関を変更する際の通知書（廃止通知書・非課税口座開設届出書）について、書面の交付・添付に代えて、「電磁的方法」で提供ができるようにする。

<図表> ※金融庁資料

**◆ NISAの利便性向上等**〔金融庁〕

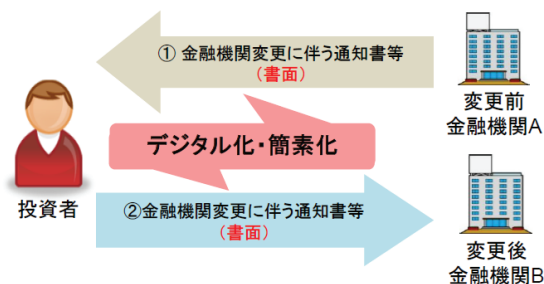
**【現状及び問題点】**

- 「資産所得倍増プラン」を受け、昨年の税制改正においてNISAの抜本的拡充・恒久化が実現し、2024年1月から新しいNISAが開始されるところ。
- 5年間でNISA総口座数・買付額を倍増させる目標達成に向け、**新しいNISAの利便性向上等のため、デジタル化が十分に進んでいない手続き等について、更なる改善を図る必要。**

**【大綱の概要】**

- 金融機関変更に伴う通知書について、書面の交付・添付に代えて、**電磁的方法により当該通知書に記載すべき事項の提供等ができることとする。**
- その他、NISAの利便性向上等のため、所要の措置を講ずる。

◎ 金融機関変更時の手続きにおけるデジタル化の促進



(2) 公益社団法人等寄附金特別控除の要件見直し（寄附金税制）（大綱 P40～42）

① パブリック・サポート・テストの絶対値要件

- ・学校法人が税額控除の対象法人となるには、原則、「5年間」の実績判定期間において3,000円以上の寄附金支出者が年平均100人以上いること等の要件がある。
- ⇒一定の要件（図表の右部分参照）を満たす場合には、実績判定期間を「2年間」に短縮

<図表> ※文科省資料


現行の要件	令和6年度税制改正による特例措置
<p>実績判定期間内（原則、直近5会計年度）に、</p> <p>①3,000円以上の寄附金を支出した者 （判定基準寄附者数）が、<b>年平均100人以上</b></p> <p>②寄附金額が<b>年平均30万円以上</b>であること* 1、2</p> <p>* 1 小規模法人向けの緩和措置あり * 2 税額控除対象法人には、①寄附行為等の情報開示義務、 ②寄附者名簿の作成・保存義務が生じる</p>	<p>以下の要件を満たす場合には、実績判定期間を5年間から<b>2年間に短縮</b>する。</p> <p>*この場合においても税額控除対象法人であることの証明書の有効期間は5年間となる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>■税額控除対象法人となるために必要な寄附者数・寄附金額といった実績要件を、<b>年度ごと</b>に満たしていること（小規模法人向けの緩和措置は引き続き適用）</li> <li>■税額控除に係る証明申請が<b>令和7年度～12年度の間に行われる</b>ものであること</li> <li>■<b>経営改革に向けた具体的な取組に係る計画を作成</b>していること（作成を求める計画の詳細については今後通知等で周知）</li> <li>■<b>実績判定期間中に、税額控除に係る証明を受けている期間が含まれない</b>こと</li> </ul>

② 国立大学法人等に対する個人寄附

- ・次の事業に充てられる個人寄附も、**税額控除を選択可能**に

イ 障害のある学生等に対して、個々の学生等の障害の状態に応じた合理的な配慮を提供するために必要な事業
ロ 外国人留学生と日本人学生が共同生活を営む寄宿舎の寄宿料減額を目的とした施設整備費や賃料の一部を負担する事業

<図表> ※文科省資料

個人寄附の税制優遇措置（現行制度）	スキーム図	現行
<p>(1) 所得控除 課税所得から2千円を超える寄附金額を控除 （控除できる寄附金額は所得の40%が上限）</p> <p>(2) 税額控除 2千円を超える寄附金額の40%を所得税額から控除 （限度額：所得税額の25%）</p> <p>税額控除対象事業</p> <p>①学生等に対する修学の支援のための事業 ②研究への助成又は研究者としての能力の向上のための事業</p> <p>※寄附者が(1)、(2)のいずれかを選択</p>		<p>修学支援事業・研究等支援事業以外の事業目的の寄附では税額控除を選択できない。</p> <p>※(独)日本学生支援機構は、修学支援事業のみ。大学共同利用機関法人は、研究等支援事業のみ。</p>
		<p><b>拡充</b></p> <p>以下の事業を対象とした個人寄附についても、税額控除を選択できるようにする。</p> <p>①障害者の修学支援事業 ②留学生受入れ環境整備事業</p>

(3) 政党等寄附金特別控除制度の延長（寄附金税制）（大綱 P40）

- ・政治活動に関する寄附をした場合の寄附金控除の特例又は所得税額の特別控除
- ⇒適用期限：5年延長（令和11年12月31日まで）

(4) 公益法人制度改革に伴う整備 (大綱 P43,58~59,92)

<内容>

- ・公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律等の改正を前提に、次の措置を講ずる。

項目	改正案
所得税・法人税の取扱い	収支相償原則の見直し等の公益法人制度改革が行われた後も現行の措置を引き続き認める。
公益法人等に対して財産を寄附した場合の譲渡所得等の非課税措置	次の継続適用措置の適用対象に「公益社団法人及び公益財団法人が解散する場合又は公益認定の取消しの処分を受けた場合において、非課税承認を受けた財産等を公益信託の受託者に移転するとき」を追加 イ 公益法人等が解散する場合における非課税の継続適用措置 ロ 公益社団法人及び公益財団法人が公益認定の取消しの処分を受けた場合における非課税の継続適用措置
公益社団法人及び公益財団法人が行う収益事業以外の事業に係る事業所税	引き続き非課税に

<図表> ※内閣府資料

公益法人制度改革に当たり、現行の税制措置の維持等

**背景・目的**

- 公益法人（公益社団・公益財団）は、民間有識者で構成される公益認定等委員会等による公益性の審査、財務規律の遵守等を前提に税制上の措置が講じられている。
- 公益法人は公益目的事業費年間約5兆円、総資産約31兆円を有しており、公益法人制度改革（財務規律の柔軟化・明確化、法人の透明性向上等）により、その潜在力を最大限発揮できるようにするとともに、国民からの寄附等の支援を更に呼び込むことで、公益法人のポテンシャルが高まるという好循環を生み出し、新しい資本主義が目指す「民間も公的役割を担う社会」を実現する必要。
- また、民間公益活動の選択肢拡大のため新しい公益信託制度と相互のシナジーを生む制度とする必要。

**現行制度の概要と課題**

**<収支相償原則の見直し>**

- 公益目的事業の実施に要する適正な費用を償う額を超える収入を得てはならないとする規律。
- 社会の変化に応じ、法人の経営判断で公益活動に資金を最大限効果的に活用できるようにする必要。

**<解散等の際の贈与対象への公益信託の追加>**

- 公益法人が解散等する場合、その財産が公益目的のために使用されることを確保するため、残余財産は公益法人等に贈与しなければならないと規定。
- 公益法人・公益信託双方の制度の活用を促す観点から、残余財産の贈与対象に公益信託を加える必要。

**[現行]**

赤字が出た場合は2年間で解消

**[イメージ]**

公益充実資金の積立て

公益認定法第5条第17号及び第18号による財産の贈与対象（現行）

- ・国又は地方公共団体
- ・公益法人
- ・学校法人
- ・社会福祉法人
- ・更生保護法人
- ・独立行政法人
- ・国立大学法人又は大学共同利用機関法人
- ・地方独立行政法人
- ・その他上記に掲げる法人に準ずるものとして政令で定める法人

**要望結果**

- 収支相償原則等の見直しにあたって、**現行の税制上の措置を存続**する。【法人税等】
- 公益法人の解散等の際、**みなし譲渡所得税非課税となる財産の贈与対象に、新しい公益信託を追加**する。【所得税】

(5) 新しい公益信託制度改革に伴う整備 (大綱 P43~45,60,63,92~93,99~100)

<内容>

- ・公益信託制度改革による新たな公益信託制度の創設に伴い、次の措置を講ずる。  
 ※現行の「特定公益信託」と「特定公益信託以外の公益信託」にも所要の経過措置を講ずる。

① 所得税

項目	改正案
公益信託の信託財産につき生ずる所得	所得税を非課税に（貸付信託の受益権の収益の分配に係るものは、受益権が公益信託の信託財産に引き続き属していた期間の対応部分に限る。）
贈与等による みなし譲渡課税	公益信託の受託者（個人に限る。）に対する贈与等により、居住者の有する譲渡所得の基因となる資産等の移転があった場合には、「居住者」に対しその贈与等によるみなし譲渡課税を適用
	公益信託の委託者がその有する資産を信託した場合には、その資産を信託した時において、委託者から公益信託の受託者に対して贈与等によりその資産の移転が行われたものとして、「委託者」に対しその贈与等によるみなし譲渡課税を適用
寄附金控除	公益信託の信託財産とするために支出した公益信託に係る信託事務に関連する一定の寄附金は「寄附金控除」の対象
公益法人等に対して財産を寄附した場合の譲渡所得等の非課税措置	適用対象となる公益法人等の範囲に「公益信託の受託者（非居住者及び外国法人を除く。）」を追加するなど、所要の措置を講ずる。

② 資産税

項目	改正案
相続財産の抛出	公益信託の信託財産とするために相続財産を抛出した場合について、「相続財産を贈与した場合等の相続税の非課税制度」の対象に
公益信託から給付を受ける財産	その信託の目的にかかわらず贈与税を非課税
印紙税	公益信託の信託行為に関する一定の契約書は非課税

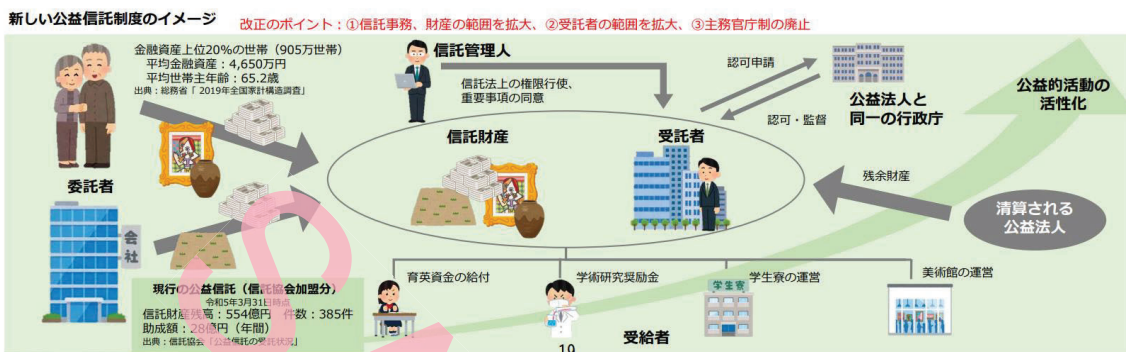
③ 法人税

項目	改正案
公益信託の信託財産に帰せられる収益及び費用	委託者及び受託者の段階で法人税は非課税
寄附金の取扱い	公益信託の信託財産とするために支出した公益信託に係る信託事務に関連する一定の寄附金は「別枠の損金算入限度額」の対象

#### ④ 消費税

項目	改正案
公益信託の信託財産に係る取引	受託者の固有資産に係る取引とは区別して消費税を課税 特定収入がある場合の仕入控除税額の調整措置の対象に

#### <図表> 新しい公益信託制度のイメージ



出典：内閣府「令和6年度 内閣府税制改正要望」

<https://www.cao.go.jp/yosan/soshiki/r06/zei/06zei.pdf>

#### <図表> ※内閣府資料

#### 公益法人制度と整合的な新公益信託制度について、公益法人並みの税制とするための所要の措置

(法務省と共同要望)

公益信託とは	委託者（財産を有する者）が、公益目的のため、その財産を受託者に託し、管理・処分させ、受託者の専門性を活用して公益目的の実現を図る制度（大正11年第62号「公益信託ニ関スル法律」） 【現行公益信託の課題】主務官庁制の下、主務官庁の許可や監督の基準が不統一であることや、税制優遇を受けるためには、別途税法上の厳しい要件（受託者は信託会社、信託財産は金銭等）を満たす必要があるため、公益法人と比べ利用されていない（信託件数：約400件、信託財産額：約500億円）。
背景・目的	<ul style="list-style-type: none"> <li>新しい資本主義が目指す「民間も公的役割を担う社会」の実現のため、公益性を担保しつつ、より使いやすい制度を構築することが求められており、①主務官庁制を廃して公益法人と共通の行政庁が公益信託の認可・監督を行う制度に改めるとともに、②公益信託の認可基準及びガバナンス等を法定する公益信託法の改正を行う予定。</li> <li>公益信託は、公益法人のような機関を作ることなく、寄附者の死後も、その意思を反映した公益的活動を実現し得る手段であり、企業や国民が社会貢献を行う際の手段としての選択肢となるとともに、公益法人と相互のシナジー効果も期待される。</li> </ul> <p>○新しい資本主義のグランドデザイン及び実行計画2023改訂版（令和5年6月16日閣議決定）（抜粋） 「公益法人が事業を迅速・柔軟に変更できるよう、変更認定手続を見直すとともに、公益信託の活用を推進させるため、税制優遇を受けられる受託者の要件を緩和し、インバウトスタートアップも参入可能とする。」（1. インバウトスタートアップに対する総合的な支援策 ④公益法人を通じた高利性の高い資金の流入の拡大） 「公益信託制度について、主務官庁による許可・監督を廃止して、公益法人認定法と共通の枠組みで公益信託の認可・監督を行う仕組みを構築する。」「このため、来年の通常国会に必要な法案の提出を図るとともに、体制整備を図る。」（2. 社会的課題を解決するNPO・公益法人等への支援 ①公益法人の改革）</p>
要望内容	公益法人制度と整合的な新公益信託制度について、公益法人並みの税制とするための所要の措置に関する要望 【所得税・法人税・相続税等】
要望結果	<p>公益信託法の改正を前提に、新公益信託制度の下で認可されたすべての公益信託が公益法人並みの税制優遇を受ける。</p> <p>具体的には・・・</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>公益信託の信託財産に係る収益・費用及び所得については非課税とする。【法人税・所得税・個人住民税・法人住民税・事業税】</li> <li>公益信託の信託財産として拠出された財産について、別枠の損金算入限度額の対象及び特定公益増進法人に対する寄附金と同様の寄附金控除の対象とする。【法人税・所得税・個人住民税・法人住民税・事業税】</li> <li>公益法人等に対して金銭以外の財産を寄附した場合の譲渡所得等の非課税措置について、対象に公益信託を追加する。【所得税】</li> <li>公益信託の信託財産とするために相続財産を拠出した場合について、相続財産を贈与した場合等の相続税の非課税制度の対象とする。【相続税】</li> <li>受託者の法人・個人に関わらず、個人が公益信託から学費に充てるため給付を受けた財産について、非課税とする。【所得税・贈与税】</li> <li>公益信託認可を受けた公益信託の契約書に係る印紙税を非課税とする。【印紙税】</li> <li>信託事務の範囲拡大に伴い消費税について所要の措置を行う。【消費税・地方消費税】</li> </ul>

## 二 資産税

### 1 住宅資金贈与の贈与税の非課税措置等の延長（大綱 P49～52）

「住宅資金贈与の贈与税の非課税措置」と「相続時精算課税制度の特例」の適用期限が3年延長される。

【関連法規】 措法 70 の 2 ・ 70 の 3

#### (1) 住宅資金贈与の贈与税の非課税措置

##### ① 適用期限：3年延長（令和8年12月31日まで）

区 分		現 行	改正案
適用期限		令和5年12月31日まで	令和8年12月31日まで
非課税 限度額	質の高い住宅	1,000万円	
	一般住宅	500万円	
床面積要件		50㎡以上（受贈者が合計所得金額1,000万円以下の場合：40㎡以上）	

##### ② 「質の高い住宅」の要件の見直し（次のいずれかに該当すること）

要 件	現 行	改正案
省エネ	断熱等性能等級4以上 又は 一次エネルギー消費量等級4以上	断熱等性能等級5以上 かつ 一次エネルギー消費量等級6以上※
耐 震	耐震等級2以上 又は 免震建築物	
バリアフリー	高齢者等配慮対策等級3以上	

※令和6年1月1日以後に贈与により取得する住宅取得等資金に係る贈与税について適用

ただし、新築住宅のうち「令和5年12月31日以前に建築確認を受けているもの」又は「令和6年6月30日以前に建築されたもの」は現行と同様の要件

※中古住宅・増改築は現行と同様の要件

#### (2) 特定の贈与者から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の相続時精算課税制度の特例

##### ・適用期限：3年延長（令和8年12月31日まで）

区 分	現 行	改正案
適用期限	令和5年12月31日まで	令和8年12月31日まで
贈与者(親・祖父母)の年齢要件	なし（60歳未満でも選択可）	

<図表> ※国交省資料

**住宅取得等資金に係る贈与税の非課税措置等**

○ 住宅取得等資金に係る贈与税の非課税措置について、以下のとおり3年間(令和6年1月1日～令和8年12月31日)延長する。

贈与税非課税限度額	質の高い住宅 1,000万円	一般住宅 500万円
床面積要件	50㎡以上 ※合計所得金額が1,000万円以下の受贈者に限り、40㎡以上50㎡未満の住宅についても適用。	
質の高い住宅の要件	以下のいずれかに該当すること。	
新築住宅	①断熱等性能等級5以上かつ一次エネルギー消費量等級6以上 ※令和5年末までに建築確認を受けた住宅又は令和6年6月30日までに建築された住宅は、断熱等性能等級4又は一次エネルギー消費量等級4以上 ②耐震等級2以上又は免震建築物 ③高齢者等配慮対策等級3以上	
既存住宅・増改築	①断熱等性能等級4又は一次エネルギー消費量等級4以上 ②耐震等級2以上又は免震建築物 ③高齢者等配慮対策等級3以上	

○ 親の年齢が60歳未満であっても相続時精算課税制度を選択できる特例措置についても、3年間延長する。

(3) 東日本大震災の被災者に係る住宅資金贈与の贈与税の非課税措置

・ 対象者：「警戒区域設定指示等の対象区域の被災者」に限定※

※令和6年1月1日以後に贈与により取得する住宅取得等資金に係る贈与税について適用

<図表> ※復興庁資料

令和6年度税制改正の概要

その他：被災者が直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税措置



**改正概要**

○ 東日本大震災の被災者が直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税措置について、警戒区域設定指示等の対象区域の被災者のみに対象を限定した上で、引き続き非課税措置。

**改正後の特例の内容**

○ 警戒区域設定指示等の対象区域内に所在する住宅に居住していた者等が警戒区域設定指示等が解除された日以後、一年を経過する日までの間に直系尊属から贈与を受けた住宅取得等資金のうち最大1,500万円までの金額について贈与税を非課税とする。

贈与税非課税限度額	質の高い住宅	一般住宅	<参考> 全国一般措置の非課税限度額 <table border="1"> <tr> <td>質の高い住宅</td> <td>一般住宅</td> </tr> <tr> <td>1,000万円</td> <td>500万円</td> </tr> </table>		質の高い住宅	一般住宅	1,000万円	500万円
	質の高い住宅	一般住宅						
1,000万円	500万円							
	1,500万円	1,000万円						
床面積要件	50㎡以上 ※合計所得金額が1,000万円以下の受贈者に限り、40㎡以上50㎡未満の住宅についても適用。							
質の高い住宅の要件	新築住宅	①断熱等性能等級5以上かつ一次エネルギー消費量等級6以上 ※令和5年末までに建築確認を受けた住宅又は令和6年6月30日までに建築された住宅は、断熱等性能等級4又は一次エネルギー消費量等級4以上 ②耐震等級2以上又は免震建築物 ③高齢者等配慮対策等級3以上						
	既存住宅増改築	①断熱等性能等級4又は一次エネルギー消費量等級4以上 ②耐震等級2以上又は免震建築物 ③高齢者等配慮対策等級3以上						

※大綱・上記復興庁資料でも適用期限の延長の記載がない(詳細の確認が必要)。



2 事業承継税制の承継計画の提出期限の延長 (大綱 P18~19,50)

法人版事業承継税制と個人版事業承継税制について、コロナの影響が長期化したことを踏まえ、承継計画の提出期限が2年延長される。

【関連法規】 措法70の6の8~70の7の8

<内容>

- ・法人版事業承継税制の「特例承継計画」と個人版事業承継税制の「個人事業承継計画」の提出期限：2年延長（令和8年3月31日まで）

制度	提出期限 (改正案)	適用期限
法人版事業承継税制 (非上場株式等に係る相続税・贈与税の納税猶予の特例)	2年延長	令和9年12月31日まで
個人版事業承継税制 (個人の事業用資産に係る相続税・贈与税の納税猶予)	令和8年3月31日まで	令和10年12月31日まで

<図表> ※経産省資料

(2-3) 法人版・個人版事業承継税制に係る所要の措置 (相続税・贈与税)

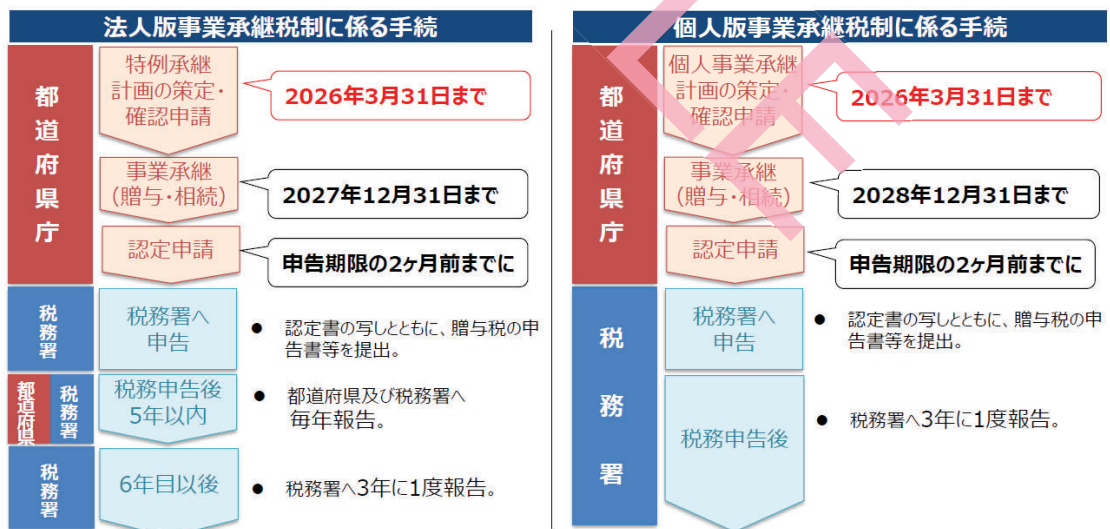
延長

- 事業承継税制は、中小企業の円滑な世代交代を通じた生産性向上のために、**事業承継時の贈与税・相続税負担を実質ゼロ**にする時限措置。
- コロナの影響が長期化したことを踏まえ、法人版・個人版の**特例承継計画の提出期限を2年延長**することとし、適用期限の到来に向けて、**早期事業承継への支援体制の構築**を図る。

改正概要

※赤字が改正箇所

【特例承継計画の提出期限：法人版・個人版いずれも**令和7年度末**】



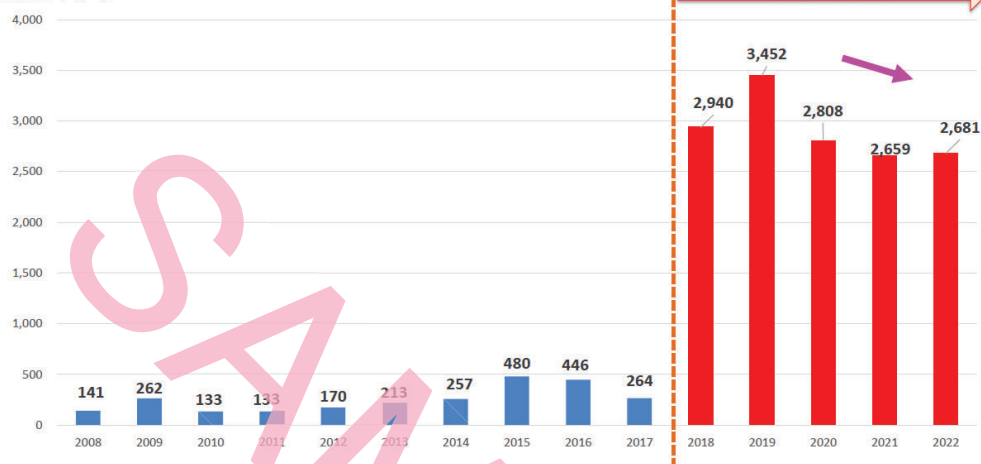
<図表> ※経産省資料

### (参考) 事業承継税制の活用状況

- 事業承継税制は、地域の経済や雇用を支え、成長を志向する中小企業に多く活用されている。
- 特例承継計画（法人版）の活用件数は、コロナ禍前（2018・2019年）は増加したもののコロナ禍（2020年～2022年）は落ち込んだ。急激な経営環境の変化により、中小企業の事業承継の検討が遅れている。

#### コロナ等による活用の遅れ

##### ● 活用件数の推移



※2017年度以前は計画認定件数、2018年度以降は特例承継計画申請件数をカウント。

19

#### <実務上のポイント>

- 「承継計画の提出期限」の延長は令和4年度改正（令和5年3月31日を令和6年3月31日に1年延長）に続いて2回目だが、前回と同様、今回も「適用期限」は延長されていない。
- 大綱には「法人版事業承継税制」について次のとおり「令和9年12月末までの適用期限については今後とも延長を行わない」旨が記載されている。
- 贈与時点で会社の役員を3年以上務める必要があり、適用期限は延長されていないため、まだ役員でない人を後継者にする場合には、早期に就任する必要がある。
- 「個人版事業承継税制」も同様に適用期限の延長を行わないと考えられる。

#### 【令和6年度税制改正大綱 18 ページ】

この特例措置は、日本経済の基盤である中小企業の円滑な世代交代を通じた生産性向上が待ったなしの課題であるために事業承継を集中的に進める観点の下、贈与・相続時の税負担が生じない制度とするなど、極めて異例の時限措置としていることを踏まえ、令和9年12月末までの適用期限については今後とも延長を行わない。

事業承継を検討している中小企業経営者及び個人事業者の方々には、適用期限が到来することを見据え、早期に事業承継に取り組むこと及び政府・関係団体には、目的達成のため一層の支援体制の構築を図ることを強く期待する。

3 土地に係る固定資産税の負担調整措置の延長 (大綱 P19~20,47)

税負担の公平性等の観点から、納税者の負担感に配慮しつつ、段階的に負担水準の均衡化を進めるため、3年間、現行制度を継続する。

【関連法規】 地方税法附則 18・25

<内容>

- ・対象期間：3年延長（令和6年度～令和8年度）
- ・現行の負担調整措置の仕組みを継続
  - （例）商業地等に係る条例減額制度、税負担急増土地に係る条例減額制度
- ・据置年度において簡易な方法により価格の下落修正ができる特例措置を継続
- ・都市計画税も同様

<図表> ※国交省資料



【今後の検討】  
 税負担の公平性や市町村の基幹税である固定資産税の充実確保の観点から、固定資産税の負担調整措置のあり方について引き続き検討を行う。

4 土地・住宅税制の延長（資産税関連）（大綱 P50～51,56～58）

・土地・住宅に対する登録免許税・印紙税・固定資産税・不動産取得税について、次のとおり適用期限が延長される（制度の詳細は次ページ以降の図表参照）。

(1) 登録免許税

制 度	改正案（適用期限）
① 住宅用家屋の所有権の保存登記・移転登記、住宅取得資金の貸付け等に係る抵当権の設定登記に対する登録免許税の税率の軽減措置	3年延長 (令和9年3月31日まで)
② 特定認定長期優良住宅の所有権の保存登記等に対する登録免許税の税率の軽減措置	
③ 認定低炭素住宅の所有権の保存登記等に対する登録免許税の税率の軽減措置	
④ 特定の増改築等がされた住宅用家屋の所有権の移転登記に対する登録免許税の税率の軽減措置	

(2) 印紙税

制 度	改正案（適用期限）
不動産の譲渡に関する契約書等に係る印紙税の税率の特例措置	3年延長 (令和9年3月31日まで)

(3) 固定資産税

制 度	改正案（適用期限）
① 新築住宅に係る固定資産税の税額の減額措置	2年延長 (令和8年3月31日まで)
② 新築の認定長期優良住宅に係る固定資産税の税額の減額措置	
③ 耐震改修を行った一定の住宅に係る固定資産税の税額の減額措置	
④ バリアフリー改修を行った一定の住宅に係る固定資産税の税額の減額措置	
⑤ 省エネ改修を行った一定の住宅に係る固定資産税の税額の減額措置	

(4) 不動産取得税

制度	改正案（適用期限）
① 宅地評価土地の取得に係る不動産取得税の課税標準を価格の2分の1とする特例措置	3年延長 (令和9年3月31日まで)
② 住宅及び土地の取得に係る不動産取得税の標準税率（本則4%）を3%とする特例措置	
③ 不動産取得税について、新築住宅を宅地建物取引業者等が取得したものとみなす日を住宅新築の日から1年（本則6月）を経過した日に緩和する特例措置	2年延長 (令和8年3月31日まで)
④ 新築住宅特例が適用される住宅の用に供する土地に係る不動産取得税の減額措置（床面積の2倍（200㎡を限度）相当額等の減額）について、土地取得後から住宅新築までの経過年数要件を緩和する特例措置	
⑤ 新築の認定長期優良住宅に係る不動産取得税の課税標準の特例措置	

<図表> (1)①関連 ※国交省資料

### 住宅用家屋の所有権の保存登記等に係る特例措置の延長（登録免許税）

住宅取得に係る負担の軽減、良質な住宅ストックの形成・流通の促進を図るため、住宅用家屋の所有権の保存登記等に係る特例措置を3年間延長する。

#### 施策の背景

- 住宅価格は年々上昇傾向。
- 住宅取得環境は引き続き厳しい状況にあり、住宅取得者の初期負担軽減が必要。

○本特例は、住宅取得の初期負担を軽減し、内需の柱である住宅投資を喚起する観点から、60年以上にわたって措置。

○住宅の取得や、子供の人数、生活状況等に応じた柔軟な住替えの推進が必要（「住生活基本計画」（令和3年3月19日閣議決定））。

○住宅の取得環境が悪化する中、住宅取得に係る負担軽減措置を引き続き実施する必要。

#### 不動産価格指数（全国）

(出典)不動産価格指数:2019年1月を1.00として表示

#### 住宅所要資金の年収倍率（全国）

(出典)住宅金融支援機構「フラット35利用者調査」

#### 要望の結果

##### 特例措置の内容

【登録免許税】

- 所有権の保存登記について税率軽減（本則 0.4%→特例 0.15%）
- 所有権の移転登記について税率軽減（本則 2% →特例 0.3%）
- 抵当権の設定登記について税率軽減（本則 0.4%→特例 0.1%）

##### 結果

- 現行の措置を3年間（令和6年4月1日～令和9年3月31日）延長する。

#### 【本特例による負担軽減効果(例)】

<新築住宅の場合>

- 保存登記: 2.5万円軽減(4万円→1.5万円)
- 抵当権設定登記: 4.5万円軽減(6万円→1.5万円)

<中古住宅の場合>

- 移転登記: 22.1万円軽減(26万円→3.9万円)
- 抵当権設定登記: 4.5万円軽減(6万円→1.5万円)

(※)2,000万円(固定資産税評価額1,300万円、新築建物価格認定基準表額:1,000万円)の住宅を取得(借入額1,500万円)した場合を想定

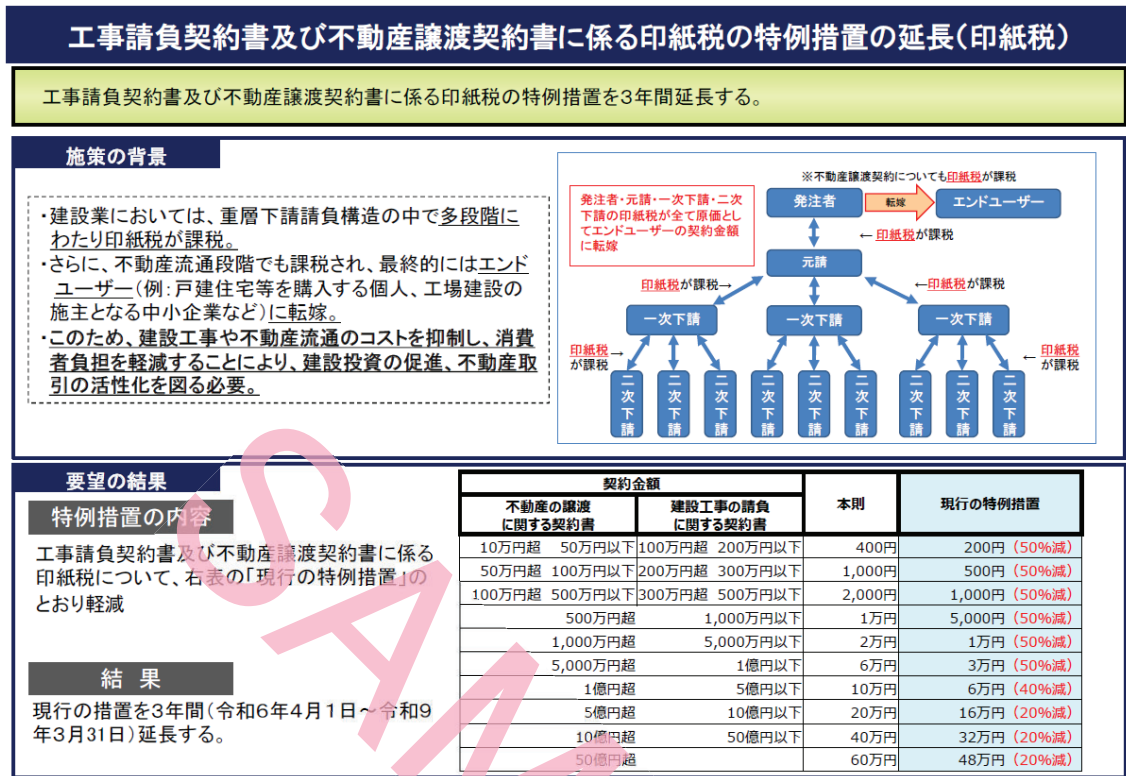
<図表> (1)②・(3)②・(4)⑤関連 ※国交省資料

省エネ性能等に優れた住宅の普及促進に係る特例措置の延長 (登録免許税・不動産取得税・固定資産税)	
省エネ性能等に優れた住宅の普及を促進するため、以下のとおり認定住宅に係る上乗せ措置について、登録免許税の特例措置を3年間延長、不動産取得税・固定資産税の特例措置を2年間延長する。	
<b>施策の背景</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 我が国では、2050年カーボンニュートラルの実現に向けて2030年度に温室効果ガス46%削減(2013年度比)を目指すため、家庭部門のCO2排出量を2030年度に66%削減(2013年度比)する目標を掲げている。(地球温暖化対策計画(令和3年10月22日閣議決定))</li> <li>○ 地球温暖化対策計画等も踏まえ、改正建築物省エネ法が令和4年6月17日に公布され、2025年4月(予定)からすべての新築住宅に省エネ基準の適合義務が課せられるとともに、2030年度までに新築についてZEH水準の省エネ性能の確保を目指す。</li> <li>○ 2022年10月に、認定長期優良住宅及び認定低炭素住宅の認定基準がZEH水準へ引き上げられた。</li> <li>○ 長寿命でライフサイクルCO2排出量が少ない認定長期優良住宅や高度な省エネ性能を有する認定低炭素住宅の普及促進を図り、引き続き脱炭素社会に向けた良質な住宅ストックの形成を図る必要がある。</li> </ul>	
<b>要望の結果</b>	
<b>特例措置の内容</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>○認定長期優良住宅に係る特例措置</li> <li><b>【登録免許税】</b> 税率を一般住宅特例より引下げ  <ul style="list-style-type: none"> <li>&gt;所有権保存登記:一般住宅特例0.15%→0.1%</li> <li>&gt;所有権移転登記:一般住宅特例0.3% →マンション:0.1%、戸建て:0.2%</li> </ul> </li> <li><b>【不動産取得税】</b> 課税標準からの控除額を一般住宅特例より増額  <ul style="list-style-type: none"> <li>&gt;一般住宅特例1,200万円→1,300万円</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>○認定低炭素住宅に係る特例措置</li> <li><b>【登録免許税】</b> 税率を一般住宅特例より引下げ  <ul style="list-style-type: none"> <li>&gt;所有権保存登記:一般住宅特例0.15%→0.1%</li> <li>&gt;所有権移転登記:一般住宅特例0.3% →0.1%</li> </ul> </li> <li><b>【固定資産税】</b> 一般住宅特例(1/2を減額)の適用期間を延長  <ul style="list-style-type: none"> <li>&gt;戸建て:3年間→5年間、マンション:5年間→7年間</li> </ul> </li> </ul>
<b>結果</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>○登録免許税 : 現行の措置を3年間(令和6年4月1日～令和9年3月31日)延長する。</li> <li>○不動産取得税・固定資産税 : 現行の措置を2年間(令和6年4月1日～令和8年3月31日)延長する。</li> </ul>	

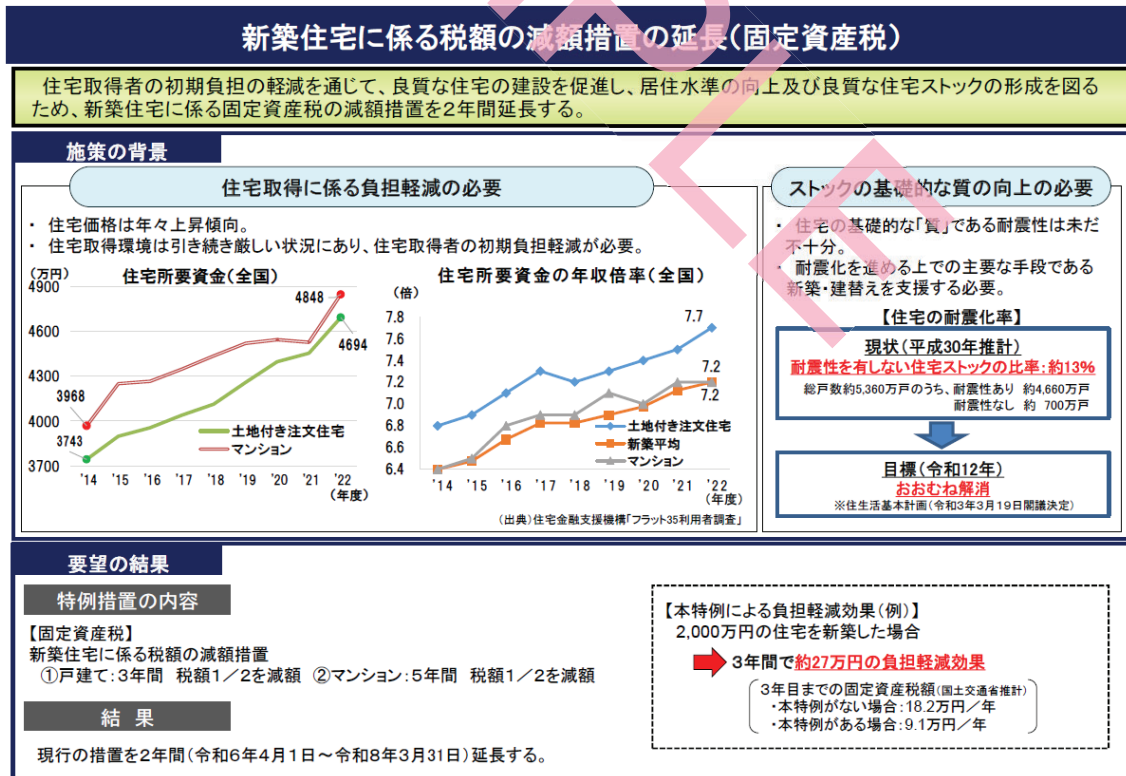
<図表> (1)④関連 ※国交省資料

買取再販で扱われる住宅の取得に係る特例措置の延長(登録免許税)	
既存住宅流通・リフォーム市場の活性化を図るため、宅地建物取引業者が既存住宅を取得し、一定の質の向上を図るためのリフォームを行った後、個人の自己居住用住宅として譲渡する場合において、買主による移転登記に課される登録免許税を減額する特例措置を3年間延長する。	
<b>施策の背景</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>○買取再販は、不動産の企画・販売力のある事業者が、既存住宅を一旦取得し、効率的・効果的にリフォームを行った上で、エンドユーザーに販売する事業形態。</li> <li>○ノウハウのある事業者が質の向上を行っていることが、消費者に安心感を与え、既存住宅流通・リフォーム市場の活性化に大きく寄与。また、空き家の有効活用にも有力な手段となるため、本特例措置の延長は必要。</li> </ul>	
<b>目標</b> 2030年までに既存住宅流通及びリフォームの市場規模を14兆円とする。(2018年:12兆円)(住生活基本計画(令和3年3月閣議決定))	
<b>要望の結果</b>	
<b>特例措置の内容</b>	宅地建物取引業者により一定の質の向上を図るための改修工事が行われた既存住宅を取得する場合に、買主に課される登録免許税の税率を一般住宅特例より引下げ。
<p> <b>売主</b> → <b>事業者</b> (リフォーム工事(一定の質の向上※)) → <b>買主</b>  <small>※耐震、省エネ、バリアフリー、水回り等のリフォーム</small>  <b>買主</b> 所有権移転登記 0.1% (本則2%、一般住宅特例0.3%)         </p> <p> <b>登録免許税</b>  <b>不動産取得税 (別途、減額措置あり)</b> </p> <p> <b>登録免許税</b>  <b>不動産取得税</b> </p>	
<b>結果</b> 現行の措置を3年間(令和6年4月1日～令和9年3月31日)延長する。	

<図表> (2)関連 ※国交省資料



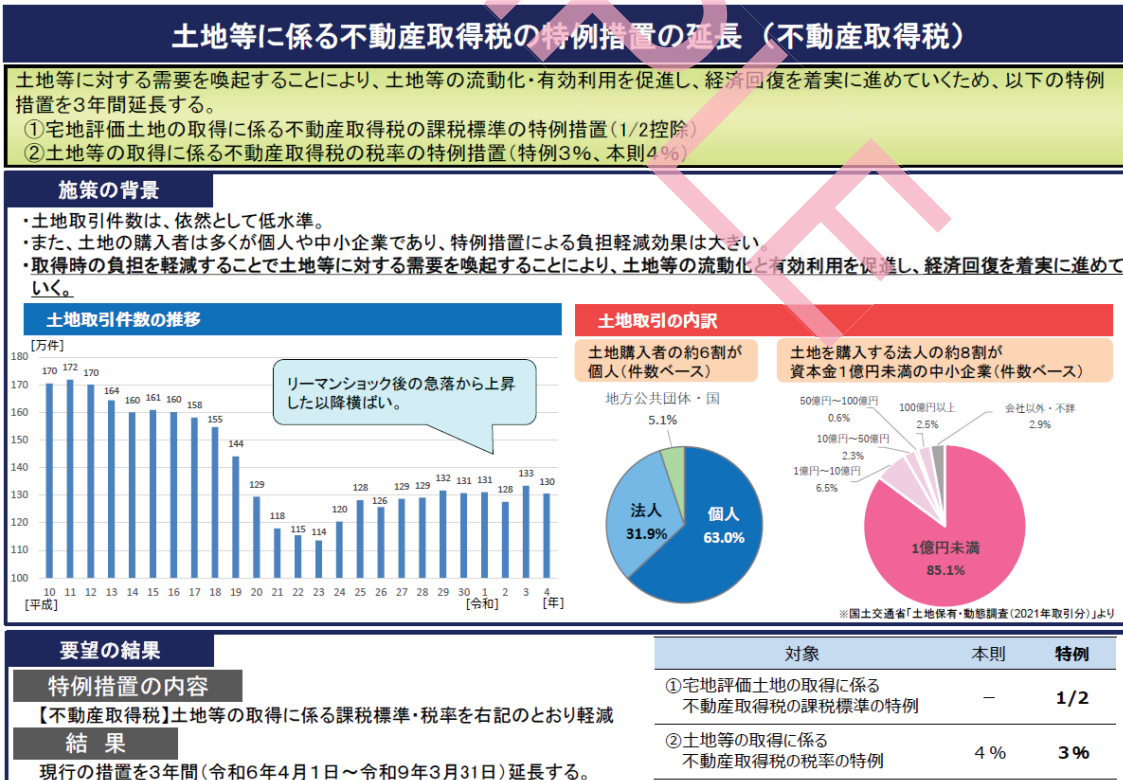
<図表> (3)①関連 ※国交省資料



<図表> (3)③④⑤関連 ※国交省資料



<図表> (4)①②関連 ※国交省資料





5 その他の改正

(1) 産業競争力強化法に基づく事業再編に係る登録免許税の軽減措置 (大綱 P48,51)

<内容>

① 事業再編計画による軽減措置の延長

- ・適用期限：3年延長 (令和9年3月31日までの間に認定を受け、1年以内に登記)

<図表> 現行制度

租税特別措置法 第80条第1項	措置の内容	通常の税率	特例税率	軽減率	
1号	会社の設立、資本金の増加	0.7%	0.35%	▲50.0%	
2号	合併	0.15%	0.1%	▲33.3%	
(括弧書きの部分)	(資本金が増加する場合の合併)	0.7%	0.35%	▲50.0%	
3号	分割による設立又は資本金の増加	0.7%	0.5%	▲28.6%	
4号(売買)	不動産の所有権の取得	土地	2.0%	1.6%	▲20.0%
		建物	2.0%	1.6%	▲20.0%
	船舶の所有権の取得	船舶	2.8%	2.3%	▲17.9%
5号	合併時	不動産	0.4%	0.2%	▲50.0%
		船舶	0.4%	0.3%	▲25.0%
6号	分割時	不動産	2.0%	0.4%	▲80.0%
		船舶	2.8%	2.3%	▲17.9%

出典：経済産業省「産業競争力強化法における事業再編計画の認定要件と支援措置について」

[https://www.meti.go.jp/policy/jigyousaisei/kyousouryoku\\_kyouka/gaiyouR5.pdf](https://www.meti.go.jp/policy/jigyousaisei/kyousouryoku_kyouka/gaiyouR5.pdf)

② 特別事業再編計画(仮称)による軽減措置の創設

- ・産業競争力強化法の改正を前提に、特別事業再編計画(仮称)の認定を受けた一定の特別事業再編事業者(仮称)が行う次の登記の登録免許税の税率をさらに軽減する措置を創設  
※中堅・中小企業によるグループ化を促進するための措置と考えられる。

- ・適用期限：改正法の施行日から令和9年3月31日までの間に認定を受けたもの

登記の種類		通常の税率	軽減税率
合併による増資		0.15%(純増部分 0.7%)	0.1%(純増部分 0.15%)
分割による増資		0.7%	0.3%
事業に必要な資産 の譲受け	不動産	2.0%	1.2%
	船舶	2.8%	1.8%
合併時	不動産	0.4%	0.1%
	船舶		0.2%
分割時	不動産	2.0%	0.1%
	船舶	2.8%	1.8%

(2) 認定経営力向上計画に基づく事業承継に係る登録免許税・不動産取得税の特例

(大綱 P52,58)

<内容>

- ・認定経営力向上計画に基づき、合併、会社分割又は事業譲渡を行って、土地・建物を取得する場合の特例を次のとおり見直し

区分	改正案
登録免許税の特例	適用期限（令和6年3月31日まで）の到来をもって廃止 ※上記(1)②で創設される「特別事業再編計画の軽減措置」に整理・統合（経産省資料）
不動産取得税の特例	2年延長（令和8年3月31日まで）

<図表> 現行制度

<登録免許税>

登記の種類		通常税率	計画認定時の税率
不動産所有権移転の登記	事業に必要な資産の譲受けによる移転の登記	2.0%(※)	1.6%
	合併による移転の登記	0.4%	0.2%
	分割による移転の登記	2.0%	0.4%

※ 令和8年3月31日までの間、土地を売買した場合の登録免許税は、一般的に、1.5%に軽減されている。

<不動産取得税（事業譲渡の場合のみ（※1））>

取得する不動産の種類	税額	計画認定時の特例
土地・住宅	不動産の価格×3.0%	不動産の価格の1/6相当額を課税標準から控除
住宅以外の家屋	不動産の価格×4.0%(※2)	

※1 合併や一定の会社分割の場合は非課税  
※2 事務所や宿舍等の一定の不動産を除く。

出典：中小企業庁「中小企業等経営強化法に基づく支援措置活用の手引き」

[https://www.chusho.meti.go.jp/keiei/kyoka/pdf/tebiki\\_zeiseikinyu.pdf](https://www.chusho.meti.go.jp/keiei/kyoka/pdf/tebiki_zeiseikinyu.pdf)

(3) 特定創業支援等事業による支援を受けて行う会社設立登記の登録免許税の税率の軽減措置（大綱 P51）

<内容>

- ① 適用期限：3年延長（令和9年3月31日まで）
- ② 適用対象：合名会社・合資会社の設立登記を除外

区分	本則	1/2 軽減措置	
		現行	改正案
株式会社	0.7%（最低15万円）	0.35%（最低7万5,000円）	
合同会社	0.7%（最低6万円）	0.35%（最低3万円）	
合名会社・合資会社	6万円	3万円	対象外

(4) 再生可能エネルギー発電設備に係る固定資産税の課税標準の特例措置 (大綱 P53~54)

<内容>

① 適用期限：2年延長 (令和8年3月31日まで)

② 対象設備：次のとおり見直し

太陽光発電設備	<ul style="list-style-type: none"> <li>「政府の補助を受けて取得した一定の設備」を適用対象から除外</li> <li>地域脱炭素化促進事業認定設備とペロブスカイト太陽電池を適用対象に追加</li> </ul>
バイオマス発電設備	<ul style="list-style-type: none"> <li>出力が1万kW以上2万kW未満の発電設備のうち一般木質・農作物残さ区分に該当するものについて、価格に次の割合を乗じて得た額を課税標準に                     <ul style="list-style-type: none"> <li>イ 大臣配分資産又は知事配分資産：6/7 (現行：2/3)</li> <li>ロ その他の資産：6/7を参酌して11/14以上13/14以下の範囲内 (現行：2/3を参酌して1/2以上5/6以下の範囲内) で市町村の条例で定める割合</li> </ul> </li> </ul>

<図表> ※経産省資料

(5-2) 再生可能エネルギー発電設備に係る課税標準の特例措置の拡充及び延長

拡充・延長

(固定資産税)

- 2030年度のエネルギーミックス実現に向け、**地域との共生を前提**として、**再生可能エネルギーの最大限導入に取り組むことが重要**。
- **再エネ発電設備の固定資産税を3年間に渡り、一定割合軽減**する措置のうち、**太陽光発電の対象設備**について、対象の見直しを行い、**次世代型太陽電池である「ペロブスカイト太陽電池」と認定地域脱炭素化促進事業計画に従って取得した一定の設備を追加する拡充を行った上で、適用期限を2年間延長**する。

<拡充内容>

(1) ペロブスカイト太陽電池の追加		(2) 地域脱炭素化促進事業認定設備の追加	
①	グリーンイノベーション基金「 <b>次世代型太陽電池の開発プロジェクトの支援を受けて取得した設備 (ペロブスカイト太陽電池)</b> 」であること	①	温暖化対策推進法に基づき、 <b>促進区域内で、地域脱炭素化促進事業の認定を受けて取得した設備</b> であること
②	1,000kW未満であること 等	②	<b>(株) 脱炭素化支援機構の支援</b> 又は <b>経済産業省/環境省の補助金等の支援</b> を受け取得した設備であること 等

(出所：積水化学工業)

<制度全体>

対象設備	発電出力	課税標準割合※1
太陽光発電設備※2 ・ペロブスカイト太陽電池を使用した一定の設備 ・認定地域脱炭素化促進事業計画に従って取得した一定の設備	1,000kW以上	3/4 (7/12~11/12)
	1,000kW未満	2/3 (1/2~5/6)
風力発電設備	20kW以上	2/3 (1/2~5/6)
	20kW未満	3/4 (7/12~11/12)
中小水力発電設備	5,000kW以上	3/4 (7/12~11/12)
	5,000kW未満	1/2 (1/3~2/3)
地熱発電設備	1,000kW以上	1/2 (1/3~2/3)
	1,000kW未満	2/3 (1/2~5/6)
バイオマス発電設備 (2万kW未満)	1万kW以上	2/3 (1/2~5/6) ※3
	1万kW未満	1/2 (1/3~2/3)

※1 本特例措置による軽減後の課税標準の割合。固定資産税額 = 設置する設備の評価額 × 課税標準割合 × 固定資産税率 (1.4%)。

※2 「ソーラーカーポート (駐車場屋根) の導入を行う補助金の支援を受けて取得した設備等」は今回、対象から除外。

※3 「一般木質バイオマス・農作物残さ区分」については、6/7 (11/14~13/14)。

(5) コロナ感染症による特別貸付けの消費貸借契約書の印紙税の非課税措置（大綱 P63）

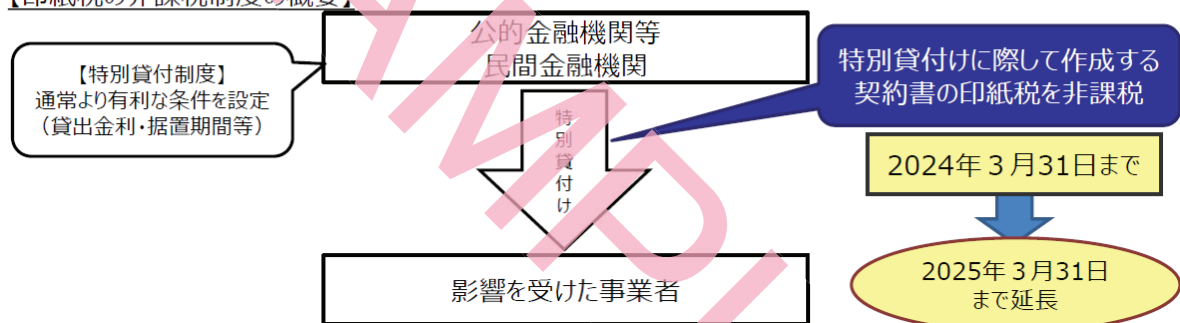
<内容>

- ・適用期限：1年延長（令和7年3月31日まで）

<図表> ※内閣府資料

<b>◆新型コロナウイルス感染症に関する特別貸付けに係る消費貸借に関する契約書の印紙税の非課税措置の延長</b> 〔内閣府等（公的金融機関等）〕〔金融庁主担、厚生労働省・農林水産省が共同要望（民間金融機関）〕	
<b>【現状及び問題点】</b>	<p>○ 新型コロナウイルス感染症によりその経営に影響を受けた事業者を対象として、公的金融機関等や民間金融機関が行う特別貸付けに際して作成される「消費貸借に関する契約書」で、<b>2024年3月31日までの間に作成されるものは、印紙税を非課税</b>としている。</p> <p><small>※新型コロナウイルス感染症等の影響に対応するための国税関係法律の臨時特例に関する法律第11条</small></p> <p>○ 長期に及ぶ新型コロナウイルス感染症の影響により依然として厳しい状況にある事業者が存在することから、引き続き、影響を受けた事業者の資金繰り支援の強化を継続する必要がある。</p>
<b>【要望結果】</b>	<p>新型コロナウイルス感染症及びそのまん延防止のための措置によりその経営に影響を受けた事業者に対して行う特別貸付けに係る消費貸借契約書の印紙税の非課税措置の適用期限を<b>1年間延長</b>する。</p>

【印紙税の非課税制度の概要】



### 三 法人課税

#### 1 賃上げ促進税制の強化（大綱 P4～5,64～68）

物価高に負けない構造的・持続的な賃上げの動きをより多くの国民に広げ、効果を深めるため、賃上げ促進税制を強化する。

【関連法規】 措法 42 の 12 の 5

#### (1) 全体像

- ・法人区分を「大企業・中小企業」から「大企業・中堅企業・中小企業」の3区分に
- ・「子育て支援・女性活躍の5%上乗せ措置」を設け、控除率は最大35%～45%に引上げ
- ・「教育訓練費増加の5%上乗せ措置」は増加割合の要件を緩和し、新要件を追加
- ・赤字の中小企業に配慮し、「5年間の繰越税額控除制度」を創設

資本金	従業員数	現行（令和4～5年度）		改正案（令和6～8年度）		
		法人区分	最大控除率	法人区分	最大控除率	繰越税額控除
1億円超	2,000人超	大企業	30%	大企業	35%	—
	2,000人以下			中堅企業		
1億円以下	—	中小企業	40%	中小企業	45%	5年間

<図表> ※経産省資料

#### (1-3) 賃上げ促進税制の拡充及び延長 (所得税・法人税・法人住民税・事業税)

拡充・延長

- 30年ぶりの高い水準の賃上げ率を一過性のものとせず、**構造的・持続的な賃上げを実現**することを目指す。

改正後【措置期間：3年間】							改正前【措置期間：2年間】					
大企業 ※1	継続雇用者 給与等支給額 (前年度比)	税額 控除率 ※6	教育 訓練費 (前年度比)	税額 控除率	両立支援 女性活躍	税額 控除率	最大 控除率	継続雇用者 給与等支給額 (前年度比)	税額 控除率	教育 訓練費 (前年度比)	税額 控除率	最大 控除率
		+3%	10%	+10%	5% 上乗せ	両立支援 女性活躍 プラチナくるみ or プラチナえるぼし	5% 上乗せ	35%	+3%	15%	+20%	5% 上乗せ
	+4%	15%	25%									
	+5%	20%	—									
	+7%	25%	—									
中堅企業 ※2	継続雇用者 給与等支給額 (前年度比)	税額 控除率	教育 訓練費 (前年度比)	税額 控除率	両立支援 女性活躍	税額 控除率	最大 控除率					
	+3%	10%	+10%	5% 上乗せ	両立支援 女性活躍 プラチナくるみ or えるぼし三段階目以上	5% 上乗せ	35%					
	+4%	25%										
中小企業 ※3	全雇用者 給与等支給額 (前年度比)	税額 控除率	教育 訓練費 (前年度比)	税額 控除率	両立支援 女性活躍	税額 控除率	最大 控除率	全雇用者 給与等支給額 (前年度比)	税額 控除率	教育 訓練費 (前年度比)	税額 控除率	最大 控除率
	+1.5%	15%	+5%	10% 上乗せ	両立支援 女性活躍 くるみ or えるぼし二段階目以上	5% 上乗せ	45%	+1.5%	15%	+10%	10% 上乗せ	40%
	+2.5%	30%										

※3 中小企業は、賃上げを実施した年度に控除しきれなかった金額の**5年間の繰越しが可能**※8。

- ※1 「資本金10億円以上かつ従業員数1,000人以上」又は「従業員数2,000人超」のいずれかに当てはまる企業は、**マルチステークホルダー方針の公表及びその旨の届出**を行うことが適用の条件。それ以外の企業は不要。
- ※2 従業員数2,000人以下の企業（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法人の従業員数の合計が1万人を超えるものを除く。）が適用可能。ただし、資本金10億円以上かつ従業員数1,000人以上の企業は、**マルチステークホルダー方針の公表及びその旨の届出**が必要。
- ※3 中小企業者等（資本金1億円以下の法人、農業協同組合等）又は従業員数1,000人以下の個人事業主が適用可能。
- ※4 継続雇用者とは、適用事業年度及び前事業年度の全月分の給与等の支給を受けた国内雇用者（雇用保険の一般被保険者に限る）。
- ※5 全雇用者とは、雇用保険の一般被保険者に限られない全ての国内雇用者。
- ※6 税額控除額の計算は、全雇用者の前事業年度から適用事業年度の給与等支給増加額に税額控除率を乗じて計算。ただし、控除上限額は法人税額等の20%。
- ※7 教育訓練費の上乗せ要件は、適用事業年度の教育訓練費の額が適用事業年度の前年度より増加している場合に限り、適用可能。
- ※8 繰越税額控除をする事業年度において、全雇用者の給与等支給額が前年度より増加している場合に限り、適用可能。

(2) 大企業向け賃上げ促進税制

物価高に負けない賃上げの牽引役として期待される常時使用従業員数 2,000 人超の大企業は、より高い賃上げへのインセンティブを強化する観点から、継続雇用者の給与等支給額の増加に応じた控除率の上乗せについて、さらに高い賃上げ率の要件を創設し、従来の 4%に加え、5%、さらには7%の賃上げを促していく。

<内容>

- ① 適用期間：3年延長（令和6年度から令和8年度まで）
- ② 大企業の税額控除率等を次のとおり見直し

要件の内容	現 行		改正案		控除率差
	トリガー	控除率	トリガー	控除率	
【ベース部分】 継続雇用者給与等支給額 の増加割合	3%以上	15%	3%以上	10%	▲5%
	4%以上	25%	4%以上	15%	▲10%
			5%以上	20%	▲5%
			7%以上	25%	±0%
【上乗せA】※1 教育訓練費の増加割合	20%以上	+5%	10%以上	+5%	±0%
【上乗せB】※2 子育て支援・女性活躍	—	—	—	+5%	+5%
最大控除率	—	30%	—	35%	+5%
控除上限	法人税額×20%				—

※1 【上乗せA】「教育訓練費の額が雇用者給与等支給額の0.05%以上」の要件を追加

※2 【上乗せB】プラチナくるみん認定又はプラチナえるぼし認定

- ③ マルチステークホルダー方針を公表しなければならない企業の範囲

現 行	改正案
資本金 10 億円以上かつ 常時使用従業員数 1,000 人以上の企業のみ	「常時使用従業員数 2,000 人超の企業」を追加

<実務上のポイント>

- 「4%の賃上げ」は25%⇒15%と10%引下げで、同レベルの控除をするには「7%の賃上げ」が必要とかなり厳しいことから、大企業向けの改正は「縮減」といえる。
- 仮に最大35%の税額控除ができる場合でも「控除上限」の改正はないため、控除しきれない可能性がある（中小企業のように繰越税額控除制度もない）。

### (3) 中堅企業向け賃上げ促進税制

従来の大企業のうち、地域における賃上げと経済の好循環の担い手として期待される従業員数 2,000 人以下の企業を新たに「中堅企業」と位置付けた上で、従来の賃上げ率の要件を維持しつつ、控除率を見直し、より高い賃上げを行いやすい環境を整備する。

#### <内容>

① 適用期間：令和 6 年度から令和 8 年度まで

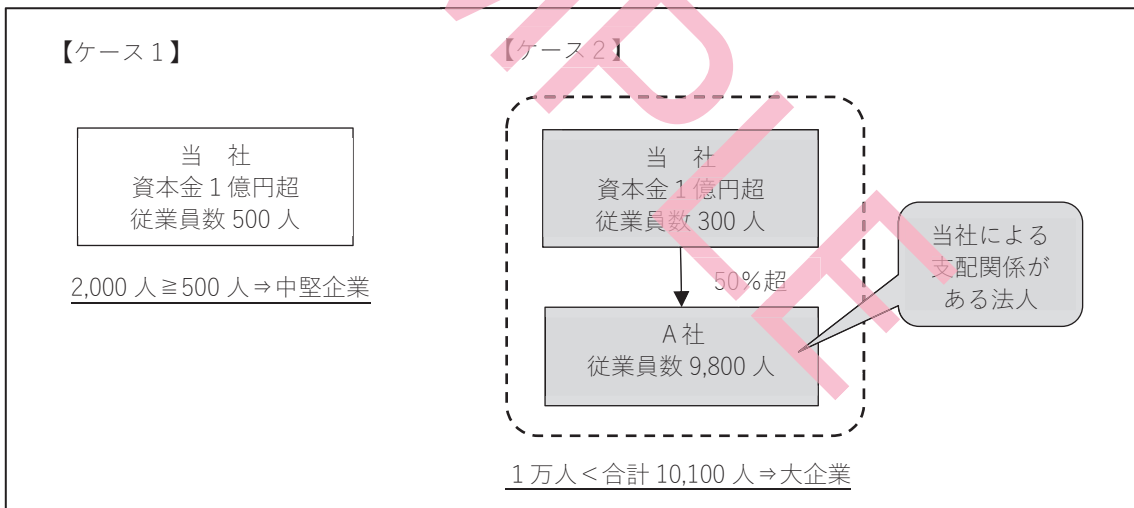
② 対象法人：青色申告書を提出する法人で「中堅企業」

⇒中小企業以外の企業で常時使用する従業員数が 2,000 人以下の企業

法人の区分		現 行	改正案
資本金 1 億円超	従業員数 2,000 人超	大企業	大企業
	従業員数 2,000 人以下		<u>中堅企業【新設】</u>
資本金 1 億円以下	—	中小企業	

③ 対象外：その法人と「その法人との間にその法人による支配関係がある法人」の常時使用する従業員数の合計数が 1 万人超⇒「大企業」に該当

#### <具体例> 「中堅企業」の判定



#### <実務上のポイント>

- 産業競争力強化法の改正により、「従業員数 2,000 人以下の企業」 = 「中堅企業」と法律上、定義することに対応したもの
- 合計 1 万人を超えるグループ企業に属している場合は、上記の判定が必要。ただし、大綱では「その法人による支配関係」とあるため、「その法人の子・孫会社」の従業員数を合計して判定すると考えられる。

④ 中堅企業の税額控除率等

要件の内容	現 行 (従来の大企業)		改正案 (中堅企業※3)		控除率差
	トリガー	控除率	トリガー	控除率	
【ベース部分】 継続雇用者給与等支給額 の増加割合	3%以上	15%	3%以上	<u>10%</u>	▲5%
	4%以上	25%	4%以上	25%	±0%
【上乗せ A】※1 教育訓練費の増加割合	20%以上	+5%	<u>10%以上</u>	+5%	±0%
【上乗せ B】※2 子育て支援・女性活躍	—	—	—	<u>+5%</u>	+5%
最大控除率	—	30%	—	<u>35%</u>	+5%
控除上限	法人税額×20%				—

※1 【上乗せ A】「教育訓練費の額が雇用者給与等支給額の 0.05%以上」の要件を追加

※2 【上乗せ B】プラチナくるみん認定、プラチナえるぼし認定又はえるぼし認定（3段階目）

※3 資本金 10 億円以上かつ従業員数 1,000 人以上の場合、マルチステークホルダー方針の公表が必要

(4) 中小企業向け賃上げ促進税制

中小企業が本税制をより使いやすいものとしていくため、従来の賃上げ要件・控除率を維持しつつ、新たに「繰越税額控除制度」を創設し、これまで本税制を活用できなかった赤字企業に対しても賃上げにチャレンジする後押しをする。

<内容>

① 適用期間：3年延長（令和6年度から令和8年度まで）

② 中小企業向けの税額控除率等を次のとおり見直し

要件の内容	現 行		改正案		控除率差
	トリガー	控除率	トリガー	控除率	
【ベース部分】 雇用者給与等支給額の 増加割合	1.5%以上	15%	1.5%以上	15%	±0%
	2.5%以上	30%	2.5%以上	30%	±0%
【上乗せ A】※1 教育訓練費の増加割合	10%以上	+10%	<u>5%以上</u>	+10%	±0%
【上乗せ B】※2 子育て支援・女性活躍	—	—	—	<u>+5%</u>	+5%
最大控除率	—	40%	—	<u>45%</u>	+5%
控除上限	法人税額×20%				—

※1 【上乗せ A】「教育訓練費の額が雇用者給与等支給額の 0.05%以上」の要件を追加

※2 【上乗せ B】プラチナくるみん認定、くるみん認定、プラチナえるぼし認定又はえるぼし認定（2・3段階目）

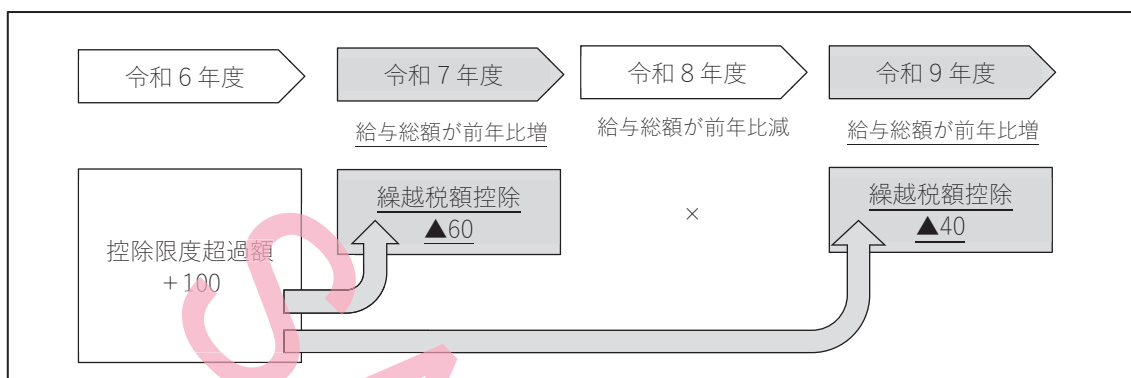


### ③ 繰越税額控除制度の創設

⇒中小企業に限り、「控除限度超過額」を5年間繰り越せる制度が創設

⇒ただし、持続的な賃上げを実現する観点から、「繰越税額控除をする事業年度」の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

#### <図解> 繰越税額控除制度のイメージ



#### <実務上のポイント>

- 5年間の繰越税額控除ができるようになったため、赤字の場合や控除上限（法人税額×20%）に抵触しても、最大限の控除が取れるように申告をする必要がある。
- 現行では「通常(ベース部分)の税額控除率」で計算して控除上限に抵触すると、「上乗せ措置」を検討する必要もないが、今後は繰越税額控除が可能となるため、可能な範囲で「上乗せ措置」を適用するべき。

### (5) 教育訓練費増加の上乗せ措置の緩和（共通）

教育訓練費を増加させた場合の上乗せ要件は、令和4年度の適用実態等を踏まえ、その適用に当たって一定程度の教育訓練費を確保するための措置を講じた上で、適用要件の緩和を行い、活用を促進する。

#### <内容>

- ・教育訓練費の増加割合の要件を次のとおり緩和
- ・ただし、教育訓練費がごくわずかの場合は容易に要件を満たせる場合があるため、「雇用者給与等支給額の0.05%以上」の教育訓練費の額とする要件を追加

	教育訓練費の増加割合		追加要件
	現行	改正案	
大企業	20%以上	10%以上	教育訓練費の額が 雇用者給与等支給額 の0.05%以上
中堅企業	—		
中小企業	10%以上	5%以上	

【ケース1】 中小企業、教育訓練費：当年 105 万円・前年 100 万円、雇用者給与等支給額：1 億円

要件	現行	改正案
教育訓練費の増加割合	× (5%増加<10%)	○ (5%増加≧5%)
雇用者給与等支給額との比較	—	○ (1億円×0.05%=5万円≦105万円)
判定	対象外	対象

※現行の問題点：積極的に教育訓練を行っていても、一定程度増加しなければ適用できない。

【ケース2】 大企業、教育訓練費：当年 40 万円・前年 25 万円、雇用者給与等支給額：10 億円

要件	現行	改正案
教育訓練費の増加割合	○ (60%増加≧20%)	○ (60%増加≧10%)
雇用者給与等支給額との比較	—	× (10億円×0.05%=50万円>40万円)
判定	対象	対象外

※現行の問題点：教育訓練費がごくわずかな場合、少し増加しても適用できる。

#### (6) 子育て支援・女性活躍の上乗せ措置の創設（共通）

子育てと仕事の両立支援や女性活躍の推進の取組みを後押しする観点から、こうした取組みに積極的な企業に対する厚生労働省による認定制度（「くるみん」、「えるぼし」）を活用し、控除率の上乗せ措置を講ずる。

#### <内容>

- ・次の「くるみん」又は「えるぼし」の認定を受けた場合には、控除率5%を上乗せする措置を創設

認定制度	くるみん（子育て支援）			えるぼし（女性活躍）			
	プラチナ	くるみん	トライ	プラチナ	3段目	2段目	1段目
区分							
大企業	○	—	—	○	—	—	—
中堅企業	○	—	—	○	○	—	—
中小企業	○	○	—	○	○	○	—

※くるみん：「子育てサポート企業」として、厚生労働大臣の認定を受けた証

※えるぼし：女性の活躍推進に関する状況等が優良な事業主として、厚生労働大臣の認定を受けた証

(7) マルチステークホルダー方針の公表の見直し（大企業・中堅企業）

- ・中堅企業向け賃上げ促進税制も「資本金 10 億円以上かつ従業員数 1,000 人以上」の場合には公表が必要
- ・「従業員数 2,000 人」で大企業と中堅企業を区分することに伴い、「従業員数 2,000 人超」も追加。これにより、「資本金 1 億円超 10 億円未満の大企業」も対象に
- ・インボイス制度の実施に伴い、消費税の免税事業者との適切な関係の構築の方針についても記載が行われるよう、マルチステークホルダー方針の記載事項を明確化

<図表> マルチステークホルダー方針公表の対象法人

資本金 10 億円以上	中堅企業 (対象)	中堅企業 (対象)	大企業 (対象)
1 億円超 10 億円未満	中堅企業 (対象外)		大企業 (対象【追加】)
1 億円以下	中小企業 (対象外)		
	従業員数 1,000 人未満	1,000 人以上 2,000 人以下	2,000 人超

(8) 外形標準課税との関係

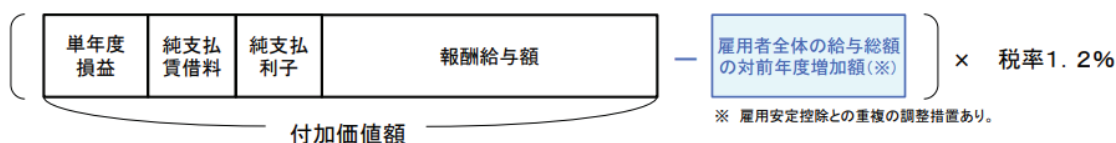
- ① 現行の「控除対象雇用者給与等支給増加額」を付加価値割の課税標準から控除できる制度を 3 年延長
- ② 令和 7 年度から外形標準課税の「減資への対応」を行うことに伴い、「中小企業者等」向けの控除制度を追加

対象者	主な要件	対象年度	
		現行	改正案
① 法人	継続雇用者の給与総額が 対前年度増加率 3% 以上	令和 4 年度 ～令和 5 年度	令和 6 年度 ～令和 8 年度
② 中小企業者等【追加】	雇用者の給与総額が 対前年度増加率 1.5% 以上	—	令和 7 年度 ～令和 8 年度

※雇用安定控除との調整措置あり

<図表> ※総務省「第 7 回 地方法人課税に関する検討会」資料

<法人事業税付加価値割の算定(イメージ)>



(9) その他

- ・給与等の支給額から控除する「給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額」  
⇒「看護職員処遇改善評価料及び介護職員処遇改善加算その他の役務の提供の対価の額」を除外

2 大法人の特定税額控除不適用措置の強化 (大綱 P5,66)

企業マインドを変革させ、果敢な経営判断を促す観点から、収益が拡大しているにもかかわらず賃上げにも国内投資にも消極的な企業に対しては、特定の租税特別措置の適用を停止する措置を強化する。

【関連法規】 措法 42 の 13⑤

<内容>

(1) 適用期限：3年延長 (令和8年度末まで)

不適用措置の対象	・研究開発税制 ・地域未来投資促進税制 ・5G導入促進税制 ・デジタルトランスフォーメーション(DX)投資促進税制 ・カーボンニュートラル(CN)投資促進税制
----------	---

※今回不適用規定の対象に追加はないが、「戦略分野国内生産促進税制」の中で同様の不適用措置が設けられる。

(2) 要件が強化される大法人

現 行	改正案
前年度が黒字で資本金 10 億円以上かつ 常時使用従業員数 1,000 人以上の企業のみ	前年度が黒字で 「 <u>常時使用従業員数 2,000 人超の企業</u> 」を追加

<図表> 要件が強化される大法人

資本金 10 億円以上	大法人 (通常要件)	大法人 (要件強化)	
1 億円超 10 億円未満		大法人 (要件強化【追加】)	
1 億円以下	中小法人 (不適用規定の対象外)		
	従業員数 1,000 人未満	1,000 人以上 2,000 人以下	2,000 人超

<実務上のポイント>

- 賃上げ促進税制 (大企業・中堅企業) の「マルチステークホルダー方針の公表」の対象法人と基本的に同じ範囲となる。

(3) 「要件が強化される大法人」の要件を次のとおり見直し

要件（全て満たした場合、不適用）	現 行	改正案
① 所得金額	対前年度比で増加	
② 継続雇用者の給与等支給額	対前年度増加率1%未満	
③ 国内設備投資額	減価償却費×30%以下	減価償却費× <u>40%</u> 以下

(参考)「通常の要件の大法人」の要件

要件（全て満たした場合、不適用）	現 行 ※改正なし
① 所得金額	対前年度比で増加
② 継続雇用者の給与等支給額	対前年度以下
③ 国内設備投資額	減価償却費×30%以下

<図表> ※経産省資料

(参考) 租税特別措置の不適用措置の見直しについて

- 収益が拡大しているにもかかわらず賃上げにも投資にも消極的な大企業に対して講ずることとしている、研究開発税制等の一部の租税特別措置の税額控除の適用を停止する措置について、その期間を3年間延長するとともに、要件を一部見直す。

【制度概要】 【適用期限：令和8年度末まで】 ※赤字：令和6年度税制改正における変更点

下記の①～③の全てを満たす**資本金1億円超の大企業**は不適用措置の対象。

- ① **所得金額**：対前年度比で増加
- ② **継続雇用者の給与等支給額**：
  - ・大企業（下記以外の場合）：対前年度以下
  - ・前年度が黒字の大企業（資本金10億円以上かつ従業員数1,000人以上、又は、従業員数2,000人超）：  
対前年度増加率1%未満
- ③ **国内設備投資額**：
  - ・大企業（下記以外の場合）：当期の減価償却費の3割以下
  - ・前年度が黒字の大企業（資本金10億円以上かつ従業員数1,000人以上、又は、従業員数2,000人超）：  
当期の減価償却費の4割以下

【対象となる租税特別措置】

研究開発税制、地域未来投資促進税制、5G導入促進税制、デジタルトランスフォーメーション投資促進税制、カーボンニュートラル投資促進税制

9

(4) その他

- ・「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「給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額」  
⇒「看護職員処遇改善評価料及び介護職員処遇改善加算その他の役務の提供の対価の額」を除外

3 中小企業事業再編投資損失準備金制度の拡充（大綱P5～6,67,74～75）

成長意欲のある中堅・中小企業が、複数の中小企業を子会社化し、グループ一体となって成長していくことを後押しするため、「複数回のM&A」を実施する場合に積立率を最大100%に拡充し、据置期間を10年に延長する措置を講じる。

【関連法規】 措法56

<内容>

(1) 適用期限：現行制度を3年延長（令和9年3月31日までの間に認定を受けたもの）

(2) 複数回のM&Aを支援するため、「拡充枠」を追加

区分	現行制度（3年延長）	拡充枠（改正案）
認定要件	令和9年3月31日までの間に 経営力向上計画の認定	産業競争力強化法の改正法の施行日から令和9年3月31日までの間に 特別事業再編計画（仮称）の認定
M&A要件	（なし）	過去5年以内にM&Aの実績あり
株式の取得価額	10億円以下	1億円以上100億円以下
積立率	70%	2回目90%、3回目以降100%
準備金の取崩し	5年経過後5年間	10年経過後5年間

<図表> ※経産省資料

（2-2）中小企業事業再編投資損失準備金の拡充及び延長  
（中堅・中小グループ化税制）

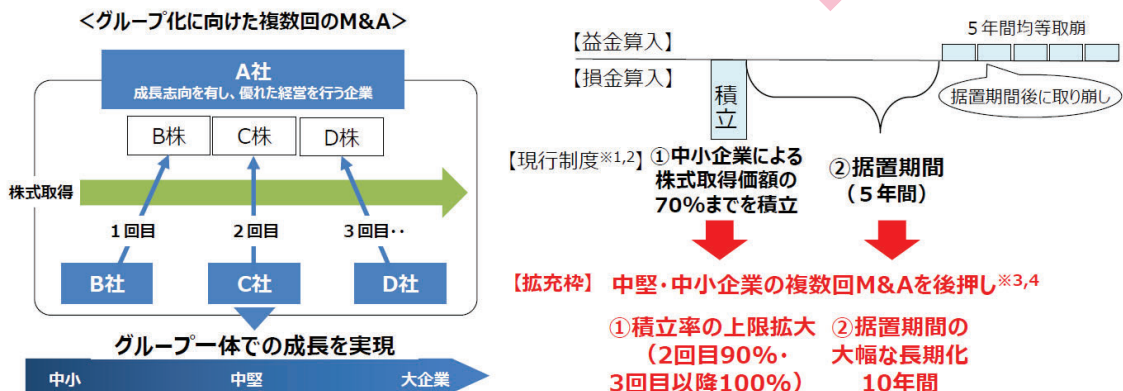
拡充・延長

（法人税・法人住民税・事業税）

- 成長意欲のある中堅・中小企業が、複数の中小企業を子会社化し、親会社の強みの横展開や経営の効率化によって、グループ一体となって飛躍的な成長を遂げることが期待される中、グループ化に向けて複数回のM&Aを実施する場合、簿外債務リスクや経営統合リスクといった減損リスクが課題。
- こうしたリスクも踏まえ、現行の中小企業事業再編投資損失準備金を拡充・延長し、中堅・中小企業によるグループ化に向けた複数回M&Aを集中的に後押しするため積立率や据置期間を深掘りする新たな枠を創設する。

改正概要

※赤字が改正箇所 【適用期限：令和8年度末】



※1 認定からM&A実施までの期間を短縮できるよう、計画認定プロセスを見直し。  
 ※2 簿外債務が発覚した等により、減損処理を行った場合や、取得した株式を売却した場合等には、準備金を取り崩し。  
 ※3 産業競争力強化法において新設する認定を受けることが要件（拡充枠は過去5年以内にM&Aの実績が必要）。  
 ※4 中堅企業は2回目以降のM&Aから活用可能。

<実務上のポイント>

- 「特別事業再編計画（仮称）」の認定手続を要確認（産業競争力強化法の改正）。経産省資料より対象企業は中堅企業と中小企業になると考えられる。
- 現行制度の「経営力向上計画」の認定に比べ、拡充枠の「特別事業再編計画（仮称）」の認定手続はハードルが高いと考えられる。現行の「事業再編計画」は「計画期間」「生産性の向上」「財務の健全性」「雇用への配慮」「事業構造の変更」「前向きな取組」の6要件を満たした計画を作成する必要がある。
- 拡充枠の株式の取得価額要件について、M&Aでは購入する株式対価の設定にあたり、退職金の支給やM&A後の顧問料などを含めるため、拡充枠の適用可否も含めてスキームを検討する必要がある。
- 経産省資料の左下には「拡充枠は過去5年以内にM&Aの実績が必要」「中堅企業は2回目以降のM&Aから活用可能」とあるように、1回目のM&Aで拡充枠は利用できず、次のような利用が考えられる。

<図表> 想定される中小企業と中堅企業の利用制度

M & A の回数	中小企業	中堅企業
1 回目	現行制度 (70%)	(対象外)
2 回目	現行制度 (70%) 又は <u>拡充枠 (90%)</u>	<u>拡充枠 (90%)</u>
3 回目	現行制度 (70%) 又は <u>拡充枠 (100%)</u>	<u>拡充枠 (100%)</u>

(3) 表明保証保険契約の適用除外（現行制度・拡充枠共通）

適用除外	一定の表明保証保険契約を締結している場合は、本制度の対象外
取崩し事由	準備金積立後も一定の表明保証保険契約を締結すると「全額取崩し」が必要

<実務上のポイント>

- どのような契約が該当するのか詳細の確認が必要（大綱には記載なし）

(4) 経営力向上計画(※)の認定手続（現行制度）

- ・認定からM&A実施までの期間を短縮できるよう、その事業承継等に係る事業承継等事前調査が終了した後（最終合意前に限る。）もその経営力向上計画の認定ができることとする運用の改善を行う。

※「事業承継等事前調査に関する事項」の記載があるものに限る。

4 地域未来投資促進税制の拡充（大綱 P73～74）

主務大臣の確認要件の見直しを行った上で、「成長志向型中堅企業」に係る要件を満たす場合に機械装置等の税額控除率の引上げを行う。

【関連法規】 措法 42 の 11 の 2

<内容>

(1) 特別償却率又は税額控除率の引上げ措置の対象

- ・「中堅企業枠」を新設し、次の要件の全てを満たすことにつき主務大臣の確認を受けた場合を引上げ措置の対象に追加

区 分	改正案
適用要件	イ 産業競争力強化法の特定中堅企業者（仮称） ※常時使用する従業員数 2,000 人以下などの要件を満たす企業
	ロ 「パートナーシップ構築宣言」を公表
	ハ 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
	ニ 下記を含む現行の引上げ措置の適用要件の全てを満たすこと ・下記(2)の見直し後の労働生産性の伸び率に係る要件 ・現行の付加価値額増加率に係る要件 ・現行の年平均付加価値額及び付加価値額の創出に係る要件
対象設備	機械装置、器具備品
特別償却率	50%
税額控除率	6%（現行：5%）

(2) 労働生産性の伸び率に係る要件の引上げ

- ・特別償却率又は税額控除率の引上げ措置における「労働生産性の伸び率」について、5%以上（現行：4%以上）に引上げ  
※中小企業基本法の中小企業者は、現行どおり

【まとめ】 中堅企業向け税制措置

- ・令和 6 年度改正では従来の大企業・中小企業という区分に加え、「中堅企業」の枠を設け、次のような「成長志向の中堅企業等の成長を促進する税制措置」を設定している。

① 地域未来投資促進税制の拡充（中堅企業枠の新設）
② 中堅・中小企業によるグループ化の推進（中小企業事業再編損失準備金制度の拡充）
③ 賃上げ促進税制の拡充（中堅企業枠の新設）



< 図表 > ※経産省資料

## (2-1) 地域未来投資促進税制の拡充

(所得税・法人税・法人住民税・事業税)

拡充

- 地域未来投資促進税制は、地域の特性を活かして高い付加価値を創出し、地域に相当の経済的効果をもたらすとして、主務大臣の確認を経た事業計画に基づき行う設備投資を促進する税制。
- 賃金・技術蓄積等の面で地域に大きな波及効果をもたらす成長志向の中堅企業が、躊躇することなく、さらに規模拡大していくために必要な大規模国内投資を後押しするための中堅企業枠を創設（税額控除率6%）。

改正内容 ※赤字が改正箇所 【税制期限：令和6年度末まで】

対象者	地域経済牽引事業計画*1の承認を受けた者	
機械装置 器具備品	通常	特別償却40% 又は税額控除4%
	<b>【現行の上乗せ要件】</b> 下記①を満たした上で、②または③を満たす ① 労働生産性の伸び率5%*2以上かつ投資収益率5%以上 ② 直近事業年度の付加価値額増加率が8%以上 ③ 対象事業において創出される付加価値額が3億円以上かつ、事業を実施する企業の前年度と前々年度の平均付加価値額が50億円以上	特別償却50% 又は税額控除5%
	<b>【中堅企業枠】</b> 上記①～③を満たした上で、下記イ～ハを満たす イ：賃金水準・成長意欲が高い中堅企業 ロ：設備投資額が10億円以上であること ハ：パートナーシップ構築宣言の登録を受けていること	特別償却50% 又は税額控除6%
建物、附属設備、構築物	特別償却20% / 税額控除2%	

### 賃金水準・成長意欲が高い中堅企業\*3

- 1. 常時使用する従業員数が2,000人以下**  
※中小企業者及びびみなし大企業を除く
- 2. 良質な雇用の創出**  
地域における良質な雇用を生み出す能力を重視し、従業員数・賃金等の状況を確認
- 3. 将来の成長性**  
将来成長に向けた十分な成長投資を実行しているかどうかを重視し、成長投資（設備投資、無形固定資産投資、研究開発、人材教育投資）の状況を確認
- 4. 経営力**  
成長志向や規模拡大を実現する経営力の有無を確認するため、中長期の経営ビジョンや経営管理体制などについて、外部有識者が確認

\*1 地方自治体が策定し、国が同意した基本計画に基づき策定した事業計画であり、都道府県知事による承認が必要。  
\*2 中小企業基本法の中小企業者は労働生産性の伸び率4%以上  
\*3 産業競争力強化法において規定。

16

< 図表 > 中堅企業向け税制措置 ※経産省資料

## (2-0) 成長志向の中堅企業等の成長を促進する税制措置

- 成長志向の中堅企業等の成長を後押しするため、新たな需要獲得等に資する設備投資や規模拡大・高付加価値化を目的としたグループ化、賃上げ等を促進する措置を講ずる。

1  
大規模投資を通じた新たな需要獲得等の推進

### 【地域未来投資促進税制の拡充】

- 高い成長力を有し、成長志向の中堅企業による設備投資に対して、地域未来投資促進税制に6%の税額控除を講じる中堅企業枠を新たに創設。

2  
M&Aを通じた経営高度化・規模拡大

### 【中堅・中小企業によるグループ化の推進】

- 成長意欲のある中堅・中小企業によるグループ化を集中的に後押しするため、既存の準備金制度について、中堅企業を対象に追加し、複数回のM&Aを行う場合の積立率を最大100%に拡大するとともに、据置期間10年に大幅長期化。  
※その他、吸収合併等を伴うグループ化の取組にて発生する登録免許税の軽減措置の拡充を行う。

3  
人材確保

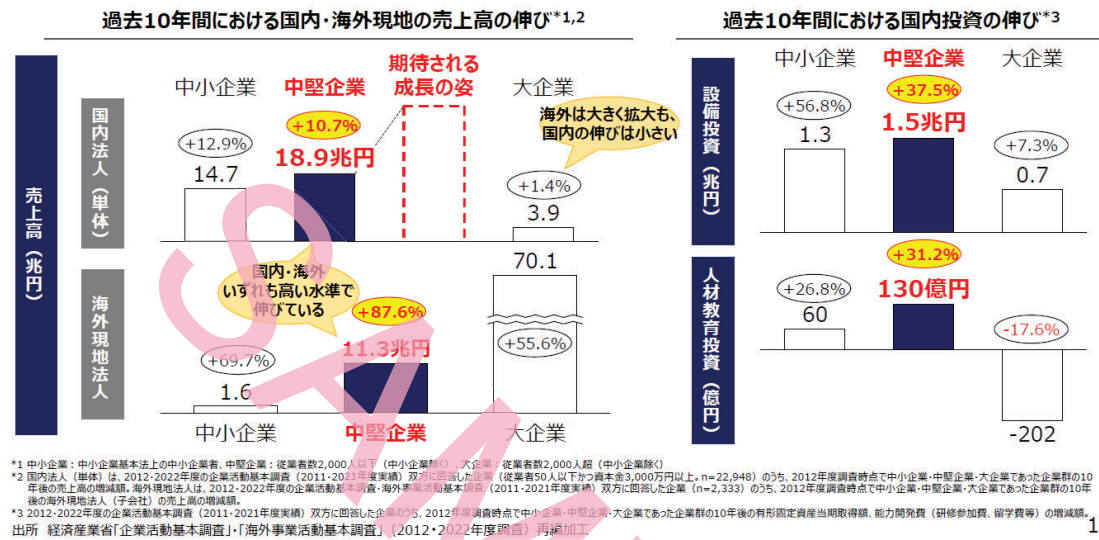
### 【賃上げ促進税制の拡充】

- 人材確保にも資する賃上げの後押しに向けて、中堅企業枠を創設。

15

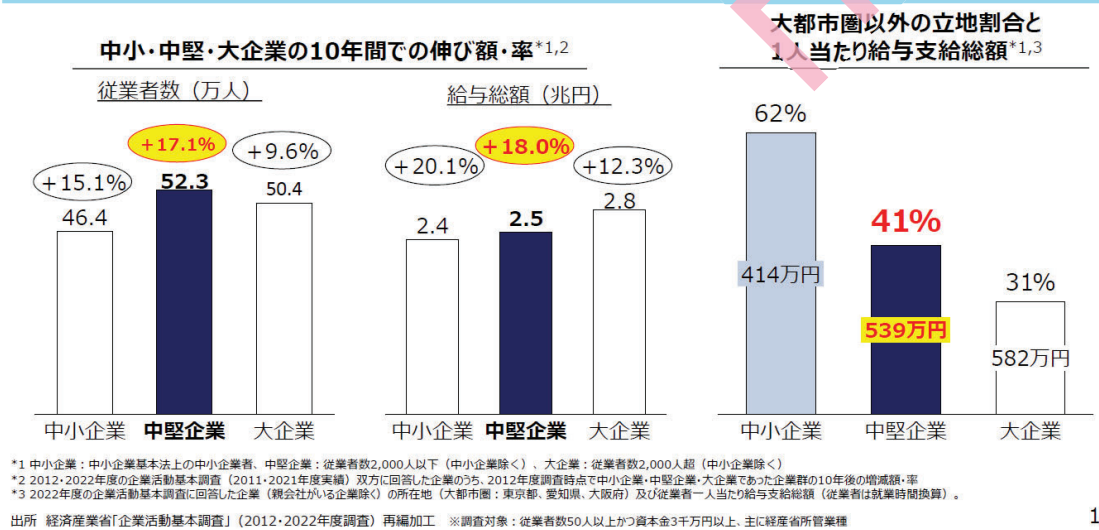
(参考1) 中堅企業の重要性①：国内経済、国内投資等への貢献

- 中堅企業は、海外拠点の事業を拡大しつつも、国内拠点での事業・投資も着実に拡大し、国内経済の成長に最も大きく貢献。
- 他方、大企業は、この10年間で圧倒的に海外拠点での事業を拡大してきた。今後成長する中堅企業が、国内投資志向の成長戦略を描けるかどうか、日本経済の持続的な成長に決定的に重要。



(参考2) 中堅企業の重要性②：地域での賃金水準引き上げ

- 日本全体の賃上げを実現するには、従業員数・給与総額の伸び率が中堅企業を上回り、さらに地方に多く立地し、良質な雇用の提供者となっている中堅企業の果たす役割が大きい。
- 中堅企業は一社あたりの従業員数も中小企業より大きく、成長投資等により規模拡大し賃上げすることは、取引先や周辺企業への波及も含め、地域の賃金水準の引き上げに貢献することに加え、良質な雇用を生む成長企業への経営資源の集約化など前向きな新陳代謝の受け皿としての役割も期待される。



5 戦略分野国内生産促進税制の創設（大綱 P 7,68~70）

- ・生産性向上・供給力強化を通じて潜在成長率を引き上げるため、中長期的な経済成長を牽引し、真に日本の供給力強化につながる分野に、集中的に国内投資を促していくことが重要となる。
- ・今回、GX、DX、経済安全保障という戦略分野で、民間として事業採算性に乗りにくいのが、国として特段に戦略的な長期投資が不可欠となる投資を選定し、生産・販売量に比例して法人税額を控除する「戦略分野国内生産促進税制」を創設する。

【関連法規】新設

<内容>

(1) 税額控除制度の創設

- ・次の要件を満たす場合には、その認定の日以後10年以内の日を含む各事業年度に、下記の税額控除額を控除する。

適用要件	青色申告書を提出する法人
	産業競争力強化法の改正法の施行日から令和9年3月31日までの間に「事業適応計画」の認定を受けたもの
	計画に記載された産業競争力基盤強化商品の生産をするための設備の新設又は増設に係る機械その他の減価償却資産（産業競争力基盤強化商品生産用資産）の取得等をして、国内で事業供用
税額控除額	次のいずれか少ない金額 イ 「産業競争力基盤強化商品生産用資産」で生産された「産業競争力基盤強化商品」のうち、その事業年度の対象期間に販売されたものの「数量等に応じた金額」 ロ 「産業競争力基盤強化商品生産用資産」の取得価額を基礎とした金額（既に本制度の税額控除の対象となった金額を除く。）
控除上限	当期の法人税額×40%（半導体：20%） ※デジタルトランスフォーメーション(DX)投資促進税制及びカーボンニュートラル(CN)投資促進税制の控除税額との合計
繰越税額控除	控除上限を超える場合にも、4年間（半導体：3年間）控除限度超過額の繰越しが可能
地方法人税	控除税額は、地方法人税の課税標準となる法人税額から控除しない（半導体を除く。）

(2) 適用除外

- ・以下の全てに該当する事業年度は、本制度（繰越税額控除制度を除く。）の対象外

① 所得金額	対前年度比で増加
② 継続雇用者の給与等支給額	対前年度増加率1%未満
③ 国内設備投資額	減価償却費×40%以下

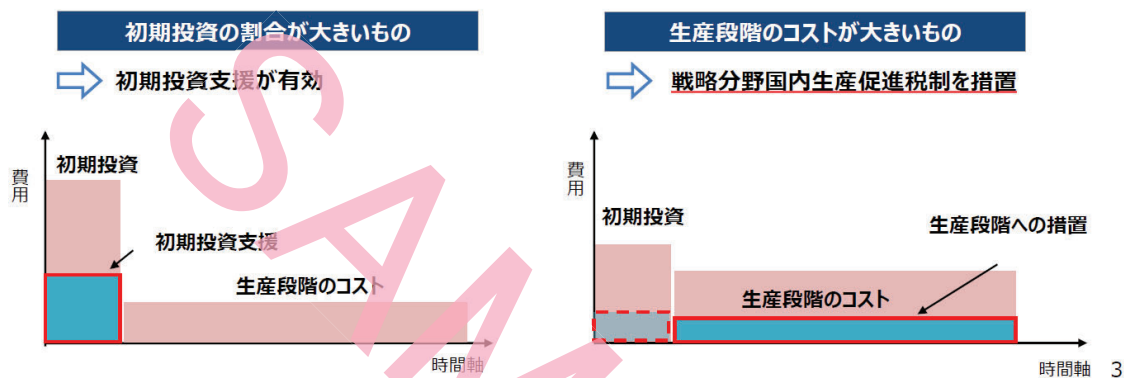
※「大法人の特定税額控除不適用措置」の「強化された要件」に類似

<図表> ※経産省資料

新設

(1-1) 戦略分野国内生産促進税制の創設 (法人税)

- 米国のIRA法、CHIPS法や欧州のグリーン・ディール産業計画をはじめ、戦略分野の国内投資を強力に推進する世界的な産業政策競争が活発化。我が国も、世界に伍して競争できる投資促進策が必要。
- 具体的には、戦略分野のうち、総事業費が大きく、特に生産段階でのコストが高いもの（電気自動車、グリーンスチール、グリーンケミカル、持続可能な航空燃料（SAF）、半導体（マイコン・アナログ）など）について、初期投資促進策だけでは国内投資の判断が容易でなく、米国もIRA法で生産・販売段階での支援措置を開始していること等を踏まえ、我が国も、産業構造等を踏まえ、生産・販売量に応じて税額控除措置を講ずる新たな投資促進策が必要。
- こうした新たな投資促進策は、企業に対して生産・販売拡大の強いインセンティブを与え、本税制が対象とする革新性の高い製品の市場創出を加速化することも可能。



(3) 「産業競争力基盤強化商品」と「数量等に応じた金額(※1)」

対象商品	仕様	数量等に応じた金額	
半導体	マイコン半導体	28～45 ナノメートル	1万6,000円/枚
		45～65 ナノメートル	1万3,000円/枚
		65～90 ナノメートル	1万1,000円/枚
		90 ナノメートル以上	7,000円/枚
	パワー半導体	ウエハーが主としてけい素で構成	6,000円/枚
		ウエハーが主として炭化けい素又は窒化ガリウムで構成	2万9,000円
	アナログ半導体	イメージセンサー	1万8,000円/枚※2
その他		4,000円/枚	
電動車	軽自動車でない電気自動車・燃料電池自動車	40万円/台	
	上記以外	20万円/台	
鉄鋼（グリーンスチール）		2万円/トン	
基礎化学品（グリーンケミカル）		5万円/トン	
航空機燃料（SAF）		30円/リットル	

※1 最後の3年は控除額が段階的に引き下げられる（8年目：75%、9年目：50%、10年目25%）

※2 イメージセンサーは大綱では「1万8,000円」、経産省資料では「1.6万円」と記載のため確認が必要

(参考1) 戦略分野国内生産促進税制の制度設計について

**大胆な国内投資促進策とするための措置**

- 対象物資ごとの生産・販売量に応じた税額控除措置
  - 戦略的に取り組むべき分野として、産業競争力強化法に**対象物資を法定**
  - 本税制の対象分野のうちGX分野については、**GX経済移行債による財源を活用**
- 産業競争力強化法に基づく**事業計画の認定から10年間の措置期間 + 最大4年\***の繰越期間
- **法人税額の最大40%\***を控除可能とする等の適切な上限設定

※ 半導体については繰越期間3年、法人税の20%まで控除可能

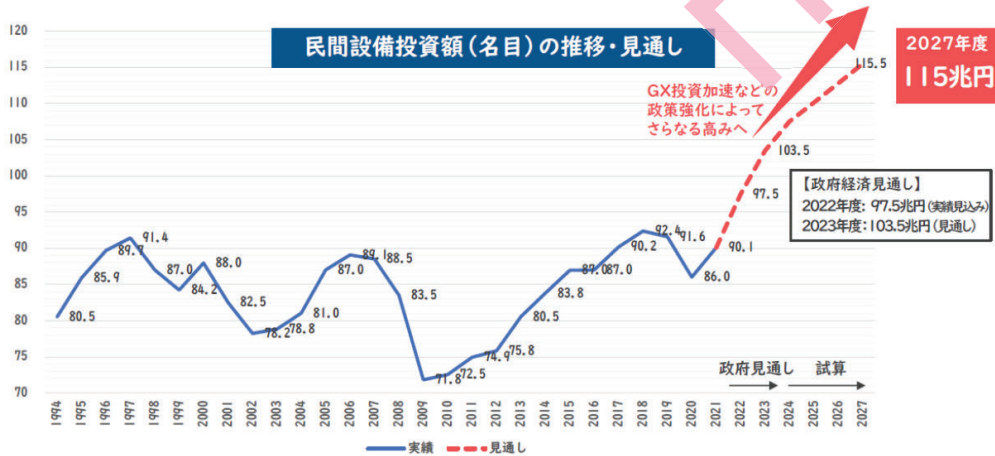
**対象物資ごとの単位あたり控除額**

物資	控除額	物資	控除額		
電気自動車等	EV・FCV	40万円/台	半導体	28-45nm相当	1.6万円/枚
	軽EV・PHEV	20万円/台		45-65nm相当	1.3万円/枚
グリーンスチール	2万円/トン	65-90nm相当		1.1万円/枚	
グリーンケミカル	5万円/トン	90nm以上		7千円/枚	
持続可能な航空燃料 (SAF)	30円/リットル	アナログ半導体 (パワー半導体含む)	パワー (Si)	6千円/枚	
			パワー (SiC, GaN)	2.9万円/枚	
			イメージセンサー	1.6万円/枚	
			その他	4千円/枚	

(注) 競争力強化が見込まれる後半年度には、控除額を段階的に引き下げる。(生産開始時から8年目に75%、9年目に50%、10年目に25%に低減) 半導体は、200mmウェハ換算での単位あたり控除額。

(参考2) 国内投資拡大の現状と今後に向けて

- 我が国では海外投資の増加等を背景に**国内投資が停滞**していたが、近年増加傾向。特に**足下では大きく増加し、今年度は100兆円を超える見通し**が示されている。
- 一方、**世界では、戦略分野への投資を自国内に誘導する産業政策が活発化**。米国は昨年8月に成立した**IRA法**により、**国による50兆円規模の投資促進策**を打ち出し。EUは本年に入って、**域内投資を促す観点からグリーン・ディール産業計画等**を発表。
- こうした中、我が国としても**大胆な投資促進策を講じることで、国内投資を拡大し、資金を引き上げ、地域も含めて需要を喚起し、持続的な経済成長に繋げていく。**



(出所) 国内投資拡大のための官民連携フォーラム (2023年4月6日) 経済団体連合会提出資料

【まとめ】産業競争力強化法関連税制

- ・令和6年度改正では、「産業競争力強化法の改正」を前提とした改正項目が複数あるが、整理すると次のとおり。

(1) 「事業適応計画」の認定

税制措置	改正内容	認定を受ける期限
戦略分野国内生産促進税制	創設	～令和9年3月31日
カーボンニュートラル(CN)投資促進税制	2年延長	～令和8年3月31日
デジタルトランスフォーメーション(DX)投資促進税制	—	～令和7年3月31日

(2) 「事業再編計画」の認定

税制措置	改正内容	認定を受ける期限
認定株式分配に係る課税の特例 (パーシャルスピノフ税制)	4年延長	～令和10年3月31日
登録免許税の税率の軽減措置	3年延長	～令和9年3月31日

(3) 「特別事業再編計画(仮称)」の認定

- ・地域の中核となり、成長を目指す「中堅・中小企業」が、M&Aにより中小企業を子会社化し、グループ一体での成長を遂げていくのを後押しするため、新設

税制措置	改正内容	認定を受ける期限
中小企業事業再編投資損失準備金制度の拡充 (中小・中堅グループ化税制)	複数回のM&Aへの 積立率等を拡充	～令和9年3月31日
外形標準課税の対象拡大 (100%子法人への対応の除外措置)	既存の100%子法人等 も含め、5年間対象外	
登録免許税の税率の軽減措置 ※上記(2)の軽減措置よりさらに優遇	創設	

(4) その他

税制措置	改正内容
地域未来投資促進税制の拡充	産業競争力強化法で「特定中堅企業者(仮称)」を規定し、機械装置等の税額控除率を6%に引上げ
イノベーションボックス税制	創設(企業が主に「国内で」、「自ら」開発した知財かどうかを産業競争力強化法で新設する規定で確認)
特定創業支援等事業による支援を受けて行う会社設立登記の登録免許税の税率の軽減措置	3年延長(合名会社・合資会社を除外)

6 イノベーションボックス税制の創設 (大綱 P7~8,70~71)

日本の研究開発拠点としての立地競争力を強化し、民間による無形資産投資を後押しする観点から、国内で自ら行う研究開発の成果として生まれた知的財産から生じる所得に対して優遇する「イノベーションボックス税制」を創設する。

【関連法規】 新設

<内容>

(1) 全体像

- ・国内で自ら研究開発を行った「特許権」又は「AI分野のソフトウェアに係る著作権」について、その知的財産の「国内への譲渡所得」又は「国内外からのライセンス所得」に対して、所得の30%の所得控除を認める。

対象期間	7年間(令和7年度から令和13年度まで)
対象者	青色申告書を提出する法人
所得控除率	30%

<図表> ※経産省資料

(1-2) イノベーション拠点税制(イノベーションボックス税制)の創設

新設

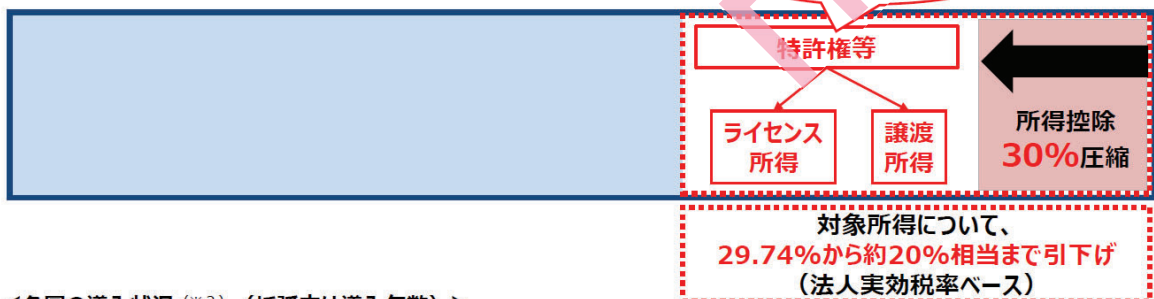
(法人税・法人住民税・事業税)

- イノベーションの国際競争が激化する中、研究開発拠点としての立地競争力を強化し、民間による無形資産投資を後押しすることを目的として、特許やソフトウェア等の知財から生じる所得に減税措置を適用するイノベーション拠点税制(イノベーションボックス税制)を創設する。
- 2000年代から欧州各国で導入が始まり、直近ではシンカポールやインド、香港といったアジア諸国でも導入・検討が進展。

イノベーション拠点税制(イノベーションボックス税制)のイメージ

(※1) 産業競争力強化法において新設する規定により確認。

- : 課税所得全体
- (点線) : 本税制の対象となる所得



<各国の導入状況(※2)(括弧内は導入年数)>

フランス(2001)、ベルギー(2007)、オランダ(2007)、中国(2008)、スイス(2011)、イギリス(2013)、韓国(※3)(2014)、アイルランド(2016)、インド(2017)、イスラエル(2017)、シンガポール(2018)、香港(2024目標)、オーストラリア(検討中)

(※2) 米国には、無形資産由来の所得に係る制度として、FDII、GILTIが存在

(※3) 韓国では中小企業を対象とした制度

## (2) 対象となる知的財産

特定特許権等	令和6年4月1日以後に取得又は製作をした次のもので一定のもの イ 特許権 ロ AI(人工知能関連技術)を活用したプログラムの著作権
--------	---

### <実務上のポイント>

- 令和6年4月1日以後に取得・製作した知的財産が対象となるため、「既存」の知的財産は本制度が適用できない。

## (3) 対象となる取引

特許権譲渡等取引	次のいずれかの取引（関連者への譲渡・貸付けを除く。） イ 居住者又は内国法人に対する特定特許権等の譲渡（⇒国内の譲渡所得） ロ 他の者に対する特定特許権等の貸付け（※）（⇒国内外のライセンス所得） ※「特定特許権等に係る権利の設定」や「他の者に特定特許権等を使用させる行為」を含む。
----------	--

### <実務上のポイント>

- 「国外の譲渡所得」や「**関連者の譲渡所得**・ライセンス所得」は対象外
- 関連者は「**移転価格税制における関連者**」と同様の基準で判定する。

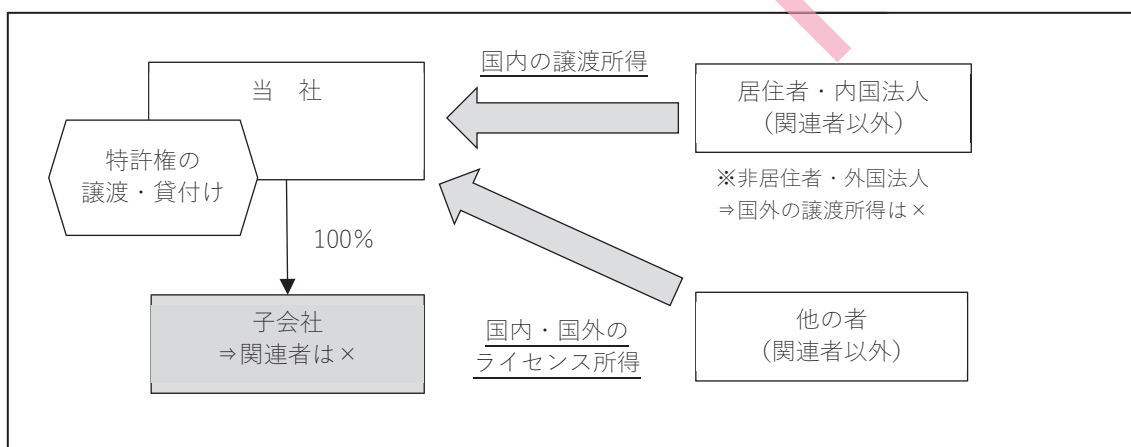
#### （参考）「関連者」

法人との間に、持株関係、実質的支配関係又はそれらが連鎖する関係の「特殊の関係」のあるもの

※持株関係：親子関係（50%以上保有）、兄弟関係（同一の者が50%以上保有）

※実質的支配関係：兼務役員が1/2以上いるなど、事業の方針を実質的に決定できる関係

### <図表> 「特許権譲渡等取引」のイメージ





(4) 損金算入額の計算方法

① 原則

【計算式】	
次の金額のうちいずれか少ない金額×30%	
イ 特許権譲渡等取引ごとに次の算式で計算した金額の合計額	
特許権譲渡等取引に係る所得の金額	$\times \frac{\text{下記合計額に含まれる「適格研究開発費の額」}}{\text{当期及び前期以前(※)に生じた「研究開発費の額」のうち、特許権譲渡等取引に係る特定特許権等に「直接関連する研究開発に係る金額」の合計額}}$ <p style="text-align: center;">※令和7年4月1日以後に開始する事業年度に限る。</p>
ロ 当期の所得の金額	

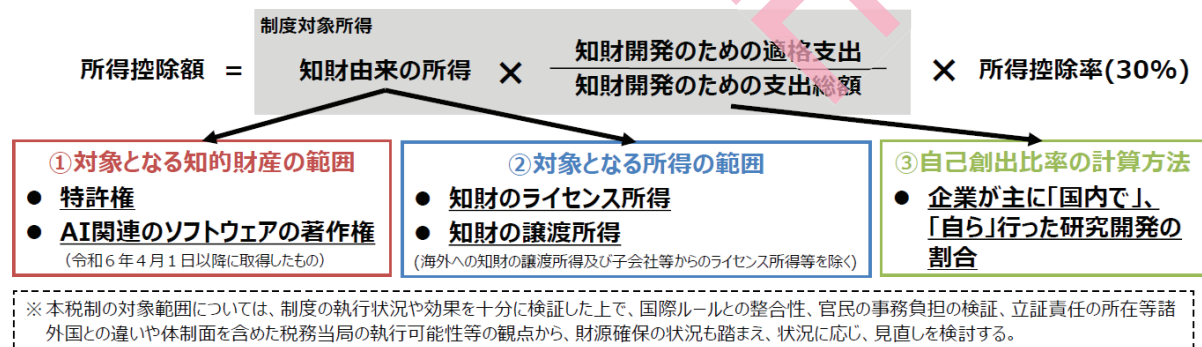
※用語の意義

研究開発費の額	研究開発費等に係る会計基準における研究開発費の額に一定の調整を加えた金額
適格研究開発費の額 (国内で自ら行った研究開発部分)	研究開発費の額のうち、次のもの「以外」のもの ・ 特定特許権等の取得費及び支払ライセンス料 ・ 国外関連者に対する委託試験研究費 ・ 国外事業所等を通じて行う事業に係る研究開発費の額

<図表> 計算イメージ ※経産省資料

(参考) イノベーション拠点税制(イノベーションボックス税制)の制度案

- 措置期間：7年間(令和7年4月1日施行)
- 所得控除率：30%
- 所得控除額算定式



<実務上のポイント>

- 個々の取引ごとに「所得の金額」や「(適格)研究開発費の額」を把握する点に注意。
- 「当期の所得の金額」が0円以下の場合には、控除できない。

② 経過措置（令和9年4月1日前に開始する事業年度）

- ・当期に行った特許権譲渡等取引に係る特定特許権等のうちに「令和7年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の日」より「前」に開始した研究開発に直接関連するものがある場合、次の金額を損金算入する。

**【計算式】**

次の金額のうちいずれか少ない金額×30%

イ 次の算式で計算した金額

<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center;">                 当期に行った 特許権譲渡等取引に 係る所得の合計額             </div>	×	$\frac{\text{下記合計額に含まれる「適格研究開発費の額」}}{\text{当期、前期及び前々期に生じた研究開発費の額の合計額}}$
---	---	---

ロ 当期の所得の金額

<実務上のポイント>

- ①と異なり、②は簡便的に取引の「合計額」で計算できる。
- 令和7年度（当期・適用初年度）に適用する場合は、令和6年度（前期）と令和5年度（前々期）の「(適格)研究開発費の額」を把握する必要がある。

(3) 「関連者」との取引の留意点

イ 本税制の適用において、法人が「関連者」に対して支払う特定特許権等の取得費又はライセンス料が独立企業間価格に満たない場合	独立企業間価格による
ロ 「国内の関連者」に対して特定特許権等の取得費又はライセンス料を支払う場合	所要の書類を作成し、 <b>税務当局</b> からの求めがあった場合には遅滞なく提示・提出しなければならない。

**【今後の検討】**

イノベーションボックス税制の対象範囲については、制度の執行状況や効果を十分に検証した上で、国際ルールとの整合性、官民の事務負担の検証、立証責任の所在等諸外国との違いや体制面を含めた税務当局の執行可能性等の観点から、財源確保の状況も踏まえ、状況に応じ、見直しを検討する。

7 研究開発税制の見直し（大綱 P8,71~72）

イノベーションボックス税制の創設に伴う財源確保や投資を増加させるインセンティブをさらに強化するためのメリハリ付けの観点から、一部目的が重複する研究開発税制について、対象範囲の除外や試験研究費が減少した場合の控除率の引下げを行う。

【関連法規】 措法 42 の 4

<内容>

(1) 試験研究費の額の範囲

- ・内国法人の「国外事業所等」を通じて行う事業に係る試験研究費の額を除外

(2) 一般試験研究費の額に係る税額控除制度

- ・令和 8 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度で増減試験研究費割合が「零」に満たない事業年度につき、「税額控除率」を 3 段階で縮減
- ・税額控除率の下限（現行：1%）を撤廃

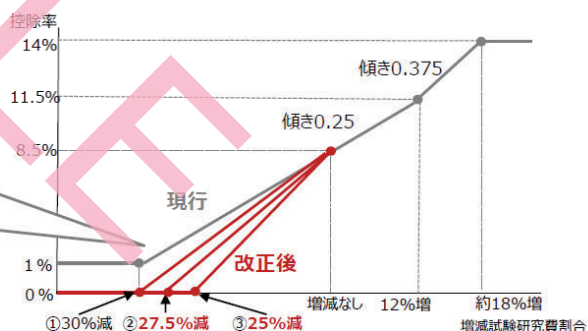
事業年度	税額控除率
令和 8 年度～令和 10 年度	$8.5\% + \text{増減試験研究費割合} \times 8.5/30$
令和 11 年度～令和 12 年度	$8.5\% + \text{増減試験研究費割合} \times 8.5/27.5$
令和 13 年度～	$8.5\% + \text{増減試験研究費割合} \times 8.5/25$

<図表> ※経産省資料

(参考) 研究開発税制における控除率のメリハリ付け

研究開発税制について、研究開発費が減少している場合の控除率を段階的に調整。

(①令和8年度、②令和11年度、③令和13年度の3段階で実施)



8 交際費等の損金不算入制度の見直し (大綱 P18,75~76)

地方活性化の中心的役割を担う中小企業の経済活動の活性化や、「安いニッポン」の指摘に象徴される飲食料費に係るデフレマインドを払拭する観点から、交際費課税の見直しを行う。

【関連法規】 措法 61 の 4

<内容>

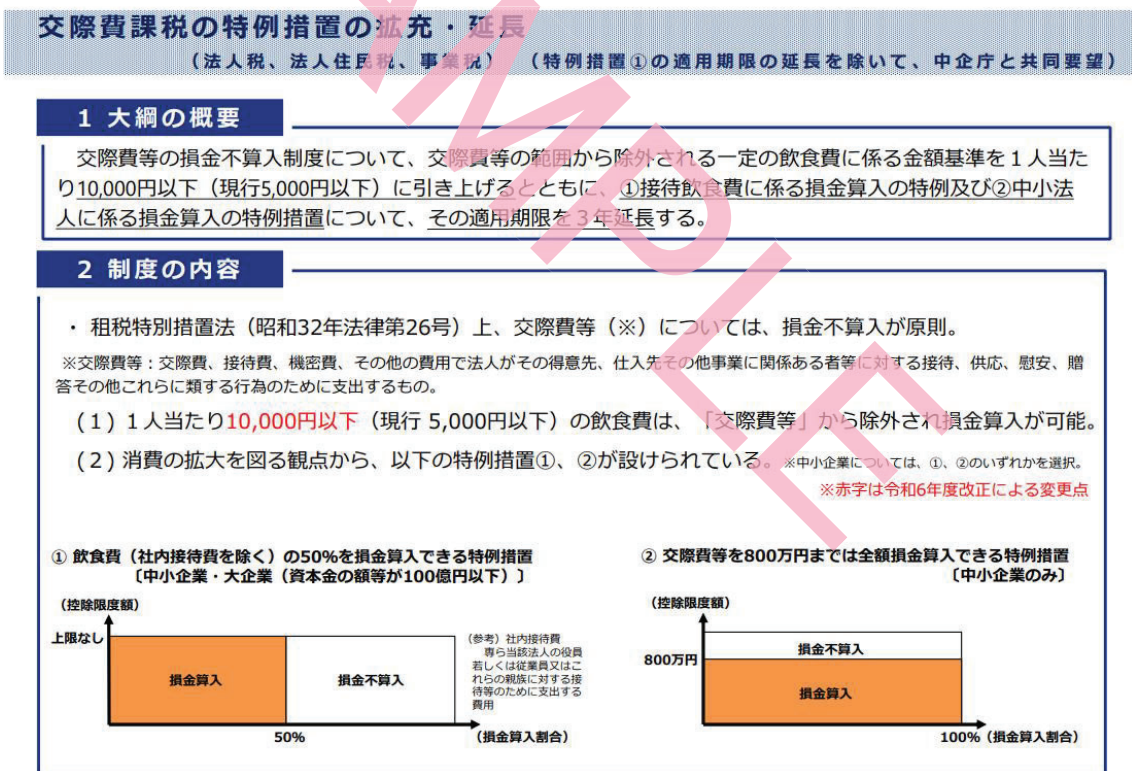
(1) 接待飲食費に係る損金算入の特例及び中小法人に係る損金算入の特例

- ・適用期限：3年延長（令和8年度末まで）

(2) 損金不算入となる交際費等の範囲から除外される一定の飲食費に係る金額基準

- ・会議費の実態を踏まえ、1人当たり1万円以下（現行：5,000円以下）に引上げ
- ※令和6年4月1日以後に支出する飲食費について適用

<図表> ※厚労省資料



23

<実務上のポイント>

- 中小企業は年間800万円までの損金算入枠があるため影響は少ない。
- インボイス制度の適格請求書に該当しない飲食費の場合、控除対象外消費税も上乗せした金額で単価判定が必要になるため注意が必要

9 外形標準課税の対象拡大 (大綱 P19,76~77)

外形標準課税制度の適用対象法人の範囲について、現行の基準（資本金1億円超）を維持した上で、「減資への対応」と「100%子会社への対応」を行い、その範囲を拡大する。

【関連法規】 地法 72 の 2、72 の 12 他

(1) 減資への対応

- ・減資への対応として、前事業年度に外形標準課税の対象であった法人が資本金1億円以下になった場合でも、「資本金と資本剰余金の合計額」が「10億円超」の場合には外形標準課税の対象とする。
- ・今回の見直しは、外形標準課税の対象を中小企業に広げるものではない。

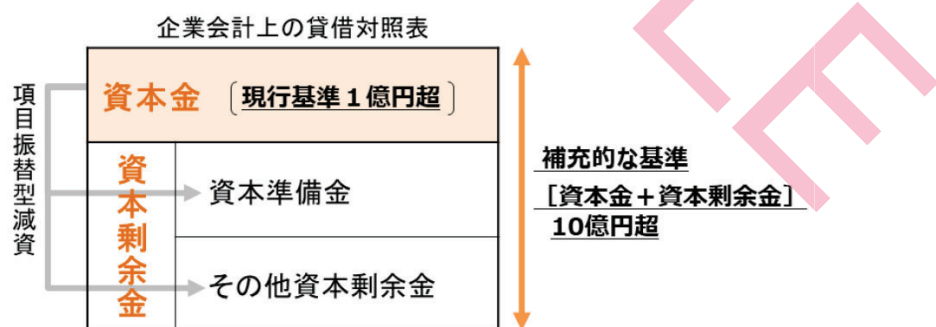
<内容>

- ① 現行基準（資本金1億円超）を維持
- ② 追加基準：当分の間、次の全てに該当する法人を外形標準課税の対象に

イ 前年度に外形標準課税の対象であった法人
ロ 当年度の資本金1億円以下
ハ 当年度の資本金と資本剰余金の合計額が「10億円超」

※「10億円超」⇒「法人住民税の均等割の区分（資本金等の額10億円超）」、賃上げ促進税制の「マルチステークホルダー方針の公表（資本金10億円以上）」、「事業再構築補助金の基準（資本金10億円未満の法人等を「中堅企業等」と定義）」などを参考にしたものと考えられる。

<図表> ※総務省資料



<適用時期>

- ・令和7年4月1日以後に開始する事業年度から適用
- ・ただし、公布日前に外形標準課税の対象であった法人が、「公布日以後」に減資をして資本金1億円以下になった場合には、「前年度に外形標準課税の対象であった法人」に該当 ⇒ 追加基準の判定対象

※「公布日の前日まで」に減資をした場合は、経過措置の対象とならない。



(2) 100%子法人等への対応

親会社の信用力等を背景に事業活動を行う子会社への対応として、資本金と資本剰余金の合計額が「50億円超」の法人等の100%子法人等のうち、資本金1億円以下で、資本金と資本剰余金の合計額が「2億円超」のものを外形標準課税の対象とする。

<内容>

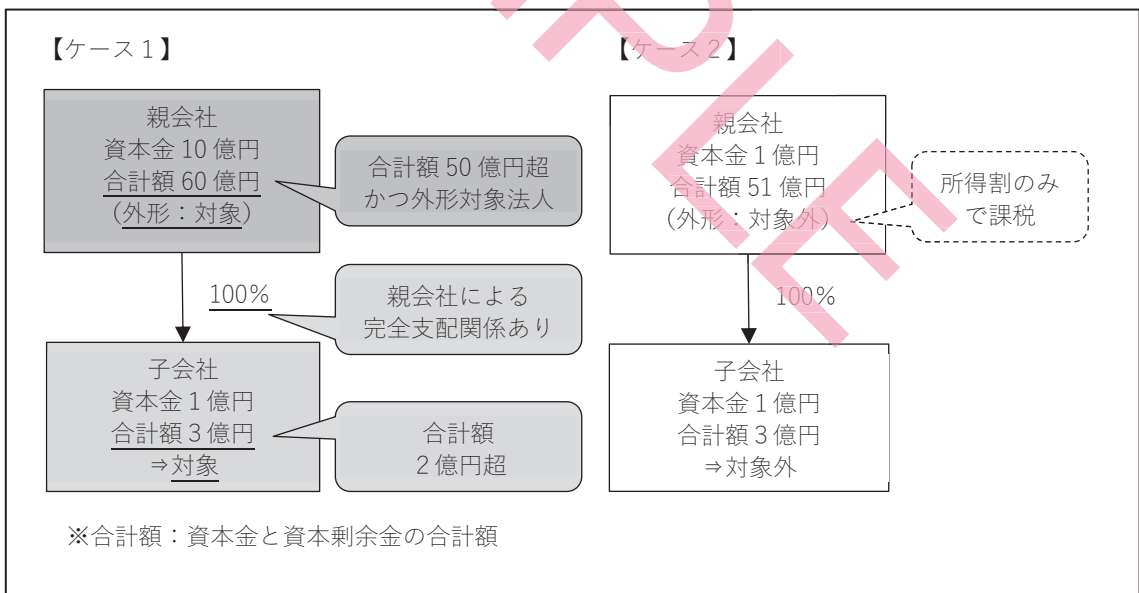
- ① 特定法人の100%子法人等のうち、その事業年度末日の資本金が1億円以下で、「資本金と資本剰余金の合計額」が「2億円超」の法人は、外形標準課税の対象に

特定法人	資本金と資本剰余金の合計額が「50億円超」の法人（非課税又は所得割のみで課税される法人等を除く。）又は相互会社・外国相互会社
100%子法人等	<ul style="list-style-type: none"> <li>・特定法人との間にその特定法人による完全支配関係がある法人</li> <li>・100%グループ内の複数の特定法人に発行済株式等の全部を保有されている法人</li> </ul>

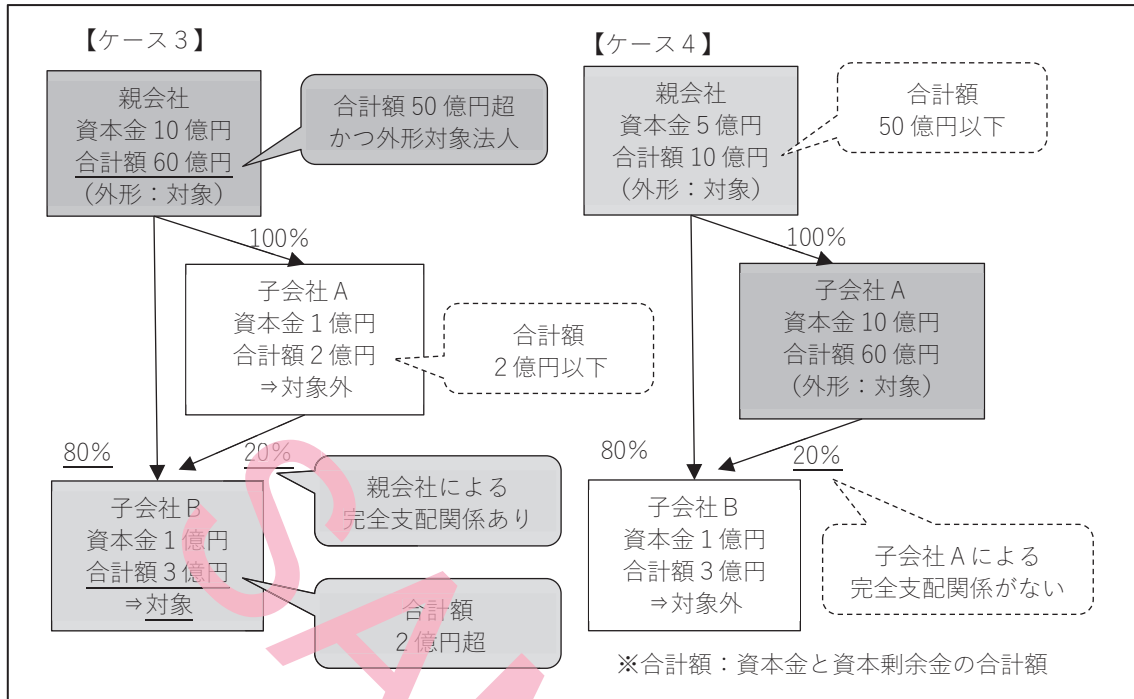
※親会社の「50億円超」⇒「法人住民税の均等割の区分（資本金等の額50億円超）」などを参考にしたものと考えられる。

※子会社の「2億円超」⇒類似する基準はないが、一般的な子法人の事務負担に配慮して線を引いたものと考えられる。例えば資本金1億円の法人(外形対象外)の場合、資本準備金にも1億円(会社法上、払込金額の1/2まで可能)を計上すると「合計2億円」だが、今回の対象から除かれる。

<具体例> 「100%子法人等」の判定①



<具体例> 「100%子法人等」の判定②



② 資本剰余金配当の加算措置

- ・ 公布日以後に 100%子法人等がその 100%親法人等に資本剰余金から配当を行った場合  
⇒「資本金と資本剰余金の合計額」に「その配当相当額」を加算して判定

③ 特例措置（中堅・中小企業の M&A によるグループ化への配慮）

- ・ 産業競争力強化法の改正を前提に、令和 9 年 3 月 31 日までの間に特別事業再編計画（仮称）に基づき M&A を行う場合は、既存の 100%子法人等も含めて 5 年間、外形標準課税の対象から除外

④ 激変緩和措置

- ・ 新たに外形標準課税の対象となる法人について、外形標準課税の対象となったことにより、「従来の課税方式で計算した税額」を超えることとなる額のうち、次に定める額をその事業年度に係る法人事業税額から控除

対象年度	控除額
令和 8 年度	超える額×2/3
令和 9 年度	超える額×1/3

<適用時期>

- ・ 令和 8 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度から適用

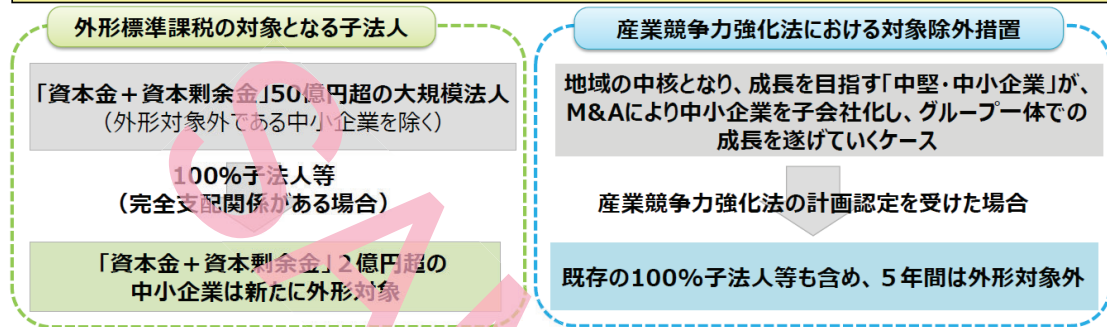


<図表> ※経産省資料

(参考2) 外形標準課税の見直し(分社化等への対応)の概要

- 大企業の100%子法人や外形逃れを企図した組織再編への対応のため、「資本金+資本剰余金」50億円超の親法人の100%子法人等(※1)が「資本金+資本剰余金」2億円超(※2)の場合、外形対象(「資本金+資本剰余金」2億円以下の場合対象外)。
- 非課税又は所得割のみで課税される親法人(=資本金1億円以下の中小企業等)の100%子法人等は、引き続き外形の対象外。

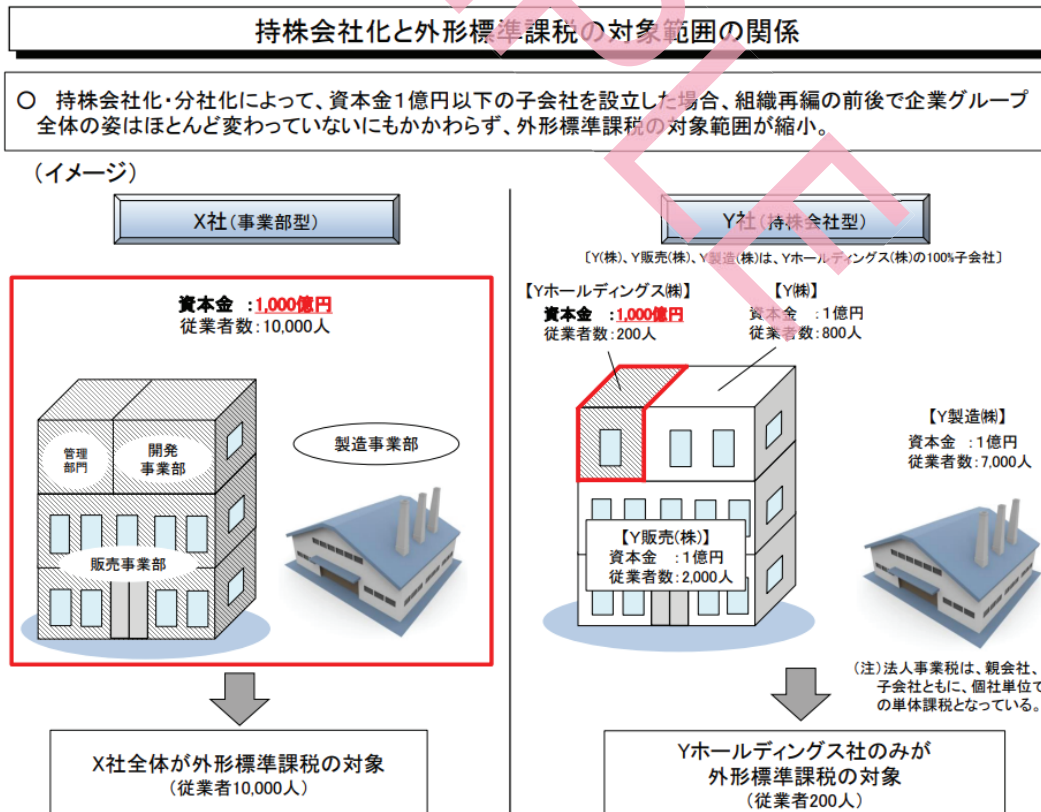
- ✓ 産業競争力強化法の改正を前提に、同法の特別事業再編計画(仮称)に基づき行われるM&Aにより100%子法人等となった法人について、5年間、外形対象外とする特例措置を設ける。
- ✓ 本改正により新たに外形対象となる法人について、外形対象となったことにより従来の課税方式で計算した税額を超えることとなる額を、施行日以後に開始する事業年度の1年目に2/3、2年目に1/3軽減。
- ✓ 2年間の猶予期間を設け、令和8年4月1日施行予定。



※1 法人税法上の完全支配関係がある法人、100%グループ内の複数の特定法人に発行済株式等の全部を保有されている法人  
 ※2 公布日以後に、100%子法人等が親法人に対して資本剰余金から配当を行った場合、当該配当に相当する額を加算

24

<図表> 改正の背景 ※総務省「第7回 地方法人課税に関する検討会」資料



2

(3) ケース別の留意点

【共通の前提】

- ・ 3月決算法人
- ・ 公布日：令和6年3月29日(金曜日)と仮定
- ・ 施行日：令和7年4月1日(減資への対応)、令和8年4月1日(100%子法人等への対応)

※あくまで大綱に基づく内容であり、実際には条文も確認した上で判断が必要

【ケース1～3：減資への対応】

<追加基準 (①かつ②) >

要件① 前年度(※)に外形標準課税の対象であった法人

要件② 当年度の資本金1億円以下、かつ、資本金と資本剰余金の合計額が10億円超

※令和7年4月1日以後最初に開始する事業年度は、イ又はロの年度で外形対象か判定

イ 公布日を含む事業年度の前事業年度：【ケース1・3】

ロ 公布日前に資本金1億円以下⇒公布日以後最初に終了する事業年度：【ケース2】

【ケース1】公布日以後に減資をした場合

■前提

- ・ 従前より資本金1億円超で外形対象だが、令和7年3月期に減資して1億円以下に
- ・ 資本金と資本剰余金の合計額が10億円超

■結論

要件①：公布日以後に減資しているため「公布日を含む事業年度の前事業年度 = 令和5年3月期」  
で判定⇒令和5年3月期は外形標準課税の対象

要件②：令和8年3月期は資本金1億円以下、かつ、合計額10億円超

①かつ②で追加基準を満たすため、令和8年3月期は外形対象

	令和5年3月期	令和6年3月期	令和7年3月期	令和8年3月期	令和9年3月期
資本金	1億円超	1億円超	1億円以下	1億円以下	1億円以下
合計額	(使用しない)	(使用しない)	(使用しない)	10億円超	10億円超
外形	対象	対象	対象外	対象	対象

公布日 減資 ⇒改正施行

## 【ケース2】 公布日の前日までに減資をした場合

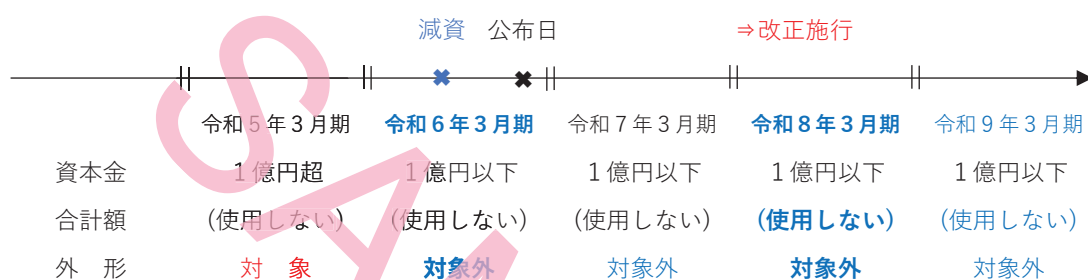
### ■前提

- ・ 従前より資本金 1 億円超で外形対象だが、令和 6 年 3 月期の公布日前に減資して 1 億円以下に
- ・ 資本金と資本剰余金の合計額が 10 億円超

### ■結論

要件①：公布日より前に減資しているため「公布日以後最初に終了する事業年度＝令和 6 年 3 月期」で判定⇒令和 6 年 3 月期は外形標準課税の対象外（追加基準の要件を満たさない）

⇒**令和 8 年 3 月期**は資本金 1 億円以下のため**対象外**



## 【ケース3】 公布日以後に増資と減資をした場合

### ■前提

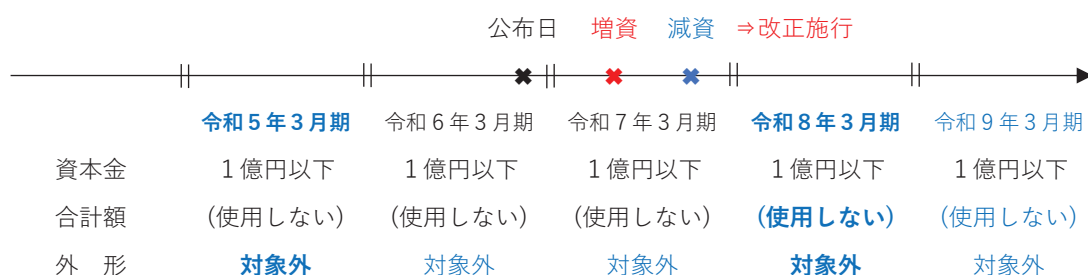
- ・ 従前より資本金 1 億円以下。公布日以後に増資をするが同年度中に減資をして資本金 1 億円以下
- ・ 資本金と資本剰余金の合計額が 10 億円超

### ■結論

要件①：公布日以後に減資しているため「公布日を含む事業年度の前事業年度＝令和 5 年 3 月期」で判定⇒令和 5 年 3 月期は外形標準課税の対象外

※増資によって一度も外形標準課税の対象になる年度が発生しないため、要件①を満たさないと考えられる。

⇒**令和 8 年 3 月期**は資本金 1 億円以下のため**対象外**



【ケース4・5：100%子法人等への対応】

- ・ 公布日以後に100%子法人等がその100%親法人等に資本剰余金から配当を行った場合  
⇒「資本金と資本剰余金の合計額」に「その配当相当額」を加算して判定

【ケース4】公布日以後に親会社に資本剰余金の配当をした場合

■前提

- ・ 子会社（親会社と完全支配関係）は資本金1億円、資本剰余金1.5億円、合計額2.5億円
- ・ 親会社は外形標準課税の対象で、資本金と資本剰余金の合計額が50億円超
- ・ 公布日以後（令和8年3月期）に資本剰余金から配当を1億円実施⇒実施後の資本剰余金0.5億円

■結論

- ・ 公布日以後に配当を行っているため、資本金と資本剰余金の合計額に「配当相当額」を加算して判定
- ・ 判定額「資本金1億円+資本剰余金0.5億円+配当相当額1億円=合計額2.5億円」が2億円超  
⇒外形標準課税の**対象**

	令和5年3月期	令和6年3月期	令和7年3月期	令和8年3月期	令和9年3月期
判定対象	—	—	—	—	<b>2.5億円</b>
外形	対象外	対象外	対象外	対象外	<b>対象</b>

【ケース5】公布日の前日までに親会社に資本剰余金の配当をした場合

■前提

- ・ 子会社（親会社との完全支配関係）は資本金1億円、資本剰余金1.5億円、合計額2.5億円
- ・ 親会社は外形標準課税の対象で、資本金と資本剰余金の合計額が50億円超
- ・ 公布日前（令和6年3月期）に資本剰余金から配当を1億円実施⇒実施後の資本剰余金0.5億円

■結論

- ・ 公布日より前に配当を行っているため、配当相当額の加算措置の適用はないと考えられる。
- ・ 判定額「資本金1億円+資本剰余金0.5億円=合計額1.5億円」で2億円以下  
⇒外形標準課税の**対象外**

	令和5年3月期	令和6年3月期	令和7年3月期	令和8年3月期	令和9年3月期
判定対象	—	—	—	—	<b>1.5億円</b>
外形	対象外	対象外	対象外	対象外	<b>対象外</b>

(参考)「資本金+資本剰余金の合計額」が採用された経緯

(1) 減資への対応

・「地方法人課税に関する検討会」では、必要以上に多くの法人に制度見直しの影響を及ぼさないとの考え方のもと、次の3つのポイントを考慮した結果、追加的な基準の指標として「資本金+資本剰余金の合計額」が採用された。

- |                           |
|---------------------------|
| ① 項目振替型減資への対応としての妥当性      |
| ② 法人の事業規模を測る指標としての適正性     |
| ③ 納税者（法人）と課税庁（都道府県）の事務負担等 |

<図表> ※総務省「第7回 地方法人課税に関する検討会」資料

3つのポイントに係る「資本金+資本剰余金」と「資本金等の額」の比較		
	資本金+資本剰余金	資本金等の額
【ポイント①】 対応として妥当であること	<ul style="list-style-type: none"> <li>項目振替型減資への対応については、「資本金と資本剰余金の合計額」又は「資本金等の額」のいずれを採用しても、直接的な対応として効果的。また、他の指標と比べれば、必要以上に多くの法人に影響を及ぼすことがないものと考えられるか。</li> </ul>	
【ポイント②】 法人の事業規模を測る上で適正な指標であること	<p>①自己株式の取得等</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>自己株式の取得・処分により基本的に変動しない。</li> </ul> <p>②算出方法</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>会社法において、株式会社・持分会社の会計は「一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行」に従うものとされているほか、会社計算規則に比較的详细に規定されている。</li> <li>原則と異なる算定方法が認容される事例があるが、企業集団内における一定の資産等の移転等に限り、その経済的実態から認容されるものであり、事業規模を適正に測る観点にも沿うものではないか。</li> </ul>	<p>①自己株式の取得等</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>自己株式の取得・処分により増減する。</li> <li>ただし、自己株式の取得・処分は、会社財産の流出を伴うことから、項目振替型減資ほど容易ではないと考えられるか。</li> <li>一方で、趨勢として自己株式の取得・保有は増加傾向にあることから留意が必要か。</li> </ul> <p>②算出方法</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>法人税法施行令等において、加減算項目及びその算出方法が規定されている。</li> </ul>
【ポイント③】 課税実務上、確認が容易で過度な負担とならないこと	<ul style="list-style-type: none"> <li>貸借対照表で確認可能。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>課税庁からは、計算が複雑との指摘があるとともに、税務申告の準備段階で課税方式が判明することも想定される。</li> <li>仮に誤りがあって課税方式が変更となる場合（特に非外形対象法人から外形対象法人となる場合）の税額計算の負担が大きいか。</li> </ul>

(2) 100%子法人等への対応

・対象となる親会社・子会社の事業規模を測る指標も(1)の追加的な基準との整合性に配慮し、同じ指標が採用された。

10 中小企業倒産防止共済掛金の損金算入制限（大綱 P86～87）

【関連法規】 措法 66 の 11

<内容>

- ・「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措置  
⇒共済契約の解除後、再契約した場合、解除日から「2年を経過する日」までの間に支出する掛金は損金算入不可に（所得税も同様）

<具体例>

・現行制度

X1年	X2年	X3年
契約解除：800万円(益金)		
再契約：240万円(損金)	支出：240万円(損金)	支出：240万円(損金)
差引：560万円(益金)		

⇒契約解除後、同一年度中に再契約をして前納（最大240万円）による損金算入も可能  
⇒800万円ではなく「560万円」に益金の調整が可能

・改正案

X1年	X2年	X3年
▼解除日	2年間、損金算入不可	
		▽2年経過後
契約解除：800万円(益金)		
再契約：240万円(×)	支出：240万円(×)	支出：240万円(損金)

⇒契約解除後、同一年度中に再契約をして240万円を支出（前納）しても損金算入不可  
⇒損金算入できなかった部分は、その後も損金算入できる機会がないため、資産計上してその契約解除時に資産の取崩しを行うか、申告調整が必要（損金算入も益金算入もしない）。

<適用時期>

- ・令和6年10月1日以後の共済契約の解除について適用

<実務上のポイント>

- 倒産防止共済の契約解除を行った場合には「解除日」を管理し、2年間、再契約をしても掛金の損金算入ができない点を顧客に伝える必要がある。

11 中小企業者等の少額減価償却資産の損金算入特例の延長 (大綱 P87)

【関連法規】 措法 67 の 5

<内容>

- (1) 適用期限：2年延長（令和8年3月31日まで）
- (2) 対象法人：電子申告義務化の対象法人のうち、常時使用する従業員数が 300人超 を除外

※適用時期は大綱からは不明

<図表> ※経産省資料

**(2-5) 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措置の延長** 延長  
(所得税・法人税・個人住民税・法人住民税・事業税)

- 中小企業者等が**30万円未満**の減価償却資産を取得した場合、**合計300万円までを限度**に、**即時償却（全額損金算入）**することが可能。
- インボイス制度の導入等により事務負担が増加する中で、①償却資産の管理などの事務負担の軽減、②事務処理能力・事務効率の向上を図るため、本制度の**適用期限を2年間延長**する。

**改正概要** ※赤字が改正箇所  
 【適用期限：令和7年度末】

○適用対象資産から、貸付け（主要な事業として行われるものを除く。）の用に供した資産を除く

	取得価額	償却方法	
中小企業者等のみ	30万円未満	全額損金算入 (即時償却)	← 合計300万円まで
全ての企業	20万円未満	3年間で均等償却※1 (残存価額なし)	} 本則※2
	10万円未満	全額損金算入 (即時償却)	

- ※1 10万円以上20万円未満の減価償却資産は、3年間で毎年1/3ずつ損金算入することが可能。
- ※2 本則についても、適用対象資産から貸付け（主要な事業として行われるものを除く。）の用に供した資産が除かれる。
- ※3 従業員数については、中小企業者は500名以下、出資金等が1億円超の組合等は300名以下が対象

21

<実務上のポイント>

- 上記の図表の1番下に「出資金等が1億円超の組合等」とあるように、今回の改正による制限は限定的で、実務上はあまり影響がないと考えられる。

12 その他の改正

(1) 暗号資産の評価方法の見直し (大綱 P10,72) 【スタートアップ関連税制】

発行者以外の第三者が継続的に保有する暗号資産については、一定の要件の下、期末時価評価課税の対象外とする見直しを行う。これにより、Web3.0の推進に向けた環境整備が進み、ブロックチェーン技術を活用した起業等が促進されることが期待される。

<内容>

- ・ 次の要件を満たす市場暗号資産の期末評価額は、原価法又は時価法の選定が可能

イ 譲渡制限あり (他の者に移転できないようにする技術的措置がとられていること等)
ロ 上記イの制限が付されている旨を暗号資産交換業者に対し通知等していること

・ 評価方法 (まとめ)

区 分		現 行	改 正 案
市場暗号資産 ※活発な市場が存在する暗号資産	自己発行し、発行時から継続保有するもの (譲渡制限あり)	原価法	
	上記以外	時価法	原価法又は時価法
		時価法	時価法

<図表> ※金融庁資料

**◆ 第三者保有の暗号資産の期末時価評価課税に係る見直し** 【金融庁主担、経済産業省が共同要望】

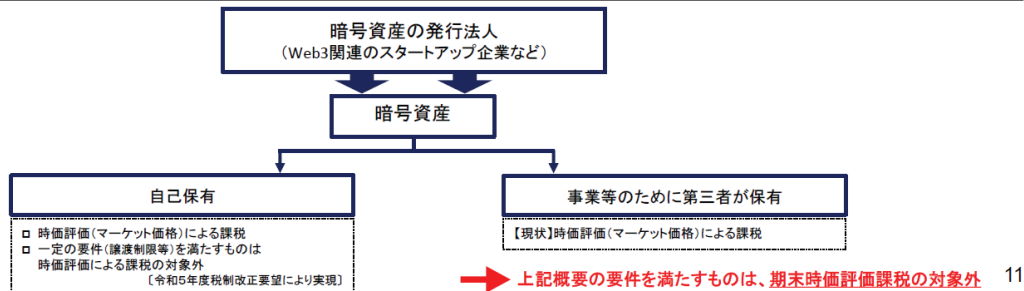
**【現状及び問題点】**

- 内国法人が有する暗号資産(活発な市場が存在するもの)<sup>(注1)</sup>については、税制上、**期末に時価評価し、評価損益(キャッシュフローを伴わない未実現の損益)は、課税の対象とされている。**  
(注1)一定の自己発行の暗号資産を除く(令和5年度税制改正により措置)。
- こうした取扱いは、ブロックチェーン技術を用いたサービスの普及やこれを活用した事業開発等のために、**暗号資産を継続的に保有するような内国法人に対して課税がなされるものとなっている。**

**【大綱の概要】**

法人が事業年度末に有する暗号資産のうち、  
**①譲渡についての一定の制限が付され、②その旨を暗号資産交換業者に対し通知等しているもの<sup>(注2)</sup>については、期末時価評価課税の対象外<sup>(注3)</sup>とする。**

(注2)①他の者に移転できないようにする技術的措置がとられていること等その暗号資産の譲渡についての一定の制限が付されていること。  
 ②上記①の制限が付されていることを認定資金決済事業者協会に公表させるため、その保有者等が上記①の制限が付されている旨を暗号資産交換業者に対する通知等をしていること。  
 (注3)期末における評価額は、原価法と時価法のいずれかの評価方法を選択できる。





(2) オープンイノベーション促進税制の延長 (大綱 P9,72) 【スタートアップ関連税制】

- ・オープンイノベーション促進税制 (特定事業活動として特別新事業開拓事業者の株式の取得をした場合の課税の特例) は、株式取得の一定額の所得控除を認める極めて異例の措置であり、特に、新規出資型については、取得から3年経過後は、仮に株式を譲渡したとしても免税となる仕組みとなっている。
- ・このように、本税制は極めて異例のものではあるが、現在、「スタートアップ育成5か年計画」が始まったばかりの時期であることに鑑み、令和6年度税制改正に限った特例的な対応として、現在のままの形で、本税制の適用期限を2年延長する。

<内容>

- ・適用期限：2年延長 (令和8年3月31日まで)

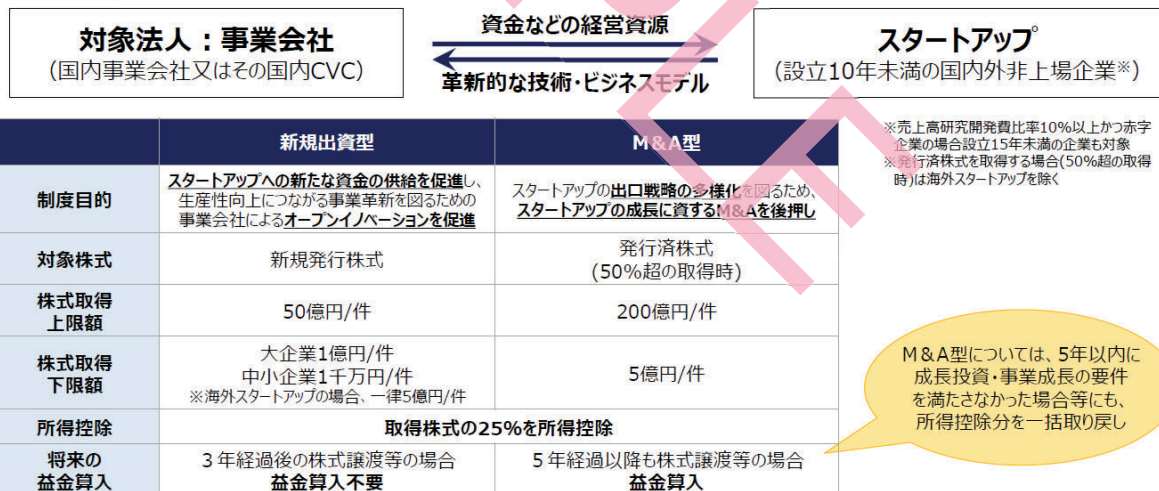
<図表> ※経産省資料

(3-3) オープンイノベーション促進税制の延長 (法人税、法人住民税、事業税)

延長

- 我が国企業が自前主義から脱却するとともに、スタートアップが大きく・早く成長するためには、**事業会社とのオープンイノベーションが重要。**
- また、**事業会社がスタートアップを買収**することは、**スタートアップの出口戦略の多様化の観点から重要。**
- スタートアップ育成5か年計画における「**スタートアップ投資額10兆円規模**」の目標等の達成に向けて、オープンイノベーション促進税制の**適用期限を2年間延長**する。

制度概要 【適用期限：令和7年度末まで】



32

(3) 認定株式分配に係る課税の特例の延長 (大綱 P9~10,73) 【スタートアップ関連税制】

スタートアップ創出促進の観点から、令和5年度改正で創設された親法人の持分を一部残すスピノフを適格株式分配とする制度(パーシャルスピノフ税制)について、認定計画の公表時期を見直すとともに、計画の認定要件の見直しを行った上、適用期限を4年延長する。

<内容>

① 適用期限：4年延長(令和10年3月31日までの間に認定を受けたもの)

② 次のとおり見直し

イ 主務大臣による認定事業再編計画の内容の公表時期	その認定の日からその認定事業再編計画に記載された事業再編の実施時期の開始の日まで(現行：認定の日)
ロ 認定株式分配が適格株式分配に該当するための要件	「その認定株式分配に係る完全子法人が主要な事業として新たな事業活動を行っていること」を追加

<図表> ※経産省資料

(3-4) スピノフの実施の円滑化のための税制措置の拡充及び延長

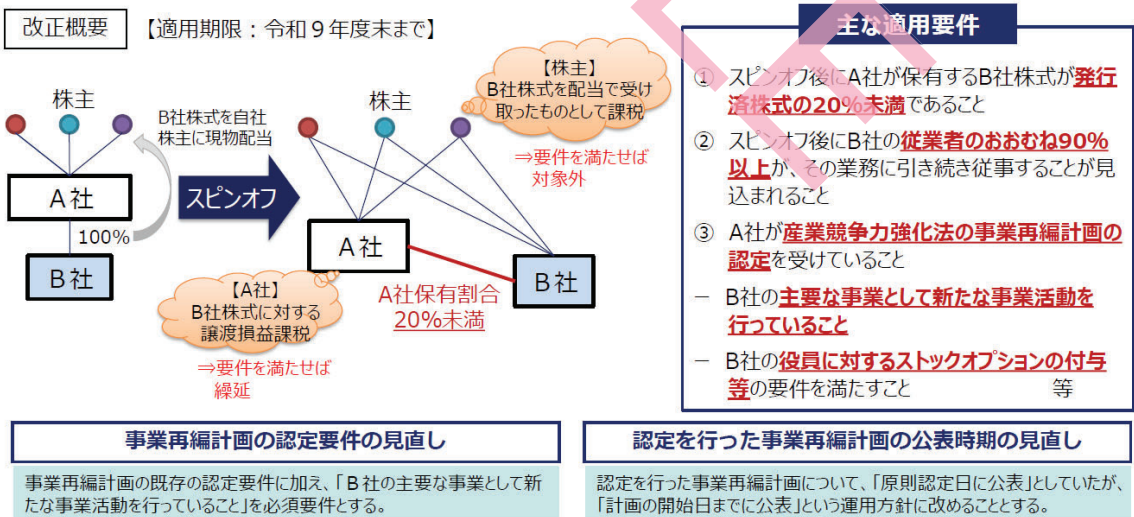
拡充・延長

(所得税・法人税・法人住民税・個人住民税・事業税)

● **大企業発のスタートアップの創出や企業の事業ポートフォリオの最適化をさらに促進することにより、我が国企業・経済の更なる成長を図ることは喫緊の課題。**

● 事業再編は検討から完了まで数年間を要することも踏まえ、制度の予見可能性や利便性を向上するため、**パーシャルスピノフ税制※の適用期限を4年間延長するとともに、所要の措置を講ずる。**

※ 元親会社に一部持分を残すパーシャルスピノフ(株式分配に限る)について、一定の要件を満たせば再編時の譲渡損益課税を繰延べ、株主のみなし配当に対する課税を対象外とする特例措置。



(4) 適格現物出資の見直し (大綱 P78)

<内容>

① 適格現物出資の対象範囲の見直し

- ・内国法人が「外国法人の本店等」に「無形資産等」の移転を行う現物出資  
⇒無形資産が無税（適格現物出資）で外国法人に移転できる点が問題に  
⇒適格現物出資の対象から除外（時価で譲渡し、含み益が実現）

現 行		改正案	
資産の種類	適格現物出資	資産の種類	適格現物出資
国内資産等	×	国内資産等	×
国外資産等	要件を満たせば○	国外資産等	無形資産等 ×
			上記以外

※無形資産等：工業所有権等・著作権等で、独立の事業者の間で通常取引の条件に従って譲渡、貸付け等が行われるとした場合にその対価が支払われるべきもの

② 適格現物出資への該当性の判定

- ・現物出資により移転する資産等（国内不動産等を除く。）の内外判定は次のとおりとする。

資産の種類	内外判定
「内国法人の本店等」又は「外国法人の恒久的施設」を通じて行う事業に係る資産等	国 内
「内国法人の国外事業所等（国外にある恒久的施設に相当するもの等）」又は「外国法人の本店等」を通じて行う事業に係る資産等	国 外

<適用時期>

- ・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

(5) スマート農業技術活用促進に係る特別償却制度の創設 (大綱 P78~80,84)

<内容>

- ① スマート農業技術の活用を促進するための法整備を前提に、同法の生産方式革新実施計画（仮称）の認定を受けた農業者等が、同法の施行日から令和9年3月31日までの間に、生産方式革新事業活動用資産等の取得等をして、生産方式革新事業活動の用に供した場合には、取得価額の32%（建物等は16%）の特別償却ができる制度を創設
- ② 上記①の創設に伴い、中小企業経営強化税制の「デジタル化設備（C類型）」から一定の農業用設備を除外

(6) 地方拠点強化税制の見直し（大綱 P80～81）

地方と東京圏との転入・転出均衡に向け、適用期限を2年延長するとともに、女性・若者・子育て世代にとって魅力ある雇用の創出に向け、制度の対象となる事業部門の追加や子育て施設の対象への追加をする。

<内容>

① 適用期限：2年延長（令和8年3月31日まで）

② オフィス減税と雇用促進税制を次のとおり見直す。

・ オフィス減税（地方活力向上地域等で特定建物等を取得した場合の特別償却又は税額控除制度）

項目	改正案
イ 対象となる特定建物等の範囲	移転企業の従業員の子育て支援のため、保育施設等に該当する建物等及び構築物を追加
ロ 取得価額要件	3,500万円以上（現行：2,500万円以上）に引上げ ※中小企業者は1,000万円以上（現行通り）
ハ 対象となる特定建物等の取得価額の合計額のうち本制度の対象となる金額の上限	80億円に（現行：なし）

・ 雇用促進税制（地方活力向上地域等で雇用者の数が増加した場合の税額控除制度）

項目	改正案
イ 雇用促進税制の適用期間の起算年度の見直し	適用期間内に雇用促進税制が十分に活用できるよう、事業供用開始年度から3年間に（現行：認定年度から3年間）
ロ 事業主都合による離職者がいないこととの要件	その判定対象となる事業年度を対象年度及びその対象年度開始の前日2年（現行：1年）以内に開始した各事業年度に
ハ 地方事業所特別基準雇用者数に係る措置	地方事業所特別基準雇用者数を「特定業務施設における特定雇用者の増加数に達するまでの数」に限定

・ 地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に係る認定要件

項目	改正案
イ 特定業務施設の範囲	女性・若者の就職希望職種である営業系、サービス・販売系の職種等である「商業事業部門」や「サービス事業部門」に使用する事務所を追加
ロ 移転型事業に係る転勤者に関する要件（増加従業員数の過半数を東京23区からの転勤者に）	事業供用開始日から1年以内に（現行：事業開始年度に）

<図表> ※内閣府資料

## 地方における企業拠点の強化を促進する税制措置の拡充・延長

(国 税) 法人税、所得税  
(地方 税) 法人住民税、事業税

### 令和6年度税制改正要望の結果

地方と東京圏との転入・転出均衡に向け、**適用期限を2年間延長**（令和8年3月31日まで）するとともに、**女性・若者・子育て世代にとって魅力ある雇用の創出**にむけ、制度の対象となる**事業部門の追加**や**子育て施設の対象への追加等**を実現

#### <拡充内容>

- 税制の対象に、**インサイドセールス（電話やオンラインツールを活用した事業所内での営業）**や**企業の管理業務（調査企画、経理等）受託事業等を実施する事務所\***を追加。  
※現行制度の対象となる事務所は、調査及び企画部門、情報処理部門、研究開発部門、国際事業部門、情報サービス事業部門、その他管理業務部門のために使用されるもの。
- 業務施設に加え、**保育施設等の育児関連施設を税制の対象に追加**。
- 移転型の転勤者要件（雇用増の過半数を東京23区からの転勤者とする\*）を、現行は事業開始年度について求めているところ、**事業供用開始日から1年間に変更**。  
※加えて、計画期間を通し、雇用増の1/4を東京23区からの転勤者とする必要がある。
- 施設を新設する場合の雇用促進税制の対象期間について、現行は認定年度から3年間であるところ、**事業供用開始年度から3年間に変更**。

<b>移転型</b> 地方移転の促進 	<b>東京23区からの 特定業務施設（事務所・研究所・ 研修所）等の移転</b> ※ 首都圏の一部は対象外	<b>or</b>	<b>拡充型</b> 地方⇨地方への移転 地方拠点の整備 	<b>地方における 特定業務施設（事務所・研究所・ 研修所）等の拡充</b> ※ 首都圏、中部圏、近畿圏の一部は対象外
<b>措置内容</b>		<b>and/or</b>		
<b>オフィス減税：</b> 建物等の取得価額に対して税額控除等 <small>※①適用対象資産の取得価格合計額が大企業3,000万円以上、中小企業1,000万円以上である必要あり。 ②適用対象資産の取得価格合計額のうち本税制措置の対象となる金額は限度額が限る。</small>		<b>or</b>		税額控除 <b>7%</b> (移転型) / <b>4%</b> (拡充型) 特別償却 <b>25%</b> (移転型) / <b>15%</b> (拡充型)
<b>雇用促進税制：</b> 増加した従業員に対して税額控除 <small>※税額控除の対象となるのは、正規雇用の従業員。</small>				税額控除 <b>最大 90万円</b> (移転型) / <b>最大 30万円</b> (拡充型) (1人当たり) (3年間で <b>最大170万円</b> )

### (7) カーボンニュートラル(CN)投資促進税制の見直し (大綱 P81~82)

<内容>

#### ① 適用期限：2年延長（令和8年3月31日までの間に認定を受けたもの）

※認定日から3年以内（令和11年3月31日まで）に対象資産を取得等し、事業供用

#### ② 「中小企業者」の区分を新設し、次のとおり見直す。

現 行			改 正 案			
炭素生産性 向上率	特別償却率	税額控除率	企業区分	炭素生産性 向上率	特別償却率	税額控除率
—	—	—	中小企業者	17%	50%	14%
10%	50%	10%	大企業	20%		10%
			中小企業者	10%		
7%		5%	大企業	15%	5%	

#### ③ 対象資産の見直し

追加	一定の鉄道用車両
除外	市場に流通している照明設備及び対人空調設備

(1-4) カーボンニュートラルに向けた投資促進税制の拡充及び延長

(所得税・法人税・法人住民税・事業税)

拡充・延長

- 2030年度46%削減、2050年度カーボンニュートラルの実現に向けては、**民間企業による脱炭素化投資の加速が不可欠**。このため、生産工程等の脱炭素化と付加価値向上を両立する設備の導入について、炭素生産性等の要件を見直しつつ、**カーボンニュートラルに果敢に取り組む中小企業に対しては、その取組を強力に後押しする観点から、控除率を引上げ**。
- さらに、カーボンニュートラルに向けた投資は、**投資の検討から投資判断に至るまでの期間や、投資から設備の稼働まで一定の期間が必要**であることを踏まえ、**適用期間を長期化**。なお、対象資産から、需要開拓商品生産設備を除外する。

改正概要

【適用期間】令和10年度末まで

(認定期間：2年以内+設備導入期間：認定日から3年以内)

生産工程等の脱炭素化と付加価値向上を両立する設備導入

**(1) 対象**  
事業所等の炭素生産性（付加価値額/エネルギー起源CO2排出量）を相当程度向上させる計画に必要な設備  
※対象設備は、機械装置、器具備品、建物附属設備、構築物、車両及び運搬具（一定の鉄道用車両に限る。）。  
ただし、照明設備及び対人空調設備を除く。  
※措置対象となる設備は設備単位で炭素生産性が1%以上向上するもの

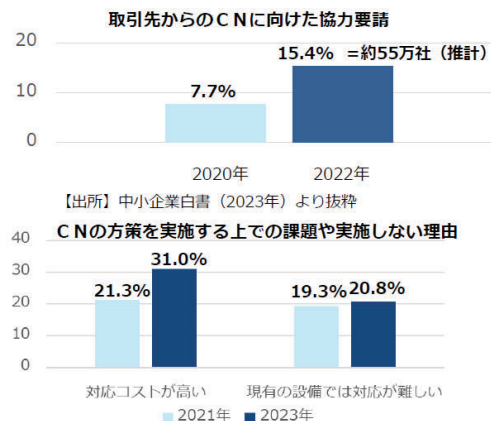
**(2) 措置内容**

対象	現行			見直し・拡充		
	企業区分	炭素生産性	税制措置	企業区分	炭素生産性	税制措置
なし	—	—	—	中小企業	17%	税額控除14% 又は特別償却50%
	なし	10%	税額控除10% 又は特別償却50%	大企業	20%	税額控除10% 又は特別償却50%
				中小企業	10%	
	なし	7%	税額控除5% 又は特別償却50%	大企業	15%	税額控除5% 又は特別償却50%
中小企業				10%		

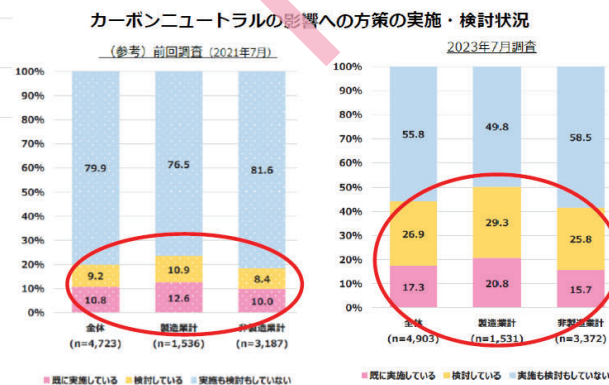
※措置対象となる投資額は、500億円まで。控除税額は、Dx投資促進税制と合計で法人税額の20%まで。

(参考) 中小企業のカーボンニュートラルに向けた取組状況について

- 近年、サプライチェーン全体でのカーボンニュートラル（CN）を目指して取り組むグローバル企業が増加しつつある。実際に、取引先からCNに向けた協力を要請された割合は、2020年から倍増。
- こうした取引先の動きに加え、昨今のエネルギー価格の高騰もあり、中小企業においても2年前に比べてCNに関する取組や意識は大幅に変化。
- 他方で、CNに向けた取組の課題として、対応コストが高いと回答する者が大きく増加していることや現有設備では対応が難しいと回答する者も一定程度存在。こうした中小企業のCNに向けた取組をより一層後押し。



【出所】2023年7月 中小企業のカーボンニュートラルに関する意識調査（商工中金）を元に経産省が作成



【出所】2023年7月 中小企業のカーボンニュートラルに関する意識調査（商工中金）

(8) 中小企業者の欠損金等以外の欠損金の繰戻しによる還付制度の不適用措置 (大綱 P82)

<内容>

- ・適用期限：2年延長
- ・対象から銀行等保有株式取得機構の欠損金額を除外する措置の適用期限：2年延長

(9) 環境負荷低減事業活動用資産等の特別償却制度 (大綱 P84)

<内容>

- ・適用期限：2年延長
- ・次のとおり見直し

対象資産	専ら化学的に合成された肥料又は農薬に代替する一定の生産資材を生産するために用いられる機械等及び一体的に整備された建物等であることにつき基盤確立事業実施計画の認定の際に確認が行われたものとする。
適用を受けようとする法人	確定申告書等に「認定基盤確立事業実施計画の写し」を添付

(10) 倉庫用建物等の割増償却制度 (大綱 P85)

<内容>

- ・適用期限：2年延長
- ・次のとおり見直し

イ 対象となる特定流通業務施設の設備要件を見直し
ロ 割増償却は、一定の要件を満たす特定流通業務施設と証明された事業年度のみ適用可能に

(11) 特別償却等に関する複数の規定の不適用措置 (大綱 P85)

<内容>

- ・「異なる事業年度」であっても、法人の有する一の減価償却資産につき特別償却等に関する制度のうち複数の制度の適用ができないこととする。所得税も同様

(12) 海外投資等損失準備金制度 (大綱 P86)

<内容>

- ・適用期限：2年延長
- ・次のとおり見直し

対象となる特定株式等	独立行政法人エネルギー・金属鉱物資源機構の助成金の交付を受けた法人が、その助成金をもって取得したその助成金の交付の目的に適合した株式又は出資を除外
------------	---

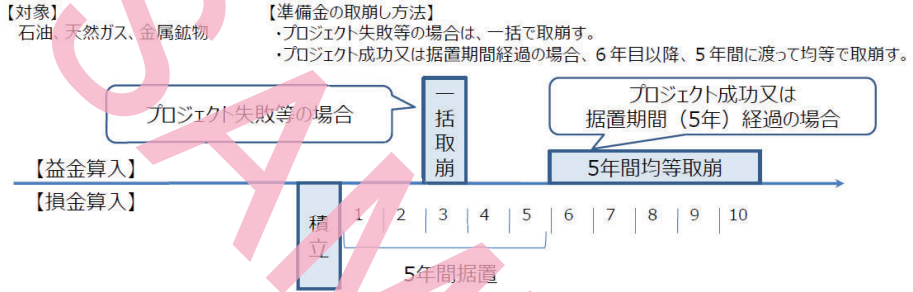
(5-1) 海外投資等損失準備金の見直し及び延長 (法人税・法人住民税・事業税)

見直し・延長

- **ロシアによるウクライナ侵略の影響で世界の石油・天然ガス供給余力は減少。我が国においても、燃料価格や電気料金等の高騰、これらに伴う物価高騰など大きな影響を受けている。**
  - **2050年カーボンニュートラルに向けては、様々な部門でのエネルギー転換が必須であり、これらの実現に**鉱物資源は必要不可欠**。他国に資源を依存しているレアメタル等は、**経済安全保障上のサプライチェーンの脆弱性**が存在。**
- ➡ **為替相場や燃料価格が変動する中、資源の安定的かつ低廉な調達のため、税制の面で石油・天然ガス、金属鉱物の資源開発事業へ政策的に支援を行うことは、国民生活を守るうえでも必要不可欠。**

**改正内容** 適用期限の**2年間延長** (令和7年度末まで)  
 ※ (見直し事項) 対象となる特定株式等から経済施策を一体的に講ずることによる安全保障の確保の推進に関する法律に基づく独立行政法人エネルギー・金属鉱物資源機構の助成金の交付を受けた法人がその助成金をもって取得したその助成金の交付の目的に適合した株式又は出資を除外

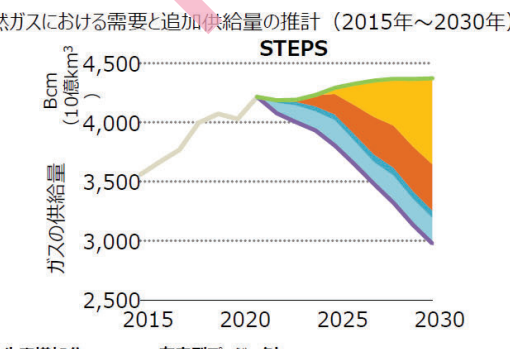
**制度趣旨** 国内企業が**石油・天然ガスや鉱山における探鉱・開発**を行う際、必要な資金の一部を準備金として積立、**損金算入を認めることで、手元に資金を残し、さらなる投資を促進する。**



42

(参考1) 激化するLNGの争奪戦と日本企業の上流権益取得を通じた安定供給確保に向けて

- 冬季に寒波等による欧州やアジアでのガス不足の懸念、ロシアのウクライナ侵略に伴う欧州のLNG需要急増や偶発的な事故等により、**昨今LNG価格が高騰**。世界的に**LNGの争奪戦の様相**を呈している。日本でも、過去に予想以上の寒波等によるLNG不足や、事故等によるLNGの欠落リスクに直面しており、**事業に直接関与できる権益の取得を通じたLNGの確保への支援措置の継続は必要不可欠**。
- IEA (国際エネルギー機関) の最も起こりうる確率の高いシナリオ (STEPSシナリオ) では、世界的にも**既存ガス田の生産減少を補うためには、さらなる上流投資促進が喫緊の課題**となっており、日本企業の上流権益確保が図られなければ、将来の国内のLNG不足や価格高騰につながる懸念。



※ここ数年でもLNGの国際的な需給が逼迫傾向にあり、国内へのLNG調達価格や電気代・ガス代の高騰を生んでいる。

※The Stated Policies Scenario (STEPS)シナリオ IEA (国際エネルギー機関) の最も起こりうる確率の高いシナリオ

43



<図表> ※経産省資料

(参考2) カーボンニュートラル実現と経済安全保障の観点から不可欠な鉱物資源上流投資

- 2050年カーボンニュートラル実現に向けて、蓄電池・モーター等の製造に必要なレアメタル、銅等の獲得競争が激化。他方、海外の鉱山開発リスクの増大や資源ナショナリズムの高まり、特定国に依存するサプライチェーンの脆弱性等により、**安定的な資源確保がこれまで以上に困難になりつつある。**
- 特に、直近、中国によるガリウム、ゲルマニウム、黒鉛等の輸出管理強化もあり、**経済安全保障上の観点からサプライチェーンの強靱化の要請が拡大。**このため、**本税制措置の継続と経済安全保障法に基づくJOGMECの助成制度の両輪による後押しにより、鉱物資源の供給源を確保することが不可欠。**

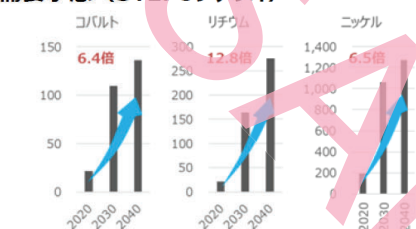
レアメタルの使用例

部材	必要となるレアメタル
電子部品 (IC, 半導体)	タンタル、ガリウム、インジウム、フッ素等
モーター (磁石)	レアアース(ネオジム、ジスプロシウム)等
蓄電池 (電極材)	リチウム、コバルト、ニッケル、黒鉛等
燃料電池 (電極材、触媒)	ニッケル、レアアース、プラチナ等

レアメタルを巡る中国の動き

- リチウムの上流権益の約**20%**が中国資本。  
2021年以降の権益買収の約**60%**が中国企業。
- 今年に入り、**レアメタルの輸出管理を強化。**  
※ガリウム・ゲルマニウム (7月3日)、黒鉛 (10月20日)、レアアース等 (11月7日)

需要予想 (STEPSシナリオ)



出典：The Role of Critical Minerals in Clean Energy Transitions, IEA, 2021

レアメタルの上流投資支援の強化

- 海外投資等損失準備金 (海投損)  
→企業の自己資金を準備金として積立することによる**探鉱・開発の再投資促進。**
- 経済安全保障法に基づくJOGMECの助成制度  
→企業の自己資金では手が出せない**収益性の低い探鉱・開発案件への投資を補助。**

44

(13) 種類株式の取扱い (大綱 P92)

<内容>

- ・ 買戻条件の付された一定の種類株式について買戻しが行われた場合における譲渡法人の課税上の取扱いを明確化

## 四 消費課税

### 1 プラットフォーム課税の導入 (大綱 P17,93~94)

- ・デジタルサービス市場の拡大によりプラットフォーム (例: スマホアプリによるゲーム配信) を介して多くの国外事業者が国内市場に参入している一方、「国外事業者」が納めるべき「消費税」の捕捉や調査・徴収が課題になっている。
- ・諸外国では事業者に代わって「プラットフォーム事業者」に納税義務を課す制度＝「プラットフォーム課税」が導入されている。
- ・国内外の事業者間の競争条件の公平性や適正な課税を確保するため、日本でもプラットフォーム課税を導入する。

【関連法規】 新設

#### <内容>

##### (1) 特定プラットフォームに対するみなし課税

- ・「国外事業者」がデジタルプラットフォームを介して行う消費者向けの電気通信利用役務の提供のうち、「特定プラットフォーム事業者」を介したものは、その特定プラットフォーム事業者が行ったものとみなす。

##### (2) 特定プラットフォーム事業者

要件	その課税期間における「消費者向け電気通信利用役務の提供」に係る対価の額の合計額が <u>50 億円超</u> のプラットフォーム事業者
指定制度	イ 上記の要件に該当する場合、その課税期間の確定申告期限までに国税庁長官に届出 ロ 国税庁長官は「特定プラットフォーム事業者」として指定し、その旨を特定プラットフォーム事業者へ通知 ハ インターネットを通じて特定プラットフォーム事業者の名称等を速やかに公表 ニ 特定プラットフォーム事業者は対象となる「国外事業者」に対してその旨を通知
添付要件	確定申告書に「プラットフォーム課税の対象となる金額等を記載した明細書」を添付

#### <適用時期>

- ・令和7年4月1日以後に行われる電気通信利用役務の提供について適用

#### <実務上のポイント>

- 対象には Apple(App Store)や Google(Google Play)などの巨大アプリストアが考えられる。
- 「国外事業者(海外ゲーム会社等)」を捕捉する仕組みのため、「国内」の事業者は対象外
- 国外事業者であっても「事業者向け」の電気通信利用役務の提供は対象外

<図表> ※経産省資料

(4-1) 国境を越えたサービスの提供に係る消費課税のあり方の見直し

その他

(消費税、地方消費税)

- アプリやゲームなどのデジタルサービス市場において、**国内外の事業者間における課税の公平性や競争条件の中立性を確保する観点から、国外サービス提供者の代わりにプラットフォームを提供する事業者が消費税を納める「プラットフォーム課税」を導入する。**
- 本制度の対象となるプラットフォーム事業者には高い税務コンプライアンスや事務処理能力が求められること等を考慮し、**国外事業者が自身のプラットフォームを介して行うデジタルサービスの取引高が50億円を超えるプラットフォーム事業者を対象とする。**



(出典)「国境を越えたデジタルサービスに対する消費税課税のあり方に関する研究会 報告書(概要) (2023年11月)」(財務省)  
 <[https://www.mof.go.jp/tax\\_policy/summary/consumption/PF\\_gaiyou.pdf](https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/consumption/PF_gaiyou.pdf)>

36

2 国外事業者に係る消費税の課税の適正化 (大綱 P94~95)

「国外事業者」により行われる消費税の事業者免税点制度の特例や簡易課税制度を利用した租税回避を防止するため、必要な制度の見直しを行う。

【関連法規】 消法9・9の2・12の2・12の3・37、平成28年改正法附則51の2

(1) 事業者免税点制度の特例の見直し

<内容>

① 特定期間における課税売上高による納税義務の免除の特例

現行制度	特定期間(前年上半期)における国内の課税売上高1,000万超 かつ「居住者」の給与の合計額1,000万円超 ⇒ 「課税事業者」に該当
問題点	「非居住者」の給与が判定に含まれない ⇒ 「居住者」の給与の合計額を1,000万円「以下」にすることで 課税事業者を回避可能
改正案	「給与支払額による判定」の対象から国外事業者を除外 ※「特定期間における国内の売上高」だけで判定

② 資本金 1,000 万円以上の新設法人に対する納税義務の免除の特例

現行制度	「基準期間がない課税期間」であっても資本金 1,000 万円以上の法人 ⇒「課税事業者」に該当
問題点	海外で設立して一定期間経ってから日本に進出した場合、 「 <u>基準期間がある</u> 」ため、資本金 1,000 万円以上でもこの特例の対象外 ⇒課税事業者を回避可能
改正案	外国法人は「基準期間を有する場合」も <u>国内事業の開始時点</u> で資本金 1,000 万円以上かどうか判定

③ 資本金 1,000 万円未満の特定新規設立法人に対する納税義務の免除の特例

現行制度	<u>基準期間がない課税期間</u> で、「国内の課税売上高」が 5 億円超の法人等が 設立した資本金 1,000 万円未満の法人 ⇒「課税事業者」に該当
問題点	「 <u>国外の収入金額</u> 」が除かれているため、 <u>大企業でも</u> 「国内の課税売上高」が少なければ対象外になる ⇒課税事業者を回避可能
改正案	「 <u>国外分を含む収入金額が 50 億円超である者</u> 」が <u>直接又は間接に支配する法人を設立した場合も追加</u>

<適用時期>

- ・令和 6 年 10 月 1 日以後に開始する課税期間から適用

(2) 簡易課税制度・2割特例の見直し

<内容>

現行制度	国内に恒久的施設を有しない国外事業者も 「簡易課税制度」や「2割特例※」が適用可能
問題点	国内に恒久的施設がないため、 <u>国内における課税仕入れ等が想定されないにもかかわらず</u> <u>一定割合の仕入税額控除が認められるのは適切とはいえない</u>
改正案	<u>その課税期間の初日において国内に恒久的施設を有しない国外事業者</u> ⇒簡易課税制度と 2 割特例の適用不可

※ 2 割特例：インボイス発行事業者となる小規模事業者に対する負担軽減措置（売上税額の 8 割控除可能）

<適用時期>

- ・令和 6 年 10 月 1 日以後に開始する課税期間から適用

### 3 その他の改正

#### (1) 高額特定資産の範囲拡大 (大綱 P99)

<内容>

現行制度	高額特定資産を取得して仕入税額控除を受けた場合、 2年間、事業者免税点制度や簡易課税制度が制限
問題点	高額特定資産は「1の取引単位につき税抜き1,000万円以上」だが、 <u>金又は白金の金地金等は「1の取引単位」の調整が簡単にできる</u> ⇒制限の回避が可能
改正案	<u>その課税期間に取得した金地金等の合計額が</u> <u>200万円以上</u> である場合を追加

<適用時期>

- ・令和6年4月1日以後に国内で事業者が行う金地金等の課税仕入れなどについて適用

<具体例> 金地金 2,000 万円の課税仕入れ

- ・現行制度

X1年	X2年	X3年
本則課税	2年間、本則課税が強制	
1回で金地金 2,000 万円を課税仕入れ ⇒「高額特定資産」に該当		

- ・問題点

X1年	X2年	X3年
本則課税	免税・簡易課税の適用可能 (制限の回避が可能)	
<u>金地金 500 万円を 4 回課税仕入れ</u> ⇒「高額特定資産」に該当しない		

- ・改正案

X1年	X2年	X3年
本則課税	2年間、本則課税が強制	
<u>金地金 500 万円を 4 回課税仕入れ</u> <u>その課税期間の合計 200 万円以上</u> ⇒「高額特定資産」に該当		

(2) インボイス制度の自販機特例・回収特例の帳簿記載要件の緩和 (大綱 P101)

<内容>

- ・「帳簿のみの保存」で仕入税額控除が認められる自販機特例や3万円未満の回収特例  
⇒帳簿へ「住所又は所在地 (例:「〇〇市 自販機」)」の記載が不要に
- ・本改正は令和5年12月22日に国税庁から解説資料が公表され、「国税庁告示」を改正する予定とされている。

<図表>

《帳簿のみ保存の特例を適用する場合の帳簿の記載事項》

- ・ 課税仕入れの相手方の氏名又は名称
- ・ 取引年月日
- ・ 取引内容 (軽減税率対象の場合、その旨)
- ・ 対価の額
- ・ **課税仕入れの相手方の住所又は所在地**  
(国税庁長官が指定するものについては、住所等の記載は不要)
- ・ 特例の対象となる旨

**(見直し案)**  
自動販売機特例や回収特例が適用される取引 (3万円未満の取引に限る。) について、**記載を求めない**こととする。

〇見直し案に基づく自動販売機特例を適用する場合の帳簿の記載例

総勘定元帳 (会議費)		(株)〇〇		
XX年		摘要	借方	貸方
月	日			
2	8	〇〇市 自販機 飲料※	120	
⋮	⋮	⋮	⋮	

※は軽減税率対象品目

記載を求めない

出典：国税庁「令和6年度税制改正の大綱について (インボイス関連)」

[https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/zeimokubetsu/shohi/keigenzeiritsu/invoice\\_0023012-213.htm](https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/zeimokubetsu/shohi/keigenzeiritsu/invoice_0023012-213.htm)

(参考1) 自販機特例

- ・ 次の課税仕入れで3万円未満のものが対象

対象	
	自動販売機による課税仕入れ
	自動サービス機による課税仕入れ (例: コインランドリー、コインロッカー)
	使用の際に証票が回収される課税仕入れ

※コインパーキング、自動券売機、小売店内のセルフレジなどは自販機特例の対象外

(参考2) 回収特例

- ・ 入場券のような物品切手等で簡易インボイスの記載事項 (取引年月日を除く。) が記載されているものが、引換給付の際にインボイス発行事業者により回収される場合が対象
- ・ 回収特例自体に金額要件はないが、「住所等」の記載が不要になるのは「3万円未満の取引」に限られる。

<記載例>

- ・国税庁の「令和6年度税制改正の大綱について（インボイス関連）」では、次の2つの記載例が紹介されている。

【ケース1】 会議の際に提供する飲み物として、自動販売機で飲料（1本150円）を20本（3,000円）購入した場合

総勘定元帳（会議費）		（株）〇〇		
XX年		摘要	借方	貸方
月	日			
2	8	自販機 飲料※	3,000	
⋮	⋮	⋮	⋮	

※は軽減税率対象品目

【ケース2】 従業員の福利厚生目的で〇〇施設の入場券（1枚2,000円）を4枚（8,000円）購入し使用した場合

総勘定元帳（福利厚生費）		（株）〇〇		
XX年		摘要	借方	貸方
月	日			
2	8	〇〇施設入場券	8,000	
⋮	⋮	⋮	⋮	

<適用時期>

- ・運用上、令和5年10月1日以後の分も含め、さかのぼって不要に

<実務上のポイント>

- 既に帳簿に「住所等」を記載していたとしても対応は不要
- 見直し後、引き続き帳簿に「住所等」を記載していたとしても問題なし

(3) 簡易課税制度等の経理処理の整備（大綱 P101）

<内容>

- ・「簡易課税制度」又は「2割特例」を適用する事業者が「税抜経理方式」を適用した場合、令和5年10月1日以後にインボイス発行事業者「以外」の者から行う課税仕入れは「仮払消費税等」の額がなく、経理処理上、疑義が生じている。  
⇒「仮払消費税等」として計上する金額につき、継続適用を条件に課税仕入れに係る支払対価の額に10/110又は8/108を乗じた金額とすることが認められることを明確化し、インボイス導入前と同様の経理処理を可能に

<具体例> インボイス発行事業者以外の者から 11 万円の器具備品を購入

現 行		改正案 (継続処理を前提に選択可能)	
器具備品 11 万円 ※原則、仮払消費税等 は生じない。	現金 11 万円	器具備品 10 万円 仮払消費税等 1 万円※ ※11 万円×10/110	現金 11 万円

<適用時期>

- ・令和 5 年 10 月 1 日以後の分も含め、さかのぼって適用

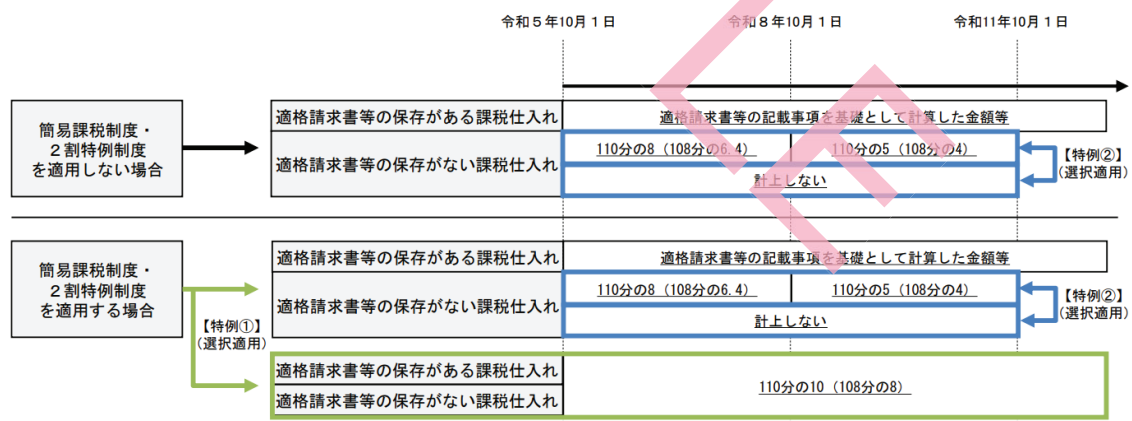
<実務上のポイント>

■本改正は令和 5 年 12 月 27 日に国税庁から改正通達と Q&A が公表されている。

① 「消費税法等の施行に伴う所得税の取扱いについて」等の一部改正について (法令解釈通達) <a href="https://www.nta.go.jp/law/tsutatsu/kobetsu/shotoku/shinkoku/kaisei/231227/index.htm">https://www.nta.go.jp/law/tsutatsu/kobetsu/shotoku/shinkoku/kaisei/231227/index.htm</a>
② 「消費税法等の施行に伴う法人税の取扱いについて」等の一部改正について (法令解釈通達) <a href="https://www.nta.go.jp/law/tsutatsu/kobetsu/hojin/kaisei/231215/index.htm">https://www.nta.go.jp/law/tsutatsu/kobetsu/hojin/kaisei/231215/index.htm</a>
③ 消費税経理通達関係 Q&A (令和 3 年 2 月) (令和 5 年 12 月改訂) <a href="https://www.nta.go.jp/law/joho-zeikaishaku/hojin/shouhizei_faq/r0512.htm">https://www.nta.go.jp/law/joho-zeikaishaku/hojin/shouhizei_faq/r0512.htm</a>

<図表> ※国税庁「消費税経理通達関係 Q&A」

[税抜経理方式を適用する場合の仮払消費税等の額]



※上記図表の【特例①】の「下部分」が特に明確化された部分



(4) 横流しされた免税購入物品の仕入税額控除の制限 (大綱 P23,100)

<内容>

- ・外国人旅行者が免税品を大量に購入し、転売目的の業者に横流しをするなどの不正に対処するため、外国人旅行者向け消費税免税制度により免税購入された物品と知りながら行った課税仕入れについては、仕入税額控除制度の適用を認めない。

	現 行	改正案
免税購入された物品	仕入税額控除：○ ※国内で横流ししても控除可能	<u>仕入税額控除：×</u> ※買い取った事業者が税負担

<適用時期>

- ・令和6年4月1日以後に国内において事業者が行う課税仕入れについて適用

【今後の検討】

外国人旅行者向け免税制度は、「抜本的な見直し」として、「出国時に税関において持ち出しが確認された場合に免税販売が成立する制度」を令和7年度改正で制度の詳細について検討が行われる予定

(5) インボイス発行事業者以外の者から行った課税仕入れに係る税額控除に関する経過措置の制限 (大綱 P100)

<内容>

- ・「一のインボイス発行事業者以外の者 (=特定の1社の免税事業者等)」からの課税仕入れの額の合計額がその年又はその事業年度で「10億円超」  
⇒「10億円を超えた部分」の課税仕入れは、インボイス制度の8割控除・5割控除の経過措置の適用の対象外に

<適用時期>

- ・令和6年10月1日以後に開始する課税期間から適用

(6) 消費税の不正受還付犯の範囲拡大 (大綱 P100)

<内容>

- ・消費税の不正受還付犯 (未遂犯を含む。) の対象  
⇒「偽りその他不正の行為による更正の請求に基づく還付」を追加

<適用時期>

- ・法律の公布日から起算して10日を経過した日以後にした違反行為について適用

## 五 国際課税

### 1 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（大綱 P15～16,104～105）

グローバル・ミニマム課税のうち「所得合算ルール（IIR：Income Inclusion Rule）」について、OECDにより発出されたガイダンスの内容や、国際的な議論の内容を踏まえた制度の明確化等の観点から、所要の見直しを行う。

【関連法規】 法法6の2・82他

#### <内容>

##### (1) 自国内最低課税額の取扱い

項 目	改正案
イ 構成会社等が所在地国において一定の要件を満たす「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	その所在地国に係るグループ国際最低課税額を「零」とする適用免除基準が設けられる。
ロ 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	グループ国際最低課税額の計算において、その税の額を控除する。

##### (2) 外国税額控除の見直し

・次の外国における税について、外国税額控除の取扱いが見直される。

除外されるもの	対象とされるもの
イ 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	自国内最低課税額に係る税
ロ 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又はこれに相当する税	

##### (3) その他

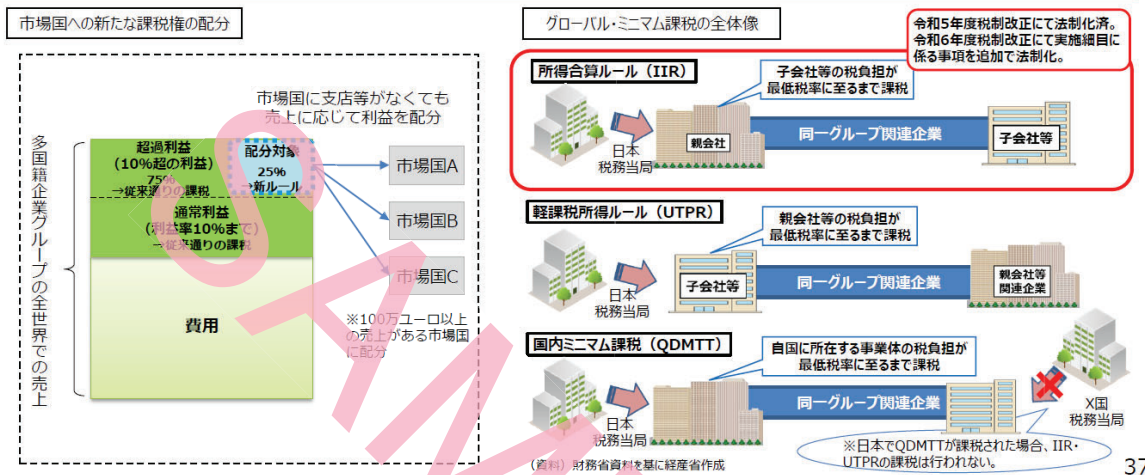
項 目	改正案
・個別計算所得等の金額から除外される一定の所有持分の時価評価損益等	特定多国籍企業グループ等に係る国又は地域単位を選択により、「個別計算所得等の金額」に含める。
・導管会社等に対する所有持分を有することにより適用を受けることができる税額控除の額（一定の要件を満たすものに限る。）	特定多国籍企業グループ等に係る国又は地域単位を選択により、「調整後対象租税額」に加算する。
・特定多国籍企業グループ等報告事項等の提供制度	特定多国籍企業グループ等報告事項等を「提供義務者の区分」に応じて必要な事項等に見直す。
・法人住民税の計算の基礎となる法人税額	各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税の額を「含まない」よう所要の措置を講ずる。

(4-2) 経済のデジタル化等に対応した新たな国際課税制度への対応

(法人税・法人住民税・事業税)

拡充

- 法人税引き下げ競争に歯止めをかけるとともに、企業間の公平な競争条件を確保することを目的とした**グローバル・ミニマム課税（第2の柱）**については、**令和5年度税制改正において、一部が法制化された。令和6年度税制改正における更なる法制化**に際して、対象企業に事務負担が新たに生じることから、**同制度の簡素化や明確化により、企業への過度な事務負担の防止を図る。**
- 2023年10月に公表された多数国間条約等の規定を基に、市場国への新たな課税権の配分（第1の柱）に係る国内法制化が行われる際には、対象となる日本企業に過度な事務負担を課さないように配慮しつつ、課税のあり方等について検討を行う。



37

(参考) 国際課税ルールの見直しを巡る国際動向

- 2021年10月にOECD/G20を中心としたBEPS包摂的枠組み会合（約140カ国）において、**①市場国への新たな課税権の配分、②グローバル・ミニマム課税**について、**最終合意が実現。**  
※①市場国への新たな課税権の配分は多数国間条約を締結。②グローバル・ミニマム課税は、各国国内法の改正によって実施。
- ①は、2023年10月に多数国間条約案が公表。早期署名が**目標。**  
※多数国間条約案はOECD/G20を中心としたBEPS包摂的枠組みにより、2023年10月11日に公表された。
- ②は、**最終合意後、各国で国内法制化が進展。我が国では、令和5年度及び令和6年度税制改正にて、一部法制化済み。**今後OECDで議論される事項は**令和7年度税制改正以降の法制化を検討することが税制改正大綱に明記。**

<b>①市場国への新たな課税権の配分（利益A）</b>	市場国に支店等の物理的拠点を持たずとも、一定の売上がある場合は、市場国に課税権を配分する
①全世界売上高200億ユーロ（約3兆円）超かつ利益率10%超※ <small>※採掘産業、規制された金融サービス、防衛産業、国内事業中心の企業は除外</small>	②超過利益（利益率10%を超える部分）のうち25%を、市場国に対し、売上に応じて定式的に配分 ③英仏等の一部の国で導入済みの独自措置は廃止する方向 等
<b>②グローバル・ミニマム課税</b>	一定の規模以上の多国籍企業を対象に、各国ごとに最低税率（15%）以上の課税を確保する仕組み
①最低税率は15% ②課税対象となるのは、年間総収入金額が7.5億ユーロ（約1,200億円）以上 <small>※年間総収入金額が1,000億円以上の日本所在の多国籍企業（国別報告事項（CbCR）の提出対象）は901グループ（令和3年7月～令和4年6月実績（令和5年1月国税庁発表））</small>	③対象所得から、有形資産簿価と支払給与の5%を除外（導入当初は経過措置あり）等

38

2 その他の改正

(1) 外国子会社合算税制等の見直し (大綱 P105)

<内容>

- ・外国子会社合算税制 (内国法人の外国関係会社に係る所得の課税の特例) における「ペーパー・カンパニー特例」に係る収入割合要件  
⇒外国関係会社の事業年度に係る収入等が「ない」場合：収入割合要件の判定を不要に

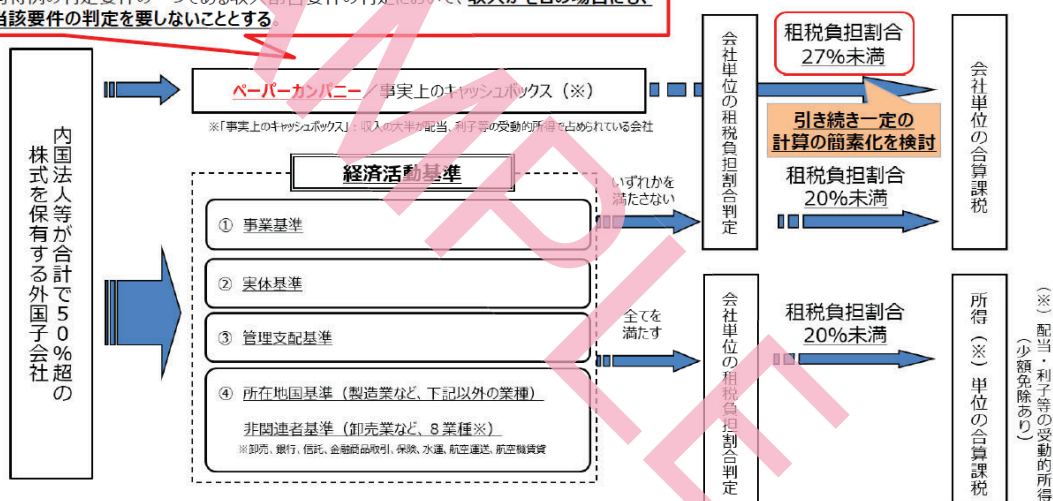
<図表> ※経産省資料

(4-3) 外国子会社合算税制の見直し (所得税・法人税・個人住民税・法人住民税・事業税)

拡充

- グローバル・ミニмум課税の導入に伴う追加的な事務負担を軽減すべく、ペーパーカンパニーの範囲から除外される外国関係会社を定めた既存のペーパーカンパニー特例の判定要件のうち、収入割合要件を見直し、**確認対象企業の絞り込み・簡素化を行う。**
- **今後、グローバル・ミニмум課税の国際的な議論の進展を踏まえて、必要な見直しを検討する。**

- ・ 海外のビジネス上、一般的に用いられる実態があり、かつ租税回避リスクが限定的であると考えられる一定の外国関係会社をペーパーカンパニーの範囲から除外する「**ペーパーカンパニー特例**」が存在。
- ・ 同特例の判定要件の一つである収入割合要件の判定において、**収入がゼロの場合にも、当該要件の判定を要しないこととする。**



(2) 非居住者に係る暗号資産等取引情報の自動的交換のための報告制度の整備等

(大綱 P16~17,105~107)

<内容>

- ・OECDで策定された「暗号資産等報告枠組み (CARF: Crypto-Asset Reporting Framework)」に基づき、租税条約等により各国税務当局と自動的に交換するため、「国内の暗号資産取引業者等」に対し「非居住者の暗号資産に係る取引情報等」を税務当局に報告することを義務付ける制度を整備

(3) 過大支払利子税制の見直し (大綱 P110)

<内容>

- ・ 過大支払利子税制 (対象純支払利子等に係る課税の特例) の適用により「損金不算入とされた金額 (超過利子額)」の損金算入制度について、令和4年4月1日から令和7年3月31日までの間に開始した事業年度に係る超過利子額の繰越期間を3年延長

	現 行	改正案
超過利子額の繰越期間	7年	<u>10年</u> (原則7年)

(4) 子会社株式簿価減額特例の見直し (大綱 P110)

<内容>

- ・ 子会社株式簿価減額特例 (子会社からの配当と子会社株式の譲渡を組み合わせた租税回避を防止するための措置) によりその有する子法人の株式等の帳簿価額から引き下げる金額の計算を行う場合に、子法人から受ける対象配当金額のうち「特定支配関係発生日以後の利益剰余金の額から支払われたものと認められる部分の金額」を除外することができる特例計算 ⇒ 特定支配関係発生日の属する事業年度内に受けた対象配当金額 (特定支配関係発生日後に受けるものに限る。) についても、特例計算の対象に

## 六 納税環境整備

### 1 GビズIDとの連携によるe-Taxの利便性の向上（大綱P111）

GビズID利用者の利便性向上のため、電子申告等の手続を簡素化する。

【関連法規】新設

<内容>

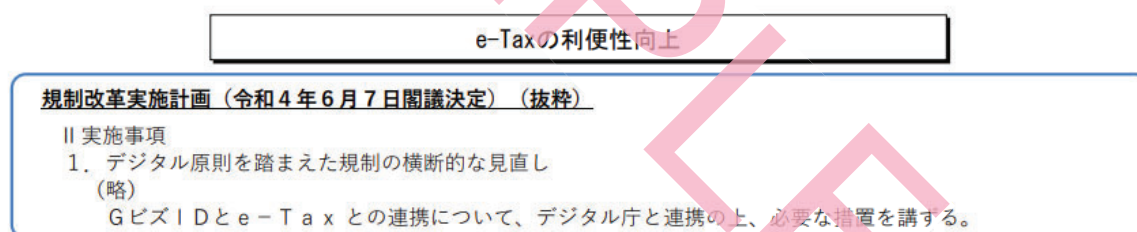
- ・法人が「GビズID」を入力して、e-Taxにより申請等や国税の納付を行う場合には、ID・パスワードの入力、電子署名・電子証明書の送信を不要に

	ID・パスワード	電子署名・電子証明書
原則	必要	必要
GビズIDの入力による方法	不要	不要

(参考) GビズID

- ・行政手続等において手続を行う法人・個人事業主を認証するための仕組み
- ・3種類のアカウト（gBizIDプライム、gBizIDメンバー、gBizIDエントリー）があり、サービスにより必要なアカウトが異なる。

<図表> 改正の背景 ※財務省「納税環境整備に関する研究会（第1回）」資料



(参考) GビズIDの概要（デジタル庁資料より抜粋）



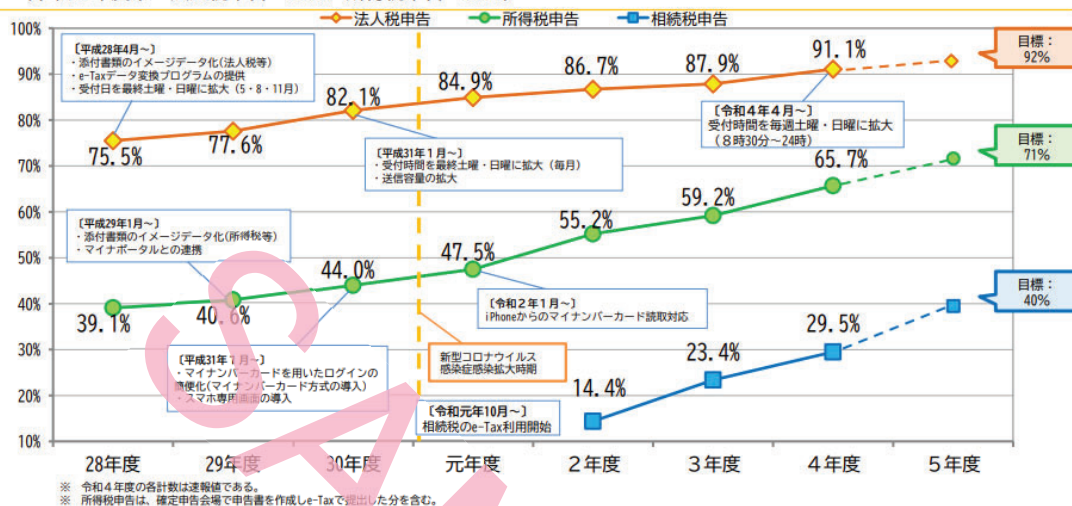
- 1 1つのIDで複数の行政手続に認証できる**  
これまでは電子証明書や、登記事項証明の写し等バラバラな本人確認手法だったのを共通のログインシステムで標準化
- 2 1度の印鑑証明の提出で以後本人確認書類が不要に**  
これまでは手続ごとに存在確認書類（登記事項証明書等）を取り寄せていたものが不要に  
個人事業主に関してはマイナンバーカードを用いた本人確認により書類の郵送が不要に
- 3 GビズIDプライムでは2要素認証を通じてセキュリティにも配慮**  
ID/Passwordに加えて、スマホ、フィーチャーフォンでのアプリ・SMSによる端末認証を通じて、安全にログインできる環境を実現

<図表> 改正の背景

e-Tax利用率の推移

II 納税者の利便性の向上 (参考)

- ◆ 政府全体のデジタル社会の実現に向けて、納税者利便の向上と税務行政の効率化を図る観点から、e-Taxの利用拡大を推進しています。
- ◆ 国税に関する全ての申告や申請について、原則としてオンラインで手続きが可能です。
- ◆ e-Tax利用率は順調に増加しています。令和5年度末のオンライン利用率目標を設定し、更なる向上を目指しています。(令和8年度末 法人税申告：95%、所得税申告：80%)



出典：国税庁「税務行政の現状と課題（令和5年12月5日）」資料

<https://www.nta.go.jp/about/council/shingikai/231205/shiryo/pdf/03.pdf>

<適用時期>

- ・大綱からは不明

2 法定調書の e-Tax 等による提出義務の範囲拡大 (大綱 P42,60~61)

法定調書の電子提出を一層進めていくため、法定調書の e-Tax 等による提出義務の範囲を前々年の「30 枚以上」に引き下げ、対象範囲を拡大する。

【関連法規】所法 228 の 4

<内容>

- ・e-Tax・クラウド等・光ディスク等を利用した法定調書の提出義務の判定基準を引下げ

	現 行	改正案
提出義務の判定基準	前々年の提出枚数	前々年の提出枚数
※法定調書の種類ごとに判定	100 枚以上	30 枚以上

<適用時期>

- ・令和9年1月1日以後に提出すべき法定調書から適用

<具体例>

【ケース1】前々年の提出枚数が「30枚以上」⇒当年の提出義務「あり」

令和7年（前々年）	令和8年	令和9年（提出年）
配当等の支払調書 40枚	→	配当等の支払調書 20枚（提出義務「あり」）

【ケース2】前々年の提出枚数が「30枚未満」⇒当年の提出義務「なし」

令和7年（前々年）	令和8年	令和9年（提出年）
配当等の支払調書 20枚	→	配当等の支払調書 40枚（提出義務「なし」）

<実務上のポイント>

■提出義務の判定は「法定調書の種類ごと」に行う点に注意

法定調書の種類	前々年の提出枚数	提出年
給与所得の源泉徴収票	30枚	提出義務あり
配当等の支払調書	10枚	提出義務なし

<図表> 改正の背景 ※財務省「納税環境整備に関する研究会（第1回）」資料

法定調書の電子提出の促進

政府税制調査会「わが国税制の現状と課題－令和時代の構造変化と税制のあり方－」（令和5年6月）（抜粋）

（略）納税者の取引等の相手方である第三者から税務当局に提出される法定調書についても、書面ではなくデータで提出されることとなれば、これを納税者の申告に活用できる仕組みを構築することが容易になります。この点、個人・法人から税務当局に提出された法定調書の提出状況（令和3（2021）年1～12月提出分）を見ると、電子提出を義務付けられていない提出枚数100枚未満のものについても、電子提出の割合は約7割にまで達している状況を踏まえ、法定調書の電子提出を一層進めていくための措置等について検討することが必要です。

（参考）法定調書の提出方法別の提出状況（令和4年1月～12月提出分）

提出枚数 区分	電子提出 (e-Tax、光ディスク等)		書面		合計	
	件数	枚数	件数	枚数	件数	枚数
	73.9%	70.2%	26.1%	29.8%	100%	100%
1～9	4,434,563	7,665,319	1,563,079	3,249,366	5,997,642	10,914,685
10～29	108,090	1,471,688	117,601	1,767,633	225,691	3,239,321
30～49	19,373	565,137	27,895	940,714	47,268	1,505,851
50～99	18,643	964,592	21,232	1,221,785	39,875	2,186,377
100～	80,533	418,384,451	7,385	1,153,038	87,918	419,537,489
合計	4,661,202	429,051,187	1,737,192	8,332,536	6,398,394	437,383,723

①/② = 72.6%

令和4年10月19日  
第8回専門委員会  
財務省提出資料  
集計の更新・一部加工

(出所) 国税庁  
(注) 1 上記の数値は、税制改正の検討に当たり臨時に集計したものであり、令和4年中に提出したもののうち、過半分のものを除いている。  
2 電子提出の欄のe-Taxにはクラウド提出されたものを含む。  
3 件数には、同一種類の調書を複数回提出した場合や複数種類の調書を提出した場合は、それぞれ件数に含めている。  
4 合計欄は、e-Tax、光ディスク等、書面の合計であり、提出方法の確認できなかったものを除いている。  
5 上記の数値には、令和5年度税制改正により令和9年1月以降は、地方公共団体に支払報告書を提出した場合には、税務署への提出があったものとみなすこととされた給与所得及び公的年金等の源泉徴収票を含む（電子的提出の義務基準については、地方公共団体に提出される支払報告書にも適用あり。）。



### 3 その他の改正

#### (1) 処分通知等の電子交付の拡充（大綱 P111）

<内容>

- ・ e-Tax により行うことができる処分通知等を見直し

	現 行	改正案
e-Tax で行える 処分通知等	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 納税証明書</li> <li>・ 電子申請等証明書</li> <li>・ 更正の請求に係る減額更正等の通知</li> <li>・ 住宅ローン控除証明書</li> <li>・ 加算税の賦課決定通知書</li> <li>・ 所得税の予定納税額通知書</li> <li>・ 国税還付金振込通知書 など</li> </ul>	全ての処分通知等
同意方法	個々の処分通知等に係る申請等に あわせて行う方式⇒ <u>廃止</u>	<u>事前にメールアドレスを登録し、</u> <u>同意を行う方式</u>

<適用時期>

- ・ 令和 8 年 9 月 24 日から適用

<図表> 改正の背景 ※財務省「納税環境整備に関する研究会（第2回）」資料

**処分通知等の電子化**

**令和5年度税制改正の大綱（令和4年12月23日閣議決定）（抜粋）**

第二 令和5年度税制改正の具体的内容

六 納税環境整備

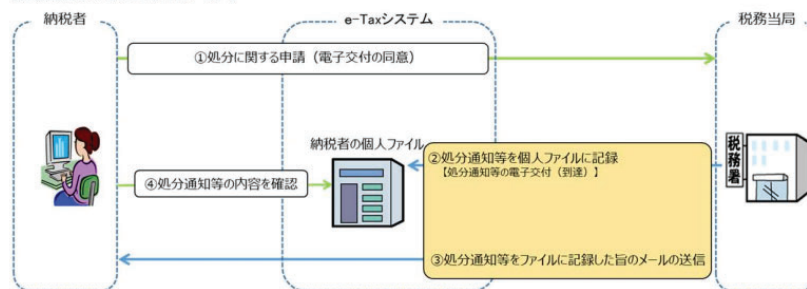
3 その他  
（略）

（注2） e-Tax の利便性の向上及び税務手続のデジタル化の推進を図る観点から、国税庁の新たな基幹システム（次世代システム）の導入時期に合わせて、処分通知等の更なる電子化に取り組む。

**（参考）電子交付の対象となっている主な処分通知等**

- 「納税証明書」、「電子申請等証明書」【平成30年度以前】
- 「更正の請求に係る減額更正等の通知」、「住宅ローン控除証明書の交付」、「消費税の適格請求書発行事業者の登録に係る通知」【平成30年度税制改正】
- 「加算税の賦課決定通知書」、「所得税の予定納税額等通知書」、「国税還付金振込通知書」【令和3年度税制改正】

【処分通知等の電子交付（イメージ）】



(2) 重加算税制度の整備（仮装隠ぺいによる更正請求書の提出の追加）（大綱 P111~112）

納税者が申告後に税額の減額を求めることができる更正の請求において、仮装・隠ぺいが行われているものの、現行制度上、「重加算税等が課されない事例」が把握されていることを踏まえ、重加算税等の見直しが行われる。

<内容>

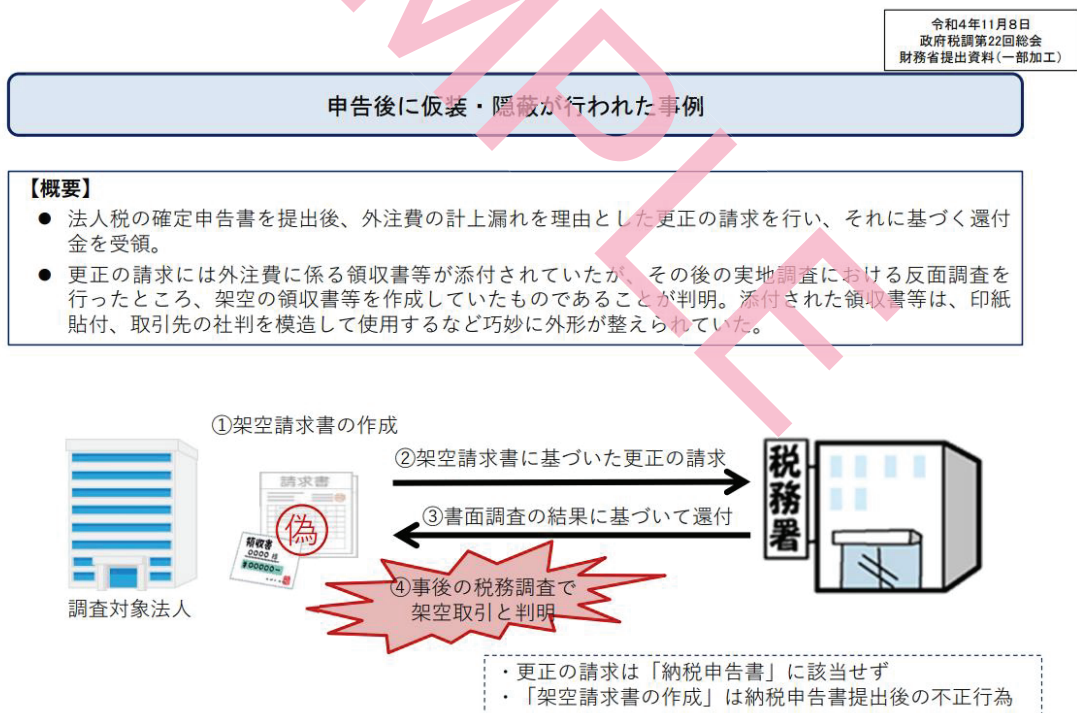
- ・重加算税の適用対象に「仮装隠ぺいによる更正請求書」の提出を追加

区分	現行	改正案
仮装隠ぺいによる 確定申告書等の提出	重加算税の対象	
申告後、 <u>仮装隠ぺいによる 更正の請求書の提出</u>	対象外 (過少申告・無申告加算税)	<u>重加算税の対象</u>

<適用時期>

- ・令和7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

<図表> 改正の背景 ※財務省「納税環境整備に関する研究会（第2回）」資料



<図表> 現行の加算税制度 ※財務省「納税環境整備に関する研究会（第1回）」資料

### 加算税制度

○ 加算税は、申告義務及び徴収納付義務の適正な履行を確保し、ひいては申告納税制度及び徴収納付制度の定着を図るための特別の経済的負担とされている。このうち、重加算税は、「過少申告加算税よりも重い行政上の制裁を科することによって、悪質な納税義務違反の発生を防止し、もって申告納税制度による適正な徴税の実現を確保しようとするもの」（平成7年4月28日最高裁第二小法廷判決）である。

名称	課税要件	課税割合 (増差本税に対する)	不適用・割合の軽減							
			要件	不適用・軽減割合						
過少申告加算税	期限内申告について、修正申告・更正があった場合	1.0% 〔期限内申告税額と50万円のいずれか多い金額を超える部分（※）〕 1.5%	・正当な理由がある場合 ・更正を予知しない修正申告の場合（注1）	不適用						
無申告加算税	①期限後申告・決定があった場合 ②期限後申告・決定について、修正申告・更正があった場合	1.5% 〔50万円超300万円以下の部分〕	・正当な理由がある場合 ・法定申告期限から1月以内にされた一定の期限後申告の場合 更正・決定を予知しない修正申告・期限後申告の場合（注1）	不適用						
		2.0% 〔300万円超の部分〕 3.0%（注2）		5%						
不納付加算税	源泉徴収等による国税について、法定納期限後に納付・納税の告知があった場合	1.0%	・正当な理由がある場合 ・法定納期限から1月以内にされた一定の期限後の納付の場合 納税の告知を予知しない法定納期限後の納付の場合	不適用						
				5%						
重加算税	仮装・隠蔽があった場合	過少申告加算税・不納付加算税に代えて 3.5% 〔無申告加算税に代えて〕 4.0%	（※の例） 修正申告により納付すべき税額	<table border="1"> <tr> <td>申告納税額250万円</td> <td rowspan="3">} 1.5%</td> </tr> <tr> <td>50万円</td> </tr> <tr> <td>100万円</td> </tr> <tr> <td>期限内申告100万円</td> <td>} 1.0%</td> </tr> </table>	申告納税額250万円	} 1.5%	50万円	100万円	期限内申告100万円	} 1.0%
申告納税額250万円	} 1.5%									
50万円										
100万円										
期限内申告100万円	} 1.0%									

（注1）調査通知以後、更正・決定予知前にされた修正申告に基づく過少申告加算税の割合は5%（※部分は10%）、期限後申告等に基づく無申告加算税の割合は10%（50万円超300万円以下の部分は15%、300万円超の部分は25%）とする。

（注2）納税者の責めに帰すべき事由がないと認められる事実に基づく税額（例えば、相続税事案で、本人に帰責性がないと認められる事実に基づく税額（相続人が一定の確認をしたにもかかわらず、他の相続人の財産が事後的に発覚した場合において、その相続財産について課される税額））については、上記の300万円超の判定に当たっては除外される。

17

### 近年の加算税制度の主な見直し

○ 近年の税制改正においては、申告義務の適正な履行を確保する観点から、加算税の加重措置の整備や高額な無申告に対する無申告加算税の割合の引上げが行われてきたところ。

#### 改正事項

短期間に繰り返し無申告又は仮装・隠蔽が行われた場合の加算税の加重措置

（平成28年度税制改正）

記帳水準の向上に資するための過少申告加算税・無申告加算税の加重措置

（令和4年度税制改正）

高額な無申告に対する無申告加算税の割合の引上げ

（令和5年度税制改正）

一定期間繰り返し行われる無申告行為に対する無申告加算税等の加重措置

（令和5年度税制改正）

#### 改正内容

過去5年以内に、無申告加算税（更正・決定予知によるものに限る。）又は重加算税を課されたことがあるときは、**無申告加算税又は重加算税を10%加算**する。

記帳義務の適正な履行を担保するため、税務調査の際に行われる税務当局の質問検査権の行使に基づく帳簿の提示又は提出の要求に対し、帳簿の不提出等があった場合には、**過少申告加算税又は無申告加算税を5%又は10%加算**（所得税・法人税・消費税）する。

申告納税制度の根幹を揺るがす重大な違反である無申告行為のうち納税者の公平感を特に損なう恐れのあるものを未然に抑止するため、社会通念に照らして申告義務を認識していなかったとはいえない規模の高額な無申告について、納税額（増差税額）が**300万円を超える部分の無申告加算税の割合を30%に引き上げる**。

繰り返し行われる悪質な無申告行為を未然に抑止し、自主的に申告を促し、納税コンプライアンスを高めるため、前年度及び前々年度の国税について、無申告加算税（申告が、調査通知前に、かつ、更正・決定予知する前にされたものであるときに課されたものを除く。）又は無申告重加算税を課される者が更なる無申告行為を行う場合には、**無申告加算税又は重加算税（無申告）を10%加算**する。

18

(3) 偽りその他不正の行為により国税を免れた株式会社の役員等の第二次納税義務の整備  
(大綱 P112)

法人の代表者等が不正申告を行い、法人の財産を散逸させて納税義務を免れる事例等が把握されていることを踏まえ、不正申告を行った法人の「代表者等」に対する徴収手続の整備等の所要の措置が講じられる。

<内容>

- 不正行為により国税を免れた株式会社等がその国税を納付していない場合に、徴収不足であると認められるときは、その株式会社の「役員等（株式の50%超保有）」は、滞納に係る国税の第二次納税義務を負う。

限度額 (イ又はロのいずれか低い金額)	イ その役員等が移転を受けたものの価額
	ロ その役員等が移転をしたもの※の価額 ※通常の取引で移転したものを除く。

<適用時期>

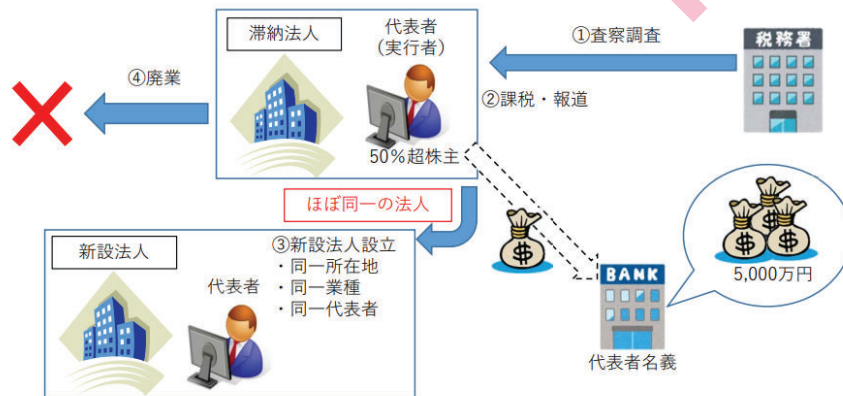
- 令和7年1月1日以後に滞納となった一定の国税から適用

<図表> 改正の背景 ※財務省「納税環境整備に関する研究会（第2回）」資料

事例1 不正に申告を行った法人の滞納国税の徴収が困難となった事例（脱税事案）

**【概要】**

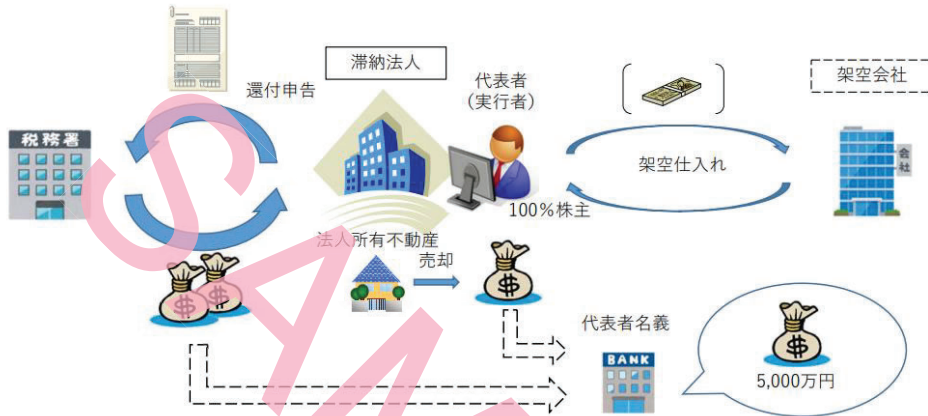
- 法人及び脱税の実行者である代表者（株式50%超保有）が、売上除外及び架空外注費の計上により国税を免れたことにつき有罪判決（法人税法違反）を受けたことで、相手先から取引を打ち切られ、脱税により納税義務が生じた国税約1億7,000万円を含めて滞納状態となった。判決後、代表者が新たに法人（同業種）を新設し、その新設法人の代表者として事業を継続している。
- 滞納法人からは滞納国税の納付がなく、事実上解散状態となったため国税を徴収することができない。
- なお、代表者名義の口座には多額の預金債権（約5,000万円）が確認された。



**事例2 不正に申告を行った法人の滞納国税の徴収が困難となった事例（不正還付事案）**

**【概要】**

- 代表者が100%株式を所有している法人が、架空仕入れを計上することで、多額（約2億円）の不正還付を受け、重加算税を含む約2億6,000万円が課税された。その後、代表者の逮捕・報道等により売上が激減し、滞納法人は事実上倒産状態になった。
- なお、財産調査により、代表者の個人財産として約5,000万円の預金債権が確認された。

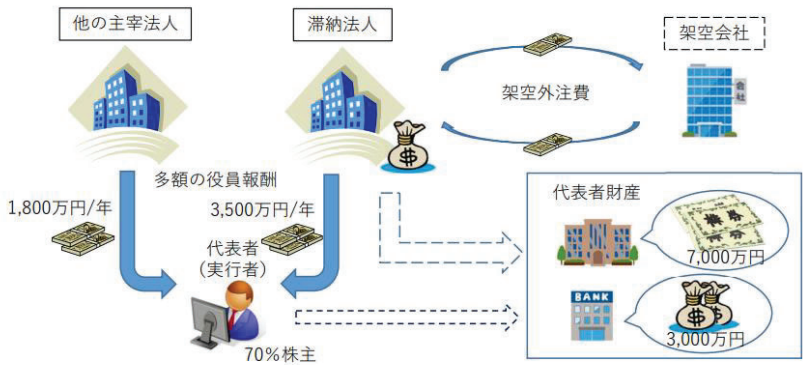


20

**事例3 不正に申告を行った法人の滞納国税の徴収が困難となった事例（重加算税事案）**

**【概要】**

- 代表者が株式の70%を保有する滞納法人は、架空外注費を計上し納税申告を行っていたところ、課税調査による指摘を受け、修正申告を行った。
- 仮装・隠蔽に基づく増差税額約5,000万円に対する重加算税を含む約7,000万円が課税されたが、代表者からは、架空外注費相当額は既に交際費として費消しており、法人の資産としては残っていないため、少額の分割納付しかできない旨の申出あり、課税された税額の大半が滞納となった。
- 代表者は滞納法人のほか同業種の法人から多額の役員報酬を得ており、預金や金融資産など代表者の個人資産が数千万円存在している。



21

(4) 保全差押え等を解除しなければならない期限の整備 (大綱 P112~113)

事案の複雑化に伴い、査察調査が長期化しており、調査終了前に保全差押え等が解除されていることから、解除する期間を1年に延長する。

<内容>

- ・納税義務があると認められる者が、不正に国税を免れたことの嫌疑等に基づき一定の処分を受けた場合、国税の税額確定前に「保全差押え（税務署長が決定する金額（保全差押金額）を限度とした差押え）」が可能

⇒税額が未確定の場合の保全差押えの解除期限を下記のとおり延長

	現 行	改正案
税額未確定の場合の 保全差押えの解除期限	保全差押金額の 通知日から6月	保全差押金額の 通知日から <u>1年</u>

※保全差押金額について提供されている「担保」の解除期限も同様

<適用時期>

- ・令和7年1月1日以後にされる保全差押金額の決定から適用

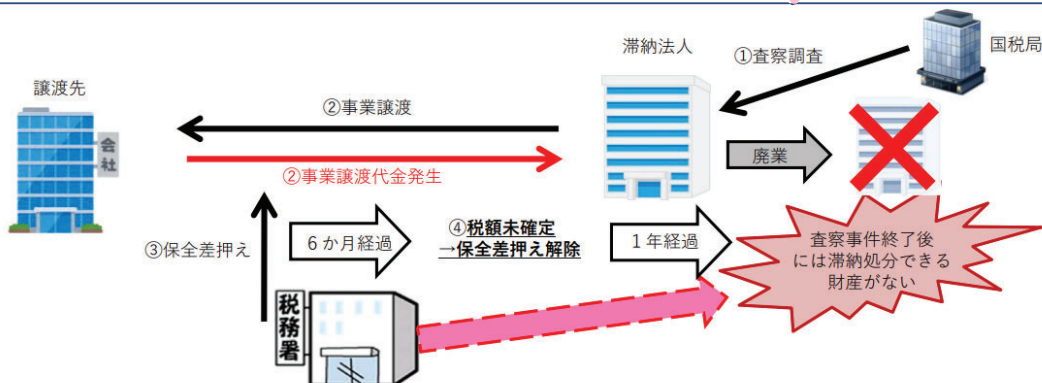
<図表> 改正の背景 ※財務省「納税環境整備に関する研究会（第2回）」資料

事例4 保全差押えの解除期間経過により滞納国税を徴収できなかった事例

【概要】

- 脱税の嫌疑により査察調査を受けた法人（滞納法人）が、査察調査開始から約1か月後に、その滞納法人の事業について事業譲渡を行ったことが判明したため、保全差押金額の通知及び事業譲渡代金について保全差押えを行った。
- 保全差押金額の通知から6か月を経過した時点でも、なお査察調査が継続していたため、上記の保全差押えを解除した。
- 上記保全差押えの解除から約1年後、査察調査が終了し、税額が確定したことから、早期に滞納処分に移行するも、既に滞納法人は廃業しており、差押え等を行える財産は存在しなかった。

(注) 現行、保全差押金額の通知をした日から6か月を経過した日までに、その差押え等に係る国税につき納付すべき額の確定がないときは上記の保全差押えを解除しなければならないこととされている。



(5) 地方公金に係る eLTAX 経由での納付 (大綱 P113)

eLTAX を通じた電子納付の対象に地方税以外の「地方公金」を追加するための措置が講じられる。

<内容>

- ・ eLTAX (地方税のオンライン手続のためのシステム) を通じた電子納付の対象に地方税以外の「地方公金」を追加

現 行	改正案
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 個人住民税 ・ 法人住民税、法人事業税</li> <li>・ 事業所税 ・ 固定資産税、都市計画税</li> <li>・ 自動車税 (種別割) ・ 軽自動車税 (種別割)</li> <li>などすべての税目</li> </ul>	<p style="text-align: center;"><u>地方税以外の地方公金【追加】</u></p> <p>※下記資料では「国民健康保険料」「介護保険料」「後期高齢者医療保険料」が重点的に要請されている。</p>

<適用時期>

- ・ 地方自治法の一部を改正する法律 (仮称) の施行の日から適用

<図表> 改正の背景

**地方公共団体の公金収納に係るeLTAXの活用 (対象公金の範囲) について**

**実施方針 (R5.10関係府省庁連絡会議決定) の概要**

- eLTAXを活用した公金納付は、納付者の利便性向上、金融機関・地方公共団体の事務処理の効率化に資するものであり、積極的に推進。
- 以下の内容にて関係府省庁連絡会議で方針決定。今後、地方公共団体に対し、説明会・進捗状況調査などを通じて意見聴取を行った上で、関係府省庁で連携して要請を行う。

◆ **地方公共団体 (都道府県・市区町村をいう。以下同じ) においてeLTAXを活用した納付を可能とするもの**

- ・ 普通会計に属する全ての公金
- ・ 公営事業会計に属する公金のうち水道料金、下水道使用料

→ 多くの団体で共通の情報システムで複数の公金の収納管理を行っており、こうした場合には、当該情報システムの改修を行うことで、当該複数の公金についてあわせてeLTAXを活用した納付が可能となることも踏まえ、幅広い公金についてeLTAXを活用した納付を可能とすることを検討

➤ 特に、以下の公金については、全国的に共通の取扱いとしてeLTAXを活用した納付を可能とすることを重点的に要請

① **いずれの地方公共団体においても相当量の取扱件数がある公金**

- ・ 国民健康保険料、介護保険料、後期高齢者医療保険料

→ システム標準化対象事務であり、標準仕様書にeLTAXを活用した納付を可能とすることを規定

② **その性質上、当該地方公共団体の区域外にも納付者が広く所在する公金**

- ・ 公物の占有に伴う使用料としての性質を有する公金 (道路占用料、行政財産目的外使用許可使用料、港湾法上の占用料等、河川法上の流水占用料等)

開始時期：遅くとも令和8年9月までに開始を目指す

(6) 税務署長に提出する書類等の整備 (大綱 P43,61,113)

令和8年度から予定されている「次世代システム」の導入による「紙からデータ」への移行(スキャナ読取り等)のため、各種書類等の整備ができるようにする。

<内容>

- ・ 下記の書類の書式について、国税庁長官が必要な場合に、所要の事項の付記・削除、用紙の大きさに変更ができるよう整備

所得税関連	資産税関連
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 障害者等の少額貯蓄非課税申告書</li> <li>・ 源泉所得税の徴収高計算書</li> <li>・ 調書、源泉徴収票、計算書及び報告書</li> <li>・ 財産形成住宅(年金)貯蓄非課税申告書</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 特定障害者贈与税非課税申告書</li> <li>・ 調書</li> </ul>
	税理士関連

<適用時期>

- ・ 令和8年9月1日以後に提出する書類について適用

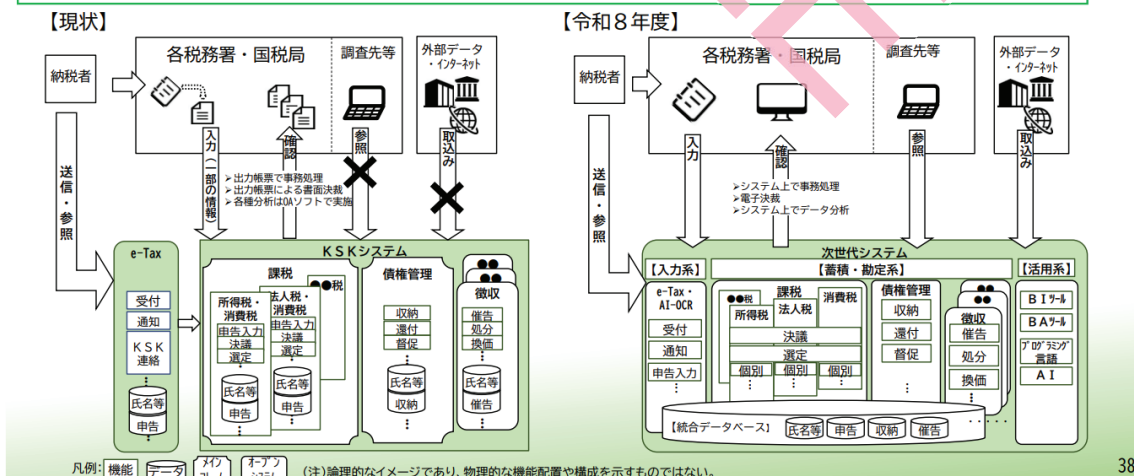
<図解> 次世代システムのイメージ (右部分参照)

**システムの高度化**

III 課税・徴収事務の効率化・高度化等(参考)

以下のコンセプトに基づき、基幹システムを刷新します。

- ⇒ 書面中心からデータ中心の事務処理(紙からデータ)
- ⇒ 税目別・事務系統別のデータベース・アプリケーションの統合(縦割りシステムの解消)
- ⇒ 独自の大型コンピュータ(メインフレーム)からオープンなシステムへの刷新(メインフレームからの脱却)



出典：国税庁「税務行政のデジタル・トランスフォーメーション(令和5年6月23日)」

<https://www.nta.go.jp/about/introduction/torikumi/digitaltransformation2023/pdf/syouraizo2023.pdf>



(7) 個人番号を利用した税理士の登録事務等の利便性の向上 (大綱 P113~114)

<ul style="list-style-type: none"> <li>・税理士を含む社会保障等に係る国家資格は、個人番号（マイナンバー）を利用した手続のデジタル化を進め、資格取得・更新等の手続時の添付書類の省略を目指すこととされている（「デジタル社会の実現に向けた重点計画（令和4年6月7日閣議決定）」）。</li> <li>・上記の措置を具体化するため、個人番号を利用した税理士の登録事務・試験事務を見直す。</li> </ul>
--

<内容>

① 税理士の登録事務の見直し

改正案	適用時期
<ul style="list-style-type: none"> <li>・税理士の登録事項 <ul style="list-style-type: none"> <li>イ 個人番号を追加</li> <li>ロ 本籍を「<u>本籍地都道府県名</u>」に</li> </ul> </li> </ul>	デジタル社会の形成を図るための関係法律の整備に関する法律附則第1条第10号に掲げる規定の施行日から
<ul style="list-style-type: none"> <li>・登録申請書は戸籍抄本と住民票の写しを添付不要に</li> </ul>	施行日以後に提出する登録申請書から※
<ul style="list-style-type: none"> <li>・オンライン申請による添付書類のイメージデータ送信が可能</li> </ul>	施行日から

※経過措置：令和7年3月31日までの間に提出される登録申請書について、日本税理士会連合会が税理士登録のため必要があると認める場合、戸籍抄本と住民票の写しの添付が必要

② 税理士の試験事務の見直し

改正案	適用時期
<ul style="list-style-type: none"> <li>・下記の申請書様式に個人番号の記載欄を追加 <ul style="list-style-type: none"> <li>イ 税理士試験受験資格認定申請書</li> <li>ロ 税理士試験免除申請書</li> <li>ハ 研究認定申請書兼税理士試験免除申請書</li> </ul> </li> </ul>	施行日以後に提出する各申請書から
<ul style="list-style-type: none"> <li>ニ 税理士試験受験願書</li> <li>ホ 研究認定申請書</li> </ul>	施行日以後に行う試験実施の日時等の公告に係る税理士試験から
<ul style="list-style-type: none"> <li>・次のオンライン納付が可能に <ul style="list-style-type: none"> <li>イ 受験手数料</li> <li>ロ 認定手数料</li> </ul> </li> </ul>	施行日から

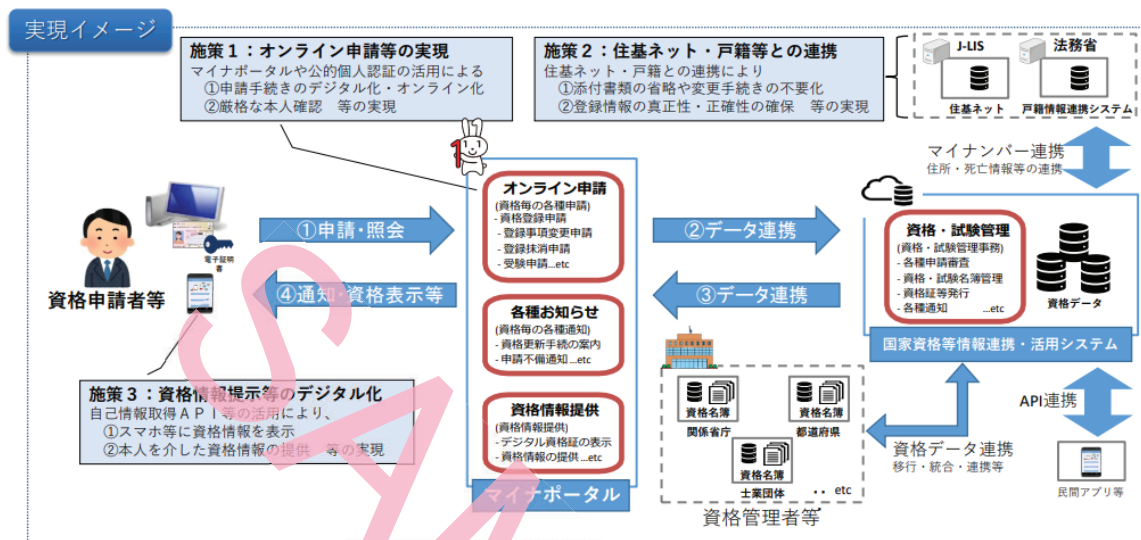
<実務上のポイント>

- 「デジタル社会の形成を図るための関係法律の整備に関する法律附則第1条第10号に掲げる規定の施行日」がいつになるかを確認する必要がある。

<図解> ～改正の背景～

## 国家資格等オンライン・デジタル化の概要

- ・本施策は、現行では紙媒体を前提に運用されている多くの国家資格関係事務に対して、マイナンバー制度の活用により、各種申請手続のオンライン化や資格情報の連携などのデジタル化を推進するものである。



18

出典：デジタル庁「マイナンバーカードの普及・利活用拡大」

[https://www.digital.go.jp/assets/contents/node/basic\\_page/field\\_ref\\_resources/c72d0e5a-725d-4939-91c1-db156d062df6/0be5535a/20230804\\_mynumbercard-promotion\\_outline\\_02.pdf](https://www.digital.go.jp/assets/contents/node/basic_page/field_ref_resources/c72d0e5a-725d-4939-91c1-db156d062df6/0be5535a/20230804_mynumbercard-promotion_outline_02.pdf)

(8) 長期間にわたり供託された換価代金等の配当がされない事態へ対応するための措置の整備 (大綱 P114~115)

<内容>

- ・供託された換価代金等の配当について、民事の「長期間にわたり供託金の配当がされない事態へ対応するための措置」と同様に、税務署長は、「必要な手続（届出）を行わない供託に係る債権を有する者」を除外  
⇒供託金について換価代金等の配当を実施可能に

## 七 次年度以降に検討する事項

### 1 扶養控除の見直し【令和7年度改正】(大綱 P23~24)

#### <改正の背景>

- ・児童手当の所得制限が撤廃され、支給期間も「高校生年代」まで延長される。

#### <図表> ～拡充後の児童手当～

児童手当の抜本的拡充		
<b>見直しの内容</b>		
<p>・次代を担う全てのこどもの育ちを支える基礎的な経済支援としての位置付けを明確化する。このため、<b>所得制限を撤廃</b>し、全員を本則給付とするとともに、支給期間について<b>高校生年代まで延長</b>する。多子加算については、子ども3人以上の世帯数の割合が特に減少していることや、子ども3人以上の世帯はより経済的支援の必要性が高いと考えられること等を踏まえ、<b>第3子以降3万円</b>とする(※)。</p> <p>・これら、児童手当の抜本的拡充のための所要の法案を次期通常国会に提出し、2024年10月から実施する。その際、支払月を年3回から隔月(偶数月)の年6回とし、<b>拡充後の初回支給を2024年12月</b>とする。</p> <p>※<b>多子加算のカウント方法</b>について、現在の高校生年代までの扱いを見直し、大学生に限らず、22歳年度末までの上の子について、親等に経済的負担がある場合をカウント対象とし、自治体の事務負担に配慮した簡素な方法で確認することとする。</p>		
<b>現行制度と抜本的拡充後の制度の概要</b>		
	<b>拡充前</b> (令和6年9月分まで)	<b>拡充後</b> (令和6年10月分以降) ※法案(検討中)の内容
支給対象	中学校修了までの国内に住所を有する児童(15歳到達後の最初の年度末まで)	<b>高校生年代までの</b> 国内に住所を有する児童(18歳到達後の最初の年度末まで)
所得制限	所得限度額:960万円未満(年収ベース、夫婦と子ども2人) ※年収1,200万円以上の者は支給対象外	<b>所得制限なし</b>
手当月額	<ul style="list-style-type: none"> <li>・3歳未満 一律:15,000円</li> <li>・3歳~小学校修了まで 第1子、第2子:10,000円 第3子以降:15,000円</li> <li>・中学生 一律:10,000円</li> <li>・所得制限以上 一律:5,000円(当分の間の特例給付)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・3歳未満 第1子、第2子:15,000円 <b>第3子以降:30,000円</b></li> <li>・3歳~<b>高校生年代</b> 第1子、第2子:10,000円 <b>第3子以降:30,000円</b></li> </ul>
受給資格者	<ul style="list-style-type: none"> <li>・監護生計要件を満たす父母等</li> <li>・児童が施設に入所している場合は施設の設置者等</li> </ul>	同左
実施主体	市区町村(法定受託事務) ※公務員は所属庁で実施	同左
支払期月	3回(2月、6月、10月)(各前月までの4ヵ月分を支払)	<b>6回(偶数月)</b> (各前月までの2ヵ月分を支払)
※拡充後の財源構成割合については予算編成過程の中で決定		

出典:内閣官房「こども未来戦略方針の具体化に向けた検討について(令和5年12月11日)」

[https://www.cas.go.jp/jp/seisaku/kodomo\\_mirai/dai8/sankou1.pdf](https://www.cas.go.jp/jp/seisaku/kodomo_mirai/dai8/sankou1.pdf)

#### <改正の方向性>

- ・児童手当の拡充を踏まえ、「16歳から18歳までの扶養控除」を次のとおり見直す。

イ 児童手当により扶養控除が廃止された15歳以下の取扱いとのバランス	現行の一般部分(所得税38万円、住民税33万円)を廃止
ロ 高校生年代は大学生と同様に子育て世帯において教育費等の支出がかさむ時期	高校実質無償化に伴い廃止された特定扶養親族に対する控除の上乗せ部分(所得税25万円、住民税12万円)を復元

- ・高校生年代に支給される児童手当と合わせ、全ての子育て世帯に対する実質的な支援を拡充しつつ、所得階層間の支援の平準化を図ることを目指す。

<図表> 高校生の扶養控除

	現 行		改正の方向性	
	一般部分	上乗せ部分	一般部分	上乗せ部分[復元]
所得税	38万円	(高校実質無償化 の際に廃止)	(児童手当拡充 に伴い廃止)	25万円
住民税	33万円			12万円

<検討課題>

- ・今回の扶養控除の見直しにより影響を受ける所管制度等を網羅的に把握し、課税総所得金額や税額等が変化することによる各制度上の不利益が生じないように適切な対応を行う。
- ・各地方公共団体において独自に実施している事業についても同様に適切な対応を行うよう周知する。

<検討時期>

- ・令和7年度改正でこれらの状況等を確認することを前提に、令和6年10月からの児童手当の支給期間の延長が満年度化した後の「令和8年分以降の所得税」と「令和9年度分以降の住民税」の適用について結論を得る。

2 ひとり親控除の見直し【令和7年度改正】(大綱P24)

<改正の方向性>

(1) とりわけ困難な境遇に置かれているひとり親の自立支援を進める措置

⇒対象となるひとり親の所得要件を緩和

	現 行	改正の方向性
合計所得金額	500万円以下	1,000万円以下

(2) ひとり親の子育てにかかる負担の状況を踏まえた措置

⇒控除額を引上げ

	現 行	改正の方向性
所得税	35万円	38万円
住民税	30万円	33万円

<検討時期>

- ・「令和8年分以降の所得税」と「令和9年度分以降の住民税」の適用について扶養控除の見直しと合わせて結論を得る。

### 3 子育て支援に関する政策税制【令和7年度改正】(大綱 P12~13)

子育て世帯は、安全・快適な住宅の確保や、子どもを扶養する者に万が一のことがあった際のリスクへの備えなど、様々なニーズを抱えており、子育て支援を進めるためには、税制においてこうしたニーズを踏まえた措置を講じていく必要がある。

#### (1) 子育て世帯等に対する住宅ローン控除の拡充

##### <改正の方向性>

- ・住宅ローン控除については、現下の急激な住宅価格の上昇等の状況を踏まえ、令和6年限りの措置として先行的に対応したが、令和7年入居分も令和7年度改正の際に「同様の方向性」で検討が行われる。

- イ 子育て世帯・若者夫婦世帯に対する認定住宅等の借入限度額の引上げ：4,000万円～5,000万円
- ロ 床面積要件の緩和：40㎡以上

#### (2) 子育て世帯等に対する住宅リフォーム税制の拡充

##### <改正の方向性>

- ・住宅ローン控除と同様、令和6年限り、子育て世帯・若者夫婦世帯に対する子育てに対応した住宅リフォームの特例措置として先行的に対応したが、令和7年分も令和7年度改正の際に「同様の方向性」で検討が行われる。

#### (3) 子育て世帯に対する生命保険料控除の拡充

##### <改正の方向性>

項目	改正の方向性
イ 新生命保険料に係る一般枠 (遺族保障)	「23歳未満の扶養親族」を有する場合、現行の所得税適用限度額を「6万円」に(次ページ図表参照)
ロ 合計適用限度額	実際の適用控除額の平均が限度額を大きく下回っている実態を踏まえ、現行の12万円を維持(次ページ図表参照)
ハ 一時払生命保険	適用対象から除外(既に資産を一定程度保有している者が利用していると考えられ、万が一のリスクへの備えに対する自助努力への支援という趣旨と合致しないため)

##### <検討時期>

- ・「扶養控除・ひとり親控除の見直し」とあわせて行う子育て支援税制として、令和7年度改正において検討し、結論を得る。

※「適用時期」は大綱では不明

### ◆ 生命保険料控除制度の拡充<sub>[金融庁]</sub>

#### 【現状及び問題点】

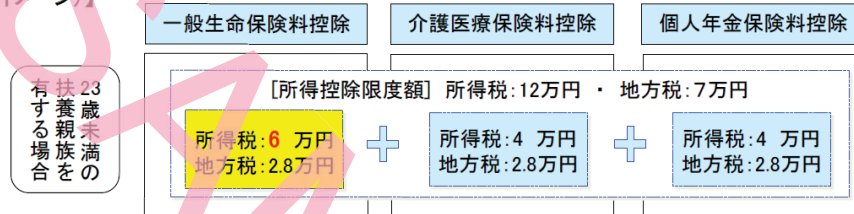
- 生命保険料控除制度は、所得税額・住民税額の計算上、支払保険料の中から、一定額の所得控除が可能。
- 遺族保障は、将来の遺族の生活費や子どもの教育費用への備えとして重要であり、また、人生100年時代を迎え、老後生活に向けた資産形成はもとより、医療などのニーズへの自助による備えが一層重要である。
- こうした状況下において、生命・介護医療・個人年金保険が持つ私的保障の役割はますます大きなものとなっている。生命保険料控除の拡充は、様々な要因により経済の先行きに対する不透明感が高まる中においても、将来に向けた保障や資産形成への備えを継続する一助となり、ひいては、国民の相互扶助を後押し、国民生活の安定及び国民経済の健全な発展に資することとなる。

#### 【大綱の概要】

第一 令和6年度税制改正の基本的考え方（抄）

「6. 扶養控除等の見直し」と併せて行う子育て支援税制として、令和7年度税制改正において以下の方向性で検討し、結論を得る。

#### 【検討の方向性（イメージ）】



※また、一時払生命保険については、控除の適用対象から除外

9

#### 4 外国人旅行者向け免税制度の抜本的な見直し【令和7年度改正】（大綱 P23,95）

##### <改正の背景>

- ・多額・多量の免税購入物品が国外に持ち出されず国内での横流しが疑われる事例が多発
- ・出国時に免税購入物品を所持していない旅行者を捕捉し即時徴収を行っても多くが滞納
- ・免税店が不正の排除のために負担を負うことも

##### <改正の方向性>

- ・出国時に税関において持ち出しが確認された場合に免税販売が成立する制度とする。
- ・実務的には、免税店が販売時に外国人旅行者から消費税相当額を預かり、出国時に持ち出しが確認された場合に、旅行者にその消費税相当額を返金する仕組みに

##### <検討課題>

- ・外国人旅行者の利便性の向上や免税店の事務負担の軽減に十分配慮
- ・空港等での混雑防止の確保を前提

##### <検討時期>

- ・令和7年度改正において、制度の詳細について結論を得る。

## 5 防衛増税（防衛力強化に係る財源確保のための税制措置）（大綱 P25）

### <改正の方向性>

- ・防衛力強化に係る財源確保のための税制措置は、「令和5年度税制改正大綱」に則って取り組む。

（参考）令和5年度税制改正大綱における内容

#### (1) 法人税

- ・法人税額に対し、税率4～4.5%の新たな付加税を課す。
- ・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500万円を控除する。

##### ■計算式

$$(\text{法人税額} - \text{控除額 } 500 \text{ 万円}) \times \text{税率 } 4 \sim 4.5\%$$

#### (2) 所得税

- ・所得税額に対し、当分の間、税率1%の新たな付加税を課す。
- ・復興特別所得税の税率（現行：2.1%）を1%引下げ、課税期間を延長する。

#### (3) たばこ税

- ・3円／1本相当の引上げを段階的に実施

- ・たばこ税は、加熱式たばこと紙巻たばことの間で税負担の不公平が生じている。  
⇒同種・同等のものには同様の負担を求める消費課税の基本的考え方に沿って税負担差を解消し、この増収分を防衛財源に活用  
⇒この増収分と国税のたばこ税率の引上げと合わせ、3円／1本相当の財源を確保

### <検討時期>

- ・具体的な時期については、大綱ではあえて明記されなかった。
- ・ただし、「適切な時期に必要な法制上の措置を講ずる趣旨」を「令和6年度の税制改正に関する法律の附則」において明らかにすることを大綱に記載

## 6 相続税の物納制度（大綱 P119）

### <改正の方向性>

- ・いわゆる「老老相続」や相続財産の構成の変化など相続税を取り巻く経済社会の構造変化を踏まえ、納税者の支払能力をよりの確に勘案した物納制度となるよう、延納制度も含め、「物納許可限度額の計算方法」について早急に検討し結論を得る。

### <図表> ※金融庁資料

#### ◆ 上場株式等の相続税に係る物納要件等の見直し<sup>[金融庁]</sup>

##### 【現状及び問題点】

- 上場株式等による物納については、「延納によっても金銭で納付することが困難な金額の範囲内であること」等の要件があるため、一部の利用に限られている。
- また、相続財産となった上場株式等は、原則、相続時点の時価<sup>(※)</sup>で評価され、相続後の株価の下落に備えて売却されるといったケースがみられる。  
(※)現行制度では、相続時の時価と、相続時以前3か月間(相続発生日、その前月、前々月)の各月における終値平均額のうち、最も低い価額で評価。
- このように、上場株式等の相続税に係る課題が、**国民の資産選択に歪みを与えている**といった指摘がなされているところ。

##### 【大綱の概要】

いわゆる「老老相続」や相続財産の構成の変化など相続税を取り巻く経済社会の構造変化を踏まえ、納税者の支払能力をよりの確に勘案した物納制度となるよう、延納制度も含め、**物納許可限度額の計算方法**について早急に検討し結論を得る。