

租税特別措置法等（法人税関係）の改正

目 次	
第一 税額控除等関係……………	408
一 中小企業者等の法人税率の特例（連結：中小企業者等である連結法人の法人税率の特例）……………	408
二 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度（研究開発税制）……………	413
三 高度省エネルギー増進設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度……………	477
四 中小企業者等が機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除（連結：中小連結法人が機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除）制度（中小企業投資促進税制）……………	480
五 沖縄の特定地域において工業用機械等を取得した場合の法人税額の特別控除制度……………	484
六 地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等 ^{けん} を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度……………	487
七 特定中小企業者等が経営改善設備を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除（連結：特定中小連結法人が経営改善設備を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除）制度……………	500
八 中小企業者等が特定経営力向上設備等 ^{けん} を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除（連結：中小連結法人が特定経営力向上設備等 ^{けん} を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除）制度……………	502
九 給与等の引上げ及び設備投資を行った場合等の法人税額の特別控除制度（改正後：給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除制度）……………	506
十 事業適応設備を取得した場合等の特別償却又は法人税額の特別控除制度（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に向けた投資促進税制）（創設）……………	552
十一 法人税の額から控除される特別控除額の特例……………	568
十二 通算法人の仮装経理に基づく過大申告の場合等の法人税額……………	582
第二 特別償却関係……………	587
一 特定設備等の特別償却制度（改正後：特定船舶の特別償却制度）……………	587
二 被災代替資産等の特別償却制度……………	590
三 関西文化学術研究都市の文化学術研究地区における文化学術研究施設の特別償却制度……………	592
四 特定事業継続力強化設備等の特別償却制度……………	593
五 共同利用施設の特別償却制度……………	597
六 特定地域における工業用機械等の特別償却制度……………	598
七 医療用機器等の特別償却制度……………	617
八 特定都市再生建築物の割増償却制度……………	619
九 特別償却等に関する複数の規定の不適用措置……………	620
十 その他の特別償却制度……………	621
第三 準備金等関係……………	622

一 中小企業事業再編投資損失準備金制度（創設）	622	三 特別事業再編を行う法人の株式を対価とする株式等の譲渡に係る所得の計算の特例（連結：特別事業再編を行う法人の株式を対価とする株式等の譲渡に係る連結所得の計算の特例）	667
二 中小企業者等の貸倒引当金の特例	633	四 技術研究組合の所得の計算の特例（連結：技術研究組合の連結所得の計算の特例）	668
三 農業経営基盤強化準備金制度	634	五 特定投資運用業者の役員に対する業績連動給与の損金算入の特例（連結：連結法人である特定投資運用業者の役員に対する業績連動給与の損金算入の特例）（創設）	668
四 農用地等を取得した場合の課税の特例	637	六 認定特定非営利活動法人に対する寄附金の損金算入等の特例（連結：認定特定非営利活動法人等に対する寄附金の損金算入の特例）	680
第四 土地税制関係	638	七 認定事業適応法人の欠損金の損金算入の特例（連結：認定事業適応連結法人の連結欠損金の損金算入の特例）（創設）	681
一 土地の譲渡等がある場合の特別税率	638	八 投資法人に係る課税の特例	698
二 短期所有に係る土地の譲渡等がある場合の特別税率	644	九 特定投資信託に係る受託法人の課税の特例	700
三 取用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例等	646	十 公益法人等の損益計算書等の提出	701
四 換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例	649	第六 震災税法関係	701
五 特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の所得の特別控除（連結：特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の連結所得の特別控除）制度（1,500万円特別控除制度）	652	一 復興産業集積区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度（改正後：特定復興産業集積区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度）	701
六 農地保有の合理化のために農地等を譲渡した場合の所得の特別控除（連結：農地保有の合理化のために農地等を譲渡した場合の連結所得の特別控除）制度（800万円特別控除制度）	656	二 企業立地促進区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度（改正後：企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度）	711
七 特定の資産の買換えの場合等の課税の特例	658		
第五 その他の特別措置関係	659		
一 沖縄の認定法人の所得の特別控除制度（連結：沖縄の認定法人の連結所得の特別控除制度）	659		
二 株式等を対価とする株式の譲渡に係る所得の計算の特例（連結：株式等を対価とする株式の譲渡に係る連結所得の計算の特例）（創設）	661		

三 避難解除区域等において機械等を取 得した場合の特別償却又は法人税額の 特別控除制度……………	723	七 新産業創出等推進事業促進区域にお ける開発研究用資産の特別償却等制度 （創設）……………	744
四 復興産業集積区域において被災雇用 者等を雇用した場合の法人税額の特別 控除制度（改正後：特定復興産業集積 区域において被災雇用者等を雇用した 場合の法人税額の特別控除制度）……	724	八 被災代替資産等の特別償却制度……	746
五 企業立地促進区域において避難対象 雇用者等を雇用した場合の法人税額の 特別控除制度（改正後：企業立地促進 区域等において避難対象雇用者等を雇 用した場合の法人税額の特別控除制 度）……………	728	九 被災者向け優良賃貸住宅の割増償却 制度……………	748
六 復興産業集積区域における開発研究 用資産の特別償却等制度（改正後：特 定復興産業集積区域における開発研究 用資産の特別償却等制度）……………	739	十 再投資等準備金制度……………	749
		十一 特定土地区画整理事業等のために 土地等を譲渡した場合の所得の特別 控除制度（2,000万円特別控除制度） の特例……………	752
		十二 帰還環境整備推進法人に対して土 地等を譲渡した場合の所得の特別控 除の特例等（改正後：帰還・移住等 環境整備推進法人に対して土地等を 譲渡した場合の所得の特別控除の特 例等）……………	753
		十三 特定の資産の買換えの場合等の課 税の特例……………	755
		十四 その他の震災税法関係の改正…	756

はじめに

令和3年度税制改正においては、ポストコロナに向けた経済構造の転換及び好循環の実現を図るための事業適応設備を取得した場合等の特別償却又は特別税額控除制度及び認定事業適応法人の欠損金の損金算入の特例並びに中小企業の経営資源の集約化による事業再構築等を促すための中小企業事業再編投資損失準備金制度の創設を行うとともに、家計の暮らしと民需を下支えするための住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除制度の特例の延長等を行うこととされたほか、固定資産税の評価替えへの対応等を行うこととされ、関係法令の改正が行われました。

このうち法人税関係（国際課税関係を除きます。）の租税特別措置法の改正では、事業適応設備を取得した場合等の特別償却又は法人税額の特別控除制度（デジタルトランスフォーメーション

投資促進税制及びカーボンニュートラルに向けた投資促進税制）、認定事業適応法人の欠損金の損金算入の特例及び中小企業事業再編投資損失準備金制度の創設等が行われる一方で、高度省エネルギー増進設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度の廃止等、既存の租税特別措置の整理合理化が行われました。

本稿は、これらの改正の内容についての解説をするものです。

租税特別措置法等の改正を含む「所得税法等の一部を改正する法律」は、去る3月26日に参議院本会議で可決・成立し、同月31日に令和3年法律第11号として公布され、併せて関係政省令等も公布されています。

関係法令は、次のとおりです。

（法律）

- ・ 所得税法等の一部を改正する法律（令3.3.31法律第11号）

(政令)

- ・ 租税特別措置法施行令等の一部を改正する政令（令3.3.31政令第119号）
- ・ 租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律施行令の一部を改正する政令（令3.3.31政令第124号）
- ・ 東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律施行令の一部を改正する政令（令3.3.31政令第125号）
- ・ 法人税法施行令等の一部を改正する政令の一部を改正する政令（令3.3.31政令第130号）

(省令)

- ・ 租税特別措置法施行規則等の一部を改正する省令（令3.3.31財務省令第21号）
- ・ 租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律施行規則の一部を改正する省令（令3.3.31財務省令第26号）
- ・ 東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律施行規則の一部を改正する省令（令3.3.31財務省令第27号）
- ・ 法人税法施行規則等の一部を改正する省令の一部を改正する省令（令3.3.31財務省令第33号）
- ・ 法人税法施行規則の一部を改正する省令（令3.4.15財務省令第42号）
- ・ 租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律施行規則の一部を改正する省令（令3.4.15財務省令第44号）
- ・ 法人税法施行規則等の一部を改正する省令の一部を改正する省令（令3.4.15財務省令第46号）

(告示)

<試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度関係>

- ・ 租税特別措置法施行規則第20条第26項第1号又は第22条の23第26項第1号に規定する試験研究機関等の長又は当該試験研究機関等の属する国家行政組織法第3条の行政機関に置かれる地方支分部局の長の行う認定に関する手続に関する告示等の一部を改正する件（令3.3.31国家

公安委員会・総務省・財務省・文部科学省・厚生労働省・農林水産省・経済産業省・国土交通省・環境省・防衛省告示第1号）

<高度省エネルギー増進設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度関係>

- ・ 租税特別措置法第10条の2第1項各号及び第42条の5第1項各号の規定の適用を受ける機械その他の減価償却資産を指定する件を廃止する告示（令3.3.31経済産業省告示第72号）

<地域経済牽引事業の促進区域^{けん}内において特定事業用機械等^{けん}を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度関係>

- ・ 地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律第25条の規定に基づく地域の成長発展の基盤強化に特に資するものとして主務大臣が定める基準等に関する告示の一部を改正する件（令3.3.31総務省・財務省・厚生労働省・農林水産省・経済産業省・国土交通省・環境省告示第1号）

<特定設備等の特別償却制度関係>

- ・ 租税特別措置法第11条第1項及び第43条第1項の規定の適用を受ける期間を指定する件を廃止する件（令3.3.31財務省告示第88号）
- ・ 租税特別措置法第11条第1項の表の第4号及び第43条第1項の表の第4号の規定の適用を受ける機械その他の減価償却資産を指定する件を廃止する告示（令3.3.31経済産業省告示第71号）
- ・ 租税特別措置法第11条第1項の表第2号及び第43条第1項の表第2号の規定の適用を受ける船舶を指定する告示の一部を改正する告示（令3.3.31国土交通省告示第315号）

<特定地域における工業用機械等の特別償却関係>

- ・ 平成25年総務省、農林水産省、国土交通省告示第2号の一部を改正する件（令3.3.31総務省・農林水産省・国土交通省告示第9号）

<医療用機器等の特別償却制度関係>

- ・ 租税特別措置法施行令第6条の4第2項第1号及び第28条の10第2項第1号に規定する厚生労働大臣が定める要件等の一部を改正する件

（令3.3.31厚生労働省告示第160号）

- ・ 租税特別措置法第12条の2第1項及び第45条の2第1項の規定の適用を受ける機械及び装置並びに器具及び備品を指定する件の一部を改正する件（令3.3.31厚生労働省告示第161号）

<土地の譲渡等がある場合の特別税率関係>

- ・ 租税特別措置法施行令第20条の2第9項等の規定に基づく国土交通大臣が財務大臣と協議して定める基準の一部を改正する件（令3.3.31国土交通省告示第290号）

<特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の所得の特別控除（連結：特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の連結所得の特別控除）制度（1,500万円特別控除制度）関係>

- ・ 租税特別措置法施行令第22条の8第18項第1号イ(4)及びロ(4)並びに第39条の5第19項第1号イ(4)及びロ(4)の規定に基づく経済産業大臣が財務大臣と協議して定める基準の一部を改正する件（令3.3.31経済産業省告示第70号）
- ・ 平成6年建設省告示第1126号の一部を改正する件（令3.3.31国土交通省告示第325号）
- ・ 平成4年12月環境庁告示第88号の一部を改正する告示（令3.3.31環境省告示第28号）

<特定の資産の買換えの場合等の課税の特例関

係>

- ・ 平成26年国土交通省告示第428号、平成26年国土交通省告示第429号及び平成27年国土交通省告示第227号を廃止する件（令3.3.31国土交通省告示第288号）

- ・ 租税特別措置法第37条第1項の表第8号及び第65条の7第1項の表第8号の規定の適用を受ける船舶を指定する告示の一部を改正する告示（令3.3.31国土交通省告示第316号）

- ・ 平成24年国土交通省告示第507号の一部を改正する件（令3.3.31国土交通省告示第324号）

- ・ 租税特別措置法施行規則に規定する総務大臣の行う市街地再開発事業用資産の買換え特例制度に係る証明に関する手続を定める件の一部を改正する件（令3.4.1総務省告示第143号）

<特定復興産業集積区域において被災雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除制度関係>

- ・ 東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律施行令第12条の3第1項第1号及び第17条の3第1項第1号の規定に基づき内閣総理大臣が定める区域の件（令3.4.1復興庁告示第3号）

<被災者向け優良賃貸住宅の割増償却制度関係>

- ・ 平成23年国土交通省告示第1288号を廃止する件（令3.3.31国土交通省告示第320号）

第一 税額控除等関係

一 中小企業者等の法人税率の特例（連結：中小企業者等である連結法人の法人税率の特例）

1 改正前の制度の概要

この制度は、中小企業者等の平成24年4月1日から令和3年3月31日までの期間（以下「対象期間」といいます。）内に開始する各事業年度の所得の金額のうち年800万円以下の金額に対する法人税の軽減税率を15%（本則税率：19%）とするというものです（措法42の3の2）。

中小企業者等とは、次の法人をいいます。ただ

し、普通法人のうち各事業年度終了の時ににおいて大法人との間にその大法人による完全支配関係がある普通法人等に該当するものは除くこととされています。

また、対象法人のうち適用除外事業者に該当する普通法人の事業年度においては、この制度の適用を停止することとされています。

(1) 普通法人のうち各事業年度終了の時ににおいて資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下で

あるもの又は資本若しくは出資を有しないもの

- (2) 人格のない社団等
- (3) 一般社団法人等又は法人税法以外の法律によって公益法人等とみなされているもので一定のもの

一般社団法人等とは、法人税法別表第2に掲げる一般社団法人及び一般財団法人並びに公益社団法人及び公益財団法人をいいます。また、法人税法以外の法律によって公益法人等とみなされているもので一定のものとは、次の法人をいいます（措令27の3の2）。

- ① 地方自治法に規定する認可地縁団体
- ② 建物の区分所有等に関する法律に規定する管理組合法人及び団地管理組合法人
- ③ 政党交付金の交付を受ける政党等に対する法人格の付与に関する法律に規定する法人である政党等
- ④ 密集市街地における防災街区の整備の促進に関する法律に規定する防災街区整備事業組合
- ⑤ 特定非営利活動促進法に規定する特定非営利活動法人
- ⑥ マンションの建替え等の円滑化に関する法律に規定するマンション建替組合及びマンション敷地売却組合

- (4) 上記(3)以外の公益法人等又は協同組合等
- (5) 特定医療法人

(注1) 普通法人のうち各事業年度終了の時ににおいて大法人との間にその大法人による完全支配関係がある普通法人等とは、次の法人（外国法人である普通法人については、次の(1)から(3)まで及び(6)の法人）をいいます（法法66⑥一～六、143⑤一～四、法令139の6、192）。

- (1) 保険業法に規定する相互会社又は外国相互会社（以下「相互会社」又は「外国相互会社」といいます。）
- (2) 大法人（次の法人をいいます。以下同じです。）との間にその大法人による完全支配関係がある普通法人
 - ① 資本金の額又は出資金の額が5億円以

上である法人

- ② 相互会社（外国相互会社を含みます。）
- ③ 法人税法第4条の7に規定する受託法人（以下「受託法人」といいます。）
- (3) 普通法人との間に完全支配関係がある全ての大法人が有する株式及び出資の全部をその全ての大法人のうちいずれか一の法人が有するものとみなした場合においてそのいずれか一の法人とその普通法人との間にそのいずれか一の法人による完全支配関係があることとなるときのその普通法人（上記(2)の法人を除きます。）
- (4) 投資法人
- (5) 特定目的会社
- (6) 受託法人

(注2) 適用除外事業者とは、租税特別措置法第42条の4第8項第8号に規定する適用除外事業者をいい、具体的には、その事業年度開始の日前3年以内に終了した各事業年度（以下「基準年度」といいます。）の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額（設立後3年を経過していないこと、既に基準年度の所得に対する法人税の額につき法人税法第80条の規定の適用があったこと、基準年度において合併、分割又は現物出資が行われたこと等の事由がある場合には、その計算した金額につきその事由の内容に応じ調整を加えた金額となります。）が15億円を超える法人とされています。

(注3) 租税特別措置法第68条の規定の適用を受ける特定の地区又は地域に係る協同組合等についても、本制度の対象となります（措法42の3の2②）。したがって、これらの協同組合等は、年800万円以下の部分の金額については15%、年800万円超10億円以下の部分の金額については19%、年10億円超の部分の金額については22%の法人税率が適用されます。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の8）。

(注4) 協同組合等又は特定医療法人が連結親法人

である場合の法人税率は、年800万円以下の部分の金額については16%（本則税率：20%）とすることとされています（措法68の8①表二・三②）。

2 改正の内容

(1) 適用期限の延長

制度の適用期限が、令和5年3月31日まで2年延長されました（措法42の3の2①②）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（措法68の8①②）。

(2) マンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部改正に伴う整備

上記1(3)の法人税法以外の法律によって公益法人等とみなされているもので一定のものに、マンションの建替え等の円滑化に関する法律に規定する敷地分割組合が追加されました（措令27の3の2）。

(3) 連結納税制度の廃止及びグループ通算制度の施行への対応

① 対象法人の範囲

各事業年度終了の時ににおいて大通算法人に該当する普通法人については、本制度を適用しないこととされました（措法42の3の2①）。

(注1) 大通算法人とは、通算法人である普通法人又はその普通法人の各事業年度終了の日においてその普通法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人のうち、いずれかの法人が次の法人に該当する場合におけるその普通法人をいいます（法66⑥）。

イ 当該各事業年度終了の時ににおける資本金の額又は出資金の額が1億円を超える法人

ロ 当該各事業年度終了の時ににおいて次の法人に該当する法人

(イ) 相互会社

(ロ) 大法人との間にその大法人による

完全支配関係がある普通法人

ハ 普通法人との間に完全支配関係がある全ての大法人が有する株式及び出資の全部をその全ての大法人のうちいずれか一の法人が有するものとみなした場合においてそのいずれか一の法人とその普通法人との間にそのいずれか一の法人による完全支配関係があることとなるときのその普通法人（ロに掲げる法人を除きます。）

ニ 受託法人

(注2) したがって、本制度が適用される普通法人は、下記を除き、法人税法における軽減税率（19%）の対象となる中小法人与同様です。

また、対象となる法人から除かれる適用除外事業者に該当する普通法人について、通算法人である普通法人の各事業年度終了の日においてその普通法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人のうちいずれかの法人が適用除外事業者に該当する場合におけるその普通法人を含むこととされました（措法42の3の2①）。すなわち、通算法人については、自己が適用除外事業者に該当しない場合でも他の通算法人が適用除外事業者に該当するときは、適用除外事業者と同様に、本制度の適用はないこととなります。

なお、本制度については、通算加入適用除外事業者を適用除外事業者に該当しないものとして判定を行う措置は講じられていません。これは、本制度が事業年度終了の時のステータスで適用可否を判定していることによるものです。

(注3) 通算加入適用除外事業者の詳細については、後述「二 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度（研究開発税制）」の「3(6)③ 通算適用除外事業者の整備」をご参照ください。

② 通算子法人の適用対象年度

通算親法人の事業年度終了の日においてそ

の通算親法人との間に通算完全支配関係がある通算子法人の本制度の対象となる事業年度は、その通算親法人の対象期間内に開始する各事業年度終了の日に終了するその通算子法人の事業年度とされました（措法42の3の2③一）。すなわち、通算グループ内の通算法人の対象期間は、通算親法人の事業年度によることとされています。

- ③ 通算親法人である協同組合等に対する適用
通算親法人である協同組合等の対象期間内に開始する各事業年度の所得の金額のうち15%の軽減税率が適用される所得の金額は、軽減対象所得金額とされました（措法42の3の2③二）。

イ 軽減対象所得金額

軽減対象所得金額とは、通算親法人である協同組合等を中小通算法人とみなした場合に法人税法第66条第7項から第12項までの規定により計算される軽減対象所得金額をいい、具体的には次の算式により計算した金額となります。

《算式》

$$800\text{万円} \times \frac{\text{その通算親法人である協同組合等の当該各事業年度の所得の金額}}{\text{その通算親法人である協同組合等の当該各事業年度の所得の金額及び当該各事業年度終了の日においてその通算親法人である協同組合等との間に通算完全支配関係がある他の中小通算法人の同日に終了する事業年度の所得の金額の合計額}}$$

（注1） 中小通算法人とは、大通算法人以外の普通法人である通算法人をいいます（法法66⑥）。

すなわち、中小通算法人のみから構成される通算グループと同様に、800万円を通算親法人である協同組合等及び通算グループ内の全ての中小通算法人で配分することとするものです。

（注2） 通算親法人である協同組合等の事業

年度が1年に満たない場合におけるその協同組合等に対する上記の算式の適用については、上記の算式中「800万円」とあるのは「800万円を12で除し、その通算親法人である協同組合等の事業年度の月数を乗じて計算した金額」となります（措法42の3の2③二、法法66⑪）。なお、月数は、暦に従って計算し、1月に満たない端数を生じたときは、これを1月とすることとされています（措法42の3の2③二、法法66⑫）。

この軽減対象所得金額は、法人税法における普通法人の軽減税率が適用される所得の金額である軽減対象所得金額と同様に計算されることから、次の遮断措置等についても同様に適用されます。

ロ 遮断措置

上記イの算式の「所得の金額」が通算親法人である協同組合等の上記イの算式の事業年度又は上記イの算式の他の中小通算法人の上記イの算式の事業年度（以下「通算事業年度」といいます。）の期限内申告書にその通算事業年度の所得の金額として記載された金額（以下「当初申告所得金額」といいます。）と異なるときは、当初申告所得金額を上記イの算式中の「所得の金額」とみなすこととされています（措法42の3の2③二、法法66⑧）。すなわち、通算グループ内の各通算法人（通算親法人である協同組合等及び通算子法人である中小通算法人）の期限内申告における所得の金額の計算に誤りがあった場合においても、軽減対象所得金額は変わらないこととなります。

ハ 全体再計算

通算事業年度のいずれかについて修正申告書の提出又は更正がされる場合において、次の場合のいずれかに該当するときは、通算親法人である協同組合等の当該各事業年

度については、上記ロは、適用しないこととされています（措法42の3の2③二、法66⑨）。

(イ) 上記ロを適用しないものとした場合における上記イの算式の分母の金額が800万円以下である場合

(ロ) 法人税法第64条の5第6項（欠損事業年度の全体再計算）の規定の適用がある場合

(ハ) 法人税法第64条の5第8項（法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められる場合の全体再計算）の規定の適用がある場合

ニ 期限内申告額の洗替え

通算事業年度について上記ハイ又はロに該当する場合に上記ハを適用して修正申告書の提出又は更正がされた後における上記ロの適用については、その修正申告書又はその更正に係る更正通知書にその通算事業年度の所得の金額として記載された金額を当初申告所得金額とみなすこととされています（措法42の3の2③二、法66⑩）。

すなわち、上記ハを適用して全体再計算をした後、通算グループ内のいずれかの法人の申告に誤りが発見された場合に、上記ロを適用する場合の当初申告所得金額は、上記ハを適用して行った修正申告又は更正による金額に洗い替えるものです。

④ 通算親法人である協同組合等との間に通算完全支配関係がある中小通算法人に対する適用

上記③の通算親法人である協同組合等の対象期間内に開始する各事業年度終了の日においてその協同組合等との間に通算完全支配関係がある他の通算法人の各事業年度の15%の軽減税率が適用される軽減対象所得金額の計算における他の中小通算法人には、上記③の通算親法人である協同組合等を含むものとされました（措法42の3の2③三）。具体的には、当該他の通算法人の軽減対象所得金額は

次の算式により計算した金額となります。

《算式》

$$800\text{万円} \times \frac{\text{当該他の通算法人の当該各事業年度の所得の金額}}{\text{当該他の通算法人の当該各事業年度の所得の金額並びに当該各事業年度終了の日において当該他の通算法人との間に通算完全支配関係がある他の中小通算法人及び通算親法人である協同組合等の同日に終了する事業年度の所得の金額の合計額}}$$

すなわち、上記③により800万円を通算親法人である協同組合等及び通算グループ内の全ての中小通算法人で配分することとするため、通算グループ内の中小通算法人においても通算親法人である協同組合等を含めて軽減対象所得金額を計算することとするものです。

(注) 通算親法人である協同組合等の事業年度が1年に満たない場合における上記の他の通算法人に対する上記の算式の適用については、上記の算式中「800万円」とあるのは「800万円を12で除し、その通算親法人である協同組合等の事業年度の月数を乗じて計算した金額」となります（法66⑪）。なお、月数は、暦に従って計算し、1月に満たない端数を生じたときは、これを1月とすることとされています（法66⑫）。

⑤ 通算親法人である特定医療法人に対する適用

通算親法人である特定医療法人の対象期間内に開始する各事業年度の所得の金額のうち15%の軽減税率が適用される所得の金額は、軽減対象所得金額とされました（措法42の3の2③四）。

軽減対象所得金額とは、特定の医療法人の法人税率の特例（措法67の2①）を適用しないものとした場合に法人税法第66条第7項から第12項までの規定により計算される軽減対象所得金額をいい、上記③と同様、800万円を通算親法人である特定医療法人及び通算グループ内の全ての中小通算法人で配分するこ

ととするものです。

(注) 医療法人は普通法人であり、この措置が適用される特定医療法人は中小通算法人に限られることから、通算親法人である特定医療法人の対象期間内に開始する各事業年度終了の日においてその特定医療法人との間に通算完全支配関係がある他の中小通算法人に対する軽減対象所得金額の調整措置は設けられていません。

3 適用関係

(1) 上記2(2)の改正は、マンシヨンの管理の適正化の推進に関する法律及びマンシヨンの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）の施行の日から施行することとされています（改正措令附則1九）。

(注) マンシヨンの管理の適正化の推進に関する法律及びマンシヨンの建替え等の円滑化に関

する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）の施行の日は、同法の公布の日（令和2年6月24日）から起算して2年を超えない範囲内において政令で定める日とされており（マンシヨンの管理の適正化の推進に関する法律及びマンシヨンの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）附則1）、その政令は、今後定められます。

(2) 上記2(3)の改正は、法人の令和4年4月1日以後に開始する事業年度（連結子法人の連結親法人事業年度が同日前に開始した事業年度（以下「旧事業年度」といいます。）を除きます。）の所得に対する法人税について適用し、法人の令和4年4月1日前に開始した事業年度（旧事業年度を含みます。）の所得に対する法人税については、従来どおり適用することとされています（令和2年改正法附則14）。

二 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度（研究開発税制）

1 改正前の制度の概要

この制度は、次の(1)から(4)までによって構成されています。

(1) 試験研究費の総額に係る税額控除制度

この制度は、青色申告書を提出する法人の各事業年度において、その事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される試験研究費の額がある場合に、その事業年度の所得に対する調整前法人税額からその事業年度のその試験研究費の額に次の税額控除割合（その割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その算出された割合が10%を超えるときは10%とすることとされています。）を乗じて計算した金額（以下「税額控除限度額」といいます。）を控除することができるというものです（措法42の4①）。ただし、合併

による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この制度の適用を受けることはできません。

なお、控除を受ける金額（税額控除額）は、当期の調整前法人税額の25%相当額を上限とすることとされています（措法42の4①後段）。

① 税額控除割合の原則

イ 増減試験研究費割合が8%を超える場合（措法42の4①一）

《算式》

$$9.9\% + (\text{その増減試験研究費割合} - 8\%) \times 0.3$$

ロ 増減試験研究費割合が8%以下である場合（措法42の4①二）

《算式》

$$9.9\% - (8\% - \text{その増減試験研究費割合}) \times 0.175 \text{ (下限: } 6\%)$$

ハ その事業年度が設立事業年度である場合

又は比較試験研究費の額が0である場合
（措法42の4①三）

8.5%とされています。

② 税額控除割合の上限の特例

平成31年4月1日から令和3年3月31日までの間に開始する各事業年度においては、税額控除割合の上限を14%に引き上げる措置が講じられています（措法42の4①③）。

③ 試験研究費割合が10%を超える場合における税額控除割合の特例

平成31年4月1日から令和3年3月31日までの間に開始する各事業年度において試験研究費割合が10%を超える場合には、税額控除割合を、上記①の割合と、その割合に次の算式による控除割増率（次の算式により算出された割合が10%を超える場合には、10%とすることとされています。）を乗じて計算した割合とを合計した割合とする措置が講じられています（措法42の4①③二）。

《算式》

$(\text{試験研究費割合} - 10\%) \times 0.5$

④ 研究開発を行うベンチャー企業の税額控除額の上限の特例

この制度の適用を受けようとする法人が、次の要件を満たす場合には、その適用を受けようとする事業年度（以下「適用年度」といいます。）の税額控除額の上限は、調整前法人税額の40%相当額とすることとされています（措法42の4①②）。

イ 適用年度がその法人の設立の日から同日以後10年を経過する日までの期間内の日を含む事業年度に該当すること。

ロ 適用年度終了の時ににおいて翌期繰越欠損金額があること。

ただし、適用年度終了の時ににおいて大法人の100%グループ法人（法法66⑥二・三）に該当するもの、受託法人及び株式移転完全親法人を除くこととされています（措法42の4②、措令1の2③）。

⑤ 試験研究費割合が10%を超える場合におけ

る税額控除額の上限の特例

平成31年4月1日から令和3年3月31日までの間に開始する各事業年度において試験研究費割合が10%を超える場合には、その10%を超える事業年度においては、税額控除額の上限を次の算式により算出された金額とする措置が講じられています（措法42の4①③二）。

《算式》

当期の調整前法人税額の25%相当額 + その調整前法人税額 $\times ((\text{試験研究費割合} - 10\%) \times 2)$

なお、この算式のうち「 $((\text{試験研究費割合} - 10\%) \times 2)$ 」により算出された割合の上限は、10%とすることとされています。

（注1） 試験研究費とは、製品の製造若しくは技術の改良、考案若しくは発明に係る試験研究のために要する費用又は対価を得て提供する新たな役務の開発に係る一定の試験研究のために要する費用をいい（措法42の4⑧一）、具体的には、次の試験研究の区分に応じそれぞれ次の費用とされています（措令27の4③④）。

① 製品の製造又は技術の改良、考案若しくは発明に係る試験研究……次の費用（措令27の4③一）

イ その試験研究を行うために要する原材料費、人件費及び経費（措令27の4③一イ）

（注） 人件費は、専門的知識をもってその試験研究の業務に専ら従事する者に係るものに限ることとされています。

ロ 他の者に委託をして試験研究を行うその法人のその試験研究のためにその委託を受けた者に対して支払う費用（措令27の4③一ロ）

（注） 他の者には、その試験研究を行う法人との間に連結完全支配関係がある他の連結法人及びその法人が外国法人である場合の法人税法

第138条第1項第1号に規定する本店等を含むものとされています（措令27の4④）。

ハ 技術研究組合法第9条第1項の規定により賦課される費用（措令27の4③一ハ）

② 対価を得て提供する新たな役務の開発に係る一定の試験研究……次の費用（措令27の4③二）

イ その試験研究を行うために要する原材料費、人件費及び経費（措令27の4③二イ）

（注1） 人件費は、情報解析専門家でその専門的な知識をもってその試験研究の業務に専ら従事する者に係るものに限ることとされています（措令27の4③二イ、措規20②）。

（注2） 情報解析専門家とは、下記（注2）①の収集に係る情報又は下記（注2）①の取得に係る情報の解析に必要な確率論及び統計学に関する知識並びに情報処理に関して必要な知識を有すると認められる者をいいます（措規20①）。

（注3） 経費のうち、外注費にあつては、上記の原材料費及び人件費に相当する部分並びにその試験研究を行うために要する経費に相当する部分（外注費に相当する部分を除きます。）に限ることとされています。

ロ 他の者に委託をして試験研究を行うその法人のその試験研究のためにその委託を受けた者に対して支払う費用（措令27の4③二ロ）

（注） 費用は、上記イの原材料費、人件費及び経費に相当する部分に限ることとされています。また、他

の者については、上記①ロ（注）と同様です。

（注2） 一定の試験研究とは、対価を得て提供する新たな役務の開発を目的として次の全てが行われる場合におけるそれぞれ次のものをいいます（措令27の4②、措規20①）。

① 大量の情報を収集する機能を有し、その機能の全部若しくは主要な部分が自動化されている機器若しくは技術を用いる方法によって行われた情報の収集又はその方法によって収集された情報の取得

② 上記①の収集に係る情報又は上記①の取得に係る情報について、一定の法則を発見するために、情報解析専門家により情報の解析を行う専用のソフトウェアを用いて行われる分析

③ 上記②の分析により発見された法則を利用したその役務の設計

④ 上記③の設計に係る上記③の法則が予測と結果とが一致することの蓋然性が高いものであることその他妥当であると認められるものであること及びその法則を利用したその役務がその目的に照らして適当であると認められるものであることの確認

（注3） 試験研究費の額は、その試験研究費に充てるため他の者から支払を受ける金額がある場合にはその金額を控除した金額とし、この他の者には、その法人との間に連結完全支配関係がある他の連結法人及びその法人が外国法人である場合の法人税法第138条第1項第1号に規定する本店等を含むこととされています（措法42の4①）。

（注4） 増減試験研究費割合とは、増減試験研究費の額の比較試験研究費の額に対する割合をいいます（措法42の4⑧三）。

（注5） 増減試験研究費の額とは、その事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される試験研究費の額から比較試験研究費の額を減算した金額をいいます（措法42の4⑧

控除することができるというものです（措法42の4④）。ただし、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この制度の適用を受けることはできません。

なお、控除を受ける金額（税額控除額）は、当期の調整前法人税額の25%相当額を上限とすることとされています（措法42の4④後段）。

① 増減試験研究費割合が8%を超える場合の特例

中小企業者等の平成29年4月1日から令和3年3月31日までの間に開始する各事業年度（設立事業年度を除きます。）において増減試験研究費割合が8%を超える場合には、税額控除割合を次の算式により算出された割合（その割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その算出された割合が17%を超えるときは17%とすることとされています。）とし、税額控除額の上限を当期の調整前法人税額の35%相当額とする措置が講じられています（措法42の4④⑤）。

《算式》

$$12\% + (\text{増減試験研究費割合} - 8\%) \times 0.3$$

② 試験研究費割合が10%を超える場合の特例

上記(1)の制度と同様に、中小企業者等の平成31年4月1日から令和3年3月31日までの間に開始する各事業年度において試験研究費割合が10%を超える場合には、税額控除割合を、12%（原則）又は上記①の算式による割合と、これらに次の算式による控除割増率（次の算式により算出された割合が10%を超えるときは、10%とすることとされています。）を乗じて計算した割合とを合計した割合（その合計した割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その合計した割合が17%を超えるときは17%とすることとされています。）とする措置が講じられています（措法42の4④⑤一⑥）。

《算式》

$$(\text{試験研究費割合} - 10\%) \times 0.5$$

また、税額控除額の上限について、その事業年度の次の場合の区分に応じそれぞれ次のとおりとする措置が講じられています（措法42の4④⑥）。

イ 下記ロ以外の場合

税額控除額の上限は、次の算式により算出された金額（原則：当期の調整前法人税額の25%相当額）とされています（措法42の4④⑥一）。

《算式》

当期の調整前法人税額の25%相当額 + その調整前法人税額 × ((試験研究費割合 - 10%) × 2)

なお、この算式のうち「((試験研究費割合 - 10%) × 2)」により算出された割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その算出された割合が10%を超えるときは10%とすることとされています（措法42の4④⑥一）。

ロ 増減試験研究費割合が8%を超える場合
税額控除額の上限は、上記①による当期の調整前法人税額の35%相当額又は上記イの算式により算出された金額のいずれかとされています（措法42の4④⑥二）。

(注1) 中小企業者とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下の法人のうち次の法人以外の法人又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人（これらの法人のうち受託法人に該当するものを除きます。）をいいます（措法42の4⑧七、措令1の2③、27の4⑫）。

① その発行済株式又は出資（その有する自己の株式又は出資を除きます。以下同じです。）の総数又は総額の2分の1以上が同一の大規模法人の所有に属している法人

なお、大規模法人とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円を超える法人、資本若しくは出資を有しない法人のうち

常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人又は次の法人をいい、中小企業投資育成株式会社を除きます。

イ 大法人（次の法人をいいます。以下同じです。）との間にその大法人による完全支配関係がある普通法人

(イ) 資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人

(ロ) 保険業法に規定する相互会社及び外国相互会社のうち、常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人

(ハ) 受託法人

ロ 普通法人との間に完全支配関係がある全ての大法人が有する株式及び出資の全部をその全ての大法人のうちいずれか一の法人が有するものとみなした場合においてそのいずれか一の法人とその普通法人との間にそのいずれか一の法人による完全支配関係があることとなるときのその普通法人（上記イの法人を除きます。）

② 上記①の法人のほか、その発行済株式又は出資の総数又は総額の3分の2以上が大規模法人の所有に属している法人

(注2) 適用除外事業者とは、その事業年度開始の日前3年以内に終了した各事業年度（以下「基準年度」といいます。）の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額（設立後3年を経過していないこと、既に基準年度の所得に対する法人税の額につき欠損金の繰戻しによる還付制度の適用があったこと、基準年度において合併、分割又は現物出資が行われたこと等の事由がある場合には、その計算した金額につきその事由の内容に応じ調整を加えた金額となります。）が15億円を超える法人をいいます（措法42の4⑧八）。

(注3) 農業協同組合等とは、農業協同組合、農業協同組合連合会、中小企業等協同組合、

出資組合である商工組合及び商工組合連合会、内航海運組合、内航海運組合連合会、出資組合である生活衛生同業組合、漁業協同組合、漁業協同組合連合会、水産加工業協同組合、水産加工業協同組合連合会、森林組合並びに森林組合連合会をいいます（措法42の4⑧九）。

(3) 特別試験研究費の額に係る税額控除制度

この制度は、青色申告書を提出する法人の各事業年度において、その事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される特別試験研究費の額がある場合に、その事業年度の所得に対する調整前法人税額から次の金額の合計額（以下「特別研究税額控除限度額」といいます。）を控除することができるというものです（措法42の4⑦）。ただし、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この制度の適用を受けることはできません。

① その事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される特別試験研究費の額のうち特別試験研究機関等と共同して行う試験研究又は特別試験研究機関等に委託する試験研究に係る試験研究費の額の30%相当額

② その事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される特別試験研究費の額（上記①の試験研究費の額を除きます。）のうち他の者と共同して行う試験研究又は他の者に委託する試験研究であって、革新的なものに係る試験研究費の額の25%相当額

③ その事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される特別試験研究費の額のうち上記①及び②の試験研究費の額以外の試験研究費の額の20%相当額

なお、控除を受ける金額は、当期の調整前法人税額の10%相当額を上限とすることとされています（措法42の4⑦後段）。

また、当期において、試験研究費の総額に係る税額控除制度（上記(1)）又は中小企業技術基盤強化税制（上記(2)）の適用を受ける場合には、

これらの制度により当期の所得に対する調整前法人税額から控除する金額の計算の基礎となった特別試験研究費の額は、本制度の対象から除くこととされています（措法42の4⑦）。

(注) 特別試験研究費の額とは、試験研究費の額のうち国の試験研究機関、大学その他の者と共同して行う試験研究、国の試験研究機関、大学その他の者に委託する試験研究、中小企業者からその有する知的財産権の設定又は許諾を受けて行う試験研究、その用途に係る対象者が少数である医薬品に関する試験研究等に係る試験研究費の額をいい（措法42の4⑧十）、具体的には、次の試験研究の区分に応じそれぞれ次の金額とされています（措令27の4⑱⑲、措規20⑩～⑳）。

イ 特別研究機関等と共同して行う試験研究で、その特別研究機関等との契約又は協定に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用に係るものとしてその試験研究に係る試験研究機関等の長若しくはその試験研究機関等の属する国家行政組織法の行政機関に置かれる地方支分部局の長又は国立研究開発法人の長が認定した金額で、その金額が生じた事業年度の確定申告書等にその認定に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（措令27の4⑱一⑲一、措規20㉑一）

(注1) 特別研究機関等とは、科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律の試験研究機関等及び国立研究開発法人をいいます（措令27の4⑱一）。

(注2) 契約又は協定は、その契約又は協定において、その試験研究に要する費用の分担及びその明細並びにその試験研究の成果の帰属及びその公表に関する事項が定められているものに限ることとされています（措令27の4⑱一）。

ロ 大学等と共同して行う試験研究で、その

大学等との契約又は協定に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその法人が契約又は協定に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その大学等の確認を受けた金額で、その金額が生じた事業年度の確定申告書等にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（措令27の4⑱二⑲二、措規20㉑一）

(注1) 大学等とは、学校教育法の大学若しくは高等専門学校又は国立大学法人法の大学共同利用機関をいい、この大学又は高等専門学校からは、構造改革特別区域法の学校設置会社が設置するものを除くこととされています（措令27の4⑱二）。

(注2) 契約又は協定は、その契約又は協定において、その試験研究におけるその法人及びその大学等の役割分担及びその内容、その法人及びその大学等がその試験研究に要する費用を分担する旨及びその明細、その大学等がその費用のうちその法人が負担した額を確認する旨及びその方法、その試験研究の成果がその法人及びその大学等に帰属する旨及びその内容、その大学等によるその試験研究の成果の公表に関する事項等が定められているものに限ることとされています（措令27の4⑱二、措規20㉑一）。

ハ 新事業開拓事業者等と共同して行う試験研究で、その新事業開拓事業者等との契約又は協定に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその法人が契約又は協定に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その新事業開拓事業者等の確認を受けた金額で、その金額が生じた事業年度の確定申告書等にその監

査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（措令27の4⑱三⑲二、措規20⑳二）

（注1） 新事業開拓事業者等とは、次の者をいい、特別研究機関等、大学等、その法人がその発行済株式又は出資の総数又は総額の25%以上を有している他の法人、その法人の発行済株式又は出資の総数又は総額の25%以上を有している他の者及びその法人との間に支配関係がある他の者を除くこととされています（措令27の4⑱三、措規20⑳）。ただし、その適用を受ける事業年度の確定申告書等にそれぞれ次の書類の添付がある場合におけるその者に限ることとされています。

(イ) 産業競争力強化法の新事業開拓事業者でその発行する株式の全部又は一部が同法の認定特定新事業開拓投資事業組合の組合財産であるもの……その新事業開拓事業者の株主名簿の写し等のうちその株式がその組合財産であることを明らかにする書類

(ロ) 産業競争力強化法の認定特定研究成果活用支援事業者に該当する投資事業有限責任組合の組合財産である株式を発行した法人で、その発行する株式が初めてその組合財産となった日においてその資本金の額が5億円未満であるもの（以下「特定研究成果活用事業者」といいます。）のうち次の要件の全てを満たすもの……その特定研究成果活用事業者の株主名簿の写し等のうちその株式がその組合財産であることを明らかにする書類及びAの書類の写し

A その特定研究成果活用事業者

の役員（取締役、執行役、会計参与及び監査役をいいます。）が大学等又は科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律別表第3に掲げる法人（以下「特別研究開発法人」といいます。）の職員としてその大学等を設置する法人又はその特別研究開発法人に雇用されていること（これらの法人からその雇用関係を証する書類の交付を受けている場合に限ります。）。

B その特定研究成果活用事業者の発行する株式が初めてその組合財産となった日から起算して10年を経過していないこと。

(ハ) 特別研究開発法人から科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律の規定により出資を受ける成果活用事業者に該当する法人で、その特別研究開発法人から初めてその出資を受けた日においてその資本金の額が5億円未満であるもの（以下「研究開発成果活用事業者」といいます。）のうち次の要件の全てを満たすもの……その研究開発成果活用事業者の株主名簿の写し等のうちその特別研究開発法人が株主として記載されている書類及びAの書類の写し

A その研究開発成果活用事業者の役員（取締役、執行役、会計参与及び監査役をいいます。）が大学等又は特別研究開発法人の職員としてその大学等を設置する法人又はその特別研究開発法人に雇用されていること（これらの法人からその雇用関係を証する書類の交付を受けている場合に限ります。）。

B その研究開発成果活用事業者がその特別研究開発法人から初めてその出資を受けた日から起算して10年を経過していないこと。

(注2) 契約又は協定は、その契約又は協定において、その試験研究におけるその法人及びその新事業開拓事業者等の役割分担及びその内容、その法人及びその新事業開拓事業者等がその試験研究に要する費用を分担する旨及びその明細、その新事業開拓事業者等がその費用のうちその法人が負担した額を確認する旨及びその方法、その試験研究の成果がその法人及びその新事業開拓事業者等に帰属する旨及びその内容等が定められているものに限ることとされています(措令27の4⑬三、措規20⑬)。

二 他の者と共同して行う試験研究で、その他の者との契約又は協定に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその法人が契約又は協定に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その他の者の確認を受けた金額で、その金額が生じた事業年度の確定申告書等にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額(措令27の4⑬四⑯二、措規20⑯三)

(注1) 他の者からは、特別研究機関等、大学等、新事業開拓事業者等、その法人がその発行済株式又は出資の総数又は総額の25%以上を有している他の法人、その法人の発行済株式又は出資の総数又は総額の25%以上を有している他の者及びその法人との間に支配関係がある他の者を除くこととされています(措令27の4⑬四)。

(注2) 契約又は協定は、その契約又は協

定において、その試験研究におけるその法人及びその他の者の役割分担及びその内容、その法人及びその他の者がその試験研究に要する費用を分担する旨及びその明細、その他の者がその試験研究に要する費用のうちその法人が負担した額を確認する旨及びその方法、その試験研究の成果がその法人及びその他の者に帰属する旨及びその内容等が定められているものに限ることとされています(措令27の4⑬四、措規20⑬)。

ホ 技術研究組合の組合員が協同して行う技術研究組合法第3条第1項第1号に規定する試験研究で、その技術研究組合の定款若しくは規約又は同法第13条第1項に規定する事業計画に基づいて行われるもの……その試験研究に係る同法第9条第1項の規定により賦課される費用の額(措令27の4③一ハ⑬五⑯三)

(注) 技術研究組合の定款若しくは規約又は事業計画は、その定款若しくは規約又は事業計画において、その試験研究におけるその法人及びその法人以外のその技術研究組合の組合員の役割分担及びその内容等が定められているものに限ることとされています(措令27の4⑬五、措規20⑬)。

ヘ 特別研究機関等に委託する試験研究で、その特別研究機関等との契約又は協定に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用の額に係るものとしてその試験研究に係る試験研究機関等の長若しくはその試験研究機関等の属する国家行政組織法の行政機関に置かれる地方支分部局の長又は国立研究開発法人の長が認定した金額で、その金額が生じた事業年度の確定申告書等にその認定に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額(措令27の4⑬六⑯一、措規20⑯二)

(注) 契約又は協定は、その契約又は協定において、その試験研究に要する費用の額及びその明細並びにその試験研究の成果の帰属及びその公表に関する事項が定められているものに限ることとされています（措令27の4⑱六）。

ト 大学等に委託する試験研究で、その大学等との契約又は協定に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその法人がその契約又は協定に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その大学等の確認を受けた金額で、その金額が生じた事業年度の確定申告書等にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（措令27の4⑱七⑲二、措規20⑳四）

(注) 契約又は協定は、その契約又は協定において、その試験研究における分担すべき役割としてその法人がその試験研究に要する費用の額を負担する旨及びその明細、その大学等がその費用の額を確認する旨及びその方法、その試験研究の成果の帰属及びその公表に関する事項等が定められているものに限ることとされています（措令27の4⑱七、措規20⑱）。

チ 特定中小企業者等のうち試験研究を行うための拠点を有すること等の要件を満たすものに委託する試験研究で、その特定中小企業者等との契約又は協定に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその法人がその契約又は協定に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その特定中小企業者等の確認を受けた金額で、その金額が生じた事業年度の確定申告書等にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（措令27の4⑱八⑲二、措規20⑱⑳五）

(注1) 特定中小企業者等とは、租税特別措置法第10条第7項第6号に規定する中小事業者で同法第2条第1項第11号に規定する青色申告書を提出するもの、同法第42条の4第8項第7号に規定する中小企業者で青色申告書を提出するもの及び同法第68条の9第8項第6号に規定する中小連結法人に該当するもの、法人税法別表第2に掲げる法人並びに国の機関、地方公共団体及びその機関、学校教育法に規定する大学及び高等専門学校並びに国立大学法人法に規定する大学共同利用機関並びに独立行政法人及び地方独立行政法人をいい、特別研究機関等、大学等、その法人がその発行済株式又は出資の総数又は総額の25%以上を有している他の法人、その法人の発行済株式又は出資の総数又は総額の25%以上を有している他の者、その法人との間に支配関係がある他の者及びその法人が外国法人である場合の法人税法第138条第1項第1号に規定する本店等を除くこととされています（措令27の4⑱八、措規20⑱、医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律第二条第十五項に規定する指定薬物及び同法第七十六条の四に規定する医療等の用途を定める省令2一）。

(注2) 契約又は協定は、その契約又は協定において、その試験研究における分担すべき役割としてその法人がその試験研究に要する費用の額を負担する旨及びその明細、その特定中小企業者等がその費用の額を確認する旨及びその方法、その試験研究の成果の帰属に関する事項等が定められているものに限ることとされています

す（措令27の4⑱八、措規20⑱）。

（注3） その試験研究の主要な部分についてその特定中小企業者等が再委託を行うもの並びに下記り及びヌの試験研究に該当するものを除くこととされています（措令27の4⑱八）。

リ 新事業開拓事業者等に委託する試験研究のうち次の要件のいずれかを満たすもので、その新事業開拓事業者等とのその委託に係る委任契約等に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその法人がその委託に係る委任契約等に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その新事業開拓事業者等の確認を受けた金額で、その金額が生じた事業年度の確定申告書等にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（措令27の4⑱九⑱二、措規20⑳～㉒㉔六）

(イ) その委託する試験研究の成果を活用してその法人が行おうとする試験研究が工業化研究に該当しないものであること（その委託に係る委任契約等において、その新事業開拓事業者等に委託する試験研究がその法人の工業化研究以外の試験研究に該当するものである旨が定められている場合に限ります。）。

(ロ) その委託する試験研究が主としてその新事業開拓事業者等の有する知的財産権その他これに準ずるもの及びこれらを活用した機械その他の減価償却資産（以下「知的財産権等」といいます。）を活用して行うものであること（その委託に係る委任契約等において、その活用する知的財産権等がその新事業開拓事業者等の有するものである旨及びその知的財産権等を活用して行う試験研究の内容が定められている場合に限ります。）。

（注1） 委任契約等とは、委任契約その他の当事者の一方が法律行為をするこ

とその他の事務を相手方に委託する契約又は協定で一定の要件に該当する契約又は協定をいいます（措規20⑳）。

（注2） 委任契約等は、その委任契約等において、その委託する試験研究における分担すべき役割としてその法人がその試験研究に要する費用の額を負担する旨及びその明細、その新事業開拓事業者等がその費用の額を確認する旨及びその方法、その試験研究の成果がその法人に帰属する旨等が定められているものに限ることとされています（措令27の4⑱九、措規20㉓）。

（注3） 対象となる試験研究は、委任契約等により委託するもので、その委託に基づき行われる業務が試験研究に該当するものに限ることとされています。また、試験研究の主要な部分についてその新事業開拓事業者等が再委託を行うものを除くこととされています（措令27の4⑱九）。

ヌ 他の者に委託する試験研究のうち次の要件のいずれかを満たすもので、その他の者とのその委託に係る委任契約等に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその法人がその委託に係る委任契約等に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その他の者の確認を受けた金額で、その金額が生じた事業年度の確定申告書等にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（措令27の4⑱十⑱二、措規20㉔七）

(イ) その委託する試験研究の成果を活用してその法人が行おうとする試験研究が工業化研究に該当しないものであること（その委託に係る委任契約等において、その他の者に委託する試験研究がその法人の

工業化研究以外の試験研究に該当するものである旨が定められている場合に限り（ます。）。

(ロ) その委託する試験研究が主として他の者の有する知的財産権等を活用して行うものであること（その委託に係る委任契約等において、その活用する知的財産権等がその他の者の有するものである旨及びその知的財産権等を活用して行う試験研究の内容が定められている場合に限り（ます。）。

(注1) 他の者からは、特別研究機関等、大学等、新事業開拓事業者等、その法人がその発行済株式又は出資の総数又は総額の25%以上を有している他の法人、その法人の発行済株式又は出資の総数又は総額の25%以上を有している他の者及びその法人との間に支配関係がある他の者を除くこととされています（措令27の4⑮十）。

(注2) 委任契約等は、その委任契約等において、その委託する試験研究における分担すべき役割としてその法人がその試験研究に要する費用の額を負担する旨及びその明細、その他の者がその費用の額を確認する旨及びその方法、その試験研究の成果がその法人に帰属する旨等が定められているものに限ることとされています（措令27の4⑮十、措規20⑳）。

(注3) 対象となる試験研究は、委任契約等により委託するもので、その委託に基づき行われる業務が試験研究に該当するものに限ることとされています（措令27の4⑮九・十）。

ル 特定中小企業者等（中小事業者等に限り（ます。）。）から知的財産権の設定又は許諾を受けて行う試験研究で、その特定中小企業者等との契約又は協定に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究

に係る知的財産権の使用料であってその法人がその特定中小企業者等に対して支払ったものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その特定中小企業者等の確認を受けた金額で、その金額を支出した事業年度の確定申告書等にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（措令27の4⑮十一⑲四、措規20㉔）

(注) 中小事業者等とは、租税特別措置法第10条第7項第6号に規定する中小事業者で同法第2条第1項第11号に規定する青色申告書を提出するもの、同法第42条の4第8項第7号に規定する中小企業者で青色申告書を提出するもの及び同法第68条の9第8項第6号に規定する中小連結法人に該当するものをいいます（措令27の4⑮八）。

ヲ 医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律第2条第16項に規定する希少疾病用医薬品、希少疾病用医療機器若しくは希少疾病用再生医療等製品又は同法第77条の4に規定する特定用途医薬品、特定用途医療機器若しくは特定用途再生医療等製品に関する試験研究で、国立研究開発法人医薬基盤・健康・栄養研究所法の規定による助成金の交付を受けてその対象となった期間に行われるもの……試験研究費の額のうち、その試験研究に要した費用の額として国立研究開発法人医薬基盤・健康・栄養研究所理事長が認定した金額で、その金額が生じた事業年度の確定申告書等にその認定に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（措令27の4⑮十二⑲一、措規20㉕三）

(4) 連結納税制度における試験研究費の総額に係る税額控除制度等

連結親法人又はその連結親法人による連結完全支配関係にある連結子法人の連結所得の金額

の計算上損金の額に算入される試験研究費の額がある場合についても、上記(1)から(3)までとおおむね同様の制度が設けられていますが、上記(1)から(3)までの制度における税額控除限度額、中小連結法人税額控除限度額又は特別研究税額控除限度額については、連結グループ全体で計算することとされています（措法68の9）。

(5) グループ通算制度における試験研究費の総額に係る税額控除制度等（令和4年4月1日施行）

① 通算法人の税額控除限度額の計算

上記(1)又は(2)の制度の適用を受けようとする通算法人（以下「適用通算法人」といいます。）の適用対象事業年度の税額控除限度額又は中小企業者等税額控除限度額は、税額控除可能額にその適用通算法人の控除分配割合を乗じて計算した金額（以下「税額控除可能分配額」といいます。）とされています（措法42の4⑧三）。

(注1) 適用対象事業年度とは、適用通算法人の上記(1)の制度の適用を受けようとする事業年度（適用通算法人に係る通算親法人の事業年度（合併による解散以外の解散の日を含む事業年度を除きます。）終了の日を終了する事業年度に限ります。）又は適用通算法人の上記(2)の制度の適用を受けようとする事業年度（適用通算法人に係る通算親法人の事業年度（合併による解散以外の解散の日を含む事業年度を除きます。）終了の日を終了する事業年度に限ります。）をいいます（措法42の4⑧二）。

イ 税額控除可能額

税額控除可能額は、適用通算法人の適用対象事業年度及び他の通算法人のその適用対象事業年度終了の日を終了する事業年度（以下「他の事業年度」といいます。）の所得の金額の計算上損金の額に算入される試験研究費の額の合計額に税額控除割合を乗

じて計算した金額（以下「試験研究費基準額」といいます。）と、その適用対象事業年度及び他の通算法人の他の事業年度の所得に対する調整前法人税額の合計額の25%（上記(1)の制度の適用を受ける場合において、下記②イ及びロの要件を満たすときは、40%）相当額（以下「法人税額基準額」といいます。）とのうち、いずれか少ない金額とされています（措法42の4⑧三）。

(注1) 税額控除割合とは、次の場合の区分に応じそれぞれ次の割合（その割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、それぞれ次の割合が10%を超えるときは10%とすることとされています。）をいいますが、上記(2)の制度の適用を受ける場合には、12%とされています。

(イ) 合算増減試験研究費割合が8%を超える場合

次の算式により計算した割合とされています（措法42の4⑧三イ(1)）。

《算式》

$$9.9\% + (\text{その合算増減試験研究費割合} - 8\%) \times 0.3$$

(ロ) 合算増減試験研究費割合が8%以下である場合

次の算式により計算した割合とされています（措法42の4⑧三イ(2)）。

《算式》

$$9.9\% - (8\% - \text{その合算増減試験研究費割合}) \times 0.175 \text{ (下限: } 6\%)$$

(ハ) 比較試験研究費合計額が0である場合

8.5%とされています（措法42の4⑧三イ(3)）。

(注2) 合算増減試験研究費割合とは、適用通算法人の適用対象事業年度及び他の通算法人の他の事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される試験研究費の額の合計額から比較試験研究費

合計額を減算した金額のその比較試験研究費合計額に対する割合をいいます（措法42の4⑧三イ(1)）。

(注3) 比較試験研究費合計額とは、適用通算法人及び他の通算法人の比較試験研究費の額を合計した金額をいいます（措法42の4⑧三イ(1)）。

ロ 控除分配割合

控除分配割合とは、適用通算法人の適用対象事業年度の所得に対する調整前法人税額がその適用対象事業年度及び他の通算法人の他の事業年度の所得に対する調整前法人税額の合計額のうち占める割合とされています（措法42の4⑧三）。

(注2) 上記(3)の制度の適用を受ける通算法人の特別研究税額控除限度額についても、同様の計算を行うこととされています。この場合の上記イの税額控除可能額は、その通算法人のその適用を受ける事業年度（以下「特別適用対象事業年度」といいます。）及び他の通算法人（その特別適用対象事業年度終了の日においてその通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人に限ります。以下同じです。）の他の特別事業年度（その特別適用対象事業年度終了の日に終了する事業年度をいいます。以下同じです。）の所得の金額の計算上損金の額に算入される特別試験研究費の額の合計額のうち上記(3)①の金額、その合計額のうち上記(3)②の金額及びその合計額のうち上記(3)③の金額の合計額と、その特別適用対象事業年度及び当該他の通算法人の他の特別事業年度の所得に対する調整前法人税額の合計額の10%相当額とのうち、いずれか少ない金額とされています（措法42の4⑧三）。また、上記ロの控除分配割合は、その特別適用対象事業年度の所得に対する調整前法人税額がその特別適用対象事業年度及び当

該他の通算法人の他の特別事業年度の所得に対する調整前法人税額の合計額のうち占める割合とされています（措法42の4⑧三）において準用する措法42の4⑧三）。

② 通算法人の研究開発を行うベンチャー企業の税額控除額の上限の特例の適用

上記(1)の制度の適用を受ける事業年度（以下「適用年度」といいます。）における上記(1)④の特例について、上記(1)の制度の適用を受けようとする通算法人（適用年度終了の時において大法人の100%グループ法人に該当するもの、受託法人（他の通算法人のうちいずれかの法人が受託法人に該当するものを含みます。）及び株式移転完全親法人を除きます。）については、次の要件を満たす場合にその特例を適用できることとされています（措法42の4②、措令1の2③）。

イ 適用年度がその通算法人の設立日からその設立日以後10年を経過する日までの期間内の日を含む事業年度に該当すること（措法42の4②一）。

この要件からは、他の通算法人のいずれかの適用年度終了の日を含む事業年度が当該他の通算法人の設立日からその設立日以後10年を経過する日までの期間内の日を含む事業年度に該当しない場合を除くこととされています（措法42の4②一）。

(注) 設立日とは、法人税法第57条第11項第3号に規定する設立の日として政令で定める日とされています（措法42の4②一）。

ロ 適用年度終了の時において翌期繰越欠損金額（特定欠損金額を除きます。以下同じです。）があること（措法42の4②二）。

この要件には、他の通算法人のいずれかの適用年度（その通算法人に係る通算親法人の事業年度（合併による解散以外の解散の日を含む事業年度を除きます。）終了の日に終了するものに限ります。）終了の日に終了する事業年度終了の時において翌期繰越欠損金額がある場合を含むこととされ

ています（措法42の4②二）。

（注）翌期繰越欠損金額とは、国税通則法第2条第6号ハに規定する純損失等の金額をいいますが、法人税法第64条の7第2項に規定する特定欠損金額を除くこととされています（措法42の4②二）。

③ 上記①の遮断措置等

イ 他の通算法人の当初申告における数値に誤りがあった場合

上記①の計算について、次の金額が他の通算法人の他の事業年度の確定申告書等に添付された書類に記載された次の金額と異なる場合には、その記載された金額をそれぞれ次の金額とみなすこととされています（措法42の4⑧四）。

（イ）他の通算法人の各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される試験研究費の額

（ロ）他の通算法人の他の事業年度の所得に対する調整前法人税額

ロ 自己の当初申告における数値に誤りがあった場合

（イ）税額控除可能額が当初申告税額控除可能額以上である場合

自己の当初申告における数値に誤りがあった場合の自己の適用対象事業年度の税額控除可能分配額は、税額控除可能額が当初申告税額控除可能額以上であるとき（税額控除可能分配額が当初申告税額控除可能分配額と異なる場合に限りま）は、当初申告税額控除可能分配額をその適用対象事業年度の税額控除可能分配額とみなすこととされています（措法42の4⑧五）。

（注1）当初申告税額控除可能額とは、適用対象事業年度の確定申告書等に添付された書類にその適用対象事業年度の税額控除可能額として記載された金額をいいます（措法42の4⑧五）。

（注2）当初申告税額控除可能分配額とは、

適用対象事業年度の確定申告書等に添付された書類にその適用対象事業年度の税額控除可能分配額として記載された金額をいいます（措法42の4⑧五）。

（ロ）税額控除可能額が当初申告税額控除可能額未満である場合

税額控除可能額が当初申告税額控除可能額に満たない場合には、次の場合の区分に応じそれぞれ次のとおりとされています。

A 当初申告税額控除可能分配額が0を超える場合……当初申告税額控除可能分配額から税額控除超過額を控除した金額を適用対象事業年度の税額控除可能分配額とみなすこととされています（措法42の4⑧六イ）。

（注）税額控除超過額とは、当初申告税額控除可能額から税額控除可能額を減算した金額をいいます（措法42の4⑧六イ）。

B 税額控除超過額が当初申告税額控除可能分配額を超える場合……適用対象事業年度の法人税額は、他の税額計算規定等により計算した法人税額に、税額控除超過額から当初申告税額控除可能分配額を控除した金額に相当する金額を加算することとされています（措法42の4⑧六ロ）。

（注）他の税額計算規定等とは、法人税法第66条第1項、第3項及び第6項並びに第69条第18項（同条第21項又は第22項において準用する場合を含みます。）の規定、租税特別措置法第42条の4第8項第7号（同条第18項において準用する場合を含みます。）、第42条の14第1項、第67条の2第1項及び第68条第1項の規定その他法人税に関する法令の規定をいいます（措法42の4⑧六ロ）。

ハ 適用対象事業年度において非特定欠損金額が生じた場合等

通算法人の適用対象事業年度において生じた非特定欠損金額がその適用対象事業年度の確定申告書等に添付された書類にその適用対象事業年度において生じた非特定欠損金額として記載された金額を超える場合（期限後欠損金額の場合を含みます。）において、調整後税額控除可能額が当初申告税額控除可能額に満たないときは、その通算法人の適用対象事業年度の法人税額は、他の税額計算規定等により計算した法人税額に、当初申告税額控除可能額から調整後税額控除可能額を控除した金額相当額を加算することとされています（措法42の4⑧七）。

（注1） 非特定欠損金額とは、通算法人の適用対象事業年度において生じた欠損金額のうち法人税法第64条の7第2項に規定する特定欠損金額以外の金額をいいます（措法42の4⑧七）。具体的には、同法第64条の6の規定によりないものとされた適用対象事業年度において生ずる通算前欠損金額以外の通算前欠損金額となります。

（注2） 期限後欠損金額の場合とは、適用対象事業年度の期限後申告書に添付された書類に通算前欠損金額として記載された金額がある場合をいいます（措法42の4⑧七）。

（注3） 通算前欠損金額とは、法人税法第64条の5第1項に規定する通算前欠損金額をいいます（措法42の4⑧七）。なお、上記（注2）の通算前欠損金額からは、同法第64条の6の規定によりないものとされたものを除きます。

（注4） 調整後税額控除可能額とは、次の金額のうちいずれか少ない金額をいいます（措法42の4⑧七）。

（イ） 適用対象事業年度における試験研究費基準額

（ロ） 適用対象事業年度における法人税額基準額から、適用対象事業年度において生じた非特定欠損金額が確定申告書等に添付された書類に通算前欠損金額として記載された金額を超える場合におけるその超える部分の金額（期限後欠損金額の場合には、通算前欠損金額として記載された金額を含みます。）をその適用対象事業年度の所得の金額とみなしてその所得の金額につき法人税法第66条の規定並びに租税特別措置法第67条の2及び第68条の規定を適用するものとした場合に計算される法人税額の25%（上記(1)の制度の適用を受ける場合において、上記②イ及びロの要件を満たす場合には、40%）相当額を控除した金額

（注5） 他の税額計算規定等とは、法人税法第66条第1項、第3項及び第6項並びに第69条第18項（同条第21項又は第22項において準用する場合を含みます。）の規定、租税特別措置法第42条の4第8項第6号ロ（同条第18項において準用する場合を含みます。）、第42条の14第1項、第67条の2第1項及び第68条第1項の規定その他法人税に関する法令の規定をいいます（措法42の4⑧七）。

（注） 上記(3)の制度の適用を受ける通算法人についても同様とされています。この場合の上記ハ（注4）については、法人税額基準額は通算グループ全体の調整前法人税額の10%相当額と、法人税額に乗ずる割合は10%と、それぞれされています（措法42の4⑩において準用する措法42の4⑧）。

④ 適用要件

他の通算法人の他の事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される試験研究費の額又は他の通算法人の他の事業年度の所得に対する調整前法人税額がある場合における適

用通算法人の適用対象事業年度の上記(1)又は(2)の制度は、次の場合に限り、適用することとされています（措法42の4⑨）。

イ これらの他の通算法人の全てにつき、それぞれ他の事業年度の確定申告書等に税額控除可能額及び税額控除可能分配額並びにこれらの金額の計算に関する明細を記載した書類の添付がある場合

ロ 適用通算法人の適用対象事業年度の確定申告書等に通常の添付書類並びに税額控除可能額及び税額控除可能分配額並びにこれらの金額の計算に関する明細を記載した書類の添付がある場合

（注） 通常の添付書類とは、控除の対象となる試験研究費の額又は特別試験研究費の額、控除を受ける金額及びその金額の計算に関する明細を記載した書類をいいます（措法42の4⑫）。

この場合において、上記(1)又は(2)の制度により控除される金額の計算の基礎となる試験研究費の額は、その適用対象事業年度の確定申告書等に添付された書類に記載された試験研究費の額を限度とすることとされています（措法42の4⑨）。

（注） 上記(3)の制度の適用を受ける通算法人についても同様とされています（措法42の4⑬において準用する措法42の4⑨）。

⑤ 通知義務

通算法人（通算法人であった法人を含みません。）は、その通算法人の適用対象事業年度後において、その適用対象事業年度の確定申告書等に添付された書類及びその確定申告書等に次の金額として記載された金額と次の金額とが異なることとなった場合には、他の通算法人に対し、その異なることとなったこれらの金額を通知しなければならないこととされています（措法42の4⑩）。

イ その適用対象事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される試験研究費の額又はその通算法人に係る通算親法人のその

適用対象事業年度終了の日に終了する事業年度開始の日の3年前の日からその適用対象事業年度開始の日の前日までの期間内に開始した各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される試験研究費の額

ロ その適用対象事業年度の所得に対する調整前法人税額

ハ その適用対象事業年度において生じた欠損金額

（注） 上記(3)の制度の適用を受ける特別適用対象事業年度についても同様とされています（措法42の4⑬において準用する措法42の4⑩）。

⑥ 進行年度における税額控除額の上限の上乗せ

通算法人（通算法人であった法人を含みません。以下「通算法人等」といいます。）が対象事業年度において、過去適用事業年度における欠損金増加合計額がある場合には、その通算法人等のその対象事業年度における次の区分に応じ次によることとされています（措法42の4⑪、措令27の4⑤）。

（注1） 対象事業年度とは、通算法人等が上記(1)又は(2)の制度の適用を受ける事業年度をいいます（措法42の4⑪）。上記①の計算を行わない事業年度も含まれています。

（注2） 過去適用事業年度とは、その通算法人等の対象事業年度開始の日前に開始した各事業年度でその通算法人等が上記(1)又は(2)の制度の適用を受けた事業年度をいいます（措法42の4⑪）。

（注3） 欠損金増加合計額とは、各欠損金増加額の合計額をいいます（措法42の4⑪）。

（注4） 各欠損金増加額とは、通算法人等又は他の適用通算法人（過去適用事業年度終了の日においてその通算法人等との間に通算完全支配関係がある他の通算法人をいいます。以下同じです。）のその過去適用事業年度又はその過去適用事業年度終了の日に終了する事業年度（以下「過去

事業年度等」といいます。)において生じた非特定欠損金額がその過去事業年度等の確定申告書等に添付された書類にその過去事業年度等において生じた非特定欠損金額として記載された金額（以下「当初非特定欠損金額」といいます。）を超える場合（国税通則法第25条の規定による決定を受けた場合を除くものとし、その過去事業年度等の期限後確定申告書に添付された書類に通算前欠損金額として記載された金額がある場合を含みます。）における非特定欠損金額が当初非特定欠損金額を超えることとなったその通算法人等及び他の適用通算法人のそれぞれその超える部分の金額（その通算前欠損金額として記載された金額がある場合には、その記載された金額を含みます。）をいいます（措法42の4⑩）。

- イ 上記①の通算法人……その対象事業年度の税額控除可能額の計算については、法人税額基準額に、欠損金増加合計額（その通算法人等及びその対象事業年度終了の日においてその通算法人等との間に通算完全支配関係がある他の通算法人に係る各欠損金増加額に限ります。）をその通算法人等のその対象事業年度の所得の金額とみなしてその所得の金額につき次の場合の区分に応じ次のとおり計算した法人税額の25%（上記(1)の制度の適用を受ける場合において、上記②イ及びロの要件を満たすときは、40%）相当額を加算することとされています。
- (イ) 通算法人等に係る通算親法人が普通法人（特定の医療法人を除きます。）である場合……欠損金増加合計額をその対象事業年度の所得の金額とみなして、その所得の金額につきその対象事業年度終了の時ににおいてその通算法人等が次の法人のいずれに該当するかに応じそれぞれ次の規定を適用するものとした場合に計算される法人税額相当額

A Bの法人以外の法人……法人税法第66条第1項

B 法人税法第66条第6項に規定する中小通算法人……同条第1項、第2項及び第4項

(ロ) (イ)の場合以外の場合……Aの金額をBの数で除して計算した金額

A 欠損金増加合計額をその対象事業年度の所得の金額とみなして、その所得の金額につきその対象事業年度終了の時ににおいてその通算法人等に係る通算親法人が次の法人のいずれに該当するかに応じそれぞれ次の規定を適用するものとした場合に計算される法人税額相当額に、その所得の金額につきその対象事業年度終了の時ににおいてその通算法人等に係る通算子法人が(イ)A又はBの法人のいずれに該当するかに応じそれぞれ(イ)A又はBの規定を適用するものとした場合に計算される法人税額相当額に他の通算法人の数を乗じて計算した金額を加算した金額

(A) 協同組合等……法人税法第66条第3項（租税特別措置法第68条第1項に規定する協同組合等にあつては、同項の規定により読み替えられた法人税法第66条第3項）

(B) 特定の医療法人……租税特別措置法第67条の2第1項

B 他の通算法人の数に1を加算した数
(注) 通算法人等が通算子法人である場合には、上記(イ)及び(ロ)Aの対象事業年度の月数はその通算法人等に係る通算親法人のその対象事業年度終了の日に終了する事業年度の月数として計算することとされています（措令27の4⑤）。

ロ イの法人以外の法人……その対象事業年度の税額控除額の上限の計算については、その対象事業年度の所得に対する調整前法

人税額に、欠損金増加合計額のうちその通算法人等に係る各欠損金増加額をその通算法人等のその対象事業年度の所得の金額とみなしてその所得の金額につき法人税法第66条の規定並びに租税特別措置法第67条の2及び第68条の規定を適用するものとした場合に計算される法人税額相当額を加算することとされています。

(注5) 上記(3)の制度の適用を受ける通算法人についても同様とされています(措法42の4⑱)において準用する措法42の4⑩)。

⑦ 上記⑥の遮断措置

上記⑥の場合において、通算法人等の対象事業年度における過去事業年度等に係る各欠損金増加額が既確定各欠損金増加額と異なるときは、既確定各欠損金増加額をその過去事業年度等に係る各欠損金増加額とみなすこととされています(措法42の4⑫)。

(注1) 既確定各欠損金増加額とは、その対象事業年度終了の日以前に提出されたその過去事業年度等の確定申告書等若しくは修正申告書に添付された書類又は同日以前にされた国税通則法第24条若しくは第26条の規定による更正に係る同法第28条第2項に規定する更正通知書に添付された書類のうち、最も新しいものにその過去事業年度等に係る各欠損金増加額として記載された金額をいいます(措法42の4⑫)。

(注2) 上記(3)の制度の適用を受ける通算法人についても同様とされています(措法42の4⑱)において準用する措法42の4⑫)。

⑧ 通算法人の中小企業技術基盤強化税制の適用

中小企業技術基盤強化税制の対象となる通算法人は、中小企業者(適用除外事業者に該当するものを除きます。)又は農業協同組合等(中小通算農業協同組合等に限りま)とされています(措法42の4④)。

また、適用除外事業者に該当するものには、

通算法人の各事業年度終了の日においてその通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人のうちいずれかの法人が適用除外事業者に該当する場合におけるその通算法人を含むこととされています(措法42の4④)。

イ 中小企業者の判定

通算法人の中小企業技術基盤強化税制の対象となる中小企業者に該当する通算法人は、次の通算法人とされています(措法42の4④⑱七、措令1の2③、27の4⑱)。

(イ) 資本金の額又は出資金の額が1億円以下の通算法人のうち次の法人以外の通算法人(受託法人を除きます。)

A その発行済株式又は出資(その有する自己の株式又は出資を除きます。以下同じです。)の総数又は総額の2分の1以上が同一の大規模法人(資本金の額若しくは出資金の額が1億円を超える法人、資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人又は次の法人をいい、中小企業投資育成株式会社を除きます。以下同じです。)の所有に属している法人

(A) 大法人(次の法人をいいます。以下同じです。)との間にその大法人による完全支配関係がある普通法人
a 資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人

b 保険業法に規定する相互会社及び外国相互会社のうち、常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人

c 受託法人

(B) 普通法人との間に完全支配関係がある全ての大法人が有する株式及び出資の全部をその全ての大法人のうちいずれか一の法人が有するものとみなした場合においてそのいずれか一の法人とその普通法人との間にそ

のいずれか一の法人による完全支配関係があることとなるときのその普通法人（上記(A)の法人を除きます。）

B 上記Aの法人のほか、その発行済株式又は出資の総数又は総額の3分の2以上が大規模法人の所有に属している法人

C 他の通算法人のうちいずれかの法人が、次の法人に該当せず、又は受託法人に該当する場合における通算法人

(A) 資本金の額又は出資金の額が1億円以下の法人のうち上記A及びBの法人以外の法人

(B) 資本又は出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人

(ロ) 資本又は出資を有しない通算法人（通算親法人）のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の通算法人（受託法人及び上記イ)Cの法人を除きます。）

ロ 通算親法人である農業協同組合等の中小企業技術基盤強化税制の適用

通算法人の中小企業技術基盤強化税制の対象となる農業協同組合等は、中小通算農業協同組合等とされています（措法42の4④、措令1の2③、27の4①）。また、中小企業技術基盤強化税制の適用を受けようとする通算子法人の各事業年度（その通算子法人に係る通算親法人の事業年度終了の日に終了するものに限ります。）終了の日においてその通算親法人が中小通算農業協同組合等に該当する場合におけるその通算子法人の中小企業技術基盤強化税制の適用については、その通算子法人は、その通算親法人が上記イ)の中小企業者に該当しない場合又はその通算親法人が適用除外事業者に該当する場合であっても、そのことをもって中小企業技術基盤強化税制の対象外とはならないこととされています（措法42の4④、措令27の4②）。

(注) 中小通算農業協同組合等とは、通算親法人である農業協同組合等の各事業年度終了の日においてその農業協同組合等との間に通算完全支配関係がある他の通算法人の全てが資本金の額又は出資金の額が1億円以下の法人（適用除外事業者に該当するもの及び受託法人を除きます。）に該当する場合におけるその農業協同組合等をいうこととされています（措令1の2③、27の4①）。

ハ 通算加入適用除外事業者の通算加入適用除外事業年度

中小企業技術基盤強化税制の適用を受けようとする通算法人のその適用を受けようとする事業年度（その通算法人に係る通算親法人の事業年度終了の日に終了するものに限ります。以下「適用年度」といいます。）及びその適用年度終了の日においてその通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人の同日に終了する事業年度のうち、いずれかが通算加入適用除外事業年度（通算加入適用除外事業者の通算加入事業年度をいいます。以下同じです。）に該当する場合には、その通算法人のその適用年度における中小企業技術基盤強化税制の適用については、その通算加入適用除外事業年度に係る通算加入適用除外事業者は、適用除外事業者に該当しないものとしてとされています（措法42の4④、措令27の4③）。

(注1) 通算加入適用除外事業者とは、法人税法第64条の9第11項又は第12項の規定の適用を受けるこれらの規定に規定する他の内国法人（以下「他の内国法人」といいます。）のうち適用除外事業者に該当するものをいいます（措令27の4③）。

(注2) 通算加入事業年度とは、他の内国法人について法人税法第64条の9第1項の規定による承認の効力が生ずる日を

含む事業年度をいいます（措令27の4③）。

(注3) 通算加入適用除外事業者からは、調整対象法人を被合併法人とする合併に係る合併法人、他の内国法人に係る通算親法人の事業年度開始の日において行われた合併で同日の前日においてその通算親法人との間に通算完全支配関係があった法人を被合併法人とする合併により設立したもの及びその通算親法人の事業年度開始の時においてその通算親法人との間に通算完全支配関係があるもの並びに次の要件の全てを満たすものを除くこととされています（措令27の4③）。

(イ) 他の内国法人の通算加入事業年度開始の日（以下「加入日」といいます。）において当該他の内国法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人のいずれかとの間に当該他の内国法人のその加入日の前日以前のいずれかの日において通算完全支配関係があったこと。

(ロ) 他の内国法人の加入日を含む当該他の内国法人に係る通算親法人の事業年度開始の日の前日においてその通算親法人との間に法人税法第2条第12号の7の5に規定する支配関係があったこと。

2 改正の趣旨及び概要

わが国にとって、イノベーションの強化など生産性の向上により潜在成長力を高めていくことが引き続き重要と考えられる中、新型コロナウイルス感染症の拡大によって世界的に様々な変化が生じている中で国際競争力を失わないためには、企業が研究開発投資を持続・拡大させることがますます求められます。

このため、コロナ禍の中にあっても企業が研究開発投資を増額するインセンティブを強化する観点

点から、研究開発税制について、

- (1) 自社利用ソフトウェアの研究開発投資を研究開発税制の対象とするとともに、試験研究費の範囲をグローバルスタンダードに合わせる
- (2) 今後5年間で官民の研究開発投資の総額120兆円を目標とする科学技術・イノベーション基本計画を踏まえ、税額控除割合の下限の引下げを含め、税額控除割合のカーブを見直す
- (3) 一般試験研究費の額に係る税額控除制度（改正前：試験研究費の総額に係る税額控除制度）及び中小企業技術基盤強化税制に関し、厳しい経営環境にあっても研究開発投資を増加させる企業の控除上限を25%から30%に引き上げる
- (4) 質の高い研究開発を推進していく観点から、税額控除割合が25%となる特別試験研究費の対象範囲を拡大して産学官連携の更なる活性化を図るとともに、運用改善策を講ずるといった見直しが行われました。

3 改正の内容

(1) 試験研究費の額の見直し

① 概要

本制度の対象となる「試験研究費の額」について、次の見直しが行われました（措法42の4⑧一）。

イ 試験研究のために要する費用の額で研究開発費として損金経理をした金額のうち、棚卸資産若しくは固定資産（事業の用に供する時において試験研究の用に供する固定資産を除きます。）の取得に要した金額とされるべき費用の額又は繰延資産（試験研究のために支出した費用に係る繰延資産を除きます。）となる費用の額が追加されました。

ロ 上記イの見直しに伴い、上記イの固定資産又は繰延資産の償却費、除却による損失及び譲渡による損失の額が除外されました。

ハ 上記イの見直しに伴い、当該事業年度の収益に係る売上原価、完成工事原価その他これらに準ずる原価の額が除外されました。

ニ 新たな知見を得るため又は利用可能な知見の新たな応用を考案するために行う試験研究に該当しない試験研究のために要する費用の額が除外されました。

② 棚卸資産、固定資産又は繰延資産の取得価額に含まれる研究開発費の額の追加

イ 総論

企業会計上、自社利用のソフトウェアの製作のための費用については、将来の収益獲得又は費用削減が確実と認められる場合は無形固定資産に計上し、確実であると認められない場合又は確実であるかどうか不明な場合には、費用処理することとされています（研究開発費及びソフトウェアの会計処理に関する実務指針11）。

（注）「自社利用のソフトウェア」とは、市場販売目的のソフトウェア以外のソフトウェアをいいます。したがって、例えばクラウド環境により顧客に利用させるソフトウェアも「自社利用のソフトウェア」に該当します。

一方、法人税の課税所得の計算においては、研究開発費の額はソフトウェアの取得価額に算入しないことができることとされていますが、自社利用のソフトウェアについては、その利用により将来の収益獲得又は費用削減にならないことが明らかな研究開発費の額に限り取得価額に算入しないことができることとされており（法人税基本通達7-3-15の3）、その利用により将来の収益獲得又は費用削減になることが明らかなもの及びその利用により将来の収益獲得又は費用削減になるかどうか不明なものについてはソフトウェアの取得価額に算入することとされています。

このため、自社利用のソフトウェアの製作のための研究開発費のうち、将来の収益獲得又は費用削減が確実であるかどうか不明なものについては、会計上費用処理されますが、法人税の課税所得の計算上ソフト

ウェアの取得価額に含まれることとされています。

改正前の本制度においては、所得の金額の計算上損金の額に算入される試験研究費の額が対象とされていたことから、資産の取得価額に含まれる試験研究費の額は対象外となっていました。したがって、ソフトウェアなどの資産の製作のための試験研究費の額が法人税の課税所得の計算上資産の取得価額に含まれる場合には、その試験研究費の額は本制度の対象外となっていました。また、クラウド環境により顧客に利用させるソフトウェアは、完成後の用途が研究開発用でないことから、償却費についても本制度の対象となりません。

一方、日本経済が生き残るためには、データ・AIを活用したサービス型のビジネスモデルに転換することが急務であると考えられ、「統合イノベーション戦略2020（令和2年7月17日閣議決定）」において「先進技術の社会実装等の促進に向け、AI等ソフトウェアの研究開発及びそれを活用した新たなサービスの社会実装を強化するため、民間の研究開発投資を支援する関連制度等の見直しを検討する」との記述があります。このように製品販売からAIやデータを活用した「サービス」提供型のビジネスモデルに転換するためには、販売・構築してメンテナンスで収益を得る「パッケージソフトウェア」ではなく、データ収集・解析を行う「クラウド」を活用したビジネスモデルの構築が不可欠と考えられます。

このような中で、民間の研究開発に対するインセンティブ税制としての本制度の役割を踏まえれば、自社利用のソフトウェアの製作のための試験研究費の額を本制度の対象とする一定の合理性があると考えられます。

そこで、本制度の対象となる試験研究費

の額の範囲を拡充し、損金算入されず資産の取得価額に含まれる試験研究費の額についても、下記ロのとおり、本制度の対象とすることとされたものです。なお、資産の製作のために要する研究開発費を法人税の課税所得の計算上資産の取得価額に含めるか費用処理するかかの基準は変更されていません。

(注) 取得価額に関する上記のような会計と法人税の違いは、保守主義の原則に対する考え方の違いに基因するものであり、また、国際会計の世界で無形資産の範囲の見直しの議論が行われていることを踏まえると、上記のような政策税制における対応をすとしても、法人税法施行令における資産の取得価額に含まれる費用の範囲を見直すことは適当ではないと考えられます。

試験研究費の額が損金算入されず資産の取得価額に含まれるのは自社利用のソフトウェアに限られるものではなく、自社利用のソフトウェアか否かで取扱いを変える理由もないことから、棚卸資産、固定資産及び繰延資産の取得価額に含まれる試験研究費の額が、下記ロのとおり、本制度の対象に追加されています。

棚卸資産の製作のための試験研究費については、企業会計上、全て費用処理することとされていますが（研究開発費等に係る会計基準三）、法人税の課税所得の計算上、製造原価に算入しないことができるのは、試験研究費のうち、基礎研究及び応用研究の費用の額並びに工業化研究に該当することが明らかでないものの費用の額とされています（法人税基本通達5-1-4）。したがって、棚卸資産の製作のための試験研究費の額のうち工業化研究に該当することが明らかでないものの額については、会計上費用処理される一方、法人税の課税所得の計算上取得価額に算入することとされていま

す。これについて、改正前は、その棚卸資産を販売して売上原価として損金算入される時点で本制度の対象とする取扱いとされていましたが、この②の改正及び下記④の改正により、本制度の対象となる時点が販売時から支出時（損金経理をした事業年度）に変更となります。

ロ 対象となる試験研究費の額に追加される費用の額

本制度の対象となる試験研究費の額に追加される費用の額は、次の要件に該当するものとされています（措法42の4⑧一口）。

(イ) 製品の製造若しくは技術の改良、考案若しくは発明に係る試験研究のために要する費用又は対価を得て提供する新たな役務の開発に係る一定の試験研究のために要する費用で、一定のものの額であること。

すなわち、改正前の本制度の対象となる試験研究費の範囲内（ただし、下記③及び⑤の見直し後となります。）の費用の額であることが前提となります。

(ロ) 研究開発費として損金経理をした金額であること。

すなわち、企業会計上も資産の取得価額に含まれる費用は、対象となりません。また、これにより、本制度の対象となる時点は研究開発費として損金経理をした事業年度となります。

(ハ) 固定資産にあつては事業の用に供する時において上記(イ)の試験研究の用に供する固定資産の取得に要した金額とされるべき費用の額でないこと。繰延資産にあつては上記(イ)の試験研究のために支出した費用でないこと。

事業の用に供する時において上記(イ)の試験研究の用に供する固定資産及び上記(イ)の試験研究のために支出した費用に係る繰延資産は、改正前から償却費の額が試験研究費の額として損金算入されるこ

とで本制度の対象となることから、その固定資産の取得価額又はその繰延資産の額に含まれる試験研究費の額は今回の追加の対象外となり、従前どおり償却費の額が本制度の対象となります。

特定の研究開発目的にのみ使用され、他の目的に使用できない機械装置や特許権等を取得した場合の原価は、製作のための研究開発に要する費用であるか否かにかかわらず、企業会計上、取得時の研究開発費とすることとされています（研究開発費等に係る会計基準注解1）。したがって、その原価は上記ロに該当し、そのうち試験研究のために要する費用は上記イにも該当しますが、このイの要件により今回の追加の対象外となり、従前どおり償却費の額が本制度の対象となります。

なお、棚卸資産については、試験研究の用に供することがないため、このような除外要件は設けられていません。

③ 当初試験研究用以外の固定資産及び繰延資産の償却費等の除外

改正前は、試験研究用資産の償却費のほか、譲渡損及び除却損についても、一定の場合には本制度の対象とされていました（租税特別措置法関係通達（法人税編）42の4(2)－5）。

上記②の改正により、当初試験研究用資産以外の資産については、取得価額に含まれる試験研究費の額が本制度の対象とされたため、二重適用とならないよう、取得価額が損金化される際の試験研究費の額が、対象から除外されました（措法42の4⑧一イ(1)）。

(注1) 当初試験研究用資産とは、事業の用に供する時において上記②ロ(イ)の試験研究の用に供する固定資産及び上記②ロ(イ)の試験研究のために支出した費用に係る繰延資産をいいます。

具体的には、次の費用の額が対象から除外されることとなります。

イ 取得価額に研究開発費として損金経理をした金額が含まれる固定資産で事業の用に供する時において上記②ロ(イ)の試験研究の用に供する固定資産でなかったものがその事業の用に供した後に試験研究用に転用された場合におけるその転用後のその固定資産の償却費、譲渡損及び除却損の額

ロ 繰延資産となる費用の額に研究開発費として損金経理をした金額が含まれる場合のその繰延資産で上記②ロ(イ)の試験研究のために支出した費用に係るものでないものについてその後その費用の目的となった資産が試験研究用に転用された場合におけるその転用後のその繰延資産の償却費、譲渡損及び除却損の額

(注2) 固定資産の取得価額又は繰延資産の額に「研究開発費として損金経理をした金額」が含まれる場合には、その金額につき本制度の適用を受けたか否かにかかわらず、その固定資産又は繰延資産の償却費、譲渡損及び除却損の額は、本制度の対象外となります。したがって、固定資産の取得価額又は繰延資産の額に今回の改正前の事業年度において研究開発費として損金経理をした金額が含まれる場合についても、その固定資産又は繰延資産の償却費、譲渡損及び除却損の額は、本制度の対象外となります。

④ 原価の除外

法人税法第22条第3項第1号に掲げる額すなわち当該事業年度の収益に係る売上原価、完成工事原価その他これらに準ずる原価の額が、本制度の対象となる試験研究費の額から除外されました（措法42の4⑧一イ）。

棚卸資産の製作のための試験研究費の額のうち棚卸資産の取得価額に含まれるものについては、上記②イで述べたとおり、本制度の対象となる時点が販売時から支出時（損金経理をした事業年度）に変更となります。

⑤ 新たな知見を得るため又は利用可能な知見

の新たな応用を考案するために行う試験研究に該当しない試験研究のために要する費用の額の除外

本制度の対象となる試験研究費の額から、製品の製造又は技術の改良、考案若しくは発明に係る試験研究のために要する費用の額のうち、新たな知見を得るため又は利用可能な知見の新たな応用を考案するために行う試験研究に該当しない試験研究のために要する費用の額が除外されました（措法42の4⑧一イ(1)）。具体的には、リバースエンジニアリングが該当します。

OECDはR&D統計の適切な国際比較のためのマニュアルとして「Frascati Manual」を公表しており、この中で“Research and experimental development”が定義されています。この“Research and experimental development”の範囲は、おおむね本制度の対象となる試験研究と同様ですが、本制度においてはリバースエンジニアリングのような行為が必ずしも排除されていなかったと考えられます。これを踏まえ、試験研究費の範囲をグローバルスタンダードに合わせる観点から、この見直しが行われたものです。

⑥ その他

上記の改正に伴い、現物分配により試験研究用資産の移転を受けていない場合の比較試験研究費の額又は平均売上金額の調整計算の適用除外措置における試験研究用資産について、その試験研究用資産の基因となる試験研究のうち製品の製造又は技術の改良、考案若しくは発明に係る試験研究が新たな知見を得るため又は利用可能な知見の新たな応用を考案するために行うものに限られるとともに、試験研究用資産の範囲からその取得価額又はその額に研究開発費として損金経理をした金額が含まれる資産（当初試験研究用資産を除きます。）が除外されました（措令27の4⑫⑬）。

(2) 一般試験研究費の額に係る税額控除制度（改正前：試験研究費の総額に係る税額控除制度（上記1(1)）の見直し

「第6期科学技術・イノベーション基本計画（令和3年3月26日閣議決定）」においては「Society 5.0を実現するための知の創出と経済的・社会的な価値の創出に向けた活動に対する投資（中略）とともに、それによるビジネスの拡大に向けて、多様な財源を活用しながら、官民による投資を大幅に拡充することを目指す」と記載され、目標として「2021年度より2025年度までの、政府研究開発投資の総額の規模：約30兆円」及び「2021年度より2025年度までの、官民合わせた研究開発投資の総額：約120兆円（政府投資が呼び水となり民間投資が促進される相乗効果や我が国の政府負担研究費割合の水準等を勘案）」と記載されているとおり、研究開発投資の量の拡大が引き続き求められています。そこで、この目標に到達するために研究開発投資の増加インセンティブをより強化するため、税額控除割合のカーブの見直し並びに税額控除割合及び控除上限の特例の2年延長が行われました。

また、新型コロナウイルス感染症の拡大により収益が低迷している企業がある中で、国全体としての研究開発投資を増加させる観点から、厳しい経営環境にあっても研究開発投資を増加させる企業の控除上限が引き上げられました。

① 税額控除割合の見直し

税額控除割合の通増率の転換点が増減試験研究費割合8%から増減試験研究費割合9.4%に引き上げられ、転換点を超える場合の通増率が0.3から0.35に引き上げられるとともに、税額控除割合の下限が6%から2%に引き下げられた上、税額控除割合の上限を10%から14%に引き上げる措置及び試験研究費割合が10%を超える場合に税額控除割合を割り増す措置の適用期限が令和5年3月31日まで2年延長されました。これにより、改正後の税額控除割合は、次のとおりとなります。

イ 原則

税額控除割合の算式が、増減試験研究費割合にかかわらず、 $10.145\% - (9.4\% - \text{増減試験研究費割合}) \times 0.175$ （改正前：増減試験研究費割合が8%を超える場合には $9.9\% + (\text{増減試験研究費割合} - 8\%) \times 0.3$ 、増減試験研究費割合が8%以下である場合には $9.9\% - (8\% - \text{増減試験研究費割合}) \times 0.175$ ）に見直されました（措法42の4①一）。また、税額控除割合の下限が、2%（改正前：6%）とされました（措法42の4①一）。

（注1） 上記により算出された割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その算出された割合が10%を超えるときは10%とすることとされています（措法42の4①）。

（注2） その事業年度が設立事業年度である場合又は比較試験研究費の額が0である場合の税額控除割合は、改正前と同様に8.5%とされています（措法42の4①二）。

（注3） 増減試験研究費割合とは、増減試験研究費の額の比較試験研究費の額に対する割合をいいます（措法42の4⑧三）。

（注4） 増減試験研究費の額とは、その事業年度の試験研究費の額から比較試験研究費の額を減算した金額をいいます（措法42の4⑧三）。

（注5） 通増率の転換点が増減試験研究費割合9.4%に引き上げられ、転換点における税額控除割合が10.145%となったことから、転換点を超える場合の税額控除割合については下記ロの時限措置においてのみ規定されることとなりました。

ロ 税額控除割合の上限の特例

法人の令和3年4月1日から令和5年3月31日までの間に開始する各事業年度については、税額控除割合は、上記イにかかわ

らず、次のとおりとされました（措法42の4②一）。なお、算出された割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その算出された割合が14%を超えるときは14%とすることとされています（措法42の4②一）。

（イ） 増減試験研究費割合が9.4%を超える場合（ハ）の場合を除きます。）……次の算式により算出された割合とされています（措法42の4②一イ）。

《算式》

$$10.145\% + (\text{その増減試験研究費割合} - 9.4\%) \times 0.35$$

（ロ） 増減試験研究費割合が9.4%以下である場合（ハ）の場合を除きます。）……次の算式により算出された割合とされています（措法42の4②一口）。

《算式》

$$10.145\% - (9.4\% - \text{その増減試験研究費割合}) \times 0.175$$

なお、この算式により算出された割合が2%未満であるときは2%とすることとされています。

（ハ） その事業年度が設立事業年度である場合又は比較試験研究費の額が0である場合……8.5%とされています（措法42の4②一ハ）。

ハ 試験研究費割合が10%を超える場合における税額控除割合の特例

試験研究費割合が10%を超える場合における税額控除割合の特例（上記1(1)③）の適用期限が令和5年3月31日まで2年延長されました（措法42の4②二）。

（注） 規定の方法が読替えから特例に変更されていますが、内容に変更はありません。

② 基準年度比売上金額減少割合が2%以上の場合の税額控除額の上限の特例の創設

令和3年4月1日から令和5年3月31日までの間に開始する各事業年度のうち基準年度比売上金額減少割合が2%以上であり、かつ、

試験研究費の額が基準年度試験研究費の額を超える事業年度の税額控除額の上限（以下「控除上限額」といいます。）について、当期の調整前法人税額の5%相当額を加算することとされました（措法42の4③三）。

なお、この②の特例は、研究開発を行うベンチャー企業の税額控除額の上限の特例（上記1(1)④）と選択適用とされ、試験研究費割合が10%を超える場合における税額控除額の上限の特例（上記1(1)⑤）とは重複適用できることとされています。したがって、試験研究費割合が10%を超える場合における税額控除額の上限の特例（上記1(1)⑤）の適用を受けない場合でこの②の特例の適用を受ける場合の控除上限額は当期の調整前法人税額の30%相当額となり、試験研究費割合が10%を超える場合における税額控除額の上限の特例（上記1(1)⑤）の適用を受ける場合でこの②の特例の適用を受ける場合の控除上限額は当期の調整前法人税額の30%～40%相当額となります。

イ 基準年度比売上金額減少割合

基準年度比売上金額減少割合とは、この制度の適用を受けようとする事業年度（以下「適用年度」といいます。）の売上金額が基準売上金額に満たない場合のその満たない部分の金額のその基準売上金額に対する割合をいいます（措法42の4⑧六の二）。

(イ) 売上金額

売上金額とは、棚卸資産の販売その他事業として継続して行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供に係る収益の額（営業外の収益の額とされるべきものを除きます。）として所得の金額の計算上益金の額に算入される金額をいいます（措令27の4⑬）。試験研究費割合の計算に用いる売上金額と同様です。

（注） その事業年度が連結事業年度に該当する場合には、棚卸資産の販売その他事業として継続して行われる資産の譲

渡及び貸付け並びに役務の提供に係る収益の額（営業外の収益の額とされるべきものを除きます。）として連結所得の金額の計算上益金の額に算入される金額となります（措令27の4⑬）。

(ロ) 基準売上金額

基準売上金額とは、基準事業年度の売上金額をいい、基準事業年度とは、令和2年2月1日前に最後に終了した事業年度をいいます（措法42の4⑧六の二）。

（注1） 令和2年2月1日前に最後に終了した事業年度が連結事業年度に該当する場合には、当該連結事業年度が基準事業年度となります（措法42の4⑧六の二）。

（注2） 令和2年2月1日前に最後に終了した事業年度が基準事業年度とされているのは、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の影響を受ける前の最後の事業年度を比較対象とするためです。

なお、基準事業年度の月数と適用年度の月数とが異なる場合には、基準事業年度の売上金額に適用年度の月数を乗じてこれを基準事業年度の月数で除して計算した金額が基準売上金額となります（措法42の4⑧六の二）。また、基準売上金額が0である場合には、基準年度比売上金額減少割合は、0とすることとされています（措法42の4⑧六の二）。

（注3） 上記の月数は、暦に従って計算し、1月に満たない端数を生じたときは、これを1月とすることとされています（措法42の4⑨）。

ロ 基準年度試験研究費の額

基準年度試験研究費の額とは、基準事業年度の試験研究費の額をいいます（措法42の4⑧六の三）。

なお、基準事業年度の月数と適用年度の月数とが異なる場合には、基準事業年度の

試験研究費の額に適用年度の月数を乗じてこれを基準事業年度の月数で除して計算した金額が基準年度試験研究費の額となります（措法42の4⑧六の三）。

（注） 上記の月数は、暦に従って計算し、1月に満たない端数を生じたときは、これを1月とすることとされています（措法42の4⑨）。

ハ 組織再編成が行われた場合の基準年度比売上金額減少割合の調整計算（原則）

この②の特例の適用を受ける法人が次の合併法人又は分割法人等に該当する場合の適用年度のその法人の基準年度比売上金額減少割合の計算における基準事業年度の売上金額については、その法人の(イ)及び(ロ)の調整対象年度並びに(ハ)の基準事業年度の売上金額は、次のとおり調整することとされています（措令27の4⑭）。

(イ) 合併で適用年度において行われたものに係る合併法人

その合併法人の調整対象年度については、その合併法人のその調整対象年度の売上金額にその調整対象年度に含まれる月のその合併に係る被合併法人の月別売上金額を合計した金額にその合併の日からその適用年度終了の日までの期間の月数を乗じてこれをその適用年度の月数で除して計算した金額を加算することとされています（措令27の4⑭一）。

なお、調整対象年度とは、その合併法人の基準事業年度をいい、その合併法人の基準事業年度がない場合には、その合併に係る被合併法人の基準事業年度をその合併法人の基準事業年度とみなした場合におけるその基準事業年度をいいます（措令27の4⑭一）。

（注1） 合併法人からは、下記(ハ)の分割法人等に該当するものを除くこととされています（措令27の4⑭一）。したがって、合併法人が下記(ハ)の分割法

人等にも該当する場合には、この(イ)の加算を行うのではなく、下記(ハ)により基準事業年度の売上金額が0とされます。

（注2） 月別売上金額とは、その合併等に係る被合併法人等のその合併等の日前に開始した各事業年度等の売上金額（分割事業年度等にあつては、その分割等の日の前日とその分割事業年度等の終了の日とした場合のその分割事業年度等の売上金額）をそれぞれその各事業年度等の月数（分割事業年度等にあつては、その分割事業年度等の開始の日からその分割等の日の前日までの期間の月数）で除して計算した金額をその各事業年度等に含まれる月（分割事業年度等にあつては、その分割事業年度等の開始の日からその分割等の日の前日までの期間に含まれる月）の売上金額とみなした場合におけるその売上金額をいいます（措令27の4⑭五）。

（注3） 上記（注2）において、合併等とは、合併、分割、現物出資又は現物分配をいい、被合併法人等とは、被合併法人、分割法人、現物出資法人又は現物分配法人をいい、事業年度等とは、その被合併法人等の事業年度（その被合併法人等の事業年度が連結事業年度に該当する場合には、その被合併法人等の連結事業年度）をいい、分割等とは、分割、現物出資又は現物分配をいい、分割事業年度等とは、分割等の日を含む事業年度等をいいます。平均売上金額の調整計算における月別売上金額についても同じ用語を使用することから、合併だけではなく、分割、現物出資又は現物分配についても規定されています。

(注4) 上記の月数は、暦に従って計算し、1月に満たない端数を生じたときは、これを1月とすることとされています（措令27の4⑬）。

(注5) その合併法人の設立後最初に終了する事業年度終了の日が令和2年2月1日以後である場合において、被合併法人に基準事業年度があるときは、上記のとおり被合併法人の基準事業年度をその合併法人の基準事業年度とみなすこととなります。この場合において、合併法人の設立の日を含む事業年度の一部の期間が被合併法人の基準事業年度の期間と重複していることがあり得ますが、その場合でも、合併法人のその重複する期間の売上金額に被合併法人の売上金額を加算した金額が合併法人の基準事業年度の売上金額となるのではなく、被合併法人の基準事業年度の売上金額が合併法人の基準事業年度の売上金額となります。

(ロ) 合併で基準事業年度開始の日から適用年度開始の日の前日までの期間内において行われたものに係る合併法人

その合併法人の調整対象年度については、その合併法人のその調整対象年度の売上金額にその調整対象年度に含まれる月のその合併に係る被合併法人の月別売上金額を合計した金額を加算することとされています（措令27の4⑭二）。

なお、調整対象年度とは、その合併法人の基準事業年度をいい、その合併法人の基準事業年度がない場合には、その合併に係る被合併法人の基準事業年度をその合併法人の基準事業年度とみなした場合におけるその基準事業年度をいいます（措令27の4⑭二）。

(注1) 合併法人からは、下記(ハ)の分割法人等に該当するものを除くこととさ

れています（措令27の4⑭二）。したがって、合併法人が下記(ハ)の分割法人等にも該当する場合には、この(ロ)の加算を行うのではなく、下記(ハ)により基準事業年度の売上金額が0とされます。

(注2) 上記の「基準事業年度開始の日」は、基準事業年度がない場合には、設立の日とすることとされています（措令27の4⑭二）。したがって、設立後最初に終了する事業年度終了の日が令和2年2月1日以後である法人については、設立の日から適用年度開始の日の前日までの期間内において行われた合併に係る合併法人に該当する場合に、この(ロ)による調整の対象となります。

(ハ) 分割等で基準事業年度開始の日から適用年度終了の日までの期間内において行われたものに係る分割法人等

その分割法人等の基準事業年度については、売上金額は、0とすることとされています（措令27の4⑭三）。

(注1) 分割等とは、分割又は現物出資をいい、分割法人等とは、分割法人又は現物出資法人をいいます（措令27の4⑭）。

(注2) 上記の「基準事業年度開始の日」は、基準事業年度がない場合には、設立の日とすることとされています（措令27の4⑭二）。

(注3) 試験研究費割合における平均売上金額の組織再編成があった場合の調整計算と同様に、事業の移転をしたことによる売上金額の減少が基準年度比売上金額減少割合の計算上「減少」とカウントされることで必要以上有利にならないようにする必要があること及び売上金額を移転事業分とその他事業分に画一的に区分で

きないことを前提として、原則計算として、上記のような調整規定が設けられたものです。

(注4) 現物分配については、試験研究費割合の計算においては、試験研究費の額の基因となる資産の移転の可能性があること及び分母分子（売上金額及び試験研究費の額）の調整を整合的にする必要があることから、現物分配法人の試験研究費の額のみならず売上金額を被現物分配法人の売上金額に加算することとされていますが、この②の特例においては、売上金額の調整を試験研究費の額の調整と整合的にする必要がないことから、現物分配については売上金額を調整しないこととされています。

二 組織再編成が行われた場合の基準年度試験研究費の額の調整計算（原則）

この②の特例の適用を受ける法人が次の合併法人等に該当する場合の適用年度のその法人の基準年度試験研究費の額の計算における基準事業年度の試験研究費の額については、その法人の(イ)及び(ロ)の調整対象年度の試験研究費の額は、次のとおり調整することとされています（措令27の4⑯）。

(イ) 合併等で適用年度において行われたものに係る合併法人等

その合併法人等の調整対象年度については、その合併法人等のその調整対象年度の試験研究費の額にその調整対象年度に含まれる月のその合併等に係る被合併法人等の月別試験研究費の額を合計した金額にその合併等の日からその適用年度終了の日までの期間の月数を乗じてこれをその適用年度の月数で除して計算した金額を加算することとされています（措令27の4⑯一）。

なお、調整対象年度とは、その合併法人等の基準事業年度をいい、その合併法

人等の基準事業年度がない場合には、その合併等に係る被合併法人等の基準事業年度をその合併法人等の基準事業年度とみなした場合におけるその基準事業年度をいいます（措令27の4⑯一）。

(注1) 合併等とは、合併、分割、現物出資又は現物分配をいい、合併法人等とは、合併法人、分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人をいい、被合併法人等とは、被合併法人、分割法人、現物出資法人又は現物分配法人をいいます。

(注2) 残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、その適用年度開始の日の前日からその適用年度終了の日の前日までの期間内においてその残余財産が確定したものに係る被現物分配法人がこの(イ)の対象となります。この場合に月別試験研究費の額を合計した金額に乗ずる月数は、その残余財産の確定の日の翌日からその適用年度終了の日までの期間の月数となります（措令27の4⑯一）。

(注3) 月別試験研究費の額とは、その合併等に係る被合併法人等のその合併等の日前に開始した各事業年度等の試験研究費の額（分割事業年度等にあっては、その分割等の日の前日とその分割事業年度等の終了の日とした場合のその分割事業年度等の試験研究費の額）をそれぞれその各事業年度等の月数（分割事業年度等にあっては、その分割事業年度等の開始の日からその分割等の日の前日までの期間の月数）で除して計算した金額をその各事業年度等に含まれる月（分割事業年度等にあっては、その分割事業年度等の開始の日からその分割等の日の前日までの期間に含まれる月）の試験研究費の額とみなした

場合におけるその試験研究費の額をいいます（措令27の4⑨）。

(注4) 上記（注3）において、事業年度等とは、被合併法人等の事業年度（その被合併法人等の事業年度が連結事業年度に該当する場合には、その被合併法人等の連結事業年度）をいい、分割等とは、分割、現物出資又は現物分配をいい、分割事業年度等とは、分割等の日を含む事業年度等をいいます（措令27の4⑨）。

(注5) 上記の月数は、暦に従って計算し、1月に満たない端数を生じたときは、これを1月とすることとされています（措令27の4⑬）。

(注6) その合併法人等の設立後最初に終了する事業年度終了の日が令和2年2月1日以後である場合において、被合併法人等に基準事業年度があるときは、上記のとおり被合併法人等の基準事業年度をその合併法人等の基準事業年度とみなすこととなります。この場合において、合併法人等の設立の日を含む事業年度の一部の期間が被合併法人等の基準事業年度の期間と重複していることがありますが、その場合でも、合併法人等のその重複する期間の試験研究費の額に被合併法人等の試験研究費の額を加算した金額が合併法人等の基準事業年度の試験研究費の額となるのではなく、被合併法人等の基準事業年度の試験研究費の額が合併法人等の基準事業年度の試験研究費の額となります。

(ロ) 合併等で基準事業年度開始の日から適用年度開始の日の前日までの期間内において行われたものに係る合併法人等

その合併法人等の調整対象年度については、その合併法人等のその調整対象年

度の試験研究費の額にその調整対象年度に含まれる月のその合併等に係る被合併法人等の月別試験研究費の額を合計した金額を加算することとされています（措令27の4⑯二）。

(注1) 上記の「基準事業年度開始の日」は、基準事業年度がない場合には、設立の日とすることとされています（措令27の4⑭二）。

(注2) 残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあつては、その基準事業年度開始の日の前日からその適用年度開始の日の前日を含む事業年度（その前日を含む事業年度が連結事業年度に該当する場合には、その前日を含む連結事業年度）終了の日の前日までの期間内においてその残余財産が確定したものに係る被現物分配法人がこの(ロ)の対象となります（措令27の4⑯二）。

ホ 組織再編成が行われた場合の基準年度比売上金額減少割合及び基準年度試験研究費の額の調整計算（特例）

(イ) 概要

この特例は、この②の特例の適用を受ける法人が分割等に係る分割法人等又は分割承継法人等である場合において、適用年度のその法人の基準年度比売上金額減少割合の計算における基準事業年度の売上金額及び基準年度試験研究費の額の計算における基準事業年度の試験研究費の額については、分割法人等が納税地の所轄税務署長の認定を受けた合理的な方法に従ってその分割法人等の各事業年度の売上金額及び試験研究費の額を移転事業に係る金額とその移転事業以外の事業に係る金額とに区分しているときは、その分割等に係る分割法人等及び分割承継法人等の全てがそれぞれの納税地の所轄税務署長にこのホの特例の適用を受ける

旨の届出をしたときに限り、その分割等について、上記ハ及びニの調整計算に代えて、その合理的に区分した金額に基づいた調整計算を行うというものです（措令27の4⑰）。比較試験研究費の額及び平均売上金額の調整計算と同様です。

（注1） 分割等とは、分割又は現物出資をいい、分割法人等とは、分割法人又は現物出資法人をいい、分割承継法人等とは、分割承継法人又は被現物出資法人をいいます（措令27の4⑰）。

（注2） 1の分割等について、売上金額及び試験研究費の額のいずれか一方のみについてこのホの特例を適用することはできません。

（ロ） 売上金額の調整計算

分割法人等及び分割承継法人等のA及びBの基準事業年度並びにC及びDの調整対象年度については、次の法人の区分に応じそれぞれ次により調整を行うこととされています（措令27の4⑰一）。

A 分割等で適用年度において行われたものに係る分割法人等

その分割法人等の基準事業年度については、その分割法人等のその基準事業年度の売上金額から、その分割法人等のその基準事業年度の移転売上金額にその分割等の日からその適用年度終了の日までの期間の月数を乗じてこれをその適用年度の月数で除して計算した金額を控除することとされています（措令27の4⑰一イ）。

（注1） 移転売上金額とは、移転事業に係る売上金額をいい（措令27の4⑰一イ）、移転事業とは、その分割等により分割承継法人等に移転する事業をいいます（措令27の4⑩）。

（注2） このAの場合において、その分割法人等が合併に係る合併法人に

も該当することによりその合併について上記ハ(イ)又はロを適用するときは、その分割等については、その分割法人等は上記ハ(イ)の分割法人等に該当しないものとする事とされています（措令27の4⑰一イ後段）。したがって、上記ハ(イ)（注1）及びロ（注1）により基準事業年度の売上金額を0とすることはせず、上記ハ(イ)及びロによりその合併に係る調整計算を行うこととなります。

（注3） 上記の月数は、暦に従って計算し、1月に満たない端数を生じたときは、これを1月とすることとされています（措令27の4⑬）。

B 分割等で基準事業年度開始の日から適用年度開始の日の前日までの期間内において行われたものに係る分割法人等

その分割法人等のその基準事業年度については、その分割法人等のその基準事業年度の売上金額からその分割法人等のその基準事業年度の移転売上金額を控除することとされています（措令27の4⑰一口）。

（注1） 上記の「基準事業年度開始の日」は、基準事業年度がない場合には、設立の日とすることとされています（措令27の4⑭二）。

（注2） このBの場合において、その分割法人等が合併に係る合併法人にも該当することによりその合併について上記ハ(イ)又はロを適用するときは、その分割等については、その分割法人等は上記ハ(イ)の分割法人等に該当しないものとする事とされています（措令27の4⑰一口後段）。したがって、上記ハ(イ)（注1）及びロ（注1）により

基準事業年度の売上金額を0とすることはせず、上記ハ(イ)及びロによりその合併に係る調整計算を行うこととなります。

C 分割等で適用年度において行われたものに係る分割承継法人等

その分割承継法人等の調整対象年度については、その分割承継法人等のその調整対象年度の売上金額に、その分割承継法人等のその調整対象年度に含まれる月のその分割等に係る分割法人等の月別移転売上金額を合計した金額にその分割等の日からその適用年度終了の日までの期間の月数を乗じてこれをその適用年度の月数で除して計算した金額を加算することとされています（措令27の4⑰一ハ）。

なお、調整対象年度とは、その分割承継法人等の基準事業年度をいい、その分割承継法人等の基準事業年度がない場合には、その分割等に係る分割法人等の基準事業年度をその分割承継法人等の基準事業年度とみなした場合におけるその基準事業年度をいいます（措令27の4⑰一ハ）。

(注1) 月別移転売上金額とは、その分割等に係る分割法人等のその分割等の日前に開始した各事業年度等の移転売上金額をそれぞれその各事業年度等の月数（分割事業年度等にあつては、その分割事業年度等の開始の日からその分割等の日の前日までの期間の月数）で除して計算した金額をその各事業年度等に含まれる月（分割事業年度等にあつては、その分割事業年度等の開始の日からその分割等の日の前日までの期間に含まれる月）の移転売上金額とみなした場合におけるその移転売上金額をいいます

（措令27の4⑱）。平均売上金額の調整計算における月別移転売上金額と同様です。

(注2) 上記（注1）において、事業年度等とは、分割法人等の事業年度（その分割法人等の事業年度が連結事業年度に該当する場合には、その分割法人等の連結事業年度）をいい、分割事業年度等とは、分割等の日を含む事業年度等をいいます（措令27の4⑱）。

(注3) 上記の月数は、暦に従って計算し、1月に満たない端数を生じたときは、これを1月とすることとされています（措令27の4㉓）。

D 分割等で基準事業年度開始の日から適用年度開始の日の前日までの期間内において行われたものに係る分割承継法人等

その分割承継法人等の調整対象年度については、その分割承継法人等のその調整対象年度の売上金額にその分割承継法人等のその調整対象年度に含まれる月のその分割等に係る分割法人等の月別移転売上金額を合計した金額を加算することとされています（措令27の4⑰一二）。

なお、調整対象年度とは、その分割承継法人等の基準事業年度をいい、その分割承継法人等の基準事業年度がない場合には、その分割等に係る分割法人等の基準事業年度をその分割承継法人等の基準事業年度とみなした場合におけるその基準事業年度をいいます（措令27の4⑰一二）。

(注) 上記の「基準事業年度開始の日」は、基準事業年度がない場合には、設立の日とすることとされています（措令27の4⑱二）。

ハ 試験研究費の額の調整計算

分割法人等及び分割承継法人等のA及びBの基準事業年度並びにC及びDの調整対象年度の試験研究費の額は、次の法人の区分に応じそれぞれ次により調整を行うこととされています（措令27の4⑰二）。

A 分割等で適用年度において行われたものに係る分割法人等

その分割法人等の基準事業年度については、その分割法人等のその基準事業年度の試験研究費の額から、その分割法人等のその基準事業年度の移転試験研究費の額にその分割等の日からその適用年度終了の日までの期間の月数を乗じてこれをその適用年度の月数で除して計算した金額を控除することとされています（措令27の4⑰二イ）。

（注1） 移転試験研究費の額とは、移転事業に係る試験研究費の額をいい、移転事業とは、その分割等により分割承継法人等に移転する事業をいいます（措令27の4⑩）。

（注2） 上記の月数は、暦に従って計算し、1月に満たない端数を生じたときは、これを1月とすることとされています（措令27の4⑬）。

B 分割等で基準事業年度開始の日から適用年度開始の日の前日までの期間内において行われたものに係る分割法人等

その分割法人等のその基準事業年度については、その分割法人等のその基準事業年度の試験研究費の額からその分割法人等のその基準事業年度の移転試験研究費の額を控除することとされています（措令27の4⑰二ロ）。

（注） 上記の「基準事業年度開始の日」は、基準事業年度がない場合には、設立の日とすることとされています（措令27の4⑭二）。

C 分割等で適用年度において行われたものに係る分割承継法人等

その分割承継法人等の調整対象年度については、その分割承継法人等のその調整対象年度の試験研究費の額に、その分割承継法人等のその調整対象年度に含まれる月のその分割等に係る分割法人等の月別移転試験研究費の額を合計した金額にその分割等の日からその適用年度終了の日までの期間の月数を乗じてこれをその適用年度の月数で除して計算した金額を加算することとされています（措令27の4⑰二ハ）。

なお、調整対象年度とは、その分割承継法人等の基準事業年度をいい、その分割承継法人等の基準事業年度がない場合には、その分割等に係る分割法人等の基準事業年度をその分割承継法人等の基準事業年度とみなした場合におけるその基準事業年度をいいます（措令27の4⑰二ハ）。

（注1） 月別移転試験研究費の額とは、その分割等に係る分割法人等のその分割等の日前に開始した各事業年度等の移転試験研究費の額をそれぞれその各事業年度等の月数（分割事業年度等にあつては、その分割事業年度等の開始の日からその分割等の日の前日までの期間の月数）で除して計算した金額をその各事業年度等に含まれる月（分割事業年度等にあつては、その分割事業年度等の開始の日からその分割等の日の前日までの期間に含まれる月）の移転試験研究費の額とみなした場合におけるその移転試験研究費の額をいいます（措令27の4⑩）。比較試験研究費の額の調整計算における月別移転試験研究費の額と同様です。

(注2) 上記(注1)において、事業年度等とは、分割法人等の事業年度（その分割法人等の事業年度が連結事業年度に該当する場合には、その分割法人等の連結事業年度）をいい、分割事業年度等とは、分割等の日を含む事業年度等をいいます（措令27の4⑩）。

(注3) 上記の月数は、暦に従って計算し、1月に満たない端数を生じたときは、これを1月とすることとされています（措令27の4⑬）。

D 分割等で基準事業年度開始の日から適用年度開始の日の前日までの期間内において行われたものに係る分割承継法人等

その分割承継法人等の調整対象年度については、その分割承継法人等のその調整対象年度の試験研究費の額にその分割承継法人等のその調整対象年度に含まれる月のその分割等に係る分割法人等の月別移転試験研究費の額を合計した金額を加算することとされています（措令27の4⑰二）。

なお、調整対象年度とは、その分割承継法人等の基準事業年度をいい、その分割承継法人等の基準事業年度がない場合には、その分割等に係る分割法人等の基準事業年度をその分割承継法人等の基準事業年度とみなした場合におけるその基準事業年度をいいます（措令27の4⑰二）。

(注) 上記の「基準事業年度開始の日」は、基準事業年度がない場合には、設立の日とすることとされています（措令27の4⑱二）。

(二) 認定に関する手続

上記(イ)の合理的な方法についての税務署長の認定を受けようとする分割法人等は、分割等の日以後2月以内に、次の事

項を記載した申請書に分割計画書、分割契約書その他これらに類する書類の写しを添付して、これを納税地の所轄税務署長に提出しなければならないこととされています（措規20⑩）。

A 申請をする分割法人等の名称、納税地及び法人番号並びに代表者の氏名

B 分割承継法人等の名称及び納税地（その分割承継法人等が連結子法人である場合には、その分割承継法人等の本店又は主たる事務所の所在地）並びに代表者の氏名

C 分割等の年月日

D 移転事業及びその移転事業に係る試験研究並びにその移転事業とその試験研究とが関連する理由

E 分割承継法人等が移転事業及びその移転事業に係る試験研究を行うためにその分割等により移転する資産及び人員

F その認定を受けようとする合理的な方法

G その他参考となるべき事項

税務署長は、上記の申請書の提出があった場合には、遅滞なく、これを審査し、その申請に係る合理的な方法を認定するものとするものとされています（措規20⑪）。

上記の認定をした後において、税務署長は、その認定に係る合理的な方法により移転売上金額及び移転試験研究費の額を区分することを不相当とする特別の事由が生じたと認める場合には、その合理的な方法を変更することができることとされています（措規20⑫）。

税務署長は、上記の認定及び合理的な方法の変更の処分をするときは、その認定に係る法人に対し、書面によりその旨を通知することとされています（措規20⑬）。

上記の認定又は合理的な方法の変更の処分があった場合には、その処分があった日以後に終了する適用年度において、基準年度比売上金額減少割合及び基準年度試験研究費の額を計算する場合のその処分に係る移転売上金額及び移転試験研究費の額についてその処分の効果が生ずるものとされています（措規20⑭）。

(ホ) 届出に関する手続

上記(イ)の届出は、分割等の日以後2月以内に、このホの特例の適用を受ける旨及び次の事項を記載した届出書により行わなければならないこととされています（措規20⑮）。

A 届出をする法人の名称、納税地及び法人番号並びに代表者の氏名

B 相手先（分割承継法人等にあつては分割法人等を、分割法人等にあつては分割承継法人等をいいます。）の名称及び納税地（その相手先が連結子法人である場合には、その相手先の本店又は主たる事務所の所在地）並びに代表者の氏名

C 分割等の年月日

D 分割法人等の基準事業年度開始の日又は分割承継法人等の基準事業年度開始の日のうちいずれか早い日からこれらの基準事業年度終了の日のうちいずれか遅い日までの期間内の日を含むその分割法人等の各事業年度の売上金額及び移転売上金額並びに試験研究費の額及び移転試験研究費の額

なお、分割等の日を含む事業年度にあつては、その分割等の日の前日以前の期間の売上金額及び移転売上金額並びに試験研究費の額及び移転試験研究費の額に限ることとされています。

E その他参考となるべき事項

ハ 現物分配により試験研究用資産の移転を受けていない場合の調整計算の適用除外

(イ) 措置の内容

この②の特例の適用を受ける法人で上記ニ(イ)又は(ロ)の合併等のうち現物分配に係る被現物分配法人であるものが、その現物分配により試験研究用資産の移転を受けていない場合において、納税地の所轄税務署長にその現物分配により試験研究用資産の移転を受けていない旨の届出をしたときは、その現物分配については、上記ニの調整計算は、適用しないこととされています（措令27の4⑰）。

(ロ) 試験研究用資産

試験研究用資産とは、次の試験研究の用に供される資産をいいます（措令27の4⑱）。

A 製品の製造又は技術の改良、考案若しくは発明に係る試験研究（新たな知見を得るため又は利用可能な知見の新たな応用を考案するために行うものに限ります。）（措法42の4⑧一イ(1)）

B 対価を得て提供する新たな役務の開発に係る一定の試験研究（措法42の4⑧一イ(2)）

また、試験研究用資産からは、研究開発費として損金経理をした金額のうち、固定資産（事業の用に供する時において上記A又はBの試験研究の用に供する固定資産を除きます。）の取得に要した金額とされるべき費用の額又は繰延資産（上記A又はBの試験研究のために支出した費用に係る繰延資産を除きます。）となる費用の額がある場合におけるその固定資産又は繰延資産を除くこととされています（措令27の4⑱）。

すなわち、償却費の額が本制度の対象となる試験研究費の額となる資産です。

(注) この試験研究用資産は、現物分配により試験研究用資産の移転を受けていない場合の比較試験研究費の額又は平均売上金額の調整計算の適用除外措置

の対象となる試験研究用資産と同様です。なお、上記(1)の改正に伴い、現物分配により試験研究用資産の移転を受けていない場合の比較試験研究費の額又は平均売上金額の調整計算の適用除外措置の対象となる試験研究用資産の範囲も見直しが行われています。具体的には、上記(1)⑥をご参照ください。

(ハ) 手続

上記(イ)の届出は、その現物分配の日以後2月以内に、その現物分配により試験研究用資産の移転を受けていない旨及び次の事項を記載した届出書により行わなければならないこととされています（措規20⑯）。

(注) その現物分配が残余財産の全部の分配である場合には、その残余財産の確定の日の翌日以後2月以内に届出を行わなければならないこととされています（措規20⑯）。

A 届出をするその現物分配に係る被現物分配法人の名称、納税地及び法人番号並びに代表者の氏名

B その現物分配に係る現物分配法人の名称及び納税地（その現物分配法人が連結子法人である場合には、その現物分配法人の本店又は主たる事務所の所在地）並びに代表者の氏名

C その現物分配の年月日

(注) その現物分配が残余財産の全部の分配である場合には、その残余財産の確定の年月日となります。

D その他参考となるべき事項

ト 基準事業年度がない場合の基準年度比売上金額減少割合

この②の特例の適用を受ける法人の基準事業年度がない場合には、その法人の基準年度比売上金額減少割合は、0とすることとされています（措令27の4⑳）。

ただし、上記ハ(イ)若しくは(ロ)又はホ(ロ)C

若しくはDによりその法人の基準事業年度とみなされる事業年度がある場合には、その法人の基準年度比売上金額減少割合は、0とされず、調整計算の結果によることとされています（措令27の4⑳）。

③ 試験研究費割合が10%を超える場合における税額控除額の上限の特例の適用期限の延長
試験研究費割合が10%を超える場合における税額控除額の上限の特例（上記1(1)⑤）の適用期限が令和5年3月31日まで2年延長されました（措法42の4③二）。

(注) 規定の方法が読替えから特例に変更されていますが、内容に変更はありません。また、研究開発を行うベンチャー企業の税額控除額の上限の特例（上記1(1)④）についても、規定の方法が変更されていますが、内容に変更はありません（措法42の4③一）。

(3) 中小企業技術基盤強化税制（上記1(2)）の見直し

① 税額控除割合の見直し

増減試験研究費割合が8%を超える場合の特例のうち税額控除割合を割り増す部分について、適用要件となる増減試験研究費割合が8%超から9.4%超に引き上げられ、その特例における逡増率が0.3から0.35に引き上げられた上、その適用期限が令和5年3月31日まで2年延長されました。また、試験研究費割合が10%を超える場合の特例のうち税額控除割合を割り増す部分の適用期限が令和5年3月31日まで2年延長されました。これにより、改正後の税額控除割合は、令和3年4月1日から令和5年3月31日までの間に開始する事業年度については、次のとおり算出した割合とされています（措法42の4⑤）。なお、その算出した割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その算出した割合が17%を超えるときは17%とすることとされています（措法42の4⑤）。

イ 増減試験研究費割合が9.4%を超える事

定の試験研究で、その成果活用促進事業者との契約又は協定に基づいて行われるものとされています（措令27の4⑳四）。

A 成果活用促進事業者

成果活用促進事業者とは、次の(A)から(C)までの者をいい、特別研究機関等、大学等及び関係法人等を除くこととされています（措令27の4⑳四）。

(A) 研究開発成果活用促進事業者のうち一定のもの

研究開発成果活用促進事業者とは、特別研究開発法人から科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律第34条の6第1項の規定により出資を受ける同項第3号に掲げる者に該当する法人で、次のaの要件に該当するものをいい、研究開発成果活用促進事業者のうち次のbの要件に該当するものが成果活用促進事業者となります（措規20㉑一）。

a その特別研究開発法人から初めて受けた出資の直前において、その資本金の額又は出資金の額が5億円未満であるもの

b その役員が大学等又は特別研究開発法人の職員としてその大学等を設置する法人又はその特別研究開発法人に雇用されているもの

ただし、これらの法人からその雇用関係を証する書類の交付を受けている場合におけるその研究開発成果活用促進事業者に限ることとされています。

(注1) 特別研究開発法人とは、科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律別表第3に掲げる法人をいい（措規20㉑二イ）、役員とは、取締役、執行役、会計参与及び監査役をいい（措規20㉑二イ）、大学等とは、学校

教育法第1条に規定する大学若しくは高等専門学校（これらのうち構造改革特別区域法第12条第2項に規定する学校設置会社が設置するものを除きます。）又は国立大学法人法第2条第4項に規定する大学共同利用機関をいいます（措令27の4⑳二）。

(注2) 上記bの特別研究開発法人は、出資をする特別研究開発法人と必ずしも同じ法人である必要はありません。

なお、法人のこの制度の適用を受ける事業年度の確定申告書等にその研究開発成果活用促進事業者の株主名簿等の写し等のうちその出資をした特別研究開発法人が株主等として記載されている書類及び上記bの雇用関係を証する書類の写しの添付がある場合に限り、成果活用促進事業者に該当することとされています（措規20㉑）。したがって、確定申告書等への書類の添付がない場合には、成果活用促進事業者に該当しないこととなりますので、特別試験研究費のうち成果活用促進事業者との共同研究の区分は、事実上、適用法人の選択によることとなります。

(注3) 株主名簿等の写し等とは、株主名簿の写しその他の書類で株主又は社員の氏名又は名称及び住所又は事務所の所在地が確認できる書類をいいます（措規20㉑一）。その成果活用促進事業者が備置き及び閲覧等に供するものと同等のものであればこれに該当します。この制度の適用を受けようとする法人は、共同研究の相手方又は委託研究における委託先である成果活用促進

事業者にあらかじめそれを請求する必要があります。また、株主名簿等が電磁的記録をもって作成されている場合には、その電磁的記録に記録された事項を一定の定めに従って表示したものがこれに該当します。

(注4) 確定申告書等とは、法人税法第2条第30号に規定する中間申告書で同法第72条第1項各号に掲げる事項を記載したものと及び同法第144条の4第1項各号又は第2項各号に掲げる事項を記載したものと並びに同法第2条第31号に規定する確定申告書をいいます（措法2②二十七）。

(注5) 科学技術基本法等の一部を改正する法律（令和2年法律第63号）が令和2年6月24日に公布され、その中で科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律が改正され、特別研究開発法人は、その特別研究開発法人の研究開発の成果を活用しようとする民間事業者その他の者と共同して又はその委託を受けて行うその研究開発の成果を実用化するために必要な研究開発によりその特別研究開発法人の研究開発の成果の活用を促進する者に対して出資をできることが明確化されました（科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律34の6①三ハ）。これにより、特別研究開発法人の外部化法人において特別研究開発法人の研究開発の成果を活用するための研究開発を行うことができることが明確化されたこととなります。なお、この改

正は、令和3年4月1日から施行されています（科学技術基本法等の一部を改正する法律附則1）。

(注6) 関係法令については、下記の（参考1）及び（参考2）をご参照ください。

(B) 国立大学等成果活用促進事業者のうち一定のもの

国立大学等成果活用促進事業者とは、国立大学法人から国立大学法人法第22条第1項第6号に掲げる業務として出資を受ける同号に規定する者又は大学共同利用機関法人から同法第29条第1項第5号に掲げる業務として出資を受ける同号に規定する者に該当する法人で、次のaの要件に該当するものをいい、国立大学等成果活用促進事業者のうち次のbの要件に該当するものが成果活用促進事業者となります（措規20②二）。

a その国立大学法人又は大学共同利用機関法人から初めて受けた出資の直前において、その資本金の額又は出資金の額が5億円未満であるもの

b その役員が大学等又は特別研究開発法人の職員としてその大学等を設置する法人又はその特別研究開発法人に雇用されているもの

ただし、これらの法人からその雇用関係を証する書類の交付を受けている場合におけるその国立大学等成果活用促進事業者に限ることとされています。

なお、法人のこの制度の適用を受ける事業年度の確定申告書等にその国立大学等成果活用促進事業者の株主名簿等の写し等のうちその国立大学法人又は大学共同利用機関法人が

株主等として記載されている書類及び上記bの雇用関係を証する書類の写しの添付がある場合に限り、成果活用促進事業者に該当することとされています（措規20㉔）。

（注1） 国立大学法人法施行令の一部を改正する政令（令和3年政令第10号）が令和3年1月27日に公布され、上記(A)（注5）と同様に、国立大学法人及び大学共同利用機関法人は、国立大学又は大学共同利用機関における技術に関する研究の成果の提供を受けてその成果を実用化するために必要な研究を行う事業であって、その成果を実用化しようとする民間事業者その他の者と共同して又はその者から委託を受けて行うものを実施する者に対して出資をできることとされました（国立大学法人法施行令3一）。なお、この改正は、令和3年4月1日から施行されています（国立大学法人法施行令の一部を改正する政令附則）。

（注2） 関係法令については、下記の（参考3）及び（参考4）をご参照ください。

(C) 公立大学成果活用促進事業者のうち一定のもの

公立大学成果活用促進事業者とは、地方独立行政法人法第68条第1項に規定する公立大学法人から同法第21条第2号に掲げる業務として出資を受ける同号に規定する者に該当する法人で、次のaの要件に該当するものをいい、公立大学成果活用促進事業者のうち次のbの要件に該当するものが成果活用促進事業者となります（措規20㉔三）。

a その公立大学法人から初めて受けた出資の直前において、その資本金の額又は出資金の額が5億円未満であるもの

b その役員が大学等又は特別研究開発法人の職員としてその大学等を設置する法人又はその特別研究開発法人に雇用されているもの

ただし、これらの法人からその雇用関係を証する書類の交付を受けている場合におけるその公立大学成果活用促進事業者に限ることとされています。

なお、法人のこの制度の適用を受ける事業年度の確定申告書等にその公立大学成果活用促進事業者の株主名簿等の写し等のうちその公立大学法人が株主等として記載されている書類及び上記bの雇用関係を証する書類の写しの添付がある場合に限り、成果活用促進事業者に該当することとされています（措規20㉔）。

（注1） 地方独立行政法人法施行令の一部を改正する政令（令和3年政令第11号）が令和3年1月27日に公布され、上記(A)（注5）と同様に、公立大学法人は、大学又は大学及び高等専門学校における技術に関する研究の成果を活用しようとする民間事業者その他の者と共同して又はその委託を受けて行うその研究の成果を実用化するために必要な研究開発により大学又は大学及び高等専門学校における技術に関する研究の成果の実用化を促進する事業を実施する者に対して出資をできることとされました（地方独立行政法人法施行令4二口）。なお、この改正は、令

和3年4月1日から施行されています（地方独立行政法人法施行令の一部を改正する政令附則）。

（注2）関係法令については、下記の（参考5）及び（参考6）をご参照ください。

B 関係法人等

関係法人等とは、この制度の適用を受ける法人（適用法人）にとって、次の法人をいいます（措令27の4⑳三）。

(A) 適用法人がその発行済株式又は出資（その有する自己の株式又は出資を除きます。以下同じです。）の総数又は総額の25%以上を有している他の法人

なお、上記の他の法人が連結親法人である場合には、上記の他の法人による連結完全支配関係にある各連結子法人を含みます。

(B) 適用法人の発行済株式又は出資の総数又は総額の25%以上を有している他の者

なお、上記の他の者が連結親法人である場合には上記の他の者による連結完全支配関係にある各連結子法人を、上記の他の者が連結子法人である場合には上記の他の者に係る連結親法人及びその連結親法人による連結完全支配関係にある他の連結子法人を、それぞれ含みます。

(C) 適用法人との間に支配関係がある他の者

（注）支配関係とは、法人税法第2条第12号の7の5に規定する支配関係をいいます。

C 対象となる試験研究

この(イ)の対象となる試験研究は、成果活用促進事業者の行う成果実用化研究開発に該当するものに限ることとさ

れています（措令27の4⑳四）。

成果実用化研究開発とは、成果活用促進事業者の行う次の研究開発をいいます（措令27の4⑳四、措規20㉒）。

(A) 科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律第34条の6第1項第3号ハに掲げる研究開発

具体的には、特別研究開発法人の研究開発の成果を活用しようとする民間事業者その他の者と共同して又はその委託を受けて行うその研究開発の成果を実用化するために必要な研究開発です（科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律34の6①三八）。

(B) 国立大学法人法施行令第3条第1号に掲げる事業として行う研究開発

具体的には、国立大学又は大学共同利用機関における技術に関する研究の成果の提供を受けてその成果を実用化するために必要な研究を行う事業であって、その成果を実用化しようとする民間事業者その他の者と共同して又はその者から委託を受けて行うものとして行う研究開発です（国立大学法人法施行令3一）。

(C) 地方独立行政法人法施行令第4条第2号ロに掲げる研究開発

具体的には、大学又は大学及び高等専門学校における技術に関する研究の成果を活用しようとする民間事業者その他の者と共同して又はその委託を受けて行うその研究の成果を実用化するために必要な研究開発です（地方独立行政法人法施行令4二ロ）。

D 契約又は協定に定める事項

契約又は協定は、次の事項を定めているものに限ることとされています（措令27の4⑳四、措規20㉓）。

- (A) その試験研究におけるその法人（適用法人）及びその成果活用促進事業者の役割分担及びその内容
- (B) その法人（適用法人）及びその成果活用促進事業者がその試験研究に要する費用を分担する旨及びその明細
- (C) その成果活用促進事業者が上記(B)の費用の額のうちその法人（適用法人）が負担した額を確認する旨及びその方法
- (D) その試験研究の成果がその法人（適用法人）及びその成果活用促進事業者に帰属する旨及びその内容
- (E) その試験研究の目的及び内容
- (F) その試験研究が成果活用促進事業者の行う成果実用化研究開発に該当する旨
- (G) その試験研究の実施期間
- (H) その試験研究に係る成果活用促進事業者の名称及び代表者の氏名並びに本店の所在地
- (I) その試験研究の実施場所
- (J) その試験研究の用に供される設備の明細
- (K) その試験研究に直接従事する研究者の氏名
- (L) その試験研究に係る定期的な進捗状況に関する報告の内容及び方法
- E 対象となる特別試験研究費の額
この成果活用促進事業者との共同研究に係る特別試験研究費の額は、この制度の適用を受ける法人の各事業年度の試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその法人がその契約又は協定に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その成果活用促進事業者の確認を受けた金額で、その金額が生じた事業年度の確定申告書等にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額とされています（措法42の4⑧十、措令27の4⑳二、措規20㉟三）。
- (注) 監査とは、専門的な知識及び経験を有する者が行う検査及び適正であることを証明をいいます（措規20㉟一）。
- (ロ) 成果活用促進事業者に対する委託研究成果活用促進事業者に委託する試験研究のうちBの要件を満たすもので、その成果活用促進事業者とのその委託に係る委任契約等に基づいて行われるものとされています（措令27の4㉟十一）。なお、その試験研究の主要な部分についてその成果活用促進事業者が再委託を行うものを除くこととされています（措令27の4㉟十一）。
- A 成果活用促進事業者
上記イ)Aと同様です。
- B 対象となる試験研究
このロ)の対象となる試験研究は、次の(A)又は(B)の要件を満たすもので、成果活用促進事業者の行う成果実用化研究開発に該当するものに限ることとされています（措令27の4㉟十一）。次の(A)又は(B)の要件は、他の者に対する委託研究と同様です。
- (A) その委託する試験研究の成果を活用して委託をする法人（適用法人）が行おうとする試験研究が工業化研究に該当しないものであること。
なお、その委託に係る委任契約等において、委託先の成果活用促進事業者に委託する試験研究が委託をする法人（適用法人）の工業化研究以外の試験研究に該当するものである旨が定められている場合に限ることとされています（措令27の4㉟十一イ）。したがって、委任契約等にそ

の旨の定めがない場合には、工業化研究以外の試験研究に該当することとされる場合であってもこの(A)に該当しないこととなります。

(B) その委託する試験研究が主として委託先の成果活用促進事業者の有する知的財産権等を活用して行うものであること。

知的財産権等とは、知的財産権その他これに準ずるもの及びこれらを活用した機械その他の減価償却資産をいいます（措令27の4⑳十口）。

知的財産権とは、知的財産基本法第2条第2項に規定する知的財産権及び外国におけるこれに相当するものをいいます（措法42の4⑧十）。

知的財産権に準ずるものとは、知的財産権以外の資産のうち、特別の技術による生産方式その他これに準ずるもの（以下「技術的知識等財産」といいます。）を利用する権利で受託者が対価を支払って第三者から設定又は許諾を受けたもの及び受託者が対価を得て技術的知識等財産の第三者による利用につき設定し、又は許諾してその第三者にその利用をさせている設定又は許諾をした技術的知識等財産をいいます（措規20㉓）。

(注) 第三者とは、委託をする法人（適用法人）以外の者をいいます（措規20㉔）。

なお、その委託に係る委任契約等において、その活用する知的財産権等が委託先の成果活用促進事業者の有するものである旨及びその知的財産権等を活用して行う試験研究の内容が定められている場合に限られています（措令27の4㉕十一口）。したがって、委任契約等にその旨等の

定めがない場合には、実際に知的財産権等を活用したとしても、この(B)に該当しないこととなります。

C 委任契約等

委任契約等とは、当事者の一方が法律行為をすることその他の事務を相手方に委託する契約又は協定に該当するものをいいます。ただし、この契約又は協定からは、次の類型のものが除外されています（措規20㉑）。他の者に対する委託研究における委任契約等と同様です。

(A) 次の a から c までの全てに該当する契約等

a その委託する事務（以下「委託事務」といいます。）を履行することに対する報酬を支払うこととされていないこと。

なお、その報酬の支払に係る債務（その事務を処理するのに必要と認められる費用の弁償に係る債務を含みます。）がその契約若しくは協定に基づく他の報酬又はその契約若しくは協定に基づき引き渡す物品の対価の支払に係る債務と区分されていないことを含むこととされています。

b 委託事務の履行により得られる成果に対する報酬、仕事の結果に対する報酬又は物品の引渡しの対価を支払うこととされていること。

c 委託事務に着手する時においてその委託事務の履行により得られる成果の内容が具体的に特定できていること。

なお、委託事務の履行により得られる成果を得ること、仕事を完成すること又は物品を引き渡すことを主たる目的としている場合を含むこととされています。

- (B) 次のいずれかに該当する契約等
- a その委託の終了後における委託事務の経過及び結果の報告を要しないこととされていること。
 - b 委託事務を履行することに対する報酬の支払及びその委託事務を処理するのに必要と認められる費用の弁償を要しないこととされていること。
- D 委任契約等において定める事項
- 委任契約等は、次の事項を定めているものに限ることとされています（措令27の4⑳十一、措規20㉔）。
- (A) その委託する試験研究における分担すべき役割としてその法人（適用法人）がその試験研究に要する費用を負担する旨及びその明細
 - (B) その成果活用促進事業者が上記(A)の費用の額を確認する旨及びその方法
 - (C) その試験研究の成果がその法人（適用法人）に帰属する旨
 - (D) その試験研究の目的及び内容
 - (E) その試験研究が成果活用促進事業者の行う成果実用化研究開発に該当する旨
 - (F) その試験研究の実施期間
 - (G) その試験研究に係る成果活用促進事業者の名称及び代表者の氏名並びに本店の所在地
 - (H) その試験研究の主要な部分について再委託を行わない旨
 - (I) その試験研究に係る定期的な進捗状況に関する報告の内容及び方法
- E 対象となる特別試験研究費の額
- この成果活用促進事業者に対する委託研究に係る特別試験研究費の額は、この制度の適用を受ける法人の各事業年度の試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその法人が
- その委託に係る委任契約等に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その成果活用促進事業者の確認を受けた金額で、その金額が生じた事業年度の確定申告書等にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額とされています（措法42の4⑧十、措令27の4㉔二、措規20㉔八）。
- ロ 特定中小企業者等に対する委託研究の見直し
- 特定中小企業者等に対する委託研究（上記1(3)(注)チ)について、次の見直しが行われました。
- (イ) 委任契約等により委託するもので、その委託に基づき行われる業務が試験研究に該当するものに限ることとされました（措令27の4㉔九）。
- (注) 委任契約等の範囲は、上記イ(ロ)Cと同様です。なお、上記イ(ロ)B(A)又は(B)の要件を満たす必要はないこととされています。
- (ロ) 委任契約等において、その試験研究の成果がその委託をする法人（適用法人）に帰属する旨（改正前：その試験研究の成果の帰属に関する事項）を定めなければならないこととされました（措令27の4㉔九）。
- (注) 令和元年度税制改正において、特別研究機関等、大学等及び特定中小企業者等以外の者に対する委託研究に要する費用のうちオープンイノベーションに資するものが客観的に要件化され、特別試験研究費の対象に追加されました。一方、特定中小企業者等に対する委託研究は、単なる業務・事務の外注が排除されていなかったことから、今回の改正において、これを排除するための改正が行われたものです。なお、委託の相手先が特定中小企業者等であることを踏まえ、「基礎研究

若しくは応用研究であること又は相手先の有する知的財産権を活用すること」との要件は課されていません。

ハ 大学等との共同研究及び大学等に対する委託研究の見直し

大学等との共同研究（上記1(3)(注)ロ）及び大学等に対する委託研究（上記1(3)(注)ト）について、この制度の適用を受けようとする法人が中小企業者及び農業協同組合等以外の法人である場合におけるその契約又は協定に定めるべき事項に試験研究に要する費用の見込額が追加され、その見込額は50万円を超えるものに限ることとされました（措規20⑱二⑳二）。したがって、中小企業者及び農業協同組合等以外の法人については、契約又は協定に定められた試験研究に要する費用の見込額が50万円以下である場合及び契約又は協定に試験研究に要する費用の見込額の定めがない場合には、その共同研究又は委託研究に要する費用については、特別試験研究費となりません。

（注1） 中小企業者及び農業協同組合等の範囲は、上記1(2)(注1)及び(注3)と同様です。

（注2） 中小企業者からは、適用除外事業者（上記1(2)(注2)）に該当するものを除くこととされています。

ニ 特別研究機関等の範囲の見直し

特別研究機関等との共同研究（上記1(3)(注)イ）及び特別研究機関等に対する委託研究（上記1(3)(注)ヘ）について、特別研究機関等に該当する科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律の試験研究機関等に該当する機関の類型に、人文科学のみに係る科学技術に関する試験又は研究を行うものが追加されました（科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律2①⑧）。これに伴い、同法の試験研究機関等に、内閣府経済社会総合研究所、

文部科学省国立教育政策研究所、法務省法務総合研究所及び防衛省防衛研究所が追加されました（科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律施行令別表第1）。

（注1） この改正は、科学技術基本法等の一部を改正する法律（令和2年法律第63号）及び科学技術基本法等の一部を改正する法律の施行に伴う関係政令の整備に関する政令（令和2年政令第319号）により行われています。

（注2） 関係法令については、下記の（参考1）及び（参考2）をご参照ください。

② その他の見直し

その事業年度における特別試験研究費の額であることの共同研究の相手方の確認について、第三者が作成した報告書等によって確認することが可能であることを明確化する等の運用の改善が行われる予定です。

（参考1） 科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律（平成20年法律第63号）（定義）

第2条 この法律において「研究開発」とは、科学技術に関する試験若しくは研究又は科学技術に関する開発をいう。

2～7 省略

8 この法律において「試験研究機関等」とは、次に掲げる機関のうち科学技術に関する試験又は研究（以下単に「研究」という。）を行うもので政令で定めるものをいう。

一 内閣府設置法（平成11年法律第89号）第39条及び第55条並びに宮内庁法（昭和22年法律第70号）第16条第2項並びに国家行政組織法（昭和23年法律第120号）第8条の2に規定する機関

二 内閣府設置法第40条及び第56条並びに国家行政組織法第8条の3に規定する特別の機関又は当該機関に置かれる試験所、研究所その他これらに類する機関

- 三 内閣府設置法第43条及び第57条（宮内庁法第18条第1項において準用する場合を含む。）並びに宮内庁法第17条第1項並びに国家行政組織法第9条に規定する地方支分部局に置かれる試験所、研究所その他これらに類する機関
- 四 行政執行法人（独立行政法人通則法（平成11年法律第103号）第2条第4項に規定する行政執行法人をいう。以下同じ。）
- 9～16 省 略
（研究開発法人による出資等の業務）
- 第34条の6 研究開発法人のうち、実用化及びこれによるイノベーションの創出を図ることが特に必要な研究開発の成果を保有するものとして別表第3に掲げるものは、その研究開発の成果の実用化及びこれによるイノベーションの創出を図るため、個別法の定めるところにより、次に掲げる者に対する出資並びに人的及び技術的援助の業務を行うことができる。
- 一・二 省 略
- 三 次に掲げる活動その他の活動によりその研究開発法人の研究開発の成果の活用を促進する者
- イ その研究開発法人の研究開発の成果の民間事業者への移転
- ロ その研究開発法人が民間事業者その他の者と共同して又はその委託を受けて行う研究開発等についての企画及びあっせん
- ハ その研究開発法人の研究開発の成果を活用しようとする民間事業者その他の者と共同して又はその委託を受けて行う当該研究開発の成果を実用化するために必要な研究開発
- 2・3 省 略
- 別表第3
- 一 国立研究開発法人情報通信研究機構
- 二 国立研究開発法人物質・材料研究機構
- 三 国立研究開発法人防災科学技術研究所
- 四 国立研究開発法人量子科学技術研究開発機構
- 五 国立研究開発法人科学技術振興機構
- 六 国立研究開発法人理化学研究所
- 七 国立研究開発法人宇宙航空研究開発機構
- 八 国立研究開発法人海洋研究開発機構
- 九 国立研究開発法人日本原子力研究開発機構
- 十 国立研究開発法人医薬基盤・健康・栄養研究所
- 十一 国立研究開発法人国立がん研究センター
- 十二 国立研究開発法人国立循環器病研究センター
- 十三 国立研究開発法人国立精神・神経医療研究センター
- 十四 国立研究開発法人国立国際医療研究センター
- 十五 国立研究開発法人国立成育医療研究センター
- 十六 国立研究開発法人国立長寿医療研究センター
- 十七 国立研究開発法人農業・食品産業技術総合研究機構
- 十八 国立研究開発法人国際農林水産業研究センター
- 十九 国立研究開発法人森林研究・整備機構
- 二十 国立研究開発法人水産研究・教育機構
- 二十一 国立研究開発法人産業技術総合研究所
- 二十二 独立行政法人石油天然ガス・金属鉱物資源機構
- 二十三 国立研究開発法人新エネルギー・産業技術総合開発機構

- 二十四 国立研究開発法人土木研究所
- 二十五 国立研究開発法人建築研究所
- 二十六 国立研究開発法人海上・港湾・航空技術研究所
- 二十七 国立研究開発法人国立環境研究所

(参考2) 科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律施行令（平成20年政令第314号）

（試験研究機関等）

第1条 科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律（平成20年法律第63号。以下「法」という。）第2条第8項の政令で定める機関は、別表第1に掲げる機関とする。

別表第1

一	一 内閣府経済社会総合研究所 二 省 略 三 文部科学省国立教育政策研究所 四～十五 省 略
二	一 省 略 二 法務省法務総合研究所 三・四 省 略
三・四	省 略
五	一 防衛省防衛研究所 二 省 略
六・七	省 略

(参考3) 国立大学法人法（平成15年法律第112号）
（業務の範囲等）

第22条 国立大学法人は、次の業務を行う。

- 一～五 省 略
- 六 当該国立大学法人から委託を受けて、当該国立大学法人が保有する教育研究に係る施設、設備又は知的基盤（科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律（平成20年法律第63号）第24条の4に規定する知的基盤をいう。以下この号及び第29条第1項第5号において同じ。）の管理及び当該施設、設

備又は知的基盤の他の大学、研究機関その他の者による利用の促進に係る事業を実施する者に対し、出資を行うこと。
七～十 前各号の業務に附帯する業務を行うこと。

2・3 省 略

（業務の範囲等）

第29条 大学共同利用機関法人は、次の業務を行う。

一～四 省 略

五 当該大学共同利用機関法人から委託を受けて、当該大学共同利用機関法人が保有する教育研究に係る施設、設備又は知的基盤の管理及び当該施設、設備又は知的基盤の他の大学、研究機関その他の者による利用の促進に係る事業を実施する者に対し、出資を行うこと。

六～九 省 略

2 省 略

(参考4) 国立大学法人法施行令（平成15年政令第478号）

第2章 国立大学法人等による出資の対象

第3条 法第22条第1項第6号及び第29条第1項第5号の政令で定める事業は、次に掲げる事業とする。

- 一 当該国立大学又は大学共同利用機関（次号において「国立大学等」という。）における技術に関する研究の成果の提供を受けて当該成果を実用化するために必要な研究を行う事業であって、当該成果を実用化しようとする民間事業者その他の者と共同して又は当該者から委託を受けて行うもの

二・三 省 略

(参考5) 地方独立行政法人法（平成15年法律第118号）

（業務の範囲）

第21条 地方独立行政法人は、次に掲げる業務のうち定款で定めるものを行う。

一 省 略

二 大学又は大学及び高等専門学校の設置及び管理を行うこと並びに当該大学又は大学及び高等専門学校における技術に関する研究の成果の活用を促進する事業であつて政令で定めるものを実施する者に対し、出資を行うこと。

三～七 省 略

(名称の特例)

第68条 一般地方独立行政法人で第21条第2号に掲げる業務を行うもの（以下「公立大学法人」という。）は、第4条第1項の規定にかかわらず、その名称中に、地方独立行政法人という文字に代えて、公立大学法人という文字を用いなければならない。

2 省 略

(参考6) 地方独立行政法人法施行令（平成15年政令第486号）

(公立大学法人による出資の対象となる者が実施する事業の範囲)

第4条 法第21条第2号に規定する政令で定める事業は、次に掲げる事業とする。

一 省 略

二 次に掲げる活動により大学又は大学及び高等専門学校（イ及びロにおいて「大学等」という。）における技術に関する研究の成果の実用化を促進する事業

イ 省 略

ロ 当該大学等における技術に関する研究の成果を活用しようとする民間事業者その他の者と共同して又はその委託を受けて行う当該研究の成果を実用化するために必要な研究開発

(5) 連結納税制度の場合

連結納税制度の場合についても、上記(1)から(4)までとおおむね同様の改正が行われています(措法68の9①～⑨、措令39の39①⑪～⑲⑳㉑)

⑳㉑、措規22の23⑩～⑰⑱㉒～㉓㉔㉕㉖㉗㉘三・八)。

なお、税額控除限度額、中小連結法人税額控除限度額及び特別研究税額控除限度額は連結グループ全体で計算することとされており、上記(1)から(3)までの改正に伴い、一般試験研究費の額に係る税額控除制度、中小企業技術基盤強化税制及び特別試験研究費の額に係る税額控除制度における税額控除額の個別帰属額は、次の区分に応じそれぞれ次のとおりとされています(措令39の39㉓)。

① 一般試験研究費の額に係る税額控除制度

イ 一般試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受けた場合（ロ又はハの場合に該当する場合を除きます。）

この制度によりその連結事業年度の連結所得に対する調整前連結税額から控除された金額に(イ)の金額が(ロ)の金額のうちに占める割合を乗じて計算した金額となります(措令39の39㉓一)。

(イ) その連結親法人又はその連結子法人のその連結事業年度の試験研究費の額からその連結事業年度において特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受ける場合におけるその連結親法人又はその連結子法人の特別試験研究費対象金額を控除した金額に次の場合の区分に応じそれぞれ次の割合を乗じて計算した金額

(注) 特別試験研究費対象金額とは、その連結事業年度の特別試験研究費の額に、その連結親法人及びその各連結子法人のその連結事業年度の一定の特別試験研究費の額の合計額がその連結親法人及びその各連結子法人のその連結事業年度の特別試験研究費の額の合計額のうちに占める割合を乗じて計算した金額をいいます(措令39の39㉓一イ)。

なお、一定の特別試験研究費の額とは、特別試験研究費の額から、その連結事業年度において一般試験研究費の

額に係る税額控除制度又は中小企業技術基盤強化税制の適用を受ける場合におけるこれらの制度によりその連結事業年度の連結所得に対する調整前連結税額から控除する金額の計算の基礎となった特別試験研究費の額を除いたものをいいます（措法68の9⑦）。

A 下記Bの場合以外の場合……10.145%から、9.4%から個別増減試験研究費割合を減算した割合に0.175を乗じて計算した割合を減算した割合（その割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その減算した割合が10%を超えるときは10%とし、その減算した割合が2%未満であるときは2%とします。）

（注）個別増減試験研究費割合とは、その連結親法人又はその連結子法人のその連結事業年度の試験研究費の額から比較試験研究費の額を減算した金額のその比較試験研究費の額に対する割合をいいます（措令39の39③一イ(1)）。

B その連結親法人又はその連結子法人の比較試験研究費の額が0である場合……8.5%

(ロ) その連結親法人及びその各連結子法人のその連結事業年度に係る上記イ)の金額の合計額

ロ 連結親法人事業年度が令和3年4月1日から令和5年3月31日までの間に開始する各連結事業年度で試験研究費割合が10%を超えない連結事業年度において一般試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受けた場合

この制度によりその連結事業年度の連結所得に対する調整前連結税額から控除された金額にイ)の金額がロ)の金額のうちに占める割合を乗じて計算した金額となります（措令39の39③二）。

イ) その連結親法人又はその連結子法人のその連結事業年度の試験研究費の額からその連結事業年度において特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受ける場合におけるその連結親法人又はその連結子法人の特別試験研究費対象金額を控除した金額に次の場合の区分に応じそれぞれ次の割合を乗じて計算した金額

A 個別増減試験研究費割合が9.4%を超える場合（下記Cの場合を除きます。）……10.145%に、その個別増減試験研究費割合から9.4%を控除した割合に0.35を乗じて計算した割合を加算した割合（その割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その加算した割合が14%を超えるときは14%とします。）

B 個別増減試験研究費割合が9.4%以下である場合（下記Cの場合を除きます。）……10.145%から、9.4%からその個別増減試験研究費割合を減算した割合に0.175を乗じて計算した割合を減算した割合（その割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その減算した割合が2%未満であるときは2%とします。）

C その連結親法人又はその連結子法人の比較試験研究費の額が0である場合……8.5%

(ロ) その連結親法人及びその各連結子法人のその連結事業年度に係る上記イ)の金額の合計額

ハ 連結親法人事業年度が令和3年4月1日から令和5年3月31日までの間に開始する各連結事業年度で試験研究費割合が10%を超える連結事業年度において一般試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受けた場合

この制度によりその連結事業年度の連結

所得に対する調整前連結税額から控除された金額に(イ)の金額が(ロ)の金額のうちに占める割合を乗じて計算した金額となります（措令39の39^③三）。

(イ) その連結親法人又はその連結子法人のその連結事業年度の試験研究費の額からその連結事業年度において特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受ける場合におけるその連結親法人又はその連結子法人の特別試験研究費対象金額を控除した金額に次の場合の区分に応じそれぞれ次の割合を乗じて計算した金額

A 個別増減試験研究費割合が9.4%を超え、かつ、個別試験研究費割合が10%を超える場合（下記Eの場合を除きます。）……10.145%に、その個別増減試験研究費割合から9.4%を控除した割合に0.35を乗じて計算した割合を加算した割合と、その加算した割合に控除増率を乗じて計算した割合とを合計した割合（その割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その加算した割合が14%を超えるときは14%とします。）

（注1） 個別試験研究費割合とは、その連結親法人又はその連結子法人のその連結事業年度の試験研究費の額の平均売上金額に対する割合をいいます（措令39の39^③三イ(1)）。

（注2） 控除増率とは、その個別試験研究費割合から10%を控除した割合に0.5を乗じて計算した割合をいい、10%が上限とされます（措令39の39^③三イ(1)）。

B 個別増減試験研究費割合が9.4%を超える場合（上記A及び下記Eの場合を除きます。）……10.145%に、その個別増減試験研究費割合から9.4%を控除した割合に0.35を乗じて計算した割合を加算した割合（その割合に小

数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その加算した割合が14%を超えるときは14%とします。）

C 個別増減試験研究費割合が9.4%以下であり、かつ、個別試験研究費割合が10%を超える場合（下記Eの場合を除きます。）……10.145%から、9.4%からその個別増減試験研究費割合を減算した割合に0.175を乗じて計算した割合を減算した割合（その減算した割合が2%未満であるときは2%とします。）と、その減算した割合に控除増率を乗じて計算した割合とを合計した割合（その割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とします。）

（注） 控除増率とは、その個別試験研究費割合から10%を控除した割合に0.5を乗じて計算した割合をいい、10%が上限とされます（措令39の39^③三イ(3)）。

D 個別増減試験研究費割合が9.4%以下である場合（上記C及び下記Eの場合を除きます。）……10.145%から、9.4%からその個別増減試験研究費割合を減算した割合に0.175を乗じて計算した割合を減算した割合（その割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その減算した割合が2%未満であるときは2%とします。）

E その連結親法人又はその連結子法人の比較試験研究費の額が0である場合……8.5%

ただし、個別試験研究費割合が10%を超える場合には、8.5%と、8.5%に控除増率を乗じて計算した割合（その割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし

ます。)とを合計した割合とされています。

(注) 控除増率とは、その個別試験研究費割合から10%を控除した割合に0.5を乗じて計算した割合をいい、10%が上限とされます（措令39の39^③三イ(5)）。

(ロ) その連結親法人及びその各連結子法人のその連結事業年度に係る上記(イ)の金額の合計額

② 中小企業技術基盤強化税制

イ 中小企業技術基盤強化税制の適用を受けた場合（ロからニまでの場合に該当する場合を除きます。）

この制度によりその連結事業年度の連結所得に対する調整前連結税額から控除された金額に(イ)の金額が(ロ)の金額のうちに占める割合を乗じて計算した金額となります（措令39の39^③四）。

(イ) 中小連結親法人又はその連結子法人のその連結事業年度の試験研究費の額からその連結事業年度において特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受ける場合におけるその中小連結親法人又はその連結子法人の特別試験研究費対象金額を控除した金額

(ロ) その中小連結親法人及びその各連結子法人のその連結事業年度に係る上記(イ)の金額の合計額

ロ 連結親法人事業年度が令和3年4月1日から令和5年3月31日までの間に開始する各連結事業年度で増減試験研究費割合が9.4%を超える連結事業年度（その中小連結親法人及びその各連結子法人の比較試験研究費の額の合計額が0である連結事業年度並びに試験研究費割合が10%を超える連結事業年度を除きます。）において中小企業技術基盤強化税制の適用を受けた場合

この制度によりその連結事業年度の連結所得に対する調整前連結税額から控除され

た金額に(イ)の金額が(ロ)の金額のうちに占める割合を乗じて計算した金額となります（措令39の39^③五）。

(イ) 中小連結親法人又はその連結子法人のその連結事業年度の試験研究費の額からその連結事業年度において特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受ける場合におけるその中小連結親法人又はその連結子法人の特別試験研究費対象金額を控除した金額に次の場合の区分に応じそれぞれ次の割合を乗じて計算した金額

A 個別増減試験研究費割合が9.4%を超える場合（その中小連結親法人又はその連結子法人の比較試験研究費の額が0である場合を除きます。）……12%に、その個別増減試験研究費割合から9.4%を控除した割合に0.35を乗じて計算した割合を加算した割合（その割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その加算した割合が17%を超えるときは17%とします。）

B 上記Aの場合以外の場合……12%

(ロ) その中小連結親法人及びその各連結子法人のその連結事業年度に係る上記(イ)の金額の合計額

ハ 連結親法人事業年度が令和3年4月1日から令和5年3月31日までの間に開始する各連結事業年度で試験研究費割合が10%を超える連結事業年度（その中小連結親法人及びその各連結子法人の比較試験研究費の額の合計額が0を超える連結事業年度で増減試験研究費割合が9.4%を超える連結事業年度を除きます。）において中小企業技術基盤強化税制の適用を受けた場合

この制度によりその連結事業年度の連結所得に対する調整前連結税額から控除された金額に(イ)の金額が(ロ)の金額のうちに占める割合を乗じて計算した金額となります

（措令39の39^③六）。

イ) 中小連結親法人又はその連結子法人のその連結事業年度の試験研究費の額からその連結事業年度において特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受ける場合におけるその中小連結親法人又はその連結子法人の特別試験研究費対象金額を控除した金額に次の場合の区分に応じそれぞれ次の割合を乗じて計算した金額

A 個別試験研究費割合が10%を超える場合……12%と、12%に控除割増率を乗じて計算した割合とを合計した割合（その割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とします。）

（注） 控除割増率とは、その個別試験研究費割合から10%を控除した割合に0.5を乗じて計算した割合をいい、10%が上限とされます（措令39の39^③六イ(1)）。

B 上記Aの場合以外の場合……12%

ロ) その中小連結親法人及びその各連結子法人のその連結事業年度に係る上記イ)の金額の合計額

ニ 連結親法人事業年度が令和3年4月1日から令和5年3月31日までの間に開始する各連結事業年度で増減試験研究費割合が9.4%を超え、かつ、試験研究費割合が10%を超える連結事業年度（その中小連結親法人及びその各連結子法人の比較試験研究費の額の合計額が0である連結事業年度を除きます。）において中小企業技術基盤強化税制の適用を受けた場合

この制度によりその連結事業年度の連結所得に対する調整前連結税額から控除された金額にイ)の金額がロ)の金額のうちに占める割合を乗じて計算した金額となります（措令39の39^③七）。

イ) 中小連結親法人又はその連結子法人の

その連結事業年度の試験研究費の額からその連結事業年度において特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受ける場合におけるその中小連結親法人又はその連結子法人の特別試験研究費対象金額を控除した金額に次の場合の区分に応じそれぞれ次の割合を乗じて計算した金額

A 個別増減試験研究費割合が9.4%を超え、かつ、個別試験研究費割合が10%を超える場合（その中小連結親法人又はその連結子法人の比較試験研究費の額が0である場合を除きます。）……12%に、その個別増減試験研究費割合から9.4%を控除した割合に0.35を乗じて計算した割合を加算した割合と、その加算した割合に控除割増率を乗じて計算した割合とを合計した割合（その割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その合計した割合が17%を超えるときは17%とします。）

（注） 控除割増率とは、その個別試験研究費割合から10%を控除した割合に0.5を乗じて計算した割合をいい、10%が上限とされます（措令39の39^③七イ(1)）。

B 個別増減試験研究費割合が9.4%を超える場合（上記Aの場合及びその中小連結親法人又はその連結子法人の比較試験研究費の額が0である場合を除きます。）……12%に、その個別増減試験研究費割合から9.4%を控除した割合に0.35を乗じて計算した割合を加算した割合（その割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その加算した割合が17%を超えるときは17%とします。）

C 個別試験研究費割合が10%を超える場合（上記Aの場合を除きます。）

……12%と、12%に控除割増率を乗じて計算した割合とを合計した割合（その割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とします。）

（注）控除割増率とは、その個別試験研究費割合から10%を控除した割合に0.5を乗じて計算した割合をいい、10%が上限とされます（措令39の39^{③③}七イ(3)）。

D 上記AからCまでの場合以外の場合
……12%

(ロ) その中小連結親法人及びその各連結子法人のその連結事業年度に係る上記イ)の金額の合計額

③ 特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受けた場合

次の金額の合計額となります（措令39の39^{③③}八）。

イ この制度によりその連結事業年度の連結所得に対する調整前連結税額から控除された金額のうち、その連結事業年度の税額控除割合が30%となる特別試験研究費の額の30%相当額に達するまでの金額に、(イ)の金額が(ロ)の金額のうちに占める割合を乗じて計算した金額（措令39の39^{③③}八イ）

(イ) その連結親法人又はその連結子法人のその連結事業年度の税額控除割合が30%となる特別試験研究費の額

(ロ) その連結親法人及びその各連結子法人のその連結事業年度に係る上記イ)の金額の合計額

ロ この制度によりその連結事業年度の連結所得に対する調整前連結税額から控除された金額がその連結事業年度の特別試験研究費の額のうち税額控除割合が30%となる特別試験研究費の額の30%相当額を超える場合のその超える部分の金額のうち、その連結事業年度の特別試験研究費の額のうち税額控除割合が25%となる特別試験研究費の

額の25%相当額に達するまでの金額に、(イ)の金額が(ロ)の金額のうちに占める割合を乗じて計算した金額（措令39の39^{③③}八ロ）

(イ) その連結親法人又はその連結子法人のその連結事業年度の税額控除割合が25%となる特別試験研究費の額

(ロ) その連結親法人及びその各連結子法人のその連結事業年度に係る上記イ)の金額の合計額

ハ この制度によりその連結事業年度の連結所得に対する調整前連結税額から控除された金額がその連結事業年度の特別試験研究費の額のうち税額控除割合が30%となる特別試験研究費の額の30%相当額及びその連結事業年度の特別試験研究費の額のうち税額控除割合が25%となる特別試験研究費の額の25%相当額の合計額を超える場合のその超える部分の金額に、(イ)の金額が(ロ)の金額のうちに占める割合を乗じて計算した金額（措令39の39^{③③}八ハ）

(イ) その連結親法人又はその連結子法人のその連結事業年度の特別試験研究費の額から上記イ(イ)及びロ(イ)の金額の合計額を控除した金額

(ロ) その連結親法人及びその各連結子法人のその連結事業年度に係る上記イ)の金額の合計額

(6) 税額控除割合及び控除上限に係る特例の適用期限の延長等に伴うグループ通算制度への対応

上記(1)から(4)までの改正に伴い、グループ通算制度の場合について、次の改正が行われました。

① 税額控除可能分配額等の見直し

上記(2)①及び(3)①の税額控除割合の見直し及び税額控除割合の上限の特例の適用期限の延長等に伴い、通算法人の税額控除可能分配額（上記1(5)①）の計算における税額控除割合につき上記(2)①イと同様の改正が行われ（措法42の4⑧三）、グループ通算制度におけ

る税額控除割合の特例（上記(2)①ロハ及び(3)①）及び税額控除額の上限の特例（上記(2)②③及び(3)②③）の適用については、次のとおり通算グループ全体で計算することとされました（措法42の4⑧八・九）。

イ 税額控除割合の特例

適用通算法人の令和3年4月1日から令和5年3月31日までの間に開始する各事業年度については、税額控除可能額のうち試験研究費基準額は、各通算法人の試験研究費の額の合計額に次の割合を乗じて計算した金額とされました（措法42の4⑧八）。

（注） 上記の適用通算法人が通算子法人である場合には、上記の各事業年度は、その適用通算法人に係る通算親法人の令和3年4月1日から令和5年3月31日までの間に開始する各事業年度終了の日に終了する事業年度とされています。すなわち、通算グループ内の通算法人に係る特例の適用対象となる事業年度は、通算親法人の事業年度によることとされています。

なお、算出された割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その算出された割合が14%（ハ）から（ホ）までの場合には、17%）を超えるときは14%（ハ）から（ホ）までの場合には、17%）とすることとされています（措法42の4⑧八イロ）。

（イ）（ロ）の事業年度以外の事業年度において一般試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受ける場合（措法42の4⑧八イ(1)）

A 合算増減試験研究費割合が9.4%を超える場合（Cの場合を除きます。）
……次の算式により算出された割合
《算式》

$$10.145\% + (\text{その合算増減試験研究費割合} - 9.4\%) \times 0.35$$

B 合算増減試験研究費割合が9.4%以下である場合（Cの場合を除きます。）

……次の算式により算出された割合
《算式》

$$10.145\% - (9.4\% - \text{その合算増減試験研究費割合}) \times 0.175$$

なお、この算式により算出された割合が2%未満であるときは2%とすることとされています。

C 各通算法人の比較試験研究費の額を合計した金額が0である場合……8.5%

（ロ） 合算試験研究費割合が10%を超える事業年度において一般試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受ける場合（措法42の4⑧八イ(2)）……上記(イ)の割合と上記(イ)の割合に控除割増率を乗じて計算した割合とを合計した割合

控除割増率とは、次の算式により算出した割合をいい、その算出した割合が10%を超えるときは、10%とされています。
《算式》

$$(\text{その合算試験研究費割合} - 10\%) \times 0.5$$

（ハ） 合算増減試験研究費割合が9.4%を超える事業年度（各通算法人の比較試験研究費の額を合計した金額が0である事業年度及び合算試験研究費割合が10%を超える事業年度を除きます。）において中小企業技術基盤強化税制の適用を受ける場合（措法42の4⑧八ロ(1)）……12%に次の算式により算出された割合を加算した割合

《算式》

$$(\text{その合算増減試験研究費割合} - 9.4\%) \times 0.35$$

（ニ） 合算試験研究費割合が10%を超える事業年度（各通算法人の比較試験研究費の額を合計した金額が0を超える事業年度で合算増減試験研究費割合が9.4%を超える事業年度を除きます。）において中小企業技術基盤強化税制の適用を受ける場合（措法42の4⑧八ロ(2)）……12%に

次の算式により算出された割合を加算した割合

《算式》

$12\% \times \text{控除増率}$

- (ホ) 合算増減試験研究費割合が9.4%を超え、かつ、合算試験研究費割合が10%を超える事業年度（各通算法人の比較試験研究費の額を合計した金額が0である事業年度を除きます。）において中小企業技術基盤強化税制の適用を受ける場合（措法42の4⑧八口(3)）……12%に次の算式により算出された割合を加算した割合

《算式》

$(\text{その合算増減試験研究費割合} - 9.4\%) \times 0.35 \times (1 + \text{控除増率}) + 12\% \times \text{控除増率}$

- (注1) 合算増減試験研究費割合とは、適用通算法人の適用対象事業年度及び他の通算法人の他の事業年度の試験研究費の額の合計額から比較試験研究費合計額（その適用通算法人及び他の通算法人の比較試験研究費の額を合計した金額をいいます。以下同じです。）を減算した金額のその比較試験研究費合計額に対する割合をいいます（措法42の4⑨十一）。

- (注2) 合算試験研究費割合とは、適用通算法人の適用対象事業年度及び他の通算法人の他の事業年度の試験研究費の額の合計額のその適用通算法人及び他の通算法人の平均売上金額の合計額に対する割合をいいます（措法42の4⑨十二）。

すなわち、特例による割合の算出の基礎となる試験研究費の額及び売上金額につき通算グループを一体として計算した金額によるものとするものです。

ロ 税額控除額の上限の特例

適用通算法人の令和3年4月1日から令

和5年3月31日までの間に開始する各事業年度における一般試験研究費の額に係る税額控除制度又は中小企業技術基盤強化税制の適用については、税額控除可能額のうち法人税額基準額は、適用通算法人の適用対象事業年度及び他の通算法人の他の事業年度の調整前法人税額の合計額に次の割合を乗じて計算した金額を加算することとされました（措法42の4⑧九）。すなわち、試験研究費割合が10%を超える場合における税額控除額の上限の特例（上記(2)③及び(3)③）及び基準年度売上金額減少割合が2%以上である場合の税額控除額の上限の特例（上記(2)②及び(3)②）並びに増減試験研究費割合が9.4%を超える場合における税額控除額の上限の特例（上記(3)③）の適用の判定及び割合の算出の基礎となる試験研究費の額及び売上金額につき通算グループを一体として計算した金額によるものとするものです。

- (注) 上記の適用通算法人が通算子法人である場合には、上記の各事業年度は、その適用通算法人に係る通算親法人の令和3年4月1日から令和5年3月31日までの間に開始する各事業年度終了の日に終了する事業年度とされています。すなわち、通算グループ内の通算法人に係る特例の適用対象となる事業年度は、通算親法人の事業年度によることとされています。

- (イ) 合算試験研究費割合が10%を超える事業年度（(イ)の場合を除きます。）（措法42の4⑧九イ(2)ロ(2)）……特例割合

特例割合とは、次の算式により算出した割合をいい、その算出した割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その算出した割合が10%を超えるときは10%とすることとされています。

《算式》

$(\text{その合算試験研究費割合} - 10\%) \times 2$

- (ロ) 基準年度比合算売上金額減少割合が2%以上であり、かつ、適用通算法人の適用対象事業年度及び他の通算法人の他の事業年度の試験研究費の額の合計額が適用通算法人及び他の通算法人の基準年度試験研究費の額の合計額を超える事業年度（措法42の4⑧九イ(3)ロ(3)）……5%

(注) 基準年度比合算売上金額減少割合とは、適用通算法人の適用対象事業年度及び他の通算法人の他の事業年度の売上金額の合計額がその適用通算法人及び他の通算法人の基準売上金額の合計額に満たない場合におけるその満たない部分の金額のその合計額に対する割合をいい、その合計額が0である場合には0とすることとされています（措法42の4⑨十三）。

なお、組織再編成が行われた場合の基準年度比合算売上金額減少割合の調整計算についても、上記(2)②ハ及びホにより行われることとされています（措令27の4④）。

また、この(ロ)の特例の適用を受ける適用通算法人及び他の通算法人の基準事業年度がない場合には、その適用通算法人の基準年度比合算売上金額減少割合は、0とすることとされています（措令27の4③）。

ただし、上記(2)②ハ(イ)若しくは(ロ)又はホ(ロ)C若しくはDによりその適用通算法人又は他の通算法人の基準事業年度とみなされる事業年度がある場合は上記の場合から除かれており、その適用通算法人及び他の通算法人の全てについて基準事業年度（基準事業年度がない通算法人にあっては、基準事業年度とみなされた事業年度）があることとなる場合には、その適用通算法人の基準年度比合算売上金額減少割合は、0とされず、調整計算の結果によることとされています（措令27

の4③）。

- (ハ) 合算増減試験研究費割合が9.4%を超える事業年度（各通算法人の比較試験研究費の額を合計した金額が0である事業年度を除きます。）において中小企業技術基盤強化税制の適用を受ける場合（措法42の4⑧九ロ(1)）……10%

なお、グループ通算制度を選択していない法人と同様に、上記(ロ)及び研究開発を行うベンチャー企業の税額控除額の上限の特例（上記1(5)②）は選択適用とされ、それ以外は重複適用できるとされています（措法42の4⑧九イロ）。

- ハ 研究開発を行うベンチャー企業の税額控除額の上限の特例

研究開発を行うベンチャー企業の税額控除額の上限の特例の適用について、通算子法人にあっては、通算親法人の適用要件を満たす事業年度終了の日に終了する事業年度とされました（措法42の4⑧九イ(1)）。すなわち、通算グループ内の通算法人に係る特例の適用要件は、通算親法人の事業年度において判定することとされています。

- ニ 適用対象事業年度において非特定欠損金額が生じた場合等

適用対象事業年度において非特定欠損金額が生じた場合等における調整後税額控除可能額が当初申告税額控除可能額に満たないときの法人税額の加算措置（上記1(5)③ハ）における調整後税額控除可能額の計算上適用対象事業年度の法人税額基準額から控除する金額について、上記ロと同様に、その控除する金額の計算の基礎となる当初申告から増加した非特定欠損金額等に対応する法人税額に上記ロの割合を乗じて計算した金額を加算することとされました（措法42の4⑧九）。

- ホ 税額控除割合の上限の特例及び税額控除額の上限の特例を適用する場合の遮断措置等

上記イ及びロの適用がある場合の税額控除可能分配額の計算について、他の通算法人の平均売上金額又は基準売上金額が他の通算法人の他の事業年度の確定申告書等に添付された書類に記載された平均売上金額又は基準売上金額と異なる場合には、その記載された金額を他の通算法人の平均売上金額又は基準売上金額とみなすこととされました（措法42の4⑧十）。他の通算法人の平均売上金額及び基準売上金額は、上記イ及びロの特例における合算試験研究費割合及び基準年度比合算売上金額減少割合の算出に用いられるものであり、各事業年度の試験研究費の額や調整前法人税額と同様に、適用通算法人の税額控除可能分配額の計算要素であることから、上記1(5)③イの遮断措置の対象とするものです。

これに伴い、上記イ及びロの適用がある場合の通知義務（上記1(5)⑤）について、その対象に平均売上金額及び基準売上金額が追加されました（措法42の4⑩）。また、通知義務の対象となる過年度の試験研究費の額の範囲について、遮断措置と同様に「適用対象事業年度前の各事業年度の試験研究費の額」とされました（措法42の4⑩）。

（注） 基準年度比合算売上金額減少割合が2%以上である場合の税額控除額の上限の特例（上記ロロ）の適用要件の判定上必要となる基準年度試験研究費の額についても、上記遮断措置及び通知義務の対象となります。なお、適用対象事業年度前の各事業年度とされていますが、他の通算法人の税額控除可能分配額の計算要素である比較試験研究費の額及び基準年度試験研究費の額の異動を把握するためのものであることから、計算要素とならない事業年度の試験研究費の額についての通知までを求めるものではありません。

② 進行年度における税額控除額の上限の上乗せ

進行年度における税額控除額の上限の上乗せ措置（上記1(5)⑥）により適用通算法人の対象事業年度において法人税額基準額に加算される金額について、上記①ロと同様に、その加算される金額の計算の基礎となる欠損金増加合計額に対応する法人税額相当額に上記①ロの割合を乗じて計算した金額を加算することとされました（措法42の4⑩一）。

また、中小企業者等の法人税率の特例（措法42の3の2）の適用期限の延長により通算親法人である協同組合等又は特定の医療法人においても軽減対象所得金額については15%の軽減税率が適用されることとなったことに伴い、通算グループにおける欠損金増加合計額に対応する法人税額相当額の計算について、軽減対象所得金額を800万円として計算することとする等の整備が行われました（措令27の4④）。

（注1） 軽減対象所得金額とは、法人税法第66条第7項に規定する軽減対象所得金額をいい、800万円を通算グループ内の各通算法人の所得金額の比で配分した金額です。

（注2） 中小企業者等の法人税率の特例の適用期限の延長に伴うグループ通算制度に関する改正の詳細については、前述「一 中小企業者等の法人税率の特例」の「2(3) 連結納税制度の廃止及びグループ通算制度の施行への対応」をご参照ください。

これらの改正に合わせて、欠損金増加合計額に係る過去適用事業年度について、調整前法人税額が0である等により税額控除の適用がなかった通算法人や過去適用事業年度後に加入した新設法人の取扱い等を明確化するための所要の整備が行われています。

具体的には、過去適用事業年度（改正後：過去適用等事業年度）が、通算法人等の対象事業年度終了の日前に終了したその通算法人等又は他の通算法人の各事業年度でその各事業年度又はその各事業年度終了の日においてその通算法人等若しくは他の通算法人との間

に通算完全支配関係がある通算法人の同日に終了する事業年度が上記1(1)から(3)までの制度の適用を受けた事業年度である場合のその各事業年度とされ、通算法人等又は他の通算法人の過去適用等事業年度における欠損金増加合計額がある場合にこの措置の適用があることとされました（措法42の4⑪⑱）。

（注3） 他の通算法人とは、対象事業年度終了の日においてその通算法人等との間に通算完全支配関係がある他の通算法人をいいます。

（注4） 上記1(1)から(3)までの制度の適用を受けた事業年度は、通算子法人にあっては、その事業年度終了の日においてその通算法人等又は他の通算法人との間に通算完全支配関係がある通算親法人の事業年度（合併による解散以外の解散の日を含む事業年度を除きます。）終了の日に終了する事業年度に限ります。

（注5） この措置は、過去に通算グループを一体として税額控除限度額等の計算を行った法人の事業年度についてその後増加したその事業年度の欠損金額の法人税額相当部分を進行年度の控除上限に加算するものであり、進行年度が通算グループを一体として税額控除限度額等の計算を行う事業年度である場合には通算グループ全体の税額控除可能額の計算要素である法人税額基準額に加算されるものです。進行年度における各通算法人の法人税額基準額は同額である必要があることから、欠損金増加合計額の計算の基礎となる欠損金額が生じた事業年度は、進行年度における通算グループ内の通算法人のいずれかの過去の事業年度とされています。また、過去の事業年度においてその通算法人は税額控除額が生じないもののその時点の通算グループ内の他の通算法人において税額控除を行っている場合もあることから、過去適用等事業年度は、過去

の事業年度における通算グループ内の通算法人のいずれかがこの制度の適用を受けている場合におけるその過去の事業年度とされています。

③ 通算適用除外事業者の整備

通算法人について、中小企業技術基盤強化税制の対象となる中小企業者からは、適用除外事業者に該当するもののほか、通算法人の各事業年度終了の日においてその通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人のうちいずれかの法人が適用除外事業者に該当する場合におけるその通算法人を除外することとされています（措法42の4④）。

今般、上記の除外される通算法人を通算適用除外事業者とする規定の整備が行われました。

これは、令和3年度税制改正において適用期限の延長等によりグループ通算制度の施行日である令和4年4月1日以後に適用のあることとなる中小企業向けの租税特別措置（要件の特例を含みます。）が増加し、上記と同様の取扱いとすべき制度が増加することを踏まえ、他の中小企業向けの租税特別措置においては、中小企業者や適用除外事業者と同様に、この制度において定義された通算適用除外事業者を引用することで規定の簡素化を図るものです。

通算適用除外事業者とは、通算法人である法人の各事業年度終了の日においてその通算法人である法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人のうちいずれかの法人が適用除外事業者に該当する場合におけるその通算法人である法人をいい（措法42の4⑱八の二）、改正前と同様です。

また、上記の適用除外事業者からは、その通算法人である法人に係る通算親法人の上記の各事業年度終了の日を含む事業年度開始の日以後に当該通算親法人との間に通算完全支配関係を有することとなった一定の適用除外事業者（以下「通算加入適用除外事業者」と

います。)を除くこととされており、具体的には、法人税法第64条の9第11項又は第12項の規定の適用を受ける他の内国法人が当該他の内国法人について同条第1項の規定による承認の効力が生ずる日(以下「加入日」といいます。)を含む事業年度において適用除外事業者に該当する場合のその加入日を含む事業年度における当該他の内国法人とされています(措令27の4③)。これは、改正前の通算加入適用除外事業者の通算加入適用除外事業年度の取扱いと同様です。

(注1) 加入日を含む事業年度は、当該他の内国法人に係る通算親法人の事業年度終了の日に終了するものに限りま。

(注2) 他の内国法人からは、その通算親法人の事業年度開始の時に通算グループ内にある他の通算法人のうち適用除外事業者に該当するものを被合併法人とする合併に係る合併法人、その通算親法人の事業年度開始の日において行われた合併で同日の前日においてその通算親法人との間に通算完全支配関係があった法人を被合併法人とする合併により設立したもの及びその通算親法人の事業年度開始の日においてその通算親法人との間に通算完全支配関係があるもの並びに次に掲げる要件の全てを満たすものを除くこととされています。

(1) 他の内国法人の加入日において当該他の内国法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人のいずれかとの間に当該他の内国法人の当該加入日の前日以前のいずれかの日において通算完全支配関係があったこと。

(2) 他の内国法人の加入日を含む当該他の内国法人に係る通算親法人の事業年度開始の日の前日において当該通算親法人との間に支配関係があったこと。

④ 特別試験研究費の額に係る税額控除制度の対象となる共同研究及び委託研究

上記(4)の改正に伴い、次の見直しが行われました。

イ 通算適用除外事業者に該当する中小企業者については、大学等との共同研究及び大学等に対する委託研究につきその契約又は協定に試験研究に要する費用の50万円を超える見込額の定めが必要な法人とされました(措規20⑱⑳)。すなわち、通算法人については、自己が適用除外事業者に該当しない場合でも他の通算法人が適用除外事業者(通算加入適用除外事業者を除きます。)に該当するときは、適用除外事業者と同様に、契約又は協定に試験研究に要する費用の見込額の定めが必要な法人となります。

ロ 共同研究及び委託研究の相手方である新事業開拓事業者等、成果活用促進事業者、他の者及び特定中小企業者等から除外される関係法人等(上記(4)①イ(イ)B)について、適用通算法人にとって、次の法人とされました(措令27の4⑳三)。すなわち、連結納税制度と同様に、通算グループ全体で25%以上の判定を行うものです。

(イ) 適用通算法人及び他の通算法人がその発行済株式又は出資の総数又は総額の25%以上を有している他の法人

なお、上記の他の法人が通算親法人である場合には、他の通算法人を含みます。

(ロ) 適用通算法人に係る通算親法人の発行済株式又は出資の総数又は総額の25%以上を有している他の者

なお、上記の他の者が通算法人である場合には、他の通算法人を含みます。

(ハ) 適用通算法人との間に支配関係がある他の者

ハ 共同研究及び委託研究の相手方である新事業開拓事業者等又は成果活用促進事業者に係る確定申告書等の書類の添付要件について、その者と共同して行う試験研究又はその者に委託する試験研究に係る試験研究費の額が生じた事業年度の確定申告書等

に添付することとされました（措規20⑩⑪）。通算法人の特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用に当たっても、その試験研究の当事者である通算法人の確定申告書等に添付することを明確化したものです。

⑤ その他の整備

イ 通算グループを一体として税額控除限度額等の計算を行う場合には、通常の控除上限は適用しないことが明確化されました（措法42の4⑧十一⑱）。控除上限は税額控除可能額の計算における法人税額基準額として織り込まれており、それによることとなります。

ロ 組織再編成が行われた場合の比較試験研究費の額、基準売上金額、基準年度試験研究費の額及び平均売上金額の調整計算について、適用通算法人の税額控除可能額の計算要素である他の通算法人が合併法人等である場合に適用があることが明確化されました（措令27の4⑩）。

ハ 連結納税制度に関する規定の削除

基準年度試験研究費の額の計算における基準事業年度に該当する連結事業年度の試験研究費の額など、連結納税制度に関する規定は、連結納税制度の廃止に伴い削除されています（措法42の4旧⑧六の三等）。

4 適用関係

(1) 上記3(1)から(3)までの改正は、法人の令和3年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則43）。連結納税制度の場合については、連結法人の連結親法人事業年度が同日以後に開始する連結事業年度分の法人税について適用し、連結法人の連結親法人事業年度が同日前に開始した連結事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則43）。

したがって、改正後の一般試験研究費の額に係る税額控除制度又は中小企業技術基盤強化税制を適用する場合における比較試験研究費の額の計算においては、令和3年4月1日前に開始した事業年度の試験研究費の額についても、上記3(1)の改正後の試験研究費の額によることとなります。

また、組織再編成が行われた場合における比較試験研究費の額、基準年度売上金額減少割合及び基準年度試験研究費の額並びに平均売上金額の調整計算の特例及び適用除外措置について、次の経過措置が講じられています。

① 分割等が行われた場合の比較試験研究費の額の調整計算の特例に関する経過措置

イ 法人が分割等について改正後の一般試験研究費の額に係る税額控除制度又は中小企業技術基盤強化税制における所轄税務署長の認定を受けた合理的な方法による比較試験研究費の額の調整計算の特例（措令27の4⑩）の適用を受ける場合には、その分割等に係る改正前のその調整計算の特例の合理的な方法について受けた認定はその分割等に係る改正後のその調整計算の特例の合理的な方法について受けた認定と、その分割等についてされた改正前の調整計算の特例に係る届出はその分割等についてされた改正後の調整計算の特例に係る届出と、それぞれみなすこととされています（改正措令附則17①）。すなわち、改正前の試験研究費の総額に係る税額控除制度又は中小企業技術基盤強化税制の適用において既に所轄税務署長の認定を受けた合理的な方法による比較試験研究費の額の調整計算の特例の適用を受けて調整計算を行っていた場合には、その分割等については、改正後の所轄税務署長の認定を受けた合理的な方法による試験研究費の額の調整計算の特例が引き続き適用されることとなります。

（注1） 分割等とは、分割又は現物出資をいいます。

ただし、次の場合は、この経過措置の対象外とされ、改めて税務署長の認定及び届出が必要となります（改正措令附則17①ただし書）。

(イ) その分割等に係る改正後の調整計算の特例により分割法人等の試験研究費の額から控除する移転試験研究費の額又はその分割等に係る改正後の調整計算の特例により分割承継法人等の試験研究費の額に加算する分割法人等の月別移転試験研究費の額の計算の基礎となる移転試験研究費の額に改正前の試験研究費の額に該当しないものが含まれる場合

(ロ) その分割等に係る改正前の調整計算の特例により分割法人等の試験研究費の額から控除した移転試験研究費の額又はその分割等に係る改正前の調整計算の特例により分割承継法人等の試験研究費の額に加算した分割法人等の月別移転試験研究費の額の計算の基礎となった移転試験研究費の額に改正後の試験研究費の額に該当しないものが含まれる場合

(注2) 分割法人等とは、分割法人又は現物出資法人をいい、分割承継法人等とは、分割承継法人又は被現物出資法人をいいます。

ロ また、分割等について所轄税務署長の認定を受けた合理的な方法による比較試験研究費の額の調整計算の特例の適用を受ける法人のその分割等（上記イの適用に係るものを除きます。）が令和3年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の日以前に行われたものである場合には、その合理的な方法に係る認定の申請書及び届出書は、その最初に開始する事業年度開始の日以後6月以内に提出すればよいこととされています（改正措令附則17⑦、改正措規附則10①）。

(注1) 上記3(1)の改正により組織再編成がある場合の比較試験研究費の額の調整計算の対象となる試験研究費の範囲が

変更となり、その変更は新制度適用開始前に行われた分割等についても適用され、通常2月以内に行わなければならないこととされている合理的な方法による比較試験研究費の額の調整計算の特例を受けるための認定申請及び届出を行うことができないこと、また、上記3(2)及び(3)の改正により、特例適用の有無について分割等の時点では想定できなかった影響が生ずることも考えられることから、このような経過措置が設けられているものです。

(注2) この経過措置は、上記イ(イ)又は(ロ)の場合に該当しない場合でも適用されます。

② 現物分配が行われた場合の比較試験研究費の額の調整計算の適用除外措置に関する経過措置

イ 法人が現物分配について改正後の一般試験研究費の額に係る税額控除制度又は中小企業技術基盤強化税制における比較試験研究費の額の調整計算の適用除外措置（措令27の4⑫）の適用を受ける場合には、その現物分配についてされた改正前の比較試験研究費の額の調整計算の適用除外措置における試験研究用資産の移転を受けていない旨の届出は、その現物分配についてされた改正後の比較試験研究費の額の調整計算の適用除外措置における試験研究用資産の移転を受けていない旨の届出とみなすこととされています（改正措令附則17②）。すなわち、改正前の試験研究費の総額に係る税額控除制度又は中小企業技術基盤強化税制の適用において既に現物分配について比較試験研究費の額の調整計算の適用除外措置の適用を受けていた場合には、その現物分配については、改正後の比較試験研究費の額の調整計算の適用除外措置が引き続き適用されることとなります。

(注) 上記3(1)⑥の改正により試験研究用資

産の範囲は変更されていますが、改正前も改正後も試験研究用資産に該当するのであればその届出の効果は同じであることから、上記①イのような要件を設けることなく、一律に改正前の届出を有効とすることとされています。

- ロ また、現物分配について比較試験研究費の額の調整計算の適用除外措置の適用を受ける法人のその現物分配（上記イの適用に係るものを除きます。）が令和3年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の前日に行われたものである場合には、その適用除外措置の適用を受けるための届出書は、その最初に開始する事業年度開始の日以後6月以内に提出すればよいこととされています（改正措令附則17⑦、改正措規附則10②）。

（注） 現物分配が残余財産の全部の分配である場合には、令和3年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の前日前にその残余財産が確定したものについてこの経過措置を適用することとされています（改正措規附則10②）。

- ③ 分割等が行われた場合の基準年度比売上金額減少割合及び基準年度試験研究費の額の調整計算の特例に関する経過措置

分割等について所轄税務署長の認定を受けた合理的な方法による基準年度比売上金額減少割合及び基準年度試験研究費の額の調整計算の特例（措令27の4⑱、上記3(2)②ホ）の適用を受ける法人のその分割等が令和3年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の前日に行われたものである場合には、その合理的な方法に係る認定の申請書及び届出書は、その最初に開始する事業年度開始の日以後6月以内に提出すればよいこととされています（改正措令附則17⑦、改正措規附則10③）。

- ④ 現物分配が行われた場合の基準年度試験研究費の額の調整計算の適用除外措置に関する経過措置

イ 法人が現物分配について改正後の一般試験研究費の額に係る税額控除制度又は中小企業技術基盤強化税制における基準年度試験研究費の額の調整計算の適用除外措置（措令27の4⑱、上記3(2)②へ）の適用を受ける場合には、その現物分配についてされた改正前の比較試験研究費の額の調整計算の適用除外措置又は平均売上金額の調整計算の適用除外措置における試験研究用資産の移転を受けていない旨の届出は、その現物分配についてされた改正後の基準年度試験研究費の額の調整計算における試験研究用資産の移転を受けていない旨の届出とみなすこととされています（改正措令附則17③）。すなわち、改正前の試験研究費の総額に係る税額控除制度又は中小企業技術基盤強化税制の適用において現物分配について比較試験研究費の額の調整計算の適用除外措置又は平均売上金額の調整計算の適用除外措置の適用を受けていた場合には、その現物分配については、改正後の基準年度試験研究費の額の調整計算の適用除外措置についても、特段の手続なく適用されることとなります。

- ロ また、現物分配について基準年度試験研究費の額の調整計算の適用除外措置の適用を受ける法人のその現物分配（上記イの適用に係るものを除きます。）が令和3年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の前日に行われたものである場合には、その適用除外措置の適用を受けるための届出書は、その最初に開始する事業年度開始の日以後6月以内に提出すればよいこととされています（改正措令附則17⑦、改正措規附則10④）。

（注） 現物分配が残余財産の全部の分配である場合には、令和3年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の前日前にその残余財産が確定したものについてこの経過措置を適用することとされています

す（改正措規附則10④）。

⑤ 分割等が行われた場合の平均売上金額の調整計算の特例に関する経過措置

イ 法人が分割等について改正後の一般試験研究費の額に係る税額控除制度又は中小企業技術基盤強化税制における所轄税務署長の認定を受けた合理的な方法による平均売上金額の調整計算の特例（措令27の4③①）の適用を受ける場合について、改正前の試験研究費の総額に係る税額控除制度又は中小企業技術基盤強化税制においてその合理的な方法について認定を受けていた場合又は届出をしていた場合における経過措置は講じられていませんが、内容の変更がないことから、その分割等に係る改正前のその調整計算の特例のその合理的な方法について受けた認定及びその分割等についてされた改正前の調整計算の特例に係る届出は、引き続き有効となります。

ロ 分割等について所轄税務署長の認定を受けた合理的な方法による平均売上金額の調整計算の特例の適用を受ける法人のその分割等が令和3年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の日前に行われたものである場合には、その合理的な方法に係る認定の申請書及び届出書は、その最初に開始する事業年度開始の日以後6月以内に提出すればよいこととされています（改正措令附則17⑦、改正措規附則10⑦）。

（注） この経過措置が設けられている理由は、上記①ロ（注1）と同様です。

⑥ 現物分配が行われた場合の平均売上金額の調整計算の適用除外措置に関する経過措置

イ 法人が現物分配について改正後の一般試験研究費の額に係る税額控除制度又は中小企業技術基盤強化税制における平均売上金額の調整計算の適用除外措置（措令27の4③②）の適用を受ける場合には、その現物分配についてされた改正前の平均売上金額の調整計算の適用除外措置における試験研究

用資産の移転を受けていない旨の届出は、その現物分配についてされた改正後の平均売上金額の調整計算の適用除外措置における試験研究用資産の移転を受けていない旨の届出とみなすこととされています（改正措令附則17⑥）。すなわち、改正前の試験研究費の総額に係る税額控除制度又は中小企業技術基盤強化税制の適用において既に現物分配について平均売上金額の調整計算の適用除外措置の適用を受けていた場合には、その現物分配については、改正後の平均売上金額の調整計算の適用除外措置が引き続き適用されることとなります。

ロ また、現物分配について平均売上金額の調整計算の適用除外措置の適用を受ける法人のその現物分配（上記イの適用に係るものを除きます。）が令和3年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の日前に行われたものである場合には、その適用除外措置の適用を受けるための届出書は、その最初に開始する事業年度開始の日以後6月以内に提出すればよいこととされています（改正措令附則17⑦、改正措規附則10⑧）。

（注） 現物分配が残余財産の全部の分配である場合には、令和3年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の日の前日以前にその残余財産が確定したものについてこの経過措置を適用することとされています（改正措規附則10⑧）。

なお、連結納税制度の場合についても、上記①から⑥までと同様の経過措置が講じられています（改正措令附則24①～③⑥⑦、改正措規附則14①～④⑦⑧）。

(2) 上記3(4)①イの改正は、法人が令和3年4月1日以後に支出する試験研究費の額について適用し、法人が同日前に支出した試験研究費の額については、従前どおりとされています（改正措令附則17④）。連結納税制度の場合についても同様とされています（改正措令附則24④）。

(3) 上記3(4)①ロの改正は、法人が令和3年4月

- 1日以後に締結する委任契約等に基づいて行われる試験研究について適用し、法人が同日前に締結した契約又は協定に基づいて行われる試験研究については、従前どおりとされています（改正措令附則17⑤）。連結納税制度の場合についても同様とされています（改正措令附則24⑤）。
- (4) 上記3(4)①ハの改正は、法人が令和3年4月1日以後に締結する契約又は協定に基づいて行われる試験研究について適用し、法人が同日前に締結した契約又は協定に基づいて行われる試験研究については、従前どおりとされています（改正措規附則10⑤⑥）。連結納税制度の場合についても同様とされています（改正措規附則14⑤⑥）。
- (5) 上記3(4)①ニの改正は、令和3年4月1日から施行されています（科学技術基本法等の一部を改正する法律（令和2年法律第63号）附則1、科学技術基本法等の一部を改正する法律の施行に伴う関係政令の整備に関する政令（令和2年

政令第319号）附則）。

- (6) 上記3(6)の改正は、法人の令和4年4月1日以後に開始する事業年度（連結子法人の連結親法人事業年度が同日前に開始した事業年度（以下「旧事業年度」といいます。）を除きます。）の所得に対する法人税について適用し、法人の令和4年4月1日前に開始した事業年度（旧事業年度を含みます。）の所得に対する法人税については、従来どおり適用することとされています（令和2年改正法附則14、令和2年6月改正法令等附則2、令和2年6月改正法規等附則2）。なお、この制度の適用を受けようとする法人が過去において連結納税制度を適用していた場合にその連結納税制度の適用上生じた金額等を用いている規定については、従来どおり適用することとされています（令和2年改正法附則113、令和2年6月改正法令等附則43、令和2年6月改正法規等附則12①～③）。

三 高度省エネルギー増進設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度

1 改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人が、平成30年4月1日（次の(2)及び(3)に該当する法人にあっては、エネルギーの使用の合理化等に関する法律の一部を改正する法律（平成30年法律第45号）の施行の日（平成30年12月1日））から令和4年3月31日までの間に、その法人の次の区分に応じそれぞれ次の減価償却資産（以下「高度省エネルギー増進設備等」といいます。）でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものの取得又は高度省エネルギー増進設備等の製作若しくは建設をして、これを国内にあるその法人の事業の用に供した場合には、その事業の用に供した日を含む事業年度において、その高度省エネルギー増進設備等の取得価額の20%相当額（以下「特別償却限度額」といいます。）の特別償却

ができるというものです（措法42の5①）。

- (1) エネルギーの使用の合理化等に関する法律（以下「省エネ法」といいます。）の特定事業者、特定連鎖化事業者又は認定管理統括事業者若しくは管理関係事業者……主務大臣に提出された中長期的な計画において設置するものとして記載されたエネルギーの使用の合理化のための機械その他の減価償却資産でエネルギーの使用の合理化に特に効果の高いもの

なお、特定連鎖化事業者（認定管理統括事業者又は管理関係事業者である特定連鎖化事業者を含みます。）には、その者が行う連鎖化事業の加盟者を含むこととされ、エネルギーの使用の合理化のための機械その他の減価償却資産でエネルギーの使用の合理化に特に効果の高いものは、その加盟者にとっては、その加盟者が設置しているその特定連鎖化事業者が行う連鎖化

事業に係る工場等に係るものに限ることとされています。

（注1） 特定事業者とは、工場又は事務所その他の事業場（以下「工場等」といいます。）を設置している者のうち、その設置している全ての工場等におけるエネルギーの年度（4月1日から翌年3月31日までをいいます。以下同じです。）の使用量の合計量が一定の数値以上であるものでエネルギーの使用の合理化を特に推進する必要がある者として経済産業大臣から指定された者をいい、工場等を設置している者からは、連鎖化事業者、認定管理統括事業者及び管理関係事業者を除くこととされています（省エネ法7①～③）。

特定連鎖化事業者とは、定型的な約款による契約に基づき、特定の商標、商号その他の表示を使用させ、商品の販売又は役務の提供に関する方法を指定し、かつ、継続的に経営に関する指導を行う事業（フランチャイズ事業）であって、その約款に、その事業に加盟する者（以下「加盟者」といいます。）が設置している工場等におけるエネルギーの使用の条件に関する事項に係る定めがあるもの（以下「連鎖化事業」といいます。）を行う者（以下「連鎖化事業者」といいます。）のうち、その連鎖化事業者が設置している全ての工場等及びその加盟者が設置しているその連鎖化事業に係る全ての工場等におけるエネルギーの年度の使用量の合計量が一定の数値以上であるものでエネルギーの使用の合理化を特に推進する必要がある者として経済産業大臣から指定された者をいいます（省エネ法18①②）。

認定管理統括事業者とは、工場等を設置している者で、自らが発行済株式の全部を有する株式会社（100%子会社）等、自らと密接な関係を有する者であって工場等を設置しているもの（以下「密接関係者」といいます。）と一体的に工場等におけるエネ

ギーの使用の合理化を推進するための次の要件のいずれにも適合していることにつき経済産業大臣の認定を受けた者をいいます（省エネ法29①、省エネ法規43、46）。

① その認定の申請に係る密接関係者と一体的に行うエネルギーの使用の合理化のための措置を統括して管理している者として密接関係者との間に次のエネルギー管理等に関する取決めを行っている者であること。

イ 工場等におけるエネルギーの使用の合理化の取組方針

ロ 工場等におけるエネルギーの使用の合理化を行うための体制

ハ 工場等におけるエネルギーの使用の合理化に関するエネルギー管理の手法

② その工場等を設置している者及びその認定の申請に係る密接関係者が設置している全ての工場等の前年度におけるエネルギーの使用量の合計量が一定の数値以上であること。

管理関係事業者とは、認定管理統括事業者の認定に係る密接関係者をいいます（省エネ法29②二）。

（注2） 高度省エネルギー増進設備等は、特定事業者、特定連鎖化事業者（特定連鎖化事業者が行う連鎖化事業の加盟者を含みます。）又は認定管理統括事業者若しくは管理関係事業者（認定管理統括事業者又は管理関係事業者が特定連鎖化事業者である場合には、これらの者が行う連鎖化事業の加盟者を含みます。）であって、既に相当程度のエネルギーの使用の合理化を進めているものが取得又は製作若しくは建設をするものであること、中長期的な計画においてその合理化のために設置するものとして記載されたものであること及びその属する事業の用に供する工場等を設置している者ごとに、経済産業大臣が財務大臣と協議して告示指定する次の減価償却資産に該当することにつき

経済産業局長が確認した旨を証する書類（以下「確認書」といいます。）並びにその確認書に係る申請書の写しを保存することにより証明がされたものとされています（措法42の5①一、措令27の5①、措規20の2④、平30.11経済産業告232、事務所等に係る中長期的な計画の作成指針（平22.3財務・文部科学・厚生労働・農林水産・経済産業・国土交通告1）(11)、製造業に係る中長期的な計画の作成指針（平22.3財務・厚生労働・農林水産・経済産業・国土交通告1）3、鉱業等に係る中長期的な計画の作成指針（平22.3経済産業告68）5、上水道業等に係る中長期的な計画の作成指針（平22.3厚生労働・経済産業・国土交通・環境告1）4）。

① 事務所等（事務所、工場等）関連高度省エネルギー増進設備等

潜熱回収型ボイラー、高効率ボイラー、高効率温水ボイラー又は高効率温水発生機、BEMS、エンジン式コージェネレーション設備、ガスタービン式コージェネレーション設備、燃料電池コージェネレーションシステム、高効率変圧器、高効率誘導モータ、永久磁石同期モータ及び極数変換モータ（11設備・システム）

② 製造業関連高度省エネルギー増進設備等

潜熱回収型ボイラー、高効率ボイラー、高効率温水ボイラー又は高効率温水発生機、廃熱利用ボイラー、高効率ヒートポンプ式熱源装置、地中熱利用ヒートポンプシステム、エンジン式コージェネレーション設備、ガスタービン式コージェネレーション設備、燃料電池コージェネレーションシステム、高効率誘導モータ、永久磁石同期モータ、極数変換モータ、高効率変圧器及び工場エネルギー管理システム（14設備・システム）

③ 鉱業等（鉱業、電気供給業、ガス供給業及び熱供給業）関連高度省エネルギー

増進設備等

潜熱回収型ボイラー、高効率ボイラー、高効率温水ボイラー又は高効率温水発生機、廃熱利用ボイラー、高効率ヒートポンプ式熱源装置、地中熱利用ヒートポンプシステム、エンジン式コージェネレーション設備、ガスタービン式コージェネレーション設備、燃料電池コージェネレーションシステム、高効率誘導モータ、永久磁石同期モータ、極数変換モータ、高効率変圧器及び総合エネルギー管理システム（14設備・システム）

④ 上水道業等（上水道業、下水道業及び廃棄物処理業）関連高度省エネルギー増進設備等

上記③と同じ（14設備・システム）

なお、連鎖化事業の加盟者に係る特定連鎖化事業者の中長期的な計画に係るものにあつては、確認書のうち、その取得又は製作若しくは建設をする連鎖化事業の加盟者が設置しているその特定連鎖化事業者が行う連鎖化事業に係る工場等におけるエネルギーの使用の合理化に資するものにつき経済産業局長が確認した旨を証するものを保存することにより証明がされたものとされています。

(2) 省エネ法の認定を受けた工場等を設置している者……その認定に係る連携省エネルギー計画に記載された連携省エネルギー措置の実施により取得又は製作若しくは建設をされる機械その他の減価償却資産でエネルギーの使用の合理化に資するもの

(3) 省エネ法の認定を受けた荷主……その認定に係る荷主連携省エネルギー計画に記載された荷主連携省エネルギー措置の実施により取得又は製作若しくは建設をされる機械その他の減価償却資産でエネルギーの使用の合理化に資するもの

また、中小企業者等については、特別償却限度額の特別償却とその高度省エネルギー増進設備等

の取得価額の7%相当額の税額控除との選択適用ができることとされています（措法42の5①②）が、税額控除の適用を受ける場合における控除を受ける金額は、当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされています（措法42の5②後段）。

（注） 中小企業者等とは、租税特別措置法第42条の4第8項第7号に規定する中小企業者（同項第8号に規定する適用除外事業者に該当するものを除きます。）又は同項第9号に規定する農業協同組合等で、青色申告書を提出するものをいいます（措法42の5②）。

ただし、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この制度の適用を受けることはできません（措法42の5①②）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の10①②）。

2 改正の内容

制度が廃止されました（旧措法42の5、旧措令27の5、旧措規20の2）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（旧措法68の10、旧措令39の40）。

3 適用関係

上記2の改正は、法人が令和3年4月1日前に取得又は製作若しくは建設をした高度省エネルギ

ー増進設備等及び次の法人が同日から令和4年3月31日までの間に取得又は製作若しくは建設をする次の高度省エネルギー増進設備等については、従前どおりとされています（改正法附則44）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則60）。

(1) 上記1(1)の法人……上記1(1)の高度省エネルギー増進設備等のうちエネルギーの使用の合理化に特に効果の高いものであることが令和3年4月1日前に確認されたもの

この確認されたものは、具体的には、その高度省エネルギー増進設備等に係る上記1(1)（注2）の確認書が令和3年4月1日前に交付されたものとされています（改正措規附則11）。

(2) 令和3年4月1日前に省エネ法の認定を受けた工場等を設置している者……上記1(2)の高度省エネルギー増進設備等（同日以後にその認定に係る連携省エネルギー計画につき変更の認定があるときは、その変更によりその連携省エネルギー計画に新たに記載されるものを除きます。）

(3) 令和3年4月1日前に省エネ法の認定を受けた荷主……上記1(3)の高度省エネルギー増進設備等（同日以後にその認定に係る荷主連携省エネルギー計画につき変更の認定があるときは、その変更によりその荷主連携省エネルギー計画に新たに記載されるものを除きます。）

四 中小企業者等が機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除（連結：中小連結法人が機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除）制度（中小企業投資促進税制）

1 改正前の制度の概要

この制度は、中小企業者等が、平成10年6月1日から令和3年3月31日までの期間（以下「指定期間」といいます。）内に、特定機械装置等とその製作の後事業の用に供されたことのないもの

取得又は特定機械装置等の製作をして、これをその中小企業者等の指定事業の用に供した場合には、その指定事業の用に供した日を含む事業年度において、その特定機械装置等の基準取得価額の30%相当額（以下「特別償却限度額」といいます。）の特別償却ができるというものです（措法42の6

①)。

また、特定中小企業者等については、その特別償却限度額の特別償却とその特定機械装置等の基準取得価額の7%相当額（以下「税額控除限度額」といいます。）の税額控除との選択適用ができることとされています（措法42の6①②）。

税額控除の適用を受ける場合における控除を受けける金額は、この制度における税額控除、特定中小企業者等が経営改善設備を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度における税額控除及び中小企業者等が特定経営力向上設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度における税額控除の合計で当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとし、税額控除限度超過額については、1年間の繰越しができることとされています（措法42の6②～④）。

ただし、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この制度の適用を受けることはできません（措法42の6①～③）。

（注1） 中小企業者等とは、中小企業者のうち適用除外事業者該当しないもの又は農業協同組合等で、青色申告書を提出するものをいいます（措法42の6①）。

（注2） 中小企業者とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下の法人のうち次の法人以外の法人又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人（これらの法人のうち受託法人に該当するものを除きます。）をいいます（措法42の6①、措令1の2③、27の6①）。

(1) その発行済株式又は出資（その有する自己の株式又は出資を除きます。以下同じです。）の総数又は総額の2分の1以上が同一の大規模法人の所有に属している法人

なお、大規模法人とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円を超える法人、資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人又は次の法人をいい、独立行政法人中小企

業基盤整備機構（その法人の発行する株式の全部又は一部が中小企業等経営強化法第21条第1項に規定する認定事業再編投資組合の組合財産である場合におけるその組合員の出資に係る部分に限ります。）及び中小企業投資育成株式会社を除きます。

① 大法人（次の法人をいいます。以下同じです。）との間にその大法人による完全支配関係がある普通法人

イ 資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人

ロ 保険業法に規定する相互会社及び外国相互会社のうち、常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人

ハ 受託法人

② 普通法人との間に完全支配関係がある全ての大法人が有する株式及び出資の全部をその全ての大法人のうちいずれか一の法人が有するものとみなした場合においてそのいずれか一の法人とその普通法人との間にそのいずれか一の法人による完全支配関係があることとなるときのその普通法人（上記①の法人を除きます。）

(2) 上記(1)の法人のほか、その発行済株式又は出資の総数又は総額の3分の2以上が大規模法人の所有に属している法人

（注3） 適用除外事業者とは、その事業年度開始の日前3年以内に終了した各事業年度（以下「基準年度」といいます。）の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額（設立後3年を経過していないこと、既に基準年度の所得に対する法人税の額につき欠損金の繰戻しによる還付制度の適用があったこと、基準年度において合併、分割又は現物出資が行われたこと等の事由がある場合には、その計算した金額につきその事由の内容に応じ調整を加えた金額となります。）が15億円を超える法人をいいます（措法42の4⑧八）。

（注4） 農業協同組合等とは、農業協同組合、農業

協同組合連合会、中小企業等協同組合、出資組合である商工組合及び商工組合連合会、内航海運組合、内航海運組合連合会、出資組合である生活衛生同業組合、漁業協同組合、漁業協同組合連合会、水産加工業協同組合、水産加工業協同組合連合会、森林組合並びに森林組合連合会をいいます（措法42の4⑧九）。

（注5） 特定機械装置等とは、次の減価償却資産をいいます（措法42の6①、措令27の6②～④⑥、措規20の3①～④）。なお、（ ）内は、基準取得価額を示しています。

(1) 機械及び装置で、1台又は1基の取得価額が160万円以上のもの（取得価額）

(2) 工具のうち、製品の品質管理の向上等に資する測定工具及び検査工具で、次の①又は②に該当するもの（取得価額）

① 1台又は1基の取得価額が120万円以上のもの

② 中小企業者等が、各事業年度の指定期間内において、取得又は製作をして、その指定事業の用に供した工具（1台又は1基の取得価額が30万円以上のものに限ります。）の取得価額の合計額が120万円以上のもの

(3) ソフトウェアで、次の①又は②に該当するもの（取得価額）

ただし、複製して販売するための原本、開発研究の用に供されるもの、ISO/IEC15408非認証のサーバー用オペレーティングシステム、ISO/IEC15408非認証のサーバー用仮想化ソフトウェア、ISO/IEC15408非認証のデータベース管理ソフトウェア、ISO/IEC15408非認証の連携ソフトウェア及びISO/IEC15408非認証の不正アクセス防御ソフトウェアは除くこととされています。

① 一のソフトウェアの取得価額が70万円以上のもの

② 中小企業者等が、各事業年度の指定期間内において、取得又は製作をして、その指定事業の用に供したソフトウェア（法

人税法施行令第133条又は第133条の2の規定の適用を受けるものを除きます。）の取得価額の合計額が70万円以上のもの

(4) 貨物の運送の用に供される車両総重量が3.5t以上の普通自動車（取得価額）

(5) 内航海運業の用に供される船舶（取得価額の75%相当額）

（注6） 指定事業とは、製造業、建設業等をいいます。ただし、内航船舶貸渡業以外の貸付業は除くこととされています（措法42の6①、措令27の6⑤、措規20の3⑤）。

（注7） 特定中小企業者等とは、中小企業者等のうち資本金の額又は出資金の額が3,000万円を超える法人（農業協同組合等を除きます。）以外の法人をいいます（措法42の6②、措令27の6⑦）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の11）。

2 改正の内容

(1) 対象法人の見直し

① 商店街振興組合の追加

対象法人に商店街振興組合が追加されました（措法42の6①）。なお、商店街振興組合は、特定中小企業者等に該当することとされています（措令27の6⑦）。

（注） 商店街振興組合は、改正前においても、中小企業者に該当すれば本制度の対象でしたが、この改正により、出資金の額が1億円を超えることにより中小企業者に該当しない場合であっても本制度の対象となります。

② みなし大企業の判定における大規模法人の範囲の見直し

みなし大企業の判定における大規模法人から独立行政法人中小企業基盤整備機構（みなし大企業の判定の対象法人の発行する株式の全部又は一部が中小企業等経営強化法の認定事業再編投資組合の組合財産である場合におけるその組合員の出資に係る部分に限りま

す。）を除外する措置が廃止されました（措法42の6①、旧措令27の6①）。

(2) 指定事業の見直し

指定事業に次の事業が追加されました（措規20の3⑤二・十一・十二）。

- ① 料亭、バー、キャバレー、ナイトクラブその他これらに類する事業で、生活衛生同業組合の組合員が行うもの
- ② 不動産業
- ③ 物品賃貸業

(3) 対象資産の見直し

対象資産から匿名組合契約その他これに類する契約の目的である事業の用に供するものが除外されました（措法42の6①）。

類する契約とは、次の契約をいいます（措令27の6④）。

- ① 当事者の一方が相手方の事業のために出資をし、相手方がその事業から生ずる利益を分配することを約する契約
- ② 外国における匿名組合契約又は①の契約に類する契約

(4) 適用期限の延長

制度の適用期限が、令和5年3月31日まで2年延長されました（措法42の6①）。

なお、連結納税制度の場合についても、上記(1)から(4)までと同様の改正が行われています（措法68の11①、措令39の41②③）。

(5) 連結納税制度の廃止及びグループ通算制度の施行への対応

① 中小企業者の範囲

通算適用除外事業者に該当する中小企業者については、本制度を適用しないこととされました（措法42の6①）。すなわち、通算法人については、自己が適用除外事業者に該当しない場合でも他の通算法人が適用除外事業者（通算加入適用除外事業者を除きます。）

に該当するときは、適用除外事業者と同様に、本制度の適用はないこととなります。

(注) 通算適用除外事業者及び通算加入適用除外事業者の詳細については、前述「二 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度（研究開発税制）」の「3(6)③ 通算適用除外事業者の整備」をご参照ください。

② 特定中小企業者等の範囲

税額控除の対象となる法人（特定中小企業者等）から除かれる資本金の額又は出資金の額（以下「資本金の額等」といいます。）が3,000万円を超える法人について、他の通算法人のうちいずれかの法人が資本金の額等が3,000万円を超える法人に該当する場合における通算法人を含むこととされました（措令27の6⑦）。すなわち、通算法人については、自己の資本金の額等が3,000万円以下であっても他の通算法人の資本金の額等が3,000万円を超える場合には、税額控除の適用はないこととなります。

③ 連結納税制度に関する規定の削除

その法人の1年以内連結事業年度における税額控除限度額等に関する規定は、中小連結法人が機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度の規定の削除に伴い削除されています（措法42の6④等）。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)から(3)までの改正は、法人が令和3年4月1日以後に取得又は製作をする特定機械装置等について適用し、法人が同日前に取得又は製作をした特定機械装置等については、従前どおりとされています（改正法附則45、改正措令附則18、改正措規附則12）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則61、改正措令附則25）。

(注) 令和3年4月1日以前に開始し、同日以後に終了する事業年度において、工具及びソフトウェアの取得価額要件における1事業年度中に取得又は製作をして国内にある指定事業の

用に供したこれらの資産の取得価額の合計額が120万円又は70万円以上であるかどうかを判定する場合には、上記2(2)①から③までの事業の用に供したこれらの資産は、同日以後に取得又は製作をした資産のみがこの取得価額要件の判定の基礎に算入されると考えられます。

- (2) 上記2(5)の改正は、法人の令和4年4月1日以後に開始する事業年度（連結子法人の連結親法人事業年度が同日前に開始した事業年度（以下「旧事業年度」といいます。）を除きます。）

の所得に対する法人税について適用し、法人の令和4年4月1日前に開始した事業年度（旧事業年度を含みます。）の所得に対する法人税については、従来どおり適用することとされています（令和2年改正法附則14）。なお、令和4年4月1日以後に開始する事業年度においても、上記2(5)③の改正により削除された1年以内連結事業年度における税額控除限度額等に関する取扱いについては、従来どおり適用することとされています（令和2年改正法附則113の2）。

五 沖縄の特定地域において工業用機械等を取得した場合の法人税額の特別控除制度

1 改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人が、平成14年4月1日から令和3年3月31日までの期間のうち一定の期間内に、沖縄振興特別措置法に規定する次の表の特定地域において同表の特定事業の用に供する一定の規模の設備の新設又は増設（以下「新増設」といいます。）をする場合において、その新増設に係る同表の工業用機械等でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものの取得又は工業用機械等の製作若しくは建設をして、これをその特定地域内においてその法人の特定事業の用に供したときは、その工業用

機械等の取得価額の15%（建物及びその附属設備並びに構築物については、8%）相当額の税額控除ができるというものです（措法42の9①）。

なお、控除を受ける金額は当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とし、税額控除限度超過額は4年間の繰越しができることとされています（措法42の9①～③）。

また、税額控除の対象となる工業用機械等の取得価額の合計額は20億円を上限とすることとされています（措法42の9①）。

ただし、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この制度の適用を受けることはできません（措法42の9①）。

	特定地域	特定事業	工業用機械等
(1)	観光地形成促進地域	特定民間観光関連施設の設置又は運営に関する事業	特定民間観光関連施設のうち一定のものを構成する機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物
(2)	情報通信産業振興地域	電気通信業その他一定の事業	機械及び装置、一定の器具及び備品、一定の建物及びその附属設備並びに一定の構築物
(3)	産業高度化・事業革新促進地域	製造業その他一定の事業	機械及び装置、一定の器具及び備品並びに一定の建物及びその附属設備
(4)	国際物流拠点産業集積地域	製造業その他一定の事業	機械及び装置並びに一定の建物及びその附属設備
(5)	経済金融活性化特別地区	認定経済金融活性化計画に記載された特定経済金融活性化産業に属する事業	機械及び装置、一定の器具及び備品並びに建物及びその附属設備

(注1) 一定の期間は、観光地形成促進地域、情報通信産業振興地域、産業高度化・事業革新促進地域又は国際物流拠点産業集積地域については、それぞれ沖縄県知事から主務大臣への観光地形成促進計画、情報通信産業振興計画、産業高度化・事業革新促進計画又は国際物流拠点産業集積計画の提出の日から令和3年3月31日までの期間と、経済金融活性化特別地区については、経済金融活性化計画の認定の日から同月31日までの期間とされています。なお、それぞれの期間内に特定地域に該当しないこととなった場合等には、それぞれの期間の初日からその該当しないこととなった日まで等の期間とされています（措法42の9①、措令27の9①）。

(注2) 一定の規模の設備は、上記の表の(1)の措置については特定民間観光関連施設でこれを構成する機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物の取得価額の合計額が1,000万円を超えるものと、同表の(2)から(5)までの措置については一の生産等設備でこれを構成する有形減価償却資産の取得価額の合計額が1,000万円を超えるもの又は機械及び装置並びに器具及び備品（同表の(4)の措置については、機械及び装置）で一の生産等設備を構成するものの取得価額の合計額が100万円を超えるものとされています（措法42の9①、措令27の9②、措規20の4①②）。

(注3) 観光地形成促進地域に係る措置（上記の表の(1)の対象となる施設は、特定民間観光関連施設のうち次の施設の区分に応じそれぞれ次の施設（その施設に専ら附属する施設として設置するものを含みます。）とされています（措法42の9①、措令27の9②一、措規20の4②）。

① スポーツ又はレクリエーション施設……
庭球場、水泳場、スケート場、トレーニングセンター、ゴルフ場、遊園地、野営場、
野外アスレチック場、マリーナ及びダイビング施設

② 教養文化施設……劇場、博物館、美術館、
動物園、植物園、水族館及び文化紹介体験施設

③ 休養施設……展望施設、温泉保養施設、
海洋療法施設及び国際健康管理・増進施設

④ 集会施設……会議場施設及び研修施設

⑤ 販売施設……沖縄振興特別措置法第8条
第1項に規定する販売施設のうち沖縄振興
特別措置法施行令第7条第1号に規定する
小売施設及び飲食施設

(注4) 対象となる事業は、次の措置の区分に応じそれぞれ次のとおりとされています（措法42の9①、措令27の9④⑥⑨、認定経済金融活性化計画）

① 情報通信産業振興地域に係る措置（上記の表の(2)）……電気通信業、情報記録物製造業、映画・ビデオ制作業、放送業、ソフトウェア業、情報処理・提供サービス業及びインターネット付随サービス業並びに情報通信技術利用事業

② 産業高度化・事業革新促進地域に係る措置（上記の表の(3)）……製造業、道路貨物運送業、倉庫業、こん包業、卸売業、デザイン業、機械設計業、経営コンサルタント業、エンジニアリング業、自然科学研究所に属する事業、電気業、商品検査業、計量証明業及び研究開発支援検査分析業

③ 国際物流拠点産業集積地域に係る措置（上記の表の(4)）……製造業、道路貨物運送業、倉庫業、こん包業、卸売業、無店舗小売業、機械等修理業、不動産賃貸業及び航空機整備業

④ 経済金融活性化特別地区に係る措置（上記の表の(5)）……金融関連産業、情報通信関連産業、観光関連産業、農業・水産養殖業、製造業、自然科学研究所に属する事業、法律事務所に属する事業、特許事務所に属する事業、公認会計士事務所に属する事業、税理士事務所に属する事業及び経営コンサルタント業

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の13）。

2 改正の内容

(1) 対象資産の見直し

対象資産のうち特定高度情報通信技術活用システム（5G情報通信システム）に該当するものについては、その法人の認定導入計画に記載された認定特定高度情報通信技術活用設備に限ることとされました（措法42の9①）。すなわち、5G情報通信システムについては、租税特別措置法第42条の12の6（認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除）の対象となるものに限定されました。連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（措法68の13①）。

（注1） 特定高度情報通信技術活用システムとは、特定高度情報通信技術活用システムの開発供給及び導入の促進に関する法律第2条第1項に規定する特定高度情報通信技術活用システムのうち同項第1号に掲げるものをいい、具体的には、5G情報通信システムがこれに該当します。

（注2） 認定導入計画とは、特定高度情報通信技術活用システムの開発供給及び導入の促進に関する法律第10条第2項に規定する認定導入計画をいい、具体的には、同法第9条第1項の規定により主務大臣の認定を受けた特定高度情報通信技術活用システムの導入に関する計画をいいます。

（注3） 認定特定高度情報通信技術活用設備とは、租税特別措置法第42条の12の6第1項に規定する認定特定高度情報通信技術活用設備をいい、特定高度情報通信技術活用システムの開発供給及び導入の促進に関する法律第26条に規定する認定導入計画に従って実施される特定高度情報通信技術活用システムの導入の用に供するためのものであること等の一定の要件を満たす機械その他の減価償却資産をいいます。

(2) 対象事業の見直し

制度の対象となる事業が次のとおり見直されました。連結納税制度の場合についても同様です。

- ① 産業高度化・事業革新促進地域に係る措置（上記1の表の(3)）の対象事業から、こん包業、機械設計業、経営コンサルタント業、エンジニアリング業、商品検査業及び研究開発支援検査分析業が除外されました（措令27の9⑥）。
- ② 国際物流拠点産業集積地域に係る措置（上記1の表の(4)）の対象事業から、こん包業が除外されました（措令27の9⑨）。
- ③ 経済金融活性化特別地区に係る措置（上記1の表の(5)）の対象事業から、自然科学研究所に属する事業、法律事務所に属する事業、特許事務所に属する事業、公認会計士事務所に属する事業及び税理士事務所に属する事業が除外されました（認定経済金融活性化計画）。

(3) 適用期限の延長

制度の適用期限が、令和4年3月31日まで1年延長されました（措法42の9①、措令27の9①）。連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（措法68の13①）。

3 適用関係

上記2(1)及び(2)①②の改正は、法人が令和3年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする工業用機械等について適用し、法人が同日前に取得又は製作若しくは建設をした工業用機械等については、従前どおりとされています（改正法附則46、改正措令附則19）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則62）。

また、上記2(2)③の改正についての認定経済金融活性化計画の変更については、令和3年3月31日に内閣総理大臣による変更の認定がされていません。

六 地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等^{けん}を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度

1 改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人で地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律の承認地域経済牽引事業者であるものが、企業立地の促進等による地域における産業集積の形成及び活性化に関する法律の一部を改正する法律（平成29年法律第47号）の施行の日（平成29年7月31日）から令和3年3月31日までの間に、その法人の行う承認地域経済牽引事業に係る促進区域内においてその承認地域経済牽引事業に係る承認地域経済牽引事業計画に従って特定地域経済牽引事業施設等の新設又は増設をする場合において、その新設若しくは増設に係る特定事業用機械等でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものの取得又はその新設若しくは増設に係る特定事業用機械等の製作若しくは建設をして、これをその承認地域経済牽引事業の用に供したときは、その承認地域経済牽引事業の用に供した日を含む事業年度において、その特定事業用機械等の基準取得価額の40%又は50%（建物及びその附属設備並びに構築物については、20%）相当額の特別償却とその基準取得価額の4%又は5%（建物及びその附属設備並びに構築物については、2%）相当額の税額控除との選択適用ができるというものです（措法42の11の2①②）。なお、50%の特別償却割合又は5%の税額控除割合が適用されるのは、平成31年4月1日以後に地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律第13条第4項又は第7項の規定による承認を受けた法人がその承認地域経済牽引事業（地域の成長発展の基盤強化に著しく資するものに限り、）の用に供した機械及び装置並びに器具及び備品とされています（措法42の11の2①②）。

税額控除の適用を受ける場合における控除を受

ける金額は、当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされています（措法42の11の2②後段）。

ただし、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この制度の適用を受けることはできません（措法42の11の2①②）。

（注1）承認地域経済牽引事業とは、地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律第25条に規定する承認地域経済牽引事業をいいます（措法42の11の2①）。具体的には、承認地域経済牽引事業計画に従って行われる地域経済牽引事業をいい（地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律18）、地域の成長発展の基盤強化に特に資するものとして主務大臣が定める基準に適合することについて主務大臣の確認を受けたものに限ることとされています。

地域の成長発展の基盤強化に特に資するものとして主務大臣が定める基準は、主務大臣の確認を受けようとする承認地域経済牽引事業（その承認地域経済牽引事業を共同して行う場合にあっては、その承認地域経済牽引事業のうち、その確認を受けようとする承認地域経済牽引事業者が行うものとなります。以下「対象事業」といいます。）が、次の(1)から(4)まで（その承認地域経済牽引事業を行う者に地方公共団体が含まれる場合にあっては、(4)を除きます。）のいずれにも該当することとされています。なお、その対象事業が地域の成長発展の基盤強化に著しく資するものである場合には、次の(1)から(5)まで（その承認地域経済牽引事業を行う者に地方公共団体が含まれる場合にあっては、(4)を除きます。）のいずれにも該当することとされています。（平29.8総務・財務・厚生労働・農林水産・経済産

業・国土交通・環境告1）。

(1) 次のいずれかに該当すること。

① 対象事業を含む承認地域経済牽引事業（以下「承認地域経済牽引事業」といいます。）について、評価委員会において先進的であると認められたこと。

② 承認地域経済牽引事業の実施場所が、生産活動の基盤に著しい被害を受けた地区（特定非常災害の被害者の権利利益の保全等を図るための特別措置に関する法律第7条に規定する地区をいいます。）であり、かつ、その承認地域経済牽引事業に係る地域経済牽引事業計画の承認を受けた日（以下「計画承認日」といいます。）が、同法第2条第1項の特定非常災害発生日から起算して3年（その特定非常災害発生日が平成29年7月31日以前である場合には、5年）を経過していないこと。

(2) 計画承認日以降5年を経過する日までの期間を含む事業年度において見込まれるその承認地域経済牽引事業に係る商品又は役務の売上高の伸び率が百分率で表した値が、0を上回り、かつ、過去5事業年度におけるその商品又は役務に係る市場の規模の伸び率の実績値を百分率で表した値を5以上上回ること。

(3) 承認地域経済牽引事業に係る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法人税法第2条第23号に規定する減価償却資産（以下「減価償却資産」といいます。）の取得予定価額の合計額が2,000万円以上であること。

(4) 対象事業を行う承認地域経済牽引事業者（以下「対象事業者」といいます。）が取得する予定の減価償却資産の取得予定価額が、その対象事業者の前事業年度における減価償却費の額の10分の1以上の額であること。

(5) 対象事業者の付加価値額増加率が100分の8以上であること。なお、付加価値額増加

率とは、前事業年度の付加価値額（次の①から③までの金額を合計した金額から次の④の金額を減算した金額をいいます。）から前々事業年度の付加価値額を控除した金額の当該前々事業年度の付加価値額に対する割合をいいます。

① 売上高

② 給与総額

③ 租税公課

④ 費用総額（売上原価の額並びに販売費及び一般管理費の額を合計した金額をいいます。）

(注2) 特定地域経済牽引事業施設等とは、地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律第14条第2項に規定する承認地域経済牽引事業計画（以下「承認地域経済牽引事業計画」といいます。）に定められた施設又は設備で、一の承認地域経済牽引事業計画に定められた施設又は設備を構成する法人税法施行令第13条各号に掲げる資産の取得価額の合計額が2,000万円以上のものをいいます（措法42の11の2①、措令27の11の2①）。

(注3) 特定事業用機械等とは、特定地域経済牽引事業施設等を構成する機械及び装置、器具及び備品、建物及びその附属設備並びに構築物をいいます（措法42の11の2①）。

(注4) 基準取得価額は、特定事業用機械等に係る一の特定地域経済牽引事業施設等を構成する機械及び装置、器具及び備品、建物及びその附属設備並びに構築物の取得価額の合計額が80億円を超える場合には、80億円にその特定事業用機械等の取得価額がその合計額のうち占める割合を乗じて計算した金額とされています（措法42の11の2①）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の14の3）。

2 改正の内容

(1) 先進性を有すること等の要件の見直し

承認地域経済牽引事業の主務大臣の確認要件

のうち先進性を有すること等の要件（上記1（注1）(1)）について、次の見直しが行われました（平29.8 総務・財務・厚生労働・農林水産・経済産業・国土交通・環境告1①一）。

① 評価委員会において先進的であると認められたこととの要件（上記1（注1）(1)①）について、次のイ又はロのいずれかの観点から先進的であると認められたこととされました（平29.8 総務・財務・厚生労働・農林水産・経済産業・国土交通・環境告1①一イ）。

イ 労働生産性の伸び率又は投資収益率が一定水準以上となることが見込まれること（平29.8 総務・財務・厚生労働・農林水産・経済産業・国土交通・環境告1①一イ(1)）。

労働生産性及び投資収益率の計算方法は、次のとおりです（平29.8 総務・財務・厚生労働・農林水産・経済産業・国土交通・環境告1備考2、3）。

(イ) 労働生産性 = 付加価値額 / 労働者数

(ロ) 投資収益率 = (営業利益 + 減価償却費) の増加額 / 減価償却資産の取得予定価額

なお、『地域未来投資促進法における地域経済牽引事業計画のガイドライン』（以下「ガイドライン」といいます。）において、労働生産性の伸び率については「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を事業の用に供した日の属する事業年度以降の5事業年度の労働生産性の伸び率の平均値（幾何平均値）を百分率で表した値が4以上となることが見込まれる場合とする」とされ、投資収益率については「減価償却資産を事業の用に供した日の属する事業年度の翌事業年度以降の5事業年度の投資収益率の平均値を百分率で表した値が5以上となることが見込まれる場合とする」とされています。

(注) ガイドラインにおいて各事業年度の労働生産性の伸び率及び投資収益率は、そ

れぞれ次の計算式により算出することとされています。

・ 労働生産性の伸び率 = $(X1 / Y1) / (X2 / Y2)$

X1 : その事業年度における付加価値額

Y1 : その事業年度における労働者数

X2 : その事業年度の前事業年度における付加価値額

Y2 : その事業年度の前事業年度における労働者数

・ 投資収益率 = $(Z + W) / V$

Z : その事業年度における営業利益の増加額

W : その事業年度における減価償却費の増加額

V : 減価償却資産の取得予定価額

ロ 地域における強じんな産業基盤の整備に特に資すると見込まれること（平29.8 総務・財務・厚生労働・農林水産・経済産業・国土交通・環境告1①一イ(2)）。

この要件は、「サプライチェーン類型」といわれるものであり、ガイドラインにおいて、次の(イ)から(ハ)までの要件を全て満たすこととされています。

(イ) 海外に生産拠点が集中している製品の製造を行うものであること。

具体的には、承認地域経済牽引事業において製造される製品について、海外への生産拠点の集中の程度が50%以上であることとされています。

(ロ) 承認地域経済牽引事業計画が実施される都道府県の行政区域内における製品に係る取引額が一定水準以上増加することが見込まれること。

具体的には、承認地域経済牽引事業計画が実施される都道府県の行政区域内において、承認地域経済牽引事業で製造される製品に係る取引額の伸び率が5%以上となることとされています。

（ハ） その他承認地域経済牽引事業が地域のサプライチェーンの強じん化に資すると見込まれること。

（注） ガイドラインにおいて海外への生産拠点の集中の程度及び取引額の伸び率は、それぞれ次の計算式により算出することとされています。

・ 海外への生産拠点の集中の程度 = $a / (\beta + a - 0.9\gamma)$

a : その製品の年間輸入額

β : その製品の年間国内生産額

γ : その製品の年間輸出額

※ その製品の年間輸出額 $\times 0.9$ (0.9γ) として上記の式の分母から控除できる額は、その製品の年間輸入額 (a) と同額が限度とされています。

・ 取引額の伸び率 = $(x - y) / y$

x : 承認地域経済牽引事業に係る計画の承認を受けた日（以下「計画承認日」といいます。）から5年を経過した日を含む事業年度において見込まれる、承認地域経済牽引事業計画が実施される都道府県の行政区域内における承認地域経済牽引事業で製造される製品に係る取引額（以下「域内取引額」といいます。）

y : 計画承認日を含む事業年度において見込まれる域内取引額

※ 域内取引額 = その製品に係る仕入額 + 当該製品に係る売上高とされています。

なお、上記イ及びロの要件については、ガイドラインにおいて、上記イ又はロの要件を満たした場合には一定程度の先進性が認められるとされる一方で、上記イ又はロの要件を満たさない場合には、評価委員会の判断によらず、先進性が認められないものとして取り扱うこととされています。したがって、主務大臣の確認を受ける場合には、上記イ又はロ

の要件のいずれかを必ず満たす必要がありますが、上記イ又はロの要件を満たしたからといって直ちにその地域経済牽引事業が先進性を有するものと認められるわけではなく、別途、評価委員会において先進性を有するものと認められる必要があります。

② 承認地域経済牽引事業の実施場所が特定非常災害により生産活動の基盤に著しい被害を受けた地区である場合に計画承認日とその特定非常災害発生日から起算して3年又は5年を経過していないこととの要件（上記1（注1）(1)②）について、対象となる区域が特定非常災害に基因して事業又は居住の用に供することができなくなった建物又は構築物が所在していた区域（対象事業者がその特定非常災害に基因して罹災証明書等の交付を受けた者である場合には、その特定非常災害により生産活動の基盤に著しい被害を受けた地区）とされ、計画承認日とその特定非常災害発生日から起算して1年（改正前：3年又は5年）を経過していないこととされました（平29.8 総務・財務・厚生労働・農林水産・経済産業・国土交通・環境告1①一ロ）。

なお、上記の「対象となる区域が特定非常災害に基因して事業又は居住の用に供することができなくなった建物又は構築物が所在していた区域」であるかどうかについては、ガイドラインにおいて、「承認地域経済牽引事業の実施場所が、特定非常災害に基因して事業又は居住の用に供することができなくなった建物又は構築物が所在していた区域であることの証明については、承認地域経済牽引事業の実施場所と同一の字に相当する範囲において、直接の被災が発生したことを証する書類（当該範囲において罹災証明書又はこれに準ずる書類の発行があったことを市町村が証する書類）の提出を求めることとする」とされています。

（注） ガイドラインにおいて、「罹災証明書」に準ずる書類とは、市町村が条例等に基づき

発行する被災証明書等をいうとされています。

また、ガイドラインにおいて、「特定非常災害において中小企業等グループ施設等復旧整備補助事業（グループ補助金）の採択を受けた事業については、当該特定非常災害において、本基準を満たさないものとして取り扱うこととする」とされており、特定非常災害により「グループ補助金」の採択を受けた場合には、この要件を満たさないものとされています。

関係告示及びガイドラインについては、下記の（参考1）及び（参考2）をご参照ください。

(2) 特別償却割合又は税額控除割合の引上げに係る要件の見直し

特別償却割合又は税額控除割合の引上げに係る対象事業が地域の成長発展の基盤強化に著しく資するものであることとの要件について、減価償却資産を事業の用に供した事業年度の翌事業年度から5年間の対象事業の労働生産性の伸び率の年平均が4%以上となることが見込まれること及び減価償却資産を事業の用に供した事業年度の翌事業年度から5年間の対象事業の投資収益率の年平均が5%以上となることが見込まれることとの要件が追加されました（平29.8総務・財務・厚生労働・農林水産・経済産業・国土交通・環境告1①⑤）。

なお、サプライチェーン類型の要件（上記(1)①ロ）により対象事業の先進性が認められた者については、特別償却割合又は税額控除割合の引上げの適用を受けることはできません。

(3) 同一の事業者が同一の地域において複数の地域経済牽引事業計画の承認を受けた場合の主務大臣の確認要件の見直し

承認地域経済牽引事業の主務大臣の確認要件について、確認申請に係る対象事業者と同一の者が実施する他の計画で、その確認申請に係る計画と同一の都道府県知事又は主務大臣が承認

したもの（その確認申請前に当該他の計画に係る地域経済牽引事業が主務大臣の確認を受けたものに限ります。以下「旧計画」といいます。）がある場合には、次のいずれにも該当することとの要件が追加されました（平29.8総務・財務・厚生労働・農林水産・経済産業・国土交通・環境告1①④の二）。

① 確認申請時に旧計画の実施期間が終了していること。

② 旧計画について、労働生産性の伸び率及び投資収益率が一定水準以上であったこと。

すなわち、旧計画の実施期間内には、同一の都道府県知事又は主務大臣の承認を受けた他の地域経済牽引事業計画について主務大臣の確認を受けられないこととされました。また、旧計画の実施期間終了後に、同一の都道府県知事又は主務大臣が承認した他の地域経済牽引事業計画について主務大臣の確認を受けようとする場合には、旧計画の労働生産性の伸び率及び投資収益率の実績が一定水準以上であることを要することとされました。

なお、上記②の要件における「一定水準以上であったこと」については、ガイドラインにおいて、「旧計画における労働生産性の伸び率（旧計画における減価償却資産を事業の用に供した日の属する事業年度以降の5事業年度の伸び率の平均値（幾何平均値））及び投資収益率（旧計画における減価償却資産を事業の用に供した日の属する事業年度の翌事業年度以降の5事業年度の平均値）を百分率で表した値がそれぞれ4及び5以上となることを求める」とされており、労働生産性の伸び率及び投資収益率の実績がそれぞれ4%以上及び5%以上であったことが求められます。

（注）労働生産性の伸び率及び投資収益率の計算については、上記(1)①イ（注）をご参照ください。

(4) 適用期限の延長

制度の適用期限が令和5年3月31日まで2年

延長されました（措法42の11の2①）。連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（措法68の14の3①）。

（参考1） 地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律第25条の規定に基づく地域の成長発展の基盤強化に特に資するものとして主務大臣が定める基準等に関する告示（平成29年8月総務省、財務省、厚生労働省、農林水産省、経済産業省、国土交通省、環境省告示第1号）

1 地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律（以下「法」という。）第25条の規定に基づく地域の成長発展の基盤強化に特に資するものとして主務大臣が定める基準は、同条に規定する主務大臣の確認を受けようとする承認地域経済牽引事業（当該承認地域経済牽引事業を共同して行う場合にあつては、当該承認地域経済牽引事業のうち、当該確認を受けようとする法第14条第1項に規定する承認地域経済牽引事業者が行うもの。以下「対象事業」という。）が、第1号から第4号の2まで（当該対象事業が地域の成長発展の基盤強化に著しく資するものである場合にあつては、次の各号）（当該承認地域経済牽引事業を行う者に地方公共団体が含まれる場合にあつては、第4号を除く。）のいずれにも該当することとする。

一 次のいずれかに該当すること。

イ 対象事業を含む承認地域経済牽引事業（以下単に「承認地域経済牽引事業」という。）について、地域における地域経済牽引事業の促進に関する基本的な方針（令和2年総務省、財務省、厚生労働省、農林水産省、経済産業省、国土交通省告示第2号）第1ト(3)に規定

する評価委員会において次のいずれかの観点から先進的であると認められたこと。

(1) 労働生産性の伸び率又は投資収益率が一定水準以上となることが見込まれること。

(2) 地域における強じんな産業基盤の整備に特に資すると見込まれること。

ロ 承認地域経済牽引事業の実施場所が、特定非常災害の被害者の権利利益の保全等を図るための特別措置に関する法律（平成8年法律第85号。以下「特定非常災害特別措置法」という。）第2条第1項の規定により特定非常災害として指定された非常災害（以下「特定非常災害」という。）に基因して事業又は居住の用に供することができなくなった建物又は構築物が所在していた区域（対象事業を行う承認地域経済牽引事業者（以下「対象事業者」という。）が当該特定非常災害に基因して災害対策基本法（昭和36年法律第223号）第90条の2第1項に規定する罹災証明書又はこれに準ずる書類の交付を受けた者である場合には、当該特定非常災害についての特定非常災害特別措置法第7条の政令で定める地区）内であり、かつ、当該承認地域経済牽引事業に係る法第13条第1項に規定する地域経済牽引事業計画の同条第4項又は第7項の規定による承認を受けた日（以下「計画承認日」という。）が、当該特定非常災害に係る特定非常災害特別措置法第2条第1項の特定非常災害発生日から起算して1年を経過していないこと。

二～四 省 略

四の二 法第25条に規定する確認に係る申請（以下「確認申請」という。）

について、当該確認申請に係る対象事業者と同一の者が実施する他の計画であって、当該確認申請に係る計画と同一の都道府県知事又は主務大臣が承認したもの（当該確認申請前に当該他の計画に係る法第2条第1項に規定する地域経済牽引事業が法第25条に基づく主務大臣の確認を受けたものに限る。以下「旧計画」という。）がある場合にあっては、次のいずれにも該当すること。

イ 確認申請時に旧計画の実施期間が終了していること。

ロ 旧計画について、労働生産性の伸び率及び投資収益率が一定水準以上であったこと。

五 計画承認日が平成31年4月1日以後である場合にあって、次のいずれにも該当すること。

イ 対象事業者の付加価値額増加率（前事業年度の付加価値額（事業年度の期間）が1年未満である場合にあっては1年当たりの金額に換算した金額とし、0以下である場合にあっては1円とする。以下同じ。）から前々事業年度の付加価値額を控除した金額の当該前々事業年度の付加価値額に対する割合をいう。）が100分の8以上であること。

ロ 承認地域経済牽引事業について、減価償却資産を事業の用に供した事業年度から5年間の労働生産性の伸び率の年平均が100分の4以上となることが見込まれること。

ハ 承認地域経済牽引事業について、減価償却資産を事業の用に供した事業年度の翌事業年度から5年間

の投資収益率の年平均が100分の5以上となることが見込まれること。

ニ 承認地域経済牽引事業について、第1号イに規定する評価委員会において同号イ(1)の観点から先進的であると認められたこと又は同号ロに該当すること。

2 主務大臣は、承認地域経済牽引事業者（承認地域経済牽引事業を共同して行う場合にあっては、法第13条第1項に規定する代表者。以下同じ。）から確認申請を受けた場合にあっては、対象事業が前項の基準に適合すると認めるときは、当該承認地域経済牽引事業者に対し、様式による確認書を交付するものとする。

（備考）

この告示における付加価値額、労働生産性及び投資収益率の計算方法は、次のとおりとする。

1 付加価値額の計算方法

売上高－費用総額（売上原価の額並びに販売費及び一般管理費の額を合計した金額をいう。）＋給与総額＋租税公課

2 労働生産性の計算方法

付加価値額／労働者数

3 投資収益率の計算方法

（営業利益＋減価償却費）の増加額／減価償却資産の取得予定価額

（参考2） 地域未来投資促進法における地域経済牽引事業計画のガイドライン

第5 法第25条に基づく確認について

承認地域経済牽引事業の法第25条に基づく確認に当たっては、次の事項に留意すること。

1 法第25条に基づく確認の基準

承認地域経済牽引事業（当該承認地域経済牽引事業を共同して行う場合にあっては、当該承認地域経済牽引事業のうち、当該確認を受けようとする承

認地域経済牽引事業者が行うもの。以下「対象事業」という。)が、次の(1)～(4の2)(当該対象事業が地域の成長発展の基盤強化に著しく資するものである場合にあっては、(1)～(5)(当該承認地域経済牽引事業を行う者に地方公共団体が含まれる場合にあっては、(4)を除く。)のいずれにも該当することとする。

また、個人が対象事業を行う場合、(1)、(2)、(4)及び(5)における「事業年度」については「暦年(1月1日から12月31日までの1年間)」として扱うものとする。

(1) 次のイ又はロのいずれかに該当すること。

イ 先進性に関する基準(地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律第二十五条の規定に基づく地域の成長発展の基盤強化に特に資するものとして主務大臣が定める基準等に関する告示(以下「告示」という。)第1項第1号イについて)

対象事業を含む承認地域経済牽引事業(以下「第5 承認地域経済牽引事業の法第25条に基づく確認について」において「承認地域経済牽引事業」という。)について、基本方針に規定する評価委員会(別添1の地域経済牽引事業計画先進性評価委員会設置要綱により設置される地域経済牽引事業計画先進性評価委員会)において先進的であると認められていること。

評価に当たっては、評価を行った委員のうち半数以上が、以下のいずれかの項目で先進性を有すると評価した場合には、評価委員会として、当該承認地域経済牽引事

業を先進的であると認めることとする。

A 開発又は生産をする製品の先進性

同業他社に普及していない技術等を活用した製品や、既存技術等を活用しつつも(潜在的な)顧客ニーズ等に対応した新たな製品を開発又は生産する事業をいう。

※ 先端技術を活用した製品(革新的な新素材)、既存技術の組合せや既存製品の用途の変化等により新たな顧客層の獲得や市場を創造する製品等が挙げられる。

B 開発又は提供する役務の先進性

同業他社に普及していない技術等を活用したサービスや、既存技術等を活用しつつも(潜在的な)顧客ニーズ等に対応した新たなサービスを開発又は提供する事業をいう。

※ 第4次産業革命等の先端技術を活用したサービス(自動走行技術による運送サービスやロボット技術を活用したサービス等)や、複数サービスの組合せや既存サービスの性能の変化(低価格化、高品質化)等により新たな顧客層の獲得や市場を創造するサービス等が挙げられる。

C 製品の生産又は販売の方式の先進性

同業他社の一般的な方式とは異なる生産方式を含む事業、同業他社の一般的な方式とは異なる販売方式を含む事業をいう。

※ 生産量や生産速度が大きく向上する方式の導入や、ブランディング戦略や新たな販売方式の導入により、これまで当該製品の主な顧客層ではなかった顧客層を開拓する事業（地域商社による新興国市場開拓等）等が挙げられる。

D 役務の提供の方式の先進性

同業他社の一般的な提供方式とは異なる提供方式を含む事業をいう。

※ 新たな提供方式を導入し、利便性の向上等を図ることで、これまで当該サービスの主な顧客層ではなかった顧客層を開拓する事業等が挙げられる。

また、特に、外国企業が、海外の革新的な技術や生産方式等を促進区域に導入して地域経済牽引事業を実施する場合には、一定程度の先進性が認められる可能性が高いと考えられる。

なお、同業他社における類似の製品、役務、製品の生産若しくは販売の方式又は役務の提供の方式の普及状況を踏まえ、既に相当程度普及している場合については、先進性は認められないものとする。

最終的には評価委員の判断で先進性の有無を評価することとなるが、①又は②を満たした場合には、一定程度の先進性が認められる。①又は②を満たさない場合には、評価委員会の判断によらず、本基準を満たさないものとして取り扱うこととする。

① 労働生産性の伸び率又は投資収益率が一定水準以上となることが見込まれること。

i. 労働生産性の伸び率

承認地域経済牽引事業について、

C 製品の生産又は販売の方式の先進性

D 役務の提供の方式の先進性を判断する場合には、当該承認地域経済牽引事業の労働生産性の伸び率が一定水準以上となることが見込まれることを確認する。

具体的には、承認地域経済牽引事業に係る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法人税法第2条第23号に規定する減価償却資産（以下単に「減価償却資産」という。）を事業の用に供した日の属する事業年度以降の5事業年度の労働生産性の伸び率の平均値（幾何平均値）を百分率で表した値が4以上となることが見込まれる場合とする。なお、承認地域経済牽引事業者全体ではなく、承認地域経済牽引事業に係る事業単位で算出するものとする。

各事業年度の労働生産性の伸び率は次の計算式で計算することとする。

$$(X_1/Y_1) / (X_2/Y_2)$$

X_1 ：当該事業年度における付加価値額

Y_1 ：当該事業年度における労働者数

X_2 ：前事業年度における付加価値額

Y_2 ：前事業年度における労働者数

付加価値額の算定に当たっては、地域経済牽引事業計画に記

載する付加価値創出額の算定と同様、次の計算式を用いることとする。

付加価値額 = 売上高 - 費用総額 + 給与総額 + 租税公課

費用総額 = 売上原価 + 販売費及び一般管理費

なお、事業年度の期間が1年未満である場合には、付加価値額を1年当たりの金額に換算した値を用いる。例えば、事業年度の期間が7ヵ月間であった場合には上記の計算式で計算した付加価値額に、12/7を乗じた数とする。

付加価値額がゼロ以下となる場合には、付加価値額増加率の計算に当たっては、当該付加価値額を計算の便宜上1円として計算する。

上記の各事業年度の労働生産性の伸び率の計算式及び付加価値額の算定の考え方は、(4の2)及び(5)において同じとする。

ii. 投資収益率

承認地域経済牽引事業について、

A 開発又は生産をする製品の先進性

B 開発又は提供する役務の先進性

を判断する場合には、当該承認地域経済牽引事業の投資収益率が一定水準以上となることを見込まれることを確認する。

具体的には、減価償却資産を事業の用に供した日の属する事業年度の翌事業年度以降の5事業年度の投資収益率の平均値を百分率で表した値が5以上とな

ることが見込まれる場合とする。なお、承認地域経済牽引事業者全体ではなく、承認地域経済牽引事業に係る事業単位で算出するものとする。

各事業年度の投資収益率は次の計算式で計算することとする。

$$(Z + W) / V$$

Z：当該事業年度における営業利益の増加額

W：当該事業年度における減価償却費の増加額

V：減価償却資産の取得予定価額

上記の各事業年度の投資収益率の算定の考え方は、(4の2)及び(5)において同じとする。

② 地域における強じんな産業基盤の整備に特に資すると見込まれること。(サプライチェーン類型)

具体的には、承認地域経済牽引事業について、以下のi. からiii. までのすべてに該当すること。

※ ただし、サプライチェーン対策のための国内投資促進事業費補助金の採択を受けた事業については、本類型を満たさないものとして取り扱うこととする。

i. 海外に生産拠点が集中している製品の製造を行うものであること。

承認地域経済牽引事業において製造される製品について、海外への生産拠点の集中の程度を百分率で表した値が50以上となることを求める。

海外への生産拠点の集中の程

度は、次の計算式で計算することとする。

$$a / (\beta + a - 0.9\gamma)$$

a ：当該製品の年間輸入額

β ：当該製品の年間国内生産額

γ ：当該製品の年間輸出額

※ 当該製品の年間輸出額×0.9 (0.9 γ)として上記の式の分母から控除できる額は、当該製品の年間輸入額(a)と同額を限度とする。

当該製品の年間輸入額、年間国内生産額及び年間輸出額については、取得可能な直近年（1年間）の統計等のデータを添付することとする。

当該製品の年間輸出額がゼロを超える場合においては、当該承認地域経済牽引事業で製造する製品の仕様が国内向け仕様であることを証明する資料（国内向けの規格に適合することを示す資料等）を添付することとする。

ii. 承認地域経済牽引事業計画が実施される都道府県の行政区域内における製品に係る取引額が一定水準以上増加することが見込まれること。

承認地域経済牽引事業計画が実施される都道府県の行政区域内において、承認地域経済牽引事業で製造される製品に係る取引額の伸び率を百分率で表した値が5以上となることを求める。

取引額の伸び率は、次の計算式で計算することとする。

$$(x - y) / y$$

x ：承認地域経済牽引事業に係る法第13条第1項に規定する地域経済牽引事業計画の同条第4項又は第7項の規定による承認を受けた日（以下「計画承認日」という。）から5年を経過した日を含む事業年度において見込まれる、承認地域経済牽引事業計画が実施される都道府県の行政区域内における承認地域経済牽引事業で製造される製品に係る取引額（以下「域内取引額」という。）

y ：計画承認日を含む事業年度において見込まれる域内取引額

承認地域経済牽引事業で製造される製品に係る取引額は、次の計算式を用いることとする。

承認地域経済牽引事業で製造される製品に係る取引額
= 当該製品に係る仕入額 + 当該製品に係る売上高

なお、計画承認日を含む事業年度において域内取引額が見込まれない場合には、次の計算式で計算することとする。

$$(x - y') / y' \times \{5 / (5 - z)\}$$

x ：計画承認日から5年を経過した日を含む事業年度において見込まれる域内取引額

y' ：域内取引額が最初に見込まれる事業年度において見込まれる当該域内取引

額

z：計画承認日を含む事業年度から域内取引額が最初に見込まれる事業年度までに経過した年度の数

iii. その他承認地域経済牽引事業が地域のサプライチェーンの強じん化に資すると見込まれること。

例えば、次の書類に基づき、評価委員が総合的に判断することとする。

- ・ 自然災害や感染症等の発生時に当該承認地域経済牽引事業を継続するための計画（事業継続計画（BCP）等）（計画の策定に当たっては、中小企業等経営強化法における「事業継続力強化計画策定の手引き」等を参考にする。）
- ・ 当該承認地域経済牽引事業で製造される製品に係る取引先企業の事業にとって、当該承認地域経済牽引事業が重要であることを説明するもの

ロ 事業の実施場所に関する基準（告示第1項第1号ロについて）

承認地域経済牽引事業の実施場所が、特定非常災害の被害者の権利利益の保全等を図るための特別措置に関する法律（以下「特定非常災害特別措置法」という。）第2条第1項の規定により特定非常災害として指定された非常災害（以下「特定非常災害」という。）に基因して事業又は居住の用に供することができなくなった建物又は構築物が所在していた区域（対象事

業を行う承認地域経済牽引事業者（以下「対象事業者」という。）が当該特定非常災害に基因して災害対策基本法第90条の2第1項に規定する罹災証明書（以下「罹災証明書」という。）又はこれに準ずる書類の交付を受けた者である場合には、当該特定非常災害についての特定非常災害特別措置法第7条の政令で定める地区）内であり、かつ、計画承認日が、当該特定非常災害に係る特定非常災害特別措置法第2条第1項の特定非常災害発生日から起算して1年を経過していないこと。

※ ただし、特定非常災害において中小企業等グループ施設等復旧整備補助事業（グループ補助金）の採択を受けた事業については、当該特定非常災害において、本基準を満たさないものとして取り扱うこととする。

承認地域経済牽引事業の実施場所が、特定非常災害に基因して事業又は居住の用に供することができなくなった建物又は構築物が所在していた区域であることの証明については、承認地域経済牽引事業の実施場所と同一の字に相当する範囲において、直接の被災が発生したことを証する書類（当該範囲において罹災証明書又はこれに準ずる書類の発行があったことを市町村が証する書類）の提出を求めることとする。

なお、罹災証明書に準ずる書類とは、市町村が条例等に基づき発行する被災証明書等をいう。

(2)～(4) 省略

(4の2) 法第25条に規定する確認に

係る申請（以下「確認申請」という。）について、当該確認申請に係る対象事業者と同一の者が実施する他の承認地域経済牽引事業計画であって、当該確認申請に係る承認地域経済牽引事業計画と同一の都道府県知事又は主務大臣が承認したもの（当該確認申請前に当該他の承認地域経済牽引事業計画に係る地域経済牽引事業が法第25条に基づく主務大臣の確認を受けたものに限る。以下「旧計画」という。）がある場合における基準（告示第1項第4号の2について）

旧計画がある場合にあっては、次のいずれにも該当すること。

イ 確認申請時に旧計画の実施期間が終了していること。

ロ 旧計画について、労働生産性の伸び率及び投資収益率が一定水準以上であったこと。

具体的には、旧計画における労働生産性の伸び率（旧計画における減価償却資産を事業の用に供した日の属する事業年度以降の5事業年度の伸び率の平均値（幾何平均値））及び投資収益率（旧計画における減価償却資産を事業の用に供した日の属する事業年度の翌事業年度以降の5事業年度の平均値）を百分率で表した値がそれぞれ4及び5以上となることを求める。

ただし、上記の労働生産性の伸び率及び投資収益率の算定期間が、5事業年度に満たない場合は、直近事業年度までの間について算定することとする。

(5) 付加価値額増加率等に関する基準（告示第1項第5号について）

計画承認日が平成31年4月1日以

後である場合であって、次のいずれにも該当すること。

イ 対象事業者の付加価値額増加率（前事業年度における付加価値額から前々事業年度における付加価値額を引いた金額の、前々事業年度における付加価値額に対する割合）を百分率で表した値が8以上であること。

付加価値額増加率は、次の計算式で計算することとする。

$$(A - B) / B$$

A：前事業年度における付加価値額

B：前々事業年度における付加価値額

ロ 承認地域経済牽引事業の労働生産性の伸び率を百分率で表した値が4以上となることが見込まれること。

具体的には、減価償却資産を事業の用に供した日の属する事業年度以降の5事業年度の労働生産性の伸び率の平均値（幾何平均値）を百分率で表した値が4以上となることを求める。なお、承認地域経済牽引事業者全体ではなく、承認地域経済牽引事業に係る事業単位で算出するものとする。

ハ 承認地域経済牽引事業の投資収益率を百分率で表した値が5以上となることが見込まれること。

具体的には、減価償却資産を事業の用に供した日の属する事業年度の翌事業年度以降の5事業年度の投資収益率の平均値を百分率で表した値が5以上となることを求める。なお、承認地域経済牽引事業者全体ではなく、承認地域経済牽引事業に係る事業単位で算出す

るものとする。

- ニ 承認地域経済牽引事業について、
 (1)イ①の観点から先進的であると認められたこと又は(1)ロに該当すること（(1)イ②の観点から先進的であると認められた場合、告示第1項第5号の要件には該当しないものとして取り扱うこととする。）。

2 法第25条に基づく確認の流れ

承認地域経済牽引事業者は、法第25条に基づく主務大臣の確認を受けようとする場合には、別添2の確認申請書（※）を、経済産業局を経て主務大臣に提出するものとする。

別添2の確認申請書のうち、法第25条に基づく主務大臣の確認を受けようとする承認地域経済牽引事業者が提出すべき様式は次のとおりとする。

1(1)イ①（労働生産性の伸び率又は投資収益率の基準）により先進性を示す事業者	様式1
1(1)イ②（サプライチェーン類型）により先進性を示す事業者	様式2
1(1)ロ（事業の実施場所に関する基準）への適合を示す事業者	様式3

なお、同一の事業者が同一の都道府県内で実施する地域経済牽引事業については、一度の確認申請期間における確認申請は一件に限ることとする。

確認申請書を受け取った経済産業局は、必要に応じて、事業者に対して、

地域経済牽引事業の概要等に関する説明を求めることとする。

主務大臣は、承認地域経済牽引事業者（承認地域経済牽引事業を共同して行う場合にあっては、法第13条第1項に規定する代表者をいう。）から法第25条の確認に係る申請を受けた場合であって、対象事業が告示で定めた基準に適合すると認めるときは、当該承認地域経済牽引事業者に対し、告示で定めた様式による確認書を交付するものとする。

承認地域経済牽引事業者は、主務大臣による確認を受けた後に、機械及び装置、器具及び備品、建物及びその附属設備並びに構築物の取得又は製作若しくは建設をし、承認を受けた地域経済牽引事業の用に供した場合に、課税の特例の適用を受けることができる（建物及びその附属設備並びに構築物については、計画承認後であれば、計画確認前に着工することは妨げないが、確認を受けることができなかった場合には、課税の特例の適用を受けることはできないので留意すること。）。

（※）省略

3 適用関係

上記2(1)から(3)までの改正は、令和3年4月1日から施行されています（令3.3総務・財務・厚生労働・農林水産・経済産業・国土交通・環境告1）。

七 特定中小企業者等が経営改善設備を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除（連結：特定中小連結法人が経営改善設備を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除）制度

1 改正前の制度の概要

この制度は、特定中小企業者等が、平成25年4

月1日から令和3年3月31日までの間に、経営改善設備でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものの取得又は経営改善設備の

製作若しくは建設をして、これを国内にあるその特定中小企業者等の営む指定事業の用に供した場合には、その指定事業の用に供した日を含む事業年度において、その経営改善設備の取得価額の30%相当額（以下「特別償却限度額」といいます。）の特別償却ができるというものです（措法42の12の3①）。

また、特定中小企業者等のうち資本金の額又は出資金の額が3,000万円以下の法人等については、その特別償却限度額の特別償却とその経営改善設備の取得価額の7%相当額の税額控除との選択適用ができることとされています（措法42の12の3①②）。

税額控除の適用を受ける場合における控除を受ける金額は、この制度における税額控除、中小企業投資促進税制における税額控除及び中小企業者等が特定経営力向上設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度における税額控除の合計で当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとし、税額控除限度超過額については、1年間の繰越しができることとされています（措法42の12の3②～④）。

ただし、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この制度の適用を受けることはできません（措法42の12の3①～③）。

（注1） 特定中小企業者等とは、認定経営革新等支援機関等による経営の改善に関する指導及び助言を受けた旨を明らかにする書類の交付を受けた中小企業者等で青色申告書を提出するものをいい、認定経営革新等支援機関等を除きます（措法42の12の3①）。

（注2） 認定経営革新等支援機関等とは、中小企業等経営強化法第31条第2項に規定する認定経営革新等支援機関をいい、これに準ずるものとして一定の法人（農業協同組合等）を含みます（措法42の12の3①、措令27の12の3①）。

（注3） 中小企業者等とは、租税特別措置法第42条の6第1項に規定する中小企業者（同法第42条の4第8項第8号に規定する適用除外事業

者に該当するものを除きます。）又は中小企業等協同組合等をいい、中小企業等協同組合等とは、中小企業等協同組合、出資組合である商工組合及び商店街振興組合をいいます（措法42の12の3①、措令27の12の3②）。

（注4） 経営改善設備とは、認定経営革新等支援機関等による経営の改善に関する指導及び助言を受けた旨を明らかにする書類（以下「経営改善指導助言書類」といいます。）に経営の改善に資する資産として記載された器具及び備品のうち1台又は1基の取得価額が30万円以上のもの並びにその書類に記載された建物附属設備のうち一の建物附属設備の取得価額が60万円以上のものをいいます（措法42の12の3①、措令27の12の3③）。なお、経営改善指導助言書類は、認定経営革新等支援機関等が特定中小企業者等の資産の取得に係る計画の実施その他の取組がその特定中小企業者等の経営の改善に特に資することにつき確認をした旨の記載があるものに限定されており、この確認は、その特定中小企業者等の経営改善割合が年2%以上となる見込みであることを確認することにより行うものとされています（措規20の8②）。

（注5） 指定事業とは、卸売業、小売業等のうち、風俗営業等の規制及び業務の適正化等に関する法律第2条第1項に規定する風俗営業に該当する事業又は同条第5項に規定する性風俗関連特殊営業に該当する事業を除いたものをいいます（措法42の12の3①、措令27の12の3④、措規20の8④⑤）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の15の4）。

2 改正の内容

適用期限（令和3年3月31日）の到来をもって、制度が廃止されました（旧措法42の12の3、旧措令27の12の3、旧措規20の8）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（旧措法68の15の4、旧措

令39の45の4、旧措規22の30)。

3 適用関係

上記2の改正は、法人が令和3年4月1日前に

取得又は製作若しくは建設をした経営改善設備については、従前どおりとされています（改正法附則47）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則63）。

八 中小企業者等が特定経営力向上設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除（連結：中小連結法人が特定経営力向上設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除）制度

1 改正前の制度の概要

この制度は、中小企業者等が、平成29年4月1日から令和3年3月31日までの間に、特定経営力向上設備等の取得等をして、これを国内にあるその中小企業者等の営む指定事業の用に供した場合には、その指定事業の用に供した日を含む事業年度において、その特定経営力向上設備等の取得価額から普通償却限度額を控除した金額に相当する金額の特別償却（即時償却）とその取得価額の7%（中小企業者等のうち資本金の額又は出資金の額が3,000万円以下の法人等がその指定事業の用に供したその特定経営力向上設備等については、10%）相当額（以下「税額控除限度額」といいます。）の税額控除との選択適用ができるというものです（措法42の12の4①②）。

税額控除の適用を受ける場合における控除を受ける金額は、この制度における税額控除、中小企業投資促進税制における税額控除及び特定中小企業者等が経営改善設備を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度における税額控除の合計で当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとし、税額控除限度超過額については1年間の繰越しができることとされています（措法42の12の4②～④）。

ただし、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この制度の適用を受けることはできません（措法42の12の4①～③）。

（注1） 中小企業者等とは、次の法人のうち、中小

企業等経営強化法第17条第1項の認定を受けた同法第2条第2項に規定する中小企業者等に該当するものをいいます（措法42の12の4①）。

(1) 租税特別措置法第42条の6第1項に規定する中小企業者等

(2) 租税特別措置法第42条の12の3第1項に規定する中小企業等協同組合等で青色申告書を提出するもの

（注2） 租税特別措置法第42条の6第1項に規定する中小企業者等とは、中小企業者のうち適用除外事業者に該当しないもの又は農業協同組合等で、青色申告書を提出するものをいいます（措法42の6①）。

（注3） 中小企業者とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下の法人のうち次の法人以外の法人又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人（これらの法人のうち受託法人に該当するものを除きます。）をいいます（措法42の6①、措令1の2③、27の6①）。

(1) その発行済株式又は出資（その有する自己の株式又は出資を除きます。以下同じです。）の総数又は総額の2分の1以上が同一の大規模法人の所有に属している法人

なお、大規模法人とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円を超える法人、資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人又は次の法人をいい、独立行政法人中小企

業基盤整備機構（その法人の発行する株式の全部又は一部が中小企業等経営強化法第21条第1項に規定する認定事業再編投資組合の組合財産である場合におけるその組合員の出資に係る部分に限ります。）及び中小企業投資育成株式会社を除きます。

① 大法人（次の法人をいいます。以下同じです。）との間にその大法人による完全支配関係がある普通法人

イ 資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人

ロ 保険業法に規定する相互会社及び外国相互会社のうち、常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人

ハ 受託法人

② 普通法人との間に完全支配関係がある全ての大法人が有する株式及び出資の全部をその全ての大法人のうちいずれかの法人が有するものとみなした場合においてそのいずれかの法人とその普通法人との間にそのいずれかの法人による完全支配関係があることとなるときのその普通法人（上記①の法人を除きます。）

(2) 上記(1)の法人のほか、その発行済株式又は出資の総数又は総額の3分の2以上が大規模法人の所有に属している法人

(注4) 適用除外事業者とは、その事業年度開始の日前3年以内に終了した各事業年度（以下「基準年度」といいます。）の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額（設立後3年を経過していないこと、既に基準年度の所得に対する法人税の額につき欠損金の繰戻しによる還付制度の適用があったこと、基準年度において合併、分割又は現物出資が行われたこと等の事由がある場合には、その計算した金額につきその事由の内容に応じ調整を加えた金額となります。）が15億円を超える法人をいいます（措法42の4⑧八）。

(注5) 農業協同組合等とは、農業協同組合、農業

協同組合連合会、中小企業等協同組合、出資組合である商工組合及び商工組合連合会、内航海運組合、内航海運組合連合会、出資組合である生活衛生同業組合、漁業協同組合、漁業協同組合連合会、水産加工業協同組合、水産加工業協同組合連合会、森林組合並びに森林組合連合会をいいます（措法42の4⑧九）。

(注6) 租税特別措置法第42条の12の3第1項に規定する中小企業等協同組合等とは、中小企業等協同組合、出資組合である商工組合及び商店街振興組合をいいます（措法42の12の3①、措令27の12の3②）。

(注7) 特定経営力向上設備等とは、生産等設備を構成する機械及び装置、工具、器具及び備品、建物附属設備並びに一定のソフトウェアで、中小企業等経営強化法第17条第3項に規定する経営力向上設備等に該当するものうち次の減価償却資産の区分に応じそれぞれ次の規模のものをいいます（措法42の12の4①、措令27の12の4①②）。

(1) 機械及び装置……1台又は1基の取得価額が160万円以上のもの

(2) 工具、器具及び備品……1台又は1基の取得価額が30万円以上のもの

(3) 建物附属設備……一の建物附属設備の取得価額が60万円以上のもの

(4) ソフトウェア……一のソフトウェアの取得価額が70万円以上のもの

(注8) 経営力向上設備等は、中小企業等経営強化法施行規則第16条第2項に規定する経営力向上に著しく資する設備等で、その中小企業者等のその中小企業等経営強化法第17条第1項の認定に係る同項に規定する経営力向上計画（変更の認定があったときは、変更後のもの）に記載されたものに限ることとされています（措法42の12の4①、措規20の9①）。

(注9) 指定事業とは、中小企業投資促進税制（措法42の6①）の指定事業及び特定中小企業者等が経営改善設備を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度（措法42の12の

3①)の指定事業をいいます(措法42の12の4①)。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています(措法68の15の5)。

2 改正の内容

(1) 対象法人の見直し

本制度の対象となる中小企業者等について、みなし大企業の判定における大規模法人から独立行政法人中小企業基盤整備機構(みなし大企業の判定の対象法人の発行する株式の全部又は一部が中小企業等経営強化法の認定事業再編投資組合の組合財産である場合におけるその組合員の出資に係る部分に限ります。)を除外する措置が廃止されました(措法42の12の4①)。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています(措法68の15の5①)。

(2) 適用期限の延長

制度の適用期限が、令和5年3月31日まで2年延長されました(措法42の12の4①)。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています(措法68の15の5①)。

(3) その他関係法令の改正

① 中小企業者等の範囲の改正

産業競争力強化法等の一部を改正する等の法律(令和3年法律第70号。以下「産競法等改正法」といいます。)により中小企業等経営強化法が改正され、経営力向上計画の認定を受けることができる者が同法の特定事業者等(改正前:同法の中小企業者等)とされました(中小企業等経営強化法17①)。ただし、同法の中小企業者等で同法の特定事業者等に該当しないものについては、経過措置として、令和5年3月31日までの間は、同法の特定事業者等とみなして、同法の経営力向上に関する規定を適用することとされています(産競法等改正法附則9②)。

この改正と上記(1)の改正に伴い、本制度の

対象法人は、租税特別措置法第42条の4第8項第7号に規定する中小企業者(適用除外事業者)に該当するものを除きます。)又は同項第9号に規定する農業協同組合等若しくは商店街振興組合で、青色申告書を提出するものうち、中小企業等経営強化法第17条第1項の認定を受けた同法第2条第6項に規定する特定事業者等とされた上、特定事業者等には、産競法等改正法附則第9条第2項に規定する中小企業者等で同項の規定により中小企業等経営強化法の特定事業者等とみなされるものを含むものとされました(措法42の12の4①、措令27の12の4①)。中小企業等経営強化法の特定事業者等の範囲は、資本金の額が1億円に満たない場合、同法の中小企業者等より狭い範囲となる予定であることから、経過措置を踏まえれば、令和5年3月31日までの間は、本制度の対象法人の範囲は変わりません。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています(措法68の15の5①、措令39の46①)。

(注) 関係法令については、下記の(参考1)及び(参考2)をご参照ください。

② 対象資産の追加

今後、中小企業等経営強化法施行規則が改正され、対象資産に、計画の終了年度に修正ROA又は有形固定資産回転率が一定以上上昇する経営力向上計画(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り)を実施するために必要不可欠な設備が追加される予定です。

(注) 事業承継等事前調査については、後述「第三 準備金等関係」の「一 中小企業事業再編投資損失準備金制度(創設)」の3(1)をご参照ください。

(参考1) 中小企業等経営強化法(平成11年法律第18号)(産業競争力強化法等の一部を改正する等の法律(令和3年法律第70号)第4条の規定による改正後)
(定義)

第2条 省略

2～5 省略

6 この法律において「特定事業者等」とは、次の各号のいずれかに該当する者をいう。

- 一 特定事業者
- 二 常時使用する従業員の数が政令で定める数以下の会社その他政令で定める法人及び個人（前号に掲げる者を除く。）

7～15 省略

（経営力向上計画の認定）

第17条 特定事業者等は、単独で又は共同で行おうとする経営力向上に関する計画（特定事業者等が第2条第5項第5号から第7号までに掲げる組合若しくは連合会、会社又は同条第6項第2号の政令で定める法人（以下この項において単に「法人」という。）を設立しようとする場合にあっては当該特定事業者等がその組合、連合会、会社又は法人と共同で行う経営力向上に関するものを、特定事業者等が合併して会社又は法人を設立しようとする場合にあっては合併により設立される会社又は法人（合併後存続する会社又は法人を含む。）が行う経営力向上に関するものを、特定事業者等がその外国関係法人等の全部又は一部と共同で経営力向上を行おうとする場合にあっては当該特定事業者等が当該外国関係法人等と共同で行う経営力向上に関するものを含む。以下「経営力向上計画」という。）を作成し、主務省令で定めるところにより、これを主務大臣に提出して、その経営力向上計画が適当である旨の認定を受けることができる。ただし、特定事業者等が共同で経営力向上計画を作成した場合にあっては、主務省令で定めるところにより、代表者を定め、これを主務大臣に提出するものとする。

2～10 省略

（参考2）産業競争力強化法等の一部を改正する等の法律（令和3年法律第70号）

附 則

第9条 省略

2 新中小強化法第2条第2項に規定する中小企業者等（同条第6項に規定する特定事業者等（以下この項において「特定事業者等」という。）に該当するものを除く。）については、令和5年3月31日までの間は、特定事業者等とみなして、新中小強化法の経営力向上（同条第10項に規定する経営力向上をいう。第5項において同じ。）に関する規定を適用する。

3～5 省略

（4）連結納税制度の廃止及びグループ通算制度の施行への対応

① 中小企業者等の範囲

通算適用除外事業者に該当する中小企業者については、本制度を適用しないこととされました（措法42の12の4①）。すなわち、通算法人については、自己が適用除外事業者（通算加入適用除外事業者を除きます。）に該当するときは、適用除外事業者と同様に、本制度の適用はないこととなります。

（注）通算適用除外事業者及び通算加入適用除外事業者の詳細については、前述「二 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度（研究開発税制）」の「3(6)③ 通算適用除外事業者の整備」をご参照ください。

② 10%の税額控除割合が適用される中小企業者等の範囲

税額控除における10%の税額控除割合が適用される中小企業者等から除かれる資本金の額又は出資金の額（以下「資本金の額等」といいます。）が3,000万円を超える法人について、他の通算法人のうちいずれかの法人が資本金の額等が3,000万円を超える法人に該当する場合における通算法人を含むこととされました（措令27の12の4④）。すなわち、通算法人については、自己の資本金の額等が

3,000万円以下であっても他の通算法人の資本金の額等が3,000万円を超える場合には、税額控除割合の深掘りはないこととなります。

③ 連結納税制度に関する規定の削除

その法人の1年以内連結事業年度における税額控除限度額等に関する規定は、中小連結法人が特定経営力向上設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度の規定の削除に伴い削除されています（措法42の12の4④等）。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)の改正は、法人が令和3年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする特定経営力向上設備等について適用し、法人が同日前に取得又は製作若しくは建設をした特定経営力向上設備等については、従前どおりとされてい

ます（改正法附則48）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則64）。

- (2) 上記2(4)の改正は、法人の令和4年4月1日以後に開始する事業年度（連結子法人の連結親法人事業年度が同日前に開始した事業年度（以下「旧事業年度」といいます。）を除きます。）の所得に対する法人税について適用し、法人の令和4年4月1日以前に開始した事業年度（旧事業年度を含みます。）の所得に対する法人税については、従来どおり適用することとされています（令和2年改正法附則14）。なお、令和4年4月1日以後に開始する事業年度においても、上記2(4)③の改正により削除された1年以内連結事業年度における税額控除限度額等に関する取扱いについては、従来どおり適用することとされています（令和2年改正法附則115の2）。

九 給与等の引上げ及び設備投資を行った場合等の法人税額の特別控除制度（改正後：給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除制度）

1 改正前の制度の概要

この制度は、次の(1)及び(2)の措置によって構成されています。

(1) 法人が給与等の引上げ及び設備投資を行った場合に係る措置

この措置は、青色申告書を提出する法人が、平成30年4月1日から令和3年3月31日までの間に開始する各事業年度において国内雇用者に対して給与等を支給する場合において、その事業年度において次の①及び②の要件を満たすとき（その法人の雇用者給与等支給額がその比較雇用者給与等支給額以下である場合を除きます。）は、その雇用者給与等支給額からその比較雇用者給与等支給額を控除した金額（その事業年度において、地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控

除制度（措法42の12）の適用を受ける場合には、その適用による控除を受ける金額の計算の基礎となった者に対する給与等の支給額として計算した金額（雇用者給与等支給増加重複控除額）を控除した残額）の15%（その事業年度において次の③の要件を満たす場合には、20%）相当額（以下「税額控除限度額」といいます。）の税額控除ができるというものです（措法42の12の5①）。

- ① その法人の継続雇用者給与等支給額からその継続雇用者比較給与等支給額を控除した金額のその継続雇用者比較給与等支給額に対する割合が3%以上であること。
- ② その法人の国内設備投資額がその当期償却費総額の95%相当額以上であること。
- ③ その法人のその事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額からその比較教育訓練費の額を控除した金額の

その比較教育訓練費の額に対する割合が20%以上であること。

(注1) 国内雇用者とは、法人の使用人のうちその法人の有する国内の事業所に勤務する雇用者に該当するものをいいます（措法42の12の5③二）。

(注2) 雇用者給与等支給額とは、法人の各事業年度（以下「適用年度」といいます。）の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額をいい（措法42の12の5③四）、比較雇用者給与等支給額とは、法人の適用年度開始の日の前日を含む事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額をいいます（措法42の12の5③五）。

(注3) 継続雇用者給与等支給額とは、継続雇用者（法人の適用年度及びその適用年度開始の日の前日を含む事業年度（以下「前事業年度」といいます。）の期間内の各月においてその法人の給与等の支給を受けた国内雇用者をいいます。以下同じです。）に対するその適用年度の給与等の支給額をいい（措法42の12の5③六）、継続雇用者比較給与等支給額とは、その法人の継続雇用者に対する前事業年度の給与等の支給額をいいます（措法42の12の5③七）。

(注4) 国内設備投資額とは、法人が適用年度において取得等（取得又は製作若しくは建設をいい、合併、分割、贈与、交換、現物出資又は現物分配による取得等を除きます。）をした国内資産（国内にあるその法人の事業の用に供する機械及び装置その他の資産をいいます。）でその適用年度終了の日において有するものの取得価額の合計額をいい（措法42の12の5③八）、当期償却費総額とは、法人がその有する減価償却資産につき適用年度においてその償却費として損金経理をした金額（損金経理の方法又はその適用年度の決算の確定の日までに剰余金の処分により積立金として積み立てる方法により特

別償却準備金として積み立てた金額を含み、損金経理額に含むものとされる金額を除きます。）の合計額をいいます（措法42の12の5③九）。

(注5) 教育訓練費とは、法人がその国内雇用者の職務に必要な技術又は知識を習得させ、又は向上させるために支出する費用をいい（措法42の12の5③十）、比較教育訓練費の額とは、法人の適用年度開始の日前2年以内に開始した各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額の合計額をその2年以内に開始した各事業年度の数で除して計算した金額をいいます（措法42の12の5③十一）。

なお、控除を受ける金額は、当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされています（措法42の12の5①後段）。

ただし、設立事業年度、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この制度の適用を受けることはできません（措法42の12の5①）。

(2) 中小企業者等が給与等の引上げを行った場合に係る措置

この措置は、中小企業者等が、平成30年4月1日から令和3年3月31日までの間に開始する各事業年度において国内雇用者に対して給与等を支給する場合において、その事業年度においてその中小企業者等の継続雇用者給与等支給額からその継続雇用者比較給与等支給額を控除した金額のその継続雇用者比較給与等支給額に対する割合が1.5%以上であるとき（その中小企業者等の雇用者給与等支給額がその比較雇用者給与等支給額以下である場合を除きます。）は、その雇用者給与等支給額からその比較雇用者給与等支給額を控除した金額（その事業年度において、地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度（措法42の12）の適用を受ける場合には、その適用による控除を受ける金額の計算の基礎となった

者に対する給与等の支給額として計算した金額（中小企業者等雇用者給与等支給増加重複控除額）を控除した残額）の15%（その事業年度において次の要件を満たす場合には、25%）相当額（以下「中小企業者等税額控除限度額」といいます。）の税額控除ができるというものです（措法42の12の5②）。

① その中小企業者等の継続雇用者給与等支給額からその継続雇用者比較給与等支給額を控除した金額のその継続雇用者比較給与等支給額に対する割合が2.5%以上であること。

② 次の要件のいずれかを満たすこと。

イ その中小企業者等のその事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額からその中小企業比較教育訓練費の額を控除した金額のその中小企業比較教育訓練費の額に対する割合が10%以上であること。

ロ その中小企業者等が、その事業年度終了の日までにおいて中小企業等経営強化法の経営力向上計画の認定を受けたものであり、その認定に係る経営力向上計画（同法の規定による変更の認定があったときは、その変更後のもの）に記載された経営力向上が確実に行われたことにつき証明がされたものであること。

（注1） 中小企業者等とは、中小企業者（適用除外事業者）に該当するものを除きます。）又は農業協同組合等で、青色申告書を提出するものをいいます（措法42の12の5②）。

（注2） 中小企業者とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下の法人のうち次の法人以外の法人又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人（これらの法人のうち受託法人に該当するものを除きます。）をいいます（措法42の4⑧七、措令1の2③、27の4⑫）。

① その発行済株式又は出資（その有する自己の株式又は出資を除きます。以下同

じです。）の総数又は総額の2分の1以上が同一の大規模法人の所有に属している法人

なお、大規模法人とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円を超える法人、資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人又は次の法人をいい、中小企業投資育成株式会社を除きます。

イ 大法人（次の法人をいいます。以下同じです。）との間にその大法人による完全支配関係がある普通法人

(イ) 資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人

(ロ) 保険業法に規定する相互会社及び外国相互会社のうち、常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人

(ハ) 受託法人

ロ 普通法人との間に完全支配関係がある全ての大法人が有する株式及び出資の全部をその全ての大法人のうちいずれか一の法人が有するものとみなした場合においてそのいずれか一の法人とその普通法人との間にそのいずれか一の法人による完全支配関係があることとなるときのその普通法人（上記イの法人を除きます。）

② 上記①の法人のほか、その発行済株式又は出資の総数又は総額の3分の2以上が大規模法人の所有に属している法人

（注3） 適用除外事業者とは、その事業年度開始の日前3年以内に終了した各事業年度（以下「基準年度」といいます。）の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額（設立後3年を経過していないこと、既に基準年度の所得に対する法人税の額につき欠損金の繰戻しによる還付制度の適用があったこと、基準年度において合併、分割又は現物出資が行われたこと等の事由がある場合に

は、その計算した金額につきその事由の内容に応じ調整を加えた金額となります。）が15億円を超える法人をいいます（措法42の4⑧八）。

（注4） 農業協同組合等とは、農業協同組合、農業協同組合連合会、中小企業等協同組合、出資組合である商工組合及び商工組合連合会、内航海運組合、内航海運組合連合会、出資組合である生活衛生同業組合、漁業協同組合、漁業協同組合連合会、水産加工業協同組合、水産加工業協同組合連合会、森林組合並びに森林組合連合会をいいます（措法42の4⑧九）。

（注5） 中小企業比較教育訓練費の額とは、中小企業者等の適用年度開始の日前1年以内に開始した各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額の合計額をその1年以内に開始した各事業年度の数で除して計算した金額をいいます（措法42の12の5③十二）。

なお、控除を受ける金額は、当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされています（措法42の12の5②後段）。

ただし、上記(1)の措置の適用を受ける事業年度、設立事業年度、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この制度の適用を受けることはできません（措法42の12の5②）。

なお、連結納税制度の場合についても、上記(1)及び(2)とおおむね同様の措置が講じられていますが、上記(1)及び(2)の措置における雇用者給与等支給増加重複控除額及び税額控除限度額並びに中小連結法人雇用者給与等支給増加重複控除額及び中小連結法人税額控除限度額については、連結グループ全体で計算することとされています（措法68の15の6①②、措令39の46の2①②）。

2 改正の趣旨及び概要

ポストコロナに向けた経済構造の転換・好循環を実現するためには、雇用や生活を支えながら、

成長分野への円滑な労働移動とそのために必要な人材投資が必要であると考えられます。

他方、労働者の側からは、新卒者等を巡る就職環境が厳しい中、第二の就職氷河期を作らないといった観点も不可欠であると考えられます。

このため、上記1(1)の措置の適用要件等が見直され、人材確保・人材育成に着目した税制（人材確保等促進税制）へと改組されました。具体的には、

- (1) 適用要件について、これまでの継続雇用者に対する給与等の支給額の増加率から、新規雇用者に対する給与等の支給額の増加率へ変更する等の見直しを行うとともに、国内設備投資額についての要件を撤廃し
- (2) また、税額控除割合の基礎として、これまでの雇用者に対する給与等の支給額の増加額から、新規雇用者に対する給与等の支給額へ見直した上で
- (3) 教育訓練費を前期比一定程度増加させる場合には、税額控除割合を5%上乘せるとの見直しが行われました。

また、上記1(2)の措置について、改正前の要件では、個々の法人の継続雇用者の賃金引上げに主眼をおいていましたが、足下新型コロナウイルス感染症の影響で雇用情勢が厳しい中、単に自らの従業員に対する給与の引上げを行うのみならず、雇用者報酬全体の維持・拡大に積極的に取り組む法人を支援すべきと考えられることから、雇用者に対する給与等の支給額の増加額に着目した要件に見直すこととされました。

3 改正の内容

- (1) 法人が給与等の引上げ及び設備投資を行った場合に係る措置（改正後：法人の新規雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置）

① 改正の概要

本措置は、次のとおり、法人の新規雇用者給与等支給額が増加した場合に国内新規雇用者に対する給与等の支給額に対して税額控除ができる措置に改組されました。

イ 本措置の適用を受けるための要件が、上記1(1)①②に代えて、国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額が対前年度比2%以上増加していることとの要件とされました。

(注) この要件の判定上、その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額のうち雇用調整助成金等の額を給与等の支給額から控除しないこととされました。

ロ 税額控除割合を乗ずる基礎となる金額が、「その雇用者給与等支給額からその比較雇用者給与等支給額を控除した金額」に代えて、国内新規雇用者に対する給与等の支給額とされました。ただし、雇用者給与等支給額の対前年度比増加額が上限となります。

ハ 税額控除割合が20%となる要件である上記1(1)③の要件について、比較教育訓練費の額が前年度の教育訓練費の額（改正前：前2年度の教育訓練費の平均額）とされました。

ニ 措置の適用期限が令和5年3月31日まで2年延長されました。

② 改組後の措置の概要

改組後の措置は、青色申告書を提出する法人が、令和3年4月1日から令和5年3月31日までの間に開始する各事業年度において国内新規雇用者に対して給与等を支給する場合において、その事業年度において次のイの要件を満たすときは、その法人のその事業年度の控除対象新規雇用者給与等支給額（その事業年度において、地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度の適用を受ける場合には、その適用による控除を受ける金額の計算の基礎となった者に対する給与等の支給額として計算した金額を控除した残額）の15%（その事業年度において次のロの要件を満たす場合には、20%）相当額（以下「税額控除限度額」といいます。）の税額控除ができるというものです。

イ その法人の新規雇用者給与等支給額からその新規雇用者比較給与等支給額を控除した金額のその新規雇用者比較給与等支給額に対する割合が2%以上であること。

ロ その法人のその事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額からその比較教育訓練費の額を控除した金額のその比較教育訓練費の額に対する割合が20%以上であること。

③ 適用対象法人

この措置の適用対象となる法人は、青色申告書を提出する法人に限定されているほか、特段の要件はありません（措法42の12の5①）。したがって、外国法人、公益法人等及び人格のない社団等も適用対象法人となります。なお、実質的に改組前の制度と変更はないこととなります。

(注) 中小企業者等であっても、当然この(1)の措置の適用ができますが、税額控除割合を乗ずる基礎となる控除対象新規雇用者給与等支給額は雇用者給与等支給額の対前年度比増加額が上限とされており、下記(2)の措置の税額控除割合を乗ずる基礎となる金額の上限と同様の金額であること、税額控除割合の上乗せ要件もこの(1)の措置における要件が下記(2)の措置における要件に含まれていること、税額控除割合の上乗せ幅も下記(2)の措置の方が大きいことから、通常、中小企業者等がこの措置を適用するメリットはありません。

④ 適用事業年度

改組後の措置は、令和3年4月1日から令和5年3月31日までの間に開始する各事業年度において適用できることとされています（措法42の12の5①、改正法附則43）。ただし、次の事業年度は、除外されています（措法42の12の5①）。

イ 設立事業年度

法人の設立の日を含む事業年度をいいます。なお、次の法人にあっては、それぞれ

次の事業年度とされています（措法42の12の5③一）。

(イ) 外国法人……恒久的施設を有することとなった日を含む事業年度

(ロ) 公益法人等及び人格のない社団等……新たに収益事業を開始した日を含む事業年度

(ハ) 収益事業を行っていない公益法人等に該当していた普通法人又は協同組合等……その普通法人又は協同組合等に該当することとなった日を含む事業年度

ロ 解散（合併による解散を除きます。）の日を含む事業年度

ハ 清算中の各事業年度

⑤ 適用要件

この措置は、適用対象法人が、適用事業年度において、次のイ及びロの要件を満たす場合に適用できることとされています（措法42の12の5①）。

イ 国内新規雇用者に対して給与等を支給すること。

国内新規雇用者とは、法人の国内雇用者のうちその法人の有する国内の事業所に勤務することとなった日から1年を経過していないものとして政令で定めるものをいいます（措法42の12の5③二）。

(イ) 国内雇用者

国内雇用者は、具体的には、適用対象法人の国内に所在する事業所につき作成された労働基準法に規定する賃金台帳に記載された者とされています。役員やその親族等、さらに使用人兼務役員が除かれること、日々雇い入れられる者が含まれること等、改組前とその範囲に変更はありません（措法42の12の5③九、措令27の12の5⑰⑱）。

(ロ) 国内の事業所に勤務することとなった日から1年を経過していないものとして政令で定めるもの

国内の事業所に勤務することとなった

日から1年を経過していないものとして政令で定めるものは、その法人の国内雇用者のうち雇用開始日から1年を経過していないものをいいます（措法42の12の5③二、措令27の12の5③）。この雇用開始日とは、その法人の国内に所在する事業所につき作成された労働者名簿にその氏名が記載された国内雇用者の雇入の年月日（労働基準法施行規則53①四）をいい、その国内雇用者がその法人の国内に所在する他の事業所から異動した者である場合には、その法人の国内に所在する各事業所におけるその国内雇用者の雇入の年月日のうち最も早い日をいいます（措令27の12の5③、措規20の10②）。ただし、下記(ハ)の者を除くこととされ、組織再編成があった場合には下記(ニ)の調整を行うこととされています。

労働者名簿は、日々雇い入れられる者については記載しないこととされていることから、日々雇い入れられる者は国内新規雇用者に該当しないこととなります。また、受け入れた出向者も労働者名簿に記載することとされていることから、受け入れた出向者は他の要件に該当する限り国内新規雇用者に該当することとなります。一方、出向者が出向元に戻った場合には、出向元においてその者は新規雇用者に該当しません。

また、退職者を再雇用した場合には、再雇用をもって新規雇用とはなりません。

(注) 関係法令については、下記の（参考1）及び（参考2）をご参照ください。

(ハ) 国内新規雇用者から除外される者

その法人の国内雇用者（その国内に所在する事業所につき作成された労働者名簿に氏名が記載された者に限ります。）となる直前に次の者であった者は、国内新規雇用者から除外することとされています（措令27の12の5③一・二、措規20

の10③）。これらの者は、実質的に新規に雇用された者といえないことから除外されているものです。

A その法人の役員

B その法人の使用人のうち、その法人の役員と特殊の関係のある者及びその法人の国外に所在する事業所の使用人

（注1） 特殊の関係のある者は、次の者をいいます（措令27の12の5⑱）。

(A) 役員と親族

(B) 役員と婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者

(C) (A)及び(B)以外の者で役員から生計の支援を受けているもの

(D) (B)又は(C)の者と生計を一にするこれらの者の親族

（注2） その法人の使用人のうち日々雇い入れられる者であった者から常勤労働者になったことにより労働者名簿に氏名が記載された者は、他の要件に該当する限り国内新規雇用者に該当することとなります。

C その法人との間に支配関係がある法人（以下「支配関係法人」といいます。）の役員

D 支配関係法人の使用人のうち、その支配関係法人の国内雇用者（その国内に所在する事業所につき作成された労働者名簿に氏名が記載された者に限ります。）、その支配関係法人の役員と特殊の関係のある者及びその支配関係法人の国外に所在する事業所の使用人

E その法人との間に支配関係がある個人

F その法人との間に支配関係がある個人の使用人のうち、その個人の国内雇用者（その国内に所在する事業所につき作成された労働者名簿に氏名が記載された者に限ります。）及びその個人

の国外に所在する事業所の使用人

(二) 組織再編成があった場合の国内新規雇用者の判定の調整

法人を合併法人、分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人（(二)において「合併法人等」といいます。）とする合併、分割、現物出資又は現物分配（(二)において「合併等」といいます。）でその法人との間に支配関係がない法人を被合併法人、分割法人、現物出資法人又は現物分配法人（(二)において「被合併法人等」といいます。）とするものの直後のその法人の国内雇用者（その国内に所在する事業所につき作成された労働者名簿に氏名が記載された者に限ります。）でその合併等の直前において次の者であった者は、国内新規雇用者から除外することとされています（措令27の12の5③三）。

A その被合併法人等の役員

B その被合併法人等の使用人のうち、その被合併法人等の役員と特殊の関係のある者及びその被合併法人等の国外に所在する事業所の使用人

次に、法人を合併法人等とする合併等の直後のその法人の国内雇用者（その国内に所在する事業所につき作成された労働者名簿に氏名が記載された者に限ります。）でその合併等の直前においてその合併等に係る被合併法人等の国内雇用者（その国内に所在する事業所につき作成された労働者名簿に氏名が記載された者に限ります。）であった者は、上記(ハ)Dの者から除外することとされ、他の要件に該当する限り国内新規雇用者に該当することとされています（措令27の12の5③二イ）。

この場合には、その被合併法人等における雇用開始日をその合併法人等における雇用開始日とみなすこととされています

す（措令27の12の5④）。

(注) 法人を合併法人等とする合併等で支配関係法人を被合併法人等とするものの直後のその法人の国内雇用者でその合併等の直前において次の者であった者は、上記(イ)C又はDにより、国内新規雇用者に該当しないこととなります。

A その被合併法人等の役員

B その被合併法人等の使用人のうち、その被合併法人等の役員と特殊の関係のある者及びその被合併法人等の国外に所在する事業所の使用人

したがって、合併等により異動した使用人については、合併等の日において被合併法人等における雇用開始日から1年を経過していない場合には、被合併法人等における雇用開始日から1年を経過する日までの間は合併法人等において国内新規雇用者となり、逆に、合併等の日において被合併法人等における雇用開始日から1年を経過している場合には、合併法人等において国内新規雇用者である期間は存在しないこととなります。

(ホ) 給与等

給与等とは、所得税法第28条第1項に規定する給与等、すなわち、俸給、給与、賃金、歳費及び賞与並びにこれらの性質を有する給与をいいます。改組前と同様です（措法42の12の5③三）。

ロ 新規雇用者給与等支給額から新規雇用者比較給与等支給額を控除した金額のその新規雇用者比較給与等支給額に対する割合が2%以上であること。

(イ) 新規雇用者給与等支給額及び新規雇用者比較給与等支給額

新規雇用者給与等支給額とは、法人の適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額をいい、新規雇用者比較給

与等支給額とは、法人の適用事業年度の前事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額をいいます（措法42の12の5③五・六）。

(注1) 一般被保険者とは、雇用保険法第60条の2第1項第1号に規定する一般被保険者をいいます（措法42の12の5③五）。改組前の継続雇用者の定義における一般被保険者と同様です。

給与等の支給額は、その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額がある場合には、その金額を控除した金額とされています（措法42の12の5③五）。

(注2) 他の者には、適用対象法人との間に連結完全支配関係がある他の連結法人が、また、適用対象法人が外国法人である場合の法人税法第138条第1項第1号に規定する本店等が、それぞれ含まれます（措法42の12の5③四）。

ただし、新規雇用者給与等支給額及び新規雇用者比較給与等支給額を計算する場合には、その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額から、雇用安定助成金額を除くこととされています（措法42の12の5③五）。すなわち、給与等の支給額から雇用安定助成金額を控除しないで計算することとなります。雇用安定助成金額とは、国又は地方公共団体から受ける雇用保険法第62条第1項第1号に掲げる事業として支給が行われる助成金その他これに類するものの額をいいます（措法42の12の5③四イ）。雇用保険法第62条第1項第1号に掲げる事業は、「景気の変動、産業構造の変化その他の経済上の理由により事業活動の縮小を余儀なくされた場合において、労働者を休業させる事業主その他労働者の雇用の安

定を図るために必要な措置を講ずる事業主に対して、必要な助成及び援助を行うこと。」とされており、具体的には、雇用調整助成金は「雇用保険法第62条第1項第1号に掲げる事業として支給が行われる助成金」に該当します。「これに類するもの」としては、同様の趣旨で支給が行われるものが該当し、例えば雇用調整助成金に上乘せして地方公共団体が支払う助成金が該当します。

このように雇用安定助成金額を給与等の支給額から控除しないこととされるのは、従業員の支給を受ける給与等が助成金を原資とするものから法人の自己負担に変わっただけでその額が増加していない場合にまで増加したとして要件判定することが、本制度の目的の一つである従業員の所得の拡大という目的にそぐわないことによります。

(注3) 新型コロナウイルス感染症対応休業支援金・給付金は、従業員が勤務先を通さずに給付されるものであり、法人が支給する給与等に充てるものではないことから、考慮する必要はありません。

すなわち、適用事業年度における国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額が、その前事業年度の国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額の102%相当額以上であることがこの口の要件となります。なお、新規雇用者比較給与等支給額が0である場合（すなわち、その給与等の支給額がない場合）には、この口の要件を満たさないものとする事とされ（措令27の12の5②）、この措置の適用ができないこととなります。

(ロ) 新規雇用者比較給与等支給額の調整
新規雇用者比較給与等支給額の計算に

ついて、適用事業年度開始の日の前日を含む事業年度が連結事業年度に該当する場合にはその連結事業年度の連結所得の金額の計算上損金の額に算入される国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額とされる（措法42の12の5③六イ）ほか、次の区分に応じた調整をすることとされています。この調整は、改組前の比較雇用者給与等支給額に対する調整と同様です。

A 前事業年度等の月数と適用事業年度の月数とが異なる場合

上記のとおり、新規雇用者比較給与等支給額は、前事業年度等に係る国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額となりますが、適用事業年度の月数と前事業年度等の月数が異なる場合には、次の区分に応じて計算した金額が新規雇用者比較給与等支給額となります（措令27の12の5⑤⑥）。

(注1) 前事業年度等とは、適用事業年度開始の日の前日を含む事業年度又は連結事業年度をいいます。

(注2) 給与等の支給額は、所得の金額又は連結所得の金額の計算上損金の額に算入されるものに限り、

(A) 前事業年度等の月数>適用事業年度の月数である場合

前事業年度等に係る国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額に適用事業年度の月数を乗じてこれを前事業年度等の月数で除して計算した金額とされています（措令27の12の5⑥一⑤一）。すなわち、前事業年度等に係る国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額のうち、適用事業年度の月数に応じて月数^{あん}按分した金額とな

ります。

- (B) 6月>前事業年度等の月数<適用事業年度の月数である場合

適用事業年度開始の日前1年以内に終了した各事業年度又は連結事業年度（以下「前一年事業年度等」といいます。）に係る国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額の合計額に適用事業年度の月数を乗じてこれを前一年事業年度等の月数の合計数で除して計算した金額とされています（措令27の12の5⑥ニイ⑤ニイ）。すなわち、前事業年度等に係る国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額に適用事業年度開始の日から起算して1年前の日を含む事業年度又は連結事業年度から前事業年度等前までの各事業年度又は連結事業年度に係る国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額の合計額を加算した金額のうち、適用事業年度の月数に応じて月数按分した金額となります。

ただし、前一年事業年度等が設立事業年度に該当する場合には、前一年事業年度等に係る国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額の合計額を、適用事業年度の月数と前一年事業年度等の月数の合計数との比に応じて引き延ばした金額となります。

(注) その適用事業年度が1年に満たない場合には、上記の「適用事業年度の開始の日前1年以内」は、「適用事業年度開始の日前の適用事業年度の期間以内」とすることとされています。したがって、適用事業年度の期間が例えば8か月

である場合には、前一年事業年度等は、適用事業年度開始の日前8月以内に終了した各事業年度又は連結事業年度となります。

- (C) 6月≤前事業年度等の月数<適用事業年度の月数である場合

前事業年度等に係る国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額に適用事業年度の月数を乗じてこれを前事業年度等の月数で除して計算した金額とされています（措令27の12の5⑥ニロ⑤ニロ）。すなわち、前事業年度等に係る国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額を、適用事業年度の月数と前事業年度等の月数との比に応じて引き延ばした金額となります。

- B 組織再編成があった場合

適用対象法人が合併法人、分割法人、分割承継法人、現物出資法人、被現物出資法人、現物分配法人又は被現物分配法人である場合における新規雇用者比較給与等支給額の計算は、次の区分に応じて調整を行うこととされています（措法42の12の5⑥、措令27の12の5⑦～⑫）。組織再編成があった場合の調整については、改組前の比較雇用者給与等支給額の調整と同様です。

- (A) 適用対象法人が適用事業年度において行われた合併に係る合併法人に該当する場合

合併法人（＝適用対象法人）の調整対象年度については、各調整対象年度ごとに、その合併法人のその各調整対象年度に係る国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額に、その各調整対象年度に含まれる月のその合併に係る被合併法人の月別給与等支

給額を合計した金額にその合併の日からその適用事業年度終了の日までの期間の月数を乗じてこれをその適用事業年度の月数で除して計算した金額を加算することとされています（措令27の12の5⑦一）。

上記Aの調整がない場合には、この加算調整をした後の国内新規雇業者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額が、その適用事業年度の新規雇業者比較給与等支給額となります。なお、前事業年度等の月数と適用事業年度の月数とが異なる場合には、この加算調整後の国内新規雇業者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額を基礎として、上記Aにより新規雇業者比較給与等支給額の調整計算を行うこととなります。

上記の「調整対象年度」とは、基準日から適用事業年度開始の日の前日までの期間内の日を含む各事業年度をいい、その期間内の日を含む事業年度が連結事業年度に該当する場合にはその期間内の日を含む連結事業年度とし、合併法人が未經過法人に該当する場合には基準日からその合併法人の設立の日の前日までの期間を合併法人の事業年度とみなした場合におけるそのみなした事業年度を含むこととされています（措令27の12の5⑦一）。

（注1） 月別給与等支給額とは、合併に係る被合併法人の各事業年度又は連結事業年度に係る国内新規雇業者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額をそれぞれ各事業年度又は連結事業年度の月数で除して計算した金額を各事業年度又は

連結事業年度に含まれる月に係るものとみなしたものをいいます（措令27の12の5⑧）。

（注2） 基準日とは、適用対象法人の次の場合の区分に応じた日をいいます。

a 6月>前事業年度等の月数<適用事業年度の月数である場合

次のいずれか早い日とされています（措令27の12の5⑨一）。

(a) 適用対象法人が適用事業年度開始の日においてその設立の日の翌日以後1年を経過していない場合であり、かつ、適用対象法人がその設立の日から適用事業年度開始の日の前日までの期間内に行われた合併、分割、現物出資又は現物分配（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、その設立の日から前事業年度等の終了の日の前日までの期間内において残余財産が確定したもの）に係る合併法人、分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人である場合におけるその合併、分割、現物出資又は現物分配に係る被合併法人、分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の適用事業年度開始の日前1年以内の日を含む各事業年度又は連結事業年度でその被合併法人、分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の設立の日以後に終了した

ものうち最も古い事業年度又は連結事業年度開始の日

ただし、分割、現物出資又は現物分配に係る移転給与等支給額が0である場合におけるその分割、現物出資又は現物分配が除かれて国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものが移転するものに限ることとされるとともに、設立の日からその合併、分割、現物出資又は現物分配の日の前日（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、その残余財産の確定の日）までの期間に係る国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額が0である場合に限ることとされています。したがって、分割、現物出資又は現物分配で国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものが移転しない場合や合併、分割、現物出資又は現物分配の前に国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額がある場合には、下記(b)の日となります。また、例えば適用事業年度の期間が8か月である場合には設立の日の翌日以後8月を経過していない場合となります。

(b) 適用事業年度開始の日前1年以内に終了した各事業

年度又は連結事業年度で設立の日以後に終了したものうち最も古い事業年度又は連結事業年度開始の日

これは、上記(a)の日がない場合及び被合併法人、分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の設立の日が合併法人、分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人の設立の日より後の場合に基準日となる日です。

b 上記 a 以外の場合（6月≦前事業年度等の月数<適用事業年度の月数である場合又は前事業年度等の月数≧適用事業年度の月数である場合）

前事業年度等の開始の日とされています（措令27の12の5⑫二）。

(注3) 未経過法人とは、適用事業年度開始の日においてその設立の日の翌日以後1年を経過していない法人をいいます。この場合において、適用事業年度が1年に満たないときは、適用事業年度の期間を経過していない法人とされています（措令27の12の5⑦一）。

(注4) 移転給与等支給額とは、分割、現物出資又は現物分配に係る分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の分割、現物出資又は現物分配の日（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、その残余財産の確定の日の翌日）前に開始した各事業年度又は連結事業年度に係る国内新規雇用者のうち一般被保険

者に該当するものに対する給与等の支給額に、その分割、現物出資又は現物分配の直後のその分割、現物出資又は現物分配に係る分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人の国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものでその分割、現物出資又は現物分配の直前においてその分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものであった者の数を乗じて、これをその分割、現物出資又は現物分配の直前のその分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものの数で除して計算した金額をいいます（措令27の12の5⑩）。この場合において、分割、現物出資又は現物分配の日を含む事業年度又は連結事業年度にあっては、その分割、現物出資又は現物分配の日の前日をその事業年度又は連結事業年度の終了の日とした場合に損金の額に算入される国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額について計算した金額とされています。

- (注5) 設立の日は、次の法人にあっては、それぞれ次の日とされています（措法42の12の5③一）。
- a 外国法人……恒久的施設を有することとなった日
 - b 公益法人等及び人格のない社団等……新たに収益事業を開始した日
 - c 収益事業を行っていない公

益法人等に該当していた普通法人又は協同組合等……その普通法人又は協同組合等に該当することとなった日

- (B) 適用対象法人が基準日から適用事業年度開始の日の前日までの期間内において行われた合併に係る合併法人に該当する場合

合併法人（＝適用対象法人）の調整対象年度については、各調整対象年度ごとに、その合併法人のその各調整対象年度に係る国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額に、その各調整対象年度に含まれる月のその合併に係る被合併法人の月別給与等支給額を合計した金額を加算することとされています（措令27の12の5⑦二）。

上記Aの調整がない場合には、この加算調整をした後の国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額が、その適用事業年度の新規雇用者比較給与等支給額となります。なお、前事業年度等の月数と適用事業年度の月数とが異なる場合には、この加算調整後の国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額を基礎として、上記Aにより新規雇用者比較給与等支給額の調整計算を行うこととなります。

上記の「調整対象年度」とは、基準日から適用事業年度開始の日の前日までの期間内に合併が行われた場合における基準日からその合併の日の前日までの期間内の日を含む各事業年度をいい、その期間内の日を含む事業年度が連結事業年度に該当する場合にはその期間内の日を含む連

結事業年度とし、合併法人が未経過法人に該当する場合には基準日からその合併法人の設立の日の前日までの期間を合併法人の事業年度とみなした場合におけるそのみなした事業年度を含むこととされています（措令27の12の5⑦二）。

(注) 月別給与等支給額、基準日及び未経過法人については、上記(A)(注1)から(注3)までをご参照ください。

(C) 適用対象法人が基準日から適用事業年度終了の日までの期間内において行われた分割等に係る分割法人等に該当する場合

a 適用事業年度において行われた分割、現物出資又は現物分配に係る分割法人、現物出資法人又は現物分配法人（＝適用対象法人）の調整対象年度については、各調整対象年度ごとに、その分割法人、現物出資法人又は現物分配法人のその各調整対象年度に係る国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額から、その分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の各調整対象年度に係る移転給与等支給額にその分割、現物出資又は現物分配の日からその適用事業年度終了の日までの期間の月数を乗じてこれをその適用事業年度の月数で除して計算した金額を控除することとされています（措令27の12の5⑨一イ）。

上記の「調整対象年度」とは、基準日から適用事業年度開始の日の前日までの期間内の日を含む各事業年度をいい、その期間内の日を含む事業年度が連結事業年度に

該当する場合にはその期間内の日を含む連結事業年度とされています（措令27の12の5⑨一イ）。

(注) 基準日及び移転給与等支給額については、上記(A)(注2)及び(注4)をご参照ください。

b 基準日から適用事業年度開始の日の前日までの期間内において行われた分割、現物出資又は現物分配に係る分割法人、現物出資法人又は現物分配法人（＝適用対象法人）の調整対象年度については、各調整対象年度ごとに、その分割法人、現物出資法人又は現物分配法人のその各調整対象年度に係る国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額から、その分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の各調整対象年度に係る移転給与等支給額を控除することとされています（措令27の12の5⑨一口）。

上記の「調整対象年度」とは、基準日から分割、現物出資又は現物分配の日の前日までの期間内の日を含む各事業年度をいい、その期間内の日を含む事業年度が連結事業年度に該当する場合にはその期間内の日を含む連結事業年度とされています（措令27の12の5⑨一口）。

(注) 基準日及び移転給与等支給額については、上記(A)(注2)及び(注4)をご参照ください。

上記Aの調整がない場合には、上記a又はbの控除をした後の国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額が、その適用事業年度の新規雇用者比較給与等支給額となります。なお、前

事業年度等の月数と適用事業年度の月数とが異なる場合には、この控除後の国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額を基礎として、上記Aにより新規雇用者比較給与等支給額の調整計算を行うこととなります。

(D) 適用対象法人が基準日から適用事業年度終了の日までの期間内において行われた分割等に係る分割承継法人等に該当する場合

a 適用事業年度において行われた分割、現物出資又は現物分配（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、適用事業年度開始の日の前日から適用事業年度終了の日の前日までの期間内においてその残余財産が確定したもの）に係る分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人（＝適用対象法人）の調整対象年度については、各調整対象年度ごとに、その分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人のその各調整対象年度に係る国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額に、その各調整対象年度に含まれる月のその分割、現物出資又は現物分配に係る分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の月別移転給与等支給額を合計した金額にその分割、現物出資又は現物分配の日（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、その残余財産の確定の日の翌日）からその適用事業年度終了の日までの期間の月数を乗じてこれをその適用事業年度の月数で除して計算した金額を加算することとされています（措令

27の12の5⑨二イ）。

上記の「調整対象年度」とは、基準日から適用事業年度開始の日の前日までの期間内の日を含む各事業年度をいい、その期間内の日を含む事業年度が連結事業年度に該当する場合にはその期間内の日を含む連結事業年度とし、その分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人が未経過法人に該当する場合には基準日からその分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人の設立の日の前日までの期間をその分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人の事業年度とみなした場合におけるそのみなした事業年度を含むこととされています（措令27の12の5⑨二イ）。

（注1） 月別移転給与等支給額とは、分割、現物出資又は現物分配に係る分割法人、現物出資法人又は現物分配法人のその分割、現物出資又は現物分配の日（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、その残余財産の確定の日の翌日）前に開始した各事業年度又は連結事業年度に係る移転給与等支給額をそれぞれその各事業年度又は連結事業年度の月数で除して計算した金額をその各事業年度又は連結事業年度に含まれる月に係るものとみなしたものをいいます（措令27の12の5⑩）。この場合において、分割、現物出資又は現物分配の日（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、その残余財

産の確定の日の翌日）を含む事業年度又は連結事業年度にあっては、その開始の日からその分割、現物出資又は現物分配の日（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、その残余財産の確定の日の翌日）の前日までの期間の月数で除して計算した金額をその開始の日からその分割、現物出資又は現物分配の日（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、その残余財産の確定の日の翌日）の前日までの期間に含まれる月に係るものとみなしたものとされています。

（注2） 基準日、未経過法人及び移転給与等支給額については、上記(A)（注2）から（注4）までをご参照ください。

- b 基準日から適用事業年度開始の日の前日までの期間内において行われた分割、現物出資又は現物分配（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、基準日の前日から適用事業年度開始の日の前日を含む事業年度又は連結事業年度終了の日の前日までの期間内においてその残余財産が確定したものに係る分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人（＝適用対象法人）の調整対象年度については、各調整対象年度ごとに、その分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人のその各調整対象年度に係る国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額に、その各調整対象年度に含まれ

る月のその分割、現物出資又は現物分配に係る分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の月別移転給与等支給額を合計した金額を加算することとされています（措令27の12の5⑨二口）。

上記の「調整対象年度」とは、基準日から分割、現物出資又は現物分配の日の前日（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、その残余財産の確定の日）までの期間内の日を含む各事業年度をいい、その期間内の日を含む事業年度が連結事業年度に該当する場合にはその期間内の日を含む連結事業年度とし、その分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人が未経過法人に該当する場合には基準日からその分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人の設立の日の前日までの期間をその分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人の事業年度とみなした場合におけるそのみなした事業年度を含むこととされています（措令27の12の5⑨二口）。

（注） 月別移転給与等支給額については上記 a（注1）を、基準日及び未経過法人については上記(A)（注2）及び（注3）を、それぞれご参照ください。

上記Aの調整がない場合には、上記 a 又は b の加算をした後の国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額が、その適用事業年度の新規雇用者比較給与等支給額となります。なお、前事業年度等の月数と適用事業年度の月数とが異なる場合には、この加算

後の国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額を基礎として、上記Aにより新規雇用者比較給与等支給額の調整計算を行うこととなります。

⑥ 税額控除限度額の計算

税額控除限度額は、控除対象新規雇用者給与等支給額の15%に相当する金額とされています。ただし、適用対象法人の適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額から比較教育訓練費の額を控除した金額のその比較教育訓練費の額に対する割合が20%以上である場合には、税額控除限度額は、控除対象新規雇用者給与等支給額の20%に相当する金額とされています（措法42の12の5①）。

なお、この税額控除限度額が適用対象法人の適用事業年度の調整前法人税額の20%相当額を超える場合には、控除を受ける金額は、その調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされています（措法42の12の5①後段）。

イ 調整前法人税額

調整前法人税額は、次の規定を適用しないで計算した場合の法人税の額をいい、附帯税の額を除くこととされています（措法42の4⑧二、震災税特法17の2⑭、17の2の2⑨、17の2の3⑨、17の3⑥、17の3の2⑥、17の3の3⑤、措令27の4⑥）。

（注） 附帯税の額とは、国税通則法第2条第4号に規定する附帯税の額をいいます（措法42の4⑧二）。

- (イ) 租税特別措置法第42条の4（試験研究を行った場合の法人税額の特別控除）
- (ロ) 租税特別措置法第42条の6第2項及び第3項（中小企業者等が機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- (ハ) 租税特別措置法第42条の9第1項及び第2項（沖縄の特定地域において工業用機械等を取得した場合の法人税額の特別

控除等）

- (ニ) 租税特別措置法第42条の10第2項（国家戦略特別区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除）
- (ホ) 租税特別措置法第42条の11第2項（国際戦略総合特別区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除）
- (ヘ) 租税特別措置法第42条の11の2第2項（地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等^{けん}を取得した場合の法人税額の特別控除）
- (ト) 租税特別措置法第42条の11の3第2項（地方活力向上地域等において特定建物等^{けん}を取得した場合の法人税額の特別控除）
- (チ) 租税特別措置法第42条の12（地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除）
- (リ) 租税特別措置法第42条の12の2（認定地方公共団体の寄附活用事業に関連する寄附をした場合の法人税額の特別控除）
- (ヌ) 租税特別措置法第42条の12の4第2項及び第3項（中小企業者等が特定経営力向上設備等^{けん}を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- (ル) 租税特別措置法第42条の12の5（給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除）
- (ヲ) 租税特別措置法第42条の12の6第2項（認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の法人税額の特別控除）
- (ワ) 租税特別措置法第42条の12の7第4項から第6項まで（事業適応設備を取得した場合等の法人税額の特別控除）
- (カ) 租税特別措置法第66条の7第5項（控除対象所得税額等相当額の法人税額の特別控除）
- (コ) 租税特別措置法第66条の9の3第4項（控除対象所得税額等相当額の法人税額の特別控除）

- (ク) 租税特別措置法第62条第1項（使途秘匿金の支出がある場合の課税の特例）
- (ケ) 租税特別措置法第62条の3第1項及び第9項（土地の譲渡等がある場合の特別税率）
- (コ) 租税特別措置法第63条第1項（短期所有に係る土地の譲渡等がある場合の特別税率）
- (ク) 法人税法第67条（特定同族会社の特別税率）
- (ケ) 法人税法第68条（所得税額の控除）
- (コ) 法人税法第69条（外国税額の控除）
- (ク) 法人税法第69条の2（分配時調整外国税相当額の控除）
- (ケ) 法人税法第70条（仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税額の控除）
- (コ) 法人税法第70条の2（税額控除の順序）
- (ク) 法人税法第144条（外国法人に係る所得税額の控除）
- (ケ) 法人税法第144条の2（外国法人に係る外国税額の控除）
- (コ) 法人税法第144条の2の2（外国法人に係る分配時調整外国税相当額の控除）
- (ク) 法人税法第144条の2の3（税額控除の順序）
- (ヤ) 震災税特法第17条の2第2項及び第3項（特定復興産業集積区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- (マ) 震災税特法第17条の2の2第2項及び第3項（企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- (ケ) 震災税特法第17条の2の3第2項及び第3項（避難解除区域等において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- (フ) 震災税特法第17条の3（特定復興産業集積区域において被災雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除）
 - (注) 本制度と重複適用できないこととされています（震災税特法17の3②）。
- (コ) 震災税特法第17条の3の2（企業立地促進区域等において避難対象雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除）
 - (注) 本制度と重複適用できないこととされています（震災税特法17の3の2③）。
- (エ) 震災税特法第17条の3の3（避難解除区域等において避難対象雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除）
 - (注) 本制度と重複適用できないこととされています（震災税特法17の3の3②）。
- (テ) なお従前の例によることとされる旧租税特別措置法第42条の5第2項（高度省エネルギー増進設備等を取得した場合の法人税額の特別控除）
 - (注) 令和3年4月1日前に取得又は製作若しくは建設をした高度省エネルギー増進設備等及び同日前に確認書の交付又は認定を受けた法人の令和4年3月31日までに取得又は製作若しくは建設をする高度省エネルギー増進設備等については、従前どおりとされています（改正法附則44）。
- (ア) なお従前の例によることとされる旧租税特別措置法第42条の12の3第2項及び第3項（特定中小企業者等が経営改善設備を取得した場合の法人税額の特別控除等）
 - (注) 令和3年4月1日前に取得又は製作若しくは建設をした経営改善設備については、従前どおりとされています（改正法附則47）。
- ロ 控除対象新規雇用者給与等支給額
控除対象新規雇用者給与等支給額とは、適用対象法人の適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内新規雇用者に対する給与等の支給額のうち適用対

象法人の適用事業年度の調整雇用者給与等支給増加額に達するまでの金額をいいます（措法42の12の5③四）。

この給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額がある場合には、給与等の支給額は、その金額を控除した金額とすることとされています。

（注）他の者には、適用対象法人との間に連結完全支配関係がある他の連結法人が、また、適用対象法人が外国法人である場合の法人税法第138条第1項第1号に規定する本店等が、それぞれ含まれます（措法42の12の5③四）。

国内新規雇用者が一般被保険者に限定されていないこと、他の者から支払を受ける金額のうち雇用安定助成金額も控除することに注意が必要です。

ハ 調整雇用者給与等支給増加額

控除対象新規雇用者給与等支給額の上限となる調整雇用者給与等支給増加額は、雇用者給与等支給額から比較雇用者給与等支給額を控除した金額とされています（措法42の12の5③四）。

（イ）雇用者給与等支給額及び比較雇用者給与等支給額

雇用者給与等支給額とは、法人の適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額をいい、比較雇用者給与等支給額とは、法人の適用事業年度の前事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額をいいます（措法42の12の5③十・十一）。

給与等の支給額は、その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額がある場合には、その金額を控除した金額とされています（措法42の12の5③五）。

（注）他の者には、適用対象法人との間に連結完全支配関係がある他の連結法人

が、また、適用対象法人が外国法人である場合の法人税法第138条第1項第1号に規定する本店等が、それぞれ含まれます（措法42の12の5③四）。

雇用者給与等支給額及び比較雇用者給与等支給額の定義上は、その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額から雇用安定助成金額を除くこととされていますが、調整雇用者給与等支給増加額の計算における雇用者給与等支給額及び比較雇用者給与等支給額の計算においては、これらの支給額からその支給額の計算の基礎となる給与等に充てるための雇用安定助成金額を控除することとされ、これにより、雇用安定助成金額も含んだところの他の者から支払を受ける金額を支給額から控除することとなります（措法42の12の5③四イロ）。

すなわち、改組前の雇用者給与等支給額及び比較雇用者給与等支給額と同様です。

（ロ）比較雇用者給与等支給額の調整

比較雇用者給与等支給額の計算について、適用事業年度開始の日の前日を含む事業年度が連結事業年度に該当する場合にはその連結事業年度の連結所得の金額の計算上損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額とされる（措法42の12の5③十一イ）ほか、次の区分に応じた調整をすることとされています。この調整は、改組前の比較雇用者給与等支給額に対する調整と同様です。

A 前事業年度等の月数と適用事業年度の月数とが異なる場合

上記のとおり、比較雇用者給与等支給額は、前事業年度等に係る国内雇用者に対する給与等の支給額となりますが、適用事業年度の月数と前事業年度等の月数が異なる場合には、次の区分に応じて計算した金額が比較雇用者給

与等支給額となります（措令27の12の5⑯において準用する措令27の12の5⑤⑥）。なお、その給与等の支給額の計算の基礎となる給与等に充てるための雇用安定助成金額があるときは、その給与等の支給額から雇用安定助成金額を控除してからこの調整計算をすることとされています（措令27の12の5⑳一）。

（注1） 前事業年度等とは、適用事業年度開始の日の前日を含む事業年度又は連結事業年度をいいます。

（注2） 給与等の支給額は、所得の金額又は連結所得の金額の計算上損金の額に算入されるものに限りします。

(A) 前事業年度等の月数>適用事業年度の月数である場合

前事業年度等に係る国内雇用者に対する給与等の支給額に適用事業年度の月数を乗じてこれを前事業年度等の月数で除して計算した金額とされています（措令27の12の5⑯において準用する措令27の12の5⑥一⑤一）。すなわち、前事業年度等に係る国内雇用者に対する給与等の支給額のうち、適用事業年度の月数に応じて月数按分した金額となります。

(B) 6月>前事業年度等の月数<適用事業年度の月数である場合

適用事業年度開始の日前1年以内に終了した各事業年度又は連結事業年度（以下「前一年事業年度等」といいます。）に係る国内雇用者に対する給与等の支給額の合計額に適用事業年度の月数を乗じてこれを前一年事業年度等の月数の合計数で除して計算した金額とされています（措令27の12の5⑯において準用する措令27の12の5⑥二イ⑤二イ）。すなわち、前事業年度等に係る国内雇用

者に対する給与等の支給額に適用事業年度開始の日から起算して1年前の日を含む事業年度又は連結事業年度から前事業年度等前までの各事業年度又は連結事業年度に係る国内雇用者に対する給与等の支給額の合計額を加算した金額のうち、適用事業年度の月数に応じて月数按分した金額となります。

ただし、前一年事業年度等が設立事業年度に該当する場合には、前一年事業年度等に係る国内雇用者に対する給与等の支給額の合計額を、適用事業年度の月数と前一年事業年度等の月数の合計数との比に応じて引き延ばした金額となります。

（注） その適用事業年度が1年に満たない場合には、上記の「適用事業年度の開始の日前1年以内」は、「適用事業年度開始の日前の適用事業年度の期間以内」とすることとされています。したがって、適用事業年度の期間が例えば8か月である場合には、前一年事業年度等は、適用事業年度開始の日前8月以内に終了した各事業年度又は連結事業年度となります。

(C) 6月≤前事業年度等の月数<適用事業年度の月数である場合

前事業年度等に係る国内雇用者に対する給与等の支給額に適用事業年度の月数を乗じてこれを前事業年度等の月数で除して計算した金額とされています（措令27の12の5⑯において準用する措令27の12の5⑥二ロ⑤二ロ）。すなわち、前事業年度等に係る国内雇用者に対する給与等の支給額を、適用事業年度の月数と前事業年度等の月数との比に応じて引き延ばした金額となります。

B 組織再編成があった場合

適用対象法人が合併法人、分割法人、分割承継法人、現物出資法人、被現物出資法人、現物分配法人又は被現物分配法人である場合における比較雇用者給与等支給額の計算は、次の区分に応じて調整を行うこととされています（措法42の12の5⑥、措令27の12の5⑳において準用する措令27の12の5⑦～⑫）。なお、給与等の支給額の計算の基礎となる給与等に充てるための雇用安定助成金額があるときは、その給与等の支給額から雇用安定助成金額を控除してからこの調整計算をすることとされています（措令27の12の5㉑二）。

(A) 適用対象法人が適用事業年度において行われた合併に係る合併法人に該当する場合

合併法人（＝適用対象法人）の調整対象年度については、各調整対象年度ごとに、その合併法人のその各調整対象年度に係る国内雇用者に対する給与等の支給額に、その各調整対象年度に含まれる月のその合併に係る被合併法人の月別給与等支給額を合計した金額にその合併の日からその適用事業年度終了の日までの期間の月数を乗じてこれをその適用事業年度の月数で除して計算した金額を加算することとされています（措令27の12の5㉑において準用する措令27の12の5⑦一）。

上記Aの調整がない場合には、この加算調整をした後の国内雇用者に対する給与等の支給額が、その適用事業年度の比較雇用者給与等支給額となります。なお、前事業年度等の月数と適用事業年度の月数とが異なる場合には、この加算調整後の国内雇用者に対する給与等の支給額を基

礎として、上記Aにより比較雇用者給与等支給額の調整計算を行うこととなります。

上記の「調整対象年度」とは、基準日から適用事業年度開始の日の前日までの期間内の日を含む各事業年度をいい、その期間内の日を含む事業年度が連結事業年度に該当する場合にはその期間内の日を含む連結事業年度とし、合併法人が未経過法人に該当する場合には基準日からその合併法人の設立の日の前日までの期間を合併法人の事業年度とみなした場合におけるそのみなした事業年度を含むこととされています（措令27の12の5㉑において準用する措令27の12の5⑦一）。

(注1) 月別給与等支給額とは、合併に係る被合併法人の各事業年度又は連結事業年度に係る国内雇用者に対する給与等の支給額をそれぞれ各事業年度又は連結事業年度の月数で除して計算した金額を各事業年度又は連結事業年度に含まれる月に係るものとみなしたものをいいます（措令27の12の5㉑において準用する措令27の12の5⑧）。

(注2) 基準日とは、適用対象法人の次の場合の区分に応じた日をいいます。

a 6月>前事業年度等の月数<適用事業年度の月数である場合

次のいずれか早い日とされています（措令27の12の5㉑において準用する措令27の12の5⑫一）。

(a) 適用対象法人が適用事業年度開始の日においてその

設立の日の翌日以後1年を経過していない場合であり、かつ、適用対象法人がその設立の日から適用事業年度開始の日の前日までの期間内に行われた合併、分割、現物出資又は現物分配（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあつては、その設立の日から前事業年度等の終了の日の前日までの期間内において残余財産が確定したもの）に係る合併法人、分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人である場合におけるその合併、分割、現物出資又は現物分配に係る被合併法人、分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の適用事業年度開始の前1年以内の日を含む各事業年度又は連結事業年度でその被合併法人、分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の設立の日以後に終了したもののうち最も古い事業年度又は連結事業年度開始の日

ただし、分割、現物出資又は現物分配に係る移転給与等支給額が0である場合におけるその分割、現物出資又は現物分配が除かれて国内雇用者が移転するものに限ることとされるとともに、設立の日からその合併、分割、現物出資又は現物分配の日の前日（残余財産の全部の分配に該当する現物

分配にあつては、その残余財産の確定の日）までの期間に係る国内雇用者に対する給与等の支給額が0である場合に限ることとされています。したがって、分割、現物出資又は現物分配で国内雇用者が移転しない場合や合併、分割、現物出資又は現物分配の前に国内雇用者に対する給与等の支給額がある場合には、下記(b)の日となります。また、例えば適用事業年度の期間が8か月である場合には設立の日の翌日以後8月を経過していない場合となります。

- (b) 適用事業年度開始の前1年以内に終了した各事業年度又は連結事業年度で設立の日以後に終了したもののうち最も古い事業年度又は連結事業年度開始の日

これは、上記(a)の日がない場合及び被合併法人、分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の設立の日が合併法人、分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人の設立の日より後の場合に基準日となる日です。

- b) 上記 a 以外の場合（6月 ≤ 前事業年度等の月数 < 適用事業年度の月数である場合又は前事業年度等の月数 ≥ 適用事業年度の月数である場合）

前事業年度等の開始の日とされています（措令27の12の5②において準用する措令27

の12の5⑫二）。

(注3) 未経過法人とは、適用事業年度開始の日においてその設立の日の翌日以後1年を経過していない法人をいいます。この場合において、適用事業年度が1年に満たないときは、適用事業年度の期間を経過していない法人とされています（措令27の12の5⑩において準用する措令27の12の5⑦一）。

(注4) 移転給与等支給額とは、分割、現物出資又は現物分配に係る分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の分割、現物出資又は現物分配の日（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあつては、その残余財産の確定の日の翌日）前に開始した各事業年度又は連結事業年度に係る国内雇用者に対する給与等の支給額に、その分割、現物出資又は現物分配の直後のその分割、現物出資又は現物分配に係る分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人の国内雇用者でその分割、現物出資又は現物分配の直前においてその分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の国内雇用者であった者の数を乗じて、これをその分割、現物出資又は現物分配の直前のその分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の国内雇用者の数で除して計算した金額をいいます（措令27の12の5⑩において準用する措令27の12の5⑪）。この場合において、分割、現物出資又は現物分配の日を含む事業年度又は連結事業年度にあつて

は、その分割、現物出資又は現物分配の日の前日とその事業年度又は連結事業年度の終了の日とした場合に損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額について計算した金額とされています。

(注5) 設立の日は、次の法人にあつては、それぞれ次の日とされています（措法42の12の5③一）。

a 外国法人……恒久的施設を有することとなった日

b 公益法人等及び人格のない社団等……新たに収益事業を開始した日

c 収益事業を行っていない公益法人等に該当していた普通法人又は協同組合等……その普通法人又は協同組合等に該当することとなった日

(B) 適用対象法人が基準日から適用事業年度開始の日の前日までの期間内において行われた合併に係る合併法人に該当する場合

合併法人（＝適用対象法人）の調整対象年度については、各調整対象年度ごとに、その合併法人のその各調整対象年度に係る国内雇用者に対する給与等の支給額に、その各調整対象年度に含まれる月のその合併に係る被合併法人の月別給与等支給額を合計した金額を加算することとされています（措令27の12の5⑩において準用する措令27の12の5⑦二）。

上記Aの調整がない場合には、この加算調整をした後の国内雇用者に対する給与等の支給額が、その適用事業年度の比較雇用者給与等支給額となります。なお、前事業年度等の月数と適用事業年度の月数とが異な

る場合には、この加算調整後の国内雇用者に対する給与等の支給額を基礎として、上記Aにより比較雇用者給与等支給額の調整計算を行うこととなります。

上記の「調整対象年度」とは、基準日から適用事業年度開始の日の前日までの期間内に合併が行われた場合における基準日からその合併の日の前日までの期間内の日を含む各事業年度をいい、その期間内の日を含む事業年度が連結事業年度に該当する場合にはその期間内の日を含む連結事業年度とし、合併法人が未經過法人に該当する場合には基準日からその合併法人の設立の日の前日までの期間を合併法人の事業年度とみなした場合におけるそのみなした事業年度を含むこととされています（措令27の12の5⑳において準用する措令27の12の5㉑二）。

(注) 月別給与等支給額、基準日及び未經過法人については、上記(A)(注1)から(注3)までをご参照ください。

(C) 適用対象法人が基準日から適用事業年度終了の日までの期間内において行われた分割等に係る分割法人等に該当する場合

a 適用事業年度において行われた分割、現物出資又は現物分配に係る分割法人、現物出資法人又は現物分配法人（＝適用対象法人）の調整対象年度については、各調整対象年度ごとに、その分割法人、現物出資法人又は現物分配法人のその各調整対象年度に係る国内雇用者に対する給与等の支給額から、その分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の各調整対象年度に

係る移転給与等支給額にその分割、現物出資又は現物分配の日からその適用事業年度終了の日までの期間の月数を乗じてこれをその適用事業年度の月数で除して計算した金額を控除することとされています（措令27の12の5㉑において準用する措令27の12の5㉒一イ）。

上記の「調整対象年度」とは、基準日から適用事業年度開始の日の前日までの期間内の日を含む各事業年度をいい、その期間内の日を含む事業年度が連結事業年度に該当する場合にはその期間内の日を含む連結事業年度とされています（措令27の12の5㉑において準用する措令27の12の5㉒一イ）。

(注) 基準日及び移転給与等支給額については、上記(A)(注2)及び(注4)をご参照ください。

b 基準日から適用事業年度開始の日の前日までの期間内において行われた分割、現物出資又は現物分配に係る分割法人、現物出資法人又は現物分配法人（＝適用対象法人）の調整対象年度については、各調整対象年度ごとに、その分割法人、現物出資法人又は現物分配法人のその各調整対象年度に係る国内雇用者に対する給与等の支給額から、その分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の各調整対象年度に係る移転給与等支給額を控除することとされています（措令27の12の5㉑において準用する措令27の12の5㉒一口）。

上記の「調整対象年度」とは、基準日から分割、現物出資又は現物分配の日の前日までの期間内の日を含む各事業年度をいい、その

期間内の日を含む事業年度が連結事業年度に該当する場合にはその期間内の日を含む連結事業年度とされています（措令27の12の5⑳において準用する措令27の12の5⑨一口）。

（注） 基準日及び移転給与等支給額については、上記(A)（注2）及び（注4）をご参照ください。

上記Aの調整がない場合には、上記a又はbの控除をした後の国内雇用者に対する給与等の支給額が、その適用事業年度の比較雇用者給与等支給額となります。なお、前事業年度等の月数と適用事業年度の月数とが異なる場合には、この控除後の国内雇用者に対する給与等の支給額を基礎として、上記Aにより比較雇用者給与等支給額の調整計算を行うこととなります。

(D) 適用対象法人が基準日から適用事業年度終了の日までの期間内において行われた分割等に係る分割承継法人等に該当する場合

a 適用事業年度において行われた分割、現物出資又は現物分配（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、適用事業年度開始の日の前日から適用事業年度終了の日の前日までの期間内においてその残余財産が確定したものに係る分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人（＝適用対象法人）の調整対象年度については、各調整対象年度ごとに、その分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人のその各調整対象年度に係る国内雇用者に対する給与等の支給額に、その各調整対象年度に含まれる月のその分

割、現物出資又は現物分配に係る分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の月別移転給与等支給額を合計した金額にその分割、現物出資又は現物分配の日（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、その残余財産の確定の日の翌日）からその適用事業年度終了の日までの期間の月数を乗じてこれをその適用事業年度の月数で除して計算した金額を加算することとされています（措令27の12の5⑳において準用する措令27の12の5⑨二イ）。

上記の「調整対象年度」とは、基準日から適用事業年度開始の日の前日までの期間内の日を含む各事業年度をいい、その期間内の日を含む事業年度が連結事業年度に該当する場合にはその期間内の日を含む連結事業年度とし、その分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人が未経過法人に該当する場合には基準日からその分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人の設立の日の前日までの期間をその分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人の事業年度とみなした場合におけるそのみなした事業年度を含むこととされています（措令27の12の5⑳において準用する措令27の12の5⑨二イ）。

（注1） 月別移転給与等支給額とは、分割、現物出資又は現物分配に係る分割法人、現物出資法人又は現物分配法人のその分割、現物出資又は現物分配の日（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、

その残余財産の確定の日の翌日）前に開始した各事業年度又は連結事業年度に係る移転給与等支給額をそれぞれその各事業年度又は連結事業年度の月数で除して計算した金額をその各事業年度又は連結事業年度に含まれる月に係るものとみなしたものをいいます（措令27の12の5⑩において準用する措令27の12の5⑨）。この場合において、分割、現物出資又は現物分配の日（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、その残余財産の確定の日の翌日）を含む事業年度又は連結事業年度にあっては、その開始の日からその分割、現物出資又は現物分配の日（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、その残余財産の確定の日の翌日）の前日までの期間の月数で除して計算した金額をその開始の日からその分割、現物出資又は現物分配の日（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、その残余財産の確定の日の翌日）の前日までの期間に含まれる月に係るものとみなしたものとされています。

（注2） 基準日、未経過法人及び移転給与等支給額については、上記(A)（注2）から（注4）までをご参照ください。

b 基準日から適用事業年度開始の日の前日までの期間内において行われた分割、現物出資又は現物分配（残余財産の全部の分配に該当

する現物分配にあっては、基準日の前日から適用事業年度開始の日の前日を含む事業年度又は連結事業年度終了の日の前日までの期間内においてその残余財産が確定したものに係る分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人（＝適用対象法人）の調整対象年度については、各調整対象年度ごとに、その分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人のその各調整対象年度に係る国内雇用者に対する給与等の支給額に、その各調整対象年度に含まれる月のその分割、現物出資又は現物分配に係る分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の月別移転給与等支給額を合計した金額を加算することとされています（措令27の12の5⑩において準用する措令27の12の5⑨二口）。

上記の「調整対象年度」とは、基準日から分割、現物出資又は現物分配の日の前日（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、その残余財産の確定の日）までの期間内の日を含む各事業年度をいい、その期間内の日を含む事業年度が連結事業年度に該当する場合にはその期間内の日を含む連結事業年度とし、その分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人が未経過法人に該当する場合には基準日からその分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人の設立の日の前日までの期間をその分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人の事業年度とみなした場合におけるそのみなした事業年度を含むこ

ととされています（措令27の12の5⑫）において準用する措令27の12の5⑨（二）口）。

（注） 月別移転給与等支給額については上記a（注1）を、基準日及び未経過法人については上記A（注2）及び（注3）を、それぞれご参照ください。

上記Aの調整がない場合には、上記a又はbの加算をした後の国内雇用者に対する給与等の支給額が、その適用事業年度の比較雇用者給与等支給額となります。なお、前事業年度等の月数と適用事業年度の月数とが異なる場合には、この加算後の国内雇用者に対する給与等の支給額を基礎として、上記Aにより比較雇用者給与等支給額の調整計算を行うこととなります。

二 地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度の適用を受ける場合の控除対象新規雇用者給与等支給額の調整

適用事業年度において租税特別措置法第42条の12の規定（地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度）の適用を受ける場合には、控除対象新規雇用者給与等支給額から、その適用による税額控除額の計算の基礎となった者に対する給与等の支給額として計算した金額を控除して、税額控除限度額を計算することとされています。

この調整計算を行うことは改組前と同様ですが、改組後の制度が国内新規雇用者に対する給与等の支給額を基礎とした制度とされたことに伴い、調整の方法が変更され、租税特別措置法第42条の12の規定の適用による税額控除額の計算の基礎となった者のうち新規雇用者のみを調整の対象とすることとされています。

改組後において、上記の控除対象新規雇用者給与等支給額から控除すべき金額は、具体的には、適用事業年度に係る雇用者給与等支給額をその適用事業年度終了の日における雇用者の数で除して計算した金額に、次の（イ）及び（ロ）の数を合計した数を乗じて計算した金額の20%に相当する金額とされています（措令27の12の5⑪）。

（注1） この場合の雇用者給与等支給額は、上記ハ（イ）の雇用者給与等支給額となります。

この場合において、次の（イ）及び（ロ）の数を合計した数が地方事業所基準雇用者数を超えるときは、地方事業所基準雇用者数を乗じて計算した金額の20%に相当する金額が控除対象新規雇用者給与等支給額から控除すべき金額となります。

（イ） 適用対象法人が適用事業年度において租税特別措置法第42条の12第1項の規定の適用を受ける場合におけるその適用事業年度の特定期間新規雇用者基礎数（措令27の12の5⑪一）

すなわち、適用事業年度における租税特別措置法第42条の12第1項の規定の適用による税額控除額の計算の基礎となった特定期間新規雇用者の数です。

（ロ） Aの数からBの数を控除した数（措令27の12の5⑪二）

A 適用対象法人が適用事業年度において租税特別措置法第42条の12第2項の規定の適用を受ける場合におけるその適用事業年度の移転型基準雇用者数のうちその適用事業年度の移転型新規雇用者総数に達するまでの数

B 適用対象法人が適用事業年度において租税特別措置法第42条の12第1項の規定の適用を受ける場合におけるその適用事業年度の特定期間新規雇用者基礎数のうち移転型特定期間新規雇用者数に達するまでの数

すなわち、適用事業年度における租税特別措置法第42条の12第2項の規定の適用による税額控除額の計算の基礎となった雇業者の数のうちその適用事業年度における新規雇業者数ですが、同時に、同条第1項の規定の適用を受ける場合には、上記イの数との重複を排除するため、その適用に係る上記イの数のうち移転型の特定業務施設に係る数（上記Bの数）を控除した数となります。なお、同項の規定の適用がない場合（適用事業年度において、租税特別措置法第42条の11の3の規定の適用を受け、租税特別措置法第42条の12第2項の規定のみを適用する場合）には、控除する数はない（＝0）こととなります。

（注2） 上記の「雇業者」とは、「租税特別措置法第42条の12第5項第3号に規定する雇業者」とされています。したがって、法人の使用人のうち一般被保険者に該当するものをいいます。使用人からは、その法人の役員と特殊の関係のある者及びその法人の使用人としての職務を有する役員を除くこととされています（措法42の12⑤三）。

（注3） 地方事業所基準雇業者数とは、租税特別措置法第42条の12第1項第2号イに規定する地方事業所基準雇業者数、すなわち、適用事業年度開始の日から起算して2年前の日からその適用事業年度終了の日までの間に地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について計画の認定を受けた法人のその計画の認定に係る特定業務施設のみをその法人の事業所とみなした場合における基準雇業者数として証明がされた数をいいます（措法42の12⑤六）が、その適用事業年度の基準雇業者数を超える場合には、基準雇業者数とされています。これは、租税特別措置法第42条の12第

1項の規定の適用を受ける際の税額控除額の計算における適用上限数です。

（注4） 特定新規雇業者基礎数とは、租税特別措置法第42条の12第1項第2号イに規定する特定新規雇業者基礎数、すなわち、適用対象法人の適用事業年度の地方事業所基準雇業者数のうちその適用事業年度の特定新規雇業者数に達するまでの数をいいます。これは、租税特別措置法第42条の12第1項の規定の適用を受ける際の税額控除額の計算の基礎となる無期・フルタイムの新規雇業者数です。なお、特定新規雇業者数は、適用事業年度開始の日から起算して2年前の日からその適用事業年度終了の日までの間に地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について計画の認定を受けた法人のその計画の認定に係る特定業務施設において適用事業年度に新たに雇用された特定雇業者でその適用事業年度終了の日においてその特定業務施設に勤務するものの数として証明がされた数とされています（措法42の12⑤八）。

（注5） 移転型基準雇業者数とは、租税特別措置法第42条の12第1項第2号ロに規定する基準雇業者数として政令で定めるところにより証明がされた数、すなわち、移転型特定業務施設のみを適用対象法人の事業所とみなした場合におけるその適用事業年度の基準雇業者数として証明がされた数をいいます。これは、移転型計画による特定業務施設において適用事業年度に増加した雇業者の数です。なお、移転型特定業務施設とは、適用事業年度開始の日から起算して2年前の日からその適用事業年度終了の日までの間に移転型の地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について計画の認定を受けたその適用対

象法人のその計画の認定に係る特定業務施設をいいます（措法42の12①二イ）。

(注6) 移転型新規雇用者総数とは、租税特別措置法第42条の12第1項第2号ロに規定する総数として政令で定めるところにより証明がされた数、すなわち、移転型特定業務施設においてその適用事業年度に新たに雇用された雇用者でその適用事業年度終了の日においてその移転型特定業務施設に勤務するものの総数として証明がされた数をいいます。これは、移転型計画による特定業務施設における新規雇用者で適用事業年度末に在籍するもの数です。

(注7) 移転型特定新規雇用者数とは、租税特別措置法第42条の12第1項第2号イに規定する移転型特定新規雇用者数、すなわち、移転型特定業務施設においてその適用事業年度に新たに雇用された特定雇用者でその適用事業年度終了の日においてその移転型特定業務施設に勤務するもの数として証明がされた数をいいます。これは、移転型計画による特定業務施設における無期・フルタイムの新規雇用者で適用事業年度末に在籍するもの数です。

ホ 教育訓練費の額

前述したように、適用対象法人の適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額が比較教育訓練費の額の1.2倍以上である場合には、税額控除割合を5%上乘せすることとされ、税額控除限度額は、控除対象新規雇用者給与等支給額の20%に相当する金額とされています（措法42の12の5①）。

教育訓練費の額は、その教育訓練費に充てるため他の者から支払を受ける金額がある場合には、その金額を控除した金額とされています（措法42の12の5①二）。

(注) 他の者には、適用対象法人との間に連

結完全支配関係がある他の連結法人が、また、適用対象法人が外国法人である場合の本店等が、それぞれ含まれます（措法42の12の5①二）。

また、教育訓練費とは、法人がその国内雇用者の職務に必要な技術又は知識を習得させ、又は向上させるために支出する費用で一定のものとされています（措法42の12の5③七）。具体的には、次の場合ごとに応じた費用とされています（措令27の12の5⑬）。改組前と同様です。

(イ) 適用対象法人がその国内雇用者に対して教育訓練等を自ら行う場合

(注) 教育訓練等とは、教育、訓練、研修、講習その他これらに類するものをいいます（措令27の12の5⑬一）。

A 教育訓練等のために講師等に対して支払う報酬、料金、謝金その他これらに類するもの及び講師等の旅費のうち適用対象法人が負担するもの（措規20の10④）。

講師等とは、講師又は指導者をいい、適用対象法人の役員又は使用人である者は除かれています（措令27の12の5⑬一イ、措規20の10④）。また、旅費は、教育訓練等を行うために要するものに限られています（措規20の10④）。

B 教育訓練等に関する計画又は内容の作成についてその教育訓練等に関する専門的知識を有する者に委託している場合のその者に対して支払う委託費その他これに類するもの（措規20の10④）。

専門的知識を有する者からは、その適用対象法人の役員又は使用人である者が除かれています（措規20の10④）。

C 教育訓練等のために施設、設備その他の資産を賃借する場合におけるその賃借に要する費用及びコンテンツの使用料（措令27の12の5⑬一口、措規20の10⑤）。

コンテンツとは、文字、図形、色彩、音声、動作若しくは映像又はこれらを組み合わせたものをいいます。なお、コンテンツの取得に要する費用に該当する使用料は、上記の使用料から除かれています（措規20の10⑤）。

(ロ) 適用対象法人から委託を受けた他の者が教育訓練等を行う場合

(注) 他の者には、適用対象法人との間に連結完全支配関係がある他の連結法人が、また、適用対象法人が外国法人である場合の本店等が、それぞれ含まれます（措令27の12の5⑬二）。

国内雇用者に対する教育訓練等のために、他の者に委託した場合に他の者に対して支払う費用（措令27の12の5⑬二）。

(ハ) 適用対象法人がその国内雇用者を他の者が行う教育訓練等に参加させる場合

国内雇用者が参加する講義等の教育訓練等を行う他の者に対して支払う授業料、受講料、受験手数料など、その教育訓練等に対する対価として支払うもの（措令27の12の5⑬三、措規20の10⑥）。

なお、適用事業年度において、教育訓練費の額が比較教育訓練費の額の1.2倍以上であるとして、税額控除割合の上乗せの適用を受ける場合には、その適用事業年度の確定申告書等に記載した書類を添付しなければならないこととされています（措令27の12の5⑭）。

(注) 上記の費用の明細を記載した書類は、適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額及び比較教育訓練費の額に関する次の事項を記載した書類とされています（措規20の10⑦）。

- ・ 上記(イ)から(ハ)までの費用に係る教育訓練等の実施時期
- ・ 教育訓練等の内容

- ・ 教育訓練等の対象となる国内雇用者の氏名
- ・ その費用を支出した年月日、内容及び金額並びに相手先の氏名又は名称

ヘ 比較教育訓練費の額

比較教育訓練費の額とは、適用対象法人の適用事業年度開始の日前1年以内に開始した各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額の合計額をその1年以内に開始した各事業年度の数で除して計算した金額をいいます（措法42の12の5③八）。改正前の中小企業比較教育訓練費の額と同様であり、改組前の比較教育訓練費の額に比べて算定の対象期間が2年から1年に短縮されています。

(注1) 適用対象法人が、適用事業年度開始前に連結法人に該当していた場合には、教育訓練費の額は、適用事業年度開始の日前1年以内に開始した連結事業年度の連結所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額とされています。また、この場合の各事業年度の数には、連結事業年度の数を含むこととなります。なお、教育訓練費の額については、上記ホをご参照ください。

(注2) 適用事業年度開始の日前1年以内に開始した各事業年度又は連結事業年度の月数と適用事業年度の月数とが異なる場合には、各事業年度又は連結事業年度の教育訓練費の額に適用事業年度の月数を乗じてこれを各事業年度又は連結事業年度の月数で除して計算した金額とされています。

なお、この比較教育訓練費の額が0である場合において、適用事業年度に係る上記ホの教育訓練費の額も0であるときは、上記の税額控除割合の上乗せの要件を満たさないものとして税額控除限度額を計算することとされており（措令27の12の5⑭一）、税額控除割合は原則どおり15%となります。

一方、それ以外のとき、すなわち、比較教育訓練費の額が0である場合において、適用事業年度において上記ホの教育訓練費の額が1円以上あるときは、税額控除割合の上乗せの要件を満たすこととされており（措令27の12の5⑭二）、税額控除割合は20%となります。

次に、適用対象法人が合併法人、分割法人、分割承継法人、現物出資法人、被現物出資法人、現物分配法人又は被現物分配法人である場合における比較教育訓練費の額の計算は、新規雇用者比較給与等支給額の上記⑤ロ(ロ)Bと同様に、調整を行うこととされています（措令27の12の5⑮⑯⑰～⑱）。すなわち、次のとおりとされています。

(イ) 適用対象法人が教育訓練費基準日から適用事業年度終了の日までの期間内において行われた合併に係る合併法人に該当する場合

適用対象法人が教育訓練費基準日から適用事業年度終了の日までの期間内において行われた合併に係る合併法人に該当する場合のその適用対象法人の適用事業年度における比較教育訓練費の額の計算における教育訓練費の額については、教育訓練費基準日を上記⑤ロ(ロ)B(A)及び(B)の基準日と、教育訓練費未経過法人を上記⑤ロ(ロ)B(A)及び(B)の未経過法人と、教育訓練費の額を上記⑤ロ(ロ)B(A)及び(B)の国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当する者に対する給与等の支給額と、それぞれみなした場合における上記⑤ロ(ロ)B(A)及び(B)のとおりとされています（措令27の12の5⑮）。

(注1) 教育訓練費基準日とは、適用対象法人の次のA又はBのうちいずれか早い日をいいます（措令27の12の5⑮）。

A 適用対象法人が教育訓練費未経過

法人に該当し、かつ、その適用対象法人がその設立の日から適用事業年度開始の日の前日までの期間内に行われた合併、分割、現物出資又は現物分配（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあってはその設立の日から適用事業年度開始の日の前日を含む事業年度又は連結事業年度終了の日の前日までの期間内においてその残余財産が確定したもの）に係る合併法人、分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人に該当する場合におけるその合併、分割、現物出資又は現物分配に係る被合併法人、分割法人、現物出資法人又は現物分配法人のその適用事業年度開始の日前1年以内に開始した各事業年度又は連結事業年度のうち最も古い事業年度又は連結事業年度開始の日

なお、分割、現物出資又は現物分配に係る移転給与等支給額（上記⑤ロ(ロ)B(A)（注4））が0である場合におけるその分割、現物出資又は現物分配が除かれて国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものが移転するものに限ることとされるとともに、適用対象法人の設立の日から合併、分割、現物出資又は現物分配の日の前日（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、その残余財産の確定の日）までの期間に係る国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額が0である場合に限ることとされています。したがって、分割、現物出資又は現物分配で国内新規雇用者のうち一般被保険者

に該当するものが移転しない場合や、合併、分割、現物出資又は現物分配の前に国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額がある場合には、教育訓練費基準日は下記Bの日となります。

B 適用事業年度開始の日前1年以内に開始した各事業年度又は連結事業年度のうち最も古い事業年度又は連結事業年度開始の日

(注2) 教育訓練費未経過法人とは、適用事業年度開始の日においてその設立の日の翌日以後1年を経過していない法人をいいます（措令27の12の5⑮）。なお、未経過法人と異なり、適用事業年度の月数は関係ありません。

なお、具体的な調整計算は、次のとおりとなります（措令27の12の5⑮⑦）。

A 適用対象法人が適用事業年度において行われた合併に係る合併法人に該当する場合

合併法人（＝適用対象法人）の調整対象年度については、各調整対象年度ごとに、その合併法人のその各調整対象年度に係る教育訓練費の額に、その各調整対象年度に含まれる月のその合併に係る被合併法人の月別の教育訓練費の額を合計した金額にその合併の日からその適用事業年度終了の日までの期間の月数を乗じてこれをその適用事業年度の月数で除して計算した金額を加算することとされています（措令27の12の5⑦一）。

上記へ（注2）の調整がない場合には、この加算調整をした後の教育訓練費の額が、比較教育訓練費の額の計算の基礎となる各調整対象年度の教育訓練費の額となります。なお、適用事業年度開始の日前1年以内に開始した各

事業年度又は連結事業年度の月数と適用事業年度の月数とが異なる場合には、この加算調整後の教育訓練費の額を基礎として、上記へ（注2）により比較教育訓練費の額の調整計算を行うこととなります。

上記の「調整対象年度」とは、教育訓練費基準日から適用事業年度開始の日の前日までの期間内の日を含む各事業年度をいい、その期間内の日を含む事業年度が連結事業年度に該当する場合にはその期間内の日を含む連結事業年度とし、合併法人が教育訓練費未経過法人に該当する場合には教育訓練費基準日からその合併法人の設立の日の前日までの期間を合併法人の事業年度とみなした場合におけるそのみなした事業年度を含むこととされています（措令27の12の5⑦一）。

(注) 被合併法人の月別の教育訓練費の額とは、被合併法人における月別給与等支給額と同様の方法により計算された教育訓練費の額であり、合併に係る被合併法人の各事業年度又は連結事業年度に係る教育訓練費の額をそれぞれ各事業年度又は連結事業年度の月数で除して計算した金額を各事業年度又は連結事業年度に含まれる月に係るものとみなしたものをいいます（措令27の12の5⑧）。

B 適用対象法人が教育訓練費基準日から適用事業年度開始の日の前日までの期間内において行われた合併に係る合併法人に該当する場合

合併法人（＝適用対象法人）の調整対象年度については、各調整対象年度ごとに、その合併法人のその各調整対象年度に係る教育訓練費の額に、その各調整対象年度に含まれる月のその合併に係る被合併法人の月別の教育訓練

費の額を合計した金額を加算することとされています（措令27の12の5⑦二）。

上記へ（注2）の調整がない場合には、この加算調整をした後の教育訓練費の額が、比較教育訓練費の額の計算の基礎となる各調整対象年度の教育訓練費の額となります。なお、適用事業年度開始の日前1年以内に開始した各事業年度又は連結事業年度の月数と適用事業年度の月数とが異なる場合には、この加算調整後の教育訓練費の額を基礎として、上記へ（注2）により比較教育訓練費の額の調整計算を行うこととなります。

上記の「調整対象年度」とは、教育訓練費基準日から適用事業年度開始の日の前日までの期間内に合併が行われた場合における教育訓練費基準日からその合併の日の前日までの期間内の日を含む各事業年度をいい、その期間内の日を含む事業年度が連結事業年度に該当する場合にはその期間内の日を含む連結事業年度とし、合併法人が教育訓練費未経過法人に該当する場合には教育訓練費基準日からその合併法人の設立の日の前日までの期間を合併法人の事業年度とみなした場合におけるそのみなした事業年度を含むこととされています（措令27の12の5⑦二）。

（注） 月別の教育訓練費の額については、

上記A（注）をご参照ください。

(ロ) 適用対象法人が一定の分割法人等又は分割承継法人等に該当する場合

適用対象法人が一定の分割法人等又は分割承継法人等に該当する場合のその適用対象法人の適用事業年度における比較教育訓練費の額の計算における教育訓練費の額については、教育訓練費基準日を上記⑤ロ(ロ)B(C)及び(D)の基準日と、教育訓練費未経過法人を上記⑤ロ(ロ)B(D)の未

経過法人と、教育訓練費の額を上記⑤ロ(ロ)B(C)及び(D)の国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものに対する給与等の支給額と、それぞれみなした場合における上記⑤ロ(ロ)B(C)及び(D)のとおりとされています（措令27の12の5⑩）。

（注） 一定の分割法人等又は分割承継法人等とは、次の法人をいいます（措令27の12の5⑩）。

A 教育訓練費基準日から適用事業年度終了の日までの期間内において行われた分割、現物出資又は現物分配に係る分割法人、現物出資法人又は現物分配法人

B 適用事業年度において行われた分割、現物出資又は現物分配（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあつては、適用事業年度開始の日の前日から適用事業年度終了の日の前日までの期間内においてその残余財産が確定したもの）に係る分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人

C 教育訓練費基準日から適用事業年度開始の日の前日までの期間内において行われた分割、現物出資又は現物分配（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあつては、教育訓練費基準日の前日から適用事業年度開始の日の前日を含む事業年度終了の日の前日までの期間内においてその残余財産が確定したもの）に係る分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人

なお、具体的な調整計算は、次のとおりとなります（措令27の12の5⑩⑨）。

A 適用対象法人が教育訓練費基準日から適用事業年度終了の日までの期間内において行われた分割等に係る分割法人等に該当する場合

(A) 適用事業年度において行われた分割、現物出資又は現物分配に係る分割法人、現物出資法人又は現物分配法人（＝適用対象法人）の調整対象年度については、各調整対象年度ごとに、その分割法人、現物出資法人又は現物分配法人のその各調整対象年度に係る教育訓練費の額から、その分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の各調整対象年度に係る移転する教育訓練費の額にその分割、現物出資又は現物分配の日からその適用事業年度終了の日までの期間の月数を乗じてこれをその適用事業年度の月数で除して計算した金額を控除することとされています（措令27の12の5⑨一イ）。

上記の「調整対象年度」とは、教育訓練費基準日から適用事業年度開始の日の前日までの期間内の日を含む各事業年度をいい、その期間内の日を含む事業年度が連結事業年度に該当する場合にはその期間内の日を含む連結事業年度とされています（措令27の12の5⑨一イ）。

(注) 移転する教育訓練費の額とは、分割、現物出資又は現物分配に係る分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の分割、現物出資又は現物分配の日（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、その残余財産の確定の日の翌日）前に開始した各事業年度又は連結事業年度に係る教育訓練費の額に、その分割、現物出資又は現物分配の直後のその分割、現物出資又は現物分配に係る分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人の国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものでその

分割、現物出資又は現物分配の直前においてその分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものであった者の数を乗じて、これをその分割、現物出資又は現物分配の直前のその分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の国内新規雇用者のうち一般被保険者に該当するものの数で除して計算した金額をいいます（措令27の12の5⑩）。この場合において、分割、現物出資又は現物分配の日を含む事業年度又は連結事業年度にあっては、その分割、現物出資又は現物分配の日の前日をその事業年度又は連結事業年度の終了の日とした場合に損金の額に算入される教育訓練費の額について計算した金額とされています。

(B) 教育訓練費基準日から適用事業年度開始の日の前日までの期間内において行われた分割、現物出資又は現物分配に係る分割法人、現物出資法人又は現物分配法人（＝適用対象法人）の調整対象年度については、各調整対象年度ごとに、その分割法人、現物出資法人又は現物分配法人のその各調整対象年度に係る教育訓練費の額から、その分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の各調整対象年度に係る移転する教育訓練費の額を控除することとされています（措令27の12の5⑨一口）。

上記の「調整対象年度」とは、教育訓練費基準日から分割、現物出資又は現物分配の日の前日までの期間内の日を含む各事業年度をいい、その期間内の日を含む事業年度が連結事業年度に該当する場合にはその期

間内の日を含む連結事業年度とされています（措令27の12の5⑨ーロ）。

（注） 移転する教育訓練費の額については、上記(A)（注）をご参照ください。

上記へ（注2）の調整がない場合には、上記(A)又は(B)の控除をした後の教育訓練費の額が、比較教育訓練費の額の計算の基礎となる各調整対象年度の教育訓練費の額となります。なお、適用事業年度開始の前日1年以内に開始した各事業年度又は連結事業年度の月数と適用事業年度の月数とが異なる場合には、この控除後の教育訓練費の額を基礎として、上記へ（注2）により比較教育訓練費の額の調整計算を行うこととなります。

B 適用対象法人が教育訓練費基準日から適用事業年度終了の日までの期間内において行われた分割等に係る分割承継法人等に該当する場合

(A) 適用事業年度において行われた分割、現物出資又は現物分配（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあつては、適用事業年度開始の前日から適用事業年度終了の前日までの期間内においてその残余財産が確定したもの）に係る分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人（＝適用対象法人）の調整対象年度については、各調整対象年度ごとに、その分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人のその各調整対象年度に係る教育訓練費の額に、その各調整対象年度に含まれる月のその分割、現物出資又は現物分配に係る分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の移転する月別の教育訓練費の額を合計した金額にその分割、現物出資又は現物分配の

日（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあつては、その残余財産の確定の日の翌日）からその適用事業年度終了の日までの期間の月数を乗じてこれをその適用事業年度の月数で除して計算した金額を加算することとされています（措令27の12の5⑨二イ）。

上記の「調整対象年度」とは、教育訓練費基準日から適用事業年度開始の前日までの期間内の日を含む各事業年度をいい、その期間内の日を含む事業年度が連結事業年度に該当する場合にはその期間内の日を含む連結事業年度とし、その分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人が教育訓練費未経過法人に該当する場合には教育訓練費基準日からその分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人の設立の前日までの期間をその分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人の事業年度とみなした場合におけるそのみなした事業年度を含むこととされています（措令27の12の5⑨二イ）。

（注1） 移転する月別の教育訓練費の額とは、分割、現物出資又は現物分配に係る分割法人、現物出資法人又は現物分配法人のその分割、現物出資又は現物分配の日（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあつては、その残余財産の確定の日の翌日）前に開始した各事業年度又は連結事業年度に係る移転する教育訓練費の額をそれぞれその各事業年度又は連結事業年度の月数で除して計算した金額をその各事業年度又は連結事業年度に含

まれる月に係るものとみなしたものをいいます（措令27の12の5⑩）。この場合において、分割、現物出資又は現物分配の日（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、その残余財産の確定の日の翌日）を含む事業年度又は連結事業年度にあっては、その開始の日からその分割、現物出資又は現物分配の日（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、その残余財産の確定の日の翌日）の前日までの期間の月数で除して計算した金額をその開始の日からその分割、現物出資又は現物分配の日（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、その残余財産の確定の日の翌日）の前日までの期間に含まれる月に係るものとみなしたものとされています。

（注2） 移転する教育訓練費の額については、上記A(A)（注）をご参照ください。

(B) 教育訓練費基準日から適用事業年度開始の日の前日までの期間内において行われた分割、現物出資又は現物分配（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、教育訓練費基準日の前日から適用事業年度開始の日の前日を含む事業年度又は連結事業年度終了の日の前日までの期間内においてその残余財産が確定したもの）に係る分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人（＝適用対象法人）の調整対象年度については、各調整対象年度ごとに、その分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人のその各調整対

象年度に係る教育訓練費の額に、その各調整対象年度に含まれる月のその分割、現物出資又は現物分配に係る分割法人、現物出資法人又は現物分配法人の移転する月別の教育訓練費の額を合計した金額を加算することとされています（措令27の12の5⑨二口）。

上記の「調整対象年度」とは、教育訓練費基準日から分割、現物出資又は現物分配の日の前日（残余財産の全部の分配に該当する現物分配にあっては、その残余財産の確定の日）までの期間内の日を含む各事業年度をいい、その期間内の日を含む事業年度が連結事業年度に該当する場合にはその期間内の日を含む連結事業年度とし、その分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人が教育訓練費未経過法人に該当する場合には教育訓練費基準日からその分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人の設立の日の前日までの期間をその分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人の事業年度とみなした場合におけるそのみなした事業年度を含むこととされています（措令27の12の5⑨二口）。

（注） 移転する月別の教育訓練費の額については上記(A)（注1）をご参照ください。

上記へ（注2）の調整がない場合には、上記(A)又は(B)の加算調整をした後の教育訓練費の額が、比較教育訓練費の額の計算の基礎となる各調整対象年度の教育訓練費の額となります。なお、適用事業年度開始の日前1年以内に開始した各事業年度又は連結事業年度の月数と適用事業年度の月数とが異なる場合には、この加算調整後の教育訓練

費の額を基礎として、上記へ（注2）により比較教育訓練費の額の調整計算を行うこととなります。

⑦ 法人税法の規定との調整

本措置の適用がある場合における法人税法の規定との調整については、改組後も基本的に変更ありません（措法42の12の5⑦）。

⑧ 申告要件

本措置の適用を受ける場合の申告要件については、改組に伴い、確定申告書等（控除を受ける金額を増加させる修正申告書又は更正請求書を提出する場合には、その修正申告書又は更正請求書を含みます。）に控除の対象となる控除対象新規雇用者給与等支給額、控除を受ける金額及びその金額の計算に関する明細を記載した書類の添付がある場合に限り、適用することとされました（措法42の12の5⑤）。

この場合において、控除される金額の計算の基礎となる控除対象新規雇用者給与等支給額は、確定申告書等に添付された書類に記載された控除対象新規雇用者給与等支給額を限度とすることとされています（措法42の12の5⑤後段）。

（注1） 確定申告書等とは、法人税法第2条第30号に規定する中間申告書で同法第72条第1項各号に掲げる事項を記載したもの及び同法第144条の4第1項各号又は第2項各号に掲げる事項を記載したものと並びに同法第2条第31号に規定する確定申告書をいいます（措法2②二十七）。すなわち、仮決算をした場合の中間申告書及び確定申告書をいい、確定申告書には、その確定申告書に係る期限後申告書を含むこととされています。

（注2） 修正申告書とは、国税通則法第19条第3項に規定する修正申告書をいい、更正請求書とは、同法第23条第3項に規定する更正請求書をいいます（措法2②三十・三十一）。

（参考1） 労働基準法（昭和22年法律第49号）

（労働者名簿）

第107条 使用者は、各事業場ごとに労働者名簿を、各労働者（日日雇い入れられる者を除く。）について調製し、労働者の氏名、生年月日、履歴その他厚生労働省令で定める事項を記入しなければならない。

② 前項の規定により記入すべき事項に変更があつた場合においては、遅滞なく訂正しなければならない。

（参考2） 労働基準法施行規則（昭和22年厚生省令第23号）

第53条 法第107条第1項の労働者名簿（様式第19号）に記入しなければならない事項は、同条同項に規定するもののほか、次に掲げるものとする。

- 一 性別
- 二 住所
- 三 従事する業務の種類
- 四 雇入の年月日
- 五 退職の年月日及びその事由（退職の事由が解雇の場合にあつては、その理由を含む。）
- 六 死亡の年月日及びその原因

② 省 略

（2） 中小企業者等が給与等の引上げを行った場合に係る措置（改正後：中小企業者等の雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置）

① 改正の概要

本措置は、次のとおり、法人の継続雇用者に対する給与等の支給額に係る要件が国内雇用者に対する給与等の支給額に係る要件に見直されました。

イ 本措置の適用を受けるための要件である「その中小企業者等の継続雇用者給与等支給額からその継続雇用者比較給与等支給額を控除した金額のその継続雇用者比較給与等支給額に対する割合が1.5%以上であること」との要件が、その中小企業者等の雇

用者給与等支給額からその比較雇用者給与等支給額を控除した金額のその比較雇用者給与等支給額に対する割合が1.5%以上であることとの要件とされました。

(注) この要件の判定上、その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額のうち雇用調整助成金等の額を給与等の支給額から控除しないこととされました。

ロ 税額控除割合を乗ずる基礎となる金額である、「その雇用者給与等支給額からその比較雇用者給与等支給額を控除した金額」について、その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額のうち雇用調整助成金等の額を給与等の支給額から控除しないで計算することとされた上、その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額のうち雇用調整助成金等の額を給与等の支給額から控除して計算した金額が上限とされました。

ハ 税額控除割合が25%となる要件である上記1(2)①の要件について、その中小企業者等の雇用者給与等支給額からその比較雇用者給与等支給額を控除した金額のその比較雇用者給与等支給額に対する割合が2.5%以上であることとの要件とされました。

(注) この要件の判定上、その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額のうち雇用調整助成金等の額を給与等の支給額から控除しないこととされました。

ニ 措置の適用期限が令和5年3月31日まで2年延長されました。

② 改正後の措置の概要

改正後の措置は、中小企業者等が、令和3年4月1日から令和5年3月31日までの間に開始する各事業年度において国内雇用者に対して給与等を支給する場合において、その事業年度においてその中小企業者等の雇用者給与等支給額からその比較雇用者給与等支給額を控除した金額のその比較雇用者給与等支給額に対する割合が1.5%以上であるときは、

その中小企業者等のその事業年度の控除対象雇用者給与等支給増加額（その事業年度において、地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度の適用を受ける場合には、その適用による控除を受ける金額の計算の基礎となった者に対する給与等の支給額として計算した金額を控除した残額）の15%（その事業年度において次の要件を満たす場合には、25%）相当額（以下「中小企業者等税額控除限度額」といいます。）の税額控除ができるというものです。

イ その中小企業者等の雇用者給与等支給額からその比較雇用者給与等支給額を控除した金額のその比較雇用者給与等支給額に対する割合が2.5%以上であること。

ロ 次の要件のいずれかを満たすこと。

(イ) その中小企業者等のその事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額からその比較教育訓練費の額を控除した金額のその比較教育訓練費の額に対する割合が10%以上であること。

(ロ) その中小企業者等が、その事業年度終了の日までにおいて中小企業等経営強化法の経営力向上計画の認定を受けたものであり、その認定に係る経営力向上計画（同法の規定による変更の認定があったときは、その変更後のもの）に記載された経営力向上が確実に行われたことにつき証明がされたものであること。

③ 適用対象法人

この措置の適用対象となる法人は、改正前と同様に、中小企業者等とされています（措法42の12の5②）。具体的には、上記1(2)(注1)から(注4)までをご参照ください。

④ 適用事業年度

改正後の措置は、令和3年4月1日から令和5年3月31日までの間に開始する各事業年度において適用できることとされています

（措法42の12の5②、改正法附則43）。ただし、次の事業年度は、除外されています（措法42の12の5②）。

イ 上記(1)の措置の適用を受ける事業年度

ロ 設立事業年度

設立の日を含む事業年度をいいます。なお、次の法人にあっては、それぞれ次の事業年度とされています（措法42の12の5③一）。

(イ) 外国法人……恒久的施設を有することとなった日を含む事業年度

(ロ) 公益法人等及び人格のない社団等……新たに収益事業を開始した日を含む事業年度

(ハ) 収益事業を行っていない公益法人等に該当していた普通法人又は協同組合等……その普通法人又は協同組合等に該当することとなった日を含む事業年度

ハ 解散（合併による解散を除きます。）の日を含む事業年度

ニ 清算中の各事業年度

⑤ 適用要件

この措置は、適用対象法人が、適用事業年度において、次のイ及びロの要件を満たす場合に適用できることとされています（措法42の12の5②）。

イ 国内雇用者に対して給与等を支給すること。

国内雇用者は改正前と同様です。上記(1)

⑤イ(イ)をご参照ください。

ロ 雇用者給与等支給額からその比較雇用者給与等支給額を控除した金額のその比較雇用者給与等支給額に対する割合が1.5%以上であること。

(イ) 雇用者給与等支給額及び比較雇用者給与等支給額

雇用者給与等支給額とは、法人の適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額をいい、比較雇用者給与等支給

額とは、法人の適用事業年度の前事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額をいいます（措法42の12の5③十・十一）。

給与等の支給額は、その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額がある場合には、その金額を控除した金額とされています（措法42の12の5③五）。

(注1) 他の者には、適用対象法人との間に連結完全支配関係がある他の連結法人が、また、適用対象法人が外国法人である場合の法人税法第138条第1項第1号に規定する本店等が、それぞれ含まれます（措法42の12の5③四）。

ただし、このロの要件を判定する場合には、その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額から、雇用安定助成金額を除くこととされています（措法42の12の5③五）。すなわち、給与等の支給額から雇用安定助成金額を控除しないで計算することとなります。雇用安定助成金額とは、国又は地方公共団体から受ける雇用保険法第62条第1項第1号に掲げる事業として支給が行われる助成金その他これに類するものの額をいいます（措法42の12の5③四イ）。雇用保険法第62条第1項第1号に掲げる事業は、「景気の変動、産業構造の変化その他の経済上の理由により事業活動の縮小を余儀なくされた場合において、労働者を休業させる事業主その他労働者の雇用の安定を図るために必要な措置を講ずる事業主に対して、必要な助成及び援助を行うこと。」とされており、具体的には、雇用調整助成金は「雇用保険法第62条第1項第1号に掲げる事業として支給が行われる助成金」に該当します。「これに類するもの」としては、同様の趣旨で支給が行わ

れるものが該当し、例えば雇用調整助成金に上乗せして地方公共団体が支払う助成金が該当します。

(注2) 雇用安定助成金額を給与等の支給額から控除しないこととする趣旨については、上記(1)⑤ロ(イ)をご参照ください。

(ロ) 比較雇用者給与等支給額の調整

比較雇用者給与等支給額の計算について、適用事業年度開始の日の前日を含む事業年度が連結事業年度に該当する場合にはその連結事業年度の連結所得の金額の計算上損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額とされる（措法42の12の5③十一イ）ほか、前事業年度等の月数と適用事業年度の月数とが異なる場合及び組織再編成があった場合に所要の調整をすることとされています（措令27の12の5⑯において準用する措令27の12の5⑤⑥、措令27の12の5⑳において準用する措令27の12の5⑦～⑫）。新規雇用者比較給与等支給額の調整規定を準用することとされていますが、調整の内容は、改正前と同様です。

(ハ) 比較雇用者給与等支給額が0である場合

中小企業者等のこの措置の適用を受けようとする事業年度に係る比較雇用者給与等支給額が0である場合には、このロの要件を満たさないものとする事とされています（措令27の12の5㉓）。

⑥ 中小企業者等税額控除限度額の計算

イ 中小企業者等税額控除限度額

中小企業者等税額控除限度額は、控除対象雇用者給与等支給増加額の15%に相当する金額とされています。ただし、適用事業年度において次の要件を満たす場合には、中小企業者等税額控除限度額は、控除対象雇用者給与等支給増加額の25%に相当する金額とされています（措法42の12の5②）。

(イ) その適用対象法人の雇用者給与等支給額からその比較雇用者給与等支給額を控除した金額のその比較雇用者給与等支給額に対する割合が2.5%以上であること。

(注) この(イ)の要件を判定する場合には、雇用者給与等支給額及び比較雇用者給与等支給額の計算の基礎となる給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額から、雇用安定助成金額を除くこと、すなわち、雇用安定助成金額を給与等の支給額から控除しないこととされています（措法42の12の5③五・十・十一）。

(ロ) 次の要件のいずれかを満たすこと。

A その適用対象法人のその適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額からその比較教育訓練費の額を控除した金額のその比較教育訓練費の額に対する割合が10%以上であること。

B その適用対象法人が、その適用事業年度終了の日までにおいて中小企業等経営強化法の経営力向上計画の認定を受けたものであり、その認定に係る経営力向上計画（同法の規定による変更の認定があったときは、その変更後のもの）に記載された経営力向上が確実に行われたことにつき証明がされたものであること。

なお、この中小企業者等税額控除限度額が適用対象法人の適用事業年度の調整前法人税額の20%相当額を超える場合には、控除を受ける金額は、その調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされています（措法42の12の5②後段）。

ロ 調整前法人税額

調整前法人税額は、上記(1)⑥イと同様です。

ハ 控除対象雇用者給与等支給増加額

控除対象雇用者給与等支給増加額とは、

適用対象法人の適用事業年度の雇用者給与等支給額からその適用対象法人の比較雇用者給与等支給額を控除した金額をいいます（措法42の12の5③十二）。ただし、その金額がその適用対象法人の適用事業年度の調整雇用者給与等支給増加額を超える場合には、その調整雇用者給与等支給増加額とされています（措法42の12の5③十二）。

二 調整雇用者給与等支給増加額

控除対象雇用者給与等支給増加額の上限となる調整雇用者給与等支給増加額は、上記(1)⑥ハと同様です。

すなわち、次の金額のうちいずれか少ない金額が控除対象雇用者給与等支給増加額となります。

(イ) 給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額のうち雇用安定助成金額を給与等の支給額から控除しないで計算した場合における雇用者給与等支給額からその比較雇用者給与等支給額を控除した金額

(ロ) 給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額のうち雇用安定助成金額を給与等の支給額から控除して計算した場合における雇用者給与等支給額からその比較雇用者給与等支給額を控除した金額

ホ 地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度の適用を受ける場合の控除対象雇用者給与等支給増加額の調整

適用事業年度において租税特別措置法第42条の12の規定（地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度）の適用を受ける場合には、控除対象雇用者給与等支給増加額から、その適用による税額控除額の計算の基礎となった者に対する給与等の支給額として計算した金額を控除して、中小企業者等税額控除限度額を計算することとされています（措令27の12の5②において準用する措令

27の12の5①）。控除する金額は改正前と同様です。

(注) 控除対象雇用者給与等支給増加額から控除する金額の計算の基礎となる雇用者給与等支給額及び比較雇用者給与等支給額は、上記ニの調整雇用者給与等支給増加額の計算の基礎となる雇用者給与等支給額及び比較雇用者給与等支給額であり、改正前と同様、雇用安定助成金額を給与等の支給額から控除して計算したものとなります。

ヘ 教育訓練費の額

改正前と同様です。

ト 比較教育訓練費の額

上記(1)の措置においてこの(2)の措置と同様の数値を用いることとなったことに伴い、名称が中小企業比較教育訓練費の額から比較教育訓練費の額に変更されていますが、内容は改正前と同様です。

⑦ 法人税法の規定との調整

本措置の適用がある場合における法人税法の規定との調整については、改正後も基本的に変更ありません（措法42の12の5⑦）。

⑧ 申告要件

本措置の適用を受ける場合の申告要件については、改正に伴い、確定申告書等（控除を受ける金額を増加させる修正申告書又は更正請求書を提出する場合には、その修正申告書又は更正請求書を含みます。）に控除の対象となる控除対象雇用者給与等支給増加額、控除を受ける金額及びその金額の計算に関する明細を記載した書類の添付がある場合に限り、適用することとされました（措法42の12の5⑤）。

この場合において、控除される金額の計算の基礎となる控除対象雇用者給与等支給増加額は、確定申告書等に添付された書類に記載された控除対象雇用者給与等支給増加額を限度とすることとされています（措法42の12の5⑤後段）。

(3) 連結納税制度

連結納税制度の場合についても、上記(1)と同様の改組が行われ、上記(2)と同様の改正が行われました（措法68の15の6①②）。

上記(1)は、改組前と同様に、連結グループ全体で適用を選択することとされ、適用要件についても連結グループ全体で判定することとされています。また、適用要件等における新規雇用者給与等支給額等の各金額を、単体納税と同様の計算に基づき各連結法人で計算した上、これを連結グループの全連結法人で合計することも、改組前と同様です。

上記(1)及び(2)のいずれについても、調整雇用者給与等支給増加額は、調整後の雇用者給与等支給額から調整後の比較雇用者給与等支給額を減算した金額とされています（措法68の15の6③三）。したがって、調整雇用者給与等支給増加額がマイナスの値を取ることがあり得ます。調整雇用者給与等支給増加額がマイナスの場合には、控除対象新規雇用者給与等支給額もマイナスとなり、税額控除割合を乗ずる基礎となる控除対象新規雇用者給与等支給額の合計額を計算する場合には、マイナスのまま合計することとなります。

また、上記(2)について、控除対象雇用者給与等支給増加額も、雇用者給与等支給額から比較雇用者給与等支給額を減算した金額（その金額が調整雇用者給与等支給増加額を超える場合には、その調整雇用者給与等支給増加額）とされています（措法68の15の6③十一）。したがって、控除対象雇用者給与等支給増加額がマイナスの値を取ることがあり得ます。控除対象雇用者給与等支給増加額がマイナスの場合には、税額控除割合を乗ずる基礎となる控除対象雇用者給与等支給増加額の合計額を計算する際に、マイナスのまま合計することとなります。

なお、これらのほか、上記(1)及び(2)の単体納税と異なる連結納税固有の取扱いが次のとおり定められています。

① 適用事業年度

適用対象となる連結事業年度は、連結親法人事業年度が令和3年4月1日から令和5年3月31日までの間に開始する各連結事業年度とされていますが、単体納税と異なり、設立事業年度が除外されていません（措法68の15の6①②）。

② 適用要件等

適用要件は連結グループ全体で判定することとされており、適用事業年度が設立事業年度である連結法人であっても、その判定上はその連結法人を含めて新規雇用者給与等支給額等を計算することとなります。

また、連結納税制度については、上記(1)⑤の国内新規雇用者の判定について調整を行うこととされています。具体的には、法人の国内雇用者（その国内に所在する事業所につき作成された労働者名簿に氏名が記載された者に限ります。）となる直前にその法人との間に連結完全支配関係がある他の連結法人の国内雇用者（その国内に所在する事業所につき作成された労働者名簿に氏名が記載された者に限ります。）であった者は、上記(1)⑤イ(ハ)Dの者から除外することとされ、他の要件に該当する限り国内新規雇用者に該当することとされています（措令27の12の5③二口、39の46の2③二口）。この場合には、他の連結法人における雇用開始日をその法人における雇用開始日とみなすこととされています（措令27の12の5④、39の46の2④）。

③ 税額控除限度額

税額控除限度額の計算の基礎となる金額について、上記(1)の措置の適用を受ける場合には控除対象新規雇用者給与等支給額の合計額（各連結法人の合計額）となりますが、租税特別措置法第68条の15の2（地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度）の規定の適用を受ける場合には、単体納税と同様に重複部分を排除するための調整計算を行います。この調整計算は、各連結法人の個別給与控除額の合計

額を控除することとされています（措法68の15の6①、措令39の46の2①）。

（参考） 個別給与と控除額の計算

《算式》

$$\text{個別給与と控除額} = \frac{\text{各連結法人の雇用者給与等支給額（注）の合計額}}{\text{各連結法人の期末の一般被保険者雇用者数の合計}} \times \text{控除対象者数} \times 20\%$$

（※）

（注） 雇用安定助成金額がある場合には、雇用安定助成金額を控除します。

※ 控除対象者数（当期の雇用増に係る地方拠点強化税制の適用者数の計算）

<p>【地方拠点強化税制における①と②の合計】</p> <p>① 各連結法人の地方事業所基準雇用者数に係る措置の適用を受ける場合の特定新規雇用者数</p> <p>+ ② 各連結法人の地方事業所特別基準雇用者数に係る措置の適用を受ける場合の移転型施設における新規雇用者総数 - 上記①のうち移転型施設における特定新規雇用者数 （各連結法人の地方事業所基準雇用者数の合計を限度）</p>	<p>【地方拠点強化税制における③と④の合計】</p> <p>③ 個々の連結法人の地方事業所基準雇用者数に係る措置の適用を受ける場合の特定新規雇用者数</p> <p>+ ④ 個々の連結法人の地方事業所特別基準雇用者数に係る措置の適用を受ける場合の移転型施設における新規雇用者総数 - 上記③のうち移転型施設における特定新規雇用者数 （個々の連結法人の地方事業所基準雇用者数を限度）</p>
×	
各連結法人の分子の数の合計	

④ 税額控除額の個別帰属額の計算

上記(1)及び(2)の改正に伴い、税額控除額の個別帰属額は、次のとおりとされました。

イ 上記(1)の措置の適用を受けた場合

上記(1)の措置によりその連結事業年度の連結所得に対する調整前連結税額から控除された金額に次の割合を乗じて計算した金額（措令39の46の2②一）

$$\frac{\text{各連結法人の控除対象新規雇用者給与等支給額} - \text{個別給与と控除額}}{\text{全連結法人の分子の金額の合計額}}$$

（注） 控除対象新規雇用者給与等支給額が0に満たない場合には、分子は0となります。

ロ 上記(2)の措置の適用を受けた場合

上記(2)の措置によりその連結事業年度の連結所得に対する調整前連結税額から控除された金額に次の割合を乗じて計算した金額（措令39の46の2②二）

$$\frac{\text{各連結法人の控除対象雇用者給与等支給増加額} - \text{個別給与と控除額}}{\text{全連結法人の分子の金額の合計額}}$$

（注） 控除対象雇用者給与等支給増加額が0に満たない場合には、分子は0となります。

(4) 連結納税制度の廃止及びグループ通算制度の施行への対応

グループ通算制度においては、法人ごとに税額控除限度額等の計算を行うこととされました。なお、連結納税制度の廃止及びグループ通算制度の施行への対応として、次の改正が行われています。

① 中小企業者の範囲

通算適用除外事業者に該当する中小企業者については、中小企業者等の雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置を適用しないこととされました（措法42の12の5②）。すなわち、通算法人については、自己が適用除外事業者に該当しない場合でも他の通算法人が適用除外事業者（通算加入適用除外事業者を除きます。）に該当するときは、適用除外事業者と同様に、中小企業者等の雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置の適用はないこととなります。

（注） 通算適用除外事業者及び通算加入適用除外事業者の詳細については、前述「二 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度（研究開発税制）」の「3(6)③ 通算適用除外事業者の整備」をご参照ください。

② グループ通算制度における国内新規雇用者の判定

グループ通算制度についても、連結納税制度と同様に、上記(1)⑤の国内新規雇用者の判定について調整を行うこととされています

（措令27の12の5③④）。具体的には、法人の国内雇用者（その国内に所在する事業所につき作成された労働者名簿に氏名が記載された者に限ります。）となる直前にその法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人の国内雇用者（その国内に所在する事業所につき作成された労働者名簿に氏名が記載された者に限ります。）であった者は、上記(1)⑤イ(ハ)Dの者から除外することとされ、他の要件に該当する限り国内新規雇用者に該当することとされています（措令27の12の5③）。この場合には、他の通算法人における雇用開始日をその法人における雇用開始日とみなすこととされています（措令27の12の5④）。

③ 連結納税制度に関する規定の削除

適用事業年度開始の日の前日を含む連結事業年度の連結所得の金額の計算上損金の額に算入される給与等の支給額等に関する規定は、連結納税制度の規定の削除に伴い削除されています（措法42の12の5③等）。

4 適用関係及び経過措置

(1) 適用関係

上記3(1)から(3)までの改正は、法人の令和3年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則43）。連結納税制度の場合については、連結親法人又はその連結親法人による連結完全支配関係にある連結子法人の連結親法人事業年度が同日以後に開始する連結事業年度分の法人税について適用し、連結親法人又はその連結親法人による連結完全支配関係にある連結子法人の連結親法人事業年度が同日前に開始した連結事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則43）。

(2) 経過措置

改正後の上記3(1)の措置と令和2年改正前の租税特別措置法第42条の12の規定（地方活力向

上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度）の両方の適用を受ける場合における控除対象新規雇用者給与等支給額から控除する金額について、上記3(1)⑥ニに代えて、適用事業年度に係る雇用者給与等支給額をその適用事業年度終了の日における雇用者の数で除して計算した金額に、次の①及び②の数を合計した数を乗じて計算した金額の20%に相当する金額とされています（改正措令附則20①）。この場合において、次の①及び②の数を合計した数が地方事業所基準雇用者数を超えるときは、地方事業所基準雇用者数を乗じて計算した金額の20%に相当する金額が控除対象新規雇用者給与等支給額から控除すべき金額となります。

① 適用対象法人が適用事業年度において令和2年改正前の租税特別措置法第42条の12第1項の規定の適用を受ける場合における次の数を合計した数（改正措令附則20①一）

イ その適用事業年度の新規雇用者基礎数

ロ その適用事業年度の新規雇用者総数からその適用事業年度の新規雇用者数を控除した数のうちその新規雇用者総数の40%に相当する数（その数に1に満たない端数があるときは、これを切り捨てた数）に達するまでの数

すなわち、適用事業年度における令和2年改正前の租税特別措置法第42条の12第1項の規定の適用による税額控除額の計算の基礎となった新規雇用者の数です。

② 適用対象法人が適用事業年度において令和2年改正前の租税特別措置法第42条の12第2項の規定の適用を受ける場合におけるその適用事業年度の移転型基準雇用者数のうち移転型新規雇用者総数に達するまでの数から同条第1項の規定の適用を受ける場合におけるその適用事業年度の次の数を合計した数を控除した数（改正措令附則20①二）

イ 特定新規雇用者基礎数のうち移転型特定

新規雇用者数に達するまでの数

ロ 新規雇用者総数の40%に相当する数のうち移転型非特定新規雇用者数に達するまでの数

ただし、40%に相当する数が非特定新規雇用者数を超える場合には、その非特定新規雇用者数のうち移転型非特定新規雇用者数に達するまでの数とされています。

すなわち、適用事業年度における令和2年改正前の租税特別措置法第42条の12第2項の規定の適用による税額控除額の計算の基礎となった新規雇用者の数ですが、同時に、同条第1項の規定の適用を受ける場合には、上記①の数との重複を排除するため、その適用に係る上記①の数のうち移転型の特定業務施設に係る数（上記イ及びロの合計数）を控除した数となります。なお、同項の規定の適用がない場合には、控除する数はない（=0）こととなります。

（注1） 上記の「雇用者」とは、「令和2年改正前の租税特別措置法第42条の12第4項第3号に規定する雇用者」とされていることから、法人の使用人のうち一般被保険者に該当するものとなります。使用人からは、その法人の役員と特殊の関係のある者及びその法人の使用人としての職務を有する役員を除くこととされています（令和2年改正前の措法42の12④三）。

（注2） 地方事業所基準雇用者数とは、令和2年改正前の租税特別措置法第42条の12第1項第2号イ(1)に規定する地方事業所基準雇用者数、すなわち、適用事業年度開始の日から起算して2年前の日からその適用事業年度終了の日までの間に地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について計画の認定を受けた法人のその計画の認定に係る特定業務施設のみをその法人の事業所とみなした場合における基準雇用者数として証明がされた数をいいます（令和2年改正前の措法42の12④六）が、その適用事業年度の基

準雇用者数を超える場合には、基準雇用者数とされます。これは、令和2年改正前の租税特別措置法第42条の12第1項の規定の適用を受ける際の税額控除額の計算における適用上限数です。

（注3） 特定新規雇用者基礎数とは、令和2年改正前の租税特別措置法第42条の12第1項第2号イ(1)に規定する特定新規雇用者基礎数、すなわち、適用対象法人の適用事業年度の地方事業所基準雇用者数のうちその適用事業年度の特定新規雇用者数に達するまでの数をいいます。これは、令和2年改正前の租税特別措置法第42条の12第1項の規定の適用を受ける際の税額控除額の計算における基礎となる無期・フルタイムの新規雇用者数です。なお、特定新規雇用者数は、適用事業年度開始の日から起算して2年前の日からその適用事業年度終了の日までの間に地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について計画の認定を受けた法人のその計画の認定に係る特定業務施設において適用事業年度に新たに雇用された特定雇用者でその適用事業年度終了の日においてその特定業務施設に勤務するもの数として証明がされた数とされています（令和2年改正前の措法42の12④八）。

（注4） 新規雇用者総数とは、令和2年改正前の租税特別措置法第42条の12第1項第2号イ(2)に規定する新規雇用者総数、すなわち、適用事業年度開始の日から起算して2年前の日からその適用事業年度終了の日までの間に地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について計画の認定を受けた法人のその計画の認定に係る特定業務施設において適用事業年度に新たに雇用された雇用者でその適用事業年度終了の日においてその特定業務施設に勤務するもの総数として証明がされた数をいいます（令和2年改正前の措法42の12④九）が、その適用事業年度の地方事業所基準雇用者数を超える場合に

は、地方事業所基準雇用者数とされています。すなわち、特定業務施設における新規雇用者で適用事業年度末に在籍するもの数ですが、令和2年改正前の租税特別措置法第42条の12第1項の規定の適用を受ける際の税額控除額の計算における適用上限数を超える場合にはその適用上限数となります。

(注5) 移転型基準雇用者数とは、令和2年改正前の租税特別措置法第42条の12第1項第2号ロ(2)に規定する基準雇用者数として政令で定めるところにより証明がされた数、すなわち、移転型特定業務施設のみを適用対象法人の事業所とみなした場合におけるその適用事業年度の基準雇用者数として証明がされた数をいいます。これは、移転型計画による特定業務施設において適用事業年度に増加した雇用者の数です。なお、移転型特定業務施設とは、適用事業年度開始の日から起算して2年前の日からその適用事業年度終了の日までの間に移転型の地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について計画の認定を受けたその適用対象法人のその計画の認定に係る特定業務施設をいいます（令和2年改正前の措法42の12①二ロ(1)）。

(注6) 移転型新規雇用者総数とは、令和2年改正前の租税特別措置法第42の12第1項第2号ロ(2)に規定する移転型新規雇用者総数、すなわち、移転型特定業務施設においてその適用事業年度に新たに雇用された雇用者でその適用事業年度終了の日においてその移転型特定業務施設に勤務するものの総数として証明がされた数をいいます。これは、移転型計画による特定業務施設における新規雇用者で適用事業年度末に在籍するもの数です。

(注7) 移転型特定新規雇用者数とは、令和2年改正前の租税特別措置法第42条の12第1項第2号ロ(1)に規定する移転型特定新規雇用

者数、すなわち、移転型特定業務施設においてその適用事業年度に新たに雇用された特定雇用者でその適用事業年度終了の日においてその移転型特定業務施設に勤務するもの数として証明がされた数をいいます。これは、移転型計画による特定業務施設における無期・フルタイムの新規雇用者で適用事業年度末に在籍するもの数です。

(注8) 移転型非特定新規雇用者数とは、令和2年改正前の租税特別措置法第42の12第1項第2号ロ(2)に規定する移転型非特定新規雇用者数、すなわち、移転型新規雇用者総数から移転型特定新規雇用者数を控除した数のうち非特定新規雇用者数に達するまでの数をいいます。これは、移転型計画による特定業務施設における有期又はパートタイムの新規雇用者で適用事業年度末に在籍するもの数ですが、特定業務施設全体の有期又はパートタイムの新規雇用者で適用事業年度末に在籍するもの合計数を超える場合には、その合計数が上限となります。

(注9) 非特定新規雇用者数とは、令和2年改正前の租税特別措置法第42条の12第1項第2号イ(2)に規定する非特定新規雇用者数、すなわち、新規雇用者総数からその適用事業年度の新規雇用者数を控除した数をいいます。これは、特定業務施設全体の有期又はパートタイムの新規雇用者で適用事業年度末に在籍するもの合計数です。

改正後の上記3(2)の措置と令和2年改正前の租税特別措置法第42条の12の規定（地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度）の両方の適用を受ける場合における控除対象雇用者給与等支給増加額から控除する金額については、従前と同様の金額とされています（改正措令附則20②）。

なお、連結納税制度の場合についても、上記と同様の経過措置が設けられています（改正措令附則26①②）。

(3) グループ通算制度の適用関係

上記3(4)の改正は、法人の令和4年4月1日以後に開始する事業年度（連結子法人の連結親法人事業年度が同日前に開始した事業年度（以下「旧事業年度」といいます。）を除きます。）の所得に対する法人税について適用し、法人の令和4年4月1日前に開始した事業年度（旧事業年度を含みます。）の所得に対する法人税については、従来どおり適用することとされています。

まず（令和2年改正法附則14、令和2年6月改正法令等附則2）。なお、この制度の適用を受けようとする法人が過去において連結納税制度を適用していた場合にその連結納税制度の適用上生じた金額等を用いている規定については、従来どおり適用することとされています（令和2年改正法附則115の3、令和2年6月改正法令等附則45の2）。

十 事業適応設備を取得した場合等の特別償却又は法人税額の特別控除制度（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に向けた投資促進税制）（創設）

1 制度創設の経緯及び趣旨

(1) デジタルトランスフォーメーション投資促進税制

新型コロナウイルス感染症の影響により、対面サービスを中心に従来の需要は大きく変化し、供給側についても、対面リスクによりサプライチェーンをはじめ事業プロセスに広く影響が及んでおり、製品・サービスの提供プロセスにも大きな変革が必要となっています。

また、新型コロナウイルス感染症により、多くの企業において、事業・財務基盤が毀損し、企業戦略の見直しを迫られるなど、企業の選択や淘汰が進む可能性が高いと考えられます。

このように、新型コロナウイルス感染症によって産業構造転換の必要性が大幅に高まっている中においては、今後、我が国企業が競争力を維持・強化するため、事業環境の変化に適応し、企業変革を行っていくことが不可欠です。

この点について、「経済財政運営と改革の基本方針2020～危機の克服、そして新しい未来へ～（令和2年7月17日閣議決定）」においても、「1. 「新たな日常」構築の原動力となるデジタル化への集中投資・実装とその環境整備（デジタルニューディール）」の中で、「(2)デジタルトランスフォーメーションの推進」として

「Society5.0の実現を目指してきた従来の取組を一步も二歩も進め、「新たな日常」の定着・加速に向け、各種支援や規制改革等を通じ、地域を含む社会全体のDXの実装を加速する。」との記載があります。

このように、産業構造転換として最も必要性が高いデジタルシフトによる事業再構築、すなわち、デジタル技術を活用した企業変革（デジタルトランスフォーメーション：DX）の推進が重要であり、これをレガシーシステムの温存・拡大につながらない形で進めていく必要があります。

この企業の取組を後押ししていくため、今般の税制改正においてデジタルトランスフォーメーション投資促進税制が創設されました。

(2) カーボンニュートラルに向けた投資促進税制

菅内閣総理大臣は、所信表明演説（令和2年10月26日）において、「菅政権では、成長戦略の柱に経済と環境の好循環を掲げて、グリーン社会の実現に最大限注力してまいります。我が国は、2050年までに、温室効果ガスの排出を全体としてゼロにする、すなわち2050年カーボンニュートラル、脱炭素社会の実現を目指すことを、ここに宣言いたします。もはや、温暖化への対応は経済成長の制約ではありません。積極

的に温暖化対策を行うことが、産業構造や経済社会の変革をもたらし、大きな成長につながるという発想の転換が必要です。鍵となるのは、次世代型太陽電池、カーボンリサイクルをはじめとした、革新的なイノベーションです。実用化を見据えた研究開発を加速的に促進します。規制改革などの政策を総動員し、グリーン投資の更なる普及を進めるとともに、脱炭素社会の実現に向けて、国と地方で検討を行う新たな場を創設するなど、総力を挙げて取り組みます。環境関連分野のデジタル化により、効率的、効果的にグリーン化を進めていきます。世界のグリーン産業をけん引し、経済と環境の好循環をつくり出してまいります。」と述べました。

気候変動問題に対しては、我が国としても、成長戦略の柱に経済と環境の好循環を掲げて、グリーン社会の実現に最大限注力していくことが必要であり、「2050年カーボンニュートラル」を目指していく必要があります。

2050年カーボンニュートラルの実現という極めて高い目標の達成に向けては、①長期的に脱炭素化を実現するための基盤技術の開発、②基盤技術を製品化に繋げるための中長期的な投資、③大きな脱炭素化効果を持つ商品を早期に市場に投入することで更なるイノベーションを促すこと、④足下の生産プロセス等の着実な改善を促すことといった取組が不可欠です。

この高い目標に向けて、今般の税制改正においては、上記③及び④について、カーボンニュートラルに向けた投資促進税制が創設されました。

2 制度の概要

(1) デジタルトランスフォーメーション投資促進税制

① 事業適応設備に係る措置

青色申告書を提出する法人で産業競争力強化法の認定事業適応事業者であるものが、産業競争力強化法等の一部を改正する等の法律（令和3年法律第70号。以下「産競法等改正

法」といいます。）の施行の日から令和5年3月31日までの間に、情報技術事業適応の用に供するために特定ソフトウェアの新設若しくは増設をし、又は情報技術事業適応を実施するために利用するソフトウェアのその利用に係る費用（繰延資産となるものに限りません。）を支出する場合において、その新設又は増設に係る特定ソフトウェア並びにその特定ソフトウェア又はその利用するソフトウェアとともに情報技術事業適応の用に供する機械装置及び器具備品（主として産業試験研究の用に供される一定のものを除きます。）の取得等をして、その法人の事業の用に供したときは、その取得価額（下記②の措置の対象となる資産と合計して300億円が上限とされています。）の30%相当額の特別償却又はその取得価額の3%（情報技術事業適応のうち産業競争力の強化に著しく資する一定のものに供する資産については、5%）相当額の税額控除ができることとされました（措法42の12の7①④）。なお、控除を受ける金額は、下記②の措置の税額控除及び下記(2)の制度の税額控除と合計して当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされています。

② 事業適応繰延資産に係る措置

青色申告書を提出する法人で産業競争力強化法の認定事業適応事業者であるものが、産競法等改正法の施行の日から令和5年3月31日までの間に、情報技術事業適応を実施するために利用するソフトウェアのその利用に係る費用を支出した場合には、その支出した費用に係る繰延資産の額（上記①の措置の対象となる資産と合計して300億円が上限とされています。）の30%相当額の特別償却又はその繰延資産の額の3%（情報技術事業適応のうち産業競争力の強化に著しく資する一定のものを実施するために利用するソフトウェアのその利用に係る費用に係る繰延資産については、5%）相当額の税額控除ができること

とされました（措法42の12の7②⑤）。なお、控除を受ける金額は、上記①の措置の税額控除及び下記(2)の制度の税額控除と合計して当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされています。

(2) カーボンニュートラルに向けた投資促進税制

青色申告書を提出する法人で産業競争力強化法の認定事業適応事業者（その認定事業適応計画（エネルギー利用環境負荷低減事業適応に関するものに限ります。）にその計画に従って行うエネルギー利用環境負荷低減事業適応のための措置として生産工程効率化等設備等を導入する旨の記載があるものに限ります。）であるものが、産競法等改正法の施行の日から令和6年3月31日までの間に、その計画に記載された生産工程効率化等設備等の取得等をして、その法人の事業の用に供した場合には、その取得価額（500億円が上限とされています。）の50%相当額の特別償却又はその取得価額の5%（その生産工程効率化等設備等のうちエネルギーの利用による環境への負荷の低減に著しく資する一定のものについては、10%）相当額の税額控除ができることとされました（措法42の12の7③⑥）。なお、控除を受ける金額については、上記(1)の制度の税額控除と合計して当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされています。

また、連結納税制度においても、上記(1)及び(2)と同様の制度が創設されています（措法68の15の7①～⑥）。

3 制度の内容

(1) デジタルトランスフォーメーション投資促進税制

① 適用対象法人

適用対象となる法人は、青色申告書を提出する法人で産業競争力強化法第21条の28第2項に規定する認定事業適応事業者（以下「認定事業適応事業者」といいます。）であるも

のとされています（措法42の12の7①）。

すなわち、認定事業適応計画に従って実施される産業競争力強化法第2条第12項第2号に該当する事業適応で生産性の向上又は需要の開拓に特に資するものとして主務大臣が定める基準に適合することについて主務大臣の確認を受けたもの（以下「情報技術事業適応」といいます。）を行う認定事業適応事業者が適用対象法人となります（産業競争力強化法21の28②）。

したがって、事業適応計画について主務大臣の認定を受け、かつ、上記の主務大臣の確認を受ける必要があります。

(注1) 事業適応とは、事業者が、産業構造又は国際的な競争条件の変化その他の経済社会情勢の変化に対応して、その事業の生産性を相当程度向上させること又はその生産し、若しくは販売する商品若しくは提供する役務に係る新たな需要を相当程度開拓することを目指して行うその事業の全部又は一部の変更（取締役会その他これに準ずる機関による経営の方針に係る決議又は決定を伴うものに限ります。）であって、次のいずれかに該当するものをいいます（産業競争力強化法2⑫）。産業競争力強化法第2条第12項第2号に該当する事業適応は、下記ロの事業適応です。

イ 予見し難い経済社会情勢の変化によりその事業の遂行に重大な影響を受けた事業者がその事業の成長発展を図るために行うもの

ロ 情報技術の進展による事業環境の変化に対応して行うもの

ハ エネルギーの消費量の削減、非化石エネルギー源の活用その他のエネルギーの利用による環境への負荷の低減に関する国際的な競争条件の変化に対応して行うもの

(注2) 上記(注1)ロの事業適応を行う事業

適応計画の認定要件及び主務大臣が定める基準として、データ連携を行うこと、クラウド技術を活用すること、情報処理の促進に関する法律第31条の認定を受けていること、製造原価が8.8%以上削減されること、ROAが1.5%ポイント以上向上すること、投資総額が売上高比0.1%以上であることといったことが、今後、省令・告示によって定められる予定です。

(注3) 主務大臣は、事業適応計画に係る事業を所管する大臣とされています（産業競争力強化法147①六）。

② 適用期間

適用期間は、産競法等改正法の施行の日から令和5年3月31日までの期間とされています（措法42の12の7①②④⑤）。

(注1) 産競法等改正法の施行の日は、産競法等改正法の公布の日（令和3年6月16日）から起算して3月を超えない範囲において政令で定める日とされており（産競法等改正法附則1）、その政令は、今後定められます。

その適用期間内に、情報技術事業適応の用に供するために特定ソフトウェアの新設若しくは増設をし、又は情報技術事業適応を実施するために利用するソフトウェアのその利用に係る費用（繰延資産となるものに限ります。）を支出する場合において、適用対象資産の取得等をし、これを事業の用に供したときに、その適用対象資産について適用されます。

また、その適用期間内に、情報技術事業適応を実施するために利用するソフトウェアのその利用に係る費用（繰延資産となるものに限ります。）を支出した場合に、その費用に係る繰延資産について適用されます。

(注2) 取得等とは、取得又は製作をいいます。

③ 適用対象資産（減価償却資産）

適用対象となる減価償却資産は、情報技術事業適応設備とされています（措法42の12の

7①④）。具体的には、情報技術事業適応の用に供するために特定ソフトウェアの新設若しくは増設をし、又は情報技術事業適応を実施するために利用するソフトウェアのその利用に係る費用（繰延資産となるものに限ります。）を支出する場合において、次の資産の取得等をしたときにおけるその資産とされています（措法42の12の7①④）。

イ その新設又は増設に係る特定ソフトウェア

ロ 上記イの特定ソフトウェア又はその利用するソフトウェアとともに情報技術事業適応の用に供する機械及び装置並びに器具及び備品

(注1) 特定ソフトウェアとは、電子計算機に対する指令であって一の結果を得ることができるように組み合わせられたものをいい、複写して販売するための原本を除くこととされています（措法27の12の7①）。また、システム仕様書その他の書類を含むことが、今後、省令によって定められる予定です。

なお、主として産業試験研究の用に供される一定の資産を除くこととされています（措法42の12の7①）。一定の資産は、減価償却資産の耐用年数等に関する省令別表第6の上欄に掲げる器具及び備品、機械及び装置並びにソフトウェア（同欄に掲げる器具及び備品並びに機械及び装置にあつては、それぞれ同表の中欄に掲げる固定資産に限ります。）とすることが、今後、省令によって定められる予定です。

(注2) 産業試験研究とは、租税特別措置法第42条の4第8項第1号イ(1)に規定する試験研究又は同号イ(2)に規定する政令で定める試験研究をいいます（措法42の12の7①）。具体的には、①製品の製造又は技術の改良、考案若しくは発明に係る試験研究（新たな知見を得るため又は利用可能な知見の新たな応用を考案するために

行うものに限ります。)、②新たなサービス開発（対価を得て提供する新たな役務の開発を目的として一定の情報の取得及び分析等の全てが行われる場合のその情報の取得及び分析等のそれぞれ）とされています。すなわち、研究開発税制の適用がある試験研究の用に供する資産について、本制度の適用対象から除外するものです。

また、取得は、その製作の後事業の用に供されたことのないものの取得に限ることとされています（措法42の12の7①④）。

さらに、情報技術事業適応の用に供する機械及び装置並びに器具及び備品は、特定ソフトウェア又は上記の利用するソフトウェアと連携して使用するものに限るものとするのが、今後、省令・告示によって定められる予定です。

④ 適用対象資産（繰延資産）

適用対象となる繰延資産は、事業適応繰延資産とされています（措法42の12の7②⑤）。具体的には、情報技術事業適応を実施するために利用するソフトウェアのその利用に係る費用を支出した場合におけるその支出した費用に係る繰延資産とされています（措法42の12の7②⑤）。

本制度は、レガシーシステムの温存・拡大につながる形でデジタルトランスフォーメーションを進めていくための政策の一つであり、したがってソフトウェアはクラウドを通じて利用するものの方が政策目的に適合することになります。クラウドを通じてソフトウェアを利用する場合には、利用料が期間費用として発生するほか、初期費用が生じ、この初期費用が法人税法施行令第14条第1項第6号口の「資産を賃借し又は使用するために支出する権利金、立ちのき料その他の費用」に該当して繰延資産となります。すなわち、このような情報技術事業適応を実施するために利用するソフトウェアのその利用に係る費

用が対象となるということです。

⑤ 適用対象事業

適用対象となる事業は、特に業種の限定はされていません。ただし、「国内にある……事業の用」とされている（措法42の12の7①④）ことから、適用対象法人の国内で行われる事業に限り適用対象となります。

なお、情報技術事業適応設備を「事業の用に供したとき」からは、「貸付けの用に供した場合」を除くこととされているため（措法42の12の7①）、設備自体の貸付けに係る事業は、適用対象となりません。

⑥ 適用対象事業年度及び措置の内容（減価償却資産）

適用対象となる事業年度は、情報技術事業適応設備については、適用対象法人が、適用期間内に、情報技術事業適応設備でその製作の後事業の用に供されたことのないものを取得し、又はその情報技術事業適応設備を製作して、これをその適用対象法人の適用対象事業の用に供した場合におけるその事業の用に供した日を含む事業年度（以下「供用年度」といいます。）とされています（措法42の12の7①④）。

（注） 供用年度からは、解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度を除くこととされています（措法42の12の7①）。ただし、解散から「合併による解散」を除くこととされているため、被合併法人の最後事業年度は、適用対象事業年度から除外されていません。

この供用年度において、情報技術事業適応設備について、特別償却と税額控除との選択適用ができることとされています（措法42の12の7①④）。

⑦ 適用対象事業年度及び措置の内容（繰延資産）

適用対象となる事業年度は、事業適応繰延資産については、適用対象法人が、適用期間内に、事業適応繰延資産となる費用を支出し

た場合におけるその支出した日を含む事業年度（以下「支出年度」といいます。）とされています（措法42の12の7②⑤）。

（注） 支出年度からは、解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度を除くこととされています（措法42の12の7②）。ただし、解散から「合併による解散」を除くこととされているため、被合併法人の最後事業年度は、適用対象事業年度から除外されません。

この支出年度において、事業適応繰延資産について、特別償却と税額控除との選択適用ができることとされています（措法42の12の7②⑤）。

⑧ 特別償却の適用を受ける場合

イ 特別償却限度額

適用対象法人が特別償却の適用を受ける場合における特別償却限度額は、その情報技術事業適応設備の取得価額又はその事業適応繰延資産の額の30%相当額とされています（措法42の12の7①②）。

ただし、次の金額の合計額（以下「対象資産合計額」といいます。）が300億円を超える場合には、300億円にその情報技術事業適応設備の取得価額又はその事業適応繰延資産の額が対象資産合計額のうちに占める割合を乗じて計算した金額の30%相当額とされています（措法42の12の7①②）。すなわち、特別償却及び税額控除の対象となる情報技術事業適応設備の取得価額及び事業適応繰延資産の額は、300億円が上限となります。

（イ） 次の資産の取得価額

A 情報技術事業適応の用に供するために取得又は製作をする特定ソフトウェア

B 上記Aの特定ソフトウェア又は情報技術事業適応を実施するために利用してその利用に係る費用（繰延資産となるものに限ります。）を支出するソフト

ウェアとともに情報技術事業適応の用に供する機械及び装置並びに器具及び備品

（ロ） 情報技術事業適応を実施するために利用するソフトウェアのその利用に係る費用（繰延資産となるものに限ります。）の額

ロ 適用除外資産

他の特別償却と同様に、適用対象法人が所有権移転外リース取引により取得した情報技術事業適応設備については、特別償却は適用しないこととされています（措法42の12の7⑦）。

（注） 所有権移転外リース取引とは、法人税法施行令第48条の2第5項第5号に規定する所有権移転外リース取引をいいます（措法42の6⑥、措令27の6⑧）。

ハ 特別償却不足額がある場合の償却限度額の計算の特例

他の特別償却と同様に、特別償却不足額については、1年間の繰越しができるとされています（措法52の2）。

（注1） 特別償却不足額には、合併等特別償却不足額を含むこととされています。

（注2） 事業適応繰延資産について特別償却不足額がある場合の償却限度額は、その繰延資産につき法人税法施行令第64条の規定により計算した償却限度額（適格分割等により移転する繰延資産については、償却限度額に相当する金額）に相当する金額に特別償却不足額を加算した金額とされています（措法52の2①、措令30②四）。

ニ 準備金方式による特別償却（特別償却準備金）制度

他の特別償却と同様に、特別償却の方法として、特別償却の適用を受けることに代えて、準備金方式による特別償却制度の適用（特別償却準備金の積立て）ができるとともに、特別償却準備金積立不足額につい

ては、1年間の繰越しができることとされています（措法52の3）。

（注1） 特別償却準備金積立不足額には、合併等特別償却準備金積立不足額を含むこととされています。

（注2） 事業適応繰延資産について特別償却準備金の均等取崩しをする場合には、耐用年数に代えて、その支出の効果の及ぶ期間の月数を12で除した数を用いることとされています（措法52の3⑤）。

⑨ 税額控除の適用を受ける場合

イ 税額控除限度額

適用対象法人が税額控除の適用を受ける場合における税額控除限度額は、次の区分に応じ次のとおりとされています（措法42の12の7④⑤）。

(イ) (ロ)及び(ハ)以外のもの……その情報技術事業適応設備の取得価額又はその事業適応繰延資産の額の3%相当額

(ロ) 情報技術事業適応のうち産業競争力の強化に著しく資するものの用に供する情報技術事業適応設備……その情報技術事業適応設備の取得価額の5%相当額

(ハ) 情報技術事業適応のうち産業競争力の強化に著しく資するものを実施するために利用するソフトウェアのその利用に係る費用に係る事業適応繰延資産……その事業適応繰延資産の額の5%相当額

ただし、対象資産合計額が300億円を超える場合には、税額控除限度額は、300億円にその情報技術事業適応設備の取得価額又はその事業適応繰延資産の額が対象資産合計額のうち占める割合を乗じて計算した金額の3%又は5%相当額とされています（措法42の12の7①④⑤）。

上記(ロ)及び(ハ)の「情報技術事業適応のうち産業競争力の強化に著しく資するもの」は、産業競争力の強化に著しく資するものとして経済産業大臣が定める基準に適合するものであることについて主務大臣の確認

を受けたものとされています（措令27の12の7②）。この経済産業大臣が定める基準は、グループ外の者とのデータ連携が行われることであることが、今後、告示によって定められる予定です。

この税額控除限度額が適用対象法人の供用年度又は支出年度の調整前法人税額の20%相当額を超える場合には、控除を受ける金額は、情報技術事業適応設備と事業適応繰延資産の合計で、その供用年度又は支出年度の調整前法人税額の20%相当額（法人税額基準額）を上限とすることとされています（措法42の12の7④後段⑤後段）。

（注1） カーボンニュートラルに向けた投資促進税制の税額控除の適用を受ける場合には、デジタルトランスフォーメーション投資促進税制の税額控除とカーボンニュートラルに向けた投資促進税制の税額控除とを合計して調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされています（措法42の12の7⑥後段）。

また、この調整前法人税額は、次の規定を適用しないで計算した場合の法人税の額をいい、附帯税の額を除くこととされています（措法42の4⑧二、震災税法17の2⑭、17の2の2⑨、17の2の3⑨、17の3⑥、17の3の2⑥、17の3の3⑤、措令27の4⑥）。

（注2） 附帯税の額とは、国税通則法第2条第4号に規定する附帯税の額をいいます（措法42の4⑧二）。

(イ) 租税特別措置法第42条の4（試験研究を行った場合の法人税額の特別控除）

(ロ) 租税特別措置法第42条の6第2項及び第3項（中小企業者等が機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）

(ハ) 租税特別措置法第42条の9第1項及び第2項（沖縄の特定地域において工業用機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）

- (ニ) 租税特別措置法第42条の10第2項（国家戦略特別区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除）
- (ホ) 租税特別措置法第42条の11第2項（国際戦略総合特別区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除）
- (ヘ) 租税特別措置法第42条の11の2第2項（地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等^{けん}を取得した場合の法人税額の特別控除）
- (ト) 租税特別措置法第42条の11の3第2項（地方活力向上地域等において特定建物等^{けん}を取得した場合の法人税額の特別控除）
- (チ) 租税特別措置法第42条の12（地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除）
- (リ) 租税特別措置法第42条の12の2（認定地方公共団体の寄附活用事業に関連する寄附をした場合の法人税額の特別控除）
- (ス) 租税特別措置法第42条の12の4第2項及び第3項（中小企業者等が特定経営力向上設備等^{けん}を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- (ル) 租税特別措置法第42条の12の5（給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除）
 - (注) 令和3年4月1日前に開始した事業年度にあっては、なお従前の例によることとされる旧租税特別措置法第42条の12の5（給与等の引上げ及び設備投資を行った場合等の法人税額の特別控除）
- (ヲ) 租税特別措置法第42条の12の6第2項（認定特定高度情報通信技術活用設備^{けん}を取得した場合の法人税額の特別控除）
- (ワ) 租税特別措置法第42条の12の7第4項から第6項まで（事業適応設備^{けん}を取得した場合等の法人税額の特別控除）
- (カ) 租税特別措置法第66条の7第5項（控除対象所得税額等相当額の法人税額の特別控除）
- (イ) 租税特別措置法第66条の9の3第4項（控除対象所得税額等相当額の法人税額の特別控除）
- (ク) 租税特別措置法第62条第1項（使途秘匿金の支出がある場合の課税の特例）
- (ケ) 租税特別措置法第62条の3第1項及び第9項（土地の譲渡等がある場合の特別税率）
- (コ) 租税特別措置法第63条第1項（短期所有に係る土地の譲渡等がある場合の特別税率）
- (サ) 法人税法第67条（特定同族会社の特別税率）
- (セ) 法人税法第68条（所得税額の控除）
- (タ) 法人税法第69条（外国税額の控除）
- (テ) 法人税法第69条の2（分配時調整外国税相当額の控除）
- (ト) 法人税法第70条（仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税額の控除）
- (ニ) 法人税法第70条の2（税額控除の順序）
- (ホ) 法人税法第144条（外国法人に係る所得税額の控除）
- (ヘ) 法人税法第144条の2（外国法人に係る外国税額の控除）
- (ト) 法人税法第144条の2の2（外国法人に係る分配時調整外国税相当額の控除）
- (ク) 法人税法第144条の2の3（税額控除の順序）
- (ヤ) 震災税法第17条の2第2項及び第3項（特定復興産業集積区域において機械等^{けん}を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- (マ) 震災税法第17条の2の2第2項及び第3項（企業立地促進区域等において機械等^{けん}を取得した場合の法人税額の特別控除等）

- (ケ) 震災税特法第17条の2の3第2項及び第3項（避難解除区域等において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- (ク) 震災税特法第17条の3（特定復興産業集積区域において被災雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除）
- (コ) 震災税特法第17条の3の2（企業立地促進区域等において避難対象雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除）
- (ク) 震災税特法第17条の3の3（避難解除区域等において避難対象雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除）
- (ケ) なお従前の例によることとされる旧租税特別措置法第42条の12の6第2項（革新的情報産業活用設備を取得した場合の法人税額の特別控除）
- (注) 令和2年4月1日前に取得又は製作をした革新的情報産業活用設備及び同日前に認定を受けた法人の令和3年3月31日までに取得又は製作をする革新的情報産業活用設備については、従前どおりとされています（令和2年改正法附則84）。
- (ア) なお従前の例によることとされる旧租税特別措置法第42条の5第2項（高度省エネルギー増進設備等を取得した場合の法人税額の特別控除）
- (注) 令和3年4月1日前に取得又は製作若しくは建設をした高度省エネルギー増進設備等及び同日前に確認書の交付又は認定を受けた法人の令和4年3月31日までに取得又は製作若しくは建設をする高度省エネルギー増進設備等については、従前どおりとされています（改正法附則44）。
- (イ) なお従前の例によることとされる旧租税特別措置法第42条の12の3第2項及び第3項（特定中小企業者等が経営改善設備を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- (注) 令和3年4月1日前に取得又は製作若しくは建設をした経営改善設備については、従前どおりとされています（改正法附則47）。
- ロ 法人税法の規定との調整
- 税額控除の適用がある場合における法人税法の規定との調整に係る規定については、研究開発税制における調整規定を準用することとされています（措法42の12の7⑩）。
- なお、準用・読替え後の調整規定は、次のとおりとなります（措法42の12の7⑩、42の4⑫⑬）。
- (イ) 法人税法第67条（特定同族会社の特別税率）
- 特定同族会社の特別税率の規定の適用において留保金額から控除される法人税法第67条第3項に規定する法人税の額は、その法人税の額から特別税額控除規定（この制度における税額控除の規定をいいます。以下同じです。）により控除する金額を控除した金額とすることとされています（措法42の4⑬一）。
- (ロ) 法人税法第70条の2（税額控除の順序）又は第144条の2の3（税額控除の順序）
- 法人税法第2編第1章第2節第2款又は第3編第2章第2節（第143条を除きます。）の規定（以下「法人税法税額控除規定」といいます。）による法人税の額からの控除及び特別税額控除規定による法人税の額からの控除については、まず特別税額控除規定による控除をした後において、同法第70条の2又は第144条の2の3に定める順序により法人税法税額控除規定による控除をするものとしてとされています（措法42の4⑫）。
- (ハ) 法人税法第72条（仮決算をした場合の中間申告書の記載事項等）
- 法人税法第72条第1項第2号に掲げる

金額（内国法人の仮決算をした場合の中間申告書に記載される法人税額）は、同項に規定する期間を一事業年度とみなして同項第1号に掲げる所得の金額につき同法第2編第1章第2節（第67条、第68条第3項及び第70条を除きます。）の規定及び特別税額控除規定を適用するものとした場合に計算される法人税の額とすることとされています（措法42の4⑬二）。

(二) 法人税法第74条（確定申告）

法人税法第74条第1項第2号に掲げる金額（内国法人の確定申告書に記載される法人税額）は、同項第1号に掲げる所得の金額につき同法第2編第1章第2節の規定及び特別税額控除規定を適用して計算した法人税の額とすることとされています（措法42の4⑬三）。

(ホ) 法人税法第144条の4（仮決算をした場合の中間申告書の記載事項等）

法人税法第144条の4第1項第3号若しくは第4号又は第2項第2号に掲げる金額（外国法人の仮決算をした場合の中間申告書に記載される法人税額）は、同条第1項又は第2項に規定する期間を一事業年度とみなして同条第1項第1号若しくは第2号又は第2項第1号に掲げる国内源泉所得に係る所得の金額につき同法第3編第2章第2節（第144条（同法第68条第3項の規定を準用する部分に限ります。）を除きます。）の規定及び特別税額控除規定を適用するものとした場合に計算される法人税の額とすることとされています（措法42の4⑬四）。

(ヘ) 法人税法第144条の6（確定申告）

法人税法第144条の6第1項第3号若しくは第4号又は第2項第2号に掲げる金額（外国法人の確定申告書に記載される法人税額）は、同条第1項第1号若しくは第2号又は第2項第1号に掲げる国内源泉所得に係る所得の金額につき同法

第3編第2章第2節の規定及び特別税額控除規定を適用して計算した法人税の額とすることとされています（措法42の4⑬五）。

⑩ 申告要件

この制度の適用を受ける場合の申告要件は、次のとおりとされています。

イ 特別償却の適用を受ける場合

特別償却は、確定申告書等に情報技術事業適応設備又は事業適応繰延資産の償却限度額の計算に関する明細書その他財務省令で定める書類の添付がある場合に限り、適用することとされています（措法42の12の7⑧）。

(注) 確定申告書等とは、法人税法第2条第30号に規定する中間申告書で同法第72条第1項各号に掲げる事項を記載したものと及び同法第144条の4第1項各号又は第2項各号に掲げる事項を記載したものと並びに同法第2条第31号に規定する確定申告書をいいます（措法2②二十七）。すなわち、仮決算をした場合の中間申告書及び確定申告書をいい、確定申告書には、その確定申告書に係る期限後申告書を含むこととされています。

上記の「財務省令で定める書類」は、情報技術事業適応設備又は事業適応繰延資産となる費用が記載された事業適応計画に係る認定書の写し等とすることが、今後、省令によって定められる予定です。

ロ 税額控除の適用を受ける場合

税額控除は、確定申告書等（控除を受ける金額を増加させる修正申告書又は更正請求書を提出する場合には、その修正申告書又は更正請求書を含みます。）に控除の対象となる情報技術事業適応設備の取得価額又は事業適応繰延資産の額、控除を受ける金額及びその金額の計算に関する明細を記載した書類その他財務省令で定める書類の添付がある場合に限り、適用することとさ

れています（措法42の12の7⑨）。

この場合において、控除される金額の計算の基礎となる情報技術事業適応設備の取得価額又は事業適応繰延資産の額は、確定申告書等に添付された書類に記載された情報技術事業適応設備の取得価額又は事業適応繰延資産の額を限度とすることとされています（措法42の12の7⑨後段）。

（注） 修正申告書とは、国税通則法第19条第3項に規定する修正申告書をいい、更正請求書とは、同法第23条第3項に規定する更正請求書をいいます（措法2②三十・三十一）。

上記の「財務省令で定める書類」は、上記イと同様とすることが、今後、省令によって定められる予定です。

⑪ 他の特別償却制度等との重複適用の排除

法人の有する減価償却資産が供用年度において租税特別措置法の規定による特別償却又は税額控除制度等及び震災税法の規定による特別償却又は税額控除制度等のうち、2以上の制度に係る規定の適用を受けることができるものである場合には、その減価償却資産については、これらの特別償却又は税額控除制度等に係る規定のうちいずれか一の規定のみを適用することとされています（措法53、61の3④、64⑥、64の2⑭、65⑫、65の7⑦、65の8⑯、67の4⑫、67の5①、震災税法18の7、19⑥、20⑮、措令32、震災税特令18の6）。

すなわち、他の特別償却又は税額控除制度等と同様に、租税特別措置法の規定によるこの制度以外の特別償却若しくは税額控除制度等又は震災税法の規定による特別償却若しくは税額控除制度等の適用を受ける情報技術事業適応設備に該当する減価償却資産については、この制度の適用対象資産から除くこととされています。

また、下記(2)のカーボンニュートラルに向けた投資促進税制の適用を受ける資産につい

ても、この制度の対象外とされています（措法42の12の7③④⑥）。

(2) カーボンニュートラルに向けた投資促進税制

① 適用対象法人

適用対象となる法人は、青色申告書を提出する法人で産業競争力強化法第21条の16第1項に規定する認定事業適応事業者で、その認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画にその認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画に従って行うエネルギー利用環境負荷低減事業適応のための措置として生産工程効率化等設備等を導入する旨の記載があるもの（認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応事業者）とされています（措法42の12の7③）。

ここで、認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画とは、産業競争力強化法第21条の16第2項に規定する認定事業適応計画のうち、エネルギー利用環境負荷低減事業適応に関するものをいいます（措法42の12の7③）。

（注） 事業適応とは、事業者が、産業構造又は国際的な競争条件の変化その他の経済社会情勢の変化に対応して、その事業の生産性を相当程度向上させること又はその生産し、若しくは販売する商品若しくは提供する役務に係る新たな需要を相当程度開拓することを目指して行うその事業の全部又は一部の変更（取締役会その他これに準ずる機関による経営の方針に係る決議又は決定を伴うものに限ります。）であって、次のいずれかに該当するものをいいます（産業競争力強化法2⑫）。エネルギー利用環境負荷低減事業適応は、下記ハの事業適応です（産業競争力強化法21の13②三）。

イ 予見し難い経済社会情勢の変化によりその事業の遂行に重大な影響を受けた事業者がその事業の成長発展を図るために行うもの

ロ 情報技術の進展による事業環境の変化

に対応して行うもの

ハ エネルギーの消費量の削減、非化石エネルギー源の活用その他のエネルギーの利用による環境への負荷の低減に関する国際的な競争条件の変化に対応して行うもの

② 適用期間

適用期間は、産競法等改正法の施行の日から令和6年3月31日までの期間とされています（措法42の12の7③⑥）。

（注1）産競法等改正法の施行の日は、産競法等改正法の公布の日（令和3年6月16日）から起算して3月を超えない範囲内において政令で定める日とされており（産競法等改正法附則1）、その政令は、今後定められます。

その適用期間内に、適用対象資産の取得等をし、これを事業の用に供したときに、その適用対象資産について適用されます。

（注2）取得等とは、取得又は製作若しくは建設をいいます。

③ 適用対象資産

適用対象資産は、その認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画に記載された生産工程効率化等設備等とされています（措法42の12の7③⑥）。

生産工程効率化等設備等とは、産業競争力強化法第2条第13項に規定する生産工程効率化等設備又は同条第14項に規定する需要開拓商品生産設備をいいます（措法42の12の7③）。

（注1）生産工程効率化等設備とは、生産工程の効率化によりエネルギーの利用による環境への負荷の低減に特に資する設備その他のエネルギー利用環境負荷低減事業適応に資する設備として主務省令で定めるものをいうこととされています（産業競争力強化法2⑬）。具体的には、二酸化炭素排出量1単位当たりの付加価値額（以下「炭素生産性」といいます。）が7%以上向上することを目標とする計画に従っ

て導入される設備で、その導入により炭素生産性が1%以上向上する設備とすることが、今後、省令・告示によって定められる予定です。

（注2）需要開拓商品生産設備とは、エネルギーの利用による環境への負荷の低減に特に資する商品その他のエネルギー利用環境負荷低減事業適応を行う事業者による新たな需要の開拓が見込まれる商品として主務省令で定める商品の生産に専ら使用される設備をいうこととされています（産業競争力強化法2⑭）。主務省令で定める商品は、具体的には、化合物パワー半導体素子又は当該素子の製造に用いられる半導体基板、電気自動車又はプラグインハイブリッド自動車用リチウムイオン蓄電池、定置用リチウムイオン蓄電池（充放電サイクル7,300回以上を満たすもの）、燃料電池（発電効率50%以上、総合効率97%以上、純水素を燃料とすること、のいずれかを満たすもの）及び洋上風力発電設備（1基当たり定格出力9MW以上を満たすもの）の主要専用部品（ナセル、発電機、増速機、軸受、タワー及び基礎）が、今後、省令・告示によって定められる予定です。

また、取得は、その製作又は建設の後事業の用に供されたことのないものの取得に限ることとされています（措法42の12の7③⑥）。

④ 適用対象事業

適用対象となる事業は、特に業種の限定はされていません。ただし、「国内にある……事業の用」とされている（措法42の12の7③⑥）ことから、適用対象法人の国内で行われる事業に限り適用対象となります。

なお、「事業の用に供したとき」からは、「貸付けの用に供した場合」を除くこととされているため（措法42の12の7①）、設備自体の貸付けに係る事業は、適用対象となりません。

⑤ 適用対象事業年度及び措置の内容

適用対象となる事業年度は、適用対象法人が、適用期間内に、その認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画に記載された生産工程効率化等設備等でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものを取得し、又はその認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画に記載された生産工程効率化等設備等を製作し、若しくは建設して、これをその適用対象法人の適用対象事業の用に供した場合におけるその事業の用に供した日を含む事業年度（以下「供用年度」といいます。）とされています（措法42の12の7③⑥）。

（注） 供用年度からは、解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度を除くこととされています（措法42の12の7①）。ただし、解散から「合併による解散」を除くこととされているため、被合併法人の最後事業年度は、適用対象事業年度から除外されません。

この供用年度において、生産工程効率化等設備等について、特別償却と税額控除との選択適用ができることとされています（措法42の12の7③⑥）。

⑥ 特別償却の適用を受ける場合

イ 特別償却限度額

適用対象法人が特別償却の適用を受ける場合における特別償却限度額は、その生産工程効率化等設備等の取得価額の50%相当額とされています（措法42の12の7③）。

ただし、その認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画に従って行うエネルギー利用環境負荷低減事業適応のための措置として取得又は製作若しくは建設をする生産工程効率化等設備等の取得価額の合計額（以下「対象資産合計額」といいます。）が500億円を超える場合には、500億円にその生産工程効率化等設備等の取得価額が対象資産合計額のうち占める割合を乗じて計算した金額の50%相当額とされています

（措法42の12の7③）。すなわち、特別償却及び税額控除の対象となる生産工程効率化等設備等の取得価額は、500億円が上限となります。

ロ 適用除外資産

他の特別償却と同様に、適用対象法人が所有権移転外リース取引により取得した生産工程効率化等設備等については、特別償却は適用しないこととされています（措法42の12の7⑦）。

ハ 特別償却不足額がある場合の償却限度額の計算の特例

他の特別償却と同様に、特別償却不足額については、1年間の繰越しができることとされています（措法52の2）。

（注） 特別償却不足額には、合併等特別償却不足額を含むこととされています。

ニ 準備金方式による特別償却（特別償却準備金）制度

他の特別償却と同様に、特別償却の方法として、特別償却の適用を受けることに代えて、準備金方式による特別償却制度の適用（特別償却準備金の積立て）ができるとともに、特別償却準備金積立不足額については、1年間の繰越しができることとされています（措法52の3）。

（注） 特別償却準備金積立不足額には、合併等特別償却準備金積立不足額を含むこととされています。

⑦ 税額控除の適用を受ける場合

イ 生産工程効率化等設備等税額控除限度額
適用対象法人が税額控除の適用を受ける場合における生産工程効率化等設備等税額控除限度額は、次の区分に応じ次のとおりとされています（措法42の12の7⑥）。

(イ) 生産工程効率化等設備のうち(ロ)以外のもの……その生産工程効率化等設備の取得価額の5%相当額

(ロ) 生産工程効率化等設備のうちエネルギーの利用による環境への負荷の低減に著

しく資するもの……その生産工程効率化等設備の取得価額の10%相当額

イ 需要開拓商品生産設備……その需要開拓商品生産設備の取得価額の10%相当額
ただし、対象資産合計額が500億円を超える場合には、生産工程効率化等設備等税額控除限度額は、500億円にその生産工程効率化等設備等の取得価額が対象資産合計額のうち占める割合を乗じて計算した金額の5%又は10%相当額とされています（措法42の12の7③⑥）。

上記ロの「エネルギーの利用による環境への負荷の低減に著しく資するもの」は、エネルギーの利用による環境への負荷の低減に著しく資するものとして経済産業大臣が定める基準に適合するものとされています（措令27の12の7③）。この経済産業大臣が定める基準は、その設備が記載された計画が炭素生産性が10%以上向上する計画であることとすることが、今後、告示によって定められる予定です。

この生産工程効率化等設備等税額控除限度額が適用対象法人の供用年度の調整前法人税額の20%相当額を超える場合には、控除を受ける金額は、その供用年度の調整前法人税額の20%相当額（法人税額基準額）を上限とすることとされています（措法42の12の7⑥後段）。

（注） デジタルトランスフォーメーション投資促進税制の税額控除の適用を受ける場合には、カーボンニュートラルに向けた投資促進税制の税額控除とデジタルトランスフォーメーション投資促進税制の税額控除とを合計して調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされています（措法42の12の7⑥後段）。

この調整前法人税額は、上記(1)⑨イと同様です。

ロ 法人税法の規定との調整
税額控除の適用がある場合における法人

税法の規定との調整に係る規定については、研究開発税制における調整規定を準用することとされています（措法42の12の7⑩）。
具体的には、上記(1)⑨ロと同様です。

⑧ 申告要件

この制度の適用を受ける場合の申告要件は、次のとおりとされています。

イ 特別償却の適用を受ける場合

特別償却は、確定申告書等に生産工程効率化等設備等の償却限度額の計算に関する明細書その他財務省令で定める書類の添付がある場合に限り、適用することとされています（措法42の12の7⑧）。

上記の「財務省令で定める書類」は、生産工程効率化等設備等が記載された事業適応計画に係る認定書の写し等とすることが、今後、省令によって定められる予定です。

ロ 税額控除の適用を受ける場合

税額控除は、確定申告書等（控除を受ける金額を増加させる修正申告書又は更正請求書を提出する場合には、その修正申告書又は更正請求書を含みます。）に控除の対象となる生産工程効率化等設備等の取得価額、控除を受ける金額及びその金額の計算に関する明細を記載した書類その他財務省令で定める書類の添付がある場合に限り、適用することとされています（措法42の12の7⑨）。

この場合において、控除される金額の計算の基礎となる生産工程効率化等設備等の取得価額は、確定申告書等に添付された書類に記載された生産工程効率化等設備等の取得価額を限度とすることとされています（措法42の12の7⑨後段）。

上記の「財務省令で定める書類」は、上記イと同様とすることが、今後、省令によって定められる予定です。

⑨ 他の特別償却制度等との重複適用の排除

法人の有する減価償却資産が供用年度において租税特別措置法の規定による特別償却又

は税額控除制度等及び震災税特法の規定による特別償却又は税額控除制度等のうち、2以上の制度に係る規定の適用を受けることができるものである場合には、その減価償却資産については、これらの特別償却又は税額控除制度等に係る規定のうちいずれか一の規定のみを適用することとされています（措法53、61の3④、64⑥、64の2⑭、65⑫、65の7⑦、65の8⑯、67の4⑫、67の5①、震災税特法18の7、19⑥、20⑮、措令32、震災税特令18の6）。

すなわち、他の特別償却又は税額控除制度等と同様に、租税特別措置法の規定によるこの制度以外の特別償却若しくは税額控除制度等又は震災税特法の規定による特別償却若しくは税額控除制度等の適用を受ける生産工程効率化等設備等に該当する減価償却資産については、この制度の適用対象資産から除くこととされています。

また、上記(1)のデジタルトランスフォーメーション投資促進税制の適用を受ける資産についても、この制度の対象外とされています（措法42の12の7③④⑥）。

(3) 連結納税制度の場合

連結納税制度の場合についても、上記(1)及び(2)と同様の措置が講じられています（措法68の15の7、68の40～68の42、68の65④、68の70⑤、68の71⑮、68の72⑫、68の78⑦、68の79⑰、68の102⑬、震災税特法26の7、27⑥、28⑯、措令39の47の2、39の69②四、39の71、震災税特令23の6）。

なお、税額控除限度額及び法人税額基準額の計算並びに連結法人税及び連結地方法人税の個別帰属額の計算は、他の連結納税制度における投資税額控除と同様に、税額控除の適用を受ける連結親法人又はその適用を受けるその各連結子法人ごとに行うこと等とされています。

(参考) 産業競争力強化法（平成25年法律第98号）

（産業競争力強化法等の一部を改正する等の

法律（令和3年法律第70号）第2条の規定による改正後）

（定義）

第2条 省 略

2～11 省 略

12 この法律において「事業適応」とは、事業者が、産業構造又は国際的な競争条件の変化その他の経済社会情勢の変化に対応して、その事業の生産性を相当程度向上させること又はその生産し、若しくは販売する商品若しくは提供する役務に係る新たな需要を相当程度開拓することを目指して行うその事業の全部又は一部の変更（取締役会その他これに準ずる機関による経営の方針に係る決議又は決定を伴うものに限る。）であって、次の各号のいずれかに該当するものをいう。

一 予見し難い経済社会情勢の変化によりその事業の遂行に重大な影響を受けた事業者がその事業の成長発展を図るために行うもの

二 情報技術の進展による事業環境の変化に対応して行うもの

三 エネルギーの消費量の削減、非化石エネルギー源の活用その他のエネルギーの利用による環境への負荷の低減に関する国際的な競争条件の変化に対応して行うもの

13～35 省 略

（実施指針）

第21条の13 省 略

2 実施指針においては、次に掲げる事項について定めるものとする。

一・二 省 略

三 エネルギー利用環境負荷低減事業適応（第2条第12項第3号に該当する事業適応をいう。以下この号及び第21条の17第1項第2号において同じ。）にあつては、次に掲げる事項

イ エネルギー利用環境負荷低減事業適

応の促進の意義及び目標その他のエネルギー利用環境負荷低減事業適応に関する基本的事項

ロ エネルギー利用環境負荷低減事業適応の実施に必要な生産工程効率化等設備及び需要開拓商品生産設備の導入その他のエネルギー利用環境負荷低減事業適応の内容に関する事項

ハ エネルギー利用環境負荷低減事業適応のための措置を行うのに必要な資金の調達円滑化に関して公庫及び指定金融機関が果たすべき役割に関する事項

ニ その他エネルギー利用環境負荷低減事業適応に関する重要事項

3～5 省 略

（事業適応計画の認定）

第21条の15 事業者は、その実施しようとする事業適応（当該事業者が法人を設立し、その法人が実施しようとするものを含む。以下同じ。）に関する計画（以下「事業適応計画」という。）を作成し、主務省令で定めるところにより、これを主務大臣に提出して、その認定を受けることができる。

2 2以上の事業者が事業適応を共同して行おうとする場合にあっては、当該2以上の事業者は共同して事業適応計画を作成し、前項の認定を受けることができる。

3 事業適応計画には、次に掲げる事項を記載しなければならない。

一 事業適応の目標

二 事業適応の内容及び実施時期

三 事業適応に係る経営の方針の決議又は決定の過程

4 主務大臣は、第1項の認定の申請があった場合において、その事業適応計画が次の各号のいずれにも適合するものであると認めるときは、その認定をするものとする。

一 実施指針（当該事業適応計画に係る事業が属する分野について前条第1項の規

定により事業分野別実施指針が定められている場合にあっては、実施指針及び当該事業分野別実施指針）に照らし適切なものであること。

二 当該事業適応計画に係る事業適応が円滑かつ確実に実施されると見込まれるものであること。

三 当該事業適応計画に係る事業適応による生産性の向上又は需要の開拓が、当該事業分野における市場構造に照らして、持続的なものと見込まれるものであること。

5 主務大臣は、第1項の認定をしたときは、主務省令で定めるところにより、当該認定に係る事業適応計画の内容を公表するものとする。

（事業適応計画の変更等）

第21条の16 前条第1項の認定を受けた者（当該認定に係る事業適応計画に従って設立された法人を含む。以下「認定事業適応事業者」という。）は、当該認定に係る事業適応計画を変更しようとするときは、主務省令で定めるところにより、主務大臣の認定を受けなければならない。

2 主務大臣は、認定事業適応事業者が当該認定に係る事業適応計画（前項の規定による変更の認定があったときは、その変更後のもの。以下「認定事業適応計画」という。）に従って事業適応のための措置を行っていないと認めるときは、その認定を取り消すことができる。

3 主務大臣は、認定事業適応計画が前条第4項各号のいずれかに適合しないものとなったと認めるときは、認定事業適応事業者に対して、当該認定事業適応計画の変更を指示し、又はその認定を取り消すことができる。

4 主務大臣は、前2項の規定による認定の取消しをしたときは、その旨を公表するものとする。

5 前条第4項及び第5項の規定は、第1項の認定について準用する。
(課税の特例)

第21条の28 認定事業適応計画に従って実施される成長発展事業適応（経済社会情勢の著しい変化に対応して行うものとして主務大臣が定める基準に適合することについて主務大臣の確認を受けたものに限る。）を行う認定事業適応事業者について欠損金を生じたときは、租税特別措置法（昭和32年法律第26号）で定めるところにより、法人税に係る欠損金の繰越しについて特別の措置を講ずるものとする。

2 認定事業適応計画に従って実施される情報技術事業適応（生産性の向上又は需要の開拓に特に資するものとして主務大臣が定める基準に適合することについて主務大臣の確認を受けたものに限る。）を行う認定事業適応事業者が、当該情報技術事業適応の用に供するために取得し、又は製作した機

械及び装置、器具及び備品並びにソフトウェア並びに当該情報技術事業適応を実施するために利用したソフトウェアについては、租税特別措置法で定めるところにより、課税の特例の適用があるものとする。

4 適用関係

上記3の制度は、産競法等改正法の施行の日から施行することとされています（改正法附則1十）。すなわち、上記3(1)②及び(2)②のとおり、同日以後に取得又は製作をした情報技術事業適応設備、同日以後に支出をした費用に係る事業適応繰延資産及び同日以後に取得又は製作若しくは建設をした生産工程効率化等設備等が適用対象となります。

(注) 産競法等改正法の施行の日は、産競法等改正法の公布の日（令和3年6月16日）から起算して3月を超えない範囲内において政令で定める日とされており（産競法等改正法附則1）、その政令は、今後定められます。

十一 法人税の額から控除される特別控除額の特例

1 改正前の制度の概要

この制度は、次の(1)及び(2)の措置によって構成されています。

(1) 法人税の額から控除される特別控除額の特例

この措置は、法人が一の事業年度において租税特別措置法における税額控除制度のうち複数の制度の適用を受けようとする場合において、その適用を受けようとする制度による税額控除可能額の合計額が当期の調整前法人税額の90%相当額を超えるときは、その超える部分の金額は、当期の法人税額からは控除ができず、各税額控除制度の繰越税額控除限度超過額として翌期以後に繰越控除ができるというものです（措法42の13①③）。

(2) 特定税額控除制度の不適用措置

この措置は、法人（中小企業者（適用除外事業者に該当するものを除きます。）又は農業協同組合等を除きます。以下同じです。）が、平成30年4月1日から令和3年3月31日までの間に開始する各事業年度（以下「対象年度」といいます。）において特定税額控除制度の適用を受けようとする場合において、その対象年度において次の要件のいずれにも該当しないとき（その対象年度（設立事業年度及び合併等事業年度のいずれにも該当しない事業年度に限りません。以下「特定対象年度」といいます。）の所得の金額がその特定対象年度の前事業年度の所得の金額以下である場合を除きます。）は、その特定対象年度においては、その特定税額控除制度を適用しないというものです（措法42の13⑥）。

- ① その法人の継続雇用者給与等支給額がその継続雇用者比較給与等支給額を超えること。
- ② その法人の国内設備投資額がその当期償却費総額の30%相当額を超えること。

特定税額控除制度とは、試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度（研究開発税制）のうち、試験研究費の総額に係る税額控除制度（措法42の4①）及び特別試験研究費の額に係る税額控除制度（措法42の4⑦）、地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等^{けん}を取得した場合の法人税額の特別控除制度（措法42の11の2②）並びに認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の法人税額の特別控除制度（措法42の12の5の2②）をいいます（措法42の13①一・三・九・十七⑥）。

（注1） 中小企業者とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下の法人のうち次の法人以外の法人又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人（これらの法人のうち受託法人に該当するものを除きます。）をいいます（措法42の4⑧七、措令1の2③、27の4⑫）。

- ① その発行済株式又は出資（その有する自己の株式又は出資を除きます。以下同じです。）の総数又は総額の2分の1以上が同一の大規模法人の所有に属している法人

なお、大規模法人とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円を超える法人、資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人又は次の法人をいい、中小企業投資育成株式会社を除きます。

イ 大法人（次の法人をいいます。以下同じです。）との間にその大法人による完全支配関係がある普通法人

- (イ) 資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人
- (ロ) 保険業法に規定する相互会社及び

外国相互会社のうち、常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人

(ハ) 受託法人

ロ 普通法人との間に完全支配関係がある全ての大法人が有する株式及び出資の全部をその全ての大法人のうちいずれか一の法人が有するものとみなした場合においてそのいずれか一の法人とその普通法人との間にそのいずれか一の法人による完全支配関係があることとなるときのその普通法人（上記イの法人を除きます。）

- ② 上記①の法人のほか、その発行済株式又は出資の総数又は総額の3分の2以上が大規模法人の所有に属している法人

（注2） 適用除外事業者とは、その事業年度開始の日前3年以内に終了した各事業年度（以下「基準年度」といいます。）の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額（設立後3年を経過していないこと、既に基準年度の所得に対する法人税の額につき欠損金の繰戻しによる還付制度の適用があったこと、基準年度において合併、分割又は現物出資が行われたこと等の事由がある場合には、その計算した金額につきその事由の内容に応じ調整を加えた金額となります。）が15億円を超える法人をいいます（措法42の4⑧八）。

（注3） 農業協同組合等とは、農業協同組合、農業協同組合連合会、中小企業等協同組合、出資組合である商工組合及び商工組合連合会、内航海運組合、内航海運組合連合会、出資組合である生活衛生同業組合、漁業協同組合、漁業協同組合連合会、水産加工業協同組合、水産加工業協同組合連合会、森林組合並びに森林組合連合会をいいます（措法42の4⑧九）。

（注4） 継続雇用者給与等支給額、継続雇用者比較給与等支給額、国内設備投資額及び当期

償却費総額については、前述「九 給与等の引上げ及び設備投資を行った場合等の法人税額の特別控除制度」の1(1)(注3)及び(注4)をご参照ください。

なお、連結納税制度の場合についても、上記(1)及び(2)と同様の措置が講じられています（措法68の15の8①③⑥）。

2 改正の内容

特定税額控除制度の不適用措置（上記1(2)）について、次の見直しが行われました。

(1) 特定税額控除制度の見直し

特定税額控除制度に「事業適応設備を取得した場合等の法人税額の特別控除制度（措法42の12の7④～⑥）」が追加されました（措法42の13⑥⑧）。

(2) 継続雇用者給与等支給額及び継続雇用者比較給与等支給額の見直し

特定税額控除制度の不適用措置における上記1(2)①の要件の判定上、継続雇用者給与等支給額及び継続雇用者比較給与等支給額の算定に際し、給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額のうち、国又は地方公共団体から受ける雇用保険法第62条第1項第1号に掲げる事業として支給が行われる助成金その他これに類するものの額は、給与等の支給額から控除しないこととされました（措法42の13⑥一、措令27の13④⑤）。

(注) 詳細については、前述「九 給与等の引上げ及び設備投資を行った場合等の法人税額の特別控除制度」の3(1)⑤ロをご参照ください。

(3) 適用期限の延長

特定税額控除制度の不適用措置が、令和6年3月31日まで3年延長されました（措法42の13⑥）。

なお、連結納税制度の場合についても、上記(1)から(3)までと同様の改正が行われています（措法

68の15の8⑥⑧、措令39の48⑥⑦）。

(4) 連結納税制度の廃止及びグループ通算制度の施行への対応

特定税額控除制度の不適用措置の適用期限の延長に伴い、グループ通算制度の施行に対応した次の見直しが行われました。

① 中小企業者等の範囲

通算適用除外事業者に該当する中小企業者については、本措置の対象とされました（措法42の13⑤）。すなわち、通算法人については、自己が適用除外事業者該当しない場合でも他の通算法人が適用除外事業者（通算加入適用除外事業者を除きます。）に該当するときは、適用除外事業者と同様に、本措置の対象となります。

(注) 通算適用除外事業者及び通算加入適用除外事業者の詳細については、前述「二 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度（研究開発税制）」の「3(6)③ 通算適用除外事業者の整備」をご参照ください。

② 合併等事業年度

特定対象年度の所得の金額がその前事業年度の所得の金額以下である場合の適用除外（上記1(2)）における特定対象年度から除かれる合併等事業年度に、通算法人である法人の次の事業年度が追加されました（措令27の13⑩）。

イ 通算親法人である法人の法人税法第64条の9第1項の規定による承認（以下「通算承認」といいます。）の効力が生じた日を含む事業年度

ロ その法人が通算親法人との間に通算完全支配関係を有することとなった日を含む事業年度

ハ その法人が通算親法人（その法人が通算親法人である場合には、他の通算法人の全て）との間に通算完全支配関係を有しなくなった日を含む事業年度

すなわち、対象法人のグループ通算制度の

開始、グループ通算制度への加入及びグループ通算制度からの離脱の日を含む事業年度については、適用除外の対象事業年度とはならず、上記1(2)①の継続雇用者給与等支給額に係る要件及び上記1(2)②の国内設備投資額に係る要件により特定税額控除制度の適用可否を判定することとなります。合併等事業年度は事業再編・再構築による事業の最適化が図られるであろう事業年度であり、所得の増減によらず、その事業年度においては雇用及び設備投資に関する要件の該当性により特定税額控除制度の適用可否を判定すべきであること等の趣旨から設けられており、このような観点から合併又は分割と同視し得る連結グループへの離加入についても合併等事業年度とされてきましたが（旧措法68の15の8⑦、措令27の13旧⑬）、通算グループへの離加入についてもこの点については同様と考えられることから、グループ通算制度においても引き続き合併等事業年度とされているものです。なお、グループ通算制度において、通算グループからの離脱日を含む事業年度が合併等事業年度とされているのは、個別申告を前提とすると連結納税制度のように比較対象となる前事業年度の所得が連結所得であることを勘案する必要がない一方、通算グループ内で生じた所得を離脱後の所得と比較することは適当ではないこと等によるものです。

なお、対象法人が初年度離脱通算子法人である場合には、その離加入の日を含む事業年度は、上記ロ及びハの事業年度に該当しないものとされています（措令27の13⑰一）。初年度離脱通算子法人は通算グループへの加入後損益通算をせずに2月以内に通算グループから離脱する法人であり、実態上も課税上も実質的な変更がないと考えられることから、その離加入は合併等事業年度となる事由から除外されています。

（注）初年度離脱通算子法人とは、通算子法人で通算親法人との間に通算完全支配関係を

有することとなった日の属するその通算親法人の事業年度終了の日までにその通算完全支配関係を有しなくなるもの（その通算完全支配関係を有することとなった日以後2月以内に次の事実が生ずることによりその通算完全支配関係を有しなくなるものに限るものとし、他の通算法人を合併法人とする合併又は残余財産の確定によりその通算完全支配関係を有しなくなるものを除きます。）をいいます（法令24の3）。

イ その通算子法人の合併又は破産手続開始の決定による解散（法法64の10⑥五）

ロ その通算子法人が通算親法人との間に通算完全支配関係を有しなくなったこと（法人税法第64条の10第6項第1号から第5号までに掲げる事実基因するものを除きます。）（法法64の10⑥六）。

③ 基準所得等金額の見直し

特定対象年度の所得の金額がその前事業年度の所得の金額以下である場合の適用除外（上記1(2)）における通算法人の基準所得等金額について、次のイ及びロの金額がある場合にはその金額を加算した金額とし、次のハ及びニの金額がある場合にはその金額を控除した金額とすることとされました（措令27の13⑭）。すなわち、損益通算等前の金額とすることとされました。

イ 法人税法第64条の5第1項（損益通算）

の規定により損金の額に算入された金額

ロ 法人税法第64条の8（通算法人の合併等があった場合の欠損金の損金算入）の規定により損金の額に算入された金額

ハ 法人税法第64条の5第3項（損益通算）

の規定により益金の額に算入された金額

ニ 法人税法第64条の7第6項（欠損金の通算における修正の場合の配賦欠損金額の益金算入）の規定により益金の額に算入された金額

④ 連結納税制度に関する規定の削除

継続雇用者比較給与等支給額の計算におけ

る前連結事業年度の連結所得の金額の計算上損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額など、連結納税制度に関する規定は、連結納税制度の廃止に伴い削除されています（措法42の13⑤等、措令27の13⑤等）。

⑤ 通算グループを一体として税額控除限度額等を計算する特定税額控除制度の適用可否の判定

通算法人が適用対象事業年度において研究開発税制のうち一般試験研究費の額に係る税額控除制度又は特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受けようとする場合におけるこの措置による適用可否の判定については、継続雇用者給与等支給額及び国内設備投資額に係る要件並びに基準所得等金額の計算につき、次のとおり通算グループを一体として計算する調整を行うことされました（措法42の13⑦）。研究開発税制については、税額控除限度額等の計算において通算グループを一体として計算することとされていることから、この措置により加重する適用要件についても、通算グループを一体として判定することとされたものです。

(注) 適用対象事業年度とは、研究開発税制のうち、通算法人の一般試験研究費の額に係る税額控除制度又は特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受けようとする事業年度（その通算法人に係る通算親法人の事業年度（合併による解散以外の解散の日を含む事業年度を除きます。）終了の日を終了する事業年度に限ります。）をいいます（措法42の4⑧二⑱）。通算親法人の事業年度終了の日に終了する事業年度に限られていることから、通算グループから離脱した通算法人の離脱直前事業年度において一般試験研究費の額に係る税額控除制度又は特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受けようとする場合等通算グループを一体として税額控除限度額等の計算を行わない場合のこれらの制度の適用可否の判定

については、この⑤によらず、上記1(2)の措置が適用されることとなります。

イ 対象法人

適用除外事業者に該当する通算法人で中小企業技術基盤強化税制の対象となる中小企業者から除かれる適用除外事業者に該当しないものは、この措置の対象となる「中小企業者から除かれる適用除外事業者」に該当しないものとされています（措法42の13⑦一）。また、通算親法人である農業協同組合等で中小企業技術基盤強化税制の対象となる中小通算農業協同組合等に該当しないものは、この措置の対象から除かれる農業協同組合等に該当しないものとされています。すなわち、この措置による適用可否の判定の対象から除かれる法人は、次のとおりとなります。

(イ) 中小企業者のうち、適用除外事業者（通算加入適用除外事業者を除きます。）又は通算適用除外事業者に該当しないものの

(ロ) 中小通算農業協同組合等

(注) 中小通算農業協同組合等とは、通算親法人である農業協同組合等の各事業年度終了の日においてその農業協同組合等との間に通算完全支配関係がある他の通算法人の全てが資本金の額又は出資金の額が1億円以下の法人（適用除外事業者（通算加入適用除外事業者を除きます。）に該当するもの及び受託法人を除きます。）に該当する場合におけるその農業協同組合等をいうこととされています（措令1の2③、27の4①）。

また、通算子法人の適用対象事業年度において研究開発税制のうち、一般試験研究費の額に係る税額控除制度又は特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受けようとする場合において、その通算子法人に係る通算親法人が中小通算農業協同組合等に該当するときは、その通算子法人はこ

の措置による適用可否の判定の対象から除かれます（措令27の13⑩）。

通算法人の中小企業技術基盤強化税制の適用に当たっては、通算加入適用除外事業者に該当する通算法人は適用除外事業者から除くこととされており、また、農業協同組合等を通算親法人とする通算グループ内の通算法人に係る中小企業技術基盤強化税制の適用については、対象法人が中小通算農業協同組合等による通算グループ内の通算法人に限られています（措法42の4④、措令27の4②）、これは、通算グループ全体で中小企業技術基盤強化税制における税額控除限度額等を計算するためには、そのグループ内の全ての法人のステータスが中小企業技術基盤強化税制の適用が可能なステータスである必要があるところ、通算法人が中小企業技術基盤強化税制の対象となる法人であるかどうかの判定においては、通算加入適用除外事業者や通算親法人である農業協同組合等を影響させない、つまり、通算加入適用除外事業者は適用除外事業者とは扱わず、中小通算農業協同組合等の出資金の額が1億円超であっても通算グループ内の通算子法人は中小企業者等として扱うこととしているものです。中小企業技術基盤強化税制と同様に通算グループを一体として税額控除限度額等を計算する一般試験研究費の額に係る税額控除制度及び特別試験研究費の額に係る税額控除制度についての適用可否の判定についても、そのグループ内の全ての法人のステータスがこの措置における除外法人のステータスである必要があることから、通算加入適用除外事業者や通算親法人である農業協同組合等を影響させないこととされています。

ロ 対象年度

通算子法人の対象年度は、その通算子法人に係る通算親法人の対象年度終了の日に終了するその通算子法人の事業年度とされ

ています（措法42の13⑦二）。すなわち、通算グループ内の通算法人におけるこの措置の対象となる事業年度は、通算親法人の事業年度によることとされています。そのため、この措置の適用期限である令和6年3月31日後に通算親法人との間に通算完全支配関係を有することとなった法人のその有することとなった日を含む事業年度であっても、その事業年度終了の日に終了するその通算親法人の事業年度が令和6年3月31日以前に開始している場合には、この措置の適用があることとなります。

ハ 適用要件のうち継続雇用者給与等支給額に係る要件

適用要件のうち継続雇用者給与等支給額に係る要件（上記1(2)①）は、通算法人及びその通算法人の対象年度終了の日においてその通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人（以下「他の通算法人」といいます。）の継続雇用者給与等支給額の合計額がその通算法人及び他の通算法人の継続雇用者比較給与等支給額の合計額を超えることとされています（措法42の13⑦三）。

なお、上記の継続雇用者給与等支給額の合計額及び継続雇用者比較給与等支給額の合計額が0である場合には、この要件に該当するものとされています（措令27の13⑨）。

ニ 適用要件のうち国内設備投資額に係る要件

適用要件のうち国内設備投資額に係る要件（上記1(2)②）は、通算法人及び他の通算法人の国内設備投資額の合計額がその通算法人及び他の通算法人の当期償却費総額の合計額の30%相当額を超えることとされています（措法42の13⑦四）。

ホ 適用除外

適用除外となる「特定対象年度の所得の金額がその前事業年度の所得の金額以下である場合」は、通算法人の特定対象年度及

びその特定対象年度終了の日に終了する他の通算法人の対象年度（以下「他の対象年度」といいます。）の所得の金額の合計額がその特定対象年度の前事業年度及び当該他の対象年度の前事業年度（以下「他の前事業年度」といいます。）の所得の金額の合計額以下である場合とされています（措法42の13⑦五）。

この適用除外の対象となる特定対象年度とは、通算法人の対象年度のうち合併等事業年度に該当しない事業年度をいうこととされています（措法42の13⑦五）。したがって、合併等事業年度に該当する事業年度においては、所得の金額の計算は不要となります。

(イ) 特定対象年度及び他の対象年度の所得の金額の合計額がその特定対象年度の前事業年度及び他の前事業年度の所得の金額の合計額以下である場合

具体的には、通算法人の特定対象年度の基準通算所得等金額と他の通算法人の他の対象年度の基準通算所得等金額とを合計した金額が前事業年度の基準通算所得等金額の合計額と他の前事業年度の基準通算所得等金額の合計額とを合計した金額以下である場合とされています（措令27の13⑫）。

(注1) 前事業年度とは、対象期間内に終了したその通算法人の各事業年度をいいます（措令27の13⑫一）。なお、その通算法人の最初通算事業年度開始の日前に終了した各事業年度は、この前事業年度から除くこととされています。

(注2) 対象期間とは、通算法人の特定対象年度終了の日に終了するその通算法人に係る通算親法人の事業年度（以下「基準事業年度」といいます。）開始の日の1年前の日からその開始の日の前日までの期間をいいますが、

その通算親法人の最初通算事業年度以後の期間に限られています（措令27の13⑫一）。また、基準事業年度が1年に満たない場合には、対象期間の起算日は、基準事業年度開始の日前のその基準事業年度の期間前の日とされており、基準事業年度が6月（半年決算）であれば、その基準事業年度開始の日前6月前の日が対象期間の起算日となります。

(注3) 最初通算事業年度とは、対象法人である通算法人又は他の通算法人の次の区分に応じそれぞれ次の日を含むその通算法人又は他の通算法人の事業年度をいいます（措令27の13⑬四）。すなわち、現在の通算グループにおいて各通算法人がグループ通算制度の適用を開始した最初の事業年度（最も古い事業年度）です。各通算法人について、グループ通算制度適用前の事業年度を上記（注1）のとおり「前事業年度」に含めないことで、通算グループ全体の適正な基準通算所得等金額による比較を実現しようとするものです。

A 通算親法人……通算承認の効力が生ずる日

B その通算法人に係る通算親法人との間に通算完全支配関係を有することとなった法人……その有することとなった日

(注4) 上記の「通算法人の特定対象年度の基準通算所得等金額と他の通算法人の他の対象年度の基準通算所得等金額とを合計した金額」又は「前事業年度の基準通算所得等金額の合計額と他の前事業年度の基準通算所得等金額の合計額とを合計した金額」が0に満たない場合には、0とされています（措令27の13⑫一・二）。こ

れは、基準所得等金額と異なり、基準通算所得等金額は下記Aのとおり、損益通算及び欠損金の通算前の所得金額又は欠損金額であり、各通算法人の基準通算所得等金額としては負の値もあり得ることによります。

A 基準通算所得等金額

基準通算所得等金額は、各事業年度の(A)及び(B)の金額の合計額から(C)及び(D)の金額の合計額を減算した金額とされています（措令27の13⑭三）。

(A) 事業年度の所得の金額（措令27の13⑭一イ）

すなわち法人税における所得の金額ですが、被合併法人の合併の日の前日の属する事業年度にあっては、合併により合併法人に移転をした資産及び負債のその移転による譲渡がないものとして計算した場合における所得の金額とされていますので、被合併法人は、非適格合併による譲渡利益額及び譲渡損失額を除外して計算した金額とされます。

(注) この場合の所得の金額は、具体的には、所得の金額から非適格合併による移転資産等の譲渡利益額の益金算入額を減算し、又は所得の金額に非適格合併による移転資産等の譲渡損失額の損金算入額を加算した金額となります。なお、非適格合併が完全支配関係のある法人間の非適格合併である場合には、移転資産等の譲渡利益額又は譲渡損失額に相当する金額の損金又は益金算入（法61の11）も適用しないことから、上記の減算又は加算後の所得金額に対して移転資産等の譲渡利益額又は譲渡損失額に相当する金額の損金算入額又は益金算入額を加算又は減算する

こととなり、結果的に調整前の金額と同額となると考えられます。

(B) 事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入された繰越欠損金等の額（措令27の13⑭一ロ）

上記(A)の所得の金額の計算において、法人税法第57条及び第59条の規定により損金の額に算入された欠損金額、同法第64条の5第1項の規定により損金の額に算入された通算対象欠損金額並びに通算法人の合併等があった場合に同法第64条の8の規定により合併法人等において損金の額に算入された被合併法人等の最後事業年度の欠損金額に相当する金額です。これにより、基準通算所得等金額は、損益通算・欠損金控除前の金額となります。なお、損益通算前の金額としているのは、後述のとおり各通算法人の損益通算前の所得等の金額に前事業年度の月数に応じて調整を加えた金額を通算グループ全体で合算した金額を用いることで、適正な通算グループ全体の基準所得等金額による比較を実現しようとするものです。

(C) 事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入された災害損失欠損金額等（措令27の13⑭一ハ）

災害があった場合の中間申告における繰戻しによる還付の計算の基礎となった災害損失欠損金額で、その中間申告に係る事業年度の確定申告における上記(A)の所得の金額の計算上益金の額に算入された金額、法人税法第64条の5第3項の規定により上記(A)の所得の金額の計算上益金の額に算入された通算対象所得金額及び修正申告又は更正があった場合に同法第64条の7第6項の規定により

上記(A)の所得の金額の計算上益金の額に算入された金額です。

(D) 事業年度において生じた欠損金額（措令27の13④三）

なお、被合併法人の合併の日の前日の属する事業年度にあっては、合併により合併法人に移転をした資産及び負債のその移転による譲渡がないものとして計算した場合における欠損金額とされていますので、被合併法人は、非適格合併による譲渡利益額又は譲渡損失額を益金の額又は損金の額に算入しない金額とされます。

(注1) 通算グループ全体の基準所得等金額の比較に当たっては、損益通算前の所得金額及び欠損金額によることとされていますが、これは、損益通算前の所得金額又は欠損金額を各通算法人において算出し、下記Bによる調整を行った上で合算することで、各通算法人の前事業年度の月数に応じて調整された所得金額又は欠損金額に基づき損益通算をした金額に基づき比較を行おうとするものです。

なお、各事業年度において生じた通算前欠損金額のうち法人税法第64条の6の規定により損益通算の対象外とされたものがある場合には、各事業年度の上記(A)及び(B)の金額の合計額から上記(C)及び(D)の金額の合計額を減算した金額に損益通算の対象外とされた金額を加算した金額が基準通算所得等金額となります。つまり、各通算法人の通算前の所得金額又は欠損金額を合算して通算グループ全体の所得金額を算定するに当たって、損益通算の対象外となる欠損金額を排除するものです。

(注2) 通算前欠損金額とは、法人税法

第64条の5第1項に規定する通算前欠損金額をいいます。

B 基準通算所得等金額の調整

基準通算所得等金額については、上記Aの計算上の調整のほか、特定対象年度又は他の対象年度（以下「特定対象年度等」といいます。）と前事業年度又は他の前事業年度（以下「前事業年度等」といいます。）との月数が一致しない場合等について、一定の調整を行うこととされています。具体的には、次のとおりです。

(A) 前事業年度等の月数を合計した数が基準事業年度の月数に満たない場合

つまり、前事業年度等が、複数年度か単数年度かにかかわらず、設立事業年度や通算加入事業年度に該当する場合などにおいて、その月数の合計が基準事業年度の月数に比べ短い場合です。この場合には、特定対象年度等の基準通算所得等金額を基準事業年度の月数で除し、これに前事業年度等の月数を合計した数を乗じて計算した金額が、特定対象年度等の基準通算所得等金額とされています（措令27の13②一イロ）。すなわち、特定対象年度等の基準通算所得等金額を、前事業年度等の月数に応じた月数按分^{あん}を行い比較対象を合わせることで、その増減を適正に判定しようとするものです。なお、特定対象年度等又は前事業年度等のうちに設立の日を含む最初通算事業年度がある場合には、この調整は行われず、下記(B)の調整を行うこととされています。

(B) 特定対象年度等が最初通算事業年度である場合又は前事業年度等のうちに設立の日を含む最初通算事業年

度がある場合において、対象期間内に終了した通算親法人の各事業年度の月数を合計した数が基準事業年度の月数に満たないとき

この場合には、上記(A)にかかわらず、特定対象年度等の基準通算所得等金額を基準事業年度の月数で除し、これに対象期間内に終了した通算親法人の各事業年度の月数を合計した数を乗じて計算した金額が、特定対象年度等の基準通算所得等金額とされています（措令27の13⑫一イロ）。

この取扱いは、通算グループ内新設法人の設立事業年度である特定対象年度等及び設立事業年度が前事業年度等に含まれる特定対象年度等における基準通算所得等金額の調整です。通算グループ内での100%子法人の新設は、通算グループ内の事業分離と同様と考えられることから、その子法人（通算グループ内新設法人）については前事業年度はないものの、その設立年度の所得金額は通算グループ全体の所得金額に含めることとされています。この場合の基準通算所得等金額の調整については、その子法人の事業年度の月数によることは適当ではなく、通算グループとしての月数によるべきであることから、通算親法人の事業年度の月数によることとされています。

(注) 後述のとおり、特定対象年度等に通算グループへの加入又は通算グループからの離脱があった場合には、加入法人が通算グループ内新設法人である場合を除き、通算グループ内の全ての通算法人の対象年度は合併等事業年度に該当することとなるため、通算グループ内新設法人以外の加入法人の最初

通算事業年度において基準通算所得等金額の計算を行うことはありません。

(C) 前事業年度等の月数を合計した数が対象期間の月数を超える場合
つまり、前事業年度等の月数の合計が対象期間の月数に比べ長い場合です。

前事業年度等が複数年度の場合には、前事業年度等のうち、対象期間開始の日を含む事業年度について、その事業年度の基準通算所得等金額をその事業年度の月数で除し、これに対象期間開始の日からその事業年度終了の日までの期間の月数を乗じて計算した金額と、その事業年度以外の前事業年度等の基準通算所得等金額とを合計した金額を、前事業年度等の基準通算所得等金額の合計額とすることとされています（措令27の13⑫二イロ）。

(注) 上記(A)～(C)の月数は、暦に従って計算し、1月に満たない端数を生じたときは、これを1月とすることとされています（措令27の13⑬）。

(ロ) 合併等事業年度

合併等事業年度とは、次のAからDまでの事業年度をいいます（措法42の13⑦五）。なお、通算法人のいずれかの対象年度が設立事業年度であっても、判定から除かれません。

A 対象法人である通算法人又は他の通算法人のいずれかが、合併又は分割等に係る合併法人、分割承継法人等又は分割法人等である場合におけるその合併又は分割等の日を含むその通算法人の事業年度

分割等とは、事業を移転する分割又は事業を移転する現物出資をいい、分割承継法人等とは、分割承継法人又は

被現物出資法人をいい、分割法人等とは、分割法人又は現物出資法人をいいます。

つまり、対象法人である通算法人又は他の通算法人のいずれかが、事業を移転する組織再編成に係る再編当事者である場合には、その組織再編成の日を含む事業年度である対象年度において、所得の金額の計算は、不要となります。

なお、分割等に係る当事者（分割承継法人等又は分割法人等）のいずれもその通算法人又は他の通算法人との間に通算完全支配関係がある法人である場合におけるその分割等の日を含む事業年度は合併等事業年度から除かれています（措法42の13⑦五イロ）。

B 対象法人である通算法人又は他の通算法人のいずれかが、事業の譲渡等に係るその事業の移転をした法人又はその事業の譲受けをした法人である場合におけるその譲渡等の日を含むその通算法人の事業年度

譲渡等とは、譲渡又は譲受けをいいます。上記Aの組織再編成と同様に、事業再編等で事業の移転がある場合の当事者のその移転があった事業年度が該当します。

なお、譲渡等に係る当事者（事業の譲受けをした法人又は事業の移転をした法人）のいずれもその通算法人又は他の通算法人との間に通算完全支配関係がある法人である場合におけるその譲渡等の日を含む事業年度は合併等事業年度から除かれています（措法42の13⑦五ハニ）。

C 対象法人である通算法人又は他の通算法人のいずれかが、特別の法律に基づく承継に係る被承継法人又は承継法人である場合におけるその承継の日を

含む事業年度

なお、承継に係る当事者（承継法人又は被承継法人）のいずれもその通算法人又は他の通算法人との間に通算完全支配関係がある法人である場合におけるその承継の日を含む事業年度は合併等事業年度から除かれています（措法42の13⑦五ホヘ）。

D 他の法人がその通算法人に係る通算親法人との間に通算完全支配関係を有する又は有しないこととなった場合におけるその有する又は有しないこととなった日を含むその通算法人の事業年度

つまり、通算グループへの加入又は通算グループからの離脱がある場合のその離加入の日を含む事業年度です。

なお、上記の「通算完全支配関係を有する」こととなった場合からは、他の法人の設立の日に通算完全支配関係を有することとなった場合が除かれています（措法42の13⑦五ト）。

また、対象法人である通算法人に係る通算親法人との間に通算完全支配関係を有する又は有しないこととなった法人が初年度離脱通算子法人である場合には、その初年度離脱通算子法人は、上記の他の法人に該当しないものとされています（措令27の13⑦二）。初年度離脱通算子法人は通算グループへの加入後損益通算をせずに2月以内に通算グループから離脱する法人であり、通算グループにおいては実態上も課税上も実質的な変更がないと考えられることから、合併等事業年度となる事由からは除外されています。

(注) 合併等事業年度は事業再編・再構築による事業の最適化が図られるであろう事業年度であり、所得の増減によらず、その事業年度においては雇用及び

設備投資に関する要件の該当性により特定税額控除制度の適用可否を判定すべきであること等の趣旨から設けられており、このような観点から合併又は分割と同視し得る連結グループへの離加入についても合併等事業年度とされていましたが（旧措法68の15の8⑦、措令27の13旧⑬）、通算グループへの離加入についてもこの点については同様と考えられることから、グループ通算制度においても引き続き合併等事業年度とされているものです。なお、通算グループ内の事業再編等は通算グループとしては実質的に変更がないと考えられることから、通算グループ全体の所得の比較が可能な通算グループ内の事業再編については、連結納税制度と同様、合併等事業年度から除かれています。

へ 申告要件の付加

対象法人である通算法人が適用対象事業年度において研究開発税制のうち一般試験研究費の額に係る税額控除制度又は特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受けようとする場合で、上記ハ又はこの要件のいずれかに該当することによりこの不適用措置の適用がないときにおけるこれらの制度の申告要件による添付すべき書類は、その申告要件による添付書類及び上記ハ又はこの要件のいずれかに該当することを明らかにする書類とされています（措法42の13⑧）。すなわち、通算グループを一体として研究開発税制の税額控除限度額等を計算する場合には、試験研究費の額又は調整前法人税額がある他の通算法人の全てにつき、それぞれ他の通算法人の事業年度の確定申告書等に税額控除可能額及び税額控除可能分配額並びにこれらの金額の計算に関する明細を記載した書類の添付が必要で、かつ、その通算法人の適用対象事業年度の

確定申告書等に控除の対象となる試験研究費の額等、控除を受ける金額及び控除を受ける金額の計算に関する明細を記載した書類並びに税額控除可能額及び税額控除可能分配額並びにこれらの金額の計算に関する明細を記載した書類の添付が必要ですが（措法42の4⑨（⑱において準用する場合を含みます。）、これに加え、上記ハ又はこの要件、具体的には、通算グループを一体として計算する継続雇用者給与等支給額に係る要件又は国内設備投資額に係る要件のいずれかに該当することを明らかにする書類の添付がなければ、研究開発税制のうち一般試験研究費の額に係る税額控除制度又は特別試験研究費の額に係る税額控除制度が適用できないこととされます。

なお、上記ハ又はこの要件のいずれにも該当しない場合（上記ホの適用除外によりこの不適用措置の適用がない場合及びこの不適用措置の適用がある場合）には、そのいずれにも該当しないことを明らかにするような書類の添付は、当然不要とされています（措法42の13⑧）。

（注1） 確定申告書等とは、法人税法第2条第30号に規定する中間申告書で同法第72条第1項各号に掲げる事項を記載したものと及び同法第144条の4第1項各号又は第2項各号に掲げる事項を記載したものと並びに同法第2条第31号に規定する確定申告書をいいます（措法2②二十八）。すなわち、仮決算をした場合の中間申告書及び確定申告書をいい、確定申告書には、その確定申告書に係る期限後申告書を含むこととされています。

（注2） 税額控除可能額とは、租税特別措置法第42条の4第8項第3号に規定する税額控除可能額をいい、税額控除可能分配額とは、同号に規定する税額控除可能分配額をいいます。

3 適用関係及び経過措置

(1) 上記2(2)の改正は、法人の令和3年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則43）。連結納税制度の場合については、連結親法人又はその連結親法人による連結完全支配関係にある連結子法人の連結親法人事業年度が同日以後に開始する連結事業年度分の法人税について適用し、連結親法人又はその連結親法人による連結完全支配関係にある連結子法人の連結親法人事業年度が同日前に開始した連結事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則43）。

(2) 上記2(4)の改正は、法人の令和4年4月1日以後に開始する事業年度（連結子法人の連結親法人事業年度が同日前に開始した事業年度（以下「旧事業年度」といいます。）を除きます。）の所得に対する法人税について適用し、法人の令和4年4月1日前に開始した事業年度（旧事業年度を含みます。）の所得に対する法人税については、従来どおり適用することとされています（令和2年改正法附則14）。

(3) 経過通算法人に係る経過措置

通算承認に関する経過措置により通算承認があったものとみなされた通算法人（以下「経過通算法人」といいます。）が特定税額控除制度の適用を受けようとする場合における上記1(2)及び上記2(4)⑤ホの適用除外の適用については、次の経過措置が設けられています。これは、連結納税制度からグループ通算制度に移行した法人については、形式的には連結納税制度の適用が終了し、グループ通算制度の適用が開始することとなりますが、その移行自体は制度上不可避のものであり、その移行によりグループの実態に変更が生ずるとは考えにくいことから、適用除外の対象外とはせずに、前事業年度に該当する連結事業年度の個別所得金額等を基礎とした金額により適用除外の判定を行うこととする

ものです。

(注) 通算承認に関する経過措置とは、令和4年3月31日において連結親法人に該当する内国法人及び同日の属する連結親法人事業年度終了の日においてその内国法人との間に連結完全支配関係がある連結子法人については、同日の翌日において、通算承認があったものとみなすこととする経過措置（令和2年改正法附則29①）をいいます。この場合において、その通算承認は、同日から、その効力を生ずることとされています（令和2年改正法附則29①）。

① 各経過通算法人において特定税額控除制度の適用可否を判定する場合の適用除外に関する経過措置

通算承認に関する経過措置により経過通算法人が特定税額控除制度（上記2(4)⑤の対象となる特定税額控除制度を除きます。）の適用を受けようとする場合において、上記1(2)の特定対象年度開始の日前1年（その特定対象年度が1年に満たない場合には、その特定対象年度の期間）以内に終了した各事業年度に単体事業年度があるときは、基準所得等金額の計算における前事業年度は、その各事業年度のうち最も新しい単体事業年度終了の日後に終了した各事業年度に限るものとされています（令和2年6月改正法令等附則45の3①）。

(注) 単体事業年度とは、連結事業年度に該当しない事業年度のうち通算承認に関する経過措置により通算承認があったものとみなされたことにより通算承認の効力が生じた日前に終了した事業年度をいいます（令和2年6月改正法令等附則45の3①）。すなわち、グループ通算制度適用前の事業年度のうち連結事業年度以外の事業年度のことで

また、上記2(4)②イ及びロの合併等事業年度には経過通算法人につき通算承認に関する経過措置により通算承認があったものとみな

されたことにより通算承認の効力が生じた日を含む事業年度を含まないものとされています（令和2年6月改正法令等附則45の3①）。

つまり、連結納税制度からグループ通算制度に移行した法人である経過通算法人については、その移行については合併等事業年度に該当する事実とはせず、移行前の連結グループにおける連結事業年度を比較対象の前事業年度とするものです。

この場合の前事業年度の基準所得等金額は、基準個別所得等金額を用いることとされています（令和2年6月改正法令等附則45の3②）。

基準個別所得等金額とは、連結法人の各連結事業年度のイ及びロの金額の合計額からハ及びニの金額の合計額を減算した金額とされています（令和2年6月改正法令等附則45の3④）。すなわち、連結欠損金の繰越控除前の連結所得金額又は連結欠損金額のうち各連結法人に帰せられる部分の金額です。なお、上記2(4)⑤の対象となる特定税額控除制度以外の特定税額控除制度の適用を受ける場合の基準個別所得等金額については、この金額がある場合にはその金額を加算した金額とされており、基準所得等金額の計算と同様、個別欠損金額等を計算上考慮しないこととしています。

イ 連結事業年度の個別所得金額

ロ 連結欠損金の繰越控除により連結所得の金額の計算上損金の額に算入された金額のうち各連結法人に帰せられる部分の金額等及び会社更生等による債務免除等があった場合等の欠損金の損金算入額

ハ 仮決算による連結中間申告における還付金の計算の基礎となった災害損失欠損金額の益金算入額のうち各連結法人に帰せられる金額

ニ 連結事業年度において生じた個別欠損金額

その連結事業年度に連結欠損金額が生じた場合には、その連結欠損金額のうちその

連結法人に帰せられる金額（連結欠損金個別帰属額）を加算した金額とされます（令和2年6月改正法令等附則45の3④四）。

② 経過通算法人等に係る通算グループを一体として税額控除限度額等を計算する特定税額控除制度の適用可否を判定する場合の適用除外に関する経過措置

経過通算法人又は経過設立法人が特定税額控除制度（上記2(4)⑤の対象となる特定税額控除制度に限ります。）の適用を受けようとする場合において、その経過通算法人又は経過設立法人の対象年度が経過基準事業年度終了の日に終了する事業年度であるときにおける上記2(4)⑤ホの適用除外の適用については、次のとおりとされています（令和2年6月改正法令等附則45の3③）。

(注1) 経過設立法人とは、経過基準事業年度終了の日において経過通算法人に係る通算親法人との間に通算完全支配関係がある通算法人のうちその設立の日に通算完全支配関係を有することとなったものをいいます（令和2年6月改正法令等附則45の3③）。

(注2) 経過基準事業年度とは、経過通算法人に係る通算親法人の令和4年4月1日以後最初に開始する事業年度をいいます（令和2年6月改正法令等附則45の3③）。

イ 上記2(4)⑤ホ(ロ)Dの合併等事業年度には、経過通算法人が通算承認に関する経過措置により通算承認があったものとみなされたことにより通算親法人との間に通算完全支配関係を有することとなった場合におけるその有することとなった日を含む事業年度を含まないものとされています（令和2年6月改正法令等附則45の3③一）。なお、移行年度において他の法人が通算グループに加入した場合等は合併等事業年度に該当することとなるため、適用除外の対象外となります。

ロ 上記2(4)⑤ホ(イ)(注3)の最初通算事業

年度には経過通算法人及び対象年度終了の日において対象法人である経過通算法人及びその経過通算法人又は経過設立法人との間に通算完全支配関係がある他の経過通算法人（以下「他の経過通算法人」といいます。）のその経過基準事業年度終了の日に終了する事業年度を含まないものとされています（令和2年6月改正法令等附則45の3③二）。

ハ 上記2(4)⑤ホ(イ)（注2）の対象期間は経過基準事業年度開始の日の1年（その経過基準事業年度が1年に満たない場合には、その経過基準事業年度の期間）前の日からその開始の日の前日までの期間（以下「通算前1年期間」といいます。）に限るものとされています（令和2年6月改正法令等附則45の3③二）。なお、通算前1年期間は、通算親法人の最も新しい単体事業年度終了の日後の期間に限られています。

ニ 上記2(4)⑤ホ(イ)の前事業年度又は他の前事業年度には、それぞれ次の事業年度を含まないものとされています（令和2年6月改正法令等附則45の3③二）。

(イ) 通算前1年期間内に終了した経過通算法人の最も新しい単体事業年度以前に終了したその経過通算法人の各事業年度

(ロ) 通算前1年期間内に終了した他の経過通算法人の最も新しい単体事業年度以前に終了した当該他の経過通算法人の各事業年度

ホ 通算前1年期間内に終了した経過通算法人又は他の経過通算法人の各事業年度のうちに設立の日を含む連結事業年度がある場合は上記2(4)⑤ホ(イ)B(B)の場合とみなすこととされています（令和2年6月改正法令等附則45の3③三）。すなわち、前事業年度等のうちに連結グループ内新設法人の最初連結事業年度がある場合において、通算前1年期間内に終了した通算親法人の各連結事業年度の月数を合計した数が経過基準事業年度の月数に満たないときは、その新設法人の基準通算所得等金額については上記2(4)⑤ホ(イ)B(B)による調整を行うこととなります。

ヘ 前事業年度等の基準通算所得等金額は、基準個別所得等金額を用いることとされています（令和2年6月改正法令等附則45の3③四）。

(4) その他の経過措置

経過通算法人以外の法人が連結親法人（その法人が連結親法人である場合には、連結子法人の全て）との間に連結完全支配関係を有しなくなった日を含む事業年度は上記2(4)②ハの合併等事業年度とされているほか、特定税額控除制度の適用可否を判定する法人が過去において連結納税制度を適用していた場合にその連結納税制度の適用上生じた金額等を用いている規定については、従来どおり適用することとされています（令和2年6月改正法令等附則45の3①⑤）。

十二 通算法人の仮装経理に基づく過大申告の場合等の法人税額

1 改正前の制度の概要

この制度は、次の(1)及び(2)の措置によって構成されています。

(注) この制度は、法人の令和4年4月1日以後に開始する事業年度（連結子法人の連結親法人事業年度が同日前に開始した事業年度（以下「旧

事業年度」といいます。）を除きます。）の所得に対する法人税について適用することとされています（令和2年改正法附則14）。

(1) 通算法人の仮装経理に基づく過大申告の場合等の法人税額の特例

この措置は、内国法人の次の規定の適用を受

けた一の事業年度（その内国法人に係る通算親法人の事業年度終了の日に終了するものに限ります。以下「適用事業年度」といいます。）後の各事業年度（以下「調整事業年度」といいます。）終了の時に、過大申告の場合又は期限後欠損金額の場合において、次の金額の合計額（以下「要加算調整額」といいます。）があるときは、その調整事業年度の法人税額は、他の税額計算規定等により計算した法人税額に、その要加算調整額を加算するというものです（措法42の14①）。

（注1） 過大申告の場合とは、他の通算法人（その内国法人のその適用事業年度終了の日（以下「基準日」といいます。）においてその内国法人との間に通算完全支配関係がある他の内国法人をいいます。以下同じです。）のいずれかの基準日に終了する事業年度（以下「他の適用事業年度」といいます。）において生じた通算前欠損金額（法人税法第64条の5第1項に規定する通算前欠損金額をいい、同法第64条の6の規定によりないものとされたものを除きます。以下同じです。）が当該他の通算法人の当該他の適用事業年度の確定申告書等に添付された書類に通算前欠損金額として記載された金額を超える場合において、その超える部分の金額（以下「通算不足欠損金額」といいます。）のうちに事実を仮装して経理したところに基づくものがある場合をいいます（措法42の14①）。

（注2） 期限後欠損金額の場合とは、期限後欠損金額がある場合をいい、期限後欠損金額とは、他の通算法人のいずれかの他の適用事業年度の確定申告書等（期限後申告書に限ります。）に添付された書類に通算前欠損金額として記載された金額をいいます（措法42の14①）。

（注3） 他の税額計算規定等とは、法人税法第66条第1項から第3項まで及び第6項並びに第69条第18項（同条第21項又は第22項にお

いて準用する場合を含みます。）の規定、租税特別措置法第42条の4第8項第6号口及び第7号（これらの規定を同条第18項において準用する場合を含みます。）、第42条の14第4項、第67条の2第1項並びに第68条第1項の規定その他法人税に関する法令の規定をいいます（措法42の14①）。

① 租税特別措置法第42条の9第2項の規定（沖縄の特定地域において工業用機械等を取付した場合の法人税額の繰越税額控除）……次の場合の区分に応じそれぞれ次の金額

（注） 次の金額からは、租税特別措置法第42条の9第2項の規定によりその適用事業年度の所得に対する法人税の額から控除された金額のうちその調整事業年度前の各事業年度においてこの措置により加算された金額がある場合にはその加算された金額の基礎となった次の金額に相当する金額の合計額を、その控除された金額のうちその調整事業年度前の各事業年度において下記(2)の措置により加算された金額がある場合にはその加算された金額に相当する金額を、それぞれ控除することとされています（措法42の14①一）。

イ 通算不足欠損相当税額の20%相当額が一号控除上限額（その内国法人のその適用事業年度の租税特別措置法第42条の9第2項に規定する100分の20に相当する金額をいいます。以下同じです。）から一号控除限度額（その内国法人のその適用事業年度の同項に規定する繰越税額控除限度超過額に相当する金額をいいます。以下同じです。）を控除した金額を超える場合（口の場合に該当する場合を除きます。）……その超える部分の金額のうち一号控除済額（その内国法人の一号控除限度額のうち同項の規定によりその適用事業年度の所得に対する法人税の額から控除された金額をいいます。以下同じです。）に達するまでの金額

（注1） 通算不足欠損相当税額とは、他の通

算法人（過大申告の場合又は期限後欠損金額の場合に係るものに限ります。以下「事由該当通算法人」といいます。）に係る通算不足欠損金額又は期限後欠損金額の合計額に欠損分配割合を乗じて計算した金額をその内国法人のその適用事業年度の所得の金額とみなしてその所得の金額につき法人税法第66条の規定並びに租税特別措置法第67条の2及び第68条の規定を適用するものとした場合に計算される法人税額をいいます（措法42の14①一イ）。

（注2） 欠損分配割合とは、事由該当通算法人について法人税法第64条の5第5項の規定を適用しないものとした場合のその内国法人のその適用事業年度と同項の規定を適用した同条第2項に規定する割合とされています（措法42の14①一イ）。

ロ 一号控除上限額が一号控除限度額に満たない場合……通算不足欠損相当税額の20%相当額のうち一号控除済額に達するまでの金額

② 租税特別措置法第42条の11の3第2項若しくは第42条の12第1項の規定又は同条第2項の規定（地方活力向上地域等において特定建物等を取得した場合の法人税額の特別控除又は地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除）……次の場合の区分に応じそれぞれ次の金額

（注） 次の金額からは、租税特別措置法第42条の11の3第2項若しくは第42条の12第1項の規定又は同条第2項の規定によりその適用事業年度の所得に対する法人税の額から控除された金額のうちその調整事業年度前の各事業年度においてこの措置により加算された金額がある場合には、その加算された金額の基礎となった次の金額に相当する金額の合計額を控除することとされています（措法42の14①二）。

イ 通算不足欠損相当税額の20%相当額が二号控除上限額（その内国法人のその適用事業年度の租税特別措置法第42条の11の3第2項又は第42条の12第1項に規定する100分の20に相当する金額をいいます。以下同じです。）から二号控除限度額（その内国法人のその適用事業年度の同法第42条の11の3第2項に規定する税額控除限度額又は同法第42条の12第1項に規定する税額控除限度額と同条第2項に規定する地方事業所特別税額控除限度額との合計額をいいます。以下同じです。）を控除した金額を超える場合（ロの場合に該当する場合は除きます。）……その超える部分の金額のうち二号控除済額（その内国法人の二号控除限度額のうち同法第42条の11の3第2項又は第42条の12第1項の規定及び同条第2項の規定によりその適用事業年度の所得に対する法人税の額から控除された金額をいいます。以下同じです。）に達するまでの金額

ロ 二号控除上限額が二号控除限度額に満たない場合……通算不足欠損相当税額の20%相当額のうち二号控除済額に達するまでの金額

③ 租税特別措置法第42条の12の2第1項の規定（認定地方公共団体の寄附活用事業に関連する寄附をした場合の法人税額の特別控除）……次の場合の区分に応じそれぞれ次の金額

（注） 次の金額からは、租税特別措置法第42条の12の2第1項の規定によりその適用事業年度の所得に対する法人税の額から控除された金額のうちその調整事業年度前の各事業年度においてこの措置により加算された金額がある場合には、その加算された金額の基礎となった次の金額に相当する金額の合計額を控除することとされています（措法42の14①三）。

イ 通算不足欠損相当税額の5%相当額が三号控除上限額（その内国法人のその適用事業年度の租税特別措置法第42条の12の2第

1項に規定する100分の5に相当する金額をいいます。以下同じです。）から三号控除限度額（その内国法人のその適用事業年度の同項に規定する税額控除限度額をいいます。以下同じです。）を控除した金額を超える場合（ロの場合に該当する場合を除きます。）……その超える部分の金額のうち三号控除済額（その内国法人の三号控除限度額のうち同項の規定によりその適用事業年度の所得に対する法人税の額から控除された金額をいいます。以下同じです。）に達するまでの金額

ロ 三号控除上限額が三号控除限度額に満たない場合……通算不足欠損相当税額の5%相当額のうち三号控除済額に達するまでの金額

なお、上記の内国法人の調整事業年度のこの措置の適用において、事由該当通算法人の他の適用事業年度において生じた通算前欠損金額が既確定通算前欠損金額（その調整事業年度終了の日以前に提出された他の適用事業年度の確定申告書等若しくは修正申告書に添付された書類又は同日以前にされた国税通則法第24条若しくは第26条の規定による更正に係る同法第28条第2項に規定する更正通知書に添付された書類のうち、最も新しいものに通算前欠損金額として記載された金額をいいます。以下同じです。）と異なる場合には、その既確定通算前欠損金額を他の適用事業年度において生じた通算前欠損金額とみなすこととされています（措法42の14②）。

また、上記の適用事業年度について法人税法第64条の5第8項（法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められる場合の全体再計算）の規定の適用がある場合には、その適用事業年度に係る上記の内国法人の調整事業年度については、この措置は適用しないこととされています（措法42の14③）

(2) 通算承認の失効の場合の法人税額の特例（取戻し課税）

この措置は、通算法人（通算法人であった法人を含みます。以下同じです。）について、法人税法第64条の10第5項の規定により同法第64条の9第1項の規定による承認（以下「通算承認」といいます。）が効力を失う場合において、その通算法人がその効力を失う日（以下「失効日」といいます。）前5年以内に開始した各事業年度（その通算承認の効力が生じた日前に終了した事業年度を除きます。）において特別税額控除規定（次の規定をいいます。以下同じです。）の適用を受けたときは、その通算法人の失効日の前日を含む事業年度（以下「失効事業年度」といいます。）の法人税額は、他の税額計算規定等により計算した法人税額に、特別税額控除規定によりその各事業年度の法人税額から控除された金額に相当する金額を加算した金額とするものです（措法42の14④）。

(注1) 失効事業年度は、失効日の前日がその通算法人に係る通算親法人の事業年度終了の日である場合には、その失効日を含む事業年度とされています（措法42の14④）。

(注2) 他の税額計算規定等とは、法人税法第66条第1項から第3項まで及び第6項並びに第69条第18項（同条第21項又は第22項において準用する場合を含みます。）の規定、租税特別措置法第42条の14第1項、第67条の2第1項及び第68条第1項の規定その他法人税に関する法令の規定をいいます（措法42の14④）。

(注3) 法人税額に加算する金額となる「特別税額控除規定により各事業年度の法人税額から控除された金額」からは、失効事業年度前の各事業年度において上記(1)の措置の適用があった場合には、その各事業年度において上記(1)の措置により加算された金額の合計額を控除することとされています（措法42の14④）。

① 租税特別措置法第42条の6第2項及び第3

項の規定（中小企業者等が機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）

- ② 租税特別措置法第42条の9第1項及び第2項の規定（沖縄の特定地域において工業用機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- ③ 租税特別措置法第42条の12の3第2項及び第3項の規定（特定中小企業者等が経営改善設備を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- ④ 租税特別措置法第42条の12の4第2項及び第3項の規定（中小企業者等が特定経営力向上設備等を取得した場合の法人税額の特別控除等）

2 改正の内容

(1) 税額控除規定の追加

上記1(1)の措置の対象に、適用期限の延長等によりグループ通算制度の施行日である令和4年4月1日以後に適用のあることとなる次の税額控除規定が追加されました（措法42の14①）。

- ① 租税特別措置法第42条の6第2項及び第3項の規定（中小企業者等が機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- ② 租税特別措置法第42条の11の2第2項の規定（地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械^{けん}等を取得した場合の法人税額の特別控除）
- ③ 租税特別措置法第42条の12の4第2項及び第3項の規定（中小企業者等が特定経営力向上設備等を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- ④ 租税特別措置法第42条の12の5の規定（給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除）
- ⑤ 租税特別措置法第42条の12の7第4項から第6項までの規定（事業適応設備を取得した場合等の法人税額の特別控除）

なお、対象となる税額控除規定の増加に伴い、規定の簡素化が行われています（措法42の14①）。

（注）改正前は、各税額控除制度ごとに要加算調整額となる金額を算出する構造でしたが、改正後は、要加算調整額となる金額の算出について共通の計算構造を集約し、各税額控除制度に固有の控除額、控除上限割合及び控除上限額により要加算調整額を算出する構造とされています。

(2) 法人税の額から控除される特別控除額の特例に係る整備

上記(1)の税額控除規定の追加を踏まえ、上記1(1)の措置について、法人税の額から控除される特別控除額の特例（措法42の13①）の適用がある場合の要加算調整額の整備が行われました（措法42の14①）。

具体的には、各税額控除規定に係る要加算調整額となる金額を計算する場合において、適用事業年度の所得に対する調整前法人税額から通算不足欠損相当税額を控除した金額をその適用事業年度の所得に対する調整前法人税額とみなして法人税の額から控除される特別控除額の特例及び租税特別措置法における各税額控除制度を適用した場合にその調整前法人税額から控除しないこととなる調整前法人税額超過額があるときは、その税額控除規定によりその適用事業年度の所得に対する法人税の額から控除された金額のうちその調整前法人税額超過額を構成することとなる部分に相当する金額を要加算調整額となる金額に加算することとされました。

（注1）調整前法人税額とは、租税特別措置法第42条の4第19項第2号に規定する調整前法人税額をいいます。

（注2）調整前法人税額超過額とは、租税特別措置法第42条の13第1項に規定する調整前法人税額超過額をいいます。すなわち、租税特別措置法における各税額控除制度による税額控除可能額の合計額が調整前法人税額の90%相当額を超える場合のその超える部分の金額であり、当期の法人税額から控除できない金額です。

（注3） 加算後の金額が各税額控除規定による控除額を超える場合には、要加算調整額となる金額は、その控除額とされています。

複数の税額控除制度を適用し、調整前法人税額超過額が生ずる場合には、各税額控除制度における控除上限額は調整前法人税額超過額を構成する部分だけ減少することとなります。一方、要加算調整額となる金額の計算は通算不足欠損相当税額に各税額控除規定に係る上限割合（調整前法人税額に乗ずる割合）を乗じて計算した

金額を基礎としており、調整前法人税額超過額による控除上限の減少分が加味されていないものであることから、これを加算するものです。

3 適用関係

上記2の改正は、法人の令和4年4月1日以後に開始する事業年度（旧事業年度を除きます。）の所得に対する法人税について適用することとされています（令和2年改正法附則14）。

第二 特別償却関係

一 特定設備等の特別償却制度（改正後：特定船舶の特別償却制度）

1 改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人が、指定期間内に、特定設備等でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものの取得又は特定設備等の製作若しくは建設をして、これをその法人の事業の用に供した場合には、その事業

の用に供した日を含む事業年度において、その特定設備等の取得価額に特別償却割合を乗じて計算した金額の特別償却ができるというものです（措法43①）。

対象となる特定設備等、特別償却割合及び指定期間は、次のとおりです。

	特定設備等	特別償却割合	指定期間
(1)	再生可能エネルギー発電設備等	14%	平成30年4月1日から令和3年3月31日まで
(2)	① 特定外航船舶		平成31年4月1日から令和3年3月31日まで
	イ 特定先進船舶に該当するもの	20%	
	（イ） 日本船舶に該当するもの	18%	
	（ロ） 日本船舶に該当しないもの		
	ロ 特定先進船舶に該当しないもの	17%	
	（イ） 日本船舶に該当するもの	15%	
	（ロ） 日本船舶に該当しないもの		
	② 特定内航船舶		
	イ 環境負荷低減に著しく資するもの	18%	
	ロ 上記イ以外のもの	16%	

（注1） 再生可能エネルギー発電設備等とは、再生可能エネルギー利用資産のうち太陽光若しくは風力以外の再生可能エネルギー源の利用に資するもの又は主として再生可能エネルギー利用資産とともに使用するための機械その他の減価償却資産でその再生可能エネルギー利

用資産の持続的な利用に資するものをいいます（措法43①表一上欄、措令28①⑨、平30.3経済産業告69）。

（注2） 再生可能エネルギー利用資産とは、エネルギー環境適合製品の開発及び製造を行う事業の促進に関する法律に規定する非化石エネル

ギー源のうち永続的に利用することができる
と認められるもの（以下「再生可能エネルギー源」といいます。）から電気若しくは熱を得るため又は再生可能エネルギー源から燃料を製造するための機械その他の減価償却資産をいいます（措法43①表一上欄）。

（注3） 特定外航船舶とは、海洋運輸業の用に供される鋼船のうち事業の経営の合理化及び環境への負荷の低減に係る要件を満たす国際総トン数が1万トン以上のものをいい、海洋運輸業とは、本邦の港と本邦以外の地域の港との間又は本邦以外の地域の各港間において船舶により人又は物の運送をする事業をいいます（措法43①表二上欄・中欄イ、措令28③④⑩、平27.3国土交通告473）。

（注4） 特定先進船舶とは、特定外航船舶のうち海上運送業を営む法人の認定先進船舶導入等計画（先進船舶の導入に関するものに限り、）に記載された先進船舶（環境への負荷の低減に著しく資する船舶に限り、）をいい、認定先進船舶導入等計画とは、海上運送法第39条の14に規定する認定先進船舶導入等計画をいい、先進船舶とは、同法第39条の10第1項に規定する先進船舶をいいます（措法43①表二中欄イ、措令28⑤⑩）。

（注5） 特定内航船舶とは、沿海運輸業の用に供される鋼船のうち事業の経営の合理化及び環境への負荷の低減に係る要件を満たすもので総トン数300トン以上のものをいい、沿海運輸業とは、本邦の各港間において船舶により人又は物の運送をする事業をいいます（措法43①表二上欄・中欄イ、措令28③④⑩、平27.3国土交通告473）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の16①）。

2 改正の内容

(1) 再生可能エネルギー発電設備等（上記1表(1)）の特別償却の廃止

適用期限（令和3年3月31日）の到来をもつ

て、措置が廃止されました（旧措法43①表一、旧措令28①②⑥⑨⑩、旧平31.3財務告96一、旧平30.3経済産業告69）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（旧措法68の16①表一、旧措令39の49①②⑥一）。

(2) 船舶（上記1表(2)）の特別償却の見直し

① 特定外航船舶における経営合理化及び環境負荷低減に係る要件の見直し

特定外航船舶における経営の合理化及び環境への負荷の低減に係る要件について、次の見直しが行われました（平27.3国土交通告473別表1）。

イ 令和3年4月1日以後に建造契約を結び建造をする船舶（建造契約のない船舶にあっては、同年10月1日以後に建造に着手されたもの）について、グレイウォータータンク及びビルジプライマリータンクの船舶への搭載が必須とされました（平27.3国土交通告473別表1①三十二・三十三②③）。

ロ 海洋汚染等及び海上災害の防止に関する法律第19条の26第1項に規定する国土交通大臣の確認を受けなければならない船舶の二酸化炭素放出抑制指標の値（以下「EEDI」といいます。）に係る要件におけるEEDI基準線（海洋汚染防止条約附属書VIにおいて当初に定められたもの）からのEEDIの削減率が、次の船舶の区分に応じそれぞれ次のとおり引き上げられました（平27.3国土交通告473別表1②③）。

(イ) 令和3年4月1日以後に建造契約が結ばれた船舶（建造契約がない船舶にあっては、同年10月1日以後に建造に着手されたもの）で自動車運搬船に該当するものの……22%（改正前：17%）

(ロ) 令和4年4月1日以後に建造契約が結ばれた船舶（建造契約がない船舶にあっては、同年10月1日以後に建造に着手されたもの） 次の船舶の区分に応じそれ

ぞれ次の割合

A 次の船舶……32%

- (A) 液化ガスばら積船で載貨重量トン数（以下「Dw」といいます。）が1万5,000 t 以上のもの
- (B) 一般貨物船
- (C) クルーズ旅客船
- (D) 液化天然ガス運搬船

B コンテナ船……次の区分に応じそれぞれ次の割合

- (A) Dw が20万 t 以上のもの……52%
- (B) Dw が12万 t 以上20万 t 未満のもの……47%
- (C) Dw が8万 t 以上12万 t 未満のもの……42%
- (D) Dw が4万 t 以上8万 t 未満のもの……37%
- (E) Dw が1万 t 以上4万 t 未満のもの……32%

なお、上記の告示においては、上記(A)及び(B)の船種ごとに、載貨重量トン数又は総トン数別の EEDI の値が定められています。

(注) 関係法令については、下記の（参考1）をご参照ください。

② 特定内航船舶に係る対象船舶等の見直し

イ 対象船舶の見直し

対象船舶から匿名組合契約（当事者の一方が相手方の事業のために出資をし、相手方がその事業から生ずる利益を分配することを約する契約を含みます。）又は外国におけるこれに類する契約の目的である船舶貸渡業の用に供される船舶で、その貸付けを受けた者の沿海運輸業の用に供されるものが除外されました（措令28②）。

(注1) 船舶貸渡業とは、海上運送法第2条第7項に規定する船舶貸渡業をいいます（措令28①）。

(注2) 関係法令については、下記の（参考2）をご参照ください。

ロ 経営合理化及び環境負荷低減に係る要件の見直し

特定内航船舶における経営の合理化及び環境への負荷の低減に係る要件について、総トン数が300トン以上2,000トン未満の内航船舶にあつては、衛星航法装置の船舶への搭載が必須とされました（平27.3国土交通告473別表2①）。

③ 適用期限の延長

措置の適用期限が、令和5年3月31日まで2年延長されました（措法43①）。

(注) 適用期限は、これまで法律の委任に基づき政令及び告示で定められていましたが、本制度が上記①から③までの改正後の本措置のみを内容とする制度とされたことに伴い、今後は法律で規定されることになりました。これにより、当該政令及び告示は削除し、又は廃止されています（旧措令28⑥、旧平31.3財務告示96）。

なお、連結納税制度の場合についても、上記①から③までと同様の改正が行われています（措法68の16①、措令39の49②、旧措令39の49⑥）。

（参考1） 海洋汚染等及び海上災害の防止に関する法律（昭和45年法律第136号）

（二酸化炭素放出抑制指標に係る確認）

第19条の26 二酸化炭素放出抑制対象船舶の船舶所有者は、前条第1項の承認を受けようとするときは、あらかじめ、当該二酸化炭素放出抑制対象船舶の二酸化炭素放出抑制指標（国土交通省令で定めるところにより二酸化炭素放出抑制対象船舶を航行させる場合における当該二酸化炭素放出抑制対象船舶からの二酸化炭素の放出量であつて、当該二酸化炭素放出抑制対象船舶についてその航行に係る二酸化炭素の放出を抑制するための措置を講ずるに当たつての指標となるものをいう。以下同じ。）が、次の各号のいずれに

も適合することについて、国土交通大臣の確認を受けなければならない。

一 国土交通省令で定める技術上の基準により算定されていること。

二 船舶の用途及び載貨重量トン数（船舶のトン数の測度に関する法律（昭和55年法律第40号。第51条の4において「トン数法」という。）第7条第1項の載貨重量トン数をいう。）その他の船舶の大きさに関する指標に応じて国土交通省令・環境省令で定める基準に適合するものであること。

2 省 略

（参考2）海上運送法（昭和24年法律第187号）

（定義）

第2条 省 略

2～6 省 略

7 この法律において「船舶貸渡業」とは、船舶の貸渡し（定期備船^{よう}を含む。以下同

じ。）又は運航の委託をする事業をいう。

8～11 省 略

3 適用関係

(1) 上記2(1)の改正は、法人が令和3年4月1日前に取得又は製作若しくは建設をした再生可能エネルギー発電設備等については、従前どおりとされています（改正法附則50①）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則66①）。

(2) 上記2(2)①及び②口の改正は、令和3年4月1日から施行されています（令3.3国土交通告示15附則）。

(3) 上記2(2)②イの改正は、法人が令和3年4月1日以後に取得又は製作をする特定船舶について適用し、法人が同日前に取得又は製作をした船舶については、従前どおりとされています（改正措令附則21①）。連結納税制度の場合についても同様です（改正措令附則27①）。

二 被災代替資産等の特別償却制度

1 改正前の制度の概要

この制度は、法人が、特定非常災害に係る特定非常災害発生日からその特定非常災害発生日の翌日以後5年を経過する日までの間に、次の減価償却資産のうちその特定非常災害に基因してその法人の事業の用に供することができなくなった建物（その附属設備を含みます。）、構築物若しくは機械及び装置に代わる一定のものの取得等（取得又は製作若しくは建設をいいます。以下同じです。）をして、これをその法人の事業の用に供した場合又は次の減価償却資産の取得等をして、これを被災区域及びその被災区域である土地に付随して一体的に使用される土地の区域内においてその法人の事業の用に供した場合には、その事業の用に供した日を含む事業年度において、これらの減価償却資産の取得価額に、これらの減価償却資産の次

の区分に応じたそれぞれ次の割合を乗じて計算した金額の特別償却ができるというものです（措法43の3①）。

(1) 建物（その附属設備を含みます。）又は構築物（増築された建物（その附属設備を含みます。）又は構築物のその増築部分を含みます。）で、その建設の後事業の用に供されたことのないもの……次の区分に応じたそれぞれ次の割合

① ②以外のもの……15%（その法人が中小企業者等である場合には、18%）

② 発災後3年経過日以後に取得又は建設をしたもの……10%（その法人が中小企業者等である場合には、12%）

(2) 機械及び装置でその製作の後事業の用に供されたことのないもの……次の区分に応じたそれぞれ次の割合

① ②以外のもの……30%（その法人が中小企

業者等である場合には、36%）

- ② 発災後3年経過日以後に取得又は製作をしたもの……20%（その法人が中小企業者等である場合には、24%）

(注1) 中小企業者等とは、租税特別措置法第42条の6第1項に規定する中小企業者（適用除外事業者に該当するものを除きます。）又は農業協同組合等をいいます（措法43の3②）。

(注2) 中小企業者とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下の法人のうち次の法人以外の法人又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人（これらの法人のうち受託法人に該当するものを除きます。）をいいます（措法42の6①、措令1の2③、27の6①）。

- (1) その発行済株式又は出資（その有する自己の株式又は出資を除きます。以下同じです。）の総数又は総額の2分の1以上が同一の大規模法人の所有に属している法人

なお、大規模法人とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円を超える法人、資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人又は次の法人をいい、独立行政法人中小企業基盤整備機構（その法人の発行する株式の全部又は一部が中小企業等経営強化法第21条第1項に規定する認定事業再編投資組合の組合財産である場合におけるその組合員の出資に係る部分に限ります。）及び中小企業投資育成株式会社を除きます。

- ① 大法人（次の法人をいいます。以下同じです。）との間にその大法人による完全支配関係がある普通法人

イ 資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人

ロ 保険業法に規定する相互会社及び外国相互会社のうち、常時使用する従業員の数1,000人を超える法人

ハ 受託法人

- ② 普通法人との間に完全支配関係がある全ての大法人が有する株式及び出資の全部をその全ての大法人のうちいずれか一の法人が有するものとみなした場合においてそのいずれか一の法人とその普通法人との間にそのいずれか一の法人による完全支配関係があることとなるときのその普通法人（上記①の法人を除きます。）

(2) 上記(1)の法人のほか、その発行済株式又は出資の総数又は総額の3分の2以上が大規模法人の所有に属している法人

(注3) 適用除外事業者とは、その事業年度開始の日前3年以内に終了した各事業年度（以下「基準年度」といいます。）の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額（設立後3年を経過していないこと、既に基準年度の所得に対する法人税の額につき欠損金の繰戻しによる還付制度の適用があったこと、基準年度において合併、分割又は現物出資が行われたこと等の事由がある場合には、その計算した金額につきその事由の内容に応じ調整を加えた金額となります。）が15億円を超える法人をいいます（措法42の4⑧八）。

(注4) 農業協同組合等とは、農業協同組合、農業協同組合連合会、中小企業等協同組合、出資組合である商工組合及び商工組合連合会、内航海運組合、内航海運組合連合会、出資組合である生活衛生同業組合、漁業協同組合、漁業協同組合連合会、水産加工業協同組合、水産加工業協同組合連合会、森林組合並びに森林組合連合会をいいます（措法42の4⑧九）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の18①）。

2 改正の内容

特別償却割合が上乘せされる中小企業者等について、みなし大企業の判定における大規模法人から独立行政法人中小企業基盤整備機構（みなし大

企業の判定の対象法人の発行する株式の全部又は一部が中小企業等経営強化法の認定事業再編投資組合の組合財産である場合におけるその組合員の出資に係る部分に限ります。）を除外する措置が廃止されました（措法43の3②）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（措法68の18②）。

3 適用関係

上記2の改正は、法人が令和3年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする被災代替資産等について適用し、法人が同日前に取得又は製作若しくは建設をした被災代替資産等については、従前どおりとされています（改正法附則50②）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則66②）。

三 関西文化学術研究都市の文化学術研究地区における文化学術研究施設の特別償却制度

1 改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人が、関西文化学術研究都市建設促進法の建設計画（以下「建設計画」といいます。）の同意の日から令和3年3月31日までの間に、同法の文化学術研究施設のうち一定の研究所用の施設の新設又は増設をする場合において、その新設若しくは増設に係る研究所用の建物及びその附属設備並びに機械及び装置（機械及び装置にあつては、一定の規模のものに限ります。以下「研究施設」といいます。）でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものを取得し、又は研究施設を製作し、若しくは建設して、これをその法人の事業の用に供した場合には、その事業の用に供した日を含む事業年度において、その研究施設の取得価額の12%（建物及びその附属設備については、6%）相当額の特別償却ができるというものです（措法44①）。

（注1）一定の研究所用の施設とは、次の要件を満たすものをいいます（措法44①、措令28の4①）。

- (1) 技術に関する研究開発の用に供される研究所用の施設で、その取得又は製作若しくは建設に必要な資金の額が3億円以上のものであること。なお、必要な資金の額からは、その研究所用の施設に係る土地又は土地の

上に存する権利の取得に必要な資金の額及び借入金の利子の額を除くこととされています。

- (2) その研究所用の施設を設置することが建設計画の達成に資することにつき国土交通大臣の証明がされたものであること。

（注2）機械及び装置のうち一定の規模のものとは、1台又は1基の取得価額が400万円以上のものをいいます（措法44①、措令28の4②）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の19）。

2 改正の内容

- (1) 研究所用の施設の取得等資金に係る要件の引上げ

適用対象となる研究所用の施設の取得又は製作若しくは建設に必要な資金の額に係る要件が、3億5,000万円以上（改正前：3億円以上）に引き上げられました（措令28の4①一）。

- (2) 適用期限の延長

制度の適用期限が、令和5年3月31日まで2年延長されました（措法44①）。

なお、連結納税制度の場合についても、上記(1)及び(2)と同様の改正が行われています（措法68の19①）。

3 適用関係

上記2(1)の改正は、法人が令和3年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする研究施設に

ついて適用し、法人が同日前に取得又は製作若しくは建設をした研究施設については、従前どおりとされています（改正措令附則21②）。連結納税制度の場合についても同様です。

四 特定事業継続力強化設備等の特別償却制度

1 改正前の制度の概要

この制度は、特定中小企業者等が、中小企業の事業活動の継続に資するための中小企業等経営強化法等の一部を改正する法律（令和元年法律第21号）の施行の日（令和元年7月16日）から令和3年3月31日までの間に、特定事業継続力強化設備等の取得又は製作若しくは建設をして、これをその法人の事業の用に供した場合には、その事業の用に供した日を含む事業年度において、その特定事業継続力強化設備等の取得価額の20%相当額の特別償却ができるというものです（措法44の2①）。

特定中小企業者等とは、青色申告書を提出する法人で中小企業者（適用除外事業者に該当するものを除きます。）又はこれに準ずる法人であるもののうち中小企業等経営強化法第50条第1項又は第52条第1項の認定（以下「認定」といいます。）を受けた同法第2条第1項に規定する中小企業者に該当するものをいいます（措法44の2①）。

特定事業継続力強化設備等とは、特定中小企業者等の認定に係る中小企業等経営強化法第50条第1項に規定する事業継続力強化計画又は同法第52条

第1項に規定する連携事業継続力強化計画（以下「認定事業継続力強化計画等」といいます。）に係る同法第50条第2項第2号ロに規定する事業継続力強化設備等としてその認定事業継続力強化計画等に記載された機械及び装置、器具及び備品並びに建物附属設備で一定の規模のものをいいます（措法44の2①）。一定の規模のものとは、機械及び装置は1台又は1基の取得価額が100万円以上、器具及び備品は1台又は1基の取得価額が30万円以上、建物附属設備は一の建物附属設備の取得価額が60万円以上のものをいいます（措令28の5②）。

また、中小企業等経営強化法第50条第2項第2号ロに規定する事業継続力強化設備等とは、事業継続力強化に特に資する設備、機器又は装置として経済産業省令で定めるものをいい、具体的には、次の設備等のうち、認定事業継続力強化計画等における事業継続力強化の目標の達成及びその内容の実現に資するものであることにつき経済産業大臣の確認を受けたものをいいます（中小企業等経営強化法50②二ロ、中小企業等経営強化法施行規則24）。

減価償却資産の種類	対象となるものの用途又は細目
(1)機械及び装置	自然災害の発生が事業活動に与える影響の軽減に資する機能を有する次のいずれかに該当するものとして経済産業大臣が定めるもの。 ① 自家発電設備、浄水装置、揚水ポンプその他の自然災害に起因する電気、ガス又は水道水の供給の停止の影響の軽減に資する機能を有するもの ② 排水ポンプその他の自然災害に起因する浸水の影響の軽減に資する機能を有するもの ③ 制震装置、免震装置その他の自然災害に起因する設備の転倒又は損壊の影響の軽減に資する機能を有するもの
(2)器具及び備品	全ての設備

(3)建物附属設備	電気設備（照明設備を含みます。）
	給排水又は衛生設備及びガス設備
	消火、排煙又は災害報知設備及び格納式避難設備
	可動間仕切り
	自然災害の発生が事業活動に与える影響の軽減に資する機能を有する次のいずれかに該当するものとして経済産業大臣が定めるもの。 ① 制震装置、免震装置その他の自然災害に起因する設備の転倒又は損壊の影響の軽減に資する機能を有するもの ② 防水シャッターその他の自然災害に起因する浸水の影響の軽減に資する機能を有するもの ③ 防火シャッターその他の自然災害に起因する発火の影響の軽減に資する機能を有するもの

(注1) 中小企業者とは、租税特別措置法第42条の6第1項に規定する中小企業者をいい（措法44の2①）、具体的には、資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下の法人のうち次の法人以外の法人又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人（これらの法人のうち受託法人に該当するものを除きます。）をいいます（措法42の6①、措令1の2③、27の6①）。

(1) その発行済株式又は出資（その有する自己の株式又は出資を除きます。以下同じです。）の総数又は総額の2分の1以上が同一の大規模法人の所有に属している法人

なお、大規模法人とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円を超える法人、資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人又は次の法人をいい、独立行政法人中小企業基盤整備機構（その法人の発行する株式の全部又は一部が中小企業等経営強化法第21条第1項に規定する認定事業再編投資組合の組合財産である場合におけるその組合員の出資に係る部分に限ります。）及び中小企業投資育成株式会社を除きます。

① 大法人（次の法人をいいます。以下同じです。）との間にその大法人による完全支配関係がある普通法人

イ 資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人

ロ 保険業法に規定する相互会社及び外国相互会社のうち、常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人

ハ 受託法人

② 普通法人との間に完全支配関係がある全ての大法人が有する株式及び出資の全部をその全ての大法人のうちいずれかの法人が有するものとみなした場合においてそのいずれかの法人とその普通法人との間にそのいずれかの法人による完全支配関係があることとなるときのその普通法人（上記①の法人を除きます。）

(2) 上記(1)の法人のほか、その発行済株式又は出資の総数又は総額の3分の2以上が大規模法人の所有に属している法人

(注2) 適用除外事業者とは、その事業年度開始の日前3年以内に終了した各事業年度（以下「基準年度」といいます。）の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額（設立後3年を経過していないこと、既に基準年度の所得に対する法人税の額につき欠損金の繰戻しによる還付制度の適用があったこと、基準年度において合併、分割又は現物出資が行われたこと等の事由がある場合には、その計算した金額につきその事由の内容に応じ調整を加えた金額となります。）が15億円を超える法人をいいます（措法42の4⑧八）。

(注3) 中小企業者に準ずる法人とは、事業協同組合、

協同組合連合会、水産加工業協同組合、水産加工業協同組合連合会及び商店街振興組合をいいます（措令28の5①）。

（注4） 具体的な対象設備については、経済産業省が定める『中小企業防災・減災投資促進税制（特定事業継続力強化設備等の特別償却制度）の運用に係る実施要領』（以下「実施要領」といいます。）において次のとおりとされています。

減価償却資産の種類	対象となるものの用途又は細目
機械及び装置 (100万円以上)	自家発電設備、排水ポンプ、制震・免震装置、浄水装置、揚水ポンプ (これらと同等に、自然災害の発生が事業活動に与える影響の軽減に資する機能をも含む。)
器具及び備品 (30万円以上)	全ての設備
建物附属設備 (60万円以上)	自家発電設備、キュービクル式高圧受電設備、変圧器、配電設備、電力供給自動制御システム、照明設備、貯水タンク、浄水装置、排水ポンプ、揚水ポンプ、火災報知器、スプリンクラー、消火設備、排煙設備、格納式避難設備、止水板、制震・免震装置、防水シャッター、防火シャッター (これらと同等に、自然災害の発生が事業活動に与える影響の軽減に資する機能をも含む。)

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の20①）。

2 改正の内容

(1) 対象法人及び対象資産の取得等の期限の見直し

制度の対象となる特定中小企業者等が、青色申告書を提出する法人で中小企業者（適用除外事業者に該当するものを除きます。）又はこれに準ずる法人であるもののうち中小企業の事業活動の継続に資するための中小企業等経営強化法等の一部を改正する法律（令和元年法律第21号）の施行の日（令和元年7月16日）から令和5年3月31日までの間に中小企業等経営強化法第56条第1項又は第58条第1項の認定（以下「認定」といいます。）を受けた同法第2条第1項に規定する中小企業者に該当するものとされ、対象資産がその認定を受けた日から同日以後1年を経過する日までの間に取得又は製作若しくは建設をして、その法人の事業の用に供した資産とされました（措法44の2①）。この改正に

す。

【対象設備の種類等】

対象設備の種類等は、中小企業等経営強化法施行規則（平成11年通商産業省令第74号）第23条の規定に基づき、自然災害の発生が事業活動に与える影響の軽減に資する機能を有する減価償却資産のうち、次に掲げるものとする。

より、この制度の適用を受けようとする法人は、令和5年3月31日までに事業継続力強化計画又は連携事業継続力強化計画の認定を受け、かつ、その認定を受けた日から1年以内に、特定事業継続力強化設備等の取得又は製作若しくは建設をし、その法人の事業の用に供する必要があります。

また、みなし大企業の判定における大規模法人から独立行政法人中小企業基盤整備機構（みなし大企業の判定の対象法人の発行する株式の全部又は一部が中小企業等経営強化法の認定事業再編投資組合の組合財産である場合におけるその組合員の出資に係る部分に限ります。）を除外する措置が廃止されました（措法44の2①）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（措法68の20①）。

(2) 特別償却割合の引下げ

令和5年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をした特定事業継続力強化設備等の特別償却割合が、18%（改正前：20%）に引き下げ

られました（措法44の2①）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（措法68の20①）。

(3) 対象資産の見直し

対象資産について次の見直しが行われました。

① 対象資産について、機械及び装置並びに器具及び備品の部分について行う改良又は機械及び装置並びに器具及び備品の移転のための工事の施行に伴って取得し、又は製作するものを含むこととされました（措法44の2①）。この改正により、資本的支出により取得した資産についてもこの制度の対象となります。

② 対象資産から次の資産が除外されました。

イ 資産の取得又は製作若しくは建設に充てるための国又は地方公共団体の補助金等の交付を受けた法人が、その補助金等をもって取得又は製作若しくは建設をしたその補助金等の交付の目的に適合した資産（措法44の2②）

（注）補助金等とは、補助金又は給付金その他これらに準ずるものをいいます。

ロ 消火、排煙又は災害報知設備及び防火シャッターその他の自然災害に起因する発火の影響の軽減に資する機能を有するもの（中小企業等経営強化法施行規則29）

（注）上記の対象資産の見直しにあわせて、実施要領が改訂され、対象設備に次の①から③までの資産が追加され、④の資産が対象設備から除外されました。なお、④の設備の対象設備からの除外は、上記②ロの中小企業等経営強化法施行規則の改正に対応したものです。

① 対象資産をかさ上げするために取得等をする架台（「機械及び装置」及び「器具及び備品」をかさ上げするためのもので、資本的支出により取得等をするものを含みます。）

② 無停電電源装置（建物附属設備）

③ 感染症対策のために取得等をするサーモグラフィ装置（器具及び備品）

④ 火災報知器、スプリンクラー、消火設備、

排煙設備及び防火シャッター

なお、連結納税制度の場合についても、上記①及び②イと同様の改正が行われています（措法68の20①②）。

(4) 連結納税制度の廃止及びグループ通算制度の施行への対応

通算適用除外事業者に該当する中小企業者については、本制度を適用しないこととされました（措法44の2①）。すなわち、通算法人については、自己が適用除外事業者該当しない場合でも他の通算法人が適用除外事業者（通算加入適用除外事業者を除きます。）に該当するときは、適用除外事業者と同様に、本制度の適用はないこととなります。

（注）通算適用除外事業者及び通算加入適用除外事業者の詳細については、前述「第一 税額控除等関係」の「二 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度（研究開発税制）」の「3(6)③ 通算適用除外事業者の整備」をご参照ください。

3 適用関係

(1) 上記2(1)並びに(3)①及び②イの改正は、法人が令和3年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする特定事業継続力強化設備等について適用し、法人が同日前に取得又は製作若しくは建設をした特定事業継続力強化設備等については、従前どおりとされています（改正法附則50③）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則66③）。

(2) 上記2(3)②ロの改正は、法人が令和3年4月1日以後に受ける認定（変更の認定を含みます。以下同じです。）のうち同日以後に申請がされるものに係る事業継続力強化計画又は連携事業継続力強化計画に記載された事業継続力強化設備等について適用し、法人が同日前に受けた認定及び同日以後に受ける認定のうち同日前に申請がされたものに係る事業継続力強化計画又は連携事業継続力強化計画に記載された事業継続

力強化設備等については、従前どおりとされています（中小企業等経営強化法施行規則の一部を改正する省令（令和3年経済産業省令第34号）附則②）。

（注） 上記2(3)（注）の実施要領の改訂による対象設備の追加及び除外については、法人が令和3年4月1日以後に認定の申請をする事業継続力強化計画又は連携事業継続力強化計画について適用し、法人が同日前に認定の申請をした事業継続力強化計画又は連携事業継続力強化計画については、従前どおりとされて

います（実施要領）。

(3) 上記2(4)の改正は、法人の令和4年4月1日以後に開始する事業年度（連結子法人の連結親法人事業年度が同日前に開始した事業年度（以下「旧事業年度」といいます。）を除きます。）の所得に対する法人税について適用し、法人の令和4年4月1日前に開始した事業年度（旧事業年度を含みます。）の所得に対する法人税については、従来どおり適用することとされています（令和2年改正法附則14）。

五 共同利用施設の特別償却制度

1 改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人で、生活衛生同業組合（出資組合であるものに限ります。）又は生活衛生同業小組合であるものが、平成3年4月1日から令和3年3月31日までの間に、生活衛生関係営業の運営の適正化及び振興に関する法律の認定を受けた振興計画に係る共同利用施設（一定の規模のものに限ります。以下「共同利用施設」といいます。）でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものの取得又は共同利用施設の製作若しくは建設をして、これをその法人の事業の用に供した場合には、その事業の用に供した日を含む事業年度において、その共同利用施設の取得価額の6%相当額の特別償却ができるというものです（措法44の3①）。

（注） 一定の規模のものとは、一の共同利用施設の取得価額が200万円以上のものをいいます（措令28の6）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の24）。

2 改正の内容

(1) 共同利用施設の取得価額に係る要件の引上げ
適用対象となる一の共同利用施設の取得価額に係る要件が、400万円以上（改正前：200万円以上）に引き上げられました（措令28の6）。

(2) 適用期限の延長

制度の適用期限が、令和5年3月31日まで2年延長されました（措法44の3①）。

なお、連結納税制度の場合についても、上記(1)及び(2)と同様の改正が行われています（措法68の24①、措令39の53）。

3 適用関係

上記2(1)の改正は、法人が令和3年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする共同利用施設について適用し、法人が同日前に取得又は製作若しくは建設をした共同利用施設については、従前どおりとされています（改正措令附則21③）。連結納税制度の場合についても同様です（改正措令附則27②）。

六 特定地域における工業用機械等の特別償却制度

1 改正前の制度の概要

この制度は、次の(1)及び(2)の措置によって構成されています（措法45）。

(1) 特定地域における工業用機械等の特別償却

この措置は、青色申告書を提出する法人が、一定の期間内に、特定地域内において特定事業の用に供する設備で一定の規模のものの新設又は増設をする場合において、その新設又は増設

に係る工業用機械等の取得又は製作若しくは建設をして、これをその特定地域内においてその法人の特定事業の用に供したときは、その特定事業の用に供した日を含む事業年度において、その工業用機械等の取得価額に特別償却割合を乗じて計算した金額の特別償却ができるというものです（措法45①）。

対象となる特定地域、特定事業、工業用機械等及び特別償却割合は、次のとおりです。

	特定地域	特定事業	工業用機械等	特別償却割合
①	過疎地域（下記(2)の特定地域に該当する地区を除きます。）	製造業その他の一定の事業	機械及び装置並びに建物及びその附属設備で、一定のもの	10%（建物及びその附属設備については、6%）
②	産業高度化・事業革新促進地域	製造業その他の一定の事業	機械及び装置、一定の器具及び備品並びに一定の建物及びその附属設備	34%（建物及びその附属設備については、20%）
③	国際物流拠点産業集積地域	製造業その他の一定の事業	機械及び装置並びに一定の建物及びその附属設備	50%（建物及びその附属設備については、25%）
④	経済金融活性化特別地区	特定経済金融活性化産業に属する事業	機械及び装置、一定の器具及び備品並びに建物及びその附属設備	50%（建物及びその附属設備については、25%）
⑤	沖縄の離島の地域	旅館業のうち一定の事業	旅館業用建物及びその附属設備	8%

（注1）一定の期間は、上記の表の①に係る措置については過疎地域自立促進特別措置法の規定による公示の日等から令和3年3月31日までの期間と、同表の②に係る措置については沖縄振興特別措置法の規定による産業高度化・事業革新促進計画の提出のあった日から令和3年3月31日までの期間と、同表の③に係る措置については同法の規定による国際物流拠点産業集積計画の提出のあった日から令和3年3月31日までの期間と、同表の④に係る措置については同法の規定による経済金融活性化計画の認定の日から令和3年3月31日までの期間と、同表の⑤に係る措置については同法の規定によ

る指定の日等から令和3年3月31日までの期間とされています。なお、それぞれの期間内に過疎地域等に該当しないこととなった場合等には、それぞれの期間の初日からその該当しないこととなった日まで等の期間とされています（措法45①、措令28の9①）。

（注2）一定の規模の設備は、上記の表の①に係る措置については一の生産等設備でこれを構成する有形減価償却資産の取得価額の合計額が2,000万円を超えるものと、同表の②から④までに係る措置については一の生産等設備でこれを構成する有形減価償却資産の取得価額の合計額が1,000万円を超えるも

の又は機械及び装置並びに器具及び備品（同表の③に係る措置については、機械及び装置）で一の生産等設備を構成するものの取得価額の合計額が100万円を超えるものと、同表の⑤に係る措置については一の生産等設備でこれを構成する有形減価償却資産の取得価額の合計額が1,000万円を超えるものとされています（措法45①、措令28の9②）。

（注3）工業用機械等の取得価額は、一の生産等設備を構成する工業用機械等の取得価額の合計額が上記の表の①及び⑤に係る措置にあつては10億円を超える場合には10億円を、同表の②から④までに係る措置にあつては20億円を超える場合には20億円を、それぞれ上限とすることとされています（措法45①）。

（注4）対象となる事業は、次の措置の区分に応じそれぞれ次のとおりとされています（措法45①、措令28の9④⑥⑨⑪、措規20の16①、認定経済金融活性化計画）

- ① 過疎地域に係る措置（上記の表の①）
……製造業、旅館業（旅館・ホテル営業及び簡易宿所営業をいい、店舗型性風俗特殊営業に該当する事業を除きます。以下同じです。）及び上記の表の①の地区において生産された農林水産物又はその農林水産物を原料若しくは材料として製造、加工若しくは調理をしたものを店舗において主にその地区以外の地域の者に販売することを目的とする事業
- ② 産業高度化・事業革新促進地域に係る措置（上記の表の②）……製造業、道路貨物運送業、倉庫業、こん包業、卸売業、デザイン業、機械設計業、経営コンサル

タント業、エンジニアリング業、自然科学研究所に属する事業、電気業、商品検査業、計量証明業及び研究開発支援検査分析業

- ③ 国際物流拠点産業集積地域に係る措置（上記の表の③）……製造業、道路貨物運送業、倉庫業、こん包業、卸売業、無店舗小売業、機械等修理業、不動産賃貸業及び航空機整備業
- ④ 経済金融活性化特別地区に係る措置（上記の表の④）……金融関連産業、情報通信関連産業、観光関連産業、農業・水産養殖業、製造業、自然科学研究所に属する事業、法律事務所に属する事業、特許事務所に属する事業、公認会計士事務所に属する事業、税理士事務所に属する事業及び経営コンサルタント業
- ⑤ 沖縄の離島に係る措置（上記の表の⑤）
……旅館業

（2）特定地域における産業振興機械等の割増償却

この措置は、青色申告書を提出する法人が、一定の期間内に、特定地域内において指定事業の用に供する設備で一定の規模のものの取得等をする場合において、その取得等をしたその設備をその特定地域内においてその法人の指定事業の用に供したときは、その指定事業の用に供した日以後5年以内の日を含む各事業年度において、その設備に係る産業振興機械等について、その普通償却限度額に割増償却割合を乗じて計算した金額の割増償却ができるというものです（措法45②）。

対象となる特定地域、指定事業及び割増償却割合は、次のとおりです。

	特定地域	指定事業	割増償却割合
①	半島振興法の半島振興対策実施地域として指定された地区のうち、産業の振興のための取組が積極的に促進される地区	製造業等のうち、その特定地域に係る認定半島産業振興促進計画に記載された事業	32%（建物及びその附属設備並びに構築物については、48%）
②	離島振興法の離島振興対策実施地域として指定された地区のうち、産業の振興のための取組が積極的に推進される地区	製造業等のうち、その特定地域に係る産業投資促進計画に記載された事業	32%（建物及びその附属設備並びに構築物については、48%）
③	奄美群島振興開発特別措置法の奄美群島のうち、産業の振興のための取組が積極的に促進される地区	製造業等のうち、その特定地域に係る認定奄美産業振興促進計画に記載された事業	32%（建物及びその附属設備並びに構築物については、48%）
④	山村振興法の振興山村として指定された地区のうち、産業の振興のための取組が積極的に促進される地区	特定地域において生産されたものを原料又は材料とする製造業等のうち、その特定地域に係る特定山村振興計画に記載された事業	24%（建物及びその附属設備並びに構築物については、36%）

（注1） 一定の期間は、平成25年4月1日から令和3年3月31日までの期間とされています。なお、その期間内に半島振興対策実施地域に該当しないこととなった等の場合には、それぞれの期間の初日からその該当しないこととなった日まで等の期間とされています（措法45②、措令28の9⑫）。

（注2） 一定の規模の設備は、次のとおりとされています（措法45②、措令1の2③、28の9⑯⑱⑳㉑）。

① 上記の表の①に係る措置については、次の事業の区分に応じそれぞれ次のとおりとされています。

イ 製造業又は旅館業……一の設備を構成する有形減価償却資産の取得価額の合計額が500万円以上である場合のその一の設備とされています。ただし、次の法人については、その取得価額の合計額が、次の法人の区分に応じた金額とされています。

(イ) 資本金の額又は出資金の額（以下「資本金の額等」といいます。）が1,000万円超5,000万円以下の法人（適用除外事業者に該当するもの及び受託法人を除きます。）……1,000万円以上

(ロ) 資本金の額等が5,000万円超の法人、

適用除外事業者に該当する法人又は受託法人……2,000万円以上

ロ 農林水産物等販売業又は情報サービス業等……一の設備を構成する有形減価償却資産の取得価額の合計額が500万円以上である場合のその一の設備とされています。

② 上記の表の②及び③に係る措置については、次の事業の区分に応じそれぞれ次のとおりとされています。

イ 製造業又は旅館業……一の設備を構成する有形減価償却資産の取得価額の合計額が500万円以上である場合のその一の設備とされています。ただし、次の法人については、その取得価額の合計額が、次の法人の区分に応じた金額とされています。

(イ) 資本金の額等が5,000万円超1億円以下の法人（適用除外事業者に該当するもの及び受託法人を除きます。）……1,000万円以上

(ロ) 資本金の額等が1億円超の法人、適用除外事業者に該当する法人又は受託法人……2,000万円以上

ロ 農林水産物等販売業又は情報サービス業等……一の設備を構成する有形減

償却資産の取得価額の合計額が500万円以上である場合のその一の設備とされています。

③ 上記の表の④に係る措置については、次の事業の区分に応じそれぞれ次のとおりとされています。

イ 地域資源活用製造業……一の設備を構成する有形減価償却資産の取得価額の合計額が500万円以上である場合のその一の設備とされています。ただし、資本金の額等が5,000万円超の中小企業者については、その取得価額の合計額が1,000万円以上とされています。

ロ 農林水産物等販売業……一の設備を構成する有形減価償却資産の取得価額の合計額が500万円以上である場合のその一の設備とされています。

(注3) 適用除外事業者とは、その事業年度開始の日前3年以内に終了した各事業年度（以下「基準年度」といいます。）の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額（設立後3年を経過していないこと、既に基準年度の所得に対する法人税の額につき欠損金の繰戻しによる還付制度の適用があったこと、基準年度において合併、分割又は現物出資が行われたこと等の事由がある場合には、その計算した金額につきその事由の内容に応じ調整を加えた金額となります。）が15億円を超える法人をいいます（措法42の4⑧八）。

(注4) 取得等とは、取得又は製作若しくは建設をいい、建物及びその附属設備にあっては、増築、改築、修繕又は模様替といった改修のための工事による取得又は建設を含むこととされています（措法45②）。また、中小規模法人以外の法人については新設又は増設に係る一定の規模の設備の取得等をする場合に限り適用できるとされており、中小企業者（適用除外事業者に該当する法

人を除きます。）以外の法人は上記の表の④に係る措置の適用ができないこととされています（措法45②）。

(注5) 中小規模法人とは、資本金の額等が5,000万円以下の法人又は資本若しくは出資を有しない法人をいい、適用除外事業者に該当する法人及び受託法人を除きます。（措法45②、措令1の2③、28の9⑬）。

(注6) 中小企業者とは、租税特別措置法第42条の4第8項第7号に規定する中小企業者をいい（措法45②）、具体的には、資本金の額等が1億円以下の法人のうち次の法人以外の法人又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人（これらの法人のうち受託法人に該当するものを除きます。）とされています。

① その発行済株式又は出資（その有する自己の株式又は出資を除きます。以下同じです。）の総数又は総額の2分の1以上が同一の大規模法人の所有に属している法人

なお、大規模法人とは、資本金の額等が1億円を超える法人、資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人又は次のイ若しくはロの法人をいい、中小企業投資育成株式会社を除きます。

イ 大法人（次のイからハまでの法人をいいます。）との間にその大法人による完全支配関係がある普通法人

イ 資本金の額等が5億円以上である法人

ロ 保険業法に規定する相互会社及び外国相互会社のうち、常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人

ハ 受託法人

ロ 普通法人との間に完全支配関係がある全ての大法人が有する株式及び出資の全部をその全ての大法人のうちいずれか一の法人が有するものとみなした

場合においてそのいずれか一の法人と
その普通法人との間にそのいずれか一
の法人による完全支配関係があること
となるときのその普通法人（上記イの
法人を除きます。）

- ② 上記①の法人のほか、その発行済株式
又は出資の総数又は総額の3分の2以上
が大規模法人の所有に属している法人

（注7） 産業振興機械等とは、上記の一定の規模
の設備を構成するもののうち、機械及び装置、
建物及びその附属設備並びに構築物をい
います（措法45②）。

なお、連結納税制度の場合についても、上記(1)
及び(2)と同様の措置が講じられています（措法68
の27）。

2 過疎地域に係る措置の改正の背景及び趣旨

過疎地域自立促進特別措置法が令和3年3月31日をもってその効力を失うことに伴い、過疎地域の状況に鑑み、近年における過疎地域への移住者の増加、革新的な技術の創出、情報通信技術を利用した働き方への取組といった過疎地域の課題の解決に資する動きを加速させ、これらの地域の自立に向けて、過疎地域における持続可能な地域社会の形成及び地域資源等を活用した地域活力の更なる向上が実現するよう、過疎地域の持続的発展に関する施策を総合的かつ計画的に推進するための「過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法案」が第204回国会に提出され、令和3年3月26日可決・成立し、同月31日に公布され、翌4月1日から施行されました。

過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法においては、令和13年3月31日がその期限とされ、過疎地域の持続的発展を図るため、過疎地域の市町村が定める過疎地域持続的発展市町村計画（以下「市町村計画」といいます。）には産業振興促進事項を記載することができることとされているほか、減価償却の特例などの過疎地域の持続的発展の支援のための特別措置が定められています。

これを受けて、本制度における過疎地域に係る特別償却措置については、自ら産業振興を戦略的に進めようとする市町村を積極的に支援する観点から、域外からの大規模な企業誘致を前提とした製造業中心の設備投資を対象とする一律横断的な措置を見直し、各地域の実情を踏まえた戦略に対応することができるように、市町村計画に記載された産業振興促進事項に定められた産業振興促進区域及びその区域において振興すべき事業に係る割増償却措置に改組されました。

（注） 所得税法等の一部を改正する法律（令和3年法律第11号）による租税特別措置法の改正により改正前の過疎地域に係る特別償却措置が廃止され、過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法附則による租税特別措置法の改正により新たな過疎地域に係る割増償却措置が設けられました。

3 改正の内容

(1) 過疎地域に係る措置の改組

過疎地域に係る措置（上記1(1)の表の①）について、次のとおり、過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法の過疎地域又は過疎地域に準ずる地域の市町村が定める過疎地域持続的発展市町村計画に記載された産業振興促進区域及び事業に係る割増償却措置に改組されました（措法45②表一、措令28の9⑨—⑪—⑫～⑮、措規20の16⑥⑦）。

① 措置の概要

この措置は、青色申告書を提出する法人が、対象期間内に、過疎地域及び過疎地域に準ずる地域のうち、産業の振興のための取組が積極的に促進される地区内において営む対象事業の用に供する対象設備の取得等をする場合において、その取得等をしたその対象設備をその地区内においてその法人の対象事業の用に供したときは、その用に供した日以後5年以内の日を含む各事業年度において、その対象設備に係る産業振興機械等については、供用日以後5年以内でその用に供している期間

に限り、普通償却限度額の32%（建物及びその附属設備並びに構築物については、48%）相当額の割増償却ができるというものです（措法45②）。

（注1） 取得等とは、取得又は製作若しくは建設をいい、建物及びその附属設備にあっては、増築、改築、修繕又は模様替といった改修のための工事による取得又は建設を含むこととされています（措法45②）。また、中小規模法人以外の法人については新設又は増設に係る対象設備の取得等をする場合に限り適用できることとされています（措法45②）。

（注2） 中小規模法人とは、資本金の額等が5,000万円以下の法人又は資本若しくは出資を有しない法人をいい、適用除外事業者に該当する法人及び受託法人を除きます（措法45②、措令1の2③、28の9⑩）。

② 対象法人

対象となる法人は、青色申告書を提出する法人とされています（措法45②）。

③ 対象地区

対象となる地区は、過疎地域のうち一定の地域及びこれに準ずる一定の地域のうち、産業の振興のための取組が積極的に促進される一定の地区とされています（措法45②表一）。具体的には、それぞれ次のとおりです。

イ 過疎地域のうち一定の地域

過疎地域のうち一定の地域とは、過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法第2条第1項に規定する過疎地域のうち、次の(イ)又は(ロ)の区域です（措令28の9⑫）。なお、過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法第2条第1項に規定する過疎地域とは、同項各号に掲げる要件を満たす地域のほか、同法第3条第1項及び第2項、同法第41条第1項及び第2項（同項の規定を同条第3項において準用する場合を含みます。）並びに同法第42条の規定により過疎地域とみなされる地域をいいます。

（注） 関係法令については、下記の（参考1）をご参照ください。

(イ) 特定過疎地域以外の区域

（注） 特定過疎地域とは、過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法第42条の規定の適用を受ける区域のうち、令和3年3月31日において旧過疎地域自立促進特別措置法第33条第1項の規定の適用を受けていた区域をいいます。すなわち、旧過疎地域自立促進特別措置法の規定によりその全域が過疎地域とみなされていた市町村の区域（旧全部みなし過疎）であって、過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法において、同法第42条の規定によりその全域が過疎地域とみなされる市町村の区域がこれに該当します。

(ロ) 特定過疎地域のうち過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法第42条の規定の適用を受けないものとしたならば同法第3条第1項若しくは第2項（これらの規定を同法第43条の規定により読み替えて適用する場合を含みます。）又は第41条第2項の規定の適用を受ける区域

（注） この(ロ)の区域は、過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法第42条の規定によりその全域が過疎地域とみなされる市町村の区域のうち、市町村の合併等により旧過疎地域自立促進特別措置法の規定により新たに同法の過疎地域とみなされることとなった合併等前の市町村の区域を対象外とするもので、改正前の過疎地域に係る特別償却措置においても対象外となっていた区域のうち過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法第42条の規定により過疎地域とみなされた区域については、この(ロ)の区域に該当しないこととなるため、引き続き改正後の割増償却措置の対象外となります。

ロ 過疎地域に準ずる一定の地域

過疎地域に準ずる一定の地域は、特定市町村の区域及び特定市町村の区域とみなされる区域です（措令28の9⑬）。

（注1） 特定市町村とは、旧過疎地域自立促進特別措置法の規定に基づく過疎地域をその区域とする市町村のうち過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法の過疎地域をその区域とする市町村以外のものであって、同法の規定により過疎地域とみなされる区域を含まない市町村をいいます（過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法附則5）。この特定市町村については、一定の期間、過疎地域をその区域とする市町村と同様に過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法の適用があることから、この割増償却措置の対象地域とされています。

（注2） 特定市町村の区域とみなされる区域とは、過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法附則第6条第1項、第7条第1項又は第8条第1項の規定により特定市町村の区域とみなされる区域をいいます。

ハ 産業の振興のための取組が積極的に促進される一定の地区

産業の振興のための取組が積極的に促進される地区は、その地区に係る過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法第8条第1項に規定する市町村計画（一定の事項が記載されたものに限ります。以下「特定過疎地域持続的発展市町村計画」といいます。）に記載された産業の振興を促進する区域（以下「産業振興促進区域」といいます。）内の地区です（措令28の9⑭）。なお、特定過疎地域持続的発展市町村計画には、特定市町村及び特定市町村の区域とみなされる区域を含む市町村が、過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法施行

令附則第3条第2項又は第3項（同令附則第4条第2項又は第3項の規定によりみなして適用する場合を含みます。）の規定により過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法第8条第1項の規定の例により定める計画を含みます（措令28の9⑨一）。

この措置の対象となる特定過疎地域持続的発展市町村計画に記載されるべき一定の事項とは、次の事項をいいます（措令28の9⑨一、過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法8②三・四④⑤）。

(イ) 計画期間

(ロ) 農林水産業、商工業、情報通信産業その他の産業の振興及び観光の開発に関する事項

(ハ) 産業振興促進区域

(ニ) 産業振興促進区域において振興すべき業種

(ホ) 上記(ニ)の業種の振興を促進するために行う事業の内容に関する事項

(ヘ) 上記(ロ)の事項に係る他の市町村との連携に関する事項

（注） 関係法令については、下記の（参考1）及び（参考2）をご参照ください。

④ 対象期間

対象となる期間は、対象地区に係る特定過疎地域持続的発展市町村計画に記載された上記③ハ(イ)の計画期間（以下「計画期間」といいます。）の初日又は特定過疎地域持続的発展市町村計画が定められた日のいずれか遅い日から令和6年3月31日までの期間とされています（措令28の9⑨一）。

ただし、その計画期間の末日が令和6年3月31日前である場合には、上記のいずれか遅い日からその計画期間の末日までの期間となります（措令28の9⑨一）。

⑤ 対象事業

対象となる事業は、製造業、農林水産物等販売業、旅館業及び情報サービス業等のうち、対象地区に係る特定過疎地域持続的発展市町

村計画に振興すべき業種として定められた事業とされています（措令28の9⑮）。

（注1） 農林水産物等販売業とは、対象地区において生産された農林水産物又はこれを原料若しくは材料として製造、加工若しくは調理をしたものを店舗において主にその対象地区以外の地域の者に販売することを目的とする事業をいいます（措令28の9⑮）。

（注2） 旅館業とは、旅館業法第2条第2項に規定する旅館・ホテル営業及び同条第3項に規定する簡易宿所営業をいい、風俗営業等の規制及び業務の適正化等に関する法律第2条第6項に規定する店舗型性風俗特殊営業に該当する事業を除きます（措令28の9⑧、措規20の16③）。

（注3） 情報サービス業等とは、次の事業をいいます（措令28の9⑮、措規20の16⑥）。

イ 情報サービス業

ロ 有線放送業

ハ インターネット付随サービス業

ニ 情報通信の技術を利用する方法により行う次の業務で上記イ～ハの事業に係るもの以外のもの及び当該業務により得られた情報の整理又は分析の業務に係る事業

（イ） 商品、権利若しくは役務に関する説明若しくは相談又は商品若しくは権利の売買契約若しくは役務を有償で提供する契約についての申込み、申込みの受付若しくは締結若しくはこれらの契約の申込み若しくは締結の勧誘の業務

（ロ） 新商品の開発、販売計画の作成等に必要基礎資料を得るためにする市場等に関する調査の業務

⑥ 適用要件（対象設備の取得等をする場合）

この措置の適用は、対象設備の取得等をする場合に限定されていますが、この対象設備は、次の事業の区分に応じ次の設備とされています

す（措令1の2③、28の9⑮）。

イ 製造業又は旅館業……一の設備を構成する有形減価償却資産の取得価額の合計額が500万円以上である場合のその一の設備とされています。ただし、次の法人については、その取得価額の合計額が、次の法人の区分に応じた金額とされています。

（イ） 資本金の額等が5,000万円を超え1億円以下の法人（適用除外事業者に該当するもの及び受託法人を除きます。）……1,000万円以上

（ロ） 資本金の額等が1億円を超える法人、適用除外事業者に該当する法人又は受託法人……2,000万円以上

ロ 農林水産物等販売業又は情報サービス業等……一の設備を構成する有形減価償却資産の取得価額の合計額が500万円以上である場合のその一の設備

（注） 有形減価償却資産とは、無形固定資産及び生物（観賞用等の生物を除きます。）以外の減価償却資産をいいます（措令28の9②一イ）。

なお、取得価額とは、法人税法施行令第54条第1項各号の規定により計算した取得価額をいいます（措令28の9②一イ）。すなわち、法人税法等の規定による圧縮記帳の適用を受けた場合には、その圧縮記帳適用後の価額が取得価額となります。

また、中小規模法人以外の法人については、新設又は増設に係る上記の対象設備の取得等をする場合に限り適用できることとされています（措法45②、措令28の9⑩）。

⑦ その他の適用要件

上記⑥のほか、この措置が適用できるのは、上記⑥の対象設備を対象地区内において対象事業の用に供した場合で、かつ、それがその対象地区の産業の振興に資する場合に限られています。対象地区の産業の振興に資する場合とは、法人がその対象地区内において対象事業の用に供した対象設備について、その対

象地区に係る過疎地域の市町村が定める特定過疎地域持続的発展市町村計画に記載された振興の対象となる事業その他の事項に適合するものである旨のその特定過疎地域持続的発展市町村計画を定めた市町村の長の確認がある場合とされています（措令28の9⑪一）。

⑧ 産業振興機械等

この措置により割増償却の対象となる減価償却資産は、産業振興機械等に限定されています。この産業振興機械等とは、対象設備を構成するもののうち、機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物をいいます。ただし、他の特別償却制度と同様に、所有権移転外リース取引により取得したものは、産業振興機械等から除かれていますので、割増償却の対象にはなりません（措法45②）。

（注） 所有権移転外リース取引とは、法人税法施行令第48条の2第5項第5号に規定する所有権移転外リース取引をいいます（措法42の6⑥、措令27の6⑧）。

⑨ 特別償却限度額（割増償却限度額）等

特別償却限度額は、それぞれの産業振興機械等の普通償却限度額の次の割合に相当する金額（普通償却限度額に次の資産の区分に応じた割合を乗じた金額）とされています（措法45②）。

イ 機械及び装置……32%

ロ 建物及びその附属設備並びに構築物……48%

なお、他の割増償却制度と同様に、割増償却の対象となる期間は、供用日以後5年以内でその用に供している期間に限られています。

⑩ 適格合併等があった場合の適用

青色申告書を提出する法人が、適格合併等によりその被合併法人等がこの措置の適用を受けている産業振興機械等の移転を受け、これを被合併法人等がその用に供していた対象地区に係る対象事業と同一の事業の用に供した場合には、その法人がその供用日に移転を受けた産業振興機械等の取得等をして対象事

業の用に供したものとみなして、この措置の適用ができることとされています。これは、他の割増償却制度と同様です（措法45③）。

⑪ 申告要件等

この措置は、確定申告書等に産業振興機械等の償却限度額の計算に関する明細書の添付がない場合には、適用しないこととされています（措法45④、43②）。

（注1） 確定申告書等とは、法人税法第2条第30号に規定する中間申告書で同法第72条第1項各号に掲げる事項を記載したものと及び同法第144条の4第1項各号又は第2項各号に掲げる事項を記載したものと並びに同法第2条第31号に規定する確定申告書をいいます（措法2②二十七）。

すなわち、仮決算をした場合の中間申告書及び確定申告書をいい、確定申告書には、その確定申告書に係る期限後申告書を含むこととされています。

また、法人がこの措置の適用を受ける場合には、その適用を受けようとする最初の事業年度の確定申告書に、産業振興機械等に係る対象設備が特定過疎地域持続的発展市町村計画に記載された事項に適合するものであることにつき、上記⑦の確認の際に交付を受けるその特定過疎地域持続的発展市町村計画を定めた市町村の長が確認した旨を証する書類を添付しなければなりません。なお、産業振興機械等についてこの措置の適用を受ける場合に、既に連結確定申告書にその産業振興機械等に係るこの書類の添付があるときは、最初の事業年度の確定申告書に添付があったものとみなすこととされています（措令28の9⑫⑬、措規20の16⑦）。

（注2） 確定申告書とは、法人税法第2条第31号に規定する確定申告書をいい、連結確定申告書とは、同条第32号に規定する連結確定申告書をいい、確定申告書にはその確定申告書に係る期限後申告書を、連結確定申告書にはその連結確定申告書に

係る期限後申告書を含むこととされています。

⑫ 連結納税制度

連結納税制度の場合についても、この措置と同様の措置が講じられています（措法68の27②表一、措令39の56②—③④—⑤⑨⑩、措規22の37）。

措置の内容は、基本的にも上記①から⑩までと同様ですが、上記⑥の対象設備については、次の事業の区分に応じ次の設備とされています（措令39の56⑤）。

イ 製造業又は旅館業……一の設備を構成する有形減価償却資産の取得価額の合計額が500万円以上である場合のその一の設備とされています。ただし、次の連結法人については、その取得価額の合計額が、次の連結法人の区分に応じた金額とされています。

(イ) 資本金の額等が5,000万円を超え1億円以下である連結親法人（適用除外事業者に該当するものを除きます。）又はその連結親法人による連結完全支配関係にある連結子法人（ロの法人に該当する法人を除きます。）若しくは資本金の額等が5,000万円を超え1億円以下である連結子法人（ロの法人に該当する法人を除きます。）……1,000万円以上

(ロ) 資本金の額等が1億円を超える連結親法人、その連結親法人による連結完全支配関係にある連結子法人若しくは資本金の額等が1億円を超える連結子法人又は適用除外事業者に該当する連結法人……2,000万円以上

(注) 受託法人に該当する連結法人については、一の設備を構成する有形減価償却資産の取得価額の合計額が2,000万円以上である場合のその一の設備とされています（措令1の2③）。

ロ 農林水産物等販売業又は情報サービス業等……一の設備を構成する有形減価償却資産の取得価額の合計額が500万円以上であ

る場合のその一の設備

⑬ 過疎地域に係る特別償却措置の廃止

過疎地域に係る措置が割増償却措置に改組されることに伴い、過疎地域に係る特別償却措置は、適用期限（令和3年3月31日）の到来をもって廃止されました（旧措法45①表一、旧措令28の9①—②—③—⑤）。連結納税制度の場合についても同様です。

(参考1) 過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法（令和3年法律第19号）

(過疎地域)

第2条 この法律において「過疎地域」とは、次の各号のいずれかに該当する市町村（地方税の収入以外の政令で定める収入の額が政令で定める金額を超える市町村を除く。）の区域をいう。

一 次のいずれかに該当し、かつ、地方交付税法（昭和25年法律第211号）第14条の規定により算定した市町村の基準財政収入額を同法第11条の規定により算定した当該市町村の基準財政需要額で除して得た数値（第17条第9項を除き、以下「財政力指数」という。）で平成29年度から令和元年度までの各年度に係るものを合算したものの3分の1の数値が0.51以下であること。ただし、イ、ロ又はハに該当する場合においては、国勢調査の結果による市町村人口に係る平成27年の人口から当該市町村人口に係る平成2年の人口を控除して得た人口を当該市町村人口に係る同年の人口で除して得た数値が0.1未満であること。

イ 国勢調査の結果による市町村人口に係る昭和50年の人口から当該市町村人口に係る平成27年の人口を控除して得た人口を当該市町村人口に係る昭和50年の人口で除して得た数値（以下この項において「四十年間人口減少率」という。）が0.28以上であること。

ロ 四十年間人口減少率が0.23以上であって、国勢調査の結果による市町村人口に係る平成27年の人口のうち65歳以上の人口を当該市町村人口に係る同年の人口で除して得た数値が0.35以上であること。

ハ 四十年間人口減少率が0.23以上であって、国勢調査の結果による市町村人口に係る平成27年の人口のうち15歳以上30歳未満の人口を当該市町村人口に係る同年の人口で除して得た数値が0.11以下であること。

ニ 国勢調査の結果による市町村人口に係る平成2年の人口から当該市町村人口に係る平成27年の人口を控除して得た人口を当該市町村人口に係る平成2年の人口で除して得た数値が0.21以上であること。

二 四十年間人口減少率が0.23以上であり、かつ、財政力指数で平成29年度から令和元年度までの各年度に係るものを合算したものの3分の1の数値が0.4以下であること。ただし、国勢調査の結果による市町村人口に係る平成27年の人口から当該市町村人口に係る平成2年の人口を控除して得た人口を当該市町村人口に係る同年の人口で除して得た数値が0.1未満であること。

2 主務大臣は、過疎地域をその区域とする市町村（以下「過疎地域の市町村」という。）を公示するものとする。

（特定期間合併市町村に係る一部過疎）

第3条 特定期間合併市町村（平成11年4月1日から令和3年3月31日までの間に、市町村の合併（2以上の市町村の区域の全部若しくは一部をもって市町村を置き、又は市町村の区域の全部若しくは一部を他の市町村に編入することで市町村の数の減少を伴うものをいう。以下同じ。）により設置され、又は他の市町村の区域の

全部若しくは一部を編入した市町村のうち、前条第1項、第41条第1項又は第42条の規定の適用を受ける区域をその区域とする市町村以外のものをいう。以下この条及び第6章において同じ。）であって、財政力指数で平成29年度から令和元年度までの各年度に係るものを合算したものの3分の1の数値が0.64以下であるもの（地方税の収入以外の政令で定める収入の額が政令で定める金額を超える市町村を除く。）については、特定期間合併関係市町村（平成11年3月31日に存在していた市町村であって、同年4月1日から令和3年3月31日までの間に市町村の合併によりその区域の全部又は一部が特定期間合併市町村の区域の一部となった市町村をいう。以下この条及び第41条第2項において同じ。）の区域（平成11年4月1日から令和3年3月31日までの間の市町村の合併の日（2以上あるときは、当該日のうち最も早い日）の前日における市町村の区域をいう。次項及び第41条第2項において「特定期間合併関係市町村の区域」という。）のうち、次の各号のいずれかに該当する区域を過疎地域とみなして、この法律の規定を適用する。ただし、第1号、第2号又は第3号に該当する場合においては、国勢調査の結果による特定期間合併関係市町村の人口に係る平成27年の人口から当該特定期間合併関係市町村の人口に係る平成2年の人口を控除して得た人口を当該特定期間合併関係市町村に係る同年の人口で除して得た数値が0.1未満である区域に限る。

一 国勢調査の結果による特定期間合併関係市町村の人口に係る昭和50年の人口から当該特定期間合併関係市町村の人口に係る平成27年の人口を控除して得た人口を当該特定期間合併関係市町村の人口に係る昭和50年の人口で除し

て得た数値（以下この項及び次項において「特定期間合併関係市町村四十年間人口減少率」という。）が0.28以上であること。

二 特定期間合併関係市町村四十年間人口減少率が0.23以上であって、国勢調査の結果による特定期間合併関係市町村の人口に係る平成27年の人口のうち65歳以上の人口を当該特定期間合併関係市町村の人口に係る同年の人口で除して得た数値が0.35以上であること。

三 特定期間合併関係市町村四十年間人口減少率が0.23以上であって、国勢調査の結果による特定期間合併関係市町村の人口に係る平成27年の人口のうち15歳以上30歳未満の人口を当該特定期間合併関係市町村の人口に係る同年の人口で除して得た数値が0.11以下であること。

四 国勢調査の結果による特定期間合併関係市町村の人口に係る平成2年の人口から当該特定期間合併関係市町村の人口に係る平成27年の人口を控除して得た人口を当該特定期間合併関係市町村の人口に係る平成2年の人口で除して得た数値が0.21以上であること。

2 特定期間合併市町村であって、財政力指数で平成29年度から令和元年度までの各年度に係るものを合算したものの3分の1の数値が0.4以下であるもの（地方税の収入以外の政令で定める収入の額が政令で定める金額を超える市町村を除く。）については、特定期間合併関係市町村の区域のうち、特定期間合併関係市町村四十年間人口減少率が0.23以上である区域を過疎地域とみなして、この法律の規定を適用する。ただし、国勢調査の結果による特定期間合併関係市町村の人口に係る平成27年の人口から当該特定期間合併関係市町村の人口に係る平成2年の人口を控除して得た人口を当該特定期間合併

関係市町村に係る同年の人口で除して得た数値が0.1未満である区域に限る。

3 前2項の規定の適用に関し必要な事項は、政令で定める。

（過疎地域持続的発展市町村計画）

第8条 過疎地域の市町村は、持続的発展方針に基づき、当該市町村の議会の議決を経て過疎地域持続的発展市町村計画（以下単に「市町村計画」という。）を定めることができる。

2 市町村計画は、おおむね次に掲げる事項について定めるものとする。

一 地域の持続的発展の基本的方針に関する事項

二 地域の持続的発展に関する目標

三 計画期間

四 地域の持続的発展のために実施すべき施策に関する事項として次に掲げるもの

イ 移住及び定住並びに地域間交流の促進並びに人材の育成に関する事項

ロ 農林水産業、商工業、情報通信産業その他の産業の振興及び観光の開発に関する事項

ハ 地域における情報化に関する事項

ニ 交通施設の整備及び住民の日常的な移動のための交通手段の確保に関する事項

ホ 生活環境の整備に関する事項

ヘ 子育て環境の確保並びに高齢者等の保健及び福祉の向上及び増進に関する事項

ト 医療の確保に関する事項

チ 教育の振興に関する事項

リ 集落の整備に関する事項

ヌ 地域文化の振興等に関する事項

ル 地域における再生可能エネルギーの利用の推進に関する事項

五 市町村計画の達成状況の評価に関する事項

- 六 前各号に掲げるもののほか、地域の持続的発展に関し市町村が必要と認める事項
- 3 市町村計画には、前項第4号口に掲げる事項に関し、過疎地域の区域の特性に応じた農林水産業の振興、商工業の振興、情報通信産業の振興、観光の振興その他の産業の振興の促進に関する事項（以下この条及び第27条において「産業振興促進事項」という。）を記載することができる。
- 4 産業振興促進事項は、次に掲げる事項を定めるものとする。
- 一 産業の振興を促進する区域（以下「産業振興促進区域」という。）
 - 二 産業振興促進区域において振興すべき業種
 - 三 前号の業種の振興を促進するために行う事業の内容に関する事項
- 5 市町村計画に第2項第4号に掲げる事項を記載するに当たっては、他の市町村との連携に関する事項について記載するよう努めるものとする。
- 6 市町村計画は、他の法令の規定による地域振興に関する計画と調和が保たれるとともに、広域的な経済社会生活圏の整備の計画及び当該市町村計画を定めようとする市町村の公共施設等の総合かつ計画的な管理に関する計画に適合するよう定めなければならない。
- 7 過疎地域の市町村は、市町村計画を定めようとするときは、当該市町村計画に定める事項のうち第2項第4号に掲げる事項（産業振興促進事項を含む。）については、あらかじめ都道府県に協議しなければならない。
- 8 過疎地域の市町村は、市町村計画を定めたときは、直ちに、これを公表するとともに、主務大臣に提出しなければならない。
- 9 主務大臣は、前項の規定により市町村計画の提出があった場合においては、直ちに、その内容を関係行政機関の長に通知しなければならない。この場合において、関係行政機関の長は、当該市町村計画についてその意見を主務大臣に申し出ることができる。
- 10 第1項及び前3項の規定は、市町村計画の変更について準用する。
（減価償却の特例）
- 第23条 市町村計画に記載された産業振興促進区域内において当該市町村計画に振興すべき業種として定められた製造業、情報サービス業等、農林水産物等販売業（産業振興促進区域内において生産された農林水産物又は当該農林水産物を原料若しくは材料として製造、加工若しくは調理をしたものを店舗において主に他の地域の者に販売することを目的とする事業をいう。次条において同じ。）又は旅館業（下宿営業を除く。次条において同じ。）の用に供する設備の取得等（取得又は製作若しくは建設をいい、建物及びその附属設備にあっては改修（増築、改築、修繕又は模様替をいう。）のための工事による取得又は建設を含む。次条において同じ。）をした者がある場合には、当該設備を構成する機械及び装置並びに建物及びその附属設備については、租税特別措置法（昭和32年法律第26号）の定めるところにより、特別償却を行うことができる。
（旧過疎自立促進地域の市町村に係る特例）
- 第41条 令和3年3月31日において旧過疎地域自立促進特別措置法（平成12年法律第15号。第3項及び附則において「旧過疎自立促進法」という。）の規定に基づく過疎地域をその区域とする市町村（以下この章及び附則において「旧過疎自立促進地域の市町村」という。）であって、次の各号のいずれかに該当し、かつ、財政力指数で平成29年度から令和元年度まで

の各年度に係るものを合算したものの3分の1の数値が0.51以下であるもの（地方税の収入以外の政令で定める収入の額が政令で定める金額を超える市町村を除く。）の区域は、第2条第1項の規定の適用を受ける場合を除き、過疎地域とみなして、この法律の規定を適用する。ただし、国勢調査の結果による市町村人口に係る平成27年の人口から当該市町村人口に係る平成2年の人口を控除して得た人口を当該市町村人口に係る同年の人口で除して得た数値が0.1未満である市町村の区域に限る。

- 一 国勢調査の結果による市町村人口に係る昭和35年の人口から当該市町村人口に係る平成27年の人口を控除して得た人口を当該市町村人口に係る昭和35年の人口で除して得た数値（以下この項において「五十五年間人口減少率」という。）が0.4以上であること。
 - 二 五十五年間人口減少率が0.3以上であって、国勢調査の結果による市町村人口に係る平成27年の人口のうち65歳以上の人口を当該市町村人口に係る同年の人口で除して得た数値が0.35以上であること。
 - 三 五十五年間人口減少率が0.3以上であって、国勢調査の結果による市町村人口に係る平成27年の人口のうち15歳以上30歳未満の人口を当該市町村人口に係る同年の人口で除して得た数値が0.11以下であること。
- 2 旧過疎自立促進地域の市町村のうち特定期間合併市町村であって、財政力指数で平成29年度から令和元年度までの各年度に係るものを合算したものの3分の1の数値が0.64以下であるもの（地方税の収入以外の政令で定める収入の額が政令で定める金額を超える市町村を除く。）については、特定期間合併関係市町村の区域

であって、第3条第1項又は第2項の規定の適用を受ける区域以外の区域のうち、次の各号のいずれかに該当する区域を過疎地域とみなして、この法律の規定を適用する。ただし、国勢調査の結果による特定期間合併関係市町村の人口に係る平成27年の人口から当該特定期間合併関係市町村の人口に係る平成2年の人口を控除して得た人口を当該特定期間合併関係市町村に係る同年の人口で除して得た数値が0.1未満である区域に限る。

- 一 国勢調査の結果による特定期間合併関係市町村の人口に係る昭和35年の人口から当該特定期間合併関係市町村の人口に係る平成27年の人口を控除して得た人口を当該特定期間合併関係市町村の人口に係る昭和35年の人口で除して得た数値（以下この項において「特定期間合併関係市町村五十五年間人口減少率」という。）が0.4以上であること。
 - 二 特定期間合併関係市町村五十五年間人口減少率が0.3以上であって、国勢調査の結果による特定期間合併関係市町村の人口に係る平成27年の人口のうち65歳以上の人口を当該特定期間合併関係市町村の人口に係る同年の人口で除して得た数値が0.35以上であること。
 - 三 特定期間合併関係市町村五十五年間人口減少率が0.3以上であって、国勢調査の結果による特定期間合併関係市町村の人口に係る平成27年の人口のうち15歳以上30歳未満の人口を当該特定期間合併関係市町村の人口に係る同年の人口で除して得た数値が0.11以下であること。
- 3 前項の規定は、令和3年3月31日において旧過疎自立促進法第33条第2項の規定の適用を受けていた市町村のうち特定期間合併市町村であって、財政力指数で平成29年度から令和元年度までの各年度

に係るものを合算したものの3分の1の数値が0.64以下であるもの（地方税の収入以外の政令で定める収入の額が政令で定める金額を超える市町村を除く。）に係る同項の規定に基づく過疎地域であった区域について準用する。

4 前2項の規定の適用に関し必要な事項は、政令で定める。

第42条 旧過疎自立促進地域の市町村のうち平成11年4月1日から令和3年3月31日までの間に、市町村の合併により設置され、又は他の市町村の区域の全部若しくは一部を編入した市町村については、第2条第1項又は前条第1項の規定の適用を受ける場合を除き、当該市町村の区域で主務省令で定める基準に該当するものを過疎地域とみなして、この法律の規定を適用する。

附 則

（施行期日）

第1条 この法律は、令和3年4月1日から施行する。

（特定市町村等に対するこの法律の準用）

第5条 旧過疎自立促進地域の市町村のうち過疎地域の市町村以外のものであって、第3条（第43条の規定により読み替えて適用する場合を含む。次条及び附則第7条において同じ。）又は第41条第2項（同条第3項において準用する場合を含む。次条において同じ。）の規定の適用を受ける区域を含まないもの（以下「特定市町村」という。）については、令和3年度から令和8年度までの間（特定市町村のうち財政力指数で平成29年度から令和元年度までの各年度に係るものを合算したものの3分の1の数値が0.4以下のもの（以下「特別特定市町村」という。）については、令和3年度から令和9年度までの間）に限り、政令で定めるところにより、第12条から第14条まで、第16条、第17条、

第23条及び第24条の規定を準用する。この場合において、第12条、第13条及び第24条の規定の準用に関し令和9年度（特別特定市町村については、令和10年度）以降必要となる経過措置は、政令で定める。

第6条 旧過疎自立促進地域の市町村のうち過疎地域の市町村以外のものであって、第3条又は第41条第2項の規定の適用を受ける区域を含むものについては、当該規定の適用を受ける区域以外の区域を特定市町村の区域とみなして、前条の規定を適用する。

2 前項の規定により特定市町村の区域とみなされる区域のうち、当該区域を含む市町村に係る財政力指数で平成29年度から令和元年度までの各年度に係るものを合算したものの3分の1の数値が0.4以下のものについては、特別特定市町村の区域とみなして、前条の規定を適用する。

3 前2項の場合において必要な事項は、政令で定める。

第7条 令和3年3月31日において旧過疎自立促進法第33条第2項の規定の適用を受けていた市町村のうち過疎地域の市町村以外のものであって、同項の規定に基づく過疎地域であった区域について第3条又は第41条第2項（同条第3項において準用する場合に限る。以下この項において同じ。）の規定の適用を受ける区域以外の区域を含むものについては、旧過疎自立促進法第33条第2項の規定に基づく過疎地域であった区域のうち第3条又は第41条第2項の規定の適用を受ける区域以外の区域を特定市町村の区域とみなして、附則第5条の規定を適用する。

2 前項の規定により特定市町村の区域とみなされる区域のうち、当該区域を含む市町村に係る財政力指数で平成29年度から令和元年度までの各年度に係るものを合算したものの3分の1の数値が0.4以下

のものについては、特別特定市町村の区域とみなして、附則第5条の規定を適用する。

3 前2項の場合において必要な事項は、政令で定める。

第8条 合併市町村のうち合併関係市町村に特定市町村（当該市町村の合併が行われた日の前日において附則第6条からこの条までの規定のいずれかの規定の適用を受けていた市町村を含む。）が含まれるものについては、当該合併市町村の区域のうち当該市町村の合併が行われた日の前日において当該特定市町村の区域であった区域を特定市町村の区域とみなして、附則第6条の規定を適用する。

2 合併市町村のうち合併関係市町村に特別特定市町村（当該市町村の合併が行われた日の前日において附則第6条第2項、前条第2項又はこの項の規定のいずれかの規定の適用を受けていた市町村を含む。）が含まれるものについては、当該合併市町村の区域のうち当該市町村の合併が行われた日の前日において当該特別特定市町村の区域であった区域を特別特定市町村の区域とみなして、附則第5条の規定を適用する。

3 前2項の場合において必要な事項は、政令で定める。

（参考2） 過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法施行令（令和3年政令第137号）

附 則

（法の規定が準用される特定市町村等）

第3条 総務大臣、農林水産大臣及び国土交通大臣は、法附則第5条に規定する特定市町村（以下「特定市町村」という。）及び同条に規定する特別特定市町村（以下「特別特定市町村」という。）を公示するものとする。

2 前項の規定により公示された特定市町村（特別特定市町村を除く。以下この条

において同じ。）は、法第8条の規定の例により、市町村計画を定めることができる。この場合において、当該特定市町村を包括する都道府県は、法第7条第1項に規定する持続的発展方針（次項において「持続的発展方針」という。）及び法第9条第1項に規定する都道府県計画（次項から第5項までにおいて「都道府県計画」という。）に、特定市町村の区域に関する事項についても定めるものとする。

3～7 省 略

第4条 総務大臣、農林水産大臣及び国土交通大臣は、法附則第6条第1項、第7条第1項又は第8条第1項に規定する特定市町村の区域とみなされる区域及び法附則第6条第2項、第7条第2項又は第8条第2項に規定する特別特定市町村の区域とみなされる区域を公示するものとする。

2 前項の規定により公示された特定市町村の区域とみなされる区域（同項の規定により公示された特別特定市町村の区域とみなされる区域を除く。）を含む市町村については、当該市町村を特定市町村（特別特定市町村を除く。以下この項において同じ。）と、当該区域を特定市町村の区域とみなして前条第2項、第4項及び第6項の規定を適用する。この場合において、これらの規定中「市町村計画」とあるのは、「特定市町村の区域とみなされる区域に係る市町村計画」とする。

3～5 省 略

(2) 過疎地域以外の特定地域における工業用機械等の特別償却措置の改正

① 対象資産の見直し

産業高度化・事業革新促進地域に係る措置、国際物流拠点産業集積地域に係る措置及び経済金融活性化特別地区に係る措置（上記1(1)の表の②～④）の対象資産のうち特定高度情

報通信技術活用システム（5G情報通信システム）に該当するものについては、その法人の認定導入計画に記載された認定特定高度情報通信技術活用設備に限ることとされました（措法45①）。すなわち、5G情報通信システムについては、租税特別措置法第42条の12の6（認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除）の対象となるものに限定されました。連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（措法68の27①）。

（注1） 特定高度情報通信技術活用システムとは、特定高度情報通信技術活用システムの開発供給及び導入の促進に関する法律第2条第1項に規定する特定高度情報通信技術活用システムのうち同項第1号に掲げるものをいい、具体的には、5G情報通信システムがこれに該当します。

（注2） 認定導入計画とは、特定高度情報通信技術活用システムの開発供給及び導入の促進に関する法律第10条第2項に規定する認定導入計画をいい、具体的には、同法第9条第1項の規定により主務大臣の認定を受けた特定高度情報通信技術活用システムの導入に関する計画をいいます。

（注3） 認定特定高度情報通信技術活用設備とは、租税特別措置法第42条の12の6第1項に規定する認定特定高度情報通信技術活用設備をいい、特定高度情報通信技術活用システムの開発供給及び導入の促進に関する法律第26条に規定する認定導入計画に従って実施される特定高度情報通信技術活用システムの導入の用に供するためのものであること等の一定の要件を満たす機械その他の減価償却資産をいいます。

② 取得価額に関する見直し

特別償却措置（上記1(1)の表の②～⑤）における一の生産等設備を構成する有形減価償却資産の取得価額の合計額が一定金額以上で

あることとの要件における「取得価額」が、法人税法施行令第54条第1項各号の規定により計算した取得価額とされました（措令28の9②一イ）。すなわち、法人税法等の規定による圧縮記帳の適用を受けた場合には、その圧縮記帳適用後の価額により取得価額が一定金額以上になるかを判定することとなります。なお、連結納税制度の場合についても同様の改正が行われています（措令39の56⑤一）。

③ 対象事業の見直し

制度の対象となる事業が次のとおり見直されました。なお、連結納税制度の場合についても同様です。

イ 産業高度化・事業革新促進地域に係る措置（上記1(1)の表の②）の対象事業から、こん包業、機械設計業、経営コンサルタント業、エンジニアリング業、商品検査業及び研究開発支援検査分析業が除外されました（措令28の9③）。

ロ 国際物流拠点産業集積地域に係る措置（上記1(1)の表の③）の対象事業から、こん包業が除外されました（措令28の9⑥）。

ハ 経済金融活性化特別地区に係る措置（上記1(1)の表の④）の対象事業から、自然科学研究所に属する事業、法律事務所に属する事業、特許事務所に属する事業、公認会計士事務所に属する事業及び税理士事務所に属する事業が除外されました（認定経済金融活性化計画）。

④ 適用期限の延長

各地区に係る措置の適用期限が、令和4年3月31日まで1年延長されました（措令28の9①一～四）。なお、連結納税制度の場合についても同様です。

(3) 特定地域における産業振興機械等の割増償却措置の改正

① 取得価額に関する見直し

割増償却措置（上記1(2)の表の①～③）における一の設備を構成する有形減価償却資産

が資本金の額等が5,000万円（半島振興対策実施地域に係る措置にあっては、1,000万円）を超える法人に該当するこれらの通算法人を除きます。）……500万円

ロ イ又はハに掲げる法人以外の通算法人……1,000万円

ハ 資本金の額等が1億円（半島振興対策実施地域に係る措置にあっては、5,000万円）を超える通算法人（他の通算法人のうちいずれかの法人が資本金の額等が1億円（半島振興対策実施地域に係る措置にあっては、5,000万円）を超える法人に該当する場合における通算法人を含みます。）……2,000万円

ただし、適用除外事業者又は通算適用除外事業者に該当する通算法人及び受託法人である通算法人（他の通算法人のうちいずれかの法人が受託法人に該当する場合における通算法人を含みます。）については、投資規模は2,000万円以上とされています。

4 適用関係

- (1) 上記3(1)の改正は、令和3年4月1日から施行されています（改正法附則1、過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法附則1）。なお、令和3年12月31日（同日以前にその地域に係る特定過疎地域持続的発展市町村計画が定められた市町村の区域については、その定められた日の前日）までに取得又は製作若しくは建設をした工業用機械等については、従来どおり特別償却措置を適用できることとされています（改正法附則50⑤、改正措令附則21④、改正措規附則13①）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則66⑤、改正措令附則27③）。
- (2) 上記3(2)①の改正は、法人が令和3年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする減価償却資産について適用し、法人が同日前に取得又は製作若しくは建設をした減価償却資産については、従前どおりとされています（改正法附則50⑥）。連結納税制度の場合についても同様

です（改正法附則66⑥）。

- (3) 上記3(2)②及び(3)①の改正は、法人が令和3年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする工業用機械等及び法人が同日以後に取得等をする産業振興機械等について適用し、法人が同日前に取得又は製作若しくは建設をした工業用機械等及び法人が同日前に取得等をした産業振興機械等については、従前どおりとされています（改正措令附則21⑤）。連結納税制度の場合についても同様です（改正措令附則27④）。

（注）取得等とは、取得又は製作若しくは建設をいい、建物及びその附属設備については増築、改築、修繕又は模様替のための工事による取得又は建設を含みます（措法45②、改正措令附則21⑤）。

- (4) 上記3(2)③イ及びロの改正は、法人が令和3年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする工業用機械等について適用し、法人が同日前に取得又は製作若しくは建設をした工業用機械等については、従前どおりとされています（改正措令附則21⑥）。連結納税制度の場合についても同様です。

また、上記3(2)③ハの改正についての認定経済金融活性化計画の変更については、令和3年3月31日に内閣総理大臣による変更の認定がされています。

- (5) 上記3(3)③の改正は、法人が令和3年4月1日以前に取得等をした産業振興機械等については、従来どおり適用できることとされています（改正法附則50⑧、改正措令附則21⑦、改正措規附則13②）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則66⑦、改正措令附則27⑤、改正措規附則15）。
- (6) 上記3(4)の改正は、法人の令和4年4月1日以後に開始する事業年度（連結子法人の連結親法人事業年度が同日前に開始した事業年度（以下「旧事業年度」といいます。）を除きます。）の所得に対する法人税について適用し、法人の令和4年4月1日以前に開始した事業年度（旧事業年度を含みます。）の所得に対する法人税に

については、従来どおり適用することとされています（令和2年改正法附則14、令和2年6月改正法令等附則2）。

七 医療用機器等の特別償却制度

1 改正前の制度の概要

この制度は、次の(1)から(3)までの措置によって構成されています。

(1) 医療用機器に係る措置

この措置は、青色申告書を提出する法人で医療保健業を営むものが、昭和54年4月1日から令和3年3月31日までの間に、高度な医療の提供に資する機器又は先進的な機器（以下「医療用機器」といいます。）でその製作の後事業の用に供されたことのないものの取得又は医療用機器の製作をして、これをその法人の営む医療保健業の用に供した場合には、その医療保健業の用に供した日を含む事業年度において、その医療用機器の取得価額の12%相当額の特別償却ができるというものです（措法45の2①）。

(2) 勤務時間短縮用設備等に係る措置

この措置は、青色申告書を提出する法人で医療保健業を営むものが、平成31年4月1日から令和3年3月31日までの間に、勤務時間短縮用設備等でその製作の後事業の用に供されたことのないものの取得又は勤務時間短縮用設備等の製作をして、これをその法人の営む医療保健業の用に供した場合には、その医療保健業の用に供した日を含む事業年度において、その勤務時間短縮用設備等の取得価額の15%相当額の特別償却ができるというものです（措法45の2②）。

(注) 勤務時間短縮用設備等とは、器具及び備品（医療用の機械及び装置を含みます。）並びにソフトウェアのうち、医療法第30条の3第1項に規定する医療提供体制の確保に必要な医師その他の医療従事者の勤務時間の短縮その他の医療従事者の確保に資する措置を講ずる

ために必要なものをいいます（措法45の2②）。

(3) 構想適合病院用建物等に係る措置

この措置は、青色申告書を提出する法人で医療保健業を営むものが、平成31年4月1日から令和3年3月31日までの間に、構想適合病院用建物等の取得等をして、これをその法人の営む医療保健業の用に供した場合には、その医療保健業の用に供した日を含む事業年度において、その構想適合病院用建物等の取得価額の8%相当額の特別償却ができるというものです（措法45の2③）。

(注1) 構想適合病院用建物等とは、病院用又は診療所用の建物及びその附属設備のうち適用対象区域となる構想区域等に係る協議の場における協議に基づく病床の機能の分化及び連携の推進に係るものをいいます（措法45の2③）。

(注2) 取得等とは、取得又は建設をいい、改修のための工事による取得又は建設を含みません（措法45の2③）。

2 改正の内容

(1) 医療用機器に係る措置（上記1(1)の見直し

① 診療所用のCT・MRIについての配置効率化要件の追加

医療用機器の配置の効率化及び共同利用を促進する観点から、診療所用のCT及びMRIについて、これまで病院用のCT及びMRIに係る適用要件であった配置効率化要件が追加されました（措令28の10②一、平31.3厚生労働告151）。

(注1) 要件追加の対象となる医療用機器及び配置効率化要件の具体的な内容については、厚生労働大臣が告示により指定し、

又は定めています。

(注2) 関係法令については、下記の(参考)をご参照ください。

② 対象機器の見直し(7機器)

医療用機器のうち高度な医療の提供に資する機器について、次の見直しが行われました(平21.3厚生労働告248)。

イ 追加(3機器)

対象機器に次の機器が追加されました。

眼底カメラ(補償光学技術を用いるものに限ります。)、眼軸長計測機能付レフラクト・ケラトメータ、デジタル印象採得装置

ロ 除外(4機器)

対象機器から次の機器が除外されました。

眼科用超音波画像診断装置、超音波式角膜厚さ・眼軸長測定装置、回転式マイクローム、高頻度人工呼吸器

(2) 適用期限の延長

制度の適用期限が、令和5年3月31日まで2年延長されました(措法45の2①~③)。

なお、連結納税制度の場合についても、上記(1)及び(2)と同様の改正が行われています(措法68の29①~③)。

(参考) 租税特別措置法施行令第6条の4第2項第1号及び第28条の10第2項第1号に規定する厚生労働大臣が定める要件等(平成31年3月厚生労働省告示第151号)

(構想区域等内の病院又は診療所における効率的な活用を図る必要があるものとして厚生労働大臣が指定するもの)

第1条 租税特別措置法施行令(昭和32年政令第43号。次条において「令」という。)第6条の4第2項第1号及び第28条の10第2項第1号に規定する構想区域等内の病院又は診療所における効率的な活用を図る必要があるものとして厚生労働大臣が指定するもの(次条において「対象機器」という。)は、次に掲げるものであって病院又は診療所において医療保健業の用に供されるもの

とする。

- 一 超電導磁石式全身用MR装置
- 二 永久磁石式全身用MR装置
- 三 全身用X線CT診断装置(4列未満を除く。)
- 四 人体回転型全身用X線CT診断装置(4列未満を除く。)

(厚生労働大臣が定める要件)

第2条 令第6条の4第2項第1号及び第28条の10第2項第1号に規定する厚生労働大臣が定める要件は、次の各号に掲げる対象機器の区分に応じ当該各号に定める要件を満たすことについて当該対象機器を医療保健業の用に供する病院又は診療所の所在する構想区域等(医療法(昭和23年法律第205号)第30条の14第1項に規定する構想区域等をいう。以下この条において同じ。)に係る都道府県知事により確認がされたこととする。

一 前条第1号又は第2号に掲げる対象機器(以下この号において「全身用MR装置」という。)次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める要件

イ 当該全身用MR装置が既に医療保健業の用に供されている全身用MR装置(イにおいて「既存全身用MR装置」という。)に替えて新たに医療保健業の用に供される場合 当該既存全身用MR装置を医療保健業の用に供した病院又は診療所における当該既存全身用MR装置の利用された回数とその新たに医療保健業の用に供される日の属する年の前年の1月から12月までの各月において40を上回っていること。

ロ 当該全身用MR装置が新設又は増設により医療保健業の用に供される場合 その用に供する病院又は診療所(ロにおいて「全身用MR装置新増設医療機関」という。)と連携している他の病院又は診療所(全身用MR装置を医療保健

業の用に供していないものに限る。ロにおいて「全身用MR装置連携先医療機関」という。）で診療を受けた者のために当該全身用MR装置新增設医療機関と当該全身用MR装置連携先医療機関との間で連携して当該全身用MR装置が利用される予定であること（当該全身用MR装置連携先医療機関から紹介された患者のために利用される予定である場合を含む。）。

ハ 当該全身用MR装置がイ及びロに定める要件に該当しない場合 構想区域等に係る医療法第30条の14第1項の協議の場合における協議の内容を踏まえ、当該構想区域等における医療提供体制の確保に必要であると認められること。

二 前条第3号又は第4号に掲げる対象機器（以下この号において「全身用CT装置」という。）次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める要件

イ 当該全身用CT装置が既に医療保健業の用に供されている全身用CT装置（イにおいて「既存全身用CT装置」という。）に替えて新たに医療保健業の用に供される場合 当該既存全身用CT装置を医療保健業の用に供した病院又は診療所における当該既存全身用CT装置の利用された回数がその新たに医療保健業の用に供される日の属する年の前年の1月から12月までの各月において20を上回っていること。

ロ 当該全身用CT装置が新設又は増設に

より医療保健業の用に供される場合 その用に供する病院又は診療所（ロにおいて「全身用CT装置新增設医療機関」という。）と連携している他の病院又は診療所（全身用CT装置を医療保健業の用に供していないものに限る。ロにおいて「全身用CT装置連携先医療機関」という。）で診療を受けた者のために当該全身用CT装置新增設医療機関と当該全身用CT装置連携先医療機関との間で連携して当該全身用CT装置が利用される予定であること（当該全身用CT装置連携先医療機関から紹介された患者のために利用される予定である場合を含む。）。

ハ 当該全身用CT装置がイ及びロに定める要件に該当しない場合 構想区域等に係る医療法第30条の14第1項の協議の場合における協議の内容を踏まえ、当該構想区域等における医療提供体制の確保に必要であると認められること

3 適用関係

(1) 上記2(1)①の改正は、法人が令和3年4月1日以後に取得又は製作をする医療用機器について適用し、法人が同日前に取得又は製作をした医療用機器については、従前どおりとされます（改正措令附則21⑧）。連結納税制度の場合についても同様です。

(2) 上記2(1)②の改正は、令和3年4月1日から適用されています（令3.3厚生労働告161前文）。

八 特定都市再生建築物の割増償却制度

1 改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人が、昭和60年4月1日から令和3年3月31日までの間に、特定都市再生建築物で新築されたものの取得又は

特定都市再生建築物の新築をして、これをその法人の事業の用に供した場合には、その事業の用に供した日以後5年以内の日を含む各事業年度において、その特定都市再生建築物について、その普通償却限度額に割増償却割合を乗じて計算した金

額の割増償却ができるというものです（措法47①）。

特定都市再生建築物とは、次の地域内において、都市再生特別措置法の認定計画（国家戦略特別区域法の認定を受けた区域計画を含みます。）に基づく都市再生事業（一定の要件を満たすものに限ります。）により整備される建築物をいい（措法47③、措令29の5①②、措規20の21①）、割増償却割合は、次の地域内において整備される建築物の区分に応じそれぞれ次のとおりとされています（措法47①）。

- (1) 特定都市再生緊急整備地域……50%
- (2) 都市再生緊急整備地域（上記(1)に該当する地域を除きます。）……25%

（注）一定の要件は、次の(1)及び(2)又は(1)及び(3)の要件とされています（措法47③、措令29の5①）。

- (1) 都市再生事業の施行される事業区域内に地上階数10以上又は延べ面積が75,000㎡以上（その事業区域が特定都市再生緊急整備地域内にある場合には、50,000㎡以上）の建築物が整備されること。
- (2) 事業区域内に整備される公共施設の用に供される土地の面積の事業区域の面積のうちに占める割合が30%以上であること。
- (3) 都市の居住者等の利便の増進に寄与する施設の整備に要する費用の額が10億円以上であること。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の35）。

2 改正の内容

- (1) 民間都市再生事業計画の認定要件の見直し
対象となる民間都市再生事業計画の認定要件

に、次の要件が追加されました（「民間都市再生事業計画制度の運用について（事業認定ガイドライン）」3）。

- ① その事業区域内において複数（2以上）の用途を整備すること。

（注）用途とは、例えば、業務（オフィスなどが該当します。）、商業（物販店舗、飲食店舗などが該当します。）、居住（住宅などが該当します。）などをいいます。

- ② 特定都市再生緊急整備地域（上記1(1)の地域）については、その事業区域内に多層にわたるオフィスを含む建築物を整備する場合、そのオフィス用途部分の基準階面積が1,000㎡以上であること。

（注）基準階面積とは、多層の建築物において、最も多く繰り返される、代表的な平面を持つ階（＝基準階）における貸室部分の面積をいいます。

(2) 適用期限の延長

制度の適用期限が、令和5年3月31日まで2年延長されました（措法47①）。

なお、連結納税制度の場合についても、上記(1)及び(2)と同様の改正が行われています（措法68の35①）。

3 適用関係

上記2(1)の改正は、令和3年4月1日以降に認定申請のあった民間都市再生事業計画について適用することとされています（「民間都市再生事業計画制度の運用について（事業認定ガイドライン）」4）。

九 特別償却等に関する複数の規定の不適用措置

1 改正前の制度の概要

法人の有する減価償却資産が当該事業年度において租税特別措置法の規定による特別償却又は税額控除制度等のうち、2以上の制度に係る規定の

適用を受けることができるものである場合には、その減価償却資産については、特別償却又は税額控除制度等に係る規定のうちいずれか一の規定のみを適用することとされています（措法53）。

（注）震災税法の規定による特別償却又は税額控

除制度等の適用を受けることができる減価償却資産については、租税特別措置法の規定による特別償却又は税額控除制度等及び震災税特法の規定による特別償却又は税額控除制度等に係る規定のうちいずれか一の規定のみを適用することとされています（震災税特法18の7）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の42、震災税特法26の7）。

2 改正の内容

法人の有する減価償却資産の取得価額又は繰延資産の額のうち試験研究費の額が含まれる場合において、その試験研究費の額につき試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度の適用を受けたときは、その減価償却資産又は繰延資産については、租税特別措置法の規定による特別償却又は税額控除制度等は、適用しないこととされました（措法53②）。

（注1） 上記の減価償却資産については、震災税特法の規定による特別償却又は税額控除制度等も適用できないこととなります。

試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度が改正され、制度の対象となる試験研究費の額に、試験研究のために要する費用の額で研究開発費として損金経理をした金額のうち、棚卸資産若しくは固定資産（事業の用に供する時において試験研究の用に供する固定資産を除きます。）の取得に要した金額とされるべき費用の額又は繰延資産（試験研究のために支出した費用に係る繰延資産を除きます。）となる費用の額が追加されまし

た。これに伴い、取得価額に対する二重のインセンティブとならないように、試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度と特別償却又は税額控除制度等との重複適用が排除されたものです。

（注2） 事業の用に供する時において試験研究の用に供する固定資産は、上記の重複適用の排除の対象外であり、従前どおり、取得価額について特別償却又は税額控除制度等の適用を受けた場合であっても、減価償却費について試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度の適用を受けることができます。

（注3） 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度の改正の内容については、前述「第一 税額控除等関係」の「二 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度（研究開発税制）」をご参照ください。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（措法68の42②）。

3 適用関係

上記2の改正は、法人の令和3年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則43）。連結納税制度の場合については、連結法人の連結親法人事業年度が同日以後に開始する連結事業年度分の法人税について適用し、連結法人の連結親法人事業年度が同日前に開始した連結事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則43）。

十 その他の特別償却制度

事業再編計画の認定を受けた場合の事業再編促進機械等の割増償却制度の適用期限が、令和5年3月31日まで2年延長されました（措法46の2①）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（措法68の33①）。

第三 準備金等関係

一 中小企業事業再編投資損失準備金制度（創設）

1 制度創設の趣旨及び背景

中小企業の生産性向上は、日本経済成長の重要な課題であり、中小企業におけるM&Aを通じた経営資源の集約化は、生産性向上に向けた重要な手段の一つと考えられます。しかしながら、中小企業のM&A市場は未成熟であり、経営統合の定石が確立されていないことによる経営統合の失敗やデューデリジェンスにかけることができるコストが小さいことによる簿外債務・偶発債務のリスクといった、中小企業のM&Aに特有のリスクが認識されつつあります。

そこで、経営資源の集約化によって生産性向上等を指すための経営力向上計画の認定を受けた中小企業者が、簿外債務などの中小企業の株式取得後に顕在化する投資リスクに備えるための準備金を積み立てたときに、損金算入を認める措置が創設されました。

2 制度の概要

この制度は、中小企業者（適用除外事業者に該当するものを除きます。）で青色申告書を提出するものうち、産業競争力強化法等の一部を改正する等の法律（令和3年法律第70号）の施行の日から令和6年3月31日までの間に経営力向上計画（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ります。）について認定を受けたものが、各事業年度においてその認定に係る経営力向上計画に従って行う事業承継等（他の特定事業者等の株式又は持分の取得で一定のものに限ります。）として他の法人の株式又は出資の取得（購入による取得に限ります。）をし、かつ、これをその取得の日を含む事業年度終了の日まで引き続き有している場合（その取得をした株式又は出資の取得価額が10億円を超える場合を除きます。）におい

て、その株式又は出資の価格の低落による損失に備えるため、その株式又は出資の取得価額の70%相当額以下の金額を中小企業事業再編投資損失準備金として積み立てたときは、その積み立てた金額を損金の額に算入することができるというものです（措法55の2①）。

この準備金は、各事業年度終了の日において前事業年度から繰り越された金額のうち積立事業年度終了の日の翌日から5年を経過したのものがある場合には、その各事業年度において、原則として、積立金額の5年平均額を益金の額に算入することとされています（措法55の2②）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の44）。

3 制度の内容

(1) 適用対象法人

適用対象となる法人は、中小企業者（適用除外事業者に該当するものを除きます。）で青色申告書を提出するものうち、産業競争力強化法等の一部を改正する等の法律（令和3年法律第70号。以下「産競法等改正法」といいます。）の施行の日から令和6年3月31日までの間に中小企業等経営強化法の経営力向上計画（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ります。）について認定を受けたものとされています（措法55の2①）。経営力向上計画について認定を受ける必要があるため、同法の特定事業者等に限られることとなります。

（注1） 中小企業者とは、租税特別措置法第42条の4第8項第7号に規定する中小企業者をいいます。具体的には、資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下の法人のうち次の法人以外の法人又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人

以下の法人（これらの法人のうち受託法人に該当するものを除きます。）をいいます（措法42の4⑧七、措令1の2③、27の4②①）。

イ その発行済株式又は出資（その有する自己の株式又は出資を除きます。以下同じです。）の総数又は総額の2分の1以上が同一の大規模法人の所有に属している法人

なお、大規模法人とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円を超える法人、資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人又は次の法人をいい、中小企業投資育成株式会社を除きます。

(イ) 大法人（次の法人をいいます。以下同じです。）との間にその大法人による完全支配関係がある普通法人

A 資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人

B 保険業法に規定する相互会社及び外国相互会社のうち、常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人

C 受託法人

(ロ) 普通法人との間に完全支配関係がある全ての大法人が有する株式及び出資の全部をその全ての大法人のうちいずれか一の法人が有するものとみなした場合においてそのいずれか一の法人とその普通法人との間にそのいずれか一の法人による完全支配関係があることとなるときのその普通法人（上記イの法人を除きます。）

ロ 上記イの法人のほか、その発行済株式又は出資の総数又は総額の3分の2以上が大規模法人の所有に属している法人

(注2) 適用除外事業者とは、その事業年度開始の日前3年以内に終了した各事業年度（以下「基準年度」といいます。）の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額（設立後3年を経過していないこと、既に基準年度の所得に対する法人税の額につき欠損金

の繰戻しによる還付制度の適用があったこと、基準年度において合併、分割又は現物出資が行われたこと等の事由がある場合には、その計算した金額につきその事由の内容に応じ調整を加えた金額となります。）が15億円を超える法人をいいます（措法42の4⑧八）。

(注3) 産競法等改正法の施行の日は、産競法等改正法の公布の日（令和3年6月16日）から起算して3月を超えない範囲内において政令で定める日とされており（産競法等改正法附則1）、その政令は、今後定められます。

(注4) 事業承継等事前調査とは、事業承継等により取得し、又は提供を受けようとする経営資源が他の経営資源と一体的に用いるために必要な機能その他の要素を備えていないことにより損害が生ずるおそれがあるかどうかについて、法務、財務、税務その他の観点から行う調査をいいます（中小企業等経営強化法17④二）。

(注5) 中小企業等経営強化法の特定事業者等とは、次のいずれかに該当する者をいいます（中小企業等経営強化法2⑥）。

イ 特定事業者

ロ 常時使用する従業員の数が政令で定める数以下の会社その他政令で定める法人及び個人（イに掲げる者を除きます。）

(注6) 上記（注5）イの特定事業者とは、次のいずれかに該当する者をいいます（中小企業等経営強化法2⑤）。

イ 常時使用する従業員の数が500人以下の会社及び個人であって、製造業、建設業、運輸業その他の業種（ロ及びハに掲げる業種並びにニの政令で定める業種を除きます。）に属する事業を主たる事業として営むもの

ロ 常時使用する従業員の数が400人以下の会社及び個人であって、卸売業（ニの政令で定める業種を除きます。）に属する事

業を主たる事業として営むもの

ハ 常時使用する従業員の数が300人以下の会社及び個人であって、小売業又はサービス業（この政令で定める業種を除きます。）に属する事業を主たる事業として営むもの

ニ 常時使用する従業員の数がその業種ごとに一定数以下の会社及び個人であって、政令で定める業種に属する事業を主たる事業として営むもの

ホ 企業組合

ヘ 協業組合

ト 事業協同組合、事業協同小組合、商工組合、協同組合連合会その他の特別の法律により設立された組合及びその連合会であって、一定のもの

チ 一般社団法人であってイからトまでに掲げるものを直接又は間接の構成員とするもので一定のもの

(注7) 産競法等改正法附則第9条第2項の規定により、改正前の中小企業等経営強化法の中小企業者等で改正後の中小企業等経営強化法の特定事業者等に該当しないものは、令和5年3月31日までの間、特定事業者等とみなすこととされています（産競法等改正法附則9②）。

(注8) 関係法令については、下記の（参考1）及び（参考2）をご参照ください。

(2) 適用対象となる株式又は出資

下記(3)の適用事業年度において適用対象となる株式又は出資は、認定経営力向上計画に従って行う事業承継等として他の法人の株式又は出資（以下「株式等」といいます。）の取得をした場合におけるその取得をした株式等（以下「特定株式等」といいます。）とされています（措法55の2①）。

① 認定経営力向上計画

認定経営力向上計画とは、中小企業等経営強化法第17条第1項の認定を受けた同項に規

定する経営力向上計画をいい、同法第18条第1項の規定による変更の認定があったときはその変更後のものとされています（措法55の2①）。

(注) 関係法令については、下記の（参考1）をご参照ください。

② 事業承継等

事業承継等とは、中小企業等経営強化法第2条第10項に規定する事業承継等をいいます。ただし、本制度の対象となるのは、同項第8号に掲げる措置に限ることとされています（措法55の2①）。

具体的には、他の特定事業者等の株式又は持分（出資）の取得で、適用対象法人によるその取得によって当該他の特定事業者等が適用対象法人の関係事業者となる場合におけるその取得とされています（中小企業等経営強化法2⑩八）。

関係事業者とは、他の事業者がその経営を実質的に支配していると認められているものとして一定の関係を有するものをいいます（中小企業等経営強化法2⑩八）。

(注) 関係法令については、下記の（参考1）をご参照ください。

③ 取得

本制度の対象となる特定株式等の取得は、購入による取得に限ることとされています（措法55の2①）。したがって、合併、分割、株式交換、株式移転又は株式交付による取得、払込みによる取得、現物出資による取得、贈与による取得及び新株予約権の行使による取得は対象外となります。

また、特定株式等をその取得の日を含む事業年度終了の日まで引き続き有している場合におけるその特定株式等に限り本制度の適用があることとされ、特定株式等の取得価額が10億円を超える場合におけるその特定株式等については本制度の対象外とされています（措法55の2①）。

(3) 適用事業年度

適用対象となる事業年度は、特定株式等の取得をした日を含む事業年度とされています（措法55の2①）。

ただし、解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度を除くこととされています（措法55の2①）。

(4) 積立限度額

積立限度額は、特定株式等の取得価額の70%相当額とされています（措法55の2①）。

(注) 準備金の積立対象となる特定株式等からは、合併により合併法人に移転するものを除くこととされています（措法55の2①）。

なお、特定株式等の取得価額の70%相当額は、その適用事業年度においてその特定株式等の帳簿価額を減額した場合には、その減額した金額のうちその適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入された金額に相当する金額を控除した金額とすることとされています（措法55の2①）。

(5) 準備金の積立て（損金算入）

上記(1)の適用対象法人が、上記(2)の特定株式等の価格の低落による損失に備えるため、上記(3)の適用事業年度において上記(4)の積立限度額以下の金額を損金経理の方法により各特定法人別に中小企業事業再編投資損失準備金として積み立てたときは、その積み立てた金額は、その適用事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入することができることとされています（措法55の2①）。

(注1) 損金経理の方法により中小企業事業再編投資損失準備金として積み立てたときには、その適用事業年度の決算の確定の日までに剰余金の処分により積立金として積み立てる方法により中小企業事業再編投資損失準備金として積み立てた場合を含むこととされています（措法55の2①）。

(注2) 特定法人とは、特定株式等を発行した法

人をいいます（措法55の2①）。

(6) 準備金の取崩し（益金算入）

- ① 5年経過後5年均等による準備金の取崩し
中小企業事業再編投資損失準備金を積み立てている法人の各事業年度終了の日において、前事業年度等から繰り越された特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額のうちその積み立てられた事業年度終了の日の翌日から5年を経過したもの（以下「据置期間経過準備金額」といいます。）がある場合には、その据置期間経過準備金額については、その積み立てられた事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されたその中小企業事業再編投資損失準備金として積み立てた金額にその各事業年度の月数を乗じてこれを60で除して計算した金額に相当する金額を、その事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入することとされています（措法55の2②）。

なお、積み立てられた事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されたその中小企業事業再編投資損失準備金として積み立てた金額にその各事業年度の月数を乗じてこれを60で除して計算した金額は、据置期間経過準備金額を超える場合には、その据置期間経過準備金額とすることとされています（措法55の2②）。

(注1) 中小企業事業再編投資損失準備金には、連結事業年度において積み立てた中小企業事業再編投資損失準備金を含むこととされています（措法55の2②）。

(注2) 前事業年度等とは、前事業年度をいい、その各事業年度開始の日の前日を含む事業年度が連結事業年度に該当する場合には、その前日を含む連結事業年度とすることとされています（措法55の2②）。

(注3) 中小企業事業再編投資損失準備金の金額は、その日において中小企業事業再編投資損失準備金を積み立てている法人の

前事業年度等から繰り越されたその連結事業年度の中小企業事業再編投資損失準備金の金額（以下「連結中小企業事業再編投資損失準備金の金額」といいます。）がある場合にはその連結中小企業事業再編投資損失準備金の金額を含むものとし、その日までに次の②により益金の額に算入された、若しくは算入されるべきこととなった金額（連結事業年度における次の②により益金の額に算入された金額を含みます。）又は前事業年度等の終了の日までにこの①により益金の額に算入された金額（連結事業年度におけるこの①により益金の額に算入された金額を含みます。）がある場合にはこれらの金額を控除した金額とすることとされています（措法55の2②）。

（注4） 積み立てられた事業年度は、連結中小企業事業再編投資損失準備金の金額にあつては、その積み立てられた連結事業年度とすることとされています（措法55の2②）。

（注5） 積み立てられた事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されたその中小企業事業再編投資損失準備金として積み立てた金額は、その据置期間経過準備金の金額が連結中小企業事業再編投資損失準備金の金額に係るものである場合には、その積み立てられた連結事業年度の連結所得の金額の計算上損金の額に算入されたその中小企業事業再編投資損失準備金として積み立てた金額とすることとされています（措法55の2②）。

（注6） 月数は、暦に従って計算し、1月に満たない端数を生じたときは、これを1月とすることとされています（措法55の2⑥）。

② 特定の事由に該当することとなった場合における準備金の取崩し

中小企業事業再編投資損失準備金を積み立

てている法人が次の場合に該当することとなった場合には、次の場合の区分に応じた次の金額に相当する金額は、その法人のその該当することとなった日を含む事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入することとされています（措法55の2③）。

（注1） 中小企業事業再編投資損失準備金には、連結事業年度において積み立てた中小企業事業再編投資損失準備金を含むこととされています（措法55の2③、措令32の3①一）。

（注2） その該当することとなった日を含む事業年度は、次のハの場合にあつては、合併の日の前日を含む事業年度とすることとされています（措法55の2③）。

イ 中小企業等経営強化法第18条第2項の規定により経営力向上計画の認定を取り消された場合（その認定に係る認定経営力向上計画に従って行う事業承継等として特定法人の株式等の取得をしていた場合に限ります。）……その取り消された日におけるその特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額（措法55の2③一）

（注1） この制度には、他の準備金制度に設けられている適格合併、適格分割、適格現物出資又は適格現物分配に係る合併法人、分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人への準備金の引継ぎに関する規定は設けられていません。

これは、中小企業等経営強化法において、合併、分割等があつた場合における計画の認定の引継ぎに関する規定が設けられておらず、合併、分割等があつた場合には、準備金を積み立てている法人の計画の認定は引き継がれないことによるものです。

（注2） 関係法令については、下記の（参考1）をご参照ください。

ロ その中小企業事業再編投資損失準備金に

係る特定法人の株式等の全部又は一部を有しないこととなった場合……その有しないこととなった日におけるその特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額のうちその有しないこととなった株式等に係る金額（措法55の2③二）

（注1） その中小企業事業再編投資損失準備金に係る特定法人の株式等の全部又は一部を有しないこととなった場合からは、下記ハ又はニの場合に該当する場合及びその法人を合併法人とする適格合併によりその特定法人が解散した場合を除くこととされています（措法55の2③二）。したがって、準備金を積み立てた法人が特定法人を適格合併により吸収した場合には、上記①により取り崩すこととなります。

（注2） その有しないこととなった日におけるその特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額のうちその有しないこととなった株式等に係る金額は、その有しないこととなった場合がその中小企業事業再編投資損失準備金に係る特定法人の株式等の一部を有しないこととなった場合であるときは、その特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額に、次の場合の区分に応じそれぞれ次の割合を乗じて計算した金額とされています（措法55の2③二、措令32の3①）。

（イ） その中小企業事業再編投資損失準備金に係る特定法人の株式等の一部を有しないこととなった場合（下記（ロ）の場合に該当する場合を除きます。）……その有しないこととなったその特定法人の株式又は出資の数又は金額がその有しないこととなった時の直前において有していたその特定法人の株式又は出資の数又は金額のうちに占める割合（措令32の3①

一）

（ロ） その中小企業事業再編投資損失準備金に係る特定法人の法人税法第61条の2第19項に規定する出資の払戻しにより出資の一部を有しないこととなった場合……同項に規定する割合（措令32の3①二）

また、その有しないこととなった場合がその中小企業事業再編投資損失準備金に係る特定法人の株式等の全部を有しないこととなった場合であるときは、その有しないこととなった日におけるその特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額とすることとされています（措法55の2③二）。

ハ 合併により合併法人に中小企業事業再編投資損失準備金に係る特定法人の株式等を移転した場合……その合併の直前におけるその特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額（措法55の2③三）

ニ その中小企業事業再編投資損失準備金に係る特定法人が解散した場合……その解散の日におけるその特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額（措法55の2③四）

（注） その中小企業事業再編投資損失準備金に係る特定法人が解散した場合からは、その法人を合併法人とする適格合併により解散した場合を除くこととされています（措法55の2③四）。したがって、準備金を積み立てた法人が特定法人を適格合併により吸収した場合には、上記①により取り崩すこととなります。

ホ その中小企業事業再編投資損失準備金に係る特定法人の株式等の帳簿価額を減額した場合……その減額をした日におけるその特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額のうちその減額をした金額に相当する金額（措法55の2③五）

（注） 次の場合には、取崩しによる益金算入

額は、その減額をした日における中小企業事業再編投資損失準備金の金額に、次の場合の区分に応じそれぞれ次の割合を乗じて計算した金額とされています（措令32の3②）。

(イ) 分割型分割により特定法人の株式等の帳簿価額を減額した場合……その分割型分割に係る法人税法施行令第119条の8第1項に規定する割合（その分割型分割に係る分割法人の前期末の簿価純資産価額のうちにその移転簿価純資産価額の占める割合）

(ロ) 株式分配により特定法人の株式等の帳簿価額を減額した場合……その株式分配に係る法人税法施行令第119条の8の2第1項に規定する割合（その株式分配に係る現物分配法人の前期末の簿価純資産価額のうちに完全子法人株式の直前簿価の占める割合）

(ハ) 法人税法第61条の2第18項に規定する資本の払戻しにより特定法人の株式等の帳簿価額を減額した場合……その資本の払戻しに係る法人税法施行令第119条の9第1項に規定する割合（その資本の払戻しをした法人の前期末の簿価純資産価額のうちに減少した資本剰余金の額の占める割合）

ヘ その法人が解散した場合……その解散の日における中小企業事業再編投資損失準備金の金額（措法55の2③六）

（注） 合併により解散した場合は、上記ハによることとし、解散した場合からは除くこととされています（措法55の2③六）。

ト 上記①、上記イからへまで並びに下記③イ及びロの場合以外の場合において特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額を取り崩した場合……その取り崩した日におけるその特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額のうちその取り崩した金額に相当する金額（措法55の

2③七）

③ 青色申告書の提出の承認を取り消された場合等における準備金の取崩し

イ 青色申告書の提出の承認を取り消され、又は青色申告書による申告をやめる旨の届出書の提出をした場合における準備金の取崩し

中小企業事業再編投資損失準備金を積み立てている法人が青色申告書の提出の承認を取り消され、又は青色申告書による申告をやめる旨の届出書の提出をした場合には、その承認の取消しの基因となった事実のあった日又はその届出書の提出をした日における中小企業事業再編投資損失準備金の金額は、その日を含む事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入することとされています（措法55の2④）。

なお、この場合においては、上記①及び②は、適用しないこととされています（措法55の2④）。

（注1） 中小企業事業再編投資損失準備金には、連結事業年度において積み立てた中小企業事業再編投資損失準備金を含むこととされています（措法55の2④）。

（注2） その届出書の提出をした日は、その届出書の提出をした日が青色申告書による申告をやめた事業年度終了の日後である場合には、同日とすることとされています（措法55の2④）。

ロ 連結事業年度の翌事業年度の確定申告書等を青色申告書により提出できない場合における準備金の取崩し

中小企業事業再編投資損失準備金を積み立てている法人が、その事業年度が連結事業年度に該当しない場合で、かつ、その事業年度開始の日の前日を含む事業年度が連結事業年度に該当していた場合において、その事業年度の確定申告書等を青色申告書により提出できる者でないときは、その事業年度終了の日における中小企業事業再編

投資損失準備金の金額は、その事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入することとされています（措法55の2⑤）。

なお、この場合においては、上記①、②及びイは、適用しないこととされています（措法55の2⑤）。

（注1） 中小企業事業再編投資損失準備金には、連結事業年度において積み立てた中小企業事業再編投資損失準備金を含むこととされています（措法55の2⑤）。

（注2） その事業年度の確定申告書等を青色申告書により提出できる者でないときには、青色申告書の提出の承認を取り消され、又は青色申告書による申告をやめる旨の届出書の提出をしたことにより、その事業年度の確定申告書等を青色申告書により提出できる者でないこととなった場合を含むこととされています（措法55の2⑤）。

（注3） 確定申告書等とは、法人税法第2条第30号に規定する中間申告書で同法第72条第1項各号に掲げる事項を記載したものと及び同法第144条の4第1項各号又は第2項各号に掲げる事項を記載したものと並びに同法第2条第31号に規定する確定申告書をいいます（措法2②二十七）。すなわち、仮決算をした場合の中間申告書及び確定申告書をいい、確定申告書には、その確定申告書に係る期限後申告書を含むこととされています。

(7) 申告要件等

この制度は、その適用を受けようとする事業年度の確定申告書等に中小企業事業再編投資損失準備金として積み立てた金額の損金算入に関する申告の記載があり、かつ、その確定申告書等にその積み立てた金額の計算に関する明細書の添付がある場合に限り、適用することができることとされています（措法55の2⑦）。

なお、法人がその取得をした株式等につきこの制度の適用を受ける場合には、その株式等につきその適用を受ける事業年度の確定申告書等にその株式等が特定株式等に該当するものであることを証する書類を添付しなければならないこととされています（措令32の3③）。この書類については、今後、省令によって定められる予定です。

(8) 連結納税制度

連結納税制度の場合についても、上記(1)から(7)までと同様の措置が講じられています（措法68の44、措令39の73）。

（参考1） 中小企業等経営強化法（平成11年法律第18号）（産業競争力強化法等の一部を改正する等の法律（令和3年法律第70号）第4条の規定による改正後）

（定義）

第2条 省 略

2～4 省 略

5 この法律において「特定事業者」とは、次の各号のいずれかに該当する者をいう。

一 常時使用する従業員の数が500人以下の会社及び個人であって、製造業、建設業、運輸業その他の業種（次号及び第3号に掲げる業種並びに第4号の政令で定める業種を除く。）に属する事業を主たる事業として営むもの

二 常時使用する従業員の数が400人以下の会社及び個人であって、卸売業（第4号の政令で定める業種を除く。）に属する事業を主たる事業として営むもの

三 常時使用する従業員の数が300人以下の会社及び個人であって、小売業又はサービス業（次号の政令で定める業種を除く。）に属する事業を主たる事業として営むもの

四 常時使用する従業員の数がその業種ごとに政令で定める数以下の会社及び個人であって、その政令で定める業種

に属する事業を主たる事業として営むもの

五 企業組合

六 協業組合

七 事業協同組合、事業協同小组合、商工組合、協同組合連合会その他の特別の法律により設立された組合及びその連合会であって、政令で定めるもの

八 一般社団法人であって前各号に掲げるものを直接又は間接の構成員とするもの（政令で定める要件に該当するものに限る。）

6 この法律において「特定事業者等」とは、次の各号のいずれかに該当する者をいう。

一 特定事業者

二 常時使用する従業員の数が政令で定める数以下の会社その他政令で定める法人及び個人（前号に掲げる者を除く。）

7～9 省略

10 この法律において「経営力向上」とは、事業者が、事業活動に有用な知識又は技能を有する人材の育成、財務内容の分析の結果の活用、商品又は役務の需要の動向に関する情報の活用、経営能率の向上のための情報システムの構築その他の方法であって、現に有する経営資源（設備、技術、個人の有する知識及び技能その他の事業活動に活用される資源をいう。以下同じ。）又は次に掲げるいずれかの措置（以下「事業承継等」という。）により他の事業者から取得した若しくは提供された経営資源を高度に利用するものを導入して事業活動を行うことにより、経営能力を強化し、経営の向上を図ることをいう。

一 吸収合併（会社法（平成17年法律第86号）第749条第1項に規定する吸収合併存続会社及び同項第1号に規定する吸収合併消滅会社が特定事業者等である場合に限る。）により当該吸収合併存続会社となり、当該吸収合併消滅会社

の権利義務の全部を承継すること。

二 新設合併（会社法第753条第1項に規定する新設合併設立会社及び同項第1号に規定する新設合併消滅会社が特定事業者等である場合に限る。）により当該新設合併設立会社を設立し、当該新設合併消滅会社の権利義務の全部を承継すること。

三 吸収分割（会社法第757条に規定する吸収分割承継会社及び同法第758条第1項第1号に規定する吸収分割会社が特定事業者等である場合に限る。）により当該吸収分割承継会社となり、当該吸収分割会社がその事業に関して有する権利義務の全部又は一部を承継すること。

四 新設分割（会社法第763条第1項に規定する新設分割設立会社及び同項第5号に規定する新設分割会社が特定事業者等である場合に限る。）により当該新設分割設立会社を設立し、当該新設分割会社がその事業に関して有する権利義務の全部又は一部を承継すること。

五 株式交換（会社法第767条に規定する株式交換完全親会社及び同法第768条第1項第1号に規定する株式交換完全子会社が特定事業者等である場合に限る。）により当該株式交換完全親会社となり、当該株式交換完全子会社の発行済株式の全部を取得すること。

六 株式移転（会社法第773条第1項第1号に規定する株式移転設立完全親会社及び同項第5号に規定する株式移転完全子会社が特定事業者等である場合に限る。）により当該株式移転完全子会社となり、その発行済株式の全部を当該株式移転設立完全親会社に取得させること。

六の二 株式交付（会社法第774条の3第1項第1号に規定する株式交付親会社

及び株式交付子会社が特定事業者である場合に限り。）により当該株式交付親会社となり、当該株式交付子会社の株式を譲り受けること。

七 事業又は資産の譲受け（特定事業者等が他の特定事業者等から譲り受ける場合に限り。）

八 他の特定事業者等の株式又は持分の取得（特定事業者等による当該取得によって当該他の特定事業者等が当該特定事業者等の関係事業者（他の事業者がその経営を実質的に支配していると認められているものとして主務省令で定める関係を有するものをいう。）となる場合に限り。）

九 事業協同組合、企業組合又は協業組合の設立

11～15 省 略

（経営力向上計画の認定）

第17条 特定事業者等は、単独で又は共同で行おうとする経営力向上に関する計画（特定事業者等が第2条第5項第5号から第7号までに掲げる組合若しくは連合会、会社又は同条第6項第2号の政令で定める法人（以下この項において単に「法人」という。）を設立しようとする場合にあっては当該特定事業者等がその組合、連合会、会社又は法人と共同で行う経営力向上に関するものを、特定事業者等が合併して会社又は法人を設立しようとする場合にあっては合併により設立される会社又は法人（合併後存続する会社又は法人を含む。）が行う経営力向上に関するものを、特定事業者等がその外国関係法人等の全部又は一部と共同で経営力向上を行おうとする場合にあっては当該特定事業者等が当該外国関係法人等と共同で行う経営力向上に関するものを含む。以下「経営力向上計画」という。）を作成し、主務省令で定めるところにより、これを主務大

臣に提出して、その経営力向上計画が適当である旨の認定を受けることができる。ただし、特定事業者等が共同で経営力向上計画を作成した場合にあっては、主務省令で定めるところにより、代表者を定め、これを主務大臣に提出するものとする。

2・3 省 略

4 経営力向上計画には、第2項第3号に掲げる事項として、次に掲げる事項を記載することができる。

一 特定許認可等（行政手続法（平成5年法律第88号）第2条第3号に規定する許認可等であって、それに基づく地位を被承継等特定事業者等が有する場合において当該地位が承継等特定事業者等に承継されることが経営力向上の円滑化に特に資するものとして政令で定めるものをいう。以下同じ。）に基づく被承継等特定事業者等の地位であって、当該経営力向上のために事業承継等により当該承継等特定事業者等が承継しようとするものに関する事項

二 特定事業者等が事業承継等により取得し、又は提供を受けようとする経営資源が他の経営資源と一体的に用いるために必要な機能その他の要素を備えていないことにより損害が生ずるおそれがあるかどうかについて、法務、財務、税務その他の観点から行う調査（次条第2項及び第22条第1項において「事業承継等事前調査」という。）に関する事項

5～10 省 略

（経営力向上計画の変更等）

第18条 前条第1項の認定を受けた特定事業者等は、当該認定に係る経営力向上計画を変更しようとするときは、主務省令で定めるところにより、その認定をした主務大臣の認定を受けなければならない。

2～4 省 略

（参考2） 産業競争力強化法等の一部を改正する等の法律（令和3年法律第70号）

附 則

（定義）

第9条 省 略

2 新中小強化法第2条第2項に規定する中小企業者等（同条第6項に規定する特定事業者等（以下この項において「特定事業者等」という。）に該当するものを除く。）については、令和5年3月31日までの間は、特定事業者等とみなして、新中小強化法の経営力向上（同条第10項に規定する経営力向上をいう。第5項において同じ。）に関する規定を適用する。

3～5 省 略

(9) 連結納税制度の廃止及びグループ通算制度の施行への対応

① 中小企業者の範囲

通算適用除外事業者に該当する中小企業者については、本制度を適用しないこととされました（措法55の2①）。すなわち、通算法人については、自己が適用除外事業者に該当しない場合でも他の通算法人が適用除外事業者（通算加入適用除外事業者を除きます。）に該当するときは、適用除外事業者と同様に、本制度の適用はないこととなります。

（注） 通算適用除外事業者及び通算加入適用除外事業者の詳細については、前述「第一 税額控除等関係」の「二 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度（研究開発税制）」の「3(6)③ 通算適用除外事業者の整備」をご参照ください。

② 準備金の取崩し事由の整備

青色申告書の提出の承認を取り消され、又は青色申告書による申告をやめる旨の届出書の提出をした場合による準備金の取崩し（上記(6)③イ)における青色申告の承認の取消しの基因となった事実のあった日について、次の場合に該当する場合には次の日とされまし

た（措法55の2④）。

イ 通算法人がその取消しの処分に係る通知を受けた場合……その通知を受けた日の前日（その前日がある通算法人に係る通算親法人の事業年度終了の日であるときは、その通知を受けた日）

ロ 通算法人であった法人がその取消しの処分に係る通知を受けた場合……その承認の取消しの基因となった事実のあった日又は失効日の前日（その前日がある通算親法人の事業年度終了の日であるときは、その失効日）のいずれか遅い日

（注1） 失効日とは、法人税法第64条の10第4項から第6項までの規定により同法第64条の9第1項の規定による承認（以下「通算承認」といいます。）の効力を失った日をいいます。

（注2） 青色申告の承認の取消しの基因となった事実が通算承認の失効日前に生じていた場合には、青色申告の承認の取消しの効果はその事実があった日まで遡及しない（失効日の前日まで遡及することから、その事実のあった日又は失効日の前日の「いずれか遅い日」とされています。この場合（青色申告の承認の取消しの基因となった事実が通算承認の失効日前に生じていた場合）の準備金を取り崩して益金算入する事業年度は、失効日の前日を含む事業年度（失効事業年度）とされています。なお、失効日の前日がある通算親法人の事業年度終了の日である場合には、青色申告の承認の取消しの効果はその事実があった日まで遡及しない（失効日まで遡及することから、その事実のあった日又は失効日の「いずれか遅い日」とされ、準備金を取り崩して益金算入する事業年度は、失効日を含む事業年度とされています。その法人が通算親法人（通算親法人で

あった法人）である場合も同様です。

すなわち、グループ通算制度においては通算法人の青色申告の承認の取消しの効果が遡及しないこととされたことに伴い、他の準備金制度と同様に、準備金の取崩し事由及び取り崩す事業年度について所要の整備が行われました。

また、グループ通算制度は青色申告制度を前提とした制度とされたことから、上記(6)③口の措置を上記(6)③イの措置に統合することとされました。

③ 連結納税制度に関する規定の削除

連結法人の中小企業事業再編投資損失準備金制度（措法68の44）の規定が削除されたほか、その法人が連結事業年度において積み立てた中小企業事業再編投資損失準備金等に関する規定は、連結法人の中小企業事業再編投資損失準備金制度の削除に伴い削除されています（措法55の2②等、旧68の44、措令32の3①一、旧措令39の73）。

4 適用関係

(1) 上記3の制度は、産競法等改正法の施行の日から施行することとされています（改正法附則

1十）。

(注) 産競法等改正法の施行の日は、産競法等改正法の公布の日（令和3年6月16日）から起算して3月を超えない範囲内において政令で定める日とされており（産競法等改正法附則1）、その政令は、今後定められます。

(2) 上記3(9)の改正は、法人の令和4年4月1日以後に開始する事業年度（連結子法人の連結親法人事業年度が同日前に開始した事業年度（以下「旧事業年度」といいます。）を除きます。）の所得に対する法人税について適用し、法人の令和4年4月1日前に開始した事業年度（旧事業年度を含みます。）の所得に対する法人税及び連結法人の連結親法人事業年度が同日前に開始した連結事業年度の連結所得に対する法人税については、従来どおり適用することとされています（令和2年改正法附則14）。なお、令和4年4月1日以後に開始する事業年度においても、上記3(9)③の改正により削除された連結事業年度において積み立てた中小企業事業再編投資損失準備金等に関する取扱いについては、従来どおり適用することとされています（令和2年改正法附則119④～⑥、令和2年改正法令等附則47②）。

二 中小企業者等の貸倒引当金の特例

1 改正前の制度の概要

この制度は、法人で各事業年度終了の時ににおいて中小企業者等（次の法人に該当するものをいい、保険業法の相互会社及び外国相互会社を除きます。）に該当するもの（次の(1)の法人に該当するものにあつては、適用除外事業者）に該当するものを除きます。）が、一括評価金銭債権（その法人がその法人との間に連結完全支配関係がある連結法人に対して有する金銭債権を除きます。以下同じです。）に係る貸倒引当金制度の適用を受ける場合には、法人税法の規定にかかわらず、一括評価金銭債権の帳簿価額の合計額に法定繰入率を乗

じて計算した金額を限度として損金の額に算入できるといふものです（措法57の9①）。

- (1) 普通法人（投資法人、特定目的会社及び法人課税信託に係る受託法人を除きます。）のうち、資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下であるもの（次の法人に該当するものを除きます。）又は資本若しくは出資を有しないもの
- ① 大法人（次の法人をいいます。以下同じです。）との間にその大法人による完全支配関係がある普通法人
 - イ 資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人
 - ロ 保険業法の相互会社（同法の外国相互会

社を含みます。）

ハ 法人課税信託に係る受託法人

(注) 完全支配関係とは、法人税法第2条第12号の7の6に規定する完全支配関係をいいます。

② 普通法人との間に完全支配関係がある全ての大法人が有する株式及び出資の全部をその全ての大法人のうちいずれか一の法人が有するものとみなした場合においてそのいずれか一の法人とその普通法人との間にそのいずれか一の法人による完全支配関係があることとなるときのその普通法人（上記①の法人を除きます。）

(2) 公益法人等又は協同組合等

(3) 人格のない社団等

(注1) 適用除外事業者とは、租税特別措置法第42条の4第8項第8号に規定する適用除外事業者をいいます。具体的には、その事業年度開始の日前3年以内に終了した各事業年度（以下「基準年度」といいます。）の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額（設立後3年を経過していないこと、既に基準年度の所得に対する法人税の額につき法人税法第80条の規定の適用があったこと、基準年度において合併、分割又は現物出資が行われたこと等の事由がある場合には、その計算した金額につきその事由の内容に応じ調整を加えた金額となります。）が15億円を超える法人とされています。

(注2) 法定繰入率は、その法人の主たる事業が次

の事業のいずれに該当するかに応じそれぞれ次の割合とされています（措令33の7④）。

- (1) 卸売及び小売業（飲食店業及び料理店業を含み、割賦販売小売業を除きます。） 1.0%
- (2) 製造業（電気業、ガス業、熱供給業、水道業及び修繕業を含みます。） 0.8%
- (3) 金融及び保険業 0.3%
- (4) 割賦販売小売業並びに包括信用購入あっせん業及び個別信用購入あっせん業 1.3%
- (5) その他の事業 0.6%

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の59、措令39の86）。

2 改正の内容

割賦販売小売業並びに包括信用購入あっせん業及び個別信用購入あっせん業に係る法定繰入率（上記1（注2）(4)）が、0.7%（改正前：1.3%）に引き下げられました（措令33の7④四）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（措令39の86③四）。

3 適用関係

上記2の改正は、法人の令和3年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正措令附則16）。連結納税制度の場合についても同様です（改正措令附則16）。

三 農業経営基盤強化準備金制度

1 改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人で認定農地所有適格法人に該当するものが、平成19年4月1日から令和3年3月31日までの期間（以下「指定期間」といいます。）内の日を含む各事業年

度の指定期間内において、農業の担い手に対する経営安定のための交付金の交付に関する法律の交付金等の交付を受けた場合において、認定計画の定めるところに従って行う農業経営基盤強化に要する費用の支出に備えるため、次の金額のうちいずれか少ない金額以下の金額を農業経営基盤強化

準備金として積み立てたときは、その事業年度において、その積み立てた金額を損金の額に算入できるというものです（措法61の2①）。

- (1) その認定計画に記載された農用地等の取得に充てるための金額として証明がされた金額
- (2) その事業年度の所得の金額

(注) 認定農地所有適格法人とは、農業経営基盤強化促進法の農業経営改善計画の認定を受けた農地法の農地所有適格法人をいいます（措法61の2①）。

この準備金は、その積み立てられた事業年度終了の日の翌日から5年を経過したものがあつた場合には、その5年を経過した日を含む事業年度において、その経過した準備金の金額を益金の額に算入することとされています（措法61の2②）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の64）。

2 改正の内容

(1) 適用対象法人の見直し

適用対象となる法人が、農地中間管理事業の推進に関する法律第26条第1項の規定により公表された協議の結果において、市町村が適切と認める区域における農業において中心的な役割を果たすことが見込まれる農業者とされたものに限定されました（措法61の2①）。

(注1) 農地中間管理事業の推進に関する法律第26条第1項では、地域において中心的な役割を果たすことが見込まれる農業者、地域農業の将来のあり方等に関する事項について、地域の関係者による協議（話し合い）の場を設け、その協議の結果を取りまとめて公表することとされており、この公表されたものはいわゆる「人・農地プラン」と呼ばれるものです。この「人・農地プラン」については、地域の徹底した話し合いを行い、5年後から10年後の農地利用を担う経営体のあり方を決定する、いわゆる実質化の取組が2021年度末に向けて推進されています（「第2期「まち・ひと・しごと創生総合戦

略」(2020改訂版)（令和2年12月21日閣議決定））。すなわち、認定農地所有適格法人のうちこの実質化の取組を通じて「人・農地プラン」の中心経営体に位置付けられたものが、本制度の適用対象となる法人となることとなります。

(注2) 関係法令については、下記の（参考1）及び（参考2）をご参照ください。

(2) 所得基準額の見直し

損金算入限度額となるその事業年度の所得の金額（上記1(2)）について、積立て後5年を経過した農業経営基盤強化準備金の取崩しにより益金の額に算入される金額を益金の額に算入しないものとして計算することとされました（措令37の2②）。すなわち、農業経営基盤強化準備金を積み立てて損金の額に算入したものの、5年を経過したことによりその準備金の取崩し額が益金の額に算入される場合には、その益金算入部分の金額については、新たに準備金を積み立てて損金の額に算入することはできないこととなります。

(3) 適用期限の延長

制度の適用期限が、令和5年3月31日まで2年延長されました（措法61の2①）。

なお、連結納税制度の場合についても、上記(1)から(3)までと同様の改正が行われています（措法68の64①、措令39の91②）。

(4) グループ通算制度の施行への対応

本制度の適用がある場合における法人税法の規定との調整の規定について、次の制度のそれぞれの金額については、本制度を適用しないで計算することとされています（措令37の2②後段）。すなわち、本制度の損金算入限度額となるその事業年度の所得の金額（上記1(2)）は、欠損金の繰越控除等を適用した後に算出するものとされていることから、損益通算制度及び欠損金の通算制度における所得金額を基礎とする

基準額等については、本制度を適用しないものとして計算することとされたほか、法人税法の規定を読み替えて適用する調整方法について、調整を要する法人税法の規定の増加に対応するため、他の準備金制度等と同様、調整方法及び規定の簡素化が行われました（措令37の2③、33の4⑥）。

- ① 欠損金の繰越控除制度（法法57①）……法人税法第57条第1項ただし書に規定する計算した場合における各事業年度の所得の金額
- ② 期限切れ欠損金の損金算入制度（法法59②③）……法人税法第59条第2項及び第3項に規定する適用年度の所得の金額（同条第5項の規定より読み替えて適用する場合には、同項の規定により読み替えられた同条第2項に規定する調整前所得金額及び調整前欠損金額）
- ③ 損益通算制度（法法64の5）……法人税法第64条の5第1項に規定する通算前所得金額及び通算前欠損金額
- ④ 欠損金の通算制度（法法64の7）……法人税法第64条の7第1項第3号イに規定する欠損控除前所得金額、同号イ(3)に規定する他の欠損控除前所得金額及び同条第7項第1号に規定する益金算入後所得金額

（参考1） 農地中間管理事業の推進に関する法律
（平成25年法律第101号）

（農業者等による協議の場の設置等）

第26条 市町村は、当該市町村内の区域における農地中間管理事業の円滑な推進と地域との調和に配慮した農業の発展を図る観点から、当該市町村内の適切と認める区域ごとに、農林水産省令で定めるところにより、当該区域における農業において中心的な役割を果たすことが見込まれる農業者、当該区域における農業の将来の在り方及びそれに向けた農地中間管理事業の利用等に関する事項について、定期的に、農業者その他の当該区域の関係者による協議の場を設け、その協議の

結果を取りまとめ、公表するものとする。

- 2 市町村は、前項の協議に当たっては、新たに就農しようとする者を含め、幅広く農業者等の参加を求めよう努めるとともに、当該協議の参加者に対し、農地に関する地図を活用して、地域における農業者の年齢別構成及び農業後継者の確保の状況その他の必要な情報を提供するように努めるものとする。
- 3 農業委員会は、農地の保有及び利用の状況、農地の所有者の農業上の利用の意向その他の農地の効率的な利用に資する情報の提供、委員及び推進委員（農業委員会等に関する法律第17条第1項に規定する推進委員をいう。）の第1項の協議への出席その他当該協議の円滑な実施のために必要な協力を行うものとする。

（参考2） 農地中間管理事業の推進に関する法律
施行規則（平成26年農林水産省令第15号）
（農業者等による協議の場の設置の方法等）

第22条 法第26条第1項の規定による協議の場の設置は、定期的に、幅広く農業者その他の当該区域の関係者の参加を求めよう行うものとする。

- 2 市町村は、法第26条第1項の規定により協議の場を設けようとするときは、あらかじめ、その日時及び場所を公表しよう努めるものとする。
- 3 市町村は、法第26条第1項の規定により協議の結果を取りまとめようとするときは、当該市町村において効率的かつ安定的に農業経営を営む者その他の者によって構成する会議を設け、その意見を聴くものとする。
- 4 法第26条第1項の規定による公表は、次に掲げる事項について、告示、インターネットの利用その他の適切な方法により行うものとする。
 - 一 協議の場を設けた区域の範囲
 - 二 協議の結果を取りまとめた年月日

三 当該区域における農業において中心的な役割を果たすことが見込まれる農業者の状況

四 当該区域における農業の将来の在り方

五 当該区域における農地中間管理事業の活用方針

3 適用関係

(1) 上記2(1)の改正は、法人の令和4年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適

用し、法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則51）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則67）。

(2) 上記2(2)の改正は、法人の令和3年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正措令附則16）。連結納税制度の場合についても同様です（改正措令附則16）。

四 農用地等を取得した場合の課税の特例

1 改正前の制度の概要

この制度は、農業経営基盤強化準備金を積み立てている法人（農業経営基盤強化準備金の積立ができる法人を含みます。）が、各事業年度において、認定計画の定めるところにより農用地又は特定農業用機械等（以下「農用地等」といいます。）の取得等をして、その法人の農業の用に供した場合には、その農用地等につき、次の金額のうちいずれか少ない金額以下の金額の範囲内での圧縮記帳ができるというものです（措法61の3①）。

(1) 次の金額の合計額

- ① 前事業年度等から繰り越された農業経営基盤強化準備金の金額のうち、その事業年度において益金の額に算入された、又は算入されるべきこととなった金額に相当する金額
- ② その認定計画に記載された農用地等の取得に充てるための金額であって農業経営基盤強化準備金として積み立てられなかった金額として証明がされた金額

(2) その事業年度の所得の金額

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の65）。

2 改正の内容

圧縮限度額となるその事業年度の所得の金額（上記1(2)）について、積立て後5年を経過した農業経営基盤強化準備金の取崩しにより益金の額に算入される金額を益金の額に算入しないものとして計算することとされました（措令37の3③）。すなわち、農業経営基盤強化準備金を積み立てて損金の額に算入したものの、5年を経過したことによりその準備金の取崩し額が益金の額に算入される場合でその事業年度の所得の金額が圧縮限度額となるときには、その益金算入部分の金額については、圧縮記帳はできないこととなります。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（措令39の92③）。

3 適用関係

上記2の改正は、法人の令和3年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正措令附則16）。連結納税制度の場合についても同様です（改正措令附則16）。

第四 土地税制関係

一 土地の譲渡等がある場合の特別税率

1 改正前の制度の概要

この制度は、法人が、土地の譲渡等をした場合には、その土地の譲渡等に係る譲渡利益金額の合計額に対し、通常の法人税とは別に、5%の税率による追加課税を行うというものです（措法62の3①）。

なお、株式の譲渡益や土地売買の仲介手数料のうち実質的に土地の譲渡益と認められるもの等についても、この追加課税の対象とされています（措法62の3②一）。

この譲渡利益金額とは、土地等の譲渡収益の額から取得価額及びその譲渡のために直接又は間接に要した経費の額を控除した金額をいいます（措法62の3②二）。

ただし、法人が平成10年1月1日から令和5年3月31日までの間にした土地の譲渡等については、本制度の適用が停止されています（措法62の3③）。

また、次の(1)から(3)までの土地等の譲渡については、本制度を適用しないこととされています（措法62の3④～⑤）。

(1) 棚卸資産に該当する土地等の譲渡

棚卸資産に該当する土地等の譲渡については、原則として、本制度を適用しないこととされています（措法62の3③）。

この棚卸資産には、例えば、宅地建物取引業者が譲渡する建売住宅の敷地等が該当しますが、取得後事業の用に供したことのある土地等については、本制度の適用対象となります（措令38の4⑨⑩）。

(2) 優良住宅地等のための譲渡に該当する土地等の譲渡

法人が、平成4年1月1日から令和4年12月

31日までの間にその有する土地等の譲渡をした場合において、その土地等の譲渡が次の優良住宅地等のための譲渡に該当することにつき証明がされたときは、本制度を適用しないこととされています（措法62の3④）。

① 国若しくは地方公共団体に対する土地等の譲渡又は地方道路公社等の国若しくは地方公共団体に準ずる法人に対する取用対償地に充てるための土地等の譲渡

② 独立行政法人都市再生機構、土地開発公社その他宅地若しくは住宅の供給又は土地の先行取得の業務を行うことを目的とする法人に対する土地等の譲渡でその譲渡した土地等がその業務を行うために直接必要であると認められるもの

③ 独立行政法人都市再生機構が施行する次の事業の用に供するために独立行政法人都市再生機構に対して行う土地等の譲渡

イ 被災市街地復興特別措置法の都市計画に定められた被災市街地復興推進地域内にある土地等……同法による被災市街地復興土地区画整理事業

ロ 被災市街地復興特別措置法の住宅被災市町村の区域内にある土地等……都市再開発法による第二種市街地再開発事業

④ 資産の取用換地等による土地等の譲渡

(注) 取用換地等とは、土地取用法、都市計画法、都市再開発法その他の法律の規定による取用、買取り、換地処分、権利変換、交換、買取又は消滅をいいます。

⑤ 都市再開発法による第一種市街地再開発事業の用に供するためにその施行者に対して行う土地等の譲渡

⑥ 密集市街地における防災街区の整備の促進に関する法律による防災街区整備事業の用に

- 供するためにその施行者に対して行う土地等の譲渡
- ⑦ 密集市街地における防災街区の整備の促進に関する法律による認定建替計画に係る建築物の建替えを行う事業の用に供するために認定事業者に対して行う土地等の譲渡
- ⑧ 都市再生特別措置法の認定計画に係る都市再生事業の用に供するためにその都市再生事業の認定事業者に対して行う土地等の譲渡
(注) 都市再生事業は、建築面積が $1,500\text{m}^2$ 以上の建築物の建築がされること、その事業の施行される土地の区域の面積が 1ha 以上であること等の一定の要件を満たすものに限ることとされています。
- ⑨ 国家戦略特別区域法の認定区域計画に係る特定事業又はその特定事業の実施に伴い必要となる施設を整備する事業の用に供するためにその事業者に対して行う土地等の譲渡
(注) これらの事業は、施行区域の面積が 500m^2 以上であることなどの産業の国際競争力の強化及び国際的な経済活動の拠点の形成に特に資するものとして一定の要件を満たすものに限ることとされています。
- ⑩ 所有者不明土地の利用の円滑化等に関する特別措置法の裁定に係る裁定申請書に記載された事業の用に供するためにその裁定申請書に記載された事業者に対して行う次の土地等の譲渡
- イ その裁定申請書に記載された特定所有者不明土地等
- ロ その裁定申請書に添付された事業計画書の計画にその事業者が取得するものとして記載がされた特定所有者不明土地以外の土地等
(注) 上記ロの土地等からは、裁定申請書に記載された事業が特定所有者不明土地以外の土地をイの特定所有者不明土地と一体として使用する必要性が高い事業と認められない事業に該当する場合におけるその記載がされた土地等を除くこととされています。
- ⑪ 次のマンション建替事業の用に供するためにそのマンション建替事業の施行者に対して行う土地等の譲渡
- イ マンションの建替え等の円滑化に関する法律による売渡請求、買取請求又は権利変換を希望しない旨の申出に基づくマンション建替事業
- ロ マンションの建替え等の円滑化に関する法律の施行再建マンションの延べ面積が同法の施行マンションの延べ面積以上であること等の一定の要件を満たすマンション建替事業
(注1) マンション建替事業は、良好な居住環境の確保に資するものに限ることとされています。
(注2) 上記ロのマンション建替事業の施行者に対する土地等の譲渡は、隣接施行敷地に係る土地等の譲渡に限ることとされています。
- ⑫ マンションの建替え等の円滑化に関する法律による売渡請求又は同法の認可を受けた分配金取得計画に基づくマンション敷地売却事業の用に供するためにそのマンション敷地売却事業を実施する者に対して行う土地等の譲渡
(注) マンション敷地売却事業は、その事業に係る認定買受計画に、決議要除却認定マンションを除却した後の土地に新たに建築されるマンション（良好な居住環境を備えたものに限ります。）に関する事項、公共施設に関する事項等の一定の事項の記載があるものに限ることとされています。
- ⑬ 建築面積 150m^2 以上の建築物の建築事業の用に供するためにその事業者に対して行う土地等の譲渡
(注) 建築事業は、施行地区の面積が 500m^2 以上であること等の一定の要件を満たすものに限ることとされています。
- ⑭ 既成市街地等内において行われる特定の民

間再開発事業の用に供するためにその事業者に対して行う土地等の譲渡

(注) 特定の民間再開発事業とは、地上階数4以上の中高層の耐火建築物の建築をする一定の要件を満たす事業をいいます。

- ⑮ 都市計画法の開発許可を受けて住宅建設の用に供される一団の宅地の造成が行われる一定の住宅地造成事業の用に供するためにその事業者に対して行う土地等の譲渡
- ⑯ 都市計画区域内の宅地の造成につき開発許可を要しない場合において、優良宅地の認定を受けた住宅建設の用に供される1,000㎡以上の一団の宅地の造成が行われる一定の住宅地造成事業の用に供するためにその事業者に対して行う土地等の譲渡
- ⑰ 都市計画区域内において優良住宅の認定を受けた25戸以上の一団の住宅又は15戸以上若しくは床面積1,000㎡以上の中高層耐火共同住宅の建設が行われる一定の住宅建設事業の用に供するためにその事業者に対して行う土地等の譲渡
- ⑱ 住宅又は中高層の耐火共同住宅の建設を行う個人又は法人に対する仮換地の指定がされた土地等の譲渡のうち、その譲渡がその指定の効力発生の日から3年を経過する日の属する年の12月31日までの間に行われるもので、一定の住宅又は中高層の耐火共同住宅の用に供するために行う土地等の譲渡

(3) 確定優良住宅地等予定地のための譲渡に該当する土地等の譲渡

法人が、平成4年1月1日から令和4年12月31日までの間にその有する土地等の譲渡をした場合において、その土地等の譲渡が確定優良住宅地等予定地のための譲渡に該当するときは、上記(2)と同様に、本制度を適用しないこととされています(措法62の3⑤)。

この確定優良住宅地等予定地のための譲渡とは、その譲渡の日から一定期間(予定期間)内に上記(2)⑮から⑱までの土地等の譲渡に該当す

ることが确实であると認められることにつき証明がされた譲渡をいいます。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています(措法68の68)。

2 改正の内容

(1) マンションの建替え等の円滑化に関する法律の改正に伴う措置

- ① 優良住宅地等のための譲渡に該当する土地等の譲渡(上記1(2))に係る適用除外措置の対象となるマンション敷地売却事業を実施する者に対して行う土地等の譲渡(上記1(2)⑫)は、決議要除却認定マンションの除却後に良好なマンションが建築されること等により危険居住が解消され、人命と防災等の公益性が確保されることを踏まえ設けられているものですが、マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律(令和2年法律第62号)によりマンションの建替え等の円滑化に関する法律(以下「マンション建替法」といいます。)が改正され、特定行政庁の認定を受けた、火災に対する安全性が不足するマンション及び外壁の剥落等により危害を生ずるおそれのあるマンション(以下「火災等認定マンション」といいます。)が、改正前の同認定を受けた地震に対する安全性が不足するマンションに加えて新たにマンション敷地売却決議の対象とされるとともに、改正後のマンション敷地売却決議の対象となる認定(地震に対する安全性不足、火災に対する安全性不足又は外壁の剥落等により危害を生ずるおそれのある認定)を受けたマンションを「特定要除却認定マンション」といい(マンション建替法106)、改正後のマンション敷地売却決議がされた特定要除却認定マンションを「決議特定要除却認定マンション」ということとされました(マンション建替法109)。この「決議特定要除却認定マンション」は、改正前の決議要除却認定マ

ンションと同様に、マンション建替法の中で積極的に除却を進めていくべきマンションとして位置付けられ、その火災等認定マンションを除却して新たに良好なマンションが建築されることにより公益性が確保されると考えられることから、「決議要除却認定マンション」を「決議特定要除却認定マンション」とする改正が行われました。

上記の改正により、適用除外措置の対象となるマンション敷地売却事業は、「その認定買受計画に地震に対する安全性が不足するマンションを除却した後の土地に新たに建築されるマンションに関する事項等の記載があるもの」のほか、「その認定買受計画に火災等認定マンションを除却した後の土地に新たに建築されるマンションに関する事項等の記載があるもの」とされ、そのマンション敷地売却事業に係る売渡し請求に基づくそのマンション敷地売却事業を実施する者に対する土地等の譲渡又はそのマンション敷地売却事業に係る認可を受けた分配金取得計画に基づくそのマンション敷地売却事業を実施する者に対する土地等の譲渡が、適用除外措置の対象に追加されることになりました（措法62の3④十、措令38の4㉓）。連結納税制度の場合も同様です。

(注1) 上記の改正の背景及び関連する「マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律の趣旨及び概要等」については、前掲「**租税特別措置法等（所得税関係）の改正**」の「**第一 住宅・土地税制の改正**」の「**二 優良住宅地の造成等のために土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例の改正**」の2をご参照ください。

(注2) 関係法令については、下記の（参考）をご参照ください。

② 優良住宅地等のための譲渡に該当する土地等の譲渡（上記1(2)）に係る適用除外措置の

対象となる取用換地等による土地等の譲渡（上記1(2)④）について、租税特別措置法第65条第1項第7号に規定する権利変換は、その取用換地等に該当しないこととされました（措法62の3④三）。連結納税制度の場合も同様です。

(注1) 租税特別措置法第65条第1項第7号に規定する権利変換とは、マンション建替法の敷地分割事業が実施された場合におけるマンション建替法の敷地権利変換をいいます。すなわち、上記の改正により、マンション建替法の敷地権利変換による土地等の譲渡に係る譲渡利益金額については、他の適用除外要件に該当しなければ、本制度による追加課税が行われることとなります。ただし、この敷地権利変換による土地等の譲渡については、後述「**四 換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例**」による圧縮記帳の適用があり（措法65①七。詳細については、後述「**四 換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例**」の2(1)をご参照ください。）、この圧縮記帳による損金算入額は、本制度の対象となる譲渡利益金額から控除されます（措法62の3⑩）。

(注2) 関係法令については、後述「**四 換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例**」の（参考）をご参照ください。

また、租税特別措置法第65条第1項第6号に規定する権利変換についても、その取用換地等から除外する所要の整備が行われていません（措法62の3④三）。

(注3) 租税特別措置法第65条第1項第6号に規定する権利変換とは、マンション建替法のマンション建替事業が施行された場合におけるマンション建替法の権利変換をいいます。すなわち、上記の改正により、マンション建替法の権利変換による土地等の譲渡に係る譲渡利益金額については、他の適用除外要件に該当しなければ、

ば、本制度による追加課税が行われることとなります。ただし、この権利変換による土地等の譲渡については、後述「四換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例」による圧縮記帳の適用があり（措法65①六）、この圧縮記帳による損金算入額は、本制度の対象となる譲渡利益金額から控除されます（措法62の3⑩）。

(2) 都市計画法の改正に伴う所要の規定の整備

都市計画法の改正により、地区施設の範囲の拡充が行われていますが、上記1(2)⑬及び⑭の対象となる譲渡については、地区施設の範囲を改正前と同様とするための所要の規定の整備が行われました（措令38の4⑳二イ、㉑二）。

(参考) マンションの建替え等の円滑化に関する

法律（平成14年法律第78号）（マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）第2条の規定による改正後）

（除却の必要性に係る認定）

第102条 マンションの管理者等（区分所有法第25条第1項の規定により選任された管理者（管理者がないときは、区分所有法第34条の規定による集会（以下「区分所有者集会」という。）において指定された区分所有者）又は区分所有法第49条第1項の規定により置かれた理事をいう。第105条の2において同じ。）は、国土交通省令で定めるところにより、建築基準法（昭和25年法律第201号）第2条第35号に規定する特定行政庁（以下単に「特定行政庁」という。）に対し、当該マンションを除却する必要がある旨の認定を申請することができる。

2 特定行政庁は、前項の規定による申請があった場合において、当該申請に係るマンションが次の各号のいずれかに該当するときは、その旨の認定をするものとする。

一 当該申請に係るマンションが地震に対

する安全性に係る建築基準法又はこれに基づく命令若しくは条例の規定に準ずるものとして国土交通大臣が定める基準に適合していないと認められるとき。

二 当該申請に係るマンションが火災に対する安全性に係る建築基準法又はこれに基づく命令若しくは条例の規定に準ずるものとして国土交通大臣が定める基準に適合していないと認められるとき。

三 当該申請に係るマンションが外壁、外装材その他これらに類する建物の部分（第108条第6項第2号ハ(1)において「外壁等」という。）が剥離し、落下することにより周辺に危害を生ずるおそれがあるものとして国土交通大臣が定める基準に該当すると認められるとき。

四 当該申請に係るマンションが給水、排水その他の配管設備（その改修に関する工事を行うことが著しく困難なものとして国土交通省令で定めるものに限る。）の損傷、腐食その他の劣化により著しく衛生上有害となるおそれがあるものとして国土交通大臣が定める基準に該当すると認められるとき。

五 当該申請に係るマンションが高齢者、障害者等の移動等の円滑化の促進に関する法律（平成18年法律第91号）第14条第5項に規定する建築物移動等円滑化基準に準ずるものとして国土交通大臣が定める基準に適合していないと認められるとき。

3 省 略

（要除却認定マンションの区分所有者の除却の努力）

第103条 前条第1項の認定を受けたマンション（以下「要除却認定マンション」という。）の区分所有者は、当該要除却認定マンションについて除却を行うよう努めなければならない。

（要除却認定マンションの除却に係る指導及

び助言並びに指示等)

第104条 都道府県知事等は、要除却認定マンションの区分所有者に対し、要除却認定マンションの除却について必要な指導及び助言をすることができる。

2 都道府県知事等は、要除却認定マンションの除却が行われていないと認めるときは、要除却認定マンションの区分所有者に対し、必要な指示をすることができる。

3 都道府県知事等は、前項の規定による指示を受けた要除却認定マンションの区分所有者が、正当な理由がなく、その指示に従わなかったときは、その旨を公表することができる。

(区分所有者集会の特例)

第106条 第102条第1項の認定（同条第2項第1号から第3号までのいずれかに係るものに限る。以下「特定要除却認定」という。）を受けた場合においては、特定要除却認定を受けたマンション（以下「特定要除却認定マンション」という。）の区分所有者は、この法律及び区分所有法の定めるところにより、区分所有者集会を開くことができる。

(マンション敷地売却決議)

第108条 特定要除却認定を受けた場合において、特定要除却認定マンションに係る敷地利用権が数人で有する所有権又は借地権であるときは、区分所有者集会において、区分所有者、議決権及び当該敷地利用権の持分の価格の各5分の4以上の多数で、当該特定要除却認定マンション及びその敷地（当該敷地利用権が借地権であるときは、その借地権）を売却する旨の決議（以下「マンション敷地売却決議」という。）をすることができる。

2～10 省 略

(買受計画の認定)

第109条 マンション敷地売却決議が予定されている特定要除却認定マンションについて、

マンション敷地売却決議があった場合にこれを買い受けようとする者は、当該特定要除却認定マンションごとに、国土交通省令で定めるところにより、マンション敷地売却決議がされた特定要除却認定マンション（以下「決議特定要除却認定マンション」という。）の買受け及び除却並びに代替建築物の提供等（決議特定要除却認定マンションに代わるべき建築物又はその部分の提供又はあっせんをいう。以下同じ。）に関する計画（以下「買受計画」という。）を作成し、都道府県知事等の認定を申請することができる。

2 省 略

(買受計画の変更)

第111条 第109条第1項の認定を受けた者（以下「認定買受人」という。）は、買受計画の変更（国土交通省令で定める軽微な変更を除く。）をしようとするときは、国土交通省令で定めるところにより、都道府県知事等の認定を受けなければならない。

2 省 略

(除却等の実施)

第113条 認定買受人は、第109条第1項の認定を受けた買受計画（第111条第1項の変更の認定があったときは、その変更後のもの。以下「認定買受計画」という。）に従い、決議特定要除却認定マンションの買受け及び除却並びに代替建築物の提供等を実施しなければならない。

3 適用関係

(1) 上記2(1)①の改正は、マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）附則第1条第3号に掲げる規定の施行の日から施行することとされています（改正法附則1十二）。

(注) マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関

する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）附則第1条第3号に掲げる規定の施行の日は、同法の公布の日（令和2年6月24日）から起算して1年6月を超えない範囲内において政令で定める日とされており（マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）附則1三）、その政令は、今後定められます。

- (2) 上記2(1)②の改正は、マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）の施行の日から施行することとされています（改正法附則1十三イ）。

(注) マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）の施行の日は、同法の公布の日（令和2年6月24日）から起算して2年を超えない範囲内において政令で定める日とされており（マンションの管理の適正化の推進に関する

法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）附則1）、その政令は、今後定められます。

- (3) 上記2(2)の改正は、特定都市河川浸水被害対策法等の一部を改正する法律（令和3年法律第31号）附則第1条第2号に掲げる規定の施行の日から施行することとされています（改正措令附則1八）。

(注) 特定都市河川浸水被害対策法等の一部を改正する法律（令和3年法律第31号）附則第1条第2号に掲げる規定の施行の日は、同法の公布の日（令和3年5月10日）から起算して3月を超えない範囲内において政令で定める日とされており（特定都市河川浸水被害対策法等の一部を改正する法律（令和3年法律第31号）附則1二）、その政令は、今後定められます。

なお、この制度は、適用停止中であることから、経過措置は設けられていません。連結納税制度の場合についても同様です。

二 短期所有に係る土地の譲渡等がある場合の特別税率

1 改正前の制度の概要

この制度は、法人が、短期所有に係る土地の譲渡等をした場合には、その譲渡に係る譲渡利益金額の合計額に対し、通常の法人税とは別に、10%の税率による追加課税を行うというものです（措法63）。

この短期所有に係る土地の譲渡等とは、土地の譲渡等のうち、その法人がその取得をした日から引き続き所有していた土地等で、その年の1月1日において所有期間が5年以下であるものの譲渡その他これに準ずるものをいいます（措法63②一）。

なお、株式の譲渡益や土地売買の仲介手数料のうち実質的に土地の譲渡益と認められるもの等についても、この追加課税の対象となります（措法

63②一）。この譲渡利益金額とは、譲渡収益の額から取得価額及びその譲渡のために直接又は間接に要した経費の額を控除した金額です（措法63②二）。

ただし、土地の譲渡等がある場合の特別税率（措法62の3）と同様に、法人が、平成10年1月1日から令和5年3月31日までの間にした短期所有に係る土地の譲渡等については、本制度の適用が停止されています（措法63⑧）。

また、短期所有に係る土地の譲渡等のうち、次の土地等の譲渡に該当することにつき証明がされたものについては、本制度を適用しないこととされています（措法63③）。

- (1) 国又は地方公共団体に対する土地等の譲渡
- (2) 宅地若しくは住宅の供給又は土地等の先行取

得の業務を行うことを目的とする独立行政法人都市再生機構、土地開発公社等に対する土地等の譲渡でその譲渡した土地等がその業務を行うために直接必要であると認められるもの

(注) 公益社団法人又は公益財団法人に対する土地等の譲渡に係る土地等の面積が1,000㎡以上である場合には、譲渡に係る対価の額が適正なものに限ります。

(3) 資産の取用換地等による土地等の譲渡

(注1) 取用換地等とは、土地取用法、都市計画法、都市再開発法その他の法律の規定による取用、買取り、換地処分、権利変換、交換、買取又は消滅をいいます。

(注2) 独立行政法人都市再生機構等に対する土地等の譲渡に係る土地等の面積が1,000㎡以上である場合には、譲渡に係る対価の額が適正なものに限ります。

(4) 都市計画区域内において都市計画法の開発許可を受けた法人が造成した1,000㎡以上の一団の宅地のその法人による譲渡で、次の要件に該当するもの

- ① その譲渡に係る対価の額が適正であること。
- ② その開発許可の内容に適合していること。
- ③ その譲渡が公募の方法により行われたものであること。

(注) 宅地建物取引業者等に対する一定の譲渡については、上記①及び②の要件に該当するものとされています。

(5) 都市計画区域内において都市計画法の開発許可を要しない場合において、法人が造成した1,000㎡以上の一団の宅地のその法人による譲渡で、次の要件に該当するもの

- ① 認定を受けた優良宅地の造成であること。
- ② その譲渡に係る対価の額が適正であること。
- ③ その譲渡が公募の方法により行われたものであること。

(注) 宅地建物取引業者等に対する一定の譲渡については、上記①及び②の要件に該当するものとされています。

(6) 法人が優良住宅の認定を受けて新築した住宅

の敷地の用に供された1,000㎡以上の一団の宅地のその法人による譲渡で、次の要件に該当するもの

- ① その譲渡に係る対価の額が適正であること。
- ② その譲渡が公募の方法により行われたものであること。

(7) 次の1,000㎡未満の一団の宅地の次の①又は②の法人による譲渡

- ① 法人が優良宅地の認定を受けて造成した一団の宅地
- ② 法人が優良住宅の認定を受けて新築した住宅の敷地の用に供された一団の宅地

(8) 宅地建物取引業者である法人が個人から取得した居住用の家屋及びその敷地のその法人による取得後6月内の譲渡のうち、その譲渡収益が売買の代理報酬相当額を超えないもの

(9) 不動産特定共同事業者である法人による不動産特定共同事業契約の事業参加者から取得した土地等の譲渡のうち、その譲渡収益が売買の代理報酬相当額を超えないこと等の要件を満たすもの

(10) 土地等の贈与による譲渡で法人税法第37条第3項各号に規定する寄附金に係る寄附に該当するもの

(注) 法人税法第37条第3項各号に規定する寄附金とは、国又は地方公共団体に対する寄附金及び指定寄附金をいいます。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の69）。

2 改正の内容

本制度を適用しないこととされている取用換地等による土地等の譲渡（上記1(3)）について、租税特別措置法第65条第1項第7号に規定する権利変換は、その取用換地等に該当しないこととされました（措法63③三）。

(注1) 租税特別措置法第65条第1項第7号に規定する権利変換とは、マンションの建替え等の円滑化に関する法律の敷地分割事業が実施された場合における同法の敷地権利変換をいい

ます。すなわち、上記の改正により、同法の敷地権利変換による土地等の譲渡に係る譲渡利益金額については、短期所有に係る土地の譲渡等に該当し、かつ、他の適用除外要件にも該当しなければ、本制度による追加課税が行われることとなります。ただし、この敷地権利変換による土地等の譲渡については、後述「四 換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例」による圧縮記帳の適用があり（措法65①七。詳細については、後述「四 換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例」の2(1)をご参照ください。）、この圧縮記帳による損金算入額は、本制度の対象となる譲渡利益金額から控除されます（措法63④）。

（注2） 関係法令については、後述「四 換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例」の（参考）をご参照ください。

また、租税特別措置法第65条第1項第6号に規定する権利変換についても、その取用換地等から除外する所要の整備が行われています（措法63③三）。

（注3） 租税特別措置法第65条第1項第6号に規定する権利変換とは、マンションの建替え等の円滑化に関する法律のマンション建替事業が施行された場合における同法の権利変換をいいます。すなわち、上記の改正により、同法の権利変換による土地等の譲渡に係る譲渡利益金額については、短期所有に係る土地の譲渡等に該当し、かつ、他の適用除外要件にも

該当しなければ、本制度による追加課税が行われることとなります。ただし、この権利変換による土地等の譲渡については、後述「四 換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例」による圧縮記帳の適用があり（措法65①六）、この圧縮記帳による損金算入額は、本制度の対象となる譲渡利益金額から控除されます（措法63④）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（措法68の69③三）。

3 適用関係

上記2の改正は、マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）の施行の日から施行することとされています（改正法附則1十三イ）。

（注） マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）の施行の日は、同法の公布の日（令和2年6月24日）から起算して2年を超えない範囲内において政令で定める日とされており（マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）附則1）、その政令は、今後定められます。

なお、この制度は、適用停止中であることから、経過措置は設けられていません。連結納税制度の場合についても同様です。

三 取用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例等

1 改正前の制度の概要

(1) 取用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例

この制度は、法人の有する資産が土地取用法等の規定によって取用権が認められている事業等のために取用等をされ、その補償金、対価又

は清算金（以下「補償金等」といいます。）の額の全部又は一部に相当する金額をもって、その取用等により譲渡した資産と同種の資産その他これに代わるべき資産（以下「代替資産」といいます。）の取得をする場合において、一定の要件の下で、取用換地等の場合の所得の特別控除制度（5,000万円特別控除制度）（措法65の

2) との選択適用により、その代替資産につき、譲渡益の額（圧縮限度額）の範囲内でその帳簿価額を損金経理により減額等をしたときは、圧縮記帳ができるというものです（措法64①）。

（注1） 棚卸資産は、本制度の対象となる法人の有する資産から除くこととされています。

（注2） 取用等とは、取用、買取り、換地処分、権利変換、買収又は消滅をいいます。

（注3） 代替資産の取得については、所有権移転外リース取引による取得を除き、製作及び建設を含むこととされています。

(2) 取用等に伴い特別勘定を設けた場合の課税の特例

この制度は、上記(1)の取用等による譲渡があった場合において、その取用等のあった日を含む事業年度では代替資産の取得がなく、指定期間内に補償金等の額の全部又は一部に相当する金額をもって代替資産の取得をする見込みであるときは、一定の要件の下で、その補償金等の額で代替資産の取得に充てようとするものの額に差益割合を乗じて計算した金額以下の金額をその取用等のあった日を含む事業年度の確定した決算において特別勘定を設ける方法等により経理した場合に限り、上記(1)の特例に準じて課税の特例が適用できるというものです（措法64の2①）。

（注） 指定期間とは、取用等のあった日を含む事業年度終了の日の翌日から取用等のあった日以後2年を経過する日までの期間をいいます。

(3) 取用換地等の場合の所得の特別控除制度（5,000万円特別控除制度）

この制度は、法人が資産を取用換地等により譲渡した場合において、その譲渡益の全部について取用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例（措法64）若しくは取用等に伴い特別勘定を設けた場合の課税の特例（措法64の2）又は換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例（措法65）の適用を受けないときは、

一定の要件の下で、その譲渡益の額のうち年5,000万円までは、その譲渡の日を含む事業年度において、所得控除ができるというものです（措法65の2①）。

（注） 取用換地等とは、取用等及び換地処分等を含み（措法65の2①）、換地処分等とは、取用、買取り、換地処分、権利変換又は交換をいいます（措法65①）。

なお、連結納税制度の場合についても、上記(1)から(3)までと同様の措置が講じられています（措法68の70、68の71、68の73）。

2 改正の内容

上記1(1)から(3)までの制度については、取用等の事由に該当して資産を譲渡したことを証する書類（以下「取用等の証明書」といいます。）を保存している場合に限り、その適用ができることとされています（措法64④、64の2⑬、65の2④、措規22の2④、22の3③三）。

この取用等の証明書は、原則的には、土地取用法等の規定に基づく取用事業としての認定（以下「事業認定」といいます。）を受けていることを証する書類とされていますが、道路法による道路、地方公共団体の設置する小学校等の用地等の一定の資産については、事業認定の確実性、地域の特定性又は事業の緊急性といった観点から、事業認定がなくても、その用地等の買取り（使用を含みます。）をする施行者のその事業に必要な資産として買い取る旨の証明書があれば足りることとされており、これを一般に簡易証明制度と呼んでいます（措規14⑤三）。

今般、所得税関係の改正において、取用等の証明書及び簡易証明制度の対象となる事業（いわゆる特掲事業）に係る証明書について、次の改正が行われています。

(1) 強靱かつ持続可能な電気供給体制の確立を図るための電気事業法等の一部を改正する法律（令和2年法律第49号）により電気事業法が改正され、特定の配電エリアにおいて電気を供給する配電事業の類型が新たに設けられたことに

に伴い、簡易証明制度の対象とされている送電施設又は変電施設に係る部分について、その配電事業の用に供するために設置される送電施設又は使用電圧5万ボルト以上の変電施設が追加されました（措規14⑤三イ）。

- (2) 復興庁設置法等の一部を改正する法律（令和2年法律第46号）により東日本大震災復興特別区域法が改正され、復興推進計画及び復興整備計画の作成主体が東日本大震災からの復興に向けた取組を重点的に推進する必要があると認められる区域である地方公共団体とされたことに伴い、本特例の適用対象となる一団地の津波防災拠点市街地形成施設の整備に関する事業がその地方公共団体の区域内において行われるものとされました（措規14⑤四の七）。

法人税関係についても、同様となります（措規22の2④、22の3③三、22の64③、22の65③三）。

(注1) 上記の改正の趣旨等については、前掲「租税特別措置法等（所得税関係）の改正」の「第一 住宅・土地税制の改正」の「三 収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例の改正」の2をご参照ください。

(注2) 関係法令については、下記の（参考1）及び（参考2）をご参照ください。

（参考1）東日本大震災復興特別区域法（平成23年法律第122号）
（復興推進計画の認定）

第4条 その全部又は一部の区域が東日本大震災からの復興に向けた取組を重点的に推進する必要があると認められる区域として政令で定めるものである地方公共団体（以下「特定地方公共団体」という。）は、単独で又は共同して、復興特別区域基本方針に即して、当該特定地方公共団体に係る当該政令で定める区域内の区域について、内閣府令で定めるところ

により、復興推進事業の実施又はその実施の促進その他の復興に向けた取組による東日本大震災からの復興の円滑かつ迅速な推進（以下この節において「復興推進事業の実施等による復興の円滑かつ迅速な推進」という。）を図るための計画（以下「復興推進計画」という。）を作成し、内閣総理大臣の認定を申請することができる。

2～11 省 略

（参考2）東日本大震災復興特別区域法施行令（平成23年政令第409号）

（東日本大震災からの復興に向けた取組を重点的に推進する必要があると認められる区域）

第2条 法第4条第1項の政令で定める区域は、次に掲げる区域とする。

- 一 岩手県の区域のうち、宮古市、大船渡市、久慈市、陸前高田市、釜石市、上閉伊郡大槌町、下閉伊郡山田町、同郡岩泉町、同郡田野畑村、同郡普代村、九戸郡野田村及び同郡洋野町の区域
- 二 宮城県の区域のうち、仙台市、石巻市、塩竈市、気仙沼市、名取市、多賀城市、岩沼市、東松島市、亘理郡亘理町、同郡山元町、宮城郡松島町、同郡七ヶ浜町、同郡利府町、牡鹿郡女川町及び本吉郡南三陸町の区域
- 三 福島県の全ての市町村の区域

3 適用関係

- (1) 上記2(1)の改正は、令和4年4月1日から施行することとされています（改正措規附則1三）。
- (2) 上記2(2)の改正は、令和3年4月1日から施行されています（改正措規附則1）。

四 換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例

1 改正前の制度の概要

- (1) この制度は、法人の有する資産が、土地収用法等の規定による収用があった場合においてその資産と同種の資産を取得するとき、土地区画整理法による土地区画整理事業等が施行された場合において土地等に係る換地処分により土地等を取得するとき等一定の場合に該当することとなった場合において、その法人が換地処分等により取得した資産（以下「交換取得資産」といいます。）につき、その交換取得資産の価額からその換地処分等により譲渡した資産の譲渡直前の帳簿価額を控除した残額（圧縮限度額）の範囲内で、その交換取得資産の帳簿価額を損金経理により減額したときは、圧縮記帳を行うことができるというものです（措法65④）。
- （注1） 一定の場合に該当することとなった場合には、交換取得資産とともに補償金等又は保留地の対価を取得した場合を含みます。
- （注2） 換地処分等とは、収用、買取り、換地処分、権利変換又は交換をいいます。
- （注3） 交換取得資産の取得については、所有権移転外リース取引による取得を除き、製作及び建設を含みます。
- (2) また、法人の有する資産について換地処分等が行われ、その換地処分等により交換取得資産とともに補償金等を取得した場合には、その補償金等をもって取得した資産については、収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例等が適用できることとされています（措法65③）。
- （注） 補償金等とは、補償金、対価又は清算金をいいます（措法65④）。
- (3) 完全支配関係がある法人の間で譲渡された譲渡損益調整資産についてその譲渡の後に一定の換地処分等による譲渡があったことにより上記(1)の圧縮記帳の適用を受ける場合には、その譲渡損益調整資産の譲渡利益額を引き続き計上し

ないこととされています（措法65⑩）。

なお、連結納税制度の場合についても、上記(1)から(3)までと同様の措置が講じられています（措法68の72）。

2 改正の内容

マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）によりマンションの建替え等の円滑化に関する法律（以下「マンション建替法」といいます。）が改正され、敷地分割制度が創設されたことに伴い、次の改正が行われました。

- (1) 資産につきマンション建替法の敷地分割事業が実施された場合においてその資産に係る敷地権利変換により除却敷地持分、非除却敷地持分等又は敷地分割後の団地共用部分の共有持分を取得するときを、本制度の対象に追加することとされました（措法65④七）。
- また、マンション建替法の敷地分割事業については、その敷地分割事業に係る敷地権利変換により譲渡する資産の価額と敷地権利変換により取得する資産の価額とに差額がある場合には、その差額の清算が行われることになっていますが（マンション建替法205）、その清算金については、上記1(2)の措置は講じられていません（措法65③）。すなわち、清算金に対応する部分の譲渡益については、課税所得を構成することになります。
- (2) 上記(1)の改正に伴い、完全支配関係がある法人の間で譲渡された譲渡損益調整資産について、その譲渡の後に上記(1)の敷地権利変換があった場合において、圧縮記帳の適用を受けるときは、その譲渡損益調整資産の譲渡利益額を引き続き計上しないこととされました（措法65⑩）。
- なお、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（措法68の72③⑩）。

(注1) 上記の改正の趣旨等については、前掲「**租税特別措置法等（所得税関係）の改正**」の「**第一 住宅・土地税制の改正**」の「**四 換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例等の改正**」の2をご参照ください。

(注2) 関係法令については、下記の（参考）をご参照ください。

（参考） マンションの建替え等の円滑化に関する

法律（平成14年法律第78号）（マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）第2条の規定による改正後）

（区分所有法の規約とみなす部分）

第72条 区分所有法第1条に規定する建物の部分若しくは附属の建物で権利変換計画において施行再建マンションの共用部分若しくは区分所有法第67条第1項の団地共用部分（以下単に「団地共用部分」という。）と定められたものがあるとき、権利変換計画において定められた施行再建マンションの共用部分若しくは団地共用部分の共有持分が区分所有法第11条第1項若しくは第14条第1項から第3項まで（これらの規定を区分所有法第67条第3項において準用する場合を含む。）の規定に適合しないとき、又は権利変換計画において定められた施行再建マンションの敷地利用権の割合が区分所有法第22条第2項本文の規定に適合しないときは、権利変換計画その定めをした部分は、それぞれ区分所有法第4条第2項若しくは第67条第1項の規定による規約、区分所有法第11条第2項若しくは第14条第4項（区分所有法第67条第3項において準用する場合を含む。）の規定による規約又は区分所有法第22条第2項ただし書の規定による規約とみなす。

（敷地分割決議）

第115条の4 特定要除却認定を受けた場合においては、団地建物所有者集会において、

特定団地建物所有者及び議決権の各5分の4以上の多数で、当該特定団地建物所有者の共有に属する団地内建物の敷地又はその借地権を分割する旨の決議（以下「敷地分割決議」という。）をすることができる。

2 省 略

3 敷地分割決議においては、次に掲げる事項を定めなければならない。

一 除却マンション敷地（敷地分割後の特定要除却認定マンション（敷地分割決議に係るものに限る。）の存する敷地をいう。以下同じ。）となるべき土地の区域及び非除却マンション敷地（敷地分割後の除却マンション敷地以外の敷地をいう。以下同じ。）となるべき土地の区域

二～六 省 略

4～10 省 略

（敷地分割事業の実施）

第164条 敷地分割組合（以下この章において「組合」という。）は、敷地分割事業を実施することができる。

（設立の認可）

第168条 第115条の4第10項の規定により敷地分割決議の内容により敷地分割を行う旨の合意をしたものとみなされた者（特定団地建物所有者であってその後に当該敷地分割決議の内容により当該敷地分割を行う旨の同意をしたものを含む。以下「敷地分割合意者」という。）は、5人以上共同して、定款及び事業計画を定め、国土交通省令で定めるところにより、都道府県知事等の認可を受けて組合を設立することができる。

2・3 省 略

（特別の議決）

第179条 第177条第1号及び第2号に掲げる事項のうち政令で定める重要な事項並びに同条第8号に掲げる事項は、組合員の議決権及び分割実施敷地持分（分割実施敷地に存する建物（専有部分のある建物にあっては、専有部分）を所有するための当該分割実施

敷地の所有権又は借地権の共有持分をいう。以下同じ。）の割合の各4分の3以上で決する。

（敷地権利変換計画の決定及び認可）

第190条 組合は、第173条第1項の公告後、遅滞なく、敷地権利変換計画を定めなければならない。この場合においては、国土交通省令で定めるところにより、都道府県知事等の認可を受けなければならない。

2 省 略

（敷地権利変換計画の内容）

第191条 敷地権利変換計画においては、国土交通省令で定めるところにより、次に掲げる事項を定めなければならない。

一 除却マンション敷地及び非除却マンション敷地の区域

二 分割実施敷地持分を有する者で、当該分割実施敷地持分に対応して、除却敷地持分（除却マンション敷地に存する建物（専有部分のある建物にあっては、専有部分）を所有するための当該除却マンション敷地の所有権又は借地権の共有持分をいう。以下同じ。）を与えられることとなるものの氏名又は名称及び住所

三 前号に掲げる者が有する分割実施敷地持分及びその価額

四 第2号に掲げる者に前号に掲げる分割実施敷地持分に対応して与えられることとなる除却敷地持分の明細及びその価額

五 分割実施敷地持分を有する者で、当該分割実施敷地持分に対応して、次に掲げるいずれかの権利（以下「非除却敷地持分等」という。）を与えられることとなるものの氏名又は名称及び住所

イ 非除却マンション敷地に存する建物（専有部分のある建物にあっては、専有部分）を所有するための当該非除却マンション敷地の所有権又は借地権の共有持分

ロ 非除却マンション敷地に存する建物

（専有部分のある建物を除く。）の敷地又はその借地権

六 前号に掲げる者が有する分割実施敷地持分及びその価額

七 第5号に掲げる者に前号に掲げる分割実施敷地持分に対応して与えられることとなる非除却敷地持分等の明細及びその価額

八 第2号及び第5号に掲げる者で、その有する団地共用部分の共有持分に対応して、敷地分割後の団地共用部分の共有持分が与えられることとなるものの氏名又は名称及び住所、与えられることとなる団地共用部分の共有持分並びにその価額

九 第2号及び第5号に掲げる者で、この法律の規定により、敷地権利変換期日においてその有する団地共用部分の共有持分を失い、かつ、当該共有持分に対応して、敷地分割後の団地共用部分の共有持分を与えられないものの氏名又は名称及び住所、失われる団地共用部分の共有持分並びにその価額

十 第3号及び第6号に掲げる分割実施敷地持分について担保権等の登記に係る権利を有する者の氏名又は名称及び住所並びにその権利

十一 前号に掲げる者が除却敷地持分又は非除却敷地持分等の上の有することとなる権利

十二 清算金の徴収に係る利子又はその決定方法

十三 敷地権利変換期日

十四 その他国土交通省令で定める事項

2 省 略

（敷地に関する権利変換）

第201条 敷地権利変換期日において、敷地権利変換計画の定めるところに従い、分割実施敷地持分は失われ、除却敷地持分又は非除却敷地持分等は新たにこれらの権利を与えられるべき者が取得する。

2 省 略

3 敷地権利変換期日において、敷地権利変換計画の定めるところに従い、団地共用部分の共有持分は失われ、敷地分割後の団地共用部分の共有持分は新たに当該共有持分を与えられるべき者が取得する。

（清算）

第205条 除却敷地持分、非除却敷地持分等又は敷地分割後の団地共用部分の共有持分の価額とこれらを与えられた者がこれらに対応する権利として有していた分割実施敷地持分又は敷地分割前の団地共用部分の共有持分の価額とに差額があるときは、組合は、その差額に相当する金額を徴収し、又は交付しなければならない。

3 適用関係

上記2の改正は、マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）の施行の日から施行することとされています（改正法附則1十三イ）。

（注）マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）の施行の日は、同法の公布の日（令和2年6月24日）から起算して2年を超えない範囲内において政令で定める日とされており（マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）附則1）、その政令は、今後定められます。

五 特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の所得の特別控除（連結：特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の連結所得の特別控除）制度（1,500万円特別控除制度）

1 改正前の制度の概要

この制度は、法人の有する土地等が特定住宅地造成事業等のために買い取られる場合に該当することとなった場合には、一定の要件の下で、その譲渡益の額のうち年1,500万円までは、その譲渡の日を含む事業年度において、所得控除ができるというものです（措法65の4①）。

この「特定住宅地造成事業等のために買い取られる場合」とは、次の場合をいいます（措法65の4①）。

- (1) 地方公共団体等が行う住宅建設又は宅地造成事業の用に供するために土地等が買い取られる場合
- (2) 取用の対償地に充てるために土地等が買い取られる場合、住宅地区改良法の改良住宅の建設のため改良地区以外の土地等が買い取られる場

合又は公営住宅法の公営住宅の買取りにより土地等が地方公共団体に買い取られる場合

- (3) 平成6年1月1日から令和2年12月31日までの間に、次の特定の民間住宅地造成事業の用に供するために土地等が買い取られる場合
 - ① 都市計画法の開発許可を受けて行われる一団の宅地の造成事業（一定の要件を満たすものに限ります。）
 - ② 土地区画整理法による土地区画整理事業として行われる一団の宅地の造成事業（一定の要件を満たすものに限ります。）
- (4) 公有地の拡大の推進に関する法律の買取り協議に基づき土地等が地方公共団体等に買い取られる場合
- (5) 特定空港周辺航空機騒音対策特別措置法の航空機騒音障害防止特別地区内にある土地が特定空港の設置者に買い取られる場合

- (6) 地方公共団体又は沿道整備推進機構が沿道整備道路の沿道の整備のために行う一定の事業の用に供するために沿道地区計画の区域内にある土地等がこれらの者に買い取られる場合
- (7) 地方公共団体又は防災街区整備推進機構が防災街区としての整備のために行う一定の事業の用に供するために特定防災街区整備地区又は防災街区整備地区計画の区域内にある土地等がこれらの者に買い取られる場合
- (8) 地方公共団体又は中心市街地整備推進機構が認定中心市街地の整備のために行う一定の事業の用に供するために認定中心市街地の区域内にある土地等がこれらの者に買い取られる場合
- (9) 地方公共団体又は景観整備機構が景観計画に定められた景観重要公共施設の整備に関する事業の用に供するために景観計画の区域内にある土地等がこれらの者に買い取られる場合
- (10) 地方公共団体又は都市再生推進法人が都市再生整備計画又は立地適正化計画に記載された公共施設の整備に関する事業の用に供するためにこれらの計画の区域内にある土地等がこれらの者に買い取られる場合
- (11) 地方公共団体又は歴史的風致維持向上支援法人が認定重点区域における認定歴史的風致維持向上計画に記載された公共施設又は公用施設の整備に関する事業の用に供するためにその区域内にある土地等がこれらの者に買い取られる場合
- (12) 地方公共団体又は国若しくは地方公共団体の出資に係る一定の法人が国又は都道府県が作成した総合的な地域開発に関する計画に基づく工業用地等の造成事業の用に供するために土地等がこれらの者に買い取られる場合
- (13) 次の事業の用に供するために、土地等が地方公共団体の出資に係る法人等に買い取られる場合
 - ① 商店街活性化法の認定商店街活性化事業計画に基づく一定の商店街活性化事業又は同法の認定商店街活性化支援事業計画に基づく一定の商店街活性化支援事業
 - ② 中心市街地活性化法の認定特定民間中心市街地活性化事業計画に基づく一定の中小小売商業高度化事業
- (14) 農業協同組合が行う宅地等供給事業で一定の要件を満たすものの用に供するために農地等が買い取られる場合又は独立行政法人中小企業基盤整備機構の中小企業活性化資金の融資を受けて行う土地の造成に関する事業で一定の要件を満たすものの用に供するために土地等が買い取られる場合
- (15) 総合特別区域法の共同して又は一の団地若しくは主として一の建物に集合して行う事業の用に供する土地の造成に関する事業で一定の要件に該当するものとして市町村長又は特別区の区長が指定したものの用に供するために土地等が買い取られる場合
- (16) 産業廃棄物の処理に係る特定施設の整備の促進に関する法律の認定を受けた整備計画に基づいて行われる特定施設の整備事業の用に供するために土地等が地方公共団体又はその出資に係る法人等に買い取られる場合
- (17) 広域臨海環境整備センター法の認可を受けた基本計画に基づいて行われる廃棄物の搬入施設の整備事業の用に供するために土地等が広域臨海環境整備センターに買い取られる場合
- (18) 生産緑地法の買取申出等に基づき生産緑地地区内の土地が地方公共団体等に買い取られる場合
- (19) 国土利用計画法の規制区域内の土地等が地方公共団体に買い取られる場合
- (20) 国土利用計画法の土地利用基本計画に定められた学園都市計画等の地域の開発保全整備計画に係る事業の用に供するために土地等が国又は地方公共団体等に買い取られる場合
- (21) 大都市地域住宅等供給促進法の買取申出等に基づき土地区画整理促進区域等内の土地等が地方公共団体等に買い取られる場合
- (22) 土地区画整理事業の施行に伴い、一定の既存不適格建築物の敷地について換地を定めることが困難である場合に清算金を取得する場合

- (23) 土地等につき被災市街地復興特別措置法による被災市街地復興土地区画整理事業が施行された場合において、保留地が定められたことに伴いその土地等に係る換地処分によりその土地等のうちその保留地の対価の額に対応する部分の譲渡があったとき
- (24) マンション建替事業の施行に伴い、やむを得ない事情により、土地等に係る権利変換により補償金を取得する場合又は売渡請求若しくは買取請求により土地等が買い取られる場合
- (25) マンション敷地売却事業の実施に伴い、建築物の耐震改修の促進に関する法律の通行障害既存耐震不適格建築物に該当する決議要除却認定マンションの敷地の用に供されている土地等に係る分配金取得計画に基づき分配金を取得する場合又は売渡請求によりその土地等が買い取られる場合
- (26) 絶滅のおそれのある野生動植物の種の保存に関する法律の管理地区内の土地が国若しくは地方公共団体に買い取られる場合又は鳥獣の保護及び管理並びに狩猟の適正化に関する法律の特別保護地区内の土地のうち天然記念物として指定された鳥獣等の生息地が国若しくは地方公共団体に買い取られる場合
- (27) 自然公園法の都道府県立自然公園の区域内のうち条例により特別地域として指定された一定の地域内の土地又は自然環境保全法の都道府県自然環境保全地域のうち条例により特別地区として指定された一定の地区内の土地が地方公共団体に買い取られる場合
- (28) 農業経営基盤強化促進法の買取り協議に基づき農用地区域内にある農用地が農地中間管理機構に買い取られる場合
- ただし、この「特定住宅地造成事業等のために買い取られる場合」に該当することとなった土地等の譲渡の日を含む事業年度のうち同一の年に属する期間中に、その該当することとなった土地等のいずれかについて、特定の資産の買換えの場合等の課税の特例（措法65の7～65の9）等の適用を受けた場合には、その該当することとなった土

地等のいずれについても、この制度は適用できないこととされています。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の75）。

2 改正の内容

(1) 適用対象となる特定の民間住宅地造成事業の用に供するための土地等の譲渡（上記1(3)）の見直し及び適用期限の延長

① 適用対象の見直し

本特例の一類型であった上記1(3)①の「都市計画法の開発許可を受けて行われる一団の宅地の造成事業に係る土地等の譲渡」が適用対象から除外されました（旧措法65の4①三イ）。また、本特例の適用対象となる上記1(3)②の「土地区画整理法による土地区画整理事業として行われる一団の宅地の造成事業に係る土地等の譲渡」について、その施行地区の全部が市街化区域に含まれる土地区画整理事業として行われる一団の宅地造成事業に係る土地等の譲渡に限定した上で、存置し、下記②のとおり適用期限を延長することとされました（措法65の4①三）。連結納税制度の場合についても同様です。

② 適用期限の延長

上記①の見直しを行った上、その適用期限が令和5年12月31日まで3年延長されました（措法65の4①三）。上記1(3)②の特例の適用期限が令和5年12月31日まで3年延長されたこととなります。連結納税制度の場合についても同様です。

(2) マンションの建替え等の円滑化に関する法律の改正に伴う措置

適用対象となる上記1(25)のマンション敷地売却事業について、通行障害既存耐震不適格建築物に該当する決議特定要除却認定マンション（改正前：決議要除却認定マンション）の敷地の用に供されている土地等につき実施されたマンション敷地売却事業とすることとされました

（措法65の4①二十二の二）。具体的には、マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）によりマンションの建替え等の円滑化に関する法律（以下「マンション建替法」といいます。）が改正され、特定行政庁の認定を受けた、火災に対する安全性が不足するマンション及び外壁の剥落等により危害を生ずるおそれのあるマンション（以下「火災等認定マンション」といいます。）が、改正前の同認定を受けた地震に対する安全性が不足するマンションに加えて新たにマンション敷地売却決議の対象とされるとともに、改正後のマンション敷地売却決議の対象となる認定（地震に対する安全性不足、火災に対する安全性不足又は外壁の剥落等により危害を生ずるおそれのある認定）を受けたマンションを「特定要除却認定マンション」といい（マンション建替法106）、改正後のマンション敷地売却決議がされた特定要除却認定マンションを「決議特定要除却認定マンション」ということとされ（マンション建替法109）、この「決議特定要除却認定マンション」は、改正前の決議要除却認定マンションと同様に、マンション建替法の中で積極的に除却を進めていくべきマンションとして位置付けられたことから、改正前の通行障害既存耐震不適格建築物に該当するものであることとの要件を維持した上で、「決議要除却認定マンション」を「決議特定要除却認定マンション」とする改正が行われました。

上記の改正により、本特例の適用対象となるマンション敷地売却事業は、改正前において適用対象とされていた「その認定買受計画に通行障害既存耐震不適格建築物に該当する地震に対する安全性が不足するマンションを除却した後の土地に新たに建築されるマンションに関する事項等の記載があるもの」のほか、「その認定買受計画に通行障害既存耐震不適格建築物に該当する火災等認定マンションを除却した後の土地に新たに建築されるマンションに関する事項

等の記載があるもの」が追加され、それらのマンション敷地売却事業が実施された場合において、それらの敷地の用に供されている土地等に係る認可を受けた分配金取得計画に基づき分配金を取得するとき、又はその土地等がマンション敷地売却組合のマンション敷地売却に参加しない旨を回答した区分所有者に対する売渡請求により買い取られたときが本特例の適用対象となります（措法65の4①二十二の二）。連結納税制度の場合についても同様です。

（注） 上記(1)及び(2)の改正の趣旨等については、前掲「租税特別措置法等（所得税関係）の改正」の「第一 住宅・土地税制の改正」の「五 特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の1,500万円特別控除の改正」の2をご参照ください。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)①の改正は、法人が令和3年4月1日以後に行う土地等の譲渡に係る法人税について適用し、法人が同日前に行った土地等の譲渡に係る法人税については、従前どおりとされています（改正法附則52①）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則68①）。
- (2) 上記2(2)の改正は、マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）附則第1条第3号に掲げる規定の施行の日から施行することとされています（改正法附則1十二）。

（注） マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）附則第1条第3号に掲げる規定の施行の日は、同法の公布の日（令和2年6月24日）から起算して1年6月を超えない範囲内において政令で定める日とされており（マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第

62号) 附則1三)、その政令は、今後定められます。

六 農地保有の合理化のために農地等を譲渡した場合の所得の特別控除（連結：農地保有の合理化のために農地等を譲渡した場合の連結所得の特別控除）制度（800万円特別控除制度）

1 改正前の制度の概要

この制度は、農地所有適格法人の有する土地等が農地保有の合理化のために農地等を譲渡した場合に該当することとなった場合には、一定の要件の下で、その譲渡益の額のうち年800万円までは、その譲渡の日を含む事業年度において、所得控除ができるというものです（措法65の5①）。

この「農地保有の合理化のために農地等を譲渡した場合」とは、次の場合をいいます（措法65の5①、措令39の6②）。

- (1) 農業振興地域の整備に関する法律の勧告に係る協議、調停又はあっせんにより土地等を譲渡した場合
- (2) 農地中間管理機構に対し、農地売買等事業（農地等を買入れて、その農地等を売り渡し、交換し、又は貸し付ける事業をいいます。以下同じです。）のために農業振興地域の整備に関する法律に規定する農用地区域内にある農地等を譲渡した場合
- (3) 農業振興地域の整備に関する法律の農用地区域内にある土地等を、農業経営基盤強化促進法の公告があった農用地利用集積計画の定めるところにより譲渡した場合
- (4) 特定農山村地域における農林業等の活性化のための基盤整備の促進に関する法律の公告があった所有権移転等促進計画の定めるところにより土地等の譲渡をした場合
- (5) 林業経営基盤の強化等の促進のための資金の融通等に関する暫定措置法の都道府県知事のあっせんにより認定を受けた者に一定の山林に係る土地の譲渡をした場合

ただし、この「農地保有の合理化のために農地等を譲渡した場合」に該当することとなった土地

等の譲渡の日を含む事業年度のうち同一の年に属する期間中に、その該当することとなった土地等のいずれかについて、特定の資産の買換えの場合等の課税の特例（措法65の7～65の9）等の適用を受けた場合には、その該当することとなった土地等のいずれについても、この制度は適用できないこととされています。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の76）。

2 改正の内容

復興庁設置法等の一部を改正する法律（令和2年法律第46号）により福島復興再生特別措置法が改正され、福島県知事は、従来市町村が作成していた下記（注1）(2)の農用地利用集積計画と同様の農用地利用集積等促進計画を定めることができることとされ、その農用地利用集積等促進計画を公告することにより、農地中間管理機構はその農地等の所有権を取得できることとされました（福島特措法17の19～17の21）。

上記1(2)のとおり、農地中間管理機構に対し、農地売買等事業のために一定の農地等を譲渡した場合は本制度の対象であることから、農用地利用集積等促進計画を公告することにより農地中間管理機構に対し農地等を譲渡した場合は、本制度の適用対象となります（措法65の5①一、措令39の6②）。なお、上記1(2)の農地等（農用地区域内農地等又は農用地区域内農地等の上存する権利に限りません。以下同じです。）に該当して本制度の適用を受ける場合の確定申告書等に添付すべき財務省令で定める書類は、農地等の買入れをする者のその農地等をその者の行う農地売買等事業のため買入れたものである旨を証する書類及び都道府県知事のその農地等の買入れをする者が農地

中間管理機構に該当する旨を証する書類のほか、次のいずれかの書類とされていましたが（措法65の5②、旧措規22の6④四イ）、農用地利用集積等促進計画を公告することにより農地中間管理機構に対し農地等を譲渡した場合は次のいずれによることもできないため、次のいずれかの書類に、「福島県知事のその農地等に係る権利の移転につき農用地利用集積等促進計画を定めたことの公告をした旨及びその公告の年月日を証する書類」が追加されました（措規22の6④四イ）。連結納税制度の場合についても同様です。

- (1) 農業委員会のその農地等に係る権利の移転につき農地法第3条第1項第13号の届出を受理した旨を証する書類
- (2) 市町村長のその農地等に係る権利の移転につき農業経営基盤強化促進法第19条の規定により公告をした旨及びその公告の年月日を証する書類

(注1) 農地中間管理機構による農地等の買取りには、以下の2つの方法がありました。

- (1) 農地中間管理機構が、あらかじめ農業委員会に届け出て、農地売買等事業の実施により所有権を取得する方法（農地法3①十三）
- (2) 市町村が、農地中間管理機構が農地等の所有権を取得すること、農地等の場所、買取りの相手方の氏名等を記載した農用地利用集積計画を定め、その農用地利用集積計画を公告することにより、農地中間管理機構が所有権を取得する方法（農業経営基盤強化促進法18～20）

(注2) 農地等が一定の申出又は協議に基づき農地中間管理機構に買い取られる場合には、特定土地区画整理事業等のために土地等を譲渡した場合の2,000万円特別控除（措法65の3①七）又は特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の1,500万円特別控除（措法65の4①二十五）の適用がありますが、これらの規定においては、農地中間管理機構による農地等の買取り方法について限定がされてい

ないことから、福島県知事が農用地利用集積等促進計画を定め、その農用地利用集積等促進計画を公告することにより農地中間管理機構が農地等の所有権を取得した場合についても、その他のこれらの規定の要件を満たすときは、これらの規定を適用することができます。

(注3) 確定申告書等とは、法人税法第2条第30号に規定する中間申告書で同法第72条第1項各号に掲げる事項を記載したもの及び同法第144条の4第1項各号又は第2項各号に掲げる事項を記載したものと並びに同法第2条第31号に規定する確定申告書をいいます（措法2②二十七）。すなわち、仮決算をした場合の中間申告書及び確定申告書をいい、確定申告書には、その確定申告書に係る期限後申告書を含むこととされています。

(注4) 上記の改正の趣旨等については、前掲「租税特別措置法等（所得税関係）の改正」の「第一 住宅・土地税制の改正」の「六 農地保有の合理化等のために農地等を譲渡した場合の800万円特別控除の改正」の2をご参照ください。

(注5) 関係法令については、下記の（参考）をご参照ください。

（参考）福島復興再生特別措置法（平成24年法律第25号）

（農用地利用集積等促進計画の作成）

第17条の19 福島県知事は、認定福島復興再生計画（第7条第4項第1号に掲げる事項に係る部分に限る。以下この項及び第3項第1号において同じ。）に即して（認定特定復興再生拠点区域復興再生計画が定められているときは、認定福島復興再生計画に即するとともに、認定特定復興再生拠点区域復興再生計画に適合して）、農林水産省令で定めるところにより、農用地利用集積等促進計画を定めることができる。

2～4 省 略

（農用地利用集積等促進計画の公告）

第17条の20 福島県知事は、農用地利用集積

等促進計画を定めたときは、農林水産省令で定めるところにより、遅滞なく、その旨を、関係市町村及び関係農業委員会に通知するとともに、公告しなければならない。

（公告の効果）

第17条の21 前条の規定による公告があったときは、その公告があった農用地利用集積

等促進計画の定めるところによって賃借権若しくは使用貸借による権利が設定され、若しくは移転し、又は所有権が移転する。

3 適用関係

上記2の改正は、令和3年4月1日から施行されています（改正措規附則1）。

七 特定の資産の買換えの場合等の課税の特例

1 改正前の制度の概要

この制度は、法人が、昭和45年4月1日から令和5年3月31日（下記(3)及び(5)の措置については令和3年3月31日）までの期間内に、その有する特定の地域内にある事業用の土地等、建物等又は日本船舶（以下「譲渡資産」といいます。）の譲渡をし、その譲渡資産の譲渡の日を含む事業年度において、一定の要件に該当する土地等、建物等、機械及び装置又は日本船舶等（以下「買換資産」といいます。）の取得（建設及び製作を含みます。以下同じです。）をし、かつ、その取得の日から1年以内にその買換資産を特定の地域内において事業の用に供したとき又は供する見込みであるときは、その買換資産につき、圧縮限度額の範囲内で、その買換資産の帳簿価額を損金経理により減額したとき等について、圧縮記帳ができるというものです（措法65の7①）。

また、特別勘定を設けた場合（措法65の8）及び本制度の対象となる譲渡資産を交換した場合（措法65の9）についても、同様の措置が講じられています。

この制度における買換えの態様は、次のとおりです。

- (1) 既成市街地等の内から外への買換え
- (2) 航空機騒音障害区域の内から外への買換え
- (3) 過疎地域の外から内への買換え
- (4) 既成市街地等及びこれに類する一定の区域（人口集中地区）内における土地の計画的かつ効率的な利用に資する施策の実施に伴う土地等

の買換え

- (5) 密集市街地における防災街区の整備の促進に関する法律に規定する防災再開発促進地区のうち危険密集市街地内における防災街区整備事業に関する都市計画の実施に伴う土地等の買換え
- (6) 所有期間が10年を超える国内にある土地等、建物又は構築物から国内にある一定の土地等、建物又は構築物への買換え
- (7) 日本船舶から日本船舶への買換え

（注）圧縮限度額は、次の場合の区分に応じ次のとおりとされています（措法65の7①⑱）。

- (1) 上記(2)に係る譲渡資産が次のいずれかの区域にある場合……譲渡益の額の70%相当額
 - イ 令和2年4月1日前に特定空港周辺航空機騒音対策特別措置法第4条第1項に規定する航空機騒音障害防止特別地区となった区域
 - ロ 令和2年4月1日前に公共用飛行場周辺における航空機騒音による障害の防止等に関する法律第9条第1項に規定する第二種区域となった区域
 - ハ 防衛施設周辺的生活環境の整備等に関する法律第5条第1項に規定する第二種区域
- (2) 上記(6)に係る譲渡資産が地域再生法に規定する集中地域以外の地域内にある資産に該当し、買換資産が同法第17条の2第1項第1号に規定する地域内にある資産に該当する場合……譲渡益の額の70%相当額
- (3) 上記(6)に係る譲渡資産が地域再生法に規定する集中地域以外の地域内にある資産に該当

し、買換資産が集中地域（同法第17条の2第1項第1号に規定する地域を除きます。）内にある資産に該当する場合……譲渡益の額の75%相当額

(4) 上記(1)から(3)までの場合以外の場合……譲渡益の額の80%相当額

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の78～68の80）。

2 改正の内容

過疎地域の外から内への買換え（上記1(3)に係る措置及び危険密集市街地内における防災街区整備事業に関する都市計画の実施に伴う土地等の買換え（上記1(5)に係る措置が、適用期限（令和3年3月31日）の到来をもって制度の対象から

除外されました（旧措法65の7①表三・五、旧措令39の7④⑥、旧措規22の7③三・四④五・六）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（旧措法68の78①表三・五、旧措規22の69③三・四④五・六）。

3 適用関係

上記2の改正は、法人が令和3年4月1日前に譲渡資産の譲渡をした場合における同日前に取得をした買換資産又は同日以後に取得をする買換資産及びこれらの買換資産に係る特別勘定又は期中特別勘定については、従前どおりとされています（改正法附則52②）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則68②）。

第五 その他の特別措置関係

一 沖縄の認定法人の所得の特別控除制度（連結：沖縄の認定法人の連結所得の特別控除制度）

1 改正前の制度の概要

この制度は、次の(1)及び(2)の措置によって構成されています（措法60）。

(1) 情報通信産業特別地区又は国際物流拠点産業集積地域に係る措置

この措置は、青色申告書を提出する内国法人

で次の表の認定法人に該当するものが、その設立の日から同日以後10年を経過する日までの期間内に終了する各事業年度において、同表の特別地区内で行われる同表の特定事業に係る所得の金額を有する場合には、その事業年度の所得の金額の計算上、軽減対象所得金額の40%相当額を損金の額に算入することができるというものです（措法60①、措令36①～③）。

	認定法人	特別地区	特定事業
①	沖縄振興特別措置法の沖縄県知事の認定を同知事が情報通信産業振興計画を主務大臣に提出した日から令和3年3月31日までの間に受けた法人	情報通信産業特別地区として指定された地区（同地区に係る変更があったときは、その変更後の地区）	特定情報通信事業
②	沖縄振興特別措置法の沖縄県知事の認定を同知事が国際物流拠点産業集積計画を主務大臣に提出した日から令和3年3月31日までの間に受けた法人	国際物流拠点産業集積地域として指定された地区（同地区に係る変更があったときは、その変更後の地区）	特定国際物流拠点事業

(注1) 軽減対象所得金額とは、特定事業により生じた所得のみについて法人税を課するものとした場合に課税標準となるべき所得の金額をいい、全所得金額を限度とすること

とされています（措法60①、措令36③）。

(注2) 特定情報通信事業とは、情報通信産業に属する事業のうち、情報の電磁的流通の円滑化に資する事業、情報処理の高度化を支

援する事業その他の企業等の経営の能率及び生産性の向上を図る事業であって、その事業を実施する企業の立地を図ることが情報通信産業の集積を特に促進する一定の事業をいい、具体的には、次の事業です（沖縄振興特別措置法三七、沖縄振興特別措置法施行令2）。

- ① データセンター
- ② インターネット・サービス・プロバイダ
- ③ インターネット・エクステンジ
- ④ 情報通信機器相互接続検証事業
- ⑤ バックアップセンター
- ⑥ セキュリティーデータセンター

（注3） 特定国際物流拠点事業とは、国際物流拠点産業に属する事業のうち、国際物流拠点を中核とした集積の形成が特に見込まれる一定のものをいい、具体的には、次の事業です（沖縄振興特別措置法三十二、沖縄振興特別措置法施行令4の2、5）。

- ① 倉庫業
- ② こん包業
- ③ 無店舗小売業（訪問販売小売業及び自動販売機による小売業を除き、国際物流拠点において積込み又は取卸しがされる物資の販売を行うものに限り。）
- ④ 機械等修理業（国際物流拠点において積込み又は取卸しがされる物資の修理を行うものに限り。）
- ⑤ 製造業
- ⑥ 航空機整備業

（2）経済金融活性化特別地区に係る措置

この措置は、青色申告書を提出する内国法人で沖縄振興特別措置法の沖縄県知事の認定を同法の規定による経済金融活性化特別地区の指定の日から令和3年3月31日までの間に受けた法人に該当するものが、その設立の日から同日以後10年を経過する日までの期間内に終了する各

事業年度（上記(1)の措置の適用を受ける事業年度を除きます。）において、その事業年度の所得の金額の40%相当額に特区内従業員数割合を乗じた金額を損金の額に算入することができるというものです（措法60②、措令36⑤～⑧）。

（注） 対象事業は、金融関連産業、情報通信関連産業、観光関連産業、農業・水産養殖業、製造業、自然科学研究所に属する事業、法律事務所に属する事業、特許事務所に属する事業、公認会計士事務所に属する事業、税理士事務所に属する事業及び経営コンサルタント業とされています（認定経済金融活性化計画）。

なお、連結納税制度の場合についても、上記(1)及び(2)と同様の措置が講じられています（措法68の63、措令39の90）。

2 改正の内容

（1）対象事業の見直し

- ① 国際物流拠点産業集積地域に係る措置（上記1(1)の表の②）の対象事業からこん包業が除外されました（沖縄振興特別措置法施行令5）。連結納税制度の場合についても同様です。
- ② 経済金融活性化特別地区に係る措置（上記1(2)）の対象事業から自然科学研究所に属する事業、法律事務所に属する事業、特許事務所に属する事業、公認会計士事務所に属する事業及び税理士事務所に属する事業が除外されました（認定経済金融活性化計画）。連結納税制度の場合についても同様です。

（2）認定期限の延長

情報通信産業特別地区に係る措置及び国際物流拠点産業集積地域に係る措置並びに経済金融活性化特別地区に係る措置における沖縄県知事の認定を受ける期限が、それぞれ令和4年3月31日まで1年延長されました（措法60①②）。連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（措法68の63①②）。

3 適用関係

上記2(1)①の改正は、令和3年4月1日から施行されています（沖縄振興特別措置法施行令の一部を改正する政令（令和3年政令第112号）附則）。

なお、特段の経過措置は設けられていません。

また、上記2(1)②の改正についての認定経済金融活性化計画の変更については、令和3年3月31日に内閣総理大臣による変更の認定がされていません。

二 株式等を対価とする株式の譲渡に係る所得の計算の特例（連結：株式等を対価とする株式の譲渡に係る連結所得の計算の特例）（創設）

1 制度創設の経緯及び趣旨

株主総会資料の電子提供制度の創設その他の株主総会に関する規律の見直し、取締役の報酬に関する規律その他の取締役等に関する規律の見直し及び社債の管理等に関する規律の見直しを行うことを目的とした「会社法の一部を改正する法律案」が、第200回臨時国会に提出され、令和元年12月4日可決・成立し、同月11日に令和元年法律第70号として公布されました。

改正前の会社法上、自社の株式を対価としての会社を子会社とする手段として株式交換の制度がありますが、完全子会社とする場合でなければ利用することができませんでした。他方、自社の新株発行等と他の会社の株式の現物出資という構成をとる場合には、手続が複雑でコストが掛かるという指摘がされていました。そこで、上記の会社法の改正により、完全子会社とすることを予定していない場合であっても、株式会社が他の株式会社を子会社とするため、自社の株式を他の株式会社の株主に交付することができる制度（株式交付制度）が新たに設けられました。

この株式交付制度の税制上の取扱いについては、「成長戦略フォローアップ（令和2年7月17日閣議決定）」において「我が国企業の収益性向上のため、持続的な成長に向けて自社株式等を対価に用いた他社の支配権獲得や子会社株式の買い増しを行う際の課税繰延べを諸外国同様に認めることで、グローバル競争が厳しさを増す中、競争環境を整備する必要がある。」との記載があります。

日本企業全体の収益性の向上や産業の新陳代謝を促していくためには、特定の分野に限定せず事業再編を積極的に行っていくことが必要であり、手元資金や借入可能額に制約されずに大胆かつ機動的な事業再編を実現できる株式交付は、上場・非上場の別や会社の規模にかかわらず、重要なM&Aの手段と考えられます。

しかしながら、株式を対価とするM&Aにおける買い手（株式交付の場合は株式交付親会社）においては、M&Aのアレンジャーは、対象会社（株式交付の場合は株式交付子会社）の株主の投資行動として次のような行動を想定しているため、課税繰延べのないスキームは不成立のリスクが高いと考え、そのスキームを選択しないか、M&A自体を断念せざるを得ないと判断する可能性が高いという実態にあります。

- (1) 事業会社である株主は、株式と株式の交換は投資を継続しているとの認識であるため、課税されることや想定外の資金が流出することに抵抗感があり、買収に応じない。
- (2) 個人投資家の中には、資金の余力が乏しく、株式と株式の交換の場合は納税資金を捻出できない者がおり、課税されると買収に応じない、又は仮に買収に応じるとしても、納税資金を捻出するために株式を売却する（すなわち買い手の株式の価格の下落につながる）。

そこで、日本企業全体の収益性の向上や産業の新陳代謝を促していくため、上記のように株式を対価とするM&Aを実行するための障害となっているといわれている課税上の取扱いを整備し、株

式交付子会社の株主における株式交付子会社の株式の譲渡損益の計上を繰り延べる制度が創設されました。

また、株式交付は、株式交付親会社の株主総会の決議が必要であるなど株主の関与の下に行われるものであることから、企業価値を向上するものとなる蓋然性が高い構造にあるといえます。したがって、特に大臣認定等を必要としない制度とされました。

(注) 法人税法における組織再編税制では、単なる資産の譲渡ではなく「事業」を移転する場合について、その事業の支配が継続することを要件に、譲渡損益の計上を繰り延べるものとされています。しかしながら、株式交付により、株式交付子会社の株主が株式対価での買取に応ずる場合には、その株式の譲渡は、事業の移転とはいえず、法人税法上、譲渡損益の計上が繰り延べられる組織再編成には該当しません。また、単なる株式の譲渡であっても、「強制的な」株式の譲渡で投資が継続しているものについては、その譲渡損益の計上を繰り延べるものとされていますが、今般の措置の対象である株式交付による株式の譲渡は、「任意」の株式の譲渡に該当します。これらの観点から、法人税法ではなく、租税特別措置法に位置付けることとされました。

2 制度の概要

この制度は、法人が、その有する株式を発行した他の法人を株式交付子会社とする株式交付によりその株式を譲渡し、その株式交付に係る株式交付親会社の株式の交付を受けた場合には、その譲渡した株式のその譲渡に係る収益の額は、譲渡原価の額とする、すなわち、譲渡利益額又は譲渡損失額を計上しないというものです（措法66の2の2①）。また、その株式交付により交付を受けたその株式交付親会社の株式の取得価額は、その株式交付に係る譲渡した株式のその譲渡の直前の帳簿価額に相当する金額とされています（措令39の10の3③一）。すなわち、法人が、株式交付によりその有する株式（株式交付子会社の株式）を譲

渡し、株式交付親会社の株式の交付を受けた場合には、その譲渡した株式の譲渡損益の計上が繰り延べられます。

この制度は、株式交付により交付を受けた株式交付親会社の株式の価額がその株式交付により交付を受けた金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額のうち占める割合が80%に満たない場合には適用しないこととされています。逆に、株式交付親会社の株式以外の資産（現金等）が交付される場合であっても、その割合が20%以下である場合には、その株式交付親会社の株式に対応する部分の金額については、譲渡利益額又は譲渡損失額を計上しないこととされています。

(注1) 買取の対価を株式とすることで、手元資金の制約を受けることなくM&Aが可能となる一方、株式を過度に用いると株式の希薄化の影響が大きくなります。このため、金銭等を含めた混合対価を可能とした方が、希薄化に配慮した事業再編を行うことが可能となると考えられます。法人税法における株式の譲渡損益課税においては、株式以外の資産が交付された場合には課税の繰延べが認められていませんが、本制度は事業再編の円滑化のための租税特別措置であることから、株式以外の対価を認めることとされたものです。なお、「現金等が20%以下」とされているのは、上記1(1)及び(2)のような投資家の行動を想定した場合に納税資金として必要な水準を、株式の市場価格の水準や配当性向を参考にしつつ、法人税法第50条における交換差金の上限も勘案して、定められたものです。

(注2) この「20%以下」かどうかの判定に当たっては、株式交付親会社株式の価額は、株式交付計画において定められた交換比率の計算の基礎となった株式の価額（算定基準日における株式交付親会社株式の価額を基礎として合理的な方法で算定を行った価額）を用いて判定するものと考えられます。ただし、下記3(2)②の譲渡損益の額の計算上は、株式交付の日における価額を用いることとなります。

(注3) この「20%以下」かどうかの判定に当たっては、下記3(2)②の譲渡損益の額の計算における株式交付割合と異なり、剰余金の配当として交付された金銭その他の資産を除外しないで判定することとなります。

(注4) 会社法の株式交付が対象であることから、子会社でない会社を子会社化する場合にのみ用いることができ、子会社株式の追加取得には用いることができません。また、株式交付は、会社法上、株式交付親会社の株式を交付することが必須とされていることから、いわゆる三角組織再編成のような親会社の株式のみを交付する形では行うことはできません。

(注5) このように株式を対価とする株式の譲渡について一定割合の金銭等の交付がある場合にも課税の繰延べを認める制度は、(我が国と同様に株式の譲渡損益を原則課税とする)米国においては存在せず、グローバルスタンダードを超えた措置となっています。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています(措法68の86①)。

3 制度の内容

(1) 適用対象法人

適用対象法人は、特に限定はなく、青色申告書の提出要件も付されていません(措法66の2の2①)。

(2) 譲渡利益額又は譲渡損失額の繰延べ

法人が、その有する株式(以下「所有株式」といいます。)を発行した他の法人を株式交付子会社とする株式交付によりその所有株式を譲渡した場合のその所有株式(すなわち株式交付子会社の株式)の譲渡利益額又は譲渡損失額について、次のとおりその計上を繰り延べることとされています。なお、この譲渡利益額又は譲渡損失額の繰延べの適用については、申告要件等は付されていません。したがって、選択制ではなく、強制適用となります。

(注) 外国法人については、特別な取扱いが設け

られています。詳細は、後掲「国際課税関係の改正」の「三 その他」の「V 株式等を対価とする株式の譲渡に係る所得の計算の特例(創設)」をご参照ください。

① 株式交付親会社の株式のみが交付された場合

法人が、所有株式を発行した他の法人を株式交付子会社とする株式交付によりその所有株式を譲渡し、その株式交付に係る株式交付親会社の株式の交付を受けた場合における法人税法第61条の2第1項の規定の適用については、同項第1号に掲げる金額は、同項第2号に掲げる金額に相当する金額とされています(措法66の2の2①)。すなわち、その所有株式(株式交付子会社の株式)の譲渡について算入すべき益金の額又は損金の額は、ないこととされます。

(注1) 株式交付子会社とは、会社法第774条の3第1項第1号に規定する株式交付子会社をいい、株式交付親会社とは、同号に規定する株式交付親会社をいいます。

(注2) 関係法令については、下記の(参考1)をご参照ください。

また、その株式交付により交付を受けたその株式交付親会社の株式の取得価額は、法人税法施行令第119条第1項の規定にかかわらず、その株式交付により譲渡した所有株式のその譲渡の直前の帳簿価額(その株式交付親会社の株式の交付を受けるために要した費用がある場合には、その費用の額を加算した金額)に相当する金額とされています(措令39の10の3③一)。

② 株式交付親会社の株式以外の資産が交付された場合

法人が、所有株式を発行した他の法人を株式交付子会社とする株式交付によりその所有株式を譲渡し、その株式交付に係る株式交付親会社の株式の交付を受けた場合における法人税法第61条の2第1項の規定の適用については、同項第1号に掲げる金額は、次の金額

を合計した金額とされています（措法66の2の2①）。

イ その所有株式のその株式交付の直前の帳簿価額に相当する金額に株式交付割合を乗じて計算した金額

ロ その株式交付により交付を受けた金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額（その株式交付親会社の株式の価額並びに剰余金の配当として交付を受けた金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額を除きます。）

株式交付割合とは、その株式交付により交付を受けたその株式交付親会社の株式の価額がその株式交付により交付を受けた金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額（剰余金の配当として交付を受けた金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額を除きます。）のうちに占める割合をいいます。

また、その株式交付により交付を受けたその株式交付親会社の株式の取得価額は、法人税法施行令第119条第1項の規定にかかわらず、その株式交付により譲渡した所有株式のその譲渡の直前の帳簿価額にその株式交付に係る株式交付割合を乗じて計算した金額（その株式交付親会社の株式の交付を受けるために要した費用がある場合には、その費用の額を加算した金額）に相当する金額とされています（措令39の10の3③一）。

すなわち、その所有株式（株式交付子会社の株式）の譲渡については、上記ロの対価に対応する部分のみ譲渡利益額又は譲渡損失額を計上することとなります。

なお、その株式交付により交付を受けたその株式交付親会社の株式の価額がその株式交付により交付を受けた金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額のうちに占める割合が80%に満たない場合には、本制度の適用はないこととされています（措法66の2の2①）。

（注1） 剰余金の配当として交付された金銭その他の資産がある場合には、上記により

法人税法第61条の2第1項第1号に掲げる金額（譲渡に係る収益の額）とされた金額とは別に、受取配当の額を計上します。

（注2） 株式交付割合の算定及び上記「80%に満たない」かどうかの判定は、株主ごとに行います。

③ その他

上記のほか、株式交付子会社の株主に対する法人税に関する法令の規定の適用について、次のとおり定められています。

イ 上記①又は②の適用がある株式交付により交付を受けたその株式交付に係る株式交付親会社の株式で、その交付の基因となった株式交付子会社の株式が売買目的有価証券とされていたもの（具体的には、法人税法施行令第119条の12第1号から第3号までに掲げる有価証券とされていたものをいい、同令第119条の2第2項第2号に掲げる株式に該当するものを除きます。）は、売買目的有価証券とすることとされています（措令39の10の3③二）。

ロ 内国法人が完全支配関係のある他の法人に対して譲渡損益調整資産に該当する株式交付子会社の株式を譲渡した場合には、法人税法第61条の2第1項第1号に掲げる金額とされる金額をその譲渡に係る収益の額として、譲渡損益調整資産の譲渡利益額又は譲渡損失額を計算することとされています（措令39の10の3③三）。

株式交付は、会社法の現物出資に関する規制の対象外とされていますが、株式交付子会社の株主が株式交付子会社の株式を株式交付親会社に給付して株式交付親会社の株式の交付を受ける行為であることから、現物出資の一種であることには変わりないと考えられます。したがって、法人税法第132条の2（組織再編成に係る行為又は計算の否認）の対象となると考えられます。

（注） 法人税法施行規則第35条等においても、株式交付が現物出資の一種である前提で規

定されています。

(3) 株式交付親会社が取得した株式交付子会社の株式の取得価額及び株式交付親会社における増加資本金等の額等

株式交付親会社が株式交付によりその株式交付に係る株式交付子会社の株式を取得した場合におけるその株式交付子会社の株式の取得価額及び増加資本金等の額は、次のとおりとされています（措令39の10の3④）。

なお、その株式交付により株式交付子会社の株主に交付した自己の株式の価額がその株式交付によりその株主に交付した金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額のうちに占める割合が80%に満たない場合には、本制度の適用がないことから、次の措置の適用もないこととされ（措令39の10の3④）、この場合には、現物出資に関する規定が適用されます。

① 株式交付子会社の株式の取得価額

イ 株式交付親会社の株式のみを交付した場合

株式交付により株式交付子会社の株主から取得したその株式交付子会社の株式の取得価額は、法人税法施行令第119条第1項の規定にかかわらず、次の場合の区分に応じそれぞれ次の金額（その株式の取得をするために要した費用がある場合には、その費用の額を加算した金額）とされています（措令39の10の3④一）。

(イ) 株式交付によりその株式交付子会社の株式を50人未満のその株式交付子会社の株主から取得をした場合……その株主が有していたその株式のその取得の直前における帳簿価額に相当する金額

(注1) 上記の「その取得の直前における帳簿価額」は、その株主が公益法人等又は人格のない社団等であり、かつ、その株式がその収益事業以外の事業に属するものであった場合にはその株式の価額としてその株式交付

親会社の帳簿に記載された金額とし、その株主が個人である場合にはその個人が有していたその株式のその取得の直前における取得価額とされています。

(注2) 株式交付子会社の株主の全てが株式交付に応じるとは限らないことから、50人未満かどうかの判定は、株式交付子会社の株主の数ではなく、取得の相手方となる株主の数によることとされているものです。

(ロ) 株式交付によりその株式交付子会社の株式を50人以上のその株式交付子会社の株主から取得をした場合……その株式交付子会社の前期末時の簿価純資産価額に相当する金額にその株式交付子会社のその取得の日における発行済株式の総数のうちにその取得をしたその株式交付子会社の株式の数の占める割合を乗ずる方法その他一定の方法により計算した金額

(注1) 前期末時とは、その株式交付子会社のその取得の日を含む事業年度の前事業年度終了の時をいいます（措令39の10の3④一ロ）。ただし、同日以前6月以内に中間申告書又は連結中間申告書を提出し、かつ、その提出の日からその取得の日までの間に確定申告書又は連結確定申告書を提出していなかった場合には、その中間申告書又は連結中間申告書に係る期間終了の時とされています（措令39の10の3④一ロ）。

(注2) 簿価純資産価額とは、資産の帳簿価額から負債（新株予約権及び株式引受権に係る義務を含みます。）の帳簿価額を減算した金額をいい、その前期末時からその取得の日までの間に資本金等の額若しくは連結個別資本金等の額又は利益積立金額若しくは連結個別利益積立金額（期末の

増減項目と投資簿価修正額を除きます。）が増加し、又は減少した場合には、その増加した金額を加算し、又はその減少した金額を減算した金額とされています（措令39の10の3④一〇）。

（注3） 発行済株式の総数は、その株式交付子会社が有する自己の株式を除くこととされています（措令39の10の3④一〇）。

（注4） 一定の方法は、前期末時の簿価純資産価額をその株式交付子会社のその取得の日における基準株式数（会社法施行規則第25条第4項に規定する基準株式数をいいます。）で除し、これにその取得をしたその株式交付子会社の各種類の株式の数にその種類の株式に係る株式係数（同条第5項に規定する株式係数をいいます。）を乗じて得た数の合計数を乗じて計算する方法その他合理的な方法とされています（措規22の9の3）。

（注5） 関係法令については、下記の（参考2）をご参照ください。

ロ 株式交付親会社の株式以外の資産を交付した場合

株式交付により株式交付子会社の株主から取得したその株式交付子会社の株式の取得価額は、法人税法施行令第119条第1項及び上記イにかかわらず、次の金額の合計額（その株式の取得をするために要した費用がある場合には、その費用の額を加算した金額）とされています（措令39の10の3④二）。

（イ） 上記イ（イ）又は（ロ）の区分に応じそれぞれ上記イ（イ）又は（ロ）の金額に株式交付割合を乗じて計算した金額

（ロ） その株式交付によりその株主に交付した金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額（その株式交付親会社の株式の価

額並びに剰余金の配当として交付した金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額を除きます。）

株式交付割合とは、その株式交付によりその株主に交付したその株式交付親会社の株式の価額がその株式交付によりその株主に交付した金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額（剰余金の配当として交付した金銭の額及び金銭以外の資産の価額の合計額を除きます。）のうちを占める割合をいいます（措令39の10の3④二イ）。

② 株式交付親会社における増加資本金等の額等

株式交付親会社におけるその株式交付によるその株式交付親会社の株式の交付により増加する資本金等の額は、次のとおりとされています（措令39の10の3④三）。

イ 株式交付親会社の株式のみを交付した場合

その株式交付により移転を受けた株式交付子会社の株式の取得価額とされています。

ロ 株式交付親会社の株式以外の資産を交付した場合

その株式交付により移転を受けた株式交付子会社の株式の取得価額から上記①ロ（ロ）の金額を減算した金額とされています。

ただし、その取得価額にその株式の取得をするために要した費用の額が含まれている場合には、その費用の額を控除した金額とされています。

また、株式交付親会社はその株式交付の直後に2以上の種類の株式を発行している場合には、その株式交付に係る増加した資本金等の額をその株式交付により交付した株式交付親会社の株式のその交付の直後の価額の合計額で除し、これにその交付した株式のうちその種類の株式のその交付の直後の価額の合計額を乗じて計算した金額を、その種類の株式に係る種類資本金額に加算することとされています（措令39の10の3④四）。

なお、連結納税制度の場合についても、上記(1)から(3)までと同様の措置が講じられています（措法68の86①、措令39の110、措規22の73の2）。

（参考1）会社法（平成17年法律第86号）

（株式交付計画）

第774条の3 株式会社が株式交付をする場合には、株式交付計画において、次に掲げる事項を定めなければならない。

- 一 株式交付子会社（株式交付親会社（株式交付をする株式会社をいう。以下同じ。）が株式交付に際して譲り受ける株式を発行する株式会社をいう。以下同じ。）の商号及び住所

二～十一 省略

2～5 省略

（参考2）会社法施行規則（平成18年法務省令第12号）

（1株当たり純資産額）

第25条 省略

2・3 省略

- 4 第1項に規定する「基準株式数」とは、次に掲げる場合の区分に応じ、当該各号

に定める数をいう。

一 種類株式発行会社でない場合 発行済株式（自己株式を除く。）の総数

二 種類株式発行会社である場合 株式会社が発行している各種類の株式（自己株式を除く。）の数に当該種類の株式に係る株式係数を乗じて得た数の合計数

- 5 第1項及び前項第2号に規定する「株式係数」とは、1（種類株式発行会社において、定款である種類の株式についての第1項及び前項の適用に関して当該種類の株式1株を1とは異なる数の株式として取り扱うために1以外の数を定めた場合）にあつては、当該数をいう。

6 省略

4 適用関係

上記3の制度は、令和3年4月1日以後に行われる株式交付について適用することとされています（改正法附則53）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則69）。

三 特別事業再編を行う法人の株式を対価とする株式等の譲渡に係る所得の計算の特例（連結：特別事業再編を行う法人の株式を対価とする株式等の譲渡に係る連結所得の計算の特例）

1 改正前の制度の概要

この制度は、法人が、産業競争力強化法等の一部を改正する法律（平成30年法律第26号）の施行の日（平成30年7月9日）から令和3年3月31日までの間に産業競争力強化法の特別事業再編計画について認定を受けた法人（以下「認定特別事業再編事業者」といいます。）の行ったその認定に係る特別事業再編計画（変更の認定があった場合には、その変更後のものとされています。）に係る同法の特別事業再編によりその有する他の法人の株式（出資を含みます。以下「株式等」といいます。）を譲渡し、その認定特別事業再編事業者

の株式の交付を受けた場合におけるその譲渡した株式等については、その譲渡した株式等に係る譲渡対価の額は、譲渡原価の額とする、すなわち、譲渡利益額又は譲渡損失額を計上しないというものです（措法66の2の2①）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の86①）。

2 改正の内容

認定の期限（令和3年3月31日）の到来をもって、制度が廃止されました（旧措法66の2の2、旧措令39の10の3、旧措規22の9の3）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の

改正が行われています（旧措法68の86、旧措令39の110、旧措規22の73の2）。

3 適用関係

上記2の改正は、令和3年4月1日前に受けた

認定に係る特別事業再編計画に係る特別事業再編による株式等の譲渡については、従前どおりとされています（改正法附則54）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則70）。

四 技術研究組合の所得の計算の特例（連結：技術研究組合の連結所得の計算の特例）

1 改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する技術研究組合が、令和3年3月31日までに技術研究組合法の規定により試験研究の用に直接供する固定資産（以下「試験研究用資産」といいます。）を取得し、又は製作するための費用を組合員に賦課し、その賦課に基づいて納付された金額の全部又は一部に相当する金額をもってその納付された事業年度において試験研究用資産を取得し、又は製作した場合において、その試験研究用資産につき、その取得価額から1円を控除した金額の範囲内でその帳簿価額を損金経理の方法により減額したときは、圧縮記帳による課税の繰延べを行うことができるというものです（措法66の10①）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の94）。

2 改正の内容

(1) 試験研究用資産の範囲の見直し

試験研究用資産の範囲から、鉱業権（租鉱権

及び採石権その他土石を採掘し、又は採取する権利を含みます。）が除外されました（措令39の21）。連結納税制度の場合についても同様です。

(2) 適用期限の延長

制度の適用期限が、令和6年3月31日まで3年延長されました（措法66の10①）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（措法68の94①）。

3 適用関係

上記2(1)の改正は、法人が令和3年4月1日以後に技術研究組合法の規定により賦課する金額をもって取得又は製作をする試験研究用資産について適用し、法人が同日前に同法の規定により賦課した金額をもって取得又は製作をした試験研究用資産については、従前どおりとされています（改正措令附則22）。連結納税制度の場合についても同様です。

五 特定投資運用業者の役員に対する業績連動給与の損金算入の特例（連結：連結法人である特定投資運用業者の役員に対する業績連動給与の損金算入の特例）（創設）

1 制度創設の経緯及び趣旨

「『国民の命と暮らしを守る安心と希望のための総合経済対策』について（令和2年12月8日閣議決定）」において「金融事業拠点として、我が国

には良好な治安・生活環境、1900兆円の個人金融資産等の強みがある一方、市場の魅力の発揮、言語・社会の多様性等の課題が残されている。国を挙げた戦略的な取組が奏功したインバウンドの教訓もいかし、観光に続きビジネスを行う場として

も魅力的な国家を目指し、資産運用業を中心に金融分野で突破口を開く。海外と比肩しうる魅力ある金融資本市場への改革と海外事業者や高度外国人材を呼び込む環境構築を戦略的に進め、世界に開かれた国際金融センター（Finance Place Japan）を実現する。具体的には、海外で資産運用業等を行ってきた事業者や人材が、同様のビジネスを国内で行いやすくするため、規制・税制面でのボトルネックを除去するほか、金融資本市場の魅力向上やコーポレートガバナンス改革等に取り組む。国・地方公共団体・民間一体で、資産運用業等を始める外国人の法人設立・事業開始・生活立上げへのシームレスな支援、事前相談から登録・監督等までの新規海外運用会社等への英語対応、在留資格の緩和や優遇措置の拡充を図るほか、外国語対応可能な土業や教育・住居・医療等の生活面に係る情報発信を強化するなど安心して日本でのビジネスを検討できる環境を整備する。」との記載があります。

これを踏まえて、規制面では、投資運用業のグローバルな拠点再配置の加速への対応・日本市場強化のための措置として、海外投資家向けの投資運用業を行う外国法人などについて、届出制の下、一定期間国内において業務を行うことを可能にする制度（移行期間特例業務）及び主として海外投資家を出資者とする集団投資スキームの運用に係る届出制度（海外投資家等特例業務）を創設することを内容とする金融商品取引法の改正を含む「新型コロナウイルス感染症等の影響による社会経済情勢の変化に対応して金融の機能の強化及び安定の確保を図るための銀行法等の一部を改正する法律案」が第204回通常国会に提出され、令和3年5月19日可決・成立し、同月26日に令和3年法律第46号として公布されました。

税制面での対応として、法人税制では、上記の金融商品取引法の改正に対応しつつ、内外無差別の点にも配慮して、投資運用業者の業績連動給与について、恣意性を排除し、透明性を確保した上で、損金算入要件の特例を設けることとされました。

2 制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人で特定投資運用業者に該当するものが、令和3年4月1日から令和8年3月31日までの間に開始する各事業年度においてその業務執行役員に対して特定業績連動給与を支給する場合には、その特定業績連動給与に係る役員給与の損金不算入制度の適用については、その法人が金融商品取引法の規定により提出する公表事業報告書は、有価証券報告書とみなすこととするとともに、その算定方法の内容を、一定の日以後遅滞なく公表事業報告書に記載して提出し、かつ、説明書類に記載して公衆の縦覧に供し、又は公表したときは、業績連動給与の損金算入要件のうち有価証券報告書への記載等によりその算定方法の内容が開示されていることと要件を満たすこととするというものです（措法66の11の2）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の95の2）。

3 制度の内容

(1) 適用対象法人

青色申告書を提出する法人で特定投資運用業者に該当するものが対象となります（措法66の11の2①）。

特定投資運用業者とは、次の要件の全てを満たす法人をいうこととされています（措法66の11の2②）。

① その事業年度の収益の額の合計額のうち次に次の業務に係る収益の額の合計額の占める割合が75%以上であること。

イ 金融商品取引業者等の投資運用業

（注1） 金融商品取引業者等とは、金融商品取引法第34条に規定する金融商品取引業者等をいいます。第一種金融商品取引業者及び第二種金融商品取引業者並びに登録金融機関が該当します。

（注2） 投資運用業とは、金融商品取引法第28条第4項に規定する投資運用業をい

います。適格機関投資家等特例業務、海外投資家等特例業務及び移行期間特例業務の運用部分も含まれます。

(注3) 関係法令については、下記の(参考1)をご参照ください。

ロ 特例業務届出者の適格機関投資家等特例業務

(注1) 特例業務届出者とは、金融商品取引法第63条第5項に規定する特例業務届出者をいいます。

(注2) 適格機関投資家等特例業務とは、金融商品取引法第63条第2項に規定する適格機関投資家等特例業務をいいます。

(注3) 関係法令については、下記の(参考1)をご参照ください。

ハ 海外投資家等特例業務届出者の海外投資家等特例業務

(注1) 海外投資家等特例業務届出者とは、金融商品取引法第63条の9第4項に規定する海外投資家等特例業務届出者をいいます。

(注2) 海外投資家等特例業務とは、金融商品取引法第63条の8第1項に規定する海外投資家等特例業務をいいます。

(注3) 関係法令については、下記の(参考1)をご参照ください。

ニ 移行期間特例業務届出者の移行期間特例業務

(注1) 移行期間特例業務届出者とは、金融商品取引法附則第3条の3第1項(同条第7項において準用する場合を含みます。)の規定による届出をした者をいい、同条第1項ただし書(同条第7項において準用する場合を含みます。)の規定の適用がある者を除きます。

(注2) 移行期間特例業務とは、金融商品取引法附則第3条の3第5項に規定する移行期間特例業務をいい、同条第7項に規定する行為に係る業務を含みます。

(注3) 関係法令については、下記の(参考

1)をご参照ください。

なお、上記のうち複数の業務を営む場合には、各業務の合計により判定します。

② 次のいずれにも該当しないこと。

イ 有価証券報告書の提出の義務があること。

ロ その法人と他の法人との間に当該他の法人による完全支配関係があり、かつ、当該他の法人が有価証券報告書の提出の義務があること。

(2) 適用対象事業年度

令和3年4月1日から令和8年3月31日までの間に開始する各事業年度が適用対象事業年度となります。ただし、新型コロナウイルス感染症等の影響による社会経済情勢の変化に対応して金融の機能の強化及び安定の確保を図るための銀行法等の一部を改正する法律(令和3年法律第46号)の施行の日以後に終了する事業年度に限ることとされています(措法66の11の2①)。

(3) 特定業績連動給与

本制度により損金算入要件の特例が設けられる特定業績連動給与とは、法人税法第34条第5項に規定する業績連動給与で、その算定方法がその運用財産の運用として行った取引により生ずる利益に関する指標を基礎とした客観的なものとされています(措法66の11の2①)。

(注1) 運用財産とは、その法人が権利者のために運用を行う金銭その他の財産をいいます。すなわち、ファンド財産です。

(注2) 権利者とは、金融商品取引法第42条第1項に規定する権利者をいいます。すなわち、投資家です。

(注3) 関係法令については、下記の(参考1)をご参照ください。

特定業績連動給与の算定方法の基礎となる運用財産に係る利益は、業績連動給与を支給する旨及びその算定方法をその運用財産に係る権利者に対して事前に示している場合におけるその運用財産に係る利益に限ることとされています

（措法66の11の2①）。

事前に示している場合とは、業績連動給与の算定方法の基礎となる運用財産に係る権利者について、次の要件のいずれかを満たしている場合をいうこととされています（措令39の22の2①）。

① その業績連動給与に係る報酬委員会の決定等の適正な手続の終了の日までに、その運用財産に係る金融商品取引法第42条の3第1項第1号若しくは第2号に掲げる契約又は同項第3号に規定する契約に係る契約書（これに添付する書類を含みます。）にその業績連動給与を支給する旨及びその算定方法が記載されていること。

② その業績連動給与に係る報酬委員会の決定等の適正な手続の終了の日又はその業績連動給与を支給する事業年度開始の日の前日のうちいずれか早い日までにその運用財産に係る金融商品取引法第42条第1項第3号に定める者が組合員となっている投資事業有限責任組合の組合員集会その他これに類するものにおいてその業績連動給与を支給する旨及びその算定方法について報告が行われ、かつ、その議事録にその支給する旨又はその算定方法についてその投資事業有限責任組合の組合員その他これに類するものから異議があった旨の記載又は記録がないこと。

（注1） 組合員集会とは、投資事業有限責任組合の運営及び組合財産の運用の状況その他の事項について報告が行われ、並びにその事項についてその投資事業有限責任組合の組合員が意見を述べることができるその投資事業有限責任組合の組合員から構成される合議体をいいます（措令39の22の2①二）。

（注2） 組合員集会に類するもの及び組合員に類するものとは、ファンドが投資事業有限責任組合形態でない場合におけるそのピークルにおける組合員集会に相当するもの及びその投資家が想定されています。

（注3） 関係法令については、下記の（参考1）をご参照ください。

この要件によって、投資家などステークホルダーの監視の下、恣意性を排除し、有価証券報告書を提出する場合と同様の透明性を確保することが可能であると考えられることから、これらの要件を満たす場合に損金算入要件の特例が設けられたものです。

（4） 損金算入要件の特例

上記(1)の適用対象法人が上記(2)の適用対象事業年度において特定業績連動給与をその業務執行役員（法人税法第34条第1項第3号に規定する業務執行役員をいいます。）に支給する場合に、法人税法第34条第1項第3号の業績連動給与の損金算入要件のうち、「利益に関する指標が有価証券報告書に記載されるものであること」との要件については、公表事業報告書を有価証券報告書とみなすこととされています。この場合において、その法人が、その算定方法の内容を、報酬委員会の決定等の適正な手続の終了の日以後遅滞なく、公表事業報告書に記載して下記①イからりまでの規定により提出し、かつ、説明書類に記載して下記②イからヌまでの規定により公衆の縦覧に供し、又は公表したときは、その算定方法は、法人税法第34条第1項第3号の業績連動給与の損金算入要件のうち「その内容が、報酬委員会の決定等の適正な手続の終了の日以後遅滞なく、有価証券報告書に記載されていること等により開示されていること」（法法34①三イ(3)）との要件を満たすものとする事とされています（措法66の11の2①）。

① 公表事業報告書

公表事業報告書とは、その法人が次の規定により提出する次の規定の事業報告書をいい、インターネットを利用する方法により金融庁長官が公表するものに限ることとされています（措法66の11の2①）。

イ 金融商品取引法第46条の3第1項（投資運用業を行う第一種金融商品取引業者）

- ロ 金融商品取引法第47条の2（投資運用業を行う第二種金融商品取引業者）
- ハ 金融商品取引法第48条の2第1項（投資運用業を行う登録金融機関）
- ニ 金融商品取引法第63条の4第2項（特例業務届出者）
- ホ 金融商品取引法第63条の3第2項において準用する同法第63条の4第2項（適格機関投資家等特例業務を行う金融商品取引業者等）
- ヘ 金融商品取引法第63条の12第2項（海外投資家等特例業務届出者）
- ト 金融商品取引法第63条の11第2項において準用する同法第63条の12第2項（海外投資家等特例業務を行う金融商品取引業者等）
- チ 金融商品取引法附則第3条の3第4項の規定により適用する同法第63条の12第2項（届出をして移行期間特例業務を行う外国投資運用業者）
- リ 金融商品取引法附則第3条の3第7項において準用する同条第4項の規定により適用する同法第63条の12第2項（届出をして移行期間特例業務を行う外国投資運用業者の子会社）
- (注) 関係法令については、下記の(参考1)をご参照ください。
- ② 説明書類
- 説明書類とは、次の規定の説明書類をいいます（措法66の11の2①、措令39の22の2②）。
- イ 金融商品取引法第46条の4（投資運用業を行う第一種金融商品取引業者）
- ロ 金融商品取引法第47条の3（投資運用業を行う第二種金融商品取引業者）
- ハ 金融商品取引法第63条の4第3項（特例業務届出者）
- ニ 金融商品取引法第63条の3第2項において準用する同法第63条の4第3項（適格機関投資家等特例業務を行う金融商品取引業者等）
- ホ 金融商品取引法第63条の12第3項（海外投資家等特例業務届出者）
- ヘ 金融商品取引法第63条の11第2項において準用する同法第63条の12第3項（海外投資家等特例業務を行う金融商品取引業者等）
- ト 金融商品取引法附則第3条の3第4項の規定により適用する同法第63条の12第3項（届出をして移行期間特例業務を行う外国投資運用業者）
- チ 金融商品取引法附則第3条の3第7項において準用する同条第4項の規定により適用する同法第63条の12第3項（届出をして移行期間特例業務を行う外国投資運用業者の子会社）
- リ 銀行法第21条第1項及び第2項（登録金融機関である銀行）
- ス 金融商品取引法施行令第18条の4各号に掲げる規定（登録金融機関のうち、銀行以外の金融機関）
- (注) 関係法令については、下記の(参考1)から(参考3)までをご参照ください。
- (参考1) 金融商品取引法（昭和23年法律第25号）
（新型コロナウイルス感染症等の影響による社会経済情勢の変化に対応して金融の機能の強化及び安定の確保を図るための銀行法等の一部を改正する法律（令和3年法律第46号）第3条の規定による改正後）
- 第28条 省略
- 2・3 省略
- 4 この章において「投資運用業」とは、金融商品取引業のうち、次に掲げる行為のいずれかを業として行うことをいい、銀行、協同組織金融機関その他政令で定める金融機関が、当該行為のいずれかを業として行うことを含むものとする。
- 一 第2条第8項第12号に掲げる行為
- 二 第2条第8項第14号に掲げる行為
- 三 第2条第8項第15号に掲げる行為

5～8 省 略

（特定投資家への告知義務）

第34条 金融商品取引業者等（金融商品取引業者又は登録金融機関をいう。以下同じ。）は、顧客を相手方とし、又は顧客のために金融商品取引行為（第2条第8項各号に掲げる行為をいう。以下同じ。）を行うことを内容とする契約（以下「金融商品取引契約」という。）の申込みを特定投資家（同条第31項第4号に掲げる者に限る。）から受けた場合であつて、当該申込みに係る金融商品取引契約と同じ金融商品取引契約の種類として内閣府令で定めるもの（以下この款において「契約の種類」という。）に属する金融商品取引契約を過去に当該特定投資家との間で締結したことがない場合には、当該申込みに係る金融商品取引契約を締結するまでに、当該特定投資家に対し、当該特定投資家が次条第1項の規定による申出ができる旨を告知しなければならない。

（権利者に対する義務）

第42条 金融商品取引業者等は、権利者（次の各号に掲げる業務の区分に応じ当該各号に定める者をいう。以下この款において同じ。）のため忠実に投資運用業を行わなければならない。

- 一 第2条第8項第12号に掲げる行為を行う業務 同号イ又はロに掲げる契約の相手方
- 二 第2条第8項第14号に掲げる行為を行う業務 同号に規定する有価証券に表示される権利その他の政令で定める権利を有する者
- 三 第2条第8項第15号に掲げる行為を行う業務 同号イからハまでに掲げる権利その他同号に規定する政令で定める権利を有する者

2 省 略

（運用権限の委託）

第42条の3 金融商品取引業者等は、次に掲げる契約その他の法律行為において内閣府令で定める事項の定めがある場合に限りに、権利者のため運用を行う権限の全部又は一部を他の金融商品取引業者等（投資運用業を行う者に限る。）その他の政令で定める者に委託することができる。

- 一 第2条第8項第12号イ又はロに掲げる契約
- 二 第2条第8項第14号に規定する有価証券に表示される権利その他の政令で定める権利に係る契約
- 三 第2条第8項第15号イからハまでに掲げる権利その他同号に規定する政令で定める権利に係る契約その他の法律行為

2・3 省 略

（事業報告書の提出等）

第46条の3 金融商品取引業者は、事業年度ごとに、内閣府令で定めるところにより、事業報告書を作成し、毎事業年度経過後3月以内に、これを内閣総理大臣に提出しなければならない。

2・3 省 略

（説明書類の縦覧）

第46条の4 金融商品取引業者は、事業年度ごとに、業務及び財産の状況に関する事項として内閣府令で定めるものを記載した説明書類を作成し、毎事業年度経過後政令で定める期間を経過した日から1年間、これを全ての営業所若しくは事務所に備え置いて公衆の縦覧に供し、又は内閣府令で定めるところにより、インターネットの利用その他の方法により公表しなければならない。

（事業報告書の提出）

第47条の2 金融商品取引業者は、事業年度ごとに、内閣府令で定めるところにより、事業報告書を作成し、毎事業年度経過後3月以内に、これを内閣総理大臣に提出

しなければならない。

（説明書類の縦覧）

第47条の3 金融商品取引業者は、内閣府令で定めるところにより、事業年度ごとに、前条の事業報告書に記載されている事項のうち投資者保護のため必要と認められるものとして内閣府令で定めるものを記載した説明書類を作成し、毎事業年度経過後政令で定める期間を経過した日から1年間、これを全ての営業所若しくは事務所に備え置いて公衆の縦覧に供し、又は内閣府令で定めるところにより、インターネットの利用その他の方法により公表しなければならない。

（事業報告書の提出等）

第48条の2 登録金融機関は、事業年度ごとに、内閣府令で定めるところにより、事業報告書を作成し、毎事業年度経過後3月以内に、これを内閣総理大臣に提出しなければならない。

2・3 省略

（適格機関投資家等特例業務）

第63条 省略

2 適格機関投資家等特例業務（前項各号に掲げる行為のいずれかを業として行うことをいう。以下同じ。）を行う者（金融商品取引業者等を除く。）は、あらかじめ、内閣府令で定めるところにより、次に掲げる事項を内閣総理大臣に届け出なければならない。

一 商号、名称又は氏名

二 法人であるときは、資本金の額又は出資の総額

三 法人であるときは、役員の名氏又は名称

四 政令で定める使用人があるときは、その者の氏名

五 業務の種別（前項各号に掲げる行為に係る業務の種別をいう。）

六 主たる営業所又は事務所の名称及び

所在地

七 適格機関投資家等特例業務を行う営業所又は事務所の名称及び所在地

八 他に事業を行つているときは、その事業の種類

九 その他内閣府令で定める事項

3・4 省略

5 内閣総理大臣は、特例業務届出者（第2項の規定による届出をした者をいい、次条第3項第2号に該当する旨の同項の規定による届出をした者を除く。以下同じ。）に係る第2項各号に掲げる事項のうち内閣府令で定める事項を公衆の縦覧に供しなければならない。

6～13 省略

（金融商品取引業者等が適格機関投資家等特例業務を行う場合）

第63条の3 省略

2 第63条第5項、第6項、第8項から第10項まで、第12項及び第13項、前条第3項並びに次条から第63条の6までの規定は、前項の規定による届出をした金融商品取引業者等について準用する。この場合において、これらの規定中「特例業務届出者」とあるのは「金融商品取引業者等」と、第63条第5項中「第2項の」とあるのは「第63条の3第1項の」と、同条第6項中「第2項又は第8項」とあるのは「第63条の3第1項又は同条第2項において準用する第8項」と、同条第8項中「第2項各号に掲げる事項」とあるのは「第2項第5号及び第7号に掲げる事項その他内閣府令で定める事項」と、同条第9項中「第2項の」とあるのは「第63条の3第1項の」と読み替えるものとするほか、必要な技術的読替えは、政令で定める。

3 省略

（業務に関する帳簿書類等）

第63条の4 省略

2 特例業務届出者は、事業年度ごとに、内閣府令で定めるところにより、事業報告書を作成し、毎事業年度経過後3月以内（当該特例業務届出者が外国法人又は外国に住所を有する個人である場合にあっては、政令で定める期間内）に、これを内閣総理大臣に提出しなければならない。

3 特例業務届出者は、事業年度ごとに、内閣府令で定めるところにより、前項の事業報告書に記載されている事項のうち投資者保護のため必要と認められるものとして内閣府令で定めるものを記載した説明書類を作成し、毎事業年度経過後政令で定める期間を経過した日から1年間、これを主たる営業所若しくは事務所及び適格機関投資家等特例業務を行う全ての営業所若しくは事務所に備え置いて公衆の縦覧に供し、又は内閣府令で定めるところにより、インターネットの利用その他の方法により公表しなければならない。（海外投資家等特例業務）

第63条の8 この節において「海外投資家等特例業務」とは、次に掲げる行為のいずれかを業として行うことをいう。

一 第2条第2項第5号又は第6号に掲げる権利（同一の出資対象事業（同項第5号に規定する出資対象事業をいう。）に係る当該権利を有する者が海外投資家等（次のいずれにも該当しないものに限る。）のみであるものに限る。）を有する海外投資家等から出資され、又は拠出された金銭（これに類するものとして政令で定めるものを含む。以下この号において同じ。）の運用を行う同条第8項第15号に掲げる行為（その出資又は拠出を受けた金銭が主として非居住者（外国為替及び外国貿易法第6条第1項第6号に規定する非居住者をいう。次条第9項において同じ。）か

ら出資又は拠出を受けた金銭であるもの）に限り、投資者の保護に支障を生ずるおそれがあるものとして内閣府令で定めるものを除く。）

イ その発行する資産対応証券（資産の流動化に関する法律第2条第11項に規定する資産対応証券をいう。）を海外投資家等以外の者が取得している特定目的会社（同条第3項に規定する特定目的会社をいう。）

ロ 第2条第2項第5号又は第6号に掲げる権利に対する投資事業に係る匿名組合契約（商法第535条に規定する匿名組合契約をいう。）で、海外投資家等以外の者を匿名組合員とするものの営業者又は営業者になろうとする者

ハ イ又はロに掲げる者に準ずる者として内閣府令で定める者

二 その行う前号に掲げる行為に関して海外投資家等で前号イからハまでのいずれにも該当しない者を相手方として行う第2条第2項第5号又は第6号に掲げる権利に係る募集又は私募（海外投資家等（前号イからハまでのいずれにも該当しないものに限る。）以外の者が当該権利を取得するおそれが少ないものとして政令で定めるもの）に限り、投資者の保護に支障を生ずるおそれがあるものとして内閣府令で定めるものを除く。）

2 省 略

（海外投資家等特例業務の届出等）

第63条の9 省 略

2・3 省 略

4 内閣総理大臣は、海外投資家等特例業務届出者（第1項の規定による届出をした者をいい、次条第3項第2号に該当する旨の同項の規定による届出をした者を除く。以下同じ。）に係る第1項各号に掲

げる事項のうち内閣府令で定める事項を公衆の縦覧に供しなければならない。

5～11 省 略

（金融商品取引業者が海外投資家等特例業務を行う場合）

第63条の11 省 略

2 第63条の9第4項、第5項、第7項及び第9項から第11項まで、前条第3項並びに次条から第63条の14までの規定は、前項の規定による届出をした金融商品取引業者について準用する。この場合において、第63条の9第4項中「第1項の」とあるのは「第63条の11第1項の」と、同条第5項中「第1項又は第7項」とあるのは「第63条の11第1項又は同条第2項において準用する第7項」と、同条第7項中「第1項各号に掲げる事項」とあるのは「第1項第5号及び第7号に掲げる事項その他内閣府令で定める事項」と読み替えるものとするほか、必要な技術的読替えは、政令で定める。

3 省 略

（業務に関する帳簿書類等）

第63条の12 省 略

2 海外投資家等特例業務届出者は、事業年度ごとに、内閣府令で定めるところにより、事業報告書を作成し、毎事業年度経過後3月以内（当該海外投資家等特例業務届出者が外国法人である場合にあっては、政令で定める期間内）に、これを内閣総理大臣に提出しなければならない。

3 海外投資家等特例業務届出者は、事業年度ごとに、内閣府令で定めるところにより、前項の事業報告書に記載されている事項のうち投資者保護のため必要と認められるものとして内閣府令で定めるものを記載した説明書類を作成し、毎事業年度経過後政令で定める期間を経過した日から1年間、これを主たる営業所若しくは事務所及び海外投資家等特例業務を

行う全ての営業所若しくは事務所に備えて置いて公衆の縦覧に供し、又は内閣府令で定めるところにより、インターネットの利用その他の方法により公表しなければならない。

附 則

（移行期間特例業務に関する特例）

第3条の3 金融商品取引業者、第33条第1項に規定する金融機関、特例業務届出者及び海外投資家等特例業務届出者以外のもので、外国の法令に準拠し、外国において投資運用業（第28条第4項に規定する投資運用業をいう。第3項第1号及び第5項第1号において同じ。）を行う者（以下この条において「外国投資運用業者」という。）は、第29条及び第58条の2の規定にかかわらず、あらかじめ、内閣府令で定めるところにより、次に掲げる事項を内閣総理大臣に届け出て、移行期間特例業務を行うことができる。ただし、その届出の日から5年を経過したとき（当該期間が経過するまでの間に、金融商品取引業者、特例業務届出者又は海外投資家等特例業務届出者となつたときは、当該金融商品取引業者、特例業務届出者又は海外投資家等特例業務届出者となつたとき）、又は第4項の規定により適用される第63条の10第3項第2号に該当することとなつたときは、この限りでない。

一 商号、名称又は氏名

二 法人であるときは、資本金の額又は出資の総額

三 法人であるときは、役員（外国法人にあつては、国内における代表者を含む。）の氏名又は名称

四 政令で定める使用人があるときは、その者の氏名

五 業務の種別（第5項各号に掲げる行為に係る業務の種別をいう。）

六 主たる営業所又は事務所（外国法人

にあつては、国内における主たる営業所又は事務所を含む。）の名称及び所在地

七 移行期間特例業務を行う営業所又は事務所の名称及び所在地

八 他に事業を行つているときは、その事業の種類

九 その他内閣府令で定める事項

2・3 省 略

4 第1項の規定により外国投資運用業者が移行期間特例業務を行う場合においては、同項の規定による届出を第63条の9第1項の規定による届出と、当該移行期間特例業務を第63条の8第1項に規定する海外投資家等特例業務とみなして、この法律（第29条の4第1項第1号ロ(7)及び第2号へ(7)、第63条の9第1項及び第6項並びに第63条の11を除く。）並びに住民基本台帳法（昭和42年法律第81号）、金融サービスの提供に関する法律及び犯罪による収益の移転防止に関する法律（平成19年法律第22号）の規定（これらの規定に基づく命令の規定を含む。）を適用する。この場合において、第63条の9第2項第1号及び第2号中「第6項第1号」とあるのは「附則第3条の3第3項第1号」と、同条第8項中「第39条」とあるのは「第38条の2、第39条」と、「第42条の7」とあるのは「第42条の7、第42条の8」と、同条第9項中「海外投資家等特例業務として開始した前条第1項第1号に掲げる行為に係る第2条第2項第5号又は第6号に掲げる権利が前条第1項第1号」とあるのは「移行期間特例業務として開始した附則第3条の3第5項第1号イに掲げる行為に係る投資一任契約が同号イに規定する投資一任契約に該当しなくなつたとき、同号ロに掲げる行為に係る外国投資信託の受益証券が同号ロに規定する外国投資信託の受益証券に該

当しなくなつたとき、又は同号ハに掲げる行為に係る第2条第2項第6号に掲げる権利が附則第3条の3第5項第1号ハ」と、「とき、又は当該権利を有する海外投資家等から出資され、若しくは拠出された金銭が主として非居住者から出資若しくは拠出を受けた金銭に該当しなくなつたときは」とあるのは「ときは」と、第63条の13第2項第1号中「法令又は」とあるのは「法令（外国の法令を含む。）又は当該」と、第194条の7第2項第2号の3中「第63条の8第1項各号」とあるのは「附則第3条の3第5項各号」とするほか、必要な技術的読替えは、政令で定める。

5 第1項及び前2項の「移行期間特例業務」とは、外国投資運用業者が国内に設ける営業所又は事務所において次に掲げる行為のいずれかを業として行うことをいう。

一 外国の法令に準拠し、当該外国において行う投資運用業に係る次に掲げる行為

イ 投資一任契約（その相手方が海外投資家等（次のいずれにも該当しないものに限る。）のみであるものに限る。）に基づき行う第2条第8項第12号に掲げる行為（投資者の保護に支障を生ずるおそれがあるものとして内閣府令で定めるものを除く。）

(1) その発行する資産対応証券（資産の流動化に関する法律第2条第11項に規定する資産対応証券をいう。）を海外投資家等以外の者が取得している特定目的会社（同条第3項に規定する特定目的会社をいう。）

(2) 第2条第2項第5号又は第6号に掲げる権利に対する投資事業に係る匿名組合契約（商法第535条に

規定する匿名組合契約をいう。)で、
海外投資家等以外の者を匿名組合
員とするものの営業者又は営業者
になろうとする者

(3) (1)又は(2)に掲げる者に準ずる者
として内閣府令で定める者

ロ 第2条第1項第10号に規定する外
国投資信託の受益証券に表示される
権利（当該権利を有する者が海外投
資家等（イ(1)から(3)までのいずれに
も該当しないものに限る。以下この
項において同じ。）のみであるもの
に限る。）を有する海外投資家等から
拠出を受けた金銭の運用を行う同条第
8項第14号に掲げる行為（投資者の
保護に支障を生ずるおそれがあるも
のとして内閣府令で定めるものを除
く。）

ハ 第2条第2項第6号に掲げる権利
（同一の出資対象事業（同項第5号に
規定する出資対象事業をいう。）に係
る当該権利を有する者が海外投資家
等のみであるものに限る。）を有する
海外投資家等から出資され、又は拠
出された金銭（これに類するものと
して政令で定めるものを含む。）の運
用を行う同条第8項第15号に掲げる
行為（投資者の保護に支障を生ずる
おそれがあるものとして内閣府令で
定めるものを除く。）

二 前号に掲げる行為に関する次に掲げ
る行為

イ その行う前号イに掲げる行為に関
して海外投資家等を相手方として行
う第2条第1項第10号に規定する外
国投資信託の受益証券、同項第11号
に規定する外国投資証券又は同条第
2項第6号に掲げる権利に係る募集
の取扱い又は私募の取扱い（海外投
資家等以外の者がこれらの有価証券

を取得するおそれが少ないものとし
て政令で定めるもの)に限り、投資者
の保護に支障を生ずるおそれがある
ものとして内閣府令で定めるものを
除く。）

ロ その行う前号ロに掲げる行為に関
して海外投資家等を相手方として行
う第2条第1項第10号に規定する外
国投資信託の受益証券に係る募集又
は私募（海外投資家等以外の者が当
該受益証券を取得するおそれが少な
いものとして政令で定めるもの)に
限り、投資者の保護に支障を生ずる
おそれがあるものとして内閣府令で
定めるものを除く。）

ハ その行う前号ハに掲げる行為に関
して海外投資家等を相手方として行
う第2条第2項第6号に掲げる権利
に係る募集又は私募（海外投資家等
以外の者が当該権利を取得するおそ
れが少ないものとして政令で定める
もの)に限り、投資者の保護に支障を
生ずるおそれがあるものとして内閣
府令で定めるものを除く。）

6 省 略

7 第1項、第2項、第3項（第1号イ及
びロ並びに第3号を除く。）及び第4項の
規定は、外国投資運用業者（第3項第1
号又は第2号（ロ及びハを除く。）に該
当する者を除く。）の子会社が国内に設ける
営業所又は事務所において投資一任契約
（その相手方が当該外国投資運用業者のみ
であるものに限る。）に基づき第2条第8
項第12号に掲げる行為（投資者の保護に
支障を生ずるおそれがあるものとして内
閣府令で定めるものを除く。）を業として
行う場合について準用する。この場合
において、これらの規定中「移行期間特例
業務」とあるのは「第7項に規定する行
為に係る業務」と、第1項第5号中「第

5項各号に掲げる行為に係る業務の種別」とあるのは「第7項に規定する行為に係る業務」と、第4項中「同項の」とあるのは「第1項の」と読み替えるものとするほか、必要な技術的読替えは、政令で定める。

(参考2) 金融商品取引法施行令（昭和40年政令第321号）

（説明書類に関する規定）

第18条の4 法第66条の18に規定する政令で定める規定は、次に掲げる規定とする。

- 一 長期信用銀行法第17条、信用金庫法（昭和26年法律第238号）第89条第1項、協同組合による金融事業に関する法律（昭和24年法律第183号）第6条第1項又は労働金庫法（昭和28年法律第227号）第94条第1項において準用する銀行法第21条第1項及び第2項
- 二 農林中央金庫法（平成13年法律第93号）第81条第1項及び第2項
- 三 株式会社商工組合中央金庫法（平成19年法律第74号）第53条第1項及び第2項
- 四 農業協同組合法（昭和22年法律第132号）第54条の3第1項及び第2項
- 五 水産業協同組合法（昭和23年法律第242号）第58条の3第1項及び第2項
- 六 保険業法第111条第1項及び第2項

(参考3) 銀行法（昭和56年法律第59号）

（業務及び財産の状況に関する説明書類の縦覧等）

第21条 銀行は、事業年度ごとに、業務及び財産の状況に関する事項として内閣府令で定めるものを記載した当該事業年度の間事業年度に係る説明書類及び当該事業年度に係る説明書類を作成し、当該銀行の営業所（無人の営業所その他の内閣府令で定める営業所を除く。次項及び第4項において同じ。）に備え置き、公衆の縦覧に供しなければならない。前条第

1項の規定により作成した書類についても、同様とする。

- 2 銀行が子会社等を有する場合には、当該銀行は、事業年度ごとに、当該銀行及び当該子会社等の業務及び財産の状況に関する事項として内閣府令で定めるものを当該銀行及び当該子会社等につき連結して記載した当該事業年度の間事業年度に係る説明書類及び当該事業年度に係る説明書類を作成し、前項前段の規定により作成した書類とともに当該銀行の営業所に備え置き、公衆の縦覧に供しなければならない。前条第1項及び第2項の規定により作成した書類についても、同様とする。

3～7 省 略

(5) 適用要件

本制度は、確定申告書等に特定業績連動給与に関する明細書の添付がない場合には、適用しないこととされています（措法66の11の2③）。

（注）確定申告書等とは、法人税法第2条第30号に規定する中間申告書で同法第72条第1項各号に掲げる事項を記載したもの及び同法第144条の4第1項各号又は第2項各号に掲げる事項を記載したものと並びに同法第2条第31号に規定する確定申告書をいいます（措法2②二十七）。すなわち、仮決算をした場合の中間申告書及び確定申告書をいい、確定申告書には、その確定申告書に係る期限後申告書を含むこととされています。

なお、連結納税制度の場合についても、上記(1)から(5)までと同様の措置が講じられています（措法68の95の2、措令39の121の3）。

4 適用関係

上記3の制度は、新型コロナウイルス感染症等の影響による社会経済情勢の変化に対応して金融の機能の強化及び安定の確保を図るための銀行法等の一部を改正する法律（令和3年法律第46号）

の施行の日から施行することとされています（改正法附則1十五）。

(注) 新型コロナウイルス感染症等の影響による社会経済情勢の変化に対応して金融の機能の強化及び安定の確保を図るための銀行法等の一部を改正する法律（令和3年法律第46号）の施行の日は、同法の公布の日（令和3年5月26日）か

ら起算して6月を超えない範囲内において政令で定める日とされており（新型コロナウイルス感染症等の影響による社会経済情勢の変化に対応して金融の機能の強化及び安定の確保を図るための銀行法等の一部を改正する法律（令和3年法律第46号）附則1）、その政令は、今後定められます。

六 認定特定非営利活動法人に対する寄附金の損金算入等の特例（連結：認定特定非営利活動法人等に対する寄附金の損金算入の特例）

1 改正前の制度の概要

(1) みなし寄附金制度の特例

認定特定非営利活動法人である法人がその収益事業に属する資産のうちからその収益事業以外の事業で特定非営利活動に係る事業に該当するものために支出した金額を収益事業に係る寄附金の額とみなすとともに、寄附金の損金算入限度額を所得の金額の50%（その金額が200万円に満たない場合には、年200万円）とすることとされています（措法66の11の2①）。

(2) 認定特定非営利活動法人等に対する寄附金の損金算入限度額の特例

法人が各事業年度において支出した寄附金の額のうち認定特定非営利活動法人及び特例認定特定非営利活動法人の行う特定非営利活動に係る事業に関連する寄附金の額がある場合には、一般の寄附金の損金算入限度額とは別枠で、特定公益増進法人に対する寄附金と合わせて特定公益増進法人に対する寄附金の特別損金算入限度額を限度として損金の額に算入することができることとされています（措法66の11の2②）。なお、連結納税制度の場合についても、上記(2)と同様の措置が講じられています（措法68の96）。

2 改正の内容

認定特定非営利活動法人等に対する寄附金の損

金算入限度額の特例（上記1(2)）の対象となる寄附金から出資に関する業務に充てられることが明らかでないものが除外されました（措法66の11の3②）。

(注1) 改正の趣旨については、前掲「法人税法等の改正」の「三 その他」の「3 寄附金の損金不算入」をご参照ください。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（措法68の96）。

(注2) 上記の改正のほか、みなし寄附金制度の見直しに伴い、認定特定非営利活動法人が事実を隠蔽し、又は仮装して経理をすることにより支出した金額については、みなし寄附金制度の特例（上記1(1)）を適用しないこととされています（措法66の11の3①により読み替えて適用する法第37⑤ただし書）。みなし寄附金制度の見直しについては、前掲「法人税法等の改正」の「三 その他」の「3 寄附金の損金不算入」をご参照ください。

3 適用関係

上記2の改正は、法人が令和3年4月1日以後に支出する寄附金の額について適用し、法人が同日前に支出した寄附金の額については、従前どおりとされています（改正法附則57）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則73）。

七 認定事業適応法人の欠損金の損金算入の特例（連結：認定事業適応連結法人の連結欠損金の損金算入の特例）（創設）

1 制度創設の経緯及び趣旨

現行の大法人の繰越欠損金の控除上限（所得金額の50%）は、成長志向の法人税改革の中で、課税ベースを拡大するため引き下げられてきたものですが、今般、新型コロナウイルス感染症の発生という異常な事態の中であえて積極的に反転攻勢に出る企業の積極的な投資を促すため、臨時異例の措置として、一定の要件を満たした場合に限って控除上限を引き上げる特例を創設することとされました。

2 制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人で産業競争力強化法等の一部を改正する等の法律（令和3年法律第70号。以下「産競法等改正法」といいます。）の施行の日から同日以後1年を経過する日までの間に産業競争力強化法の事業適応計画の認定を受けたもののうちその認定に係る認定事業適応事業者であるものの各事業年度（その認定に係る事業適応計画に記載された実施時期内の日を含む各事業年度であって、一定の要件を満たす事業年度に限ります。）において欠損金の繰越控除制度を適用する場合において、特例欠損事業年度において生じた欠損金額があるときは、超過控除対象額に相当する金額を欠損金の繰越控除制度において損金算入することができる金額に加算するというものです（措法66の11の4）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（措法68の96の2）。

3 制度の内容

(1) 単体納税制度

① 適用対象法人

適用対象法人は、青色申告書を提出する法人で産競法等改正法の施行の日から同日以後

1年を経過する日までの間に産業競争力強化法第21条の15第1項の認定（事業適応計画の認定）を受けたもののうちその認定に係る同法第21条の28第1項に規定する認定事業適応事業者であるもの（以下「認定事業適応法人」といいます。）とされています（措法66の11の4①）。

産業競争力強化法第21条の28第1項に規定する認定事業適応事業者とは、認定事業適応計画に従って実施される成長発展事業適応（経済社会情勢の著しい変化に対応して行うものとして主務大臣が定める基準に適合することについて主務大臣の確認を受けたもの）に限ります。）を行う認定事業適応事業者です。

（注1）産競法等改正法の施行の日は、産競法等改正法の公布の日（令和3年6月16日）から起算して3月を超えない範囲内において政令で定める日とされており（産競法等改正法附則1）、その政令は、今後定められます。

（注2）認定事業適応計画とは、産業競争力強化法第21条の16第2項に規定する認定事業適応計画をいいます。

（注3）事業適応とは、事業者が、産業構造又は国際的な競争条件の変化その他の経済社会情勢の変化に対応して、その事業の生産性を相当程度向上させること又はその生産し、若しくは販売する商品若しくは提供する役務に係る新たな需要を相当程度開拓することを目指して行うその事業の全部又は一部の変更（取締役会その他これに準ずる機関による経営の方針に係る決議又は決定を伴うものに限ります。）であって、次のいずれかに該当するものをいい（産業競争力強化法2⑫）、成長発展事業適応とは、下記イの事業適応

をいいます（産業競争力強化法21の13②一）。

イ 予見し難い経済社会情勢の変化によりその事業の遂行に重大な影響を受けた事業者がその事業の成長発展を図るために行うもの

ロ 情報技術の進展による事業環境の変化に対応して行うもの

ハ エネルギーの消費量の削減、非化石エネルギー源の活用その他のエネルギーの利用による環境への負荷の低減に関する国際的な競争条件の変化に対応して行うもの

(注4) 上記(注3)イの事業適応を行う事業適応計画の認定要件及び主務大臣が定める基準として、ROAが5%ポイント以上向上する等の事項が、今後、省令・告示によって定められる予定です。

② 適用事業年度

本特例の適用対象となる事業年度（適用事業年度）は、上記①の認定に係る認定事業適応計画に記載された実施時期内の日を含む各事業年度で、次の要件の全てを満たす事業年度とされています（措法66の11の4①）。

(注) 実施時期とは、産業競争力強化法第21条の15第3項第2号に規定する実施時期をいいます。

イ 基準事業年度後の各事業年度で欠損控除前所得金額が生じた最初の事業年度開始の日以後5年以内に開始する事業年度であること。

(注1) 基準事業年度とは、特例事業年度のうちその開始の日が最も早い事業年度をいいます（措法66の11の4①一）。

(注2) 特例事業年度とは、経済社会情勢の著しい変化によりその事業の遂行に重大な影響を受けた事業年度として財務省令で定めるところにより証明がされた事業年度をいいます（措法66の11の4①一）。財務省令で定めるところによ

り証明がされた事業年度は、事業適応計画の認定及び上記①の主務大臣の確認の際に経済社会情勢の著しい変化によりその事業の遂行に重大な影響を受けた事業年度として特定された事業年度が、今後定められる予定です。具体的には、原則として令和2年4月1日から令和3年4月1日までの期間内の日を含む2事業年度とし、例外として一定の場合には令和2年2月1日から同年3月31日までの間に終了する事業年度及びその翌事業年度とすることが、今後、省令・告示によって定められる予定です。

(注3) 欠損控除前所得金額とは、法人税法第57条第1項本文の規定を適用せず、かつ、同法第59条第2項（同項第3号に掲げる場合に該当する場合を除きます。）、同条第3項及び同法第62条の5第5項の規定並びに一定の租税特別措置法及び震災税特法の規定を適用しないものとして計算した場合における各事業年度の所得の金額をいいます（措法66の11の4①一）。

ロ 令和8年4月1日以前に開始する事業年度であること。

ハ 法人税法第57条第11項各号に掲げる法人（中小法人、新設法人及び再建中の法人）の当該各号に定める事業年度でないこと。

(注) 欠損金の損金算入額の上限が所得の金額の50%ではなく所得の金額の100%とされる法人は特例の必要がないことから対象外とするものです。

③ 欠損金の控除上限の特例

上記①の適用対象法人が上記②の適用事業年度において法人税法第57条第1項の規定を適用する場合において、その適用事業年度開始の日前10年以内に開始した各事業年度において生じた欠損金額（損金算入されたもの及び欠損金の繰戻しにより還付を受けるべき金

額の計算の基礎となったものを除きます。）のうちの特例欠損事業年度において生じた欠損金額があるときは、その欠損金額については、法人税法第57条第1項ただし書による控除上限の計算において、控除上限に超過控除対象額に相当する金額を加算することとされています（措法66の11の4①）。

イ 特例欠損事業年度

特例欠損事業年度とは、特例事業年度において生じた欠損金額のうち超過控除対象額がある場合におけるその特例事業年度をいいます（措法66の11の4②）。

ロ 超過控除対象額

超過控除対象額とは、次の金額のうち最も少ない金額をいいます（措法66の11の4②）。

(イ) その特例事業年度において生じた欠損金額から次に掲げる金額の合計額を控除した金額

A 当該欠損金額に相当する金額で法人税法第57条第1項の規定によりその適用事業年度前の各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入された金額の合計額

B 当該欠損金額に相当する金額で当該欠損金額につき本特例を適用しないものとした場合に法人税法第57条第1項の規定によりその適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されることとなる金額

(ロ) Aに掲げる金額からB及びCに掲げる金額の合計額を控除した金額

A その適用事業年度終了の日までに認定事業適応計画に従って行った投資の額として財務省令で定める金額

(注) 財務省令で定める金額は、認定事業適応計画に従って行った投資の額として主務大臣が確認した金額（単純な維持・更新投資は含まれません。）とすることが、今後、定めら

れる予定です。

B その適用事業年度前の事業年度で本特例の適用を受けた各事業年度における各特例事業年度において生じた欠損金額に係る超過控除対象額の合計額

C その適用事業年度におけるその特例事業年度前の各特例事業年度において生じた欠損金額に係る超過控除対象額の合計額

(ハ) その適用事業年度の欠損控除前所得金額（上記②イ（注3））の50%に相当する金額から上記ロCに掲げる金額を控除した金額

(注1) 上記イ及びロの欠損金額は、法人税法第57条第2項又は第6項の規定によりその認定事業適応法人の欠損金額とみなされたもの、同条第4項、第5項又は第9項の規定によりないものとされたもの、同法第57条の2第1項の規定により同法第57条第1項の規定を適用しないものとされたもの及び同法第80条又は第144条の13の規定により還付を受けるべき金額の計算の基礎となったものを除くこととされています（措法66の11の4②一）。

(注2) 認定事業適応法人の各特例事業年度において生じた欠損金額（法人税法第57条第2項又は第6項の規定によりその特例事業年度において生じた欠損金額とみなされたものを含みます。）の一部が特例対象欠損金額（上記（注1）の欠損金額をいいます。）である場合には、当該各特例事業年度において生じた欠損金額のうち次の金額は、まず特例対象欠損金額から成るものとするものとされています（措令39の23の2③）。

- ・ 上記イAの「損金の額に算入された金額」
- ・ 上記イBに掲げる金額
- ・ 法人税法第57条第4項又は第5項

の規定によりないものとされた金額

④ 適用要件

本特例は、その適用を受ける事業年度の確定申告書等に超過控除対象額及び超過控除対象額の計算に関する明細を記載した書類の添付がある場合に限り、適用することとされています（措法66の11の4④）。

（注） 確定申告書等とは、法人税法第2条第30号に規定する中間申告書で同法第72条第1項各号に掲げる事項を記載したもの及び同法第144条の4第1項各号又は第2項各号に掲げる事項を記載したものと並びに同法第2条第31号に規定する確定申告書をいいます（措法2②二十七）。すなわち、仮決算をした場合の中間申告書及び確定申告書をいい、確定申告書には、その確定申告書に係る期限後申告書を含むこととされています。

⑤ 単体事業年度前に連結事業年度がある場合の調整

認定事業適応法人の基準事業年度以後の事業年度のうちに連結事業年度に該当する事業年度がある場合には、次のとおり調整することとされています（措法66の11の4③）。

イ 基準事業年度後の各連結事業年度で欠損控除前連結所得金額が生じた連結事業年度がある場合には、その連結事業年度を上記②イの欠損控除前所得金額が生じた事業年度とみなすこととされています（措法66の11の4③一）。

ロ 連結事業年度に該当する特例事業年度において生じた連結欠損金個別帰属額で法人税法第57条第6項の規定によりその認定事業適応法人の欠損金額とみなされた金額をその特例事業年度に係る上記③ロ（注1）の欠損金額とみなすこととされています（措法66の11の4③二）。

（注1） 連結欠損金個別帰属額からは、連結欠損金額とみなされた金額のうち、災害損失欠損金額及び連結グループ内外の法人との適格合併又は残余財産の確

定によりみなされた金額を除くこととされています（措法66の11の4③二、措令39の23の2①）。

（注2） 欠損金額とみなされた金額からは、法人税法第57条第4項又は第5項の規定によりないものとされたもの及び同法第57条の2第1項の規定により同法第57条第1項の規定を適用しないものとされたものを除くこととされています（措法66の11の4③二）。

ハ その適用事業年度開始の日前に開始した連結事業年度で下記(2)の特例の適用を受けた連結事業年度における各特例事業年度において生じた連結欠損金額に係る下記(2)③ロの超過控除対象額及び下記(2)③ハの個別超過控除対象額の合計額のうち上記③ロ(A)の投資の額に対応する部分の金額を上記③ロ(B)に掲げる金額に加算することとされています（措法66の11の4③三）。

投資の額に対応する部分の金額は、具体的には、次の金額の合計額とされています（措令39の23の2②）。

イ 認定事業適応法人の適用事業年度開始の日前に開始した連結事業年度で下記(2)の特例の適用を受けた各連結事業年度のうち最も新しい連結事業年度における各特例事業年度のうち最も新しい特例事業年度において生じた連結欠損金額に係る下記(2)③ロの超過控除対象額（以下「最終超過控除対象額」といいます。）の計算の基礎となった下記(2)③ロ(B)、D及びEに掲げる金額の合計額（最終超過控除対象額がない場合には、その連結欠損金額に係るその認定事業適応法人の下記(2)③ハの個別超過控除対象額並びにその計算の基礎となった下記(2)③ロ(B)及びDに掲げる金額の合計額）

（注） 特例事業年度とは、下記(2)②イ（注2）の特例事業年度をいいます。ただし、その特例事業年度において生じた

連結欠損金額のうちに下記(2)③ロの超過控除対象額又は下記(2)③ハの個別超過控除対象額がある場合におけるその特例事業年度に限ります（措令39の23の2②一）。

(ロ) Aに掲げる金額にBに掲げる金額がCに掲げる金額のうちに占める割合を乗じて計算した金額

A 最終超過控除対象額

B 最終超過控除対象額の計算の基礎となった上記(イ)の認定事業適応法人の下記(2)③ロ(ロ)の投資額残額

C 最終超過控除対象額の計算の基礎となった下記(2)③ロ(ロ)の投資額残額合計額

(2) 連結納税制度

① 適用対象法人

適用対象法人は、連結親法人又はその連結親法人による連結完全支配関係にある連結子法人が産競法等改正法の施行の日から同日以後1年を経過する日までの間に産業競争力強化法第21条の15第1項の認定（事業適応計画の認定）を受けた連結法人のうちその認定に係る同法第21条の28第1項に規定する認定事業適応事業者に該当するもの（以下「認定事業適応連結法人」といいます。）である場合におけるその連結親法人とされています（措法68の96の2①）。

② 適用連結事業年度

本特例の適用対象となる事業年度（適用連結事業年度）は、認定事業適応連結法人のその認定に係る認定事業適応計画に記載された実施時期内の日を含む適用対象法人の各連結事業年度で、次の要件の全てを満たす連結事業年度とされています（措法68の96の2①）。

イ 基準事業年度後の各連結事業年度で欠損控除前連結所得金額が生じた最初の連結事業年度開始の日以後5年以内に開始する連結事業年度であること。

(注1) 基準事業年度とは、特例事業年度のうちその開始の日が最も早い連結事業年度又は事業年度をいいます（措法68の96の2①一）。

(注2) 特例事業年度とは、経済社会情勢の著しい変化によりその事業の遂行に重大な影響を受けた事業年度として財務省令で定めるところにより証明がされた事業年度に該当する連結事業年度をいい、連結事業年度に該当しない上記(1)②イ（注2）の特例事業年度を含みます（措法68の96の2①一）。

(注3) 欠損控除前連結所得金額とは、法人税法第81条の9第1項本文の規定を適用せず、かつ、個別損金額を計算する場合の同法第59条第2項（同項第3号に掲げる場合に該当する場合を除きます。）、同条第3項及び同法第62条の5第5項の規定並びに一定の租税特別措置法及び震災税特法の規定を適用しないものとして計算した場合における連結事業年度の連結所得の金額をいいます（措法68の96の2①一）。

(注4) 上記の「最初の連結事業年度」は、連結事業年度に該当しない特例事業年度がある場合において、基準事業年度後の事業年度で上記(1)②イの欠損控除前所得金額が生じた最初の事業年度開始の日が当該最初の連結事業年度開始の日前であるときは、当該最初の事業年度となります（措法68の96の2①一）。

ロ 令和8年4月1日以前に開始する連結事業年度であること。

ハ 法人税法第81条の9第8項各号に掲げる連結親法人の当該各号に定める連結事業年度でないこと。

③ 連結欠損金の控除上限の特例

上記①の適用対象法人が上記②の適用連結事業年度において法人税法第81条の9第1項の規定を適用する場合において、その適用連

結事業年度開始の日前10年以内に開始した各連結事業年度において生じた連結欠損金額（損金算入されたもの及び連結欠損金の繰戻しにより還付を受けるべき金額の計算の基礎となったものを除きます。）のうちに特例欠損連結事業年度において生じたものがあるときは、その連結欠損金額については、法人税法第81条の9第1項ただし書による控除上限の計算において、限度超過額から超過控除対象額及び個別超過控除対象額の合計額を控除することとされています（措法68の96の2①）。

イ 特例欠損連結事業年度

特例欠損連結事業年度とは、特例事業年度において生じた連結欠損金額のうちに超過控除対象額又は個別超過控除対象額がある場合におけるその特例事業年度をいいます（措法68の96の2②）。

ロ 超過控除対象額

超過控除対象額とは、次の金額のうち最も少ない金額をいいます（措法68の96の2②）。

(イ) その特例事業年度において生じた連結欠損金額から次に掲げる金額の合計額を控除した金額

A 当該連結欠損金額に相当する金額で法人税法第81条の9第1項の規定によりその適用連結事業年度前の各連結事業年度の連結所得の金額の計算上損金の額に算入された金額の合計額

B 当該連結欠損金額に相当する金額で当該連結欠損金額につき本特例を適用しないものとした場合に法人税法第81条の9第1項の規定によりその適用連結事業年度の連結所得の金額の計算上損金の額に算入されることとなる金額

(注) 連結欠損金額は、特定連結欠損金額、法人税法第81条の9第5項の規定によりないものとされたもの、同法第81条の10第1項の規定により同法第81条の9第1項の規定を適用しないものとさ

れたもの及び同法第81条の31の規定により還付を受けるべき金額の計算の基礎となったものを除くこととされています（措法68の96の2②一）。

(ロ) 各認定事業適応連結法人のAに掲げる金額からBからEまでに掲げる金額の合計額を控除した金額（以下「投資額残額」といいます。）を合計した金額（以下「投資額残額合計額」といいます。）

A その認定事業適応連結法人がその適用連結事業年度終了の日までに認定事業適応計画に従って行った投資の額として財務省令で定める金額

(注) 財務省令で定める金額は、上記(1)

③ロ(ロ)A(注)と同様です。

B その適用連結事業年度前の連結事業年度で本特例の適用を受けた各連結事業年度における各特例事業年度において生じた連結欠損金額に係る超過控除対象額のうちその認定事業適応連結法人の上記Aの投資の額に対応する部分の金額の合計額及び当該各特例事業年度において生じた連結欠損金額に係るその認定事業適応連結法人の個別超過控除対象額の合計額

投資の額に対応する部分の金額は、具体的には、(A)に掲げる金額に(B)に掲げる金額が(C)に掲げる金額のうちに占める割合を乗じて計算した金額とされています（措令39の121の4①）。

(A) 上記の各連結事業年度における各特例事業年度において生じた連結欠損金額に係る超過控除対象額

(B) (A)に掲げる金額の計算の基礎となった上記の認定事業適応連結法人の投資額残額

(C) (A)に掲げる金額の計算の基礎となった投資額残額合計額

C その認定事業適応連結法人の法人税法第81条の9第2項第1号イに規定す

る最初連結事業年度前の事業年度で上記(1)の特例の適用を受けた事業年度における各特例事業年度において生じた欠損金額に係る上記(1)③口の超過控除対象額の合計額

D その適用連結事業年度におけるその特例事業年度前の各特例事業年度において生じた連結欠損金額に係る超過控除対象額のうちその認定事業適応連結法人の上記Aの投資の額に対応する部分の金額の合計額及び当該各特例事業年度において生じた連結欠損金額に係るその認定事業適応連結法人の個別超過控除対象額の合計額

投資の額に対応する部分の金額は、具体的には、(A)に掲げる金額に(B)に掲げる金額が(C)に掲げる金額のうち占める割合を乗じて計算した金額とされています（措令39の121の4②）。

(A) その適用連結事業年度における上記の各特例事業年度において生じた連結欠損金額に係る超過控除対象額

(B) (A)に掲げる金額の計算の基礎となった上記の認定事業適応連結法人の投資額残額

(C) (A)に掲げる金額の計算の基礎となった投資額残額合計額

E その適用連結事業年度におけるその特例事業年度において生じた連結欠損金額に係るその認定事業適応連結法人の個別超過控除対象額

(イ) その適用連結事業年度の欠損控除前連結所得金額（上記②イ（注3））の50％に相当する金額から各認定事業適応連結法人の上記(ロ)D及びEに掲げる金額の合計額を合計した金額を控除した金額

ハ 個別超過控除対象額

個別超過控除対象額とは、各認定事業適応連結法人の次の金額のうち最も少ない金額をいいます（措法68の96の2②、措令39

の121の4③）。

(イ) その特例事業年度において生じた連結欠損金額に係るその認定事業適応連結法人の特定連結欠損金個別帰属額から次に掲げる金額を控除した金額

(注1) 特定連結欠損金個別帰属額は、法人税法第81条の9第3項第1号に掲げる金額（すなわち連結納税の開始又は連結納税グループへの加入により連結欠損金額とみなされた金額です。なお、災害損失欠損金額を除きます。）に係る連結欠損金個別帰属額に限るものとし、同法第81条の10第1項の規定により同法第81条の9第1項の規定を適用しないものとされた連結欠損金額に係る連結欠損金個別帰属額を除くこととされています（措法68の96の2②四）。

(注2) 連結親法人の各特例事業年度において生じた連結欠損金額（法人税法第81条の9第2項の規定によりその特例事業年度において生じた連結欠損金額とみなされたものを含みます。）に係る認定事業適応連結法人の特定連結欠損金個別帰属額の一部が特例対象特定連結欠損金個別帰属額（上記（注1）により除くこととされているものを除いた特定連結欠損金個別帰属額をいいます。）である場合には、当該各特例事業年度において生じた連結欠損金額に係る認定事業適応連結法人の特定連結欠損金個別帰属額のうち次の金額は、まず特例対象特定連結欠損金個別帰属額から成るものとする事とされています（措令39の121の4④）。

・ 下記Aの「損金の額に算入されることとなる金額」のうち特定連結欠損金個別帰属額に係る部分の金額

- ・ 法人税法第81条の9第5項の規定によりないものとされた金額
- A その特定連結欠損金個別帰属額に係る連結欠損金額につき本特例を適用しないものとした場合に法人税法第81条の9第1項の規定によりその適用連結事業年度の連結所得の金額の計算上損金の額に算入されることとなる金額のうちその特定連結欠損金個別帰属額に係る部分の金額
- B その特定連結欠損金個別帰属額のうちその認定事業適応連結法人の控除対象個別所得金額を超える部分の金額
 - (注) 控除対象個別所得金額とは、その特定連結欠損金個別帰属額に係る連結欠損金額に係る法人税法第81条の9第1項ただし書に規定する限度超過額を計算する場合の同項第1号イに規定する控除対象個別所得金額をいいます（措法68の96の2②四口）。
- (ロ) その認定事業適応連結法人の上記ロ(ロ)Aに掲げる金額から上記ロ(ロ)BからDまでに掲げる金額の合計額を控除した金額
- (ハ) Aに掲げる金額にBに掲げる金額がCに掲げる金額のうち占める割合を乗じて計算した金額
 - A (A)に掲げる金額から(B)に掲げる金額を控除した金額
 - (A) 当該適用連結事業年度の欠損控除前連結所得金額（上記②イ（注3））の50%に相当する金額
 - (B) 当該適用連結事業年度における当該特例事業年度前の各特例事業年度において生じた連結欠損金額に係る超過控除対象額及び個別超過控除対象額の合計額
- B 上記の認定事業適応連結法人の上記(イ)に掲げる金額又は上記(ロ)に掲げる金額のうちいずれか少ない金額
- C 各認定事業適応連結法人のBに掲げ

る金額の合計額

④ 適用要件

本特例は、その適用を受ける事業年度の連結確定申告書等に超過控除対象額及び個別超過控除対象額並びにこれらの金額の計算に関する明細を記載した書類の添付がある場合に限りに、適用することとされています（措法68の96の2③）。

(注) 連結確定申告書等とは、法人税法第2条第31号の2に規定する連結中間申告書で同法第81条の20第1項各号に掲げる事項を記載したもの及び同法第2条第32号に規定する連結確定申告書をいいます（措法2②二十七の二）。すなわち、仮決算をした場合の連結中間申告書及び連結確定申告書をいい、連結確定申告書には、その連結確定申告書に係る期限後申告書を含むこととされています。

⑤ 連結欠損金繰越控除額の個別帰属額

連結親法人が本特例の適用を受ける場合における連結欠損金繰越控除額の個別帰属額の計算（法令155の21③一イ）については、特定連結欠損金個別帰属額の損金算入額は、連結欠損金繰越控除額から超過控除対象額及び個別超過控除対象額を控除して通常どおり計算した金額に、その連結法人の当該個別超過控除対象額を加算した金額とすることとされています（措令39の121の4⑤）。

(3) グループ通算制度

連結納税制度の廃止及びグループ通算制度の施行に伴う対応として次の改正が行われています。

① 欠損金の通算の特例

イ 適用対象法人

欠損金の通算の特例の適用対象法人は、通算法人でその通算法人又は他の通算法人が認定事業適応法人に該当する場合におけるその通算法人とされています（措法66の11の4③）。

ロ 適用対象事業年度

欠損金の通算の特例の適用対象となる事業年度（適用対象事業年度）は、認定事業適応法人に該当する適用対象法人のその認定に係る認定事業適応計画に記載された実施時期内の日を含む各事業年度で次の要件の全てを満たす事業年度又は認定事業適応法人に該当する他の通算法人のその認定に係る認定事業適応計画に記載された実施時期内の日を含む各事業年度で次の要件の全てを満たす事業年度終了の日に終了する適用対象法人の事業年度とされています（措法66の11の4①③）。

(イ) 基準事業年度後の各事業年度で欠損控除前所得金額が生じた最初の事業年度開始の日以後5年以内に開始する事業年度であること。

なお、通算法人（通算法人であった法人を含みます。以下「通算法人等」といいます。）のその最初の事業年度開始の日前に開始する他の通算法人の各事業年度（次の事業年度を除きます。）のうちに所得事業年度がある場合には、5年の起算日は、当該他の通算法人のいずれかの所得事業年度のうちその開始の日が最も早い事業年度開始の日を含むその通算法人等の事業年度開始の日とされています。

A その通算法人等との間に通算完全支配関係を有しないこととなった日の前日を含む事業年度（その通算法人等に係る通算親法人の事業年度終了の日に終了するものを除きます。）及びその有しないこととなった日以後に開始する事業年度

B その通算法人等に係る通算親法人との間に通算完全支配関係を有することとなった日前に開始する事業年度（その通算法人等が通算法人である場合には、認定事業適応法人に該当しない他

の通算法人の事業年度に限ります。）

(注1) 基準事業年度とは、特例事業年度のうちその開始の日が最も早い事業年度をいいます（措法66の11の4①一）。

(注2) 特例事業年度とは、経済社会情勢の著しい変化によりその事業の遂行に重大な影響を受けた事業年度として財務省令で定めるところにより証明がされた事業年度をいいます（措法66の11の4①一）。

(注3) 欠損控除前所得金額とは、法人税法第57条第1項本文の規定を適用せず、かつ、同法第59条第3項及び第4項並びに第62条の5第5項並びに一定の租税特別措置法及び震災税法の規定を適用しないものとして計算した場合における各事業年度の所得の金額をいいます（措法66の11の4①一）。

(注4) 上記の他の通算法人は、その基準事業年度終了の日後のいずれかの時においてその通算法人等との間に通算完全支配関係があるものに限ります（措法66の11の4①一）。

(注5) 所得事業年度とは、欠損控除前所得金額が生ずる事業年度のうちその基準事業年度終了の日後に終了するものをいいます（措法66の11の4①一）。

(ロ) 令和8年4月1日以前に開始する事業年度であること。

ハ 欠損金の通算による控除上限の特例

上記イの適用対象法人が上記ロの適用対象事業年度において法人税法第64条の7の規定を適用して同法第57条の規定を適用する場合において、同法第64条の7第1項第2号の規定により欠損金額とされる金額のうちの特例通算欠損事業年度において生じたものがあるときは、欠損金の通算の計算

において、特例通算欠損事業年度の特定損金算入限度額にその適用対象法人の特定超過控除対象額に相当する金額を加算し、特例通算欠損事業年度の特定欠損金配賦額の計算におけるその適用対象法人の損金算入限度額の残額にその適用対象法人の特定超過控除対象額に相当する金額を、他の通算法人の損金算入限度額の残額に当該他の通算法人の非特定超過控除対象額に相当する金額を、それぞれ加算し、特例通算欠損事業年度の特定損金算入限度額の計算における非特定損金算入割合の分子の金額にその適用対象法人及び当該他の通算法人の非特定超過控除対象額の合計額を加算することとされています（措法66の11の4③）による読替後の法第64の7①）。

(注) 特定損金算入限度額とは、法人税法第64条の7第1項第3号イに規定する特定損金算入限度額をいい、非特定欠損金配賦額とは、同項第2号ハに規定する非特定欠損金配賦額をいい、損金算入限度額とは、同法第57条第1項ただし書に規定する損金算入限度額をいい、非特定損金算入限度額とは、同法第64条の7第1項第3号ロに規定する非特定損金算入限度額をいい、非特定損金算入割合とは、同号ロに規定する非特定損金算入割合をいいます。

(イ) 特例通算欠損事業年度

特例通算欠損事業年度とは、上記イの適用対象法人である通算法人の10年内事業年度のうち、その10年内事業年度に係るその通算法人の対応事業年度又は他の通算法人の他の対応事業年度のいずれかが特例事業年度に該当する場合におけるその10年内事業年度（以下「特例10年内事業年度」といいます。）で、その対応事業年度及び他の対応事業年度において生じた欠損金額のうちに特定超過控除対象額又は非特定超過控除対象額がある場

合におけるその特例10年内事業年度をいいます（措法66の11の4④）。

(注1) 10年内事業年度とは、法人税法第64条の7第1項第2号に規定する10年内事業年度をいい、対応事業年度とは、同号イに規定する対応事業年度をいいます。

(注2) 上記の他の通算法人は、上記イの適用対象法人である通算法人の上記ロの適用対象事業年度終了の日においてその通算法人との間に通算完全支配関係があるもので、同日にその事業年度が終了するものに限り（措法66の11の4④）。下記(ロ)B(B)cを除き、以下同じです。

(注3) 他の対応事業年度とは、上記の他の通算法人の事業年度で上記イの適用対象法人である通算法人の10年内事業年度の期間内にその開始の日がある事業年度をいい、その10年内事業年度終了の日の翌日とその通算法人に係る通算親法人の上記ロの適用対象事業年度開始の日である場合には、その終了の日後に開始した事業年度を含みます（措法66の11の4④）。

(ロ) 特定超過控除対象額

特定超過控除対象額とは、次の金額のうち最も少ない金額をいいます（措法66の11の4④）。

A その特例10年内事業年度に係るその通算法人の各対応事業年度において生じた欠損金額のうち特定欠損金額からその特定欠損金額に相当する金額でその特定欠損金額につきこの制度を適用しないものとした場合に法人税法第57条第1項の規定によりその通算法人の適用対象事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されることとなる金額を控除した金額の合計額

(注1) 上記の欠損金額は、法人税法第

57条第2項の規定により認定事業適応法人の欠損金額とみなされたもの、同条第4項から第6項まで、第8項又は第9項の規定によりないものとされたもの、同法第58条の規定の適用があるもの、同法第57条の2第1項の規定により同法第57条第1項の規定を適用しないものとされたもの及び同法第80条又は第144条の13の規定により還付を受けるべき金額の計算の基礎となったもの（同法第80条第12項又は第13項の規定の適用がある場合には、これらの規定により還付を受けるべき金額の計算の基礎となった金額とされたもの）を除くこととされています（措法66の11の4②一）。なお、連結納税制度の廃止及びグループ通算制度の施行に伴う改正により、上記(1)③の欠損金の控除上限の特例における上記(1)③ロ(イ)及びロの欠損金額も同様とされています。

(注2) 認定事業適応法人の各特例事業年度において生じた欠損金額（法人税法第57条第2項の規定によりその特例事業年度において生じた欠損金額とみなされたものを含みます。）の一部が特例対象欠損金額（上記（注1）の欠損金額をいいます。）である場合には、当該各特例事業年度において生じた欠損金額のうち次の金額は、まず特例対象欠損金額から成るものとする事とされています（措令39の23の2⑨）。

- ・ 上記Aの「損金の額に算入されることとなる金額」
- ・ 法人税法第57条第4項、第5項又は第8項の規定によりない

ものとされた金額

(注3) 特定欠損金額とは、法人税法第64条の7第2項に規定する特定欠損金額をいいます。

B その通算法人の(A)に掲げる金額から(B)から(D)までに掲げる金額の合計額を控除した金額（以下「投資額残額」といいます。）

(A) 上記(1)③ロ(ロ)Aに掲げる金額

(B) a に掲げる金額と b 及び c に掲げる金額の合計額のうち上記(1)③ロ(ロ)Aの投資の額に対応する部分の金額の合計額とを合計した金額

a その通算法人の適用対象事業年度前の事業年度で本特例の適用を受けた各事業年度（以下「過去通算適用事業年度」といいます。）における各特例10年内事業年度において生じた欠損金額とされた金額に係る特定超過控除対象額の合計額

b その通算法人の過去通算適用事業年度における各特例10年内事業年度において生じた欠損金額とされた金額に係る非特定超過控除対象額

c その通算法人の過去通算適用事業年度終了の日においてその通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人の同日に終了する事業年度における各特例10年内事業年度において生じた欠損金額とされた金額に係る非特定超過控除対象額

投資の額に対応する部分の金額は、具体的には、d に掲げる金額に e に掲げる金額が f に掲げる金額のうち占める割合を乗じて計算した金額とされています（措令39の23の2③）。

d 上記 b の非特定超過控除対象額

- 及び上記 c の非特定超過控除対象額（その各特例10年内事業年度終了の日に終了する他の通算法人の各特例10年内事業年度に係るものに限り、）の合計額
- e 上記 b の非特定超過控除対象額の計算の基礎となったその通算法人の投資額残額からその非特定超過控除対象額の計算の基礎となった下記(イ)B(A)に掲げる金額を控除した金額
- f 上記 b の非特定超過控除対象額の計算の基礎となった下記(イ)Bの金額
- (C) 上記(1)③ロ(ロ)Bに掲げる金額
- (D) a に掲げる金額と b 及び c に掲げる金額の合計額のうち上記(1)③ロ(ロ)Aの投資の額に対応する部分の金額の合計額とを合計した金額
- a その通算法人の適用対象事業年度におけるその特例10年内事業年度前の各特例10年内事業年度において生じた欠損金額とされた金額に係る特定超過控除対象額の合計額
- b その通算法人の適用対象事業年度におけるその特例10年内事業年度前の各特例10年内事業年度において生じた欠損金額とされた金額に係る非特定超過控除対象額
- c その通算法人の適用対象事業年度終了の日に終了する他の通算法人の事業年度におけるその特例10年内事業年度開始の日前に開始した当該他の通算法人の各事業年度において生じた欠損金額とされた金額に係る非特定超過控除対象額投資の額に対応する部分の金額は、具体的には、d に掲げる金額に e に掲げる金額が f に掲げる金額のうち
- に占める割合を乗じて計算した金額とされています（措令39の23の2④）。
- d 上記 b の非特定超過控除対象額及び上記 c の非特定超過控除対象額（その各特例10年内事業年度終了の日に終了する他の通算法人の各特例10年内事業年度に係るものに限り、）の合計額
- e 上記 b の非特定超過控除対象額の計算の基礎となったその通算法人の投資額残額からその非特定超過控除対象額の計算の基礎となった下記(イ)B(A)に掲げる金額を控除した金額
- f 上記 b の非特定超過控除対象額の計算の基礎となった下記(イ)Bの金額
- C その通算法人の適用対象事業年度の所得限度額から上記 B(D) a 及び b の金額の合計額を控除した金額のうち(A)に掲げる金額から(B)に掲げる金額を控除した金額に達するまでの金額
- (A) その特例10年内事業年度に係るその通算法人の法人税法第64条の7第1項第3号イに規定する欠損控除前所得金額
- (B) その特例10年内事業年度に係るその通算法人の各対応事業年度において生じた特定欠損金額に相当する金額でその特定欠損金額につきこの制度を適用しないものとした場合に法人税法第57条第1項の規定によりその通算法人の適用対象事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されることとなる金額の合計額
- (注) 所得限度額とは、欠損控除前所得金額（上記ロ(イ)（注3））から法人税法第57条第1項ただし書（同条第11項の規定により読み替えて適用する場合を含みます。）に規定する損

金算入限度額を控除した金額をいいます（措法66の11の4②三）。

（ハ）非特定超過控除対象額

非特定超過控除対象額とは、AからCまでの金額のうち最も少ない金額にDの割合を乗じて計算した金額をいいます（措法66の11の4④）。

A その特例10年内事業年度に係る非特定欠損金合計額からその非特定欠損金合計額に非特定損金算入割合を乗じて計算した金額を控除した金額

（注1）非特定欠損金合計額とは、法人税法第64条の7第1項第2号ハ(1)に掲げる金額をいいます。

（注2）非特定損金算入割合とは、上記の非特定欠損金合計額につき本特例を適用しないものとした場合におけるその特例10年内事業年度に係る法人税法第64条の7第1項第3号ロに規定する非特定損金算入割合をいいます（措法66の11の4④四）。

B その通算法人及び他の通算法人の投資額残額の合計額から次に掲げる金額の合計額を控除した金額

(A) その通算法人の適用対象事業年度におけるその特例10年内事業年度に係るその通算法人の対応事業年度において生じた特定欠損金額に係る特定超過控除対象額

(B) その通算法人の適用対象事業年度終了の日を終了する他の通算法人の事業年度におけるその特例10年内事業年度の期間内にその開始の日がある当該他の通算法人の事業年度（その特例10年内事業年度終了の日の翌日とその通算法人に係る通算親法人の適用対象事業年度開始の日である場合には、その終了の日後に開始した事業年度を含みます。）において

生じた特定欠損金額に係る特定超過控除対象額

（注）上記(A)の特例10年内事業年度について、その特例10年内事業年度に係るその通算法人の対応事業年度が2以上ある場合又は上記(B)の他の通算法人の事業年度が2以上ある場合には、その特例10年内事業年度に係る各対応事業年度（他の通算法人にあっては、上記(B)の他の通算法人の事業年度。以下「対応事業年度等」といいます。）に係る上記(A)又は(B)に掲げる金額は、その特例10年内事業年度に係る特定超過控除対象額のうち、その各対応事業年度等において生じた上記(ロ)A（注1）の欠損金額のうち特定欠損金額に該当するもの（以下「特例対象特定欠損金額」といいます。）からその各対応事業年度等前の各事業年度（その特例10年内事業年度に係る対応事業年度等に該当するものに限り。）において生じた特例対象特定欠損金額の合計額を控除した金額に達するまでの金額とされています（措令39の23の2⑧）。

C 次に掲げる金額の合計額

(A) その通算法人の適用対象事業年度の所得限度額から上記(ロ)B(D)a及びbに掲げる金額並びに上記B(A)に掲げる金額の合計額を控除した金額のうち非特定欠損控除前所得金額に達するまでの金額

（注）非特定欠損控除前所得金額とは、その特例10年内事業年度に係る法人税法第64条の7第1項第3号イに規定する欠損控除前所得金額からその特例10年内事業年度に係る同項第2号ハ(2)(ii)に掲げる金額を控除した金額をいいます。

(B) その通算法人の適用対象事業年度終了の日に終了する他の通算法人の事業年度の所得限度額からその事業年度におけるその特例10年内事業年度開始の前日に開始した当該他の通算法人の各事業年度において生じた欠損金額とされた金額に係る特定超過控除対象額及び非特定超過控除対象額並びに上記B(B)に掲げる金額の合計額を控除した金額のうち他の非特定欠損控除前所得金額に達するまでの金額

(注) 他の非特定欠損控除前所得金額とは、その通算法人の特例10年内事業年度に係る法人税法第64条の7第1項第3号イ(3)に規定する他の欠損控除前所得金額からその特例10年内事業年度に係る同項第2号ハ(3)(ii)に掲げる金額を控除した金額をいいます。

D 非特定欠損控除前所得金額が非特定欠損控除前所得金額及び他の非特定欠損控除前所得金額の合計額のうちを占める割合

二 適用要件

本特例は、その適用を受ける事業年度の確定申告書等に特定超過控除対象額及び非特定超過控除対象額並びにこれらの金額の計算に関する明細を記載した書類の添付がある場合（その事業年度終了の日に終了する他の通算法人の事業年度の全てにつき、それぞれその事業年度の確定申告書等に特定超過控除対象額及び非特定超過控除対象額並びにこれらの金額の計算に関する明細を記載した書類の添付がある場合に限り、適用することとされています（措法66の11の4⑥）。

ホ 遮断措置

通算法人の適用事業年度終了の日に終了する他の通算法人の事業年度に係る各特例

通算欠損事業年度の特定超過控除対象額及び非特定超過控除対象額は、他の通算法人の期限内申告における数値に誤りがあった場合の遮断措置（法人税法第64条の7第4項）の対象とされています（措法66の11の4③による読替後の法64の7④）。すなわち、他の通算法人の各特例通算欠損事業年度の特定超過控除対象額又は非特定超過控除対象額が当初申告特定超過控除対象額又は非特定超過控除対象額と異なるときは、当初申告特定超過控除対象額又は当初申告非特定超過控除対象額をその各特例通算欠損事業年度の特定超過控除対象額又は非特定超過控除対象額とみなすこととされています。

(注1) 適用事業年度とは、法人税法第57条第1項の規定の適用を受ける事業年度をいいます（法64の7①一）。

(注2) 当初申告特定超過控除対象額又は当初申告非特定超過控除対象額とは、それぞれ上記の他の通算法人の事業年度の法人税法第74条第1項の規定による申告書に添付された書類にその各特例通算欠損事業年度の特定超過控除対象額又は非特定超過控除対象額として記載された金額をいいます。

また、通算法人の適用事業年度に係る各特例通算欠損事業年度の特定超過控除対象額又は非特定超過控除対象額が当初申告特定超過控除対象額又は当初申告非特定超過控除対象額と異なる場合は、自己の期限内申告における数値に誤りがあった場合の欠損金の繰越控除額の再計算（法人税法第64条の7第5項）の対象となる場合とされているほか、期限内申告において本特例を適用している場合の欠損金の繰越控除額の再計算について、次の調整を行うこととされています（措法66の11の4③による読替後の法64の7⑤）。

(注3) 当初申告特定超過控除対象額又は当

初申告非特定超過控除対象額とは、それぞれ上記の適用事業年度の法人税法第74条第1項の規定による申告書に添付された書類にその各特例通算欠損事業年度の特定超過控除対象額又は非特定超過控除対象額として記載された金額をいいます。

(イ) 当初申告の場合における被配賦欠損金控除額の合計額及び当初申告の場合における配賦欠損金控除額の計算上その適用事業年度に係る各特例通算欠損事業年度の当初申告特定超過控除対象額（上記（注3））及び当初申告非特定超過控除対象額（上記（注3））をその各特例通算欠損事業年度の特定超過控除対象額及び非特定超過控除対象額とみなすこととされています（措法66の11の4③による読替後の法64の7⑤一・二イ）。

(注) 当初申告の場合における被配賦欠損金控除額の合計額とは、法人税法第64条の7第5項第1号に掲げる金額をいい、当初申告の場合における配賦欠損金控除額とは、同項第2号イに掲げる金額をいいます。

(ロ) 法人税法第64条の7第5項第2号の金額（自己のみで再計算した場合における欠損金の繰越控除額）の計算上、Aの金額をないものとし、Bの金額をその適用事業年度の所得限度額における上記ロイ（注3）の欠損控除前所得金額とすることとし、また、本特例を適用しないものとして繰越控除額を計算することとされています（措法66の11の4③による読替後の法64の7⑤二）。

A その適用事業年度に係る上記(1)③ロ
 (ロ)Aに掲げる金額のうち、当初申告の場合におけるその適用事業年度に係る各特例通算欠損事業年度に係る配賦投資額の合計額

(注1) 当初申告の場合とは、その適用

事業年度の当初申告損金算入限度額並びにその適用事業年度に係る各特例通算欠損事業年度の当初申告特定超過控除対象額（上記（注3））及び当初申告非特定超過控除対象額（上記（注3））をそれぞれその適用事業年度の損金算入限度額並びにその各特例通算欠損事業年度の特定超過控除対象額及び非特定超過控除対象額とみなし、かつ、その各対応事業年度の当初申告欠損金額及び当初申告特定欠損金額並びにその適用事業年度に係る各10年内事業年度に係る当初申告特定損金算入限度額及び当初申告非特定損金算入限度額をそれぞれその各対応事業年度において生じた欠損金額及び特定欠損金額並びにその各10年内事業年度に係る特定損金算入限度額及び非特定損金算入限度額とみなした場合をいいます。

(注2) 当初申告損金算入限度額、当初申告欠損金額、当初申告特定欠損金額、当初申告特定損金算入限度額及び当初申告非特定損金算入限度額とは、それぞれ租税特別措置法第66条の11の4第3項の規定により読み替えて適用する法人税法第64条の7第5項に規定する当初申告損金算入限度額、当初申告欠損金額、当初申告特定欠損金額、当初申告特定損金算入限度額及び当初申告非特定損金算入限度額をいい、特定損金算入限度額及び非特定損金算入限度額とは、それぞれ租税特別措置法第66条の11の4第3項の規定により読み替えて適用する法人税法第64条の7第1項第3号イ及びロに規定する特定損

金算入限度額及び非特定損金算入限度額をいいます。

(注3) 配賦投資額とは、その各特例通算欠損事業年度終了の日に終了する他の通算法人の特例通算欠損事業年度の非特定超過控除対象額の合計額のうちその通算法人の上記(1)③ロ(ロ)Aの投資の額に対応する部分の金額をいいます。具体的には、当初申告の場合におけるその通算法人の特例通算欠損事業年度の非特定超過控除対象額（以下「当初申告非特定超過控除対象額」といいます。）がその当初申告非特定超過控除対象額及びその特例通算欠損事業年度終了の日に終了する他の通算法人の特例通算欠損事業年度の非特定超過控除対象額の合計額に(A)に掲げる金額が(B)に掲げる金額のうち占める割合を乗じて計算した金額に満たない場合のその満たない部分の金額とされています（措令39の23の2②）。

(A) その当初申告非特定超過控除対象額の計算の基礎となったその通算法人の投資額残額からその当初申告非特定超過控除対象額の計算の基礎となった上記ハ(ハ)B(A)に掲げる金額を控除した金額

(B) その当初申告非特定超過控除対象額の計算の基礎となった上記ハ(ハ)Bの金額

なお、上記(1)の特例の適用を受けようとする認定事業適応法人又は本特例の適用を受けようとする通算法人が上記(1)②の適用事業年度又は上記ロの適用対象事業年度前の事業年度において自己の期限内申告における数値に誤りがあつ

た場合の欠損金の繰越控除額の再計算（措法66の11の4③による読替後の法64の7⑤）の適用を受けた法人である場合において、その適用につき配賦投資額があるときは、その適用事業年度における各特例事業年度に係る上記(1)③ロ(ロ)の金額及びその適用対象事業年度における各特例10年内事業年度に係る投資額残額は、その配賦投資額を控除した金額とされています（措令39の23の2⑤）。

B その通算法人のその適用事業年度の欠損控除前所得金額（上記ロ(イ)（注3））から当初申告の場合における被配賦欠損金控除額の合計額を控除した金額

さらに、通算法人の適用事業年度に係る各特例通算欠損事業年度又はその適用事業年度終了の日に終了する他の通算法人の事業年度に係る各特例通算欠損事業年度の特定期間内申告額の洗替え（法64の7⑨）の対象とされています（措法66の11の4③による読替後の法64の7⑨）。

へ 対応事業年度が2以上ある場合

本特例を適用する場合における法人税法第57条第1項の各事業年度に係る特例10年内事業年度について、その特例10年内事業年度に係る対応事業年度が2以上あるときにおける特定欠損金額に係る損金算入欠損金額については、法人税法施行令第131条の9第3項第1号の規定にかかわらず、次に掲げる金額の合計額とされています（措令39の23の2⑦）。

(イ) その各事業年度において生じた特例対象特定欠損金額のうち、その特例10年内事業年度に係る特定超過控除対象額から前対応事業年度において生じた特例対象特定欠損金額の合計額を控除した金額に

達するまでの金額

(ロ) その各事業年度において生じた特定欠損金額（その各事業年度に係る上記(イ)に掲げる金額がある場合には、その金額を控除した金額）のうち、その特例10年内事業年度に係る特定損金算入限度額からその特例10年内事業年度に係る特定超過控除対象額及び前対応事業年度において生じた特定欠損金額（その前対応事業年度に係る上記(イ)に掲げる金額がある場合には、その金額を控除した金額）の合計額を控除した金額に達するまでの金額

(注1) 損金算入欠損金額とは、法人税法第64条の7第1項第4号に規定する損金算入欠損金額をいいます。

(注2) 前対応事業年度とは、その各事業年度前の各事業年度（その特例10年内事業年度に係る対応事業年度に該当するものに限り、）をいいます（措令39の23の2⑦一）。

(注3) 認定事業適応法人の各特例事業年度において生じた欠損金額（法人税法第57条第2項の規定によりその特例事業年度において生じた欠損金額とみなされたものを含みます。）の一部が特例対象欠損金額（上記ハ(ロ)A（注1）の欠損金額をいいます。）である場合には、その各特例事業年度において生じた欠損金額のうち上記(ロ)に掲げる金額は、まず特例対象欠損金額から成るものとするものとされています（措令39の23の2⑨）。

② 単体納税制度（上記(1)）の整備

上記①の改正に伴い、上記(1)の特例について、次の整備が行われています。

イ 適用事業年度の整備

上記(1)の特例の適用対象となる事業年度に係る要件について、上記①ロ(イ)及び(ロ)の要件と同様とされました（措法66の11の4①）。なお、「法人税法第57条第11項各号に

掲げる法人の当該各号に定める事業年度でないこと（上記(1)②ハ）」の要件は削除されていますが、下記ロの改正により、欠損金の損金算入額の上限が所得の金額の100%とされる法人は、上記(1)の特例の適用を受けようとする事業年度の所得限度額が0となるため、引き続き特例の適用はありません。

ロ 超過控除対象額の整備

上記(1)③ロの超過控除対象額の計算における上記(1)③ロ(ロ)の金額の計算において、上記(1)②の適用事業年度前の事業年度で欠損金の通算の特例（上記①）の適用を受けた各事業年度における上記①ハ(ロ)B(B)の金額に相当する金額を控除することとされました（措法66の11の4②二ハ）。上記①ハ(ロ)B(B)の金額に相当する金額は、具体的には、認定事業適応法人の上記(1)②の適用事業年度前の事業年度で欠損金の通算の特例の適用を受けた各事業年度（以下「過去通算適用事業年度」といいます。）の次に掲げる金額の合計額とされています（措令39の23の2①）。

(イ) その過去通算適用事業年度における各特例10年内事業年度において生じた欠損金額とされた金額に係る特定超過控除対象額の合計額

(ロ) Aに掲げる金額にBに掲げる金額がCに掲げる金額のうちに占める割合を乗じて計算した金額の合計額

A 次に掲げる金額の合計額

(A) その過去通算適用事業年度における各特例10年内事業年度において生じた欠損金額とされた金額に係る非特定超過控除対象額

(B) その過去通算適用事業年度終了の日においてその認定事業適応法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人の同日に終了する事業年度における各特例10年内事業年度（上

記(A)の各特例10年内事業年度終了の日に終了するものに限り、)において生じた欠損金額とされた金額に係る非特定超過控除対象額

B 上記A(A)の非特定超過控除対象額の計算の基礎となったその認定事業適応法人の投資額残額からその非特定超過控除対象額の計算の基礎となった上記①ハ(ハ)B(A)に掲げる金額を控除した金額

C 上記A(A)の非特定超過控除対象額の計算の基礎となった上記①ハ(ハ)Bの金額

また、上記(1)③ロ(ハ)の金額が、上記(1)②の適用事業年度の所得限度額からその適用事業年度におけるその特例事業年度前の各特例事業年度において生じた欠損金額に係る上記(1)③ロの超過控除対象額の合計額を控除した金額とされました(措法66の11の4②三)。

③ 連結納税制度に関する規定の削除

認定事業適応連結法人の連結欠損金の損金算入の特例(上記(2))の規定が削除されたほか、単体事業年度前に連結事業年度がある場合の調整(上記(1)⑤)等に関する規定は、連結納税制度の廃止に伴い削除されています(措法66の11の4旧③、旧措法68の96の2、措令39の23の2旧①②、旧措令39の121の4)。

4 適用関係

(1) 上記3の制度は、産競法等改正法の施行の日から施行することとされています(改正法附則1十)。

(注) 産競法等改正法の施行の日は、産競法等改

正法の公布の日(令和3年6月16日)から起算して3月を超えない範囲内において政令で定める日とされており(産競法等改正法附則1)、その政令は、今後定められます。

(2) 上記3(3)の改正は、法人の令和4年4月1日以後に開始する事業年度(連結子法人の連結親法人事業年度が同日前に開始した事業年度(以下「旧事業年度」といいます。))を除きます。の所得に対する法人税について適用し、法人の令和4年4月1日前に開始した事業年度(旧事業年度を含みます。))の所得に対する法人税については、従来どおり適用することとされています(令和2年改正法附則14、令和2年6月法令等附則2)。なお、次の経過措置が講じられています。

① 連結欠損金個別帰属額に関する経過措置(令和2年改正法附則20①)により内国法人の欠損金額とみなされた金額及び連結法人であった法人の連結納税の承認前の単体事業年度において生じた欠損金額に関する経過措置(令和2年改正法附則20④)の規定によりないものとされた金額は、上記3(1)③ロ(イ)及びロの欠損金額並びに上記3(3)①ハ(ロ)Aの欠損金額から除くこととする等の措置が講じられています(令和2年改正法附則127の2①、令和2年6月改正法令等附則56の2②)。

② 令和4年4月1日以後に開始する事業年度においても、上記3(3)③の改正により削除された単体事業年度前に連結事業年度がある場合の調整(上記3(1)⑤)に関する取扱いについては、従来どおり適用することとされています(令和2年改正法附則127の2②、令和2年6月改正法令等附則56の2①)。

八 投資法人に係る課税の特例

1 改正前の制度の概要

この制度は、投資信託及び投資法人に関する法

律の投資法人で一定の要件を満たすものが支払う配当等の額で、配当可能利益の額の90%超を配当等の額として支払っていること、事業年度終了の

時において有する一定の特定資産の帳簿価額がその時において有する資産の総額の2分の1相当額を超えていること等の一定の要件を満たすその投資法人の事業年度に係るものは、その事業年度において損金の額に算入できるというものです（措法67の15①）。

ただし、その損金の額に算入できる金額は、その事業年度の所得の金額を限度とすることとされています（措法67の15①ただし書）。

（注1） 事業年度終了の時において資産の総額の2分の1を超えて有することを要する特定資産の範囲は、投資信託及び投資法人に関する法律施行令（以下「投信法施行令」といいます。）第3条第1号から第10号までに掲げる資産とされており、同条第1号に掲げる資産（有価証券）のうち匿名組合契約等に基づく権利及び同条第8号に掲げる資産（匿名組合出資持分）については、主として有価証券のうち匿名組合契約等に基づく権利以外のもの、デリバティブ取引に係る権利、不動産、不動産の賃借権、地上権、約束手形及び金銭債権（以下「対象資産」といいます。）に対する投資として運用することを約する契約に係るものに限ることとされています（措令39の32の3⑩）。

（注2） 匿名組合契約等とは、匿名組合契約及び外国におけるこれに類する契約をいい、匿名組合契約には、当事者の一方が相手方の事業のために出資をし、相手方がその事業から生ずる利益を分配することを約する契約を含むこととされています（措令39の32の3⑧）。

（注3） 投資法人で次の要件を満たすものが、投資信託及び投資法人に関する法律施行令の一部を改正する政令（平成26年政令第294号）の施行の日（平成26年9月3日）から令和5年3月31日までの間に特例特定資産の取得をした場合には、その取得の日からその取得をした特例特定資産を貸付けの用に供した日以後20年を経過した日までの間に終了する各事業年度においては、特例特定資産は、上記（注1）の「事業年度終了の時において資産の総額の

2分の1を超えて有することができる特定資産」及び「対象資産」とみなすこととされています（措令39の32の3⑫）。

- (1) その設立に際し発行をした投資口の発行価額の総額が1億円以上であること又はその投資口が金融商品取引所に上場されていること。
- (2) その規約に特例特定資産の運用の方法（その締結する匿名組合契約等の目的である事業に係る財産に含まれる特例特定資産の運用の方法を含みます。）が賃貸のみである旨の記載又は記録があること。

なお、特例特定資産とは、投信法施行令第3条第11号に掲げる資産（再生可能エネルギー発電設備）をいいます（措令39の32の3⑫）。

2 改正の内容

「事業年度終了の時において有する一定の特定資産の帳簿価額がその時において有する資産の総額の2分の1相当額を超えていること」との要件の判定について、投資法人が資産の貸付けをした場合において、その資産の売却を行ったものとしてその売却の対価の額に係る金銭債権を貸借対照表に計上しているときは、その貸借対照表に計上されているその金銭債権の帳簿価額は、その資産の帳簿価額とみなすこととされました（措令39の32の3⑬）。

すなわち、ファイナンス・リース取引に該当する資産の貸付けを行い、会計上、リース債権やリース投資資産を貸借対照表に計上した場合には、「事業年度終了の時において有する一定の特定資産の帳簿価額がその時において有する資産の総額の2分の1相当額を超えていること」との要件の判定上は、リース債権やリース投資資産ではなく原資産が計上されているものとして取り扱うというものです。

（注） 上記1（注3）においても、原資産が特例特定資産である場合には、特例特定資産が計上されているものとされます。

3 適用関係

上記2の改正は、投資法人の令和3年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用

し、投資法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正措令附則16）。

九 特定投資信託に係る受託法人の課税の特例

1 改正前の制度の概要

この制度は、投資信託及び投資法人に関する法律の投資信託のうち法人課税信託に該当するもの（以下「特定投資信託」といいます。）のうち一定の要件を満たすものの収益の分配の額で、分配可能収益の額の90%超を収益の分配の額として支払っていること、事業年度終了の時に於いて有する一定の特定資産の帳簿価額がその時に於いて有する資産の総額の2分の1相当額を超えていること等の一定の要件を満たすその特定投資信託に係る受託法人の事業年度に係るものは、その事業年度において損金の額に算入できるというものです（措法68の3の3①）。

ただし、その損金の額に算入する金額は、その事業年度の所得の金額を限度とすることとされています（措法68の3の3①ただし書）。

（注1） 事業年度終了の時に於いて資産の総額の2分の1を超えて有することを要する特定資産の範囲は、投資信託及び投資法人に関する法律施行令第3条第1号から第10号までに掲げる資産とされており、同条第1号に掲げる資産（有価証券）のうち匿名組合契約等に基づく権利及び同条第8号に掲げる資産（匿名組合出資持分）については、主として有価証券のうち匿名組合契約等に基づく権利以外のもの、デリバティブ取引に係る権利、不動産、不動産の賃借権、地上権、約束手形及び金銭債権に対する投資として運用することを約する契約に係るものに限られています（措令39

の35の3⑥）。

（注2） 匿名組合契約等とは、匿名組合契約及び外国におけるこれに類する契約をいい、匿名組合契約には、当事者の一方が相手方の事業のために出資をし、相手方がその事業から生ずる利益を分配することを約する契約を含むこととされています（措令39の35の3⑥）。

2 改正の内容

「事業年度終了の時に於いて有する一定の特定資産の帳簿価額がその時に於いて有する資産の総額の2分の1相当額を超えていること」との要件の判定について、特定投資信託に係る受託法人が資産の貸付けをした場合において、その資産の売却を行ったものとしてその売却の対価の額に係る金銭債権を貸借対照表に計上しているときは、その貸借対照表に計上されているその金銭債権の帳簿価額は、その資産の帳簿価額とみなすこととされました（措令39の35の3⑦）。

（注） 前述「八 投資法人に係る課税の特例」と同様です。

3 適用関係

上記2の改正は、特定投資信託に係る受託法人の令和3年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、特定投資信託に係る受託法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正措令附則16）。

十 公益法人等の損益計算書等の提出

1 改正前の制度の概要

この制度は、公益法人等は、収益事業を行っていることにより確定申告書を提出すべき場合を除き、当該事業年度の損益計算書又は収支計算書を、原則として当該事業年度終了の日の翌日から4か月以内に、その主たる事務所の所在地の所轄税務署長に提出しなければならないというものです（措法68の6）。

この制度の対象となる法人は、法人税法第2条第6号に規定する公益法人等ですが、次に掲げる法人は除かれています。

- (1) 法人税法以外の法律によって公益法人等とみなされている法人で一定のもの
- (2) 当該事業年度の収入金額（資産の売却による収入で臨時的なものを除きます。）の合計額が8,000万円以下の法人

2 改正の内容

損益計算書等の提出を要しない法人税法以外の法律によって公益法人等とみなされている法人で

一定のもの（上記1(1)に、マンションの建替え等の円滑化に関する法律に規定する敷地分割組合が追加されました（措令39の37①）。

3 適用関係

上記2の改正は、マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）の施行の日から施行することとされています（改正措令附則1九）。

（注）マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）の施行の日は、同法の公布の日（令和2年6月24日）から起算して2年を超えない範囲内において政令で定める日とされており（マンションの管理の適正化の推進に関する法律及びマンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部を改正する法律（令和2年法律第62号）附則1）、その政令は、今後定められます。

第六 震災税特法関係

一 復興産業集積区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度（改正後：特定復興産業集積区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度）

1 改正前の制度の概要

この制度は、次の(1)及び(2)の措置によって構成されています（震災税特法17の2）。

- (1) 復興産業集積区域内において産業集積事業又は建築物整備事業の用に供される機械等に係る措置

この措置は、認定地方公共団体の指定を受けた法人が、東日本大震災復興特別区域法の施行の日（平成23年12月26日）から令和3年3月31日までの期間（以下「指定期間」といいます。）内に、復興産業集積区域内において産業集積事

業若しくは建築物整備事業の用に供する機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物（以下「機械等」といいます。）でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものの取得又は機械等の製作若しくは建設をして、これをその法人のこれらの事業の用に供した場合には、これらの事業の用に供した日を含む事業年度において、次の機械等の区分に応じそれぞれ次の特別償却限度額の特別償却と次の税額控除限度額の税額控除との選択適用ができるというものです（震災税法17の2①表一②④）。

① 機械及び装置のうち、認定地方公共団体（福島県又は福島県の区域内の市町村に限ります。）の指定を受けた法人が取得又は製作をしてその認定に係る復興産業集積区域内において産業集積事業の用に供したもの

イ 特別償却限度額……その取得価額から普通償却限度額を控除した金額に相当する金額

ロ 税額控除限度額……その取得価額の15%相当額

② 機械及び装置のうち、認定地方公共団体（福島県又は福島県の区域内の市町村を除きます。）の指定を受けた法人が取得又は製作をしてその認定に係る復興産業集積区域（雇用等被害地域を含む市町村の区域に限ります。）内において産業集積事業の用に供したもの

イ 特別償却限度額……その取得価額の50%相当額

ロ 税額控除限度額……その取得価額の15%相当額

③ 機械及び装置のうち、上記①及び②以外のもの

イ 特別償却限度額……その取得価額の34%相当額

ロ 税額控除限度額……その取得価額の10%相当額

④ 建物及びその附属設備並びに構築物のうち、認定地方公共団体（福島県又は福島県の区域

内の市町村に限ります。）の指定を受けた法人が取得又は建設をしてその認定に係る復興産業集積区域内において産業集積事業又は建築物整備事業の用に供したもの

イ 特別償却限度額……その取得価額の25%相当額

ロ 税額控除限度額……その取得価額の8%相当額

⑤ 建物及びその附属設備並びに構築物のうち、認定地方公共団体（福島県又は福島県の区域内の市町村を除きます。）の指定を受けた法人が取得又は建設をしてその認定に係る復興産業集積区域（雇用等被害地域を含む市町村の区域に限ります。）内において産業集積事業又は建築物整備事業の用に供したもの

イ 特別償却限度額……その取得価額の25%相当額

ロ 税額控除限度額……その取得価額の8%相当額

⑥ 建物及びその附属設備並びに構築物のうち、上記④及び⑤以外のもの

イ 特別償却限度額……その取得価額の17%相当額

ロ 税額控除限度額……その取得価額の6%相当額

(注1) 認定地方公共団体とは、復興推進計画につき東日本大震災復興特別区域法第4条第9項（福島復興再生特別措置法第74条又は第75条の規定により読み替えて適用する場合を含みます。）の認定（東日本大震災復興特別区域法第6条第1項の変更の認定を含みます。）を受けた地方公共団体をいいます。なお、原則として雇用等被害地域を含む市町村の区域内で対象事業を実施することが必要となっていることなどにより、課税の特例を含む復興推進計画を作成し、その認定を受けることができる地方公共団体には一定の限定がありますが、福島県及び福島県内の地方公共団体においては、福島復興再生特別措置法第74条及び第75条の東日本

大震災復興特別区域法の特例により、その全ての地方公共団体が課税の特例を含む復興推進計画を作成し、その認定を受けることができることとされています。

(注2) 復興産業集積区域とは、復興推進計画の目標を達成するために産業集積の形成及び活性化の取組を推進すべき区域をいいます（復興特区法4②四イ）。なお、復興産業集積区域は、5県（青森県、岩手県、宮城県、福島県及び茨城県）143市町村において定められています。

(注3) 産業集積事業とは、東日本大震災復興特別区域法第2条第3項第2号イ（福島復興再生特別措置法第74条の規定により読み替えて適用する場合があります。）に掲げる事業をいい、具体的には、産業集積の形成及び活性化を図ることを通じて雇用等被害地域における雇用機会の確保に寄与する事業（建築物整備事業を除きます。）をいいます。なお、福島復興再生特別措置法による読替え後の産業集積事業は、産業集積の形成及び活性化を図ることを通じて雇用機会の確保に寄与する事業（建築物整備事業を除きます。）をいうこととなります。

(注4) 建築物整備事業とは、東日本大震災復興特別区域法第2条第3項第2号ロ（福島復興再生特別措置法第75条の規定により読み替えて適用する場合があります。）に掲げる事業をいい、具体的には、雇用等被害地域において建築物の建築及び賃貸をする事業であって産業集積の形成及び活性化に寄与するものをいいます。なお、福島復興再生特別措置法による読替え後の建築物整備事業は、建築物の建築及び賃貸をする事業であって産業集積の形成及び活性化に寄与するものをいうこととなります。

(注5) 建築物整備事業にあつては、公共施設の用に供される土地面積の割合が100分の30以上であること等の要件を満たす建物及びその附属設備（以下「特定建物等」といいます。）

に限ることとされています（震災税特法17の2①表一4欄、震災税特令17の2①、震災税特規6の2の2①）。

(注6) 雇用等被害地域とは、東日本大震災復興特別区域法第2条第3項第2号イに規定する地域をいいます。具体的には、東日本大震災により多数の被災者が離職を余儀なくされ、又は生産活動の基盤に著しい被害を受けた地域とされ、復興産業集積区域が存在する4県（青森県、岩手県、宮城県及び茨城県）84市町村のうち沿岸部の35市町村において定められています。

(2) 復興居住区域内において賃貸住宅供給事業の用に供される被災者向け優良賃貸住宅に係る措置

この措置は、東日本大震災復興特別区域法の認定地方公共団体の指定を受けた法人が、指定期間内に、復興居住区域内において賃貸住宅供給事業の用に供する被災者向け優良賃貸住宅でその建設の後事業の用に供されたことのないものの取得又は復興居住区域内において賃貸住宅供給事業の用に供する被災者向け優良賃貸住宅の建設をして、これをその法人の賃貸住宅供給事業の用に供した場合には、その賃貸住宅供給事業の用に供した日を含む事業年度において、次の被災者向け優良賃貸住宅の区分に応じそれぞれ次の特別償却限度額の特別償却と次の税額控除限度額の税額控除との選択適用ができるというものです（震災税特法17の2①表二②④）。

- ① 被災者向け優良賃貸住宅のうち認定地方公共団体（福島県又は福島県の区域内の市町村に限ります。）の指定を受けた法人が取得又は建設をしてその認定に係る復興居住区域内において賃貸住宅供給事業の用に供したもののイ 特別償却限度額……その取得価額の25%相当額
- ロ 税額控除限度額……その取得価額の8%相当額
- ② 被災者向け優良賃貸住宅のうち上記①以外

のもの

イ 特別償却限度額……その取得価額の17%相当額

ロ 税額控除限度額……その取得価額の6%相当額

上記(1)又は(2)の税額控除の適用を受ける場合における控除を受ける金額は、上記(1)及び(2)の税額控除の合計で当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとし、税額控除限度超過額については、4年間の繰越しができることとされています（震災税法17の2②～④）。

なお、連結納税制度の場合についても、上記(1)及び(2)と同様の措置が講じられています（震災税法25の2）。

2 改正の経緯及び趣旨

東日本大震災による地震・津波被災地域は復興の「総仕上げ」の段階、原子力災害被災地域は今後も中長期的な対応が必要との状況を踏まえ、「復興・創生期間」後の東日本大震災からの復興の基本方針（令和元年12月20日閣議決定）に基づき、復興・創生期間後（令和3年度以降）の復興を支える仕組み・組織・財源を整備するため、復興庁の設置期間の10年間の延長、復興推進計画及び復興整備計画に基づく特例措置の対象となる地域の重点化、福島県知事による福島復興再生計画の作成及びその内閣総理大臣による認定制度の創設等の措置を講ずるための「復興庁設置法等の一部を改正する法律案」が、第201回国会に提出され、令和2年6月5日に参議院において可決・成立し、同月12日に令和2年法律第46号として公布されています。

復興庁設置法等の一部を改正する法律においては、東日本大震災からの復興の状況を踏まえ、復興を重点的かつ効果的に推進するため、東日本大震災復興特別区域法の一部が改正されました。この改正により、著しい被害を受けた地域が引き続き、着実に産業復興に取り組めるよう、認定復興推進計画に係る課税の特例の対象区域が、復興産業集積区域のうち、産業集積の形成及び活性化を

図ることが特に必要な区域として政令で定める市町村の区域に重点化されました。この改正を受け、令和3年度税制改正においては、東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律が改正され、東日本大震災復興特別区域法の改正により重点化された区域を対象として、次の制度の延長等の措置が講じられました。

- ・ 復興産業集積区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度
- ・ 復興産業集積区域において被災雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除制度
- ・ 復興産業集積区域における開発研究用資産の特別償却等制度
- ・ 再投資等準備金制度

3 改正の内容

(1) 復興産業集積区域内において産業集積事業又は建築物整備事業の用に供される機械等に係る措置（上記1(1)）の見直し

① 対象区域の重点化

復興庁設置法等の一部を改正する法律（令和2年法律第46号。以下「復興庁設置法等改正法」といいます。）による東日本大震災復興特別区域法の改正に伴い、対象区域を同法第37条第1項に規定する特定復興産業集積区域（以下「特定復興産業集積区域」といいます。）とすることとされました（震災税法17の2①②）。

特定復興産業集積区域とは、復興産業集積区域のうち、次の区域に該当する区域をいいます（復興特区法37①、復興特区令5）。

イ 岩手県の区域のうち、宮古市、大船渡市、久慈市、陸前高田市、釜石市、上閉伊郡大槌町、下閉伊郡山田町、同郡岩泉町、同郡田野畑村、同郡普代村、九戸郡野田村及び同郡洋野町の区域

ロ 宮城県の区域のうち、仙台市（青葉区、太白区及び泉区の区域を除きます。）、石巻市、塩竈市、気仙沼市、名取市、多賀城市、岩沼市、東松島市、亶理郡亶理町、同郡山

元町、宮城郡松島町、同郡七ヶ浜町、同郡利府町、牡鹿郡女川町及び本吉郡南三陸町の区域

ハ 福島県の区域のうち、いわき市、相馬市、田村市、南相馬市、伊達郡川俣町、双葉郡広野町、同郡檜葉町、同郡富岡町、同郡川内村、同郡大熊町、同郡双葉町、同郡浪江町、同郡葛尾村、相馬郡新地町及び同郡飯舘村の区域

すなわち、対象区域が、雇用等被害地域を含む市町村等及び福島県全域から、岩手県、宮城県及び福島県の沿岸部に重点化されることとなりました（3県42市町村）。

なお、改正前と同様、対象区域は、認定地方公共団体が作成したその認定を受けた復興推進計画において定められることが必要となります。

（注1）復興庁設置法等改正法による東日本大震災復興特別区域法の改正において、これまでの復興状況や事業の見込み等を踏まえ、本措置の適用の前提となる復興推進計画の作成主体となることができる地方公共団体（以下「特定地方公共団体」といいます。）の範囲について復興の課題が引き続き集中している地域に重点化する見直しも行われています（復興特区法4①）。具体的には、その全部又は一部が次の区域（改正前：特定被災区域）である地方公共団体が特定地方公共団体とされました（復興特区法4①、復興特区令2）。すなわち、3県及びその区域内の86市町村（改正前：11道県及びその区域内の227市町村）となります。

イ 岩手県の区域のうち、宮古市、大船渡市、久慈市、陸前高田市、釜石市、上閉伊郡大槌町、下閉伊郡山田町、同郡岩泉町、同郡田野畑村、同郡普代村、九戸郡野田村及び同郡洋野町の区域（上記イと同様）

ロ 宮城県の区域のうち、仙台市、石巻

市、塩竈市、気仙沼市、名取市、多賀城市、岩沼市、東松島市、亶理郡亶理町、同郡山元町、宮城郡松島町、同郡七ヶ浜町、同郡利府町、牡鹿郡女川町及び本吉郡南三陸町の区域（上記ロと仙台市の区域以外は同様）

ハ 福島県の全ての市町村の区域

（注2）関係法令については、下記の（参考1）及び（参考2）をご参照ください。

② 特別償却割合及び税額控除割合の見直し

上記1(1)①から⑥までのとおり、減価償却資産の種類のほか、指定を受けた認定地方公共団体の別などにより機械等を区分し、それぞれ特別償却割合及び税額控除割合が定められていましたが、次のとおり減価償却資産の種類のみで区分することとされました（震災税特法17の2①②）。

イ 機械及び装置

(イ) 特別償却割合……50%

(ロ) 税額控除割合……15%

ロ 建物及びその附属設備並びに構築物

(イ) 特別償却割合……25%

(ロ) 税額控除割合……8%

すなわち、認定地方公共団体に該当する福島県の区域内の地方公共団体の指定を受けた法人が取得又は製作をする機械及び装置（上記1(1)①）の特別償却割合が50%に引き下げられ、また、上記①の対象区域の沿岸部への重点化に伴い、その他の区分（上記1(1)③及び⑥）が廃止されました。

③ 適用期限の延長

措置の適用期限が、令和6年3月31日まで3年延長されました（震災税特法17の2①）。

④ その他

上記①の対象区域の沿岸部への重点化に伴い、上記1(1)(注1)、(注3)及び(注4)の東日本大震災復興特別区域法の特例（旧福島特措法74、75）は復興庁設置法等改正法による福島復興再生特別措置法の改正により廃止され、この措置においても必要な規定の整

備が行われました（震災税特法17の2①）。

また、対象資産の名称が「特定機械装置等」とされました（震災税特法17の2①）が、改正前と改正後とでは対象となる資産の範囲に変更はありません。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（震災税特法25の2①②）。

(2) 復興居住区域内において賃貸住宅供給事業の用に供される被災者向け優良賃貸住宅に係る措置（上記1(2)）の廃止

適用期限（令和3年3月31日）の到来をもって、措置が廃止されました（旧震災税特法17の2①表二②④、旧震災税特令17の2③、旧震災税特規6の2の2②二）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（旧震災税特法25の2①表二②④、旧震災税特令22の2⑤、旧震災税特規9の2の2二）。

また、本措置に係る東日本大震災復興特別区域法の課税の特例の規定（旧復興特区法41）が、本措置の廃止に合わせて削除されました（改正法附則128）。

（参考1）東日本大震災復興特別区域法（平成23年法律第122号）

（定義）

第2条 省略

2 省略

3 この法律において「復興推進事業」とは、次に掲げる事業をいう。

一 省略

二 次に掲げる事業であって個人事業者又は法人により行われるもの

イ 産業集積の形成及び活性化を図ることを通じて東日本大震災により多数の被災者が離職を余儀なくされ、又は生産活動の基盤に著しい被害を受けた地域における雇用機会の確保に寄与する事業（ロに掲げるものを

除く。）

ロ イに規定する地域において建築物の建築及び賃貸をする事業であって産業集積の形成及び活性化に寄与するもの

ハ 東日本大震災により相当数の住宅が滅失した地域において賃貸住宅の供給を行う事業であって居住の安定の確保に寄与するもの

ニ 省略

三・四 省略

4～14 省略

（復興推進計画の認定）

第4条 その全部又は一部の区域が東日本大震災からの復興に向けた取組を重点的に推進する必要があると認められる区域として政令で定めるものである地方公共団体（以下「特定地方公共団体」という。）は、単独で又は共同して、復興特別区域基本方針に即して、当該特定地方公共団体に係る当該政令で定める区域内の区域について、内閣府令で定めるところにより、復興推進事業の実施又はその実施の促進その他の復興に向けた取組による東日本大震災からの復興の円滑かつ迅速な推進（以下この節において「復興推進事業の実施等による復興の円滑かつ迅速な推進」という。）を図るための計画（以下「復興推進計画」という。）を作成し、内閣総理大臣の認定を申請することができる。

2 復興推進計画には、次に掲げる事項を定めるものとする。

一 復興推進計画の区域

二 復興推進計画の目標

三 前号の目標を達成するために推進しようとする取組の内容

四 第1号の区域内において次に掲げる区域を定める場合にあっては、当該区域

イ 第2号の目標を達成するために産業集積の形成及び活性化の取組を推進すべき区域（以下「復興産業集積区域」という。）

ロ 第2号の目標を達成するために居住の安定の確保及び居住者の利便の増進の取組を推進すべき区域（以下「復興居住区域」という。）

ハ 省 略

五～七 省 略

3～8 省 略

9 内閣総理大臣は、申請があった復興推進計画が次に掲げる基準に適合すると認めるときは、その認定をするものとする。

一 復興特別区域基本方針に適合するものであること。

二 当該復興推進計画の実施が当該復興推進計画の区域における復興の円滑かつ迅速な推進と当該復興推進計画の区域の活力の再生に寄与するものであると認められること。

三 円滑かつ確実に実施されると見込まれるものであること。

10・11 省 略

（認定復興推進計画の変更）

第6条 認定を受けた特定地方公共団体は、認定を受けた復興推進計画（以下「認定復興推進計画」という。）の変更（内閣府令で定める軽微な変更を除く。）をしようとするときは、内閣総理大臣の認定を受けなければならない。

2 第4条第3項から第11項まで及び前条の規定は、前項の認定復興推進計画の変更について準用する。

第37条 認定復興推進計画に定められた第2条第3項第2号イ又はロに掲げる事業を実施する個人事業者又は法人（当該事業を行うことについて適正かつ確実な計画を有すると認められることその他の内閣府令で定める要件に該当するものとし

て当該認定復興推進計画を作成した認定地方公共団体が指定するものに限る。以下この条において「指定事業者」という。）であって、当該認定復興推進計画に定められた特定復興産業集積区域（復興産業集積区域のうち、東日本大震災からの復興の状況を勘案して産業集積の形成及び活性化を図ることが特に必要な区域として政令で定めるものに該当する区域をいう。以下同じ。）の区域内において当該事業の用に供する施設又は設備を新設し、又は増設したものが、当該新設又は増設に伴い新たに取得し、又は製作し、若しくは建設した機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物については、東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律（平成23年法律第29号。以下この款において「震災特例法」という。）で定めるところにより、課税の特例の適用があるものとする。

2 指定事業者は、内閣府令で定めるところにより、その指定に係る事業の実施の状況を前項の認定地方公共団体に報告しなければならない。

3 第1項の認定地方公共団体は、指定事業者が同項の内閣府令で定める要件を欠くに至ったと認めるときは、その指定を取り消すことができる。

4 第1項の認定地方公共団体は、同項の規定による指定をしたとき、又は前項の規定による指定の取消しをしたときは、遅滞なく、その旨を公表しなければならない。

5 指定事業者の指定及びその取消しの手続に関し必要な事項は、内閣府令で定める。

（参考2） 東日本大震災復興特別区域法施行規則（平成23年内閣府令第69号）

（報告書の提出時期及び手続）

第9条 法第37条第2項の規定による報告は、事業年度又は連結事業年度終了後1

月以内に、次に掲げる事項を記載した別記様式第2の1による実施状況報告書を提出して行うものとする。

- 一 前年度の指定に係る復興推進事業の実施状況
 - 二 前年度の収支決算
 - 三 前年度の指定に係る復興推進事業の用に供する機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物の取得等に関する実績
- 2 認定地方公共団体（法第7条第1項に規定する認定地方公共団体をいう。以下この条から第19条までにおいて同じ。）は、前項の実施状況報告書に関し、指定に係る復興推進事業を適切に実施していると認めるときは、当該実施状況報告書の提出を受けた日から原則として1月以内に、指定事業者（法第37条第1項に規定する指定事業者をいう。次項及び次条において同じ。）に対して、別記様式第2の2による当該事業を適切に実施していると認定したことを証する書面及び当該認定の概要を記載した書面を交付するものとする。

3 省略

（法第37条の規定による指定事業者の指定の申請手続等）

第10条 指定を受けようとする個人事業者又は法人は、指定事業者事業実施計画その他の事項について記載した別記様式第2の4による申請書に、当該個人事業者又は法人の次に掲げる書類を添えて、これらを認定地方公共団体に提出しなければならない。

- 一 申請者が個人事業者である場合においては、住民票の抄本又はこれに準ずるもの
- 二 申請者が法人である場合においては、定款及び登記事項証明書又はこれらに準ずるもの

三 第8条第1項各号に掲げる指定事業者の要件に該当する旨の別記様式第2の5による宣言書

四 前3号に掲げるもののほか、その他参考となる事項を記載した書類

2～6 省略

7 指定事業者は、第1項の申請書に係る記載事項又は同項各号に掲げる書類の内容に変更があった場合は、遅滞なく、その旨を認定地方公共団体に届け出なければならない。この場合において、指定事業者は、当該変更後の別記様式第2の4による申請書及び同項各号に掲げる書類に、当該変更の内容が分かる書類を添えて、これらを認定地方公共団体に提出しなければならない。

8～11 省略

12 認定地方公共団体は、必要があると認めるときは、指定事業者に対し、必要な資料を提出させ、又は説明を求めることができる。

13 省略

4 適用関係及び経過措置

(1) 上記3(1)①、②及び④の改正は、法人が令和3年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする特定機械装置等について適用し、法人が同日前に取得又は製作若しくは建設をした機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物については、従前どおりとされています（改正法附則95①）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則107①）。

なお、令和3年4月1日前に認定地方公共団体の指定を受けた法人が、同日から令和6年3月31日までの間に、その認定地方公共団体の作成した認定を受けた復興推進計画に定められた復興産業集積区域（特定復興産業集積区域に該当する区域を除きます。以下「旧復興産業集積区域」といいます。）内において産業集積事業若しくは建築物整備事業の用に供する旧特定機

械装置等でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものを取得し、又はその旧復興産業集積区域内において産業集積事業若しくは建築物整備事業の用に供する旧特定機械装置等を製作し、若しくは建設して、これをその旧復興産業集積区域内においてその法人のその産業集積事業又は建築物整備事業の用に供した場合には、その旧特定機械装置等につき、改正後の本措置を適用できることとされています（改正法附則95②）。

すなわち、令和3年3月31日以前に認定地方公共団体の指定を受けていた法人が、やむを得ない事情により同日までに、その指定に係る区域が対象区域の重点化（上記3(1)①）により対象区域ではなくなった区域において対象となる資産を取得し、事業の用に供することができなかった場合に、令和3年4月1日から令和6年3月31日までの間に、同区域内において、その取得できなかった資産を取得し、事業の用に供した場合には、この措置の適用を受けることができます。

（注1） 旧特定機械装置等とは、機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物（建築物整備事業にあっては、特定建物等に限ります。）のうち、やむを得ない事情により指定期間内に、取得又は製作若しくは建設をして、産業集積事業又は建築物整備事業の用に供することができなかった一定のものをいいます。

（注2） やむを得ない事情により指定期間内に、取得又は製作若しくは建設をして、産業集積事業又は建築物整備事業の用に供することができなかった一定のものとは、その認定地方公共団体の交付する東日本大震災復興特別区域法施行規則第9条第2項に規定する概要を記載した書面（以下「概要書面」といいます。）に①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の影響により②指定期間内に、取得又は製作若しくは建設をして、産業集積事業又は建築物

整備事業の用に供することができなかったと認められる資産として記載された本措置の対象となる減価償却資産とされています（改正震災特規附則5）。

（注3） 認定地方公共団体の指定を受けた事業者（以下「指定事業者」といいます。）は、事業年度終了後1月以内に実施状況報告書により認定地方公共団体に前年度の指定に係る復興推進事業の実施状況等を報告しなければならないこととされており、認定地方公共団体は、その実施状況報告書に関し、その復興推進事業を適切に実施していると認めるときは、指定事業者に対して、その事業を適切に実施していると認定したことを証する書面及びその認定の概要を記載した書面を交付するものとされています（復興特区法37②、復興特区規9①②）。概要書面とは、この手続により交付される認定の概要を記載した書面のことをいいます。なお、実施状況報告書は、東日本大震災復興特別区域法施行規則別記様式第2の1により、この認定の概要を記載した書面は、同令別記様式第2の2によることとされています。

（注4） 上記（注2）の①及び②の事由が認められる資産として概要書面に記載されるまでの流れは、次のとおりです。

① 指定事業者は、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（以下「新型コロナウイルス感染症等」といいます。）の直接的な影響により令和3年3月31日までに事業の用に供することができなかった設備がある場合には、その名称、設置予定地、取得予定価額、用途及び事業内容を記載した実施状況報告書を認定地方公共団体に提出し、同日を含む事業年度の上記（注3）の報告を行います。

なお、新型コロナウイルス感染症等の直接的な影響は、設備機器等の納入の遅れ（海外から部材が届かない等）、出入国

制限及び渡航制限等（海外から技術者が入国できない等）、会社そのものの営業ができない（従業員が出勤できない等）等といった場合が考えられますが、一般的な景況判断から設備投資を控えるような場合は含まれないと考えられます。

- ② 遅くとも上記①の報告の時までに、上記①の設備に係る指定事業者事業実施計画書の変更（変更後の設備の取得予定年月日等）について認定地方公共団体に届け出ます（復興特区規10⑦）。その際、上記①の設備を新型コロナウイルス感染症等の直接的な影響により令和3年3月31日までに事業の用に供することができなかったことを示す書類（当初の契約書、新型コロナウイルス感染症等の直接の影響により設備投資が遅れた旨を示す理由書及びその証明書類等）を併せて提出する必要があります。なお、指定事業者事業実施計画書とは、東日本大震災復興特別区域法施行規則別記様式第2の4（別紙）のことをいいます。
- ③ 上記①及び②に係る書類の確認等により、上記①の設備について、新型コロナウイルス感染症等の直接的な影響により令和3年3月31日までに事業の用に供することができなかったと認められる場合は、その旨が認定地方公共団体により概要書面に記載され、指定事業者に交付されることとなります（復興特区規9②）。
- ④ 指定事業者は、上記③の概要書面に記載された上記①の設備を令和6年3月31日までに取得し、事業の用に供した場合には、その実績等を記載した実施状況報告書を認定地方公共団体に提出し、その用に供した日を含む事業年度の上記（注3）の報告を行います。この報告につき、この上記①の設備を事業の用に供したと認められる場合には、その旨が認定地方公共団体により概要書面に記載され、指

定事業者に交付されることとなります（復興特区規9②）。したがって、この経過措置の対象となる資産が記載される概要書面とは、上記③及びこの④の概要書面をいうこととなります。なお、本措置の適用を受ける事業年度における確定申告書等にこれらの概要書面その他の認定地方公共団体から交付される書類を添付する必要はありません。

また、この場合において、その旧特定機械装置等に係る特別償却限度額は次の①の金額とされ、税額控除限度額は次の②の金額とされています。

- ① 次の資産の区分に応じそれぞれ次の金額
- イ 機械及び装置のうち、認定地方公共団体（福島県又は福島県の区域内の市町村に限ります。）の指定を受けた法人が取得又は製作をしてその認定に係る旧復興産業集積区域内において産業集積事業の用に供したもの……その取得価額から普通償却限度額を控除した金額に相当する金額
 - ロ 機械及び装置のうち、認定地方公共団体（福島県又は福島県の区域内の市町村を除きます。）の指定を受けた法人が取得又は製作をしてその認定に係る旧復興産業集積区域（雇用等被害地域を含む市町村の区域に限ります。）内において産業集積事業の用に供したもの……その取得価額の50%相当額
 - ハ 機械及び装置のうち、上記イ及びロ以外のもの……その取得価額の34%相当額
 - ニ 建物及びその附属設備並びに構築物のうち、認定地方公共団体（福島県又は福島県の区域内の市町村に限ります。）の指定を受けた法人が取得又は建設をしてその認定に係る旧復興産業集積区域内において産業集積事業又は建築物整備事業の用に供したもの……その取得価額の25%相当額
 - ホ 建物及びその附属設備並びに構築物のうち、認定地方公共団体（福島県又は福島県

の区域内の市町村を除きます。)の指定を受けた法人が取得又は建設をしてその認定に係る旧復興産業集積区域（雇用等被害地域を含む市町村の区域に限ります。）内において産業集積事業又は建築物整備事業の用に供したものの……その取得価額の25%相当額

ヘ 建物及びその附属設備並びに構築物のうち、上記ニ及びホ以外のもの……その取得価額の17%相当額

② 特定機械装置等（産業集積事業又は建築物整備事業の用に供したものに限るものとし、旧特定機械装置等を除きます。）の取得価額の15%（建物及びその附属設備並びに構築物については、8%）相当額の合計額と旧特定機械装置等の取得価額に次の資産の区分に応じそれぞれ次の割合を乗じて計算した金額の合計額とを合計した金額

イ 上記①イ及びロの機械及び装置……15%

ロ 上記①ハの機械及び装置……10%

ハ 上記①ニ及びホの建物及びその附属設備並びに構築物……8%

ニ 上記①ヘの建物及びその附属設備並びに構築物……6%

すなわち、旧特定機械装置等について改正前と同様の区分に応じた特別償却割合及び税額控除割合が定められています。ただし、税額控除限度額については、この措置の適用を受ける旧特定機械装置等以外の対象資産に係る税額控除額を含めて当期の調整前法人税額の20%相当額を超えるかどうかを判定するため、旧特定機械装置等につきこの措置の適用を受ける場合には、その適用を受ける全ての資産の税額控除額を上記②において算出することとされています。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（改正法附則107②、改正震災税特規附則9）。

(2) 上記3(2)の改正は、法人が令和3年4月1日前に取得又は建設をした被災者向け優良賃貸住宅については、従前どおりとされています（改正法附則95①）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則107①）。

また、この措置に係る東日本大震災復興特別区域法の課税の特例の規定（旧復興特区法41）により令和3年4月1日前に指定を受けた法人に関する事業の実施の状況の報告、指定の取消し及びその旨の公表については、従前どおりとされています（改正法附則129①）。

二 企業立地促進区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度（改正後：企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度）

1 改正前の制度の概要

この制度は、福島復興再生特別措置法の認定事業者に該当する法人が、提出企業立地促進計画の提出のあった日（平成25年6月10日）から同日又は提出企業立地促進計画に定められた企業立地促進区域に該当する避難解除区域等に係る避難指示の全てが解除された日のいずれか遅い日以後7年（そのいずれか遅い日が平成26年4月1日前である場合には、5年）を経過する日までの期間（そ

の期間内にその企業立地促進区域の変更があった場合におけるその変更に係る区域については、一定の期間）内に、特定機械装置等でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものの取得又は特定機械装置等の製作若しくは建設をして、これをその企業立地促進区域内においてその法人の避難解除等区域復興再生推進事業の用に供した場合には、その避難解除等区域復興再生推進事業の用に供した日を含む事業年度において、その特定機械装置等の取得価額から普通償却限度

額を控除した金額に相当する金額（建物及びその附属設備並びに構築物については、その取得価額の25%相当額）の特別償却とその取得価額の15%（建物及びその附属設備並びに構築物については、8%）相当額の税額控除との選択適用ができるというものです（震災税法17の2の2①②）。

税額控除の適用を受ける場合における控除を受ける金額は、当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとし、税額控除限度超過額については、4年間の繰越しができるとされています（震災税法17の2の2②～④）。

（注1） 福島復興再生特別措置法の認定事業者に該当する法人とは、同法第23条に規定する認定事業者をいい、具体的には、提出企業立地促進計画に定められた企業立地促進区域内において認定避難解除等区域復興再生推進事業実施計画に従って避難解除等区域復興再生推進事業の用に供する施設又は設備を新設し、又は増設した避難解除等区域復興再生推進事業実施計画の認定を受けた法人とされています。

（注2） 避難解除区域等とは、福島復興再生特別措置法第18条第2項第2号に規定する避難解除区域等をいい、具体的には、避難解除区域及び現に避難指示であって同法第4条第4号ハに掲げる指示であるものの対象となっている区域（認定特定復興再生拠点区域復興再生計画が定められているときは、それらの区域及び認定特定復興再生拠点区域）とされています。

（注3） 避難指示とは、福島復興再生特別措置法第4条第4号イからホまでに掲げる指示をいいます。

（注4） 一定の期間とは、提出企業立地促進計画の変更に係る次の区域の区分に応じそれぞれ次の期間をいいます（震災税特令17の2の2一・二）。

(1) 提出企業立地促進計画に定められた企業立地促進区域の変更により新たに企業立地促進区域に該当することとなる区域……その変更について変更の提出（福島復興再生特別措置法第18条第7項において準用する

同条第4項の規定による提出をいいます。

(2)において同じです。）のあった日から同日又はその区域に該当する避難解除区域等に係る避難指示の全てが解除された日のいずれか遅い日以後7年を経過する日までの期間

(2) 提出企業立地促進計画に定められた企業立地促進区域の変更により企業立地促進区域に該当しないこととなる区域……提出企業立地促進計画の福島復興再生特別措置法第18条第4項の規定による提出のあった日からその変更について変更の提出のあった日までの期間

（注5） 特定機械装置等とは、機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物をいいます。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（震災税法25の2の2）。

2 改正の経緯及び趣旨

東日本大震災による地震・津波被災地域は復興の「総仕上げ」の段階、原子力災害被災地域は今後も中長期的な対応が必要との状況を踏まえ、「〔復興・創生期間〕後における東日本大震災からの復興の基本方針（令和元年12月20日閣議決定）」に基づき、復興・創生期間後（令和3年度以降）の復興を支える仕組み・組織・財源を整備するため、復興庁の設置期間の10年間の延長、復興推進計画及び復興整備計画に基づく特例措置の対象となる地域の重点化、福島県知事による福島復興再生計画の作成及びその内閣総理大臣による認定制度の創設等の措置を講ずるための「復興庁設置法等の一部を改正する法律案」が、第201回国会に提出され、令和2年6月5日に参議院において可決・成立し、同月12日に令和2年法律第46号として公布されています。

復興庁設置法等の一部を改正する法律においては、帰還環境整備などが進む中、復興・創生期間後も、復興のステージが進むにつれて生じる新たな課題や多様なニーズにきめ細かく対応しつつ、本格的な復興・再生に向けた取組を加速すること

を目的として福島復興再生特別措置法の一部が改正されました。この改正により、福島イノベーション・コースト構想の推進を軸とした産業集積の促進、風評被害への対応のための課税の特例が設けられました。この改正を受け、令和3年度税制改正においては、福島イノベーション・コースト構想の推進のための措置として、新産業創出等推進事業促進区域内において機械等を取得した場合の特別償却及び法人税額の特別控除、同区域内において避難対象雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除並びに同区域内における開発研究用資産の特別償却等を講ずることとされました。また、風評被害への対応のための措置として、特定事業活動に係る事業を実施する法人が機械等を取得した場合の特別償却及び法人税額の特別控除並びに特定事業活動に係る事業を実施する法人が特定被災雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除を講ずることとされました。

3 改正の内容

(1) 企業立地促進計画に係る措置の改正

① 適用期限に係る規定の整備

この措置の適用期限をその起算日が平成26年4月1日前である場合には起算日から5年とする規定について、その対象となる区域は令和3年4月1日時点で既に適用期限を過ぎていることから、この規定は削除されました（旧震災税特法17の2の2①②）。

② 他の措置の追加に伴う規定の整備

特定事業活動振興計画に係る措置及び新産業創出等推進事業促進計画に係る措置の追加（詳細については下記(2)及び(3)をご参照ください。）に伴い、次の規定の整備が行われました。

イ この制度の適用を受ける資産についてそれぞれの措置の重複適用を排除するため、この制度の適用対象となる減価償却資産から、適用を受けようとする措置以外の措置の適用を受けるものを除くこととされました（震災税特法17の2の2①②）。したが

って、特定事業活動振興計画に係る措置又は新産業創出等推進事業促進計画に係る措置の適用を受ける資産については、この措置の適用対象資産から除かれています。また、税額控除の適用を受ける場合における控除を受ける金額は、特定事業活動振興計画に係る措置及び新産業創出等推進事業促進計画に係る措置との合計で当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされました（震災税特法17の2の2②）。

ロ この措置の適用対象となる資産について「特定機械装置等」との定義を置かないこととし、単に機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物を対象とすることとされました（震災税特法17の2の2①表一5欄）。なお、適用対象となる資産について、改正前と改正後とは変更ありません。

③ みなし企業立地促進計画の提出日等に係る規定の追加

復興庁設置法等の一部を改正する法律（令和2年法律第46号。以下「復興庁設置法等改正法」といいます。）附則第13条第1項の規定により福島復興再生特別措置法第18条第4項の規定により提出された企業立地促進計画とみなされたもの（以下「みなし企業立地促進計画」といいます。）の提出のあった日は、みなされる前の復興庁設置法等改正法第3条の規定による改正前の福島復興再生特別措置法（以下「旧福島特措法」といいます。）の規定による企業立地促進計画の提出のあった日（平成25年6月10日）とされました（改正法附則96②、改正震災税特令附則6一）。

この規定は、復興庁設置法等改正法の施行の日（令和3年4月1日）以後にみなし企業立地促進計画に係る資産の取得についてこの措置の適用を受ける場合において、この措置の適用期間の開始の日であり、また適用期間の終了の日の起算日となりうる提出企業立地促進計画の提出のあった日が、旧福島特措法の規定による企業立地促進計画の提出のあっ

た日（平成25年6月10日）であることを明確にするために設けられたものです。

また、令和3年4月1日前に上記1（注4）の変更の提出があった場合も同様に、その変更の提出のあった日は、みなされる前の企業立地促進計画の変更の提出のあった日とされています（改正震災税特令附則6二）。

（注） 関係法令については、下記の（参考1）及び（参考3）をご参照ください。

（2） 特定事業活動振興計画に係る措置の追加

放射性物質による汚染の有無又はその状況が正しく認識されていないことに起因する農林水産物及びその加工品の販売等の不振並びに観光客の数の低迷（特定風評被害）に対応するための措置として、特定事業活動振興計画に係る措置が追加されました。この措置は、適用対象法人、適用対象期間、適用対象区域、適用対象事業及び適用対象資産について、上記1の企業立地促進計画に係る措置及び下記(3)の新産業創出等推進事業促進計画に係る措置とそれぞれ異なる要件が設けられていますが、これら以外の措置の内容については同様とされています。

① 措置の概要

この措置は、福島県知事の指定を受けた法人が、提出特定事業活動振興計画の提出のあった日（令和3年4月20日）から令和8年3月31日までの間に、福島県の区域内においてその提出特定事業活動振興計画に定められた特定事業活動に係る事業の用に供する一定の減価償却資産の取得又は製作若しくは建設をして、これをその区域内においてその事業の用に供した場合には、その事業の用に供した日を含む事業年度において、その減価償却資産の取得価額から普通償却限度額を控除した金額に相当する金額（建物等及び構築物については、取得価額の25%相当額）の特別償却又はその取得価額の15%（建物等及び構築物については、8%）相当額の税額控除ができるというものです（震災税特法17の2の2①

表二②）。

この税額控除の適用を受ける場合における控除を受ける金額は、企業立地促進計画に係る措置及び新産業創出等推進事業促進計画に係る措置と合計して当期の調整前法人税額の20%相当額を限度とすることとし、税額控除限度超過額については、4年間の繰越しができることとされています（震災税特法17の2の2②～④）。

② 適用対象法人

この措置の対象となる法人は、福島復興再生特別措置法第75条の2の規定により福島県知事の指定を受けた法人（以下「指定事業者」といいます。）とされています（震災税特法17の2の2①表二1欄）。

福島復興再生特別措置法においては、提出特定事業活動振興計画に定められた特定事業活動を実施する法人でその特定事業活動を行うことについて適正かつ確実な計画を有すると認められることその他の復興庁令で定める要件に該当するものとして福島県知事が指定することとされています（福島特措法75の2）。

（注1） 提出特定事業活動振興計画とは、福島復興再生特別措置法第75条第1項に規定する提出特定事業活動振興計画をいい、具体的には、同法第74条第3項の規定により福島県知事が内閣総理大臣に提出した特定事業活動振興計画（その変更について同条第6項において準用する同条第3項の規定による提出があったときは、その変更後のもの）とされています（福島特措法75①）。

福島県知事は、認定福島復興再生計画（特定風評被害への対処に関し必要な事項に係る部分に限ります。以下同じです。）に即して（認定特定復興再生拠点区域復興再生計画が定められているときは、認定福島復興再生計画に即するとともに、認定特定復興再生拠点区域復興再生計画に適合して）、福島において特定事業活動

の振興を図るための計画（特定事業活動振興計画）を作成することができることとされており、作成した計画はこれを公表するよう努めるとともに、上記のとおり内閣総理大臣に提出することとされています（福島特措法74①③）。

（注2） 特定事業活動とは、個人事業者又は法人であって次のイ又はロの事業分野に属するものが、特定風評被害がその経営に及ぼす影響に対処するために行う新たな事業の開拓、事業再編による新たな事業の開始又は収益性の低い事業からの撤退、事業再生、設備投資その他の事業活動を行います（福島特措法74①、福島特措規34）。

イ 農林水産物の生産、加工、流通及び販売等に関する事業

ロ 観光旅客の来訪及び滞在の促進その他の福島県の区域における観光の振興に資する事業

（注3） 復興庁令で定める要件は、次のとおりです（福島特措規35）。

イ 特定事業活動指定事業者事業実施計画（指定に係る特定事業活動を行うことについての適正かつ確実な計画をいいます。以下同じです。）を有すると認められること。

ロ 特定事業活動指定事業者事業実施計画が提出特定事業活動振興計画に適合するものであること。

ハ 特定事業活動指定事業者事業実施計画の内容が、指定に係る特定事業活動に関する収益の増加又は費用の減少に寄与するものであると認められること。

ニ 指定に係る特定事業活動が円滑かつ確実に実施されると見込まれるものであること。

ホ 指定に係る特定事業活動を安定して行うために必要な経済的基礎を有すること。

（注4） 関係法令については、下記の（参考1）及び（参考2）をご参照ください。

③ 適用対象期間

この措置は、提出特定事業活動振興計画の提出のあった日（令和3年4月20日）から令和8年3月31日までの間に、適用対象資産を取得し、又は製作し、若しくは建設して、これを適用対象区域内においてその法人の適用対象事業の用に供した場合に適用できるとされています（震災税特法17の2の2①表二2欄）。

また、特別償却又は税額控除の適用を受けることができる事業年度は、その法人の特定事業活動に係る事業の用に供した日を含む事業年度とされています（震災税特法17の2の2①）。ただし、企業立地促進計画に係る措置と同様に、次の事業年度は、除くこととされています（震災税特法17の2の2①②⑥）。

- ・ 解散（合併による解散を除きます。）の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度
- ・ 震災税特法第17条の2（特定復興産業集積区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除（改正前：復興産業集積区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除））の規定の適用を受ける事業年度
- ・ 震災税特法第17条の2の規定に係る震災税特法第18条の5第1項の規定により読み替えて適用される租税特別措置法第52条の2第1項又は第4項（特別償却不足額がある場合の償却限度額の計算の特例）の規定の適用を受ける事業年度
- ・ 震災税特法第17条の2の規定に係る震災税特法第18条の6第1項前段の規定によりみなして適用される租税特別措置法第52条の3第1項から第3項まで、第11項又は第12項（準備金方式による特別償却）の規定の適用を受ける事業年度

また、避難解除区域等において機械等を取得した場合の特別償却若しくは法人税額の特

別控除、特定復興産業集積区域において被災雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除、企業立地促進区域等において避難対象雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除、避難解除区域等において避難対象雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除又は再投資等準備金の積立額の損金算入の特例の適用を受ける事業年度においても、特別償却又は税額控除の適用を受けることができないこととされています（震災税特法17の2の3⑥、17の3②、17の3の2③、17の3の3②、18の3②二）。

（注） 令和3年度税制改正により制度名が改正された制度で、旧制度の適用を受ける場合にこの措置の適用を受けることができないこととされるものについては、改正前の制度名を併記しています。

④ 適用対象区域

適用対象となる区域は、福島県の区域とされています（震災税特法17の2の2①表二3欄）。

⑤ 適用対象事業

適用対象となる事業は、提出特定事業活動振興計画に定められた特定事業活動に係る事業とされています（震災税特法17の2の2①表二4欄）。

⑥ 適用対象資産

適用対象となる資産は、福島復興再生特別措置法第75条の2に規定する機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物その他復興庁令で定める減価償却資産のうち、適用対象法人である指定事業者の同法第75条の4第1項の規定による報告に係る一定の書類に記載されたもの（その報告につき、指定事業者が特定事業活動を適切に実施していることを証する書類として一定の書類の交付を受けた場合におけるその記載されたものに限ります。）とされています（震災税特令17の2の2②）。復興庁令で定める減価償却資産とは、減価償却資産の耐用年数等に関する省令別表

第1の上欄に掲げる器具及び備品のうち、指定に係る特定事業活動の実施のために必要不可欠なものであり、かつ、その特定事業活動の用に供することを直接の目的とするものとされています（福島特措規36）。

また、福島復興再生特別措置法においては、指定事業者は、事業年度終了後1月以内に実施状況報告書により福島県知事に前年度の指定に係る特定事業活動の実施状況等を報告しなければならないこととされており、福島県知事は、その実施状況報告書に関し、その特定事業活動を適切に実施していると認めるときは、指定事業者に対して、その事業活動を適切に実施していると認定したことを証する書面及びその認定の概要を記載した書面を交付するものとされています（福島特措法75の4①、福島特措規37①③）。上記の「報告に係る一定の書類」とは、この手続により福島県知事に提出される実施状況報告書とされ、上記の「特定事業活動を適切に実施していることを証する書類として一定の書類」とは、この手続により福島県知事から交付される「適切に実施していると認定したことを証する書面」とされています（震災税特規6の2の2）。

すなわち、各事業年度終了後に行われる指定事業者の報告プロセスにおいて、その法人がその減価償却資産に係る設備投資を実施状況報告書に記載して報告し、福島県知事がその報告について指定に係る特定事業活動を適切に実施しているものと認めた場合のその減価償却資産がこの措置の適用対象とされています。

（注1） 福島復興再生特別措置法第75条の2に規定する機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物その他復興庁令で定める減価償却資産とは、指定事業者であってその特定事業活動の用に供する施設又は設備を新設し、又は増設したものが、その新設又は増設に伴い新たに取得し、

又は製作し、若しくは建設した機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物その他復興庁令で定める減価償却資産をいいます（福島特措法75の2）。すなわち、指定事業者が施設又は設備の新設又は増設をした場合にその新設又は増設に伴い取得又は製作若しくは建設をした減価償却資産がこの措置の適用対象となるものであり、既存の施設又は設備の単なる更新に伴い取得又は製作若しくは建設をした減価償却資産については、この措置の適用はないこととされています。

（注2） 関係法令については、下記の（参考1）及び（参考2）をご参照ください。

なお、上記(1)②イのとおり、企業立地促進計画に係る措置及び新産業創出等推進事業促進計画に係る措置との重複適用を排除するため、これらの措置の適用を受ける減価償却資産はこの措置の適用対象資産から除くこととされています（震災税特法17の2の2①②）。

(3) 新産業創出等推進事業促進計画に係る措置の追加

福島イノベーション・コースト構想の推進のための措置として、新産業創出等推進事業促進計画に係る措置が追加されました。この措置は、適用対象法人、適用対象期間、適用対象区域、適用対象事業及び適用対象資産について、上記1の企業立地促進計画に係る措置及び上記(2)の特定事業活動振興計画に係る措置とそれぞれ異なる要件が設けられていますが、これら以外の措置の内容については同様とされています。

① 措置の概要

この措置は、新産業創出等推進事業実施計画につき福島県知事の認定を受けた法人が、提出新産業創出等推進事業促進計画の提出のあった日（令和3年4月20日）から令和8年3月31日までの間に、その提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域内において新産業創出等推

進事業の用に供する一定の減価償却資産の取得又は製作若しくは建設をして、これをその区域内においてその事業の用に供した場合には、その事業の用に供した日を含む事業年度において、その減価償却資産の取得価額から普通償却限度額を控除した金額に相当する金額（建物等及び構築物については、取得価額の25%相当額）の特別償却又はその取得価額の15%（建物等及び構築物については、8%）相当額の税額控除ができるというものです（震災税特法17の2の2①表三②）。

この税額控除の適用を受ける場合における控除を受ける金額は、企業立地促進計画に係る措置及び特定事業活動振興計画に係る措置と合計して当期の調整前法人税額の20%相当額を限度とすることとし、税額控除限度超過額については、4年間の繰越しができるとされています（震災税特法17の2の2②～④）。

② 適用対象法人

この措置の対象となる法人は、福島復興再生特別措置法第85条の2第4項に規定する認定事業者に該当する法人とされています（震災税特法17の2の2①表三1欄）。

福島復興再生特別措置法においては、提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域内において新産業創出等推進事業を実施する法人は、その新産業創出等推進事業の実施に関する計画（以下「新産業創出等推進事業実施計画」といいます。）を作成し、その計画が適当である旨の福島県知事の認定を申請することができることとされており（福島特措法85の2①）、福島県知事はその申請があった場合において、その計画が提出新産業創出等推進事業促進計画に適合するものであること等の一定の基準に適合すると認めるときは、その認定を行うものとする事とされています（福島特措法85の2③）。認定事業者とは、この認定を受けた者をいいます（福島特措法85の

2④）。

(注1) 提出新産業創出等推進事業促進計画とは、福島復興再生特別措置法第85条第1項に規定する提出新産業創出等推進事業促進計画をいい、具体的には、同法第84条第4項の規定により福島県知事が内閣総理大臣に提出した新産業創出等推進事業促進計画（その変更について同条第7項において準用する同条第4項の規定による提出があったときは、その変更後のもの）とされています（福島特措法85①）。

福島県知事は、認定福島復興再生計画（福島国際研究産業都市区域において推進しようとする取組の内容に関する事項に係る部分に限ります。）に即して（認定特定復興再生拠点区域復興再生計画が定められているときは、認定福島復興再生計画に即するとともに、認定特定復興再生拠点区域復興再生計画に適合して）、新産業創出等推進事業の実施を促進するための計画（新産業創出等推進事業促進計画）を作成することができることとされており、作成した計画はこれを公表するよう努めるとともに、上記のとおり内閣総理大臣に提出することとされています（福島特措法84①④）。

(注2) 新産業創出等推進事業促進区域とは、福島復興再生特別措置法第84条第2項第2号に規定する新産業創出等推進事業促進区域をいい、具体的には、福島国際研究産業都市区域内の区域であって、新産業創出等推進事業の実施の促進が、産業集積の形成及び活性化を図る上で特に有効であると認められる区域とされており、福島県知事が新産業創出等推進事業促進計画に記載することとされています（福島特措法84②二）。

また、福島国際研究産業都市区域とは、「原子力災害による被害が著しい区域であって、廃炉等、ロボット、農林水産業そ

の他復興庁令で定める分野に関する国際的な共同研究開発及び先端的な研究開発を行う拠点の整備、当該拠点の周辺的生活環境の整備、国際的な共同研究開発を行う者その他の者の来訪の促進、産業の国際競争力の強化に寄与する人材の育成及び確保、福島の地方公共団体その他の多様な主体相互間の連携の強化その他の取組を推進することにより、産業集積の形成及び活性化を図るべき区域」をいい、福島復興再生計画に定めることができることとされています（福島特措法7⑥）。具体的には、福島県内の浜通り地域等の15市町村（いわき市、相馬市、田村市、南相馬市、川俣町、広野町、楡葉町、富岡町、川内村、大熊町、双葉町、浪江町、葛尾村、新地町、飯館村）を福島国際研究産業都市区域として定めた福島復興再生計画が令和3年4月9日に認定されています（福島復興再生計画第62(1)）。

(注3) 新産業創出等推進事業とは、新たな産業の創出又は産業の国際競争力の強化の推進に資する事業であって福島国際研究産業都市区域における産業集積の形成及び活性化を図る上で中核となる一定の事業をいいます（福島特措法84①）。

また、一定の事業とは、廃炉等、ロボット、農林水産業等の分野（廃炉、ロボット・ドローン、エネルギー・環境・リサイクル、農林水産業、医療関連及び航空宇宙のいわゆる重点6分野）のいずれかに該当する事業であって、次のものとされています（福島特措規39）。

イ 新たな製品若しくは新技術の研究開発の推進又はその成果の活用に関する事業

ロ 企業その他の事業者が独自に開発した技術又は蓄積した知見を活用した新商品の開発若しくは生産又は新役務の開発若しくは提供に関する事業

ハ 先進的な技術の活用又は既存の技術の改良若しくは高度化による新商品の開発若しくは生産又は新役務の開発若しくは提供に関する事業

(注4) 関係法令については、下記の(参考1)及び(参考2)をご参照ください。

③ 適用対象期間

この措置は、提出新産業創出等推進事業促進計画の福島復興再生特別措置法第84条第4項の規定による提出のあった日（令和3年4月20日）から令和8年3月31日までの期間内に、適用対象資産を取得し、又は製作し、若しくは建設して、これを適用対象区域内においてその法人の適用対象事業の用に供した場合に適用できることとされています（震災税特法17の2の2①表三2欄）。

ただし、この期間内にその提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域（以下「計画区域」といいます。）の変更があった場合には、適用対象期間はその変更に係る次の区域の区分に応じそれぞれ次の期間とされています（震災税特令17の2の2③）。

イ その提出新産業創出等推進事業促進計画の変更について変更の提出（福島復興再生特別措置法第84条第7項において準用する同条第4項の規定による提出をいいます。以下同じです。）があったことにより新たに計画区域に該当することとなった区域（ロの区域を除きます。）……その変更の提出のあった日から令和8年3月31日までの期間

ロ その提出新産業創出等推進事業促進計画の変更について変更の提出があったことにより計画区域に該当しないこととなった区域……その提出新産業創出等推進事業促進計画の提出のあった日（その区域が他の変更の提出があったことにより新たに計画区域に該当することとなった区域である場合には、その他の変更の提出のあった日）か

らその変更の提出のあった日までの期間

また、特別償却又は税額控除の適用を受けることができる事業年度は、その法人の新産業創出等推進事業の用に供した日を含む事業年度とされています（震災税特法17の2の2①②）。その他この措置の適用を受けることができない事業年度は、企業立地促進計画に係る措置及び特定事業活動振興計画に係る措置と同様です。

(注1) この措置の適用を受けることができない事業年度の詳細については、上記(2)③をご参照ください。

(注2) 関係法令については、下記の(参考1)をご参照ください。

④ 適用対象区域

適用対象となる区域は、提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域とされています（震災税特法17の2の2①表三3欄）。

⑤ 適用対象事業

適用対象となる事業は、新産業創出等推進事業とされています（震災税特法17の2の2①表三4欄）。

⑥ 適用対象資産

適用対象となる資産は、福島復興再生特別措置法第85条の5に規定する機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物その他復興庁令で定める減価償却資産のうち、その適用対象法人である認定事業者の認定新産業創出等推進事業実施計画に記載されたものとされています（震災税特令17の2の2④）。復興庁令で定める減価償却資産とは、減価償却資産の耐用年数等に関する省令別表第1の上欄に掲げる器具及び備品のうち、認定新産業創出等推進事業実施計画に係る新産業創出等推進事業の実施のために必要不可欠なものであり、かつ、その新産業創出等推進事業の用に供することを直接の目的とするものとされています（福島特措規43）。

なお、認定新産業創出等推進事業実施計画

とは、上記②の認定を受けた新産業創出等推進事業実施計画をいい、その変更について福島県知事の変更の認定があったときは、その変更後のものをいいます（福島特措法85の2⑥）。

すなわち、福島県知事が、事業者の認定時に行われる新産業創出等推進事業実施計画の認定プロセス（その計画の変更認定時の認定プロセスを含みます。）において、その投資計画が一定の基準に適合するものと認定した減価償却資産がこの措置の適用対象となります。

（注1） 福島復興再生特別措置法第85条の5に規定する機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物その他復興庁令で定める減価償却資産とは、提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域内において認定新産業創出等推進事業実施計画に従って新産業創出等推進事業の用に供する施設又は設備を新設し、又は増設した認定事業者が、その新設又は増設に伴い新たに取得し、又は製作し、若しくは建設した機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物その他復興庁令で定める減価償却資産をいいます（福島特措法85の5）。すなわち、認定事業者が施設又は設備の新設又は増設をした場合にその新設又は増設に伴い取得又は製作若しくは建設をした減価償却資産がこの措置の適用対象となるものであり、既存の施設又は設備の単なる更新に伴い取得又は製作若しくは建設をした減価償却資産については、この措置の適用はないこととされています。

（注2） 関係法令については、下記の（参考1）をご参照ください。

なお、上記(1)②イのとおり、企業立地促進計画に係る措置及び特定事業活動振興計画に係る措置との重複適用を排除するため、これ

らの措置の適用を受ける減価償却資産はこの措置の適用対象資産から除くこととされています（震災税特法17の2の2①②）。

（4） 連結納税制度

連結納税制度の場合についても、上記(1)から(3)までと同様の改正が行われています（震災税特法25の2の2①②、震災税特令22の2の2②～④、震災税特規9の2の2、旧震災税特法25の2の2①②、改正法附則108②、改正震災税特令附則10）。

（参考1） 福島復興再生特別措置法（平成24年法律第25号）

（定義）

第7条 省略

2 福島復興再生計画には、次に掲げる事項を定めるものとする。

一～四 省略

五 原子力災害からの産業の復興及び再生の推進を図るために実施すべき施策に関する事項

六 再生可能エネルギー源（太陽光、風力その他非化石エネルギー源のうち、エネルギー源として永続的に利用することができるものと認められるものをいう。第86条において同じ。）の利用、医薬品、医療機器、廃炉等（原子力損害賠償・廃炉等支援機構法（平成23年法律第94号）第1条に規定する廃炉等をいう。第6項及び第86条において同じ。）、ロボット及び農林水産業に関する研究開発を行う拠点の整備を通じた新たな産業の創出及び産業の国際競争力の強化に寄与する取組その他先導的な施策への取組の重点的な推進のために実施すべき施策に関する事項

七・八 省略

3・4 省略

5 第2項第5号に掲げる事項には、次に掲げる事項を定めることができる。

一・二 省略

三 放射性物質による汚染の有無又はその状況が正しく認識されていないことに起因する農林水産物及びその加工品の販売等の不振並びに観光客の数の低迷（第74条第1項において「特定風評被害」という。）への対処に関し必要な事項

6 第2項第6号に掲げる事項には、原子力災害による被害が著しい区域であって、廃炉等、ロボット、農林水産業その他復興庁令で定める分野に関する国際的な共同研究開発及び先端的な研究開発を行う拠点の整備、当該拠点の周辺的生活環境の整備、国際的な共同研究開発を行う者その他の者の来訪の促進、産業の国際競争力の強化に寄与する人材の育成及び確保、福島地方公共団体その他の多様な主体相互間の連携の強化その他の取組を推進することにより、産業集積の形成及び活性化を図るべき区域（以下「福島国際研究産業都市区域」という。）を定めることができる。この場合においては、併せて福島国際研究産業都市区域において推進しようとする取組の内容を定めるものとする。

7～16 省 略

（課税の特例）

第75条の2 提出特定事業活動振興計画に定められた特定事業活動を実施する個人事業者又は法人（当該特定事業活動を行うことについて適正かつ確実な計画を有すると認められることその他の復興庁令で定める要件に該当するも+のとして福島県知事が指定するものに限る。以下「指定事業者」という。）であって、当該特定事業活動の用に供する施設又は設備を新設し、又は増設したものが、当該新設又は増設に伴い新たに取得し、又は製作し、若しくは建設した機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物その他復興庁令で定める減価償却資産については、震災特例法で定めるところにより、課税の特例があるものとする。

（特定事業活動の実施状況の報告等）

第75条の4 指定事業者は、復興庁令で定めるところにより、その指定に係る特定事業活動の実施の状況を福島県知事に報告しなければならない。

2・3 省 略

4 指定事業者の指定及びその取消しの手続に関し必要な事項は、復興庁令で定める。

（新産業創出等推進事業促進計画の作成等）

第84条 福島県知事は、認定福島復興再生計画（第7条第6項後段に規定する取組の内容に関する事項に係る部分に限る。以下この項において同じ。）に即して（認定特定復興再生拠点区域復興再生計画が定められているときは、認定福島復興再生計画に即するとともに、認定特定復興再生拠点区域復興再生計画に適合して）、復興庁令で定めるところにより、新産業創出等推進事業（新たな産業の創出又は産業の国際競争力の強化の推進に資する事業であって福島国際研究産業都市区域における産業集積の形成及び活性化を図る上で中核となるものとして復興庁令で定めるものをいう。以下同じ。）の実施を促進するための計画（以下この条及び次条第1項において「新産業創出等推進事業促進計画」という。）を作成することができる。

2・3 省 略

4 福島県知事は、新産業創出等推進事業促進計画を作成したときは、これを公表するよう努めるとともに、内閣総理大臣に提出しなければならない。

5・6 省 略

7 第3項から前項までの規定は、新産業創出等推進事業促進計画の変更について準用する。

（新産業創出等推進事業実施計画の認定等）

第85条の2 提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域内において新産業創出等推進事業を

実施する個人事業者又は法人は、復興庁令で定めるところにより、新産業創出等推進事業の実施に関する計画（以下この条において「新産業創出等推進事業実施計画」という。）を作成し、当該新産業創出等推進事業実施計画が適当である旨の福島県知事の認定を申請することができる。

2 省 略

3 福島県知事は、第1項の規定による認定の申請があった場合において、その新産業創出等推進事業実施計画が次に掲げる基準に適合すると認めるときは、その認定をするものとする。

一 提出新産業創出等推進事業促進計画に適合するものであること。

二 新産業創出等推進事業の実施が、福島国際研究産業都市区域における産業集積の形成及び活性化に寄与するものであると認められること。

三 円滑かつ確実に実施されると見込まれるものであること。

4 前項の認定を受けた者（以下この節において「認定事業者」という。）は、当該認定に係る新産業創出等推進事業実施計画の変更をしようとするときは、復興庁令で定めるところにより、福島県知事の認定を受けなければならない。

5 第3項の規定は、前項の認定について準用する。

6 省 略

（認定事業者に対する課税の特例）

第85条の5 提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域内において認定新産業創出等推進事業実施計画に従って新産業創出等推進事業の用に供する施設又は設備を新設し、又は増設した認定事業者が、当該新設又は増設に伴い新たに取得し、又は製作し、若しくは建設した機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物その他復興庁令で定め

る減価償却資産については、震災特例法で定めるところにより、課税の特例の適用があるものとする。

（参考2） 福島復興再生特別措置法施行規則（平成24年復興庁令第3号）

（法第7条第6項の復興庁令で定める分野）

第2条 法第7条第6項の復興庁令で定める分野は、次に掲げるものとする。

一 航空機（航空法（昭和27年法律第231号）第2条第1項に規定する航空機をいう。）若しくは小型無人機（重要施設の周辺地域の上空における小型無人機等の飛行の禁止に関する法律（平成28年法律第9号）第2条第3項に規定する小型無人機をいう。）の開発、製造又は使用に関連する分野

二 再生可能エネルギー源（法第7条第2項第6号に規定する再生可能エネルギー源をいう。）の利用及びエネルギーの利用の高度化のための事業に関連する分野

三 環境への負荷の低減その他の環境の保全に資する高度な技術に関連する分野

四 健康・医療に関する先端的研究開発及び新産業創出（健康・医療戦略推進法（平成26年法律第48号）第1条に規定する健康・医療に関する先端的研究開発及び新産業創出をいう。）を図る事業に関連する分野

五 宇宙の開発に関する技術開発の実施及びその成果の実用化の促進を図る事業に関連する分野

（報告書の提出時期及び手続）

第37条 法第75条の4第1項の規定による報告は、事業年度又は連結事業年度終了後1月以内に、次に掲げる事項を記載した別記様式第22による実施状況報告書を提出して行うものとする。

一 前年度の指定に係る特定事業活動の実施状況

二 前年度の収支決算

三 前年度の指定に係る特定事業活動の用に供する機械及び装置、建物及びその附属設備、構築物並びに前条に規定する減価償却資産の取得等に関する実績

四 前年度の指定に係る特定事業活動の実施に伴う法第75条の3第1号及び第2号に規定する労働者の雇用に関する実績

2 省 略

3 福島県知事は、第1項及び前項の実施状況報告書に関し、指定に係る特定事業活動を適切に実施していると認めるときは、当該実施状況報告書の提出を受けた日から原則として1月以内に、指定事業者に対して、別記様式第23による当該事業活動を適切に実施していると認定したことを証する書面及び当該認定の概要を記載した書面を交付するものとする。

4 省 略

(参考3) 復興庁設置法等の一部を改正する法律（令和2年法律第46号）

附 則

第13条 施行日前に旧福島特措法第18条第4項の規定により提出された企業立地促進計画は、新福島特措法第18条第4項の規定により提出された企業立地促進計画とみなす。

2 省 略

4 適用関係

上記3の改正は、法人が令和3年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする対象資産について適用し、法人が同日前に取得又は製作若しくは建設をした特定機械装置等については、従前どおりとされています（改正法附則96①）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則108①）。

三 避難解除区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度

1 改正前の制度の概要

この制度は、福島県知事の確認を受けた法人が、避難解除区域等に係る避難等指示が解除された日又は特定復興再生拠点区域復興再生計画の認定があった日のいずれか早い日からその避難等指示が解除された日又は福島復興再生特別措置法第4条第4号ハに掲げる指示が解除された日のいずれか遅い日以後7年（そのいずれか遅い日が平成26年4月1日前である場合には、5年）を経過する日までの期間（その期間内にその特定復興再生拠点区域復興再生計画に記載された特定復興再生拠点区域の変更があった場合におけるその変更に係る区域については、一定の期間）内に、特定機械装置等でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものの取得又は特定機械装置等の製作若しくは建設をして、これをその避難解除区域等内においてその法人の特定事業の用に供した

場合には、その特定事業の用に供した日を含む事業年度において、その特定機械装置等の取得価額から普通償却限度額を控除した金額に相当する金額（建物及びその附属設備並びに構築物については、その取得価額の25%相当額）の特別償却とその取得価額の15%（建物及びその附属設備並びに構築物については、8%）相当額の税額控除との選択適用ができるというものです（震災税特法17の2の3①②）。

税額控除の適用を受ける場合における控除を受ける金額は、当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとし、税額控除限度超過額については、4年間の繰越しができることとされています（震災税特法17の2の3②～④）。

(注1) 福島県知事の確認を受けた法人とは、福島復興再生特別措置法第36条の規定により福島県知事による確認を受けた法人をいい、具体的には、避難指示の対象となった区域内に平

成23年3月11日においてその事業所が所在していたことについて、福島県知事の確認を受けた法人とされています。

(注2) 避難解除区域等とは、福島復興再生特別措置法第18条第2項第2号に規定する避難解除区域等をいい、具体的には、避難解除区域及び現に避難指示であって同法第4条第4号ハに掲げる指示であるものの対象となっている区域（認定特定復興再生拠点区域復興再生計画が定められているときは、それらの区域及び認定特定復興再生拠点区域）とされています。

(注3) 避難指示とは、福島復興再生特別措置法第4条第4号イからホまでに掲げる指示をいいます。

(注4) 避難等指示とは、福島復興再生特別措置法第4条第4号イ、ロ、ニ又はホに掲げる指示をいいます。

(注5) 特定機械装置等とは、機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物をいいます。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています(震災税特法25の2の3)。

2 改正の内容

この制度の適用期限をその起算日が平成26年4月1日前である場合には起算日から5年とする規定について、その対象となる区域は令和3年4月1日時点で既に適用期限を過ぎていることから、この規定は削除されました(旧震災税特法17の2の3①②)。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています(旧震災税特法25の2の3①②)。

3 適用関係

上記2の改正は、法人が令和3年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする特定機械装置等について適用し、法人が同日前に取得又は製作若しくは建設をした特定機械装置等については、従前どおりとされています(改正法附則97)。連結納税制度の場合についても同様です(改正法附則109)。

四 復興産業集積区域において被災雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除制度（改正後：特定復興産業集積区域において被災雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除制度）

1 改正前の制度の概要

この制度は、東日本大震災復興特別区域法の施行の日（平成23年12月26日）から令和3年3月31日までの間に認定地方公共団体の指定を受けた法人が、その指定があった日から同日以後5年を経過する日までの期間（以下「適用期間」といいます。）内の日を含む各事業年度の適用期間内において、その認定地方公共団体の作成したその認定を受けた復興推進計画に定められた復興産業集積区域内に所在する産業集積事業所に勤務する被災雇用者等に対して給与等を支給する場合には、その事業年度において、その支給する給与等の額の10%（平成31年4月1日から令和3年3月31日ま

での間に指定を受けた法人がその指定をした認定地方公共団体（福島県又は福島県の区域内の市町村を除きます。）の作成したその認定を受けた復興推進計画に定められた復興産業集積区域（雇用等被害地域を含む市町村の区域を除きます。）内に所在する産業集積事業所に勤務する被災雇用者等に対して支給する給与等の額にあっては、7%）相当額の税額控除ができるというものです(震災税特法17の3①)。

なお、控除を受ける金額は、当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされています(震災税特法17の3①後段)。

(注1) 認定地方公共団体とは、復興推進計画につき東日本大震災復興特別区域法第4条第9項

（福島復興再生特別措置法第74条又は第75条の規定により読み替えて適用する場合を含みます。）の認定（東日本大震災復興特別区域法第6条第1項の変更の認定を含みます。）を受けた地方公共団体をいいます。なお、原則として雇用等被害地域を含む市町村の区域内で対象事業を実施することが必要となっていることなどにより、課税の特例を含む復興推進計画を作成し、その認定を受けることができる地方公共団体には一定の限定がありますが、福島県及び福島県内の地方公共団体においては、福島復興再生特別措置法第74条及び第75条の東日本大震災復興特別区域法の特例により、その全ての地方公共団体が課税の特例を含む復興推進計画を作成し、その認定を受けることができることとされています。

（注2）復興産業集積区域とは、復興推進計画の目標を達成するために産業集積の形成及び活性化の取組を推進すべき区域をいいます（復興特区法4②四イ）。なお、復興産業集積区域は、5県（青森県、岩手県、宮城県、福島県及び茨城県）143市町村において定められています。

（注3）産業集積事業所とは、東日本大震災復興特別区域法第2条第3項第2号イ（福島復興再生特別措置法第74条の規定により読み替えて適用する場合を含みます。）に掲げる事業を行う事業所をいい、具体的には、産業集積の形成及び活性化を図ることを通じて雇用等被害地域における雇用機会の確保に寄与する事業（建築物整備事業を除きます。）を行う事業所をいいます。なお、福島復興再生特別措置法による読替え後の産業集積事業所は、産業集積の形成及び活性化を図ることを通じて雇用機会の確保に寄与する事業（建築物整備事業を除きます。）を行う事業所をいうこととなります。

（注4）雇用等被害地域とは、東日本大震災復興特別区域法第2条第3項第2号イに規定する地域をいいます。具体的には、東日本大震災により多数の被災者が離職を余儀なくされ、又

は生産活動の基盤に著しい被害を受けた地域とされ、復興産業集積区域が存在する4県（青森県、岩手県、宮城県及び茨城県）84市町村のうち沿岸部の35市町村において定められています。

（注5）被災雇用者等とは、東日本大震災の被災者である事業者により雇用されていた者又は東日本大震災により被害を受けた地域内に居住していた者をいい、具体的には、平成23年3月11日において特定被災区域内に所在する事業所に雇用されていた者又は同日において特定被災区域内に居住していた者とされています（震災税特令17の3）。

（注6）特定被災区域とは、東日本大震災に際し災害救助法が適用された同法第2条に規定する市町村の区域（東京都の区域を除きます。）又はこれに準ずる一定の市町村の区域をいいます（復興特区法4①、復興特区令2、別表）。具体的には、東日本大震災により一定の被害が生じた11道県227市町村がその区域となります。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（震災税特法25の3）。

2 改正の内容

(1) 対象区域の重点化

復興庁設置法等の一部を改正する法律（令和2年法律第46号。以下「復興庁設置法等改正法」といいます。）による東日本大震災復興特別区域法の改正に伴い、対象区域を同法第37条第1項に規定する特定復興産業集積区域（以下「特定復興産業集積区域」といいます。）とすることとされました（震災税特法17の3①）。

すなわち、対象区域が、雇用等被害地域を含む市町村等及び福島県全域から、岩手県、宮城県及び福島県の沿岸部に重点化されることとなりました（3県42市町村）。

なお、改正前と同様、対象区域は、認定地方公共団体が作成したその認定を受けた復興推進計画において定められることが必要となります。

(注) 改正の内容の詳細等及び関係法令については、前述「一 復興産業集積区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度（改正後：特定復興産業集積区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度）」の3(1)①及び3の（参考1）をご参照ください。

(2) 税額控除割合の見直し

上記1のとおり、指定を受けた認定地方公共団体の別などにより税額控除割合が定められていましたが、一律で10%とされました（震災税特法17の3①）。

すなわち、上記(1)の対象区域の沿岸部への重点化に伴い、税額控除割合7%の区分が廃止されました。

(3) 被災雇用者等の範囲の整備

平成23年3月11日において被災雇用者等が雇用されていた事業所の所在する区域及び同日において被災雇用者等が居住していた区域について、復興庁設置法等改正法における東日本大震災復興特別区域法の改正による復興推進計画の作成主体となることができる地方公共団体の範囲の見直し後も、引き続き、改正前と同様の区域とするための整備が行われました。具体的には、復興特別区域基本方針に即して内閣総理大臣が定めることとされ、復興庁設置法等改正法第2条の規定による改正前の東日本大震災復興特別区域法第4条第1項に規定する特定被災区域とされています（震災税特令17の3、令34復興告3）。すなわち、上記1（注6）の区域となります。

(注1) 復興推進計画の作成主体となることができる地方公共団体の範囲の見直しの詳細及び関係法令については、前述「一 復興産業集積区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度（改正後：特定復興産業集積区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税

額の特別控除制度）」の3(1)①（注1）及び3の（参考1）をご参照ください。

(注2) この整備は、東日本大震災復興特別区域法第3条第1項に基づく「復興特別区域基本方針（令和3年3月26日閣議決定（改正））」の第1において、「法第2条第3項第2号イの復興推進事業に対する税制上の特例（法第38条関係）の「被災雇用者等」については、被災地域の雇用情勢が依然として厳しい状況等を踏まえ、東日本大震災により一定の被害が生じた区域に居住等をしてきた者の雇用機会の確保を図る必要があることから、引き続き、平成23年3月11日において特定被災区域に居住等をしてきた者を対象とする」とされたことを踏まえたものです。

(4) 適用期限の延長

法人指定の期限が、令和6年3月31日まで3年延長されました（震災税特法17の3①）。

(5) その他

上記(1)の対象区域の沿岸部への重点化に伴い、上記1（注1）及び（注3）の東日本大震災復興特別区域法の特例（旧福島特措法74、75）は復興庁設置法等改正法による福島復興再生特別措置法の改正により廃止され、この制度においても必要な規定の整備が行われました（震災税特法17の3①）。

(6) 連結納税制度の場合

連結納税制度の場合についても、上記(1)から(5)までとおおむね同様の改正が行われています（震災税特法25の3①、震災税特令22の3①）。

なお、上記(2)のとおり税額控除割合が一律とされたことに伴い、税額控除額の個別帰属額が、本制度の適用により適用年度の連結所得に対する調整前連結税額から控除された金額に次の①の金額が②の金額のうちに占める割合を乗じて計算した金額とされました（震災税特令22の3

②)。

① 認定地方公共団体の指定を受けた連結親法人又はその連結子法人が被災雇用者等に対して支給する給与等の額のうちその適用年度の連結所得の金額の計算上損金の額に算入されるもの（本制度の適用に係るものに限ります。）

② その連結親法人及びその各連結子法人のその適用年度に係る上記①の金額の合計額

3 適用関係

(1) 上記2(1)、(2)及び(5)の改正は、法人の令和3年4月1日以後に終了する適用年度分の法人税について適用し、法人の同日前に終了した適用年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則98①）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則110①）。

なお、令和3年4月1日前に認定地方公共団体の指定を受けた法人が、その指定があった日から同日以後5年を経過する日までの期間（以下「経過適用期間」といいます。）内の日を含む各事業年度（令和3年4月1日以後に終了する事業年度に限るものとし、解散（合併による解散を除きます。）の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度を除きます。）の経過適用期間内において、その認定地方公共団体の作成した認定を受けた復興推進計画に定められた復興産業集積区域（特定復興産業集積区域に該当する区域を除きます。以下「旧復興産業集積区域」といいます。）内に所在する産業集積事業所に勤務する被災雇用者等に対して給与等を支給する場合には、その支給する給与等の額につき、改正後の本制度を適用できるとされています（改正法附則98②）。ただし、上記1の税額控除割合が7%とされていた給与等の額にあっては、従来どおり7%とすることとされています。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則110②）。

すなわち、令和3年3月31日以前に認定地方公共団体の指定を受けていた法人にあっては、

その指定に係る区域が対象区域の重点化（上記2(1)により対象区域ではなくなった区域であってもその指定を受けた日から5年間を経過する日までの間に支給した給与等については、この制度の適用を受けることができます。

また、この経過措置により連結法人がこの制度の適用を受ける場合における税額控除額の個別帰属額の計算については、上記2(6)①の金額は、次の金額の合計額とされています（改正震災税特令附則11②）。

① 平成31年4月1日から令和3年3月31日までの間に認定地方公共団体の指定を受けた連結親法人又はその連結子法人が被災雇用者等に対して支給する給与等の額のうちその適用年度の連結所得の金額の計算上損金の額に算入されるもの（この経過措置による本制度の適用に係るものでその連結親法人又はその連結子法人がその指定をした認定地方公共団体（福島県又は福島県の区域内の市町村を除きます。）の作成したその認定を受けた復興推進計画に定められた旧復興産業集積区域（雇用等被害地域を含む市町村の区域を除きます。）内に所在する産業集積事業所に勤務する被災雇用者等に対して支給するもの（以下「特定給与等の額」といいます。）に限ります。）の7%相当額

② この規定による個別帰属額の計算をしないものとした場合における上記2(6)①の金額のうち特定給与等の額以外の金額の10%相当額すなわち、連結グループ内の連結法人のいずれかがこの経過措置によりこの制度の適用を受ける場合には、この制度の適用を受ける全ての連結法人が個別帰属額をこの経過措置の規定により計算することとされています。したがって、例えば、令和3年4月1日以後に認定地方公共団体の指定を受けた連結法人がこの制度の適用を受ける場合には、上記①の金額は0となり上記②の金額のみ算出されることとなります。

（注） 上記②の「この規定による個別帰属額の計算をしないものとした場合」は、上記2(6)①

の金額が循環計算とならないようにするために設けられている規定です。

- (2) 上記2(3)の改正は、法人の令和3年4月1日以後に終了する適用年度分の法人税について適

用し、法人の同日前に終了した適用年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正震災税特令附則7）。連結納税制度の場合についても同様です（改正震災税特令附則11①）。

五 企業立地促進区域において避難対象雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除制度（改正後：企業立地促進区域等において避難対象雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除制度）

1 改正前の制度の概要

この制度は、提出企業立地促進計画の提出のあった日（平成25年6月10日）から同日又は提出企業立地促進計画に定められた企業立地促進区域に該当する避難解除区域等に係る避難指示の全てが解除された日のいずれか遅い日以後7年（そのいずれか遅い日が平成26年4月1日前である場合には、3年）を経過する日までの期間（その期間内におけるその企業立地促進区域の変更により新たに企業立地促進区域に該当することとなる区域については、一定の対象期間）内に福島復興再生特別措置法の認定を受けた法人が、その認定を受けた日から同日以後5年を経過する日までの期間（その法人が認定事業者該当しないこととなった場合その他の一定の場合には、一定の期間。以下「適用期間」といいます。）内の日を含む各事業年度の適用期間内において、その提出企業立地促進計画に定められた企業立地促進区域内に所在する事業所に勤務する避難対象雇用者等に対して給与等を支給する場合には、その事業年度において、その支給する給与等の額の20%相当額の税額控除ができるというものです（震災税法17の3の2①）。

なお、控除を受ける金額は、当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされています（震災税法17の3の2①後段）。

- (注1) 避難解除区域等とは、福島復興再生特別措置法第18条第2項第2号に規定する避難解除区域等をいい、具体的には、避難解除区域及

び現に避難指示であって同法第4条第4号ハに掲げる指示であるものの対象となっている区域（認定特定復興再生拠点区域復興再生計画が定められているときは、それらの区域及び認定特定復興再生拠点区域）とされています。

- (注2) 避難指示とは、福島復興再生特別措置法第4条第4号イからホまでに掲げる指示をいいます。

- (注3) 一定の対象期間とは、提出企業立地促進計画に定められた企業立地促進区域の変更について変更の提出（福島復興再生特別措置法第18条第7項において準用する同条第4項の規定による提出をいいます。）のあった日から同日又はその企業立地促進区域に該当する避難解除区域等に係る避難指示の全てが解除された日のいずれか遅い日以後7年を経過する日までの期間をいいます（震災税特令17の3の2①）。

- (注4) 福島復興再生特別措置法の認定を受けた法人とは、避難解除等区域復興再生推進事業実施計画の認定を受けた法人をいいます。

- (注5) 一定の場合とは、次の場合をいい、一定の期間とは、次の場合の区分に応じそれぞれ次の期間をいいます（震災税特令17の3の2②）。

- (1) 震災税法第17条の3の2第1項に規定する認定を受けた日から同日以後5年を経過する日までの期間内に同項の法人が福島復興再生特別措置法第20条第4項に規定する認定事業者該当しないこととなった場合……その法人がその認定を受けた日から

その該当しないこととなった日までの期間

(2) 震災税法第17条の3の2第1項に規定する認定を受けた日から同日以後5年を経過する日までの期間内に提出企業立地促進計画に定められた企業立地促進区域の変更（同項の法人のその認定に係る区域が企業立地促進区域に該当しないこととなるものに限る。）があった場合……その法人がその認定を受けた日からその変更について変更の提出（福島復興再生特別措置法第18条第7項において準用する同条第4項の規定による提出をいいます。）のあった日までの期間

(注6) 避難対象雇用者等とは、避難指示の対象となった区域（以下「避難対象区域」といいます。）内に所在する事業所に勤務していた者又は避難対象区域内に居住していた者をいい、具体的には、平成23年3月11日において避難対象区域内に所在する事業所に勤務していた者又は同日において避難対象区域内に居住していた者とされています（震災税特令17の3の2③）。

また、この制度は、確定申告書等、修正申告書又は更正請求書に、控除の対象となる給与等の額、控除を受ける金額及びその金額の計算に関する明細を記載した書類の添付がある場合で、かつ、給与等の支給を受けた者が避難対象雇用者等に該当することを明らかにする一定の書類を保存している場合に限り、適用することとされています（震災税法17の3の2③、17の3③）。

(注7) 確定申告書等とは、法人税法第2条第30号に規定する中間申告書で同法第72条第1項各号又は第144条の4第1項各号若しくは第2項各号に掲げる事項を記載したもの及び同法第2条第31号に規定する確定申告書をいいます（震災税法2③四・六、17の2⑥）。

すなわち、仮決算をした場合の中間申告書及び確定申告書をいい、確定申告書には、その確定申告書に係る期限後申告書を含むこととされています。

(注8) 修正申告書とは、国税通則法第19条第3項

に規定する修正申告書をいいます（震災税法2③十三の二）。

(注9) 更正請求書とは、国税通則法第23条第3項に規定する更正請求書をいいます（震災税法2③十三の三）。

(注10) 一定の書類は、給与等の支給を受けた者が避難対象雇用者等のうち次のいずれの者に該当するかに応じ次の書類とされています（震災税特規6の3の2）。

(1) 平成23年3月11日において避難対象区域内に所在する事業所に勤務していた者……その者から提出された次の書類

① 平成23年3月11日における労働基準法第22条第1項の使用者の同日において避難対象区域内に所在する事業所に勤務していた旨を証する同項の証明書

② 雇用保険の被保険者資格の取得の届出の確認の照会書の写し及び公共職業安定所のその照会書に対する回答書（平成23年3月11日における被保険者資格を取得していることを明らかにするものに限り、ます。）

③ ①又は②の書類のほか、その者が平成23年3月11日において避難対象区域内に所在する事業所に勤務していたことを明らかにする書類

(2) 平成23年3月11日において避難対象区域内に居住していた者……次の書類のうちその者が平成23年3月11日において避難対象区域内に居住していたことを証する書類

① 住民票の写し（平成23年3月11日後に転出している場合には、消除された住民票の写し）

② 住民基本台帳法第20条第1項に規定する戸籍の附票の写し

③ ①又は②の書類のほか、その者が平成23年3月11日において避難対象区域内に居住していたことを明らかにする書類

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（震災税法25の3の2）。

2 改正の内容

下記(1)から(4)までの改正が行われました。これらの改正の経緯及び趣旨は、前述「二 企業立地促進区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度（改正後：企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度）」の2をご参照ください。

(1) 企業立地促進計画に係る措置の改正

① 他の措置の追加に伴う規定の整備

特定事業活動振興計画に係る措置及び新産業創出等推進事業促進計画に係る措置の追加（詳細については下記(2)及び(3)をご参照ください。）に伴い、次の規定の整備が行われました。

イ 適用期間について、この制度の各措置における適用期間に相当する期間がそれぞれ異なることから、その期間は震災税特法第17条の3の2第1項の表の各号の第2欄にそれぞれ掲げることとされるとともに、この制度において「適用期間」との定義を置かないこととされました（震災税特法17の3の2①）。この措置におけるその掲げられた期間は、改正前の適用期間と同じです（震災税特法17の3の2①表一2欄、旧震災税特法17の3の2①）。

ロ この制度の各措置において、その税額控除限度額を算出するに当たりその支給する給与等の額に乗ずる割合がそれぞれ異なることから、その割合を「税額控除割合」と定義し、震災税特法第17条の3の2第1項の表の各号の第4欄にそれぞれ掲げることとされました（震災税特法17の3の2①）。なお、この措置における税額控除割合は、改正前の税額控除割合（20%）と同じです（震災税特法17の3の2①表一4欄、旧震災税特法17の3の2①）。

ハ この制度の適用を受けようとする法人

（以下「適用法人」といいます。）についてそれぞれの措置の重複適用を排除するため、適用法人が一の事業年度において震災税特法第17条の3の2第1項の表の2以上の号の第1欄に掲げる法人に該当する場合には、その適用法人の選択により、その2以上の号のいずれかの号の第1欄に掲げる法人にのみ該当するものとして、この制度を適用することとされています（震災税特法17の3の2②）。したがって、適用法人が企業立地促進計画に係る措置の適用を受ける場合には、その適用を受ける事業年度においては、特定事業活動振興計画に係る措置及び新産業創出等推進事業促進計画に係る措置の適用を受けることはできません。

ニ この制度の保存要件について規定の整備が行われ、法人がこの制度の適用を受ける場合に保存すべき一定の書類について、その法人がこの制度の各措置のいずれの適用を受けるかに応じそれぞれ定める書類とされました（震災税特規6の3の2②）。

この措置の適用を受ける場合にあっては、その適用対象となる給与等の支給を受けた者が避難対象雇用者等のうち次のいずれに該当するかに応じそれぞれ次の書類とされています（震災税特規6の3の2②一）。なお、実際に保存すべき書類は改正前と改正後とでは変更ありません。

(イ) 平成23年3月11日において避難対象区域内に所在する事業所に勤務していた者……次の書類その他の書類でその者が平成23年3月11日において避難対象区域内に所在する事業所に勤務していたことを明らかにする書類

A 平成23年3月11日における労働基準法第22条第1項の使用者（以下「使用者」といいます。）のその者が同日において避難対象区域内に所在する事業所に勤務していた旨を証する同項の証明書（以下「証明書」といいます。）

B 雇用保険の被保険者資格の取得の届出の確認の照会書の写し及び公共職業安定所のその照会書に対する回答書（その者が平成23年3月11日における被保険者資格を取得していることを明らかにするものに限ります。）

(ロ) 平成23年3月11日において避難対象区域内に居住していた者……次の書類のうちその者が平成23年3月11日において避難対象区域内に居住していたことを証する書類

A 住民票の写し（平成23年3月11日後に転出している場合には、消除された住民票の写し）

B 住民基本台帳法第20条第1項に規定する戸籍の附票の写し

C A又はBの書類のほか、その者が平成23年3月11日において避難対象区域内に居住していたことを明らかにする書類

② みなし企業立地促進計画の提出日等に係る規定の追加

みなし企業立地促進計画の提出のあった日は、みなされる前の復興庁設置法等の一部を改正する法律（令和2年法律第46号。以下「復興庁設置法等改正法」といいます。）第3条の規定による改正前の福島復興再生特別措置法（以下「旧福島特措法」といいます。）の規定による企業立地促進計画の提出のあった日（平成25年6月10日）とされました（改正法附則99①）。

また、令和3年4月1日前に上記1（注4）及び（注5）の変更の提出があった場合も同様に、その変更の提出のあった日は、みなされる前の企業立地促進計画の変更の提出のあった日とされています（改正震災特令附則8①）。

（注） みなし企業立地促進計画の意義及びこれらの規定の趣旨については、前述「二 企業立地促進区域において機械等を取得した

場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度（改正後：企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度）」の3(1)③をご参照ください。

③ みなし避難解除等区域復興再生推進事業実施計画に係る規定の追加

復興庁設置法等改正法附則第13条第2項の規定により福島復興再生特別措置法第20条第3項の認定を受けた同条第1項に規定する避難解除等区域復興再生推進事業実施計画とみなされたもの（以下「みなし避難解除等区域復興再生推進事業実施計画」といいます。）についての震災特法第17条の3の2第1項の表の第1号の第2欄に規定する認定を受けた日は、みなされる前の避難解除等区域復興再生推進事業実施計画について旧福島特措法第20条第3項の認定を受けた日とされました（改正法附則99②、改正震災特令附則8②）。

この規定は、復興庁設置法等改正法の施行の日（令和3年4月1日）以後にみなし避難解除等区域復興再生推進事業実施計画に係る給与等の支給についてこの措置の適用を受ける場合において、この措置の適用期間の起算日となる避難解除等区域復興再生推進事業実施計画について認定を受けた日が、旧福島特措法の規定による避難解除等区域復興再生推進事業実施計画について認定を受けた日であることを明確にするために設けられたものです。

（注） 関係法令については、前述「二 企業立地促進区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度（改正後：企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度）」の3の（参考1）及び下記の（参考3）をご参照ください。

(2) 特定事業活動振興計画に係る措置の追加
放射性物質による汚染の有無又はその状況が

正しく認識されていないことに起因する農林水産物及びその加工品の販売等の不振並びに観光客の数の低迷（特定風評被害）に対応するための措置として、特定事業活動振興計画に係る措置が追加されました。この措置は、適用対象法人、適用対象期間、適用対象となる給与等及び税額控除割合並びに保存要件について、上記1の企業立地促進計画に係る措置及び下記(3)の新産業創出等推進事業促進計画に係る措置とそれぞれ異なる要件が設けられていますが、これら以外の措置の内容については同様とされています。

① 措置の概要

この措置は、提出特定事業活動振興計画の提出のあった日（令和3年4月20日）から令和8年3月31日までの間に福島県知事の指定を受けた法人が、その指定があった日から同日以後5年を経過する日までの期間内の日を含む各事業年度のその期間内において、福島県の区域内に所在するその提出特定事業活動振興計画に定められた特定事業活動を行う事業所に勤務する特定被災雇用者等に対して給与等を支給する場合には、その事業年度において、その支給する給与等の額の10%相当額の税額控除ができるというものです（震災税特法17の3の2①表二）。

なお、控除を受ける金額は、企業立地促進計画に係る措置及び新産業創出等推進事業促進計画に係る措置と同様に、当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされています（震災税特法17の3の2①後段）。

② 適用対象法人

この措置の対象となる法人は、福島復興再生特別措置法第75条の2の規定により同法第75条第1項に規定する提出特定事業活動振興計画（以下「提出特定事業活動振興計画」といいます。）の同法第74条第3項の規定による提出のあった日（令和3年4月20日）から令和8年3月31日までの間に福島県知事の指定を受けた法人とされています（震災税特法

17の3の2①表二1欄）。

福島復興再生特別措置法におけるこの指定は、前述「二 企業立地促進区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度（改正後：企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度）」の特定事業活動振興計画に係る措置と同じ指定で、その要件、指定のための手続等も共通とされています（福島特措法75の2～75の4）。

なお、上記(1)①ハのとおり、企業立地促進計画に係る措置及び新産業創出等推進事業促進計画に係る措置との重複適用を排除するため、適用法人が一の事業年度において震災税特法第17条の3の2第1項の表の2以上の号の第1欄に掲げる法人に該当する場合には、その適用法人の選択により、その2以上の号のいずれかの号の第1欄に掲げる法人にのみ該当するものとして、この制度を適用することとされています（震災税特法17の3の2②）。したがって、適用法人がこの特定事業活動振興計画に係るこの措置の適用を受ける場合には、その適用を受ける事業年度においては、企業立地促進計画に係る措置及び新産業創出等推進事業促進計画に係る措置の適用を受けることはできません。

（注） 提出特定事業活動振興計画の意義及び関係法令については、前述「二 企業立地促進区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度（改正後：企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度）」の3(2)②の（注1）及び3の（参考1）並びに下記の（参考1）をご参照ください。

③ 適用対象期間

この措置は、福島県知事の指定があった日から同日以後5年を経過する日までの期間内に、適用対象となる給与等を支給する場合に適用できることとされています（震災税特法

17の3の2①表二2欄)。

また、この措置の適用を受けることができる事業年度は、適用対象期間内の日を含む各事業年度（以下「適用年度」といいます。）とされています（震災税特法17の3の2①）。ただし、企業立地促進計画に係る措置及び新産業創出等推進事業促進計画に係る措置と同様に、次の事業年度は、この措置の適用を受けることができないこととされています（震災税特法17の3の2③）。

イ 解散（合併による解散を除きます。）の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度

ロ 次の規定の適用を受ける事業年度

(イ) 震災税特法第17条の2（特定復興産業集積区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除（改正前：復興産業集積区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除））

(ロ) 震災税特法第17条の2の2（企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除（改正前：企業立地促進区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除））

(ハ) 震災税特法第17条の2の3（避難解除区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除）

ハ 上記ロの規定に係る震災税特法第18条の5第1項の規定により読み替えて適用される租税特別措置法第52条の2第1項又は第4項（特別償却不足額がある場合の償却限度額の計算の特例）の規定の適用を受ける事業年度

ニ 上記ロの規定に係る震災税特法第18条の6第1項前段の規定によりみなして適用される租税特別措置法第52条の3第1項から第3項まで、第11項又は第12項（準備金方式による特別償却）の規定の適用を受ける事業年度

ホ 震災税特法第17条の3（特定復興産業集積区域において被災雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除）の規定の適用を受ける事業年度

ヘ 租税特別措置法第42条の12（地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除）又は第42条の12の5（給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除（改正前：給与等の引上げ及び設備投資を行った場合等の法人税額の特別控除））の規定の適用を受ける事業年度

また、企業立地促進計画に係る措置及び新産業創出等推進事業促進計画に係る措置と同様に、避難解除区域等において避難対象雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除又は再投資等準備金の積立額の損金算入の特例の適用を受ける事業年度においてもこの措置の適用を受けることができないこととされています（震災税特法17の3の3②四、18の3②二二）。

(注) 令和3年度税制改正により制度名が改正された制度で、旧制度の適用を受ける場合にこの措置の適用を受けることができないこととされるものについては、改正前の制度名を併記しています。

④ 適用対象となる給与等

この措置の対象となる給与等は、適用年度の適用対象期間内において、福島県の区域内に所在する提出特定事業活動振興計画に定められた特定事業活動を行う事業所に勤務する特定被災雇用者等に対して給与等（所得税法第28条第1項に規定する給与等をいいます。以下同じです。）を支給する場合のその給与等とされています（震災税特法17の3の2①表二3欄）。

特定被災雇用者等は、次の者とされています（震災税特法17の3の2④）。

イ 平成23年3月11日において福島県の区域内に所在する事業所に勤務していた者

ロ 平成23年3月11日において福島県の区域内に居住していた者

⑤ 税額控除割合

この措置の税額控除割合は、10%とされています（震災税特法17の3の2①表二4欄）。税額控除額の計算に当たってのその他の規定は、企業立地促進計画に係る措置及び新産業創出等推進事業促進計画に係る措置と同様です。

⑥ 保存要件

法人がこの制度の適用を受ける場合に保存すべき一定の書類について、この措置の適用を受ける場合にあつては、その適用対象となる給与等の支給を受けた者が特定被災雇用者等のうち次のいずれの者に該当するかに応じそれぞれ次の書類とされています（震災税特規6の3の2②二）。

イ 上記④イの者……次の書類その他の書類でその者が平成23年3月11日において福島県の区域内に所在する事業所に勤務していたことを明らかにする書類

(イ) 平成23年3月11日における使用者のその者が同日において福島県の区域内に所在する事業所に勤務していた旨を証する証明書

(ロ) 上記(1)①ニ(ロ)Bの書類

ロ 上記④ロの者……次の書類のうちその者が平成23年3月11日において福島県の区域内に居住していたことを証する書類

(イ) 上記(1)①ニ(ロ)A又はBの書類

(ロ) (イ)の書類のほか、その者が平成23年3月11日において福島県の区域内に居住していたことを明らかにする書類

(3) 新産業創出等推進事業促進計画に係る措置の追加

福島イノベーション・コースト構想の推進のための措置として、新産業創出等推進事業促進計画に係る措置が追加されました。この措置は、適用対象法人、適用対象期間、適用対象となる

給与等及び税額控除割合並びに保存要件について、上記1の企業立地促進計画に係る措置及び上記(2)の特定事業活動振興計画に係る措置とそれぞれ異なる要件が設けられていますが、これら以外の措置の内容については同様とされています。

① 措置の概要

この措置は、提出新産業創出等推進事業促進計画の提出のあった日（令和3年4月20日）から令和8年3月31日までの間に新産業創出等推進事業実施計画につき福島県知事の認定を受けた法人が、その認定を受けた日から同日以後5年を経過する日までの期間内の日を含む各事業年度のその期間内において、その提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域内に所在する新産業創出等推進事業を行う事業所に勤務する避難対象雇用者等その他の一定の雇用者に対して給与等を支給する場合には、その事業年度において、その支給する給与等の額の15%相当額の税額控除ができるというものです（震災税特法17の3の2①表三）。

なお、控除を受ける金額は、企業立地促進計画に係る措置及び特定事業活動振興計画に係る措置と同様に、当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされています（震災税特法17の3の2①後段）。

② 適用対象法人

この措置の対象となる法人は、福島復興再生特別措置法第85条第1項に規定する提出新産業創出等推進事業促進計画（以下「提出新産業創出等推進事業促進計画」といいます。）の同法第84条第4項の規定による提出のあった日（令和3年4月20日）から令和8年3月31日までの間に同法第85条の2第3項の認定を受けた法人とされています（震災税特法17の3の2①表三1欄）。

福島復興再生特別措置法におけるこの「認定」は、前述「二 企業立地促進区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人

税額の特別控除制度（改正後：企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度）」の新産業創出等推進事業促進計画に係る措置の「認定」と同じもので、その認定のための手続等も共通とされています（福島特措法85の2）。

なお、上記(1)①ハのとおり、企業立地促進計画に係る措置及び特定事業活動振興計画に係る措置との重複適用を排除するため、適用法人が一の事業年度において震災税特法第17条の3の2第1項の表の2以上の号の第1欄に掲げる法人に該当する場合には、その適用法人の選択により、その2以上の号のいずれかの号の第1欄に掲げる法人にのみ該当するものとして、この制度を適用することとされています（震災税特法17の3の2②）。したがって、適用法人がこの新産業創出等推進事業促進計画に係る措置の適用を受ける場合には、その適用を受ける事業年度においては、企業立地促進計画に係る措置及び特定事業活動振興計画に係る措置の適用を受けることはできません。

③ 適用対象期間

この措置は、福島県知事の認定を受けた日から同日以後5年を経過する日までの期間内に、適用対象となる給与等を支給する場合に適用できるとされています（震災税特法17の3の2①表三2欄）。

ただし、この期間内に次の場合に該当する場合には、適用対象期間はそれぞれ次のとおりとされています（震災税特令17の3の2⑤）。

イ 認定を受けた法人が福島復興再生特別措置法第85条の2第4項に規定する認定事業者に該当しないこととなった場合……その認定を受けた日からその該当しないこととなった日までの期間

ロ 認定を受けた法人のその認定に係る区域が計画区域（その提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域をいいます。以下同じです。）

の変更により計画区域に該当しないこととなる場合……その認定を受けた日からその変更について福島復興再生特別措置法第84条第7項において準用する同条第4項の規定による提出のあった日までの期間

また、この措置の適用を受けることができる事業年度は、適用対象期間内の日を含む各事業年度（適用年度）とされています（震災税特法17の3の2①）。その他この措置の適用を受けることができない事業年度は、企業立地促進計画に係る措置及び特定事業活動振興計画に係る措置と同様です。

（注） この措置の適用を受けることができない事業年度の詳細については、上記(2)③をご参照ください。

④ 適用対象となる給与等

この措置の対象となる給与等は、適用年度の適用対象期間内において、その提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域内に所在する新産業創出等推進事業を行う事業所に勤務する避難対象雇用者等その他の一定の雇用者に対して給与等を支給する場合のその給与等とされています（震災税特法17の3の2①表三3欄）。ただし、その給与等の額のうち研究開発税制の適用を受けるものについては、この措置の対象となる給与等の額から除いた上で、この措置の税額控除限度額を計算することとされています（震災税特法17の3の2①）。

一定の雇用者は、次の者とされています（震災税特令17の3の2⑥）。

イ 上記1（注6）の避難対象雇用者等

ロ 次の者（イの者を除きます。）

(イ) 平成23年3月11日において福島国際研究産業都市区域の区域内に所在する事業所に勤務していた者

(ロ) 平成23年3月11日において福島国際研究産業都市区域の区域内に居住していた者

ハ その法人の認定新産業創出等推進事業実

施計画に従って行う新産業創出等推進事業に関する専門的な知識及び技能を必要とする業務に従事する一定の者（イ又はロの者を除きます。）

(注1) 提出新産業創出等推進事業促進計画、新産業創出等推進事業促進区域、新産業創出等推進事業、福島国際研究産業都市区域及び認定新産業創出等推進事業実施計画の意義については、前述「二 企業立地促進区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度（改正後：企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度）」の3(3)②の(注1)から(注3)まで及び⑥をご参照ください。

上記ハの「一定の者」は、その法人の認定新産業創出等推進事業実施計画に福島復興再生特別措置法施行規則第44条第3号に掲げる者に該当するものとして記載された者とされています（震災税特規6の3の2①）。

(注2) 関係法令については、前述「二 企業立地促進区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度（改正後：企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度）」の3の(参考1)並びに下記の(参考1)及び(参考2)をご参照ください。

⑤ 税額控除割合

この措置の税額控除割合は、15%とされています（震災税法17の3の2①表三4欄）。税額控除額の計算に当たってのその他の規定は、企業立地促進計画に係る措置及び特定事業活動振興計画に係る措置と同様です。

⑥ 保存要件

法人がこの制度の適用を受ける場合に保存すべき一定の書類について、この措置の適用を受ける場合にあつては、その適用対象となる給与等の支給を受けた者が上記④の一定の

雇用者のうち次のいずれの者に該当するかに応じそれぞれ次の書類とされています（震災税特規6の3の2②三）。

イ 上記④イの者（避難対象雇用者等）……上記(1)①ニの書類と同様です。

ロ 上記④ロの者（上記④ロ(イ)の者に限りません。）……次の書類その他の書類でその者が平成23年3月11日において福島国際研究産業都市区域の区域内に所在する事業所に勤務していたことを明らかにする書類

(イ) 平成23年3月11日における使用者のその者が同日において福島国際研究産業都市区域の区域内に所在する事業所に勤務していた旨を証する証明書

(ロ) 上記(1)①ニ(イ)Bの書類

ハ 上記④ロの者（上記④ロ(ロ)の者に限りません。）……次の書類のうちその者が平成23年3月11日において福島国際研究産業都市区域の区域内に居住していたことを証する書類

(イ) 上記(1)①ニ(ロ)A又はBの書類

(ロ) (イ)の書類のほか、その者が平成23年3月11日において福島国際研究産業都市区域の区域内に居住していたことを明らかにする書類

ニ 上記④ハの者……その者が福島復興再生特別措置法施行規則第44条第3号に掲げる者に該当するものとして記載された認定新産業創出等推進事業実施計画に係る認定のための申請書の写し又は変更の認定のための申請書の写し

(注1) 認定のための申請書とは、福島復興再生特別措置法施行規則第40条第1項の申請書をいい、新産業創出等推進事業実施計画の認定の申請をする法人が、新産業創出等推進事業実施計画等の事項について記載し、福島県知事に提出することとされています。

(注2) 変更の認定のための申請書とは、福島復興再生特別措置法施行規則第41条

第1項の申請書をいい、認定新産業創出等推進事業実施計画の変更の認定の申請をする法人が、その変更の内容等の事項について記載し、福島県知事に提出することとされています。

すなわち、ニの者（新産業創出等推進事業に関する専門的な知識及び技能を必要とする業務に従事する一定の者）に支給した給与等についてこの措置の適用を受ける場合には、認定新産業創出等推進事業実施計画の認定又は変更の認定プロセスにおいて、その者が認定新産業創出等推進事業実施計画に記載され、さらにその者が新産業創出等推進事業に関する専門的な知識及び技能を必要とする業務に従事することについて、福島県知事から認定を受けることが必要とされています。

（注）関係法令については、下記の（参考2）をご参照ください。

（4）連結納税制度

連結納税制度の場合についても、上記(1)から(3)までとおおむね同様の改正が行われています（震災税法25の3の2①②、震災税特令22の3の2④～⑥、震災税特規9の3の2、旧震災税法25の3の2①、改正法附則111、改正震災税特令附則12）。

この制度における各措置の重複適用の排除について、連結納税制度の場合には、連結親法人又はその連結子法人が一の連結事業年度において震災税法第25条の3の2第1項の表の2以上の号の第1欄に掲げる法人に該当する場合には、その連結親法人又は連結子法人の選択により、その2以上の号のいずれかの号の第1欄に掲げる法人にのみ該当するものとして、この制度を適用することとされ、連結法人ごとに選択することとされています（震災税法25の3の2②）。例えば、連結親法人又はその連結子法人が企業立地促進計画に係る措置の適用を受ける場合には、その連結法人は同一の連結事業年度において特定事業活動振興計画に係る措置及

び新産業創出等推進事業促進計画に係る措置の適用を受けることはできませんが、他の連結法人については、同一の連結事業年度において、企業立地促進計画に係る措置、特定事業活動振興計画に係る措置又は新産業創出等推進事業促進計画に係る措置のいずれかの措置の適用を受けることができます。ただし、税額控除を受ける金額は、連結グループ全体で当期の調整前連結税額の20%相当額を上限とすることとされています（震災税法25の3の2①後段）ので、連結法人が異なる措置の適用を受けた場合であっても、それぞれの措置による控除額を合計した金額が、この上限を超える場合には、その超える部分の金額は税額控除の適用を受けることができません。

また、上記(2)及び(3)の改正により、この制度の税額控除割合が適用を受ける措置ごとに異なることとされたことに伴い、税額控除額の個別帰属額が、この制度の適用により適用年度の連結所得に対する調整前連結税額から控除された金額に次の①の金額が次の②の金額のうち占める割合を乗じて計算した金額とされました（震災税特令22の3の2⑦）。

① 次の連結法人の区分に応じそれぞれ次の金額

イ 震災税法第25条の3の2第1項の表の第1号の第1欄に掲げる連結法人に該当する連結親法人又はその連結子法人（企業立地促進計画に係る措置の適用を受ける連結法人）……同号の第3欄に掲げる雇用者（避難対象雇用者等）に対して支給する給与等の額のうちその適用年度の連結所得の金額の計算上損金の額に算入されるもの（企業立地促進計画に係る措置の適用に係るものに限り）の20%相当額

ロ 震災税法第25条の3の2第1項の表の第2号の第1欄に掲げる連結法人に該当する連結親法人又はその連結子法人（特定事業活動振興計画に係る措置の適用を受ける連結法人）……同号の第3欄に掲げる雇用

者（特定被災雇用者等）に対して支給する給与等の額のうちその適用年度の連結所得の金額の計算上損金の額に算入されるもの（特定事業活動振興計画に係る措置の適用に係るものに限り。）の10%相当額

ハ 震災税特法第25条の3の2第1項の表の第3号の第1欄に掲げる連結法人に該当する連結親法人又はその連結子法人（新産業創出等推進事業促進計画に係る措置の適用を受ける連結法人）……同号の第3欄に掲げる雇用者（避難対象雇用者等その他の一定の雇用者）に対して支給する給与等の額のうちその適用年度の連結所得の金額の計算上損金の額に算入されるもの（新産業創出等推進事業促進計画に係る措置の適用に係るものに限り。）の15%相当額

② その連結親法人及びその各連結子法人のその適用年度に係る上記①の金額の合計額

(参考1) 福島復興再生特別措置法（平成24年法律第25号）

第75条の3 指定事業者が、次に掲げる者を、福島に所在する事業所において雇用している場合には、当該指定事業者に対する所得税及び法人税の課税については、震災特例法で定めるところにより、課税の特例があるものとする。

一 平成23年3月11日において福島に所在する事業者に雇用されていた者

二 平成23年3月11日において福島に居住していた者

第85条の7 認定事業者が、認定新産業創出等推進事業実施計画に従って、原子力災害の被災者である労働者その他の復興庁令で定める労働者を、提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域内に所在する事業所において雇用している場合には、当該認定事業者に対する所得税及び法人税の課税については、震災特例法で定めるところにより、課税の特例の適用があるものとする。

(参考2) 福島復興再生特別措置法施行規則（平成24年復興庁令第3号）

（新産業創出等推進事業実施計画の認定の申請）

第40条 法第85条の2第1項の規定による認定の申請をする個人事業者又は法人（以下この項及び次項において「申請者」という。）は、新産業創出等推進事業実施計画（同項に規定する新産業創出等推進事業実施計画をいう。第3項及び第4項において同じ。）その他の事項について記載した別記様式第29による申請書に次に掲げる書類を添えて、これらを福島県知事に提出するものとする。

一 申請者が個人事業者である場合には、住民票の抄本又はこれに準ずるもの

二 申請者が法人である場合には、定款及び登記事項証明書又はこれらに準ずるもの

三 法第85条の2第3項各号に掲げる基準に適合する旨の別記様式第30による宣言書

四 前3号に掲げるもののほか、その他参考となる事項を記載した書類

2・3 省略

（認定新産業創出等推進事業実施計画の変更の認定の申請）

第41条 法第85条の2第4項の規定により認定新産業創出等推進事業実施計画（同条第6項に規定する認定新産業創出等推進事業実施計画をいう。以下同じ。）の変更の認定を受けようとする認定事業者は、当該変更の内容その他の事項について記載した別記様式第31による申請書に前条第1項各号に掲げる書類のうち当該認定新産業創出等推進事業実施計画の変更に伴いその内容が変更されるものを添えて、これらを福島県知事に提出するものとする。

2・3 省略

（法第85条の7の復興庁令で定める労働者）

第44条 法第85条の7の復興庁令で定める労働者は、次に掲げる者とする。

一・二 省略

三 認定事業者の事業所において雇用する労働者のうち、次に掲げる者（前2号に掲げる者を除く。）

イ 当該事業所において令和3年4月1日以後に雇用された労働者のうち、新産業創出等推進事業に関する専門的な知識及び技能を必要とする業務に従事する者

ロ 当該事業所において令和3年4月1日以前に雇用された労働者のうち、同日以後において新たに新産業創出等推進事業に関する専門的な知識及び技能を必要とする業務に従事する者

（参考3）復興庁設置法等の一部を改正する法律（令

和2年法律第46号）

附 則

第13条 省略

2 この法律の施行の際現に旧福島特措法第20条第3項の認定（同条第4項の変更の認定を含む。）を受けている避難解除等区域復興再生推進事業実施計画又は同条第1項の規定によりされている認定の申請（同条第4項の変更の認定の申請を含む。）は、それぞれ新福島特措法第20条第3項の認定を受けた避難解除等区域復興再生推進事業実施計画又は同条第1項の規定によりされている認定の申請（同条第4項の変更の認定の申請を含む。）とみなす。

3 適用関係

上記2の改正は、令和3年4月1日から施行されています（改正法附則1）。

六 復興産業集積区域における開発研究用資産の特別償却等制度（改正後：特定復興産業集積区域における開発研究用資産の特別償却等制度）

1 改正前の制度の概要

この制度は、認定地方公共団体の指定を受けた法人が、東日本大震災復興特別区域法の施行の日（平成23年12月26日）から令和3年3月31日までの間に、復興産業集積区域内において開発研究の用に供される開発研究用資産でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものの取得又は復興産業集積区域内において開発研究の用に供される開発研究用資産の製作若しくは建設をして、これをその法人の開発研究の用に供した場合には、その開発研究の用に供した日を含む事業年度において、次の開発研究用資産の区分に応じそれぞれ次の特別償却限度額の特別償却ができるというものです（震災特法17の5①）。

(1) 認定地方公共団体（福島県又は福島県の区域内の市町村に限ります。）の指定を受けた法人

が取得又は製作若しくは建設をしてその認定に係る復興産業集積区域内において開発研究の用に供した開発研究用資産……その取得価額から普通償却限度額を控除した金額に相当する金額

(2) 認定地方公共団体（福島県又は福島県の区域内の市町村を除きます。）の指定を受けた中小企業者又は農業協同組合等（以下「中小企業者等」といいます。）が取得又は製作若しくは建設をしてその認定に係る復興産業集積区域（雇用等被害地域を含む市町村の区域に限ります。）内において開発研究の用に供した開発研究用資産……その取得価額の50%相当額

(3) 上記(1)及び(2)以外の開発研究用資産……その取得価額の34%相当額

また、開発研究用資産について、この制度の適用を受ける場合には、その開発研究の用に供した日を含む事業年度のその開発研究用資産に係る減

償却費の額（特別試験研究費の額に該当するものを除きます。）は、特別試験研究費の額に係る税額控除制度（措法42の4⑦）における特別試験研究費の額に該当するものとみなして、研究開発税制（措法42の4）の適用を受けることができることとされています（震災税特法17の5②）。この場合において、その特別試験研究費の額とみなされた金額に係る税額控除割合は20%となります（措法42の4⑦三）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（震災税特法25の5）。

（注1） 認定地方公共団体とは、復興推進計画につき東日本大震災復興特別区域法第4条第9項（福島復興再生特別措置法第74条又は第75条の規定により読み替えて適用する場合を含みます。）の認定（東日本大震災復興特別区域法第6条第1項の変更の認定を含みます。）を受けた地方公共団体をいいます。なお、原則として雇用等被害地域を含む市町村の区域内で対象事業を実施することが必要となっていることなどにより、課税の特例を含む復興推進計画を作成し、その認定を受けることができる地方公共団体には一定の限定がありますが、福島県及び福島県内の地方公共団体においては、福島復興再生特別措置法第74条及び第75条の東日本大震災復興特別区域法の特例により、その全ての地方公共団体が課税の特例を含む復興推進計画を作成し、その認定を受けることができることとされています。

（注2） 復興産業集積区域とは、復興推進計画の目標を達成するために産業集積の形成及び活性化の取組を推進すべき区域をいいます（復興特区法4②四イ）。なお、復興産業集積区域は、5県（青森県、岩手県、宮城県、福島県及び茨城県）143市町村において定められています。

（注3） 中小企業者とは、租税特別措置法第42条の4第8項第7号に規定する中小企業者をいい（震災税特法17の5①二）、具体的には、資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下の法人のうち次の法人以外の法人又は資本若しく

は出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人をいいます（措法42の4⑧七、措令27の4⑫）。

(1) その発行済株式又は出資（その有する自己の株式又は出資を除きます。以下同じです。）の総数又は総額の2分の1以上が同一の大規模法人の所有に属している法人

なお、大規模法人とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円を超える法人、資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人又は次の法人をいい、中小企業投資育成株式会社を除きます。

① 大法人（次の法人をいいます。以下同じです。）との間にその大法人による完全支配関係がある普通法人

イ 資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人

ロ 保険業法に規定する相互会社及び外国相互会社のうち、常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人

ハ 受託法人

② 普通法人との間に完全支配関係がある全ての大法人が有する株式及び出資の全部をその全ての大法人のうちいずれか一の法人が有するものとみなした場合においてそのいずれか一の法人とその普通法人との間にそのいずれか一の法人による完全支配関係があることとなるときのその普通法人（上記①の法人を除きます。）

(2) 上記(1)の法人のほか、その発行済株式又は出資の総数又は総額の3分の2以上が大規模法人の所有に属している法人

（注4） 農業協同組合等とは、租税特別措置法第42条の4第8項第9号に規定する農業協同組合等をいい（震災税特法17の5①二）、具体的には、農業協同組合、農業協同組合連合会、中小企業等協同組合、出資組合である商工組合及び商工組合連合会、内航海運組合、内航海運組合連合会、出資組合である生活衛生同業

組合、漁業協同組合、漁業協同組合連合会、水産加工業協同組合、水産加工業協同組合連合会、森林組合並びに森林組合連合会をいいます（措法42の4⑧九）。

(注5) 雇用等被害地域とは、東日本大震災復興特別区域法第2条第3項第2号イに規定する地域をいいます。具体的には、東日本大震災により多数の被災者が離職を余儀なくされ、又は生産活動の基盤に著しい被害を受けた地域とされ、復興産業集積区域が存在する4県（青森県、岩手県、宮城県及び茨城県）84市町村のうち沿岸部の35市町村において定められています。

2 改正の内容

(1) 対象区域の重点化

復興庁設置法等の一部を改正する法律（令和2年法律第46号。以下「復興庁設置法等改正法」といいます。）による東日本大震災復興特別区域法の改正に伴い、対象区域を同法第37条第1項に規定する特定復興産業集積区域（以下「特定復興産業集積区域」といいます。）とすることとされました（震災税特法17の5①）。

すなわち、対象区域が、雇用等被害地域を含む市町村等及び福島県全域から、岩手県、宮城県及び福島県の沿岸部に重点化されることとなりました（3県42市町村）。

なお、改正前と同様、対象区域は、認定地方公共団体が作成したその認定を受けた復興推進計画において定められることが必要となります。

(注) 改正の内容の詳細等及び関係法令については、前述「一 復興産業集積区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特例控除制度（改正後：特定復興産業集積区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特例控除制度）」の3(1)①及び3の（参考1）をご参照ください。

(2) 特別償却割合の見直し

上記1(1)から(3)までのとおり、指定を受けた

認定地方公共団体の別などにより開発研究用資産を区分し、それぞれ特別償却割合が定められていましたが、次のとおりこの制度の適用を受ける法人が中小企業者等であるかどうかのみで区分することとされました（震災税特法17の5①）。

① 認定地方公共団体の指定を受けた法人が中小企業者等である場合……50%

② 上記①以外の場合……34%

すなわち、認定地方公共団体に該当する福島県の区域内の地方公共団体の指定を受けた法人が取得又は製作若しくは建設をする開発研究用資産（上記1(1)）の特別償却割合が上記①又は②の区分に応じた割合に引き下げられました。

(3) 適用期限の延長

制度の適用期限が、令和6年3月31日まで3年延長されました（震災税特法17の5①）。

(4) その他

上記(1)の対象区域の沿岸部への重点化に伴い、上記1(1)(注1)の東日本大震災復興特別区域法の特例（福島特措法旧74、75）は復興庁設置法等改正法による福島復興再生特別措置法の改正により廃止され、この制度においても必要な規定の整備が行われました（震災税特法17の5①）。

なお、連結納税制度の場合についても、上記(1)から(4)までと同様の改正が行われています（震災税特法25の5①）。

3 適用関係及び経過措置

上記2(1)、(2)及び(4)の改正は、法人が令和3年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする開発研究用資産について適用し、法人が同日前に取得又は製作若しくは建設をした開発研究用資産については、従前どおりとされています（改正法附則100①）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則112①）。

なお、令和3年4月1日前に認定地方公共団体

の指定を受けた法人が、同日から令和6年3月31日までの間に、その認定地方公共団体の作成した認定を受けた復興推進計画に定められた復興産業集積区域（特定復興産業集積区域に該当する区域を除きます。以下「旧復興産業集積区域」といいます。）内において開発研究の用に供される旧開発研究用資産でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものを取得し、又はその旧復興産業集積区域内において開発研究の用に供される旧開発研究用資産を製作し、若しくは建設して、これをその旧復興産業集積区域内においてその法人のその開発研究の用に供した場合には、その旧開発研究用資産につき、改正後の本制度を適用できることとされています（改正法附則100②）。

すなわち、令和3年3月31日以前に認定地方公共団体の指定を受けていた法人が、やむを得ない事情により同日までに、その指定に係る区域が対象区域の重点化（上記2(1)）により対象区域ではなくなった区域において開発研究用資産を取得し、開発研究の用に供することができなかった場合に、令和3年4月1日から令和6年3月31日までの間に、同区域内において、その取得できなかった開発研究用資産を取得し、開発研究の用に供した場合には、この制度の適用を受けることができます。

(注1) 旧開発研究用資産とは、開発研究用資産のうち、やむを得ない事情により令和3年3月31日までに、取得又は製作若しくは建設をして、開発研究の用に供することができなかった一定のものをいいます。

(注2) やむを得ない事情により令和3年3月31日までに、取得又は製作若しくは建設をして、開発研究の用に供することができなかった一定のものとは、その認定地方公共団体の交付する東日本大震災復興特別区域法施行規則第15条第2項に規定する概要を記載した書面（以下「概要書面」といいます。）に①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の影響により②令和3年3月31日までに、取得又は製作若しくは建設をして、開発研究

の用に供することができなかつたと認められる資産として記載された本制度の対象となる減価償却資産とされています（改正震災税特規附則6）。

(注3) 認定地方公共団体の指定を受けた事業者（以下「指定事業者」といいます。）は、事業年度終了後1月以内に実施状況報告書により認定地方公共団体に前年度の指定に係る復興推進事業の実施状況等を報告しなければならないこととされており、認定地方公共団体は、その実施状況報告書に関し、その復興推進事業を適切に実施していると認めるときは、指定事業者に対して、その事業を適切に実施していると認定したことを証する書面及びその認定の概要を記載した書面を交付するものとされています（復興特区法39②、復興特区規15①②）。概要書面とは、この手続により交付される認定の概要を記載した書面のことをいいます。なお、実施状況報告書は、東日本大震災復興特別区域法施行規則別記様式第4の1により、この認定の概要を記載した書面は、同令別記様式第4の2によることとされています。

(注4) 上記（注2）の①及び②の事由が認められる資産として概要書面に記載されるまでの流れは、次のとおりです。なお、手続に係る様式等は異なりますが、前述「一 復興産業集積区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度（改正後：特定復興産業集積区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度）」の4(1)（注4）と同様の流れとなります。また、下記(1)の新型コロナウイルス感染症等の直接的な影響の具体例についても同様です。

(1) 指定事業者は、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（以下「新型コロナウイルス感染症等」といいます。）の直接的な影響により令和3年3月31日までに開発研究の用に供することができ

なかった設備がある場合には、その名称、設置予定地、取得予定価額、用途及び事業内容を記載した実施状況報告書を認定地方公共団体に提出し、同日を含む事業年度の上記（注3）の報告を行います。

- (2) 遅くとも上記(1)の報告の時までに、上記(1)の設備に係る指定事業者事業実施計画書の変更（変更後の設備の取得予定年月日等）について認定地方公共団体に届け出ます（復興特区規16⑦）。その際、上記(1)の設備を新型コロナウイルス感染症等の直接的な影響により令和3年3月31日までに開発研究の用に供することができなかったことを示す書類（当初の契約書、新型コロナウイルス感染症等の直接の影響により設備投資が遅れた旨を示す理由書及びその証明書類等）を併せて提出する必要があります。なお、指定事業者事業実施計画書とは、東日本大震災復興特別区域法施行規則別記様式第4の4（別紙）のことをいいます。
- (3) 上記(1)及び(2)に係る書類の確認等により、上記(1)の設備について、新型コロナウイルス感染症等の直接的な影響により令和3年3月31日までに開発研究の用に供することができなかったと認められる場合は、その旨が認定地方公共団体により概要書面に記載され、指定事業者に交付されることとなります（復興特区規15②）。
- (4) 指定事業者は、上記(3)の概要書面に記載された上記(1)の設備を令和6年3月31日までに取得し、事業の用に供した場合には、その実績等を記載した実施状況報告書を認定地方公共団体に提出し、その用に供した日を含む事業年度の上記（注3）の報告を行います。この報告につき、この上記(1)の

設備を事業の用に供したと認められる場合には、その旨が認定地方公共団体により概要書面に記載され、指定事業者に交付されることとなります（復興特区規15②）。したがって、この経過措置の対象となる資産が記載される概要書面とは、上記(3)及びこの(4)の概要書面をいうこととなります。なお、本措置の適用を受ける事業年度における確定申告書等にこれらの概要書面その他の認定地方公共団体から交付される書類を添付する必要はありません。

- また、この場合において、その旧開発研究用資産に係る特別償却限度額は、次の旧開発研究用資産の区分に応じそれぞれ次の金額とされています。
- (1) 認定地方公共団体（福島県又は福島県の区域内の市町村に限ります。）の指定を受けた法人が取得又は製作若しくは建設をしてその認定に係る旧復興産業集積区域内において開発研究の用に供した旧開発研究用資産……その取得価額から普通償却限度額を控除した金額に相当する金額
 - (2) 認定地方公共団体（福島県又は福島県の区域内の市町村を除きます。）の指定を受けた中小企業者等が取得又は製作若しくは建設をしてその認定に係る旧復興産業集積区域（雇用等被害地域を含む市町村の区域に限ります。）内において開発研究の用に供した旧開発研究用資産……その取得価額の50%相当額
 - (3) 上記(1)及び(2)以外の旧開発研究用資産……その取得価額の34%相当額
- すなわち、旧開発研究用資産について改正前と同様の区分に応じた特別償却割合が定められています。
- なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（改正法附則112②）。

七 新産業創出等推進事業促進区域における開発研究用資産の特別償却等制度（創設）

1 制度創設の経緯及び趣旨

制度創設の経緯及び趣旨については、前述「二企業立地促進区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度（改正後：企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度）」の2をご参照ください。

2 制度の概要

この制度は、新産業創出等推進事業実施計画につき福島県知事の認定を受けた法人が、提出新産業創出等推進事業促進計画の提出のあった日（令和3年4月20日）から令和8年3月31日までの間に、その提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域内において開発研究の用に供される開発研究用資産の取得又は製作若しくは建設をして、これをその新産業創出等推進事業促進区域内においてその法人のその開発研究の用に供した場合には、その開発研究の用に供した日を含む事業年度において、その開発研究用資産の取得価額から普通償却限度額を控除した金額に相当する金額の特別償却（即時償却）ができるというものです（震災税特法18①）。

また、この制度の対象となる開発研究用資産の減価償却費の額は、研究開発税制（措法42の4）の適用を受ける場合には、特別試験研究費の額に該当するものとみなされます（震災税特法18②）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（震災税特法26①②）。

3 制度の内容

(1) 適用対象法人

この制度の対象となる法人は、福島復興再生特別措置法第85条の2第4項に規定する認定事業者に該当する法人とされています（震災税特

法18①）。

(注) 認定事業者の詳細については、前述「二企業立地促進区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度（改正後：企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度）」の3(3)②をご参照ください。

(2) 対象資産の範囲

この制度の対象となる資産は、提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域内において専ら開発研究の用に供される建物及び建物附属設備、構築物、工具、器具及び備品、機械及び装置並びにソフトウェアのうち、新たな産業の創出又は産業の国際競争力の強化に資するもの（以下「開発研究用資産」といいます。）で、その製作又は建設の後事業の用に供されたことのないものとされています（震災税特法18①、震災税特令18③）。

(注1) 提出新産業創出等推進事業促進計画及び新産業創出等推進事業促進区域の意義については前述「二企業立地促進区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度（改正後：企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度）」の3(3)②の(注1)及び(注2)をご参照ください。

(注2) 開発研究とは、新たな製品の製造若しくは新たな技術の発明又は現に企業化されている技術の著しい改善を目的として特別に行われる試験研究をいいます（震災税特令18②、17の5①）。

具体的には、減価償却資産の耐用年数等に関する省令別表第6の上欄に掲げる建物及び建物附属設備、構築物、工具、器具及び備品、機械

及び装置並びにソフトウェアとされています（震災税特規6の5①、6の4①）。ただし、同表の上欄に掲げる建物及び建物附属設備、構築物、器具及び備品並びに機械及び装置にあっては、それぞれ同表の中欄に掲げる固定資産に限ることとされています。

(3) 適用対象期間

この制度は、提出新産業創出等推進事業促進計画の提出のあった日（令和3年4月20日）から令和8年3月31日までの期間内に、その提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域内において開発研究用資産を取得し、又は製作し、若しくは建設して、これをその新産業創出等推進事業促進区域内においてその法人の開発研究の用に供した場合に適用できることとされています（震災税法18①）。

ただし、この期間内にその提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域（以下「計画区域」といいます。）の変更があった場合には、適用対象期間はその変更に係る次の区域の区分に応じそれぞれ次の期間とされています（震災税特令18①）。

- ① その提出新産業創出等推進事業促進計画の変更について変更の提出（福島復興再生特別措置法第84条第7項において準用する同条第4項の規定による提出をいいます。以下同じです。）があったことにより新たに計画区域に該当することとなった区域（口の区域を除きます。）……その変更の提出のあった日から令和8年3月31日までの期間
- ② その提出新産業創出等推進事業促進計画の変更について変更の提出があったことにより計画区域に該当しないこととなった区域……その提出新産業創出等推進事業促進計画の提出のあった日（その区域が他の変更の提出があったことにより新たに計画区域に該当することとなった区域である場合には、その他の変更の提出のあった日）からその変更の提出

のあった日までの期間

また、所有権移転外リース取引により取得した開発研究用資産を開発研究の用に供した場合は除くこととされています。

（注）所有権移転外リース取引とは、法人税法施行令第48条の2第5項第5号に規定する所有権移転外リース取引をいいます（震災税法17の2⑤、震災税特令17の2②）。

(4) 特別償却限度額等

① 特別償却限度額

特別償却限度額は、その開発研究用資産の取得価額から普通償却限度額を控除した金額に相当する金額とされています（震災税法18①）。すなわち、いわゆる即時償却ができるというものです。

② 特別償却不足額がある場合の償却限度額の計算の特例及び準備金方式による特別償却

この制度における特別償却については、租税特別措置法における特別償却制度と同様に、特別償却不足額の1年間の繰越しができることとされています。（震災税法18の5、措法52の2）。また、特別償却の方法として特別償却の規定の適用を受けることに代えて、準備金方式による特別償却（特別償却準備金の積立て）ができることと、特別償却準備金積立不足額の1年間の繰越しができることとされています（震災税法18の6、措法52の3）。

③ 開発研究用資産の償却費

この制度の対象となる法人が、開発研究用資産についてこの制度の適用を受ける場合には、その法人の開発研究の用に供した日を含む事業年度のその開発研究用資産に係る償却費として損金の額に算入する金額（租税特別措置法第42条の4第8項第10号に規定する特別試験研究費の額に該当するものを除きます。）は、同号に規定する特別試験研究費の額に該当するものとみなして、研究開発税制（措法42の4）を適用することとされています。

す（震災税特法18②）。この場合において、その特別試験研究費の額とみなされた金額に係る税額控除割合は20%となります（措法42の4⑦三）。

④ 他の特別償却等との重複適用の排除

この制度並びに震災税特法における他の特別償却等の制度及び租税特別措置法における特別償却等の制度の適用を受けることができる減価償却資産については、これらの制度のうちいずれか一の制度のみを適用することとされています（震災税特法18の7、措法53）。

(5) 申告要件

この制度は、確定申告書等に償却限度額の計算に関する明細書及び開発研究につき一定の事項を記載した書類の添付がない場合には、適用しないこととされています。ただし、その添付がない確定申告書等の提出があった場合においても、その添付がなかったことにつき税務署長がやむを得ない事情があると認める場合において、その明細書及び書類の提出があったときは、適用することができるものとされています（震災税特法18③、17の5③）。

開発研究につき一定の事項を記載した書類とは、次の事項が記載されたものとされています（震災税特規6の5②）。

- ① その開発研究の名称及び内容
- ② その実施予定期間
- ③ その実施場所
- ④ この制度の適用を受ける開発研究用資産の明細

(参考) 福島復興再生特別措置法（平成24年法律第25号）

第85条の6 認定新産業創出等推進事業実施計画に従って新産業創出等推進事業を実施する認定事業者であって当該新産業創出等推進事業に関連する開発研究を行うものが、提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域内において、当該開発研究の用に供する減価償却資産を新たに取得し、又は製作し、若しくは建設した場合には、震災特例法で定めるところにより、課税の特例の適用があるものとする。

4 連結納税制度

連結納税制度の場合についても、上記3と同様の措置が講じられています（震災税特法26、震災税特令23、震災税特規9の5）。

5 適用関係

上記3及び4の制度は、令和3年4月1日から施行されています（改正法附則1）。

八 被災代替資産等の特別償却制度

1 改正前の制度の概要

この制度は、法人が、平成23年3月11日から令和3年3月31日までの間に、

- (1) 東日本大震災に起因して事業の用に供することができなくなった建物（その附属設備を含みます。以下同じです。）、構築物、機械及び装置、船舶又は車両及び運搬具に代わるもので、その製作又は建設の後事業の用に供されたことのないもの（被災代替資産）の取得又は製作若しくは建設（以下「取得等」といいます。）をして

その法人の事業の用に供した場合

- (2) 建物若しくは構築物又は機械及び装置で、その製作又は建設の後事業の用に供されたことのないものの取得等をして、被災区域及びその被災区域である土地に付随して一体的に使用される土地の区域内においてその法人の事業の用に供した場合

に、その事業の用に供した日を含む事業年度において、その取得価額の一定割合の特別償却ができるというものです（震災税特法18①）。

被災代替資産等	特別償却割合	
	中小企業者又は農業協同組合等以外の法人の場合	中小企業者又は農業協同組合等の場合
建物又は構築物（増築された建物又は構築物のその増築部分を含みます。）	10%	12%
機械及び装置	20%	24%
船舶又は車両及び運搬具	20%	24%

(注1) 被災区域とは、東日本大震災に起因して事業又は居住の用に供することができなくなった建物又は構築物の敷地及びその建物又は構築物と一体的に事業の用に供される附属施設の用に供されていた土地の区域をいいます（震災税特法18①）。

(注2) 中小企業者とは、租税特別措置法第42条の6第1項に規定する中小企業者をいい（震災税特法18①）、具体的には、資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下の法人のうち次の法人以外の法人又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人をいいます（措法42の6①、措令27の6①）。

(1) その発行済株式又は出資（その有する自己の株式又は出資を除きます。以下同じです。）の総数又は総額の2分の1以上が同一の大規模法人の所有に属している法人

なお、大規模法人とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円を超える法人、資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人又は次の法人をいい、独立行政法人中小企業基盤整備機構（その法人の発行する株式の全部又は一部が中小企業等経営強化法第21条第1項に規定する認定事業再編投資組合の組合財産である場合におけるその組合

員の出資に係る部分に限ります。）及び中小企業投資育成株式会社を除きます。

① 大法人（次の法人をいいます。以下同じです。）との間にその大法人による完全支配関係がある普通法人

イ 資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人

ロ 保険業法に規定する相互会社及び外国相互会社のうち、常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人

ハ 受託法人

② 普通法人との間に完全支配関係がある全ての大法人が有する株式及び出資の全部をその全ての大法人のうちいずれか一の法人が有するものとみなした場合においてそのいずれか一の法人とその普通法人との間にそのいずれか一の法人による完全支配関係があることとなるときのその普通法人（上記①の法人を除きます。）

(2) 上記(1)の法人のほか、その発行済株式又は出資の総数又は総額の3分の2以上が大規模法人の所有に属している法人

(注3) 農業協同組合等とは、租税特別措置法第42条の4第8項第9号に規定する農業協同組合をいい（震災税特法18①）、具体的には、農業協同組合、農業協同組合連合会、中小企業等協同組合、出資組合である商工組合及び商工組合連合会、内航海運組合、内航海運組合連合会、出資組合である生活衛生同業組合、漁業協同組合、漁業協同組合連合会、水産加工業協同組合、水産加工業協同組合連合会、森林組合並びに森林組合連合会をいいます（措法42の4⑧九）。

(注4) 受託法人に該当する法人については、中小企業者又は農業協同組合等の場合の特別償却割合の適用はありません（震災税特令26）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（震災税特法26、震災税特令23）。

2 改正の内容

(1) 特別償却割合が上乘せされる中小企業者等の範囲の見直し

特別償却割合が上乘せされる中小企業者等について、みなし大企業の判定における大規模法人から独立行政法人中小企業基盤整備機構（みなし大企業の判定の対象法人の発行する株式の全部又は一部が中小企業等経営強化法の認定事業再編投資組合の組合財産である場合におけるその組合員の出資に係る部分に限ります。）を除外する措置が廃止されました（震災税法18の2①）。

(2) 対象資産の見直し

対象資産から車両及び運搬具が除外されました（震災税法18の2①、旧震災税特令18五）。

(3) 適用期限の延長

制度の適用期限が令和5年3月31日まで2年延長されました（震災税法18の2①）。

なお、連結納税制度の場合についても、上記(1)から(3)までと同様の改正が行われています（震災税法26の2①、旧震災税特令23五）。

3 適用関係

上記2(1)及び(2)の改正は、法人が令和3年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする被災代替資産等について適用し、法人が同日前に取得又は製作若しくは建設をした被災代替資産等については、従前どおりとされています（改正法附則101）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則113）。

九 被災者向け優良賃貸住宅の割増償却制度

1 改正前の制度の概要

この制度は、法人が、東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律の一部を改正する法律（平成23年法律第119号）の施行の日（平成23年12月14日）から令和3年3月31日までの間に、特定激甚災害地域内において、被災者向け優良賃貸住宅で新築されたものを取得し、又は被災者向け優良賃貸住宅を新築して、これをその法人の賃貸の用に供した場合には、5年間、普通償却限度額に次の被災者向け優良賃貸住宅の区分に応じた特別償却割合を乗じた金額による割増償却ができるというものです（震災税法18の2）。

(1) 被災者向け優良賃貸住宅のうちその新築の時の耐用年数が35年未満であるもの

- ① 平成29年4月1日から平成31年3月31日までの間に取得し、又は新築したもの……40%
- ② 平成31年4月1日から令和3年3月31日までの間に取得し、又は新築したもの……20%

(2) 被災者向け優良賃貸住宅のうちその新築の時の耐用年数が35年以上であるもの

- ① 平成29年4月1日から平成31年3月31日までの間に取得し、又は新築したもの……56%
- ② 平成31年4月1日から令和3年3月31日までの間に取得し、又は新築したもの……28%

(注1) 被災者向け優良賃貸住宅とは、東日本大震災の被災者に賃貸される賃貸住宅のうち、共同住宅又は長屋に係る各独立部分で次の要件の全てを満たすものの数が10以上（その全てを満たすものでその床面積が50㎡以上のものが4以上ある場合には、4以上）である場合におけるその各独立部分をいいます（震災税法18の2①、震災税特令18の2②）。なお、各独立部分とは、構造上区分された数個の部分の各部分をいいます。

ただし、賃貸住宅が地方公共団体に対し貸し付けられ、その地方公共団体が賃貸する場合には、下記(1)から(4)まで及び(6)の要件を満たしていればよいこととされています（震災税特令18の2②）。

- (1) その各独立部分に係る共同住宅又は長屋が耐火建築物又は準耐火建築物に該当するものであること。なお、耐火建築物とは、建築基準法第2条第9号の2に規定する耐火建築物をいい、準耐火建築物とは、同条第9号の3に規定する準耐火建築物をいいます。
 - (2) その各独立部分に係る共同住宅又は長屋の取得価額が3.3㎡当たり95万円（耐火建築物に該当するものについては、100万円）以下のものであること。
 - (3) その床面積が120㎡以下で、かつ、25㎡以上のものであること。
 - (4) 専用の台所、浴室、便所及び洗面設備を備えたものであること。
 - (5) その賃貸が公募の方法により行われるものであり、かつ、公募において次に掲げる事項（その床面積が50㎡以上のものにあつては①の事項）が明らかにされているものであること。
 - ① その賃貸が東日本大震災の被災者に対し優先して行われること。
 - ② その賃貸が単身者に対し優先して行われること。
 - (6) その賃貸に係る家賃の額がその各独立部分に係る共同住宅又は長屋に係る償却費、修繕費、管理事務費、損害保険料、地代に相当する額、貸倒れ及び空家による損失を補填するための引当金並びに公租公課の合計額を基礎とする適正な家賃の計算方法として国土交通大臣が定める方法によって算定された額を超えないものであること。
- (注2) 特定激甚災害地域とは、東日本大震災により激甚災害^{じん}に対処するための特別の財政援助等に関する法律第2条第1項に規定する激甚

災害を受けた地域として政令で定める地域をいい、政令では、東日本大震災に係る激甚災害^{じん}に対処するための特別の財政援助等に関する法律施行令第41条第1項の区域として同条第2項の規定により告示された地域をいうこととされています（震災税特法18の2①、震災税特令18の2①）。

具体的には、激甚災害^{じん}に対処するための特別の財政援助等に関する法律施行令第41条第1項の区域に係る告示（平24.2国土交通告190）により、対象となる区域が告示されています。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（震災税特法26の2、震災税特令23の2）。

2 改正の内容

適用期限（令和3年3月31日）の到来をもって、制度が廃止されました（旧震災税特法18の2、旧震災税特令18の2、旧震災税特規6の5）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（旧震災税特法26の2、旧震災税特令23の2、旧震災税特規9の5）。

3 適用関係

上記2の改正は、法人が令和3年4月1日前に取得又は新築をした被災者向け優良賃貸住宅については、従来どおり適用できるとされています（改正法附則102、改正震災税特令附則9、改正震災税特規附則7）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則114、改正震災税特令附則13、改正震災税特規附則10）。

十 再投資等準備金制度

1 改正前の制度の概要

この制度は、東日本大震災復興特別区域法の施行の日（平成23年12月26日）から令和3年3月31

日までの間に認定地方公共団体の指定を受けた法人で、次の要件（中小企業者等にあつては、次の(1)及び(2)の要件）の全てを満たすものが、適用年度において、特定復興産業集積区域内において産

業集積事業の用に供する減価償却資産（機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物に限ります。以下同じです。）の新設等の支出に充てるため、その適用年度の所得の金額以下の金額を損金経理の方法により再投資等準備金として積み立てたときは、その積立額を損金の額に算入することができるというものです（震災税特法18の3①）。

- (1) その設立の日がその認定地方公共団体が作成した復興推進計画につき認定があった日以後であること。
- (2) 特定復興産業集積区域内に本店又は主たる事務所を有すること。
- (3) その指定があった日を含む事業年度において取得又は製作若しくは建設をした産業集積事業の用に供する減価償却資産の取得価額の合計額が3億円以上であること。

(注1) 認定地方公共団体とは、復興推進計画につき東日本大震災復興特別区域法第4条第9項（福島復興再生特別措置法第74条又は第75条の規定により読み替えて適用する場合を含みます。）の認定（東日本大震災復興特別区域法第6条第1項の変更の認定を含みます。）を受けた地方公共団体をいいます。なお、原則として雇用等被害地域を含む市町村の区域内で対象事業を実施することが必要となっていることなどにより、課税の特例を含む復興推進計画を作成し、その認定を受けることができる地方公共団体には一定の限定がありますが、福島県及び福島県内の地方公共団体においては、福島復興再生特別措置法第74条及び第75条の東日本大震災復興特別区域法の特例により、その全ての地方公共団体が課税の特例を含む復興推進計画を作成し、その認定を受けることができることとされています。

(注2) 中小企業者等とは、その指定があった日を含む事業年度終了の時ににおいて租税特別措置法第42条の4第8項第7号に規定する中小企業者又は同項第9号に規定する農業協同組合等に該当する法人をいいます（震災税特令18の3①）。

(注3) 特定復興産業集積区域とは、東日本大震災復興特別区域法第40条第1項（福島復興再生特別措置法第74条の規定により読み替えて適用する場合を含みます。）に規定する復興産業集積区域をいい、具体的には、認定復興推進計画に定められた復興産業集積区域（雇用等被害地域を含む市町村に限ります。）をいいます。なお、福島復興再生特別措置法による読替え後の特定復興産業集積区域は、認定復興推進計画に定められた復興産業集積区域をいうこととなります。

(注4) 雇用等被害地域とは、東日本大震災復興特別区域法第2条第3項第2号イに規定する地域をいいます。具体的には、東日本大震災により多数の被災者が離職を余儀なくされ、又は生産活動の基盤に著しい被害を受けた地域とされ、復興産業集積区域が存在する4県（青森県、岩手県、宮城県及び茨城県）84市町村のうち沿岸部の35市町村において定められています。

(注5) 産業集積事業とは、東日本大震災復興特別区域法第2条第3項第2号イ（福島復興再生特別措置法第74条の規定により読み替えて適用する場合を含みます。）に掲げる事業をいい、具体的には、産業集積の形成及び活性化を図ることを通じて雇用等被害地域における雇用機会の確保に寄与する事業（建築物整備事業を除きます。）をいいます。なお、福島復興再生特別措置法による読替え後の産業集積事業は、産業集積の形成及び活性化を図ることを通じて雇用機会の確保に寄与する事業（建築物整備事業を除きます。）をいうこととなります。

(注6) 適用年度とは、その指定があった日から同日以後5年を経過する日までの期間内の日を含む各事業年度をいい、産業集積事業以外の事業を行う事業年度、特定復興産業集積区域内事業所以外の事業所を有する事業年度等を除きます（震災税特法18の3②）。

この準備金は、積立て後10年間据え置いた後、

10年（平成28年4月1日以後に指定を受けた法人にあっては、5年）間で均等額を取り崩して益金の額に算入することとされています（震災税特法18の3③）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（震災税特法26の3）。

2 改正の内容

(1) 対象区域の重点化

復興庁設置法等の一部を改正する法律（令和2年法律第46号。以下「復興庁設置法等改正法」といいます。）による東日本大震災復興特別区域法の改正に伴い、対象区域を同法第37条第1項に規定する特定復興産業集積区域（以下「特定復興産業集積区域」といいます。）とすることとされました（震災税特法18の3①）。

すなわち、対象区域が、雇用等被害地域を含む市町村等及び福島県全域から、岩手県、宮城県及び福島県の沿岸部に重点化されることとなりました（3県42市町村）。

なお、改正前と同様、対象区域は、認定地方公共団体が作成したその認定を受けた復興推進計画において定められることが必要となります。

(注) 改正の内容の詳細等及び関係法令については、前述「一 復興産業集積区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特例控除制度（改正後：特定復興産業集積区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特例控除制度）」の3(1)①及び3の（参考1）をご参照ください。

(2) 適用期限の延長

法人指定の期限が、令和6年3月31日まで3年延長されました（震災税特法18の3①）。

(3) その他

上記(1)の対象区域の沿岸部への重点化に伴い、上記1（注1）、（注3）及び（注5）の東日本大震災復興特別区域法の特例（旧福島特措法74、75）は復興庁設置法等改正法による福島復興再生特別措置法の改正により廃止され、この制度においても必要な規定の整備が行われました（震災税特法18の3①）。

なお、連結納税制度の場合についても、上記(1)から(3)までと同様の改正が行われています（震災税特法26の3①）。

3 適用関係

上記2(1)及び(3)の改正は、指定を受けた法人の令和3年4月1日以後に終了する適用年度分の法人税について適用し、指定を受けた法人の同日前に終了した適用年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則103①）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則115①）。

なお、令和3年4月1日前に認定地方公共団体の指定を受けた法人の同日以後に終了する事業年度分の法人税については、改正後の本制度を適用できることとされています（改正法附則103②、改正震災税特規附則8）。この場合において、対象区域を改正前の特定復興産業集積区域（上記1（注3））に読み替える規定等が設けられています。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則115②、改正震災税特規附則11）。

すなわち、令和3年3月31日以前に認定地方公共団体の指定を受けていた法人にあっては、その指定に係る区域が対象区域の重点化（上記2(1)）により対象区域ではなくなった区域であってもこの制度の適用を受けることができます。

十一 特定土地区画整理事業等のために土地等を譲渡した場合の所得の特別控除制度（2,000万円特別控除制度）の特例

1 改正前の制度の概要

この制度は、法人の有する土地等で特定住宅被災市町村の区域内にあるものが、東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律の一部を改正する法律（平成23年法律第119号）の施行の日（平成23年12月14日）から令和3年3月31日までの間に、地方公共団体、独立行政法人都市再生機構、地方住宅供給公社、地方道路公社又は土地開発公社が行う東日本大震災からの復興のための事業の用に供するためにこれらの者のうちいずれかの者により買取られる場合には、その買取られる場合は、租税特別措置法第65条の3第1項第1号に掲げる場合に該当するものとみなして、特定土地区画整理事業等のために土地等を譲渡した場合の所得の特別控除制度（2,000万円特別控除制度）の適用を受けることができるというものです（震災税特法18の9②）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（震災税特法26の9②）。

2 改正の内容

(1) 適用対象事業の見直し

適用対象となる東日本大震災からの復興のための事業が、次の土地等の区分に応じそれぞれ次の事業に限ることとされました（震災税特法18の9②）。

① 特定住宅被災市町村の区域のうち東日本大震災復興特別区域法第4条第1項に規定する政令で定める区域内にある土地等……その土地等が所在する特定住宅被災市町村又はその特定住宅被災市町村の存する県（以下「第一号特定住宅被災市町村等」といいます。）が単独で又は共同して作成した東日本大震災からの復興を図るための一定の計画に記載された事業

上記の「一定の計画」は、第一号特定住宅被災市町村等が単独で又は共同して作成した東日本大震災からの復興を図るための次の計画で、その土地等の買取りの時に現に効力を有するものとされています（震災税特規6の8④）。

イ 東日本大震災復興特別区域法第46条第1項に規定する復興整備計画その他の法律の規定による計画

ロ 上記イの計画のほか、第一号特定住宅被災市町村等の議会又は法令若しくは第一号特定住宅被災市町村等の条例、規則その他の規程により設けられた委員会、審議会その他これらに準ずるものの議を経て策定された計画

ハ 上記イ又はロの計画のほか、第一号特定住宅被災市町村等がインターネットの利用その他適切な方法により公表している計画

② 特定住宅被災市町村の区域のうち東日本大震災復興特別区域法第4条第1項に規定する政令で定める区域以外の区域内にある土地等……その土地等が所在する特定住宅被災市町村又はその特定住宅被災市町村の存する県（以下「第二号特定住宅被災市町村等」といいます。）が単独で又は共同して作成した東日本大震災からの復興を図るための一定の計画に記載された事業（令和3年3月31日においてその計画に記載されていたものに限ります。）

上記の「一定の計画」は、第二号特定住宅被災市町村等が単独で又は共同して作成した東日本大震災からの復興を図るための次の計画で、その土地等の買取りをする時に現に効力を有するものとされています（震災税特規6の8⑤）。

イ 地域再生法第8条第1項に規定する認定

地域再生計画その他の法律の規定による計画

ロ 上記イの計画のほか、第二号特定住宅被災市町村等の議会又は法令若しくは第二号特定住宅被災市町村等の条例、規則その他の規程により設けられた委員会、審議会その他これらに準ずるものの議を経て策定された計画

ハ 上記イ又はロの計画のほか、第二号特定住宅被災市町村等がインターネットの利用その他適切な方法により公表している計画

(2) 適用期限の延長

制度の適用期限が令和8年3月31日まで5年延長されました（震災税特法18の9②）。

なお、連結納税制度の場合についても、上記(1)

及び(2)と同様の改正が行われています（震災税特法26の9②）。

(注) 上記(1)及び(2)の改正の趣旨等については、前掲「租税特別措置法等（所得税関係）の改正」の「第五 東日本大震災の特例（所得税関係）の改正」の「一 特定土地区画整理事業等のために土地等を譲渡した場合の2,000万円特別控除の特例の改正」の2をご参照ください。

3 適用関係

上記2(1)の改正は、法人が令和3年4月1日以後に行う土地等の譲渡に係る法人税について適用し、法人が同日前に行った土地等の譲渡に係る法人税については、従前どおりとされています（改正法附則104）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則116）。

十二 帰還環境整備推進法人に対して土地等を譲渡した場合の所得の特別控除の特例等（改正後：帰還・移住等環境整備推進法人に対して土地等を譲渡した場合の所得の特別控除の特例等）

1 改正前の制度の概要

この制度は、次の(1)及び(2)の措置によって構成されています（震災税特法18の10①②）。

(1) 特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の所得の特別控除制度（1,500万円特別控除制度）の特例

この措置は、法人の有する土地等で避難解除区域等のうち帰還環境整備推進法人が行う帰還環境整備事業計画に記載された事業（特定公益的施設又は特定公共施設の整備に関する事業であって、地方公共団体の管理の下に行われるものに限ります。）の実施区域内にあるものが、その記載された事業の用に供するために買い取られる場合には、その買い取られる場合を特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の所得の特別控除制度（以下「1,500万円特

別控除制度」といいます。）の対象となる買い取られる場合とみなして、1,500万円特別控除制度を適用できるというものです（震災税特法18の10①）。

(2) 土地の譲渡等がある場合の特別税率における優良住宅地等のための譲渡に該当する土地等の譲渡の場合の適用除外措置の特例

この措置は、法人が帰還環境整備推進法人に対しその有する土地等で避難解除区域等のうちその帰還環境整備推進法人が行う帰還環境整備事業計画に記載された事業（適正な形状、面積等を備えた一団の土地とするための事業に限ります。）の実施区域内にあるものの譲渡をした場合において、その譲渡に係る土地等がその記載された事業の用に供されるものであるときは、その土地等の譲渡を土地の譲渡等がある場合の特別税率における優良住宅地等のための譲渡に

該当する土地等の譲渡の場合の適用除外措置の対象となる土地等の譲渡とみなして、その措置を適用できるというものです（震災税特法18の10②）。

- (注1) 避難解除区域等とは、福島復興再生特別措置法第18条第2項第2号に規定する避難解除区域等をいい、具体的には、避難解除区域及び現に避難指示であって同法第4条第4号ハに掲げる指示であるものの対象となっている区域（認定特定復興再生拠点区域復興再生計画が定められているときは、それらの区域及び認定特定復興再生拠点区域）とされています。
- (注2) 帰還環境整備推進法人とは、公益社団法人（その社員総会における議決権の総数の2分の1以上の数が地方公共団体により保有されているものに限ります。）又は公益財団法人（その設立当初において拠出をされた金額の2分の1以上の金額が地方公共団体により拠出をされているものに限ります。）であって、その定款において、その法人が解散した場合にその残余財産が地方公共団体又はその法人と類似の目的をもつ他の公益を目的とする事業を行う法人に帰属する旨の定めがあるものをいいます（震災税特法18の10①、震災税特令18の8）。
- (注3) 帰還環境整備事業計画とは、避難指示・解除区域市町村（避難指示・解除区域をその区域に含む市町村をいいます。以下同じです。）若しくは特定市町村（避難指示・解除区域市町村以外の福島県の区域内の市町村であって、その区域における放射線量その他の事項を勘案して一定の事業を実施する必要がある一定のものをいいます。以下同じです。）の長若しくは福島県知事が単独で、又は、避難指示・解除区域市町村若しくは特定市町村の長と福

島県知事が共同して、作成することができる、住民の帰還の促進を図るための環境を整備する事業に関する計画をいいます。

なお、連結納税制度の場合についても、上記(1)及び(2)と同様の措置が講じられています（震災税特法26の10）。

2 改正の内容

福島復興再生特別措置法の改正により、帰還環境整備事業計画の目的が住民の帰還及び移住等の促進を図るための環境の整備に、その名称が帰還・移住等環境整備事業計画に改められ、その計画の記載事項に原子力災害の被災者以外の者による移住及び定住の促進を図るための環境を整備する事業等が追加され、また、帰還環境整備推進法人の名称が帰還・移住等環境整備推進法人に改められたことに伴い、上記1の特例を引き続き適用することができることとするため、所要の規定の整備が行われました（震災税特法18の10、震災税特令18の8、震災税特規6の9）。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（震災税特法26の10、震災税特規9の9）。

(注) 上記の改正の趣旨等については、前掲「**租税特別措置法等（所得税関係）の改正**」の「**第五 東日本大震災の特例（所得税関係）の改正**」の「**二 帰還環境整備推進法人に対して土地等を譲渡した場合の譲渡所得の特別控除の特例等の改正（改正後：帰還・移住等環境整備推進法人に対して土地等を譲渡した場合の譲渡所得の特別控除の特例等）**」の2をご参照ください。

3 適用関係

上記2の改正は、令和3年4月1日から施行されています（改正法附則1）。

十三 特定の資産の買換えの場合等の課税の特例

1 改正前の制度の概要

この制度は、法人が、平成23年3月11日から令和3年3月31日までの期間内に、

(1) 被災区域である土地若しくはその土地の上に存する権利又はこれらとともに譲渡をするその土地の区域内にある一定の建物若しくは構築物の譲渡をして、その譲渡の日を含む事業年度において次の資産の取得をした場合

① 東日本大震災復興特別区域法第4条第1項に規定する特定被災区域（以下「特定被災区域」といいます。）内にある土地等又は特定被災区域内にある事業の用に供される減価償却資産

② 被災区域である土地若しくはその土地の上に存する権利又はその土地の区域内にある事業の用に供される減価償却資産

(2) 被災区域である土地以外の土地の区域内にある土地等、建物又は構築物の譲渡をして、その譲渡の日を含む事業年度において被災区域である土地若しくはその土地の上に存する権利又はその土地の区域内にある事業の用に供される減価償却資産の取得をした場合

で、かつ、その取得の日から1年以内にその取得をした資産（以下「買換資産」といいます。）を事業の用に供したとき又は供する見込みであるときは、その買換資産につき、その譲渡をした資産（以下「譲渡資産」といいます。）の譲渡益の額（圧縮限度額）の範囲内で、その買換資産の帳簿価額を損金経理により減額したとき等について、圧縮記帳を行うことができるというものです（震災税特法19）。

(注) 被災区域とは、東日本大震災に起因して事業又は居住の用に供することができなくなった建物又は構築物の敷地及びその建物又は構築物と一体的に事業の用に供される附属施設の用に供されていた土地の区域をいいます（震災税特法

19①、18①）。

また、特別勘定を設けた場合（震災税特法20）及び本制度の対象となる譲渡資産を交換した場合（震災税特法21）についても、同様の措置が講じられています。

なお、連結納税制度の場合についても、同様の措置が講じられています（震災税特法27～29）。

2 改正の内容

(1) 買換資産の見直し

上記1(1)①の類型の買換えについて、買換資産の所在地の区域が東日本大震災からの復興に向けた取組を重点的に推進する必要があると認められる一定の区域とされました（震災税特法19①表一イ）。一定の区域とは、東日本大震災復興特別区域法施行令第2条各号に掲げる区域をいい、具体的には次の区域とされています（震災税特令19②、復興特区令2）。

① 岩手県の区域のうち、宮古市、大船渡市、久慈市、陸前高田市、釜石市、上閉伊郡大槌町、下閉伊郡山田町、同郡岩泉町、同郡田野畑村、同郡普代村、九戸郡野田村及び同郡洋野町の区域

② 宮城県の区域のうち、仙台市、石巻市、塩竈市、気仙沼市、名取市、多賀城市、岩沼市、東松島市、亶理郡亶理町、同郡山元町、宮城県郡松島町、同郡七ヶ浜町、同郡利府町、牡鹿郡女川町及び本吉郡南三陸町の区域

③ 福島県の全ての市町村の区域

(注) 関係法令については、下記（参考）をご参照ください

(2) 適用期限の延長

制度の適用期限が、令和6年3月31日まで3年延長されました（震災税特法19①、20①、21）。

なお、連結納税制度の場合についても、上記(1)

及び(2)と同様の改正が行われています（震災税法27①、28①、29、震災税特令24②）。

(参考) 東日本大震災復興特別区域法施行令（平成23年政令第409号）

（東日本大震災からの復興に向けた取組を重点的に推進する必要があると認められる区域）

第2条 法第4条第1項の政令で定める区域は、次に掲げる区域とする。

- 一 岩手県の区域のうち、宮古市、大船渡市、久慈市、陸前高田市、釜石市、上閉伊郡大槌町、下閉伊郡山田町、同郡岩泉町、同郡田野畑村、同郡普代村、九戸郡野田村及び同郡洋野町の区域
- 二 宮城県の区域のうち、仙台市、石巻市、

塩竈市、気仙沼市、名取市、多賀城市、岩沼市、東松島市、亶理郡亶理町、同郡山元町、宮城郡松島町、同郡七ヶ浜町、同郡利府町、牡鹿郡女川町及び本吉郡南三陸町の区域

三 福島県の全ての市町村の区域

3 適用関係

上記2(1)の改正は、法人が令和3年4月1日以後に取得をする資産及びその資産に係る特別勘定又は期中特別勘定について適用し、法人が同日前に取得をした資産及びその資産に係る特別勘定又は期中特別勘定については、従前どおりとされています（改正法附則105）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則117）。

十四 その他の震災税法関係の改正

1 震災税法関係措置の規定の削除

(1) 改正の内容

次の措置について、条文が削除されました。

- ① 震災損失の繰戻しによる法人税額の還付（旧震災税法15、旧震災税特令16、旧震災税特規6）
- ② 仮決算の中間申告による所得税額の還付（旧震災税法16、旧震災税特令16の2）
- ③ 中間申告書等の提出を要しない場合（旧震災税法16の2）

なお、連結納税制度の場合についても同様の改正が行われています（旧震災税法23、24、24の2、旧震災税特令21、21の2、旧震災税特規9）。

(2) 適用関係

上記(1)の改正は、令和3年4月1日から施行されています（改正法附則1）。

なお、上記(1)①の改正は、平成24年3月10日以前に終了した各事業年度において生じた繰戻対象震災損失金額に係る法人税の還付の請求については、従前どおりとされています（改正法

附則94）。連結納税制度の場合についても同様です（改正法附則106）。

2 グループ通算制度の施行への対応

震災税法関係措置の適用期限の延長等に伴い、グループ通算制度の施行等に対応した次の見直しが行われました。

(1) 通算法人の仮装経理に基づく過大申告の場合等の法人税額の特例の対象の追加

通算法人の仮装経理に基づく過大申告の場合等の法人税額の特例について、適用期限の延長等によりグループ通算制度の施行日である令和4年4月1日以後に適用のあることとなる震災税法第17条の2第2項の規定（特定復興産業集積区域において機械等を取得した場合の法人税額の特例控除）が追加されました（震災税法17の4の2①）。

なお、租税特別措置法の通算法人の仮装経理に基づく過大申告の場合等の法人税額の特例（措法42の14①）の規定の簡素化等に伴う規定の整備が行われています（震災税法17の4の2①）。

(注) 租税特別措置法の通算法人の仮装経理に基づく過大申告の場合等の法人税額の特例の改正の詳細については、前述「第一 税額控除等関係」の「十二 通算法人の仮装経理に基づく過大申告の場合等の法人税額」の「2 改正の内容」をご参照ください。

(2) 被災代替資産等の特別償却制度における特別償却割合の上乗せ措置の対象の見直し

被災代替資産等の特別償却制度について、他の通算法人のうちいずれかの法人が受託法人に該当する場合における通算法人は、原則の特別償却割合を適用することとされました（震災税特法18の2①、震災税特令26）。すなわち、通算法人については、自己が受託法人に該当しない場合でも他の通算法人が受託法人に該当するときは、受託法人と同様に、特別償却割合の上乗せはないこととなります。

(3) 震災関連原状回復費用に係る損失の繰越しの特例の整備

グループ通算制度における制度の複雑化を避けるため、法人税法第58条（青色申告書を提出しなかった事業年度の災害による損失金の繰越し）が「各事業年度開始の日前10年以内に開始した事業年度のうち白色申告の事業年度において生じた欠損金額については、災害損失金額を超える部分は、欠損金の繰越控除制度（法第57①）による繰越控除の適用はない」との構成に改組されたことに伴い、本特例は、震災関連原状回復費用に係る損失の額を法人税法第58条第1項に規定する災害損失金額に該当するものとみなす構成とされました（震災税特法15）。実

質的に内容の変更はありません。

なお、法人の震災関連原状回復費用を支出した事業年度が平成30年4月1日前に開始した事業年度である場合には、令和4年4月1日以後に開始する事業年度については、その支出した事業年度において生じた白色欠損金額のうち、その震災関連原状回復費用に係る損失の額の合計額に達するまでの金額は、災害損失欠損金額に該当するものとみなして、青色申告書を提出しなかった平成30年4月1日前に開始した事業年度の災害による損失金の繰越しに関する経過措置（令和2年改正法附則22③）を適用することとされています（令和2年改正法附則136①）。すなわち、平成30年4月1日前に開始した事業年度において支出した震災関連原状回復費用について災害損失欠損金額とみなされる金額は、令和4年4月1日以後の新制度においては、平成30年4月1日前に開始した事業年度において生じた災害損失欠損金額と同様に、平成27年改正前の法人税法第57条の規定を適用するというものです。

(注) この取扱いは、震災関連原状回復費用についての東日本大震災からの復興のための事業の状況その他のやむを得ない事情がやんだ日の翌日から3年を経過した日の前日までにその震災関連原状回復費用を支出した場合で、かつ、その支出した事業年度の確定申告書、修正申告書又は更正請求書に平成27年改正前の法人税法第58条第5項に規定する書類の添付がある場合におけるその支出した事業年度が平成30年4月1日前に開始した事業年度である場合に限ることとされています。