租税特別措置法等（法人税関係）の改正

目　　次

第一　税額控除関係…… 385
一　試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度（研究開発税制）…… 385
二　国家戦略特別区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度…… 403
三　国際戦略総合特別区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度…… 408
四　地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度…… 412
五　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法人税額の特別控除制度…… 416
六　地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度…… 425
七　給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除制度…… 432
八　事業適応設備を取得した場合等の特別償却又は法人税額の特別控除制度… 468
九　法人税の額から控除される特別控除額の特例…… 498
十　通算法人の仮装経理に基づく過大申告の場合等の法人税額…… 504
第二　特別償却関係…… 509
一　環境負荷低減事業活動用資産等の特別償却制度…… 509
二　生産方式革新事業活動用資産等の特別償却制度（創設）…… 512
三　特定地域における工業用機械等の特別償却制度…… 520
四　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… 524
五　輸出事業用資産の割増償却制度…… 526
六　倉庫用建物等の割増償却制度…… 528
七　特別償却等に関する複数の規定の不適用措置…… 530
第三　準備金関係…… 531
一　海外投資等損失準備金制度…… 531
二　中小企業事業再編投資損失準備金制度…… 535
第四　土地税制関係…… 546
一　収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例等…… 546
二　特定土地区画整理事業等のために土地等を譲渡した場合の所得の特別控除制度（2,000万円特別控除制度）…… 548
三　その他の土地税制…… 554
第五　その他の特別措置関係…… 554
一　特許権等の譲渡等による所得の課税の特例（創設）…… 554
二　国家戦略特別区域における指定法人の課税の特例…… 571
三　交際費等の損金不算入制度…… 574
四　技術研究組合の所得の計算の特例… 575
五　特定の基金に対する負担金等の損金算入の特例…… 576
六　中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例…… 577
七　投資法人に係る課税の特例…… 579
八　特定の協同組合等の法人税率の特例 583
九　認定株式分配に係る課税の特例…… 584

十　その他の特別措置…… 586
第六　震災税特法関係…… 587
一　特定復興産業集積区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度…… 587
二　特定復興産業集積区域において被災雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除制度…… 588
三　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…… 589
四　再投資等準備金制度…… 591
五　再投資設備等の特別償却制度…… 593
六　特定の資産の買換えの場合等の課税の特例…… 594

はじめに

令和６年度税制改正においては、賃金上昇が物価高に追いついていない国民の負担を緩和し、物価上昇を上回る持続的な賃上げが行われる経済の実現を目指す観点から、所得税・個人住民税の定額減税の実施や、賃上げ促進税制の強化等を行うこととされ、また、資本蓄積の推進や生産性の向上により、供給力を強化するため、戦略分野国内生産促進税制やイノベーションボックス税制を創設し、スタートアップ・エコシステムの抜本的強化のための措置を講ずることとされ、加えて、グローバル化を踏まえてプラットフォーム課税の導入等を行うとともに、地域経済や中堅・中小企業の活性化等の観点から、事業承継税制の特例措置に係る計画提出期限の延長や外形標準課税の適用対象法人の見直し等を行うこととされ、関係法令の改正が行われました。

このうち法人税関係（国際課税関係を除きます。）の租税特別措置法等の改正では、給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除制度（賃上げ促進税制）の改正、事業適応設備を取得した場合等の特別償却又は法人税額の特別控除制度の改正（戦略分野国内生産促進税制の創設等）、特許権等の譲渡等による所得の課税の特例（イノベーションボックス税制）の創設等が行われる一方で、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等、既存の租税特別措置の整理合理化が行われました。

本稿は、これらの改正の内容についての解説をするものです。

租税特別措置法等の改正を含む「所得税法等の一部を改正する法律」は、去る３月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、併せて関係政省令等も公布されています。

関係法令は、次のとおりです。

（法律）

・　所得税法等の一部を改正する法律（令6.3.30法律第８号）

（政令）

・　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）
・　租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律施行令の一部を改正する政令（令6.3.30政令第154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）
・　租税特別措置法施行令の一部を改正する政令（令6.6.21政令第213号）
・　租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律施行令の一部を改正する政令（令6.6.21政令第216号）

（省令）

・　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）

・　租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律施行規則の一部を改正する省令（令6.3.30財務省令第26号）
・　東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律施行規則の一部を改正する省令（令6.3.30財務省令第27号）
・　法人税法施行規則の一部を改正する省令（令6.4.12財務省令第36号）
・　租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律施行規則の一部を改正する省令（令6.4.12財務省令第38号）

（告示）

＜給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除制度関係＞

・　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）

＜事業適応設備を取得した場合等の特別償却又は法人税額の特別控除制度関係＞

・　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）

＜環境負荷低減事業活動用資産等の特別償却制度関係＞

・　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）

＜輸出事業用資産の割増償却制度関係＞

・　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）

＜倉庫用建物等の割増償却制度関係＞

・　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）
・　租税特別措置法第15条第1項及び第48条第1項の規定の適用を受ける地区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301号）

＜認定株式分配に係る課税の特例関係＞

・　租税特別措置法施行令第39条の34の3第1項第6号に規定する事業の成長発展が見込まれるものとして経済産業大臣が定める要件の一部を改正する告示（令6.3.30経済産業省告示第62号）

第一　税額控除関係

一　試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度（研究開発税制）

1　改正前の制度の概要

この制度は、次の⑴から⑷までによって構成されています。

⑴　一般試験研究費の額に係る税額控除制度

この制度は、青色申告書を提出する法人の各事業年度において、その事業年度の試験研究費の額がある場合に、その事業年度の所得に対する調整前法人税額からその事業年度の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「税額控除限度額」といいます。）を控除することができるというものです（措法42の４①）。ただし、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この制度の適用を受けることはできません。

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

①　税額控除割合

税額控除割合は、次の場合の区分に応じそれぞれ次の割合（上限：10％）とされています（措法42の４①）。

イ　下記ロの場合以外の場合（措法42の４①一）……次の算式により算出した割合

≪算式≫

11.5％－（12％－増減試験研究費割合）×0.25（下限：１％）

ロ　その事業年度が設立事業年度である場合又は比較試験研究費の額が０である場合（措法42の４①二）……8.5％

②　税額控除限度額の特例

令和３年４月１日から令和８年３月31日までの間に開始する各事業年度においては、上記①にかかわらず、税額控除限度額を次の場合の区分に応じそれぞれ次のとおりとする措置が講じられています（措法42の４②）。

イ　下記ロの事業年度以外の事業年度

当期の試験研究費の額に次の場合の区分に応じそれぞれ次の割合（上限：14％）を乗じて計算した金額が、税額控除限度額とされます（措法42の４②一）。

⑴　増減試験研究費割合が12％を超える場合（⑵の場合を除きます。）……次の算式により算出した割合

≪算式≫

11.5％＋（その増減試験研究費割合－12％）×0.375

⑵　増減試験研究費割合が12％以下である場合（⑶の場合を除きます。）……次の算式により算出した割合

≪算式≫

11.5％－（12％－その増減試験研究費割合）×0.25（下限：１％）

⑶　その事業年度が設立事業年度である場合又は比較試験研究費の額が０である場合……8.5％

ロ　試験研究費割合が10％を超える事業年度

当期の試験研究費の額に次の割合を合計した割合（上限：14％）を乗じて計算した金額が、税額控除限度額とされます（措法42の４②二）。

⑴　上記イ⑴から⑶までの場合の区分に応じそれぞれ上記イ⑴から⑶までの割合

⑵　上記⑴の割合に次の算式による控除割増率（上限：10％）を乗じて計算した割合

≪算式≫

（その試験研究費割合－10％）×0.5

③　税額控除額の上限の特例

税額控除額の上限について、次のとおり特例措置が講じられています（措法42の４③）。

イ　研究開発を行うベンチャー企業の税額控除額の上限の特例

この制度の適用を受けようとする法人の次の要件を満たす事業年度については、税額控除額の上限（当期の調整前法人税額の25％相当額）に、当期の調整前法人税額の15％相当額を加算することとされています（措法42の４③一、措令１の２③）。

㈠　この制度の適用を受ける事業年度（以下「適用年度」といいます。）がその法人の設立日からその設立日以後10年を経過する日までの期間内の日を含む事業年度に該当すること。

（注）　他の通算法人のいずれかの適用年度終了の日を含む事業年度が他の設立日から当該他の設立日以後10年を経過する日までの期間内の日を含む事業年度に該当しない場合は、上記㈠の要件を満たさないこととされています（措法42の４③一イ）。

㈡　その法人が適用年度終了の時において大法人の100％グループ法人（法法66⑤二・三）、受託法人及び株式移転完全親法人のいずれにも該当しないこと。

㈢　適用年度終了の時において翌期繰越欠損金額があること。

ロ　増減試験研究費割合に応じた税額控除額の上限の変動特例及び試験研究費割合が10％を超える場合における税額控除額の上限の特例

令和５年４月１日から令和８年３月31日までの間に開始する各事業年度のうち、次の事業年度については、税額控除額の上限は、当期の調整前法人税額に、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（措法42の４③二）。なお、㈠及び㈢の事業年度のいずれにも該当する事業年度にあっては、加算する割合は、㈠の割合と㈢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。

㈠　増減試験研究費割合が４％を超える事業年度（設立事業年度及び比較試験研究費の額が０である事業年度を除きます。）……次の算式により算出した割合

≪算式≫

（その増減試験研究費割合－４％）×0.625（上限：５％）

㈡　増減試験研究費割合がマイナス４％を下回る事業年度（設立事業年度、比較試験研究費の額が０である事業年度及び試験研究費割合が10％を超える事業年度を除きます。）……次の算式により算出した割合

≪算式≫

（その増減試験研究費割合＋４％）×0.625（下限：マイナス５％）

㈢　試験研究費割合が10％を超える事業年度……次の算式により算出した割合

≪算式≫

（その試験研究費割合－10％）×２（上限：10％）

（注１）　試験研究費の額とは、次の金額の合計額をいうこととされています（措法42の４⑲一、措令27の４⑤～⑧）。なお、その金額に係る費用に充てるため他の者から支払を受ける金額がある場合にはその金額を控除した金額とし、この他の者には、その法人が外国法人である場合の法人税法第138条第１項第１号に規定する本店等を含むこととされています（措法42の４⑲一）。

①　次の費用の額（売上原価その他の原価の額を除きます。）で各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されるもの

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ます。）のために要する費用

具体的には、次の試験研究の区分に応じそれぞれ次の費用とされています（措令27の４⑤）。

㈠　その試験研究を行うために要する原材料費、人件費及び経費（措令27の４⑤一）

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

㈡　他の者に委託をして試験研究を行うその法人のその試験研究のためにその委託を受けた者に対して支払う費用（措令27の４⑤二）

（注）　他の者には、その法人が外国法人である場合の法人税法第138条第１項第１号に規定する本店等を含むものとされています（措令27の４⑧）。

㈢　技術研究組合法第９条第１項の規定により賦課される費用（措令27の４⑤三）

ただし、研究開発費として損金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くこととされています。

ロ　対価を得て提供する新たな役務の開発に係る一定の試験研究のために要する費用

具体的には、次の試験研究の区分に応じそれぞれ次の費用とされています（措令27の４⑦）。

㈠　その試験研究を行うために要する原材料費、人件費及び経費（措令27の４⑦一）

（注１）　人件費は、情報解析専門家でその専門的な知識をもってその試験研究の業務に専ら従事する者に係るものに限ることとされています（措令27の４⑦一、措規20②）。

（注２）　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20①）。

（注３）　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。

㈡　他の者に委託をして試験研究を行うその法人のその試験研究のためにその委託を受けた者に対して支払う費用（措令27の４⑦二）

（注）　費用は、上記㈠の原材料費、人件費及び経費に相当する部分に限ることとされています。また、他の者については、上記イ㈡（注）と同様です。

②　上記①イ又はロの費用の額で各事業年度において研究開発費として損金経理をした金額のうち、棚卸資産若しくは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繰延資産となる費用の額

なお、固定資産の取得に要した金額とされるべき費用の額からは、事業の用に供する時において上記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の取得に要した金額とされるべき費用の額が除かれ、繰延資産となる費用の額からは、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となる費用の額が除かれています。

（注２） 対価を得て提供する新たな役務の開発に係る一定の試験研究とは、対価を得て提供する新たな役務の開発を目的として次の全てが行われる場合におけるそれぞれ次のものをいいます（措令27の４⑥、措規20①）。

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エ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、その法人の有する情報で、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、対価を得て提供する新たな役務の開発に係る一定の試験研究に該当することとされています（措令27の４⑥）。

（注３） 増減試験研究費割合とは、増減試験研究費の額の比較試験研究費の額に対する割合をいいます（措法42の４⑲三）。

（注４） 増減試験研究費の額とは、その事業年度の試験研究費の額から比較試験研究費の額を減算した金額をいいます（措法42の４⑲三）。

（注５） 比較試験研究費の額とは、その事業年度開始の日の３年前の日からその事業年度開始の日の前日までの期間内に開始した各事業年度の試験研究費の額の合計額をその期間内に開始した各事業年度の数で除して計算した金額をいいます（措法42の４⑲五）。

（注６） 試験研究費割合とは、その事業年度の試験研究費の額の平均売上金額に対する割合をいい（措法42の４⑲六）、平均売上金額とは、その事業年度及びその事業年度開始の日の３年前の日からその事業年度開始の日の前日までの期間内に開始した各事業年度の売上金額の平均額をいいます（措法42の４⑲十三、措令27の４㉗）。

なお、売上金額とは、棚卸資産の販売その他事業として継続して行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供に係る収益の額として所得の金額の計算上益金の額に算入される金額をいい、この収益の額からは、営業外の収益の額とされるべきものを除くこととされています（措法42の４⑲十三、措令27の４㉖）。

（注７） 設立日とは、法人税法第57条第11項第３号に規定する内国法人の設立の日として政令で定める日をいいます（措法42の４③一イ）。

（注８） 他の設立日とは、法人税法第57条第11

項第３号に規定する他の通算法人の設立の日として政令で定める日をいいます（措法42の４③一イ）。

（注９） 翌期繰越欠損金額とは、国税通則法第２条第６号ハに規定する純損失等の金額のうち同号ハ⑵に掲げるものとされています（措法42の４③一ハ）。

⑵ 中小企業技術基盤強化税制

この制度は、中小企業者（適用除外事業者又は通算適用除外事業者に該当するものを除きます。）又は農業協同組合等で、青色申告書を提出するもの（以下「中小企業者等」といいます。）の各事業年度において、その事業年度の試験研究費の額がある場合に、上記⑴の制度の適用に代えて、その事業年度の所得に対する調整前法人税額からその事業年度の試験研究費の額の12％相当額（以下「中小企業者等税額控除限度額」といいます。）を控除することができるというものです（措法42の４④）。ただし、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この制度の適用を受けることはできません。

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

① 中小企業者等税額控除限度額の特例

中小企業者等の令和３年４月１日から令和８年３月31日までの間に開始する各事業年度においては、中小企業者等税額控除限度額を、当期の試験研究費の額に、12％に次の事業年度の区分に応じそれぞれ次の算式により算出した割合を加算した割合（上限：17％）を乗じて計算した金額とする措置が講じられています（措法42の４⑤）。

イ 増減試験研究費割合が12％を超える事業年度（設立事業年度、比較試験研究費の額が０である事業年度及び試験研究費割合が10％を超える事業年度を除きます。）

≪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％を超える事業年度（設立事業年度及び比較試験研究費の額が０である事業年度のいずれにも該当しない事業年度で増減試験研究費割合が12％を超える事業年度を除きます。）

≪算式≫

12％×控除割増率

控除割増率とは、次の算式により算出した割合（上限：10％）をいいます。

≪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％を超える事業年度（設立事業年度及び比較試験研究費の額が０である事業年度を除きます。）

≪算式≫

（その増減試験研究費割合－12％）×0.375×（１＋控除割増率）＋12％×控除割増率

② 税額控除額の上限の特例

中小企業者等の令和３年４月１日から令和８年３月31日までの間に開始する各事業年度の税額控除額の上限について、次のとおり特例措置が講じられています（措法42の４⑥）。

イ 増減試験研究費割合が12％を超える場合の税額控除額の上限の特例

増減試験研究費割合が12％を超える事業年度については、税額控除額の上限（当期の調整前法人税額の25％相当額）に当期の調整前法人税額の10％相当額を加算することとされています（措法42の４⑥一）。

ロ 試験研究費割合が10％を超える場合の税額控除額の上限の特例

試験研究費割合が10％を超える事業年度については、税額控除額の上限（当期の調整前法人税額の25％相当額）に次の算式により算出した金額を加算することとされています（措法42の４⑥二）。

≪算式≫

当期の調整前法人税額×（（その試験研究費割合－10%）×２）

なお、上記の算式のうち「（（その試験研究費割合－10%）×２）」により算出した割合の上限は、10%とすることとされています。

（注１） 中小企業者とは、資本金の額若しくは出資金の額が１億円以下の法人のうち次の法人以外の法人（受託法人を除きます。）又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人（受託法人及びその法人が通算親法人である場合における③の法人を除きます。）をいいます（措法42の４⑲七、措令１の２③、27の４⑰）。

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

なお、大規模法人とは、資本金の額若しくは出資金の額が１億円を超える法人、資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人又は次の法人をいい、中小企業投資育成株式会社を除きます。

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

(イ) 資本金の額又は出資金の額が５億円以上である法人

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

(ハ) 受託法人

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

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

③ 他の通算法人のうちいずれかの法人が次の法人に該当せず、又は受託法人に該当する場合における通算法人

イ 資本金の額又は出資金の額が１億円以下の法人のうち上記①及び②の法人以外の法人

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

（注２） 適用除外事業者とは、その事業年度開始の日前３年以内に終了した各事業年度（以下「基準年度」といいます。）の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額（設立後３年を経過していないこと、既に基準年度の所得に対する法人税の額につき欠損金の繰戻しによる還付制度の適用があったこと、基準年度において合併、分割又は現物出資が行われたこと等の事由がある場合には、その計算した金額につきその事由の内容に応じ調整を加えた金額となります。）が15億円を超える法人をいいます（措法42の４⑲八）。

（注３） 中小企業技術基盤強化税制においては、通算加入適用除外事業者は適用除外事業者から除くこととされています（措法42の４④）。通算加入適用除外事業者とは、法人税法第64条の９第11項又は第12項の規定の適用を受けるこれらの規定に規定

する他の内国法人（以下「他の内国法人」といいます。）が当該他の内国法人について同条第１項の規定による承認の効力が生ずる日（以下「加入日」といいます。）を含む事業年度（当該他の内国法人に係る通算親法人の事業年度終了の日に終了するものに限ります。）において適用除外事業者に該当する場合のその加入日を含む事業年度における当該他の内国法人をいい、次の法人を除くこととされています（措令27の４㉓）。

① 調整対象法人を被合併法人とする合併に係る合併法人

② 他の内国法人に係る通算親法人の事業年度開始の日において行われた合併で同日の前日においてその通算親法人との間に通算完全支配関係があった法人を被合併法人とする合併により設立したもの

③ その通算親法人の事業年度開始の時においてその通算親法人との間に通算完全支配関係があるもの

④ 次の要件の全てを満たすもの

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

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

（注４） 通算適用除外事業者とは、通算法人である法人の各事業年度終了の日においてその通算法人である法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人のうちいずれかの法人が適用除外事業者に該当する場合におけるその通算法人である法人をいいます（措法42の４⑲八の二）。

（注５） 農業協同組合等とは、農業協同組合、農業協同組合連合会、中小企業等協同組合、出資組合である商工組合及び商工組合連合会、内航海運組合、内航海運組合連合会、出資組合である生活衛生同業組合、漁業協同組合、漁業協同組合連合会、水産加工業協同組合、水産加工業協同組合連合会、森林組合並びに森林組合連合会をいいます（措法42の４⑲九）。

（注６） 通算法人である農業協同組合等のうち中小企業技術基盤強化税制の適用を受けることができるものは、中小通算農業協同組合等に限ることとされています（措法42の４④）。中小通算農業協同組合等とは、通算親法人である農業協同組合等の各事業年度終了の日においてその農業協同組合等との間に通算完全支配関係がある他の通算法人の全てが資本金の額又は出資金の額が１億円以下の法人（適用除外事業者に該当するもの及び受託法人を除きます。）に該当する場合におけるその農業協同組合等をいうこととされています（措令１の２③、27の４①）。

（注７） 中小企業技術基盤強化税制の適用を受けようとする通算子法人の各事業年度（その通算子法人に係る通算親法人の事業年度終了の日に終了するものに限ります。）終了の日においてその通算親法人が中小通算農業協同組合等に該当する場合におけるその通算子法人の中小企業技術基盤強化税制の適用については、その通算子法人は、その通算親法人が中小企業者に該当しない場合又はその通算親法人が適用除外事業者に該当する場合であっても、そのことをもって中小企業技術基盤強化税制の対象外とはならないこととされています（措法42の４④、措令27の４②）。

⑶　特別試験研究費の額に係る税額控除制度

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

①　その事業年度の特別試験研究費の額のうち特別試験研究機関等と共同して行う試験研究又は特別試験研究機関等に委託する試験研究に係る試験研究費の額の30％相当額

②　その事業年度の特別試験研究費の額（上記①の試験研究費の額を除きます。）のうち他の者と共同して行う試験研究又は他の者に委託する試験研究であって、革新的なもの又は国立研究開発法人その他これに準ずる者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　その事業年度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

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

また、当期において、一般試験研究費の額に係る税額控除制度（上記⑴）又は中小企業技術基盤強化税制（上記⑵）の適用を受ける場合には、これらの制度により当期の所得に対する調整前法人税額から控除する金額の計算の基礎となった特別試験研究費の額は、本制度の対象から除くこととされています（措法42の４⑦）。

（注）　特別試験研究費の額とは、試験研究費の額のうち国の試験研究機関、大学その他の者と共同して行う試験研究、国の試験研究機関、大学その他の者に委託する試験研究、中小企業者からその有する知的財産権の設定又は許諾を受けて行う試験研究、その用途に係る対象者が少数である医薬品に関する試験研究、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42の４⑲十、措令27の４㉔㉕、措規20⑥～㉘）。

⑷　グループ通算制度における一般試験研究費の額に係る税額控除制度等

①　通算法人の税額控除限度額の計算

上記⑴又は⑵の制度の適用を受けようとする通算法人（以下「適用通算法人」といいます。）の適用対象事業年度の税額控除限度額又は中小企業者等税額控除限度額は、税額控除可能額にその適用通算法人の控除分配割合を乗じて計算した金額（以下「税額控除可能分配額」といいます。）とされています（措法42の４⑧三）。

イ　適用対象事業年度

適用対象事業年度とは、適用通算法人の上記⑴の制度の適用を受けようとする事業年度（適用通算法人に係る通算親法人の事業年度（合併による解散以外の解散の日を含む事業年度を除きます。）終了の日に終了する事業年度に限ります。）又は適用通算法人の上記⑵の制度の適用を受けようとする事業年度（適用通算法人に係る通算親法人の事業年度（合併による解散以外の解散の日を含む事業年度を除きます。）終了の日に終了する事業年度に限ります。）をいいます（措法42の４⑧二）。

ロ　税額控除可能額

税額控除可能額は、適用通算法人の適用対象事業年度及び他の通算法人のその適用対象事業年度終了の日に終了する事業年度（以下「他の事業年度」といいます。）の試験研究費の額の合計額に税額控除割合を乗じて計算した金額（以下「試験研究費基準額」といいます。）と、その適用対象事業年度及び他の通算法人の他の事業年度の所

得に対する調整前法人税額の合計額の25％相当額（以下「法人税額基準額」といいます。）とのうち、いずれか少ない金額とされています（措法42の４⑧三）。

税額控除割合とは、上記⑴の制度の適用を受ける場合には次の場合の区分に応じそれぞれ次の割合（上限：10％）とされ、上記⑵の制度の適用を受ける場合には12％とされています（措法42の４⑧三イ）。

㈠　下記㈡の場合以外の場合……次の算式により算出した割合

≪算式≫

11.5％－（12％－合算増減試験研究費割合）×0.25（下限：１％）

（注）　合算増減試験研究費割合とは、通算法人の適用対象事業年度及び他の通算法人の他の事業年度の試験研究費の額の合計額から比較試験研究費合計額を減算した金額のその比較試験研究費合計額に対する割合をいい、比較試験研究費合計額とは、通算法人及び他の通算法人の比較試験研究費の額を合計した金額をいいます（措法42の４⑲十一）。

㈡　比較試験研究費合計額が０である場合……8.5％

ハ　控除分配割合

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

（注）　上記⑶の制度の適用を受ける通算法人の特別研究税額控除限度額についても、同様の計算を行うこととされています。この場合の上記ロの税額控除可能額は、その通算法人のその適用を受ける事業年度（以下「特別適用対象事業年度」といいます。）及び他の通算法人（その特別適用対象事業年度終了の日においてその通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人に限ります。以下同じです。）の他の特別事業年度（その特別適用対象事業年度終了の日に終了する事業年度をいいます。以下同じです。）に係る上記⑶①の金額、上記⑶②の金額及び上記⑶③の金額の合計額と、その特別適用対象事業年度及び当該他の通算法人の他の特別事業年度の所得に対する調整前法人税額の合計額の10％相当額とのうち、いずれか少ない金額とされています（措法42の４⑱において準用する措法42の４⑧三）。また、上記ハの控除分配割合は、その特別適用対象事業年度の所得に対する調整前法人税額がその特別適用対象事業年度及び当該他の通算法人の他の特別事業年度の所得に対する調整前法人税額の合計額のうちに占める割合とされています（措法42の４⑱において準用する措法42の４⑧三）。

②　上記①の遮断措置等

イ　他の通算法人の当初申告における数値に誤りがあった場合

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

㈠　他の通算法人の各事業年度の試験研究費の額

㈡　他の通算法人の他の事業年度の所得に対する調整前法人税額

ロ　自己の当初申告における数値に誤りがあった場合

㈠　税額控除可能額が当初申告税額控除可能額以上である場合

自己の当初申告における数値に誤りがあった場合の自己の適用対象事業年度の税額控除可能分配額は、税額控除可能額

が当初申告税額控除可能額以上であるとき（税額控除可能分配額が当初申告税額控除可能分配額と異なる場合に限ります。）は、当初申告税額控除可能分配額をその適用対象事業年度の税額控除可能分配額とみなすこととされています（措法42の４⑧五）。

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

（注２） 当初申告税額控除可能分配額とは、適用対象事業年度の確定申告書等に添付された書類にその適用対象事業年度の税額控除可能分配額として記載された金額をいいます（措法42の４⑧五）。

㈡ 税額控除可能額が当初申告税額控除可能額未満である場合

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

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

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

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

（注） 他の税額計算規定等とは、法人税法第66条第１項、第３項及び第６項並びに第69条第19項（同条第23項又は第24項において準用する場合を含みます。）の規定、租税特別措置法第42条の４第８項第７号（同条第18項において準用する場合を含みます。）、第42条の14第１項、第67条の２第１項及び第68条第１項の規定その他法人税に関する法令の規定をいいます（措法42の４⑧六ロ）。

ハ 適用対象事業年度において非特定欠損金額が生じた場合等

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

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

（注２） 期限後欠損金額の場合とは、適用対象事業年度の期限後申告書に添付された書類に通算前欠損金額として記載さ

れた金額がある場合をいいます（措法42の４⑧七）。

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

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

⑴ 適用対象事業年度における試験研究費基準額

⑵ 適用対象事業年度における法人税額基準額から、適用対象事業年度において生じた非特定欠損金額が確定申告書等に添付された書類に通算前欠損金額として記載された金額を超える場合におけるその超える部分の金額（期限後欠損金額の場合には、通算前欠損金額として記載された金額を含みます。）をその適用対象事業年度の所得の金額とみなしてその所得の金額につき法人税法第66条の規定並びに租税特別措置法第67条の２及び第68条の規定を適用するものとした場合に計算される法人税額の25％相当額を控除した金額

（注５） 他の税額計算規定等とは、法人税法第66条第１項、第３項及び第６項並びに第69条第19項（同条第23項又は第24項において準用する場合を含みます。）の規定、租税特別措置法第42条の４第８項第６号ロ（同条第18項において準用する場合を含みます。）、第42条の14第１項、第67条の２第１項及び第68条第１項の規定その他法人税に関する法令の規定をいいます（措法42の４⑧七）。

（注） 上記⑶の制度の適用を受ける通算法人についても同様とされています。この場合の上記ハ（注４）については、法人税額基準額は通算グループ全体の調整前法人税額の10％相当額と、法人税額に乗ずる割合は10％と、それぞれされています（措法42の４⑱において準用する措法42の４⑧）。

③ 税額控除割合の特例

適用通算法人の令和３年４月１日から令和８年３月31日までの間に開始する各事業年度については、税額控除可能額のうち試験研究費基準額は、各通算法人の試験研究費の額の合計額に次の場合の区分に応じそれぞれ次の割合（上限：イ又はロの場合には14％、ハからホまでの場合には17％）を乗じて計算した金額とされています（措法42の４⑧八）。

（注） 上記の適用通算法人が通算子法人である場合には、上記の各事業年度は、その適用通算法人に係る通算親法人の令和３年４月１日から令和８年３月31日までの間に開始する各事業年度終了の日に終了する事業年度とされています。

イ 下記ロの事業年度以外の事業年度において上記⑴の制度の適用を受ける場合（措法42の４⑧八イ⑴）……次の場合の区分に応じそれぞれ次の割合

⑴ 合算増減試験研究費割合が12％を超える場合（⑵の場合を除きます。）……次の算式により算出した割合

≪算式≫

11.5％＋（その合算増減試験研究費割合－12％）×0.375

⑵ 合算増減試験研究費割合が12％以下である場合（⑶の場合を除きます。）……次の算式により算出した割合

≪算式≫

11.5％－（12％－その合算増減試験研究費割合）×0.25（下限：１％）

⑶ 各通算法人の比較試験研究費の額を合計した金額が０である場合……8.5％

ロ 合算試験研究費割合が10％を超える事業年度において上記⑴の制度の適用を受ける

場合（措法42の４⑧八イ(2)）……上記イの割合と上記イの割合に控除割増率を乗じて計算した割合とを合計した割合

控除割増率とは、次の算式により算出した割合（上限：10％）をいいます。

≪算式≫

（その合算試験研究費割合－10％）×0.5

ハ　合算増減試験研究費割合が12％を超える事業年度（各通算法人の比較試験研究費の額を合計した金額が０である事業年度及び合算試験研究費割合が10％を超える事業年度を除きます。）において上記(2)の制度の適用を受ける場合（措法42の４⑧八ロ(1)）……12％に次の算式により算出した割合を加算した割合

≪算式≫

（その合算増減試験研究費割合－12％）×0.375

ニ　合算試験研究費割合が10％を超える事業年度（各通算法人の比較試験研究費の額を合計した金額が０を超える事業年度で合算増減試験研究費割合が12％を超える事業年度を除きます。）において上記(2)の制度の適用を受ける場合（措法42の４⑧八ロ(2)）……12％に次の算式により算出した割合を加算した割合

≪算式≫

12％×控除割増率

ホ　合算増減試験研究費割合が12％を超え、かつ、合算試験研究費割合が10％を超える事業年度（各通算法人の比較試験研究費の額を合計した金額が０である事業年度を除きます。）において上記(2)の制度の適用を受ける場合（措法42の４⑧八ロ(3)）……12％に次の算式により算出した割合を加算した割合

≪算式≫

（その合算増減試験研究費割合－12％）×0.375×（１＋控除割増率）＋12％×控除割増率

（注）　合算試験研究費割合とは、適用通算法人の適用対象事業年度及び他の通算法人の他の事業年度の試験研究費の額の合計額のその適用通算法人及び他の通算法人の平均売上金額の合計額に対する割合をいいます（措法42の４⑲十二）。

④　税額控除額の上限等の特例

適用通算法人の次の事業年度については、税額控除可能額のうち法人税額基準額及び上記②ハ（注４）(ロ)の法人税額の25％相当額は、適用通算法人の適用対象事業年度及び他の通算法人の他の事業年度の調整前法人税額の合計額にそれぞれ次の割合を乗じて計算した金額を加算することとされています（措法42の４⑧九）。

イ　上記(1)の制度の適用を受ける事業年度で上記(1)③イ(イ)から(ハ)までの要件を満たす事業年度（適用通算法人が通算子法人である場合には、その適用通算法人に係る通算親法人の上記(1)③イ(イ)から(ハ)までの要件を満たす事業年度終了の日に終了する事業年度）……15％

ロ　上記(1)の制度の適用を受ける事業年度で令和５年４月１日から令和８年３月31日までに開始する各事業年度のうち次の事業年度……次の割合。なお、(イ)及び(ハ)の事業年度のいずれにも該当する事業年度にあっては、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。

（注）　上記の適用通算法人が通算子法人である場合には、上記の各事業年度は、その適用通算法人に係る通算親法人の令和５年４月１日から令和８年３月31日までの間に開始する各事業年度終了の日に終了する事業年度とされています。

(イ)　合算増減試験研究費割合が４％を超える事業年度（各通算法人の比較試験研究費の額を合計した金額が０である事業年度を除きます。）……次の算式により算

出した割合

≪算式≫

（その合算増減試験研究費割合－４％）×0.625（上限：５％）

(ﾛ) 合算増減試験研究費割合がマイナス４％を下回る事業年度（各通算法人の比較試験研究費の額を合計した金額が０である事業年度及び合算試験研究費割合が10％を超える事業年度を除きます。）……次の算式により算出した割合

≪算式≫

（その合算増減試験研究費割合＋４％）×0.625（下限：マイナス５％）

(ﾊ) 合算試験研究費割合が10％を超える事業年度……特例割合

特例割合とは、次の算式により算出した割合（上限：10％）をいいます。

≪算式≫

（その合算試験研究費割合－10％）×２

ハ 上記(2)の制度の適用を受ける事業年度で令和３年４月１日から令和８年３月31日までの間に開始する各事業年度のうち合算増減試験研究費割合が12％を超える事業年度（各通算法人の比較試験研究費の額を合計した金額が０である事業年度を除きます。）……10％

（注） 上記の適用通算法人が通算子法人である場合には、上記の各事業年度は、その適用通算法人に係る通算親法人の令和３年４月１日から令和８年３月31日までの間に開始する各事業年度終了の日に終了する事業年度とされています。下記ニにおいても同様です。

ニ 上記(2)の制度の適用を受ける事業年度で令和３年４月１日から令和８年３月31日までの間に開始する各事業年度のうち合算試験研究費割合が10％を超える事業年度（上記ハの事業年度を除きます。）……特例割合

⑤ 進行年度における税額控除額の上限の上乗せ

通算法人（通算法人であった法人を含みます。以下「通算法人等」といいます。）が対象事業年度において、過去適用等事業年度における欠損金増加合計額がある場合には、その通算法人等のその対象事業年度における次の区分に応じ次によることとされています（措法42の４⑪、措令27の４④）。

イ 上記①の通算法人……その対象事業年度の税額控除可能額の計算については、法人税額基準額に、欠損金増加合計額をその通算法人等のその対象事業年度の所得の金額とみなしてその所得の金額につき計算した法人税額の25％相当額（上記④イからニまでの事業年度については、その法人税額にそれぞれ上記④イからニまでの割合を乗じて計算した割合を加算した金額）を加算することとされています。

ロ 上記イの法人以外の法人……その対象事業年度の税額控除額の上限の計算については、その対象事業年度の所得に対する調整前法人税額に、欠損金増加合計額のうちその通算法人等に係る各欠損金増加額をその通算法人等のその対象事業年度の所得の金額とみなしてその所得の金額につき計算される法人税額相当額を加算することとされています。

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

（注２） 過去適用等事業年度とは、通算法人等の対象事業年度終了の日前に終了したその通算法人等又は他の通算法人の各事業年度で当該各事業年度又は当該各事業年度終了の日においてその通算法人等若しくは他の通算法人との間に通算完全支配関係がある通算法人の同日に終了する事業年度が上記(1)又は(2)の制度の適用を受けた事業年度（通算子法人にあっては、

その事業年度終了の日においてその通算法人等又は他の通算法人との間に通算完全支配関係がある通算親法人の事業年度終了の日に終了するものに限ります。）である場合の当該各事業年度をいいます（措法42の４⑪）。

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

（注４） 各欠損金増加額とは、過去適用等事業年度において生じた非特定欠損金額がその過去適用等事業年度の確定申告書等に添付された書類にその過去適用等事業年度において生じた非特定欠損金額として記載された金額（以下「当初非特定欠損金額」といいます。）を超える場合（国税通則法第25条の規定による決定を受けた場合を除くものとし、その過去適用等事業年度の期限後確定申告書に添付された書類に通算前欠損金額として記載された金額がある場合を含みます。）における非特定欠損金額が当初非特定欠損金額を超えることとなったその通算法人等及び他の通算法人のそれぞれその超える部分の金額（その通算前欠損金額として記載された金額がある場合には、その記載された金額を含みます。）をいいます（措法42の４⑪）。

（注５） 上記(3)の制度の適用を受ける通算法人についても同様とされています（措法42の４⑱において準用する措法42の４⑪）。

⑥ 上記⑤の遮断措置

上記⑤の場合において、通算法人等の対象事業年度における過去適用等事業年度に係る各欠損金増加額が既確定各欠損金増加額と異なるときは、既確定各欠損金増加額をその過去適用等事業年度に係る各欠損金増加額とみなすこととされています（措法42の４⑫）。

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

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

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、内国法人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42の４⑲一）。

国外事業所等とは、法人税法第69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。

この改正は、我が国の研究開発拠点の立地競争力を強化するとの観点から創設された後述「**第五** その他の特別措置関係」の「**一** 特許権等の譲渡等による所得の課税の特例」の趣旨と整合的となるように行われたものです。

(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逓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。

この改正は、後述「**第五** その他の特別措置関係」の「**一** 特許権等の譲渡等による所得の課税の特例」の創設に併せ、本制度においても、投資を増加させるインセンティブを更に強化するためのメリハリ付けを行う観点を踏まえて行

われたものです。

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42の４①二）。

① 令和11年４月１日前に開始する事業年度……次の算式により算出した割合

≪算式≫

8.5％－（０－その増減試験研究費割合）×（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11年４月１日から令和13年３月31日までの間に開始する事業年度……次の算式により算出した割合

≪算式≫

8.5％－（０－その増減試験研究費割合）×（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13年４月１日以後に開始する事業年度……次の算式により算出した割合

≪算式≫

8.5％－（０－その増減試験研究費割合）×（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42の４①）。

（注２） その事業年度が設立事業年度である場合又は比較試験研究費の額が０である場合の税額控除割合は、改正前と同様に8.5％とされています（措法42の４①三）。

（注３） 増減試験研究費割合とは、増減試験研究費の額の比較試験研究費の額に対する割合をいいます（措法42の４⑲三）。

（注４） 増減試験研究費の額とは、その事業年度の試験研究費の額から比較試験研究費の額を減算した金額をいいます（措法42の４⑲三）。

（注５） 後述のとおり、上記の改正は令和８年４月１日以後に開始する事業年度分の法人税について適用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**⑴②）については改正されていません。

⑶ グループ通算制度

上記⑵の改正に伴い、グループ通算制度の場合について、通算法人の税額控除可能分配額（上記**１**⑷①）の計算における税額控除割合について上記⑵と同様の改正が行われました（措法42の４⑧三イ）。

３ 適用関係及び経過措置

⑴ 適用関係

① 上記**２**⑴の改正は、法人の令和７年４月１日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則39③）。

グループ通算制度の場合については、上記にかかわらず、通算グループを一体として本制度の適用を受けようとする通算法人（以下「適用通算法人」といいます。）に係る通算親法人の令和７年４月１日以後に開始する事業年度終了の日に終了するその適用通算法人の事業年度分の法人税について適用し、適用通算法人に係る通算親法人の同月１日前に開始した事業年度終了の日に終了するその適用通算法人の事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則39③）。

② 上記**２**⑵の改正は、法人の令和８年４月１日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則39①）。

③　上記２(3)の改正は、適用通算法人に係る通算親法人の令和８年４月１日以後に開始する事業年度終了の日に終了するその適用通算法人の事業年度分の法人税について適用し、適用通算法人に係る通算親法人の同月１日前に開始した事業年度終了の日に終了するその適用通算法人の事業年度分の法人税については、従前どおりとされています(改正法附則39②)。

(2)　経過措置

上記２(1)の改正に伴い、組織再編成が行われた場合における比較試験研究費の額の調整計算の特例（措令27の４⑭）において、その組織再編成に係る移転試験研究費の額のうちに上記２(1)の改正により試験研究費の額から除外されたもの（すなわち、内国法人が国外事業所等を通じて行う事業に係る費用の額）が含まれていた場合について、次の経過措置が講じられています。

①　分割承継法人等が比較試験研究費の額の調整計算の特例の適用を受けるための確定申告書等の添付書類に記載すべき移転試験研究費の額に関する経過措置

分割等に係る分割承継法人等が比較試験研究費の額の調整計算の特例の適用を受けるための確定申告書等の添付書類の記載事項について、その分割等に係る分割法人等がその分割等について比較試験研究費の額の調整計算の特例の適用を受ける際にその分割法人等が確定申告書等の添付書類に記載する各事業年度の移転試験研究費の額がある場合には、その分割承継法人等がその確定申告書等の添付書類に記載すべきその分割法人等の当該各事業年度の移転試験研究費の額は、その分割法人等がその確定申告書等の添付書類に記載する当該各事業年度の移転試験研究費の額と同じ金額としなければならないこととされています（措規20④一）。

(注)　分割等とは、分割、現物出資又は法人税法第２条第12号の５の２に規定する現物分配をいい、分割法人等とは、分割法人、現物出資法人又は現物分配法人をいい、分割承継法人等とは、分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人をいいます。

この措置について、分割承継法人等が新法適用年度（下記イ参照）において比較試験研究費の額の調整計算の特例の適用を受ける場合において、その分割等が経過措置分割等（下記ロ参照）であるときは、その分割法人等はその分割等について旧法適用年度（下記イ参照）において比較試験研究費の額の調整計算の特例を受けていなかったものとみなすこととする経過措置が設けられました（改正措規附則13①）。

すなわち、新法適用年度においては、比較試験研究費の額は上記２(1)の改正後の制度に基づいて計算する必要があることから、分割承継法人等が新法適用年度において比較試験研究費の額の調整計算の特例の適用を受ける場合には、その確定申告書等の添付書類に記載する移転試験研究費の額は、分割法人等が上記２(1)の改正前の制度に基づいて計算して確定申告書等の添付書類に記載した移転試験研究費の額と同額とするのではなく、分割法人等が上記２(1)の改正後の制度に基づいて計算して確定申告書等の添付書類に記載する移転試験研究費の額があればその金額とし、分割法人等が上記２(1)の改正後の制度に基づいて計算して確定申告書等の添付書類に記載する移転試験研究費の額がなければ上記２(1)の改正後の制度に基づいて計算した金額とするというものです。

イ　新法適用年度又は旧法適用年度

新法適用年度とは、令和７年４月１日以後に開始する各事業年度をいいます（改正措規附則13①）。なお、グループ通算制度の場合については、適用通算法人に係る通算親法人の令和７年４月１日以後に開始する事業年度終了の日に終了するその適用通算法人の事業年度をいいます（改正措規附

則13①）。

旧法適用年度とは、令和７年４月１日前に開始した各事業年度をいいます（改正措規附則13①一）。なお、グループ通算制度の場合については、適用通算法人に係る通算親法人の令和７年４月１日前に開始した事業年度終了の日に終了するその適用通算法人の事業年度をいいます（改正措規附則13①一）。

ロ　経過措置分割等

経過措置分割等とは、分割等に係る分割法人等又は分割承継法人等である法人が、旧法適用年度においてその分割等に係る比較試験研究費の額の調整計算の特例の適用を受けた、又はその分割等に係る令和５年改正前の比較試験研究費の額の調整計算の特例における届出をした法人である場合において、その分割等に係る移転試験研究費の額に改正後の試験研究費の額に該当しないもの（すなわち、内国法人が国外事業所等を通じて行う事業に係る費用の額）が含まれるときにおけるその分割等をいいます（改正措規附則13②）。

②　過去に比較試験研究費の額の調整計算の特例の適用を受けた法人が比較試験研究費の額の調整計算の特例の適用を受けるための確定申告書等の添付書類に記載すべき移転試験研究費の額に関する経過措置

分割等に係る分割法人等又は分割承継法人等が比較試験研究費の額の調整計算の特例の適用を受けるための確定申告書等の添付書類の記載事項について、その分割法人等又は分割承継法人等がその適用を受ける事業年度前の事業年度（以下「過去事業年度」といいます。）でその分割等について比較試験研究費の額の調整計算の特例の適用を受けた事業年度の確定申告書等、修正申告書又は更正請求書の添付書類にその分割法人等の各事業年度の移転試験研究費の額の記載がある場合には、その分割法人等又は分割承継法人等がその適用を受ける事業年度の確定申告書等の添付書類に記載すべきその分割法人等の各事業年度の移転試験研究費の額は、その分割法人等又は分割承継法人等がその過去事業年度の確定申告書等、修正申告書又は更正請求書の添付書類に記載した当該各事業年度の移転試験研究費の額と同じ金額としなければならないこととされています（措規20④三）。

この措置について、分割法人等又は分割承継法人等が新法適用年度（上記①イ参照）において比較試験研究費の額の調整計算の特例の適用を受ける場合において、その分割等が経過措置分割等（上記①ロ参照）であるときは、その分割法人等又は分割承継法人等はその分割等について旧法適用年度（上記①イ参照）において比較試験研究費の額の調整計算の特例を受けていなかったものとみなすこととする経過措置が設けられました（改正措規附則13①）。

すなわち、新法適用年度においては、比較試験研究費の額は上記**２**⑴の改正後の制度に基づいて計算する必要があることから、新法適用年度において比較試験研究費の額の調整計算の特例を受ける場合には、その確定申告書等の添付書類に記載する移転試験研究費の額は、上記**２**⑴の改正前の制度に基づいて計算して過去事業年度の確定申告書等、修正申告書又は更正請求書の添付書類に記載した移転試験研究費の額と同じ金額とするのではなく、上記**２**⑴の改正後の制度に基づいて計算して確定申告書等、修正申告書又は更正請求書の添付書類に記載した移転試験研究費の額があればその金額と同じ金額とし、上記**２**⑴の改正後の制度に基づいて計算して確定申告書等、修正申告書又は更正請求書の添付書類に記載した移転試験研究費の額がなければ上記**２**⑴の改正後の制度に基づいて計算した金額とするというものです。

③　令和５年改正前の制度が適用される事業年度において行われた分割等について令和５年

改正後の比較試験研究費の額の調整計算の特例の適用を受ける場合の令和５年改正の経過措置の不適用

分割等について令和５年改正前の比較試験研究費の額の調整計算の特例の適用を受けるための届出をした法人がその分割等について令和５年改正後の比較試験研究費の額の調整計算の特例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事業年度の確定申告書等に令和５年改正後の制度に基づく書類の添付があるものとみなすこととされています（令和５年改正措規附則４①）。

この令和５年改正の経過措置について、分割法人等又は分割承継法人等が新法適用年度（上記①イ参照）において比較試験研究費の額の調整計算の特例の適用を受ける場合において、その分割等が経過措置分割等（上記①ロ参照）であるときは、その分割等については、この令和５年改正の経過措置を適用しないこととされました（改正措規附則13①）。上記②と同様の趣旨です。

④　令和５年改正の経過期間内に行われた分割等に係る分割法人等又は分割承継法人等に該当する法人のうち旧令適用法人でない法人が令和５年改正後の比較試験研究費の額の調整計算の特例の適用を受ける場合の令和５年改正の経過措置の不適用

経過期間内に行われた分割等に係る分割法人等又は分割承継法人等に該当する法人のうち、旧令適用法人でないものが、その分割等について令和５年改正後の比較試験研究費の額の調整計算の特例の適用を受けようとする場合（旧令適用法人がその分割等について令和５年改正前の比較試験研究費の額の調整計算の特例の適用を受ける場合に限ります。）には、その適用を受けるための添付書類に記載するその分割法人等の各事業年度の移転試験研究費の額は、その分割等に係る旧令適用法人がその分割等について令和５年改正前の比較試験研究費の額の調整計算の特例の適用を受けるための届出書に記載するその分割法人等の当該各事業年度の移転試験研究費の額と同じ金額としなければならないこととされています（令和５年改正措規附則４④）。

この令和５年改正の経過措置について、分割法人等又は分割承継法人等が新法適用年度（上記①イ参照）において比較試験研究費の額の調整計算の特例の適用を受ける場合において、その分割等が経過措置分割等（上記①ロ参照）であるときは、その分割等については、この令和５年改正の経過措置を適用しないこととされました（改正措規附則13①）。上記①及び②と同様の趣旨です。

（注１）　経過期間とは、分割等に係る次の日のうちいずれか早い日からその分割等に係る次の日のうちいずれか遅い日の前日までの期間をいいます（令和５年改正措令附則７③）。すなわち、分割等に係る当事者の一部のみが令和５年改正前の制度が適用される法人である期間です。

イ　分割法人等の令和５年４月１日以後最初に開始する事業年度開始の日

ただし、その分割法人等が通算グループを一体として一般試験研究費の額に係る税額控除制度又は中小企業技術基盤強化税制の適用を受ける通算法人である場合には、その分割法人等に係る通算親法人の令和５年４月１日以後最初に開始する事業年度終了の日に終了するその分割法人等の事業年度開始の日をこのイの日とすることとされています。

ロ　分割承継法人等の令和５年４月１日以後最初に開始する事業年度開始の日

ただし、その分割承継法人等が通算グループを一体として一般試験研究費の額に係る税額控除制度又は中小企業技術基盤強化税制の適用を受ける通算法人である場合には、その分割承継法人等に係る通算親法人の令和５年４月

１日以後最初に開始する事業年度終了の日に終了するその分割承継法人等の事業年度開始の日をこのロの日とすることとされています。

（注２） 旧令適用法人とは、分割等に係る分割法人等又は分割承継法人等のうち、その分割等の日が令和５年４月１日前に開始した事業年度の期間内であるものをいいます（令和５年改正措令附則７②）。

二　国家戦略特別区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度

１　改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人で特定事業の実施主体として認定区域計画に定められたもの（以下「実施法人」といいます。）が、国家戦略特別区域法附則第１条第１号に定める日（平成26年４月１日）から令和６年３月31日までの間に、その認定区域計画に係る国家戦略特別区域（以下「国家戦略特別区域」といいます。）内において、その国家戦略特別区域に係るその実施法人の事業実施計画（認定区域計画に定められた特定事業の実施に関する計画をいいます。以下同じです。）に記載された機械及び装置、器具及び備品（専ら開発研究の用に供されるものに限ります。）、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（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事業実施計画に記載された特定機械装置等の製作若しくは建設をして、これをその実施法人の特定事業の用に供した場合には、その特定事業の用に供した日を含む事業年度において、特別償却限度額（次の⑴の金額をいいます。）の特別償却とその特定機械装置等の取得価額に次の⑵の割合を乗じて計算した金額の合計額（以下「税額控除限度額」といいます。）の税額控除との選択適用ができるというものです（措法42の10①②）。

⑴　次の特定機械装置等の区分に応じそれぞれ次の金額

①　平成31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た特定機械装置等（平成31年３月31日以前に受けた特定事業の適切かつ確実な実施に関する確認に係る事業実施計画に同日において記載されている特定機械装置等を除きます。）……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

②　上記①の特定機械装置等以外の特定機械装置等……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

⑵　次の特定機械装置等の区分に応じそれぞれ次の割合

①　上記⑴①の特定機械装置等……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⑴②の特定機械装置等……15％（建物及びその附属設備並びに構築物については、８％）

（注１） 特定事業とは、次の事業をいいます（国家特区法27の２、２②一・二、国家特区規10、１一・二、10の２）。

⑴　次の事業で、公証人法の特例等の規制の特例措置の適用を受けるもの

①　産業の国際競争力の強化又は国際的な経済活動の拠点の形成に資するものとして我が国の経済社会の活力の向上及び持続的発展に寄与することが見込まれる事業であって次のもの（下記②のものを除きます。）

イ　高度な医療の提供に資する医療技術、医療機器若しくは医薬品の研究開発又

はその成果を活用した製品の開発若しくは生産若しくは役務の開発若しくは提供に関する事業であって次のもの

(イ) 放射線療法その他高度な医療の提供に資する医薬品又は医療機器の研究開発又は製造に関する事業（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）

(ロ) 高度な細胞の再生及び移植による再生医療（以下「高度再生医療」といいます。）の研究開発又は高度再生医療を行うために必要な物質の培養、製造若しくは研究開発に関する事業（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）

(ハ) 手術補助その他の治療、日常生活訓練その他医療及び介護に関する利用に供するロボットの研究開発又は製造に関する事業（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）

(ニ) 高度な医療の提供に係る医療関係者の技術の向上に必要な治験その他臨床研究に関する事業（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）

(ホ) 情報通信技術を利用して行われる診療に係るシステムその他の医療に関する情報システム（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た記録をいいます。）により作成又は保存される診療の記録に関するものを含みます。）の研究開発に関する事業（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）

(ヘ) 高度な医療を提供する医療施設又は医療設備の整備又は運営に関する事業

ロ 我が国の経済社会の活力の向上及び持続的発展に寄与することが見込まれる産業に係る国際的な事業機会の創出その他その産業に係る国際的な規模の事業活動の促進に資する事業であって次のもの

(イ) 国際会議等に参加する者の利用に供する大規模な集会施設、宿泊施設、文化施設その他の利用に供する施設又は設備の整備、運営又はサービスの提供に関する事業（国際会議等に参加する者に係るものに限ります。）

(ロ) 主に英語により授業を行い、かつ、外国籍を有する生徒が過半である学校又は各種学校の用に供される施設（その用に供されなくなった場合には建築基準法令の規定（建築基準法並びにこれに基づく命令及び条例の規定をいいます。）に適合しないこととなるものに限ります。）の整備に関する事業

(ハ) 外国語による医療の提供に関する事業

(ニ) 我が国において新たに事業を行う外国会社その他の者に対するその事業を行う施設又はその事業に係る設備の提供及び経営管理の支援に関する事業

(ホ) 我が国において事業を行い、又は行おうとする外国会社、国際機関その他の者並びにその従業員等及びその家族が、我が国における事業活動、日常生活又は社会生活を円滑に営むことができるようにするための外国語による必要な情報の提供及び助言その他の必要な援助を行う事業

(ヘ) 外国人旅客の中長期の滞在に適した施設を使用させるとともに外国人旅客の滞在に必要な役務を提供する

事業

ハ　付加価値の高い農林水産物若しくは加工食品の効率的な生産若しくは輸出の促進を図るために必要な高度な技術の研究開発又はその技術の活用に関する事業（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）

② 産業の国際競争力の強化又は国際的な経済活動の拠点の形成に著しく資する中核的な事業（国家戦略特別区域内の事業者、大学、研究機関、公共団体その他の者の知見、技術的能力等又はその国家戦略特別区域内に存する施設若しくは設備を活用することにより実施が可能となる先端的な事業であり、その事業に係る革新的な技術の開発が国民生活の改善、新産業の創出又は市場の開拓に寄与し、その国家戦略特別区域以外の区域にも経済的社会的効果を及ぼすものをいいます。）であって次のもの

イ　がん、循環器疾患、精神疾患、神経疾患、感染症、治療方法が確立していない疾病その他の疾病であって国としてその対策に取り組む必要性が高いものに係る医薬品又は先端的な技術を用いて開発される国際競争力の高い医薬品の研究開発又は製造に関する事業

ロ　治療方法が確立していない疾病その他の疾病であって国としてその対策に取り組む必要性が高いものに係る先端的な再生医療の研究に関する事業

ハ　人体への影響の少ない方法により診断又は治療を行う医療機器又は身体機能を再生し、回復し、又は代替する医療機器の先端的な研究開発に関する事業

ニ　革新的な情報サービスを活用した農業の生産性の向上に係る研究開発に関する事業

⑵　産業の国際競争力の強化又は国際的な経済活動の拠点の形成に資するものとして我が国の経済社会の活力の向上及び持続的発展に寄与することが見込まれる事業（上記⑴①及び②の事業）であって指定金融機関からその事業を行うのに必要な資金の貸付けを受けて行われるもの（利子補給契約に係る貸付けを受けて行われるものに限ります。）

（注２）　国家戦略特別区域は、⑴宮城県仙台市の区域、⑵秋田県仙北市の区域、⑶茨城県つくば市の区域、⑷東京圏（千葉県千葉市及び成田市、東京都並びに神奈川県）の区域、⑸新潟県新潟市の区域、⑹石川県加賀市、長野県茅野市及び岡山県加賀郡吉備中央町の区域、⑺愛知県の区域、⑻関西圏（京都府、大阪府及び兵庫県）の区域、⑼大阪府大阪市の区域、⑽兵庫県養父市の区域、⑾広島県及び愛媛県今治市の区域、⑿福岡県北九州市及び福岡市の区域並びに⒀沖縄県の区域とされています（国家特区法２①、国家特区を定める政令）。

（注３）　一定の規模のものとは、次の減価償却資産の区分に応じそれぞれ次の規模のものをいいます（措法42の10①、措令27の10②）。

⑴　機械及び装置……１台又は１基の取得価額が2,000万円以上のもの

⑵　器具及び備品……１台又は１基の取得価額が1,000万円以上のもの

⑶　建物及びその附属設備並びに構築物……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１億円以上のもの

税額控除の適用を受ける場合における税額控除限度額は、当期の調整前法人税額の20％相当額を上限とすることとされています（措法42の10②後段）。

ただし、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この制度の適用を受けることはできません（措法42の10①②）。

2　改正の内容

⑴　対象事業の除外

対象事業である特定事業から次の事業が除外されました（国家特区規10）。

①　国際会議等に参加する者の利用に供する大規模な集会施設、宿泊施設、文化施設その他の利用に供する施設又は設備の整備、運営又はサービスの提供に関する事業（国際会議等に参加する者に係るものに限ります。）のうち、集会施設、宿泊施設又は文化施設以外の施設又は設備の整備、運営又はサービスの提供に関する事業（上記**1**（注１）⑴①ロ(イ)）

②　付加価値の高い農林水産物若しくは加工食品の効率的な生産若しくは輸出の促進を図るために必要な高度な技術の研究開発又はその技術の活用に関する事業（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）（上記**1**（注１）⑴①ハ）

⑵　その他の改正

①　事業実施期間の適正化

特定事業に関する事業実施計画に記載する事業実施期間は特定事業を実施するために必要な期間とされ、その末日は特定事業を実施する期間の末日とその事業実施計画に記載する施設又は設備をその特定事業の用に供した日以後５年を経過する日とのいずれか遅い日とすることとされました（国家特区規11①、別記様式１、「国家戦略特別区域法第27条の２に規定する課税の特例に関する事業実施計画に係る事業実施期間の考え方及び実施状況報告に係る特定事業の適切な実施についての国家戦略特別区域担当大臣の確認における判断基準について（通知）」２.）。

②　特定事業の適切な実施に係る国家戦略特別区域担当大臣による確認に関する判断基準の明確化

特定事業の適切な実施に係る国家戦略特別区域担当大臣による国家戦略特別区域法施行規則第11条第２項の確認について、特定事業を適切に実施している旨を確認する場合の判断基準が明確化されました（国家特区規別記様式５、「国家戦略特別区域法第27条の２に規定する課税の特例に関する事業実施計画に係る事業実施期間の考え方及び実施状況報告に係る特定事業の適切な実施についての国家戦略特別区域担当大臣の確認における判断基準について（通知）」３.）。

（注１）　国家戦略特別区域担当大臣とは、国家戦略特別区域法第７条第１項第１号に規定する国家戦略特別区域担当大臣をいいます（国家特区規３①）。

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

⑶　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42の10①）。

3　適用関係

上記**2**⑴及び⑵の改正は、令和６年４月１日以後に国家戦略特別区域法施行規則第３条第４項の国家戦略特別区域担当大臣の確認（以下「確認」といいます。）を受ける事業実施計画に係る事業について適用し、同日前に確認を受けた事業実施計画に係る事業については、従前どおりとされています（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附則②、「国家戦略特別区域法第27条の２に規定する課税の特例に関する事業実施計画に係る事業実施期間の考え方及び実施状況報告に係る特定事業の適切な実施についての国家戦略特別区域担当大臣の確認における判断基準について（通知）」１.）。

（注）　関係法令については、下記の**（参考２）**をご参照ください。

（参考１）　国家戦略特別区域法（平成25年法律第107号）

（国家戦略特別区域会議）

第７条　国家戦略特別区域ごとに、次条第

１項に規定する区域計画（第３項第２号において単に「区域計画」という。）の作成、第11条第１項に規定する認定区域計画（同号において単に「認定区域計画」という。）の実施に係る連絡調整並びに国家戦略特別区域における産業の国際競争力の強化及び国際的な経済活動の拠点の形成に関し必要な協議（第４項及び第５項において「区域計画の作成等」という。）を行うため、次に掲げる者は、国家戦略特別区域会議を組織する。

一　国家戦略特別区域担当大臣（内閣府設置法（平成11年法律第89号）第９条第１項に規定する特命担当大臣であって、同項の規定により命を受けて同法第４条第１項第11号に掲げる事項に関する事務及び同条第３項第３号の７に掲げる事務を掌理するものをいう。以下同じ。）

二　省　略

２～８　省　略

（参考２）　国家戦略特別区域法施行規則（平成26年内閣府令第20号）

（事業実施計画の提出）

第３条　省　略

２・３　省　略

４　国家戦略特別区域担当大臣は、前３項の規定による提出を受けたときは、事業実施計画が国家戦略特別区域基本方針（法第５条第１項に規定する国家戦略特別区域基本方針をいう。）及び区域方針（法第６条第１項に規定する区域方針をいう。）に即して、当該事業を行うことについての適切かつ確実な計画であるかどうかを確認し、その結果を事業を実施しようとする者に通知するものとする。

５　省　略

（報告書の提出時期及び手続）

第11条　法第27条の２に規定する課税の特例の適用を受けようとする法人であって、第３条第４項の規定による国家戦略特別区域担当大臣の確認を受けた同条第１項の事業実施計画（同条第５項において準用する同条第４項の規定による変更の確認があった場合には、その変更後のもの）に係る特定事業（以下この条において「確認特定事業」という。）を実施するもの（以下この条において「事業実施主体」という。）は、事業実施期間（当該確認特定事業を実施するために必要な期間として、別に定めるところにより当該事業実施計画に記載された期間をいう。）中の各事業年度終了後１月以内に、次に掲げる事項を記載した別記様式第５による実施状況報告書を国家戦略特別区域担当大臣に提出するものとする。

一　前年度の確認特定事業の実施状況

二　前年度の収支決算

三　前年度の確認特定事業の用に供する機械及び装置、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等に関する実績

２　国家戦略特別区域担当大臣は、前項の実施状況報告書に関し、確認特定事業を適切に実施していると認めるときは、当該実施状況報告書の提出を受けた日から原則として１月以内に、事業実施主体に対して、別記様式第５の２による当該事業を適切に実施していると確認したことを証する書面及び当該確認の概要を記載した書面を交付するものとする。

３　省　略

三　国際戦略総合特別区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度

1　改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人で総合特別区域法の指定法人に該当するもの（以下「指定法人」といいます。）が、同法の施行の日（平成23年８月１日）から令和６年３月31日までの間に、同法に規定する国際戦略総合特別区域（以下「国際戦略総合特別区域」といいます。）内において、その国際戦略総合特別区域に係るその指定法人の認定国際戦略総合特別区域計画に適合する計画（以下「指定法人事業実施計画」といいます。）に記載された機械及び装置、器具及び備品（専ら開発研究の用に供されるものに限ります。）、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指定法人事業実施計画に記載された特定機械装置等の製作若しくは建設をして、これをその指定法人の特定国際戦略事業の用に供した場合には、その特定国際戦略事業の用に供した日を含む事業年度において、特別償却限度額（次の⑴の金額をいいます。）の特別償却とその特定機械装置等の取得価額に次の⑵の割合を乗じて計算した金額の合計額の税額控除との選択適用ができるというものです（措法42の11①②）。

⑴　次の特定機械装置等の区分に応じそれぞれ次の金額

①　平成31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た特定機械装置等（平成31年３月31日以前に受けた指定に係る指定法人事業実施計画に同日において記載されている特定機械装置等を除きます。）……その取得価額の34％（建物及びその附属設備並びに構築物については、17％）相当額

②　上記①の特定機械装置等以外の特定機械装置等……その取得価額の40％（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

⑵　次の特定機械装置等の区分に応じそれぞれ次の割合

①　上記⑴①の特定機械装置等……10％（建物及びその附属設備並びに構築物については、５％）

②　上記⑴②の特定機械装置等……12％（建物及びその附属設備並びに構築物については、６％）

（注１）　特定機械装置等は一定の規模のものに限ることとされており、一定の規模のものとは、次の減価償却資産の区分に応じそれぞれ次の規模のものをいいます（措法42の11①、措令27の11②）。

⑴　機械及び装置……１台又は１基の取得価額が2,000万円以上のもの

⑵　器具及び備品……１台又は１基の取得価額が1,000万円以上のもの

⑶　建物及びその附属設備並びに構築物……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１億円以上のもの

（注２）　特定国際戦略事業とは、次の事業であって法人により行われるものをいいます（総合特区法２②二イロ、総合特区令１一～三、総合特区規15二、１①～③）。

⑴　我が国の経済社会の活力の向上及び持続的発展に寄与することが見込まれる産業の国際競争力の強化に特に資する事業（下記⑵の事業を除きます。）

具体的には、次の事業とされています。

①　環境への負荷の低減その他環境の保全に資する高度な技術に関する研究開発又はその成果を活用した製品の開発若しくは生産若しくは役務の開発若しくは提供

に関する事業であって次のもの

イ　電気を動力源とする自動車、専ら可燃性天然ガスを内燃機関の燃料として用いる自動車その他の使用に伴い排出される温室効果ガスによる環境への負荷が特に少ない自動車（以下「環境配慮型自動車」といいます。）の製造又は研究開発に関する事業

ロ　環境配慮型自動車に充電又はその燃料を充填するための施設又は設備の研究開発又は製造に関する事業

ハ　太陽光、風力、水力、地熱、バイオマス（動植物に由来する有機物である資源（原油、石油ガス、可燃性天然ガス及び石炭を除きます。）をいいます。）その他化石燃料以外のエネルギー源のうち、永続的に利用することができると認められるものの利用に係る研究開発又は供給に関する事業

ニ　情報通信技術を活用して電気の供給を自動的に調整するシステム又は機器の研究開発に関する事業

ホ　先進的な技術を用いたリチウムイオン蓄電池、太陽電池、燃料電池等の電池の研究開発又は製造に関する事業

ヘ　発光ダイオード若しくは有機物を光源とする電球若しくは照明器具、エネルギーの消費量との対比における性能が優れているヒートポンプその他エネルギーの使用の合理化に資する機械又は設備であって、先進的な技術を用いたものの研究開発又は製造に関する事業

ト　希少金属の回収又はこれらに代替する物質の製造若しくは研究開発に関する事業

②　高度な医療の提供に資する医療技術、医療機器若しくは医薬品の研究開発又はその成果を活用した製品の開発若しくは生産若しくは役務の開発若しくは提供に関する事業であって次のもの

イ　放射線療法その他高度な医療の提供に資する医薬品又は医療機器の研究開発又は製造に関する事業（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）

ロ　神経細胞の再生及び移植による再生医療（以下「高度再生医療」といいます。）の研究開発又は高度再生医療を行うために必要な物質の培養、製造若しくは研究開発に関する事業（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）

ハ　手術補助その他の治療、日常生活訓練その他医療及び介護に関する利用に供するロボットの研究開発又は製造に関する事業（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）

ニ　高度な医療の提供に係る医療関係者の技術の向上に必要な治験その他臨床研究に関する事業（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）

ホ　情報通信技術を利用して行われる診療に係るシステムその他の医療に関する情報システム（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た記録をいいます。以下同じです。）により作成又は保存される診療の記録に関するものを含みます。）の研究開発に関する事業（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）

ヘ　高度な医療を提供する医療施設又は医療設備の整備又は運営に関する事業

③　上記①及び②の事業のほか、我が国の経済社会の活力の向上及び持続的発展に寄与することが見込まれる産業に係る高

度な産業技術の研究開発又はその成果を活用した製品の開発若しくは生産若しくは役務の開発若しくは提供に関する事業であって次のもの

イ　微細な炭素繊維に係る技術の研究開発その他ナノテクノロジーの研究開発に関する事業

ロ　複合材料からなる航空機の機体の研究開発又は製造に関する事業

ハ　半導体素子、半導体集積回路の改良に係る技術その他先進的な技術を用いた半導体の研究開発又は製造に関する事業

⑵　上記⑴の事業であって地方公共団体がその事業を行う法人の経済的負担を軽減するための措置を講ずるもの（規制の特例措置の適用を受けて行われるもの又はこれに準ずるものに限ります。）

税額控除の適用を受ける場合における控除を受ける金額は、当期の調整前法人税額の20％相当額を上限とすることとされています（措法42の11②後段）。

ただし、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この制度の適用を受けることはできません（措法42の11①②）。

2　改正の内容

⑴　特別償却限度額の見直し

令和６年４月１日以後に取得又は製作若しくは建設をした特定機械装置等の特別償却限度額が、次の特定機械装置等の区分に応じそれぞれ次のとおりとされました（措法42の11①）。

①　令和６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のうち、令和６年３月31日以前に受けた指定に係る指定法人事業実施計画に同日において記載されている特定機械装置等（以下「旧指定特定機械装置等」といいます。）以外の特定機械装置等……その取得価額の30％（建物及びその附属設備並びに構築物については、15％）相当額（改正前：34％（建物及びその附属設備並びに構築物については、17％）相当額）

（注）　旧指定特定機械装置等となるためには、

イ　令和６年３月31日以前に受けた指定に係る指定法人事業実施計画に、

ロ　令和６年３月31日において記載されている特定機械装置等であること

が要件となることから、新たな特定機械装置等を追加して記載した上記イの指定法人事業実施計画の変更の届出を令和６年４月１日以後に行った場合のその特定機械装置等は、上記ロを満たさないため、上記①の特定機械装置等となります。

②　令和６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旧指定特定機械装置等……その取得価額の34％（建物及びその附属設備並びに構築物については、17％）相当額（改正前と同じです。）

なお、上記の「指定」は、総合特別区域法第26条第１項の規定による指定とされています（措法42の11①）。

（注）　関係法令については、下記の**（参考）**をご参照ください。

⑵　税額控除割合の見直し

令和６年４月１日以後に取得又は製作若しくは建設をした特定機械装置等の税額控除割合が、次の特定機械装置等の区分に応じそれぞれ次のとおりとされました（措法42の11②）。

①　令和６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のうち、旧指定特定機械装置等以外の特定機械装置等……８％（建物及びその附属設備並びに構築物については、４％）（改正前：10％（建物及びその附属設備並びに構築物については、５％））

②　令和６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旧指定特定機械装置等……10％（建物及びその

附属設備並びに構築物については、５％）（改正前と同じです。）

⑶　対象事業の除外

対象事業である特定国際戦略事業から次の事業が除外されました（総合特区規15二）。

①　手術補助その他の治療、日常生活訓練その他医療及び介護に関する利用に供するロボットの研究開発又は製造に関する事業（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）（上記**１**（注２）⑴②ハ）

②　情報通信技術を利用して行われる診療に係るシステムその他の医療に関する情報システム（電磁的記録により作成又は保存される診療の記録に関するものを含みます。）の研究開発に関する事業（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）（上記**１**（注２）⑴②ホ）

③　高度な医療を提供する医療施設又は医療設備の整備又は運営に関する事業（上記**１**（注２）⑴②ヘ）

（注）　上記のほか、今後、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）の施行にあわせて総合特別区域法施行規則が改正され、産業競争力強化法の産業競争力基盤強化商品の生産に関する事業が対象事業である特定国際戦略事業から除外される予定です。

⑷　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42の11①）。

（参考）　総合特別区域法（平成23年法律第81号）

第２款　課税の特例

第26条　認定国際戦略総合特別区域計画に定められている第２条第２項第２号イ又はロに掲げる事業を実施する法人（内閣府令で定める要件に該当するものとして認定地方公共団体（内閣総理大臣の認定を受けた指定地方公共団体をいう。以下この章において同じ。）が指定するものに限る。以下この条において「指定法人」という。）であって、国際戦略総合特別区域内において当該事業の用に供する施設又は設備を新設し、又は増設したものが、当該新設又は増設に伴い新たに取得し、又は製作し、若しくは建設した機械及び装置、器具及び備品、建物及びその附属設備並びに構築物については、租税特別措置法（昭和32年法律第26号）で定めるところにより、課税の特例の適用があるものとする。

２～５　省　略

３　適用関係

⑴　上記**２**⑴及び⑵の改正は、法人が令和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機械装置等について適用し、法人が同日前に取得又は製作若しくは建設をした特定機械装置等については、従前どおりとされています（改正法附則40）。

⑵　上記**２**⑶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附則①）。

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

1　改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人で地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律の承認地域経済牽引事業者であるものが、企業立地の促進等による地域における産業集積の形成及び活性化に関する法律の一部を改正する法律（平成29年法律第47号）の施行の日（平成29年７月31日）から令和７年３月31日までの間に、その法人の行う承認地域経済牽引事業に係る促進区域内においてその承認地域経済牽引事業に係る承認地域経済牽引事業計画に従って特定地域経済牽引事業施設等の新設又は増設をする場合において、その新設若しくは増設に係る特定事業用機械等でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものの取得又はその新設若しくは増設に係る特定事業用機械等の製作若しくは建設をして、これをその承認地域経済牽引事業の用に供したときは、その承認地域経済牽引事業の用に供した日を含む事業年度において、その特定事業用機械等の基準取得価額の40％又は50％（建物及びその附属設備並びに構築物については、20％）相当額の特別償却とその基準取得価額の４％又は５％（建物及びその附属設備並びに構築物については、２％）相当額の税額控除との選択適用ができるというものです（措法42の11の２①②）。なお、50％の特別償却割合又は５％の税額控除割合が適用されるのは、平成31年４月１日以後に地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律第13条第４項又は第７項の規定による承認を受けた法人がその承認地域経済牽引事業（地域の成長発展の基盤強化に著しく資するものに限ります。）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（措法42の11の２①②）。

税額控除の適用を受ける場合における控除を受ける金額は、当期の調整前法人税額の20％相当額を上限とすることとされています（措法42の11の２②後段）。

ただし、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この制度の適用を受けることはできません（措法42の11の２①②）。

（注１）　承認地域経済牽引事業とは、地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律第25条に規定する承認地域経済牽引事業をいいます（措法42の11の２①）。具体的には、承認地域経済牽引事業計画に従って行われる地域経済牽引事業をいい（地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律18）、地域の成長発展の基盤強化に特に資するものとして主務大臣が定める基準に適合することについて主務大臣の確認を受けたものに限ることとされています。

地域の成長発展の基盤強化に特に資するものとして主務大臣が定める基準は、主務大臣の確認を受けようとする承認地域経済牽引事業（その承認地域経済牽引事業を共同して行う場合にあっては、その承認地域経済牽引事業のうち、その確認を受けようとする承認地域経済牽引事業者が行うものとなります。以下「対象事業」といいます。）が、次の⑴から⑸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、⑷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⑴から⑹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、⑷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）。

⑴　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（り）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。

⑵　計画承認日以降５年を経過する日までの期間を含む事業年度において見込まれるその承認地域経済牽引事業に係る商品又は役務の売上高の伸び率を百分率で表した値が、０を上回り、かつ、過去５事業年度におけるその商品又は役務に係る市場の規模の伸び率の実績値を百分率で表した値を５以上上回ること。

⑶　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（以下「承認地域経済牽引事業計画」といいます。）に定められた施設又は設備を構成する法人税法第２条第23号に規定する減価償却資産（以下「減価償却資産」といいます。）の取得予定価額の合計額が2,000万円以上であること。

⑷　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、次の①又は②の対象事業者の区分に応じそれぞれ次の額の20％以上の額であること。

①　②の者以外の対象事業者……その対象事業者の前事業年度における減価償却費の額（事業年度の期間が１年未満である場合にあっては、その減価償却費の額を１年当たりの額に換算した額）

②　連結会社である対象事業者……その対象事業者の前事業年度における減価償却費の額に、同一の連結の範囲に含まれる他の会社の前連結会計年度における減価償却費の額の合計額を加えて得た額（その前連結会計年度の期間が１年未満である場合にあっては、その加えて得た額を１年当たりの額に換算した額）

⑸　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条に規定する確認に係る申請（以下「確認申請」といいます。）について、その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同法第２条第１

項に規定する地域経済牽引事業が同法第25条に基づく主務大臣の確認を受けたものに限ります。以下「旧計画」といいます。）がある場合にあっては、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。

⑹ 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。なお、付加価値額増加率とは、前事業年度の付加価値額（次の㈠から㈣までの金額を合計した金額から次の㈡の金額を減算した金額をいいます。以下同じです。）から前々事業年度の付加価値額を控除した金額のその前々事業年度の付加価値額に対する割合をいいます。

㈠ 売上高

㈡ 給与総額

㈢ 租税公課

㈣ 費用総額（売上原価の額並びに販売費及び一般管理費の額を合計した金額をいいます。）

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（前事業年度及び前々事業年度の付加価値額の年平均をいいます。）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、減価償却資産を事業の用に供した事業年度から５年間の労働生産性の伸び率の年平均が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、減価償却資産を事業の用に供した事業年度の翌事業年度から５年間の投資収益率の年平均が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⑴①イの観点から先進的であると認められたこと。

（注２） 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法人税法施行令第13条各号に掲げる資産の取得価額の合計額が2,000万円以上のものをいいます（措法42の11の２①、措令27の11の２①）。

（注３） 特定事業用機械等とは、特定地域経済牽引事業施設等を構成する機械及び装置、器具及び備品、建物及びその附属設備並びに構築物をいいます（措法42の11の２①）。

（注４） 基準取得価額は、特定事業用機械等に係る一の特定地域経済牽引事業施設等を構成する機械及び装置、器具及び備品、建物及びその附属設備並びに構築物の取得価額の合計額が80億円を超える場合には、80億円にその特定事業用機械等の取得価額がその合計額のうちに占める割合を乗じて計算した金額とされています（措法42の11の２①）。

2 改正の内容

⑴ 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42

の11の２②一）。

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27の11の２③）。

（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⑵の見直し後の上記**１**（注１）⑹②の労働生産性の伸び率に係る要件並びに上記**１**（注１）⑹①イ及びロ、③並びに④の要件の全てを満たすこと。

（注２） 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）。

（注３） 関係法令については、下記の**（参考）**をご参照ください。

⑵ 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）⑹②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）⑹②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。

（参考） 産業競争力強化法（平成25年法律第98号）

（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）第１条の規定による改正後）

（独立行政法人工業所有権情報・研修館の行う助言業務等）

第34条の２ 独立行政法人工業所有権情報・研修館は、認定事業再編事業者等である特定中堅企業者（中堅企業者であって、その成長発展を図るための事業活動を行っているものとして主務省令で定める要件に該当するものをいう。次項並びに次条第１項第１号及び第２号において同じ。）の依頼に応じて、工業所有権の保護及び利用に関し必要な助言を行う。

２ 省 略

３ 適用関係

上記**２**⑴の改正は、法人が令和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、法人が同日前に取得又は製作若しくは建設をした特定事業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41）。

ただし、上記**２**⑴（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。

五　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法人税額の特別控除制度

１　改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人で地域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、これをその法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を含む事業年度において、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というものです（措法42の11の３①②）。

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、当期の調整前法人税額の20％相当額を上限とすることとされています（措法42の11の３②後段）。

ただし、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この制度の適用を受けることはできません（措法42の11の３①②）。

（注１）　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（措法42の11の３①）。

（注２）　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）　特定建物等は、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（措法42の11の３①）。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（措法42の11の３①）。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（措令27の11の３）。ただし、中小企業者（適用除外事業者又は通算適用除外事業者に該当するものを除きます。）にあっては、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（措令27の11の３）。

（注４） 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（措法42の11の３①）。

（注５） 中小企業者とは、資本金の額若しくは出資金の額が１億円以下の法人のうち次の法人以外の法人（受託法人を除きます。）又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人（受託法人及びその法人が通算親法人である場合における⑶の法人を除きます。）をいいます（措法42の４⑲七、措令１の２③、27の４⑰）。

⑴ その発行済株式又は出資（その有する自己の株式又は出資を除きます。以下同じです。）の総数又は総額の２分の１以上が同一の大規模法人の所有に属している法人

なお、大規模法人とは、資本金の額若しくは出資金の額が１億円を超える法人、資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人又は次の法人をいい、中小企業投資育成株式会社を除きます。

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

イ 資本金の額又は出資金の額が５億円以上である法人

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

ハ 受託法人

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

⑵ 上記⑴の法人のほか、その発行済株式又は出資の総数又は総額の３分の２以上が大規模法人の所有に属している法人

⑶ 他の通算法人のうちいずれかの法人が次の法人に該当せず、又は受託法人に該当する場合における通算法人

① 資本金の額又は出資金の額が１億円以下の法人のうち上記⑴及び⑵の法人以外の法人

② 資本又は出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人

（注６） 適用除外事業者とは、その事業年度開始の日前３年以内に終了した各事業年度（以下「基準年度」といいます。）の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額（設立後３年を経過していないこと、既に基準年度の所得に対する法人税の額につき欠損金の繰戻しによる還付制度の適用があったこと、基準年度において合併、分割又は現物出資が行われたこと等の事由がある場合には、その計算した金額につきその事由の内容に応じ調整を加えた金額となります。）が15億円を超える法人をいいます（措法42の４⑲八）。

（注７） 通算適用除外事業者とは、通算法人である法人の各事業年度終了の日においてその通算法人である法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人のうちいずれかの法人が適用除外事業者に該当する場合におけるその通算法人である法人をいいます（措法42の４⑲八の二）。

２ 改正の内容

⑴ 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42の11の３①）。

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っ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。）であって、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） 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⑸①をご参照ください。

（注３） 関係法令については、下記の**（参考１）**から**（参考４）**までをご参照ください。

⑵ 特定建物等の取得価額に係る要件の引上げ

中小企業者（適用除外事業者又は通算適用除外事業者に該当するものを除きます。）以外の法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27の11の３）。

⑶ 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⑴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に占める割合を乗じて計算した金額とされました（措法42の11の３①②）。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。

⑷ 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42の11の３①）。

⑸　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８①一ヘチ）。

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

㈠　調査及び企画部門

㈡　情報処理部門

㈢　研究開発部門

㈣　国際事業部門

㈤　その他管理業務部門

（注）　関係法令については、下記の（**参考２**）をご参照ください。

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事業年度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１）　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）。

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

（**参考１**）　**地域再生法**（平成17年法律第24号）

（地域再生計画の認定）

第５条　省　略

２・３　省　略

４　第２項第２号に掲げる事項には、次に掲げる事項を記載することができる。

一～四　省　略

五　次に掲げる地域において、本店又は主たる事務所その他の地域における就業の機会の創出又は経済基盤の強化に資するものとして内閣府令で定める業務施設（工場を除く。以下「特定業務施設」という。）を整備する事業（これと併せて行う事業で、特定業務施設の従業員の寄宿舎、社宅その他の福利厚生施設であって内閣府令で定めるもの又は当該従業員の児童に係る保育所その他の児童福祉施設であって内閣府令で定めるもの（第17条の６において「特定業務児童福祉施設」という。）を整備する事業を含む。以下「地方活力向上地域等特定業務施設整備事業」という。）に関する事項

イ　地方活力向上地域（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であって政令で定めるもの（以下この号及び第17条の２第１項第１号において「集中地域」という。）以外の地域であり、かつ、当該地域の活力の向上を図ることが特に必要な地域をいう。以下同じ。）

ロ　準地方活力向上地域（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であって政令で定めるもの以外の地域であり、かつ、当該地域の活力の向上を図ることが特に必要な地域をいう。以下同じ。）

六～十八　省　略

5～18　省　略

（地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の認定等）

第17条の2　都道府県が作成した地域再生計画（地方活力向上地域等特定業務施設整備事業が記載されたものに限る。）が第5条第15項の認定を受けたときは、当該認定の日以後は、地方活力向上地域等特定業務施設整備事業であって次に掲げるものを実施する個人事業者又は法人は、内閣府令で定めるところにより、当該地方活力向上地域等特定業務施設整備事業の実施に関する計画（以下この条において「地方活力向上地域等特定業務施設整備計画」という。）を作成し、当該地方活力向上地域等特定業務施設整備計画が適当である旨の認定地方公共団体である都道府県の知事（以下この条において「認定都道府県知事」という。）の認定を申請することができる。

一　集中地域のうち特定業務施設の集積の程度が著しく高い地域として政令で定めるものから特定業務施設を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に移転して整備する事業

二　省　略

2～6　省　略

（参考2）　地域再生法施行規則（平成17年内閣府令第53号）

（地域再生計画の記載事項）

第2条　法第5条第3項第2号の内閣府令で定める事項は、次に掲げるものとする。

一～六　省　略

七　法第5条第4項第5号の事項を記載する場合には、次に掲げる事項

イ　地方活力向上地域及び準地方活力向上地域又はそのいずれか一の地域の区域並びに当該地域をその区域に含む地方公共団体その他の者が地方活力向上地域等特定業務施設整備事業（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う。以下同じ。）を推進するために行う事業の内容及び当該事業を実施する者の名称

ロ　省　略

八～二十一　省　略

2～4　省　略

（法第5条第4項第5号の内閣府令で定める業務施設）

第8条　法第5条第4項第5号の内閣府令で定める業務施設（以下「特定業務施設」という。）は、次に掲げる業務施設のいずれかに該当するものとする。

一　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に掲げるいずれかの部門のために使用されるもの

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

ヘ　商業事業部門（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に限る。）

ト　情報サービス事業部門

チ　サービス事業部門（イからホまでに掲げる部門の業務の受託に関する業務を行うものに限る。）

二・三　省　略

2　省　略

3　法第5条第4項第5号の内閣府令で定める児童福祉施設（第36条第2項において「特定業務児童福祉施設」という。）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（専ら当該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る。）であって、次の各号のいずれかに該当するものとする。

一　児童福祉法（昭和22年法律第164号）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

二　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

三　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く。）

四　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

五　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号ハに掲げる施設を除く。）

六　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

七　児童福祉法第39条第１項に規定する保育所

八　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る。）のうち、同法第６条の３第９項に規定する業務を目的とするもの（同項第１号に規定する家庭的保育者の居宅を除く。）、同条第10項に規定する業務を目的とするもの若しくは同条第12項に規定する業務を目的とするもの（同項第１号ハに掲げる施設を除く。）又は同法第39条第１項に規定する業務を目的とするもの

九　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（平成18年法律第77号）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く。）

十　前各号に掲げる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

（地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の認定に係る手続等）

第28条　法第17条の２第１項の規定により認定の申請をしようとする個人事業者又は法人のうち、同項第１号に掲げる事業（以下「移転型事業」という。）を行おうとする者は別記様式第15による申請書に、同項第２号に掲げる事業（以下「拡充型事業」という。）を行おうとする者は別記様式第16による申請書に、次に掲げる書類を添えて、これらを認定都道府県知事（同項に規定する認定都道府県知事をいう。以下同じ。）に提出しなければならない。

一～四　省　略

２～６　省　略

（特定業務施設において常時雇用する従業員に関する要件）

第33条　法第17条の２第３項第２号の内閣府令で定める要件は、次に掲げるものとする。

一　認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画（法第17条の２第６項に規定する認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画をいう。以下同じ。）の実施期間に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が５人以上（中小企業者の場合は、１人以上）であること。

二　移転型事業を行おうとする場合にあっては、次に掲げるいずれかの要件を満たすこと。ただし、認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の実施期間（以下この号において単に「実施期間」という。）又は前号の特定業務施

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、特定集中地域にある他の事業所において常時雇用する従業員の数の減少が見込まれる場合にあっては、当該減少が見込まれる従業員の数（その数が定年に達したことにより退職する者の数と自己の都合により退職する者の数の合計の数を超える場合には、その超える部分の数を控除した数）を限度として同号の特定業務施設において新たに雇い入れる常時雇用する従業員を特定集中地域にある他の事業所から当該特定業務施設に転勤させる者とみなす。

イ　当該実施期間に前号の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過半数が特定集中地域にある他の事業所から当該特定業務施設に転勤させる者であること。

ロ　前号の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当該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過半数が特定集中地域にある他の事業所から当該特定業務施設に転勤させる者であって、かつ、当該実施期間に同号の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４分の１以上が特定集中地域にある他の事業所から当該特定業務施設に転勤させる者であること。

（参考３）　児童福祉法（昭和22年法律第164号）

第６条の３　省　略

②　この法律で、放課後児童健全育成事業とは、小学校に就学している児童であつて、その保護者が労働等により昼間家庭にいないものに、授業の終了後に児童厚生施設等の施設を利用して適切な遊び及び生活の場を与えて、その健全な育成を図る事業をいう。

③～⑥　省　略

⑦　この法律で、一時預かり事業とは、次に掲げる者について、内閣府令で定めるところにより、主として昼間において、保育所、認定こども園（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（平成18年法律第77号。以下「認定こども園法」という。）第２条第６項に規定する認定こども園をいい、保育所であるものを除く。第24条第２項を除き、以下同じ。）その他の場所（第２号において「保育所等」という。）において、一時的に預かり、必要な保護を行う事業をいう。

一　家庭において保育（養護及び教育（第39条の２第１項に規定する満３歳以上の幼児に対する教育を除く。）を行うことをいう。以下同じ。）を受けることが一時的に困難となつた乳児又は幼児

二　子育てに係る保護者の負担を軽減するため、保育所等において一時的に預かることが望ましいと認められる乳児又は幼児

⑧　省　略

⑨　この法律で、家庭的保育事業とは、次に掲げる事業をいう。

一　子ども・子育て支援法（平成24年法律第65号）第19条第２号の内閣府令で定める事由により家庭において必要な保育を受けることが困難である乳児又は幼児（以下「保育を必要とする乳児・幼児」という。）であつて満３歳未満のものについて、家庭的保育者（市町村長が行う研修を修了した保育士その他の内閣府令で定める者であつて、当該保育を必要とする乳児・幼児の保育を行う者として市町村長が適当と認めるものをいう。以下同じ。）の居宅その他

の場所（当該保育を必要とする乳児・幼児の居宅を除く。）において、家庭的保育者による保育を行う事業（利用定員が５人以下であるものに限る。次号において同じ。）

二　満３歳以上の幼児に係る保育の体制の整備の状況その他の地域の事情を勘案して、保育が必要と認められる児童であつて満３歳以上のものについて、家庭的保育者の居宅その他の場所（当該保育が必要と認められる児童の居宅を除く。）において、家庭的保育者による保育を行う事業

⑩　この法律で、小規模保育事業とは、次に掲げる事業をいう。

一　保育を必要とする乳児・幼児であつて満３歳未満のものについて、当該保育を必要とする乳児・幼児を保育することを目的とする施設（利用定員が６人以上19人以下であるものに限る。）において、保育を行う事業

二　満３歳以上の幼児に係る保育の体制の整備の状況その他の地域の事情を勘案して、保育が必要と認められる児童であつて満３歳以上のものについて、前号に規定する施設において、保育を行う事業

⑪　省　略

⑫　この法律で、事業所内保育事業とは、次に掲げる事業をいう。

一　保育を必要とする乳児・幼児であつて満３歳未満のものについて、次に掲げる施設において、保育を行う事業

イ　事業主がその雇用する労働者の監護する乳児若しくは幼児及びその他の乳児若しくは幼児を保育するために自ら設置する施設又は事業主から委託を受けて当該事業主が雇用する労働者の監護する乳児若しくは幼児及びその他の乳児若しくは幼児の保育を実施する施設

ロ　事業主団体がその構成員である事業主の雇用する労働者の監護する乳児若しくは幼児及びその他の乳児若しくは幼児を保育するために自ら設置する施設又は事業主団体から委託を受けてその構成員である事業主の雇用する労働者の監護する乳児若しくは幼児及びその他の乳児若しくは幼児の保育を実施する施設

ハ　地方公務員等共済組合法（昭和37年法律第152号）の規定に基づく共済組合その他の内閣府令で定める組合（以下ハにおいて「共済組合等」という。）が当該共済組合等の構成員として内閣府令で定める者（以下ハにおいて「共済組合等の構成員」という。）の監護する乳児若しくは幼児及びその他の乳児若しくは幼児を保育するために自ら設置する施設又は共済組合等から委託を受けて当該共済組合等の構成員の監護する乳児若しくは幼児及びその他の乳児若しくは幼児の保育を実施する施設

二　満３歳以上の幼児に係る保育の体制の整備の状況その他の地域の事情を勘案して、保育が必要と認められる児童であつて満３歳以上のものについて、前号に規定する施設において、保育を行う事業

⑬　この法律で、病児保育事業とは、保育を必要とする乳児・幼児又は保護者の労働若しくは疾病その他の事由により家庭において保育を受けることが困難となつた小学校に就学している児童であつて、疾病にかかつているものについて、保育所、認定こども園、病院、診療所その他内閣府令で定める施設において、保育を行う事業をいう。

⑭～㉑　省　略

第39条　保育所は、保育を必要とする乳児・幼児を日々保護者の下から通わせて保育を行うことを目的とする施設（利用定員が20人以上であるものに限り、幼保連携型認定こども園を除く。）とする。

②　省　略

第59の２　第６条の３第９項から第12項までに規定する業務又は第39条第１項に規定する業務を目的とする施設（少数の乳児又は幼児を対象とするものその他の内閣府令で定めるものを除く。）であつて第34条の15第２項若しくは第35条第４項の認可又は認定こども園法第17条第１項の認可を受けていないもの（第58条の規定により児童福祉施設若しくは家庭的保育事業等の認可を取り消されたもの又は認定こども園法第22条第１項の規定により幼保連携型認定こども園の認可を取り消されたものを含む。）については、その施設の設置者は、その事業の開始の日（第58条の規定により児童福祉施設若しくは家庭的保育事業等の認可を取り消された施設又は認定こども園法第22条第１項の規定により幼保連携型認定こども園の認可を取り消された施設にあつては、当該認可の取消しの日）から１月以内に、次に掲げる事項を都道府県知事に届け出なければならない。

一　施設の名称及び所在地

二　設置者の氏名及び住所又は名称及び所在地

三　建物その他の設備の規模及び構造

四　事業を開始した年月日

五　施設の管理者の氏名及び住所

六　その他内閣府令で定める事項

②・③　省　略

（参考４）　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（平成18年法律第77号）

（定義）

第２条　省　略

２～５　省　略

６　この法律において「認定こども園」とは、次条第１項又は第３項の認定を受けた施設、同条第10項の規定による公示がされた施設及び幼保連携型認定こども園をいう。

７　この法律において「幼保連携型認定こども園」とは、義務教育及びその後の教育の基礎を培うものとしての満３歳以上の子どもに対する教育並びに保育を必要とする子どもに対する保育を一体的に行い、これらの子どもの健やかな成長が図られるよう適当な環境を与えて、その心身の発達を助長するとともに、保護者に対する子育ての支援を行うことを目的として、この法律の定めるところにより設置される施設をいう。

８～12　省　略

３　適用関係

⑴　上記**２**⑴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法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法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42②）。

⑵　上記**２**⑵及び⑶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法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法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42①、改正措令附則11）。

⑶　上記**2**⑸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）。

六　地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度

1　改正前の制度の概要

この制度は、次の⑴及び⑵の措置によって構成されています。

⑴　地方事業所基準雇用者数に係る措置

この措置は、青色申告書を提出する法人で認定事業者であるものが、適用年度において、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というものです（措法42の12①）。

（注１）　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。）を受けた法人をいいます（措法42の12①）。

（注２）　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（措法42の12①）。

（注３）　適用年度とは、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法人のその計画の認定を受けた日から同日の翌日以後２年を経過する日までの期間内の日を含む事業年度をいい、合併、分割又は現物出資による設立以外の設立の日を含む事業年度、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度を除くこととされています（措法42の12⑥一）。

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、その法人のその適用年度の地方事業所基準雇用者数のうちその適用年度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（措法42の12①二イ）

（注１）　地方事業所基準雇用者数とは、適用年度開始の日から起算して２年前の日からその適用年度終了の日までの間に地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について計画の認定を受けた法人のその計画の認定に係る特定業務施設（以下「適用対象特定業務施設」といいます。）のみをその法人の事業所とみなした場合における基準雇用者数として証明がされた数をいいます（措法42の12⑥六、措令27の12③、措規20の７①）。

（注２）　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（措法42の12⑥二）。

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） 基準雇用者数とは、適用年度終了の日における雇用者の数からその適用年度開始の日の前日における雇用者（その適用年度終了の日において高年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（措法42の12⑥五）、雇用者とは、法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（措法42の12⑥三）、高年齢雇用者とは、法人の使用人のうち雇用保険法に規定する高年齢被保険者に該当するものをいいます（措法42の12⑥四）。

（注４） 特定新規雇用者数とは、適用年度（その適用年度が計画の認定を受けた日を含む事業年度である場合には、同日からその適用年度終了の日までの期間）に新たに雇用された特定雇用者でその適用年度終了の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（措法42の12⑥八、措令27の12④、措規20の７①）、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（措法42の12⑥七）。

㈠ その法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。

㈡ 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「適用年度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がその適用年度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（措法42の12①二イ）。

（注６） 移転型特定新規雇用者数とは、適用年度（その適用年度が計画の認定を受けた日を含む事業年度である場合には、同日からその適用年度終了の日までの期間）に新たに雇用された特定雇用者でその適用年度終了の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（措法42の12⑥九、措令27の12⑤、措規20の７②）。

（注７） 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（移転型計画に限ります。）について計画の認定を受けた法人のその計画の認定に係る適用対象特定業務施設をいいます。

ロ 20万円に、その法人のその適用年度の地方事業所基準雇用者数からその適用年度の新規雇用者総数を控除した数のうちその適用年度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（措法42の12①二ロ）

（注１） 新規雇用者総数とは、適用年度（その適用年度が計画の認定を受けた日を含む事業年度である場合には、同日からその適用年度終了の日までの期間）に新たに雇用された雇用者でその適用年度終了の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（措法42の12⑥十、措令27の12⑥、措規20の７①）。

（注２） 特定非新規雇用者数とは、適用年度（その適用年度が計画の認定を受けた日を含む事業年度である場合には、同日からその適用年度終了の日までの期間）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。）でその適用年度終了の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（措法42の12⑥十一、措令27の12⑦、措規20の７①）。

なお、この金額は、適用年度の移転型地方事業所基準雇用者数からその適用年度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度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（措法42の12①二ロ）。

（注３） 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法人の事業所とみなした場合における基準雇用者数として証明がされた数をいいます（措法42の12⑥十二、措令27の12⑧、措規20の７②）。

（注４） 移転型新規雇用者総数とは、適用年度（その適用年度が計画の認定を受けた日を含む事業年度である場合には、同日からその適用年度終了の日までの期間）に新たに雇用された雇用者でその適用年度終了の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（措法42の12⑥十三、措令27の12⑨、措規20の７②）。

（注５） 移転型特定非新規雇用者数とは、適用年度（その適用年度が計画の認定を受けた日を含む事業年度である場合には、同日からその適用年度終了の日までの期間）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。）でその適用年度終了の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（措法42の12⑥十四、措令27の12⑩、措規20の７②）。

この措置は、その適用を受けようとする事業年度及びその事業年度開始の日前１年以内に開始した各事業年度において、その適用を受けようとする法人にその法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（措法42の12⑧、措令27の12⑫、措規20の７⑤）。

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法人税額の特別控除制度との選択適用とされています（措法42の12⑦）。

なお、控除を受ける金額は、当期の調整前法人税額の20％相当額を上限とすることとされています（措法42の12①後段）。

⑵　地方事業所特別基準雇用者数に係る措置

この措置は、青色申告書を提出する法人で認定事業者であるもののうち、上記⑴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法人税額の特別控除制度の適用を受ける事業年度においてその適用を受けないものとしたならば、上記⑴の措置の適用があるものを含みます。）が、その適用を受ける事業年度以後の各適用年度（その法人の地方活力向上地域等特定業務施設整備計画（移転型計画に限ります。）について計画の認定を受けた日以後に終了する事業年度で基準雇用者数又は地方事業所基準雇用者数が０に満たない事業年度以後の事業年度を除きます。）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、その適用年度において、40万円にその法人のその適用年度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法人のその適用年度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というものです（措法42の12②）。

（注）　地方事業所特別基準雇用者数とは、適用年度開始の日から起算して２年前の日からその適用年度終了の日までの間に地方活力向上地域等特定業務施設整備計画（移転型計画に限ります。）について計画の認定を受けた法人のその適用年度及びその適用年度前の各事業年度のうち、その計画の認定を受けた日以後に終了する各事業年度のその法人のその計画の認定に係る特定業務施設のみをその法人の事業所とみなした場合における基準雇用者数として証明がされた数の合計数をいいます（措法42の12⑥十五、措令27の12⑪、措規20の７③）。

この措置は、その適用を受けようとする事業年度及びその事業年度開始の日前１年以内に開始した各事業年度において、その適用を受けようとする法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（措法42の12⑧、措令27の12⑫、措規20の７⑤）。

なお、控除を受ける金額は、当期の調整前法人税額の20％相当額を上限とすることとされており、上記⑴の措置により調整前法人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法人税額の特別控除制度における税額控除により調整前法人税額から控除される金額がある場合には、その調整前法人税額の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（措法42の12②後段）。

⑶　グループ通算制度

①　通算法人の上記⑴の措置における税額控除限度額の計算

通算法人の適用年度（その通算法人に係る通算親法人の事業年度終了の日に終了する事業年度に限ります。）に係る上記⑴の措置における税額控除限度額は、次のとおりとされています（措法42の12⑤一・二）。

イ　上記⑴②イの金額は、次の金額の合計額とすることとされています。

⑴　30万円にその適用年度の特定新規雇用者基礎数を乗じて計算した金額に、特定新規基準雇用者割合を乗じて計算した金額

（注）　特定新規基準雇用者割合とは、その適用年度及びその適用年度終了の日においてその通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人（認定事業者であるものに限ります。）の同日に終了する適用年度（上記⑴①の要件を

満たす適用年度に限ります。以下「他の適用年度」といいます。）の特定新規雇用者基礎数の合計（以下「特定新規雇用者基礎合計数」といいます。）のうちに占めるその適用年度及びその適用年度終了の日においてその通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人の同日に終了する事業年度の基準雇用者数の合計（以下「基準雇用者合計数」といいます。）の割合（その特定新規雇用者基礎合計数が０である場合及びその基準雇用者合計数が０以下である場合には０とし、その割合が１を上回る場合には１とすることとされています。）をいいます（措法42の12⑤一イ）。

㈡　20万円にその適用年度の移転型特定新規雇用者基礎数（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をいいます。）を乗じて計算した金額に、移転型特定新規基準雇用者割合を乗じて計算した金額

（注）　移転型特定新規基準雇用者割合とは、その適用年度及び他の適用年度の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の合計のうちに占める基準雇用者合計数の割合（その合計が０である場合及びその基準雇用者合計数が０以下である場合には０とし、その割合が１を上回る場合には１とすることとされています。）をいいます（措法42の12⑤一ロ）。

ロ　上記⑴②ロの金額は、次の金額の合計額とすることとされています。

㈠　20万円にその適用年度の特定非新規雇用者基礎数を乗じて計算した金額に、特定非新規基準雇用者割合を乗じて計算した金額

（注）　特定非新規基準雇用者割合とは、その適用年度及び他の適用年度の特定非新規雇用者基礎数の合計（以下「特定非新規雇用者基礎合計数」といいます。）のうちに占める基準雇用者合計数から特定新規雇用者基礎合計数を控除した数の割合（その特定非新規雇用者基礎合計数が０である場合には０とし、その割合が１を上回る場合には１とすることとされています。）をいいます（措法42の12⑤二イ）。

㈡　20万円にその適用年度の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（０を超えるものに限ります。）に達するまでの数を乗じて計算した金額に、移転型特定非新規基準雇用者割合を乗じて計算した金額

（注）　移転型特定非新規基準雇用者割合とは、その適用年度及び他の適用年度の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の合計（以下「移転型特定非新規雇用者基礎合計数」といいます。）のうちに占める基準雇用者合計数から特定新規雇用者基礎合計数を控除した数の割合（その移転型特定非新規雇用者基礎合計数が０である場合には０とし、その割合が１を上回る場合には１とすることとされています。）をいいます（措法42の12⑤二ロ）。

②　通算法人の上記⑵の措置の適用

通算法人の適用年度（その通算法人に係る通算親法人の事業年度終了の日に終了する事業年度に限ります。）終了の日においてその通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人のうちいずれかの他の通算法人の同日に終了する事業年度がそのいずれかの他の通算法人の地方活力向上地域等特定業務施設整備計画（移転型計画に限ります。）について計画の認定を受けた日以後に終了する事業年度で基準雇用者数又は地方事業所基準雇用者数が０に満たない事業年度以後の事業年

度である場合には、その適用年度については、上記⑵の措置は、適用しないこととされています（措法42の12⑤三）。

③　通算法人の上記⑴及び⑵の措置の適用要件

上記⑴及び⑵の措置は、通算法人の事業年度（その通算法人に係る通算親法人の事業年度終了の日に終了するものに限ります。以下「対象年度」といいます。）にあっては、その対象年度及びその対象年度開始の日前１年以内に開始した各事業年度において、その通算法人に離職者がいないことにつき証明がされた場合で、かつ、その対象年度終了の日においてその通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人の同日に終了する事業年度及びその事業年度開始の日前１年以内に開始した各事業年度において当該他の通算法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（措法42の12⑧、措令27の12⑫⑬、措規20の７⑤⑥）。

2　改正の内容

⑴　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１⑵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42の12⑥十六、措令27の12⑪）。

①　移転型計画について計画の認定を受けた法人のその計画の認定に係る特定業務施設のみをその法人の事業所とみなした場合における基準雇用者数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等に添付することにより証明がされたその基準雇用者数

（注）　確定申告書等とは、法人税法第２条第30号に規定する中間申告書で同法第72条第１項各号に掲げる事項を記載したもの及び同法第144条の４第１項各号又は第２項各号に掲げる事項を記載したもの並びに同法第２条第31号に規定する確定申告書をいいます（措法２②二十八）。

すなわち、仮決算をした場合の中間申告書及び確定申告書をいい、確定申告書には、その確定申告書に係る期限後申告書を含むこととされています。

②　移転型計画について計画の認定を受けた法人のその計画の認定に係る特定業務施設のみをその法人の事業所と、その法人の特定雇用者のみをその法人の雇用者と、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等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法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法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、その法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20の７③）。改正前と同様です。

（注１）　上記の「地方事業所特別基準雇用者数に係る措置の適用を受けようとする法人」は、その適用を受けようとする事業年度前の各事業年度が通算適用年度（通算法人の適用年度でその通算法人に係る通算親法人の事業年度終了の日に終了するものをいいます。）に該当する場合におけるその各事業年度にあっては、上記の法人に係る通算親法人とされています（措規20の７③）。

（注２）　法人の事業所は、その法人が通算法人である場合にはその法人に係る通算親法人の事業所となり、その法人（その法人が通算

法人である場合には、その法人に係る通算親法人）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20の７①）。

⑵　適用年度の見直し

特定業務施設の新設に係る地方活力向上地域等特定業務施設整備計画における適用年度に含まれる期間の起算日が、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）とされました。すなわち、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度は、その特定業務施設を事業の用に供した日から同日の翌日以後２年を経過する日までの期間内の日を含む事業年度となります（措法42の12⑥二・三、措令27の12⑯）。

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がその適用年度開始の日から起算して２年前の日からその適用年度終了の日までの期間内である法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42の12⑥七・十六）。

② 次の事業年度について、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以後に終了する事業年度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に満たない事業年度」の判定の対象となる事業年度（措法42の12②⑤三）

ロ　地方事業所特別基準雇用者数の計算の対象となる事業年度（措法42の12⑥十六）

⑶　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ない事業年度が本制度の適用を受けようとする事業年度及びその事業年度開始の日前２年以内に開始した各事業年度（改正前：本制度の適用を受けようとする事業年度及びその事業年度開始の日前１年以内に開始した各事業年度）とされました（措法42の12⑧）。

また、通算法人の対象年度終了の日においてその通算法人と通算完全支配関係がある他の通算法人に離職者がいないこととの要件を満たさなければならない事業年度については、当該他の通算法人の同日に終了する事業年度（以下「他の事業年度」といいます。）及び当該他の事業年度開始の日前２年以内に開始した各事業年度（改正前：他の事業年度及び当該他の事業年度開始の日前１年以内に開始した各事業年度）とされました（措法42の12⑧）。

これに伴い、本制度の適用を受けようとする法人又は他の通算法人が合併等に係る合併法人等に該当する場合における離職者に関する要件の対象となる合併等及び被合併法人等の事業年度の判定の基準となる日についても、本制度の適用を受けようとする事業年度又は他の事業年度開始の日の２年前の日（改正前：１年前の日）とされました（措令27の12⑱⑲）。

（注）　合併等とは、合併、分割、現物出資又は現物分配をいい、合併法人等とは、合併法人、分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人をいい、被合併法人等とは、被合併法人、分割法人、現物出資法人又は現物分配法人をいいます（措令27の12⑭⑱）。

⑷　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42の12①）。

⑸　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８①一ヘチ）。

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

㈠　調査及び企画部門

㈡　情報処理部門

㈢　研究開発部門

㈣　国際事業部門

㈤　その他管理業務部門

（注１）　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）　関係法令については、前述「**五**　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法人税額の特別控除制度」の「**2**　改正の内容」の（**参考２**）をご参照ください。

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事業年度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１）　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）。

（注２）　関係法令については、前述「**五**　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法人税額の特別控除制度」の「**2**　改正の内容」の（**参考１**）及び（**参考２**）をご参照ください。

3　適用関係

⑴　上記**2**⑴から⑶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法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法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43、改正措令附則12）。

⑵　上記**2**⑸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）。

七　給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除制度

1　改正前の制度の概要

この制度は、次の⑴及び⑵の措置によって構成されています。

⑴　法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

この措置は、青色申告書を提出する法人が、令和４年４月１日から令和６年３月31日までの

間に開始する各事業年度において国内雇用者に対して給与等を支給する場合において、その事業年度において継続雇用者給与等支給増加割合が３％以上であるとき（その事業年度終了の時において、その法人の資本金の額又は出資金の額が10億円以上であり、かつ、その法人の常時使用する従業員の数が1,000人以上である場合には、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項（以下「マルチステークホルダー方針」といいます。）を公表している場合に限ります。）は、その法人のその事業年度の控除対象雇用者給与等支給増加額（その事業年度において、地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度（措法42の12）の適用を受ける場合には、その適用による控除を受ける金額の計算の基礎となった者に対する給与等の支給額として計算した金額を控除した残額）の15％（その事業年度において次の要件を満たす場合には、それぞれ次の割合（その事業年度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）相当額の税額控除ができるというものです（措法42の12の５①）。

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 その法人のその事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額からその比較教育訓練費の額を控除した金額のその比較教育訓練費の額に対する割合が20％以上であること……５％

（注１） 国内雇用者とは、法人の使用人のうちその法人の有する国内の事業所に勤務する雇用者に該当するものをいいます（措法42の12の５③二）。

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

（注３） 継続雇用者給与等支給額とは、継続雇用者（法人の各事業年度（以下「適用年度」といいます。）及びその適用年度開始の日の前日を含む事業年度（以下「前事業年度」といいます。）の期間内の各月分のその法人の給与等の支給を受けた国内雇用者をいいます。以下同じです。）に対するその適用年度の給与等の支給額（その給与等に充てるため他の者（その法人が外国法人である場合の法人税法第138条第１項第１号に規定する本店等を含みます。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（措法42の12の５③四）、継続雇用者比較給与等支給額とは、その法人の継続雇用者に対する前事業年度の給与等の支給額をいいます（措法42の12の５③五）。

（注４） 雇用安定助成金額とは、国又は地方公共団体から受ける雇用保険法第62条第１項第１号に掲げる事業として支給が行われる助成金その他これに類するものの額をいいます（措法42の12の５③四）。

（注５） 控除対象雇用者給与等支給増加額とは、法人の雇用者給与等支給額からその比較雇用者給与等支給額を控除した金額（その金額がその法人の調整雇用者給与等支給増加額を超える場合には、その調整雇用者給与等支給増加額）をいいます（措法第42の12の５③六）。

（注６） 雇用者給与等支給額とは、法人の適用年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額をいい（措法42の12の５③九）、比較雇用者給与等支給額とは、法人の前事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額をいいます（措法42の12の５③十）。

（注７） 調整雇用者給与等支給増加額とは、雇用者給与等支給額（その雇用者給与等支給額

の計算の基礎となる給与等に充てるための雇用安定助成金額がある場合には、その雇用安定助成金額を控除した金額）から比較雇用者給与等支給額（その比較雇用者給与等支給額の計算の基礎となる給与等に充てるための雇用安定助成金額がある場合には、その雇用安定助成金額を控除した金額）を控除した金額をいいます（措法42の12の５③六）。

（注８） 教育訓練費とは、法人がその国内雇用者の職務に必要な技術又は知識を習得させ、又は向上させるために支出する費用をいい（措法42の12の５③七）、比較教育訓練費の額とは、法人の適用年度開始の日前１年以内に開始した各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額の合計額をその１年以内に開始した各事業年度の数で除して計算した金額をいいます（措法42の12の５③八）。

（注９） 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42の12の５①二）。

なお、控除を受ける金額は、当期の調整前法人税額の20％相当額を上限とすることとされています（措法42の12の５①後段）。

ただし、設立事業年度、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この措置の適用を受けることはできません（措法42の12の５①）。

⑵ 中小企業者等の雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置

この措置は、中小企業者等が、平成30年４月１日から令和６年３月31日までの間に開始する各事業年度において国内雇用者に対して給与等を支給する場合において、その事業年度において雇用者給与等支給増加割合が1.5％以上であるときは、その中小企業者等のその事業年度の控除対象雇用者給与等支給増加額（その事業年度において、地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度（措法42の12）の適用を受ける場合には、その適用による控除を受ける金額の計算の基礎となった者に対する給与等の支給額として計算した金額を控除した残額）の15％（その事業年度において次の要件を満たす場合には、それぞれ次の割合（その事業年度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）相当額（以下「中小企業者等税額控除限度額」といいます。）の税額控除ができるというものです（措法42の12の５②）。

① 雇用者給与等支給増加割合が2.5％以上であること……15％

② その中小企業者等のその事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額からその比較教育訓練費の額を控除した金額のその比較教育訓練費の額に対する割合が10％以上であること……10％

（注１） 中小企業者等とは、中小企業者（適用除外事業者又は通算適用除外事業者に該当するものを除きます。）又は農業協同組合等で、青色申告書を提出するものをいいます（措法42の12の５②）。

（注２） 中小企業者とは、資本金の額若しくは出資金の額が１億円以下の法人のうち次の法人以外の法人（受託法人を除きます。）又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人（受託法人及びその法人が通算親法人である場合における③の法人を除きます。）をいいます（措法42の４⑲七、措令１の２③、27の４⑰）。

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

なお、大規模法人とは、資本金の額若しくは出資金の額が１億円を超える法人、

資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人又は次の法人をいい、中小企業投資育成株式会社を除きます。

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

(イ)　資本金の額又は出資金の額が５億円以上である法人

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

(ハ)　受託法人

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

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

③　他の通算法人のうちいずれかの法人が次の法人に該当せず、又は受託法人に該当する場合における通算法人

イ　資本金の額又は出資金の額が１億円以下の法人のうち上記①及び②の法人以外の法人

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

（注３）　適用除外事業者とは、その事業年度開始の日前３年以内に終了した各事業年度（以下「基準年度」といいます。）の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額（設立後３年を経過していないこと、既に基準年度の所得に対する法人税の額につき欠損金の繰戻しによる還付制度の適用があったこと、基準年度において合併、分割又は現物出資が行われたこと等の事由がある場合には、その計算した金額につきその事由の内容に応じ調整を加えた金額となります。）が15億円を超える法人をいいます（措法42の４⑲八）。

（注４）　通算適用除外事業者とは、通算法人である法人の各事業年度終了の日においてその通算法人である法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人のうちいずれかの法人が適用除外事業者に該当する場合におけるその通算法人である法人をいいます（措法42の４⑲八の二）。

（注５）　農業協同組合等とは、農業協同組合、農業協同組合連合会、中小企業等協同組合、出資組合である商工組合及び商工組合連合会、内航海運組合、内航海運組合連合会、出資組合である生活衛生同業組合、漁業協同組合、漁業協同組合連合会、水産加工業協同組合、水産加工業協同組合連合会、森林組合並びに森林組合連合会をいいます（措法42の４⑲九）。

（注６）　雇用者給与等支給増加割合とは、中小企業者等の雇用者給与等支給額からその比較雇用者給与等支給額を控除した金額のその比較雇用者給与等支給額に対する割合をいいます（措法42の12の５②）。

なお、控除を受ける金額は、当期の調整前法人税額の20％相当額を上限とすることとされています（措法42の12の５②後段）。

ただし、上記⑴の措置の適用を受ける事業年度、設立事業年度、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この措置の適用を受けることはできません（措法42の12の５②）。

2　改正の趣旨

「デフレ完全脱却のための総合経済対策（令和

５年11月２日閣議決定）」において、「賃上げ促進税制について、物価高に負けない賃上げを実現できるよう強化する。その際、中小企業等について、赤字法人においても賃上げを促進するための繰越控除制度を創設するとともに、措置の期限の在り方等を検討する。併せて、マルチステークホルダーとの適切な関係の構築に向けた方策を講じる。」「仕事と子育ての両立や女性活躍支援を促進するため、賃上げ促進税制を強化する。」と述べられています。こうした中で、物価高に負けない構造的・持続的な賃上げの動きを広げるため、本制度を強化することとされました。

具体的には、地域の良質な雇用を支える中堅企業の賃上げ環境を整備する観点から、新たに「中堅企業枠」（特定法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：下記**3**⑵）を創設するとともに、これまで本制度を活用できなかった赤字の中小企業にも賃上げを後押しする観点から、５年間の繰越控除制度を創設するなどの強化が図られました。また、税額控除割合の上乗せ措置について、法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（下記**3**⑴）について、段階的に７％までの更に高い継続雇用者給与等支給増加割合の要件の創設、人への投資の拡大のため、教育訓練費に係る上乗せ措置の増加割合要件の緩和、さらに、子育てと仕事の両立支援や女性活躍の推進の取組を後押しする観点から、こうした取組に積極的な企業に対する税額控除割合の上乗せ措置の創設といった措置が講じられました。

（参考） 今般の本制度の見直しに当たっては、「法人税のEBPMに関する勉強会」（財務省主税局税制第三課長主催の勉強会）における有識者からの助言を踏まえ、改正前の本制度の政策効果について、令和４年度の申告事績に基づき、統計的・計量的な分析が行われました。

その結果、

・　継続雇用者給与等支給増加割合の要件について、改正前では、「３％以上」及び「４％以上」（税額控除割合の上乗せ措置の要件）の２段階を設けていたものの、ほとんどの適用法人が上乗せ措置の要件を満たしていること

・　教育訓練費に係る上乗せ措置については、本制度の適用対象となっていた法人であっても、適用しているのは、大法人（資本金１億円超）では３割弱、中小法人（資本金１億円以下）では１割弱にとどまっていること

といった結果が認められました。

こうした結果も踏まえ、今般の改正では、

・　継続雇用者給与等支給増加割合の要件について、新たに７％までの更に高い要件を創設するとともに、

・　教育訓練費に係る上乗せ措置について、適用要件の緩和を行う

といった形で検証結果が反映されました。

3　改正の内容

⑴　法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事業年度（以下「適用事業年度」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、適用事業年度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42の12の５①）。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

⑴　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％

⑵　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％

㈃　継続雇用者給与等支給増加割合が７％以上である場合……15％

すなわち、本措置の適用対象法人と想定される法人は物価高に負けない賃上げの牽引役として期待される法人であるため、より高い賃上げへのインセンティブを強化する観点から、継続雇用者の給与等支給額の３％以上の増加との改正前の要件は維持しつつ、継続雇用者給与等支給増加割合に応じた税額控除割合の上乗せ措置について、更に高い継続雇用者給与等支給増加割合を要件とする区分が創設されたものです。

ロ　次の要件の全てを満たすこと……５％

㈠　その法人のその適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額からその比較教育訓練費の額を控除した金額のその比較教育訓練費の額に対する割合が10％以上であること。

㈡　その法人のその適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額のその法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。

すなわち、教育訓練費に係る上乗せ措置の適用割合が小さいことを踏まえ上記㈠の割合が20％から10％に引き下げられるとともに、わずかな教育訓練費の増加でも上乗せ措置の適用を受けている法人が一定数あることを踏まえて上記㈡の要件が追加されました。

ハ　その適用事業年度終了の時において次の者のいずれかに該当すること……５％

㈠　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

㈡　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、適用事業年度終了の時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」を受けている法人が、本要件に該当します。

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

②　適用要件の見直し等

本措置の適用を受けるために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者に、適用事業年度終了の時においてその法人の常時使用する従業員の数が2,000人を超える法人が追加されました（措法42の12の５①）。

すなわち、適用事業年度終了の時において常時使用する従業員の数が2,000人を超える法人が本措置の適用を受けるためには、その法人が中小企業者等に該当する場合であっても、マルチステークホルダー方針をその法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るとともに、確定申告書等に、その法人がマルチステークホルダー方針を公表していることについて届出があった旨を経済産業大臣が証する書類の写しを添付する必要があります（措法42の12の５①、措令27の12の５①②㉗、令４.３経産告88）。この改正は、適切な価格転嫁の重要性も踏まえ、中堅企業向け措置である特定法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（下記(2)）に伴って行われたものです。

また、令和５年10月１日からのインボイス制度の実施に伴い、消費税の免税事業者が取引先から不当な取扱いを受けることのないよう、取引環境の整備に取り組むことは重要な課題です。上記**２**で述べたとおり、「デフレ完全脱却のための総合経済対策（令和５年11月２日閣議決定）」においても、本制度に関し、「マルチステークホルダーとの適切な関係の構築に向けた方策を講じる。」と述べられています。こうしたことを踏まえ、マルチステークホルダー方針について、適切な関係

の構築の方針を公表する対象である「下請事業者その他の取引先」に消費税の免税事業者が含まれることが明確化されました（令４.３厚労・経産・国交告１二、令４.３経産告88様式第１）。加えて、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、適用事業年度の終了の日までに行わなければならないこととされました（令４.３経産告88（２②））。

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

③ 適用期限の延長

本措置の適用期限が、令和９年３月31日まで３年延長されました（措法42の12の５①）。

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法人税額の特別控除制度の適用を受ける場合の控除対象雇用者給与等支給増加額の調整計算の見直し

前述「**六** 地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度」の改正に伴い、適用事業年度において租税特別措置法第42条の12の規定（地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度）の適用を受ける場合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、適用事業年度に係る雇用者給与等支給額をその適用事業年度終了の日における雇用者の数で除して計算した金額に、次のイ及びロの数を合計した数（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27の12の５③）。

イ その法人が適用事業年度において租税特別措置法第42条の12第１項の規定の適用を受ける場合におけるその適用事業年度の特定新規雇用者基礎数とその適用事業年度の特定非新規雇用者基礎数とを合計した数（措令27の12の５③一）

ロ その法人が適用事業年度において租税特別措置法第42条の12第２項の規定の適用を受ける場合におけるその適用事業年度の同条第６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、その法人がその適用事業年度において同条第１項の規定の適用を受ける場合におけるその適用事業年度の次の数を合計した数を控除した数（措令27の12の５③二）

(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、その適用事業年度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「**六** 地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度」の**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42条の12第６項第16号イの数及び同号ロの数は、それぞれ前述「**六** 地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度」の**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42の12の５⑤四）。

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る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。

⑵　特定法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法人が、令和６年４月１日から令和９年３月31日までの間に開始する各事業年度において国内雇用者に対して給与等を支給する場合で、かつ、その事業年度終了の時において特定法人に該当する場合において、その事業年度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、その法人のその事業年度の控除対象雇用者給与等支給増加額（その事業年度において、地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度（措法42の12）の適用を受ける場合には、その適用による控除を受ける金額の計算の基礎となった者に対する給与等の支給額として計算した金額を控除した残額）の10％（その事業年度において次の要件を満たす場合には、それぞれ次の割合（その事業年度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）相当額（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、当期の調整前法人税額の20％相当額を上限とすることとされています。

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％

⑴　その法人のその事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額からその比較教育訓練費の額を控除した金額のその比較教育訓練費の額に対する割合が10％以上であること。

⑵　その法人のその事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額のその法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％

⑴　その事業年度終了の時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。

㈡　その事業年度において女性の職業生活における活躍の推進に関する法律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。）。

㈢　その事業年度終了の時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。

ただし、事業年度終了の時において、法人の資本金の額又は出資金の額が10億円以上であり、かつ、その法人の常時使用する従業員の数が1,000人以上である場合には、マルチステークホルダー方針を公表している場合として一定の場合に該当する場合に限り、本措置の適用を受けることができることとされています。

②　適用対象法人

この措置の適用対象となる法人は、青色申告書を提出する法人とされています（措法42の12の５②）。なお、下記④ロで述べるとおり、常時使用する従業員の数に係る要件があります。

（注）　中堅企業向けの措置ですが、中小企業者等であっても、この措置の適用ができます。

③　適用事業年度

この措置は、令和６年４月１日から令和９年３月31日までの間に開始する各事業年度において適用できることとされています（措法42の12の５②）。ただし、次の事業年度は、除外されています（措法42の12の５②）。

イ　上記⑴の措置の適用を受ける事業年度

ロ　設立事業年度

法人の設立の日を含む事業年度をいいます。なお、次の法人にあっては、それぞれ次の事業年度とされています（措法42の12の５⑤一）。

㈠　法人税法第２条第４号に規定する外国法人……恒久的施設を有することとなった日を含む事業年度

㈡　新たに収益事業を開始した公益法人等又は人格のない社団等……その開始した日を含む事業年度

㈢　公共法人に該当していた収益事業を行う公益法人等……その公益法人等に該当することとなった日を含む事業年度

㈣　公共法人又は収益事業を行っていない公益法人等に該当していた普通法人又は協同組合等……その普通法人又は協同組合等に該当することとなった日を含む事業年度

ハ　解散（合併による解散を除きます。）の日を含む事業年度

ニ　清算中の各事業年度

（注）　上記のほか、この措置の適用を受ける事業年度については、上記１⑵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42の12の５③）。

④　適用要件

この措置は、適用対象法人が、適用事業年度において、次のイ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42の12の５②）。ただし、適用事業年度終了の時において、適用対象法人の資本金の額又は出資金の額が10億円以上であり、かつ、適用対象法人の常時使用する従業員の数が1,000人以上である場合には、次のイからハまでの要件に加え、次のニの要件も満たす必要があります。

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、法人の国内に所在する事業所につき作成された労働基準法に規定する賃金台帳に記載された者とされています（措法42の12の５⑤二、措令27の12の５⑤⑥）。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１⑴及び⑵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42の12の５⑤三）。

ロ　適用事業年度終了の時において特定法人に該当すること。

特定法人は、具体的には、常時使用する従業員の数が2,000人以下の法人をいいます（措法42の12の５⑤十）。

なお、適用対象法人及びその適用対象法人との間にその適用対象法人による法人税法第２条第12号の７の５に規定する支配関係がある他の法人の常時使用する従業員の数の合計数が１万人を超える法人は、除外されています（措法42の12の５⑤十）。

（注）　適用対象法人による支配関係とされていることから、適用対象法人が被支配法人に該当する場合における支配法人（親法人）やその支配法人との間に支配関係がある法人相互の関係がある法人（兄弟会社）については、合算の対象にはなりません。

ハ　継続雇用者給与等支給増加割合が３％以上であること。

㈠　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、その適用対象法人の継続雇用者給与等支給額からその継続雇用者比較給与等支給額を控除した金額のその継続雇用者比較給与等支給額に対する割合をいいます（措法42の12の５②）。

㈡　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、適用対象法人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42の12の５⑤四、措令27の12の５⑦、措規20の10④）。上記１㈠の措置と同様です。

A　雇用契約書その他これに類する雇用関係を証する書類

B　その適用対象法人の国内に所在する事業所につき作成された労働基準法に規定する賃金台帳

（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27の12の５⑦）。

㈢　継続雇用者

継続雇用者とは、次の場合の区分に応じそれぞれ次のとおりとされています（措令27の12の５⑦）。上記１㈠の措置と同様です。

A　適用事業年度の月数と前事業年度の月数とが同じ場合

上記㈡の国内雇用者のうちその適用対象法人の国内雇用者として適用事業年度及び前事業年度の期間内の各月分のその適用対象法人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27の12の５⑦一）。

（注１）　前事業年度とは、適用事業年度開始の日の前日を含む事業年度をいいます（措令27の12の５⑦一）。

（注２）　適用事業年度開始の日の前日を含む事業年度が外国法人である人格のない社団等の新たに収益事業を開始した日を含む事業年度である場合には、その開始した日からその事業年度終了の日までの期間のみが上記（注１）の前事業年度となります。

B　前事業年度の月数が適用事業年度の月数に満たない場合

上記㈡の国内雇用者のうちその適用対象法人の国内雇用者として適用事業年度の期間及び前１年事業年度特定期間内の各月分のその適用対象法人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27の12の５⑦二イ）。

（注１）　前１年事業年度特定期間とは、適用事業年度開始の日前１年以内に終了した各事業年度の期間をいいます（措令27の12の５⑦二イ）。ただし、適用事業年度開始の日前１年以内に終了した各事業年度のうち、適用事業年度開始の日から起算して１年前の日を含む事業年度にあっては、適用事業年度開始の日から起算して１年前の日からその事業年度終了の日までの期間のみが前１年事業年度特定期間に含まれます。

（注２）　上記（注１）の適用事業年度開始の日前１年以内に終了した各事業年度は、次の法人にあっては、それぞれ次の事業年度に限ることとされています（措令27の12の５⑦二イ）。

㈠　法人税法第２条第４号に規定する外国法人……恒久的施設を有することとなった日以後に終了した事業年度

㈡　新たに収益事業を開始した公益法人等又は人格のない社団等……その開始した日を含む事業年度

㈢　公共法人に該当していた収益事業を行う公益法人等……その公益法人等に該当することとなった日を含む事業年度

㈣　公共法人又は収益事業を行っていない公益法人等に該当していた普通法人又は協同組合等……その普通法人又は協同組合等に該当することとなった日を含む事業年度

また、外国法人である人格のない社団等の新たに収益事業を開始した日を含む事業年度については、適用事業年度開始の日から起算して１年前の日とその収益事業を開始した日とのうちいずれか遅い日からその事業年度終了の日までの期間のみが前１年事業年度特定期間に含まれます。

（注３）　適用事業年度が１年に満たない場合には、上記（注１）及び（注２）において、「１年」は、「適用事業年度の期間」となります。

C　前事業年度の月数が適用事業年度の月数を超える場合

上記㈡の国内雇用者のうちその適用対象法人の国内雇用者として適用事業年度の期間及び前事業年度特定期間内の各月分のその適用対象法人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27の12の５⑦二ロ）。

（注）　前事業年度特定期間とは、前事業年度の期間のうち適用事業年度の期間に相当する期間で前事業年度終了の日に終了する期間をいいます（措令27の12の５⑦二ロ）。したがって、前事業年度が12か月で適用事業年度が６か月の場合には、前事業年度のうち最後の６か月間が前事業年度特定期間となります。

㈡　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42の12の５⑤四、措令27の12の５⑧）。上記１(1)の措置

（上記⑴⑤の改正後）と同様です。

㈱　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、次の場合の区分に応じそれぞれ次のとおりとされています（措法42の12の５⑤五、措令27の12の５⑨）。上記１⑴の措置（上記⑴⑤の改正後）と同様です。

Ａ　上記㈠Ａの場合

上記㈠Ａの適用対象法人の前事業年度に係る給与等支給額のうち継続雇用者に係る金額が、継続雇用者比較給与等支給額となります（措令27の12の５⑨一）。

給与等支給額とは、適用対象法人の事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される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42の12の５⑤四）。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42の12の５⑤四）。

（注１）　他の者には、その適用対象法人が外国法人である場合の法人税法第138条第１項第１号に規定する本店等を含むこととされています（措法42の12の５①二イ）。

（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42の12の５⑤四）。

Ｂ　上記㈠Ｂの場合

上記㈠Ｂの適用対象法人の適用事業年度開始の日前１年以内に終了した各事業年度に係る給与等支給額のうち継続雇用者に係る金額（前１年事業年度特定期間に対応する金額に限ります。）の合計額に適用事業年度の月数を乗じてこれを前１年事業年度特定期間の月数の合計数で除して計算した金額が、継続雇用者比較給与等支給額となります（措令27の12の５⑨二）。

Ｃ　上記㈠Ｃの場合

上記㈠Ｃの適用対象法人の前事業年度に係る給与等支給額のうち継続雇用者に係る金額（前事業年度特定期間に対応する金額に限ります。）が、継続雇用者比較給与等支給額となります（措令27の12の５⑨三）。

㈲　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27の12の５㉓）。したがって、本措置の適用を受けることができません。

ニ　期末において資本金の額又は出資金の額が10億円以上であり、かつ、常時使用する従業員の数が1,000人以上である場合の追加要件

適用事業年度終了の時において、適用対象法人の資本金の額又は出資金の額が10億円以上であり、かつ、適用対象法人の常時使用する従業員の数が1,000人以上である場合には、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（マルチステークホルダー方針）を、適用対象法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、確定申告書等に、適用対象法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ています（措法42の12の５②、措令27の12の５①②㉗、令４.３経産告88）。上記**１**⑴の措置（上記⑴②の改正後）と同様です。

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・国交告１）。

㈠　給与等の支給額の引上げ及び教育訓練等の実施の方針

㈡　下請事業者その他の取引先（消費税法第９条第１項本文の規定により消費税を納める義務が免除される事業者を含みます。）との適切な関係の構築の方針

㈢　㈠及び㈡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

（注１）　確定申告書等とは、法人税法第２条第30号に規定する中間申告書で同法第72条第１項各号に掲げる事項を記載したもの及び同法第144条の４第１項各号又は第２項各号に掲げる事項を記載したもの並びに同法第２条第31号に規定する確定申告書をいいます（措法２②二十八）。

すなわち、仮決算をした場合の中間申告書及び確定申告書をいい、確定申告書には、その確定申告書に係る期限後申告書を含むこととされています。

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

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42の12の５②）。

なお、この特定税額控除限度額が適用対象法人の適用事業年度の調整前法人税額の20％相当額を超える場合には、控除を受ける金額は、その調整前法人税額の20％相当額を上限とすることとされています（措法42の12の５②後段）。

イ　税額控除割合の上乗せ

税額控除割合は、適用事業年度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、適用事業年度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42の12の５②）。

㈠　継続雇用者給与等支給増加割合が４％以上であること……15％

㈡　次の要件の全てを満たすこと……５％

A　その適用対象法人の適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額からその比較教育訓練費の額を控除した金額のその比較教育訓練費の額に対する割合が10％以上であること。

B　その適用対象法人の適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額のその適用対象法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。

㈢　次の要件のいずれかを満たすこと……５％

A　適用事業年度終了の時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、適用事業年度終了の時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法人が、本要件に該当します。

B　適用事業年度において女性の職業生活における活躍の推進に関する法律第

９条の認定を受けたこと（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（適用事業年度終了の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20の10①）。

すなわち、適用対象法人が、適用事業年度において女性の職業生活における活躍の推進に関する法律における「えるぼし認定（３段階目）」を受けた場合に、その適用事業年度において、本要件に該当することとなります。ただし、その適用事業年度終了の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。下記Ｃと異なり、本要件に該当するのは、認定を受けた事業年度のみとなります。

Ｃ　適用事業年度終了の時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、適用事業年度終了の時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「プラチナえるぼし認定」を受けている適用対象法人が、本要件に該当します。

（注）　関係法令については、下記の**（参考１）**、**（参考２）**及び**（参考５）**をご参照ください。

ロ　調整前法人税額

調整前法人税額は、次の規定を適用しないで計算した場合の法人税の額をいい、附帯税の額を除くこととされています（措法42の４⑲二、震災税特法17の２⑭、17の２の２⑨、17の２の３⑨、17の３⑥、17の３の２⑥、17の３の３⑤、措令27の４⑨）。

（注）　附帯税の額とは、国税通則法第２条第４号に規定する附帯税の額をいいます（措法42の４⑲二）。

㈠　租税特別措置法第42条の４（試験研究を行った場合の法人税額の特別控除）

㈡　租税特別措置法第42条の６第２項及び第３項（中小企業者等が機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）

㈢　租税特別措置法第42条の９（沖縄の特定地域において工業用機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）

㈣　租税特別措置法第42条の10第２項（国家戦略特別区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除）

㈤　租税特別措置法第42条の11第２項（国際戦略総合特別区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除）

㈥　租税特別措置法第42条の11の２第２項（地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の法人税額の特別控除）

㈦　租税特別措置法第42条の11の３第２項（地方活力向上地域等において特定建物等を取得した場合の法人税額の特別控除）

㈧　租税特別措置法第42条の12（地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除）

㈨　租税特別措置法第42条の12の２（認定地方公共団体の寄附活用事業に関連する寄附をした場合の法人税額の特別控除）

㈩　租税特別措置法第42条の12の４第２項及び第３項（中小企業者等が特定経営力

向上設備等を取得した場合の法人税額の特別控除等）

(ﾙ) 租税特別措置法第42条の12の５（給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除等）

(ﾇ) 租税特別措置法第42条の12の６第２項（認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の法人税額の特別控除）

(ﾜ) 租税特別措置法第42条の12の７第４項から第８項まで、第10項及び第11項（事業適応設備を取得した場合等の法人税額の特別控除等）

(ｶ) 租税特別措置法第42条の14第１項（通算法人の仮装経理に基づく過大申告の場合等の法人税額）

(ﾖ) 租税特別措置法第66条の７第４項（控除対象所得税額等相当額の法人税額の特別控除）

(ﾀ) 租税特別措置法第66条の９の３第３項（控除対象所得税額等相当額の法人税額の特別控除）

(ﾚ) 租税特別措置法第62条第１項（使途秘匿金の支出がある場合の課税の特例）

(ｿ) 租税特別措置法第62条の３第１項及び第９項（土地の譲渡等がある場合の特別税率）

(ﾂ) 租税特別措置法第63条第１項（短期所有に係る土地の譲渡等がある場合の特別税率）

(ﾈ) 法人税法第67条（特定同族会社の特別税率）

(ﾅ) 法人税法第68条（所得税額の控除）

(ﾗ) 法人税法第69条（外国税額の控除）

(ﾑ) 法人税法第69条の２（分配時調整外国税相当額の控除）

(ｳ) 法人税法第70条（仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税額の控除）

(ｷ) 法人税法第70条の２（税額控除の順序）

(ﾉ) 法人税法第144条（外国法人に係る所得税額の控除）

(ｵ) 法人税法第144条の２（外国法人に係る外国税額の控除）

(ｸ) 法人税法第144条の２の２（外国法人に係る分配時調整外国税相当額の控除）

(ﾔ) 法人税法第144条の２の３（税額控除の順序）

(ﾏ) 震災税特法第17条の２第２項及び第３項（特定復興産業集積区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）

(ｹ) 震災税特法第17条の２の２第２項及び第３項（企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）

(ﾌ) 震災税特法第17条の２の３第２項及び第３項（避難解除区域等において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）

(ｺ) 震災税特法第17条の３（特定復興産業集積区域において被災雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除）

（注） 本制度と重複適用できないこととされています（震災税特法17の３②）。

(ｴ) 震災税特法第17条の３の２（企業立地促進区域等において避難対象雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除）

（注） 本制度と重複適用できないこととされています（震災税特法17の３の２③）。

(ﾃ) 震災税特法第17条の３の３（避難解除区域等において避難対象雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除）

（注） 本制度と重複適用できないこととされています（震災税特法17の３の３②）。

ハ　控除対象雇用者給与等支給増加額

控除対象雇用者給与等支給増加額とは、適用対象法人の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42の12の５⑤六）。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42の12の５⑤六）。

(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、適用対象法人の適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額をいい、比較雇用者給与等支給額とは、適用対象法人の適用事業年度の前事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額をいいます（措法42の12の５⑤九・十一）。

給与等の支給額は、その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額がある場合には、その金額を控除した金額とされています（措法42の12の５⑤四）。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42の12の５⑤四）。

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)⑤の改正後）と同様です。前事業年度の月数と適用事業年度の月数とが異なる場合や組織再編成があった場合の調整についても上記１(1)の措置と同様です。

(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（措法42の12の５⑤六イロ）。上記１(1)の措置における調整雇用者給与等支給増加額（上記(1)⑤の改正後）と同様です。

ニ　地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度の適用を受ける場合の控除対象雇用者給与等支給増加額の調整

適用事業年度において租税特別措置法第42条の12の規定（地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度）の適用を受ける場合には、控除対象雇用者給与等支給増加額から、その適用による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)④と同様です（措令27の12の５④）。

ホ　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、適用対象法人の適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額が比較教育訓練費の額の1.1倍以上であり、かつ、適用対象法人の適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額の適用対象法人の雇用者給与等支給額に対する割合が0.05％以上である場合には、税額控除割合を５％上乗せすることとされています（措法42の12の５②二）。

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42の12の５⑤七、措令27の12の５⑩、措規20の10⑤～⑦）。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42の12の５①二）。

比較教育訓練費の額とは、適用対象法人の適用事業年度開始の日前１年以内に開始

した各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額の合計額をその１年以内に開始した各事業年度の数で除して計算した金額をいいます（措法42の12の５⑤八）。適用事業年度開始の日前１年以内に開始した各事業年度の月数と適用事業年度の月数とが異なる場合や組織再編成があった場合の調整を含め、上記１(1)及び(2)の措置と同様です。

なお、適用事業年度において、教育訓練費の額が比較教育訓練費の額の1.1倍以上であり、かつ、教育訓練費の額の雇用者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27の12の５⑪）。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、適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額及び比較教育訓練費の額に関する次の事項を記載した書類とされています（措規20の10⑧）。

- 教育訓練等の実施時期
- 教育訓練等の内容
- 教育訓練等の対象となる国内雇用者の氏名
- その費用を支出した年月日、内容及び金額並びに相手先の氏名又は名称

次に、比較教育訓練費の額が０である場合において、適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額も０であるときは、「適用対象法人の適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される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)Ａ）」の要件を満たさないものとすることとされています（措令27の12の５㉖一）。一方、それ以外のとき、すなわち、比較教育訓練費の額が０である場合において、適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額が１円以上あるときは、上記イ(ﾛ)Ａの要件を満たすものとすることとされています（措令27の12の５㉖二）。上記１(1)及び(2)の措置と同様です。

⑥　法人税法の規定との調整

本措置の適用がある場合における法人税法の規定との調整に係る規定については、研究開発税制における調整規定を準用することとされています（措法42の12の５⑩）。具体的には、上記１(1)及び(2)の措置と同様の調整を行うこととされています。

⑦　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、確定申告書等（控除を受ける金額を増加させる修正申告書又は更正請求書を提出する場合には、その修正申告書又は更正請求書を含みます。）に控除の対象となる控除対象雇用者給与等支給増加額、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42の12の５⑦）。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、確定申告書等に添付された書類に記載された控除対象雇用者給与等支給増加額を限度とすることとされています（措法42の12の５⑦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２②三十一）、更正請求書とは、同法第23条第３項に規定する更正請求書をいいます（措法２②三十二）。

⑶　中小企業者等の雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置

①　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事業年度（以下「適用事業年度」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、適用事業年度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42の12の５③）。

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％

㈠　その中小企業者等のその適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額からその比較教育訓練費の額を控除した金額のその比較教育訓練費の額に対する割合が５％以上であること。

㈡　その中小企業者等のその適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額のその中小企業者等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。

すなわち、教育訓練費に係る上乗せ措置の適用割合が小さいことを踏まえ上記㈠の割合が10％から５％に引き下げられるとともに、わずかな教育訓練費の増加でも上乗せ措置の適用を受けている法人が一定数あることを踏まえて上記㈡の要件が追加されました。

ハ　次の要件のいずれかを満たすこと……５％

㈠　その適用事業年度において次世代育成支援対策推進法第13条の認定を受けたこと（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㈡と異なり、本要件に該当するのは、認定を受けた事業年度のみとなります。

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（その適用事業年度終了の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20の10②）。

A　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。

B　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、中小企業者等が適用事業年度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、その適用事業年度において、本要件に該当することとなります。ただし、その適用事業年度終了の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。

なお、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、令和４年３月31日以前の改正前の男性の育児休業等の取得に関する基準により「くるみん認定」又は「くるみんプラス認定」を受けた場合（この場合には、改正前くるみんマークが付与されます。）には、本要件には該当せず、このハの税額控除割合の上乗せ措置は適用できないこととされています。また、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３項の規定に基づき、令和４年３月31日以前の改正前のくるみん認定に係る基準に基づきくるみん認定を受けた法人が不妊治療と仕事との両立に関する基準を追加的に満たして「くるみんプラス」認定を受けた場合（この場合には、改正前くるみんプラスマークが付与されます。）には、本要件には該当せず、このハの税額控除割合の上乗せ措置は適用できないこととされています。ただし、令和４年３月31日以前の改正前のくるみん認定に係る基準を前提に労働者の仕事と子育ての両立を図るための雇用環境の整備などに取り組んでおり、男性の育児休業等の取得に関する基準の算出に当たり、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４項の規定に基づき、令和４年４月１日から当初の計画期間の終期までを計画期間とみなしてその期間について改正後の男性の育児休業等の取得に関する基準を満たして「くるみん認定」又は「くるみんプラス認定」を受けた場合（この場合には、改正後くるみんマークが付与されます。）には、その認定を受けた適用事業年度において、本要件に該当することとされています。

㈡　その適用事業年度終了の時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、適用事業年度終了の時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法人が、本要件に該当します。

㈢　その適用事業年度において女性の職業生活における活躍の推進に関する法律第９条の認定を受けたこと（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㈡と異なり、本要件に該当するのは、認定を受けた事業年度のみとなります。

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（その適用事業年度終了の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20の10③）。

すなわち、適用対象法人が適用事業年度において女性の職業生活における活躍の推進に関する法律の「えるぼし認定（２段階目又は３段階目）」を受けた場合に、その適用事業年度において、本要件に該当することとなります。ただし、その適用事業年度終了の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。

㈡　その適用事業年度終了の時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、適用事業年度終了の時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「プラチナえるぼし認定」を受けている適用対象法人が、本要件に該当します。

（注）　関係法令については、下記の**（参考１）**、**（参考２）**及び**（参考５）**から**（参考７）**までをご参照ください。

②　適用期限の延長

本措置の適用期限が、令和９年３月31日まで３年延長されました（措法42の12の５③）。

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法人税額の特別控除制度の適用を受ける場合の控除対象雇用者給与等支給増加額の調整計算の見直し

適用事業年度において租税特別措置法第42条の12の規定（地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度）の適用を受ける場合には、控除対象雇用者給与等支給増加額から、その適用による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、中小企業者等税額控除限度額を計算することとされています。

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法人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⑴④と同様です（措令27の12の５④）。

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42の12の５⑤四）。上記⑴⑤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

⑷　中小企業者等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法人の各事業年度においてその法人の雇用者給与等支給額がその比較雇用者給与等支給額を超える場合において、上記**１**⑵の措置（上記⑶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**⑴及び⑵の措置（上記⑴及び⑶の改正後）並びに上記⑵の措置と合計して当期の調整前法人税額の20％相当額を上限とすることとされています。

②　適用対象法人

この制度の適用対象となる法人は、青色申告書を提出する法人とされています（措法42の12の５④）。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事業年度終了の時において中小企業者等である必要はありますが、その繰越控除を行う事業年度において中小企業者等に該当することは要件とされていません。

③　適用事業年度

この制度は、青色申告書を提出する法人の

各事業年度において適用できることとされています（措法42の12の５④）。ただし、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、除外されています（措法42の12の５④）。

④　適用要件

この制度は、適用対象法人が、適用事業年度において、次のイ及びロの要件を満たす場合に適用できることとされています（措法42の12の５④）。

イ　適用対象法人の雇用者給与等支給額がその比較雇用者給与等支給額を超えること。

雇用者給与等支給額とは、適用対象法人の適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内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、適用対象法人の適用事業年度の前事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額をいいます（措法42の12の５⑤九・十一）。

給与等の支給額は、その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額がある場合には、その金額を控除した金額とされています（措法42の12の５⑤四）。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42の12の５⑤四）。

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。前事業年度の月数と適用事業年度の月数とが異なる場合や組織再編成があった場合の調整についても上記１(2)の措置と同様です。

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27の12の５㉕）。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。

この要件は、持続的な賃上げを実現する観点から、税額控除限度超過額の生じた事業年度だけではなく、黒字化し法人税額が発生している事業年度においても賃上げを行っていることが望ましいとの観点から設けられているものです。

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、適用対象法人の適用事業年度開始の日前５年以内に開始した各事業年度（その適用事業年度まで連続して青色申告書の提出をしている場合の各事業年度に限ります。）における中小企業者等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各事業年度において調整前法人税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42の12の５⑤十二）。

すなわち、上記１(2)の措置（上記(3)の改正後）による税額控除をしても控除しきれない金額がある場合には、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を行うことができることとされました。上記１(2)の措置（上記(3)の改正後）における中小企業者等税額控除限度額がある事業年度であれば、その事業年度において中小企業者等税額控除限度額の一部を控除できた場合には控除できなかった金額が「控除しきれない金額」となり、その事業年度において調整前法人税額がないことにより中小企業者等税額控除限度額が全く控除できなかった場合にはその中小企業者等税額控除限度額の全額が「控除しきれない金額」となります。

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42の12の５④)。

なお、この繰越税額控除限度超過額が適用対象法人の適用事業年度の調整前法人税額の20％相当額を超える場合には、控除を受ける金額は、その調整前法人税額の20％相当額を上限とすることとされています（措法42の12の５④後段)。ただし、適用事業年度において上記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事業年度の調整前法人税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42の12の５④後段括弧書)。

この調整前法人税額は、上記(2)⑤ロと同様です。

⑥　法人税法の規定との調整

この制度の適用がある場合における法人税法の規定との調整に係る規定については、研究開発税制における調整規定を準用することとされています（措法42の12の５⑩)。具体的には、上記１(1)及び(2)の措置と同様の調整を行うこととされています。

⑦　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事業年度以後の各事業年度の法人税法第２条第31号に規定する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事業年度の確定申告書等（控除を受ける金額を増加させる修正申告書又は更正請求書を提出する場合には、その修正申告書又は更正請求書を含みます。）に控除の対象となる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42の12の５⑧)。

すなわち、「上記１(2)の措置（上記(3)の改正後）の適用を受けた事業年度以後の各事業年度の確定申告書に繰越税額控除限度超過額の明細書の添付がある場合」とされていることから、中小企業者等税額控除限度額が生じた事業年度において赤字である等の理由により調整前法人税額がない場合であっても、翌事業年度以後に本制度の適用を受けるためには、その中小企業者等税額控除限度額が生じた事業年度の確定申告書に、上記１(2)の措置（上記(3)の改正後）に係る控除を受ける金額の計算に関する明細を記載した書類（法規別表６㉔）及び繰越税額控除限度超過額の明細書（法規別表６㉔付表１）を添付する必要があります。また、中小企業者等税額控除限度額が生じた事業年度後の事業年度において赤字である等の理由により調整前法人税額がない場合であっても、繰越税額控除限度超過額をその事業年度の翌事業年度以後に繰り越すためには、その事業年度の確定申告書に繰越税額控除限度超過額の明細書（法規別表６㉔付表１）を添付する必要があります。

（参考１）　次世代育成支援対策推進法（平成15年法律第120号）

（定義）

第２条　この法律において「次世代育成支援対策」とは、次代の社会を担う子どもを育成し、又は育成しようとする家庭に対する支援その他の次代の社会を担う子どもが健やかに生まれ、かつ、育成される環境の整備のための国若しくは地方公共団体が講ずる施策又は事業主が行う雇用環境の整備その他の取組をいう。

（基準に適合する一般事業主の認定）

第13条　厚生労働大臣は、第12条第１項又は第４項の規定による届出をした一般事業主からの申請に基づき、厚生労働省令で定めるところにより、当該事業主について、雇用環境の整備に関し、行動計画策定指針に照らし適切な一般事業主行動計画を策定したこと、当該一般事業主行

動計画を実施し、当該一般事業主行動計画に定めた目標を達成したことその他の厚生労働省令で定める基準に適合するものである旨の認定を行うことができる。

（認定一般事業主の認定の取消し）

第15条　厚生労働大臣は、認定一般事業主が次の各号のいずれかに該当するときは、第13条の認定を取り消すことができる。

一　第13条に規定する基準に適合しなくなったと認めるとき。

二　この法律又はこの法律に基づく命令に違反したとき。

三　前２号に掲げる場合のほか、認定一般事業主として適当でなくなったと認めるとき。

（基準に適合する認定一般事業主の認定）

第15条の２　厚生労働大臣は、認定一般事業主からの申請に基づき、厚生労働省令で定めるところにより、当該認定一般事業主について、雇用環境の整備に関し、行動計画策定指針に照らし適切な一般事業主行動計画（その計画期間の末日が、当該認定一般事業主が第13条の認定を受けた日以後であるものに限る。）を策定したこと、当該一般事業主行動計画を実施し、当該一般事業主行動計画に定めた目標を達成したこと、当該認定一般事業主の次世代育成支援対策の実施の状況が優良なものであることその他の厚生労働省令で定める基準に適合するものである旨の認定を行うことができる。

（特例認定一般事業主の特例等）

第15条の３　前条の認定を受けた認定一般事業主（以下「特例認定一般事業主」という。）については、第12条第１項及び第４項の規定は、適用しない。

２・３　省　略

（参考２）　女性の職業生活における活躍の推進に関する法律（平成27年法律第64号）

（事業主の責務）

第４条　事業主は、基本原則にのっとり、その雇用し、又は雇用しようとする女性労働者に対する職業生活に関する機会の積極的な提供、雇用する労働者の職業生活と家庭生活との両立に資する雇用環境の整備その他の女性の職業生活における活躍の推進に関する取組を自ら実施するよう努めるとともに、国又は地方公共団体が実施する女性の職業生活における活躍の推進に関する施策に協力しなければならない。

（基準に適合する一般事業主の認定）

第９条　厚生労働大臣は、前条第１項又は第７項の規定による届出をした一般事業主からの申請に基づき、厚生労働省令で定めるところにより、当該事業主について、女性の職業生活における活躍の推進に関する取組に関し、当該取組の実施の状況が優良なものであることその他の厚生労働省令で定める基準に適合するものである旨の認定を行うことができる。

（認定の取消し）

第11条　厚生労働大臣は、認定一般事業主が次の各号のいずれかに該当するときは、第９条の認定を取り消すことができる。

一　第９条に規定する基準に適合しなくなったと認めるとき。

二　この法律又はこの法律に基づく命令に違反したとき。

三　不正の手段により第９条の認定を受けたとき。

（基準に適合する認定一般事業主の認定）

第12条　厚生労働大臣は、認定一般事業主からの申請に基づき、厚生労働省令で定めるところにより、当該事業主について、女性の職業生活における活躍の推進に関する取組に関し、当該事業主の策定した一般事業主行動計画に基づく取組を実施し、当該一般事業主行動計画に定められた目標を達成したこと、雇用の分野にお

ける男女の均等な機会及び待遇の確保等に関する法律（昭和47年法律第113号）第13条の２に規定する業務を担当する者及び育児休業、介護休業等育児又は家族介護を行う労働者の福祉に関する法律（平成３年法律第76号）第29条に規定する業務を担当する者を選任していること、当該女性の職業生活における活躍の推進に関する取組の実施の状況が特に優良なものであることその他の厚生労働省令で定める基準に適合するものである旨の認定を行うことができる。

（特例認定一般事業主の特例等）

第13条　前条の認定を受けた一般事業主（以下「特例認定一般事業主」という。）については、第８条第１項及び第７項の規定は、適用しない。

２　省　略

（参考３）　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（令和４年３月厚生労働省、経済産業省、国土交通省告示第１号）

租税特別措置法施行令（昭和32年政令第43号）第５条の６の４第１項又は第27条の12の５第１項に規定する事業上の関係者との関係の構築の方針に記載する事項は、次に掲げる事項とする。

一　給与等の支給額の引上げ及び教育訓練等の実施の方針

二　下請事業者その他の取引先（消費税法（昭和63年法律第108号）第９条第１項本文の規定により消費税を納める義務が免除される事業者を含む。）との適切な関係の構築の方針

三　前２号に掲げる事項のほか、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

（参考４）　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（令和４年３月経済産業省告示第88号）

（公表及び届出の義務）

第１条　租税特別措置法（昭和32年法律第26号）第10条の５の４第１項の規定の適用を受けようとする個人であって、常時使用する従業員の数が2,000人を超える個人（以下「適用個人」という。）又は同法第42条の12の５第１項若しくは第２項若しくは地方税法（昭和25年法律第226号）附則第９条第13項の規定の適用を受けようとする法人であって、資本金の額若しくは出資金の額が10億円以上であり、かつ、常時使用する従業員の数が1,000人以上である法人若しくは常時使用する従業員の数が2,000人を超える法人（以下「適用法人」という。）は、様式第１に従い、令和４年厚生労働省・経済産業省・国土交通省告示第１号に規定する事項を記載した事業上の関係者との関係の構築の方針を公表するとともに、その旨を経済産業大臣に届け出なければならない。

（公表の方法及び期間）

第２条　前条の規定による公表は、当該適用個人又は適用法人のホームページに掲載する方法により行うものとする。

２　前条の規定による公表は、租税特別措置法第10条の５の４第１項の規定の適用を受けようとする年（以下「適用年」という。）の12月31日又は同法第42条の12の５第１項若しくは第２項若しくは地方税法附則第９条第13項の規定の適用を受けようとする事業年度（以下「適用事業年度」という。）終了の日までに行うものとする。

３　前条の規定による公表の期間は、当該公表を行った日から、適用年の12月31日若しくは適用事業年度終了の日の翌日から起算して45日を経過する日又は当該公表を行った日から起算して１年を経過する日のうち、いずれか遅い日までとする。

（届出の手続及び期間）

第３条　第１条の規定による届出は、様式第２に従い、次に掲げる事項を記載した届出書を経済産業大臣に提出することにより行うものとする。

一　適用個人の氏名及び住所又は適用法人の名称及び住所並びに代表者の役職及び氏名

二　適用年又は適用事業年度

三　事業上の関係者との関係の構築の方針の公表日及び当該公表に係るホームページアドレス

２　前項の規定による届出は、適用年の12月31日又は適用事業年度終了の日の翌日から起算して45日を経過する日までに行うものとする。

（届出の受理）

第４条　前条第１項の届出を受理した旨の通知は、様式第３による通知書によって行うものとする。

２　経済産業大臣は、前項の規定による通知を行ったときは、第２条第３項に規定する公表の期間が終了するまでの間、届出書に記載されたホームページアドレスに事業上の関係者との関係の構築の方針の公表が行われていることを定期的に確認するものとする。

（届出事項の変更）

第５条　適用個人又は適用法人は、前条第１項の通知書を受理した後において、第１条の規定により公表した事業上の関係者との関係の構築の方針に変更があったとき又は第３条第１項に掲げる事項に変更があったときは、様式第４に従い、速やかに経済産業大臣に届け出なければならない。

２　前項の規定による届出を受理した旨の通知は、様式第５による通知書によって行うものとする。

３　経済産業大臣は、第１項の規定による届出があった場合において、必要があると認めるときは、前条第１項の通知書（当該届出が２回目以降の第１項の規定による届出である場合にあっては、前項の通知書）の返還を求めるものとする。

（届出の取下げ）

第６条　適用個人又は適用法人は、第４条第１項又は前条第２項の通知書を受理した後において、第１条又は前条第１項の規定による届出を取り下げるときは、様式第６に従い、経済産業大臣に届け出るものとする。

２　前項の規定による届出を受理した旨の通知は、様式第７による通知書によって行うものとする。

３　経済産業大臣は、第１項の規定による届出があった場合において、必要があると認めるときは、第４条第１項の通知書（第１項の適用個人又は適用法人が前条第１項の規定による届出を取り下げる場合にあっては、同条第２項の通知書）の返還を求めるものとする。

（参考５）　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（平成27年厚生労働省令第162号）

（法第９条の認定の基準等）

第８条　法第９条の厚生労働省令で定める基準は、次の各号のいずれかに該当することとする。

一　次のいずれにも該当する一般事業主であること。

イ　次に掲げる事項のうち１又は２の事項に該当し、該当する事項の実績を厚生労働省のウェブサイトに公表していること。

(1)　次のいずれかに該当すること。

(i)　雇用管理区分ごとに算出した直近の３事業年度ごとに労働者の募集（期間の定めのない労働契約を締結する労働者として雇

い入れることを目的とするものに限る。以下この(i)において同じ。）に対する女性の応募者の数を当該募集で採用した女性労働者の数で除して得た数を当該３事業年度において平均した数にそれぞれ10分の８を乗じて得た数が雇用管理区分ごとに算出した直近の３事業年度ごとに労働者の募集に対する男性の応募者の数を当該募集で採用した男性労働者の数で除して得た数を当該３事業年度において平均した数よりもそれぞれ低いこと。この場合において、同一の雇用管理区分に属する労働者の数がその雇用する労働者の数のおおむね10分の１に満たない雇用管理区分がある場合は、職務の内容等に照らし、類似の雇用管理区分と合わせて一の区分として算出することができること（雇用形態が異なる場合を除く。以下同じ。）。

(ii)　次のいずれにも該当すること。ただし、通常の労働者に雇用管理区分を設定していない一般事業主にあっては、(イ)に該当すること。

(イ)　直近の事業年度におけるその雇用する通常の労働者に占める女性労働者の割合が産業ごとの通常の労働者に占める女性労働者の割合の平均値（当該平均値が４割を超える産業にあっては４割）以上であること。

(ロ)　直近の事業年度におけるその雇用する通常の労働者の基幹的な雇用管理区分における通常の労働者に占める女性労働者の割合が産業ごとの通常の労働者の基幹的な雇用管理区分における通常の労働者に占める女性労働者の割合の平均値（当該平均値が４割を超える産業にあっては４割）以上であること。

(2)　次のいずれかに該当すること。ただし、(ii)は、直近の事業年度において(i)で定める割合を算出することができない一般事業主に限ること。

(i)　雇用管理区分ごとに算出したその雇用する男性労働者（期間の定めのない労働契約を締結している者に限る。以下この(i)及び(ii)において同じ。）の直近の事業年度における平均継続勤務年数に対するその雇用する女性労働者（期間の定めのない労働契約を締結している者に限る。以下この(i)及び(ii)において同じ。）の直近の事業年度における平均継続勤務年数の割合がそれぞれ10分の７以上であること又は雇用管理区分ごとに算出した10事業年度前及びその前後の事業年度に採用した女性労働者（新規学卒者等として雇い入れた者に限る。）の数に対する当該女性労働者であって直近の事業年度において引き続き雇用されているものの数の割合を10事業年度前及びその前後の事業年度に採用した男性労働者（新規学卒者等として雇い入れた者に限る。）の数に対する当該男性労働者であって直近の事業年度において引き続き雇用されているものの数

の割合で除して得た割合がそれぞれ10分の８以上であること。この場合において、同一の雇用管理区分に属する労働者の数がその雇用する労働者の数のおおむね10分の１に満たない雇用管理区分がある場合は、職務の内容等に照らし、類似の雇用管理区分と合わせて一の区分として算出することができること。

(ii) 直近の事業年度における女性の通常の労働者の平均継続勤務年数が産業ごとの女性の通常の労働者の平均継続勤務年数の平均値以上であること。

(3) その雇用する労働者（労働基準法第38条の２第１項の規定により労働する労働者、同法第38条の３第１項の規定により労働する労働者、同法第38条の４第１項の規定により労働する労働者、同法第41条各号に該当する労働者及び同法第41条の２第１項の規定により労働する労働者を除く。）１人当たりの各月ごとの時間外労働及び休日労働の合計時間数を雇用管理区分ごとに算出したものが、直近の事業年度に属する各月ごとに全て45時間未満であること。この場合において、同一の雇用管理区分に属する労働者の数がその雇用する労働者の数のおおむね10分の１に満たない雇用管理区分がある場合は、職務の内容等に照らし、類似の雇用管理区分と合わせて一の区分として算出することができること。

(4) 直近の事業年度における管理職に占める女性労働者の割合が産業ごとの管理職に占める女性労働者の割合の平均値以上であること又は直近の３事業年度ごとに当該各事業年度の開始の日に課長級より１つ下の職階にあった女性労働者の数に対する当該各事業年度において課長級に昇進した女性労働者の数の割合を当該３事業年度において平均した数を直近の３事業年度ごとに当該各事業年度の開始の日に課長級より１つ下の職階にあった男性労働者の数に対する当該各事業年度において課長級に昇進した男性労働者の数の割合を当該３事業年度において平均した数で除して得た割合が10分の８以上であること。

(5) 直近の３事業年度において、次に掲げる事項のうち一般事業主（常時雇用する労働者の数が300人以下のものに限る。）にあっては一以上の事項、一般事業主（常時雇用する労働者の数が300人を超えるものに限る。）にあっては二以上の事項（通常の労働者以外の労働者を雇用し、又は労働者派遣（労働者派遣法第２条第１号に規定する労働者派遣をいう。）の役務の提供を受ける一般事業主にあっては、(i)に掲げる事項及び次に掲げる事項（(i)に掲げるものを除く。）のうち一以上の事項）の実績を有すること。

(i) その雇用する女性労働者（通常の労働者を除く。）の通常の労働者への転換又はその指揮命令の下に労働させる女性の派遣労働者の通常の労働者としての雇入れ

(ii) 女性労働者のキャリアアップに資するよう行われる雇用管理区分間の転換（(i)に掲げるものを除く。）

(iii) 女性の再雇用（通常の労働者として雇い入れる場合に限る。）

(iv) 女性の中途採用（おおむね30歳以上の者を通常の労働者として雇い入れる場合に限る。）

ロ　イに掲げる事項のうち当該一般事業主が該当しない事項について、事業主行動計画策定指針に定められた当該事項に関する取組を実施し、その実施状況について厚生労働省のウェブサイトに公表するとともに、２年以上連続して当該事項の実績が改善していること。

ハ　事業主行動計画策定指針に即して適切な一般事業主行動計画を定めたこと。

ニ　策定した一般事業主行動計画について、適切に公表及び労働者への周知をしたこと。

ホ　次のいずれにも該当しないこと。

(1) 法第11条の規定により認定を取り消され、又は第９条の５の規定による辞退の申出を行い、その取消し又は辞退の日から起算して３年を経過しないこと（当該辞退の日前に女性の職業生活における活躍の推進に関する取組の実施の状況が、厚生労働省雇用環境・均等局長が定める基準に該当しないことにより、当該辞退の申出をした場合を除く。）。

(2) 職業安定法施行令（昭和28年政令第242号）第１条で定める規定の違反に関し、法律に基づく処分、公表その他の措置が講じられたこと（職業安定法施行規則（昭和22年労働省令第12号）第４条の５第３項に規定する求人の申込みを受理しないことができる場合に該当する場合に限る。）。

(3) 法又は法に基づく命令その他関係法令に違反する重大な事実があること。

二　次のいずれにも該当する一般事業主であること。

イ　前号イに掲げる事項のうち３又は４の事項に該当し、該当する事項の実績を厚生労働省のウェブサイトに公表していること。

ロ　前号イに掲げる事項のうち当該一般事業主が該当しない事項について、事業主行動計画策定指針に定められた当該事項に関する取組を実施し、その実施状況について厚生労働省のウェブサイトに公表するとともに、２年以上連続して当該事項の実績が改善していること。

ハ　前号ハからホまでに掲げる事項のいずれにも該当すること。

三　次のいずれにも該当する一般事業主であること。

イ　第１号イに掲げる事項のいずれにも該当し、その実績を厚生労働省のウェブサイトに公表していること。

ロ　第１号ハからホまでに掲げる事項のいずれにも該当すること。

２　省　略

（参考６）　次世代育成支援対策推進法施行規則（平成15年厚生労働省令第122号）

（法第13条の厚生労働省令で定める基準等）

第４条　法第13条の厚生労働省令で定める基準は、次の各号のいずれかに該当することとする。

一　次のいずれにも該当する一般事業主であること。

イ　雇用環境の整備に関し、法第７条第１項の行動計画策定指針に照らし適切な一般事業主行動計画（法第12条第１項に規定する一般事業主行動計画をいう。以下同じ。）を策定した

こと。

ロ　策定した一般事業主行動計画の計画期間（以下「計画期間」という。）が、２年以上５年以下であること。

ハ　策定した一般事業主行動計画を実施し、当該一般事業主行動計画に定めた目標を達成したこと。

ニ　策定した一般事業主行動計画について、適切に公表及び労働者への周知をしたこと。

ホ　その雇用する男性労働者であって計画期間において配偶者が出産したものの数に対するその雇用する男性労働者であって当該計画期間において育児休業等（育児休業、介護休業等育児又は家族介護を行う労働者の福祉に関する法律（平成３年法律第76号。以下「育児・介護休業法」という。）第２条第１号に規定する育児休業及び育児・介護休業法第23条第２項又は第24条第１項の規定に基づく措置として育児休業に関する制度に準ずる措置が講じられた場合の当該措置によりする休業をいう。以下同じ。）をしたものの数の割合（以下「育児休業等をした男性労働者の割合」という。）が100分の10以上であり、当該育児休業等をした男性労働者の割合を厚生労働省のウェブサイトに公表していること又はその雇用する男性労働者であって計画期間において配偶者が出産したものの数に対する、その雇用する男性労働者であって当該計画期間において育児休業等をしたものの数及び小学校就学の始期に達するまでの子を養育する男性労働者を雇用する一般事業主が講ずる育児を目的とした休暇制度（育児休業等及び育児・介護休業法第16条の２第１項に規定する子の看護休暇（以下「子の看護休暇」という。）を除く。以下「育児目的休暇制度」という。）を利用したものの数の合計数の割合が100分の20以上であり、当該割合を厚生労働省のウェブサイトに公表していること、かつ、当該育児休業等をしたものの数が１人以上であること。ただし、当該計画期間において、その雇用する男性労働者のうち育児休業等をしたもの又は小学校就学の始期に達するまでの子について育児目的休暇制度を利用したものがいない中小事業主（一般事業主であって、常時雇用する労働者の数が300人以下のものをいう。以下同じ。）にあっては、次のいずれかに該当し、かつ、これらの規定に該当する男性労働者の数（⑶に該当する場合にあっては、育児休業等をした男性労働者の割合）を厚生労働省のウェブサイトに公表していれば足りること。

⑴　当該計画期間において、その雇用する男性労働者のうち子の看護休暇を取得したものがいること（１歳に満たない子のために子の看護休暇を取得した場合を除く。）。

⑵　当該計画期間において、所定労働時間の短縮措置等（育児・介護休業法第23条第１項に規定する所定労働時間の短縮措置、育児・介護休業法第24条第１項第３号の規定に基づき所定労働時間の短縮措置に準ずる措置として講じられているもの及び６歳に達する日以後の最初の３月31日を経過した子であって15歳に達する日以後の最初の３月31日までの間にあるものに係る所定労働時間の短縮措置に準ずる措置として講じられているも

のをいう。以下同じ。）を講じており、その雇用する男性労働者のうち子の養育のために当該所定労働時間の短縮措置等を利用したものがいること。

⑶　当該計画期間の開始前３年以内の日であって当該中小事業主が定める日から当該計画期間の末日までの期間を計画期間とみなした場合における当該計画期間において、育児休業等をした男性労働者の割合が100分の10以上であること。

⑷　当該計画期間において、小学校就学の始期に達するまでの子を養育する男性労働者がいない場合にあっては、その雇用する男性労働者であって15歳に達する日以後の最初の３月31日までの間にある子又は小学校就学の始期に達するまでの孫がいるもののうち、育児目的休暇制度を利用したものがいること。

ヘ　その雇用する女性労働者であって計画期間において出産したものの数に対するその雇用する女性労働者であって当該計画期間において育児休業等をしたものの数の割合（以下このへにおいて「育児休業等をしたものの割合」という。）が100分の75以上であり、当該育児休業等をしたものの割合を厚生労働省のウェブサイトに公表していること。ただし、計画期間において育児休業等をしたものの割合が100分の75未満である中小事業主にあっては、当該計画期間の開始前３年以内の日であって当該中小事業主が定める日から当該計画期間の末日までの期間を計画期間とみなした場合における育児休業等をしたものの割合が100分の75以上であり、当該育児休業等をしたものの割合を厚生労働省のウェブサイトに公表していれば足りること。

ト　その雇用する３歳から小学校就学の始期に達するまでの子を養育する労働者について、育児・介護休業法第24条第１項第３号の規定により、育児休業に関する制度、所定外労働の制限に関する制度、所定労働時間の短縮措置又は始業時刻変更等の措置に準じて講ずるよう努めなければならないものとされている必要な措置を講じていること。

チ　次のいずれにも該当すること。

⑴　次のいずれにも該当すること。

ⅰ　その雇用する労働者（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（平成５年法律第76号）第２条第１項に規定する短時間労働者を除く。第５条の４第４号において同じ。）１人当たりの各月ごとの時間外労働及び休日労働の合計時間数が、計画期間の終了日の属する事業年度（ⅱにおいて「計画期間終了事業年度」という。）に属する各月ごとに全て45時間未満であること。

ⅱ　計画期間終了事業年度において、その雇用する労働者であって、平均した１月当たりの時間外労働時間が60時間以上であるものがいないこと。

⑵　所定外労働の削減、労働基準法（昭和22年法律第49号）第39条の規定による年次有給休暇（以下「年次有給休暇」という。）の取得の促進、短時間正社員（期間の定めのない労働契約を締結している労働者であって、１週間の所定労働時

間が同一の事業所に雇用される通常の労働者の１週間の所定労働時間に比し短く、かつ、通常の労働者と同等の待遇を受けるものをいう。第５条の３第１項第１号ハ(3)において同じ。）の活用に関する措置、在宅勤務、情報通信技術を活用した勤務その他の働き方の見直しに資する多様な労働条件の整備のための措置について成果に関する具体的な目標を定めて講じていること。

リ　次のいずれにも該当しないこと。

(1)　法第15条の規定により認定を取り消され、その取消しの日から起算して３年を経過しないこと。

(2)　職業安定法施行令（昭和28年政令第242号）第１条で定める規定の違反に関し、法律に基づく処分、公表その他の措置が講じられたこと（職業安定法施行規則（昭和22年労働省令第12号）第４条の５第３項に規定する求人の申込みを受理しないことができる場合に該当する場合に限る。）。

(3)　法又は法に基づく命令その他関係法令に違反する重大な事実があること。

二　次のいずれにも該当する一般事業主であること。

イ　前号イからリまでのいずれにも該当すること。

ロ　次のいずれにも該当すること。

(1)　不妊治療のための休暇制度（不妊治療を含む多様な目的で利用することができる休暇制度及び利用目的を限定しない休暇制度を含み、年次有給休暇を除く。第５条の４第９号において同じ。）及び不妊治療のために利用することができる次のいずれかの制度を設けていること。

(i)　年次有給休暇を半日又は時間を単位として取得することができる制度

(ii)　所定外労働の制限に関する制度

(iii)　１日の所定労働時間を変更することなく始業及び終業の時刻を繰り上げ又は繰り下げる制度

(iv)　労働基準法第32条の３第１項の規定による労働時間の制度

(v)　所定労働時間の短縮の制度

(vi)　在宅勤務又は情報通信技術を活用した勤務を可能とする制度

(2)　不妊治療と仕事との両立の推進に関する方針を示し、(1)に掲げる制度の内容とともに労働者に周知させるための措置を講じていること。

(3)　不妊治療と仕事との両立に関する研修その他の不妊治療と仕事との両立に関する労働者の理解を促進するための取組を実施していること

(4)　不妊治療と仕事との両立を図るための業務を担当する者（以下この(4)において「両立支援担当者」という。）を選任し、当該両立支援担当者に労働者からの不妊治療と仕事との両立に関する相談に応じさせる措置を講ずるとともに、当該両立支援担当者を労働者に周知させるための措置を講じていること。

三　次のいずれにも該当する一般事業主であること。

イ　第１号イからニまで及び同号へからリまでのいずれにも該当すること。この場合において、第１号ヘ中「で

あり、当該育児休業等をしたものの割合を厚生労働省のウェブサイトに公表している」とあるのは「である」と、「であり、当該育児休業等をしたものの割合を厚生労働省のウェブサイトに公表していれば」とあるのは「であれば」と読み替えるものとする。

ロ　中小事業主（計画期間において、その雇用する男性労働者のうち育児休業等をしたもの又は小学校就学の始期に達するまでの子について育児目的休暇制度を利用したものがいない者に限る。以下このロにおいて同じ。）を除く一般事業主にあっては⑴又は⑵のいずれかに該当し、中小事業主にあっては次のいずれかに該当すること。

⑴　育児休業等をした男性労働者の割合が100分の７以上であること。

⑵　その雇用する男性労働者であって計画期間において配偶者が出産したものの数に対する、その雇用する男性労働者であって当該計画期間において育児休業等をしたものの数及び小学校就学の始期に達するまでの子について育児目的休暇制度を利用したものの数の合計数の割合が100分の15以上であり、かつ、当該育児休業等をしたものの数が１人以上であること。

⑶　次のいずれかに該当すること。

ⅰ　第４条第１項第１号ホ⑴、⑵又は⑷のいずれかに該当すること。

ⅱ　当該計画期間の開始前３年以内の日であって当該中小事業主が定める日から当該計画期間の末日までの期間を計画期間とみなした場合における当該計画期間において、育児休業等をした男性労働者の割合が100分の７以上であること。

四　次のいずれにも該当する一般事業主であること。

イ　前号イ及びロのいずれにも該当すること。

ロ　第２号ロに該当すること。

２　省　略

（法第15条の２の厚生労働省令で定める基準等）

第５条の３　法第15条の２の厚生労働省令で定める基準は、次の各号のいずれかに該当することとする。

一　次のいずれにも該当する一般事業主であること。

イ　第４条第１項第１号イからニまで、ヘ、ト及びチ⑴に掲げる基準に適合すること。この場合において、同条第１項第１号イ中「一般事業主行動計画（法第12条第１項に規定する一般事業主行動計画をいう。以下同じ。）」とあるのは「一般事業主行動計画（その計画期間の末日が、法第13条の認定を受けた日以後であるものに限る。ロからニまでにおいて同じ。）」と、同号ヘ中「であり、当該育児休業等をしたものの割合を厚生労働省のウェブサイトに公表している」とあるのは「である」と、「であり、当該育児休業等をしたものの割合を厚生労働省のウェブサイトに公表していれば」とあるのは「であれば」と読み替えるものとする。

ロ　中小事業主（計画期間（その末日が法第13条の認定を受けた日以後であるものに限る。以下この条において同じ。）において、その雇用する男性労働者のうち育児休業等をしたもの又は小学校就学の始期に達するまでの子について育児目的休暇制度を

利用したものがいない者に限る。以下このロにおいて同じ。）を除く一般事業主にあっては⑴又は⑵のいずれかに該当し、中小事業主にあっては次のいずれかに該当すること。

⑴　育児休業等をした男性労働者の割合が100分の30以上であること。

⑵　その雇用する男性労働者であって計画期間において配偶者が出産したものの数に対する、その雇用する男性労働者であって当該計画期間において育児休業等をしたものの数及び小学校就学の始期に達するまでの子について育児目的休暇制度を利用したものの数の合計数の割合が100分の50以上であり、かつ、当該育児休業等をしたものの数が１人以上であること。

⑶　次のいずれかに該当すること。

ⓘ　第４条第１項第１号ホ⑴、⑵又は⑷のいずれかに該当すること。

ⓘⓘ　当該計画期間の開始前３年以内の日であって当該中小事業主が定める日から当該計画期間の末日までの期間を計画期間とみなした場合における当該計画期間において、育児休業等をした男性労働者の割合が100分の30以上であること。

ハ　次に掲げる全ての措置を講じ、かつ、⑴又は⑵のいずれかについて、定量的な目標を定めて実施し、当該目標を達成したこと。

⑴　所定外労働の削減

⑵　年次有給休暇の取得の促進

⑶　短時間正社員の活用に関する措置、在宅勤務、情報通信技術を活用した勤務その他の働き方の見直しに資する多様な労働条件の整備のための措置

ニ　次のいずれかに該当すること。ただし、次のいずれにも該当しない中小事業主にあっては、当該計画期間の開始前３年以内の日であって当該中小事業主が定める日から当該計画期間の末日までの期間を計画期間とみなした場合において、次のいずれかに該当すれば足りること。

⑴　その雇用する又は雇用していた女性労働者であって計画期間の開始日から計画期間の終了日の１年前までの間において出産したもの（出産の日に在職している者に限る。⑵において同じ。）の数に対する当該女性労働者であって出産後１年以上継続して在職している又は在職していたもの（育児休業等をしている若しくはしていた者又は育児目的休暇制度を利用している若しくはしていた者を含む。以下同じ。）の数の割合が100分の90以上であること。

⑵　その雇用する又は雇用していた女性労働者であって計画期間の開始日から計画期間の終了日の１年前までの間において出産したものの数及びその雇用していた女性労働者であって当該期間に出産する予定であったもののうち退職したものの数の合計数に対する当該期間に出産した女性労働者であって出産後１年以上継続して在職している又は在職していたものの数の割合が100分の70以上であること。

ホ　育児休業等をし、又は育児を行う女性労働者が就業を継続し、活躍できるような能力の向上又はキャリア形成の支援のための取組に係る計画を策定し、これを実施していること。

ヘ　次のいずれにも該当しないこと。

⑴　法第15条の５の規定により認定を取り消された場合（当該取消しの日前に第５条の５の規定による辞退の申出をした場合（雇用環境・均等局長が定める基準に該当する場合に限る。）を除く。）にあっては、その取消しの日後に、法第13条の認定を新たに受けていないこと。

⑵　第４条第１項第１号リ⑵又は⑶に該当すること。

二　次のいずれにも該当する一般事業主であること。

イ　前号イからヘまでのいずれにも該当すること。

ロ　第４条第１項第２号ロに該当すること。

２・３　省　略

（参考７）　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　省　略

２　新令第４条第１項第１号ホに定める男性労働者の育児休業等の取得及び育児目的休暇制度の利用に係る基準（当該基準中、育児休業等をした男性労働者の割合及び当該基準に該当する男性労働者の数を厚生労働省ウェブサイトで公表していることに関する部分を除く。）については、同号ホの規定にかかわらず、施行日から令和６年３月31日までの間に行われた法第13条（新令第４条第１項第１号及び第２号に規定する事業主の類型に係る認定を受けようとする場合に限る。）の申請については、なお従前の例によることができる。

３　施行日前にこの省令による改正前の次世代育成支援対策推進法施行規則（第６項において「旧令」という。）第４条の基準を満たすものとして法第13条の規定に基づく認定を受けている事業主が新令第４条第１項第２号に規定する事業主の類型に係る認定を受けようとする場合においては、当該事業主は新令第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す。

４　法第12条第１項に規定する一般事業主行動計画の計画期間の開始の日が施行日前であり、かつ、施行日以後に法第13条の申請を行った事業主に係る、新令第４条第１項第１号ホの適用については、同号ホ中「その雇用する男性労働者であって計画期間において配偶者が出産したものの数に対するその雇用する男性労働者であって当該計画期間」とあるのは「その雇用する男性労働者であって令和４年４月１日から当該計画期間の末日までの期間（以下このホにおいて「特例計画期間」という。）において配偶者が出産したものの数に対するその雇用する男性労働者であって当該特例計画期間」と、「割合（以下「育児休業等をした男性労働者の割合」という。）」とあるのは「割合」と、「当該育児休業等をした男性労働者の割合」とあるのは「当該割合」と、「計画期間において配偶者が出産したものの数に対する、その雇用する男性労働者であって当該計画期間」とあるのは「特例計画期間において配偶者が出産したものの数に対する、その雇用する男性労働者であって当該特例計画期間」と、「にあっては、育児休業等をした男性労働者の割合」とあるのは「にあっては、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４項の規定による読替え前の第４条第１項第１号ホに規定する育児休業等をした男性労働者の割合」とすることができる。

５～９　省　略

4　適用関係及び経過措置

⑴　上記**3**⑴①②及び⑶①の改正は、法人の令和６年４月１日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則38、令６.３厚労・経産・国交告１附則②、令６.３経産告68附則②）。

⑵　上記**3**⑴④及び⑶③の改正は、法人の令和６年４月１日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、従来どおり適用できることとされています（改正措令附則13①②）。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法人税額の特別控除制度の適用を受ける場合の経過措置

法人の令和６年４月１日前に開始し、かつ、同日以後に終了する事業年度における地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度の適用を受ける場合の控除対象雇用者給与等支給増加額の調整については、次の経過措置が講じられています（改正措令附則13②）。

具体的には、控除対象雇用者給与等支給増加額は、適用事業年度に係る雇用者給与等支給額をその適用事業年度終了の日における雇用者の数で除して計算した金額に、次のイ及びロの数を合計した数（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　その法人が適用事業年度において租税特別措置法第42条の12第１項の規定の適用を受ける場合におけるその適用事業年度の特定新規雇用者基礎数とその適用事業年度の特定非新規雇用者基礎数とを合計した数

ロ　その法人が適用事業年度において租税特別措置法第42条の12第２項の規定の適用を受ける場合におけるその適用事業年度の同条第６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、その法人がその適用事業年度において同条第１項の規定の適用を受ける場合におけるその適用事業年度の次の数を合計した数を控除した数

⑴　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

⑵　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「**六**　地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除」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法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43）ことから、法人の同日前に開始し、かつ、同日以後に終了する事業年度（すなわち、改正前の本制度の適用を受ける事業年度）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、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法人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法人税額の特別控除制度の適用がある事業年度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13③）。

イ　旧租税特別措置法第42条の12第１項第２号イに規定する地方事業所基準雇用者数をもって、次の数とみなします。

⑴　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27条の12

の５第３項に規定する地方事業所基準雇用者数（上記**３**⑴④の地方事業所基準雇用者数）

㈡　改正前の本制度の適用を受ける場合……旧効力令第27条の12の５第３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13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13②）。

ロ　令和６年４月１日前に旧租税特別措置法第42条の12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27条の12の５第３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３項各号の数をもって、次の数とみなします。

㈠　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27条の12の５第３項各号の数（上記**３**⑴④イ及びロの数）

㈡　改正前の本制度の適用を受ける場合……旧効力令第27条の12の５第３項各号の数（上記①イ及びロの数）

すなわち、前述の「**六**　地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除」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法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43）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法人税額の特別控除制度の適用を受ける事業年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、所要の整備が行われたものです。

⑶　上記**３**⑴⑤及び⑶④の改正は、法人の令和６年４月１日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則38）。

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４月１日以後に終了する事業年度分の法人税から、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。

⑷　上記**3**⑵の措置は、法人の令和６年４月１日以後に開始する事業年度分の法人税について適用することとされています（措法42の12の５②）。

⑸　上記**3**⑷の制度は、法人の令和６年４月１日以後に開始する事業年度において生ずる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44）。

八　事業適応設備を取得した場合等の特別償却又は法人税額の特別控除制度

1　改正前の制度の概要

この制度は、次の⑴及び⑵によって構成されています。

⑴　デジタルトランスフォーメーション投資促進税制

①　事業適応設備に係る措置

この措置は、青色申告書を提出する法人で産業競争力強化法の認定事業適応事業者であるものが、産業競争力強化法等の一部を改正する等の法律（令和３年法律第70号。以下「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７年３月31日までの間に、情報技術事業適応の用に供するために特定ソフトウエアの新設若しくは増設をし、又は情報技術事業適応を実施するために利用するソフトウエアのその利用に係る費用（繰延資産となるものに限ります。以下同じです。）を支出する場合において、その新設若しくは増設に係る特定ソフトウエア並びにその特定ソフトウエア若しくはその利用するソフトウエアとともに情報技術事業適応の用に供する機械及び装置並びに器具及び備品（主として産業試験研究の用に供される一定のものを除きます。以下「情報技術事業適応設備」といいます。）でその製作の後事業の用に供されたことのないものの取得又は情報技術事業適応設備の製作をして、その法人の事業の用に供したときは、その事業の用に供した日を含む事業年度において、その情報技術事業適応設備の取得価額（下記②の措置の対象となる資産と合計して300億円が上限とされています。）の30％相当額の特別償却とその取得価額の３％（情報技術事業適応のうち産業競争力の強化に著しく資する一定のものの用に供する資産については、５％）相当額の税額控除との選択適用ができるというものです（措法42の12の７①④）。

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、下記②の措置の税額控除及び下記⑵の制度の税額控除と合計して当期の調整前法人税額の20％相当額を上限とすることとされています（措法42の12の７④後段）。

ただし、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この措置の適用を受けることはできません（措法42の12の７①④）。

（注）　情報技術事業適応とは、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に従って実施される同法第21条の28に規定する情報技術事業適応をいいます（措法42の12の７①）。

②　事業適応繰延資産に係る措置

この措置は、青色申告書を提出する法人で産業競争力強化法の認定事業適応事業者であるものが、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７年３月31日までの間に、情報技術事業適応を実施するために利用するソフトウエアのその利用に係る費用を支出した場合には、その支出した日を含む事業年度において、その支出した費用

に係る繰延資産の額（上記①の措置の対象となる資産と合計して300億円が上限とされています。）の30％相当額の特別償却とその繰延資産の額の３％（情報技術事業適応のうち産業競争力の強化に著しく資する一定のものを実施するために利用するソフトウエアのその利用に係る費用に係る繰延資産については、５％）相当額の税額控除との選択適用ができるというものです（措法42の12の７②⑤）。

税額控除の適用を受ける場合における控除を受ける金額は、上記①の措置の税額控除及び下記⑵の制度の税額控除と合計して当期の調整前法人税額の20％相当額を上限とすることとされています（措法42の12の７⑤後段）。

ただし、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この措置の適用を受けることはできません（措法42の12の７②⑤）。

⑵　カーボンニュートラルに向けた投資促進税制

この制度は、青色申告書を提出する法人で産業競争力強化法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ます。）であるものが、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計画に記載された生産工程効率化等設備等の製作若しくは建設をして、その法人の事業の用に供した場合には、その事業の用に供した日を含む事業年度において、その生産工程効率化等設備等の取得価額（500億円が上限とされています。）の50％相当額の特別償却とその取得価額の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％）相当額の税額控除との選択適用ができるというものです（措法42の12の７③⑥）。

税額控除の適用を受ける場合における控除を受ける金額は、上記⑴の制度の税額控除と合計して当期の調整前法人税額の20％相当額を上限とすることとされています（措法42の12の７⑥後段）。

ただし、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この制度の適用を受けることはできません（措法42の12の７③⑥）。

（注１）　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（措法42の12の７③）。

（注２）　生産工程効率化等設備等とは、産業競争力強化法第２条第13項に規定する生産工程効率化等設備又は同条第14項に規定する需要開拓商品生産設備をいいます（措法42の12の７③）。

2　改正の内容

⑴　カーボンニュートラルに向けた投資促進税制（上記１⑵）の見直し

①　対象法人及び対象資産の取得等の期限の見直し

制度の対象となる法人が、青色申告書を提出する法人で令和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ます。）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、その法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42の12の７③⑥）。この改正により、本制度の適用を受けようとする法人は、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、その法人の事業の用に供する必要があります。

（注）　関係法令については、下記の**（参考１）**をご参照ください。

②　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42の12の７⑥）。

イ　中小企業者（適用除外事業者又は通算適用除外事業者に該当するものを除きます。）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

㈠　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％

㈡　上記㈠以外の生産工程効率化等設備……10％

ロ　中小企業者（適用除外事業者又は通算適用除外事業者に該当するものを除きます。）以外の法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

㈠　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％

㈡　上記㈠以外の生産工程効率化等設備……５％

（注１）　中小企業者とは、資本金の額若しくは出資金の額が１億円以下の法人のうち次の法人以外の法人（受託法人を除きます。）又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人（受託法人及びその法人が通算親法人である場合における㈠の法人を除きます。）をいいます（措法42の４⑲七、措令１の２③、27の４⑰）。

㈠　その発行済株式又は出資（その有する自己の株式又は出資を除きます。以下同じです。）の総数又は総額の２分の１以上が同一の大規模法人の所有に属している法人

なお、大規模法人とは、資本金の額若しくは出資金の額が１億円を超える法人、資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人又は次の法人をいい、中小企業投資育成株式会社を除きます。

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

(A)　資本金の額又は出資金の額が５億円以上である法人

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

(C)　受託法人

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

㈡　上記㈠の法人のほか、その発行済

株式又は出資の総数又は総額の３分の２以上が大規模法人の所有に属している法人

㈡　他の通算法人のうちいずれかの法人が次の法人に該当せず、又は受託法人に該当する場合における通算法人

A　資本金の額又は出資金の額が１億円以下の法人のうち上記㈠及び㈡の法人以外の法人

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

（注２）　適用除外事業者とは、その事業年度開始の日前３年以内に終了した各事業年度（以下「基準年度」といいます。）の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額（設立後３年を経過していないこと、既に基準年度の所得に対する法人税の額につき欠損金の繰戻しによる還付制度の適用があったこと、基準年度において合併、分割又は現物出資が行われたこと等の事由がある場合には、その計算した金額につきその事由の内容に応じ調整を加えた金額となります。）が15億円を超える法人をいいます（措法42の４⑲八）。

（注３）　通算適用除外事業者とは、通算法人である法人の各事業年度終了の日においてその通算法人である法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人のうちいずれかの法人が適用除外事業者に該当する場合におけるその通算法人である法人をいいます（措法42の４⑲八の二）。

上記イ㈠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27の12の７③）。この経済産業大臣が定める基準は、その設備が記載された計画が炭素生産性（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)）。

上記ロ㈠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27の12の７③）。この経済産業大臣が定める基準は、その設備が記載された計画が炭素生産性が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１）　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。

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

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。

イ　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国交告289四）。

ロ　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42の12の７③⑥）。

㈠　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

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

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42の12の７⑮三）。

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。

イ 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（中小企業者にあっては、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１二イ①(1)）。

（注２） 中小企業者とは、租税特別措置法第42条の12の７第６項第１号に規定する中小企業者をいいます（実施指針１二ハ①(1)）。

ロ 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）。

ハ 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）。

㈠　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。

㈡　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。

㈢　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）　関係法令については、下記の**（参考３）**及び**（参考５）**をご参照ください。

（参考１）　産業競争力強化法（平成25年法律第98号）（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）第１条の規定による改正後）

（事業適応計画の認定）

第21条の22　事業者は、その実施しようとする事業適応（当該事業者が法人を設立し、その法人が実施しようとするものを含む。以下同じ。）に関する計画（以下「事業適応計画」という。）を作成し、主務省令で定めるところにより、これを主務大臣に提出して、その認定を受けることができる。

２～５　省　略

（事業適応計画の変更等）

第21条の23　前条第１項の認定を受けた者（当該認定に係る事業適応計画に従って設立された法人を含む。以下「認定事業適応事業者」という。）は、当該認定に係る事業適応計画を変更しようとするときは、主務省令で定めるところにより、主務大臣の認定を受けなければならない。

２～５　省　略

（参考２）　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（令和３年経済産業省告示第170号）

租税特別措置法施行令第５条の６の６第６項及び第27条の12の７第３項に規定する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は、当該生産工程効率化等設備（産業競争力強化法（平成25年法律第98号。以下「法」という。）第２条第13項に規定する生産工程効率化等設備をいう。）について記載された法第21条の16第２項に規定する認定事業適応計画に記載された事業適応の実施に関する指針（令和３年財務省・経済産業省告示第６号）第１項第２号ハ①のエネルギー利用環境負荷低減事業適応による生産性の向上に関する目標が同号ハ①中「10パーセント」とあるのを「17パーセント」と読み替えた場合における同号ハ①(1)に該当するものであることとする。

（参考３）　事業適応の実施に関する指針（令和３年財務省、経済産業省告示第６号）

１　事業適応の促進の意義及び目標その他の事業適応に関する基本的事項

一　省　略

二　事業適応による生産性の向上又は需要の開拓に関する目標の設定に関する事項

主務大臣が法第21条の15第４項の規定に基づき認定を行うに当たっては、事業適応計画の実施期間（産業競争力強化法施行規則（平成30年内閣府、総務省、財務省、文部科学省、厚生労働省、農林水産省、経済産業省、国土交通省、環境省令第１号）第11条の２第５項に規定する実施期間をいう。）の終了時を含む事業年度（以下「計画終了年度」

という。）以前において、事業適応計画に定める事業を行うことにより、次のイからハまでに掲げる事業適応の類型に応じ、同イからハまでに定める生産性の向上に関する目標又は新たな需要の開拓に関する目標の達成が見込まれることを認定の要件とする。

イ・ロ　省　略

ハ　エネルギー利用環境負荷低減事業適応

①　エネルギー利用環境負荷低減事業適応による生産性の向上に関する目標

⑴　生産工程効率化等設備の導入を伴うエネルギー利用環境負荷低減事業適応による生産性の向上に関する目標は、事業者全体若しくは生産工程効率化等設備を導入する事業所のうち基準年度の炭素生産性（付加価値額をエネルギー起源二酸化炭素排出量で除して算出する指標。以下同じ。）の数値が存在する事業所において次の㈠、㈡若しくは㈢のいずれかを満たすこと又は生産工程効率化等設備を導入する事業所のうち基準年度の炭素生産性の数値が存在しない事業所において次の㈡若しくは㈢のいずれかを満たすこととする。なお、この場合において、需要開拓商品生産設備の導入を伴うときは、次の②も満たすこととする。また、事業所を単位として設定するエネルギー利用環境負荷低減事業適応に関する目標については、当該事業所のエネルギー使用量（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（昭和54年政令第267号）第２条第２項に規定する原油換算エネルギー使用量をいう。以下同じ。）がエネルギー利用環境負荷低減事業適応の開始の初年度（基準年度の炭素生産性の数値が存在しない事業所にあっては、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（以下「目標年度」という。））において3,000キロリットル（原油換算）以上である場合又は当該事業所を有する事業者が中小企業者等（租税特別措置法（昭和32年法律第26号）第10条の５の６第９項第１号に規定する中小事業者又は同法第42条の12の７第６項第１号に規定する中小企業者をいう。以下同じ。）である場合に限る。なお、基準年度と目標年度の炭素生産性を適切に比較することが困難な場合に限り、エネルギー使用量が標準的な年度等を基準年度とみなすものとする。

（注１）　生産工程効率化等設備とは、法第２条第13項の規定に基づき、生産工程効率化等設備に関する命令（令和３年内閣府、総務省、財務省、文部科学省、厚生労働省、農林水産省、経済産業省、国土交通省、環境省令第３号）に定められた設備をいうものであり、基本的な要件は次のとおりである。

エネルギー利用環境負荷低減事業適応に資する設備（機械若しくは装置、器具若しくは備品、建物

附属設備若しくは構築物若しくはこれらを組み合わせたもの又は車両（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に限る。）をいい、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る。）を除く。）のうち、設備の導入前後の炭素生産性を１パーセント以上向上させるもの。

㈠　目標年度における炭素生産性の数値が、基準年度における炭素生産性の数値より15パーセント以上（中小企業者等の場合は、10パーセント以上）上回ること。

（注２）　租税特別措置法第10条の５の６第５項及び第42条の12の７第３項の規定により特別償却の適用を受けようとする者並びに同法第10条の５の６第９項（第２号イ又は第３号に係る部分に限る。）及び第42条の12の７第６項（第２号イ又は第３号に係る部分に限る。）の規定により税額控除５パーセント（中小企業者等の場合は、10パーセント）の措置の適用を受けようとする者においては、基準年度における炭素生産性の数値より15パーセント以上（中小企業者等の場合は、10パーセント以上）上回ることを目標とし、租税特別措置法施行令（昭和32年政令第43号）第５条の６の６第６項及び第27条の12の７第３項の規定に基づき、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に適合するものとして、税額控除14パーセントの措置の適用を受けようとする中小企業者等においては、同基準のとおり基準年度における炭素生産性の数値より17パーセント以上上回ることを目標とし、同令第５条の６の６第６項及び第27条の12の７第３項の規定に基づき、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に適合するものとして、税額控除10パーセントの措置の適用を受けようとする者においては、同基準のとおり基準年度における炭素生産性

の数値より20パーセント以上上回ることを目標とするものである（以下この⑴において同じ。）。なお、目標年度の炭素生産性の算出に際しては、基準年度の炭素生産性の算出に用いた排出係数を用いること（以下この⑴において同じ。）。

㈡　当該事業所の目標年度における炭素生産性の数値が、当該事業所の属する事業者全体の基準年度における炭素生産性の数値より15パーセント以上（中小企業者等の場合は、10パーセント以上）上回ること。ただし、「事業者全体」とあるのは、「設備を導入する事業所で営む事業と同種の事業を営む事業所全体」と読み替えて適用することができるものとし、これに加えて業態特性や固有の事情等がある場合は、これを考慮するものとする。

㈢　上記㈠又は㈡に相当する炭素生産性の向上を示す他の指標の改善が達成されること。

⑵　省　略

②　省　略

三　省　略

2～4　省　略

5　その他事業適応に関する重要事項

一～六　省　略

七　生産工程効率化等設備に関する事項

生産工程効率化等設備の導入を伴うエネルギー利用環境負荷低減事業適応計画の認定申請書の提出する際に添付する当該事業適応に係る経営の方針の決議又は決定の過程及びその内容を示す書類は、事業適応の実施に関する指針の一部を改正する告示（令和６年財務省、経済産業省告示第３号）の施行の日以後に取締役会その他これに準ずる機関によりされた決議又は決定に係るもの（同日前に決議又は決定がされた経営の方針につき、導入することが決定されている設備と比較してエネルギー消費効率が向上する設備へ変更するなど、エネルギーの利用による環境への負荷の低減効果が大きいことが認められる変更が行われ、同日以後に改めて当該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を含む。）に限るものとする。

八　省　略

6　省　略

（参考４）　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（令和６年経済産業省告示第61号）

租税特別措置法施行令第５条の６の６第６項及び第27条の12の７第３項に規定する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は、当該生産工程効率化等設備（産業競争力強化法（平成25年法律第98号。以下「法」という。）第２条第13項に規定する生産工程効率化等設備をいう。）について記載された法第21条の16第２項に規定する認定事業適応計画に記載された事業適応の実施に関する指針（令和３年財務省・経済産業省告示第６号）第１項第２号ハ①のエネルギー利用環境負荷低減事業適応による生産性の向上に関する目標が同号ハ①中「15パーセント」とあるのを「20パーセント」と読み替え

た場合における同号ハ①⑴に該当するものであることとする

（参考５）　生産工程効率化等設備に関する命令（令和３年内閣府、総務省、財務省、文部科学省、厚生労働省、農林水産省、経済産業省、国土交通省、環境省令第３号）

１　産業競争力強化法（以下「法」という。）第２条第13項に規定する生産工程効率化等設備は、事業者の実施するエネルギー利用環境負荷低減事業適応（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をいう。以下同じ。）に資する設備（機械若しくは装置、器具若しくは備品、建物附属設備若しくは構築物若しくはこれらを組み合わせたもの又は車両（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に限る。）をいい、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る。）を除く。以下同じ。）のうち、当該設備が導入される事業所における付加価値の創出に伴って生じる環境への負荷の程度を低減させるものであり、次項で定める方法により算出される指標（以下「炭素生産性」という。）を向上させるために必要不可欠な設備（発電の用に供する設備（当該設備と併せて設置される架台、蓄電装置、制御装置その他の当該設備に附属する装置を含む。以下「発電設備等」という。）であって、エネルギー利用環境負荷低減事業適応の実施時期のうち当該発電設備等により発電される電気の販売を行うことが見込まれる期間において、当該発電設備等により発電されることが見込まれる電気の量のうちに販売を行うことが見込まれる電気の量の占める割合が２分の１を超えるものを除く。）であって、次の各号に掲げる区分に応じ、それぞれ当該各号に掲げる式により算出された数値が101以上となるものとする。

一　設備の導入前における事業所の炭素生産性の数値が存在する場合

　設備の導入後における事業所の炭素生産性÷設備の導入前における事業所の炭素生産性×100

二　設備の導入前における事業所の炭素生産性の数値が存在しない場合

　設備の導入後における事業所の炭素生産性÷設備の導入前における事業者全体の炭素生産性×100

２・３　省　略

４　第２項各号の式中のエネルギー起源二酸化炭素排出量は、次の各号に掲げる区分に応じ、それぞれ当該各号に掲げる数値とする。ただし、業態特性や固有の事情等がある場合は、これを考慮するものとする。

一　事業所のエネルギー起源二酸化炭素排出量　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規則（昭和54年通商産業省令第74号。次号において「省エネ法施行規則」という。）様式第９指定―第10表１の「エネルギーの使用に伴って発生する二酸化炭素」として同表備考１の規定により計算される数値

二　事業者全体のエネルギー起源二酸化炭素排出量　省エネ法施行規則様式第９特定―第12表１の「事業者全体」における「エネルギーの使用に伴って発生する二酸化炭素」として同表備考３及び備考４の規定により計算される数値

５　省　略

（参考６）　鉄道業の事業適応の実施に関する指針（令和６年国土交通省告示第289号）

一・二　省　略

三　エネルギー利用環境負荷低減事業適応に関する基本的方向性

「2050年カーボンニュートラル」の実現に向けては、上述のとおり、運輸部門からのCO２排出量の削減が必要不可欠である。鉄道輸送からのCO２排出量は、運輸部門全体の５パーセント程度ではあるものの、カーボンニュートラル社会の実現に資するインフラとして、エネルギー効率の更なる向上や動力源の非化石転換等、脱炭素化に向けた更なる取組が必要である。

鉄道業の脱炭素化に向けては、鉄道業のCO２排出量の約４分の３を占める列車運行に由来するCO２排出量の削減が必要不可欠である。具体的に進めるべき取組は、次のとおりとする。

イ　電気車については、チョッパ制御や抵抗制御等の旧式の制御方式を使用していることによりエネルギー効率の劣る鉄道車両から、VVVFインバータ（可変電圧可変周波数インバータ）により制御される鉄道車両であって、VVVFインバータの半導体素子にSiC（炭化けい素）を採用したものへの代替を進めること。

ロ　内燃車については、蓄電池車両（車両に搭載された蓄電池に蓄電された電気を動力源とする鉄道車両をいう。）又はハイブリッド車両（内燃機関及び主電動機を搭載する鉄道車両をいう。）への代替を進めること。

ハ　電気車又は内燃車から、水素又は水素から生み出した電気を動力源とする鉄道車両への代替を進めること。

四　エネルギー利用環境負荷低減事業適応についての要件

生産工程効率化等設備に関する命令第１項の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は、前号イからハまでに規定する取組に係る代替後の鉄道車両とする。また、設備が導入される事業所の同項に規定する炭素生産性の算出に当たっては、次のとおりとする。

イ　設備が導入される事業所は、車両基地（鉄道事業法施行規則（昭和62年運輸省令第６号）第９条第３号に掲げる車庫及び車両検査修繕施設であって、施設及び車両の定期検査に関する告示（平成13年国土交通省告示第1786号）別表備考第１号に規定する状態・機能検査を行う施設をいう。）とする。

ロ　設備が導入される事業所の付加価値額（生産工程効率化等設備に関する命令第３項に掲げる式により算出された数値をいう。以下このロにおいて同じ。）は、鉄道業の付加価値額を輸送人キロで除した値に当該事業所に係る車両の輸送人キロを乗じた値とする。

ハ　設備が導入される事業所のエネルギー起源二酸化炭素排出量は、鉄道業に由来するエネルギー起源二酸化炭素排出量を車両走行キロで除した値に当該事業所に係る車両の走行キロを乗じた値とする。

⑵　戦略分野国内生産促進税制の創設

①　創設の経緯及び趣旨

生産性向上・供給力強化を通じて潜在成長率を引き上げるため、中長期的な経済成長を牽引（けん）し、真に我が国の供給力強化につながる分野については、集中的に国内投資を促していくことが重要と考えられています。「新しい資本主義のグランドデザイン及び実行計画2023改訂版（令和５年６月16日閣議決定）」において、「GX や DX 等の中長期的成長が

見込まれる戦略分野について、政府（引用注：各国政府）が大規模・長期・包括的な支援を行うことにより、自国内への民間企業の立地･投資を誘致する動きも強まっている。」と述べられています。こうしたことを踏まえ、民間として事業採算性に乗りにくいが、国として特段に戦略的な長期投資が不可欠となる分野の投資を選定し、これを対象として生産・販売量に比例して税額控除を行う措置が創設されました。

GX 分野に該当する物資に係る措置については、GX 経済移行債（脱炭素成長型経済構造への円滑な移行の推進に関する法律第７条第１項の規定により政府が発行する公債）を活用して財源を確保するとの特殊な性格を持つものであることから、控除上限、措置年数、繰越年数等についても、従来の制度の仕組みからは一線を画した措置となっています。

② 制度の概要

この制度は、次の２つの措置で構成されています。

イ 半導体に係る措置

青色申告書を提出する法人で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。）の施行の日から令和９年３月31日までの間にされた産業競争力強化法の認定に係る認定事業適応事業者であるものが、その認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画に記載された産業競争力基盤強化商品のうち半導体の生産をするための設備の新設又は増設をする場合において、その新設又は増設に係る機械その他の減価償却資産（以下「半導体生産用資産」といいます。）の取得等をして、その法人の事業の用に供したときは、その事業の用に供した日からその認定の日以後10年を経過する日までの期間（イにおいて「対象期間」といいます。）内の日を含む各事業年度において、その半導体生産用資産により生産された半導体のうちその事業年度の対象期間において販売されたものの数量等に応じた金額とその半導体生産用資産及びこれとともにその半導体の生産をするために直接又は間接に使用する減価償却資産に対して投資した金額の合計額（その半導体生産用資産について既に本措置により調整前法人税額から控除された金額及び繰越控除の対象となった金額を除きます。）とのうちいずれか少ない金額の税額控除ができることとされました。なお、控除を受ける金額は、上記１(1)及び(2)の制度の税額控除と合計して当期の調整前法人税額の20％を上限とし、税額控除限度超過額は３年間の繰越しができることとされています。

ロ 特定産業競争力基盤強化商品に係る措置

青色申告書を提出する法人で産競法等改正法の施行の日から令和９年３月31日までの間にされた産業競争力強化法の認定に係る認定事業適応事業者であるものが、その認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画に記載された産業競争力基盤強化商品（半導体を除きます。以下「特定産業競争力基盤強化商品」といいます。）の生産をするための設備の新設又は増設をする場合において、その新設又は増設に係る機械その他の減価償却資産（以下「特定商品生産用資産」といいます。）の取得等をして、その法人の事業の用に供したときは、その事業の用に供した日からその認定の日以後10年を経過する日までの期間（ロにおいて「対象期間」といいます。）内の日を含む各事業年度において、その特定商品生産用資産により生産された特定産業競争力基盤強化商品のうちその事業年度の対象期間において販売されたものの数量等に応じた金額とその特定商品生産用資産及びこれとともにその特定産業競争力基盤強化商品の生産をするために直接又は間接に使用する減価

償却資産に対して投資した金額の合計額（その特定商品生産用資産について既に本措置により調整前法人税額から控除された金額及び繰越控除の対象となった金額を除きます。）とのうちいずれか少ない金額の税額控除ができることとされました。なお、控除を受ける金額は、上記1⑴及び⑵の制度の税額控除並びに上記イの措置と合計して当期の調整前法人税額の40％を上限とし、税額控除限度超過額は4年間の繰越しができることとされています。

③　半導体に係る措置

イ　適用対象法人

適用対象となる法人は、青色申告書を提出する法人で産競法等改正法の施行の日から令和9年3月31日までの間にされた産業競争力強化法第21条の22第1項の認定に係る同法第21条の35第2項に規定する認定事業適応事業者であるものとされています（措法42の12の7⑦）。

すなわち、認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画に従って実施されるエネルギー利用環境負荷低減事業適応のための措置のうち、産業競争力強化法第2条第14項に規定する産業競争力基盤強化商品（以下「産業競争力基盤強化商品」といいます。）の生産及び販売であって我が国産業の基盤強化に特に資することその他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を行う認定事業適応事業者が、適用対象法人となります。

したがって、産競法等改正法の施行の日から令和9年3月31日までの間に事業適応計画について主務大臣の認定を受け、かつ、上記の主務大臣の確認を受ける必要があります。

ここで、認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画とは、産業競争力強化法第21条の23第2項に規定する認定事業適応計画のうち、エネルギー利用環境負荷低減事業適応に関するものをいいます（措法42の12の7③）。

（注1）　産競法等改正法の施行の日は、産競法等改正法の公布の日（令和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。

（注2）　事業適応とは、事業者が、産業構造又は国際的な競争条件の変化その他の経済社会情勢の変化に対応して、その事業の生産性を相当程度向上させること又はその生産し、若しくは販売する商品若しくは提供する役務に係る新たな需要を相当程度開拓することを目指して行うその事業の全部又は一部の変更（取締役会その他これに準ずる機関による経営の方針に係る決議又は決定を伴うものに限ります。）であって、次のいずれかに該当するものをいいます（産競法2⑫）。エネルギー利用環境負荷低減事業適応は、次の㈡に該当する事業適応です（産競法21の20②二）。

㈠　情報技術の進展による事業環境の変化に対応して行うもの

㈡　エネルギーの消費量の削減、非化石エネルギー源の活用その他のエネルギーの利用による環境への負荷の低減に関する国際的な競争条件の変化に対応して行うもの

（注3）　主務大臣が定める基準は、今後、省令・告示によって定められます。

（注4）　主務大臣は、事業適応計画に係る事業を所管する大臣とされています（産競法147①七）。

（注5）　関係法令については、下記の**（参考）**をご参照ください。

ロ　適用期間

適用期間は、適用対象法人が適用対象資産の取得等をして、これを事業の用に供し

た場合に、その事業の用に供した日（以下「供用日」といいます。）から産業競争力強化法第21条の22第１項の認定を受けた日以後10年を経過する日まで（同日までに同法第21条の23第２項又は第３項の規定によりその認定を取り消されたときは、その取り消された日の前日まで）の期間とされています（措法42の12の７⑦）。

その適用期間内に、適用対象資産により生産された適用対象商品の販売をした場合に、その販売した適用対象商品について適用されます。

（注１） 取得等とは、取得又は製作若しくは建設をいいます。

（注２） 関係法令については、下記の**（参考）**をご参照ください。

ハ　適用対象資産

適用対象となる減価償却資産は、半導体生産用資産とされています。具体的には、認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画に記載された半導体（下記ニ参照）を生産するための設備の新設又は増設をし、その新設又は増設に係る機械その他の減価償却資産の取得等をした場合におけるその機械その他の減価償却資産とされています（措法42の12の７⑦）。

また、取得は、その製作又は建設の後事業の用に供されたことのないものの取得に限ることとされています（措法42の12の７⑦）。

ニ　適用対象商品

適用対象となる半導体は、適用対象法人が取得等をした半導体生産用資産により生産された産業競争力強化法第２条第14項に規定する半導体（以下「半導体」といいます。）とされています（措法42の12の７⑦）。この半導体は、エネルギーの利用による環境への負荷の低減に特に資する半導体であって、今後の我が国産業の基盤となることが見込まれ、かつ、国際競争に対応して事業者が市場を獲得することが特に求められるものとして主務省令で定める要件に該当するものとされています（産競法２⑭）。

（注１） 主務省令で定める要件は、今後定められます。

（注２） 関係法令については、下記の**（参考）**をご参照ください。

ホ　適用対象事業

適用対象となる事業は、特に業種の限定はされていません。ただし、「国内にある……事業の用」とされている（措法42の12の７⑦）ことから、適用対象法人の国内で行われる事業に限り適用対象となります。

ヘ　適用対象事業年度

適用対象となる事業年度は、適用期間内の日を含む各事業年度（以下「供用中年度」といいます。）とされています（措法42の12の７⑦）。

（注） 供用中年度からは、解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度を除くこととされています（措法42の12の７⑦）。ただし、解散から「合併による解散」を除くこととされているため、被合併法人の最後事業年度は、適用対象事業年度から除外されていません。

ト　税額控除限度額に係る税額控除

税額控除限度額（半導体税額控除限度額）は、次の金額のうちいずれか少ない金額の合計額とされています（措法42の12の７⑦、措令27の12の７④～⑦）。

(イ) その半導体生産用資産により生産された半導体が次の区分のいずれに該当するかに応じそれぞれ次の金額に、その半導体生産用資産により生産された半導体のうち当期（当期が適用期間の末日を含む事業年度である場合には、その末日以前の期間に限ります。）において販売されたものの直径200ミリメートルのウエハーで換算した枚数を基礎として計算した数の合計を乗じて計算した金額

A　トランジスター上に配置される導線の中心の間隔が最も短い箇所において130ナノメートル以下の演算を行う半導体（以下「演算半導体」といいます。）……１万6,000円

B　トランジスター上に配置される導線の中心の間隔が最も短い箇所において130ナノメートルを超え165ナノメートル以下の演算半導体……１万3,000円

C　トランジスター上に配置される導線の中心の間隔が最も短い箇所において165ナノメートルを超え210ナノメートル以下の演算半導体……１万1,000円

D　トランジスター上に配置される導線の中心の間隔が最も短い箇所において210ナノメートルを超える演算半導体……7,000円

E　パワー半導体等であって電流若しくは電圧を電気的信号に変換し又は電気的信号を電流若しくは電圧に変換することができるといった固有の機能を果たすもののうちそのパワー半導体等を構成するウエハーが主としてけい素で構成されるもの……6,000円

F　パワー半導体等であって電流若しくは電圧を電気的信号に変換し又は電気的信号を電流若しくは電圧に変換することができるといった固有の機能を果たすもののうちそのパワー半導体等を構成するウエハーが主として炭化けい素又は窒化ガリウムで構成されるもの……２万9,000円

G　パワー半導体等であって光に関連する物理現象を電気的信号に変換し又は電気的信号を光に関連する物理現象に変換することができるといった固有の機能を果たすもの……１万8,000円

H　演算半導体及び上記ＥからＧまでの半導体以外の半導体……4,000円

（注１）　直径200ミリメートルのウエハーで換算した枚数を基礎として計算した数は、販売された半導体の枚数を次のその販売された日の属する期間ごとに区分した枚数として財務省令で定めるところにより証明がされた数にそれぞれ次の割合を乗じて計算した数とされています（措法42の12の７⑦一）。なお、財務省令で定めるところにより証明がされた数は、今後定められます。

A　供用日から供用日以後７年を経過する日までの期間……100％

B　供用日以後７年を経過する日の翌日から供用日以後８年を経過する日までの期間……75％

C　供用日以後８年を経過する日の翌日から供用日以後９年を経過する日までの期間……50％

D　供用日以後９年を経過する日の翌日以後の期間……25％

（注２）　パワー半導体等とは、電流若しくは電圧若しくは光に関連する物理現象を電気的信号に変換し又は電気的信号を電流若しくは電圧若しくは光に関連する物理現象に変換することができるといった固有の機能を果たす半導体であって、演算半導体以外の半導体をいいます（措法42の12の７⑦二）。

㈡　事業の用に供したその半導体生産用資産及びこれとともに半導体を生産するために直接又は間接に使用する減価償却資産に対して投資した金額の合計額として財務省令で定める金額に相当する金額

（注）　財務省令で定める金額は、今後定められます。

ただし、次の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42の12の７⑦、措令27の12の７⑥）。

A　その半導体生産用資産について既に本措置における税額控除限度額に係る税額控除によりその供用中年度前の各事業年度の調整前法人税額から控除された金額

B　その半導体生産用資産に係るその供用中年度前の各事業年度における半導体税額控除限度額のうち、本措置における税額控除限度額に係る税額控除をしてもなお控除しきれない金額の合計額

C　適格合併、適格分割又は適格現物出資（以下「適格合併等」といいます。）により移転を受けたその半導体生産用資産について本措置における税額控除限度額に係る税額控除によりその適格合併等に係る被合併法人、分割法人又は現物出資法人（以下「被合併法人等」といいます。）の過去事業年度の調整前法人税額から控除された金額（その半導体生産用資産に係るその被合併法人等の過去事業年度における半導体税額控除限度額のうち、本措置における税額控除限度額に係る税額控除をしてもなお控除しきれない金額の合計額を含みます。）

（注１）　過去事業年度とは、適格合併等の日（適格合併にあっては、適格合併の日の前日）を含む事業年度以前の各事業年度をいいます（措令27の12の７⑥二）。

（注２）　上記Cのとおり、適格合併等により適格合併等に係る被合併法人等が本措置における税額控除限度額に係る税額控除の適用を受けている半導体生産用資産を適用対象法人が移転を受けた場合には、適用対象法人においても本措置の適用を受けることが可能です。この場合には、適用対象法人が、その半導体生産用資産の新設又は増設をし、かつ、その半導体生産用資産を取得し、又は製作し、若しくは建設して、これを被合併法人等供用日（その適格合併等に係る被合併法人等がその半導体生産用資産をその事業の用に供した日をいいます。）に適用対象法人の事業の用に供したものとみなされます（措令27の12の７⑦）。

なお、控除を受ける金額は、上記**１**⑴及び⑵の制度の税額控除との合計で、当期の調整前法人税額の20％相当額（法人税額基準額）を上限とすることとされています（措法42の12の７⑦後段）。

また、この調整前法人税額は、次の規定を適用しないで計算した場合の法人税の額をいい、附帯税の額を除くこととされています（措法42の４⑲二、震災税特法17の２⑭、17の２の２⑨、17の２の３⑨、17の３⑥、17の３の２⑥、17の３の３⑤、措令27の４⑨）。

（注）　附帯税の額とは、国税通則法第２条第４号に規定する附帯税の額をいいます（措法42の４⑲二）。

・　租税特別措置法第42条の４（試験研究を行った場合の法人税額の特別控除）
・　租税特別措置法第42条の６第２項及び第３項（中小企業者等が機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）
・　租税特別措置法第42条の９（沖縄の特定地域において工業用機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）
・　租税特別措置法第42条の10第２項（国家戦略特別区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除）
・　租税特別措置法第42条の11第２項（国際戦略総合特別区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除）
・　租税特別措置法第42条の11の２第２項

（地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の法人税額の特別控除）
- 租税特別措置法第42条の11の３第２項（地方活力向上地域等において特定建物等を取得した場合の法人税額の特別控除）
- 租税特別措置法第42条の12（地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除）
- 租税特別措置法第42条の12の２（認定地方公共団体の寄附活用事業に関連する寄附をした場合の法人税額の特別控除）
- 租税特別措置法第42条の12の４第２項及び第３項（中小企業者等が特定経営力向上設備等を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- 租税特別措置法第42条の12の５（給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除等）
- 租税特別措置法第42条の12の６第２項（認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の法人税額の特別控除）
- 租税特別措置法第42条の12の７第４項から第８項まで、第10項及び第11項（事業適応設備を取得した場合等の法人税額の特別控除等）
- 租税特別措置法第42条の14第１項（通算法人の仮装経理に基づく過大申告の場合等の法人税額）
- 租税特別措置法第66条の７第４項（控除対象所得税額等相当額の法人税額の特別控除）
- 租税特別措置法第66条の９の３第３項（控除対象所得税額等相当額の法人税額の特別控除）
- 租税特別措置法第62条第１項（使途秘匿金の支出がある場合の課税の特例）
- 租税特別措置法第62条の３第１項及び第９項（土地の譲渡等がある場合の特別税率）
- 租税特別措置法第63条第１項（短期所有に係る土地の譲渡等がある場合の特別税率）
- 法人税法第67条（特定同族会社の特別税率）
- 法人税法第68条（所得税額の控除）
- 法人税法第69条（外国税額の控除）
- 法人税法第69条の２（分配時調整外国税相当額の控除）
- 法人税法第70条（仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税額の控除）
- 法人税法第70条の２（税額控除の順序）
- 法人税法第144条（外国法人に係る所得税額の控除）
- 法人税法第144条の２（外国法人に係る外国税額の控除）
- 法人税法第144条の２の２（外国法人に係る分配時調整外国税相当額の控除）
- 法人税法第144条の２の３（税額控除の順序）
- 震災税特法第17条の２第２項及び第３項（特定復興産業集積区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- 震災税特法第17条の２の２第２項及び第３項（企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- 震災税特法第17条の２の３第２項及び第３項（避難解除区域等において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- 震災税特法第17条の３（特定復興産業集積区域において被災雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除）
- 震災税特法第17条の３の２（企業立地促進区域等において避難対象雇用者等を

雇用した場合の法人税額の特別控除）

・　震災税特法第17条の３の３（避難解除区域等において避難対象雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除）

チ　繰越税額控除限度額に係る税額控除（繰越税額控除）

上記トのとおり、半導体税額控除限度額が当期の調整前法人税額の20％相当額を超える場合には、控除を受ける金額は当期の調整前法人税額の20％相当額を上限とすることとされていることから、半導体税額控除限度額のうち控除をしてもなお控除しきれない金額が生ずることとなりますが、この控除をしてもなお控除しきれない金額は、繰越税額控除限度超過額として、３年間繰り越して控除することができることとされています（措法42の12の７⑧⑨）。

なお、この繰越税額控除限度超過額が適用対象法人の適用事業年度の調整前法人税額の20％相当額を超える場合には、控除を受ける金額は、その調整前法人税額の20％相当額を上限とすることとされています（措法42の12の７⑧後段）。

すなわち、青色申告書を提出する法人が、供用中年度において繰越税額控除限度超過額を有する場合には、当期の調整前法人税額の20％相当額を上限として、その繰越税額控除限度超過額に相当する金額を控除することができることとされています。

（注）　繰越税額控除限度超過額とは、適用対象法人のその事業年度開始の日前３年以内に開始した各事業年度における半導体税額控除限度額のうち、本措置における税額控除限度額に係る税額控除をしてもなお控除しきれない金額の合計額をいいます（措法42の12の７⑨）。

この控除をしてもなお控除しきれない金額は、既に本措置における繰越税額控除限度超過額に係る税額控除によりその各事業年度において調整前法人税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とすることとされています。

ただし、この繰越税額控除限度超過額に係る税額控除の適用を受ける場合におけるその控除を受ける金額の上限となるその適用を受ける事業年度の調整前法人税額の20％相当額は、本措置における税額控除限度額に係る税額控除により当期の調整前法人税額から控除される金額並びに上記１⑴及び⑵の制度の税額控除により当期の調整前法人税額から控除される金額がある場合には、これらの金額を控除した残額とすることとされています（措法42の12の７⑧後段）。

すなわち、本措置における税額控除限度額に係る税額控除及び繰越税額控除限度超過額に係る税額控除並びに上記１⑴及び⑵の制度の税額控除の合計で当期の調整前法人税額の20％相当額とされており、本措置における繰越税額控除限度超過額に係る税額控除の適用を受ける事業年度において、本措置における税額控除限度額に係る税額控除並びに上記１⑴及び⑵の制度の税額控除の適用を受ける場合には、当期の調整前法人税額の20％相当額から、まず、これらの税額控除により当期の調整前法人税額から控除される金額を控除し、その控除した残額を上限として、本措置における繰越税額控除限度超過額に係る税額控除が適用できることとされています。

リ　法人税法の規定との調整

本措置の適用がある場合における法人税法の規定との調整に係る規定については、研究開発税制における調整規定を準用することとされています（措法42の12の７㉑）。

なお、準用・読替え後の調整規定は、次のとおりとなります（措法42の12の７㉑、42の４㉒㉓）。

⑴　法人税法第67条（特定同族会社の特別税率）

特定同族会社の特別税率の規定の適用において留保金額から控除される法人税法第67条第３項に規定する法人税の額は、その法人税の額から特別税額控除規定（本措置における税額控除の規定をいいます。以下同じです。）により控除する金額を控除した金額とすることとされています（措法42の４㉓一）。

㈡　法人税法第70条の２（税額控除の順序）又は第144条の２の３（税額控除の順序）

法人税法第２編第１章第２節第２款又は第３編第２章第２節（第143条を除きます。）の規定（以下「法人税法税額控除規定」といいます。）による法人税の額からの控除及び特別税額控除規定による法人税の額からの控除については、まず特別税額控除規定による控除をした後において、同法第70条の２又は第144条の２の３に定める順序により法人税法税額控除規定による控除をするものとすることとされています（措法42の４㉒）。

㈢　法人税法第72条（仮決算をした場合の中間申告書の記載事項等）

法人税法第72条第１項第２号に掲げる金額（内国法人の仮決算をした場合の中間申告書に記載される法人税額）は、同項に規定する期間（通算子法人にあっては、同条第５項第１号に規定する期間）を一事業年度とみなして同条第１項第１号に掲げる所得の金額につき同法第２編第１章第２節（第67条、第68条第３項及び第70条を除きます。）の規定及び特別税額控除規定を適用するものとした場合に計算される法人税の額とすることとされています（措法42の４㉓二）。

㈣　法人税法第74条（確定申告）

法人税法第74条第１項第２号に掲げる金額（内国法人の確定申告書に記載される法人税額）は、同項第１号に掲げる所得の金額につき同法第２編第１章第２節の規定及び特別税額控除規定を適用して計算した法人税の額とすることとされています（措法42の４㉓三）。

㈤　法人税法第144条の４（仮決算をした場合の中間申告書の記載事項等）

法人税法第144条４第１項第３号若しくは第４号又は第２項第２号に掲げる金額（外国法人の仮決算をした場合の中間申告書に記載される法人税額）は、同条第１項又は第２項に規定する期間を一事業年度とみなして同条第１項第１号若しくは第２号又は第２項第１号に掲げる国内源泉所得に係る所得の金額につき同法第３編第２章第２節（第144条（同法第68条第３項の規定を準用する部分に限ります。）を除きます。）の規定及び特別税額控除規定を適用するものとした場合に計算される法人税の額とすることとされています（措法42の４㉓四）。

㈥　法人税法第144条の６（確定申告）

法人税法第144条の６第１項第３号若しくは第４号又は第２項第２号に掲げる金額（外国法人の確定申告書に記載される法人税額）は、同条第１項第１号若しくは第２号又は第２項第１号に掲げる国内源泉所得に係る所得の金額につき同法第３編第２章第２節の規定及び特別税額控除規定を適用して計算した法人税の額とすることとされています（措法42の４㉓五）。

ヌ　申告要件

税額控除限度額に係る税額控除は、確定申告書等（控除を受ける金額を増加させる修正申告書又は更正請求書を提出する場合には、その修正申告書又は更正請求書を含みます。）に控除の対象となる半導体生産用資産に係る上記ト㈠（注１）の財務省令で定めるところにより証明がされた数、控除を受ける金額及びその金額の計算に関す

る明細を記載した書類（下記ル(イ)又は(ロ)の要件のいずれかに該当することにより下記ルの不適用措置の適用がない場合には、下記ル(イ)又は(ロ)の要件のいずれかに該当することを明らかにする書類を含みます。）の添付がある場合に限り、適用することとされています（措法42の12の７⑰）。

繰越税額控除限度超過額に係る税額控除は、本措置における税額控除限度額に係る税額控除の適用を受けた事業年度以後の各事業年度の法人税法第２条第31号に規定する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、その繰越税額控除限度超過額に係る税額控除の適用を受けようとする事業年度の確定申告書等（控除を受ける金額を増加させる修正申告書又は更正請求書を提出する場合には、その修正申告書又は更正請求書を含みます。）に控除の対象となる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42の12の７⑳）。

（注１） 確定申告書等とは、法人税法第２条第30号に規定する中間申告書で同法第72条第１項各号に掲げる事項を記載したもの及び同法第144条の４第１項各号又は第２項各号に掲げる事項を記載したもの並びに同法第２条第31号に規定する確定申告書をいいます（措法２②二十八）。

すなわち、仮決算をした場合の中間申告書及び確定申告書をいい、確定申告書には、その確定申告書に係る期限後申告書を含むこととされています。

（注２） 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２②三十一）、更正請求書とは、同法第23条第３項に規定する更正請求書をいいます（措法２②三十二）。

ル　税額控除限度額に係る税額控除の不適用

本措置における税額控除限度額に係る税額控除は、次の(イ)及び(ロ)の要件のいずれにも該当しない事業年度については、適用できないこととされています。ただし、次の(ハ)の要件に該当する場合には、次の(イ)及び(ロ)の要件のいずれにも該当しない事業年度であっても、本措置における税額控除限度額に係る税額控除を適用できることとされています（措法42の12の７⑱）。これらの要件は、基本的には租税特別措置法第42条の13第５項（法人税の額から控除される特別控除額の特例）と同様となります。

(イ) 継続雇用者給与等支給額から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。

継続雇用者給与等支給額とは、租税特別措置法第42条の12の５第５項第４号に規定する継続雇用者給与等支給額をいうこととされ、継続雇用者比較給与等支給額とは、同項第５号に規定する継続雇用者比較給与等支給額をいうこととされています（措法42の12の７⑱一）。

具体的には、継続雇用者給与等支給額とは、継続雇用者に対する当期の給与等の支給額をいい、継続雇用者比較給与等支給額とは、その継続雇用者に対する前期の給与等の支給額をいいます（措法42の12の５⑤四・五）。

（注） 給与等の支給額は、その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額がある場合には、その金額を控除した金額とされています（措法42の12の５⑤四）。ただし、他の者から支払を受ける金額からは、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を除くこととされています（措法42の12の５⑤四）。

すなわち、当期における継続雇用者に

対する給与等の支給額の前期の継続雇用者に対する給与等の支給額に対する増加率が１％以上であることがこの㈠の要件となります。この場合において、当期及び前期の継続雇用者に対する給与等の支給額が０である場合（すなわち、その給与等の支給額がない場合）には、この㈠の要件に該当するものとすることとされています（措令27の12の７⑯）。したがって、当期が設立事業年度に該当する場合には、必ずこの㈠の要件を満たすことから、この不適用措置による税額控除限度額に係る税額控除の適用制限はありません。

なお、継続雇用者の範囲、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並びに当期と前期の月数が異なる場合の調整計算については、租税特別措置法第42条の12の５（給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除）と同様です。

㈡　次のＡの金額が次のＢの金額の40％相当額を超えること。

Ａ　適用対象法人が当期において取得等をした国内資産で当期の終了の日において有するものの取得価額の合計額

（注１）　取得等とは、取得又は製作若しくは建設をいいますが、合併、分割、贈与、交換、現物出資、現物分配又は代物弁済としての取得は除かれています（措法42の12の７⑱二イ、措令27の12の７⑩）。

（注２）　国内資産とは、国内にある適用対象法人の事業の用に供する機械及び装置その他の資産で、棚卸資産、有価証券及び繰延資産以外の資産のうち法人税法施行令第13条各号に掲げるもの（時の経過によりその価値の減少しないものを除きます。）をいいます（措法42の12の７⑱二イ、措令27の12の７⑪）。すなわち、国内にある適用対象法人の事業の用に供する減価償却資産とされています。

Ｂ　適用対象法人の有する減価償却資産につき当期において償却費として損金経理をした金額の合計額

（注１）　損金経理とは、法人がその確定した決算において費用又は損失として経理することをいい（法法２二十五）、仮決算による中間申告書に係る所得の金額又は欠損金額を計算する場合にあっては、その中間期間に係る決算において費用又は損失として経理することをいいます（措法２②二十六）。

（注２）　償却費として損金経理をした金額は、損金経理の方法又はその事業年度の決算の確定の日までに剰余金の処分により積立金として積み立てる方法により特別償却準備金として積み立てた金額を含み、損金経理額に含むものとされる金額を除くこととされています。

すなわち、適用対象法人が当期において取得等をし、その終了の日まで有する国内資産の取得価額の合計額が、その適用対象法人の会計上の減価償却費の額の合計額の40％相当額を超えることが、この㈡の要件となります。

㈢　当期の所得の金額がその前事業年度の所得の金額以下である場合（当期が設立事業年度及び合併等事業年度のいずれにも該当しない場合に限ります。）

具体的には、当期（以下「対象年度」といいます。）の基準所得等金額が前事業年度の基準所得等金額の合計額以下である場合とされています（措令27の12の７⑫）。

ただし、この㈢により適用除外の対象

となる事業年度は、設立事業年度又は合併等事業年度に該当しない事業年度に限られています。

（注１） 前事業年度とは、対象年度開始の日前１年以内に終了した各事業年度をいいます（措令27の12の７⑫一）。ただし、対象年度が１年に満たない場合には、前事業年度は、対象年度開始の日前のその対象年度の期間以内に終了した各事業年度とされています。すなわち、対象年度が６月（半年決算）であれば、その対象年度開始の日前６月以内に終了した事業年度が前事業年度となります。なお、最初課税事業年度開始の日前に終了した各事業年度及び外国法人である人格のない社団等の国内源泉所得のうち収益事業から生ずるものを有することとなった日を含む事業年度開始の日からその有することとなった日の前日までの期間は、前事業年度から除くこととされています。

（注２） 最初課税事業年度とは、適用対象法人の次の事業年度をいいます（措令27の12の７⑭二）。

A　適用対象法人が新たに収益事業を開始した内国法人である公益法人等又は人格のない社団等に該当する場合におけるその開始した日を含む事業年度

B　適用対象法人が公共法人に該当していた収益事業を行う公益法人等に該当する場合におけるその公益法人等に該当することとなった日を含む事業年度

C　適用対象法人が公共法人又は収益事業を行っていない公益法人等に該当していた普通法人又は協同組合等に該当する場合におけるその普通法人又は協同組合等に該当することとなった日を含む事業年度

D　適用対象法人が普通法人又は協同組合等に該当していた公益法人等に該当する場合におけるその公益法人等に該当することとなった日を含む事業年度

E　適用対象法人が外国法人に該当する場合における恒久的施設を有することとなった日を含む事業年度

ただし、外国法人である人格のない社団等については、国内源泉所得のうち収益事業から生ずるものを有することとなった日を含む事業年度とされています（措令27の12の７⑭二ホ）。

（注３） 国内源泉所得とは、法人税法第141条第１号に定める国内源泉所得をいい（措令27の12の７⑭二ホ）、収益事業とは、同法第２条第13号に規定する収益事業をいい、公益法人等とは、同条第６号に規定する公益法人等をいい、公共法人とは、同条第５号に規定する公共法人をいい、普通法人とは、同条第９号に規定する普通法人をいい、協同組合等とは、同条第７号に規定する協同組合等をいいます。

A　基準所得等金額（原則）

基準所得等金額は、各事業年度の次の㈠及び㈡の金額の合計額から次の㈢の金額を控除した金額とされています（措令27の12の７⑭一）。

㈠　その事業年度の所得の金額

ただし、被合併法人の合併の日の前日の属する事業年度にあっては、合併により合併法人に移転をした資産及び負債のその移転による譲渡がないものとして計算した場合におけ

る所得の金額とされています（措令27の12の７⑭一イ）。

(B)　その事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入された繰越欠損金額及び通算対象欠損金額

具体的には、上記(A)の所得の金額の計算において法人税法第57条、第59条、第64条の５第１項又は第64条の８の規定により損金の額に算入された金額です。

(C)　その事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入された災害損失欠損金額、通算対象所得金額及び配賦欠損金の控除不足額

具体的には、上記(A)の所得の金額の計算において、法人税法第27条、第64条の５第３項又は第64条の７第６項の規定により益金の額に算入された金額です。

B　基準所得等金額の調整

基準所得等金額については、上記のほか、対象年度と前事業年度との月数が一致しない場合又は適用対象法人が特定の法人に該当する場合について、次のとおり一定の調整を行うこととされています。なお、次の(A)及び(B)の月数は、暦に従って計算し、１月に満たない端数を生じたときは、これを１月とすることとされています（措令27の12の７⑬）。

(A)　前事業年度の月数を合計した数が対象年度の月数に満たない場合

この場合には、対象年度の基準所得等金額をその対象年度の月数で除し、これに前事業年度の月数を合計した数を乗じて計算した金額を、対象年度の基準所得等金額とすることとされています（措令27の12の７⑫一）。

(B)　前事業年度の月数を合計した数が対象年度の月数を超える場合

この場合には、前事業年度のうち、対象年度開始の日から起算して１年前の日（対象年度が１年に満たない場合には、その対象年度の期間前の日）を含む事業年度について、その事業年度の基準所得等金額をその事業年度の月数で除し、これに対象年度の開始の日から起算して１年前の日からその事業年度終了の日までの期間の月数を乗じて計算した金額と、その事業年度以外の前事業年度（前事業年度が複数ある場合）の基準所得等金額とを合計した金額を、前事業年度の基準所得等金額の合計額とすることとされています（措令27の12の７⑫二）。

(C)　適用対象法人が特定の法人に該当する場合

適用対象法人が次の法人に該当する場合には、対象年度又は前事業年度の基準所得等金額は、次のとおり計算することとされています（措令27の12の７⑮）。

a　内国法人である公益法人等又は人格のない社団等

その事業年度の収益事業から生じた所得の金額及び上記A(B)の金額の合計額とされています（措令27の12の７⑮一）。なお、対象年度と前事業年度との月数が一致しない場合には、上記(A)又は(B)による月数による調整計算を行うこととなります（措令27の12の７⑫）。

b　恒久的施設を有する外国法人

法人税法第141条第１号イに掲げる国内源泉所得についてはその事業年度の恒久的施設帰属所得に係る上記A(A)の所得の金額及びその所得の金額の計算上損金の額に

算入された欠損金額の合計額からその所得の金額の計算上益金の額に算入された災害損失欠損金額を控除した金額とされ（措令27の12の７⑮二イ）、法人税法第141条第１号ロに掲げる国内源泉所得についてはその国内源泉所得に係る上記Ａ⑷の所得の金額及びその所得の金額の計算上損金の額に算入された欠損金額の合計額からその所得の金額の計算上益金の額に算入された災害損失欠損金額を控除した金額とされています（措令27の12の７⑮二ロ）。また、人格のない社団等にあっては、上記の所得の金額は、収益事業から生じた所得の金額とされています。

（注）　恒久的施設帰属所得とは、法人税法第142条第１項に規定する恒久的施設帰属所得をいいます。

なお、対象年度と前事業年度との月数が一致しない場合には、上記⑷又は⑹による月数による調整計算を行うこととなります（措令27の12の７⑫）。

Ｃ　設立事業年度

設立事業年度は、租税特別措置法第42条の12の５第５項第１号に規定する設立事業年度とされています（措法42の12の７⑱）。

具体的には、法人の設立の日を含む事業年度をいいます。なお、次の法人にあっては、それぞれ次の事業年度とされています（措法42の12の５⑤一）。

⑷　法人税法第２条第４号に規定する外国法人……恒久的施設を有することとなった日を含む事業年度

⑹　新たに収益事業を開始した公益法人等又は人格のない社団等……その開始した日を含む事業年度

⒞　公共法人に該当していた収益事業を行う公益法人等……その公益法人等に該当することとなった日を含む事業年度

⒟　公共法人又は収益事業を行っていない公益法人等に該当していた普通法人又は協同組合等……その普通法人又は協同組合等に該当することとなった日を含む事業年度

Ｄ　合併等事業年度

合併等事業年度とは、次の⑷から⑹までの事業年度をいいます。ただし、設立事業年度を除くこととされています（措法42の12の７⑲、措令27の12の７⑰）。

⑷　適用対象法人が合併等に係る合併法人等又は分割法人等である場合におけるその合併等の日を含む事業年度

合併等とは、合併、事業を移転する分割又は事業を移転する現物出資をいい、合併法人等とは、合併法人、分割承継法人又は被現物出資法人をいい、分割法人等とは、分割法人又は現物出資法人をいいます。

⑹　適用対象法人が事業の譲渡等に係るその事業の移転をした法人又はその事業の譲受けをした法人である場合におけるその譲渡等の日を含む事業年度

譲渡等とは、譲渡又は譲受けをいいます。

⒞　適用対象法人が特別の法律に基づく承継に係る被承継法人又は承継法人である場合におけるその承継の日を含む事業年度

⒟　通算親法人である適用対象法人について、法人税法第64条の９第１項の規定による承認の効力が生じた場

合におけるその承認の効力が生じた日を含む事業年度

(E)　適用対象法人が通算親法人との間に通算完全支配関係を有することとなった場合におけるその有することとなった日を含む事業年度

(F)　適用対象法人が通算親法人（適用対象法人が通算親法人である場合には、他の通算法人の全て）との間に通算完全支配関係を有しなくなった場合におけるその有しなくなった日を含む事業年度

なお、適用対象法人が初年度離脱通算子法人に該当する場合におけるその適用対象法人の通算グループに加入した日を含む事業年度及び通算グループから離脱した日を含む事業年度は、上記(E)及び(F)の事業年度に該当しないこととされています(措令27の12の７⑱)。

（注）　初年度離脱通算子法人とは、法人税法施行令第24条の３に規定する初年度離脱通算子法人をいいます（措令27の12の７⑱)。

④　特定産業競争力基盤強化商品に係る措置

イ　適用対象法人

適用対象となる法人は、青色申告書を提出する法人で産競法等改正法の施行の日から令和９年３月31日までの間にされた産業競争力強化法第21条の22第１項の認定に係る同法第21条の35第２項に規定する認定事業適応事業者であるものとされています(措法42の12の７⑩)。

すなわち、認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画に従って実施されるエネルギー利用環境負荷低減事業適応のための措置のうち、産業競争力基盤強化商品の生産及び販売であって我が国産業の基盤強化に特に資することその他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を行う認定事業適応事業者が適用対象法人となります。

したがって、産競法等改正法の施行の日から令和９年３月31日までの間に事業適応計画について主務大臣の認定を受け、かつ、上記の主務大臣の確認を受ける必要があります。

（注）　関係法令については、下記の**（参考）**をご参照ください。

ロ　適用期間

適用期間は、適用対象法人が適用対象資産の取得等をして、これを事業の用に供した場合に、その事業の用に供した日（以下「供用日」といいます。）から産業競争力強化法第21条の22第１項の認定を受けた日以後10年を経過する日まで（同日までに同法第21条の23第２項又は第３項の規定によりその認定を取り消されたときは、その取り消された日の前日まで）の期間とされています（措法42の12の７⑩)。

その適用期間内に、適用対象資産により生産された適用対象商品の販売をした場合に、その販売した適用対象商品について適用されます。

（注１）　取得等とは、取得又は製作若しくは建設をいいます。

（注２）　関係法令については、下記の**（参考）**をご参照ください。

ハ　適用対象資産

適用対象となる減価償却資産は、特定商品生産用資産とされています。具体的には、認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画に記載された特定産業競争力基盤強化商品（下記ニ参照）を生産するための設備の新設又は増設をし、その新設又は増設に係る機械その他の減価償却資産の取得等をした場合におけるその機械その他の減価償却資産とされています(措法42の12の７⑩)。

また、取得は、その製作又は建設の後事業の用に供されたことのないものの取得に限ることとされています（措法42の12の７

⑩）。

ニ　適用対象商品

適用対象となる特定産業競争力基盤強化商品は、適用対象法人が取得等をした特定商品生産用資産により生産された特定産業競争力基盤強化商品とされています（措法42の12の７⑩）。この特定産業競争力基盤強化商品は、自動車（専ら化石燃料を内燃機関の燃料として用いるものを除きます。）、鉄鋼、基礎化学品（化学製品の原材料である化学品（化石燃料に由来するものを除きます。）をいいます。）、燃料その他事業適応（エネルギー利用環境負荷低減事業適応に該当するものに限ります。）に資する一定の商品であって、今後の我が国産業の基盤となることが見込まれ、かつ、国際競争に対応して事業者が市場を獲得することが特に求められるものとして主務省令で定める要件に該当するものとされています（措法42の12の７⑩、産競法２⑭）。

（注１）　主務省令で定める要件は、今後定められます。

（注２）　下記トのとおり、税額控除限度額の設定があるのは自動車、鉄鋼、基礎化学品及び燃料に限られていることから、これら以外の資産は結果的に適用対象商品となりません。

（注３）　関係法令については、下記の**（参考）**をご参照ください。

ホ　適用対象事業

適用対象となる事業は、特に業種の限定はされていません。ただし、「国内にある……事業の用」とされている（措法42の12の７⑩）ことから、適用対象法人の国内で行われる事業に限り適用対象となります。

ヘ　適用対象事業年度

適用対象となる事業年度は、適用期間内の日を含む各事業年度（以下「供用中年度」といいます。）とされています（措法42の12の７⑩）。

（注）　供用中年度からは、解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度を除くこととされています（措法42の12の７⑩）。ただし、解散から「合併による解散」を除くこととされているため、被合併法人の最後事業年度は、適用対象事業年度から除外されていません。

ト　税額控除限度額に係る税額控除

税額控除限度額（特定商品税額控除限度額）は、次の金額のうちいずれか少ない金額の合計額とされています（措法42の12の７⑩、措令27の12の７⑧⑨）。

㈠　その特定商品生産用資産により生産された特定産業競争力基盤強化商品が次の区分のいずれに該当するかに応じそれぞれ次の金額に、その特定商品生産用資産により生産された特定産業競争力基盤強化商品のうち当期（当期が対象期間の末日を含む事業年度である場合には、その末日以前の期間に限ります。）において販売されたものの数を基礎として計算した数の合計を乗じて計算した金額。

A　自動車……20万円（内燃機関を有しないもの（軽自動車を除きます。）にあっては、40万円）

B　鉄鋼……２万円

C　基礎化学品……５万円

D　燃料……30円

（注）「販売されたものの数」は、自動車にあっては台数と、鉄鋼及び基礎化学品にあってはトンで表した重量と、燃料にあってはリットルで表した体積とされています。また、「基礎として計算した数」は、販売された特定産業競争力基盤強化商品の数を次のその販売された日の属する期間ごとに区分した数として財務省令で定めるところにより証明がされた数にそれぞれ次の割合を乗じて計算した数とされています（措法42の12の７⑩一～四）。なお、財務省令

で定めるところにより証明がされた数は、今後定められます。

A　供用日から供用日以後７年を経過する日までの期間……100％

B　供用日以後７年を経過する日の翌日から供用日以後８年を経過する日までの期間……75％

C　供用日以後８年を経過する日の翌日から供用日以後９年を経過する日までの期間……50％

D　供用日以後９年を経過する日の翌日以後の期間……25％

㈡　事業の用に供したその特定商品生産用資産及びこれとともに特定産業競争力基盤強化商品を生産するために直接又は間接に使用する減価償却資産に対して投資した金額の合計額として財務省令で定める金額に相当する金額

（注）　財務省令で定める金額は、今後定められます。

ただし、次の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42の12の７⑩、措令27の12の７⑧）。

A　その特定商品生産用資産について既に本措置における税額控除限度額に係る税額控除によりその供用中年度前の各事業年度の調整前法人税額から控除された金額

B　その特定商品生産用資産に係るその供用中年度前の各事業年度における特定商品税額控除限度額のうち、本措置における税額控除限度額に係る税額控除をしてもなお控除しきれない金額の合計額

C　適格合併等により移転を受けたその特定商品生産用資産について本措置における税額控除限度額に係る税額控除によりその適格合併等に係る被合併法人等の過去事業年度の調整前法人税額から控除された金額（その特定商品生産用資産に係るその被合併法人等の過去事業年度における特定商品税額控除限度額のうち、本措置における税額控除限度額に係る税額控除をしてもなお控除しきれない金額の合計額を含みます。）

（注）　上記Ｃのとおり、適格合併等により適格合併等に係る被合併法人等が本措置における税額控除限度額に係る税額控除の適用を受けている特定商品生産用資産を適用対象法人が移転を受けた場合には、適用対象法人においても本措置の適用を受けることが可能です。この場合には、適用対象法人が、その特定商品生産用資産の新設又は増設をし、かつ、その特定商品生産用資産を取得し、又は製作し、若しくは建設して、これを被合併法人等供用日（その適格合併等に係る被合併法人等がその特定商品生産用資産をその事業の用に供した日をいいます。）に適用対象法人の事業の用に供したものとみなされます（措令27の12の７⑨）。

なお、控除を受ける金額は、当期の調整前法人税額の40％相当額から、上記１⑴及び⑵の制度の税額控除並びに上記③の措置における税額控除限度額に係る税額控除及び繰越税額控除限度超過額に係る税額控除により当期の調整前法人税額から控除される金額を控除した残額（法人税額基準額）を上限とすることとされています（措法42の12の７⑩後段）。

この調整前法人税額は、上記③トと同様です。

チ　繰越税額控除限度額に係る税額控除（繰越税額控除）

上記トのとおり、特定商品税額控除限度額が当期の調整前法人税額の40％相当額を

超える場合には、控除を受ける金額は当期の調整前法人税額の40％相当額を上限とすることとされていることから、特定商品税額控除限度額のうち控除をしてもなお控除しきれない金額が生ずることとなりますが、この控除をしてもなお控除しきれない金額は、繰越税額控除限度超過額として、４年間繰り越して控除することができることとされています（措法42の12の７⑪⑫）。

なお、この繰越税額控除限度超過額が適用対象法人の適用事業年度の調整前法人税額の40％相当額を超える場合には、控除を受ける金額は、その調整前法人税額の40％相当額を上限とすることとされています（措法42の12の７⑪後段）。

すなわち、青色申告書を提出する法人が、供用中年度において繰越税額控除限度超過額を有する場合には、当期の調整前法人税額の40％相当額を上限として、その繰越税額控除限度超過額に相当する金額を控除することができることとされています。

（注）　繰越税額控除限度超過額とは、適用対象法人のその事業年度開始の日前４年以内に開始した各事業年度における特定商品税額控除限度額のうち、本措置における税額控除限度額に係る税額控除をしてもなお控除しきれない金額の合計額をいいます（措法42の12の７⑫）。

この控除をしてもなお控除しきれない金額は、既に本措置における繰越税額控除限度超過額に係る税額控除によりその各事業年度において調整前法人税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とすることとされています。

ただし、この繰越税額控除限度超過額に係る税額控除の適用を受ける場合におけるその控除を受ける金額の上限となるその適用を受ける事業年度の調整前法人税額の40％相当額は、本措置における税額控除限度額に係る税額控除により当期の調整前法人税額から控除される金額、上記③の措置における税額控除限度額に係る税額控除及び繰越税額控除限度超過額に係る税額控除により当期の調整前法人税額から控除される金額並びに上記１(1)及び(2)の制度の税額控除により当期の調整前法人税額から控除される金額がある場合には、これらの金額を控除した残額とすることとされています（措法42の12の７⑪後段）。

すなわち、本措置における繰越税額控除限度超過額に係る税額控除の適用を受ける事業年度において、本措置における税額控除限度額に係る税額控除、上記③の措置における税額控除限度額に係る税額控除及び繰越税額控除限度超過額に係る税額控除並びに上記１(1)及び(2)の制度の税額控除の適用を受ける場合には、当期の調整前法人税額の40％相当額から、まず、これらの税額控除により当期の調整前法人税額から控除される金額を控除し、その控除した残額を上限として、本措置における繰越税額控除限度超過額に係る税額控除が適用できることとされています。

リ　法人税法及び地方法人税法の規定との調整

本措置の適用がある場合における法人税法の規定との調整に係る規定については、研究開発税制における調整規定を準用することとされています（措法42の12の７㉑）。具体的には、上記③リと同様です。

また、本措置の適用がある場合には、地方法人税の課税標準となる基準法人税額は、本措置を適用しないで計算することとされています（措法42の12の７㉒）。

ヌ　申告要件

税額控除限度額に係る税額控除は、確定申告書等（控除を受ける金額を増加させる修正申告書又は更正請求書を提出する場合には、その修正申告書又は更正請求書を含

みます。）に控除の対象となる特定商品生産用資産に係る上記ト㈠（注）の財務省令で定めるところにより証明がされた数、控除を受ける金額及びその金額の計算に関する明細を記載した書類（下記ル㈠又は㈡の要件のいずれかに該当することにより下記ルの不適用措置の適用がない場合には、下記ル㈠又は㈡の要件のいずれかに該当することを明らかにする書類を含みます。）の添付がある場合に限り、適用することとされています（措法42の12の７⑰）。

繰越税額控除限度超過額に係る税額控除は、本措置における税額控除限度額に係る税額控除の適用を受けた事業年度以後の各事業年度の法人税法第２条第31号に規定する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、その繰越税額控除限度超過額に係る税額控除の適用を受けようとする事業年度の確定申告書等（控除を受ける金額を増加させる修正申告書又は更正請求書を提出する場合には、その修正申告書又は更正請求書を含みます。）に控除の対象となる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42の12の７⑳）。

ル　税額控除限度額に係る税額控除の不適用

本措置における税額控除限度額に係る税額控除は、次の㈠及び㈡の要件のいずれにも該当しない事業年度については、適用できないこととされています。ただし、次の㈢の要件に該当する場合には、次の㈠及び㈡の要件のいずれにも該当しない事業年度であっても、本措置における税額控除限度額に係る税額控除を適用できることとされています（措法42の12の７⑱）。

具体的には、上記③ルと同様です。

㈠　継続雇用者給与等支給額から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。

㈡　次のＡの金額が次のＢの金額の40％相当額を超えること。

Ａ　適用対象法人が当期において取得等をした国内資産で当期の終了の日において有するものの取得価額の合計額

Ｂ　適用対象法人の有する減価償却資産につき当期において償却費として損金経理をした金額の合計額

㈢　当期の所得の金額がその前事業年度の所得の金額以下である場合（当期が設立事業年度及び合併等事業年度のいずれにも該当しない場合に限ります。）

（参考）　産業競争力強化法（平成25年法律第98号）

（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）第１条の規定による改正後）

（定義）

第２条　省　略

２～11　省　略

12　この法律において「事業適応」とは、事業者が、産業構造又は国際的な競争条件の変化その他の経済社会情勢の変化に対応して、その事業の生産性を相当程度向上させること又はその生産し、若しくは販売する商品若しくは提供する役務に係る新たな需要を相当程度開拓することを目指して行うその事業の全部又は一部の変更（取締役会その他これに準ずる機関による経営の方針に係る決議又は決定を伴うものに限る。）であって、次の各号のいずれかに該当するものをいう。

一　情報技術の進展による事業環境の変化に対応して行うもの

二　エネルギーの消費量の削減、非化石エネルギー源の活用その他のエネルギーの利用による環境への負荷の低減に関する国際的な競争条件の変化に対応

して行うもの

13　省　略

14　この法律において「産業競争力基盤強化商品」とは、エネルギーの利用による環境への負荷の低減に特に資する半導体、自動車（専ら化石燃料を内燃機関の燃料として用いるものを除く。）、鉄鋼、基礎化学品（化学製品の原材料である化学品（化石燃料に由来するものを除く。）をいう。）、燃料その他事業適応（第12項第２号に該当するものに限る。）に資する商品として政令で定める商品であって、今後の我が国産業の基盤となることが見込まれ、かつ、国際競争に対応して事業者が市場を獲得することが特に求められるものとして主務省令で定める要件に該当するものをいう。

15～37　省　略

（実施指針）

第21条の20　省　略

２　実施指針においては、次に掲げる事項について定めるものとする。

一　省　略

二　エネルギー利用環境負荷低減事業適応（第２条第12項第２号に該当する事業適応をいう。以下この号、第21条の24第１項第２号及び第21条の35第２項において同じ。）にあっては、次に掲げる事項

イ　省　略

ロ　エネルギー利用環境負荷低減事業適応の実施に必要な生産工程効率化等設備の導入並びに産業競争力基盤強化商品の生産及び販売その他のエネルギー利用環境負荷低減事業適応の内容に関する事項

ハ・ニ　省　略

３～５　省　略

（事業適応計画の認定）

第21条の22　事業者は、その実施しようとする事業適応（当該事業者が法人を設立し、その法人が実施しようとするものを含む。以下同じ。）に関する計画（以下「事業適応計画」という。）を作成し、主務省令で定めるところにより、これを主務大臣に提出して、その認定を受けることができる。

２～５　省　略

（事業適応計画の変更等）

第21条の23　前条第１項の認定を受けた者（当該認定に係る事業適応計画に従って設立された法人を含む。以下「認定事業適応事業者」という。）は、当該認定に係る事業適応計画を変更しようとするときは、主務省令で定めるところにより、主務大臣の認定を受けなければならない。

２　主務大臣は、認定事業適応事業者が当該認定に係る事業適応計画（前項の規定による変更の認定があったときは、その変更後のもの。以下「認定事業適応計画」という。）に従って事業適応のための措置を行っていないと認めるときは、その認定を取り消すことができる。

３　主務大臣は、認定事業適応計画が前条第４項各号のいずれかに適合しないものとなったと認めるときは、認定事業適応事業者に対して、当該認定事業適応計画の変更を指示し、又はその認定を取り消すことができる。

４・５　省　略

（課税の特例）

第21条の35　省　略

２　認定事業適応計画に従って実施されるエネルギー利用環境負荷低減事業適応（当該エネルギー利用環境負荷低減事業適応のための措置のうち産業競争力基盤強化商品の生産及び販売であって、我が国産業の基盤強化に特に資することその他主務大臣が定める基準に適合することについて主務大臣の確認を受けたものに限る。）を行う認定事業適応事業者が、当該

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及び販売を行った産業競争力基盤強化商品については、租税特別措置法で定めるところにより、課税の特例の適用があるものとする。

（主務大臣等）

第147条　この法律における主務大臣は、次の各号に掲げる事項の区分に応じ、それぞれ当該各号に定める大臣とする。

一～六　省　略

七　事業適応計画に関する事項　事業適応計画に係る事業を所管する大臣

八～十四　省　略

2・3　省　略

3　適用関係

⑴　上記**2**⑴①、②及び③ロ㈡の改正は、法人が令和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、法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45①）。

⑵　上記**2**⑴③イ及びロ㈠並びに⑤ロの改正は、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）。

⑶　上記**2**⑴④の改正は、法人の令和６年４月１日以後に終了する事業年度分の法人税について適用することとされています（改正法附則45③）。

⑷　上記**2**⑴⑤イの改正は、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）。

⑸　上記**2**⑵の改正は、産競法等改正法の施行の日から施行することとされています（改正法附則１十三）。

（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。

九　法人税の額から控除される特別控除額の特例

1　改正前の制度の概要

この制度は、次の⑴及び⑵の措置によって構成されています。

⑴　法人税の額から控除される特別控除額の特例

この措置は、法人が一の事業年度において租税特別措置法における税額控除制度のうち複数の制度の適用を受けようとする場合において、その適用を受けようとする制度（同法第42条の４第13項（同条第18項において準用する場合を含みます。以下同じです。）の措置を除きます。）による税額控除可能額の合計額が当期の調整前法人税額の90％相当額（同条第13項の措置の適用を受けようとする場合には、その調整前法人税額から同項の措置の適用を受けようとする金額を控除した金額の90％相当額）を超えるときは、その超える部分の金額は、当期の法人税額からは控除ができず、各税額控除制度の繰越税額控除限度超過額として翌期以後に繰越控除ができるというものです（措法42の13①③）。

⑵　特定税額控除制度の不適用措置

この措置は、法人（中小企業者（適用除外事業者又は通算適用除外事業者に該当するものを除きます。）又は農業協同組合等を除きます。以下同じです。）が、平成30年４月１日から令和６年３月31日までの間に開始する各事業年度（以下「対象年度」といいます。）において特定税額控除制度の適用を受けようとする場合にお

いて、その対象年度において次の要件のいずれにも該当しないとき（その対象年度が設立事業年度及び合併等事業年度のいずれにも該当しない場合であって、その対象年度の所得の金額がその対象年度の前事業年度の所得の金額以下である場合を除きます。）は、その対象年度においては、その特定税額控除制度を適用しないというものです（措法42の13⑤）。

① 次の場合の区分に応じそれぞれ次の要件に該当すること。

イ 次の場合のいずれにも該当する場合……その法人の継続雇用者給与等支給額からその継続雇用者比較給与等支給額を控除した金額のその継続雇用者比較給与等支給額に対する割合が１％（その対象年度が令和４年４月１日から令和５年３月31日までの間に開始する事業年度である場合には、0.5％）以上であること（以下「上乗せ要件」といいます。）。

㈠ その対象年度終了の時において、その法人の資本金の額又は出資金の額が10億円以上であり、かつ、その法人の常時使用する従業員の数が1,000人以上である場合

㈡ その対象年度が設立事業年度及び合併等事業年度のいずれにも該当しない場合であってその対象年度の前事業年度の所得の金額が０を超える一定の場合又はその対象年度が設立事業年度若しくは合併等事業年度に該当する場合

ロ 上記イ以外の場合……その法人の継続雇用者給与等支給額がその継続雇用者比較給与等支給額を超えること。

② その法人の国内設備投資額がその当期償却費総額の30％相当額を超えること。

特定税額控除制度とは、試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度（研究開発税制）のうち、一般試験研究費の額に係る税額控除制度（措法42の４①）及び特別試験研究費の額に係る税額控除制度（措法42の４⑦）、地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の法人税額の特別控除制度（措法42の11の２②）、認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の法人税額の特別控除制度（措法42の12の６②）並びに事業適応設備を取得した場合等の法人税額の特別控除制度（措法42の12の７④～⑥）をいいます（措法42の13①一・三・九・十六・十七⑤）。

（注１） 中小企業者とは、資本金の額若しくは出資金の額が１億円以下の法人のうち次の法人以外の法人（受託法人を除きます。）又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人（受託法人及びその法人が通算親法人である場合における③の法人を除きます。）をいいます（措法42の４⑲七、措令１の２③、27の４⑰）。

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

なお、大規模法人とは、資本金の額若しくは出資金の額が１億円を超える法人、資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人又は次の法人をいい、中小企業投資育成株式会社を除きます。

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

㈠ 資本金の額又は出資金の額が５億円以上である法人

㈡ 保険業法に規定する相互会社及び外国相互会社のうち、常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人

㈢ 受託法人

ロ 普通法人との間に完全支配関係がある全ての大法人が有する株式及び出資の全部をその全ての大法人のうちいず

れか一の法人が有するものとみなした場合においてそのいずれか一の法人とその普通法人との間にそのいずれか一の法人による完全支配関係があることとなるときのその普通法人（上記イの法人を除きます。）

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

③ 他の通算法人のうちいずれかの法人が次の法人に該当せず、又は受託法人に該当する場合における通算法人

イ 資本金の額又は出資金の額が１億円以下の法人のうち上記①及び②の法人以外の法人

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

（注２） 適用除外事業者とは、その事業年度開始の日前３年以内に終了した各事業年度（以下「基準年度」といいます。）の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額（設立後３年を経過していないこと、既に基準年度の所得に対する法人税の額につき欠損金の繰戻しによる還付制度の適用があったこと、基準年度において合併、分割又は現物出資が行われたこと等の事由がある場合には、その計算した金額につきその事由の内容に応じ調整を加えた金額となります。）が15億円を超える法人をいいます（措法42の４⑲八）。

（注３） 通算適用除外事業者とは、通算法人である法人の各事業年度終了の日においてその通算法人である法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人のうちいずれかの法人が適用除外事業者に該当する場合におけるその通算法人である法人をいいます（措法42の４⑲八の二）。

（注４） 農業協同組合等とは、農業協同組合、農業協同組合連合会、中小企業等協同組合、出資組合である商工組合及び商工組合連合会、内航海運組合、内航海運組合連合会、出資組合である生活衛生同業組合、漁業協同組合、漁業協同組合連合会、水産加工業協同組合、水産加工業協同組合連合会、森林組合並びに森林組合連合会をいいます（措法42の４⑲九）。

（注５） 設立事業年度とは、法人の設立の日を含む事業年度をいいます。なお、次の法人にあっては、それぞれ次の事業年度とされています（措法42の12の５③一）。

① 法人税法第２条第４号に規定する外国法人……恒久的施設を有することとなった日を含む事業年度

② 新たに収益事業を開始した公益法人等又は人格のない社団等……その開始した日を含む事業年度

③ 公共法人に該当していた収益事業を行う公益法人等……その公益法人等に該当することとなった日を含む事業年度

④ 公共法人又は収益事業を行っていない公益法人等に該当していた普通法人又は協同組合等……その普通法人又は協同組合等に該当することとなった日を含む事業年度

（注６） 合併等事業年度とは、次の事業年度（設立事業年度を除きます。）をいいます（措法42の13⑥、措令27の13⑧）。

① 合併等に係る合併法人等又は分割法人等である場合におけるその合併等の日を含む事業年度

② 事業の譲渡等に係るその事業の移転をした法人又はその事業の譲受けをした法人である場合におけるその譲渡等の日を含む事業年度

③ 特別の法律に基づく承継に係る被承継法人又は承継法人である場合におけるその承継の日を含む事業年度

④ グループ通算制度の開始、グループ通

算制度への加入及びグループ通算制度からの離脱の日を含む事業年度

（注７） 継続雇用者給与等支給額、継続雇用者比較給与等支給額については、前述「**七　給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除制度**」の**1**⑴（注３）をご参照ください。

（注８） 国内設備投資額とは、その法人がその対象年度において取得等（取得又は製作若しくは建設をいい、合併、分割、贈与、交換、現物出資又は現物分配による取得等を除きます。）をした国内資産（国内にあるその法人の事業の用に供する機械及び装置その他の資産をいいます。）でその対象年度終了の日において有するものの取得価額の合計額をいい（措法42の13⑤二イ）、当期償却費総額とは、その法人がその有する減価償却資産につきその対象年度においてその償却費として損金経理をした金額（損金経理の方法又はその対象年度の決算の確定の日までに剰余金の処分により積立金として積み立てる方法により特別償却準備金として積み立てた金額を含み、損金経理額に含むものとされる金額を除きます。）の合計額をいいます（措法42の13⑤二ロ）。

⑶　グループ通算制度

通算法人が適用対象事業年度において研究開発税制のうち、一般試験研究費の額に係る税額控除制度又は特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受けようとする場合における上記⑵の措置の適用については、次のとおり通算グループを一体として計算することとされています（措法42の13⑦）。

（注） 適用対象事業年度とは、研究開発税制のうち、通算法人の一般試験研究費の額に係る税額控除制度又は特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受けようとする事業年度（その通算法人に係る通算親法人の事業年度（合併による解散以外の解散の日を含む事業年度を除きます。）終了の日に終了する事業年度に限ります。）をいいます（措法42の４⑧二⑱）。

①　対象法人

適用除外事業者に該当する通算法人で通算加入適用除外事業者に該当するものは、上記⑵の適用除外事業者に該当しないものとされ、通算親法人である農業協同組合等で中小通算農業協同組合等に該当しないものは、上記⑵の農業協同組合等に該当しないものとされています（措法42の13⑦一）。

②　対象年度

通算子法人の対象年度は、その通算子法人に係る通算親法人の対象年度終了の日に終了するその通算子法人の事業年度とされています（措法42の13⑦二）。

③　適用要件のうち継続雇用者給与等支給額に係る要件

適用要件のうち継続雇用者給与等支給額に係る要件（上記⑵①）は、次の場合の区分に応じそれぞれ次の要件に該当することとされています（措法42の13⑦三～六）。

イ　次の場合のいずれにも該当する場合……その通算法人及びその通算法人の対象年度終了の日においてその通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人（以下「他の通算法人」といいます。）の継続雇用者給与等支給額の合計額からその通算法人及び他の通算法人の継続雇用者比較給与等支給額の合計額を控除した金額のその合計額に対する割合が１％（その通算法人の対象年度終了の日に終了するその通算法人に係る通算親法人の事業年度が令和４年４月１日から令和５年３月31日までの間に開始する事業年度である場合には、0.5％）以上であること（以下「通算法人の上乗せ要件」といいます。）。

⑴　その通算法人又は他の通算法人のいずれかが、その対象年度終了の時において、資本金の額又は出資金の額が10億円以上であり、かつ、常時使用する従業員の数

が1,000人以上である場合

(ロ) その通算法人の対象年度が合併等事業年度に該当しない場合であってその対象年度の前事業年度及びその対象年度終了の日に終了する他の通算法人の対象年度（以下「他の対象年度」といいます。）の前事業年度の所得の金額の合計額が０を超える一定の場合又はその通算法人の対象年度が合併等事業年度に該当する場合

（注） 合併等事業年度とは、次の事業年度をいいます（措法42の13⑦四）。

A 対象法人である通算法人又は他の通算法人のいずれかが、合併又は分割等に係る合併法人、分割承継法人等又は分割法人等である場合（その分割等に係る分割承継法人等又は分割法人等がその通算法人又は他の通算法人との間に通算完全支配関係がある法人である場合を除きます。）におけるその合併又は分割等の日を含むその通算法人の事業年度

B 対象法人である通算法人又は他の通算法人のいずれかが、事業の譲渡等に係るその事業の移転をした法人又はその事業の譲受けをした法人である場合（その事業の移転をした法人又はその事業の譲受けをした法人がその通算法人又は他の通算法人との間に通算完全支配関係がある法人である場合を除きます。）におけるその譲渡等の日を含むその通算法人の事業年度

C 対象法人である通算法人又は他の通算法人のいずれかが、特別の法律に基づく承継に係る被承継法人又は承継法人である場合（その承継に係る承継法人又は被承継法人がその通算法人又は他の通算法人との間に通算完全支配関係がある法人である場合を除きます。）におけるその承継の日を含むその通算法人の事業年度

D 他の法人がその通算法人に係る通算親法人との間に通算完全支配関係を有する又は有しないこととなった場合（当該他の法人の設立の日にその通算完全支配関係を有することとなった場合を除きます。）におけるその有する又は有しないこととなった日を含むその通算法人の事業年度

ロ 上記イ以外の場合……その通算法人及び他の通算法人の継続雇用者給与等支給額の合計額がその通算法人及び他の通算法人の継続雇用者比較給与等支給額の合計額を超えること。

④ 適用要件のうち国内設備投資額に係る要件

適用要件のうち国内設備投資額に係る要件（上記(2)②）は、その通算法人及び他の通算法人の国内設備投資額の合計額がその通算法人及び他の通算法人の当期償却費総額の合計額の30％相当額を超えることとされています（措法42の13⑦七）。

⑤ 適用除外

適用除外となる「対象年度が設立事業年度及び合併等事業年度のいずれにも該当しない場合であって、その対象年度の所得の金額がその対象年度の前事業年度の所得の金額以下である場合」は、その通算法人の対象年度が合併等事業年度に該当しない場合であって、その通算法人の対象年度及び他の対象年度の所得の金額の合計額がその対象年度の前事業年度及び当該他の対象年度の前事業年度の所得の金額の合計額以下である場合とされています（措法42の13⑦八）。

2 改正の内容

特定税額控除制度の不適用措置（上記1(2)及び(3)）について、次の見直しが行われました。この見直しは、企業マインドを変革させ、果敢な経営判断を促す観点から、税制措置の実効性を高めるメリハリ付けの一環として行われたものです。

⑴　上乗せ要件の見直し

①　継続雇用者給与等支給額に係る上乗せ要件の対象の追加

上記**1**⑵①イの上乗せ要件の対象となる場合に、次のいずれにも該当する場合が追加されました（措法42の13⑤一イ）。

イ　当該事業年度終了の時においてその法人の常時使用する従業員の数が2,000人を超える場合

ロ　当該事業年度が設立事業年度及び合併等事業年度のいずれにも該当しない場合であって当該事業年度の前事業年度の所得の金額が０を超える一定の場合又は当該事業年度が設立事業年度若しくは合併等事業年度に該当する場合

（注）　当該事業年度の前事業年度の所得の金額が０を超える一定の場合は、上記**1**⑵①イ㈡と同様に、前事業年度の基準所得等金額の合計額が０を超える場合とされています（措令27の13③）。

②　国内設備投資額に係る上乗せ要件の創設

国内設備投資額に係る要件（上記**1**⑵②）について、上記**1**⑵①イ㈠及び㈡のいずれにも該当する場合又は上記①イ及びロのいずれにも該当する場合には、国内設備投資額が当期償却費総額の40％（改正前：30％）相当額を超えることとされました（措法42の13⑤二）。

⑵　継続雇用者給与等支給額及び継続雇用者比較給与等支給額の見直し

特定税額控除制度の不適用措置における上記**1**⑵①の要件の判定上、継続雇用者給与等支給額及び継続雇用者比較給与等支給額の算定に際し、給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額のうち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42の12の５⑤四、42の13⑤一イ）。

（注）　詳細については、前述「**七**　給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除制度」の**3**⑴⑤をご参照ください。

⑶　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３月31日まで３年延長されました（措法42の13⑤）。

⑷　グループ通算制度

上記⑴の改正に伴い、グループ通算制度における特定税額控除制度の不適用措置（上記**1**⑶）について、次の改正が行われました。

①　継続雇用者給与等支給額に係る上乗せ要件の対象の追加

上記⑴①の改正に伴い、上記**1**⑶③イ㈠の通算法人の上乗せ要件の対象となる場合に、次のいずれにも該当する場合が追加されました（措法42の13⑦三）。

イ　その通算法人又はその通算法人の当該事業年度終了の日においてその通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人（以下「他の通算法人」といいます。）のいずれかが、当該事業年度終了の時において常時使用する従業員の数が2,000人を超える場合

ロ　その通算法人の当該事業年度が合併等事業年度に該当しない場合であって当該事業年度の前事業年度及び当該事業年度終了の日に終了する他の通算法人の事業年度の前事業年度（以下「他の前事業年度」といいます。）の所得の金額の合計額が０を超える一定の場合又はその通算法人の当該事業年度が合併等事業年度に該当する場合

（注）　当該事業年度の前事業年度及び他の前事業年度の所得の金額の合計額が０を超える一定の場合は、上記**1**⑶③イ㈡と同様に、前事業年度の基準通算所得等金額の合計額と他の前事業年度の基準通算所得等金額の合計額との合計額が０を超える場合とされています（措令27の13⑩）。

②　国内設備投資額に係る上乗せ要件の創設

上記⑴②の改正に伴い、通算法人の国内設備投資額に係る要件（上記**1**⑶④）について、上記**1**⑶③イ㈠及び㈡のいずれにも該当する場合又は上記①イ及びロのいずれにも該当する場合には、その通算法人及び他の通算法人の国内設備投資額の合計額がその通算法人及び他の通算法人の当期償却費総額の合計額の40％（改正前：30％）相当額を超えることとされました（措法42の13⑦七）。

3　適用関係

⑴　上記**2**⑴の改正は、法人の令和６年４月１日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則38）。

⑵　上記**2**⑵の改正は、法人の令和６年４月１日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則38）。

なお、運用上、令和６年４月１日以後に終了する事業年度分の法人税から、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「**七**　給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除制度」の**4**⑶をご参照ください。

⑶　上記**2**⑷の改正は、通算グループを一体として一般試験研究費の額に係る税額控除制度又は特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受けようとする通算法人（以下「適用通算法人」といいます。）に係る通算親法人の令和６年４月１日以後に開始する事業年度終了の日に終了するその適用通算法人の事業年度分の法人税について適用し、適用通算法人に係る通算親法人の同月１日前に開始した事業年度終了の日に終了するその適用通算法人の事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則46②）。

十　通算法人の仮装経理に基づく過大申告の場合等の法人税額

1　改正前の制度の概要

この制度は、次の⑴及び⑵の措置によって構成されています。

⑴　通算法人の仮装経理に基づく過大申告の場合等の法人税額の特例

この措置は、内国法人の税額控除規定（次の規定をいいます。以下同じです。）の適用を受けた一の事業年度（その内国法人に係る通算親法人の事業年度終了の日に終了するものに限ります。以下「適用事業年度」といいます。）後の各事業年度（以下「調整事業年度」といいます。）終了の時において、過大申告の場合又は期限後欠損金額の場合において、要加算調整額があるときは、その調整事業年度の法人税額は、他の税額計算規定等により計算した法人税額に、その要加算調整額を加算するというものです（措法42の14①）。

①　租税特別措置法第42条の６第２項及び第３項（中小企業者等が機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）の規定

②　租税特別措置法第42条の９第１項及び第２項（沖縄の特定地域において工業用機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）の規定

③　租税特別措置法第42条の10第２項（国家戦略特別区域において機械等を取得した場合の

法人税額の特別控除）の規定

④　租税特別措置法第42条の11第２項（国際戦略総合特別区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除）の規定

⑤　租税特別措置法第42条の11の２第２項（地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の法人税額の特別控除）の規定

⑥　租税特別措置法第42条の11の３第２項若しくは第42条の12第１項の規定又は同条第２項の規定（地方活力向上地域等において特定建物等を取得した場合の法人税額の特別控除又は地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除）

⑦　租税特別措置法第42条の12の２第１項（認定地方公共団体の寄附活用事業に関連する寄附をした場合の法人税額の特別控除）の規定

⑧　租税特別措置法第42条の12の４第２項及び第３項（中小企業者等が特定経営力向上設備等を取得した場合の法人税額の特別控除等）の規定

⑨　租税特別措置法第42条の12の５第１項及び第２項（給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除）の規定

⑩　租税特別措置法第42条の12の６第２項（認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の法人税額の特別控除）の規定

⑪　租税特別措置法第42条の12の７第４項から第６項まで（事業適応設備を取得した場合等の法人税額の特別控除）の規定

（注１）　過大申告の場合とは、他の通算法人（その内国法人のその適用事業年度終了の日（以下「基準日」といいます。）においてその内国法人との間に通算完全支配関係がある他の内国法人をいいます。以下同じです。）のいずれかの基準日に終了する事業年度（以下「他の適用事業年度」といいます。）において生じた通算前欠損金額（法人税法第64条の５第１項に規定する通算前欠損金額をいい、同法第64条の６の規定によりないものとされたものを除きます。以下同じです。）が当該他の通算法人の当該他の適用事業年度の確定申告書等に添付された書類に通算前欠損金額として記載された金額を超える場合において、その超える部分の金額（以下「通算不足欠損金額」といいます。）のうちに事実を仮装して経理したところに基づくものがある場合をいいます（措法42の14①）。

（注２）　期限後欠損金額の場合とは、期限後欠損金額がある場合をいい、期限後欠損金額とは、他の通算法人のいずれかの他の適用事業年度の確定申告書等（期限後申告書に限ります。）に添付された書類に通算前欠損金額として記載された金額をいいます（措法42の14①）。

（注３）　要加算調整額とは、税額控除規定により適用事業年度の法人税額から控除された金額（以下「控除額」といいます。）のうち通算不足欠損相当税額にその税額控除規定の控除上限割合（租税特別措置法第42条の14第１項の表の各号の上欄に掲げる税額控除規定の区分に応じ当該各号の中欄に掲げる割合をいいます。）を乗じて計算した金額から税額控除余裕額を控除した金額（その適用事業年度の調整前法人税額からその通算不足欠損相当税額を控除した金額をその適用事業年度の調整前法人税額とみなして同法第42条の13第１項及び同項各号に掲げる規定を適用した場合に同項の規定によりその調整前法人税額から控除しないこととなる調整前法人税額超過額があるときは、その控除額のうちその調整前法人税額超過額を構成することとなる部分に相当する金額を加算した金額）に達するまでの金額（その控除額のうちにその調整事業年度前の各事業年度においてこの措置又は下記(2)の措置の規定により加算された金額がある場合には、その達するまでの金額からその加算された金額の合計額を控除した金額）の合

計額をいいます（措法42の14①）。

（注４） 通算不足欠損相当税額とは、他の通算法人（過大申告の場合又は期限後欠損金額の場合に係るものに限ります。）に係る通算不足欠損金額又は期限後欠損金額の合計額に欠損分配割合（当該他の通算法人につき法人税法第64条の５第５項の規定を適用しないものとした場合のその内国法人のその適用事業年度の同項の規定を適用した同条第２項に規定する割合をいいます。）を乗じて計算した金額をその内国法人のその適用事業年度の所得の金額とみなしてその所得の金額につき同法第66条の規定並びに租税特別措置法第67条の２及び第68条の規定を適用するものとした場合に計算される法人税額をいいます（措法42の14①）。

（注５） 税額控除余裕額とは、控除額がその適用事業年度のその税額控除規定の控除上限額（租税特別措置法第42条の14第１項の表の各号の上欄に掲げる税額控除規定の区分に応じ当該各号の下欄に掲げる金額をいいます。）に満たない場合におけるその満たない部分の金額をいいます（措法42の14①）。

（注６） 調整前法人税額とは、租税特別措置法第42条の４第19項第２号に規定する調整前法人税額をいいます。

（注７） 調整前法人税額超過額とは、租税特別措置法第42条の13第１項に規定する調整前法人税額超過額をいいます。すなわち、租税特別措置法における各税額控除制度による税額控除可能額の合計額が調整前法人税額の90％相当額を超える場合のその超える部分の金額であり、当期の法人税額から控除できない金額をいいます。

（注８） 他の税額計算規定等とは、法人税法第66条第１項から第３項まで及び第６項並びに第69条第19項（同条第23項又は第24項において準用する場合を含みます。）の規定、租税特別措置法第42条の４第８項第６号ロ及び第７号（これらの規定を同条第18項において準用する場合を含みます。）、第42条の14第４項、第67条の２第１項並びに第68条第１項の規定その他法人税に関する法令の規定をいいます（措法42の14①）。

なお、上記の内国法人の調整事業年度のこの措置の適用において、他の通算法人（過大申告の場合又は期限後欠損金額の場合に係るものに限ります。）の他の適用事業年度において生じた通算前欠損金額が既確定通算前欠損金額（その調整事業年度終了の日以前に提出された当該他の適用事業年度の確定申告書等若しくは修正申告書に添付された書類又は同日以前にされた国税通則法第24条若しくは第26条の規定による更正に係る同法第28条第２項に規定する更正通知書に添付された書類のうち、最も新しいものに通算前欠損金額として記載された金額をいいます。以下同じです。）と異なる場合には、その既確定通算前欠損金額を当該他の適用事業年度において生じた通算前欠損金額とみなすこととされています（措法42の14②）。

また、上記の適用事業年度について法人税法第64条の５第８項（法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められる場合の全体再計算）の規定の適用がある場合には、その適用事業年度に係る上記の内国法人の調整事業年度については、この措置は適用しないこととされています（措法42の14③）。

⑵ 通算承認の失効の場合の法人税額の特例（取戻し課税）

この措置は、通算法人（通算法人であった法人を含みます。以下同じです。）について、法人税法第64条の10第５項の規定により同法第64条の９第１項の規定による承認（以下「通算承認」といいます。）が効力を失う場合において、その通算法人がその効力を失う日（以下「失効日」といいます。）前５年以内に開始した各事業年度（その通算承認の効力が生じた日前に終了した事業年度を除きます。）において特別税額控除規定（次の規定をいいます。以下同じで

す。）の適用を受けたときは、その通算法人の失効日の前日を含む事業年度（以下「失効事業年度」といいます。）の法人税額は、他の税額計算規定等により計算した法人税額に、特別税額控除規定によりその各事業年度の法人税額から控除された金額に相当する金額を加算した金額とするものです（措法42の14④）。

① 租税特別措置法第42条の６第２項及び第３項（中小企業者等が機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）の規定

② 租税特別措置法第42条の９第１項及び第２項（沖縄の特定地域において工業用機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）の規定

③ 租税特別措置法第42条の12の４第２項及び第３項（中小企業者等が特定経営力向上設備等を取得した場合の法人税額の特別控除等）の規定

（注１） 失効事業年度は、失効日の前日がその通算法人に係る通算親法人の事業年度終了の日である場合には、その失効日を含む事業年度とされています（措法42の14④）。

（注２） 他の税額計算規定等とは、法人税法第66条第１項から第３項まで及び第６項並びに第69条第19項（同条第23項又は第24項において準用する場合を含みます。）の規定、租税特別措置法第42条の14第１項、第67条の２第１項及び第68条第１項の規定その他法人税に関する法令の規定をいいます（措法42の14④）。

（注３） 法人税額に加算する金額となる「特別税額控除規定により各事業年度の法人税額から控除された金額」からは、失効事業年度前の各事業年度において上記⑴の措置の適用があった場合には、その各事業年度において上記⑴の措置により加算された金額の合計額を控除することとされています（措法42の14④）。

2 改正の内容

⑴ 税額控除規定の追加

上記**1**⑴の措置の対象に、次の規定が追加されました（措法42の14①）。

① 租税特別措置法第42条の12の５第２項及び第４項（給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除のうち、特定法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及び中小企業者等税額控除限度超過額の繰越控除制度）の規定

（注） 租税特別措置法第42条の12の５第１項及び第３項の規定は、引き続き対象とされています。

② 租税特別措置法第42条の12の７第７項、第８項、第10項及び第11項（事業適応設備を取得した場合等の法人税額の特別控除のうち、戦略分野国内生産促進税制）の規定

（注１） 租税特別措置法第42条の12の７第10項の規定又は同条第11項の規定に係る控除上限額（上記**1**⑴（注５）参照）は、当期の所得に対する調整前法人税額の40％相当額から同条第４項から第８項までの規定により当期の所得に対する調整前法人税額から控除される金額を控除し、さらにこれらの規定に係る個別要加算調整額を加算した金額とすることとされています（措法42の14①表十一下欄）。

（注２） 個別要加算調整額とは、各税額控除規定による控除額のうち、通算不足欠損相当税額にその税額控除規定の控除上限割合を乗じて計算した金額から税額控除余裕額を控除した金額に達するまでの金額をいいます。この場合において、「通算不足欠損相当税額にその税額控除規定の控除上限割合を乗じて計算した金額から税額控除余裕額を控除した金額」は、その適用事業年度の調整前法人税額からその通算不足欠損相当税額を控除した金額をその適用事業年度の調整前法人税額とみ

なして租税特別措置法第42条の13第１項及び同項各号に掲げる規定を適用した場合に同項の規定によりその調整前法人税額から控除しないこととなる調整前法人税額超過額があるときは、その控除額のうちその調整前法人税額超過額を構成することとなる部分に相当する金額を加算した金額とすることとされています。

⑵　特別税額控除規定の追加

上記**１**⑵の措置の対象に、次の規定が追加されました（措法42の14④）。

①　租税特別措置法第42条の12の５第３項及び第４項（給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除のうち、中小企業者等の雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置及び中小企業者等税額控除限度超過額の繰越控除制度）の規定

②　租税特別措置法第42条の12の７第７項、第８項、第10項及び第11項（事業適応設備を取得した場合等の法人税額の特別控除のうち、戦略分野国内生産促進税制）の規定

⑶　戦略分野国内生産促進税制に係る整備

租税特別措置法第42条の12の７第10項及び第11項（戦略分野国内生産促進税制のうち特定産業競争力基盤強化商品に係る措置）の規定により各事業年度の法人税額から控除された金額について、上記**１**⑴及び⑵の措置により調整事業年度又は失効事業年度の法人税額に加算された金額は、地方法人税の課税標準となる法人税額に加算しないこととされました（措法42の14⑤）。

これは、戦略分野国内生産促進税制の特定産業競争力基盤強化商品に係る措置による控除税額が、地方法人税の課税標準となる法人税額から控除しないこととされていることによります（措法42の12の７㉒）。

（注）　特定産業競争力基盤強化商品とは、租税特別措置法第42条の12の７第10項に規定する特定産業競争力基盤強化商品をいいます。

３　適用関係

⑴　上記**２**⑴①及び⑵①（租税特別措置法第42条の12の５第４項に係る部分に限ります。）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）。

⑵　上記**２**⑴②、⑵②及び⑶の改正は、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。）の施行の日から施行されます（改正法附則１十三）。

（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。

⑶　上記**２**⑵①（租税特別措置法第42条の12の５第３項に係る部分に限ります。）の改正は、同項の規定により令和６年４月１日以後に開始する各事業年度の所得に対する法人税の額から控除された金額について適用することとされています（改正法附則47①）。

第二　特別償却関係

一　環境負荷低減事業活動用資産等の特別償却制度

1　改正前の制度の概要

⑴　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法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、これをその法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、その用に供した日を含む事業年度において、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％）相当額の特別償却ができるというものです（措法44の４①）。

（注１）　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）　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）　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）　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）。

⑵　基盤確立事業用資産に係る措置

青色申告書を提出する法人で促進法第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、これをその法人の基盤確立事業の用に供した場合には、その用に供した日を含む事業年度において、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％）相当額の特別償却ができるというものです（措法44の４②）。

（注１） 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（措法44の４②、措令28の７③、令４.９農水告1415⑵）。

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） 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） 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す。

（注４） 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

⑴ 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**１⑵**）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**１⑵**（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））。

（注） 関係法令については、下記の**（参考１）**をご参照ください。

② 基盤確立事業用資産に係る書類添付義務の追加

法人が、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事業年度の確定申告書等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28の７④）。

（注１） 確定申告書等とは、法人税法第２条第30号に規定する中間申告書で同法第72条第１項各号に掲げる事項を記載したもの及び同法第144条の４第１項各号又は第２項各号に掲げる事項を記載したもの並びに同法第２条第31号に規定する確定申告書をいいます（措法２②二十八）。

すなわち、仮決算をした場合の中間申告書及び確定申告書をいい、確定申告書には、その確定申告書に係る期限後申告書を含むこととされています。

上記の証する書類は、その法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20の15）。

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20の15一）。

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20の15二）。

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

⑵　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44の４①②）。

（参考１）　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（令和４年法律第37号）

（基盤確立事業実施計画の認定）

第39条　基盤確立事業を行おうとする者は、単独で又は共同して、主務省令で定めるところにより、基盤確立事業の実施に関する計画（以下「基盤確立事業実施計画」という。）を作成し、主務大臣の認定を申請することができる。この場合において、基盤確立事業を行おうとする者が共同して基盤確立事業実施計画を作成したときは、主務省令で定めるところにより、代表者を定め、これをその認定を受けようとする主務大臣に提出しなければならない。

２・３　省　略

４　主務大臣は、第１項の規定による申請があった場合において、その申請に係る基盤確立事業実施計画が次の各号のいずれにも適合すると認めるときは、その認定をするものとする。

一　基本方針に照らし適切なものであり、かつ、当該基盤確立事業を確実に遂行するために適切なものであること。

二　当該基盤確立事業が環境負荷の低減の効果の増進又は環境負荷の低減を図るために行う取組を通じて生産された農林水産物の付加価値の向上に相当程度寄与するものであること。

三　当該基盤確立事業に食品等の流通の合理化が含まれる場合には、食品等流通法第５条第３項の規定により同条第１項の認定をすることができる場合に該当すること。

５～９　省　略

（基盤確立事業実施計画の変更等）

第40条　前条第１項の認定を受けた者（以下「認定基盤確立事業者」という。）は、当該認定に係る基盤確立事業実施計画を変更しようとするときは、主務省令で定めるところにより、主務大臣の認定を受けなければならない。ただし、主務省令で定める軽微な変更については、この限りでない。

２～４　省　略

（参考２）　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（令和４年財務省・厚生労働省・農林水産省・経済産業省・環境省令第３号）

（基盤確立事業実施計画の認定の申請）

第１条　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「法」という。）第39条第１項の規定により基盤確立事業実施計画の認定を受けようとする者は、氏名及び住所（法人その他の団体にあっては、その名称、代表者の氏名及び主たる事務所の所在地）を記載した申請書を当該基盤確立事業実施計画の代表者の主たる事務所の所在地を管轄する地方農政局長（北海道農政事務所長を含む。第３条第１項において同じ。）を経由して、

主務大臣に提出しなければならない。

2～4　省　略

（基盤確立事業実施計画の変更の認定の申請）

第３条　法第40条第１項の規定により基盤確立事業実施計画の変更の認定を受けようとする者は、氏名及び住所（法人その他の団体にあっては、その名称、代表者の氏名及び主たる事務所の所在地）並びに変更しようとする理由を記載した申請書を当該基盤確立事業実施計画の代表者の主たる事務所の所在地を管轄する地方農政局長を経由して、主務大臣に提出しなければならない。

2　省　略

3　適用関係

⑴　上記**2**⑴①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）。

⑵　上記**2**⑴②の改正は、法人が令和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14）。

二　生産方式革新事業活動用資産等の特別償却制度（創設）

1　制度創設の経緯及び趣旨

今後20年間で、基幹的農業従事者は現在の約４分の１にまで減少することが見込まれ、従来の生産方式を前提とした農業生産では農業の持続的な発展や食料の安定供給を確保できないおそれがあり、農業者の減少下において生産水準が維持できる生産性の高い食料供給体制を確立するためには、農作業の効率化等に資するスマート農業技術の活用と併せて生産方式の転換を進めることが急務となっています。「経済財政運営と改革の基本方針2023（令和５年６月16日閣議決定）」においては「産学官連携による新技術開発と生産・流通等の方式の変革を促進する仕組みの検討やスマート農林水産業の実装加速化、担い手・サービス事業体等の育成・確保……等を進める」こととされています。

これを踏まえ、農業者の減少等の農業を取り巻く環境の変化に対応して、農業の生産性の向上を図るための「農業の生産性の向上のためのスマート農業技術の活用の促進に関する法律案」が第213回国会に提出され、令和６年６月14日に可決・成立し、同月21日に公布されました。この農業の生産性の向上のためのスマート農業技術の活用の促進に関する法律（以下「スマート農業法」といいます。）では、スマート農業技術の活用及びこれと併せて行う農産物の新たな生産の方式の導入に関する計画並びにスマート農業技術等の開発及びその成果の普及に関する計画の認定制度が設けられています。税制においては、スマート農業法の認定を受けたスマート農業技術の活用等に関する計画に従って行う一定の設備投資に対する特別償却制度が創設されました。

2　制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人でスマート農業法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、これをその法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、その用に供した日を含む事業年度において、その

生産方式革新事業活動用資産等の区分に応じ次の特別償却限度額の特別償却ができるというものです（措法44の５①）。

⑴　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

⑵　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

3　制度の内容

⑴　適用対象法人

適用対象となる法人は、青色申告書を提出する法人でスマート農業法第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44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）。

㈠　委託により、農業者等に代わって農作業を行うこと。

㈡　農業者等に対し、農業機械等を使用させること。

㈢　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。

㈣　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、又はその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）。

（注１）　スマート農業法第７条第１項においては、生産方式革新事業活動を行おうとする農業者等は、単独で又は共同して、生産方式革新実施計画を作成し、農林水産大臣の認定を申請することができることとされています。この生産方式革新実施計画には、上記イ又はロの者が行う促進措置に関する事項を含めることができることとされています（スマート農業法７③）。

（注２）　関係法令については、下記の**（参考）**をご参照ください。

⑵　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44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。

⑶　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44の５①）。

生産方式革新事業活動用資産等は、上記⑴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44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44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）。

（注４） 関係法令については、下記の**（参考）**をご参照ください。

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28の８①）。

（注５） 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。

㈠ 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

㈡ 上記㈠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44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）。

（注２） 関係法令については、下記の**（参考）**をご参照ください。

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28の８②）。

（注３） 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法人の前事業年度における減価償却費の額の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。

㈠ 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５）ロの減価償却資産で、は種、移

植又は収穫用のもの

㈡　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

上記⑴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資産であることから、上記⑴①又は②の認定生産方式革新事業者（認定を受けた農業者等及びその農業者等が団体である場合におけるその構成員等）である法人については上記①の資産が、上記⑴③の認定生産方式革新事業者（促進措置を行うスマート農業技術活用サービス事業者及び食品等事業者）である法人については上記②の資産が、それぞれ適用対象資産となります。

⑷　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44の５①）。

⑸　適用対象事業年度

適用対象となる事業年度は、適用対象法人が、適用期間内に、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、これをその適用対象法人の適用対象事業の用に供した場合におけるその用に供した日を含む事業年度とされています（措法44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44の５①）。

（注２）　所有権移転外リース取引とは、法人税法施行令第48条の２第５項第５号に規定する所有権移転外リース取引をいいます（措法42の６⑤、措令27の６⑨）。

⑹　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44の５①一・二）。

①　上記⑶①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

②　上記⑶①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

③　上記⑶②の機械及び装置……その取得価額の25％相当額

⑺　申告要件

この制度は、確定申告書等に生産方式革新事業活動用資産等の償却限度額の計算に関する明細書の添付がない場合には、適用しないこととされています（措法44の５②、43②）。

（注）　確定申告書等とは、法人税法第２条第30号に規定する中間申告書で同法第72条第１項各号に掲げる事項を記載したもの及び同法第144条の４第１項各号又は第２項各号に掲げる事項を記載したもの並びに同法第２条第31号に規定する確定申告書をいいます（措法２②二十八）。

すなわち、仮決算をした場合の中間申告書及び確定申告書をいい、確定申告書には、その確定申告書に係る期限後申告書を含むこととされています。

⑻　特別償却不足額がある場合の償却限度額の計算の特例

他の特別償却制度と同様に、特別償却不足額については、１年間の繰越しができることとされています（措法52の２）。

（注）　特別償却不足額には、合併等特別償却不足額を含むこととされています。

⑼　準備金方式による特別償却（特別償却準備金）制度

他の特別償却制度と同様に、特別償却の方法として、特別償却の適用を受けることに代えて、準備金方式による特別償却制度の適用（特別償却準備金の積立て）ができるとともに、特別償却準備金積立不足額については、１年間の繰越しができることとされています（措法52の３）。

（注）　特別償却準備金積立不足額には、合併等特別償却準備金積立不足額を含むこととされています。

⑽　他の特別償却制度等との重複適用の排除

法人の有する減価償却資産が上記⑸の事業年度において租税特別措置法の規定による特別償却又は税額控除制度等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のうち、２以上の制度の適用を受けることができるものである場合には、その減価償却資産については、これらの特別償却又は税額控除制度等のうちいずれか一の制度のみを適用することとされています（措法53、61の３④、64⑦、64の２⑭、65⑫、65の７⑦、65の８⑯、67の４⑫、67の５①、震災税特法18の７、措令32、震災税特令18の６）。

すなわち、他の特別償却又は税額控除制度等と同様に、租税特別措置法の規定によるこの制度以外の特別償却若しくは税額控除制度等又は震災税特法の規定による特別償却若しくは税額控除制度の適用を受ける生産方式革新事業活動用資産等に該当する減価償却資産については、この制度の適用対象資産から除くこととされています。

（参考）　農業の生産性の向上のためのスマート農業技術の活用の促進に関する法律（令和６年法律第63号）

（定義）

第２条　この法律において「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農林水産省令で定めるもの（以下この条において「農業機械等」という。）に組み込まれる遠隔操作（農業機械から離れた場所から当該農業機械に情報通信技術（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をいう。）として記録された情報を活用する場合に用いられる情報通信技術をいう。以下この項及び次条第２項において同じ。）を用いて指令を与えることにより当該農業機械の操作をする技術をいう。）、自動制御（プログラム（情報処理の促進に関する法律（昭和45年法律第90号）第２条第２項に規定するプログラムをいう。第７条第４項第１号において同じ。）により自動的に農業機械等の制御を行う技術をいう。）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、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（第３項第２号及び次条第１項において「農作業の効率化等」という。）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う。

２　この法律において「農業者等」とは、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」という。）となっている法人を含む。）をいう。

３　この法律において「生産方式革新事業活動」とは、農業者等（当該農業者等が団体である場合におけるその構成員等を含む。次項において同じ。）が、次に掲げる事業活動の全てを相当規模で行うことにより、当該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う。

一　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む。次号及び次条第１項において同じ。）又は農業の経営管理

二　前号に掲げる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の方式の導入

4　この法律において「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に掲げる役務をいう。

一　委託により、農業者等に代わって農作業を行うこと。

二　農業者等に対し、農業機械等を使用させること。

三　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。

四　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。

5　省　略

（生産方式革新実施計画の認定）

第７条　生産方式革新事業活動を行おうとする農業者等は、単独で又は共同して、農林水産省令で定めるところにより、生産方式革新事業活動の実施に関する計画（当該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む。以下「生産方式革新実施計画」という。）を作成し、農林水産大臣の認定を申請することができる。この場合において、生産方式革新事業活動を行おうとする農業者等が共同して生産方式革新実施計画を作成したときは、農林水産省令で定めるところにより、代表者を定め、これを農林水産大臣に提出しなければならない。

2　生産方式革新実施計画には、次に掲げる事項を記載しなければならない。

一　生産方式革新事業活動の目標

二　生産方式革新事業活動の内容及び実施期間

三　生産方式革新事業活動の実施体制

四　生産方式革新事業活動に必要な資金の額及びその調達方法

3　生産方式革新実施計画には、次の各号に掲げる者の区分に応じ、当該者が行うそれぞれ当該各号に定める措置（当該生産方式革新実施計画の認定を受けようとする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に限る。）に関する事項を含めることができる。

一　スマート農業技術活用サービス事業者（スマート農業技術活用サービスを提供する事業者をいう。以下同じ。）　スマート農業技術活用サービスの提供

二　食品等事業者（農産物又は食品（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（昭和35年法律第145号）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う。以下この号において同じ。）の製造、加工、流通又は販売の事業を行う者をいう。第12条第１項第３号において同じ。）　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

4　生産方式革新実施計画には、第２項各号に掲げる事項又は前項に規定する措置に関する事項として、次の各号に掲げる行為の区分に応じ、それぞれ当該各号に定める事項を記載することができる。

一　生産方式革新事業活動の用に供する

設備等（施設、設備、機器、装置又はプログラムをいう。以下同じ。）の導入　次に掲げる事項

イ　当該設備等の種類その他の当該設備等の導入の内容

ロ　その他農林水産省令で定める事項

二　前項に規定する措置の用に供する設備等の導入　次に掲げる事項

イ　当該設備等の種類その他の当該設備等の導入の内容

ロ　当該設備等の導入が当該生産方式革新実施計画に係る生産方式革新事業活動の促進に資するために必要な措置に関する事項

ハ　その他農林水産省令で定める事項

三・四　省　略

5　農林水産大臣は、第１項の規定による申請があった場合において、その申請に係る生産方式革新実施計画が次の各号のいずれにも適合すると認めるときは、その認定をするものとする。

一　基本方針に照らし適切なものであること。

二　当該生産方式革新実施計画に係る生産方式革新事業活動（第３項に規定する措置を含む。次条第３項及び第12条第１項において同じ。）が円滑かつ確実に行われると見込まれるものであること。

6～8　省　略

9　農林水産大臣は、第１項の認定をしたときは、農林水産省令で定めるところにより、当該認定に係る生産方式革新実施計画の概要を公表するものとする。

（生産方式革新実施計画の変更等）

第８条　前条第１項の認定を受けた農業者等は、当該認定に係る生産方式革新実施計画を変更しようとするときは、農林水産省令で定めるところにより、農林水産大臣の認定を受けなければならない。ただし、農林水産省令で定める軽微な変更については、この限りでない。

2　前条第１項の認定を受けた農業者等は、前項ただし書の農林水産省令で定める軽微な変更をしたときは、遅滞なく、その旨を農林水産大臣に届け出なければならない。

3　農林水産大臣は、前条第１項の認定を受けた農業者等（当該農業者等が団体である場合におけるその構成員等及び当該農業者等に係る同条第３項に規定する措置を行うそれぞれ同項各号に掲げる者を含む。以下「認定生産方式革新事業者」という。）が当該認定に係る生産方式革新実施計画（第１項の規定による変更の認定又は前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。以下「認定生産方式革新実施計画」という。）に従って生産方式革新事業活動を行っていないと認めるときは、その認定を取り消すことができる。

4　農林水産大臣は、前条第８項の規定による通知に係る認定生産方式革新実施計画の認定を前項の規定により取り消したときは、遅滞なく、その旨を独立行政法人農畜産業振興機構に通知するものとする。

5　農林水産大臣は、第３項の規定により前条第１項の認定を取り消したときは、その旨を公表するものとする。

6　前条第５項から第９項までの規定は、第１項の認定について準用する。

4　適用関係

上記**3**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）。

三　特定地域における工業用機械等の特別償却制度

1　改正前の制度の概要

この制度は、次の⑴から⑶までの措置によって構成されています（措法45）。

⑴　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法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法人の特定事業の用に供したときは、その特定事業の用に供した日を含む事業年度において、その工業用機械等の取得価額に同表の特別償却割合を乗じて計算した金額の特別償却ができるというものです（措法45①）。

対象となる認定事業者、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）　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45①、措令28の９①）。

（注２）　一定の規模の設備は、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45①、措令28の９②）。

（注３） 特定事業は、具体的には、次の措置の区分に応じそれぞれ次のとおりとされています（措法45①、措令28の９④⑥、認定経済金融活性化計画）。

① 産業イノベーション促進地域に係る措置……製造業、道路貨物運送業、倉庫業、卸売業、デザイン業、自然科学研究所に属する事業、電気業及びガス供給業

② 国際物流拠点産業集積地域に係る措置……製造業、道路貨物運送業、倉庫業、卸売業、無店舗小売業、機械等修理業、不動産賃貸業及び航空機整備業

③ 経済金融活性化特別地区に係る措置……金融関連産業、情報通信関連産業、観光関連産業、農業・水産養殖業、製造業及び経営コンサルタント業

（注４） 工業用機械等は、その区域の振興に資するものとして、次の措置の区分に応じそれぞれ次のものに限られています（措法45①、措令28の９③）。

① 産業イノベーション促進地域に係る措置……認定事業者に該当する法人の認定産業高度化・事業革新措置実施計画に記載された減価償却資産

② 国際物流拠点産業集積地域に係る措置……認定事業者に該当する法人の認定国際物流拠点産業集積措置実施計画に記載された減価償却資産

③ 経済金融活性化特別地区に係る措置……認定事業者に該当する法人の認定経済金融活性化措置実施計画に記載された減価償却資産

（注５） 対象資産のうち特定高度情報通信技術活用システム（５G情報通信システム）に該当するものについては、その法人の認定導入計画に記載された認定特定高度情報通信技術活用設備に限ることとされています（措法45①）。

（注６） 工業用機械等の取得価額は、20億円を超える場合には20億円を上限とすることとされています（措法45①）。

⑵ 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法人が、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法人の旅館業の用に供したときは、その用に供した日を含む事業年度において、その設備に係る旅館業用建物等の取得価額の８％相当額の特別償却ができるというものです（措法45②）。

（注１） 旅館業は、具体的には、旅館業法第２条第２項に規定する旅館・ホテル営業及び同条第３項に規定する簡易宿所営業（風俗営業等の規制及び業務の適正化等に関する法律第２条第６項に規定する店舗型性風俗特殊営業に該当する事業を除きます。）とされています（措法45②、措令28の９⑨、措規20の16⑤）。

（注２） 一定の規模の設備は、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次の法人の区分に応じそれぞれ次の金額以上のものとされています（措令１の２③、28の９⑩）。

① 資本金の額等が1,000万円以下の法人又は資本若しくは出資を有しない法人（これらの法人が通算法人である場合には、他の通算法人のうちいずれかの法人が資本金の額等が1,000万円を超える法人に該当するものを除きます。）……500万円

② ①又は③の法人以外の法人……500万円

（その一の生産等設備が新設又は増設による取得等に係るものである場合には、1,000万円）

③　資本金の額等が5,000万円を超える法人（他の通算法人のうちいずれかの法人が資本金の額等が5,000万円を超える法人に該当する場合における通算法人を含みます。）又は適用除外事業者若しくは通算適用除外事業者に該当する法人若しくは受託法人（他の通算法人のうちいずれかの法人が受託法人に該当する場合における通算法人を含みます。）……2,000万円

（注３）　適用除外事業者とは、その事業年度開始の日前３年以内に終了した各事業年度（以下「基準年度」といいます。）の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額（設立後３年を経過していないこと、既に基準年度の所得に対する法人税の額につき欠損金の繰戻しによる還付制度の適用があったこと、基準年度において合併、分割又は現物出資が行われたこと等の事由がある場合には、その計算した金額につきその事由の内容に応じ調整を加えた金額となります。）が15億円を超える法人をいいます（措法42の４⑲八）。

（注４）　通算適用除外事業者とは、通算法人である法人の各事業年度終了の日においてその通算法人である法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人のうちいずれかの法人が適用除外事業者に該当する場合におけるその通算法人である法人をいいます（措法42の４⑲八の二）。

（注５）　取得等とは、取得又は製作若しくは建設をいい、建物及びその附属設備にあっては、増築、改築、修繕又は模様替といった改修のための工事による取得又は建設を含むこととされています（措法45②）。また、中小規模法人以外の法人については新設又は増設に係る一定の規模の設備の取得等をする場合に限り適用できることとされています（措法45②）。

（注６）　中小規模法人とは、次のいずれかの法人に該当する法人をいい、適用除外事業者又は通算適用除外事業者に該当する法人及び受託法人を除きます。また、他の通算法人のうちいずれかの法人が資本金の額等が5,000万円を超える法人又は受託法人に該当する場合における通算法人も中小規模法人に該当しないこととされています（措法45②、措令１の２③、28の９⑪）。

①　資本金の額等が5,000万円以下の法人

②　資本又は出資を有しない法人

（注７）　旅館業用建物等とは、上記（注２）の一定の規模の設備を構成するもののうち、その構造設備が旅館業法第３条第２項に規定する基準に適合する建物及びその附属設備をいいます（措法45②、措令28の９⑬）。

（注８）　旅館業用建物等の取得価額は、一の生産等設備を構成する旅館業用建物等の取得価額の合計額が10億円を超える場合には10億円を上限とすることとされています（措法45②）。

⑶　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法人が、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法人の指定事業の用に供したときは、その指定事業の用に供した日以後５年以内の日を含む各事業年度において、その設備に係る産業振興機械等について、その普通償却限度額の32％（建物及びその附属設備並びに構築物については、48％）相当額の割増償却ができるというものです（措法45③）。

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） 一定の期間は、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（措法45③、措令28の９⑮）。

（注２） 一定の規模の設備は、次のとおりとされています（措法45③、措令１の２③、28の９⑳㉒㉔㉖）。

① 過疎地域等に係る措置、離島振興対策実施地域に係る措置及び奄美群島に係る措置については、次の事業の区分に応じそれぞれ次のとおりとされています。

イ 製造業又は旅館業……一の設備を構成する有形減価償却資産の取得価額の合計額が次の法人の区分に応じそれぞれ次の金額以上である場合のその一の設備とされています。

㈠ 資本金の額等が5,000万円以下の法人又は資本若しくは出資を有しない法人（これらの法人が通算法人である場合には、他の通算法人のうちいずれかの法人が資本金の額等が5,000万円を超える法人に該当するものを除きます。）……500万円

㈡ ㈠又は㈣の法人以外の法人……1,000万円

㈣ 資本金の額等が１億円を超える法人（他の通算法人のうちいずれかの法人が資本金の額等が１億円を超える法人に該当する場合における通算法人を含みます。）又は適用除外事業者若しくは通算適用除外事業者に該当する法人若しくは受託法人（他の通算法人のうちいずれかの法人が受託法人に該当する場合における通算法人を含みます。）……2,000万円

ロ 農林水産物等販売業又は情報サービス業等……一の設備を構成する有形減価償却資産の取得価額の合計額が500万円以上である場合のその一の設備とさ

れています。

② 半島振興対策実施地域に係る措置については、次の事業の区分に応じそれぞれ次のとおりとされています。

イ 製造業又は旅館業……一の設備を構成する有形減価償却資産の取得価額の合計額が次の法人の区分に応じそれぞれ次の金額以上である場合のその一の設備とされています。

㈠ 資本金の額等が1,000万円以下の法人又は資本若しくは出資を有しない法人（これらの法人が通算法人である場合には、他の通算法人のうちいずれかの法人が資本金の額等が1,000万円を超える法人に該当するものを除きます。）……500万円

㈡ ㈠又は㈢の法人以外の法人……1,000万円

㈢ 資本金の額等が5,000万円を超える法人（他の通算法人のうちいずれかの法人が資本金の額等が5,000万円を超える法人に該当する場合における通算法人を含みます。）又は適用除外事業者若しくは通算適用除外事業者に該当する法人若しくは受託法人（他の通算法人のうちいずれかの法人が受託法人に該当する場合における通算法人を含みます。）……2,000万円

ロ 農林水産物等販売業又は情報サービス業等……一の設備を構成する有形減価償却資産の取得価額の合計額が500万円以上である場合のその一の設備とされています。

（注３） 中小規模法人以外の法人については新設又は増設に係る一定の規模の設備の取得等をする場合に限り適用できることとされています（措法45③）。

（注４） 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（措法45③）。

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45③、措令28の９⑮一）。

(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45③表四、旧措令28の９⑮四⑯四㉕㉖、旧措規20の16⑧）。

3 適用関係

上記**2**(2)の改正は、法人が令和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48①）。

四 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

1 改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人で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

定を受けた法人又はその認定に係る事業再編計画に従って設立された法人に限ります。）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ます。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、これをその法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年以内の日を含む各事業年度において、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％）相当額の割増償却ができるというものです（措法46①）。

（注１） 事業再編とは、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資することを目的として農業生産関連事業者が行う事業活動であって、次のいずれにも該当するものをいいます（農競法２⑤、農競規１①）。

⑴ 次の措置を行うものであること。

① 合併
② 分割
③ 農業生産関連事業の譲渡又は譲受け
④ 株式交換
⑤ 株式移転
⑥ 資産の譲渡又は譲受け
⑦ 出資の受入れ
⑧ 他の会社の株式又は持分の取得（その取得により当該他の会社が関係事業者となる場合に限ります。）
⑨ 関係事業者の株式又は持分の譲渡（その譲渡によりその農業生産関連事業者の関係事業者でなくなる場合に限ります。）
⑩ 外国法人の株式若しくは持分又はこれらに類似するものの取得（その取得によりその外国法人が外国関係法人となる場合に限ります。）
⑪ 外国関係法人の株式若しくは持分又はこれらに類似するものの譲渡（その譲渡によりその農業生産関連事業者の外国関係法人でなくなる場合に限ります。）
⑫ 会社又は外国法人の設立又は清算
⑬ 有限責任事業組合（有限責任事業組合契約に関する法律第２条に規定する有限責任事業組合をいいます。）に対する出資
⑭ 保有する施設の相当程度の撤去又は設備の相当程度の廃棄

⑵ 上記⑴の措置に係る農業生産関連事業の全部又は一部の方式の変更であって、農業資材又は農産物に係る新たな生産若しくは販売の方式の導入又は設備等（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。）その他の経営資源の高度な利用により、農業資材又は農産物の生産又は販売の効率化を図るものであること。

（注２） 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とは、上記（注１）⑴①から⑬までの措置をいいます（措規20の19①）。

（注３） 事業再編促進設備等とは、農業資材又は農産物の生産又は販売の用に供する設備等であって、事業再編の促進に特に資するものをいいます（農競法18⑤）。

（注４） 事業再編促進対象事業とは、農業生産関連事業のうち、その事業の属する事業分野の相当部分を担う事業者の生産性が低いことその他の事情により、事業再編の促進が特に必要と認められる事業分野に属する次の事業をいいます（農競法２⑦、農競規２）。

⑴ 肥料製造事業、農薬製造事業及び配合飼料製造事業

⑵　肥料卸売事業、農薬卸売事業、配合飼料卸売事業及び農業用機械卸売事業
⑶　肥料小売事業、農薬小売事業、配合飼料小売事業及び農業用機械小売事業
⑷　米穀卸売事業、生鮮食料品卸売事業その他の飲食料品（花きを含みます。以下同じです。）の卸売事業
⑸　飲食料品の小売事業
⑹　小麦粉製造事業、牛乳・乳製品製造事業その他の飲食料品の製造事業

2　改正の内容

制度が廃止されました（旧措法46、旧措令29の３、旧措規20の19）。

3　適用関係

上記 **2** の改正は、法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48②）。なお、法人が令和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っては、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。

（注）　関係法令については、下記の**（参考）**をご参照ください。

（参考）　農業競争力強化支援法（平成29年法律第35号）

（事業再編計画の認定）

第18条　事業再編促進対象事業者は、その実施しようとする事業再編に関する計画（以下「事業再編計画」という。）を作成し、主務省令で定めるところにより、これを主務大臣に提出して、その認定を受けることができる。

２～７　省　略

（事業再編計画の変更等）

第19条　前条第１項の認定を受けた事業再編促進対象事業者（当該認定に係る事業再編計画に従って設立された法人を含む。以下「認定事業再編事業者」という。）は、当該認定に係る事業再編計画を変更しようとするときは、主務省令で定めるところにより、主務大臣の認定を受けるものとする。

２　主務大臣は、認定事業再編事業者が当該認定に係る事業再編計画（前項の規定による変更の認定があったときは、その変更後のもの。以下「認定事業再編計画」という。）に従って事業再編を実施していないと認めるときは、その認定を取り消すことができる。

３～５　省　略

五　輸出事業用資産の割増償却制度

1　改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人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、これをその法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年以内の日を含む各事業年度（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事業年度に限ります。）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％）相当額の割増償却ができるというものです（措法46の２①）。

（注１） 輸出事業用資産とは、その法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（措法46の２①、措令29の４①、令４.９農水告1476）。

⑴ 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。

⑵ 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） 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） 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

⑴ 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46①）。

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29②）。

イ 新たな製品のうちその法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法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）⑵）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）。

⑵ 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46①）。

3 適用関係

⑴ 上記**２**⑴①の改正は、法人が令和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、法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48③）。

⑵ 上記**２**⑴②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）。

六　倉庫用建物等の割増償却制度

1　改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人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、倉庫用建物等でそ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、これをその法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年以内の日を含む各事業年度において、その倉庫用建物等について、普通償却限度額の８％相当額の割増償却ができるというものです（措法48①）。

（注１）　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（措法48①）。

（注２）　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（措法48①、措令29の６②）、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（措法48①）。

（注３）　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

⑴　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国交告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ることとされました。

（注）　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、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、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２①四ロ）。

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。

⑵　適用対象事業年度の見直し

本制度の適用を受けることができる事業年度について、供用日以後５年以内の日を含む各事

業年度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事業年度に限ることとされました（措法48①）。

（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29の３③、令６.３国交告299）。

イ 当該事業年度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。

（注） 荷待ち時間とは、貨物自動車（貨物の運送の用に供する自動車をいいます。以下同じです。）の運転者が貨物自動車の運転の業務に従事した時間のうち、流通業務施設又はその周辺の場所において、その流通業務施設の管理者の都合により貨物の受渡しのために待機した時間の合計をいいます。

ロ 当該事業年度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。

㈠ その特定流通業務施設に係る平均荷役時間の目標

㈡ 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度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度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

（注１） 荷役時間とは、流通業務施設において貨物自動車の運転者が荷役その他貨物自動車の運転以外の業務に従事した時間の合計をいい、基準年度とは、その認定の申請の日を含む事業年度の前事業年度をいいます。

（注２） 上記㈡の基準年度において他の流通業務施設を有しない場合には、その特定流通業務施設に係る平均荷役時間が、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上記㈠の時間を下回ることとされています。

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事業年度

上記の証明がされた事業年度は、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事業年度において上記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事業年度の確定申告書等に添付することにより証明がされたその事業年度とされています（措規20の22②）。

（注） 確定申告書等とは、法人税法第２条第30号に規定する中間申告書で同法第72条第１項各号に掲げる事項を記載したもの及び同法第144条の４第１項各号又は第２項各号に掲げる事項を記載したもの並びに同法第２条第31号に規定する確定申告書をいいます（措法２②二十八）。

すなわち、仮決算をした場合の中間申告書及び確定申告書をいい、確定申告書には、その確定申告書に係る期限後申告書を含む

こととされています。

⑶　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48①）。

3　適用関係

⑴　上記**2**⑴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国交告300附則）。

⑵　上記**2**⑵の改正は、法人が令和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、法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48④）。

七　特別償却等に関する複数の規定の不適用措置

1　改正前の制度の概要

法人の有する減価償却資産が当該事業年度において租税特別措置法の規定による特別償却又は税額控除制度のうち、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53①）。

（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18の７）。

また、法人の有する減価償却資産の取得価額又は繰延資産の額のうちに試験研究費の額が含まれる場合において、その試験研究費の額につき試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度（措法42の４）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53②）。

（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18の７）。

2　改正の内容

法人の有する減価償却資産につき当該事業年度前の各事業年度において租税特別措置法の規定による特別償却又は税額控除制度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53③）。

すなわち、法人の有する一の減価償却資産については、異なる事業年度であっても、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。

また、法人が適格合併、適格分割、適格現物出資又は適格現物分配により被合併法人、分割法人、現物出資法人又は現物分配法人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減価償却資産の移転を受けた場合には、その減価償却資産については、その法人が当該事業年度前の各事業年度においてそのいずれか一の規定の適用を受けたものとみなすこととされました（措法53④）。

なお、租税特別措置法の規定による特別償却制度に係る規定のうちいずれか一の規定とそのいずれか一の規定に係る準備金方式による特別償却制度に係る規定とは、あわせて一の規定とみなすこととされました（措令32③）。

これにより、複数年度にわたって適用できる特別償却制度においては、一の減価償却資産について、ある事業年度において償却方式を適用し、他の事業年度において準備金方式を適用することが、従前どおり可能となります。

（注１） 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18の７、震災税特令18の６②）。

（注２） 上記１の措置においては、特別償却に関するいずれか一の規定に係る準備金方式による特別償却制度に係る規定（措法52の３）とそのいずれか一の規定以外の特別償却に関する規定に係る準備金方式による特別償却制度に係る規定とは、それぞれ一の規定とすることとされています（措令32②）が、今般の措置については、これに相当する規定は設けられていません。しかしながら、ある事業年度において一の特別償却に関する規定に係る準備金方式による特別償却制度の適用を受けた場合には、上記のとおりその後の事業年度において他の特別償却に関する規定の適用を受けることができないこととされたため、「特別償却に関する規定の適用を受けることができるもの」（措法52の３①）との要件に該当しなくなることから、当該他の特別償却に関する規定に係る準備金方式による特別償却制度の適用を受けることはできないこととなります。

３　適用関係

上記２の改正は、法人の令和６年４月１日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則38）。

第三　準備金関係

一　海外投資等損失準備金制度

１　改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する内国法人（特殊投資法人以外の資源開発投資法人を除きます。）が、昭和48年４月１日から令和６年３月31日までの期間（以下「指定期間」といいます。）内の日を含む各事業年度の指定期間内において、次の特定法人の特定株式等の取得をし、かつ、これをその取得の日を含む事業年度終了の日まで引き続き有している場合において、その特定株式等の価格の低落による損失に備えるため、その特定株式等の取得価額にその特定法人の区分に応じそれぞれ次の積立割合を乗じて計算した金額以下の金額を損金経理の方法により各特定法人別に海外投資等損失準備金として積み立てたときは、その積み立てた金額を損金の額に算入できるというものです（措法55①）。

⑴　資源開発事業法人……20％
⑵　資源開発投資法人……20％
⑶　資源探鉱事業法人……50％
⑷　資源探鉱投資法人……50％

（注１） 特殊投資法人とは、上記⑵の資源開発投資法人のうちその法人の資本金の額又は出資金の額を超えて上記⑴の資源開発事業法人に係る投融資等を行っているものをいい（措法55②五）、投融資等とは、法人に対する出資又は長期の資金の貸付けの事業（これらに関連して行われるその法人の採取した産物の引取りその他その事業に密接に関連する事業及びこれに附帯して行われる事業を含みます。）をいいます（措法55②二）。

（注２） 損金経理の方法により海外投資等損失準備金として積み立てたときには、その事業年度の決算の確定の日までに剰余金の処分により

積立金として積み立てる方法により海外投資等損失準備金として積み立てたときを含むこととされています（措法55①）。

この準備金は、積立て後５年間据え置いた後、５年間で均等額を取り崩して益金の額に算入することとされています（措法55③）。

2　改正の内容

⑴　特定株式等の範囲の見直し

特定株式等から、独立行政法人エネルギー・金属鉱物資源機構法第11条第１項第25号の規定による助成金の交付を受けた内国法人がその助成金をもって取得するその助成金の交付の目的に適合した株式又は出資が除外されました（措令32の２⑦）。

独立行政法人エネルギー・金属鉱物資源機構法第11条第１項第25号の規定による助成金は、具体的には、独立行政法人エネルギー・金属鉱物資源機構が安定供給確保支援業務として交付する助成金（重要鉱物に係る安定供給確保事業助成金）です。

独立行政法人エネルギー・金属鉱物資源機構は、経済施策を一体的に講ずることによる安全保障の確保の推進に関する法律（以下「経済安全保障推進法」といいます。）の安定供給確保支援独立行政法人として指定を受けており、重要鉱物の安定供給確保のための安定供給確保支援業務を行うこととされています。この安定供給確保支援業務のうち認定供給確保事業者が認定供給確保事業を行うために必要な資金に充てるための助成金の交付業務（これに附帯する業務を含みます。）により交付される助成金は、重要鉱物の安定供給確保のための取組に必要な費用としてその重要鉱物に係る鉱業権維持管理費や調査費等のほか、重要鉱物の権益取得に係る株式購入費等の一部を助成するものとされています。この助成金をもって取得した株式について更に本制度の適用対象とする必要性は乏しいことから、重要鉱物に係る安定供給確保事業助成金の交付を受けた認定供給確保事業者である内国法人が認定供給確保事業として株式又は出資の取得をする場合におけるその助成金をもって取得した株式又は出資について、本制度の対象から除外することとされました。

（注１）　重要鉱物とは、経済安全保障推進法第７条の規定に基づき特定重要物資として指定された物資のうち、経済施策を一体的に講ずることによる安全保障の確保の推進に関する法律施行令第１条第10号に掲げる金属鉱産物をいいます。

（注２）　安定供給確保支援業務とは、経済安全保障推進法第31条第１項に規定する安定供給確保支援業務をいい、安定供給確保支援独立行政法人の指定を受けた法人は、その指定に係る次の安定供給確保支援業務を行うことができることとされています（経済安全保障推進法31③一・二、42①）。また、認定供給確保事業者とは、経済安全保障推進法第10条第１項に規定する認定供給確保事業者をいい、認定供給確保事業とは、経済安全保障推進法第13条第１項第１号に規定する認定供給確保事業をいいます。

①　認定供給確保事業者が認定供給確保事業を行うために必要な資金に充てるための助成金を交付すること。

②　認定供給確保事業者が認定供給確保事業を行うために必要な資金の貸付けを行う金融機関に対し、利子補給金を支給すること。

③　上記①及び②の業務に附帯する業務

（注３）　関係法令については、下記の**（参考１）**から**（参考３）**までをご参照ください。

⑵　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55①）。

（参考１）　独立行政法人エネルギー・金属鉱物資源機構法（平成14年法律第94号）

（業務の範囲）

第11条　機構は、第３条の目的を達成する

ため、次の業務を行う。

一～二十四　省　略

二十五　経済施策を一体的に講ずることによる安全保障の確保の推進に関する法律（令和４年法律第43号）第42条第１項に規定する安定供給確保支援業務（同条第２項の規定による指定に係るものに限る。以下「安定供給確保支援業務」という。）を行うこと。

２～６　省　略

（参考２）　経済施策を一体的に講ずることによる安全保障の確保の推進に関する法律（令和４年法律第43号）

（特定重要物資の指定）

第７条　国民の生存に必要不可欠な若しくは広く国民生活若しくは経済活動が依拠している重要な物資（プログラムを含む。以下同じ。）又はその生産に必要な原材料、部品、設備、機器、装置若しくはプログラム（以下この章において「原材料等」という。）について、外部に過度に依存し、又は依存するおそれがある場合において、外部から行われる行為により国家及び国民の安全を損なう事態を未然に防止するため、当該物資若しくはその生産に必要な原材料等（以下この条において「物資等」という。）の生産基盤の整備、供給源の多様化、備蓄、生産技術の導入、開発若しくは改良その他の当該物資等の供給網を強靱化するための取組又は物資等の使用の合理化、代替となる物資の開発その他の当該物資等への依存を低減するための取組により、当該物資等の安定供給確保を図ることが特に必要と認められるときは、政令で、当該物資を特定重要物資として指定するものとする。

（供給確保計画の認定）

第９条　特定重要物資等の安定供給確保を図ろうとする者は、その実施しようとする特定重要物資等の安定供給確保のための取組（以下この条において「取組」という。）に関する計画（以下この節及び第29条において「供給確保計画」という。）を作成し、主務省令で定めるところにより、主務大臣に提出して、その認定を受けることができる。

２～６　省　略

（供給確保計画の変更）

第10条　前条第１項の認定を受けた者（以下この章において「認定供給確保事業者」という。）は、当該認定に係る供給確保計画を変更するときは、主務省令で定めるところにより、あらかじめ、主務大臣の認定を受けなければならない。ただし、主務省令で定める軽微な変更については、この限りでない。

２・３　省　略

（供給確保促進円滑化業務等実施基本方針）

第13条　主務大臣は、安定供給確保基本指針に基づき、株式会社日本政策金融公庫（以下この節及び第98条において「公庫」という。）及び第16条第１項の規定による指定を受けた者（以下この節及び第48条第５項において「指定金融機関」という。）の次に掲げる業務の実施に関する基本指針（以下この節において「供給確保促進円滑化業務等実施基本指針」という。）を定めるものとする。

一　公庫が指定金融機関に対し、認定供給確保事業者が認定供給確保事業（認定供給確保計画に従って行われる特定重要物資等の安定供給確保のための取組に関する事業をいう。以下この章において同じ。）を行うために必要な資金の貸付けに必要な資金を貸し付ける業務及びこれに附帯する業務（以下この節において「供給確保促進円滑化業務」という。）

二　省　略

２～５　省　略

（安定供給確保支援法人の指定及び業務）

第31条　主務大臣は、安定供給確保基本指針及び安定供給確保取組方針に基づき、主務省令で定めるところにより、一般社団法人、一般財団法人その他主務省令で定める法人であって、第３項に規定する業務（以下この章及び第96条第３号において「安定供給確保支援業務」という。）に関し次の各号のいずれにも適合すると認められるものを、その申請により、特定重要物資ごとに安定供給確保支援法人として指定することができる。

一　安定供給確保支援業務を適正かつ確実に実施することができる経理的基礎及び技術的能力を有するものであること。

二　安定供給確保支援業務の実施体制が安定供給確保基本指針に照らし適切であること。

三　安定供給確保支援業務以外の業務を行っている場合にあっては、その業務を行うことによって安定供給確保支援業務の適正かつ確実な実施に支障を及ぼすおそれがないものであること。

四　前３号に掲げるもののほか、安定供給確保支援業務を適正かつ確実に実施することができるものとして、主務省令で定める基準に適合するものであること。

２　省　略

３　安定供給確保支援法人は、主務省令で定めるところにより、次に掲げる業務を行うものとする。

一　認定供給確保事業者が認定供給確保事業を行うために必要な資金に充てるための助成金を交付すること。

二　認定供給確保事業者が認定供給確保事業を行うために必要な資金の貸付けを行う金融機関（第33条第２項第４号において「貸付金融機関」という。）に対し、利子補給金を支給すること。

三　安定供給確保支援業務の対象とする特定重要物資等の安定供給確保に関する情報の収集を行うこと。

四　安定供給確保支援業務の対象とする特定重要物資等の安定供給確保のために必要とされる事項について、当該特定重要物資等の安定供給確保を図ろうとする者の照会及び相談に応ずること。

五　前各号に掲げる業務に附帯する業務を行うこと。

４～７　省　略

（安定供給確保支援独立行政法人の指定及び業務）

第42条　別表に掲げる独立行政法人（独立行政法人通則法（平成11年法律第103号）第２条第１項に規定する独立行政法人をいう。次項及び第86条第１項第４号において同じ。）は、次項の規定による安定供給確保支援独立行政法人の指定を受けたときは、同法第１条第１項に規定する個別法（以下この項及び次条第１項において「個別法」という。）の定めるところにより、同法第５条の規定により個別法で定める目的の範囲内において、この法律の目的を達成するため、当該指定に係る安定供給確保支援業務（第31条第３項第１号及び第２号に掲げる業務並びにこれらに附帯する業務に限る。次条第１項において同じ。）を行うことができる。

２　主務大臣は、安定供給確保取組方針に基づき、その所管する独立行政法人のうち、その所管する事業に係る特定重要物資に係るものを、特定重要物資ごとに安定供給確保支援独立行政法人として指定することができる。

３　省　略

別表（第42条、第86条関係）

一　国立研究開発法人医薬基盤・健康・栄養研究所

二　独立行政法人エネルギー・金属鉱物資源機構
三　国立研究開発法人新エネルギー・産業技術総合開発機構

（参考３）　経済施策を一体的に講ずることによる安全保障の確保の推進に関する法律施行令（令和４年政令第394号）

（特定重要物資の指定）

第１条　経済施策を一体的に講ずることによる安全保障の確保の推進に関する法律（第３条第13号を除き、以下「法」という。）第７条の規定に基づき、次に掲げる物資を特定重要物資として指定する。

一～九　省　略

十　金属鉱産物（マンガン、ニッケル、クロム、タングステン、モリブデン、コバルト、ニオブ、タンタル、アンチモン、リチウム、ボロン、チタン、バナジウム、ストロンチウム、希土類金属、白金族、ベリリウム、ガリウム、ゲルマニウム、セレン、ルビジウム、ジルコニウム、インジウム、テルル、セシウム、バリウム、ハフニウム、レニウム、タリウム、ビスマス、グラファイト、フッ素、マグネシウム、シリコン、リン及びウランに限る。）

十一・十二　省　略

3　適用関係

上記**2**⑴の改正は、内国法人が令和６年４月１日以後に取得する特定株式等について適用し、内国法人が同日前に取得した特定株式等については、従前どおりとされています（改正措令附則15①）。

二　中小企業事業再編投資損失準備金制度

1　改正前の制度の概要

この制度は、中小企業者（適用除外事業者又は通算適用除外事業者に該当するものを除きます。）で青色申告書を提出するもののうち、産業競争力強化法等の一部を改正する等の法律（令和３年法律第70号）の施行の日（令和３年８月２日）から令和６年３月31日までの間に経営力向上計画（事業承継等事前調査に関する事項の記載があるものに限ります。）について認定を受けたものが、各事業年度においてその認定に係る経営力向上計画に従って行う事業承継等（他の特定事業者等の株式又は持分の取得で一定のものに限ります。）として他の法人の株式又は出資の取得（購入による取得に限ります。）をし、かつ、これをその取得の日を含む事業年度終了の日まで引き続き有している場合（その取得をした株式又は出資の取得価額が10億円を超える場合を除きます。）において、その株式又は出資の価格の低落による損失に備えるため、その株式又は出資の取得価額の70％相当額以下の金額を中小企業事業再編投資損失準備金として積み立てたときは、その積み立てた金額を損金の額に算入することができるというものです（措法56①）。

この準備金は、各事業年度終了の日において前事業年度から繰り越された金額のうち積立事業年度終了の日の翌日から５年を経過したものがある場合には、その各事業年度において、積立金額の５年均等額を益金の額に算入することとされています（措法56②）。

（注１）　中小企業者とは、資本金の額若しくは出資金の額が１億円以下の法人のうち次の法人以外の法人（受託法人を除きます。）又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人（受託法人及びその法人が通算親法人である場合における⑶の法人を除きます。）をいいます（措法42の４⑲七、措令１の２③、27の４⑰）。

⑴　その発行済株式又は出資（その有する自己の株式又は出資を除きます。以下同じで

す。）の総数又は総額の２分の１以上が同一の大規模法人の所有に属している法人

なお、大規模法人とは、資本金の額若しくは出資金の額が１億円を超える法人、資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人又は次の法人をいい、中小企業投資育成株式会社を除きます。

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

イ 資本金の額又は出資金の額が５億円以上である法人

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

ハ 受託法人

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

⑵ 上記⑴の法人のほか、その発行済株式又は出資の総数又は総額の３分の２以上が大規模法人の所有に属している法人

⑶ 他の通算法人のうちいずれかの法人が次の法人に該当せず、又は受託法人に該当する場合における通算法人

① 資本金の額又は出資金の額が１億円以下の法人のうち上記⑴及び⑵の法人以外の法人

② 資本又は出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人

（注２） 適用除外事業者とは、その事業年度開始の日前３年以内に終了した各事業年度（以下「基準年度」といいます。）の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額（設立後３年を経過していないこと、既に基準年度の所得に対する法人税の額につき欠損金の繰戻しによる還付制度の適用があったこと、基準年度において合併、分割又は現物出資が行われたこと等の事由がある場合には、その計算した金額につきその事由の内容に応じ調整を加えた金額となります。）が15億円を超える法人をいいます（措法42の４⑲八）。

（注３） 通算適用除外事業者とは、通算法人である法人の各事業年度終了の日においてその通算法人である法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人のうちいずれかの法人が適用除外事業者に該当する場合におけるその通算法人である法人をいいます（措法42の４⑲八の二）。

（注４） 経営力向上計画とは、中小企業等経営強化法第17条第１項に規定する経営力向上計画をいい、事業承継等とは、同法第２条第10項に規定する事業承継等をいいます（措法56①）。

（注５） 事業承継等事前調査とは、事業承継等により取得し、又は提供を受けようとする経営資源が他の経営資源と一体的に用いるために必要な機能その他の要素を備えていないことにより損害が生ずるおそれがあるかどうかについて、法務、財務、税務その他の観点から行う調査をいいます（中小企業等経営強化法17④二）。

（注６） 特定事業者等とは、次のいずれかに該当する者をいいます（中小企業等経営強化法２⑥）。

⑴ 特定事業者

⑵ 常時使用する従業員の数が一定数以下の会社その他一定の法人及び個人（特定事業者を除きます。）

（注７） 特定事業者とは、次のいずれかに該当する者をいいます（中小企業等経営強化法２⑤）。

⑴ 常時使用する従業員の数が500人以下の会社及び個人であって、製造業、建設業、運輸業その他の業種（⑵及び⑶の業種並びに

⑷の一定の業種を除きます。）に属する事業を主たる事業として営むもの

⑵　常時使用する従業員の数が400人以下の会社及び個人であって、卸売業（⑷の一定の業種を除きます。）に属する事業を主たる事業として営むもの

⑶　常時使用する従業員の数が300人以下の会社及び個人であって、小売業又はサービス業（⑷の一定の業種を除きます。）に属する事業を主たる事業として営むもの

⑷　常時使用する従業員の数がその業種ごとに一定数以下の会社及び個人であって、一定の業種に属する事業を主たる事業として営むもの

⑸　企業組合

⑹　協業組合

⑺　事業協同組合、事業協同小組合、商工組合、協同組合連合会その他の特別の法律により設立された組合及びその連合会であって、一定のもの

⑻　一般社団法人であって⑴から⑺までに掲げるものを直接又は間接の構成員とするもので一定のもの

2　改正の内容

⑴　特別事業再編計画に係る措置の追加

雇用の７割を占める中小企業の成長を促し、労働生産性の高い中堅企業を育てていくことは、我が国の経済・地域の活性化の観点からも重要と考えられています。中堅・中小企業のグループ化については、「経済財政運営と改革の基本方針2023（令和５年６月16日閣議決定）」において「地域経済を支える中堅・中小企業の活力を向上させ、良質な雇用の創出や経済の底上げを図る。このため、成長力のある中堅企業の振興や売上高100億円以上の企業など中堅企業への成長を目指す中小企業の振興を行うため、予算・税制等により、集中支援を行う。具体的には、M＆Aや外需獲得、イノベーションの支援、伴走支援の体制整備等に取り組む。」とされています。これを踏まえ、成長意欲のある中堅・中小企業が、複数の中小企業をグループ化して経営資源を集約化させるとともに、親会社の強みを活かすことでグループ一体となって飛躍的な成長を遂げることができるよう、中小企業事業再編投資損失準備金制度を拡充することとされました。こうした措置により、中小企業の従業員の雇用を確保しつつ、成長分野への円滑な労働移動を確保することとされています。

具体的には、本制度に、特別事業再編計画に係る措置が以下のとおり追加されました。

①　適用対象法人

適用対象となる法人は、青色申告書を提出する法人で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。）の施行の日から令和９年３月31日までの間に産業競争力強化法の特別事業再編計画について認定を受けた認定特別事業再編事業者である法人とされています（措法56①表二）。特別事業再編計画について認定を受ける必要があるため、同法の中小企業者（常時使用する従業員の数が2,000人以下のものに限ります。）又は中堅企業者で、過去５年以内に他の事業者の経営の支配又は経営資源の取得で一定のものを行っているものに限られる（産競法24の２⑥三）こととなります。なお、この「他の事業者の経営の支配又は経営資源の取得」について本制度の適用を受けることは、認定の要件とはされていません。

（注１）　産競法等改正法の施行の日は、産競法等改正法の公布の日（令和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。

（注２）　産業競争力強化法の中小企業者とは、資本金の額又は出資の総額が業種ごとに定められた金額（5,000万円、１億円又は

３億円）以下及び常時使用する従業員の数が業種ごとに定められた人数（50人、100人又は300人）以下である会社等をいいます（産競法２㉓）。

（注３） 産業競争力強化法の中堅企業者とは、常時使用する従業員の数が2,000人以下の会社及び個人（上記（注２）の中小企業者を除きます。）をいいます（産競法２㉔）。

（注４） 産業競争力強化法の特別事業再編計画とは、特別事業再編に関する計画をいい（産競法24の２①）、特別事業再編とは、同法第２条第17項に規定する事業再編のうち、同条第23項に規定する中小企業者（常時使用する従業員の数が2,000人以下のものに限ります。）又は同条第24項に規定する中堅企業者であって、他の事業者（その中小企業者又はその中堅企業者の同条第15項に規定する関係事業者及び同条第16項に規定する外国関係法人を除きます。）の経営の支配又は経営資源の取得（主務省令で定める要件を満たすものに限ります。）を行ったことがあるものが、当該他の事業者以外の他の事業者の経営資源を自らの経営資源と一体的に活用し、新たな需要を相当程度開拓することを目的として、吸収合併、吸収分割、株式交換、他の会社の株式又は持分の取得（当該他の会社の総株主又は総出資者の50％を超える議決権を保有することとなるものに限ります。）等の措置により事業の全部又は一部の構造の変更を行うものをいいます（産競法２⑱）。

（注５） 認定特別事業再編事業者とは、産業競争力強化法第46条の２に規定する認定特別事業再編事業者をいい、具体的には、認定特別事業再編計画に従って実施される特別事業再編（生産性の向上及び需要の開拓に特に資するものとして主務大臣が定める基準に適合することについて主務大臣の確認を受けたものに限ります。）を行う認定特別事業再編事業者をいいます（措法56①表二、産競法46の２）。主務大臣が定める基準は、今後定められます。

（注６） 関係法令については、下記の**（参考）**をご参照ください。

② 適用対象となる株式又は出資

下記③の適用事業年度において適用対象となる株式又は出資は、認定特別事業再編計画に従って行う特別事業再編のための措置として他の法人の株式又は出資（以下「株式等」といいます。）の取得をした場合におけるその取得をした株式等（以下「特定株式等」といいます。）とされています（措法56①）。

イ 認定特別事業再編計画

認定特別事業再編計画とは、産業競争力強化法第24条の２第１項の認定に係る同項に規定する特別事業再編計画をいい、同法第24条の３第１項の規定による変更の認定があったときはその変更後のものとされています（措法56①表二）。

（注） 関係法令については、下記の**（参考）**をご参照ください。

ロ 特別事業再編のための措置

特別事業再編のための措置とは、産業競争力強化法第46条の２に規定する特別事業再編（上記①（注５）参照）のための措置をいいます。ただし、本措置の対象となるのは、同法第２条第18項第６号に掲げる措置に限ることとされています（措法56①表二）。

産業競争力強化法第２条第18項第６号に掲げる措置は、具体的には、他の会社の株式又は持分（出資）の取得で、当該他の会社の総株主又は総出資者の議決権の50％を超える議決権を保有することとなるものとされています（産競法２⑱六）。

（注） 関係法令については、下記の**（参考）**をご参照ください。

ハ 取得

本措置の対象となる特定株式等の取得は、

購入による取得に限ることとされています（措法56①）。したがって、合併、分割、株式交換、株式移転又は株式交付による取得、払込みによる取得、現物出資による取得、贈与による取得及び新株予約権の行使による取得は対象外となります。

また、特定株式等をその取得の日を含む事業年度終了の日まで引き続き有している場合におけるその特定株式等に限り本措置の適用があることとされ、特定株式等の取得価額が100億円を超える金額又は１億円に満たない金額である場合におけるその特定株式等については本措置の対象外とされています（措法56①）。

③　適用事業年度

適用対象となる事業年度は、特定株式等の取得をした日を含む事業年度とされています（措法56①）。

ただし、解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度を除くこととされています（措法56①）。

④　積立限度額

積立限度額は、特定株式等の取得価額に、次の特定株式等の区分に応じそれぞれ次の割合を乗じて計算した金額とされています（措法56①）。

イ　その認定特別事業再編計画に従って行う最初の特別事業再編のための措置として取得をした株式等……90％

ロ　上記イ以外の株式等……100％

なお、特定株式等の取得価額に90％又は100％を乗じて計算した金額は、その適用事業年度においてその特定株式等の帳簿価額を減額した場合には、その減額した金額のうちその適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入された金額に相当する金額を控除した金額とすることとされています（措法56①）。

（注１）　準備金の積立ての対象となる特定株式等からは、合併により合併法人に移転するものを除くこととされています（措法56①）。

（注２）　上記イの「措置」は、産業競争力強化法第２条第18項第６号に掲げる措置（上記②ロ参照）に限ることとされています。

（注３）「その認定特別事業再編計画に従って行う最初の特別事業再編のための措置として取得をした株式等」に該当するかどうかの判定についての留意点は以下のとおりです。

イ　特別事業再編のための措置としては、吸収合併、吸収分割、株式交換等がありますが、認定特別事業再編計画に従って行う特別事業再編のための措置のうち、産業競争力強化法第２条第18項第６号に掲げる措置の中で最初（１回目）に行うものが上記イに該当し、２回目以後に行うものが上記ロに該当します。したがって、認定事業再編計画に従って行う特別事業再編のための措置として、１回目に吸収合併を行い、２回目及び３回目に産業競争力強化法第２条第18項第６号に掲げる措置を行った場合には、２回目が上記イに該当し、３回目が上記ロに該当します。

ロ　認定特別事業再編計画に従って行う特別事業再編のための措置として産業競争力強化法第２条第18項第６号に掲げる措置を２回行う場合に、１回目の措置において中小企業事業再編投資損失準備金制度の適用を受けるかどうかにかかわらず、２回目の措置は上記ロに該当します。

⑤　準備金の積立て（損金算入）

上記①の適用対象法人が、上記②の特定株式等の価格の低落による損失に備えるため、上記③の適用事業年度において上記④の積立限度額以下の金額を損金経理の方法により各特定法人別に中小企業事業再編投資損失準備金として積み立てたときは、その積み立てた

金額は、その適用事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入することができることとされています（措法56①）。

（注１） 損金経理の方法により中小企業事業再編投資損失準備金として積み立てたときには、その適用事業年度の決算の確定の日までに剰余金の処分により積立金として積み立てる方法により中小企業事業再編投資損失準備金として積み立てたときを含むこととされています（措法56①）。

（注２） 特定法人とは、特定株式等を発行した法人をいいます（措法56①）。

ただし、上記③の適用事業年度終了の日において上記②の特定株式等の取得に基因し、又は関連する損害を塡補するための特定保険契約（下記(2)①参照）を締結している場合には、損金算入できないこととされています（措法56①）。

⑥ 準備金の取崩し（益金算入）

イ 10年経過後５年均等による準備金の取崩し

本措置の中小企業事業再編投資損失準備金を積み立てている法人の各事業年度終了の日において、前事業年度から繰り越された本措置の特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額のうちにその積み立てられた事業年度終了の日の翌日から10年を経過したもの（以下「据置期間経過準備金額」といいます。）がある場合には、その据置期間経過準備金額については、その積み立てられた事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されたその中小企業事業再編投資損失準備金として積み立てた金額にその各事業年度の月数を乗じてこれを60で除して計算した金額に相当する金額を、その事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入することとされています（措法56②）。

なお、積み立てられた事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されたその中小企業事業再編投資損失準備金として積み立てた金額にその各事業年度の月数を乗じてこれを60で除して計算した金額は、据置期間経過準備金額を超える場合には、その据置期間経過準備金額とすることとされています（措法56②）。

（注１） 中小企業事業再編投資損失準備金の金額は、その日までに次のロにより益金の額に算入された、若しくは算入されるべきこととなった金額又は前事業年度終了の日までにこのイにより益金の額に算入された金額がある場合には、これらの金額を控除した金額とすることとされています（措法56②）。

（注２） 月数は、暦に従って計算し、１月に満たない端数を生じたときは、これを１月とすることとされています（措法56⑤）。

ロ 特定の事由に該当することとなった場合における準備金の取崩し

本措置の中小企業事業再編投資損失準備金を積み立てている法人が次の場合に該当することとなった場合には、次の場合の区分に応じそれぞれ次の金額に相当する金額は、その法人のその該当することとなった日を含む事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入することとされています（措法56③）。なお、次の㈡から㈱までは、上記１の経営力向上計画に係る措置と同様です。

（注） その該当することとなった日を含む事業年度は、次の㈠の場合にあっては、合併の日の前日を含む事業年度とすることとされています（措法56③）。

㈠ 産業競争力強化法第24条の３第２項又は第３項の規定により特別事業再編計画の認定を取り消された場合（その認定に係る特別事業再編計画に従って行う特別事業再編のための措置として特定法人の株式等の取得をしていた場合に限りま

す。）……その取り消された日におけるその特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額（措法56③一）

（注） 関係法令については、下記の（**参考**）をご参照ください。

㈡ その中小企業事業再編投資損失準備金に係る特定法人の株式等の全部又は一部を有しないこととなった場合……その有しないこととなった日におけるその特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額のうちその有しないこととなった株式等に係る金額（措法56③二）

㈢ 合併により合併法人に中小企業事業再編投資損失準備金に係る特定法人の株式等を移転した場合……その合併の直前におけるその特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額（措法56③三）

㈣ その中小企業事業再編投資損失準備金に係る特定法人が解散した場合……その解散の日におけるその特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額（措法56③四）

㈤ その中小企業事業再編投資損失準備金に係る特定法人の株式等の帳簿価額を減額した場合……その減額をした日におけるその特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額のうちその減額をした金額に相当する金額（措法56③五）

㈥ その法人が解散した場合……その解散の日における中小企業事業再編投資損失準備金の金額（措法56③六）

㈦ その法人が特定保険契約（下記⑵①参照）を締結した場合（その特定保険契約に係る特別事業再編のための措置として特定法人の株式等を取得していた場合に限ります。）……その締結した日におけるその特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額（措法56③七）

㈧ 上記イ、上記㈠から㈦まで及び下記ハの場合以外の場合において特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額を取り崩した場合……その取り崩した日におけるその特定法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額のうちその取り崩した金額に相当する金額（措法56③八）

ハ 青色申告書の提出の承認を取り消された場合等における準備金の取崩し

中小企業事業再編投資損失準備金を積み立てている法人が青色申告書の提出の承認を取り消され、又は青色申告書による申告をやめる旨の届出書の提出をした場合には、その承認の取消しの基因となった事実のあった日又はその届出書の提出をした日（その届出書の提出をした日が青色申告書による申告をやめた事業年度終了の日後である場合には、同日）における中小企業事業再編投資損失準備金の金額は、その日を含む事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入することとされています（措法56④）。

なお、この場合においては、上記イ及びロは、適用しないこととされています（措法56④後段）。

また、上記の「その承認の取消しの基因となった事実のあった日」は、次の場合にはそれぞれ次の日とすることとされています（措法56④）。

㈠ 通算法人がその取消しの処分に係る通知を受けた場合……その通知を受けた日の前日（その前日がその通算法人に係る通算親法人の事業年度終了の日であるときは、その通知を受けた日）

㈡ 通算法人であった法人がその取消しの処分に係る通知を受けた場合……その承認の取消しの基因となった事実のあった日又は失効日の前日（その前日がその法人に係る通算親法人の事業年度終了の日であるときは、その失効日）のいずれか遅い日

（注） 失効日とは、法人税法第64条の10第４項から第６項までの規定により同法第64条の９第１項の規定による承認（通算承認）の効力を失った日をいいます。

⑦ 申告要件等

この措置は、その適用を受けようとする事業年度の確定申告書等に中小企業事業再編投資損失準備金として積み立てた金額の損金算入に関する申告の記載があり、かつ、その確定申告書等にその積み立てた金額の計算に関する明細書の添付がある場合に限り、適用することができることとされています（措法56⑥）。

⑵ 経営力向上計画に係る措置の見直し及び期限延長

① 特定保険契約を締結した場合の準備金の積立て

事業承継等による株式等の取得の日を含む事業年度終了の日において、その事業承継等に基因し、又は関連する損害を塡補する特定保険契約を締結している場合には、その株式等に係る中小企業事業再編投資損失準備金の積立額を損金算入できないこととされました（措法56①）。

特定保険契約とは、事業承継等又は特別事業再編のための措置に基因し、又は関連して生ずる損害を塡補する保険で事業承継等又は特別事業再編のための措置として取得をした株式等の売買契約における売主表明事項（売主から表明された当該売主又は当該株式等を発行した法人の法務に関する事項、財務に関する事項、税務に関する事項、労務に関する事項その他の事項をいいます。）につき正確でない、又は真実でない事実があり、その売主表明事項と異なる事実が生じたことによってその取得をした法人に損害が生じた場合に保険金を支払う定めのある保険（その損害により支払われることとされている保険金の限度額が５億円を超えるものに限ります。）の契約をいいます（措法56①、措規21の２①）。いわゆる表明保証保険で保険金の支払限度額が５億円超のものの契約です。

（注） 今後、省令改正により、上記のように特別事業再編のための措置も含めた規定とされる予定です。

② 特定保険契約を締結した場合の準備金の取崩し

中小企業事業再編投資損失準備金を積み立てている法人が、特定保険契約を締結した場合で、その特定保険契約に係る事業承継等として他の法人の株式等の取得をしていた場合には、その締結した日における当該他の法人に係る中小企業事業再編投資損失準備金の金額は、その日を含む事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入することとされました（措法56③七）。

③ 認定期限の延長

制度の適用の前提となる経営力向上計画の認定の期限が、令和９年３月31日まで３年延長されました（措法56①表一）。

④ その他

事業承継等事前調査の終了後においても経営力向上計画の認定を可能とする運用の改善が行われました（中小企業等経営強化法における経営力向上計画の運用に係る実施要領）。

（参考） 産業競争力強化法（平成25年法律第98号）

（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）第１条の規定による改正後）

（定義）

第２条 省 略

２～14 省 略

15 この法律において「関係事業者」とは、事業者であって、他の事業者がその経営を実質的に支配していると認められるものとして主務省令で定める関係を有するものをいう。

16　この法律において「外国関係法人」とは、外国法人（新たに設立されるものを含む。）であって、国内に本店又は主たる事務所を有する事業者がその経営を実質的に支配していると認められるものとして主務省令で定める関係を有するものをいう。

17　この法律において「事業再編」とは、事業者がその事業の全部又は一部の生産性を相当程度向上させることを目指した事業活動であって、次の各号のいずれにも該当するものをいう。

一　次に掲げる措置のいずれかによる事業の全部又は一部の構造の変更（当該事業者の関係事業者及び外国関係法人が行う事業の構造の変更を含む。）を行うものであること。

イ　合併

ロ　会社の分割

ハ　株式交換

ニ　株式移転

ホ　株式交付

ヘ　事業又は資産の譲受け又は譲渡（外国におけるこれらに相当するものを含む。）

ト　出資の受入れ

チ　他の会社の株式又は持分の取得（当該他の会社が関係事業者である場合又は当該取得により当該他の会社が関係事業者となる場合に限る。）

リ　関係事業者の株式又は持分の譲渡（当該株式又は持分を配当財産とする剰余金の配当をすることを含み、当該譲渡により当該事業者の関係事業者でなくなる場合に限る。）

ヌ　外国法人の株式若しくは持分又はこれらに類似するものの取得（当該外国法人が外国関係法人である場合又は当該取得により当該外国法人が外国関係法人となる場合に限る。）

ル　外国関係法人の株式若しくは持分又はこれらに類似するものの譲渡（当該株式若しくは持分又はこれらに類似するものを配当財産とする剰余金の配当をすることを含み、当該譲渡により当該事業者の外国関係法人でなくなる場合に限る。）

ヲ　会社又は外国法人の設立又は清算

ワ　有限責任事業組合（有限責任事業組合契約に関する法律（平成17年法律第40号）第２条に規定する有限責任事業組合をいう。第28項において同じ。）に対する出資

カ　保有する施設の相当程度の撤去又は設備の相当程度の廃棄

二　事業者がその経営資源を活用して行う事業の全部又は一部の分野又は方式の変更であって、次に掲げるもののいずれかを行うものであること。

イ　新商品の開発及び生産又は新たな役務の開発及び提供により、生産若しくは販売に係る商品の構成又は提供に係る役務の構成を相当程度変化させること。

ロ　商品の新たな生産の方式の導入又は設備の能率の向上により、商品の生産を著しく効率化すること。

ハ　商品の新たな販売の方式の導入又は役務の新たな提供の方式の導入により、商品の販売又は役務の提供を著しく効率化すること。

ニ　新たな原材料、部品若しくは半製品の使用又は原材料、部品若しくは半製品の新たな購入の方式の導入により、商品の生産に係る費用を相当程度低減すること。

18　この法律において「特別事業再編」とは、事業再編のうち、中小企業者（常時使用する従業員の数が2,000人以下のものに限る。）又は中堅企業者であって、他の事業者（当該中小企業者又は当該中堅企業者の関係事

業者及び外国関係法人を除く。以下この項、第24条の２及び第24条の３第２項において同じ。）の経営の支配又は経営資源の取得（主務省令で定める要件を満たすものに限る。第24条の２第３項第４号及び第６項第３号において同じ。）を行ったことがあるものが、当該他の事業者以外の他の事業者の経営資源を自らの経営資源と一体的に活用し、新たな需要を相当程度開拓することを目的として、次に掲げる措置により事業の全部又は一部の構造の変更を行うものをいう。

一　吸収合併

二　吸収分割

三　株式交換

四　株式交付（他の会社（関係事業者を除く。第６号において同じ。）の総株主の議決権の100分の50を超える議決権を保有することとなるものに限る。）

五　事業又は資産の譲受け

六　他の会社の株式又は持分の取得（当該他の会社の総株主又は総出資者の議決権の100分の50を超える議決権を保有することとなるものに限る。）

19～22　省　略

23　この法律において「中小企業者」とは、次の各号のいずれかに該当する者をいう。

一　資本金の額又は出資の総額が３億円以下の会社並びに常時使用する従業員の数が300人以下の会社及び個人であって、製造業、建設業、運輸業その他の業種（次号から第４号までに掲げる業種及び第５号の政令で定める業種を除く。）に属する事業を主たる事業として営むもの

二　資本金の額又は出資の総額が１億円以下の会社並びに常時使用する従業員の数が100人以下の会社及び個人であって、卸売業（第５号の政令で定める業種を除く。）に属する事業を主たる事業として営むもの

三　資本金の額又は出資の総額が5,000万円以下の会社並びに常時使用する従業員の数が100人以下の会社及び個人であって、サービス業（第５号の政令で定める業種を除く。）に属する事業を主たる事業として営むもの

四　資本金の額又は出資の総額が5,000万円以下の会社並びに常時使用する従業員の数が50人以下の会社及び個人であって、小売業（次号の政令で定める業種を除く。）に属する事業を主たる事業として営むもの

五　資本金の額又は出資の総額がその業種ごとに政令で定める金額以下の会社並びに常時使用する従業員の数がその業種ごとに政令で定める数以下の会社及び個人であって、その政令で定める業種に属する事業を主たる事業として営むもの

六　企業組合

七　協業組合

八　事業協同組合、協同組合連合会その他の特別の法律により設立された組合及びその連合会であって、政令で定めるもの

24　この法律において「中堅企業者」とは、常時使用する従業員の数が2,000人以下の会社及び個人（中小企業者を除く。）をいう。

25～37　省　略

（特別事業再編計画の認定）

第24条の２　事業者は、その実施しようとする特別事業再編に関する計画（以下「特別事業再編計画」という。）を作成し、主務省令で定めるところにより、これを主務大臣に提出して、その認定を受けることができる。

２　二以上の事業者がその特別事業再編のための措置を共同して行おうとする場合にあっては、当該二以上の事業者は共同して特別事業再編計画を作成し、前項の認定を受けることができる。

３　特別事業再編計画には、次に掲げる事項を記載しなければならない。

一　特別事業再編の目標

二　特別事業再編による生産性の向上、需要の開拓及び財務内容の健全性の向上の程度を示す指標
三　特別事業再編の内容及び実施時期
四　他の事業者の経営の支配又は経営資源の取得の実績に関する事項
五　特別事業再編の実施に必要な資金の額及びその調達方法
六　特別事業再編に伴う労務に関する事項

4　特別事業再編計画には、特別事業再編に係る措置の相手方である他の事業者、関係事業者及び外国関係法人が当該事業者の特別事業再編のために行う措置に関する計画を含めることができる。

5　特別事業再編計画には、認定を受けようとする事業者又はその関係事業者若しくは外国関係法人が、第２条第18項第３号、第４号又は第６号に掲げる措置により事業の全部又は一部の構造の変更を行った後に、更に次に掲げる措置（当該変更に係る措置の相手方である他の事業者を相手方とするものに限る。）を行う場合には、当該措置に関する計画を含めることができる。

一　吸収合併
二　吸収分割
三　吸収分割による他の会社がその事業に関して有する権利義務の全部又は一部の承継
四　事業又は資産の譲受け又は譲渡

6　主務大臣は、第１項の認定の申請があった場合において、その特別事業再編計画が次の各号のいずれにも適合するものであると認めるときは、その認定をするものとする。

一　実施指針に照らし適切なものであること。
二　当該特別事業再編計画に係る特別事業再編が円滑かつ確実に実施されると見込まれるものであること。
三　特別事業再編を実施する者が、過去５年以内において、他の事業者の経営の支配又は経営資源の取得を行っていること。
四　当該特別事業再編計画に係る特別事業再編による生産性の向上が、当該事業分野における市場構造に照らして、持続的なものと見込まれるものであること。
五　当該特別事業再編計画に係る事業の属する事業分野が過剰供給構造にある場合にあっては、当該特別事業再編計画に係る特別事業再編が、当該事業分野の過剰供給構造の解消に資するものであること。
六　従業員の地位を不当に害するものでないこと。
七　次のイ及びロに適合するものであること。
イ　内外の市場の状況に照らして、当該申請を行う事業者とその営む事業と同一の事業分野に属する事業を営む他の事業者との間の適正な競争が確保されるものであること。
ロ　一般消費者及び関連事業者の利益を不当に害するおそれがあるものでないこと。

7　主務大臣は、第１項の認定をしたときは、主務省令で定めるところにより、当該認定に係る特別事業再編計画の内容を公表するものとする。

（特別事業再編計画の変更等）

第24条の３　前条第１項の認定を受けた者（以下「認定特別事業再編事業者」という。）は、当該認定に係る特別事業再編計画を変更しようとするときは、主務省令で定めるところにより、主務大臣の認定を受けなければならない。

2　主務大臣は、認定特別事業再編事業者又は特別事業再編に係る措置の相手方である他の事業者、関係事業者若しくは外国関係法人が当該認定に係る特別事業再編計画（前項の規定による変更の認定があったときは、その変更後のもの。以下「認定特別事業再編計画」という。）に従って特別事業再編の

ための措置を行っていないと認めるときは、その認定を取り消すことができる。

3　主務大臣は、認定特別事業再編計画が前条第６項各号のいずれかに適合しないものとなったと認めるときは、認定特別事業再編事業者に対して、当該認定特別事業再編計画の変更を指示し、又はその認定を取り消すことができる。

4・5　省　略

（課税の特例）

第46条の２　認定特別事業再編計画に従って実施される特別事業再編（生産性の向上及び需要の開拓に特に資するものとして主務大臣が定める基準に適合することについて主務大臣の確認を受けたものに限る。）を行う認定特別事業再編事業者が当該特別事業再編のために行う措置（第２条第18項第６号に掲げる措置に限る。）として取得をした株式又は持分及び当該特別事業再編に伴う登記については、租税特別措置法で定めるところにより、課税の特例の適用があるものとする。

3　適用関係

⑴　上記**2**⑴の改正は、産競法等改正法の施行の日以後に取得をする株式等について適用することとされています（改正法附則49②）。

（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。

⑵　上記**2**⑵①の改正は、法人が令和６年４月１日以後に取得をする株式等について適用し、法人が同日前に取得をした株式等については、従前どおりとされています（改正法附則49①）。

⑶　上記**2**⑵②の改正は、法人が令和６年４月１日以後に締結する特定保険契約について適用することとされています（改正法附則49③）。

第四　土地税制関係

一　収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例等

1　改正前の制度の概要

⑴　収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例

この制度は、法人の有する資産が土地収用法等の規定によって収用権が認められている事業等のために収用等をされ、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、その収用等により譲渡した資産と同種の資産その他これに代わるべき資産（以下「代替資産」といいます。）の取得をする場合において、一定の要件の下で、収用換地等の場合の所得の特別控除制度（5,000万円特別控除制度）（措法65の２）との選択適用により、その代替資産につき、譲渡益の額（圧縮限度額）の範囲内でその帳簿価額の損金経理による減額等（圧縮記帳）をしたときは、その減額等をした金額を損金の額に算入できるというものです（措法64①）。

（注１）　棚卸資産は、本制度の対象となる法人の有する資産から除くこととされています。

（注２）　収用等とは、収用、買取り、換地処分、権利変換、買収又は消滅をいいます。

（注３）　代替資産の取得については、所有権移転外リース取引による取得を除き、製作及び建設を含むこととされています。

⑵　収用等に伴い特別勘定を設けた場合の課税の特例

この制度は、上記⑴の収用等による譲渡があ

った場合において、その収用等のあった日を含む事業年度では代替資産の取得がなく、指定期間内に補償金等の額の全部又は一部に相当する金額をもって代替資産の取得をする見込みであるときは、一定の要件の下で、その補償金等の額で代替資産の取得に充てようとするものの額に差益割合を乗じて計算した金額以下の金額をその収用等のあった日を含む事業年度の確定した決算において特別勘定を設ける方法等により経理したときに限り、上記⑴の特例に準じて課税の特例が適用できるというものです（措法64の２①）。

（注）　指定期間とは、収用等のあった日を含む事業年度終了の日の翌日から収用等のあった日以後２年を経過する日までの期間をいいます。

⑶　収用換地等の場合の所得の特別控除制度（5,000万円特別控除制度）

この制度は、法人が資産を収用換地等により譲渡した場合において、その譲渡益の全部について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64）若しくは収用等に伴い特別勘定を設けた場合の課税の特例（措法64の２）又は換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例（措法65）の適用を受けないときは、一定の要件の下で、その譲渡益の額のうち年5,000万円までは、その譲渡の日を含む事業年度において、所得控除ができるというものです（措法65の２①）。

（注）　収用換地等とは、収用等及び換地処分等をいい（措法65の２①）、換地処分等とは、収用、買取り、換地処分、権利変換又は交換をいいます（措法65①）。

2　改正の内容

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）により漁港漁場整備法が改正され、漁港水面施設運営権が創設されたことに伴い、適用対象に、次の場合が加えられました。

⑴　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（措法64①七）

この場合に該当して上記**1**⑴から⑶までの制度の適用を受ける場合の確定申告書等に添付すべき財務省令で定める書類は、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、22の２④一）。

⑵　漁港管理者が漁港及び漁場の整備等に関する法律第59条第２項（第２号に係る部分に限ります。）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って補償金を取得する場合（措法64①八、措令39⑭）

この場合に該当して上記**1**⑴から⑶までの制度の適用を受ける場合の確定申告書等に添付すべき財務省令で定める書類は、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14⑤九ハ、22の２④一）。

（注１）　上記の改正の趣旨等については、前掲「**租税特別措置法等（所得税関係）の改正**」の「**第二**　住宅・土地税制の改正」の「**三**　収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例等の改正」の**2**をご参照ください。

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

（参考１）　土地収用法（昭和26年法律第219号）

（土地を収用し、又は使用することができる事業）

第３条　土地を収用し、又は使用することができる公共の利益となる事業は、次の各号のいずれかに該当するものに関する事業でなければならない。

一～九　省　略

十　港湾法（昭和25年法律第218号）による港湾施設又は漁港及び漁場の整備等に関する法律（昭和25年法律第137号）

による漁港施設

十の二～三十五　省　略

（参考２）　漁港及び漁場の整備等に関する法律（昭和25年法律第137号）

（漁港水面施設運営権の取消し等）

第59条　省　略

２　漁港管理者は、次の各号に掲げる場合のいずれかに該当するときは、漁港水面施設運営権を取り消し、又はその行使の停止を命ずることができる。

一　漁港水面施設運営権者が次のいずれかに該当するとき。

イ　偽りその他不正の方法により漁港水面施設運営権者となつたとき。

ロ　第51条各号のいずれかに該当することとなつたとき。

二　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。

３　省　略

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）。

二　特定土地区画整理事業等のために土地等を譲渡した場合の所得の特別控除制度（2,000万円特別控除制度）

１　改正前の制度の概要

この制度は、法人の有する土地等が特定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、その譲渡益の額のうち年2,000万円までは、その譲渡の日を含む事業年度において、所得控除ができるというものです（措法65の３①）。

この「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（措法65の３①）。

⑴　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

⑵　第一種市街地再開発事業の事業予定地内の土地等が、その第一種市街地再開発事業を行う都市再開発法の認可を受けて設立された市街地再開発組合に買い取られる場合

⑶　防災街区整備事業の事業予定地内の土地等が、その防災街区整備事業を行う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の認可を受けて設立された防災街区整備事業組合に買い取られる場合

⑷　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。）、都市緑地法等の買取請求に基づき土地等が地方公共団体等に買い取られる場合

⑸　重要文化財、史跡、名勝、天然記念物として指定された土地又は国立公園及び国定公園の特別地域若しくは自然環境保全地域の特別地区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い取られる場合（その重要文化財、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い取られる場合を含みます。）

⑹　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い取られる場合

⑺　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の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き地方公共団体に買い取られる

場合

⑻　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同項の申出に基づき、同項の農地中間管理機構に買い取られる場合

ただし、この「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土地等の譲渡の日を含む事業年度のうち同一の年に属する期間中に、その該当することとなった土地等のいずれかについて、特定の資産の買換えの場合等の課税の特例（措法65の７～65の９）等の適用を受けた場合には、その該当することとなった土地等のいずれについても、この制度は適用できないこととされています。

２　改正の内容

都市緑地法等の改正に伴い、次の見直しが行われました。

⑴　本特例の対象に、古都保存法第13条第４項の規定又は都市緑地法第17条の２第４項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（次の要件を満たす場合に限ります。）が追加されました（措法65の３①三の二・三の三、措令39の４③④）。

①　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。

②　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。

（注１）　対象土地とは、古都保存法第12条第１項の土地所有者からの買い入れるべき旨の申出に係る古都保存法第６条第１項に規定する特別保存地区内の土地及び都市緑地法第17条第１項の土地所有者からの買い入れるべき旨の申出に係る同法第12条の特別緑地保全地区内の土地をいいます（古都保存法13①、都市緑地法17の２①）。

（注２）　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、都道府県等の要請に基づく特別緑地保全地区内の土地の買入れ等の業務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ます（都市緑地法69①）。

なお、上記の都市緑化支援機構に買い取られる場合の「土地等の買取りをする者から交付を受けたその土地等の買取りがあったことを証する書類等を保存していること」とする書類保存要件における書類は、買取要請をした知事等の次の事項を証する書類とされました（措法65の３④、措規22の４①三の二・三の三）。

・　上記の都市緑化支援機構が対象土地を古都保存法第13条第４項又は都市緑地法第17条の２第４項の規定により買い取った旨

・　その対象土地がその都市緑化支援機構に買い取られる場合が上記①及び②の要件を満たすものであること

（注３）　買取要請をした知事等とは、上記の都市緑化支援機構に対する古都保存法第13条第１項の規定による要請をした府県の知事、上記の都市緑化支援機構に対する同項の規定による要請をした地方自治法第252条の19第１項の指定都市の長、上記の都市緑化支援機構に対する都市緑地法第17条の２第１項の規定による要請をした都道府県の知事及び上記の都市緑化支援機構に対する同項の規定による要請をした市の長をいいます。

（注４）　関係法令については、下記の**（参考１）**及び**（参考２）**をご参照ください。

⑵　上記**１**⑷の場合に係る措置について、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に係る措置が除外されました（措法65の３①三、旧措令39の４③、旧措規22の４①三ロ(2)）。

（注）　上記の改正の趣旨等については、前掲「**租税特別措置法等（所得税関係）の改正**」の「**第二**　住宅・土地税制の改正」の「**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」の**2**をご参照ください。

（参考１）　古都における歴史的風土の保存に関する特別措置法（昭和41年法律第１号）（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）第２条の規定による改正後）

（歴史的風土特別保存地区に関する都市計画）

第６条　歴史的風土保存区域内において歴史的風土の保存上当該歴史的風土保存区域の枢要な部分を構成している地域については、歴史的風土保存計画に基づき、都市計画に歴史的風土特別保存地区（以下「特別保存地区」という。）を定めることができる。

２・３　省　略

（土地の買入れ）

第12条　府県は、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について、当該土地の所有者から第９条第１項の許可を得ることができないためその土地の利用に著しい支障を来すこととなることにより当該土地を府県において買い入れるべき旨の申出があつた場合においては、次条第４項の規定による買い入れが行われる場合を除き、当該土地を買い入れるものとする。

２　前項の規定による買入れをする場合における土地の価額は、時価によるものとする。

（都市緑化支援機構による特定土地保全業務）

第13条　府県は、前条第１項の申出があつた場合において、当該申出に係る土地の規模若しくは形状又は管理の状況、当該府県における同項の規定による買入れのために必要な事務の実施体制その他の事情を勘案して必要があると認めるときは、国土交通省令で定めるところにより、都市緑化支援機構（都市緑地法（昭和48年法律第72号）第69条第１項の規定により指定された都市緑化支援機構をいう。以下この条から第15条までにおいて同じ。）に対し、当該土地（以下この条及び次条において「対象土地」という。）について、次条第１項各号に掲げる業務（以下この条において「特定土地保全業務」という。）を行うことを要請することができる。

２　前項の規定による要請を受けた都市緑化支援機構は、当該要請に係る対象土地が次条第２項の規定により読み替えて適用する都市緑地法第71条第２項第１号に規定する基準に該当すると認めるときは、遅滞なく、当該要請をした府県に対し、特定土地保全業務を実施する旨を通知するものとする。

３　前項の規定による通知をした都市緑化支援機構及び同項の府県は、当該通知の後速やかに、特定土地保全業務の実施のため、次に掲げる事項をその内容に含む協定（以下この条及び第15条において「土地保全業務実施協定」という。）を締結するものとする。

一　都市緑化支援機構が次条第１項第１号に掲げる業務として行う対象土地の買入れの時期

二　都市緑化支援機構が次条第１項第２号に掲げる業務として行う機能維持増進事業の内容及び方法

三　都市緑化支援機構が次条第１項第３号に掲げる業務として行う対象土地の管理の内容及び方法

四　都市緑化支援機構が第１号の買入れに係る対象土地を保有する期間（当該買入れの日から起算して10年を超えないものに限る。）

五　前号の期間内において都市緑化支援機構が次条第１項第４号に掲げる業務として行う府県への対象土地の譲渡の方法及び時期

六　都市緑化支援機構による第１号から第３号まで及び前号に規定する業務の実施に要する費用であつて府県が負担すべきものの支払の方法及び時期

七　その他国土交通省令で定める事項

4　都市緑化支援機構は、土地保全業務実施協定の内容に従つて、前条第１項の申出をした者から対象土地を買い入れるものとする。

5　前項の規定による買入れをする場合における対象土地の価額は、時価によるものとし、当該買入れに要した費用は、第２項の府県が、土地保全業務実施協定の内容に従つて負担するものとする。

6　前２項に定めるもののほか、都市緑化支援機構は、土地保全業務実施協定の内容に従つて、特定土地保全業務を行わなければならない。

7　第５項に定めるもののほか、府県は、土地保全業務実施協定の内容に従つて、第３項第６号に規定する費用を負担するものとする。

（参考２）　都市緑地法（昭和48年法律第72号）（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）第１条の規定による改正後）

（特別緑地保全地区に関する都市計画）

第12条　都市計画区域内の緑地で次の各号のいずれかに該当する土地の区域については、都市計画に特別緑地保全地区を定めることができる。

一　無秩序な市街地化の防止、公害又は災害の防止等のため必要な遮断地帯、緩衝地帯又は避難地帯若しくは雨水貯留浸透地帯（雨水を一時的に貯留し又は地下に浸透させることにより浸水による被害を防止する機能を有する土地の区域をいう。）として適切な位置、規模及び形態を有するもの

二　神社、寺院等の建造物、遺跡等と一体となつて、又は伝承若しくは風俗慣習と結びついて当該地域において伝統的又は文化的意義を有するもの

三　次のいずれかに該当し、かつ、当該地域の住民の健全な生活環境を確保するため必要なもの

イ　風致又は景観が優れていること。

ロ　動植物の生息地又は生育地として適正に保全する必要があること。

2　首都圏近郊緑地保全区域又は近畿圏近郊緑地保全区域内の特別緑地保全地区で、それらの近郊緑地保全区域内において近郊緑地の保全のため特に必要とされるものに関する都市計画の策定に関し必要な基準は、前項の規定にかかわらず、それぞれ首都圏保全法第５条第１項及び近畿圏保全法第６条第１項に定めるところによるものとする。

（土地の買入れ）

第17条　都道府県等は、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について、その所有者から第14条第１項の許可を受けることができないためその土地の利用に著しい支障を来すこととなることにより当該土地を買い入れるべき旨の申出があつた場合においては、第３項又は次条第４項の規定による買入れが行われる場合を除き、これを買い入れるものとする。

2　前項の申出があつたときは、都道府県知事にあつては当該土地の買入れを希望する町村を、市長にあつては当該土地の

買入れを希望する都道府県を、当該土地の買入れの相手方として定めることができる。

3　前項の場合においては、土地の買入れの相手方として定められた都道府県又は町村が、当該土地を買い入れるものとする。

4　第１項又は前項の規定による買入れをする場合における土地の価額は、時価によるものとする。

（都市緑化支援機構による特定緑地保全業務）

第17条の２　都道府県等は、前条第１項の申出があつた場合において、当該申出に係る土地の規模若しくは形状又は管理の状況、当該都道府県等における同項の規定による買入れのために必要な事務の実施体制その他の事情を勘案して必要があると認めるときは、国土交通省令で定めるところにより、都市緑化支援機構に対し、当該土地（以下この条及び第70条において「対象土地」という。）について、第70条第１号から第４号までに掲げる業務（これらに附帯する業務を含む。以下「特定緑地保全業務」という。）を行うことを要請することができる。

2　前項の規定による要請を受けた都市緑化支援機構は、当該要請に係る対象土地が第71条第２項第１号に規定する基準に該当すると認めるときは、遅滞なく、当該要請をした都道府県等に対し、特定緑地保全業務を実施する旨を通知するものとする。

3　前項の規定による通知をした都市緑化支援機構及び同項の都道府県等は、当該通知の後速やかに、特定緑地保全業務の実施のため、次に掲げる事項をその内容に含む協定（以下「業務実施協定」という。）を締結するものとする。

一　都市緑化支援機構が第70条第１号に掲げる業務として行う対象土地の買入れの時期

二　都市緑化支援機構が第70条第２号に掲げる業務として行う機能維持増進事業の内容及び方法

三　都市緑化支援機構が第70条第３号に掲げる業務として行う対象土地の管理の内容及び方法

四　都市緑化支援機構が第１号の買入れに係る対象土地を保有する期間（当該買入れの日から起算して10年を超えないものに限る。）

五　前号の期間内において都市緑化支援機構が第70条第４号に掲げる業務として行う都道府県等への対象土地の譲渡の方法及び時期

六　都市緑化支援機構による第１号から第３号まで及び前号に規定する業務の実施に要する費用であつて都道府県等が負担すべきものの支払の方法及び時期

七　その他国土交通省令で定める事項

4　都市緑化支援機構は、業務実施協定の内容に従つて、前条第１項の申出をした者から対象土地を買い入れるものとする。

5　前項の規定による買入れをする場合における対象土地の価額は、時価によるものとし、当該買入れに要した費用は、第２項の都道府県等が、業務実施協定の内容に従つて負担するものとする。

6　前２項に定めるもののほか、都市緑化支援機構は、業務実施協定の内容に従つて、特定緑地保全業務を行わなければならない。

7　第５項に定めるもののほか、都道府県等は、業務実施協定の内容に従つて、第３項第６号に規定する費用を負担するものとする。

（支援機構の指定）

第69条　国土交通大臣は、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つて、次条に規定する業務（以下「支援業務」という。）に関し次の各号のいずれにも適合すると認められるものを、その申請により、全国を通じて一に限り、都市緑化支援機構（以下「支援機構」という。）として指定することができる。

一　支援業務を適正かつ確実に実施することができる経理的基礎及び技術的能力を有するものであること。

二　支援業務以外の業務を行つている場合にあつては、その業務を行うことによつて支援業務の適正かつ確実な実施に支障を及ぼすおそれがないものであること。

三　前２号に掲げるもののほか、支援業務を適正かつ確実に実施することができるものとして、国土交通省令で定める基準に適合するものであること。

2　次の各号のいずれかに該当する者は、前項の規定による指定（以下この章において「指定」という。）を受けることができない。

一　この法律又はこの法律に基づく命令若しくは処分に違反し、刑に処せられ、その執行を終わり、又は執行を受けることがなくなつた日から起算して２年を経過しない者

二　第79条第１項又は第２項の規定により指定を取り消され、その取消しの日から起算して２年を経過しない者

三　その役員のうちに、第１号に該当する者がある者

3　国土交通大臣は、指定をしたときは、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。

4　支援機構は、その名称、住所又は支援業務を行う事務所の所在地を変更するときは、あらかじめ、その旨を国土交通大臣に届け出なければならない。

5　国土交通大臣は、前項の規定による届出があつたときは、当該届出に係る事項を公示しなければならない。

（支援機構の業務）

第70条　支援機構は、次に掲げる業務を行うものとする。

一　第17条の２第１項の規定による都道府県等の要請に基づき、第17条第１項の申出をした者から対象土地を買い入れること。

二　前号の買入れに係る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。

三　前号に掲げるもののほか、同号に規定する対象土地の管理を行うこと。

四　第17条の２第３項第４号の期間内において都道府県等への対象土地の譲渡を行うこと。

五　第89条第３項に規定する認定事業者に対し、第90条に規定する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。

六　緑地の保全及び緑化の推進に関する情報又は資料を収集し、及び提供すること。

七　緑地の保全及び緑化の推進に関し必要な助言及び指導を行うこと。

八　緑地の保全及び緑化の推進に関する調査及び研究を行うこと。

九　前各号に掲げる業務に附帯する業務を行うこと。

3　適用関係

⑴　上記**2**⑴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することとされています（改正法附則１十）。

⑵　上記**2**⑵の改正は、法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、法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51）。

（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、今後定められます。

三　その他の土地税制

特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の所得の特別控除制度（1,500万円特別控除制度）のうち一団の宅地の造成に関する事業の用に供するために土地等が買い取られる場合に係る措置の適用期限が、令和８年12月31日まで３年延長されました（措法65の４①三）。

第五　その他の特別措置関係

一　特許権等の譲渡等による所得の課税の特例（創設）

1　制度創設の趣旨

利益の源泉たるイノベーションについては、国際競争が進んでおり、我が国においても、研究開発拠点としての立地競争力を強化し、無形資産投資を促進することが喫緊の課題となっています。こうした観点から、我が国の研究開発拠点としての立地競争力を強化するための制度として、国内で自ら行う研究開発により生じた特許権等の譲渡等により生ずる所得の一定割合を所得控除する本制度が創設されたものです。

「新しい資本主義のグランドデザイン及び実行計画2023改訂版（令和５年６月16日閣議決定）」においても、「利益の源泉たるイノベーションについても国際競争が進んでおり、民間による無形資産投資を後押しする観点から、海外と比べて遜色なく知的財産の創出に向けた研究開発投資を促すための税制面の検討や、通信やコンピューティング基盤など次世代の付加価値を創造する基盤設備への投資を含めた、イノベーション環境の整備を図る。」と述べられています。知的財産から生ずる所得に対する課税を軽減する制度は、Ｇ７ではフランス、イギリスに次ぐ３か国目の創設であり、海外と比べて遜色ない制度で無形資産投資を後押ししていくこととされています。

なお、知的財産から生ずる所得についての優遇措置を講ずるに当たっては、OECD の BEPS Action 5 の2015年の Final Report（以下「OECD 報告書」といいます。）に従う必要があるため、これに沿った内容とされています。

2　制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人が、令和７年４月１日から令和14年３月31日までの間に開始する各事業年度において、特許権譲渡等取引を行った場合に、特許権譲渡等取引に係る所得の金額に研究開発費割合を乗じて計算した金額の30％相当額を、その事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入するというものです（措法59の３①）。

3　制度の内容

⑴　適用対象法人

この制度の適用対象となる法人は、青色申告書を提出する法人とされている以外は、特に限定はありません（措法59の３①）。

（注）　事前に計画認定を受けるといった必要はありませんが、この制度の適用を受けるためには、

下記⑻③（注）の確認を受ける必要があります。

⑵　適用対象事業年度

上記⑴の適用対象法人の令和７年４月１日から令和14年３月31日までの間に開始する各事業年度において適用されます（措法59の３①）。

（注）　適用対象事業年度が７年間とされているのは、研究開発から特許権等の取得までに一定の期間を要すること、特許権が収入をもたらす期間が平均的に７年程度であることなどが考慮されたものです。

⑶　適用対象事業

この制度の適用対象となる事業について、特に限定はされていません（措法59の３①）。

⑷　適用対象所得金額（原則）

この制度の対象となる所得の金額は、その適用対象事業年度において行った特許権譲渡等取引ごとに、その特許権譲渡等取引に係る所得の金額に研究開発費割合を乗じて計算した金額を合計した金額とされています（措法59の３①一イ）。このように研究開発費割合を乗ずることとされているのは、OECD 報告書に沿った制度とするためです。

（注）　次の④で述べるとおり、特許権譲渡等取引に係る所得の金額は、収益の額から費用の額を減算して算定することとされていることから、マイナスの場合もあります。マイナスの場合には、そのマイナスの特許権譲渡等取引に係る所得の金額に研究開発費割合を乗じて、マイナスのまま他の特許権譲渡等取引に係る所得の金額に研究開発費割合を乗じた金額と合計することとなります。ただし、その合計した金額が０に満たない場合には、その金額は０であるものとして、上記を適用することとされています（措令35の３⑤）。したがって、マイナスの金額が損金算入されることはありません。

①　特許権譲渡等取引

特許権譲渡等取引とは、次の取引をいうこととされています（措法59の３①）。

イ　居住者又は内国法人に対する特定特許権等の譲渡

なお、関連者に対する特定特許権等の譲渡は対象外とされています。

ロ　他の者に対する特定特許権等の貸付け

特定特許権等の貸付けには、特定特許権等に係る権利の設定その他他の者に特定特許権等を使用させる行為を含むこととされています（措法59の３①）。これには特許権の通常実施権又は専用実施権の設定及びソフトウエアの使用許諾が該当します。なお、いずれも関連者に対するものは対象外とされています。

（注１）　関連者に該当するかどうかの判定は、その取引が行われた時の現況によるものとされています（措令35の３⑥）。

（注２）　特許権等から生ずる所得に対して税負担を軽減する制度を設けるには、租税回避を防止する観点から、OECD報告書に沿った形で特許権等に関する収入と費用を厳密に特定する必要がある中で、事実認定に関する立証責任が税務当局にある我が国においては、適切に制度を運用することは執行上困難であること等を踏まえ、特許権等が組み込まれた製品の売却収入は対象とされていません。

②　関連者

関連者とは、法人で、上記⑴の適用対象法人との間にいずれか一方の法人が他方の法人の発行済株式又は出資の総数又は総額の50％以上の数又は金額の株式又は出資を直接又は間接に保有する関係その他の特殊の関係のあるものをいいます（措法59の３②一）。

（注）　発行済株式又は出資からは、上記の他方の法人が有する自己の株式又は出資を除くこととされています。

この「特殊の関係」は、租税特別措置法施行令第39条の12第１項から第４項までの規定

を準用することとされており（措令35の３⑦）、移転価格税制（措法66の４）における国外関連者の判定の際の「特殊の関係」と同様となります。

（注）　本税制における関連者は、法人に限定されていますが、外国法人に限定されていません。

③　特定特許権等

特定特許権等とは、適格特許権等のうち、上記⑴の適用対象法人が令和６年４月１日以後に取得又は製作をしたものをいいます（措法59の３②二）。

適格特許権等とは、次のもののうち、我が国の国際競争力の強化に資するものとして財務省令で定めるものをいうこととされています（措法59の３②二）。財務省令は、今後定められます。

イ　特許権

ロ　人工知能関連技術を活用したプログラムの著作物

（注１）　人工知能関連技術とは、官民データ活用推進基本法第２条第２項に規定する人工知能関連技術をいい、プログラムとは、著作権法第２条第１項第10号の２に規定するプログラムをいい、著作物とは、同項第１号に規定する著作物をいいます。

（注２）　まだ登録していない特許権は、「令和６年４月１日以後に取得又は製作をしたもの」に該当しないことから、特定特許権等に該当しません。したがって、仮専用実施権の設定は、特許権譲渡等取引に該当しません。

（注３）　関係法令については、下記の**（参考１）**及び**（参考２）**をご参照ください。

④　特許権譲渡等取引に係る所得の金額

特許権譲渡等取引に係る所得の金額は、適用対象事業年度において行った特許権譲渡等取引に係る収益の額としてその適用対象事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入される金額から、次のその特許権譲渡等取引の区分に応じた金額を減算した金額とされています（措法59の３①一イ⑴、措令35の３②）。

イ　特定特許権等の譲渡……次の額としてその適用対象事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される金額の合計額

㈠　その特定特許権等の譲渡に係る原価の額

㈡　その特定特許権等の出願、審査、登録又は維持に要する費用の額

㈢　その特定特許権等に関して弁護士その他の専門家に支払う費用の額

㈣　その特定特許権等の譲渡に係る対価を回収することができないことにより受ける損失を塡補する保険の保険料の額

㈤　その特定特許権等の譲渡に関する事務に要する人件費その他の費用の額

（注）　上記㈡の費用は、その特定特許権等がその適用対象事業年度において行った譲渡以外の特許権譲渡等取引に係るものにも該当する場合には、その特定特許権等の他の者に対する移転の登録に要する費用に限ることとされています（措令35の３②一ロ）。また、上記㈢の費用は、その特定特許権等がその適用対象事業年度において行った譲渡以外の特許権譲渡等取引に係るものにも該当する場合には、その特定特許権等の譲渡に伴い支払う費用に限ることとされています（措令35の３②一ハ）。すなわち、上記㈡及び㈢の費用には、譲渡に伴って生ずるもの、譲渡以外の特許権譲渡等取引に伴って生ずるもの及び特許権譲渡等取引に伴わないもの（例えば、特定特許権等の維持・管理に要する費用）の３種類があり、このうち特許権譲渡等取引に伴わない費用については、その適用対象事業年度においてその特定特許権等について譲渡と譲渡以外の特許権譲渡等取引の両方が行われた場合に、重複を避けるため、下記ロのみの費用とするものです。

ロ　上記イ以外の特許権譲渡等取引……次の額としてその適用対象事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される金額の合計額

㈠　その特許権譲渡等取引に係る特定特許権等の償却費の額

㈡　その特許権譲渡等取引に係る特定特許権等の出願、審査、登録又は維持に要する費用の額

㈢　その特許権譲渡等取引に係る特定特許権等に関して弁護士その他の専門家に支払う費用の額

㈣　その特許権譲渡等取引に係る特許権に係る発明が共同でされた場合におけるその特許権に係る他の発明者に対して支払うその発明の使用料の額

㈤　その特許権譲渡等取引に係る上記③ロの著作物が共同著作物である場合におけるその著作物の創作をした他の者に対して支払うその著作物の使用料の額

㈥　その特許権譲渡等取引に係る対価を回収することができないことにより受ける損失を塡補する保険の保険料の額

㈦　その特許権譲渡等取引に関する事務に要する人件費その他の費用の額

（注１）　発明とは、特許法第２条第１項に規定する発明をいい、共同著作物とは、著作権法第２条第１項第12号に規定する共同著作物をいいます。

（注２）　上記㈠から㈦までの額としてその適用対象事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される金額は、その特許権譲渡等取引に係る特定特許権等がその適用対象事業年度において行った他の特許権譲渡等取引（特定特許権等の譲渡を除きます。）に係るものにも該当する場合には、当該他の特許権譲渡等取引に係る部分の金額として財務省令で定めるところにより計算した金額を除くこととされています（措令35の３②二）。すなわち、１つの特定特許権等が複数の特許権譲渡等取引（特定特許権等の譲渡を除きます。）の対象とされている場合には、費用を各取引に係る金額に按分するものです。

次に、上記㈡の費用は、その特定特許権等がその適用対象事業年度において行った特定特許権等の譲渡に係るものにも該当する場合には、その特定特許権等の他の者に対する移転の登録に要する費用を除くこととされています（措令35の３②二ロ）。また、上記㈢の費用は、その特定特許権等がその適用対象事業年度において行った特定特許権等の譲渡に係るものにも該当する場合には、その特定特許権等の譲渡に伴い支払う費用を除くこととされています（措令35の３②二ハ）。すなわち、上記イ（注）で述べたように、上記㈡及び㈢の費用には、譲渡に伴って生ずるもの、譲渡以外の特許権譲渡等取引に伴って生ずるもの及び特許権譲渡等取引に伴わないものの３種類があり、その適用対象事業年度においてその特定特許権等について譲渡と譲渡以外の特許権譲渡等取引の両方が行われた場合には、重複を避けるため、上記ロの費用から除外するものです。

（注３）　上記（注２）の財務省令は、今後定められます。

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

次に、その適用対象事業年度前の各事業年度（令和７年４月１日以後に開始する事業年度に限るものとし、その適用対象事業年度開始の日前に開始し、かつ、本制度の適用を受けた事業年度のうちその終了の日が最も遅い事業年度以前の各事業年度を除きます。）において行った特許権譲渡等取引に係る所得の金額の計算上生じた損失の合計額として財務

省令で定める金額がある場合には、その金額にその適用対象事業年度において行った特許権譲渡等取引に係る所得の金額がその適用対象事業年度において行った各特許権譲渡等取引に係る所得の金額の合計額のうちに占める割合として財務省令で定める割合を乗じて計算した金額を控除することとされています（措令35の３②）。すなわち、特許権譲渡等取引に係る所得の金額の合計額がマイナスの場合に、その後の事業年度において特許権譲渡等取引に係る所得の金額として本制度の適用対象となる金額から控除するものです。財務省令で定める金額及び財務省令で定める割合は、今後定められますが、下記⑤の研究開発費割合を考慮したものとされる予定です。

なお、特許権譲渡等取引以外の取引とあわせて行った特許権譲渡等取引にあっては、その契約において特許権譲渡等取引の対価の額が明らかにされている場合における特許権譲渡等取引に限って、特許権譲渡等取引に係る所得の金額の基礎に含めることとされています（措法59の３①一イ）。

（注） 前述のとおり、特許権譲渡等取引は、特定特許権等の譲渡等の取引であり、特定特許権等とは、適格特許権等のうち、令和６年４月１日以後に取得又は製作をしたものであることから、同日以後に取得又は製作をした適格特許権等と同日前に取得又は製作をした適格特許権等とをあわせてライセンスする取引は、上記の「特許権譲渡等取引以外の取引とあわせて行った特許権譲渡等取引」に該当します。

⑤　研究開発費割合

研究開発費割合とは、イの金額のうちにロの金額の占める割合をいいます。なお、イの金額が０である場合には、研究開発費割合は０となります。

イ　その適用対象事業年度及びその適用対象事業年度前の各事業年度（令和７年４月１日以後に開始する事業年度に限ります。）において生じた研究開発費の額のうち、その特許権譲渡等取引に係る特定特許権等に直接関連する研究開発に係る金額の合計額（措法59の３①一イ(2)）

「特定特許権等に直接関連する研究開発に係る金額」は、特定特許権等に関連する研究開発として財務省令で定める研究開発に係る研究開発費の額のうち建物及びその附属設備に係る額以外の額とされています（措令35の３①）。

（注１） 財務省令で定める研究開発は、今後定められます。

（注２） 研究開発については下記⑥を、研究開発費の額については下記⑦を、それぞれご参照ください。

ロ　イの金額に含まれる適格研究開発費の額の合計額（措法59の３①一イ(3)）

（注） 適格研究開発費の額については、下記⑧をご参照ください。

⑥　研究開発

研究開発とは、次の行為をいいます（措法59の３②三）。

イ　新たな知識の発見を目的とした計画的な調査及び探究（以下「研究」といいます。）

ロ　新たな製品若しくは役務若しくは製品の新たな生産の方式についての計画若しくは設計又は既存の製品若しくは役務若しくは製品の既存の生産の方式を著しく改良するための計画若しくは設計として研究の成果その他の知識を具体化する行為

すなわち、研究開発費等に係る会計基準における研究及び開発の定義と同様とされています。

⑦　研究開発費の額

研究開発費の額とは、次の金額の合計額をいいます（措法59の３②四、措令35の３⑧⑨）。なお、次の金額に係る費用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、次の金額の合計額からその支払を受ける金額を控除した金額が研究開発費の額となり

ます。

イ　研究開発に要した費用の額のうち各事業年度において研究開発費として損金経理をした金額

ただし、研究開発に要した費用の額からは、次の金額を除くこととされています。

㈠　資産の償却費、除却による損失及び譲渡による損失の額

㈡　負債の利子の額、手形の割引料、法人税法施行令第136条の２第１項に規定する満たない部分の金額その他経済的な性質が利子に準ずるものの額

（注）　法人税法施行令第136条の２第１項に規定する満たない部分の金額とは、社債の発行その他の事由により金銭債務に係る債務者となった場合のその金銭債務に係る収入額がその債務額に満たない場合のその満たない部分の金額です。

ロ　各事業年度において事業の用に供した資産につきその取得をするため及びその事業の用に供するために支出した金額（上記イの金額を除きます。）のうち研究開発に関連する部分の金額

研究開発に関連する部分の金額は、各事業年度において事業の用に供した資産のうち研究開発の用に供するものの法人税法施行令第54条第１項各号の規定により計算した取得価額に相当する金額とされています。

ただし、上記の取得価額のうちに上記イ㈡の金額が含まれている場合には、これを控除した金額を上記の取得価額とすることとされています。

また、研究開発の用に供しない部分がある資産にあっては、上記の「取得価額に相当する金額」のうち研究開発の用に供する部分の金額として財務省令で定めるところにより計算した金額を研究開発に関連する部分の金額とすることとされており、財務省令は、今後定められます。

（注１）「研究開発費等に係る会計基準」により取得時に全額研究開発費として費用計上される資産は、費用計上した事業年度において上記イの金額となります。一方、取得時に資産計上され、償却費の全部又は一部が研究開発費となる場合には、その資産の事業供用時にその取得価額の全部又は一部が上記ロの金額となります。このように事業供用時に費用カウントすることとされているのは、OECD報告書に沿った制度とするためです。

（注２）　上記イ㈡の金額が研究開発費として損金経理される実態はあまり見受けられませんが、OECD報告書に沿ったルールとするため、法令上明示的に除かれているものです。

⑧　適格研究開発費の額

適格研究開発費の額とは、研究開発費の額のうち、次の金額以外の金額をいいます（措法59の３②五）。イ及びロの研究開発費の額を適格研究開発費の額に含めないこととされているのはOECD報告書に沿った制度とするためであり、ハの研究開発費の額を適格研究開発費の額に含めないこととされているのは本制度が我が国の立地競争力を強化するための制度であるためです。

イ　特許権譲受等取引によって生じた研究開発費の額（措法59の３②五イ）

特許権譲受等取引とは、他の者からの適格特許権等の譲受け又は借受けをいい、適格特許権等に該当する特許権に係る専用実施権の他の者による設定、特許を受ける権利に基づいて取得すべき適格特許権等に該当する特許権に係る仮専用実施権の他の者による設定その他他の者が上記⑴の適用対象法人に適格特許権等を独占的に使用させる行為を含むこととされています。

（注）　税法における無形資産の取引に関する一般的な規定と同様の規定とされていることから「適格特許権等の借受け」が含

まれていますが、特許権及びプログラムの著作物に関してこれに該当する行為は通常は想定されません。理論的には、コピーを手元に残さずに媒体に書き込まれたプログラムを借り受ける行為が該当すると考えられます。いずれにせよ、借受けについても独占的に使用することができる行為が想定されます。

なお、特許権譲受等取引以外の取引とあわせて特許権譲受等取引を行った場合において、その契約において特許権譲受等取引の対価の額が明らかにされていないときは、これらの取引（すなわち、特許権譲受等取引と特許権譲受等取引以外の取引）によって生じた研究開発費の額の全額を適格研究開発費の額に含めないこととされています。

ロ　次の研究開発に係る研究開発費の額（措法59の３②五ロ、措令35の３⑩）

㈠　上記(1)の適用対象法人に係る国外関連者に委託する研究開発

㈡　上記(1)の適用対象法人に係る非国外関連者に委託する研究開発のうち、その研究開発がその適用対象法人に係る国外関連者に再委託されることがその委託の時において契約その他によりあらかじめ定まっている場合で、かつ、その再委託に係る対価の額がその適用対象法人とその国外関連者との間で実質的に決定されていると認められる場合におけるその研究開発

ただし、上記㈠又は㈡の研究開発が上記㈠又は㈡の国外関連者から非国外関連者に再委託される場合には、その国外関連者のその再委託する研究開発に係る研究開発費の額に相当する額を控除することとされています（措令35の３⑩）。

（注１）　国外関連者とは、外国法人である関連者をいい、非国外関連者とは、国外関連者以外の者をいいます（措令35の３⑩）。

（注２）　関連者に該当するかどうかの判定は、その取引が行われた時の現況によるものとされています（措令35の３⑥）。

上記㈠及び㈡の研究開発は、委任契約その他の財務省令で定めるものに該当する契約又は協定により委託する研究開発で、その委託に基づき行われる業務が研究開発に該当するものに限ることとされています（措法59の３②五ロ）。この財務省令は、今後定められます。

ハ　上記(1)の適用対象法人が内国法人である場合のその適用対象法人の国外事業所等を通じて行う事業に係る研究開発費の額（措法59の３②五ハ）

国外事業所等とは、法人税法第69条第４項第１号に規定する国外事業所等をいいます。外国税額控除制度において国外源泉所得金額を計算する際に用いる国外事業所等です。

なお、重複排除のため、上記イ及びロの金額は、このハの金額から除くこととされています（措法59の３②五ハ）。

(5)　適用対象所得金額（経過措置）

令和９年４月１日前に開始する事業年度においては、一定の場合を除き、経過措置により本制度の対象となる所得の金額を算出することとされています。経過措置による場合には、本制度の対象となる所得の金額は、その適用対象事業年度において行った特許権譲渡等取引に係る所得の金額の合計額に経過措置研究開発費割合を乗じて計算した金額とされています（措法59の３①一ロ）。

（注）　次の②で述べるとおり、特許権譲渡等取引に係る所得の金額は、収益の額から費用の額を減算して算定することとされていることから、マイナスの場合もあります。マイナスの場合には、そのマイナスの特許権譲渡等取引に係る所得の金額をマイナスのまま他の特許権譲渡等取引に係る所得の金額と合計するこ

ととなります。ただし、その合計した金額が0に満たない場合には、その金額は0であるものとして、上記を適用することとされています（措令35の3⑤）。したがって、マイナスの金額が損金算入されることはありません。

① 経過措置による場合

次のイ又はロのいずれかに該当する場合には、経過措置によらず、上記⑷によることとされています。

イ 上記⑴の適用対象法人がその適用対象事業年度において行った特許権譲渡等取引に係る特定特許権等のいずれについてもその特定特許権等に直接関連する研究開発に係る研究開発費の額がその適用対象法人の令和7年4月1日前に開始した事業年度において生じていない場合

「特定特許権等に直接関連する研究開発に係る研究開発費の額」は、上記⑷⑤イと同様です（措令35の3①）。

なお、特許権譲渡等取引以外の取引とあわせて行った特許権譲渡等取引にあっては、その契約において特許権譲渡等取引の対価の額が明らかにされている場合における特許権譲渡等取引に限って、このイの場合に該当するかどうかの判定の基礎に含めることとされています（措法59の3①一イ）。

ロ その適用対象事業年度が令和9年4月1日以後に開始する事業年度である場合

逆にいえば、次のハ及びニのいずれにも該当する場合には、経過措置による場合として、この⑸によることとなります。

ハ 上記⑴の適用対象法人がその適用対象事業年度において行った特許権譲渡等取引に係る特定特許権等のいずれかについてその特定特許権等に直接関連する研究開発に係る研究開発費の額がその適用対象法人の令和7年4月1日前に開始した事業年度において生じている場合

ニ その適用対象事業年度が令和9年4月1日前に開始する事業年度である場合

② 特許権譲渡等取引に係る所得の金額

特許権譲渡等取引に係る所得の金額は、上記⑴の適用対象法人がその適用対象事業年度において行った特許権譲渡等取引ごとに、その特許権譲渡等取引に係る収益の額としてその適用対象事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入される金額から、上記⑷④イ又はロのその特許権譲渡等取引の区分に応じた金額を減算した金額とされています（措令35の3③）。

上記⑷④と同様に、その適用対象事業年度前の各事業年度（令和7年4月1日以後に開始する事業年度に限るものとし、その適用対象事業年度開始の日前に開始し、かつ、本制度の適用を受けた事業年度のうちその終了の日が最も遅い事業年度以前の各事業年度を除きます。）において行った特許権譲渡等取引に係る所得の金額の計算上生じた損失の合計額として財務省令で定める金額がある場合には、その金額にその適用対象事業年度において行った特許権譲渡等取引に係る所得の金額がその適用対象事業年度において行った各特許権譲渡等取引に係る所得の金額の合計額のうちに占める割合として財務省令で定める割合を乗じて計算した金額を控除することとされています（措令35の3③）。

なお、特許権譲渡等取引以外の取引とあわせて行った特許権譲渡等取引にあっては、その契約において特許権譲渡等取引の対価の額が明らかにされている場合における特許権譲渡等取引に限って、特許権譲渡等取引に係る所得の金額の基礎に含めることとされています（措法59の3①一イ）。

③ 経過措置研究開発費割合

経過措置研究開発費割合とは、イの金額のうちにロの金額の占める割合をいいます。なお、イの金額が0である場合には、経過措置研究開発費割合は0となります。

イ その適用対象事業年度及びその適用対象事業年度前2年以内に開始した各事業年度

において生じた研究開発費の額の合計額（措法59の３①一ロ(2)）

ロ　イの金額に含まれる適格研究開発費の額の合計額（措法59の３①一ロ(3)）

④　特許権譲渡等取引、研究開発費の額及び適格研究開発費の額

特許権譲渡等取引、研究開発費の額及び適格研究開発費の額は、上記(4)と同様です。

（注）　したがって、この研究開発費の額からは、建物及びその附属設備に係る額を除外しないこととなります。

(6)　所得控除限度額

この制度により損金の額に算入される金額は、上記(4)又は(5)の適用対象所得金額と、その適用対象事業年度の所得の金額（以下「所得基準額」といいます。）とのうちいずれか少ない金額の30％相当額とされています（措法59の３①）。

①　所得基準額（原則）

上記の所得基準額は、本制度を適用しないで計算した場合のその適用対象事業年度の所得の金額から、繰越欠損金残額（イの金額がロの金額を超える部分の金額をいいます。）を控除した金額とされています（措法59の３①二、措令35の３④）。すなわち、前期からの繰越欠損金額がある場合には、欠損金の繰越控除額が欠損金控除前の所得の金額の50％相当額となる場合であってもその全額を控除したものと仮定した場合の所得の金額となります。

イ　法人税法第57条第１項ただし書の規定を適用しないものとした場合に同項本文の規定によりその適用対象事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されることとなる欠損金額（同条第２項の規定によりその法人の欠損金額とみなされたものを含みます。）

ロ　法人税法第57条第１項の規定によりその適用対象事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される欠損金額

②　所得基準額（グループ通算制度）

上記(1)の適用対象法人である通算法人の各事業年度（その通算法人に係る通算親法人の事業年度終了の日に終了するものに限ります。以下「対象事業年度」といいます。）について本制度の損金算入の適用を受ける場合には、上記の所得基準額は、その通算法人及び他の通算法人（同日においてその通算法人との間に通算完全支配関係があるものに限ります。以下同じです。）のその対象事業年度又は他の通算法人の同日に終了する事業年度（以下「他の事業年度」といいます。）の通算前所得金額及び通算前欠損金額を基礎として法人税法第64条の５及び第64条の７の規定により計算したその通算法人の所得の金額として一定の方法により計算した金額（通算法人の所得基準額）に相当する金額とされています（措法59の３③、措令35の３⑪）。

イ　通算法人の所得基準額

通算法人の所得基準額は、その通算法人の本制度を適用しないで計算した場合のその対象事業年度の所得の金額のうち通算所得基準額に達するまでの金額とされています（措令35の３⑪）。

この通算所得基準額とは、(イ)の金額に(ロ)の金額が(ロ)及び(ハ)の金額の合計額のうちに占める割合を乗じて計算した金額をいいます（措令35の３⑪）。

(イ)　Ａの金額からＢの金額を控除した金額

Ａ　その通算法人のその対象事業年度及び他の通算法人の他の事業年度の通算前所得金額の合計額から他の通算法人の他の事業年度において生ずる通算前欠損金額の合計額を控除した金額

Ｂ　次の金額の合計額

(A)　法人税法第57条第１項ただし書及び第64条の７の規定を適用しないものとした場合に同項本文の規定によりその通算法人のその対象事業年度

の所得の金額の計算上損金の額に算入されることとなる欠損金額（同法第57条第２項の規定によりその通算法人の欠損金額とみなされたものを含みます。以下「控除未済欠損金額」といいます。）

(B) 法人税法第57条第１項ただし書及び第64条の７の規定を適用しないものとした場合に同項本文の規定により他の通算法人の他の事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されることとなる欠損金額（同法第57条第２項の規定により当該他の通算法人の欠損金額とみなされたものを含みます。以下「他の控除未済欠損金額」といいます。）の合計額

(ロ) その通算法人のその対象事業年度の通算前所得金額

(ハ) 他の通算法人の他の事業年度の通算前所得金額の合計額

（注） 上記の通算前所得金額及び通算前欠損金額は、それぞれ法人税法第64条の５第１項に規定する通算前所得金額及び通算前欠損金額をいいます（措令35の３⑪）。

すなわち、通算法人については、通算グループ全体の通算前所得金額の合計額から通算前欠損金額の合計額を控除した金額（通算グループ内の損益通算後の所得の金額の合計額）から、通算グループ全体の控除未済欠損金額の合計額（通算グループ内の繰越控除前の欠損金額の合計額）を控除した金額を通算グループ全体の所得基準額とし、これを各通算法人の通算前所得金額の比で按分（あん）した金額を各通算法人の所得基準額とすることとされています。これは、グループ通算制度を選択した法人については損益通算制度及び欠損金の通算制度の適用があることを踏まえ、グループ通算制度を選択していない法人に比べ過度な所得控除とならないように、通算グループ全体の欠損金の繰越控除後の所得の金額の合計額から通算グループ内の翌期繰越欠損金額の合計額を控除した金額が、通算グループ全体の所得基準額となるように措置されたものです。

ロ 遮断措置

上記イを適用する場合において、上記イの通算法人の対象事業年度の通算前所得金額若しくは控除未済欠損金額が当初通算前所得金額若しくは当初控除未済欠損金額（それぞれその対象事業年度の確定申告書等に添付された書類にその対象事業年度の通算前所得金額又は控除未済欠損金額として記載された金額をいいます。以下同じです。）と異なり、又は他の通算法人の他の事業年度の通算前所得金額、通算前欠損金額若しくは他の控除未済欠損金額が当初他の通算前所得金額、当初他の通算前欠損金額若しくは当初他の控除未済欠損金額（それぞれ当該他の事業年度の確定申告書等（期限後申告書を除きます。）に添付された書類に当該他の事業年度の通算前所得金額、通算前欠損金額又は他の控除未済欠損金額として記載された金額をいいます。以下同じです。）と異なるときは、当初通算前所得金額若しくは当初控除未済欠損金額又は当初他の通算前所得金額、当初他の通算前欠損金額若しくは当初他の控除未済欠損金額を、その通算法人のその対象事業年度の通算前所得金額若しくは控除未済欠損金額又は当該他の通算法人の当該他の事業年度の通算前所得金額、通算前欠損金額若しくは他の控除未済欠損金額とみなすこととされています（措令35の３⑫）。

すなわち、適用対象法人である通算法人の期限内申告若しくは期限後申告における通算前所得金額若しくは控除未済欠損金額又は他の通算法人の期限内申告における通算前所得金額、通算前欠損金額若しくは他の控除未済欠損金額の計算に誤りがあった

場合においても、上記イの通算所得基準額は、下記ハの適用により減額することとされた場合を除き、変わらないことになります。

（注１） 確定申告書等とは、法人税法第２条第30号に規定する中間申告書で同法第72条第１項各号に掲げる事項を記載したもの及び同法第144条の４第１項各号又は第２項各号に掲げる事項を記載したもの並びに同法第２条第31号に規定する確定申告書をいいます（措法２②二十八）。

すなわち、仮決算をした場合の中間申告書及び確定申告書をいい、確定申告書には、その確定申告書に係る期限後申告書を含むこととされています。

（注２） 他の通算法人のうち期限内申告書を提出しなかったものについては、当該他の通算法人の通算前所得金額、通算前欠損金額又は他の控除未済欠損金額が０となります。ただし、下記ニの適用がある場合はこの限りではありません。また、通算法人の対象事業年度の確定申告書等からは期限後申告書が除かれていませんので、本制度の適用を受けようとする通算法人の対象事業年度の確定申告書が期限後申告書である場合にも、その通算法人は、期限内申告書を提出した他の通算法人の通算前所得金額、通算前欠損金額及び他の控除未済欠損金額の数値により通算所得基準額を計算することとなります。

ハ　通算法人の当初申告の数値に誤りがあった場合の通算所得基準額の計算

上記イの通算所得基準額は、次の金額の合計額が０を超える場合には、その通算所得基準額からその合計額を控除した金額とされています（措令35の３⑬）。

㈠　対象事業年度に係る当初通算前所得金額からその対象事業年度の通算前所得金額を減算した金額

㈡　対象事業年度に係る控除未済欠損金額からその対象事業年度に係る当初控除未済欠損金額を減算した金額

すなわち、その通算法人の対象事業年度の通算所得金額若しくは控除未済欠損金額又は他の通算法人の他の事業年度の通算前所得金額、通算前欠損金額若しくは他の控除未済欠損金額の計算誤りがあった場合においても、下記ニの場合を除き、上記ロの遮断措置によりその通算法人の当初申告後に通算所得基準額の再計算は行わないこととされたことから、その通算法人自身の通算所得基準額の減額要素となる計算誤りがあった場合には、通算所得基準額を減額することとされたものです。

（注） 上記ロの遮断措置及びこの措置により、当初申告の誤りの是正による通算所得基準額の増額はできないこととなります。

ニ　法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められる場合の全体再計算の適用がある場合の上記ロの適用

上記イの通算法人の対象事業年度において、法人税法第64条の５第８項（法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められる場合の全体再計算）の規定の適用がある場合には、上記ロ及びハの措置は、その対象事業年度については、適用しないこととされています（措令35の３⑭）。すなわち、法人税法第64条の５第８項の規定の適用があった事業年度については、上記ロの遮断措置を適用しないこととするとともに、上記ロの遮断措置を前提とした上記ハの措置も適用しないこととするものです。

⑺　独立企業間価格で行われたものとみなされる関連者との特許権譲受等取引

上記⑴の適用対象法人が、各事業年度において、その適用対象法人に係る関連者との間で特許権譲受等取引を行った場合に、その特許権譲

受等取引につきその適用対象法人がその関連者に支払う対価の額が独立企業間価格に満たないときは、その適用対象法人のその事業年度以後の各事業年度における本制度の適用については、その特許権譲受等取引は、独立企業間価格で行われたものとみなすこととされています（措法59の３④）。

（注）　関連者に該当するかどうかの判定は、その取引が行われた時の現況によるものとされています（措令35の３⑥）。

特許権譲受等取引は研究開発費割合及び経過措置研究開発費割合に用いられることから、特許権譲受等取引を行った事業年度だけでなく、その後の各事業年度においても、その特許権譲受等取引が独立企業間価格で行われたものとみなすこととされています。なお、「本制度の適用について」独立企業間価格で行われたものとみなすこととされていることから、所得の金額の計算全てについて独立企業間価格で行われたものとみなされるのではなく、本制度による損金算入額の計算においてのみ独立企業間価格で行われたものとみなされます。

特許権譲受等取引は研究開発費割合及び経過措置研究開発費割合の分母のみに含まれる要素であることから、支払う対価の額が過少である場合に、研究開発費割合又は経過措置研究開発費割合が過大となり、適用対象所得金額が過大となり、損金算入額が過大となります。したがって、移転価格税制と異なり、「支払う対価の額が独立企業間価格に満たないとき」に独立企業間価格で行われたものとみなすこととされています。

また、関連者は国外関連者に限定されていないことから、内国法人や外国法人の日本PEとの取引についても適用されます。

このような措置が講じられているのは、OECD報告書に沿った制度とするためです。

①　独立企業間価格

上記の独立企業間価格は、特許権譲受等取引の対価の額について移転価格税制における独立企業間価格の算定方法（措法66の４②）に準じて算定した金額とされています（措法59の３⑤）。ただし、その特許権譲受等取引が租税特別措置法第66条の４第１項に規定する国外関連取引である場合には、上記の独立企業間価格は、移転価格税制における独立企業間価格（措法66の４①）とされています。

②　みなし関連者取引

上記⑴の適用対象法人がその適用対象法人に係る関連者との特許権譲受等取引を他の者（他の関連者を除きます。以下「非関連者」といいます。）を通じて行う場合におけるその適用対象法人とその非関連者との特許権譲受等取引は、その適用対象法人とその関連者との特許権譲受等取引とみなして、この⑺を適用することとされています（措法59の３⑥）。

非関連者を通じて行う場合は、具体的には、上記の関連者と非関連者との間で行う特許権譲受等取引に係る適格特許権等が適用対象法人に特許権譲受等取引によって移転又は提供をされることがその関連者と非関連者との間で特許権譲受等取引を行った時において契約その他によりあらかじめ定まっている場合で、かつ、その移転又は提供に係る対価の額がその適用対象法人とその関連者との間で実質的に決定されていると認められる場合とされています（措令35の３⑮）。移転価格税制と同様です。

なお、関連者との間で行われた特許権譲受等取引とみなされた取引に係る独立企業間価格は、上記①にかかわらず、その取引が適用対象法人とその関連者との間で行われたものとみなして上記①を適用した場合に算定される金額に、その適用対象法人とその関連者との取引が非関連者を通じて行われることにより生ずる対価の額の差につき必要な調整を加えた金額とすることとされています（措令35の３⑯）。移転価格税制と同様です。

（注）　関連者に該当するかどうかの判定は、その取引が行われた時の現況によるものとさ

れています（措令35の３⑥）。

③　同時文書化義務

この制度の適用を受けようとする法人が、当該事業年度において、その法人に係る関連者との間で特許権譲受等取引を行った場合には、その特許権譲受等取引に係る独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類を、その事業年度の確定申告書の提出期限までに作成し、又は取得し、保存しなければならないこととされています（措法59の３⑦）。

（注１）　租税特別措置法第66条の４第１項に規定する国外関連取引に該当する特許権譲受等取引については、この③による同時文書化義務の対象外とされています（措法59の３⑦）。これは、別途移転価格税制による同時文書化義務の対象とされているためです。

（注２）　その特許権譲受等取引を行った事業年度が令和７年４月１日前に開始した事業年度である場合には、書類の作成・取得の期限は、同日以後最初に開始する事業年度の確定申告書の提出期限とされています（措法59の３⑦）。

（注３）　関連者に該当するかどうかの判定は、その取引が行われた時の現況によるものとされています（措令35の３⑥）。

「独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類」は、今後財務省令で定められますが、移転価格税制と同様とされる予定です。

（注４）　独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類には、その作成に代えて電磁的記録の作成がされている場合におけるその電磁的記録を含みます（措法59の３⑦）。

④　同時文書化義務の免除

次の書類については、上記③の同時文書化義務を免除することとされています（措法59の３⑧）。

イ　次の㈠又は㈡の場合における次の㈠又は㈡の「一の関連者」との間で行った特許権譲受等取引に係る独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類

㈠　上記③の法人が当該事業年度の前事業年度においてその法人に係る一の関連者との間で行った特許権譲受等取引につきその一の関連者に支払う対価の額の合計額が３億円未満である場合

ただし、次の場合には、当該事業年度の前事業年度ではなく当該事業年度においてその法人に係る一の関連者との間で行った特許権譲受等取引につきその一の関連者に支払う対価の額の合計額が３億円未満であるかどうかにより判定することとされています（措法59の３⑧、措令35の３⑰）。

Ａ　上記③の法人の当該事業年度の前事業年度がない場合

Ｂ　上記の「一の関連者」が当該事業年度においてその法人に係る関連者に該当することとなった場合（Ａの場合を除きます。）

移転価格税制と同様ですが、特許権譲受等取引のみで３億円を判定することとされています。

㈡　上記③の法人が前事業年度においてその一の関連者との間で行った特許権譲受等取引がない一定の場合

具体的には、当該事業年度の前事業年度においてその一の関連者との間で行った特許権譲受等取引がない場合とされています（措令35の３⑱）。ただし、上記㈠Ａ又はＢの場合に該当することにより当該事業年度の前事業年度においてその一の関連者との間で行った特許権譲受等取引がない場合を除くこととされています（措令35の３⑱）。

ロ　次の㈠又は㈡の場合における次の㈠又は㈡の特許権譲受等取引に係る独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類

(イ) 上記③の法人が当該事業年度においてその法人に係る関連者との間で行った特許権譲受等取引により研究開発費の額が生じない場合

(ロ) 上記③の法人が当該事業年度においてその法人に係る関連者との間で行った特許権譲受等取引により生ずる研究開発費の額が本制度により損金の額に算入される金額の計算の基礎となることが見込まれない場合

（注１） 租税特別措置法第66条の４第１項に規定する国外関連取引に該当する特許権譲受等取引については、上記③の同時文書化義務の対象外とされていることから、上記の特許権譲受等取引から除くこととされています（措法59の３⑦）。

（注２） 関連者に該当するかどうかの判定は、その取引が行われた時の現況によるものとされています（措令35の３⑥）。

⑤ 比較対象企業に対する質問検査等

次の各措置についても、移転価格税制と同様とされました。

イ 関連者との間で行われた上記③の同時文書化義務の対象となる特許権譲受等取引に係る独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類若しくはその写しの提示若しくは提出がされない場合又は関連者との間で行われた上記③の同時文書化義務の対象となる特許権譲受等取引に係る独立企業間価格を算定するために重要と認められる書類若しくはその写しの提示若しくは提出がされない場合における同業者に対する質問検査権（措法59の３⑨）

（注） 上記の質問検査を忌避した場合の罰則は設けられていません。下記ロの質問検査についても同様です。

ロ 関連者との間で行われた上記④により同時文書化義務の対象とならない特許権譲受等取引に係る独立企業間価格を算定するために重要と認められる書類又はその写しの提示又は提出がされない場合における同業者に対する質問検査権（措法59の３⑩）

ハ 上記イ又はロの質問検査権により提出された帳簿書類の留置き（措法59の３⑪、措令35の３⑲）

ニ 特定特許権譲受等取引に係る価格調整措置（措法59の３⑭において準用する措法66の４⑧～⑪）

（注１） 特定特許権譲受等取引とは、特許権譲受等取引のうち法人がその法人に係る関連者との間で行うもので、適格特許権等のうち次の要件に該当するもの（以下「特定無形資産」といいます。）に係る取引をいいます（措法59の３⑭において準用する措法66の４⑧、措令35の３⑳において準用する措令39の12⑭）。移転価格税制における価格調整措置の対象となる特定無形資産国外関連取引と同様の要件に該当するものです。

(イ) 固有の特性を有し、かつ、高い付加価値を創出するために使用される適格特許権等であること。

(ロ) その特許権譲受等取引に係る独立企業間価格をその特許権譲受等取引を行った時に上記(イ)の適格特許権等の使用その他の行為による利益（これに準ずるものを含みます。以下同じです。）が生ずることが予測される期間内の日を含む各事業年度のその利益の額としてその特許権譲受等取引を行った時に予測される金額を基礎として算定するものであること。

(ハ) 上記(イ)の適格特許権等に係る上記(ロ)の金額その他のその独立企業間価格を算定するための前提となる事項（その特許権譲受等取引を行った時に予測されるものに限ります。）の内容が著しく不確実な要素を有していると認められるものであること。

（注２） 収益乖離基準について、本制度が、

移転価格税制と異なり、特許権譲受等取引について関連者に支払う対価の額が独立企業間価格に満たないときに独立企業間価格で行われたものとみなす措置であることから、次のとおりとされています（措令35の３⑳において準用する措令39の12⑯⑱）。

㈠　取引の対価の額と価格調整措置により独立企業間価格とみなされる金額とが著しく相違しない場合の価格調整措置の適用除外（措法59の３⑭において準用する措法66の４⑧ただし書）の要件……特定特許権譲受等取引につき価格調整措置（措法59の３⑭において準用する措法66の４⑧本文）を適用したならば独立企業間価格とみなされる金額がその特定特許権譲受等取引の対価の額の120％相当額を超えない場合

㈡　予測された利益の額と生じた利益の額とが著しく相違しない場合の価格調整措置の適用免除（措法59の３⑭において準用する措法66の４⑩）の要件……特定特許権譲受等取引に係る判定期間にその適格特許権等の使用その他の行為により生じた利益の額がその特定特許権譲受等取引を行った時においてその判定期間にその適格特許権等の使用その他の行為により生ずることが予測された利益の額の120％相当額を超えない場合

（注３）　上記（注２）㈡の特定特許権譲受等取引は、その対価の額につき、その特定特許権譲受等取引を行った時にその特定特許権譲受等取引に係る適格特許権等の使用その他の行為による利益が生ずることが予測された期間内の日を含む各事業年度のその利益の額としてその特定特許権譲受等取引を行った時に予測された金額を基礎として算定したものに限ることとされています（措令35の３⑳において準用する措令39の12⑱一）。

（注４）　上記（注２）㈡の判定期間とは、租税特別措置法第59条の３第14項において準用する同法第66条の４第10項に規定する判定期間をいいます（措令35の３⑳において準用する措令39の12⑱一）。具体的には、その法人と特殊の関係にない者又はその法人との間でその特定特許権譲受等取引を行った関連者と特殊の関係にない者から受ける特定無形資産の使用その他の行為による収入が最初に生じた日（その日がその特定特許権譲受等取引が行われた日前である場合には、その特定特許権譲受等取引が行われた日）を含む事業年度開始の日から５年を経過する日までの期間をいいます（措法59の３⑭において準用する措法66の４⑩）。

ホ　関連者との間で行われた同時文書化義務の対象となる特許権譲受等取引に係る独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類若しくはその写しの提示若しくは提出がされない場合又は関連者との間で行われた同時文書化義務の対象となる特許権譲受等取引に係る独立企業間価格を算定するために重要と認められる書類若しくはその写しの提示若しくは提出がされない場合における推定課税（措法59の３⑭において準用する措法66の４⑫⑬）

（注）　上記の「同時文書化義務」は、上記③による同時文書化義務のほか、国外関連取引に該当する特許権譲受等取引についての移転価格税制における同時文書化義務も含まれます。下記への同時文書化義務についても同様です。

ヘ　関連者との間で行われた同時文書化義務の対象とならない特許権譲受等取引に係る独立企業間価格を算定するために重要と認

められる書類又はその写しの提示又は提出がされない場合における推定課税（措法59の３⑭において準用する措法66の４⑭⑮）

ト　法人がその法人に係る関連者との間で行った特許権譲受等取引について独立企業間価格で行われたものとみなす措置（措法59の３④）の適用があった場合におけるその適用に関する更正の請求期限の２年延長（措法59の３⑭において準用する措法66の４㉖）

チ　法人がその法人に係る関連者との特許権譲受等取引を独立企業間価格と異なる対価の額で行った事実に基づいてする更正決定等の期限の２年延長（措法59の３⑭において準用する措法66の４㉗）

リ　法人がその法人に係る関連者との特許権譲受等取引を独立企業間価格と異なる対価の額で行ったことに伴い納付すべき税額が過少となる等の場合における徴収権の時効の２年間不進行（措法59の３⑭において準用する措法66の４㉘）

⑻　申告要件

この制度の適用を受けるためには、その適用を受けようとする事業年度の確定申告書等に損金の額に算入される金額の損金算入に関する申告の記載があり、かつ、その確定申告書等に次の書類を添付する必要があります（措法59の３⑮）。

①　その損金の額に算入される金額の計算に関する明細書

②　次の事項を記載した書類

イ　その損金の額に算入される金額の計算の基礎となった取引にその法人に係る関連者との間で行った特許権譲受等取引がある場合におけるその関連者の名称及び本店又は主たる事務所の所在地

ロ　その他財務省令で定める事項

（注）　財務省令で定める事項は、移転価格税制と同様のものを中心に、今後定められます。

③　その他財務省令で定める書類

（注）　産業競争力強化法の省令において、特許権譲渡等取引に関する確認制度が設けられる予定であり、その確認に係る書類等が、上記の財務省令で定める書類として、今後定められます。

この場合において、本制度により損金算入される金額は、その申告に係るその損金算入されるべき金額に限るものとされています（措法59の３⑮後段）。

ただし、その申告の記載又は添付がない確定申告書等の提出があった場合においても、税務署長がその記載又は添付がなかったことについてやむを得ない事情があると認めるときは、その記載をした書類及び上記①から③までの書類の提出があった場合に限り、本制度を適用することができることとされています（措法59の３⑯）。

⑼　法人税法の規定等との調整

法人が本制度の適用を受けた場合には、法人税法の規定等の適用について、次のとおりとされています。

①　特定同族会社の留保金課税

本制度の適用による損金算入額は、法人税法第67条第３項及び第５項（特定同族会社の特別税率）の規定の適用については、これらの規定に規定する所得等の金額に含まれるものとされています（措法59の３⑰）。

②　利益積立金額

本制度の適用を受けた法人の利益積立金額の計算については、本制度の適用による損金算入額は、法人税法施行令第９条第１号イに規定する所得の金額に含まれるものとされています（措令35の３㉑）。

③　その他

上記⑹のとおり、所得基準額は、原則として、他の制度を適用した後に算出するものとされていることから、本制度の適用がある場

合には、次の各制度における所得金額を基礎とする基準額等については、本制度を適用しないで計算することとされています（措令35の３㉒において準用する措令33の４⑥）。

イ　欠損金の繰越控除制度における欠損金控除前の所得の金額（法人税法第57条第１項）

ロ　会社更生等による債務免除等があった場合の欠損金の損金算入制度における欠損金控除前の所得の金額（法人税法第59条第２項及び第３項）並びに調整前所得金額及び調整前欠損金額（同条第５項の規定により読み替えられた同条第２項）

ハ　通算前所得金額及び通算前欠損金額（法人税法第64条の５第１項）

ニ　欠損金の通算制度における欠損控除前所得金額及び他の欠損控除前所得金額（法人税法第64条の７第１項）並びに益金算入後所得金額（同条第７項）

ホ　契約者配当の損金算入制度における所得基準額（法人税法施行令の一部を改正する政令（昭和42年政令第106号）附則第５条第２項）

また、同様に、寄附金の損金算入限度額の計算（法令73②十六）、外国税額控除制度において利子等の収入金額を課税標準として源泉徴収の方法に類する方法により課される外国法人税の所得に対する負担が高率な部分の金額を算定する場合の所得率の計算の基礎となる調整所得金額の計算（法令142の２④、195③）、関西国際空港用地整備準備金の所得基準額の計算（措令33の４③）、中部国際空港整備準備金の所得基準額の計算（措令33の５①）、新鉱床探鉱費又は海外新鉱床探鉱費の特別控除における所得基準額の計算（措令35②③）、沖縄の認定法人の課税の特例における所得基準額等の計算（措令36⑮）、国家戦略特別区域における指定法人の課税の特例における所得基準額等の計算（措令37⑦）、農業経営基盤強化準備金の所得基準額の計算（措令37の２②）、農用地等を取得した場合の課税の特例における所得基準額の計算（措令37の３④）、対象純支払利子等に係る課税の特例における調整所得金額の計算（措令39の13の２①）、特定事業活動として特別新事業開拓事業者の株式の取得をした場合の課税の特例における所得基準額の計算（措令39の24の２③⑮）及び組合事業等による損失がある場合の課税の特例における組合等損金額等の計算（措令39の31④、39の32①）の規定がそれぞれ整備され、これらの金額については、本制度を適用しないで計算することとされています。

さらに、損益通算制度における法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められる場合の全体再計算（法法64の５⑧）の要件である「遮断に関する規定を適用したならば欠損金額が生ずる等の事実が生じ、その通算法人又は他の通算法人の各事業年度終了の日以後に終了する事業年度の所得に対する法人税の負担を不当に減少させる結果となると認めるとき」について、「遮断に関する規定」に租税特別措置法施行令第35条の３第12項の規定が追加されています（法令131の７②九）。

⑽　他の制度との重複適用の排除

本制度の適用を受ける事業年度については、次の制度は、適用しないこととされました（措法60③五、61②四）。

①　沖縄の認定法人の課税の特例における損金算入（措法60①②）

②　国家戦略特別区域における指定法人の課税の特例における損金算入（措法61①）

（参考１）　官民データ活用推進基本法（平成28年法律第103号）

（定義）

第２条　省　略

２　この法律において「人工知能関連技術」とは、人工的な方法による学習、推論、判断等の知的な機能の実現及び人工的な

方法により実現した当該機能の活用に関する技術をいう。

3・4　省　略

（参考２）　著作権法（昭和45年法律第48号）

（定義）

第２条　この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

一　著作物　思想又は感情を創作的に表現したものであつて、文芸、学術、美術又は音楽の範囲に属するものをいう。

二～十　省　略

十の二　プログラム　電子計算機を機能させて一の結果を得ることができるようにこれに対する指令を組み合わせたものとして表現したものをいう。

十の三・十一　省　略

十二　共同著作物　２人以上の者が共同して創作した著作物であつて、その各人の寄与を分離して個別的に利用することができないものをいう。

十三～二十五　省　略

２～９　省　略

（参考３）　特許法（昭和34年法律第121号）

（定義）

第２条　この法律で「発明」とは、自然法則を利用した技術的思想の創作のうち高度のものをいう。

２～４　省　略

4　適用関係

上記**3**の制度は、令和７年４月１日から施行することとされています（改正法附則１五）。

なお、連結欠損金個別帰属額に関する経過措置（令和２年改正法附則20①）により内国法人の欠損金額とみなされた金額は、上記**3**⑹①イの欠損金額並びに上記**3**⑹②イ㈠B㈠及び㈡の欠損金額に含むこととされています（令和６年６月改正措令附則②）。

二　国家戦略特別区域における指定法人の課税の特例

1　改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する内国法人で各事業年度終了の日において国家戦略特別区域法第27条の３の指定（以下「指定」といいます。）を受けた法人に該当するもの（国家戦略特別区域法の一部を改正する法律（平成28年法律第55号）の施行の日（平成28年９月１日）から令和６年３月31日までの間に指定を受けたものに限ります。）が、その各事業年度（その内国法人の設立の日から同日以後５年を経過する日までの期間内に終了する事業年度に限ります。）において、国家戦略特別区域内において行われる特定事業（その国家戦略特別区域以外の地域において行われるその特定事業に関連する事業を含みます。以下「特定事業等」といいます。）に係る所得の金額を有する場合には、その金額の20％相当額は、その各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入することができるというものです（措法61①）。

（注１）　特定事業とは、産業の国際競争力の強化又は国際的な経済活動の拠点の形成に特に資する事業であって、次の要件のいずれにも該当するものをいいます（国家特区法27の３、国家特区規11の２）。

⑴　その事業の実施に当たり規制の特例措置が重要な役割を果たすものであること。

⑵　次のいずれかに該当するものであること。

①　高度な医療の提供に資する医療技術、医療機器若しくは医薬品の研究開発又はその成果を活用した製品の開発若しくは生産若しくは役務の開発若しくは提供に関する事業であって次のもの

イ　放射線療法その他の高度な医療の提供に資する医薬品、医療機器若しくは

再生医療等製品（高度再生医療を行うために必要なものに限ります。）の研究開発若しくは製造に関する事業又はその成果を活用して役務を提供する事業

ロ　手術補助その他の治療、日常生活訓練その他医療及び介護に関する利用に供するロボットの研究開発若しくは製造に関する事業又はその成果を活用して役務を提供する事業

ハ　高度な医療の提供に係る医療関係者の技術の向上に必要な治験その他の臨床研究若しくは高度再生医療の研究開発に関する事業又はその成果を活用して役務を提供する事業

ニ　高度な医療を提供する医療施設又は医療設備の運営に関する事業

② 我が国の経済社会の活力の向上及び持続的発展に寄与することが見込まれる産業に係る国際的な事業機会の創出その他その産業に係る国際的な規模の事業活動の促進に資する事業であって次のもの

イ　国際会議等に参加する者の利用に供する大規模な集会施設、宿泊施設、文化施設その他の施設の運営又はサービスの提供に関する事業（国際会議等に参加する者に係るものに限ります。）

ロ　外国語による医療の提供に関する事業

③ 付加価値の高い農林水産物若しくは加工食品の効率的な生産若しくは輸出の促進を図るために必要な高度な技術の研究開発又はその技術の活用に関する事業（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）

④ インターネットその他の情報通信技術を活用し、物品による情報の収集、蓄積、解析又は発信及びその情報を活用した物品の自律的な作動を可能とするために必要な技術の研究開発に関する事業又はその成果を活用した事業であって、次のいずれかのもの

イ　情報を収集、蓄積、解析又は発信する製品の研究開発に関する事業

ロ　収集され、蓄積され、解析され、又は発信された情報の迅速な共有を図るためのネットワークの構築に係る技術の研究開発に関する事業

ハ　収集され、蓄積され、解析され、又は発信された情報を活用し自律的に作動する製品の研究開発に関する事業

ニ　上記イからハまでの事業の成果を活用した事業

⑶ 新たな価値又は経済社会の変化をもたらす革新的な事業であること。

（注２） 特定事業等に係る所得の金額は、特定事業等により生じた所得のみについて法人税を課するものとした場合に課税標準となるべきその事業年度の所得の金額をいい、全所得金額を限度とすることとされています（措法61①、措令37②）。

2　改正の内容

⑴ 所得控除割合等の引下げ

① 所得控除割合が、18％（改正前：20％）に引き下げられました（措法61①）。

② 上記①の改正に伴い、通算法人の仮装経理に基づく過大申告の場合等の益金算入措置について、益金算入額の計算の基礎となる通算不足欠損控除額に乗ずる割合が、18％（改正前：20％）に引き下げられました（措法61⑤）。

（注） 通算不足欠損控除額とは、租税特別措置法第61条第５項第１号に掲げる金額（通算不足欠損金額又は期限後欠損金額の合計額）に同項第２号に掲げる割合（欠損分配割合）を乗じて計算した金額をいいます。

⑵ 対象事業の除外

対象事業である特定事業から次の事業が除外されました（旧国家特区規11の２二ロハ）。

① 我が国の経済社会の活力の向上及び持続的

発展に寄与することが見込まれる産業に係る国際的な事業機会の創出その他当該産業に係る国際的な規模の事業活動の促進に資する事業（上記**1**（注１）⑵②）

② 付加価値の高い農林水産物若しくは加工食品の効率的な生産若しくは輸出の促進を図るために必要な高度な技術の研究開発又は当該技術の活用に関する事業（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）（上記**1**（注１）⑵③）

⑶ 指定期限の延長

制度の適用の前提となる内国法人の指定期限が、令和８年３月31日まで２年延長されました（措法61①）。

3 適用関係

⑴ 上記**2**⑴①の改正は、令和６年４月１日以後に指定を受ける内国法人（経過内国法人を除きます。）の各事業年度分の法人税について適用し、同日前に指定を受けた内国法人（経過内国法人を含みます。）の各事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則50①）。

経過内国法人とは、指定に係る国家戦略特別区域法第27条の３の認定区域計画に定められている特定事業の実施に関する国家戦略特別区域法施行規則第３条の２第１項の事業実施計画を令和６年４月１日前に国家戦略特別区域担当大臣に提出したものをいいます（改正法附則50①、改正措規附則16）。

（注１） 国家戦略特別区域担当大臣とは、国家戦略特別区域法第７条第１項第１号に規定する国家戦略特別区域担当大臣をいいます（改正法附則50①）。

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

⑵ 上記**2**⑴②の改正は、令和６年４月１日以後に指定を受ける内国法人（経過内国法人を除きます。）の適用事業年度においてこの制度により損金の額に算入した金額について適用し、同日前に指定を受けた内国法人（経過内国法人を含みます。）の適用事業年度においてこの制度により損金の額に算入した金額については、従前どおりとされています（改正法附則50②）。

⑶ 上記**2**⑵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附則①）。

（参考１） 国家戦略特別区域法（平成25年法律第107号）

（国家戦略特別区域会議）

第７条 国家戦略特別区域ごとに、次条第１項に規定する区域計画（第３項第２号において単に「区域計画」という。）の作成、第11条第１項に規定する認定区域計画（同号において単に「認定区域計画」という。）の実施に係る連絡調整並びに国家戦略特別区域における産業の国際競争力の強化及び国際的な経済活動の拠点の形成に関し必要な協議（第４項及び第５項において「区域計画の作成等」という。）を行うため、次に掲げる者は、国家戦略特別区域会議を組織する。

一 国家戦略特別区域担当大臣（内閣府設置法（平成11年法律第89号）第９条第１項に規定する特命担当大臣であって、同項の規定により命を受けて同法第４条第１項第11号に掲げる事項に関する事務及び同条第３項第３号の７に掲げる事務を掌理するものをいう。以下同じ。）

二 省 略

２～８ 省 略

第27条の３ 認定区域計画に定められている特定事業（当該特定事業の将来における成長発展を図ることが産業の国際競争力の強化又は国際的な経済活動の拠点の形成に特に資するものとして内閣府令で定めるものに限る。）を実施する法人（当

該認定区域計画に係る国家戦略特別区域内に本店又は主たる事務所を有する法人であることその他の内閣府令で定める要件に該当するものとして国家戦略特別区域担当大臣が指定するものに限る。）の所得については、租税特別措置法で定めるところにより、課税の特例の適用があるものとする。

（参考２）　国家戦略特別区域法施行規則（平成26年内閣府令第20号）

第３条の２　第11条の２に規定する特定事業を実施しようとする者は、当該特定事業を実施することについての計画その他の事項について記載した別記様式第１の５による事業実施計画に、当該者の次に掲げる書類を添えて、これらを国家戦略特別区域担当大臣に提出するものとする。

一　定款及び登記事項証明書又はこれらに準ずるもの

二　基準事業年度に係る貸借対照表、損益計算書及び事業報告書その他の当該特定事業を安定して実施するために必要な経理的基礎を有することを証する書類

三　常時雇用する従業員数及び認定区域計画に係る国家戦略特別区域外に有する事業所において業務に従事する従業員数を証する書類

四　第11条の３各号に掲げる要件に該当する旨の別記様式第１の６による宣言書

五　前各号に掲げるもののほか、参考となる事項を記載した書類

２・３　省　略

三　交際費等の損金不算入制度

１　改正前の制度の概要

この制度は、法人が平成26年４月１日から令和６年３月31日までの間に開始する各事業年度において支出する交際費等の額は、その事業年度において損金の額に算入しないというものです（措法61の４①）。

ただし、接待飲食費に係る損金算入の特例として、その事業年度終了の日における資本金の額又は出資金の額（資本又は出資を有しない法人、公益法人等、人格のない社団等、外国法人及び受託法人にあっては、それぞれ資本金の額又は出資金の額に準ずる金額。以下同じです。）が100億円以下である法人（通算法人のその事業年度終了の日においてその通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人のうちいずれかの法人の同日における資本金の額又は出資金の額が100億円を超える場合におけるその通算法人を除きます。）の支出する交際費等の額のうち接待飲食費の額の50％相当額を超える部分の金額を、その損金の額に算入しない金額とすることとされています（措法61の４①、措令１の２③、37の４①）。

また、中小法人については、中小法人に係る損金算入の特例として、接待飲食費に係る損金算入の特例に代えて、定額控除限度額（年800万円）を超える交際費等の額を、その損金の額に算入しない金額とすることができることとされています（措法61の４②）。

（注１）　交際費等とは、交際費、接待費、機密費その他の費用で、法人が、その得意先、仕入先その他事業に関係のある者等に対する接待、供応、慰安、贈答その他これらに類する行為（以下「接待等」といいます。）のために支出するもの（飲食費であって一定の事項を記載した書類を保存している場合における１人当たり5,000円以下の費用等を除きます。）をいいます（措法61の４⑥⑧、措令37の５、措規21の18の４）。

（注２）　飲食費とは、飲食その他これに類する行為のために要する費用をいい、専らその法人の

役員若しくは従業員又はこれらの親族に対する接待等のために支出するものを除きます（措法61の４⑥）。

（注３） 接待飲食費とは、交際費等のうち飲食費であって、その飲食費であることにつき法人税法上その整理保存を義務付けられている帳簿書類に一定の事項が記載されているものをいいます（措法61の４⑥、措規21の18の４）。

（注４） 中小法人とは、法人（投資法人、特定目的会社及び受託法人を除きます。）のうちその事業年度終了の日における資本金の額又は出資金の額が１億円以下であるもの（次の法人を除きます。）をいいます（措法61の４②、措令１の２③）。

⑴ 普通法人のうちその事業年度終了の日において次の法人に該当するもの

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

イ 資本金の額等が５億円以上である法人

ロ 保険業法に規定する相互会社（同法に規定する外国相互会社を含みます。）

ハ 受託法人

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

⑵ 通算法人のその事業年度終了の日においてその通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人のうちいずれかの法人が次の法人又は受託法人である場合におけるその通算法人

① その事業年度終了の日における資本金の額又は出資金の額が１億円を超える法人

② 上記⑴の法人

（注５） 通算法人が中小法人に係る損金算入の特例を適用する場合における定額控除限度額（年800万円）については、通算グループ内の各通算法人が支出する交際費等の額の比で按分した金額を各通算法人の定額控除限度額とすることとされています（措法61の４③二）。

2　改正の内容

⑴　交際費等の範囲の見直し

交際費等の範囲から除外される飲食費が１人当たり１万円以下（改正前：5,000円以下）とされました（措令37の５①）。

（注） この見直しは、会議費の実態の変化を踏まえて行われたものです。

⑵　適用期限の延長

制度の適用期限が、令和９年３月31日まで３年延長されました（措法61の４①）。

3　適用関係

上記**２**⑴の改正は、法人が令和６年４月１日以後に支出する飲食費について適用し、法人が同日前に支出した飲食費については、従前どおりとされています（改正措令附則16）。

四　技術研究組合の所得の計算の特例

1　改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する技術研究組合が、令和６年３月31日までに技術研究組合法の規定により試験研究の用に直接供する固定資産（以下「試験研究用資産」といいます。）を取得し、又は製作するための費用を組合員に賦課し、その賦課に基づいて納付された金額の全部又は一部に

相当する金額をもってその納付された事業年度において試験研究用資産を取得し、又は製作した場合において、その試験研究用資産につき、その取得価額から１円を控除した金額（以下「圧縮限度額」といいます。）の範囲内でその帳簿価額の損金経理の方法による減額（圧縮記帳）をしたときは、その減額をした金額を損金の額に算入できるというものです（措法66の10①）。

2　改正の内容

⑴　試験研究用資産の範囲の見直し

①　試験研究用資産について、新たな知見を得るため又は利用可能な知見の新たな応用を考案するために行う試験研究の用に直接供する固定資産に限定されました（措法66の10①）。新たな知見を得るため又は利用可能な知見の新たな応用を考案するために行う試験研究に該当しないものとして、具体的には、リバースエンジニアリングが該当します。

②　試験研究用資産の範囲から、電気ガス供給施設利用権が除外されました（措令39の21）。

⑵　適用期限の延長

制度の適用期限が、令和９年３月31日まで３年延長されました（措法66の10①）。

⑶　その他規定の整備

本制度は、試験研究用資産を製作した場合にも適用がありますが、製作した試験研究用資産についての取扱いが条文上明確ではなかったため、圧縮限度額の計算の基礎となる納付金額から試験研究用資産の製作に充てられた金額を控除することを明確化する等の規定の整備が行われました（措法66の10①）。

3　適用関係

上記**2**⑴の改正は、技術研究組合が令和６年４月１日以後に取得又は製作をする試験研究用資産について適用し、技術研究組合が同日前に取得又は製作をした試験研究用資産については、従前どおりとされています（改正法附則52、改正措令附則18）。

五　特定の基金に対する負担金等の損金算入の特例

1　改正前の制度の概要

この制度は、法人が、各事業年度において、長期間にわたって使用され、又は運用される基金又は信託財産に係る負担金又は掛金で、次の⑴から⑸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、その支出した日を含む事業年度において、損金の額に算入することができるというものです（措法66の11①）。

⑴　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39の22①）。

⑵　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

⑶　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

⑷　社債、株式等の振替に関する法律の加入者保護信託の信託財産とするための負担金

⑸　公害の発生による損失を補塡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39の22②）。

① 公害の発生による損失を補塡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塡するための業務

④ 金融商品取引法第79条の21に規定する基金が行う同法第79条の49第１項第１号から第６号までに掲げる業務

⑤ 保険業法第259条に規定する機構が行う同法第265条の28第１項第１号から第８号まで及び同条第２項第１号から第３号までに掲げる業務

⑥ 農林中央金庫及び特定農水産業協同組合等による信用事業の再編及び強化に関する法律第32条第２項に規定する指定支援法人が行う同法第33条第１号から第３号までに掲げる業務

⑦ 商品先物取引法第270条の委託者保護基金が行う同法第300条第１号及び第２号並びに金融商品取引法等の一部を改正する法律（平成24年法律第86号）附則第４条第１項第１号及び第２号に掲げる業務

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ーネット共済）は、法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法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66の11②）。

（注１） 上記の「解除」は、共済契約者による解除（中小企業倒産防止共済法７③）のほか、独立行政法人中小企業基盤整備機構の職権による解除（中小企業倒産防止共済法７②）及びみなし解除（中小企業倒産防止共済法７④）も含まれます。

（注２） 本特例が適用されない期間内に支出された掛金は、資産計上することとなり、解約返戻金を受け取った場合に取り崩すこととなるほか、解約返戻金を受け取ることができないことが確定した場合に損金算入されます。

3　適用関係

上記**2**の改正は、法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法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53）。

六　中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例

1　改正前の制度の概要

この制度は、中小企業者等が、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、これをその中小企業者等の事業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（主要な事業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、その事業の用に供した日を含む事業年度において、その取得価額の全額を損金の額に算入できるというものです（措法67の５①、措令39の28②）。

（注１） 中小企業者等とは、中小企業者（適用除外

事業者に該当するものを除きます。）又は農業協同組合等で、青色申告書を提出するもの（通算法人を除きます。）のうち、事務負担に配慮する必要があるものをいいます（措法67の５①）。

（注２） 中小企業者とは、資本金の額若しくは出資金の額が１億円以下の法人のうち次の法人以外の法人又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人（これらの法人のうち受託法人に該当するものを除きます。）をいいます（措法42の４⑲七、措令１の２③、27の４⑰）。

⑴ その発行済株式又は出資（その有する自己の株式又は出資を除きます。以下同じです。）の総数又は総額の２分の１以上が同一の大規模法人の所有に属している法人

なお、大規模法人とは、資本金の額若しくは出資金の額が１億円を超える法人、資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人又は次の法人をいい、中小企業投資育成株式会社を除きます。

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

イ 資本金の額又は出資金の額が５億円以上である法人

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

ハ 受託法人

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

⑵ 上記⑴の法人のほか、その発行済株式又は出資の総数又は総額の３分の２以上が大規模法人の所有に属している法人

（注３） 適用除外事業者とは、その事業年度開始の日前３年以内に終了した各事業年度（以下「基準年度」といいます。）の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額（設立後３年を経過していないこと、既に基準年度の所得に対する法人税の額につき欠損金の繰戻しによる還付制度の適用があったこと、基準年度において合併、分割又は現物出資が行われたこと等の事由がある場合には、その計算した金額につきその事由の内容に応じ調整を加えた金額となります。）が15億円を超える法人をいいます（措法42の４⑲八）。

（注４） 農業協同組合等とは、農業協同組合、農業協同組合連合会、中小企業等協同組合、出資組合である商工組合及び商工組合連合会、内航海運組合、内航海運組合連合会、出資組合である生活衛生同業組合、漁業協同組合、漁業協同組合連合会、水産加工業協同組合、水産加工業協同組合連合会、森林組合並びに森林組合連合会をいいます（措法42の４⑲九）。

（注５） 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人以下の法人をいいます（措法67の５①、措令39の28①）。

ただし、その中小企業者等のその事業年度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（措法67の５①後段）。

2 改正の内容

⑴ 対象法人の除外

対象法人から電子情報処理組織を使用する方法（e-Tax）により法人税の確定申告書等に記載すべきものとされる事項を提供しなければならない法人のうち常時使用する従業員の数が300人を超えるものが除外されました（措令39

の28①）。すなわち、法人税法第75条の４第２項に規定する特定法人については、常時使用する従業員の数が300人以下である法人に限り、対象法人になり得ることになります。法人税法第75条の４第２項に規定する特定法人は、次の法人とされています。

① 当該事業年度開始の時における資本金の額又は出資金の額が１億円を超える法人
② 通算法人（上記①の法人を除きます。）
③ 相互会社（上記②の法人を除きます。）
④ 投資法人（上記①の法人を除きます。）
⑤ 特定目的会社（上記①の法人を除きます。）

改正前の本制度の対象法人である中小企業者等は、「中小企業者（適用除外事業者に該当するものを除きます。）又は農業協同組合等で、青色申告書を提出するもの（通算法人を除きます。）のうち常時使用する従業員の数が500人以下であるもの」であることから、この改正により対象法人から除外されることとなる法人は、具体的には、資本金の額又は出資金の額が１億円を超える農業協同組合等（上記①に該当する農業協同組合等）、相互会社（上記③）並びに資本金の額又は出資金の額が１億円以下の投資法人及び特定目的会社（上記④及び⑤）のうち、常時使用する従業員の数が300人を超え、500人以下であるものです。

⑵ 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67の５①）。

3 適用関係

上記**2**⑴の改正は、中小企業者等が令和６年４月１日以後に取得又は製作若しくは建設をする少額減価償却資産について適用し、中小企業者等が同日前に取得又は製作若しくは建設をした少額減価償却資産については、従前どおりとされています（改正措令附則19）。

七 投資法人に係る課税の特例

1 改正前の制度の概要

この制度は、投資信託及び投資法人に関する法律（以下「投信法」といいます。）の投資法人で一定の要件を満たすものが支払う配当等の額で、配当可能利益の額の90％超を配当等の額として支払っていること、事業年度終了の時において有する一定の特定資産の帳簿価額がその時において有する資産の総額の２分の１相当額を超えていること等の一定の要件を満たすその投資法人の事業年度に係るものは、その事業年度において損金の額に算入できるというものです（措法67の15①）。

ただし、その損金の額に算入できる金額は、その事業年度の所得の金額を限度とすることとされています（措法67の15①ただし書）。

（注１） 配当可能利益の額とは、投信法第136条第１項に規定する利益の額として計算した一定の金額をいい、投資法人の計算に関する規則（以下「計算規則」といいます。）第51条第１項の規定により同項の税引前当期純利益金額として表示された金額から計算規則第54条第１項第１号に掲げる前期繰越損失の額、繰越利益等超過純資産控除項目額等を控除する等一定の調整を加えた金額とされています（措令39の32の３⑥、措規22の19②～⑥）。

（注２） 繰越利益等超過純資産控除項目額とは、当該事業年度の純資産控除項目額から計算規則第54条第１項第１号に掲げる前期繰越利益の額等を控除した金額をいい、純資産控除項目額とは、貸借対照表において次に掲げる金額の合計額が０を下回る場合のその下回る部分の金額をいいます（措規22の19②四）。

⑴ 計算規則第39条第１項の規定により同項第２号に掲げる評価・換算差額等に区分された金額
⑵ 計算規則第39条第１項の規定により同項

第３号に掲げる新投資口予約権に区分された金額

⑶　計算規則第39条第２項の規定により同項第２号に掲げる新投資口申込証拠金に区分された金額

⑷　計算規則第39条第２項の規定により同項第４号に掲げる自己投資口に区分された金額

（注３）　事業年度終了の時において資産の総額の２分の１を超えて有することを要する特定資産の範囲は、投資信託及び投資法人に関する法律施行令（以下「投信法施行令」といいます。）第３条第１号から第10号までに掲げる資産とされており、同条第１号に掲げる資産（有価証券）のうち匿名組合契約等に基づく権利及び同条第８号に掲げる資産（匿名組合出資持分）については、主として有価証券のうち匿名組合契約等に基づく権利以外のもの、デリバティブ取引に係る権利、不動産、不動産の賃借権、地上権、約束手形及び金銭債権（以下「対象資産」といいます。）に対する投資として運用することを約する契約に係るものに限ることとされています（措令39の32の３⑩）。

（注４）　匿名組合契約等とは、匿名組合契約及び外国におけるこれに類する契約をいい、匿名組合契約には、当事者の一方が相手方の事業のために出資をし、相手方がその事業から生ずる利益を分配することを約する契約を含むこととされています（措法67の15①二ヘ、措令39の32の３⑧）。

（注５）　投資法人で次の要件を満たすものが、投資信託及び投資法人に関する法律施行令の一部を改正する政令（平成26年政令第294号）の施行の日（平成26年９月３日）から令和８年３月31日までの間に特例特定資産の取得をした場合には、その取得の日からその取得をした特例特定資産を貸付けの用に供した日以後20年を経過した日までの間に終了する各事業年度においては、特例特定資産は、上記（注３）の「事業年度終了の時において資産の総額の２分の１を超えて有することを要する特定資産」及び「対象資産」とみなすこととされています（措令39の32の３⑫）。

⑴　その投資口が金融商品取引所に上場されていること。

⑵　その規約に特例特定資産の運用の方法（その締結する匿名組合契約等の目的である事業に係る財産に含まれる特例特定資産の運用の方法を含みます。）が賃貸のみである旨の記載又は記録があること。

なお、特例特定資産とは、投信法施行令第３条第11号に掲げる資産（再生可能エネルギー発電設備）をいいます（措令39の32の３⑫）。

２　改正の経緯

我が国の金融及び資本市場をめぐる環境変化に対応し、金融サービスの顧客等の利便の向上及び保護を図るため、顧客等の最善の利益を勘案しつつ、誠実かつ公正に業務を遂行すべき義務の規定の整備、顧客等への契約締結前の説明義務等に係る規定の整備、インターネットを用いてファンド形態で出資を募り企業等に貸し付ける仕組みを取り扱う金融商品取引業者に係る規制の整備等を目的とした「金融商品取引法等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11月20日に可決・成立し、同月29日に公布されました。同法において、投信法が改正され、投資法人の利益の定義が見直されました。具体的には、投資法人の利益の算定に当たり、評価・換算差額等として計上した額をその算定の基礎から控除することとされ、評価・換算差額等については、会社法における剰余金の取扱いと同様に、投信法上も利益と取り扱わないこととされました（投信法136①、計算規則81の２二）。

（注１）　上記の改正は、令和６年２月１日以後に開始する営業期間に係る利益について適用し、同日前に開始した営業期間に係る利益については、従前どおりとされています（金商法等改正法附則23①）。

（注２）　関係法令については、下記の**（参考１）**及

び（**参考２**）をご参照ください。

上記の投信法の改正に伴い、本制度における配当可能利益の額に関する要件について、所要の整備が行われました。

３　改正の内容

配当等の額の支払額が配当可能利益の額の90％相当額を超えていることとする要件における配当可能利益の額の計算上税引前当期純利益金額から控除することとされる繰越利益等超過純資産控除項目額の計算の基礎となる純資産控除項目額から、貸借対照表において計算規則第39条第１項の規定により同項第２号に掲げる評価・換算差額等に区分された金額が除外されました(措規22の19②四)。

上記の配当可能利益の額は、投資法人の税引前当期純利益金額に一定の調整を加えて計算することとされています。繰越利益等超過純資産控除項目額は、税引前当期純利益金額を構成しない一方で投信法上の利益を構成する評価・換算差額等や新投資口予約権等などといった純資産控除項目額のマイナスの部分の金額から前期繰越利益の額等を控除した金額であり、前期繰越利益の額等を超える評価・換算差額等のマイナスの金額が生ずる場合には、税引前当期純利益金額が投信法上の利益の額を超えるため、利益超過分配（投信法第137条第１項）を行わない限りこの要件を満たせないこととなることを踏まえ、配当可能利益の額の計算上税引前当期純利益金額からこの繰越利益等超過純資産控除項目額を控除することとされています。

今般の投信法の改正により、評価・換算差額等が投信法上の利益の算定に当たり貸借対照表上の純資産額から控除され、評価・換算差額等については、上記のような税引前当期純利益金額との不一致が生ずることがなくなったため、繰越利益等超過純資産控除項目額の計算の基礎から除外されたものです。

（注１）　上記の改正は、金融商品取引法等の一部を改正する法律の一部の施行（令和６年２月１日）にあわせて令和６年１月31日に公布された「租税特別措置法施行規則及び法人税法施行規則の一部を改正する省令（令和６年財務省令第３号)」において措置されています。

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

（参考１）　投資信託及び投資法人に関する法律（昭和26年法律第198号）

（利益及び損失の処理）

第136条　投資法人は、第131条第２項の承認を受けた金銭の分配に係る計算書に基づき、利益（貸借対照表上の純資産額が出資総額等その他の内閣府令で定める各勘定科目に計上した額の合計額（以下この条において「出資総額等の合計額」という。）を上回る場合において、当該純資産額から当該出資総額等の合計額を控除して得た額をいう。次条第１項及び第３項において同じ。）の全部又は一部を出資総額に組み入れることができる。

２　投資法人は、前項の金銭の分配に係る計算書に基づき、内閣府令で定めるところにより、損失（出資総額等の合計額が貸借対照表上の純資産額を上回る場合において、当該出資総額等の合計額から当該純資産額を控除して得た額をいう。）の全部又は一部を出資総額等から控除することができる。

（金銭の分配）

第137条　投資法人は、その投資主に対し、第131条第２項の承認を受けた金銭の分配に係る計算書に基づき、利益を超えて金銭の分配をすることができる。ただし、貸借対照表上の純資産額から基準純資産額を控除して得た額を超えることはできない。

２～５　省　略

（参考２）　投資法人の計算に関する規則（平成18年内閣府令第47号）

（純資産の部の区分）

第39条　純資産の部は、次に掲げる項目に

区分しなければならない。

一　投資主資本

二　評価・換算差額等

三　新投資口予約権

2　投資主資本に係る項目は、次に掲げる項目に区分しなければならない。この場合において、第４号に掲げる項目は、控除項目とする。

一　出資総額

二　新投資口申込証拠金

三　剰余金

四　自己投資口

3　出資総額に係る項目は、法第80条第５項、第125条第３項、第136条第２項若しくは第137条第３項又は第19条第４項の規定により出資総額から控除される金額がある場合には、出資総額と出資総額控除額とに区分しなければならない。この場合において、出資総額控除額に一時差異等調整引当額が含まれているときは、当該一時差異等調整引当額をその他の出資総額控除額と区分して表示しなければならない。

4　剰余金に係る項目は、次に掲げる項目に区分しなければならない。

一　出資剰余金

二　任意積立金

三　当期未処分利益又は当期未処理損失

5　前項第２号に掲げる項目は、適当な名称を付した項目に細分することができる。ただし、同号に掲げる項目に買換特例圧縮積立金又は一時差異等調整積立金が含まれている場合は、当該買換特例圧縮積立金又は当該一時差異等調整積立金をその他の任意積立金と区分して表示しなければならない。

6　出資剰余金に係る項目は、法第80条第５項、第125条第３項、第136条第２項若しくは第137条第３項又は第19条第３項の規定により出資剰余金から控除される金額がある場合には、出資剰余金と出資剰余金控除額とに区分しなければならない。この場合において、出資剰余金控除額に一時差異等調整引当額が含まれているときは、当該一時差異等調整引当額をその他の出資剰余金控除額と区分して表示しなければならない。

7　評価・換算差額等に係る項目は、次に掲げる項目その他適当な名称を付した項目に細分しなければならない。

一　その他有価証券評価差額金

二　繰延ヘッジ損益

8　新投資口予約権に係る項目は、自己新投資口予約権に係る項目を控除項目として区分することができる。

第10章　出資総額等の合計額

第81条の２　法第136条第１項に規定する内閣府令で定める各勘定科目に計上した額の合計額は、次に掲げる額の合計額とする。

一　出資総額等

二　貸借対照表の純資産の部に第39条第１項第２号の評価・換算差額等として計上した額

4　適用関係及び経過措置

上記**3**の改正は、投資法人の令和６年２月１日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、投資法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（令和６年１月改正措規附則２①）。

なお、投資法人の事業年度に配当可能利益の額の計算上控除された繰越利益等超過純資産控除項目額（以下「繰越利益等超過純資産控除項目控除額」といいます。）がある場合において、その事業年度後の各事業年度における純資産控除項目減少額の配当可能利益の額への加算措置（措規22の19⑥）について、次の経過措置が講じられています。

（注）　純資産控除項目減少額とは、当期の純資産控除項目額が前事業年度の純資産控除項目額を下

回る場合のその下回る部分の金額をいいます（措規22の19⑥）。

⑴　投資法人の令和６年２月１日以後に開始する事業年度における上記加算措置の適用については、繰越利益等超過純資産控除項目控除額には、改正前の租税特別措置法施行規則第22条の19第２項第４号に定める金額を含むこととされています（令和６年１月改正措規附則２②）。すなわち、令和６年２月１日前に開始した事業年度において評価・換算差額等のマイナスの金額を含む改正前の繰越利益等超過純資産控除項目額を配当可能利益の額の計算上税引前当期純利益金額から控除していた場合には、改正前と同様、その後の事業年度において加算措置の適用があることになります。

⑵　投資法人の令和６年２月１日以後最初に開始する事業年度における上記加算措置の適用については、純資産控除項目減少額の計算の基礎となる前事業年度の純資産控除項目額は、その最初に開始する事業年度の前事業年度の改正前の租税特別措置法施行規則第22条の19第２項第４号に規定する純資産控除項目額とされています（令和６年１月改正措規附則２③）。すなわち、上記**２**の投信法の改正及び上記**３**の改正が初めて適用される事業年度（以下「適用初年度」といいます。）の前事業年度において評価・換算差額等のマイナスの金額につき繰越利益等超過純資産控除項目額として配当可能利益の額の計算上税引前当期純利益金額から控除していた場合には、その控除された繰越利益等超過純資産控除項目額のうち評価・換算差額等のマイナスの金額に相当する金額は、適用初年度における純資産控除項目減少額として、上記加算措置により配当可能利益の額の計算上税引前当期純利益金額に加算することとなります。

八　特定の協同組合等の法人税率の特例

１　改正前の制度の概要

この制度は、特定の地区又は地域に係る協同組合等の事業年度が、次の要件の全てに該当する場合には、その協同組合等の各事業年度の所得の金額のうち年10億円超の部分の金額に対する法人税率を22％（本則税率：19％）とするというものです（措法68①）。

⑴　その事業年度の総収入金額のうちにその事業年度の物品供給事業（その協同組合等の組合員その他の利用者に物品を供給する事業をいいます。以下同じです。）に係る収入金額の占める割合が50％を超えること。

物品には、動物、植物、気体又は液体状のもの、商品券その他これらに類するものを含むこととされています（措法68①一、措令39の34②）。

（注）　上記の総収入金額からは、次の収入金額を除くこととされています（措法68①一、措令39の34①）。

①　固定資産の譲渡による収入金額

②　有価証券の譲渡による収入金額

③　他の協同組合等から、その取り扱った物の数量、価額その他当該他の協同組合等の事業を利用した分量に応じて分配を受けた金額

⑵　その事業年度終了の時における組合員その他の構成員の数が50万人以上であること。

⑶　その事業年度における物品供給事業のうち店舗において行われるものに係る収入金額が1,000億円以上であること。

ただし、清算中の事業年度は、この制度の適用対象となる事業年度から除くこととされています。

２　改正の内容

上記**１**⑴の物品の範囲に電気が含まれることが明確化されました（措令39の34②）。

なお、電気の販売が店舗において行われることはないことから、結果的に、上記**１**⑶の「店舗に

おいて行われるもの」の範囲に電気を供給する事業は含まれないこととなります。

（注） この改正は、消費生活協同組合法の消費生活協同組合等が組合員（同法第９条に規定する組合員をいいます。）以外の者に特定の物品を供給することのできる事業に電気を供給する事業が追加される等の消費生活協同組合法施行規則の改正に合わせて、所要の整備が行われたものです。

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（改正措令附則１）。

九　認定株式分配に係る課税の特例

1　改正前の制度の概要

この制度は、産業競争力強化法の事業再編計画の認定を令和５年４月１日から令和６年３月31日までの間に受けた法人が行う現物分配が認定株式分配に該当する場合には、その認定株式分配は株式分配に該当することとし、その認定株式分配でその認定株式分配の直後に現物分配法人が有する完全子法人の株式の数のその完全子法人の発行済株式の総数のうちに占める割合が20％未満となること等の一定の要件に該当するものは適格株式分配とみなして、法人税法その他の法令の規定を適用するというものです（措法68の２の２①）。

（注１） 認定株式分配とは、産業競争力強化法第23条第１項の認定に係る認定事業再編計画に従ってする同法第31条第１項に規定する特定剰余金配当をいい（措法68の２の２①）、特定剰余金配当とは、剰余金の配当であって、配当財産が認定事業再編事業者の関係事業者の株式又は外国関係法人の株式若しくは持分若しくはこれらに類似するものであるものをいいます（産競法31①）。

（注２） 認定事業再編事業者とは、事業再編計画の認定を受けた事業者をいい、その認定に係る事業再編計画に従って設立された法人を含むこととされています（産競法24①）。ただし、本制度の対象となるのは事業再編計画の認定を受けた法人が行う現物分配とされていることから、事業再編計画に従って設立された法人が行う現物分配は本制度の対象外となります。

なお、上記の認定株式分配が適格株式分配に該当するための要件は、次の要件の全てを満たすこととされています（措法68の２の２①、措令39の34の３①）。

⑴ 認定株式分配の直後にその認定株式分配に係る現物分配法人が有するその認定株式分配に係る完全子法人の株式の数のその完全子法人の発行済株式（その完全子法人が有する自己の株式を除きます。）の総数のうちに占める割合が20％未満となること（措令39の34の３①一）。

（注） 株式には出資を含み、株式の数には出資の金額を含み、発行済株式の総数には出資の総額を含むこととされています（措令39の34の３①一）。

⑵ 認定株式分配の直前にその認定株式分配に係る現物分配法人と他の者との間に当該他の者による支配関係がなく、かつ、その認定株式分配後にその認定株式分配に係る完全子法人と他の者との間に当該他の者による支配関係があることとなることが見込まれていないこと（措令39の34の３①二）。

⑶ 認定株式分配前のその認定株式分配に係る完全子法人の特定役員の全てがその認定株式分配に伴って退任をするものでないこと（措令39の34の３①三）。

特定役員とは、社長、副社長、代表取締役、代表執行役、専務取締役若しくは常務取締役又はこれらに準ずる者で法人の経営に従事している者をいいます（法令４の３④二）。

⑷ 認定株式分配に係る完全子法人のその認定株式分配の直前の従業者のうち、その総数のおお

むね90％以上に相当する数の者がその完全子法人の業務に引き続き従事することが見込まれていること（措令39の34の３①四）。

⑸　認定株式分配に係る完全子法人のその認定株式分配前に行う主要な事業がその完全子法人において引き続き行われることが見込まれていること（措令39の34の３①五）。

⑹　認定株式分配に係る完全子法人が事業の成長発展が見込まれるものとして経済産業大臣が定める要件を満たすものであること（措令39の34の３①六③）。

（注）　経済産業大臣が定める要件は、次のいずれかに該当する関係事業者又は外国関係法人（以下「関係事業者等」といいます。）であることとされています（令５.３経産告50、平26.1財務・経産告１四ヘ）。

①　関係事業者等からその関係事業者等の特定役員（社長、副社長、代表取締役、代表執行役、専務取締役若しくは常務取締役又はこれらに準ずる者で法人の経営に従事している者をいいます。）に対して、新株予約権が付与され、又は付与される見込みであること。

②　関係事業者等の主要な事業（事業再編計画の認定を受けて行う特定剰余金配当の直前に行われていることが見込まれるものに限ります。以下同じです。）を開始した日から事業再編計画の認定の申請の日までの期間が10年を超えないこと。

③　関係事業者等の主要な事業の成長発展が見込まれるものであることにつき、金融商品取引業者が確認したこと。

これらの適格株式分配の要件を満たすことで、現物分配法人における完全子法人株式の譲渡損益課税及び現物分配法人の株主等における現物分配法人株式の部分譲渡損益課税が繰り延べられるとともに、その株主等において配当課税の対象外となります。

2　改正の内容

⑴　適格株式分配となる要件の見通し

認定株式分配が適格株式分配に該当するための要件（上記**1**⑹の要件）に、その認定株式分配に係る完全子法人の主要な事業における事業活動が新事業活動であることとの要件が追加されました（令５.３経産告50）。

（注１）　主要な事業は、事業再編計画の認定を受けて行う特定剰余金配当の直前に行われていることが見込まれるものに限ることとされています（平26.１財務・経産告１四ヘ⑴）。

（注２）　新事業活動とは、新商品の開発又は生産、新たな役務の開発又は提供、商品の新たな生産又は販売の方式の導入、役務の新たな提供の方式の導入その他の新たな事業活動をいいます（平26.１財務・経産告１四ヘ⑴）。

（注３）　事業再編計画については、関係事業者等が事業の成長発展が見込まれる要件を満たすものとして認定を受けることができることとされている（平26.１財務・経産告１四ヘ）ことから、上記の要件を満たすことはその認定の際に判断されます。

（注４）　関係法令については、下記の**（参考１）**及び**（参考２）**をご参照ください。

⑵　認定期限の延長

制度の適用の前提となる事業再編計画の認定期限が、令和10年３月31日まで４年延長されました（措法68の２の２①）。

⑶　主務大臣による認定事業再編計画の内容の公表時期の見通し

主務大臣による認定事業再編計画の内容の公表時期について、運用上、その認定の日からその認定事業再編計画に記載された事業再編の実施時期の開始の日まで（改正前：認定の日）とすることとされました。

（参考１）　租税特別措置法施行令第39条の34の３第１項第６号に規定する事業の成長発展

が見込まれるものとして経済産業大臣が定める要件（令和５年３月経済産業省告示第50号）

租税特別措置法施行令（昭和32年政令第43号）第39条の34の３第１項第６号に規定する事業の成長発展が見込まれるものとして経済産業大臣が定める要件は、事業再編の実施に関する指針（平成26年財務省・経済産業省告示第１号）四ヘ⑴及び⑵に該当するこれらの規定の関係事業者等であることとする。

（参考２）　事業再編の実施に関する指針（平成26年１月財務省、経済産業省告示第１号）

一～三　省　略

四　その他事業再編に関する重要事項

イ～ホ　省　略

ヘ　事業者が法第２条第17項第１号リ又はルに掲げる措置に係る事業再編を実施するにあたり、特定剰余金配当に係る関係事業者又は外国関係法人（以下「関係事業者等」という。）が事業の成長発展が見込まれる要件を満たすものとして事業再編計画の認定（変更の認定を含む。）を受けようとする場合

事業者は、一の事業再編による生産性及び財務内容の健全性の向上に関する目標の設定に関する事項に定める生産性の向上及び財務内容の健全性の向上に関する目標等の必要な要件に加え、次の⑴及び⑵に該当する場合には、関係事業者等が事業の成長発展が見込まれる要件を満たすものとして事業再編計画の認定（変更の認定を含む。）を受けることができるものとする。

⑴　関係事業者等の主要な事業（事業再編計画の認定を受けて行う特定剰余金配当の直前に行われていることが見込まれるものに限る。以下同じ。）における事業活動が新事業活動（新商品の開発又は生産、新たな役務の開発又は提供、商品の新たな生産又は販売の方式の導入、役務の新たな提供の方式の導入その他の新たな事業活動をいう。）であること。

⑵　次のいずれかに該当すること。

ⅰ　関係事業者等から当該関係事業者等の特定役員（社長、副社長、代表取締役、代表執行役、専務取締役若しくは常務取締役又はこれらに準ずる者で法人の経営に従事している者をいう。）に対して、新株予約権が付与され、又は付与される見込みであること。

ⅱ　関係事業者等の⑴の主要な事業を開始した日から法第23条第１項の認定の申請の日までの期間が10年を超えないこと。

ⅲ　関係事業者等の⑴の主要な事業の成長発展が見込まれるものであることにつき、金融商品取引業者（金融商品取引法第２条第９項に規定する金融商品取引業者をいう。）が確認したこと。

ト～ヌ　省　略

五　省　略

3　適用関係

上記**２⑴**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経産告62附則）。

十　その他の特別措置

⑴　中小企業者の欠損金等以外の欠損金の繰戻しによる還付の不適用措置の適用期限が、令和８年３月31日まで２年延長されました（措法66の12①）。

⑵　特定事業活動として特別新事業開拓事業者の株式の取得をした場合の課税の特例の適用期限が、令和８年３月31日まで２年延長されました（措法66の13①）。

第六　震災税特法関係

一　特定復興産業集積区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度

1　改正前の制度の概要

この制度は、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法人が、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、これをその法人のその産業集積事業又は建築物整備事業の用に供した場合には、これらの事業の用に供した日を含む事業年度において、その特定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（震災税特法17の２①②）。

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、当期の調整前法人税額の20％相当額を上限とすることとし、税額控除限度超過額については、４年間の繰越しができることとされています（震災税特法17の２②～④）。

（注１）　認定地方公共団体とは、復興推進計画につき東日本大震災復興特別区域法第４条第９項の認定（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。

（注２）　特定復興産業集積区域とは、復興産業集積区域のうち、次の区域に該当する区域をいいます（復興特区法37①、復興特区令５）。

⑴　岩手県の区域のうち、宮古市、大船渡市、久慈市、陸前高田市、釜石市、上閉伊郡大槌町、下閉伊郡山田町、同郡岩泉町、同郡田野畑村、同郡普代村、九戸郡野田村及び同郡洋野町の区域

⑵　宮城県の区域のうち、仙台市（青葉区、太白区及び泉区の区域を除きます。）、石巻市、塩竈市、気仙沼市、名取市、多賀城市、岩沼市、東松島市、亘理郡亘理町、同郡山元町、宮城郡松島町、同郡七ヶ浜町、同郡利府町、牡鹿郡女川町及び本吉郡南三陸町の区域

⑶　福島県の区域のうち、いわき市、相馬市、田村市、南相馬市、伊達郡川俣町、双葉郡広野町、同郡楢葉町、同郡富岡町、同郡川内村、同郡大熊町、同郡双葉町、同郡浪江町、同郡葛尾村、相馬郡新地町及び同郡飯舘村の区域

（注３）　産業集積事業とは、東日本大震災復興特別区域法第２条第３項第２号イに掲げる事業をいい、具体的には、産業集積の形成及び活性化を図ることを通じて雇用等被害地域における雇用機会の確保に寄与する事業（建築物整備事業を除きます。）をいいます。

（注４）　雇用等被害地域とは、東日本大震災復興特別区域法第２条第３項第２号イに規定する地域をいい、具体的には、東日本大震災により多数の被災者が離職を余儀なくされ、又は生産活動の基盤に著しい被害を受けた地域をい

います。

（注５） 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、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６） 建築物整備事業にあっては、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（震災税特法17の２①、震災税特令17の２①、震災税特規６の２①）。

2　改正の内容

⑴　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（震災税特法17の２①②）。

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。）

⑵　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（震災税特法17の２①）。

3　適用関係

上記**2**⑴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）。

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

1　改正前の制度の概要

この制度は、東日本大震災復興特別区域法第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法人が、その指定があった日から同日以後５年を経過する日までの期間（以下「適用期間」といいます。）内の日を含む各事業年度の適用期間内において、その認定地方公共団体の作成したその認定を受けた復興推進計画に定められた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、その事業年度において、その支給する給与等の額の10%相当額の税額控除ができるというものです（震災税特法17の３①）。

なお、控除を受ける金額は、当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされています（震災税特法17の３①後段）。

（注１） 認定地方公共団体とは、復興推進計画につき東日本大震災復興特別区域法第４条第９項の認定（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。

（注２） 特定復興産業集積区域とは、復興産業集積区域のうち、次の区域に該当する区域をいいます（復興特区法37①、復興特区令５）。

⑴　岩手県の区域のうち、宮古市、大船渡市、久慈市、陸前高田市、釜石市、上閉伊郡大

槌町、下閉伊郡山田町、同郡岩泉町、同郡田野畑村、同郡普代村、九戸郡野田村及び同郡洋野町の区域

⑵　宮城県の区域のうち、仙台市（青葉区、太白区及び泉区の区域を除きます。）、石巻市、塩竈市、気仙沼市、名取市、多賀城市、岩沼市、東松島市、亘理郡亘理町、同郡山元町、宮城郡松島町、同郡七ヶ浜町、同郡利府町、牡鹿郡女川町及び本吉郡南三陸町の区域

⑶　福島県の区域のうち、いわき市、相馬市、田村市、南相馬市、伊達郡川俣町、双葉郡広野町、同郡楢葉町、同郡富岡町、同郡川内村、同郡大熊町、同郡双葉町、同郡浪江町、同郡葛尾村、相馬郡新地町及び同郡飯舘村の区域

（注３）　産業集積事業所とは、東日本大震災復興特別区域法第２条第３項第２号イに掲げる事業を行う事業所をいい、具体的には、産業集積の形成及び活性化を図ることを通じて雇用等被害地域における雇用機会の確保に寄与する事業（建築物整備事業を除きます。）を行う事業所をいいます。

（注４）　雇用等被害地域とは、東日本大震災復興特別区域法第２条第３項第２号イに規定する地域をいい、具体的には、東日本大震災により多数の被災者が離職を余儀なくされ、又は生産活動の基盤に著しい被害を受けた地域をいいます。

（注５）　被災雇用者等とは、東日本大震災の被災者である事業者により雇用されていた者又は東日本大震災により被害を受けた地域内に居住していた者をいい、具体的には、平成23年３月11日において特定被災区域内に所在する事業所に雇用されていた者又は同日において特定被災区域内に居住していた者とされています（震災税特令17の３①）。

（注６）　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、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（震災税特令17の３①、令３.４復興告３）。

2　改正の内容

⑴　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法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17の３①）。

⑵　指定期限の延長

法人指定の期限が、令和８年３月31日まで２年延長されました（震災税特法17の３①）。

3　適用関係

上記**2**⑴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）。

三　特定復興産業集積区域における開発研究用資産の特別償却等制度

1　改正前の制度の概要

この制度は、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法人が、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、これをその法人のその開発研究の用に供した場合には、その開発研究の用に供した日を含む事業年度において、その取得価額の34％（その法人が、中小企業者又は農業協同組合等（以下「中小企業者等」といいます。）である場合には、50％）相当額の特別償却ができるというものです（震災税特法17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、その開発研究の用に供した日を含む事業年度のその開発研究用資産に係る減価償却費の額（特別試験研究費の額に該当するものを除きます。）は、特別試験研究費の額に係る税額控除制度（措法42の４⑦）における特別試験研究費の額に該当するものとみなして、研究開発税制（措法42の４）の適用を受けることができることとされています（震災税特法17の５②）。この場合において、その特別試験研究費の額とみなされた金額に係る税額控除割合は20％となります（措法42の４⑦三）。

（注１） 認定地方公共団体とは、復興推進計画につき東日本大震災復興特別区域法第４条第９項の認定（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。

（注２） 特定復興産業集積区域とは、復興産業集積区域のうち、次の区域に該当する区域をいいます（復興特区法37①、復興特区令５）。

⑴ 岩手県の区域のうち、宮古市、大船渡市、久慈市、陸前高田市、釜石市、上閉伊郡大槌町、下閉伊郡山田町、同郡岩泉町、同郡田野畑村、同郡普代村、九戸郡野田村及び同郡洋野町の区域

⑵ 宮城県の区域のうち、仙台市（青葉区、太白区及び泉区の区域を除きます。）、石巻市、塩竈市、気仙沼市、名取市、多賀城市、岩沼市、東松島市、亘理郡亘理町、同郡山元町、宮城郡松島町、同郡七ヶ浜町、同郡利府町、牡鹿郡女川町及び本吉郡南三陸町の区域

⑶ 福島県の区域のうち、いわき市、相馬市、田村市、南相馬市、伊達郡川俣町、双葉郡広野町、同郡楢葉町、同郡富岡町、同郡川内村、同郡大熊町、同郡双葉町、同郡浪江町、同郡葛尾村、相馬郡新地町及び同郡飯舘村の区域

（注３） 中小企業者とは、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（震災税特法17の５①）、具体的には、資本金の額若しくは出資金の額が１億円以下の法人のうち次の法人以外の法人又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人（その法人が通算親法人である場合における⑶の法人を除きます。）をいいます（措法42の４⑲七、措令27の４⑰）。

⑴ その発行済株式又は出資（その有する自己の株式又は出資を除きます。以下同じです。）の総数又は総額の２分の１以上が同一の大規模法人の所有に属している法人

なお、大規模法人とは、資本金の額若しくは出資金の額が１億円を超える法人、資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人又は次の法人をいい、中小企業投資育成株式会社を除きます。

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

イ 資本金の額又は出資金の額が５億円以上である法人

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

ハ 受託法人

② 普通法人との間に完全支配関係がある全ての大法人が有する株式及び出資の全

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

⑵　上記⑴の法人のほか、その発行済株式又は出資の総数又は総額の３分の２以上が大規模法人の所有に属している法人

⑶　他の通算法人のうちいずれかの法人が次の法人に該当しない場合における通算法人

①　資本金の額又は出資金の額が１億円以下の法人のうち上記⑴及び⑵の法人以外の法人

②　資本又は出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人

（注４）　農業協同組合等とは、租税特別措置法第42条の４第19項第９号に規定する農業協同組合等をいい（震災税特法17の５①）、具体的には、農業協同組合、農業協同組合連合会、中小企業等協同組合、出資組合である商工組合及び商工組合連合会、内航海運組合、内航海運組合連合会、出資組合である生活衛生同業組合、漁業協同組合、漁業協同組合連合会、水産加工業協同組合、水産加工業協同組合連合会、森林組合並びに森林組合連合会をいいます（措法42の４⑲九）。

2　改正の内容

⑴　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（震災税特法17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％（その法人が中小企業者等である場合には、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％（その法人が中小企業者等である場合には、50％）相当額（改正前と同様です。）

⑵　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（震災税特法17の５①）。

3　適用関係

上記**２⑴**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）。

四　再投資等準備金制度

1　改正前の制度の概要

この制度は、東日本大震災復興特別区域法第40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法人で、次の要件（中小企業者等にあっては、次の⑴及び⑵の要件）の全てを満たすものが、適用年度において、その認定地方公共団体の作成した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その認定復興推進計画に定められた産業集積事業の用に供する減価償却資産（機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物に限ります。以下同じです。）の新設等の支出に充てるため、その適用年度の所得の金額以下の金額を損金経理の方法により再投資等準備金として積み立てたときは、その積立額を損金の額に算入することができるというものです（震災税特法18の３①）。

⑴　その設立の日がその認定地方公共団体が作成した復興推進計画につき認定があった日以後であること。

⑵　その特定復興産業集積区域内に本店又は主たる事務所を有すること。

⑶　その指定があった日を含む事業年度において

取得又は製作若しくは建設をしたその産業集積事業の用に供する減価償却資産の取得価額の合計額が３億円以上であること。

（注１） 認定地方公共団体とは、復興推進計画につき東日本大震災復興特別区域法第４条第９項の認定（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。

（注２） 中小企業者等とは、その指定があった日を含む事業年度終了の時において租税特別措置法第42条の４第19項第７号に規定する中小企業者又は同項第９号に規定する農業協同組合等に該当する法人をいいます（震災税特令18の３①）。

（注３） 特定復興産業集積区域とは、復興産業集積区域のうち、次の区域に該当する区域をいいます（復興特区法37①、復興特区令５）。

⑴ 岩手県の区域のうち、宮古市、大船渡市、久慈市、陸前高田市、釜石市、上閉伊郡大槌町、下閉伊郡山田町、同郡岩泉町、同郡田野畑村、同郡普代村、九戸郡野田村及び同郡洋野町の区域

⑵ 宮城県の区域のうち、仙台市（青葉区、太白区及び泉区の区域を除きます。）、石巻市、塩竈市、気仙沼市、名取市、多賀城市、岩沼市、東松島市、亘理郡亘理町、同郡山元町、宮城郡松島町、同郡七ヶ浜町、同郡利府町、牡鹿郡女川町及び本吉郡南三陸町の区域

⑶ 福島県の区域のうち、いわき市、相馬市、田村市、南相馬市、伊達郡川俣町、双葉郡広野町、同郡楢葉町、同郡富岡町、同郡川内村、同郡大熊町、同郡双葉町、同郡浪江町、同郡葛尾村、相馬郡新地町及び同郡飯舘村の区域

（注４） 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号イに掲げる事業をいい、具体的には、産業集積の形成及び活性化を図ることを通じて雇用等被害地域における雇用機会の確保に寄与する事業（建築物整備事業を除きます。）をいいます。

（注５） 雇用等被害地域とは、東日本大震災復興特別区域法第２条第３項第２号イに規定する地域をいい、具体的には、東日本大震災により多数の被災者が離職を余儀なくされ、又は生産活動の基盤に著しい被害を受けた地域をいいます。

（注６） 適用年度とは、その指定があった日から同日以後５年を経過する日までの期間内の日を含む各事業年度をいい、認定地方公共団体が作成した認定復興推進計画に定められた産業集積事業以外の事業を行う事業年度、特定復興産業集積区域内事業所以外の事業所を有する事業年度等を除きます（震災税特法18の３②）。

この準備金は、積立て後10年間据え置いた後、10年（平成28年４月１日以後に指定を受けた法人にあっては、５年）間で均等額を取り崩して益金の額に算入することとされています（震災税特法18の３③）。

2　改正の内容

法人指定の期限（令和６年３月31日）の到来をもって、制度が廃止されました（旧震災税特法18の３、旧震災税特令18の３、旧震災税特規６の６）。

また、本制度に係る東日本大震災復興特別区域法の課税の特例の規定（旧復興特区法40）が、本制度の廃止に合わせて削除されました（改正法附則69）。

3　適用関係

上記**2**の改正は、令和６年４月１日前に指定を受けた法人が積み立てた再投資等準備金については、従前どおりとされています（改正法附則59）。

また、令和６年４月１日前に本制度に係る東日本大震災復興特別区域法の課税の特例の規定（旧復興特区法40①）による指定を受けた法人に関する事業の実施の状況の報告、指定の取消し及びその旨の公表については、従前どおりとされています（改正法附則70）。

五　再投資設備等の特別償却制度

1　改正前の制度の概要

この制度は、上記**四**の再投資等準備金の金額を有する法人が、その再投資等準備金に係る特定復興産業集積区域内においてその再投資等準備金に係る産業集積事業の用に供する減価償却資産の新設等をする場合において、その新設等に係る機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物（以下「再投資設備等」といいます。）でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものの取得又は再投資設備等の製作若しくは建設をして、これをその特定復興産業集積区域内においてその産業集積事業の用に供したときは、その産業集積事業の用に供した日を含む事業年度（以下「供用年度」といいます。）において、次の⑴又は⑵の金額のうちいずれか少ない金額を限度として特別償却ができるというものです（震災税特法18の４①）。

⑴　前事業年度から繰り越された再投資等準備金の金額のうち、その供用年度において上記**四**の再投資等準備金制度の再投資等準備金の均等取崩し等の規定により益金の額に算入された、又は算入されるべきこととなった金額に相当する金額

⑵　その再投資設備等の取得価額から普通償却限度額を控除した金額に相当する金額

（注１）　特定復興産業集積区域とは、復興産業集積区域のうち、次の区域に該当する区域をいいます（復興特区法37①、復興特区令５）。

⑴　岩手県の区域のうち、宮古市、大船渡市、久慈市、陸前高田市、釜石市、上閉伊郡大槌町、下閉伊郡山田町、同郡岩泉町、同郡田野畑村、同郡普代村、九戸郡野田村及び同郡洋野町の区域

⑵　宮城県の区域のうち、仙台市（青葉区、太白区及び泉区の区域を除きます。）、石巻市、塩竈市、気仙沼市、名取市、多賀城市、岩沼市、東松島市、亘理郡亘理町、同郡山元町、宮城郡松島町、同郡七ヶ浜町、同郡利府町、牡鹿郡女川町及び本吉郡南三陸町の区域

⑶　福島県の区域のうち、いわき市、相馬市、田村市、南相馬市、伊達郡川俣町、双葉郡広野町、同郡楢葉町、同郡富岡町、同郡川内村、同郡大熊町、同郡双葉町、同郡浪江町、同郡葛尾村、相馬郡新地町及び同郡飯舘村の区域

（注２）　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号イに掲げる事業をいい、具体的には、産業集積の形成及び活性化を図ることを通じて雇用等被害地域における雇用機会の確保に寄与する事業（建築物整備事業を除きます。）をいいます。

（注３）　雇用等被害地域とは、東日本大震災復興特別区域法第２条第３項第２号イに規定する地域をいい、具体的には、東日本大震災により多数の被災者が離職を余儀なくされ、又は生産活動の基盤に著しい被害を受けた地域をいいます。

2　改正の内容

上記**四**の再投資等準備金制度の廃止に併せて、本制度も廃止されました（旧震災税特法18の４）。

3　適用関係

上記**2**の改正は、再投資等準備金の金額を有する法人が取得又は製作若しくは建設をした再投資設備等については、従前どおりとされています（改正法附則60）。

六　特定の資産の買換えの場合等の課税の特例

1　改正前の制度の概要

この制度は、法人が、平成23年３月11日から令和６年３月31日までの間に、

⑴　被災区域である土地若しくはその土地の上に存する権利又はこれらとともに譲渡をするその土地の区域内にある一定の建物若しくは構築物（譲渡資産）の譲渡をして、その譲渡の日を含む事業年度において次の資産（買換資産）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等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

⑵　被災区域である土地以外の土地の区域内にある土地等、建物又は構築物（譲渡資産）の譲渡をして、その譲渡の日を含む事業年度において被災区域である土地若しくはその土地の上に存する権利又はその土地の区域内にある事業の用に供される減価償却資産（買換資産）の取得をした場合

で、かつ、その取得の日から１年以内にその買換資産を事業の用に供したとき又は供する見込みであるときは、その買換資産につき、その譲渡資産の譲渡益の額（圧縮限度額）の範囲内でその買換資産の帳簿価額の損金経理による減額等（圧縮記帳）をしたときに限り、その減額等をした金額を損金の額に算入できるというものです（震災税特法19)。

（注１）　被災区域とは、東日本大震災に起因して事業又は居住の用に供することができなくなった建物又は構築物の敷地及びその建物又は構築物と一体的に事業の用に供される附属施設の用に供されていた土地の区域をいいます（震災税特法19①表一)。

（注２）　東日本大震災からの復興に向けた取組を重点的に推進する必要があると認められる一定の区域とは、東日本大震災復興特別区域法施行令第２条各号に掲げる区域をいい、具体的には、次の区域とされています（震災税特法19①表一、震災税特令19③、復興特区令２)。

⑴　岩手県の区域のうち、宮古市、大船渡市、久慈市、陸前高田市、釜石市、上閉伊郡大槌町、下閉伊郡山田町、同郡岩泉町、同郡田野畑村、同郡普代村、九戸郡野田村及び同郡洋野町の区域

⑵　宮城県の区域のうち、仙台市、石巻市、塩竈市、気仙沼市、名取市、多賀城市、岩沼市、東松島市、亘理郡亘理町、同郡山元町、宮城郡松島町、同郡七ヶ浜町、同郡利府町、牡鹿郡女川町及び本吉郡南三陸町の区域

⑶　福島県の全ての市町村の区域

また、特別勘定を設けた場合（震災税特法20）及び本制度の対象となる譲渡資産を交換した場合（震災税特法21）についても、同様の措置が講じられています。

2　改正の内容

適用期限（令和６年３月31日）の到来をもって、制度が廃止されました（旧震災税特法19～21、旧震災税特令19、旧震災税特規７)。

3　適用関係

上記**2**の改正は、法人が令和６年４月１日前に譲渡資産の譲渡をした場合における同日前に取得をした買換資産又は同日以後に取得をする買換資産及びこれらの買換資産に係る特別勘定又は期中特別勘定については、従前どおりとされています(改正法附則61)。