

租税特別措置法等（所得税関係）の改正

目次	
第一 金融・証券税制の改正……………	139
一 特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等の改正……………	139
二 特定新規中小企業者がその設立の際に発行した株式の取得に要した金額の控除等の改正……………	158
三 金融機関等の受ける利子所得等に対する源泉徴収の不適用の改正……………	168
四 非課税口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等の非課税措置の改正……………	169
五 未成年者口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等の非課税措置の改正……………	182
六 一般株式等に係る譲渡所得等の課税の特例及び上場株式等に係る譲渡所得等の課税の特例の改正……………	186
七 特定口座内保管上場株式等の譲渡等に係る所得計算等の特例の改正……………	189
八 年齢23歳未満の扶養親族を有する場合の生命保険料控除の特例の創設……………	192
第二 住宅・土地税制の改正……………	197
一 住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除制度（住宅ローン税額控除）等の改正……………	197
二 既存住宅に係る特定の改修工事をした場合の所得税額の特別控除の改正……………	204
三 帰還・移住等環境整備推進法人に対して土地等を譲渡した場合の譲渡所得の特別控除の特例等の廃止……………	207
第三 事業所得等に係る税制の改正……………	208
一 試験研究を行った場合の所得税額の特別控除制度の改正……………	208
二 中小事業者が機械等を取得した場合の特別償却又は所得税額の特別控除制度の改正……………	211
三 地域経済 ^{けん} 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所得税額の特別控除制度の改正……………	212
四 特定中小事業者が特定経営力向上設備等を取得した場合の特別償却又は所得税額の特別控除制度の改正……………	217
五 認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の特別償却又は所得税額の特別控除制度の廃止……………	220
六 事業適応設備を取得した場合等の特別償却又は所得税額の特別控除制度（改正後：生産工程効率化等設備を取得した場合の特別償却又は所得税額の特別控除制度）の改正……………	221
七 特定事業継続力強化設備等の特別償却制度の改正……………	224
八 特定地域における工業用機械等の特別償却制度の改正……………	226
九 医療用機器等の特別償却制度の改正……………	229
十 探鉱準備金制度の改正……………	230
十一 農業経営基盤強化準備金制度及び農用地等を取得した場合の課税の特例の改正……………	231
第四 その他の改正……………	234
一 青色申告特別控除の改正……………	234
二 家内労働者等の事業所得等の所得計算の特例の改正……………	237

三 公益法人等に対して財産を寄附した場合の譲渡所得等の非課税措置の改正	238
四 債務処理計画に基づき資産を贈与した場合の課税の特例の改正.....	258

五 給付金等の非課税の改正.....	259
六 公益社団法人等に寄附をした場合の所得税額の特別控除制度の改正.....	261

はじめに

令和7年度税制改正においては、物価上昇局面における税負担の調整及び就業調整対策の観点からの所得税の基礎控除の控除額及び給与所得控除の最低保障額の引上げ並びに特定親族特別控除の創設を行うとともに、成長意欲の高い中小企業の設備投資を促進し地域経済に好循環を生み出すための中小企業者等が特定経営力向上設備等を取得した場合の特別償却又は税額控除制度の拡充並びに国際環境の変化等に対応するための防衛特別法人税の創設及びたばこ税の見直しを行うほか、納税環境の整備、租税特別措置の見直し等所要の措置を講ずることとされ、関係法令の改正が行われました。

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

- ① 特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等における前年分の所得税額のうち特定株式控除未済額に対応する部分の金額の還付の請求を可能とする改正などの金融・証券税制の改正
- ② 住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除の改正などの住宅・土地税制の改正
- ③ 特定中小事業者が特定経営力向上設備等を取得した場合の特別償却又は所得税額の特別控除の改正などの事業所得等に係る税制の改正
- ④ 電子帳簿保存による65万円の青色申告特別控除の要件の改正などのその他の改正

これらの改正を含む「所得税法等の一部を改正する法律」は、去る令和7年3月31日に参議院本会議で可決・成立し、同日に令和7年法律第13号

として公布されています。また、関係政省令等も、それぞれ次のとおり公布されています。

- ・ 租税特別措置法施行令の一部を改正する政令（令7.3.31政令第127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7.3.31政令第131号）
- ・ 復興特別所得税に関する政令の一部を改正する政令（令7.3.31政令第132号）
- ・ 租税特別措置法施行規則等の一部を改正する省令（令7.3.31財務省令第26号）
- ・ 東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律施行規則の一部を改正する省令（令7.3.31財務省令第30号）
- ・ 非課税口座に受け入れることができる上場株式等の範囲に関する基準の一部を改正する件（令7.3.31内閣府告示第45号）
- ・ 地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律第25条の規定に基づく地域の成長発展の基盤強化に特に資するものとして主務大臣が定める基準等に関する告示の一部を改正する件（令7.3.31総務省・財務省・厚生労働省・農林水産省・経済産業省・国土交通省・環境省告示第1号）
- ・ 特定高度情報通信技術活用システムの開発供給及び導入の促進に関する法律第28条の規定に基づく特定高度情報通信技術活用システムの適切な提供及び維持管理並びに早期の普及に特に資するものとして経済産業大臣及び総務大臣が定める基準等を廃止する件（令7.3.31総務省・経済産業省告示第1号）
- ・ 産業競争力強化法第21条の35第1項の規定に基づく生産性の向上又は需要の開拓に特に資す

- るものとして主務大臣が定める基準を廃止する告示（令7.3.31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・環境省告示第3号）
- ・ 産業競争力の強化に著しく資するものとして経済産業大臣が定める基準を廃止する告示（令7.3.31経済産業省告示第44号）
- ・ 租税特別措置法第12条の2第1項及び第45条の2第1項の規定の適用を受ける機械及び装置並びに器具及び備品を指定する件の一部を改正する件（令7.3.31厚生労働省告示第135号）

- ・ 租税特別措置法施行令第25条の17第7項第2号イ、ロ(2)及びホの規定に基づき、内閣総理大臣、総務大臣、財務大臣、文部科学大臣、厚生労働大臣、農林水産大臣、経済産業大臣、国土交通大臣及び環境大臣が財務大臣と協議して定める業務、事業、方法及び所轄庁を定める告示の一部を改正する件（令7.3.31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・環境省告示第4号）

第一 金融・証券税制の改正

一 特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等の改正

1 改正前の制度の概要

次世代のイノベーションの担い手たるベンチャー企業に対する個人投資家の投資を促進する観点から、次の(1)から(3)までの特例が設けられています。これらの特例は「エンジェル税制」と呼ばれるものです。

(1) 特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等

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

「控除対象特定株式」といいます。）の取得に要した金額の合計額を控除することとされています（旧措法37の13①）。

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

- ② 居住者等が、その年中に取得をした控除対象特定株式（特例株式会社（基準日において下記(4)①（注1）ホ(ロ)に掲げる要件に該当す

る株式会社をいいます。以下同じです。）の特定株式に係るもの（以下「特例控除対象特定株式」といいます。）を除きます。）の取得に要した金額の合計額につき上記①の特例の適用を受けた場合には、その適用を受けた年（以下②において「適用年」といいます。）の翌年以後の各年分におけるその控除対象特定株式（以下「適用控除対象特定株式」といいます。）に係る同一銘柄株式1株当たりの取得価額は、イに掲げる金額からロに掲げる金額を控除した金額とされています（旧措令25の12⑦）。

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

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

(イ) 適用年においてその適用控除対象特定株式と銘柄が異なる適用控除対象特定株式（以下「他の適用控除対象特定株式」といいます。）がない場合……その適用を受けた金額として一定の金額（ロ）において「適用額」といいます。）

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

(注) 上記②ロ(イ)の「適用を受けた金額として一定の金額」とは、次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額とされており、特例控除対象特定株式に該当する控除対象特定株式と、それ以外の控除対象特定株式とがある場合に、適用を

受けた金額について按分計算を行うものです（旧措令25の12⑦ニイ、旧措規18の15⑨）。

i その年中に取得をした控除対象特定株式（特例控除対象特定株式を除きます。iiにおいて同じです。）の取得に要した金額の合計額につき上記①の特例の適用を受けた場合（iiに掲げる場合に該当する場合を除きます。）……その年に上記①の特例の適用を受けた金額

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

③ 居住者等が、その年中に取得をした特例控除対象特定株式の取得に要した金額の合計額につき上記①の特例の適用を受けた場合において、その適用を受けた金額として一定の金額（以下③において「適用額」といいます。）が20億円を超えたときは、その適用を受けた年（以下③において「適用年」といいます。）の翌年以後の各年分におけるその特例控除対象特定株式（以下「特例適用控除対象特定株式」といいます。）に係る同一銘柄株式1株当たりの取得価額は、イに掲げる金額からロに掲げる金額を控除した金額とされています（旧措令25の12⑧）。

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

ロ 特例適用控除対象特定株式に係る適用年の次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次

に定める金額をその適用年の12月31日において有するその特例適用控除対象特定株式に係る同一銘柄株式の数で除して計算した金額

(イ) 適用年においてその特例適用控除対象特定株式と銘柄が異なる特例適用控除対象特定株式（以下「他の特例適用控除対象特定株式」といいます。）がない場合……適用額から20億円を控除した残額

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

(注) 上記③の「適用を受けた金額として一定の金額」とは、次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額とされており、特例控除対象特定株式に該当する控除対象特定株式と、それ以外の控除対象特定株式とがある場合に、適用を受けた金額について按分計算を行うものです（旧措令25の12⑧、旧措規18の15⑪）。

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

ii その年中に取得をした控除対象特定株式（特例控除対象特定株式を除きます。以下 ii において同じです。）及び特例控除対象特定株式の取得に要した金額の合計額につき上記①の特例の適用を受けた場合……その年に上記①の特例の適用を受けた金額に、その適用を受けたその控除対象特定株式の取得に要した金額とその適用を受けたその特例控除対象特定株式

の取得に要した金額との合計額のうちに占めるその特例控除対象特定株式の取得に要した金額の割合を乗じて計算した金額

上記②及び③により、上記①の控除の適用を受けた年において生じたその適用を受けた金額に相当する株式等の譲渡所得等の金額に対する課税が、この特例の適用を受けて取得した特定株式に係る同一銘柄株式を譲渡したときまで繰り延べられることとなります。

(2) 特定中小会社が発行した株式に係る譲渡損失の繰越控除等

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

② 確定申告書を提出する一定の居住者等が、特定株式に係る譲渡損失の金額を有する場合には、その特定株式に係る譲渡損失の金額は、その確定申告書に係る年分の上場株式等に係る譲渡所得等の金額を限度として、その年分の上場株式等に係る譲渡所得等の金額の計算上控除することとされています（措法37の13の3④）。

③ 確定申告書を提出する一定の居住者等が、その年の前年以前3年内の各年において生じた特定株式に係る譲渡損失の金額（上記②又はこの③の適用を受けて前年以前において控除されたものを除きます。）を有する場合には、その特定株式に係る譲渡損失の金額に相当する金額は、その確定申告書に係る年分の

一般株式等に係る譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る譲渡所得等の金額を限度として、その年分のその一般株式等に係る譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る譲渡所得等の金額の計算上控除することとされています（措法37の13の3⑦）。

(3) 特定新規中小会社が発行した株式を取得した場合の課税の特例

一定の居住者等が、特定新規中小会社の特定新規株式を払込みにより取得をした場合において、その居住者等がその年中にその払込みにより取得をした特定新規株式（その年12月31日において有するものに限り、）の取得に要した金額（その金額の合計額は800万円が限度とされます。）については、寄附金控除を適用することができることとされています（旧措法41の18の4①）。

(4) 特定中小会社及び特定株式の意義

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

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

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

イ 株式会社であること。

ロ 金融商品取引所に上場されている株式等の発行者である会社以外の会社であること。

ハ 次の(イ)又は(ロ)に掲げる会社以外の会社であること。

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

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

ニ 風俗営業又は性風俗関連特殊営業に該当する事業を行う会社でないこと。

ホ 次の(イ)から(ハ)までのいずれかに該当する会社であること。

(イ) 設立の日以後の期間が5年未満の会社である新規中小企業者（合併又は分割により設立されたものを除きます。以下「第二号新規中小企業者」といいます。）であって次のいずれかに該当するものであること又は設立の日以後の期間が5年以上10年未満の会社であって、前事業年度において試験研究費等の合計額（以下「試験研究費等合計額」といいます。）の収入金額に対する割合（以下「試験研究費等割合」といいます。）が5%を超える新規中小企業者（合併又は分割により設立されたものを除きます。）であること。

i 前事業年度において試験研究費等割合が3%を超えるもの又は売上高成長率が125%を超えるもの

ii 設立の日以後の期間が1年未満の会社であって、常勤の研究者の数が2人以上であり、かつ、その研究者の数の常勤の役員及び従業員の数の合計に対する割合が10%

以上であるもの

iii 設立の日以後の期間が2年未満の会社であって、常勤の新事業活動従事者の数が2人以上であり、かつ、その新事業活動従事者の数の常勤の役員及び従業員の数の合計に対する割合が10%以上であるもの

(ロ) (イ) i から iii までに掲げる要件のいずれかを満たす第二号新規中小企業者（合併又は分割により設立されたものを除きます。）であって、次の i 又は ii に掲げる会社の区分に応じ、i 又は ii に定める要件に該当するものであること。

i 設立の日以後の期間が1年未満の会社（設立事業年度を経過していないものに限ります。）……事業の将来における成長発展に向けた事業計画（その設立事業年度における試験研究費等合計額（事業年度の期間が1年未満の場合にあっては、その試験研究費等合計額を1年当たりの額に換算した額をいいます。iiにおいて同じです。）の出資金額に対する割合が30%を超える見込みを記載したものに限り）を有すること。

ii 設立の日以後の期間が1年未満の会社（設立事業年度を経過しているものに限ります。）又は設立の日以後の期間が1年以上の会社……設立後の各事業年度における営業損益金額（営業収益から営業費用を減じて得た額をいいます。）が零未満であり、かつ、次の a 又は b のいずれかに該当するものであること。

a 設立後の各事業年度における売上高が零であるもの

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

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

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

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

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

(イ) 上記ホ(イ)に掲げるものに該当する会社……株主グループのうちその有する株式の総数が、投資を受けた時点において発行済株式の総数の10分の3以上であるものが有する株式の

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

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

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

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

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

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

ハ イ及びロに掲げるもののほか、参考となる書類

(注3) 都道府県知事は、申請書の提出を受けたときは、その内容を確認し、その提出を受けた日から、原則として1月以内に、申請者である特定新規中小企業者に対して、個人ごとに確認書を交付するものとされています（中小企業等経営強化法施行規則11⑤）。

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

株式で次に掲げるもの

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

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

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

（イ） 中小企業基本法第2条第1項各号に掲げる中小企業者（合併又は分割により設立されたものを除きます。）に該当する会社であり、かつ、次の i 又は ii に掲げる会社以外の会社であること。

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

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

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

（ハ） 風俗営業又は性風俗関連特殊営業に該当する事業を行う会社でないこと。

（ニ） 次のいずれかの会社であること。

i 下記（注2）の認定組合を通じ、その発行する特定株式を払込みにより取得をしようとする居住者等との間で投資に関する契約を締結する会社であること。

ii 下記（注2）の認定業者から積極的な指導を受ける会社であり、かつ、その認定業者が行う電子募集取扱業務により、その発行する特定株式を払込みにより取得をしようとする居住者等との間で投資に関する契約を締結する会社であること。

（注2） 上記の「一定の要件を満たす投資事業有限責任組合」とは、投資事業有限責任組合契約に関する法律第3条第1項に規定する投資事業有限責任組合契約によって成立する同法第2条第2項に規定する投資事業有限責任組合であって、その組合がその株式を保有する特定中小会社に対して積極的な指導を行うことが確実であると見込まれるものとして経済産業大臣の認定を受けたものをいいます（措規18の15⑥）。以下この認定を受けた投資事業有限責任組合を「認定組合」といいます。）。

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

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

（5） 特定新規中小会社及び特定新規株式の意義
上記(3)の特例の適用対象となる「特定新規中

小会社」とは次に掲げる株式会社をいい、「特定新規株式」とはその株式会社の区分に応じそれぞれ次に定める株式をいうこととされています（旧措法41の18の4①）。

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

（注） 上記の「その設立年数が1年未満であるなど一定の特定新規中小企業者」とは、中小企業等経営強化法施行規則第8条第5号イ又はロに該当する特定新規中小企業者である会社であって、次に掲げる要件のいずれかに該当することについて、都道府県知事の確認を受けたものとされています（措規19の10の6⑤、中小企業等経営強化法施行規則10、12）。なお、特定新規中小企業者の意義については、上記(4)①（注1）から（注3）までもご参照ください。

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

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

② 内国法人のうち、その設立の日以後5年を経過していない中小企業者に該当する一定の株式会社……その株式会社により発行される株式で次に掲げるもの

イ 認定組合に係る投資事業有限責任組合契約に従って取得をされるもの

ロ 認定業者が行う電子募集取扱業務により取得をされるもの

（注1） 上記②の「中小企業者に該当する一定の株式会社」とは、次に掲げる要件を満たす株式会社とされています（措規19の10の6⑥）。

(イ) 中小企業基本法第2条第1項各号に掲げる中小企業者（合併又は分割により設立されたものを除きます。）に該当する会社であり、かつ、次の i 又は ii に掲げる会社以外の会社であること。

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

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

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

(ハ) 風俗営業又は性風俗関連特殊営業に該当する事業を行う会社でないこと。

(ニ) 次のいずれかの会社であること。

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

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

(ホ) 次に掲げる要件のいずれかに該当することについて、認定組合又は認定業者の確認を受けたものであること。

i 設立の日以後の期間が1年未満の

会社（設立後最初の事業年度を経過していないものに限り。）であって、事業の将来における成長発展に向けた事業計画を有するもの

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

（注2） 上記（注1）の「認定組合」及び「認定業者」の意義については、上記(4)②（注2）もご参照ください。

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

- ④ 国家戦略特別区域法第27条の5に規定する株式会社……その株式会社により発行される株式で国家戦略特別区域法及び構造改革特別区域法の一部を改正する法律（平成27年法律第56号）附則第1条第1号に掲げる規定の施行の日（平成27年7月15日）から令和8年3月31日までの間に発行されるもの

- ⑤ 内国法人のうち、地域再生法第16条に規定する事業を行う同条に規定する株式会社……その株式会社により発行される株式で、地域再生法の一部を改正する法律（平成30年法律第38号）の施行の日（平成30年6月1日）から令和8年3月31日までの間に発行されるもの

(6) 特定株式の取得に要した金額の控除等に係る添付書類

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

- ① 次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める書類

イ 上記(4)①に掲げる株式会社に該当する特定中小会社（上記(4)①（注1）ホ(イ)又は(ロ)に該当する会社に限り。）が発行した特定株式である場合……その特定中小会社から交付を受けた都道府県知事のその特定株式に係る基準日において次に掲げる事実の確認をした旨を証する書類（その居住者等の氏名及び住所、払込みにより取得がされた特定株式の数及び特定株式と引換えに払い込むべき額並びにその払い込んだ金額（その特定株式が新株予約権の行使により取得をしたものである場合には、その新株予約権と引換えに払い込むべき金額及びその払い込んだ金額を含みます。）の記載があるものに限り。）

(イ) 特定中小会社が上記(4)①（注1）に掲げる要件に該当するものであること。

(ロ) その居住者等による特定株式の取得が、特定株式に係る投資に関する条件を定めた契約で上記(4)①（注2）ロの契約に該当するもの（以下「投資に関する契約」といいます。）に基づき払込みによりされたものであること。

(ハ) 特定株式が特例控除対象特定株式に該当する場合には、その特定中小会社が、基準日において設立の日以後の期間が5年未満の株式会社であること及び基準日において上記(4)①（注1）ホ(ロ)に掲げる要件に該当する株式会社であること。

ロ 上記(4)①に掲げる株式会社に該当する特定中小会社（上記(4)①（注1）ホ(イ)に該当する会社に限り。）が発行した特定株式である場合……その特定中小会社から交付を受けた都道府県知事のその特定株式に係る特定基準日（その特定中小会社のその設立の日の属する12月31日をいいます。）において次に掲げる事実の確認をした旨を証する書類（その居住者等の氏名及び住所、払込みにより取得がされた特定株式の数及び特定株式と引換えに払い込むべき額並び

にその払い込んだ金額（その特定株式が新株予約権の行使により取得をしたものである場合には、その新株予約権と引換えに払い込むべき金額及びその払い込んだ金額を含みます。）の記載があるものに限り、

(イ) 特定中小会社が上記(4)①（注１）に掲げる要件に該当するものであること。

(ロ) その居住者等による特定株式の取得が、投資に関する契約に基づき払込みによりされたものであること。

ハ 上記(4)②に掲げる株式会社に該当する特定中小会社が発行した上記(4)②イに掲げる特定株式である場合……認定組合のその特定株式に係る基準日において次に掲げる事実の確認をした旨を証する書類（その居住者等の氏名及び住所、払込みにより取得がされた特定株式の数及び特定株式と引換えに払い込むべき額並びにその払い込んだ金額（その特定株式が新株予約権の行使により取得をしたものである場合には、その新株予約権と引換えに払い込むべき金額及びその払い込んだ金額を含みます。）の記載があるものに限り、）及びその認定組合が上記(4)②（注２）の認定を受けたものであることを証する書類の写し

(イ) 特定中小会社が上記(4)②（注１）に掲げる要件に該当するものであること。

(ロ) その居住者等による特定株式の取得が、特定株式に係る投資に関する条件を定めた契約で上記(4)②（注１）(ニ) i の契約に該当するものに従ってその認定組合を通じて払込みによりされたものであること。

(ハ) 特定株式が特例控除対象特定株式に該当する場合には、その特定中小会社が、基準日において設立の日以後の期間が５年未満の株式会社であること及び基準日において上記(4)①（注１）ホ(ロ)に掲げる要件に該当する株式会社であること。

ニ 上記(4)②に掲げる株式会社に該当する特定中小会社が発行した上記(4)②ロに掲げる

特定株式である場合……認定業者のその特定株式に係る基準日において次に掲げる事実の確認をした旨を証する書類（その居住者等の氏名及び住所、払込みにより取得がされた特定株式の数及び特定株式と引換えに払い込むべき額並びにその払い込んだ金額の記載があるものに限り、）及びその認定業者が上記(4)②（注２）の認定を受けたものであることを証する書類の写し

(イ) 特定中小会社が上記(4)②（注１）に掲げる要件に該当するものであること。

(ロ) その居住者等による特定株式の取得が、特定株式に係る投資に関する条件を定めた契約で上記(4)②（注１）(ニ) ii の契約に該当するものに従ってその認定業者が行う電子募集取扱業務による払込みによりされたものであること。

(ハ) 特定株式が特例控除対象特定株式に該当する場合には、その特定中小会社が、基準日において設立の日以後の期間が５年未満の株式会社であること及び基準日において上記(4)①（注１）ホ(ロ)に掲げる要件に該当する株式会社であること。

ホ 上記(4)③に掲げる指定会社に該当する特定中小会社が発行した特定株式である場合……その特定中小会社から交付を受けた沖縄県知事のその特定株式に係る払込みの期日において次に掲げる事実の確認をした旨を証する書類（その居住者等の氏名及び住所、払込みにより取得がされた特定株式の数及び特定株式と引換えに払い込むべき額並びにその払い込んだ金額の記載があるものに限り、）

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

(ロ) その居住者等による特定株式の取得が、特定株式投資契約に基づき、その特定中

小会社の設立の日以後10年以内に払込みによりされたものであること。

- ② 特定中小会社のその居住者等が本特例の適用対象となる居住者等に該当することの確認をした旨を証する書類
- ③ 特定中小会社から交付を受けたその居住者等が有するその特定中小会社の株式の異動につき異動した株式数等が異動ごとに記載された明細書
- ④ 居住者等と特定中小会社との間で締結された投資に関する契約等に係る契約書の写し
- ⑤ 一般株式等に係る譲渡所得等の金額の計算に関する明細書等
- ⑥ 控除対象特定株式の取得に要した金額の計算に関する明細書
- ⑦ 控除対象特定株式数の計算に関する明細書

(7) 居住者等の通知義務

上記(1)③の取得価額等の計算を行う場合において、特例適用控除対象特定株式の取得をした居住者等は、その特例適用控除対象特定株式に係る同一銘柄株式を適用年の翌年以後最初に譲渡又は贈与をする時までに、氏名及び上記(1)③の取得価額等の計算を行う旨をその特例適用控除対象特定株式に係る特例株式会社へ通知しなければならないこととされています（旧措令25の12⑨、旧措規18の15⑫）。

また、居住者等が、払込みにより取得をした特定中小会社の特定株式（特例適用控除対象特定株式にあつては、上記の通知を受けた特例株式会社の特例適用控除対象特定株式に限ります。）に係る同一銘柄株式をその払込みによる取得があった日の属する年の翌年以後の各年において譲渡又は贈与をした場合において、その特定中小会社が投資に関する契約等に基づく居住者等からの申出その他の事由により譲渡又は贈与があったことを知ったときは、その特定中小会社は、その知った日の属する年の翌年1月31日までに、その知った旨その他の事項をその所在地の所轄税務署長に通知しなければなら

いこととされています（旧措令25の12⑩、旧措規18の15⑬）。

(8) 特定の基準所得金額の課税の特例

個人でその者のその年分の基準所得金額が3億3,000万円を超えるものについては、その超える部分の金額の100分の22.5に相当する金額からその年分の基準所得税額を控除した金額に相当する所得税を課することとされています（措法41の19）。

純損失の繰戻しによる還付の請求（所法140）及び相続人等の純損失の繰戻しによる還付の請求（所法141）における還付額の算定においては、本特例による税額を勘案して行うこととされ（旧措令26の28の3の2④三・四⑤三、旧復興所令13①）、これらの還付についての還付請求書の記載事項に本特例による税額が追加されています（旧措規19の11二）。

2 改正の内容等

令和7年度税制改正において、スタートアップへの再投資をより促進する観点から、譲渡益発生年の翌年にスタートアップ投資を行った場合に、譲渡益発生年に遡って投資額に相当する金額を譲渡益から控除する繰戻し還付制度を創設し、再投資期間を延長することとされました。

具体的には、以下の改正が行われました。

(1) 特定株式控除未済額の繰戻し還付制度の創設

① 所得税の還付の請求

令和8年1月1日以後に控除対象特定株式を払込みにより取得をした上記1(1)①の居住者等は、その年において生じた特定株式控除未済額がある場合には、その年分の確定申告書の提出と同時に、納税地の所轄税務署長に対し、イに掲げる金額からロに掲げる金額を控除した金額に相当する所得税の還付を請求することができることとされました（措法37の13③）。

イ その年の前年分の一般株式等に係る課税

譲渡所得等の金額（租税特別措置法第37条の10第1項に規定する一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額をいいます。以下同じです。）及び上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額（租税特別措置法第37条の11第1項に規定する上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額をいいます。以下同じです。）に係る所得税の額

ロ その年の前年分の一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額からその特定株式控除未済額を控除した金額につき租税特別措置法第37条の10第1項及び第37条の11第1項の規定に準じて計算した所得税の額

なお、上記の控除した金額に相当する所得税の額が、その年の前年分の一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額に係る所得税の額（附帯税の額を除きます。）を超えるときは、上記の還付の請求をすることができる金額は、その一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額に係る所得税の額に相当する金額を限度とすることとされています（措法37の13④）。

（注1） 上記の「特定株式控除未済額」とは、その年分の適用前の株式等に係る譲渡所得等の金額の合計額が控除対象特定株式の取得に要した金額の合計額に満たない場合におけるその満たない部分の金額のうち、上記1(4)①又は②に定める特定株式に係る部分の金額をいい（措法37の13③）、具体的には、その満たない部分の金額に、控除対象特定株式の取得に要した金額の合計額のうち、占める上記1(4)①又は②に定める特定株式に係る控除対象特定株式の取得に要した金額の合計額の割合を乗じて計算した金額とされています（措令25の12⑦）。

（注2） 上記の「確定申告書」には、上場株式等に係る譲渡損失の金額、特定株式に係る譲渡損失の金額又は先物取引の差金等決済に

係る損失の金額を翌年以後に繰り越すための確定損失申告書（措法37の12の2⑨、37の13の3⑩、41の15⑤）を含みます（措法37の13③）。以下同じです。

（注3） 後述「二 特定新規中小企業者がその設立の際に発行した株式の取得に要した金額の控除等の改正」の2(1)の特例の適用がある場合には、上記イ及びロの一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額は設立特定株式控除未済額を控除した金額とされ、また、上記の限度とされる一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額に係る所得税の額は、その特例の適用により還付の請求がされた所得税の額を控除した金額とされます（措法37の13③—④）。

② 特定株式の取得をする見込みである旨を記載した書類の提出

上記①の還付の請求は、居住者等が、その年の前年分の所得税につき上記1(4)①又は②に定める特定株式をその年中に払込みにより取得をする見込みである旨等の一定の事項を記載した書類の添付がある確定申告書をその提出期限までに提出している場合（税務署長においてやむを得ない事情があると認める場合には、その申告書をその提出期限後に提出した場合を含みます。）であって、その年分の確定申告書をその提出期限までに提出した場合（税務署長においてやむを得ない事情があると認める場合には、その申告書をその提出期限後に提出した場合を含みます。）に限り、適用されます（措法37の13⑤）。

上記の一定の事項は、以下のとおりとされています（措規18の15⑨）。

イ 上記1(4)①又は②に定める特定株式をその年の翌年中に払込みにより取得をする見込みである旨

ロ 次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める事項（その年分の確定申告書の提

出の時に於いて明らかであるものに限りま
す。）

(イ) その年の翌年中に上記 1(4)①に定める
特定株式を払込みにより取得をする見込
みである場合（(ロ)に掲げる場合に該当す
る場合を除きます。）……その特定株式
を発行する特定中小会社の名称並びにそ
の特定株式の取得に要する金額の見込額
及び取得予定年月日

(ロ) その年の翌年中に上記 1(4)①に定める
特定株式に係る新株予約権の行使により
その特定株式を払込みにより取得をする
見込みである場合……その新株予約権を
発行する特定中小会社の名称並びにその
新株予約権の取得に要した金額（その新
株予約権をその年の翌年中に取得をする
見込みである場合にあっては、取得に要
する金額の見込額を含みます。）及び行
使をする予定年月日

(ハ) その年の翌年中に上記 1(4)②イに掲げ
る特定株式を払込みにより取得をする見
込みである場合（(ニ)に掲げる場合に該当
する場合を除きます。）……次に掲げる
事項

i その特定株式を発行する特定中小会
社の名称、その取得に係る認定組合の
名称並びにその特定株式の取得に要す
る金額の見込額及び取得予定年月日

ii 既にその取得に係る認定組合に対し
出資を行った場合には、その認定組合
の名称並びにその出資を行った金額及
び年月日

(ニ) その年の翌年中に上記 1(4)②イに掲げ
る特定株式に係る新株予約権（認定組合
に係る投資事業有限責任組合契約に従っ
て取得をしたものに限ります。）の行使
によりその特定株式を払込みにより取得
をする見込みである場合……次に掲げる
事項

i その新株予約権を発行する特定中小

会社の名称、その取得に係る認定組合
の名称並びにその新株予約権の取得に
要した金額（その新株予約権をその年
の翌年中に取得をする見込みである場
合にあっては、取得に要する金額の見
込額を含みます。）及び行使をする予
定年月日

ii 既にその取得に係る認定組合に対し
出資を行った場合には、その認定組合
の名称並びにその出資を行った金額及
び年月日

(ホ) その年の翌年中に上記 1(4)②ロに掲げ
る特定株式を払込みにより取得をする見
込みである場合……その特定株式を発行
する特定中小会社の名称、その取得に係
る認定業者の名称並びにその特定株式の
取得に要する金額の見込額及び取得予定
年月日

ハ その他参考となるべき事項

③ 所得税の還付の請求をするための還付請求
書の提出

上記①の還付の請求をしようとする者は、
その還付を受けようとする所得税の額、その
計算の基礎等の一定の事項を記載した還付請
求書に、特定株式控除未済額の計算に関する
明細書等の一定の書類を添付して、税務署長
に提出しなければならないこととされました
(措法37の13⑩)。

イ 還付請求書の記載事項

上記の還付請求書に記載する一定の事項
は、以下のとおりとされています（措規18
の15⑩）。

(イ) 還付請求書を提出する者の氏名、住所
（国内に住所がない場合には、居所。以
下同じです。）及び個人番号（個人番号
を有しない者にあっては、氏名及び住所
（国内に住所がない場合には、居所）。以
下同じです。）並びに住所地（国内に住
所がない場合には、居所地）と納税地と
が異なる場合には、その納税地

- (ロ) 上記(イ)の請求書に係る特定株式控除未済額が生じた年の前年分の一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額に係る所得税の額
 - (ハ) 還付の請求をしようとする特定株式控除未済額
 - (ニ) 上記(イ)の請求書をその提出期限後に提出しようとする場合には、その請求書がその提出期限までに提出されなかった事情の詳細
 - (ホ) その他参考となるべき事項
- ロ 還付請求書の添付書類
- 上記の還付請求書に添付する一定の書類は、次に掲げる場合の区分に応じ次に定める書類とされています（措規18の15⑬）。
- (イ) その年中に取得をした控除対象特定株式の取得に要した金額の合計額につき上記1(1)の規定の適用を受ける場合……特定株式控除未済額の計算に関する明細書（適用前の株式等に係る譲渡所得等の金額の合計額、控除対象特定株式の取得に要した金額の合計額及びその年中に払込みにより取得をした特定株式の銘柄ごとの控除対象特定株式の取得に要した金額の計算に関する明細並びに上記①（注1）の計算に関する明細の記載があるものに限るものとし、下記(2)①の適用がある場合には下記(2)①イ又はロに掲げる場合の区分に応じ下記(2)①イ又はロに定める金額の計算に関する明細の記載があるものに限るものとし、下記(2)②の適用がある場合には下記(2)②イ又はロに掲げる場合の区分に応じ下記(2)②イ又はロに定める金額の計算に関する明細の記載があるものに限ります。）
 - (ロ) 上記(イ)に掲げる場合以外の場合……上記(イ)の特定株式控除未済額の計算に関する明細書及び上記1(6)に掲げる書類（上記1(6)⑤及び⑥に掲げる書類を除きま

す。）

税務署長は、上記の還付請求書の提出があった場合には、その請求の基礎となった特定株式控除未済額その他必要な事項について調査し、その調査したところにより、その請求をした者に対し、所得税を還付し、又は請求の理由がない旨を書面により通知することとされました（措法37の13⑪）。

④ 国税通則法の適用関係

上記①の請求による還付金について還付加算金を計算する場合には、その計算の基礎となる期間は、上記①の還付の請求がされた日（その還付の請求がされた日が確定申告書の提出期限前である場合には、その提出期限）の翌日以後3月を経過した日からその還付のための支払決定をする日又はその還付金につき充当をする日（同日前に充当するのに適することとなった日がある場合には、その適することとなった日）までの期間とされました（措法37の13⑫）。

また、国税通則法第2条第6号ハ(1)及び第19条第4項第2号ハの読替えにより、還付請求書が同法の納税申告書として位置づけられるとともに、修正申告書の記載事項が整備されました（措法37の13⑬）。

⑤ 相続人等による還付の請求

所得税法第125条第1項から第3項まで又は第5項の規定に該当してこれらの規定に規定する申告書を提出する者（相続人等）は、その年の中途において死亡をした居住者等のその年において生じた特定株式控除未済額がある場合には、その申告書の提出と同時に、その申告書に係る所得税の納税地の所轄税務署長に対し、所得税の還付を請求することができることとされました（措法37の13⑥）。

還付の請求ができる所得税の額の計算方法や還付請求書の添付書類等は、上記①から④までと同様ですが、還付請求書の記載事項について、以下の事項を追加で記載することとされています（措規18の15⑪）。

イ 各相続人等の氏名、住所及び個人番号並びに被相続人との続柄

ロ 上記①の適用を受けようとする特定株式控除未済額

ハ 死亡をした居住者等の氏名及びその死亡の時ににおける住所（国内に住所がない場合には、居所）並びに住所地（国内に住所がない場合には、居所地）と納税地とが異なる場合には、その納税地

ニ 相続人等が2人以上ある場合には、各相続人等別の還付を受けようとする所得税の額

また、還付の請求をする場合において、相続人等が2人以上あるときは、その請求に係る還付請求書は、各相続人等が連署による1つの書面で提出しなければなりません。他の相続人等の氏名を付記して各別に提出することも認められます（措令25の12⑧）。

（注1） 上記の「相続人等」とは相続人（包括受遺者を含みます。以下同じです。）又はその相続人がその相続の開始があったことを知った日の翌日から4月を経過した日の前日（同日前にその相続人が出国をする場合には、その出国の時）までに還付請求書を提出しないで死亡をした場合におけるその相続人の相続人をいいます（措法37の13⑨）。以下同じです。

（注2） 上記の各別に提出する方法により請求書を提出した相続人等は、遅滞なく、他の相続人等に対し、その請求書に記載した事項の要領を通知しなければならないこととされ（措令25の12⑨）、その請求書には、上記⑤イの他の相続人等の個人番号は、記載することを要しないこととされています（措規18の15⑫）。

⑥ その年分の確定申告書を提出できない場合における還付の請求

居住者等又はその居住者等が年の中途において死亡をした場合におけるその相続人等が、上記①又は⑤の還付の請求をしようとする場

合であって、その年分の所得税につき確定申告書を提出すべき場合及び提出することができる場合のいずれにも該当しない場合であっても、その居住者等又はその相続人等は、上記①又は⑤の還付を請求できることとされ、上記①から⑤までを準用し、必要な読替え規定が整備されました（措法37の13⑨）。

具体的には、居住者等又はその相続人等は、その年分の確定申告書の提出と同時に所得税の還付を請求することができることとされ（措法37の13③⑥）、また、その年分の確定申告書をその提出期限までに提出した場合に限り適用されますが（措法37の13⑤⑧）、その年分の所得税につき確定申告書を提出すべき場合及び提出することができる場合のいずれにも該当しない場合には、還付請求書をその年の翌年3月15日（その者が同日前に出国をする場合には、その出国の時）までに提出した場合（税務署長においてやむを得ない事情があると認める場合には、その還付請求書をその年の翌年3月15日（その者が同日前に出国をする場合には、その出国の時）後に提出した場合を含みます。）に限り、適用することとされました（措法37の13③⑤⑥⑧⑨）。

（2） 控除対象特定株式等の取得価額の計算方法の改正

① 控除対象特定株式の取得価額の計算方法の改正

居住者等又はその相続人等が、その居住者等がその年中に取得をしたその控除対象特定株式（特例控除対象特定株式を除きます。）の取得に要した金額の合計額につき上記(1)の特例の適用を受け、所得税の還付を受けた場合には、その還付の請求の基礎となった特定株式控除未済額が生じた年（以下①において「適用年」といいます。）の翌年以後の各年分におけるその適用控除対象特定株式に係る同一銘柄株式1株当たりの取得価額の計算については、上記1(1)②ロ(イ)又は(ロ)に定める金額

は、その金額とその適用控除対象特定株式に係る適用年の次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額との合計額とされました（措令25の12⑩ニイ(2)ロ(2)）。

イ 適用年において他の適用控除対象特定株式がない場合……その所得税の還付の請求の基礎となった特定株式控除未済額として一定の金額（ロにおいて「適用特定株式控除未済額」といいます。）

ロ 適用年において他の適用控除対象特定株式がある場合……適用特定株式控除未済額に、その適用控除対象特定株式（上記1(4)①又は②に定める特定株式に係るものに限ります。）の取得に要した金額と当該他の適用控除対象特定株式（上記1(4)①又は②に定める特定株式に係るものに限ります。）の取得に要した金額との合計額のうちに占めるその適用控除対象特定株式の取得に要した金額の割合を乗じて計算した金額

（注） 上記①イの「所得税の還付の請求の基礎となった特定株式控除未済額として一定の金額」とは、次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額とされており、特例控除対象特定株式に該当する控除対象特定株式と、それ以外の控除対象特定株式とがある場合に、上記(1)の特例の適用を受けた金額について按分計算を行うものです（措令25の12⑩ニイ(2)、措規18の15⑮）。

(イ) その年中に取得をした控除対象特定株式（特例控除対象特定株式を除きます。（ロ）において同じです。）の取得に要した金額の合計額につき上記(1)の特例の適用を受け、所得税の還付を受けた場合（（ロ）に掲げる場合に該当する場合を除きます。）……その還付の請求の基礎となった特定株式控除未済額

(ロ) その年中に取得をした控除対象特定株式及び特例控除対象特定株式の取得に要した金額の合計額につき上記(1)の

特例の適用を受け、所得税の還付を受けた場合……その還付の請求の基礎となった特定株式控除未済額に、その特定株式控除未済額に係る控除対象特定株式（上記1(4)①又は②に定める特定株式に係るものに限ります。）の取得に要した金額とその特定株式控除未済額に係る特例控除対象特定株式の取得に要した金額との合計額のうちに占めるその控除対象特定株式の取得に要した金額の割合を乗じて計算した金額

② 特例控除対象特定株式の取得価額の計算方法の改正

居住者等又はその相続人等が、その居住者等がその年中に取得をしたその特例控除対象特定株式の取得に要した金額の合計額につき上記(1)の特例の適用を受け、所得税の還付を受けた場合において、その還付の請求の基礎となった特定株式控除未済額として一定の金額（以下②において「適用特定株式控除未済額」といいます。）と上記1(1)③の適用額との合計額が20億円を超えたときは、その適用特定株式控除未済額が生じた年（以下②において「適用年」といいます。）の翌年以後の各年分におけるその特例適用控除対象特定株式に係る同一銘柄株式1株当たりの取得価額の計算については、上記1(1)③ロ(イ)又は(ロ)に定める金額は、その適用年の次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額とされました（措令25の12⑪ニイロ）。

イ 適用年において他の特例適用控除対象特定株式がない場合……上記1(1)③の適用額及び適用特定株式控除未済額の合計額から20億円を控除した残額

ロ 適用年において他の特例適用控除対象特定株式がある場合……上記1(1)③の適用額及び適用特定株式控除未済額の合計額から20億円を控除した残額に、その特例適用控除対象特定株式の取得に要した金額と当該他の特例適用控除対象特定株式の取得に要

した金額との合計額のうちに占めるその特例適用控除対象特定株式の取得に要した金額の割合を乗じて計算した金額

(注) 上記②の「還付の請求の基礎となった特定株式控除未済額として一定の金額」とは、次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額とされており、特例控除対象特定株式に該当する控除対象特定株式と、それ以外の控除対象特定株式とがある場合に、上記(1)の特例の適用を受けた金額について按分計算を行うものです（措令25の12⑩、措規18の15⑧）。

(イ) その年中に取得をした特例控除対象特定株式の取得に要した金額の合計額につき上記(1)の特例の適用を受け、所得税の還付を受けた場合（ロに掲げる場合に該当する場合を除きます。）……その還付の請求の基礎となった特定株式控除未済額

(ロ) その年中に取得をした控除対象特定株式（特例控除対象特定株式を除きます。（ロ）において同じです。）及び特例控除対象特定株式の取得に要した金額の合計額につき上記(1)の特例の適用を受け、所得税の還付を受けた場合……その還付の請求の基礎となった特定株式控除未済額に、その特定株式控除未済額に係る控除対象特定株式（上記1(4)①又は②に定める特定株式に係るものに限ります。）の取得に要した金額とその特定株式控除未済額に係る特例控除対象特定株式の取得に要した金額との合計額のうちに占めるその特例控除対象特定株式の取得に要した金額の割合を乗じて計算した金額

上記①及び②により、上記(1)の特例の適用を受け、所得税の還付を受けた場合におけるその請求の基礎となった特定株式控除未済額に相当する株式等の譲渡所得等の金額に対する課税が、この上記(1)の特例の適用を受けて取得した特定

株式に係る同一銘柄株式を譲渡したときまで繰り延べられることとなります。

(3) 特例適用控除対象特定株式を適用年の翌年中に譲渡をした場合における取得価額の計算

居住者等が、その年中に取得をした特例控除対象特定株式の取得に要した金額の合計額につき、上記1(1)①又は上記(1)の特例の適用を受けた場合において、その適用を受けた年（以下(3)において「適用年」といいます。）の翌年1月1日（その者が適用年の中途において出国をした場合には、その出国の時）からその適用年の翌年12月31日までの間に、その適用年において取得をした特例適用控除対象特定株式の一定の譲渡をしたときは、その適用年の翌年以後の各年分におけるその特例適用控除対象特定株式に係る同一銘柄株式1株当たりの取得価額は、①に掲げる金額から②に掲げる金額を控除した金額とすることとされました（措令25の12⑫）。

① 特例適用控除対象特定株式に係る同一銘柄株式1株当たりの適用年の12月31日における所得税法施行令第105条第1項の規定により算出した取得価額（上記(2)②の取得価額の計算を行っている場合には、その計算をした後の金額）

② 特例適用控除対象特定株式に係る適用年の次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額をその適用年の12月31日において有するその特例適用控除対象特定株式に係る同一銘柄株式の数で除して計算した金額

イ 適用年において他の特例適用控除対象特定株式がない場合……上記1(1)③の適用額及び上記(2)②の適用特定株式控除未済額の合計額（その合計額が20億円を超える場合には、20億円）をその適用年の12月31日におけるその特例適用控除対象特定株式に係る控除対象特定株式数で除して計算した金額に、その譲渡をしたその特例適用控除対象特定株式の数を乗じて計算した金額の合計額

ロ 適用年において他の特例適用控除対象特定株式がある場合……上記 1 (1)③の適用額及び上記(2)②の適用特定株式控除未済額の合計額（その合計額が20億円を超える場合には、20億円）に、その特例適用控除対象特定株式の取得に要した金額と当該他の特例適用控除対象特定株式の取得に要した金額との合計額のうちに占めるその特例適用控除対象特定株式の取得に要した金額の割合を乗じて計算した金額を、その適用年の12月31日におけるその特例適用控除対象特定株式に係る控除対象特定株式数で除して計算した金額に、その譲渡をしたその特例適用控除対象特定株式の数を乗じて計算した金額の合計額

(注 1) 上記の「一定の譲渡」とは、租税特別措置法第37条の11の 2 第 2 項に規定する譲渡をいい、以下の特例適用控除対象特定株式の譲渡が除外されています（措令25の12⑫、措規18の15⑨）。

(イ) 特例適用控除対象特定株式に係る上場等の日以後に行うその特例適用控除対象特定株式の譲渡

(ロ) その年12月31日において、その特例適用控除対象特定株式を発行した特定中小会社（その特定中小会社であった株式会社を含みます。以下同じです。）の株式の取得（購入による取得に限ります。）によりその特定中小会社の総株主の議決権の100分の50を超える議決権を有することとなる法人に対するその特例適用控除対象特定株式の譲渡

(ハ) その特例適用控除対象特定株式を発行した特定中小会社を被合併法人とする合併によるその特例適用控除対象特定株式の譲渡

(ニ) 租税特別措置法第37条の10第 3 項第 2 号又は第 3 号に規定する法人の分割又は株式分配によるその特例適用控除対象特定株式の譲渡

(ホ) その特例適用控除対象特定株式を発行した特定中小会社の行う株式交換又は株式移転によるその特例適用控除対象特定株式の譲渡

(ヘ) その特例適用控除対象特定株式を発行した特定中小会社を株式交付子会社とする株式交付によるその特例適用控除対象特定株式の譲渡

(ト) 租税特別措置法第37条の13の 3 第 1 項の規定により行われたものとみなされるその特例適用控除対象特定株式の譲渡（その特例適用控除対象特定株式を発行した特定中小会社について、清算（特別清算に限ります。）が終了した場合又は破産手続開始の決定を受けた場合における譲渡に限ります。）

(チ) 所得税法第59条第 1 項の規定により行われたものとみなされるその特例適用控除対象特定株式の譲渡（相続又は遺贈が生じた場合における譲渡に限ります。）

(リ) 所得税法第60条の 3 第 1 項の規定により行われたものとみなされるその特例適用控除対象特定株式の譲渡（相続又は遺贈により非居住者に移転した場合における譲渡に限ります。）

(注 2) 同一銘柄の特例適用控除対象特定株式のうちに 2 以上の年にわたって取得をしたものがあるときは、その特例適用控除対象特定株式については、先に取得をしたものから順次譲渡をしたものとして上記の特例を適用し、居住者等がその譲渡の直前において特例適用控除対象特定株式に係る同一銘柄株式で払込みにより取得をした特定株式（特例適用控除対象特定株式を除きます。）を有するときは、まず特例適用控除対象特定株式の譲渡をし、次に払込みにより取得をした特定株式の譲渡をしたものとして上記の特例を適用します（措令25の12⑬）。

(注 3) 適用年の翌年 1 月 1 日から特例適用控除対象特定株式の譲渡をした日までの期間（以

下「譲渡前期間」といいます。)内に、その特例適用控除対象特定株式に係る同一銘柄株式につき分割又は併合があった場合における上記②イ又はロに定める金額の計算については、控除対象特定株式数は、その控除対象特定株式数にその分割又は併合の比率（譲渡前期間内において2以上の段階にわたる分割又は併合があった場合には、その譲渡前期間内における全ての段階の分割又は併合の比率の積に相当する比率）を乗じて得た数とされます（措令25の12⑭）。また、譲渡前期間内に、株式無償割当て（その株式無償割当てによりその特例適用控除対象特定株式と同一の種類の株式が割り当てられるものに限ります。以下同じです。）があった場合における上記②イ又はロに定める金額の計算については、控除対象特定株式数は、その控除対象特定株式数にその株式無償割当てにより割り当てられた株式の数（譲渡前期間内において2以上の段階にわたる株式無償割当てがあった場合には、その譲渡前期間内における全ての段階の株式無償割当てにより割り当てられた株式の数の合計数）を加算した数とされます（措令25の12⑭）。

(注4) 上記の「控除対象特定株式数」とは、特定株式の銘柄ごとに、(イ)に掲げる数から(ロ)に掲げる数を控除した残数をいいます（措令25の12③）。

- (イ) 居住者等がその年中に払込みにより取得をした特定株式の数
- (ロ) 居住者等がその年中に譲渡又は贈与をした同一銘柄株式の数

(4) 特定中小会社の通知義務の改正

上記(3)の改正に伴い、居住者等がその年中に取得をした特例控除対象特定株式のその後の異動状況について税務署長が把握する必要があるため、上記1(7)の居住者等からの通知を受けた特例株式会社の特例適用控除対象特定株式に限

らず、居住者等が払込みにより取得をした特定中小会社の特定株式に係る同一銘柄株式をその払込みによる取得があった日の属する年の翌年以後の各年において譲渡又は贈与をした場合において、その特定中小会社が投資に関する契約等に基づく居住者等からの申出その他の事由により譲渡又は贈与があったことを知ったときは、その特定中小会社は、その知った日の属する年の翌年1月31日までに、その知った旨その他の事項をその所在地の所轄税務署長に通知しなければならないこととされました（措令25の12⑮）。

(注) 上記の通知には、特定中小会社が、居住者等につきその特定中小会社の株式の譲渡又は贈与があったことを知った旨及びその特定中小会社の特定株式の払込みによる取得の時（その取得の 때가2以上ある場合には、最初の取得の時）以後のその株式の譲渡又は贈与に係るその譲渡又は贈与ごとの次に掲げる事項を記載することとされました。記載内容は改正前と変わりはありませんが、その取得をした年の異動状況のみではなく、最初の取得の時以降の異動状況を記載することとされ、上記1(6)③の「特定中小会社から交付を受けたその居住者等が有するその特定中小会社の株式の異動につき異動した株式数等が異動ごとに記載された明細書」と同様の事項が記載されることとなります（措規18の15⑳）。

- ① 譲渡又は贈与をした年月日
- ② 譲渡又は贈与をした株式の数及び譲渡又は贈与の直後において有する株式の数
- ③ 譲渡が上記(3)（注1）の譲渡（㊦及び㊧）を除きます。）に該当する場合には、その旨
- ④ その他参考となるべき事項

(5) 特定の基準所得金額の課税の特例の改正

上記(1)の特定株式控除未済額の繰戻し還付の請求について、純損失の繰戻しによる還付の請求（所法140）及び相続人等の純損失の繰戻しによる還付の請求（所法141）における還付額の算定と同様に、本特例による税額を勘案して

行うための改正が行われました（措令26の28の3の2④、復興所令13①）。

これに伴い、還付請求書の記載事項にも本特例による税額が追加されています（措規19の11③）。

（注）居住者等の相続人等が還付請求を行う場合及び居住者等又はその相続人等が確定申告書を提出することができない場合における上記の計算方法について、租税特別措置法施行令第26条の28の3の2第4項を準用し、居住者等が還付請求を行う場合と同様の計算をすることとしています（措規19の11①）。

また、純損失の繰戻しによる還付の請求（所法140）又は相続人等の純損失の繰戻しによる還付の請求（所法141）の適用がある場合には、租税特別措置法施行令第26条の28の3の2第5項第3号又は第4号の規定により読み替えられた所得税法第140条第1項第2号又は第141条第1項第2号に規定する本特例を適用して計算した所得税の額、調整基準所得金額及び調整基準所得税額を、それぞれ租税特別措置法施行令第26条の28の3の2第4項の規定により読み替えられた租税特別措置法第37条の13に規定する本特例を適用して計算した所得税の額、特定株式調整基準所得金額の計算の基礎となる基準所得金額及び特定株式調整基準所得税額の計算の基礎となる基準所得税額とみなすこととしています（措規19の11②一）。これにより、純損失の繰戻しによる還付の請求（所法140）又は相続人等の純損失の繰

戻しによる還付の請求（所法141）の適用がある場合には、まずこれらの規定を適用し、次に後述「二 特定新規中小企業者がその設立の際に発行した株式の取得に要した金額の控除等の改正」の2(5)の特例を適用し、最後に本特例による計算を行うこととなります。

(6) 所得税の還付に関する罰則の整備

上記(1)の改正に伴い、偽りその他不正の行為により、所得税の還付を受けた場合についての罰則が定められました（措法42の3①②⑦⑧）。

(7) 指定会社の指定期限の延長

上記1(1)から(3)までの特例の適用対象となる上記1(4)③及び(5)③に掲げる沖縄振興特別措置法第57条の2第1項に規定する指定会社について、同項の規定に基づく指定期限が令和9年3月31日まで2年延長されました（措法37の13①三、41の18の4①三）。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)(2)(5)及び(6)の改正は、令和8年1月1日以後に生ずる特定株式控除未済額について適用されます（措法37の13③⑥⑨）。
- (2) 上記2(3)の改正は、個人が令和8年1月1日以後に払込みにより取得をする特例適用控除対象特定株式について適用されます（改正措令附則7）。
- (3) 上記2(4)の改正は、令和7年4月1日から施行されています（改正措令附則1）。

二 特定新規中小企業者がその設立の際に発行した株式の取得に要した金額の控除等の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 特定新規中小企業者がその設立の際に発行した株式の取得に要した金額の控除等

- ① 令和5年4月1日以後に、特定株式会社の設立特定株式を払込みにより取得をした一定

の居住者等が、その設立特定株式を払込み（株式の発行に際してするものに限ります。以下同じです。）により取得をした場合における一般株式等に係る譲渡所得等の課税の特例（措法37の10）及び上場株式等に係る譲渡所得等の課税の特例（措法37の11）の適用に

については、その年分の一般株式等に係る譲渡所得等の金額又は上場株式等に係る譲渡所得等の金額の計算上、その年中にその払込みにより取得をした設立特定株式（その年12月31日において有するものとして一定のものに限ります。以下「控除対象設立特定株式」といいます。）の取得に要した金額の合計額を控除することとされています（旧措法37の13の2①）。

（注） 上記の「一定の居住者等」とは、設立特定株式を払込みにより取得をした居住者等です。ただし、特定株式会社の発起人である必要があります。また、次に掲げる者は、この特例の適用対象者には含まれません（旧措法37の13の2①、措令25の12の2①）。

イ 設立特定株式を発行した特定株式会社の設立に際し、特定株式会社に自らが営んでいた事業の全部を承継させた個人（以下「特定事業主であった者」といいます。）

ロ 特定事業主であった者の親族

ハ 特定事業主であった者と婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者

ニ 特定事業主であった者の使用人

ホ 上記ロからニまでに掲げる者以外の者で、特定事業主であった者から受ける金銭その他の資産によって生計を維持しているもの

ヘ 上記ハからホまでに掲げる者と生計を一にするこれらの者の親族

- ② 居住者等が、その年中に取得をした控除対象設立特定株式の取得に要した金額の合計額につき上記①の特例の適用を受けた場合において、その適用を受けた金額（以下②において「適用額」といいます。）が20億円を超えたときは、その適用を受けた年（以下②において「適用年」といいます。）の翌年以後の各年分におけるその控除対象設立特定株式（以下「適用控除対象設立特定株式」といいます。）に係る同一銘柄株式1株当たりの取

得価額は、イに掲げる金額からロに掲げる金額を控除した金額とされています（旧措令25の12の2⑦）。

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

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

(イ) 適用年においてその適用控除対象設立特定株式と銘柄が異なる適用控除対象設立特定株式（以下「他の適用控除対象設立特定株式」といいます。）がない場合……適用額から20億円を控除した残額

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

上記②により、上記①の控除の適用を受けた年において生じたその適用を受けた金額に相当する株式等の譲渡所得等の金額に対する課税が、この特例の適用を受けて取得した設立特定株式に係る同一銘柄株式を譲渡したときまで繰り延べられることとなります。

(2) 特定株式会社及び設立特定株式の意義

上記(1)の特例の適用対象となる「特定株式会社」とはその設立の日の属する年12月31日において中小企業等経営強化法第6条に規定する特定新規中小企業者に該当する株式会社でその設立の日以後の期間が1年未満であり、かつ、中小企業等経営強化法施行規則第8条第5号ハに

該当する会社をいい、「設立特定株式」とは特定株式会社によりその設立の際に発行される株式をいうこととされています（措法37の13の2①、措規18の15の2①）。

（注1） 上記の「中小企業等経営強化法施行規則第8条第5号ハに該当する会社」とは、その設立の日の属する年12月31日において、同号イ(1)から(3)までに掲げる要件のいずれかを満たす設立の日以後の期間が1年未満の第2号新規中小企業者（設立の日以後の期間が5年未満の会社である中小企業者をいいます。）であって次の①又は②に掲げる会社の区分に応じ、次の①又は②に定める要件に該当するものであることとされています。ただし、合併又は分割により設立されたもの及び他の事業者からその全部又は一部を譲り受けた事業を主たる事業とするものは該当しません。

① 設立事業年度（設立後最初の事業年度をいいます。以下同じです。）を経過していない会社……事業の将来における成長発展に向けた事業計画（設立事業年度における販売費及び一般管理費の合計額（事業年度の期間が1年未満の場合にあっては、販売費及び一般管理費の合計額を1年当たりの額に換算した額。②において同じです。））がその会社の出資金額の30%を超える見込みを記載したものに限りま

す。）を有すること。

② 設立事業年度を経過している会社……前事業年度において販売費及び一般管理費の合計額のその会社の出資金額に対する割合が30%を超えるものであること。

また、中小企業等経営強化法第6条に規定する特定新規中小企業者の意義については、前述「一 特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等の改正」の1(4)（注1）もご参照ください。

（注2） 一定の居住者等（「特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等（措法

37の13）」の適用対象者）が上記の特定株式会社の株式を取得した場合には、その株式は、「特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等（措法37の13）」及び「特定中小会社が発行した株式に係る譲渡損失の繰越控除等（措法37の13の3）」の適用対象となります。詳細については、前述「一 特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等の改正」の1(1)及び(2)もご参照ください。

(3) 確定申告書の添付書類

上記(1)の特例の適用を受けようとする場合には、その年分の確定申告書に、上記(1)の特例の適用を受けようとする旨の記載をするとともに、次に掲げる書類を添付する必要があります（旧措法37の13の2③、旧措規18の15の2②）。

① 特定株式会社から交付を受けた都道府県知事のその設立特定株式に係る基準日において次に掲げる事実の確認をした旨を証する書類（その居住者等の氏名及び住所、払込みにより取得がされた設立特定株式の数及び設立特定株式と引換えに払い込むべき額並びにその払い込んだ金額の記載があるものに限りま

す。）

イ 特定株式会社が上記(2)（注1）の中小企業等経営強化法施行規則第8条第5号ハに該当する会社に該当するものであること。

ロ その居住者等が特定株式会社の発起人に該当すること及びその設立特定株式の取得が発起人としての払込みによりされたものであること。

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

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

④ 居住者等と特定株式会社との間で締結され

た株式の管理に関する契約に係る契約書の写し

- ⑤ 一般株式等に係る譲渡所得等の金額の計算に関する明細書等
- ⑥ 控除対象設立特定株式の取得に要した金額の計算に関する明細書
- ⑦ 控除対象設立特定株式数の計算に関する明細書

(4) 通知義務について

① 居住者等から特定株式会社への通知

上記(1)②の適用がある場合（適用額が20億円を超える場合）において、適用控除対象設立特定株式の取得をした居住者等は、その適用控除対象設立特定株式に係る同一銘柄株式を適用年の翌年以後最初に譲渡又は贈与をする時までその者の氏名及び上記(1)②の適用がある旨をその適用控除対象設立特定株式に係る特定株式会社に通知しなければなりません（旧措令25の12の2⑧前段、旧措規18の15の2③）。この場合において、その居住者等は、その翌年以後の各年においてその同一銘柄株式の譲渡又は贈与をしたときは、遅滞なく、その特定株式会社にその者の氏名、その同一銘柄株式の譲渡又は贈与をした旨、その譲渡又は贈与をした同一銘柄株式の数及びその年月日を通知しなければなりません（旧措令25の12の2⑧後段、旧措規18の15の2④）。

② 特定株式会社から税務署長への通知

居住者等が、払込みにより取得をした特定株式会社の設立特定株式（上記(1)②の適用がある旨の通知を受けた特定株式会社の適用控除対象設立特定株式で令和5年4月1日以後に払込みにより取得をしたものに限り。）に係る同一銘柄株式をその払込みによる取得があった日の属する年の翌年以後の各年において譲渡又は贈与をした場合において、その特定株式会社が居住者等からの通知その他の事由によりその譲渡又は贈与があったことを知ったときは、その特定株式会社は、その知

った日の属する年の翌年1月31日までに、その居住者等につきその特定株式会社の株式の譲渡又は贈与があったことを知った旨、その譲渡又は贈与をした株式の数及びその年月日その他の事項をその所在地の所轄税務署長に通知しなければなりません（旧措令25の12の2⑨、旧措規18の15の2⑤）。

(5) 特定の基準所得金額の課税の特例

個人でその者のその年分の基準所得金額が3億3,000万円を超えるものについては、その超える部分の金額の100分の22.5に相当する金額からその年分の基準所得税額を控除した金額に相当する所得税を課することとされています（措法41の19）。

純損失の繰戻しによる還付の請求（所法140）及び相続人等の純損失の繰戻しによる還付の請求（所法141）における還付額の算定においては、本特例による税額を勘案して行うこととされ（旧措令26の28の3の2④三・四⑤三、旧復興所令13①）、これらの還付についての還付請求書の記載事項に本特例による税額が追加されています（旧措規19の11二）。

2 改正の内容等

改正の趣旨については、前述の「一 特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等の改正」の2をご参照ください。

具体的には、以下の改正が行われました。

(1) 設立特定株式控除未済額の繰戻し還付制度の創設

① 所得税の還付の請求

令和8年1月1日以後に控除対象設立特定株式を払込みにより取得をした上記1(1)①の居住者等は、その年において生じた設立特定株式控除未済額がある場合には、その年分の確定申告書の提出と同時に、納税地の所轄税務署長に対し、イに掲げる金額からロに掲げる金額を控除した金額に相当する所得税の還

付を請求することができることとされました（措法37の13の2④、37の13③）。

イ その年の前年分の一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額（租税特別措置法第37条の10第1項に規定する一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額をいいます。以下同じです。）及び上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額（租税特別措置法第37条の11第1項に規定する上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額をいいます。以下同じです。）に係る所得税の額

ロ その年の前年分の一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額からその設立特定株式控除未済額を控除した金額につき租税特別措置法第37条の10第1項及び第37条の11第1項の規定に準じて計算した所得税の額

なお、上記の控除した金額に相当する所得税の額が、その年の前年分の一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額に係る所得税の額（附帯税の額を除きます。）を超えるときは、上記の還付の請求をすることができる金額は、その一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額に係る所得税の額に相当する金額を限度とすることとされています（措法37の13の2④、37の13④）。

（注1） 上記の「設立特定株式控除未済額」とは、その年分の適用前の株式等に係る譲渡所得等の金額の合計額が控除対象設立特定株式の取得に要した金額の合計額に満たない場合におけるその満たない部分の金額をいいます（措法37の13の2④）。

（注2） 上記の「確定申告書」には、上場株式等に係る譲渡損失の金額、特定株式に係る譲渡損失の金額又は先物取引の差金等決済に係る損失の金額を翌年以後に繰り越すための確定損失申告書（措法37の12の2⑨、37の13の3⑩、41の15⑤）を含みます（措法

37の13の2④、37の13③）。以下同じです。

② 設立特定株式の取得をする見込みである旨を記載した書類の提出

上記①の還付の請求は、居住者等が、その年の前年分の所得税につき設立特定株式をその年中に払込みにより取得をする見込みである旨等の一定の事項を記載した書類の添付がある確定申告書をその提出期限までに提出している場合（税務署長においてやむを得ない事情があると認める場合には、その申告書をその提出期限後に提出した場合を含みます。）であって、その年分の確定申告書をその提出期限までに提出した場合（税務署長においてやむを得ない事情があると認める場合には、その申告書をその提出期限後に提出した場合を含みます。）に限り、適用されます（措法37の13の2④、37の13⑤）。

上記の一定の事項は、以下のとおりとされています（措規18の15の2③）。

イ 設立特定株式をその年の翌年中に払込みにより取得をする見込みである旨

ロ その年の翌年中に払込みにより取得をする見込みである設立特定株式を発行する特定株式会社の名称並びにその設立特定株式の取得に要する金額の見込額及び取得予定年月日（その年分の確定申告書の提出の時に明らかなものであるものに限ります。）

ハ その他参考となるべき事項

③ 所得税の還付の請求をするための還付請求書の提出

上記①の還付の請求をしようとする者は、その還付を受けようとする所得税の額、その計算の基礎等の一定の事項を記載した還付請求書に、設立特定株式控除未済額の計算に関する明細書等の一定の書類を添付して、税務署長に提出しなければならないこととされました（措法37の13の2④、37の13⑩）。

イ 還付請求書の記載事項

上記の還付請求書に記載する一定の事項は、以下のとおりとされています（措規18

の15の2④)。

(イ) 還付請求書を提出する者の氏名、住所（国内に住所がない場合には、居所。以下同じです。）及び個人番号（個人番号を有しない者にあつては、氏名及び住所（国内に住所がない場合には、居所）。以下同じです。）並びに住所地（国内に住所地がない場合には、居所地）と納税地とが異なる場合には、その納税地

(ロ) 上記(イ)の請求書に係る設立特定株式控除未済額が生じた年の前年分の一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額に係る所得税の額

(ハ) 上記①の適用を受けようとする設立特定株式控除未済額

(ニ) 上記(イ)の請求書をその提出期限後に提出しようとする場合には、その請求書がその提出期限までに提出されなかった事情の詳細

(ホ) その他参考となるべき事項

ロ 還付請求書の添付書類

上記の還付請求書に添付する一定の書類は、次に掲げる場合の区分に応じ次に定める書類とされています（措規18の15の2⑦）。

(イ) その年中に取得をした控除対象設立特定株式の取得に要した金額の合計額につき上記1(1)の規定の適用を受ける場合……設立特定株式控除未済額の計算に関する明細書（適用前の株式等に係る譲渡所得等の金額の合計額、控除対象設立特定株式の取得に要した金額の合計額及びその年中に払込みにより取得をした設立特定株式の銘柄ごとの控除対象設立特定株式の取得に要した金額の計算に関する明細の記載があるものに限るものとし、下記(2)の適用がある場合には下記(2)①又は②に掲げる場合の区分に応じ下記(2)①又は②に定める金額の計算に関する明細

の記載があるものに限ります。）

(ロ) 上記(イ)に掲げる場合以外の場合……上記(イ)の設立特定株式控除未済額の計算に関する明細書及び上記1(3)に掲げる書類（上記1(3)⑤及び⑥に掲げる書類を除きます。）

税務署長は、上記の還付請求書の提出があった場合には、その請求の基礎となった設立特定株式控除未済額その他必要な事項について調査し、その調査したところにより、その請求をした者に対し、所得税を還付し、又は請求の理由がない旨を書面により通知することとされました（措法37の13の2④、37の13⑪）。

④ 国税通則法の適用関係

上記①の請求による還付金について還付加算金を計算する場合には、その計算の基礎となる期間は、上記①の還付の請求がされた日（その還付の請求がされた日が確定申告書の提出期限前である場合には、その提出期限）の翌日以後3月を経過した日からその還付のための支払決定をする日又はその還付金につき充当をする日（同日前に充当するのに適することとなった日がある場合には、その適することとなった日）までの期間とされました（措法37の13の2④、37の13⑫）。

また、国税通則法第2条第6号ハ(1)及び第19条第4項第2号ハの読替えにより、還付請求書が同法の納税申告書として位置づけられるとともに、修正申告書の記載事項が整備されました（措法37の13の2④、37の13⑬）。

⑤ 相続人等による還付の請求

所得税法第125条第1項から第3項まで又は第5項の規定に該当してこれらの規定に規定する申告書を提出する者（相続人等）は、その年の中途において死亡をした居住者等のその年において生じた設立特定株式控除未済額がある場合には、その申告書の提出と同時に、その申告書に係る所得税の納税地の所轄税務署長に対し、所得税の還付を請求するこ

とができることとされました（措法37の13の2④、37の13⑥）。

還付の請求ができる所得税の額の計算方法や還付請求書の添付書類等は、上記①から④までと同様ですが、還付請求書の記載事項について、以下の事項を追加で記載することとされています（措規18の15の2⑤）。

イ 各相続人等の氏名、住所及び個人番号並びに被相続人との続柄

ロ 還付の請求をしようとする設立特定株式控除未済額

ハ 死亡をした居住者等の氏名及びその死亡の時における住所（国内に住所がない場合には、居所）並びに住所地（国内に住所地がない場合には、居所地）と納税地とが異なる場合には、その納税地

ニ 相続人等が2人以上ある場合には、各相続人等別の還付を受けようとする所得税の額

また、還付の請求をする場合において、相続人等が2人以上あるときは、その請求に係る還付請求書は、各相続人等が連署による1つの書面で提出しなければなりません。他の相続人等の氏名を付記して各別に提出することも認められます（措令25の12の2⑦、25の12⑧）。

（注1） 上記の「相続人等」とは相続人（包括受遺者を含みます。以下同じです。）又はその相続人がその相続の開始があったことを知った日の翌日から4月を経過した日の前日（同日前にその相続人が出国をする場合には、その出国の時）までに還付請求書を提出しないで死亡をした場合におけるその相続人の相続人をいいます（措法37の13の2④、37の13⑨）。以下同じです。

（注2） 上記の各別に提出する方法により請求書を提出した相続人等は、遅滞なく、他の相続人等に対し、その請求書に記載した事項の要領を通知しなければならない

こととされ（措令25の12の2⑦、25の12⑨）、その請求書には、上記⑤イの他の相続人等の個人番号は、記載することを要しないこととされています（措規18の15の2⑥）。

⑥ その年分の確定申告書を提出できない場合における還付の請求

居住者等又はその居住者等が年の中途において死亡をした場合におけるその相続人等が、上記①又は⑤の還付の請求をしようとする場合であって、その年分の所得税につき確定申告書を提出すべき場合及び提出することができる場合のいずれにも該当しない場合であっても、その居住者等又はその相続人等は、上記①又は⑤の還付を請求できることとされ、上記①から⑤までを準用し、必要な読替え規定が整備されました（措法37の13の2④、37の13⑨）。

具体的には、居住者等又はその相続人等は、その年分の確定申告書の提出と同時に所得税の還付を請求することができることとされ（措法37の13の2④、37の13③⑥）、また、その年分の確定申告書をその提出期限までに提出した場合に限り適用されますが（措法37の13の2④、37の13⑤⑧）、その年分の所得税につき確定申告書を提出すべき場合及び提出することができる場合のいずれにも該当しない場合には、還付請求書をその年の翌年3月15日（その者が同日前に出国をする場合には、その出国の時）までに提出した場合（税務署長においてやむを得ない事情があると認める場合には、その還付請求書をその年の翌年3月15日（その者が同日前に出国をする場合には、その出国の時）後に提出した場合を含みます。）に限り、適用することとされました（措法37の13の2④、37の13③⑤⑥⑧⑨）。

(2) 控除対象設立特定株式の取得価額の計算方法の改正

居住者等又はその相続人等が、その居住者等

がその年中に取得をしたその控除対象設立特定株式の取得に要した金額の合計額につき上記(1)の特例の適用を受け、所得税の還付を受けた場合において、その還付の請求の基礎となった設立特定株式控除未済額（以下(2)において「適用設立特定株式控除未済額」といいます。）と上記1(1)②の適用額との合計額が20億円を超えたときは、その適用設立特定株式控除未済額が生じた年（以下(2)において「適用年」といいます。）の翌年以後の各年分におけるその適用控除対象設立特定株式に係る同一銘柄株式1株当たりの取得価額の計算については、上記1(1)②ロ(イ)又はロ(ニ)に定める金額は、その適用年の次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額とされました（措令25の12の2⑧ニイロ）。

① 適用年において他の適用控除対象設立特定株式がない場合……上記1(1)②の適用額及び適用設立特定株式控除未済額の合計額から20億円を控除した残額

② 適用年において他の適用控除対象設立特定株式がある場合……上記1(1)②の適用額及び適用設立特定株式控除未済額の合計額から20億円を控除した残額に、その適用控除対象設立特定株式の取得に要した金額と当該他の適用控除対象設立特定株式の取得に要した金額との合計額のうちに占めるその適用控除対象設立特定株式の取得に要した金額の割合を乗じて計算した金額

上記により、上記(1)の特例の適用を受け、所得税の還付を受けた場合におけるその請求の基礎となった設立特定株式控除未済額に相当する株式等の譲渡所得等の金額に対する課税が、この上記(1)の特例の適用を受けて取得した設立特定株式に係る同一銘柄株式を譲渡したときまで繰り延べられることとなります。

(3) 適用控除対象設立特定株式を適用年の翌年中に譲渡をした場合における取得価額の計算

居住者等が、その年中に取得をした控除対象設立特定株式の取得に要した金額の合計額につ

き、上記1(1)①又は上記(1)の特例の適用を受けた場合において、その適用を受けた年（以下(3)において「適用年」といいます。）の翌年1月1日（その者が適用年の中途において出国をした場合には、その出国の時）からその適用年の翌年12月31日までの間に、その適用年において取得をした適用控除対象設立特定株式の一定の譲渡をしたときは、その適用年の翌年以後の各年分におけるその適用控除対象設立特定株式に係る同一銘柄株式1株当たりの取得価額は、①に掲げる金額から②に掲げる金額を控除した金額とすることとされました（措令25の12の2⑨）。

① 適用控除対象設立特定株式に係る同一銘柄株式1株当たりの適用年の12月31日における所得税法施行令第105条第1項の規定により算出した取得価額（上記(2)の取得価額の計算を行っている場合には、その計算をした後の金額）

② 適用控除対象設立特定株式に係る適用年の次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める金額をその適用年の12月31日において有するその適用控除対象設立特定株式に係る同一銘柄株式の数で除して計算した金額

イ 適用年において他の適用控除対象設立特定株式がない場合……上記1(1)②の適用額及び上記(2)の適用設立特定株式控除未済額の合計額（その合計額が20億円を超える場合には、20億円）をその適用年の12月31日におけるその適用控除対象設立特定株式に係る控除対象設立特定株式数で除して計算した金額に、その譲渡をしたその適用控除対象設立特定株式の数を乗じて計算した金額の合計額

ロ 適用年において他の適用控除対象設立特定株式がある場合……上記1(1)②の適用額及び上記(2)の適用設立特定株式控除未済額の合計額（その合計額が20億円を超える場合には、20億円）に、その適用控除対象設立特定株式の取得に要した金額と当該他の適用控除対象設立特定株式の取得に要した

金額との合計額のうちに占めるその適用控除対象設立特定株式の取得に要した金額の割合を乗じて計算した金額を、その適用年の12月31日におけるその適用控除対象設立特定株式に係る控除対象設立特定株式数で除して計算した金額に、その譲渡をしたその適用控除対象設立特定株式の数を乗じて計算した金額の合計額

(注1) 上記の「一定の譲渡」とは、租税特別措置法第37条の11の2第2項に規定する譲渡をいい、以下の適用控除対象設立特定株式の譲渡が除外されています（措令25の12の2⑨、措規18の15の2⑧）。

(イ) 適用控除対象設立特定株式に係る上場等の日以後に行うその適用控除対象設立特定株式の譲渡

(ロ) その年12月31日において、その適用控除対象設立特定株式を発行した特定株式会社（その特定株式会社であった株式会社を含みます。以下同じです。）の株式の取得（購入による取得に限ります。）によりその特定株式会社の総株主の議決権の100分の50を超える議決権を有することとなる法人に対するその適用控除対象設立特定株式の譲渡

(ハ) その適用控除対象設立特定株式を発行した特定株式会社を被合併法人とする合併によるその適用控除対象設立特定株式の譲渡

(ニ) 租税特別措置法第37条の10第3項第2号又は第3号に規定する法人の分割又は株式分配によるその適用控除対象設立特定株式の譲渡

(ホ) その適用控除対象設立特定株式を発行した特定株式会社の行う株式交換又は株式移転によるその適用控除対象設立特定株式の譲渡

(ヘ) その適用控除対象設立特定株式を発行した特定株式会社を株式交付子会社とする株式交付によるその適用控除対象設立

特定株式の譲渡

(ト) 租税特別措置法第37条の13の3第1項の規定により行われたものとみなされるその適用控除対象設立特定株式の譲渡（その適用控除対象設立特定株式を発行した特定株式会社について、清算（特別清算に限りません。）が終了した場合又は破産手続開始の決定を受けた場合における譲渡に限りません。）

(チ) その適用控除対象設立特定株式を発行した特定株式会社の役員等（法人税法第2条第15号に規定する役員又は重要な使用人をいいます。）に対するその適用控除対象設立特定株式の譲渡（その譲渡の対価の額が、その譲渡をしたその適用控除対象設立特定株式の数に対応するその適用控除対象設立特定株式の取得に要した金額以上であるものに限りません。）

(リ) 所得税法第59条第1項の規定により行われたものとみなされるその適用控除対象設立特定株式の譲渡（相続又は遺贈が生じた場合における譲渡に限りません。）

(ス) 所得税法第60条の3第1項の規定により行われたものとみなされるその適用控除対象設立特定株式の譲渡（相続又は遺贈により非居住者に移転した場合における譲渡に限りません。）

(注2) 居住者等がその譲渡の直前において適用控除対象設立特定株式に係る同一銘柄株式で払込みにより取得をした特定株式（適用控除対象設立特定株式を除きます。）を有するときは、まず適用控除対象設立特定株式の譲渡をし、次に払込みにより取得をした特定株式の譲渡をしたものとして上記の特例を適用します（措令25の12の2⑩）。

(注3) 適用年の翌年1月1日から適用控除対象設立特定株式の譲渡をした日までの期間（以下「譲渡前期間」といいます。）内に、その適用控除対象設立特定株式に係る同一銘柄株式につき分割又は合併があった場合にお

ける上記②イ又はロに定める金額の計算については、控除対象設立特定株式数は、その控除対象設立特定株式数にその分割又は併合の比率（譲渡前期間内において2以上の段階にわたる分割又は併合があった場合には、その譲渡前期間内における全ての段階の分割又は併合の比率の積に相当する比率）を乗じて得た数とされます（措令25の12の2⑪）。また、譲渡前期間内に、株式無償割当て（その株式無償割当てによりその適用控除対象設立特定株式と同一の種類の株式が割り当てられるものに限り、以下同じです。）があった場合における上記②イ又はロに定める金額の計算については、控除対象設立特定株式数は、その控除対象設立特定株式数にその株式無償割当てにより割り当てられた株式の数（譲渡前期間内において2以上の段階にわたる株式無償割当てがあった場合には、その譲渡前期間内における全ての段階の株式無償割当てにより割り当てられた株式の数の合計数）を加算した数とされます（措令25の12の2⑪）。

（注4） 上記の「控除対象設立特定株式数」とは、設立特定株式の銘柄ごとに、(イ)に掲げる数から(ロ)に掲げる数を控除した残数をいいます（措令25の12の2③）。

(イ) 居住者等がその年中に払込みにより取得をした設立特定株式の数

(ロ) 居住者等がその年中に譲渡又は贈与をした同一銘柄株式の数

(4) 特定株式会社の通知義務の改正

① 上記(3)の改正に伴い、居住者等がその年中に取得をした適用控除対象設立特定株式のその後の異動状況について税務署長が把握する必要があるため、適用控除対象設立特定株式の取得をした居住者等は、その適用年の翌年以後の各年においてその同一銘柄株式の譲渡又は贈与をしたときは、遅滞なく、その特定株式会社にその者の氏名、その同一銘柄株式

の譲渡又は贈与をした旨、その譲渡又は贈与をした同一銘柄株式の数及びその年月日を通知しなければならないこととされました（措令25の12の2⑫、措規18の15の2⑨）。

② 居住者等が払込みにより取得をした特定株式会社の設立特定株式に係る同一銘柄株式をその払込みによる取得があった日の属する年の翌年以後の各年において譲渡又は贈与をした場合において、その特定株式会社が上記①の通知その他の事由により譲渡又は贈与があったことを知ったときは、その特定株式会社は、その知った日の属する年の翌年1月31日までに、その知った旨その他の事項をその所在地の所轄税務署長に通知しなければならないこととされました（措令25の12の2⑬）。

（注） 上記の通知には、特定株式会社が、居住者等につきその特定株式会社の株式の譲渡又は贈与があったことを知った旨及びその特定株式会社の設立特定株式の払込みによる取得の時（その取得の 때가2以上ある場合には、最初の取得の時）以後のその株式の譲渡又は贈与に係るその譲渡又は贈与ごとの次に掲げる事項を記載することとされました。記載内容は改正前と変わりはありませんが、その取得をした年の異動状況のみではなく、最初の取得の時以降の異動状況を記載することとされ、上記1(3)③の「特定株式会社から交付を受けたその居住者等が有するその特定株式会社の株式の異動につき異動した株式数等が異動ごとに記載された明細書」と同様の事項が記載されることとなります（措規18の15の2⑩）。

イ 譲渡又は贈与をした年月日

ロ 譲渡又は贈与をした株式の数及び譲渡又は贈与の直後において有する株式の数

ハ 譲渡が上記(3)（注1）の譲渡（(リ)及び(ヌ)を除きます。）に掲げる譲渡に該当する場合には、その旨

ニ その他参考となるべき事項

(5) 特定の基準所得金額の課税の特例の改正

上記(1)の設立特定株式控除未済額の繰戻し還付の請求について、純損失の繰戻しによる還付の請求（所法140）及び相続人等の純損失の繰戻しによる還付の請求（所法141）における還付額の算定と同様に、本特例による税額を勘案して行うための改正が行われました（措令26の28の3の2④、復興所令13①）。

これに伴い、還付請求書の記載事項にも本特例による税額が追加されています（措規19の11③）。

(注) 居住者等の相続人等が還付請求を行う場合及び居住者等又はその相続人等が確定申告書を提出することができない場合における上記の計算方法について、租税特別措置法施行令26条の28の3の2第4項を準用し、居住者等が還付請求を行う場合と同様の計算をすることとしています（措規19の11①）。

また、純損失の繰戻しによる還付の請求（所法140）又は相続人等の純損失の繰戻しによる還付の請求（所法141）の適用がある場合には、租税特別措置法施行令第26条の28の3の2第5項第3号又は第4号の規定により読み替えられた所得税法第140条第1項第2号又は第141条第1項第2号に規定する本特例を適用して計算した所得税の額、調整基準所得金額及び調整基準所得税額を、それぞれ租税特別措置法施行令第26条の28の3の2第4項の規定により読み替えられた租税特別措置法第37条の13の2第4項において準用する同法第37条の13に規定する本特例を適用して計算した所

得税の額、設立特定株式調整基準所得金額の計算の基礎となる基準所得金額及び設立特定株式調整基準所得税額の計算の基礎となる基準所得税額とみなすこととしています（措規19の11②二）。これにより、純損失の繰戻しによる還付の請求（所法140）又は相続人等の純損失の繰戻しによる還付の請求（所法141）の適用がある場合には、まずこれらの規定を適用し、次に本特例による計算を行うこととなります。

(6) 所得税の還付に関する罰則の整備

上記(1)の改正に伴い、偽りその他不正の行為により、所得税の還付を受けた場合についての罰則が定められました（措法42の3①②⑦⑧）。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)(2)(5)及び(6)の改正は、令和8年1月1日以後に生ずる設立特定株式控除未済額について適用されます（措法37の13の2④）。
- (2) 上記2(3)の改正は、個人が令和8年1月1日以後に払込みにより取得をする適用控除対象設立特定株式について適用されます（改正措令附則8①）。
- (3) 上記2(4)①の改正は、令和7年4月1日以後に譲渡又は贈与をする場合について適用し、同日前に譲渡又は贈与をした場合については従前どおりとされています（改正措令附則8②）。
- (4) 上記2(4)②の改正は、令和7年4月1日から施行されています（改正措令附則1）。

三 金融機関等の受ける利子所得等に対する源泉徴収の不適用の改正

1 改正前の制度の概要

金融商品取引業者等が支払を受ける公社債の利子又は社債的受益権の剰余金の配当で次に掲げるもの（以下「公社債の利子等」といいます。）に

ついては、所得税の源泉徴収を行わないこととされています（措法8②）。

- ① 社債、株式等の振替に関する法律に規定する振替口座簿（以下「振替口座簿」といいます。）に記載又は記録がされた公社債の利子

（金融機関の信託業務の兼営等に関する法律により信託業務を営む金融機関のその記載又は記録がされた公社債の利子で一定のものを除きます。）

- ② 振替口座簿に記載又は記録がされた社債の受益権の剰余金の配当（金融機関の信託業務の兼営等に関する法律により信託業務を営む金融機関のその記載又は記録がされた社債の受益権の剰余金の配当で一定のものを除きます。）

- ③ 特定管理方法により金融商品取引業者等の固有財産として保管され、又は他の金融商品取引業者若しくは登録金融機関に特定管理方法による保管の委託がされた社債の利子

上記の金融商品取引業者等とは、金融商品取引業者（第一種金融商品取引業を行う者（第一種少額電子募集取扱業者を除きます。以下同じです。）に限ります。）、金融商品取引清算機関又は証券金融会社とされています（旧措令３の３⑧）。

2 改正の内容

金融商品取引業者のうち、第一種金融商品取引業を行う者が支払を受ける公社債の利子等は、ディーリング（証券会社等が自己勘定で有価証券の売買を行うこと）のために一時的に保有する公社債を念頭に、公社債の流通の円滑化のために、特例として源泉徴収が不適用とされています。

他方、第213回通常国会にて成立した金融商品

取引法及び投資信託及び投資法人に関する法律の一部を改正する法律（令和６年法律第32号）により新設された非上場有価証券特例仲介等業者については、第一種金融商品取引業を行う者ではあるものの金融商品取引法上のディーリングができないこととされたことや、金融商品取引業以外の業務との兼業規制が課せられないため金融商品取引業以外の業務に関連して公社債等を保有することができることとされたことに伴い、本特例の対象となる第一種金融商品取引業を行う者の範囲から除外することとされました（措令３の３⑧）。

（注）「非上場有価証券特例仲介等業者」とは、第一種金融商品取引業を行う者のうち特定投資家を対象とした非上場有価証券の仲介等の業務のみを行う者をいい、参入要件を緩和するために、第一種金融商品取引業を行う者に課せられている兼業規制や自己資本規制比率に関する規制等が適用除外とされています。

3 適用関係

上記２の改正は、金融商品取引業者等が金融商品取引法及び投資信託及び投資法人に関する法律の一部を改正する法律の施行の日（令和７年５月１日）以後に支払を受けるべき公社債の利子等について適用し、金融商品取引業者等が同日前に支払を受けるべき公社債の利子等については、従前どおりとされています（改正措令附則２）。

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

1 改正前の制度の概要

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

(1) 配当所得の非課税措置の内容

金融商品取引業者等の営業所に非課税口座を開設している居住者等が支払を受けるべき非課税口座内上場株式等の配当等で次に掲げるもの（その金融商品取引業者等が国内における支払の取扱者で一定のものである配当等に限ります。）については、所得税を課さないこととされています（旧措法９の８）。

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

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

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

(2) 譲渡所得等の非課税措置の内容

金融商品取引業者等の営業所に非課税口座を開設している居住者等が、非課税口座内上場株

式等の次に掲げる譲渡をした場合には、その譲渡による事業所得、譲渡所得及び雑所得については、所得税を課さないこととされています（措法37の14①）。

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

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

(3) 非課税口座の意義

「非課税口座」とは、居住者等（その年1月1日において18歳以上である者に限ります。）が、上記(1)及び(2)の非課税措置等の適用を受けるため、一定の手續に従い、金融商品取引業者等の営業所の長に非課税口座開設届出書の提出をして、その金融商品取引業者等との間で締結した次に掲げる契約に基づきそれぞれ次に定める期間内に開設された上場株式等の振替口座簿への記載若しくは記録又は保管の委託（以下「振替記載等」といいます。）に係る口座（その口座において非課税上場株式等管理契約、非課

税累積投資契約及び特定非課税累積投資契約に基づく取引以外の取引に関する事項を扱わないものに限りです。）をいいます（旧措法37の14⑤一）。

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

（注）上記の「非課税上場株式等管理契約」に係るNISAは「一般NISA」と呼ばれ、「非課税累積投資契約」に係るNISAは「つみたてNISA」と呼ばれています。

（4）特定非課税累積投資契約の意義

「特定非課税累積投資契約」とは、上記(1)③及び④並びに(2)③及び④の非課税措置等の適用を受けるために居住者等が金融商品取引業者等と締結した上場株式等の振替記載等に係る契約で、その契約書において、次に掲げる事項その他の事項が定められているものをいいます（旧措法37の14⑤六、旧措令25の13⑦②③～③②④④、措規18の15の3⑧、旧平29.3内閣府告540第1条、第7条）。また、この契約に係るNISAは「新NISA」と呼ばれています。

- ① 上場株式等の振替記載等は、その振替記載等に係る口座に設けられた特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定において行うこと。
- ② 特定累積投資勘定には、特定累積投資上場株式等（累積投資上場株式等で、継続適用届出書提出者が一定の期間内に取得をしたイに掲げる上場株式等を除きます。以下同じです。）のうち、次に掲げる特定累積投資上場株式等のみを受け入れること。ただし、イに掲げる上場株式等にあつては、累積投資契約により取得したものに限られています。

イ その口座に特定累積投資勘定が設けられた日から同日の属する年の12月31日までの期間（以下イにおいて「受入期間」といい

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

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

- ③ 特定非課税管理勘定には、次に掲げる上場株式等のみを受け入れること。ただし、継続適用届出書提出者が一定の期間内に取得をした上場株式等でイに掲げるものその他一定の上場株式等は特定非課税管理勘定への受入れができないこととされています。

イ その口座に特定非課税管理勘定が設けられた日から同日の属する年の12月31日までの期間（以下イにおいて「受入期間」といいます。）内にその金融商品取引業者等へ

の買付けの委託により取得をした上場株式等、その金融商品取引業者等から取得をした上場株式等、その金融商品取引業者等が行う上場株式等の募集により取得をした上場株式等又はその口座に振替記載等がされている上場株式等について与えられた新株予約権の行使により取得をした上場株式等その他の一定のものうち、その取得後直ちにその口座に受け入れられるものでその受入期間内の取得対価の額の合計額が240万円を超えないもの（上場株式等を口座に受け入れた場合に、次に掲げる場合に該当することとなるときにおけるその上場株式等を除きます。）

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

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

ロ 上記イのほか、非課税口座内上場株式等について行われた株式又は受益権の分割又は併合により取得する上場株式等や、非課税口座内上場株式等を発行した法人の合併により取得する合併法人又は合併親法人の株式など、一定の事由により取得する上場株式等

(注1) 上記②の「累積投資上場株式等」とは、その上場株式等（公社債投資信託以外の証券投資信託の受益権で上場等がされているもの及び公社債投資信託以外の証券投資信託でその設定に係る受益権の募集が一定の

公募により行われたものの受益権に限りま
す。）を定期的に継続して取得することにより個人の財産形成が促進されるものとして一定の要件（措令25の13⑮④、旧平29.3内閣府告540第1条～第6条）を満たすものをいいます。以下同じです。

(注2) 上記（注1）の一定の要件として、公社債投資信託以外の証券投資信託のうちその受益権が金融商品取引所に上場等がされているもの（以下「上場株式投資信託」といいます。）については、特定累積投資勘定においてその受益権が振替記載等されている期間（以下「管理期間」といいます。）を通じてその受益権の取得対価の額が1口（取得する受益権が共有持分の割合である場合には、1単位。以下同じです。）当たり1,000円以下であること（以下「取得対価の額に係る要件」といいます。）等が定められています（旧平29.3内閣府告540第2条第1号）。

なお、投資信託委託会社等は、上場株式投資信託の受益権等について特定累積投資勘定に受け入れることができるものとして募集又は売出しをする場合には、上記の要件を満たす旨等の一定の事項を記載した対象商品届出書を内閣総理大臣に提出する必要があります。この対象商品届出書には、その募集又は売出しに係る有価証券届出書の写し等一定の書面を添付しなければならないこととされています（旧平29.3内閣府告540第3条）。

また、上記の対象商品届出書を提出した投資信託委託会社等は、その受益権が上記の要件のうち取得対価の額に係る要件等に該当しないこととなる場合には、その旨等を記載した対象商品廃止等届出書を内閣総理大臣に提出する必要があります（旧平29.3内閣府告540第5条）。

(注3) 上記②の「累積投資契約」とは、居住者等が、一定額の上場株式等につき、定期的に継続して、金融商品取引業者等を買付け

の委託をし、その金融商品取引業者等から取得し、又はその金融商品取引業者等が行う募集により取得することを約する契約で、あらかじめその買付けの委託又は取得をする上場株式等の銘柄が定められているものをいいます（旧措法37の14⑤四）。以下同じです。

（注4） 上記の「特定累積投資勘定」とは、特定非課税累積投資契約に基づき振替記載等がされる特定累積投資上場株式等につきその振替記載等に関する記録を他の取引に関する記録と区分して行うための勘定で、次に掲げる要件等を満たすものをいいます（旧措法37の14⑤七）。以下同じです。

（イ） 令和6年以後の各年においてのみ設けられること。

（ロ） 原則として令和6年以後の各年の1月1日において設けられること。ただし、非課税口座開設届出書（非課税口座の再開設に関する手続により提出されるもの（下記(7)③イ参照）を除きます。）の提出が年の中途においてされた場合におけるその提出がされた日の属する年についてはその提出の日に設けられ、下記(7)①又は②の勘定廃止通知書又は非課税口座廃止通知書等の書類が提出されるなど非課税口座の再開設及び特定累積投資勘定等の再設定に関する手続が行われた場合には所轄税務署長から下記(7)⑤イの事項の提供があった日（その設定しようとする特定累積投資勘定に係る年分の1月1日前にその事項の提供があった場合には、その年1月1日）に設けられること。

（注5） 上記の「特定非課税管理勘定」とは、特定非課税累積投資契約に基づき振替記載等がされる上場株式等につきその振替記載等に関する記録を他の取引に関する記録と区分して行うための勘定で、特定累積投資勘定と同時に設けられるものをいいます（措法37の14⑤八）。以下同じです。

（5） 非課税口座の新規開設に関する手続

居住者等（口座開設年の1月1日において18歳以上である者に限ります。）が金融商品取引業者等の営業所において非課税口座を新たに開設しようとする場合には、所定の事項を記載した非課税口座開設届出書を、原則として、その口座開設年の1月1日からその口座開設年において最初に上記(1)及び(2)の非課税措置等の適用を受けようとする上場株式等をその口座に受け入れる日までに、その口座を開設しようとする金融商品取引業者等の営業所の長に提出をしなければならないこととされています（旧措法37の14⑤一、旧措令25の13⑤、措規18の15の3②）。

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

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

（6） 重ねて設けられた非課税口座の取扱い

① 非課税口座開設届出書の重複提出等の禁止
イ 金融商品取引業者等の営業所の長は、上記(5)（注2）の告知を受けたものと異なる氏名、生年月日、住所及び個人番号が記載されている非課税口座開設届出書並びにその金融商品取引業者等に既に非課税口座を開設している居住者等から重ねて提出がされた非課税口座開設届出書については、これを受理することができないこととされています（措法37の14⑨）。

ロ 非課税口座を開設し、又は開設していた居住者等は、その非課税口座が開設されて

いる金融商品取引業者等以外の金融商品取引業者等の営業所の長に対し、非課税口座開設届出書の提出をする場合には、下記(7)①若しくは②により交付される勘定廃止通知書若しくは非課税口座廃止通知書又は通知書記載事項に係る書類を非課税口座開設届出書に添付しなければならないこととされています（措法37の14^⑩）。

（注1） 上記の「通知書記載事項に係る書類」とは、勘定廃止通知書記載事項（勘定廃止通知書の記載事項をいいます。以下同じです。）又は非課税口座廃止通知書記載事項（非課税口座廃止通知書の記載事項をいいます。以下同じです。）の記載がある書類で勘定廃止通知書及び非課税口座廃止通知書に該当しないものをいいます（旧措規18の15の3^⑩）。以下同じです。

（注2） 上記の非課税口座開設届出書への添付に加え、次の方法によることも可能です。

（イ） 非課税口座開設届出書への勘定廃止通知書記載事項又は非課税口座廃止通知書記載事項の記載

（ロ） 非課税口座開設届出書の提出と併せて行われる電磁的方法による勘定廃止通知書記載事項又は非課税口座廃止通知書記載事項の提供

ハ 非課税口座を開設し、又は開設していた居住者等は、その非課税口座が開設されている金融商品取引業者等以外の金融商品取引業者等の営業所の長に対し、非課税口座開設届出書（次に掲げるもの、つまり下記(7)の非課税口座の再開設のために提出されるものを除きます。）の提出をすることができないこととされています（旧措法37の14^⑪）。

（イ） 下記(7)①若しくは②により交付される勘定廃止通知書若しくは非課税口座廃止通知書又は通知書記載事項に係る書類が

添付された非課税口座開設届出書

（ロ） 勘定廃止通知書記載事項又は非課税口座廃止通知書記載事項の記載がされた非課税口座開設届出書

（ハ） 非課税口座開設届出書の提出と併せて行われる電磁的方法による勘定廃止通知書記載事項又は非課税口座廃止通知書記載事項の提供があるもの

② 上記①に該当する非課税口座開設届出書の提出により開設された非課税口座の取扱い

その非課税口座開設届出書が上記①イの受理することができないもの又は上記①ハの提出をすることができないものに該当する場合には、その非課税口座開設届出書の提出により開設された上場株式等の振替記載等に係る口座は、その口座開設の時から非課税口座に該当しないものとして所得税に関する法令の規定を適用することとされています（旧措法37の14^⑫）。

よって、非課税口座に該当しないものとされた口座に係る上場株式等の配当等や譲渡による所得については、上記(1)及び(2)の非課税措置等の適用がないため、その口座を開設された金融商品取引業者等は、その配当等について源泉徴収を行うとともに、支払調書の税務署長への提出（所法225^①）及び支払通知書の口座開設者への交付（所法225^②、措法8の4^④）が必要とされています。

（注） 課税扱いとされた譲渡の対価について株式等の譲渡の対価等の支払調書の提出をする場合には、その譲渡の対価が課税扱いとされたものである旨を支払調書に記載することとされています（旧所規別表第5（二十八））。

（7） 非課税口座の再開設及び特定累積投資勘定等の再設定に関する手続

金融商品取引業者等の営業所において非課税口座を開設したものの、他の金融商品取引業者等で販売している金融商品に投資をしてこの特

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

① 勘定廃止通知書の交付申請手続

金融商品取引業者等の営業所に非課税口座を開設している居住者等がその非課税口座（以下「変更前非課税口座」といいます。）に設けられるべき特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定を他の金融商品取引業者等の営業所に開設する非課税口座に設けようとする場合には、その者は、その金融商品取引業者等の営業所の長に、その変更前非課税口座に特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定が設けられる日の属する年の前年10月1日から同日以後1年を経過する日（翌年の9月30日）までの間に所定の事項を記載した金融商品取引業者等変更届出書の提出をしなければなりません（措法37の14⑬前段、措規18の15の3㉓）。ただし、この金融商品取引業者等変更届出書の提出をする日以前にその特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定に既に上場株式等の受入れをしているときは、その金融商品取引業者等の営業所の長は、その金融商品取引業者等変更届出書を受理することができません（措法37の14⑬後段）。

金融商品取引業者等変更届出書の提出を受けた金融商品取引業者等の営業所の長は、その提出を受けた後速やかに、所定の事項（以下「変更届出事項」といいます。）をその金融商品取引業者等の営業所の所在地の所轄税務署長に提供をしなければならないものとされており、また、その金融商品取引業者等変更届出書の提出をした居住者等に対し、勘定廃止通知書の交付又は電磁的方法による勘定廃止通知書記載事項の提供をしなければなら

ないこととされています（措法37の14⑮）。

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

② 非課税口座廃止通知書の交付申請手続

非課税口座を開設している居住者等がその非課税口座について上記(1)及び(2)の非課税措置等の適用を受けることをやめようとする場合には、その者は、その非課税口座が開設されている金融商品取引業者等の営業所の長に、所定の事項を記載した非課税口座廃止届出書の提出をしなければなりません（措法37の14⑯、旧措規18の15の3㉔）。

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

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

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

等により非課税口座を再開設する場合

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

(イ) 勘定廃止通知書、非課税口座廃止通知書又は通知書記載事項に係る書類を添付して非課税口座開設届出書の提出をする場合

(ロ) 勘定廃止通知書記載事項又は非課税口座廃止通知書記載事項を記載して非課税口座開設届出書の提出をする場合

(ハ) 非課税口座開設届出書の提出と併せて行われる電磁的方法による勘定廃止通知書記載事項又は非課税口座廃止通知書記載事項の提供をする場合

この場合に、その非課税口座廃止通知書の交付又は電磁的方法による非課税口座廃止通知書記載事項の提供の基因となった非課税口座においてその非課税口座を廃止した日の属する年分の特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定に既に上場株式等を受け入れているときは、その廃止した日から同日の属する年の9月30日までの間は、金融商品取引業者等の営業所の長は、その非課税口座廃止通知書若しくは通知書記載事項に係る書類が添付され、又は非課税口座廃止通知書記載事項の記載がされた非課税口座開設届出書（その提出と併せて行われる電磁的方法による非課税口座廃止通知書記載事項の提供があるものを含みます。）を受理することができないこととされています（旧措令25の13⑤後段）。

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

（勘定の再設定）

金融商品取引業者等の営業所に非課税口座を開設している居住者等が勘定廃止通知書、非課税口座廃止通知書若しくは通知書記載事項に係る書類を提出し、又は電磁的方法による勘定廃止通知書記載事項又は非課税口座廃止通知書記載事項の提供をしてその非課税口座に特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定を設けようとする場合には、その者は、その設けようとする特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定に係る年分の前年10月1日から同日以後1年を経過する日（翌年の9月30日）までの間に、その金融商品取引業者等の営業所の長に、これらの書類を提出し、又は電磁的方法による勘定廃止通知書記載事項又は非課税口座廃止通知書記載事項の提供をしなければなりません（措法37の14⑨前段）。

この場合に、その非課税口座廃止通知書の交付又は電磁的方法による非課税口座廃止通知書記載事項の提供の基因となった非課税口座において、その非課税口座を廃止した日の属する年分の特定累積投資勘定又は特定非課税管理勘定に既に上場株式等を受け入れているときは、その廃止した日から同日の属する年の9月30日までの間は、金融商品取引業者等の営業所の長は、その非課税口座廃止通知書及び通知書記載事項に係る書類並びに電磁的方法により提供された非課税口座廃止通知書記載事項を記録した電磁的記録を受理することができません（措法37の14⑨後段）。

④ 上記③の提出を受けた金融商品取引業者等の手続（提出事項の所轄税務署長への提供）

上記③の手続により勘定廃止通知書、非課税口座廃止通知書又は通知書記載事項に係る書類（次に掲げるものを含みます。以下「廃止通知」といいます。）の提出又は提供を受けた金融商品取引業者等の営業所の長は、その提出又は提供を受けた後速やかに、廃止通

知に係る特定累積投資勘定が廃止された年月日又は非課税口座が廃止された年月日（以下「廃止年月日」といいます。）等の所定の事項（以下「提出事項」といいます。）をその金融商品取引業者等の営業所の所在地の所轄税務署長に提供をしなければならないこととされています（措法37の14②）。

イ 非課税口座開設届出書に添付して提出される勘定廃止通知書、非課税口座廃止通知書又は通知書記載事項に係る書類

ロ 勘定廃止通知書記載事項又は非課税口座廃止通知書記載事項の記載がされて非課税口座開設届出書の提出がされた場合におけるその勘定廃止通知書記載事項又は非課税口座廃止通知書記載事項

ハ 電磁的方法により提供された勘定廃止通知書記載事項又は非課税口座廃止通知書記載事項

⑤ 所轄税務署長から金融商品取引業者等の営業所の長への通知

上記④の提出事項の提供を受けた所轄税務署長は、上記④の廃止通知の提出又は提供をした居住者等（以下「提出者」といいます。）に係る上記①又は②の手続による変更届出事項又は廃止届出事項（その提出事項に係る廃止年月日と同一のものに限ります。）の提供の有無の確認を行うこととされています。この確認をした所轄税務署長は、次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める事項をその提出事項の提供をした金融商品取引業者等の営業所の長に提供しなければならないこととされています（措法37の14②）。

イ その提出者に係る変更届出事項又は廃止届出事項の提供がある場合（下記ロに掲げる場合に該当する場合を除きます。）……その金融商品取引業者等の営業所におけるその提出者の非課税口座の再開設又はその営業所に既に開設されているその提出者の非課税口座への特定累積投資勘定の再設定ができる旨その他一定の事項

ロ その提出者に係る変更届出事項若しくは廃止届出事項の提供がない場合又はその提出事項の提供を受けた時前に既にその所轄税務署長若しくは他の税務署長に対して同一の提出者に係る提出事項（廃止年月日が同一のものに限ります。）の提供がある場合……その金融商品取引業者等の営業所におけるその提出者の非課税口座の再開設又はその営業所に既に開設されているその提出者の非課税口座への特定累積投資勘定の再設定ができない旨その他一定の事項

⑥ 特定累積投資勘定及び特定非課税管理勘定の設定等

上記⑤イ又はロの場合のうちイに該当する場合に既開設の非課税口座又は新たに開設する非課税口座に特定累積投資勘定及び特定非課税管理勘定を設定できることになりますが、上記(4)（注4）(ロ)及び（注5）のとおり、その特定累積投資勘定及び特定非課税管理勘定は、所轄税務署長から上記⑤イの事項の提供があった日（その設定しようとする特定累積投資勘定に係る年分の1月1日前にその事項の提供があった場合には、その年1月1日）に設けられることとなります（旧措法37の14⑤七・八）。

2 改正の内容

NISA 制度の利便性を向上させる観点等から、次の改正が行われました。

(1) 非課税口座の再開設及び特定累積投資勘定等の再設定に関する手続の改正

非課税口座の再開設又は特定累積投資勘定等の再設定をする場合には、上記1(7)④から⑥までのとおり、居住者等から廃止通知の提出又は提供を受けた金融商品取引業者等が所轄税務署長に提出事項の提供をし、所轄税務署長が上記1(7)⑤の確認及び通知を行う必要がありますが、この一連の手続には一定の期間を要します。

非課税口座の新規開設に関する手続について

は、これまでの改正により早期の口座開設を可能とするための整備が行われ、手続開始後即時に口座開設ができるようになっていますが、更なる利便性向上の観点から、非課税口座の再開設及び特定累積投資勘定等の再設定に関する手続についても、早期の再開設及び再設定を可能とするための整備がされました。具体的には、次の改正が行われました。

(注) 非課税口座を新規に開設する場合には、従来は非課税口座開設届出書に非課税適用確認書を添付して金融商品取引業者等の営業所の長に提出することが必要とされ、この非課税適用確認書の交付を受けるためには居住者等が所轄税務署長に交付申請をする必要があり、手続開始後口座開設までに一定の期間を要していました。この非課税口座の新規開設に関する手続は、平成30年度改正において非課税適用確認書の添付を必要としない非課税口座開設手続が導入され、その後令和2年度改正においてこの非課税適用確認書の添付を必要としない手続に一本化されています。

① 非課税口座の再開設及び特定累積投資勘定等の再設定の場合における特定累積投資勘定の設定時期の見直し

上記1(7)⑥のとおり、非課税口座の再開設又は勘定の再設定の場合には、特定累積投資勘定は所轄税務署長から上記1(7)⑤イの事項の提供を受けた後に設けられることとされていました。今回の改正においてこの特定累積投資勘定の設定時期を前倒しし、原則として、居住者等が他の金融商品取引業者等の営業所の長への勘定廃止通知書又は非課税口座廃止通知書の提出等（上記1(7)③の手続）を行った段階で特定累積投資勘定が設けられることとされました。

具体的には、次に掲げる場合には、特定累積投資勘定は、下記イからハまでの提出又は提供（以下「廃止通知の提出又は提供」といいます。）があった日に設けられることとされました。ただし、その設定しようとする特

定累積投資勘定に係る年分の1月1日前に廃止通知の提出又は提供があった場合には、特定累積投資勘定は、その廃止通知の提出又は提供に係る提出事項につき同日前に所轄税務署長から上記1(7)⑤ロの事項の提供がなかった場合に限り、その年1月1日に設けられます（措法37の14⑤七ロハ）。

イ 勘定廃止通知書、非課税口座廃止通知書又は通知書記載事項に係る書類が提出された場合

ロ 勘定廃止通知書記載事項又は非課税口座廃止通知書記載事項の記載がされて非課税口座開設届出書の提出がされた場合

ハ 電磁的方法による勘定廃止通知書記載事項又は非課税口座廃止通知書記載事項の提供がされた場合

(注) 特定非課税管理勘定については、これまでと同様、特定累積投資勘定と同時に設けられます（措法37の14⑤ハ）。

② 重ねて再開設された非課税口座及び再設定された特定累積投資勘定等の取扱い

上記①の改正に伴い、重ねて再開設された非課税口座及び再設定された特定累積投資勘定等について、次のとおりその取扱いが整備されました。

イ 重ねて再開設された非課税口座の取扱い
特定非課税口座開設届出書に係る提出事項につき所轄税務署長から上記1(7)⑤ロの事項の提供があった場合には、その特定非課税口座開設届出書の提出により開設された上場株式等の振替記載等に係る口座は、その口座の開設の時から非課税口座に該当しないものとして所得税に関する法令の規定を適用することとされました（措法37の14⑫）。

(注) 上記の「特定非課税口座開設届出書」とは、次に掲げる届出書をいいます（措法37の14⑪）。

(イ) 勘定廃止通知書、非課税口座廃止通知書又は通知書記載事項に係る書類が

添付された非課税口座開設届出書

(ロ) 勘定廃止通知書記載事項又は非課税口座廃止通知書記載事項の記載がされた非課税口座開設届出書

(ハ) 非課税口座開設届出書の提出と併せて行われる電磁的方法による勘定廃止通知書記載事項又は非課税口座廃止通知書記載事項の提供があるもの

ロ 重ねて再設定された特定累積投資勘定等の取扱い

上記 1(7)③ロの手続により提出等がされた勘定廃止通知書、非課税口座廃止通知書又は通知書記載事項に係る書類（電磁的方法により提供された勘定廃止通知書記載事項又は非課税口座廃止通知書記載事項を含みます。以下「勘定廃止通知等」といいます。）に係る提出事項につき所轄税務署長から上記 1(7)⑤ロの事項の提供があった場合には、その勘定廃止通知等の提出又は提供により非課税口座に設けられた「振替記載等がされる上場株式等につきその振替記載等に関する記録を他の取引に関する記録と区分して行うための勘定」は、その勘定の設定の時から特定累積投資勘定及び特定非課税管理勘定に該当しないものとし、かつ、非課税口座に該当しない上場株式等の振替記載等に係る口座に設けられたものとして、所得税に関する法令の規定を適用することとされました（措法37の14②）。

(注) 重ねて勘定が再設定された既開設の非課税口座自体は、引き続き非課税口座に該当します。

ハ 上記イ及びロのとおり非課税口座に該当しないものとされた口座や特定累積投資勘定等に該当しないものとされた勘定に係る上場株式等の配当等や譲渡による所得については、上記 1(1)及び(2)の非課税措置等の適用はありません。そのため、上記 1(6)②と同様に、その口座の開設又は勘定の設定をされた金融商品取引業者等は、その配当

等について源泉徴収を行うとともに、支払調書の税務署長への提出（所法225①）及び支払通知書の交付（所法225②、措法 8 の 4 ④）が必要です。

(注 1) 同様に、課税扱いとされた譲渡の対価について株式等の譲渡の対価等の支払調書の提出をする場合には、その譲渡の対価が課税扱いとされたものである旨を調書に記載することとされています（所規別表第 5（二十八））。

(注 2) なお、上記イのとおり非課税口座に該当しないものとされた口座に振替記載等がされている上場株式等及び上記ロのとおり特定累積投資勘定等に該当しないものとされた勘定に係る上場株式等については、特定口座に移管できるよう整備が行われています。この改正の詳細については、後述「七 特定口座内保管上場株式等の譲渡等に係る所得計算等の特例の改正」をご参照ください。

(2) 特定累積投資勘定に受け入れることができる上場株式投資信託の受益権の範囲の拡充

投資初心者に適した指数連動型の上場株式投資信託の受益権を取得しやすい環境を整備するため、特定累積投資勘定に受け入れることができる上場株式投資信託の受益権の範囲が拡充されました。具体的には、次の整備が行われました。

① 累積投資契約により取得する上場株式投資信託の受益権の範囲の拡充

特定累積投資勘定に受け入れることができる上場株式投資信託の受益権について、対象となる累積投資契約により取得する上場株式投資信託の受益権の範囲に、「一定額の範囲内で取得することができる最も多い口数の上場株式投資信託の受益権」が追加されました（措法37の14⑤六）。この改正により、累積投資契約により上場株式投資信託の受益権を取

得する場合には、「一定額による買付け」に加え「一定額で取得可能な口数単位による買付け」が可能となります。

（注） 特定累積投資勘定に受け入れることができる上場株式等については、累積投資契約により取得するものであることが必要とされていますが、この累積投資契約は、「一定額の上場株式等」につき定期的に継続して、金融商品取引業者等に行付けの委託等を行うことが前提となっています。他方、上場株式投資信託については、金融商品取引所においてその受益権が口数単位で取引されるため、金融商品取引業者等が居住者等にその受益権を「一定額の上場株式等」として提供するには、金融商品取引業者等においてシステム構築が必要となります。こうした現状等から、特定累積投資勘定に受け入れることができる上場株式投資信託の受益権を扱う金融商品取引業者等は限定的なものとなっていました。

② 特定累積投資勘定に受け入れることができる上場株式投資信託の受益権に係る要件の改正

上記①の改正に伴い、上記 1(4)（注 2）の累積投資上場株式等に係る要件のうち上場株式投資信託に適用される要件について、次のとおり整備されました。

イ 口数単位による買付けで取得する上場株式投資信託の受益権に係る要件の整備

一定額で取得可能な口数単位による買付けで取得する上場株式投資信託の受益権については、上記 1(4)（注 2）の取得対価の額に係る要件に代えて、次の要件を満たすことが必要とされました（平 29.3 内閣府告 540 第 2 条第 1 号ロ(4)ホ）。

(イ) 管理期間を通じて、上場株式投資信託の受益権の公表最終価格が 3 万円を超えた場合には、その超えた日から 6 月を経過する日までにその公表最終価格を 3 万円以下にするための必要な措置が講じら

れるものであること。

(ロ) 対象商品届出書を提出する日前 1 月間の上場株式投資信託の受益権の公表最終価格の平均値が 1 万円以下であること。

(ハ) 対象商品届出書を提出する日の前営業日における上場株式投資信託の受益権の公表最終価格が 1 万円以下であること。

（注 1） 上記の「公表最終価格」とは、金融商品取引所において公表されたその日における上場株式投資信託の受益権の最終の売買の価格その他これに準ずる価格に相当する金額をその 1 単位当たりの価額として計算した金額をいいます（平 29.3 内閣府告 540 第 2 条第 1 号ロ(4)）。

（注 2） 投資信託委託会社等が提出する対象商品届出書に係る上場株式投資信託が上記の上場株式投資信託の受益権に該当する場合には、対象商品届出書には、上記(イ)の必要な措置の内容について記載した書面及び上記(ロ)及び(ハ)の要件を満たすことを証する書面を添付しなければならないこととされています（平 29.3 内閣府告 540 第 3 条第 2 項第 5 号）。

ロ 取得対価の額に係る要件の見直し

上記 1(4)（注 2）の取得対価の額に係る要件について、「1 口当たり 1 万円以下（改正前：1,000 円以下）」に引き上げられました。また、上記①の改正に伴い、この要件は「一定額による買付け」で取得する上場株式投資信託の受益権について適用するものとされました（平 29.3 内閣府告 540 第 2 条第 1 号ロ(3)）。

（注） 上記の要件は、上場株式投資信託が「インデックス投信と並ぶインデックス運用の代表的なツールであり、コスト（信託報酬）も低いことから、本来、長期の投資に適した商品であると考えられる」一方で、「積立投資に用いるという観点か

らは、…通常の購入方法で投資するには最低売買金額が大き過ぎる（平成29年3月30日「長期・積立・分散投資に資する投資信託に関するワーキング・グループ」報告書）」と指摘されていたことを踏まえ、少額からの積立投資により取得することができるよう設けられていたものです。この要件に係る取得対価の額は居住者等が買付けにより取引を開始できる最低額であり、その額を低く設定するほど少額からの投資が可能となる一方、改正前の額（1,000円）が金融商品取引所における売買単位の額の実情に比して低く設定されていたこと等もあり、この要件を満たす上場株式投資信託を扱う金融商品取引業者等は限定的なものとなりました。

(3) 特定受益証券発行信託の元本の払戻しに係る改正

令和7年度税制改正では、受益証券発行信託に関する会計の見直しに伴い、後述「六 一般株式等に係る譲渡所得等の課税の特例及び上場株式等に係る譲渡所得等の課税の特例の改正」の2(1)のとおり、特定受益証券発行信託の元本の払戻しにより交付を受ける金銭の額について、一般株式等に係る譲渡所得等又は上場株式等に係る譲渡所得等に係る収入金額とみなして譲渡益課税を行うこととされました（措法37の10④四、37の11④三）。

この改正に伴い、非課税口座内上場株式等の譲渡による事業所得、譲渡所得及び雑所得について所得税を課さないこととされる非課税上場株式等管理契約（措法37の14⑤二）又は特定非課税累積投資契約（措法37の14⑤六）に基づく譲渡の範囲に、非課税管理勘定又は特定非課税管理勘定において振替口座簿への記載等がされている上場株式等である特定受益証券発行信託の受益権に係る特定受益証券発行信託の元本の払戻し（信託の終了若しくは一部の解約又は信

託の分割によるものを除きます。）による上場株式等の譲渡でその譲渡に係る金銭の交付が非課税口座を開設する金融商品取引業者等の営業所を経由して行われるものが追加されました（措令25の13⑦二）。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)①の改正は、令和7年4月1日以後に、勘定廃止通知書、非課税口座廃止通知書若しくは通知書記載事項に係る書類が提出される場合、勘定廃止通知書記載事項若しくは非課税口座廃止通知書記載事項の記載がされて非課税口座開設届出書の提出がされる場合又は電磁的方法による勘定廃止通知書記載事項若しくは非課税口座廃止通知書記載事項の提供がされる場合について適用し、同日前に、勘定廃止通知書、非課税口座廃止通知書若しくは通知書記載事項に係る書類が提出された場合、勘定廃止通知書記載事項若しくは非課税口座廃止通知書記載事項の記載がされて非課税口座開設届出書の提出がされた場合又は電磁的方法による勘定廃止通知書記載事項若しくは非課税口座廃止通知書記載事項の提供がさ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35②）。
- (2) 上記2(1)②イの改正は、令和7年4月1日以後に提出をする非課税口座開設届出書について適用し、同日前に提出をした非課税口座開設届出書については従前どおりとされています（改正法附則35③）。
- (3) 上記2(1)②ロの改正は、令和7年4月1日以後に提出又は提供をする勘定廃止通知等について適用されます（改正法附則35④）。
- (4) 上記2(2)①の改正は、令和7年4月1日以後に累積投資契約により取得する特定累積投資上場株式等について適用し、同日前に累積投資契約により取得した特定累積投資上場株式等については従前どおりとされています（改正法附則35①）。
- (5) 上記2(2)②の改正は、令和7年4月1日から適用されています（令7.3内閣府告45附則①）。

- (6) 上記2(3)の改正は、令和8年4月1日から施行されます（改正措令附則1三）。

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

1 改正前の制度の概要

(1) 配当所得の非課税措置の内容

金融商品取引業者等の営業所に未成年者口座を開設している居住者等が、次に掲げる未成年者口座内上場株式等の区分に応じそれぞれ次に定める期間内に支払を受けるべきその未成年者口座内上場株式等の配当等（その金融商品取引業者等が国内における支払の取扱者で一定のものである配当等に限りします。）については、所得税を課さないこととされています（措法9の9①）。

① 非課税管理勘定に係る未成年者口座内上場株式等……その未成年者口座にその非課税管理勘定を設けた日から同日の属する年の1月1日以後5年を経過する日までの間

② 継続管理勘定に係る未成年者口座内上場株式等……その未成年者口座にその継続管理勘定を設けた日からその未成年者口座を開設した者がその年1月1日において18歳である年の前年12月31日までの間

(注) 上記の「未成年者口座内上場株式等」とは、未成年者口座管理契約に基づきその未成年者口座に係る振替口座簿に記載若しくは記録がされ、又はその未成年者口座に保管の委託がされている上場株式等をいいます（措法37の14の2①）。以下同じです。

(2) 譲渡所得等の非課税措置の内容

金融商品取引業者等の営業所に未成年者口座を開設している居住者等が、上記(1)①及び②に掲げる未成年者口座内上場株式等の区分に応じそれぞれ上記(1)①及び②に定める期間内に、その未成年者口座内上場株式等のその未成年者口座管理契約に基づく譲渡をした場合には、その

譲渡による事業所得、譲渡所得及び雑所得については、所得税を課さないこととされています（措法37の14の2①）。

一方、未成年者口座管理契約に基づく未成年者口座内上場株式等の譲渡による収入金額がその未成年者口座内上場株式等の取得費及びその譲渡に要した費用の額の合計額又はその譲渡に係る必要経費に満たない場合におけるその不足額（損失額）は、所得税に関する法令の規定の適用については、ないものとみなすこととされています（措法37の14の2②）。

(3) 未成年者口座の意義

「未成年者口座」とは、居住者等（その年1月1日において18歳未満である者又はその年中に出生した者に限ります。）が、上記(1)及び(2)の非課税措置等の適用を受けるため、一定の手続に従い、金融商品取引業者等の営業所の長に未成年者非課税適用確認書又は未成年者口座廃止通知書を添付した未成年者口座開設届出書の提出をして、その金融商品取引業者等との間で締結した未成年者口座管理契約に基づき平成28年4月1日から令和5年12月31日までの間（以下「口座開設可能期間」といいます。）に開設された上場株式等の振替口座簿への記載若しくは記録又は保管の委託（以下「振替記載等」といいます。）に係る口座（その口座において未成年者口座管理契約に基づく取引以外の取引に関する事項を扱わないものに限ります。）をいいます（措法37の14の2⑤一）。

(4) 未成年者口座管理契約の意義

「未成年者口座管理契約」とは、上記(1)及び(2)の非課税措置等の適用を受けるために居住者等が金融商品取引業者等と締結した上場株式等

の振替記載等に係る契約で、その契約書において次に掲げる事項が定められているものをいいます（旧措法37の14の2⑤二、措令25の13の8③～⑫、旧措令25の13の8⑳において準用する旧措令25の13⑥⑦⑫、措規18の15の10③～⑪）。

① 上場株式等の振替記載等は、その振替記載等に係る口座に設けられた非課税管理勘定又は継続管理勘定において行うこと。

② 非課税管理勘定においてはその居住者等の次に掲げる上場株式等のみを受け入れること。

イ 次に掲げる上場株式等で、その口座に非課税管理勘定が設けられた日から同日の属する年の12月31日までの間に受け入れた上場株式等の取得対価の額（購入代価の額、払込金額又は移管に係る払出し時の金額（時価）をいいます。）の合計額が80万円（下記ロに掲げる上場株式等がある場合には、その上場株式等の移管に係る払出し時の金額（時価）を控除した金額）を超えないもの

（イ） その期間内にその金融商品取引業者等への買付けの委託（その買付けの委託の媒介、取次ぎ又は代理を含みます。）により取得をした上場株式等、その金融商品取引業者等から取得をした上場株式等又はその金融商品取引業者等が行う上場株式等の募集（公募に限ります。）により取得をした上場株式等で、その取得後直ちにその口座に受け入れられるもの

（ロ） その非課税管理勘定を設けた口座に係る他の年分の非課税管理勘定から移管がされる上場株式等（下記ロに掲げるものを除きます。）

ロ その非課税管理勘定を設けた口座に係る他の年分の非課税管理勘定から、当該他の年分の非課税管理勘定が設けられた日の属する年の1月1日から5年を経過する日の翌日に移管がされる上場株式等

ハ 上記イ及びロのほか、未成年者口座内上場株式等について行われた株式又は受益権

の分割又は併合により取得する上場株式等や、未成年者口座内上場株式等を発行した法人の合併により取得する合併法人又は合併親法人の株式など、一定の事由により取得する上場株式等

③ 継続管理勘定においてはその居住者等の次に掲げる上場株式等のみを受け入れること。

イ その口座に継続管理勘定が設けられた日から同日の属する年の12月31日までの間に、その継続管理勘定を設けた口座に係る非課税管理勘定から移管がされる上場株式等（下記ロに掲げるものを除きます。）で、その移管に係る払出し時の金額（時価）の合計額が80万円（下記ロに掲げる上場株式等がある場合には、その上場株式等の移管に係る払出し時の金額（時価）を控除した金額）を超えないもの

ロ その継続管理勘定を設けた口座に係る他の年分の非課税管理勘定から、当該他の年分の非課税管理勘定が設けられた日の属する年の1月1日から5年を経過する日の翌日に、同日に設けられるその継続管理勘定に移管がされる上場株式等

ハ 上記②ハに掲げる上場株式等

（注） 非課税管理勘定が設けられている未成年者口座が開設されている金融商品取引業者等の営業所の長は、その非課税管理勘定が設けられた日の属する年の1月1日から5年を経過する日の翌日においてその未成年者口座に継続管理勘定が設けられる場合には、居住者等が継続管理勘定に移管しないことを依頼する旨その他の事項を記載した書類の提出等をしたときを除き、同日にその非課税管理勘定に係る未成年者口座内上場株式等をその非課税管理勘定から継続管理勘定に移管することとされています（措令25の13の8⑫二・三、措規18の15の10⑨）。具体的には上記ロに掲げる上場株式等の移管が該当します。

④ 次に掲げる上場株式等は、それぞれ次に定

める移管をすること。

イ その口座に非課税管理勘定が設けられた日の属する年の1月1日から5年を経過する日（以下「5年経過日」といいます。）において有するその非課税管理勘定に係る上場株式等（上記②イロ若しくはロ又は上記③イ若しくはロの移管がされるものを除きます。）……次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める移管

(イ) その5年経過日の属する年の翌年3月31日において居住者等が18歳未満である場合……その5年経過日の翌日に一定の方法により行うその口座と同時に設けられた課税未成年者口座への移管

(ロ) 上記(イ)の場合以外の場合……5年経過日の翌日に一定の方法により行う他の保管口座（他の株式等の振替記載等に係る口座をいいます。以下同じです。）への移管

ロ 居住者等がその年1月1日において18歳である年の前年12月31日において有する継続管理勘定に係る上場株式等……同日の翌日に一定の方法により行う他の保管口座への移管

⑤ 非課税管理勘定又は継続管理勘定に記載若しくは記録又は保管の委託がされる上場株式等は、その居住者等の基準年（その居住者等がその年3月31日において18歳である年をいいます。）の前年12月31日までは、次に定めるところによること。

イ 上場株式等のその口座から他の保管口座でその口座と同時に設けられた課税未成年者口座以外のものへの移管又はその上場株式等に係る有価証券のその居住者等への返還（災害、疾病その他の一定の事由（災害等事由）による移管又は返還でその口座及び課税未成年者口座に記載若しくは記録若しくは保管の委託又は預入れ若しくは預託がされている上場株式等及び金銭その他の資産の全てについて行うもの（以下「災害

等による返還等」といいます。）その他一定の事由による移管又は返還を除きます。）をしないこと。

ロ 上場株式等について所定の方法以外の方法による譲渡又は贈与をしないこと。

ハ 上場株式等の譲渡の対価又は上場株式等に係る配当等として交付を受ける金銭その他の資産は、その受領後直ちに課税未成年者口座に預入れ又は預託をすること。

⑥ その口座につき上記④若しくは⑤の要件に該当しないこととなる事由又は災害等による返還等が生じた場合には、これらの事由が生じた時にその口座及び課税未成年者口座を廃止すること。

⑦ その他一定の事項

(注1) 上記の「非課税管理勘定」とは、未成年者口座管理契約に基づき振替記載等がされる上場株式等につき、その振替記載等に関する記録を他の取引に関する記録と区分して行うための勘定で、平成28年から令和5年までの各年（その居住者等が、その年1月1日において18歳未満である年及び出生した日の属する年に限ります。）に設けられる等の要件を満たすものをいいます（措法37の14の2⑤三）。

(注2) 上記の「継続管理勘定」とは、未成年者口座管理契約に基づき振替記載等がされる上場株式等につき、その振替記載等に関する記録を他の取引に関する記録と区分して行うための勘定で、令和6年から令和10年までの各年（その居住者等が、その年1月1日において18歳未満である年に限ります。）に設けられる等の要件を満たすものをいいます（措法37の14の2⑤四）。

(注3) 上記の「課税未成年者口座」とは、未成年者口座を開設した居住者等が、その未成年者口座を開設している金融商品取引業者等の営業所又はその金融商品取引業者等と一定の関係にある法人の営業所に開設している口座で、特定口座その他の一定の口座

により構成されるもの（２以上の特定口座が含まれないものに限り。）のうち、その未成年者口座と同時に設けられるものをいいます（措法37の14の２⑤五）。

(5) 未成年者口座の廃止に関する手続

未成年者口座を開設している居住者等がその未成年者口座につき上記(1)及び(2)の非課税措置等の適用を受けることをやめようとする場合には、その者は、その未成年者口座が開設されている金融商品取引業者等の営業所の長に、未成年者口座を廃止する旨等の一定の事項を記載した未成年者口座廃止届出書の提出をしなければならないこととされています（旧措法37の14の２②）。

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

なお、未成年者口座廃止届出書の提出があった場合には、その提出があった時に、未成年者口座廃止届出書に係る未成年者口座が廃止されるものとし、その未成年者口座に受け入れていた上場株式等につきその提出の時に支払を受けるべき配当等及びその提出の時に行うその上場株式等の譲渡による所得については、上記(1)及び(2)の非課税措置等は適用しないこととされています（措法37の14の２②）。

2 改正の内容

上記１(3)並びに(4)②及び(注１)のとおり、未成年者口座の口座開設可能期間及び非課税管理勘定の勘定設定期間は令和５年までとされており、令和６年以後は未成年者口座の新規開設や新たに金融商品取引業者等への買付けの委託等により取

得した上場株式等を非課税管理勘定に受け入れることができません。また、上記１(4)④のとおり、未成年者口座内上場株式等のうち、非課税管理勘定に受け入れたものについては５年経過日の翌日に、継続管理勘定に移管等がされたものについては居住者等がその年１月１日において18歳である年（以下「対象年」といいます。）の前年12月31日の翌日に、それぞれ未成年者口座以外の口座に移管されることとなります。

このため、令和８年１月１日以降、未成年者口座内上場株式等の全てが他の口座に移管されたと判断できる未成年者口座等については、未成年者口座の廃止に係る事務処理を円滑にする観点から、その口座廃止に当たって、居住者等による未成年者口座廃止届出書の提出等の特段の手続が不要とされました。

具体的には、居住者等が次に掲げる日のいずれか遅い日（以下「基準日」といいます。）において未成年者口座を開設している場合には、基準日に、その居住者等がその未成年者口座が開設されている金融商品取引業者等の営業所の長に未成年者口座廃止届出書の提出をしたものとみなすこととされました（措法37の14の２②二）。これにより、該当する未成年者口座は基準日に廃止されることになります（措法37の14の２②）。

(1) その未成年者口座に設けられる非課税管理勘定に係る年分のうち最も新しい年分の非課税管理勘定が設けられた日の属する年の１月１日から５年を経過する日の翌日又は対象年の１月１日のいずれか遅い日

(2) 令和８年１月１日

3 適用関係

上記２の改正は、令和８年１月１日から施行されます（改正法附則１二）。

六 一般株式等に係る譲渡所得等の課税の特例及び上場株式等に 係る譲渡所得等の課税の特例の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 一般株式等に係る譲渡所得等の課税の特例

① 申告分離課税の特例

居住者等が、平成28年1月1日以後に一般株式等（株式等のうち上場株式等以外のものをいいます。）の譲渡（有価証券先物取引の方法により行うもの並びに法人の自己の株式又は出資の取得及び公社債の買入れの方法による償還に係るものを除きます。以下同じです。）をした場合には、その一般株式等の譲渡による事業所得、譲渡所得及び雑所得については、他の所得と区分し、その年中のその一般株式等の譲渡に係る事業所得の金額、譲渡所得の金額及び雑所得の金額の合計額（以下「一般株式等に係る譲渡所得等の金額」といいます。）に対し、一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額（各種所得控除をした後の一般株式等に係る譲渡所得等の金額をいいます。）の15%（他に個人住民税5%）相当額の所得税を課する（申告分離課税）こととされています（措法37の10①）。

（注） 上記の「株式等」とは、株式（株主又は投資主となる権利、株式の割当てを受ける権利、新株予約権及び新株予約権の割当てを受ける権利を含みます。）、出資者の持分、社員の持分、組合員又は会員の持分、優先出資、投資信託の受益権、特定受益証券発行信託の受益権、社債的受益権、公社債（農林債及び償還差益につき源泉徴収される割引債を除きます。）をいいます（措法37の10②）。「上場株式等」の意義については、下記(2)③をご参照ください。

② 収入金額とみなされる金額

投資信託若しくは特定受益証券発行信託（以下「投資信託等」といいます。）の受益権

で一般株式等に該当するもの又は社債的受益権で一般株式等に該当するものを有する居住者等がこれらの受益権につき交付を受ける次に掲げる金銭等の額は、一般株式等に係る譲渡所得等に係る収入金額とみなして、課税することとされています（旧措法37の10④）。

イ その上場廃止特定受益証券発行信託（その受益権が金融商品取引所に上場されていたことその他一定の要件に該当する特定受益証券発行信託をいいます。以下同じです。）の終了（その上場廃止特定受益証券発行信託の信託の併合に係るものである場合には、その上場廃止特定受益証券発行信託の受益者にその信託の併合に係る新たな信託の受益権以外の資産の交付がされた信託の併合に係るものに限ります。）又は一部解約により交付を受ける金銭等の額

ロ その投資信託等（上場廃止特定受益証券発行信託を除きます。以下ロにおいて同じです。）の終了（その投資信託等の信託の併合に係るものである場合には、その投資信託等の受益者にその信託の併合に係る新たな信託の受益権以外の資産の交付がされた信託の併合に係るものに限ります。）又は一部解約により交付を受ける金銭等の額のうちその投資信託等について信託されている金額（その投資信託等の受益権に係る部分に限ります。）に達するまでの金額

ハ その特定受益証券発行信託に係る信託の分割（分割信託の受益者に承継信託の受益権以外の資産の交付がされたものに限ります。）により交付を受ける金銭等の額のうちその特定受益証券発行信託について信託されている金額（その特定受益証券発行信託の受益権に係る部分に限ります。）に達するまでの金額

ニ 社債的受益権の元本の償還により交付を受ける金銭等の額

(2) 上場株式等に係る譲渡所得等の課税の特例

① 申告分離課税の特例

居住者等が、平成28年1月1日以後に上場株式等の譲渡をした場合には、その上場株式等の譲渡による事業所得、譲渡所得及び雑所得については、他の所得と区分し、その年中のその上場株式等の譲渡に係る事業所得の金額、譲渡所得の金額及び雑所得の金額の合計額（以下「上場株式等に係る譲渡所得等の金額」といいます。）に対し、上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額（各種所得控除をした後の上場株式等に係る譲渡所得等の金額をいいます。）の15%（他に個人住民税5%）相当額の所得税を課する（申告分離課税）こととされています（措法37の11①）。

② 収入金額とみなされる金額

投資信託等の受益権で上場株式等に該当するもの又は社債的受益権で上場株式等に該当するものを有する居住者等がこれらの受益権につき交付を受ける次に掲げる金銭等の額は、上場株式等に係る譲渡所得等に係る収入金額とみなして、課税することとされています（旧措法37の11④）。

イ その投資信託等の終了（その投資信託等の信託の併合に係るものである場合には、その投資信託の受益者にその信託の併合に係る新たな信託の受益権以外の資産の交付がされた信託の併合に係るものに限ります。）又は一部の解約により交付を受ける金銭等の額

ロ その特定受益証券発行信託に係る信託の分割（分割信託の受益者に承継信託の受益権以外の資産の交付がされたものに限ります。）により交付を受ける金銭等の額

ハ 社債的受益権の元本の償還により交付を受ける金銭等の額

③ 上場株式等の範囲

上記①及び②の「上場株式等」とは、株式等のうち次に掲げるものをいいます（旧措法37の11②、措令25の9②～⑩、措規18の10①）。

イ 株式等で金融商品取引所に上場されているものその他これに類するものとして一定のもの

ロ 投資信託でその設定に係る受益権の募集が一定の公募により行われたもの（特定株式投資信託を除きます。）の受益権

ハ 特定投資法人の投資口

ニ 特定受益証券発行信託（その信託契約の締結時において原委託者が取得する受益権の募集が一定の公募により行われたものに限ります。）の受益権

ホ 特定目的信託（その信託契約の締結時において原委託者が取得する社債的受益権の募集が一定の公募により行われたものに限ります。）の社債的受益権

ヘ 国債及び地方債

ト 外国又はその地方公共団体が発行し、又は保証する債券

チ 会社以外の法人が特別の法律により発行する債券（外国法人に係るもの並びに投資法人債、短期投資法人債、資産の流動化に関する法律の特定社債及び同法の特定短期社債を除きます。）

リ 公社債でその発行の際の有価証券の募集が一定の公募により行われたもの

ヌ 社債のうち、その発行の日前9月以内（外国法人にあっては、12月以内）に金融商品取引法の規定により有価証券報告書等を内閣総理大臣に提出している法人が発行するもの

ル 金融商品取引所（これに類するもので外国の法令に基づき設立されたものを含みます。）においてその金融商品取引所の規則に基づき公表された一定の公社債情報に基づき発行する公社債で、その発行の際に作成される目論見書に、その公社債がその公社債情報に基づき発行されるものである旨

の記載のあるもの

ヲ 国外において発行された公社債で一定のもの

ワ 外国法人が発行し、又は保証する債券で一定のもの

カ 銀行業若しくは第一種金融商品取引業を行う者（第一種少額電子募集取扱業者を除きます。以下同じです。）若しくは外国の法令に準拠してその国において銀行業若しくは金融商品取引業を行う法人（以下「銀行等」といいます。）又はその銀行等の関連会社が発行した社債（その取得をした者が実質的に多数でない社債とされる一定のものを除きます。）

ヨ 平成27年12月31日以前に発行された公社債（その発行の時ににおいて同族会社に該当する会社が発行した社債を除きます。）

（注） 公社債のうち上記イ及びへからヨまでに掲げるものは「特定公社債」とされており、その利子は、利子所得の源泉分離課税の対象から除外され、上場株式等の配当所得等に係る申告分離課税の対象とされています（措法3①、8の4①）。

2 改正の内容

(1) 収入金額とみなされる金額の改正

受益証券発行信託に関する会計の見直しが行われ、元本を直接減額して受益者に金銭を分配することができることとされたことに伴い、上記1(1)②及び(2)②の株式等に係る譲渡所得等に係る収入金額とみなされる金額について、特定受益証券発行信託の元本の払戻しに係る措置が講じられました。すなわち、居住者等がその有する特定受益証券発行信託の受益権に係る特定受益証券発行信託の元本の払戻しにより金銭の交付を受ける場合は、その交付を受ける金銭の額は、その特定受益証券発行信託の受益権に係る譲渡所得等に係る収入金額とみなして譲渡益課税を行うこととされました。

具体的には、上記1(1)②又は(2)②の一般株式

等に係る譲渡所得等に係る収入金額又は上場株式等に係る譲渡所得等に係る収入金額とみなされる金額の範囲に、居住者等が有する特定受益証券発行信託の受益権に係る特定受益証券発行信託の元本の払戻し（信託の終了若しくは一部の解約又は信託の分割によるものを除きます。）により交付を受ける金銭の額が追加されました（措法37の10④四、37の11④三）。

（注） 受益証券発行信託に関する会計の見直しの趣旨及び詳細については、後掲「法人税法の改正」の「三 その他」の7(2)をご参照ください。

(2) 非上場有価証券特例仲介等業者の除外

上記1(2)③の上場株式等のうちかに掲げる第一種金融商品取引業を行う者又はその関連会社が発行した社債の範囲から、非上場有価証券特例仲介等業者又はその関連会社が発行した社債が除外されました（措法37の11②十三）。

非上場有価証券特例仲介等業者は、金融商品取引法及び投資信託及び投資法人に関する法律の一部を改正する法律（令和6年法律第32号）によって創設された類型で、第一種金融商品取引業のうち特定投資家を対象とした非上場有価証券の仲介等の業務のみを行う者をいうこととされています。この非上場有価証券特例仲介等業者は、従来の第一種金融商品取引業を行う者（証券会社等）と異なり、他の業務との兼業規制がかけられていないことから、一般の事業会社が発行した社債との差別化を図ることができないため、上場株式等となる特定公社債の範囲から除外されたものです。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)の改正は、令和8年4月1日以後に行われる特定受益証券発行信託の元本の払戻しについて適用されます（改正法附則33、34②）。
- (2) 上記2(2)の改正は、居住者等が金融商品取引法及び投資信託及び投資法人に関する法律の一部を改正する法律の施行の日（令和7年5月1

日）以後に行う上場株式等の譲渡による所得について適用し、居住者等が同日前に行った上場

株式等の譲渡による所得については、従前どおりとされています（改正法附則34①）。

七 特定口座内保管上場株式等の譲渡等に係る所得計算等の特例の改正

1 改正前の制度の概要

- (1) 居住者等が、上場株式等保管委託契約に基づき特定口座（その者が2以上の特定口座を有する場合には、それぞれの特定口座）に係る振替口座簿（社債、株式等の振替に関する法律に規定する振替口座簿をいいます。以下同じです。）に記載若しくは記録がされ、又は特定口座に保管の委託がされている上場株式等（以下「特定口座内保管上場株式等」といいます。）の譲渡をした場合には、その特定口座内保管上場株式等の譲渡による事業所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額とその特定口座内保管上場株式等以外の株式等の譲渡による事業所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額とを区分して、これらの金額を計算することとされています（措法37の11の3①、措令25の10の2①前段）。
- (2) 信用取引又は発行日取引（以下「信用取引等」といいます。）を行う居住者等が、上場株式等信用取引等契約に基づき上場株式等の信用取引等を特定口座において処理した場合には、信用取引等に係る上場株式等の譲渡による事業所得の金額又は雑所得の金額とその信用取引等に係る上場株式等の譲渡以外の株式等の譲渡による事業所得の金額又は雑所得の金額とを区分して、これらの金額を計算することとされています（措法37の11の3②、措令25の10の2③、措規18の11②）。
- (3) 「特定口座」とは、居住者等が、上記(1)又は(2)の特例の適用を受けるため、金融商品取引業者等の営業所の長に、上記(1)又は(2)の特例の適用を受ける旨その他所定の事項を記載した書類（以下「特定口座開設届出書」といいます。）の

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

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

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

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

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

ロ その金融商品取引業者等以外の金融商品取引業者等に開設されているその居住者等の特定口座（以下ロにおいて「他の特定口座」といいます。）から、当該他の特定口

座に係る特定口座内保管上場株式等の全部又は一部の移管がされる場合（特定口座内保管上場株式等の一部の移管がされる場合にあっては、その移管がされる特定口座内保管上場株式等と同一銘柄の特定口座内保管上場株式等は全て移管がされる特定口座内保管上場株式等に含まれる場合に限りま

す。）のその移管がされる上場株式等
ハ 居住者等が非課税口座開設届出書の提出をして開設された口座でその開設の時から非課税口座に該当しないものとされる口座に係る振替口座簿に振替記載等がされている上場株式等で、その口座からその口座が開設されている金融商品取引業者等の営業所に開設されているその居住者等の特定口座への振替の方法によりその上場株式等の全てを受け入れるもの

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

③ その他一定の事項

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

ための勘定をいいます（措法37の11の3③二・三、措令25の10の2②4）。

(5) 居住者等が開設する特定口座に係る特定口座内保管上場株式等を発行した法人は、次に掲げる場合に該当する場合には、その特定口座が開設されている金融商品取引業者等の営業所の長に対し、次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める事項その他特定口座内保管上場株式等の取得価額の計算に関し参考となるべき事項を通知しなければならないこととされています（旧措令25の10の2②6）。

① その法人が分割型分割を行った場合……分割型分割を行った旨及びその分割型分割に係る所得税法施行令第61条第2項第2号に規定する割合

② その法人が株式分配を行った場合……株式分配を行った旨及びその株式分配に係る所得税法施行令第61条第2項第3号に規定する割合

③ その法人が資本の払戻し又は解散による残余財産の分配（以下③において「払戻し等」といいます。）を行った場合……払戻し等を行った旨及びその払戻し等に係る所得税法施行令第61条第2項第4号イに規定する割合（次に掲げる場合には、その払戻し等に係るそれぞれ次に定める割合）

イ その払戻し等が2以上の種類の株式を発行する法人が行った資本の払戻しである場合……その特定口座内保管上場株式等に係る所得税法施行令第61条第2項第4号ロに規定する割合

ロ その払戻し等が出資等減少分配である場合……所得税法施行令第61条第2項第5号に規定する割合

2 改正の内容

(1) 特定口座に受入れ可能な上場株式等の範囲の拡充

上記1(4)の上場株式等保管委託契約に基づき特定口座に受入れ可能な上場株式等の範囲に、

次の上場株式等が追加されました。

① 居住者等が特定非課税口座開設届出書の提出をして開設された口座でその開設の時から非課税口座に該当しないものとされる口座に係る振替口座簿に振替記載等がされている上場株式等で、その口座からその口座が開設されている金融商品取引業者等の営業所に開設されているその居住者等の特定口座への振替の方法によりその上場株式等の全てを受け入れるもの（措令25の10の2⑭三十一）

② 居住者等が勘定廃止通知等の提出又は提供をして上場株式等の振替記載等に係る口座に設けられた特定累積投資勘定及び特定非課税管理勘定に該当しないものとされる勘定に係る上場株式等で、その口座からその口座が開設されている金融商品取引業者等の営業所に開設されているその居住者等の特定口座への振替の方法によりその上場株式等の全てを受け入れるもの（措令25の10の2⑭三十二）

（注1） 前述「**四 非課税口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等の非課税措置の改正**」の2(1)②イ及びロの改正により、非課税口座の再開設に関する手続により開設された一定の口座についてはその開設の時から非課税口座に該当しないものとして、特定累積投資勘定等の再設定に関する手続により設けられた一定の勘定についてはその設定の時から特定累積投資勘定及び特定非課税管理勘定に該当しないものとして、それぞれ扱うこととされました。上記1(4)②ハの上場株式等と同様に、このように扱われた口座や勘定に係る上場株式等についても、本特例により納税者利便を確保する観点からこの改正が行われたものです。

（注2） 上記の「特定非課税口座開設届出書」、「勘定廃止通知等」、「特定累積投資勘定」及び「特定非課税管理勘定」については、前述「**四 非課税口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等の非課税措置の改正**」の1(4)（注4）及び（注5）並びに2

(1)②イ（注）及びロをご参照ください。

(2) 特定口座内保管上場株式等を発行した法人の金融商品取引業者等に対する通知義務の整備

令和7年度税制改正では、受益証券発行信託に関する会計の見直しに伴い、前述「**六 一般株式等に係る譲渡所得等の課税の特例及び上場株式等に係る譲渡所得等の課税の特例の改正**」の2(1)のとおり、特定受益証券発行信託の元本の払戻しにより交付を受ける金銭の額について、一般株式等に係る譲渡所得等又は上場株式等に係る譲渡所得等に係る収入金額とみなして譲渡益課税を行うこととされました（措法37の10④四、37の11④三）。併せて、居住者が有する特定受益証券発行信託の受益権（以下「旧受益権」といいます。）に係る特定受益証券発行信託の元本の払戻しとして金銭の交付を受けた場合におけるその旧受益権1口当たりの取得価額の計算方法及びその計算に必要となる割合の受託者から受益者である個人に対する通知義務が整備されました（所令114④⑤）。

これらの改正に伴い、居住者等が開設する特定口座に係る特定口座内保管上場株式等である特定受益証券発行信託の受益権に係る特定受益証券発行信託の受託者は、その特定受益証券発行信託の元本の払戻し（信託の終了若しくは一部の解約又は信託の分割によるものを除きます。）を行った場合には、その特定口座が開設されている金融商品取引業者等の営業所の長に対し、その払戻しを行った旨及びその払戻しに係る元本減少割合その他特定口座内保管上場株式等の取得価額の計算に関し参考となるべき事項を通知しなければならないこととされました（措令25の10の2⑥四）。

（注） 上記の「元本減少割合」とは、その特定受益証券発行信託のその払戻しの直前の元本の額のうちにその払戻しにより減少した元本の額の占める割合（その割合に小数点以下3位未満の端数があるときは、これを切り上げます。）をいいます（所令114④）。前掲「**所得税**

法等の改正」の「第二 金融・証券税制の改正」の「五 特定受益証券発行信託の元本の払戻しがあった場合の受益権の取得価額の計算規定の創設等」の2(1)の元本減少割合と同じです。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)の改正は、令和7年4月1日から施行されています（改正措令附則1）。
- (2) 上記2(2)の改正は、令和8年4月1日以後に行われる特定受益証券発行信託の元本の払戻しについて適用されます（改正措令附則6）。

八 年齢23歳未満の扶養親族を有する場合の生命保険料控除の特例の創設

1 生命保険料控除の概要

(1) 一般生命保険料控除

- ① 居住者が、各年において、新生命保険契約等に係る一定の保険料又は掛金（介護医療保険料及び新個人年金保険料に該当するものを除きます。以下「新生命保険料」といいます。）を支払った場合には、その年中に支払った新生命保険料の金額に応じて次の表に掲げる金額を所得控除できるとされています（所法76①一）。

年間の支払 保険料等の 合計額	所 得 控 除 額
20,000円以下	支払保険料等の全額
20,000円超 40,000円以下	支払保険料等 × 1 / 2 + 10,000円
40,000円超 80,000円以下	支払保険料等 × 1 / 4 + 20,000円
80,000円超	一律40,000円

（注） 上記の「新生命保険契約等」とは、平成24年1月1日以後に締結した次に掲げる契約若しくは他の保険契約等に附帯して同日以後に締結した次に掲げる契約又は同日以後に確定給付企業年金法の規定に基づく承認を受けた確定給付企業年金に係る規約若しくは同法の規定に基づく認可を受けた企

業年金基金の規約のうち、これらの契約又は規約に基づく保険金、共済金その他の給付金（以下「保険金等」といいます。）の受取人の全てをその保険料等の払込みをする者又はその配偶者その他の親族とするものをいいます（所法76⑤、所令209①②、210、210の2）。

イ 生命保険会社又は外国生命保険会社等の締結した保険契約のうち生存又は死亡に基因して一定額の保険金等が支払われるもの（特定保険契約及びその外国生命保険会社等が国外において締結したものを除きます。）

ロ 旧簡易生命保険契約のうち生存又は死亡に基因して一定額の保険金等が支払われるもの

ハ 生命共済契約等のうち生存又は死亡に基因して一定額の保険金等が支払われるもの

- ② 居住者が、各年において、旧生命保険契約等に係る一定の保険料又は掛金（旧個人年金保険料等に該当するものを除きます。以下「旧生命保険料」といいます。）を支払った場合には、その年中に支払った旧生命保険料の金額に応じて次の表に掲げる金額を所得控除できるとされています（所法76①二）。

年間の支払 保険料等の 合計額	所得控除額
25,000円以下	支払保険料等の全額
25,000円超 50,000円以下	支払保険料等 × $1/2 + 12,500$ 円
50,000円超 100,000円以下	支払保険料等 × $1/4 + 25,000$ 円
100,000円超	一律50,000円

(注) 上記の「旧生命保険契約等」とは、平成23年12月31日以前に締結した次に掲げる契約又は同日以前に確定給付企業年金法の規定に基づく承認を受けた確定給付企業年金に係る規約若しくは同法の規定に基づく認可を受けた企業年金基金の規約のうち、その契約又は規約に基づく保険金等の受取人の全てをその保険料等の払込みをする者又はその配偶者その他の親族とするものをいいます（所法76⑥、所令209③）。

イ 生命保険会社又は外国生命保険会社等の締結した生存又は死亡に基因して一定額の保険金等が支払われる保険契約

ロ 旧簡易生命保険契約

ハ 生命共済契約等

ニ 生命保険会社若しくは外国生命保険会社等又は損害保険会社若しくは外国損害保険会社等の締結した疾病又は身体の傷害その他これらに類する事由に基因して保険金等が支払われる保険契約のうち、医療費等支払事由に基因して保険金等が支払われるもの

ホ 適格退職年金契約

③ 居住者が、各年において、新生命保険料及び旧生命保険料の両方を支払った場合において、上記①②により計算した金額の合計額が4万円を超えるときは、4万円が限度とされています（所法76①三）。

(2) 介護医療保険料控除

居住者が、各年において、介護医療保険契約

等に係る一定の保険料又は掛金（新生命保険料に該当するものを除きます。以下「介護医療保険料」といいます。）を支払った場合には、その年中に支払った介護医療保険料の金額に応じて上記(1)①の表に掲げる金額を所得控除できることとされています（所法76②）。

(注) 上記の「介護医療保険契約等」とは、平成24年1月1日以後に締結した次に掲げる契約又は他の保険契約等に附帯して同日以後に締結した次に掲げる契約のうち、これらの契約に基づく保険金等の受取人の全てをその保険料等の払込みをする者又はその配偶者その他の親族とするものをいいます（所法76⑦、所令210）。

① 生命保険会社若しくは外国生命保険会社等又は損害保険会社若しくは外国損害保険会社等の締結した疾病又は身体の傷害その他これらに類する事由に基因して保険金等が支払われる保険契約のうち、医療費等支払事由に基因して保険金等が支払われるもの

② 疾病又は身体の傷害その他これらに類する事由に基因して保険金等が支払われる次に掲げる契約のうち医療費等支払事由に基因して保険金等が支払われるもの

イ 旧簡易生命保険契約

ロ 生命共済契約等

(3) 個人年金保険料控除

① 居住者が、各年において、新個人年金保険契約等に係る一定の保険料又は掛金（以下「新個人年金保険料」といいます。）を支払った場合には、その年中に支払った新個人年金保険料の金額に応じて上記(1)①の表に掲げる金額を所得控除できることとされています（所法76③一）。

(注) 上記の「新個人年金保険契約等」とは、平成24年1月1日以後に締結した年金給付契約又は他の保険契約等に附帯して同日以後締結した年金給付契約のうち、次に掲げ

る要件の定めのあるものをいいます（所法76⑧、所令211、212）。

イ その契約に基づく年金の受取人は、保険料等の払込みをする者又はその配偶者が生存している場合にはこれらの者のいずれかとするものであること。

ロ その契約に基づく保険料等の払込みは、年金支払開始日前10年以上の期間にわたって定期に行うものであること。

ハ その契約に基づく年金の支払は、その年金の受取人の年齢が60歳に達した日以後の日でその契約で定める日以後10年以上の期間又はその受取人が生存している期間にわたって定期に行うものであることその他一定の要件

- ② 居住者が、各年において、旧個人年金保険契約等に係る一定の保険料又は掛金（以下「旧個人年金保険料」といいます。）を支払った場合には、その年中に支払った旧個人年金保険料の金額に応じて上記(1)②の表に掲げる金額を所得控除できることとされています（所法76③二）。

（注） 上記の「旧個人年金保険契約等」とは、平成23年12月31日以前に締結した年金給付契約のうち、上記①（注）イからハまでに掲げる要件の定めのあるものをいいます（所法76⑨）。

- ③ 居住者が、各年において、新個人年金保険料及び旧個人年金保険料の両方を支払った場合において、上記①②により計算した金額の合計額が4万円を超えるときは、4万円が限度とされています（所法76③三）。

(4) 控除額の合計限度額

上記(1)から(3)までの計算による控除額の合計額が12万円を超える場合には、12万円が限度とされています（所法76④）。

(5) 給与所得者の保険料控除申告書

国内において給与等の支払を受ける居住者は、

年末調整の際に、給与等から控除されない社会保険料若しくは小規模企業共済等掛金又は新生命保険料、旧生命保険料、介護医療保険料、新個人年金保険料、旧個人年金保険料若しくは地震保険料に係る控除を受けようとする場合には、その給与等の支払者（2以上の給与等の支払者から給与等の支払を受ける場合には、主たる給与等の支払者）からその年最後に給与等の支払を受ける日の前日までに、一定の事項を記載した「給与所得者の保険料控除申告書」を、その給与等の支払者を經由して、その給与等に係る所得税の納税地の所轄税務署長に提出しなければならないこととされています（所法196①）。

（注） 上記の「一定の事項」とは、具体的には、次に掲げる事項とされています（所法196①各号、所規75①各号）。

- ① 給与等の支払者の氏名又は名称
- ② 給与等から控除されない社会保険料でその年中に支払ったものの金額及び給与等から控除されない小規模企業共済等掛金でその年中に支払ったものの額
- ③ その年中に支払った新生命保険料の金額及び旧生命保険料の金額、介護医療保険料の金額、新個人年金保険料の金額及び旧個人年金保険料の金額並びに地震保険料の金額につき控除されるべき金額
- ④ 申告書を提出する者（以下「申告者」といいます。）の氏名及び住所
- ⑤ 社会保険料については、次に掲げる事項
イ その年中に支払った社会保険料の種類別の金額（給与等から控除されるものを除きます。）及びその支払の相手方の名称
ロ 社会保険料のうちに自己と生計を一にする配偶者その他の親族の負担すべきものがある場合には、これらの者の氏名並びにこれらの者の負担すべき社会保険料の種類別の金額及びその支払の相手方の名称
- ⑥ 小規模企業共済等掛金については、その年中に支払った小規模企業共済等掛金の種

類別の額（給与等から控除されるものを除きます。）

⑦ 新生命保険料については、次に掲げる事項

- イ 保険契約者又は共済契約者の氏名
- ロ 保険金、年金、共済金、確定給付企業年金、退職年金又は退職一時金の受取人の氏名
- ハ 保険、年金又は共済の種類
- ニ 保険金の額、年金額又は共済金の額
- ホ 保険期間又は共済期間
- ヘ その年中に支払った新生命保険料の金額及びその支払の相手方の名称

⑧ 旧生命保険料については、次に掲げる事項

- イ 上記⑦イからホまでに掲げる事項
- ロ その年中に支払った旧生命保険料の金額及びその支払の相手方の名称

⑨ 介護医療保険料については、次に掲げる事項

- イ 保険契約者又は共済契約者の氏名
- ロ 保険金、年金又は共済金の受取人の氏名
- ハ 保険、年金又は共済の種類
- ニ 保険金の額、年金額又は共済金の額
- ホ 保険期間又は共済期間
- ヘ その年中に支払った介護医療保険料の金額及びその支払の相手方の名称

⑩ 新個人年金保険料については、次に掲げる事項

- イ 保険契約者又は共済契約者の氏名
- ロ 年金の受取人の氏名
- ハ 年金の種類並びにその年金の支払開始日及び支払期間
- ニ その年中に支払った新個人年金保険料の金額及びその支払の相手方の名称

⑪ 旧個人年金保険料については、次に掲げる事項

- イ 上記⑩イからハまでに掲げる事項
- ロ その年中に支払った旧個人年金保険料

の金額及びその支払の相手方の名称

⑫ 地震保険料については、次に掲げる事項

- イ 保険契約者又は共済契約者の氏名
- ロ 保険又は共済の種類及びその目的
- ハ 地震保険料に係る保険金の額又は共済金の額
- ニ 保険期間又は共済期間
- ホ その年中に支払った地震保険料の金額及びその支払の相手方の名称

(6) 扶養控除等申告書への個人番号の記載

給与所得者の扶養控除等申告書、従たる給与等についての扶養控除等申告書又は給与所得者の配偶者控除等申告書（以下「扶養控除等申告書」といいます。）の提出を受ける給与等の支払者が、その扶養控除等申告書に記載されるべき源泉控除対象配偶者、控除対象配偶者その他配偶者特別控除の対象となる配偶者又は同一生計配偶者のうち同居特別障害者等である者（以下「源泉控除対象配偶者等」といいます。）の氏名及び個人番号その他の事項を記載した帳簿（その扶養控除等申告書の提出の前に、その源泉控除対象配偶者等に係る給与等の支払を受ける居住者から給与所得者の扶養控除等申告書等の提出を受けて作成されたものに限り、）を備えているときは、その扶養控除等申告書の提出者は、その扶養控除等申告書にその帳簿に記載されている個人番号の記載を要しないものとされています（旧所法198④）。

2 改正の内容等

子育て世帯は、安全・快適な住宅の確保や、子どもを扶養する者に万が一のことがあった際のリスクへの備えなど、様々なニーズを抱えており、子育て支援を進めるためには、税制においてこうしたニーズを踏まえた措置を講じていく必要があります。そうした観点から、令和6年度の与党税制改正大綱においては、扶養控除等の見直しと併せて行う子育て支援税制として、①子育て世帯等に対する住宅ローン税額控除の拡充、②子育て世

帯等に対する住宅リフォーム税制の拡充、③子育て世帯に対する生命保険料控除の拡充について、令和7年度税制改正において検討し、結論を得ることとされました。

その上で、令和7年度税制改正において、これらの子育て支援税制については高校生年代の扶養控除の取扱いを踏まえてそのあり方を検討することとなる一方、今般、1年間の時限的な措置として対応することとされ、③について措置されることとなり、具体的には、以下の改正が行われました。

(1) 年齢23歳未満の扶養親族を有する場合の生命保険料控除の特例の創設

上記1(1)①の新生命保険料に係る一般生命保険料控除について、居住者が年齢23歳未満の扶養親族を有する場合には、令和8年中に支払った新生命保険料の金額に応じて次の表に掲げる金額を所得控除する特例が設けられました（措法41の15の5①、所法76①一）。

年間の支払 保険料等の 合計額	所得控除額
30,000円以下	支払保険料等の全額
30,000円超 60,000円以下	支払保険料等×1/2+15,000円
60,000円超 120,000円以下	支払保険料等×1/4+30,000円
120,000円超	一律60,000円

また、令和8年中に旧生命保険料と本特例の適用がある新生命保険料の両方を支払った場合には、一般生命保険料控除の適用限度額は6万円（改正前：4万円）とされます（措法41の15の5①、所法76①三）。

なお、本特例を適用した場合において、上記1(2)③の計算を行った控除額との合計額が12万円を超えるときは、本特例の創設前と変わらず12万円が限度となります（所法76④）。

（注）本特例の対象となる年齢23歳未満の扶養親族に該当するかどうかの判定は、令和8年12

月31日（その居住者が年の中途において死亡し、又は出国をする場合には、その死亡又は出国の時）の現況によることとされ、その判定に係る者がその当時既に死亡している場合は、その死亡の時の現況によることとされています（措法41の15の5②）。

(2) 給与所得者の保険料控除申告書の記載事項の追加

上記(1)の特例の適用を受ける場合には、給与所得者の保険料控除申告書に、上記1(5)（注）⑦に掲げる事項に加えて、以下に掲げる事項を記載することとされました（措法41の15の5③、所法196①、措規19の10）。

① 上記(1)の特例の対象となる年齢23歳未満の扶養親族の氏名、生年月日、住所（国内に住所がない場合には、居所。以下同じです。）、個人番号及び給与所得者の保険料控除申告書を提出する申告者との続柄（個人番号を有しない者にあつては、氏名、生年月日、住所及び申告者との続柄）並びに合計所得金額又はその見積額

② その他参考となるべき事項

(3) 給与所得者の保険料控除申告書の個人番号の記載不要

上記(2)のとおり、給与所得者の保険料控除申告書には対象となる年齢23歳未満の扶養親族の個人番号を記載することとされたことに伴い、その申告書の提出を受ける給与等の支払者が、その申告書に記載されるべきその扶養親族の氏名及び個人番号その他の事項を記載した帳簿（その申告書の提出の前に、その源泉控除対象配偶者等に係る給与等の支払を受ける居住者から給与所得者の扶養控除等申告書等の提出を受けて作成されたものに限ります。）を備えているときは、その申告書の提出者は、その申告書にその帳簿に記載されている個人番号の記載を要しないものとされました（措法41の15の5③、所法198④）。

(注) 上記の改正のほか、扶養控除等申告書の範囲に特定親族特別控除申告書を、源泉控除対象配偶者等の範囲に特定親族をそれぞれ追加する改正が行われています。詳細については、前掲「所得税法等の改正」の「第一 所得税の見直し関係の改正」の「三 特定親族特別控除の創設」の2(2)②ホをご参照ください。

- (4) 確定申告書及び源泉徴収票の記載事項の追加
上記(1)の特例の適用がある場合には、特例の対象となる年齢23歳未満の扶養親族の氏名、生年月日、その扶養親族を有する居住者との続柄及び個人番号（個人番号を有しない者にあつて

は、氏名、生年月日及びその扶養親族を有する居住者との続柄）を確定申告書に記載することとされました（所規47③二十四、48①四、措規18の14の2⑥四、19の9⑤四）。

また、年末調整において上記(1)の特例の適用がある場合には、給与所得の源泉徴収票の適用欄に、その特例の適用がある旨を記載することとされました（所規別表6(1)）。

3 適用関係

上記2の改正は、令和8年分の所得税について適用されます（措法41の15の5①）。

第二 住宅・土地税制の改正

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

1 改正前の制度の概要

(1) 住宅の取得等に係る住宅ローン税額控除

① 概要

個人が、国内において、居住用家屋の新築等（居住用家屋の新築又は新築住宅の取得をいいます。以下同じです。）、買取再販住宅の取得（既存住宅のうち宅地建物取引業者が一定の増改築等をした家屋のその宅地建物取引業者からの取得をいいます。以下同じです。）、既存住宅の取得（買取再販住宅の取得を除きます。）又はその者の居住の用に供する家屋の増改築等（これらを合わせて以下「住宅の取得等」といいます。）をして、これらの家屋を平成19年1月1日から令和7年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（住宅の取得等の日から6月以内に自己の居住の用に供した場合に限りま

す。）の属する年（以下「居住年」といいます。）以後一定の控除期間（居住日以後その年の12月31日まで引き続きその居住の用に供している年に限りま

す。）にわたって、その者の住宅借入金等の年末残高（住宅借入金等の年末残高の限度額（借入限度額）を超える場合には、借入限度額）と居住年に応じた控除率との組み合わせにより計算した金額を、その者の各年の所得税額から控除することができることとされています（居住年が令和4年以降である場合の借入限度額、控除率及び控除期間については、（表1）をご参照ください。）（措法41）。

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

② 家屋の床面積要件

なお、本特例の対象となる「居住用家屋」は、住宅の用に供する家屋で、個人が居住の用に供する次に掲げる家屋（その家屋の床面

積の2分の1以上に相当する部分が専ら居住の用に供されるものに限り、その者がその居住の用に供する家屋を二以上有する場合には、これらの家屋のうち、その者が主としてその居住の用に供すると認められる一の家屋に限るものとされています（措令26①）。

イ 一棟の家屋で床面積が50㎡以上であるも

の

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

(表1) 認定住宅等以外の住宅の住宅ローン税額控除の場合

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

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

③ なお、個人が、国内において、特定居住用家屋の新築又は新築住宅である特定居住用家屋の取得をして、その特定居住用家屋を令和6年1月1日以後に自己の居住の用に供した場合には、住宅ローン税額控除制度の適用ができないこととされています（措法41②、措令26③）。

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

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

ロ その家屋が令和6年6月30日以前に建築されたものであること。

等（認定住宅等（次に掲げる家屋をいいます。以下同じです。）の新築又は新築住宅である認定住宅等の取得をいいます。以下同じです。）、買取再販認定住宅等の取得（認定住宅等である既存住宅のうち宅地建物取引業者が一定の増改築等をした家屋のその宅地建物取引業者からの取得をいいます。以下同じです。）又は認定住宅等である既存住宅の取得で買取再販認定住宅等の取得に該当するもの以外のもの（これらを合わせて以下「認定住宅等の新築取得等」といいます。）をして、これらの認定住宅等を平成21年6月4日から令和7年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（認定住宅等の新築取得等の日から6月以内に自己の居住の用に供した場合に限り、）において、その居住年以後一定の控除期間（居住日以後その年の12月31日まで引き続きその居住の用に供している年に限り、）においてその認定住宅等の新築取得等のための借入金等（以下「認定住宅等借入金等」といいます。）の金額を有するときは、その者の選択により、その者の認定住宅等借入金等の年末残高（認定住宅等借入金等の年末残高の限度額（認定住宅等借入限度

(2) 認定住宅等の住宅ローン税額控除の特例

① 概要

個人が、国内において、認定住宅等の新築

額）を超える場合には、認定住宅等借入限度額）と居住年に応じた控除率との組み合わせにより計算した金額を住宅ローン税額控除額とする認定住宅等の住宅ローン税額控除の特例を適用することができることとされています（居住年が令和4年以降である場合の認定住宅等借入限度額、控除率及び控除期間については、（表2）をご参照ください。）（旧措法41⑩）。

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

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

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

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

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

② 認定住宅等の床面積要件

本特例の対象となる認定住宅等は、上記(1)②の床面積要件を満たす必要があります（措令26②④）。

（表2） 認定住宅等の場合

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

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

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

(3) 特例認定住宅等の新築等に係る床面積要件の緩和措置

個人が、国内において、特例認定住宅等（小規模居住用家屋に該当する家屋で次に掲げるもののうち令和6年12月31日以前に建築確認を受けているものをいいます。以下1において同じです。）の新築又は特例認定住宅等で建築後使用されたことのないものの取得（以下1におい

て「特例認定住宅等の新築等」といいます。）をした場合には、その特例認定住宅等の新築等は認定住宅等の新築等に該当するものと、その特例認定住宅等は認定住宅等と、その特例認定住宅等で①又は②に掲げるものは認定住宅と、その特例認定住宅等で③に掲げるものは特定エネルギー消費性能向上住宅と、その特例認定住宅等で④に掲げるものはエネルギー消費性能向

上住宅とそれぞれみなして、上記(2)の「認定住宅等の住宅ローン税額控除の特例」を適用することができることとされています。ただし、その者の控除期間のうち、その年分の所得税に係る合計所得金額が1,000万円を超える年については、適用しないこととされています（旧措法41②）。

- ① 長期優良住宅の普及の促進に関する法律に規定する認定長期優良住宅に該当する家屋で一定のもの
- ② 都市の低炭素化の促進に関する法律に規定する低炭素建築物に該当する家屋で一定のもの又は低炭素建築物とみなされる特定建築物に該当する家屋で一定のもの
- ③ ①及び②に掲げる家屋以外の家屋で、エネルギーの使用の合理化に著しく資する住宅の用に供する家屋として一定のもの
- ④ イからハまでに掲げる家屋以外の家屋で、エネルギーの使用の合理化に資する住宅の用に供する家屋として一定のもの

(注) 上記の「小規模居住用家屋」とは、個人がその居住の用に供する次に掲げる家屋（その家屋の床面積の2分の1以上に相当する部分が専らその居住の用に供されるものに限りま

- ① 一棟の家屋で床面積が40㎡以上50㎡未満であるもの
- ② マンションなど一棟の家屋で、その構造上区分された数個の部分具有独立して住居その他の用途に供することができるものにつきその各部分を区分所有する場合には、その者の区分所有する部分の床面積が40㎡以上50㎡未満であるもの

(4) 子育て世帯等に対する住宅ローン税額控除の特例

個人で、年齢40歳未満であって配偶者を有する者、年齢40歳以上であって年齢40歳未満の配偶者を有する者又は年齢19歳未満の扶養親族を有する者（以下「特例対象個人」といいます。）が、認定住宅等の新築等又は買取再販認定住宅等の取得をし、かつ、その認定住宅等の新築等をした認定住宅等（認定住宅等とみなされる上記(3)の特例認定住宅等を含みます。）又は買取再販認定住宅等の取得をした家屋を令和6年1月1日から同年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（その認定住宅等の新築等又は買取再販認定住宅等の取得をした日から6月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）において、上記(2)の「認定住宅等の住宅ローン税額控除の特例」を適用する場合の認定住宅等借入限度額は、次のとおりとすることができます（旧措法41⑬）。

(表3) 子育て世帯等に対する住宅ローン税額控除の特例の場合

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

(注) かつこ内は令和6年に居住の用に供した場合の上乗せ前の認定住宅等借入限度額。

(5) 東日本大震災の被災者等に係る住宅ローン税額控除の控除額に係る特例

自己の所有する家屋で居住の用に供していたもの（従前住宅）が東日本大震災によって被害を受けたことにより居住の用に供することができなくなった個人（以下「住宅被災者」といいます。）が、一定の要件を満たす住宅の新築取得等（住宅の取得等又は認定住宅等の新築取得等をいい、特例居住用家屋の新築等、特例認定住宅等の新築等など一定の要件を満たす住宅の取得を含みます。以下同じです。）をし、かつ、

その住宅の新築取得等をした居住用家屋若しくは既存住宅若しくは増改築等をした家屋又は認定住宅等（特例認定住宅等を含みます。以下(5)において同じです。）を、その従前住宅を居住の用に供することができなくなった日から令和7年12月31日までの間に、自己の居住の用に供した場合（居住用家屋の新築若しくは新築住宅若しくは既存住宅の取得又は認定住宅等の新築若しくは取得をしたこれらの家屋（以下「再建住宅」といいます。）にあっては、従前住宅を居住の用に供することができなくなった日以後最初に居住の用に供した場合であって、住宅の新築取得等の日から6月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）において、その者がその住宅の新築取得等（再建住宅にあっては、その従前住宅を居住の用に供することができなくなった日以後最初に居住の用に供したものに係る住宅の新築取得等に限ります。）に係る住宅借入金（以下「再建住宅借入金等」といいます。）の金額を有するときは、その者の選択により、その者の再建住宅借入金等の年末残高（再建住宅借入金等の年末残高の限度額（借入

限度額）を超える場合には、借入限度額）と居住年に応じた控除率との組み合わせにより計算した金額を住宅ローン税額控除額とする東日本大震災の被災者等に係る住宅ローン税額控除の控除額に係る特例を適用することができることとされています（居住年が令和4年以降である場合の借入限度額、控除率及び控除期間については、（表4）をご参照ください。）（震災税特法13の2①②）。

なお、住宅被災者のうち、その者の従前住宅が警戒区域設定指示等の対象区域内に所在していなかったものが、住宅の新築取得等をし、かつ、その住宅の新築取得等をした居住用家屋若しくは既存住宅若しくは増改築等をした家屋又は認定住宅等を令和7年1月1日以後にその者の居住の用に供した場合には、この(5)の特例の適用ができないこととされています（震災税特法13の2⑥）。

（注） 上記の「警戒区域設定指示等」とは被災居住用財産に係る譲渡期限の延長等の特例（震災税特法11の6）の警戒区域設定指示等をいいます。

（表4） 住宅被災者に係る住宅ローン税額控除の控除額に係る特例の場合

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

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

(6) 子育て世帯等に対する東日本大震災の被災者等に係る住宅ローン税額控除の控除額に係る特例

特例対象個人に該当する住宅被災者が、認定住宅等の新築等又は買取再販認定住宅等の取得をし、かつ、その認定住宅等の新築等をした認定住宅等（認定住宅等とみなされる特例認定住宅等を含みます。）又は買取再販認定住宅等の

取得をした家屋を令和6年1月1日から同年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（その認定住宅等の新築等又は買取再販認定住宅等の取得をした日から6月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）において、上記(5)の「東日本大震災の被災者等に係る住宅ローン税額控除の控除額に係る特例」を適用する場合の借入限度額は、次のとおりとすることが

できるとされています（旧震災税特法13の2③）。

（表5） 子育て世帯等である住宅被災者に係る住宅ローン税額控除の控除額に係る特例の場合

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

（注） かつこ内は令和6年に居住の用に供した場合の上乗せ前の借入限度額。

（7） 年末調整により住宅ローン税額控除の適用を受ける場合の手続

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

2 改正の内容

（1） 改正の趣旨

前述したとおり、子育て世帯は、安全・快適な住宅の確保や、子どもを扶養する者に万が一のことがあった際のリスクへの備えなど、様々なニーズを抱えており、子育て支援を進めるためには、税制においてこうしたニーズを踏まえた措置を講じていく必要があります。そうした観点から、令和6年度の与党税制改正大綱においては、扶養控除等の見直しと併せて行う子育て支援税制として、①子育て世帯等に対する住

宅ローン税額控除の拡充、②子育て世帯等に対する住宅リフォーム税制の拡充、③子育て世帯に対する生命保険料控除の拡充について、令和7年度税制改正において検討し、結論を得ることとされました。

その上で、令和6年度税制改正では、①及び②については、現下の急激な住宅価格の上昇等の状況を踏まえ、令和6年限りの措置として先行的に対応することとされました。

令和7年度税制改正において、これらの子育て支援税制については高校生年代の扶養控除の取扱いを踏まえてそのあり方を検討することとなる一方、1年間の時限的な措置として対応することとされ、①及び②について、令和6年に引き続き措置されることとなりました。

（2） 改正の内容

① 住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除制度の改正

イ 子育て世帯等に対する住宅ローン税額控除の特例

特例対象個人が、認定住宅等の新築等又は買取再販認定住宅等の取得をし、かつ、その認定住宅等の新築等をした認定住宅等（認定住宅等とみなされる下記ロの特例認定住宅等を含みます。）又は買取再販認定住宅等の取得をした家屋を令和7年1月1日から同年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（その認定住宅等の新築等又は買取再販認定住宅等の取得をした日から6月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）において、上記1(2)の「認定住宅等の住宅ローン税額控除の特例」を適用するときの認定住宅等借入限度額は、令和6年1月1日から同年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合と同様に、次のとおり上乗せされた金額とすることができることとされました（措法41⑬）。

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

（注） かつこ内は令和7年に居住の用に供した場合の上乗せ前の認定住宅等借入限度額。

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

ロ 床面積要件の緩和措置の拡充

床面積要件については、上記1(3)のとおり、令和6年以前に建築確認を受けた一定の家屋に限りその床面積が40㎡以上50㎡未満であっても上記1(2)の「認定住宅等の住宅ローン税額控除の特例」を適用することができることとされていましたが、令和7年以前に建築確認を受けた当該家屋について、上記1(3)と同様の緩和措置を講ずることとされました。

具体的には、個人が、国内において、小規模居住用家屋に該当する家屋で上記1(3)

①から④までに掲げるもののうち令和7年12月31日以前に建築確認を受けているもの（以下「特例認定住宅等」といいます。）の新築又は新築住宅である特例認定住宅等の取得（以下「特例認定住宅等の新築等」といいます。）をした場合には、その特例認定住宅等の新築等は認定住宅等の新築等に該当するものと、その特例認定住宅等は認定住宅等と、その特例認定住宅等で上記1(3)①又は②に掲げるものは認定住宅と、その特例認定住宅等で上記1(3)③に掲げるものは特定エネルギー消費性能向上住宅と、その特例認定住宅等で上記1(3)④に掲げるものはエネルギー消費性能向上住宅とそれぞれみなして、上記1(2)の「認定住宅等の住宅ローン税額控除の特例」を適用することができることとされました。ただし、改正前と同様に、その者の控除期間のうち、その年分の所得税に係る合計所得金額が1,000万円を超える年については、適用しないこととされています（措法41②）。

② 東日本大震災の被災者等に係る住宅ローン税額控除の控除額に係る特例の改正

イ 特例対象個人に該当する住宅被災者が、認定住宅等の新築等又は買取再販認定住宅等の取得をし、かつ、その認定住宅等の新築等をした認定住宅等（認定住宅等とみなされる特例認定住宅等を含みます。）又は買取再販認定住宅等の取得をした家屋を令和7年1月1日から同年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（その認定住宅等の新築等又は買取再販認定住宅等の取得をした日から6月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）において、上記1(5)の「東日本大震災の被災者等に係る住宅ローン税額控除の控除額に係る特例」を適用するときの借入限度額は、令和6年1月1日から同年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合と同様に、次のとおり上乗せされた金額とすることがで

きることとされました（震災税特法13の2③）。

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

(注) かつこ内は令和7年に居住の用に供した場合の上乗せ前の借入限度額。

ロ 上記①ロと同様の措置を講ずることとされました（震災税特法13の2①）。

3 適用関係

上記2の改正は、特例対象個人等が令和7年1月1日以後に認定住宅等を居住の用に供する場合について適用されます（措法41⑬⑳、震災税特法13の2③）。

二 既存住宅に係る特定の改修工事をした場合の所得税額の特別控除の改正

1 改正前の制度の概要

本特例は、次の(1)から(6)までの6つの特例が措置されています。

(1) バリアフリー改修工事に係る税額控除制度

特定個人が、その所有する居住用の家屋について高齢者等居住改修工事等（バリアフリー改修工事）をして、その居住用の家屋を平成26年4月1日から令和7年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（その高齢者等居住改修工事等の日から6月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）には、その居住の用に供した日の属する年分の所得税の額から、高齢者等居住改修工事等に係る標準的費用額（200万円を限度とします。以下「控除対象標準的費用額」といいます。）の10%に相当する金額を控除することとされています（措法41の19の3①）。

(注1) 上記の「特定個人」とは、次の者をいいます（措法41の3の2①）。

- ① 年齢が50歳以上である者
- ② 介護保険法の要介護認定又は要支援認定を受けている者
- ③ 所得税法の障害者に該当する者
- ④ 高齢者等（年齢が65歳以上である者、

要介護認定若しくは要支援認定を受けている者又は所得税法の障害者に該当する者をいいます。）である親族と同居を常況としている者

(注2) 上記の「標準的費用額」の基礎となる工事内容に応じた標準額については、告示により定められています（措令26の28の5①②、平21.3国土交通告384）。

(注3) 上記の「補助金等」とは、国又は地方公共団体から交付される補助金又は給付金その他これらに準ずるものをいいます（措法41の19の2①）。以下同じです。

(2) 省エネ改修工事に係る税額控除制度

個人が、その所有する居住用の家屋について一般断熱改修工事等（省エネ改修工事）をして、その居住用の家屋を平成26年4月1日から令和7年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（その一般断熱改修工事等の日から6月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）には、その居住の用に供した日の属する年分の所得税の額から、一般断熱改修工事等に係る断熱改修標準的費用額（250万円（太陽光発電設備設置工事を行う場合には350万円）を限度とします。以下「控除対象断熱改修標準的費用額」といいます。）の10%に相当する金額

を控除することとされています（措法41の19の3②）。

（注） 上記の「断熱改修標準的費用額」の基礎となる工事内容に応じた標準額については、告示により定められています（措令26の28の5④⑤、平21.3 経済産業・国土交通告4）。

（3）三世帯同居対応改修工事に係る税額控除制度

個人が、その所有する居住用の家屋について多世帯同居改修工事等（三世帯同居対応改修工事）をして、その居住用の家屋を平成28年4月1日から令和7年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（その多世帯同居改修工事等の日から6月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）には、その居住の用に供した日の属する年分の所得税の額から、多世帯同居改修工事等に係る多世帯同居改修標準的費用額（250万円を限度とします。以下「控除対象多世帯同居改修標準的費用額」といいます。）の10%に相当する金額を控除することとされています（措法41の19の3③）。

（注） 上記の「多世帯同居改修標準的費用額」の基礎となる工事内容に応じた標準額については、告示により定められています（措令26の28の5⑦⑧、平28.3 国土交通告586）。

（4）耐久性向上改修工事等に係る税額控除制度

個人が、その所有する居住用の家屋について耐久性向上改修工事等で対象住宅耐震改修又は対象一般断熱改修工事等と併せて行うものをして、平成29年4月1日から令和7年12月31日までに間に自己の居住の用に供した場合（その耐久性向上改修工事等の日から6月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）には、その居住の用に供した日の属する年分の所得税の額から、耐震改修標準的費用額又は断熱改修標準的費用額と耐久性向上改修標準的費用額との合計額（250万円を限度とします。以下、対象住宅耐震改修と併せて耐久性向上改修工事等を行う場合は「控除対象耐震耐久性向上改修標準

的費用額」と、対象一般断熱改修工事等と併せて耐久性向上改修工事等を行う場合は「控除対象断熱耐久性向上改修標準的費用額」といいます。）の10%に相当する金額を控除することとされています。なお、対象一般断熱改修工事等として太陽光発電設備設置工事を行う場合は、上記の「250万円」は「350万円」とされます（措法41の19の3④⑤）。

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

（注） 上記の「耐久性向上改修標準的費用額」の基礎となる工事内容に応じた標準額については、告示により定められています（措令26の28の5⑪⑫、平29.3 国土交通告280）。また、上記の「耐震改修標準的費用額」の基礎となる工事内容に応じた標準額についても、告示により定められています（措法41の19の2①、措令26の28の4②④、平21.3 国土交通告383）。

（5）子育て対応改修工事に係る税額控除制度

特例対象個人が、その所有する居住用の家屋について子育て対応改修工事等をして、その居住用の家屋を令和6年4月1日から同年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（その子育て対応改修工事等の日から6月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）には、その特例対象個人のその居住の用に供した日の属する年分の所得税の額から、子育て対応改修工事等に係る子育て対応改修標準的費用額（250万円を限度とします。以下「控除対象子育て対応改修標準的費用額」といいます）の10%に相

当する金額を控除することができることとされています（旧措法41の19の3⑦）。

（注1） 上記の「特例対象個人」とは、次のいずれかに該当する個人をいいます（措法41⑬）。

- ① 年齢40歳未満であって配偶者を有する者
- ② 年齢40歳以上であって年齢40歳未満の配偶者を有する者
- ③ 年齢19歳未満の扶養親族を有する者

（注2） 上記の「子育て対応改修標準的費用額」の基礎となる工事内容に応じた標準額については、告示により定められています（措令26の28の5⑭⑮、令6.3国土交通告304）。

（6） その他工事等特別税額控除制度（5%税額控除）

個人が、その所有する居住用の家屋について耐震改修特別税額控除又は上記(1)から(5)までの税額控除（以下これらの税額控除を「10%税額控除」といいます。）の対象となる住宅耐震改修、高齢者等居住改修工事等、一般断熱改修工事等、多世帯同居改修工事等、住宅耐震改修、耐久性向上改修工事等又は子育て対応改修工事等（以下「対象改修工事」といいます。）をして、その家屋を令和4年1月1日から令和7年12月31日までの間にその者の居住の用に供した場合には、10%税額控除の適用を受ける場合に限り、その個人の居住の用に供した日の属する年分の所得税の額から次に掲げる金額の合計額（対象改修工事に係る標準的な費用の額の合計額と1,000万円から当該金額（当該金額が控除対象限度額を超える場合には、当該控除対象限度額）を控除した金額のいずれか低い金額を限度）の5%に相当する金額を控除することとされています（措法41の19の3⑧）。

- ① その対象改修工事に係る標準的な費用の額（控除対象限度額を超える部分に限ります。）の合計額
- ② その対象改修工事と併せて行う増築、改築その他の一定の工事（以下「その他工事」と

いいます。）に要した費用の額（補助金等の交付がある場合には当該補助金等の額を控除した金額）の合計額

（7） 連年適用排除

個人がその年の前年以前3年内の各年分の所得税について上記(1)から(4)までの工事（(4)の工事については省エネ改修工事と併せて行われるものに限ります。）に係る本特例の適用を受けている場合には、その年においてそれぞれの工事に係る本特例は適用できないこととされています。ただし、各年分の所得税についてそれぞれの工事に係る本特例の適用を受けた居住用の家屋と異なる居住用の家屋についてそれぞれの工事をした場合は、この限りでないこととされています（措法41の19の3⑮～⑰）。

2 改正の内容

（1） 改正の趣旨

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

（2） 改正の内容

特例対象個人が、その所有する居住用の家屋について子育て対応改修工事等をして、その居住用の家屋を令和7年1月1日から同年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合（その子育て対応改修工事等の日から6月以内に自己の居住の用に供した場合に限ります。）には、令和6年4月1日から同年12月31日までの間に自己の居住の用に供した場合と同様に、その特例対象個人のその居住の用に供した年分の所得税の額から、子育て対応改修工事等に係る子育て対応改修標準的費用額（補助金等の交付を受ける場合には、その補助金等の額を控除した後の金額とし、250万円を限度とします。）の10%に相当する金額を控除することとされました（措法41の19の3⑦）。

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

(3) 連年適用排除

特例対象個人がその年の前年分の所得税について子育て対応改修工事に係る税額控除制度の適用を受けている場合には、その年分において子育て対応改修工事に係る税額控除制度の適用を受けることはできないこととされました。ただし、その前年分の所得税について子育て対応改修工事に係る税額控除制度の適用を受けた居

住用の家屋と異なる居住用の家屋について子育て対応改修工事をした場合は、この限りではありません（措法41の19の3⑩）。

3 適用関係

- (1) 上記2(2)の改正は、改修工事をした家屋を令和7年1月1日以後に居住の用に供する場合について適用されます（措法41の19の3⑦）。
- (2) 上記2(3)の改正は、特例対象個人が対象子育て対応改修工事等をした家屋を令和7年1月1日以後にその者の居住の用に供する場合について適用されます（改正法附則38）。

三 帰還・移住等環境整備推進法人に対して土地等を譲渡した場合の譲渡所得の特別控除の特例等の廃止

1 改正前の制度の概要

(1) 特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の1,500万円特別控除の特例

個人の有する土地等で福島復興再生特別措置法第18条第2項第2号に規定する避難解除区域等（以下「避難解除区域等」といいます。）のうち一定の区域内にあるものが、同法第48条の14第1項に規定する帰還・移住等環境整備推進法人（一定のものに限ります。以下「帰還・移住等環境整備推進法人」といいます。）が行う同法第33条第1項に規定する帰還・移住等環境整備事業計画（以下「帰還・移住等環境整備事業計画」といいます。）に記載された事業（特定公益的施設又は特定公共施設のうち一定のものの整備に関する事業であって、地方公共団体の管理の下に行われるものに限ります。）の用に供するために買い取られる場合には、特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の1,500万円特別控除の特例（措法34の2）の適用ができることとされています（旧震災税法11の6①）。

（注1） 上記の「一定の区域」とは、その事業につき福島復興再生特別措置法施行規則第18

条第2項の規定により同項に規定する帰還・移住等環境整備事業計画に記載された事業の実施区域とされています（旧震災税特規3の8①）。

（注2） 上記の「一定の帰還・移住等環境整備推進法人」とは、帰還・移住等環境整備推進法人のうち、公益社団法人（その社員総会における議決権の総数の2分の1以上の数が地方公共団体により保有されているものに限ります。）又は公益財団法人（その設立当初において拠出をされた金額の2分の1以上の金額が地方公共団体により拠出されているものに限ります。）であって、その定款において、その法人が解散した場合にその残余財産が地方公共団体又はその法人と類似の目的をもつ他の公益を目的とする事業を行う法人に帰属する旨の定めがあるものをいいます（旧震災税特令13の5）。下記(2)において同じです。

（注3） 上記の「一定の特定公益的施設又は特定公共施設」とは、それぞれ福島復興再生特別措置法施行規則第18条第1項第6号イに定める施設又は同号ロに定める施設とされています（旧震災税特規3の8②）。具体的

には、同号イにおいて、「特定公益的施設として駐車場、駐輪場、集会施設、休憩施設及び案内施設」が、同号ロにおいて、「特定公共施設として道路、公園、広場及び緑地」が、それぞれ定められています。

(2) 優良住宅地の造成等のために土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例

個人が、帰還・移住等環境整備推進法人に対しその有する土地等で避難解除区域等のうち一定の区域内にあるものの譲渡をした場合において、その譲渡に係る土地等がその帰還・移住等環境整備推進法人が行う帰還・移住等環境整備事業計画に記載された事業（適正な形状、面積等を備えた一団の土地とするための事業として一定のものに限ります。）の用に供されるものであるときは、優良住宅地の造成等のために土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例（措法31の2）の適用ができることとされています（旧震災税特法11の6②）。

（注1） 上記の「一定の区域」とは、その事業に

つき福島復興再生特別措置法施行規則第18条第2項の規定により同項に規定する帰還・移住等環境整備事業計画に記載された事業の実施区域とされています（旧震災税特規3の8④）。

（注2） 上記の「一定の事業」とは、福島復興再生特別措置法施行規則第18条第1項第7号に掲げる事業とされています（旧震災税特規3の8⑤）。具体的には、同号において、「面積がおおむね500㎡以上の土地を適正な形状、面積等を備えた一団の土地とする事業」が定められています。

2 改正の内容

制度が廃止されました（旧震災税特法11の6、旧震災税特令13の5、旧震災税特規3の8）。

3 適用関係

上記2の改正は、令和7年4月1日から施行されています（改正法附則1）。

第三 事業所得等に係る税制の改正

一 試験研究を行った場合の所得税額の特別控除制度の改正

1 改正前の制度の概要

この制度は、次の(1)から(3)までによって構成されています。

(1) 一般試験研究費の額に係る税額控除制度

青色申告者のその年分（事業を廃止した日の属する年分を除きます。）において、試験研究費の額がある場合には、その年分の総所得金額に係る所得税額から、その年分のその試験研究費の額に、次に掲げる場合の区分に応じた税額控除割合（その割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、10%を上限とします。）を乗じて計算した金額

（以下「税額控除限度額」といいます。）を控除することができます。なお、控除を受ける金額（税額控除額）は、その適用を受ける年分の調整前事業所得税額の25%相当額が限度とされています（措法10①）。

① 下記②の場合以外の場合（措法10①一）

《算式》

$11.5\% - (12\% - \text{増減試験研究費割合}) \times 0.25$
（下限：1%）

② その年が事業を開始した日の属する年（相続又は包括遺贈により事業を承継した日の属する年を除きます。）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10①二）
8.5%とされています。

（注１） 令和９年分以後における税額控除割合は、次に掲げる場合の区分に応じた税額控除割合（その割合に小数点以下３位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、10%を上限とします。）とされています。

- ① 増減試験研究費割合が０以上である場合（下記③の場合を除きます。）（措法10①一）

《算式》

$$11.5\% - (12\% - \text{増減試験研究費割合}) \times 0.25$$

- ② 増減試験研究費割合が０に満たない場合（下記③の場合を除きます。）（措法10①二）

イ 令和11年以前の年分

《算式》

$$8.5\% - (0 - \text{その増減試験研究費割合}) \times (8.5/30)$$

なお、上記の算式により算出した割合が０未満であるときは０とすることとされています。

ロ 令和12年分及び令和13年分

《算式》

$$8.5\% - (0 - \text{その増減試験研究費割合}) \times (8.5/27.5)$$

なお、上記の算式により算出した割合が０未満であるときは０とすることとされています。

ハ 令和14年以後の年分

《算式》

$$8.5\% - (0 - \text{その増減試験研究費割合}) \times (8.5/25)$$

なお、上記の算式により算出した割合が０未満であるときは０とすることとされています。

- ③ その年が事業を開始した日の属する年（相続又は包括遺贈により事業を承継した日の属する年を除きます。）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10①三）

8.5%とされています。

（注２） 上記の措置に加え、税額控除限度額の特例及び税額控除額の上限の特例が措置されています（措法10②③）。

（２） 中小企業技術基盤強化税制

青色申告者である中小事業者のその年分（上記(1)の制度の適用を受ける年分及び事業を廃止した日の属する年分を除きます。）において、試験研究費の額がある場合には、その年分の総所得金額に係る所得税額から、その年分のその試験研究費の額に税額控除割合（12%）を乗じて計算した金額（以下「中小事業者税額控除限度額」といいます。）を控除することができます。なお、控除を受ける金額（税額控除額）は、その適用を受ける年分の調整前事業所得税額の25%相当額が限度とされています（措法10④）。

（注） 上記の措置に加え、中小事業者税額控除限度額の特例及び税額控除額の上限の特例が措置されています（措法10⑤⑥）。

（３） 特別試験研究費の額に係る税額控除制度

青色申告者のその年分（事業を廃止した日の属する年分を除きます。）において、特別試験研究費の額がある場合には、その年分の総所得金額に係る所得税額から、次の金額の合計額を控除することができます（措法10⑦）。なお、控除を受ける金額は、その適用を受ける年分の調整前事業所得税額の10%相当額が限度とされています（措法10⑦後段）。また、この制度の適用を受ける年において上記(1)の一般試験研究費の額に係る税額控除制度又は上記(2)の中小企業技術基盤強化税制の適用を受ける場合には、これらの制度によりその年分の総所得金額に係る所得税額から控除する金額の計算の基礎となった特別試験研究費の額は、本制度の対象から除くこととされています（措法10⑦）。

- ① その年分の特別試験研究費の額のうち特別試験研究機関等と共同して行う試験研究又は特別試験研究機関等に委託する試験研究に係

る試験研究費の額の30%相当額

- ② その年分の特別試験研究費の額のうち他の者と共同して行う試験研究又は他の者に委託する試験研究であって、革新的なもの又は国立研究開発法人等における研究開発の成果を実用化するために行うものに係る試験研究費の額の25%相当額
- ③ その年分の特別試験研究費の額のうち上記①及び②の試験研究費の額以外の試験研究費の額の20%相当額

（注1） 上記の「特別試験研究費の額」とは、試験研究費の額のうち国の試験研究機関、大学その他の者と共同して行う試験研究、国の試験研究機関、大学その他の者に委託する試験研究、中小企業者（租税特別措置法第42条の4第19項第7号に規定する中小企業者をいいます。）からその有する知的財産権（知的財産基本法第2条第2項に規定する知的財産権及び外国におけるこれに相当するものをいいます。）の設定又は許諾を受けて行う試験研究、その用途に係る対象者が少数である医薬品に関する試験研究、高度専門知識等を有する者に対して人件費を支出して行う試験研究等に係る試験研究費の額をいい（措法10⑧七）、具体的には次の試験研究の区分に応じそれぞれ次の金額等とされています（旧措令5の3⑩⑪、旧措規5の6③～②⑤）。

- ① 特別研究機関等と共同して行う試験研究で、その特別研究機関等との契約又は協定に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用に係るものとしてその試験研究に係る試験研究機関等の長若しくはその試験研究機関等の属する国家行政組織法の行政機関に置かれる地方支分部局の長、国立研究開発法人の長又は福島国際研究教育機構理事長が認定した金額で、その金額が生じた年分の確定申告書にその認定に係る書類の写しを添付することにより証

明がされた金額（旧措令5の3⑩一⑪一、旧措規5の6②一）

- ② 特別研究機関等に委託する試験研究で、その特別研究機関等との契約又は協定に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用の額に係るものとしてその試験研究に係る試験研究機関等の長若しくはその試験研究機関等の属する国家行政組織法の行政機関に置かれる地方支分部局の長、国立研究開発法人の長又は福島国際研究教育機構理事長が認定した金額で、その金額が生じた年分の確定申告書にその認定に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（措令5の3⑩七⑪一、旧措規5の6②二）

（注2） 上記（注1）①及び②の「特別研究機関等」とは、科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律の試験研究機関等並びに国立研究開発法人及び福島国際研究教育機構をいいます（旧措令5の3⑩一）。

2 改正の内容

上記1(3)（注1）①の特別研究機関等との共同研究及び上記1(3)（注1）②の特別研究機関等に対する委託研究について、特別研究機関等に国立健康危機管理研究機構が追加されました（措令5の3⑩一二）。

（注） 上記の改正は、「国立健康危機管理研究機構法及び国立健康危機管理研究機構法の施行に伴う関係法律の整備に関する法律の施行に伴う関係政令の整備に関する政令（令和7年政令第19号。以下「国立健康危機管理研究機構法等整備政令」といいます。）」第38条において措置されています。

また、対象となる金額は、試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用（その試験研究に係る契約又は協定においてその個人が負担することとされている費用に限ります。）に係るものとして国立健康危機管理研究機構理事長が認定した金額で、その金額が生じた年分の確定申告書にその

認定に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額とされました（措規5の6②一・二）。

3 適用関係

上記2の改正は、令和7年4月1日（国立健康

危機管理研究機構法の施行の日）から施行されています（国立健康危機管理研究機構法等整備政令附則①、改正措規附則1）。

二 中小事業者が機械等を取得した場合の特別償却又は所得税額の特別控除制度の改正

1 改正前の制度の概要

中小事業者で青色申告書を提出するもの（以下「中小事業者」といいます。）が、平成10年6月1日から令和7年3月31日までの間に、特定機械装置等の取得又は製作をして、これを国内にあるその中小事業者の営む指定事業の用に供した場合には、その用に供した日の属する年（事業を廃止した日の属する年を除きます。以下「供用年」といいます。）においてその特定機械装置等の基準取得価額の30%相当額の特別償却（供用年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は翌年分への繰越しが可能）と基準取得価額の7%相当額の税額控除（供用年分の調整前事業所得税額の20%相当額を限度とし、控除できなかった金額については翌年分への繰越しが可能）との選択適用ができることとされています（旧措法10の3）。

（注）上記の「特定機械装置等」とは、次に掲げる減価償却資産（匿名組合契約その他これに類する一定の契約の目的である事業の用に供するものを除きます。）をいい、「基準取得価額」とは、それぞれ次に定める価額をいいます（旧措法10の3①各号、措令5の5①～⑤⑧、措規5の8①～⑦）。

- （1）機械及び装置（その管理のおおむね全部を他の者に委託するものであること及び要する人件費が少額な一定のサービス業（中小事業者の主要な事業であるものを除きます。）の用に供するものであることとの要件に該当するものを除きます。）で、1台又は1基の取得価額が160万円以上のもの……その取得価額

- （2）製品の品質管理の向上等に資する測定工具及び検査工具（電気又は電子を利用するものを含みます。）で、次の①又は②に該当するもの……その取得価額

① 1台又は1基の取得価額が120万円以上のもの

② 中小事業者がその年（その年が令和7年である場合には、同年1月1日から同年3月31日までの期間に限ります。）において、取得又は製作をして国内にあるその中小事業者の営む指定事業の用に供した工具（1台又は1基の取得価額が30万円以上のものに限ります。）の取得価額の合計額が120万円以上のもの

- （3）ソフトウェア（これに関連するシステム仕様書その他の書類を含むものとし、複写して販売するための原本、開発研究の用に供されるもの、サーバー用オペレーティングシステムのうち、国際標準化機構及び国際電気標準会議の規格15408に基づき評価及び認証をされたもの以外のもの等を除きます。）で、次の①又は②に該当するもの……その取得価額

① 一のソフトウェアの取得価額が70万円以上のもの

② 中小事業者がその年（その年が令和7年である場合には、同年1月1日から同年3月31日までの期間に限ります。）において、取得又は製作をして国内にあるその中小事業者の営む指定事業の用に供したソフトウェア（所得税法施行令第138条又は第139条の規定の適用を受けるものを除きます。）の

取得価額の合計額が70万円以上のもの

- (4) 貨物の運送の用に供される車両総重量が3.5 t以上の普通自動車……その取得価額
- (5) 内航海運業の用に供される船舶……その取得価額の75%相当額

2 改正の内容

制度の適用期限が令和9年3月31日まで2年延長されました（措法10の3①）。

三 地域経済牽引事業の促進^{けん}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所得税額の特別控除制度の改正

1 改正前の制度の概要

青色申告書を提出する個人で地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律の承認地域経済牽引事業者であるものが、企業立地の促進等による地域における産業集積の形成及び活性化に関する法律の一部を改正する法律（平成29年法律第47号）の施行の日（平成29年7月31日）から令和7年3月31日までの間に、その個人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無いものの取得又はその新設若しくは増設に係る特定事業用機械等の製作若しくは建設をして、これをその承認地域経済牽引事業の用に供したときは、その承認地域経済牽引事業の用に供した日の属する年（事業を廃止した日の属する年を除きます。以下「供用年」といいます。）においてその特定事業用機械等の基準取得価額の40%又は50%（建物及びその附属設備並びに構築物については、20%）相当額の特別償却（供用年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は翌年分への繰越しが可能）とその基準取得価額の4%、5%又は6%（建物及びその附属設備並びに構築物については、2%）相当額の税額控除との選択適用ができることとされています（旧措法10の4①～③）。なお、50%の特別償却割合又は5%の税額控除割合が適用されるのは、平成31年4月1日以後に地

域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律第13条第4項又は第7項の規定による承認を受けた個人がその承認地域経済牽引事業（地域の成長発展の基盤強化に著しく資するものに限ります。）の用に供した機械及び装置並びに器具及び備品とされており（旧措法10の4①～③一）、6%の税額控除割合が適用されるのは、令和6年9月2日以後に地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律第13条第4項又は第7項の規定による承認を受けた個人がその承認地域経済牽引事業（地域の事業者に対して著しい経済的効果を及ぼすものに限ります。）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10の4③一）。

税額控除の適用を受ける場合における控除を受ける金額は、供用年分の調整前事業所得税額の20%相当額を上限とすることとされています（措法10の4③後段）。

（注1） 上記の「承認地域経済牽引事業」とは、地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律第25条に規定する承認地域経済牽引事業をいいます（旧措法10の4①）。具体的には、承認地域経済牽引事業計画に従って行われる地域経済牽引事業をいい（地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律18）、地域の成長発展の基盤強化に特に資するものとして主務大臣が定める基準に適合することについて主務大臣の確認を受けたものに限ることとされています。

地域の成長発展の基盤強化に特に資するも

のとして主務大臣が定める基準は、主務大臣の確認を受けようとする承認地域経済牽引事業（その承認地域経済牽引事業を共同して行う場合にあつては、その承認地域経済牽引事業のうち、その確認を受けようとする承認地域経済牽引事業者が行うものとなります。以下「対象事業」といいます。）が、次の(1)から(5)まで（その承認地域経済牽引事業を行う者に地方公共団体が含まれる場合にあつては、(4)を除きます。）のいずれにも該当することとされています（平29.8 総務・財務・厚労・農水・経産・国交・環境告1）。なお、地域の成長発展の基盤強化に著しく資するものである場合の基準は、対象事業が次の(6)に該当することとされており（令6.9 経産告130）、すなわち、対象事業が、次の(1)から(6)まで（その承認地域経済牽引事業を行う者に地方公共団体が含まれる場合にあつては、(4)を除きます。）のいずれにも該当することが必要とされています（平29.8 総務・財務・厚労・農水・経産・国交・環境告1）。また、地域の事業者に対して著しい経済的効果を及ぼすものである場合の基準は、対象事業が次の(6)及び(7)に該当することとされており（令6.9 経産告130）、すなわち、対象事業が次の(1)から(7)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つては、(4)を除きます。）のいずれにも該当することが必要とされています（平29.8 総務・財務・厚労・農水・経産・国交・環境告1）。

(1) 次のいずれかに該当すること。

① 対象事業を含む承認地域経済牽引事業（以下「承認地域経済牽引事業」といいます。）について、評価委員会において次のいずれかの観点から先進的であると認められたこと。

イ 労働生産性の伸び率又は投資収益率が一定水準以上となることが見込まれること。

ロ 地域における強じんな産業基盤の整

備に特に資すると見込まれること。

② 承認地域経済牽引事業の実施場所が、特定非常災害の被害者の権利利益の保全等を図るための特別措置に関する法律（以下「特定非常災害特別措置法」といいます。）第2条第1項の規定により特定非常災害として指定された非常災害（以下「特定非常災害」といいます。）に基因して事業又は居住の用に供することができなくなった建物又は構築物が所在していた区域（対象事業を行う承認地域経済牽引事業者（以下「対象事業者」といいます。）がその特定非常災害に基因して災害対策基本法第90条の2第1項に規定する罹災証明書又はこれに準ずる書類の交付を受けた者である場合には、その特定非常災害についての特定非常災害特別措置法第7条の政令で定める地区）内であり、かつ、その承認地域経済牽引事業に係る地域経済牽引事業計画の承認を受けた日（以下「計画承認日」といいます。）が、その特定非常災害に係る特定非常災害特別措置法第2条第1項の特定非常災害発生日から起算して1年を経過していないこと。

(2) 見込まれるその承認地域経済牽引事業に係る商品又は役務の売上高の伸び率が一定の基準を満たすこと。

(3) 対象事業に係る地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律第14条第2項に規定する承認地域経済牽引事業計画に定められた施設又は設備を構成する減価償却資産の取得予定価額の合計額が2,000万円以上であること。

(4) 対象事業者が取得する予定の減価償却資産の取得予定価額が、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つては、その減価償却費の額を1年当たりの額に換算した額）の20%以上であること。

なお、個人が本措置の適用を受ける場合

の承認地域経済牽引事業の要件の判定にあつては、この(4)の要件における「事業年度」との規定は、「年」又は「年分」として適用されています。

- (5) 確認申請に係る対象事業者と同一の者が実施する他の承認地域経済牽引事業計画であつて、その確認申請に係る承認地域経済牽引事業計画と同一の都道府県知事又は主務大臣が承認したもの（その確認申請前に当該他の承認地域経済牽引事業計画に係る地域経済牽引事業が主務大臣の確認を受けたものに限り、以下「旧計画」といいます。）がある場合にあっては、次のいずれにも該当すること。

- ① 確認申請時に旧計画の実施期間が終了していること。
- ② 旧計画について、労働生産性の伸び率及び投資収益率が一定水準以上であったこと。

- (6) 計画承認日が平成31年4月1日以後である場合であつて、次のいずれにも該当すること。

- ① 次のイ又はロのいずれかに該当すること。

イ 対象事業者の付加価値額増加率が8%以上であること。

ロ 計画承認日が令和5年4月1日以後であつて、対象事業者の平均付加価値額が50億円以上であり、承認地域経済牽引事業が3億円以上の付加価値額を創出すると見込まれるものであること。

- ② 承認地域経済牽引事業について、労働生産性の伸び率の年平均が5%以上（計画承認日が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「改正産業競争力強化法」といいます。）の施行の日（令和6年9月2日）前である場合又は対象事業者が中小企業基本法第2条第1項に規定する中

小企業者である場合には、4%以上）となることが見込まれること。

- ③ 承認地域経済牽引事業について、投資収益率の年平均が5%以上となることが見込まれること。

- ④ 承認地域経済牽引事業について、評価委員会において上記(1)①イの観点から先進的であると認められたこと。

- (7) 計画承認日が改正産業競争力強化法の施行の日（令和6年9月2日）以後である場合であつて、次のいずれにも該当すること。

- ① 対象事業者が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（事業再編の実施に関する指針（以下「実施指針」といいます。）六ルに規定する評価委員会において実施指針五イ(3)(i)から(iii)までに掲げる観点から十分な経営能力を有していることの確認を受けている者に限り、以下「特定中堅企業者」といいます。）であること。

- ② (6)①イ及びロのいずれにも該当すること。

- ③ 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 対象事業者が下請中小企業振興法第2条第4項に規定する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を宣言していること。

(注2) 上記の「特定地域経済牽引事業施設等」とは、承認地域経済牽引事業計画に定められた施設又は設備で、一の承認地域経済牽引事業計画に定められた施設又は設備を構成する所得税法施行令第6条各号に掲げる資産の取得価額の合計額が2,000万円以上のものをいいます（旧措法10の4①、旧措令5の5の2①）。

(注3) 上記の「特定事業用機械等」とは、特定地域経済牽引事業施設等を構成する機械及び装置、器具及び備品、建物及びその附属設備並びに構築物をいいます（旧措法10の4①）。

(注4) 上記の「基準取得価額」とは、特定事業用機械等に係る一の特定地域経済牽引事業施設

等を構成する機械及び装置、器具及び備品、建物及びその附属設備並びに構築物の取得価額の合計額が80億円を超える場合には、80億円にその特定事業用機械等の取得価額がその合計額のうちに占める割合を乗じて計算した金額とされています（旧措法10の4①）。

2 改正の内容

(1) 特別償却割合の引下げ

機械及び装置並びに器具及び備品の特別償却割合が、35%（改正前：40%）に引き下げられました（措法10の4①一）。

(2) 投資規模要件の引上げ

特定地域経済牽引事業施設等（上記1（注2））に係る投資規模要件が1億円以上（改正前：2,000万円以上）に引き上げられました（措令5の5の2①）。

(3) 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

特別償却割合を50%に、税額控除割合を5%に、それぞれ引き上げる措置（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）について、次の見直しが行われました。

① 措置の対象に、その承認地域経済牽引事業について、評価委員会において先進的であると認められた場合で、かつ、次のいずれにも該当する場合が追加されました（平29.8総務・財務・厚労・農水・経産・国交・環境告1①五イ(3)）。なお、計画承認日が令和7年4月1日以後である必要があります（平29.8総務・財務・厚労・農水・経産・国交・環境告1①五イ(3)）。

イ 承認地域経済牽引事業が次のいずれかに該当すること。

(イ) 指定業種に該当すること。

指定業種とは、その承認地域経済牽引事業計画の承認（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關

する法律第13条第4項又は第7項の承認をいいます。以下同じです。）の際に適合すると認められた同意基本計画（同法第6条に規定する同意基本計画をいいます。以下同じです。）において同法第4条第1項に規定する市町村及び同項に規定する都道府県が基本方針（地域における地域経済牽引事業の促進に関する基本的な方針（令和2年9月総務省、財務省、厚生労働省、農林水産省、経済産業省、国土交通省告示第2号）をいいます。）第一ハ(2)に基づき指定した業種をいいます。

ロ 対象事業の特定取引先（その対象事業に関する直接の取引先であってその対象事業の出荷額又は仕入額のうちにその取引先に対する出荷額又はその取引先からの仕入額の占める割合が50%を超える場合におけるその取引先をいいます。）の行う対象事業者からの仕入れ（その対象事業に係るものに限ります。）又は対象事業者に対する出荷（その対象事業に係るものに限ります。）に係る事業（その対象事業に係る承認の際に適合すると認められた同意基本計画の促進区域（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4条第2項第1号に規定する促進区域をいいます。）内において行われるものに限ります。）が指定業種に該当するものであること。

ロ 承認地域経済牽引事業が1億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。

ハ 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。

ニ 承認地域経済牽引事業について、労働生産性の伸び率の年平均が5%以上（対象事業者が下記③の見直し後の中小企業者である場合にあっては、4%以上）となることが見込まれること及び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。

- ② 上記1（注1）(6)①イの要件に、「承認地域経済牽引事業が1億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」が追加されました（平29.8 総務・財務・厚労・農水・経産・国交・環境告1①五イ(1)）。
- ③ 上記1（注1）(6)②の要件に係る労働生産性の伸び率の年平均が4%以上とされる中小企業者について、中小企業基本法の中小企業者から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中小企業者にその範囲が変更されました（平29.8 総務・財務・厚労・農水・経産・国交・環境告1①五ロ）。

(4) 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の見直し

- ① 先進性に係る要件について、次の運用の改善が行われました。

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」（上記1（注1）(1)①イ）の確認が不要とされました（平29.8 総務・財務・厚労・農水・経産・国交・環境告1①一イ旧(1)）。

ロ 先進性が認められない事業の明確化その他の評価委員の評価精度の向上に向けた措置が講じられました（地域未来投資促進法における地域経済牽引事業計画のガイドライン第5・1(1)イ）。

- ② 対象となる事業類型からサプライチェーン類型（上記1（注1）(1)①ロの類型）が除外されました（平29.8 総務・財務・厚労・農水・経産・国交・環境告1①一イ旧(2)）。
- ③ 承認地域経済牽引事業について、次のいずれかに該当することとの要件が追加されました（平29.8 総務・財務・厚労・農水・経産・国交・環境告1①一の二）。

イ 対象事業の労働生産性の伸び率の年平均が4%以上となることが見込まれること

（平29.8 総務・財務・厚労・農水・経産・国交・環境告1①一の二イ）。

ロ 対象事業の投資収益率の年平均が5%以上となることが見込まれること（平29.8 総務・財務・厚労・農水・経産・国交・環境告1①一の二ロ）。

- ④ 減価償却資産の取得予定価額の合計額に係る規模要件（上記1（注1）(3)）が1億円以上（改正前：2,000万円以上）に引き上げられました（平29.8 総務・財務・厚労・農水・経産・国交・環境告1①三）。
- ⑤ 前事業年度の減価償却費の額に対する投資規模要件（上記1（注1）(4)）について、前事業年度における減価償却費の額に乘ずる割合が25%（改正前：20%）に引き上げられました（平29.8 総務・財務・厚労・農水・経産・国交・環境告1①四）。

(5) 適用期限の延長

制度の適用期限が、令和10年3月31日まで3年延長されました（措法10の4①）。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)の改正は、個人が令和7年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする特定事業用機械等について適用し、個人が同日前に取得又は製作若しくは建設をした特定事業用機械等については従前どおりとされています（改正法附則25）。
- (2) 上記2(2)の改正は、令和7年4月1日以後に地域経済牽引事業計画について承認を受ける個人のその承認に係る承認地域経済牽引事業計画に定められた施設又は設備について適用し、同日前に地域経済牽引事業計画について承認を受けた個人のその承認に係る承認地域経済牽引事業計画に定められた施設又は設備については従前どおりとされています（改正措令附則3）。
- (3) 上記2(3)及び(4)の改正は、令和7年4月1日以後に承認を受ける個人がその承認に係る承認地域経済牽引事業計画に記載された承認地域経

経済牽引事業について受ける確認について適用し、同日前に承認を受けた個人がその承認に係る承認地域経済牽引事業計画に記載された承認地域

経済牽引事業について受ける確認については従前どおりとされています（令7.3総務・財務・厚労・農水・経産・国交・環境告1附則）。

四 特定中小事業者が特定経営力向上設備等を取得した場合の特別償却又は所得税額の特別控除制度の改正

1 改正前の制度の概要

特定中小事業者が、平成29年4月1日から令和7年3月31日までの間に、特定経営力向上設備等の取得又は製作若しくは建設をして、これを国内にあるその特定中小事業者の営む指定事業の用に供した場合には、その用に供した日の属する年（事業を廃止した日の属する年を除きます。以下「供用年」といいます。）においてその特定経営力向上設備等の取得価額から普通償却額を控除した金額に相当する金額の特別償却（即時償却。供用年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は翌年分への繰越しが可能）と取得価額の10%相当額の税額控除（供用年分の調整前事業所得税額の20%相当額等を限度とし、控除できなかった金額については翌年分への繰越しが可能）との選択適用ができることとされています（旧措法10の5の3①～⑤）。

（注1） 上記の「特定中小事業者」とは、中小事業者（すなわち、常時使用する従業員の数が1,000人以下の個人です。）で青色申告書を提出するもののうち、中小企業等経営強化法第17条第1項の認定（以下「認定」といいます。）を受けた同法第2条第6項に規定する特定事業者等に該当するものをいいます（旧措法10の5の3①）。

（注2） 上記の「特定経営力向上設備等」とは、生産等設備を構成する次に掲げる減価償却資産で、中小企業等経営強化法第17条第3項に規定する経営力向上設備等（中小企業等経営強化法施行規則第16条第2項に規定する経営力向上に著しく資する設備等で、特定中小事業者のその認定に係る同法第17条第1項に規定

する経営力向上計画（同法第18条第1項の規定による変更の認定（以下「変更の認定」といいます。）があったときは、その変更後のものに）に記載されたものに限り、）に該当するものをいいます（旧措法10の5の3①、措令5の6の3①②、措規5の11①）。

- （1） 機械及び装置で1台又は1基の取得価額が160万円以上のもの
- （2） 工具、器具及び備品で1台又は1基の取得価額が30万円以上のもの
- （3） 建物附属設備で一の建物附属設備の取得価額が60万円以上のもの
- （4） ソフトウェア（中小事業者が機械等を取得した場合の特別償却又は所得税額の特別控除制度（措法10の3）の対象となるソフトウェアに限り、）で一のソフトウェアの取得価額が70万円以上のもの

（注3） 中小企業等経営強化法施行規則第16条第2項に規定する経営力向上に著しく資する設備等とは、次のいずれかの設備等（コインランドリー業又は暗号資産マイニング業（主要な事業であるものを除きます。）の用に供する設備等でその管理のおおむね全部を他の者に委託するものを除きます。）をいいます（旧中小企業等経営強化法施行規則16②）。なお、コインランドリー業とは、洗濯機、乾燥機その他の洗濯に必要な設備（共同洗濯設備として病院、寄宿舍その他の施設内に設置されているものを除きます。）を設け、これを公衆に利用させる事業をいいます（旧中小企業等経営強化法施行規則16②）。

- （1） 機械及び装置（発電の用に供する設備にあっては、主として電気の販売を行うため

に取得又は製作をするものとして経済産業大臣が定めるものを除きます。以下(4)までにおいて同じです。)、器具及び備品（医療機器にあっては、医療保健業を行う事業者が取得又は製作をするものを除きます。以下(4)までにおいて同じです。)、工具（測定工具及び検査工具に限ります。）、建物附属設備（医療保健業を行う事業者が取得又は建設をするものを除き、発電の用に供する設備にあっては主として電気の販売を行うために取得又は建設をするものとして経済産業大臣が定めるものを除きます。以下(4)までにおいて同じです。）並びにソフトウェア（設備の稼働状況等に係る情報収集機能及び分析・指示機能を有するものに限ります。）、で、次の①及び②のいずれの要件（ソフトウェア及び旧モデルがないものについては、次の①の要件に限ります。）にも該当する設備

- ① 一定の期間内に販売されたモデルであること。
 - ② 経営力の向上に資するものの指標（生産効率、エネルギー効率、精度等をいいます。）が旧モデルと比較して年平均1%以上向上しているものであること。
- (2) 機械及び装置、工具、器具及び備品、建物附属設備並びにソフトウェアのうち、事業者が策定した投資計画（その投資計画における年平均の投資利益率が5%以上となることが見込まれるものであることにつき経済産業大臣の確認を受けたものに限り、）に記載された投資の目的を達成するために必要不可欠な設備
- (3) 機械及び装置、工具、器具及び備品、建物附属設備並びにソフトウェアのうち、事業者が策定した投資計画（次の①から③までのいずれかに該当することにつき経済産業大臣の確認を受けたものに限り、）に記載された投資の目的を達成するために必要不可欠な設備（農業の生産性の向上のた

めのスマート農業技術の活用に関する法律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を含みます。）が取得、製作又は建設をする設備であって農業の用に供するもの及び同法の認定を受けた農業者等に係るスマート農業技術活用サービス事業者が取得、製作又は建設をする設備であって農業者等の委託を受けて農作業を行う事業の用に供するものを除きます。)

- ① 情報処理技術を用いた遠隔操作を通じて、事業を対面以外の方法により行うこと又は事業に従事する者が現に常時労務を提供している場所以外の場所において常時労務を提供することができるようにすること。
 - ② 現に実施している事業に関するデータの集約及び分析を情報処理技術を用いて行うことにより、当該事業の工程に関する最新の状況の把握及び経営資源等の最適化を行うことができるようにすること。
 - ③ 情報処理技術を用いて、現に実施している事業の工程に関する経営資源等の最適化のための指令を状況に応じて自動的に行うことができるようにすること。
- (4) 機械及び装置、工具、器具及び備品、建物附属設備並びにソフトウェアのうち、事業者が策定した投資計画（一定の要件を満たすことが見込まれるものであることにつき経済産業大臣の確認を受けたものに限り、）に記載された投資の目的を達成するために必要不可欠な設備（その事業者が行う事業承継等事前調査に関する事項の記載がある経営力向上計画に記載された設備であって、その経営力向上計画に従って事業承継等を行った後に取得又は製作若しくは建設をするものに限り、）

(注4) 上記の「指定事業」とは、中小事業者が機械等を取得した場合の特別償却又は所得税額の特別控除制度（措法10の3）の対象事業と

なる指定事業をいいます（旧措法10の5の3①）。

2 改正の内容

(1) 食品等の持続的な供給を実現するための食品等事業者による事業活動の促進及び食品等の取引の適正化に関する法律の認定を受けた場合の 手続のワンストップ化

令和7年6月18日に公布された食品等の流通の合理化及び取引の適正化に関する法律及び卸売市場法の一部を改正する法律（令和7年法律第69号）第1条の規定による改正後の食品等の持続的な供給を実現するための食品等事業者による事業活動の促進及び食品等の取引の適正化に関する法律（以下「食品等持続的供給法」といいます。）において、新たに計画認定制度が創設され、食品等事業者は、食品等持続的供給法の安定取引関係確立事業活動計画等につき農林水産大臣の認定を受けることができることとされました。

安定取引関係確立事業活動計画等には、それぞれの計画に中小企業等経営強化法第2条第10項に規定する経営力向上に関する事項として同法第17条第2項各号及び第4項第2号に掲げる事項（以下「経営力向上に関する事項」といいます。）を記載することができることとされており、この経営力向上に関する事項の記載のある安定取引関係確立事業活動計画等につき食品等持続的供給法の認定を受ける場合には、中小企業等経営強化法の認定要件を満たす必要があることとされています。また、その安定取引関係確立事業活動計画等（経営力向上に関する事項が記載されているものに限り、以下同じです。）につき食品等持続的供給法の認定を受けた場合については、「中小企業等経営強化法の特例」が設けられており、中小企業等経営強化法第17条第1項の認定があったものとみなして同法の規定を適用することとされています。すなわち、この「中小企業等経営強化法の特例」の適用がある場合においては、同法の経営

力向上計画につき同法の認定を受けた場合と同様の効果・結果となるように措置されているものと考えられます。

これを踏まえ、手続のワンストップ化の観点から、上記の「中小企業等経営強化法の特例」の適用がある場合において、その安定取引関係確立事業活動計画等につき食品等持続的供給法の認定を受けた食品等事業者を本制度の対象となる個人とし、生産等設備を構成する減価償却資産でその認定に係る安定取引関係確立事業活動計画等（食品等持続的供給法第7条第1項の規定又は食品等持続的供給法第8条第7項、第9条第8項若しくは第10条第7項において準用する食品等持続的供給法第7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）に記載された資産を本制度の対象となる資産とすることとされました（措法10の5の3①）。

（注1） 上記の「安定取引関係確立事業活動計画等」とは、食品等持続的供給法第13条各号に掲げる計画をいいます。具体的には、次に掲げる計画でその計画に経営力向上に関する事項の記載があるものをいい、次の計画ごとにそれぞれ次の食品等持続的供給法の規定により農林水産大臣の認定を受けることができることとされています。

イ 食品等持続的供給法第6条第1項に規定する安定取引関係確立事業活動計画……同項

ロ 食品等持続的供給法第8条第1項に規定する流通合理化事業活動計画……同項

ハ 食品等持続的供給法第9条第1項に規定する環境負荷低減事業活動計画……同項

ニ 食品等持続的供給法第10条第1項に規定する消費者選択支援事業活動計画……同項

（注2） 安定取引関係確立事業活動計画等につき食品等持続的供給法の認定を受けた個人が取得又は製作若しくは建設をした機械及び

装置、工具、器具及び備品、建物附属設備並びにソフトウェアにつき本制度の適用を受ける場合に確定申告書に添付しなければならない書類は、今後、省令によって定められる予定です。

(2) 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2年延長されました（措法10の5の3①）。

(3) その他関係法令の改正

中小企業等経営強化法施行規則が改正され、対象資産である中小企業等経営強化法施行規則第16条第2項に規定する経営力向上に著しく資する設備等について、次の見直しが行われています。

- ① 対象となる設備等から、暗号資産マイニング業の用に供する設備等が除外されました（中小企業等経営強化法施行規則16②）。
- ② 生産性向上設備（上記1（注3）(1)の設備）の要件のうち経営力の向上に資するものの指標が旧モデルと比較して年平均1%以上向上しているものであることとの要件（上記1（注3）(1)②の要件）について、単位時間当たりの生産量、歩留まり率又は投入コストの指標が年平均1%以上向上しているものであることとされました（中小企業等経営強化法施行規則16②一）。
- ③ 収益力強化設備（上記1（注3）(2)の設備）の要件のうち事業者が策定した投資計画における年平均の投資利益率の要件について、事業者が策定した投資計画における年平均の

投資利益率が7%（改正前：5%）以上となることが見込まれるものであることとされました（中小企業等経営強化法施行規則16②二）。

- ④ デジタル化設備（上記1（注3）(3)の設備）が対象となる設備等から除外されました（旧中小企業等経営強化法施行規則16②三）。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)の改正は、食品等の流通の合理化及び取引の適正化に関する法律及び卸売市場法の一部を改正する法律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） 食品等の流通の合理化及び取引の適正化に関する法律及び卸売市場法の一部を改正する法律の施行の日は、同法の公布の日（令和7年6月18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（同法附則1）、その政令は、今後定められます。

- (2) 上記2(3)の改正は、中小企業等経営強化法第2条第6項に規定する特定事業者等が令和7年4月1日以後に受ける認定（変更の認定を含みます。以下同じです。）のうち同日以後に申請がされるものに係る同法第17条第1項に規定する経営力向上計画に記載された経営力向上設備等について適用し、同法第2条第6項に規定する特定事業者等が、同日前に受けた認定及び同日以後に受ける認定のうち同日前に申請がされたものに係る同法第17条第1項に規定する経営力向上計画に記載された経営力向上設備等については従前どおりとされています（改正中小企業等経営強化法施行規則附則2）。

五 認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の特別償却又は所得税額の特別控除制度の廃止

1 改正前の制度の概要

青色申告書を提出する個人で認定導入事業者であるものが、特定高度情報通信技術活用システム

の開発供給及び導入の促進に関する法律の施行の日（令和2年8月31日）から令和7年3月31日までの間に、その個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の製作若しくは建設をして、これを国内にあるその個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の属する年（事業を廃止した日の属する年を除きます。以下「供用年」といいます。）において、その認定特定高度情報通信技術活用設備の取得価額の30%相当額の特別償却（供用年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は翌年分への繰越しが可能）と15%（次の認定特定高度情報通信技術活用設備については、それぞれ次の割合）相当額の税額控除との選択適用ができることとされています（旧措法10の5の5①～③）。

- (1) 令和4年4月1日から令和5年3月31日までの間に条件不利地域以外の地域域内において事業の用に供した特定基地局用認定設備……9%
- (2) 令和5年4月1日から令和6年3月31日までの間に事業の用に供した認定特定高度情報通信技術活用設備……9%（条件不利地域以外の地

域内において事業の用に供した特定基地局用認定設備については、5%）

- (3) 令和6年4月1日から令和7年3月31日までの間に事業の用に供した認定特定高度情報通信技術活用設備……3%

なお、税額控除の適用を受ける場合における控除を受ける金額は、供用年の年分の調整前事業所得税額の20%相当額を上限とすることとされています（旧措法10の5の5③後段）。

2 改正の内容

適用期限（令和7年3月31日）の到来をもって、制度が廃止されました（旧措法10の5の5、旧措令5の6の5、旧措規5の12の2）。

3 適用関係

上記2の改正は、個人が令和7年4月1日前に取得又は製作若しくは建設をした認定特定高度情報通信技術活用設備については従前どおりとされています（改正法附則26）。

六 事業適応設備を取得した場合等の特別償却又は所得税額の特別控除制度（改正後：生産工程効率化等設備を取得した場合の特別償却又は所得税額の特別控除制度）の改正

1 改正前の制度の概要

(1) デジタルトランスフォーメーション投資促進税制

① 事業適応設備に係る措置

青色申告書を提出する個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ェアの新設若しくは増設をし、又は情報技術事業適応を実施するために利用するソフトウェアのその利用に係る費用（繰

延資産となるものに限り、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ェア並びにその特定ソフトウェア若しくはその利用するソフトウェアとともに情報技術事業適応の用に供する機械及び装置並びに器具及び備品（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、その個人の事業の用に供したときは、その用に供した日の属する年において、その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（下記②の措置の税額控除及び下記(2)の制度の税額控除と合計して調整前事業所得税額の20%相当額が上限）との選択適用ができることとされてきました（旧措法10の5の6①⑦）。

② 事業適応繰延資産に係る措置

青色申告書を提出する個人で産業競争力強化法の認定事業適応事業者であるものが、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ェアのその利用に係る費用を支出した場合には、その支出した日の属する年において、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）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ェアのその利用に係る費用に係る繰延資産については、5%）相当額の税額控除（上記①の措置の税額控除及び下記(2)の制度の税額控除と合計して調整前事業所得税額の20%相当額が上限）との選択適用ができることとされてきました（旧措法10の5の6③⑧）。

(2) カーボンニュートラルに向けた投資促進税制

青色申告書を提出する個人で令和3年産競法等改正法の施行の日（令和3年8月2日）から令和8年3月31日までの間にされた産業競争力強化法の認定（以下「認定」といいます。）に係る同法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。）であるものが、その認定の日から同日以後3年を経過する日までの間に、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の製作若しくは建設をして、その個人の事業の用に供した場合には、その用に供した日の属する年において、その生産工程効率化等設備の取得価額（500億円が上限）の50%相当額の特別償却とその取得価額に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を乗じて計算した金額の税額控除との選択適用ができるというものです（旧措法10の5の6⑤⑨）。

① 中小事業者が事業の用に供した生産工程効率化等設備……次の生産工程効率化等設備の区分に応じそれぞれ次の割合

イ エネルギーの利用による環境への負荷の低減に著しく資する生産工程効率化等設備……14%

ロ 上記イ以外の生産工程効率化等設備……10%

② 中小事業者以外の個人が事業の用に供した生産工程効率化等設備……次の生産工程効率化等設備の区分に応じそれぞれ次の割合

イ エネルギーの利用による環境への負荷の低減に特に著しく資する生産工程効率化等設備……10%

ロ 上記イ以外の生産工程効率化等設備……5%

(注1) 上記の「認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画」とは、産業競争力強化法第21条の23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20第2項第2号に規定するエネルギー利用環境負荷低減事業適応に関するものをいいます（旧措法10の5の6⑤）。

(注2) 上記の「生産工程効率化等設備」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をいいます（旧措法

10の5の6⑤）。

（注3） 上記の「中小事業者」とは、常時使用する従業員の数が1,000人以下の個人をいいます（旧措法10の5の6⑨、措法10⑧六、措令5の3⑨）。

2 改正の内容

(1) デジタルトランスフォーメーション投資促進税制（上記1(1)）の廃止

デジタルトランスフォーメーション投資促進税制は、適用期限（令和7年3月31日）の到来をもって廃止されました（旧措法10の5の6①～④⑦⑧、旧措令5の6の6①～④、旧措規5の12の3①②）。

(2) カーボンニュートラルに向けた投資促進税制（上記1(2)）に係る手続のワンストップ化

令和7年6月18日に公布された食品等の流通の合理化及び取引の適正化に関する法律及び卸売市場法の一部を改正する法律（令和7年法律第69号）第1条の規定による改正後の食品等の持続的な供給を実現するための食品等事業者による事業活動の促進及び食品等の取引の適正化に関する法律（以下「食品等持続的供給法」といいます。）において、新たに計画認定制度が創設され、食品等事業者は、食品等持続的供給法第9条第1項に規定する環境負荷低減事業活動計画（以下「環境負荷低減事業活動計画」といいます。）につき農林水産大臣の認定を受けることができることとされました。

この環境負荷低減事業活動計画には、その食品等事業者が行う産業競争力強化法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事項として同法第21条の22第3項各号に掲げる事項（以下「エネルギー利用環境負荷低減事業適応に関する事項」といいます。）を記載することができることとされており、このエネルギー利用環境負荷低減事業適応に関する事項を記載した環境負荷低減事業活動計画につき食品等持続的供給法の認定を受ける場合には、産業競

争力強化法の認定要件を満たす必要があることとされています。また、その環境負荷低減事業活動計画（エネルギー利用環境負荷低減事業適応に関する事項が記載されているものに限ります。以下同じです。）につき食品等持続的供給法の認定を受けた場合については、「産業競争力強化法の特例」が設けられており、産業競争力強化法第21条の22第1項の認定があったものとみなして同法の規定を適用することとされています。すなわち、この「産業競争力強化法の特例」の適用がある場合においては、同法の事業適応計画につき同法の認定を受けた場合と同様の効果・結果となるように措置されているものと考えられます。

これを踏まえ、手続のワンストップ化の観点から、上記の「産業競争力強化法の特例」の適用がある場合において、その環境負荷低減事業活動計画につき食品等持続的供給法の認定を受けた食品等事業者を本制度の対象となる個人とし、その認定に係る環境負荷低減事業活動計画（食品等持続的供給法第9条第8項において準用する食品等持続的供給法第7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）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導入する生産工程効率化等設備の取得等をする場合のその生産工程効率化等設備を本制度の対象となる資産とすることとされました（措法10の5の5①③）。

（注） 環境負荷低減事業活動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導入する生産工程効率化等設備につき本制度の適用を受ける場合に確定申告書に添付しなければならない書類は、今後、省令によって定められる予定です。

3 適用関係

(1) 上記2(1)の改正は、個人が令和7年4月1日前に取得又は製作をした情報技術事業適応設備及び個人が同日前に支出した費用に係る事業適応繰延資産については従前どおりとされていま

す（改正法附則27①②）。

- (2) 上記2(2)の改正は、食品等の流通の合理化及び取引の適正化に関する法律及び卸売市場法の一部を改正する法律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） 食品等の流通の合理化及び取引の適正化に

関する法律及び卸売市場法の一部を改正する法律の施行の日は、同法の公布の日（令和7年6月18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（同法附則1）、その政令は、今後定められます。

七 特定事業継続力強化設備等の特別償却制度の改正

1 改正前の制度の概要

青色申告書を提出する個人で中小事業者であるもののうち、中小企業の事業活動の継続に資するための中小企業等経営強化法等の一部を改正する法律（令和元年法律第21号）の施行の日（令和元年7月16日）から令和7年3月31日までの間に中小企業等経営強化法第56条第1項又は第58条第1項の認定（以下「認定」といいます。）を受けた同法の中小企業者に該当するもの（以下「特定中小事業者」といいます。）が、その認定を受けた日から同日以後1年を経過する日までの間に、特定事業継続力強化設備等でその製作又は建設の後事業の用に供されたことのないものの取得等をして、これをその特定中小事業者の事業の用に供した場合には、その用に供した日の属する年において、その特定事業継続力強化設備等の取得価額の18%（令和7年4月1日以後に取得等をしたその特定事業継続力強化設備等については、16%）相当額の特別償却（その事業の用に供した年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は翌年分への繰越しが可能）ができることとされています（旧措法11の3①②、措法11②）。

（注1） 上記の「中小事業者」とは、常時使用する

従業員の数が1,000人以下の個人をいいます（旧措法11の3①、措法10⑧六、措令5の3⑨）。

（注2） 上記の「特定事業継続力強化設備等」とは、認定事業継続力強化計画等に係る中小企業等経営強化法第56条第2項第2号ロに規定する事業継続力強化設備等としてその認定事業継続力強化計画等に記載された機械及び装置、器具及び備品並びに建物附属設備（機械及び装置並びに器具及び備品の部分について行う改良又は機械及び装置並びに器具及び備品の移転のための工事の施行に伴って取得又は製作をするものを含みます。）で一定の規模のものをいいます（旧措法11の3①）。

（注3） 上記（注2）の「事業継続力強化設備等」とは、事業継続力強化に特に資する設備、機器又は装置として経済産業省令で定めるものをいい、具体的には、次の設備等のうち、認定事業継続力強化計画等における事業継続力強化の目標の達成及びその内容の実現に資するものであることにつき経済産業大臣の確認を受けたものをいいます（中小企業等経営強化法56②二ロ、中小企業等経営強化法施行規則29）。

減価償却資産の種類	対象となるものの用途又は細目
(1) 機械及び装置	自然災害の発生が事業活動に与える影響の軽減に資する機能を有する次のいずれかに該当するものとして経済産業大臣が定めるもの。 ① 自家発電設備、浄水装置、揚水ポンプその他の自然災害に起因する電気、ガス又は水道水の供給の停止の影響の軽減に資する機能を有するもの ② 排水ポンプその他の自然災害に起因する浸水の影響の軽減に資する機能を有するもの ③ 耐震装置、制震装置、免震装置その他の自然災害に起因する設備の転倒又は損壊の影響の軽減に資する機能を有するもの
(2) 器具及び備品	全ての設備
(3) 建物附属設備	電気設備（照明設備を含みます。）
	給排水又は衛生設備及びガス設備
	格納式避難設備
	可動間仕切り
	自然災害の発生が事業活動に与える影響の軽減に資する機能を有する次のいずれかに該当するものとして経済産業大臣が定めるもの。 ① 耐震装置、制震装置、免震装置その他の自然災害に起因する設備の転倒又は損壊の影響の軽減に資する機能を有するもの ② 防水シャッターその他の自然災害に起因する浸水の影響の軽減に資する機能を有するもの

(注4) 上記の「認定事業継続力強化計画等」とは、認定に係る事業継続力強化計画又は連携事業継続力強化計画（その変更の認定があったときは、その変更後のもの）をいいます。

(注5) 上記（注4）の「事業継続力強化計画」とは、中小企業等経営強化法第56条第1項に規定する事業継続力強化計画をいい、上記（注4）の「連携事業継続力強化計画」とは、同法第58条第1項に規定する連携事業継続力強化計画をいいます。

(注6) 上記（注2）の「一定の規模のもの」とは、機械及び装置にあっては1台又は1基の取得価額が100万円以上のものをいい、器具及び備品にあっては1台又は1基の取得価額が30万円以上のものをいい、建物附属設備にあっては一の建物附属設備の取得価額が60万円以上のものをいいます（措令6の2）。

2 改正の内容

(1) 対象設備の見直し

対象設備から、感染症対策のために取得等をする減価償却資産（サーモグラフィ装置）が除

外されました（実施要領4）。

(2) 認定期限の延長

制度の適用の前提となる事業継続力強化計画又は連携事業継続力強化計画の認定期限が、令和9年3月31日まで2年延長されました（措法11の3①）。

3 適用関係

上記2(1)の改正は、個人が令和7年4月1日以後に認定の申請をする事業継続力強化計画又は連携事業継続力強化計画について適用し、個人が同日前に認定の申請をした事業継続力強化計画については従前どおりとされています（実施要領）。

(注) 上記2(2)の改正に併せて、令和7年4月1日前に取得等をした特定事業継続力強化設備等の特別償却割合である「18%」が削除されています。この改正は、個人が同日以後に取得等をする特定事業継続力強化設備等について適用し、個人が同日前に取得等をした特定事業継続力強化設備等については従前どおりとされています（改正法附則28①）。

八 特定地域における工業用機械等の特別償却制度の改正

1 改正前の制度の概要

この制度は、次の(1)から(3)までによって構成されています（措法12）。

(1) 沖縄の特定地域において工業用機械等を取得した場合の特別償却制度

この制度は、青色申告書を提出する個人で次の表の認定事業者に該当するものが、一定の期間内に、沖縄振興特別措置法に規定する同表の特定地域の区域内において同表の特定事業の用に供する設備で一定の規模のものの新設又は増設をする場合において、その新設又は増設に係

る同表の工業用機械等の取得又は製作若しくは建設をして、これをその特定地域内においてその個人の特定事業の用に供したときは、その特定事業の用に供した日の属する年において、その工業用機械等の取得価額に同表の特別償却割合を乗じて計算した金額の特別償却（その用に供した年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は翌年分への繰越しが可能）ができるというものです（旧措法12①③、措法11②）。

対象となる認定事業者、特定地域、特定事業、工業用機械等及び特別償却割合は、次のとおりです。

	認定事業者	特定地域	特定事業	工業用機械等	特別償却割合
①	沖縄振興特別措置法第36条に規定する認定事業者	産業イノベーション促進地域の区域	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の区域	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の区域	認定経済金融活性化計画に定められた特定経済金融活性化産業に属する事業	機械及び装置、一定の器具及び備品並びに建物及びその附属設備	50%（建物及びその附属設備については、25%）

（注1） 上記の「一定の期間」は、産業イノベーション促進地域に係る措置（上記の表の①）又は国際物流拠点産業集積地域に係る措置（上記の表の②）についてはそれぞれ沖縄県知事から主務大臣への産業イノベーション促進計画又は国際物流拠点産業集積計画の提出のあった日から令和7年3月31日までの期間と、経済金融活性化特別地区に係る措置（上記の表の③）については経済金融活性化計画の認定の日から令和7年3月31日までの期間とされています。なお、それぞれの期間内に特定地域に該当しないこととなった場合等には、それぞれの期間の初日からその該当しないこととなった日まで等の期間とされています（旧措法12①、旧措令6の3①）。

（注2） 上記の「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（旧措法12①、措令6の3②）。

（注3） 上記の「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（旧

措法12①、旧措令6の3④⑥、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） 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、その個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（旧措法12①）。

（2）沖縄の離島において旅館業用建物等を取得した場合の特別償却制度

この制度は、青色申告書を提出する個人が、令和4年4月1日から令和7年3月31日までの間に、沖縄の離島の地域内において旅館業の用に供する一定の規模の設備の取得等をする場合において、その取得等をした設備をその地域内においてその個人の旅館業の用に供したときは、その用に供した日の属する年において、その設備に係る旅館業用建物等の取得価額の8%相当額の特別償却（その用に供した年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は翌年分への繰越しが可能）ができるというものです（旧措法12②③、措法11②）。

（3）特定地域において産業振興機械等を取得した場合の割増償却制度

この制度は、青色申告書を提出する個人が、一定の期間内に、次の表の特定地域内において同表の指定事業の用に供する同表の設備の取得等をする場合において、その取得等をしたその設備をその特定地域内においてその個人の指定事業の用に供したときは、その指定事業の用に供した日以後5年以内の日の属する各年分において、その設備に係る産業振興機械等について、その普通償却額の32%（建物及びその附属設備並びに構築物については、48%）相当額の割増償却（その年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は翌年分への繰越しが可能）ができるというものです（旧措法12④⑤）。

対象となる特定地域、指定事業及び設備は、次のとおりです。

	特定地域	指定事業	設備
①	過疎地域の持続的発展の支援に関する特別措置法の過疎地域及びこれに準ずる地域のうち、産業の振興のための取組が積極的に促進される地区	製造業等のうち、その特定地域に係る特定過疎地域持続的発展市町村計画に振興すべき業種として定められた事業	特定地域内において営む指定事業の用に供される設備で一定の規模のもの
②	半島振興法の半島振興対策実施地域として指定された地区のうち、産業の振興のための取組が積極的に促進される地区（上記①の特定地域に該当する地区を除きます。）	製造業等のうち、その特定地域に係る認定半島産業振興促進計画に記載された事業	特定地域内において営む指定事業の用に供される設備で一定の規模のもの
③	離島振興法の離島振興対策実施地域として指定された地区のうち、産業の振興のための取組が積極的に促進される地区（上記①の特定地域に該当する地区を除きます。）	製造業等のうち、その特定地域に係る特定離島振興計画に振興すべき業種として定められた事業	特定地域内において営む指定事業の用に供される設備で一定の規模のもの

（注1） 上記の「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9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

期間とされています。なお、その期間内に特定地域に該当しないこととなった等の場合には、それぞれの期間の初日からその該当しないこととなった日まで等の期間とされています（旧措法12④、旧措令6の3⑭）。

（注2） 上記の「一定の規模の設備」とは、一の設備を構成する有形減価償却資産の取得価額の合計額が500万円以上である場合のその一の設備とされています（旧措令6の3⑲⑳㉑㉒㉓）。

（注3） 上記の「産業振興機械等」とは、上記（注2）の一定の規模の設備を構成するもののうち、機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物をいいます（旧措法12④）。

2 改正の内容

(1) 沖縄の特定地域において工業用機械等を取得した場合の特別償却制度（上記1(1)）の改正

① 対象事業の見直し

産業イノベーション促進地域に係る措置（上記1(1)の表の①）の対象事業から、デザイン業が除外されました（措令6の3④）。

② 対象地域の見直し

国際物流拠点産業集積地域に係る措置（上記1(1)の表の②）の対象地域（国際物流拠点産業集積地域の区域）について、次の見直しが行われました（国際物流拠点産業集積計画4）。

イ 対象地域に、津嘉山地区、照屋地区及び神里地区（南風原町）並びに友寄地区（八重瀬町）が追加されました。

ロ その全域が対象であった那覇市、浦添市、豊見城市、宜野湾市及び糸満市の区域について、国際物流拠点産業の集積が見込まれる地区に限定されました。

③ その他

イ 措置期間の見直し

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おける主務大臣の確認要件に係る措置期間が見直され、その適正化が行われました（令4.5内閣・経産告2（1一・五）、令4.5内閣・経産告3（1一・五））。

ロ 対象資産に係る改正

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5G導入促進税制の対象となるものに限ることとしていた規定

（上記1(1)（注4））が削除されました（措法12①）。

④ 適用期限の延長

各地域に係る措置の適用期限が、令和9年3月31日まで2年延長されました（措法12①、措令6の3①一～三）。

(2) 沖縄の離島において旅館業用建物等を取得した場合の特別償却制度（上記1(2)）の適用期限の延長

制度の適用期限が、令和9年3月31日まで2年延長されました（措法12②、措令6の3⑧）。

(3) 特定地域において産業振興機械等を取得した場合の割増償却制度（上記1(3)）の改正

① 対象事業の見直し

半島振興対策実施地域に係る措置（上記1(3)の表の②）及び離島振興対策実施地域に係る措置（上記1(3)の表の③）の対象事業から、コールセンター及び市場等に関する調査の業務並びにその業務により得られた情報の整理等の業務に係る事業が除外されました（措令6の3⑳、措規5の13⑨）。

② 適用期限の延長

半島振興対策実施地域に係る措置及び離島振興対策実施地域に係る措置の適用期限が、令和9年3月31日まで2年延長されました（措法12④、措令6の3⑭二・三）。

3 適用関係

(1) 上記2(1)①及び③ロの改正は、個人が令和7年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする工業用機械等について適用し、個人が同日前に取得又は製作若しくは建設をした工業用機

械等については従前どおりとされています（改正法附則28②、改正措令附則4①）。

- (2) 上記2(1)③イの改正は、令和7年4月1日から施行されています（令7.3内閣・経産告1前文、令7.3内閣・経産告2前文）。

また、上記2(1)②の改正に係る国際物流拠点産業集積計画は、令和7年4月1日に公表され

ています。

- (3) 上記2(3)①の改正は、個人が令和7年4月1日以後に取得等をする産業振興機械等について適用し、個人が同日前に取得等をした産業振興機械等については従前どおりとされています（改正措令附則4②）。

九 医療用機器等の特別償却制度の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 医療用機器に係る措置

青色申告書を提出する個人で医療保健業を営むものが、昭和54年4月1日から令和7年3月31日までの間に、高度な医療の提供に資する機器又は先進的な機器（以下「医療用機器」といいます。）でその製作の後事業の用に供されたことのないものの取得等をして、これをその個人の営む医療保健業の用に供した場合には、その用に供した日の属する年において、その医療用機器の取得価額の12%相当額の特別償却（その用に供した年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は翌年分への繰越しが可能）ができることとされています（旧措法12の2①④、措法11②）。

(注) 上記の「医療用機器」とは、1台又は1基（通常1組又は1式をもって取引の単位とされるものにあっては、1組又は1式）の取得価額が500万円以上の医療用の機械及び装置並びに器具及び備品のうち、次に掲げるものをいいます（措令6の4①②）。

- ① 高度な医療の提供に資するものとして厚生労働大臣が財務大臣と協議して指定するもの（平21.3厚労告248）（医療法第30条の14第1項に規定する構想区域等内の病院又は診療所における効率的な活用を図る必要があるものとして厚生労働大臣が財務大臣と協議して指定するものにあっては、厚生労働大臣が定める要件を満たすものに限り

ます。）

- ② 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5項に規定する高度管理医療機器、同条第6項に規定する管理医療機器又は同条第7項に規定する一般医療機器で、これらの規定により厚生労働大臣が指定した日の翌日から2年を経過していないもの（上記①に掲げるものを除きます。）

(2) 勤務時間短縮用設備等に係る措置

青色申告書を提出する個人で医療保健業を営むものが、平成31年4月1日から令和7年3月31日までの間に、勤務時間短縮用設備等でその製作の後事業の用に供されたことのないものの取得等をして、これをその個人の営む医療保健業の用に供した場合には、その用に供した日の属する年において、その勤務時間短縮用設備等の取得価額の15%相当額の特別償却（その用に供した年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は翌年分への繰越しが可能）ができることとされています（旧措法12の2②④、措法11②）。

(3) 構想適合病院用建物等に係る措置

青色申告書を提出する個人で医療保健業を営むものが、平成31年4月1日から令和7年3月31日までの間に、構想適合病院用建物等の取得等をして、これをその個人の営む医療保健業の用に供した場合には、その用に供した日の属する年において、その構想適合病院用建物等の取

得価額の8%相当額の特別償却（その用に供した年分の必要経費に算入しなかった償却不足額は翌年分への繰越しが可能）ができることとされています（旧措法12の2③④、措法11②）。

2 改正の内容

(1) 医療用機器に係る措置（上記1(1)の対象機器の見直し（6機器）

医療用機器のうち高度な医療の提供に資する機器について、対象機器から次の機器が除外されました（平21.3厚労告248）。

内視鏡ビデオ画像システム、超音波軟性十二

指腸鏡、歯科用オプション追加型ユニット、据置型アナログ式乳房用X線診断装置、レーザー処置用能動器具及び気管支サーモプラスティ用カテーテルシステム

(2) 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2年延長されました（措法12の2①～③）。

3 適用関係

上記2(1)の改正は、令和7年4月1日から適用されています（令7.3厚労告135前文）。

十 探鉱準備金制度の改正

1 改正前の制度の概要

青色申告書を提出する個人で鉱業を営むものが、昭和40年4月1日から令和7年3月31日までの期間内の日の属する各年において、鉱物に係る新鉱床探鉱費の支出に備えるため、一定の金額を探鉱準備金として積み立てたときは、その積み立てた金額は、その積立てをした年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することとされています（旧措法22①）。

なお、その年の12月31日において、前年から繰り越された探鉱準備金の金額のうちにその積立てをした年の翌年1月1日から5年を経過したものがある場合には、その経過した探鉱準備金の金額は、その経過した日の属する年分の事業所得の金額の計算上、総収入金額に算入することとされています（措法22③）。

(注1) 上記の「鉱物」とは、鉱業法第3条第1項に規定する鉱物（国外にある石炭、亜炭及びアスファルトを除きます。）及び独立行政法人エネルギー・金属鉱物資源機構法第11条第6項に規定する金属鉱物のうち安定的な供給を確保することが特に必要なものとして経済産業大臣が財務大臣と協議して告示指定するものをいいます（措令14①⑥、令5.3経産告39）。

(注2) 上記の「新鉱床探鉱費」とは、探鉱のための地質調査、ボーリング又は坑道の掘削に要する費用等の探鉱のために要する費用をいいます（措法22②、措令14⑤）。

(注3) 積立限度額は、その個人が採掘した鉱物の販売によるその年の上記の期間内における収入金額の12%相当額とその収入金額に係る所得の金額の50%相当額とのいずれか低い金額とされています（旧措法22①）。

2 改正の内容

(1) 積立限度額の見直し

この制度における積立限度額について、その適用を受ける年の前年以前5年内の各年のいずれにおいても鉱物に係る新鉱床探鉱費の支出を行わなかった場合には、改正前の積立限度額（上記1（注3））から、次の①の金額から②の金額を控除した残額（その残額が改正前の積立限度額に25%を乗じて計算した金額を超える場合には、その計算した金額）を控除することとされました（措法22①）。

① その年における次の金額の合計額

イ 積立てをした年の翌年1月1日から5年を経過した探鉱準備金の取崩しにより総収入金額に算入される金額

- ロ 探鉱準備金の任意の取崩しにより総収入金額に算入された、又は算入されるべきこととなった金額
- ② その年において支出する鉱物に係る新鉱床探鉱費の額及びその年の探鉱用機械設備の償却費の額の合計額

(2) 適用期限の延長

この制度の適用期限が令和10年3月31日まで3年延長されました（措法22①）。

3 適用関係

上記2(1)の改正は、令和9年分以後の所得税について適用し、令和8年分以前の所得税については従前どおりとされています（改正法附則29）。

十一 農業経営基盤強化準備金制度及び農用地等を取得した場合の課税の特例の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 農業経営基盤強化準備金制度

青色申告書を提出する個人で農業経営基盤強化促進法に規定する農業経営改善計画等に係る認定を受けたもの（認定農業者等）（同法第19条第1項に規定する地域計画の区域において農業を担う者として一定のものに限ります。）が、平成19年4月1日から令和7年3月31日までの期間内の日の属する各年において、農業の担い手に対する経営安定のための交付金の交付に関する法律の交付金等の交付を受けた場合において、認定計画等の定めるところに従って行う農業経営基盤強化に要する費用の支出に備えるため、次の金額のうちいずれか少ない金額（以下「積立限度額」といいます。）以下の金額を農業経営基盤強化準備金として積み立てたときは、その積み立てた金額は、その積立てをした年分の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することとされています（旧措法24の2①、旧措令16の2①、旧措規9の3③）。

- ① その交付金等の額のうちその認定計画等に記載された農用地等（農用地又は特定農業用機械等をいいます。以下同じです。）の取得に充てるための金額であることにつき農林水産大臣の当該金額である旨の証明書を確定申告書に添付することにより証明がされた金額
- ② その積立てをした年分の事業所得の金額と

して一定の計算をした金額

（注） 上記①の「農用地」とは、農業経営基盤強化促進法第4条第1項第1号に規定する農用地（その農用地に係る賃借権を含みます。）をいい、「特定農業用機械等」とは、農業用の機械及び装置、器具及び備品、一定の建物及びその附属設備、構築物並びにソフトウェアをいいます（旧措法24の3①、旧措令16の2①）。

この準備金は、その積立てをした年の翌年1月1日から5年を経過した場合又は特定の事由に該当した場合には、取り崩して総収入金額に算入することとされています（旧措法24の2②～④）。

（注） 上記の農業経営基盤強化準備金を積み立てている個人（特別障害者に該当する者に限ります。）のその準備金に係る認定計画等の認定農業者等に該当する推定相続人がその準備金に係る事業の全部を譲り受けた場合において、その推定相続人が、その事業の全部を譲り受けた日の属する年分の所得税につき青色申告書を提出することができる者等であるときは、農業経営基盤強化準備金を引き継ぐこととされています（措法24の2⑦）。

この準備金の承継は、その推定相続人の確定申告書に、その適用を受ける旨の記載があり、かつ、農林水産大臣の農業経営基盤強化準備金に係る上記の交付金等に係る事業の全部を

譲渡した者（以下「譲渡者」といいます。）が特別障害者に該当する者である旨及びその事業の全部を譲り受けた者がその譲渡者の推定相続人である旨を証する書類等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24の2⑨、旧措規9の3④）。

(2) 農用地等を取得した場合の課税の特例

上記(1)の農業経営基盤強化準備金の金額を有する個人（農業経営基盤強化準備金の積立てができる個人を含みます。）が、各年において、認定計画等の定めるところにより、農用地等の取得等をし、その農用地等を事業の用に供した場合には、その農用地等につき、次に掲げる金額のうちいずれか少ない金額以下の金額に相当する金額として一定の計算をした金額を、その年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入することとされています（旧措法24の3①、旧措令16の3④、旧措規9の4②）。

① 次に掲げる金額の合計額

イ その年の前年から繰り越された農業経営基盤強化準備金の金額（その年の前年の12月31日までに上記(1)により総収入金額に算入された金額がある場合には、その金額を控除した金額）のうち、その年において総収入金額に算入された、又は算入されるべきこととなった金額に相当する金額

ロ その年において交付を受けた交付金等の額のうち、その認定計画等に記載された農用地等の取得に充てるための金額であって農業経営基盤強化準備金として積み立てられなかった金額であることにつき農林水産大臣の当該金額である旨の証明書を確定申告書に添付することにより証明がされた金額

② その年分の事業所得の金額として一定の計算をした金額

(注) この制度は、その適用を受けようとする年分の確定申告書に、この制度により必要経費に算入される金額についてのその算入に関す

る記載があり、かつ、その金額の計算に関する明細書及び農林水産大臣の認定計画等の定めるところにより取得等をした農用地等である旨の証明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24の3②、旧措規9の4③）。

2 改正の内容

(1) 農業経営基盤強化準備金制度の改正

① 積立限度額の見直し

積立限度額の計算の基礎となる金額（上記1(1)①のうち農用地の取得に充てるための金額について、農用地のうち農業経営基盤強化促進法第19条第1項に規定する地域計画（以下「地域計画」といいます。）の区域においてその個人の利用が見込まれるものの取得に充てるための金額（改正前：農用地の取得に充てるための金額）に限定することとされました（措令16の2①一）。

(注1) 地域計画は、農業経営基盤強化促進法第19条第8項の規定によるこれを定めた旨の公告があったものに限るものとされています（措法24の3①、措令16の2①一）。また、同項の規定によるこれを変更した旨の公告があったときは、その変更後のものとされています（措法24の3①、措令16の2①一）。

(注2) この改正の施行日は令和8年4月1日とされており、証明する金額及び証明の手続に係る省令等の改正は、施行に併せて行われる予定です。

② 農用地を取得した場合の準備金の取崩事由の整備

下記(2)①の見直しに伴い、農用地を取得した場合の準備金の取崩事由について所要の整備が行われました。具体的には、次の農用地を取得した場合に、その取得をした日における農業経営基盤強化準備金の金額のうちその取得をした農用地の取得価額に相当する金額を総収入金額に算入することとされました

（措法24の2③二）。

イ 認定計画等の定めるところにより取得をする租税特別措置法第24条の3第1項に規定する農用地（措法24の2③二イ）

ロ 農用地（認定計画等の定めるところにより取得をするものを除きます。）（措法24の2③二ロ）

（注1） 上記イの「租税特別措置法第24条の3第1項に規定する農用地」とは、農業経営基盤強化促進法第4条第1項第1号に規定する農用地で同法第19条第1項に規定する地域計画にその個人が利用するものとして定められたもの（その農用地に係る賃借権を含みます。）をいいます（措法24の3①）。

（注2） 上記ロの「農用地」とは、農業経営基盤強化促進法第4条第1項第1号に規定する農用地（その農用地に係る賃借権を含みます。）をいいます（措法24の2③二）。

③ 添付すべき証明書に係る改正

確定申告書に添付することとされている農林水産大臣の証明書について、その証明書の原本の添付のほか、その写しの添付が可能とされました（措規9の3③④）。

④ 適用期限の延長

この制度の適用期限が令和9年3月31日まで2年延長されました（措法24の2①）。

(2) 農用地等を取得した場合の課税の特例の改正

① 対象となる農用地の見直し

対象となる農用地が、認定計画等の定めるところにより取得をする農用地で地域計画にその個人が利用するものとして定められたもの（改正前：認定計画等の定めるところにより取得をする農用地）に限定されました（措法24の3①）。

② 必要経費に算入できる限度額の計算の基礎となる金額の整備

上記(1)①の見直しに伴い、必要経費に算入できる限度額の計算の基礎となる金額における上記1(2)①ロの金額について、所要の整備が行われました。具体的には、その年において交付を受けた交付金等の額のうち、その認定計画等に記載された次の固定資産の取得に充てるための金額であって農業経営基盤強化準備金として積み立てられなかった金額であることにつき農林水産大臣の当該金額である旨の証明書を確定申告書に添付することにより証明がされた金額とされました（措令16の3④）。

イ 農用地で地域計画の区域においてその個人の利用が見込まれるもの

ロ 特定農業用機械等

③ 添付すべき証明書に係る改正

確定申告書に添付することとされている農林水産大臣の証明書について、その証明書の原本の添付のほか、その写しの添付が可能とされました（措規9の4②③）。

3 適用関係

(1) 上記2(1)①及び(2)②の改正は、令和9年分以後の所得税について適用し、令和8年分以前の所得税については従前どおりとされています（改正措令附則5）。

(2) 上記2(1)②の改正は、個人が令和8年4月1日以後にする農用地の取得について適用し、個人が同日前にした農用地の取得については従前どおりとされています（改正法附則30①）。

(3) 上記2(1)③及び(2)③の改正は、令和7年分以後の所得税について適用することとされています（改正措規附則2）。

(4) 上記2(2)①の改正は、個人が令和8年4月1日以後に取得をする農用地について適用し、個人が同日前に取得をした農用地については従前どおりとされています（改正法附則30②）。

第四 その他の改正

一 青色申告特別控除の改正

1 改正前の制度の概要

青色申告の一層の普及・奨励を図り、適正な記帳慣行を確立し、申告納税制度の実を上げるとともに事業経営の健全化を推進する観点から、次の青色申告特別控除が設けられています。

(1) 10万円の青色申告特別控除

青色申告書を提出することにつき税務署長の承認を受けている個人については、その承認を受けている年分（下記(2)の特別控除制度の適用を受けている年分を除きます。）の不動産所得の金額、事業所得の金額又は山林所得の金額は、所得税法本法の規定により計算したこれらの所得の金額から、次の金額のうちいずれか低い金額を青色申告特別控除として控除した金額とされます（措法25の2①）。

① 10万円

② 青色申告特別控除前のその年分の不動産所得の金額、事業所得の金額又は山林所得の金額の合計額

(2) 55万円の青色申告特別控除

青色申告書を提出することにつき税務署長の承認を受けている個人で、不動産所得又は事業所得を生ずべき事業を営むもの（所得税法第67条に定めるところにより現金主義を選択する者を除きます。）が、所得税法施行規則第56条から第62条まで及び第64条の規定に定めるところにより、その事業につき帳簿書類を備え付けて、不動産所得の金額又は事業所得の金額に係る一切の取引の内容を正規の簿記の原則に従い、整然と、かつ、明瞭に記録している場合には、その承認を受けている年分のこれらの所得の金額は、所得税法本法の規定により計算したこれら

の所得の金額から次の金額のうちいずれか低い金額を青色申告特別控除として控除した金額とされます（措法25の2③）。

① 55万円

② 青色申告特別控除前のその年分の不動産所得の金額又は事業所得の金額の合計額

(3) 電子帳簿保存又はe-Taxによる電子申告を行っている場合の65万円の青色申告特別控除

取引の内容を正規の簿記の原則に従って記録している者（上記(2)の適用を受けることができる者）であって、次の①又は②の要件のいずれかを満たすものに係る青色申告特別控除の控除額は、65万円とされています（旧措法25の2③④、旧措規9の6）。

① 電子帳簿保存

その年分の事業に係る仕訳帳及び総勘定元帳について、最初の記録段階から一貫して、電子計算機を使用して作成する国税関係帳簿書類の保存方法等の特例に関する法律（以下「電子帳簿保存法」といいます。）の定めるところにより、国税の納税義務の適正な履行に資するものとして一定の要件に従って「電磁的記録の備付け及び保存」又は「電磁的記録の備付け及びその電磁的記録の電子計算機出力マイクロフィルムによる保存」を行っていること。

（注1） 上記の「電磁的記録」とは、電子的方式、磁気的方式その他の人の知覚によっては認識することができない方式で作られる記録であって、電子計算機による情報処理の用に供されるものをいいます（電子帳簿保存法2三）。

（注2） 上記の「電子計算機出力マイクロフィルム」とは、電子計算機を用いて電磁的

記録を出力することにより作成するマイクロフィルムをいいます（電子帳簿保存法2六）。

この場合の電子帳簿保存法に定めるところによる「電磁的記録の備付け及び保存」や「電磁的記録の備付け及びその電磁的記録の電子計算機出力マイクロフィルムによる保存」は、具体的には、次のとおりとされています（旧措規9の6②～④）。以下これらを「電磁的記録の備付け等」といいます。

イ 電磁的記録の備付け及び保存

電子帳簿保存法に定めるところにより、「電磁的記録の備付け及び保存」を行う必要があります。なお、電子帳簿保存法では、国税に関する帳簿の保存義務者は、その帳簿の全部又は一部について、最初の記録段階から一貫して電子計算機を使用して作成する場合には、電子計算機処理に関するシステムの概要書等の備付け等の所定の要件の下で、その帳簿に係る電磁的記録の備付け及び保存をもってその帳簿の備付け及び保存に代えることができることとされています（電子帳簿保存法4①、旧電子帳簿保存法規則2②）。また、所定の要件の下で、電子計算機出力マイクロフィルムによる保存に変更することも可能です（電子帳簿保存法5③、旧電子帳簿保存法規則3）。

ロ 電磁的記録の備付け及びその電磁的記録の電子計算機出力マイクロフィルムによる保存

電子帳簿保存法に定めるところにより、「電磁的記録の備付け及びその電磁的記録の電子計算機出力マイクロフィルムによる保存」を行う必要があります。なお、電子帳簿保存法では、国税に関する帳簿の保存義務者は、その帳簿の全部又は一部について、最初の記録段階から一貫して電子計算機を使用して作成する場合には、電子計算機出力マイクロフィルムの作成及び保存に関する事務手続を明らかにした書類の備付

け等の所定の要件の下で、その帳簿に係る電磁的記録の備付け及びその電磁的記録の電子計算機出力マイクロフィルムによる保存をもってその帳簿の備付け及び保存に代えることができることとされています（電子帳簿保存法5①、旧電子帳簿保存法規則3①）。

また、上記の電磁的記録の備付け等は、電子帳簿保存法第8条第4項に規定する過少申告加算税の軽減措置の対象となる優良な電子帳簿の保存要件（国税の納税義務の適正な履行に資するものとして一定の要件）（以下「優良な電子帳簿の保存要件」といいます。）を満たすものでなければならないこととされています（旧措規9の6③④）。その他、65万円の青色申告特別控除の適用には、電子帳簿保存法第8条第4項の規定による過少申告加算税の軽減措置の適用に当たってあらかじめ提出することとされている適用届出書の提出をしなければならないこととされています（措規9の6⑤前段）。

② e-Tax による電子申告

その年分の所得税の確定申告書の提出期限までに、情報通信技術を活用した行政の推進等に関する法律第6条第1項の規定により同項に規定する電子情報処理組織を使用して、確定申告書に記載すべき事項及びその事業に係る帳簿書類に基づき作成された貸借対照表、損益計算書等に記載すべき事項に係る情報を送信したこと（措法25の2④二）。

（注） 具体的には、国税電子申告・納税システム（e-Tax）を利用して行うこととなります（旧措規9の6⑥）。

2 改正の内容

(1) 電子帳簿保存法の改正の概要

近年、会計システム等の開発が進み、必ずしも電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存を行うことのみをもって、紙によってその書類等の保存を行う場合と比して、複製・改ざん行

為が容易とはいえない状況にあります。そのため、電子帳簿保存法の電磁的記録に係る重加算税の加重措置の対象から、電子取引の取引情報に係る一定の電磁的記録であって、その保存が国税の納税義務の適正な履行に資するものとして一定の要件を満たしている場合におけるその電磁的記録を除外する措置（以下「除外措置」といいます。）が講じられました。電子帳簿保存法の改正の詳細については、後掲「**国税通則法等の改正**」の「一 電子取引の取引情報に係る電磁的記録に係る重加算税の加重措置の見直し」をご参照ください。

(2) 電子帳簿保存法の改正に伴う65万円の青色申告特別控除の適用要件の改正

上記(1)の電子帳簿保存法の改正を踏まえ、国税の納税義務の適正な履行に資するものとして一定の要件を満たす電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存の普及を目指す観点から、電子帳簿保存による65万円の青色申告特別控除の適用要件について、優良な電子帳簿の保存要件に代えて、次の①及び②の要件の全てを満たすこととすることができるとされました（措法25の2④一、措規9の6⑨⑩）。

① 特定電子計算機処理システムの使用

その年において不動産所得の金額又は事業所得の金額に係る電子取引の取引情報に係る特定電磁的記録の保存が国税の納税義務の適正な履行に資するものとして一定の要件を満たすために必要な措置として一定の措置を講じていること（措法25の2④一口(1)）。

（注1） 上記の「電子取引」とは、下記（注2）の取引情報の授受を電磁的方式により行う取引をいいます（電子帳簿保存法25）。

（注2） 上記の「取引情報」とは、取引に関して受領し、又は交付する注文書、契約書、送り状、領収書、見積書その他これらに準ずる書類に通常記載される事項をいいます（電子帳簿保存法25）。

（注3） 上記の「特定電磁的記録」とは、電子

帳簿保存法第7条に規定する財務省令で定めるところに従って保存がされている電磁的記録をいいます（電子帳簿保存法8⑤）。

上記の「一定の要件」とは、改ざん防止の確保、記帳の適正性確保、一定の電磁的記録の相互関連性の確保等の要件に従って特定電磁的記録の保存を行うこととされており（電子帳簿保存法8⑤、電子帳簿保存法規則5⑤）、上記の「一定の措置」は、その年において国税庁長官の定める基準に適合する一定の電子計算機処理に関するシステム（特定電子計算機処理システム）を不動産所得又は事業所得を生ずべき事業の用に供していることとされています（措規9の6⑨、電子帳簿保存法規則5⑤一）。

（注4） 上記の「一定の要件」や「特定電子計算機処理システム」の詳細については、後掲「**国税通則法等の改正**」の「一 電子取引の取引情報に係る電磁的記録に係る重加算税の加重措置の見直し」の2(2)及び(3)をご参照ください。

② 特定電磁的記録の保存

その年において上記①の電子取引を行った場合には、その電子取引の取引情報に係る特定電磁的記録で、上記①の特定電子計算機処理システムを使用して、上記①の「一定の要件」を満たして保存ができるものをその要件を満たして保存していること（措法25の2④一口(2)、措規9の6⑩、電子帳簿保存法規則5⑤）。

また、この措置の適用を受けるためには、上記(1)の除外措置の適用に当たってあらかじめ所轄税務署長に提出することとされている「適用届出書」を提出しなければなりません（措規9の6⑧前段、電子帳簿保存法規則5⑥）。なお、除外措置の適用を受けることをやめようとする場合にあらかじめ提出することとされている「適用廃止届出書」の提出があったときは、その提出があった日の属する年以後の各年分につ

いては、その適用届出書の提出はなかったものとされます（措規9の6⑧後段、電子帳簿保存法規則5⑦）。

3 適用関係

上記2(2)の改正は、令和9年分以後の所得税について適用されます（改正法附則31）。

二 家内労働者等の事業所得等の所得計算の特例の改正

1 改正前の制度の概要

家内労働者、外交員、集金人など特定の者に対して継続的に人的役務の提供を行う者（家内労働者等）の事業所得又は雑所得の所得金額の計算については、これらの所得の金額の計算上その総収入金額から控除する必要経費が55万円未満となるときは、実際の必要経費がなくても、最低55万円までの必要経費の控除ができることとされています（旧措法27）。これは、家内労働者等とパートの方々とのバランスを図る観点から、家内労働者等にも給与所得控除の最低保障額を控除することができることとするものです。

この場合において、その個人が給与所得を有するときは、55万円から給与所得控除額を控除した残額を限度として必要経費の控除ができることとされています。

2 改正の内容

前掲「所得税法等の改正」の「**第一** 所得税の見直し関係の改正」のうち基礎控除の控除額10万円引上げ及び給与所得控除の最低保障額の引上げに伴い、基礎控除及び給与所得控除の控除額等を踏まえて設定されていた金額基準について、必要な調整を行うこととされました。その一環として、

本特例についても、給与所得控除の最低保障額が55万円から65万円に引き上げられることに伴い、必要経費に算入する金額の最低保障額が65万円（改正前：55万円）に引き上げられました（措法27、措令18の2②）。

（注） 所得税法等に関する上記の調整については、前掲「**所得税法等の改正**」の「**第一** 所得税の見直し関係の改正」の「**四** 基礎控除の改正等に伴う所得税法関係の改正」をご参照ください。

3 適用関係

上記2の改正は、令和7年分以後の所得税について適用し、令和6年分以前の所得税については従前どおりとされています（改正法附則32①）。なお、この改正は令和7年12月1日に施行されるため、同日前に同年分の所得税につき確定申告書を提出した者及び同日前に同年分の所得税につき決定を受けた者は、その確定申告書に記載された事項又はその決定に係る事項（これらの事項につき同日前に更正があった場合には、その更正後の事項）につき改正後の制度の適用により異動を生ずることとなったときは、その異動を生ずることとなった事項について、同日から5年以内に、税務署長に対し、更正の請求をすることができることとされています（改正法附則32②）。

三 公益法人等に対して財産を寄附した場合の譲渡所得等の非課税措置の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 非課税制度の概要

① 概要

個人から法人（公益信託の受託者である個人を含みます。）に対して贈与又は遺贈（以下「贈与等」といいます。）により資産の移転があった場合には、原則としてその贈与等のあった時における価額（時価）相当額によってその資産の譲渡があったものとみなされて、所得金額が計算されます（所法59①一）。

（注） 公益信託の受託者である個人に対する贈与等である場合には、その信託財産とするためのものに限られます（所法59①一）。

この特例として、国又は地方公共団体に対し財産の贈与等があった場合には、その財産の贈与等はなかったものとみなすこととされ、譲渡益に相当する部分については所得税が課されないこととされています（措法40①前段）。

また、公益法人等（次に掲げる者をいいます。以下同じです。）に対する財産（国外にある土地等を除きます。以下同じです。）の贈与等（ロの公益信託の委託者が有する資産の信託及びその公益法人等を設立するためにする財産の提供を含み、ロの公益信託の受託者（イに該当する法人を除きます。）に対するものである場合にはロの公益信託の信託財産とするためのものに限り、以下同じです。）で、その贈与等が一定の要件を満たすものとして国税庁長官の承認（以下「非課税承認」といいます。）を受けた場合にも、民間の担う公益活動を促進する観点から、同様に、その財産の贈与等はなかったものとみなすこととされ、譲渡益に相当する部分については所得税が課されないこととされています（措法40①後段）。

イ 公益社団法人、公益財団法人、特定一般法人（法人税法に定める非営利型法人に該当する一定の一般社団法人及び一般財団法人をいいます。以下同じです。）その他の公益を目的とする事業を行う法人（外国法人に該当するものを除きます。）

ロ 公益信託に関する法律（以下「公益信託法」といいます。）の公益信託（以下「公益信託」といいます。）の受託者（非居住者又は外国法人に該当するものを除きます。）

② 承認要件

上記①の「一定の要件」とは、次に掲げる要件をいいます（措法40①後段、旧措令25の17⑤）。

イ その贈与等が、教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与すること。

ロ その贈与等に係る財産又は代替資産が、原則として、その贈与等があった日から2年を経過する日までの期間内に、その公益法人等の公益目的事業（上記①イの公益を目的とする事業及び公益信託法の公益信託事務をいいます。以下同じです。）の用に直接供され、又は供される見込みであること。

ハ その公益法人等に対して財産の贈与等を行うことにより、その贈与等をした者の所得税の負担を不当に減少させ、又はその者の親族その他これらの者と特別の関係がある者の相続税若しくは贈与税の負担を不当に減少させる結果とならないと認められること。

（注） なお、贈与等を受けた公益法人等が、その運営組織が適正であることその他の条件を満たす場合には、上記ハの要件に

該当することとされています（旧措令25の17⑥）。

③ 独立行政法人等に係る非課税承認の要件の特例

その贈与等が法人税法別表第1に掲げる独立行政法人、国立大学法人、大学共同利用機関法人、地方独立行政法人（試験研究、病院事業の経営、社会福祉事業の経営、申請等関係事務の処理、介護老人保健施設、介護医療院、博物館、美術館、植物園、動物園若しくは水族館の設置若しくは管理を主たる目的とするもの又は公立大学法人に限ります。）又は日本司法支援センターに対するもの（公益信託の信託財産とするためのものを除きます。）である場合には、上記②の要件はロの要件のみとされています（旧措令25の17⑤）。

(2) 代替資産の範囲

上記(1)②ロの代替資産とは、贈与等に係る財産につき次に掲げる場合に該当する場合におけるその譲渡による収入金額の全部に相当する金額をもって取得するそれぞれ次に定める資産その他一定の資産をいうこととされています（措法40①後段、旧措令25の17③、旧措規18の19②③）。

- ① その財産につき収用等又は換地処分等による譲渡があった場合……その財産に係る代替資産又は交換取得資産
- ② その贈与等に係る公益法人等の公益目的事業の用に直接供する施設につき災害があった場合において、その復旧を図るためにその財産を譲渡したとき……災害を受けた施設（災害により滅失した場合には、その施設に代わるべきその施設と同種の施設）の用に供する減価償却資産、土地及び土地の上に存する権利
- ③ その財産のうち下記(3)の一定の公益法人等に対する財産の贈与等に係る国税庁長官の承認手続の特例（以下「承認手続の特例」といいます。）の適用を受けた贈与等に係るもの

又は下記(6)の特定買換資産で、特定管理方法により管理されていたものの譲渡をしたとき……その譲渡による収入金額の全部に相当する金額をもって取得する資産で、その資産につき特定管理方法で管理することがその法人の合議制の機関（学校法人及び社会福祉法人にあっては、理事会）において決定されたもの（その決定をした旨及び決定事項が議事録等に記載されているものに限ります。）のうち引き続き特定管理方法で管理されるもの

（注） 上記の「特定管理方法」とは、下記(3)①

ロ(イ)の国立大学法人等が下記(3)①ロ(イ) i の承認基金で管理する方法、下記(3)①ロ(ロ)の公益社団法人若しくは公益財団法人が下記(3)①ロ(ロ) iii の承認基金で管理する方法、下記(3)①ロ(ハ)の学校法人の下記(3)①ロ(ハ) i の学校法人会計基準の基本金に組み入れる方法、下記(3)①ロ(ニ)の社会福祉法人の下記(3)①ロ(ニ) i の社会福祉法人会計基準の基本金に組み入れる方法又は下記(3)①ロ(ホ)の認定特定非営利活動法人等（特定非営利活動促進法第2条第3項に規定する認定特定非営利活動法人及び同条第4項に規定する特例認定特定非営利活動法人をいいます。以下同じです。）の下記(3)①ロ(ホ) i の承認基金で管理する方法をいいます。以下同じです。

(3) 一定の公益法人等に対する財産の贈与等に係る国税庁長官の承認手続の特例

① 承認手続の特例の概要

その贈与等が、国立大学法人等（国立大学法人、大学共同利用機関法人、公立大学法人、独立行政法人国立高等専門学校機構及び国立研究開発法人をいいます。以下同じです。）、公益社団法人、公益財団法人、学校法人（私立学校振興助成法第14条第1項に規定する学校法人で学校法人会計基準に従い会計処理を行うものに限ります。以下1において同じです。）、社会福祉法人又は認定特定非営利活動法人等（以下「一定の公益法人等」といいます。）

す。）に対するものである場合において、次に掲げる要件を満たすものであるときは、非課税承認を受けるための要件は、上記(1)②イからハまでにかかわらず、次に掲げる要件とされています（旧措令25の17⑦、旧措規18の19④～⑦）。なお、国立大学法人等のうち法人税法別表第1に掲げる法人（以下「特定国立大学法人等」といいます。）については、次のイに掲げる要件は不要とされています。

イ その贈与等をした者がその一定の公益法人等の役員等及び社員並びにこれらの者の親族等に該当しないこと。

ロ 次に掲げる一定の公益法人等の区分に応じそれぞれ次に定める要件

(イ) 国立大学法人等……次に掲げる要件

i その贈与等を受けた財産（その財産につき譲渡があった場合には、その譲渡による収入金額の全部に相当する金額をもって取得した資産で、その贈与等を受けた財産を譲渡すること及びその取得した資産を関係大臣が財務大臣と協議して定める方法（以下「承認基金で管理する方法」といいます。）により管理することが国立大学法人等の合議制の機関において決定されたものを含みます。）が、関係大臣が財務大臣と協議して定める業務に充てるために承認基金で管理する方法により管理されることにつき、関係大臣が財務大臣と協議して定める所轄庁に確認されていること。

ii 国立大学法人等の合議制の機関において、贈与等の申出を受け入れること及びその贈与等を受けた財産につき承認基金で管理する方法により管理することが決定されていること。

(ロ) 公益社団法人又は公益財団法人……次の i 及び ii に掲げる要件又は iii 及び iv に掲げる要件

i その贈与等を受けた財産がその公益

社団法人又は公益財団法人の不可欠特定財産（公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律第5条第16号に規定する財産をいいます。以下同じです。）であるものとして、その旨並びにその維持及び処分の制限について、必要な事項が定款で定められていること。

ii 公益社団法人又は公益財団法人の理事会において、贈与等の申出を受け入れること及びその贈与等を受ける財産につき不可欠特定財産とすることが決定されていること。

iii その贈与等を受けた財産（その財産につき譲渡があった場合には、その譲渡による収入金額の全部に相当する金額をもって取得した資産で、その贈与等を受けた財産を譲渡すること及びその取得した資産を承認基金で管理する方法により管理することが公益社団法人又は公益財団法人の合議制の機関において決定されたものを含みます。）が、関係大臣が財務大臣と協議して定める事業に充てるために承認基金で管理する方法により管理されることにつき、関係大臣が財務大臣と協議して定める所轄庁に確認されていること。

iv 公益社団法人又は公益財団法人の合議制の機関において、贈与等の申出を受け入れること及びその贈与等を受けた財産につき承認基金で管理する方法により管理することが決定されていること。

(ハ) 学校法人……次に掲げる要件

i その贈与等を受けた財産（その財産につき譲渡があった場合には、その譲渡による収入金額の全部に相当する金額をもって取得した資産で、その贈与等を受けた財産を譲渡すること及びその取得した資産を学校法人会計基準第

30条第1項に規定する基本金（以下「学校法人会計基準の基本金」といいます。）に組み入れることがその学校法人の理事会において決定されたものを含みます。）がその学校法人の財政基盤の強化を図るために同項第1号から第3号までに掲げる金額に相当する金額を学校法人会計基準の基本金に組み入れる方法により管理されていること。

- ii 学校法人の理事会において、贈与等の申出を受け入れること及びその贈与等を受けた財産につき学校法人会計基準の基本金に組み入れることが決定されていること。

(二) 社会福祉法人……次に掲げる要件

- i その贈与等を受けた財産（その財産につき譲渡があった場合には、その譲渡による収入金額の全部に相当する金額をもって取得した資産で、その贈与等を受けた財産を譲渡すること及びその取得した資産を社会福祉法人会計基準第6条第1項に規定する基本金（以下「社会福祉法人会計基準の基本金」といいます。）に組み入れることがその社会福祉法人の理事会において決定されたものを含みます。）がその社会福祉法人の経営基盤の強化を図るために同項に規定する金額を社会福祉法人会計基準の基本金に組み入れる方法により管理されていること。

- ii 社会福祉法人の理事会において、贈与等の申出を受け入れること及びその贈与等を受けた財産につき社会福祉法人会計基準の基本金に組み入れることが決定されていること。

(ホ) 認定特定非営利活動法人等……次に掲げる要件

- i その贈与等を受けた財産（その財産につき譲渡があった場合には、その譲

渡による収入金額の全部に相当する金額をもって取得した資産で、その贈与等を受けた財産を譲渡すること及びその取得した資産を承認基金で管理する方法により管理することが認定特定非営利活動法人等の合議制の機関において決定されたものを含みます。）が、関係大臣が財務大臣と協議して定める事業に充てるために承認基金で管理する方法により管理されることにつき、関係大臣が財務大臣と協議して定める所轄庁に確認されていること。

- ii 認定特定非営利活動法人等の合議制の機関において、贈与等の申出を受け入れること及びその贈与等を受けた財産につき承認基金で管理する方法により管理することが決定されていること。

(注) 上記(イ) i、(ロ) iii 及び(ホ) i の「関係大臣」とは、内閣総理大臣、総務大臣、財務大臣、文部科学大臣、厚生労働大臣、農林水産大臣、経済産業大臣、国土交通大臣及び環境大臣をいいます。以下同じです。また、「財務大臣と協議して定める業務、事業、方法及び所轄庁」は平成30年3月内閣府・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・環境省告示第1号（以下「基金告示」といいます。）において定められています。

なお、関係大臣が財務大臣と協議して定める方法（承認基金で管理する方法）は、次に掲げる要件を満たすことにつき、公益法人等の区分に応じそれぞれの所轄庁の証明を受けた基金に組み入れる方法とされています（基金告示②）。

- (イ) その基金が他の経理と区分して整理されていること。
- (ロ) その基金が公益法人等の区分に応

じそれぞれ関係大臣が財務大臣と協議して定める業務又は事業に充てられることが確実であること。

(ハ) その基金に組み入れた財産の運用によって生じた利子その他の収入金（その収入金をもって取得した資産を含みます。）をその基金に組み入れることとしていること。

(ニ) その基金に組み入れた財産の運用等に関する重要事項について審議する合議制の機関を設置していること。

(ホ) 毎事業年度終了後3月以内に、公益法人等は基金に組み入れた財産の種類やその財産の取得価額等を記載した基金明細書をそれぞれの所轄庁に提出すること。

② 承認手続の特例を受けるための手続等

イ この承認手続の特例を受けようとする者は、一定の公益法人等から交付を受けた上記①の要件を満たすものであることを証する次に掲げる書類（一定の公益法人等が特定国立大学法人等である場合には、下記(ロ)に掲げる書類）を承認申請書（その公益法人等がその贈与等に係る財産について、特定管理方法により管理することとする旨又は不可欠特定財産として定款の定めを設けることとする旨の記載があるものに限りま

す。）に添付して、その贈与等のあった日から4月以内に納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出することとされています（旧措令25の17⑦、旧措規18の19④）。

(イ) 財産の贈与等を受けた法人に対し承認申請書を提出する者がその贈与等をした者についてその法人の役員等及び社員並びにこれらの者の親族等に該当しないことを誓約する旨並びにその法人においてこれらに該当しないことを確認した旨を記載した書類

(ロ) 財産の贈与等を受けた法人の合議制の機関又は理事会の上記①(イ)ii、(ロ)ii若

しくはiv、(ハ)ii、(ニ)ii又は(ホ)iiの決定（その財産につき譲渡をしてその譲渡による収入金額の全部に相当する金額をもって取得した資産を特定管理方法により管理する場合のその譲渡についての決定を含みます。）をした旨及びその決定をした事項の記載のある議事録その他これに相当する書類の写し並びにその決定に係る財産の種類、所在地、数量、価額その他の事項を記載した書類（その決定が上記①(イ)ii、(ロ)iv又は(ホ)iiの決定である場合には、その財産が承認基金で管理する方法により管理されることにつき、それぞれ上記①(イ)i、(ロ)iii又は(ホ)iの所轄庁に確認されたことを証する書類の写しを含みます。）

ロ 上記イの承認申請書（上記イの書類の添付があるものに限りま

す。）を提出した者でその申請の承認のあったものは、その贈与等をした日の属する事業年度においてその贈与等に係る財産が特定管理方法により管理されたこと又は不可欠特定財産について定款の定めが設けられたことが確認できる書類としてその事業年度に係る次の公益法人等の区分に応じ次に定めるものを、その事業年度終了の日から3月以内（その期間の経過する日後にその承認申請書の提出期限が到来する場合には、その提出期限までとされます。）に、上記イの税務署長を経由して国税庁長官に提出することとされています（旧措令25の17⑨、旧措規18の19⑧）。

(イ) 国立大学法人等……贈与等を受けた財産につき承認基金で管理する方法により管理されたことを確認できる上記①(イ)iの所轄庁に提出した書類の写し

(ロ) 公益社団法人又は公益財団法人……次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める書類

i 贈与等を受けた財産を不可欠特定財

産としている場合……その財産が不可欠特定財産とされたことを確認できる定款及び公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律第21条第2項第1号に規定する財産目録の写し

ii 贈与等を受けた財産を承認基金で管理する方法により管理している場合……その財産が承認基金で管理する方法により管理されたことを確認できる上記①ロ(ロ)iiiの所轄庁に提出した書類の写し

(ハ) 学校法人……贈与等を受けた財産につき学校法人会計基準の基本金への組入れがあったことを確認できる学校法人会計基準第36条に規定する基本金明細表その他これに類する書類の写し

(ニ) 社会福祉法人……贈与等を受けた財産につき社会福祉法人会計基準の基本金への組入れがあったことを確認できる社会福祉法人会計基準第30条第1項第6号に規定する基本金明細書その他これに類する書類の写し

(ホ) 認定特定非営利活動法人等……贈与等を受けた財産につき承認基金で管理する方法により管理されたことを確認できる上記①ロ(ホ)iの所轄庁に提出した書類の写し

③ 自動承認

その贈与等につき上記②イの承認申請書（上記②イの書類の添付があるものに限ります。）の提出があった場合その他一定の場合において、その提出があった日から1月以内（その贈与等を受けた公益法人等が特定国立大学法人等でない場合であって、その贈与等を受けた財産が株式等で一定のもの、新株予約権付社債（転換特定社債及び新優先出資引受権付特定社債を含みます。）又は匿名組合契約の出資の持分であるときは、3月以内）に、その申請の承認がなかったとき、又はその承認をしないことの決定がなかったときは、その申請の承認があったものとみなすこととされています（措令25の17⑧）。

(4) 財産等を特定管理方法により管理しなくなった場合等の通知制度

贈与等に係る財産又は代替資産（以下(4)において「財産等」といいます。）を特定管理方法により管理している又は特定管理方法により管理していた公益法人等につき次の表の通知事由が生じた場合には、遅滞なく、同表の通知義務者は、同表の通知事項を、書面により、公益法人等の主たる事務所の所在地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に通知しなければならないこととされています（旧措令25の17⑭）。

通知事由	通知義務者	通知事項
その公益法人等が財産等を特定管理方法により管理しなくなった場合	その公益法人等（学校法人又は社会福祉法人に限ります。）	その管理しなくなった事実その他参考となるべき事項
その公益法人等が財産等を特定管理方法により管理しなくなった場合においてその公益法人等の上記(3)①ロ(イ)i、(ロ)iii又は(ホ)iの所轄庁がその事実を知ったとき	その公益法人等（学校法人及び社会福祉法人を除きます。）の上記(3)①ロ(イ)i、(ロ)iii又は(ホ)iの所轄庁	同 上
その公益法人等が特定管理方法により管理しなくなった財産等をその公益目的事業の用に直接供しなくなった場合	その公益法人等	その供しなくなった事実その他参考となるべき事項

(5) 非課税承認取消し時の課税の取扱い

① 贈与等をした者に対する課税

非課税承認を受けて行われた贈与等があっ

た後、次に掲げる事実が生じた場合（その公益法人等がその財産を国又は地方公共団体に贈与した場合等の一定の場合を除きます。）

には、国税庁長官は、その非課税承認を取り消すことができることとされています。この非課税承認の取消しがあった場合には、その贈与等があった時に、その時の時価相当額により財産の譲渡があったものとして、その贈与等に係る山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額を計算し、その贈与等をした者のその非課税承認が取り消された日の属する年分（その日までにその贈与をした者が死亡していた場合には、死亡の日の属する年分とします。②において同じです。）又は遺贈があった日の属する年分の所得として、所得税が課されることとされています（措法40②、旧措令25の17⑩～⑫）。

イ その贈与等に係る財産又は代替資産（特定管理方法により管理されているものを除きます。）が、その贈与等があった日から2年を経過するまでの期間内にその公益法人等の公益目的事業の用に直接供されなかったこと。

ロ その贈与等に係る財産又は代替資産がその公益法人等の公益目的事業の用に直接供される前に、上記(1)②ハの要件に該当しないこととなったこと。

ハ 上記(3)②ロの書類の提出がその提出期限までになかったこと。

② 公益法人等に対する課税

非課税承認を受けて行われた贈与等があった後、次に掲げる事実（上記①イからハまでに掲げる事実を除きます。）が生じた場合（その公益法人等がその財産を国又は地方公共団体に贈与した場合等の一定の場合を除きます。）には、国税庁長官は、その非課税承認を取り消すことができることとされています。この非課税承認の取消しがあった場合には、その公益法人等を贈与等を行った個人とみなして、その贈与等があった時に、その時の時価相当額により財産の譲渡があったものとして、その財産に係る山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額を計算し、非

課税承認が取り消された日の属する年分（遺贈の場合には遺贈があった日の属する年分とし、その公益法人等がその承認の取り消された日の属する年以前に解散又は死亡をした場合にはその解散の日（その解散が合併による解散である場合には、その合併の日の前日）又は死亡の日の属する年分とします。）の所得として所得税を課することとされています（措法40③、旧措令25の17⑬⑮～⑰）。

イ その贈与等に係る財産又は代替資産（特定管理方法により管理されているものを除きます。）をその公益法人等の公益目的事業の用に直接供しなくなったこと。

ロ 上記(1)②ハの要件に該当しないこととなったこと。

ハ 上記(3)②の承認手続の特例の承認申請書の提出の時ににおいて上記(3)①イの要件に該当していなかったこと及びその提出の時ににおいてその要件に該当しないこととなることが明らかであると認められ、かつ、その提出の後にその要件に該当しないこととなったこと（その公益法人等が特定国立大学法人等である場合を除きます。）。

（注） 上記の所得税が課される公益法人等が公益信託の受託者である場合には、その受託者が2以上あるときはその公益信託の信託事務を主宰する受託者（以下「主宰受託者」といいます。）を、贈与等を行った個人とみなして所得税を課することとするなど、その公益法人等が公益信託の受託者である場合の取扱いが整備されています（旧措法40④二～四）。

(6) 非課税承認に係る財産を買い換えた場合の非課税制度の継続の特例措置（特定買換資産の特例）

非課税承認に係る贈与等を受けた公益法人等が、一定の要件を満たして取得した特定買換資産については、その贈与等を受けた財産と同様に取り扱われる上記(2)の代替資産の範囲に含ま

れ、その特定買換資産を特定管理方法により管理することにより、引き続き本非課税制度の適用を受けることができることとされています（旧措法40⑤）。

この「代替資産に含まれる特定買換資産（以下「特定買換資産」といいます。）」とは、非課税承認に係る贈与等を受けた公益法人等が、その贈与等に係る財産（上記③の承認手続の特例の適用を受けて行われた贈与等に係る財産を除きます。）で特定管理方法により管理しているものの譲渡をし、その譲渡による収入金額の全部に相当する金額をもって取得した資産で、その公益法人等が、譲渡の日の前日までに、次に掲げる事項を記載した書類を納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出した場合におけるその資産をいうこととされています（旧措法40⑤二、措令25の17②⑩、旧措規18の19⑪）。

① 公益法人等の名称、主たる事務所の所在地及び法人番号

② 公益法人等が譲渡をしようとする贈与等を受けた財産（以下⑥において「譲渡財産」といいます。）を管理している特定管理方法及び次に掲げる公益法人等の区分に応じそれぞれ次に定める事項

イ 国立大学法人等、公益社団法人若しくは公益財団法人又は認定特定非営利活動法人等……その公益法人等の上記③①ロ(イ) i、

(ロ) iii 又は(ホ) i の所轄庁の名称、その譲渡財産が特定管理方法により管理されることにつきその所轄庁に確認されたことを証する書類の発行年月日及びその譲渡財産をその方法により管理することがその公益法人等の合議制の機関において決定された年月日
ロ 学校法人又は社会福祉法人……その譲渡財産を特定管理方法により管理することがその公益法人等の理事会において決定された年月日

③ その譲渡財産の種類、所在地、数量、譲渡予定価額及び譲渡予定年月日

④ その譲渡財産を公益法人等に贈与等をした

者の氏名及び住所又は居所、その贈与等をした年月日並びにその贈与等に係る承認年月日

⑤ 公益法人等が取得する特定買換資産の種類、所在地、数量、取得予定価額、取得予定年月日、使用目的及びその特定買換資産を特定管理方法により管理することについての理事会その他の合議制の機関における決定予定年月日

⑥ その他参考となるべき事項

(注) 上記の書類には、譲渡財産が特定管理方法により管理されたことを確認できる書類の写し（その公益法人等が上記②イに掲げる公益法人等である場合には、その譲渡財産がその方法により管理されることにつき上記②イの所轄庁に確認されたことを証する書類の写しを含みます。）を添付しなければならないこととされています（旧措規18の19⑫）。

この場合において、公益法人等は、その特定買換資産を、特定管理方法により管理しなければならないこととされています（旧措法40⑤後段）。

(7) 公益法人等が公益法人認定法の公益認定の取消処分を受けた場合における非課税制度の継続の特例措置（令和6年度税制改正前の制度の概要）

特定贈与等を受けた公益法人等で公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律（平成18年法律第49号。以下「公益法人認定法」といいます。）の公益認定の取消しの処分（以下「特定処分」といいます。）を受けたもの（その特定処分後において引き続き本非課税制度の対象となる特定一般法人に該当するものに限りません。以下「当初法人」といいます。）が、公益法人認定法第5条第17号の定款の定めに従い、公益法人認定法の公益目的取得財産残額に相当する額の財産（以下「引継財産」といいます。）を他の公益法人等（以下「引継法人」といいます。）に贈与しようとする場合において、贈与の日の前日までに、その贈与の日等の一定の事

項を記載した書類に、引継法人が本非課税制度の継続適用を受けることを確認したことを証する書類を添付して、特定贈与等を受けた公益法人等の納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出したときは、贈与の日以後は、引継法人はその特定贈与等を受けた公益法人等と、その引継法人がその贈与を受けた公益引継資産はその特定贈与等に係る財産と、それぞれみなして、本非課税制度を継続して適用することができることとされています（旧措法40⑧、旧措令25の17②、旧措規18の19⑮）。

この場合において、引継法人は、原則として、贈与を受けた公益引継資産を贈与の日の翌日から1年を経過する日までの期間内に公益目的事業の用に直接供しなければならないこととされています（旧措法40⑬）。

上記の「公益引継資産」とは、引継法人に贈与される引継財産のうち特定処分を受けた公益法人等の非課税承認に係る財産等に相当する部分をいいます。具体的には、次に掲げる場合に該当する場合の区分に応じそれぞれ次に定めるものとされています（旧措令25の17②、旧措規18の19⑮⑯）。

- ① 引継財産がその非課税承認に係る財産等である場合……その財産等
- ② 引継財産が非課税承認に係る財産等以外のものである場合……公益目的取得財産残額に、その公益目的取得財産残額相当額のうちその特定贈与等に係る財産等のその処分日前日の価額の占める割合を乗じて計算した金額に相当する額の資産

（注） 上記の公益目的取得財産残額相当額については、公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律施行規則（平成19年内閣府令第68号。以下「公益法人認定法施行規則」といいます。）の規定に基づき算定することとされています（旧措規18の19⑯一

⑰一）。

(8) 特定一般法人が公益目的支出計画に基づき他の公益法人等に財産等を贈与した場合における非課税制度の継続の特例措置

特定贈与等を受けた特定一般法人が、特定贈与等に係る財産等を他の公益法人等（以下「受贈公益法人等」といいます。）に贈与しようとする場合（整備法第119条第2項第1号口に掲げる寄附に該当する場合に限ります。）において、贈与の日の前日までに、その贈与の日等の一定の事項を記載した書類に、受贈公益法人等が本非課税制度の継続適用を受けることを確認したことを証する書類を添付して、特定贈与等を受けた特定一般法人の納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出した場合には、贈与の日以後は、受贈公益法人等がその特定贈与等を受けた公益法人等と、受贈公益法人等がその贈与を受けた資産はその特定贈与等に係る財産と、それぞれみなして、本非課税制度を継続して適用することができることとされています（旧措法40⑨、旧措令25の17②、旧措規18の19⑯）。

この場合において、受贈公益法人等は、原則として、贈与を受けた資産を贈与の日の翌日から1年を経過する日までの期間内に公益目的事業の用に直接供しなければならないこととされています（措法40⑮）。

（注） 上記の「整備法第119条第2項第1号口に掲げる寄附」とは、一般社団法人及び一般財団法人に関する法律及び公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律（平成18年法律第50号。以下「整備法」といいます。）の規定により公益目的支出計画を作成すべき特定一般法人が行う公益目的支出計画において定められた寄附をいいます。

(9) 他の公益法人等が特定贈与等を受けた公益法人等から資産の移転を受けた場合における非課税制度の継続の特例措置（受贈公益法人等が特定一般法人から資産の贈与を受けた場合）

上記(8)の特定一般法人が受贈公益法人等に対して資産の贈与をした場合に、上記(8)に従って、その特定一般法人が上記(8)の書類をその贈与の日の前日までに提出しなかったときにおいて、その贈与を受けた受贈公益法人等が、その贈与を受けた資産がその特定贈与等に係る財産又は代替資産であることを知った日の翌日から2月を経過した日の前日までに、その贈与を受けた日等の一定の事項を記載した書類に、その資産が特定一般法人から贈与を受けたものであることを明らかにする書類を添付して、受贈公益法人等の納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出したときは、その贈与の日以後は、その受贈公益法人等は、その特定贈与等に係る公益法人等と、その受贈公益法人等がその贈与を受けた資産はその特定贈与等に係る財産と、それぞれみなして、本非課税制度を継続して適用することができることとされています（旧措法40⑭、旧措令25の17③③、旧措規18の19③②）。

この場合において、受贈公益法人等は、原則として、贈与を受けた資産を贈与の日の翌日から1年を経過する日までの期間内に公益目的事業の用に直接供しなければなりません（措法40⑮）。

2 改正の内容

(1) 独立行政法人等に係る非課税承認の要件の特例の拡充

① 国立健康危機管理研究機構の概要

感染症その他の疾患に関し、調査研究、医療の提供、人材の養成等を行うとともに、国民の生命及び健康に重大な影響を与えるおそれがある感染症の発生及びまん延時において疫学調査から臨床研究までを総合的に実施し科学的知見を提供できる体制の強化を図るため、国立感染症研究所と国立研究開発法人国

立国際医療研究センターを統合し、国立健康危機管理研究機構を設立することを内容とする「国立健康危機管理研究機構法案」が、第211回国会に提出され、令和5年5月31日に可決・成立し、同年6月7日に法律第46号として公布されています。

この「国立健康危機管理研究機構法（令和5年法律第46号）」の制定により、令和7年4月1日に国立健康危機管理研究機構が設立されています。国立健康危機管理研究機構は、特別の法律により設立される法人（特殊法人）であり独立行政法人ではないものの、国の機関（国立感染症研究所）と法人税法別表第1に掲げる独立行政法人（国立研究開発法人国立国際医療研究センター）が統合して設立された法人であり、基本的にそれぞれの業務を引き継ぐこととされています。また、政府全額出資の法人であること等から法人税法別表第一の公共法人とされています。

（注） 上記の国立研究開発法人国立国際医療研究センターは、上記1(1)③の非課税承認の要件の特例の対象とされていました（旧措令25の17⑤）。

② 独立行政法人等に係る非課税承認の要件の特例の対象となる法人の追加

上記①の統合の経緯や国立健康危機管理研究機構が法人税法上の公共法人とされていること等を踏まえ、非課税承認の要件の特例の対象法人の範囲に、国立健康危機管理研究機構が追加されました（措令25の17⑤）。

(2) 承認手続の特例の対象となる公益法人等の範囲の拡充等

次のとおり、承認手続の特例の対象となる公益法人等の追加等の改正が行われました。

① 国立健康危機管理研究機構の追加

イ 上記(1)②と同様の趣旨から、上記1(3)の承認手続の特例についても、対象法人の範囲に、国立健康危機管理研究機構が追加されました。

具体的には、その贈与等が国立健康危機管理研究機構に対するものである場合において、次に掲げる要件を満たすときは、承認手続の特例の適用を受けることができることとされました（措令25の17⑦、措規18の19⑤⑦）。

(イ) その贈与等を受けた財産（その財産につき譲渡があった場合には、その譲渡による収入金額の全部に相当する金額をもって取得した資産で、その贈与等を受けた財産を譲渡すること及びその取得した資産を関係大臣が財務大臣と協議して定める方法（承認基金で管理する方法）により管理することが国立健康危機管理研究機構の合議制の機関において決定されたものを含みます。）が、関係大臣が財務大臣と協議して定める業務に充てるために承認基金で管理する方法により管理されることにつき、関係大臣が財務大臣と協議して定める所轄庁に確認されていること。

(ロ) 国立健康危機管理研究機構の合議制の機関において、贈与等の申出を受け入れること及びその贈与等を受けた財産につき承認基金で管理する方法により管理することが決定されていること。

(注) 上記(イ)の「財務大臣と協議して定める業務、方法及び所轄庁」は、基金告示において次のとおり定められています。

- i 財務大臣と協議して定める業務……
国立健康危機管理研究機構法第23条第1項第1号から第12号までに掲げる業務
- ii 財務大臣と協議して定める方法……
上記1(3)①ロ（注）の関係大臣が財務大臣と協議して定める方法（承認基金で管理する方法）
- iii 財務大臣と協議して定める所轄庁……厚生労働大臣

なお、国立健康危機管理研究機構に対する贈与等について承認手続の特例を受けようとする場合の手続は、特定国立大学法人等に対する贈与等について受けようとする場合と同様のものとなります（上記1(3)②参照）。

ロ 国立健康危機管理研究機構による承認基金で管理する方法は、上記1(2)③（注）の特定管理方法の対象となります（措令25の17③六）。このため、承認手続の特例の適用を受けて行われた国立健康危機管理研究機構に対する贈与等に係る財産で、承認基金で管理する方法（特定管理方法）により管理されていたものの譲渡をした場合に、その譲渡による収入金額の全部に相当する金額をもって取得する資産で、その資産につき承認基金で管理する方法により管理することが合議制の機関において決定されたもの（その決定をした旨及び決定事項が議事録等に掲載されているものに限りします。）のうち引き続き承認基金で管理する方法により管理されるものは、代替資産の範囲に含まれることとなります。

ハ また、国立健康危機管理研究機構における上記1(4)の財産等を特定管理方法により管理しなくなった場合等の通知制度については、国立大学法人等と同様の扱いとなります（措令25の17⑭）。具体的には、贈与等に係る財産又は代替資産（以下ハにおいて「財産等」といいます。）を特定管理方法により管理している又は管理していた国立健康危機管理研究機構につき次の表の通知事由が生じた場合には、遅滞なく、同表の通知義務者は、同表の通知事項を、書面により、国立健康危機管理研究機構の主たる事務所の所在地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に通知しなければならないこととされています（措令25の17⑭）。

通知事由	通知義務者	通知事項
国立健康危機管理研究機構が財産等を特定管理方法により管理しなくなった場合において所轄庁（厚生労働大臣）がその事実を知ったとき	厚生労働大臣	その管理しなくなった事実その他参考となるべき事項
国立健康危機管理研究機構が特定管理方法により管理しなくなった財産等をその公益目的事業の用に直接供しなくなった場合	国立健康危機管理研究機構	その供しなくなった事実その他参考となるべき事項

(注1) 国立健康危機管理研究機構は法人税法別表第1に掲げる法人に該当するため、承認手続の特例の適用上は特定国立大学法人等と同様の扱いとなります（措令25の17⑦）。

(注2) 統合前の国立研究開発法人国立国際医療研究センターは、承認手続の特例の対象（国立大学法人等）及び上記1(3)①イの要件が不要となる法人の対象（特定国立大学法人等）とされていました（旧措令25の17⑦）。

② 学校法人の範囲の拡充等

イ 関連する私立学校法の改正（会計基準に係る改正）の概要

私立学校の健全な発達に資するため、理事、理事会、監事、評議員、評議員会及び会計監査人の職務その他の学校法人の機関に関し必要な事項について定めるとともに、予算、会計その他の学校法人の管理運営に関する規定の整備を行うこと等を内容とする「私立学校法の一部を改正する法律案」が、第211回国会に提出され、令和5年4月26日に可決・成立し、同年5月8日に法律第21号として公布されています。

この「私立学校法の一部を改正する法律（令和5年法律第21号）」による私立学校法の改正により、これまで補助金の適正配分を主な目的として私立学校振興助成法に位置づけられていた学校法人会計基準は、ガバナンス強化の観点から、ステークホルダーへの情報開示を主な目的とする基準として、私立学校法に位置づけられることとなりました。この改正は令和7年4月1日から施行されています。この改正により、全ての学校法人が学校法人会計基準に従い会計処理を行うことが義務付けられるとともに、私立学校法第152条第5項の規定により設立された専修学校・各種学校の設置のみを目的とする法人（以下「準学校法人」といいます。）についても法令上新たに同

様の会計処理が義務付けられることとなりました。

ロ 学校法人の範囲の拡充及び準学校法人の追加

学校法人は学校法人会計基準に基づき厳格な会計処理を行っており、同基準の基本金が事業の廃止等の場合を除き取り崩すことができないこととされ、また所轄庁である文部科学省や各都道府県において的確な監督が行われています。こうした点から、基本金に組み入れられた資産であれば公益目的事業の用に供されることが明らかであることを踏まえ、これまで学校法人については、学校法人会計基準に従い会計処理を行う私立学校振興助成法上の学校法人（補助金の交付を受ける法人）が承認手続の特例の対象とされてきました。

他方、今般の私立学校法の改正により、上記イのとおり全ての学校法人及び準学校法人に対し新たな学校法人会計基準に基づく会計処理が義務付けられました。また、新たな学校法人会計基準における基本金は、従来と同様に事業の廃止等の場合を除き取り崩すことができないなど、旧会計基準上の基本金とその位置づけや中身は変わりません。これらの点を踏まえ、承認手続の特例の対象となる学校法人について、次の改正が行われました。

(イ) 承認手続の特例の対象となる学校法人

を全ての学校法人（私立学校法第3条に規定する学校法人）とするとともに、対象となる法人に準学校法人が追加されました。

具体的には、その贈与等が上記の学校法人及び準学校法人（以下「学校法人等」といいます。）に対するものである場合において、次に掲げる要件を満たすときは、承認手続の特例の適用を受けることができることとされました（措令25の17⑦、措規18の19⑤～⑦）。

i 上記1(3)①イの要件

ii 上記1(3)①ロイの要件

なお、学校法人等に対する贈与等について承認手続の特例を受けようとする場合の手続は、これまでの学校法人に対する贈与等について受けようとする場合と同様のものとなります（上記1(3)②参照）。

(ロ) また、上記イの改正後は、学校法人等による学校法人会計基準の基本金に組み入れる方法が特定管理方法の対象となります（措令25の17③六）。

学校法人等における上記1(4)の財産等を特定管理方法により管理しなくなった場合等の通知制度の扱いについても、これまでの学校法人の場合と同様となります（措令25の17⑭）。

(注) 上記のほか、学校法人会計基準の改正に伴い、承認手続の特例に係る承認のあった者がその贈与等をした日の属する事業年度終了の日から3月以内に国税庁長官に提出すべき書類について、「学校法人会計基準の基本金への組入れがあったことを確認できる学校法人会計基準第41条第1項第3号に規定する基本金明細書その他これに類する書類の写し」とするなどの整備が行われています（措規18の19⑥―⑧三）。

③ 公益信託の受託者の追加

イ 令和6年5月22日に「公益信託に関する

法律（令和6年法律第30号）」が公布され、公益法人と共通の行政庁による認可・監督制を創設し、公益法人と同様の認可基準・ガバナンス等が法定された新たな公益信託に関する制度が定められました。これを受けて令和6年度税制改正においては、公益法人と同等の措置を講ずる観点から、公益信託に対する一定の財産の拠出を本非課税制度の対象とする等の改正が行われたところです。

令和7年度税制改正においても、同様の趣旨から、承認手続の特例の対象法人の範囲に公益信託の受託者が追加されました。公益信託の受託者に対する贈与等についてこの特例の適用を受けるためには、公益社団法人又は公益財団法人等と同様に、公益信託の受託者が贈与等を受けた財産を承認基金で管理する方法により管理することが必要です。

具体的には、その贈与等が公益信託の受託者に対するものである場合において、次に掲げる要件を満たすときは、承認手続の特例の適用を受けることができることとされました（措令25の17⑦、措規18の19⑦⑨）。

(イ) その贈与等をした者がその公益信託の受託者及び信託管理人（その受託者又は信託管理人が法人である場合には、その理事、取締役、執行役、業務を執行する社員、監事若しくは監査役又はこれらに準ずる者を含みます。）並びにこれらの者（個人に限ります。）の親族等に該当しないこと。

(ロ) その贈与等を受けた財産（その財産につき譲渡があった場合には、その譲渡による収入金額の全部に相当する金額をもって取得した資産で、その贈与等を受けた財産を譲渡すること及びその取得した資産を関係大臣が財務大臣と協議して定める方法により管理することがその公益信託の合議制の機関において決定された

もの又はその譲渡すること及び管理することについてその公益信託の信託管理人の同意を得たものを含みます。）が、関係大臣が財務大臣と協議して定める事務に充てるために関係大臣が財務大臣と協議して定める方法により管理されることにつき、関係大臣が財務大臣と協議して定める所轄庁に確認されていること。

- (ハ) 公益信託の受託者が贈与等の申出を受け入れること及びその贈与等を受けた財産につき関係大臣が財務大臣と協議して定める方法により管理することがその公益信託の合議制の機関において決定されていること又はその申出を受け入れること及びその管理することについてその公益信託の信託管理人の同意を得ていること。

(注1) 上記(ロ)及び(ハ)の「関係大臣が財務大臣と協議して定める事務、方法及び所轄庁」は、今後告示において承認基金で管理する方法と同様の内容等が定められる予定です。

(注2) 学校法人や社会福祉法人における理事会の決定に係る要件（上記1(3)①ロ(ハ)ii及び(ニ)ii）と異なり、公益社団法人又は公益財団法人等について上記1(3)①ロ(イ)ii、(ロ)iv、(ホ)iiの要件（以下「贈与等の申出の受入れ等の決定に係る要件」といいます。）が設けられているのは、これらの法人については学校法人や社会福祉法人における理事会のような法定機関が存在しないため、贈与等に係る財産の用途が特定の人物によって恣意的に決められることがないように学校法人や社会福祉法人の理事会のような合議制の機関（既存の法人の機関（役員会等）を含みます。）において上記1(3)①ロ(イ)ii、(ロ)iv、(ホ)iiの決定が行われることを要件としてい

るものです。

他方、公益信託は、その性質上公益社団法人又は公益財団法人等のように機関を設けて公益活動を行うことが前提とされていないため、合議制の機関が設置されない場合も考えられます。ただし、公益信託はその信託行為において信託管理人となるべき者を指定する定め等の事項を定めることが要件とされており（公益信託法4②）、信託管理人は「受託者による公益信託事務の適正な処理のため必要な監督をするのに必要な能力を有するものであること」が公益信託認可の基準とされています（公益信託法8三）。また、信託管理人は、受託者の親族等の特別の関係者又は委託者若しくは委託者の親族等の特別の関係者でないことが要件とされています（公益信託法9三）。これらの点を踏まえ、公益信託の受託者に対する贈与等について承認手続の特例の適用を受ける場合は、信託管理人の上記(ハ)の同意をもって贈与等の申出の受入れ等の決定に係る要件を満たすことができるよう措置されました。

ロ 公益信託の受託者に対する贈与等について承認手続の特例を受けようとする場合の手続は、基本的に公益社団法人又は公益財団法人等と同様ですが、具体的には次のとおりとなります。

公益信託の受託者に対する贈与等について承認手続の特例の適用を受けようとする者は、その公益信託の受託者から交付を受けた上記イの要件を満たすものであることを証する次に掲げる書類を承認申請書（その公益信託の受託者がその贈与等に係る財産について関係大臣が財務大臣と協議して定める方法により管理することとする旨の

記載があるものに限り。）に添付して、その贈与等のあった日から4月以内に納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出することが必要とされています（措令25の17⑦、措規18の19⑥）。

(イ) 財産の贈与等を受けた公益信託の受託者に対し承認申請書を提出した者がその贈与等をした者についてその公益信託の受託者及び信託管理人（受託者又は信託管理人が法人である場合には、その理事、取締役、執行役、業務を執行する社員、監事若しくは監査役又はこれらに準ずる者を含みます。）並びにこれらの者（個人に限り。）の親族等に該当しないことを誓約する旨並びにその公益信託の受託者においてこれらに該当しないことを確認した旨を記載した書類

(ロ) 財産の贈与等を受けた公益信託の受託者に係る公益信託の合議制の機関の上記イ(イ)の決定又は信託管理人の上記イ(イ)の同意（その財産につき譲渡をしてその譲渡による収入金額の全部に相当する金額をもって取得した資産を承認基金で管理する方法により管理する場合のその譲渡についての決定又は同意を含みます。）をした旨及びその決定又は同意をした事項の記載のある議事録その他これに相当する書類の写し並びにその決定又は同意に係る財産の種類、所在地、数量、価額その他の事項を記載した書類（その財産が、関係大臣が財務大臣と協議して定める方法により管理されることにつき、所轄庁に確認されたことを証する書類の写しを含みます。）

ハ 上記ロの承認申請書（上記ロの書類の添付があるものに限り。）を提出した者でその申請の承認のあったものは、その贈与等をした日の属する信託事務年度においてその贈与等に係る財産が、関係大臣が財務大臣と協議して定める方法により管理さ

れたことを確認できる公益信託の受託者が所轄庁に提出した書類の写しを、その信託事務年度終了の日から3月以内（その期間の経過する日後にその承認申請書の提出期限が到来する場合には、その提出期限までとされます。）に、上記ロの税務署長を経由して国税庁長官に提出することとされています（措令25の17⑨、措規18の19⑩）。

ニ 公益信託の受託者による関係大臣が財務大臣と協議して定める方法が、上記1(2)③（注）の特定管理方法の範囲に加えられました（措令25の17③六）。これにより、承認手続の特例の適用を受けて行われた公益信託の受託者に対する贈与等に係る財産で、関係大臣が財務大臣と協議して定める方法（特定管理方法）により管理されていたものの譲渡をした場合に、その譲渡による収入金額の全部に相当する金額をもって取得する資産で、その資産につき特定管理方法により管理することについての合議制の機関の決定又は信託管理人の同意がされたもの（その決定又は同意をした旨及び決定事項又は同意事項が議事録等に記載されているものに限り。）のうち引き続き特定管理方法で管理されるものは、代替資産の範囲に含まれることになります。

ホ 公益信託の受託者における上記1(4)の財産等を特定管理方法により管理しなくなった場合等の通知制度については、公益社団法人又は公益財団法人等の場合と同様となります（措令25の17⑭）。

具体的には、贈与等に係る財産又は代替資産（以下ホにおいて「財産等」といいます。）を特定管理方法により管理している又は特定管理方法により管理していた公益信託の受託者につき次の表の通知事由が生じた場合には、遅滞なく、同表の通知義務者は、同表の通知事項を、書面により、その公益信託の受託者の本店又は主たる事務所の所在地（受託者が個人である場合には

納税地）の所轄税務署長を経由して国税庁長官に通知しなければならないこととされ

ています（措令25の17^⑭）。

通知事由	通知義務者	通知事項
(イ) その公益信託の受託者が財産等を特定管理方法により管理しなくなった場合において所轄庁がその事実を知ったとき	その所轄庁	その管理しなくなった事実その他参考となるべき事項
(ロ) その公益信託の受託者が特定管理方法により管理しなくなった財産等をその公益目的事業の用に直接供しなくなった場合	その公益信託の受託者	その供しなくなった事実その他参考となるべき事項

(注) 上記表のロの場合において、公益信託の受託者が2以上あるときは、その主宰受託者が同表の通知事項を書面により通知しなければならないこととされています（措令25の17^⑭後段）。

(3) 特定買換資産の特例の対象となる公益法人等の範囲の拡充

① 上記1(3)①の国立大学法人等や学校法人と同様に、上記(2)①ロ及び②ロ(ロ)のとおり、国立健康危機管理研究機構による承認基金で管理する方法及び学校法人等による学校法人会計基準の基本金に組み入れる方法が特定管理方法の対象とされました（措令25の17^③六）。これにより、非課税承認に係る贈与等を受けたこれらの法人が、上記1(6)の一定の要件を満たして取得した特定買換資産については、その贈与等を受けた財産と同様に取り扱われる代替資産の範囲に含まれ、その特定買換資産を特定管理方法により管理することにより、引き続き本非課税制度の適用を受けることができることとなります（措法40^⑤）。なお、これらの法人が国税庁長官に提出すべき上記1(6)の書類の記載事項は次のとおりとなります。

イ 上記1(6)①及び③から⑥までに掲げる事項

ロ 公益法人等が譲渡をしようとする贈与等を受けた財産（以下(3)①において「譲渡財産」といいます。）を管理している特定管理方法及び次に掲げる公益法人等の区分に応じそれぞれ次に定める事項

(イ) 国立健康危機管理研究機構……国立健康危機管理研究機構の上記(2)①イ（注）
iiiの所轄庁の名称、その譲渡財産が特定

管理方法により管理されることにつきその所轄庁に確認されたことを証する書類の発行年月日及びその譲渡財産をその方法により管理することが国立健康危機管理研究機構の合議制の機関において決定された年月日

(ロ) 学校法人等……その譲渡財産を特定管理方法により管理することがその学校法人等の理事会において決定された年月日

(注) 上記の書類には、譲渡財産が特定管理方法により管理されたことを確認できる書類の写し（その公益法人等が国立健康危機管理研究機構である場合には、その譲渡財産がその方法により管理されることにつき上記ロ(イ)の所轄庁に確認されたことを証する書類の写しを含みます。）を添付しなければならないこととされています（措規18の19^⑫）。

② 上記(2)③ニのとおり、公益信託の受託者による関係大臣が財務大臣と協議して定める方法（承認基金で管理する方法）が特定管理方法の範囲に加えられました（措令25の17^③六）。これにより、上記1(6)の特定買換資産の範囲に、非課税承認に係る贈与等を受けた公益信託の受託者が、その贈与等に係る財産（承認手続の特例の適用を受けて行われた贈与等に係る財産を除きます。）で特定管理方法により管理しているものの譲渡をし、その譲渡による収入金額の全部に相当する金額を

もって取得した資産で、その公益信託の受託者が、譲渡の日の前日までに、次に掲げる事項を記載した書類を納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出した場合におけるその資産が加えられました（措法40⑤二、措令25の17②⑩、措規18の19⑬）。

イ 公益信託の受託者の氏名又は名称、住所若しくは居所又は本店若しくは主たる事務所の所在地及び個人番号又は法人番号（その公益信託の受託者が2以上ある場合には、その主宰受託者の氏名又は名称を含みます。）並びにその公益信託の名称

ロ 公益信託の受託者が譲渡をしようとする贈与等を受けた財産（以下(3)②において「譲渡財産」といいます。）を管理している特定管理方法、上記(2)③イロの所轄庁の名称、その譲渡財産が特定管理方法により管理されることにつきその所轄庁に確認されたことを証する書類の発行年月日及びその譲渡財産をその方法により管理することがその公益信託の合議制の機関において決定された年月日又はその方法により管理することについてその公益信託の信託管理人の同意を得た年月日

ハ 上記1(6)③及び④に掲げる事項

ニ 公益信託の受託者が取得する特定買換資産の種類、所在地、数量、取得予定価額、取得予定年月日及び使用目的並びにその特定買換資産を特定管理方法により管理することについてのその公益信託の合議制の機関における決定予定年月日又はその公益信託の信託管理人の同意予定年月日

ホ その他参考となるべき事項

（注1） 上記の書類には、譲渡財産が特定管理方法により管理されたことを確認できる書類の写し（その譲渡財産がその方法により管理されることにつき上記ロの所轄庁に確認されたことを証する書類の写しを含みます。）を添付しなければならないこととされています（措規18の19⑭）。

（注2） 上記の場合において、公益信託の受託者が2以上あるときは、その主宰受託者が上記の書類を提出しなければならないこととされています（措法40⑤後段）。

なお、令和6年度税制改正において本非課税制度の対象となる公益法人等に公益信託の受託者を追加したことに伴い、公益信託の受託者は非課税承認に係る財産を買い換えた場合の非課税制度の継続の特例措置（買換資産の特例。措法40⑤一）の適用対象とされ、同年度税制改正においてその受託者が同特例措置の適用を受ける場合に提出すべき書類の記載事項の整備がされていますが、この買換資産の特例についても、特定買換資産の特例と同様に、その受託者が2以上ある場合には、その主宰受託者が書類を提出しなければなりません。

（4） 特定一般法人が公益目的支出計画に基づき他の公益法人等に財産等を贈与した場合における非課税制度の継続の特例措置等の改正

① 特定一般法人が公益目的支出計画に基づき他の公益法人等に財産等を贈与した場合における非課税制度の継続の特例措置の改正

新たな公益信託制度の創設に伴い、公益信託法附則において整備法の一部が改正され、公益目的支出計画に基づく支出の対象に公益信託の信託財産とする場合が追加されました。これにより、公益目的支出計画を作成する特定一般法人は、公益の目的のための支出として、同計画に基づき、類似の公益事務を目的とする公益信託の信託財産とするための支出を行うことが可能となりました（整備法119②一口）。

（注1） 上記の改正前は、公益目的支出計画において、公益の目的のための支出として次に掲げる法人等に対する寄附が可能となっていました（旧整備法119②一口）。

イ 類似の事業を目的とする他の公益法

人、学校法人等の一定の法人

ロ 国又は地方公共団体

上記の整備法の改正に伴い、本非課税制度においても、特定一般法人が公益目的支出計画に基づき他の公益法人等に財産等を贈与した場合における非課税制度の継続の特例措置について、適用対象に「公益目的支出計画に基づく類似の公益事務を目的とする公益信託の信託財産とするための支出」を追加する改正が行われました。

具体的には、この特例措置の対象に「特定贈与等を受けた特定一般法人が公益目的支出計画に基づき特定贈与等に係る財産又は代替資産を類似の公益事務をその目的とする公益信託の信託財産としようとする場合」が追加されました（措法40⑨）。

この改正により、上記の特定一般法人が、その信託財産とする日の前日までに、その信託財産とする日等の一定の事項を記載した書類に、上記の公益信託の受託者（受贈公益法人等）が本非課税制度の継続適用を受けることを確認したことを証する書類を添付して、特定一般法人の納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出した場合には、その信託財産とする日以後は、受贈公益法人等はその特定贈与等を受けた公益法人等と、その受贈公益法人等が信託財産として受け入れた資産はその特定贈与等に係る財産と、それぞれみなして、本非課税制度を継続して適用することができます（措法40⑨、措令25の17②、措規18の19②）。

（注2） 上記の「類似の公益事務をその目的とする公益信託」は、その公益信託の受託者が上記1(1)①ロに掲げる者に該当する者である公益信託に限ります（措法40⑨）。

（注3） この改正に伴い、上記の特定一般法人が所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出する書類に記載すべき事項のうち受贈公益法人等（上記の公益信託の受託者）に関する事項については、「その公益信託

の受託者の氏名又は名称、住所若しくは居所又は本店若しくは主たる事務所の所在地及び個人番号又は法人番号（その公益信託の受託者が2以上ある場合には、その主宰受託者の氏名又は名称を含みます。）並びにその公益信託の名称」を記載することとされました（措規18の19②四）。

② 他の公益法人等が特定贈与等を受けた公益法人等から資産の移転を受けた場合における非課税制度の継続の特例措置（受贈公益法人等が特定一般法人から資産の贈与を受けた場合の措置）の改正

上記①のとおり、特定一般法人が公益目的支出計画に基づき他の公益法人等に財産等を贈与した場合における非課税制度の継続の特例措置の対象に「特定贈与等に係る財産等を類似の公益事務をその目的とする公益信託の信託財産としようとする場合」を追加する改正が行われたことに伴い、受贈公益法人等が特定一般法人から資産の贈与を受けた場合の非課税制度の継続の特例措置（上記1(9)）についても、「上記①の公益信託の受託者が特定一般法人から特定贈与等に係る財産又は代替資産を公益信託の信託財産として受け入れた場合」を対象とするための整備が行われました。

具体的には、「特定一般法人が資産を受贈公益法人等（上記①の公益信託の受託者）に係る公益信託の信託財産とした場合において、上記①に従って、その特定一般法人が上記①の書類をその信託財産とする日の前日までに提出しなかったとき」がこの特例措置の対象に追加されました（措法40⑭）。

この改正により、上記の受贈公益法人等が、その信託財産として受け入れた資産が特定贈与等に係る財産又は代替資産であることを知った日の翌日から2月を経過した日の前日までに、その信託財産として受け入れた日等の一定の事項を記載した書類に、その信託財産として受け入れた資産が特定一般法人から信

託財産として受け入れたものであることを明らかにする書類を添付して、受贈公益法人等の納税地の所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出した場合には、その信託財産として受け入れた日以後は、受贈公益法人等はその特定贈与等を受けた公益法人等と、その受贈公益法人等が信託財産として受け入れた資産はその特定贈与等に係る財産と、それぞれみなして、本非課税制度を継続して適用することができます（措法40⑭、措令25の17③④、措規18の19③②）。

（注1） この改正に伴い、上記の受贈公益法人等が所轄税務署長を経由して国税庁長官に提出する書類に記載すべき事項のうち受贈公益法人等（書類提出者）に関する事項については、「その公益信託の受託者の氏名又は名称、住所若しくは居所又は本店若しくは主たる事務所の所在地及び個人番号又は法人番号（その公益信託の受託者が2以上ある場合には、その主宰受託者の氏名又は名称を含みます。）並びにその公益信託の名称並びにその公益信託の信託財産として受け入れた年月日」を記載することとされました（措規18の19③②一）。

（注2） 上記の場合において、その受贈公益法人等（公益信託の受託者）が2以上あるときは、その主宰受託者が上記の書類を提出しなければならないこととされています（措法40⑮において準用する同条⑤後段）。

なお、令和6年度税制改正においてもこの特例措置について特定贈与等に係る財産等を公益信託の信託財産として受け入れた場合を対象にするための整備（具体的には次の整備）が行われていますが、次のイ及びロの措置についても同様に、その受託者が2以上ある場合には、その主宰受託者がこれらの措置の適用を受けるための書類を提出しなければなりません。

ん。

イ 引継法人が当初法人から資産の贈与を受けた場合の措置の拡充

ロ 引継受託者が当初受託者から任務終了事由等により資産の移転を受けた場合の措置の創設

（5）その他の整備

① 非課税承認取消し時の課税（公益法人等に対する課税）の整備

本非課税制度の適用対象となる公益法人等の範囲に、一定の公益信託の受託者が追加される改正（令和6年度税制改正）が行われたことにより、この改正の施行後、非課税承認取消し時において公益法人等に対する課税（上記1(5)②）が行われる場合には、公益信託の受託者に対して課税される場面が生じることとなります。これに伴い、非課税承認取消し時の公益信託の受託者に対する課税が行われる場合の取扱いについて、昨年度の改正に引き続き、次のとおり整備が行われました。

イ 公益信託に係る消費税の課税の扱い等を参考に、公益信託の受託者に対し上記の課税が行われる場合には、各公益信託の信託資産等及び固有資産等ごとに、その受託者をそれぞれ別の者とみなして、所得税法等の所得税に関する法令等の規定を適用することとされました（措法40④三前段、復興財確法33①）。この取扱いにより、公益信託の受託者は、その固有資産等とは区別して各公益信託単位で非課税承認取消し時の課税に係る納税義務が生じることとなります。

ロ また、居住者である公益信託の受託者に対し非課税承認取消し時の課税が行われる場合には、その課税に係る計算上、障害者控除、寡婦控除、ひとり親控除、勤労学生控除、配偶者（特別）控除、扶養控除及び特定親族特別控除は適用しないこととされました（措法40④三後段）。つまり、上記

イの取扱いにより各公益信託の信託資産等及び固有資産等ごとに、それぞれ別の者とみなして所得税法等の規定を適用しても、これらの所得控除については、各公益信託の信託資産等に係る所得税（非課税承認取消し時の公益法人等に対する課税）の計算上は適用せず、固有資産等に係る所得税の計算上にのみ適用されることとなります。

② 公益法人等が公益法人認定法の公益認定の取消処分を受けた場合の非課税制度の継続の特例措置における公益引継財産の計算方法の整備

イ 公益法人による社会の諸課題の解決に向けた活動の一層の促進を図るため、公益法人等の責務を定めるとともに、公益認定の基準及び変更の認定の対象の見直し、公益目的事業の収入、遊休財産額の保有の制限及び区分経理に関する規定の見直しを行うこと等を内容とする「公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律の一部を改正する法律案」が第213回国会に提出され、令和6年5月14日に可決・成立し、同月22日に法律第29号として公布されています。

この「公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律の一部を改正する法律（令和6年法律第29号）」による公益法人認定法の改正により、分かりやすい財務情報開示の観点から、公益法人は、原則として、公益目的事業に係る経理、収益事業等に係る経理及び法人の運営に係る経理をそれぞれ区分して整理しなければならないこととされました（公益法人認定法19）。

この改正に伴い、上記の区分経理が義務付けられることで貸借対照表の公益目的事業に係る経理の部分を参照すれば公益法人がある時点で保有する公益目的事業財産の合計額が明確になることを踏まえ、公益法人認定制度上の公益目的取得財産残額の計算方法が公益目的事業会計の純資産額を基

礎として算定する方法に見直されることとなりました（公益法人認定法施行規則67、68等）。この改正は、上記の区分経理の適用を受けることとなった事業年度に係る財産目録等が公益法人認定法に基づき行政庁に提出された日以後の公益認定の取消し等について適用することとされています（公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律施行規則の一部を改正する内閣府令（令和6年内閣府令第87号）附則⑩）。

ロ 上記イのとおり、公益法人認定法施行規則における公益目的取得財産残額の計算方法が見直されたことに伴い、公益法人等が公益法人認定法の公益認定の取消処分を受けた場合の非課税制度の継続の特例措置における公益引継財産の計算方法のうち公益目的取得財産残額相当額に係る部分（上記1(7)②）についても、同様の見直しが行われました（措規18の19⑩⑪⑫）。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)②、(2)①及び②ロ(ロ)並びに(3)①の改正は、令和7年4月1日から施行されています（改正措令附則1、改正措規附則1）。
- (2) 上記2(2)②ロ(イ)の改正は、令和7年4月1日以後にされる財産の贈与又は遺贈について適用し、同日前にされた財産の贈与又は遺贈については従前どおりとされています（改正措令附則9）。
- (3) 上記2(2)③、(3)②、(4)及び(5)①の改正は、公益信託法の施行の日から施行されます（改正法附則1十五、改正措令附則1七、改正措規附則1）。
- (4) 上記2(5)②ロの改正は、特定贈与等を受けた公益法人等が、上記2(5)②イの区分経理の適用を受けることとなった事業年度に係る公益法人認定法の財産目録等を行政庁に提出した日以後に特定処分を受ける場合について適用し、同日前に特定贈与等を受けた公益法人等が特定処分を受けた場合については従前どおりとされています。

ます（改正措規附則 3）。

四 債務処理計画に基づき資産を贈与した場合の課税の特例の改正

1 改正前の制度の概要

中小企業者に該当する内国法人の取締役等でその内国法人の債務の保証に係る保証債務を有するものが、その取締役等の有する資産でその資産に設定された貸借権、使用貸借権等が現にその内国法人の事業の用に供されているものを、その内国法人について策定された一定の債務処理計画に基づき、平成25年4月1日から令和7年3月31日までの間にその内国法人に贈与した場合には、次の(1)から(4)までの要件を満たすときに限り、その取締役等に対するみなし譲渡課税（所法59①）を行わないこととされていました（旧措法40の3の2①、措規18の19の2①）。

- (1) その取締役等が、その債務処理計画に基づき、その内国法人の債務の保証に係る保証債務の一部を履行していること。
- (2) その債務処理計画に基づいて行われたその内国法人に対する資産の贈与及び上記(1)の保証債務の一部の履行後においても、その取締役等がその内国法人の債務の保証に係る保証債務を有していることが、その債務処理計画において見込まれていること。
- (3) その内国法人が、その資産の贈与を受けた後に、その資産をその内国法人の事業の用に供することがその債務処理計画において定められていること。
- (4) 次に掲げる要件のいずれかを満たすこと。
 - ① 贈与を受ける内国法人が金融機関から受けた事業資金の貸付けにつき、その貸付けに係る債務の弁済の負担を軽減するため中小企業

者等に対する金融の円滑化を図るための臨時措置に関する法律の施行の日（平成21年12月4日）から平成28年3月31日までの間に条件の変更が行われていること。

- ② その債務処理計画が平成28年4月1日以後に策定されたものである場合においては、その内国法人が同日前に次のいずれにも該当しないこと。

イ 株式会社地域経済活性化支援機構法第25条第4項に規定する再生支援決定の対象となった法人

ロ 株式会社東日本大震災事業者再生支援機構法第19条第4項に規定する支援決定の対象となった法人

ハ 株式会社東日本大震災事業者再生支援機構法第59条第1項に規定する産業復興機構の組合財産である債権の債務者である法人

ニ 上記イからハまでに掲げる法人のほか、銀行法施行規則第17条の2第6項第8号に規定する合理的な経営改善のための計画（同号イに掲げる措置を実施することを内容とするもの）に限り、

2 改正の内容

この特例の適用期限が令和10年3月31日まで3年延長されました（措法40の3の2①）。

（注） これにより、被災した法人について債務処理計画が策定された場合の課税の特例についても、同様に適用期限が3年延長されています（震災特税法12の2による読替後の措法40の3の2①）。

五 給付金等の非課税の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 児童養護施設退所者等に対する自立支援資金貸付事業による貸付けについて受けた債務免除に係る経済的利益の非課税措置

都道府県又は都道府県が適当と認める者が児童養護施設退所者等に対して行う金銭の貸付けであって児童養護施設退所者等の保護者からの経済的支援が見込まれないことその他の事情を勘案し、その者の自立を支援することを目的として行う一定のものについて、児童養護施設退所者等（相続又は遺贈によりその貸付けに係る債務を承継した者を含みます。）がその貸付けに係る債務の免除を受けた場合には、その貸付けに係る債務の免除により受ける経済的な利益の価額については、所得税を課さないこととされています（措法41の8②、旧措規19の2⑭～⑯）。

（注） 上記の「児童養護施設退所者等」とは、児童福祉法に規定する児童自立生活援助が行われている者若しくはその実施を解除された者、同法の規定により小規模住居型児童養育事業を行う者若しくは里親に委託をされている者若しくはこれらの者への委託の措置を解除された者又は同法の規定により入所措置が採られて児童養護施設、児童心理治療施設若しくは児童自立支援施設に入所している者若しくはその入所措置を解除された者をいいます（措法41の8②、措規19の2⑮）。以下同じです。

上記の貸付けは、平成27年度の一般会計補正予算（第1号）、平成30年度の一般会計補正予算（第2号）、令和2年度の一般会計補正予算（第3号）、令和3年度の一般会計補正予算（第1号）、令和4年度の一般会計補正予算（第2号）又は令和5年度の一般会計補正予算（第1号）における児童福祉事業対策費等補助金を財源の一部として都道府県又は都道府県が適当と

認める者が行う金銭の貸付けで次に掲げるものとされています。

- ① 児童養護施設退所者等（児童養護施設への入所措置を解除された者等に限ります。）が進学した後又は就職した後の生活費又はその居住の用に供する賃貸住宅の家賃を援助するために行う金銭（生活支援費・家賃支援費）の貸付け
- ② 児童養護施設退所者等の就職に資する免許又は資格の取得に要する費用を援助するために行う金銭（資格取得支援費）の貸付け

(2) 児童扶養手当受給者等に対するひとり親家庭高等職業訓練促進資金貸付事業の住宅支援資金貸付けについて受けた債務免除に係る経済的利益の非課税措置

① 非課税措置の概要

都道府県若しくは指定都市（以下「都道府県等」といいます。）又は都道府県等が適当と認める者が、児童扶養手当法による児童扶養手当の支給を受ける者又は児童扶養手当の支給を受ける者に準ずる者（以下「児童扶養手当受給者等」といいます。）で自立に向けた一定の支援を受けているものに対して行う金銭の貸付けであって、その者の自立を支援することを目的として、その者の居住の用に供する賃貸住宅の家賃を援助するために行うものとして一定のものにつき、その貸付けを受けた者（相続又は遺贈によりその貸付けに係る債務を承継した者を含みます。）が、その貸付けに係る債務の免除を受けた場合には、その免除により受ける経済的な利益の価額については、所得税を課さないこととされています（措法41の8③、旧措規19の2⑰～⑲）。

上記の貸付けは、令和3年度から令和6年度までの予算における母子家庭等対策費補助金を財源の一部として都道府県等又は都道府

県等が適当と認める者が行う金銭の貸付けで、児童扶養手当受給者等の自立を支援することを目的として、その児童扶養手当受給者等の居住の用に供する賃貸住宅の家賃を援助するために行うものとされています（旧措規19の2⑱）。

② 本特例の対象となる者

上記①の児童扶養手当の支給を受ける者に準ずる者は、具体的には、児童扶養手当法第6条第1項に規定する受給資格者のうち、同法による児童扶養手当の支給を受けていない者で、次に掲げる者のいずれにも該当しないものとされています（旧措規19の2⑲）。

イ 児童扶養手当法第9条第1項に規定する受給資格者で、その者の前年（その者が1月から9月までに金銭の貸付けを受ける場合にあっては、前々年とされています。以下②において同じです。）の所得の額（児童扶養手当法施行令第3条及び第4条の規定により計算された所得の額をいいます。

以下同じです。）が同令第2条の4第2項の規定により計算された額以上であるもの

ロ 児童扶養手当法第9条の2に規定する受給資格者で、その者の前年の所得の額が児童扶養手当法施行令第2条の4第6項の規定により計算された額以上であるもの

ハ 次に掲げる者で、それぞれ次に定める者の前年の所得の額が児童扶養手当法施行令第2条の4第7項の規定により計算された額以上であるもの

(イ) 児童扶養手当法第10条に規定する父又は母……その父又は母の同条に規定する配偶者又は扶養義務者

(ロ) 児童扶養手当法第11条に規定する養育者……その養育者の同条に規定する配偶者又は扶養義務者

2 改正の内容

(1) 児童養護施設退所者等に対する自立支援資金貸付事業による貸付けについて受けた債務免除に係る経済的利益の非課税措置の改正

上記1(1)の自立支援資金貸付事業による貸付けについて、令和6年度の一般会計補正予算（第1号）において児童福祉事業対策費等補助金が措置されたことに伴い、引き続きこの補助金を財源の一部として行う生活支援費、家賃支援費及び資格取得支援費の貸付けについて受けた債務免除により受ける経済的利益の価額については、所得税を課さないこととされました（措規19の2⑭）。

(2) 児童扶養手当受給者等に対するひとり親家庭高等職業訓練促進資金貸付事業の住宅支援資金貸付けについて受けた債務免除に係る経済的利益の非課税措置の改正

① 本特例の対象となる者の改正

上記1(2)②の児童扶養手当の支給を受ける者に準ずる者について、貸付けの実務を踏まえて、児童扶養手当法上の所得制限額以上となった場合であっても、1年に限り引き続き本特例の対象とすることとされました。

具体的には、上記1(2)②イの「前年」の所得の額が児童扶養手当法施行令の規定により計算された額（以下「基準額」といいます。）以上である者に代えて、基準年（その者が1月から9月までに金銭の貸付けを受ける場合にあってはその貸付けを受ける日の属する年の前々年をいい、その者が10月から12月までに金銭の貸付けを受ける場合にあってはその貸付けを受ける日の属する年の前年をいいます。以下同じです。）の所得の額及び基準前年（その者が1月から9月までに金銭の貸付けを受ける場合にあってはその貸付けを受ける日の属する年の3年前の年をいい、その者が10月から12月までに金銭の貸付けを受ける場合にあってはその貸付けを受ける日の属す

る年の前々年をいいます。以下同じです。）の所得の額が基準額以上である者を本特例の対象となる者から除外することとされました（措規19の2⑯一～三）。

よって、基準年の所得の額が基準額以上であっても、基準前年の所得の額が基準額未満であれば、本特例の対象となる者から除外されないこととなります。

② 本特例の対象となる金銭の貸付けの改正

上記1(2)①のひとり親家庭高等職業訓練促進資金貸付事業の住宅支援資金貸付けについて、令和7年度の予算において母子家庭等対策費補助金が措置されたことに伴い、引き続

きこの補助金を財源の一部として行う住宅支援資金貸付けについて受けた債務免除により受ける経済的な利益の価額については、所得税を課さないこととされました（措規19の2⑰）。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)及び(2)②の改正は、令和7年4月1日から施行されています（改正措規附則1）。
- (2) 上記2(2)①の改正は、令和7年分以後の所得税について適用し、令和6年分以前の所得税については従前どおりとされています（改正措規附則4）。

六 公益社団法人等に寄附をした場合の所得税額の特別控除制度の改正

1 改正前の制度の概要

- (1) 個人が支出した所得税法第78条第2項に規定する特定寄附金のうち、下記(2)に掲げるもの（所得控除による寄附金控除の適用を受けるものを除きます。以下「税額控除対象寄附金」といいます。）については、次の①に掲げる金額が②に掲げる金額を超える場合には、その年分の所得税の額から、その超える金額の40%相当額（100円未満の端数があるときは、端数切捨て）を控除することとされています。この場合において、その控除する金額が、個人のその年分の所得税の額の25%相当額を超えるときは、その25%相当額（100円未満の端数があるときは、端数切捨て）が控除限度額となります（措法41の18の3①）。

- ① その年中に支出した税額控除対象寄附金の額の合計額（その年中に支出した特定寄附金等の金額が、その個人のその年分の総所得金額等の合計額の40%相当額を超える場合には、その40%相当額から所得控除対象寄附金の額（その特定寄附金等の金額から税額控除対象寄附金の額の合計額を控除した残額をいいます。

す。以下同じです。）を控除した残額）

（注） 上記の「特定寄附金等の金額」とは、所得税法第78条第2項に規定する特定寄附金の額及び租税特別措置法第41条の18第1項又は同法第41条の18の2第1項の規定により特定寄附金とみなされたものの額並びに同法第41条の18の4第1項に規定する控除対象特定新規株式の取得に要した金額の合計額をいいます（措法41の18の3①）。

- ② 2,000円（その年中に支出した所得控除対象寄附金の額がある場合には、2,000円からその所得控除対象寄附金の額を控除した残額）
- (2) この税額控除制度の対象となる特定寄附金は、次に掲げる法人（その運営組織及び事業活動が適正であること並びに市民から支援を受けていることにつき、一定の要件を満たすものに限りま

① 次に掲げる法人

- イ 公益社団法人及び公益財団法人
- ロ 私立学校法第3条に規定する学校法人及

び同法第152条第5項の規定により設立された専修学校・各種学校の設置のみを目的とする法人（準学校法人）

ハ 社会福祉法人

ニ 更生保護法人

② 次に掲げる法人

イ 国立大学法人

ロ 公立大学法人

ハ 独立行政法人国立高等専門学校機構及び独立行政法人日本学生支援機構

③ 次に掲げる法人

イ 国立大学法人及び大学共同利用機関法人

ロ 公立大学法人

ハ 独立行政法人国立高等専門学校機構

（注） 上記②の法人に対する寄附金にあっては、学生等に対する修学の支援のための事業に充てられることが確実であり、かつ、その事業活動が適正なものとして一定の要件を満たすことにつき確認がされたものに、上記③の法人に対する寄附金にあっては、学生又は不安定な雇用状態にある研究者に対するこれらの者が行う研究への助成又は研究者としての能力の向上のための事業に充てられることが確実であり、かつ、その事業活動が適正なものとして一定の要件を満たすことにつき確認がされたものに、それぞれ限ります（措法41の18の3①、措令26の28の2③④⑩）。

- (3) 税額控除対象法人が満たすべき上記(2)のその運営組織及び事業活動が適正であること並びに市民から支援を受けていることについての一定の要件とは、一定の書類について閲覧の請求があった場合には、正当な理由がある場合を除き、その書類について閲覧させることとする「情報公開の要件」と、寄附者の人数や寄附金額の要件（いわゆる「パブリック・サポート・テスト要件」）とされており、上記(2)①ロに掲げる法人が満たすべき情報公開の要件は、次のとおりとされています。

① 次に掲げる書類について閲覧の請求があっ

た場合には、正当な理由がある場合を除き、これらの書類を一定の方法によりその法人の主たる事務所に備え置き、閲覧させること（旧措令26の28の2①二ロ・三イロ(2)、旧措規19の10の5②）。

イ 私立学校法第30条第1項に規定する寄附行為及び同法第47条第2項に規定する財産目録等（具体的には、財産目録、貸借対照表、収支計算書、事業報告書及び役員等名簿、監査報告書並びに役員に対する報酬等の支給の基準となります。）

ロ 役員報酬又は従業員給与の支給に関する規程、寄附金に関する事項その他の一定の事項を記載した書類及び寄附金を充当する予定の具体的な事業の内容を記載した書類

（注） 上記の「一定の方法」とは、私立学校法第33条の2又は第47条第2項（これらの規定を同法第64条第5項において準用する場合を含みます。）の規定に準じてその法人の主たる事務所に備え置き、閲覧させることとされています（旧措規19の10の5②）。

- ② 実績判定期間内の日を含む各事業年度の寄附者名簿（各事業年度にその法人が受け入れた寄附金の支払者ごとにその支払者の氏名又は名称及びその住所又は事務所の所在地並びにその寄附金の額及び受け入れた年月日を記載した書類をいいます。）を作成し、これを各事業年度終了の日の翌日以後3月を経過する日から5年間その主たる事務所の所在地に保存していること（措令26の28の2①二ハ・三イロ(3)、措規19の10の5④⑤）。

2 改正の内容

(1) 関連する私立学校法の改正（閲覧請求の対象書類に係る改正）の概要

私立学校法の一部を改正する法律（令和5年法律第21号。以下「私学法改正法」といいます。）による私立学校法の改正により、同法に基づき閲覧の請求があった場合には正当な理由

がある場合を除いて閲覧させなければならないこととされている書類（以下「私立学校法の閲覧請求の対象書類」といいます。）について、次のとおり見直しが行われました。この改正は令和7年4月1日から施行されています。

① 私立学校法の閲覧請求の対象書類の範囲の見直し

新たに附属明細書（下記ロの計算書類等の一部）、会計監査報告（下記ハの監査報告の一部）及び評議員の報酬等の支給の基準を記載した書類（下記ニの財産目録等の一部）が私立学校法の閲覧請求の対象書類の範囲に追加されました。この改正後の私立学校法の閲覧請求の対象書類は次のとおりとなります（私立学校法27③④、106③④、107⑤）。

イ 寄附行為

ロ 計算書類等（具体的には、計算書類及び事業報告書並びにこれらの附属明細書をいいます。）

ハ 監査報告（会計監査人設置学校法人にあつては、会計監査報告を含みます。）

ニ 財産目録等（具体的には、財産目録、役員及び評議員の氏名及び住所を記載した名簿並びに役員及び評議員の報酬等の支給の基準を記載した書類をいいます。）

（注1） 上記ロの「計算書類」とは、貸借対照表及び収支計算書をいいます。

（注2） 改正前の私立学校法の閲覧請求の対象書類の範囲は、上記1(3)①イの書類と同じです。

（注3） 私学法改正法の概要については、前述「三 公益法人等に対して財産を寄附した場合の譲渡所得等の非課税措置の改正」2(2)②イもご参照ください。

② 私立学校法の閲覧請求の対象書類の作成及び備置きの時期

改正後の私立学校法の閲覧請求の対象書類のうち上記①ロからニまでの計算書類等、監査報告及び財産目録等については、毎会計年度終了後3月以内に作成し、定時評議員会の

日の1週間前の日（財産目録等は定時評議員会の日）から5年間、その主たる事務所に備え置かなければならないこととされています（私立学校法103②、106①、107①③）。

なお、上記の計算書類等及び監査報告の作成及び備置きについては、令和7年4月1日以後に開始する会計年度に係るものから適用し、同日前に開始した会計年度に係る貸借対照表、収支計算書、事業報告書及び監査報告書の作成及び備置きについては従前どおりとされています（私学法改正法附則4）。

（注1） 改正後の私立学校法の閲覧請求の対象書類のうち上記①イの寄附行為及び上記①ニの財産目録等の作成及び備置きについては、令和7年4月1日から施行されています（私学法改正法附則1）。なお、改正前に私立学校法の閲覧請求の対象書類とされていた上記1(3)①イの財産目録等については、毎会計年度終了後2月以内に作成し、作成の日から5年間各事務所に備え置くことが必要とされていました（旧私立学校法47①②）。

（注2） 学校法人等の会計年度は4月1日に始まり、翌年3月31日に終わるものとされています（私立学校法98、152⑥）。

(2) 税額控除対象法人の情報公開の要件の改正

上記(1)の私立学校法の改正を踏まえ、税額控除対象法人である上記1(2)①ロに掲げる法人が満たすべき情報公開の要件について、引き続き私立学校法の閲覧請求の対象書類をその主たる事務所に備え置き、閲覧させることとの要件になるよう整備されました。

具体的には、情報公開の要件のうち主たる事務所に備え置き、閲覧させるべき私立学校法の閲覧請求の対象書類の範囲について上記(1)①イからニまでの書類（改正前：上記1(3)①イの書類）とするとともに、私立学校法第27条第1項、第106条第1項又は第107条第3項（これらの規定を同法第152条第6項において準用する場合

を含みます。）の規定に準じてその法人の主たる事務所に備え置き、閲覧させることとされました（措令26の28の2①二口、措規19の10の5②）。

3 適用関係及び経過措置

- (1) 上記2(2)の改正は、令和7年4月1日以後に個人が支出する上記1(2)①ロに掲げる法人に対する寄附金について適用し、同日前に個人が支出した上記1(2)①ロに掲げる法人に対する寄附金については従前どおりとされています（改正措令附則12）。
- (2) なお、令和7年4月1日から令和8年6月30日までの間の上記1(2)①ロに掲げる法人が満たすべき情報公開の要件のうち私立学校法の閲覧請求の対象書類の備置き及び閲覧に係る部分については、その主たる事務所に備え置き、閲覧させるべき書類の範囲を次に掲げる書類とするとともに、私立学校法第27条第1項、第106条第1項若しくは第107条第3項（これらの規定を同法第152条第6項において準用する場合を含みます。）又は私学法改正法による改正前の私立学校法第47条第2項（同法第64条第5項において準用する場合を含みます。）の規定に準じてその法人の主たる事務所に備え置き、閲覧

させることとする内容の経過措置が設けられています（改正措令附則12後段、改正措規附則6）。

① 上記2(1)①イの寄附行為

② 次のいずれかの書類

イ 上記2(1)①ロの計算書類等及び上記2(1)

①ハの監査報告

ロ 上記1(3)①イの貸借対照表、収支計算書、事業報告書及び監査報告書

③ 上記2(1)①ニの財産目録等

(注) つまり、上記の期間に税額控除対象法人が満たすべき情報公開の要件のうち上記2(1)①ロ及びハの計算書類等及び監査報告の備置き及び閲覧に係る部分については、改正後の対象書類（上記②イ）又は改正前の対象書類（上記②ロ）のいずれかを備え置き、閲覧させることとすれば要件を満たすことになります。これは、改正後の私立学校法の閲覧請求の対象書類のうち計算書類等及び監査報告の作成及び備置きについては、上記2(1)②のとおり、令和7年4月1日以後に開始する会計年度に係るものから適用することとされていることから、これらの書類がその会計年度終了後3月以内に初めて作成されることになる点を踏まえたものです。