

租税特別措置法等（所得税関係）の改正

目 次	
第一 金融・証券税制の改正……………	120
一 特定の取締役等が受ける新株予約権の行使による株式の取得に係る経済的利益の非課税等の改正……………	120
二 特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等の改正……………	136
三 特定新規中小会社が発行した株式を取得した場合の課税の特例の改正……………	147
四 租税特別措置法に定められている支払調書等の書式等に関する特例の整備……………	151
五 金融機関等の受ける利子所得等に対する源泉徴収の不適用の改正……………	153
六 上場株式配当等の支払通知書等の電子交付の特例の改正……………	155
七 非課税口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等の非課税措置の改正……………	157
八 特定口座内保管上場株式等の譲渡等に係る所得計算等の特例の改正……………	168
第二 住宅・土地税制の改正……………	171
一 住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除制度（住宅ローン税額控除）等の改正……………	171
二 既存住宅に係る特定の改修工事をした場合の所得税額の特別控除の改正……………	180
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の改正……………	194
四 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改正……………	197
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……………	200
六 特定の居住用財産の買換え及び交換の場合の長期譲渡所得の課税の特例の改正……………	202
七 居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の改正……………	204
八 特定居住用財産の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の改正……………	207
九 既存住宅の耐震改修をした場合の所得税額の特別控除の改正……………	208
十 認定住宅等の新築等をした場合の所得税額の特別控除の改正……………	210
十一 特定の事業用資産の買換え等の場合の譲渡所得の課税の特例の廃止……………	211
第三 事業所得等に係る税制の改正……………	212
一 試験研究を行った場合の所得税額の特別控除制度の改正……………	212
二 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所得税額の特別控除制度の改正……………	219
三 地方活力向上地域等において特定建物等 ^{けん} を取得した場合の特別償却又は所得税額の特別控除制度の改正……………	222
四 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所得税額の特別控除制度の改正……………	225
五 給与等の支給額が増加した場合の所得税額の特別控除制度の改正……………	230
六 事業適応設備を取得した場合等の特別償却又は所得税額の特別控除制度の改正……………	246
七 所得税の額から控除される特別控除額の特例の改正……………	249

八 環境負荷低減事業活動用資産等の特別償却制度の改正……………	251	所得税額の特別控除制度の改正……………	266
九 生産方式革新事業活動用資産等の特別償却制度の創設……………	254	十八 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所得税額の特別控除制度の改正……………	268
十 特定地域における工業用機械等の特別償却制度の改正……………	258	十九 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の改正……………	269
十一 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廃止……………	260	第四 その他の改正……………	270
十二 輸出事業用資産の割増償却制度の改正……………	261	一 令和6年分における所得税額の特別控除等の実施……………	270
十三 倉庫用建物等の割増償却制度の改正……………	262	二 新たな公益信託制度の創設に伴う租税特別措置法等の整備……………	285
十四 特別償却等に関する複数の規定の不適用措置の改正……………	264	三 山林所得に係る森林計画特別控除制度の改正……………	308
十五 特定の基金に対する負担金等の必要経費算入の特例の改正……………	265	四 給付金等の非課税の改正……………	309
十六 中小事業者の少額減価償却資産の取得価額の必要経費算入の特例の改正……………	266	五 政治活動に関する寄附をした場合の寄附金控除の特例又は所得税額の特別控除の改正……………	310
十七 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		六 公益社団法人等に寄附をした場合の所得税額の特別控除制度の改正……………	311

はじめに

令和6年度税制改正においては、賃金の上昇が物価高に追い付いていない国民の負担を緩和し、物価の上昇を上回る持続的な賃金の上昇が行われる経済の実現を目指す観点からの令和6年分における所得税額の特別控除の実施及び給与等の支給額が増加した場合の税額控除制度の強化等並びに資本の蓄積の推進及び生産性の向上による供給力の強化のための産業競争力基盤強化商品生産用資産を取得した場合の税額控除制度及び特許権等の譲渡等による所得の課税の特例の創設を行うとともに、新たな産業の創出及び育成を推進するための特定の取締役等が受ける新株予約権の行使による株式の取得に係る経済的利益の非課税等の適用要件の見直し並びに経済のグローバル化を踏まえ

た特定プラットフォーム事業者を介して行う電気通信利用役務の提供に関する消費税の課税の特例の創設を行うほか、納税環境の整備、租税特別措置の見直し等所要の措置を講ずることとされ、関係法令の改正が行われました。

このうち租税特別措置法等（所得税関係）の改正（国際課税関係を除きます。）では、主に次のような改正が行われました。

- ① 新たな産業の創出及び育成を推進するための特定の取締役等が受ける新株予約権の行使による株式の取得に係る経済的利益の非課税等の適用要件の見直しなどの金融・証券税制の改正
- ② 住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除の改正などの住宅・土地税制の改正
- ③ 賃金の上昇が物価高に追い付いていない国民の負担を緩和し、物価の上昇を上回る持続的な

賃金の上昇が行われる経済の実現を目指す観点からの給与等の支給額が増加した場合の所得税額の特別控除制度の強化等などの事業所得等に係る税制の改正

④ 上記③と同様の観点からの令和6年分における所得税額の特別控除の実施などのその他の改正

これらの改正を含む「所得税法等の一部を改正する法律」は、去る令和6年3月28日に参議院本会議で可決・成立し、同月30日に令和6年法律第8号として公布されています。また、関係政省令等も、それぞれ次のとおり公布されています。

- ・ 租税特別措置法施行令の一部を改正する政令（令6.3.30政令第151号）
- ・ 沖縄の復帰に伴う国税関係法令の適用の特別措置等に関する政令の一部を改正する政令（令6.3.30政令第152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6.3.30政令第155号）
- ・ 復興特別所得税に関する政令の一部を改正する政令（令6.3.30政令第156号）
- ・ 新型コロナウイルス感染症等の影響に対応するための国税関係法律の臨時特例に関する法律施行令の一部を改正する政令（令6.3.30政令第157号）
- ・ 租税特別措置法施行規則の一部を改正する省令（令6.3.30財務省令第24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6.3.30財務省令第27号）
- ・ 復興特別所得税に関する省令の一部を改正する省令（令6.3.30財務省令第28号）
- ・ 新型コロナウイルス感染症等の影響に対応するための国税関係法律の臨時特例に関する法律施行規則の一部を改正する省令（令6.3.30財務省令第29号）
- ・ 租税特別措置法施行令第19条の3第9項第2号に規定する対象株式等の区分管理の方法として経済産業大臣が定める要件（令6.3.30経済

産業省告示第69号）

- ・ 租税特別措置法施行令第3条の3第4項の規定に基づき要件を定める件（令6.3.30金融庁告示第38号）
- ・ 非課税口座に受け入れることができる上場株式等の範囲に関する基準の一部を改正する件（令6.3.30内閣府告示第32号）
- ・ 平成21年経済産業省告示第68号の一部を改正する件（令6.3.30経済産業省告示第63号）
- ・ 平成21年経済産業省・国土交通省告示第4号の一部を改正する件（令6.3.30経済産業省・国土交通省告示第1号）
- ・ 平成25年経済産業省・国土交通省告示第5号の一部を改正する件（令6.3.30経済産業省・国土交通省告示第2号）
- ・ 租税特別措置法施行令の規定に基づき、国土交通大臣が財務大臣と協議して子育て対応改修工事等の内容に応じて定める金額を定める件（令6.3.30国土交通省告示第304号）
- ・ 租税特別措置法施行令の規定に基づき、国土交通大臣が財務大臣と協議して定める子育てに係る特例対象個人の負担を軽減するための増築、改築、修繕又は模様替を定める件（令6.3.30国土交通省告示第305号）
- ・ 昭和63年建設省告示第1274号の一部を改正する件（令6.3.30国土交通省告示第306号）
- ・ 平成18年国土交通省告示第464号の一部を改正する件（令6.3.30国土交通省告示第307号）
- ・ 平成19年国土交通省告示第407号の一部を改正する件（令6.3.30国土交通省告示第308号）
- ・ 平成21年国土交通省告示第379号の一部を改正する件（令6.3.30国土交通省告示第309号）
- ・ 平成21年国土交通省告示第833号の一部を改正する件（令6.3.30国土交通省告示第310号）
- ・ 平成24年国土交通省告示第1383号の一部を改正する件（令6.3.30国土交通省告示第311号）
- ・ 平成28年国土交通省告示第585号の一部を改正する件（令6.3.30国土交通省告示第312号）
- ・ 平成29年国土交通省告示第279号の一部を改正する件（令6.3.30国土交通省告示第313号）

- ・ 令和4年国土交通省告示第455号の一部を改正する件（令6.3.30国土交通省告示第314号）
- ・ 平成21年国土交通省告示第685号の一部を改正する件（令6.3.30国土交通省告示第317号）
- ・ 平成26年国土交通省告示第430号の一部を改正する件（令6.3.30国土交通省告示第326号）
- ・ 平成26年国土交通省告示第431号の一部を改正する件（令6.3.30国土交通省告示第327号）
- ・ 令和4年国土交通省告示第422号の一部を改正する件（令6.3.30国土交通省告示第329号）
- ・ 事業上の関係者との関係の構築の方針に記載する事項を定める告示の一部を改正する告示（令6.3.30厚生労働省・経済産業省・国土交通省告示第1号）
- ・ 事業上の関係者との関係の構築の方針の公表及び届出に係る手続を定める告示の一部を改正する告示（令6.3.30経済産業省告示第68号）
- ・ 事業適応の実施に関する指針の一部を改正する告示（令6.3.30財務省・経済産業省告示第3号）
- ・ 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として経済産業大臣が定める基準の一部を改正する告示（令6.3.30経済産業省告示第60号）
- ・ 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特に著しく資するものとして経済産業大臣が定める基準（令6.3.30経済産業省告示第61号）
- ・ 租税特別措置法施行令第6条の2の2第1項及び第3項並びに第28条の7第1項及び第3項等の農林水産大臣が定める基準を定める件の一部を改正する件（令6.3.30農林水産省告示第679号）
- ・ 令和4年9月26日農林水産省告示第1476号（租税特別措置法施行令第6条の6第1項及び第29条の4第1項等の農林水産大臣が定める件）の一部を改正する件（令6.3.30農林水産省告示第680号）
- ・ 流通業務の省力化に特に資するものとして国土交通大臣が定める基準（令6.3.30国土交通省告示第299号）
- ・ 租税特別措置法第15条第1項及び第48条第1項の規定の適用を受ける倉庫用の建物及びその附属設備並びに構築物を指定する件の一部を改正する告示（令6.3.30国土交通省告示第300号）
- ・ 租税特別措置法施行令第26条の28の2第3項の規定に基づき、文部科学大臣又は文部科学大臣及び総務大臣が財務大臣とそれぞれ協議して定める要件及び方法を定める告示の一部を改正する告示（令6.6.27総務省・文部科学省告示第1号）

第一 金融・証券税制の改正

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

1 改正前の制度の概要

- (1) 会社法の規定に基づく決議により新株予約権（無償で発行されたものに限り、）を与えられる者とされたその決議（以下「付与決議」といいます。）のあった株式会社若しくはその株式会社が発行済株式（議決権のあるものに限り、）若しくは出資の総数若しくは総額の100

分の50を超える数若しくは金額の株式（議決権のあるものに限り、）若しくは出資を直接若しくは間接に保有する関係その他の関係にある法人の取締役等若しくはその取締役等の相続人（以下「権利承継相続人」といいます。）又はその株式会社若しくはその法人の特定従事者が、その付与決議に基づきその株式会社とその取締役等又はその特定従事者との間に締結され

た契約により与えられたその新株予約権（その新株予約権に係る契約において一定の要件が定められているものに限り、以下「特定新株予約権」といいます。）をその契約に従って行使することによりその特定新株予約権に係る株式の取得をした場合には、その株式の取得に係る経済的利益については、所得税が課税されないこととされています（措法29の2①本文）。

ただし、その取締役等若しくは権利承継相続人又はその特定従事者（以下「権利者」といいます。）が、その特定新株予約権の行使をすることにより、その年におけるその行使に係る払込金額（以下「権利行使価額」といいます。）とその権利者がその年において既にしたその特定新株予約権及び他の特定新株予約権の行使に係る権利行使価額との合計額が、年間1,200万円を超えることとなる場合には、その1,200万円を超えることとなる特定新株予約権の行使による株式の取得に係る経済的利益については、所得税が課税されます（旧措法29の2①ただし書）。

(注) 上記の「取締役等」とは、上記の株式会社又は法人の取締役、執行役又は使用人である個人（その付与決議のあった日においてその株式会社の大口株主又は大口株主の特別関係者（大口株主の親族、大口株主から受ける金銭等により生計を維持している者その他の者をいいます。以下同じです。）に該当する者を除きます。）をいいます。以下同じです。

なお、この「大口株主」とは、上記の株式会社の株式の次に掲げる区分に応じ次に定める数を有していた個人をいいます（旧措法29の2①、措令19の3③）。以下同じです。

① 上場等がされている株式……その株式会社の発行済株式の総数の10分の1を超える数

② 上記①に掲げる株式以外の株式……その株式会社の発行済株式の総数の3分の1を超える数

(2) 上記(1)の「特定従事者」とは、上記(1)の株式

会社又は法人の取締役、執行役及び使用人である個人以外の個人で次に掲げる要件を満たす者をいいます（旧措法29の2①）。

① 中小企業等経営強化法の認定新規中小企業者等に該当する株式会社が同法の認定社外高度人材活用新事業分野開拓計画（新株予約権の行使の日以前に認定の取消しがあったものを除きます。）に従って行う同法の社外高度人材活用新事業分野開拓に従事する同法の社外高度人材であること。

② その認定社外高度人材活用新事業分野開拓計画に従って新株予約権を与えられるその社外高度人材であること。

③ その認定社外高度人材活用新事業分野開拓計画の実施時期の開始の日から新株予約権の行使の日まで引き続き居住者であること。

④ 付与決議のあった日においてその株式会社の大口株主又は大口株主の特別関係者に該当しないこと。

(注) 上記の用語の意義は次のとおりです。

イ 上記の「認定新規中小企業者等」とは、社外高度人材活用新事業分野開拓を行おうとする新規中小企業者等（中小企業等経営強化法第2条第4項に規定する新規中小企業者等をいいます。以下同じです。）であって、社外高度人材活用新事業分野開拓に関する計画を作成し、その計画が適当である旨の認定を受けたものをいい、資本金の額その他の事項について次の要件を満たす会社に限られています（中小企業等経営強化法13、旧社外高度人材活用新事業分野開拓に関する命令5）。

(イ) 次に掲げる会社以外の会社であること。

i その発行済株式の総数の2分の1を超える株式が同一の大規模法人（資本金の額若しくは出資の総額が5億円を超える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人を超える法人をいい、中小企業投資育成株式会社を除きます）

- 以下同じです。)及びその大規模法人と特殊の関係のある会社の所有に属している会社
- ii iに掲げるもののほか、その発行済株式の総数の3分の2以上が大規模法人及びその大規模法人と特殊の関係のある会社の所有に属している会社
- (ロ) 金融商品取引所に上場されている株式等を発行する会社以外の会社であること。
- (ハ) 風俗営業又は性風俗関連特殊営業に該当する事業を行う会社以外の会社であること。
- (ニ) 次に掲げる会社以外の会社であること。
- i 暴力団員又は暴力団員でなくなった日から5年を経過しない者（iiにおいて「暴力団員等」といいます。）が役員に在る会社
 - ii 暴力団員等がその事業活動を支配する会社
- (ホ) 新事業活動に係る投資及び指導を新規中小企業者等に対して行うことを業とする一定の者がその新規中小企業者等の株式を最初に取得する時において、資本金の額が5億円未満かつ常時使用する従業員の数が900人以下の会社であること。
- (ヘ) 社外高度人材活用新事業分野開拓計画に従って、2年以上継続する業務委託契約に基づき、その社外高度人材活用新事業分野開拓計画全体の実施期間（以下「計画期間」といいます。）において社外高度人材を日本国内のみにおいて引き続き2年以上活用する会社であること。
- (ト) 計画期間が新株予約権の全ての行使の日まで継続することとされている会社であること。
- (チ) 計画期間において、社外高度人材に対する新株予約権の付与決議及び付与を行う会社であること。
- (リ) 社外高度人材活用新事業分野開拓計画の開始の日からその社外高度人材活用新事業分野開拓計画に従って社外高度人材に付与する新株予約権（その社外高度人材活用新事業分野開拓計画に定められるその社外高度人材の活用に係る業務であって日本国内のみにおいて行われるものに対して付与するものに限り、行使の日まで引き続き日本国内の居住者であるその社外高度人材を活用する会社であること。
- ロ 上記の「認定社外高度人材活用新事業分野開拓計画」とは、上記イの認定に係る計画（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（中小企業等経営強化法9②）。
- ハ 上記の「社外高度人材活用新事業分野開拓」とは、新規中小企業者等が、新事業活動に係る投資及び指導を新規中小企業者等に対して行うことを業とする一定の者から投資及び指導を受け、社外高度人材（新規中小企業者等の役員及び使用人その他の従業員以外の者で、新事業活動に有用な高度な知識又は技能を有する次のいずれかに該当する者をいいます。）を活用して、新事業活動を行うことにより、新たな事業分野の開拓を図ることをいいます（中小企業等経営強化法2⑧、旧中小企業等経営強化法施行規則3、4）。
- (イ) 我が国の国家資格（資格のうち、法令においてその資格を有しない者はその資格に係る業務若しくは行為を行い、又はその資格に係る名称を使用することができないこととされているものをいいます。）を有し、かつ、その資格に係る業務又は行為について3年以上の実務経験があること。
- (ロ) 博士の学位を有し、かつ、研究、研究の指導又は教育について3年以上の実務経験があること。
- (ハ) 出入国管理及び難民認定法別表第一の二の表の上欄の高度専門職の在留資格を

もって在留し、その専門性について3年以上の実務経験があること。

(ニ) 金融商品取引所に上場されている株式等を発行する会社（以下「上場会社等」といいます。）の役員として、3年以上の実務経験があること。

(ホ) 国又は国から委託を受けた機関が実施する事業であって、将来において成長発展が期待される分野の先端的な人材育成事業に選定され、従事していたこと。

(ヘ) 認定を受けようとする社外高度人材活用新事業分野開拓計画を開始しようとする日から遡って10年間において、本邦の公私の機関との契約に基づいて、製品又は役務の開発に2年以上従事し、かつ、次のi又はiiに該当すること。

i その機関が、認定を受けようとする社外高度人材活用新事業分野開拓計画を開始しようとする日から遡って10年間において継続して上場会社等である場合、その製品又は役務の開発に従事していた期間の開始時点に対し、終了時点におけるその製品又は役務の売上高が増加しており、かつ、その期間の開始時点においてその製品又は役務の売上高がその機関の全ての事業の売上高の1%未満であり、かつ、その期間の終了時点においてその製品又は役務の売上高がその機関の全ての事業の売上高の1%以上であること。

ii その機関が、認定を受けようとする社外高度人材活用新事業分野開拓計画を開始しようとする日から遡って10年間において継続して上場会社等でない場合、次のa又はbに該当すること。

a その機関の従業員としてその製品又は役務の開発に従事していた期間の開始時点に対し、終了時点におけるその機関の全ての事業の売上高が100%以上増加したこと（ただし、そ

の製品又は役務の開発に従事していたその期間の開始時点の売上高が10億円未満の場合は開始時点の売上高は10億円とみなします。）。

b その機関のその製品又は役務の開発に従事していた期間の開始時点に対し、終了時点におけるその製品又は役務の売上高が100%以上増加したこと（ただし、その製品又は役務の開発に従事していたその期間の開始時点の売上高が1億円未満の場合は開始時点の売上高は1億円とみなします。）。

(3) 上記(1)の契約において定められるべき一定の要件は、次に掲げる要件（その新株予約権が取締役等に対して与えられたものである場合には、①から⑥までに掲げる要件）とされています（旧措法29の2①、旧措令19の3⑥～⑧、旧措規11の3①②）。

① 新株予約権の行使は、付与決議の日後2年を経過した日から付与決議の日後10年（次に掲げる要件を満たすものである場合には、その新株予約権の行使は、付与決議の日後15年）を経過する日までの間に行わなければならないこと。

イ 株式会社が、付与決議の日においてその設立の日以後の期間が5年未満であること。

ロ 株式会社が、付与決議の日において金融商品取引所に上場されている株式又は店頭売買登録銘柄として登録されている株式を発行する会社以外の会社であること。

② 新株予約権の行使に係る権利行使価額の年間の合計額が、1,200万円を超えないこと。

③ 新株予約権の行使に係る1株当たりの権利行使価額は、その新株予約権に係る契約を締結した株式会社の株式の契約の締結時における1株当たりの価額に相当する金額以上であること。

④ 新株予約権については、譲渡をしてはならないこととされていること。

⑤ 新株予約権の行使に係る株式の交付が、その交付のために付与決議がされた会社法に定める事項に反しないで行われるものであること。

⑥ 新株予約権の行使により取得をする株式につき、その行使に係る株式会社と金融商品取引業者等との間であらかじめ締結される新株予約権の行使により交付をされるその株式会社の株式の振替口座簿への記載若しくは記録、保管の委託又は管理及び処分に係る信託（以下「管理等信託」といいます。）に関する取決めに従い、その取得後直ちに、株式会社を通じて、その金融商品取引業者等の振替口座簿に記載若しくは記録を受け、又はその金融商品取引業者等の営業所等に保管の委託若しくは管理等信託がされること。

（注1） 上記の振替口座簿への記載又は記録は、株式会社が金融商品取引業者等の振替口座簿への記載若しくは記録の通知又は振替の申請をすることにより行うこととされており、上記の保管の委託又は管理等信託は、株式会社から金融商品取引業者等の営業所等にその株式を直接引き渡させることにより行うこととされています（旧措令19の3⑧）。

（注2） 上記の取決めに於いて定められるべき一定の要件は、次に掲げる要件とされています（旧措令19の3⑦、旧措規11の3②）。

イ 振替口座簿への記載若しくは記録若しくは保管の委託に係る口座又は管理等信託に係る契約は、新株予約権の行使により株式を取得した権利者又は承継特例適用者（本特例の適用を受けた個人（以下「特例適用者」といいます。）から相続（限定承認に係るものを除きます。）又は遺贈（包括遺贈のうち限定承認に係るものを除きます。）により特例適用者が有するその適用を受けて取得をした株式その他これに類する

株式で上記⑥の取決めに従い振替口座簿に記載等がされているもの（以下「特定株式」といいます。）（特定従事者に対して与えられた特定新株予約権の行使により取得をした株式その他これに類する株式を除きます。以下「取締役等の特定株式」といいます。）を取得した個人をいいます。以下同じです。）の各人別に開設され、又は締結されるものであること。

ロ 振替口座簿への記載若しくは記録若しくは保管の委託に係る口座又は管理等信託に係る契約においては、新株予約権の行使により取得する株式（その行使等が上記①から③まで及び⑤に掲げる要件を満たすなど本特例の対象となる一定の株式に限ります。以下「対象株式」といいます。）又は承継特例適用者が特例適用者から相続（限定承認に係るものを除きます。）若しくは遺贈（包括遺贈のうち限定承認に係るものを除きます。）により取得する取締役等の特定株式（以下「対象株式等」といいます。）のうち、その口座を開設した金融商品取引業者等の振替口座簿に記載若しくは記録をする方法又はその保管の委託若しくは管理等信託に係る金融商品取引業者等の営業所等に株式を直接引き渡す方法等の一定の方法により振替口座簿への記載若しくは記録若しくは保管の委託又は管理等信託がされるもの以外の株式を受け入れないこと。

ハ 金融商品取引業者等の振替口座簿に記載若しくは記録をし、又は金融商品取引業者等に保管の委託若しくは管理等信託をしている特定株式又は承継特定株式（特例適用者から相続（限定承認に係るものを除きます。）又は遺贈（包括遺贈のうち限定承認に係るものを除きます。）により取得をした取締役等

の特定株式その他これに類する株式で上記⑥の取決めに従い引き続き振替口座簿に記載等がされているものをいいます。以下同じです。）の譲渡は、その金融商品取引業者等の振替口座簿への記載若しくは記録又は保管の委託若しくは管理等信託に係る営業所等においてその金融商品取引業者等への売委託又はその金融商品取引業者等に対する譲渡により行うこと。

ニ 付与会社は、新株予約権の行使を受けて金融商品取引業者等の営業所等に株式を引き渡す際に、権利者の氏名、住所及び個人番号並びに株式の数及び権利行使価額その他の事項をその営業所等に通知すること。

ホ 付与会社は、特例適用者が氏名、住所又は個人番号の変更や死亡したことを知った場合には、その旨その他の事項を金融商品取引業者等の営業所等に通知すること。

ヘ 金融商品取引業者等は、権利者又は承継特例適用者との間で、次に掲げる事項を約すること。

(イ) 権利者又は承継特例適用者は、氏名、住所又は個人番号の変更をした場合には、その旨その他の事項を金融商品取引業者等の営業所等に届け出ること。

(ロ) 権利者又は承継特例適用者は、個人番号が初めて通知された場合には、遅滞なく、その旨並びにその通知を受けた後の氏名、住所及び個人番号を金融商品取引業者等の営業所等に届け出ること。

(ハ) 権利者又は承継特例適用者が死亡した場合には、相続人は、相続の開始があったことを知った日以後遅滞なく、金融商品取引業者等の営業所等にその旨その他の事項を届け出る

こと。

(ニ) 権利者が死亡した場合には、相続人は、相続の開始があったことを知った日の翌日から10月以内に特定株式の返還を受け、又は引き続き取締役等の特定株式の振替口座簿への記載若しくは記録若しくは保管の委託若しくは管理等信託をすること。

(ホ) (ニ)の相続人が、(ニ)の期限内に特定株式の返還を受けず、かつ、引き続き特定株式の振替口座簿への記載若しくは記録又は保管の委託若しくは管理等信託をしない場合には、金融商品取引業者等の営業所等は、その特定株式に係る振替口座簿への記載若しくは記録又は保管の委託若しくは管理等信託を終了させること。

(ヘ) 権利者（取締役等の特定株式以外の特定株式を有する権利者に限りま

す。(ト)において同じです。)は、国外転出をする場合には、その国外転出をする時までに金融商品取引業者等の営業所等にその旨を届け出ること。

(ト) 金融商品取引業者等の営業所等は、権利者が国外転出をした場合には、その権利者が有する取締役等の特定株式以外の特定株式に係る振替口座簿への記載若しくは記録又は保管の委託若しくは管理等信託を終了させること。

(注3) 上記(注2)イ及びハの「その他これに類する株式」とは、その取得をした株式につき有し、又は取得することとなる分割若しくは併合後の所有株式、一定の合併に係る合併法人株式若しくは合併親法人株式、一定の分割型分割に係る分割承継法人株式若しくは分割承継親法人株式又は一定の株式交換により交付を受けた株式交換完全親法人の株式等で、単元未満株式に該当する一定の株式を除いた

ものをいいます（旧措法29の2④、旧措令19の3⑨～⑪、旧措規11の3⑤⑥）。

- ⑦ 契約により新株予約権を与えられた者は、契約を締結した日から新株予約権の行使の日までの間において国外転出をする場合には、国外転出をする時までにその新株予約権に係る契約を締結した株式会社とその旨を通知しなければならないこと。
- ⑧ 契約により新株予約権を与えられた者に係る中小企業等経営強化法の認定社外高度人材活用新事業分野開拓計画につき新株予約権の行使の日以前に認定の取消しがあった場合には、その新株予約権に係る契約を締結した株式会社は、速やかにその者にその旨を通知しなければならないこと。
- (4) 本特例は、権利者が特定新株予約権の行使をする際に、次に掲げる要件（権利者が行使をする特定新株予約権が取締役等に対して与えられたものである場合には、次の①及び③に掲げる要件）を満たす場合に限り、適用することができます（旧措法29の2②、旧措規11の3③）。
- ① その権利者が、付与決議の日においてその株式会社の大口株主又は大口株主の特別関係者に該当しなかったことを誓約する書面をその株式会社に提出したこと。
- ② その権利者が、認定社外高度人材活用新事業分野開拓計画の実施時期の開始等の日からその特定新株予約権の行使の日まで引き続き居住者であったことを誓約する書面をその株式会社に提出したこと。
- ③ その権利者が、その特定新株予約権の行使の日の属する年におけるその権利者の他の特定新株予約権の行使の有無（その行使があった場合には、その行使に係る権利行使価額及び行使年月日並びに他の特定新株予約権に係る付与決議のあった株式会社の名称等）並びに提出者の氏名、住所及び個人番号等を記載した書面をその株式会社に提出したこと。
- ④ その株式会社が、認定社外高度人材活用新

事業分野開拓計画につき中小企業等経営強化法第9条第2項の規定による認定の取消しがあったことを確認し、その権利者から提出を受けた上記③の書面にその確認をした事実を記載したこと。

- (5) 特例適用者について、次の①から③までに掲げる事由により、特定株式の全部又は一部の返還又は移転があった場合には、その返還又は移転があった特定株式については、その事由が生じた時に、その時における価額に相当する金額による譲渡があったものと、次の①の事由による返還を受けた特例適用者については、その事由が生じた時に、その時における価額に相当する金額をもってその返還を受けた特定株式の数に相当する数のその特定株式と同一銘柄の株式の取得をしたものとそれぞれみなして、株式等に係る譲渡所得等の課税の特例その他の所得税に関する法令の規定を適用することとされています（旧措法29の2④、旧措令19の3⑫）。ただし、承継特例適用者が、取締役等の特定株式を上記(3)⑥の取決めに従い引き続きその特定株式に係る金融商品取引業者等の振替口座簿に記載若しくは記録を受け、又はその金融商品取引業者等の営業所等に保管の委託若しくは管理等信託をする場合には、この限りではありません。
- ① 金融商品取引業者等の振替口座簿への記載若しくは記録、保管の委託又は管理等信託の解約又は終了（上記(3)⑥の取決めに従ってされる譲渡に係る終了又は取締役等の特定株式以外の特定株式を有する特例適用者の国外転出に係る終了を除きます。）
- ② 贈与（法人に対するものを除きます。）又は相続（限定承認に係るものを除きます。）若しくは遺贈（法人に対するもの及び個人に対する包括遺贈のうち限定承認に係るものを除きます。）
- ③ 上記(3)⑥の取決めに従ってされる譲渡以外の譲渡でその譲渡の時における価額より低い価額によりされるもの（法人に対するその譲渡の時における価額の2分の1に満たない、

いわゆる低額譲渡に該当するものを除きます。)

- (6) 付与決議に基づく契約により取締役等若しくは権利承継相続人又は特定従事者に特定新株予約権を付与する株式会社は、特定新株予約権を付与した取締役等又は特定従事者の氏名、住所及び個人番号、その特定新株予約権の行使に係る権利行使価額、取締役等が死亡した場合にその特定新株予約権を行使できることとなる相続人の有無並びにその付与をした新株予約権の区分その他の事項を記載した「特定新株予約権の付与に関する調書」を、その付与をした日の属する年の翌年1月31日までに、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（措法29の2⑥、旧措令19の3⑳、旧措規11の3㉑、別表6(1)）。

また、上記(3)⑥の取決めに従い特定株式又は承継特定株式につき振替口座簿への記載若しくは記録をし、又は保管の委託を受け、若しくは管理等信託を引き受けている金融商品取引業者等は、その振替口座簿への記載若しくは記録を受け、又は保管の委託若しくは管理等信託をしている者の氏名、住所及び個人番号並びにその特定株式又は承継特定株式の受入れ又は振替若しくは交付をした年月日、数及び事由その他の事項を記載した「特定株式等の異動状況に関する調書」を、毎年1月31日までに、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（旧措法29の2⑦、旧措令19の3㉒、旧措規11の3㉓、別表6(2)）。

2 改正の内容等

スタートアップは、イノベーションを生み出す主体として、生産性向上を通じて、日本経済の潜在成長率を高める重要な存在です。一方で、全体として資金や人材面で課題を抱えており、そうした課題への対応を後押ししていく必要があります。その際、課題や措置の必要性等がスタートアップのステージ毎に異なる点に留意し、ステージ毎のきめ細やかでメリハリの利いた対応を行うことが

重要であり、特に、資金調達に係る措置については、各ステージのリスクに応じた優遇措置とする必要があります。ときに特例的な優遇措置を設ける必要もありますが、その際は、対象がスタートアップに限定されるよう制度設計をし、その政策効果や必要性をよく見極める必要があります。また、優遇税制が租税回避に用いられやすい点にも留意し、適切な執行体制を確保することも重要です。特に、所得税の優遇措置に当たっては、過度な富裕層優遇となる可能性にも留意し、公平性の観点にも配慮した制度設計を行う必要があります。こうしたスタートアップ関連税制に対する基本的な考え方の下、令和6年度税制改正においては、令和5年度に引き続き、スタートアップ・エコシステムの抜本的強化のための税制措置を講ずることとされました。

具体的には、スタートアップの「出口」について、現在はIPOに偏重していますが、事業規模が未拡大の段階でIPOが行われ、その後に成長が鈍化する傾向にあるとの指摘があります。M&Aを促進することで、スタートアップが既存企業の資金や人材といった経営資源を活用できるようになり、その後の「事業展開」において、より力強い成長を実現することが期待されます。この観点から、ストックオプション税制における保管委託要件について、企業買収時において機動的に対応できるよう、スタートアップ自身による管理の方法を新設することとされました。さらに、主としてレイター期の人材確保に資するよう、ストックオプション税制の年間の権利行使価額の上限を、スタートアップが発行したものについて、最大で改正前の3倍となる年間3,600万円への引上げを実施しました。

(1) 特定新株予約権に係る権利行使価額の限度額の引上げ等

① 権利行使価額の限度額の引上げ

権利行使価額の年間の限度額である1,200万円の判定について、特定新株予約権に係る付与決議の日において、その特定新株予約権

に係る契約を締結した株式会社、その設立の日以後の期間が5年未満のものである場合にはその権利行使価額を2で除して計算した金額とし、次に掲げる要件を満たすものである場合にはその権利行使価額を3で除して計算した金額として、その判定を行うこととされました（措法29の2①ただし書、二、措規11の3①）。

イ 株式会社、その特定新株予約権の付与決議の日においてその設立の日以後の期間が5年以上20年未満であること。

ロ 株式会社、次に掲げる会社のいずれかに該当すること。

(イ) その特定新株予約権の付与決議の日において金融商品取引所に上場されている株式又は店頭売買登録銘柄として登録されている株式を発行する会社以外の会社

(ロ) その特定新株予約権の付与決議の日において、金融商品取引所に上場されている株式を発行する会社（以下「上場会社」といいます。）で、その株式が金融商品取引法第121条の規定により内閣総理大臣への届出がなされて最初にいずれかの金融商品取引所に上場された日（その株式が同日の前日において店頭売買登録銘柄として登録されていた株式である場合には、その株式が最初に認可金融商品取引業協会の定める規則に従い店頭売買登録銘柄として登録された日）以後の期間が5年未満であるもの

(ハ) その特定新株予約権の付与決議の日において、店頭売買登録銘柄として登録されている株式を発行する会社（以下「店頭売買登録会社」といいます。）で、その株式が最初に認可金融商品取引業協会の定める規則に従い店頭売買登録銘柄として登録された日以後の期間が5年未満であるもの

(注) 上記の権利行使価額の限度額である1,200

万円の判定については、その年中に権利行使をしたものから順次、権利行使価額を積み上げて計算を行い、1,200万円を超えたその権利行使価額の全額が本特例の対象外となる制度となっています。

今回の改正により、権利行使価額の限度額が実質的に1,200万円、2,400万円、3,600万円となる株式会社が存在することとなり、また、これらの株式会社に係る権利行使価額について権利者ごとに共通の限度額（1,200万円）で判定を行う必要があることから、上記のとおり権利行使価額を換算した金額（以下「換算後の権利行使価額」といいます。）を用いて限度額の判定を行うこととされました。

② 付与会社から金融商品取引業者等の営業所等への通知事項の追加

上記1(3)⑥（注2）ニのとおり、付与会社は、新株予約権の行使を受けて金融商品取引業者等の営業所等に株式を引き渡す際に、権利者の氏名、住所及び個人番号並びに株式の数及び権利行使価額その他の事項をその営業所等に通知することとされていました（旧措規11の3②一）。後述する(5)②の「特定株式等の異動状況に関する調書」の記載事項の見直しに伴い、次に掲げる事項が、この通知すべき事項として追加されました（措規11の3③一ハニ）。

イ その新株予約権に係る付与決議の日及びその付与会社の設立の日（その付与会社が上場会社又は店頭売買登録会社に該当するものである場合には上記①ロ(ロ)の上場された日又は上記①ロ(ハ)の登録された日を、その付与会社が上記①ロ(イ)に掲げる会社に該当するものである場合にはその旨を併せて通知することとされています。）

ロ その対象株式に係る換算後の権利行使価額

(2) 株式を発行した株式会社等による管理方法の追加

本特例の適用対象となる新株予約権の行使により取得をする株式の管理の方法について、上記1(3)⑥の「金融商品取引業者等の振替口座簿に記載若しくは記録を受け、又はその金融商品取引業者等の営業所等に保管の委託若しくは管理等信託がされること」との要件に代えて、「新株予約権の行使により取得をする株式につき、その行使に係る株式会社とその契約により新株予約権を与えられた者との間であらかじめ締結される新株予約権の行使により交付をされるその株式会社の株式（譲渡制限株式に限ります。）の管理に関する取決めに従い、その取得後直ちに、その株式会社により管理がされること」との要件を選択適用できることとされました（措法29の2①六口、措令19の3⑨⑩、措規11の3④）。

(注1) 上記の管理は、権利者が新株予約権の行使により株式の取得をする際、その株式の交付をする株式会社が備え付ける帳簿に、その株式の取得その他の異動状況に関する事項を記載し、又は記録することにより行うものとされました（措令19の3⑩）。

(注2) 上記の管理に関する取決めに於いて定められるべき一定の要件は、次に掲げる要件とされました（措令19の3⑨、措規11の3④）。

- ① 管理に係る契約は、新株予約権の行使により株式を取得した権利者又は承継特例適用者の各人別に締結されるものであること。
- ② 下記(4)の株式会社等が、対象株式等（対象株式等に類する株式（上記1(3)⑥（注3）の株式をいいます。）を含み、譲渡制限株式に限ります。以下同じです。）につき帳簿を備え、権利者又は承継特例適用者の別に、その対象株式等の取得その他の異動状況に関する事項を記載し、又は記録することによって、その対象株式等

をその対象株式等と同一銘柄の他の株式と区分して管理をすることその他の経済産業大臣が定める要件を満たす方法によって管理をすること。

(注) 上記②の経済産業大臣が定める要件は告示によって、次に掲げる要件が定められました（令6.3経産告69）。

イ 株式会社は、対象株式等につき区分管理のための帳簿（以下「区分管理帳簿」といいます。）を備え、権利者又は承継特例適用者の別に、次に掲げる事項等を記載し、又は記録することによって、その対象株式等をその対象株式等と同一銘柄の他の株式と区分して管理すること。

(イ) 区分管理帳簿を作成した日

(ロ) 権利者又は承継特例適用者の氏名及び住所

(ハ) 権利者又は承継特例適用者が取得をし、又は譲渡をした特定株式又は承継特定株式が、特定株式、承継特定株式又は取締役等の特定株式のいずれに該当するかの別

(ニ) 権利者又は承継特例適用者が取得をした特定株式又は承継特定株式の取得をした日、取得の事由、取得をした特定株式又は承継特定株式の数及び1株当たりの権利行使価額

(ホ) 権利者又は承継特例適用者が譲渡をした特定株式又は承継特定株式の譲渡をした日、譲渡の事由、譲渡をした特定株式又は承継特定株式の数及び1株当たりの譲渡の対価の額（その対価の額がその譲渡をした時における特定株式又は承継特定株式1株当たりの価額を下回る場合には、その1株当たりの価額を含みます。）

(ヘ) 区分管理帳簿の写しの交付をす

る時における権利者又は承継特例適用者の有する特定株式又は承継特定株式の数

ロ 株式会社は、その作成した区分管理帳簿を電磁的記録により作成した場合には、その電磁的記録を、次に掲げる措置のいずれかを講じた上で、保存すること。

(イ) 電磁的記録の記録事項に電子計算機を使用して作成する国税関係帳簿書類の保存方法等の特例に関する法律施行規則（平成10年大蔵省令第43号。以下「電子帳簿保存法施行規則」といいます。）第2条第6項第2号ロに規定するタイムスタンプを付すこと。

(ロ) 次に掲げる要件のいずれかを満たす電子帳簿保存法施行規則第2条第2項第1号イに規定する電子計算機処理システムを使用して電磁的記録の保存を行うこと。

i 電磁的記録の記録事項について訂正又は削除を行った場合には、これらの事実及び内容を確認することができること。

ii 電磁的記録の記録事項について訂正又は削除を行うことができないこと。

ハ 株式会社は、その作成した区分管理帳簿を、権利者又は承継特例適用者の別に整理し、その区分管理帳簿の閉鎖の日の属する年の翌年から5年間保存すること。

ニ 株式会社は、新株予約権の行使により交付をされた特定株式につき管理をする場合には、その行使をした権利者に対して、区分管理帳簿の写しの交付（その写しの交付に代えて行う電磁的方法によるその写しに記載すべき事項の提供を含みます。）を

すること。

ホ 株式会社は、管理をしている特定株式又は承継特定株式の譲渡がされた場合には、その特定株式又は承継特定株式の譲渡をした特例適用者又は承継特例適用者に対して、区分管理帳簿の写しの交付をすること。

ヘ 特例適用者又は承継特例適用者は、管理がされている特定株式又は承継特定株式の譲渡をした場合には、遅滞なく、その譲渡をした特定株式又は承継特定株式に係る上記イ(ハ)に掲げる事項並びにその譲渡をした特定株式又は承継特定株式の数及び1株当たりの譲渡の対価の額を株式会社に通知すること。

ト 株式会社は、管理に係る契約の移転をする際、その移転の直前において区分管理帳簿に記載され、又は記録された事項を合併法人等（内国法人に限ります。）に、通知すること。

③ 下記(4)の株式会社により管理がされている特定株式又は承継特定株式の譲渡は、金融商品取引業者等への売委託又は法人に対する譲渡（権利者又は承継特例適用者が、国内において、その法人からその特定株式又は承継特定株式の譲渡の対価の支払を受ける場合におけるその譲渡に限ります。）により行うこと。

(注) 上記③の要件により、特定株式又は承継特定株式の譲渡を受けた金融商品取引業者等又は法人からは、税務署長に対して「株式等の譲渡の対価等の支払調書」等が提出されることとなります（措令19の3⑳～㉓、措規⑳㉔）。

④ 下記(4)の株式会社が、権利者又は承継特例適用者との間で、次に掲げる事項を約すること。

イ 権利者又は承継特例適用者は、氏名、

住所又は個人番号の変更をした場合には、その旨その他の事項を管理に係る株式会社に届け出ること。

ロ 権利者又は承継特例適用者は、個人番号が初めて通知された場合には、遅滞なく、その旨並びにその通知を受けた後の氏名、住所及び個人番号を管理に係る株式会社に届け出ること。

ハ 権利者又は承継特例適用者が死亡した場合には、相続人は、相続の開始があったことを知った日以後遅滞なく、管理に係る株式会社にその旨その他の事項を届け出ること。

ニ 権利者が死亡した場合には、相続人は、相続の開始があったことを知った日の翌日から10月以内に特定株式の返還を受け、又は引き続き取締役等の特定株式の管理をさせること。

ホ 上記ニの相続人が、上記ニの期限内に特定株式の返還を受けず、かつ、引き続き特定株式の管理をさせない場合には、管理を終了させること。

ヘ 権利者（取締役等の特定株式以外の特定株式を有する権利者に限ります。トにおいて同じです。）は、国外転出をする場合には、その国外転出をする時までに管理に係る株式会社にその旨を届け出ること。

ト 管理に係る株式会社は、権利者が国外転出をした場合には、その権利者が有する取締役等の特定株式以外の特定株式に係る管理を終了させること。

チ 権利者又は承継特例適用者は、管理がされている特定株式又は承継特定株式の譲渡をした場合（管理に係る株式会社に譲渡をした場合を除きます。）には、遅滞なく、その譲渡をした特定株式又は承継特定株式に係る売買契約書の写しをその株式会社に提出（その写しの提出に代えて行う電磁的方法（電

子情報処理組織を使用する方法その他の情報通信の技術を利用する方法をいいます。以下同じです。）によるその写しに記載すべき事項の提供を含みます。）をすること。

(3) 株式会社に提出する書面の提出方法の追加等

① 上記1(4)の書面の提出に代えて、電磁的方法によるその書面に記載すべき事項の提供を行うことができることとされました（措法29の2②）。

また、その書面に記載すべき事項の提供を受けた株式会社は、他の関係書類（電磁的方法により提供されたその関係書類に記載すべき事項を記録した電磁的記録（電子的方式、磁気的方式その他人の知覚によっては認識することができない方式で作られる記録であって、電子計算機による情報処理の用に供されるものをいいます。以下同じです。）を含みます。）とともに各人別に整理し、その書面に記載すべき事項を記録した電磁的記録をその提供を受けた日の属する年の翌年から5年間保存しなければならないこととされました（措法29の2③、措規11の3⑥）。

② 上記(1)①の改正に伴い、上記1(4)の書面には換算後の権利行使価額を記載することとされました（措規11の3⑤三・五・六）。

(4) 特定株式又は承継特定株式の全部又は一部の返還又は移転があった場合におけるみなし譲渡課税の見直し

上記(2)の改正に伴い、上記(2)の管理に関する取決めに従って上記(2)の株式会社（その株式会社を被合併法人とする合併により管理に係る契約の移転を受けた合併法人その他の一定の法人を含みます。以下同じです。）により管理がされている特定株式について、次に掲げる事由によりその特定株式の全部又は一部の返還又は移転があった場合には、その返還又は移転があった特定株式については、その事由が生じた時に、

その時における価額に相当する金額による譲渡があったものと、次の①の事由による返還を受けた特例適用者については、その事由が生じた時に、その時における価額に相当する金額をもってその返還を受けた特定株式の数に相当する数のその特定株式と同一銘柄の株式の取得をしたものとそれぞれみなして、株式等に係る譲渡所得等の課税の特例その他の所得税に関する法令の規定を適用することとされました（措法29の2④、措令19の3⑭）。ただし、承継特例適用者が、取締役等の特定株式を上記(2)の管理に関する取決めに従い、引き続きその特定株式の管理をしていた株式会社により管理をさせる場合には、この限りではありません。

- ① 株式会社による管理に係る契約の解約又は終了（上記(2)の管理に関する取決めに従ってされる譲渡に係る終了又は取締役等の特定株式以外の特定株式を有する特例適用者の国外転出に係る終了を除きます。）
- ② 贈与（法人に対するもの及び公益信託の受託者である個人に対するもの（その信託財産とするためのものに限りません。）を除きます。）又は相続（限定承認に係るものを除きます。）若しくは遺贈（法人に対するもの並びに公益信託の受託者である個人に対するもの（その信託財産とするためのものに限りません。）及び個人に対する包括遺贈のうち限定承認に係るものを除きます。）
- ③ 上記(2)の管理に関する取決めに従ってされる譲渡以外の譲渡でその譲渡の時における価額より低い価額によりされるもの（法人に対するその譲渡の時における価額の2分の1に満たない、いわゆる低額譲渡に該当するものを除きます。）

(注1) 上記の「管理に係る契約の移転を受けた合併法人その他の一定の法人」とは、上記(2)の管理に係る契約の移転を受けた次に掲げる合併等（租税特別措置法施行令第19条の3第11項に規定する合併、分割型分割、株式分配、株式交換又は株式移転をいいます。

以下同じです。）の区分に応じ次に定める法人（内国法人に限りません。）とされています（措規11の3⑦）。

イ 上記(2)の株式会社を被合併法人等（所得税法施行令第112条第1項に規定する被合併法人、同令第113条第2項に規定する分割法人、同令第113条の2第3項に規定する現物分配法人、法人税法第2条第12号の6に規定する株式交換完全子法人又は同条第12号の6の5に規定する株式移転完全子法人をいいます。以下同じです。）とする合併等…その合併等に係る合併法人等（次に掲げる法人をいいます。以下同じです。）

- (イ) 所得税法施行令第112条第1項に規定する合併法人又は合併親法人
- (ロ) 所得税法施行令第113条第1項に規定する分割承継法人又は分割承継親法人
- (ハ) 所得税法施行令第113条の2第1項に規定する完全子法人
- (ニ) 租税特別措置法施行令第19条の3第11項に規定する株式交換完全親法人又は株式交換完全親法人との間に一定の関係がある法人
- (ホ) 租税特別措置法施行令第19条の3第11項に規定する株式移転完全親法人
- ロ 上記イ又は下記ハに定める合併法人等を被合併法人等とする合併等…その合併等に係る合併法人等
- ハ 上記ロに定める合併法人等を被合併法人等とする合併等…その合併等に係る合併法人等

(注2) 上記②について、公益信託ニ関スル法律の改正に伴い公益信託に関する制度が見直されたことを踏まえ、新たな制度の下で認可を受けた公益信託に関する改正が行われています。この詳細については、後掲「**第四 その他の改正**」の「**二 新たな公益信託制度の創設に伴う租税特別措置法等の整備**」をご参照ください。

(5) 調書の記載事項の見直し

① 特定新株予約権の付与に関する調書の改正

上記(1)①の改正に伴い、上記1(6)の「特定新株予約権の付与に関する調書」の「権利行使価額」の欄には上記(1)①の換算をして計算をする前の権利行使価額（以下「換算前の権利行使価額」といいます。）を記載することとされ、「摘要」の欄には、付与会社の設立の年月日を記載し、次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める事項を記載することとされました（措規11の3⑮、別表6(1)）。

イ 特定新株予約権の付与決議の日において、付与会社とその設立の日以後の期間が5年未満のものである場合…換算前の権利行使価額を2で除して計算した金額

ロ 付与会社が上記(1)①イ及びロに掲げる要件を満たすものである場合…換算前の権利行使価額を3で除して計算した金額（その付与会社が上場会社又は店頭売買登録会社に該当するものである場合には、金融商品取引所に上場された年月日又は店頭売買登録銘柄として登録された年月日を併せて記載することとされています。）

② 特定株式等の異動状況に関する調書の改正

上記(1)①及び(2)の改正に伴い、上記1(6)の「特定株式等の異動状況に関する調書」の様式が見直され、記載事項に次に掲げる事項が追加されました。また、上記(4)の改正に伴い、特定株式又は承継特定株式の管理に係る契約の移転を受けた合併法人等にその特定株式又は承継特定株式の管理をさせる場合についても本特例の適用対象とされたことに併せて、その特定株式又は承継特定株式のうちに合併法人株式等が含まれている場合には、その合併法人株式等とその合併法人株式等以外の特定株式又は承継特定株式との別に、それぞれ記載することとされました（措規11の3⑯、別表6(2)）。

イ 上記(2)の管理をさせている者の氏名、住所及び個人番号

ロ 前年中に特定新株予約権の行使をした特例適用者の氏名、住所又は個人番号がその特定新株予約権の付与に係る契約を締結した時の氏名、住所又は個人番号と異なる場合（同年中に上記(2)の管理を開始した場合に限ります。）には、その契約を締結した時の氏名、住所及び個人番号

ハ 株式会社（合併法人株式等が含まれている場合には、その合併法人株式等に係る被合併法人等及びその株式会社）の名称、本店の所在地及び法人番号（前年中に名称又は所在地に変更があった場合には、その変更前の名称及び所在地を含みます。）

ニ 上記(2)の管理に係る契約を締結した年月日（その管理の期間が定められている場合には、その期間）

ホ 前年中に特定新株予約権の行使により交付をされた特定株式の換算後の権利行使価額並びにその特定新株予約権の付与決議のあった年月日及びその特定株式に係る付与会社の設立の年月日（その付与会社が上場会社又は店頭売買登録会社に該当するものである場合には上記(1)①ロ(ロ)の上場された日又は上記(1)①ロ(ハ)の登録された日を、その付与会社が上記(1)①ロ(イ)に掲げる会社に該当するものである場合にはその旨を併せて記載することとされています。）

ヘ 上記(2)の管理に関する取決めに従って特定株式又は承継特定株式の譲渡がされた場合には、その譲渡の対価の額

(注) 国税庁長官は、「特定新株予約権の付与に関する調書」及び「特定株式等の異動状況に関する調書」の書式について所要の事項を付記し、又は一部の事項を削ることができることとされ、併せてその用紙の大きさを変更することができることとされました（措規11の3⑯）。この改正の詳細については、後述「四 租税特別措置法に定められている支払調書等の書式等に関する特例の整備」の2(1)及び(2)をご参照ください。

(6) 認定新規中小企業者等の要件等の見直し

上記1(2)④(注)イの認定新規中小企業者等の要件のうち、上記1(2)④(注)イ(ホ)の「新事業活動に係る投資及び指導を新規中小企業者等に対して行うことを業とする一定の者がその新規中小企業者等の株式を最初に取得する時において、資本金の額が5億円未満かつ常時使用する従業員の数が900人以下の会社であること」との要件が不要とされました(旧社外高度人材活用新事業分野開拓に関する命令5五)。

また、上記1(2)④(注)ハの社外高度人材の要件について、次の見直しが行われました。

① 「3年以上の実務経験があること」との要件について、国家資格を有する者、博士の学位を有する者及び高度専門職の在留資格をもって在留している者については不要とされ、上場会社等の役員については「1年以上の実務経験があること」とされました(中小企業等経営強化法施行規則4一～三・五)。

② 社外高度人材の範囲に、次に掲げる者が追加されました(中小企業等経営強化法施行規則4四・五・七ロ(3)(4)・八・九)。

イ 学校教育法による大学において教授又は准教授の職にある者

ロ 上場会社等の重要な使用者として、1年以上の実務経験がある者

ハ 上場会社等でない会社(新事業活動に係る投資及び指導を新規中小企業者等に対して行うことを業とする一定の者から投資及び指導を受ける会社に限ります。)の役員又は重要な使用者として、1年以上の実務経験がある者

ニ 認定を受けようとする社外高度人材活用新事業分野開拓計画を開始しようとする日から遡って10年間において、本邦の公私機関との契約に基づいて、製品又は役務の開発に2年以上従事し、かつ、その機関が、同日から遡って10年間において継続して上場会社等でない場合であって次の(イ)又は(ロ)に掲げる要件に該当する者

(イ) その機関の従業員としてその製品又は役務の開発に従事していた期間の開始時点に対し、終了時点におけるその機関の全ての事業の試験研究費等合計額が40%以上増加し、かつ、その製品又は役務の開発に従事していたその期間の終了時点における全ての事業の試験研究費等合計額が2,500万円以上であること。

(ロ) その機関のその製品又は役務の開発に従事していた期間の開始時点に対し、終了時点におけるその製品又は役務の試験研究費等合計額が40%以上増加し、かつ、その製品又は役務の開発に従事していたその期間の終了時点の試験研究費等合計額が250万円以上であること。

ホ 認定を受けようとする社外高度人材活用新事業分野開拓計画を開始しようとする日から遡って10年間において、本邦の公私機関との契約に基づいて、製品又は役務の販売又は提供に2年以上従事し、かつ、その機関が、同日から遡って10年間において継続して上場会社等でない場合であって次の(イ)又は(ロ)に掲げる要件に該当する者

(イ) その機関の従業員としてその製品又は役務の販売又は提供に従事していた期間の開始時点に対し、終了時点におけるその機関の全ての事業の売上が100%以上増加し、かつ、その製品又は役務の販売又は提供に従事していたその期間の終了時点における全ての事業の売上が20億円以上であること。

(ロ) その機関のその製品又は役務の販売又は提供に従事していた期間の開始時点に対し、終了時点におけるその製品又は役務の売上が100%以上増加し、かつ、その製品又は役務の販売又は提供に従事していたその期間の終了時点の売上が2億円以上であること。

ヘ 認定を受けようとする社外高度人材活用新事業分野開拓計画を開始しようとする日

から遡って10年間において、本邦の公私の機関との契約に基づいて、資金調達に2年以上従事し、かつ、その機関が、同日から遡って10年間において継続して上場会社等でない場合であって、その機関のその資金調達に従事していた期間の開始時点に対し、終了時点におけるその機関の資本金等の額が100%以上増加し、かつ、その資金調達に従事していたその期間の終了時点のその機関の資本金等の額が1,000万円以上であること。

- ③ 上記のほか、社外高度人材活用新事業分野開拓計画の認定に係る申請書の記載事項の簡素化等が併せて行われています（社外高度人材活用新事業分野開拓に関する命令様式第1）。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)①及び(2)の改正は、令和6年分以後の所得税について適用し、令和5年分以前の所得税については従前どおりとされています（改正法附則31①）。

また、令和6年4月1日前に締結された上記1(1)の契約（以下「旧契約」といいます。）で、改正前の上記1(3)①から⑧までに掲げる要件が定められているもの（同日から同年12月31日までの間に行われたその旧契約の変更により、次に掲げる場合に該当することとなった場合には、次に定める旧契約を含みます。）は、改正後の上記2(1)①及び(2)の要件が定められている上記1(1)の契約とみなして、本特例を適用する経過措置が設けられています（改正法附則31②）。

- ① 旧契約に定められていた上記1(3)②の換算前の権利行使価額に関する要件に代えて、上記2(1)①の換算後の権利行使価額に関する要件が定められた場合（下記③に掲げる場合を除きます。）…その換算後の権利行使価額に関する要件及び上記1(3)①から⑧までに掲げる要件（上記1(3)②に掲げる要件を除きます。）が定められているその旧契約

- ② 旧契約に定められていた上記1(3)⑥の株式の保管の委託等に関する要件に代えて、上記2(2)の株式の管理に関する要件が定められた場合（下記③に掲げる場合を除きます。）…その株式の管理に関する要件及び上記1(3)①から⑧までに掲げる要件（上記1(3)⑥に掲げる要件を除きます。）が定められているその旧契約

- ③ 旧契約に定められていた上記1(3)②の換算前の権利行使価額に関する要件及び上記1(3)⑥の株式の保管の委託等に関する要件に代えて、上記2(1)①の換算後の権利行使価額に関する要件及び上記2(2)の株式の管理に関する要件が定められた場合…その換算後の権利行使価額に関する要件及びその株式の管理に関する要件並びに上記1(3)①から⑧までに掲げる要件（上記1(3)②及び⑥に掲げる要件を除きます。）が定められているその旧契約

- (2) 上記2(1)②の改正は、令和6年4月1日以後に通知をする場合について適用し、同日前に通知をした場合については従前どおりとされています（改正措規附則7①）。

- (3) 上記2(3)①の改正は、令和6年4月1日以後に株式会社に対して行う電磁的方法による書面に記載すべき事項の提供について適用されます（改正法附則31③）。

- (4) 上記2(3)②の改正は、令和6年4月1日以後に提出をする書面について適用し、同日前に提出した書面については従前どおりとされています（改正措規附則7②）。

- (5) 上記2(4)①の改正は、令和6年4月1日以後に管理に係る契約の解約又は終了により特例適用者又は承継特例適用者が有する特定株式又は承継特定株式の全部又は一部の返還がある場合について適用し、同日前に管理に係る契約の解約又は終了により特例適用者又は承継特例適用者が有する特定株式又は承継特定株式の全部又は一部の返還があった場合については従前どおりとされています（改正法附則31④）。

- (6) 上記2(4)②の改正は、公益信託に関する法律

の施行の日から施行されます（改正法附則1九へ）。

- (7) 上記2(4)③の改正は、令和6年4月1日以後に譲渡により特例適用者又は承継特例適用者が有する特定株式又は承継特定株式の全部又は一部の移転がある場合について適用し、同日前に譲渡により特例適用者又は承継特例適用者が有する特定株式又は承継特定株式の全部又は一部の移転があった場合については従前どおりとされています（改正法附則31⑤）。
- (8) 上記2(5)①の改正は、特定新株予約権でその付与をした日が令和6年4月1日以後であるものについて適用し、特定新株予約権でその付与をした日が同日前であるものについては従前どおりとされています（改正措規附則19①③）。
- (9) 上記2(5)②の改正は、令和6年4月1日以後に提出する特定株式等の異動状況に関する調書について適用し、同日前に提出した特定株式等の異動状況に関する調書については従前どおりとされています（改正法附則31⑥、改正措規附

則19②③）。

また、令和6年1月1日から同年3月31日までの間に上記1(3)⑥（注2）ニの通知を受けた金融商品取引業者等が同年4月1日以後にその通知に係る対象株式に係る特定株式等の異動状況に関する調書を提出する場合における上記2(1)②イ及びロに掲げる通知に記載すべき事項並びに調書の書式の適用については、換算後の権利行使価額、特定新株予約権に係る付与決議日、付与会社の設立年月日、上場区分及び上場等の年月日の記載を要しないこととする経過措置が設けられています（改正措規附則7③）。

- (10) 上記2(6)の改正は、令和6年4月1日から施行されています（社外高度人材活用新事業分野開拓に関する命令の一部を改正する命令（令和6年内閣府、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、環境省令1）附則1、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6年経済産業省令28）附則1）。

二 特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等の改正

1 改正前の制度の概要

次世代のイノベーションの担い手たるベンチャー企業に対する個人投資家の投資を促進する観点から、次の(1)及び(2)の特例が設けられています。これらの特例は、特定新規中小会社が発行した株式を取得した場合の課税の特例（措法41の19）とあわせて、「エンジェル税制」と呼ばれるものです。

(注) 特定新規中小会社が発行した株式を取得した場合の課税の特例については、後述「三 特定新規中小会社が発行した株式を取得した場合の課税の特例の改正」をご参照ください。

(1) 特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等

① 平成15年4月1日以後に、特定中小会社の特定株式を払込みにより取得をした一定の居住者等が、その特定株式を払込み（株式の発行に際してするものに限ります。以下同じです。）により取得をした場合における一般株式等に係る譲渡所得等の課税の特例（措法37の10）及び上場株式等に係る譲渡所得等の課税の特例（措法37の11）の適用については、その年分の一般株式等に係る譲渡所得等の金額又は上場株式等に係る譲渡所得等の金額の計算上、その年中にその払込みにより取得をした特定株式（その年12月31日において有するものとして一定のものに限ります。以下「控除対象特定株式」といいます。）の取得に

要した金額の合計額を控除することとされています（旧措法37の13①）。

(注) 上記の「一定の居住者等」とは、一定の方法により判定した場合に基準日（特定中小会社の設立の際に発行された特定株式にあってはその特定中小会社の成立の日をいい、特定中小会社の設立の日後に発行された特定株式にあってはその特定株式の払込みの期日（払込みの期間の定めがある場合には、その払込みをした日）をいいます。以下同じです。）において特定中小会社が法人税法に規定する同族会社に該当することとなるときにおける判定の基礎となる株主として一定の者に該当する者や、特定中小会社の設立に際し、自らが営んでいた事業の全部を承継させた個人等の者に該当しない者をいいます（旧措令25の12①、措規18の15①～③）。下記(2)において同じです。

② この控除の適用を受けた場合には、その適用を受けた金額は、その適用を受けた年の翌年以後の各年分におけるその控除対象特定株式に係る同一銘柄株式（特定株式及びその特定株式と同一銘柄の他の株式をいいます。以下同じです。）の取得価額又は取得費から控除する（取得価額等の圧縮を行う）こととされています（旧措令25の12⑦）。

また、居住者等が、その年中に取得をした控除対象特定株式（特例株式会社（基準日において下記(3)①（注1）ホ(ロ)に掲げる要件に該当する株式会社をいいます。）の特定株式に係るものに限ります。以下「特例控除対象特定株式」といいます。）の取得に要した金額の合計額につき上記①の特例の適用を受けた場合において、その適用を受けた金額として一定の金額（以下②において「適用額」といいます。）が20億円を超えたときは、その適用を受けた年（以下②において「適用年」といいます。）の翌年以後の各年分におけるその特例控除対象特定株式（以下「特例適用控除対象特定株式」といいます。）に係る同

一銘柄株式1株当たりの取得価額は、イに掲げる金額からロに掲げる金額を控除した金額とされています（旧措令25の12⑧）。

イ 特例適用控除対象特定株式に係る同一銘柄株式1株当たりの適用年の12月31日における所得税法施行令第105条第1項の規定により算出した取得価額

ロ 特例適用控除対象特定株式に係る適用年の次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額をその適用年の12月31日において有するその特例適用控除対象特定株式に係る同一銘柄株式の数で除して計算した金額

(イ) 適用年においてその特例適用控除対象特定株式以外の特例適用控除対象特定株式（ロにおいて「他の特例適用控除対象特定株式」といいます。）がない場合……適用額から20億円を控除した残額

(ロ) 適用年において他の特例適用控除対象特定株式がある場合……適用額から20億円を控除した残額に、その特例適用控除対象特定株式の取得に要した金額と当該他の特例適用控除対象特定株式の取得に要した金額との合計額のうちに占めるその特例適用控除対象特定株式の取得に要した金額の割合を乗じて計算した金額

(注) 上記②の「適用を受けた金額として一定の金額」とは、次に掲げる場合の区分に応じ次に定める金額とされており、特例控除対象特定株式に該当する控除対象特定株式と、それ以外の控除対象特定株式がある場合に、適用を受けた金額について按分計算を行うものです（旧措令25の12⑧、旧措規18の15①）。なお、特例控除対象特定株式以外の控除対象特定株式について、上記②の取得価額等の圧縮を行う場合における上記①の特例の適用を受けた金額についても同内容の計算を行うこととなります（旧措令25の12⑦、旧措規18の15⑨）。

i その年中に取得をした特例控除対象特

定株式の取得に要した金額の合計額につき上記①の特例の適用を受けた場合（iiに掲げる場合に該当する場合を除きます。）……その年に上記①の特例の適用を受けた金額

- ii その年中に取得をした控除対象特定株式（特例控除対象特定株式を除きます。iiにおいて同じです。）及び特例控除対象特定株式の取得に要した金額の合計額につき上記①の特例の適用を受けた場合……その年に上記①の特例の適用を受けた金額に、その適用を受けたその控除対象特定株式の取得に要した金額とその適用を受けたその特例控除対象特定株式の取得に要した金額との合計額のうちに占めるその特例控除対象特定株式の取得に要した金額の割合を乗じて計算した金額

これにより、この控除の適用を受けた年において生じたその適用を受けた金額に相当する株式等の譲渡所得等の金額に対する課税が、この特例の適用を受けて取得した特定株式に係る同一銘柄株式を譲渡したときまで繰り延べられることとなります。

(2) 特定中小会社が発行した株式に係る譲渡損失の繰越控除等

- ① 特定中小会社の特定株式を払込みにより取得をした一定の居住者等について、その特定中小会社の設立の日からその特定中小会社の株式の上場等の日の前日までの期間内に、その特定株式が株式としての価値を失ったことによる損失が生じた場合とされるその特定中小会社の清算結了等の一定の事実が発生したときは、その事実が発生したことはその特定株式の譲渡をしたことと、その損失の金額はその特定株式の譲渡をしたことにより生じた損失の金額とそれぞれみなすこととされています（措法37の13の3①）。
- ② 確定申告書を提出する一定の居住者等が、特定株式に係る譲渡損失の金額を有する場合

には、その特定株式に係る譲渡損失の金額は、その確定申告書に係る年分の上場株式等に係る譲渡所得等の金額を限度として、その年分の上場株式等に係る譲渡所得等の金額の計算上控除することとされています（措法37の13の3④）。

- ③ 確定申告書を提出する一定の居住者等が、その年の前年以前3年内の各年において生じた特定株式に係る譲渡損失の金額（上記②又はこの③の適用を受けて前年以前において控除されたものを除きます。）を有する場合には、その特定株式に係る譲渡損失の金額に相当する金額は、その確定申告書に係る年分の一般株式等に係る譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る譲渡所得等の金額を限度として、その年分のその一般株式等に係る譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る譲渡所得等の金額の計算上控除することとされています（措法37の13の3⑦）。

(3) 特定中小会社及び特定株式の意義

上記(1)及び(2)の特例の適用対象となる「特定中小会社」とは次に掲げる株式会社をいい、「特定株式」とはその株式会社の区分に応じそれぞれ次に定める株式をいうこととされています（旧措法37の13①）。

- ① 中小企業等経営強化法に規定する特定新規中小企業者に該当する株式会社……その株式会社により発行される株式

(注1) 上記の「中小企業等経営強化法に規定する特定新規中小企業者」とは、新規中小企業者である会社であってその事業の将来における成長発展を図るために積極的に外部からの投資を受けて事業活動を行うことが特に必要かつ適切なものとして経済産業省令で定める要件に該当するものをいい（中小企業等経営強化法6）、経済産業省令において次の要件が定められています（中小企業等経営強化法施行規則8）。以下同じです。

- イ 株式会社であること。
- ロ 金融商品取引所に上場されている株式等の発行者である会社以外の会社であること。
- ハ 次の(イ)又は(ロ)に掲げる会社以外の会社であること。
 - (イ) 発行済株式の総数の2分の1を超える数の株式が同一の大規模法人及びその大規模法人と特殊の関係のある法人の所有に属している会社
 - (ロ) (イ)に掲げるもののほか、発行済株式の総数の3分の2以上が大規模法人及びその大規模法人と特殊の関係のある法人の所有に属している会社
- ニ 風俗営業又は性風俗関連特殊営業に該当する事業を行う会社でないこと。
- ホ 次の(イ)から(ハ)までのいずれかに該当する会社であること。
 - (イ) 設立の日以後の期間が5年未満の会社である新規中小企業者（合併又は分割により設立されたものを除きます。以下「第二号新規中小企業者」といいます。）であって次のいずれかに該当するものであること又は設立の日以後の期間が5年以上10年未満の会社であって、前事業年度において試験研究費等の合計額（以下「試験研究費等合計額」といいます。）の収入金額に対する割合（以下「試験研究費等割合」といいます。）が5%を超える新規中小企業者（合併又は分割により設立されたものを除きます。）であること。
 - i 前事業年度において試験研究費等割合が3%を超えるもの又は売上高成長率が125%を超えるもの
 - ii 設立の日以後の期間が1年未満の会社であって、常勤の研究者の数が2人以上であり、かつ、その研究者の数の常勤の役員及び従業員の数の合計に対する割合が10%以上であるもの
 - (ロ) (イ) i から iii までに掲げる要件のいずれかを満たす第二号新規中小企業者（合併又は分割により設立されたものを除きます。）であって、次の i 又は ii に掲げる会社の区分に応じ、i 又は ii に定める要件に該当するものであること。
 - i 設立の日以後の期間が1年未満の会社（設立事業年度を経過していないものに限ります。）……事業の将来における成長発展に向けた事業計画（その設立事業年度における試験研究費等合計額（事業年度の期間が1年未満の場合にあつては、その試験研究費等合計額を1年当たりの額に換算した額をいいます。iiにおいて同じです。）の出資金額に対する割合が30%を超える見込みを記載したものに限ります。）を有すること。
 - ii 設立の日以後の期間が1年未満の会社（設立事業年度を経過しているものに限ります。）又は設立の日以後の期間が1年以上の会社……設立後の各事業年度における営業損益金額（営業収益から営業費用を減じて得た額をいいます。）が零未満であり、かつ、次の a 又は b のいずれかに該当するものであること。
 - a 設立後の各事業年度における

売上高が零であるもの

b 前事業年度において試験研究費等合計額の出資金額に対する割合が30%を超えるもの

(ハ) その設立の日の属する年12月31日において、(イ) i から iii までに掲げる要件のいずれかを満たす設立の日以後の期間が1年未満の第二号新規中小企業者（合併又は分割により設立されたもの、及び他の事業者からその全部又は一部を譲り受けた事業を主たる事業とするものを除きます。）であって次の i 又は ii に掲げる会社の区分に応じ、i 又は ii に定める要件に該当するものであること。

i 設立事業年度を経過していない会社……事業の将来における成長発展に向けた事業計画（その設立事業年度における販売費及び一般管理費の合計額（事業年度の期間が1年未満の場合にあっては、その販売費及び一般管理費の合計額を1年当たりの額に換算した額をいいます。ii において同じ。）がその会社の出資金額の30%を超える見込みを記載したものに限りま

す。）を有すること。

ii 設立事業年度を経過している会社……前事業年度において販売費及び一般管理費の合計額その会社の出資金額に対する割合が30%を超えるものであること。

ヘ 次の(イ)から(ハ)までのいずれかに掲げる会社の区分に応じ、(イ)から(ハ)までのいずれかに定める要件に該当するものであること。

(イ) 上記ホ(イ)に掲げるものに該当する会社…株主グループのうちその有する株式の総数が、投資を受けた時点において発行済株式の総数の10分の

3以上であるものが有する株式の合計数が、発行済株式の総数の6分の5を超えない会社であること。ただし、株主グループのうちその有する株式の総数が最も多いものが、投資を受けた時点において発行済株式の総数の2分の1を超える数の株式を有する会社にあつては、その株主グループの有する株式の総数が、発行済株式の総数の6分の5を超えない会社であること。

(ロ) 上記ホ(ロ)に掲げるものに該当する会社…株主グループのうちその有する株式の総数が、投資を受けた時点において発行済株式の総数の10分の3以上であるものが有する株式の合計数が、発行済株式の総数の20分の19を超えない会社であること。ただし、株主グループのうちその有する株式の総数が最も多いものが、投資を受けた時点において発行済株式の総数の2分の1を超える数の株式を有する会社にあつては、その株主グループの有する株式の総数が、発行済株式の総数の20分の19を超えない会社であること。

(ハ) 上記ホ(ハ)に掲げるものに該当する会社…株主グループのうちその有する株式の総数が、その設立の日の属する年12月31日において発行済株式の総数の10分の3以上であるものが有する株式の合計数が、発行済株式の総数の100分の99を超えない会社であること。ただし、株主グループのうちその有する株式の総数が最も多いものが、同日において発行済株式の総数の2分の1を超える数の株式を有する会社にあつては、その株主グループの有する株式の総数が、発行済株式の総数の100分の99を超えな

い会社であること。

(注2) 特定新規中小企業者により発行される株式を払込みにより個人が取得した場合に、課税の特例の適用がありますが、その株式を取得したことについて経済産業省令で定めるところにより確認を受けることとされています。特定新規中小企業者は、その払込みにより取得したことを証する書類として次に掲げる書類を申請書に添付して提出し、都道府県知事の確認を受けることとされています（中小企業等経営強化法7、中小企業等経営強化法施行規則11②三）。

イ 会社法第34条第1項又は第208条第1項の規定による払込みがあったことを証する書面

ロ 外部からの投資を受けて事業活動を行うに当たり、個人からの金銭による払込みを受けて株式を発行するときに、その株式の発行による資金調達を円滑に実施するために必要となる投資に関する契約を締結した契約書の写し（中小企業等経営強化法施行規則第8条第5号ハ及び第6号ハに掲げる要件のいずれにも該当するものであることを証する場合には、契約書の写し又は特定新規中小企業者により発行される株式の管理に関する契約を締結した契約書の写し）

ハ イ及びロに掲げるもののほか、参考となる書類

(注3) 特定新規中小企業者により発行される株式を個人が民法組合等（民法第667条第1項に規定する組合契約によって成立する組合又は投資事業有限責任組合をいいます。以下同じです。）を通じて取得した場合にあっては、その特定新規中小企業者は上記（注2）イ及びハに掲げる書類のほか、次に掲げる書類を添付することとされています（中小企業等経営強化法

施行規則11③）。

イ 民法組合等の組合契約書の写し

ロ 民法組合等が取得した株式の引受けの申込み又はその総数の引受けを行う契約を証する書面

ハ 民法組合等が民法第667条第1項に規定する組合契約又は投資事業有限責任組合契約に関する法律第3条第1項に規定する投資事業有限責任組合契約によって成立するものである旨を誓約する書面

(注4) 都道府県知事は、申請書の提出を受けたときは、その内容を確認し、その提出を受けた日から、原則として1月以内に、申請者である特定新規中小企業者に対して、個人ごとに確認書を交付するものとされています（旧中小企業等経営強化法施行規則11④）。

② 内国法人のうち、その設立の日以後10年を経過していない中小企業者に該当する一定の株式会社……その株式会社により発行される株式で次に掲げるもの

イ 投資事業有限責任組合契約に関する法律に規定する投資事業有限責任組合（一定の要件を満たすものに限り、）に係る同法に規定する投資事業有限責任組合契約に従って取得をされるもの

ロ 金融商品取引法に規定する第一種少額電子募集取扱業務を行う者（一定の要件を満たすものに限り、）が行う同法に規定する電子募集取扱業務により取得をされるもの

(注1) 上記の「中小企業者に該当する一定の株式会社」とは、次に掲げる要件を満たす株式会社とされています（旧措規18の15⑤）。

(イ) 中小企業基本法第2条第1項各号に掲げる中小企業者に該当する会社であり、かつ、次のi又はiiに掲げる会社以外の会社であること。

- i その発行済株式の総数の2分の1を超える数の株式が同一の大規模法人及びその大規模法人と特殊の関係のある法人の所有に属している会社
 - ii iに掲げるもののほか、その発行済株式の総数の3分の2以上が大規模法人及びその大規模法人と特殊の関係のある法人の所有に属している会社
- (ロ) 金融商品取引所に上場されている株式等を発行する会社以外の会社であること。
- (ハ) 風俗営業又は性風俗関連特殊営業に該当する事業を行う会社でないこと。
- (ニ) 次のいずれかの会社であること。
- i 下記（注2）の認定組合を通じ、その発行する特定株式を払込みにより取得をしようとする居住者等との間で投資に関する契約を締結する会社であること。
 - ii 下記（注2）の認定業者から積極的な指導を受ける会社であり、かつ、その認定業者が行う電子募集取扱業務により、その発行する特定株式を払込みにより取得をしようとする居住者等との間で投資に関する契約を締結する会社であること。
- (注2) 上記の「一定の要件を満たす投資事業有限責任組合」とは、投資事業有限責任組合契約に関する法律第3条第1項に規定する投資事業有限責任組合契約によって成立する同法第2条第2項に規定する投資事業有限責任組合であって、その組合がその株式を保有する特定中小会社に対して積極的な指導を行うことが確実であると見込まれるものとして経済産業大臣の認定を受けたものをいいます（措規18の15⑥。以下この認定を受けた投資事業有限責任組合を「認定組合」といいます。）。

また、上記の「一定の要件を満たす第一種少額電子募集取扱業務を行う者」とは、金融商品取引法第29条の登録を受けた者であって、その者が行う電子募集取扱業務において募集の取扱い又は私募の取扱いをする株式を発行する特定中小会社に対して積極的な指導を行うことが確実であると見込まれるものとして経済産業大臣の認定を受けたものをいいます（措規18の15⑦。以下この認定を受けた第一種少額電子募集取扱業務を行う者を「認定業者」といいます。）。

- ③ 内国法人のうち、沖縄振興特別措置法第57条の2第1項に規定する指定会社で平成26年4月1日から令和7年3月31日までの間に同項の規定による指定を受けたもの……その指定会社により発行される株式

(4) 特定株式の取得に要した金額の控除等に係る添付書類

上記(1)①の特例の適用を受けようとする場合には、その年分の確定申告書に、上記(1)①の特例の適用を受けようとする旨の記載をするとともに、次に掲げる書類を添付する必要があります（旧措法37の13②、旧措規18の15⑧）。

- ① 次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める書類

イ 上記(3)①に掲げる株式会社に該当する特定中小会社（上記(3)①（注1）ホ(イ)又は(ロ)に該当する会社に限り。）が発行した特定株式である場合……その特定中小会社から交付を受けた都道府県知事のその特定株式に係る基準日において次に掲げる事実の確認をした旨を証する書類（その居住者等の氏名及び住所、払込みにより取得がされた特定株式の数及び特定株式と引換えに払い込むべき額並びにその払い込んだ金額の記載があるものに限り。）

(イ) 特定中小会社が上記(3)①（注1）に掲げる要件に該当するものであること。

- (ロ) その居住者等による特定株式の取得が、特定株式に係る投資に関する条件を定めた契約で上記(3)①（注2）ロの契約に該当するもの（以下「投資に関する契約」といいます。）に基づき払込みによりされたものであること。
- (ハ) 特定株式が特例控除対象特定株式に該当する場合には、その特定中小会社が、基準日において設立の日以後の期間が5年未満の株式会社であること及び基準日において上記(3)①（注1）ホロに掲げる要件に該当する株式会社であること。
- ロ 上記(3)①に掲げる株式会社に該当する特定中小会社（上記(3)①（注1）ホハに該当する会社に限り、）が発行した特定株式である場合……その特定中小会社から交付を受けた都道府県知事のその特定株式に係る特定基準日（その特定中小会社のその設立の日の属する12月31日をいいます。）において次に掲げる事実の確認をした旨を証する書類（その居住者等の氏名及び住所、払込みにより取得がされた特定株式の数及び特定株式と引換えに払い込むべき額並びにその払い込んだ金額の記載があるものに限り、）
 - (イ) 特定中小会社が上記(3)①（注1）に掲げる要件に該当するものであること。
 - (ロ) その居住者等による特定株式の取得が、投資に関する契約に基づき払込みによりされたものであること。
- ハ 上記(3)②に掲げる株式会社に該当する特定中小会社が発行した上記(3)②イに掲げる特定株式である場合……認定組合のその特定株式に係る基準日において次に掲げる事実の確認をした旨を証する書類（その居住者等の氏名及び住所、払込みにより取得がされた特定株式の数及び特定株式と引換えに払い込むべき額並びにその払い込んだ金額の記載があるものに限り、）及びその認定組合が上記(3)②（注2）の認定を受けたものであることを証する書類の写し
 - (イ) 特定中小会社が上記(3)②（注1）に掲げる要件に該当するものであること。
 - (ロ) その居住者等による特定株式の取得が、特定株式に係る投資に関する条件を定めた契約で上記(3)②（注1）(ニ)iiの契約に該当するものに従ってその認定業者が行う電子募集取扱業務による払込みによりされたものであること。
 - (ハ) 特定株式が特例控除対象特定株式に該当する場合には、その特定中小会社が、基準日において設立の日以後の期間が5年未満の株式会社であること及び基準日において上記(3)①（注1）ホロに掲げる要件に該当する株式会社であること。
- ホ 上記(3)③に掲げる指定会社に該当する特

定中小会社が発行した特定株式である場合……その特定中小会社から交付を受けた沖縄県知事のある特定株式に係る払込みの期日において次に掲げる事実の確認をした旨を証する書類（その居住者等の氏名及び住所、払込みにより取得がされた特定株式の数及び特定株式と引換えに払い込むべき額並びにその払い込んだ金額の記載があるものに限ります。）

(イ) 特定中小会社が経済金融活性化措置実施計画及び特定経済金融活性化事業の認定申請及び実施状況の報告等に関する内閣府令第13条各号に掲げる要件に該当するものであること。

(ロ) その居住者等による特定株式の取得が、特定株式投資契約に基づき、その特定中小会社の設立の日以後10年以内に払込みによりされたものであること。

② 特定中小会社のその居住者等が本特例の適用対象となる居住者等に該当することの確認をした旨を証する書類

③ 特定中小会社から交付を受けたその居住者等が有するその特定中小会社の株式の異動につき異動した株式数等が異動ごとに記載された明細書

④ 居住者等と特定中小会社との間で締結された投資に関する契約等に係る契約書の写し

⑤ 一般株式等に係る譲渡所得等の金額の計算に関する明細書等

⑥ 控除対象特定株式の取得に要した金額の計算に関する明細書

⑦ 控除対象特定株式数の計算に関する明細書

(5) 譲渡損失の繰越控除等に係る添付書類

上記(2)の特例の適用を受けようとする場合には、確定申告書に、損失の金額の計算に関する明細書その他の書類に加え、上記(4)①から④までの書類を添付する必要があります（措法37の13の2②⑤⑨、旧措令25の12の2④⑤、措規18の15の2の2①～③⑤⑥）。

2 改正の内容等

前述のスタートアップ関連税制に対する基本的な考え方の下、令和6年度税制改正においては、令和5年度に引き続き、スタートアップ・エコシステムの抜本的強化のための税制措置を講ずることとされました。

具体的には、スタートアップの資金調達において、新株予約権の発行が一般化していることを踏まえ、スタートアップに対する投資の一層の促進を図る観点から、新株予約権の行使によりエンジェル税制（プレシード・シード期のスタートアップへの投資の特例を含みます。）の対象となる株式を取得した場合において、エンジェル税制が適用されるその株式の取得費用に、新株予約権の取得に要した費用を加えることとされたほか、信託の財産として取得した場合についても、エンジェル税制の対象に加えられる等の改正が行われました。

(1) 新株予約権の行使により取得をした控除対象特定株式の取得に要した金額の拡充

次に掲げる新株予約権の行使により取得をした次に定める特定株式にあっては、上記1(1)①の控除対象特定株式の取得に要した金額に、その新株予約権の取得に要した金額を含むこととされました（措法37の13①、措令25の12④）。

① 上記1(3)①に掲げる株式会社に該当する特定中小会社に対する払込み（新株予約権の発行に際してするものに限ります。下記②において同じです。）により取得をした新株予約権……その特定中小会社により発行される特定株式

② 上記1(3)②に掲げる株式会社に該当する特定中小会社に対する払込みにより取得をした新株予約権（認定組合に係る投資事業有限責任組合契約に従って取得をしたものに限ります。）……その特定中小会社により発行される上記1(3)②イに掲げる特定株式

なお、上記の新株予約権には、特定中小会社

に該当する前の株式会社に対する払込みにより取得をした新株予約権が含まれます。

(2) 控除対象特定株式の取得価額の計算方法の見直し

上記1(1)①の特例の適用を受けた場合には、その適用を受けた金額は、その適用を受けた年の翌年以後の各年分におけるその控除対象特定株式に係る同一銘柄株式の取得価額又は取得費から控除する（取得価額等の圧縮を行う）こととされていますが（旧措令25の12⑦）、同一年中に複数銘柄の控除対象特定株式の取得をしていた場合において、どの銘柄の控除対象特定株式の取得価額等の圧縮を行うのかが、必ずしも明らかではありませんでした。そのため、今回の改正により、特例控除対象特定株式の取得価額又は取得費からの控除に関する規定等とのバランスを踏まえ、控除対象特定株式の取得に要した金額を基に按分計算を行うことが明確化されました（措令25の12⑦）。

具体的には、居住者等が、その年中に取得をした控除対象特定株式（特例控除対象特定株式を除きます。）の取得に要した金額の合計額につき上記1(1)①の特例の適用を受けた場合において、その適用を受けた年（以下「適用年」といいます。）の翌年以後の各年分におけるその適用を受けた控除対象特定株式（以下「適用控除対象特定株式」といいます。）に係る同一銘柄株式1株当たりの取得価額は、①に掲げる金額から②に掲げる金額を控除した金額とされました（措令25の12⑦）。

- ① 適用控除対象特定株式に係る同一銘柄株式1株当たりのその適用年の12月31日における所得税法施行令第105条第1項の規定により算出した取得価額
- ② 適用控除対象特定株式に係る適用年の次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額をその適用年の12月31日において有するその適用控除対象特定株式に係る同一銘柄株式の数で除して計算した金額

イ 適用年においてその適用控除対象特定株式以外の適用控除対象特定株式（ロにおいて「他の適用控除対象特定株式」といいます。）がない場合……適用を受けた金額として一定の金額（ロにおいて「適用額」といいます。）

ロ 適用年において他の適用控除対象特定株式がある場合……適用額に、その適用控除対象特定株式の取得に要した金額と当該他の適用控除対象特定株式の取得に要した金額との合計額のうち占めるその適用控除対象特定株式の取得に要した金額の割合を乗じて計算した金額

(注) 上記イの「適用を受けた金額として一定の金額」とは、次に掲げる場合の区分に応じ次に定める金額とされており、特例控除対象特定株式に該当する控除対象特定株式と、それ以外の控除対象特定株式がある場合に、適用を受けた金額について按分計算を行うものです（措令25の12⑦、措規18の15⑨）。

- (イ) その年中に取得をした控除対象特定株式の取得に要した金額の合計額につき上記1(1)①の特例の適用を受けた場合（ロに掲げる場合に該当する場合を除きます。）……その年に上記1(1)①の特例の適用を受けた金額
- (ロ) その年中に取得をした控除対象特定株式（特例控除対象特定株式を除きます。ロにおいて同じです。）及び特例控除対象特定株式の取得に要した金額の合計額につき上記1(1)①の特例の適用を受けた場合……その年に上記1(1)①の特例の適用を受けた金額に、その適用を受けたその控除対象特定株式の取得に要した金額とその適用を受けたその特例控除対象特定株式の取得に要した金額との合計額のうち占めるその控除対象特定株式の取得に要した金額の割合を乗じて計算した金額

(3) 確定申告書に添付する書類の見直し

- ① 上記(1)の改正に伴い、上記1(4)①イからハまでの都道府県知事等の確認をした旨を証する書類について、その特定株式が新株予約権の行使により取得をしたものである場合には、その新株予約権と引換えに払い込むべき額及びその払い込んだ金額の記載があるものに限ることとされました（措規18の15⑧一イ(4)ロ(3)ハ(4)）。
- ② 上記(2)の改正に伴い、上記1(4)⑥の控除対象特定株式の取得に要した金額の計算に関する明細書について、上記(2)②イ又はロに掲げる場合の区分に応じ上記(2)②イ又はロに定める金額の計算に関する明細の記載があるものに限ることとされました（措規18の15⑧六）。

(4) 信託の財産として取得する方法の追加

上記(1)①の特例の適用対象に、居住者等が、その居住者等が受益者となった信託（指定金銭信託であって、合同運用信託以外のものに限ります。）の財産として上記1(3)①及び②イの特定株式の取得をする方法が追加され、中小企業等経営強化法の特定新規中小企業者に係る株式の払込みの確認の申請書に添付すべき書類が次のとおり定められました（中小企業等経営強化法施行規則11④）。また、居住者等とその信託の受託者との間で締結する投資に関する契約において定めるべき事項等が併せて定められました（中小企業等経営強化法施行規則第11条第2項第3号ロに規定する投資に関する契約の契約書の記載事項1③、2七）。

- ① 信託に係る信託契約書の写し
- ② 信託の財産として取得した株式の引受けの申込み又はその総数の引受けを行う契約を証する書面
- ③ 上記①及び②に掲げるもののほか、参考となる書類

(5) その他の改正

上記(1)から(4)までの改正のほか、次に掲げる

改正が行われています。

- ① 上記(1)の改正に伴い、中小企業等経営強化法の特定新規中小企業者に係る株式の払込みの確認の申請書に添付すべき書類が次のとおり定められました（中小企業等経営強化法施行規則11②四）。
 - イ 募集新株予約権に係る払込みがあったことを証する書面
 - ロ 個人からの金銭による払込みを受けて新株予約権を発行するときに締結した投資に関する契約書の写し
 - ハ その新株予約権の割当日における新株予約権原簿
 - ニ 上記イからハまでに掲げるもののほか、参考となる書類
- ② 都道府県知事は、あらかじめ新規中小企業者の承諾を得て、上記1(4)①イ及びロの確認をした旨を証する書類の交付に代えて、その書類に記載すべき事項を記録した電磁的記録を提供することができることとされました（中小企業等経営強化法施行規則11⑥）。
- ③ 特定新規中小企業者に係る株式の払込みの確認の取消しに関する事項が明確化されました（中小企業等経営強化法施行規則12の2）。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)の改正は、個人が令和6年4月1日以後に払込みにより取得をする新株予約権の行使により取得をする特定株式について適用されます（改正措令附則7①）。
- (2) 上記2(2)の改正は、個人が令和6年4月1日以後に払込みにより取得をする特定株式について適用し、個人が同日前に払込みにより取得をした特定株式については従前どおりとされています（改正措令附則7②）。
- (3) 上記2(4)及び(5)の改正は、令和6年4月1日に施行されています（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6年経済産業省令28）附則1、中小企業等経営強化法施行規則第11条第2項第3号ロに規定する投資に関

する契約の契約書の記載事項の一部を改正する 告示（令6.3 経産告66）附則1）。

三 特定新規中小会社が発行した株式を取得した場合の課税の特例の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 特定新規中小会社が発行した株式を取得した場合の課税の特例

一定の居住者等が、特定新規中小会社の特定新規株式を払込み（株式の発行に際してするものに限ります。以下同じです。）により取得をした場合において、その居住者等がその年中にその払込みにより取得をした特定新規株式（その年12月31日において有するものとして一定のものに限ります。以下「控除対象特定新規株式」といいます。）の取得に要した金額（その金額の合計額は800万円が限度とされます。）については、寄附金控除を適用することができることとされています（措法41の19①）。

(注) 上記の「一定の居住者等」とは、一定の方法により判定した場合に基準日（特定新規中小会社の設立の際に発行された特定新規株式にあってはその特定新規中小会社の成立の日をいい、特定新規中小会社の設立の日後に発行された特定新規株式にあってはその特定新規株式の払込みの期日（払込みの期間の定めがある場合には、その払込みをした日）をいいます。以下同じです。）において特定新規中小会社が法人税法に規定する同族会社に該当することとなるときにおける判定の基礎となる株主として一定の者に該当する者や、特定新規中小会社の設立に際し、自らが営んでいた事業の全部を承継させた個人等の者に該当しない者をいいます（旧措令26の28の3①、措規19の11①～③）。

(2) 特定新規中小会社及び特定新規株式の意義

上記(1)の特例の適用対象となる「特定新規中小会社」とは次に掲げる株式会社をいい、「特

定新規株式」とはその株式会社の区分に応じそれぞれ次に定める株式をいうこととされています（措法41の19①）。

① 中小企業等経営強化法に規定する特定新規中小企業者に該当する株式会社（その設立年数が1年未満であるなど一定のものに限ります。）……その株式会社により発行される株式

(注) 上記の「その設立年数が1年未満であるなど一定の特定新規中小企業者」とは、中小企業等経営強化法施行規則第8条第5号イ又はロに該当する特定新規中小企業者である会社であって、次に掲げる要件のいずれかに該当することについて、都道府県知事の確認を受けたものとされています（措規19の11⑤、中小企業等経営強化法施行規則10、12）。なお、特定新規中小企業者の意義については、前述「二 特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等の改正」の1(3)①（注1）から（注4）までご参照ください。

イ 設立の日以後の期間が1年未満の会社（設立後最初の事業年度を経過していないものに限ります。）であって、事業の将来における成長発展に向けた事業計画を有するもの

ロ 設立の日以後の期間が5年未満の会社であって、設立後の各事業年度に係る営業活動によるキャッシュ・フローが赤字であるもの及び前事業年度において試験研究費等の合計額の収入金額に対する割合が5%を超えるものその他の要件を満たすもの

② 内国法人のうち、その設立の日以後5年を経過していない中小企業者に該当する一定の

株式会社……その株式会社により発行される株式で次に掲げるもの

イ 投資事業有限責任組合契約に関する法律に規定する投資事業有限責任組合（一定の要件を満たすものに限ります。）に係る同法に規定する投資事業有限責任組合契約に従って取得をされるもの

ロ 金融商品取引法に規定する第一種少額電子募集取扱業務を行う者（一定の要件を満たすものに限ります。）が行う同法に規定する電子募集取扱業務により取得をされるもの

(注1) 上記②の「中小企業者に該当する一定の株式会社」とは、次に掲げる要件を満たす株式会社とされています（措規19の11⑥）。

(イ) 中小企業基本法第2条第1項各号に掲げる中小企業者に該当する会社であり、かつ、次のi又はiiに掲げる会社以外の会社であること。

i その発行済株式の総数の2分の1を超える数の株式が同一の大規模法人及びその大規模法人と特殊の関係のある法人の所有に属している会社

ii iに掲げるもののほか、その発行済株式の総数の3分の2以上が大規模法人及びその大規模法人と特殊の関係のある法人の所有に属している会社

(ロ) 金融商品取引所に上場されている株式等を発行する会社以外の会社であること。

(ハ) 風俗営業又は性風俗関連特殊営業に該当する事業を行う会社でないこと。

(ニ) 次のいずれかの会社であること。

i 認定投資事業有限責任組合を通じ、その発行する特定新規株式を払込みにより取得をしようとする居住者等との間で投資に関する契約を締結する会社であること。

ii 認定少額電子募集取扱業者から積極的な指導を受ける会社であり、かつ、その認定少額電子募集取扱業者が行う電子募集取扱業務により、その発行する特定新規株式を払込みにより取得をしようとする居住者等との間で投資に関する契約を締結する会社であること。

(ホ) 次に掲げる要件のいずれかに該当することについて、認定投資事業有限責任組合又は認定少額電子募集取扱業者の確認を受けたものであること。

i 設立の日以後の期間が1年未満の会社（設立後最初の事業年度を経過していないものに限ります。）であって、事業の将来における成長発展に向けた事業計画を有するもの

ii 設立の日以後の期間が5年未満の会社であって、設立後の各事業年度に係る営業活動によるキャッシュ・フローが赤字であるもの

(注2) 上記(注1)の「認定投資事業有限責任組合」及び「認定少額電子募集取扱業者」の意義については、前述「二 特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等の改正」の1(3)②(注2)もご参照ください。

③ 内国法人のうち、沖縄振興特別措置法第57条の2第1項に規定する指定会社で平成26年4月1日から令和7年3月31日までの間に同項の規定による指定を受けたもの……その指定会社により発行される株式

④ 国家戦略特別区域法第27条の5に規定する株式会社……その株式会社により発行される株式で国家戦略特別区域法及び構造改革特別区域法の一部を改正する法律（平成27年法律第56号）附則第1条第1号に掲げる規定の施行の日（平成27年7月15日）から令和6年3月31日までの間に発行されるもの

(注) 上記の国家戦略特別区域法第27条の5に

規定する株式会社（以下「指定会社」といいます。）により発行される株式を払込みにより個人が取得した場合に課税の特例の適用がありますが、その株式を取得したことについて内閣府令で定めるところにより確認を受けることとされています。指定会社は、その払込みにより取得したことを証する書類として次に掲げる書類を添付した申請書をその発行する株式を払込みにより取得した個人ごとに提出し、国家戦略特別区域担当大臣の確認を受けることとされています（国家戦略特別区域法27の5、旧国家戦略特別区域法施行規則17⑦）。

イ 指定書の写し

ロ 株式の発行を決議した株主総会の議事録の写し、取締役の決定があったことを証する書面又は取締役会の議事録の写し

ハ 個人が取得した株式の引受けの申込み又はその総数の引受けを行う契約を証する書面

ニ 会社法第34条第1項又は第208条第1項の規定による払込みがあったことを証する書面

ホ 外部からの投資を受けて事業活動を行うに当たり、特定株式投資契約を締結した契約書の写し

ヘ 上記イからホまでに掲げるもののほか、参考となる書類

- ⑤ 内国法人のうち、地域再生法第16条に規定する事業を行う同条に規定する株式会社……その株式会社により発行される株式で、地域再生法の一部を改正する法律（平成30年法律第38号）の施行の日（平成30年6月1日）から令和6年3月31日までの間に発行されるもの

（注）上記の内国法人により発行される株式を払込みにより個人が取得した場合に課税の特例の適用がありますが、その株式を取得したことについて内閣府令で定めるところにより確認を受けることとされています。

その内国法人は、その払込みにより取得したことを証する書類として次に掲げる書類を添付した申請書をその発行する株式を払込みにより取得した個人ごとに提出し、認定地方公共団体の確認を受けることとされています（地域再生法16、旧地域再生法施行規則26②二）。

イ 株式の発行を決議した株主総会の議事録の写し、取締役の決定があったことを証する書面又は取締役会の議事録の写し

ロ 個人が取得した株式の引受けの申込み又はその総数の引受けを行う契約を証する書面

ハ 会社法第34条第1項又は第208条第1項の規定による払込みがあったことを証する書面

ニ 外部からの投資を受けて事業活動を行うに当たり、個人からの金銭の払込みを受けて株式を発行するときに、その株式の発行による資金調達を円滑に実施するために必要となる投資に関する契約を締結した契約書の写し

ホ 上記イからニまでに掲げるもののほか、参考となる書類

(3) 確定申告書の添付書類

本特例の適用を受けようとする場合には、その年分の確定申告書に、次に掲げる書類を添付する必要があります（措令26の28の3④、旧措規19の11⑧）。

① 控除対象特定新規株式の取得に要した金額の明細書

② 特定新規中小会社等から交付を受けた都道府県知事等のその特定新規株式に係る基準日において次に掲げる事実の確認をした旨を証する書類（その居住者等の氏名及び住所、払込みにより取得がされた特定新規株式の数及び特定新規株式と引換えに払い込むべき額並びにその払い込んだ金額の記載があるものに限ります。）

- イ 特定新規中小会社が中小企業等経営強化法施行規則第8条各号（第5号ハ及び第6号ハを除きます。）及び第10条第1項各号に掲げる要件に該当するものであること。
- ロ その居住者等による特定新規株式の取得が、特定新規株式に係る投資に関する条件を定めた契約に基づき払込みによりされたものであること。
- ③ 特定新規中小会社のその居住者等が本特例の対象となる居住者等に該当することの確認をした旨を証する書類
- ④ 特定新規中小会社から交付を受けたその居住者等有するその特定新規中小会社の株式の異動につき異動した株式数等が異動ごとに記載された明細書
- ⑤ 居住者等と特定新規中小会社との間で締結された投資に関する契約に係る契約書の写し
- ⑥ 控除対象特定新規株式数の計算に関する明細書
- ⑦ 適用控除対象特定新規株式に係る計算に関する明細書（控除対象特定新規株式の取得に要した金額の合計額及びその年中に払込みにより取得をした特定新規株式の銘柄ごとの控除対象特定新規株式の取得に要した金額の計算に関する明細の記載があるものに限りま

2 改正の内容

前述のスタートアップ関連税制に対する基本的な考え方の下、令和6年度税制改正においては、令和5年度に引き続き、スタートアップ・エコシステムの抜本的強化のための税制措置を講ずることとされました。

具体的には、スタートアップの資金調達において、新株予約権の発行が一般化していることを踏まえ、新株予約権の行使によりエンジェル税制（寄附金控除）の対象となる株式を取得した場合において、エンジェル税制が適用されるその株式の取得費用に、新株予約権の取得に要した費用を加えることとされたほか、信託の財産として取得

した場合についても、エンジェル税制の対象に加えられる等の改正が行われました。

(1) 新株予約権の行使により取得をした控除対象特定新規株式の取得に要した金額の拡充

次に掲げる新株予約権の行使により取得をした次に定める特定新規株式にあつては、上記1(1)の控除対象特定新規株式の取得に要した金額に、その新株予約権の取得に要した金額を含むこととされました（措令26の28の3③）。

① 上記1(2)①に掲げる株式会社に該当する特定新規中小会社に対する払込み（新株予約権の発行に際してするものに限ります。②において同じです。）により取得をした新株予約権……その特定新規中小会社により発行される特定新規株式

② 上記1(2)②に掲げる株式会社に該当する特定新規中小会社に対する払込みにより取得をした新株予約権（認定投資事業有限責任組合に係る投資事業有限責任組合契約に従って取得をしたものに限ります。）……その特定新規中小会社により発行される上記1(2)②イに掲げる特定新規株式

なお、上記の新株予約権には、特定新規中小会社に該当する前の株式会社に対する払込みにより取得をした新株予約権が含まれます。

(2) 確定申告書に添付する書類の見直し

上記(1)の改正に伴い、上記1(3)②の都道府県知事等の確認をした旨を証する書類について、その特定新規株式が新株予約権の行使により取得をしたものである場合には、その新株予約権と引換えに払い込むべき額及びその払い込んだ金額の記載があるものに限ること等とされました（措規19の11⑧一イ(3)ロ(3)・六）。

(3) 株式の発行期限の延長

① 適用対象となる上記1(2)④に掲げる株式会社により発行される株式の発行期限が令和8年3月31日まで2年延長されました（措法41

の19④四）。

- ② 適用対象となる上記1(2)⑤に掲げる株式会社により発行される株式の発行期限が令和8年3月31日まで2年延長されました（措法41の19④五）。

(4) 確認書類の削減等

上記1(2)④（注）ロ及びハ並びに⑤（注）イ及びロに掲げる書類については、他の提出書類を確認することにより審査が可能なこと等を踏まえ、国家戦略特別区域担当大臣又は認定地方公共団体への提出を要しないこととされました（旧国家戦略特別区域法施行規則17⑦二・三、旧地域再生法施行規則26②イロ）。

また、複数人分をまとめて申請できるようにする申請の簡素化が併せて行われています（国家戦略特別区域法施行規則17⑥、地域再生法施行規則26①）。

(5) 信託の財産として取得する方法の追加等

本特例の適用対象に、居住者等が、その居住者等が受益者となった信託（指定金銭信託であって、合同運用信託以外のものに限ります。）の財産として上記1(2)①及び②イの特定新規株式の取得をする方法が追加され、中小企業等経営強化法の特定新規中小企業者に係る株式の払込みの確認の申請書に添付すべき書類が定められるとともに（中小企業等経営強化法施行規則

11④）、居住者等とその信託の受託者との間で締結する投資に関する契約において定めるべき事項等が定められるなど（中小企業等経営強化法施行規則第11条第2項第3号ロに規定する投資に関する契約の契約書の記載事項1③、2七）、前述「二 特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等の改正」の2(4)(5)と同様の措置が講じられていますので、そちらもご参照ください。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)の改正は、個人が令和6年4月1日以後に払込みにより取得をする新株予約権の行使により取得をする特定新規株式について適用されます（改正措令附則10①）。
- (2) 上記2(4)の改正は、令和6年4月1日から施行されています（総合特別区域法施行規則及び国家戦略特別区域法施行規則の一部を改正する内閣府令（令和6年内閣府令44）附則①、地域再生法施行規則の一部を改正する内閣府令（令和6年内閣府令43）附則）。
- (3) 上記2(5)の改正は、令和6年4月1日から施行されています（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6年経済産業省令28）附則1、中小企業等経営強化法施行規則第11条第2項第3号ロに規定する投資に関する契約の契約書の記載事項の一部を改正する告示（令6.3経産告66）附則1）。

四 租税特別措置法に定められている支払調書等の書式等に関する特例の整備

1 改正前の制度の概要

国税庁長官は、次に掲げる報告書及び調書の書式について必要があるときは、所要の事項を付記すること又は一部の事項を削ることができることとされています（旧措規4の4の2③、5の3の2③、18の13の5⑤、18の15の9⑤）。

- (1) 上場株式等の配当等の支払を受ける大口の個

人株主に関する報告書（別表第4）

- (2) 上場証券投資信託等の償還金等の支払調書（別表第5）
- (3) 特定口座年間取引報告書（別表第7(1)）
- (4) 非課税口座年間取引報告書（別表第7(3)）

2 改正の内容

国税庁において令和8年度に予定されている次

世代システムの導入に伴い、納税者から書面等で収受した申告書等のスキャナによるイメージ化等に対応するため、実務で使用される調書等の各種書式に読取項目を識別するための識別数字・記号の追加等をする必要があります。

こうした書式の整備を実務で円滑に行うことができるよう、租税特別措置法等の法令に書式が定められている所得税関係書類のうち税務署長に提出等をするものとされているものは、国税庁長官の権限により、これらの書類の全ての書式について上記1と同様のことができるようにするとともに、併せてその用紙の大きさを変更することができるようにするための所要の整備が行われました。この改正により、将来のシステム変更等があった場合でも、柔軟に対応することが可能となります。

(注) この改正の趣旨は、前掲「**所得税法等の改正**」

の「**九 計算書等の書式の特例**（改正後：計算書等の書式等の特例）の改正」と同じであり、所得税法に書式が定められている計算書や調書等についても、上記と同様の整備が行われています。

具体的には、次の措置が講じられました。

(1) 租税特別措置法に定められている支払調書等の書式に関する権限の整備

国税庁長官は、次に掲げる調書等の書式について必要があるときは、所要の事項を付記すること又は一部の事項を削ることができることとされました（措規2の5③前段、3の7②前段、3の16②前段、11の3⑱前段、18の13の6④前段、18の13の7⑤前段、18の15の11⑥前段、18の23の2④前段、19の4②前段、19の5⑧前段）。

- ① 障害者等の少額公債の利子の非課税措置に関する申告書（別表第2(1)及び別表第2(3)から別表第2(5)まで）
- ② 勤労者財産形成住宅（年金）貯蓄の利子所得等の非課税措置に関する申告書（別表第3(1)及び別表第3(3)から別表第3(10)まで）
- ③ 特定新株予約権の付与に関する調書及び特定株式等の異動状況に関する調書（別表第6

(1)・別表第6(2))

- ④ 上場株式等の源泉徴収選択口座内調整所得金額及び源泉徴収選択口座内配当等の所得税徴収高計算書（別表第7(2)）
- ⑤ 未成年者口座年間取引報告書（別表第7(3)）
- ⑥ 住宅取得資金に係る借入金等の年末残高等調書（別表第8(2)）
- ⑦ 償還差益の所得税徴収高計算書（別表第9(1)）
- ⑧ 割引債の償還金に係る差益金額の所得税徴収高計算書（別表第9(2)）

(注) 上記②の書類は、非課税措置の適用を受けようとする勤労者がその勤務先等及び預入等をする金融機関の営業所等を経由して税務署長に提出することとされていますが、その受理した金融機関の営業所等の長は、その書類を一定の方法によりその営業所等に留め置いて保存することとされています（措規3の6④、3の15④）。

(2) 租税特別措置法に定められている支払調書等につき用紙の大きさを変更できる権限の整備

国税庁長官は、上記1(1)から(4)までに掲げる書類及び上記(1)①から⑧までに掲げる書類の書式について所要の事項を付記し、又は一部の事項を削る場合には、併せてその用紙の大きさを別表に定める大きさ以外の大きさ（日本産業規格に適合するものに限り、）とすることができることとされました（措規2の5③後段、3の7②後段、3の16②後段、4の4の2③後段、5の3の2③後段、11の3⑱後段、18の13の5⑤後段、18の13の6④後段、18の13の7⑤後段、18の15の9④後段、18の15の11⑥後段、18の23の2④後段、19の4②後段、19の5⑧後段）。

3 適用関係

上記2の改正は、令和8年9月1日から施行されます（改正措規附則1三）。

五 金融機関等の受ける利子所得等に対する 源泉徴収の不適用の改正

1 改正前の制度の概要

- (1) 国内に営業所を有する銀行その他の金融機関（以下「金融機関」といいます。）が支払を受ける公社債若しくは預貯金の利子、合同運用信託若しくは特定公募公社債等運用投資信託の収益の分配又は社債的受益権の剰余金の配当で次に掲げるものについては、所得税の源泉徴収を行わないこととされています（旧措法8①、旧措令3の3①～⑤）。
- ① 社債、株式等の振替に関する法律に規定する振替口座簿（以下「振替口座簿」といいます。）に記載又は記録がされた公社債の利子（金融機関の信託業務の兼営等に関する法律により信託業務を営む金融機関のその記載又は記録がされた公社債の利子で、その金融機関がその引き受けた集団投資信託、証券投資信託以外の投資信託及び特定目的信託の信託財産（以下「集団投資信託等の信託財産」といいます。）以外の信託財産に属するものの利子を除きます。）
- ② 金融機関に対する預貯金の利子（一定のものを除きます。）
- ③ 金融機関を委託者とし、かつ、その金融機関を受益者とする合同運用信託又は特定公募公社債等運用投資信託の収益の分配でその委託した期間（貸付信託の収益の分配については、その受益証券が引き続き記名式であった、又は振替口座簿に記載若しくは記録がされていた期間）内に生じたもの
- ④ 振替口座簿に記載又は記録がされた社債的受益権の剰余金の配当（金融機関の信託業務の兼営等に関する法律により信託業務を営む金融機関のその記載又は記録がされた社債的受益権の剰余金の配当で、その金融機関がその引き受けた集団投資信託等の信託財産以外
- の信託財産に属するものの剰余金の配当を除きます。）
- (2) 金融商品取引業者（第一種金融商品取引業を行う者（第一種少額電子募集取扱業者を除きます。）に限り、金融商品取引清算機関又は証券金融会社（以下「金融商品取引業者等」といいます。）が支払を受ける公社債の利子又は社債的受益権の剰余金の配当で上記(1)①又は④に掲げるもの（以下「公社債の利子等」といいます。）については、所得税の源泉徴収を行わないこととされています（旧措法8②、旧措令3の3⑥）。
- (3) 内国法人（金融機関、金融商品取引業者等その他一定の法人を除きます。以下同じです。）が、その資本金の額又は出資金の額が1億円以上であること等について、次に掲げるいずれかの書類を添付した申請書を提出して、社債、株式等の振替に関する法律に規定する振替機関等の営業所等の長の確認を受けたものが支払を受ける公社債の利子等のうち、その確認を受けた日以後1年を経過する日までの間に支払を受けるべきものについては、所得税の源泉徴収を行わないこととされています（旧措法8③、旧措令3の3⑧⑨、旧措規4⑧～⑩）。
- ① 貸借対照表（その確認をする日以前の直近に行われた定時総会に関する事業年度に係るものに限り、）
- ② 有価証券報告書、四半期報告書又は半期報告書（これらの報告書の訂正報告書を含み、その確認をする日以前の直近に金融商品取引法の規定に基づき内閣総理大臣に提出されたものに限り、）の写し
- ③ 設立に係る登記事項証明書（その確認をする日前1月以内に交付を受けたものに限り、）
- ④ 合併契約書の写し（その内国法人の合併に

よる設立の日から同日以後最初に終了する事業年度の定時総会の日の前日までの間にその確認を受ける場合に限りま。

- ⑤ 分割契約書又は分割計画書の写し（その内国法人の分割による設立の日から同日以後最初に終了する事業年度の定時総会の日の前日までの間にその確認を受ける場合に限りま。

2 改正の内容

(1) 特例の対象となる公社債等の利子等の追加

- ① 上記1(1)の特例の対象となる公社債等の利子等の範囲に、特定管理方法（社債（所得税法第2条第1項第9号に規定する社債で、金融商品取引法に規定する電子記録移転有価証券表示権利等に該当するものをいいます。以下同じです。）の譲渡についての制限を付すことその他の金融庁長官が定める要件を満たす方法をいいます。以下同じです。）により金融機関の固有財産として保管され、又は金融商品取引業者（第一種金融商品取引業を行う者に限りま。以下「金融商品取引業者」といいます。）若しくは登録金融機関に特定管理方法による保管の委託がされた社債の利子（金融機関の信託業務の兼営等に関する法律により信託業務を営む金融機関のその保管の委託がされた社債の利子で、その金融機関がその引き受けた集団投資信託等の信託財産以外の信託財産に属するものの利子を除きま。）が追加されました（措法8①二、措令3の3④⑤）。

(注1) 上記の「電子記録移転有価証券表示権利等に該当する社債」とは、いわゆる「トークン化社債」をいい、具体的には、金融商品取引法第2条第2項の規定により有価証券とみなされる権利（電子情報処理組織を用いて移転することができる財産的価値（電子機器その他の物に電子的方法により記録されるものに限りま。）に表示される場合に該当するものに限り

ま。）をいいます（金融商品取引法29の2①八、金融商品取引業等に関する内閣府令6の3）。

(注2) 上記の「金融庁長官が定める要件」は告示によって、次に掲げる要件が定められました（令6.3金融告38）。

社債の譲渡についての制限（その社債の発行に関する契約により下記ロ(イ)又は(ロ)に該当する場合以外の譲渡が禁止される旨の制限を含むものに限りま。）を付し、かつ、その社債がその発行の時から継続して次に掲げる要件の全てに該当すること。

イ 電子情報処理組織を用いて移転することができる財産的価値（電子機器その他の物に電子的方法により記録されるものに限りま。以下同じです。）に表示される場合に該当するものであること。

ロ その社債を表示する財産的価値を次のいずれかに該当する場合以外に取得させ、又は移転することができないようにする技術的措置がとられていること。

(イ) 金融機関又は金融商品取引業者等がその社債を固有財産として有する場合

(ロ) 金融商品取引業者又は登録金融機関がその社債を取得する者から金融商品取引法第2条第8項第16号に掲げる行為に係る業務としてその社債の預託を受ける場合

ハ その社債を表示する財産的価値の移転は、その都度、その社債の譲渡について第三者に対抗することができる要件を備えるため必要な措置がとられなければ、することができないようにする技術的措置がとられていること。

- ② 上記1(2)の特例の対象となる公社債の利子等の範囲に、特定管理方法により金融商品取

引業者等の固有財産として保管され、又は他の金融商品取引業者若しくは登録金融機関に特定管理方法による保管の委託がされた社債の利子が追加されました（措法8②二）。

- ③ 上記1(3)の特例の対象となる公社債の利子等の範囲に、金融商品取引業者又は登録金融機関に特定管理方法による保管の委託がされた社債の利子が追加されました（措法8③二）。

なお、本特例の対象となる社債の利子は、その資本金の額又は出資金の額が1億円以上であること等について上記1(3)①から⑤までに掲げるいずれかの書類を添付した申請書を提出し、その保管の委託を受けた金融商品取引業者又は登録金融機関の営業所等の長の確認を受けた内国法人が支払を受ける社債の利子のうち、その確認を受けた日以後1年を経過する日までの間に支払を受けるべきものとされています（措令3の3⑩⑪、措規4⑧～⑩）。

- (2) 資本金等の額が1億円以上であることの確認に係る書類の見直し

金融商品取引法等の一部を改正する法律（令和5年法律第79号。以下「金融商品取引法等改正法」といいます。）による金融商品取引法の改正において四半期報告書が廃止されたことに伴い、上記1(3)②の書類の対象から、四半期報告書が除外されました（措規4⑧二・⑩二）。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)の改正は、金融機関、金融商品取引業者等又は内国法人が令和6年4月1日以後に支払を受けるべき社債の利子について適用されます（改正法附則21）。
- (2) 上記2(2)の改正は、令和6年4月1日前に金融商品取引法等改正法による改正前の金融商品取引法の規定により提出された四半期報告書及び金融商品取引法等改正法附則第2条第1項の規定により同日以後に提出される四半期報告書については従前どおりとされています（改正措規附則3）。

六 上場株式配当等の支払通知書等の電子交付の特例の改正

1 改正前の制度の概要

- (1) 上場株式配当等の支払通知書の電子交付の特例

① 制度の概要

国内において上場株式等の配当等（オープン型の証券投資信託の収益の分配及び剰余金の配当等とみなされるものに係る配当等を除きます。）の支払をする者（これに準ずる一定の者及びオープン型の証券投資信託の収益の分配につき支払をする一定の者を含みます。以下(1)において同じです。）は、その支払を受ける者への書面によるその上場株式等の配当等の支払等に関する通知書（以下(1)において「支払通知書」といいます。）の交付に代えて、その支払を受ける者の承諾を得て、支

払通知書に記載すべき事項を電磁的方法により提供すること（電子交付すること）ができることとされています（措法8の4⑥）。

ただし、その支払を受ける者の請求があるときは、書面により支払通知書を交付しなければならないこととされています（措法8の4⑥ただし書）。

なお、支払通知書に記載すべき事項を電磁的方法により提供した場合には、その支払をする者は、支払通知書を交付したものとみなされます（措法8の4⑦）。

- ② 支払通知書に記載すべき事項の電磁的方法による提供の承諾

上記①の支払をする者は、支払通知書に記載すべき事項を電磁的方法により提供しようとするときは、あらかじめ、その支払を受け

る者に対し、所定の事項を示し、その提供に関し書面又は電磁的方法による承諾を得なければならぬこととされています（措令4の2⑮、措規4の4⑨）。

(2) 控除外国所得税相当額その他の事項の通知に係る電子交付の特例

① 制度の概要

上場株式等の配当等の支払の取扱者（これに準ずる一定の者を含みます。以下(2)において同じです。）は、個人又は内国法人若しくは外国法人に対しその上場株式等の配当等の交付をする場合において、その上場株式等の配当等に係る所得税の額から控除外国所得税相当額等を控除するときは、その控除外国所得税相当額等を書面により通知しなければなりません（措令4の6の2⑲⑳）、書面による通知に代えて、その個人又は内国法人若しくは外国法人の承諾を得て、その書面に記載すべき事項を電磁的方法により提供すること（電子交付すること）ができることとされています（措令4の6の2㉑）。

ただし、その個人又は内国法人若しくは外国法人の請求があるときは、書面により通知しなければならないこととされています（措令4の6の2㉒ただし書）。

なお、書面に記載すべき事項を電磁的方法により提供した場合には、その支払の取扱者は、書面により通知したものとみなされます（措令4の6の2㉓）。

② 書面に記載すべき事項の電磁的方法による提供の承諾

上記①の支払の取扱者は、書面に記載すべき控除外国所得税相当額等の事項を電磁的方法により提供しようとするときは、あらかじめ、上記①の個人又は内国法人若しくは外国法人に対し、所定の事項を示し、その提供に関し書面又は電磁的方法による承諾を得なければならぬこととされています（措令4の6の2㉔、旧措規5の2⑮において準用する

措規4の4⑨）。

(3) 特定口座年間取引報告書の電子交付の特例

① 制度の概要

金融商品取引業者等は、特定口座を開設した居住者等への書面によるその特定口座に係る報告書（以下(3)において「特定口座年間取引報告書」といいます。）の交付に代えて、その居住者等の承諾を得て、特定口座年間取引報告書に記載すべき事項を電磁的方法により提供すること（電子交付すること）ができることとされています（措法37の11の3⑨）。

ただし、その居住者等の請求があるときは、書面により特定口座年間取引報告書を交付しなければならないこととされています（措法37の11の3⑩ただし書）。

なお、特定口座年間取引報告書に記載すべき事項を電磁的方法により提供した場合には、金融商品取引業者等は、特定口座年間取引報告書を交付したものとみなされます（措法37の11の3⑩）。

② 特定口座年間取引報告書に記載すべき事項の電磁的方法による提供の承諾

金融商品取引業者等は、特定口座年間取引報告書に記載すべき事項を電磁的方法により提供しようとするときは、あらかじめ、特定口座を開設した居住者等に対し、所定の事項を示し、その提供に関し書面又は電磁的方法による承諾を得なければならぬこととされています（措令25の10の10③、措規18の13の5⑩）。

(4) 特定割引債の償還金の支払通知書の電子交付の特例

① 制度の概要

国内において特定割引債の償還金の支払をする者（これに準ずる一定の者を含みます。以下(4)において同じです。）は、その支払を受ける者への書面による特定割引債の償還金の支払に関する通知書（以下(4)において「支

払通知書」といいます。)の交付に代えて、その支払を受ける者の承諾を得て、支払通知書に記載すべき事項を電磁的方法により提供すること（電子交付すること）ができることとされています（措法41の12の2⑩）。

ただし、その支払を受ける者の請求があるときは、書面により支払通知書を交付しなければならないこととされています（措法41の12の2⑩ただし書）。

なお、支払通知書に記載すべき事項を電磁的方法により提供した場合には、その支払をする者は、支払通知書を交付したものとみなされます（措法41の12の2⑪）。

② 支払通知書に記載すべき事項の電磁的方法による提供の承諾

上記①の支払をする者は、支払通知書に記載すべき事項を電磁的方法により提供しようとするときは、あらかじめ、その支払を受ける者に対し、所定の事項を示し、その提供に関し書面又は電磁的方法による承諾を得なければならないこととされています（措令26の17⑬、措規19の6⑥）。

2 改正の内容

上記1(1)①若しくは(4)①の支払をする者、上記1(2)①の支払の取扱者又は上記1(3)①の金融商品取引業者等（以下「支払者等」といいます。）が上記1(1)①若しくは(4)①の支払を受ける者、上記1(2)①の個人若しくは内国法人若しくは外国法人

又は上記1(3)①の居住者等（以下「支払を受ける者等」といいます。）から上記1(1)②、(2)②、(3)②又は(4)②の承諾を得ようとする場合において、その支払者等が定める期限までに承諾をしない旨の回答がないときは承諾があったものとみなす旨の通知をし、その期限までにその支払を受ける者等から回答がなかったときは、その承諾を得たものとみなすこととされました（措規4の4⑩、5の2⑮において準用する措規4の4⑩、措規18の13の5⑪、19の6⑦）。

（注1） この通知における回答期限等について、法令上、具体的な定めは設けられていませんが、回答に必要な期間を十分に見積もっていただくことや期限前にリマインドを行うこと等が求められるものと考えます。

（注2） 令和6年度税制改正において、特定口座年間取引報告書の書式について国税庁長官が所要の事項の付記等をする場合には、併せてその用紙の大きさを変更することができることとされました。この改正の詳細については、前述「四 租税特別措置法に定められている支払調書等の書式等に関する特例の整備」の2(2)をご参照ください。

3 適用関係

上記2の改正は、支払者等が令和6年4月1日以後に行う上記2の通知について適用されます（改正措規附則4、9①、12）。

七 非課税口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等の非課税措置の改正

1 改正前の制度の概要

成長資金の供給を促しつつ、家計の安定的な資産形成を促進する観点から、この非課税口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等の非課税措置が設けられています。この特例は「NISA 制度」と呼ばれるものです。

(1) 配当所得の非課税措置の内容

金融商品取引業者等の営業所に非課税口座を開設している居住者等が支払を受けるべき非課税口座内上場株式等の配当等で次に掲げるもの（その金融商品取引業者等が国内における支払の取扱者で一定のものである配当等に限りま

れています（措法9の8）。この一定のものは、その配当等の支払を受ける者の配当等の受領の媒介、取次ぎ又は代理（業務として又は業務に関連して国内においてするものに限り。）をする者で、社債、株式等の振替に関する法律の口座管理機関とされてきました（措令5の2の2、旧措規5の5の2）。

- ① その非課税口座に設けられた非課税管理勘定に係る非課税口座内上場株式等の一定の配当等で、その非課税管理勘定を設けた日から同日の属する年の1月1日以後5年を経過する日までの間に支払を受けるべきもの
- ② その非課税口座に設けられた累積投資勘定に係る非課税口座内上場株式等の一定の配当等で、その累積投資勘定を設けた日から同日の属する年の1月1日以後20年を経過する日までの間に支払を受けるべきもの
- ③ その非課税口座に設けられた特定累積投資勘定に係る非課税口座内上場株式等の一定の配当等で、その特定累積投資勘定を設けた日以後に支払を受けるべきもの
- ④ その非課税口座に設けられた特定非課税管理勘定に係る非課税口座内上場株式等の一定の配当等で、その特定非課税管理勘定を設けた日以後に支払を受けるべきもの

（注）上記の「非課税口座内上場株式等」とは、次に掲げる上場株式等をいいます（措法37の14①）。以下同じです。

- ① 非課税上場株式等管理契約に基づきその非課税口座に係る振替口座簿に記載若しくは記録がされ、又はその非課税口座に保管の委託がされている非課税管理勘定に係る一定の上場株式等
- ② 非課税累積投資契約に基づきその非課税口座に係る振替口座簿に記載若しくは記録がされ、又はその非課税口座に保管の委託がされている累積投資勘定に係る一定の上場株式等
- ③ 特定非課税累積投資契約に基づきその非課税口座に係る振替口座簿に記載若し

くは記録がされ、又はその非課税口座に保管の委託がされている特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定に係る一定の上場株式等

(2) 譲渡所得等の非課税措置の内容

金融商品取引業者等の営業所に非課税口座を開設している居住者等が、非課税口座内上場株式等の次に掲げる譲渡をした場合には、その譲渡による事業所得、譲渡所得及び雑所得については、所得税を課さないこととされています（措法37の14①）。

- ① その非課税口座に非課税管理勘定を設けた日から同日の属する年の1月1日以後5年を経過する日までの間に行う非課税上場株式等管理契約に基づく譲渡
- ② その非課税口座に累積投資勘定を設けた日から同日の属する年の1月1日以後20年を経過する日までの間に行う非課税累積投資契約に基づく譲渡
- ③ その非課税口座に特定累積投資勘定を設けた日以後に行う特定非課税累積投資契約に基づく譲渡
- ④ その非課税口座に特定非課税管理勘定を設けた日以後に行う特定非課税累積投資契約に基づく譲渡

一方、非課税上場株式等管理契約、非課税累積投資契約又は特定非課税累積投資契約に基づく非課税口座内上場株式等の譲渡による収入金額がその非課税口座内上場株式等の取得費及びその譲渡に要した費用の額の合計額又はその譲渡に係る必要経費に満たない場合におけるその不足額（損失額）は、所得税に関する法令の規定の適用については、ないものとみなすこととされています（措法37の14②）。

(3) 非課税口座の意義

「非課税口座」とは、居住者等（その年1月1日において18歳以上である者に限ります。）が、上記(1)及び(2)の非課税措置等の適用を受け

るため、一定の手續に従い、金融商品取引業者等の営業所の長に非課税口座開設届出書の提出をして、その金融商品取引業者等との間で締結した次に掲げる契約に基づきそれぞれ次に定める期間内に開設された上場株式等の振替口座簿への記載若しくは記録又は保管の委託（以下「振替記載等」といいます。）に係る口座（その口座において非課税上場株式等管理契約、非課税累積投資契約及び特定非課税累積投資契約に基づく取引以外の取引に関する事項を扱わないものに限ります。）をいいます（措法37の14⑤一）。

- ① 非課税上場株式等管理契約……平成26年1月1日から令和5年12月31日までの期間
- ② 非課税累積投資契約……平成30年1月1日から令和5年12月31日までの期間
- ③ 特定非課税累積投資契約……令和6年1月1日以後の期間

(4) 非課税上場株式等管理契約の意義

「非課税上場株式等管理契約」とは、上記(1)①及び(2)①の非課税措置等の適用を受けるために居住者等が金融商品取引業者等と締結した上場株式等の振替記載等に係る契約で、その契約書において、上場株式等の振替記載等はその振替記載等に係る口座に設けられた非課税管理勘定において行うことその他の事項が定められているものをいいます（措法37の14⑤二、旧措令25の13⑥～⑫、措規18の15の3③～⑤）。また、この契約に係るNISAは「一般NISA」と呼ばれています。

(注1) 上記の「非課税管理勘定」とは、非課税上場株式等管理契約に基づき振替記載等がされる上場株式等につきその振替記載等に関する記録を他の取引に関する記録と区分して行うための勘定で、平成26年1月1日から令和5年12月31日までの期間内の各年（累積投資勘定が設けられる年を除きます。）においてのみ設けられる等の要件を満たすものをいいます（旧措法37の14⑤三）。以下

同じです。

(注2) この非課税管理勘定には、金融商品取引業者等への買付けの委託等により取得した上場株式等や一定の方法による移管がされた上場株式等のほか、非課税管理勘定に係る非課税口座内上場株式等について生じた株式の分割等の一定の事由（下記(6)③口の事由）により取得した上場株式等の受入れができることとされています（措法37の14⑤二ハ、旧措令25の13⑫）。

(5) 非課税累積投資契約の意義

「非課税累積投資契約」とは、上記(1)②及び(2)②の非課税措置等の適用を受けるために居住者等が金融商品取引業者等と締結した累積投資契約により取得した上場株式等の振替記載等に係る契約で、その契約書において、上場株式等の振替記載等は、その振替記載等に係る口座に設けられた累積投資勘定において行うことその他の事項が定められているものをいいます（措法37の14⑤四、旧措令25の13⑮～⑲④③、措規18の15の3⑥～⑨、旧平29.3内閣府告540第1条～第6条）。また、この契約に係るNISAは「つみたてNISA」と呼ばれています。

(注1) 上記の「累積投資契約」とは、居住者等が、一定額の上場株式等につき、定期的に継続して、金融商品取引業者等に買付けの委託（その買付けの委託の媒介、取次ぎ又は代理を含みます。以下同じです。）をし、その金融商品取引業者等から取得し、又はその金融商品取引業者等が行う募集（公募に限ります。（注2）を除き、以下同じです。）により取得することを約する契約で、あらかじめその買付けの委託又は取得をする上場株式等の銘柄が定められているものをいいます（措法37の14⑤四）。以下同じです。

(注2) 上記の「累積投資勘定」とは、非課税累積投資契約に基づき振替記載等がされる累積投資上場株式等（その上場株式等（公社債投資信託以外の証券投資信託の受益権で

上場等がされているもの及び公社債投資信託以外の証券投資信託でその設定に係る受益権の募集が一定の公募により行われたものの受益権に限ります。）を定期的に継続して取得することにより個人の財産形成が促進されるものとして一定の要件（旧措令25の13⑮④、旧平29.3内閣府告540第1条～第6条）を満たすものをいいます。以下同じです。）につきその振替記載等に関する記録を他の取引に関する記録と区分して行うための勘定で、平成30年1月1日から令和5年12月31日までの期間内の各年（非課税管理勘定が設けられる年を除きます。）においてのみ設けられる等の要件を満たすものをいいます（措法37の14⑤五）。以下同じです。

なお、一定の要件として、上場株式投資信託及び公募株式投資信託について、管理期間を通じて、金融商品取引業者等は、その受益者に対して、信託報酬、監査報酬その他の信託事務の処理に必要な費用の金額のうちその受益者が有する受益権に対応する部分の金額を通知すること等が定められています。

(6) 特定非課税累積投資契約の意義

「特定非課税累積投資契約」とは、上記(1)③及び④並びに(2)③及び④の非課税措置等の適用を受けるために居住者等が金融商品取引業者等と締結した上場株式等の振替記載等に係る契約で、その契約書において、次に掲げる事項その他の事項が定められているものをいいます（旧措法37の14⑤六、旧措令25の13⑦②③～③①④③、措規18の15の3⑧、旧平29.3内閣府告540第1条、第7条）。また、この契約に係るNISAは「新NISA」と呼ばれています。

- ① 上場株式等の振替記載等は、その振替記載等に係る口座に設けられた特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定において行うこと。
- ② 特定累積投資勘定には、特定累積投資上場株式等（累積投資上場株式等で、継続適用届

出書提出者が一定の期間内に取得をしたイに掲げる上場株式等を除きます。以下同じです。）のうち、次に掲げる特定累積投資上場株式等のみを受け入れること。ただし、イに掲げる上場株式等にあつては、累積投資契約により取得したものに限られています。

イ その口座に特定累積投資勘定が設けられた日から同日の属する年の12月31日までの期間（以下イにおいて「受入期間」といいます。）内にその金融商品取引業者等への買付けの委託により取得をした特定累積投資上場株式等、その金融商品取引業者等から取得をした特定累積投資上場株式等又はその金融商品取引業者等が行う特定累積投資上場株式等の募集により取得をした特定累積投資上場株式等のうち、その取得後直ちにその口座に受け入れられるものでその受入期間内の取得対価の額の合計額が120万円を超えないもの（特定累積投資上場株式等を口座に受け入れた場合に、その合計額、同年において口座に受け入れている下記③イの上場株式等の取得対価の額の合計額及び特定累積投資勘定基準額（前年12月31日に特定累積投資勘定及び特定非課税管理勘定に受け入れている上場株式等の購入の代価の額に相当する金額として一定の金額をいいます。以下同じです。）の合計額が1,800万円を超えることとなるときにおけるその特定累積投資上場株式等を除きます。）

ロ 上記イのほか、非課税口座内上場株式等について行われた受益権の分割又は併合により取得する上場株式等や、非課税口座内上場株式等に係る投資信託の併合により取得する新たな投資信託の受益権など、一定の事由により取得する特定累積投資上場株式等

- ③ 特定非課税管理勘定には、次に掲げる上場株式等のみを受け入れること。ただし、継続適用届出書提出者が一定の期間内に取得をし

た上場株式等でイに掲げるものその他一定の上場株式等は特定非課税管理勘定への受入れができないこととされています。

イ その口座に特定非課税管理勘定が設けられた日から同日の属する年の12月31日までの期間（以下イにおいて「受入期間」といいます。）内にその金融商品取引業者等への買付けの委託により取得をした上場株式等、その金融商品取引業者等から取得をした上場株式等又はその金融商品取引業者等が行う上場株式等の募集により取得をした上場株式等のうち、その取得後直ちにその口座に受け入れられるものでその受入期間内の取得対価の額の合計額が240万円を超えないもの（上場株式等を口座に受け入れた場合に、次に掲げる場合に該当することとなるときにおけるその上場株式等を除きます。）

(イ) その合計額及び特定非課税管理勘定基準額（前年12月31日に特定非課税管理勘定に受け入れている上場株式等の購入の代価の額に相当する金額として一定の金額をいいます。）の合計額が1,200万円を超える場合

(ロ) その受入期間内に受け入れた上場株式等の取得対価の額の合計額、その受入期間に係る特定非課税管理勘定が設けられた日の属する年において口座に受け入れている上記②イの特定累積投資上場株式等の取得対価の額の合計額及び特定累積投資勘定基準額の合計額が1,800万円を超える場合

ロ 上記イのほか、次に掲げる上場株式等その他の上場株式等

(イ) 特定非課税管理勘定に係る非課税口座内上場株式等について行われた株式又は投資信託若しくは特定受益証券発行信託の受益権の分割又は併合により取得する上場株式等で、その上場株式等のその特定非課税管理勘定への受入れを振替記載

等をする方法により行うもの

(ロ) 特定非課税管理勘定に係る非課税口座内上場株式等について行われた株式無償割当て、新株予約権無償割当て又は新投資口予約権無償割当てにより取得する上場株式等で、その上場株式等のその特定非課税管理勘定への受入れを振替記載等をする方法により行うもの

(ハ) 特定非課税管理勘定に係る非課税口座内上場株式等である新株予約権付社債に付された新株予約権若しくはその非課税口座内上場株式等について与えられた株式（出資を含みます。）の割当てを受ける権利（株主等として与えられた場合（その非課税口座内上場株式等を発行した法人の他の株主に損害を及ぼすおそれがあると認められる場合を除きます。）に限りません。）若しくはその非課税口座内上場株式等について与えられた新株予約権（新投資口予約権を含み、所得税法施行令第84条第3項の規定の適用があるものを除きます。）の行使又はその非課税口座内上場株式等について与えられた取得条項付新株予約権に係る取得事由の発生若しくは行使により取得する上場株式等で、その取得する上場株式等のその特定非課税管理勘定への受入れを、振替記載等をする方法により行うもの

(ニ) 居住者等が開設する非課税口座に設けられた2以上の非課税管理勘定、累積投資勘定、特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定（その2以上の非課税管理勘定、累積投資勘定、特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定が同一の非課税口座に設けられている場合のその2以上の非課税管理勘定、累積投資勘定、特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定に限ります。以下(ニ)において同じです。）に係る同一銘柄の非課税口座内上場株式等（その2以上の特定非課税管理勘定のみ

に係る同一銘柄のものに限ります。）について生じたこの口の対象となる事由により取得する上場株式等（この口により非課税管理勘定、累積投資勘定、特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定に受け入れることができるものを除きます。）で、その2以上の非課税管理勘定、累積投資勘定、特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定のうち最も新しい年に設けられた特定非課税管理勘定への受入れを、振替記載等をする方法により行うもの

(注1) 上記の「特定累積投資勘定」とは、特定非課税累積投資契約に基づき振替記載等がされる特定累積投資上場株式等につきその振替記載等に関する記録を他の取引に関する記録と区分して行うための勘定で、令和6年以後の各年においてのみ設けられる等の要件を満たすものをいいます(旧措法37の14⑤七)。以下同じです。

(注2) 上記の「特定非課税管理勘定」とは、特定非課税累積投資契約に基づき振替記載等がされる上場株式等につきその振替記載等に関する記録を他の取引に関する記録と区分して行うための勘定で、特定累積投資勘定と同時に設けられるものをいいます(措法37の14⑤八)。以下同じです。

(7) 非課税口座の新規開設に関する手続

居住者等（口座開設年の1月1日において18歳以上である者に限ります。）が金融商品取引業者等の営業所において非課税口座を新たに開設しようとする場合には、所定の事項を記載した非課税口座開設届出書を、原則として、その口座開設年の1月1日からその口座開設年において最初に上記(1)及び(2)の非課税措置等の適用を受けようとする上場株式等をその口座に受け入れる日までに、その口座を開設しようとする金融商品取引業者等の営業所の長に提出をしな

ければならないこととされています（措法37の14⑤一、旧措令25の13⑤、旧措規18の15の3②）。

(注1) 非課税口座開設届出書は、その書面による提出に代えて、その届出書に記載すべき事項を電磁的方法により提供することもできます。

(注2) 非課税口座開設届出書の提出にあたっては、居住者等は、その提出をする際、金融商品取引業者等の営業所の長に対し、その者の本人確認書類を提示し、又はその者の署名用電子証明書等を送信して、氏名、生年月日、住所及び個人番号を告知し、その告知をした事項につきその金融商品取引業者等の営業所の長の確認を受けなければなりません（措法37の14⑧）。

(8) 非課税口座開設届出書の重複提出等の禁止

金融商品取引業者等の営業所の長は、上記(7)(注2)の告知を受けたものと異なる氏名、生年月日、住所及び個人番号が記載されている非課税口座開設届出書並びにその金融商品取引業者等に既に非課税口座を開設している居住者等から重ねて提出がされた非課税口座開設届出書については、これを受理することができないこととされています（措法37の14⑨）。

また、非課税口座を開設し、又は開設していた居住者等は、その非課税口座が開設されている金融商品取引業者等以外の金融商品取引業者等の営業所の長に対し、非課税口座開設届出書の提出をする場合には、下記(9)①又は②により交付される勘定廃止通知書又は非課税口座廃止通知書を非課税口座開設届出書に添付しなければならないこととされ（旧措法37の14⑩）、非課税口座を開設し、又は開設していた居住者等は、その非課税口座が開設されている金融商品取引業者等以外の金融商品取引業者等の営業所の長に対し、非課税口座開設届出書（下記(9)①又は②により交付される勘定廃止通知書又は非課税口座廃止通知書が添付されたものを除きます。）の提出をすることができないこととされ

ています（旧措法37の14⑪）。

(9) 非課税口座の再開設及び特定累積投資勘定等の再設定に関する手続

金融商品取引業者等の営業所において非課税口座を開設したものの、他の金融商品取引業者等で販売している金融商品に投資をしてこの特例を適用したいといったニーズに応えるため、金融商品取引業者等の営業所に非課税口座を開設している者又は開設していた者が、次の①及び②の手続の下で発行された勘定廃止通知書又は非課税口座廃止通知書を用いた次の③の手続により、非課税口座の再開設又は特定累積投資勘定等の再設定を可能とする仕組みが設けられています。

① 勘定廃止通知書の交付申請手続

金融商品取引業者等の営業所に非課税口座を開設している居住者等がその非課税口座（以下「変更前非課税口座」といいます。）に設けられるべき特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定を他の金融商品取引業者等の営業所に開設する非課税口座に設けようとする場合には、その者は、その金融商品取引業者等の営業所の長に、その変更前非課税口座に特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定が設けられる日の属する年の前年10月1日から同日以後1年を経過する日（翌年の9月30日）までの間に所定の事項を記載した金融商品取引業者等変更届出書の提出をしなければなりません（措法37の14⑬前段、旧措規18の15の3⑳）。ただし、この金融商品取引業者等変更届出書の提出をする日以前にその特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定に既に上場株式等の受入れをしているときは、その金融商品取引業者等の営業所の長は、その金融商品取引業者等変更届出書を受領することができません（措法37の14⑬後段）。

金融商品取引業者等変更届出書の提出を受けた金融商品取引業者等の営業所の長は、その提出を受けた後速やかに、所定の事項をそ

の金融商品取引業者等の営業所の所在地の所轄税務署長に提供をしなければならないものとされており、また、その金融商品取引業者等変更届出書の提出をした居住者等に対し、勘定廃止通知書を交付しなければならないこととされています（旧措法37の14⑮）。

(注1) 金融商品取引業者等変更届出書は、その書面による提出に代えて、その届出書に記載すべき事項を電磁的方法により提供することもできます。

(注2) 上記の勘定廃止通知書には、次に掲げる事項を記載することとされていました（旧措法37の14⑮九、旧措規18の15の3⑩）。

イ 勘定廃止通知書に係る金融商品取引業者等変更届出書の提出をした者の氏名及び生年月日

ロ 整理番号

ハ 金融商品取引業者等変更届出書の提出がされた日の属する次に掲げる期間の区分に応じそれぞれ次に定める事項

(イ) 1月1日から9月30日までの間
……その提出の日の属する年分の特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定の廃止をした旨及びその廃止をした年月日並びに同日の属する年の翌年分以後の各年において特定累積投資勘定を設けない旨

(ロ) 10月1日から12月31日までの間
……その提出の日の属する年の翌年分以後の各年において特定累積投資勘定を設けない旨並びにその提出がされた年月日

ニ その勘定廃止通知書を作成した金融商品取引業者等の営業所の名称及び所在地並びにその作成した年月日

ホ その他参考となるべき事項

② 非課税口座廃止通知書の交付申請手続

非課税口座を開設している居住者等がその非課税口座について上記(1)及び(2)の非課税措置等の適用を受けることをやめようとする場

合には、その者は、その非課税口座が開設されている金融商品取引業者等の営業所の長に、所定の事項を記載した非課税口座廃止届出書の提出をしなければなりません（措法37の14⑯、旧措規18の15の3㉔）。

非課税口座廃止届出書の提出を受けた金融商品取引業者等の営業所の長は、その提出を受けた後速やかに、所定の事項をその金融商品取引業者等の営業所の所在地の所轄税務署長に提供をしなければならないものとされており、また、その提出を受けた日においてその非課税口座に同日の属する年分の特定累積投資勘定が設けられていた場合（その提出を10月1日から12月31日までの間に受けた場合には、その提出を受けた日においてその非課税口座に同日の属する年分の翌年分の特定累積投資勘定が設けられることとなっていたとき）には、その非課税口座廃止届出書の提出をした居住者等に対し、非課税口座廃止通知書を交付しなければならないこととされています（旧措法37の14⑱）。

（注1） 非課税口座廃止届出書は、その書面による提出に代えて、その届出書に記載すべき事項を電磁的方法により提供することもできます。

（注2） 上記の非課税口座廃止通知書には、次に掲げる事項を記載することとされていました（旧措法37の14⑤十、旧措規18の15の3㉕）。

イ 非課税口座廃止通知書に係る非課税口座廃止届出書の提出をした者の氏名及び生年月日

ロ 整理番号

ハ 非課税口座廃止届出書に係る非課税口座が廃止された年月日

ニ その非課税口座を廃止した日の属する年分の特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定への上場株式等の受入れの有無

ホ その非課税口座廃止通知書を作成し

た金融商品取引業者等の営業所の名称及び所在地並びにその作成した年月日

ヘ その他参考となるべき事項

③ 他の金融商品取引業者等の営業所への勘定廃止通知書又は非課税口座廃止通知書の提出
イ 勘定廃止通知書又は非課税口座廃止通知書を添付した非課税口座開設届出書の提出により非課税口座を再開設する場合

勘定廃止通知書又は非課税口座廃止通知書を添付して非課税口座開設届出書の提出をする場合には、その口座開設年の前年10月1日からその口座開設年において最初に上記(1)及び(2)の非課税措置等の適用を受けようとする上場株式等をその口座に受け入れる日又はその口座開設年の9月30日のいずれか早い日までに提出しなければなりません（措法37の14⑤一、旧措令25の13⑤前段）。

この場合に、その非課税口座廃止通知書の交付の基因となった非課税口座においてその非課税口座を廃止した日の属する年分の特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定に既に上場株式等を受け入れているときは、その廃止した日から同日の属する年の9月30日までの間は、金融商品取引業者等の営業所の長は、その非課税口座廃止通知書が添付された非課税口座開設届出書を受理することができないこととされています（旧措令25の13⑤後段）。

ロ 勘定廃止通知書又は非課税口座廃止通知書の提出により既に開設している非課税口座に特定累積投資勘定等を設定する場合（勘定の再設定）

金融商品取引業者等の営業所に非課税口座を開設している居住者等が勘定廃止通知書又は非課税口座廃止通知書を提出してその非課税口座に特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定を設けようとする場合には、その者は、その設けようとする特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定に係る年分

の前年10月1日から同日以後1年を経過する日（翌年の9月30日）までの間に、その勘定廃止通知書又は非課税口座廃止通知書を、その金融商品取引業者等の営業所の長に提出しなければなりません（旧措法37の14⑯前段）。

この場合に、その非課税口座廃止通知書の交付の基因となった非課税口座において、その非課税口座を廃止した日の属する年分の特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定に既に上場株式等を受け入れているときは、その廃止した日から同日の属する年の9月30日までの間は、金融商品取引業者等の営業所の長は、その非課税口座廃止通知書を受領することができません（旧措法37の14⑯後段）。

(10) 非課税口座年間取引報告書の提出

金融商品取引業者等は、その年においてその金融商品取引業者等の営業所に開設されていた非課税口座で非課税管理勘定、累積投資勘定又は特定累積投資勘定が設けられていたものがある場合には、その非課税口座を開設した居住者等の各人別に、その非課税口座を開設した居住者等の氏名及び住所、その年中にその非課税口座において処理された上場株式等の譲渡の対価の額、その非課税口座に係る非課税口座内上場株式等の配当等の額その他の事項を記載した非課税口座年間取引報告書を非課税口座ごとに作成し、その年の翌年1月31日までに、その金融商品取引業者等のその非課税口座が開設されていた営業所の所在地の所轄税務署長に提出しなければなりません（措法37の14⑳、旧措規18の15の9）。

2 改正の内容

(1) 特定非課税管理勘定に受け入れることができる上場株式等の範囲の改正

上記1(6)③ロ(ハ)に掲げる上場株式等その他の上場株式等で金銭の払込みを要する一定のもの

については、上記1(6)③イと同様の取得対価の額の要件等を満たす場合に限り、特定非課税管理勘定に受け入れることができることとされました。

具体的には、その口座に特定非課税管理勘定が設けられた日から同日の属する年の12月31日までの期間（以下「受入期間」といいます。）内に、非課税口座を開設している居住者等が次に掲げる行使又は取得事由の発生により取得する上場株式等で金銭の払込み（その金銭の払込みがその非課税口座が開設されている金融商品取引業者等の営業所を経由して行われるものに限ります。）により取得するもの（その上場株式等の取得の対価としてその金銭の払込みのみをするものに限ります。）のうち、その取得後直ちにその口座に受け入れられるものでその受入期間内の取得対価の額の合計額が240万円を超えないもの（上場株式等を口座に受け入れた場合に、上記1(6)③イ(イ)又はロに掲げる場合に該当することとなるときにおけるその上場株式等を除きます。）が、特定非課税管理勘定に受け入れることができることとされました（措法37の14⑤六八、措令25の13⑳）。

- ① その非課税口座に設けられた非課税管理勘定又は特定非課税管理勘定に係る非課税口座内上場株式等（以下「特定非課税口座内上場株式等」といいます。）について与えられた新株予約権（新投資口予約権を含み、所得税法施行令第84条第3項の規定の適用があるものを除きます。）の行使
- ② 特定非課税口座内上場株式等である新株予約権付社債に付された新株予約権の行使
- ③ 特定非課税口座内上場株式等について与えられた株式（出資を含みます。）の割当てを受ける権利（株主等として与えられた場合（その特定非課税口座内上場株式等を発行した法人の他の株主等に損害を及ぼすおそれがあると認められる場合を除きます。））に限ります。）の行使
- ④ 特定非課税口座内上場株式等について与え

られた取得条項付新株予約権に係る取得事由の発生又は行使

(2) 非課税管理勘定又は特定非課税管理勘定に受け入れることができる上場株式等の範囲の改正

上記(1)の改正と併せて、上記1(4)(注2)の一定の事由により取得した上場株式等及び上記1(6)③ロの上場株式等の範囲から、上記1(6)③ロ(イ)の行使や取得事由の発生により取得した上場株式等でその取得に金銭の払込みを要するものが除かれました(措令25の13⑩十)。この除かれた上場株式等については、一定の要件の下、特定口座に受け入れることができることとされています。この改正については、後述「八 特定口座内保管上場株式等の譲渡等に係る所得計算等の特例の改正」の2(1)をご参照ください。

(3) 勘定廃止通知書及び非課税口座廃止通知書の記載事項の電磁的方法による提供の特例等

居住者等・金融商品取引業者等双方の利便性向上を図る観点から次の改正が行われました。

① 上記1(9)①及び②の金融商品取引業者等の営業所の長は、勘定廃止通知書又は非課税口座廃止通知書の交付に代えて、電磁的方法によるこれらの通知書の記載事項の提供ができることとされました(措法37の14⑮⑱)。

② 非課税口座開設届出書の提出をする居住者等は、勘定廃止通知書又は非課税口座廃止通知書の非課税口座開設届出書への添付に代えて、通知書記載事項に係る書類(勘定廃止通知書記載事項(勘定廃止通知書の記載事項をいいます。以下同じです。))又は非課税口座廃止通知書記載事項(非課税口座廃止通知書の記載事項をいいます。以下同じです。))の記載がある書類で勘定廃止通知書及び非課税口座廃止通知書に該当しないものをいいます。以下同じです。)の非課税口座開設届出書への添付、非課税口座開設届出書への勘定廃止通知書記載事項若しくは非課税口座廃止通知書記載事項の記載又は非課税口座開設届出書

の提出と併せて行われる電磁的方法による勘定廃止通知書記載事項若しくは非課税口座廃止通知書記載事項の提供ができることとされました(措法37の14⑩⑪、措令25の13⑤、措規18の15の3⑩)。

③ 上記1(9)③ロの勘定の再設定をする居住者等は、勘定廃止通知書又は非課税口座廃止通知書の提出に代えて、通知書記載事項に係る書類の提出又は電磁的方法による勘定廃止通知書記載事項若しくは非課税口座廃止通知書記載事項の提供ができることとされました(措法37の14⑭二⑲、措規18の15の3⑩⑳)。

(注1) 金融商品取引業者等の営業所の長は、上記の通知書記載事項に係る書類について各人別に整理し、非課税口座が廃止された日の属する年の翌年から5年間保存しなければなりません(措規18の15の8①二)。また、この書類に記載すべき氏名には、片仮名でふりがなを付さなければなりません(措規18の15の8③)。これらの取扱いは、電磁的方法により提供された勘定廃止通知書や非課税口座廃止通知書の記載事項に係る電磁的記録についても同様です(措規18の15の8④)。

(注2) 上記②及び③の改正に伴い、電磁的方法により勘定廃止通知書記載事項又は非課税口座廃止通知書記載事項が提供された場合等に特定累積投資勘定が設定される日について、勘定廃止通知書又は非課税口座廃止通知書が提出された場合と同様に、所轄税務署長から所定の事項の提供があった日等とする整備等がされています(措法37の14⑤七ロ、措規18の15の3⑩)。また、上記②及び③の改正に伴い、電磁的方法による勘定廃止通知書記載事項又は非課税口座廃止通知書記載事項の提供がされた場合等についても、勘定廃止通知書又は非課税口座廃止通知書の提出を受けた場合と同様に、金融商品取引業者等の営業所の長は所轄税務署長に提出事項の提供を行うとともに、提

供を受けた所轄税務署長は、その金融商品取引業者等の営業所の長に所定の事項を提供することとされました（措法37の14②①、措規18の15の3⑩）。

(4) 非課税口座内上場株式等の配当等に係る支払の取扱者に係る要件の改正

上記1(1)の支払の取扱者について、口座管理機関に該当することに代えて、次に掲げる要件の全てを満たす者についても対象とされました（措規5の5の2）。

- ① その者の営業所に開設されている非課税口座に係る振替口座簿を備えていないこと。
- ② この非課税口座に租税特別措置法第9条の2第1項の国外において発行された株式のみの保管の委託がされ、かつ、その者がその株式に係る国外株式の配当等（その株式の剰余金の配当等で国外において支払われるものをいいます。）に係る支払の取扱者（国内における支払の取扱者で、その国外株式の配当等の支払を受ける者のその国外株式の配当等の受領の媒介、取次ぎ又は代理（業務として又は業務に関連して国内においてするものに限ります。）をする者をいいます。）に該当すること。

(5) 勘定廃止通知書及び非課税口座廃止通知書の記載事項の簡素化等

- ① 勘定廃止通知書及び非課税口座廃止通知書の記載事項の簡素化

勘定廃止通知書及び非課税口座廃止通知書の記載事項が簡素化され、上記1(9)①（注2）ニ及び②（注2）ホに掲げる事項の記載が不要とされました（旧措規18の15の3⑩④①⑤）。

（注） 上記(3)②の勘定廃止通知書記載事項及び非課税口座廃止通知書記載事項についても、上記の事項は含まれません。

- ② 非課税口座年間取引報告書の記載事項の簡素化

非課税口座年間取引報告書の記載事項が簡素化され、分割等上場株式等の取得対価の額の記載が不要とされました（措規18の15の9②④、別表第7(3)、旧措規18の15の9③）。

（注） 令和6年度税制改正において、非課税口座年間取引報告書の書式について国税庁長官が所要の事項の付記等をする場合には、併せてその用紙の大きさを変更することができることとされました。この改正の詳細については、前述「四 租税特別措置法に定められている支払調書等の書式等に関する特例の整備」の2(2)をご参照ください。

- ③ 信託報酬等の通知に係る要件の改正

上記1(5)（注2）の累積投資上場株式等の要件のうち、上場株式投資信託の信託報酬等の通知に係る要件は廃止されました（平平29.3内閣府告540第2条第1号口(4)）。

また、上記1(5)（注2）の公募株式投資信託の受益権については、特定非課税管理勘定においてその受益権が振替口座簿への記載若しくは記録又は保管の委託がされている期間（管理期間）を通じて、その特定非課税管理勘定に係る非課税口座が開設されている金融商品取引業者等が、その受益者に対して、信託報酬、監査報酬その他の信託事務の処理に必要な費用の金額のうちその受益者が有する受益権に対応する部分の金額を通知することとされているもののみが、上記1(6)③イの上場株式等に該当することとされました（平平29.3内閣府告540第7条第1項第2号）。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)の改正は、令和6年4月1日以後に取得をする上場株式等について適用し、同日前に取得をした上場株式等については従前どおりとされています（改正法附則33①）。
- (2) 上記2(2)の改正は、令和6年4月1日以後に行使又は取得事由の発生により取得する上場株式等について適用し、同日前に行使又は取得事由の発生により取得する上場株式等については

従前どおりとされています（改正措令附則8）。

- (3) 上記2(3)①及び(5)①の改正は、令和6年4月1日以後に提出を受ける金融商品取引業者等変更届出書又は非課税口座廃止届出書について適用し、同日前に提出を受けた金融商品取引業者等変更届出書又は非課税口座廃止届出書については従前どおりとされています（改正法附則33③④、改正措規附則9②③）。
- (4) 上記2(3)②の改正は、令和6年4月1日以後に提出をする非課税口座開設届出書について適用し、同日前に提出をした非課税口座開設届出書については従前どおりとされています（改正法附則33②）。
- (5) 上記2(3)③の改正は、令和6年4月1日以後に特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定を設けようとする場合について適用し、同日前に特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定を設けようとする場合については従前どおりとされています（改正法附則33⑤）。
- (6) 上記2(4)の改正は、令和6年4月1日以後に

支払を受けるべき非課税口座内上場株式等の配当等について適用し、同日前に支払を受けるべき非課税口座内上場株式等の配当等については従前どおりとされています（改正措規附則5）。

- (7) 上記2(5)②の改正は、令和6年4月1日以後に提出する令和6年以後の各年において金融商品取引業者等に開設されている非課税口座に係る報告書及び金融商品取引業者等に開設されている未成年者口座に係る報告書について適用し、同日前に提出した租税特別措置法第37条の14第34項の報告書及び同法第37条の14の2第27項の報告書並びに同日以後に提出する令和5年以前の各年において金融商品取引業者等に開設されていた非課税口座に係る報告書及び金融商品取引業者等に開設されていた未成年者口座に係る報告書については従前どおりとされています（改正措規附則9④⑤）。
- (8) 上記2(5)③の改正は、令和6年4月1日から適用されています（令6.3内閣府告32前文）。

八 特定口座内保管上場株式等の譲渡等に係る所得計算等の特例の改正

1 改正前の制度の概要

- (1) 居住者等が、上場株式等保管委託契約に基づき特定口座（その者が2以上の特定口座を有する場合には、それぞれの特定口座）に係る振替口座簿に記載若しくは記録がされ、又は特定口座に保管の委託がされている上場株式等（以下「特定口座内保管上場株式等」といいます。）の譲渡をした場合には、その特定口座内保管上場株式等の譲渡による事業所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額とその特定口座内保管上場株式等以外の株式等の譲渡による事業所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額とを区分して、これらの金額を計算することとされています（措法37の11の3①、措令25の10の2①前段）。

- (2) 信用取引又は発行日取引（以下「信用取引等」といいます。）を行う居住者等が、上場株式等信用取引等契約に基づき上場株式等の信用取引等を特定口座において処理した場合には、信用取引等に係る上場株式等の譲渡による事業所得の金額又は雑所得の金額とその信用取引等に係る上場株式等の譲渡以外の株式等の譲渡による事業所得の金額又は雑所得の金額とを区分して、これらの金額を計算することとされています（措法37の11の3②、措令25の10の2③、措規18の11②）。

- (3) 「特定口座」とは、居住者等が、上記(1)又は(2)の特例の適用を受けるため、金融商品取引業者等の営業所の長に、上記(1)又は(2)の特例の適用を受ける旨その他所定の事項を記載した書類（以下「特定口座開設届出書」といいます。）の

提出をして、その金融商品取引業者等との間で締結した上場株式等保管委託契約又は上場株式等信用取引等契約に基づき開設された上場株式等の振替口座簿への記載若しくは記録若しくは保管の委託（以下「振替記載等」といいます。）又は上場株式等の信用取引等に係る口座（その口座においてこれらの契約及び上場株式配当等受領委任契約に基づく取引以外の取引に関する事項を扱わないものに限ります。）をいいます（措法37の11の3③一、措令25の10の2⑤、措規18の11④）。

(4) 「上場株式等保管委託契約」とは、上記(1)の特例の適用を受けるために居住者等が金融商品取引業者等と締結した上場株式等の振替記載等に係る契約で、その契約書において次に掲げる事項が定められているものをいいます（措法37の11の3③二、旧措令25の10の2⑥⑦⑨～⑳、措規18の11⑤～⑳）。

① 上場株式等の振替記載等はその振替記載等に係る口座に設けられた特定保管勘定において行うこと。

② その特定保管勘定においては、その居住者等の次に掲げる上場株式等のみを受け入れること。

イ 特定口座開設届出書の提出後に、その金融商品取引業者等への買付けの委託等により取得をした上場株式等又はその金融商品取引業者等から取得をした上場株式等で、その取得後直ちにその口座に受け入れるもの

ロ その金融商品取引業者等以外の金融商品取引業者等に開設されているその居住者等の特定口座（以下ロにおいて「他の特定口座」といいます。）から、当該他の特定口座に係る特定口座内保管上場株式等の全部又は一部の移管がされる場合（特定口座内保管上場株式等の一部の移管がされる場合にあっては、その移管がされる特定口座内保管上場株式等と同一銘柄の特定口座内保管上場株式等は全て移管がされる特定口座

内保管上場株式等に含まれる場合に限ります。）のその移管がされる上場株式等

ハ 上記のほか特定口座内保管上場株式等について行われた株式又は受益権の分割又は併合により取得する上場株式等など、一定の事由により取得する上場株式等など

③ その他一定の事項

(注) 上記の「上場株式等信用取引等契約」とは、上記(2)の特例の適用を受けるために居住者等が金融商品取引業者等と締結した上場株式等の信用取引等に係る契約で、その契約書において上場株式等の信用取引等はその信用取引等に係る口座に設けられた特定信用取引等勘定において処理することその他所定の事項が定められているものをいい、「特定保管勘定」とは、上場株式等保管委託契約に基づきその口座に係る振替口座簿に記載若しくは記録又は保管の委託がされる上場株式等につき、その記載若しくは記録又は保管の委託に関する記録を他の取引に関する記録と区分して行うための勘定をいい、「特定信用取引等勘定」とは、上場株式等信用取引等契約に基づきその口座において処理される上場株式等の信用取引等につき、その信用取引等の処理に関する記録を他の取引に関する記録と区分して行うための勘定をいいます（措法37の11の3③二・三、措令25の10の2⑳）。

2 改正の内容

特定口座制度の利便性を高める観点等から、上記1(4)の上場株式等保管委託契約に基づき特定口座に受入れ可能な上場株式等の範囲に、次の上場株式等が追加されました。

(1) 金融商品取引業者等に特定口座を開設する居住者等が次に掲げる行使又は取得事由の発生（以下「行使等」といいます。）により上場株式等を取得した場合（その上場株式等の取得について、金銭の払込みを要する場合に限ります。）に、その行使等により取得する上場株式等の全てを、その行使等の時に、その特定口座に係る

振替口座簿に振替記載等をする方法により受け入れるもの（措令25の10の2⑭二十九）

① その金融商品取引業者等に開設されているその居住者等の非課税口座に設けられた非課税管理勘定又は特定非課税管理勘定に係る非課税口座内上場株式等（以下(1)において「特定非課税口座内上場株式等」といいます。）である新株予約権付社債に付された新株予約権の行使

② 特定非課税口座内上場株式等について与えられた株式（出資を含みます。）の割当てを受ける権利（株主等として与えられた場合（その特定非課税口座内上場株式等を発行した法人の他の株主等に損害を及ぼすおそれがあると認められる場合を除きます。））に限り行使

③ 特定非課税口座内上場株式等について与えられた新株予約権（新投資口予約権を含み、所得税法施行令第84条第3項の規定の適用があるものを除きます。）の行使

④ 特定非課税口座内上場株式等について与えられた取得条項付新株予約権に係る取得事由の発生又は行使

(注) 上記(1)の上場株式等の追加に係る改正は、前述「七 非課税口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等の非課税措置の改正」の2(2)の改正を踏まえたものです。

(2) 居住者等が開設する非課税口座に設けられた非課税管理勘定、累積投資勘定、特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定に係る非課税口座内上場株式等及びその非課税口座が開設されている金融商品取引業者等にその居住者等が開設

する特定口座に係るその非課税口座内上場株式等と同一銘柄の特定口座内保管上場株式等について生じた租税特別措置法施行令第25条の13第12項第1号から第10号までに規定する事由により取得する上場株式等（非課税口座に受け入れることができるもの及び特定口座に受け入れることができるものを除きます。）で、その上場株式等のその特定口座への受入れを振替記載等をする方法により行うもの（措令25の10の2⑭三十）

(注1) 上記の「非課税口座」、「非課税管理勘定」、「特定非課税管理勘定」、「非課税口座内上場株式等」、「累積投資勘定」及び「特定累積投資勘定」については、前述「七 非課税口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等の非課税措置の改正」の1(1)、(3)から(6)までをご参照ください。

(注2) 上記の改正のほか、上記1(4)の上場株式等保管委託契約に基づき特定口座に受け入れ可能な上場株式等の範囲について、公益信託ニ関スル法律の改正に伴い公益信託に関する制度が見直されたことを踏まえた改正が行われています。詳しくは、後掲「第四 その他の改正」の「二 新たな公益信託制度の創設に伴う租税特別措置法等の整備」をご参照ください。

3 適用関係

上記2の改正は、令和6年4月1日以後に上記2(1)の行使等又は上記2(2)の事由により特定口座に受け入れる上場株式等について適用されます（改正措令附則6）。

第二 住宅・土地税制の改正

一 住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除制度（住宅ローン税額控除）等の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 住宅の取得等に係る住宅ローン税額控除

① 概要

個人が、国内において、居住用家屋の新築等（居住用家屋の新築又は新築住宅の取得をいいます。以下同じです。）、買取再販住宅の取得（既存住宅のうち宅地建物取引業者が一定の増改築等をした家屋のその宅地建物取引業者からの取得をいいます。以下同じです。）、既存住宅の取得（買取再販住宅の取得を除きます。）又はその者の居住の用に供する家屋の増改築等（これらを合わせて以下「住宅の取得等」といいます。）をして、これらの家屋を平成19年1月1日から令和7年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（住宅の取得等の日から6月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）において、その者がその住宅の取得等のための借入金等（以下「住宅借入金等」といいます。）の金額を有するときは、その居住の用に供した日（以下「居住日」といいます。）の属する年（以下「居住年」といいます。）以後一定の控除期間（居住日以後その年の12月31日まで引き続きその居住の用に供している年に限ります。）にわたって、その者の住宅借入金等の年末残高（住宅借入金等の年末残高の限度額（借入限度額）を超える場合には、借入限度額）と居住年に応じた控除率との組み合わせ

により計算した金額を、その者の各年の所得税額から控除することができることとされています（居住年が令和4年以降である場合の借入限度額、控除率及び控除期間については、表1をご参照ください。）（旧措法41）。

ただし、住宅ローン税額控除は、その者の控除期間のうち、その年分の合計所得金額が2,000万円以下である場合に限り、適用できることとされています（措法41①）。

② 家屋の床面積要件

なお、本特例の対象となる「居住用家屋」は、住宅の用に供する家屋で、個人が居住の用に供する次に掲げる家屋（その家屋の床面積の2分の1以上に相当する部分が専ら居住の用に供されるものに限ります。）とし、その者がその居住の用に供する家屋を二以上有する場合には、これらの家屋のうち、その者が主としてその居住の用に供すると認められる一の家屋に限るものとされています（措令26①）。

イ 一棟の家屋で床面積が50㎡以上であるもの

ロ マンションなど一棟の家屋で、その構造上区分された数個の部分を独立して住居その他の用途に供することができるものにつきその各部分を区分所有する場合には、その者の区分所有する部分の床面積が50㎡以上であるもの

（表 1）認定住宅等以外の住宅の住宅ローン税額控除の場合

居住年	借入限度額	控除率	控除期間
令和 4 年・令和 5 年	3,000万円	0.7%	13年
令和 6 年・令和 7 年	2,000万円		10年

（注）上記の金額等は、住宅の取得等が居住用家屋の新築等又は買取再販住宅の取得である場合の金額等であり、それ以外の場合（既存住宅の取得（買取再販住宅の取得を除きます。）又は住宅の増改築等）における借入限度額は一律2,000万円と、控除期間は一律10年とされます。

③ なお、個人が、国内において、特定居住用家屋の新築又は新築住宅である特定居住用家屋の取得をして、その特定居住用家屋を令和 6 年 1 月 1 日以後に自己の居住の用に供した場合には、住宅ローン税額控除制度の適用ができないこととされています（旧措法41②⑤、措令26③⑦）。

上記の「特定居住用家屋」とは、「エネルギーの使用の合理化に資する住宅の用に供する家屋として国土交通大臣が財務大臣と協議して定める基準」（令 4.3 国土交通告456②）に適合する家屋以外の家屋で、次に掲げる要件のいずれにも該当しないものとされています。

イ その家屋が令和 5 年 12 月 31 日以前に建築基準法第 6 条第 1 項の規定による確認（以下「建築確認」といいます。）を受けているものであること。

ロ その家屋が令和 6 年 6 月 30 日以前に建築されたものであること。

（2）認定住宅等の住宅ローン税額控除の特例

① 概要

個人が、国内において、認定住宅等の新築等（認定住宅等（次に掲げる家屋をいいます。以下同じです。）の新築又は新築住宅である認定住宅等の取得をいいます。以下同じです。）、買取再販認定住宅等の取得（認定住宅等である既存住宅のうち宅地建物取引業者が一定の増改築等をした家屋のその宅地建物取引業者からの取得をいいます。以下同じです。）又は認定住宅等である既存住宅の取得

で買取再販認定住宅等の取得に該当するもの以外のもの（これらを合わせて以下「認定住宅等の新築取得等」といいます。）をして、これらの認定住宅等を平成21年 6 月 4 日から令和 7 年 12 月 31 日までの間に自己の居住の用に供した場合（認定住宅等の新築取得等の日から 6 月以内に自己の居住の用に供した場合に限り。）において、その居住年以後一定の控除期間（居住日以後その年の 12 月 31 日まで引き続きその居住の用に供している年に限り。）においてその認定住宅等の新築取得等のための借入金等（以下「認定住宅等借入金等」といいます。）の金額を有するときは、その者の選択により、その者の認定住宅等借入金等の年末残高（認定住宅等借入金等の年末残高の限度額（認定住宅等借入限度額）を超える場合には、認定住宅等借入限度額）と居住年に応じた控除率との組み合わせにより計算した金額を住宅ローン税額控除額とする認定住宅等の住宅ローン税額控除の特例を適用することができることとされています（居住年が令和 4 年以降である場合の認定住宅等借入限度額、控除率及び控除期間については、表 2 をご参照ください。）（旧措法41⑩）。

イ 認定長期優良住宅（長期優良住宅の普及の促進に関する法律に規定する認定長期優良住宅に該当する家屋で一定のものをいいます。以下同じです。）

ロ 認定低炭素住宅（都市の低炭素化の促進に関する法律に規定する低炭素建築物に該当する家屋で一定のもの（以下「低炭素建

建築物」といいます。）又は低炭素建築物とみなされる特定建築物に該当する家屋で一定のもの（以下「特定建築物」といいます。）をいいます。以下同じです。）

ハ 特定エネルギー消費性能向上住宅（イ及びロに掲げる家屋以外の家屋で、エネルギーの使用の合理化に著しく資する住宅の用に供する家屋として一定のものをいいます。以下同じです。）

ニ エネルギー消費性能向上住宅（イからハまでに掲げる家屋以外の家屋で、エネルギーの使用の合理化に資する住宅の用に供する家屋として一定のものをいいます。以下同じです。）

② 認定住宅等の床面積要件

本特例の対象となる認定住宅等は、上記(1)

②の床面積要件を満たす必要があります（措令26²⁰～²⁴）。

(表2) 認定住宅等の場合

住宅の区分	居住年	認定住宅等借入限度額	控除率	控除期間
認定住宅	令和4年・令和5年	5,000万円	0.7%	13年
	令和6年・令和7年	4,500万円		
特定エネルギー消費性能向上住宅	令和4年・令和5年	4,500万円		
	令和6年・令和7年	3,500万円		
エネルギー消費性能向上住宅	令和4年・令和5年	4,000万円		
	令和6年・令和7年	3,000万円		

(注1) 上記の「認定住宅」とは、認定長期優良住宅及び認定低炭素住宅をいいます。以下同じです。

(注2) 上記の金額等は、住宅の取得等が認定住宅等の新築等又は買取再販認定住宅等の取得である場合の金額等であり、住宅の取得等が認定住宅等である既存住宅の取得（買取再販認定住宅等の取得を除きます。）である場合における借入限度額は一律3,000万円と、控除期間は一律10年とされます。

(3) 床面積要件の緩和措置

① 特例居住用家屋の新築等をした場合の特例個人が、国内において、特例居住用家屋の新築又は新築住宅である特例居住用家屋の取得（以下「特例居住用家屋の新築等」といいます。）をした場合には、その特例居住用家屋の新築等は居住用家屋の新築等に該当するものと、その特例居住用家屋は居住用家屋とそれぞれみなして、上記1(1)の「住宅の取得等に係る住宅ローン税額控除」を適用することができることとされています。ただし、その者の控除期間のうち、その年分の所得税に係る合計所得金額が1,000万円を超える年については、適用しないこととされています（旧措法41¹⁸）。

上記の「特例居住用家屋」とは、個人がそ

の居住の用に供する次に掲げる家屋（その家屋の床面積の2分の1以上に相当する部分が専らその居住の用に供されるものに限り、ます。）で令和5年12月31日以前に建築確認を受けているものとし、その者がその居住の用に供する家屋を2以上有する場合には、これらの家屋のうち、その者が主としてその居住の用に供すると認められる一の家屋に限るものとされています（旧措法41¹⁸、旧措令26³⁰）。

イ 一棟の家屋で床面積が40㎡以上50㎡未満であるもの

ロ マンションなど一棟の家屋で、その構造上区分された数個の部分を独立して住居その他の用途に供することができるものにつきその各部分を区分所有する場合には、その者の区分所有する部分の床面積が40㎡以

上50㎡未満であるもの

② 特例認定住宅等の新築等

個人が、国内において、特例居住用家屋に該当する家屋で次に掲げるもの（以下1において「特例認定住宅等」といいます。）の新築又は新築住宅である特例認定住宅等の取得（以下1において「特例認定住宅等の新築等」といいます。）をした場合には、その特例認定住宅等の新築等は認定住宅等の新築等に該当するものと、その特例認定住宅等は認定住宅等と、その特例認定住宅等でイ又はロに掲げるものは認定住宅と、その特例認定住宅等でハに掲げるものは特定エネルギー消費性能向上住宅と、その特例認定住宅等でニに掲げるものはエネルギー消費性能向上住宅とそれぞれみなして、上記1(2)の「認定住宅等の住宅ローン税額控除の特例」を適用することができることとされています。ただし、その者の控除期間のうち、その年分の所得税に係る合計所得金額が1,000万円を超える年については、適用しないこととされています（旧措法41⑱）。

イ 長期優良住宅の普及の促進に関する法律に規定する認定長期優良住宅に該当する家屋で一定のもの

ロ 都市の低炭素化の促進に関する法律に規定する低炭素建築物に該当する家屋で一定のもの又は低炭素建築物とみなされる特定建築物に該当する家屋で一定のもの

ハ イ及びロに掲げる家屋以外の家屋で、エネルギーの使用の合理化に著しく資する住宅の用に供する家屋として一定のもの

ニ イからハまでに掲げる家屋以外の家屋で、エネルギーの使用の合理化に資する住宅の用に供する家屋として一定のもの

(4) 東日本大震災の被災者等に係る住宅ローン税額控除の控除額に係る特例

自己の所有する家屋で居住の用に供していたもの（従前住宅）が東日本大震災によって被害

を受けたことにより居住の用に供することができなくなった個人（以下「住宅被災者」といいます。）が、一定の要件を満たす住宅の新築取得等（住宅の取得等又は認定住宅等の新築取得等をいい、特例居住用家屋の新築等、特例認定住宅等の新築等など一定の要件を満たす住宅の取得を含みます。以下同じです。）をし、かつ、その住宅の新築取得等をした居住用家屋（特例居住用家屋を含みます。以下(4)において同じです。）若しくは既存住宅若しくは増改築等をした家屋又は認定住宅等（特例認定住宅等を含みます。以下(4)において同じです。）を、その従前住宅を居住の用に供することができなくなった日から令和7年12月31日までの間に、自己の居住の用に供した場合（居住用家屋の新築若しくは新築住宅若しくは既存住宅の取得又は認定住宅等の新築若しくは取得をしたこれらの家屋（以下「再建住宅」といいます。）にあっては、従前住宅を居住の用に供することができなくなった日以後最初に居住の用に供した場合であって、住宅の新築取得等の日から6月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）において、その者がその住宅の新築取得等（再建住宅にあっては、その従前住宅を居住の用に供することができなくなった日以後最初に居住の用に供したものに係る住宅の新築取得等に限ります。）に係る住宅借入金（以下「再建住宅借入金等」といいます。）の金額を有するときは、その者の選択により、その者の再建住宅借入金等の年末残高（再建住宅借入金等の年末残高の限度額（借入限度額）を超える場合には、借入限度額）と居住年に応じた控除率との組み合わせにより計算した金額を住宅ローン税額控除額とする東日本大震災の被災者等に係る住宅ローン税額控除の控除額に係る特例を適用することができることとされています（居住年が令和4年以降である場合の借入限度額、控除率及び控除期間については、表3をご参照ください。）（旧震災税特法13の2①②）。

なお、住宅被災者のうち、その者の従前住宅

が警戒区域設定指示等の対象区域内に所在していなかったものが、住宅の新築取得等をし、かつ、その住宅の新築取得等をした居住用家屋若しくは既存住宅若しくは増改築等をした家屋又は認定住宅等を令和7年1月1日以後にその者の居住の用に供した場合には、この(4)の特例の

適用ができないこととされています（旧震災税特法13の2⑤）。

(注) 上記の「警戒区域設定指示等」とは被災居住用財産に係る譲渡期限の延長等の特例（震災税特法11の7）の警戒区域設定指示等を行います。

(表3) 住宅被災者に係る住宅ローン税額控除の控除額に係る特例の場合

居住年	借入限度額	控除率	控除期間
令和4年・令和5年	5,000万円	0.9%	13年
令和6年・令和7年	4,500万円		

(注) 上記の金額等は、住宅の新築取得等が居住用家屋の新築等、買取再販住宅の取得、認定住宅等の新築等又は買取再販認定住宅等の取得である場合の金額等であり、それ以外の場合（既存住宅の取得（買取再販住宅の取得及び買取再販認定住宅等の取得を除きます。）又は住宅の増改築等）における借入限度額は一律3,000万円と、控除期間は一律10年とされます。

(5) 二以上の住宅の新築取得等に係る住宅借入金等の金額を有する場合の住宅ローン税額控除額の調整措置

ある年に住宅ローン税額控除を適用する場合において、「新築・取得時の住宅借入金等」と「増改築等時の住宅借入金等」といった複数の住宅借入金等を有するときの住宅ローン税額控除額は、それぞれの住宅借入金等に対する税額控除額の合計額とされています（旧措法41の2①本文、旧震災税特法13の2⑥本文、⑧本文）。ただし、その合計額の上限は、それぞれの住宅借入金等に対する最大控除額のうち一番大きい額（控除限度額）を限度とすることとされています（旧措法41の2①ただし書、②、旧震災税特法13の2⑥ただし書、⑦、⑧ただし書、⑨）。

(注) 下記(7)のとおり、一度住宅ローン税額控除の適用を受けた個人については、翌年分以後は年末調整の際に控除の適用を受けることができることとされていますが、最初に住宅ローン税額控除の適用を受けるためには確定申告を行う必要があります。

なお、下記(7)の年末調整により住宅ローン税額控除の適用を受けた給与所得者が、その適用に係る年分の所得税につき他に所得があること等により確定申告をする場合において、その確定申告を通じて住宅ローン税額控除の適用を受けるときは、原則として、控除を受ける金額の計算に関する明細書、登記事項証明書その他の書類の確定申告書への添付は要しないこととされ（旧措令26の2⑨）、また、年末調整の際に住宅ローン税額控除の適用を受けていない個人で前年以前分の所得税について住宅ローン税額控除の適用を受けているものが、確定申告で住宅ローン税額控除の適用を受ける場合には、原則として、その確定申告書には控除を受ける金額の計算に関する明細書以外の書類は添付しなくてもよいこととされています（旧措規18の21⑩）。

(6) 確定申告で住宅ローン税額控除の適用を受ける場合の添付書類

個人が、住宅ローン税額控除の適用を受ける場合には、確定申告書に、控除を受ける金額についてのその控除に関する記載があり、その金額の計算に関する明細書、登記事項証明書その他の書類を添付しなければならないこととされています（旧措法41③、旧措規18の21⑧）。

(7) 年末調整により住宅ローン税額控除の適用を受ける場合の手続

確定申告書を提出して住宅ローン税額控除の適用を受けた個人は、その適用を受けた年の翌年以後の控除期間については、給与所得者については、一定の手続等の下で、年末調整の際にこの控除の適用を受けることができることとされています（旧措法41の2の2）。ただし、その年分の合計所得金額の見積額が2,000万円（住宅の取得等が上記(3)①の居住用家屋の新築等に該当するものとみなされた特例居住用家屋の新築等である場合又は上記(3)②の認定住宅等の新築等に該当するものとみなされた特例認定住宅等の新築等である場合においては、1,000万円）を超える場合には、年末調整の際にこの控除の適用を受けることはできません（旧措法41の2の2②）。

2 改正の内容

(1) 改正の趣旨

子育て世帯は、安全・快適な住宅の確保や、子どもを扶養する者に万が一のことがあった際のリスクへの備えなど、様々なニーズを抱えており、子育て支援を進めるためには、税制においてこうしたニーズを踏まえた措置を講じていく必要があります。そうした観点から、令和6年度の与党税制改正大綱においては、扶養控除等の見直しと併せて行う子育て支援税制として、①子育て世帯等に対する住宅ローン税額控除の拡充、②子育て世帯等に対する住宅リフォーム税制の拡充、③子育て世帯に対する生命保険料控除の拡充について、令和7年度税制改正において検討し、結論を得ることとされました。その上で、令和6年度税制改正では、①及び②については、現下の急激な住宅価格の上昇等の状況を踏まえ、令和6年限りの措置として以下のとおり先行的に対応することとされました。

① 子育て世帯等に対する住宅ローン税額控除の拡充

子育て世帯及び若者夫婦世帯における借入

限度額について、子育て支援の観点からの上乗せを行うこととされました。具体的には、新築等の認定住宅については500万円、新築等のZEH水準省エネ住宅・省エネ基準適合住宅については1,000万円の借入限度額の上乗せ措置を講ずることとされました。

また、子育て世帯においては、住宅取得において駅近等の利便性がより重視されること等を踏まえ、新築住宅の床面積要件についてその年分の合計所得金額が1,000万円以下の者に限り40㎡に緩和することとされました。

さらに、東日本大震災の被災者向け措置についても、同様に、子育て世帯及び若者夫婦世帯における借入限度額の上乗せ措置を講ずることとされ、また、新築住宅の床面積要件を緩和することとされました。

② 子育て世帯等に対する住宅リフォーム税制の拡充

既存住宅に係る特定の改修工事をした場合の所得税額の特別控除について、子育て世代の居住環境の改善の観点から、子育て世帯及び若者夫婦世帯が行う一定の子育て対応改修工事を対象に加えることとされました。

(注) 上記の改正の内容等については、後掲「二 既存住宅に係る特定の改修工事をした場合の所得税額の特別控除の改正」をご参照ください。

(2) 改正の内容

① 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改正

イ 子育て世帯等に対する住宅ローン税額控除の特例

(イ) 制度の概要

特例対象個人が、認定住宅等の新築等又は買取再販認定住宅等の取得をし、かつ、その認定住宅等の新築等をした認定住宅等（認定住宅等とみなされる下記ロの特例認定住宅等を含みます。）又は買取再販認定住宅等の取得をした家屋を令

和6年1月1日から同年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（その認定住宅等の新築等又は買取再販認定住宅等の取得をした日から6月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）において、上記1(2)の「認定住宅等の住宅ローン税額控除の特例」を適用する場合の認定住宅等借入限度額を次のとおり上乗せされた金額とする特例が創設されました（措法41⑬）。

居住用家屋の区分	認定住宅等借入限度額
認定住宅	5,000万円 (4,500万円)
特定エネルギー消費性能向上住宅	4,500万円 (3,500万円)
エネルギー消費性能向上住宅	4,000万円 (3,000万円)

(注) かつこ内は上乗せ前の令和6年分の認定住宅等借入限度額。

なお、この子育て世帯等に対する住宅ローン税額控除の特例はあくまでも上記1(2)の認定住宅等の住宅ローン税額控除の特例に係る認定住宅等借入限度額の特例です。そのため、その認定住宅等借入限度額以外の要件は、認定住宅等の住宅ローン税額控除の特例と同様です。したがって、その者の控除期間のうち、その年分の合計所得金額が2,000万円（住宅の取得等が下記口の認定住宅等の新築等に該当するものとみなされた特例認定住宅等の新築等である場合には1,000万円）を超える年には控除は受けられません。また、この子育て世帯等に対する住宅ローン税額控除の特例の適用を受けた年分の翌年分以降の年分については、一定の手続等の下で、年末調整の際にこの子育て世帯等に対する住宅ローン税額控除の特例の適用を受けることができます（措法41①⑩⑬、41の2の2）。

(ロ) 適用対象者

上記の特例の適用対象となる「特例対象個人」は、子育て世帯及び若者夫婦世帯を支援する観点から、(i)年齢40歳未満であって配偶者を有する者、(ii)年齢40歳以上であって年齢40歳未満の配偶者を有する者、(iii)年齢19歳未満の扶養親族を有する者のいずれかに該当する個人とされています（措法41⑬）。

なお、上記の個人若しくは配偶者の年齢が40歳未満であるかどうか若しくは扶養親族の年齢が19歳未満であるかどうか又はその者が上記の個人の配偶者若しくは上記の扶養親族に該当するかどうかの判定は、令和6年12月31日（これらの者が年の中途において死亡した場合には、その死亡の時）の現況によるものとされています（措法41⑭）。

ロ 床面積要件の緩和措置の拡充

床面積要件については、上記1(3)のとおり特例として40㎡以上50㎡未満の新築の家屋についても住宅ローン税額控除制度の適用ができることとされているところですが、令和6年度税制改正においては、令和6年以前に建築確認を受けた認定住宅等の新築又は新築住宅である認定住宅等の取得について、特例対象個人以外の個人も含む合計所得金額1,000万円以下の者に限り、同様の緩和措置を講ずることとされました。

具体的には、個人が、国内において、小規模居住用家屋（1(3)①イ又はロの家屋をいいます。）に該当する家屋で次に掲げるもののうち令和6年12月31日以前に建築確認を受けているもの（以下「特例認定住宅等」といいます。）の新築又は新築住宅である特例認定住宅等の取得（以下「特例認定住宅等の新築等」といいます。）をした場合には、その特例認定住宅等の新築等は認定住宅等の新築等に該当するものと、その特例認定住宅等は認定住宅等と、その特

例認定住宅等で下記(イ)又は(ロ)に掲げるものは認定住宅と、その特例認定住宅等で下記(ハ)に掲げるものは特定エネルギー消費性能向上住宅と、その特例認定住宅等で下記(ニ)に掲げるものはエネルギー消費性能向上住宅とそれぞれみなして、上記1(2)の「認定住宅等の住宅ローン税額控除の特例」を適用することができることとされました。ただし、改正前と同様に、その者の控除期間のうち、その年分の所得税に係る合計所得金額が1,000万円を超える年については、適用しないこととされています(措法41④)。

(イ) 長期優良住宅の普及の促進に関する法律に規定する認定長期優良住宅に該当する家屋で一定のもの

(ロ) 都市の低炭素化の促進に関する法律に規定する低炭素建築物に該当する家屋で一定のもの又は低炭素建築物とみなされる特定建築物に該当する家屋で一定のもの

(ハ) (イ)及び(ロ)に掲げる家屋以外の家屋で、エネルギーの使用の合理化に著しく資する住宅の用に供する家屋として一定のもの

(ニ) (イ)から(ハ)までに掲げる家屋以外の家屋で、エネルギーの使用の合理化に資する住宅の用に供する家屋として一定のもの

ハ 二以上の住宅の新築取得等に係る住宅借入金等の金額を有する場合の控除額の計算の改正

上記1(5)の「二以上の住宅の新築取得等に係る住宅借入金等の金額を有する場合の住宅ローン税額控除額の計算」について、上記イの改正に伴う所要の措置が講じられました。

具体的には、二以上の住宅の取得等に係る住宅借入金等の金額を有する場合の控除額の調整措置における控除限度額の区分の一つである「認定住宅等借入金等の金額」の計算の基礎となる認定住宅等借入限度額の範囲に、上記イの子育て世帯等に対する住宅ローン税額控除の特例に係る認定住宅

等借入限度額が加えられました(措法41の2②二)。

ニ 確定申告で住宅ローン税額控除の適用を受ける場合の添付書類等の改正

上記1(6)のとおり住宅ローン税額控除の適用を受けようとする者は、確定申告書に控除を受ける金額の計算に関する明細書を添付しなければならないこととされていますが、その金額の計算の基礎となった住宅借入金等につき上記イの子育て世帯等に対する住宅ローン税額控除の特例の適用を初めて受けようとする者は、最初に本特例の適用を受けるための確定申告において、次に掲げる場合の区分に応じ次に定める事項(次に掲げる場合のいずれにも該当する場合には、次に定める事項の全て)をその明細書に記載しなければならないこととされました(措規18の21⑦)。

(イ) その者が年齢40歳未満であって配偶者を有する特例対象個人である場合又はその者が年齢40歳以上であって年齢40歳未満の配偶者を有する特例対象個人である場合……これらの配偶者(以下「対象配偶者」といいます。)の氏名、生年月日及び個人番号(個人番号を有しない者にあつては、氏名及び生年月日)並びにその対象配偶者が非居住者である場合には、その旨

(ロ) その者が年齢19歳未満の扶養親族(以下「対象扶養親族」といいます。)を有する特例対象個人である場合……その対象扶養親族の氏名、生年月日、その特例対象個人との続柄及び個人番号(個人番号を有しない者にあつては、氏名、生年月日及びその特例対象個人との続柄)並びにその対象扶養親族が非居住者である場合には、その旨

(注) 上述のとおり、上記の規定は、最初に本特例の適用を受けるための確定申告において適用される規定であるため、その

確定申告に係る年分の翌年分以後の所得税について本特例の適用を受ける場合には、控除を受ける金額の計算に関する明細書に上記の事項を記載する必要はありません。

なお、その者の対象配偶者及び対象扶養親族の全てが令和6年12月31日（これらの者が年の中途において死亡した場合には、その死亡の時）の現況において非居住者である場合（その者の令和6年分の年末調整において非居住者である対象配偶者若しくは対象扶養親族に係る配偶者控除、扶養控除等の適用を受けている場合又は給与等若しくは公的年金等に係る源泉徴収において非居住者である対象配偶者について次の(ハ)に掲げる書類を提出等している場合を除きます。）は、上記イの子育て世帯等に対する住宅ローン税額控除の特例の適用を受けようとする者が特例対象個人に該当するかどうかを税務当局が把握することが困難であることから、最初に本特例の適用を受けるための確定申告において、その対象配偶者に係る次の(ハ)に掲げる書類又はその対象扶養親族に係る次の(ハ)及び(ニ)に掲げる書類（その者の令和6年分の給与等又は公的年金等に係る源泉徴収において非居住者である対象扶養親族について次の(ハ)に掲げる書類を提出等している場合には、次の(ニ)に掲げる書類）を確定申告書に添付しなければならないこととされました（措規18の21⑧一ヌ・二ト・三ホ）。

(ハ) 次のいずれかの書類であって、その対象配偶者又はその対象扶養親族がその者の親族である旨を証するもの（その書類が外国語で作成されている場合には、その翻訳文を含みます。）

- i 戸籍の附票の写しその他の国又は地方公共団体が発行した書類及び旅券の写し
- ii 外国政府又は外国の地方公共団体が

発行した書類（その対象配偶者又はその対象扶養親族の氏名、生年月日及び住所又は居所の記載があるものに限りします。）

(ニ) 次のいずれかの書類であって、その者が令和6年においてその対象扶養親族の生活費又は教育費に充てるための支払を必要の都度、その対象扶養親族に行ったことを明らかにするもの（その書類が外国語で作成されている場合には、その翻訳文を含みます。）

- i 金融機関の書類又はその写しで、その金融機関が行う為替取引によって居住者からその対象扶養親族に支払をしたことを明らかにするもの
- ii クレジットカード等購入あっせん業者の書類又はその写しで、クレジットカード等をその対象扶養親族が提示し又は通知して、特定の販売業者から商品若しくは権利を購入し、又は特定の役務提供事業者から有償で役務の提供を受けたことにより支払うこととなるその商品若しくは権利の代金又はその役務の対価に相当する額の金銭をその者から受領し、又は受領することとなることを明らかにするもの
- iii 資金決済に関する法律に規定する電子決済手段等取引業者（同法の規定により電子決済手段等取引業者とみなされる者（以下「みなし電子決済手段等取引業者」といいます。）を含みます。）の書類又はその写しでその電子決済手段等取引業者がその者の依頼に基づいて行う電子決済手段の移転によってその者からその対象扶養親族に支払をしたことを明らかにするもの（みなし電子決済手段等取引業者の書類又はその写しである場合には、そのみなし電子決済手段等取引業者が発行する電子決済手段に係るものに限りします。）

② 東日本大震災の被災者等に係る住宅ローン
税額控除の控除額に係る特例の改正

イ 特例対象個人に該当する住宅被災者が、認定住宅等の新築等又は買取再販認定住宅等の取得をし、かつ、その認定住宅等の新築等をした認定住宅等（認定住宅等とみなされる特例認定住宅等を含みます。）又は買取再販認定住宅等の取得をした家屋を令和6年1月1日から同年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（その認定住宅等の新築等又は買取再販認定住宅等の取得をした日から6月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）において、上記1(4)の「東日本大震災の被災者等に係る住宅ローン税額控除の控除額に係る特例」を適用する場合の借入限度額を次のとおり上乘せられた金額とする特例が創設されま

した（震災税特法13の2③）。

居住用家屋の区分	借入限度額
認定住宅	5,000万円（4,500万円）
特定エネルギー消費性能向上住宅	
エネルギー消費性能向上住宅	

（注） かつこ内は上乘せ前の令和6年分の借入限度額。

ロ 上記①ロ及びハと同様の措置を講ずることとされました（震災税特法13の2①⑧）。

3 適用関係

上記2の改正は、特例対象個人等が令和6年1月1日以後に認定住宅等を居住の用に供する場合について適用されます（措法41⑬⑳、震災税特法13の2③）。

二 既存住宅に係る特定の改修工事をした場合の所得税額の特別控除の改正

1 改正前の制度の概要

改正前は、次の(1)から(5)までの5つの特例が措置されていました。

(1) バリアフリー改修工事に係る税額控除制度

① 制度の概要

特定個人が、その所有する居住用の家屋について高齢者等居住改修工事等（バリアフリー改修工事）をして、その居住用の家屋を平成26年4月1日から令和5年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（その高齢者等居住改修工事等の日から6月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）には、その居住の用に供した日の属する年分の所得税の額から、高齢者等居住改修工事等に係る標準的費用額（200万円を限度とします。以下「控除対象標準的費用額」といいます。）の10%に相当する金額を控除することとされ

ています（旧措法41の19の3①）。

（注1） 上記の「特定個人」とは、次の者をいいます（措法41の3の2①）。

- (イ) 年齢が50歳以上である者
- (ロ) 介護保険法の要介護認定又は要支援認定を受けている者
- (ハ) 所得税法の障害者に該当する者
- (ニ) 高齢者等（年齢が65歳以上である者、要介護認定若しくは要支援認定を受けている者又は所得税法の障害者に該当する者をいいます。）である親族と同居を常況としている者

（注2） 上記の「標準的費用額」とは、その者が行った高齢者等居住改修工事等につき国土交通大臣が財務大臣と協議してその改修工事等の内容の区分に応じて定める金額の合計額で、具体的には、その改修工事等の種類ごとに単位当たりの標準的な工事費用の額として定められた金額に、

その単位とされる改修工事等を行った施工面積等乗じて計算した金額の合計額（これらの高齢者等居住改修工事等の費用に関し国又は地方公共団体から補助金等の交付を受ける場合には、その金額からその補助金等の額を控除した金額）をいいます。なお、高齢者等居住改修工事等をした家屋のその高齢者等居住改修工事等に係る部分のうちにその者の居住の用以外の用に供する部分がある場合には、上記の金額にその高齢者等居住改修工事等に要した費用の額のうちにその居住の用に供する部分に係る費用の額の占める割合を乗じて計算した金額とされます（旧措法41の19の3①、旧措令26の28の5①②、平21.3国土交通告384）。以下同じです。

(注3) 上記の「補助金等」とは、国又は地方公共団体から交付される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（旧措法41の19の2①）。以下同じです。

② 適用対象となるバリアフリー改修工事の範囲等

イ 工事要件

本特例の適用対象となる改修工事は、高齢者等居住改修工事等であって、次の(イ)から(ニ)までの要件を満たすもの（以下「対象高齢者等居住改修工事等」といいます。）とされています（旧措法41の19の3①、措令26の28の5③）。

(イ) 高齢者等居住改修工事等に係る標準的費用額が50万円を超えること。

(ロ) 高齢者等居住改修工事等をした家屋のその高齢者等居住改修工事等に係る部分のうちにその者の居住の用以外の用に供する部分がある場合には、その居住の用に供する部分に係る改修工事等の費用の額が全体の改修工事等の費用の額の2分の1以上であること。

(ハ) 高齢者等居住改修工事等をした家屋のその居住の用に供される床面積（区分所

有建物については、その区分所有部分の床面積）が50㎡以上の家屋（その床面積の2分の1以上相当が専らその居住の用に供されるものに限り、）に該当するものであること。

(ニ) 高齢者等居住改修工事等をした家屋が、その者が主としてその居住の用に供するものであること。

ロ 対象工事

上記の「高齢者等居住改修工事等」とは、特定個人が所有している家屋について行う高齢者等が自立した日常生活を営むのに必要な構造及び設備の基準に適合させるための改修工事であって、その改修工事が高齢者等居住改修工事等に該当するものであることにつき増改築等工事証明書により証明がされたものとされています（旧措法41の19の3⑨、旧措令26の28の5⑮、旧措規19の11の3②）。

なお、具体的な高齢者等居住改修工事等の範囲については、告示に定められています（旧措規19の11の3②、旧平19.3国土交通告407）。

(注) 上記の「増改築等工事証明書」は、本特例を適用する際に、確定申告書に添付すべき本特例の対象となる改修工事等に該当する工事である旨等を証明する書類として登録住宅性能評価機関、指定確認検査機関、建築士法に基づく建築士事務所に所属する建築士又は住宅瑕疵担保責任保険法人が発行するもので、その様式等については、告示において定められています（旧措規19の11の3①～⑦、旧昭63.5建設告1274）。以下同じです。

(2) 省エネ改修工事に係る税額控除制度

① 制度の概要

個人が、その所有する居住用の家屋について一般断熱改修工事等（省エネ改修工事）をして、その居住用の家屋を平成26年4月1日

から令和5年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（その一般断熱改修工事等の日から6月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）には、その居住の用に供した日の属する年分の所得税の額から、一般断熱改修工事等に係る断熱改修標準的費用額（250万円（太陽光発電設備設置工事（下記②ロイ）に掲げる工事をいいます。以下同じです。）を行う場合には350万円）を限度とします。以下「控除対象断熱改修標準的費用額」といいます。）の10%に相当する金額を控除することとされています（旧措法41の19の3②）。

（注）上記の「断熱改修標準的費用額」とは、

その者が行った一般断熱改修工事等のうち、下記②ロイの工事にあつては国土交通大臣が、下記②ロロの工事にあつては国土交通大臣及び経済産業大臣が、下記②ロハの工事にあつては経済産業大臣が、財務大臣とそれぞれ協議してその改修工事等の内容の区分に応じて定める金額の合計額で、具体的には、下記②ロイの工事にあつては、その改修工事等の種別及び地域区分に応じた単位当たりの標準的な工事費用の額として定めた金額に、その単位とされる改修工事等を行った床面積等を乗じて計算した金額の、下記②ロロの工事にあつては、その工事の種類ごとに単位当たりの標準的な工事費用の額として定めた金額に、その単位とされる工事の件数等を乗じて計算した金額の、下記②ロハの工事にあつては、その工事の種類ごとに単位当たりの標準的な工事費用の額として定められた金額に、その単位とされる太陽電池モジュールの出力等を乗じて計算した金額の合計額（これらの一般断熱改修工事等の費用に関し国又は地方公共団体から補助金等の交付を受ける場合には、これらの金額からその補助金等の額を控除した金額）をいいます。なお、一般断熱改修工事等をした家屋のその一般断熱改修工事等に係る部分のうちにその者の居

住の用以外の用に供する部分がある場合には、上記の金額にその一般断熱改修工事等に要した費用の額のうちにその居住の用に供する部分に係る費用の額の占める割合を乗じて計算した金額とされます（旧措令26の28の5④⑤、旧平21.3経済産業・国土交通告4）。以下同じです。

② 適用対象となる省エネ改修工事の範囲等

イ 工事要件

本特例の適用対象となる改修工事は、一般断熱改修工事等であつて、次のイからニまでの要件を満たすもの（以下「対象一般断熱改修工事等」といいます。）とされています（旧措法41の19の3②、措令26の28の5⑥）。

イ 一般断熱改修工事等に係る断熱改修標準的費用額が50万円を超えること。

ロ 一般断熱改修工事等をした家屋のその一般断熱改修工事等に係る部分のうちにその者の居住の用以外の用に供する部分がある場合には、その居住の用に供する部分に係るその改修工事等の費用の額が全体の改修工事等の費用の額の2分の1以上であること。

ハ 一般断熱改修工事等をした家屋のその居住の用に供される床面積（区分所有建物については、その区分所有部分の床面積）が50㎡以上の家屋（その床面積の2分の1以上相当が専らその居住の用に供されるものに限り、）に該当するものであること。

ニ 一般断熱改修工事等をした家屋が、その者が主としてその居住の用に供するものであること。

ロ 対象工事

上記の「一般断熱改修工事等」とは、次のイからハの工事であつて、これらの改修工事が一般断熱改修工事等に該当するものであることにつき増改築等工事証明書により証明がされたものとされています（旧措

法41の19の3⑩、旧措令26の28の5⑯～㉑、旧措規19の11の3③～⑤）。

(イ) エネルギーの使用の合理化に資する一定の省エネ改修工事

この「一定の省エネ改修工事」とは、家屋について行うエネルギーの使用の合理化に資する改修工事であって、窓の断熱改修工事又は窓の断熱改修工事と併せて行う天井、壁若しくは床等の断熱改修工事で、改修部位の省エネ性能がいずれも平成28年省エネ基準以上となるものをいい、その具体的な範囲については、告示で定められています（旧平21.3 国土交通告379）。

(注) 上記の「平成28年省エネ基準」とは、建築物の備えるべき省エネ性能の確保のために必要な建築物の構造及び設備に関する基準として建築物のエネルギー消費性能の向上等に関する法律（平成27年法律第53号）に定める基準をいいます。

(ロ) エネルギー使用合理化設備設置工事

この「エネルギー使用合理化設備設置工事」とは、上記(イ)の「一定の省エネ改修工事」が行われる構造又は設備と一体となって効用を果たすエネルギーの使用の合理化に著しく資する設備（エネルギー使用合理化設備）の設置工事をいい、「エネルギー使用合理化設備」の具体的な範囲については、告示で次に掲げる設備が定められています（旧平25.5 経済産業・国土交通告5）。

なお、その設置費用が税額控除の対象となるのは上記のとおり、上記(イ)の「一定の省エネ改修工事」が行われる構造又は設備と一体となって効用を果たす設備に限られますので、設備のみを設置する場合の費用は税額控除の対象となりません。

i 次に掲げる太陽熱利用冷温熱装置

a 冷暖房等及び給湯の用に供するも

ののうち、産業標準化法に基づく日本産業規格（以下「日本産業規格」といいます。）A4112に適合するもの（蓄熱槽を有する場合にあっては、日本産業規格 A4113に適合する太陽蓄熱槽を有するものに限り、）【いわゆる「ソーラーシステム」が該当します。】

b 給湯の用に供するもののうち、日本産業規格 A4111に適合するもの【いわゆる「太陽熱温水器」が該当します。】

ii 潜熱回収型給湯器（ガス又は灯油の消費量が70kw 以下のものであり、かつ、日本産業規格 S2109又は S3031に定める試験方法により測定した場合における熱効率が90%以上のものに限り、）【いわゆる「エコジョーズ」等が該当します。】

iii ヒートポンプ式電気給湯器（定格加熱能力を定格消費電力で除して算出した数値の平均値が3.5以上のものに限り、）【いわゆる「エコキュート」が該当します。】

iv 燃料電池コージェネレーションシステム（発電及び給湯の用に供するものであって、固体高分子形の燃料電池を用いたものうち日本産業規格 C6228 2-3-201に定める試験方法により測定した場合における、定格出力が0.5kw 以上1.5kw 以下、廃熱回収流体の発電ユニット出口温度が50度以上、発電効率が35%以上及び総合効率が85%以上のもの又は固体酸化物形の燃料電池を用いたものうち日本産業規格 C6228 2-3-201に定める試験方法により測定した場合における、定格出力が0.5kw 以上1.5kw 以下、廃熱回収流体の発電ユニット出口温度が60度以上、発電効率が40%以上及び総合効率が85%以上

のものに限ります。）【いわゆる「エネファーム」が該当します。】

- v エアコンディショナー（エネルギーの使用の合理化及び非化石エネルギーへの転換等に関する法律施行令第18条第2号に掲げるエアコンディショナーのうち、日本産業規格 C9901に定める省エネルギー基準達成率が114%以上のものに限ります。）【いわゆる「高効率空調機」が該当します。】

(ハ) 太陽光発電設備設置工事

この「太陽光発電設備設置工事」とは、上記(イ)の「一定の省エネ改修工事」が行われた家屋と一体となって効用を果たす太陽光の利用に資する一定の設備（太陽光発電設備）の設置工事をいい、「一定の太陽光発電設備」の具体的な範囲については、告示で定められています（旧平21.3 経済産業省68）。

(3) 三世帯同居対応改修工事に係る税額控除制度

① 制度の概要

個人が、その所有する居住用の家屋について多世帯同居改修工事等（三世帯同居対応改修工事）をして、その居住用の家屋を平成28年4月1日から令和5年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（その多世帯同居改修工事等の日から6月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）には、その居住の用に供した日の属する年分の所得税の額から、多世帯同居改修工事等に係る多世帯同居改修標準的費用額（250万円を限度とします。以下「控除対象多世帯同居改修標準的費用額」といいます。）の10%に相当する金額を控除することとされています（旧措法41の19の3③）。

(注) 上記の「多世帯同居改修標準的費用額」とは、その者が行った多世帯同居改修工事等につき、国土交通大臣が財務大臣と協議してその改修工事等の内容の区分に応じて

定める金額の合計額で、具体的には、その改修工事等の種類ごとの標準的な工事費用の額として定めた金額に、その工事の箇所数を乗じて計算した金額の合計額（その多世帯同居改修工事等の費用に関し国又は地方公共団体から補助金等の交付を受ける場合には、その金額からその補助金等の額を控除した金額。）をいいます（旧措令26の28の5⑦⑧、平28.3 国土交通省586）。以下同じです。

② 適用対象となる三世帯同居対応改修工事の範囲等

イ 工事要件

本特例の適用対象となる改修工事は、多世帯同居改修工事等であって、次の(イ)から(ニ)までの要件を満たすもの（以下「対象多世帯同居改修工事等」といいます。）とされています（旧措法41の19の3③、措令26の28の5⑨）。

(イ) 多世帯同居改修工事等に係る多世帯同居改修標準的費用額が50万円を超えること。

(ロ) 多世帯同居改修工事等をした家屋のその多世帯同居改修工事等に係る部分のうちにその者の居住の用以外の用に供する部分がある場合には、その居住の用に供する部分に係るその改修工事等の費用の額が全体の改修工事等の費用の額の2分の1以上であること。

(ハ) 多世帯同居改修工事等をした家屋のその居住の用に供される床面積（区分所有建物については、その区分所有部分の床面積）が50㎡以上の家屋（その床面積の2分の1以上相当が専らその居住の用に供されるものに限ります。）に該当するものであること。

(ニ) 多世帯同居改修工事等をした家屋が、その者が主としてその居住の用に供するものであること。

ロ 対象工事

上記の「多世帯同居改修工事等」とは、他の世帯との同居をするのに必要な設備の数を増加させるための一定の三世帯同居対応改修工事であって、多世帯同居改修工事等に該当するものであることにつき増改築等工事証明書により証明がされたものとされています（旧措法41の19の3⑩、旧措26の28の5⑳㉑、旧措規19の11の3⑥）。

この「一定の三世帯同居対応改修工事」とは、家屋について行う調理室、浴室、便所又は玄関を増設する工事で、その改修工事をした家屋のうちその者の居住の用に供する部分に調理室、浴室、便所又は玄関のうちいずれか二以上の室がそれぞれ複数あることとなるものをいい、その具体的な範囲については、告示で定められています（旧平28.3国土交通585）。

(4) 耐久性向上改修工事等に係る税額控除制度

① 制度の概要

個人が、その所有する居住用の家屋について耐久性向上改修工事等で対象住宅耐震改修又は対象一般断熱改修工事等と併せて行うものをして、平成29年4月1日から令和5年12月31日までに間に自己の居住の用に供した場合（その耐久性向上改修工事等の日から6月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）には、その居住の用に供した日の属する年分の所得税の額から、耐震改修標準的費用額又は断熱改修標準的費用額と耐久性向上改修標準的費用額との合計額（250万円を限度とします。以下、対象住宅耐震改修と併せて耐久性向上改修工事等を行う場合は「控除対象耐震耐久性向上改修標準的費用額」と、対象一般断熱改修工事等と併せて耐久性向上改修工事等を行う場合は「控除対象断熱耐久性向上改修標準的費用額」といいます。）の10%に相当する金額を控除することとされています。なお、対象一般断熱改修工事等として太陽光発電設備設置工事を行う場合は、上

記の「250万円」は「350万円」とされます（旧措法41の19の3④⑤）。

また、対象住宅耐震改修及び対象一般断熱改修工事等と併せて耐久性向上改修工事等を行った場合における控除額は、耐震改修標準的費用額、断熱改修標準的費用額及び耐久性向上改修標準的費用額の合計額（500万円を限度とします。以下「控除対象耐震断熱耐久性向上改修標準的費用額」といいます。）の10%に相当する金額とされています。なお、対象一般断熱改修工事等として太陽光発電設備設置工事を行う場合は、上記の「500万円」は「600万円」とされます（旧措法41の19の3⑥）。

(注) 上記の「耐久性向上改修標準的費用額」

とは、その者が行った耐久性向上改修工事等につき、国土交通大臣が財務大臣と協議してその改修工事等の内容の区分に応じて定める金額の合計額で、具体的には、その改修工事等の種類ごとの標準的な工事費用の額として定めた金額に、その工事の箇所数等を乗じて得た金額の合計額（これらの耐久性向上改修工事等の費用に関し国又は地方公共団体から補助金等の交付を受ける場合には、その金額からその補助金等の額を控除した金額）をいいます（旧措令26の28の5⑩⑫、平29.3国土交通280）。以下同じです。なお、上記の「耐震改修標準的費用額」は既存住宅の耐震改修をした場合の所得税額の特別控除（後述九1(1)参照。以下「耐震改修特別税額控除」といいます。）における耐震改修標準的費用額と、上記の「断熱改修標準的費用額」は上記1(2)①の断熱改修標準的費用額と同じです。

② 適用対象となる耐久性向上改修工事等の範囲等

イ 工事要件

本特例の適用対象となる改修工事は、対象住宅耐震改修又は対象一般断熱改修工事等と併せて行う耐久性向上改修工事等で、

次の(イ)から(ハ)までの要件を満たすもの（以下「対象耐久性向上改修工事等」といいます。）とされています（旧措法41の19の3④～⑥、旧措令26の28の5⑬⑭、旧平29.3国土交通告279）。

(イ) 認定を受けた長期優良住宅建築等計画に基づくものであること。

(ロ) 改修部位の劣化対策並びに維持保全及び更新の容易性が、いずれも増改築による長期優良住宅の認定基準に新たに適合することとなること。

(ハ) その耐久性向上改修工事等に係る耐久性向上改修標準的費用額が50万円を超えること。

(ニ) 耐久性向上改修工事等をした家屋のその耐久性向上改修工事等に係る部分のうちその者の居住の用以外の用に供する部分がある場合には、その居住の用に供する部分に係るその改修工事等の費用の額が全体の改修工事等の費用の額の2分の1以上であること。

(ホ) 耐久性向上改修工事等をした家屋のその居住の用に供される床面積（区分所有建物については、その区分所有部分の床面積）が50㎡以上の家屋（その床面積の2分の1以上相当が専らその居住の用に供されるものに限ります。）に該当するものであること。

(ヘ) 耐久性向上改修工事等をした家屋が、その者が主として居住の用に供するものであること。

(注) 上記の「対象住宅耐震改修」とは、耐震改修特別税額控除（後述九参照）の対象となる住宅耐震改修（後述九1(3)参照）で、その住宅耐震改修に係る耐震改修標準的費用額が50万円を超えるものであること等の一定の要件を満たすものといえます（旧措法41の19の3④、旧措令26の28の5⑩）。

ロ 対象工事

上記の「耐久性向上改修工事等」とは、対象住宅耐震改修又は対象一般断熱改修工事等と併せて行う一定の耐久性向上改修工事等であって、耐久性向上改修工事等に該当するものであることにつき増改築等工事証明書により証明がされたものとされています（旧措法41の19の3⑫、旧措令26の28の5⑳㉑、旧措規19の11の3⑦）。

この「一定の耐久性向上改修工事」とは、①小屋裏、②外壁、③浴室、脱衣室、④土台、軸組等、⑤床下、⑥基礎若しくは⑦地盤に関する劣化対策工事又は⑧給排水管若しくは給湯管に関する維持保全若しくは更新を容易にするための工事とされており、その具体的な範囲については、告示で定められています（旧平29.3国土交通告279）。

(5) その他工事等特別税額控除制度（5%税額控除）

① 制度の概要

個人が、その所有する居住用の家屋について耐震改修特別税額控除又は上記(1)から(4)までの税額控除（以下これらの税額控除を「10%税額控除」といいます。）の対象となる住宅耐震改修、対象高齢者等居住改修工事等、対象一般断熱改修工事等、対象多世帯同居改修工事等、対象住宅耐震改修又は対象耐久性向上改修工事等（以下「対象改修工事」といいます。）をして、その家屋を令和4年1月1日から令和5年12月31日までの間にその者の居住の用に供した場合には、10%税額控除の適用を受ける場合に限り、その個人の居住の用に供した日の属する年分の所得税の額から次に掲げる金額の合計額（対象改修工事に係る標準的な費用の額の合計額と1,000万円から当該金額（当該金額が控除対象限度額を超える場合には、当該控除対象限度額）を控除した金額のいずれか低い金額を限度）の5%に相当する金額を控除することとされています（旧措法41の19の3⑦）。

イ その対象改修工事に係る標準的な費用の額（控除対象限度額を超える部分に限ります。）の合計額

ロ その対象改修工事と併せて行う増築、改築その他の一定の工事（以下「その他工事」といいます。）に要した費用の額（補助金等の交付がある場合には当該補助金等の額を控除した金額）の合計額

② 対象となるその他工事の範囲等

この「その他工事等特別税額控除制度」の対象となる「その他工事」は、対象改修工事と併せて行う増築、改築その他の一定の工事で、その工事に該当するものであることにつき増改築等工事証明書により証明がされたものとされています（旧措法41の19の3⑦一ホ、二ハ、三ハ、四ハ、旧措令26の28の5⑭、旧措規19の11の3①）。

（注）「その他工事」の具体的な対象範囲は、増改築等に係る住宅ローン税額控除制度の対象となる増改築等と同様です（旧措令26③）。なお、このその他工事等特別税額控除制度は、上記①のとおり、10%税額控除の対象とならない増改築等工事について税額控除の適用が受けられるものであることから、対象改修工事に該当する工事はその他工事の対象範囲から除くこととされています（旧措令26の28の5⑭）。

③ 税額控除額の計算

この「その他工事等特別税額控除制度」による税額控除額は、次のイ及びロに掲げる金額の合計額の5%に相当する金額（100円未満の端数切り捨て）とされています（旧措法41の19の3⑦）。

イ 対象改修工事に係る標準的な費用の額（控除対象限度額を超える部分に限ります。）の合計額

ロ 対象改修工事と併せて行う「その他工事」に要した費用の額（補助金等の交付がある場合には当該補助金等の額を控除した後の金額）の合計額

（注1）この「その他工事等特別税額控除制度」は、上記①のとおり、10%税額控除の対象とならない部分について税額控除の適用が受けられるものであることから、上記イの対象改修工事に係る標準的な費用の額は、控除対象限度額を超える部分に限ることとされています。つまり、対象改修工事ごとの標準的な費用の額から各対象改修工事に対応する控除対象限度額を控除した金額の合計額がこの「その他工事等特別税額控除制度」による税額控除の対象となります。

（注2）「その他工事」は、特定の工事内容が定められた対象改修工事と異なりその工事内容は多岐にわたり、工事の内容に応じた標準的な費用の額を定めることが困難であることから、上記ロの金額は、「その他工事」に実際に要した費用の額とされています。

ただし、上記イ及びロに掲げる金額の合計額は、次のハ又はニに掲げる金額のいずれか低い金額が限度とされています。

ハ 住宅耐震改修、対象高齢者等居住改修工事等、対象一般断熱改修工事等、対象多世帯同居改修工事等、対象住宅耐震改修又は対象耐久性向上改修工事等に係る耐震改修標準的費用額、標準的費用額、断熱改修標準的費用額、多世帯同居改修標準的費用額及び耐久性向上改修標準的費用額の合計額

ニ 1,000万円から住宅耐震改修、対象高齢者等居住改修工事等、対象一般断熱改修工事等、対象多世帯同居改修工事等、対象住宅耐震改修又は対象耐久性向上改修工事等に係る下記九1(1)の控除対象耐震改修標準的費用額、控除対象標準的費用額、控除対象断熱改修標準的費用額、控除対象多世帯同居改修標準的費用額、控除対象耐震耐久性向上改修標準的費用額、控除対象断熱耐久性向上改修標準的費用額及び控除対象耐震断熱耐久性向上改修標準的費用額の合計

額を控除した金額

(6) 適用を受けるための手続等

① 特定個人又は個人が、上記(1)から(5)までの税額控除の適用を受けようとする場合には、その適用を受けようとする年分の確定申告書に、その控除を受ける金額についての記載をし、かつ、その控除を受ける金額に関する計算明細書及び増改築等工事証明書等の添付をしなければならないこととされています（旧措法41の19の3⑩、旧措規19の11の3⑨～⑪）。なお、特定個人又は個人のその年分の合計所得金額が3,000万円を超える場合には、上記(1)から(5)までの税額控除の適用を受けることはできません（旧措法41の19の3⑧）。

② 具体的には、確定申告書の添付書類は次の書類とされています。

イ 税額控除額の計算に関する明細書

ロ 増改築等工事証明書

ハ これらの改修工事をした家屋の登記事項証明書その他の書類でその家屋の床面積が50㎡以上であることを明らかにする書類

ニ その者が要介護認定又は要支援認定を受けている者に該当する特定個人として上記(1)の税額控除の適用を受けようとする場合には、その者の介護保険の被保険者証の写し又はその者が要介護認定又は要支援認定を受けている親族と同居を常況としている者に該当する特定個人として上記(1)の税額控除の適用を受けようとする場合には、その親族の介護保険の被保険者証の写し

ホ 対象高齢者等居住改修工事等について介護保険法施行規則第76条第2項の規定の適用を受けたことを証する書類（連年適用排除の適用がされない場合に限り。）

ヘ 上記(4)の税額控除の適用を受けようとする場合には、対象住宅耐震改修又は対象一般断熱改修工事等と併せて行う対象耐久性向上改修工事等をした家屋に係る長期優良住宅建築等計画の認定通知書（長期優良住

宅建築等計画の変更の認定があった場合には、変更認定通知書）の写し（認定計画実施者の地位の承継があった場合には、認定通知書及び地位の承継の承認通知書の写し）

2 改正の内容

(1) 子育て対応改修工事に係る税額控除制度の創設

① 子育て対応改修工事に係る税額控除制度の創設の趣旨

創設の趣旨については、前述の「一 住宅借入金等を有する場合の所得額の特別控除制度（住宅ローン税額控除）等の改正」の2(1)をご参照ください。

② 子育て対応改修工事に係る税額控除制度の内容

イ 子育て対応改修工事に係る税額控除制度の概要

特例対象個人が、その所有する居住用の家屋について子育て対応改修工事等をして、その居住用の家屋を令和6年4月1日から同年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（その子育て対応改修工事等の日から6月以内に自己の居住の用に供した場合に限り。）には、その特例対象個人のその居住の用に供した日の属する年分の所得税の額から、子育て対応改修工事等に係る子育て対応改修標準的費用額（補助金等の交付を受ける場合には、その補助金等の額を控除した後の金額とし、250万円を限度とします。）の10%に相当する金額を控除することとされました（措法41の19の3⑦）。

ただし、その年分の合計所得金額が2,000万円を超える場合には、本特例の適用を受けることはできません（措法41の19の3⑨）。

ロ 適用対象者

子育て対応改修に係る税額控除制度の適用を受けることができる者は、「一 住宅

借入金等を有する場合の所得税額の特別控除制度（住宅ローン税額控除）等の改正」の2(2)①イの特例の適用を受けることができる特例対象個人と同様とされています。具体的には、個人で、(イ)年齢40歳未満であって配偶者を有する者、(ロ)年齢40歳以上であって年齢40歳未満の配偶者を有する者又は(ハ)年齢19歳未満の扶養親族を有する者とされています（措法41⑬）。

なお、上記の個人若しくは配偶者の年齢が40歳未満であるかどうか若しくは上記の扶養親族の年齢が19歳未満であるかどうか又はその者が上記の個人の配偶者若しくは扶養親族に該当するかどうかの判定は、令和6年12月31日（これらの者が年の中途において死亡した場合には、その死亡の時）の現況によるものとされています（措法41⑭）。

ハ 適用対象となる子育て対応改修工事等の範囲

本特例の適用対象となる子育て対応改修工事等は、次の要件を満たすものとされています（措法41の19の3⑦、措令26の28の5⑭～⑯）。

- (イ) 子育て対応改修工事等に係る子育て対応改修標準的費用額（子育て対応改修工事等の費用に関し補助金等の交付を受ける場合には、その子育て対応改修標準的費用額から補助金等の額を控除した金額）が50万円を超えること。
- (ロ) その家屋の子育て対応改修工事等に係る部分のうちにその者の居住の用以外の用に供する部分がある場合には、居住の用に供する部分に係る子育て対応改修工事等に要した費用の額がその子育て対応改修工事等に要した費用の額の2分の1以上であること。
- (ハ) その子育て対応改修工事等をした家屋が、その者の居住の用に供される次の家屋（その家屋の床面積の2分の1以上に

相当する部分が専ら居住の用に供されるものに限り、）のいずれかに該当するものであること。

- i 一棟の家屋で床面積が50㎡以上であるもの
 - ii 一棟の家屋でその構造上区分された数個の部分具有独立して住居その他の用途に供することができるものにつきその各部分を区分所有する場合には、その者の区分所有する部分の床面積が50㎡以上であるもの
- (ニ) その子育て対応改修工事等をした家屋が、その者が主として居住の用に供すると認められるものであること。

(注) 子育て対応改修工事等につき、本特例の適用を受ける場合には、その改修工事については、住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除（措法41）の適用を受けることはできません（措法41⑳）。

ニ 適用対象となる子育て対応改修工事等の内容

この「子育て対応改修工事等」とは、子育てに係る特例対象個人の負担を軽減するための改修工事とされ、具体的には、次のいずれかに該当する工事であって、増改築等工事証明書によって子育て対応改修工事等に該当するものであることにつき証明がされたものとされています（措法41の19の3⑭、措令26の28の5⑳㉑、措規19の11の3⑧、令6.3国土交通告305）。

- (イ) 住宅内における子どもの事故を防止するために行う工事であって、次のいずれかに該当するもの
 - i 壁又は柱の出隅を子どもの衝突による事故の防止に資する構造のものに改良する工事
 - ii 床仕上げ材を子どもの転倒による事故の防止に資する構造のものに取り替える工事（※iiiに該当する工事を除きます。）

- iii 転落防止のための手すりを取り付ける工事（施工後に新たに評価方法基準（平13.8国土交通告1347）のいわゆる高齢者等配慮対策等級（専有部分）等級2以上とされるものに限り、）
- iv 戸を子どもの指の挟み込みによる事故の防止に資する構造のものに取り替える工事
- v 乳幼児が危険な場所に進入することを防止するための柵を取り付ける工事
- vi コンセントを乳幼児の感電による事故の防止に資するものとして次に掲げる基準のいずれかに適合するものに取り替える工事
 - a その差込口が開閉する構造であること。
 - b 乳児の手が届かない高さにあること。
- (ロ) キッチン（台所流し、こんろ台その他調理のために必要な器具又は設備が一体として組み込まれた既製のユニットをいいます。）を対面式のもの（調理をしながら居室を見渡すことができる構造のキッチンをいいます。）に取り替える工事（(ハ)iiiに該当する工事を除きます。）
- (ハ) 開口部を侵入防止対策上有効な措置が講じられたものとする工事（施工後に新たに評価方法基準に規定する侵入防止対策上有効な措置が講じられた開口部となるものに限り、）
- (ニ) 柵その他の収納設備を増設する工事
- (ホ) 開口部、界壁又は界床の防音性を高める工事であって、次のいずれかに該当するもの
 - i 窓の防音性を高める工事（施工後に新たに評価方法基準のいわゆる透過損失等級（外壁開口部）等級2相当以上とされるもの、又はこれと同等の防音性を有することとなるものに限り、(ハ)に該当する工事を除きます。）
 - ii 界壁に防音上有効な下地材又は仕上げ材を取り付ける工事
 - iii 床仕上げ構造（評価方法基準に規定する床仕上げ構造をいいます。）を重量床衝撃音（評価方法基準に規定する重量床衝撃音をいいます。）又は軽量床衝撃音（評価方法基準に規定する軽量床衝撃音をいいます。）の低減に資するものとするための工事
- (ヘ) 間仕切壁（建築基準法第2条第5号に規定する主要構造部である間仕切壁及び建築物の構造上重要でない間仕切壁をいいます。）の位置の変更をする工事であって、次のいずれかに該当するもの
 - i 居間及び食事室に該当しない居室のうち専ら子どもの就寝、学習、遊びその他の用に供される居室を増設する工事
 - ii 調理室及び洗濯機、乾燥機その他の洗濯に必要な設備が設けられた洗面所、脱衣所その他の室を近接させる工事
 - iii 調理をしながら居室を見渡しやすい構造とする工事
- ホ 子育て対応改修標準的費用額

本特例による控除額の計算の基礎となる子育て対応改修標準的費用額は、子育て対応改修工事等につき国土交通大臣が財務大臣と協議して子育て対応改修工事等の内容に応じて定める金額の合計額とされています。具体的には、次に掲げる工事の区分に応じそれぞれ次に定めるとおりとされています（措法41の19の3⑦、措令26の28の5⑭⑮、令6.3国土交通告304）。

 - (イ) 上記二(イ)から(ホ)までに掲げる工事……

次の表の左欄に掲げる工事の内容の区分に応じ、それぞれ同表の中欄に定める額に応じ、右欄の数値を乗じて得た金額（左欄に掲げる工事をした家屋の当該工事に係る部分のうちその者の居住の用以外の用に供する部分がある場合には、当該金

額に、当該工事に要した費用の額のうち
に当該居住の用に供する部分に係る当該

工事に要した費用の額の占める割合を乗
じて計算した金額)

(表) 子育て対応改修工事等に係る子育て対応改修標準的費用額

子育て対応改修工事等の内容	単位当たり標準額	工事内容ごとの単位
上記ニ(イ) i に掲げる工事	11,000円	当該工事の箇所数
上記ニ(イ) ii に掲げる工事（日本産業規格A5917に規定する衝撃緩和型畳床（以下単に「衝撃緩和型畳床」といいます。）に取り替えるものを除きます。）	7,000円	当該工事の施工面積 (単位 m ²)
上記ニ(イ) ii に掲げる工事のうち、衝撃緩和型畳床に取り替えるもの	8,300円	当該工事の施工面積 (単位 m ²)
上記ニ(イ) iii に掲げる工事のうち、バルコニーに手すりを取り付けるもの	13,500円	当該手すりの長さ (単位 m)
上記ニ(イ) iii に掲げる工事のうち、2階以上の窓に手すりを取り付けるもの	20,300円	当該手すりの本数
上記ニ(イ) iii に掲げる工事のうち、廊下又は階段（開放されている側に限ります。）に手すりを取り付けるもの	36,300円	当該手すりの長さ (単位 m)
上記ニ(イ) iv に掲げる工事	104,500円	当該工事の箇所数
上記ニ(イ) v に掲げる工事（据付工事以外の工事を伴うものを除きます。）	15,000円	当該工事の箇所数
上記ニ(イ) v に掲げる工事のうち、据付工事以外の工事を伴うもの	115,000円	当該工事の箇所数
上記ニ(イ) vi に掲げる工事のうち、同vi a に掲げる基準に適合するコンセントに取り替えるもの	4,000円	当該工事の箇所数
上記ニ(イ) vi に掲げる工事のうち、同vi b に掲げる基準に適合するコンセントに取り替えるもの	7,100円	当該工事の箇所数
上記ニ(ロ) に掲げる工事	1,477,200円	当該工事の箇所数
上記ニ(ハ) に掲げる工事のうち、住戸の出入口として使用される開口部の戸を取り替えるもの	396,500円	当該工事の箇所数
上記ニ(ハ) に掲げる工事のうち、サッシ及びガラスを取り替えるもの	57,400円	当該開口部の面積 (単位 m ²)
上記ニ(ハ) に掲げる工事のうち、面格子を取り付けるもの	55,400円	当該工事の箇所数
上記ニ(ニ) に掲げる工事	163,900円	当該収納設備の水平投影面積 (単位 m ²)
上記ニ(ホ) i に掲げる工事	52,400円	当該窓の面積 (単位 m ²)
上記ニ(ホ) ii に掲げる工事	17,400円	当該工事の施工面積 (単位 m ²)
上記ニ(ホ) iii に掲げる工事	39,900円	当該工事の施工面積 (単位 m ²)

(ロ) 上記ニ(ハ) に掲げる工事……次に掲げる

工事の内容の区分に応じ、次に定める金

額（次に掲げる工事をした家屋の当該工事に係る部分のうちその者の居住の用以外の用に供する部分がある場合には、当該金額に、当該工事に要した費用の額のうち当該居住の用に供する部分に係る当該工事に要した費用の額の占める割合を乗じて計算した金額）

- i 上記二(へ)に掲げる工事（iiに該当する工事を除きます。）……159,400円に間仕切壁の位置の変更に係る箇所数を乗じて得た金額
- ii 上記二(へ)に掲げる工事のうち、間仕切壁の位置の変更以外の修繕又は模様替を伴う工事……1㎡当たり26,800円に当該工事の施工面積を乗じて得た金額（次の表の左欄に掲げる場合には、当該金額に、同表の右欄に定める額を加算した金額）

上記二(へ) ii 又は iii に掲げる工事として、調理室の位置を変更する場合	1,346,900円
上記二(へ) ii に掲げる工事として、浴室の位置を変更する場合	971,100円
上記二(へ) ii に掲げる工事として、便所の位置を変更する場合	402,100円
上記二(へ) ii に掲げる工事として、洗面所の位置を変更する場合	481,200円

へ 特別控除額の計算方法

本特例の控除額は、その者が行った子育て対応改修工事等に係る標準的費用額(250万円を超える場合には、250万円)の10%に相当する金額(100円未満の端数があるときは、これを切り捨てます。)とされています(措法41の19の3⑦)。

ト 確定申告書の添付書類

本特例の適用を受けようとする者は、次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定

める事項（次に掲げる場合のいずれにも該当する場合には、次に定める事項の全て）をその明細書に記載しなければならないこととされました(措規19の11の3⑫五)。

(イ) その者が年齢40歳未満であって配偶者を有する特例対象個人である場合又はその者が年齢40歳以上であって年齢40歳未満の配偶者を有する特例対象個人である場合……これらの配偶者（以下「対象配偶者」といいます。）の氏名、生年月日及び個人番号（個人番号を有しない者にあつては、氏名及び生年月日）並びにその対象配偶者が非居住者である場合には、その旨

(ロ) その者が年齢19歳未満の扶養親族（以下「対象扶養親族」といいます。）を有する特例対象個人である場合……その対象扶養親族の氏名、生年月日、その特例対象個人との続柄及び個人番号（個人番号を有しない者にあつては、氏名、生年月日及びその特例対象個人との続柄）並びにその対象扶養親族が非居住者である場合には、その旨

なお、その者の対象配偶者及び対象扶養親族の全てが令和6年12月31日（これらの者が年の中途において死亡した場合には、その死亡の時）の現況において非居住者である場合（その者の令和6年分の年末調整において非居住者である対象配偶者若しくは対象扶養親族に係る配偶者控除、扶養控除等の適用を受けている場合又は給与等若しくは公的年金等に係る源泉徴収において非居住者である対象配偶者について次の(ハ)に掲げる書類を提出等している場合を除きます。）は、本特例の適用を受けようとする者が特例対象個人に該当するかどうかを税務当局が把握することが困難であることから、本特例の適用を受けるための確定申告において、その対象配偶者に係る次の(ハ)に掲げる書類又はその対象扶養親族に係る

次の(イ)及び(ニ)に掲げる書類（その者の令和6年分の給与等又は公的年金等に係る源泉徴収において非居住者である対象扶養親族について次の(イ)に掲げる書類を提出等している場合には、次の(ニ)に掲げる書類）を添付しなければならないこととされました（措規19の11の3⑫六）。

(イ) 次のいずれかの書類であって、その対象配偶者又はその対象扶養親族がその者の親族である旨を証するもの（その書類が外国語で作成されている場合には、その翻訳文を含みます。）

i 戸籍の附票の写しその他の国又は地方公共団体が発行した書類及び旅券の写し

ii 外国政府又は外国の地方公共団体が発行した書類（その対象配偶者又はその対象扶養親族の氏名、生年月日及び住所又は居所の記載があるものに限り）

(ニ) 次のいずれかの書類であって、その者が令和6年においてその対象扶養親族の生活費又は教育費に充てるための支払を必要の都度、その対象扶養親族に行ったことを明らかにするもの（その書類が外国語で作成されている場合には、その翻訳文を含みます。）

i 金融機関の書類又はその写しで、その金融機関が行う為替取引によって居住者からその対象扶養親族に支払をしたことを明らかにするもの

ii クレジットカード等購入あっせん業者の書類又はその写しで、クレジットカード等をその対象扶養親族が提示し又は通知して、特定の販売業者から商品若しくは権利を購入し、又は特定の役務提供事業者から有償で役務の提供を受けたことにより支払うこととなるその商品若しくは権利の代金又はその役務の対価に相当する額の金銭をその

者から受領し、又は受領することとなることを明らかにするもの

iii 電子決済手段等取引業者（みなし電子決済手段等取引業者を含みます。）の書類又はその写しでその電子決済手段等取引業者がその者の依頼に基づいて行う電子決済手段の移転によってその者からその対象扶養親族に支払をしたことを明らかにするもの（みなし電子決済手段等取引業者の書類又はその写しである場合には、そのみなし電子決済手段等取引業者が発行する電子決済手段に係るものに限り）

また、本特例の適用を受けるためには、上記1(1)から(5)までの特例と同様に、適用を受けようとする年分の確定申告書に、その控除を受ける金額についての記載をし、増改築等工事証明書その他の書類を添付しなければならないこととされています（措法41の19の3⑯、措規19の11の3⑩～⑫）。この増改築等工事証明書は、本特例の創設等に合わせて所要の改正が行われています（昭63.5建設告1274）。

(2) 適用期限の延長

上記1(1)から(4)までの特例の適用期限が令和7年12月31日まで2年延長されました（措法41の19の3①～⑥）。

また、上記1(5)の特例について、上記1(5)①の対象改修工事の範囲に対象子育て対応改修工事等が加えられた上で、その適用期限が令和7年12月31日まで2年延長されました（措法41の19の3⑧）。

(3) 合計所得金額要件の見直し

上記1(6)①の本特例の適用対象者の合計所得金額要件を2,000万円以下（改正前：3,000万円以下）に引き下げることとされました（措法41の19の3⑨）。

(4) エアコンディショナーの省エネルギー基準達成率の見直し

上記1(2)の省エネ改修工事に係る税額控除制度の適用対象となる上記1(2)②ロ(ロ)のエアコンディショナー設置工事について、対象設備となるエアコンディショナーは、日本産業規格C9901に定める省エネルギー基準達成率が114%以上のものに限ることとされていましたが、令和4年6月にエアコンディショナーのエネルギー消費性能の向上に関するエネルギー消費機器等製造事業者等の判断の基準等（平21.6 経済産業省213）が改正されたことに伴い、日本産業規格C9901に定める省エネルギー基準達成率が107%以上のものに限ることとされました（平25経済産業・国土交通告5）。

3 適用関係

(1) 上記2(1)の改正は、改修工事をした家屋を令

和6年4月1日以後に居住の用に供する場合について適用されます（措法41の19の3⑦）。

(2) 上記2(3)の改正は、対象高齢者等居住改修工事等、対象一般断熱改修工事等、対象多世帯同居改修工事等又は対象住宅耐震改修若しくは対象耐久性向上改修工事等をした家屋を令和6年1月1日以後にその者の居住の用に供する場合について適用し、これらの改修工事をした家屋を同日前にその者の居住の用に供した場合については従前どおりとされています（改正法附則35）。

(3) 上記2(4)の改正は、対象一般断熱改修工事等をした家屋を令和6年1月1日以後にその者の居住の用に供する場合について適用し、対象一般断熱改修工事等をした家屋を同日前にその者の居住の用に供した場合については従前どおりとされています（令6.3 経済産業・国土交通告2附則②）。

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の改正

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

① 制度の概要

個人の有する資産（棚卸資産を除きます。以下同じです。）が、土地取用法その他の法律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（以下「譲渡資産」といいます。）と同種の資産その他のこれに代わるべき資産（以下「代替資産」といいます。）の取得（製作及び建設を含みます。）をしたときは、一定の要件の下で、下記(2)の取用交換等の場合の5,000万円特別控除（措法33の4）との選択により、イ その取用等により取得した補償金等の額

がその代替資産の取得価額以下であるときは、その譲渡資産の譲渡がなかったものとし、

ロ その補償金等の額がその代替資産の取得価額を超えるときは、その譲渡資産のうちその超える金額に相当する部分についてのみ譲渡があったものとして、それぞれ譲渡所得等の金額を計算することができることとされています（旧措法33①）。

なお、個人が取用等のあった日の属する年の前年中（その取用等によりその個人の有する資産の譲渡をすることとなることが明らかとなった日以後の期間に限り、）に代替資産となるべき資産の取得をしたとき（その代替資産となるべき資産が土地等（土地又は土地の上に存する権利をいいます。以下同じです。）である場合において、一定のやむを得ない事情があるときは、一定の期間内に取得をしたとき）には、一定の要件の下で、こ

の特例を適用できることとされています（措法33②）。

また、個人が補償金等の額の全部又は一部に相当する金額をもって、原則として収用等のあった年の翌年1月1日から収用等のあった日以後2年を経過した日までの期間に代替資産を取得する見込みであるときにも、一定の要件の下で、この特例の適用を受けることができることとされています（措法33③）。

② 本特例が適用される場合

本特例が適用される場合は、個人の有する資産が次に掲げる場合に該当し、それぞれの場合について定められた補償金等を取得したときとされていました（旧措法33①）。

イ 資産が土地収用法、都市計画法、都市再開発法その他の法律（以下「土地収用法等」といいます。）の規定に基づいて収用され補償金を取得する場合

ロ 資産について買取りの申出を拒むときは土地収用法等の規定に基づいて収用されることとなる場合に、その資産が買い取られ、対価を取得するとき

ハ 土地等について土地区画整理法による土地区画整理事業その他一定の事業が施行され、その土地等に係る換地処分によって一定の清算金を取得する場合

ニ 資産につき都市再開発法による第一種市街地再開発事業が施行された場合において、その資産に係る権利変換により補償金で一定のものを取得するとき

ホ 資産につき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が施行された場合において、その資産に係る権利変換により補償金で一定のものを取得するとき

ヘ 土地等が都市計画法第52条の4第1項（同法第57条の5等において準用する場合を含みます。）又は同法第56条第1項の規定に基づいて買い取られ、対価を取得する場合

ト 土地区画整理法による土地区画整理事業で減価補償金を交付すべきこととなるものが施行される場合において、公共施設用地に充てるべきものとしてその事業の施行区域内の土地等が買い取られ、対価を取得するとき

チ 地方公共団体又は独立行政法人都市再生機構が行う一定の被災市街地復興土地区画整理事業の用に供するため施行区域内にある土地等が買い取られ、対価を取得する場合

リ 地方公共団体又は独立行政法人都市再生機構が行う都市再開発法による第二種市街地再開発事業の用に供するため施行区域内にある土地等が買い取られ、対価を取得する場合

ヌ 国、地方公共団体等が、自ら居住するための住宅を必要とする者に対し賃貸し、又は譲渡する目的で行う50戸以上の一団地の住宅経営に係る事業の用に供するため土地等が買い取られ、対価を取得する場合

ル 資産が土地収用法等の規定により収用された場合（上記ロの買取りがあった場合を含みます。）において、その資産に関して有する所有権以外の権利（地上権等）が消滅し、補償金又は対価を取得するとき

ヲ 資産に関して有する権利で都市再開発法に規定する権利変換により新たな権利に変換をすることのないもの（地役権、工作物所有のための地上権等）が消滅したことにより補償金を取得する場合

ワ 資産に関して有する権利で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権利変換により新たな権利に変換することのないものが消滅したことにより補償金を取得する場合

カ 土地収用法第3条に規定する事業の施行者が行うその事業の施行等に伴い、漁業権や入漁権等の権利の消滅等により、補償金又は対価を取得する場合

- ヨ 国又は地方公共団体が、建築基準法、漁業法等の規定に基づき行う処分に伴う資産の買取りや消滅等によって、補償金又は対価を取得する場合
- タ その他一定の場合に補償金等を取得する場合

(2) 収用交換等の場合の5,000万円特別控除

個人が、上記(1)②イからタまでに掲げる場合その他の場合においてその資産の全部について、上記(1)の収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例（措法33）又は交換処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例（措法33の2）の適用を受けないときは、一定の要件の下で、譲渡所得又は山林所得の金額の計算上5,000万円の特別控除の適用ができることとされています（措法33の4①）。

(3) 収用等証明書

個人が、上記(1)又は(2)の特例の適用を受けるためには確定申告書に収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「収用等証明書」といいます。）を添付しなければならないこと等とされています（措法33⑥、33の4④、旧措規14⑤、15②三）。

個人の有する資産が次に掲げる場合に該当してこれらの特例の適用を受けるときは、確定申告書に添付する収用等証明書は、次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める書類とされていました（旧措規14⑤八、九）。

- ① 上記(1)②カに掲げる場合……上記(1)②カの漁業権や入漁権等の権利について、土地収用法第3条に規定する事業の施行に関する主務大臣又はその事業の施行に係る地域を管轄する都道府県知事のその旨を証する書類
- ② 上記(1)②ヨに掲げる場合……建築基準法の規定による命令に基づく処分により買い取られる資産についてその命令をした同法に規定する特定行政庁のその旨を証する書類や漁業法の規定による処分により消滅をした漁業権

についてその処分をした都道府県知事のその旨を証する書類等

2 改正の内容

近年の水産物の消費の減少等に対応して漁港の有効活用を通じた水産物の健全な発展及び水産物の安定供給を図るため、漁港施設として水産物の販売及び配送等の機能を担う施設を追加するとともに、長期的かつ計画的な漁港施設等の活用を図る事業の実施を推進する制度を創設し、漁業協同組合等が当該事業を行う場合は員外利用制限を適用しないこととする等の措置を講ずること等を内容とする「漁港漁場整備法及び水産業協同組合法の一部を改正する法律案」が第211回国会に提出され、令和5年5月19日に可決・成立し、同月26日に法律第34号として公布されています。

この「漁港漁場整備法及び水産業協同組合法の一部を改正する法律（令和5年法律第34号）」による漁港漁場整備法の改正により、漁港の区域内の一定の水域における水面固有の資源を利用する漁港施設等活用事業（遊漁、漁業体験活動又は海洋環境に関する体験活動若しくは学習の機会の提供を行う事業に限ります。）を実施するために、その水面の占有をして必要な施設を設置し、運営する権利である漁港水面施設運営権が創設されています（漁港及び漁場の整備等に関する法律4の3）。

この漁港水面施設運営権が消滅し、補償金を取得する一定の場合を、上記1(1)②の範囲に追加することとされました。具体的には、次の改正が行われました。

- (1) 上記1(1)②カに掲げる場合に、土地収用法第3条に規定する事業の施行者が行うその事業の施行に伴う漁港水面施設運営権の消滅により、補償金を取得する場合が加えられました（措法33①七）。

この場合に該当して本特例の適用を受ける場合の収用等証明書は、その漁港水面施設運営権について、その事業の施行に関する主務大臣又はその事業の施行に係る地域を管轄する都道府

県知事のその旨を証する書類とされました（措規14⑤八）。

- (2) 漁港及び漁場の整備等に関する法律では、一定の地方公共団体である漁港管理者は、漁港の区域内の水域を他の公共の用途に供することその他の理由に基づく公益上やむを得ない必要が生じたときは、漁港水面施設運営権を取り消すことができることとされています（漁港及び漁場の整備等に関する法律59②二）。この場合に該当して漁港管理者が漁港及び漁場の整備等に関する法律の規定に基づき行う漁港水面施設運営権を取り消す処分に伴う資産の消滅等によ

て補償金を取得する場合は、上記1(1)②ヨに掲げる場合に加えられました（措令22①）。

この場合に該当して本特例の適用を受ける場合の収用等証明書は、その漁港水面施設運営権について、その処分をした漁港管理者のその旨を証する書類とされました（措規14⑤九八）。

3 適用関係

上記2の改正は、令和6年4月1日から施行されています（改正法附則1、改正措令附則1、改正措規附則1）。

四 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改正

1 改正前の制度の概要

- (1) 個人の有する土地等が「特定土地区画整理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、譲渡所得の金額の計算上2,000万円の特別控除の適用ができることとされています（措法34①）。
- (2) この特別控除の適用対象とされる「特定土地区画整理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（旧措法34②、旧措令22の7）。
- ① 国、地方公共団体、独立行政法人都市再生機構又は地方住宅供給公社が土地区画整理事業、住宅街区整備事業、第一種市街地再開発事業又は防災街区整備事業として行う公共施設の整備改善、宅地の造成、共同住宅の建設又は建築物及び建築敷地の整備に関する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
 - ② 第一種市街地再開発事業の事業予定地内の土地等が、都市計画法第56条第1項の規定に基づいて事業認可前に設立された市街地再開発組合に買い取られる場合
 - ③ 防災街区整備事業の事業予定地内の土地等

が、都市計画法第56条第1項の規定に基づいて事業認可前に設立された防災街区整備事業組合に買い取られる場合

- ④ 古都における歴史的風土の保存に関する特別措置法（以下「古都保存法」といいます。）に規定する買取請求に基づいて古都保存法に規定する歴史的風土特別保存地区内の土地で歴史的風土の保存上必要があると認めるものが府県又は指定都市に買い取られる場合
 - ⑤ 都市緑地法に規定する買取請求に基づいて同法に規定する特別緑地保全地区内の土地で当該緑地の保全上必要があると認めるものが都道府県、市町村又は緑地保全・緑化推進法人（一定の公益社団法人又は公益財団法人であるものに限ります。）に買い取られる場合
- （注）上記の「緑地保全・緑化推進法人」とは、市区町村長の指定する一般社団法人、一般財団法人、特定非営利活動法人、その他の非営利法人又は都市における緑地の保全及び緑化の推進を目的とする会社であって、指定を受けた市区町村の区域内において市民緑地の設置・管理、緑地の保全及び緑化の推進に関する情報提供等を行う法人をいいます（都市緑地法81①、82）。

- ⑥ 特定空港周辺航空機騒音対策特別措置法等に規定する買取請求に基づいて土地等が買収られる場合
 - ⑦ 重要文化財、史跡、名勝又は天然記念物として指定された土地や国立公園の特別地域等として指定された区域内の土地が国又は地方公共団体に買収られる場合（重要文化財、史跡、名勝又は天然記念物として指定された土地が独立行政法人国立文化財機構、独立行政法人国立科学博物館、一定の地方独立行政法人又は一定の文化財保存活用支援団体に買収られる場合を含みます。）
 - ⑧ 保安林等として指定された区域内の土地等が保安施設事業のために国又は地方公共団体に買収られる場合
 - ⑨ 防災のための集団移転促進事業に係る国の財政上の特別措置等に関する法律に規定する集団移転促進事業計画に定められた移転促進区域内の農地等が同計画に基づいて地方公共団体に買収られる場合
 - ⑩ 農業経営基盤強化促進法第22条の4第1項に規定する区域（地域計画の特例に係る区域）内にある農用地が、同条第2項の農用地等の所有者等からの申出に基づき同項の一定の農地中間管理機構に買収られる場合
- (3) 本特例の適用があるものとした場合においてもその年分の確定申告書を提出しなければならない者については、確定申告書に本特例の適用を受けようとする旨の記載をし、上記(2)の買取りをする者から交付を受けた上記(2)の土地等の買取りがあったことを証する書類等を添付しなければならないこととされています（措法34④、旧措規17①）。

2 改正の内容等

(1) 都市緑地法等の改正の概要

近年、気候変動対策や生物多様性の確保、幸福度の向上等の課題解決に向けて、緑地の持つ機能への期待が高まっている一方で、我が国は世界と比較して都市における緑地の充実度が低

く、また減少傾向にあるとの課題もある中、良好な都市環境の形成を図り、併せて都市における脱炭素化を推進するため、都市における緑地の保全及び緑化の推進に関する国土交通大臣による基本方針等の策定、機能維持増進事業に係る都市計画に関する手続の特例、都市緑化支援機構の指定、民間事業者等による緑地確保の取組の認定、都市の脱炭素化に資する都市開発事業に対する支援の拡充等の措置を講ずる必要があることから「都市緑地法等の一部を改正する法律案」が第213回国会に提出され、可決・成立し、令和6年5月29日に法律第40号として公布されました。

この法律による都市緑地法及び古都保存法の改正により、緑地の機能の維持増進を図るために行う樹木の伐採等が「機能維持増進事業」として位置づけられ、都市緑地法に規定する特別緑地保全地区及び古都保存法に規定する歴史的風土特別保存地区（以下「特別緑地保全地区等」といいます。）内において地方公共団体に代わって土地の買入れや機能維持増進事業を行う法人を都市緑化支援機構として指定できることとなりました。この都市緑化支援機構は都道府県等の要請に基づき、土地所有者からの買入れるべき旨の申出に係る特別緑地保全地区等内の土地（以下「対象土地」といいます。）の買入れやその買入れた対象土地の区域内において機能維持増進事業を行うことができるとされています。

(注1) 特別緑地保全地区等内において建築行為など一定の行為をする場合には都道府県知事等の許可が必要とされ（古都保存法9①、都市緑地法14①）、都道府県知事等の許可を受けることができないため土地の利用に著しい支障を生じたとして土地所有者から特別緑地保全地区等内の土地を買い入れるべき旨の申出があった場合には、都道府県等はその土地を買い取ることでされています（古都保存法12①、都市緑地法17①）。

(注2) 上記の「都市緑化支援機構」とは、国土

交通大臣が全国を通じて一に限り指定することができる都市における緑地の保全及び緑化の推進を支援することを目的とする一般社団法人又は一般財団法人であって、次に掲げる業務（以下「支援業務」といいます。）の実施に関する一定の基準に適合すると認められるものをいい、国土交通大臣は、都市緑化支援機構の指定をしたときは、その都市緑化支援機構の名称、住所及び支援業務を行う事務所の所在地を公示しなければならないこととされています（都市緑地法69①③）。

- ① 都道府県等の要請に基づき、特別緑地保全地区内の土地を買い入れること。
- ② 買入れに係る土地の区域内において機能維持増進事業を行うこと。
- ③ 買入れに係る土地の管理を行うこと。
- ④ 一定の期間内において都道府県等への買入れに係る土地の譲渡を行うこと。
- ⑤ 一定の事業者に対し、緑地確保事業の実施のために必要な資金の貸付けを行うこと。
- ⑥ 緑地の保全及び緑化の推進に関する情報の収集及び提供、必要な助言及び指導、調査等を行うこと。
- ⑦ ①から⑥までに掲げる業務に附帯する業務を行うこと。

(2) 都市緑地法等の改正に伴う本特例の改正

① 都市緑化支援機構による土地等の買入れ制度の創設

上記1(2)④及び⑤のとおり、古都保存法に規定する歴史的風土特別保存地区内の土地が府県又は指定都市に買い取られる場合及び都市緑地法に規定する特別緑地保全地区内の土地が都道府県、市町村又は緑地保全・緑化推進法人に買い取られる場合は、これまでも本特例の対象とされてきましたが、上記の都市緑地法等の一部改正に伴う税制上の措置の一

環として本特例の対象に、古都保存法の規定又は都市緑地法の規定により対象土地が都市緑化支援機構に買い取られる場合（次に掲げる要件を満たす場合に限りです。）が追加されました（措法34②三の二・三の三、措令22の7②③）。

イ その都市緑化支援機構が公益社団法人又は公益財団法人であり、かつ、その定款において、その都市緑化支援機構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都市緑化支援機構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こと。

ロ その都市緑化支援機構と地方公共団体との間で、その買い取った対象土地の売買の予約又はその買い取った対象土地の第三者への転売を停止条件とする停止条件付売買契約の締結をし、その旨の仮登記を行うこと。

なお、古都保存法の規定又は都市緑地法の規定により対象土地が都市緑化支援機構に買い取られる場合について本特例の適用を受けようとする際に確定申告書に添付する上記1(3)の書類は、都市緑化支援機構に対して対象土地の買取りを要請した都道府県の知事等のその都市緑化支援機構が対象土地を古都保存法の規定又は都市緑地法の規定により買い取った旨及びその対象土地が都市緑化支援機構に買い取られる場合が上記イ及びロに掲げる要件を満たすものであることを証する書類とされました（措規17①三の二・三の三）。

② 緑地保全・緑化推進法人による土地の買入れ制度の廃止

今般の都市緑地法の改正により、緑地保全・緑化推進法人による特別緑地保全地区内の土地の買取り制度が廃止されたことに伴い、上記1(2)⑤の場合から、都市緑地法の規定により土地等が緑地保全・緑化推進法人に買い取られる場合が除外されました（措法34②三）。

3 適用関係

- (1) 上記2(2)①の改正は、都市緑地法等の一部を改正する法律（令和6年法律第40号。以下「都市緑地法等改正法」といいます。）の施行の日から施行されます（改正法附則1十口）。
- (2) 上記2(2)②の改正は、個人の有する土地等が都市緑地法等改正法の施行の日以後に買い取られる場合について適用し、個人の有する土地等

が同日前に買い取られた場合については、従前どおりとされています（改正法附則32）。

- (注) 都市緑地法等改正法の施行の日は、都市緑地法等改正法の公布の日（令和6年5月29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（都市緑地法等改正法附則1）、その政令は、今後定められません。

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

1 改正前の制度の概要

- (1) 個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、譲渡所得の金額の計算上1,500万円の特別控除の適用ができることとされています（措法34の2①）。
 - (2) この特別控除の適用対象となる「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（旧措法34の2②）。
 - ① 地方公共団体等が行う住宅建設又は宅地造成事業の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
 - ③ 住宅地区改良法の改良住宅建設のため改良地区外の土地等が買い取られる場合
 - ④ 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
 - ⑤ 平成6年1月1日から令和5年12月31日までの間に、特定の民間住宅地造成事業のために土地等が買い取られる場合
- (注) 上記の「特定の民間住宅地造成事業」とは、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であって一定の要件を満たすことにつき国土交通大臣の認定を受けたものをいいます。
- ⑥ 公有地の拡大の推進に関する法律の買取り

協議に基づき地方公共団体等に土地等が買い取られる場合

- ⑦ 特定空港周辺航空機騒音対策特別措置法に規定する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
- ⑧ 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
- ⑨ 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
- ⑩ 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
- ⑪ 地方公共団体又は景観整備機構が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
- ⑫ 地方公共団体又は都市再生推進法人が行う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都市再生整備計画又は立地適正化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
- ⑬ 地方公共団体又は歴史的風致維持向上支援法人が行う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認定重点区域内にある土地等がこれらの者に買い取られる場合
- ⑭ 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いて行う工業用地等の造成事業のために土地等が買い取られる場合
- ⑮ 商店街の活性化のための地域住民の需要に応じた事業活動の促進に関する法律の認定商店街活性化事業計画に基づく商店街活性化事業又は認定商店街活性化支援事業計画に基づく商店街活性化支援事業の用に供するために地方公共団体の出資に係る法人等に土地等が買い取られる場合
- ⑯ 中心市街地の活性化に関する法律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の用に供するために地方公共団体の出資に係る法人等に土地等が買い取られる場合
- ⑰ 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ために農地等が買い取られる場合
- ⑱ 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造成する商業団地で一定の要件を満たすものために土地等が買い取られる場合
- ⑲ 総合特別区域法に規定する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を満たすものために土地等が買い取られる場合
- ⑳ 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による整備計画の認定を受けて行われる特定施設の整備事業のために地方公共団体の出資に係る法人等に土地等が買い取られる場合
- ㉑ 広域臨海環境整備センター法による基本計画の認可を受けて行う廃棄物の搬入施設の整備事業の用に供するために広域臨海環境整備センターに土地等が買い取られる場合
- ㉒ 生産緑地地区内の土地が買取申出等に基づき地方公共団体等に買い取られる場合
- ㉓ 国土利用計画法による規制区域内の土地等が地方公共団体等に買い取られる場合
- ㉔ 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ために地方公共団体等に土地等が買い取られる場合
- ㉕ 土地区画整理促進区域等内の土地等が買取申出に基づき地方公共団体等に買い取られる場合
- ㉖ 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なため清算金を取得する場合
- ㉗ 被災市街地復興推進地域内にある土地等につき、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、その土地等のうち保留地の対価の額に対応する部分の譲渡があった場合
- ㉘ マンション建替事業が施行された場合において、やむを得ない事情により、その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し請求等により買い取られた場合
- ㉙ 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の敷地の用に供されている土地等につきマンション敷地売却事業が実施された場合において、その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し請求により買い取られた場合
- ㉚ 絶滅のおそれのある野生動植物の種の保存

に関する法律による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による特別保護地区内の土地のうち天然記念物である鳥獣の生息地等が国若しくは地方公共団体に買い取られる場合

- ⑳ 自然公園法の都道府県立自然公園の区域のうち条例により特別地域として指定された地域で、その地域内における行為が同法の行為規制と同等の規制が行われている地域として環境大臣が認定した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地区で、その地区内における行為が同法の行為規制と同等の規制が行われている地区として環境大臣が認定した地区内の土地が地方公共団体に買い取られる場合

㉔ 農業経営基盤強化促進法の買取り協議に基づき農用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

- (3) 本特例の適用を受ける場合には、確定申告書に本特例の適用を受けようとする旨の記載をし、上記(2)の買取りをする者から交付を受けた上記(2)の土地等の買取りがあったことを証する書類等を添付しなければならないこととされています（措法34の2⑤、措規17の2①）。

2 改正の内容

本特例の適用対象となる上記1(2)⑤の特定の民間住宅地造成事業のために土地等が買い取られる場合について、その適用期限（令和5年12月31日）が令和8年12月31日まで3年延長されました（措法34の2②三）。

六 特定の居住用財産の買換え及び交換の場合の長期譲渡所得の課税の特例の改正

1 改正前の制度の概要

- (1) 個人が、平成5年4月1日から令和5年12月31日までの間に、その年の1月1日において所有期間が10年を超える家屋又は土地等のうち次に掲げるもの（以下「譲渡資産」といいます。）の譲渡（譲渡所得の基となる不動産等の貸付けを含み、その譲渡資産の譲渡に係る対価の額が1億円を超えるもの、その個人の配偶者その他特別の関係がある者に対してするもの、他の譲渡所得に係る特別控除等の特例の適用を受けるもの及び贈与、交換又は出資によるもの等を除きます。）をして、その譲渡の日の属する年（以下「譲渡年」といいます。）の前年1月1日から譲渡年の12月31日までに自己の居住の用に供する家屋又はその家屋の敷地の用に供する土地等で一定のもの（以下「買換資産」といいます。）の取得をし、かつ、その取得をした日から譲渡年の翌年12月31日までの間にその買換資

産を自己の居住の用に供した場合又は供する見込みである場合には、その個人が譲渡年又はその年の前年若しくは前々年における資産の譲渡につき、居住用財産を譲渡した場合の長期譲渡所得に係る軽減税率（措法31の3）、3,000万円特別控除（措法35（措法35③により適用する場合を除きます。））又は後述の「七 居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除」若しくは「八 特定居住用財産の譲渡損失の損益通算及び繰越控除」の適用を受けている場合を除き、一定の要件の下で、その譲渡資産の譲渡所得に対して取得価額の引継ぎによる課税の繰延べができることとされています（旧措法36の2①）。

① 個人が居住の用に供している家屋（当該個人のその家屋の存する場所での居住期間が10年以上であるものに限り、）で国内にあるもの（その家屋のうちその居住の用以外の用に供している部分があるときは、その居

住の用に供している部分に限られ、その者がその居住の用に供している家屋を2以上有する場合には、これらの家屋のうち、その者が主としてその居住の用に供していると認められる一の家屋に限ります。）

② 上記①の家屋で当該個人の居住の用に供されなくなったもの（居住の用に供されなくなった日から3年を経過する日の属する年の12月31日までに譲渡されるものに限ります。）

③ 上記①②の家屋及びその家屋の敷地の用に供されている土地等

④ 個人の上記①の家屋が災害により滅失した場合において、当該個人がその家屋を引き続き所有していたならば、その年1月1日における所有期間が10年を超えるその家屋の敷地の用に供されていた土地等（その災害があった日から3年を経過する日の属する年の12月31日までに譲渡されるものに限ります。）

(2) 上記(1)の買換資産とは、次に掲げる資産の区分に応じそれぞれ次に定めるものとされています（旧措法36の2①、旧措令24の2③）。

① 居住の用に供する家屋……次に掲げる家屋の区分に応じそれぞれ次に定める家屋

イ 建築後使用されたことのない家屋……次に掲げる家屋（令和6年1月1日以後に居住の用に供した場合又は供する見込みである場合にあっては、特定居住用家屋に該当するものを除きます。）

(イ) 一棟の家屋の床面積のうち個人が居住の用に供する部分の床面積が50㎡以上であるもの

(ロ) 一棟の家屋のうちその独立部分（一棟の家屋でその構造上区分された数個の部分を独立して住居その他の用途に供することができるもののその部分をいいます。以下同じです。）を区分所有する場合には、その独立部分の床面積のうち個人が居住の用に供する部分の床面積が50㎡以上であるもの

(注) 上記の「特定居住用家屋」とは、「エネ

ルギーの使用の合理化に資する住宅の用に供する家屋として国土交通大臣が財務大臣と協議して定める基準」に適合する家屋以外の家屋で、令和5年12月31日までに建築確認を受けておらず、かつ、令和6年6月30日までに建築されていないものとされています（旧措法41②⑤、旧措令24の2③一イ、26③⑦）。

ロ 建築後使用されたことのある家屋……上記イ(イ)又は(ロ)の家屋のうち、その取得の日以前25年以内に建築されたものであること（以下「年数基準」といいます。）又は建築基準法施行令第3章及び第5章の4の規定若しくは国土交通大臣が財務大臣と協議して定める地震に対する安全性に係る基準に適合することにつき一定の証明がされたものであること（以下「耐震基準」といいます。）のいずれかの基準を満たすもの

(注1) なお、上記ロの建築後使用されたことのある家屋のうち、木造家屋のような耐火建築物に該当しないもの（以下「非耐火建築物」といいます。）で年数基準及び耐震基準を満たさないものを取得した場合でも、譲渡年の12月31日までに、その非耐火建築物を除却し新たな家屋を新築した場合やその非耐火建築物を除却せずに耐震改修を行い、耐震基準を満たす家屋となった場合には本特例の対象となります（措令24の2③一ハ）。

(注2) 上記(注1)の「耐火建築物」とは、登記簿に記録された家屋の構造が鉄骨造、鉄筋コンクリート造、鉄骨鉄筋コンクリート造その他の一定の建物をいいます。

(注3) 上記ロの「国土交通大臣が財務大臣と協議して定める地震に対する安全性に係る基準」とは、具体的には、平成18年1月国土交通省告示第185号で定める地震に対する安全上耐震関係規定に

準ずるものとして国土交通大臣が定める基準とされています（平17.3国土交通393）。

② 上記①の家屋の敷地の用に供する土地又はその土地の上に存する権利

土地の面積（上記①イロに掲げる家屋については、その一棟の家屋の敷地の用に供する土地の面積にその家屋の床面積のうちにその者の区分所有する独立部分の床面積の占める割合を乗じて計算した面積）が500㎡以下であるもの

(3) また、平成5年4月1日から令和5年12月31日までの間において譲渡資産の譲渡をした個人が、譲渡年の翌年12月31日（以下「取得期限」といいます。）までに買換資産を取得する見込みであり、かつ、その取得の日の属する年の翌年12月31日までにその買換資産をその個人の居住の用に供する見込みである場合についても、一定の要件の下で、この特例の適用を受けることができます（旧措法36の2②）。

(注) 特定非常災害に基因するやむを得ない事情により、取得期限までに買換資産の取得をすることが困難となった場合において、その取得期限後2年以内に買換資産の取得をする見込みであり、かつ、納税地の税務署長の承認を受けたときは、「取得期限」を「取得期限の属する年の翌々年12月31日」とすることができます（旧措法36の2②）。

(4) なお、譲渡資産の譲渡をした個人が、当該譲渡をした日の属する年又はその年の前年若しく

は前々年に、当該譲渡資産と一体として当該個人の居住の用に供されていた家屋又は土地等の譲渡（取用交換等による譲渡を除きます。以下「前3年以内の譲渡」といいます。）をしている場合において、当該前3年以内の譲渡に係る対価の額と当該譲渡資産の譲渡に係る対価の額との合計額が1億円を超える場合には、本特例は適用できないこととされています（措法36の2③）。

(5) また、譲渡資産の譲渡をした個人が、当該譲渡をした日の属する年の翌年又は翌々年に、当該譲渡資産と一体として当該個人の居住の用に供されていた家屋又は土地等の譲渡（取用交換等による譲渡を除きます。）をした場合において、当該家屋又は土地等の譲渡に係る対価の当該譲渡資産の譲渡に係る対価の額（前3年以内の譲渡がある場合には、上記(4)の合計額）との合計額が1億円を超える場合にも、本特例は適用できないこととされています（措法36の2④）。

(6) なお、上記(1)の期間内において、譲渡資産の譲渡・買換資産の取得という形態ではなく「交換」をした場合についても同様に、一定の要件の下で、課税の繰延べの特例制度の適用を受けることができます（旧措法36の5）。

2 改正の内容

本特例の適用期限（令和5年12月31日）が令和7年12月31日まで2年延長されました（措法36の2①②、36の5）。

七 居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 個人の平成16年分以後の各年分の譲渡所得の金額の計算上生じた居住用財産の譲渡損失の金額については、租税特別措置法の長期譲渡所得の課税の特例（措法31）で定める「所得税法そ

の他所得税に関する法令の規定の適用については、当該損失の金額は生じなかったものとみなす」という規定にかかわらず、所得税法本法で定める損益通算の規定（所法69）その他の所得税に関する法令の規定を適用することとされています（措法41の5①）。ただし、当該個人が

その年の前年以前3年内の年において生じたその居住用財産の譲渡損失の金額以外の居住用財産の譲渡損失の金額につき、本特例の適用を受けているときは適用できないこととされています（措法41の5①ただし書）。

- (2) 上記(1)の「居住用財産の譲渡損失の金額」とは、当該個人が、平成10年1月1日から令和5年12月31日までの期間内に、その有する家屋又は土地等（土地又は土地の上に存する権利をいいます。以下同じです。）で、その年の1月1日において所有期間が5年を超えるもののうち、次に掲げるもの（以下「譲渡資産」といいます。）の譲渡（譲渡所得の基因となる不動産等の貸付けを含み、その個人の配偶者その他特別の関係がある者に対するものその他一定の譲渡を除きます。以下「特定譲渡」といいます。）をした場合（その年の前年若しくは前々年における資産の譲渡につき、居住用財産を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例（措法31の3）、居住用財産を譲渡した場合の3,000万円特別控除（措法35（措法35③）により適用する場合を除きます。）若しくは前述の「六 特定の居住用財産の買換え及び交換の場合の長期譲渡所得の課税の特例」の適用を受けている場合又はその年若しくはその年の前年以前3年以内における資産の譲渡につき後述の「八 特定居住用財産の譲渡損失の損益通算及び繰越控除」の適用を受け、若しくは受けている場合を除きます。）において、その特定譲渡の日の属する年の前年1月1日からその特定譲渡をした日の属する年の翌年12月31日（以下「取得期限」といいます。）までの間に、その個人の居住の用に供する家屋で一定のもの又はその家屋の敷地の用に供する土地等で国内にあるもの（以下「買換資産」といいます。）の取得（建設も含まれますが、贈与その他一定のものを除きます。以下同じです。）をして、その取得をした日の属する年の12月31日においてその買換資産に係る住宅借入金等の金額を有し、かつ、その取得をした日の属する年の翌年12月31日までの間にその個

人の居住の用に供したとき又は供する見込みであるときにおけるその譲渡資産の特定譲渡（その年において特定譲渡が二以上ある場合には、当該個人が選定した一の特定譲渡に限ります。）による譲渡所得の金額の計算上生じた損失の金額のうち、その特定譲渡をした日の属する年分の長期譲渡所得の金額及び短期譲渡所得の金額の計算上控除してもなお控除しきれない部分の金額として一定の方法により計算した金額をいいます（旧措法41の5⑦一）。

- ① 個人が居住の用に供している家屋で国内にあるもの（その家屋のうちその居住の用以外の用に供している部分があるときは、その居住の用に供している部分に限られ、その者がその居住の用に供している家屋を二以上有する場合には、これらの家屋のうち、その者が主としてその居住の用に供していると認められる一の家屋に限ります。）
- ② 上記①の家屋で当該個人の居住の用に供されなくなったもの（居住の用に供されなくなった日から3年を経過する日の属する年の12月31日までに譲渡されるものに限ります。）
- ③ 上記①②の家屋及びその家屋の敷地の用に供されている土地等
- ④ 個人の上記①の家屋が災害により滅失した場合において、当該個人がその家屋を引き続き所有していたならば、その年1月1日における所有期間が5年を超えるその家屋の敷地の用に供されていた土地等（その災害があった日から3年を経過する日の属する年の12月31日までに譲渡されるものに限ります。）

(注) 特定非常災害に基因するやむを得ない事情により、取得期限までに買換資産の取得をすることが困難となった場合において、その取得期限後2年以内に買換資産の取得をする見込みであり、かつ、納税地の税務署長の承認を受けたときは、「取得期限」を「取得期限の属する年の翌々年12月31日」とすることができます（旧措法41の5⑦一）。

- (3) また、確定申告書を提出する個人が、その年

の前年以前3年内の年において生じた純損失の金額（損益通算をしてもなお控除しきれない部分の損失の金額をいいます。）のうち、その居住用財産の譲渡損失の金額に係るもの（その居住用財産の譲渡損失の金額に係る譲渡資産のうち土地等の面積が500㎡を超えるものが含まれている場合には、その土地等のうち500㎡を超える部分に相当する金額は除きます。）として一定の方法により計算した金額（この特例により前年以前の年において控除されたものを除きます。以下「通算後譲渡損失の金額」といいます。）を有する場合においても、その個人がその年の12月31日においてその通算後譲渡損失の金額に係る買換資産につき住宅借入金等の金額を有するときは、租税特別措置法の長期譲渡所得の課税の特例（措法31）で定める「所得税法その他所得税に関する法令の規定の適用については、当該損失の金額は生じなかったものとみなす」という規定にかかわらず、その通算後譲渡損失の金額について、一定の要件の下で、その年分（合計所得金額が3,000万円以下である年分に限ります。）の長期譲渡所得の金額、短期譲渡所得の金額、総所得金額、退職所得金額又は山林所得金額の計算上一定の方法により繰越控除の特例が適用されます（措法41の5④⑦三）。

- (4) なお、居住者が、この特例の適用を受けた場合においてもその適用に係る買換資産の取得については、前述の「一 住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除制度（住宅ローン税額控除）等の改正」の住宅ローン税額控除制度（措法41、41の2の2）との併用が認められています。
- (5) 上記(1)の損益通算の特例の適用を受けるため確定申告書を提出する者は、取得をした買換資産に係る住宅借入金等の残高証明書等を、特定譲渡の日の属する年の12月31日までに買換資産の取得をする場合にはその確定申告書の提出の日までに、特定譲渡の日の属する年の翌年1月1日から取得期限までの間に買換資産の取得を

する場合には買換資産を取得した日の属する年分の確定申告書の提出期限までに、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（措令26の7⑰、旧措規18の25①）。また、上記(3)の通算後譲渡損失の金額の繰越控除の特例の適用を受けようとする年分の確定申告書には、取得をした買換資産に係る住宅借入金等の残高証明書等を添付しなければならないこととされています（措法41の5⑤、旧措規18の25②）。

2 改正の内容

(1) 買換資産に係る住宅借入金等の残高証明書の添付等の省略

令和4年度税制改正において「住宅取得資金に係る借入金等の年末残高等調書制度」が創設されたことにより、住宅ローン税額控除制度においては、住宅借入金等に係る債権者は令和5年1月1日以後に居住の用に供する家屋について、原則として「住宅取得資金に係る借入金の年末残高等証明書」の交付を要しないこととされ（措令26の2①）、これに伴い、確定申告において住宅ローン税額控除の適用を受ける場合の確定申告書及び年末調整において住宅ローン税額控除の適用を受ける場合の給与所得者の住宅借入金等特別控除申告書には「住宅取得資金に係る借入金の年末残高等証明書」の添付が原則不要とされたところです。本特例においても、納税者の利便性向上等の観点から、上記1(5)のとおり納税地の所轄税務署長への提出又は確定申告書への添付をすることとされている買換資産に係る住宅借入金等の残高証明書について、一定の場合にはその提出又は添付を不要とする改正が行われました。

具体的には、本特例の適用を受けようとする個人が買換資産に係る住宅借入金等の債権者に対し、住宅ローン税額控除制度における「住宅取得資金に係る借入金等の年末残高等調書制度」に係る適用申請書（措法41の2の3①）を提出している場合には、買換資産に係る住宅借

入金等の残高証明書の納税地の所轄税務署長への提出及び確定申告書への添付が不要とされました（措規18の25②①）。

(2) 適用期限の延長

本特例の適用期限（令和5年12月31日）が令和7年12月31日まで2年延長されました（措法

41の5⑦一）。

3 適用関係

上記2(1)の改正は、個人が令和6年1月1日以後に行う譲渡資産の特定譲渡について適用し、個人が同日前に行った譲渡資産の特定譲渡については従前どおりとされています（改正措規附則11）。

八 特定居住用財産の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の改正

1 改正前の制度の概要

- (1) 個人の平成16年分以後の各年分の譲渡所得の金額の計算上生じた特定居住用財産の譲渡損失の金額については、租税特別措置法の長期譲渡所得の課税の特例（措法31）で定める「所得税法その他所得税に関する法令の規定の適用については、当該損失の金額は生じなかったものとみなす」という規定にかかわらず、所得税法本法で定める損益通算の規定（所法69）その他の所得税に関する法令の規定を適用することとされています（措法41の5の2①）。ただし、当該個人がその年の前年以前3年以内の年において生じたその特定居住用財産の譲渡損失の金額以外の特定居住用財産の譲渡損失の金額につき、本特例の適用を受けているときは適用できないこととされています（措法41の5の2①ただし書）。
- (2) 上記(1)の「特定居住用財産の譲渡損失の金額」とは、当該個人が、平成16年1月1日から令和5年12月31日までの期間内に、その有する家屋又は土地等（土地又は土地の上に存する権利をいいます。以下同じです。）で、その年の1月1日において所有期間が5年を超えるもののうち、次に掲げるもの（以下「譲渡資産」といいます。）の譲渡（譲渡所得の基因となる不動産等の貸付けを含み、その個人の配偶者その他特別の関係がある者に対するものその他一定の譲渡を除きます。以下「特定譲渡」といいます。）をした場合（当該個人が特定譲渡に係る

契約を締結した日の前日においてその譲渡資産に係る住宅借入金等の金額を有する場合に限るものとし、当該個人がその年の前年若しくは前々年における資産の譲渡につき、居住用財産を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例（措法31の3）、居住用財産を譲渡した場合の3,000万円特別控除（措法35（措法35③により適用する場合を除きます。））若しくは前述の「六 特定の居住用財産の買換え及び交換の場合の長期譲渡所得の課税の特例」の適用を受けている場合又はその年若しくはその年の前年以前3年以内における資産の譲渡につき前述の「七 居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の損益通算及び繰越控除」の適用を受け、若しくは受けている場合を除きます。）において、その譲渡資産の特定譲渡（その年において特定譲渡が二以上ある場合には、当該個人が選定した一の特定譲渡に限ります。）による譲渡所得の金額の計算上生じた損失の金額のうち、その特定譲渡をした日の属する年分の長期譲渡所得の金額及び短期譲渡所得の金額の計算上控除してもなお控除しきれない部分の金額として一定の方法により計算した金額（その特定譲渡に係る契約を締結した日の前日におけるその譲渡資産に係る住宅借入金等の金額の合計額からその譲渡資産の譲渡の対価の額を控除した残額を限度とします。）をいいます（旧措法41の5の2⑦一）。

- ① 個人が居住の用に供している家屋で国内にあるもの（その家屋のうちその居住の用以外の用に供している部分があるときは、その

居住の用に供している部分に限られ、その者がその居住の用に供している家屋を2以上有する場合には、これらの家屋のうち、その者が主としてその居住の用に供していると認められる一の家屋に限ります。）

② 上記①の家屋で当該個人の居住の用に供されなくなったもの（居住の用に供されなくなった日から3年を経過する日の属する年の12月31日までに譲渡されるものに限り。）

③ 上記①②の家屋及びその家屋の敷地の用に供されている土地等

④ 個人の上記①の家屋が災害により滅失した場合において、当該個人がその家屋を引き続き所有していたならば、その年1月1日における所有期間が5年を超えるその家屋の敷地の用に供されていた土地等（その災害があった日から3年を経過する日の属する年の12月31日までに譲渡されるものに限り。）

(3) また、確定申告書を提出する個人が、その年の前年以前3年内の年において生じた純損失の金額（損益通算をしてもなお控除しきれない部分の損失の金額をいいます。）のうち、その特

定居住用財産の譲渡損失の金額に係るものとして一定の方法により計算した金額（この特例により前年以前の年において控除されたものを除きます。以下「通算後譲渡損失の金額」といいます。）を有する場合においても、租税特別措置法の長期譲渡所得の課税の特例（措法31）で定める「所得税法その他所得税に関する法令の規定の適用については、当該損失の金額は生じなかったものとみなす」という規定にかかわらず、その通算後譲渡損失の金額について、一定の要件の下で、その年分（合計所得金額が3,000万円以下である年分に限り。）の長期譲渡所得の金額、短期譲渡所得の金額、総所得金額、退職所得金額又は山林所得金額の計算上一定の方法により繰越控除の特例が適用されます（措法41の5の2④⑦三）。

2 改正の内容

本特例の適用期限（令和5年12月31日）が令和7年12月31日まで2年延長されました（措法41の5の2⑦一）。

九 既存住宅の耐震改修をした場合の所得税額の特別控除の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 制度の概要

個人が、平成26年4月1日から令和5年12月31日までの間に、その者の居住の用に供する一定の家屋（昭和56年5月31日以前に建築されたものに限り。）の耐震改修（地震に対する安全性の向上を目的とした増築、改築、修繕又は模様替をいいます。）として一定の証明がされたもの（以下「住宅耐震改修」といいます。）を行った場合には、その住宅耐震改修に係る耐震改修標準的費用額（その金額が250万円を超える場合には、250万円（控除対象耐震改修標準的費用額））の10%に相当する金額を、その年分の所得税の額から控除することとされてい

ます（旧措法41の19の2①）。

(注1) 上記の「耐震改修標準的費用額」とは、その者が行った住宅耐震改修につき国土交通大臣が財務大臣と協議してその住宅耐震改修の内容に応じて定める金額の合計額で、具体的には、その改修工事等の種類ごとに単位当たりの標準的な工事費用の額として定められた金額に、その単位とされる改修工事等を行った床面積等を乗じて計算した金額の合計額（これらの住宅耐震改修の費用に関し国又は地方公共団体から補助金等の交付を受ける場合には、その金額からその補助金等の額を控除した金額）をいいます（旧措法41の19の2①、措令26の28の4②、平21.3国土交通告383）。

(注2) 上記の「補助金等」とは、国又は地方公共団体から交付される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（旧措法41の19の2①）。以下同じです。

(2) 対象となる家屋

適用対象となる家屋は、建築基準法の改正により現行の耐震基準が適用される昭和56年5月31日以前に建築された家屋で、適用を受けようとする個人の居住の用に供する家屋とされています。また、自己の居住の用に供する家屋を2以上有する場合には、これらの家屋のうち、その者が主としてその居住の用に供すると認められる一の家屋に限るものとされています（措令26の28の4①）。

なお、その者の居住の用に供するために既存住宅を取得し、その取得後に下記(3)の耐震改修をして、その者の居住の用に供する場合も、この特例の対象となります。

(3) 対象となる住宅耐震改修

適用対象となる住宅耐震改修は、上記(2)の家屋に対して行う耐震改修であって、建築基準法施行令第3章及び第5章の4に定められている地震に対する安全上必要な構造方法に関する技術的基準又は国土交通大臣が財務大臣と協議して定める地震に対する安全性に係る基準に適合するものであることにつき耐震改修証明書により証明がされたものとされています（旧措法41の19の2①、措規19の11の2①）。

(注1) 上記の「国土交通大臣が財務大臣と協議して定める地震に対する安全性に係る基準」とは、具体的には、平成18年1月国土交通省告示第185号で定める地震に対する安全上耐震関係規定に準ずるものとして国土交通大臣が定める基準をいいます（平18.3国土交通告463）。

(注2) 上記の「耐震改修証明書」とは、その家屋の所在する地方公共団体の長の発行する平成18年3月国土交通省告示第464号別表に

定める住宅耐震改修証明書又は登録住宅性能評価機関、指定確認検査機関、建築士法に基づく建築士事務所に所属する建築士又は住宅瑕疵担保責任保険法人（以下「建築士等」といいます。）の発行する昭和63年5月建設省告示第1274号別表第2に定める増改築等工事証明書をいいます（措規19の11の2①、旧平18.3国土交通告464、旧昭63.5建設告1274）。

(4) 適用を受けるための手続

この特例は、確定申告書に、その控除を受けるとの記載があり、かつ、次の書類の添付がある場合に適用を受けることができます（措法41の19の2②、旧措規19の11の2②～④）。

① 特別控除額の計算に関する明細書

② 住宅耐震改修に係る請負契約書の写し、補助金等の額を証する書類、地方公共団体の長又は建築士等の発行する耐震改修証明書その他の書類で次に掲げる事項を明らかにする書類

イ 住宅耐震改修を行った家屋である旨

ロ 住宅耐震改修に係る標準的な費用の額

ハ 住宅耐震改修の費用に関し補助金等の交付を受ける場合には、その補助金等の額

ニ 住宅耐震改修に係る耐震改修標準的費用額

ホ 住宅耐震改修に係る耐震改修工事限度額

ヘ 住宅耐震改修をした年月日

③ 住宅耐震改修をした家屋の登記事項証明書その他の書類でその家屋が昭和56年5月31日以前に建築されたものであることを明らかにする書類

2 改正の内容

本特例の適用期限（令和5年12月31日）が令和7年12月31日まで2年延長されました（措法41の19の2①）。

十 認定住宅等の新築等をした場合の所得税額の特別控除の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 制度の概要

個人が、国内において、認定住宅等の新築又は認定住宅等で建築後使用されたことのないものの取得をして、平成21年6月4日から令和5年12月31日までの間に居住の用に供した場合（その認定住宅等をその新築の日又はその取得の日から6月以内にその者の居住の用に供した場合に限ります。）には、一定の要件の下で、その者のその居住の用に供した日（以下「居住日」といいます。）の属する年分の所得税額から、その認定住宅等について講じられた構造及び設備に係る標準的な性能強化費用の額（650万円を超える場合には650万円）の10%に相当する金額（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こととされています（旧措法41の19の4①）。

（注1） 上記の「認定住宅等」とは、認定住宅及び特定エネルギー消費性能向上住宅をいいます。これらの住宅は、住宅ローン税額控除の対象となる認定住宅及び特定エネルギー消費性能向上住宅と同じですので、詳しくは前述「一 住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除制度（住宅ローン税額控除）等の改正」の1(2)①をご参照ください。

（注2） 上記の「標準的な性能強化費用の額」とは、個人が新築をし、又は取得をした認定住宅等について講じられた構造及び設備に係る標準的な費用の額として国土交通大臣が財務大臣と協議して定める金額をいいます（措令26の28の6①）。

具体的には、その認定住宅等の構造の区分にかかわらず1㎡当たり45,300円にその認定住宅等の床面積（その認定住宅等が一棟の家屋でその構造上区分された数個の部

分を独立して住居その他の用途に供することができるものであって、その者がその各部分を区分所有する場合には、その者の区分所有する床面積）を乗じて計算した金額とされています。なお、居住用以外の部分がある場合の金額は、総床面積のうちに住居の用に供する部分の占める割合を乗じて計算した金額とされています（平21.3国土交通告385）。

（注3） 上記の税額控除は、居住日の属する年分の合計所得金額が3,000万円を超える場合には、適用を受けることはできません（旧措法41の19の4③）。

(2) 控除未済税額控除額の繰越控除

また、居住日の属する年において、税額控除限度額のうち上記(1)の税額控除をしてもなお控除しきれない金額（以下「控除未済税額控除額」といいます。）を有する場合には、その翌年分の所得税額から控除することができることとされています（措法41の19の4②）。

（注） 上記の税額控除は、居住日の属する年分又はその翌年分のいずれかの年分の合計所得金額が3,000万円を超える場合には、適用を受けることはできません（旧措法41の19の4④）。

(3) 税額控除の適用を受けるための手続等

上記(1)の税額控除は、その年分の確定申告書に、その控除を受ける金額についての記載があり、かつ、税額控除額の計算に関する明細書及び認定住宅等に係る認定通知書等その他の一定の書類の添付がある場合に適用を受けることができます（措法41の19の4⑤、措規19の11の4①～③）。

(4) 繰越控除の適用を受けるための手続等

上記(2)の繰越控除は、その年分の確定申告書

に、控除未済税額控除額の明細書の添付があり、かつ、その年分の確定申告書に控除を受ける金額についての記載及びその金額の計算に関する明細書の添付がある場合に適用を受けることができます（措法41の19の4⑥、措規19の11の4④）。

2 改正の内容

(1) 適用対象者の合計所得金額要件の見直し

上記1(1)（注3）及び上記1(2)（注）の本特例の適用対象者の合計所得金額要件が2,000万円以下（改正前：3,000万円以下）に引き下げられました（措法41の19の4③④）。

(2) 適用期限の延長

本特例の適用期限（令和5年12月31日）が令和7年12月31日まで2年延長されました（措法41の19の4①）。

3 適用関係

上記2(1)の改正は、個人が、認定住宅等の新築又は認定住宅等で建築後使用されたことのないものの取得をして、その認定住宅等を令和6年1月1日以後にその者の居住の用に供する場合について適用し、個人が、認定住宅等の新築又は認定住宅等で建築後使用されたことのないものの取得をして、その認定住宅等を同日前にその者の居住の用に供した場合については従前どおりとされています（改正法附則36）。

十一 特定の事業用資産の買換え等の場合の譲渡所得の課税の特例の廃止

1 改正前の制度の概要

個人が、平成23年3月11日から令和6年3月31日までの間に、

(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建物（その附属設備を含みます。）若しくは構築物で平成23年3月11日前に取得されたもののうち事業（事業に準ずるものを含みます。以下同じです。）の用に供しているものの譲渡をして、その譲渡をした年の12月31日までに次の資産の取得（建設及び製作を含みます。以下同じです。）をした場合

- ① 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内にある土地若しくは土地の上に存する権利又はそ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（国内に限ります。）内にある土地若しくは土地の上に存する権利、建物又は構築物の譲渡をして、その譲渡をした年の12月31日までに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。）をその個人の事業の用に供したとき（その期間内にその事業の用に供しなくなったときを除きます。）、又は供する見込みであるときは、取得価額の引継ぎによる課税繰延べができることとされています（旧震災税特法12①）。

（注）上記の「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（旧震災税特法12①表一）。

2 改正の内容

この制度は、適用期限（令和6年3月31日）の到来をもって廃止されました（旧震災税特法12、旧震災税特令14、旧震災税特規4）。

3 適用関係

上記2の改正は、個人が令和6年4月1日前に行った譲渡資産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58）。

第三 事業所得等に係る税制の改正

一 試験研究を行った場合の所得税額の特別控除制度の改正

1 改正前の制度の概要

この制度は、次の(1)から(3)までによって構成されています。

(1) 一般試験研究費の額に係る税額控除制度

青色申告者のその年分（事業を廃止した日の属する年分を除きます。）において、試験研究費の額がある場合には、その年分の総所得金額に係る所得税額から、その年分のその試験研究費の額に税額控除割合（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、10%を上限とします。）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ます。なお、控除を受ける金額（税額控除額）は、その適用を受ける年分の調整前事業所得税額の25%相当額が限度とされています（旧措法10①）。

① 税額控除割合

イ ロに掲げる場合以外の場合（旧措法10①一）

《算式》

$$11.5\% - (12\% - \text{増減試験研究費割合}) \times 0.25$$

（下限：1%）

ロ その年が事業を開始した日の属する年（相続又は包括遺贈により事業を承継した日の属する年を除きます。以下「開業年」といいます。）である場合又は比較試験研究費の額が0である場合（旧措法10①二）8.5%とされています。

② 税額控除限度額の特例

令和4年から令和8年までの各年分については、税額控除割合の上限は、上記①にかかわらず、次のとおりとされています（措法10②）。

イ ロに掲げる年分以外の年分（措法10②一）

(イ) 増減試験研究費割合が12%を超える場合（ロの場合を除きます。）（措法10②一イ）

《算式》

$$11.5\% + (\text{その増減試験研究費割合} - 12\%) \times 0.375$$

(ロ) 増減試験研究費割合が12%以下である場合（イの場合を除きます。）（措法10②一口）

《算式》

$$11.5\% - (12\% - \text{その増減試験研究費割合}) \times 0.25 \text{（下限：1%）}$$

(ハ) その年が開業年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10②一ハ）

8.5%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%を超えるときは14%とすることとされています（措法10②一）。

ロ 試験研究費割合が10%を超える年分（措法10②二）

上記イの割合と、その割合に次の算式による控除増率を乗じて計算した割合とを合計した割合とされています。

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%を超えるときは14%とすることとされています（措法10②二）。

《算式》

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

③ 税額控除額の上限の特例

令和6年から令和8年までの各年分のうち、次の年分については、税額控除額の上限は、その適用を受ける年分の調整前事業所得税額に、25%にそれぞれ次の割合を加算した割合を乗じて計算した金額とされています（旧措法10③）。なお、イ及びハの年分のいずれにも該当する年分にあつては、加算する割合は、イの割合とハの割合とのうちいずれか高い割合とすることとされています。

イ 増減試験研究費割合が4%を超える年分（開業年の年分及び比較試験研究費の額が0である年分を除きます。）

《算式》

$(\text{その増減試験研究費割合} - 4\%) \times 0.625$

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5%を超えるときは5%とすることとされています。

ロ 増減試験研究費割合がマイナス4%を下回る年分（開業年の年分、比較試験研究費の額が0である年分及び試験研究費割合が10%を超える年分を除きます。）

《算式》

$(\text{その増減試験研究費割合} + 4\%) \times 0.625$

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マイナス5%を下回るときはマイナス5%とするこ

ととされています。

ハ 試験研究費割合が10%を超える年分

《算式》

$(\text{その試験研究費割合} - 10\%) \times 2$

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10%を超えるときは10%とすることとされています。

（注1）上記の「試験研究費の額」とは、次に掲げる金額の合計額とされています（旧措法10⑧一）。

① 次の費用の額（所得税法第37条第1項の事業所得の総収入金額に係る売上原価その他その総収入金額を得るため直接に要した費用の額に該当するものを除きます。）で各年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入されるもの

イ 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、）のために要する次の費用（研究開発費として経理をした金額のうち、下記②の固定資産の取得に要した金額とされるべき費用の額又は下記②の繰延資産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の償却費、除却による損失及び譲渡による損失を除きます。ロにおいて同じです。）

(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5の3⑤一）

（注）上記の「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個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5の3⑤二）

（注） 上記の「他の者」には、その個人が非居住者である場合の所得税法第161条第1項第1号に規定する事業場等を含むものとされています。

（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5の3⑤三）

ロ 対価を得て提供する新たな役務の開発に係る試験研究として一定の試験研究のために要する次の費用

（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5の3⑦一）

（注1） 上記の「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5の3⑦一、措規5の6②）。

（注2） 上記（注1）の「情報解析専門家」とは、下記（注2）①の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5の6①）。

（注3） 上記の「経費」のうち、外注費にあっては、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（措令5の3⑦一）。

（ロ） 他の者に委託をして試験研究を行うその個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5の3⑦二）

（注） 上記の「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（措令5の3⑦二）。また、他の者については、上記イ（ロ）（注）と同様です。

② 上記①イ又はロに掲げる費用の額（事業所得の金額に係るものに限ります。）で各年分において研究開発費として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において上記①イの試験研究又は上記①ロ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①イの試験研究又は上記①ロ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

（注2） 上記③（注1）①ロの「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5の3⑥、措規5の6①）。

① 次の情報について、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

イ 大量の情報を収集する機能を有し、その機能の全部又は主要な部分が自動化されている機器又は技術を用いる方法によって収集された情報

ロ 上記イのほか、その個人の有する情報で、その法則の発見が十分見込まれる量のもの

② 上記①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

③ 上記②の設計に係る上記②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

なお、役務の開発を目的として、上記①イの方法によって情報を収集し、又は上記①イの情報を取得する場合には、その収集又は取得も、上記③（注1）①ロの「一定の試験研究」に該当することとされています（措令5の3⑥）。

（注3） 上記の「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、その個人が非居住者である場合の所得税法第161条第1項第1号に規定する事業場等を含むこととされています（旧措法10⑧一）。

（注4） 上記の「調整前事業所得税額」とは、次の税額控除を適用しないで計算したその年分の総所得金額に係る所得税の額に利子所得の金額、配当所得の金額、不動産所得の金額、事業所得の金額、給与所得の金額（所得金額調整控除の適用がある場合には、控除後の残額）、譲渡所得の金額（長期譲渡所得に係る部分については、その金額の2分の1に相当する金額）、一時所得の金額の2分の1に相当する金額及び雑所得の金額の合計額のうち事業所得の金額の占める割合を乗じて計算した金額をいいます（措法10⑧四、旧措令5の3⑧、旧震災税特令12の2⑧、12の2の2⑧、12の2の3⑤、12の3④、12の3の2⑨、12の3の3⑥）。以下この「**第三 事業所得等に係る税制の改正**」において同じです。なお、次の税額控除の範囲については、本年度の改正に伴う所要の改正が行われています。

- ① 試験研究を行った場合の所得税額の特別控除（旧措法10①④⑦）
- ② 中小事業者が機械等を取得した場合の所得税額の特別控除（措法10の3③④）
- ③ 地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の所得税額の特別控除（旧措法10の4③）
- ④ 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所得税額の特別控除（旧措法10の4の2③）
- ⑤ 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所得税額の特別控除（旧措法10の5①②）
- ⑥ 特定中小事業者が特定経営力向上設備等を取得した場合の所得税額の特別控除（措法10の5の3③④）
- ⑦ 給与等の支給額が増加した場合の所得税額の特別控除（旧措法10の5の4①②）
- ⑧ 認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の所得税額の特別控除（措法10の5の5③）
- ⑨ 事業適応設備を取得した場合等の所得税額の特別控除（旧措法10の5の6⑦～⑨）
- ⑩ 住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除（旧措法41①）
- ⑪ 政治活動に関する寄附をした場合の所得税額の特別控除（旧措法41の18②）
- ⑫ 認定特定非営利活動法人等に寄附をした場合の所得税額の特別控除（旧措法41の18の2②）
- ⑬ 公益社団法人等に寄附をした場合の所得税額の特別控除（旧措法41の18の3①）
- ⑭ 既存住宅の耐震改修をした場合の所得税額の特別控除（旧措法41の19の2①）

- ⑮ 既存住宅に係る特定の改修工事をした場合の所得税額の特別控除（旧措法41の19の3①～⑦）
- ⑯ 認定住宅等の新築等をした場合の所得税額の特別控除（旧措法41の19の4①②）
- ⑰ 分配時調整外国税相当額控除（所法93、165の5の3）
- ⑱ 外国税額控除（所法95、165の6）
- ⑲ 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所得税額の特別控除（旧震災税法10③④）
- ⑳ 企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の所得税額の特別控除（震災税法10の2③④）
- ㉑ 避難解除区域等において機械等を取得した場合の所得税額の特別控除（震災税法10の2の2③④）
- ㉒ 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所得税額の特別控除（旧震災税法10の3①）
- ㉓ 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所得税額の特別控除（震災税法10の3の2①）
- ㉔ 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所得税額の特別控除（震災税法10の3の3①）

(注5) 上記の「増減試験研究費割合」とは、増減試験研究費の額（適用年（この制度又は下記(2)の中小企業技術基盤強化税制の適用を受けようとする年をいいます。以下同じです。）の年分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。）の比較試験研究費の額に対する割合をいいます（措法10⑧二）。

(注6) 上記の「比較試験研究費の額」とは、適用年前3年以内の各年分の試験研究費の額の合計額をその適用年前3年以内の各年（事業を開始した日の属する年以後の年に限ります。）の年数で除して計算し

た金額をいいます（措法10⑧三）。

(注7) 上記の「試験研究費割合」とは、適用年の年分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（措法10⑧五）。この「平均売上金額」とは、適用年の年分の売上金額（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入金額をいいます。以下同じです。）及びその適用年前3年以内の各年（事業を開始した日の属する年以後の年に限ります。）の年分の売上金額の合計額をその適用年及びその各年の年数で除して計算した金額をいいます（措法10⑧八、措令5の3⑬⑭）。

(2) 中小企業技術基盤強化税制

青色申告者である中小事業者のその年分（上記(1)の制度の適用を受ける年分及び事業を廃止した日の属する年分を除きます。）において、試験研究費の額がある場合には、その年分の総所得金額に係る所得税額から、その年分のその試験研究費の額に税額控除割合を乗じて計算した金額（以下「中小事業者税額控除限度額」といいます。）を控除することができます。なお、控除を受ける金額（税額控除額）は、その適用を受ける年分の調整前事業所得税額の25%相当額が限度とされています（措法10④）。

① 税額控除割合

12%とされています（措法10④）。

② 中小事業者税額控除限度額の特例

令和4年から令和8年までの各年分については、税額控除割合は、上記①にかかわらず、次のとおりとされています。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17%を超えるときは17%とすることとされています（措法10⑤）。

イ 増減試験研究費割合が12%を超える年分（開業年の年分、比較試験研究費の額が0

である年分及び試験研究費割合が10%を超える年分を除きます。) ……12%に次の算式により算出された割合を加算した割合とされています(措法10⑤一)。

《算式》

(その増減試験研究費割合-12%) × 0.375

- ロ 試験研究費割合が10%を超える年分(開業年の年分及び比較試験研究費の額が0である年分のいずれにも該当しない年分で増減試験研究費割合が12%を超える年分を除きます。) ……12%に次の算式により算出された割合を加算した割合とされています(措法10⑤二)。

《算式》

12% × 控除増率

控除増率とは、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》

(その試験研究費割合-10%) × 0.5

- ハ 増減試験研究費割合が12%を超え、かつ、試験研究費割合が10%を超える年分(開業年の年分及び比較試験研究費の額が0である年分を除きます。) ……12%に次の算式により算出された割合を加算した割合とされています(措法10⑤三)。

《算式》

(その増減試験研究費割合-12%) × 0.375 × (1 + 控除増率) + 12% × 控除増率

③ 税額控除額の上限の特例

令和4年から令和8年までの各年分については、税額控除額の上限は、その適用を受ける年分の調整前事業所得税額の25%相当額に、次の算式により算出された金額を加算した金額とされています(措法10⑥)。

- イ 増減試験研究費割合が12%を超える年分(開業年の年分及び比較試験研究費の額が0である年分を除きます。)(措法10⑥一)

《算式》

その調整前事業所得税額の10%相当額とされ

ています。

- ロ 試験研究費割合が10%を超える年分(イに掲げる年分を除きます。)(措法10⑥二)

《算式》

その調整前事業所得税額 × ((試験研究費割合-10%) × 2)

なお、上記の算式のうち「((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、その割合の上限は、10%とされています。

(注) 上記の「中小事業者」とは、常時使用する従業員の数が1,000人以下の個人をいいます(措法10⑧六、措令5の3⑨)。

(3) 特別試験研究費の額に係る税額控除制度

青色申告者のその年分(事業を廃止した日の属する年分を除きます。)において、特別試験研究費の額がある場合には、その年分の総所得金額に係る所得税額から、次の金額の合計額を控除することができます(措法10⑦)。なお、控除を受ける金額は、その適用を受ける年分の調整前事業所得税額の10%相当額が限度とされています(措法10⑦後段)。また、この制度の適用を受ける年において上記(1)の一般試験研究費の額に係る税額控除制度又は上記(2)の中小企業技術基盤強化税制の適用を受ける場合には、これらの制度によりその年分の総所得金額に係る所得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10⑦)。

- ① その年分の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 その年分の特別試験研究費の額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、革新的なもの又は国立研究開発法人等における研究開発の成果を実用化するために行うものに係る試験研究費

の額の25%相当額

- ③ その年分の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

(注) 上記の「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（租税特別措置法第42条の4第19項第7号に規定する中小企業者をいいます。）からその有する知的財産権（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。）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、高度専門知識等を有する者に対して人件費を支出して行う試験研究等に係る試験研究費の額をいいます（措法10⑧七、措令5の3⑩⑪、措規5の6③～⑳）。

2 改正の内容

(1) 試験研究費の額の範囲の見直し

本制度の対象となる試験研究費の額の範囲から、居住者が国外事業所等を通じて行う事業に係る費用の額が除外されました（措法10⑧一）。

国外事業所等とは、所得税法第95条第4項第1号に規定する国外事業所等をいいます。すなわち、外国税額控除制度における国外源泉所得の金額の計算の基礎となる国外事業所等です。

(2) 一般試験研究費の額に係る税額控除制度（上記1(1)の見直し

税額控除割合（上記1(1)①）について、増減試験研究費割合が0に満たない場合の税額控除割合の遡増率が引き上げられるとともに、税額控除割合の下限が1%から0に引き下げられました。

具体的には、増減試験研究費割合が0に満たない場合の税額控除割合について、次の改正が行われました（措法10①二）。

① 令和11年以前の年分

《算式》

$$8.5\% - (0 - \text{その増減試験研究費割合}) \times (8.5 / 30)$$

なお、上記の算式により算出した割合が0未満であるときは0とすることとされています。

② 令和12年分及び令和13年分

《算式》

$$8.5\% - (0 - \text{その増減試験研究費割合}) \times (8.5 / 27.5)$$

なお、上記の算式により算出した割合が0未満であるときは0とすることとされています。

③ 令和14年以後の年分

《算式》

$$8.5\% - (0 - \text{その増減試験研究費割合}) \times (8.5 / 25)$$

なお、上記の算式により算出した割合が0未満であるときは0とすることとされています。

(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することとされています（措法10①）。

(注2) その年が開業年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10①三）。

(注3) 上記の「増減試験研究費割合」とは、増減試験研究費の額（適用年の年分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。）の比較試験研究費の額に対する割合をいいます（措法10⑧二）。

(注4) 後述のとおり、上記の改正は令和9年分以後の所得税について適用することとされていることから、税額控除限度額の特例（上記1(1)②）については改正されていません。

3 適用関係

(1) 上記2(1)の改正は、令和8年分以後の所得税について適用し、令和7年分以前の所得税については従前どおりとされています（改正法附則

22②）。

(2) 上記2(2)の改正は、令和9年分以後の所得税について適用し、令和8年分以前の所得税については従前どおりとされています（改正法附則22①）。

二 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所得税額の特別控除制度の改正

1 改正前の制度の概要

青色申告書を提出する個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7年3月31日までの間に、その個人が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^{けん}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の属する年（事業を廃止した日の属する年を除きます。以下「供用年」といいます。）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（供用年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は翌年分への繰越しが可能）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こととされています（旧措法10の4①～③）。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個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ます。）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（旧措法10の4①③）。

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、供用年分の調整前事業所得税額の20%相当額を上限とすることとされています（旧措法10の4③後段）。

（注1） 上記の「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（旧措法10の4①）。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(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・厚労・農水・経産・国交・環境告1)。なお、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の基準は、対象事業が、次の(1)から(6)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・厚労・農水・経産・国交・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。

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。

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。

② 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」といいます。)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」といいます。)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」といいます。)がその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、その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、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、その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。

(2) 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一定の基準を満たすこと。

(3) 対象事業に係る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に定められた施設又は設備を構成する減価償却資産の取得予定価額の合計額が2,000万円以上であること。

(4) 対象事業者が取得する予定の減価償却資産の取得予定価額が、一定以上の額であること。

(5) 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、その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(その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主務大臣の確認を受けたものに限り、以下「旧計画」といいます。)がある場合にあっては、次のいずれにも該当すること。

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。

(6) 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。

① 次のイ又はロのいずれかに該当すること。

イ 対象事業者の付加価値額増加率が8%以上であること。

ロ 計画承認日が令和5年4月1日以後

であって、対象事業者の平均付加価値額が50億円以上であり、承認地域経済牽引事業が3億円以上の付加価値額を創出すると見込まれるものであること。

- ② 承認地域経済牽引事業について、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。
- ③ 承認地域経済牽引事業について、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。
- ④ 承認地域経済牽引事業について、評価委員会において上記(1)①イの観点から先進的であると認められたこと。

(注2) 上記の「特定地域経済牽引事業施設等」とは、承認地域経済牽引事業計画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所得税法施行令第6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10の4①、措令5の5の2①)。

(注3) 上記の「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10の4①)。

(注4) 上記の「基準取得価額」とは、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10の4①)。

2 改正の内容

(1) 税額控除割合の引上げ

特別償却割合又は税額控除割合の引上げに係る措置の対象となる承認地域経済牽引事業（すなわち、地域の成長発展の基盤強化に著しく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）

が、地域の事業者に対して著しい経済的効果を及ぼす一定のものである場合には、その対象となる機械及び装置並びに器具及び備品の税額控除割合を6%とすることとされました(措法10の4③一)。

地域の事業者に対して著しい経済的効果を及ぼす一定のものは、地域の事業者に対して著しい経済的効果を及ぼすものとして経済産業大臣が財務大臣と協議して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とされています(措令5の5の2④)。

(注1) 経済産業大臣が財務大臣と協議して定める基準としては、次の基準が、今後、告示によって定められる予定です。

- ① 特定中堅企業者であること。
- ② 「パートナーシップ構築宣言」を公表していること。
- ③ その承認地域経済牽引事業計画に定められた施設又は設備を構成する減価償却資産の取得予定価額の合計額が10億円以上であること。
- ④ 下記(2)の見直し後の上記1(注1)(6)②の労働生産性の伸び率に係る要件並びに上記1(注1)(6)①イ及びロ、③並びに④の要件の全てを満たすこと。

(注2) 上記の「特定中堅企業者」とは、産業競争力強化法第34条の2第1項に規定する特定中堅企業者をいいます(産業競争力強化法34の2①)。

(2) 特別償却割合又は税額控除割合の引上げに係る措置の見直し

特別償却割合又は税額控除割合の引上げに係る措置の対象となる承認地域経済牽引事業の要件のうち、上記1(注1)(6)②の労働生産性の伸び率に係る要件について、その労働生産性の伸び率が5%以上(改正前：4%以上)に引き上げられる予定です。ただし、承認地域経済牽引事業者が中小企業基本法の中小企業者に該当する場合については、改正前と同様とされる予

定です。

(注) 上記1(注1)(6)②の労働生産性の伸び率に係る要件は、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において定められており、今後、改正される予定です。

3 適用関係

上記2(1)の改正は、個人が令和6年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする特定事業用機械等について適用し、個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23）。

ただし、上記2(1)(注1)の経済産業大臣が財務大臣と協議して定める基準は、新たな事業の創出及び産業への投資を促進するための産業競争力強化法等の一部を改正する法律（令和6年法律第45号。以下「産競法等改正法」といいます。）の施行にあわせて定められる予定であることから、その施行の日以後に適用されることとなります。

(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6年6月7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。

三 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特別償却又は所得税額の特別控除制度の改正

1 改正前の制度の概要

青色申告書を提出する個人で地域再生法の一部を改正する法律（平成27年法律第49号）の施行の日（平成27年8月10日）から令和6年3月31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認定を受けたものが、その認定を受けた日から同日の翌日以後3年を経過する日までの間に、その認定をした認定都道府県知事が作成した認定地域再生計画に記載されている地方活力向上地域又は準地方活力向上地域（認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画が拡充型計画である場合には、一定の地方活力向上地域）内において、その認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に記載された特定建物等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その計画に記載された特定建物等の建設をして、これをその個人の営む事業の用に供した場合には、その事業の用に供した日の属する年（事業を廃止した日の属する年を除きます。以下「供用年」といいます。）において、その特定建物等の取得価額の15%（その認定地方活力向上地域等特定業務施設

整備計画が移転型計画である場合には、25%）相当額の特別償却（供用年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は翌年分への繰越しが可能）と4%（その認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画が移転型計画である場合には、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（旧措法10の4の2①～③）。

なお、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、供用年分の調整前事業所得税額の20%相当額を上限とすることとされています（旧措法10の4の2③後段）。

(注1) 上記の「地方活力向上地域等特定業務施設整備計画」とは、地域再生法第17条の2第1項に規定する地方活力向上地域等特定業務施設整備計画をいいます（旧措法10の4の2①）。

(注2) 上記の「地方活力向上地域」とは、集中地域以外の地域であり、かつ、その地域の活力の向上を図ることが特に必要な地域をいいます（地再法5④五イ）。「集中地域」とは、産業及び人口の過度の集中を防止する必要がある地域及びその周辺の地域をいいます（地再法5④五イ、地再令5①）。

また、上記の「準地方活力向上地域」とは、集中地域のうち、人口の過度の集中を是正する必要がある地域及びその周辺の地域以外の地域であり、かつ、その地域の活力の向上を図ることが特に必要な地域をいいます（地再法5④五口、地再令5②）。

- (注3) 上記の「特定建物等」とは、認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に記載された特定業務施設に該当する建物及びその附属設備並びに構築物で、一定の規模のものとされています（旧措法10の4の2①）。また、上記の「認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画」とは、地域再生法第17条の2第3項の認定を受けた地方活力向上地域等特定業務施設整備計画をいい、同条第4項の規定による変更の認定があったときは、その変更後のものをいいます（旧措法10の4の2①）。一定の規模のものは、一の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2,500万円以上のものとされています（旧措令5の5の3①）。ただし、中小事業者にあつては、一の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1,000万円以上のものとされています（旧措令5の5の3①）。

- (注4) 上記の「特定業務施設」とは、地域再生法第5条第4項第5号に規定する特定業務施設をいいます（旧措法10の4の2①）。

- (注5) 上記の「中小事業者」とは、租税特別措置法第10条第8項第6号に規定する中小事業者をいいます（措法10⑧六、措令5の3⑨）。

2 改正の内容

(1) 特定建物等の対象施設の見直し

特定建物等の範囲に、認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に記載された特定業務児童福祉施設のうち特定業務施設の新設に併せて整備されるものに該当する建物及びその附属設備並びに構築物が追加されました（措法10の4の2①）。

特定業務児童福祉施設とは、特定業務施設の

従業員の児童に係る保育所その他の児童福祉施設であつて一定のものをいい、具体的には、地方活力向上地域等特定業務施設整備事業を行う事業者の従業員の児童に係る保育所その他の児童福祉施設（専らその事業に係る特定業務施設において常時雇用する従業員の児童のために使用されることが目的とされているものに限りま

- す。）であつて、次の施設のいずれかに該当するものとされています（地再法5④五、地再規8③）。
- ① 児童福祉法第6条の3第2項に規定する放課後児童健全育成事業を行う施設
 - ② 児童福祉法第6条の3第7項に規定する一時預かり事業を行う施設
 - ③ 児童福祉法第6条の3第9項に規定する家庭的保育事業を行う施設（同項第1号に規定する家庭的保育者の居宅を除きます。）
 - ④ 児童福祉法第6条の3第10項に規定する小規模保育事業を行う施設
 - ⑤ 児童福祉法第6条の3第12項に規定する事業所内保育事業を行う施設（同項第1号ハに掲げる施設に該当するものを除きます。）
 - ⑥ 児童福祉法第6条の3第13項に規定する病児保育事業を行う施設
 - ⑦ 児童福祉法第39条第1項に規定する保育所
 - ⑧ 児童福祉法第59条の2第1項に規定する施設（同項の規定による届出がされるものに限りま
- す。）のうち、次の施設
- イ 児童福祉法第6条の3第9項に規定する業務を目的とする施設（同項第1号に規定する家庭的保育者の居宅を除きます。）
 - ロ 児童福祉法第6条の3第10項に規定する業務を目的とする施設
 - ハ 児童福祉法第6条の3第12項に規定する業務を目的とする施設（同項第1号ハに掲げる施設に該当するものを除きます。）
 - ニ 児童福祉法第39条第1項に規定する業務を目的とする施設
- ⑨ 就学前の子どもに関する教育、保育等の総合的な提供の推進に関する法律第2条第6項

に規定する認定こども園（同条第7項に規定する幼保連携型認定こども園を除きます。）

⑩ 上記①から⑨までの施設と併せて整備される授乳室その他の子育てに関する施設

（注1） 上記の「地方活力向上地域等特定業務施設整備事業」とは、地域再生法第5条第4項第5号に規定する地方活力向上地域等特定業務施設整備事業をいいます（地再規2①七イ）。

（注2） 上記のほか、特定業務施設の範囲の見直しも行われています。特定業務施設の範囲の見直しについては、下記(5)①をご参照ください。

(2) 特定建物等の取得価額に係る要件の引上げ

中小事業者以外の個人の適用対象となる特定建物等の取得価額に係る要件が、3,500万円以上（改正前：2,500万円以上）に引き上げられました（措令5の5の3①）。

(3) 特別償却限度額及び税額控除限度額の計算の基礎となる取得価額の見直し

特別償却限度額及び税額控除限度額の計算の基礎となる特定建物等の取得価額について、その特定建物等に係る一の特定業務施設（上記(1)の特定業務児童福祉施設を含みます。）を構成する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、80億円にその特定建物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ました（措法10の4の2①③）。すなわち、特別償却又は税額控除の対象となる特定建物等の取得価額は、80億円が上限となります。

(4) 認定期限の延長

制度の適用の前提となる地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の認定期限が、令和8年3月31日まで2年延長されました（措法10の4の2①）。

(5) その他関係法令の改正

① 特定業務施設の範囲の見直し

特定業務施設に、事務所であって、地方活力向上地域等特定業務施設整備事業を行う事業者の次の部門のために使用されるものが追加されました（地再規8①一へチ）。

イ 商業事業部門のうち、専ら業務施設において情報通信技術の活用により対面以外の方法による業務を行うもの

ロ サービス事業部門のうち、次の部門の業務の受託に関する業務を行うもの

(イ) 調査及び企画部門

(ロ) 情報処理部門

(ハ) 研究開発部門

(ニ) 国際事業部門

(ホ) その他管理業務部門

② 地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の認定要件の見直し

移転型事業を行おうとする場合の地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の認定要件のうち、地方活力向上地域等特定業務施設整備事業により整備される特定業務施設（以下「対象特定業務施設」といいます。）を事業の用に供する日の属する年にその対象特定業務施設において増加させると見込まれる常時雇用する従業員の数に係る要件における従業員の数が、対象特定業務施設を事業の用に供する日から同日以後1年を経過する日までの間にその対象特定業務施設において増加させると見込まれる常時雇用する従業員の数とされました（地再規33二）。

（注） 移転型事業とは、地域再生法第17条の2第1項第1号に掲げる事業をいいます（地再規28①）。

3 適用関係

(1) 上記2(1)の改正は、令和6年4月19日以後に地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について認定を受ける個人が取得又は建設をするその認定に係る認定地方活力向上地域等特定業務

施設整備計画に記載された特定建物等について適用し、同日前に地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について認定を受けた個人が取得又は建設をするその認定に係る認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に記載された特定建物等については従前どおりとされています（改正法附則24②）。

(2) 上記2(2)及び(3)の改正は、令和6年4月1日以後に地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について認定を受ける個人が取得又は建設を

するその認定に係る認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に記載された特定建物等について適用し、同日前に地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について認定を受けた個人が取得又は建設をするその認定に係る認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に記載された特定建物等については従前どおりとされています（改正法附則24①、改正措令附則3）。

(3) 上記2(5)の改正は、令和6年4月1日から施行されています（改正地再規附則）。

四 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 所得税額の特別控除制度の改正

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) 地方事業所基準雇用者数に係る措置

青色申告書を提出する個人で認定事業者であるものが、適用年において、次の①の要件を満たす場合には、次の②の金額（以下「税額控除限度額」といいます。）の税額控除ができることとされています（旧措法10の5①）。

(注1) 上記の「認定事業者」とは、地域再生法の一部を改正する法律（平成27年法律第49号）の施行の日（平成27年8月10日）から令和6年3月31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地域再生法の認定（以下「計画の認定」といいます。）を受けた個人をいいます（旧措法10の5①）。

(注2) 上記（注1）の「地方活力向上地域等特定業務施設整備計画」とは、地域再生法第17条の2第1項に規定する地方活力向上地域等特定業務施設整備計画をいいます（旧措法10の5①）。

(注3) 上記の「適用年」とは、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

認定を受けた個人のその計画の認定を受けた日の属する年以後3年内の各年をいい、事業を開始した日の属する年（相続又は包括遺贈によりその事業を承継した日の属する年を除きます。）及び事業を廃止した日の属する年を除くこととされています（旧措法10の5③一）。

① 雇用保険法に規定する適用事業を行い、かつ、他の法律により業務の規制及び適正化のための措置が講じられている事業（風俗営業又は性風俗関連特殊営業に該当する事業）を行っていないこと。

② 次の金額の合計額

イ 30万円に、その個人のその適用年の地方事業所基準雇用者数のうちその適用年の特定新規雇用者数に達するまでの数（以下「特定新規雇用者基礎数」といいます。）を乗じて計算した金額（旧措法10の5①二イ）

(注1) 上記の「地方事業所基準雇用者数」とは、適用年の前々年の1月1日からその適用年の12月31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個人のその計画の認定に係る特定業務施設（以下「適用対象特定業務施設」といいます。）

す。）のみをその個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（旧措法10の5③六、旧措令5の6⑤、旧措規5の9①）。

(注2) 上記(注1)の「特定業務施設」とは、地域再生法に規定する特定業務施設で、認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に係る計画の認定をした認定都道府県知事が作成した認定地域再生計画に記載されている地方活力向上地域又は準地方活力向上地域（その認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画が拡充型計画である場合には、一定の地方活力向上地域）においてその認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に従って整備されたものをいいます（旧措法10の5③二）。

なお、「地方活力向上地域」とは、集中地域以外の地域であり、かつ、その地域の活力の向上を図ることが特に必要な地域をいいます（地再法5④五イ）。「集中地域」とは、産業及び人口の過度の集中を防止する必要がある地域及びその周辺の地域をいいます（地再法5④五イ、地再令5①）。

また、「準地方活力向上地域」とは、集中地域のうち、人口の過度の集中を是正する必要がある地域及びその周辺の地域以外の地域であり、かつ、その地域の活力の向上を図ることが特に必要な地域をいいます（地再法5④五ロ、地再令5②）。

(注3) 上記(注1)の「基準雇用者数」とは、適用年の12月31日における雇用者の数からその適用年の前年の12月31日における雇用者（その適用年の12月31日において高齢雇用者に該当する者を除きます。）の数を減算した数をいい（旧措法10の5③五）、「雇用者」とは、

個人の使用人のうち雇用保険法に規定する一般被保険者に該当するものをいい（旧措法10の5③三）、「高齢雇用者」とは、個人の使用人のうち雇用保険法に規定する高齢被保険者に該当するものをいいます（旧措法10の5③四）。

(注4) 上記の「特定新規雇用者数」とは、適用年（その適用年が計画の認定を受けた日の属する年である場合には、同日からその適用年の12月31日までの期間）に新たに雇用された特定雇用者でその適用年の12月31日において適用対象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をいい（旧措法10の5③八、旧措令5の6⑥、旧規則5の9①）、「特定雇用者」とは、次の要件（無期雇用かつフルタイム）を満たす雇用者をいいます（旧措法10の5③七）。

(イ) その個人との間で労働契約法に規定する有期労働契約以外の労働契約を締結していること。

(ロ) 短時間労働者及び有期雇用労働者の雇用管理の改善等に関する法律に規定する短時間労働者でないこと。

(注5) 上記の「適用年の地方事業所基準雇用者数」は、その地方事業所基準雇用者数とその適用年の基準雇用者数を超える場合には、その基準雇用者数とすることとされています。

なお、この金額は、移転型特定新規雇用者数がある場合には、20万円に、その特定新規雇用者基礎数のうちその移転型特定新規雇用者数に達するまでの数を乗じて計算した金額を加算した金額とすることとされています（旧措法10の5①二イ）。

(注6) 上記の「移転型特定新規雇用者数」とは、適用年（その適用年が計画の認定を受けた日の属する年である場合に

は、同日からその適用年の12月31日までの期間）に新たに雇用された特定雇用者でその適用年の12月31日において移転型適用対象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をいいます（旧措法10の5③九、旧措令5の6⑦、措規5の9②）。

（注7） 上記（注6）の「移転型適用対象特定業務施設」とは、地方活力向上地域等特定業務施設整備計画（移転型計画）に限り、計画の認定を受けた個人のその計画の認定に係る適用対象特定業務施設をいいます。

ロ 20万円に、その個人のその適用年の地方事業所基準雇用者数からその適用年の新規雇用者総数を控除した数のうちその適用年の特定非新規雇用者数に達するまでの数（以下「特定非新規雇用者基礎数」といいます。）を乗じて計算した金額（旧措法10の5①二ロ）

（注1） 上記の「新規雇用者総数」とは、適用年（その適用年が計画の認定を受けた日の属する年である場合には、同日からその適用年の12月31日までの期間）に新たに雇用された雇用者でその適用年の12月31日において適用対象特定業務施設に勤務するもの（以下「新規雇用者」といいます。）の総数として証明がされた数をいいます（旧措法10の5③十、旧措令5の6⑧、旧措規5の9①）。

（注2） 上記の「特定非新規雇用者数」とは、適用年（その適用年が計画の認定を受けた日の属する年である場合には、同日からその適用年の12月31日までの期間）において他の事業所から適用対象特定業務施設に転勤した特定雇用者（新規雇用者を除きます。）でその適用年の12月31日においてその適用対象特定業務施設に勤務するものの数として

証明がされた数をいいます（旧措法10の5③十一、旧措令5の6⑨、旧措規5の9①）。

なお、この金額は、適用年の移転型地方事業所基準雇用者数からその適用年の移転型新規雇用者総数を控除した数のうちその適用年の移転型特定非新規雇用者数に達するまでの数（以下「移転型特定非新規雇用者基礎数」といいます。）が0を超える場合には、20万円に、その特定非新規雇用者基礎数のうちその移転型特定非新規雇用者基礎数に達するまでの数を乗じて計算した金額を加算した金額とすることとされています（旧措法10の5①二ロ）。

（注3） 上記の「移転型地方事業所基準雇用者数」とは、移転型適用対象特定業務施設のみを個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（旧措法10の5③十二、旧措令5の6⑩、措規5の9②）。

（注4） 上記の「移転型新規雇用者総数」とは、適用年（その適用年が計画の認定を受けた日の属する年である場合には、同日からその適用年の12月31日までの期間）に新たに雇用された雇用者でその適用年の12月31日において移転型適用対象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（旧措法10の5③十三、旧措令5の6⑪、措規5の9②）。

（注5） 上記の「移転型特定非新規雇用者数」とは、適用年（その適用年が計画の認定を受けた日の属する年である場合には、同日からその適用年の12月31日までの期間）において他の事業所から移転型適用対象特定業務施設に転勤した特定雇用者（新規雇用者を除きます。）でその適用年の12月31日においてその移転型適用対象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

をいいます（旧措法10の5③十四、旧措令5の6⑫、措規5の9②）。

この措置は、その適用を受けようとする年及びその前年において、その適用を受けようとする個人にその個人の都合により解雇された雇用者又は高年齢雇用者であった者（以下「離職者」といいます。）がないことにつき証明がされた場合に限り、適用できることとされています（旧措法10の5⑤、措令5の6⑭、措規5の9④⑤）。

ただし、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特別償却又は所得税額の特別控除制度との選択適用とされています（措法10の5④）。

なお、控除を受ける金額は、その個人の適用年の年分の調整前事業所得税額の20%相当額を上限とすることとされています（旧措法10の5①後段）。

(2) 地方事業所特別基準雇用者数に係る措置

青色申告書を提出する個人で認定事業者であるもののうち、上記(1)の措置の適用を受ける又は受けたもの（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特別償却又は所得税額の特別控除制度の適用を受ける年にその適用を受けないものとしたならば、上記(1)の措置の適用があるものを含みます。）が、その適用を受ける年以後の各適用年（その個人の地方活力向上地域等特定業務施設整備計画（移転型計画）に限り、）について計画の認定を受けた日の属する年以後の各年で基準雇用者数又は地方事業所基準雇用者数が0に満たない年以後の各年を除きます。）において、雇用保険法に規定する適用事業を行い、かつ、他の法律により業務の規制及び適正化のための措置が講じられている事業（風俗営業又は性風俗関連特殊営業に該当する事業）を行っていない場合には、その適用年において、40万円にその個人のその適用年の地方事業所特別基準雇用者数を乗じて計算した金額（その計画の認定に係る特定業務施設

が準地方活力向上地域内にある場合には、30万円にその特定業務施設に係るその個人のその適用年の地方事業所特別基準雇用者数を乗じて計算した金額となります。以下「地方事業所特別税額控除限度額」といいます。）の税額控除ができることとされています（旧措法10の5②）。

（注） 上記の「地方事業所特別基準雇用者数」とは、適用年の前々年の1月1日からその適用年の12月31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（移転型計画に限り、）について計画の認定を受けた個人のその適用年及びその適用年前の各年のうち、その計画の認定を受けた日の属する年以後の各年のその個人のその計画の認定に係る特定業務施設のみをその個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の合計数をいいます（旧措法10の5③十五、旧措令5の6⑬、旧措規5の9③）。

この措置は、その適用を受けようとする年及びその前年において、その適用を受けようとする個人に離職者がいないことにつき証明がされた場合に限り、適用できることとされています（旧措法10の5⑤、措令5の6⑭、措規5の9④⑤）。

なお、控除を受ける金額は、その個人の適用年の年分の調整前事業所得税額の20%相当額を上限とすることとされており、上記(1)の措置により総所得金額に係る所得税額から控除される金額又は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特別償却又は所得税額の特別控除制度における税額控除により総所得金額に係る所得税額から控除される金額がある場合には、その調整前事業所得税額の20%相当額からこれらの金額を控除した残額を上限とすることとされています（旧措法10の5②後段）。

2 改正の内容

(1) 地方事業所特別基準雇用者数の見直し

地方事業所特別基準雇用者数に係る措置（上記1(2)の措置）における地方事業所特別税額控

除限度額の計算の基礎となる地方事業所特別基準雇用者数が、無期雇用かつフルタイムの雇用者の数に限ることとされました。具体的には、地方事業所特別基準雇用者数の計算の基礎となる雇用者の数について、①の数のうち②の数に達するまでの数（改正前：①の数）とされました（措法10の5③十六、措令5の6⑬）。

① 移転型計画について計画の認定を受けた個人のその計画の認定に係る特定業務施設のみをその個人の事業所とみなした場合における基準雇用者数の計算の基礎となる雇用者の数について記載された財務省令で定める書類を確定申告書に添付することにより証明がされたその基準雇用者数

② 移転型計画について計画の認定を受けた個人のその計画の認定に係る特定業務施設のみをその個人の事業所と、その個人の特定雇用者のみをその個人の雇用者と、それぞれみなした場合における基準雇用者数の計算の基礎となる雇用者の数について記載された財務省令で定める書類を確定申告書に添付することにより証明がされたその基準雇用者数

上記の「財務省令で定める書類」は、地方事業所特別基準雇用者数に係る措置の適用を受けようとする個人の事業所の所在地を管轄する都道府県労働局又は公共職業安定所の長がその個人に対して交付する雇用促進計画の達成状況を確認した旨を記載した書類で、その個人の雇用促進計画の達成状況のうち移転型計画についての計画の認定に係る特定業務施設に係るものが確認できるものの写しとなります（措規5の9③）。改正前と同様です。

（注）上記の「個人の事業所」は、その個人が2以上の事業所を有する場合には、その2以上の事業所のうち主たる事業所となります（措規5の9①）。

(2) 適用年の見直し

地方活力向上地域等特定業務施設整備計画が特定業務施設の新設に係るものである場合の適

用年が、その特定業務施設を事業の用に供した日（改正前：計画の認定を受けた日）の属する年以後3年内の各年とされました（措法10の5③二・三）。

これに伴い、計画の認定の日を基準としていた次の事項について、次のとおり整備が行われています。

① 地方事業所基準雇用者数及び地方事業所特別基準雇用者数の計算の基礎となる特定業務施設について、地方活力向上地域等特定業務施設整備計画が特定業務施設の新設に係るものである場合には、その特定業務施設を事業の用に供した日とその適用年の前々年の1月1日からその適用年の12月31日までの期間内である個人のその計画の認定に係る特定業務施設とすることとされました（措法10の5③七・十六）。

② 次の年について、地方活力向上地域等特定業務施設整備計画が特定業務施設の新設に係るものである場合には、その特定業務施設を事業の用に供した日の属する年以後の各年とすることとされました。

イ 地方事業所特別基準雇用者数に係る措置の適用除外となる「基準雇用者数又は地方事業所基準雇用者数が0に満たない年」の判定の対象となる年（措法10の5②）

ロ 地方事業所特別基準雇用者数の計算の対象となる年（措法10の5③十六）

(3) 離職者に関する要件の見直し

適用要件のうち離職者に関する要件について、離職者がいないこととの要件を満たさなければならぬ年が本制度の適用を受けようとする年並びにその前年及び前々年（改正前：本制度の適用を受けようとする年及びその前年）とされました（措法10の5⑤）。

(4) 認定期限の延長

制度の適用の前提となる地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の認定期限が、令和8年

3月31日まで2年延長されました（措法10の5①）。

(5) その他関係法令等の改正

① 特定業務施設の範囲の見直し

特定業務施設に、事務所であって、地方活力向上地域等特定業務施設整備事業を行う事業者の次の部門のために使用されるものが追加されました（地再規8①一へチ）。

イ 商業事業部門のうち、専ら業務施設において情報通信技術の活用により対面以外の方法による業務を行うもの

ロ サービス事業部門のうち、次の部門の業務の受託に関する業務を行うもの

(イ) 調査及び企画部門

(ロ) 情報処理部門

(ハ) 研究開発部門

(ニ) 国際事業部門

(ホ) その他管理業務部門

(注) 上記の「地方活力向上地域等特定業務施設整備事業」とは、地域再生法第5条第4項第5号に規定する地方活力向上地域等特定業務施設整備事業をいいます（地再規2①七イ）。

② 地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の認定要件の見直し

移転型事業を行おうとする場合の地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の認定要件

のうち、地方活力向上地域等特定業務施設整備事業により整備される特定業務施設（以下「対象特定業務施設」といいます。）を事業の用に供する日の属する年にその対象特定業務施設において増加させると見込まれる常時雇用する従業員の数に係る要件における従業員の数、対象特定業務施設を事業の用に供する日から同日以後1年を経過する日までの間にその対象特定業務施設において増加させると見込まれる常時雇用する従業員の数とされました（地再規33二）。

(注) 上記の「移転型事業」とは、地域再生法第17条の2第1項第1号に掲げる事業をいいます（地再規28①）。

3 適用関係

(1) 上記2(1)から(3)までの改正は、令和6年4月1日以後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る個人のその地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について適用し、同日前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個人のその地方活力向上地域等特定業務施設整備計画については従前どおりとされています（改正法附則25）。

(2) 上記2(5)の改正は、令和6年4月1日から施行されています（改正地再規附則）。

五 給与等の支給額が増加した場合の所得税額の特別控除制度の改正

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) 個人の継続雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置

青色申告書を提出する個人が、令和5年及び

令和6年の各年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、その年において継続雇用者給与等支給増加割合が3%以上であるときは、その個人のその年の控除対象雇用者給与等支給増加額（その年において、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所得税額の特別控除制度（措法10の5）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）に15%（その年において次の要件を満たす場合にはそれぞれ次の割合を加算した割合とし、その年において次の要件の全てを満たす場合には次の割合を合計した割合を加算した割合とします。）を乗じて計算した金額（以下「税額控除限度額」といいます。）の税額控除ができることとされています（旧措法10の5の4①）。

- ① 継続雇用者給与等支給増加割合が4%以上であること……10%
- ② その個人のその年分の事業所得の金額の計算上必要経費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……5%

（注1） 上記の「国内雇用者」とは、個人の使用人のうちその個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（旧措法10の5の4③一）。

（注2） 上記の「継続雇用者給与等支給増加割合」とは、その個人の継続雇用者給与等支給額からその継続雇用者比較給与等支給額を控除した金額のその継続雇用者比較給与等支給額に対する割合をいいます（旧措法10の5の4①）。

（注3） 上記（注2）の「継続雇用者給与等支給額」とは、継続雇用者に対するその適用年の給与等の支給額（その給与等に充てるため他の者（その個人が非居住者である場合の所得税法第161条第1項第1号に規定する事業場等を含みます。以下同じです。）から支払を受ける金額（雇用安定助成金額を除きます。）がある場合には、その金額を控除した金額。以下同じです。）をいいます（旧措法10の5の4③三）。

また、継続雇用者は、個人の適用年及び適用年の前年の各月分のその個人の給与等の支給を受けた国内雇用者をいい（旧措法10の5の4③三）、雇用安定助成金額

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（旧措法10の5の4③三）。

（注4） 上記（注2）の「継続雇用者比較給与等支給額」とは、上記（注3）の個人の継続雇用者に対する適用年の前年の給与等の支給額をいいます（旧措法10の5の4③四）。

（注5） 上記の「控除対象雇用者給与等支給増加額」とは、個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をいいます（措法10の5の4③五）。ただし、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、調整雇用者給与等支給増加額が控除対象雇用者給与等支給増加額となります（旧措法10の5の4③五）。

この雇用者給与等支給額は、個人の適用年の年分の事業所得の金額の計算上必要経費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（旧措法10の5の4③八）、比較雇用者給与等支給額は、個人の適用年の前年分の事業所得の金額の計算上必要経費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（旧措法10の5の4③九）。

また、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をいいますが、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ています（旧措法10の5の4③五）。

（注6） 上記の「教育訓練費」とは、個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一定の費用をいい（旧措法10の5の4③六）、「比較教育訓練費の額」とは、個人の適用年の前年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される教育訓練費の額（その個人がその適用年の前年において事業を開始した場合には、その適用年の前年の教育訓練費の額に12を乗じてこれをその適用年の前年において事業を営んでいた期間の月数で除して計算した金額）をいいます（旧措法10の5の4③七）。

（注7）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なります（旧措法10の5の4①二）。

なお、控除を受ける金額は、その年分の調整前事業所得税額の20%相当額を上限とすることとされています（旧措法10の5の4①後段）。

ただし、令和5年以後に事業を開始した個人はその開始した日の属する年及び事業を廃止した日の属する年は、この措置の適用を受けることはできません（旧措法10の5の4①）。

（2）中小事業者の雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置

中小事業者が、令和元年から令和6年までの各年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、その年においてその中小事業者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（①において「雇用者給与等支給増加割合」といいます。）が1.5%以上であるときは、その中小事業者のその年の控除対象雇用者給与等支給増加額（その年において、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所得税額の特別控除制度（措法10の5）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%（その年において次の要件を満たす場合にはそれぞれ次の割合を加算した割合とし、その年において次の要件の全てを満たす場合には次の割合を合計した割合を加算した割合とします。）を乗じて計算した金額（以下「中小事業者税額控除限度額」といいます。）の税額控除ができることとされています（旧措法10の5の4②）。

- ① 雇用者給与等支給増加割合が2.5%以上であること……15%
- ② その中小事業者のその適用年の年分の事業所得の金額の計算上必要経費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……10%

（注）上記の「中小事業者」とは、常時使用する従業員の数が1,000人以下の個人で青色申告書を提出するものをいいます（旧措法10の5の4②、10⑧六、措令5の3⑨）。

なお、控除を受ける金額は、その年分の調整前事業所得税額の20%相当額を上限とすることとされています（旧措法10の5の4②後段）。

ただし、上記(1)の措置の適用を受ける年、令和元年以後に事業を開始した中小事業者のその開始した日の属する年及び事業を廃止した日の属する年は、この措置の適用を受けることはできません（旧措法10の5の4②）。

2 改正の内容

（1）個人の継続雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置

① 税額控除割合の見直し

税額控除割合の上乗せ措置について、本措置の適用を受けようとする年（以下「適用年」といいます。）において次の要件を満たす場合には、原則の税額控除割合にそれぞれ次の割合を加算した割合を税額控除割合とし、適用年において次の要件のうち2以上の要件を満たす場合には、原則の税額控除割合にそれぞれの割合を合計した割合を加算した割合

を税額控除割合とする措置に見直されるとともに、原則の税額控除割合が10%（改正前：15%）とされました（措法10の5の4①）。これにより、税額控除割合の最大値は、改正前と同様、35%となります。

イ 継続雇用者給与等支給増加割合が4%以上であること……次の割合

(イ) 継続雇用者給与等支給増加割合が4%以上5%未満である場合……5%

(ロ) 継続雇用者給与等支給増加割合が5%以上7%未満である場合……10%

(ハ) 継続雇用者給与等支給増加割合が7%以上である場合……15%

ロ 次の要件の全てを満たすこと……5%

(イ) その個人のその適用年の年分の事業所得の金額の計算上必要経費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) その個人のその適用年の年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される教育訓練費の額のその個人の雇用者給与等支給額に対する割合が0.05%以上であること。

ハ その適用年の12月31日において次の者のいずれかに該当すること……5%

(イ) 次世代育成支援対策推進法第15条の3第1項に規定する特例認定一般事業主

(ロ) 女性の職業生活における活躍の推進に関する法律第13条第1項に規定する特例認定一般事業主

すなわち、適用年の12月31日において次世代育成支援対策推進法の「プラチナくるみん認定」又は女性の職業生活における活躍の推進に関する法律の「プラチナえるぼし認定」を受けている個人が、本要件に該当します。

② 常時使用する従業員の数が2,000人を超える個人に係る適用要件の追加

本措置の適用を受けるための要件に、その年12月31日において、その個人の常時使用する従業員の数が2,000人を超える場合には、マルチステークホルダー方針を公表しなければならないこととする要件を追加することとされました。

具体的には、その年12月31日において、その個人の常時使用する従業員の数が2,000人を超える場合には、給与等の支給額の引上げの方針、下請事業者その他の取引先との適切な関係の構築の方針その他の事業上の関係者との関係の構築の方針に関する事項として厚生労働大臣、経済産業大臣及び国土交通大臣が告示で定める事項を、その個人のホームページに公表し、その公表した旨を経済産業大臣に届け出て、確定申告書に、その個人がその告示で定める事項を公表していることについて届出があった旨を経済産業大臣が証する書類の写しの添付がある場合に限り、本措置の適用を受けることができることとされました（措法10の5の4①、措令5の6の4①②⑥、令4.3経産告88）。

上記の「告示で定める事項」は、次のとおりです（令4.3厚労・経産・国土交通告1）。

イ 給与等の支給額の引上げ及び教育訓練等の実施の方針

ロ 下請事業者その他の取引先（消費税の免税事業者を含みます。）との適切な関係の構築の方針

ハ 上記イ及びロの事項のほか、その他の事業上の関係者との関係の構築の方針を定めているときは、その内容

なお、マルチステークホルダー方針のホームページへの公表は、適用年の12月31日までに行わなければならないこととされています（令4.3経産告88（2②））。

③ 適用期限の延長

本措置の適用期限が、令和9年まで3年延長されました（措法10の5の4①）。

④ 地方活力向上地域等において雇用者の数が

増加した場合の所得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計算の見直し

前述「四 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所得税額の特別控除制度の改正」に伴い、適用年において租税特別措置法第10条の5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所得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の方法が変更されました。

具体的には、控除対象雇用者給与等支給増加額から控除すべき金額が、適用年に係る雇用者給与等支給額をその適用年の12月31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（その合計した数が地方事業所基準雇用者数を超える場合には、その地方事業所基準雇用者数）を乗じて計算した金額の20%相当額とされました（措令5の6の4④）。

イ その個人が適用年において租税特別措置法第10条の5第1項の規定の適用を受ける場合におけるその適用年の特定新規雇用者基礎数とその適用年の特定非新規雇用者基礎数とを合計した数（措令5の6の4④一）

ロ その個人が適用年において租税特別措置法第10条の5第2項の規定の適用を受ける場合におけるその適用年の同条第3項第16号イの数のうち同号ロの数に達するまでの数から、その個人がその適用年において同条第1項の規定の適用を受ける場合におけるその適用年の次の数を合計した数を控除した数（措令5の6の4④二）

(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) 特定非新規雇用者基礎数のうち移転型特定非新規雇用者基礎数に達するまでの数

(注1) 地方事業所基準雇用者数は、その

適用年の基準雇用者数を上限とします。

(注2) 雇用者、地方事業所基準雇用者数、特定新規雇用者基礎数、特定非新規雇用者基礎数、移転型特定新規雇用者数、移転型特定非新規雇用者基礎数及び基準雇用者数については、前述「四 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所得税額の特別控除制度の改正」の1(1)②イ、1(1)②イ（注1）、（注3）、（注6）及び1(1)②ロをご参照ください。

(注3) 租税特別措置法第10条の5第3項第16号イの数及び同号ロの数は、それぞれ前述「四 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所得税額の特別控除制度の改正」の2(1)①及び②の数です。

⑤ 雇用者給与等支給額等の見直し

次の額の算定に際し、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役務の提供の対価として支払を受ける金額は、給与等の支給額から控除しないこととされました（措法10の5の4⑤三）。

イ 継続雇用者給与等支給増加割合に関する要件の判定における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

ロ 控除対象雇用者給与等支給増加額の算定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

ハ 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の算定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

すなわち、給与等の支給額から役務の提供の対価として支払を受けた金額を控除しないで計算することとなります。

令和6年度税制改正前の「給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額」には、診

療報酬における処遇改善加算などの、その給付の目的が給与等の支給額に係る負担を軽減させる目的であることが明らかである一方で、こうした目的とともに「役務の提供の対価」としての性質を有するもの（報酬上の加算措置）が含まれるかどうか法令上は明確ではありませんでした。

令和6年度診療報酬・介護報酬・障害福祉サービス等報酬改定に向けた議論が進められる中、「令和6年度診療報酬改定の基本方針」（令和5年12月11日）において「医療従事者の賃上げに向けた取組の推進」が明記されるなど、令和6年度報酬改定において、賃上げに資する措置を講ずることの重要性が強調されました。

このような方針の下、本制度における令和6年度診療報酬・介護報酬・障害福祉サービス等報酬改定を受けた報酬上の加算措置の取扱いについて検討が行われる中で、給与等の支給額から控除する「給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額」について、報酬上の加算措置を含め幅広く役務の提供の対価としての性質のあるものを除くこととされました。

(2) 特定個人の継続雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置の追加

① 措置の概要

この措置は、青色申告書を提出する個人が、令和7年から令和9年までの各年において国内雇用者に対して給与等を支給する場合で、かつ、その年12月31日において特定個人に該当する場合において、その年において継続雇用者給与等支給増加割合が3%以上であるときは、その個人その年の控除対象雇用者給与等支給増加額（その年において、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所得税額の特別控除制度（措法10の5）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10%（その年において次の要件を満たす場合には、それぞれ次の割合を加算した割合とし、その年において次の要件のうち2以上の要件を満たす場合には、それぞれの割合を合計した割合を加算した割合とします。）を乗じて計算した金額（以下「特定税額控除限度額」といいます。）の税額控除ができるというものです。なお、控除を受ける金額は、その年分の調整前事業所得税額の20%相当額を上限とすることとされています。

イ 継続雇用者給与等支給増加割合が4%以上であること……15%

ロ 次の要件の全てを満たすこと……5%

(イ) その個人その年の事業所得の金額の計算上必要経費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) その個人その年の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される教育訓練費の額その個人の雇用者給与等支給額に対する割合が0.05%以上であること。

ハ 次の要件のいずれかを満たすこと……5%

(イ) その年12月31日において次世代育成支援対策推進法に規定する特例認定一般事業主に該当すること。

(ロ) その年において女性の職業生活における活躍の推進に関する法律の認定を受けたこと（同法の女性労働者に対する職業生活に関する機会の提供及び雇用環境の整備の状況が特に良好な場合に限りま

す。）。
(ハ) その年12月31日において女性の職業生活における活躍の推進に関する法律に規定する特例認定一般事業主に該当すること。

② 適用対象者

この措置の適用対象となる個人は、青色申

告書を提出する個人とされています（措法10の5の4②）。

③ 適用年

この措置は、令和7年から令和9年までの各年において適用できることとされています（措法10の5の4②、改正法附則26①）。ただし、上記(1)の措置の適用を受ける年、事業を開始した個人のその開始した日の属する年及び事業を廃止した日の属する年は、除外されています（措法10の5の4②）。

(注) 上記のほか、この措置の適用を受ける年については、上記1(2)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（措法10の5の4③）。

④ 適用要件

この措置は、適用対象者が、適用年において、次のイからハまでの全て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10の5の4②）。

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、具体的には、個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（措法10の5の4⑤一、措令5の6の4⑨⑩）。役員及びその親族等並び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、上記1(1)及び(2)の措置における国内雇用者と同様です。

また、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、給料、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（措法10の5の4⑤二）。

ロ その年12月31日において特定個人に該当すること。

特定個人は、具体的には、常時使用する従業員の数が2,000人以下の個人をいいます（措法10の5の4⑤九）。

ハ 継続雇用者給与等支給増加割合が3%以上であること。

(イ) 継続雇用者給与等支給増加割合

継続雇用者給与等支給増加割合とは、その適用対象者の継続雇用者給与等支給額からその継続雇用者比較給与等支給額を控除した金額のその継続雇用者比較給与等支給額に対する割合をいいます（措法10の5の4②）。

(ロ) 継続雇用者に該当し得る国内雇用者

継続雇用者に該当し得る国内雇用者は、一般被保険者に該当する者に限るものとされています。また、適用対象者の就業規則において継続雇用制度を導入している旨の記載があり、かつ、次の書類のいずれかにその者がその継続雇用制度に基づき雇用されている者である旨の記載がある場合のその者を除くこととされています（措法10の5の4⑤三、措令5の6の4⑪、措規5の12④）。上記1(1)の措置と同様です。

i 雇用契約書その他これに類する雇用関係を証する書類

ii その適用対象者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

(注) 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、継続雇用制度とは、高年齢者等の雇用の安定等に関する法律第9条第1項第2号に規定する継続雇用制度をいいます（措令5の6の4⑪）。

(ハ) 継続雇用者

継続雇用者とは、上記(ロ)の国内雇用者のうちその適用対象者の国内雇用者として適用年及びその適用年の前年において事業を営んでいた期間内の各月分のその適用対象者の給与等の支給を受けた者が継続雇用者となります（措令5の6の4⑪）。上記1(1)の措置と同様です。

(二) 継続雇用者給与等支給額

継続雇用者給与等支給額とは、雇用者給与等支給額のうち継続雇用者に係る金額とされています（措法10の5の4⑤三、措令5の6の4⑫）。上記1(1)の措置（上記(1)⑤の改正後）と同様です。

(ホ) 継続雇用者比較給与等支給額

継続雇用者比較給与等支給額とは、上記(イ)の適用対象者の適用年の前年に係る給与等支給額のうち継続雇用者に係る金額となります（措令5の6の4⑬）。上記1(1)の措置（上記(1)⑤の改正後）と同様です。

給与等支給額とは、適用対象者のその年分の事業所得の金額の計算上必要経費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。この給与等の支給額からは、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、その金額を控除することとされています（措法10の5の4⑤三）。ただし、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安定助成金額及び役務の提供の対価として支払を受ける金額は、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10の5の4⑤三）。

(注1) 他の者には、その適用対象者が非居住者である場合の所得税法第161条第1項第1号に規定する事業場等を含むこととされています（措法10の5の4①二イ）。

(注2) 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10の5の4⑤三）。

(ハ) 継続雇用者比較給与等支給額が0である場合

継続雇用者比較給与等支給額が0であ

る場合には、継続雇用者給与等支給増加割合が3%以上であるときに該当しないものとされています（措令5の6の4⑫）。したがって、本措置の適用を受けることができません。

⑤ 特定税額控除限度額の計算

特定税額控除限度額は、控除対象雇用者給与等支給増加額の10%に相当する金額とされています（措法10の5の4②）。

なお、この特定税額控除限度額が適用対象者の適用年の年分の調整前事業所得税額の20%相当額を超える場合には、控除を受ける金額は、その調整前事業所得税額の20%相当額を上限とすることとされています（措法10の5の4②後段）。

イ 税額控除割合の上乗せ

税額控除割合は、適用年において次の要件を満たす場合には、10%にそれぞれ次の割合を加算した割合とし、適用年において次の要件のうち2以上の要件を満たす場合には、10%にそれぞれの割合を合計した割合を加算した割合（最大で35%）とすることとされています（措法10の5の4②）。

(イ) 継続雇用者給与等支給増加割合が4%以上であること……15%

(ロ) 次の要件の全てを満たすこと……5%

i その適用対象者の適用年の年分の事業所得の金額の計算上必要経費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。

ii その適用対象者の適用年の年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される教育訓練費の額その適用対象者の雇用者給与等支給額に対する割合が0.05%以上であること。

(ハ) 次の要件のいずれかを満たすこと……5%

i 適用年の12月31日において次世代育

成支援対策推進法第15条の3第1項に規定する特例認定一般事業主に該当すること。

すなわち、適用年の12月31日において次世代育成支援対策推進法の「プラチナくるみん認定」を受けている適用対象者が、本要件に該当します。

- ii 適用年において女性の職業生活における活躍の推進に関する法律第9条の認定を受けたこと（同法第4条の女性労働者に対する職業生活に関する機会の提供及び同条の雇用環境の整備の状況が特に良好な場合として財務省令で定める場合に限ります。）。

この「財務省令で定める場合」は、その認定が女性の職業生活における活躍の推進に関する法律に基づく一般事業主行動計画等に関する省令第8条第1項第3号に規定する事業主の類型に係るものである場合（その適用年の12月31日までに女性の職業生活における活躍の推進に関する法律第11条の規定によりその認定が取り消された場合を除きます。）とされています（措規5の12①）。

すなわち、適用対象者が、適用年において女性の職業生活における活躍の推進に関する法律における「えるほし認定（3段階目）」を受けた場合に、その適用年において、本要件に該当することとなります。ただし、その適用年の12月31日までにその認定を取り消された場合には、本要件には該当しないこととなります。

- iii 適用年の12月31日において女性の職業生活における活躍の推進に関する法律第13条第1項に規定する特例認定一般事業主に該当すること。

すなわち、適用年の12月31日において女性の職業生活における活躍の推進

に関する法律の「プラチナえるほし認定」を受けている適用対象者が、本要件に該当します。

- ロ 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、適用対象者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をいいます（措法10の5の4⑤五）。ただし、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、調整雇用者給与等支給増加額が控除対象雇用者給与等支給増加額となります（措法10の5の4⑤五）。

- (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、適用対象者の適用年の年分の事業所得の金額の計算上必要経費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、適用対象者の適用年の前年分の事業所得の金額の計算上必要経費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10の5の4⑤八・十）。

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10の5の4⑤三）。ただし、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、雇用安定助成金額及び役務の提供の対価として支払を受ける金額は、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10の5の4⑤三）。

上記1(1)の措置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（上記1(1)⑤の改正後）と同様です。

- (ロ) 調整雇用者給与等支給増加額

調整雇用者給与等支給増加額とは、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をいいますが、調

整雇用者給与等支給増加額の計算における雇員給与等支給額及び比較雇員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ています（措法10の5の4⑤五イロ）。上記1(1)の措置における調整雇員給与等支給増加額（上記1(1)⑤の改正後）と同様です。

ハ 地方活力向上地域等において雇員数の増加した場合の所得税額の特別控除制度の適用を受ける場合の控除対象雇員給与等支給増加額の調整

適用年において租税特別措置法第10条の5の規定（地方活力向上地域等において雇員数の増加した場合の所得税額の特別控除制度）の適用を受ける場合には、控除対象雇員給与等支給増加額から、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て、特定税額控除限度額を計算することとされています。

具体的な調整の方法は、上記1(1)④と同様です（措令5の6の4⑥）。

ニ 教育訓練費の額及び比較教育訓練費の額

上記イ(ロ)で述べたとおり、適用対象者の適用年の年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される教育訓練費の額が比較教育訓練費の額の1.1倍以上であり、かつ、適用対象者の適用年の年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される教育訓練費の額の適用対象者の雇員給与等支給額に対する割合が0.05%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ています（措法10の5の4②二）。

教育訓練費の範囲は、上記1(1)及び(2)の措置と同様です（措法10の5の4⑤六、措令5の6の4⑭、措規5の12⑤～⑦）。また、上記1(1)及び(2)の措置と同様に、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なります（措法10の5の4①二）。

比較教育訓練費の額とは、適用対象者の適用年の前年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される教育訓練費の額をいいます。ただし、適用対象者がその適用年の前年において事業を開始した場合には、その適用年の前年の教育訓練費の額に12を乗じてこれをその適用年の前年において事業を営んでいた期間の月数で除して計算した金額が、比較教育訓練費の額となります（措法10の5の4⑤七）。上記1(1)及び(2)の措置と同様です。

なお、適用年において、教育訓練費の額が比較教育訓練費の額の1.1倍以上であり、かつ、教育訓練費の額の雇員給与等支給額に対する割合が0.05%以上であるとして、上記イ(ロ)の税額控除割合の上乗せの適用を受ける場合には、教育訓練費の明細を記載した書類を保存しなければならないこととされています（措令5の6の4⑮）。上記1(1)及び(2)の措置と同様です。

(注) 上記の教育訓練費の明細を記載した書類は、適用年の年分の事業所得の金額の計算上必要経費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5の12⑧）。

- ・ 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員者の氏名
- ・ 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

次に、比較教育訓練費の額が0である場合において、適用年の年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される教育訓練費の額も0であるときは、「適用対象者の適用年の年分の事業所得の金額の計算上必

要経費に算入される教育訓練費の額が比較教育訓練費の額の1.1倍以上であること（上記イ(ロ) i）」の要件を満たさないものとする」とされています（措令5の6の4㉔一）。一方、それ以外するとき、すなわち、比較教育訓練費の額が0である場合において、適用年の年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される教育訓練費の額が1円以上あるときは、上記イ(ロ) i の要件を満たすものとする」とされています（措令5の6の4㉔二）。上記1(1)及び(2)の措置と同様です。

⑥ 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、確定申告書（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、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、控除を受ける金額並びに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ています（措法10の5の4㉔）。上記1(1)の措置と同様です。

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10の5の4㉔後段）。上記1(1)及び(2)の措置と同様です。

（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（措法2①十三）、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2①十六）。

(3) 中小事業者の雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置

① 税額控除割合の上乗せ措置の見直し

税額控除割合の上乗せ措置について、本措

置の適用を受けようとする年（以下「適用年」といいます。）において次の要件を満たす場合には、15%にそれぞれ次の割合を加算した割合を税額控除割合とし、適用年において次の要件のうち2以上の要件を満たす場合には、15%にそれぞれの割合を合計した割合を加算した割合（最大で45%）を税額控除割合とする措置に見直されました（措法10の5の4㉔）。

イ 雇用者給与等支給増加割合が2.5%以上であること……15%

ロ 次の要件の全てを満たすこと……10%

(イ) その中小事業者のその適用年の年分の事業所得の金額の計算上必要経費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5%以上であること。

(ロ) その中小事業者のその適用年の年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入される教育訓練費の額のその中小事業者の雇用者給与等支給額に対する割合が0.05%以上であること。

ハ 次の要件のいずれかを満たすこと……5%

(イ) その適用年において次世代育成支援対策推進法第13条の認定を受けたこと（同法第2条に規定する次世代育成支援対策の実施の状況が良好な場合として財務省令で定める場合に限ります。）。下記(ロ)と異なり、本要件に該当するのは、認定を受けた年のみとなります。

この「財務省令で定める場合」は、その認定が次のものである場合（その適用年の12月31日までに次世代育成支援対策推進法第15条の規定によりその認定が取り消された場合を除きます。）とされています（措規5の12㉔）。

i 次世代育成支援対策推進法施行規則第4条第1項第1号に規定する事業主

の類型に係るもの

ただし、次世代育成支援対策推進法施行規則の一部を改正する省令（令和3年厚生労働省令第185号）附則第2条第2項の規定に基づきなお従前の例により行った次世代育成支援対策推進法第13条の申請（以下「認定申請」といいます。）に基づき受けたものを除くこととされています。

- ii 次世代育成支援対策推進法施行規則第4条第1項第2号に規定する事業主の類型に係るもの

ただし、次世代育成支援対策推進法施行規則の一部を改正する省令（令和3年厚生労働省令第185号）附則第2条第2項の規定に基づきなお従前の例により行った認定申請に基づき受けたもの及び同条第3項の規定により次世代育成支援対策推進法施行規則第4条第1項第2号イに規定する要件を満たしているものとみなされて受けたものを除くこととされています。

すなわち、中小事業者が適用年において次世代育成支援対策推進法の「くるみん認定」又は「くるみんプラス認定」を受けた場合に、その適用年において、本要件に該当することとなります。ただし、その適用年の12月31日までにその認定を取り消された場合には、本要件には該当しないこととなります。なお、「トライくるみん認定」又は「トライくるみんプラス認定」を受けたとしても、本要件には該当しません。

- (ロ) その適用年の12月31日において次世代育成支援対策推進法第15条の3第1項に規定する特例認定一般事業主に該当すること。

すなわち、適用年の12月31日において次世代育成支援対策推進法の「プラチナくるみん認定」を受けている中小事業者

が、本要件に該当します。

- (ハ) その適用年において女性の職業生活における活躍の推進に関する法律第9条の認定を受けたこと（同法第4条の女性労働者に対する職業生活に関する機会の提供及び同条の雇用環境の整備の状況が良好な場合として財務省令で定める場合に限ります。）。下記(ニ)と異なり、本要件に該当するのは、認定を受けた年のみとなります。

この「財務省令で定める場合」は、その認定が女性の職業生活における活躍の推進に関する法律に基づく一般事業主行動計画等に関する省令第8条第1項第2号又は第3号に規定する事業主の類型に係るものである場合（その適用年の12月31日までに女性の職業生活における活躍の推進に関する法律第11条の規定によりその認定が取り消された場合を除きます。）とされています（措規5の12③）。

すなわち、中小事業者が適用年において女性の職業生活における活躍の推進に関する法律の「えるほし認定（2段階目又は3段階目）」を受けた場合に、その適用年において、本要件に該当することとなります。ただし、その適用年の12月31日までにその認定を取り消された場合には、本要件には該当しないこととなります。

- (ニ) その適用年の12月31日において女性の職業生活における活躍の推進に関する法律第13条第1項に規定する特例認定一般事業主に該当すること。

すなわち、適用年の12月31日において女性の職業生活における活躍の推進に関する法律における「プラチナえるほし認定」を受けている中小事業者が、本要件に該当します。

② 適用期限の延長

本措置の適用期限が、令和9年まで3年延

長されました（措法10の5の4③）。

- ③ 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所得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計算の見直し

適用年において租税特別措置法第10条の5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所得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て、中小事業者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正前と同様ですが、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所得税額の特別控除制度に改正があったことに伴い、調整の方法が変更されています。

具体的な調整の方法は、上記(1)④と同様です（措令5の6の4⑥）。

- ④ 雇用者給与等支給額等の見直し

次の額の算定に際し、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役務の提供の対価として支払を受ける金額は、給与等の支給額から控除しないこととされました（措法10の5の4⑤三）。上記(1)⑤と同様です。

イ 雇用者給与等支給増加割合に関する要件の判定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

ロ 控除対象雇用者給与等支給増加額の算定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

ハ 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の算定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

(4) 中小事業者税額控除限度超過額の繰越控除制度の創設

- ① 制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する個人の各年においてその個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を超える場合において、上記1(2)の措置（上記(3)の改正後）による控除をしてもなお控除しきれない金額（繰越税額控除限度超過額）を有するときは、その控除しきれない金額につき5年間繰り越して税額控除ができるというものです。なお、控除を受ける金額は、上記1(1)及び(2)の措置（上記(1)及び(3)の改正後）並びに上記(2)の措置と合計してその年分の調整前事業所得税額の20%相当額を上限とすることとされています。

- ② 適用対象者

この制度の適用対象となる個人は、青色申告書を提出する個人とされています（措法10の5の4④）。この制度の適用を受ける場合には、税額控除限度超過額の生じた年の12月31日において中小事業者である必要はありませんが、その繰越控除を行う年において中小事業者に該当することは要件とされていません。

- ③ 適用年

この制度は、青色申告書を提出する個人の各年において適用できることとされています（措法10の5の4④）。ただし、事業を廃止した日の属する年は、除外されています（措法10の5の4④）。

- ④ 適用要件

この制度は、適用対象者が、適用年において、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10の5の4④）。

イ 適用対象者の雇用者給与等支給額がその比較雇用者給与等支給額を超えること。

雇用者給与等支給額とは、適用対象者の適用年の年分の事業所得の金額の計算上必要経費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、適用対象者の適用年の前年分の事業所得の金額の計算上必要経費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10の5の4⑤八・十）。

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10の5の4⑤三）。ただし、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、雇用安定助成金額及び役務の提供の対価として支払を受ける金額は、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10の5の4⑤三）。

上記1(2)の措置（上記(1)⑤及び(3)④の改正後）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と同様です。

なお、比較雇用者給与等支給額が0である場合には、雇用者給与等支給額がその比較雇用者給与等支給額を超える場合に該当しないものとされています（措令5の6の4②4）。したがって、比較雇用者給与等支給額が0である場合には、本制度の適用を受けることができません。

ロ 繰越税額控除限度超過額を有していること。

繰越税額控除限度超過額とは、適用対象者の適用年の前年以前5年内の各年（その適用年まで連続して青色申告書を提出している場合の各年に限ります。）における中小事業者税額控除限度額のうち、上記1(2)の措置（上記(3)の改正後）による控除をしてもなお控除しきれない金額（既に本制度によりその適用年の前年以前4年内の各年分の総所得金額に係る所得税の額から控除された金額がある場合には、その金額を控除した残額）の合計額をいいます（措法10の5の4⑤十一）。

⑤ 税額控除限度額の計算

税額控除限度額は、繰越税額控除限度超過

額相当額とされています（措法10の5の4④）。

なお、この繰越税額控除限度超過額が適用対象者の適用年の調整前事業所得税額の20%相当額を超える場合には、控除を受ける金額は、その調整前事業所得税額の20%相当額を上限とすることとされています（措法10の5の4④後段）。ただし、適用年において上記1(1)若しくは(2)の措置（上記(1)又は(3)の改正後）又は上記(2)の措置によりその適用年の年分の総所得金額に係る所得税の額から控除される金額がある場合には、その金額を控除した残額とすることとされています（措法10の5の4④後段括弧書）。

⑥ 申告要件

この制度の適用を受ける場合の申告要件については、上記1(2)の措置（上記(3)の改正後）の措置の適用を受けた年以後の各年分の確定申告書に繰越税額控除限度超過額の明細書の添付がある場合で、かつ、本制度の適用を受けようとする年分の確定申告書（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繰越税額控除限度超過額、控除を受ける金額及びその金額の計算に関する明細を記載した書類の添付がある場合に限り、適用することとされています（措法10の5の4⑧）。

3 適用関係及び経過措置

- (1) 上記2(1)①②及び(3)①の改正は、令和7年分以後の所得税について適用し、令和6年分以前の所得税については従前どおりとされています（改正法附則26①、令6.3厚労・経産・国土交通1附則②、令6.3経産告68附則②）。
- (2) 上記2(1)④及び(3)③の改正は、令和7年分以後の所得税について適用し、令和6年分以前の所得税については、従来どおり適用できるとされています（改正措令附則4①②）。これに関連して、次の経過措置が設けられています。
 - ① 改正前の本制度と改正後及び改正前の地方

活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の所得税額の特別控除制度の適用を受ける場合の経過措置

令和6年分における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所得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については、次の経過措置が講じられています（改正措令附則4②）。

具体的には、控除対象雇用者給与等支給増加額は、適用年に係る雇用者給与等支給額をその適用年の12月31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（その合計した数が地方事業所基準雇用者数を超える場合には、その地方事業所基準雇用者数）を乗じて計算した金額の20%相当額を控除することとされています。

イ その個人が適用年において租税特別措置法第10条の5第1項の規定の適用を受ける場合におけるその適用年の特定新規雇用者基礎数とその適用年の特定非新規雇用者基礎数とを合計した数

ロ その個人が適用年において租税特別措置法第10条の5第2項の規定の適用を受ける場合におけるその適用年の同条第3項第16号イの数のうち同号ロの数に達するまでの数から、その個人がその適用年において同条第1項の規定の適用を受ける場合におけるその適用年の次の数を合計した数を控除した数

(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) 特定非新規雇用者基礎数のうち移転型特定非新規雇用者基礎数に達するまでの数

すなわち、前述の「**四** 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所得税額の特別控除制度の改正」が令和6年4月1日以後に地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の認定を受ける個人のその地方活力

向上地域等特定業務施設整備計画について適用することとされた（改正法附則25）ことから、令和6年分（つまり、改正前の本制度の適用を受ける年分）における控除対象雇用者給与等支給増加額の調整について、所要の整備が行われたものです。

② 改正後及び改正前の本制度と改正前の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所得税額の特別控除制度の適用を受ける場合の経過措置

改正前の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所得税額の特別控除制度の適用がある年分における本制度における控除対象雇用者給与等支給増加額の調整については、次のとおりとされています（改正措令附則4③）。

イ 旧租税特別措置法第10条の5第1項第2号イに規定する地方事業所基準雇用者数をもって、次の数とみなします。

(イ) 改正後の本制度の適用を受ける場合
……新租税特別措置法施行令第5条の6の4第4項に規定する地方事業所基準雇用者数（上記2(イ)④の地方事業所基準雇用者数）

(ロ) 改正前の本制度の適用を受ける場合
……旧効力令第5条の6の4第2項に規定する地方事業所基準雇用者数（上記①の地方事業所基準雇用者数）

(注) 旧効力令とは、租税特別措置法施行令の一部を改正する政令（令和6年政令第151号）附則第4条第2項の規定によりなおその効力を有するものとされる旧租税特別措置法施行令をいいます（改正措令附則4③）。

ロ 令和6年4月1日前に旧租税特別措置法第10条の5第1項に規定する計画の認定を受けた同項に規定する地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に係る旧租税特別措置法施行令第5条の6の4第2項各号（同条第4項において準用する場合を含みま

す。）の規定の例により計算した同条第2項各号の数をもって、次の数とみなします。

(イ) 改正後の本制度の適用を受ける場合
……その地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に係る新租税特別措置法施行令第5条の6の4第4項各号の数（上記2(1)④イ及びロの数）

(ロ) 改正前の本制度の適用を受ける場合
……旧効力令第5条の6の4第2項各号の数（上記①イ及びロの数）

すなわち、前述の「**四** 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所得税額の特別控除制度の改正」について、令和6年4月1日前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個人のその地方活力向上地域等特定業務施設整備計画については、従前どおりとされた（改正法附則25）ことから、改正前の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所得税額の特別控除制度の適用を受ける年分における控除対象雇用者給与等支給増加額の調整について、所要の整備が行われたものです。

(3) 上記2(1)⑤及び(3)④の改正は、令和7年分以後の所得税について適用し、令和6年分以前の所得税については従前どおりとされています（改正法附則26①）。

これは、本改正の適用後においては、継続雇用者比較給与等支給額及び比較雇用者給与等支給額についても、給与等の支給額から控除する「給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額」から「役務の提供の対価として支払を受ける金額」を除いて算出する必要があり、これに伴って生じうる事務負担の増加等に配慮しつつ、本制度に係る他の改正事項及び令和6年6

月施行の令和6年度報酬改定と連動して、全体としての制度の安定的な運用を図る観点を踏まえたものです。

(参考) 令和6年1月19日には、「医療・介護・障害福祉関係団体との賃上げに関する意見交換」（於：総理大臣官邸）が開催され、政府側から、関係団体に対し、「今般の報酬改定による上乗せ点数（加算措置）の活用や賃上げ促進税制の活用を組み合わせることにより、令和6年度に+2.5%、令和7年度に+2.0%のベースアップを実現いただくようお願いいたします。」との要請が行われました。報酬改定と本制度の関連を明示した上で、政府としての賃上げ要請が行われたのは、令和6年度診療報酬・介護報酬・障害福祉サービス等報酬改定が初めてです。

こうした改正の趣旨等を踏まえ、本改正の適用までの期間に関して、運用上、令和6年分の所得税から、報酬上の加算措置を含む役務の提供の対価として支払を受ける金額を「給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額」に含めないこととしても差し支えない（この場合、継続雇用者比較給与等支給額及び比較雇用者給与等支給額についても、報酬上の加算措置を含む役務の提供の対価として支払を受ける金額は「給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額」には含まれない）ことが明らかにされました。

(4) 上記2(2)の措置は、令和7年分以後の所得税について適用することとされています（措法10の5の4②）。

(5) 上記2(4)の制度は、個人の令和7年分以後において生ずる控除しきれない金額について適用することとされています（改正法附則26②）。

六 事業適応設備を取得した場合等の特別償却又は所得税額の特別控除制度の改正

1 改正前の制度の概要（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個人で産業競争力強化法の認定事業適応事業者（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）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「令和3年産競法等改正法」といいます。）の施行の日（令和3年8月2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又は製作若しくは建設をして、その個人の事業の用に供した場合には、その用に供した日の属する年において、その生産工程効率化等設備等の取得価額（500億円が上限）の50%相当額の特別償却とその取得価額の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（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（措法10の5の6⑦⑧）と合計して調整前事業所得税額の20%相当額が上限）との選択適用ができることとされています（旧措法10の5の6⑤⑨）。

（注1） 上記の「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、同法第21条の13第2項第3号に規定する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（旧措法10の5の6⑤）。

（注2） 上記の「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（旧措法

10の5の6⑤）。

（注3） この制度は、デジタルトランスフォーメーション投資促進税制（旧措法10の5の6①～④⑦⑧）及び上記のカーボンニュートラルに向けた投資促進税制によって構成されています。

2 改正の内容

上記1のカーボンニュートラルに向けた投資促進税制について、次のとおり見直しが行われました。

- (1) **対象者及び対象資産の取得等の期限の見直し**
制度の対象となる個人が、青色申告書を提出する個人で令和3年産競法等改正法の施行の日（令和3年8月2日）から令和8年3月31日までの間にされた産業競争力強化法第21条の22第1項の認定（以下「認定」といいます。）に係る同法第21条の23第1項に規定する認定事業適応事業者（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を導入する旨の記載があるものに限り）であるものとされ、対象資産が、その認定を受けた日から同日以後3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、その個人の事業の用に供した生産工程効率化等設備とされました（措法10の5の6⑤⑨）。この改正により、本制度の適用を受けようとする個人は、令和8年3月31日までにエネルギー利用環境負荷低減事業適応計画の認定を受け、かつ、その認定を受けた日以後3年以内に、生産工程効率化等設備の取得又は製作若しくは建設をして、その個人の事業の用に供する必要があります。

(2) 税額控除割合の見直し

税額控除割合が、次の区分に応じそれぞれ次のとおりとされました（措法10の5の6⑨）。

① 中小事業者が事業の用に供した生産工程効率化等設備……次の生産工程効率化等設備の区分に応じそれぞれ次の割合

イ 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生産工程効率化等設備……14%

ロ 上記イ以外の生産工程効率化等設備……10%

② 中小事業者以外の個人が事業の用に供した生産工程効率化等設備……次の生産工程効率化等設備の区分に応じそれぞれ次の割合

イ エネルギーの利用による環境への負荷の低減に特に著しく資する生産工程効率化等設備……10%

ロ 上記イ以外の生産工程効率化等設備……5%

(注) 中小事業者とは、常時使用する従業員の数が1,000人以下の個人をいいます（措法10⑧六、措令5の3⑨）。

上記①イ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生産工程効率化等設備は、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5の6の6⑥）。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（二酸化炭素排出量1単位当たりの付加価値額をいいます。以下同じです。）が17%以上向上する計画であることとされました（令3.7経産告170、実施指針1二ハ①(1)）。

上記②イのエネルギーの利用による環境への負荷の低減に特に著しく資する生産工程効率化等設備は、エネルギーの利用による環境への負荷の低減に特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5の6の6⑥）。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20%以上向上する計画であることとされました（令6.3経産告61、実施指針1二ハ①(1)）。

(注) 上記の改正のほか、事業適応計画の認定要件のうち事業所等の炭素生産性に係る要件等について、事業適応の実施に関する指針（令和3年7月財務省・経済産業省告示第6号）において見直しが行われています。その詳細については、下記(5)をご参照ください。

(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 対象資産である生産工程効率化等設備に、車両のうち、列車の走行に伴う二酸化炭素の排出量の削減に資する鉄道車両として国土交通大臣が定めるものが追加されました（生産工程効率化等設備に関する命令①、令6.3国土交通告289四）。

② 対象資産から次の資産が除外されました（生産工程効率化等設備に関する命令①、措法10の5の6⑤⑨）。

イ 生産工程効率化等設備のうち、広く一般に流通している照明設備及びエアコンディショナー（使用者の快適性を確保するために使用されるものに限ります。）

ロ 需要開拓商品生産設備

(4) 従前の認定に基づく資産の除外

下記(5)の見直しが行われたこと等を踏まえ、対象資産から、令和6年4月1日前に認定の申請がされた認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画（同日以後に変更の認定の申請がされた場合において、その変更の認定があったときは、その変更後のものを除きます。）に記載された生産工程効率化等設備で同日以後に取得又は製作若しくは建設をされたものが除外されました（措法10の5の6⑫三）。

(5) その他関係法令等の改正

事業適応計画の認定要件のうち事業所等の炭素生産性に係る要件等が次のとおり見直されました。

- ① 事業所等の炭素生産性に係る要件の見直し
事業適応計画の認定要件のうち「目標年度における炭素生産性の基準年度における炭素生産性に対する向上率が7%以上であること」との要件が、「目標年度における炭素生産性の基準年度における炭素生産性に対する向上率が15%以上（中小事業者にあつては、10%以上）であること」とされました（実施指針1二ハ①(1)）。

(注1) 目標年度とは、エネルギー利用環境負荷低減事業適応開始後3年以内に設定した年度をいい（実施指針1二ハ①(1)）、基準年度とは、事業適応計画の開始の直前の事業年度をいいます（実施指針1二ハ①(1)）。

(注2) 中小事業者とは、租税特別措置法第10条の5の6第9項第1号に規定する中小事業者をいいます（実施指針1二ハ①(1)）。

(注3) 個人が本制度の適用を受ける場合の事業適応計画の認定要件の判定については、上記の事業適応の実施に関する指針における「年度」又は「事業年度」との規定は、「年」又は「年分」として適用されています。

- ② 事業所等の炭素生産性の算定方法の見直し
事業所等の炭素生産性を算定する際に電気の排出係数による影響等を除外する等の見直しが行われました。

具体的には、事業所等の炭素生産性の算定に当たって、改正前においては、他人から供給される電気の使用に伴って発生する二酸化炭素の排出量の算定に用いる電気の排出係数については、小売電気事業者ごとの調整後排出係数を用いることができるものとされ、また、無効化した国内認証排出削減量（他者へ移転した量を差し引いたもの）又は海外認証

排出削減量を炭素生産性の数値から差し引くことができるものとされていましたが、改正後においては、これらの調整ができないこととされました（生産工程効率化等設備に関する命令④）。

- ③ その他

事業所等のエネルギー起源二酸化炭素排出量が増加する場合には、今後、環境負荷の低減を図りながら、生産の拡大により、市場の獲得を目指す計画が対象となることから、事業適応計画の認定申請書に、中長期的にどの程度の市場の獲得を目指すのかを記載することとされました（エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画（カーボンニュートラルに向けた投資促進税制）の申請方法・審査のポイント）。

また、令和6年3月31日までに、具体的な設備投資金額を含め、組織として投資決定している設備は対象とならないこととされました。なお、同日以前に決議又は決定がされた投資計画であっても、以下のいずれかに該当するエネルギーの利用による環境への負荷の低減効果が高まることが認められる変更が行われ、令和6年4月1日以後に改めてその経営の方針の決議又は決定がされた場合のその決議又は決定に係るものは、対象となることとされています（実施指針5七、エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画（カーボンニュートラルに向けた投資促進税制）の申請方法・審査のポイント）。

イ 導入することが決定されている設備を、よりエネルギー消費効率が高い設備へ変更する。

ロ 導入することが決定されている設備とセットで用いることで、エネルギーの合理的な利用を実現することができる設備を追加で導入する。

ハ 導入することが決定されている設備投資を1年以上前倒す。

(注) 個人の場合には、上記の決議や決定につ

いては、その者の意思であることが確認できるようにする必要があります。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)、(2)及び(3)②ロの改正は、個人が令和6年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする生産工程効率化等設備について適用し、個人が同日前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については従前どおりとされています（改正法附則27①）。
- (2) 上記2(3)①及び②イ並びに(5)②の改正は、令和6年4月1日から施行されています（生産工

程効率化等設備に関する命令の一部を改正する命令附則）。

- (3) 上記2(4)の改正は、令和6年分以後の所得税について適用することとされています（改正法附則27②）。
- (4) 上記2(5)①の改正は、令和6年4月1日から施行されています（令6.3財務・経産告3附則①）。なお、この改正の施行の際現にされている認定の申請及び変更の認定の申請に係る事業適応計画については、従前どおりとされています（令6.3財務・経産告3附則②）。

七 所得税の額から控除される特別控除額の特例の改正

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) 所得税の額から控除される特別控除額の特例

個人がその年において、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その年分の調整前事業所得税額の90%相当額を超えるときは、その超える部分の金額は、その年分の総所得金額に係る所得税額から控除せず、各税額控除制度の繰越税額控除限度超過額としてその翌年分以後に繰越控除することとされています（旧措法10の6①③）。

(2) 特定税額控除制度の不適用措置

個人（中小事業者を除きます。）が、令和元年から令和6年までの各年（以下「対象年」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（その対象年が事業を開始した日の属する年、相続又は包括遺贈により事業を承継した日の属

する年及び事業の譲渡又は譲受けをした日の属する年のいずれにも該当しない場合であって、その対象年の年分の事業所得の金額がその対象年の前年分の事業所得の金額以下である場合を除きます。）は、その特定税額控除制度は適用できないこととされています（旧措法10の6⑤）。

- ① その個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 その個人の国内設備投資額が償却費総額の30%相当額を超えること。

(注1) 上記の「中小事業者」とは、常時使用する従業員の数が1,000人以下の個人をいいます（措法10⑧六、措令5の3⑨）。

(注2) 上記の「特定税額控除制度」とは、次の制度をいいます（旧措法10の6①一・三・五・十一・十二⑤）。

- ① 試験研究を行った場合の所得税額の特別控除制度のうち次の制度
 - イ 一般試験研究費の額に係る税額控除制度（旧措法10①）
 - ロ 特別試験研究費の額に係る税額控除制度（措法10⑦）
- ② 地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の所得税額の特別控除制度（旧措法10の4③）

- ③ 認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の所得税額の特別控除制度（措法10の5の5③）
- ④ 事業適応設備を取得した場合等の所得税額の特別控除制度（旧措法10の5の6⑦～⑨）

（注3） 上記①の「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」については、前述「五 給与等の支給額が増加した場合の所得税額の特別控除制度の改正」の1(1)（注3）及び（注4）をご参照ください。

（注4） 上記②の「国内設備投資額」とは、その個人がその対象年において取得等（取得又は製作若しくは建設をいい、相続、遺贈、贈与、交換又は現物分配による取得その他一定の取得を除きます。）をした国内資産（国内にあるその個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。）でその対象年の12月31日において有するものの取得価額の合計額をいい（措法10の6⑤二イ、旧措令5の7③④）、「償却費総額」とは、その個人がその有する減価償却資産につきその対象年の年分の事業所得の金額の計算上、その償却費として必要経費に算入した金額の合計額をいいます（措法10の6⑤二ロ）。

2 改正の内容

上記1(2)の特定税額控除制度の不適用措置について、次の見直しが行われました。

- (1) 継続雇用者給与等支給額に係る要件の見直し
特定税額控除制度の不適用措置における上記1(2)①の継続雇用者給与等支給額に係る要件について、次のとおり見直されました。

- ① 見直しの対象となる場合

見直しの対象となる場合は、次のいずれにも該当する場合です（措法10の6⑤一イ）。

イ その対象年の12月31日においてその個人

の常時使用する従業員の数が2,000人を超える場合

- ロ 次のいずれかに該当する場合

- (イ) その対象年が事業を開始した日の属する年、相続又は包括遺贈により事業を承継した日の属する年及び事業の譲渡又は譲受けをした日の属する年のいずれにも該当しない場合であって、その対象年の前年分の事業所得の金額が0を超える場合として政令で定める場合（下記②参照）

- (ロ) その対象年が事業を開始した日の属する年、相続若しくは包括遺贈により事業を承継した日の属する年又は事業の譲渡若しくは譲受けをした日の属する年に該当する場合

- ② 対象年の前年分の事業所得の金額が0を超える場合として政令で定める場合

上記①ロ(イ)の対象年の前年分の事業所得の金額が0を超える場合として政令で定める場合とは、対象年の前年分の基準所得金額が0を超える場合とされています（措令5の7③）。

対象年の前年分の基準所得金額は、その対象年の前年において事業を開始した場合には、その基準所得金額に12を乗じてこれをその対象年の前年において事業を営んでいた期間の月数で除して計算した金額となります（措令5の7⑥二）。

（注） 上記の「基準所得金額」とは、租税特別措置法施行令第5条の7第8項に規定する基準所得金額をいいます。すなわち、本不適用措置の対象外となる「その対象年の年分の事業所得の金額がその対象年の前年分の事業所得の金額以下である場合として政令で定める場合」の判定における基準所得金額と同様です。

- ③ 見直しの内容

上記①の「見直しの対象となる場合」に該当する場合には、上記1(2)①の継続雇用者給与等支給額に係る要件は、その個人の継続雇

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1%以上であることとなります（措法10の6⑤一イ）。

なお、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が0である場合には、この見直し後の継続雇用者給与等支給額に係る要件に該当することとされています（措令5の7⑩）。

また、上記①の「見直しの対象となる場合」に該当しない場合には、改正前と同様、「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」との要件となります（措法10の6⑤一ロ）。

(2) 国内設備投資額に係る要件の見直し

特定税額控除制度の不適用措置における上記1(2)②の国内設備投資額に係る要件について、上記(1)①イ及びロのいずれにも該当する場合には、国内設備投資額が償却費総額の40%（改正前：30%）相当額を超えることとされました（措法10の6⑤二）。

(3) 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継続雇用者給与等支給額に係る要件の判定上、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役務の提供の対価として支払を受ける金額は、給与等の支給額から控除しないこととされました（措法10の5

の4⑤三、10の6⑤一イ）。

（注）詳細については、前述「五 給与等の支給額が増加した場合の所得税額の特別控除制度の改正」の2(1)⑤をご参照ください。

(4) 適用期限の延長

特定税額控除制度の不適用措置の適用期限が、令和9年まで3年延長されました（措法10の6⑤）。

3 適用関係

(1) 上記2(1)及び(2)の改正は、令和7年分以後の所得税について適用し、令和6年分以前の所得税については従前どおりとされています（改正法附則28）。

(2) 上記2(3)の改正は、令和7年分以後の所得税について適用し、令和6年分以前の所得税については従前どおりとされています（改正法附則26①）。

なお、運用上、令和6年分の所得税から、報酬上の加算措置を含む役務の提供の対価として支払を受ける金額を「給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額」に含めないこととしても差し支えない（この場合、継続雇用者比較給与等支給額についても、報酬上の加算措置を含む役務の提供の対価として支払を受ける金額は「給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額」には含まれない）ことが明らかにされました。

（注）詳細については、前述「五 給与等の支給額が増加した場合の所得税額の特別控除制度の改正」の3(3)をご参照ください。

八 環境負荷低減事業活動用資産等の特別償却制度の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 環境負荷低減事業活動用資産に係る措置

青色申告書を提出する個人で環境負荷低減事業活動実施計画又は特定環境負荷低減事業活動

実施計画について環境と調和のとれた食料システムの確立のための環境負荷低減事業活動の促進等に関する法律（以下「促進法」といいます。）第19条第1項又は第21条第1項の認定を受けた農林漁業者等であるものが、促進法の施

行の日（令和4年7月1日）から令和6年3月31日までの間に、環境負荷低減事業活動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環境負荷低減事業活動用資産の製作若しくは建設をして、これをその個人の環境負荷低減事業活動又は特定環境負荷低減事業活動の用に供した場合には、その用に供した日の属する年において、その環境負荷低減事業活動用資産の取得価額の32%（建物及びその附属設備並びに構築物については、16%）相当額の特別償却（その事業の用に供した年分の必要経費に算入しなかった償却過不足額は翌年分への繰越しが可能）ができることとされています（旧措法11の4①③）。

（注1） 上記の「環境負荷低減事業活動実施計画」とは、促進法第19条第1項に規定する環境負荷低減事業活動実施計画をいい、「特定環境負荷低減事業活動実施計画」とは、促進法第21条第1項に規定する特定環境負荷低減事業活動実施計画をいいます。

（注2） 上記の「農林漁業者等」とは、促進法第2条第3項に規定する農林漁業者（その農林漁業者が団体である場合におけるその同項に規定する構成員等を含みます。）をいいます。

（注3） 上記の「環境負荷低減事業活動用資産」とは、上記の認定に係る次の資産のうち環境負荷の低減に著しく資する一定のものをいいます。

① 促進法第20条第3項に規定する認定環境負荷低減事業活動実施計画に記載された環境負荷低減事業活動の用に供する設備等を構成する機械その他の減価償却資産

② 促進法第22条第3項に規定する認定特定環境負荷低減事業活動実施計画に記載された特定環境負荷低減事業活動の用に供する設備等を構成する機械その他の減価償却資産

（注4） 上記の「環境負荷低減事業活動」とは、

促進法第2条第4項に規定する環境負荷低減事業活動（促進法第19条第3項に規定する措置を含みます。）をいい、「設備等」とは、施設、設備、機器、装置又は情報処理の促進に関する法律第2条第2項に規定するプログラムをいい、「特定環境負荷低減事業活動」とは、促進法第15条第2項第3号に規定する特定環境負荷低減事業活動（促進法第21条第3項に規定する措置を含みます。）をいいます（促進法19④、21④一）。

（2） 基盤確立事業用資産に係る措置

青色申告書を提出する個人で促進法第39条第1項の認定を受けたものが、促進法の施行の日（令和4年7月1日）から令和6年3月31日までの間に、基盤確立事業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基盤確立事業用資産の製作若しくは建設をして、これをその個人の基盤確立事業の用に供した場合には、その用に供した日の属する年において、その基盤確立事業用資産の取得価額の32%（建物及びその附属設備並びに構築物については、16%）相当額の特別償却（その事業の用に供した年分の必要経費に算入しなかった償却過不足額は翌年分への繰越しが可能）ができるというものです（旧措法11の4②③）。

（注1） 上記の「基盤確立事業用資産」とは、上記の認定に係る認定基盤確立事業実施計画に記載された基盤確立事業の用に供する設備等を構成する機械その他の減価償却資産のうち次のものをいいます（旧措法11の4②、措令6の2の2③、令4.9農水告1415(2)）。

① 専ら化学的に合成された肥料又は農薬に代替する生産資材（普及が十分でないものに限ります。）を生産するために用いられる機械等

② 上記①の機械等と一体的に整備された建物及びその附属設備並びに構築物（以下「建物等」といいます。）

(注2) 上記の「認定基盤確立事業実施計画」とは、促進法第39条第1項の認定に係る同項に規定する基盤確立事業実施計画（促進法第40条第1項の規定による変更の認定又は同条第2項の規定による変更の届出があったときは、その変更後のもの）をいいます（促進法40③）。

(注3) 上記の「基盤確立事業」とは、促進法第2条第5項に規定する基盤確立事業をいい、同項第3号に掲げるものに限りま

(注4) 上記の「機械等」とは、機械若しくは装置、器具若しくは備品又はこれらを組み合わせたものをいいます（令4.9農水告1415（1一））。

2 改正の内容

(1) 基盤確立事業用資産に係る措置の見直し

基盤確立事業用資産に係る措置（上記1(2)）について、次の改正が行われました。

① 基盤確立事業用資産に係る基準の見直し

基盤確立事業用資産の適合基準に、専ら化学的に合成された肥料又は農薬に代替する生産資材を生産するために用いられる機械等及びその機械等と一体的に整備された建物等であること（上記1(2)（注1）①又は②の資産であること）について基盤確立事業実施計画に係る促進法第39条第4項の規定による認定の際、確認が行われたものであることが追加されました（令4.9農水告1415（2二））。

② 基盤確立事業用資産に係る書類添付義務の追加

個人が、その取得し、又は製作し、若しくは建設した機械その他の減価償却資産につき本措置の適用を受ける場合には、その機械その他の減価償却資産につき本措置の適用を受ける年分の確定申告書にその機械その他の減価償却資産が基盤確立事業用資産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ました（措令6の2の

2④）。

上記の証する書類は、その個人が受けた促進法第39条第1項の認定に係る次の書類とされています（措規5の12の5）。

イ 環境と調和のとれた食料システムの確立のための環境負荷低減事業活動の促進等に関する法律に基づく基盤確立事業実施計画の認定等に関する省令（以下「認定等省令」といいます。）第1条第1項の申請書に添付された基盤確立事業実施計画の写し

(注) 上記の「基盤確立事業実施計画」は、上記の機械その他の減価償却資産が記載されたものに限るものとし、その基盤確立事業実施計画につき促進法第40条第1項の規定による変更の認定（以下「変更認定」といいます。）があったときはその変更認定に係る認定等省令第3条第1項の申請書に添付された変更後の基盤確立事業実施計画を含みます（措規5の12の5一）。

ロ 認定等省令第1条第1項の申請に係る認定通知書の写し

(注) 上記の認定通知書には、その基盤確立事業実施計画につき変更認定があったときは、その変更認定に係る認定通知書を含みます（措規5の12の5二）。

(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2年延長されました（措法11の4①②）。

3 適用関係

(1) 上記2(1)①の改正は、令和6年4月1日から施行されています（令6.3農水告679附則）。

(2) 上記2(1)②の改正は、個人が令和6年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする機械その他の減価償却資産について適用することとされています（改正措令附則5）。

九 生産方式革新事業活動用資産等の特別償却制度の創設

1 制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する個人で農業の生産性の向上のためのスマート農業技術の活用促進に関する法律（以下「スマート農業法」といいます。）の認定生産方式革新事業者であるものが、スマート農業法の施行の日から令和9年3月31日までの間に、その認定生産方式革新事業者として行う生産方式革新事業活動の用に供するための認定生産方式革新実施計画に記載された設備等を構成する機械その他の減価償却資産のうち農作業の効率化等を通じた農業の生産性の向上に著しく資する一定のもの等（2において「生産方式革新事業活動用資産等」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生産方式革新事業活動用資産等の製作若しくは建設をして、これをその個人のその生産方式革新事業活動等の用に供した場合には、その用に供した日の属する年において、その生産方式革新事業活動用資産等の区分に応じ次に定める額の特別償却（その事業の用に供した年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は翌年分への繰越しが可能）ができるというものです（措法11の5①②）。

- (1) 認定生産方式革新実施計画に記載された生産方式革新事業活動の用に供する設備等を構成する機械及び装置、器具及び備品、建物及びその附属設備並びに構築物……その取得価額の32%（建物及びその附属設備並びに構築物については、16%）相当額
- (2) 認定生産方式革新実施計画に記載された促進措置の用に供する設備等を構成する機械及び装置……その取得価額の25%相当額

2 制度の内容

(1) 適用対象者

適用対象となる個人は、青色申告書を提出す

る個人でスマート農業法第8条第3項に規定する認定生産方式革新事業者であるものとされています（措法11の5①）。認定生産方式革新事業者は、具体的には次の者とされています。

① スマート農業法第7条第1項の認定を受けた農業者等

すなわち、生産方式革新事業活動の実施に関する計画（以下「生産方式革新実施計画」といいます。）についてスマート農業法により農林水産大臣の認定を受けた農業者等です。

(注1) 農業者等とは、スマート農業法第2条第2項に規定する農業者等をいい、具体的には、農業者又はその組織する団体（農業者が主たる構成員又は出資者（以下「構成員等」といいます。）となっている法人を含みます。）をいいます。

(注2) 生産方式革新事業活動とは、スマート農業法第2条第3項に規定する生産方式革新事業活動をいい、具体的には、農業者等（その農業者等が団体である場合におけるその構成員等を含みます。）が、次の事業活動の全てを相当規模で行うことにより、その農業者等が行う農業の生産性を相当程度向上させることをいいます。

イ スマート農業技術を活用して行う農産物の生産（農産物が出荷されるまでに行われる一連の行為を含みます。）又は農業の経営管理

ロ 上記イの事業活動の実施による農作業の効率化等の効果を十分に発揮させるために併せて行う農産物の新たな生産（農産物が出荷されるまでに行われる一連の行為を含みます。）の方式の導入

(注3) スマート農業技術とは、農業機械、農業用ソフトウェアその他一定のもの（以下「農業機械等」といいます。）に組み込

まれる遠隔操作（農業機械から離れた場所からその農業機械に情報通信技術を用いて指令を与えることによりその農業機械の操作をする技術をいいます。）、自動制御（情報処理の促進に関する法律第2条第2項に規定するプログラムにより自動的に農業機械等の制御を行う技術をいいます。）その他の情報通信技術を用いた技術であって、農業を行うに当たって必要となる認知、予測、判断又は動作に係る能力の全部又は一部を代替し、補助し、又は向上させることにより、農作業の効率化等を通じて農業の生産性を相当程度向上させることに資するものをいいます（スマート農業法2①）。

（注4） 農作業の効率化等とは、農作業の効率化、農作業における身体の負担の軽減又は農業の経営管理の合理化をいいます（スマート農業法2①）。

（注5） 生産方式革新実施計画は、生産方式革新事業活動を行おうとする農業者等が団体である場合にあっては、その構成員等が行う生産方式革新事業活動に関するものを含みます（スマート農業法7①）。

② 上記①の農業者等が団体である場合におけるその構成員等

③ 上記①の農業者等に係る次の措置でその農業者等が行う生産方式革新事業活動の促進に資するもの（以下「促進措置」といいます。）

を行う次の者

イ スマート農業技術活用サービスの提供
……スマート農業技術活用サービス事業者

（注） スマート農業技術活用サービスとは、農業者等が行う農業を支援するため対価を得て継続的に行うスマート農業技術を活用した次の役務をいい、スマート農業技術活用サービス事業者とは、スマート農業技術活用サービスを提供する事業者をいいます（スマート農業法2④、7③一）。

(イ) 委託により、農業者等に代わって農作業を行うこと。

(ロ) 農業者等に対し、農業機械等を使用させること。

(ハ) 農業者等に対し、農業に関する高度な知識又は技術を有する者を派遣すること。

(ニ) 農業に関する情報を収集し、整理し、及び分析し、並びに農業者等に対し、その結果を提供し、又は当該結果に基づく農業の生産性の向上のための指導若しくは助言を行うこと。

ロ 農産物又は食品の新たな製造、加工、流通又は販売の方式の導入……食品等事業者

（注） 食品とは、農産物を原料又は材料として製造し、又は加工した飲食物のうち医薬品、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1項に規定する医薬品、同条第2項に規定する医薬部外品及び同条第9項に規定する再生医療等製品以外のものをいい、食品等事業者とは、農産物又は食品の製造、加工、流通又は販売の事業を行う者をいいます（スマート農業法7③二）。

(2) 適用期間

適用期間は、スマート農業法の施行の日から令和9年3月31日までの期間とされています（措法11の5①）。

（注） スマート農業法の施行の日は、スマート農業法の公布の日（令和6年6月21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（スマート農業法附則1）、その政令は、今後定められます。

(3) 適用対象資産

適用対象となる資産は、生産方式革新事業活動用資産等とされています（措法11の5①）。

生産方式革新事業活動用資産等は、上記(1)の認定生産方式革新事業者として行う生産方式革

新事業活動（促進措置を含みます。）の用に供するための次の機械その他の減価償却資産とされています（措法11の5①）。

① 認定生産方式革新実施計画に記載された生産方式革新事業活動の用に供する設備等を構成する機械及び装置、器具及び備品、建物及びその附属設備並びに構築物のうち、農作業の効率化等を通じた農業の生産性の向上に著しく資する一定のもの（措法11の5①一）

（注1） 認定生産方式革新実施計画とは、スマート農業法第7条第1項の認定に係る生産方式革新実施計画（スマート農業法第8条第1項の規定による変更の認定又は同条第2項の規定による変更の届出があったときは、その変更後のもの）をいいます（スマート農業法8③）。

（注2） 設備等とは、施設、設備、機器、装置又は情報処理の促進に関する法律第2条第2項に規定するプログラムをいいます（スマート農業法7④一）。

（注3） 生産方式革新実施計画には、生産方式革新事業活動の用に供する設備等の導入を行う場合におけるその設備等の導入の内容等を記載することができることとされています（スマート農業法7④一）。

農作業の効率化等を通じた農業の生産性の向上に著しく資する一定のものは、上記の設備等を構成する機械及び装置、器具及び備品、建物及びその附属設備並びに構築物のうち、農作業の効率化等を通じた農業の生産性の向上に著しく資するものとして農林水産大臣が定める基準に適合するものとされています（措令6の2の3①）。

（注4） 農林水産大臣が定める基準としては、次の基準が、今後、告示によって定められる予定です。

イ その生産方式革新事業活動による取組の過半がスマート農業技術の効果の発揮に必要となるほ場の形状、栽培の方法又は品種の転換等の取組であるこ

と等の要件を満たす生産方式革新事業活動の用に供されるものであること。

ロ 次のいずれかに該当する減価償却資産であること。

（イ） スマート農業技術を組み込んだ機械及び装置のうち7年以内に販売されたもの

（ロ） 上記（イ）の機械及び装置と一体的に導入された機械及び装置、器具及び備品、建物及びその附属設備並びに構築物のうち、スマート農業技術の効果の発揮に必要不可欠なもの

② 認定生産方式革新実施計画に記載された促進措置の用に供する設備等を構成する機械及び装置のうち、その認定生産方式革新実施計画に係る農業者等が行う生産方式革新事業活動の促進に特に資する一定のもの（措法11の5①二）

（注1） 生産方式革新実施計画には、促進措置の用に供する設備等の導入を行う場合におけるその設備等の導入の内容等を記載することができることとされています（スマート農業法7④二）。

生産方式革新事業活動の促進に特に資する一定のものは、上記の設備等を構成する機械及び装置のうち、上記の農業者等が行う上記の生産方式革新事業活動の促進に特に資するものとして農林水産大臣が定める基準に適合するものとされています（措令6の2の3②）。

（注2） 農林水産大臣が定める基準としては、次の基準が、今後、告示によって定められる予定です。

イ その認定生産方式革新実施計画に記載された生産方式革新事業活動について、その取組に係る作付面積又は売上高が認定を受けた農業者等の行う農業に係る総作付面積又は総売上高のおおむね80%以上を占めること等の要件を満たすこと。

ロ その取得予定価額が促進措置を行う

個人の前年分における償却費の額の10%以上であること等の要件を満たす設備等を構成する減価償却資産のうち次のものに該当すること。

- (イ) 認定生産方式革新実施計画に記載された生産方式革新事業活動を行う農業者等に対して供給する一定のスマート農業技術活用サービス（農業者等の委託を受けて行う農作業に限ります。）に専ら供される上記①（注4）口の減価償却資産で、は種、移植又は収穫用のもの
- (ロ) 認定生産方式革新実施計画に記載された生産方式革新事業活動の実施により生産された農産物の選別、調製等の作業を代替して行う一定の農産物等の新たな製造、加工、流通又は販売の方式の導入を図るための取組に専ら供される減価償却資産で、農産物の洗浄、選別等の作業用のもの

(4) 適用対象事業

適用対象となる事業は、生産方式革新事業活動又は促進措置とされています（措法11の5①）。

(5) 適用対象年

適用対象となる年は、適用対象者が、適用期間内に、生産方式革新事業活動用資産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、又は生産方式革新事業活動用資産等を製作し、若しくは建設して、これをその個人の適用対象事業の用に供した場合におけるその用に供した日の属する年とされています（措法11の5①）。

（注1）「適用対象事業の用に供した場合」からは、所有権移転外リース取引により取得した生産方式革新事業活動用資産等をその用に供

した場合を除くこととされています（措法11の5①）。

（注2）所有権移転外リース取引とは、所得税法施行令第120条の2第2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10の3⑥、措令5の5⑩）。

(6) 特別償却の適用

① 特別償却限度額

特別償却限度額は、次の生産方式革新事業活動用資産等の区分に応じそれぞれ次のとおりとされています（措法11の5①一・二）。

- イ 上記(3)①の機械及び装置並びに器具及び備品……その取得価額の32%相当額
- ロ 上記(3)①の建物及びその附属設備並びに構築物……その取得価額の16%相当額
- ハ 上記(3)②の機械及び装置……その取得価額の25%相当額

なお、他の特別償却制度と同様に、必要経費に算入する金額は、普通償却額を下回ることとはできません（措法11の5①ただし書）。

② 特別償却不足額がある場合

他の特別償却制度と同様に、特別償却不足額は、翌年に繰越しができることとされています（措法11の5②、11②）。

(7) 申告要件

この制度は、確定申告書に、この制度により必要経費に算入される金額についてのその算入に関する記載があり、かつ、生産方式革新事業活動用資産等の償却費の額の計算に関する明細書の添付がある場合に限り、適用することとされています（措法11の5③、11③）。

3 適用関係

上記2の制度は、スマート農業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1十四）。

十 特定地域における工業用機械等の特別償却制度の改正

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（措法12）。

(1) 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特別償却

この措置は、青色申告書を提出する個人で次の表の認定事業者に該当するものが、一定の期間内に、沖縄振興特別措置法に規定する同表の特定地域の区域内において同表の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

る同表の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個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の属する年において、その工業用機械等の取得価額に同表の特別償却割合を乗じて計算した金額の特別償却（その用に供した年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は翌年分への繰越しが可能）ができるというものです（措法12①③、11②）。

対象となる認定事業者、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。

	認定事業者	特定地域	特定事業	工業用機械等	特別償却割合
①	沖縄振興特別措置法第36条に規定する認定事業者	産業イノベーション促進地域	製造業その他一定の事業	機械及び装置、器具及び備品、建物及びその附属設備並びに構築物のうち、一定のもの	34%（建物及びその附属設備並びに構築物については、20%）
②	沖縄振興特別措置法第50条第1項に規定する認定事業者	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	50%（建物及びその附属設備については、25%）
③	沖縄振興特別措置法第57条第1項に規定する認定事業者	経済金融活性化特別地区	認定経済金融活性化計画に定めら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	50%（建物及びその附属設備については、25%）

(注1) 上記の「一定の期間」は、産業イノベーション促進地域に係る措置（上記の表の①）又は国際物流拠点産業集積地域に係る措置（上記の表の②）についてはそれぞれ沖縄県知事から主務大臣への産業イノベーション促進計画又は国際物流拠点産業集積計画の提出のあった日から令和7年3月31日までの期間と、経済金融活性化特別地区に係る措置（上記の表の③）については経済金融活性化計画の認定の日から令和7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12①、措令6の3①）。

(注2) 上記の「一定の規模のもの」とは、産業イノベーション促進地域に係る措置及び国際物流拠点産業集積地域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（国際物流拠点産業集積地域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、経済金融活性化特別地区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500万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50万円を超えるものとされています（措法12①、措令6の3②）。

(2) 沖縄の離島において旅館業用建物等を取
得した場合の特別償却

この措置は、青色申告書を提出する個人が、令和4年4月1日から令和7年3月31日までの間に、沖縄の離島の地域内において旅館業の用に供する一定の規模の設備の取得等をする場合において、その取得等をした設備をその地域内においてその個人の旅館業の用に供したときは、その用に供した日の属する年において、その設備に係る旅館業用建物等の取得価額の8%相当額の特別償却（その用に供した年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は翌年分への繰越しが可能）ができるというものです（措法12②③、11②）。

(注) 上記の「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12②）。下記(3)に

おいて同じです。

(3) 特定地域において産業振興機械等を取
得した場合の割増償却

この措置は、青色申告書を提出する個人が、一定の期間内に、次の表の特定地域内において同表の指定事業の用に供する同表の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設備をその特定地域内においてその個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年以内の日の属する各年分において、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（その年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は翌年分への繰越しが可能）ができるというものです（旧措法12④⑤）。

対象となる特定地域、指定事業及び設備は、次のとおりです。

	特定地域	指定事業	設 備
①	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及びこれ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	製造業等のうち、その特定地域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	特定地域内において営む指定事業の用に供される設備で一定の規模のもの
②	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（上記①の特定地域に該当する地区を除きます。）	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	特定地域内において営む指定事業の用に供される設備で一定の規模のもの
③	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促進される地区（上記①の特定地域に該当する地区を除きます。）	製造業等のうち、その特定地域に係る特定離島振興計画に振興すべき業種として定められた事業	特定地域内において営む指定事業の用に供される設備で一定の規模のもの
④	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（上記①の特定地域に該当する地区を除きます。）	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	特定地域内において営む指定事業の用に供される設備で一定の規模のもの

- (注1) 上記の「一定の期間」とは、過疎地域等に係る措置（上記の表の①）については令和3年4月1日から令和6年3月31日までの期間と、半島振興対策実施地域に係る措置（上記の表の②）及び離島振興対策実施地域に係る措置（上記の表の③）については平成25年4月1日から令和7年3月31日までの期間と、奄美群島に係る措置（上記の表の④）については平成25年4月1日から令和6年3月31日までの期間とされています。なお、その期間内に特定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（旧措法12④、旧措令6の3⑭）。
- (注2) 上記の「一定の規模のもの」とは、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500万円以上である場合のその一の設備とされています（旧措令6の3⑰⑱⑲⑳㉑㉒㉓）。
- (注3) 上記の「産業振興機械等」とは、上記（注2）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（旧措法12④）。

2 改正の内容

特定地域において産業振興機械等を取得した場合の割増償却における過疎地域等に係る措置（上記1(3)の表の①）及び奄美群島に係る措置（上記1(3)の表の④）について、それぞれ次の改正が行われました。

(1) 過疎地域等に係る措置の適用期限の延長

過疎地域等に係る措置（上記1(3)の表の①）の適用期限が、令和9年3月31日まで3年延長されました（措法12④、措令6の3⑭一）。

(2) 奄美群島に係る措置の廃止

奄美群島に係る措置（上記1(3)の表の④）は、適用期限（令和6年3月31日）の到来をもって廃止されました（旧措法12④表四、旧措令6の3⑭四⑮四⑯⑰、旧措規5の13⑧）。

3 適用関係

上記2(2)の改正は、個人が令和6年4月1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（改正法附則29①）。

十一 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廃止

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個人で農業競争力強化支援法に規定する認定事業再編事業者（同法の施行の日（平成29年8月1日）から令和7年3月31日までの間に事業再編計画の新たな認定を受けた個人に限り、）であるものが、その認定に係る事業再編計画（変更の認定があったときはその変更後のものとし、その事業再編計画に係る事業再編が良質かつ低廉な農業資材の供給又は農産物流通等の合理化に特に資する措置を行うものである場合におけるその事業再編計画に限り、）以下「認定事業再編計画」といいます。）に係る実施期間内において、その認定事業再編計

画に記載された事業再編促進設備等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（以下「事業再編促進機械等」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事業再編促進機械等の製作若しくは建設をして、これをその個人の事業再編促進対象事業の用に供した場合には、その事業再編促進対象事業の用に供した日以後5年以内の日の属する各年分において、その事業再編促進機械等の普通償却限度額の35%（建物及びその附属設備並びに構築物については、40%）相当額の割増償却（その年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は翌年分への繰越しが可能）ができるというものです（旧措法13①②）。

2 改正の内容

制度が廃止されました（旧措法13、旧措令6の5、旧措規5の15）。

3 適用関係

上記2の改正は、個人が取得又は製作若しくは建設をした事業再編促進機械等で令和6年4月1

日前に受けた農業競争力強化支援法第18条第1項の認定に係る同法第19条第2項に規定する認定事業再編計画に記載されたものについては従前どおりとされています（改正法附則29②）。なお、個人が令和6年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする事業再編促進機械等にあつては、同年3月31日に上記の認定事業再編計画に記載されているものに限ることとされています。

十二 輸出事業用資産の割増償却制度の改正

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個人で農林水産物及び食品の輸出の促進に関する法律（以下「輸出促進法」といいます。）に規定する認定輸出事業者であるものが、農林水産物及び食品の輸出の促進に関する法律等の一部を改正する法律（令和4年法律第49号）の施行の日（令和4年10月1日）から令和6年3月31日までの間に、輸出事業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輸出事業用資産の製作若しくは建設をして、これをその個人の輸出事業の用に供した場合には、その用に供した日以後5年以内の日の属する各年分（その輸出事業用資産を輸出事業の用に供していることにつき証明がされた年分に限ります。）において、その輸出事業用資産について、普通償却限度額の30%（建物及びその附属設備並びに構築物については、35%）相当額の割増償却（その年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は翌年分への繰越しが可能）ができるというものです（旧措法13の2①②、13②）。

（注1） 上記の「輸出事業用資産」とは、その個人の認定輸出事業計画に記載された施設に該当する機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物のうち、農林水産物又は食品の生産、製造、加工又は流通の合理化、高度化その他の改善に資するものとして農林水産大臣が定める次の要件を満たすものをいいます（旧措

法13の2①、旧措令6の6①、旧令4.9農水告1476）。

(1) 農林水産物・食品輸出促進対策整備交付金のうち食品産業の輸出向け HACCP 等対応施設整備事業による交付金の交付の対象となる資産ではないこと。

(2) 農産物等輸出拡大施設整備事業による交付金の交付を受けた資産ではないこと。

（注2） 上記の「輸出事業」とは、農林水産物又は食品の輸出の拡大を図るためこれらの生産、製造、加工又は流通の合理化、高度化その他の改善を図る事業をいいます（輸出促進法37①）。

（注3） 上記の「認定輸出事業計画」とは、輸出促進法第37条第1項の認定に係る同項に規定する輸出事業計画（輸出促進法第38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）をいいます（輸出促進法38②）。

2 改正の内容

(1) 輸出事業用資産の範囲の見直し

① 開発研究用資産の除外

輸出事業用資産の範囲から、開発研究の用に供される資産が除外されました（措法13①）。

開発研究とは、新たな製品の製造又は新たな技術の発明に係る一定の試験研究をいい、具体的には、次の試験研究とされています（措令6の5②）。

イ 新たな製品のうちその個人の既存の製品

- と構造、品種その他の特性が著しく異なるものの製造を目的として行う試験研究
- ロ 新たな製品を製造するために行う新たな資源の利用方法の研究
- ハ 新たな製品を製造するために現に企業化されている製造方法その他の生産技術を改善することを目的として行う試験研究
- ニ 新たな技術のうちその個人の既存の技術と原理又は方法が異なるものの発明を目的として行う試験研究
- ② 農林水産物等の生産の合理化等に関する要件の見直し
- 農林水産物又は食品の生産、製造、加工又は流通の合理化、高度化その他の改善に資するものとして農林水産大臣が定める要件のうち一定の交付金の交付を受けた資産でないこととの要件（上記1（注1）(2)）について、対象となる交付金が、食肉流通構造高度化・輸出拡大総合対策事業による交付金その他固

定資産の取得等に充てるための国の補助金、給付金又は交付金のうち、その交付の目的が農林水産物又は食品の輸出の促進であるものに見直されました（令4.9農水告1476二）。

(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2年延長されました（措法13①）。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)①の改正は、個人が令和6年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする輸出事業用資産について適用し、個人が同日前に取得又は製作若しくは建設をした輸出事業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29③）。
- (2) 上記2(1)②の改正は、令和6年4月1日から施行されています（令6.3農水告680附則）。

十三 倉庫用建物等の割増償却制度の改正

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個人で特定総合効率化計画の認定を受けたものが、昭和49年4月1日から令和6年3月31日までの間に、物資の流通の拠点区域内において、倉庫用建物等での建設の後使用されたことのないものの取得又は倉庫用建物等の建設をして、これをその個人の倉庫業の用に供した場合には、その倉庫業の用に供した日（以下「供用日」といいます。）以後5年以内の日の属する各年分において、その倉庫用建物等について、普通償却限度額の8%相当額の割増償却（その年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は翌年分への繰越しが可能）ができるというものです（旧措法15①②）。

(注1) 上記の「特定総合効率化計画」とは、流通業務の総合化及び効率化の促進に関する法律（以下「物流効率化法」といいます。）第4条

第1項に規定する総合効率化計画のうち同条第3項各号に掲げる事項が記載されたものをいいます（旧措法15①）。

(注2) 上記の「倉庫用建物等」とは、倉庫用の建物及びその附属設備並びに構築物のうち、物資の輸送の合理化に著しく資するものとして国土交通大臣が財務大臣と協議して指定するもので、耐火建築物又は準耐火建築物に該当するものをいい（旧措法15①、旧措令8②）、その認定に係る特定総合効率化計画（変更の認定があった場合には、変更後のもの）に記載された特定流通業務施設であるものに限ることとされています（旧措法15①）。

(注3) 上記の「特定流通業務施設」とは、物流効率化法第2条第3号に規定する特定流通業務施設をいい、具体的には、流通業務施設（トラックターミナル、卸売市場、倉庫又は上屋をいいます。以下同じです。）であって、高速

自動車国道、鉄道の貨物駅、港湾、漁港、空港その他の物資の流通を結節する機能を有する社会資本等の近傍に立地し、物資の搬入及び搬出の円滑化を図るための情報処理システムその他の輸送の合理化を図るための設備並びに流通加工の用に供する設備を有するものをいいます。

2 改正の内容

(1) 対象となる倉庫用建物等の見直し

対象となる倉庫用建物等について、次の見直しが行われました（平28.9国土交通告1108）。

- ① 到着時刻表示装置を有する倉庫用の建物及びその附属設備並びに構築物について、貨物自動車運送事業者から到着時刻管理システムを通じて提供された貨物の搬入及び搬出をする数量に関する情報その他の情報を表示できる到着時刻表示装置を有するものに限定することとされました。

(注) 上記の「到着時刻表示装置」とは、特定流通業務施設における貨物の搬入及び搬出の状況に係る情報並びにその情報を利用して到着時刻管理システムを使用してその特定流通業務施設に到着する予定時刻に係る情報を表示する装置であって、一定の基準に適合するものをいい、上記の「貨物自動車運送事業者」とは、貨物自動車運送事業法第39条第1号に規定する貨物自動車運送事業者をいい、上記の「到着時刻管理システム」とは、貨物自動車運送事業者から提供されたその特定流通業務施設に到着する予定時刻に係る情報を管理するシステムをいいます（物流効率化法施行規則2①四口）。

- ② 特定搬出用自動運搬装置を有する貯蔵槽倉庫（到着時刻表示装置を有するものを除きます。）用の建物及びその附属設備並びに構築物が対象から除外されました。

(2) 適用対象年の見直し

本制度の適用を受けることができる年について、

て、供用日以後5年以内の日の属する各年分のうちその適用を受けようとする倉庫用建物等が流通業務の省力化に特に資するものとして一定の要件を満たす特定流通業務施設であることにつき証明がされた年分に限定することとされました（措法15①）。

(注) 流通業務の省力化とは、輸送、保管、荷さばき、流通加工（物資の流通の過程における簡易な加工をいいます。）その他の物資の流通に係る業務の省力化をいいます（物流効率化法2二）。

① 流通業務の省力化に特に資する特定流通業務施設の要件

上記の一定の要件は、貨物の運送の用に供する自動車の運転者の荷待ち及び荷役の時間の短縮その他の流通業務の省力化に特に資するものとして国土交通大臣が定める基準に該当することとされており、具体的には、次の基準が定められています（措令8③、令6.3国土交通告299）。

イ その年において生じたその特定流通業務施設に係る荷待ち時間をその荷待ち時間の算定の基礎となった貨物自動車の数で除して得た時間が、20分以下であること。

ロ その年において生じたその特定流通業務施設に係る荷役時間をその荷役時間の算定の基礎となった貨物自動車の数で除して得た時間（以下「平均荷役時間」といいます。）が、その特定流通業務施設に係る特定総合効率化計画に記載された次の時間をいずれも下回ること。

(イ) その特定流通業務施設に係る平均荷役時間の目標

(ロ) その特定総合効率化計画について物流効率化法第4条第1項の認定を受けた同項に規定する総合効率化事業者が基準年において他の流通業務施設を有する場合におけるその基準年において生じた当該他の流通業務施設に係る平均荷役時間

- ② 要件を満たす特定流通業務施設であること

につき証明がされた年分

上記の証明がされた年分は、国土交通大臣又は倉庫用建物等の所在地を管轄する地方運輸局長（運輸監理部長を含みます。）のその倉庫用建物等が本制度の適用を受けようとする年分において上記①の要件を満たす特定流通業務施設に該当するものであることを証する書類をその年分の確定申告書に添付することにより証明がされたその年分とされています（措規6の2②）。

(3) 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2年延長されました（措法15①）。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)の改正は、令和6年4月1日から施行されています（令6.3国土交通告300附則）。
- (2) 上記2(2)の改正は、個人が令和6年4月1日以後に取得又は建設をする倉庫用建物等について適用し、個人が同日前に取得又は建設をした倉庫用建物等については従前どおりとされています（改正法附則29④）。

十四 特別償却等に関する複数の規定の不適用措置の改正

1 改正前の制度の概要

個人の有する減価償却資産がその年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19①）。

(注1) 震災税特法の規定による特別償却又は税額控除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、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11の3）。

また、個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所得税額の特別控除制度（旧措法10）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に係る規定は、適用しないこととされています（措法19②）。

(注2) 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も適用できないこととされています（震災税特法11の3）。

2 改正の内容

個人の有する減価償却資産につきその年の前年以前の各年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に係る規定のうちいずれか一の規定の適用を受けた場合には、その減価償却資産については、そのいずれか一の規定以外の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に係る規定は、適用しないこととされました（措法19③）。

すなわち、個人の有する一の減価償却資産については、異なる年であっても、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のうち複数の制度の適用ができないこととされました。

(注) 上記の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に係る規定には、震災税特法の規定による特別償却又は税額控除制度に係る規定も含まれます（震災税特法11の3）。

3 適用関係

上記2の改正は、令和7年分以後の所得税について適用することとされています（改正法附則29

⑥）。

十五 特定の基金に対する負担金等の必要経費算入の特例の改正

1 改正前の制度の概要

この制度は、個人が、各年において、長期間にわたって使用され、又は運用される基金に係る負担金又は掛金で、次の(1)から(4)までに該当するものを支出した場合には、その支出した金額は、その支出した日の属する年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することができるというものです（措法28①）。

(1) 中小企業者又は農林漁業者に対する信用の保証をするための業務を法令の規定に基づいて行うことを主たる目的とする一定の法人に対するその業務に係る基金に充てるための負担金

(注) 中小企業者又は農林漁業者に対する信用保証の業務を法令の規定に基づいて行うことを主たる目的とする一定の法人とは、信用保証協会、農業信用基金協会及び漁業信用基金協会をいいます（措令18の4①）。

(2) 独立行政法人中小企業基盤整備機構が行う中小企業倒産防止共済事業に係る基金に充てるための共済契約に係る掛金

(3) 独立行政法人エネルギー・金属鉱物資源機構に設けられた金属鉱業等鉱害対策特別措置法の鉱害防止事業基金に充てるための負担金

(4) 公害の発生による損失を補填するための業務、商品の価格の安定に資するための業務その他の特定の業務を行うことを主たる目的とする公益法人等若しくは一般社団法人若しくは一般財団法人で、その特定の業務が国若しくは地方公共団体の施策の実施に著しく寄与し、かつ、公的

に運営されていることにつき一定の要件を満たすもの又はその特定の業務を行う一定の公共法人に対するその特定の業務に係る基金に充てるための負担金

(注) 特定の業務とは、次の業務をいいます（措令18の4②）。

- ① 公害の発生による損失を補填するための業務又は公害の発生の防止に資するための業務
- ② 商品の価格の安定に資するための業務
- ③ 商品の価格の変動による異常な損失を補填するための業務

2 改正の内容

本特例のうち上記1(2)（いわゆるセーフティネット共済）は、個人の締結していた上記1(2)の共済契約につき解除があった後上記1(2)の共済契約を締結したその個人がその解除の日から同日以後2年を経過する日までの間にその共済契約について支出する上記1(2)の掛金については、適用しないこととされました（措法28②）。

3 適用関係

上記2の改正は、個人の締結していた上記1(2)の共済契約につき令和6年10月1日以後に解除があった後上記1(2)の共済契約を締結したその個人がその共済契約について支出する上記1(2)の掛金について適用することとされています（改正法附則30）。

十六 中小事業者の少額減価償却資産の取得価額の必要経費算入の特例の改正

1 改正前の制度の概要

この制度は、中小事業者が、平成18年4月1日から令和6年3月31日までの間に取得又は製作若しくは建設をして、かつ、これをその中小事業者の不動産所得、事業所得又は山林所得を生ずべき業務の用に供した減価償却資産で、その取得価額が30万円未満であるもの（その取得価額が10万円未満であるもの、他の特別償却制度等の適用を受けるもの及び貸付け（主要な業務として行われるものを除きます。）の用に供したものを除きます。以下「少額減価償却資産」といいます。）を有する場合には、その業務の用に供した年分において、その取得価額の全額を不動産所得の金額、事業所得の金額又は山林所得の金額の計算上、必要経費に算入できるというものです（旧措法28の2①、措令18の5②）。

（注1） 上記の「中小事業者」とは、常時使用する従業員の数が1,000人以下の個人で青色申告書を提出するもののうち、事務負担に配慮する

必要があるものをいいます（旧措法28の2①、10⑥六、措令5の3⑨）。

（注2） 上記（注1）の「事務負担に配慮する必要があるもの」とは、常時使用する従業員の数が500人以下の個人をいいます（旧措法28の2①、措令18の5①）。

ただし、その中小事業者のその年分における少額減価償却資産の取得価額の合計額が300万円を超えるときは、その取得価額の合計額のうち300万円に達するまでの少額減価償却資産の取得価額の合計額を上限とすることとされています（旧措法28の2①後段）。

2 改正の内容

制度の適用期限が、令和8年3月31日まで2年延長されました（措法28の2①）。

3 適用関係

上記2の改正は、令和6年4月1日から施行されています（改正法附則1）。

十七 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所得税額の特別控除制度の改正

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第37条第1項の規定により認定地方公共団体の指定を受けた個人が、同法の施行の日（平成23年12月26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その指定に係る認定復興推進計画に定められた特定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「特定機械装置等」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その特定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特定機械装置等の製作若しくは建設をして、これをその個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、これらの事業の用に供した日の属する年（供用年）において、その特定機械装置等の取得価額の50%（建物及びその附属設備並びに構築物については、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（旧震災税特法10①③）。

(注1) 上記の「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項の認定（同法第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（旧震災税法10①）。

(注2) 上記の「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37条第1項に規定する特定復興産業集積区域をいいます（旧震災税法10①）。

(注3) 上記の「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号イに掲げる事業（事業に準ずる一定のものを含みます。）をいい（旧震災税法10①）、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。

(注4) 上記の「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号ロに掲げる事業をいい（旧震災税法10①）、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。

(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に限ることとされています（旧震災税法10①、震災税特令12の2②、震災税特規3の2①）。

なお、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、供用年分の事業所得等に係る所得税額の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（旧震災税法10③～⑤）。

(注6) 上記の特別償却の適用を受ける場合において、供用年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は、翌年に繰り越して必要経費に算入することができることとされています（震災税法10②）。

2 改正の内容

(1) 特別償却限度額及び税額控除割合の見直し
特別償却限度額及び税額控除割合が次のとおりとされました（震災税法10①③）。

① 令和7年4月1日から令和8年3月31日までの間に取得又は製作若しくは建設をした特定機械装置等

イ 特別償却限度額……その取得価額の45%（建物及びその附属設備並びに構築物については、23%）相当額

ロ 税額控除割合……14%（建物及びその附属設備並びに構築物については、7%）

② 上記①の特定機械装置等以外の特定機械装置等

イ 特別償却限度額……その取得価額の50%（建物及びその附属設備並びに構築物については、25%）相当額（改正前と同様です。）

ロ 税額控除割合……15%（建物及びその附属設備並びに構築物については、8%）（改正前と同様です。）

(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2年延長されました（震災税法10①）。

3 適用関係

上記2(1)の改正は、令和6年4月1日から施行されています（改正法附則1）。

十八 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所得税額の特別控除制度の改正

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第38条第1項の規定により同法の施行の日（平成23年12月26日）から令和6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個人が、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。）内の日の属する各年（以下「適用年」といいます。）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特定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、その適用年において、その支給する給与等の額の10%相当額の税額控除（その年分の事業所得に係る所得税額の20%相当額が限度）ができることとされています（旧震災税特法10の3①）。

（注1） 上記の「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項の認定（同法第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行います（旧震災税特法10の3①）。

（注2） 上記の「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37条第1項に規定する特定復興産業集積区域をいいます（旧震災税特法10の3①）。

（注3） 上記の「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号イに掲げる事業を行う事業所をいい（旧震災税特法10の3①）、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。

（注4） 上記の「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（旧震災税特法10の3①）、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12の3①）。

（注5） 上記（注4）の「特定被災区域」とは、東日本大震災復興特別区域法第3条第1項に規定する復興特別区域基本方針に即して内閣総理大臣が定める区域をいい（震災税特令12の3①一）、具体的には、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）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（令3.4復興告3）。

2 改正の内容

(1) 税額控除割合の見直し

東日本大震災復興特別区域法第38条第1項の規定により令和7年4月1日から令和8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個人が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特定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支給する給与等の額について、税額控除割合が9%（改正前：10%）とされました（震災税特法10の3①）。

(2) 指定期限の延長

対象者指定の期限が、令和8年3月31日まで2年延長されました（震災税特法10の3①）。

3 適用関係

上記2(1)の改正は、令和6年4月1日から施行

されています（改正法附則1）。

十九 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の改正

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第39条第1項の規定により認定地方公共団体の指定を受けた個人が、同法の施行の日（平成23年12月26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その認定を受けた復興推進計画に定められた特定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その特定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、これをその個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の属する年（以下「供用年」といいます。）において、その取得価額の34%（その個人が、中小事業者である場合には、50%）相当額の特別償却ができることとされています（旧震災税法10の5①）。

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、供用年のその開発研究用資産の償却費の額（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10⑦）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、試験研究を行った場合の所得税額の特別控除（旧措法10）の適用を受けることができることとされています（震災税法10の5③）。

（注1） 上記の「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項の認定（同法第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行います（旧震災税法10の5①）。

（注2） 上記の「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37条第1項に規定する特定復興産業集積区域をいいます（旧震災税法10の5①）。

（注3） 上記の「中小事業者」とは、常時使用する従業員の数が1,000人以下の個人をいいます（措法10⑧六、措令5の3⑨）。

（注4） 上記の特別償却の適用を受ける場合において、供用年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は、翌年に繰り越して必要経費に算入することができることとされています（震災税法10の5②）。

2 改正の内容

(1) 特別償却限度額の見直し

特別償却限度額が次のとおりとされました（震災税法10の5①一・二）。

① 令和7年4月1日から令和8年3月31日までの間に取得又は製作若しくは建設をした開発研究用資産……その取得価額の30%（その個人が中小事業者である場合には、45%）相当額

② 上記①の開発研究用資産以外の開発研究用資産……その取得価額の34%（その個人が中小事業者である場合には、50%）相当額（改正前と同様です。）

(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2年延長されました（震災税法10の5①）。

3 適用関係

上記2(1)の改正は、令和6年4月1日から施行されています（改正法附則1）。

第四 その他の改正

一 令和6年分における所得税額の特別控除等の実施

1 実施の趣旨

30年ぶりの高水準の賃上げ、過去最大の民間投資など、経済はデフレ脱却の千載一遇のチャンスにあるものの、賃金上昇・消費拡大・投資拡大の好循環の実現にはまだ至っていないという認識の下、デフレに後戻りさせないための措置の一環として、令和6年の所得税・個人住民税の定額減税を実施し、賃金上昇と相まって、国民所得の伸びが物価上昇を上回る状況をつくり、デフレマインドの払拭と好循環の実現につなげていくこととされました。具体的には、納税者（合計所得金額1,805万円超（給与収入のみの場合、給与収入2,000万円超に相当）の高額所得者については対象外）及び同一生計配偶者、扶養親族（いずれも居住者に限ります。）1人につき、令和6年分の所得税3万円、令和6年度分の個人住民税1万円の減税を行うこととし、令和6年6月以降の源泉徴収・特別徴収等、実務上できる限り速やかに実施することとされました。

2 制度の内容

(1) 令和6年分における所得税額の特別控除

① 制度の内容

居住者の令和6年分の所得税については、その年分の所得税の額から令和6年分特別税額控除額を控除することとされました（措法41の3の3①）。ただし、その者のその年の合計所得金額が1,805万円を超える場合には、控除できません（措法41の3の3①ただし書）。

また、この控除は、住宅ローン税額控除等の他の税額控除制度等の適用がある場合には、その適用後に控除することとされています（措法41の3の3⑦）。

（注1） 預貯金の利子等に係る所得税など源泉

分離課税とされる所得税や、非居住者の所得税については、この制度の適用を受けることはできません。

（注2） 上記の「住宅ローン税額控除等の他の税額控除制度等」には、所得税法の配当控除及び外国税額控除、租税特別措置法の試験研究を行った場合の所得税額の特別控除及び住宅ローン税額控除、災害減免法第2条並びに震災特法の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所得税額の特別控除などの制度が含まれています（措規18の23の3）。

（注3） この制度により控除をすべき金額は、課税総所得金額に係る所得税額、課税山林所得金額に係る所得税額又は課税退職所得金額に係る所得税額から順次控除することとされています（措法41の3の3④）。また、控除をすべき金額は、令和6年分の所得税法第92条第1項に規定する所得税額から控除することとされています（措令26の4の2）。

② 令和6年分特別税額控除額

上記①の令和6年分特別税額控除額は、居住者本人について3万円ですが、同一生計配偶者又は扶養親族を有する居住者については、この3万円に同一生計配偶者又は扶養親族1人につき3万円を加算した金額とされています（措法41の3の3②）。

上記の「同一生計配偶者」及び「扶養親族」とは、所得税法第2条第1項第33号の同一生計配偶者と同項第34号の扶養親族を指していますが、いずれも居住者に限られています。以下同じです。

③ 同一生計配偶者及び扶養親族の判定の時期等

イ 判定の時期

上記②の同一生計配偶者又は扶養親族に該当するかどうかの判定は、その年12月31日の現況によりますが、その居住者がその年の中途において死亡し、又は出国（所得税法第2条第1項第42号に規定する出国をいいます。）をする場合には、その死亡又は出国の時の現況によることとされています（措法41の3の3③）。ただし、その判定に係る者がその当時既に死亡している場合は、その死亡の時の現況によることとなります（措法41の3の3③ただし書）。この判定の時期については、所得税法の扶養親族等の判定（所法85③）と同様です。

ロ 所属の判定

一の居住者の配偶者がその居住者の同一生計配偶者に該当し、かつ、他の居住者の扶養親族にも該当する場合その他の場合における同一生計配偶者及び扶養親族の所属については、次のとおり判定することとされました（措法41の3の10、措令26の4の3）。この判定の方法は、原則として所得税法の判定（所法85④～⑥、所令218、219、220①）と同様ですが、下記(3)③の給与特別控除額に係る申告書や下記(4)③の年末調整特別控除額に係る申告書の記載事項がその判定の要素として追加されるとともに、同一生計配偶者又は扶養親族について、各種の所得控除の適用を受ける者との制度の適用を受ける者を一致させる調整規定が別途設けられている等の相違があります。

(イ) 一の居住者の配偶者がその居住者の同一生計配偶者に該当し、かつ、他の居住者の扶養親族にも該当するときは、その配偶者は、次の i 及び ii に定めるところにより、これらのうちいずれか一にのみ該当するものとみなすこととされました（措令26の4の3①）。

i その配偶者がその同一生計配偶者又はその扶養親族のいずれに該当するか

は、これらの居住者の提出するその年分の所得税法施行令第218条第1項に規定する申告書等（確定申告書や給与所得者の扶養控除等申告書等が該当し、下記(3)③の給与特別控除額に係る申告書や下記(4)③の年末調整特別控除額に係る申告書を含みます。）に記載されたところによることとされました。ただし、この判定方法又は下記 ii の判定方法により、その配偶者がその同一生計配偶者又はその扶養親族のいずれかとされた後において、これらの居住者が提出するその申告書等にこれと異なる記載をすることにより、その区分を変更することができます。

ii 上記 i の場合において、上記 i の居住者が同一人をそれぞれ自己の同一生計配偶者又は扶養親族として上記 i の申告書等に記載したとき、その他上記 i の判定方法により同一生計配偶者又は扶養親族のいずれに該当するかを定められないときは、その夫又は妻である居住者の同一生計配偶者とするものとされています。

(ロ) 2以上の居住者の扶養親族に該当する者があるときは、その者は、次の i 及び ii に定めるところにより、これらの居住者のうちいずれか一の居住者の扶養親族にのみ該当するものとみなすこととされました（措令26の4の3②）。

i その2以上の居住者の扶養親族に該当する者をいずれの居住者の扶養親族とするかは、これらの居住者の提出するその年分の所得税法施行令第219条第1項に規定する申告書等（確定申告書や給与所得者の扶養控除等申告書等が該当し、下記(3)③の給与特別控除額に係る申告書や下記(4)③の年末調整特別控除額に係る申告書を含みます。）に記載されたところによることとされ

ました。ただし、この判定方法又は下記 ii の判定方法により、その扶養親族がいずれか一の居住者の扶養親族に該当するものとされた後において、これらの居住者が提出するその申告書等にこれと異なる記載をすることにより、他のいずれか一の居住者の扶養親族とすることができます。

- ii 上記 i の場合において、2 以上の居住者が同一人をそれぞれ自己の扶養親族として上記 i の申告書等に記載したとき、その他上記 i の判定方法によりいずれの居住者の扶養親族とするかを定められないときは、次の iii 及び iv に定めるところによることとされました。
- iii その年において既に一の居住者が上記 i の申告書等の記載によりその扶養親族としている場合には、その親族は、その居住者の扶養親族とすることとされました。
- iv 上記 iii の判定の方法によってもいずれの居住者の扶養親族とするかが定められない扶養親族は、居住者のうち総所得金額等の合計額又はその親族がいずれの居住者の扶養親族とするかを判定すべき時におけるその合計額の見積額が最も大きい居住者の扶養親族とすることとされました。
- (ハ) 年の中途において居住者の配偶者が死亡し、その年中にその居住者が再婚したときにおけるその死亡し、又は再婚した配偶者のうちその居住者の同一生計配偶者に該当するものは、その死亡した配偶者又は再婚した配偶者のうち一人に限るものとすることとされました（措令26の4の3③）。
- (ニ) 一の居住者の配偶者がその居住者の同一生計配偶者に該当し、かつ、他の居住者の扶養親族にも該当する場合、2 以上の居住者の扶養親族に該当する者がある

場合又は年の中途において居住者の配偶者が死亡し、その年中にその居住者が再婚した場合において、いずれかの居住者（以下「対象居住者」といいます。）が、その年分の所得税につき、同一生計配偶者若しくは扶養親族に係る障害者控除、寡婦控除、ひとり親控除、配偶者控除若しくは扶養控除の規定（以下「対象規定」といいます。）の適用を受けるとき、又は年末調整における過不足の額の計算上、同一生計配偶者に係る障害者控除の額若しくは配偶者控除の額に相当する金額若しくは扶養親族に係る障害者控除の額、寡婦控除の額、ひとり親控除の額若しくは扶養控除の額に相当する金額の控除を受けるとき（これらの控除を受ける者がその年分の所得税につき確定申告書の提出をし、又は決定を受けた者である場合を除きます。）においては、その対象規定の適用又はその対象居住者が受けたこれらの控除に係る同一生計配偶者又は扶養親族は、上記(イ)及び(ロ)の判定の方法にかかわらず、これらの居住者のうちその対象居住者の同一生計配偶者又は扶養親族にのみ該当するものとみなすこととされました（措令26の4の3④）。

(注1) 上記(イ)から(ハ)までの判定方法は、下記(3)②の給与特別控除額に係る判定についても同様です（措令26の4の3⑤）。

(注2) 上記(イ)から(ニ)までの判定方法は、下記(4)②の年末調整特別控除額に係る判定についても同様です（措令26の4の3⑥）。

(注3) 上記(イ)から(ハ)までの判定方法は、下記(5)③の年金特別控除額に係る判定についても同様です（措令26の4の3⑦）。

④ 確定申告書の記載事項

イ この制度の適用がある場合における確定申告書の記載に当たっては、この制度を適用して計算した所得税の額を記載すること

とされています（措法41の3の3⑥）。

ロ また、確定申告書の記載事項に、この制度の適用がある場合に次に掲げる事項が追加されました（所規47③二十三、48①四）。

(イ) 令和6年分特別税額控除額

(ロ) 令和6年分特別税額控除額に係る同一生計配偶者を有する場合には、その同一生計配偶者の氏名、生年月日及び個人番号（個人番号を有しない者にあつては、氏名及び生年月日）並びにその同一生計配偶者が控除対象配偶者でない場合には、その旨

(ハ) 令和6年分特別税額控除額に係る扶養親族を有する場合には、その扶養親族の氏名、生年月日、その扶養親族を有する居住者との続柄及び個人番号（個人番号を有しない者にあつては、氏名、生年月日及びその扶養親族を有する居住者との続柄）

⑤ 確定申告義務

令和6年分の居住者の年税額が、この制度の適用による控除の額と配当控除の額との合計額を超える場合（所得税額の計算上控除しきれなかった外国税額控除の額がある場合、所得税額の計算上控除しきれなかった源泉徴収税額がある場合又は所得税額の計算上控除しきれなかった予納税額がある場合を除きます。）に、確定申告義務があることとされています（措法41の3の3⑤）。

⑥ 更正の請求の期間の特例

令和6年6月1日前に同年分の所得税につき確定申告書を提出した者及び同日前に同年分の所得税につき決定を受けた者は、その確定申告書に記載された事項又はその決定に係る事項（これらの事項につき同日前に更正があった場合には、その更正後の事項）につきこの制度の適用により異動を生ずることとなったときは、その異動を生ずることとなった事項について、同日から5年以内に、税務署長に対し、更正の請求をすることができるこ

ととされています（改正法附則34②）。

(2) 令和6年分の所得税に係る予定納税に係る特例

① 予定納税額の納期等の特例

下記③の特例が措置されることを踏まえ、居住者の令和6年における第1期納付分の予定納税額の納期を同年7月1日から9月30日までの期間（改正前：同年7月1日から同月31日までの期間）とすることとされました（措法41の3の4一）。また、同年6月30日の現況による予定納税額の減額の承認の申請の期限についても、同年7月31日（改正前：同月15日）とすることとされています（措法41の3の4二）。なお、令和7年以後の期限は従前どおりです。

② 令和6年分の所得税に係る予定納税に係る特別控除の額の控除

イ 特別農業所得者以外の居住者の場合

居住者の令和6年分の所得税に係る第1期納付分の予定納税額から、予定納税特別控除額（3万円とされています。以下同じです。）を控除することとされました（措法41の3の5①③）。

ロ 特別農業所得者の場合

特別農業所得者に該当する居住者の令和6年分の所得税に係る第2期納付分の予定納税額から、予定納税特別控除額を控除することとされました（措法41の3の5②）。

ハ 上記イ又はロの適用がある場合

上記イ又はロの適用がある場合には、上記イ又はロによる控除をした後の金額に相当する金額は、それぞれ予定納税額として所得税法の規定により納付すべき所得税の額とみなして、所得税法その他の所得税に関する法令の規定が適用されます（措法41の3の5④）。

(注) 上記イ又はロによる控除は、予定納税額と、その予定納税額と併せて納付すべき復興特別所得税の額との合計額から控

除することとなります（復興財確法33①）。これは、下記③の減額の承認に係る予定納税特別控除額の控除においても同じです。

③ 令和6年分の所得税の予定納税額の減額の承認の申請の特例

イ 居住者で、令和6年分特別税額控除額の金額が3万円を超えると見込まれ、かつ、令和6年分の所得税に係るその年の合計所得金額が1,805万円以下であると見込まれる者については、予定納税額の減額の承認の申請により、令和6年分の所得税につき予定納税額から減額の承認に係る予定納税特別控除額の控除を受けることができることとされました（措法41の3の6①）。この特例による申請は、「申告納税見積額」から「減額の承認に係る予定納税特別控除額」を控除した金額が、「予定納税基準額」から「予定納税特別控除額」を控除した金額（令和6年6月30日の現況による予定納税額の減額の承認の申請に係る承認を受けた居住者については、その承認に係る「申告納税見積額」から「減額の承認に係る予定納税特別控除額」を控除した金額）に満たないと見込まれる場合にできるとなります。

なお、この申請を受けた税務署長は、申告納税見積額に加え、減額の承認に係る予定納税特別控除額を認め、又は定めて、承認をし、又はその申請を却下することになります。また、承認をしなければならない場合に該当するかどうかの判定（所法113②）に当たっては、減額の承認に係る予定納税特別控除額や予定納税特別控除額の控除を踏まえてその判定を行うこととなります（措法41の3の6②）。その他、申請をした居住者に対する減額の承認に係る予定納税特別控除額の通知等に係る読替規定が設けられています（措法41の3の6②）。

ロ 上記イの減額の承認に係る予定納税特別

控除額は、予定納税額の減額の承認の申請に係る申告納税見積額の計算の基準となる日の現況による令和6年分特別税額控除額の見積額です（措法41の3の6⑥）。

④ 令和6年分の所得税の予定納税額の減額の承認の申請に係る承認を受けた場合の予定納税額の計算方法

居住者が、令和6年分の所得税の予定納税額の減額の承認の申請に係る承認を受けた場合の予定納税額の計算方法は、次のとおりとされています（措法41の3の6③～⑤）。なお、上記③の特例の適用を受けた場合に限らず、上記③の特例の適用がない場合もこの計算方法を用いることになります。

イ 第1期において減額承認があった場合の予定納税額

令和6年分の所得税につき第1期において予定納税額の減額の承認を受けた場合には、次に定めるところによることとされています（措法41の3の6③）。

(イ) 第1期において納付すべき予定納税額は、所得税法第114条第1項に規定する3分の1に相当する金額（税務署長から通知された申告納税見積額の3分の1に相当する金額です。以下「3分の1相当額」といいます。）から予定納税特別控除額（上記③の特例の適用がある場合には、減額の承認に係る予定納税特別控除額）を控除した金額に相当する金額とされています。ただし、合計所得金額が1,805万円を超えると見込まれる場合には、その3分の1相当額となります。なお、この場合において、その減額の承認に係る予定納税特別控除額がその3分の1相当額を超えるときは、その控除をする金額は、その3分の1相当額とされています。

(ロ) (イ)の場合において、減額の承認に係る予定納税特別控除額を(イ)の3分の1相当額から控除してもなお控除しきれない金

額（以下「控除未済予定納税特別控除額」といいます。）があるときは、第2期において納付すべき予定納税額は、3分の1相当額からその控除未済予定納税特別控除額を控除した金額に相当する金額とされています。この場合において、その控除未済予定納税特別控除額がその3分の1相当額を超えるときは、その控除をする金額は、その3分の1相当額とすることとされています。

ロ 第2期において減額承認があった場合（ハの場合以外の場合）の予定納税額

令和6年分の所得税につき第2期において予定納税額の減額の承認を受けた場合（特別農業所得者が承認を受けた場合を除きます。）における第2期において納付すべき予定納税額は、次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額とすることとされています（措法41の3の6④）。

(イ) 上記③の特例により減額の承認に係る予定納税特別控除額を第1期において納付すべき所得税の額に相当する金額（以下「控除前第一期予定納税額」といいます。）から控除してもなお控除しきれない金額その他の金額（以下「控除未済等予定納税特別控除額」といいます。）がある場合……申告納税見積額から控除前第一期予定納税額を控除した金額の2分の1に相当する金額（以下ロにおいて「2分の1相当額」といいます。）からその控除未済等予定納税特別控除額（その控除未済等予定納税特別控除額がその2分の1相当額を超える場合には、その2分の1相当額）を控除した金額に相当する金額

(注) 上記の「控除未済等予定納税特別控除額」とは、原則として、第2期において上記③の特例の適用がある場合における減額の承認に係る予定納税特別控除額から、第1期において控除済み

の減額の承認に係る予定納税特別控除額や予定納税特別控除額を控除した金額です。なお、第1期で控除し終わっている場合や、合計所得金額が1,805万円を超えると見込まれる場合には、控除未済等予定納税特別控除額はありませぬ（措法41の3の6④一、措規18の23の4）。

(ロ) (イ)に掲げる場合以外の場合……(イ)の2分の1相当額

ハ 特別農業所得者について減額承認があった場合の予定納税額

令和6年分の所得税につき第2期において予定納税額の減額の承認を受けた場合（特別農業所得者が承認を受けた場合に限ります。）における第2期において納付すべき予定納税額は、所得税法第114条第3項に規定する2分の1に相当する金額（税務署長から通知された申告納税見積額の2分の1に相当する金額です。以下「2分の1相当額」といいます。）から予定納税特別控除額（上記③の特例の適用がある場合には、減額の承認に係る予定納税特別控除額）（その減額の承認に係る予定納税特別控除額がその2分の1相当額を超える場合には、その2分の1相当額）を控除した金額に相当する金額とされています。ただし、合計所得金額が1,805万円を超えると見込まれる場合には、その2分の1相当額となります。

⑤ 申告納税見積額の計算の特例

令和6年分の所得税の予定納税額の減額の承認の申請の申告納税見積額の計算における源泉徴収をされる所得税の見積額については、次の(3)から(5)までの特例（措法41の3の7～41の3の9）の適用がないものとして計算することとされています（措令26の4の4）。

⑥ 予定納税額減額承認申請書の記載事項

令和6年の予定納税額減額承認申請書の記載事項に、次に掲げる事項が追加されました

（所規46七、八）。

イ 令和6年分の所得税につき、上記②又は③の特例の適用がある場合には、予定納税特別控除額又は減額の承認に係る予定納税特別控除額

ロ 控除未済等予定納税特別控除額がある場合には、控除未済等予定納税特別控除額

(3) 令和6年6月以後に支払われる給与等に係る特別控除の額の控除等

① 制度の内容

イ 令和6年6月1日において給与等の支払者から主たる給与等（給与と所得者の扶養控除等申告書の提出の際に経由した給与等の支払者から支払を受ける給与等をいいます。以下①において同じです。）の支払を受ける者である居住者の同日以後最初にその支払者から支払を受ける同年中の主たる給与等（同年分の所得税に係るものに限り、年末調整の適用を受けるものを除きます。以下「第一回目控除適用給与等」といいます。）につき所得税法の規定により徴収すべき所得税の額は、その所得税の額に相当する金額（以下「第一回目控除適用給与等に係る控除前源泉徴収税額」といいます。）から給与特別控除額を控除した金額に相当する金額とすることとされました（措法41の3の7①）。この場合において、その給与特別控除額がその第一回目控除適用給与等に係る控除前源泉徴収税額を超えるときは、その控除をする金額は、その第一回目控除適用給与等に係る控除前源泉徴収税額に相当する金額とすることとされています。

ロ 上記イの場合において、給与特別控除額を第一回目控除適用給与等に係る控除前源泉徴収税額から控除してもなお控除しきれない金額（以下「第一回目控除未済給与特別控除額」といいます。）があるときは、その第一回目控除未済給与特別控除額を、第一回目控除適用給与等の支払を受けた日

後にその第一回目控除適用給与等の支払者から支払を受ける令和6年中の主たる給与等（同年分の所得税に係るものに限り、年末調整の適用を受けるものを除きます。以下「第二回目以降控除適用給与等」といいます。）につき所得税法の規定により徴収すべき所得税の額に相当する金額（以下「第二回目以降控除適用給与等に係る控除前源泉徴収税額」といいます。）から順次控除（それぞれの第二回目以降控除適用給与等に係る控除前源泉徴収税額に相当する金額が限度とされています。）をした金額に相当する金額をもって、それぞれの第二回目以降控除適用給与等につき所得税法の規定により徴収すべき所得税の額とすることとされました（措法41の3の7②）。

ハ 上記イ又はロの控除の適用がある場合における所得税法その他の所得税に関する法令の規定の適用については、上記イ又はロによる控除をした後の金額に相当する金額は、それぞれ所得税法の規定により徴収すべき所得税の額とみなすこととされています（措法41の3の7④）。

（注） 上記イ又はロによる控除は、源泉徴収される所得税の額と、その所得税と併せて徴収すべき復興特別所得税の額との合計額から控除することとなります（復興財確法28①②、33①）。なお、その控除をした後の金額に相当する金額は、所得税法の規定に加え、復興財確法の規定により徴収すべき所得税及び復興特別所得税の額の合計額とみなされます。

② 給与特別控除額

上記①の給与特別控除額は3万円ですが、次に掲げる者がある場合には、3万円にこれらの者1人につき3万円を加算した金額とされています（措法41の3の7③）。

イ 給与と所得者の扶養控除等申告書に記載された源泉控除対象配偶者（所得税法第2条第1項第33号の4の源泉控除対象配偶者を

いますが、居住者に限られています。以下同じです。）で合計所得金額の見積額が48万円以下である者

ロ 給与所得者の扶養控除等申告書に記載された控除対象扶養親族（所得税法第2条第1項第34号の2に規定する控除対象扶養親族をいいますが、居住者に限られています。以下同じです。）

ハ 下記③の給与特別控除額に係る申告書に記載された同一生計配偶者（イに掲げる者を除きます。）

ニ 下記③の給与特別控除額に係る申告書に記載された扶養親族（ロに掲げる者を除きます。）

③ 給与特別控除額に係る申告書

給与等の支払を受ける居住者は、第一回目控除適用給与等の支払を受ける日までに、上記②ハ又はニに掲げる者に係る給与特別控除額について上記①イ又はロの控除の適用を受けようとする旨その他の次に掲げる事項を記載した申告書（以下「給与特別控除額に係る申告書」といいます。）を、給与等の支払者を經由して、その給与等に係る所得税の納税地の所轄税務署長に提出することができることとされました（措法41の3の7⑤、措規18の23の5①）。この場合において、この申告書をその提出の際に經由すべき給与等の支払者が受け取ったときは、その申告書は、その受け取った日に税務署長に提出されたものとみなすこととされています（措法41の3の7⑥）。なお、この申告書を受理した給与等の支払者は、給与等の支払者（個人を除きます。）の法人番号を付記するものとされています（措規18の23の5②）。

イ 給与等の支払者の氏名又は名称

ロ 給与特別控除額に係る申告書を提出する居住者（以下③において「申告者」といいます。）の氏名及び住所

ハ 上記②ハ又はニに掲げる者に係る給与特別控除額について上記①イ又はロの控除の

適用を受けようとする旨

ニ 次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める事項

(イ) 上記②ハに掲げる者に係る給与特別控除額について上記①イ又はロの控除の適用を受けようとする場合……同一生計配偶者の氏名、生年月日、住所及び個人番号（個人番号を有しない者にあつては、氏名、生年月日及び住所）並びにその合計所得金額の見積額

(ロ) 上記②ニに掲げる者に係る給与特別控除額について上記①イ又はロの控除の適用を受けようとする場合……扶養親族の氏名、生年月日、住所、個人番号及び申告者との続柄（個人番号を有しない者にあつては、氏名、生年月日、住所及び申告者との続柄）並びにその合計所得金額の見積額

ホ その他参考となるべき事項

④ 給与特別控除額に係る申告書の記載事項の電磁的方法による提供

給与等の支払を受ける居住者は、給与特別控除額に係る申告書の提出の際に經由すべき給与等の支払者が所得税法第198条第2項に規定する政令で定める要件を満たす場合には、その申告書の提出に代えて、給与等の支払者に対し、その申告書に記載すべき事項を電磁的方法により提供することができることとされました（措法41の3の7⑦）。この場合において、この申告書に記載すべき事項を給与等の支払者が提供を受けたときは、その提供を受けた日にこの申告書が税務署長に提出されたものとみなすこととされています（措法41の3の7⑧）。

(注1) 上記の「所得税法第198条第2項に規定する政令で定める要件」とは、給与等の支払者が給与所得者の扶養控除等申告書等の給与所得者の源泉徴収に関する申告書の記載事項の電磁的方法による提供を適正に受け取ることができる措置を講じて

いることその他の要件をいいます（所法198②、所令319の2①）。

（注2） 電磁的方法による提供を行う上記の居住者は、記載情報に電子署名を行うなど、その者の氏名を明らかにする措置を講じることとされています（措法41の3の7⑦後段、所規76の2②③）。

⑤ 給与特別控除額に係る申告書への個人番号の記載の不要の特例

イ 給与特別控除額に係る申告書の提出を受ける給与等の支払者が、その申告書に記載されるべき上記②ハ又はニに掲げる者の氏名及び個人番号その他の事項を記載した帳簿（その申告書の提出の前に、これらの者に係る居住者から所得税法第198条第4項各号に掲げる申告書、給与所得者の所得金額調整控除申告書又は給与特別控除額に係る申告書（以下「所得税法の申告書等」といいます。）の提出を受けて作成されたものに限り、）を備えているときは、その居住者は、上記③ニにかかわらず、給与等の支払者に提出する給与特別控除額に係る申告書には、その帳簿に記載されている個人番号の記載を要しないこととされました。ただし、その申告書に記載されるべき氏名又は個人番号がその帳簿に記載されているこれらの者の氏名又は個人番号と異なるときは、この限りでないこととされています（措法41の3の7⑨、措規18の23の5③⑤）。

ロ 上記イの帳簿には、次に掲げる事項を記載することとされています（措規18の23の5③、所規76の2⑤）。

（イ） 所得税法の申告書等に記載された上記②ハ又はニに掲げる者の氏名、住所及び個人番号

（ロ） 所得税法の申告書等の提出を受けた年月及び所得税法の申告書等の名称

（ハ） その他参考となるべき事項

ハ 給与等の支払者は、上記イの帳簿を、最

後にこの特例の適用を受けて提出された給与特別控除額に係る申告書の保存期限まで保存することとされています（措規18の23の5③、所規76の2⑥）。

ニ この特例の適用を受けて給与特別控除額に係る申告書を提出した居住者がその申告書に記載すべき氏名、住所又は個人番号を変更した場合には、その者は、遅滞なく、給与等の支払者に、変更前の氏名、住所又は個人番号及び変更後の氏名、住所又は個人番号を記載した届出書を提出することとされ、その給与等の支払者は、その届出書を受理した場合には、その帳簿の記載事項を、その届出書に記載されている事項に訂正しておくこととされ、その届出書はその受理をした日の属する年の翌年から3年間保存することとされています（措規18の23の5③、所規76の2⑦～⑨）。

⑥ 給与特別控除額に係る申告書の保存等

イ 給与等の支払者がその給与等の支払を受ける居住者から給与特別控除額に係る申告書を受理した場合には、その申告書（給与等の支払者が提供を受けたその申告書に記載すべき事項を含みます。）は、税務署長が給与等の支払者に対しその提出を求めるまでの間、その給与等の支払者が保存するものとされています。ただし、その申告書に係る提出期限の属する年の翌年1月10日の翌日から7年を経過する日後においては、この限りでないこととされています（措規18の23の5③、所規76の3）。

ロ 給与特別控除額に係る申告書は、所得税法上の個人番号の記載の不要の特例及び給与所得者の所得金額調整控除申告書への個人番号の記載の不要の特例の適用における従前に提出された申告書に含まれることとされ、これらの特例の適用において作成する帳簿には給与特別控除額に係る申告書に記載された個人番号等を記載することとされています（措法41の3の7⑩、措規18の

23の5④、18の23の8③、所規76の2⑤)。

⑦ 地方税法の規定に基づく給与所得者の扶養親族等申告書の提出者の特例

給与等の支払を受ける居住者が、地方税法第45条の3の2第1項又は第317条の3の2第1項の規定により提出する申告書（同法第45条の3の2第2項又は第317条の3の2第2項の規定により提出する申告書を含み、扶養親族（上記②ロに掲げる者を除きます。以下⑦において同じです。）について記載があるものに限り、以下⑦において「地方税法の規定に基づく給与所得者の扶養親族等申告書」といいます。）をその給与等の支払者に提出（その提出に代えて行う電磁的方法によるその地方税法の規定に基づく給与所得者の扶養親族等申告書に記載すべき事項の提供を含みます。）をした場合には、その地方税法の規定に基づく給与所得者の扶養親族等申告書がその提出をされた日（その提出をされた日が令和6年6月1日前である場合には、同日）にその扶養親族について記載がある給与特別控除額に係る申告書が提出をされたものとみなすこととされました（措法41の3の7⑪）。ただし、その提出をされた日前に給与特別控除額に係る申告書が提出（その提出に代えて行う電磁的方法によるその申告書に記載すべき事項の提供を含みます。）をされた場合は、この限りではありません（措法41の3の7⑪ただし書）。なお、上記のとおりみなされた場合には、地方税法の規定に基づく給与所得者の扶養親族等申告書に記載された事項のうち給与特別控除額に係る申告書に記載すべき事項に相当するものは、給与特別控除額に係る申告書に記載されたものとみなすこととされています（措法41の3の7⑫）。

⑧ 給与等の支払明細書の記載事項

給与等の支払明細書の記載事項に、給与特別控除額のうち上記①イ又はロにより控除した金額が追加されました（所規100①四）。

(4) 令和6年における年末調整に係る特別控除額の控除等

① 制度の内容

イ 居住者の令和6年中に支払の確定した給与等における年末調整により計算した年税額は、その年税額に相当する金額から年末調整特別控除額を控除した金額に相当する金額とすることとされました（措法41の3の8①）。ただし、その者のその年分の所得税に係るその年の合計所得金額の見積額が1,805万円を超える場合については、この限りでないこととされています（措法41の3の8①ただし書）。

ロ 上記イの年末調整に係る年末調整特別控除額の控除は、所得税法の源泉徴収制度の枠組みに含まれることとされています（措法41の3の8③）。

(注) 上記イによる控除の場合における復興特別所得税は、上記イによる控除後の税額に2.1%を乗じて計算した金額となります（復興財確法30①）。これは、年末調整の際の住宅ローン税額控除（措法41の2の2）の適用を受ける場合と同様の計算です。

② 年末調整特別控除額

上記①イの年末調整特別控除額は3万円ですが、次に掲げる者がある場合には、3万円にこれらの者1人につき3万円を加算した金額とされています。この場合において、その金額が令和6年中に支払の確定した給与等につき所得税法第190条の規定を適用して求めた年末調整により計算した年税額（年末調整の際の住宅ローン税額控除（措法41の2の2）の適用がある場合には、その適用後の残額）を超える場合には、年末調整特別控除額は、その年税額に相当する金額とすることとされています（措法41の3の8②）。

イ 給与所得者の配偶者控除等申告書に記載された控除対象配偶者（所得税法第2条第1項第33号の2に規定する控除対象配偶者

をいいますが、居住者に限られています。

以下同じです。）

ロ 給与と所得者の扶養控除等申告書に記載された控除対象扶養親族

ハ 下記③の年末調整特別控除額に係る申告書に記載された同一生計配偶者（イに掲げる者を除きます。）

ニ 下記③の年末調整特別控除額に係る申告書に記載された扶養親族（ロに掲げる者を除きます。）

③ 年末調整特別控除額に係る申告書

国内において給与等の支払を受ける居住者は、年末調整において上記②ハ又はニに掲げる者に係る年末調整特別控除額について上記①イの控除を受けようとする場合には、その給与等の支払者（2以上の給与等の支払者から給与等の支払を受ける場合には、主たる給与等の支払者）からその年最後に給与等の支払を受ける日までに、次に掲げる事項を記載した申告書（以下「年末調整特別控除額に係る申告書」といいます。）を、その給与等の支払者を經由して、その給与等に係る所得税の納税地の所轄税務署長に提出することとされています（措法41の3の8④、措規18の23の6①）。この場合において、この申告書とその提出の際に經由すべき給与等の支払者が受け取ったときは、その申告書は、その受け取った日に税務署長に提出されたものとみなすこととされています（措法41の3の8⑥において準用する措法41の3の7⑥）。なお、この申告書を受理した給与等の支払者は、給与等の支払者（個人を除きます。）の法人番号を付記するものとされています（措規18の23の6②）。

イ 給与等の支払者の氏名又は名称

ロ 年末調整特別控除額に係る申告書を提出する居住者（ハ(ロ)において「申告者」といいます。）の氏名及び住所

ハ 次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める事項

(イ) 上記②ハに掲げる者に係る年末調整特別控除額について上記①イの控除の適用を受けようとする場合……同一生計配偶者の氏名、生年月日、住所及び個人番号（個人番号を有しない者にあつては、氏名、生年月日及び住所）並びにその合計所得金額の見積額

(ロ) 上記②ニに掲げる者に係る年末調整特別控除額について上記①イの控除の適用を受けようとする場合……扶養親族の氏名、生年月日、住所、個人番号及び申告者との続柄（個人番号を有しない者にあつては、氏名、生年月日、住所及び申告者との続柄）並びにその合計所得金額の見積額

ニ その他参考となるべき事項

④ 年末調整特別控除額に係る申告書の記載事項の電磁的方法による提供等

イ 年末調整特別控除額に係る申告書は、上記(3)④と同様に、その申告書に記載すべき事項を電磁的方法により提供できることとされました（措法41の3の8⑥において準用する措法41の3の7⑦⑧）。

(注) 上記(3)④と同様に、電磁的方法による提供を行う居住者は、記載情報に電子署名を行うなど、その者の氏名を明らかにする措置を講じることとされています（措法41の3の8⑥において準用する措法41の3の7⑦後段、所規76の2②③）。

ロ また、上記(3)⑤の給与特別控除額に係る申告書への個人番号の記載の不要の特例と同様の措置が、年末調整特別控除額に係る申告書の提出についても講じられています（措法41の3の8⑥において準用する措法41の3の7⑨、措規18の23の6③⑤、所規76の2⑤～⑨）。

⑤ 年末調整特別控除額に係る申告書の保存等
イ 給与等の支払者がその給与等の支払を受ける居住者から年末調整特別控除額に係る申告書を受理した場合には、その申告書

（給与等の支払者が提供を受けたその申告書に記載すべき事項を含みます。）は、税務署長が給与等の支払者に対しその提出を求めるまでの間、その給与等の支払者が保存するものとされています。ただし、その申告書に係る提出期限の属する年の翌年1月10日の翌日から7年を経過する日後においては、この限りでないこととされています（措規18の23の6③、所規76の3）。

ロ 年末調整特別控除額に係る申告書は、所得税法上の個人番号の記載の不要の特例及び給与所得者の所得金額調整控除申告書への個人番号の記載の不要の特例の適用における従前に提出された申告書に含まれることとされ、これらの特例の適用において作成する帳簿には年末調整特別控除額に係る申告書に記載された個人番号等を記載することとされています（措法41の3の8⑤、措規18の23の6④、18の23の8③、所規76の2⑤）。

⑥ 地方税法の規定に基づく給与所得者の扶養親族等申告書の提出者の特例

国内において給与等の支払を受ける居住者が、地方税法第45条の3の2第1項又は第317条の3の2第1項の規定により提出する申告書（同法第45条の3の2第2項又は第317条の3の2第2項の規定により提出する申告書を含み、扶養親族（上記②ロに掲げる者を除きます。以下⑥において同じです。）について記載があるものに限り、以下⑥において「地方税法の規定に基づく給与所得者の扶養親族等申告書」といいます。）をその給与等の支払者に提出（その提出に代えて行う電磁的方法によるその地方税法の規定に基づく給与所得者の扶養親族等申告書に記載すべき事項の提供を含みます。）をした場合には、その地方税法の規定に基づく給与所得者の扶養親族等申告書がその提出をされた日（その提出をされた日が令和6年6月1日前である場合には、同日）にその扶養親族につ

いて記載がある年末調整特別控除額に係る申告書が提出をされたものとみなすこととされました（措法41の3の8⑦）。ただし、その提出をされた日前に年末調整特別控除額に係る申告書が提出（その提出に代えて行う電磁的方法によるその申告書に記載すべき事項の提供を含みます。）をされた場合は、この限りではありません（措法41の3の8⑦ただし書）。なお、上記のとおりみなされた場合には、地方税法の規定に基づく給与所得者の扶養親族等申告書に記載された事項のうち年末調整特別控除額に係る申告書に記載すべき事項に相当するものは、年末調整特別控除額に係る申告書に記載されたものとみなすこととされています（措法41の3の8⑧）。

⑦ 合計所得金額の見積額の通知

上記①イの控除は、その年の合計所得金額の見積額が1,805万円を超える場合については適用できないため、国内において給与等の支払を受ける居住者で上記①イの控除の適用を受けようとする者（次に掲げる者を除きます。）は、その給与等の支払者（2以上の給与等の支払者から給与等の支払を受ける場合には、主たる給与等の支払者）からその年最後に給与等の支払を受ける日までに、その給与等の支払者に対し、合計所得金額の見積額を通知することとされています（措法41の3の8⑨、措規18の23の6⑥）。

イ 給与所得者の配偶者控除等申告書とその給与等の支払者に提出（その提出に代えて行う電磁的方法によるその給与所得者の配偶者控除等申告書に記載すべき事項の提供を含みます。）をした居住者

ロ 給与所得者の基礎控除申告書とその給与等の支払者に提出（その提出に代えて行う電磁的方法によるその給与所得者の基礎控除申告書に記載すべき事項の提供を含みます。）をした居住者

ハ 給与所得者の住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除申告書とその給与等

の支払者に提出（その提出に代えて行う電磁的方法によるその給与所得者の住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除申告書に記載すべき事項の提供を含みます。）をした居住者

⑧ 給与等の源泉徴収票の記載事項

給与等の源泉徴収票の記載事項に、次に掲げる事項が追加されました（所規93①十一、別表第6(1)）。

イ 年末調整特別控除額

ロ 年末調整特別控除額の算定の基礎となる3万円に上記②イからニまでに掲げる者1人につき3万円を加算した金額が、年税額を超える部分の金額（その金額がない場合には、零）

ハ その年末調整特別控除額に係る上記②ハに掲げる者（控除対象配偶者を除きます。）がある場合にはその旨

（注） 上記イからハまでに掲げる事項はいずれも給与等の源泉徴収票の摘要欄に記載することとされています。また、上記イに掲げる事項については源泉徴収時所得税減税控除済額のように記載した次に記載し、上記ロに掲げる事項については控除外額のように記載した次に記載し、上記ハに掲げる事項については非控除対象配偶者減税有のようように記載することとされています（所規別表第6(1)）。

(5) 令和6年6月以後に支払われる公的年金等に係る特別控除の額の控除等

① 制度の内容

イ 公的年金等で一定のもの（以下「特定公的年金等」といいます。）の支払を受ける者である居住者の令和6年6月1日以後最初にその特定公的年金等の支払者から支払を受ける同年分の所得税に係る特定公的年金等で一定のもの（以下「第一回目控除適用公的年金等」といいます。）につき所得税法の規定により徴収すべき所得税の額は、

その所得税の額に相当する金額（以下「第一回目控除適用公的年金等に係る控除前源泉徴収税額」といいます。）から年金特別控除額を控除した金額に相当する金額とすることとされました（措法41の3の9①）。この場合において、その年金特別控除額がその第一回目控除適用公的年金等に係る控除前源泉徴収税額を超えるときは、その控除をする金額は、その第一回目控除適用公的年金等に係る控除前源泉徴収税額に相当する金額とすることとされています。

ロ 上記イの場合において、年金特別控除額を第一回目控除適用公的年金等に係る控除前源泉徴収税額から控除してもなお控除しきれない金額（以下「第一回目控除未済年金特別控除額」といいます。）があるときは、その第一回目控除未済年金特別控除額を、第一回目控除適用公的年金等の支払を受けた日後にその第一回目控除適用公的年金等の支払者から支払を受ける令和6年分の所得税に係る特定公的年金等で一定のもの（以下「第二回目以降控除適用公的年金等」といいます。）につき所得税法の規定により徴収すべき所得税の額に相当する金額（以下「第二回目以降控除適用公的年金等に係る控除前源泉徴収税額」といいます。）から順次控除（それぞれの第二回目以降控除適用公的年金等に係る控除前源泉徴収税額に相当する金額が限度とされています。）をした金額に相当する金額をもって、それぞれの第二回目以降控除適用公的年金等につき所得税法の規定により徴収すべき所得税の額とすることとされました（措法41の3の9②）。

ハ 上記イ又はロの控除の適用がある場合における所得税法その他の所得税に関する法令の規定の適用については、上記イ又はロによる控除をした後の金額に相当する金額は、それぞれ所得税法の規定により徴収すべき所得税の額とみなすこととされています。

す（措法41の3の9④）。

（注1） 上記イ及びロの「特定公的年金等で一定のもの」とは、令和7年1月31日までに支払を受ける特定公的年金等です（措令26の4の5②）。

（注2） 上記イ又はロによる控除は、源泉徴収される所得税の額と、その所得税と併せて徴収すべき復興特別所得税の額との合計額から控除することとなります（復興財確法28①②、33①）。なお、その控除をした後の金額に相当する金額は、所得税法の規定に加え、復興財確法の規定により徴収すべき所得税及び復興特別所得税の額の合計額とみなされます。

② 特定公的年金等

上記①イの公的年金等で一定のものとは、次に掲げる公的年金等をいいます（措法41の3の9①、措令26の4の5①、措規18の23の7①）。

- イ 厚生労働大臣が支給する公的年金等
- ロ 国家公務員共済組合連合会が支給する公的年金等
- ハ 地方公務員共済組合、全国市町村職員共済組合連合会又は地方公務員等共済組合法の一部を改正する法律（平成23年法律第56号）附則第23条第1項第3号に規定する存続共済会が支給する公的年金等
- ニ 日本私立学校振興・共済事業団が支給する公的年金等
- ホ 地方公務員の退職年金に関する条例の規定による退職を給付事由とする公的年金等
- ヘ 恩給法（他の法律において準用する場合を含みます。）による公的年金等
- ト 執行官法の一部を改正する法律（平成19年法律第18号）附則第3条第1項の規定によりなお従前の例により支給されることとされる同法による改正前の執行官法附則第13条の規定による公的年金等
- チ 国会議員互助年金法を廃止する法律又は

同法附則第2条第1項の規定によりなおその効力を有するものとされた同法による廃止前の国会議員互助年金法による公的年金等

リ 厚生年金保険法等の一部を改正する法律（平成8年法律第82号）附則第32条第2項に規定する存続組合又は同法附則第48条第1項に規定する指定基金が支給する同法附則第33条第1項に規定する特例年金給付である公的年金等

ヌ 総務大臣が外国人（日本国政府又はその機関との契約に基づき勤務した外国人が退職した場合におけるその勤務した期間が17年以上であり、かつ、その勤務した期間における功績が顕著であると総務大臣が認めたその外国人に限ります。）に支給する終身の年金である公的年金等

③ 年金特別控除額

年金特別控除額は3万円ですが、次に掲げる者がある場合には、3万円にこれらの者1人につき3万円を加算した金額とされています（措法41の3の9③）。

- イ 公的年金等の受給者の扶養親族等申告書に記載された源泉控除対象配偶者で合計所得金額の見積額が48万円以下である者
- ロ 公的年金等の受給者の扶養親族等申告書に記載された控除対象扶養親族

④ 地方税法の規定に基づく公的年金等受給者の扶養親族等申告書の提出者の特例

イ 特定公的年金等の支払を受ける居住者が、地方税法第45条の3の3第1項又は同法第317条の3の3第1項の規定により提出する申告書（同法第45条の3の3第2項又は第317条の3の3第2項の規定により提出する申告書を含み、扶養親族（上記③ロに掲げる者を除きます。以下④において同じです。）について記載があるものに限ります。以下「地方税法の規定に基づく公的年金等受給者の扶養親族等申告書」といいます。）をその特定公的年金等の支払者に提

出（その提出に代えて行う電磁的方法によるその地方税法の規定に基づく公的年金等受給者の扶養親族等申告書に記載すべき事項の提供を含みます。ロにおいて同じです。）をした場合には、その扶養親族を上記③ロに掲げる者とみなして、上記①イ又はロの控除の適用を受けることができるとされています（措法41の3の9⑤）。

ロ 上記イの場合には、地方税法の規定に基づく公的年金等受給者の扶養親族等申告書に記載された事項（地方税法第45条の3の3第2項又は第317条の3の3第2項の規定による申告書が提出をされた場合には、これらの規定に規定する記載すべき事項）のうち次に掲げる事項は、公的年金等の受給者の扶養親族等申告書に記載されたものとみなすこととされています（措法41の3の9⑥、措規18の23の7②）。

(イ) 特定公的年金等の支払者の氏名又は名称

(ロ) 地方税法の規定に基づく公的年金等受給者の扶養親族等申告書を提出する居住者（ハ）において「申告者」といいます。）の氏名及び住所

(ハ) 扶養親族の氏名、生年月日、住所、個人番号及び申告者との続柄（個人番号を有しない者にあつては、氏名、生年月日、住所及び申告者との続柄）並びにその合計所得金額の見積額

(ニ) その他参考となるべき事項

⑤ 公的年金等の源泉徴収票の記載事項

公的年金等の源泉徴収票の記載事項に、次に掲げる事項が追加されました（所規94の2①八、別表第6(3)、復興所規7③）。

イ 年金特別控除額のうち上記①イ又はロにより控除した金額

ロ 年金特別控除額のうち上記①イ又はロによる控除をしても控除しきれない金額（その金額がない場合には、零）

(注) 上記イ及びロに掲げる事項はいずれも公

的年金等の源泉徴収票の摘要欄に記載することとされています。また、上記イに掲げる事項については源泉徴収時所得税減税控除済額のように記載した次に記載し、上記ロに掲げる事項については控除外額のように記載した次に記載することとされています（所規別表第6(3)）。

3 適用関係

(1) 上記2(1)①から③まで、④ロ及び⑥、(2)、(3)①から⑦まで、(4)③から⑦まで並びに(5)①から④までの改正は、令和6年6月1日から施行されています（改正法附則1二、改正措令附則1一、改正所規附則1一、改正措規附則1一）。

なお、上記2(3)③又は(4)③の居住者及び給与等の支払者は、令和6年6月1日前においても、給与特別控除額に係る申告書及び年末調整特別控除額に係る申告書に係る規定（租税特別措置法第41条の3の7第5項から第10項まで（同条第6項から第9項までの規定を同法第41条の3の8第6項において準用する場合を含みます。）並びに第41条の3の8第4項及び第5項の規定）の例により、これらの申告書の提出その他必要な行為をすることができることとされています。この場合において、これらの規定の例によりされた申告書の提出は、同日においてこれらの規定により行われたものとみなされます（改正法附則34④）。

(2) 上記2(1)④イ及び⑤の改正は、令和6年6月1日以後に提出する確定申告書に係る同年分の所得税について適用することとされています（改正法附則34①）。

(3) 上記2(3)⑧の改正は、令和6年6月1日以後に支払う給与等について適用し、同日前に支払う給与等については、従前どおりとされています（改正所規附則8）。

(4) 上記2(4)①及び②の改正は、令和6年中に支払うべき給与等でその最後に支払をする日が同年6月1日以後であるものについて適用することとされています（改正法附則34⑤）。

- (5) 上記2(4)⑧の改正は、令和6年以後に支払うべき同年以後に支払の確定した給与等でその最後に支払をする日が同年6月1日以後であるものについて適用し、同年以前に支払うべき同年以前に支払の確定した給与等でその最後に支払をする日が同年6月1日前であるものについて
- は、従前どおりとされています（改正所規附則5）。
- (6) 上記2(5)⑤の改正は、令和6年6月1日以後に支払う公的年金等について適用し、同日前に支払う公的年金等については、従前どおりとされています（改正所規附則6）。

二 新たな公益信託制度の創設に伴う租税特別措置法等の整備

1 改正前の制度の概要

(1) 国等に対して財産を寄附した場合の譲渡所得等の非課税措置

① 非課税制度の概要

イ 概要

個人から法人に対して贈与又は遺贈（以下「贈与等」といいます。）により資産の移転があった場合には、原則としてその贈与等のあった時における価額（時価）相当額によってその資産の譲渡があったものとみなされて、所得金額が計算されます（旧税法59①一）。

この特例として、国又は地方公共団体に対し財産の贈与等があった場合には、その財産の贈与等はなかつたものとみなすこととされ、譲渡益に相当する部分については所得税が課されないこととされています（旧措法40①前段）。

また、公益社団法人、公益財団法人、特定一般法人（法人税法に定める非営利型法人に該当する一定の一般社団法人及び一般財団法人をいいます。以下同じです。）その他の公益を目的とする事業（以下「公益目的事業」といいます。）を行う法人（外国法人に該当するものを除きます。以下「公益法人等」といいます。）に対する財産（国外にある土地等を除きます。以下同じです。）の贈与等（その公益法人等を設立するためにする財産の提供を含みます。以下同じです。）で、その贈与等が一定の要

件を満たすものとして国税庁長官の承認（以下「非課税承認」といいます。）を受けた場合にも、民間の担う公益活動を促進する観点から、同様に、その財産の贈与等はなかつたものとみなすこととされ、譲渡益に相当する部分については所得税が課されないこととされています（旧措法40①後段）。

ロ 承認要件

(イ) 上記イの「一定の要件」とは、次に掲げる要件をいいます（旧措法40①後段、旧措令25の17⑤）。

- i その贈与等が、教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与すること。
- ii その贈与等に係る財産又は代替資産が、原則として、その贈与等があった日から2年を経過する日までの期間内に、その公益法人等の公益目的事業の用に直接供され、又は供される見込みであること。
- iii その公益法人等に対して財産の贈与等を行うことにより、その贈与等をした者の所得税の負担を不当に減少させ、又はその者の親族その他これらの者と特別の関係がある者の相続税若しくは贈与税の負担を不当に減少させる結果とならないと認められること。

(ロ) なお、贈与等を受けた公益法人等が、次に掲げる条件を満たす場合には、上記(イ)iiiの要件に該当することとされています（旧措令25の17⑥）。

- i その運営組織が適正であるとともに、その定款等においてその役員等（理事、監事、評議員その他これらの者に準ずるものをいいます。以下同じです。）のうち親族等（親族関係を有する者及び特殊の関係がある者（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等の一定の者）をいいます。以下同じです。）の数がそれぞれの役員等の数のうちに占める割合は、いずれも3分の1以下とする旨の定めがあること。
 - ii その公益法人等に財産の贈与等をする者、その役員等若しくは社員又はこれらの者の親族等に対し、施設の利用、金銭の貸付け、資産の譲渡、給与の支給、役員等の選任その他財産の運用及び事業の運営に関して特別の利益を与えないこと。
 - iii その定款等において、その公益法人等が解散した場合にその残余財産が国若しくは地方公共団体又は他の公益法人等に帰属する旨の定めがあること。
 - iv その公益法人等につき公益に反する事実がないこと。
 - v その公益法人等が贈与等により株式の取得をした場合には、その取得によりその公益法人等の有することとなるその株式の発行法人の株式がその発行済株式の総数の2分の1を超えることとならないこと。
- ハ 非課税制度の適用を受けるための手続
- この非課税制度の適用を受けようとする者は、次に掲げる事項を記載した承認申請書に、贈与等を受ける公益法人等がその記載された事項を確認したことを証する書類を添付して、贈与等のあった日から4月以内に、納税地の所轄税務署長を経由して、国税庁長官に提出しなければなりません（旧措令25の17①、旧措規18の19①）。
- (イ) 贈与等をした者の氏名、住所又は居所及び個人番号（贈与をした者が死亡している場合又は遺贈の場合には、その贈与等をした者の相続人（包括受遺者を含みます。）の氏名、住所又は居所及び個人番号並びにその贈与等をした者との続柄を含みます。）並びにその贈与等をした年月日
 - (ロ) その贈与等に係る財産の種類、所在地、数量、取得年月日、取得価額及びその贈与等の時における価額並びにその財産の公益法人等における使用目的及び使用開始年月日又は使用開始予定年月日（贈与等があった日から2年を経過する日までの期間内に公益目的事業の用に直接供することが困難である事情がある場合には、その事情の詳細を含みます。）
 - (ハ) その贈与等により財産を取得する公益法人等の名称及び主たる事務所の所在地並びに事業の目的並びに設立年月日又は設立予定年月日
 - (ニ) その公益法人等の事業運営に関する明細
 - (ホ) その公益法人等の役員等の氏名及び住所並びにその役員等に係る親族等に関する事項
 - (ヘ) その他一定の事項
- ② 非課税承認取消し時の課税の取扱い
- イ 贈与者に対する課税
- 非課税承認を受けて行われた贈与等があった後、次に掲げる事実が生じた場合（その公益法人等がその財産を国又は地方公共団体に贈与した場合等の一定の場合を除きます。）には、国税庁長官は、その非課税承認を取り消すことができることとされています。この非課税承認の取消しがあった場合には、その贈与等があった時に、その時の時価相当額により財産の譲渡があったものとして、その贈与等に係る山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額を

計算し、その贈与等をした者のその非課税承認が取り消された日の属する年分（その日までにその贈与をした者が死亡していた場合には死亡の日の属する年分とし、遺贈の場合には遺贈があった日の属する年分とします。）の所得として、所得税が課されることとされています（措法40②、旧措令25の17⑩～⑫）。

- (イ) その贈与等に係る財産又は代替資産（一定の方法（特定管理方法）により管理されているものを除きます。）が、その贈与等があった日から2年を経過する日までの期間内にその公益法人等の公益目的事業の用に直接供されなかったこと。
- (ロ) その贈与等に係る財産又は代替資産がその公益法人等の公益目的事業の用に直接供される前に、上記①ロ(イ)iiiの要件に該当しないこととなったこと。
- (ハ) その他一定の事実

ロ 公益法人等に対する課税

非課税承認を受けて行われた贈与等があった後、次に掲げる事実（上記イ(イ)から(ハ)までに掲げる事実を除きます。）が生じた場合（その公益法人等がその財産を国又は地方公共団体に贈与した場合等の一定の場合を除きます。）には、国税庁長官は、その非課税承認を取り消すことができるとされています。この非課税承認の取消しがあった場合には、その公益法人等を贈与等を行った個人とみなして、その贈与等があった時に、その時の時価相当額により財産の譲渡があったものとして、その財産に係る山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額を計算し、非課税承認が取り消された日の属する年分（遺贈の場合には遺贈があった日の属する年分とし、その公益法人等がその承認の取り消された日の属する年以前に解散をした場合にはその解散の日（その解散が合併による解散である場合には、その合併の日の前日）の属する年

分とします。）の所得として所得税を課することとされています（措法40③、旧措令25の17⑬、⑮～⑰）。

- (イ) その贈与等に係る財産又は代替資産（一定の方法（特定管理方法）により管理されているものを除きます。）をその公益法人等の公益目的事業の用に直接供しなくなったこと。
- (ロ) 上記①ロ(イ)iiiの要件に該当しないこととなったこと。
- (ハ) その他一定の事実

③ 非課税承認に係る財産を買い換えた場合の非課税制度の継続の特例措置

非課税承認を受けて行った贈与又は遺贈を受けた公益法人等が、その公益目的事業の用に2年以上直接供しているその贈与又は遺贈に係る財産を譲渡し、その譲渡による収入金額の全部に相当する金額をもって取得した公益目的事業の用に直接供することができる資産（その譲渡をした財産と同種の資産、土地及び土地の上に存する権利に限ります。以下「買換資産」といいます。）を取得した場合において、その公益法人等が、譲渡の日の前日までに、その譲渡の日等の一定の事項を記載した書類をその納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出したときは、その買換資産をその贈与又は遺贈を受けた財産と同様に取り扱われる代替資産の範囲に含めることとされ、その買換資産をその譲渡の日の翌日から1年を経過する日までの期間内（その期間内にその公益法人等の公益目的事業の用に直接供することが困難である一定の事情がある場合は、その譲渡の日の翌日から国税庁長官が定める日までの期間内）に、その公益目的事業の用に直接供することにより、本非課税制度を継続して受けることができるとされています（旧措法40⑤一、措令25の17⑱、旧措規18の19⑩）。

④ 公益法人等が解散する場合における非課税制度の継続の特例措置

非課税承認を受けて行った贈与又は遺贈（以下「特定贈与等」といいます。）を受けた公益法人等が、解散（合併による解散を除きます。）による残余財産の分配又は引渡しによりその公益法人等の特定贈与等に係る財産又は代替資産を他の公益法人等（以下「解散引継法人」といいます。）に移転しようとする場合において、解散の日の前日までに、その解散の日等の一定の事項を記載した書類に、解散引継法人が本非課税制度の継続適用を受けることを確認したことを証する書類を添付して、特定贈与等を受けた公益法人等の納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出したときは、解散の日以後は、解散引継法人はその特定贈与等を受けた公益法人等と、その解散引継法人がその移転を受けた資産はその特定贈与等に係る財産と、それぞれみなして、本非課税制度を継続して適用することができることとされています（旧措法40⑦、旧措令25の17②、旧措規18の19④）。

この場合において、解散引継法人は、原則として、移転を受けた資産を解散の日の翌日から1年を経過する日までの期間内に公益目的事業の用に直接供しなければならないこととされています（旧措法40⑬）。

⑤ 公益法人等が公益法人認定法の公益認定の取消処分を受けた場合における非課税制度の継続の特例措置

特定贈与等を受けた公益法人等で公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律（平成18年法律第49号。以下「公益法人認定法」といいます。）の公益認定の取消しの処分（以下「特定処分」といいます。）を受けたもの（その特定処分後において引き続き本非課税制度の対象となる特定一般法人に該当するものに限り、以下「当初法人」といいます。）が、公益法人認定法第5条第17号の定款の定めに従い、公益法人認定法の公益目的取得財産残額に相当する額の財産（以下「引継財産」といいます。）を他の公益法人等

（以下「引継法人」といいます。）に贈与しようとする場合において、贈与の日の前日までに、その贈与の日等の一定の事項を記載した書類に、引継法人が本非課税制度の継続適用を受けることを確認したことを証する書類を添付して、特定贈与等を受けた公益法人等の納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出したときは、贈与の日以後は、引継法人はその特定贈与等を受けた公益法人等と、その引継法人がその贈与を受けた公益引継資産はその特定贈与等に係る財産と、それぞれみなして、本非課税制度を継続して適用することができることとされています（旧措法40⑧、旧措令25の17②、旧措規18の19⑤）。

この場合において、引継法人は、原則として、贈与を受けた公益引継資産を贈与の日の翌日から1年を経過する日までの期間内に公益目的事業の用に直接供しなければならないこととされています（旧措法40⑬）。

⑥ 他の公益法人等が特定贈与等を受けた公益法人等から資産の移転を受けた場合における非課税制度の継続の特例措置（引継法人が当初法人から資産の贈与を受けた場合）

当初法人が引継法人に対して資産の贈与をした場合に、上記⑤に従って、その当初法人が上記⑤の書類をその贈与の日の前日までに提出しなかったときにおいて、その贈与を受けた引継法人が、その贈与を受けた資産がその特定贈与等に係る財産又は代替資産であることを知った日の翌日から2月を経過した日の前日までに、その贈与を受けた日等の一定の事項を記載した書類に、公益引継資産が当初法人から贈与を受けたものであることを明らかにする書類を添付して、引継法人の納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出したときは、その贈与の日以後は、その引継法人はその特定贈与等に係る公益法人等と、その引継法人がその贈与を受けた公益引継資産はその特定贈与等に係る財産と、それぞれみなして、本非課税制度を継続して適用する

ことができることとされています（旧措法40⑫、旧措令25の17⑳、旧措規18の19㉑）。

この場合において、引継法人は、原則として、贈与を受けた公益引継資産を贈与の日の翌日から1年を経過する日までの期間内に公益目的事業の用に直接供しなければなりません（旧措法40⑬）。

⑦ 公益法人等の有する資産が特定贈与等に係る財産等であることの確認制度

個人から贈与又は遺贈を受けた資産（その資産に係る代替資産又は買換資産等に該当するものを含みます。以下「受贈資産」といいます。）を有する公益法人等がその受贈資産の移転につき上記③から⑤までの非課税制度の継続の特例措置等の適用を受けようとする場合には、その公益法人等は、受贈資産の内容等の一定の事項を記載した書類に、その資産が受贈資産であることを明らかにする書類を添付して、納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出することにより、国税庁長官に対し、その受贈資産がその公益法人等に係る特定贈与等に係る財産又は代替資産であることの確認を求められることができることとされています（旧措法40⑯、旧措令25の17㉒、旧措規18の19㉓）。

なお、その受贈資産のうち平成20年12月1日以後の贈与又は遺贈に係るものについては、この確認制度の対象となるのは、その確認を求められることにつき災害その他やむを得ない理由がある場合に限られます（旧措法40⑯後段）。

また、国税庁長官は、上記の確認を求められたときには、その確認を求めた公益法人等に対し、速やかに回答しなければならないこととされています（旧措法40⑰）。

(2) 特定寄附信託の利子所得の非課税措置等

① 特定寄附信託の利子所得の非課税措置

イ 特定寄附信託契約に基づき設定された信託（以下「特定寄附信託」といいます。）の信託財産につき生ずる公社債若しくは預

貯金の利子又は合同運用信託の収益の分配（公社債の利子又は貸付信託の収益の分配にあつては、その公社債又は貸付信託の受益権が社債、株式等の振替に関する法律に規定する振替口座簿（以下「振替口座簿」といいます。）への記載又は記録等の方法により管理されており、かつ、その公社債又は貸付信託の受益権がその信託財産に引き続き属していた期間に対応する部分の額に相当する部分に限ります。以下「利子等」といいます。）については、所得税を課さないこととされています（措法4の5①）。

ロ 上記イの「特定寄附信託契約」とは、居住者が、信託会社（信託業法の免許を受けたものに限るものとし、金融機関の信託業務の兼営等に関する法律により信託業務を営む金融機関を含みます。）との間で締結したその居住者を受益者とする信託契約で、その信託財産を寄附金控除の対象となる特定寄附金（下記（注1）（ホ）の認定特定公益信託の信託財産とするために支出した金銭等、特定寄附金とみなされたものを含みます。）のうち民間の団体が行う公益を目的とする事業に資する一定のもの（以下「対象特定寄附金」といいます。）として支出することを主たる目的とすることその他計画的な寄附が適正に実施されるための一定の要件が定められているものをいいます（旧措法4の5②、旧措令2の35⑥⑦）。以下同じです。

（注1） 上記の「民間の団体が行う公益を目的とする事業に資する一定のもの」とは、寄附金控除の対象となる特定寄附金のうち次に掲げる法人又は信託に対して支出するものをいいます（旧措令2の35⑥）。

- (イ) 公益社団法人及び公益財団法人
- (ロ) 私立学校法に規定する学校法人、専修学校及び各種学校
- (ハ) 社会福祉法人

(二) 更生保護法人

(ホ) 所得税法第78条第3項に規定する特定公益信託（以下「認定特定公益信託」といいます。）

(ハ) 認定特定非営利活動法人等

(注2) 上記の「計画的な寄附が適正に実施されるための一定の要件」とは、具体的には、その信託の信託財産から最初に寄附金を支出する日の前日までに、その信託の受託者が上記（注1）(イ)から(ハ)までの法人又は認定特定公益信託の受託者（以下「受領法人等」といいます。）との間で寄附に関する契約を締結すること等とされています（旧措令2の35⑦）。

なお、この寄附に関する契約については、その信託の受託者から受領法人等に対して寄附金を支出する日及びその信託の委託者から指図があった金額をその信託の信託財産から寄附金として支出することその他一定の事項の定めがあるものに限ることとされています（旧措令2の35⑦五、旧措規3の17②）。

ハ 特定寄附信託の受託者は、その特定寄附信託の信託財産につき帳簿を備え、その特定寄附信託の委託者別に、その信託財産に係る特定寄附信託契約の締結年月日及び期間、その特定寄附信託契約締結時の信託の元本の額、その信託財産につき生じた利子等の金額、その信託財産から支出される寄附金の額及び委託者に交付される金額並びにその支出又は交付をした年月日、その寄附金を受領した法人又は認定特定公益信託の受託者の名称及び所在地並びにその認定特定公益信託の名称その他の事項を明らかにしなければならないこととされています（措令2の35⑬、旧措規3の17⑨）。

② 信託の計算書制度

イ 信託（所得税法第13条第1項ただし書に

規定する集団投資信託、退職年金等信託又は法人課税信託を除きます。以下同じです。）の受託者は、その信託に係る受益者等別に、信託の計算書を、信託会社については毎事業年度終了後1月以内に、信託会社以外の受託者については毎年1月31日までに、その受託者の事務所、事業所その他これらの準ずるものでその信託に関する事務を取り扱うものの所在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（所法227、旧所規96①）。

ロ なお、その信託が上記①イの特定寄附信託である場合には、上記イの信託の計算書には、その旨及び次に掲げる事項を記載しなければならないこととされています（旧所規96①七、別表第7(1)）。

(イ) 特定寄附信託に係る特定寄附信託契約締結時の信託の元本の額

(ロ) 前年中にその特定寄附信託の信託財産から支出した寄附金の額及びその信託財産に帰せられる上記①の非課税措置の適用を受けた利子等の金額のうち前年中に寄附金として支出した金額並びにこれらの寄附金の支出年月日

(ハ) 上記(ロ)の寄附金を受領した法人又は認定特定公益信託の受託者の名称及び所在地並びにその認定特定公益信託の名称

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

① 会社法の規定に基づく決議により新株予約権（無償で発行されたものに限りません。）を与えられる者とされたその決議（以下「付与決議」といいます。）のあった株式会社若しくはその株式会社が発行済株式（議決権のあるものに限りません。）若しくは出資の総数若しくは総額の100分の50を超える数若しくは金額の株式（議決権のあるものに限りません。）若しくは出資を直接若しくは間接に保有する関係その他の関係にある法人の取締役等若し

くはその取締役等の相続人又はその株式会社若しくはその法人の特定従事者が、その付与決議に基づきその株式会社とその取締役等又はその特定従事者との間に締結された契約により与えられたその新株予約権（その新株予約権に係る契約において一定の要件が定められているものに限ります。以下「特定新株予約権」といいます。）をその契約に従って行使することによりその特定新株予約権に係る株式の取得をした場合には、その株式の取得に係る経済的利益については、一定の場合を除き、所得税が課税されないこととされています（旧措法29の2①）。

- ② 贈与（法人に対するものを除きます。）又は相続（限定承認に係るものを除きます。）若しくは遺贈（法人に対するもの及び個人に対する包括遺贈のうち限定承認に係るものを除きます。）等により、上記①の適用を受けた個人（以下「特例適用者」といいます。）が有するその適用を受けて取得をした一定の株式等（以下「特定株式」といいます。）の全部又は一部の移転等があった場合には、その移転等があった特定株式については、その事由が生じた時に、その時における価額に相当する金額による譲渡があったものとみなして、株式等に係る譲渡所得等の課税の特例その他の所得税に関する法令の規定を適用することとされています（旧措法29の2④）。ただし、承継特例適用者が、特定株式を一定の取決めに従い引き続きその特定株式に係る金融商品取引業者等の振替口座簿に記載若しくは記録を受け、又はその金融商品取引業者等の営業所等に保管の委託等をする場合には、この限りではありません。

（注） 上記の「承継特例適用者」とは、特例適用者から相続（限定承認に係るものを除きます。）又は遺贈（包括遺贈のうち限定承認に係るものを除きます。）により特例適用者が有する特定株式を取得した個人をいいます（旧措法29の2④）。

（4） 山林所得の概算経費控除

- ① 個人がその年の15年前の年の12月31日以前から引き続き所有していた山林を伐採し、又は譲渡した場合において、その伐採又は譲渡による山林所得の金額の計算上総収入金額から控除すべき必要経費は、その伐採又は譲渡による収入金額（その伐採又は譲渡に関し、伐採費等の費用を要した時は、その費用を控除した金額）に一定の概算経費率を乗じて算出した金額とすることができることとされています（措法30①）。
- ② 上記①の適用における山林の所有期間については、相続、遺贈又は贈与により取得した山林は、その取得時に前所有者に対してみなし譲渡課税が行われるものを除き、相続人、受遺者又は受贈者が引き続き所有していたものとみなして判定することとされています（旧措法30②）。

（注） 上記の「みなし譲渡課税が行われるもの」とは、例えば、昭和48年1月1日以後に相続（限定承認に係るものに限ります。）又は遺贈（包括遺贈のうち限定承認に係るものに限ります。）により取得した山林が該当します（旧措法30②五）。

なお、「みなし譲渡課税」とは、法人に対する贈与、上記の相続や遺贈等の事由により山林（事業所得の基因となるものを除きます。）又は譲渡所得の基因となる資産の移転があった場合において、その時の時価相当額による譲渡があったものとみなして譲渡所得等を計算し、前所有者に対し所得税を課税するものです（旧所法59①）。以下同じです。この詳細については、前掲「**所得税法等の改正**」の「一 新たな公益信託制度の創設に伴う所得税法等の整備」の1(2)をご参照ください。

（5） 換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例等

- ① 個人が、その有する資産につき都市再開発

法による第一種市街地再開発事業が施行された場合において、その資産に係る権利変換により施設建築物の一部を取得する権利若しくは施設建築物の一部についての借家権を取得する権利及び施設建築敷地若しくはその共有持分若しくは地上権の共有持分（その資産に係る権利変換が同法第110条第1項又は第110条の2第1項の規定により定められた権利変換計画（全員同意型の権利変換計画）により定められたものである場合には、施設建築敷地に関する権利又は施設建築物に関する権利を取得する権利）又は個別利用区内の宅地若しくはその使用収益権を取得したときは、その権利変換により譲渡した資産（以下「旧資産」といいます。）の譲渡はなかったものとみなすこととされています（措法33の3②）。

- ② ただし、施設建築物の一部を取得する権利又は施設建築物の一部についての借家権を取得する権利（都市再開発法第110条第1項又は第110条の2第1項の規定により定められた権利変換計画（全員同意型の権利変換計画）に係る施設建築物に関する権利を取得する権利を含みます。）につき譲渡、相続（限定承認に係るものに限り、以下同じです。）、遺贈（法人に対するもの及び個人に対する包括遺贈のうち限定承認に係るものに限り、以下同じです。）、又は贈与（法人に対するものに限り、以下同じです。）、があった場合には、この特例の適用を受けた旧資産について、その譲渡、相続、遺贈又は贈与のあった日において、旧資産のうち一定の部分について譲渡、相続、遺贈又は贈与があったものとみなされ、所得税が課税されます（旧措法33の3③）。

（注） つまり、上記の施設建築物の一部を取得する権利等について相続、遺贈又は贈与があった場合には、みなし譲渡課税が行われる事由に該当する場合に限り、上記①により繰り延べられた旧資産の譲渡に係る所得税が課税されます。このほか、防災施設建

築物を取得する権利等や施行再建マンションに関する権利を取得する権利について譲渡、相続、遺贈又は贈与があった場合も、上記と同様に、繰り延べられた防災旧資産又は交換前資産の譲渡に係る所得税が課税されます（措法33の3⑤⑦）。

また、取用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例等（措法33等）の課税の繰延べの特例の適用を受けた者の代替資産等、買換資産、交換取得資産についてみなし譲渡課税の対象となる相続、遺贈又は贈与があった場合には、これらの資産の譲渡所得に係る所得税が課税され、その譲渡所得の計算については、その特例の適用を受けた資産（課税が繰り延べられた資産）の取得価額を引継ぐこと等とされています（措法33の6、36の4、37の3、37の6、37の8）。

（6） 特定口座内保管上場株式等の譲渡等に係る所得計算等の特例

- ① 居住者又は恒久的施設を有する非居住者（以下「居住者等」といいます。）が、上場株式等保管委託契約に基づき特定口座（その者が2以上の特定口座を有する場合には、それぞれの特定口座）に係る振替口座簿（社債、株式等の振替に関する法律に規定する振替口座簿をいいます。以下同じです。）に記載若しくは記録がされ、又は特定口座に保管の委託がされている上場株式等（以下「特定口座内保管上場株式等」といいます。）の譲渡をした場合には、その特定口座内保管上場株式等の譲渡による事業所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額とその特定口座内保管上場株式等以外の株式等の譲渡による事業所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額とを区分して、これらの金額を計算することとされています（措法37の11の3①、措令25の10の2①前段）。

- ② 上記①の「上場株式等保管委託契約」とは、

上記①の特例の適用を受けるために居住者等が金融商品取引業者等と締結した上場株式等の振替記載等に係る契約で、その契約書において次に掲げる事項が定められているものをいいます（旧措法37の11の3③二、旧措令25の10の2⑥⑦⑨～㉓）。

イ 上場株式等の振替記載等は、その振替記載等に係る口座に設けられた特定保管勘定において行うこと。

ロ その特定保管勘定においては、その居住者等の次に掲げる上場株式等のみを受け入れること。

(イ) 特定口座開設届出書の提出後に、その金融商品取引業者等への買付けの委託等により取得をした上場株式等又はその金融商品取引業者等から取得をした上場株式等で、その取得後直ちにその口座に受け入れるもの

(ロ) 贈与、相続又は遺贈により取得したその贈与者、被相続人又は包括遺贈者（以下「被相続人等」といいます。）の開設していた特定口座に係る特定口座内保管上場株式等であった上場株式等、非課税口座に係る非課税口座内上場株式等であった上場株式等若しくは未成年者口座に係る未成年者口座内上場株式等であった上場株式等又は特定口座以外の口座（非課税口座及び未成年者口座を除きます。以下「相続等一般口座」といいます。）に係る振替口座簿に振替記載等がされていた上場株式等（引き続きこれらの口座（以下(ロ)において「相続等口座」といいます。）に係る振替口座簿に振替記載等がされているものに限り、以下同じです。）で、その相続等口座からその相続等口座が開設されている金融商品取引業者等に開設されているその被相続人等に係る受贈者、相続人又は包括受遺者（以下「相続人等」といいます。）の特定口座への移管により受け入れるもの（一

定の要件を満たすものに限り、以下同じです。）

(ハ) 贈与、相続又は遺贈により取得したその被相続人等の開設していた特定口座に係る特定口座内保管上場株式等であった上場株式等、非課税口座に係る非課税口座内上場株式等であった上場株式等若しくは未成年者口座に係る未成年者口座内上場株式等であった上場株式等又は相続等一般口座に係る振替口座簿に振替記載等がされていた上場株式等（引き続きこれらの口座（以下(ハ)において「相続等口座」といいます。）に係る振替口座簿に振替記載等がされているものに限り、以下同じです。）で、その相続等口座からその相続等口座が開設されている金融商品取引業者等以外の金融商品取引業者等に相続人等が開設している特定口座に移管がされるもの（一定の要件を満たすものに限り、以下同じです。）

(注) 上記(ロ)及び(ハ)の「相続」は限定承認に係るもの以外のものをいい、「遺贈」は包括遺贈のうち限定承認に係るもの以外のものをいいます。

(ニ) 上記のほか特定口座内保管上場株式等について行われた株式又は受益権の分割又は併合により取得する上場株式等など、一定の事由により取得する上場株式等など

ハ その他一定の事項

(7) 被災市街地復興土地区画整理事業による換地処分に伴い代替住宅等を取得した場合の譲渡所得の課税の特例

① 個人が、その有する土地等（土地及び土地の上に存する権利をいい、棚卸資産その他これに準ずる資産を除きます。以下同じです。）で特定被災市街地復興推進地域内にあるものについて被災市街地復興特別措置法で定め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、その土地等に係る換地処分

により、代替住宅等を取得したときは、その換地処分により譲渡した土地等（以下「譲渡土地等」といいます。）の譲渡はなかったものとして、譲渡所得の金額を計算することができることとされています（震災税特法11の4①）。

- ② この特例の適用を受けた個人が換地処分により取得した代替住宅等につきその取得した日以後譲渡（譲渡所得の基因となる不動産等の貸付けを含みます。）、相続（限定承認に係るものに限ります。）、遺贈（法人に対するもの及び個人に対する包括遺贈のうち限定承認に係るものに限ります。）又は贈与（法人に対するものに限ります。）があった場合において、その代替住宅等に係る譲渡所得の金額を計算するときは、譲渡土地等の取得の時期をその代替住宅等の取得の時期とし、譲渡土地等の取得価額等をその代替住宅等の取得価額とすることとされています（旧震災税特法11の4⑥）。

2 改正の内容

「新たな公益信託制度の概要」及び「新たな公益信託制度の下での公益信託に関する所得税の課税関係の概要」については、前掲「**所得税法等の改正**」の「一 新たな公益信託制度の創設に伴う所得税法等の整備」をご参照ください。

(1) 国等に対して財産を寄附した場合の譲渡所得等の非課税措置の改正

令和6年度の税制改正において、公益信託に関する法律（以下「公益信託法」といいます。）の公益信託（以下「公益信託」といいます。）に対し財産を拠出した場合には、公益法人に対する財産の拠出と同様に、寄附金控除の対象とするとともに、その財産が譲渡所得の基因となる資産等である場合にはみなし譲渡課税の対象とする改正が行われています（所法59①一、67の3⑧、78②四）。公益信託は、公益法人認定法と共通の枠組みでその認可・監督が行われ、

その公益性が担保されることも踏まえ、公益法人と同等の措置を講ずる観点から、公益信託に対する一定の財産の拠出を本非課税制度の対象とする等の改正が行われました。具体的には、次の措置が講じられました。

(注) 上記のみなし譲渡課税及び寄附金控除の改正の詳細については、前掲「**所得税法等の改正**」の「一 新たな公益信託制度の創設に伴う所得税法等の整備」の3(3)及び(4)をご参照ください。

- ① 公益法人等及び公益目的事業の範囲の拡充
本非課税制度の適用対象となる公益法人等の範囲に、「公益信託の受託者（非居住者又は外国法人に該当するものを除きます。）」が追加されました（措法40①二）。この改正により、公益法人等は次に掲げる者をいうこととなります。

イ 公益社団法人、公益財団法人、特定一般法人その他の公益目的事業を行う法人（外国法人に該当するものを除きます。）

ロ 公益信託の受託者（非居住者又は外国法人に該当するものを除きます。）

また、公益法人等の範囲の拡充に伴い、公益法人等が贈与又は遺贈を受けた財産を直接供ししなければならない事業（公益目的事業）の範囲に、「公益信託法の公益信託事務」が追加されました（措法40①）。

(注) 上記の「公益信託事務」とは、公益信託に係る信託事務をいいます（公益信託法7③四）。

- ② 本非課税制度の対象となる贈与又は遺贈の範囲の整備

上記①の改正に伴い、本非課税制度の対象となる贈与又は遺贈について、公益信託に対する財産の信託を適用対象とするための整備が次のとおり行われました（措法40①）。

イ 本非課税措置の対象となる贈与又は遺贈には、所得税法第67条の3第8項の規定により公益信託の受託者に対して贈与又は遺贈により財産の移転が行われたものとされ

た場合におけるその贈与又は遺贈（つまり、公益信託の委託者が行う財産の信託）を含むこととされました。

ロ その贈与又は遺贈が公益信託の受託者（上記①イに掲げる法人に該当する法人を除きます。）に対するものである場合には、公益信託の信託財産とするための贈与又は遺贈に限ることとされました。つまり、受託者が上記①イの公益法人等に該当する法人（公益社団法人等の従前から本非課税制度の対象である公益法人等）である場合を除き、受託者に対し固有財産として贈与又は遺贈をした場合には、本非課税制度の対象外となります。

③ 贈与者等の所得税等を不当に減少させる結果とならないこととの非課税承認要件を満たすための条件の整備

非課税承認要件の1つである「その贈与又は遺贈が贈与者等の所得税等を不当に減少させる結果とならないこと（上記1(1)①ロ(i) iii)」に関しては、上記1(1)①ロ(ii)のとおり、一定の条件を満たす場合には、その非課税承認要件に該当することとされています。

上記①の改正により公益信託の信託財産とするための贈与又は遺贈が本非課税制度の適用対象とされたことに伴い、その贈与又は遺贈についても、従前から適用されている一定の条件（上記1(1)①ロ(ii) i ~ v）と同等の内容のものが適用されるよう、公益信託に係る贈与者等の所得税等を不当に減少させる結果とならないこととの非課税承認要件を満たすための条件が整備されました。

具体的には、次に掲げる条件の全てを満たす公益信託の信託財産とするための贈与又は遺贈である場合には、「その贈与又は遺贈が贈与者等の所得税等を不当に減少させる結果とならないこと」との要件を満たすこととされました（措令25の17⑥二）。

イ その公益信託が、その信託行為の定めるところにより適正に運営されるものである

こと。

ロ その公益信託の信託行為において、運営委員会その他これに準ずるもの（公益信託の適正な運営に資する一定の要件を満たすものに限り）を置く旨の定めがあること。

ハ その公益信託の信託財産とするために財産の贈与若しくは遺贈をする者、その公益信託の受託者若しくは信託管理人又はこれらの者（個人に限り）の親族等に対し、施設の利用、金銭の貸付け、資産の譲渡、報酬の支払その他信託財産の運用及び公益信託の運営に関して特別の利益を与えないこと。

ニ その公益信託の信託行為において、公益信託が終了した場合にその残余財産が国若しくは地方公共団体又は公益法人等に帰属する旨の定めがあること。

ホ その公益信託につき公益に反する事実がないこと。

ヘ その贈与又は遺贈により株式がその公益信託の信託財産とされた場合には、その株式を信託財産として受け入れたことによりその公益信託の受託者の有することとなるその株式の発行人の株式がその発行済株式の総数の2分の1を超えることとならないこと。

（注1） 上記イ及びロの条件は、本非課税制度の対象となる公益信託についてその適正な運営を求める観点から、改正前の公益法人等に適用される組織の適正性に関する条件（上記1(1)①ロ(ii) i の条件）の代替条件として設けられています。このうち上記ロの条件は、公益信託が公益法人のように機関が設けられず、また、個人や営利企業等様々な主体が受託者となり得ることから、組織の適正性に関する条件に代わる条件として、原則として一定の要件を満たす運営委員会等の関与を求めることと

されたものです。

この点を踏まえ、その公益信託の受託者（受託者が2以上ある場合には、その全ての受託者）が、上記①イの公益法人等に該当する法人（公益社団法人等の従前から本非課税制度の対象である公益法人等）であり、その法人が上記の組織の適正性に関する条件（上記1(1)①ロ(ロ) i の条件）を満たしている場合には、公益信託に係る贈与者等の所得税等を不当に減少させる結果とならないこととの非課税承認要件を満たすための条件から、上記ロの条件を除くこととされています（措令25の17⑥二、措規18の19④）。

(注2) 上記ロの「一定の要件」とは、次に掲げる要件をいいます（措規18の19⑤）。

- (イ) その公益信託の信託行為において、運営委員会その他これに準ずるもの（以下「運営委員会等」といいます。）は、その公益信託の目的に関し学識経験を有する者、その公益信託の適正な運営に必要な実務経験を有する者その他の者（以下「運営委員等」といいます。）から構成される旨の定めがあること。
- (ロ) その信託行為において、運営委員等のうち親族等の数とその運営委員等の数のうちに占める割合は、3分の1以下とする旨の定めがあること。
- (ハ) その信託行為において、その公益信託の受託者は、信託財産の処分その他の公益信託に係る信託事務の処理に関する重要な事項について、運営委員会等の同意を得なければならない旨の定めがあること。
- (ニ) 運営委員等に対してその公益信託の信託財産から支払われる報酬の額は、その任務の遂行のために通常必要な費用の額を超えないものである

ことが信託行為において明らかであること。

(注3) 上記ハの受託者又は信託管理人が法人である場合には、その理事、取締役、執行役、業務を執行する社員、監事若しくは監査役又はこれらに準ずる者を含みます。

(注4) 上記への「その公益信託の受託者の有することとなるその株式」は、本条件を適正に運用する観点から、その公益信託の信託財産だけでなくその受託者の固有財産等も含めて判定します。これは、例えば受託者が上記①イに掲げる法人である場合には、別途固有財産にも適用される条件（上記1(1)①ロ(ロ) v）があることから、上記への条件をその信託財産のみで判定しようとする、株式の所有割合の判定について事実上新たに別の枠を設けることと同義になり得る点を踏まえたものです。

④ 非課税承認取消時の課税（公益法人等に対する課税）の整備

上記①の改正により、非課税承認取消し時において公益法人等に対する課税（上記1(1)②ロ）が行われる場合には、公益信託の受託者に対して課税される場面が生じることとなります。これに伴い、非課税承認取消時の公益信託の受託者に対する課税について、次のとおり整備が行われました。

イ 信託に係る受託者の納付義務の承継の取扱いの整備

(イ) 国税通則法上の納付義務の承継の取扱い

信託の受託者（以下「前受託者」といいます。）について、死亡、破産、解散、辞任等により任務が終了し（信託法56①）、新たな受託者（以下「新受託者」といいます。）が就任した場合には、その新受託者は、前受託者に課されるべき、又は前受託者が納付し、若しくは徴収さ

れるべき信託財産責任負担債務となる国税の納付義務を承継することとされています（通法7の2①）。

また、受託者が2以上ある信託について、そのうちの1人の任務が終了した場合には（信託法56①）、他の受託者のうちその任務が終了した受託者（以下「任務終了受託者」といいます。）から信託事務の引継ぎを受けた受託者は、その任務終了受託者に課されるべき、又は任務終了受託者が納付し、若しくは徴収されるべき信託財産責任負担債務となる国税の納付義務を承継することとされています（通法7の2②）。

（注） 上記の「信託財産責任負担債務」とは、受託者が信託財産に属する財産をもって履行する責任を負う債務をいい（信託法2⑨）、国税債権についても、信託事務を処理するにあたって受託者が負う納付義務は、信託財産責任負担債務となります。

（ロ） 上記（イ）の特則の整備

公益信託法上、公益信託の受託者は、信託法上の任務終了事由（信託法56①各号）に加え、特定終了事由が生じた場合にもその任務が終了することとされています（公益信託法33③）。

この公益信託法の取扱いを踏まえ、公益信託の受託者に対し非課税承認取消時の課税がされた場合には、受託者に特定終了事由が生じたときも、上記（イ）の国税通則法上の納付義務の承継の取扱いが適用されるように整備が行われました（措法40④二）。

（注） 上記の「特定終了事由」とは、次に掲げる事由をいいます（公益信託法33③）。

- i 受託者が公益信託法第9条第1号イ若しくはロ若しくは第2号イからニまでのいずれかに該当するに至っ

たこと（受託者が刑罰を受けた者である場合等、受託者の欠格事由の一部に該当するに至った場合）。

- ii 法人の合併等による受託者の任務の引継ぎに関する信託の変更に係る認可を拒否する処分がされたこと。

ロ 公益信託の受託者が2以上ある場合の取扱いの整備

非課税承認取消時の課税がされる公益法人等が公益信託の受託者である場合において、その受託者が2以上あるときは、その公益信託の信託事務を主宰する受託者（以下「主宰受託者」といいます。）を、贈与等を行った個人とみなして所得税を課することとされました（措法40④三前段）。

また、その主宰受託者に課する所得税については、主宰受託者以外の受託者は連帯納付の責めに任ずることとされました（措法40④三後段）。

なお、その所得税を主宰受託者以外の受託者から徴収する場合には、主宰受託者以外の受託者がその公益信託の主宰受託者たる納税義務者であったとした場合における所得税の納税地を所轄する税務署長が行うことができることとされています（措法40④四）。

（注） 上記の主宰受託者に課される所得税は復興特別所得税の課税対象となることから、上記の取扱いを復興特別所得税にも適用するための読替規定が復興財確法に設けられています（復興財確法33①）。

ハ 公益法人等に対する課税の課税年分の整備

非課税承認の取消しがあった場合において、公益信託の受託者である個人がその取消しがあった年以前に死亡したときは、その個人に対して行われる非課税承認取消時の課税の課税年分は、「死亡の日の属する年分」とされました（措令25の17⑯）。

（注） 上記の課税年分の取扱いは、非課税承

認の取消しがあった場合において、その取消しの対象となる公益法人等がその取消しがあった年以前に解散したときは、課税年分が「その解散の日の属する年分」とされていることを踏まえたものです（措令25の17⑩）。なお、公益信託の受託者が法人である場合の課税年分の取扱いは、従来 of 取扱い（上記1(1)②ロ）と同様のものとなります。

⑤ 公益信託の受託者の変更があった場合及び公益信託の終了があった場合における非課税制度の継続の特例措置の創設

本非課税制度において、公益法人等が合併や解散により財産を他の公益法人等に移転した場合に継続の特例措置（措法40⑥⑦）が講じられていることを踏まえ、①公益信託の受託者が一定の任務終了事由に伴う信託事務の引継ぎにより財産を他の受託者に移転した場合や、②公益信託の終了により財産を他の公益法人等に移転した場合についても、引き続き本非課税制度を継続して適用することができるよう、受託者の変更に係る継続の特例措置（下記イ）及び信託の終了に係る継続の特例措置（下記ロ）が創設されました。

イ 公益信託の受託者の変更があった場合における非課税制度の継続の特例措置

(イ) 特定贈与等を受けた公益信託の受託者（以下「当初受託者」といいます。）が、次に掲げる任務終了事由等によりその当初受託者の特定贈与等に係る財産又は代替資産を次に掲げる事由の区分に応じそれぞれ次に定める者（以下「引継受託者」といいます。）に移転しようとする場合において、下記（注2）の認可又は届出の日の前日までに、その認可又は届出の日等の一定の事項を記載した書類に、引継受託者が本非課税制度の継続適用を受けることを確認したことを証する書類を添付して、当初受託者の納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出し

たときは、認可又は届出の日以後は、引継受託者はその特定贈与等を受けた公益信託の受託者（当初受託者）と、その引継受託者がその移転を受けた資産はその特定贈与等に係る財産と、それぞれみなして、本非課税制度を継続して適用することができることとされました（措法40⑩）。

- i 当初受託者の任務の終了（受託者の死亡や解散等）……新受託者
- ii 当初受託者である法人の合併……その合併後存続する法人又はその合併により設立する法人
- iii 当初受託者である法人の分割……その分割により受託者としての権利義務を承継する法人

（注1） 上記の「任務終了事由等」については、一定の場合の事由が除かれています。以下同じです。

この「一定の場合」は、具体的には、非課税承認を受けて行われた贈与又は遺贈が、その事由によって非課税承認要件のうち「贈与者等の所得税等を不当に減少させる結果とならないこと（上記1(1)①ロ(イ)iii)」との要件に該当しないこととなり、国税庁長官が非課税承認を取り消すことができる場合をいいます（措法40⑩、措令25の17⑧）。

（注2） 上記の「引継受託者」は、次に掲げる認可を受け、又は届出がされたその公益信託の受託者（非居住者又は外国法人に該当するものを除きます。）に該当するものに限り（措法40⑩）。

- i 新受託者の選任若しくは受託者の任務の引継ぎについての信託の変更（公益信託法第7条第2項各号に掲げる事項の変更）

に関する公益信託の変更認可（公益信託法第12条第1項の認可）

- ii 一定の新受託者の選任（裁判所の命令による選任等）に関する公益信託法の規定による届出（公益信託法第14条第1項の届出）

（注3） 上記の提出書類を提出する場合において、当初受託者が2以上あるときは、その主宰受託者が提出書類を納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出しなければならないこととされています（措法40⑩後段）。

（注4） 当初受託者が所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出する書類に記載すべき事項は、次に掲げる事項です（措規18の19⑳）。

- i 当初受託者の氏名又は名称、住所若しくは居所又は本店若しくは主たる事務所の所在地及び個人番号又は法人番号（その当初受託者に係る公益信託の受託者が2以上ある場合には、その当初受託者以外の受託者の氏名又は名称、住所若しくは居所又は本店若しくは主たる事務所の所在地及び個人番号又は法人番号を含みます。）、その公益信託の名称、任務終了事由等が生じた年月日並びにその任務終了事由等の詳細
- ii 当初受託者が引継受託者に移転をしようとする財産等の種類、所在地及び数量
- iii 引継受託者の氏名又は名称、住所若しくは居所又は本店若しくは主たる事務所の所在地及び個人番号又は法人番号、その引

継受託者が移転を受ける資産の使用開始予定年月日（認可又は届出の日の翌日から1年を経過する日までの期間内に引継受託者の公益目的事業の用に直接供することが困難である一定の事情がある場合には、その事情の詳細を含みます。）及び使用目的並びに上記（注2）iの公益信託の変更認可の申請をした日又は上記（注2）iiの公益信託法の規定による届出の予定年月日

- iv 上記iiの財産等（その財産等が、当初受託者が特定贈与等を受けた財産以外のものである場合には、その財産）を当初受託者に特定贈与等をした者の氏名及び住所又は居所並びに特定贈与等に係る贈与又は遺贈をした年月日及び承認年月日並びにその財産の種類、所在地及び数量
- v その他参考となるべき事項

（ロ） 上記（イ）の提出書類を国税庁長官に提出した場合には、引継受託者は、原則として、当初受託者から移転を受けた資産を上記（イ）の認可又は届出の日の翌日から1年を経過する日までの期間内に公益目的事業の用に直接供しなければならないこととされています（措法40⑤後段、⑮）。

（注） 上記の期間は、その期間内に引継受託者の公益目的事業の用に直接供することが困難である一定の事情がある場合には、認可又は届出の日の翌日から国税庁長官が定める日までの期間とされます。

ロ 公益信託の終了があつた場合における非課税制度の継続の特例措置

（イ） 特定贈与等を受けた公益信託（以下「当初公益信託」といいます。）の受託者

が、公益信託の終了によりその当初公益信託の受託者の特定贈与等に係る財産又は代替資産を他の公益法人等に移転し、又は類似の公益事務をその目的とする他の公益信託の信託財産としようとする場合において、公益信託の終了の日の前日までに、その公益信託の終了の日等の一定の事項を記載した書類に、当該他の公益法人等又は当該他の公益信託の受託者（以下（注2）及び（注4）を除き、「帰属権利者」といいます。）が本非課税制度の継続適用を受けることを確認したことを証する書類を添付して、当初公益信託の受託者の納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出したときは、公益信託の終了の日以後は、帰属権利者はその特定贈与等を受けた公益法人等と、その帰属権利者がその移転を受け、又は当該他の公益信託の信託財産として受け入れた資産はその特定贈与等に係る財産と、それぞれみなして、本非課税制度を継続して適用することができることとされました（措法40⑫）。

（注1） 上記の公益信託の終了については、一定の場合の公益信託の終了が除かれています。

この「一定の場合」は、具体的には、非課税承認を受けて行われた贈与又は遺贈が、その公益信託の終了に係る事由によってその非課税承認要件のうち「贈与者等の所得税等を不当に減少させる結果とならないこと（上記1(1)①ロ(イ)iii）」との要件に該当しないこととなり、国税庁長官が非課税承認を取り消すことができる場合をいいます（措法40⑫、措令25の17⑳において準用する同条㉘）。

（注2） 上記の「他の公益法人等」は、上記①イに掲げる法人であって、その

当初公益信託に係る帰属権利者となるべき者に該当するものに限ります（措法40⑫）。この帰属権利者は、残余財産の帰属すべき者をいいます（公益信託法4②三）。以下（注4）において同じです。

（注3） 上記の「公益事務」とは、学術の振興、福祉の向上その他の不特定かつ多数の者の利益の増進を目的とする一定の事務をいいます（公益信託法2①二、別表）。以下同じです。

（注4） 上記の「他の公益信託」は、その公益信託の受託者が上記①ロに掲げる者であって、その当初公益信託に係る帰属権利者となるべき者に該当する者である公益信託に限ります（措法40⑫）。

（注5） 上記の提出書類を提出する場合において、当初公益信託の受託者が2以上あるときは、その主宰受託者が提出書類を納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出しなければならないこととされています（措法40⑫後段）。

（注6） 当初公益信託の受託者が所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出する書類に記載すべき事項は、次に掲げる事項です（措規18の19㉙）。

- i 当初公益信託の受託者の氏名又は名称、住所若しくは居所又は本店若しくは主たる事務所の所在地及び個人番号又は法人番号（当初公益信託の受託者が2以上ある場合には、その主宰受託者の氏名又は名称を含みます。）、その当初公益信託の名称、公益信託の終了の予定年月日並びにその公益信託の終了に係る事由の詳細
- ii 当初公益信託の受託者が他の公益法人等に移転をし、又は他の公

益信託の信託財産としようとする財産等の種類、所在地及び数量

- iii 帰属権利者の名称、主たる事務所の所在地及び法人番号（その帰属権利者が他の公益信託の受託者である場合には、当該他の公益信託の受託者の氏名又は名称、住所若しくは居所又は本店若しくは主たる事務所の所在地及び個人番号又は法人番号（その受託者が2以上ある場合には、その主宰受託者の氏名又は名称を含みます。）並びに当該他の公益信託の名称）並びに帰属権利者が移転を受け、又は当該他の公益信託の信託財産として受け入れる資産の使用開始予定年月日（公益信託の終了の日の翌日から1年を経過する日までの期間内に帰属権利者の公益目的事業の用に直接供することが困難である一定の事情がある場合には、その事情の詳細を含みます。）及び使用目的

- iv 上記 ii の財産等（その財産等が、当初公益信託の受託者が特定贈与等を受けた財産以外のものである場合には、その財産）を当初公益信託の受託者に特定贈与等をした者の氏名及び住所又は居所並びに特定贈与等に係る贈与又は遺贈をした年月日及び承認年月日並びにその財産の種類、所在地及び数量
- v その他参考となるべき事項

(ロ) 上記(i)の提出書類を国税庁長官に提出した場合には、帰属権利者は、原則として、当初公益信託の受託者から移転を受けた資産を上記(i)の公益信託の終了の日の翌日から1年を経過する日までの期間内に公益目的事業の用に直接供しなければならないこととされています（措法40

⑤後段、⑮）。

(注) 上記の期間は、その期間内に帰属権利者の公益目的事業の用に直接供することが困難である一定の事情がある場合には、公益信託の終了の日の翌日から国税庁長官が定める日までの期間とされます。

⑥ 公益法人認定法の改正に伴う非課税制度の継続の特例措置の整備

イ 新たな公益信託制度の創設に伴う公益法人認定法の改正の概要

新たな公益信託制度については、公益法人制度と共通の行政庁等による認可・監督が行われ、その残余財産が公益のために用いられることが担保される制度となること等を踏まえ、公益信託法附則において公益法人認定法の一部が改正され、公益法人の残余財産等の帰属先に公益信託の受託者が追加されています（公益信託法附則27）。

具体的には、公益法人が公益法人認定法の公益認定の取消しの処分を受けた場合等において、公益法人認定法の公益目的取得財産残額があるときにおける公益目的取得財産残額相当額の財産の移転先に公益信託の受託者が追加され、その公益法人は、その財産を、類似の公益事務をその目的とする公益信託の信託財産とすることが可能となりました（公益法人認定法5二十）。

また、公益法人が清算をする場合における残余財産の移転先にも公益信託の受託者が追加され、その公益法人は、残余財産を、類似の公益事務を行うことをその目的とする公益信託の信託財産とすることが可能となりました（公益法人認定法5二十一）。

(注) 上記の改正前は、公益認定基準上、公益法人が上記の公益認定の取消し処分等を受けた場合において、公益目的取得財産残額があるときは、その相当額の財産をその取消しの日等から1月以内に、次に掲げる法人等に贈与する旨を定款に定

めていることが必要とされてきました（旧公益法人認定法5二十）。また、公益法人が清算をする場合にも、残余財産を次に掲げる法人等に帰属させる旨を定款で定めていることが必要とされてきました（旧公益法人認定法5二十一）。

(イ) 類似の事業を目的とする他の公益法人、学校法人等の一定の法人

(ロ) 国又は地方公共団体

上記の公益法人認定法の改正に伴い、本非課税制度においても、「公益法人等が解散する場合における非課税制度の継続の特例措置（上記1(1)④）」及び「公益法人等が公益法人認定法の公益認定の取消処分を受けた場合における非課税制度の継続の特例措置（上記1(1)⑤）」について、下記ロ及びハのとおり、財産の移転先に公益信託の受託者を追加する改正が行われました。

ロ 公益法人等が解散する場合における非課税制度の継続の特例措置の改正

この特例措置の対象に「特定贈与等を受けた公益法人等が解散による残余財産の分配又は引渡しによりその公益法人等の特定贈与等に係る財産又は代替資産を類似の公益事務をその目的とする公益信託の信託財産としようとする場合」が追加されました（措法40⑦）。

この改正により、上記の特定贈与等を受けた公益法人等が、解散の日の前日までに、その解散の日等の一定の事項を記載した書類に、上記の公益信託の受託者（解散引継法人等）が本非課税制度の継続適用を受けることを確認したことを証する書類を添付して、特定贈与等を受けた公益法人等の納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出した場合には、解散の日以後は、解散引継法人等はその特定贈与等を受けた公益法人等と、その解散引継法人等が信託財産として受け入れた資産はその特定贈与等に係る財産と、それぞれみなして、本非課

税制度を継続して適用することができます（措法40⑦、措令25の17②、措規18の19⑬）。

(注1) 上記の「類似の公益事務をその目的とする公益信託」は、その公益信託の受託者が上記①ロに掲げる者に該当する者である公益信託に限ります（措法40⑦）。

(注2) この改正に伴い、上記の特定贈与等を受けた公益法人等が所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出する書類に記載すべき事項のうち解散引継法人等（上記の公益信託の受託者）に関する事項については、「その公益信託の受託者の氏名又は名称、住所若しくは居所又は本店若しくは主たる事務所の所在地及び個人番号又は法人番号（その公益信託の受託者が2以上ある場合には、その主宰受託者の氏名又は名称を含みます。）並びにその公益信託の名称」を記載することとされました（措規18の19⑬三）。

ハ 公益法人等が公益法人認定法の公益認定の取消処分を受けた場合における非課税制度の継続の特例措置の改正

この特例措置の対象に「当初法人が公益法人認定法の定款の定めに従い、引継財産を類似の公益事務をその目的とする公益信託の信託財産としようとする場合」が追加されました（措法40⑧）。

この改正により、上記の当初法人が、その信託財産とする日の前日までに、その信託財産とする日等の一定の事項を記載した書類に、上記の公益信託の受託者（引継法人等）が本非課税制度の継続適用を受けることを確認したことを証する書類を添付して、当初法人の納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出した場合には、その信託財産とする日以後は、引継法人等はその特定贈与等を受けた公益法人等と、その引継法人等が信託財産として受け入れた

公益引継資産はその特定贈与等に係る財産と、それぞれみなして、本非課税制度を継続して適用することができます（措法40⑧、措令25の17②③、措規18の19①⑦）。

（注1） 上記の「類似の公益事務をその目的とする公益信託」は、その公益信託の受託者が上記①ロに掲げる者に該当する者である公益信託に限ります（措法40⑧）。

（注2） この改正に伴い、上記の当初法人が所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出する書類に記載すべき事項のうち引継法人等（上記の公益信託の受託者）に関する事項については、「その公益信託の受託者の氏名又は名称、住所若しくは居所又は本店若しくは主たる事務所の所在地及び個人番号又は法人番号（その公益信託の受託者が2以上ある場合には、その主宰受託者の氏名又は名称を含みます。）並びにその公益信託の名称」を記載することとされました（措規18の19①④）。

⑦ 他の公益法人等が特定贈与等を受けた公益法人等から資産の移転を受けた場合における非課税制度の継続の特例措置の拡充

イ 引継受託者が当初受託者から任務終了事由等により資産の移転を受けた場合の措置の創設

（イ） 当初受託者が引継受託者に対して任務終了事由等により資産の移転をした場合に、上記⑤イ（イ）に従って、その当初受託者が上記⑤イ（イ）の書類を上記⑤イ（イ）の認可又は届出の日の前日までに提出しなかったときにおいて、その移転を受けた引継受託者が、その移転を受けた資産が特定贈与等に係る財産又は代替資産であることを知った日の翌日から2月を経過した日の前日までに、その認可又は届出の日等の一定の事項を記載した書類に、その資産がその特定贈与等を受けた当初受

託者から移転を受けたものであることを明らかにする書類を添付して、引継受託者の納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出したときは、その認可又は届出の日以後は、その引継受託者はその特定贈与等に係る公益法人等と、その引継受託者がその移転を受けた資産はその特定贈与等に係る財産と、それぞれみなして、本非課税制度を継続して適用することができることとされました（措法40④④、措令25の17③③）。

（注） 引継受託者が所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出する書類に記載すべき事項は、次に掲げる事項です（措規18の19③④）。

i 引継受託者の氏名又は名称、住所若しくは居所又は本店若しくは主たる事務所の所在地及び個人番号又は法人番号（その引継受託者に係る公益信託の受託者が2以上ある場合には、その引継受託者以外の受託者の氏名又は名称、住所若しくは居所又は本店若しくは主たる事務所の所在地及び個人番号又は法人番号を含みます。）、その公益信託の名称並びにその任務終了事由等に係る認可又は届出の日

ii 引継受託者が当初受託者から移転を受けた資産が特定贈与等を受けた財産等であることを知った日並びにその財産等の種類、所在地、数量、使用開始年月日（認可又は届出の日の翌日から1年を経過する日までの期間内に引継受託者の公益目的事業の用に直接供することが困難である一定の事情がある場合には、その事情の詳細を含みます。）及び使用目的

iii 当初受託者の氏名又は名称、住所若しくは居所又は本店若しくは主たる事務所の所在地及び個人番号又は

法人番号、その任務終了事由等が生じた年月日並びにその任務終了事由等の詳細

iv その他参考となるべき事項

(ロ) この場合において、引継受託者は、原則として、移転を受けた資産をその認可又は届出の日の翌日から1年を経過する日までの期間内に公益目的事業の用に直接供しななければならないこととされています（措法40⑮）。

(注) 上記の期間は、その期間内に引継受託者の公益目的事業の用に直接供することが困難である一定の事情がある場合には、認可又は届出の日の翌日から国税庁長官が定める日までの期間とされます。

ロ 引継法人が当初法人から資産の贈与を受けた場合の措置の拡充

上記⑥ハのとおり、公益法人等が公益法人認定法の公益認定の取消処分を受けた場合における非課税制度の継続の特例措置について、対象に「引継財産を類似の公益事務をその目的とする公益信託の信託財産としようとする場合」を追加する改正が行われたことに伴い、引継法人が当初法人から資産の贈与を受けた場合の非課税制度の継続の特例措置（上記1(1)⑥）についても、「上記⑥ハの公益信託の受託者が当初法人から引継財産を公益信託の信託財産として受け入れた場合」を対象とするための整備が行われました。

具体的には、「当初法人が資産を引継法人等（上記⑥ハの公益信託の受託者）に係る公益信託の信託財産とした場合において、上記⑥ハに従って、その当初法人が上記⑥ハの書類をその信託財産とする日の前日までに提出しなかったとき」がこの特例措置の対象に追加されました（措法40⑭）。

この改正により、上記の引継法人等が、その信託財産として受け入れた資産が特定

贈与等に係る財産又は代替資産であることを知った日の翌日から2月を経過した日の前日までに、その信託財産として受け入れた日等の一定の事項を記載した書類に、公益引継資産が当初法人から信託財産として受け入れたものであることを明らかにする書類を添付して、引継法人等の納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出した場合には、その信託財産として受け入れた日以後は、引継法人等はその特定贈与等を受けた公益法人等と、その引継法人等が信託財産として受け入れた資産はその特定贈与等に係る財産と、それぞれみなして、本非課税制度を継続して適用することができます（措法40⑭、措令25の17⑳、措規18の19㉑）。

(注) この改正に伴い、上記の引継法人等が所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出する書類に記載すべき事項のうち引継法人等（書類提出者）に関する事項については、「その公益信託の受託者の氏名又は名称、住所若しくは居所又は本店若しくは主たる事務所の所在地及び個人番号又は法人番号（その公益信託の受託者が2以上ある場合には、その主宰受託者の氏名又は名称を含みます。）並びにその公益信託の名称並びにその公益信託の信託財産として受け入れた年月日」を記載することとされました（措規18の19㉑一）。

⑧ その他の整備

イ 非課税承認申請書の記載事項の整備

上記①及び③の改正に伴い、この非課税制度の適用を受けようとする者が提出する承認申請書（上記1(1)①ハ）の記載事項の整備がされました。

具体的には、その贈与又は遺贈が公益信託の信託財産とするためのものである場合には、承認申請書には次のとおり記載することとされました。

(イ) 承認申請書に記載すべき事項のうち財

産を取得する公益法人等に関する事項（上記1(1)①ハ(イ)）については、「その公益法人等（公益信託の受託者）の氏名又は名称及び住所若しくは居所又は本店若しくは主たる事務所の所在地（その公益信託の受託者が2以上ある場合には、その主宰受託者の氏名又は名称を含みます。）並びにその公益信託の名称、公益事務の内容及び公益信託法の認可を受けた年月日」を記載することとされました（措規18の19①三）。

- (ロ) 承認申請書に記載すべき事項のうち財産を取得する公益法人等の役員等に関する事項（上記1(1)①ハ(ホ)）については、「その公益信託の運営委員等の氏名及び住所並びにその運営委員等に係る親族等に関する事項」を記載することとされました（措規18の19①六）。

(注) ただし、その公益信託の受託者（その受託者が2以上ある場合には、その全ての受託者）が、上記①イの公益法人等に該当する法人（公益社団法人等の従前から本非課税制度の対象である公益法人等）であり、その法人が組織の適正性に関する条件（上記1(1)①ロ(ロ) i の条件）を満たしている場合には、従前どおりの「その法人の役員等の氏名及び住所並びにその役員等に係る親族等に関する事項（上記1(1)①ハ(ホ)）」を記載する必要があります。

- ロ 非課税承認に係る財産を買い換えた場合の非課税制度の継続の特例措置の整備

上記①の改正に伴い、非課税承認に係る財産を買い換えた場合の非課税制度の継続の特例措置（上記1(1)③）について、特例措置を受けるために公益信託の受託者が所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出する書類に記載すべき事項が整備されました。

具体的には、上記の書類に記載すべき事項のうち公益法人等（書類提出者）に関す

る事項については、「その公益信託の受託者の氏名又は名称、住所若しくは居所又は本店若しくは主たる事務所の所在地及び個人番号又は法人番号（その公益信託の受託者が2以上ある場合には、その主宰受託者の氏名又は名称を含みます。）並びにその公益信託の名称」を記載することとされました（措規18の19②一）。

- ハ 公益法人等の有する資産が特定贈与等に係る財産等であることの確認制度の整備

上記①の改正に伴い、公益法人等の有する資産が特定贈与等に係る財産等であることの確認制度（上記1(1)⑦）について、次のとおり整備されました。

(イ) この確認制度を受ける公益法人等が公益信託の受託者である場合において、その公益信託の受託者が2以上あるときは、その主宰受託者が手続を行うこととされました（措令25の17③七）。

(ロ) この確認制度を受けるために公益信託の受託者（公益法人等）が所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出する書類に記載すべき事項のうち公益法人等（書類提出者）に関する事項については、「その公益信託の受託者の氏名又は名称、住所若しくは居所又は本店若しくは主たる事務所の所在地及び個人番号又は法人番号（その公益信託の受託者が2以上ある場合には、その主宰受託者の氏名又は名称を含みます。）並びにその公益信託の名称」を記載することとされました（措規18の19③一）。

(2) 特定寄附信託の利子所得の非課税措置等の改正

① 特定寄附信託の利子所得の非課税措置の改正

寄附金控除の対象となる特定寄附金の範囲に、公益信託の信託財産とするために支出した一定の寄附金が追加されたこと等に伴い、

本措置について整備が行われました。具体的には、次の整備が行われました。

(注) 寄附金控除の改正の詳細については、前掲「**所得税法等の改正**」の「一 新たな公益信託制度の創設に伴う所得税法等の整備」の3(4)をご参照ください。

イ 上記1(2)①ロの対象特定寄附金の範囲について、「認定特定公益信託の信託財産とするために支出した金銭（上記1(2)①ロ(注1)(※)）」に代えて「特定寄附金のうち公益信託の信託財産とするために支出した寄附金（所得税法第78条第2項第4号に掲げる特定寄附金）」とする整備が行われました（措令2の35⑥）。

ロ 上記イの対象特定寄附金の範囲に関する改正に伴い、特定寄附信託契約の要件のうち、寄附に関する契約の締結に係る要件（上記1(2)①ロ(注2)の要件)について整備が行われました。

具体的には、寄附に関する契約の締結が必要となる受領法人等について、「認定特定公益信託の受託者」に代えて「公益信託の受託者」とする整備が行われました（措令2の35⑦五、措規3の17②一）。

ハ 上記ロの受領法人等に関する改正に伴い、特定寄附信託の受託者が備えるべき帳簿の記載事項について、「認定特定公益信託に関する事項（認定特定公益信託の受託者の名称及び所在地並びにその認定特定公益信託の名称）」に代えて「公益信託に関する事項（公益信託の受託者の氏名又は名称及び住所若しくは居所又は所在地並びにその公益信託の名称）」とする整備が行われました（措規3の17⑨）。

② 信託の計算書制度の改正

イ 上記①の特定寄附信託の利子所得の非課税措置の改正に伴い、その信託が特定寄附信託である場合における信託の計算書の記載事項について、「認定特定公益信託に関する事項（認定特定公益信託の受託者の名

称及び所在地並びにその認定特定公益信託の名称）」に代えて「公益信託に関する事項（公益信託の受託者の氏名又は名称及び住所若しくは居所又は所在地並びにその公益信託の名称）」とする整備が行われました（所規96①七八）。

ロ また、上記の記載事項の整備に伴い、信託の計算書の書式についても同様の整備が行われています（所規別表第7(1)）。

(3) みなし譲渡課税に関する改正（対象となる資産の移転事由の追加）に伴う所要の整備

令和6年度の税制改正において、みなし譲渡課税の対象となる事由に、「公益信託の受託者である個人に対する贈与又は遺贈」が追加されたことに伴い、みなし譲渡課税の対象となる事由を基準にその適用対象等が定められている措置について整備が行われました。

(注) 上記のみなし譲渡課税の改正の詳細については、前掲「**所得税法等の改正**」の「一 新たな公益信託制度の創設に伴う所得税法等の整備」の3(3)をご参照ください。

具体的には、次のとおり制度の所要の整備が行われました。

① 特定の取締役等が受ける新株予約権の行使による株式の取得に係る経済的利益の非課税等

本特例に係るみなし譲渡課税（上記1(3)②)の対象となる贈与及び遺贈の範囲から、「公益信託の受託者である個人に対する贈与及び遺贈（その信託財産とするためのものに限ります。）」を除くこととされました（措法29の2④二）。

(注1) 承継特例適用者の対象となる特定株式の取得事由についても、その事由の対象となる遺贈から、「公益信託の受託者に対する遺贈（その信託財産とするためのものに限ります。）」を除くこととされました（措法29の2④）。

(注2) 本特例については、付与決議の日にお

いてその設立の日以後の期間が5年未満の株式会社が付与した特定新株予約権の権利行使価額の限度額を2,400万円に引き上げる等の改正が行われています。詳細については、前述「**第一 金融・証券税制の改正**」の「**一 特定の取締役等が受ける新株予約権の行使による株式の取得に係る経済的利益の非課税等の改正**」をご参照ください。

② 山林所得の概算経費控除

本特例の適用における山林の所有期間の判定について相続人、受遺者又は受贈者が引き続き所有していたものとみなして取り扱う山林から除かれるものの範囲に、「公益信託の受託者に対する遺贈又は贈与（その信託財産とするためのものに限ります。）により取得した山林」が追加されました（措法30②五）。

③ 換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例等

本特例において、上記1(5)②の旧資産のうち一定の部分についてみなし譲渡課税が適用される遺贈又は贈与の範囲に、「公益信託の受託者である個人に対する遺贈又は贈与（その信託財産とするためのものに限ります。）」が追加されました（措法33の3③）。

（注） 防災旧資産又は変換前資産についてみなし譲渡課税が適用される遺贈又は贈与の範囲についても、上記と同様の改正が適用されます（措法33の3③⑤⑦）。また、取用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例等（措法33等）の課税の繰延べの特例の適用を受けた者の代替資産等、買換資産、交換取得資産についてみなし譲渡課税が適用される遺贈又は贈与の範囲についても同様です（措法33の3③、33の6、36の4、37の3、37の6、37の8）。

④ 特定口座内保管上場株式等の譲渡等に係る所得計算等の特例

上記1(6)②ロ(ロ)及び(ハ)の相続等口座から特定口座への移管により受け入れることができ

る上場株式等の取得事由となる贈与及び遺贈の範囲から、「公益信託の受託者に対する贈与及び遺贈（その信託財産とするためのものに限ります。）」を除くこととされました（措令25の10の2⑭三）。

（注） 本特例については、特定口座に受け入れることができる上場株式等の範囲に、非課税口座内上場株式等について与えられた一定の新株予約権の行使等により上場株式等を取得した場合（当該上場株式等の取得について、金銭の払込みを要する場合に限り、）に一定の方法により特定口座に受け入れるもの等を追加する改正が行われています。詳細については、前述「**第一 金融・証券税制の改正**」の「**八 特定口座内保管上場株式等の譲渡等に係る所得計算等の特例の改正**」をご参照ください。

⑤ 被災市街地復興土地区画整理事業による換地処分に伴い代替住宅等を取得した場合の譲渡所得の課税の特例

本特例において、上記1(7)②の代替住宅等に係る譲渡所得の金額を計算する事由となる遺贈又は贈与の範囲に、「公益信託の受託者である個人に対する遺贈又は贈与（その信託財産とするためのものに限ります。）」が追加されました（震災税特法11の4⑥）。

3 適用関係

(1) 上記2(1)及び(3)の改正は、公益信託法の施行の日から施行されます（改正法附則1九、改正措令附則1三、改正措規附則1四）。

(2) 上記2(2)①の改正は、公益信託法の施行の日から施行されます（改正法附則1九、改正措令附則1三、改正措規附則1四）。なお、同日以後に、既に必要な証明及び認定を受けている認定特定公益信託（移行認可を受けたものを除きます。以下同じです。）の信託財産とするために支出する金銭については従前どおり対象特定寄附金の範囲に含まれ、特定寄附信託の利子所得の非課税措置の対象となります（改正法附則

3②、改正措令附則2、改正措規附則2）。

（注1） 上記の証明及び認定の詳細は、前掲「**所得税法等の改正**」の「一 新たな公益信託制度の創設に伴う所得税法等の整備」の1(3)③及び④をご参照ください。

（注2） 上記の「移行認可」とは、旧制度下における公益信託（旧法公益信託及び旧信託法の公益信託）が新たな公益信託制度における公益信託となるために、移行期間内に受ける行政庁の認可をいいます（公益信託法附則4①前段）。詳細については、前掲「**所得税法等の改正**」の「一 新たな公益信託制度の創設に伴う所得税法等の整備」の2(2)⑧ロをご参照ください。

(3) 上記2(2)②イの改正は、公益信託法の施行の

日から施行されます（改正所規附則1四）。なお、上記(2)の認定特定公益信託の信託財産とするために支出する金銭については従前どおり上記(2)の対象特定寄附金の範囲に含まれ、信託の計算書の記載事項の対象となります（改正所規附則7）。

(4) 上記2(2)②ロの改正は、公益信託法の施行の日以後に提出する信託の計算書について適用し、同日前に提出した信託の計算書については従前どおりとされています（改正所規附則9②③）。なお、上記(2)の認定特定公益信託の信託財産とするために支出する金銭については従前どおり上記(2)の対象特定寄附金の範囲に含まれ、信託の計算書の記載事項の対象となります（改正所規附則9④）。

三 山林所得に係る森林計画特別控除制度の改正

1 改正前の制度の概要

個人が、平成24年から令和6年までの各年において、森林法の認定を受けた森林経営計画に基づいて山林の伐採又は譲渡をした場合には、その収入金額の20%（収入金額が2,000万円を超える部分については、10%）相当額を控除することができることとされています（旧措法30の2①②）。

（注1） 上記の「森林経営計画」とは、一体的なまとまりを持った森林において計画に基づいた効率的な森林の施業と適切な森林の保護を通じて森林の持つ多様な機能を十分に発揮させることを目的とした森林法の計画をいいます。具体的には、森林所有者又は森林の経営の委託を受けた者は、同法の定めるところにより、自らが森林の経営を行う一体的なまとまりのある森林を対象として、その森林の施業及び保護について5年を1期として定めた森林経営計画について市町村の長等の認定を受ける

ことができる（森林法11）こととされ、その認定を受けた場合にはその認定を受けた森林経営計画に従って伐採、造林を行うことが求められます。この結果、森林の伐採量及び伐期が制限されることとなります。

（注2） 上記の「収入金額」とは、その伐採又は譲渡に関し、伐採費、運搬費、仲介手数料その他の費用を要したときは、これらの費用を控除した金額とされています。

（注3） 山林所得の概算経費控除（措法30）を適用しない場合の上記の控除額は、収入金額の50%から必要経費を控除した残額が限度とされています。

2 改正の内容

この制度の適用期限が2年延長され、令和8年分までの山林所得について適用することとされました（措法30の2①）。

四 給付金等の非課税の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 児童養護施設退所者等に対する自立支援資金貸付事業による貸付けについて受けた債務免除に係る経済的利益の非課税措置

都道府県又は都道府県が適当と認める者が児童養護施設退所者等に対して行う金銭の貸付けであって児童養護施設退所者等の保護者からの経済的支援が見込まれないことその他の事情を勘案し、その者の自立を支援することを目的として行う一定のものについて、児童養護施設退所者等（相続又は遺贈によりその貸付けに係る債務を承継した者を含みます。）がその貸付けに係る債務の免除を受けた場合には、その貸付けに係る債務の免除により受ける経済的な利益の価額については、所得税を課さないこととされています（措法41の8②、旧措規19の2⑭～⑯）。

(注) 上記の「児童養護施設退所者等」とは、児童福祉法に規定する児童自立生活援助が行われている者若しくはその実施を解除された者、同法の規定により小規模住居型児童養育事業を行う者若しくは里親に委託をされている者若しくはこれらの者への委託の措置を解除された者又は同法の規定により入所措置が採られて児童養護施設、児童心理治療施設若しくは児童自立支援施設に入所している者若しくはその入所措置を解除された者をいいます（措法41の8②、措規19の2⑮）。以下同じです。

上記の貸付けは、平成27年度の一般会計補正予算（第1号）、平成30年度の一般会計補正予算（第2号）、令和2年度の一般会計補正予算（第3号）、令和3年度の一般会計補正予算（第1号）又は令和4年度の一般会計補正予算（第2号）における児童福祉事業対策費等補助金を財源の一部として都道府県又は都道府県が適当と認める者が行う金銭の貸付けで次に掲げるも

のとされています。

- ① 児童養護施設退所者等（児童養護施設への入所措置を解除された者等に限り、進学した後又は就職した後の生活費又はその居住の用に供する賃貸住宅の家賃を援助するために、生活支援費・家賃支援費）の貸付け
 - ② 児童養護施設退所者等の就職に資する免許又は資格の取得に要する費用を援助するために、資格取得支援費の貸付け
- (2) 児童扶養手当受給者等に対するひとり親家庭高等職業訓練促進資金貸付事業の住宅支援資金貸付けについて受けた債務免除に係る経済的利益の非課税措置

都道府県若しくは指定都市（以下「都道府県等」といいます。）又は都道府県等が適当と認める者が、児童扶養手当法による児童扶養手当の支給を受ける者又は児童扶養手当の支給を受ける者に準ずる者（以下「児童扶養手当受給者等」といいます。）で自立に向けた一定の支援を受けているものに対して行う金銭の貸付けであって、その者の自立を支援することを目的として、その者の居住の用に供する賃貸住宅の家賃を援助するために、その貸付けを受けた者（相続又は遺贈によりその貸付けに係る債務を承継した者を含みます。）が、その貸付けに係る債務の免除を受けた場合には、その免除により受ける経済的な利益の価額については、所得税を課さないこととされています（措法41の8③、旧措規19の2⑰～⑳）。

上記の貸付けは、令和3年度から令和5年度までの予算における母子家庭等対策費補助金を財源の一部として都道府県等又は都道府県等が適当と認める者が行う金銭の貸付けで、児童扶養手当受給者等の自立を支援することを目的と

して、その児童扶養手当受給者等の居住の用に供する賃貸住宅の家賃を援助するために行うものとされています。

2 改正の内容

(1) 児童養護施設退所者等に対する自立支援資金貸付事業による貸付けについて受けた債務免除に係る経済的利益の非課税措置の改正

上記1(1)の自立支援資金貸付事業による貸付けについて、令和5年度の一般会計補正予算（第1号）において児童福祉事業対策費等補助金が措置されたことに伴い、引き続きこの補助金を財源の一部として行う生活支援費、家賃支援費及び資格取得支援費の貸付けについて受けた債務免除により受ける経済的な利益の価額については、所得税を課さないこととされました（措規19の2⑭）。

(2) 児童扶養手当受給者等に対するひとり親家庭高等職業訓練促進資金貸付事業の住宅支援資金貸付けについて受けた債務免除に係る経済的利益の非課税措置の改正

上記1(2)のひとり親家庭高等職業訓練促進資金貸付事業の住宅支援資金貸付けについて、令和6年度の予算において母子家庭等対策費補助金が措置されたことに伴い、引き続きこの補助金を財源の一部として行う住宅支援資金貸付けについて受けた債務免除により受ける経済的な利益の価額については、所得税を課さないこととされました（措規19の2⑯）。

3 適用関係

上記2の改正は、令和6年4月1日から施行されています（改正措規附則1）。

五 政治活動に関する寄附をした場合の寄附金控除の特例又は所得税額の特別控除の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 個人が、政治資金規正法の一部を改正する法律（平成6年法律第4号）の施行の日（平成7年1月1日）から令和6年12月31日までの期間（以下「指定期間」といいます。）内に、政治活動に関する寄附をした場合には、その寄附に係る支出金のうち、次に掲げる団体に対するもので政治資金規正法の規定による報告書により報告されたもの及び公職の候補者として公職選挙法の規定により届出のあった者に対しその公職に係る選挙活動に関してされたもので同法の規定による報告書により報告されたものは、所得税法第78条第2項に規定する特定寄附金とみなして寄附金控除の対象とすることとされています（旧措法41の18①）。

① 政党

② 政治資金団体

③ 衆議院議員若しくは参議院議員が主宰する政治団体又はその主要な構成員が衆議院議員若しくは参議院議員である政治団体

④ 衆議院議員、参議院議員、都道府県の議会の議員、都道府県知事又は指定都市の議会の議員若しくは市長の職（以下「公職」といいます。）にある者の後援団体

⑤ 特定の公職の候補者又はその公職の候補者になろうとする者の後援団体

(2) 個人が指定期間内に支出した上記(1)①の政党又は上記(1)②の政治資金団体に対する政治活動に関する寄附に係る支出金で、政治資金規正法の規定による報告書により報告されたもの（以下「政党等に対する寄附金」といいます。）については、寄附金控除（所得控除）との選択により、次の算式により計算した金額の税額控除を受けることができます（旧措法41の18②）。

〈算式〉

$$\left. \begin{array}{l} \text{税額控除額} \\ \text{(所得税額} \\ \text{の25\%を限} \\ \text{度、100円未} \\ \text{満切捨て)} \end{array} \right\} = \left(\begin{array}{l} \text{その年中に支} \\ \text{出した政党等} \\ \text{に対する寄附} \\ \text{金の額の合計} \\ \text{額(特定寄附} \\ \text{金等と合わせ} \\ \text{て合計所得金} \\ \text{額の40\%を限} \\ \text{度)} \end{array} - 2 \text{千円} \right) \times 30\%$$

2 改正の内容

本制度の適用期限が令和11年12月31日まで5年延長されました（措法41の18①）。

六 公益社団法人等に寄附をした場合の所得税額の特別控除制度の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 個人が支出した所得税法第78条第2項に規定する特定寄附金のうち、下記(2)に掲げるもの（所得控除による寄附金控除の適用を受けるものを除きます。以下「税額控除対象寄附金」といいます。）については、次の①に掲げる金額が②に掲げる金額を超える場合には、その年分の所得税の額から、その超える金額の40%相当額（100円未満の端数があるときは、端数切捨て）を控除することとされています。この場合において、その控除する金額が、個人のその年分の所得税の額の25%相当額を超えるときは、その25%相当額（100円未満の端数があるときは、端数切捨て）が控除限度額となります（旧措法41の18の3①）。

① その年中に支出した税額控除対象寄附金の額の合計額（その年中に支出した特定寄附金等の金額が、その個人のその年分の総所得金額等の合計額の40%相当額を超える場合には、その40%相当額から所得控除対象寄附金の額（その特定寄附金等の金額から税額控除対象寄附金の額の合計額を控除した残額をいいます。以下同じです。）を控除した残額）

(注) 上記の「特定寄附金等の金額」とは、所得税法第78条第2項に規定する特定寄附金の額及び同条第3項又は租税特別措置法第41条の18第1項若しくは同法第41条の18の

2第1項の規定により特定寄附金とみなされたものの額並びに同法第41条の19第1項に規定する控除対象特定新規株式の取得に要した金額の合計額をいいます（旧措法41の18の3①）。

② 2,000円（その年中に支出した所得控除対象寄附金の額がある場合には、2,000円からその所得控除対象寄附金の額を控除した残額）
 (2) この税額控除制度の対象となる特定寄附金は、次に掲げる法人（その運営組織及び事業活動が適正であること並びに市民から支援を受けていることにつき、一定の要件を満たすものに限ります。以下「税額控除対象法人」といいます。）に対する寄附金とされています（旧措法41の18の3①、旧措令26の28の2①～④）。

① 次に掲げる法人

イ 公益社団法人及び公益財団法人
 ロ 私立学校法第3条に規定する学校法人及び同法第64条第4項の規定により設立された専修学校・各種学校の設置のみを目的とする法人（準学校法人）

ハ 社会福祉法人
 ニ 更生保護法人

② 次に掲げる法人

イ 国立大学法人
 ロ 公立大学法人
 ハ 独立行政法人国立高等専門学校機構及び独立行政法人日本学生支援機構

③ 次に掲げる法人

- イ 国立大学法人及び大学共同利用機関法人
- ロ 公立大学法人
- ハ 独立行政法人国立高等専門学校機構

(注) 上記②の法人に対する寄附金にあっては、学生等に対する修学の支援のための事業に充てられることが確実であり、かつ、その事業活動が適正なものとして一定の要件を満たすことにつき確認がされたものに、上記③の法人に対する寄附金にあっては、学生又は不安定な雇用状態にある研究者に対するこれらの者が行う研究への助成又は研究者としての能力の向上のための事業に充てられることが確実であり、かつ、その事業活動が適正なものとして一定の要件を満たすことにつき確認がされたものに、それぞれ限ります（旧措法41の18の3①、措令26の28の2③④⑩）。

(3) 税額控除対象法人のうち上記(2)①ロに掲げる法人の満たすべき一定の要件とは、次に掲げる要件とされています。

① 次に掲げる要件のいずれかを満たすこと（旧措令26の28の2①二イ）。

イ 実績判定期間における経常収入金額のうち寄附金収入金額（学校の入学に関する寄附金の額を除きます。）の占める割合が5分の1以上であること。

ロ 実績判定期間内の日を含む各事業年度（租税特別措置法第2条第2項第19号に規定する事業年度をいいます。以下同じです。）における判定基準寄附者の数（その各事業年度において個人である判定基準寄附者と生計を一にする他の判定基準寄附者がいる場合には、その判定基準寄附者と他の判定基準寄附者とを1人とみなした数をいいます。以下同じです。）の合計数に12を乗じてこれをその実績判定期間の月数で除して得た数が100以上であり、かつ、その各事業年度における判定基準寄附者からの寄附金（寄附者の氏名又は名称及びその

住所又は主たる事務所の所在地が明らかな寄附金に限るものとし、学校の入学に関する寄附金等を除きます。）の額（当該寄附者が個人である場合には、当該各事業年度におけるその者と生計を一にする者からの寄附金の額を加算した金額とされます。以下この額を「判定基準寄附金額」といいます。）の総額に12を乗じてこれをその実績判定期間の月数で除して得た金額が30万円以上であること。

なお、その実績判定期間内の日を含む各事業年度のうちに次に掲げる事業年度にあっては、判定基準寄附者の数を、次に掲げる事業年度の区分に応じそれぞれ次に定める数（次に掲げる事業年度のいずれにも該当する場合には、次に定める数のうちいずれか多い数）とする緩和措置が講じられています。

(イ) その設置する特定学校等の定員等の総数が5,000に満たない事業年度（定員等の総数が零である場合の当該事業年度を除きます。）……その事業年度における判定基準寄附者の数に5,000を乗じてこれをその定員等の総数（その総数が500に満たない場合には、500）で除して得た数

(ロ) その公益目的事業費用等の額の合計額が1億円に満たない事業年度（公益目的事業費用等の額の合計額が零である場合の当該事業年度を除きます。）……その事業年度における判定基準寄附者の数に1億を乗じてこれをその公益目的事業費用等の額の合計額（その合計額が1,000万円に満たない場合には、1,000万）で除して得た数

② 次に掲げる書類について閲覧の請求があった場合には、正当な理由がある場合を除き、これらの書類を一定の方法によりその法人の主たる事務所に備え置き、閲覧させること（旧措令26の28の2①二ロ、旧措規19の10の5②）。

- イ 私立学校法第30条第1項に規定する寄附行為及び同法第47条第2項に規定する財産目録等
- ロ 役員報酬又は従業員給与の支給に関する規程、寄附金に関する事項その他の一定の事項を記載した書類及び寄附金を充当する予定の具体的な事業の内容を記載した書類
- ③ 実績判定期間内の日を含む各事業年度の寄附者名簿（各事業年度にその法人が受け入れた寄附金の支払者ごとにその支払者の氏名又は名称及びその住所又は事務所の所在地並びにその寄附金の額及び受け入れた年月日を記載した書類をいいます。以下同じです。）を作成し、これを各事業年度終了の日の翌日以後3月を経過する日から5年間その主たる事務所の所在地に保存していること（措令26の28の2①二ハ、措規19の10の5④）。
- （注1） 上記の「実績判定期間」とは、法人の直前に終了した事業年度終了の日以前5年内に終了した各事業年度のうち最も古い事業年度開始の日からその直前に終了した事業年度終了の日までの期間をいいます（措令26の28の2⑥一）。
- （注2） 上記の「判定基準寄附者」とは、法人の実績判定期間内の日を含む各事業年度における同一の者からの寄附金（寄附者の氏名又は名称及びその住所又は主たる事務所の所在地が明らかな寄附金に限るものとし、学校の入学に関する寄附金等を除きます。）の額（同一の者が個人である場合には、その各事業年度におけるその者と生計を一にする者からの寄附金の額を加算した金額）が3,000円以上である場合のその同一の者（その法人の役員である者及びその役員と生計を一にする者を除きます。）をいいます（旧措令26の28の2⑥五、旧措規19の10の5⑨⑩）。
- （注3） 上記の「特定学校等」とは、所得税法施行令第217条第4号に規定する学校、専修学校及び各種学校その他一定の施設を

いいます（旧措令26の28の2⑥七）。

- （注4） 上記の「定員等」とは、収容定員、利用定員、入所定員その他一定のものをいいます（旧措令26の28の2⑥八、旧措規19の10の5⑪）。
- （注5） 上記の「公益目的事業費用等」とは、私立学校法第26条第3項（同法第64条第5項において準用する場合を含みます。）に規定する私立学校の経営に関する会計に係る業務として行う事業に係る費用その他一定の費用をいいます（措令26の28の2⑥六）。
- （4） 税額控除対象法人のうち上記(2)②の法人に対する寄附金の満たすべき一定の要件及びその確認の方法については、具体的には、次のとおりとされています（平28.5 文部科学省・総務省告示第2号（以下単に「告示」といいます。）①～④）。
- ① 要件
- その寄附金が学生等に対する修学の支援のための事業（以下「修学支援事業」といいます。）に充てられることが確実であり、かつ、その事業活動が適正なものとして定める要件は、次に掲げる要件とされています（旧告示①②）。
- イ その寄附金が、修学支援事業に充てることを目的とする基金（以下「修学支援基金」といいます。）に受け入れられ、他の経理と区分して整理されていること。
- ロ その寄附金の使途が、その法人が実施する次に掲げる事業であって、経済的理由により修学に困難がある学生等に対するもの（独立行政法人日本学生支援機構にあっては、次の(ロ)に掲げるものに限り、）に限定されていること。
- (イ) 授業料、入学金又は寄宿料の全部又は一部を免除する事業【いわゆる授業料減免事業をいいます。】
- (ロ) 学資金を貸与し、又は支給する事業【いわゆる奨学金事業をいいます。】

- イ) その法人が教育研究上必要があると認められた学生等の留学に係る費用を負担する事業【いわゆる留学生支援事業をいいます。】
- ロ) その法人の就業規則等において定めるところにより、学生等の資質を向上させることを主たる目的として、学生等をその法人の教育研究に係る業務に従事させ、学生等に対して手当を支給する事業【いわゆる TA、RA 事業をいいます。】
- ハ) その法人に設置された修学支援基金の名称、管理方法及びその寄附金の使途を記載した書類並びにその書類の閲覧方法及び保存期間を記載した書類（以下「修学支援基金名称等確認書類」といいます。）並びに修学支援基金への受入額及び修学支援基金からの支出額等の明細書であって、監事の監査を受けたもの（以下「修学支援基金明細書」といいます。）について閲覧の請求があった場合には、正当な理由がある場合を除き、これらを独立行政法人通則法第38条第3項（国立大学法人法第35条において準用する場合を含みます。）又は地方独立行政法人法第34条第3項の規定に準じてその法人の主たる事務所に備え置き、閲覧させることとしていること。
- ニ) その他一定の要件
- ② 方法
- 上記①の要件を満たすことについては、次の方法により確認することとされています（告示③④）。
- イ) 国立大学法人、公立大学法人、独立行政法人国立高等専門学校機構又は独立行政法人日本学生支援機構から、その法人に寄附をした者がこの特例による控除を受けようとする年（以下「控除予定年」といいます。）の前年の9月30日までに、文部科学大臣（公立大学法人にあっては、文部科学大臣及び総務大臣（地方独立行政法人法第7条の規定により都道府県知事の認可を受けた公立大学法人にあっては、その認可をした都道府県知事。以下「文部科学大臣等」といいます。）)に対して、修学支援基金名称等確認書類を提出させ、その内容を確認すること。
- ロ) 控除予定年の前々年以前において修学支援基金にその寄附金の受入実績がある上記イの法人にあっては、その法人から、その控除予定年の前年の6月30日までに、文部科学大臣等に対して、その受入実績のある直近の年における修学支援基金明細書を提出させ、その内容を確認すること。
- (5) この税額控除の特例の適用を受ける場合には、確定申告書に、控除を受ける金額についてのその控除に関する記載をし、かつ、控除を受ける金額の計算に関する明細書及び次に掲げる法人の区分に応じそれぞれ次に定める書類又はこれらの書類に記載すべき事項を記録した電子証明書等に係る電磁的記録印刷書面等を添付しなければならないこととされています（措法41の18の3②、旧措規19の10の5⑫）。
- ① 上記(2)①ロの法人……次に掲げる書類
- イ) その寄附金を受領した法人のその寄附金の額その他一定の事項を証する書類（寄附者の氏名及び住所の記載があるものに限ります。）
- ロ) 私立学校法第4条に規定する所轄庁のその法人が上記(3)の要件を満たすものであることを証する書類（その寄附金を支出する日以前5年以内に発行されたものに限ります。）の写しとしてその法人から交付を受けたもの
- ② 上記(2)②の法人……次に掲げる書類
- イ) その寄附金を受領した法人のその寄附金の額、寄附金がその法人の行う修学支援事業に充てられる寄附金である旨その他一定の事項を証する書類（寄附者の氏名及び住所の記載があるものに限ります。）
- ロ) 文部科学大臣等の次に掲げる書類の写しとしてその法人から交付を受けたもの

- (イ) その法人が上記(2)の一定の要件を満たすものであることを証する書類（その寄附金を支出する日以前5年以内に発行されたものに限り。）
- (ロ) その寄附金が上記(4)①の要件を満たすものであることにつき上記(4)②の方法により確認をしたことを証する書類（その寄附金を支出する日の属する年の1月1日に発行されたものに限り。）

2 改正の内容

(1) 学校法人等への個人寄附に係る税額控除制度の拡充

主体的に組織改革や経営改革を行う学校法人等の更なる外部資金調達努力を後押しする等の観点から、一定の学校法人等が税額控除対象法人となるために満たすべき要件のうちいわゆるパブリック・サポート・テストの絶対値要件（上記1(3)①ロの要件）について、その実績判定期間を2年（原則：5年）に短縮するとともに、寄附者数及び寄附金の額の要件を各事業年度（原則：年平均）で判定することができる特例措置を講じることとされました。

① 学校法人等に係る適用要件の特例措置

特例法人が税額控除対象法人となるために満たすべき要件は、次のイ又はロの要件のいずれかを満たすこととされました（措令26の28の2①三）。

イ 上記1(3)の要件

ロ 次に掲げる要件

- (イ) 特例実績判定期間内の日を含む各事業年度における特例判定基準寄附者の数（その各事業年度において個人である特例判定基準寄附者と生計を一にする他の特例判定基準寄附者がいる場合には、その特例判定基準寄附者と他の特例判定基準寄附者とを1人とみなした数をいいます。）が100以上であり、かつ、その各事業年度における特例判定基準寄附者からの判定基準寄附金額が30万円以上である

こと（措令26の28の2①三口(1)）。

なお、上記1(3)①ロの要件と同様に、その特例実績判定期間内の日を含む各事業年度のうち次に掲げる事業年度にあつては、特例判定基準寄附者の数を、次に掲げる事業年度の区分に応じそれぞれ次に定める数（次に掲げる事業年度のいずれにも該当する場合には、次に定める数のうちいずれか多い数）とする緩和措置が講じられています。

i 上記1(3)①ロ(イ)に掲げる事業年度

……その事業年度における特例判定基準寄附者の数に5,000を乗じてこれをその定員等の総数（その総数が500に満たない場合には、500）で除して得た数

ii 上記1(3)①ロ(ロ)に掲げる事業年度

……その事業年度における特例判定基準寄附者の数に1億を乗じてこれをその公益目的事業費用等の額の合計額（その合計額が1,000万円に満たない場合には、1,000万）で除して得た数

(ロ) 上記1(3)②に掲げる要件（措令26の28の2①三口(2)）

(ハ) 特例実績判定期間内の日を含む各事業年度の寄附者名簿を作成し、これを各事業年度終了の日の翌日以後3月を経過する日から5年間その主たる事務所の所在地に保存していること（措令26の28の2①三口(3)、措規19の10の5⑤において準用する同条④）。

(注1) 上記の「特例実績判定期間」とは、法人の直前に終了した事業年度終了の日以前2年以内に終了した各事業年度のうち最も古い事業年度開始の日からその直前に終了した事業年度終了の日までの期間をいいます（措令26の28の2⑥十）。

(注2) 上記の「特例判定基準寄附者」とは、法人の特例実績判定期間内の日を含む各事業年度における同一の者

からの寄附金（寄附者の氏名又は名称及びその住所又は主たる事務所の所在地が明らかな寄附金に限るものとし、学校の入学に関する寄附金等を除きます。）の額（同一の者が個人である場合には、その各事業年度におけるその者と生計を一にする者からの寄附金の額を加算した金額）が3,000円以上である場合のその同一の者（その法人の役員である者及びその役員と生計を一にする者を除きます。）をいいます（措令26の28の2⑥十一、措規19の10の5⑩⑪）。

② 特例法人の意義

上記①の特例措置の適用対象となる特例法人とは、上記1(2)①口の法人（学校法人等）のうち次に掲げる要件に該当するものをいいます（措令26の28の2⑥七、措規19の10の5⑫）。

イ その法人の直前に終了した事業年度が令和6年4月1日から令和11年4月1日までの間に開始する事業年度であること。

ロ 私立学校法に規定する中期事業計画その他これに準ずる計画であってその法人の経営の改善に資すると認められるものを作成していること。

ハ その法人の直前に終了した事業年度終了の日以前2年以内に終了した各事業年度のうち最も古い事業年度開始の日から起算して5年前の日以後に、上記1(5)①口の所轄庁からその法人に係る上記1(5)①口の書類が発行されていないこと。

(2) 国立大学法人等への個人寄附に係る税額控除制度の拡充

国立大学法人等の更なる外部資金調達努力を後押しする観点から、適用対象となる寄附金の要件のうちその寄附金の使途に係る要件（上記1(4)①口の要件）について、対象となるその法人が実施する事業の範囲に、次に掲げる事業が追加されました（告示①②）。

- ① 個々の学生等の障害の状態に応じた合理的な配慮を提供するために必要な事業であって、障害のある学生等に対するもの【いわゆる障害者支援事業をいいます。】
- ② 外国人留学生と日本人学生が共同生活を営む寄宿舎の寄宿料の減額を目的として、寄宿舎の整備を行う場合における施設整備費又は民間賃貸住宅等を借り上げて寄宿舎として運営を行う場合における賃料の一部を負担する事業であって、経済的理由により修学に困難がある学生等に対するもの【いわゆる留学生受入れ環境整備事業をいいます。】

3 適用関係及び経過措置

(1) 上記2(1)の改正は、令和7年4月1日から施行されます（改正措令附則1二、改正措規附則1二）。

(2) 上記2(2)の改正は、控除予定年が令和6年以後である場合について適用し、控除予定年が令和5年以前である場合については従前どおりとされています（令6.6総務・文部科学告1附則2）。

なお、文部科学大臣等が、上記1(4)②の方法により、国立大学法人、独立行政法人国立高等専門学校機構又は公立大学法人から、控除予定年（令和6年に限ります。）の前年に上記1(4)②イの修学支援基金名称等確認書類（これらの法人が上記1(4)②口の法人に該当する場合には、その修学支援基金名称等確認書類に加えて上記1(4)②口の修学支援基金明細書）を提出させ、その内容を確認している場合において、上記2(2)の改正（寄附金の使途に係る対象事業の追加）に伴いその修学支援基金名称等確認書類の内容に異動が生じたときは、文部科学大臣等は、その国立大学法人、独立行政法人国立高等専門学校機構又は公立大学法人から、令和6年9月30日までに、その異動後の修学支援基金名称等確認書類を提出させ、その内容を確認しなければならないこととされています（令和6.6総務・文部科学告1附則3、4）。