

# 租税特別措置法等（法人税関係）の改正

目 次	
第一 税額控除等関係……………	507
一 中小企業者等の法人税率の特例……………	507
二 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度（改正後：試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度及び特別試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度）（研究開発税制）…	509
三 重点産業技術試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度（創設）…	544
四 中小企業者等が機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度（中小企業投資促進税制）……………	567
五 国家戦略特別区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度……………	568
六 国際戦略総合特別区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度……………	573
七 地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等 <sup>ひん</sup> を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度……………	575
八 地方活力向上地域等において特定建物等 <sup>ひん</sup> を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度……………	576
九 地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度……………	585
十 中小企業者等が特定経営力向上設備等 <sup>ひん</sup> を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度……………	587
十一 給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除制度……………	589
十二 生産工程効率化等設備を取得した場合等の特別償却又は法人税額の特別控除制度……………	594
十三 特定生産性向上設備等 <sup>ひん</sup> を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度（創設）……………	603
十四 法人税の額から控除される特別控除額の特例……………	618
十五 通算法人の仮装経理に基づく過大申告の場合等の法人税額……………	623
第二 特別償却関係……………	628
一 特定船舶の特別償却制度……………	628
二 特定事業継続力強化設備等の特別償却制度……………	630
三 特定都市再生建築物の割増償却制度……………	632
四 倉庫用建物等の割増償却制度……………	633
五 その他の特別償却制度……………	634
第三 準備金関係……………	634
第四 土地税制関係……………	634
一 土地の譲渡等がある場合の特別税率……………	634
二 短期所有に係る土地の譲渡等がある場合の特別税率……………	648
三 取用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例等……………	649
四 換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例……………	651
五 特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の所得の特別控除制度（1,500万円特別控除制度）……………	656
六 特定の資産の買換えの場合等の課税の特例……………	662
第五 その他の特別措置関係……………	667

一 国家戦略特別区域における指定法人の課税の特例……………	667	二 企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特例……………	699
二 特定投資運用業者の役員に対する業績連動給与の損金算入の特例……………	668	三 特定復興産業集積区域において被災雇用者等を雇用した場合の法人税額の特例……………	705
三 中小企業者の欠損金等以外の欠損金の繰戻しによる還付の不適用措置……………	669	四 企業立地促進区域等において避難対象雇用者等を雇用した場合の法人税額の特例……………	706
四 特定事業活動として特別新事業開拓事業者の株式を取得した場合の課税の特例……………	670	五 特定復興産業集積区域における開発研究用資産の特例……………	710
五 特定の医療法人の法人税率の特例……………	685	六 新産業創出等推進事業促進区域における開発研究用資産の特例……………	712
六 中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例……………	686	七 被災代替船舶の特例……………	713
七 投資法人に係る課税の特例……………	688	八 特定土地区画整理事業等のために土地等を譲渡した場合の所得の特例……………	715
八 認定株式分配に係る課税の特例……………	690		
九 公益法人等の損益計算書等の提出……………	696		
十 その他の特別措置……………	697		
第六 震災税特法関係……………	697		
一 特定復興産業集積区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特例……………	697		

## はじめに

令和8年度税制改正においては、物価高への対応の観点から、物価上昇に連動して基礎控除等を引き上げる仕組みを創設するほか、就業調整に対応するとともに、中低所得者に配慮しつつ、所得税の課税最低限を178万円まで特例的に先取りして引き上げることとされ、「強い経済」の実現に向けた対応として、大胆な設備投資の促進に向けた税制措置を創設するほか、租税特別措置等の適正化の観点から、賃上げ促進税制の見直しや研究開発税制の強化等を行うこととされ、税負担の公平性を確保する観点から、極めて高い水準の所得に対する負担の適正化措置の見直し等を行うこととされ、自動車関係諸税について、自動車税等の環境性能割の廃止や軽油引取税の当分の間税率の廃止等を行うこととされ、また、国際観光旅客税の税率の引上げや防衛特別所得税の創設等を行う

こととされ、関係法令の改正が行われました。

このうち法人税関係（国際課税関係を除きます。）の租税特別措置法等の改正では、重点産業技術試験研究を行った場合の法人税額の特例控除制度及び特定生産性向上設備等を取得した場合の特例償却又は法人税額の特例控除制度の創設等が行われる一方で、倉庫用建物等の割増償却制度の廃止、給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特例控除制度（賃上げ促進税制）の改正等、既存の租税特別措置の整理合理化が行われました。

本稿は、これらの改正の内容についての解説をするものです。

租税特別措置法等の改正を含む「所得税法等の一部を改正する法律」は、去る3月31日に参議院本会議で可決・成立し、同日に令和8年法律第12号として公布され、併せて関係政省令等も公布されています。

関係法令は、次のとおりです。

(法律)

- ・ 所得税法等の一部を改正する法律（令8.3.31法律第12号）

(政令)

- ・ 租税特別措置法施行令の一部を改正する政令（令8.3.31政令第98号）
- ・ 租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律施行令等の一部を改正する政令（令8.3.31政令第101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8.3.31政令第102号）

(省令)

- ・ 租税特別措置法施行規則等の一部を改正する省令（令8.3.31財務省令第21号）
- ・ 租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律施行規則の一部を改正する省令（令8.3.31財務省令第23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8.3.31財務省令第24号）
- ・ 法人税法施行規則の一部を改正する省令（令8.4.14財務省令第39号）
- ・ 租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律施行規則の一部を改正する省令（令8.4.14財務省令第41号）

(告示)

<試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度関係>

- ・ 租税特別措置法施行規則第5条の7第21項第1号イ及び第20条の2第21項第1号イに規定する指定大学等に係る経済産業大臣が定める要件（令8.3.31経済産業省告示第51号）

<給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除制度関係>

- ・ 事業上の関係者との関係の構築の方針に記載する事項を定める告示の一部を改正する告示（令8.3.31厚生労働省、経済産業省、国土交通省告示第1号）
- ・ 事業上の関係者との関係の構築の方針の公表

及び届出に係る手続を定める告示の一部を改正する告示（令8.3.31経済産業省告示第46号）

<生産工程効率化等設備を取得した場合等の特別償却又は法人税額の特別控除制度関係>

- ・ 生産工程効率化等設備のうちエネルギーの利用による環境への負荷の低減に著しく資するものとして経済産業大臣が定める基準の一部を改正する告示（令8.3.31経済産業省告示第48号）
- ・ 生産工程効率化等設備のうちエネルギーの利用による環境への負荷の低減に特に著しく資するものとして経済産業大臣が定める基準の一部を改正する告示（令8.3.31経済産業省告示第49号）

<倉庫用建物等の割増償却制度関係>

- ・ 平成28年国土交通省告示第1107号等を廃止する告示（令8.3.31国土交通省告示第504号）

<土地の譲渡等がある場合の特別税率関係>

- ・ 租税特別措置法施行規則第13条の3第1項第13号ハ、第14号ニ及び第15号ニ並びに第9項第1号ニ及び第2号ホ並びに第21条の19第2項第13号ハ、第14号ニ及び第15号ニ並びに第10項第1号ニ及び第2号ホの規定に基づき、国土交通大臣が財務大臣と協議して定める書類を定める件（令8.3.31国土交通省告示第476号）
- ・ 昭和54年建設省告示第768号の一部を改正する件（令8.3.31国土交通省告示第483号）
- ・ 平成26年国土交通省告示第1183号の一部を改正する告示（令8.3.31国土交通省告示第503号）

<特定の資産の買換えの場合等の課税の特例関係>

- ・ 租税特別措置法施行規則に規定する総務大臣の行う市街地再開発事業用資産の買換え特例制度に係る証明に関する手続を定める件の一部を改正する件（令8.3.31総務省告示第153号）

<特定の医療法人の法人税率の特例関係>

- ・ 租税特別措置法施行令第39条の25第1項第1号に規定する厚生労働大臣が財務大臣と協議して定める基準の一部を改正する件（令8.3.31厚生労働省告示第176号）

＜認定株式分配に係る課税の特例関係＞

- ・ 租税特別措置法施行令第39条の34の2第1項第6号に規定する事業の成長発展が見込まれるものとして経済産業大臣が定める要件の一部を改正する告示（令8.3.31経済産業省告示第47号）

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

- ・ 東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律施行令第12条の3第1項第1号及び第17条の3第1項第1号の規定に基づき内閣総理大臣が定める区域の件等を廃止する告示（令8.3.31復興庁告示第7号）

## 第一 税額控除等関係

### 一 中小企業者等の法人税率の特例

#### 1 改正前の制度の概要

この制度は、中小企業者等の平成24年4月1日から令和9年3月31日までの期間内に開始する各事業年度の所得の金額のうち年800万円以下の金額に対する法人税の軽減税率を15%（所得の金額が年10億円を超える事業年度については、17%）（本則税率：19%）とするというものです（措法42の3の2）。

中小企業者等とは、次の法人をいいます。

- (1) 普通法人のうち各事業年度終了の時において資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下であるもの又は資本若しくは出資を有しないもの
- (2) 人格のない社団等
- (3) 一般社団法人等又は法人税法以外の法律によって公益法人等とみなされているもので一定のもの

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

- ① 地方自治法に規定する認可地縁団体
- ② 建物の区分所有等に関する法律に規定する管理組合法人及び団地管理組合法人
- ③ 政党交付金の交付を受ける政党等に対する法人格の付与に関する法律に規定する法人で

ある政党等

- ④ 密集市街地における防災街区の整備の促進に関する法律に規定する防災街区整備事業組合
  - ⑤ 特定非営利活動促進法に規定する特定非営利活動法人
  - ⑥ マンションの建替え等の円滑化に関する法律に規定するマンション建替組合、マンション敷地売却組合及び敷地分割組合
- (4) 上記(3)以外の公益法人等又は協同組合等
  - (5) 特定医療法人

ただし、対象法人からは、普通法人のうち各事業年度終了の時において法人税法第66条第5項各号若しくは第143条第5項各号に掲げる法人又は適用除外事業者に該当するもの及び通算法人を除くこととされています。

（注1） 法人税法第66条第5項各号又は第143条第5項各号に掲げる法人とは、次の法人（外国法人である普通法人については、次の(1)から(3)まで及び(6)の法人）をいいます（法第66⑤一～六、143⑤一～四、法令139の6、192）。

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

上である法人

- ② 相互会社（外国相互会社を含みます。）
- ③ 法人税法第4条の3に規定する受託法人（以下「受託法人」といいます。）

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

- (4) 投資法人
- (5) 特定目的会社
- (6) 受託法人

(注2) 適用除外事業者とは、租税特別措置法第42条の4第19項第8号に規定する適用除外事業者をいい、具体的には、その事業年度開始の日前3年以内に終了した各事業年度（以下「基準年度」といいます。）の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額（設立後3年を経過していないこと、既に基準年度の所得に対する法人税の額につき法人税法第80条の規定の適用があったこと、基準年度において合併、分割又は現物出資が行われたこと等の事由がある場合には、その計算した金額につきその事由の内容に応じ調整を加えた金額となります。）が15億円を超える法人とされています。

(注3) 租税特別措置法第68条の規定の適用を受ける特定の地区又は地域に係る協同組合等（通算親法人であるものを除きます。）についても、本制度の対象となります（措法42の3の2②）。

したがって、これらの協同組合等は、年800万円以下の部分の金額については15%（所得の金額が年10億円を超える事業年度については、17%）、年800万円超10億円以下の部分の金額については19%、年10億円超の部分の金額については22%の法人税率が適用されます。

## 2 改正の内容

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

また、上記1(3)⑥のマンション建替組合及びマンション敷地売却組合について、名称がそれぞれマンションの再生等の円滑化に関する法律に規定する「マンション再生組合」及び「マンション等売却組合」に変更されました（措令27の3の2）。

(注) これらの改正は、令和7年度税制改正事項です。

令和7年5月30日に公布された老朽化マンション等の管理及び再生の円滑化等を図るための建物の区分所有等に関する法律等の一部を改正する法律（令和7年法律第47号）によりマンションの建替え等の円滑化に関する法律が改正され、マンション除却事業の手續等の創設、マンション建替組合及びマンション敷地売却組合の改組がされたことに伴うものです。なお、この改組等により、同法の題名も「マンションの再生等の円滑化に関する法律」に変更されました。

## 3 適用関係

上記2の改正は、令和8年4月1日から施行されています（改正措令附則1）。

## 二 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度（改正後： 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度及び特別試験 研究を行った場合の法人税額の特別控除制度）（研究開発税制）

### 1 改正前の制度の概要

この制度は、次の(1)から(4)までによって構成されています。

#### (1) 一般試験研究費の額に係る税額控除制度

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

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

##### ① 税額控除割合

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

イ 下記ロの場合以外の場合（措法42の4①

一）……次の算式により算出した割合

〈算式〉

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

（下限：1%）

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

（注）令和8年4月1日以後に開始する事業年度における税額控除割合は、次の場合の区分に応じそれぞれ次の割合（上限：10%）とされています。

イ 増減試験研究費割合が0以上である場

合（ハの場合を除きます。）（措法42の4

①一）……次の算式により算出した割合

〈算式〉

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

ロ 増減試験研究費割合が0に満たない場

合（ハの場合を除きます。）（措法42の4

①二）……次の事業年度の区分に応じそ

れぞれ次の算式により算出した割合

(イ) 令和11年4月1日以前に開始する事業

年度……次の算式により算出した割合

〈算式〉

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

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11年4月1日から令和13年3月

31日までの間に開始する事業年度……

次の算式により算出した割合

〈算式〉

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

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13年4月1日以後に開始する事

業年度……次の算式により算出した割

合

〈算式〉

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

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。

- ハ その事業年度が設立事業年度である場合又は比較試験研究費の額が0である場合（措法42の4①三）……8.5%

② 税額控除限度額の特例

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

イ 下記ロの事業年度以外の事業年度

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

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

＜算式＞

$$11.5\% + (\text{その増減試験研究費割合} - 12\%) \times 0.375$$

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

＜算式＞

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

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

- ロ 試験研究費割合が10%を超える事業年度  
当期の試験研究費の額に次の割合を合計した割合（上限：14%）を乗じて計算した金額が、税額控除限度額とされます（措法42の4②二）。

- (イ) 上記イ(イ)から(*ハ*)までの場合の区分に応じそれぞれ上記イ(イ)から(*ハ*)までの割合

- (ロ) 上記(イ)の割合に次の算式による控除増率（上限：10%）を乗じて計算した割合

＜算式＞

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

③ 税額控除額の上限の特例

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

イ 研究開発を行うベンチャー企業の税額控除額の上限の特例

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

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

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

- (*ハ*) 適用年度終了の時ににおいて翌期繰越欠損金額があること。

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

令和5年4月1日から令和8年3月31日までの間に開始する各事業年度のうち、次の事業年度については、税額控除額の上限は、当期の調整前法人税額に、25%にそれぞれ次の割合を加算した割合を乗じて計算した金額とされています（措法42の4③二）。なお、(イ)及び(*ハ*)の事業年度のいずれにも該当する事業年度にあつては、加算する割合は、(イ)の割合と(*ハ*)の割合とのうちいずれか高い割合とすることとされています。

- (イ) 増減試験研究費割合が4%を超える事業年度（設立事業年度及び比較試験研究

費の額が0である事業年度を除きます。）

……次の算式により算出した割合

＜算式＞

(その増減試験研究費割合 - 4%) × 0.625  
(上限：5%)

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

＜算式＞

(その増減試験研究費割合 + 4%) × 0.625  
(下限：マイナス5%)

- (ハ) 試験研究費割合が10%を超える事業年度……次の算式により算出した割合

＜算式＞

(その試験研究費割合 - 10%) × 2 (上限：10%)

(注1) 試験研究費の額とは、次の金額の合計額をいうこととされています(措法42の4⑱一、措令27の4⑤～⑧)。なお、その金額に係る費用に充てるため他の者から支払を受ける金額がある場合にはその金額を控除した金額とし、その法人が内国法人である場合のその法人の法人税法第69条第4項第1号に規定する国外事業等を通じて行う事業に係る費用の額を除くこととされています(措法42の4⑱一)。

(注) 他の者には、その法人が外国法人である場合の法人税法第138条第1項第1号に規定する本店等を含むこととされています(措法42の4⑱一)。

- ① 次の費用の額（売上原価その他の原価の額を除きます。）で各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されるもの  
イ 製品の製造又は技術の改良、考案若しくは発明に係る試験研究（新たな知見を得るため又は利用可能な知見の新たな応用を考案するために行うものに

限ります。）のために要する費用

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

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

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

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

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

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

ただし、研究開発費として損金経理をした金額のうち、下記②の固定資産の取得に要した金額とされるべき費用の額又は②の繰延資産となる費用の額がある場合におけるその固定資産又は繰延資産の償却費、除却による損失及び譲渡による損失を除くこととされています。

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

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

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

- (注1) 人件費は、情報解析専門家でその専門的な知識をもってその試験研究の業務に専ら従事する者に係るものに限ることとされています（措令27の4⑦一、措規20②）。
- (注2) 情報解析専門家とは、下記(注2)①の情報の解析に必要な確率論及び統計学に関する知識並びに情報処理に関して必要な知識を有すると認められる者をいいます（措規20①）。
- (注3) 経費のうち、外注費にあつては、上記の原材料費及び人件費に相当する部分並びにその試験研究を行うために要する経費に相当する部分（外注費に相当する部分を除きます。）に限ることとされています。
- (ロ) 他の者に委託をして試験研究を行うその法人のその試験研究のためにその委託を受けた者に対して支払う費用（措令27の4⑦二）
- (注) 費用は、上記(イ)の原材料費、人件費及び経費に相当する部分に限ることとされています。また、他の者については、上記イ(ロ)(注)と同様です。
- ② 上記①イ又はロの費用の額で各事業年度において研究開発費として損金経理をした金額のうち、棚卸資産若しくは固定資産の取得に要した金額とされるべき費用の額又は繰延資産となる費用の額
- なお、固定資産の取得に要した金額とされるべき費用の額からは、事業の用に供する時において上記①イの試験研究又は上記①ロの試験研究の用に供する固定資産の取得に要した金額とされるべき費用の額が除かれ、繰延資産となる費用の額からは、上記①イの試験研究又は上記①ロの試験研究のために支出した費用に係る繰延資産となる費用の額が除かれています。
- (注2) 対価を得て提供する新たな役務の開発に係る一定の試験研究とは、対価を得て提供する新たな役務の開発を目的として次の全てが行われる場合におけるそれぞれ次のものをいいます（措令27の4⑥、措規20①）。
- ① 次の情報について、一定の法則を発見するために、情報解析専門家により情報の解析を行う専用のソフトウェアを用いて行われる分析
- イ 大量の情報を収集する機能を有し、その機能の全部又は主要な部分が自動化されている機器又は技術を用いる方法によって収集された情報
- ロ 上記イのほか、その法人の有する情報で、その法則の発見が十分見込まれる量のもの
- ② 上記①の分析により発見された法則を利用したその役務の設計
- ③ 上記②の設計に係る上記②の法則が予測と結果とが一致することの蓋然性が高いものであることその他妥当であると認められるものであること及びその法則を利用したその役務がその目的に照らして適当であると認められるものであることの確認
- なお、役務の開発を目的として、上記①イの方法によって情報を収集し、又は上記①イの情報を取得する場合には、その収集又は取得も、対価を得て提供する新たな役務の開発に係る一定の試験研究に該当することとされています（措令27の4⑥）。
- (注3) 増減試験研究費割合とは、増減試験研究費の額の比較試験研究費の額に対する割合をいいます（措法42の4⑱三）。
- (注4) 増減試験研究費の額とは、その事業年度の試験研究費の額から比較試験研究費の額

を減算した金額をいいます（措法42の4⑩三）。

（注5） 比較試験研究費の額とは、その事業年度開始の日の3年前の日からその事業年度開始の日の前日までの期間内に開始した各事業年度の試験研究費の額の合計額をその期間内に開始した各事業年度の数で除して計算した金額をいいます（措法42の4⑩五）。

（注6） 試験研究費割合とは、その事業年度の試験研究費の額の平均売上金額に対する割合をいい（措法42の4⑩六）、平均売上金額とは、その事業年度及びその事業年度開始の日の3年前の日からその事業年度開始の日の前日までの期間内に開始した各事業年度の売上金額の平均額をいいます（措法42の4⑩十三、措令27の4⑳）。

なお、売上金額とは、棚卸資産の販売その他事業として継続して行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供に係る収益の額として所得の金額の計算上益金の額に算入される金額をいい、この収益の額からは、営業外の収益の額とされるべきものを除くこととされています（措法42の4⑩十三、措令27の4⑳）。

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

（注8） 翌期繰越欠損金額とは、国税通則法第2条第6号ハに規定する純損失等の金額のうち同号ハ(2)に掲げるものとされています（措法42の4③一ハ）。

## （2） 中小企業技術基盤強化税制

この制度は、中小企業者（適用除外事業者又は通算適用除外事業者）に該当するものを除きます。又は農業協同組合等で、青色申告書を提出するもの（以下「中小企業者等」といいます。）の各事業年度において、その事業年度の試験研究費の額がある場合に、上記(1)の制度の

適用に代えて、その事業年度の所得に対する調整前法人税額からその事業年度の試験研究費の額の12%相当額（以下「中小企業者等税額控除限度額」といいます。）を控除することができるというものです（措法42の4④）。ただし、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この制度の適用を受けることはできません。

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

### ① 中小企業者等税額控除限度額の特例

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

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

〈算式〉

$(\text{その増減試験研究費割合} - 12\%) \times 0.375$

ロ 試験研究費割合が10%を超える事業年度（設立事業年度及び比較試験研究費の額が0である事業年度のいずれにも該当しない事業年度で増減試験研究費割合が12%を超える事業年度を除きます。）

〈算式〉

$12\% \times \text{控除割増率}$

控除割増率とは、次の算式により算出した割合（上限：10%）をいいます。

〈算式〉

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

ハ 増減試験研究費割合が12%を超え、かつ、試験研究費割合が10%を超える事業年度（設立事業年度及び比較試験研究費の額が

0である事業年度を除きます。）

《算式》

$(\text{その増減試験研究費割合} - 12\%) \times 0.375 \times (1 + \text{控除増率}) + 12\% \times \text{控除増率}$

② 税額控除額の上限の特例

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

イ 増減試験研究費割合が12%を超える場合の税額控除額の上限の特例

増減試験研究費割合が12%を超える事業年度（設立事業年度及び比較試験研究費の額が0である事業年度を除きます。）については、税額控除額の上限（当期の調整前法人税額の25%相当額）に当期の調整前法人税額の10%相当額を加算することとされています（措法42の4⑥一）。

ロ 試験研究費割合が10%を超える場合の税額控除額の上限の特例

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

《算式》

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

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

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

ます（措法42の4⑯七、措令1の2③、27の4⑰）。

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

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

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

イ 資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人

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

ハ 受託法人

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

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

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

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

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

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

(注3) 中小企業技術基盤強化税制においては、  
通算加入適用除外事業者は適用除外事業者  
から除くこととされています（措法42の4  
④）。通算加入適用除外事業者とは、法人税  
法第64条の9第11項又は第12項の規定の適  
用を受けるこれらの規定に規定する他の内  
国法人（以下「他の内国法人」といいま  
す。）が当該他の内国法人について同条第1  
項の規定による承認の効力が生ずる日（以  
下「加入日」といいます。）を含む事業年度  
（当該他の内国法人に係る通算親法人の事業  
年度終了の日に終了するものに限りま  
す。）において適用除外事業者に該当する  
場合のその加入日を含む事業年度における  
当該他の内国法人をいい、次の法人を除く  
こととされています（措令27の4⑳）。

- ① 調整対象法人を被合併法人とする合併  
に係る合併法人
- ② 他の内国法人に係る通算親法人の事業  
年度開始の日において行われた合併で同  
日の前日においてその通算親法人との間  
に通算完全支配関係があった法人を被合  
併法人とする合併により設立したもの

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

④ 次の要件の全てを満たすもの

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

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

(注4) 通算適用除外事業者とは、通算法人である  
法人の各事業年度終了の日においてその  
通算法人である法人との間に通算完全支  
配関係がある他の通算法人のうちいずれかの  
法人が適用除外事業者に該当する場合にお  
けるその通算法人である法人をいいます（措  
法42の4⑩八の二）。

(注5) 農業協同組合等とは、農業協同組合、農  
業協同組合連合会、中小企業等協同組合、  
出資組合である商工組合及び商工組合連合  
会、内航海運組合、内航海運組合連合会、  
出資組合である生活衛生同業組合、漁業協  
同組合、漁業協同組合連合会、水産加工業  
協同組合、水産加工業協同組合連合会、森  
林組合並びに森林組合連合会をいいます（措  
法42の4⑩九）。

(注6) 通算法人である農業協同組合等のうち中  
小企業技術基盤強化税制の適用を受けるこ  
とができるものは、中小通算農業協同組合  
等に限ることとされています（措法42の4  
④）。中小通算農業協同組合等とは、通算親  
法人である農業協同組合等の各事業年度終  
了の日においてその農業協同組合等との間  
に通算完全支配関係がある他の通算法人の

全てが資本金の額又は出資金の額が1億円以下の法人（適用除外事業者に該当するもの及び受託法人を除きます。）に該当する場合におけるその農業協同組合等をいうこととされています（措令1の2③、27の4①）。

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

### （3） 特別試験研究費の額に係る税額控除制度

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

- ① その事業年度の特別試験研究費の額のうち特別試験研究機関等と共同して行う試験研究又は特別試験研究機関等に委託する試験研究に係る試験研究費の額の30%相当額
- ② その事業年度の特別試験研究費の額（上記①の試験研究費の額を除きます。）のうち他の者と共同して行う試験研究又は他の者に委託する試験研究であって、革新的なもの又は国立研究開発法人その他これに準ずる者にお

ける研究開発の成果を実用化するために行うものに係る試験研究費の額の25%相当額

- ③ その事業年度の特別試験研究費の額のうち上記①及び②の試験研究費の額以外の試験研究費の額の20%相当額

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

また、当期において、一般試験研究費の額に係る税額控除制度（上記(1)）又は中小企業技術基盤強化税制（上記(2)）の適用を受ける場合には、これらの制度により当期の所得に対する調整前法人税額から控除する金額の計算の基礎となった特別試験研究費の額は、本制度の対象から除くこととされています（措法42の4⑦）。

（注） 特別試験研究費の額とは、試験研究費の額のうち国の試験研究機関、大学その他の者と共同して行う試験研究、国の試験研究機関、大学その他の者に委託する試験研究、中小企業者からその有する知的財産権の設定又は許諾を受けて行う試験研究、その用途に係る対象者が少数である医薬品に関する試験研究、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42の4⑩十）、具体的には、次の試験研究の区分に応じそれぞれ次の金額とされています（措令27の4⑳㉔㉕、措規20⑥～㉘）。

- 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、福島国際研究機構理事長又は国立健康危機管理研究機構理事長が認定した金額で、その金額が生じた事業年度の確定申告書等にその認定に係る書類の写しを添付すること

により証明がされた金額（措令27の4②一②五一、措規20②五一）

（注1） 特別研究機関等とは、次のいずれかに該当する者をいいます（措令27の4②一）。

イ 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

ロ 国立研究開発法人

ハ 福島国際研究教育機構

ニ 国立健康危機管理研究機構

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

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

② 大学等と共同して行う試験研究で、その大学等との契約又は協定に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその法人が契約又は協定に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その大学等の確認を受けた金額で、その金額が生じた事業年度の確定申告書等にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（措令27の4②二②五二、措規20②六一）

（注） 大学等とは、学校教育法の大学若しくは高等専門学校又は国立大学法人法の大学共同利用機関をいい、この大学又は高等専門学校からは、構造改革特別区域法の学校設置会社が設置するも

のを除くこととされています（措令27の4②二）。

③ 特定新事業開拓事業者と共同して行う試験研究で、その特定新事業開拓事業者との契約又は協定に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその法人が契約又は協定に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その特定新事業開拓事業者の確認を受けた金額で、その金額が生じた事業年度の確定申告書等にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（措令27の4②三②五二、措規20②六一）

（注） 特定新事業開拓事業者とは、産業競争力強化法第2条第6項に規定する新事業開拓事業者のうち研究開発型新事業開拓事業者をいい、特別研究機関等、大学等及び関係法人等を除くこととされています（措令27の4②三②五三、措規20②七一）。

④ 成果活用促進事業者と共同して行う成果実用化研究開発に該当する試験研究で、その成果活用促進事業者との契約又は協定に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその法人が契約又は協定に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その成果活用促進事業者の確認を受けた金額で、その金額が生じた事業年度の確定申告書等にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（措令27の4②四②五二、措規20②六一）

（注） 成果活用促進事業者とは、特別研究開発法人から科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律第34条の6第1項の規定により出資を受ける同項第3号に掲げる者に該当する法人その他これに準ずる一定の者をいい、特

別研究機関等、大学等、特定新事業開拓事業者及び関係法人等を除くこととされています（措令27の4 ②四、措規20⑨⑩）。

- ⑤ 他の者と共同して行う試験研究で、その他の者との契約又は協定に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその法人が契約又は協定に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その他の者の確認を受けた金額で、その金額が生じた事業年度の確定申告書等にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（措令27の4 ②五②五二、措規20②六四）

（注）他の者からは、特別研究機関等、大学等、特定新事業開拓事業者、成果活用促進事業者及び関係法人等を除くこととされています（措令27の4 ②五）。

- ⑥ 技術研究組合の組合員が協同して行う技術研究組合法第3条第1項第1号に規定する試験研究で、その技術研究組合の定款若しくは規約又は同法第13条第1項に規定する事業計画に基づいて行われるもの……その試験研究に係る同法第9条第1項の規定により賦課される費用の額（措令27の4 ②三②六②五三、措規20⑬）

- ⑦ 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長、国立研究開発法人の長、福島国際研究教育機構理事長又は国立健康危機管理研究機構理事長が認定した金額で、その金額が生じた事業年度の確定申告書等にその認定に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（措令27の4 ②

七②一、措規20②二）

- ⑧ 大学等に委託する試験研究で、その大学等との契約又は協定に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその法人がその契約又は協定に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その大学等の確認を受けた金額で、その金額が生じた事業年度の確定申告書等にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（措令27の4 ②八②五二、措規20⑬②五）

- ⑨ 特定中小企業者等のうち試験研究を行うための拠点を有すること等の要件を満たすものに委託する試験研究で、その特定中小企業者等とのその委託に係る委任契約等に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその法人がその委託に係る委任契約等に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その特定中小企業者等の確認を受けた金額で、その金額が生じた事業年度の確定申告書等にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（措令27の4 ②九②五二、措規20⑮～⑱②六）

（注）特定中小企業者等とは、租税特別措置法第10条第8項第6号に規定する中小事業者で同法第2条第1項第11号に規定する青色申告書を提出するもの及び同法第42条の4第19項第7号に規定する中小企業者で青色申告書を提出するもの、法人税法別表第2に掲げる法人並びに国の機関、地方公共団体及びその機関、学校教育法に規定する大学及び高等専門学校並びに国立大学法人法に規定する大学共同利用機関並びに独立行政法人及び地方独立行政法人をいい、特別研究機関等、大学等、関係法人等及びその法人が外国法人である

場合の法人税法第138条第1項第1号に規定する本店等を除くこととされています（措令27の4<sup>24</sup>九、措規20<sup>15</sup><sup>16</sup>）。

- ⑩ 特定新事業開拓事業者に委託する試験研究のうち次の要件のいずれかを満たすもので、その特定新事業開拓事業者とのその委託に係る委任契約等に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその法人がその委託に係る委任契約等に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その特定新事業開拓事業者の確認を受けた金額で、その金額が生じた事業年度の確定申告書等にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（措令27の4<sup>24</sup>十<sup>25</sup>二、措規20<sup>19</sup>～21<sup>26</sup>七）

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

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

- ⑪ 成果活用促進事業者に委託する試験研究のうち次の要件のいずれかを満たすもの（その成果活用促進事業者の行う成果実用化研究開発に該当するものに限ります。）で、そ

の成果活用促進事業者とのその委託に係る委任契約等に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその法人がその委託に係る委任契約等に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その成果活用促進事業者の確認を受けた金額で、その金額が生じた事業年度の確定申告書等にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（措令27の4<sup>24</sup>十一<sup>25</sup>二、措規20<sup>22</sup><sup>26</sup>八）

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

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

- ⑫ 他の者に委託する試験研究のうち次の要件のいずれかを満たすもので、その他の者とのその委託に係る委任契約等に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に要した費用であってその法人がその委託に係る委任契約等に基づいて負担したものに係るものであることにつき、監査を受け、かつ、その他の者の確認を受けた金額で、その金額が生じた事業年度の確定申告書等にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（措令27の4<sup>24</sup>十二<sup>25</sup>二、措規20<sup>26</sup>九）

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

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

（注） 他の者からは、特別研究機関等、大学等、成果活用促進事業者、特定新事業開拓事業者及び関係法人等を除くこととされています（措令27の4⑭十二）。

- ⑬ 特定中小企業者等（中小事業者等に限り）から知的財産権の設定又は許諾を受けて行う試験研究で、その特定中小企業者等との契約又は協定に基づいて行われるもの……試験研究費の額のうちその試験研究に係る知的財産権の使用料であってその法人がその特定中小企業者等に対して支払ったものに係るものことにつき、監査を受け、かつ、その特定中小企業者等の確認を受けた金額で、その金額を支出した事業年度の確定申告書等にその監査及び確認に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（措令27の4⑭十三⑮四、措規20⑰）

（注） 中小事業者等とは、租税特別措置法第10条第8項第6号に規定する中小事業者で同法第2条第1項第11号に規定する青色申告書を提出するもの及び同法第42条の4第19項第7号に規定する中小企業者で青色申告書を提出するも

のをいいます（措令27の4⑭九）。

- ⑭ 医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律第2条第16項に規定する希少疾病用医薬品、希少疾病用医療機器若しくは希少疾病用再生医療等製品又は同法第77条の4に規定する特定用途医薬品、特定用途医療機器若しくは特定用途再生医療等製品に関する試験研究で、国立研究開発法人医薬基盤・健康・栄養研究所法の規定による助成金の交付を受けてその対象となった期間に行われるもの……試験研究費の額のうち、その試験研究に要した費用の額として国立研究開発法人医薬基盤・健康・栄養研究所理事長が認定した金額で、その金額が生じた事業年度の確定申告書等にその認定に係る書類の写しを添付することにより証明がされた金額（措令27の4⑭十四⑮一、措規20⑮三）

- ⑮ 次の要件の全てを満たす試験研究……その法人の各事業年度の試験研究費の額（工業化研究に該当する試験研究に係る試験研究費の額を除きます。）のうち新規高度研究業務従事者に対する人件費の額であって次の要件の全てを満たす試験研究に係るものであることにつき、その金額を支出した事業年度の確定申告書等にその試験研究の目的及び内容等を記載した書類を添付し、かつ、その研究に従事する者が新規高度研究業務従事者であることを明らかにする書類その他のその試験研究が次のイからハまでの要件に該当することを明らかにする書類を保存することにより証明がされた金額（措令27の4⑭十五⑮五、措規20⑮）

（注） 新規高度研究業務従事者とは、その法人の役員又は使用人である次に掲げる者をいいます（措令27の4⑭十五イ）。

イ 博士の学位を授与された者（外国においてこれに相当する学位を授与された者を含みます。）で、その授与された日から5年を経過していない

もの

ロ 他の者（関係法人等を除きます。）の役員又は使用人として10年以上専ら研究業務に従事していた者で、その法人（関係法人等を含みます。）の役員又は使用人となった日から5年を経過していないもの

イ 新規高度研究業務従事者に対して人件費を支出して行う試験研究であること。

ロ その法人のその事業年度の新規高度人件費割合を当該事業年度の前事業年度の新規高度人件費割合で除して計算した割合が1.03以上である場合にその事業年度において行う試験研究（工業化研究に該当するものを除きます。）であること。

ハ 次の要件のいずれかに該当する試験研究であること。

(イ) その内容に関する提案が広く一般に又は広くその法人の使用人に募集されたこと。

(ロ) その内容がその試験研究に従事する新規高度研究業務従事者から提案されたものであること。

(ハ) その試験研究に従事する者が広く一般に又は広くその法人の使用人に若しくは広くその法人の役員及び使用人に募集され、その試験研究に従事する新規高度研究業務従事者がその募集に応じた者であること。

#### (4) グループ通算制度における一般試験研究費の額に係る税額控除制度等

##### ① 通算法人の税額控除限度額の計算

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

法42の4⑧三）。

##### イ 適用対象事業年度

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

##### ロ 税額控除可能額

税額控除可能額は、適用通算法人の適用対象事業年度及び他の通算法人のその適用対象事業年度終了の日に終了する事業年度（以下「他の事業年度」といいます。）の試験研究費の額の合計額に税額控除割合を乗じて計算した金額（以下「試験研究費基準額」といいます。）と、その適用対象事業年度及び他の通算法人の他の事業年度の所得に対する調整前法人税額の合計額の25%相当額（以下「法人税額基準額」といいます。）とのうち、いずれか少ない金額とされています（措法42の4⑧三）。

税額控除割合とは、上記(1)の制度の適用を受ける場合には次の場合の区分に応じそれぞれ次の割合（上限：10%）とされ、上記(2)の制度の適用を受ける場合には12%とされています（措法42の4⑧三イ）。

(イ) 下記(ロ)の場合以外の場合……次の算式により算出した割合

＜算式＞

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

(注) 合算増減試験研究費割合とは、通算法人の適用対象事業年度及び他の通算法人の他の事業年度の試験研究費の額

の合計額から比較試験研究費合計額を減算した金額のその比較試験研究費合計額に対する割合をいい、比較試験研究費合計額とは、通算法人及び他の通算法人の比較試験研究費の額を合計した金額をいいます（措法42の4⑨十一）。

(ロ) 比較試験研究費合計額が0である場合  
……8.5%

(注) 適用通算法人に係る通算親法人の令和8年4月1日以後に開始する事業年度終了の日に終了するその適用通算法人の事業年度における上記(1)の制度に係る税額控除割合は、次の場合の区分に応じそれぞれ次の割合（上限：10%）とされています。

(イ) 合算増減試験研究費割合が0以上である場合（ハ）の場合を除きます。）……  
次の算式により算出した割合

〈算式〉

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

(ロ) 合算増減試験研究費割合が0に満たない場合（ハ）の場合を除きます。）……  
次の事業年度の区分に応じそれぞれ次の算式により算出した割合

A 令和11年4月1日以前に開始する事業年度（その通算法人が通算子法人である場合には、その通算法人に係る通算親法人の同日前に開始する事業年度終了の日に終了する事業年度）……次の算式により算出した割合

〈算式〉

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

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。

B 令和11年4月1日から令和13年3月31日までの間に開始する事業年度

（その通算法人が通算子法人である場合には、その通算法人に係る通算親法人の令和11年4月1日から令和13年3月31日までの間に開始する事業年度終了の日に終了する事業年度）……次の算式により算出した割合

〈算式〉

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

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。

C 令和13年4月1日以後に開始する事業年度（その通算法人が通算子法人である場合には、その通算法人に係る通算親法人の同日前に開始する事業年度終了の日に終了する事業年度）……次の算式により算出した割合

〈算式〉

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

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。

(ハ) 比較試験研究費合計額が0である場合……8.5%

ハ 控除分配割合

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

(注) 上記(3)の制度の適用を受ける通算法人の特別研究税額控除限度額についても、同様の計算を行うこととされています。この場合の上記ロの税額控除可能額は、その通算法人のその適用を受ける事業年度（以下「特別適用対象事業年度」といいます。）及び他

の通算法人（その特別適用対象事業年度終了の日においてその通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人に限りません。以下同じです。）の他の特別事業年度（その特別適用対象事業年度終了の日に終了する事業年度をいいます。以下同じです。）に係る上記(3)①の金額、上記(3)②の金額及び上記(3)③の金額の合計額と、その特別適用対象事業年度及び当該他の通算法人の他の特別事業年度の所得に対する調整前法人税額の合計額の10%相当額とのうち、いずれか少ない金額とされています（措法42の4⑱において準用する措法42の4⑳三）。また、上記の控除分配割合は、その特別適用対象事業年度の所得に対する調整前法人税額がその特別適用対象事業年度及び当該他の通算法人の他の特別事業年度の所得に対する調整前法人税額の合計額のうちを占める割合とされています（措法42の4⑱において準用する措法42の4⑳三）。

② 上記①の遮断措置等

イ 他の通算法人の当初申告における数値に誤りがあった場合

上記①の計算について、次の金額が他の通算法人の他の事業年度の確定申告書等に添付された書類に記載された次の金額と異なる場合には、その記載された金額をそれぞれ次の金額とみなすこととされています（措法42の4⑳四）。

(イ) 他の通算法人の各事業年度の試験研究費の額

(ロ) 他の通算法人の他の事業年度の所得に対する調整前法人税額

ロ 自己の当初申告における数値に誤りがあった場合

(イ) 税額控除可能額が当初申告税額控除可能額以上である場合

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

が当初申告税額控除可能額以上であるとき（税額控除可能分配額が当初申告税額控除可能分配額と異なる場合に限りません。）は、当初申告税額控除可能分配額をその適用対象事業年度の税額控除可能分配額とみなすこととされています（措法42の4⑳五）。

(注1) 当初申告税額控除可能額とは、適用対象事業年度の確定申告書等に添付された書類にその適用対象事業年度の税額控除可能額として記載された金額をいいます（措法42の4⑳五）。

(注2) 当初申告税額控除可能分配額とは、適用対象事業年度の確定申告書等に添付された書類にその適用対象事業年度の税額控除可能分配額として記載された金額をいいます（措法42の4⑳五）。

(ロ) 税額控除可能額が当初申告税額控除可能額未満である場合

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

A 当初申告税額控除可能分配額が0を超える場合……当初申告税額控除可能分配額から税額控除超過額を控除した金額を適用対象事業年度の税額控除可能分配額とみなすこととされています（措法42の4⑳六イ）。

(注) 税額控除超過額とは、当初申告税額控除可能額から税額控除可能額を減算した金額をいいます（措法42の4⑳六イ）。

B 税額控除超過額が当初申告税額控除可能分配額を超える場合……適用対象事業年度の法人税額は、他の税額計算規定等により計算した法人税額に、税額控除超過額から当初申告税額控除可能分配額を控除した金額に相当する金

額を加算することとされています（措法42の4⑧六口）。

（注）他の税額計算規定等とは、法人税法第66条第1項、第3項及び第6項並びに第69条第19項（同条第23項又は第24項において準用する場合を含みます。）の規定、租税特別措置法第42条の4第8項第7号（同条第18項において準用する場合を含みます。）、第42条の14第1項、第67条の2第1項及び第68条第1項の規定その他法人税に関する法令の規定をいいます（措法42の4⑧六口）。

ハ 適用対象事業年度において非特定欠損金額が生じた場合等

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

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

（注2）期限後欠損金額の場合とは、適用対象事業年度の期限後申告書に添付され

た書類に通算前欠損金額として記載された金額がある場合をいいます（措法42の4⑧七）。

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

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

（イ）適用対象事業年度における試験研究費基準額

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

なお、その適用対象事業年度において上記（ロ）Bの措置の適用がある場合には、上記のいずれか少ない金額に税額控除超過額を加算することとされています（措法42の4⑧七）。

（注5）他の税額計算規定等とは、法人税法第66条第1項、第3項及び第6項並びに第69条第19項（同条第23項又は第24項において準用する場合を含みます。）の規定、租税特別措置法第42条の4第8項第6号ロ（同条第18項において準

用する場合を含みます。)、第42条の14  
第1項、第67条の2第1項及び第68条  
第1項の規定その他法人税に関する法  
令の規定をいいます（措法42の4⑧七）。

(注) 上記(3)の制度の適用を受ける通算法人に  
ついても同様とされています。この場合の  
上記ハ（注4）については、法人税額基準  
額は通算グループ全体の調整前法人税額の  
10%相当額と、法人税額に乗ずる割合は10  
%と、それぞれされています（措法42の4  
⑩において準用する措法42の4⑧四～七）。

### ③ 税額控除割合の特例

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

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

イ 下記ロの事業年度以外の事業年度におい  
て上記(1)の制度の適用を受ける場合（措法  
42の4⑧ハイ(1)）……次の場合の区分に応  
じそれぞれ次の割合

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

〈算式〉

$$11.5\% + (\text{その合算増減試験研究費割合} - 12\%) \times 0.375$$

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

〈算式〉

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

(ハ) 比較試験研究費合計額が0である場合  
……8.5%

ロ 合算試験研究費割合が10%を超える事業  
年度において上記(1)の制度の適用を受ける  
場合（措法42の4⑧ハイ(2)）……上記イの  
割合と上記イの割合に控除割増率を乗じて  
計算した割合とを合計した割合

控除割増率とは、次の算式により算出し  
た割合（上限：10%）をいいます。

〈算式〉

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

ハ 合算増減試験研究費割合が12%を超える  
事業年度（比較試験研究費合計額が0であ  
る事業年度及び合算試験研究費割合が10%  
を超える事業年度を除きます。）において  
上記(2)の制度の適用を受ける場合（措法42  
の4⑧ハロ(1)）……12%に次の算式により  
算出した割合を加算した割合

〈算式〉

$$(\text{その合算増減試験研究費割合} - 12\%) \times 0.375$$

ニ 合算試験研究費割合が10%を超える事業  
年度（比較試験研究費合計額が0を超える  
事業年度で合算増減試験研究費割合が12%  
を超える事業年度を除きます。）において  
上記(2)の制度の適用を受ける場合（措法42  
の4⑧ハロ(2)）……12%に次の算式により  
算出した割合を加算した割合

〈算式〉

$$12\% \times \text{控除割増率}$$

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

〈算式〉

$(\text{その合算増減試験研究費割合} - 12\%) \times 0.375 \times (1 + \text{控除割増率}) + 12\% \times \text{控除割増率}$

(注) 合算試験研究費割合とは、適用通算法人の適用対象事業年度及び他の通算法人の他の事業年度の試験研究費の額の合計額のその適用通算法人及び他の通算法人の平均売上金額の合計額に対する割合をいいます(措法42の4⑯十二)。

④ 税額控除額の上限等の特例

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

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

ロ 上記(1)の制度の適用を受ける事業年度で令和5年4月1日から令和8年3月31日までに開始する各事業年度のうち次の事業年度……次の割合。なお、(イ)及び(イ)の事業年度のいずれにも該当する事業年度にあっては、加算する割合は、(イ)の割合と(イ)の割合とのうちいずれか高い割合とすることとされています。

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

(イ) 合算増減試験研究費割合が4%を超え

る事業年度(比較試験研究費合計額が0である事業年度を除きます。)……次の算式により算出した割合

〈算式〉

$(\text{その合算増減試験研究費割合} - 4\%) \times 0.625$  (上限:5%)

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

〈算式〉

$(\text{その合算増減試験研究費割合} + 4\%) \times 0.625$  (下限:マイナス5%)

(ハ) 合算試験研究費割合が10%を超える事業年度……特例割合

特例割合とは、次の算式により算出した割合(上限:10%)をいいます。

〈算式〉

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

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

(注) 上記の適用通算法人が通算子法人である場合には、上記の各事業年度は、その適用通算法人に係る通算親法人の令和3年4月1日から令和8年3月31日までの間に開始する各事業年度終了の日に終了する事業年度とされています。下記二においても同様です。

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

⑤ 進行年度における税額控除額の上限の上乗せ

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

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

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

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

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

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

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

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

（注5） 上記(3)の制度の適用を受ける通算法人についても同様とされています（措法42の4⑫において準用する措法42の4⑪）。

⑥ 上記⑤の遮断措置

上記⑤の場合において、通算法人等の対象事業年度における過去適用等事業年度に係る各欠損金増加額が既確定各欠損金増加額と異なるときは、既確定各欠損金増加額をその過去適用等事業年度に係る各欠損金増加額とみなすこととされています（措法42の4⑬）。

（注1） 既確定各欠損金増加額とは、その対象事業年度終了の日以前に提出されたその

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

（注2） 上記(3)の制度の適用を受ける通算法人についても同様とされています（措法42の4⑬において準用する措法42の4⑫）。

## 2 改正の趣旨及び改正の内容

EBPMの観点から、データに基づく分析を踏まえ、企業が試験研究費を増加させるインセンティブを更に強化するための改正が行われました。

一般試験研究費の額に係る税額控除制度については、税額控除割合及び税額控除額の上限を変動する措置について、近年の物価上昇等の状況も踏まえ、税額控除割合の上限は維持しつつ、試験研究費の増加を促す観点からの見直しが行われました。

また、対象となる試験研究費の額の範囲に関し、科学技術創造立国実現の礎となる、国内の研究人材や研究開発拠点の維持・強化の観点から、海外への委託研究について、諸外国と同様、一定の制限が設けられました。

### (1) 控除の対象となる試験研究費の額の範囲の見直し

税額控除の対象となる試験研究費の額が、控除対象試験研究費の額とされました。すなわち、一般試験研究費の額に係る税額控除制度における各事業年度の税額控除限度額は、控除対象試験研究費の額に税額控除割合を乗じて計算した金額とされ、中小企業技術基盤強化税制における中小企業者等税額控除限度額は、控除対象試験研究費の額に12%（中小企業者等税額控除限度額の特例の適用がある場合には、12%にその

適用に係る割合を加算した割合）を乗じて計算した金額とされました（措法42の4①②④⑤）。

控除対象試験研究費の額とは、試験研究費の額のうち次の金額の合計額をいいます（措法42の4⑱二の二）。

#### ① 国外委託試験研究に係る試験研究費の額の50%相当額

（注1） 国外委託試験研究とは、他の者（外国法人である場合には、その外国法人の法人税法第138条第1項第1号に規定する本店等を含みます。）に委託する試験研究のうち国外において行われるものをいいます（措法42の4⑱十四）。ただし、医薬品等（医薬品、医療機器等の品質、有効性及び安全性の確保等に関する法律第2条第1項に規定する医薬品、同条第4項に規定する医療機器及び同条第9項に規定する再生医療等製品をいいます。）に係る試験研究でその医薬品等の有効性及び安全性の確認のために行う次の臨床試験に関するものを除くこととされています（措法42の4⑱十四、措令27の4⑳、措規20⑧）。

イ 我が国と同等の水準にあると認められる医薬品等の臨床試験の実施に関する制度を有している国又は地域（以下「特定国等」といいます。）においてその制度に基づき実施される臨床試験でその特定国等の規制当局に届出をして実施されるもの。なお、その規制当局に対する届出書等の書類においてその届出をしたことが明らかにされている場合における臨床試験に限ることとされています。

ロ 特定国等を含む複数の国又は地域において同一の計画に基づいて実施される同一の医薬品等に関する臨床試験（その特定国等において実施される臨床試験がイの臨床試験に該当するものである場合におけるその医薬品等に関する

臨床試験に限ります。)でその特定国等以外の国又は地域において実施されるもの。なお、その国又は地域の規制当局に届出をして実施されるもので、その規制当局に対する届出書等の書類においてその届出をしたことが明らかにされている場合における臨床試験に限ることとされています。

ハ イ及びロのほか、科学的な質及び成績の信頼性が確保されている臨床試験であることにつき厚生労働大臣の確認を受けた臨床試験

(注2) 上記の「50%相当額」は、令和8年4月1日から令和9年3月31日までの間に開始する事業年度にあっては、70%相当額と、同年4月1日から令和10年3月31日までの間に開始する事業年度にあっては、60%相当額とされています(措法42の4⑯二の二)。

## ② 国外委託試験研究以外の試験研究に係る試験研究費の額

この改正に伴い、一般試験研究費の額に係る税額控除制度及び中小企業技術基盤強化税制の適用を受ける場合において、確定申告書等に添付する書類の記載事項にこれらの制度による控除の対象となる控除対象試験研究費の額が追加されました(措法42の4⑳)。また、これらの制度により控除される金額の計算の基礎となる控除対象試験研究費の額は、確定申告書等に添付された書類に記載された控除対象試験研究費の額を限度とすることとされました(措法42の4㉑)。

(注) 確定申告書等とは、法人税法第2条第30号に規定する中間申告書で同法第72条第1項各号に掲げる事項を記載したもの及び同法第144条の4第1項各号又は第2項各号に掲げる事項を記載したもの並びに同法第2条第31号に規定する確定申告書をいいます(措法2⑳二十八)。

すなわち、仮決算をした場合の中間申告書

及び確定申告書をいい、確定申告書には、その確定申告書に係る期限後申告書を含むこととされています。

なお、増減試験研究費割合の計算における試験研究費の額の範囲及び試験研究費割合の計算における試験研究費の額は、改正されていないことから、改正前と同様に国外委託試験研究に係る試験研究費の額の全額を含めて増減試験研究費割合及び試験研究費割合を計算することとなります。

## (2) 一般試験研究費の額に係る税額控除制度(上記1(1))の改正

### ① 税額控除割合の見直し

税額控除割合(上記1(1)①)について、増減試験研究費割合が3%を超える場合(改正前:0以上である場合)に税額控除割合が逡増することとし、増減試験研究費割合が3%以下である場合(改正前:0に満たない場合)に税額控除割合が逡減することとされました。なお、増減試験研究費割合が3%以下の場合の逡減率が13分の8.5に引き上げられました。

また、税額控除限度額の特例(上記1(1)②)について、令和9年4月1日以後に開始する事業年度の税額控除割合の逡増率の転換点が増減試験研究費割合15%(改正前:12%)に引き上げられた上、その適用期限が令和11年3月31日まで3年延長されました。

具体的には次の改正が行われました。

### イ 税額控除割合

税額控除割合が、次の場合の区分に応じそれぞれ次の割合とされました。なお、その割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その算出された割合が10%を超えるときは10%とすることとされています(措法42の4①)。

(イ) 増減試験研究費割合が3%を超える場合(イ)の場合を除きます。)……次の算式により算出した割合

〈算式〉

$$8.5\% + (\text{その増減試験研究費割合} - 3\%) \times 0.25$$

- (ロ) 増減試験研究費割合が3%以下である場合（ハ）の場合を除きます。）……次の算式により算出した割合

〈算式〉

$$8.5\% - (3\% - \text{その増減試験研究費割合}) \times (8.5/13)$$

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

(注) その事業年度が設立事業年度である場合又は比較試験研究費の額が0である場合（上記ハの場合）の税額控除割合は、改正前と同様です（措法42の4①三）。

ロ 税額控除限度額の特例

税額控除限度額の特例による税額控除割合が、次の場合の区分に応じそれぞれ次のとおりとされた上、特例の適用期限が令和11年3月31日まで3年延長されました（措法42の4②）。なお、その割合に小数点以下3位未満の端数があるときはこれを切り捨てた割合とし、その算出した割合が14%を超えるときは14%とすることとされています（措法42の4②一～三）。

- (イ) 令和9年4月1日前に開始する事業年度（ハ）の事業年度を除きます。）……次の場合の区分に応じそれぞれ次の割合

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

〈算式〉

$$11.5\% + (\text{その増減試験研究費割合} - 12\%) \times 0.375$$

B 増減試験研究費割合が0以上であり12%以下である場合（Dの場合を除き

ます。）……次の算式により算出した割合

〈算式〉

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

C 増減試験研究費割合が0に満たない場合（Dの場合を除きます。）……次の算式により算出した割合

〈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。

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

- (ロ) 令和9年4月1日以後に開始する事業年度（ハ）の事業年度を除きます。）……次の場合の区分に応じそれぞれ次の割合

A 増減試験研究費割合が15%を超える場合（Dの場合を除きます。）……次の算式により算出した割合

〈算式〉

$$11.5\% + (\text{その増減試験研究費割合} - 15\%) \times 0.375$$

B 増減試験研究費割合が3%を超え15%以下である場合（Dの場合を除きます。）……次の算式により算出した割合

〈算式〉

$$8.5\% + (\text{その増減試験研究費割合} - 3\%) \times 0.25$$

C 増減試験研究費割合が3%以下である場合（Dの場合を除きます。）……次の算式により算出した割合

〈算式〉

$$8.5\% - (3\% - \text{その増減試験研究費割合}) \times (8.5/13)$$

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。

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

ハ) 試験研究費割合が10%を超える事業年度……次の割合を合計した割合

A 上記ロ)AからDまでの場合の区分に応じそれぞれ上記ロ)AからDまでの算式により算出した割合（令和9年4月1日前に開始する事業年度である場合には、上記イ)AからDまでの場合の区分に応じそれぞれ上記イ)AからDまでの算式により算出した割合）

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

〈算式〉

（その試験研究費割合－10%）×0.5

② 税額控除額の上限の特例

増減試験研究費割合に応じた税額控除額の上限の変動特例及び試験研究費割合が10%を超える場合における税額控除額の上限の特例（上記1(1)③ロ）について、令和9年4月1日以後に開始する事業年度における増減試験研究費割合に応じた税額控除額の上限の変動特例の割合を次の割合に見直した上、これらの特例の適用期限が令和11年3月31日まで3年延長されました（措法42の4③）。

イ 増減試験研究費割合が7%を超える事業年度（設立事業年度及び比較試験研究費の額が0である事業年度を除きます。）……次の算式により算出した割合

〈算式〉

（その増減試験研究費割合－7%）×0.625（上限：5%）

ロ 増減試験研究費割合がマイナス1%を下回る事業年度（設立事業年度、比較試験研究費の額が0である事業年度及び試験研究費割合が10%を超える事業年度を除きま

す。）……次の算式により算出した割合

〈算式〉

（その増減試験研究費割合＋1%）×0.625（下限：マイナス5%）

（注）令和8年4月1日から令和9年3月31日までに開始する事業年度における増減試験研究費割合に応じた税額控除額の上限の変動特例（上記1(1)③ロイロ）及び試験研究費割合が10%を超える場合における税額控除額の上限の特例（上記1(1)③ロハ）については、改正前と同様です（措法42の4③二イ・ハ）。

(3) 中小企業技術基盤強化税制（上記1(2)）の改正

① 中小企業者等税額控除限度額の特例（上記1(2)①）及び税額控除額の上限の特例（上記1(2)②）の適用期限が、令和11年3月31日まで3年延長されました（措法42の4⑤⑥）。

② 繰越税額控除限度超過額に係る税額控除（繰越税額控除制度）の創設

上記1(2)のとおり、中小企業技術基盤強化税制における試験研究費の額に係る税額控除制度（以下「中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除制度」といいます。）の税額控除額の上限は調整前法人税額の25%（税額控除額の上限の特例の適用により最大で45%）相当額（以下「中小企業者等控除上限額」といいます。）とされています。中小企業者等税額控除限度額が中小企業者等控除上限額を超える場合には、控除を受ける金額は中小企業者等控除上限額を上限とすることとされていることから、中小企業者等税額控除限度額のうち控除をしきれない金額が生ずることになります。この控除をしきれない金額は、繰越税額控除限度超過額として、3年間繰り越して控除することができることとされました（措法42の4⑦）。具体的な制度の内容は次のとおりです。

イ 適用対象法人

適用対象となる法人は、青色申告書を提出する法人とされています(措法42の4⑦)。

ロ 適用対象事業年度

適用対象となる事業年度は、法人の各事業年度のうち、その法人のその事業年度の試験研究費の額が比較試験研究費の額を超える場合におけるその事業年度とされています(措法42の4⑦)。

(注) 各事業年度からは、解散(合併による解散を除きます。)の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度のほか、一般試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受ける事業年度を除くこととされています(措法42の4⑦)。すなわち、繰越税額控除制度の適用を受ける事業年度においては、中小企業者等に該当している必要はありませんが、一般試験研究費の額に係る税額控除制度との併用はできません。なお、中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除制度との併用は可能です。

なお、繰越税額控除制度の適用を受けようとする事業年度において、その法人の比較試験研究費の額が0である場合には、上記のその事業年度の試験研究費の額が比較試験研究費の額を超える場合には該当しないこととされています(措令27の4⑳)。したがって、比較試験研究費の額が0である場合には、本制度の適用を受けることができません。

ハ 繰越税額控除限度超過額の計算

繰越税額控除制度の対象となる繰越税額控除限度超過額とは、法人のその事業年度(以下「適用事業年度」といいます。)開始の前3年以内に開始した各事業年度(その適用事業年度まで連続して青色申告書を提出している場合の各事業年度に限ります。)における中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除制度による控除をしてもなお控除しきれない金額の合計額をいいます(措法42の4⑩十)。

この控除をしてもなお控除しきれない金額のうち既にこの繰越税額控除制度により各事業年度において調整前法人税額から控除された金額がある場合には、その金額を控除した残額とすることとされています(措法42の4⑩十)。

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

ニ 税額控除限度額の計算

税額控除限度額は、繰越税額控除限度超過額相当額とされています(措法42の4⑦)。

なお、この繰越税額控除限度超過額が適用対象法人の適用対象事業年度の調整前法人税額の25%相当額を超える場合には、控除を受ける金額はその調整前法人税額の25%相当額を上限とすることとされています(措法42の4⑦後段)。

(注) その適用対象事業年度において中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除制度の適用を受ける場合には、上記の「25%相当額」は、その法人の中小企業者等控除上限額から、中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除制度によりその適用対象事業年度の調整前法人税額から控除される金額を控除した残額とされています(措法42の4⑦後段)。

ホ 法人税法の規定との調整

繰越税額控除制度の適用がある場合における法人税法の規定との調整に係る規定については、中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除制度における調整規定と同様とされています（措法42の4②④）。

ヘ 申告要件

繰越税額控除制度は、中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除制度の適用を受けた事業年度以後の各事業年度の確定申告書（その確定申告書に係る期限後申告書を含みます。）に繰越控除限度超過額の明細書の添付がある場合で、かつ、繰越税額控除制度の適用を受けようとする事業年度の確定申告書等（控除を受ける金額を増加させる修正申告書又は更正請求書を提出する場合には、その修正申告書又は更正請求書を含みます。）に控除の対象となる繰越税額控除限度超過額、控除を受ける金額及びその金額の計算に関する明細を記載した書類の添付がある場合に限り、適用することとされています（措法42の4②）。

(4) 特別試験研究費の額に係る税額控除制度（上記1(3)の見直し

① 控除の対象となる特別試験研究費の額の範囲の見直し

イ 上記(1)の試験研究費の額の範囲の改正に伴い、税額控除の対象となる特別試験研究費の額が、控除対象特別試験研究費の額とされました。すなわち、特別研究税額控除限度額は、次の金額の合計額とされました（措法42の4の2①、措令27の5①）。

(イ) その事業年度の控除対象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（上記1(3)(注)①②⑦⑧の試験研究）に係る控除対象特別試験研究費の額（特別試験研究機関等研究費の額）の30%相当額

(ロ) その事業年度の控除対象特別試験研究費の額（特別試験研究機関等研究費の額を除きます。）のうち他の者と共同して行う試験研究又は他の者に委託する試験研究であって、革新的なもの又は国立研究開発法人その他これに準ずる者における研究開発の成果を実用化するために行うもの（上記1(3)(注)③④⑩⑪の試験研究）に係る控除対象特別試験研究費の額の25%相当額

(ハ) その事業年度の控除対象特別試験研究費の額のうち上記(イ)及び(ロ)の控除対象試験研究費の額以外の金額の20%相当額

ロ 上記イの控除対象特別試験研究費の額とは、特別試験研究費の額のうち次の金額の合計額をいいます（措法42の4の2③二）。

(イ) 国外委託試験研究に係る特別試験研究費の額の50%相当額

(注1) 上記の「50%相当額」は、令和8年4月1日から令和9年3月31日までの間に開始する事業年度にあっては、70%相当額と、同年4月1日から令和10年3月31日までの間に開始する事業年度にあっては、60%相当額とされています（措法42の4の2③二）。

(注2) 国外委託試験研究については、上記(1)①(注1)をご参照ください。

(ロ) 国外委託試験研究以外の試験研究に係る特別試験研究費の額

この改正に伴い、この制度の適用を受ける場合において、確定申告書等に添付する書類の記載事項にこの制度による控除の対象となる控除対象特別試験研究費の額が追加されました（措法42の4の2④）。また、この制度により控除される金額の計算の基礎となる控除対象特別試験研究費の額は、確定申告書等に添付された書類に記載された控除対象特別試験研究費の額を限度とすることとされました（措法42の4の2④）。

- ② 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（上記1(3)(注)⑮）について、次の見直しが行われました。

イ 新規高度研究業務従事者の範囲に、その法人の役員又は使用人である博士の学位を授与された者のうち、その授与された日から5年以内にその法人（関係法人等を含みます。）の役員又は使用人となったもので、その役員又は使用人となった日から5年を経過していないものが追加されました（措令27の5②十五イ(2)）。

（注1）博士の学位を授与された者には、外国においてこれに相当する学位を授与されたものを含みます（措令27の5②十五イ(1)）。

（注2）関係法人等とは、その「法人」（適用法人）にとって、次の法人をいいます。

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

なお、上記の他の法人が通算親法人である場合には、他の通算法人を含みます。

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

なお、上記の他の者が通算法人である場合には、他の通算法人を含みます。

(ハ) 適用法人との間に支配関係（法人税法第2条第12号の7の5に規定する支配関係をいいます。）がある他の者

ロ 試験研究の要件について次の見直しが行われました。

(イ) 試験研究の内容に関する提案が広く一般に又は広くその法人の使用人に募集されたこととの要件が、試験研究の内容に

関する提案が広く一般に又は広くその法人の試験研究に専ら従事するその法人の使用人に募集されたこととの要件とされました（措令27の5②十五ハ(1)）。

(ロ) 試験研究の内容がその試験研究に従事する新規高度研究業務従事者から提案されたものであることとの要件が、試験研究の内容がその試験研究に専ら従事するその法人の使用人から提案されたものであることとの要件とされました（措令27の5②十五ハ(2)）。

- ③ 指定大学等との共同研究（上記1(3)(注)②）及び指定大学等への委託研究（上記1(3)(注)⑧）に係る試験研究費の額について、その指定大学等の長が認定した金額とすることとされました（措規20の2⑳一）。

（注1）指定大学等とは、大学等のうち経済産業大臣が定める要件を満たすものとして経済産業大臣が指定する大学等をいいます（措規20の2⑳一イ）。

（注2）経済産業大臣が定める要件は、次のとおりです（令8.3経産告51）。

イ 大学等が産学連携本部を設置しており、かつ、その産学連携本部が次の要件の全てを満たすこと。

(イ) 共同研究等を行おうとする個人又は法人のための相談窓口（その行おうとする共同研究等について当該個人又は法人と協議しその内容を定める業務を行う部署をいい、当該業務に関し3年以上の経験を有する者が配置されているものに限り、かつ、その相談窓口が設置されていることについて広く公表されていること。

(ロ) 共同研究等に係る契約又は協定の締結事務に従事する者が3名以上配置されていること。

(ハ) 共同研究等に係る経理事務に専ら従事する者が配置されていること。

(注) 産学連携本部とは、共同研究等について個人又は法人と協議しその内容を定め、その共同研究等に係る契約又は協定の締結事務及びその共同研究等に係る経理事務を実施する組織をいいます。また、共同研究等とは、大学等と個人若しくは法人が共同して行う試験研究又は個人若しくは法人の委託を受けて大学等が実施する試験研究をいいます。

ロ 大学等が共同研究等に関する次の事項（その内容が、その大学等と共同研究等を行う個人又は法人との契約又は協定の締結その他共同研究等の実施に関し適切なものであると認められる場合におけるその事項に限ります。）を定めており、かつ、その事項を公表していること。

(イ) 共同研究等に係る申込み及び契約又は協定の締結に関する事項（当該手続に係る申込書及び契約書又は協定書の様式に関する事項を含みます。）その他個人又は法人が当該大学等と共同研究等を実施するために必要な事務手続に関する事項

(ロ) 共同研究等に要する費用の分担に関する事項及びその費用の額のうち当該大学等とその共同研究等を実施する個人又は法人が負担した額についてその大学等が行う確認に関する事項

(ハ) 共同研究等の成果の帰属及び当該成果の大学等による公表に関する事項

(ニ) (イ)から(ハ)までの事項のほか、その大学等と共同研究等を実施する個人又は法人がその共同研究等を実施するために必要な事項

ハ 大学等が共同研究等の実施のために必要な業務の方法に関する規程を定めており、その規程に次の事項の全てが定められていること。

(イ) 共同研究等に係る契約又は協定の締結事務を産学連携本部が実施すること。

(ロ) 共同研究等に係る経理事務を適切に実施するための会計に係る情報システム（その共同研究等に要した費用の額、その費用の費目及びその費目ごとの額について、他の経理と区分して整理し保存する機能を有しているものに限ります。）により、全ての共同研究等に係る経理事務を産学連携本部が実施すること。

(ハ) 共同研究等に係る費用の額の確認を産学連携本部が実施し、その確認の内容に基づき、その共同研究等に係る費用の額の認定を当該大学等の長が実施すること。

④ 特別試験研究費の額に係る税額控除制度は、特別試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度として、新たに租税特別措置法第42条の4の2に規定されました。上記の改正内容以外は、改正前の制度と同様です。

#### (5) グループ通算制度

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

① 控除の対象となる試験研究費の額の範囲の見直し

イ 上記(1)の改正に伴い、通算法人の税額控除可能額（上記1(4)①ロ）を計算する場合における試験研究費基準額は、通算グループ全体の控除対象試験研究費の額の合計額に税額控除割合を乗じて計算した金額とされました（措法42の4⑧三イ）。なお、合算増減試験研究費割合及び合算試験研究費

割合の計算の基礎となる試験研究費の額は改正されていないことから、改正前と同様に国外委託試験研究に係る試験研究費の額を合算増減試験研究費割合及び合算試験研究費割合の計算の基礎となる試験研究費の額に含めて計算することになります。

(注) 上記の通算法人の適用対象事業年度における国外委託試験研究に係る試験研究費の額の50%相当額は、その通算法人に係る通算親法人の令和8年4月1日から令和9年3月31日までの間に開始する事業年度終了の日に終了する事業年度にあっては、国外委託試験研究に係る試験研究費の額の70%相当額と、その通算法人に係る通算親法人の同年4月1日から令和10年3月31日までの間に開始する事業年度終了の日に終了する事業年度にあっては、60%相当額とされています（措法42の4⑩二の二）。

また、この改正に伴い、次の改正が行われました。

(イ) 税額控除可能額の計算について、他の通算法人の他の事業年度の控除対象試験研究費の額がその他の事業年度の確定申告書等に添付された書類に記載された控除対象試験研究費の額と異なる場合には、その記載された金額をその他の事業年度の控除対象試験研究費の額とみなすこととされました（措法42の4⑧四）。

(ロ) 一般試験研究費の額に係る税額控除制度及び中小企業技術基盤強化税制の適用を受ける場合において、確定申告書等に添付する書類の記載事項にこれらの制度による控除の対象となる控除対象試験研究費の額が追加されました（措法42の4⑨⑪）。また、これらの制度により控除される金額の計算の基礎となる控除対象試験研究費の額は、確定申告書等に添付された書類に記載された控除対象試験研究費の額を限度とすることとされました

（措法42の4⑨）。

(ハ) 通算法人（通算法人であった法人を含みます。）が、その通算法人の適用対象事業年度後において、その適用対象事業年度の確定申告書等に添付された書類及びその確定申告書等に記載された金額が異なることとなった場合における他の通算法人に対する通知義務について、通知義務の対象となる金額に控除対象試験研究費の額が追加されました（措法42の4⑩）。

ロ 上記(4)①の改正に伴い特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受ける通算法人の特別研究税額控除限度額についても、税額控除可能額を計算する場合における特別試験研究費の額を基礎として計算する金額は、その通算法人及び他の通算法人の上記(4)①イ(イ)から(ハ)までの金額の合計額とされました（措法42の4の2②において準用する措法42の4⑧三）。

また、この改正に伴い、控除対象特別試験研究費の額について、上記イ(イ)から(ハ)までと同様の改正が行われました（措法42の4の2②において準用する措法42の4⑧④⑨⑩）。

## ② 税額控除分配可能額等の見直し

上記(2)及び(3)①の改正に伴い、税額控除割合について上記(2)①イと同様の改正が行われ（措法42の4⑧三イ）、グループ通算制度における税額控除割合の特例（上記1(4)③）について上記(2)①ロ及び(3)①と同様の改正が行われ（措法42の4⑧八）、グループ通算制度における税額控除額の上限等の特例（上記1(4)④）について上記(2)②及び上記(3)①と同様の改正が行われました（措法42の4⑧九）。

## ③ 通算法人の繰越税額控除制度（通算繰越税額控除制度）の創設

上記(3)②の中小企業技術基盤強化税制における繰越税額控除制度の創設に伴い、通算法人の繰越税額控除制度（通算繰越税額控除制

度）が創設されました。繰越税額控除制度においては、法人の各事業年度においてその法人の試験研究費の額が比較試験研究費の額を超える場合に適用できることとされている（措法42の4⑦）ところ、通算法人の繰越適用対象事業年度においては、その繰越適用対象事業年度の試験研究費の額及び他の繰越通算法人の他の繰越適用対象事業年度の試験研究費の額の合計額がその通算法人及び他の繰越通算法人の比較試験研究費の額を合計した金額を超える場合に適用できることとされています（措法42の4⑧十二）。

（注） 他の繰越通算法人とは、その繰越適用対象事業年度終了の日においてその通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人をいい、他の繰越適用対象事業年度とは、通算法人の繰越適用対象事業年度終了の日に終了する他の繰越通算法人の事業年度をいいます（措法42の4⑧十二）。

なお、通算繰越税額控除制度の適用を受けようとする通算法人の繰越適用対象事業年度において、その通算法人及び他の繰越通算法人の比較試験研究費の額を合計した金額が0である場合には、上記の「通算法人の繰越適用対象事業年度の試験研究費の額及び他の繰越通算法人の他の繰越適用対象事業年度の試験研究費の額の合計額がその通算法人及び他の繰越通算法人の比較試験研究費の額を合計した金額を超える場合」には該当しないこととされています（措令27の4⑳）。したがって、その通算法人及び他の繰越通算法人の比較試験研究費の額を合計した金額が0である場合には、通算グループ全体で本制度の適用を受けることができません。

#### イ 繰越適用対象事業年度

繰越適用対象事業年度とは、通算法人の各事業年度（その通算法人に係る通算親法人の各事業年度（合併による解散以外の解散の日を含む事業年度を除きます。）終了の日に終了する事業年度に限ります。）を

いいます（措法42の4⑧十二）。すなわち、通算法人であっても、通算親法人の事業年度中途に通算グループから離脱する場合など、その事業年度が通算親法人の事業年度終了の日を終了しない事業年度である場合には、その通算法人は下記ロの計算による繰越税額控除限度超過額に係る税額控除（通算繰越税額控除制度）の適用を受けることはできませんが、通算法人以外の法人と同様、上記(3)②ハの計算による繰越税額控除限度超過額（すなわち、通算グループ加入前に適用を受けた中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除制度による超過額）について、税額控除をすることができます。

（注1） 通算子法人（その通算子法人に係る通算親法人の通算繰越税額控除制度の適用を受ける事業年度終了の日においてその通算親法人との間に通算完全支配関係があるものに限り）の通算繰越税額控除制度の適用を受けようとする事業年度においては、その通算子法人の事業年度からは合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度を除かないこととされています（措法42の4⑧一）。すなわち、その通算子法人の事業年度が解散の日を含む事業年度又は清算中の各事業年度であっても、その通算子法人は通算繰越税額控除制度の適用を受けることができます。

（注2） 通算法人の繰越適用対象事業年度以外の事業年度（離脱法人の離脱直前事業年度）については、繰越税額控除制度の適用の可否は、その事業年度においてその法人の試験研究費の額が比較試験研究費の額を超えるかどうかにより判定することになります。

なお、通算法人の各事業年度及び通算親法人の各事業年度からは、一般試験研究費

の額に係る税額控除制度の適用を受ける事業年度を除くこととされています（措法42の4⑦、⑧十二）。したがって、通算グループにおいて一般試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受ける事業年度は、繰越適用対象事業年度に該当せず、繰越税額控除制度の適用を受けることはできません。

ロ 通算法人の繰越税額控除限度超過額

通算法人の繰越適用対象事業年度における繰越税額控除限度超過額は、次の金額の合計額とされています（措法42の4⑧十三）。

(イ) その通算法人の超過額発生事業年度のAの金額からBの金額を控除した金額（以下「通算繰越控除限度超過額」といいます。）にその超過額発生事業年度の控除分配割合を乗じて計算した金額

(注) (イ)の金額に既にこの繰越税額控除制度によりその繰越適用対象事業年度前の各事業年度において調整前法人税額から控除された金額がある場合には、その金額を控除した残額とすることとされています（措法42の4⑧十三）。

A その通算法人及び他の通算法人の控除対象試験研究費の額の合計額にその超過額発生事業年度の税額控除割合を乗じて計算した金額

B その通算法人の超過額発生事業年度及び他の通算法人の他の事業年度の所得に対する調整前法人税額の合計額に控除上限割合を乗じて計算した金額

(注1) 超過額発生事業年度とは、その繰越適用対象事業年度開始の前日3年以内に開始した各事業年度で、中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除制度の適用に係る適用対象事業年度に該当する事業年度をいいます（措法42の4⑧十三イ）。

この適用対象事業年度は、その繰越適用対象事業年度終了の日における通算親法人の事業年度終了の日に

終了する事業年度です。すなわち、その通算親法人との間に通算完全支配関係がある事業年度が適用対象事業年度に該当する事業年度になります。したがって、他の通算グループに加入しており、その後に別の通算グループに加入することとなった場合において、他の通算グループに加入していた事業年度はその加入することとなった別の通算グループにおける超過額発生事業年度には含まれないことから、他の通算グループにおいて生じた(イ)の金額は、その後に加入することとなった別の通算グループにおいては繰越控除ができません。

(注2) 控除分配割合とは、その通算法人の超過額発生事業年度の所得に対する調整前法人税額がその超過額発生事業年度及び他の通算法人の他の事業年度の所得に対する調整前法人税額の合計額のうちを占める割合（上記1(4)①ハの割合）をいいます（措法42の4⑧三・十三イ）。

(注3) 他の通算法人とは、その通算法人の超過額発生事業年度終了の日においてその通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人をいい、他の事業年度とは、その超過額発生事業年度終了の日に終了する他の通算法人の事業年度をいいます。

(注4) 上記A及びBの金額は、租税特別措置法第42条の4第8項第13号イにおいて、それぞれ「第4項の規定の適用に係る第3号イに掲げる金額」及び「第4項の規定の適用に係る第3号ロに掲げる金額」と規定されており、中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除制度の適用に係る税額控除可能額の計算における試験研

究費基準額及び法人税額基準額を用いることとされています。すなわち、試験研究費基準額が法人税額基準額を超える部分の金額が、通算グループを一体として計算した通算グループ全体で生じた税額控除限度超過額、すなわち、通算繰越控除限度超過額となります。

なお、税額控除可能額の計算について租税特別措置法第42条の4第8項第4号（他の通算法人の数値に誤りがあった場合の遮断措置）の規定の適用がある場合には、繰越税額控除限度超過額の計算についても同号の規定を適用して計算した上記A及びBの金額となります。通算繰越控除限度超過額に乗ずることとされている控除分配割合についても同様です。すなわち、通算法人の繰越税額控除限度超過額は、他の通算法人の試験研究費の額、控除対象試験研究費の額及び調整前法人税額を固定して計算することとされています。これは、グループ通算制度における中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除制度における遮断措置の趣旨を踏まえ、通算法人の超過額発生事業年度の他の通算法人の当初申告の数値の変動があった場合に、自己が修正をする必要を生じさせないためです。

なお、超過額発生事業年度の自己の当初申告の数値に誤りがあった場合において税額控除可能額の計算について租税特別措置法第42条の4第8項第5号又は第6号の適用がある場合の上記(イ)の金額については、下記ハ(イ)及び(ロ)をご参照ください。

(ロ) その通算法人のその適用事業年度開始の日前3年以内に開始した各事業年度

（その適用事業年度まで連続して青色申告書の提出をしている場合の各事業年度に限り。）における中小企業者等税額控除限度額のうち、中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除制度による控除をしてもなお控除しきれない金額（既に繰越税額控除制度により各事業年度において調整前法人税額から控除された金額がある場合には、その金額を控除した残額）の合計額

すなわち、その通算法人が通算グループ加入前に適用を受けた中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除制度による超過額です。

#### ハ 上記ロの遮断措置等

(イ) 上記ロの通算法人の超過額発生事業年度の自己の当初申告の数値に誤りがあった場合における自己の超過額発生事業年度の上記ロ(イ)の金額（以下「通算繰越控除限度超過帰属額」といいます。）はその超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過額が当初申告通算繰越控除限度超過額以上であるとき（その超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過帰属額が当初申告通算繰越控除限度超過帰属額と異なる場合に限り。）は、当初申告通算繰越控除限度超過帰属額をその超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過帰属額とみなすこととされています（措法42の4⑧十四）。

(注1) 当初申告通算繰越控除限度超過額とは、その超過額発生事業年度の確定申告書等に添付された書類にその超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過額として記載された金額をいいます（措法42の4⑧十四）。

(注2) 当初申告通算繰越控除限度超過帰属額とは、その超過額発生事業年度の確定申告書等に添付された書類にその超過額発生事業年度の通算繰越

控除限度超過帰属額として記載された金額をいいます（措法42の4⑧十四）。

すなわち、他の通算法人の試験研究費の額、控除対象試験研究費の額及び調整前法人税額を固定して計算した通算繰越控除限度超過額が当初申告通算繰越控除限度超過額以上であっても、通算繰越控除限度超過帰属額は当初申告通算繰越控除限度超過帰属額が上限とされています。つまり、通算繰越控除限度超過額を構成する通算繰越控除限度超過帰属額の上限を当初申告額とすることで、通算繰越控除限度超過額の上限を当初申告額とするものです。

(ロ) 上記ロの通算法人の超過額発生事業年度の自己の当初申告の数値に誤りがあった場合における自己の超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過帰属額は、その超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過額が当初申告通算繰越控除限度超過額に満たないとき（その満たない部分の金額が当初申告通算繰越控除限度超過帰属額以下である場合に限り）は、当初申告通算繰越控除限度超過帰属額からその満たない部分の金額を控除した金額をその超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過帰属額とみなすこととされています（措法42の4⑧十五）。

(注1) 当初申告通算繰越控除限度超過額とは、その超過額発生事業年度の確定申告書等に添付された書類にその超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過額として記載された金額をいいます（措法42の4⑧十五）。

(注2) 当初申告通算繰越控除限度超過帰属額とは、その超過額発生事業年度の確定申告書等に添付された書類にその超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過帰属額として記載され

た金額をいいます（措法42の4⑧十五）。

すなわち、他の通算法人の試験研究費の額、控除対象試験研究費の額及び調整前法人税額を固定して計算した通算繰越控除限度超過額が当初申告通算繰越控除限度超過額に満たない場合、つまり、通算繰越控除限度超過額が過大であった場合には、その過大であった部分の金額を当初申告における通算繰越控除限度超過帰属額から控除した金額を修正申告又は更正の時における通算繰越控除限度超過帰属額とするものです。

また、このロの適用がある場合は、上記のとおり、超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過額が当初申告通算繰越控除限度超過額に満たない場合において、その満たない部分の金額が当初申告通算繰越控除限度超過帰属額以下である場合に限られます。したがって、その満たない部分の金額が当初申告通算繰越控除限度超過帰属額を超える場合には、下記(ハ)によることとなります。

(ハ) 上記ロの通算法人の超過額発生事業年度の調整後の当初申告通算繰越控除限度超過額が、上記1(4)②ロ(イ)及び(ロ)並びに上記(イ)及び(ロ)の遮断措置を適用しないものとして計算した場合におけるその超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過額を超えるときは、上記ロの適用に係る通算繰越控除限度超過帰属額の計算については、上記1(4)②ロ(イ)及び(ロ)並びに上記(イ)及び(ロ)の遮断措置は、適用しないこととされています（措法42の4⑧十六）。

(注1) 調整後の当初申告通算繰越控除限度超過額とは、その超過額発生事業年度の確定申告書等に添付された書類にその超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過額として記載された金額（上記(ロ)により超過額発生事

業年度等の通算繰越控除限度超過帰属額とみなされる金額がある場合には、その記載された金額から上記(ロ)の満たない部分の金額の合計額を控除した金額をいいます（措法42の4⑧十六）。

(注2) 超過額発生事業年度等とは、その超過額発生事業年度又はその超過額発生事業年度終了の日においてその通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人の同日に終了する事業年度をいいます（措法42の4⑧十六）。

すなわち、遮断措置等を適用しないで計算した通算繰越控除限度超過額が調整後の当初申告通算繰越控除限度超過額に満たない場合、つまり、通算繰越控除限度超過額が上記(ロ)の調整をしてもなお過大である場合には、遮断措置等を適用せずに、通算繰越控除限度超過額を再計算するものです。これは、税額控除額の計算の基礎となる控除対象試験研究費の額は確定申告書等に添付された書類に記載された金額を限度とすることとされていること、通算グループ全体の税額控除限度額（税額控除可能額）は当初申告額を上限とすることとされていることを踏まえ、通算グループ全体の税額控除限度超過額（＝通算繰越控除限度超過額）は当初申告額を上限とするためです。

なお、遮断措置等を適用しないで計算した通算繰越控除限度超過額と調整後の当初申告通算繰越控除限度超過額を比較することとされていることから、自己の数値に誤りがあったことにより通算繰越控除限度超過額に異動が生じた場合だけでなく、他の通算法人の数値に誤りがあったことにより通算繰越控除限度超過額に異動が生じた場合にも、遮断措置等を適用しないで計算した通算繰越控除限

度超過額と調整後の当初申告通算繰越控除限度超過額を比較し、この措置が適用される場合に該当するかどうかを判定することになります。

この措置により遮断措置を適用せずに再計算をする場合においては、超過額発生事業年度等について修正申告書の提出又は更正がされた後における上記(ロ)の適用に係る通算繰越控除限度超過帰属額の計算に係る上記(イ)及び(ロ)の措置の適用については、その修正申告書又はその更正に係る更正通知書に添付された書類に記載された金額を確定申告書等に添付された書類に記載された金額とみなすこととされています（措法42の4⑧十六後段）。

## 二 通算繰越控除上限額

上記(ロ)の通算法人の繰越適用対象事業年度の控除額の上限は、通算繰越控除上限額とされています。通算繰越控除上限額は、(イ)の金額から(ロ)の金額を控除した残額とされています（措法42の4⑧十七）。

(イ) その通算法人のその繰越適用対象事業年度の所得に対する調整前法人税額の25%相当額

(注) その繰越適用対象事業年度において中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除制度の適用を受ける場合において、税額控除額の上限等の特例（上記1(4)④）の適用を受けるときは、調整前法人税額にその事業年度の区分に応じた割合（上記1(4)④ハ及びニ）を乗じて計算した金額を、上記の25%相当額に加算することとされています（措法42の4⑧十七）。

(ロ) その通算法人のその繰越適用対象事業年度において中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除制度によりその繰越適用対象事業年度の所得に対する調整前法人税額から控除される金額

## ホ 申告要件

適用通算法人の繰越適用対象事業年度又は他の繰越通算法人の他の繰越適用対象事業年度の通算繰越控除限度超過帰属額がある場合におけるその適用通算法人の繰越適用対象事業年度に係る通算繰越税額控除制度の適用については、上記(3)②へにかかわらず、次の場合に限り、適用することとされています（措法42の4⑩）。

(イ) その適用通算法人及び他の繰越通算法人の全てにつき、それぞれその通算繰越控除限度超過帰属額が生じた事業年度以後の各事業年度の確定申告書（その確定申告書に係る期限後申告書を含みます。）に通算繰越控除限度超過帰属額の明細書の添付がある場合

(ロ) その適用通算法人の繰越適用対象事業年度の確定申告書等に次の書類の添付がある場合

A 控除の対象となる繰越税額控除限度超過額、控除を受ける金額及びその金額の計算に関する明細を記載した書類

B 通算繰越控除限度超過帰属額及び通算繰越控除限度超過帰属額並びにこれらの金額の計算に関する明細を記載した書類

すなわち、他の繰越通算法人のいずれかが当初申告において(イ)の書類の添付がない場合には、自己の当初申告において(ロ)の書類の添付があった場合でも、上記通算繰越税額控除制度の適用はできないこととされています。

ハ 進行年度における通算繰越控除上限額等の上乗せ

適用通算法人（適用通算法人であった法人を含みます。以下「通算法人等」といいます。）が対象事業年度において、過去適用等事業年度における欠損金増加合計額がある場合、すなわち、上記1(4)⑤（措法42の4⑫）の適用を受ける場合には、その通算法人等のその対象事業年度における次の

区分に応じ、次によることとされました（措法42の4⑫、措令27の4③⑤）。

(注) 対象事業年度とは、通算法人等が一般試験研究費の額に係る税額控除制度又は中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除制度の適用を受ける事業年度をいいます（措法42の4⑫）。なお、一般試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受ける事業年度においては繰越税額控除制度及び通算繰越税額控除制度を適用できないことから、進行年度におけるこの上乗せ措置の対象となるのは、中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除制度の適用を受ける事業年度のみとなります。

(イ) 上記1(4)①の通算法人……その対象事業年度の通算繰越控除上限額の計算については、上記二(イ)の金額に、欠損金増加合計額のうちその通算法人等に帰せられる各欠損金増加額をその通算法人等のその対象事業年度の所得の金額とみなしてその所得の金額につき法人税法第66条の規定並びに租税特別措置法第67条の2及び第68条の規定を適用するものとした場合に計算される法人税額の25%相当額（上記1(4)④ハ又は二の事業年度については、その法人税額にそれぞれ上記1(4)ハ又は二の割合を乗じて計算した金額を加算した金額）を加算することとされています（措法42の4⑫一、措令27の4⑤）。

なお、通算法人に帰せられる各欠損金増加額は、過去適用等事業年度に係る各欠損金増加額（既に通算法人等の対象事業年度終了の日前に終了したその通算法人又は他の通算法人の各事業年度においてその過去適用等事業年度に係る各欠損金増加額につき進行年度における税額控除額の上限の上乗せ（上記1(4)⑤）又はこの上乗せ措置により加算された金額の計算の基礎となった金額を除きます。）に欠損帰属割合を乗じて計算した金額の

合計額とされています（措令27の4③）。

(注) 欠損帰属割合とは、その通算法人等又は他の通算法人のうち、その過去適用等事業年度に係る各欠損金増加額があるもの（以下「欠損増加法人」といいます。）につき法人税法第64条の5第5項の規定を適用しないものとし、かつ、その通算法人等又は他の通算法人のうち、欠損増加法人以外の法人につき同項の規定を適用するものとした場合のその通算法人等のその過去適用等事業年度の同条第2項に規定する割合をいいます（措令27の4③）。

(四) 上記(イ)の法人以外の法人……その対象事業年度の中小企業者等控除上限額の計算については、その対象事業年度の所得に対する調整前法人税額に、欠損金増加合計額のうちその通算法人等に係る各欠損金増加額をその通算法人等のその対象事業年度の所得の金額とみなしてその所得の金額につき法人税法第66条の規定並びに租税特別措置法第67条の2及び第68条の規定を適用するものとした場合に計算される法人税額相当額を加算することとされています（措法42の4⑫二）。

ト 法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められる場合の全体再計算の適用がある場合

通算法人の適用対象事業年度において、法人税法第64条の5第8項（法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められる場合の全体再計算）の適用がある場合には、上記1(4)②の遮断措置等及び上記ハの遮断措置等は、その適用対象事業年度を超過額発生事業年度とする繰越適用対象事業年度については、適用しないこととされました（措法42の4⑰）。この場合において、その適用対象事業年度を上記への過去適用等事業年度とする通算法人等の対象事業年度については、上記への適用はないものと

することとされました（措法42の4⑰）。

すなわち、法人税法第64条の5第8項の規定の適用があった適用対象事業年度においては上記1(4)②の遮断措置等及び上記ハの遮断措置等を適用しないでその適用対象事業年度である超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過帰属額を計算するとともに、その適用対象事業年度の遮断措置を前提とした上記への措置（進行年度調整措置）の適用についても、ないものとするものです。

### 3 適用関係

(1) 上記2(1)及び(2)の改正は、法人の令和8年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則51①）。

グループ通算制度の場合（上記2(5)①及び②の改正を含みます。）については、上記にかかわらず、通算グループを一体として一般試験研究費に係る税額控除制度又は中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除制度の適用を受けようとする通算法人（以下「適用通算法人」といいます。）に係る通算親法人の令和8年4月1日以後に開始する事業年度終了の日に終了するその適用通算法人の適用対象事業年度分の法人税について適用し、適用通算法人に係る通算親法人の同日前に開始した事業年度終了の日に終了するその適用通算法人の適用対象事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則51①）。

(2) 上記2(3)②の改正は、法人の令和8年4月1日以後に開始する事業年度において生ずる中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除制度による控除をしてもなお控除しきれない金額について適用することとされています（改正法附則51②）。

グループ通算制度の場合（上記2(5)③の改正を含みます。）については、上記にかかわらず、適用通算法人（中小企業者等税額控除限度額に

係る税額控除制度の適用を受けようとする通算法人に限ります。）に係る通算親法人の令和8年4月1日以後に開始する事業年度終了の日に終了するその適用通算法人の適用対象事業年度において生ずる通算繰越控除限度超過帰属額について適用することとされています（改正法附則51②）。

- (3) 上記2(4)の改正は、法人の令和8年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、法人の同日前に開始した事業年度の特別試験研究費の額については、従前どおりとされています（改正法附則51③⑤）。

グループ通算制度の場合については、上記にかかわらず、通算グループを一体として特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受けようとする通算法人（以下「適用通算法人」といいます。）に係る通算親法人の令和8年4月1日以後に開始する事業年度終了の日に終了するその適用通算法人の適用対象事業年度分の法人税について適用し、適用通算法人に係る通算親法人の同日前に開始した事業年度終了の日に終了するその適用通算法人の適用対象事業年度の特別試験研究費の額については、従前どおりとされています（改正法附則51③⑤）。

なお、法人の旧事業年度に特定試験研究に係る試験研究費の額がある場合において、次の場合の区分に応じそれぞれ次の金額で、その旧事業年度の確定申告書等に指定大学等の長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があるときは、その金額は、上記1(3)(注)②又は上記1(3)(注)⑧の証明がされ

た金額とみなすこととされています（改正法附則6）。

- ① その特定試験研究が指定大学等（上記2(4)③の指定大学等をいいます。以下同じです。）と共同して行う試験研究に該当する場合……その法人の申請に基づき、その法人の旧事業年度の試験研究費の額のうちその特定試験研究に要した費用であってその法人がその指定大学等との契約又は協定に基づいて負担したものに係るものとしてその指定大学等の長が認定した金額
- ② その特定試験研究が指定大学等に委託する試験研究に該当する場合……その法人の申請に基づき、その法人の旧事業年度の試験研究費の額のうちその特定試験研究に要した費用であってその法人がその指定大学等との契約又は協定に基づいて負担したものに係るものとしてその指定大学等の長が認定した金額

(注1) 旧事業年度とは、次の事業年度をいいます。

- ① 令和8年4月1日前に開始し、かつ、同日以後に終了する事業年度（適用通算法人の適用対象事業年度を除きます。）
- ② 適用通算法人に係る通算親法人の令和8年4月1日前に開始し、かつ、同日以後に終了する事業年度終了の日に終了するその適用通算法人の適用対象事業年度

(注2) 特定試験研究とは、指定大学等との共同研究（上記1(3)(注)②の試験研究に該当するものに限り、及び指定大学等への委託研究（上記1(3)(注)⑧の試験研究に該当するものに限り、）をいいます。

### 三 重点産業技術試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度（創設）

#### 1 制度創設の経緯及び趣旨

研究開発投資は、経済成長を加速させ、社会課題解決の推進力となるイノベーションの源泉です。企業の研究開発投資の規模拡大や質の向上は、

「強い経済」を実現する上で、極めて重要な意味を持ちます。

近年、デジタル革命の下で、巨大な資本を有するプレイヤーの登場により、科学からビジネスに至るまでのスピードが加速化しています。このよ

うな、「科学とビジネスの近接化」の時代においては、科学とビジネスの好循環を官民挙げて作り出せるかどうか、国力や産業競争力を決する鍵となります。

こうした考え方の下、国家戦略として重要な技術領域への企業の研究開発を促す観点から、研究開発税制において、新たに「戦略技術領域型」を創設し、産業技術力強化法の重点産業技術（AI・先端ロボット、量子、半導体・通信、バイオ・ヘルスケア、フュージョンエネルギー、宇宙）に係る試験研究費について、既存の措置と別の新たな税額控除制度を措置することとされました。あわせて、その技術に係る認定を受けた研究開発機関と企業の共同・委託研究についても同様に高い税額控除割合を設けることとされました。これらについて3年間の繰越税額控除を設けるなど、制度を抜本的に強化することとされました。

## 2 制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人で指定期間内に産業技術力強化法の重点研究開発計画につき同法の認定を受けたものの適用期間内の日を含む各事業年度において、重点産業技術試験研究費の額がある場合には、控除対象重点産業技術試験研究費の額の40%（控除対象重点産業技術試験研究費の額の計算の基礎となった重点産業技術試験研究費の額が特別重点産業技術試験研究費の額に該当する場合には、50%）相当額の税額控除ができるというものです（措法42の5①）。なお、控除を受ける金額（税額控除額）は、当期の調整前法人税額の10%相当額を上限とすることとされています（措法42の5①後段）。また、税額控除限度超過額については、3年間の繰越しができることとされています（措法42の5②）。

## 3 制度の内容

### (1) 適用対象法人

適用対象となる法人は、青色申告書を提出する法人で指定期間（産業技術力強化法の一部を改正する法律（令和8年法律第41号）の施行の

日から令和11年3月31日までの期間をいいます。以下同じです。）内に産業技術力強化法第22条第1項に規定する重点研究開発計画につき同項の認定（以下「認定」といいます。）を受けたものとされています（措法42の5①）。

また、産業技術力強化法第22条第1項では、「重点産業技術に関する研究及び開発を行うとする事業者は、単独で又は他の事業者若しくは研究開発機関（大学又は大学共同利用機関にあっては、これらの設置者。次条第1項及び第26条において同じ。）と共同して、その実施しようとする重点産業技術に関する研究及び開発に関する計画（以下「重点研究開発計画」という。）を作成し、主務省令で定めるところにより、主務大臣に提出して、その認定を受けることができる。」と規定されており、この規定に基づき主務大臣の認定を受けた法人が、この制度の適用対象法人に該当します。

（注1） 産業技術力強化法の一部を改正する法律の施行の日は、同法の公布の日から起算して1年を超えない範囲内において政令で定める日とされており（産技法改正法附則1）、その政令は、今後定められます。

（注2） 産業技術力強化法第20条では、「産業技術について、当該産業技術に関する研究及び開発の成果が多様な事業活動において利用される見込み並びに当該産業技術の革新性を勘案し、我が国の産業技術力の強化のため当該産業技術に関する研究及び開発を重点的に推進することが必要と認められるときは、政令で、当該産業技術を重点産業技術として指定するものとする。」と規定されており、この規定に基づく政令により指定される産業技術が「重点産業技術」となります。その政令は今後定められる予定です。

（注3） 関係法令については、下記の（参考）をご参照ください。

### (2) 対象事業年度

適用対象となる事業年度は、適用対象法人の

重点研究開発計画の認定に係る適用事業年度において、重点産業技術試験研究費の額（その適用事業年度において、一般試験研究費の額に係る税額控除制度、中小企業技術基盤強化税制における中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除制度又は特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受ける場合には、これらの制度の適用により調整前法人税額から控除する金額の計算の基礎となった重点産業技術試験研究費の額を除きます。）がある場合のその適用事業年度とされています（措法42の5①）。

適用事業年度とは、重点研究開発計画について認定を受けた法人のその認定を受けた日から同日以後5年を経過する日までの期間（以下「適用期間」といいます。）の日を含む各事業年度とされています（措法42の5⑤一）。なお、5年を経過する日までにその認定を取り消された場合など一定の場合に該当する場合には、適用期間は一定の期間とされています（措法42の5⑤一）。一定の場合及び一定の期間は、今後政令によって定められます。

（注）適用事業年度からは、解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度を除くこととされています（措法42の5①）。ただし、解散から「合併による解散」を除くこととされているため、被合併法人の最後事業年度は、適用対象となる事業年度から除外されていません。

### （3）重点産業技術試験研究費の額

重点産業技術試験研究費の額とは、試験研究費の額のうち認定を受けた法人がその認定に係る認定重点研究開発計画に従って実施した産業技術力強化法第27条第1項に規定する研究及び開発に係るものをいいます（措法42の5⑤二）。

（注）認定重点研究開発計画とは、産業技術力強化法第22条第1項の認定に係る重点研究開発計画をいい、同法第23条第1項の規定による変更の認定があったときは、その変更後のものです。

産業技術力強化法第27条第1項では、「第22

条第1項の認定を受けた事業者が認定重点研究開発計画に従って実施した研究及び開発（その成果について特に早期の企業化が期待され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省令で定めるところにより主務大臣の確認を受けたものに限ります。）に係る試験研究費の額については、租税特別措置法（昭和32年法律第26号）で定めるところにより、課税の特例の適用があるものとする。」と規定されています。本制度の対象となる試験研究費の額は、「産業技術力強化法第27条第1項に規定する研究及び開発」に係るものとされていることから、重点研究開発計画に従って実施される研究及び開発で主務大臣が定める基準に適合することにつき主務大臣の確認を受けたものに係る試験研究費の額となります。主務大臣が定める基準及び主務省令は、今後定められます。

### （4）税額控除限度額に係る税額控除

適用対象法人が税額控除の適用を受ける場合における税額控除限度額は、控除対象重点産業技術試験研究費の額（その適用事業年度において、一般試験研究費の額に係る税額控除制度、中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除制度又は特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受ける場合には、これらの制度の適用により調整前法人税額から控除する金額の計算の基礎となった控除対象重点産業技術試験研究費の額を除きます。）の40%（控除対象重点試験研究費の額の計算の基礎となった重点産業技術試験研究費の額が特別重点産業技術試験研究費の額に該当するものにあつては、50%）相当額とされています（措法42の5①）。

① 控除対象重点産業技術試験研究費の額とは、重点産業技術試験研究費の額のうち次の金額の合計額をいいます（措法42の5⑤三）。

イ 国外委託試験研究に係る重点産業技術試験研究費の額の50%相当額

（注1） 国外委託試験研究とは、租税特別措置法第42条の4第19項第14号に規定す

る国外委託試験研究をいいます。国外委託試験研究の詳細については、前述「二 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度（改正後：試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度及び特別試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度）（研究開発税制）」の2(1)①をご参照ください。

(注2) 上記の「50%相当額」は、令和8年4月1日から令和9年3月31日までの間に開始する事業年度にあつては、70%相当額と、同年4月1日から令和10年3月31日までの間に開始する事業年度にあつては、60%相当額とされています（措法42の5⑤三）。

ロ 国外委託試験研究以外の試験研究に係る重点産業技術試験研究費の額

② 特別重点産業技術試験研究費の額とは、重点産業技術試験研究費の額のうち認定を受けた法人がその認定に係る認定重点研究開発計画に従って実施した産業技術力強化法第29条第4項に規定する重点産業技術共同研究開発機関と共同して行う研究及び開発又は重点産業技術共同研究開発機関に委託する研究及び開発に係る試験研究費の額をいいます（措法42の5⑤四）。

この税額控除限度額が適用対象法人の適用事業年度の調整前法人税額の10%相当額を超える場合には、控除を受ける金額は、その適用事業年度の調整前法人税額の10%相当額を上限とすることとされています（措法42の5①後段）。

また、この調整前法人税額は、次の規定を適用しないで計算した場合の法人税の額をいい、附帯税の額を除くこととされています（措法42の4⑯二、震災税特法17の2⑭、17の2の2⑨、17の3⑦、17の3の2⑤、措令27の4⑨、令和8年旧効力震災税特法17の2⑭）。

(注) 附帯税の額とは、国税通則法第2条第4号に規定する附帯税の額をいいます（措法42の4⑯二）。

- ・ 租税特別措置法第42条の4（試験研究を行った場合の法人税額の特別控除）
- ・ 租税特別措置法第42条の4の2（特別試験研究を行った場合の法人税額の特別控除）
- ・ 租税特別措置法第42条の5（重点産業技術試験研究を行った場合の法人税額の特別控除）
- ・ 租税特別措置法第42条の6第2項及び第3項（中小企業者等が機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- ・ 租税特別措置法第42条の9（沖縄の特定地域において工業用機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- ・ 租税特別措置法第42条の10第2項（国家戦略特別区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除）
- ・ 租税特別措置法第42条の11第2項（国際戦略総合特別区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除）
- ・ 租税特別措置法第42条の11の2第2項（地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等<sup>ひび</sup>を取得した場合の法人税額の特別控除）
- ・ 租税特別措置法第42条の12第2項（地方活力向上地域等において特定建物等<sup>ひび</sup>を取得した場合の法人税額の特別控除）
- ・ 租税特別措置法第42条の12の2（認定地方公共団体の寄附活用事業に関連する寄附をした場合の法人税額の特別控除）
- ・ 租税特別措置法第42条の12の4第2項及び第3項（中小企業者等が特定経営力向上設備等<sup>ひび</sup>を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- ・ 租税特別措置法第42条の12の5（給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除等）
- ・ 租税特別措置法第42条の12の6第2項から第4項まで、第6項及び第7項（生産工程効率化等設備<sup>ひび</sup>を取得した場合等の法人税額の特別控除等）
- ・ 租税特別措置法第42条の12の7第2項及び

第3項（特定生産性向上設備等を取得した場合の法人税額の特別控除等）

- ・ 租税特別措置法第42条の14第1項（通算法人の仮装経理に基づく過大申告の場合等の法人税額）
- ・ 租税特別措置法第66条の7第4項（控除対象所得税額等相当額の法人税額の特別控除）
- ・ 租税特別措置法第66条の9の3第3項（控除対象所得税額等相当額の法人税額の特別控除）
- ・ 租税特別措置法第62条第1項（使途秘匿金の支出がある場合の課税の特例）
- ・ 租税特別措置法第62条の3第1項及び第10項（土地の譲渡等がある場合の特別税率）
- ・ 租税特別措置法第63条第1項（短期所有に係る土地の譲渡等がある場合の特別税率）
- ・ 法人税法第67条（特定同族会社の特別税率）
- ・ 法人税法第68条（所得税額の控除）
- ・ 法人税法第69条（外国税額の控除）
- ・ 法人税法第69条の2（分配時調整外国税相当額の控除）
- ・ 法人税法第70条（仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税額の控除）
- ・ 法人税法第70条の2（税額控除の順序）
- ・ 法人税法第144条（外国法人に係る所得税額の控除）
- ・ 法人税法第144条の2（外国法人に係る外国税額の控除）
- ・ 法人税法第144条の2の2（外国法人に係る分配時調整外国税相当額の控除）
- ・ 法人税法第144条の2の3（税額控除の順序）
- ・ 震災税特法第17条の2第2項及び第3項（企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- ・ 震災税特法第17条の2の2第2項及び第3項（避難解除区域等において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- ・ 震災税特法第17条の3（企業立地促進区域

等において避難対象雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除）

- ・ 震災税特法第17条の3の2（避難解除区域等において避難対象雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除）
- ・ 令和8年旧効力震災税特法第17条の2第2項及び第3項（特定復興産業集積区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）

（注） 令和8年旧効力震災税特法とは、所得税法等の一部を改正する法律（令和8年法律第12号）附則第72条第1項の規定によりなおその効力を有するものとされる震災税特法をいいます（改正法附則72①）。

#### （5）繰越税額控除限度超過額に係る税額控除（繰越税額控除制度）

上記(4)のとおり、税額控除限度額が適用事業年度の調整前法人税額の10%相当額を超える場合には、控除を受ける金額はその適用事業年度の調整前法人税額の10%相当額を上限とすることとされていることから、税額控除限度額のうち控除をしてもなお控除しきれない金額が生ずることとなりますが、この控除をしてもなお控除しきれない金額は、繰越税額控除限度超過額として、3年間繰り越して控除することができることとされています（措法42の5②）。

この繰越税額控除制度の適用対象となる法人は、青色申告書を提出する法人で指定期間内に重点研究開発計画について認定を受けた法人とされています（措法42の5②）。

さらに、適用対象となる事業年度は、繰越税額控除限度超過額を有する場合の適用事業年度ですが、その適用事業年度の試験研究費の額がその適用事業年度開始の日の前日を含む事業年度の試験研究費の額を超える場合のその適用事業年度とされています（措法42の5②）。

（注1） 適用事業年度からは、解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度を除くこととされています（措法42の5②）。ただし、

解散から「合併による解散」を除くこととされているため、被合併法人の最後事業年度は、適用対象となる事業年度から除外されていません。

(注2) 適用事業年度の月数と適用事業年度開始の日の前日を含む事業年度（以下「前事業年度」といいます。）の月数とが異なる場合には、上記の「適用事業年度開始の日の前日を含む事業年度の試験研究費の額」は、前事業年度の試験研究費の額にその適用事業年度の月数を乗じてこれをその前事業年度の月数で除して計算した金額とされています（措法42の5②）。なお、上記の月数は暦に従って計算し、1月に満たない端数を生じたときは、これを1月とすることとされています（措法42の5④）。

繰越税額控除限度超過額とは、その法人のその適用事業年度開始の日前3年以内に開始した各事業年度（その適用事業年度まで連続して青色申告書の提出をしている場合の各事業年度に限ります。）における税額控除限度額のうち、税額控除限度額に係る税額控除による控除をしてもなお控除しきれない金額の合計額をいいます（措法42の5⑤五）。この控除をしてもなお控除しきれない金額は、既に繰越税額控除制度によりその各事業年度において調整前法人税額から控除された金額がある場合には、その金額を控除した残額とすることとされています（措法42の5⑤五）。なお、この繰越税額控除限度超過額が適用対象となる法人の適用事業年度の調整前法人税額の10%相当額（その適用事業年度において税額控除限度額に係る税額控除制度により調整前法人税額から控除される金額がある場合には、その金額を控除した残額）を超える場合には、控除を受ける金額は、その調整前法人税額の10%相当額を上限とすることとされています（措法42の5②後段）。

## (6) 法人税法の規定との調整

この制度の適用がある場合における法人税法

の規定との調整に係る規定については、一般試験研究費の額に係る税額控除等における調整規定を準用することとされています（措法42の5⑧）。

なお、準用・読替え後の調整規定は、次のとおりとなります（措法42の5⑧、42の4⑳㉔）。

① 法人税法第67条（特定同族会社の特別税率）

特定同族会社の特別税率の規定の適用において留保金額から控除される法人税法第67条第3項に規定する法人税の額は、その法人税の額から特別税額控除規定（この制度における税額控除の規定をいいます。以下同じです。）により控除する金額を控除した金額とすることとされています（措法42の4㉔一）。

② 法人税法第70条の2（税額控除の順序）又は第144条の2の3（税額控除の順序）

法人税法第2編第1章第2節第2款又は第3編第2章第2節（第143条を除きます。）の規定（以下「法人税法税額控除規定」といいます。）による法人税の額からの控除及び特別税額控除規定による法人税の額からの控除については、まず特別税額控除規定による控除をした後において、同法第70条の2又は第144条の2の3に定める順序により法人税法税額控除規定による控除をするものとすることとされています（措法42の4⑳㉔）。

③ 法人税法第72条（仮決算をした場合の中間申告書の記載事項等）

法人税法第72条第1項第2号に掲げる金額（内国法人の仮決算をした場合の中間申告書に記載される法人税額）は、同項に規定する期間（通算子法人にあっては、同条第5項第1号に規定する期間）を一事業年度とみなして同条第1項第1号に掲げる所得の金額につき同法第2編第1章第2節（第67条、第68条第3項及び第70条を除きます。）の規定及び特別税額控除規定を適用するものとした場合に計算される法人税の額とすることとされています（措法42の4㉔二）。

④ 法人税法第74条（確定申告）

法人税法第74条第1項第2号に掲げる金額（内国法人の確定申告書に記載される法人税額）は、同項第1号に掲げる所得の金額につき同法第2編第1章第2節の規定及び特別税額控除規定を適用して計算した法人税の額とすることとされています（措法42の4②三）。

⑤ 法人税法第144条の4（仮決算をした場合の中間申告書の記載事項等）

法人税法第144条の4第1項第3号若しくは第4号又は第2項第2号に掲げる金額（外国法人の仮決算をした場合の中間申告書に記載される法人税額）は、同条第1項又は第2項に規定する期間を一事業年度とみなして同条第1項第1号若しくは第2号又は第2項第1号に掲げる国内源泉所得に係る所得の金額につき同法第3編第2章第2節（第144条（同法第68条第3項の規定を準用する部分に限ります。）を除きます。）の規定及び特別税額控除規定を適用するものとした場合に計算される法人税の額とすることとされています（措法42の4②四）。

⑥ 法人税法第144条の6（確定申告）

法人税法第144条の6第1項第3号若しくは第4号又は第2項第2号に掲げる金額（外国法人の確定申告書に記載される法人税額）は、同条第1項第1号若しくは第2号又は第2項第1号に掲げる国内源泉所得に係る所得の金額につき同法第3編第2章第2節の規定及び特別税額控除規定を適用して計算した法人税の額とすることとされています（措法42の4②五）。

(7) 申告要件

この制度の適用を受ける場合の申告要件は、次のとおりとされています。

① 税額控除限度額に係る税額控除制度の適用を受ける場合

税額控除限度額に係る税額控除制度は、確定申告書等（控除を受ける金額を増加させる

修正申告書又は更正請求書を提出する場合には、その修正申告書又は更正請求書を含みます。）に控除の対象となる控除対象重点産業技術試験研究費の額、重点産業技術試験研究費の額及び特別重点産業技術試験研究費の額、控除を受ける金額並びにその金額の計算に関する明細を記載した書類の添付がある場合に限り、適用することとされています（措法42の5⑥）。

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

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

② 繰越税額控除制度の適用を受ける場合

繰越税額控除制度は、税額控除限度額に係る税額控除制度の適用を受けた適用事業年度以後の各事業年度の確定申告書（その確定申告書に係る期限後申告書を含みます。）に繰越税額控除限度超過額の明細書の添付がある場合で、かつ、その繰越税額控除制度の適用を受けようとする適用事業年度の確定申告書等（控除を受ける金額を増加させる修正申告書又は更正請求書を提出する場合には、その修正申告書又は更正請求書を含みます。）に控除の対象となる繰越税額控除限度超過額、控除を受ける金額及びその金額の計算に関する明細を記載した書類の添付がある場合に限り、適用することとされています（措法42の5⑦）。

(8) グループ通算制度

通算法人について本制度を適用する場合には、一般試験研究費の額に係る税額控除制度等と同

様に、その通算グループを一体として計算する調整を行うこととされています。具体的には、一般試験研究費に係る税額控除等の規定（措法42の4⑧（八～十を除きます。）⑨～⑱）を準用すること等とされています（措法42の5③）。

調整規定の具体的内容は、次のとおりです。

(注) 下記②から⑫までについては、準用・読替え後の規定の内容について記載しており、記載している条・項・号の番号は、租税特別措置法第42条の5第3項第2号において準用する条・項・号の番号です。

#### ① 通算法人の認定及び適用事業年度

通算法人の「認定」には、その通算法人の上記(4)又は(5)の制度の適用を受けようとする事業年度（その通算法人に係る通算親法人の事業年度終了の日を終了する事業年度に限ります。）終了の日においてその通算法人と通算完全支配関係がある他の通算法人が指定期間内に受けた認定を含むこととされています（措法42の5③一）。また、通算法人の適用事業年度には、その通算法人の各事業年度のうち、その認定を受けた他の通算法人の各事業年度のうちその他の通算法人の適用期間内の日を含む事業年度を含むこととされています（措法42の5③一）。すなわち、通算グループにおいては、いずれかの通算法人が認定を受けていれば通算グループ全体で本制度の適用を受けることができます。また、その適用期間は、その認定を受けた通算法人の認定を受けた日から同日以後5年を経過する日までの期間内の日を含む事業年度となります。

#### ② 通算子法人の事業年度

通算子法人（その通算子法人に係る通算親法人のこの制度の適用を受ける適用事業年度終了の日においてその通算親法人との間に通算完全支配関係があるものに限り。）のこの制度の適用を受けようとする事業年度においては、その通算子法人の事業年度からは合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度を除かないことと

されています（措法42の4⑧一）。すなわち、その通算子法人の事業年度が解散の日を含む事業年度であっても、その通算子法人は下記④及び⑥の計算により税額控除限度額に係る税額控除制度及び通算繰越税額控除制度の適用を受けることができます。

なお、通算親法人の上記(4)又は(5)の制度の適用を受けようとする事業年度がその通算親法人の合併による解散以外の解散の日を含む事業年度である場合には、その通算親法人及びその解散の日においてその通算親法人との間に通算完全支配関係がある通算子法人は下記④又は⑥の計算による上記(4)又は(5)の制度の適用を受けることはできませんが、その通算子法人の同日に終了する事業年度が合併による解散以外の解散の日を含む事業年度又は清算中の事業年度に該当しなければ、その通算子法人のその事業年度については、その通算子法人のみの計算により、すなわち、下記④又は⑥による計算をしない法人として上記(4)又は(5)の制度の適用を受けることができます。

(注) 通算子法人の合併又は破産手続開始の決定による解散の場合には、その通算子法人の通算承認（法人税法第64条の9第1項の規定による承認をいいます。）は、その解散の日の翌日（合併による解散の場合には、合併の日）に効力を失うこととされていること（法第64の10⑥五）から、合併又は破産手続開始の決定による解散をした通算子法人については、その解散の日（合併による解散の場合には、合併の日の前日）がその通算子法人に係る通算親法人の上記(4)又は(5)の制度の適用を受ける事業年度終了の日である場合に限り、下記④又は⑥の計算により上記(4)又は(5)の制度の適用を受けることができます。

#### ③ 通算法人の重点産業技術試験研究費の額 税額控除限度額に係る税額控除制度（上記(4)の制度）の適用を受けようとする通算法人

（以下「適用通算法人」といいます。）の他の通算法人の適用対象事業年度終了の日に終了する事業年度の重点産業技術試験研究費の額がある場合には、適用通算法人の適用対象事業年度の税額控除限度額に係る税額控除制度の重点産業技術試験研究費の額は、あるものとされています（措法42の4⑧二）。すなわち、税額控除限度額に係る税額控除制度の対象となる重点産業技術試験研究費の額がない通算法人についても、下記④の計算による税額控除限度額に係る税額控除制度の適用が可能となります。

（注1） 他の通算法人とは、適用対象事業年度終了の日において適用通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人をいいます（措法42の4⑧二）。

（注2） 適用対象事業年度とは、適用通算法人の税額控除限度額に係る税額控除制度の適用を受けようとする適用事業年度（適用通算法人に係る通算親法人の税額控除制度の適用を受けようとする適用事業年度（合併による解散以外の解散の日を含む事業年度を除きます。）終了の日に終了する事業年度に限り。）をいいます（措法42の4⑧二）。

④ 通算法人の税額控除限度額に係る税額控除適用通算法人の適用対象事業年度の税額控除限度額は、税額控除可能額にその適用通算法人の控除分配割合を乗じて計算した金額（以下「税額控除可能分配額」といいます。）とされています（措法42の4⑧三）。

#### イ 税額控除可能額

税額控除可能額は、適用通算法人の適用対象事業年度及び他の通算法人のその適用対象事業年度終了の日に終了する事業年度（以下「他の事業年度」といいます。）の控除対象重点産業技術試験研究費の額（その適用事業年度において、一般試験研究費の額に係る税額控除制度、中小企業技術基盤強化税制における中小企業者等税額控除限

度額に係る税額控除制度又は特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受ける場合には、これらの制度の適用により調整前法人税額から控除する金額の計算の基礎となった控除対象重点産業技術試験研究費の額を除きます。）の合計額（その控除対象重点産業技術試験研究費の額の計算の基礎となった重点産業技術試験研究費の額が特別重点産業技術試験研究費の額に該当するものを除きます。）の40%相当額並びにその合計額のうちその控除対象重点産業技術試験研究費の額の計算の基礎となった重点産業技術試験研究費の額が特別重点産業技術試験研究費の額に該当するものの50%相当額を合計した金額（以下「重点産業技術試験研究費基準額」といいます。）と、その適用対象事業年度及び他の通算法人の他の事業年度の所得に対する調整前法人税額の合計額の10%相当額（以下「法人税額基準額」といいます。）とのうち、いずれか少ない金額とされています（措法42の4⑧三）。

#### ロ 控除分配割合

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

なお、この場合には、通常の控除上限は適用しないこととされています（措法42の4⑧十一）。控除上限は税額控除可能額の計算における法人税額基準額として織り込まれており、それによることとなります。

#### ⑤ 上記④の遮断措置等

イ 他の通算法人の当初申告における数値に誤りがあった場合

上記④の計算について、次の金額が他の通算法人の他の事業年度の確定申告書等に添付された書類に記載された次の金額と異

なる場合には、その記載された金額をそれぞれ次の金額とみなすこととされています（措法42の4⑧四）。

(イ) 他の通算法人の各事業年度の重点産業技術試験研究費の額

(ロ) 他の通算法人の他の事業年度の控除対象重点産業技術試験研究費の額又は所得に対する調整前法人税額

これにより、他の通算法人の数値が変動しても、適用通算法人は、原則として修正申告又は更正の必要がないこととなります。

ロ 自己の当初申告における数値に誤りがあった場合

(イ) 税額控除可能額が当初申告税額控除可能額以上である場合

自己の当初申告における数値に誤りがあった場合の自己の適用対象事業年度の税額控除可能分配額は、税額控除可能額が当初申告税額控除可能額以上であるとき（税額控除可能分配額が当初申告税額控除可能分配額と異なる場合に限りま

す。）は、当初申告税額控除可能分配額をその適用対象事業年度の税額控除可能分配額とみなすこととされています（措法42の4⑧五）。

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

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

すなわち、他の通算法人の重点産業技術試験研究費の額、控除対象重点産業技術試験研究費の額及び調整前法人税額を固定して計算した税額控除可能額が当初

申告税額控除可能額以上であっても、税額控除可能分配額は当初申告税額控除可能分配額が上限とされます。つまり、税額控除可能分配額の計算の基礎となる税額控除可能額（通算グループを一体として計算した通算グループ全体で本制度により法人税額から控除できる税額控除限度額）の上限を当初申告額とすることで、税額控除可能分配額の上限を当初申告額とするものです。

(ロ) 税額控除可能額が当初申告税額控除可能額未満である場合

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

A 当初申告税額控除可能分配額が0を超える場合……当初申告税額控除可能分配額から税額控除超過額を控除した金額を適用対象事業年度の税額控除可能分配額とみなすこととされています（措法42の4⑧六イ）。すなわち、他の通算法人の重点産業技術試験研究費の額、控除対象重点産業技術試験研究費の額及び調整前法人税額を固定して計算した税額控除可能額が当初申告税額控除可能額に満たない場合、つまり、通算グループ全体の税額控除可能額が過大であった場合には、その過大であった部分の金額（＝税額控除超過額）を当初申告における税額控除額（当初申告税額控除可能分配額）から控除した金額を修正申告又は更正の時ににおける税額控除額（税額控除可能分配額）とすることとされています。

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

B 税額控除超過額が当初申告税額控除

可能分配額を超える場合……適用対象事業年度の法人税額は、他の税額計算規定等により計算した法人税額に、税額控除超過額から当初申告税額控除可能分配額を控除した金額に相当する金額を加算することとされています（措法42の4⑧六口）。すなわち、他の通算法人の重点産業技術試験研究費の額、控除対象重点産業技術試験研究費の額及び調整前法人税額を固定して計算した税額控除可能額が当初申告税額控除可能額に満たない場合、つまり、通算グループ全体の税額控除可能額が過大であった場合において、その過大であった部分の金額（＝税額控除超過額）が当初申告における税額控除額（当初申告税額控除可能分配額）から控除しきれないときは、その控除しきれない金額を法人税額に加算することとなります。

（注）他の税額計算規定等とは、法人税法第66条第1項、第3項及び第6項並びに第69条第19項（同条第23項又は第24項において準用する場合を含みます。）の規定、租税特別措置法第42条の4第8項第7号（同法第42条の4の2第2項又は第42条の5第3項第2号において準用する場合を含みます。）、第42条の14第1項、第67条の2第1項及び第68条第1項の規定その他法人税に関する法令の規定をいいます（措法42の4⑧六口）。

#### ハ 適用対象事業年度において非特定欠損金額が生じた場合等

通算法人の適用対象事業年度において生じた非特定欠損金額がその適用対象事業年度の確定申告書等に添付された書類にその適用対象事業年度において生じた非特定欠損金額として記載された金額を超える場合（期限後欠損金額の場合を含みます。）にお

いて、調整後税額控除可能額が当初申告税額控除可能額に満たないときは、その通算法人の適用対象事業年度の法人税額は、他の税額計算規定等により計算した法人税額に、当初申告税額控除可能額から調整後税額控除可能額を控除した金額相当額を加算することとされています（措法42の4⑧七）。

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

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

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

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

(イ) 適用対象事業年度における重点産業技術試験研究費基準額

(ロ) 適用対象事業年度における法人税額基準額から、適用対象事業年度において生じた非特定欠損金額が確定申告書等に添付された書類に通算前欠損金額として記載された金額を超える場合におけるその超える部分の金額（期限後欠損金額の場合には、通算前欠損金額として記載された金

額を含みます。)をその適用対象事業年度の所得の金額とみなしてその所得の金額につき法人税法第66条の規定並びに租税特別措置法第67条の2及び第68条の規定を適用するものとした場合に計算される法人税額の10%相当額を控除した金額

すなわち、損益通算につき遮断措置の適用がある場合において、通算法人の修正申告又は更正による通算前欠損金額の増加額をあたかも所得金額とみなして計算したその通算法人の法人税額の25%相当額等を本制度の税額控除可能額の計算に加味することで、その修正申告又は更正がある場合の疑似的な損益通算後の調整前法人税額を基礎とした税額控除可能額を算出するものです。期限後申告の場合も、原則として損益通算につき遮断措置の適用があるので、同様とされています。

なお、その適用対象事業年度において上記ロ(ロ)の措置の適用がある場合には、上記のいずれか少ない金額に税額控除超過額を加算することとされています(措法42の4⑧七)。これは、当初申告税額控除可能分配額がある通算法人について既に上記ロ(ロ)の措置の適用がある場合には、税額控除超過額をこのハの措置における擬似的な損益通算後の調整前法人税額を基礎とした税額控除可能額に加算することにより、既に上記ロ(ロ)の措置により当初申告税額控除可能分配額から控除された金額及び法人税額に加算された金額について二重に法人税額に加算することとならないための調整を行うものです。

(注5) 他の税額計算規定等とは、法人税法第66条第1項、第3項及び第6項並びに第69条第19項(同条第23項又は第24項において準用する場合を含みます。)

の規定、租税特別措置法第42条の4第8項第6号ロ(同法第42条の4の2第2項又は第42条の5第3項第2号において準用する場合を含みます。)、第42条の14第1項、第67条の2第1項及び第68条第1項の規定その他法人税に関する法令の規定をいいます(措法42の4⑧七)。

すなわち、自己の期限内申告における非特定欠損金額は損益通算により通算グループ全体の調整前法人税額を減少させる一方で、修正申告若しくは更正による自己の計算誤りによる非特定欠損金額の増加額又は期限後申告における通算前欠損金額はその生じた事業年度においては損益通算につき遮断措置の適用があることにより通算グループ全体の調整前法人税額を減少させないことから、その非特定欠損金額の増加額又は通算前欠損金額が損益通算されたものとした場合に減少することとなる金額を加味して計算した通算グループ全体の調整前法人税額による税額控除可能額(=調整後税額控除可能額)が当初申告税額控除可能額に満たない場合(当初申告において計算誤り又は期限内申告をしていたならば税額控除できなかった部分の金額がある場合)には、その満たない部分の金額を自己の法人税額に加算することとされています。

#### ⑥ 繰越税額控除限度超過額に係る税額控除(繰越税額控除制度)

グループ通算制度における繰越税額控除制度については、通算法人の繰越適用対象事業年度の試験研究費の額及び他の繰越通算法人の他の繰越適用対象事業年度の試験研究費の額の合計額がその通算法人の繰越適用対象事業年度開始の日の前日を含む事業年度の試験研究費の額(その前日を含む事業年度の月数とその繰越適用対象事業年度の月数とが異なる場合には、その前日を含む事業年度の試験研究費の額にその繰越適用対象事業年度の月数を乗じてこれをその前日を含む事業年度の

月数で除して計算した金額）及び他の繰越通算法人の他の繰越適用対象事業年度開始の日の前日を含む事業年度の試験研究費の額（その前日を含む事業年度の月数とその他の繰越適用対象事業年度の月数とが異なる場合には、その前日を含む事業年度の試験研究費の額にその他の繰越適用対象事業年度の月数を乗じてこれをその前日を含む事業年度の月数で除して計算した金額）の合計額を超える場合に適用できることとされています（措法42の4⑧十二）。

（注1） 他の繰越通算法人とは、その繰越適用対象事業年度終了の日においてその通算法人と間に通算完全支配関係がある他の通算法人をいいます（措法42の4⑧十二）。

（注2） 上記の月数は暦に従って計算し、1月に満たない端数を生じたときは、これを1月とすることとされています（措法42の5④）。

#### イ 繰越適用対象事業年度

繰越適用対象事業年度とは、繰越税額控除制度の適用を受けようとする通算法人の適用事業年度（その通算法人に係る通算親法人の適用事業年度（合併による解散以外の解散の日を含む事業年度を除きます。）終了の日に終了する事業年度に限ります。）をいいます（措法42の4⑧一・十二）。

また、他の繰越適用対象事業年度とは、通算法人の繰越対象事業年度終了の日に終了する他の繰越通算法人の事業年度をいいます（措法42の4⑧十二）。

#### ロ 通算法人の繰越税額控除限度超過額

通算法人の繰越適用対象事業年度における繰越税額控除限度超過額は、次の金額の合計額とされています（措法42の4⑧十三）。

（イ） その通算法人の超過額発生事業年度のAの金額からBの金額を控除した金額（以下「通算繰越控除限度超過額」といいます。）にその超過額発生事業年度の

控除分配割合を乗じて計算した金額

（注）（イ）の金額に既にこの繰越税額控除制度によりその繰越適用対象事業年度前の各事業年度において調整前法人税額から控除された金額がある場合には、その金額を控除した残額とすることとされています（措法42の4⑧十三）。

A 上記④イの重点産業技術試験研究費基準額

B 上記④イの法人税額基準額

（注1） 超過額発生事業年度とは、その繰越適用対象事業年度開始の日前3年以内に開始した税額控除限度額に係る税額控除制度の適用に係る適用対象事業年度に該当する各事業年度をいいます（措法42の4⑧十三イ）。

この適用対象事業年度は、その繰越適用対象事業年度終了の日における通算親法人の事業年度終了の日に終了する事業年度です。すなわち、その通算親法人との間に通算完全支配関係がある事業年度が適用対象事業年度に該当する事業年度になります。したがって、他の通算グループに加入しており、その後別通算グループに加入することとなった場合において、他の通算グループに加入していた事業年度はその加入することとなった別の通算グループにおける超過額発生事業年度には含まれないことから、他の通算グループにおいて生じた（イ）の金額は、その後加入することとなった別の通算グループにおいては繰越控除ができません。

（注2） 控除分配割合とは、その通算法人の超過額発生事業年度の所得に対する調整前法人税額がその超過額発生事業年度及び他の通算法人の他の事業年度の所得に対する調整前法人税

額の合計額のうち占める割合（上記④口の割合）をいいます（措法42の4⑧三・十三イ）。

（注3） 他の通算法人とは、その通算法人の超過額発生事業年度終了の日においてその通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人をいい、他の事業年度とは、その超過額発生事業年度終了の日に終了する他の通算法人の事業年度をいいます。

（注4） 上記A及びBの金額は、租税特別措置法第42条の5第3項第2号において準用する同法第42条の4第8項第13号イ（読替後）において、それぞれ「第42条の5第1項の規定の適用に係る第3号イに掲げる金額」及び「第42条の5第1項の規定の適用に係る第3号ロに掲げる金額」と規定されており、税額控除可能額の計算における重点産業技術試験研究費基準額及び法人税額基準額を用いることとされています。すなわち、重点産業技術試験研究費基準額が法人税額基準額を超える部分の金額が、通算グループを一体として計算した通算グループ全体で生じた税額控除限度超過額、すなわち、通算繰越控除限度超過額となります。

なお、税額控除可能額の計算について租税特別措置法第42条の5第3項第2号において準用する同法第42条の4第8項第4号の規定（他の通算法人の数値に誤りがあった場合の遮断措置）の適用がある場合には、繰越税額控除限度超過額の計算についても同号の規定を適用して計算した上記A及びBの金額となります。通算繰越控除限度超過額に乗ずることとされている控除分配割合についても同様です。すなわち、通算法人

の繰越税額控除限度超過額は、他の通算法人の重点産業技術試験研究費の額、控除対象重点産業技術試験研究費の額及び調整前法人税額を固定して計算することとされています。これは、グループ通算制度における税額控除限度額に係る税額控除制度における遮断措置の趣旨を踏まえ、通算法人の超過額発生事業年度の他の通算法人の当初申告の数値の変動があった場合に、自己が修正をする必要を生じさせないためです。

なお、超過額発生事業年度の自己の当初申告の数値に誤りがあった場合において税額控除可能額の計算について租税特別措置法第42条の4第8項第5号又は第6号の適用がある場合の上記(イ)の金額については、下記ハ(イ)及びロをご参照ください。

ロ) その通算法人のその適用事業年度開始の日前3年以内に開始した各事業年度（その適用事業年度まで連続して青色申告書の提出をしている場合の各事業年度に限ります。）における税額控除限度額のうち、税額控除限度額に係る税額控除制度による控除をしてもなお控除しきれない金額（既に繰越税額控除制度により各事業年度において調整前法人税額から控除された金額がある場合には、その金額を控除した残額）の合計額

ハ) 上記ロの遮断措置等

(イ) 上記ロの通算法人の超過額発生事業年度の自己の当初申告の数値に誤りがあった場合における自己の超過額発生事業年度の上記ロ(イ)の金額（以下「通算繰越控除限度超過帰属額」といいます。）は、その超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過額が当初申告通算繰越控除限度超過額以上であるとき（その超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過帰属額

が当初申告通算繰越控除限度超過帰属額と異なる場合に限ります。)は、当初申告通算繰越控除限度超過帰属額をその超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過帰属額とみなすこととされています(措法42の4⑧十四)。

(注1) 当初申告通算繰越控除限度超過額とは、その超過額発生事業年度の確定申告書等に添付された書類にその超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過額として記載された金額をいいます(措法42の4⑧十四)。

(注2) 当初申告通算繰越控除限度超過帰属額とは、その超過額発生事業年度の確定申告書等に添付された書類にその超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過帰属額として記載された金額をいいます(措法42の4⑧十四)。

すなわち、他の通算法人の重点産業技術試験研究費の額、控除対象重点産業技術試験研究費の額及び調整前法人税額を固定して計算した通算繰越控除限度超過額が当初申告通算繰越控除限度超過額以上であっても、通算繰越控除限度超過帰属額は当初申告通算繰越控除限度超過帰属額が上限とされています。つまり、通算繰越控除限度超過額を構成する通算繰越控除限度超過額の上限を当初申告額とすることで、通算繰越控除限度超過額の上限を当初申告額とするものです。

(ロ) 上記ロの通算法人の超過額発生事業年度の自己の当初申告の数値に誤りがあった場合における自己の超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過帰属額は、その超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過額が当初申告通算繰越控除限度超過額に満たないとき(その満たない部分の金額が当初申告通算繰越控除限度超過帰属額以下である場合に限ります。)は、

当初申告通算繰越控除限度超過帰属額からその満たない部分の金額を控除した金額をその超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過帰属額とみなすこととされています(措法42の4⑧十五)。

(注1) 当初申告通算繰越控除限度超過額とは、その超過額発生事業年度の確定申告書等に添付された書類にその超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過額として記載された金額をいいます(措法42の4⑧十五)。

(注2) 当初申告通算繰越控除限度超過帰属額とは、その超過額発生事業年度の確定申告書等に添付された書類にその超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過帰属額として記載された金額をいいます(措法42の4⑧十五)。

すなわち、他の通算法人の重点産業技術試験研究費の額、控除対象重点産業技術試験研究費の額及び調整前法人税額を固定して計算した通算繰越控除限度超過額が当初申告通算繰越控除限度超過額に満たない場合、つまり、通算繰越控除限度超過額が過大であった場合には、その過大であった部分の金額を当初申告における通算繰越控除限度超過帰属額から控除した金額を修正申告又は更正の時ににおける通算繰越控除限度超過帰属額とするものです。

また、このロの適用がある場合は、上記のとおり、超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過額が当初申告通算繰越控除限度超過額に満たない場合において、その満たない部分の金額が当初申告通算繰越控除限度超過帰属額以下である場合に限られます。したがって、その満たない部分の金額が当初申告通算繰越控除限度超過帰属額を超える場合には、下記(ハ)によることとなります。

い) 上記ロの通算法人の超過額発生事業年度の当初申告通算繰越控除限度超過額が、上記⑤イ並びにロ(イ)及びロ並びに上記(イ)及びロの遮断措置を適用しないものとして計算した場合におけるその超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過額を超えるときは、上記ロの適用に係る通算繰越控除限度超過帰属額の計算については、上記⑤イ並びにロ(イ)及びロ並びに上記(イ)及びロの遮断措置は、適用しないことされています（措法42の4⑧十六）。

(注1) 当初申告通算繰越控除限度超過額とは、その超過額発生事業年度の確定申告書等に添付された書類にその超過額発生事業年度の通算繰越控除限度超過額として記載された金額をいいます。なお、上記ロにより超過額発生事業年度等の通算繰越控除限度超過帰属額とみなされる金額がある場合には、当初申告通算繰越控除限度超過額から上記ロの満たない部分の金額の合計額を控除した金額とされています（措法42の4⑧十六）。

(注2) 超過額発生事業年度等とは、その超過額発生事業年度又はその超過額発生事業年度終了の日においてその通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人の同日に終了する事業年度をいいます。

すなわち、遮断措置等を適用しないで計算した通算繰越控除限度超過額が当初申告通算繰越控除限度超過額に満たない場合、つまり、通算繰越控除限度超過額が上記ロの調整をしてもなお過大である場合には、遮断措置等を適用せずに、通算繰越控除限度超過額を再計算するものです。これは、税額控除額の計算の基礎となる控除対象重点産業技術試験研究費の額は確定申告書等に添付された書類に記載された金額を限度とすることとされ

ていること、通算グループ全体の税額控除限度額（税額控除可能額）は当初申告額を上限とすることとされていることを踏まえ、全体で生じた税額控除限度超過額（＝通算繰越控除限度超過額）は当初申告額を上限とするためです。

なお、遮断措置等を適用しないで計算した通算繰越控除限度超過額と当初申告通算繰越控除限度超過額を比較することとされていることから、自己の数値に誤りがあったことにより通算繰越控除限度超過額に異動が生じた場合だけではなく、他の通算法人の数値に誤りがあったことにより通算繰越控除限度超過額に異動が生じた場合にも、遮断措置等を適用しないで計算した通算繰越控除限度超過額と当初申告通算繰越控除限度超過額を比較し、この規定が適用される場合に該当するかどうかを判定することになります。

この措置により遮断措置を適用せずに再計算をする場合においては、超過額発生事業年度等について修正申告書の提出又は更正がされた後における上記ロの適用に係る通算繰越控除限度超過帰属額の計算に係る上記(イ)及びロの適用については、その修正申告書又はその更正に係る更正通知書に添付された書類に記載された金額を確定申告書等に添付された書類に記載された金額とみなすこととされています（措法42の4⑧十六後段）。

## 二 通算繰越控除上限額

上記ロの通算法人の繰越適用対象事業年度の控除額の上限は、通算繰越控除上限額とされています。通算繰越控除上限額は、(イ)の金額から(ロ)の金額を控除した残額とされています（措法42の4⑧十七）。

(イ) その通算法人のその繰越適用対象事業年度の所得に対する調整前法人税額の10%相当額

(ロ) その通算法人の繰越適用対象事業年度

において税額控除限度額に係る税額控除制度によりその繰越適用対象事業年度の所得に対する調整前法人税額から控除される金額

⑦ 申告要件

通算法人がこの制度の適用を受ける場合の申告要件は、次のとおりとされています。

イ 税額控除限度額に係る税額控除制度の適用を受ける場合

他の通算法人の他の事業年度の重点産業技術試験研究費の額又は他の通算法人の他の事業年度の所得に対する調整前法人税額がある場合における適用通算法人の適用対象事業年度に係る税額控除は、上記(7)①にかかわらず、次の場合に限り、適用することとされています（措法42の4⑨）。

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

(ロ) 適用通算法人の適用対象事業年度の確定申告書等に次の書類の添付がある場合

A 控除の対象となる控除対象重点産業技術試験研究費の額、重点産業技術試験研究費の額及び特別重点産業技術試験研究費の額、控除を受ける金額並びにその金額の計算に関する明細を記載した書類

B 税額控除可能額及び税額控除可能分配額並びにこれらの金額の計算に関する明細を記載した書類

すなわち、上記④の税額控除限度額の計算に用いる試験研究費の額及び調整前法人税額を有する他の通算法人のいずれかが当初申告において(イ)の書類の添付がない場合には、自己の当初申告において(ロ)の書類の添付があった場合でも、上記(4)の制度の適用はできないこととされています。

ロ 繰越税額控除制度の適用を受ける場合

適用通算法人の繰越適用対象事業年度又は他の繰越通算法人の他の繰越適用対象事業年度の通算繰越控除限度超過帰属額がある場合におけるその適用通算法人に係る繰越適用対象事業年度における繰越税額控除制度は、上記(7)②にかかわらず、次の場合に限り、適用することとされています（措法42の4⑩）。

(イ) その適用通算法人及び他の繰越通算法人の全てにつき、それぞれその通算繰越控除限度超過帰属額が生じた事業年度以後の各事業年度の確定申告書（その確定申告書に係る期限後申告書を含みます。）に通算繰越控除限度超過帰属額の明細書の添付がある場合

(ロ) その適用通算法人の繰越適用対象事業年度の確定申告書等に次の書類の添付がある場合

A 控除の対象となる繰越税額控除限度超過額、控除を受ける金額及びその金額の計算に関する明細を記載した書類

B 通算繰越控除限度超過額及び通算繰越控除限度超過帰属額並びにこれらの金額の計算に関する明細を記載した書類

すなわち、他の繰越通算法人のいずれかが当初申告において(イ)の書類の添付がない場合には、自己の当初申告において(ロ)の書類の添付があった場合でも、上記(5)の制度の適用はできないこととされています。

⑧ 通知義務

適用通算法人（適用通算法人であった法人を含みます。）は、その通算法人の適用対象事業年度後において、その適用対象事業年度の確定申告書等に添付された書類及びその確定申告書等に次の金額として記載された金額と次の金額とが異なることとなった場合には、他の通算法人に対し、その異なることとなったこれらの金額を通知しなければならないこととされています（措法42の4⑪）。

- イ その適用対象事業年度又はその適用対象事業年度前の各事業年度の重点産業技術試験研究費の額
- ロ その適用対象事業年度の控除対象重点産業技術試験研究費の額又は所得に対する調整前法人税額
- ハ その適用対象事業年度において生じた欠損金額

⑨ 進行年度における税額控除額の上限額等の上乘せ

通算法人（通算法人であった法人を含みます。以下「通算法人等」といいます。）が対象事業年度において、過去適用等事業年度における欠損金増加合計額がある場合には、その通算法人等のその対象事業年度における次の区分に応じ次によることとされています（措法42の4⑫）。

イ 上記④の通算法人……その対象事業年度の税額控除可能額又は通算繰越控除上限額の計算については、法人税額基準額又は上記⑥ニ(イ)の金額に、欠損金増加合計額（通算繰越控除上限額の計算にあつては、その欠損金増加合計額のうちその通算法人等に帰せられる各欠損金増加額として政令で定めるところにより計算した金額）をその通算法人等のその対象事業年度の所得の金額とみなしてその所得の金額につき法人税法第66条の規定並びに租税特別措置法第67条の2及び第68条の規定を適用するものとした場合に計算される法人税額として政令で定める金額の10%相当額を加算することとされています（措法42の4⑫一）。

（注） 上記の「政令で定めるところにより計算した金額」は、今後、租税特別措置法施行令第27条の4第3項と同様の方法により計算した金額であることが定められる予定です。また、上記の「法人税額として政令で定める金額」は、今後、租税特別措置法施行令第27条の4第4項及び第5項と同様の方法により計算した金額

であることが定められる予定です。

ロ 上記イの法人以外の法人……その対象事業年度の税額控除額の上限の計算については、その対象事業年度の所得に対する調整前法人税額に、欠損金増加合計額のうちその通算法人等に係る各欠損金増加額をその通算法人等のその対象事業年度の所得の金額とみなしてその所得の金額につき法人税法第66条の規定並びに租税特別措置法第67条の2及び第68条の規定を適用するものとした場合に計算される法人税額相当額を加算することとされています（措法42の4⑫二）。

（注1） 対象事業年度とは、通算法人等が税額控除限度額に係る税額控除制度の適用を受ける事業年度をいいます（措法42の4⑫）。上記④の計算を行わない事業年度も含まれています。

（注2） 過去適用等事業年度とは、通算法人等の対象事業年度終了の日前に終了したその通算法人等又は他の通算法人の各事業年度でその各事業年度又はその各事業年度終了の日においてその通算法人等若しくは他の通算法人との間に通算完全支配関係がある通算法人の同日に終了する事業年度が税額控除限度額に係る税額控除制度の適用を受けた事業年度（通算子法人にあつては、その事業年度終了の日においてその通算法人等又は他の通算法人との間に通算完全支配関係がある通算親法人の適用事業年度終了の日に終了するものに限ります。）である場合のその各事業年度をいいます（措法42の4⑫）。

（注3） 欠損金増加合計額とは、各欠損金増加額の合計額をいいます（措法42の4⑫）が、重複して対象にならないように、既にその通算法人等のその対象事業年度開始の日前に開始した各事業年度において同一の過去適用等事業年度に係る各欠損金増加額につきこの措置の適用がある場

合には、その各欠損金増加額のうち上記イ及びロにより加算された金額の計算の基礎となった金額を除くこととされています。

(注4) 各欠損金増加額とは、過去適用等事業年度において生じた非特定欠損金額がその過去適用等事業年度の確定申告書等に添付された書類にその過去適用等事業年度において生じた非特定欠損金額として記載された金額（以下「当初非特定欠損金額」といいます。）を超える場合（国税通則法第25条の規定による決定を受けた場合を除くものとし、その過去適用等事業年度の期限後確定申告書に添付された書類に通算前欠損金額として記載された金額がある場合を含みます。）における非特定欠損金額が当初非特定欠損金額を超えることとなったその通算法人等及び他の通算法人のそれぞれその超える部分の金額（その通算前欠損金額として記載された金額がある場合には、その記載された金額を含みます。）をいいます（措法42の4⑫）。

⑩ 上記⑨の遮断措置

上記⑨の場合において、通算法人等の対象事業年度における過去適用等事業年度に係る各欠損金増加額が既確定各欠損金増加額と異なるときは、既確定各欠損金増加額をその過去適用等事業年度に係る各欠損金増加額とみなすこととされています（措法42の4⑬）。

(注) 既確定各欠損金増加額とは、その対象事業年度終了の日以前に提出されたその過去適用等事業年度の確定申告書等若しくは修正申告書に添付された書類又は同日以前にされた国税通則法第24条若しくは第26条の規定による更正に係る同法第28条第2項に規定する更正通知書に添付された書類のうち、最も新しいものにその過去適用等事業年度に係る各欠損金増加額として記載された金額をいいます（措法42の4⑬）。

すなわち、対象事業年度ごとに、過去適用等事業年度に係る各欠損金増加額をその対象事業年度終了の日における各欠損金増加額として記載された金額で固定することにより、原則として、過去適用等事業年度に係る各欠損金増加額が変動した対象事業年度より前の各事業年度（≒過去の対象事業年度）については、修正申告又は更正の必要がないこととなります。

⑪ 調整対象金額が当初申告税額控除可能額を超える場合の税額控除

イ 青色申告書を提出する内国法人の各事業年度（以下「各対象事業年度」といいます。）終了の時に、過去適用事業年度等における税額控除限度額に係る税額控除制度の適用について上記⑤ロ(ロ)又はハの措置の適用があった場合において、調整対象金額が当初申告税額控除可能額を超えるときは、その内国法人のその各対象事業年度の所得に対する調整前法人税額から、その調整対象金額から当初申告税額控除可能額を控除した金額（その金額が既取戻税額控除超過額を超える場合には、その既取戻税額控除超過額）にその内国法人のその過去適用事業年度に係る控除分配割合を乗じて計算した金額に相当する金額を控除することとされています（措法42の4⑭）。

(注1) 過去適用事業年度とは、その内国法人の税額控除限度額に係る税額控除制度の適用を受けた事業年度（その内国法人に係る通算親法人の税額控除限度額に係る税額控除制度の適用を受ける事業年度終了の日に終了するものに限ります。）をいい、過去適用事業年度等とは、その内国法人又は他の適用内国法人の過去適用事業年度又は過去適用事業年度終了の日に終了する事業年度をいいます（措法42の4⑭）。

(注2) 他の適用内国法人とは、その内国法人の過去適用事業年度終了の日におい

てその内国法人との間に通算完全支配関係がある他の内国法人をいいます（措法42の4⑭）。

（注3） 調整対象金額とは、調整税額控除可能額と既取戻税額控除超過額との合計額をいいますが、重複して対象にならないように、既にその内国法人の各対象事業年度開始の日前に開始した各事業年度においてその内国法人又は他の適用内国法人の過去適用事業年度等に係る既取戻税額控除超過額につきこの措置の適用がある場合には、その各事業年度においてこの措置により控除することとされた金額の計算の基礎となったその過去適用事業年度等に係る「調整対象金額から当初申告税額控除可能額を控除した金額（既取戻税額控除超過額を上限）」の合計額を除くこととされています（措法42の4⑭）。

（注4） 調整税額控除可能額とは、その過去適用事業年度における試験研究費基準額と、その過去適用事業年度における法人税額基準額からその内国法人又は他の適用内国法人のその過去適用事業年度等に係る上記⑤ハの措置により法人税額に加算することとされた金額相当額を控除した金額とのうちいずれか少ない金額をいいます（措法42の4⑭）。

（注5） 既取戻税額控除超過額とは、その内国法人又は他の適用内国法人のその過去適用事業年度等に係る税額控除超過額及び上記⑤ハの措置により法人税額に加算することとされた金額相当額の合計額をいいます（措法42の4⑭）。

（注6） 当初申告税額控除可能額とは、その内国法人の過去適用事業年度の確定申告書等に添付された書類にその過去適用事業年度における税額控除可能額として記載された金額をいいます（措法42の4⑭）。

すなわち、上記⑤ロ及びハの措置は、上記④の計算により上記(4)の制度の適用を受けた事業年度（＝過去適用事業年度等）における上記⑤の遮断措置を前提に各通算法人がそれぞれ他の通算法人の数値を固定して税額控除超過額及び上記⑤ハにより法人税額に加算することとされる金額を計算することとされていますが、この税額控除超過額及び上記⑤ハにより法人税額に加算することとされる金額の合計額（＝既取戻税額控除超過額）が通算グループ全体として減少されるべき税額控除額の適正額を超過している場合には、その超過している部分の金額を各通算法人の進行年度（＝各対象事業年度）の法人税額から控除することとされたものです。なお、その超過している部分の金額は既取戻税額控除超過額を上限とすることとされているため、その過去適用事業年度等における当初申告税額控除可能額を超えて税額控除することはできません。また、法人税額から控除される金額は、その超過している部分の金額に控除分配割合を乗じた金額とされていますが、この控除分配割合は過去適用事業年度における控除分配割合とされています。

（注7） この措置は、過去適用事業年度等における上記(4)の制度の適用について上記⑤ロロ又はハの適用があった場合が要件とされているため、その過去適用事業年度等に係る更正決定の除斥期間（通法70）の属する事業年度（＝各対象事業年度）について適用があります。

（注8） この措置の租税特別措置法第42条の13第1項（法人税の額から控除される特別控除額の特例）の規定の適用については、同項の調整前法人税額超過額の計算の基礎から除くとともに、調整前法人税額からこの措置の適用を受けようとする金額を控除した金額の90%相当額が税額控除可能額の上限とされ

ています（措法42の13①）。

ロ 上記イの措置を適用する場合において、内国法人の各対象事業年度に係る調整対象基礎額又は控除分配割合が当初申告調整対象基礎額又は当初申告控除分配割合と異なるときは、当初申告調整対象基礎額又は当初申告控除分配割合を上記イの各対象事業年度に係る調整対象基礎額又は控除分配割合とみなすこととされています（措法42の4⑮）。

（注1） 調整対象基礎額とは、調整税額控除可能額と既取戻税額控除超過額との合計額をいいます（措法42の4⑮）。

（注2） 当初申告調整対象基礎額又は当初申告控除分配割合とは、それぞれその各対象事業年度の確定申告書等に添付された書類にその各対象事業年度に係る調整対象基礎額として記載された金額又はその確定申告書等に添付された書類にその各対象事業年度に係る控除分配割合として記載された割合をいいます（措法42の4⑮）。

すなわち、各対象事業年度ごとに、各対象事業年度に係る調整対象基礎額及び控除分配割合を当初申告の数値に固定することにより、その各対象事業年度後にその各対象事業年度に係る調整対象基礎額又は控除分配割合が変動しても、原則として、その各対象事業年度については、修正申告又は更正の必要がないこととなります。

ハ 上記イの措置は、各対象事業年度の確定申告書等にその控除を受ける金額の計算の基礎となる調整税額控除可能額及び既取戻税額控除超過額並びに控除を受ける金額並びにこれらの金額の計算に関する明細を記載した書類の添付がある場合に限り、適用することとされています（措法42の4⑯）。

⑫ 法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められる場合の全体再計算の適用がある場合

イ 通算法人の適用対象事業年度において、法人税法第64条の5第8項の規定（法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められる場合の全体再計算）の適用がある場合には、上記⑤及び⑥ハの遮断措置等は、その適用対象事業年度及びその適用対象事業年度を超過額発生事業年度とする繰越適用対象事業年度については、適用しないこととされています（措法42の4⑰）。この場合において、その適用対象事業年度を上記⑨の過去適用等事業年度とする通算法人等の対象事業年度又はその適用対象事業年度を上記⑪の過去適用事業年度とする内国法人の各対象事業年度については、上記⑨及び⑪イの措置の適用は、ないものとする事とされています（措法42の4⑰）。すなわち、法人税法第64条の5第8項の規定の適用があった適用対象事業年度については上記⑤及び⑥ハの遮断措置を適用しないこととするとともに、その適用対象事業年度の遮断措置を前提とした上記⑨及び⑪イの措置（進行年度調整措置）の適用についても、ないものとするものです。

ロ 上記⑨の通算法人の対象事業年度又は上記⑪イの内国法人の各対象事業年度において、法人税法第64条の5第8項の規定の適用がある場合には、上記⑩又は⑪ロの遮断措置は、その対象事業年度又はその各対象事業年度については、適用しないこととされています（措法42の4⑱）。すなわち、過去の事業年度（適用対象事業年度）における上記⑩及び⑪ロの遮断措置を前提とした上記⑨及び上記⑪イの措置の適用があった対象事業年度又は各対象事業年度において法人税法第64条の5第8項の規定の適用があった場合には、その対象事業年度に係る上記⑩の遮断措置及びその各対象事業年度に係る上記⑪ロの遮断措置については、適用しないこととするものです。

(9) 加算税額がある場合における法人税法の規定等との調整

上記(8)⑤ロ(ロ)又はハの措置（以下「特別税額加算措置」といいます。）の適用により法人税額に加算された金額がある場合における法人税法の規定との調整については、一般試験研究費の額に係る税額控除等における加算税額がある場合における調整規定を準用することとされています。

なお、準用・読替え後の調整規定は、次のとおりとなります（措法42の5⑨、42の4⑳㉑）。

① 法人税法第67条（特定同族会社の特別税率）

特定同族会社の特別税率の規定の適用については特別税額加算措置の適用により法人税額に加算された金額を加算した後の法人税額に留保税額を加算することとし、留保税額の計算の基礎となる留保金額を計算する場合に控除される法人税額には、特別税額加算措置の適用により法人税額に加算された金額を加算することとされています（措法42の4㉑）。

② 法人税法第69条（外国税額控除）

外国税額控除の規定の適用については、法人税法第69条第19項（同条第23項において準用する場合を含みます。）の規定による進行年度加算措置の適用により法人税額に加算する金額は、特別税額加算措置の適用により法人税額に加算された金額を加算した後の法人税額に加算することとされています（措法42の4㉑）。

③ 上記①及び②のほか、特別税額加算措置の適用がある場合には、法人税法第74条第1項第2号に掲げる金額（内国法人の確定申告書に記載される法人税額）は、同項第1号に掲げる所得の金額につき同法第2編第1章第2節の規定及び特別税額加算規定を適用して計算した法人税の額とすることとされています（措法42の4㉑）。

(参考) 産業技術力強化法（平成12年法律第44号）

（産業技術力強化法の一部を改正する法律

（令和8年法律第41号）の規定による改正後）

（重点産業技術の指定）

第20条 産業技術について、当該産業技術に関する研究及び開発の成果が多様な事業活動において利用される見込み並びに当該産業技術の革新性を勘案し、我が国の産業技術力の強化のため当該産業技術に関する研究及び開発を重点的に推進することが必要と認められるときは、政令で、当該産業技術を重点産業技術として指定するものとする。

（重点研究開発計画の認定）

第22条 重点産業技術に関する研究及び開発を行おうとする事業者は、単独で又は他の事業者若しくは研究開発機関（大学又は大学共同利用機関にあっては、これらの設置者。次条第1項及び第26条において同じ。）と共同して、その実施しようとする重点産業技術に関する研究及び開発に関する計画（以下「重点研究開発計画」という。）を作成し、主務省令で定めるところにより、主務大臣に提出して、その認定を受けることができる。

2 重点研究開発計画には、次に掲げる事項を記載しなければならない。

- 一 研究及び開発を実施しようとする重点産業技術
- 二 当該研究及び開発の目標
- 三 当該研究及び開発の内容及び実施時期
- 四 当該研究及び開発の実施体制
- 五 当該研究及び開発を行うために必要な資金の額及びその調達方法
- 六 前各号に掲げるもののほか、当該研究及び開発に関し必要な事項

3 重点研究開発計画には、前項各号に掲げる事項のほか、重点産業技術に関する研究及び開発の実施に当たっての補助金等交付財産の活用（補助金等に係る予算の執行の適正化に関する法律（昭和30年

法律第179号。以下この項及び第26条において「補助金等適正化法」という。）第22条に規定する財産を当該財産に充てられた補助金等（補助金等適正化法第2条第1項に規定する補助金等をいう。）の交付の目的以外の目的に使用し、譲渡し、交換し、貸し付け、又は担保に供することをいう。以下この項及び第26条において同じ。）に関する事項（当該補助金等交付財産の活用をする者を含む。）を記載することができる。

4 主務大臣は、第1項の認定の申請があった場合において、当該申請に係る重点研究開発計画が次の各号のいずれにも適合するものであると認めるときは、当該認定をするものとする。

一 当該重点研究開発計画の内容が指針に照らし適切なものであること。

二 当該重点研究開発計画に係る重点産業技術に関する研究及び開発が円滑かつ確実に実施され、一定の有用な成果が得られると見込まれるものであること。

5 主務大臣は、第1項の認定に当たり必要があると認めるときは、あらかじめ、当該認定の申請に係る事業者の事業を所管する大臣に協議しなければならない。

6 主務大臣は、第1項の認定の申請に係る重点研究開発計画に第3項に規定する事項が記載されている場合において、当該認定をするときは、あらかじめ、当該事項に係る関係行政機関の長に協議し、その同意を得なければならない。

7 主務大臣は、第1項の認定をしたときは、主務省令で定めるところにより、当該認定に係る重点研究開発計画の概要を公表するものとする。

（重点研究開発計画の変更等）

第23条 前条第1項の認定を受けた事業者又は研究開発機関（以下「認定事業者等」

という。）は、当該認定に係る重点研究開発計画を変更するときは、あらかじめ、主務省令で定めるところにより、主務大臣の認定を受けなければならない。ただし、主務省令で定める軽微な変更については、この限りでない。

2 主務大臣は、前条第1項の認定に係る重点研究開発計画（前項の規定による変更の認定があったときは、その変更後のもの。以下「認定重点研究開発計画」という。）に従って重点産業技術に関する研究及び開発が行われていないと認めるとき、又は認定事業者等が第33条第1項の規定による報告をせず、若しくは虚偽の報告をしたときは、当該認定を取り消すことができる。

3～5 省略

（課税の特例）

第27条 第22条第1項の認定を受けた事業者が認定重点研究開発計画に従って実施した研究及び開発（その成果について特に早期の企業化が期待され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省令で定めるところにより主務大臣の確認を受けたものに限る。）に係る試験研究費の額については、租税特別措置法（昭和32年法律第26号）で定めるところにより、課税の特例の適用があるものとする。

2 省略

（重点産業技術共同研究開発機関の認定）

第29条 研究開発機関（大学又は大学共同利用機関にあっては、これらの設置者）は、申請により、研究開発機関が事業者と共同して重点産業技術に関する研究及び開発を行うための人材、設備その他の体制を確保していることの主務大臣の認定を受けることができる。

2・3 省略

4 主務大臣は、第1項の認定をしたときは、

遅滞なく、当該認定を受けた研究開発機関（以下「重点産業技術共同研究開発機関」という。）の名称その他主務省令で定める事項を公表しなければならない。

5～7 省 略

## 4 適用関係

上記3の制度は、産業技術力強化法の一部を改正する法律（令和8年法律第41号）の施行の日から施行することとされています（改正法附則1十三）。

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

## 1 改正前の制度の概要

この制度は、中小企業者等が、平成10年6月1日から令和9年3月31日までの期間（以下「指定期間」といいます。）内に、特定機械装置等で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特定機械装置等の製作をして、これをその中小企業者等の指定事業の用に供した場合には、その指定事業の用に供した日を含む事業年度において、その特定機械装置等の基準取得価額の30%相当額（以下「特別償却限度額」といいます。）の特別償却ができるというものです（措法42の6①）。

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

税額控除の適用を受ける場合における控除を受ける金額は、中小企業者等が特定経営力向上設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度における税額控除と合計して当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとし、税額控除限度超過額については、1年間の繰越しができることとされています（措法42の6②～④、42の12の4②後段）。

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

（注） 特定機械装置等とは、次の減価償却資産をい

います（措法42の6①、措令27の6②～⑤⑧、措規20の3①～⑦）。ただし、匿名組合契約その他これに類する契約の目的である事業の用に供するものを除くこととされています（措法42の6①、措令27の6⑥）。なお、（ ）内は、基準取得価額を示しています。

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

なお、次の要件に該当するものを除くこととされています。

- ① 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。
- ② 要する人件費が少額な一定のサービス業（中小企業者等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。

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

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

(3) ソフトウェアで、次の①又は②に該当するもの（取得価額）

- ① 一のソフトウェアの取得価額が70万円以上のもの
- ② 中小企業者等が、各事業年度の指定期間

内において、取得又は製作をして、その指定事業の用に供したソフトウェア（法人税法施行令第133条又は第133条の2の規定の適用を受けるものを除きます。）の取得価額の合計額が70万円以上のもの

ただし、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、ISO/IEC15408非認証のサーバー用オペレーティングシステム、ISO/IEC15408非認証のサーバー用仮想化ソフトウェア、ISO/IEC15408非認証のデータベース管理ソフトウェア、ISO/IEC15408非認証の連携ソフトウェア及びISO/IEC15408非認証の不正アクセス防御ソフトウェアは除くこととされています。

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

ただし、総トン数500トン以上の船舶にあっては、その船舶に用いられた指定装置等の内容その他の事項を国土交通大臣に届け出たものであることにつき明らかにされた船舶に限ることとされています。

## 2 改正の内容

特定機械装置等のうち工具の取得価額要件にお

ける1事業年度中に取得又は製作をして国内にあるその中小企業者等の営む指定事業の用に供した工具の取得価額の合計額で判定する場合（上記1（注）(2)②）について、「取得又は製作をして国内にあるその中小企業者等の営む指定事業の用に供した1台又は1基の取得価額が40万円以上（改正前：30万円以上）の工具」の取得価額の合計額が120万円以上であるかどうかで判定することとされました（措令27の6⑤二）。

## 3 適用関係

上記2の改正は、中小企業者等の令和8年4月1日以後に終了する事業年度について適用し、中小企業者等の同日前に終了した事業年度については、従前どおりとされています（改正措令附則14①）。

この場合において、中小企業者等の令和8年4月1日前に開始し、かつ、同日以後に終了する事業年度については、同日前に取得又は製作をした工具にあっては1台又は1基の取得価額が30万円以上のものを、同日以後に取得又は製作をした工具にあっては1台又は1基の取得価額が40万円以上のものを、それぞれ合計し、その1事業年度中の取得価額の合計額が120万円以上であるかどうかを判定することとされています（改正措令附則14②）。

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

## 1 改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人で特定事業の実施主体として認定区域計画に定められたもの（以下「実施法人」といいます。）が、国家戦略特別区域法附則第1条第1号に定める日（平成26年4月1日）から令和8年3月31日までの間に、その認定区域計画に係る国家戦略特別区域（以下「国家戦略特別区域」といいます。）内において、その国家戦略特別区域に係るその実施法人

の事業実施計画（認定区域計画に定められた特定事業の実施に関する計画をいいます。以下同じです。）に記載された機械及び装置、器具及び備品（専ら開発研究の用に供されるものに限り、建物及びその附属設備並びに構築物で、一定の規模のもの（以下「特定機械装置等」といいます。）でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものの取得又はその事業実施計画に記載された特定機械装置等の製作若しくは建設をして、これをその実施法人の特定事業の用に供した

場合には、その特定事業の用に供した日を含む事業年度において、特別償却限度額（次の(1)の金額をいいます。）の特別償却とその特定機械装置等の取得価額に次の(2)の割合を乗じて計算した金額の合計額の税額控除との選択適用ができるというものです（措法42の10①②）。

(1) 次の特定機械装置等の区分に応じそれぞれ次の金額

- ① 平成31年4月1日から令和8年3月31日までの間に取得又は製作若しくは建設をした特定機械装置等（平成31年3月31日以前に受けた特定事業の適切かつ確実な実施に関する確認に係る事業実施計画に同日において記載されている特定機械装置等を除きます。）……その取得価額の45%（建物及びその附属設備並びに構築物については、23%）相当額
- ② 上記①の特定機械装置等以外の特定機械装置等……その取得価額の50%（建物及びその附属設備並びに構築物については、25%）相当額

(2) 次の特定機械装置等の区分に応じそれぞれ次の割合

- ① 上記(1)①の特定機械装置等……14%（建物及びその附属設備並びに構築物については、7%）
- ② 上記(1)②の特定機械装置等……15%（建物及びその附属設備並びに構築物については、8%）

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

(1) 次の事業で、公証人法の特例等の規制の特例措置の適用を受けるもの

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

イ 高度な医療の提供に資する医療技術、

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

- (イ) 放射線療法その他高度な医療の提供に資する医薬品又は医療機器の研究開発又は製造に関する事業（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）
- (ロ) 高度な細胞の再生及び移植による再生医療（以下「高度再生医療」といいます。）の研究開発又は高度再生医療を行うために必要な物質の培養、製造若しくは研究開発に関する事業（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）
- (ハ) 手術補助その他の治療、日常生活訓練その他医療及び介護に関する利用に供するロボットの研究開発又は製造に関する事業（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）
- (ニ) 高度な医療の提供に係る医療関係者の技術の向上に必要な治験その他臨床研究に関する事業（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）
- (ホ) 情報通信技術を利用して行われる診療に係るシステムその他の医療に関する情報システム（電磁的記録（電子的方式、磁気的方式その他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た記録をいいます。）により作成又は保存される診療の記録に関するものを含みます。）の研究開発に関する事業（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）
- (ヘ) 高度な医療を提供する医療施設又

- は医療設備の整備又は運営に関する事業
- ロ 我が国の経済社会の活力の向上及び持続的発展に寄与することが見込まれる産業に係る国際的な事業機会の創出その他その産業に係る国際的な規模の事業活動の促進に資する事業であって次のもの
- (イ) 国際会議等に参加する者の利用に供する大規模な集会施設、宿泊施設若しくは文化施設又は設備の整備、運営又はサービスの提供に関する事業（国際会議等に参加する者に係るものに限り。）
- (ロ) 主に英語により授業を行い、かつ、外国籍を有する生徒が過半である学校又は各種学校の用に供される施設（その用に供されなくなった場合には建築基準法令の規定（建築基準法並びにこれに基づく命令及び条例の規定をいいます。）に適合しないこととなるものに限り。）の整備に関する事業
- (ハ) 外国語による医療の提供に関する事業
- (ニ) 我が国において新たに事業を行う外国会社その他の者に対するその事業を行う施設又はその事業に係る設備の提供及び経営管理の支援に関する事業
- (ホ) 我が国において事業を行い、又は行おうとする外国会社、国際機関その他の者並びにその従業員等及びその家族が、我が国における事業活動、日常生活又は社会生活を円滑に営むことができるようにするための外国語による必要な情報の提供及び助言その他の必要な援助を行う事業
- (ヘ) 外国人旅客の中長期の滞在に適した施設を使用させるとともに外国人
- 旅客の滞在に必要な役務を提供する事業
- ② 産業の国際競争力の強化又は国際的な経済活動の拠点の形成に著しく資する中核的な事業（国家戦略特別区域内の事業者、大学、研究機関、公共団体その他の者の知見、技術的能力等又はその国家戦略特別区域内に存する施設若しくは設備を活用することにより実施が可能となる先端的な事業であり、その事業に係る革新的な技術の開発が国民生活の改善、新産業の創出又は市場の開拓に寄与し、その国家戦略特別区域以外の区域にも経済的社会的効果を及ぼすものをいいます。）であって次のもの
- イ がん、循環器疾患、精神疾患、神経疾患、感染症、治療方法が確立していない疾病その他の疾病であって国としてその対策に取り組む必要性が高いものに係る医薬品又は先端的な技術を用いて開発される国際競争力の高い医薬品の研究開発又は製造に関する事業
- ロ 治療方法が確立していない疾病その他の疾病であって国としてその対策に取り組む必要性が高いものに係る先端的な再生医療の研究に関する事業
- ハ 人体への影響の少ない方法により診断又は治療を行う医療機器又は身体機能を再生し、回復し、又は代替する医療機器の先端的な研究開発に関する事業
- ニ 革新的な情報サービスを活用した農業の生産性の向上に係る研究開発に関する事業
- (2) 産業の国際競争力の強化又は国際的な経済活動の拠点の形成に資するものとして我が国の経済社会の活力の向上及び持続的発展に寄与することが見込まれる事業（上記(1)①及び②の事業）であって指定金融機関からその事業を行うのに必要な資金の貸付

けを受けて行われるもの（利子補給契約に係る貸付けを受けて行われるものに限ります。）

(注2) 国家戦略特別区域は、(1)北海道の区域、(2)宮城県及び熊本県の区域、(3)宮城県仙台市の区域、(4)秋田県仙北市の区域、(5)福島県及び長崎県の区域、(6)茨城県つくば市の区域、(7)東京圏（千葉県、東京都及び神奈川県）の区域、(8)新潟県新潟市の区域、(9)石川県加賀市、長野県茅野市及び岡山県加賀郡吉備中央町の区域、(10)愛知県の区域、(11)関西圏（京都府、大阪府及び兵庫県）の区域、(12)大阪府大阪市の区域、(13)兵庫県養父市の区域、(14)広島県及び愛媛県今治市の区域、(15)福岡県北九州市及び福岡市の区域並びに(16)沖縄県の区域とされています（国家特区法2①、国家特区を定める政令）。

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

- (1) 機械及び装置……1台又は1基の取得価額が2,000万円以上のもの
- (2) 器具及び備品……1台又は1基の取得価額が1,000万円以上のもの
- (3) 建物及びその附属設備並びに構築物……一の建物及びその附属設備並びに構築物の取得価額の合計額が1億円以上のもの

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

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

## 2 改正の内容

### (1) 特別償却限度額の見直し

令和8年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をした特定機械装置等の特別償却限度額が、次の特定機械装置等の区分に応じそれぞれ

次のとおりとされました（措法42の10①）。

① 令和8年4月1日から令和10年3月31日までの間に取得又は製作若しくは建設をした特定機械装置等のうち、令和8年3月31日以前に受けた特定事業の適切かつ確実な実施に関する確認に係る事業実施計画に同日において記載されている特定機械装置等（以下「旧確認特定機械装置等」といいます。）以外の特定機械装置等……その取得価額の40%（建物及びその附属設備並びに構築物については、20%）相当額（改正前：45%（建物及びその附属設備並びに構築物については、23%）相当額）

② 令和8年4月1日から令和10年3月31日までの間に取得又は製作若しくは建設をした旧確認特定機械装置等……その取得価額の45%（建物及びその附属設備並びに構築物については、23%）相当額（改正前と同じです。）

(注1) 旧確認特定機械装置等となるためには、  
イ 令和8年3月31日以前に受けた確認に係る事業実施計画に、  
ロ 令和8年3月31日において記載されている特定機械装置等であることが要件となることから、新たな特定機械装置等を追加して記載した上記イの事業実施計画の変更の届出を令和8年4月1日以後に行った場合のその特定機械装置等は、上記ロを満たさないため、上記①の特定機械装置等となります。

なお、上記の「特定事業の適切かつ確実な実施に関する確認」は、国家戦略特別区域法施行規則第3条第4項（同条第5項において準用する場合を含みます。）の規定による国家戦略特別区域担当大臣（国家戦略特別区域法第7条第1項第1号に規定する国家戦略特別区域担当大臣をいいます。）の確認とされています（措規20の5④）。

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

## (2) 税額控除割合の見直し

令和8年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をした特定機械装置等の税額控除割合が、次の特定機械装置等の区分に応じそれぞれ次のとおりとされました（措法42の10②）。

- ① 令和8年4月1日から令和10年3月31日までの間に取得又は製作若しくは建設をした特定機械装置等のうち、旧確認特定機械装置等以外の特定機械装置等……12%（建物及びその附属設備並びに構築物については、6%）（改正前：14%（建物及びその附属設備並びに構築物については、7%））
- ② 令和8年4月1日から令和10年3月31日までの間に取得又は製作若しくは建設をした旧確認特定機械装置等……14%（建物及びその附属設備並びに構築物については、7%）（改正前と同じです。）

## (3) 対象事業の除外

対象事業である特定事業から、情報通信技術を利用して行われる診療に係るシステムその他の医療に関する情報システム（電磁的記録により作成又は保存される診療の記録に関するものを含みます。）の研究開発に関する事業（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）（上記1（注1）(1)①イ(ホ)）が除外されました（国家特区規10）。

## (4) 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2年延長されました（措法42の10①）。

（参考1） 国家戦略特別区域法（平成25年法律第107号）  
（国家戦略特別区域会議）

第7条 国家戦略特別区域ごとに、次条第1項に規定する区域計画（第3項第2号において単に「区域計画」という。）の作成、第11条第1項に規定する認定区域計画（同号において単に「認定区域計画」という。）の実施に係る連絡調整並びに国

家戦略特別区域における産業の国際競争力の強化及び国際的な経済活動の拠点の形成に関し必要な協議（第4項及び第5項において「区域計画の作成等」という。）を行うため、次に掲げる者は、国家戦略特別区域会議を組織する。

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

二 省略

2～8 省略

（参考2） 国家戦略特別区域法施行規則（平成26年内閣府令第20号）  
（事業実施計画の提出）

第3条 省略

2・3 省略

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

5 前各項の規定は、事業実施計画の変更について準用する。

## 3 適用関係

(1) 上記2(1)及び(2)の改正は、法人が令和8年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする特定機械装置等（経過特定機械装置等を除きます。）について適用し、法人が同日前に取得又は製作若しくは建設をした特定機械装置等（経

過特定機械装置等を含みます。）については、従前どおりとされています（改正法附則52）。

経過特定機械装置等とは、平成31年3月31日以前に受けた特定事業の適切かつ確実な実施に関する確認に係る事業実施計画に同日において記載されている特定機械装置等をいいます（改正法附則52）。すなわち、経過特定機械装置等

について令和8年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をした場合は、従前どおりとなります。

- (2) 上記2(3)の改正は、令和8年4月1日から施行されています（総合特別区域法施行規則及び国家戦略特別区域法施行規則の一部を改正する内閣府令附則）。

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

### 1 改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人で総合特別区域法に規定する指定法人に該当するもの（以下「指定法人」といいます。）が、同法の施行の日（平成23年8月1日）から令和8年3月31日までの間に、同法に規定する国際戦略総合特別区域（以下「国際戦略総合特別区域」といいます。）内において、その国際戦略総合特別区域に係るその指定法人の認定国際戦略総合特別区域計画に適合する計画（以下「指定法人事業実施計画」といいます。）に記載された機械及び装置、器具及び備品（専ら開発研究の用に供されるものに限ります。）、建物及びその附属設備並びに構築物（以下「特定機械装置等」といいます。）で、その製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものの取得又はその指定法人事業実施計画に記載された特定機械装置等の製作若しくは建設をして、これをその指定法人の特定国際戦略事業の用に供した場合には、その特定国際戦略事業の用に供した日を含む事業年度において、特別償却限度額（次の(1)の金額をいいます。）の特別償却とその特定機械装置等の取得価額に次の(2)の割合を乗じて計算した金額の合計額の税額控除との選択適用ができるというものです（措法42の11①②）。

- (1) 次の特定機械装置等の区分に応じそれぞれ次の金額

① 令和6年4月1日から令和8年3月31日までの間に取得又は製作若しくは建設をした特

定機械装置等（令和6年3月31日以前に受けた指定に係る指定法人事業実施計画に同日において記載されている特定機械装置等を除きます。）……その取得価額の30%（建物及びその附属設備並びに構築物については、15%）相当額

- ② 上記①の特定機械装置等以外の特定機械装置等……その取得価額の34%（建物及びその附属設備並びに構築物については、17%）相当額

- (2) 次の特定機械装置等の区分に応じそれぞれ次の割合

① 上記(1)①の特定機械装置等……8%（建物及びその附属設備並びに構築物については、4%）

② 上記(1)②の特定機械装置等……10%（建物及びその附属設備並びに構築物については、5%）

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

(1) 機械及び装置……1台又は1基の取得価額が2,000万円以上のもの

(2) 器具及び備品……1台又は1基の取得価額が1,000万円以上のもの

(3) 建物及びその附属設備並びに構築物……一の建物及びその附属設備並びに構築物の

取得価額の合計額が1億円以上のもの

(注2) 特定国際戦略事業とは、次の事業（産業競争力強化法第2条第14項に規定する産業競争力基盤強化商品の生産に関する事業に該当するものを除きます。）であって法人により行われるものをいいます（総合特区法2②ニイロ、総合特区令1一～三、総合特区規15二、1①～③）。

(1) 我が国の経済社会の活力の向上及び持続的発展に寄与することが見込まれる産業の国際競争力の強化に特に資する事業（下記(2)の事業を除きます。）

具体的には、次の事業とされています。

① 環境への負荷の低減その他環境の保全に資する高度な技術に関する研究開発又はその成果を活用した製品の開発若しくは生産若しくは役務の開発若しくは提供に関する事業であって次のもの（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関するものを含みます。）

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

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

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

ニ 情報通信技術を活用して電気の供給を自動的に調整するシステム又は機器

の研究開発に関する事業

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

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

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

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

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

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

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

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

度な産業技術の研究開発又はその成果を活用した製品の開発若しくは生産若しくは役務の開発若しくは提供に関する事業であって次のもの（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）

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

ロ 複合材料からなる航空機の機体の研究開発又は製造に関する事業

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

- (2) 上記(1)の事業であって地方公共団体がその事業を行う法人の経済的負担を軽減するための措置を講ずるもの（規制の特例措置の適用を受けて行われるもの又はこれに準ずるものに限ります。）

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

ただし、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この制度の

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

### 1 改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人で地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律の承認地域経済牽引事業者であるものが、企業立地の促進等による地域における産業集積の形成及び活性化に関する法律の一部を改正する法律（平成29年法律第47号）の施行の日（平成29年7月31日）から令和10年3月31日までの間に、その法人の行う承認地域経済牽引事業に

適用を受けることはできません（措法42の11①②）。

### 2 改正の内容

#### (1) 対象事業の除外

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

① 情報通信技術を活用して電気の供給を自動的に調整するシステム又は機器の研究開発に関する事業（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）（上記1（注2）(1)①ニ）

② 希少金属の回収又はこれらに代替する物質の製造若しくは研究開発に関する事業（これらの事業に必要な施設又は設備の整備又は運営に関する事業を含みます。）（上記1（注2）(1)①ト）

#### (2) 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2年延長されました（措法42の11①）。

### 3 適用関係

上記2(1)の改正は、令和8年4月1日から施行されています（総合特別区域法施行規則及び国家戦略特別区域法施行規則の一部を改正する内閣府令附則）。

係る促進区域内においてその承認地域経済牽引事業に係る承認地域経済牽引事業計画に従って特定地域経済牽引事業施設等の新設又は増設をする場合において、その新設若しくは増設に係る特定事業用機械等でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものの取得又はその新設若しくは増設に係る特定事業用機械等の製作若しくは建設をして、これをその承認地域経済牽引事業の用に供したときは、その承認地域経済牽引事業の用に供した日を含む事業年度において、その特

定事業用機械等の取得価額（80億円が上限とされています。）の35%又は50%（建物及びその附属設備並びに構築物については、20%）相当額の特別償却とその取得価額の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というものです（措法42の11の2①②）。なお、50%の特別償却割合又は5%の税額控除割合が適用されるのは、平成31年4月1日以後に地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律第13条第4項又は第7項の規定による承認を受けた法人（以下「特定法人」といいます。）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。以下同じです。）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（措法42の11の2①一②一）、6%の税額控除割合が適用されるのは、特定法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42の11の2②一）。

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、当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされています（措法42の11の2②後段）。

ただし、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この制度の適用を受けることはできません（措法42の11の2

①②）。

## 2 改正の内容

対象となる事業年度から、後述「十三 特定生産性向上設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度」における産業競争力強化法の特定生産性向上設備等に係る確認を受けた法人のその特定生産性向上設備等の投資に関する計画の期間として財務省令で定める期間内の日を含む各事業年度が除外されました（措法42の11の2①）。

（注） 財務省令で定める期間は、今後定められる予定です。

## 3 適用関係

上記2の改正は、経済社会情勢の変化を踏まえた企業の事業活動の持続的な発展を図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8年法律第29号）の施行の日から施行することとされています（改正法附則1十四）。

（注） 経済社会情勢の変化を踏まえた企業の事業活動の持続的な発展を図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8年法律第29号）の施行の日は、同法の公布の日（令和8年6月5日）から起算して3月を超えない範囲内において政令で定める日とされており（同法附則1）、その政令は、今後定められます。

# 八 地方活力向上地域等において特定建物等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度

## 1 改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人で地域再生法の一部を改正する法律（平成27年法律第49号）の施行の日（平成27年8月10日）から令和8年3月31日までの間に地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について認定を受けたものが、その認定を受けた日から同日の翌日以後3年を経過

する日までの間に、その認定をした認定都道府県知事が作成した認定地域再生計画に記載されている地方活力向上地域又は準地方活力向上地域（認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画が拡充型計画である場合には、一定の地方活力向上地域）内において、その認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に記載された特定建物等でその建設の後事業の用に供されたことのないもの

取得又はその計画に記載された特定建物等の建設をして、これをその法人の営む事業の用に供した場合には、その事業の用に供した日を含む事業年度において、その特定建物等の基準取得価額の15%（その認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画が移転型計画である場合には、25%）相当額の特別償却と4%（その認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画が移転型計画である場合には、7%）相当額の税額控除との選択適用ができるというものです（措法42の11の3①②）。

なお、税額控除の適用を受ける場合における控除を受ける金額は、当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされています（措法42の11の3②後段）。

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

（注1） 地方活力向上地域等特定業務施設整備計画とは、地域再生法第17条の2第1項に規定する地方活力向上地域等特定業務施設整備計画をいいます（措法42の11の3①）。

（注2） 地方活力向上地域とは、集中地域以外の地域であり、かつ、その地域の活力の向上を図ることが特に必要な地域をいいます（地再法5④五イ）。集中地域とは、産業及び人口の過度の集中を防止する必要がある地域及びその周辺の地域をいいます（地再法5④五イ、地再令5①）。

また、準地方活力向上地域とは、集中地域のうち、人口の過度の集中を是正する必要がある地域及びその周辺の地域以外の地域であり、かつ、その地域の活力の向上を図ることが特に必要な地域をいいます（地再法5④五ロ、地再令5②）。

（注3） 拡充型計画とは、地域再生法第17条の2第1項第2号に掲げる事業に関する地方活力向上地域等特定業務施設整備計画をいいます（措法42の11の3①）。地域再生法第17条の2第1項第2号に掲げる事業とは、地方活力向上地

域（産業基盤が整備されていること等の要件に該当するものに限り。）において特定業務施設を整備する事業をいいます。

（注4） 特定建物等は、認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に記載された特定業務施設（特定業務児童福祉施設のうちその特定業務施設の新設に併せて整備されるものを含みます。）に該当する建物及びその附属設備並びに構築物で、一定の規模のものとされています（措法42の11の3①）。認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画とは、地域再生法第17条の2第3項の認定を受けた地方活力向上地域等特定業務施設整備計画をいい、同条第4項の規定による変更の認定があったときは、その変更後のものをいいます（措法42の11の3①②）。一定の規模のものは、一の建物及びその附属設備並びに構築物の取得価額の合計額が3,500万円以上のものとされています（措令27の11の3）。ただし、中小企業者（適用除外事業者又は通算適用除外事業者に該当するものを除きます。）にあつては、一の建物及びその附属設備並びに構築物の取得価額の合計額が1,000万円以上のものとされています（措令27の11の3）。

（注5） 特定業務施設とは、地域再生法第5条第4項第5号に規定する特定業務施設をいい、特定業務児童福祉施設とは、同号に規定する特定業務児童福祉施設をいいます（措法42の11の3①）。

（注6） 中小企業者とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下の法人のうち次の法人以外の法人（受託法人を除きます。）又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人（受託法人及びその法人が通算親法人である場合における(3)の法人を除きます。）をいいます（措法42の4⑯七、措令1の2③、27の4⑰）。

(1) その発行済株式又は出資（その有する自己の株式又は出資を除きます。以下同じです。）の総数又は総額の2分の1以上が同一

の大規模法人の所有に属している法人

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

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

イ 資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人

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

ハ 受託法人

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

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

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

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

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

(注7) 適用除外事業者とは、その事業年度開始の日前3年以内に終了した各事業年度（以下「基準年度」といいます。）の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計数で除し、これに

12を乗じて計算した金額（設立後3年を経過していないこと、既に基準年度の所得に対する法人税の額につき欠損金の繰戻しによる還付制度の適用があったこと、基準年度において合併、分割又は現物出資が行われたこと等の事由がある場合には、その計算した金額につきその事由の内容に応じ調整を加えた金額となります。）が15億円を超える法人をいいます（措法42の4⑨八）。

(注8) 通算適用除外事業者とは、通算法人である法人の各事業年度終了の日においてその通算法人である法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人のうちいずれかの法人が適用除外事業者に該当する場合におけるその通算法人である法人をいいます（措法42の4⑨八の二）。

(注9) 基準取得価額とは、その特定建物等の取得価額をいい、特定建物等に係る一の特定業務施設を構成する建物及びその附属設備並びに構築物の取得価額の合計額が80億円を超える場合には、80億円にその特定建物等の取得価額がその合計額のうち占める割合を乗じて計算した金額とされています（措法42の11の3①）。

(注10) 移転型計画とは、地域再生法第17条の2第1項第1号に掲げる事業に関する地方活力向上地域等特定業務施設整備計画をいいます（措法42の11の3①）。地域再生法第17条の2第1項第1号に掲げる事業とは、集中地域のうち特定業務施設の集積の程度が著しく高い地域から特定業務施設を地方活力向上地域又は準地方活力向上地域に移転して整備する事業をいいます。

## 2 改正の内容

### (1) 特別償却割合及び税額控除割合の引上げ

特定建物等のうちその特定建物等に係る特定業務施設が就業の機会の創出に著しく資するものとして次の③の要件を満たすものについて、特別償却割合及び税額控除割合が次のとおり引

き上げられました（措法42の12①—②一）。

（注） この特別償却割合及び税額控除割合の引上げ措置の対象となる特定建物等からは改修のための工事により取得又は建設をした特定建物等を除くこととされています（措法42の12①一）。したがって、下記(2)①の改正により新たに対象とされた資産については、この引上げ措置の対象外となります。

① 特別償却割合……その特定建物等に係る認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画が拡充型計画に該当する場合には20%（改正前：15%）

（注） その特定建物等に係る認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画が移転型計画に該当する場合における特別償却割合の引上げ措置はなく、改正前と同様の特別償却割合（25%）が適用されます。

② 税額控除割合……次の場合の区分に応じそれぞれ次の割合

イ その特定建物等に係る認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画が拡充型計画に該当する場合……5%（改正前：4%）

ロ その特定建物等に係る認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画が移転型計画に該当する場合……8%（改正前：7%）

③ 就業の機会の創出に著しく資する特定業務施設の要件は、次の法人の区分に応じそれぞれ次の要件とされています（措令27の12②）。

イ 下記ロの法人以外の法人……次の要件

(イ) 一の特定業務施設（特定業務児童福祉施設のうちその特定業務施設の新設に併せて整備されるものを含みます。）を構成する建物及びその附属設備並びに構築物の取得価額の合計額が10億円以上のものであること。

(ロ) 次の特定雇用者の数を合計した数が60人以上のものであること。

（注1） 特定雇用者とは、法人の使用人で雇用保険法第60条の2第1項第1号に規定する一般被保険者に該当する

もののうち次の要件（無期雇用かつフルタイム）を満たすものをいいます（措令27の12③）。

A その法人との間で労働契約法第17条第1項に規定する有期労働契約以外の労働契約を締結していること。

B 短時間労働者及び有期雇用労働者の雇用管理の改善等に関する法律第2条第1項に規定する短時間労働者でないこと。

（注2） 上記（注1）の使用人からは、その法人の役員と特殊の関係にある次の者及びその法人の使用人としての職務を有する役員を除くこととされています（措法42の12④一、措令27の12⑤）。

A 役員の親族

B 役員と婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者

C A又はBの者以外の者で役員から生計の支援を受けているもの

D B又はCの者と生計を一にするこれらの者の親族

A 特定建物等を事業の用に供した事業年度（以下「供用年度」といいます。）に新たに雇用された特定雇用者でその供用年度終了の日においてその特定建物等に係る特定業務施設（以下「対象施設」といいます。）に勤務するものの数

B 供用年度において集中地域内にある事業所から対象施設に転勤した特定雇用者でその供用年度終了の日においてその対象施設に勤務するものの数

（注） 上記Bの特定雇用者からは、その供用年度において集中地域以外の地域内にある事業所（その対象施設を除きます。）に勤務していた者及び

上記Aの特定雇用者を除きます。

なお、上記A及びBの特定雇用者の数は、その数について記載された対象施設の所在地を管轄する都道府県労働局又は公共職業安定所の長がその法人に対して交付する雇用促進計画の達成状況を確認した旨を記載した書類の写しを確定申告書等に添付することにより証明された数です（措令27の12②ニイロ、措規20の7①）。

（注3） 雇用促進計画の達成状況を確認した旨を記載した書類とは、労働施策の総合的な推進並びに労働者の雇用の安定及び職業生活の充実等に関する法律施行規則附則第8条第3項に規定する雇用促進計画の達成状況を確認した旨を記載した書類（その法人の同条第1項に規定する雇用促進計画の達成状況のうちその対象施設に係るものが確認できるものに限り）をいいます。

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

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

（注5） 関係法令については、下記の（参考1）から（参考4）までをご参照ください。

（イ） 認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の実施期間にその認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に係る

対象施設において増加させると見込まれる常時雇用する従業員の数として60人以上の数が記載されたその認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に係るものであること。

なお、本制度の適用を受ける事業年度の確定申告書等にその特定建物等に係る特定業務施設がこの要件を満たすことを証する書類（その特定業務施設が記載されている認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の写し）を添付しなければならないこととされています（措令27の12⑦、措規20の7⑤）。

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

（イ） 上記イ（ロ）A及びBの特定雇用者の数を合計した数が20人以上のものであること。

（ロ） 認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の実施期間にその認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に係る対象施設において増加させると見込まれる常時雇用する従業員の数として20人以上の数が記載されたその認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に係るものであること。

なお、本制度の適用を受ける事業年度の確定申告書等にその特定建物等に係る特定業務施設がこの要件を満たすことを証する書類（その特定業務施設が記載されている認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の写し）を添付しなければならないこととされています（措令27の12⑦、措規20の7⑤）。

## （2）対象資産の見直し

対象となる資産が、次のとおり見直されました。

① 本制度の対象となる取得をした特定建物等について、「その建設の後事業の用に供され

たことがないもの」であることとの要件が除外されました（措法42の12①）。これにより、取得をする建物等及び構築物については、中古の建物等及び構築物が対象となります。また、この中古の建物等及び構築物の取得に伴って行う改修のための工事により取得又は建設をする建物等及び構築物も本制度の対象となります。なお、これらの資産の特別償却割合は、10%（その特定建物等に係る認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画が移転型計画である場合には、15%）、税額控除割合は、2%（その特定建物等に係る認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画が移転型計画である場合には、4%）とされています（措法42の12①二②二）。

（注） 上記(1)の特別償却割合及び税額控除割合の引上げ措置の対象となる特定建物等からは改修のための工事により取得又は建設をした特定建物等を除くこととされています（措法42の12①一）。したがって、この改正により新たに対象とされた資産については、上記(1)の引上げ措置の対象外となります。

② 中小企業者（適用除外事業者又は通算適用除外事業者に該当するものを除きます。）以外の法人の適用対象となる特定建物等の取得価額に係る要件が、4,500万円以上（改正前：3,500万円以上）に引き上げられました（措令27の12①）。

### (3) 適用要件の見直し

地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の認定を受けた日（以下「認定日」といいます。）からその認定に係る特定建物等を事業の用に供した日を含む事業年度終了の日までの期間内において離職者がいないことにつき証明がされた場合に限り、本制度の適用を受けることができることとされました（措法42の12④）。

上記の「離職者がいないことにつき証明がされた場合」とは、特定業務施設の所在地を管轄する都道府県労働局又は公共職業安定所の長が

その法人に対して交付する労働施策の総合的な推進並びに労働者の雇用の安定及び職業生活の充実等に関する法律施行規則附則第8条第3項に規定する雇用促進計画の達成状況を確認した旨を記載した書類（離職者がいないことを確認できるものに限ります。）を取得し、保存している場合とされています（措令27の12④、措規20の7③）。なお、その法人が特定業務施設を2以上有する場合には、その2以上の特定業務施設のうちいずれか1の特定業務施設の所在地を管轄する都道府県労働局又は公共職業安定所の長がその法人に対して交付する書類とされています。

（注1） 離職者とは、法人の雇用者であった者でその法人の都合による理由によって離職をしたものをいいます（措法42の12④）。また、離職とは、雇用保険法第4条第2項に規定する離職をいいます（措法42の12④）。

（注2） 法人の都合による理由とは、法人の都合による労働者の解雇（労働施策の総合的な推進並びに労働者の雇用の安定及び職業生活の充実等に関する法律施行規則附則第8条第2項第4号に規定する労働者の解雇をいいます。以下同じです。）をいい、具体的には、人員整理、事業の休廃止等による解雇が該当します。なお、次に掲げる場合は人員整理、事業の休廃止等による解雇に当てはまりません。

- ① 労働者の責めに帰すべき重大な事由による解雇
- ② 天災その他やむを得ない理由により事業の継続が不可能となったことによる解雇
- ③ 希望退職制度に応じて退職した場合、退職勧奨に応じて退職した場合などの事業主の勧奨等による任意退職（いわゆる退職勧奨）

（注3） 雇用者とは、法人の使用人のうち次の者をいいます（措法42の4④一・二）。

- ① 雇用保険法第60条の2第1項第1号に

規定する一般被保険者に該当するもの

- ② 雇用保険法第37条の2第1項に規定する高年齢被保険者に該当するもの

(注4) 上記(注3)の使用人からは、その法人の役員と特殊の関係にある次の者及びその法人の使用人としての職務を有する役員を除くこととされています(措法42の12④一、措令27の12⑤)。

- ① 役員の親族  
② 役員と婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者  
③ ①又は②の者以外の者で役員から生計の支援を受けているもの  
④ ②又は③の者と生計を一にするこれらの者の親族

(注5) 関係法令については、下記の(参考1)及び(参考4)をご参照ください。

また、本制度の適用を受けようとする法人が、認定日から本制度の適用を受けようとする事業年度(その認定に係る特定建物等を事業の用に供した日を含む事業年度)終了の日までの期間内に行われた合併、分割、現物出資又は現物分配に係る合併法人、分割承継法人、被現物出資法人又は被現物分配法人である場合には、上記の「離職者がいないこと」との要件には、その合併、分割、現物出資又は現物分配に係る被合併法人等(被合併法人、分割法人、現物出資法人又は現物分配法人をいいます。)にその認定日からその合併、分割、現物出資又は現物分配の日の前日までの期間内において離職者がいないことを含むこととされています(措法42の12⑧、措令27の12⑥)。なお、この場合における離職者とは、その被合併法人等の雇用者であった者でその被合併法人等の都合による労働者の解雇によって離職をしたものをいいます。

(注6) 現物分配とは、法人税法第2条第12号の5の2に規定する現物分配をいいます。なお、その現物分配が残余財産の全部の分配に該当する場合には、認定日の前日から本制度の適用を受けようとする事業年度終了の日

の前日までの期間内においてその残余財産が確定したものが対象となります(措令27の12⑥)。また、その現物分配が残余財産の全部の分配に該当する場合には、上記の「現物分配の日」は、その残余財産の確定の日の翌日となります(措令27の12⑥)。

#### (4) 認定期限の延長

制度の適用の前提となる地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の認定期限が、令和10年3月31日まで2年延長されました(措法42の12①)。

#### (5) その他関係法令の改正

地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の認定要件のうち、認定を受けた地方活力向上地域等特定業務施設整備計画の実施期間に地方活力向上地域等特定業務施設整備事業により整備される特定業務施設において増加させると見込まれる常時雇用する従業員の数が5人以上(中小企業等経営強化法第2条第1項に規定する中小企業者の場合には、1人以上)であることとの要件について、特定業務施設において増加させると見込まれる常時雇用する従業員の数は、特定業務施設において新たに雇い入れる常時雇用する従業員の数及びその特定業務施設に集中地域にある他の事業所から転勤させる常時雇用する従業員の数(改正前：特定業務施設において新たに雇い入れる常時雇用する従業員の数及びその特定業務施設に他の事業所から転勤させる常時雇用する従業員の数)が5人以上(中小企業等経営強化法第2条第1項に規定する中小企業者の場合には、1人以上)であることとされました(地再規33一)。

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

(参考1) 雇用保険法(昭和49年法律第116号)

(定義)

第4条 省 略

2 この法律において「離職」とは、被保

険者について、事業主との雇用関係が終了することをいう。

### 3～5 省 略

（高年齢被保険者）

第37条の2 65歳以上の被保険者（第38条第1項に規定する短期雇用特例被保険者及び第43条第1項に規定する日雇労働被保険者を除く。以下「高年齢被保険者」という。）が失業した場合には、この節の定めるところにより、高年齢求職者給付金を支給する。

### 2 省 略

（教育訓練給付金）

第60条の2 教育訓練給付金は、次の各号のいずれかに該当する者（以下「教育訓練給付金支給対象者」という。）が、厚生労働省令で定めるところにより、雇用の安定及び就職の促進を図るために必要な職業に関する教育訓練として厚生労働大臣が指定する教育訓練を受け、当該教育訓練を修了した場合（当該教育訓練を受けている場合であつて厚生労働省令で定める場合を含み、当該教育訓練に係る指定教育訓練実施者により厚生労働省令で定める証明がされた場合に限る。）において、支給要件期間が3年以上であるときに、支給する。

一 当該教育訓練を開始した日（以下この条において「基準日」という。）に一般被保険者（被保険者のうち、高年齢被保険者、短期雇用特例被保険者及び日雇労働被保険者以外の者をいう。以下同じ。）又は高年齢被保険者である者

### 二 省 略

### 2～5 省 略

#### （参考2）労働契約法（平成19年法律第128号）

（契約期間中の解雇等）

第17条 使用者は、期間の定めのある労働契約（以下この章において「有期労働契約」という。）について、やむを得ない事

由がある場合でなければ、その契約期間が満了するまでの間において、労働者を解雇することができない。

### 2 省 略

#### （参考3）短時間労働者及び有期雇用労働者の雇用管理の改善等に関する法律（平成5年法律第76号）

（定義）

第2条 この法律において「短時間労働者」とは、1週間の所定労働時間が同一の事業主に雇用される通常の労働者（当該事業主に雇用される通常の労働者と同種の業務に従事する当該事業主に雇用される労働者にあつては、厚生労働省令で定める場合を除き、当該労働者と同種の業務に従事する当該通常の労働者）の1週間の所定労働時間に比し短い労働者をいう。

### 2・3 省 略

#### （参考4）労働施策の総合的な推進並びに労働者の雇用の安定及び職業生活の充実等に関する法律施行規則（昭和41年労働省令第23号）

附 則

（雇用促進計画を活用した雇用に関する援助）

第8条 職業安定機関は、平成23年8月1日から令和13年3月30日までの間、個人又は法人が、当該個人又は法人により作成された労働者の雇入れを促進するための計画（以下この条において「雇用促進計画」という。）を提出してその確実な実施を図るための援助を求めたときは、法第15条に規定する雇用に関する援助として、当該個人又は法人に対して必要な助言その他の措置を行わなければならない。

2 職業安定機関は、前項の雇用促進計画に係る援助を行う場合には、次に掲げる事項を考慮して、これを行わなければならない。

一～三 省 略

四 雇用促進計画の期間の初日から起算して1年前の日から当該雇用促進計画の期間の末日までの間における個人又は法人の都合による労働者の解雇（天災その他やむを得ない理由のために事業の継続が不可能になったこと又は労働者の責めに帰すべき理由により行つたものを除く。）の有無

#### 五 省 略

3 職業安定機関は、個人又は法人からの求めがあつた場合には、第1項の雇用促進計画の達成状況について確認し、当該雇用促進計画の期間の終了後の当該個人又は法人の雇入れの促進に資するよう、必要な助言その他の措置を行わなければならない。この場合において、職業安定機関は、当該個人又は法人からの求めに応じて、当該雇用促進計画の達成状況を確認した旨を記載した書類その他雇入れの促進に資する書類を交付することができる。

**(参考5) 中小企業等経営強化法（平成11年法律第18号）**  
(定義)

第2条 この法律において「中小企業者」とは、次の各号のいずれかに該当する者をいう。

- 一 資本金の額又は出資の総額が3億円以下の会社並びに常時使用する従業員の数が300人以下の会社及び個人であつて、製造業、建設業、運輸業その他の業種（次号から第4号までに掲げる業種及び第5号の政令で定める業種を除く。）に属する事業を主たる事業として営むもの
- 二 資本金の額又は出資の総額が1億円以下の会社並びに常時使用する従業員の数が100人以下の会社及び個人であつて、卸売業（第5号の政令で定める業種を除く。）に属する事業を主たる事業

として営むもの

三 資本金の額又は出資の総額が5,000万円以下の会社並びに常時使用する従業員の数が100人以下の会社及び個人であつて、サービス業（第5号の政令で定める業種を除く。）に属する事業を主たる事業として営むもの

四 資本金の額又は出資の総額が5,000万円以下の会社並びに常時使用する従業員の数が50人以下の会社及び個人であつて、小売業（次号の政令で定める業種を除く。）に属する事業を主たる事業として営むもの

五 資本金の額又は出資の総額がその業種ごとに政令で定める金額以下の会社並びに常時使用する従業員の数がその業種ごとに政令で定める数以下の会社及び個人であつて、その政令で定める業種に属する事業を主たる事業として営むもの

六 企業組合

七 協業組合

八 事業協同組合、事業協同小組合、商工組合、協同組合連合会その他の特別の法律により設立された組合及びその連合会であつて、政令で定めるもの

#### 2～15 省 略

**(参考6) 地域再生法施行規則（平成17年内閣府令第53号）**

(特定業務施設において常時雇用する従業員に関する要件)

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

- 一 認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画（法第17条の2第6項に規定する認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画をいう。以下同じ。）の実施期間に地方活力向上地域等特定業務施設整備事業により整備される特定

業務施設において増加させると見込まれる第31条第1号イ又はロに掲げる場合の区分に応じ、それぞれ同号イ又はロに定める常時雇用する従業員の数が5人以上（中小企業者の場合は、1人以上）であること。

## 二 省 略

### 3 適用関係

(1) 上記2(1)から(3)までの改正は、地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について令和8年

4月1日以後に認定を受ける法人が取得等をするその認定に係る認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に記載された特定建物等について適用し、地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について同日前に認定を受けた法人が取得又は建設をするその認定に係る認定地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に記載された特定建物等については、従前どおりとされています（改正法附則53、改正措令附則15）。

(2) 上記2(5)の改正は、令和8年4月1日から施行されています（改正地再規附則）。

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

### 1 改正前の制度の概要

この制度は、次の(1)及び(2)の措置によって構成されています。

#### (1) 地方事業所基準雇用者数に係る措置

この措置は、青色申告書を提出する法人で認定事業者であるものが、適用年度において、次の①の要件を満たす場合には、次の②の金額の税額控除ができるというものです（措法42の12①）。なお、控除を受ける金額は、当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされています（措法42の12①後段）。

(注) 認定事業者とは、地域再生法の一部を改正する法律（平成27年法律第49号）の施行の日（平成27年8月10日）から令和8年3月31日までの間に地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について地域再生法の認定（以下「計画の認定」といいます。）を受けた法人をいいます（措法42の12①）。

① 雇用保険法に規定する適用事業を行い、かつ、他の法律により業務の規制及び適正化のための措置が講じられている事業（風俗営業又は性風俗関連特殊営業に該当する事業）を行っていないこと。

#### ② 次の金額の合計額

イ 30万円に、その法人のその適用年度の地方事業所基準雇用者数のうちその適用年度の特定期間雇用者数に達するまでの数（以下「特定期間雇用者基礎数」といいます。）を乗じて計算した金額（措法42の12①ニイ）

(注) 地方事業所基準雇用者数とは、地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について計画の認定を受けた法人（その地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に係る基準日が適用年度開始の日から起算して2年前の日からその適用年度終了の日までの期間内であるものに限り）のその計画の認定に係る特定業務施設（以下「適用対象特定業務施設」といいます。）のみをその法人の事業所とみなした場合における基準雇用者数として証明がされた数をいいます（措法42の12⑥七、措令27の12③、措規20の7①）。

なお、この金額は、移転型特定期間雇用者数がある場合には、20万円に、その特定期間雇用者基礎数のうちその移転型特定期間雇用者数に達するまでの数を乗じて計算した金額を加算した金額とすることとされ

ています（措法42の12①ニイ）。

ロ 20万円に、その法人のその適用年度の地方事業所基準雇用者数からその適用年度の新規雇用者総数を控除した数のうちその適用年度の特定非新規雇用者数に達するまでの数（以下「特定非新規雇用者基礎数」といいます。）を乗じて計算した金額（措法42の12①二ロ）

なお、この金額は、適用年度の移転型地方事業所基準雇用者数からその適用年度の移転型新規雇用者総数を控除した数のうちその適用年度の移転型特定非新規雇用者数に達するまでの数（以下「移転型特定非新規雇用者基礎数」といいます。）が0を超える場合には、20万円に、その特定非新規雇用者基礎数のうちその移転型特定非新規雇用者基礎数に達するまでの数を乗じて計算した金額を加算した金額とすることとされています（措法42の12①二ロ）。

## (2) 地方事業所特別基準雇用者数に係る措置

この措置は、青色申告書を提出する法人で認定事業者（移転型計画について計画の認定を受けた法人に限ります。）であるもののうち、上記(1)の措置の適用を受ける又は受けたもの（地方活力向上地域等において特定建物等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度の適用を受ける事業年度においてその適用を受けないものとしたならば、上記(1)の措置の適用があるものを含みます。）が、その適用を受ける事業年度以後の各適用年度（その地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に係る基準日以後に終了する事業年度で基準雇用者数又は地方事業所基準雇用者数が0に満たない事業年度以後の事業年度を除きます。）において、雇用保険法に規定する適用事業を行い、かつ、他の法律により業務の規制及び適正化のための措置が講じられている事業（風俗営業又は性風俗関連特殊営業に該当する事業）を行っていない場合には、その適用年度において、40万円にその法

人のその適用年度の地方事業所特別基準雇用者数を乗じて計算した金額（その計画の認定に係る特定業務施設が準地方活力向上地域内にある場合には、30万円にその特定業務施設に係るその法人のその適用年度の地方事業所特別基準雇用者数を乗じて計算した金額となります。）の税額控除ができるというものです（措法42の12②）。

(注) 地方事業所特別基準雇用者数とは、地方活力向上地域等特定業務施設整備計画（移転型計画に限ります。）について計画の認定を受けた法人（その地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に係る基準日が適用年度開始の日から起算して2年前の日からその適用年度終了の日までの期間内であるものに限ります。）のその適用年度及びその適用年度前の各事業年度のうち、その基準日以後に終了する各事業年度の①の数のうち②の数に達するまでの数の合計数をいいます（措法42の12⑥十六、措令27の12①、措規20の7③）。

① その法人のその計画の認定に係る特定業務施設のみをその法人の事業所とみなした場合における基準雇用者数として証明がされた数

② その法人のその計画の認定に係る特定業務施設のみをその法人の事業所と、その法人の特定雇用者のみをその法人の雇用者と、それぞれみなした場合における基準雇用者数として証明がされた数

なお、控除を受ける金額は、当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされており、上記(1)の措置により調整前法人税額から控除される金額又は地方活力向上地域等において特定建物等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度における税額控除により調整前法人税額から控除される金額がある場合には、その調整前法人税額の20%相当額からこれらの金額を控除した残額を上限とすることとされています（措法42の12②後段）。

## 2 改正の内容

認定の期限（令和8年3月31日）の到来をもって、制度が廃止されました（旧措法42の12、旧措令27の12、旧措規20の7）。

## 3 適用関係

上記2の改正は、地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について令和8年4月1日前に計画の認定を受けた法人のその地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に係る適用年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則54）。

（注1）適用年度とは、地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について計画の認定を受けた法人のその地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に係る基準日からその基準日の翌日以後2年を経過する日までの期間内の日を含む事業年度をいいます（旧措法42の12⑥三）。なお、設立（合併、分割又は現物出資による設立を除きます。）の日（次の法人については、

それぞれ次の日）を含む事業年度、解散（合併による解散を除きます。）の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度を除くこととされています（旧措法42の12⑥三）。

- (1) 外国法人……恒久的施設を有することとなった日
- (2) 新たに収益事業を開始した公益法人等又は人格のない社団等……その開始した日
- (3) 公共法人に該当していた収益事業を行う公益法人等……その公益法人等に該当することとなった日
- (4) 公共法人又は収益事業を行っていない公益法人等に該当していた普通法人又は協同組合等……その普通法人又は協同組合等に該当することとなった日

（注2）基準日とは、地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について計画の認定を受けた日（その地方活力向上地域等特定業務施設整備計画が特定業務施設の新設に係るものである場合には、その特定業務施設を事業の用に供した日）をいいます（旧措法42の12⑥二）。

# 十 中小企業者等が特定経営力向上設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度

## 1 改正前の制度の概要

この制度は、中小企業者等が、平成29年4月1日から令和9年3月31日までの間に、生産等設備を構成する次の減価償却資産のうちその中小企業者等の特定認定に係る特定経営力向上計画に記載された一定の規模のもの（以下「特定経営力向上設備等」といいます。）でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものの取得又は特定経営力向上設備等の製作若しくは建設をして、これを国内にあるその中小企業者等の営む指定事業の用に供した場合には、その指定事業の用に供した日を含む事業年度において、その特定経営力向上設備等の特別償却限度額（次の(1)又は(2)の減価償却資産の区分に応じそれぞれ(1)又は(2)

金額をいいます。）の特別償却と税額控除限度額（次の(3)又は(4)の減価償却資産の区分に応じそれぞれ(3)又は(4)の金額をいいます。）の税額控除との選択適用ができるというものです（措法42の12の4①②）。

- (1) 機械及び装置、工具、器具及び備品、建物附属設備並びに特定ソフトウェアで、中小企業等経営強化法第17条第3項に規定する経営力向上設備等（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限り、）に該当するもの（下記(2)に該当するものを除きます。）……その取得価額から普通償却限度額を控除した金額に相当する金額
- (2) 機械及び装置、工具、器具及び備品、建物及

びその附属設備並びに特定ソフトウェアで、中小企業等経営強化法第17条第3項に規定する経営力向上設備等（建物の新設又は増設をする場合におけるその建物を含む生産等設備を構成するもので、中小企業等経営強化法施行規則第16条第3項に規定する経営力向上及び経営の規模の拡大に著しく資する設備等に限り。）に該当するもの（以下「特定機械装置等」といいます。）……次の減価償却資産の区分に応じそれぞれ次の金額

- ① 機械及び装置、工具、器具及び備品並びに特定ソフトウェア……その取得価額（60億円が上限とされています。）②において同じです。）から普通償却限度額を控除した金額に相当する金額
- ② 建物及びその附属設備……その取得価額の15%（特定建物等については、25%）に相当する金額
- (3) 上記(1)の減価償却資産及び特定機械装置等のうち上記(2)①のもの……その取得価額（特定機械装置等のうち上記(2)①のものについては、60億円が上限とされています。）の7%（中小企業者等のうち資本金の額又は出資金の額が3,000万円以下の法人等がその指定事業の用に供したこれらの減価償却資産については、10%）相当額
- (4) 特定機械装置等のうち上記(2)②のもの……その取得価額（60億円が上限とされています。）の1%（特定建物等については、2%）相当額 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、中小企業投資促進税制における税額控除と合計して当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとし、税額控除限度超過額については、1年間の繰越しができるとされています（措法42の12の4②～④）。

ただし、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この制度の適用を受けることはできません（措法42の12の4①～③）。

(注) 一定の規模のものとは、次の減価償却資産の

区分に応じそれぞれ次の規模のものをいいます（措法42の12の4①、措令27の12の4②）。

- (1) 上記(1)の減価償却資産……次の減価償却資産の区分に応じそれぞれ次の規模のもの
  - ① 機械及び装置……1台又は1基の取得価額が160万円以上のもの
  - ② 工具、器具及び備品……1台又は1基の取得価額が30万円以上のもの
  - ③ 建物附属設備……一の建物附属設備の取得価額が60万円以上のもの
  - ④ ソフトウェア……一のソフトウェアの取得価額が70万円以上のもの
- (2) 上記(2)の減価償却資産……次の減価償却資産の区分に応じそれぞれ次の規模のもの
  - ① 機械及び装置……1台又は1基の取得価額が160万円以上のもの
  - ② 工具、器具及び備品……1台又は1基の取得価額が30万円以上のもの
  - ③ 建物及びその附属設備……一の建物及びその附属設備の取得価額の合計額が1,000万円以上のもの
  - ④ ソフトウェア……一のソフトウェアの取得価額が70万円以上のもの

## 2 改正の内容

### (1) 対象事業年度に係る改正

対象となる事業年度から、後述「十三 特定生産性向上設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度」における産業競争力強化法の特定生産性向上設備等に係る確認を受けた法人のその特定生産性向上設備等の投資に関する計画の期間として財務省令で定める期間内の日を含む各事業年度が除外されました（措法42の12の4①）。

(注) 財務省令で定める期間は、今後定められる予定です。

### (2) 工具、器具及び備品の取得価額要件の引上げ

工具、器具及び備品の取得価額要件（上記1

(注) (1)②、(2)②)が、40万円以上（改正前：

30万円以上）に引き上げられました（措令27の12の4②一口、二口）。

### 3 適用関係

(1) 上記2(1)の改正は、経済社会情勢の変化を踏まえた企業の事業活動の持続的な発展を図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8年法律第29号）の施行の日から施行することとされています（改正法附則1十四）。

(注) 経済社会情勢の変化を踏まえた企業の事業活動の持続的な発展を図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8年法

律第29号）の施行の日は、同法の公布の日（令和8年6月5日）から起算して3月を超えない範囲内において政令で定める日とされており（同法附則1）、その政令は、今後定められます。

(2) 上記2(2)の改正は、中小企業者等が令和8年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする特定経営力向上設備等について適用し、中小企業者等が同日前に取得又は製作若しくは建設をした特定経営力向上設備等については、従前どおりとされています（改正措令附則16）。

## 十一 給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除制度

### 1 改正前の制度の概要

この制度は、次の(1)から(3)までの措置によって構成されています。

#### (1) 法人の継続雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置

この措置は、青色申告書を提出する法人が、令和4年4月1日から令和9年3月31日までの間に開始する各事業年度において国内雇用者に対して給与等を支給する場合において、その事業年度において継続雇用者給与等支給増加割合が3%以上であるとき（その事業年度終了の時に、その法人の資本金の額若しくは出資金の額が10億円以上であり、かつ、その法人の常時使用する従業員の数が1,000人以上である場合又はその事業年度終了の時に、その法人の常時使用する従業員の数が2,000人を超える場合には、給与等の支給額の引上げの方針、中小受託事業者その他の取引先との適切な関係の構築の方針その他の事項（以下「マルチステークホルダー方針」といいます。）を公表している場合に限り）は、その法人のその事業年度の控除対象雇用者給与等支給増加額（その事業年度において、地方活力向上地域等にお

いて雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度（措法42の12）の適用を受ける場合には、その適用による控除を受ける金額の計算の基礎となった者に対する給与等の支給額として計算した金額を控除した残額）の10%（その事業年度において次の要件を満たす場合には、それぞれ次の割合（その事業年度において次の要件のうち2以上の要件を満たす場合には、それぞれの割合を合計した割合）を加算した割合）相当額の税額控除ができるというものです（措法42の12の5①）。

- ① 継続雇用者給与等支給増加割合が4%以上であること……次の割合
  - イ 継続雇用者給与等支給増加割合が4%以上5%未満である場合……5%
  - ロ 継続雇用者給与等支給増加割合が5%以上7%未満である場合……10%
  - ハ 継続雇用者給与等支給増加割合が7%以上である場合……15%
- ② 次の要件の全てを満たすこと……5%
  - イ その法人のその事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額からその比較教育訓練費の額を控除した金額のその比較教育訓練費の額に対する割合が10%以上であること。

- ロ その法人のその事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額のその法人の雇用者給与等支給額に対する割合が0.05%以上であること。
- ③ その事業年度終了の時において次の者のいずれかに該当すること……5%
- イ 次世代育成支援対策推進法第15条の3第1項に規定する特例認定一般事業主
- ロ 女性の職業生活における活躍の推進に関する法律第13条第1項に規定する特例認定一般事業主
- (注1) 国内雇用者とは、法人の使用人のうちその法人の有する国内の事業所に勤務する雇用者に該当するものをいいます（措法42の12の5⑤二）。
- (注2) 継続雇用者給与等支給増加割合とは、法人の継続雇用者給与等支給額からその継続雇用者比較給与等支給額を控除した金額のその継続雇用者比較給与等支給額に対する割合をいいます（措法42の12の5①）。
- (注3) 継続雇用者給与等支給額とは、継続雇用者（法人の各事業年度（以下「適用年度」といいます。）及びその適用年度開始の日の前日を含む事業年度（以下「前事業年度」といいます。）の期間内の各月分のその法人の給与等の支給を受けた国内雇用者をいいます。以下同じです。）に対するその適用年度の給与等の支給額（補填額がある場合には、その補填額を控除した金額。以下同じです。）をいい（措法42の12の5⑤四）、継続雇用者比較給与等支給額とは、その法人の継続雇用者に対する前事業年度の給与等の支給額をいいます（措法42の12の5⑤五）。
- (注4) 補填額とは、その給与等に充てるため他の者（その法人が外国法人である場合の法人税法第138条第1項第1号に規定する本店等を含みます。以下同じです。）から支払を受ける金額（国又は地方公共団体から受ける雇用保険法第62条第1項第1号に掲げる事業として支給が行われる助成金その他これに類するものの額及び役務の提供の対価として支払を受ける金額を除きます。）をいいます（措法42の12の5⑤四）。
- (注5) 控除対象雇用者給与等支給増加額とは、法人の雇用者給与等支給額からその比較雇用者給与等支給額を控除した金額（その金額がその法人の調整雇用者給与等支給増加額を超える場合には、その調整雇用者給与等支給増加額）をいいます（措法第42の12の5⑤六）。
- (注6) 雇用者給与等支給額とは、法人の適用年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額をいい（措法42の12の5⑤九）、比較雇用者給与等支給額とは、法人の前事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額をいいます（措法42の12の5⑤十一）。
- (注7) 調整雇用者給与等支給増加額とは、雇用者給与等支給額（その雇用者給与等支給額の計算の基礎となる給与等に充てるための雇用安定助成金額がある場合には、その雇用安定助成金額を控除した金額）から比較雇用者給与等支給額（その比較雇用者給与等支給額の計算の基礎となる給与等に充てるための雇用安定助成金額がある場合には、その雇用安定助成金額を控除した金額）を控除した金額をいいます（措法42の12の5⑤六）。
- (注8) 教育訓練費とは、法人がその国内雇用者の職務に必要な技術又は知識を習得させ、又は向上させるために支出する費用をいい（措法42の12の5⑤七）、比較教育訓練費の額は、法人の適用年度開始の日前1年以内に開始した各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額の合計額をその1年以内に開始した各事業年度の数で除して計算した金額をいいます（措法42の12の5⑤八）。
- (注9) 教育訓練費の額は、その教育訓練費に充

てるため他の者から支払を受ける金額がある場合には、その金額を控除した金額となります（措法42の12の5①ニイ）。

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

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

## (2) 特定法人の継続雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置

この措置は、青色申告書を提出する法人が、令和6年4月1日から令和9年3月31日までの間に開始する各事業年度において国内雇用者に対して給与等を支給する場合で、かつ、その事業年度終了の時ににおいて特定法人に該当する場合において、その事業年度において継続雇用者給与等支給増加割合が3%以上であるとき（その事業年度終了の時ににおいて、その法人の資本金の額又は出資金の額が10億円以上であり、かつ、その法人の常時使用する従業員の数が1,000人以上である場合には、マルチステークホルダー方針を公表している場合に限ります。）は、その法人のその事業年度の控除対象雇用者給与等支給増加額（その事業年度において、地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度（措法42の12）の適用を受ける場合には、その適用による控除を受ける金額の計算の基礎となった者に対する給与等の支給額として計算した金額を控除した残額）の10%（その事業年度において次の要件を満たす場合には、それぞれ次の割合（その事業年度において次の要件のうち2以上の要件を満たす場合には、それぞれの割合を合計した割合）を加算した割合）相当額の税額控除ができるというものです（措法42の12の5②）。

① 継続雇用者給与等支給増加割合が4%以上であること……15%

② 次の要件の全てを満たすこと……5%

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

ロ その法人のその事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額とその法人の雇用者給与等支給額に対する割合が0.05%以上であること。

③ 次の要件のいずれかを満たすこと……5%

イ その事業年度終了の時ににおいて次世代育成支援対策推進法第15条の3第1項に規定する特例認定一般事業主に該当すること。

ロ その事業年度において女性の職業生活における活躍の推進に関する法律第9条の認定を受けたこと（その認定が女性の職業生活における活躍の推進に関する法律に基づく一般事業主行動計画等に関する省令第8条第1項第3号に規定する事業主の類型に係るものである場合に限ります。）。

ハ その事業年度終了の時ににおいて女性の職業生活における活躍の推進に関する法律第13条第1項に規定する特例認定一般事業主に該当すること。

(注) 特定法人とは、常時使用する従業員の数が2,000人以下の法人（その法人及びその法人との間にその法人による法人税法第2条第12号の7の5に規定する支配関係がある他の法人の常時使用する従業員の数の合計数が1万人を超えるものを除きます。）をいいます（措法42の12の5⑤十）。

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

ただし、上記(1)の措置の適用を受ける事業年度、設立事業年度、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この措置の適用を受けることはできません（措法42の12の5②）。

(3) 中小企業者等の雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置

この措置は、中小企業者等が、平成30年4月1日から令和9年3月31日までの間に開始する各事業年度において国内雇用者に対して給与等を支給する場合において、その事業年度において雇用者給与等支給増加割合が1.5%以上であるときは、その中小企業者等のその事業年度の控除対象雇用者給与等支給増加額（その事業年度において、地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度（措法42の12）の適用を受ける場合には、その適用による控除を受ける金額の計算の基礎となった者に対する給与等の支給額として計算した金額を控除した残額）の15%（その事業年度において次の要件を満たす場合には、それぞれ次の割合（その事業年度において次の要件のうち2以上の要件を満たす場合には、それぞれの割合を合計した割合）を加算した割合）相当額の税額控除ができるというものです（措法42の12の5③）。

① 雇用者給与等支給増加割合が2.5%以上であること……15%

② 次の要件の全てを満たすこと……10%

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

ロ その中小企業者等のその事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額のその中小企業者等の雇用者給与等支給額に対する割合が0.05%以上であること。

③ 次の要件のいずれかを満たすこと……5%

イ その事業年度において次世代育成支援対策推進法第13条の認定を受けたこと（その認定が次のものである場合に限りま

す。）。  
(イ) 次世代育成支援対策推進法施行規則第4条第1項第1号に規定する事業主の類

型に係るもの

(ロ) 次世代育成支援対策推進法施行規則第4条第1項第2号に規定する事業主の類型に係るもの

ロ その事業年度終了の時ににおいて次世代育成支援対策推進法第15条の3第1項に規定する特例認定一般事業主に該当すること。

ハ その事業年度において女性の職業生活における活躍の推進に関する法律第9条の認定を受けたこと（その認定が女性の職業生活における活躍の推進に関する法律に基づく一般事業主行動計画等に関する省令第8条第1項第2号又は第3号に規定する事業主の類型に係るものである場合に限りま

す。）。  
ニ その事業年度終了の時ににおいて女性の職業生活における活躍の推進に関する法律第13条第1項に規定する特例認定一般事業主に該当すること。

(注) 雇用者給与等支給増加割合とは、中小企業者等の雇用者給与等支給額からその比較雇用者給与等支給額を控除した金額のその比較雇用者給与等支給額に対する割合をいいます（措法42の12の5③）。

なお、控除を受ける金額は、当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとし、税額控除限度超過額については、5年間の繰越しができることとされています（措法42の12の5③④）。

ただし、上記(1)又は(2)の措置の適用を受ける事業年度、設立事業年度、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この措置の適用を受けることはできません（措法42の12の5③）。

## 2 改正の内容

(1) 法人の継続雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置（上記1(1)）の廃止

本措置は、令和8年3月31日をもって廃止されました（旧措法42の12の5①）。

これは、足元では賃金の上昇率がバブル期以来の水準となる高い伸びを示しており、本措置の要件となる水準を大きく上回る状況にあること等に鑑み、コーポレートガバナンス改革に基づく人的資本への投資促進の要請や、中小企業の人手不足感が大企業よりも強い状況等を踏まえ、本措置については、適用期限の到来を待たずして、廃止することとされたものです。

**(2) 特定法人の継続雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置（上記1(2)）の見直し**

本措置については、適用期限（令和9年3月31日）の到来をもって廃止することとされましたが、適用期限到来までの間のより一層の賃上げを促す観点から次の①から③までの見直しが行われました。

- ① 原則の税額控除割合（10％）を適用できる場合が、継続雇用者給与等支給増加割合が4％以上（改正前：3％以上）である場合とされました（措法42の12の5①）。
- ② 継続雇用者給与等支給増加割合が4％以上である場合に税額控除割合に15％を加算する措置（上記1(2)①）について、その継続雇用者給与等支給増加割合が5％以上である場合に税額控除割合に5％（その継続雇用者給与等支給増加割合が6％以上である場合には、15％）を加算する措置とされました（措法42の12の5①一）。
- ③ 教育訓練費に係る上乗せ措置（上記1(2)②）が廃止されました（旧措法42の12の5②二）。

**(3) 中小企業者等の雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置（上記1(3)）の見直し**

本措置における教育訓練費に係る上乗せ措置（上記1(3)②）が廃止されました（旧措法42の12の5③二）。

**3 適用関係及び経過措置**

上記2の改正は、法人の令和8年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則50）。

なお、地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度（旧措法42の12）が廃止されたことにより（前述「九 地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度」参照）、同制度の適用を受ける場合における控除対象雇用者給与等支給増加額の調整規定も削除されていますが、廃止に伴う経過措置により同制度の適用を受ける場合（地方活力向上地域等特定業務施設整備計画について令和8年4月1日前に計画の認定を受けた法人のその地方活力向上地域等特定業務施設整備計画に係る適用年度分の法人税については、従前どおりとされている（前述「九 地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度」参照）ことから、令和8年4月1日以後に開始する事業年度についても同制度の適用があることとなります。）には、引き続き、本制度における控除対象雇用者給与等支給増加額は、その適用による控除を受ける金額の計算の基礎となった者に対する給与等の支給額として計算した金額を控除した残額とすることとされています（改正法附則55、改正措令附則17）。

## 十二 生産工程効率化等設備を取得した場合等の特別償却又は法人税額の特別控除制度

### 1 改正前の制度の概要

この制度は、次の(1)及び(2)によって構成されています。

#### (1) カーボンニュートラルに向けた投資促進税制

この制度は、青色申告書を提出する法人で産業競争力強化法等の一部を改正する等の法律（令和3年法律第70号）の施行の日（令和3年8月2日）から令和8年3月31日までの間にされた産業競争力強化法第21条の22第1項の認定（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。）第17条第3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。）につき食品等持続的供給法第9条第1項の認定を受けた場合におけるその認定（以下「事業活動計画認定」といいます。）を含みます。以下「特定認定」といいます。）に係る産業競争力強化法第21条の23第1項に規定する認定事業適応事業者（食品等持続的供給法第9条第8項に規定する認定環境負荷低減事業者を含みます。）のうちその特定認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画に従って行うエネルギー利用環境負荷低減事業適応のための措置として生産工程効率化等設備を導入する旨の記載があるものであるものが、その特定認定の日から同日以後3年を経過する日までの間に、その特定認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画に記載された生産工程効率化等設備でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものの取得又はその特定認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画に記載された生産工程効率化等設備の製作若しくは建設をして、その法人の事業

の用に供した場合には、その事業の用に供した日を含む事業年度において、その生産工程効率化等設備の取得価額（500億円が上限とされています。）の50%相当額の特別償却とその取得価額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（措法42の12の6①②）。

① 中小企業者（適用除外事業者又は通算適用除外事業者に該当するものを除きます。）が事業の用に供した生産工程効率化等設備……次の生産工程効率化等設備の区分に応じそれぞれ次の割合

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 中小企業者（適用除外事業者又は通算適用除外事業者に該当するものを除きます。）以外の法人が事業の用に供した生産工程効率化等設備……次の生産工程効率化等設備の区分に応じそれぞれ次の割合

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%

税額控除の適用を受ける場合における控除を受ける金額は、下記(2)①の措置と合計して当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされています（措法42の12の6②後段③後段）。

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

12の6①②）。

（注1） 特定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、事業活動計画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）を含みます（措法42の12の6①）。

（注2） 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（措法42の12の6①）。

（注3） 中小企業者とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下の法人のうち次の法人以外の法人（受託法人を除きます。）又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人（受託法人及びその法人が通算親法人である場合における③の法人を除きます。）をいいます（措法42の4⑱七、措令1の2③、27の4⑱）。

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

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

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

（イ） 資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人

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

（ハ） 受託法人

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

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

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

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

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

（注4） 適用除外事業者とは、その事業年度開始の日前3年以内に終了した各事業年度（以下「基準年度」といいます。）の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額（設立後3年を経過していないこと、既に基準年度の所得に対する法人税の額につき欠損金の繰戻しによる還付制度の適用があったこと、基準年度において合併、分割又は現物出資が行われたこと等の事由がある場合には、その計算した金額につきその事由の内容に応じ調整を加えた金額となります。）が15億円を超える法人をいいます（措法42の4⑱八）。

（注5） 通算適用除外事業者とは、通算法人であ

る法人の各事業年度終了の日においてその通算法人である法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人のうちいずれかの法人が適用除外事業者に該当する場合におけるその通算法人である法人をいいます（措法42の4⑯八の二）。

## (2) 戦略分野国内生産促進税制

### ① 半導体に係る措置

この措置は、青色申告書を提出する法人で新たな事業の創出及び産業への投資を促進するための産業競争力強化法等の一部を改正する法律（令和6年法律第45号。以下「令和6年産競法等改正法」といいます。）の施行の日（令和6年9月2日）から令和9年3月31日までの間にされた認定に係る産業競争力強化法第21条の35に規定する認定事業適応事業者（以下「認定産業競争力基盤強化商品生産販売事業者」といいます。）であるものが、その認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画に記載された産業競争力基盤強化商品のうち半導体の生産をするための設備の新設又は増設をする場合において、その新設又は増設に係る機械その他の減価償却資産（以下「半導体生産用資産」といいます。）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半導体生産用資産の製作若しくは建設をして、その法人の事業の用に供したときは、その事業の用に供した日からその認定の日以後10年を経過する日までの期間（以下「対象期間」といいます。）内の日を含む各事業年度において、その半導体生産用資産により生産された半導体のうちその事業年度の対象期間において販売されたものの数量等に応じた金額とその半導体生産用資産及びこれとともにその半導体の生産するために直接又は間接に使用する減価償却資産に対して投資した金額の合計額（その半導体生産用資産について既に本措置により調整前法人税額から控除された金額及び繰越控除の

対象となった金額を除きます。）とのうちいずれか少ない金額の税額控除ができるというものです（措法42の12の6③）。

なお、控除を受ける金額は、上記(1)の制度の税額控除と合計して当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とし、税額控除限度超過額については、3年間の繰越しができることとされています（措法42の12の6③～⑤）。

ただし、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この措置の適用を受けることはできません（措法42の12の6③④）。

### ② 特定産業競争力基盤強化商品に係る措置

この措置は、青色申告書を提出する法人で令和6年産競法等改正法の施行の日（令和6年9月2日）から令和9年3月31日までの間にされた認定に係る認定産業競争力基盤強化商品生産販売事業者であるものが、その認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画に記載された産業競争力基盤強化商品（半導体を除きます。以下「特定産業競争力基盤強化商品」といいます。）の生産をするための設備の新設又は増設をする場合において、その新設又は増設に係る機械その他の減価償却資産（以下「特定商品生産用資産」といいます。）でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものの取得又は特定商品生産用資産の製作若しくは建設をして、その法人の事業の用に供したときは、その事業の用に供した日からその認定の日以後10年を経過する日までの期間（以下「対象期間」といいます。）内の日を含む各事業年度において、その特定商品生産用資産により生産された特定産業競争力基盤強化商品のうちその事業年度の対象期間において販売されたものの数量等に応じた金額とその特定商品生産用資産及びこれとともにその特定産業競争力基盤強化商品の生産をするために直接又は間接に使用する減価償却資産に対して投資した金額の合計額（その特定商品生産用資産について

既に本措置により調整前法人税額から控除された金額及び繰越控除の対象となった金額を除きます。）とのうちいずれか少ない金額の税額控除ができるというものです（措法42の12の6⑥）。

なお、控除を受ける金額は、上記(1)の制度の税額控除及び上記①の措置と合計して当期の調整前法人税額の40%相当額を上限とし、税額控除限度超過額については、4年間の繰越しができることとされています（措法42の12の6⑥～⑧）。

ただし、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度は、この措置の適用を受けることはできません（措法42の12の6⑥⑦）。

### ③ 当期控除に係る不適用措置

上記①及び②の措置（繰越控除制度を除きます。）は、法人の次の要件のいずれにも該当しない事業年度（その事業年度が設立事業年度及び合併等事業年度のいずれにも該当しない場合であって、その事業年度の所得の金額がその事業年度の前事業年度の所得の金額以下である場合におけるその事業年度を除きます。）については、適用しないこととされています（措法42の12の6⑭）。

イ その法人の継続雇用者給与等支給額からその継続雇用者比較給与等支給額を控除した金額のその継続雇用者比較給与等支給額に対する割合（以下「継続雇用者給与等支給増加割合」といいます。）が1%以上であること。

ロ その法人の国内設備投資額がその当期償却費総額の40%相当額を超えること。

(注1) 設立事業年度とは、法人の設立の日を含む事業年度をいいます。なお、次の法人にあっては、それぞれ次の事業年度とされています（措法42の12の5⑤一）。

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

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

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

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

(注2) 合併等事業年度とは、次の事業年度（設立事業年度を除きます。）をいいます（措法42の12の6⑮、措令27の12の6⑮）。

イ 合併等に係る合併法人等又は分割法人等である場合におけるその合併等の日を含む事業年度

ロ 事業の譲渡等に係るその事業の移転をした法人又はその事業の譲受けをした法人である場合におけるその譲渡等の日を含む事業年度

ハ 特別の法律に基づく承継に係る被承継法人又は承継法人である場合におけるその承継の日を含む事業年度

ニ グループ通算制度の開始、グループ通算制度への加入及びグループ通算制度からの離脱の日を含む事業年度

(注3) 継続雇用者給与等支給額、継続雇用者比較給与等支給額については、前述「十一給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除制度」の1(1)(注3)をご参照ください。

(注4) 国内設備投資額とは、その法人がその事業年度において取得等（取得又は製作若しくは建設をいい、合併、分割、贈与、交換、現物出資又は現物分配による取得等を除きます。）をした国内資産（国内にあるその法人の事業の用に供する機械及び装置その他の資産をいいます。）でその

事業年度終了の日において有するものの取得価額の合計額をいい（措法42の12の6④二イ）、当期償却費総額とは、その法人がその有する減価償却資産につきその事業年度においてその償却費として損金経理をした金額（損金経理の方法又はその事業年度の決算の確定の日までに剰余金の処分により積立金として積み立てる方法により特別償却準備金として積み立てた金額を含み、損金経理額に含むものとされる金額を除きます。）の合計額をいいます（措法42の12の6④二ロ）。

## 2 改正の内容

### (1) カーボンニュートラルに向けた投資促進税制（上記1(1)）に係る改正

#### ① 特別償却割合及び税額控除割合の見直し

特別償却割合及び税額控除割合が、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とされました（措法42の12の6①②、令3.7経産告170、令6.3経産告61、実施指針1二ロ①(1)）。

イ 中小企業者（適用除外事業者又は通算適用除外事業者に該当するものを除きます。以下同じです。）が事業の用に供した生産工程効率化等設備……その特定認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画に記載された次の炭素生産性向上率の区分に応じそれぞれ次の割合

(イ) 炭素生産性向上率22%以上（改正前：17%以上）……特別償却割合30%（改正前：50%）又は税額控除割合10%（改正前：14%）

(ロ) 炭素生産性向上率17%以上22%未満（改正前：10%以上17%未満）……特別償却割合30%（改正前：50%）又は税額控除割合5%（改正前：10%）

(注) 炭素生産性向上率とは、「(目標年度の炭素生産性－基準年度の炭素生産性) ÷ 基準年度の炭素生産性 × 100」により算出

した割合をいい、炭素生産性とは、「付加価値額 ÷ エネルギー起源二酸化炭素排出量」により算出した値をいいます。

ロ 中小企業者以外の法人が事業の用に供した生産工程効率化等設備……その特定認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画に記載された次の炭素生産性向上率の区分に応じそれぞれ次の割合

(イ) 炭素生産性向上率25%以上（改正前：20%以上）……特別償却割合30%（改正前：50%）又は税額控除割合8%（改正前：10%）

(ロ) 炭素生産性向上率20%以上25%未満（改正前：15%以上20%未満）……特別償却割合30%（改正前：50%）又は税額控除割合3%（改正前：5%）

ただし、特定大企業等については、その炭素生産性向上率を改正前の炭素生産性向上率に据え置くこととされており、その上で、上記(イ)又は(ロ)の特別償却割合又は税額控除割合を適用することとされています（令6.3経産告61、実施指針1二ロ①(1)）。

特定大企業等とは、連携事業を実施している中小企業者以外の法人をいい、連携事業とは、事業適応の実施に関する指針1二ロ①(1)(イ)（注3）の連携事業をいいます。

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

#### ② 対象事業年度に係る改正

対象となる事業年度から、後述「十三 特定生産性向上設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度」における産業競争力強化法の特定生産性向上設備等に係る確認を受けた法人のその特定生産性向上設備等の投資に関する計画の期間として財務省令で定める期間内の日を含む各事業年度が除外されました（措法42の12の6①）。

(注) 財務省令で定める期間は、今後定められる予定です。

#### ③ 認定期限の延長

制度の適用の前提となる特定認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画の認定期限が、令和10年3月31日まで2年延長されました（措法42の12の6①）。

**（参考1） 生産工程効率化等設備のうちエネルギーの利用による環境への負荷の低減に著しく資するものとして経済産業大臣が定める基準**（令和3年7月経済産業省告示第170号）

租税特別措置法施行令第5条の6の5第2項及び第27条の12の6第1項に規定する生産工程効率化等設備のうちエネルギーの利用による環境への負荷の低減に著しく資するものとして経済産業大臣が定める基準は、当該生産工程効率化等設備（産業競争力強化法（平成25年法律第98号。以下「法」という。）第2条第13項に規定する生産工程効率化等設備をいう。）について記載された法第21条の23第2項に規定する認定事業適応計画に記載された事業適応の実施に関する指針（令和3年財務省・経済産業省告示第6号）第1項第2号ロ①のエネルギー利用環境負荷低減事業適応による生産性の向上に関する目標が同号ロ①中「17パーセント」とあるのを「22パーセント」と読み替えた場合における同号ロ①(1)に該当するものであることとする。

**（参考2） 生産工程効率化等設備のうちエネルギーの利用による環境への負荷の低減に特に著しく資するものとして経済産業大臣が定める基準**（令和6年3月経済産業省告示第61号）

租税特別措置法施行令第5条の6の5第2項及び第27条の12の6第1項に規定する生産工程効率化等設備のうちエネルギーの利用による環境への負荷の低減に特に著しく資するものとして経済産業大臣が定める基準は、当該生産工程効率化等設備（産業競争力強化法（平成25年法

律第98号。以下「法」という。）第2条第13項に規定する生産工程効率化等設備をいう。）について記載された法第21条の23第2項に規定する認定事業適応計画に記載された事業適応の実施に関する指針（令和3年財務省・経済産業省告示第6号）第1項第2号ロ①のエネルギー利用環境負荷低減事業適応による生産性の向上に関する目標が同号ロ①中「20パーセント」とあるのを「25パーセント」と、「15パーセント」とあるのを「20パーセント」と読み替えた場合における同号ロ①(1)に該当するものであることとする。

**（参考3） 事業適応の実施に関する指針**（令和3年7月財務省、経済産業省告示第6号）

1 事業適応の促進の意義及び目標その他の事業適応に関する基本的事項

一 省略

二 事業適応による生産性の向上又は需要の開拓に関する目標の設定に関する事項

主務大臣が法第21条の22第4項の規定に基づき認定を行うに当たっては、事業適応計画の実施期間（産業競争力強化法施行規則（平成30年内閣府、総務省、財務省、文部科学省、厚生労働省、農林水産省、経済産業省、国土交通省、環境省令第1号）第11条の2第5項に規定する実施期間をいう。以下同じ。）の終了時を含む事業年度（以下「計画終了年度」という。）以前において、事業適応計画に定める事業を行うことにより、次のイ又はロに掲げる事業適応の類型に応じ、同イ又はロに定める生産性の向上に関する目標又は新たな需要の開拓に関する目標の達成が見込まれることを認定の要件とする。

イ 省略

ロ エネルギー利用環境負荷低減事業適応

① エネルギー利用環境負荷低減事業適応による生産性の向上に関する目標

- (1) 生産工程効率化等設備の導入を伴うエネルギー利用環境負荷低減事業適応による生産性の向上に関する目標は、事業者全体若しくは生産工程効率化等設備を導入する事業所のうち基準年度の炭素生産性（付加価値額をエネルギー起源二酸化炭素排出量で除して算出する指標。以下同じ。）の数値が存在する事業所において次の(イ)、(ロ)若しくは(ハ)のいずれかを満たすこと又は生産工程効率化等設備を導入する事業所のうち基準年度の炭素生産性の数値が存在しない事業所において次の(ロ)若しくは(ハ)のいずれかを満たすこととする。また、事業所を単位として設定するエネルギー利用環境負荷低減事業適応に関する目標については、当該事業所のエネルギー使用量（エネルギーの使用の合理化及び非化石エネルギーへの転換等に関する法律施行令（昭和54年政令第267号）第2条第2項に規定する原油換算エネルギー使用量をいう。以下同じ。）がエネルギー利用環境負荷低減事業適応の開始の初年度（基準年度の炭素生産性の数値が存在しない事業所にあつては、エネルギー利用環境負荷低減事業適応開始後3年以内に設定した年度（以下「目標年度」という。))において3,000キロリットル（原油換算）以上である場合又は当該事業所を有する事業者が中小企業者等（租

税特別措置法（昭和32年法律第26号）第10条の5の5第3項第1号に規定する中小企業者又は同法第42条の12の6第2項第1号に規定する中小企業者をいう。以下同じ。）である場合に限る。なお、基準年度と目標年度の炭素生産性を適切に比較することが困難な場合に限り、エネルギー使用量が標準的な年度等を基準年度とみなすものとする。

（注1） 省 略

- (イ) 目標年度における炭素生産性の数値が、基準年度における炭素生産性の数値より20パーセント以上（特定大企業等（事業者（中小企業者等を除く。）のうち連携事業を実施しているものをいう。以下同じ。）の場合は、15パーセント以上、中小企業者等の場合は、17パーセント以上）上回ること。

（注2） 租税特別措置法第10条の5の5第1項及び第42条の12の6第1項の規定により特別償却の適用を受けようとする者並びに同法第10条の5の5第3項（第1号ロ又は第2号ロに係る部分に限る。）及び第42条の12の6第2項（第1号ロ又は第2号ロに係る部分に限る。）の規定により税額控除3パーセント（中小企業者等の場合は、5パーセント）の措置の適用を受けようとする者においては、基準年度における炭素生産性の数値より20パーセント

以上（特定大企業等の場合は、15パーセント以上、中小企業者等の場合は、17パーセント以上）上回ることを目標とし、租税特別措置法施行令（昭和32年政令第43号）第5条の6の5第2項及び第27条の12の6第1項の規定に基づき、生産工程効率化等設備のうちエネルギーの利用による環境への負荷の低減に著しく資するものとして経済産業大臣が定める基準に適合するものとして、税額控除10パーセントの措置の適用を受けようとする中小企業者等においては、同基準のとおり基準年度における炭素生産性の数値より22パーセント以上上回ることを目標とし、同令第5条の6の5第2項及び第27条の12の6第1項の規定に基づき、生産工程効率化等設備のうちエネルギーの利用による環境への負荷の低減に特に著しく資するものとして経済産業大臣が定める基準に適合するものとして、税額控除8パーセントの措置の適用を受けようとする者においては、同基準のとおり基準年度における炭素生産性の数値より25パーセント以上（特定大企業等の場合は、20パーセント以上）上回

ることを目標とするものである（以下この(1)において同じ。）。なお、目標年度の炭素生産性の算出に際しては、基準年度の炭素生産性の算出に用いた排出係数を用いること（以下この(1)において同じ。）。

(注3) 連携事業とは、事業者（中小企業者等を除く。）が、連携事業者（当該事業者のサプライチェーン上の国内の中小企業者等をいい、関係会社等（当該事業者の関係会社（会社計算規則（平成18年法務省令第13号）第2条第3項第25号に規定する関係会社をいう。）又は当該事業者と同一の親会社（会社法（平成17年法律第86号）第2条第4号に規定する親会社をいう。）を除く。以下同じ。）とエネルギー起源二酸化炭素排出量の削減を目指す事業であって、次のいずれにも該当するものをいう。

① 当該事業者の当該連携事業者への支援により、当該連携事業者に対する取引量を減らさずに、当該支援を受ける事業所の当該支援前後の炭素生産性を30パーセント以上向上させる計画（以下「連携事業計画」という。）を作

- 成すること。
- ② 当該事業者が当該連携事業者と当該連携事業計画に係る合意（次に掲げる事項を含むものに限る。）をしており、当該合意及びその内容を明らかにする書類を作成していること。
- (1) 当該連携事業者の炭素生産性を向上させるために支出する費用の10パーセント以上の費用を当該事業者が負担すること。
- (2) 当該事業者が当該連携事業者と取引を行うに当たって、当該事業者が負担する(1)に規定する費用を当該取引に係る価格に転嫁しないこと。
- (3) 当該事業者が当該連携事業者に対し、既に実施している取引の継続等を条件として当該連携事業計画における取組の実施を強要しないこと。
- ③ 当該事業者の当該連携事業者への支援については、当該事業者に追加の費用負担が発生するものであって、当該連携事業者の排出量削減に資する内容であること。
- ④ 当該連携事業者が自身のエネルギー起源二酸化炭素の排出削減量を算定していること。
- (ロ) 当該事業所の目標年度における炭素生産性の数値が、当該事業所の属する事業者全体の基準年度における炭素生産性の数値より20パーセント以上（特定大企業等の場合は、15パーセント以上、中小企業者等の場合は、17パーセント以上）上回ること。ただし、「事業者全体」とあるのは、「設備を導入する事業所で営む事業と同種の事業を営む事業所全体」と読み替えて適用することができるものとし、これに加えて業態特性や固有の事情等がある場合は、これを考慮するものとする。
- (ハ) 省略
- (2) 省略
- ② 省略
- 三 省略
- 2～5 省略
- 6 備考
- この告示における各種目標における項目の計算方法は、次のとおりとする。
- 一 省略
- 二 第1項第2号ロにおける各項目の計算方法
- イ 炭素生産性
- 炭素生産性 = 付加価値額 / エネルギー起源二酸化炭素排出量
- ただし、連携事業計画に係る連携事業者が当該連携事業計画に記載された支援を受けた取組を伴うエネルギー利用環境負荷低減事業適応に関する計画の認定を申請する場合の当該連携事業者の炭素生産性の計算に当たっては、基準年度と目標年度を比較した場合の付加価値額の増加額

及びエネルギー起源二酸化炭素排出量の削減量から特定大企業等が費用負担した割合分を除外して計算するものとする。

ロ・ハ 省 略

三 省 略

## (2) 戦略分野国内生産促進税制（上記1(2)に係る改正

上記1(2)③の不適用措置について、次の見直しが行われました。

- ① 継続雇用者給与等支給額に係る要件（上記1(2)③イ）について、継続雇用者給与等支給増加割合が2%以上（改正前：1%以上）であることとされました（措法42の12の6④一）。
- ② 継続雇用者給与等支給額に係る要件（上記1(2)③イ）及び国内設備投資額に係る要件（上記1(2)③ロ）のいずれにも該当しないこととの要件について、継続雇用者給与等支給額に係る要件又は国内設備投資額に係る要件のいずれかに該当しないこととの要件とされました（措法42の12の6④）。

## 3 適用関係

- (1) 上記2(1)①及び②の改正は、法人が取得又は製作若しくは建設をする生産工程効率化等設備

で令和8年4月1日以後に受ける特定認定に係る特定認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画に記載されたものについて適用し、法人が取得又は製作若しくは建設をした生産工程効率化等設備で同日前に受けた特定認定に係る特定認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画に記載されたものについては、従前どおりとされています（改正法附則56）。なお、上記2(1)②の改正は、経済社会情勢の変化を踏まえた企業の事業活動の持続的な発展を図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8年法律第29号）の施行の日から施行することとされています（改正法附則14）。

（注）経済社会情勢の変化を踏まえた企業の事業活動の持続的な発展を図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8年法律第29号）の施行の日は、同法の公布の日（令和8年6月5日）から起算して3月を超えない範囲内において政令で定める日とされており（同法附則1）、その政令は、今後定められます。

- (2) 上記2(2)の改正は、法人の令和8年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則50）。

# 十三 特定生産性向上設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度（創設）

## 1 制度創設の経緯及び趣旨

国際経済事情の変化、資源価格の変動等による物価の継続的な上昇、人口減少や少子高齢化等の経済社会情勢が変化する中、我が国の産業競争力の一層の強化を図るためには、企業の事業活動を持続的に発展させることが重要となっています。

このような状況を踏まえ、国内投資の促進による事業の高付加価値化と、海外需要開拓や安定的な原材料の確保を通じた供給網の強靱化を推し進

めるための「経済社会情勢の変化を踏まえた企業の事業活動の持続的な発展を図るための産業競争力強化法等の一部を改正する法律案」が第221回国会に提出され、令和8年5月29日に可決・成立し、同年6月5日に公布されました。

改正後の産業競争力強化法においては、投資利益率15%以上、投資規模35億円以上（中小企業者等は、5億円以上）等の要件を満たす「特定生産性向上設備等」が定義されたほか、同法に定める事業適応の種類として、予見し難い国際経済事情

の急激な変化に対応して行う「国際経済事情激変事業適応」などが追加され、認定を受けた事業適応計画に従って行う設備投資について、株式会社日本政策金融公庫のツーステップローンなどの金融支援が措置されるなど、国内成長投資の促進が図られました。

これらを受けて、特定生産性向上設備等への投資を促進し、又は国際経済事情激変事業適応に取り組む企業を後押しする観点から、本制度が創設されました。

## 2 制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人が、生産等設備を構成する機械及び装置、工具、器具及び備品、建物、建物附属設備、構築物並びに一定のソフトウェアで、産業競争力強化法に規定する特定生産性向上設備等（その法人が経済社会情勢の変化を踏まえた企業の事業活動の持続的な発展を図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8年法律第29号）の施行の日から令和11年3月31日までの期間（以下「指定期間」といいます。）内に産業競争力強化法の確認を受けたものに限り、以下「特定生産性向上設備等」といいます。）に該当するもののうち一定の規模のもの（以下「特定機械装置等」といいます。）の取得等をする場合において、その確認を受けた日から同日以後5年を経過する日までの間に、その特定機械装置等の取得等をして、これを国内にあるその法人の事業の用に供したときは、その事業の用に供した事業年度において、その特定機械装置等の取得価額から普通償却限度額を控除した金額に相当する金額の特別償却（即時償却）とその取得価額の7%（建物、建物附属設備及び構築物については、4%）相当額の税額控除との選択適用ができるというものです（措法42の12の7①②）。なお、税額控除の適用を受ける場合における控除を受ける金額は、当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされています（措法42の12の7②後段）。

また、青色申告書を提出する法人で指定期間内

にされた産業競争力強化法の認定に係る認定事業適応事業者（その同法の認定事業適応計画（同法の国際経済事情激変事業適応に関するものに限ります。以下「認定国際経済事情激変事業適応計画」といいます。）にその認定国際経済事情激変事業適応計画に従って行う同法の国際経済事情激変事業適応のための措置として特定生産性向上設備等を導入する旨の記載があるものに限ります。）であるものに係る税額控除限度超過額については、3年間の繰越しができることとされています（措法42の12の7③④）。

## 3 制度の内容

### (1) 適用対象法人

適用対象となる法人は、青色申告書を提出する法人とされています（措法42の12の7①②）。

### (2) 適用対象資産

適用対象となる資産は、生産等設備を構成する機械及び装置、工具、器具及び備品、建物、建物附属設備、構築物並びに一定のソフトウェアで、産業競争力強化法第2条第20項に規定する特定生産性向上設備等に該当するもののうち一定の規模のもの（以下「特定機械装置等」といいます。）とされています（措法42の12の7①）。

（注1） 産業競争力強化法第2条第20項に規定する特定生産性向上設備等とは、生産性向上設備等のうち、事業の将来における高い生産性の確保に特に資するものとして経済産業省令で定める基準に適合することについて経済産業大臣の確認を受けたものをいうこととされており、おおむね次の要件を満たすものであることを経済産業大臣が確認する旨が、今後、省令によって定められる予定です。

① 生産性向上設備等の導入に係る投資計画に記載された生産等設備を構成する生産性向上設備等の取得価額の合計額が35億円以上（中小企業者又は農業協同組合

等については、5億円以上）であること。

- ② 生産性向上設備等の導入に係る投資計画における年平均の投資利益率が15%以上となることが見込まれるものであること。
- ③ 生産性向上設備等の導入に係る投資計画にその実現に必要な資金調達手段が記載されていること。
- ④ 生産性向上設備等の導入に係る投資計画が取締役会等の適切な機関の意思決定に基づくものであること。
- ⑤ 上記のほか、生産性向上設備等の導入がその法人の設備投資を増加させるものであること等の要件を満たすものであること。

(注2) 関係法令については、下記の(参考)をご参照ください。

#### ① 生産等設備

生産等設備は、これまでの取扱いにおいて、法人の事業の用に直接供される減価償却資産で構成されているものとされています。

したがって、例えば、本店の機能のみを有する建物や寄宿舎等の建物、事務用器具備品、福利厚生施設等の資産は、経営統括、従業員の利便、従業員の確保といった目的のために通常用いられる資産であって、生産、販売、役務提供といった直接的な付加価値の生成や収益の稼得に関係しない、業務遂行上いわば間接的に必要とされる資産ですので、生産等設備には該当しないこととされています。

#### ② 一定のソフトウェア

ソフトウェアは、電子計算機に対する指令であって一の結果を得ることができるように組み合わせられたものとされており、複写して販売するための原本となるソフトウェア及び開発研究の用に供されるソフトウェアを除くこととされています(措令27の12の7①)。また、システム仕様書その他の書類を含むことが、今後、省令によって定められる予定です。

(注) 開発研究とは、新たな製品の製造若しくは新たな技術の発明又は現に企業化されている技術の著しい改善を目的として特別に行われる試験研究をいいます(措令27の12の7①)。

#### ③ 特定生産性向上設備等

特定生産性向上設備等は、その法人が経済社会情勢の変化を踏まえた企業の事業活動の持続的な発展を図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8年法律第29号)の施行の日から令和11年3月31日までの期間(以下「指定期間」といいます。)内に産業競争力強化法第2条第20項の確認を受けたものに限ることとされています。

(注) 経済社会情勢の変化を踏まえた企業の事業活動の持続的な発展を図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8年法律第29号)の施行の日は、同法の公布の日(令和8年6月5日)から起算して3月を超えない範囲内において政令で定める日とされており(同法附則1)、その政令は、今後定められます。

#### ④ 一定の規模のもの

一定の規模のものは、次に掲げる特定生産性向上設備等の区分に応じそれぞれ次の規模のものとされています(措令27の12の7②)。

イ 機械及び装置……1台又は1基の取得価額が160万円以上のもの

(注1) 1台又は1基は、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つては、1組又は1式とすることとされています(措令27の12の7②一)。

(注2) 取得価額とは、法人税法施行令第54条第1項各号の規定により計算した取得価額をいいます(措令27の12の7②一)。

ロ 工具、器具及び備品……1台又は1基の取得価額が120万円以上のもの

ハ 建物……一の建物の取得価額が1,000万円以上のもの

ニ 建物附属設備及び構築物……一の建物附属設備又は構築物の取得価額が120万円以上のもの

ホ ソフトウエア……一のソフトウェアの取得価額が70万円以上のもの

なお、工具、器具及び備品並びに建物附属設備は、「工具」、「器具及び備品」又は「建物附属設備」ごとに、適用対象法人が、その事業年度において取得又は製作若しくは建設をして国内にあるその法人の事業の用に供した「工具」、「器具及び備品」又は「建物附属設備」で、その特定生産性向上設備等の投資に関する計画として財務省令で定めるもの（以下「投資計画」といいます。）と同一の投資計画に記載されたものの取得価額の合計額がそれぞれ120万円以上である場合のその特定生産性向上設備等である「工具」、「器具及び備品」又は「建物附属設備」も、一定の規模のものに含むこととされています（措令27の12の7②二・四）。

ただし、その事業年度が、その特定生産性向上設備等に係る産業競争力強化法第2条第20項の確認を受けた日以後5年を経過する日以前に開始し、かつ、同日後に終了する事業年度である場合には、その事業年度開始の日からその5年を経過する日までの期間内に取得又は製作若しくは建設をしたものが、その合計の対象とされています（措令27の12の7②二・四）。

(注1) 取得は、その製作又は建設の後事業の用に供されたことのないものの取得に限ることとされています（措令27の12の7②二・四）。

(注2) 事業の用からは、貸付けの用を除くこととされています（措令27の12の7②二）。

(注3) 上記の「財務省令で定めるもの」は、生産性向上設備等の導入に係る投資計画（すなわち、上記(2)の(注1)①の「生産性向上設備等の導入に係る投資計画」と同様のもの）が、今後、省令によって定

められる予定です。

また、この場合においては、工具又は器具及び備品はそれぞれ1台又は1基の取得価額が40万円以上のものに、建物附属設備は一の建物附属設備の取得価額が60万円以上のものに、それぞれ限り、その合計の対象とすることとされています（措令27の12の7②二・四）。

### (3) 適用期間

適用期間は、その特定機械装置等について産業競争力強化法第2条第20項の確認を受けた日から同日以後5年を経過する日までの期間とされています（措法42の12の7①②）。

その適用期間内に、適用対象資産の取得等をし、これを事業の用に供したときに、その適用対象資産について適用されます。

(注1) 取得等とは、取得又は製作若しくは建設をいい、取得は、その製作又は建設の後事業の用に供されたことのないものの取得に限ることとされています（措法42の12の7①）。また、建物にあっては、改修のための工事による取得又は建設を含むこととされています（措法42の12の7①）。

(注2) 改修とは、増築、改築、修繕又は模様替をいいます（措法42の12の7①）。

(注3) 事業の用からは、貸付けの用を除くこととされています（措法42の12の7①）。

### (4) 適用対象事業

適用対象となる事業は、特に業種の限定はされていません。ただし、「国内にある……事業の用」とされている（措法42の12の7①②）ことから、適用対象法人の国内で行われる事業に限り適用対象となります。

### (5) 適用対象事業年度及び措置の内容

適用対象となる事業年度は、適用対象法人が、適用対象資産の取得等をする場合において、その適用対象資産についての適用期間内に、その適用対象資産の取得等をして、これを国内にあ

るその法人の事業の用に供した場合におけるその事業の用に供した日を含む事業年度（以下「供用年度」といいます。）とされています（措法42の12の7①）。

（注） 供用年度からは、解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度を除くこととされています（措法42の12の7①）。ただし、解散から「合併による解散」を除くこととされているため、被合併法人の最後事業年度は、適用対象事業年度から除外されていません。

この供用年度において、特定機械装置等について特別償却（即時償却）と税額控除との選択適用ができることとされています（措法42の12の7①②）。

また、認定事業適応事業者であるものに係る税額控除限度超過額については、繰越税額控除が適用できることとされています（措法42の12の7③④）。

## （6）特別償却の適用を受ける場合

### ① 特別償却限度額

適用対象法人が特別償却の適用を受ける場合における特別償却限度額は、その特定機械装置等の取得価額から普通償却限度額を控除した金額に相当する金額とされています（措法42の12の7①）。

### ② 適用除外資産

他の特別償却と同様に、適用対象法人が所有権移転外リース取引により取得した特定機械装置等については、特別償却は適用しないこととされています（措法42の12の7⑤）。

（注） 所有権移転外リース取引とは、法人税法施行令第48条の2第5項第5号に規定する所有権移転外リース取引をいいます（措法42の6⑤、措令27の6⑩）。

### ③ 特別償却不足額がある場合の償却限度額の計算の特例

他の特別償却と同様に、特別償却不足額については、1年間の繰越しができることとされています（措法52の2）。

（注） 特別償却不足額には、合併等特別償却不足額を含むこととされています。

### ④ 準備金方式による特別償却（特別償却準備金）制度

他の特別償却と同様に、特別償却の方法として、特別償却の適用を受けることに代えて、準備金方式による特別償却制度の適用（特別償却準備金の積立て）ができるとともに、特別償却準備金積立不足額については、1年間の繰越しができることとされています（措法52の3）。

（注） 特別償却準備金積立不足額には、合併等特別償却準備金積立不足額を含むこととされています。

## （7）税額控除の適用を受ける場合

### ① 税額控除限度額に係る税額控除

適用対象法人が税額控除の適用を受ける場合における税額控除限度額は、その特定機械装置等の取得価額の7%（建物、建物附属設備及び構築物については、4%）相当額とされています（措法42の12の7②）。

この税額控除限度額が適用対象法人の供用年度の調整前法人税額の20%相当額を超える場合には、控除を受ける金額は、その供用年度の調整前法人税額の20%相当額（法人税額基準額）を上限とすることとされています（措法42の12の7②後段）。

また、この調整前法人税額は、次の規定を適用しないで計算した場合の法人税の額をいい、附帯税の額を除くこととされています（措法42の4⑯二、震災税特法17の2⑭、17の2の2⑨、17の3⑦、17の3の2⑤、措令27の4⑨、令和8年旧効力震災税特法17の2⑭）。

（注） 附帯税の額とは、国税通則法第2条第4号に規定する附帯税の額をいいます（措法42の4⑯二）。

・ 租税特別措置法第42条の4（試験研究を行った場合の法人税額の特別控除）

- ・ 租税特別措置法第42条の4の2（特別試験研究を行った場合の法人税額の特別控除）
- ・ 租税特別措置法第42条の5（重点産業技術試験研究を行った場合の法人税額の特別控除）
- ・ 租税特別措置法第42条の6第2項及び第3項（中小企業者等が機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- ・ 租税特別措置法第42条の9（沖縄の特定地域において工業用機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- ・ 租税特別措置法第42条の10第2項（国家戦略特別区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除）
- ・ 租税特別措置法第42条の11第2項（国際戦略総合特別区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除）
- ・ 租税特別措置法第42条の11の2第2項（地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等<sup>けん</sup>を取得した場合の法人税額の特別控除）
- ・ 租税特別措置法第42条の12第2項（地方活力向上地域等において特定建物等<sup>けん</sup>を取得した場合の法人税額の特別控除）
- ・ 租税特別措置法第42条の12の2（認定地方公共団体の寄附活用事業に関連する寄附をした場合の法人税額の特別控除）
- ・ 租税特別措置法第42条の12の4第2項及び第3項（中小企業者等が特定経営力向上設備等<sup>けん</sup>を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- ・ 租税特別措置法第42条の12の5（給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除等）
- ・ 租税特別措置法第42条の12の6第2項から第4項まで、第6項及び第7項（生産工程効率化等設備<sup>けん</sup>を取得した場合等の法人税額の特別控除等）
- ・ 租税特別措置法第42条の12の7第2項及び第3項（特定生産性向上設備等<sup>けん</sup>を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- ・ 租税特別措置法第42条の14第1項（通算法人の仮装経理に基づく過大申告の場合等の法人税額）
- ・ 租税特別措置法第66条の7第4項（控除対象所得税額等相当額の法人税額の特別控除）
- ・ 租税特別措置法第66条の9の3第3項（控除対象所得税額等相当額の法人税額の特別控除）
- ・ 租税特別措置法第62条第1項（使途秘匿金の支出がある場合の課税の特例）
- ・ 租税特別措置法第62条の3第1項及び第10項（土地の譲渡等がある場合の特別税率）
- ・ 租税特別措置法第63条第1項（短期所有に係る土地の譲渡等がある場合の特別税率）
- ・ 法人税法第67条（特定同族会社の特別税率）
- ・ 法人税法第68条（所得税額の控除）
- ・ 法人税法第69条（外国税額の控除）
- ・ 法人税法第69条の2（分配時調整外国税相当額の控除）
- ・ 法人税法第70条（仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税額の控除）
- ・ 法人税法第70条の2（税額控除の順序）
- ・ 法人税法第144条（外国法人に係る所得税額の控除）
- ・ 法人税法第144条の2（外国法人に係る外国税額の控除）
- ・ 法人税法第144条の2の2（外国法人に係る分配時調整外国税相当額の控除）
- ・ 法人税法第144条の2の3（税額控除の順序）
- ・ 震災税特法第17条の2第2項及び第3項（企業立地促進区域等において機械等<sup>けん</sup>を取得した場合の法人税額の特別控除等）
- ・ 震災税特法第17条の2の2第2項及び第

3項（避難解除区域等において機械等を取  
得した場合の法人税額の特別控除等）

- ・ 震災税特法第17条の3（企業立地促進区  
域等において避難対象雇用者等を雇用した  
場合の法人税額の特別控除）
- ・ 震災税特法第17条の3の2（避難解除区  
域等において避難対象雇用者等を雇用した  
場合の法人税額の特別控除）
- ・ 令和8年旧効力震災税特法第17条の2第  
2項及び第3項（特定復興産業集積区域に  
おいて機械等を取得した場合の法人税額の  
特別控除等）

（注） 令和8年旧効力震災税特法とは、所得  
税法等の一部を改正する法律（令和8年  
法律第12号）附則第72条第1項の規定に  
よるなおその効力を有するものとされる  
震災税特法をいいます（改正法附則72①）。

## ② 繰越税額控除限度超過額に係る税額控除 （繰越税額控除）

上記①のとおり、税額控除限度額が供用年  
度の調整前法人税額の20%相当額を超える場  
合には、控除を受ける金額は供用年度の調整  
前法人税額の20%相当額を上限とすることと  
されていることから、税額控除限度額のうち  
控除をしてもなお控除しきれない金額が生ず  
ることとなりますが、この控除をしてもなお  
控除しきれない金額のうち下記の適用対象と  
なる法人の繰越税額控除限度超過額について  
は、3年間繰り越して控除することができる  
こととされています（措法42の12の7③）。

この繰越税額控除の適用対象となる法人は、  
青色申告書を提出する法人で指定期間内にさ  
れた産業競争力強化法第21条の22第1項の認  
定に係る同法第21条の23第1項に規定する認  
定事業適応事業者（その同条第2項に規定す  
る認定事業適応計画（同法第21条の20第2項  
第3号に規定する国際経済事情激変事業適応  
に関するもの）に限ります。以下「認定国際経  
済事情激変事業適応計画」といいます。）に  
その認定国際経済事情激変事業適応計画に従

って行う同号に規定する国際経済事情激変事  
業適応（以下「国際経済事情激変事業適応」  
といいます。）のための措置として特定生産  
性向上設備等を導入する旨の記載があるもの  
に限ります。）であるものとされています  
（措法42の12の7③）。

さらに、適用対象となる事業年度は、繰越  
税額控除限度超過額を有する場合の各事業年  
度ですが、その各事業年度は、その認定国際  
経済事情激変事業適応計画に係る産業競争力  
強化法第21条の22第3項第2号に規定する実  
施時期の初日を含む事業年度からこの繰越税  
額控除の適用を受けようとする事業年度まで  
連続してその認定国際経済事情激変事業適  
応計画に従って国際経済事情激変事業適応を確  
実に実施していることその他の事項につき財  
務省令で定めるところにより証明がされた場  
合の各事業年度に限ることとされています  
（措法42の12の7③）。

（注1） 各事業年度からは、解散の日を含む事  
業年度及び清算中の各事業年度を除くこ  
ととされています（措法42の12の7③）。  
ただし、解散から「合併による解散」を  
除くこととされているため、被合併法人  
の最後事業年度は、適用対象となる事業  
年度から除外されていません。

（注2） 上記の「財務省令で定めるところによ  
り証明がされた場合」の詳細は、今後、  
省令によって定められる予定です。

（注3） 関係法令については、下記の（参考）  
をご参照ください。

繰越税額控除限度超過額とは、その法人の  
その事業年度開始の日前3年以内に開始した  
各事業年度（その事業年度まで連続して青色  
申告書の提出をしている場合の各事業年度に  
限ります。）における税額控除限度額（上記  
の認定事業適応事業者の認定国際経済事情激  
変事業適応計画に記載された特定生産性向上  
設備等である特定機械装置等に係るもの）に  
限ります。）のうち、税額控除限度額に係る税

額控除による控除をしてもなお控除しきれない金額の合計額をいいます（措法42の12の7④）。この控除をしてもなお控除しきれない金額は、既に繰越税額控除によりその各事業年度において調整前法人税額から控除された金額がある場合には、その金額を控除した残額とすることとされています（措法42の12の7④）。

なお、この繰越税額控除限度超過額が適用対象となる法人の適用対象となる事業年度の調整前法人税額の20%相当額（税額控除限度額に係る税額控除（上記①）により当期の調整前法人税額から控除される金額がある場合には、その金額を控除した残額）を超える場合には、控除を受ける金額は、その調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされています（措法42の12の7③後段）。

### ③ 法人税法の規定との調整

この制度の税額控除の規定（上記①及び②）の適用がある場合における法人税法の規定との調整に係る規定については、研究開発税制における調整規定を準用することとされています（措法42の12の7⑩）。

なお、準用・読替え後の調整規定は、次のとおりとなります（措法42の12の7⑩、42の4⑳㉔）。

#### イ 法人税法第67条（特定同族会社の特別税率）

特定同族会社の特別税率の規定の適用において留保金額から控除される法人税法第67条第3項に規定する法人税の額は、その法人税の額から特別税額控除規定（この制度における税額控除の規定をいいます。以下同じです。）により控除する金額を控除した金額とすることとされています（措法42の4㉔一）。

#### ロ 法人税法第70条の2（税額控除の順序）又は第144条の2の3（税額控除の順序）

法人税法第2編第1章第2節第2款又は第3編第2章第2節（第143条を除きま

す。）の規定（以下「法人税法税額控除規定」といいます。）による法人税の額からの控除及び特別税額控除規定による法人税の額からの控除については、まず特別税額控除規定による控除をした後において、同法第70条の2又は第144条の2の3に定める順序により法人税法税額控除規定による控除をするものとしてされています（措法42の4㉔三）。

#### ハ 法人税法第72条（仮決算をした場合の中間申告書の記載事項等）

法人税法第72条第1項第2号に掲げる金額（内国法人の仮決算をした場合の中間申告書に記載される法人税額）は、同項に規定する期間（通算子法人にあつては、同条第5項第1号に規定する期間）を一事業年度とみなして同条第1項第1号に掲げる所得の金額につき同法第2編第1章第2節（第67条、第68条第3項及び第70条を除きます。）の規定及び特別税額控除規定を適用するものとした場合に計算される法人税の額とすることとされています（措法42の4㉔二）。

#### ニ 法人税法第74条（確定申告）

法人税法第74条第1項第2号に掲げる金額（内国法人の確定申告書に記載される法人税額）は、同項第1号に掲げる所得の金額につき同法第2編第1章第2節の規定及び特別税額控除規定を適用して計算した法人税の額とすることとされています（措法42の4㉔三）。

#### ホ 法人税法第144条の4（仮決算をした場合の中間申告書の記載事項等）

法人税法第144条の4第1項第3号若しくは第4号又は第2項第2号に掲げる金額（外国法人の仮決算をした場合の中間申告書に記載される法人税額）は、同条第1項又は第2項に規定する期間を一事業年度とみなして同条第1項第1号若しくは第2号又は第2項第1号に掲げる国内源泉所得に

係る所得の金額につき同法第3編第2章第2節（第144条（同法第68条第3項の規定を準用する部分に限ります。）を除きます。）の規定及び特別税額控除規定を適用するものとした場合に計算される法人税の額とすることとされています（措法42の4②四）。

へ 法人税法第144条の6（確定申告）

法人税法第144条の6第1項第3号若しくは第4号又は第2項第2号に掲げる金額（外国法人の確定申告書に記載される法人税額）は、同条第1項第1号若しくは第2号又は第2項第1号に掲げる国内源泉所得に係る所得の金額につき同法第3編第2章第2節の規定及び特別税額控除規定を適用して計算した法人税の額とすることとされています（措法42の4②五）。

(8) 申告要件

この制度の適用を受ける場合の申告要件は、次のとおりとされています。

① 特別償却の適用を受ける場合

特別償却は、確定申告書等に特定機械装置等の償却限度額の計算に関する明細書（下記(10)①及び②の要件のいずれにも該当することにより下記(10)の不適用措置の適用がない場合には、下記(10)①及び②の要件のいずれにも該当することを明らかにする書類を含みます。）の添付がある場合に限り、適用することとされています（措法42の12の7⑥）。

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

すなわち、仮決算をした場合の中間申告書及び確定申告書をいい、確定申告書には、その確定申告書に係る期限後申告書を含む

こととされています。

② 税額控除限度額に係る税額控除の適用を受ける場合

税額控除限度額に係る税額控除は、確定申告書等（控除を受ける金額を増加させる修正申告書又は更正請求書を提出する場合には、その修正申告書又は更正請求書を含みます。）に控除の対象となる特定機械装置等の取得価額、控除を受ける金額及びその金額の計算に関する明細を記載した書類（下記(10)①及び②の要件のいずれにも該当することにより下記(10)の不適用措置の適用がない場合には、下記(10)①及び②の要件のいずれにも該当することを明らかにする書類を含みます。）の添付がある場合に限り、適用することとされています（措法42の12の7⑦）。

③ 繰越税額控除の適用を受ける場合

繰越税額控除は、供用年度以後の各事業年度の法人税法第2条第31号に規定する確定申告書に繰越税額控除限度超過額の明細書の添付がある場合で、かつ、その繰越税額控除の適用を受けようとする事業年度の確定申告書等（控除を受ける金額を増加させる修正申告書又は更正請求書を提出する場合には、その修正申告書又は更正請求書を含みます。）に控除の対象となる繰越税額控除限度超過額、控除を受ける金額及びその金額の計算に関する明細を記載した書類の添付がある場合に限り、適用することとされています（措法42の12の7⑩）。

(9) 他の特別償却制度等との重複適用の排除

法人の有する減価償却資産が供用年度において租税特別措置法の規定による特別償却又は税額控除制度等及び震災税法の規定による特別償却又は税額控除制度のうち、2以上の制度の適用を受けることができるものである場合には、その減価償却資産については、これらの特別償却又は税額控除制度等のうちいずれか一の制度のみを適用することとされています（措法53、

61の3④、64⑦、64の2⑭、65⑫、65の7⑦、65の8⑯、67の4⑫、67の5①、震災税特法18の7、措令32、震災税特令18の6）。

すなわち、他の特別償却又は税額控除制度等と同様に、租税特別措置法の規定によるこの制度以外の特別償却若しくは税額控除制度等又は震災税特法の規定による特別償却若しくは税額控除制度の適用を受ける特定機械装置等に該当する減価償却資産については、この制度の適用対象資産から除くこととされています。

#### (10) 特別償却及び税額控除限度額に係る税額控除の不適用

この制度における特別償却及び税額控除限度額に係る税額控除は、法人（中小企業者（適用除外事業者又は通算適用除外事業者に該当するものを除きます。）又は農業協同組合等を除きます。以下同じです。）の次の①又は②の要件のいずれかに該当しない事業年度については、適用できないこととされています。ただし、次の③の場合に該当する場合には、次の①又は②の要件のいずれかに該当しない事業年度であっても、この制度における特別償却及び税額控除限度額に係る税額控除を適用できることとされています（措法42の12の7⑧）。

(注) 中小企業者とは、租税特別措置法第42条の4第19項第7号に規定する中小企業者をいい、適用除外事業者とは、同項第8号に規定する適用除外事業者をいい、通算適用除外事業者とは、同項第8号の2に規定する通算適用除外事業者をいい、農業協同組合等とは、同項第9号に規定する農業協同組合等をいいます（措法42の12の7⑧）。それぞれの詳細については、前述「二 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度（改正後：試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度及び特別試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度）（研究開発税制）」の1(2)（注1）、（注2）、（注4）及び（注5）をご参照ください。

① 継続雇用者給与等支給額から継続雇用者比

較給与等支給額を控除した金額のその継続雇用者比較給与等支給額に対する割合が1%（次の場合のいずれにも該当する場合には、2%）以上であること。

イ その事業年度終了の時ににおいて、その法人の資本金の額若しくは出資金の額が10億円以上であり、かつ、その法人の常時使用する従業員の数が1,000人以上である場合又はその事業年度終了の時ににおいてその法人の常時使用する従業員の数が2,000人を超える場合

ロ その事業年度が設立事業年度及び合併等事業年度のいずれにも該当しない場合であってその事業年度の前事業年度の所得の金額が0を超える一定の場合又はその事業年度が設立事業年度若しくは合併等事業年度に該当する場合

継続雇用者給与等支給額とは、租税特別措置法第42条の12の5第4項第5号に規定する継続雇用者給与等支給額をいうこととされ、継続雇用者比較給与等支給額とは、同項第6号に規定する継続雇用者比較給与等支給額をいうこととされています（措法42の12の7⑧一）。

具体的には、継続雇用者給与等支給額とは、継続雇用者に対する当期の給与等の支給額をいい、継続雇用者比較給与等支給額とは、その継続雇用者に対する前期の給与等の支給額をいいます（措法42の12の5④五・六）。

(注) 給与等の支給額は、その給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額がある場合には、その金額を控除した金額とされています（措法42の12の5④五）。ただし、他の者から支払を受ける金額からは、雇安定助成金額及び役務の提供の対価として支払を受ける金額を除くこととされています（措法42の12の5④五）。

すなわち、当期における継続雇用者に対する給与等の支給額の前期の継続雇用者に対する給与等の支給額に対する増加率が1%又は

2%以上であることがこの①の要件となります。この場合において、当期及び前期の継続雇用者に対する給与等の支給額が0である場合（すなわち、その給与等の支給額がない場合）には、この①の要件に該当するものとすることとされています（措令27の12の7⑩）。したがって、当期が設立事業年度に該当する場合には、必ずこの①の要件は満たすこととなります。

なお、継続雇用者の範囲、継続雇用者給与等支給額及び継続雇用者比較給与等支給額並びに当期と前期の月数が異なる場合の調整計算については、租税特別措置法第42条の12の5（給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除）と同様です。

- ② 次のイの金額が次のロの金額の30%（上記①イ及びロの場合のいずれにも該当する場合には、40%）相当額を超えること。

イ 法人が当期において取得等をした国内資産で当期の終了の日において有するものの取得価額の合計額

（注1） 取得等とは、取得又は製作若しくは建設をいいますが、合併、分割、贈与、交換、現物出資、現物分配又は代物弁済としての取得は除かれています（措法42の12の7⑧二イ、措令27の12の7④）。

（注2） 国内資産とは、国内にある法人の事業の用に供する機械及び装置その他の資産で、棚卸資産、有価証券及び繰延資産以外の資産のうち法人税法施行令第13条各号に掲げるもの（時の経過によりその価値の減少しないものを除きます。）をいいます（措法42の12の7⑧二イ、措令27の12の7⑤）。すなわち、国内にある法人の事業の用に供する減価償却資産とされています。

ロ 法人の有する減価償却資産につき当期において償却費として損金経理をした金額の合計額

（注1） 損金経理とは、法人がその確定した決算において費用又は損失として経理することをいい（法法2二十五）、仮決算による中間申告書に係る所得の金額又は欠損金額を計算する場合にあっては、その中間期間に係る決算において費用又は損失として経理することをいいます（措法2②二十六）。

（注2） 償却費として損金経理をした金額は、損金経理の方法又はその事業年度の決算の確定の日までに剰余金の処分により積立金として積み立てる方法により特別償却準備金として積み立てた金額を含み、損金経理額に含むものとされる金額を除くこととされています。

すなわち、法人が当期において取得等をし、その終了の日まで有する国内資産の取得価額の合計額が、その法人の会計上の減価償却費の額の合計額の30%又は40%相当額を超えることが、この②の要件となります。

- ③ 当期の所得の金額がその前事業年度の所得の金額以下である場合（当期が設立事業年度及び合併等事業年度のいずれにも該当しない場合に限ります。）

具体的には、当期（以下「対象年度」といいます。）の基準所得等金額が前事業年度の基準所得等金額の合計額以下である場合とされています（措令27の12の7⑥）。

ただし、この③により適用除外の対象となる事業年度は、設立事業年度又は合併等事業年度に該当しない事業年度に限られています。

（注1） 前事業年度とは、対象年度開始の日前1年以内に終了した各事業年度をいいます（措令27の12の7⑥一）。ただし、対象年度が1年に満たない場合には、前事業年度は、対象年度開始の日前のその対象年度の期間以内に終了した各事業年度とされています。すなわち、対象年度が6月（半年決算）であれば、その対象年度開始の日前6月以内に終了した事業年度

が前事業年度となります。なお、最初課税事業年度開始の日前に終了した各事業年度及び外国法人である人格のない社団等の国内源泉所得のうち収益事業から生ずるものを有することとなった日を含む事業年度開始の日からその有することとなった日の前日までの期間は、前事業年度から除くこととされています。

(注2) 最初課税事業年度とは、法人の次の事業年度をいいます（措令27の12の7⑧二）。

イ 法人が新たに収益事業を開始した内国法人である公益法人等又は人格のない社団等に該当する場合におけるその開始した日を含む事業年度

ロ 法人が公共法人に該当していた収益事業を行う公益法人等に該当する場合におけるその公益法人等に該当することとなった日を含む事業年度

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

ニ 法人が普通法人又は協同組合等に該当していた公益法人等に該当する場合におけるその公益法人等に該当することとなった日を含む事業年度

ホ 法人が外国法人に該当する場合における恒久的施設を有することとなった日を含む事業年度

ただし、外国法人である人格のない社団等については、国内源泉所得のうち収益事業から生ずるものを有することとなった日を含む事業年度とされています（措令27の12の7⑧二ホ）。

(注3) 国内源泉所得とは、法人税法第141条第1号に定める国内源泉所得をいい（措令27の12の7⑧二ホ）、収益事業とは、同法第2条第13号に規定する収益事業をいい、

公益法人等とは、同条第6号に規定する公益法人等をいい、公共法人とは、同条第5号に規定する公共法人をいい、普通法人とは、同条第9号に規定する普通法人をいい、協同組合等とは、同条第7号に規定する協同組合等をいいます。

イ 基準所得等金額（原則）

基準所得等金額は、各事業年度の次の(イ)及び(ロ)の金額の合計額から次の(ハ)の金額を控除した金額とされています（措令27の12の7⑧一）。

(イ) その事業年度の所得の金額

ただし、被合併法人の合併の日の前日の属する事業年度にあつては、合併により合併法人に移転をした資産及び負債のその移転による譲渡がないものとして計算した場合における所得の金額とされています（措令27の12の7⑧一イ）。

(ロ) その事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入された繰越欠損金額及び通算対象欠損金額

具体的には、上記(イ)の所得の金額の計算において法人税法第57条、第59条、第64条の5第1項又は第64条の8の規定により損金の額に算入された金額です。

(ハ) その事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入された災害損失欠損金額、通算対象所得金額及び配賦欠損金の控除不足額

具体的には、上記(イ)の所得の金額の計算において、法人税法第27条、第64条の5第3項又は第64条の7第6項の規定により益金の額に算入された金額です。

ロ 基準所得等金額の調整

基準所得等金額については、上記のほか、対象年度と前事業年度との月数が一致しない場合又は法人が特定の法人に該当する場合について、次のとおり一定の調整を行うこととされています。なお、次の(イ)及び(ロ)の月数は、暦に従って計算し、1月に満た

ない端数を生じたときは、これを1月とすることとされています(措令27の12の7⑦)。

(イ) 前事業年度の月数を合計した数が対象年度の月数に満たない場合

この場合には、対象年度の基準所得等金額をその対象年度の月数で除し、これに前事業年度の月数を合計した数を乗じて計算した金額を、対象年度の基準所得等金額とすることとされています(措令27の12の7⑥一)。

(ロ) 前事業年度の月数を合計した数が対象年度の月数を超える場合

この場合には、前事業年度のうち、対象年度開始の日から起算して1年前の日(対象年度が1年に満たない場合には、その対象年度の期間前の日)を含む事業年度について、その事業年度の基準所得等金額をその事業年度の月数で除し、これに対象年度の開始の日から起算して1年前の日からその事業年度終了の日までの期間の月数を乗じて計算した金額と、その事業年度以外の前事業年度(前事業年度が複数ある場合)の基準所得等金額とを合計した金額を、前事業年度の基準所得等金額の合計額とすることとされています(措令27の12の7⑥二)。

(ハ) 法人が特定の法人に該当する場合

法人が次の法人に該当する場合には、対象年度又は前事業年度の基準所得等金額は、次のとおり計算することとされています(措令27の12の7⑨)。

A 内国法人である公益法人等又は人格のない社団等

その事業年度の収益事業から生じた所得の金額及び上記イ(ロ)の金額の合計額とされています(措令27の12の7⑨一)。なお、対象年度と前事業年度との月数が一致しない場合には、上記イ)又は(ロ)による月数による調整計算を行うこととなります(措令27の12の7⑥)。

B 恒久的施設を有する外国法人

法人税法第141条第1号イに掲げる国内源泉所得についてはその事業年度の恒久的施設帰属所得に係る上記イ(イ)の所得の金額及びその所得の金額の計算上損金の額に算入された欠損金額の合計額からその所得の金額の計算上益金の額に算入された災害損失欠損金額を控除した金額とされ(措令27の12の7⑨二イ)、法人税法第141条第1号ロに掲げる国内源泉所得についてはその国内源泉所得に係る上記イ(イ)の所得の金額及びその所得の金額の計算上損金の額に算入された欠損金額の合計額からその所得の金額の計算上益金の額に算入された災害損失欠損金額を控除した金額とされています(措令27の12の7⑨二ロ)。また、人格のない社団等にあつては、上記の所得の金額は、収益事業から生じた所得の金額とされています。

(注) 恒久的施設帰属所得とは、法人税法第142条第1項に規定する恒久的施設帰属所得をいいます。

なお、対象年度と前事業年度との月数が一致しない場合には、上記イ)又は(ロ)による月数による調整計算を行うこととなります(措令27の12の7⑥)。

ハ 設立事業年度

設立事業年度は、租税特別措置法第42条の12の5第4項第1号に規定する設立事業年度とされています(措法42の12の7⑧)。

具体的には、法人の設立の日を含む事業年度をいいます。なお、次の法人にあつては、それぞれ次の事業年度とされています(措法42の12の5④一)。

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

(ロ) 新たに収益事業を開始した公益法人等

又は人格のない社団等……その開始した日を含む事業年度

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

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

## 二 合併等事業年度

合併等事業年度とは、次の(イ)から(ハ)までの事業年度をいいます。ただし、設立事業年度を除くこととされています（措法42の12の7⑨、措令27の12の7⑪）。

(イ) 法人が合併等に係る合併法人等又は分割法人等である場合におけるその合併等の日を含む事業年度

合併等とは、合併、事業を移転する分割又は事業を移転する現物出資をいい、合併法人等とは、合併法人、分割承継法人又は被現物出資法人をいい、分割法人等とは、分割法人又は現物出資法人をいいます。

(ロ) 法人が事業の譲渡等に係るその事業の移転をした法人又はその事業の譲受けをした法人である場合におけるその譲渡等の日を含む事業年度

譲渡等とは、譲渡又は譲受けをいいます。

(ハ) 法人が特別の法律に基づく承継に係る被承継法人又は承継法人である場合におけるその承継の日を含む事業年度

(ニ) 通算親法人である法人について、法人税法第64条の9第1項の規定による承認の効力が生じた場合におけるその承認の効力が生じた日を含む事業年度

(ホ) 法人が通算親法人との間に通算完全支配関係を有することとなった場合におけるその有することとなった日を含む事業

年度

(ハ) 法人が通算親法人（法人が通算親法人である場合には、他の通算法人の全て）との間に通算完全支配関係を有しなくなった場合におけるその有しなくなった日を含む事業年度

なお、法人が初年度離脱通算子法人に該当する場合におけるその法人の通算グループに加入した日を含む事業年度及び通算グループから離脱した日を含む事業年度は、上記(ホ)及び(ハ)の事業年度に該当しないこととされています（措令27の12の7⑫）。

(注) 初年度離脱通算子法人とは、法人税法施行令第24条の3に規定する初年度離脱通算子法人をいいます（措令27の12の7⑫）。

(参考) 産業競争力強化法（平成25年法律第98号）  
（経済社会情勢の変化を踏まえた企業の事業活動の持続的な発展を図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8年法律第29号）第1条の規定による改正後）

（定義）

第2条 省 略

2～11 省 略

12 この法律において「事業適応」とは、事業者が、産業構造又は国際的な競争条件の変化その他の経済社会情勢の変化に対応して、その事業の生産性を相当程度向上させること又はその生産し、若しくは販売する商品若しくは提供する役務に係る新たな需要を相当程度開拓することを目指して行うその事業の全部又は一部の変更（取締役会その他これに準ずる機関による経営の方針に係る決議又は決定を伴うものに限る。）であって、次の各号のいずれかに該当するものをいう。

一・二 省 略

三 予見し難い国際経済事情の急激な変化に対応して行うもの

13～19 省 略

20 この法律において「特定生産性向上設備等」とは、生産性向上設備等のうち、事業の将来における高い生産性の確保に特に資するものとして経済産業省令で定める基準に適合することについて経済産業大臣の確認を受けたものをいう。

21～38 省 略

（実施指針）

第21条の20 省 略

2 実施指針においては、次に掲げる事項について定めるものとする。

一・二 省 略

三 国際経済事情激変事業適応（第2条第12項第3号に該当する事業適応をいう。以下同じ。）にあつては、次に掲げる事項

イ 国際経済事情激変事業適応の促進の意義及び目標その他の国際経済事情激変事業適応に関する基本的事項

ロ 国際経済事情激変事業適応の実施に必要な特定生産性向上設備等の導入その他の国際経済事情激変事業適応の内容に関する事項

ハ 国際経済事情激変事業適応のための措置を行うのに必要な資金の調達円滑化に関して公庫及び指定金融機関が果たすべき役割に関する事項

ニ その他国際経済事情激変事業適応に関する重要事項

3～5 省 略

（事業適応計画の認定）

第21条の22 事業者は、その実施しようとする事業適応（当該事業者が法人を設立し、その法人が実施しようとするものを含む。

以下同じ。）に関する計画（以下「事業適応計画」という。）を作成し、主務省令で定めるところにより、これを主務大臣に提出して、その認定を受けることができる。

2 省 略

3 事業適応計画には、次に掲げる事項を記載しなければならない。

一 省 略

二 事業適応の内容及び実施時期

三 省 略

4～6 省 略

（事業適応計画の変更等）

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

2 主務大臣は、認定事業適応事業者が当該認定に係る事業適応計画（前項の規定による変更の認定があったときは、その変更後のもの。以下「認定事業適応計画」という。）に従って事業適応のための措置を行っていないと認めるときは、その認定を取り消すことができる。

3～5 省 略

## 4 適用関係

上記3の制度は、経済社会情勢の変化を踏まえた企業の事業活動の持続的な発展を図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8年法律第29号）の施行の日から施行することとされています（改正法附則1十四）。

## 十四 法人税の額から控除される特別控除額の特例

### 1 改正前の制度の概要

この制度は、次の(1)及び(2)の措置によって構成されています。

#### (1) 法人税の額から控除される特別控除額の特例

この措置は、法人が一の事業年度において租税特別措置法における税額控除制度のうち複数の制度の適用を受けようとする場合において、その適用を受けようとする制度（同法第42条の4第13項（同条第18項において準用する場合を含みます。以下同じです。）の措置を除きます。）による税額控除可能額の合計額が当期の調整前法人税額の90%相当額（同条第13項の措置の適用を受けようとする場合には、その調整前法人税額から同項の措置の適用を受けようとする金額を控除した金額の90%相当額）を超えるときは、その超える部分の金額は、当期の法人税額からは控除ができず、各税額控除制度の繰越税額控除限度超過額として翌期以後に繰越控除ができるというものです（措法42の13①③）。

#### (2) 特定税額控除制度の不適用措置

この措置は、法人（中小企業者（適用除外事業者又は通算適用除外事業者に該当するものを除きます。）又は農業協同組合等を除きます。以下同じです。）が、平成30年4月1日から令和9年3月31日までの間に開始する各事業年度（以下「対象年度」といいます。）において特定税額控除制度の適用を受けようとする場合において、その対象年度において次の要件のいずれにも該当しないとき（その対象年度が設立事業年度及び合併等事業年度のいずれにも該当しない場合であって、その対象年度の所得の金額がその対象年度の前事業年度の所得の金額以下である場合を除きます。）は、その対象年度においては、その特定税額控除制度を適用しないと

いうものです（措法42の13⑤）。

① 次の場合の区分に応じそれぞれ次の要件に該当すること。

イ 次の場合のいずれにも該当する場合……

その法人の継続雇用者給与等支給額からその継続雇用者比較給与等支給額を控除した金額のその継続雇用者比較給与等支給額に対する割合（以下「継続雇用者給与等支給増加割合」といいます。）が1%以上であること。

(イ) その対象年度終了の時ににおいて、その法人の資本金の額若しくは出資金の額が10億円以上であり、かつ、その法人の常時使用する従業員の数が1,000人以上である場合又はその対象年度終了の時ににおいてその法人の常時使用する従業員の数が2,000人を超える場合

(ロ) その対象年度が設立事業年度及び合併等事業年度のいずれにも該当しない場合であってその対象年度の前事業年度の所得の金額が0を超える一定の場合又はその対象年度が設立事業年度若しくは合併等事業年度に該当する場合

ロ 上記イ以外の場合……その法人の継続雇用者給与等支給額がその継続雇用者比較給与等支給額を超えること。

② その法人の国内設備投資額がその当期償却費総額の30%（上記①イ(イ)及び(ロ)の場合のいずれにも該当する場合には、40%）相当額を超えること。

特定税額控除制度とは、試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度（研究開発税制）のうち、一般試験研究費の額に係る税額控除制度（措法42の4①）及び特別試験研究費の額に係る税額控除制度（措法42の4⑦）、地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等<sup>けん</sup>を取得した場合の法人税額の特別控除制度

（措法42の11の2②）並びに生産工程効率化等設備を取得した場合の法人税額の特別控除制度（措法42の12の6②）をいいます（措法42の13①一・三・九・十五⑤）。

（注1） 中小企業者とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下の法人のうち次の法人以外の法人（受託法人を除きます。）又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人（受託法人及びその法人が通算親法人である場合における③の法人を除きます。）をいいます（措法42の4⑯七、措令1の2③、27の4⑰）。

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

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

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

(イ) 資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人

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

(ハ) 受託法人

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

となるときのその普通法人（上記イの法人を除きます。）

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

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

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

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

（注2） 適用除外事業者とは、その事業年度開始の日前3年以内に終了した各事業年度（以下「基準年度」といいます。）の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額（設立後3年を経過していないこと、既に基準年度の所得に対する法人税の額につき欠損金の繰戻しによる還付制度の適用があったこと、基準年度において合併、分割又は現物出資が行われたこと等の事由がある場合には、その計算した金額につきその事由の内容に応じ調整を加えた金額となります。）が15億円を超える法人をいいます（措法42の4⑯八）。

（注3） 通算適用除外事業者とは、通算法人である法人の各事業年度終了の日においてその通算法人である法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人のうちいずれかの法人が適用除外事業者に該当する場合におけるその通算法人である法人をいいます（措法42の4⑯八の二）。

（注4） 農業協同組合等とは、農業協同組合、農業協同組合連合会、中小企業等協同組合、出資組合である商工組合及び商工組合連合会、内航海運組合、内航海運組合連合会、出資組合である生活衛生同業組合、漁業協

同組合、漁業協同組合連合会、水産加工業協同組合、水産加工業協同組合連合会、森林組合並びに森林組合連合会をいいます（措法42の4⑨九）。

(注5) 設立事業年度とは、法人の設立の日を含む事業年度をいいます。なお、次の法人にあっては、それぞれ次の事業年度とされています（措法42の12の5⑤一）。

- ① 法人税法第2条第4号に規定する外国法人……恒久的施設を有することとなった日を含む事業年度
- ② 新たに収益事業を開始した公益法人等又は人格のない社団等……その開始した日を含む事業年度
- ③ 公共法人に該当していた収益事業を行う公益法人等……その公益法人等に該当することとなった日を含む事業年度
- ④ 公共法人又は収益事業を行っていない公益法人等に該当していた普通法人又は協同組合等……その普通法人又は協同組合等に該当することとなった日を含む事業年度

(注6) 合併等事業年度とは、次の事業年度（設立事業年度を除きます。）をいいます（措法42の13⑥、措令27の13⑧）。

- ① 合併等に係る合併法人等又は分割法人等である場合におけるその合併等の日を含む事業年度
- ② 事業の譲渡等に係るその事業の移転をした法人又はその事業の譲受けをした法人である場合におけるその譲渡等の日を含む事業年度
- ③ 特別の法律に基づく承継に係る被承継法人又は承継法人である場合におけるその承継の日を含む事業年度
- ④ グループ通算制度の開始、グループ通算制度への加入及びグループ通算制度からの離脱の日を含む事業年度

(注7) 継続雇用者給与等支給額、継続雇用者比較給与等支給額については、前述「十一

給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除制度」の1(1)(注3)をご参照ください。

(注8) 国内設備投資額とは、その法人がその対象年度において取得等（取得又は製作若しくは建設をいい、合併、分割、贈与、交換、現物出資又は現物分配による取得等を除きます。）をした国内資産（国内にあるその法人の事業の用に供する機械及び装置その他の資産をいいます。）でその対象年度終了の日において有するものの取得価額の合計額をいい（措法42の13⑤二イ）、当期償却費総額とは、その法人がその有する減価償却資産につきその対象年度においてその償却費として損金経理をした金額（損金経理の方法又はその対象年度の決算の確定の日までに剰余金の処分により積立金として積み立てる方法により特別償却準備金として積み立てた金額を含み、損金経理額に含むものとされる金額を除きます。）の合計額をいいます（措法42の13⑤二ロ）。

### (3) グループ通算制度

通算法人が適用対象事業年度において研究開発税制のうち、一般試験研究費の額に係る税額控除制度又は特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受けようとする場合における上記(2)の措置の適用については、次のとおり通算グループを一体として計算することとされています（措法42の13⑦）。

(注) 適用対象事業年度とは、研究開発税制のうち、通算法人の一般試験研究費の額に係る税額控除制度又は特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受けようとする事業年度（その通算法人に係る通算親法人の事業年度（合併による解散以外の解散の日を含む事業年度を除きます。）終了の日を終了する事業年度に限ります。）をいいます（措法42の4⑧二⑱）。

- ① 対象法人  
適用除外事業者に該当する通算法人で通算

加入適用除外事業者に該当するものは、上記(2)の適用除外事業者に該当しないものとされ、通算親法人である農業協同組合等で中小通算農業協同組合等に該当しないものは、上記(2)の農業協同組合等に該当しないものとされています（措法42の13⑦一）。

② 対象年度

通算子法人の対象年度は、その通算子法人に係る通算親法人の対象年度終了の日に終了するその通算子法人の事業年度とされています（措法42の13⑦二）。

③ 適用要件のうち継続雇用者給与等支給額に係る要件

適用要件のうち継続雇用者給与等支給額に係る要件（上記(2)①）は、次の場合の区分に応じそれぞれ次の要件に該当することとされています（措法42の13⑦三～六）。

イ 次の場合のいずれにも該当する場合……

その通算法人及びその通算法人の対象年度終了の日においてその通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人（以下「他の通算法人」といいます。）の継続雇用者給与等支給額の合計額からその通算法人及び他の通算法人の継続雇用者比較給与等支給額の合計額を控除した金額のその合計額に対する割合（以下「継続雇用者給与等支給合計増加割合」といいます。）が1%以上であること。

(イ) その通算法人若しくは他の通算法人のいずれかが、その対象年度終了の時に、資本金の額若しくは出資金の額が10億円以上であり、かつ、常時使用する従業員の数が1,000人以上である場合又はその通算法人若しくは他の通算法人のいずれかが、その対象年度終了の時に、常時使用する従業員の数が2,000人を超える場合

(ロ) その通算法人の対象年度が合併等事業年度に該当しない場合であってその対象年度の前事業年度及びその対象年度終了

の日に終了する他の通算法人の対象年度（以下「他の対象年度」といいます。）の前事業年度の所得の金額の合計額が0を超える一定の場合又はその通算法人の対象年度が合併等事業年度に該当する場合

(注) 合併等事業年度とは、次の事業年度をいいます（措法42の13⑦四）。

A 対象法人である通算法人又は他の通算法人のいずれかが、合併又は分割等に係る合併法人、分割承継法人等又は分割法人等である場合（その分割等に係る分割承継法人等又は分割法人等がその通算法人又は他の通算法人との間に通算完全支配関係がある法人である場合を除きます。）におけるその合併又は分割等の日を含むその通算法人の事業年度

B 対象法人である通算法人又は他の通算法人のいずれかが、事業の譲渡等に係るその事業の移転をした法人又はその事業の譲受けをした法人である場合（その事業の移転をした法人又はその事業の譲受けをした法人がその通算法人又は他の通算法人との間に通算完全支配関係がある法人である場合を除きます。）におけるその譲渡等の日を含むその通算法人の事業年度

C 対象法人である通算法人又は他の通算法人のいずれかが、特別の法律に基づく承継に係る被承継法人又は承継法人である場合（その承継に係る承継法人又は被承継法人がその通算法人又は他の通算法人との間に通算完全支配関係がある法人である場合を除きます。）におけるその承継の日を含むその通算法人の事業年度

D 他の法人がその通算法人に係る通算親法人との間に通算完全支配関係を有する又は有しないこととなった

場合（当該他の法人の設立の日にその通算完全支配関係を有することとなった場合を除きます。）におけるその有する又は有しないこととなった日を含むその通算法人の事業年度

ロ 上記イ以外の場合……その通算法人及び他の通算法人の継続雇用者給与等支給額の合計額がその通算法人及び他の通算法人の継続雇用者比較給与等支給額の合計額を超えること。

④ 適用要件のうち国内設備投資額に係る要件  
適用要件のうち国内設備投資額に係る要件（上記(2)②）は、その通算法人及び他の通算法人の国内設備投資額の合計額がその通算法人及び他の通算法人の当期償却費総額の合計額の30%（上記③イ(イ)及びロの場合のいずれにも該当する場合には、40%）相当額を超えることとされています（措法42の13⑦七）。

⑤ 適用除外

適用除外となる「対象年度が設立事業年度及び合併等事業年度のいずれにも該当しない場合であって、その対象年度の所得の金額がその対象年度の前事業年度の所得の金額以下である場合」は、その通算法人の対象年度が合併等事業年度に該当しない場合であって、その通算法人の対象年度及び他の対象年度の所得の金額の合計額がその対象年度の前事業年度及び当該他の対象年度の前事業年度の所得の金額の合計額以下である場合とされています（措法42の13⑦八）。

## 2 改正の内容

特定税額控除制度の不適用措置（上記1(2)及び(3)）について、次の見直しが行われました。

### (1) 特定税額控除制度の追加

措置の対象に、重点産業技術試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度（措法42の5①）が追加されました（措法42の13①四の二⑤⑦）。

### (2) 要件の見直し

① 継続雇用者給与等支給額に係る要件の見直し

継続雇用者給与等支給額に係る要件（上記1(2)①）について、上記1(2)①イ(イ)及びロのいずれにも該当する場合には、継続雇用者給与等支給増加割合が2%以上（改正前：1%以上）であることとされ、その他の場合には、継続雇用者給与等支給増加割合が1%以上であること（改正前：その法人の継続雇用者給与等支給額がその継続雇用者比較給与等支給額を超えること）とされました（措法42の13⑤一）。

② 設備投資に関する特定税額控除制度についての要件の見直し

次の特定税額控除制度（措法42の13①九・十四）については、継続雇用者給与等支給額に係る要件（上記①の見直し後の上記1(2)①）及び国内設備投資額に係る要件（上記1(2)②）のいずれかに該当しない（改正前：いずれにも該当しない）場合（その対象年度が設立事業年度及び合併等事業年度のいずれにも該当しない場合であって、その対象年度の所得の金額がその対象年度の前事業年度の所得の金額以下である場合を除きます。）にその特定税額控除制度を適用しないこととされました（措法42の13⑤）。すなわち、次のイ及びロの制度を適用するためには、継続雇用者給与等支給額に係る要件及び国内設備投資額に係る要件の双方を満たすことが必要となります。

イ 地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の法人税額の特別控除制度（措法42の11の2②）

ロ 生産工程効率化等設備を取得した場合の法人税額の特別控除制度（措法42の12の6②）

### (3) 適用期限の延長

措置の適用期限が、令和11年3月31日まで2

年延長されました（措法42の13⑤）。

#### (4) グループ通算制度

上記(2)①の改正に伴い、グループ通算制度における特定税額控除制度の不適用措置（上記1(3)における継続雇用者給与等支給額に係る要件（上記1(3)③イイ）及びロのいずれにも該当する場合には、継続雇用者給与等支給合計増加割合が2%（改正前：1%）以上であることとされ、その他の場合には、継続雇用者給与等支給合計増加割合が1%以上であること（改正前：その通算法人及び他の通算法人の継続雇用者給与等支給額の合計額がその通算法人及び他の通算法人の継続雇用者比較給与等支給額の合計額を超えること）とされました（措法42の13⑦三）。

### 3 適用関係

- (1) 上記2(1)の改正は、産業技術力強化法の一部を改正する法律（令和8年法律第41号。以下「産技法改正法」といいます。）の施行の日から施行することとされています（改正法附則1十

三）。

(注) 産技法改正法の施行の日は、産技法改正法の公布の日（令和8年6月19日）から起算して1年を超えない範囲内において政令で定める日とされており（産技法改正法附則1）、その政令は、今後定められます。

- (2) 上記2(2)の改正は、法人の令和8年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則50）。
- (3) 上記2(4)の改正は、通算グループを一体として研究開発税制の適用を受けようとする通算法人（以下「適用通算法人」といいます。）に係る通算親法人の令和8年4月1日以後に開始する事業年度終了の日に終了するその適用通算法人の事業年度分の法人税について適用し、適用通算法人に係る通算親法人の同月1日前に開始した事業年度終了の日に終了するその適用通算法人の事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則57③）。

## 十五 通算法人の仮装経理に基づく過大申告の場合等の法人税額

### 1 改正前の制度の概要

この制度は、次の(1)及び(2)の措置によって構成されています。

#### (1) 通算法人の仮装経理に基づく過大申告の場合等の法人税額の特例

この措置は、内国法人の税額控除規定（次の規定をいいます。以下同じです。）の適用を受けた一の事業年度（その内国法人に係る通算親法人の事業年度終了の日に終了するものに限り、以下「適用事業年度」といいます。）後の各事業年度（以下「調整事業年度」といいます。）終了の時に、過大申告の場合又は期限後欠損金額の場合において、要加算調整額

があるときは、その調整事業年度の法人税額は、他の税額計算規定等により計算した法人税額に、その要加算調整額を加算するというものです（措法42の14①）。

- ① 租税特別措置法第42条の6第2項及び第3項（中小企業者等が機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）の規定
- ② 租税特別措置法第42条の9第1項及び第2項（沖縄の特定地域において工業用機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）の規定
- ③ 租税特別措置法第42条の10第2項（国家戦略特別区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除）の規定
- ④ 租税特別措置法第42条の11第2項（国際戦

略総合特別区域において機械等を取付した場合の法人税額の特別控除）の規定

- ⑤ 租税特別措置法第42条の11の2第2項（地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取付した場合の法人税額の特別控除）の規定
- ⑥ 租税特別措置法第42条の11の3第2項若しくは第42条の12第1項の規定又は同条第2項の規定（地方活力向上地域等において特定建物等を取付した場合の法人税額の特別控除又は地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除）
- ⑦ 租税特別措置法第42条の12の2第1項（認定地方公共団体の寄附活用事業に関連する寄附をした場合の法人税額の特別控除）の規定
- ⑧ 租税特別措置法第42条の12の4第2項及び第3項（中小企業者等が特定経営力向上設備等を取付した場合の法人税額の特別控除等）の規定
- ⑨ 租税特別措置法第42条の12の5第1項から第4項まで（給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除等）の規定
- ⑩ 租税特別措置法第42条の12の6第2項から第4項まで、第6項及び第7項（生産工程効率化等設備を取付した場合等の法人税額の特別控除等）の規定

(注1) 過大申告の場合とは、他の通算法人（その内国法人のその適用事業年度終了の日（以下「基準日」といいます。）においてその内国法人との間に通算完全支配関係がある他の内国法人をいいます。以下同じです。）のいずれかの基準日に終了する事業年度（以下「他の適用事業年度」といいます。）において生じた通算前欠損金額（法人税法第64条の5第1項に規定する通算前欠損金額をいい、同法第64条の6の規定によりないものとされたものを除きます。以下同じです。）が当該他の通算法人の当該他の適用事業年度の確定申告書等に添付された書類に通算前欠損金額として記載された金額を超

える場合において、その超える部分の金額（以下「通算不足欠損金額」といいます。）のうち事実を偽装して経理したところに基づくものがある場合をいいます（措法42の14①）。

(注2) 期限後欠損金額の場合とは、期限後欠損金額がある場合をいい、期限後欠損金額とは、他の通算法人のいずれかの他の適用事業年度の確定申告書等（期限後申告書に限りません。）に添付された書類に通算前欠損金額として記載された金額をいいます（措法42の14①）。

(注3) 要加算調整額とは、税額控除規定により適用事業年度の法人税額から控除された金額（以下「控除額」といいます。）のうち通算不足欠損相当税額にその税額控除規定の控除上限割合（租税特別措置法第42条の14第1項の表の各号の上欄に掲げる税額控除規定の区分に応じ当該各号の中欄に掲げる割合をいいます。）を乗じて計算した金額から税額控除余裕額を控除した金額（その適用事業年度の調整前法人税額からその通算不足欠損相当税額を控除した金額をその適用事業年度の調整前法人税額とみなして同法第42条の13第1項及び同項各号に掲げる規定を適用した場合に同項の規定によりその調整前法人税額から控除しないこととなる調整前法人税額超過額があるときは、その控除額のうちその調整前法人税額超過額を構成することとなる部分に相当する金額を加算した金額）に達するまでの金額（以下「個別要加算調整額」といいます。）（その控除額のうちその調整事業年度前の各事業年度においてこの措置又は下記(2)の措置の規定により加算された金額がある場合には、その個別要加算調整額からその加算された金額の合計額を控除した金額）の合計額をいいます（措法42の14①）。

(注4) 通算不足欠損相当税額とは、他の通算法人（過大申告の場合又は期限後欠損金額の

場合に係るものに限ります。)に係る通算不足欠損金額又は期限後欠損金額の合計額に欠損分配割合（当該他の通算法人につき法人税法第64条の5第5項の規定を適用しないものとした場合のその内国法人のその適用事業年度の同項の規定を適用した同条第2項に規定する割合をいいます。）を乗じて計算した金額をその内国法人のその適用事業年度の所得の金額とみなしてその所得の金額につき同法第66条の規定並びに租税特別措置法第67条の2及び第68条の規定を適用するものとした場合に計算される法人税額をいいます（措法42の14①）。

(注5) 税額控除余裕額とは、控除額がその適用事業年度のその税額控除規定の控除上限額（租税特別措置法第42条の14第1項の表の各号の上欄に掲げる税額控除規定の区分に応じ当該各号の下欄に掲げる金額をいいます。）に満たない場合におけるその満たない部分の金額をいいます（措法42の14①）。

(注6) 調整前法人税額とは、租税特別措置法第42条の4第19項第2号に規定する調整前法人税額をいいます。

(注7) 調整前法人税額超過額とは、租税特別措置法第42条の13第1項に規定する調整前法人税額超過額をいいます。すなわち、租税特別措置法における各税額控除制度による税額控除可能額の合計額が調整前法人税額の90%相当額を超える場合のその超える部分の金額であり、当期の法人税額から控除できない金額をいいます。

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

規定をいいます（措法42の14①）。

なお、上記の内国法人の調整事業年度のこの措置の適用において、他の通算法人（過大申告の場合又は期限後欠損金額の場合に係るものに限ります。）の他の適用事業年度において生じた通算前欠損金額が既確定通算前欠損金額（その調整事業年度終了の日以前に提出された当該他の適用事業年度の確定申告書等若しくは修正申告書に添付された書類又は同日以前にされた国税通則法第24条若しくは第26条の規定による更正に係る同法第28条第2項に規定する更正通知書に添付された書類のうち、最も新しいものに通算前欠損金額として記載された金額をいいます。以下同じです。）と異なる場合には、その既確定通算前欠損金額を当該他の適用事業年度において生じた通算前欠損金額とみなすこととされています（措法42の14②）。

また、上記の適用事業年度について法人税法第64条の5第8項（法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められる場合の全体再計算）の規定の適用がある場合には、その適用事業年度に係る上記の内国法人の調整事業年度については、この措置は適用しないこととされています（措法42の14③）。

## (2) 通算承認の失効の場合の法人税額の特例（取戻し課税）

この措置は、通算法人（通算法人であった法人を含みます。以下同じです。）について、法人税法第64条の10第5項の規定により同法第64条の9第1項の規定による承認（以下「通算承認」といいます。）が効力を失う場合において、その通算法人がその効力を失う日（以下「失効日」といいます。）前5年以内に開始した各事業年度（その通算承認の効力が生じた日前に終了した事業年度を除きます。）において特別税額控除規定（次の規定をいいます。以下同じです。）の適用を受けたときは、その通算法人の失効日の前日を含む事業年度（以下「失効事業年度」といいます。）の法人税額は、他の税額

計算規定等により計算した法人税額に、特別税額控除規定によりその各事業年度の法人税額から控除された金額に相当する金額を加算した金額とするものです（措法42の14④）。

- ① 租税特別措置法第42条の6第2項及び第3項（中小企業者等が機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）の規定
- ② 租税特別措置法第42条の9第1項及び第2項（沖縄の特定地域において工業用機械等を取得した場合の法人税額の特別控除等）の規定
- ③ 租税特別措置法第42条の12の4第2項及び第3項（中小企業者等が特定経営力向上設備等を取得した場合の法人税額の特別控除等）の規定
- ④ 租税特別措置法第42条の12の5第3項及び第4項（給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除のうち、中小企業者等の雇員給与等支給額が増加した場合に係る措置及び中小企業者等税額控除限度超過額の繰越控除制度）の規定
- ⑤ 租税特別措置法第42条の12の6第3項、第4項、第6項及び第7項（生産工程効率化等設備を取得した場合等の法人税額の特別控除のうち、戦略分野国内生産促進税制）の規定

（注1） 失効事業年度は、失効日の前日がその通算法人に係る通算親法人の事業年度終了の日である場合には、その失効日を含む事業年度とされています（措法42の14④）。

（注2） 他の税額計算規定等とは、法人税法第66条第1項から第3項まで及び第6項並びに第69条第19項（同条第23項又は第24項において準用する場合を含みます。）の規定、租税特別措置法第42条の14第1項、第67条の2第1項及び第68条第1項の規定その他法人税に関する法令の規定をいいます（措法42の14④）。

（注3） 法人税額に加算する金額となる「特別税額控除規定により各事業年度の法人税額か

ら控除された金額」からは、失効事業年度前の各事業年度において上記(1)の措置の適用があった場合には、その各事業年度において上記(1)の措置により加算された金額の合計額を控除することとされています（措法42の14④）。

## 2 改正の内容

### (1) 通算法人の仮装経理に基づく過大申告の場合等の法人税額の特例における税額控除規定の追加

上記1(1)の措置の対象に、租税特別措置法第42条の12の7第2項及び第3項（特定生産性向上設備等を取得した場合の法人税額の特別控除等）の規定が追加されました（措法42の14①）。

### (2) 通算承認の失効の場合の法人税額の特例における特別税額控除規定の追加

上記1(2)の措置の対象に、次の規定が追加されました（措法42の14④）。

- ① 租税特別措置法第42条の4第4項、第7項及び第14項（同条第4項の規定の適用に係る部分に限ります。）（試験研究を行った場合の法人税額の特別控除のうち、中小企業技術基盤強化税制における中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除、中小企業技術基盤強化税制における中小企業者等税額控除限度超過額の繰越控除及び中小企業技術基盤強化税制に係る調整対象金額が当初申告税額控除可能額を超える場合の税額控除）の規定
- ② 租税特別措置法第42条の5第1項及び第2項並びに同条第3項第2号において準用する同法第42条の4第14項（重点産業技術試験研究を行った場合の法人税額の特別控除等）の規定
- ③ 租税特別措置法第42条の12の7第2項及び第3項（特定生産性向上設備等を取得した場合の法人税額の特別控除等）の規定

(3) 通算承認の失効の場合の法人税額の特例における研究開発税制の適用に係る法人税額への加算額の整備

上記(2)の改正に伴い、5年内事業年度において中小企業技術基盤強化税制における中小企業者等税額控除限度額に係る税額控除（措法42の4④）の適用を受けた場合に本措置により法人税額に加算する金額の整備が行われました。

(注1) 5年内事業年度とは、失効日前5年以内に開始した各事業年度（その通算承認の効力が生じた日前に終了した事業年度を除きます。）をいいます（措法42の14④）。

具体的には、5年内事業年度又はその5年内事業年度終了の日においてその通算法人との間に通算完全支配関係がある他の通算法人の同日に終了する事業年度（以下「他の事業年度」といいます。）における中小企業技術基盤強化税制における税額控除限度額に係る税額控除（措法42の4④）の適用について、税額控除超過額が当初申告税額控除可能分配額を超える場合の法人税額の加算措置（措法42の4⑧六ロ）及び調整後税額控除可能額が当初申告税額控除可能額に満たない場合の法人税額の加算措置（措法42の4⑧七）の適用があった場合には、本措置により法人税額に加算される金額は、特別税額控除規定により5年内事業年度の所得に対する法人税の額から控除された金額から次の算式により計算した金額を控除した金額とされました（措法42の14④二、措令27の14①）。

＜算式＞

5年内事業年度又は他の事業年度の措法第42条の4第4項の規定の適用に係る同条第8項第6号ロ又は第7号の規定により加算された金額の合計額	×	その通算法人の措法第42条の4第4項の規定によりその5年内事業年度の所得に対する法人税の額から控除された金額 その通算法人及び他の通算法人の措法第42条の4第4項の規定によりその5年内事業年度及び他の事業年度の所得に対する法人税の額から控除された金額の合計額
---	---	--

(注) 上記の算式の割合の法人税の額から控除さ

れた金額には、中小企業技術基盤強化税制における税額控除限度超過額に係る税額控除（措法42の4④）の適用について調整対象金額が当初申告税額控除可能額を超える場合の税額控除（措法42の4④）により上記の5年内事業年度後の各事業年度又は上記の他の事業年度後の各事業年度の所得に対する法人税の額から控除された金額がある場合には、その控除された金額を含むこととされています（措令27の14①一・二）。

通算法人に係る研究開発税制の適用については、試験研究費の額の増減率、控除額等につき、通算グループを一体として計算する調整を行うこととされており、他の通算法人の当初申告における数値に誤りがあった場合には原則として当初申告における数値に固定され（措法42の4⑧四）、自己の当初申告における数値に誤りがあり、通算グループ全体の税額控除額が過大であった場合には、その過大であった部分の金額である税額控除超過額を、当初申告における税額控除額（当初申告税額控除可能分配額）から控除した金額を税額控除額とし（措法42の4⑧六イ）、控除しきれない金額を自己の法人税額に加算することとされています（措法42の4⑧六ロ）。また、自己の修正申告又は更正による非特定欠損金の増加額等が損益通算されたものとした場合に減少することとなる所得金額を加味して計算した通算グループ全体の調整前法人税額による税額控除可能額である調整後税額控除可能額が当初申告税額控除可能額に満たない場合には、その満たない部分の金額を自己の法人税額に加算することとされています（措法42の4⑧七）。

これらの加算措置により法人税額に加算された金額は、通算グループ全体の税額控除額の過大分として既に修正申告又は更正をした通算法人の法人税額に加算することで調整済の金額であることから、その加算額の通算グループ全体の合計額を各通算法人の中小企業技術基盤強化税制における税額控除限度額に係る税額控除に

よる税額控除額の比で配分した金額を、本措置による取戻課税の対象となる金額、すなわち、租税特別措置法第42条の4第4項の規定により

5年内事業年度の所得に対する法人税の額から控除された金額から控除することとしています。  
(注2) 5年内事業年度又は他の事業年度における重点産業技術試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度における税額控除限度額に係る税額控除（措法42の5①）の適用について、税額控除超過額が当初申告税額控除可能分配額を超える場合の法人税額の加算措置（措法42の5③二において準用する措法42の4⑧六口）及び調整後税額控除可能額が当初申告税額控除可能額に満たない場合の法人税額の加算措置（措法42の5③二において準用する措法42の4⑧七）の適用があった場合についても、上記と同様、これらの措置による加算額を基礎として計算した金額を控除することとされています（措法42の14④二）。控除額の具体的な計算については、今後、政令によって定められる予定です。

### 3 適用関係

(1) 上記2(1)及び(2)③の改正は、経済社会情勢の変化を踏まえた企業の事業活動の持続的な発展を図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8年法律第29号。以下「産競法等改正法」といいます。）の施行の日から施行することとされています（改正法附則1十四）。

(注) 産競法等改正法の施行の日は、産競法等改正法の公布の日（令和8年6月5日）から起

算して3月を超えない範囲内において政令で定める日とされており（産競法等改正法附則1）、その政令は、今後定められます。

(2) 上記2(2)①（租税特別措置法第42条の4第7項に係る部分に限ります。）の改正は、令和8年4月1日から施行されています（改正法附則1）。

(3) 上記2(2)①及び③（租税特別措置法第42条の4第4項及び第14項に係る部分に限ります。）の改正は、これらの規定により令和8年4月1日以後に開始する5年内事業年度（通算グループを一体として研究開発税制の適用を受けようとする通算法人（以下「適用通算法人」といいます。）の適用対象事業年度を除きます。）の所得に対する法人税の額から控除された金額及びこれらの規定により適用通算法人に係る通算親法人の同日以後に開始する事業年度終了の日に終了するその適用通算法人の適用対象事業年度に該当する5年内事業年度の所得に対する法人税の額から控除された金額について適用することとされています（改正法附則58②）。

(4) 上記2(2)②の改正は、産業技術力強化法の一部を改正する法律（令和8年法律第41号。以下「産技法改正法」といいます。）の施行の日から施行することとされています（改正法附則1十三）。

(注) 産技法改正法の施行の日は、産技法改正法の公布の日（令和8年6月19日）から起算して1年を超えない範囲内において政令で定める日とされており（産技法改正法附則1）、その政令は、今後定められます。

## 第二 特別償却関係

### 一 特定船舶の特別償却制度

#### 1 改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人で特定

海上運送業を営むものが、令和3年4月1日から令和8年3月31日までの間に、特定船舶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

又は特定船舶の製作をして、これをその法人の特定海上運送業の用に供した場合には、その用に供した日を含む事業年度において、その特定船舶の取得価額に特別償却割合を乗じて計算した金額の特別償却ができるというものです（措法43①）。

対象となる特定船舶とは、特定海上運送業の経営の合理化及び環境への負荷の低減に資する船舶のうち次の船舶をいい、特別償却割合は、次の特定船舶の区分に応じそれぞれ次の割合とされています。

(1) 特定外航船舶のうち認定外航船舶確保等計画に従って取得等をした本邦対外船舶運航事業用船舶

- ① 日本船舶に該当する特定先進船舶……32%
- ② 日本船舶に該当しない特定先進船舶……30%
- ③ 日本船舶に該当する船舶のうち特定先進船舶以外のもの……29%
- ④ 日本船舶に該当しない船舶のうち特定先進船舶以外のもの……27%

(2) 特定外航船舶のうち認定外航船舶確保等計画に従って取得等をしたもの（上記(1)の船舶を除きます。）

- ① 日本船舶に該当する特定先進船舶……30%
- ② 日本船舶に該当しない特定先進船舶……28%
- ③ 日本船舶に該当する船舶のうち特定先進船舶以外のもの……27%
- ④ 日本船舶に該当しない船舶のうち特定先進船舶以外のもの……25%

(3) 上記(1)及び(2)以外の外航船舶

- ① 日本船舶に該当する特定先進船舶……20%
- ② 日本船舶に該当しない特定先進船舶……18%
- ③ 日本船舶に該当する船舶のうち特定先進船舶以外のもの……17%
- ④ 日本船舶に該当しない船舶のうち特定先進船舶以外のもの……15%

(4) 内航船舶

- ① 環境負荷低減に著しく資する内航船舶……

18%

② 上記①以外の内航船舶……16%

(注1) 特定海上運送業とは、海洋運輸業、沿海運輸業及び船舶貸渡業をいい、海洋運輸業とは、本邦の港と本邦以外の地域の港との間又は本邦以外の地域の各港間において船舶により人又は物の運送をする事業をいい、沿海運輸業とは、本邦の各港間において船舶により人又は物の運送をする事業をいい、船舶貸渡業とは、海上運送法第2条第10項に規定する船舶貸渡業をいいます（措令28①）。

(注2) 特定海上運送業の経営の合理化及び環境への負荷の低減に資する船舶とは、次の船舶に該当する鋼船のうち国土交通大臣が財務大臣と協議して指定するものをいいます（措令28②）。

(1) 海洋運輸業の用に供される船舶（船舶のトン数の測度に関する法律第4条第1項に規定する国際総トン数が1万トン以上のものに限るものとし、匿名組合契約（当事者の一方が相手方の事業のために出資をし、相手方がその事業から生ずる利益を分配することを約する契約を含みます。）又は外国におけるこれに類する契約（以下「匿名組合契約等」といいます。）の目的である船舶貸渡業の用に供されるもの（その船舶貸渡業を営む法人の認定先進船舶導入等計画に記載された海上運送法第39条の10第1項に規定する先進船舶に該当するものを除きます。）で、その貸付けを受けた者の海洋運輸業の用に供されるものを除きます。）

(2) 沿海運輸業の用に供される船舶（総トン数が500トン以上のものに限るものとし、匿名組合契約等の目的である船舶貸渡業の用に供されるもので、その貸付けを受けた者の沿海運輸業の用に供されるものを除きます。）

(注3) 認定先進船舶導入等計画とは、海上運送法第39条の14に規定する認定先進船舶導入等計画をいい、先進船舶とは、同法第39条の10第

1 項に規定する先進船舶をいいます（措法43①一イ）。

## 2 改正の内容

### (1) 対象船舶の見直し

海洋運輸業の用に供される船舶のうち、匿名組合契約等の目的である船舶貸渡業の用に供されるものでその貸付けを受けた者の海洋運輸業の用に供されるものは、対象となる海洋運輸業の用に供される船舶から除外されていますが、これまで、その例外として、その船舶貸渡業を営む法人の認定先進船舶導入等計画に記載された先進船舶に該当するもの（以下「特例匿名組合船舶」といいます。）は、対象となる海洋運輸業の用に供される船舶とされていました（上記1（注2）(1)）。今般の改正において、この特例匿名組合船舶の範囲を限定する見直しが行われ、特例匿名組合船舶のうち海上運送法第39条の2第2項第2号に規定する認定事業基盤強化事業者が製造した先進船舶のみが、対象となる海洋運輸業の用に供される船舶とされました（措令28②一）。

（注） 関係法令については、下記の（参考）をご参照ください。

### (2) 適用期限の延長

制度の適用期限が、令和11年3月31日まで3年延長されました（措法43①）。

（参考） 海上運送法（昭和24年法律第187号）

（外航船舶確保等計画）

第39条の2 省略

2 外航船舶確保等計画には、次に掲げる事項を記載しなければならない。

一 省略

二 特定外航船舶（造船法（昭和25年法律第129号）第11条第1項の事業基盤強化計画の認定を受けた同法第10条第2項に規定する造船等事業者（以下「認定事業基盤強化事業者」という。）が製造する外航船舶（船体、船舶用機関若しくは<sup>キ</sup>艀装品又はこれらの部分品若しくは附属品のうち国土交通省令で定めるものについて、認定事業基盤強化事業者が製造したものを<sup>キ</sup>用いるものに限る。）をいう。第4項第4号において同じ。）の導入その他外航船舶の確保等の

内容

三～六 省略

3～6 省略

## 3 適用関係

上記2(1)の改正は、法人が令和8年4月1日以後に取得又は製作をする特定船舶（経過船舶を除きます。）について適用し、法人が同日前に取得又は製作をした特定船舶（経過船舶を含みます。）については、従前どおりとされています（改正措令附則19①）。

経過船舶とは、法人が令和8年4月1日前に締結した契約に基づき同日以後に取得をする海洋運輸業の用に供される船舶をいいます（改正措令附則19①）。すなわち、法人が取得した海洋運輸業用の船舶にあつては、その取得の基因となった造船契約、売買契約等の締結日が令和8年4月1日以後であるものについて、上記2(1)の改正が適用されることとなります。

## 二 特定事業継続力強化設備等の特別償却制度

### 1 改正前の制度の概要

この制度は、特定中小企業者等が、中小企業等経営強化法第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若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものの取得又は特定事業

継続力強化設備等の製作若しくは建設をして、これをその特定中小企業者等の事業の用に供した場合には、その事業の用に供した日を含む事業年度において、その特定事業継続力強化設備等の取得価額の16%相当額の特別償却ができるというものです（措法44の2①）。

特定中小企業者等とは、青色申告書を提出する法人で租税特別措置法第42条の4第19項第7号に規定する中小企業者（適用除外事業者又は通算適用除外事業者に該当するものを除きます。）又はこれに準ずる法人であるもののうち中小企業等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9年3月31日までの間に認定を受けた中小企業等経営強化法第2条第1項に規定する中小企業者に該当するものをいいます（措法44の2①）。

特定事業継続力強化設備等とは、特定中小企業者等の認定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号口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まず。）で一定の規模のものをいいます（措法44の2①）。

また、中小企業等経営強化法第56条第2項第2号口に規定する事業継続力強化設備等とは、事業継続力強化に特に資する設備、機器又は装置として経済産業省令で定めるものをいい、具体的には、次の設備等のうち、認定事業継続力強化計画等における事業継続力強化の目標の達成及びその内容の実現に資するものであることにつき経済産業大臣の確認を受けたものをいいます（中小企業等経営強化法56②二口、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	<p>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。</p> <p>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</p> <p>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</p> <p>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</p>
(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
	<p>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。</p> <p>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</p> <p>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</p>

(注) 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28の5②）。

## 2 改正の内容

特定事業継続力強化設備等のうち器具及び備品の取得価額要件が、40万円以上（改正前：30万円以上）に引き上げられました（措令28の5②）。

## 3 適用関係

上記2の改正は、法人が令和8年4月1日以後

に取得又は製作若しくは建設をする特定事業継続力強化設備等について適用し、法人が同日前に取得又は製作若しくは建設をした特定事業継続力強化設備等については、従前どおりとされています（改正措令附則19②）。

# 三 特定都市再生建築物の割増償却制度

## 1 改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人が、昭和60年4月1日から令和8年3月31日までの間に、特定都市再生建築物で新築されたものの取得又は特定都市再生建築物の新築をして、これをその法人の事業の用に供した場合には、その事業の用に供した日以後5年以内の日を含む各事業年度において、その特定都市再生建築物について、その普通償却限度額に割増償却割合を乗じて計算した金額の割増償却ができるというものです（措法47①）。

特定都市再生建築物とは、次の地域内において、都市再生特別措置法の認定計画（国家戦略特別区域法の認定を受けた区域計画を含みます。）に基づく都市再生事業（一定の要件を満たすものに限り）により整備される建築物をいい（措法47③、措令29の2①②、措規20の21①）、割増償却割合は、その建築物の整備される地域が次の地域のいずれに該当するかに応じそれぞれ次のとおりとされています（措法47①）。

- (1) 特定都市再生緊急整備地域……50%
- (2) 都市再生緊急整備地域（上記(1)に該当する地域を除きます。）……25%

(注) 一定の要件は、次の(1)及び(2)又は(1)及び(3)の要件とされています（措法47③、措令29の2①）。

- (1) 都市再生事業の施行される土地の区域（以下「事業区域」といいます。）内に地上階数10以上又は延べ面積が7万5,000㎡以上の建築物が整備されること。

(2) 事業区域内において整備される公共施設の用に供される土地の面積のその事業区域の面積のうち占める割合（以下「公共施設面積割合」といいます。）が30%以上であること。

(3) 都市の居住者等の利便の増進に寄与する施設の整備に要する費用の額が10億円以上であること。

## 2 改正の内容

### (1) 特定都市再生建築物に係る要件の見直し

事業区域の全部又は一部が特定都市再生緊急整備地域（上記1(1)の地域）内にある場合における都市再生事業の要件に、公共施設面積割合が10%以上であることが追加されました（措令29の2①三）。

### (2) 民間都市再生事業計画の認定要件の見直し

対象となる民間都市再生事業計画のうち特定都市再生緊急整備地域（上記1(1)の地域）における民間都市再生事業計画（事業区域の全部又は一部が特別区の区域内にあるものに限り）の認定要件のうちその事業区域内において複数（2以上）の用途を整備することとの要件について、その用途から住宅のうち分譲住宅が除外されました（「民間都市再生事業計画制度の運用について（事業認定ガイドライン）」3）。すなわち、特定都市再生緊急整備地域における民間都市再生事業計画のうちその事業区域の全部又は一部が特別区の区域内にあるもの

の認定に当たっては、住宅のうち分譲住宅は一の用途としては扱わないこととされます。

(注) 用途とは、例えば、業務（オフィスなどが該当します。）、商業（物販店舗、飲食店舗などが該当します。）、居住（住宅などが該当します。）などをいいます。

### (3) 適用期限の延長

制度の適用期限が、令和11年3月31日まで3年延長されました（措法47①）。

## 3 適用関係

- (1) 上記2(1)の改正は、法人が令和8年4月1日以後に取得又は新築をする特定都市再生建築物について適用し、法人が同日前に取得又は新築をした特定都市再生建築物については、従前どおりとされています（改正措令附則19③）。
- (2) 上記2(2)の改正は、令和8年4月1日以降に認定申請のあった民間都市再生事業計画について適用することとされています（「民間都市再生事業計画制度の運用について（事業認定ガイドライン）」4）。

## 四 倉庫用建物等の割増償却制度

### 1 改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人で特定総合効率化計画の認定を受けたものが、昭和49年4月1日から令和8年3月31日までの間に、物資の流通の拠点区域内において、倉庫用建物等とその建設の後使用されたことのないものの取得又は倉庫用建物等の建設をして、これをその法人の倉庫業の用に供した場合には、その倉庫業の用に供した日以後5年以内の日を含む各事業年度（その倉庫用建物等が流通業務の省力化に特に資するものとして一定の要件を満たす特定流通業務施設であることにつき証明がされた事業年度に限りません。）において、その倉庫用建物等について、普通償却限度額の8%相当額の割増償却ができるというものです（措法48①）。

(注1) 特定総合効率化計画とは、物資の流通の効率化に関する法律第6条第1項に規定する総合効率化計画のうち同条第3項各号に掲げる事項が記載されたものをいいます（措法48①）。

(注2) 倉庫用建物等とは、倉庫用の建物及びその附属設備並びに構築物のうち、物資の輸送の合理化に著しく資するものとして国土交通大臣が財務大臣と協議して指定するもので、耐火建築物又は準耐火建築物に該当するものを

いい（措法48①、措令29の3②）、その認定に係る特定総合効率化計画（変更の認定があった場合には、変更後のもの）に記載された特定流通業務施設であるものに限ることとされています（措法48①）。

### 2 改正の内容

適用期限（令和8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48、旧措令29の3、旧措規20の22）。

### 3 適用関係

上記2の改正は、特定総合効率化計画について令和8年4月1日前に認定を受けた法人が令和9年3月31日以前に取得又は建設をした倉庫用建物等については、従来どおり適用できることとされています（改正法附則59①、改正措令附則19④、改正措規附則8）。

ただし、令和8年4月1日から令和9年3月31日までの間に倉庫用建物等を倉庫業の用に供した場合における対象となる倉庫用建物等は、やむを得ない事情により令和8年3月31日までに倉庫業の用に供することができなかったことにつき証明がされたものとされています（改正法附則59①）。この証明は、国土交通大臣又はその倉庫用建物等

の所在地を管轄する地方運輸局長（運輸監理部長を含みます。）の「その倉庫用建物等（特定総合効率化計画に記載された取得予定年月日が令和8年3月31日以前のものに限ります。）がやむを得ない事情により同日までに倉庫業の用に供することができなかつたものであること」を証する書類の写しを確定申告書等に添付することにより行う

こととされています（改正措規附則8①）。

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

## 五 その他の特別償却制度

- (1) 環境負荷低減事業活動用資産等の特別償却制度の適用期限が、令和10年3月31日まで2年延長されました（措法44の4①②）。
- (2) 輸出事業用資産の割増償却制度の適用期限が、令和10年3月31日まで2年延長されました（措法46①）。

## 第三 準備金関係

- (1) 海外投資等損失準備金制度の適用期限が、令和10年3月31日まで2年延長されました（措法55①）。
- (2) 特定原子力施設炉心等除去準備金制度の適用期限が、令和11年3月31日まで3年延長されました（措法57の4①）。

## 第四 土地税制関係

### 一 土地の譲渡等がある場合の特別税率

#### 1 改正前の制度の概要

この制度は、法人が、土地の譲渡等をした場合には、その土地の譲渡等に係る譲渡利益金額の合計額に対し、通常の法人税とは別に、5%の税率による追加課税を行うというものです（措法62の3①）。

なお、株式の譲渡益や土地売買の仲介手数料のうち実質的に土地の譲渡益と認められるもの等についても、この追加課税の対象とされています（措法62の3②一）。

この譲渡利益金額とは、土地の譲渡等による収益の額からその収益に係る原価の額及びその土地の譲渡等のために直接又は間接に要した経費の額を控除した金額をいいます（措法62の3②二）。

ただし、法人が平成10年1月1日から令和8年

3月31日までの間にした土地の譲渡等については、本制度の適用が停止されています（措法62の3⑤）。

また、次の(1)から(3)までの土地等の譲渡については、本制度を適用しないこととされています（措法62の3③～⑤）。

#### (1) 棚卸資産に該当する土地等の譲渡

棚卸資産に該当する土地等の譲渡については、原則として、本制度を適用しないこととされています（措法62の3③）。

この棚卸資産には、例えば、宅地建物取引業者が譲渡する建売住宅の敷地等が該当しますが、取得後事業の用に供したところのある土地等については、本制度の適用対象となります（措令38の4⑨⑩）。

(2) 優良住宅地等のための譲渡に該当する土地等の譲渡

法人が、平成4年1月1日から令和7年12月31日までの間にその有する土地等の譲渡をした場合において、その土地等の譲渡が次の優良住宅地等のための譲渡に該当することにつき証明がされたときは、本制度を適用しないこととされています（措法62の3④）。

① 国若しくは地方公共団体に対する土地等の譲渡又は地方道路公社等の国若しくは地方公共団体に準ずる法人に対する取用対償地に充てるための土地等の譲渡

② 独立行政法人都市再生機構、土地開発公社その他宅地若しくは住宅の供給又は土地の先行取得の業務を行うことを目的とする法人に対する土地等の譲渡でその譲渡した土地等がその業務を行うために直接必要であると認められるもの

③ 独立行政法人都市再生機構が施行する次の事業の用に供するために土地開発公社に対して行う土地等の譲渡

イ 被災市街地復興特別措置法により都市計画に定められた被災市街地復興推進地域内にある土地等……同法による被災市街地復興土地区画整理事業

ロ 被災市街地復興特別措置法の住宅被災市町村の区域内にある土地等……都市再開発法による第二種市街地再開発事業

④ 資産の取用換地等による土地等の譲渡

(注) 取用換地等とは、土地取用法、都市計画法、都市再開発法その他の法律の規定による取用、買取り、換地処分、権利変換、交換、買収又は消滅をいい、租税特別措置法第65条第1項第6号及び第7号に規定する権利変換を除きます。

⑤ 都市再開発法による第一種市街地再開発事業の用に供するためにその施行者に対して行う土地等の譲渡

⑥ 密集市街地における防災街区の整備の促進に関する法律による防災街区整備事業の用に

供するためにその施行者に対して行う土地等の譲渡

⑦ 密集市街地における防災街区の整備の促進に関する法律による認定建替計画に係る建築物の建替えを行う事業の用に供するためにその事業の認定事業者に対して行う土地等の譲渡

⑧ 都市再生特別措置法の認定計画に係る都市再生事業の用に供するためにその都市再生事業の認定事業者に対して行う土地等の譲渡

(注) 都市再生事業は、建築面積が1,500㎡以上の建築物の建築がされること、その事業の施行される土地の区域の面積が1ha以上であること等の一定の要件を満たすものに限ることとされています。

⑨ 国家戦略特別区域法の認定区域計画に係る特定事業又はその特定事業の実施に伴い必要となる施設を整備する事業の用に供するためにその事業者に対して行う土地等の譲渡

(注) これらの事業は、その事業の施行される土地の区域の面積が500㎡以上であることなどの産業の国際競争力の強化又は国際的な経済活動の拠点の形成に特に資するものとして一定の要件を満たすものに限ることとされています。

⑩ 所有者不明土地の利用の円滑化等に関する特別措置法の裁定に係る裁定申請書に記載された事業の用に供するためにその裁定申請書に記載された事業者に対して行う次の土地等の譲渡

イ その裁定申請書に記載された特定所有者不明土地等

ロ その裁定申請書に添付された事業計画書の計画にその事業者が取得するものとして記載がされた特定所有者不明土地以外の土地等

(注) 上記ロの土地等からは、裁定申請書に記載された事業が特定所有者不明土地以外の土地を上記イの特定所有者不明土地と一体として使用する必要性が高い事業と認めら

れない事業に該当する場合におけるその記載がされた土地等を除くこととされています。

- ⑪ 次のマンション建替事業の用に供するためにそのマンション建替事業の施行者に対して行う土地等の譲渡

イ マンションの建替え等の円滑化に関する法律による売渡請求、買取請求又は権利変換を希望しない旨の申出に基づくマンション建替事業

ロ マンションの建替え等の円滑化に関する法律の施行再建マンションの延べ面積が同法の施行マンションの延べ面積以上であること等の一定の要件を満たすマンション建替事業

(注1) マンション建替事業は、良好な居住環境の確保に資するものに限ることとされています。

(注2) 上記ロのマンション建替事業の施行者に対する土地等の譲渡は、隣接施行敷地に係る土地等の譲渡に限ることとされています。

- ⑫ マンションの建替え等の円滑化に関する法律による売渡請求又は同法の認可を受けた分配金取得計画に基づくマンション敷地売却事業の用に供するためにそのマンション敷地売却事業を実施する者に対して行う土地等の譲渡

(注) マンション敷地売却事業は、その事業に係る認定買受計画に、決議特定要除却認定マンションを除却した後の土地に新たに建築されるマンション（良好な居住環境を備えたものに限ります。）に関する事項、公共施設に関する事項等の一定の事項の記載があるものに限ることとされています。

- ⑬ 建築面積150㎡以上の建築物の建築事業の用に供するためにその事業者に対して行う土地等の譲渡

(注) 建築事業は、施行地区の面積が500㎡以上

であること等の一定の要件を満たすものに限ることとされています。

- ⑭ 都市計画法の開発許可を受けて住宅建設の用に供される一団の宅地の造成が行われる一定の住宅地造成事業の用に供するためにその事業者に対して行う土地等の譲渡

⑮ 都市計画区域内の宅地の造成につき開発許可を要しない場合において、優良宅地の認定を受けた住宅建設の用に供される1,000㎡以上の一団の宅地の造成が行われる一定の住宅地造成事業の用に供するためにその事業者に対して行う土地等の譲渡

⑯ 都市計画区域内において優良住宅の認定を受けた25戸以上の一団の住宅又は15戸以上若しくは床面積1,000㎡以上の中高層耐火共同住宅の建設が行われる一定の住宅建設事業の用に供するためにその事業者に対して行う土地等の譲渡

⑰ 土地区画整理事業の施行地区内において住宅又は中高層の耐火共同住宅の建設が行われる一定の住宅建設事業の用に供するためにその事業者に対して行う仮換地の指定がされた土地等の譲渡で、その譲渡がその指定の効力発生の日から3年を経過する日の属する年の12月31日までの間に行われるもの

- (3) 確定優良住宅地等予定地のための譲渡に該当する土地等の譲渡

法人が、平成4年1月1日から令和7年12月31日までの間にその有する土地等の譲渡をした場合において、その土地等の譲渡が確定優良住宅地等予定地のための譲渡に該当するときは、上記(2)と同様に、本制度を適用しないこととされています（措法62の3⑤）。

この確定優良住宅地等予定地のための譲渡とは、その譲渡の日から一定期間（予定期間）内に上記(2)⑭から⑰までの土地等の譲渡に該当することが確実であると認められることにつき証明がされた譲渡をいいます。

## 2 改正の内容

### (1) 優良住宅地等のための譲渡に該当する土地等の譲渡に係る適用除外措置等の見直し

優良住宅地等のための譲渡に該当する土地等の譲渡（上記1(2)）に係る適用除外措置及び確定優良住宅地等予定地のための譲渡に該当する土地等の譲渡（上記1(3)）に係る適用除外措置について、次の見直しが行われました。なお、下記①から③までは、上記1(2)の適用除外措置のみに係る見直しとなります。

- ① 上記1(2)の適用除外措置の対象から密集市街地における防災街区の整備の促進に関する法律による認定建替計画に係る建築物の建替えを行う事業の用に供するためにその事業の認定事業者に対して行う土地等の譲渡（上記1(2)⑦）が除外されました（旧措法62の3④六、旧措令38の4⑮⑯、旧措規21の19②六）。
- ② 上記1(2)の適用除外措置の対象に、承認地域経済牽引事業用地整備を行う承認地域経済牽引事業用地整備者に対する土地等の譲渡で、その譲渡に係る土地等がその承認地域経済牽引事業用地整備の用に供されるものが追加されました（措法62の3④九の二）。

(注1) 承認地域経済牽引事業用地整備とは、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12条の4に規定する承認地域経済牽引事業用地整備をいい、具体的には、承認地域経済牽引事業用地整備計画に従って行われる地域経済牽引事業用地整備とされ、地域の成長発展の基盤強化に特に資するものとして経済産業大臣が定める基準に適合することについて経済産業大臣の確認を受けたものに限ることとされています。

なお、承認地域経済牽引事業用地整備計画とは、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12条の2第3項又は第5項の都道府県知事又は経済産業大臣の承認に係る地

域経済牽引事業用地整備計画（同法第12条の3第1項の規定による変更の承認があったときは、その変更後のもの）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12の3②）、地域経済牽引事業用地整備計画とは、地域経済牽引事業の用に供するための土地の整備に関する計画をいいます（同法4②七、12の2①）。

(注2) 承認地域経済牽引事業用地整備者とは、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12条の4に規定する承認地域経済牽引事業用地整備者をいい、具体的には、承認地域経済牽引事業用地整備を行う承認地域経済牽引事業用地整備者（上記(注1)の都道府県知事又は経済産業大臣の承認を受けた者）とされ、地方公共団体、土地開発公社、独立行政法人都市再生機構その他経済産業省令で定める法人を除くこととされています。

(注3) 上記(注1)の経済産業大臣が定める基準の詳細は、今後、告示によって定められる予定です。

(注4) 上記(注2)の経済産業省令で定める法人は、今後、省令によって定められる予定です。

また、この追加に伴い、この適用除外措置の適用を受けるための確定申告書等への書類添付要件における書類に、その土地等の買取りをする承認地域経済牽引事業用地整備者から交付を受けた次の書類が追加されました（措規21の19②九の二）。

イ 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12条の2第3項の都道府県知事又は同条第5項の経済産業大臣のその土地等の買取りに係る地域経済牽引事業用地整備計画が同条第3項若しくは第5項又は同法第12条の3第1項の承認を受けたものである旨を証する書類

の写し

ロ 経済産業大臣のその土地等に係る承認地域経済牽引事業用地整備が上記（注1）の経済産業大臣が定める基準に適合することについて経済産業大臣の確認を受けたものである旨を証する書類の写し

ハ その土地等の買取りをする者のその土地等を承認地域経済牽引事業用地整備の用に供するために買い取った旨を証する書類

③ マンションの建替え等の円滑化に関する法律の改正に伴い、次の見直しが行われました。

イ 上記1(2)の適用除外措置の対象となる上記1(2)①イのマンション建替事業の用に供するためにそのマンション建替事業の施行者に対して行う土地等の譲渡（上記1(2)①）に係る見直し

老朽化マンション等の管理及び再生の円滑化等を図るための建物の区分所有等に関する法律等の一部を改正する法律（令和7年法律第47号）（以下「区分所有法等改正法」といいます。）によりマンションの建替え等の円滑化に関する法律が改正され、改正後のマンションの再生等の円滑化に関する法律（以下「マンション再生法」といいます。）において、従前のマンション建替事業に加えて、区分所有法等改正法における建物の区分所有等に関する法律（以下「区分所有法」といいます。）の改正により新設された建物更新決議、再建決議及び一括建替え等決議に対応してマンション更新事業、マンション再建事業及びマンション一括建替等事業に係る事業手続が新たに定められ、これらの事業をマンション再生事業として総称することとされました（マンション再生法2④十）。この新たな事業手続の創設に伴い、「マンション再生法第15条第1項若しくは第64条第1項の売渡請求若しくは同条第3項の買取請求又はマンション再生法第56条第1項の権利変換を希望しない旨の申出に基づくマンション再生事

業（良好な居住環境の確保に資する一定のマンション再生事業に限ります。）の施行者に対する土地等（マンション再生法第55条第1項第2号に規定する隣接施行敷地権に係るもの及び同項第3号に規定する施行底地権に係るものを除きます。）の譲渡」がこの適用除外措置の対象とされました（措法62の3④十）。

（注1） 上記のマンションの建替え等の円滑化に関する法律の改正内容を踏まえ、同法の題名が「マンションの再生等の円滑化に関する法律」に変更されています。

（注2） 良好な居住環境の確保に資する一定のマンション再生事業とは、マンション再生法第2条第1項第10号に規定するマンション再生事業に係る同項第14号に規定する再生後マンションの住戸の規模及び構造が国土交通大臣が財務大臣と協議して定める基準に適合する場合におけるそのマンション再生事業をいいます（措令38の4⑰）。

なお、上記の国土交通大臣が財務大臣と協議して定める基準のうち再生後マンションの住戸の規模に係る基準について、単身者等以外の者が入居すべき住戸の床面積の基準が40㎡以上とされています（措令38の4⑰、平26.12国土交通告1183①一・二(5)）。これは、従前の施行再建マンションに係る同基準の50㎡以上から引き下げられたものです。

ロ 上記1(2)の適用除外措置の対象となる上記1(2)①ロのマンション建替事業の用に供するためにそのマンション建替事業の施行者に対して行う土地等の譲渡（上記1(2)①）に係る見直し

区分所有法等改正法におけるマンションの建替え等の円滑化に関する法律の改正により、改正後のマンション再生法において、

従前のマンション建替事業に加えて、区分所有法等改正法における区分所有法の改正により新設された再建決議及び一括建替え等決議に対応してマンション再建事業及びマンション一括建替等事業に係る事業手続が新たに定められました。この改正に伴い、「マンション再生法第2条第1項第11号に規定する建替前マンション又は滅失したマンションで同項第13号に規定する再建敷地の上に存していたものが一定の建築物に該当し、かつ、同項第14号に規定する再生後マンションの延べ面積がその建替前マンション又はその滅失したマンションの延べ面積以上であるマンション再生事業（良好な居住環境の確保に資する一定のマンション再生事業に限ります。）の施行者に対する土地等（隣接施行敷地権に係るものに限ります。）の譲渡で、その譲渡に係る土地等がこれらのマンション再生事業の用に供されるもの」がこの適用除外措置の対象とされました（措法62の3④十）。

（注1）一定の建築物とは、建築基準法第3条第2項（同法第86条の9第1項において準用する場合を含みます。）の規定により同法第3章（第3節及び第5節を除きます。）の規定又はこれに基づく命令若しくは条例の規定の適用を受けない建築物をいい（措令38の4⑱）、いわゆる既存不適格建築物です。改正前と同様です。

（注2）上記の「良好な居住環境の確保に資する一定のマンション再生事業」は、上記イ（注2）と同様です。

ハ 上記1(2)の適用除外措置の対象となるマンションの建替え等の円滑化に関する法律による売渡請求又は同法の認可を受けた分配金取得計画に基づくマンション敷地売却事業の用に供するためにそのマンション敷地売却事業を実施する者に対して行う土地等の譲渡（上記1(2)⑫）に係る見直し

区分所有法等改正法におけるマンションの建替え等の円滑化に関する法律の改正により、改正後のマンション再生法において、従前のマンション敷地売却事業に加えて、区分所有法等改正法における区分所有法の改正により新設された建物敷地売却決議及び団地内建物敷地売却決議、建物取壊し敷地売却決議並びに敷地売却決議及び一括敷地売却決議に対応してマンション除却敷地売却事業及び敷地売却事業に係る事業手続が新たに定められ、これらの事業をマンション等売却事業として総称することとされました（マンション再生法4②六）。この新たな事業手続の創設に伴い、「マンション再生法第121条第1項の売渡請求に基づくマンション再生法第4条第2項第6号に規定するマンション等売却事業（そのマンション等売却事業に係るマンション再生法第107条に規定する認定除却等計画その他一定の計画に、マンションを除却した後の土地又はマンション再生法第2条第1項第23号に規定する売却敷地に新たに建築されるマンション（良好な居住環境を備えた一定のマンションに限ります。）に関する事項、これらの土地において整備される道路、公園、広場その他の公共の用に供する施設に関する事項その他の一定の事項の記載があるものに限り、）を実施する者に対する土地等の譲渡又はそのマンション等売却事業に係るマンション再生法第141条第1項の認可を受けた同項に規定する分配金取得計画（マンション再生法第145条において準用する同項の規定によりその分配金取得計画の変更に係る認可を受けた場合には、その変更後のもの）に基づくそのマンション等売却事業を実施する者に対する土地等の譲渡で、これらの譲渡に係る土地等がこれらのマンション等売却事業の用に供されるもの」がこの適用除外措置の対象とされました（措法62の3④十一）。

(注1) 一定の計画とは、マンションの再生等の円滑化に関する法律施行規則第58条第1項第6号若しくは第7号又は第2項第6号若しくは第7号に規定する計画をいいます（措規21の19⑥）。

(注2) 良好な居住環境を備えた一定のマンションとは、マンション再生法第4条第2項第6号に規定するマンション等売却事業に係るマンション（マンション再生法第2条第1項第1号に規定するマンションをいいます。）を除却した後の土地又はマンション再生法第2条第1項第23号に規定する売却敷地に新たに建築されるマンションのその住戸の規模及び構造が国土交通大臣が財務大臣と協議して定める基準に適合する場合におけるそのマンションをいいます（措令38の4⑱）。

なお、上記の国土交通大臣が財務大臣と協議して定める基準のうち上記の新たに建築されるマンションの住戸の規模に係る基準について、単身者等以外の者が入居すべき住戸の床面積の基準が40㎡以上とされています（措令38の4⑱、平26.12国土交通告1183②五）。これは、従前の新築マンションに係る同基準の50㎡以上から引き下げられたものです。

(注3) 上記の「認定除却等計画その他一定の計画」の記載事項について、上記の「新たに建築されるマンションに記載される事項」以外の事項は、改正前と同様です（措規21の19⑦二・三）。

④ 上記1(2)及び(3)の適用除外措置の対象となる都市計画区域内において優良住宅の認定を受けた25戸以上の一団の住宅又は15戸以上若しくは床面積1,000㎡以上の中高層耐火共同住宅の建設が行われる一定の住宅建設事業の用に供するためにその事業者に対して行う土地等の譲渡（上記1(2)⑱）に係る都道府県知

事等の認定基準のうち住宅の建築費の単価基準について、その建設される耐火構造を有する住宅に係る建築費の単価基準が160万円/3.3㎡（改正前：100万円/3.3㎡）に引き上げられました（措令38の4⑲三、昭54.3建設告768第3・四）。

⑤ 法人が、上記1(2)及び(3)の適用除外措置の対象となる上記1(2)⑲から⑳までの土地等の譲渡に該当するものをした場合におけるその譲渡をした土地等がその譲渡をした時において次の区域（以下「地すべり防止区域等」といいます。）内にあるときは、その土地等の譲渡は、優良住宅地等のための譲渡に該当する土地等の譲渡（上記1(2)）及び確定優良住宅地等予定地のための譲渡に該当する土地等の譲渡（上記1(3)）に該当しないものとみなすこととされました（措法62の3⑦）。

イ 地すべり等防止法第3条第1項の地すべり防止区域

ロ 急傾斜地の崩壊による災害の防止に関する法律第3条第1項の急傾斜地崩壊危険区域

ハ 土砂災害警戒区域等における土砂災害防止対策の推進に関する法律第9条第1項の土砂災害特別警戒区域

ニ 特定都市河川浸水被害対策法第56条第1項の浸水被害防止区域

なお、上記の改正に伴い、上記1(2)⑲から⑳までの土地等の譲渡に係る適用除外措置の適用を受けるための確定申告書等への書類添付要件における書類に、これらの土地等の買取りをする者から交付を受けた国土交通大臣が財務大臣と協議して定める書類で、その譲渡に係る土地等がその譲渡をした時において地すべり防止区域等内にあるものでないことを明らかにする書類が追加されました（措規21の19②十三八・十四二・十五二⑩一二・二ホ、令8.3国土交通告476②）。

(注1) 上記①から⑤までの改正の趣旨等については、前掲「租税特別措置法等（所得税関

係）の改正」の「第一 住宅・土地税制の改正」の「三 優良住宅地の造成等のために土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例の改正」の2をご参照ください。

（注2）関係法令については、（参考1）から（参考7）までをご参照ください。

## （2）適用停止措置等の期限延長

制度の適用停止措置の期限が令和11年3月31日まで、優良住宅地等のための譲渡に該当する土地等の譲渡（上記1(2)に係る適用除外措置及び確定優良住宅地等予定地のための譲渡に該当する土地等の譲渡（上記1(3)に係る適用除外措置の期限が令和10年12月31日まで、それぞれ3年延長されました（措法62の3④⑤⑬⑯）。

（参考1）地域経済牽引事業の促進による地域の成長発展の基盤強化に関する法律（平成19年法律第40号）（経済社会情勢の変化を踏まえた企業の事業活動の持続的な発展を図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8年法律第29号）第3条の規定による改正後）

（定義）

第2条 この法律において「地域経済牽引事業」とは、自然的経済的社会的条件からみて一体である地域において、その地域における産業の集積、観光資源、特産物、技術、人材、情報その他の自然的、経済的又は社会的な観点からみた地域の特性を生かして高い付加価値を創出し、かつ、地域内の取引の拡大、受注の機会の増大その他の地域の事業者に対する相当の経済的効果を及ぼすことにより、地域における経済活動を牽引する事業をいう。

2～8 省略

（基本計画）

第4条 省略

2 基本計画においては、次に掲げる事項について定めるものとする。

一～六 省略

七 地域経済牽引事業の用に供するための土地の整備（以下「地域経済牽引事業用地整備」という。）を行う場合にあつては、その地域経済牽引事業用地整備に関する事項

八～十三 省略

3～8 省略

（地域経済牽引事業用地整備計画の承認）

第12条の2 重点促進区域において地域経済牽引事業用地整備を行おうとする者は、市町村及び都道府県にあつては単独で又は共同して、これら以外の者にあつては市町村又は都道府県と共同して、経済産業省令で定めるところにより、地域経済牽引事業用地整備に関する計画（以下「地域経済牽引事業用地整備計画」という。）を作成し、当該重点促進区域を管轄する都道府県知事（地域経済牽引事業用地整備を行おうとする者に都道府県を含むときは、経済産業大臣。以下この項、次条第1項及び第2項並びに第12条の6において同じ。）の承認を申請することができる。この場合において、地域経済牽引事業用地整備を行おうとする者が共同して地域経済牽引事業用地整備計画を作成したときは、経済産業省令で定めるところにより、代表者を定め、これをその承認を受けようとする都道府県知事に提出しなければならない。

2 地域経済牽引事業用地整備計画においては、次に掲げる事項を記載しなければならない。

一 地域経済牽引事業用地整備の内容及び実施期間

二 地域経済牽引事業用地整備に必要な資金の額及びその調達方法

三 地域経済牽引事業用地整備を行う土地の所在、地番及び面積

四 前号の土地を第18条に規定する承認地域経済牽引事業の用に供するためと

るべき措置

- 3 都道府県知事は、第1項の規定による申請を受けた場合において、その地域経済牽引事業用地整備計画が同意基本計画に適合すると認めるときは、その承認をするものとする。
  - 4 都道府県知事は、前項の規定による承認をしたときは、関係市町村長に対し、遅滞なく、その旨を通知しなければならない。
  - 5 経済産業大臣は、第1項の規定による申請を受けた場合において、その地域経済牽引事業用地整備計画が基本方針に適合するものであって、同意基本計画の達成に資すると認めるときは、その承認をするものとする。
  - 6 経済産業大臣は、前項の規定による承認をしたときは、関係市町村長に対し、遅滞なく、その旨を通知するものとする。  
(地域経済牽引事業用地整備計画の変更等)
- 第12条の3 前条第3項又は第5項の規定による承認を受けた者（以下「承認地域経済牽引事業用地整備者」という。）は、当該承認に係る地域経済牽引事業用地整備計画を変更しようとするときは、経済産業省令で定めるところにより、その承認をした都道府県知事の承認を受けなければならない。
- 2 都道府県知事は、承認地域経済牽引事業用地整備者が前条第3項又は第5項の承認に係る地域経済牽引事業用地整備計画（前項の規定による変更の承認があったときは、その変更後のもの。以下「承認地域経済牽引事業用地整備計画」という。）に従って地域経済牽引事業用地整備を行っていないと認めるときは、その承認を取り消すことができる。
  - 3 前条第3項から第6項までの規定は、第1項の承認について準用する。  
(課税の特例)

第12条の4 承認地域経済牽引事業用地整備（承認地域経済牽引事業用地整備計画に従って行われる地域経済牽引事業用地整備をいう。以下同じ。）（地域の成長発展の基盤強化に特に資するものとして経済産業大臣が定める基準に適合することについて経済産業大臣の確認を受けたものに限る。）を行う承認地域経済牽引事業用地整備者（地方公共団体、土地開発公社、独立行政法人都市再生機構その他経済産業省令で定める法人を除く。）に対し、当該承認地域経済牽引事業用地整備の用に供するために土地又は土地の上に存する権利を譲渡した場合には、租税特別措置法（昭和32年法律第26号）で定めるところにより、課税の特例の適用があるものとする。

(参考2) マンションの再生等の円滑化に関する法律（平成14年法律第78号）  
(定義等)

- 第2条 この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、それぞれ当該各号に定めるところによる。
- 一 マンション 2以上の区分所有者が存する建物で人の居住の用に供する専有部分のあるものをいう。
  - 二 マンションの建替え 現に存する1又は2以上のマンションを除却するとともに、当該マンションの敷地（これに隣接する土地を含む。）にマンションを新たに建築することをいう。
  - 三 マンションの更新 現に存する1又は2以上のマンションについて、建物の区分所有等に関する法律（昭和37年法律第69号。以下「区分所有法」という。）第64条の5第1項に規定する建物の更新を行うことをいう。
  - 四 マンションの再建 1又は2以上のマンションが滅失した場合において、当該マンションの敷地であった土地（こ

- れに隣接する土地を含む。)にマンションを新たに建築することをいう。
- 五 マンションの建替え若しくはマンションの再建により新たに建築されたマンション又はマンションの更新がされた後のマンションをいう。
- 六 マンション建替事業 この法律で定めるところに従って行われるマンションの建替えに関する事業及びこれに附帯する事業をいう。
- 七 マンション更新事業 この法律で定めるところに従って行われるマンションの更新に関する事業及びこれに附帯する事業をいう。
- 八 マンション再建事業 この法律で定めるところに従って行われるマンションの再建に関する事業及びこれに附帯する事業（マンション一括建替等事業を除く。）をいう。
- 九 マンション一括建替等事業 この法律で定めるところに従って団地内建物（区分所有法第69条第1項に規定する団地内建物をいい、その全部又は一部がマンションであるものに限る。以下同じ。）の全部について行われる次に掲げる事業及びこれらに附帯する事業をいう。
- イ 団地内建物の一部が滅失した場合におけるマンションの建替え及びマンションの再建に関する事業
- ロ 団地内建物の全部が滅失した場合におけるマンションの再建に関する事業
- 十 施行者 マンション建替事業、マンション更新事業、マンション再建事業又はマンション一括建替等事業（以下「マンション再生事業」と総称する。）を施行する者をいう。
- 十一 建替前マンション 現に存するマンションであって、マンション建替事業又はマンション一括建替等事業（マンションの再建のみを行うものを除く。）を施行するものをいう。
- 十二 更新前マンション 現に存するマンションであって、マンション更新事業を施行するものをいう。
- 十三 再建敷地 滅失したマンションに係るマンションの敷地であった土地であって、マンション再建事業又はマンション一括建替等事業を施行するものをいう。
- 十四 再生後マンション マンション建替事業、マンション再建事業若しくはマンション一括建替等事業の施行により建築された再生マンション又はマンション更新事業の施行によりマンションの更新がされた後の再生マンションをいう。
- 十五 マンション敷地売却 現に存する1又は2以上のマンション及びその敷地（マンションの敷地利用権が借地権であるときは、その借地権）を売却することをいう。
- 十六 マンション除却敷地売却 現に存する1又は2以上のマンションを除却するとともに、当該マンションの敷地（マンションの敷地利用権が借地権であるときは、その借地権）を売却することをいう。
- 十七 敷地売却 1又は2以上のマンションが滅失した場合において、当該マンションの敷地であった土地（マンションの敷地利用権が借地権であったときは、その借地権）を売却することをいう。
- 十八 マンション敷地売却事業 この法律で定めるところに従って行われるマンション敷地売却に関する事業をいう。
- 十九 マンション除却敷地売却事業 この法律で定めるところに従って行われ

るマンション除却敷地売却に関する事業をいう。

二十 敷地売却事業 この法律で定めるところに従って行われる敷地売却に関する事業をいう。

二十一・二十二 省 略

二十三 売却敷地 滅失したマンションに係るマンションの敷地であった土地であって、敷地売却事業を実施するものをいう。

二十四 マンションの除却 現に存するマンションを除却することをいう。

二十五 マンション除却事業 この法律で定めるところに従って行われるマンションの除却に関する事業をいう。

二十六～三十七 省 略

## 2 省 略

(基本方針)

### 第4条 省 略

2 基本方針においては、次に掲げる事項を定めるものとする。

一～五 省 略

六 マンション敷地売却事業、マンション除却敷地売却事業又は敷地売却事業（以下「マンション等売却事業」と総称する。）その他のマンション敷地売却、マンション除却敷地売却又は敷地売却の円滑な実施に関する事項

七～十 省 略

### 3・4 省 略

(区分所有権及び敷地利用権等の売渡し請求等)

第15条 組合は、前条第1項の公告の日（その日が区分所有法第63条第3項（区分所有法第64条の5第3項、第70条第5項、第75条第9項又は第84条第4項において準用する場合を含む。）の期間の満了の前日）であるときは、当該期間の満了の日から2月以内に、区分所有法第63条第5項（区分所有法第64条の5第3項、第70

条第5項又は第84条第4項において読み替えて準用する場合を含む。）又は区分所有法第75条第9項において読み替えて準用する区分所有法第63条第5項前段に規定する建替え、建物の更新又は再建に参加しない旨を回答した区分所有者又は敷地共有持分等を有する者（それらの承継人を含み、その後に再生合意者となったものを除く。）に対し、区分所有権及び敷地利用権又は敷地共有持分等を時価で売り渡すべきことを請求することができる。建替え決議、建物更新決議、一括建替え決議又は一括建替え等決議があった後に当該区分所有者から敷地利用権のみを取得した者（その承継人を含み、その後に再生合意者となったものを除く。）の敷地利用権についても、同様とする。

## 2・3 省 略

(権利変換手続開始の登記)

第55条 施行者は、第14条第1項の公告又は新たな再生前マンション若しくは再建敷地の追加に係る事業計画の変更の認可の公告（個人施行者が施行するマンション再生事業にあっては、その施行についての認可の公告又は新たな再生前マンション若しくは再建敷地の追加に係る事業計画の変更の認可の公告）があったときは、遅滞なく、登記所に、次に掲げる権利について、権利変換手続開始の登記を申請しなければならない。

一 再生前マンションの区分所有権及び敷地利用権（既登記のものに限る。）又は再建敷地の敷地共有持分等（既登記のものに限る。）

二 隣接施行敷地の所有権及び借地権（既登記のものに限る。）（以下「隣接施行敷地権」という。）

三 再生前マンションの敷地又は再建敷地の所有権（当該再生前マンションの敷地利用権又は再建敷地の敷地共有持

分等を除く。)を権利変換計画の対象としようとする場合にあっては、当該所有権（以下「施行底地権」という。）

## 2～5 省 略

(権利変換を希望しない旨の申出等)

第56条 第14条第1項の公告又は個人施行者の施行の認可の公告があったときは、再生前マンションの区分所有権若しくは敷地利用権若しくは再建敷地の敷地共有持分等を有する者、隣接施行敷地権を有する者又は施行底地権を有する者は、その公告があった日から起算して30日以内に、施行者に対し、第70条第1項及び第2項並びに第71条第2項の規定による権利の変換を希望せず、自己の有する区分所有権若しくは敷地利用権若しくは敷地共有持分等、隣接施行敷地権又は施行底地権に代えて金銭の給付を希望する旨を申し出ることができる。

## 2～7 省 略

(権利変換計画に関する総会の議決に賛成しなかった組合員に対する売渡し請求等)

第64条 組合において、権利変換計画について総会の議決があったときは、組合は、当該議決があった日から2月以内に、当該議決に賛成しなかった組合員に対し、区分所有権及び敷地利用権又は敷地共有持分等を時価で売り渡すべきことを請求することができる。

## 2 省 略

3 組合において、権利変換計画について総会の議決があったときは、当該議決に賛成しなかった組合員は、当該議決があった日から2月以内に、組合に対し、区分所有権及び敷地利用権又は敷地共有持分等を時価で買い取るべきことを請求することができる。

(除却等の実施)

第107条 認定買受人は、第104条第1項の認定を受けた除却等計画（前条第1項の

変更の認定があったときは、その変更後のもの。以下「認定除却等計画」という。）に従い、売却決議マンション等の除却等を実施しなければならない。

(区分所有権及び敷地利用権等の売渡し請求等)

第121条 組合は、前条第1項の公告の日（その日が区分所有法第64条の6第3項、第64条の7第3項、第71条第5項、第76条第3項又は第85条第4項において準用する区分所有法第63条第3項の期間の満了の日以前であるときは、当該期間の満了の日）から2月以内に、区分所有法第64条の6第3項、第64条の7第3項若しくは第71条第5項において読み替えて準用する区分所有法第63条第5項又は区分所有法第76条第3項若しくは第85条第4項において読み替えて準用する区分所有法第63条第5項前段に規定する売却又は取壊しに参加しない旨を回答した区分所有者又は敷地共有持分等を有する者（それらの承継人を含み、その後に売却合意者となったものを除く。）に対し、区分所有権及び敷地利用権又は敷地共有持分等を時価で売り渡すべきことを請求することができる。建物敷地売却決議、建物取壊し敷地売却決議又は団地内建物敷地売却決議があった後に当該区分所有者から敷地利用権のみを取得した者（その承継人を含み、その後に売却合意者となったものを除く。）の敷地利用権についても、同様とする。

## 2・3 省 略

(分配金取得計画の決定及び認可)

第141条 組合は、第120条第1項の公告又は第134条第2項において準用する第120条第1項の公告後、遅滞なく、分配金取得計画を定めなければならない。この場合においては、国土交通省令で定めるところにより、都道府県知事等の認可を受

けなければならない。

## 2 省 略

（分配金取得計画の変更）

第145条 第141条第1項後段及び第2項並びに前条の規定は、分配金取得計画を変更する場合（国土交通省令で定める軽微な変更をする場合を除く。）に準用する。

### （参考3） マンションの再生等の円滑化に関する法律施行規則（平成14年国土交通省令第116号）

（法第12条第1項第8号の国土交通省令で定める住戸の規模、構造及び設備の基準）

第15条 法第12条第1項第8号の国土交通省令で定める再生後マンションの住戸の規模、構造及び設備の基準は次のとおりとする。

一 各戸が床面積（再生後マンションの共用部分の床面積を除く。以下この条において同じ。）40平方メートル（現に同居し、又は同居しようとする親族（婚姻の届出をしないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者その他婚姻の予約者を含む。）がない者（以下この条において「単身者」という。）の居住の用に供する住戸にあっては、25平方メートル）以上であること。ただし、居住すべき者の年齢、所得その他の特別の事情によりやむを得ないと認められる住戸（単身者の居住の用に供するものを除く。）にあっては、当該住戸の床面積を30平方メートル以上とすることができる。

## 二・三 省 略

## 2 省 略

（認可申請書の添付書類）

第58条 法第113条第1項の認可を申請しようとする者は、認可申請書に次に掲げる書類を添付しなければならない。

## 一～五 省 略

六 売却等マンションの居住者に当該マ

ンションに代わる建築物若しくはその部分を提供する場合又は売却敷地の区域において滅失したマンションに居住していた者に当該滅失したマンションに代わる建築物若しくはその部分を提供する場合にあっては、その内容を記載した計画

七 売却等マンション（認定除却等計画に係る売却決議マンション等を除く。）の除却等をした後の土地又は売却敷地を売却した後の土地の利用に関する内容を記載した計画

## 八 省 略

2 法第134条第1項の認可を申請しようとするマンション等売却組合（以下この章及び第105条第7項において「組合」という。）は、認可申請書に次に掲げる書類を添付しなければならない。

## 一～五 省 略

六 第2号の場合において、新たに売却等マンションに追加しようとするマンションの居住者に当該マンションに代わる建築物若しくはその部分を提供するとき又は新たに売却敷地に追加しようとする土地において滅失したマンションに居住していた者に当該滅失したマンションに代わる建築物若しくはその部分を提供するときは、その内容を記載した計画

七 新たに売却等マンション又は売却敷地に追加しようとするマンション（認定除却等計画に係る売却決議マンション等を除く。）又は土地がある場合においては、当該マンションの除却等をした後の土地又は新たに売却敷地に追加しようとする土地を売却した後の土地の利用に関する内容を記載した計画

## 八・九 省 略

## 3 省 略

（参考4） 地すべり等防止法（昭和33年法律第30

号)

(地すべり防止区域の指定)

第3条 主務大臣は、この法律の目的を達成するため必要があると認めるときは、関係都道府県知事の意見をきいて、地すべり区域（地すべりしている区域又は地すべりするおそれのきわめて大きい区域をいう。以下同じ。）及びこれに隣接する地域のうち地すべり区域の地すべりを助長し、若しくは誘発し、又は助長し、若しくは誘発するおそれのきわめて大きいもの（以下これらを「地すべり地域」と総称する。）であつて、公共の利害に密接な関連を有するものを地すべり防止区域として指定することができる。

2～4 省 略

(参考5) 急傾斜地の崩壊による災害の防止に関する法律（昭和44年法律第57号）

(急傾斜地崩壊危険区域の指定)

第3条 都道府県知事は、この法律の目的を達成するために必要があると認めるときは、関係市町村長（特別区の長を含む。以下同じ。）の意見をきいて、崩壊するおそれのある急傾斜地で、その崩壊により相当数の居住者その他の者に危害が生ずるおそれのあるもの及びこれに隣接する土地のうち、当該急傾斜地の崩壊が助長され、又は誘発されるおそれがないようにするため、第7条第1項各号に掲げる行為が行なわれることを制限する必要がある土地の区域を急傾斜地崩壊危険区域として指定することができる。

2～4 省 略

(参考6) 土砂災害警戒区域等における土砂災害防止対策の推進に関する法律（平成12年法律第57号）

(土砂災害特別警戒区域)

第9条 都道府県知事は、基本指針に基づき、警戒区域のうち、急傾斜地の崩壊等が発生した場合には建築物に損壊が生じ住民

等の生命又は身体に著しい危害が生ずるおそれがあると認められる土地の区域で、一定の開発行為の制限及び居室（建築基準法（昭和25年法律第201号）第2条第4号に規定する居室をいう。以下同じ。）を有する建築物の構造の規制をすべき土地の区域として政令で定める基準に該当するものを、土砂災害特別警戒区域（以下「特別警戒区域」という。）として指定することができる。

2～9 省 略

(参考7) 特定都市河川浸水被害対策法（平成15年法律第77号）

(浸水被害防止区域の指定等)

第56条 都道府県知事は、流域水害対策計画に定められた第4条第2項第12号に掲げる浸水被害防止区域の指定の方針に基づき、かつ、当該流域水害対策計画に定められた都市浸水想定を踏まえ、特定都市河川流域のうち、洪水又は雨水出水が発生した場合には建築物が損壊し、又は浸水し、住民その他の者の生命又は身体に著しい危害が生ずるおそれがあると認められる土地の区域で、一定の開発行為（都市計画法（昭和43年法律第100号）第4条第12項に規定する開発行為をいう。次条第1項において同じ。）及び一定の建築物（居室（建築基準法（昭和25年法律第201号）第2条第4号に規定する居室をいう。以下同じ。）を有するものに限る。以下同じ。）の建築（同法第2条第13号に規定する建築をいう。以下同じ。）又は用途の変更の制限をすべき土地の区域を、浸水被害防止区域として指定することができる。

2～11 省 略

### 3 適用関係

この制度は、適用停止中であることから、経過措置は設けられていません。

## 二 短期所有に係る土地の譲渡等がある場合の特別税率

### 1 改正前の制度の概要

この制度は、法人が、短期所有に係る土地の譲渡等をした場合には、その短期所有に係る土地の譲渡等に係る譲渡利益金額の合計額に対し、通常の法人税とは別に、10%の税率による追加課税を行うというものです（措法63）。

この短期所有に係る土地の譲渡等とは、土地の譲渡等のうち、その法人がその取得をした日から引き続き所有していた土地等で、その年の1月1日において所有期間が5年以下であるものの譲渡その他これに準ずるものをいいます（措法63②一）。なお、株式の譲渡益や土地売買の仲介手数料のうち実質的に土地の譲渡益と認められるもの等についても、この追加課税の対象とされています（措法63②一）。

この譲渡利益金額とは、短期所有に係る土地の譲渡等による収益の額からその収益に係る原価の額及びその短期所有に係る土地の譲渡等のために直接又は間接に要した経費の額を控除した金額をいいます（措法63②二）。

ただし、土地の譲渡等がある場合の特別税率（措法62の3）と同様に、法人が、平成10年1月1日から令和8年3月31日までの間にした短期所有に係る土地の譲渡等については、本制度の適用が停止されています（措法63⑧）。

また、短期所有に係る土地の譲渡等のうち、次の土地等の譲渡に該当することにつき証明がされたものについては、本制度を適用しないこととされています（措法63③）。

- (1) 国又は地方公共団体に対する土地等の譲渡
  - (2) 独立行政法人都市再生機構、土地開発公社その他宅地若しくは住宅の供給又は土地の先行取得の業務を行うことを目的とする法人に対する土地等の譲渡でその譲渡した土地等がその業務を行うために直接必要であると認められるもの
- (注) 公益社団法人又は公益財団法人に対する土

地等の譲渡に係る土地等の面積が1,000㎡以上である場合には、譲渡に係る対価の額が適正なものに限ります。

- (3) 資産の取用換地等による土地等の譲渡
- (注1) 取用換地等とは、土地取用法、都市計画法、都市再開発法その他の法律の規定による取用、買取り、換地処分、権利変換、交換、買取又は消滅をいい、租税特別措置法第65条第1項第6号及び第7号に規定する権利変換を除きます。
- (注2) 独立行政法人都市再生機構等に対する土地等の譲渡に係る土地等の面積が1,000㎡以上である場合には、譲渡に係る対価の額が適正なものに限ります。
- (4) 都市計画区域内において都市計画法の開発許可を受けた法人が造成した1,000㎡以上の一団の宅地のその法人による譲渡で、次の要件に該当するもの
- ① その譲渡に係る対価の額が適正であること。
  - ② その開発許可の内容に適合していること。
  - ③ その譲渡が公募の方法により行われたものであること。
- (注) 宅地建物取引業者等に対する一定の譲渡については、上記①及び②の要件に該当するものとされています。
- (5) 都市計画区域内において都市計画法の開発許可を要しない場合において、法人が造成した1,000㎡以上の一団の宅地のその法人による譲渡で、次の要件に該当するもの
- ① 認定を受けた優良宅地の造成であること。
  - ② その譲渡に係る対価の額が適正であること。
  - ③ その譲渡が公募の方法により行われたものであること。
- (注) 宅地建物取引業者等に対する一定の譲渡については、上記①及び②の要件に該当するものとされています。
- (6) 法人が優良住宅の認定を受けて新築した住宅

の敷地の用に供された1,000㎡以上の一団の宅地のその法人による譲渡で、次の要件に該当するもの

- ① その譲渡に係る対価の額が適正であること。
  - ② その譲渡が公募の方法により行われたものであること。
- (7) 次の1,000㎡未満の一団の宅地の次の①又は②の法人による譲渡
- ① 法人が優良宅地の認定を受けて造成した一団の宅地
  - ② 法人が優良住宅の認定を受けて新築した住宅の敷地の用に供された一団の宅地
- (8) 宅地建物取引業者である法人が個人から取得した居住用の家屋及びその敷地のその法人による取得後6月内の譲渡のうち、その譲渡収益が売買の代理報酬相当額を超えないもの
- (9) 不動産特定共同事業者である法人による不動産特定共同事業契約の事業参加者から取得した土地等の譲渡のうち、その譲渡収益が売買の代理報酬相当額を超えないこと等の要件を満たすもの
- (10) 土地等の贈与による譲渡で法人税法第37条第3項各号に規定する寄附金に係る寄附に該当するもの

(注) 法人税法第37条第3項各号に規定する寄附金とは、国又は地方公共団体に対する寄附金及び指定寄附金をいいます。

## 2 改正の内容

- (1) 適用除外措置の対象となる法人が優良住宅の認定を受けて新築した住宅の敷地の用に供された1,000㎡以上の一団の宅地のその法人による譲渡（上記1(6)）及び法人が優良住宅の認定を受けて新築した住宅の敷地の用に供された1,000㎡未満の一団の宅地のその法人による譲渡（上記1(7)②）に係る都道府県知事等の認定基準のうち住宅の建築費の単価基準について、その建設される耐火構造を有する住宅に係る建築費の単価基準が160万円/3.3㎡（改正前：100万円/3.3㎡）に引き上げられました（措令38の5⑬⑭、昭54.3建設告768第3・四）。
- (2) 制度の適用停止措置の期限が、令和11年3月31日まで3年延長されました（措法63⑧）。

## 3 適用関係

この制度は、適用停止中であることから、経過措置は設けられていません。

# 三 収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例等

## 1 改正前の制度の概要

### (1) 収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例

この制度は、法人の有する資産が土地収用法等の規定によって収用権が認められている事業等のために収用等をされ、その補償金、対価又は清算金（以下「補償金等」といいます。）の額の全部又は一部に相当する金額をもって、その収用等により譲渡した資産と同種の資産その他これに代わるべき資産（以下「代替資産」といいます。）の取得をする場合において、一定の要件の下で、収用換地等の場合の所得の特別

控除制度（5,000万円特別控除制度）（措法65の2）との選択適用により、その代替資産につき、譲渡益の額（圧縮限度額）の範囲内でその帳簿価額の損金経理による減額等（圧縮記帳）をしたときは、その減額等をした金額を損金の額に算入できるというものです（措法64①）。

(注1) 棚卸資産は、本制度の対象となる法人の有する資産から除くこととされています。

(注2) 収用等とは、収用、買取り、換地処分、権利変換、買収又は消滅をいいます。

(注3) 代替資産の取得については、所有権移転外リース取引による取得を除き、製作及び建設を含むこととされています。

## (2) 収用等に伴い特別勘定を設けた場合の課税の特例

この制度は、上記(1)の収用等による譲渡があった場合において、その収用等のあった日を含む事業年度では代替資産の取得がなく、指定期間内に補償金等の額の全部又は一部に相当する金額をもって代替資産の取得をする見込みであるときは、一定の要件の下で、その補償金等の額で代替資産の取得に充てようとするものの額に差益割合を乗じて計算した金額以下の金額をその収用等のあった日を含む事業年度の確定した決算において特別勘定を設ける方法等により経理した場合に限り、上記(1)の特例に準じて課税の特例が適用できるというものです（措法64の2①）。

(注) 指定期間とは、収用等のあった日を含む事業年度終了の日の翌日から収用等のあった日以後2年を経過する日までの期間をいいます。

## (3) 収用換地等の場合の所得の特別控除制度（5,000万円特別控除制度）

この制度は、法人が資産を収用換地等により譲渡した場合において、その譲渡益の全部について収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例（措法64）若しくは収用等に伴い特別勘定を設けた場合の課税の特例（措法64の2）又は換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例（措法65）の適用を受けないときは、一定の要件の下で、その譲渡益の額のうち年5,000万円までは、その譲渡の日を含む事業年度において、所得控除ができるというものです（措法65の2①）。

(注) 収用換地等とは、収用等及び換地処分等を用い（措法65の2①）、換地処分等とは、収用、買取り、換地処分、権利変換又は交換をいいます（措法65①）。

## 2 改正の内容

上記1(1)から(3)までの制度については、収用等の事由に該当して資産を譲渡したことを証する書

類（以下「収用等の証明書」といいます。）を保存している場合に限り、その適用ができることとされています（措法64⑤、64の2③、65の2④、措規22の2④、22の3③三）。

この収用等の証明書は、原則的には、土地収用法等の規定に基づく収用事業としての認定（以下「事業認定」といいます。）を受けていることを証する書類とされていますが、道路法による道路、地方公共団体の設置する小学校等の用地等の一定の資産については、事業認定の確実性、地域の特定性又は事業の緊急性といった観点から、事業認定がなくても、その用地等の買取り（使用を含みます。）をする施行者のその事業に必要な資産として買い取る旨の証明書があれば足りることとされており、これを一般に簡易証明制度と呼んでいます（措規14⑤三）。

今般、所得税関係の改正において、収用等の証明書及び簡易証明制度の対象となる事業（いわゆる特掲事業）に係る証明書について、改正が行われています。

具体的には、児童福祉法等の一部を改正する法律（令和7年法律第29号）により児童福祉法が改正され、同法の小規模保育事業の定義の見直しが行われることに伴い、簡易証明制度の対象とされている小規模保育事業の用に供する施設に係る部分について、地方公共団体又は社会福祉法人が設置する保育を必要とする児童であって満3歳以上のものを保育することを目的とする施設（利用定員が10人以上であるものに限ります。）が追加されました（措規14⑤三イ）。

(注1) 上記の追加された施設は、児童福祉法の規定により、利用定員が19人以下であるものに限られています（児童福祉法6の3⑩三）。

法人税関係についても、同様となります（措規22の2④、22の3③三）。

(注2) 上記の改正の趣旨等については、前掲「租税特別措置法等（所得税関係）の改正」の「第一 住宅・土地税制の改正」の「四 収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例の改正」の2をご参照ください。

### 3 適用関係

ることとされています（改正措規附則1）。

上記2の改正は、令和8年4月1日から施行す

## 四 換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例

### 1 改正前の制度の概要

- (1) この制度は、法人の有する資産が、土地収用法等の規定による収用があった場合においてその資産と同種の資産を取得するとき、土地区画整理法による土地区画整理事業等が施行された場合において土地等に係る換地処分により土地等を取得するとき等一定の場合に該当することとなった場合において、その法人が換地処分等により取得した資産（以下「交換取得資産」といいます。）につき、その交換取得資産の価額からその換地処分等により譲渡した資産（譲渡資産）の譲渡直前の帳簿価額を控除した残額（圧縮限度額）の範囲内でその帳簿価額の損金経理による減額（圧縮記帳）をしたときは、その減額をした金額を損金の額に算入できるというものです（措法65①）。

(注1) 一定の場合に該当することとなった場合には、交換取得資産とともに補償金等又は保留地の対価を取得した場合を含みます。なお、補償金等とは、補償金、対価又は清算金をいいます。

(注2) 換地処分等とは、収用、買取り、換地処分、権利変換又は交換をいいます。

(注3) 交換取得資産の取得については、所有権移転外リース取引による取得を除き、製作及び建設を含みます。

(注4) 上記の譲渡した資産の譲渡直前の帳簿価額は、次の場合に該当する場合には、それぞれ次の金額とされています（措法65②）。

- ① 交換取得資産とともに補償金等又は保留地の対価を取得した場合……帳簿価額からその帳簿価額のうちその補償金等又

は保留地の対価の額に対応する一定の金額（措令39の2③）を控除した金額

具体的には、次の算式により計算した金額です。

＜算式＞

$$\frac{\text{譲渡資産の譲渡直前の帳簿価額} - \text{譲渡資産の譲渡直前の帳簿価額} \times \frac{\text{補償金等・保留地の対価の額}}{\text{交換取得資産の価額} + \text{補償金等・保留地の対価の額}}}{}$$

- ② 交換取得資産の価額が譲渡した資産の価額を超える場合において、その差額に相当する金額を換地処分等に際して支出したとき……帳簿価額にその支出した金額を加算した金額

具体的には、次の算式により計算した金額です。

＜算式＞

$$\text{譲渡資産の譲渡直前の帳簿価額} + \text{換地処分等により支出した金銭の額}$$

- ③ 換地処分等により譲渡した資産の譲渡に要した経費で交換取得資産に係る一定の金額（措令39の2④）がある場合……帳簿価額にその一定の金額を加算した金額

具体的には、次の算式により計算した金額です。

＜算式＞

$$\text{譲渡資産の譲渡直前の帳簿価額} + \frac{\text{譲渡資産の帳簿価額に} \times \text{加算する譲渡経費の額}}{(\ast 1)}$$

- (※1) 譲渡資産の帳簿価額に加算する譲渡経費の額

$$\text{譲渡経費のうち譲渡資産に係る金額（※2）} \times \frac{\text{交換取得資産の価額}}{\text{交換取得資産の価} + \frac{\text{補償金等・保留地の対価の額}}{\text{額}}}$$

（※2）譲渡経費のうち譲渡資産に係る金額

$$\left\{ \begin{array}{l} \text{譲渡に要} \\ \text{した経費} \\ \text{の合計額} \end{array} - \begin{array}{l} \text{譲渡経費} \\ \text{に充てる} \\ \text{ため交付} \\ \text{を受けた} \\ \text{補償金等} \\ \text{の合計額} \end{array} \right\} \times \frac{\text{その資産の譲渡のために実際に要した経費の額}}{\text{実際に譲渡に要した経費の合計額}}$$

（注5） マンションの建替え等の円滑化に関する法律のマンション建替事業に係る権利変換に伴い交換取得資産を取得する場合（措法65①六）に本制度の適用を受ける場合において、同法第57条第1項の認可を受けた権利変換計画（その権利変換計画の変更に係る認可を受けた場合には、その変更後のもの）に記載されたその法人の有する施行マンションに係る敷地利用権の価額（譲渡資産の価額）とその施行マンションの敷地利用権に対応して取得する施行再建マンションに係る敷地利用権の価額の概算額（交換取得資産の概算額）とが異なる場合には、その権利変換により譲渡した資産の譲渡直前の帳簿価額は、次の場合の区分に応じそれぞれ次の金額とすることとされています（措令39の2⑤）。

- ① その譲渡資産の価額がその交換取得資産の概算額を超える場合……その超える部分の金額を上記（注4）①の補償金等の額とみなして、上記（注4）①に準じて計算した金額
  - ② その交換取得資産の概算額がその譲渡資産の価額を超える場合……その超える部分の金額を上記（注4）②の支出した金額とみなして、上記（注4）②に準じて計算した金額
- また、この取扱いがある場合における上

記（注4）③の算式により計算した金額については、算式の（※1）中の「補償金等・保留地の対価の額」の部分は「上記①の超える部分の金額」として計算するものとされています（措令39の2⑥）。

- (2) また、法人の有する資産について換地処分等が行われ、その換地処分等により交換取得資産とともに補償金等を取得した場合には、その補償金等をもって取得した資産については、収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例等が適用できることとされています（措法65③）。
- (3) 完全支配関係がある法人の間で譲渡された譲渡損益調整資産についてその譲渡の後に一定の換地処分等による譲渡があったことにより上記(1)の圧縮記帳の適用を受ける場合には、その譲渡損益調整資産の譲渡利益額を引き続き計上しないこととされています（措法65⑩）。

## 2 改正の内容

老朽化マンション等の管理及び再生の円滑化等を図るための建物の区分所有等に関する法律等の一部を改正する法律（令和7年法律第47号）（以下「区分所有法等改正法」といいます。）によりマンションの建替え等の円滑化に関する法律が改正され、改正後のマンションの再生等の円滑化に関する法律（以下「マンション再生法」といいます。）において、従前のマンション建替事業に加えて、区分所有法等改正法における建物の区分所有等に関する法律（以下「区分所有法」といいます。）の改正により新設された建物更新決議、再建決議及び一括建替え等決議に対応してマンション更新事業、マンション再建事業及びマンション一括建替等事業に係る事業手続が新たに定められることに伴い、次の改正が行われました。なお、マンション再生法において、これらの事業をマンション再生事業として総称することとされています（マンション再生法2①十）。

- (1) 資産につきマンション再生事業が施行された場合においてその資産に係る権利変換により再生後マンションに関する権利を取得する権利又

はその再生後マンションに係る敷地利用権を取得するときを、本制度の対象とすることとされました（措法65①六）。

また、これに合わせて権利変換の対象となる資産が、再生前マンションに関する権利及びその敷地利用権並びに再建敷地の敷地共有持分等とされました（措令39の2②）。

（注）再生後マンションとは、マンション再生法第2条第1項第14号に規定する再生後マンションをいい、敷地利用権とは、同項第35号に規定する敷地利用権をいい、再生前マンションとは、マンション再生法第7条第2号に規定する再生前マンションをいい、再建敷地とは、マンション再生法第2条第1項第13号に規定する再建敷地をいい、敷地共有持分等とは、マンション再生法第5条第2項第2号に規定する敷地共有持分等をいいます。

(2) 上記(1)の改正に伴い、完全支配関係がある法人の間で譲渡された譲渡損益調整資産について、その譲渡の後に上記(1)の権利変換があった場合において、圧縮記帳の適用を受けるときは、その譲渡損益調整資産の譲渡利益額を引き続き計上しないこととされました（措法65⑩）。

(3) 上記1(1)（注5）の調整規定の対象となる事由が、マンション再生法第57条第1項の認可を受けた権利変換計画（その権利変換計画の変更に係る認可を受けた場合には、その変更後のもの）に記載されたその法人の有する再生前マンションに係る敷地利用権の価額（譲渡資産の価額）とその再生前マンションの敷地利用権に対応して取得する再生後マンションに係る敷地利用権の価額の概算額（交換取得資産の概算額）とが異なる場合とされました（措令39の2⑤）。

また、この調整規定について、再建敷地の敷地共有持分等が対象資産とされたこと（上記(1)）に対応した改正が行われています。具体的には、その権利変換計画に記載された権利がその法人の有する再建敷地の敷地共有持分等である場合には、「その再建敷地の敷地共有持分等に対応して取得する再生後マンションに係る敷

地利用権の価額の概算額（再建後敷地利用権の概算額）がその再生後マンションに関する権利の価額の概算額とその再建後敷地利用権の概算額との合計額のうち占める割合を、その再建敷地の敷地共有持分等の価額に乗じて計算した金額」を上記1(1)（注5）の譲渡資産の価額とし、「その再建後敷地利用権の概算額」を上記1(1)（注5）の交換取得資産の概算額として、上記1(1)（注5）の計算をすることとされました。なお、譲渡資産の価額とされる金額を算式で表すと次のとおりです。

〈算式〉

$$\begin{array}{l} \text{再建敷地} \\ \text{の敷地共} \\ \text{有持分等} \\ \text{の価額} \end{array} \times \frac{\begin{array}{l} \text{再建後敷地} \\ \text{利用権の概} \\ \text{算額} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{再生後マン} \\ \text{ションに關} \\ \text{する権利の} \\ \text{価額の概算} \\ \text{額} \end{array}} = \begin{array}{l} \text{譲渡資産} \\ \text{の価額} \end{array} + \begin{array}{l} \text{算額} \end{array}$$

すなわち、マンション再建事業及びマンション一括建替等事業（マンションの再建に関するものに限り、）においては、その権利変換により一の譲渡資産（再建敷地の敷地共有持分等）につき複数の交換取得資産（再生後マンションに関する権利及び再生後マンションの敷地利用権）を取得する場合があるところ、場合には、従前の「施行マンションに係る敷地利用権の価額」と「施行マンションの敷地利用権に対応して取得する施行再建マンションに係る敷地利用権の価額の概算額」のようにこの調整規定により調整すべきマンションの敷地利用権の価額を1対1で比較することができないことから、再建敷地の敷地共有持分等のうち敷地利用権の価額相当部分を交換取得資産を用いた按分計算により算出した上で、再建後敷地利用権の概算額と比較することとされたものです。

（注1）上記のマンションの建替え等の円滑化に関する法律の改正内容を踏まえ、同法の題名が「マンションの再生等の円滑化に関する法律」に変更されています。

（注2）上記の改正の趣旨等については、前掲「租

税特別措置法等（所得税関係）の改正」の「第一 住宅・土地税制の改正」の「五 換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例の改正」の2をご参照ください。

(注3) 関係法令については、下記の(参考)をご参照ください。

(参考) マンションの再生等の円滑化に関する法律（平成14年法律第78号）

(定義等)

第2条 この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、それぞれ当該各号に定めるところによる。

一 マンション 2以上の区分所有者が存する建物で人の居住の用に供する専有部分のあるものをいう。

二 マンションの建替え 現に存する1又は2以上のマンションを除却するとともに、当該マンションの敷地（これに隣接する土地を含む。）にマンションを新たに建築することをいう。

三 マンションの更新 現に存する1又は2以上のマンションについて、建物の区分所有等に関する法律（昭和37年法律第69号。以下「区分所有法」という。）第64条の5第1項に規定する建物の更新を行うことをいう。

四 マンションの再建 1又は2以上のマンションが滅失した場合において、当該マンションの敷地であった土地（これに隣接する土地を含む。）にマンションを新たに建築することをいう。

五 マンションの建替え若しくはマンションの再建により新たに建築されたマンション又はマンションの更新がされた後のマンションをいう。

六 マンション建替事業 この法律で定めるところに従って行われるマンションの建替えに関する事業及びこれに附帯する事業をいう。

七 マンション更新事業 この法律で定

めるところに従って行われるマンションの更新に関する事業及びこれに附帯する事業をいう。

八 マンション再建事業 この法律で定めるところに従って行われるマンションの再建に関する事業及びこれに附帯する事業（マンション一括建替等事業を除く。）をいう。

九 マンション一括建替等事業 この法律で定めるところに従って団地内建物（区分所有法第69条第1項に規定する団地内建物をいい、その全部又は一部がマンションであるものに限る。以下同じ。）の全部について行われる次に掲げる事業及びこれらに附帯する事業をいう。

イ 団地内建物の一部が滅失した場合におけるマンションの建替え及びマンションの再建に関する事業

ロ 団地内建物の全部が滅失した場合におけるマンションの再建に関する事業

十 施行者 マンション建替事業、マンション更新事業、マンション再建事業又はマンション一括建替等事業（以下「マンション再生事業」と総称する。）を施行する者をいう。

十一 建替前マンション 現に存するマンションであって、マンション建替事業又はマンション一括建替等事業（マンションの再建のみを行うものを除く。）を施行するものをいう。

十二 更新前マンション 現に存するマンションであって、マンション更新事業を施行するものをいう。

十三 再建敷地 滅失したマンションに係るマンションの敷地であった土地であって、マンション再建事業又はマンション一括建替等事業を施行するものをいう。

十四 再生後マンション マンション建替事業、マンション再建事業若しくはマンション一括建替等事業の施行により建築された再生マンション又はマンション更新事業の施行によりマンションの更新がされた後の再生マンションをいう。

十五～三十四 省 略

三十五 区分所有法第2条第6項に規定する敷地利用権をいう。

三十六・三十七 省 略

2 省 略

第5条 省 略

2 次の各号に掲げる者は、1人で、又は数人共同して、当該各号に定めるマンション又は土地についてマンション再生事業を施行することができる。

一 省 略

二 滅失したマンションに係るマンションの敷地であった土地の敷地共有持分等（区分所有法第72条に規定する敷地共有持分等をいい、マンションの一の専有部分を所有するための敷地利用権に係るものに限る。以下同じ。）を有する者又はその同意を得た者 当該マンションの敷地であった土地

（定款）

第7条 組合の定款には、次に掲げる事項を記載しなければならない。

一 省 略

二 建替前マンション若しくは更新前マンション（以下「再生前マンション」と総称する。）の名称及びその所在地又は再建敷地の所在地

三～十二 省 略

（権利変換計画の決定及び認可）

第57条 施行者は、前条の規定による手続に必要な期間の経過後、遅滞なく、権利変換計画を定めなければならない。この場合においては、国土交通省令で定める

ところにより、都道府県知事等の認可を受けなければならない。

2 施行者は、前項後段の規定による認可を申請しようとするときは、権利変換計画について、あらかじめ、組合にあっては総会の議決を経るとともに再生前マンション若しくはその敷地又は再建敷地について権利を有する者（組合員を除く。）及び隣接施行敷地がある場合における当該隣接施行敷地について権利を有する者の同意を得、個人施行者にあつては再生前マンション若しくはその敷地（隣接施行敷地を含む。）又は再建敷地（隣接施行敷地を含む。）について権利を有する者の同意を得なければならない。ただし、次に掲げる者については、この限りでない。

一～七 省 略

3 前項の場合において、区分所有権等以外の権利を有する者から同意を得られないときは、その同意を得られない理由及び同意を得られない者の権利に関し損害を与えないようにするための措置を記載した書面を添えて、第1項後段の規定による認可を申請することができる。

4 第2項の場合において、区分所有権等以外の権利を有する者を確知することができないときは、その確知することができない理由を記載した書面を添えて、第1項後段の規定による認可を申請することができる。

5 第1項後段の規定による認可を申請したときは、施行者は、遅滞なく、国土交通省令で定めるところにより、その旨を公告し、及び関係権利者に関係事項を書面で通知しなければならない。

（権利変換計画の内容）

第58条 権利変換計画においては、国土交通省令で定めるところにより、次に掲げる事項を定めなければならない。

一 再生後マンションの配置設計

二 再生前マンションの区分所有権若しくは敷地利用権又は再建敷地の敷地共有持分等を有する者で、当該権利に対応して、再生後マンションの区分所有権又は敷地利用権を与えられることとなるものの氏名又は名称及び住所

三 前号に掲げる者が有する区分所有権若しくは敷地利用権又は敷地共有持分等及びその価額

四 第2号に掲げる者に前号に掲げる区分所有権若しくは敷地利用権又は敷地共有持分等に対応して与えられることとなる再生後マンションの区分所有権又は敷地利用権の明細及びその価額の概算額

五～二十三 省略

二十四 補償金の支払又は清算金の徴収に係る利子又はその決定方法

二十五 権利変換期日、再生前マンション又は再建敷地の明渡しの手続き及び工事完了の予定時期

二十六 その他国土交通省令で定める事項

2～4 省略

### 3 適用関係

上記2の改正は、法人が令和8年4月1日以後に行う資産の譲渡に係る法人税について適用し、法人が同日前に行った資産の譲渡に係る法人税については、従前どおりとされています（改正法附則62①）。

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

### 1 改正前の制度の概要

この制度は、法人の有する土地等が特定住宅地造成事業等のために買い取られる場合に該当することとなった場合には、一定の要件の下で、その譲渡益の額のうち年1,500万円までは、その譲渡の日を含む事業年度において、所得控除ができるというものです（措法65の4①）。

この「特定住宅地造成事業等のために買い取られる場合」とは、次の場合をいいます（措法65の4①）。

- (1) 地方公共団体等が行う住宅建設又は宅地造成事業の用に供するために土地等が買い取られる場合
- (2) 取用の対償に充てるために土地等が買い取られる場合、住宅地区改良法の改良住宅の建設のため改良地区以外の土地等が買い取られる場合又は公営住宅法の公営住宅の買取りにより土地等が地方公共団体に買い取られる場合
- (3) 平成6年1月1日から令和8年12月31日まで

の間に、土地区画整理法による土地区画整理事業として行われる一団の宅地の造成事業（一定の要件を満たすものに限り、）の用に供するために土地等が買い取られる場合

- (4) 公有地の拡大の推進に関する法律の買取協議に基づき土地等が地方公共団体等に買い取られる場合
- (5) 特定空港周辺航空機騒音対策特別措置法の航空機騒音障害防止特別地区内にある土地が特定空港の設置者に買い取られる場合
- (6) 地方公共団体又は沿道整備推進機構が沿道整備道路の沿道の整備のために行う一定の事業の用に供するために沿道地区計画の区域内にある土地等がこれらの者に買い取られる場合
- (7) 地方公共団体又は防災街区整備推進機構が防災街区としての整備のために行う一定の事業の用に供するために特定防災街区整備地区又は防災街区整備地区計画の区域内にある土地等がこれらの者に買い取られる場合
- (8) 地方公共団体又は中心市街地整備推進機構が

- 認定中心市街地の整備のために行う一定の事業の用に供するために認定中心市街地の区域内にある土地等がこれらの者に買い取られる場合
- (9) 地方公共団体又は景観整備機構が景観計画に定められた景観重要公共施設の整備に関する事業の用に供するためにその景観計画の区域内にある土地等がこれらの者に買い取られる場合
- (10) 地方公共団体又は都市再生推進法人が都市再生整備計画又は立地適正化計画に記載された公共施設の整備に関する事業の用に供するためにこれらの計画の区域内にある土地等がこれらの者に買い取られる場合
- (11) 地方公共団体又は歴史的風致維持向上支援法人が認定重点区域における認定歴史的風致維持向上計画に記載された公共施設又は公用施設の整備に関する事業の用に供するためにその区域内にある土地等がこれらの者に買い取られる場合
- (12) 地方公共団体又は国若しくは地方公共団体の出資に係る一定の法人が国又は都道府県が作成した総合的な地域開発に関する計画に基づく工業用地等の造成事業の用に供するために土地等がこれらの者に買い取られる場合
- (13) 次の事業の用に供するために、土地等が地方公共団体の出資に係る法人等に買い取られる場合
- ① 商店街活性化法の認定商店街活性化事業計画に基づく一定の商店街活性化事業又は同法の認定商店街活性化支援事業計画に基づく一定の商店街活性化支援事業
- ② 中心市街地活性化法の認定特定民間中心市街地活性化事業計画に基づく一定の中小小売商業高度化事業
- (14) 農業協同組合が行う宅地等供給事業で一定の要件を満たすものの用に供するために農地等が買い取られる場合又は独立行政法人中小企業基盤整備機構の中小企業活性化資金の融資を受けて行う土地の造成に関する事業で一定の要件を満たすものの用に供するために土地等が買い取られる場合
- (15) 総合特別区域法の共同して又は一の団地若しくは主として一の建物に集合して行う事業の用に供する土地の造成に関する事業で一定の要件に該当するものとして市町村長又は特別区の区長が指定したものの用に供するために土地等が買い取られる場合
- (16) 産業廃棄物の処理に係る特定施設の整備の促進に関する法律の認定を受けた整備計画に基づいて行われる特定施設の整備事業の用に供するために土地等が地方公共団体又はその出資に係る法人等に買い取られる場合
- (17) 広域臨海環境整備センター法の認可を受けた基本計画に基づいて行われる廃棄物の搬入施設の整備事業の用に供するために土地等が広域臨海環境整備センターに買い取られる場合
- (18) 生産緑地法の買取申出等に基づき生産緑地地区内の土地が地方公共団体等に買い取られる場合
- (19) 国土利用計画法の規制区域内の土地等が地方公共団体に買い取られる場合
- (20) 国土利用計画法の土地利用基本計画に定められた学園都市計画等の地域の開発保全整備計画に係る事業の用に供するために土地等が国又は地方公共団体等に買い取られる場合
- (21) 大都市地域住宅等供給促進法の買取申出等に基づき土地区画整理促進区域等内の土地等が地方公共団体等に買い取られる場合
- (22) 土地区画整理事業の施行に伴い、一定の既存不適格建築物の敷地について換地を定めることが困難である場合に清算金を取得する場合
- (23) 土地等につき被災市街地復興特別措置法による被災市街地復興土地区画整理事業が施行された場合において、保留地が定められたことに伴いその土地等に係る換地処分によりその土地等のうちその保留地の対価の額に対応する部分の譲渡があったとき
- (24) マンション建替事業の施行に伴い、やむを得ない事情により、土地等に係る権利変換により補償金を取得する場合又は売渡請求若しくは買取請求により土地等が買い取られる場合

- (25) マンション敷地売却事業の実施に伴い、建築物の耐震改修の促進に関する法律の通行障害既存耐震不適格建築物に該当する決議特定要除却認定マンションの敷地の用に供されている土地等に係る分配金取得計画に基づき分配金を取得する場合又は売渡請求によりその土地等が買い取られる場合

(注) マンション敷地売却事業は、その事業に係る認定買受計画に、決議特定要除却認定マンションを除却した後の土地に新たに建築されるマンションに関する事項の記載があるものに限ることとされています。

- (26) 絶滅のおそれのある野生動植物の種の保存に関する法律の管理地区内の土地が国若しくは地方公共団体に買い取られる場合又は鳥獣の保護及び管理並びに狩猟の適正化に関する法律の特別保護地区内の土地のうち天然記念物として指定された鳥獣等の生息地が国若しくは地方公共団体に買い取られる場合

- (27) 自然公園法の都道府県立自然公園の区域内のうち条例により特別地域として指定された一定の地域内の土地又は自然環境保全法の都道府県自然環境保全地域のうち条例により特別地区として指定された一定の地区内の土地が地方公共団体に買い取られる場合

- (28) 農業振興地域の整備に関する法律の農用地区域として定められている区域内にある農用地が、農業経営基盤強化促進法の買取協議に基づき農地中間管理機構に買い取られる場合

ただし、この「特定住宅地造成事業等のために買い取られる場合」に該当することとなった土地等の譲渡の日を含む事業年度のうち同一の年に属する期間中に、その該当することとなった土地等のいずれかについて、特定の資産の買換えの場合等の課税の特例（措法65の7～65の9）等の適用を受けた場合には、その該当することとなった土地等のいずれについても、この制度は適用できないこととされています。

## 2 改正の内容

- (1) マンション建替事業の施行に伴い、やむを得ない事情により、土地等に係る権利変換により補償金を取得する場合又は売渡請求若しくは買取請求により土地等が買い取られる場合（上記1(24)の措置の見直し

老朽化マンション等の管理及び再生の円滑化等を図るための建物の区分所有等に関する法律等の一部を改正する法律（令和7年法律第47号）（以下「区分所有法等改正法」といいます。）におけるマンションの建替え等の円滑化に関する法律の改正により、改正後のマンションの再生等の円滑化に関する法律（以下「マンション再生法」といいます。）において、従前のマンション建替事業に加えて、区分所有法等改正法における建物の区分所有等に関する法律（以下「区分所有法」といいます。）の改正により新設された建物更新決議、再建決議及び一括建替え等決議に対応してマンション更新事業、マンション再建事業及びマンション一括建替等事業に係る事業手続が新たに定められ、これらの事業をマンション再生事業として総称することとされました（マンション再生法2⑩十）。この新たな事業手続の創設に伴い、本措置が「マンション再生法第2条第1項第10号に規定するマンション再生事業の施行に伴い、やむを得ない事情により、その土地等に係るマンション再生法の権利変換によりマンション再生法第75条の規定による補償金を取得するとき、又はその土地等がマンション再生法第15条第1項若しくは第64条第1項の売渡請求若しくは同条第3項の買取請求により買い取られる場合」の措置とされました（措法65の4⑩二十二）。

(注) 上記のマンションの建替え等の円滑化に関する法律の改正内容を踏まえ、同法の題名が「マンションの再生等の円滑化に関する法律」に変更されています。

- (2) マンション敷地売却事業の実施に伴い、建築物の耐震改修の促進に関する法律の通行障害既存耐震不適格建築物に該当する決議特定要除却認定マンションの敷地の用に供されている土地等に係る分配金取得計画に基づき分配金を取得する場合又は売渡請求によりその土地等が買収られる場合（上記1(25)の措置の見直し

区分所有法等改正法におけるマンションの建替え等の円滑化に関する法律の改正により、改正後のマンション再生法において、従前のマンション敷地売却事業に加えて、区分所有法等改正法における区分所有法の改正により新設された建物敷地売却決議及び団地内建物敷地売却決議並びに建物取壊し敷地売却決議に対応してマンション除却敷地売却事業に係る事業手続が新たに定められました（マンション再生法2①十六）。この改正に伴い、本措置が「建築物の耐震改修の促進に関する法律第5条第3項第2号に規定する通行障害既存耐震不適格建築物に該当するマンション（マンション再生法第2条第1項第1号に規定するマンションをいいます。）の敷地の用に供されている土地等につきマンション再生法第2条第1項第18号に規定するマンション敷地売却事業（そのマンション敷地売却事業に係るマンション再生法第107条に規定する認定除却等計画その他一定の計画に、マンションを除却した後の土地に新たに建築されるマンションに関する事項の記載があるものに限り、又はマンション再生法第2条第1項第19号に規定するマンション除却敷地売却事業（そのマンション除却敷地売却事業に係る一定の計画に、マンションを除却した後の土地に新たに建築されるマンションに関する事項の記載があるものに限り、）が実施された場合において、その土地等に係るマンション再生法第141条第1項の認可を受けた同項に規定する分配金取得計画（その分配金取得計画の変更に係る認可を受けた場合には、その変更後のもの）に基づきマンション再生法第151条の規定によるマンション再生法第142条第1項第3号の分

配金を取得するとき、又はその土地等がマンション再生法第121条第1項の請求により買収られる場合」の措置とされました（措法65の4①二十二の二）。

(注1) 一定の計画とは、マンションの再生等の円滑化に関する法律施行規則第58条第1項第7号又は第2項第7号に規定する計画をいいます（措規22の5⑱）。

(注2) 上記の改正の趣旨等については、前掲「租税特別措置法等（所得税関係）の改正」の「第一 住宅・土地税制の改正」の「六 特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の1,500万円特別控除の改正」の2をご参照ください。

(注3) 関係法令については、下記の（参考1）及び（参考2）をご参照ください。

**(参考1) マンションの再生等の円滑化に関する法律（平成14年法律第78号）**  
(定義等)

第2条 この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

一 マンション 2以上の区分所有者が存する建物で人の居住の用に供する専有部分のあるものをいう。

二～九 省略

十 施行者 マンション建替事業、マンション更新事業、マンション再建事業又はマンション一括建替等事業（以下「マンション再生事業」と総称する。）を施行する者をいう。

十一～十五 省略

十六 マンション除却敷地売却 現に存する1又は2以上のマンションを除却するとともに、当該マンションの敷地（マンションの敷地利用権が借地権であるときは、その借地権）を売却することをいう。

十七 省略

十八 マンション敷地売却事業 この法

律で定めるところに従って行われるマンション敷地売却に関する事業をいう。

十九 マンション除却敷地売却事業 この法律で定めるところに従って行われるマンション除却敷地売却に関する事業をいう。

二十～三十七 省 略

## 2 省 略

（区分所有権及び敷地利用権等の売渡し請求等）

第15条 組合は、前条第1項の公告の日（その日が区分所有法第63条第3項（区分所有法第64条の5第3項、第70条第5項、第75条第9項又は第84条第4項において準用する場合を含む。）の期間の満了の日前であるときは、当該期間の満了の日）から2月以内に、区分所有法第63条第5項（区分所有法第64条の5第3項、第70条第5項又は第84条第4項において読み替えて準用する場合を含む。）又は区分所有法第75条第9項において読み替えて準用する区分所有法第63条第5項前段に規定する建替え、建物の更新又は再建に参加しない旨を回答した区分所有者又は敷地共有持分等を有する者（それらの承継人を含み、その後再生合意者となったものを除く。）に対し、区分所有権及び敷地利用権又は敷地共有持分等を時価で売り渡すべきことを請求することができる。建替え決議、建物更新決議、一括建替え決議又は一括建替え等決議があった後に当該区分所有者から敷地利用権のみを取得した者（その承継人を含み、その後再生合意者となったものを除く。）の敷地利用権についても、同様とする。

### 2・3 省 略

（権利変換を希望しない旨の申出等）

第56条 第14条第1項の公告又は個人施行者の施行の認可の公告があったときは、再生前マンションの区分所有権若しくは

敷地利用権若しくは再建敷地の敷地共有持分等を有する者、隣接施行敷地権を有する者又は施行底地権を有する者は、その公告があった日から起算して30日以内に、施行者に対し、第70条第1項及び第2項並びに第71条第2項の規定による権利の変換を希望せず、自己の有する区分所有権若しくは敷地利用権若しくは敷地共有持分等、隣接施行敷地権又は施行底地権に代えて金銭の給付を希望する旨を申し出ることができる。

### 2～7 省 略

（権利変換計画に関する総会の議決に賛成しなかった組合員に対する売渡し請求等）

第64条 組合において、権利変換計画について総会の議決があったときは、組合は、当該議決があった日から2月以内に、当該議決に賛成しなかった組合員に対し、区分所有権及び敷地利用権又は敷地共有持分等を時価で売り渡すべきことを請求することができる。

## 2 省 略

3 組合において、権利変換計画について総会の議決があったときは、当該議決に賛成しなかった組合員は、当該議決があった日から2月以内に、組合に対し、区分所有権及び敷地利用権又は敷地共有持分等を時価で買い取るべきことを請求することができる。

（補償金）

第75条 施行者は、次に掲げる者に対し、その補償として、権利変換期日までに、第62条の規定により算定した相当の価額に同条に規定する30日の期間を経過した日から第68条第1項の規定による権利変換計画又はその変更に係る公告（以下この条において「権利変換計画公告」という。）の日までの物価の変動に応ずる修正率を乗じて得た額に、当該権利変換計画公告の日から補償金を支払う日までの期

間につき権利変換計画で定めるところによる利息を付したものを支払わなければならない。この場合において、その修正率は、国土交通省令で定める方法によって算定するものとする。

一 再生前マンションに関する権利若しくはその敷地利用権又は再建敷地の敷地共有持分等を有する者で、この法律の規定により、権利変換期日において当該権利を失い、かつ、当該権利に対応して、再生後マンションに関する権利又はその敷地利用権を与えられないもの

二 隣接施行敷地権を有する者のうち、次に掲げるもの

イ この法律の規定により、権利変換期日において当該隣接施行敷地権を失い、かつ、当該隣接施行敷地権に対応して、再生後マンションの区分所有権及び敷地利用権を与えられない者

ロ この法律の規定により、権利変換期日において当該隣接施行敷地権の上に敷地利用権が設定され、かつ、当該隣接施行敷地権に対応して、再生後マンションの区分所有権及び敷地利用権を与えられない者

三 施行底地権を有する者で、この法律の規定により、権利変換期日において当該施行底地権を失い、かつ、当該施行底地権に対応して、再生後マンションの区分所有権及び敷地利用権を与えられないもの

（除却等の実施）

第107条 認定買受人は、第104条第1項の認定を受けた除却等計画（前条第1項の変更の認定があったときは、その変更後のもの。以下「認定除却等計画」という。）に従い、売却決議マンション等の除却等を実施しなければならない。

（区分所有権及び敷地利用権等の売渡し請求等）

第121条 組合は、前条第1項の公告の日（その日が区分所有法第64条の6第3項、第64条の7第3項、第71条第5項、第76条第3項又は第85条第4項において準用する区分所有法第63条第3項の期間の満了の日前であるときは、当該期間の満了の日）から2月以内に、区分所有法第64条の6第3項、第64条の7第3項若しくは第71条第5項において読み替えて準用する区分所有法第63条第5項又は区分所有法第76条第3項若しくは第85条第4項において読み替えて準用する区分所有法第63条第5項前段に規定する売却又は取壊しに参加しない旨を回答した区分所有者又は敷地共有持分等を有する者（それらの承継人を含み、その後に売却合意者となったものを除く。）に対し、区分所有権及び敷地利用権又は敷地共有持分等を時価で売り渡すべきことを請求することができる。建物敷地売却決議、建物取壊し敷地売却決議又は団地内建物敷地売却決議があった後に当該区分所有者から敷地利用権のみを取得した者（その承継人を含み、その後に売却合意者となったものを除く。）の敷地利用権についても、同様とする。

## 2・3 省略

（分配金取得計画の決定及び認可）

第141条 組合は、第120条第1項の公告又は第134条第2項において準用する第120条第1項の公告後、遅滞なく、分配金取得計画を定めなければならない。この場合においては、国土交通省令で定めるところにより、都道府県知事等の認可を受けなければならない。

## 2 省略

（分配金取得計画の内容）

第142条 分配金取得計画においては、国土

交通省令で定めるところにより、次に掲げる事項を定めなければならない。

一・二 省 略

三 組合員が取得することとなる分配金の価額

四～八 省 略

2 省 略

（分配金取得計画の変更）

第145条 第141条第1項後段及び第2項並びに前条の規定は、分配金取得計画を変更する場合（国土交通省令で定める軽微な変更をする場合を除く。）に準用する。

（分配金）

第151条 組合は、組合員に対し、権利消滅期日までに、第142条第1項第3号の分配金を支払わなければならない。

（参考2） マンションの再生等の円滑化に関する法律施行規則（平成14年国土交通省令第116号）

（認可申請書の添付書類）

第58条 法第113条第1項の認可を申請しようとする者は、認可申請書に次に掲げる書類を添付しなければならない。

一～六 省 略

七 売却等マンション（認定除却等計画に係る売却決議マンション等を除く。）の除却等をした後の土地又は売却敷地を売却した後の土地の利用に関する内容を記載した計画

八 省 略

2 法第134条第1項の認可を申請しようとするマンション等売却組合（以下この章及び第105条第7項において「組合」という。）は、認可申請書に次に掲げる書類を

添付しなければならない。

一～六 省 略

七 新たに売却等マンション又は売却敷地に追加しようとするマンション（認定除却等計画に係る売却決議マンション等を除く。）又は土地がある場合においては、当該マンションの除却等をした後の土地又は新たに売却敷地に追加しようとする土地を売却した後の土地の利用に関する内容を記載した計画

八・九 省 略

3 省 略

### 3 適用関係及び経過措置

上記2の改正は、法人が令和8年4月1日以後に行う土地等の譲渡に係る法人税について適用し、法人が同日前に行った土地等の譲渡に係る法人税については、従前どおりとされています（改正法附則62②）。

なお、上記2(2)の改正について、認定買受計画は、上記2(2)の認定除却等計画とみなして、本特例を適用する経過措置が設けられています（改正法附則62③）。

（注） 認定買受計画とは、区分所有法等改正法第3条の規定による改正前のマンションの建替え等の円滑化に関する法律（以下「旧円滑化法」といいます。）第113条に規定する認定買受計画（旧円滑化法第111条第1項の変更の認定があったときは、その変更後のものを含みます。）をいいます（改正法附則37②）。すなわち、令和8年4月1日前に旧円滑化法第109条第1項の都道府県知事等の認定を受けた買受計画及び同日以後に旧円滑化法第111条第1項の変更の認定があった認定買受計画です。

## 六 特定の資産の買換えの場合等の課税の特例

### 1 改正前の制度の概要

この制度は、法人が、昭和45年4月1日から令

和8年3月31日までの期間内に、その有する特定の地域内にある事業用の土地等、建物等又は日本船舶（以下「譲渡資産」といいます。）の譲渡を

し、その譲渡資産の譲渡の日を含む事業年度において、一定の要件に該当する土地等、建物等、機械及び装置又は日本船舶（以下「買換資産」といいます。）の取得（建設及び製作を含みます。）をし、かつ、その取得の日から1年以内にその買換資産を特定の地域内において事業の用に供した場合又は供する見込みである場合において、その買換資産につきその譲渡の日又は取得の日のうちいずれか早い日以後一定の期間内にこの制度の適用を受ける旨の届出をしたときは、圧縮限度額の範囲内でその帳簿価額の損金経理による減額等（圧縮記帳）をした金額に限り、その減額等をした金額を損金の額に算入できるというものです（措法65の7①）。

また、特別勘定を設けた場合（措法65の8）及び本制度の対象となる譲渡資産を交換した場合（措法65の9）についても、同様の措置が講じられています。

この制度における買換えの態様は、次のとおりです。

- (1) 航空機騒音障害区域の内から外への買換え
- (2) 既成市街地等及びこれに類する一定の区域（人口集中地区）内における土地の計画的かつ効率的な利用に資する施策の実施に伴う土地等の買換え
- (3) 所有期間が10年を超える国内にある土地等、建物又は構築物から国内にある一定の土地等、建物又は構築物への買換え
- (4) 日本船舶の買換え

(注1) 圧縮限度額は、圧縮基礎取得価額に差益割合を乗じて計算した金額に、次の場合の区分に応じ次の割合を乗じて計算した金額とされています（措法65の7①⑭）。

- (1) 上記(1)の買換えに係る譲渡資産が防衛施設周辺的生活環境の整備等に関する法律第5条第1項に規定する第二種区域内にある場合……70%
- (2) 上記(3)の買換えに係る譲渡資産が地域再生法第17条の2第1項第1号に規定する地域内にある本店資産に該当し、かつ、買換

資産が地域再生法の集中地域以外の地域内にある本店資産に該当する場合……90%

- (3) 上記(3)の買換えに係る譲渡資産が地域再生法の集中地域以外の地域内にある資産に該当し、買換資産が集中地域（同法第17条の2第1項第1号に規定する地域を除きます。）内にある資産に該当する場合……75%
- (4) 上記(3)の買換えに係る譲渡資産が地域再生法の集中地域以外の地域内にある資産に該当し、買換資産が同法第17条の2第1項第1号に規定する地域内にある資産に該当する場合……70%（その譲渡資産及び買換資産のいずれもが本店資産に該当する場合には、60%）
- (5) 上記(1)から(4)までの場合以外の場合……80%

(注2) 圧縮基礎取得価額とは、取得をした買換資産の取得価額又は譲渡をした譲渡資産のその譲渡に係る対価の額のうちいずれか少ない金額をいい、差益割合とは、譲渡をした譲渡資産のその譲渡に係る対価の額のうち、その対価の額からその譲渡資産の譲渡直前の帳簿価額を控除した金額の占める割合をいいます（措法65の7⑯三・四）。

## 2 改正の内容

- (1) 航空機騒音障害区域の内から外への買換え（上記1(1)に係る措置の見直し）

航空機騒音障害区域の内から外への買換え（上記1(1)）のうち防衛施設周辺的生活環境の整備等に関する法律の第二種区域に係る措置が、制度の対象から除外されました（旧措法65の7①表一ハ、旧措令39の7⑳一、旧措規22の7②一ハ・二）。
- (2) 既成市街地等及びこれに類する一定の区域（人口集中地区）内における土地の計画的かつ効率的な利用に資する施策の実施に伴う土地等の買換え（上記1(2)に係る措置の見直し）
  - ① 圧縮割合の見直し

買換資産が、既成市街地等であって、次のイ及びロの区域以外の区域（特定区域）内にある場合には、圧縮割合が60%（改正前：80%）に引き下げられました（措法65の7①、65の8①）。

イ 既成市街地等であって、次の区域

(イ) 密集市街地における防災街区の整備の促進に関する法律第3条第1項に規定する防災街区整備方針に定められた同項第1号に規定する防災再開発促進地区の区域

(ロ) 都市再生特別措置法第2条第5項に規定する特定都市再生緊急整備地域内の区域

(ハ) 都市再生特別措置法第81条第1項に規定する立地適正化計画に記載された同条第2項第3号に規定する都市機能誘導区域

なお、上記の区域が都市再開発法第2条の3第1項に規定する大都市の区域に該当する場合には、その大都市の区域に係る同項に規定する都市再開発の方針に定められた同項第2号に規定する地区（いわゆる2号地区）の区域に該当するものに限ることとされています。

ロ 既成市街地等であって、被災市街地復興特別措置法第5条第1項の規定により都市計画に定められた被災市街地復興推進地域内の区域

(注1) 既成市街地等とは、首都圏整備法第2条第3項に規定する既成市街地、近畿圏整備法第2条第3項に規定する既成都市区域など一定の区域をいいます（措法65の7①表二上欄）。改正前と同様です。

(注2) 都市再開発法第2条の3第1項に規定する大都市とは、人口の集中の特に著しい政令で定める大都市をいい、具体的には、東京都（特別区の存する区域に限ります。）、大阪市、名古屋市、京都市、横浜市、神戸市、北九州市、札幌市、川崎

市、福岡市、広島市、仙台市、川口市、さいたま市、千葉市、船橋市、立川市、堺市、東大阪市、尼崎市及び西宮市とされています（都市再開発法施行令1の2）。

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

この改正に伴い、適格分割又は適格現物出資に係る分割承継法人又は被現物出資法人が特定区域内にある買換資産を取得する見込みである場合にこれらの法人に引き継ぐ特別勘定の金額は、その取得に充てようとする額に差益割合を乗じて計算した金額の60%相当額と（措令39の7②9一）、特別勘定を計上している法人が特定区域内にある買換資産を取得して圧縮記帳をした場合に取り崩す特別勘定の金額は、その買換資産に係る特別勘定のうちその買換資産の圧縮基礎取得価額に差益割合を乗じて計算した金額の60%相当額とされました（措令39の7③5）。

## ② 添付書類の見直し

上記①の改正に伴い、この措置の適用を受ける場合に確定申告書等に添付しなければならない書類について、次の場合の区分に応じそれぞれ次の書類が追加されました（措規22の7②四口）。買換資産が上記①イ又はロの区域内にある場合、すなわち、この措置の圧縮割合が80%となる場合に、添付書類が追加されることとなります。

イ 取得をした資産の所在地が上記①イの区域内である場合……次のいずれかの書類

(イ) その資産の所在地を管轄する都道府県知事のその資産の所在地が上記①イ(イ)の防災再開発促進地区の区域内である旨を証する書類

(ロ) その資産の所在地を管轄する都道府県知事のその資産の所在地が上記①イ(ロ)の特定都市再生緊急整備地域内の区域内である旨を証する書類

(ハ) その資産の所在地を管轄する市町村長のその資産の所在地が上記①イ(ハ)の都市

機能誘導区域内である旨を証する書類

また、取得をした資産の所在地が上記①イの大都市の区域内である場合には、上記のいずれかの書類に加えて、その資産の所在地を管轄する都道府県知事のその資産の所在地がその大都市の区域に係る上記①イの都市再開発の方針に定められた2号地区の区域内である旨を証する書類（2号地区証明書類）を確定申告書等に添付しなければならないこととされています。

ロ 取得をした資産の所在地が上記①ロの被災市街地復興推進地域内の区域内である場合……その資産の所在地を管轄する市町村長のその資産の所在地が上記①ロの被災市街地復興推進地域内の区域内である旨を証する書類

(注1) 上記イ及びロの場合のいずれにも該当する場合には、上記イの書類（取得をした資産の所在地が上記①イの大都市の区域内である場合には、2号地区証明書類を含みます。）又はロの書類のいずれかの書類を添付すればよいこととされています。

(注2) 上記イ(イ)及びロの書類並びに2号地区証明書類は、取得をした資産の所在地が指定都市の区域内である場合には、その資産の所在地を管轄する市長が証する書類となります。

(注3) 上記イ(ハ)及びロの書類は、取得をした資産の所在地が特別区の区域内である場合には、その資産の所在地を管轄する特別区の区長が証する書類となります。

### (3) 所有期間が10年を超える国内にある土地等、建物又は構築物から国内にある一定の土地等、建物又は構築物への買換え（上記1(3)に係る措置の見直し

買換資産のうち建物（その附属設備を含みます。）について、特定施設の用に供されるものに、買換資産のうち構築物について、特定施設

に係る事業の遂行上必要なものに、それぞれ限定されました（措法65の7①表三下欄）。

(注1) 特定施設とは、事務所、工場、作業場、研究所、営業所、店舗、倉庫、住宅その他これらに類する施設（福利厚生施設に該当するものを除きます。）をいいます（措法65の7①表三下欄、措令39の7⑤）。改正前と同様です。

(注2) 構築物については、「特定施設に係る事業の遂行上必要なもの」とされていますので、特定施設の用に供されるもののほか、商業施設に附随する立体駐車場や送配電施設に附随する送電線・鉄塔など、直接は特定施設に該当しないものについても買換資産の対象となると考えられます。

### (4) 日本船舶の買換え（上記1(4)に係る措置の見直し

建設業及びひき船業の用に供される船舶について、譲渡資産から、その船舶に設置されている原動機の定格出力の合計が1,500kW以下のものが除外されました（措法65の7①表四上欄）。

### (5) 適用期限の延長

制度の適用期限が令和11年3月31日まで3年（日本船舶の買換え（上記1(4)に係る措置のうち建設業及びひき船業の用に供される船舶については、令和10年3月31日まで2年）延長されました（措法65の7①、65の8①、65の9）。

#### (参考1) 密集市街地における防災街区の整備の促進に関する法律（平成9年法律第49号）

第3条 都市計画法第7条第1項の市街化区域内においては、都市計画に、密集市街地内の各街区について防災街区としての整備を図るため、次に掲げる事項を明らかにした防災街区の整備の方針（以下「防災街区整備方針」という。）を定めることができる。

一 特に一体的かつ総合的に市街地の再開発を促進すべき相当規模の地区（以

下「防災再開促進地区」という。）及び当該地区の整備又は開発に関する計画の概要

二 防災公共施設の整備及びこれと一体となって特定防災機能を確保するための建築物その他の工作物（以下「建築物等」という。）の整備に関する計画の概要

## 2 省 略

**(参考2) 都市再生特別措置法**（平成14年法律第22号）

（定義）

### 第2条 省 略

#### 2～4 省 略

5 この法律において「特定都市再生緊急整備地域」とは、都市再生緊急整備地域のうち、都市開発事業等の円滑かつ迅速な施行を通じて緊急かつ重点的に市街地の整備を推進することが都市の国際競争力の強化を図る上で特に有効な地域として政令で定める地域をいう。

（立地適正化計画）

第81条 市町村は、単独で又は共同して、都市計画法第4条第2項に規定する都市計画区域内の区域について、都市再生基本方針に基づき、住宅及び都市機能増進施設（医療施設、福祉施設、商業施設その他の都市の居住者の共同の福祉又は利便のため必要な施設であって、都市機能の増進に著しく寄与するものをいう。以下同じ。）の立地の適正化を図るための計画（以下「立地適正化計画」という。）を作成することができる。

2 立地適正化計画には、その区域を記載するほか、おおむね次に掲げる事項を記載するものとする。

#### 一・二 省 略

三 都市機能増進施設の立地を誘導すべき区域（以下「都市機能誘導区域」という。）及び当該都市機能誘導区域ごと

にその立地を誘導すべき都市機能増進施設（以下「誘導施設」という。）並びに必要な土地の確保、費用の補助その他の当該都市機能誘導区域に当該誘導施設の立地を誘導するために市町村が講ずべき施策に関する事項（次号に掲げるものを除く。）

## 四～七 省 略

## 3～24 省 略

**(参考3) 被災市街地復興特別措置法**（平成7年法律第14号）

（被災市街地復興推進地域に関する都市計画）

第5条 都市計画法第5条の規定により指定された都市計画区域内における市街地の土地の区域で次に掲げる要件に該当するものについては、都市計画に被災市街地復興推進地域を定めることができる。

一 大規模な火災、震災その他の災害により当該区域内において相当数の建築物が滅失したこと。

二 公共の用に供する施設の整備の状況、土地利用の動向等からみて不良な街区の環境が形成されるおそれがあること。

三 当該区域の緊急かつ健全な復興を図るため、土地区画整理事業、市街地再開事業その他建築物若しくは建築敷地の整備又はこれらと併せて整備されるべき公共の用に供する施設の整備に関する事業を実施する必要があること。

## 2・3 省 略

**(参考4) 都市再開発法**（昭和44年法律第38号）

（都市再開発方針）

第2条の3 人口の集中の特に著しい政令で定める大都市を含む都市計画区域内の市街化区域（都市計画法第7条第1項に規定する市街化区域をいう。以下同じ。）においては、都市計画に、次の各号に掲げる事項を明らかにした都市再開発の方針を定めるよう努めるものとする。

一 当該都市計画区域内にある計画的な再開発が必要な市街地に係る再開発の目標並びに当該市街地の土地の合理的かつ健全な高度利用及び都市機能の更新に関する方針

二 前号の市街地のうち特に一体的かつ総合的に市街地の再開発を促進すべき相当規模の地区及び当該地区の整備又は開発の計画の概要

## 2・3 省 略

### 3 適用関係

(1) 上記2(1)の改正は、法人が令和8年4月1日前に譲渡資産の譲渡をした場合における同日前に取得（建設及び製作を含みます。以下同じです。）をした買換資産又は同日以後に取得をす

る買換資産及びこれらの買換資産に係る特別勘定又は期中特別勘定については、従前どおりとされています（改正法附則62④）。

(2) 上記2(2)から(4)までの改正は、法人が令和8年4月1日以後に譲渡資産の譲渡をして、同日以後に買換資産の取得をする場合のその買換資産及びその買換資産に係る特別勘定又は期中特別勘定について適用し、法人が同日前に譲渡資産の譲渡をした場合における同日前に取得をした買換資産又は同日以後に取得をする買換資産及びこれらの買換資産に係る特別勘定又は期中特別勘定並びに法人が同日以後に譲渡資産の譲渡をする場合における同日前に取得をした買換資産については、従前どおりとされています（改正法附則62⑤）。

## 第五 その他の特別措置関係

### 一 国家戦略特別区域における指定法人の課税の特例

#### 1 改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する内国法人で各事業年度終了の日において国家戦略特別区域法第27条の3の指定（以下「指定」といいます。）を受けた法人に該当するもの（国家戦略特別区域法の一部を改正する法律（平成28年法律第55号）の施行の日（平成28年9月1日）から令和8年3月31日までの間に指定を受けたものに限りま

す。）が、その各事業年度（その内国法人の設立の日から同日以後5年を経過する日までの期間内に終了する事業年度に限りま

す。）において、国家戦略特別区域内において行われる特定事業（その国家戦略特別区域以外の地域において行われるその特定事業に関連する事業を含みます。以下「特定事業等」といいます。）に係る所得の金額を有する場合には、その金額の18%相当額は、その各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入することができるというものです（措法61①）。

(注1) 特定事業とは、産業の国際競争力の強化又は国際的な経済活動の拠点の形成に特に資する事業であって、次の要件のいずれにも該当するものをいいます（国家特区法27の3、国家特区規11の2）。

(1) その事業の実施に当たり規制の特例措置が重要な役割を果たすものであること。

(2) 次のいずれかに該当するものであること。

① 高度な医療の提供に資する医療技術、医療機器若しくは医薬品の研究開発又はその成果を活用した製品の開発若しくは生産若しくは役務の開発若しくは提供に関する事業であって次のもの

イ 放射線療法その他の高度な医療の提供に資する医薬品、医療機器若しくは再生医療等製品（高度再生医療を行うために必要なものに限りま

す。）の研究開発若しくは製造に関する事業又はその成果を活用して役務を提供する事業

- ロ 手術補助その他の治療、日常生活訓練その他医療及び介護に関する利用に供するロボットの研究開発若しくは製造に関する事業又はその成果を活用して役務を提供する事業
  - ハ 高度な医療の提供に係る医療関係者の技術の向上に必要な治験その他の臨床研究若しくは高度再生医療の研究開発に関する事業又はその成果を活用して役務を提供する事業
  - ニ 高度な医療を提供する医療施設又は医療設備の運営に関する事業
- ② インターネットその他の情報通信技術を活用し、物品による情報の収集、蓄積、解析又は発信及びその情報を活用した物品の自律的な作動を可能とするために必要な技術の研究開発に関する事業又はその成果を活用した事業であって、次のいずれかのもの
- イ 情報を収集、蓄積、解析又は発信する製品の研究開発に関する事業
  - ロ 収集され、蓄積され、解析され、又は発信された情報の迅速な共有を図るためのネットワークの構築に係る技術の研究開発に関する事業
  - ハ 収集され、蓄積され、解析され、又は発信された情報を活用し自律的に作動する製品の研究開発に関する事業
  - ニ 上記イからハマまでの事業の成果を活用した事業
- (3) 新たな価値又は経済社会の変化をもたら

す革新的な事業であること。

(注2) 特定事業等に係る所得の金額は、特定事業等により生じた所得のみについて法人税を課するものとした場合に課税標準となるべきその事業年度の所得の金額をいい、全所得金額を限度とすることとされています（措法61①、措令37②）。

## 2 改正の内容

### (1) 対象事業の除外

対象事業である特定事業から次の事業が除外されました（旧国家特区規11の2ニイ(3)(4)）。

- ① 高度な医療の提供に係る医療関係者の技術の向上に必要な治験その他の臨床研究若しくは高度再生医療の研究開発に関する事業又はその成果を活用して役務を提供する事業（上記1（注1）(2)①ハ）
- ② 高度な医療を提供する医療施設又は医療設備の運営に関する事業（上記1（注1）(2)①ニ）

### (2) 指定期限の延長

制度の適用の前提となる内国法人の指定期限が、令和10年3月31日まで2年延長されました（措法61①）。

## 3 適用関係

上記2の改正は、令和8年4月1日から施行されています（総合特別区域法施行規則及び国家戦略特別区域法施行規則の一部を改正する内閣府令附則）。

## 二 特定投資運用業者の役員に対する業績連動給与の損金算入の特例

### 1 改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人で特定投資運用業者に該当するものが、令和3年4月1日から令和8年3月31日までの間に開始する各事

業年度においてその業務執行役員に対して特定業績連動給与を支給する場合には、その特定業績連動給与に係る役員給与の損金不算入制度の適用については、その法人が金融商品取引法の規定により提出する公表事業報告書は、有価証券報告書と

みなすこととするとともに、その算定方法の内容を、一定の日以後遅滞なく公表事業報告書に記載して提出し、かつ、説明書類に記載して公衆の縦覧に供し、又は公表したときは、業績運動給与の損金算入要件のうち有価証券報告書への記載等によりその算定方法の内容が開示されていることとの要件を満たすこととするというものです（措法66の11の2）。

## 2 改正の内容

適用期限（令和8年3月31日）の到来をもって、制度が廃止されました（旧措法66の11の2、旧措令39の22の2）。

## 3 適用関係

上記2の改正は、法人の令和8年4月1日前に開始した事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則50）。

# 三 中小企業者の欠損金等以外の欠損金の繰戻しによる還付の不適用措置

## 1 改正前の制度の概要

この措置は、次の法人（中小企業者等）以外の法人の平成4年4月1日から令和8年3月31日までの間に終了する各事業年度において生じた欠損金額については、欠損金の繰戻しによる還付制度を適用しないというものです（措法66の12①）。

(1) 普通法人のうち、その事業年度終了の時ににおいて資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下であるもの又は資本若しくは出資を有しないもの

(注1) 普通法人からは、投資法人、特定目的会社及び受託法人を除くこととされています（措法66の12①一、措令1の2③）。

(注2) 資本金の額又は出資金の額が1億円以下であるものからは、その事業年度終了の時において次の法人に該当するものを除くこととされています（措法66の12①一）。

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

イ 資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人

ロ 保険業法に規定する相互会社（同法に規定する外国相互会社を含みます。）

ハ 受託法人

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

③ 大通算法人

(注3) 資本又は出資を有しない普通法人からは、保険業法に規定する相互会社及び外国相互会社並びに大通算法人を除くこととされています（措法66の12①一、措令39の24①）。

(2) 公益法人等又は協同組合等

(3) 法人税法以外の法律によって公益法人等とみなされているもので一定のもの

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

合、マンション敷地売却組合及び敷地分割組合とされています（措令39の24②）。

#### (4) 人格のない社団等

ただし、中小企業者等以外の法人であっても、その法人の清算中に終了する事業年度及び適格合併による解散以外の解散、事業の全部の譲渡、更生手続の開始等の事実が生じた場合のその事実が生じた日前1年以内に終了した事業年度又は同日の属する事業年度において生じた欠損金額、災害損失欠損金額並びに銀行等保有株式取得機構の欠損金額については、特例として、欠損金の繰戻しによる還付制度を適用できるとされています（措法66の12①ただし書）。

## 2 改正の内容

### (1) マンションの建替え等の円滑化に関する法律の一部改正に伴う整備

上記1(3)の法人税法以外の法律によって公益法人等とみなされているもので一定のもの範囲に、マンションの再生等の円滑化に関する法律に規定するマンション除却組合が追加されました（措令39の24②）。

また、上記1(3)のマンション建替組合及びマンション敷地売却組合について、名称がそれぞれ

マンションの再生等の円滑化に関する法律に規定する「マンション再生組合」及び「マンション等売却組合」に変更されました（措令39の24②）。

(注) これらの改正は、令和7年度税制改正事項です。令和7年5月30日に公布された老朽化マンション等の管理及び再生の円滑化等を図るための建物の区分所有等に関する法律等の一部を改正する法律（令和7年法律第47号）によりマンションの建替え等の円滑化に関する法律が改正され、マンション除却事業の手続等の創設、マンション建替組合及びマンション敷地売却組合の改組がされたことに伴うものです。なお、この改組等により、同法の題名も「マンションの再生等の円滑化に関する法律」に変更されました。

### (2) 適用期限の延長

措置の適用期限が、令和10年3月31日まで2年延長されました（措法66の12①）。

## 3 適用関係

上記2(1)の改正は、令和8年4月1日から施行されています（改正措令附則1）。

## 四 特定事業活動として特別新事業開拓事業者の株式の取得をした場合の課税の特例

### 1 改正前の制度の概要

この制度は、青色申告書を提出する法人で新事業開拓事業者と共同して特定事業活動を行うもの（以下「対象法人」といいます。）が、令和2年4月1日から令和8年3月31日までの間に特定株式を取得し、かつ、これをその取得の日を含む事業年度終了の日まで引き続き有している場合において、その特定株式の取得価額の25%相当額以下の金額をその事業年度の確定した決算において特別勘定を設ける方法により経理したときは、その特別勘定の金額を損金の額に算入できるとい

です（措法66の13①）。

(注1) 新事業開拓事業者とは、産業競争力強化法第2条第6項に規定する新事業開拓事業者をいいます（措法66の13①）。

(注2) 特定事業活動とは、産業競争力強化法第2条第27項に規定する特定事業活動をいいます（措法66の13①）。

(注3) 特定株式とは、特別新事業開拓事業者の株式のうち、次の要件の全てを満たすことにつき産業競争力強化法第46条第2号の規定に基づき調査により明らかにされたものをいいます（措法66の13①、措令39の24の2①）。

(1) その特別新事業開拓事業者の資本金の額の増加に伴う払込みにより交付されるものであること又はその取得（購入による取得に限ります。）によりその特別新事業開拓事業者の総株主の議決権の50%を超える議決権を有することとなるものであること。

(2) その株式の保有が次の株式の区分に応じそれぞれ次に定める期間継続する見込みであること。

① 資本金の額の増加に伴う払込みにより交付される株式……その取得の日から3年を超える期間

② 上記①の株式以外の株式……その取得の日から5年を超える期間

(3) その株式の取得が対象法人及び特別新事業開拓事業者の特定事業活動に特に有効なものとなると認められるものであること。

(注4) 特別新事業開拓事業者とは、新事業開拓事業者のうち国内外における経営資源活用のご共同化に関する調査に関する省令（以下「共同化調査省令」といいます。）第2条第2項に規定する特別新事業開拓事業者に該当する法人をいいます（措法66の13①、措規22の13②）。

(注5) 特定株式の取得価額は、次の特定株式の区分に応じそれぞれ次の金額を超える場合にはその金額を上限とすることとされています（措法66の13①一・二）。

(1) 資本金の額の増加に伴う払込みにより交付される株式に該当する特定株式（以下「増資特定株式」といいます。）……50億円

(2) 増資特定株式以外の特定株式（以下「購入特定株式」といいます。）……200億円

なお、損金の額に算入する金額は、所得基準額を上限とすることとされています（措法66の13①後段）。

(注6) 所得基準額とは、本制度による損金算入及び益金算入並びに特許権等の譲渡等による所得の課税の特例による損金算入を適用せず、かつ、その事業年度において支出した寄附金の額の全額を損金の額に算入するものとして

計算した場合におけるその事業年度の所得の金額から繰越欠損金残額（(1)の金額が(2)の金額を超える部分の金額をいいます。）を控除した金額をいい、その控除した金額が125億円を超える場合には、125億円とすることとされています（措法66の13①、措令39の24の2③）。

(1) 法人税法第57条第1項ただし書の規定を適用しないものとした場合に同項本文の規定によりその事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されることとなる欠損金額（同条第2項の規定によりその法人の欠損金額とみなされたものを含みます。）（前期から繰り越された欠損金額）

(2) 法人税法第57条第1項の規定によりその事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される欠損金額（欠損金の当期控除額）

ただし、解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度並びに適格合併に該当しない合併に係る被合併法人のその合併の日の前日を含む事業年度は、この制度の適用を受けることはできません（措法66の13①）。

この特別勘定の金額は、産業競争力強化法に基づく証明がないことその他一定の事由に該当するときは、特別勘定の金額の全部又は一部を取り崩して益金の額に算入することとされていますが、増資特定株式のうちその取得の日から3年（令和4年3月31日以前に取得をした特定株式にあっては、5年）を経過した特定株式に係る特別勘定の金額については、この益金算入を適用しないこととされています（措法66の13⑨～⑫、措令39の24の2⑫、措規22の13⑥⑩）。

なお、特別勘定の取崩し及び益金算入は、具体的には、次のとおりとされています。

(1) 青色申告書を提出することができない場合の取崩し

① 適格合併、適格分割又は適格現物出資により合併法人、分割承継法人又は被現物出資法人の設けている特別勘定の金額とみなされた場合において、これらの合併法人、分割承継法人又は被現物出資法人がその適格合併、適

格分割又は適格現物出資の日を含む事業年度の確定申告書等を青色申告書により提出することができる者でないときは、その事業年度終了の日における特別勘定の金額は、その事業年度の益金の額に算入することとされています（措法66の13⑤）。

- ② 設定法人が、青色申告書の提出の承認を取り消された場合には、その承認の取消しの基因となった事実のあった日における特別勘定の金額は、その事実のあった日を含む事業年度の益金の額に算入することとされています。同様に、青色申告書による申告をやめる旨の届出書の提出をした場合にも、その届出書の提出をした日における特別勘定の金額は、その提出をした日を含む事業年度の益金の額に算入することとされています（措法66の13⑥）。なお、届出書の提出をした日が青色申告書による申告をやめた事業年度終了の日後である場合には、同日における特別勘定の金額を益金の額に算入することとされています。

（注） 設定法人とは、この制度の適用により特別勘定の金額を設けている法人をいいます。

- (2) その有する資産について時価評価をする場合の取崩し

- ① 設定法人が、自己を株式交換等完全子法人又は株式移転完全子法人とする非適格株式交換等を行った場合には、当該非適格株式交換等の直前の時において有する特別勘定の金額は、その非適格株式交換等の日を含む事業年度の益金の額に算入することとされています（措法66の13⑦）。ただし、1,000万円以上の特別勘定の金額に限られています（措令39の24の2⑤）。

（注） 非適格株式交換等とは、法人税法第62条の9第1項に規定する非適格株式交換等をいいます。

- ② 設定法人が、通算制度の開始、通算制度への加入又は通算制度からの離脱等に伴う時価評価法人に該当する場合には、通算開始直前事業年度、通算加入直前事業年度又は通算終

了直前事業年度終了の時において有する特別勘定の金額は、その通算開始直前事業年度、その通算加入直前事業年度又はその通算終了直前事業年度の益金の額に算入することとされています（措法66の13⑧）。ただし、1,000万円以上の特別勘定の金額に限られています（措令39の24の2⑥）。また、初年度離脱開始子法人の有する特別勘定の金額及び初年度離脱加入子法人の有する特別勘定の金額は、益金算入の対象外となっています（措令39の24の2⑦）。

（注） 時価評価法人とは、法人税法第64条の11第1項に規定する内国法人、同法第64条の12第1項に規定する他の内国法人又は同法第64条の13第1項に規定する通算法人（離脱前に行う主要な事業が引き続き行われることが見込まれていないものに限り）をいいます。

- (3) 産業競争力強化法に基づく証明がない場合の取崩し

設定法人の各事業年度について、特別勘定を設けた特定株式を発行した法人と共同して特定事業活動が行われていることにつき共同化調査省令第4条第2項の規定による経済産業大臣の証明がされない場合には、その特定株式に係る特別勘定の金額は、益金の額に算入することとされています（措法66の13⑨、措規22の13⑥）。

ただし、その特別勘定に係る購入特定株式のうち共同化継続証明書にその取得の日から5年を経過した特定株式として記載されたものに係る特別勘定の金額については、取崩しを要しないこととされています（措法66の13⑩二、措令39の24の2⑬、措規22の13⑪）。

（注） 上記の経済産業大臣の証明が必要となる特定株式からは、適格合併、適格分割又は適格現物出資により合併法人、分割承継法人又は被現物出資法人に引き継ぐこととされた特別勘定の金額に係るものが除かれています（措法66の13⑨）。したがって、被合併法人等ではなく、合併法人、分割承継法人又は被現物出

資法人において、設定法人としてこの証明を受けられない場合には、その引き継いだ特別勘定の金額を益金の額に算入することとなります。

(4) 購入特定株式に係る5年経過特別勘定の金額の取崩し

① 5年経過特別勘定の金額の取崩し措置の原則

設定法人（購入特定株式に係る特別勘定を設けている法人に限ります。）の各事業年度終了の日において、前事業年度から繰り越された購入特定株式に係る特別勘定の金額のうちその購入特定株式の取得の日から起算して5年を経過した日を含むその購入特定株式を発行した法人の会計期間の末日が到来したもの（以下「5年経過特別勘定の金額」といいます。）がある場合には、その5年経過特別勘定の金額は、その会計期間の末日を含むその設定法人の事業年度の益金の額に算入することとされています（措法66の13⑩）。

（注） 会計期間とは、法人税法第13条第1項に規定する会計期間をいいます。

② 5年経過特別勘定の金額の取崩し措置を適用しない場合

上記①の会計期間の末日を含むその設定法人（購入特定株式に係る特別勘定を設けている法人に限ります。）の事業年度以前の各事業年度について、その購入特定株式を発行した法人の事業の成長発展が図られたことにつき明らかにされた場合には、上記①の取崩し措置は、適用しないこととされています（措法66の13⑩）。この「成長発展が図られたことにつき明らかにされた場合」は、具体的には、上記①の会計期間の末日を含む設定法人の事業年度以前の各事業年度について、その購入特定株式に係る共同化調査省令第4条第3項の規定による経済産業大臣の証明がされた場合とされています（措規22の13⑦）。

（注1） 経営資源活用共同化推進事業者（設定法人）は、その特定事業活動の実施によ

る特別新事業開拓事業者の成長発展の状況について、国内外における経営資源活用の共同化に関する調査に関する省令の規定に基づく経済産業大臣の証明に係る基準等（令和2年4月経済産業省告示第85号。以下「共同化調査基準等告示」といいます。）で定める基準に適合することについて、経済産業大臣の証明を受けることができることとされています（共同化調査省令4③）。共同化調査基準等告示で定める基準は、経営資源活用共同化推進事業者による特別新事業開拓事業者の株式の取得の日から同日以後5年を経過する日までの期間内の日を含むその特別新事業開拓事業者のいずれかの事業年度の確定した決算において、次のいずれかの要件に該当するものであることとされています（令2.4経産告85第5②）。

イ 売上高の額が33億円以上であり、かつ、その売上高の額がその株式を取得した日の直前のその特別新事業開拓事業者の事業年度の確定した決算（以下「基準年度の決算」といいます。）における売上高の額に1.7を乗じて得た額以上であること。

ロ 次の場合の区分に応じそれぞれ次の要件に該当すること。

(イ) 基準年度の決算において、売上高の額が10億円以下であり、かつ、研究開発費の額に減価償却費の額を加えた額のその売上高の額に対する割合が5%以上である場合……売上高の額が1億5,000万円以上であり、その売上高の額が基準年度の決算における売上高の額に1.1を乗じて得た額以上であり、かつ、次のいずれかの要件に該当すること。

A 研究開発費の額が4億6,000万円以上であり、かつ、その研究開発費の額が基準年度の決算における

研究開発費の額に1.9を乗じて得た額以上であること。

B 減価償却費の額が7,000万円以上であり、かつ、その減価償却費の額が基準年度の決算における減価償却費に3を乗じて得た額以上であること。

(ロ) 基準年度の決算（営業損失を生じているものに限ります。）において、売上高の額が4億2,000万円以下であり、かつ、研究開発費の額その売上高の額に対する割合が10%以上である場合……研究開発費の額が6億5,000万円以上であり、その研究開発費の額が基準年度の決算における研究開発費の額に2.4を乗じて得た額以上であり、かつ、研究開発費の額から基準年度の決算における研究開発費の額を減算した額がその取得したその特別新事業開拓事業者の株式の額の15%以上であること。

(注2) 経営資源活用共同化推進事業者とは、共同化調査省令第2条第1項に規定する経営資源活用共同化推進事業者をいい、特定事業活動を行う株式会社その他これに類する者として経済産業大臣が告示で定める者とされています（共同化調査省令第2①）。

(5) その他の事由が生じた場合の取崩し

設定法人が次の①から⑨までの場合に該当することとなった場合には、特別勘定の金額の全部又は一部を取り崩して益金の額に算入することとされています（措法66の13⑩）。

- ① 特定株式の全部又は一部を有しないこととなった場合（措法66の13⑪一）
- ② 非適格合併により合併法人に特定株式を移転した場合（措法66の13⑪二）
- ③ 特別勘定に係る特定株式のうち投資事業有限責任組合又は民法組合契約による組合の組合財産であるものに係る投資事業有限責任組

合契約又は民法組合契約に基づくその設定法人の出資の価額がこれらの契約に基づく各組合員の出資の価額を合計した金額のうちに占める割合の変更があった場合（措法66の13⑪三）

- ④ 特定株式を発行した法人が解散した場合（措法66の13⑪四）
- ⑤ 特別勘定に係る特定株式につき剰余金の配当を受けた場合（措法66の13⑪五）
- ⑥ 特定株式についてその帳簿価額を減額した場合（措法66の13⑪六）
- ⑦ 設定法人が合併以外の事由により解散した場合（措法66の13⑪七）
- ⑧ 総株主の議決権の過半数を有しないこととなった場合（措法66の13⑪八）
- ⑨ 設定法人がその他の事由により特別勘定を取り崩した場合（措法66の13⑪九）

## 2 改正の内容

### (1) 対象株式の見直し

制度の対象となる特定株式に、購入により取得した特別新事業開拓事業者の株式でその取得の日から起算して3年を経過する日までにその取得をした法人がその特別新事業開拓事業者の総株主の議決権の50%を超える議決権を有するものとなることを見込まれる場合におけるその取得をする株式（下記①の要件を満たすものに限ります。）が追加されました（措法66の13①）。

#### ① 対象特定株式の要件等

イ 新たに制度の対象となる特定株式（対象特定株式）は、次の要件の全てを満たすことにつき共同化調査省令第4条第1項の規定による経済産業大臣の証明（下記②参照）に係る書類に記載されたものとされています（措令39の24の2①、措規22の13③）。

(イ) 購入により取得した株式でその取得の日から起算して3年を経過する日までにその取得をした法人がその特別新事業開拓事業者の総株主の議決権の50%を超える議決権を有することとなることを見込

- まれる場合におけるその株式（その取得によりその取得をした法人がその特別新事業開拓事業者の総株主の議決権の50%を超える議決権を有することとなる場合におけるその株式を除きます。）であること。
- (ロ) その株式の保有がその取得の日から5年を超える期間継続する見込みであること。
- (ハ) その株式の取得が対象法人及びその特別新事業開拓事業者の特定事業活動に特に有効なものとなると認められるものであること。
- ロ 次の株式については、対象特定株式に該当しないこととされています（措規22の13③）。
- (イ) その特別新事業開拓事業者の総株主の議決権の50%を超える議決権を有している法人がその特別新事業開拓事業者の株式の取得をする場合におけるその取得をする株式
- (ロ) その特別新事業開拓事業者の株式につき本制度の特別勘定を設けている又は設けていた法人がその特別新事業開拓事業者の株式の取得をする場合（その取得によりその特別新事業開拓事業者の総株主の議決権の50%を超える議決権を有することとなる場合を除きます。）におけるその取得をする株式
- (ハ) その特別新事業開拓事業者の増資特定株式でその取得の日が令和5年4月1日以後であるものにつき本制度の特別勘定を設けている又は設けていた法人がその特別新事業開拓事業者の株式の購入による取得をするその場合におけるその取得をする株式。なお、この増資特定株式が適格合併、適格分割又は適格現物出資により引継ぎを受けた特別勘定の金額に係るものである場合にあっては、上記の「取得の日」は、その増資特定株式につき本制度の損金算入の適用を受けた法人におけるその増資特定株式の取得の日とすることとされています（措規22の13③三）。
- (ニ) その特別新事業開拓事業者の対象特定株式に該当する特定株式につき本制度の特別勘定を設けている又は設けていた法人がその特別新事業開拓事業者の株式の取得をする場合におけるその取得をする株式
- ② 経済産業大臣の証明
- イ 経済産業大臣の証明の対象
- 経営資源活用共同化推進事業者は、次の事項の実施の状況について、共同化調査基準等告示で定める基準に適合することについて、経済産業大臣の証明を受けることができることとされています（共同化調査省令4①）。
- (イ) 経営資源活用共同化推進事業者が、購入により取得した特別新事業開拓事業者の株式の額が3億円以上であり、かつ、その取得の日から起算して3年を経過する日までにその特別新事業開拓事業者の総株主の議決権の50%を超える議決権を有することとなることが見込まれる場合における、当該株式をその取得の日から5年以上継続して保有しようとする事業活動及びその3年を経過する日までにその特別新事業開拓事業者の総株主の議決権の50%を超える議決権を有することとなった後は、その特別新事業開拓事業者の総株主の議決権の50%を超える議決権を継続して保有し、その株式をその取得の日から5年以上継続して保有しようとする事業活動（共同化調査省令3①二ロ）
- (ロ) 経営資源活用共同化推進事業者が、上記(イ)の事業活動によりその株式を保有している特別新事業開拓事業者の経営資源を活用して行う特定事業活動（共同化調

查省令3①三)

ハ) 経営資源活用共同化推進事業者が、上記イ)の事業活動によりその株式を保有している特別新事業開拓事業者に対して行う、資料又は情報の提供その他の必要な協力であって、上記ロ)の特定事業活動に係るもの（共同化調査省令3①四）

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

ロ 共同化調査基準等告示で定める基準

上記イ)の共同化調査基準等告示で定める基準は、対象特定株式については、次のとおりとされています（令2.4経産告85第5①）。

イ) 経営資源活用共同化推進事業者による特別新事業開拓事業者の株式の取得が、上記イ)からハ)までの事項の実施を伴うものであること。

ただし、次の場合には、この基準に適合しないこととされています。

A その経営資源活用共同化推進事業者が、令和5年4月1日以後の資本金の額の増加に伴う払込みによる特別新事業開拓事業者の株式の取得に関して経済産業大臣の証明を受けた後において購入によるその特別新事業開拓事業者の株式の取得をする場合

B その経営資源活用共同化推進事業者が、総株主の議決権の50%を超える議決権を有する特別新事業開拓事業者の株式の取得をする場合

C その経営資源活用共同化推進事業者が、資本金の額の増加に伴う払込みによる特別新事業開拓事業者の株式の取得に関して経済産業大臣の証明を受けた後において購入によるその特別新事業開拓事業者の株式の取得をする場合（その取得によりその特別新事業開拓事業者の総株主の議決権の50%を超える議決権を有することとなる場合を除

きます。）

D その経営資源活用共同化推進事業者が、上記イ)の事業活動による特別新事業開拓事業者の株式の取得に関して経済産業大臣の証明を受けた後においてその特別新事業開拓事業者の株式の取得をする場合

ロ) 経営資源活用共同化推進事業者が上記イ)ロ)の特定事業活動を行う場合であって、上記イ)ロ)の特別新事業開拓事業者の経営資源が、その経営資源活用共同化推進事業者が十分に有するものでなく、その特定事業活動における高い生産性が見込まれる事業を行うこと又は新たな事業の開拓を行うことに資するものであること。

ハ) 経営資源活用共同化推進事業者が行う上記ロ)の特定事業活動が、特別新事業開拓事業者に対して資料又は情報の提供その他の必要な協力を伴う場合であって、その協力がその特別新事業開拓事業者の成長に貢献するものであること。

(二) 次のいずれにも該当するものであること。

A その株式の取得の日から起算して3年を経過する日までにその特別新事業開拓事業者の総株主の議決権の50%を超える議決権を有することとなることが見込まれるものであること及び同日までにその特別新事業開拓事業者の総株主の議決権の50%を超える議決権を有することとなった後は、その特別新事業開拓事業者の総株主の議決権の50%を超える議決権を継続して保有すること。

B 次のいずれにも該当するものであること。なお、経営資源活用共同化推進事業者が、その特別新事業開拓事業者の成長発展の状況に関して共同化省令第4条第3項の規定に基づく経済産業大臣の証明を受け、かつ、その特別新

事業開拓事業者の議決権の取得の状況に関して同条第4項の規定に基づく経済産業大臣の証明を受けた場合には、このBの基準に適合する必要があることとされています。

(注) 共同化省令第4条第3項の規定に基づく経済産業大臣の証明とは、特別新事業開拓事業者の成長発展の状況について、経済産業大臣が定める基準に適合することについての経済産業大臣の証明（上記1(4)②（注1））をいい、同条第4項の規定に基づく経済産業大臣の証明とは、特別新事業開拓事業者の議決権の保有の状況について、経済産業大臣が定める基準に適合することについての経済産業大臣の証明（下記④ロ（注）の証明）をいいます。

(A) その株式の取得の時ににおいてその特別新事業開拓事業者が営んでいた事業を引き続き営んでいること。

(B) その株式の取得の後ににおいてその特別新事業開拓事業者が他の者の事業の全部又は一部を譲り受けたことがないこと。

#### ハ 証明の手続

経済産業大臣の証明を受けようとする者は、特別新事業開拓事業者の株式を取得した日を含む事業年度の末日の60日前から30日後までの間に、申請書を経済産業大臣に提出しなければならないこととされています（令2.4経産告85第6①）。

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

#### ③ 所得控除額及び取得価額の上限

所得控除額は、対象特定株式の取得価額の20%相当額以下の金額とされています（措法66の13①）。なお、損金の額に算入する金額は、他の特定株式と同様に、所得基準額を上限とすることとされています（措法66の13①

後段）。

また、一の購入により取得した対象特定株式の取得価額の上限は、200億円とされています（措法66の13①）。

#### ④ 3年経過特別勘定の金額の取崩し

##### イ 3年経過特別勘定の金額の取崩し措置

対象特定株式に係る特別勘定を設けている法人（以下「設定法人」といいます。）の各事業年度終了の日において、前事業年度から繰り越された対象特定株式に係る特別勘定の金額のうちその対象特定株式の取得の日から起算して3年を経過する日が到来した特定株式に係るもの（以下「3年経過特別勘定の金額」といいます。）がある場合には、その3年経過特別勘定の金額は、同日を含むその設定法人の事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入することとされました（措法66の13⑩）。

(注1) このイの取崩し措置が適用される場合においては、その有する資産について時価評価をする場合の取崩し（措法66の13⑦⑧）及び通算法人の仮装経理に基づく過大申告の場合等の取崩し（措法66の13⑰）は、適用しないこととされています（措法66の13⑩後段）。

(注2) 青色申告書を提出できない場合の取崩し（措法66の13⑥）及び産業競争力強化法に基づく証明がない場合の取崩し（措法66の13⑨）の適用がある場合には、このイの取崩し措置は適用しないこととされています（措法66の13⑩後段⑨後段）。

##### ロ 3年経過特別勘定の金額の取崩し措置を適用しない場合

上記イの3年を経過する日までにその対象特定株式を発行した法人の総株主の議決権の50%を超える議決権を有することとなったことにつき明らかにされた場合には、上記イの取崩し措置は、適用しないこととされています（措法66の13⑩）。この「50

%を超える議決権を有することとなったことにつき明らかにされた場合」は、具体的には、その対象特定株式に係る共同化調査省令第4条第4項の規定による経済産業大臣の証明がされた場合とされています（措規22の13⑧）。

(注) 経営資源活用共同化推進事業者（設定法人）は、上記②の証明を受けた場合、上記②イ(i)の事業活動の実施により取得した株式に係る特別新事業開拓事業者の議決権の保有の状況について、共同化調査基準等告示で定める基準に適合することについて、経済産業大臣の証明を受けることができることとされています（共同化調査省令4④）。共同化調査基準等告示で定める基準は、経営資源活用共同化推進事業者が、上記②イ(i)の事業活動により取得した特別新事業開拓事業者の株式の取得の日から起算して3年を経過する日までにその特別新事業開拓事業者の総株主の議決権の50%を超える議決権を有することとなったこととされています（令2.4経産告85第5③）。

#### ハ 引継特別勘定に係る取扱い

適格合併、適格分割又は適格現物出資により引継ぎを受けた特別勘定の金額（対象特定株式に係るものに限り、以下「引継特別勘定の金額」といいます。）を有する設定法人に係る上記イの適用については、次のとおり調整をして上記イを適用することとされています（措令39の24の2⑨）。

(イ) 上記イの「前事業年度から繰り越された対象特定株式に係る特別勘定の金額」には、引継特別勘定の金額を含むものとされています。

(ロ) 引継特別勘定の金額に係る対象特定株式の上記イの「取得の日」は、その特定株式に係る特別勘定の設定額が損金算入された法人におけるその対象特定株式の取得の日とすることとされています。

(ハ) 引継特別勘定の金額が適格分割又は適格現物出資に基因して引継ぎを受けた特別勘定の金額である場合において、その適格分割又は適格現物出資の日が上記イの「3年を経過する日」後に開始したその設定法人の事業年度の期間内の日であるときは、その事業年度は上記イの「同日（3年を経過する日）を含むその設定法人の事業年度」とみなすこととされています。

#### ニ 他の制度との調整

次の各制度における所得金額を基礎とする基準額等については、本制度における他の取崩し措置と同様に、3年経過特別勘定の金額の取崩し措置を適用しないで計算することとされました（措令39の24の2⑭）。

(イ) 欠損金の繰越控除制度における欠損金控除前所得金額（法人税法第57条第1項ただし書）

(ロ) 会社更生等による債務免除等があった場合の欠損金の損金算入制度における欠損金控除前所得金額、調整前所得金額及び調整前欠損金額（法人税法第59条第2項、第3項及び第5項）

(ハ) 損益通算制度における通算前所得金額及び通算前欠損金額（法人税法第64条の5第1項）

(ニ) 欠損金の通算制度における欠損控除前所得金額、他の欠損控除前所得金額及び益金算入後所得金額（法人税法第64条の7第1項第3号イ及び同号イ(3)並びに同条第7項第1号）

(ホ) 契約者配当の損金算入制度における所得基準額（法人税法施行令の一部を改正する政令（昭和42年政令第106号）附則第5条第1項第2号）

また、同様に、寄附金の損金算入限度額の計算（法令73②二十二）、関西国際空港用地整備準備金の所得基準額の計算（措令33の4③）、中部国際空港整備準備金の所

得基準額の計算（措令33の5①）、新鉱床探鉱費又は海外新鉱床探鉱費の特別控除における所得基準額の計算（措令35②③）、沖縄の認定法人の課税の特例における所得基準額の計算（措令36⑮）、国家戦略特別区域における指定法人の課税の特例における所得基準額の計算（措令37⑦）、農業経営基盤強化準備金の所得基準額の計算（措令37の2②）、農用地等を取得した場合の課税の特例における所得基準額の計算（措令37の3④）、対象純支払利子等に係る課税の特例における調整所得金額の計算（措令39の13の2①）、本制度における所得基準額及び調整前通算所得基準額（措令39の24の2③⑱）並びに組合事業等による損失がある場合の課税の特例における組合等益金額の計算（措令39の31④）の規定がそれぞれ整備され、これらの金額については、3年経過特別勘定の金額の取崩し措置を適用しないで計算することとされました。

⑤ その他の取崩し

イ 下記の場合の特別勘定の取崩しについては、購入特定株式と同様です。

(イ) 青色申告書を提出できない場合（措法66の13⑥）

(ロ) その有する資産について時価評価をする場合（措法66の13⑦⑧）

(ハ) 産業競争力強化法に基づく証明がない場合（措法66の13⑨）

(ニ) 対象特定株式に係る5年経過特別勘定の金額（改正後：5年経過等特別勘定の金額）がある場合（措法66の13⑩）

ロ 設定法人が上記1(5)①から⑨までの場合に該当することとなった場合には、対象特定株式に係る特別勘定の金額の全部又は一部を取り崩して益金の額に算入することとされています（措法66の13⑬）。次の(イ)及び(ロ)を除き、購入特定株式に係る特別勘定と同様です。

(イ) 特別勘定に係る特定株式につき剰余金

の配当を受けた場合（上記1(5)⑤）におけるその特別勘定の金額のうち取り崩すこととなる金額は、その配当の額に応じた一定の金額の20%相当額とされています（措法66の13⑬五）。

(ロ) 総株主の議決権の過半数を有しないこととなった場合（上記1(5)⑧）については、対象特定株式の取得の日から3年を経過する日までに特別勘定を設けている法人がその対象特定株式を発行した法人の総株主の議決権の50%を超える議決権を有することとなった後に、その議決権の50%を超える議決権を有しないこととなった場合に、その有しないこととなった日におけるその対象特定株式に係る特別勘定の金額を取り崩すこととされています（措法66の13⑬八）。

(注) 引継特別勘定の金額を有する設定法人に係る適用については、次のとおり調整をして適用することとされています（措令39の24の2⑭）。

イ 引継特別勘定の金額に係る対象特定株式の上記の「取得の日」は、その特定株式に係る特別勘定の設定額が損金算入された法人におけるその対象特定株式の取得の日とすることとされています。

ロ 上記の「設定法人」は、引継特別勘定の金額に係る対象特定株式を有していた法人を含むこととされています。

ハ 法人税法の規定等との調整

対象特定株式に係る特別勘定についての損金算入額及び益金算入額に関する法人税法の規定の適用については、次のとおりとされています。購入特定株式に係る特別勘定と同様です。

(イ) 特定同族会社の留保金課税

特定同族会社の留保金課税における留保金額及び留保税額の計算上、対象特定

株式に係る特別勘定についての設定額の損金算入額及び取崩額の益金算入額について、特段の調整を行わないこととされています（措法66の13㉓）。

(ロ) 利益積立金額

利益積立金額の計算上、対象特定株式に係る特別勘定についての設定額の損金算入額及び取崩額の益金算入額について、特段の調整を行わないこととされています（措令39の24の2㉔）。

⑥ 増資特定株式及び購入特定株式に係る見直し

対象特定株式の本制度の対象株式への追加に伴い、特別新事業開拓事業者の特定株式につき対象特別株式に係る特別勘定を設けている又は設けていた法人がその特別新事業開拓事業者の株式の取得をする場合におけるその取得をする株式については、増資特定株式に係る措置及び購入特定株式に係る措置の対象外とされました（措規22の13㉔四）。すなわち、対象特定株式に係る特別勘定を設けている又は設けていた法人がその後追加で取得をする株式については、その追加で取得をする株式に係る特別勘定の金額を損金の額に算入することはできません。

また、その経営資源活用共同化推進事業者が、上記②イ(i)の事業活動による特別新事業開拓事業者の株式の取得に関して経済産業大臣の証明を受けた後においてその特別新事業開拓事業者の株式の取得をする場合には、経済産業大臣の証明に係る基準に該当しないこととされました（令2.4 経産告85第5①一ニ）。

(2) 増資特定株式以外の特定株式を発行した法人を被合併法人とする合併を行った場合の特別勘定の金額の5年均等取崩し

① 特定株式（増資特定株式を除きます。）に係る特別勘定を設けている法人（以下「設定法人」といいます。）を合併法人とし、その

特定株式を発行した法人（発行法人）を被合併法人とする合併が行われた場合には、その特定株式に係る特別勘定の金額は、設定法人の合併の日を含む事業年度（以下「合併事業年度」といいます。）の翌事業年度から5年間で均等額を取り崩すこととされました。

(注) 設定法人を合併法人とし、発行法人を被合併法人とする合併により発行法人が解散した場合には、上記1(5)④の場合に該当することから、その解散の日を含む設定法人の事業年度において同日におけるその特定株式に係る特別勘定の金額を取り崩すこととされていました（旧措法66の13㉔四）。

具体的には、設定法人の各事業年度（以下「特定事業年度」といいます。）終了の日において、前事業年度から繰り越された特定株式に係る特別勘定の金額のうちその特定事業年度前に行われたその設定法人を合併法人とする合併により解散したその特定株式を発行した法人に係るものがある場合には、その特別勘定の金額については、その合併事業年度終了の日におけるその特定株式に係る特別勘定の金額にその特定事業年度の月数を乗じてこれを60で除して計算した金額に相当する金額を、その特定事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入することとされています（措法66の13㉔）。なお、60で除して計算した金額がその特定事業年度終了の日におけるその特定株式に係る特別勘定の金額を超える場合には、益金の額に算入する金額は、その特別勘定の金額に相当する金額とされています（措法66の13㉔）。

なお、この5年均等取崩しは、その設定法人の合併事業年度以前の各事業年度について、その特定株式の発行法人の事業の成長発展が図られたことにつき明らかにされた場合に限り適用することとされています。この「成長発展が図られたことにつき明らかにされた場合」は、具体的には、合併事業年度以前の各事業年度について、その特定株式に係る共同

化調査省令第4条第3項の規定による経済産業大臣の証明がされた場合とされています（措規22の13⑨）。すなわち、5年経過特別勘定の金額の取崩し措置を適用しない場合における経済産業大臣が証明された場合（上記1(4)②）と同様です。

また、この5年間の均等取崩しが適用される場合においては、設定法人が適格合併又は適格分割等を行った場合の特別勘定の金額の引継ぎ（措法66の13②）並びに産業競争力強化法に基づく証明がない場合の特別勘定の金額の取崩し措置（措法66の13⑨）、5年経過特別勘定の金額の取崩し措置（措法66の13⑩）及び3年経過特別勘定の金額の取崩し措置（措法66の13⑪）は、適用しないこととされています（措法66の13⑫後段）。

- ② 上記①の改正に伴い、5年経過特別勘定の金額の取崩し措置について、特別勘定の金額に係る特定株式の取得の日から起算して5年を経過する日以前に設定法人を合併法人とする合併によりその特定株式の発行人が解散した場合のその解散した発行人の特定株式に係る特別勘定の金額が対象に追加され、「5年経過特別勘定の金額」が「5年経過等特別勘定の金額」とされました（措法66の13⑩二）。この場合には、その発行人の解散の日を含む設定法人の事業年度終了の日において、5年経過等特別勘定の金額を益金の額に算入することとされました（措法66の13⑩）。

なお、その解散の日を含む設定法人の各事業年度について、その特定株式の発行人の事業の成長発展が図られたことにつき明らかにされた場合には、この取崩し措置は、適用しないこととされています。すなわち、設定法人を合併法人とする合併によりその特定株式の発行人が解散した場合において、この取崩し措置を適用しない要件に該当するときは、その合併に係る被合併法人である発行人に係る特別勘定の金額は、その翌事業年度から5年間均等で取り崩すこととなります。

(注) 設定法人を合併法人とし、発行人を被合併法人とする合併により発行人が解散した場合には、上記1(5)④の場合に該当することから、その解散の日を含む設定法人の事業年度において同日におけるその特定株式に係る特別勘定の金額を取り崩すこととされていました（旧措法66の13⑪四）。したがって、設定法人を合併法人とし、発行人を被合併法人とする合併が行われた場合におけるその特定株式に係る特別勘定の金額の取崩しについては、その特定株式の発行人の事業の成長発展が図られたことにつき明らかにされた場合に5年間均等で取り崩すこととなったことを除けば、改正前の取扱いから変更はありません。

- ③ 5年均等取崩しに係る特別勘定の金額を有する設定法人を被合併法人とする合併が行われた場合には、その合併の直前における5年均等取崩しに係る特別勘定の金額の全額を取り崩して、その合併の日の前日を含む事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入することとされています（措法66の13⑬二）。

(注) 上記①のとおり、5年均等取崩しが適用される場合には、設定法人が適格合併又は適格分割等を行った場合の特別勘定の金額の引継ぎ（措法66の13②）の適用はありません。したがって、5年均等取崩しに係る特別勘定の金額を有する設定法人を被合併法人とする適格合併が行われた場合にも、その合併の直前における5年均等取崩しに係る特別勘定の金額の全額を取り崩して、その合併の日の前日を含む事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入することとなります（措法66の13⑬二）。なお、適格合併又は適格分割等を行った場合の特別勘定の金額の引継ぎの適用がない（措法66の13②）のは5年均等取崩しに係る特別勘定の金額のみであり、5年均等取崩しに係る特別勘定以外の特別勘定の金額については、改正前と同様とされています。

(3) 増資特定株式及び購入特定株式に係る取得価額基準の見直し

- ① 中小企業者以外の法人が資本金の額の増加に伴う払込みにより取得する内国法人の株式の取得価額が2億円以上（改正前：1億円以上）であることに引き上げられました（共同化調査省令3①一イ）。
- ② 法人が購入により取得する内国法人の株式でその取得により当該特別新事業開拓事業者の総株主の議決権の50%を超える議決権を有することとなる株式の取得価額が7億円以上（改正前：5億円以上）であることに引き上げられました（共同化調査省令3①二イ）。

(4) 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2年延長されました（措法66の13①）。

(参考1) 国内外における経営資源活用の共同化に関する調査に関する省令（令和2年経済産業省令第36号）

（経営資源活用の共同化に関する調査）

第3条 経済産業大臣は、法第46条第2号の規定に基づき、毎年度、次の各号に掲げる事項の実施の状況について調査を行うことができる。

- 一 経営資源活用共同化推進事業者が、イ又はロに掲げる者から資本金の額の増加に伴う払込みにより取得した株式の額（当該株式が当該経営資源活用共同化推進事業者と特殊の関係のある組合として経済産業大臣が告示で定めるものの組合財産である場合には、当該株式の額に当該組合の組合員たる当該経営資源活用共同化推進事業者による出資の金額の合計の当該組合の総組合員による出資の金額の総額に占める割合を乗じて得た額とする。次号において同じ。）がそれぞれイ又はロに定める額以上である場合における、当該株式をその

取得の日から3年以上継続して保有しようとする事業活動（当該株式の取得が純投資目的に該当するものその他の株式投資として経済産業大臣が告示で定めるものに該当する場合を除く。次号において同じ。）

イ 特別新事業開拓事業者（内国法人に限る。） 2億円（経営資源活用共同化推進事業者が租税特別措置法（昭和32年法律第26号）第42条の4第19項第7号に規定する中小企業者に該当する者である場合には、1,000万円）

ロ 特別新事業開拓事業者（外国法人に限る。） 5億円

二 次のいずれかに該当する事業活動

イ 経営資源活用共同化推進事業者が、購入により取得した特別新事業開拓事業者（内国法人に限る。ロにおいて同じ。）の株式の額が7億円以上であり、かつ、その取得により当該特別新事業開拓事業者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場合における、当該株式をその取得の日から5年以上継続して保有しようとする事業活動

ロ 経営資源活用共同化推進事業者が、購入により取得した特別新事業開拓事業者の株式の額が3億円以上であり、かつ、その取得の日から起算して3年を経過する日までに当該特別新事業開拓事業者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ことが見込まれる場合における、当該株式をその取得の日から5年以上継続して保有しようとする事業活動（イに掲げる事業活動を除く。）及び当該3年を経過する日までに

当該特別新事業開拓事業者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った後は、当該特別新事業開拓事業者の総株主の議決権の100分の50を超える議決権を継続して保有し、当該株式をその取得の日から5年以上継続して保有しようとする事業活動

三 経営資源活用共同化推進事業者が、前2号の事業活動によりその株式を保有している特別新事業開拓事業者の経営資源を活用して行う特定事業活動

四 経営資源活用共同化推進事業者が、第1号又は第2号の事業活動によりその株式を保有している特別新事業開拓事業者に対して行う、資料又は情報の提供その他の必要な協力であって、前号の特定事業活動に係るもの

五～七 省 略

## 2 省 略

（経営資源活用の共同化に関する事項の証明の申請）

第4条 経営資源活用共同化推進事業者は、前条第1項第1号又は第2号並びに第3号及び第4号に掲げる事項の実施の状況について、経済産業大臣が告示で定める基準に適合することについて、当該告示で定めるところにより、経済産業大臣の証明を受けることができる。

## 2 省 略

3 経営資源活用共同化推進事業者は、第1項の規定による証明を受けた場合、前条第1項第2号に掲げる事項並びに同号の事業活動に係る同項第3号及び第4号に掲げる事項の実施による特別新事業開拓事業者の成長発展の状況について、経済産業大臣が告示で定める

基準に適合することについて、当該告示で定めるところにより、経済産業大臣の証明を受けることができる。

4 経営資源活用共同化推進事業者は、第1項の規定による証明を受けた場合、前条第1項第2号口の事業活動により取得した株式に係る特別新事業開拓事業者の議決権の保有の状況について、経済産業大臣が告示で定める基準に適合することについて、当該告示で定めるところにより、経済産業大臣の証明を受けることができる。

## 5 省 略

（参考2）国内外における経営資源活用の共同化に関する調査に関する省令の規定に基づく経済産業大臣の証明に係る基準等（令和2年4月経済産業省告示第85号）

（証明に係る基準）

第5 省令第4条第1項に規定する経済産業大臣が告示で定める基準は、次の各号に掲げる事項とする。

一 経営資源活用共同化推進事業者による特別新事業開拓事業者の株式の取得が、省令第3条第1項第1号又は第2号並びに第3号及び第4号に掲げる事項の実施を伴うものであること（次のいずれかに該当する場合を除く。）。

イ 当該経営資源活用共同化推進事業者が、令和5年4月1日以後の省令第3条第1項第1号の事業活動による特別新事業開拓事業者の株式の取得に関して省令第4条第1項の規定に基づく経済産業大臣の証明を受けた後において省令第3条第1項第2号の事業活動による当該特別新事業開拓事業者の株式の取得をする場合

ロ 当該経営資源活用共同化推進事業者が、総株主の議決権の100分の

50を超える議決権を有する特別新事業開拓事業者に対して省令第3条第1項第1号又は第2号口の事業活動による株式の取得をする場合

ハ 当該経営資源活用共同化推進事業者が、省令第3条第1項第1号の事業活動による特別新事業開拓事業者の株式の取得に関して省令第4条第1項の規定に基づく経済産業大臣の証明を受けた後において同号の事業活動による当該特別新事業開拓事業者の株式の取得をする場合（当該取得により当該特別新事業開拓事業者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場合を除く。）

ニ 当該経営資源活用共同化推進事業者が、省令第3条第1項第2号口の事業活動による特別新事業開拓事業者の株式の取得に関して省令第4条第1項の規定に基づく経済産業大臣の証明を受けた後において省令第3条第1項第1号又は第2号の事業活動による当該特別新事業開拓事業者の株式の取得をする場合

二 経営資源活用共同化推進事業者が省令第3条第1項第3号の特定事業活動を行う場合であって、同号に規定する特別新事業開拓事業者の経営資源が、当該経営資源活用共同化推進事業者が十分に有するものでなく、当該特定事業活動における高い生産性が見込まれる事業を行うこと又は新たな事業の開拓を行うことに資するものであること。

三 経営資源活用共同化推進事業者が行う前号の特定事業活動が、特別新事業開拓事業者に対して資料又は情

報の提供その他の必要な協力を伴う場合であって、当該協力が当該特別新事業開拓事業者の成長に貢献するものであること。

四 経営資源活用共同化推進事業者による特別新事業開拓事業者の株式の取得が、省令第3条第1項第2号イに掲げる事項の実施を伴うものである場合には、次のいずれにも該当するものであること（当該経営資源活用共同化推進事業者が、当該特別新事業開拓事業者の成長発展の状況に関して省令第4条第3項の規定に基づく経済産業大臣の証明を受けた場合を除く。）。

イ 当該株式の取得の時に当該特別新事業開拓事業者が営んでいた事業を引き続き営んでいること

ロ 当該株式の取得の後において当該特別新事業開拓事業者が他の者の事業の全部又は一部を譲り受けたことがないこと

五 経営資源活用共同化推進事業者による特別新事業開拓事業者の株式の取得が、省令第3条第1項第2号ロに掲げる事項の実施を伴うものである場合には、次のいずれにも該当するものであること。

イ 当該株式の取得の日から起算して3年を経過する日までに当該特別新事業開拓事業者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こと及び当該3年を経過する日までに当該特別新事業開拓事業者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った後は、当該特別新事業開拓事業者の総株主の議決権の100

分の50を超える議決権を継続して保有すること。

ロ 前号イ及びロのいずれにも該当するものであること（当該経営資源活用共同化推進事業者が、当該特別新事業開拓事業者の成長発展の状況に関して省令第4条第3項の規定に基づく経済産業大臣の証明を受け、かつ、当該特別新事業開拓事業者の議決権の取得の状況に関して省令第4条第4項の規定に基づく経済産業大臣の証明を受けた場合を除く。）。

#### 2 省 略

3 省令第4条第4項に規定する経済産業大臣が告示で定める基準は、経営資源活用共同化推進事業者が、省令第3条第1項2号ロの事業活動により取得した特別新事業開拓事業者の株式の取得の日から起算して3年を経過する日までに当該特別新事業開拓事業者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ったこととする。

#### 4 省 略

（証明の申請）

第6 省令第4条第1項の規定により省令第3条第1項第1号又は第2号並びに第3号及び第4号に掲げる事項の実施の状況に関する経済産業大臣の証明を受けようとする者（以下「申請者」という。）は、同項第1号又は第2号の事業活動により特別新事業開拓事業者

の株式を取得した日を含む事業年度の末日の60日前から30日後までの間に、当該事業年度において当該証明を受けようとする全ての事項について、様式1による申請書（2から5までにおいて「申請書」という。）を経済産業大臣に提出しなければならない。なお、情報通信技術を活用した行政の推進等に関する法律（平成14年法律第151号）の趣旨を踏まえ、電子情報処理組織による申請を可とする（以下第6において同じ。）。

2～21 省 略

### 3 適用関係

- (1) 上記2(1)の改正は、令和8年4月1日以後に取得する株式について適用し、法人が同日前に取得した株式については、従前どおりとされています（改正法附則64①）。
- (2) 上記2(2)の改正は、特定株式を発行した法人が令和8年4月1日以後に行われる合併により解散する場合について適用し、特定株式を発行した法人が同日前に行われた合併により解散する場合については、従前どおりとされています（改正法附則64②）。
- (3) 上記2(3)の改正は、令和8年4月1日以後に取得する株式に係る事業活動の実施の状況に係る経済産業大臣の証明について適用し、同日前に取得した株式に係る事業活動の実施の状況に係る経済産業大臣の証明については、従前どおりとされています（改正共同化調査省令附則②）。

## 五 特定の医療法人の法人税率の特例

### 1 改正前の制度の概要

この制度は、財団たる医療法人又は社団たる医療法人で持分の定めがないもののうち、その事業が医療の普及及び向上、社会福祉への貢献その他

公益の増進に著しく寄与し、かつ、公的に運営されていることにつき一定の要件を満たすものとして国税庁長官の承認を受けたものについては、法人税率を19%（原則：23.2%）とするというものです（措法67の2①）。

## 2 改正の内容

国税庁長官の承認及び承認の取消しの要件のうち厚生労働大臣の証明書の交付に係る要件（措令39の25①一）における「自費患者に対し請求する金額が、社会保険診療報酬と同一の基準により計算されること」との基準について、自費患者に対する請求金額のうち特定外国人患者の診療報酬の額にあっては、その基準が「特定外国人患者請求額が、社会保険診療報酬と同一の基準により計算される金額から当該金額に3を乗じて得た金額までの範囲内であって地域における標準的な料金を超えないものであること」とされました（平15.3厚労告147（1一ハ））。これにより、特定の医療法人は、特定外国人患者の診療報酬の額については、社会保険診療報酬と同一の基準により計算される金額の3倍以内の金額で地域における標準的な料金を超えない金額を請求することが可能となります。

（注1） 自費患者とは、社会保険診療に係る患者又は労働者災害補償保険法に係る患者以外の患者をいいます（平15.3厚労告147（1一口））。

（注2） 特定外国人患者請求額とは、医療法施行規

則第30条の35の3第1項第2号ニに規定する特定外国人患者請求額をいい、具体的には、特定外国人患者に対し請求する診療報酬の額をいうこととされています。社会医療法人の認定要件における特定外国人患者に対し請求する診療報酬の額と同様ですので、詳細については、前掲「法人税法等の改正」の「三 公益法人等の範囲及び収益事業から除外される事業の範囲」の2(1)をご参照ください。

（注3） 上記の地域における標準的な料金は、前掲「法人税法等の改正」の「三 公益法人等の範囲及び収益事業から除外される事業の範囲」の2(1)（注5）の社会医療法人の認定要件における地域における標準的な料金の取扱いと同様であり、その算定方法や設定に当たっての手續の詳細については、「社会医療法人等が行う訪日外国人患者診療価格設定について（通知）（令和8年3月31日医政発0331第19号厚生労働省医政局長通知）」に定められています。

## 3 適用関係

上記2の改正は、令和8年4月1日から適用することとされています（令8.3厚労告176前文）。

# 六 中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例

## 1 改正前の制度の概要

この制度は、中小企業者等が、平成18年4月1日から令和8年3月31日までの間に取得又は製作若しくは建設をして、かつ、これをその中小企業者等の事業の用に供した減価償却資産で、その取得価額が30万円未満であるもの（その取得価額が10万円未満であるもの、他の特別償却制度等の適用を受けるもの及び貸付け（主要な事業として行われるものを除きます。）の用に供したものを除きます。以下「少額減価償却資産」といいます。）を有する場合には、その事業の用に供した日を含む事業年度において、その取得価額の全額を損金

の額に算入できるというものです（措法67の5①、措令39の28②）。

（注1） 中小企業者等とは、中小企業者（適用除外事業者に該当するものを除きます。）又は農業協同組合等で、青色申告書を提出するもの（通算法人及び租税特別措置法第42条の12の4第1項に規定する特定認定を受けた同項に規定する特定事業者等に該当するものうちその特定認定に係る同項に規定する特定経営力向上計画に同項第2号に掲げる減価償却資産が記載されているものを除きます。）のうち、事務負担に配慮する必要があるものをいいます（措法67の5①）。

(注2) 中小企業者とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下の法人のうち次の法人以外の法人又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人（これらの法人のうち受託法人に該当するものを除きます。）をいいます（措法42の4⑯七、措令1の2③、27の4⑰）。

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

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

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

イ 資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人

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

ハ 受託法人

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

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

(注3) 適用除外事業者とは、その事業年度開始の日前3年以内に終了した各事業年度（以下「基準年度」といいます。）の所得の金額の合計額

を各基準年度の月数の合計数で除し、これに12を乗じて計算した金額（設立後3年を経過していないこと、既に基準年度の所得に対する法人税の額につき欠損金の繰戻しによる還付制度の適用があったこと、基準年度において合併、分割又は現物出資が行われたこと等の事由がある場合には、その計算した金額につきその事由の内容に応じ調整を加えた金額となります。）が15億円を超える法人をいいます（措法42の4⑯八）。

(注4) 農業協同組合等とは、農業協同組合、農業協同組合連合会、中小企業等協同組合、出資組合である商工組合及び商工組合連合会、内航海運組合、内航海運組合連合会、出資組合である生活衛生同業組合、漁業協同組合、漁業協同組合連合会、水産加工業協同組合、水産加工業協同組合連合会、森林組合並びに森林組合連合会をいいます（措法42の4⑯九）。

(注5) 事務負担に配慮する必要があるものとは、次の法人をいいます。

(1) 常時使用する従業員の数が500人以下の法人。ただし、特定法人を除きます（措法67の5①、措令39の28①）。

(2) 常時使用する従業員の数が300人以下の特定法人

(注6) 特定法人とは、法人税法第75条の4第2項に規定する特定法人をいい、具体的には、次の法人をいいます。

(1) 当該事業年度開始の時における資本金の額又は出資金の額が1億円を超える法人

(2) 通算法人（上記(1)の法人を除きます。）

(3) 相互会社（上記(2)の法人を除きます。）

(4) 投資法人（上記(1)の法人を除きます。）

(5) 特定目的会社（上記(1)の法人を除きます。）

ただし、その中小企業者等のその事業年度における少額減価償却資産の取得価額の合計額が300万円を超えるときは、その取得価額の合計額のうち300万円に達するまでの少額減価償却資産の取得価額の合計額を上限とすることとされています（措法67の5①後段）。

## 2 改正の内容

### (1) 対象となる減価償却資産の見直し

対象となる減価償却資産の取得価額が40万円未満（改正前：30万円未満）に引き上げられました（措法67の5①）。

これは、近年の物価の上昇を契機として、対象法人の減価償却資産の取得の実態等を踏まえて見直されたものです。

### (2) 対象法人の要件における常時使用する従業員の数の引下げ

対象となる法人のうち特定法人以外の法人の要件（上記1（注5）(1)）における常時使用する従業員の数が、400人（改正前：500人）に引き下げられました（措令39の28①一）。

（注） すなわち、特定法人以外の法人について、対象となる法人から常時使用する従業員の数が400人超500人以下である法人が除外されました。

### (3) 適用期限の延長

制度の適用期限が、令和11年3月31日まで3年延長されました（措法67の5①）。

## 3 適用関係

上記2(1)及び(2)の改正は、中小企業者等が令和8年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする少額減価償却資産について適用し、中小企業者等が同日前に取得又は製作若しくは建設をした少額減価償却資産については、従前どおりとされています（改正法附則65、改正措令附則20）。

# 七 投資法人に係る課税の特例

## 1 改正前の制度の概要

この制度は、投資信託及び投資法人に関する法律の投資法人で一定の要件を満たすものが支払う配当等の額で、配当可能利益の額の90%超を配当等の額として支払っていること、事業年度終了の時ににおいて有する一定の特定資産の帳簿価額がその時ににおいて有する資産の総額の2分の1相当額を超えていること等の一定の要件を満たすその投資法人の事業年度に係るものは、その事業年度において損金の額に算入できるというものです（措法67の15①）。

ただし、その損金の額に算入できる金額は、その事業年度の所得の金額を限度とすることとされています（措法67の15①ただし書）。

（注1） 事業年度終了の時ににおいて資産の総額の2分の1を超えて有することを要する特定資産の範囲は、投資信託及び投資法人に関する法律施行令（以下「投信法施行令」といいます。）第3条第1号から第10号までに掲げる資産とされており、同条第1号に掲げる資産（有

価証券）のうち匿名組合契約等に基づく権利及び同条第8号に掲げる資産（匿名組合出資持分）については、主として有価証券のうち匿名組合契約等に基づく権利以外のもの、デリバティブ取引に係る権利、不動産、不動産の賃借権、地上権、約束手形及び金銭債権（以下「対象資産」といいます。）に対する投資として運用することを約する契約に係るものに限ることとされています（措令39の32の3⑩）。

（注2） 匿名組合契約等とは、匿名組合契約及び外国におけるこれに類する契約をいい、匿名組合契約には、当事者の一方が相手方の事業のために出資をし、相手方がその事業から生ずる利益を分配することを約する契約を含むこととされています（措法67の15①二へ、措令39の32の3⑧）。

（注3） 投資法人で次の要件を満たすものが、投資信託及び投資法人に関する法律施行令の一部を改正する政令（平成26年政令第294号）の施行の日（平成26年9月3日）から令和8年3月31日までの間に特例特定資産の取得をした

場合には、その取得の日からその取得をした特例特定資産を貸付けの用に供した日以後20年を経過した日までの間に終了する各事業年度においては、特例特定資産は、上記（注1）の「事業年度終了の時ににおいて資産の総額の2分の1を超えて有することを要する特定資産」及び「対象資産」とみなすこととされています（措令39の32の3⑫）。

- (1) その投資口が金融商品取引所に上場されていること。
- (2) その規約に特例特定資産の運用の方法（その締結する匿名組合契約等の目的である事業に係る財産に含まれる特例特定資産の運用の方法を含みます。）が賃貸のみである旨の記載又は記録があること。

（注4） 特例特定資産とは、投信法施行令第3条第11号に掲げる資産（再生可能エネルギー発電設備）をいいます（措令39の32の3⑫）。

## 2 改正の内容

特例特定資産に係る措置（上記1（注3））について、次の改正が行われました。

### (1) 特例特定資産の範囲の見直し

特例特定資産の範囲（上記1（注4））が、投信法施行令第3条第11号に掲げる資産のうち再生可能エネルギー電気の利用の促進に関する特別措置法第2条第3項第1号から第4号までに掲げるエネルギー源（太陽光、風力、水力又は地熱）を電気に変換する設備及びその附属設備に該当するものに限定されました（措令39の32の3⑫）。

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

### (2) 取得期限の延長

特例特定資産の取得期限が、令和13年3月31日まで5年延長されました（措令39の32の3⑫）。

（参考1） 投資信託及び投資法人に関する法律施行令（平成12年政令第480号）

（特定資産の範囲）

第3条 法第2条第1項に規定する政令で定める資産は、次に掲げるものとする。

一～十 省略

十一 再生可能エネルギー電気の利用の促進に関する特別措置法（平成23年法律第108号）第2条第2項に規定する再生可能エネルギー発電設備（第3号に掲げるものに該当するものを除く。以下「再生可能エネルギー発電設備」という。）

十二 省略

（参考2） 再生可能エネルギー電気の利用の促進に関する特別措置法（平成23年政令第108号）

（定義）

第2条 省略

2 この法律において「再生可能エネルギー発電設備」とは、再生可能エネルギーを電気に変換する設備及びその附属設備をいう。

3 この法律において「再生可能エネルギー源」とは、次に掲げるエネルギー源をいう。

一 太陽光

二 風力

三 水力

四 地熱

五 バイオマス（動植物に由来する有機物であってエネルギー源として利用することができるもの（原油、石油ガス、可燃性天然ガス及び石炭並びにこれらから製造される製品を除く。）をいう。第9条第5項及び第7項において同じ。）

六 前各号に掲げるもののほか、原油、石油ガス、可燃性天然ガス及び石炭並びにこれらから製造される製品以外のエネルギー源のうち、電気のエネルギー源として永続的に利用することができるものと認められるものとして政令で定

めるもの

### 3 適用関係

上記2(1)の改正は、投資法人の令和8年4月1

日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、投資法人の同日前に開始した事業年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正措令附則21）。

## 八 認定株式分配に係る課税の特例

### 1 改正前の制度の概要

この制度は、産業競争力強化法第23条第1項の認定を令和5年4月1日から令和10年3月31日までの間に受けた法人が行う現物分配が認定株式分配に該当する場合には、その認定株式分配は株式分配に該当することとし、その認定株式分配でその認定株式分配の直後に現物分配法人が有する完全子法人の株式の数のその完全子法人の発行済株式の総数のうちに占める割合が20%未満となること等の一定の要件に該当するものは適格株式分配とみなして、法人税法その他の法令の規定を適用するというものです（措法68の2①）。

(注1) 認定株式分配とは、産業競争力強化法第23条第1項の認定に係る同法第24条第2項に規定する認定事業再編計画に従ってする特定剰余金配当をいい（措法68の2①）、特定剰余金配当とは、剰余金の配当であって、配当財産が認定事業再編事業者の関係事業者の株式又は外国関係法人の株式若しくは持分若しくはこれらに類似するものであるものをいいます（産競法31①）。

(注2) 認定事業再編事業者とは、産業競争力強化法第23条第1項に規定する事業再編計画（以下「事業再編計画」といいます。）について同項の認定を受けた事業者をいい、その認定に係る事業再編計画に従って設立された法人を含むこととされています（産競法24①）。ただし、本制度の対象となるのは認定を受けた法人が行う現物分配とされていることから、事業再編計画に従って設立された法人が行う現物分配は本制度の対象外となります。

なお、上記の認定株式分配が適格株式分配に該

当するための要件は、次の要件の全てを満たすこととされています（措法68の2①、措令39の34の2①）。

(1) 認定株式分配の直後にその認定株式分配に係る現物分配法人が有するその認定株式分配に係る完全子法人の株式の数のその完全子法人の発行済株式（その完全子法人が有する自己の株式を除きます。）の総数のうちに占める割合が20%未満となること。

(注) 株式には出資を含み、株式の数には出資の金額を含み、発行済株式の総数には出資の総額を含むこととされています。

(2) 認定株式分配の直前にその認定株式分配に係る現物分配法人と他の者との間に当該他の者による支配関係がなく、かつ、その認定株式分配後にその認定株式分配に係る完全子法人と他の者との間に当該他の者による支配関係があることとなることが見込まれていないこと。

(3) 認定株式分配前のその認定株式分配に係る完全子法人の特定役員全てがその認定株式分配に伴って退任をするものでないこと。

(注) 特定役員とは、社長、副社長、代表取締役、代表執行役、専務取締役若しくは常務取締役又はこれらに準ずる者で法人の経営に従事している者をいいます（法令4の3④二）。

(4) 認定株式分配に係る完全子法人のその認定株式分配の直前の従業者のうち、その総数のおおむね90%以上に相当する数の者がその完全子法人の業務に引き続き従事することが見込まれていること。

(5) 認定株式分配に係る完全子法人のその認定株式分配前に行う主要な事業がその完全子法人において引き続き行われることが見込まれている

こと。

- (6) 認定株式分配に係る完全子法人が事業の成長発展が見込まれるものとして経済産業大臣が定める要件を満たすものであること。

(注) 経済産業大臣が定める要件は、次の①及び②に該当する関係事業者又は外国関係法人（以下「関係事業者等」といいます。）であることとされています（令5.3経産告50、平26.1財務・経産告1六へ）。

① 関係事業者等の主要な事業（事業再編計画の認定を受けて行う特定剰余金配当の直前に行われていることが見込まれるものに限ります。以下同じです。）における事業活動が新事業活動（新商品の開発又は生産、新たな役務の開発又は提供、商品の新たな生産又は販売の方式の導入、役務の新たな提供の方式の導入その他の新たな事業活動をいいます。）であること。

② 次のいずれかに該当すること。

イ 関係事業者等からその関係事業者等の特定役員に対して、新株予約権が付与され、又は付与される見込みであること。

ロ 関係事業者等の上記①の主要な事業を開始した日から事業再編計画の認定の申請の日までの期間が10年を超えないこと。

ハ 関係事業者等の上記①の主要な事業の成長発展が見込まれるものであることにつき、金融商品取引業者が確認したこと。

これらの適格株式分配の要件を満たすことで、現物分配法人における完全子法人株式の譲渡について譲渡損益が生じず、現物分配法人の株主等における現物分配法人株式の部分譲渡損益課税が繰り延べられるとともに、その株主等において配当課税の対象外となります。

## 2 改正の内容

本制度は、企業のポートフォリオ見直しのための環境整備の措置として、コア事業以外の事業の切り出しによる成長発展を目的としたスピノフに関する期限の定めのない措置に見直されました。

具体的には、産業競争力強化法の事業再編計画の認定を令和8年4月1日以後に受けた法人が行う現物分配が認定株式分配に該当する場合には、その認定株式分配は株式分配に該当することとし、その認定株式分配で一定の要件に該当するものは適格株式分配とみなして、法人税法その他の法令の規定を適用するというものです（措法68の2）。

### (1) 適用対象となる現物分配

適用対象となる現物分配は、産業競争力強化法第23条第1項の認定を令和8年4月1日以後に受けた法人が行う現物分配とされています（措法68の2①）。改正前の制度と同様、認定を受けた法人が行う現物分配とされていることから、事業再編計画に従って設立された法人が行う現物分配は本制度の対象外となります。

上記の現物分配が認定株式分配に該当する場合に、株式分配の要件である「完全子法人の株式の全部が移転する」との要件が緩和され、完全子法人の株式の一部のみが移転する現物分配についても、株式分配に該当することとされています。

ここで、認定株式分配は認定事業再編計画に従ってする特定剰余金配当をいうこととされていることから、認定株式分配は産業競争力強化法第2条第17項に規定する事業再編に該当するものに限られ、次の行為である必要があります。

① 関係事業者の株式又は持分を配当財産とする剰余金の配当（その事業者の関係事業者でなくなる場合に限り。）（産競法2⑰一リ）

② 外国関係法人の株式若しくは持分又はこれらに類似するものを配当財産とする剰余金の配当（その事業者の外国関係法人でなくなる場合に限り。）（産競法2⑰ール）

関係事業者又は外国関係法人とは、一定の資本関係を有する者をいうこととされている（産競法2⑮⑯）ことから、一定の資本関係を有する者が一定の資本関係を有しないこととなる場合に限り、認定株式分配に該当することとなり

ます。

なお、改正前の制度と同様、本制度を適用しないものとした場合にその認定株式分配が株式分配に該当する場合には、本制度を適用する必要性がないことから、その認定株式分配については、本制度を適用しないこととされています（措法68の2①）。

（注） 関係法令については、下記の（参考1）をご参照ください。

## （2）適格株式分配となる要件

上記の認定株式分配が適格株式分配に該当するための要件は、次の要件の全てを満たすこととされています（措法68の2①、措令39の34の2①）。

① 認定株式分配の直後にその認定株式分配に係る現物分配法人が有するその認定株式分配に係る完全子法人の株式の数のその完全子法人の発行済株式（その完全子法人が有する自己の株式を除きます。）の総数のうちに占める割合が20%未満となること（措令39の34の2①一）。

（注1） 株式には出資を含み、株式の数には出資の金額を含み、発行済株式の総数には出資の総額を含むこととされています。

（注2） 改正前と同じ要件（上記1(1)）です。

② 認定株式分配の直前にその認定株式分配に係る現物分配法人と他の者との間に当該他の者による支配関係がなく、かつ、その認定株式分配後にその認定株式分配に係る完全子法人と他の者との間に当該他の者による支配関係があることとなることが見込まれていないこと（措令39の34の2①二）。

上記の「他の者」は、その者が締結している組合契約及び次の組合契約に係る他の組合員である者を含むこととされています（措令39の34の2①二、法令4の3⑨一）。

イ その者が締結している組合契約による組合が締結している組合契約

ロ 上記イ又は下記ハの組合契約による組合

が締結している組合契約

ハ 上記ロの組合契約による組合が締結している組合契約

（注1） 組合契約とは、民法第667条第1項に規定する組合契約、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及び有限責任事業組合契約に関する法律第3条第1項に規定する有限責任事業組合契約並びに外国におけるこれらの契約に類する契約をいいます。

（注2） 上記イからハまでの組合には、組合に類するものを含みます（措令39の34の2①二イ）。

（注3） 他の者が個人である場合には、その個人との間に法人税法施行令第4条第1項に規定する特殊の関係のある者を含めて判定することとされています（措令39の34の2①二）。特殊の関係のある者とは、次の者となります（法令4①）。

イ 株主等の親族

ロ 株主等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

ハ 株主等の使用人

ニ 上記イからハまでの者以外の者で株主等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

ホ 上記ロからニまでの者と生計を一にするこれらの者の親族

（注4） 改正前と同じ要件（上記1(2)）であり、法人税法における適格株式分配の要件と同じ要件です。

③ 認定株式分配前のその認定株式分配に係る完全子法人の特定役員全てがその認定株式分配に伴って退任をするものでないこと（措令39の34の2①三）。

（注） 改正前と同じ要件（上記1(3)）であり、法人税法における適格株式分配の要件と同じ要件です。

④ 認定株式分配に係る完全子法人のその認定

株式分配の直前の従業者のうち、その総数のおおむね80%以上に相当する数の者がその完全子法人の業務に引き続き従事することが見込まれていること（措令39の34の2①四）。

（注）改正前の制度は、スタートアップ創出促進のための政策税制であることを踏まえ、法人税法における適格株式分配の要件と同じ80%ではなく90%とされていましたが（上記1(4)）、コア事業以外の事業の切り出しによる成長発展を目的とするスピノフに関する措置に見直されたことから、法人税法における適格株式分配の要件と同じ要件とされました。

- ⑤ 認定株式分配に係る現物分配法人及び完全子法人が事業の成長発展が見込まれるものとして経済産業大臣が定める要件を満たすものであること（措令39の34の2①五③）。

経済産業大臣が定める要件は、次のイ及びハに該当する特定剰余金配当をする事業者並びに次のロ及びハに該当する配当株式発行関係事業者等であることとされています（令5.3 経産告50、平26.1 財務・経産告1六へ）。

（注1）配当株式発行関係事業者等とは、次の者をいいます（平26.1 財務・経産告1六へ）。

イ 特定剰余金配当の配当財産とする株式を発行した関係事業者等

ロ 特定剰余金配当の配当財産とする持分又は株式若しくは持分に類似するものを交付した外国関係法人

イ 特定剰余金配当事業者等の事業のうちいずれかの事業について、その特定剰余金配当事業者等によってその経営資源を集中させるもの（いわゆるコア事業）として特定されており、かつ、その特定されている事業がその特定剰余金配当事業者等（特定剰余金配当をする事業者の関係事業者等）にあっては、その特定剰余金配当をする事業者との間に実質的支配関係が継続することが見込まれているものに限り、ハにおい

て同じです。）において引き続き行われることが見込まれること。

（注1）特定剰余金配当事業者等とは、特定剰余金配当をする事業者並びにその関係事業者等をいいます。

（注2）上記の特定剰余金配当事業者等の事業は、事業再編計画の認定を受けて行う特定剰余金配当の直前に行われていることが見込まれるものに限ることとされています。

（注3）実質的支配関係とは、産業競争力強化法施行規則第3条又は第4条に規定する関係をいいます。

ロ 配当株式発行関係事業者等の主要な事業について、上記イの特定されている事業以外のものであり、かつ、その主要な事業がその配当株式発行関係事業者等において引き続き行われることが見込まれること。

（注）上記の主要な事業は、事業再編計画の認定を受けて行う特定剰余金配当の直前に行われていることが見込まれるものに限ることとされています。

ハ 特定剰余金配当事業者等の上記イの特定されている事業及び配当株式発行関係事業者等の上記ロの主要な事業について、事業再編計画の認定を受けて行う特定剰余金配当により、事業再編による生産性向上に関する目標の達成が見込まれること。

（注）事業再編による生産性向上に関する目標は、次のいずれかとされています（平26.1 財務・経産告1一イ）。

(イ) 事業再編計画の終了年度において減価償却費及び研究開発費を控除する前の営業利益の金額を投下資本で除した値を百分率で表した値が、事業再編計画の開始の直前の事業年度（以下「基準年度」といいます。）におけるその値より2以上改善していること。

(ロ) 事業再編計画の終了年度における固定資産回転率の値が、基準年度におけ

る固定資産回転率の値より5%以上改善していること。

(ハ) 事業再編計画の終了年度における従業員1人当たり付加価値額の値が、基準年度における従業員1人当たり付加価値額の値より9%以上改善していること。

(ニ) 上記(イ)から(ハ)までのいずれかに相当する生産性の向上に関する他の指標が改善していること。

(注2) 改正前の制度は、スタートアップ創出促進のための政策税制であったため、主要な事業における事業活動が新事業活動であること等の要件が設けられていましたが（上記1(6)）、見直し後の本制度においては、コア事業の特定及びコア事業以外の事業の切り出し並びにそれぞれの事業の成長発展に関する要件が設けられることとされました。なお、改正前の制度における完全子法人の主要な事業が継続することとの要件（上記1(5)）については、本要件（上記ロ）の中で引き続き満たす必要があることとなります。

(注1) 事業再編計画については、特定剰余金配当をする事業者及び配当株式発行関係事業者等が事業の成長発展が見込まれる要件を満たすものとして認定を受けることができることとされている（平26.1財務・経産告1六へ）ことから、上記⑤の要件を満たすことはその認定の際に判断されます。

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

また、法人税法における適格株式分配の要件と同様に、完全子法人の株式のみが移転する場合に限り適格とすること及び完全子法人の株式が現物分配法人の発行済株式の総数のうちに占めるその現物分配法人の各株主等の有するその現物分配法人の株式の数の割合に応じて交付されるものに限り適格とすることとされています（措法68の2①による読替後の法法2十二の十

五の三）。

これらの適格株式分配の要件を満たすことで、現物分配法人における完全子法人株式の譲渡について譲渡損益が生じず、現物分配法人の株主等における現物分配法人株式の部分譲渡損益課税が繰り延べられるとともに、その株主等において配当課税の対象外となります。

### (3) 法人税法施行令等の調整

本制度の適用を受けた現物分配に関する、現物分配法人の減少する資本金等の額、みなし配当の額を計算する場合における現物分配法人の資本金等の額のうちその現物分配法人の株式又は出資に対応する部分の金額等の計算については、改正前と同様とされています（措令39の34の2②）。

(参考1) 産業競争力強化法（平成25年法律第98号）

(定義)

第2条 省 略

2～14 省 略

15 この法律において「関係事業者」とは、事業者であって、他の事業者がその経営を実質的に支配していると認められるものとして主務省令で定める関係を有するものをいう。

16 この法律において「外国関係法人」とは、外国法人（新たに設立されるものを含む。）であって、国内に本店又は主たる事務所を有する事業者がその経営を実質的に支配していると認められるものとして主務省令で定める関係を有するものをいう。

17 この法律において「事業再編」とは、事業者がその事業の全部又は一部の生産性を相当程度向上させることを目指した事業活動であって、次の各号のいずれにも該当するものをいう。

一 次に掲げる措置のいずれかによる事業の全部又は一部の構造の変更（当該

事業者の関係事業者及び外国関係法人が行う事業の構造の変更を含む。）を行うものであること。

イ～チ 省 略

リ 関係事業者の株式又は持分の譲渡（当該株式又は持分を配当財産とする剰余金の配当をすることを含み、当該譲渡により当該事業者の関係事業者でなくなる場合に限る。）

ヌ 省 略

ル 外国関係法人の株式若しくは持分又はこれらに類似するものの譲渡（当該株式若しくは持分又はこれらに類似するものを配当財産とする剰余金の配当をすることを含み、当該譲渡により当該事業者の外国関係法人でなくなる場合に限る。）

ヲ～カ 省 略

二 省 略

18～37 省 略

（事業再編計画の認定）

第23条 事業者は、その実施しようとする事業再編（当該事業者が法人を設立し、その法人が実施しようとするものを含む。）に関する計画（以下「事業再編計画」という。）を作成し、主務省令で定めるところにより、これを主務大臣に提出して、その認定を受けることができる。

2～6 省 略

（参考2） 租税特別措置法施行令第39条の34の2第1項第6号に規定する事業の成長発展が見込まれるものとして経済産業大臣が定める要件（令和5年3月経済産業省告示第50号）

租税特別措置法施行令（昭和32年政令第43号）第39条の34の2第1項第5号に規定する事業の成長発展が見込まれるものとして経済産業大臣が定める要件は、事業再編の実施に関する指針（平成26年財務省・経済産業省告示第1号）六へ(1)

及び(3)に該当するこれらの規定の特定剰余金配当をする事業者並びに六へ(2)及び(3)に該当するこれらの規定の配当株式発行関係事業者等であることとする。

（参考3） 事業再編の実施に関する指針（平成26年1月財務省、経済産業省告示第1号）

一～五 省 略

六 その他事業再編に関する重要事項

イ～ホ 省 略

へ 事業者が法第2条第17項第1号リ又はルに掲げる措置に係る事業再編を実施するにあたり、特定剰余金配当をする事業者及び配当株式発行関係事業者等（特定剰余金配当の配当財産とする株式を発行した関係事業者又は外国関係法人（配当財産が持分又は株式若しくは持分に類似するものである場合にあつては、当該持分又は株式若しくは持分に類似するものを交付した外国関係法人）をいう。へにおいて同じ。）が事業の成長発展が見込まれる要件を満たすものとして事業再編計画の認定（変更の認定を含む。）を受けようとする場合

事業者は、一の事業再編による生産性及び財務内容の健全性の向上に関する目標の設定に関する事項に定める生産性の向上及び財務内容の健全性の向上に関する目標等の必要な要件に加え、次の(1)から(3)までのいずれにも該当する場合には、特定剰余金配当をする事業者及び配当株式発行関係事業者等が事業の成長発展が見込まれる要件を満たすものとして事業再編計画の認定（変更の認定を含む。）を受けることができるものとする。

(1) 特定剰余金配当事業者等（特定剰余金配当をする事業者並びにその関係事業者及びその外国関係法

人をいう。(1)において同じ。)の事業（事業再編計画の認定を受けて行う特定剰余金配当の直前に行われていることが見込まれるものに限る。）のうちいずれかの事業について、当該特定剰余金配当事業者等によってその経営資源を集中させるものとして特定されており、かつ、その特定されている事業が当該特定剰余金配当事業者等（特定剰余金配当をする事業者の関係事業者及び外国関係法人にあっては、当該特定剰余金配当をする事業者との間に産業競争力強化法施行規則（平成30年内閣府・総務省・財務省・文部科学省・厚生労働省・農林水産省・経済産業省・国土交通省・環境省令第1号。以下「規則」という。）第3条又は第4条に規定する関係が継続することが見込まれているものに限る。(3)において同じ。)において引き続き行われることが見込まれること。

(2) 配当株式発行関係事業者等の主要な事業（事業再編計画の認定を

受けて行う特定剰余金配当の直前に行われていることが見込まれるものに限る。）について、(1)の特定されている事業以外のものであり、かつ、当該主要な事業が当該配当株式発行関係事業者等において引き続き行われることが見込まれること。

(3) 特定剰余金配当事業者等の(1)の特定されている事業及び配当株式発行関係事業者等の(2)の主要な事業について、事業再編計画の認定を受けて行う特定剰余金配当により、一伊の事業再編による生産性向上に関する目標の達成が見込まれること。

ト～ヨ 省略

七 省略

### 3 適用関係

上記2の改正は、令和8年4月1日から施行されています（改正法附則1）。なお、同日前に認定を受けた法人が行う現物分配については、従前どおりとされています（改正法附則67）。

## 九 公益法人等の損益計算書等の提出

### 1 改正前の制度の概要

この制度は、公益法人等は、収益事業を行っていることにより確定申告書を提出すべき場合を除き、当該事業年度の損益計算書又は収支計算書を、原則として当該事業年度終了の日の翌日から4か月以内に、その主たる事務所の所在地の所轄税務署長に提出しなければならないというものです（措法68の6）。

この制度の対象となる法人は、法人税法第2条第6号に規定する公益法人等ですが、次に掲げる法人は除かれています。

(1) 法人税法以外の法律によって公益法人等とみなされている法人で一定のもの

(注) 具体的には、地方自治法に規定する認可地縁団体、建物の区分所有等に関する法律に規定する管理組合法人及び団地管理組合法人、政党交付金の交付を受ける政党等に対する法人格の付与に関する法律に規定する法人である政党等、密集市街地における防災街区の整備の促進に関する法律に規定する防災街区整備事業組合、特定非営利活動促進法に規定する特定非営利活動法人並びにマンションの建替え等の円滑化に関する法律に規定するマン

ション建替組合、マンション敷地売却組合及び敷地分割組合とされています（措令39の37①）。

- (2) 当該事業年度の収入金額（資産の売却による収入で臨時的なものを除きます。）の合計額が8,000万円以下の法人

## 2 改正の内容

上記1(1)の法人税法以外の法律によって公益法人等とみなされているもので一定のものに、マンションの再生等の円滑化に関する法律に規定するマンション除却組合が追加されました（措令39の37①）。

また、上記1(1)のマンション建替組合及びマンション敷地売却組合について、名称がそれぞれマンションの再生等の円滑化に関する法律に規定する「マンション再生組合」及び「マンション等売

却組合」に変更されました（措令39の37①）。

（注）これらの改正は、令和7年度税制改正事項です。

令和7年5月30日に公布された老朽化マンション等の管理及び再生の円滑化等を図るための建物の区分所有等に関する法律等の一部を改正する法律（令和7年法律第47号）によりマンションの建替え等の円滑化に関する法律が改正され、マンション除却事業の手続等の創設、マンション建替組合及びマンション敷地売却組合の改組がされたことに伴うものです。なお、この改組等により、同法の題名も「マンションの再生等の円滑化に関する法律」に変更されました。

## 3 適用関係

上記2の改正は、令和8年4月1日から施行されています（改正措令附則1）。

# 十 その他の特別措置

- (1) 農地所有適格法人の肉用牛の売却に係る所得の課税の特例の適用期限が、令和12年3月31日まで3年延長されました（措法67の3①）。
- (2) 退職年金等積立金に対する法人税の課税の停止措置の適用期限が、令和11年3月31日まで3年延長されました（措法68の5）。

# 第六 震災税法関係

## 一 特定復興産業集積区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度

### 1 改正前の制度の概要

この制度は、認定地方公共団体の指定を受けた法人が、東日本大震災復興特別区域法の施行の日（平成23年12月26日）から令和8年3月31日までの期間内に、その認定地方公共団体の作成したその指定に係る認定復興推進計画に定められた特定復興産業集積区域内において産業集積事業若しくは建築物整備事業の用に供する機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物（以下「特定機械装置等」といいます。）でその製作若しくは建

設の後事業の用に供されたことのないものの取得又はその特定復興産業集積区域内において産業集積事業若しくは建築物整備事業の用に供する特定復興産業集積区域内において産業集積事業若しくは建築物整備事業の用に供する特定機械装置等の製作若しくは建設をして、これをその法人のこれらの事業の用に供した場合には、これらの事業の用に供した日を含む事業年度において、次の特定機械装置等の区分に応じそれぞれ次の特別償却限度額の特別償却と次の税額控除限度額の税額控除との選択適用ができるというものです（震災税特

法17の2①②）。

(1) 機械及び装置のうち、令和7年4月1日から令和8年3月31日までの間に取得又は製作若しくは建設をしたもの

① 特別償却限度額……その取得価額の45%相当額

② 税額控除限度額……その取得価額の14%相当額

(2) 機械及び装置のうち、上記(1)以外のもの

① 特別償却限度額……その取得価額の50%相当額

② 税額控除限度額……その取得価額の15%相当額

(3) 建物及びその附属設備並びに構築物のうち、令和7年4月1日から令和8年3月31日までの間に取得又は製作若しくは建設をしたもの

① 特別償却限度額……その取得価額の23%相当額

② 税額控除限度額……その取得価額の7%相当額

(4) 建物及びその附属設備並びに構築物のうち、上記(3)以外のもの

① 特別償却限度額……その取得価額の25%相当額

② 税額控除限度額……その取得価額の8%相当額

(注1) 認定地方公共団体とは、東日本大震災復興特別区域法第4条第1項に規定する復興推進計画につき同条第9項の認定（同法第6条第1項の変更の認定を含みます。）を受けた地方公共団体をいいます。

(注2) 認定復興推進計画とは、上記(注1)の認定を受けた復興推進計画をいいます。

(注3) 特定復興産業集積区域とは、復興産業集積区域のうち、次の区域に該当する区域をいいます（復興特区法37①、復興特区令5）。

(1) 岩手県の区域のうち、宮古市、大船渡市、久慈市、陸前高田市、釜石市、上閉伊郡大槌町、下閉伊郡山田町、同郡岩泉町、同郡田野畑村、同郡普代村、九戸郡野田村及び

同郡洋野町の区域

(2) 宮城県の区域のうち、仙台市（青葉区、太白区及び泉区の区域を除きます。）、石巻市、塩竈市、気仙沼市、名取市、多賀城市、岩沼市、東松島市、亶理郡亶理町、同郡山元町、宮城郡松島町、同郡七ヶ浜町、同郡利府町、牡鹿郡女川町及び本吉郡南三陸町の区域

(3) 福島県の区域のうち、いわき市、相馬市、田村市、南相馬市、伊達郡川俣町、双葉郡広野町、同郡楡葉町、同郡富岡町、同郡川内村、同郡大熊町、同郡双葉町、同郡浪江町、同郡葛尾村、相馬郡新地町及び同郡飯館村の区域

(注4) 復興産業集積区域とは、復興推進計画の目標を達成するために産業集積の形成及び活性化の取組を推進すべき区域をいいます（復興特区法4②四イ）。

(注5) 産業集積事業とは、東日本大震災復興特別区域法第2条第3項第2号イに掲げる事業をいい、具体的には、産業集積の形成及び活性化を図ることを通じて雇用等被害地域における雇用機会の確保に寄与する事業（建築物整備事業を除きます。）をいいます。

(注6) 建築物整備事業とは、東日本大震災復興特別区域法第2条第3項第2号ロに掲げる事業をいい、具体的には、雇用等被害地域において建築物の建築及び賃貸をする事業であって産業集積の形成及び活性化に寄与するものをいいます。

(注7) 建築物整備事業にあつては、公共施設の用に供される土地面積の割合が100分の30以上であること等の要件を満たす建物及びその附属設備に限ることとされています（震災税特法17の2①、震災税特令17の2①、震災税特規6の2①）。

上記の税額控除の適用を受ける場合における控除を受ける金額は、当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとし、税額控除限度超過額については、4年間の繰越しができることとされています（震災税特法17の2②～④）。

## 2 改正の内容

適用期限（令和8年3月31日）の到来をもって、制度が廃止されました（旧震災税法17の2、旧震災税特令17の2、旧震災税特規6の2）。

## 3 適用関係

上記2の改正は、令和8年3月31日以前に事業の用に供した特定機械装置等については、従来どおり適用できるとされています（改正法附則80①、改正震災税特令附則5①、改正震災税特規附則4②）。

なお、法人が、令和8年4月1日から令和10年3月31日までの間に特定機械装置等を事業の用に供した場合には、その特定機械装置等については、従来どおり適用できる措置が講じられています（改正法附則80①、改正震災税特令附則5①、改

正震災税特規附則4②）。ただし、対象となる特定機械装置等は、やむを得ない事情により令和8年3月31日までに事業の用に供することができなかったことにつき証明がされたものとされています（改正法附則80①）。この証明は、公共工事の工期の延長その他やむを得ない事情により同日までに事業の用に供することができなかったことにつき内閣総理大臣が確認をした書類を確定申告書等に添付することにより行うこととされています（改正震災税特規附則4①）。

（注） 確定申告書等とは、法人税法第2条第30号に規定する中間申告書で同法第72条第1項各号又は第144条の4第1項各号若しくは第2項各号に掲げる事項を記載したもの及び同法第2条第31号に規定する確定申告書をいいます（震災税法2③六・七、改正震災税特規附則4①）。

# 二 企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度

## 1 改正前の制度の概要

この制度は、次の(1)から(3)までの措置によって構成されています（震災税法17の2の2）。

### (1) 企業立地促進計画に係る措置

この措置は、福島復興再生特別措置法の認定事業者に該当する法人が、提出企業立地促進計画の提出のあった日（平成25年6月10日）から同日又は提出企業立地促進計画に定められた企業立地促進区域に該当する避難解除区域等に係る避難指示の全てが解除された日のいずれか遅い日以後7年を経過する日までの期間（その期間内にその企業立地促進区域の変更があった場合におけるその変更に係る区域については、一定の期間）内に、その企業立地促進区域内において避難解除等区域復興再生推進事業の用に供する一定の減価償却資産でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないもの取

得又はその企業立地促進区域内において避難解除等区域復興再生推進事業の用に供する一定の減価償却資産の製作若しくは建設をして、これをその企業立地促進区域内においてその法人の避難解除等区域復興再生推進事業の用に供した場合には、その避難解除等区域復興再生推進事業の用に供した日を含む事業年度において、その減価償却資産の取得価額から普通償却限度額を控除した金額に相当する金額（建物及びその附属設備並びに構築物については、その取得価額の25%相当額）の特別償却とその取得価額の15%（建物及びその附属設備並びに構築物については、8%）相当額の税額控除との選択適用ができるというものです（震災税法17の2の2①表一②）。

（注1） 福島復興再生特別措置法の認定事業者に該当する法人とは、同法第23条に規定する認定事業者をいい、具体的には、提出企業立地促進計画に定められた企業立地促進区

域内において認定避難解除等区域復興再生推進事業実施計画に従って避難解除等区域復興再生推進事業の用に供する施設又は設備を新設し、又は増設した避難解除等区域復興再生推進事業実施計画の認定を受けた法人とされています。

(注2) 提出企業立地促進計画とは、福島復興再生特別措置法第19条第1項に規定する提出企業立地促進計画をいい、企業立地促進区域とは、同法第18条第2項第2号に規定する企業立地促進区域をいいます。

(注3) 避難解除等区域復興再生推進事業とは、福島復興再生特別措置法第18条第1項に規定する避難解除等区域復興再生推進事業をいいます。

(注4) 避難解除区域等とは、福島復興再生特別措置法第18条第2項第2号に規定する避難解除区域等をいい、具体的には、避難解除区域及び現に避難指示であって同法第4条第4号ハに掲げる指示であるものの対象となっている区域（認定特定復興再生拠点区域復興再生計画が定められているときは、それらの区域及び認定特定復興再生拠点区域）とされています。

(注5) 避難指示とは、福島復興再生特別措置法第4条第4号イからホまでに掲げる指示をいいます。

(注6) 一定の期間とは、提出企業立地促進計画の変更に係る次の区域の区分に応じそれぞれ次の期間をいいます（震災税特令17の2の2①一・二）。

① 提出企業立地促進計画に定められた企業立地促進区域の変更により新たに企業立地促進区域に該当することとなる区域……その変更について変更の提出（福島復興再生特別措置法第18条第7項において準用する同条第4項の規定による提出をいいます。②において同じです。）のあった日から同日又はその区域に該当する避難解除区域等に係る避難指示の全てが

解除された日のいずれか遅い日以後7年を経過する日までの期間

② 提出企業立地促進計画に定められた企業立地促進区域の変更により企業立地促進区域に該当しないこととなる区域……提出企業立地促進計画の福島復興再生特別措置法第18条第4項の規定による提出のあった日からその変更について変更の提出のあった日までの期間

(注7) 一定の減価償却資産とは、機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物をいいます。

## (2) 特定事業活動振興計画に係る措置

この措置は、福島県知事の指定を受けた法人が、提出特定事業活動振興計画の提出のあった日（令和3年4月20日）から令和8年3月31日までの期間内に、福島県の区域内においてその提出特定事業活動振興計画に定められた特定事業活動に係る事業の用に供する一定の減価償却資産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提出特定事業活動振興計画に定められた特定事業活動に係る事業の用に供する一定の減価償却資産の製作若しくは建設をして、これをその区域内においてその法人のその事業の用に供した場合には、その事業の用に供した日を含む事業年度において、その減価償却資産の取得価額から普通償却限度額を控除した金額に相当する金額（建物及びその附属設備並びに構築物については、その取得価額の25%相当額）の特別償却とその取得価額の15%（建物及びその附属設備並びに構築物については、8%）相当額の税額控除との選択適用ができるというものです（震災税特法17の2の2①表二②）。

(注1) 福島県知事の指定を受けた法人とは、福島復興再生特別措置法第75条の2の規定により福島県知事の指定を受けた法人をいい、具体的には、提出特定事業活動振興計画に定められた特定事業活動を実施する法人で、

その特定事業活動を行うことについて適正かつ確実な計画を有すると認められること等の要件に該当するものとして福島県知事の指定を受けた法人とされています。

(注2) 提出特定事業活動振興計画とは、福島復興再生特別措置法第75条第1項に規定する提出特定事業活動振興計画をいい、特定事業活動とは、同法第74条第1項に規定する特定事業活動をいいます。

(注3) 一定の減価償却資産とは、提出特定事業活動振興計画に定められた特定事業活動の用に供する施設又は設備を新設し、又は増設したその特定事業活動を実施する法人が、その新設又は増設に伴い新たに取得し、又は製作し、若しくは建設した機械及び装置、建物及びその附属設備、構築物並びに一定の器具及び備品のうち、その法人の福島復興再生特別措置法第75条の4第1項の規定による報告に係る一定の書類に記載されたもの（その報告につき、指定事業者が特定事業活動を適切に実施していることを証する書類として一定の書類の交付を受けた場合におけるその記載されたものに限りま

す。）とされています（震災特特令17の2の2②、福島特措法75の2）。一定の器具及び備品とは、減価償却資産の耐用年数等に関する省令別表第1の上欄に掲げる器具及び備品のうち、指定に係る特定事業活動の実施のために必要不可欠なものであり、かつ、その特定事業活動の用に供することを直接の目的とするものとされています（福島特措規36）。

### (3) 新産業創出等推進事業促進計画に係る措置

この措置は、新産業創出等推進事業実施計画につき福島県知事の認定を受けた法人が、提出新産業創出等推進事業促進計画の提出のあった日（令和3年4月20日）から令和8年3月31日までの期間（その期間内にその提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等

推進事業促進区域の変更があった場合におけるその変更に係る区域については、一定の期間内に、その新産業創出等推進事業促進区域内において新産業創出等推進事業の用に供する一定の減価償却資産でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものの取得又はその新産業創出等推進事業促進区域内において新産業創出等推進事業の用に供する一定の減価償却資産の製作若しくは建設をして、これをその新産業創出等推進事業促進区域内においてその法人のその新産業創出等推進事業の用に供した場合には、その新産業創出等推進事業の用に供した日を含む事業年度において、その減価償却資産の取得価額から普通償却限度額を控除した金額に相当する金額（建物及びその附属設備並びに構築物については、その取得価額の25%相当額）の特別償却とその取得価額の15%（建物及びその附属設備並びに構築物については、8%）相当額の税額控除との選択適用ができるというものです（震災特税法17の2の2①表三②）。

(注1) 新産業創出等推進事業実施計画とは、福島復興再生特別措置法第85条の2第1項に規定する新産業創出等推進事業実施計画をいい、提出新産業創出等推進事業促進計画とは、同法第85条第1項に規定する提出新産業創出等推進事業促進計画をいい、新産業創出等推進事業促進区域とは、同法第84条第2項第2号に規定する新産業創出等推進事業促進区域をいいます。

(注2) 一定の期間とは、提出新産業創出等推進事業促進計画の変更に係る次の区域の区分に応じそれぞれ次の期間をいいます（震災特特令17の2の2③一・二）。

① 提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域の変更により新たに新産業創出等推進事業促進区域に該当することとなる区域……その変更について変更の提出（福島復興再生特別措置法第84条第7項において準用する同条第4項の規定による提出

をいいます。②において同じです。)のあった日から令和8年3月31日までの期間  
② 提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域の変更により新産業創出等推進事業促進区域に該当しないこととなる区域……提出新産業創出等推進事業促進計画の福島復興再生特別措置法第84条第4項の規定による提出のあった日からその変更について変更の提出のあった日までの期間

(注3) 新産業創出等推進事業とは、福島復興再生特別措置法第84条第1項に規定する新産業創出等推進事業をいいます。

(注4) 一定の減価償却資産とは、提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域内において認定新産業創出等推進事業実施計画に従って新産業創出等推進事業の用に供する施設又は設備を新設し、又は増設した認定事業者が、その新設又は増設に伴い新たに取得し、又は製作し、若しくは建設した機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物並びに一定の器具及び備品のうち、その認定事業者のその認定新産業創出等推進事業実施計画に記載されたものとされています（震災特法17の2の2①表三5欄、震災特令17の2の2④、福島特措法85の5）。一定の器具及び備品とは、減価償却資産の耐用年数等に関する省令別表第1の上欄に掲げる器具及び備品のうち、認定新産業創出等推進事業実施計画に係る新産業創出等推進事業の実施のために必要不可欠なものであり、かつ、その新産業創出等推進事業の用に供することを直接の目的とするものとされています（福島特措規43）。

(注5) 認定新産業創出等推進事業実施計画とは、福島復興再生特別措置法第85条の2第3項の認定を受けた新産業創出等推進事業実施計画（同条第4項の規定による変更の認定があったときは、その変更後のもの）をいい、

認定事業者とは、新産業創出等推進事業実施計画につき同条第3項の認定を受けた者をいいます。

上記(1)から(3)までの税額控除の適用を受ける場合における控除を受ける金額は、上記(1)から(3)までの税額控除の合計で当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとし、税額控除限度超過額については、4年間の繰越しができることとされています（震災特法17の2の2②～④）。

## 2 改正の内容

### (1) 特定事業活動振興計画に係る措置の改正

措置の適用期限が、令和11年3月31日まで3年延長されました（震災特法17の2①表二欄）。

### (2) 新産業創出等推進事業促進計画に係る措置の改正

#### ① 対象事業の追加

新産業創出等推進事業促進計画の対象事業である新産業創出等推進事業について、福島イノベーション・コースト構想の推進を一段と加速させる観点から、その範囲の拡大が行われました。すなわち、従前の新産業創出等推進事業である廃炉等、ロボット、農林水産業等の分野（廃炉、ロボット・ドローン、エネルギー・環境・リサイクル、農林水産業、医療関連及び航空宇宙のいわゆる重点6分野）のいずれかに該当する一定の事業のほか、新たな技術を活用し又は産業の発展に寄与する事業であって、福島国際研究産業都市区域における産業集積の形成及び活性化を図る上で中核となる事業が追加されました（福島特措規39①二）。

(注1) 新産業創出等推進事業促進計画（令和8年4月1日変更）においては、上記の追加事業として、重点6分野に係る事業を行う者との取引が見込まれる取組又は重点6分野の集積に資する取組が期待されるとされ、具体例として、以下の事業

が掲げられています。

- ・ 廃炉に資する設備や部材の製造や点検等の事業
- ・ CTや放射線治療装置などの医療関係機器の製造に必要な部品の製造
- ・ エネルギーの地産地消に寄与する再生可能エネルギーを用いた発電プラントの維持管理等の事業
- ・ 水素モビリティの製造販売等
- ・ 運送業等における水素の活用を行う事業
- ・ ICTやロボット技術を活用しイノベ区域内において生産された農作物の販売・加工
- ・ 次世代のバイオマス発電又はバイオ素材の開発に必要な農林水産物の生産・提供
- ・ ロケット・空飛ぶクルマの研究開発に必要な研究施設等並びにその研究開発に必要な部品等及び開発された製品を製造する工場の建設並びにこれらの施設の維持・管理
- ・ ロボットやドローンの改良や量産化に資する設備や部材の供給
- ・ イノベ区域内において開発・実証された技術や、実用化された新たな技術を導入、活用した事業
- ・ イノベ区域内における居住・滞在拠点となる宿泊施設・飲食施設・商業施設その他のイノベ区域の活性化に寄与する施設の整備、運営に関する事業
- ・ 安心して暮らせる生活環境に必要な医療・福祉、教育・子育て等に関する事業
- ・ イノベ区域内の各地域を含む面的なサプライチェーンの構築に求められる交通、物流等の事業
- ・ 共創的コミュニティの構築に求められるインキュベーション施設等の運営等

これを受けて、本措置の対象事業についても、上記の新たな技術を活用し又は産業の発展に寄与する事業であって、福島国際研究産業都市区域における産業集積の形成及び活性化を図る上で中核となる事業（以下「その他産業発展寄与事業」といいます。）が追加されました。

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

## ② 対象資産の見直し

上記①に伴い、その他産業発展寄与事業に係る対象資産について、認定新産業創出等推進事業実施計画に従ってその他産業発展寄与事業の用に供する施設又は設備を新設し、又は増設した認定事業者が、その新設又は増設に伴い新たに取得し、又は製作し、若しくは建設した機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物のうち、その認定事業者の認定新産業創出等推進事業実施計画に記載されたものとされました（震災税特令17の2③二、福島特措法85の5）。

（注1） 従前の新産業創出等推進事業である重点6分野のいずれかに該当する一定の事業（福島復興再生特別措置法施行規則第39条第1項第1号に掲げる事業。以下「特定事業」といいます。）に係る対象資産については、改正前と同様（上記1(3)（注4）の機械及び装置、建物及びその附属設備、構築物並びに一定の器具及び備品）とされています。

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

## ③ 特別償却割合及び税額控除割合の見直し

上記①に伴い、その他産業発展寄与事業に係る対象資産の特別償却割合及び税額控除割合について、それぞれ次の割合とされました（震災特法17の2①表三5欄口②二）。

- イ 特別償却割合……45%（建物及びその附属設備並びに構築物については、23%）
- ロ 税額控除割合……14%（建物及びその附

属設備並びに構築物については、7%）

(注) 特定事業に係る対象資産の特別償却限度額及び税額控除割合については、改正前と同様、即時償却（建物及びその附属設備並びに構築物については、その取得価額の25%相当額の特別償却）及び15%（建物及びその附属設備並びに構築物については、8%）とされています（震災税特法17の2①表三5欄イ②一）。

#### ④ 適用期限の延長

措置の適用期限が、令和11年3月31日まで3年延長されました（震災税特法17の2①表三2欄、震災税特令17の2②一）。

#### (参考1) 福島復興再生特別措置法（平成24年法律第25号）

(新産業創出等推進事業促進計画の作成等)  
第84条 福島県知事は、認定福島復興再生計画（第7条第6項後段に規定する取組の内容に関する事項に係る部分に限る。以下この項において同じ。）に即して（認定特定復興再生拠点区域復興再生計画が定められているときは、認定福島復興再生計画に即するとともに、認定特定復興再生拠点区域復興再生計画に適合して）、復興庁令で定めるところにより、新産業創出等推進事業（新たな産業の創出又は産業の国際競争力の強化の推進に資する事業であって福島国際研究産業都市区域における産業集積の形成及び活性化を図る上で中核となるものとして復興庁令で定めるものをいう。以下同じ。）の実施を促進するための計画（以下この条及び次条第1項において「新産業創出等推進事業促進計画」という。）を作成することができる。

#### 2～7 省 略

(新産業創出等推進事業実施計画の認定等)  
第85条の2 提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域内において新産業創出等推進

事業を実施する個人事業者又は法人は、復興庁令で定めるところにより、新産業創出等推進事業の実施に関する計画（以下この条において「新産業創出等推進事業実施計画」という。）を作成し、当該新産業創出等推進事業実施計画が適当である旨の福島県知事の認定を申請することができる。

#### 2～6 省 略

(認定事業者に対する課税の特例)

第85条の5 提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域内において認定新産業創出等推進事業実施計画に従って新産業創出等推進事業の用に供する施設又は設備を新設し、又は増設した認定事業者が、当該新設又は増設に伴い新たに取得し、又は製作し、若しくは建設した機械及び装置、建物及びその附属設備並びに構築物その他復興庁令で定める減価償却資産については、震災特例法で定めるところにより、課税の特例の適用があるものとする。

#### (参考2) 福島復興再生特別措置法施行規則（平成24年復興庁令第3号）

(法第84条第1項の復興庁令で定める事業)

第39条 法第84条第1項の復興庁令で定める事業は、次に掲げるものとする。

一 法第7条第6項に規定する廃炉等、ロボット、農林水産業その他復興庁令で定める分野のいずれかに該当する事業であって、次に掲げるもの

イ 新たな製品若しくは新技術の研究開発の推進又はその成果の活用に関する事業

ロ 企業その他の事業者が独自に開発した技術又は蓄積した知見を活用した新商品の開発若しくは生産又は新役務の開発若しくは提供に関する事業

ハ 先進的な技術の活用又は既存の技

術の改良若しくは高度化による新商品の開発若しくは生産又は新役務の開発若しくは提供に関する事業

二 前号に掲げる事業のほか、新たな技術を活用し又は産業の発展に寄与する事業であって、福島国際研究産業都市区域（法第7条第6項に規定する福島国際研究産業都市区域をいう。以下同じ。）における産業集積の形成及び活性化を図る上で中核となるもの

2 前項第2号に掲げる事業は、法第85条の6に規定する新産業創出等推進事業に含まれないものとする。

（法第85条の5の復興庁令で定める減価償却資産）

第43条 法第85条の5の復興庁令で定める減価償却資産は、減価償却資産の耐用年数等に関する省令別表第1の上欄に掲げ

る器具及び備品のうち、認定新産業創出等推進事業実施計画に係る新産業創出等推進事業（第39条第1項第1号に掲げる事業に限る。以下この条及び次条において同じ。）の実施のために必要不可欠なものであり、かつ、当該新産業創出等推進事業の用に供することを直接の目的とするものとする。

### 3 適用関係

(1) 上記2(2)①の改正は、令和8年4月1日から施行されています（改正福島特措規附則）。

(2) 上記2(2)②及び③の改正は、法人が令和8年4月1日以後に取得又は製作若しくは建設をする特定機械装置等について適用し、法人が同日前に取得又は製作若しくは建設をした特定機械装置等については、従前どおりとされています（改正法附則81①）。

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

### 1 改正前の制度の概要

この制度は、東日本大震災復興特別区域法の施行の日（平成23年12月26日）から令和8年3月31日までの間に認定地方公共団体の指定を受けた法人が、その指定があった日から同日以後5年を経過する日までの期間（以下「適用期間」といいます。）内の日を含む各事業年度の適用期間内において、その認定地方公共団体の作成した認定復興推進計画に定められた特定復興産業集積区域内に所在する産業集積事業所に勤務する被災雇用者等に対して給与等を支給する場合には、その事業年度において、その支給する給与等の額の10%（令和7年4月1日から令和8年3月31日までの間に指定を受けた法人がその指定をした認定地方公共団体の作成したその認定を受けた復興推進計画に定められた特定復興産業集積区域内に所在する産業集積事業所に勤務する被災雇用者等に対して支

給する給与等の額にあつては、9%）相当額の税額控除ができるというものです（震災税特法17の3①）。

なお、控除を受ける金額は、当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされています（震災税特法17の3①後段）。

（注1） 認定地方公共団体とは、東日本大震災復興特別区域法第4条第1項に規定する復興推進計画につき同条第9項の認定（同法第6条第1項の変更の認定を含みます。）を受けた地方公共団体をいいます。

（注2） 認定復興推進計画とは、上記（注1）の認定を受けた復興推進計画をいいます。

（注3） 特定復興産業集積区域とは、復興産業集積区域のうち、次の区域に該当する区域をいいます（復興特区法37①、復興特区令5）。

(1) 岩手県の区域のうち、宮古市、大船渡市、久慈市、陸前高田市、釜石市、上閉伊郡大

槌町、下閉伊郡山田町、同郡岩泉町、同郡田野畑村、同郡普代村、九戸郡野田村及び同郡洋野町の区域

(2) 宮城県の区域のうち、仙台市（青葉区、太白区及び泉区の区域を除きます。）、石巻市、塩竈市、気仙沼市、名取市、多賀城市、岩沼市、東松島市、亶理郡亶理町、同郡山元町、宮城郡松島町、同郡七ヶ浜町、同郡利府町、牡鹿郡女川町及び本吉郡南三陸町の区域

(3) 福島県の区域のうち、いわき市、相馬市、田村市、南相馬市、伊達郡川俣町、双葉郡広野町、同郡楡葉町、同郡富岡町、同郡川内村、同郡大熊町、同郡双葉町、同郡浪江町、同郡葛尾村、相馬郡新地町及び同郡飯館村の区域

(注4) 復興産業集積区域とは、復興推進計画の目標を達成するために産業集積の形成及び活性化の取組を推進すべき区域をいいます（復興特区法4②四イ）。

(注5) 産業集積事業所とは、東日本大震災復興特別区域法第2条第3項第2号イに掲げる事業を行う事業所をいい、具体的には、産業集積の形成及び活性化を図ることを通じて雇用等

被害地域における雇用機会の確保に寄与する事業（建築物整備事業を除きます。）を行う事業所をいいます。

(注6) 被災雇用者等とは、東日本大震災の被災者である事業者により雇用されていた者又は東日本大震災により被害を受けた地域内に居住していた者をいい、具体的には、平成23年3月11日において特定被災区域内に所在する事業所に雇用されていた者又は同日において特定被災区域内に居住していた者とされています（震災税特令17の3①）。

## 2 改正の内容

適用期限（令和8年3月31日）の到来をもって、制度が廃止されました（旧震災税特法17の3、旧震災税特令17の3、旧震災税特規6の3）。

## 3 適用関係

上記2の改正は、令和8年4月1日前に認定地方公共団体の指定を受けた法人が被災雇用者等に対して支給する給与等については、従前どおりとされています（改正法附則82）。

# 四 企業立地促進区域等において避難対象雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除制度

## 1 改正前の制度の概要

この制度は、次の(1)から(3)までの措置によって構成されています（震災税特法17の3の2）。

### (1) 企業立地促進計画に係る措置

この措置は、提出企業立地促進計画の提出のあった日（平成25年6月10日）から同日又は提出企業立地促進計画に定められた企業立地促進区域に該当する避難解除区域等に係る避難指示の全てが解除された日のいずれか遅い日以後7年（そのいずれか遅い日が平成26年4月1日前である場合には、3年）を経過する日までの期

間（その期間内におけるその企業立地促進区域の変更により新たに企業立地促進区域に該当することとなる区域については、一定の対象期間内に避難解除等区域復興再生推進事業実施計画の認定を受けた法人が、その認定を受けた日から同日以後5年を経過する日までの期間（その法人が認定事業者に該当しないこととなった場合その他の一定の場合には、一定の期間。以下「適用期間」といいます。）内の日を含む各事業年度の適用期間内において、その提出企業立地促進計画に定められた企業立地促進区域内に所在する避難解除等区域復興再生推進事業を行う事業所に勤務する避難対象雇用者等に対

して給与等を支給する場合には、その事業年度において、その支給する給与等の額の20%相当額の税額控除ができるというものです（震災税法17の3の2①表一）。

(注1) 提出企業立地促進計画とは、福島復興再生特別措置法第19条第1項に規定する提出企業立地促進計画をいい、企業立地促進区域とは、同法第18条第2項第2号に規定する企業立地促進区域をいいます。

(注2) 避難解除区域等とは、福島復興再生特別措置法第18条第2項第2号に規定する避難解除区域等をいい、具体的には、避難解除区域及び現に避難指示であって同法第4条第4号ハに掲げる指示であるものの対象となっている区域（認定特定復興再生拠点区域復興再生計画が定められているときは、それらの区域及び認定特定復興再生拠点区域）とされています。

(注3) 避難指示とは、福島復興再生特別措置法第4条第4号イからホまでに掲げる指示をいいます。

(注4) 一定の対象期間とは、提出企業立地促進計画に定められた企業立地促進区域の変更について変更の提出（福島復興再生特別措置法第18条第7項において準用する同条第4項の規定による提出をいいます。）のあった日から同日又はその企業立地促進区域に該当する避難解除区域等に係る避難指示の全てが解除された日のいずれか遅い日以後7年を経過する日までの期間をいいます（震災税法17の3の2①）。

(注5) 避難解除等区域復興再生推進事業実施計画とは、福島復興再生特別措置法第20条第1項に規定する避難解除等区域復興再生推進事業実施計画をいい、認定事業者とは、避難解除等区域復興再生推進事業実施計画につき同条第3項の認定を受けた者をいいます。

(注6) 一定の場合とは、次の場合をいい、一定の期間とは、次の場合の区分に応じそれぞれ

れ次の期間をいいます（震災税法17の3の2②）。

① 認定を受けた日から同日以後5年を経過する日までの期間内にその法人が福島復興再生特別措置法第20条第4項に規定する認定事業者に該当しないこととなった場合……その法人がその認定を受けた日からその該当しないこととなった日までの期間

② 認定を受けた日から同日以後5年を経過する日までの期間内に提出企業立地促進計画に定められた企業立地促進区域の変更（その法人のその認定に係る区域が企業立地促進区域に該当しないこととなるものに限ります。）があった場合……その法人がその認定を受けた日からその変更について変更の提出（福島復興再生特別措置法第18条第7項において準用する同条第4項の規定による提出をいいます。）のあった日までの期間

(注7) 避難解除等区域復興再生推進事業とは、福島復興再生特別措置法第18条第1項に規定する避難解除等区域復興再生推進事業をいいます。

(注8) 避難対象雇用者等とは、避難指示の対象となった区域（以下「避難対象区域」といいます。）内に所在する事業所に勤務していた者又は避難対象区域内に居住していた者をいい、具体的には、平成23年3月11日において避難対象区域内に所在する事業所に勤務していた者又は同日において避難対象区域内に居住していた者とされています（震災税法17の3の2③）。

## (2) 特定事業活動振興計画に係る措置

この措置は、提出特定事業活動振興計画の提出のあった日（令和3年4月20日）から令和8年3月31日までの間に福島県知事の指定を受けた法人が、その指定があった日から同日以後5年を経過する日までの期間（以下「適用期間」

といいます。) 内の日を含む各事業年度の適用期間内において、福島県の区域内に所在するその提出特定事業活動振興計画に定められた特定事業活動を行う事業所に勤務する特定被災雇用者等に対して給与等を支給する場合には、その事業年度において、その支給する給与等の額の10%相当額の税額控除ができるというものです(震災税法17の3の2①表二)。

(注1) 提出特定事業活動振興計画とは、福島復興再生特別措置法第75条第1項に規定する提出特定事業活動振興計画をいいます。

(注2) 福島県知事の指定を受けた法人とは、福島復興再生特別措置法第75条の2の規定により福島県知事の指定を受けた法人をいい、具体的には、提出特定事業活動振興計画に定められた特定事業活動を実施する法人で、その特定事業活動を行うことについて適正かつ確実な計画を有すると認められること等の要件に該当するものとして福島県知事の指定を受けた法人とされています。

(注3) 特定事業活動とは、福島復興再生特別措置法第74条第1項に規定する特定事業活動をいいます。

(注4) 特定被災雇用者等とは、次の者をいいます(震災税法17の3の2④)。

- ① 平成23年3月11日において福島県の区域内に所在する事業所に勤務していた者
- ② 平成23年3月11日において福島県の区域内に居住していた者

### (3) 新産業創出等推進事業促進計画に係る措置

この措置は、提出新産業創出等推進事業促進計画の提出のあった日(令和3年4月20日)から令和8年3月31日までの間に新産業創出等推進事業実施計画につき福島県知事の認定を受けた法人が、その認定を受けた日から同日以後5年を経過する日までの期間(その法人が認定事業者には該当しないこととなった場合その他の一定の場合には、一定の期間。以下「適用期間」といいます。) 内の日を含む各事業年度の適用

期間内において、その提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域内に所在する新産業創出等推進事業を行う事業所に勤務する避難対象雇用者等その他の一定の雇用者に対して給与等を支給する場合には、その事業年度において、その支給する給与等の額(その給与等の額のうち研究開発税制(措法42の4)の適用によりその事業年度の所得に対する調整前法人税額から控除する金額の計算の基礎となった金額がある場合には、その金額を控除した金額)の15%相当額の税額控除ができるというものです(震災税法17の3の2①表三)。

(注1) 提出新産業創出等推進事業促進計画とは、福島復興再生特別措置法第85条第1項に規定する提出新産業創出等推進事業促進計画をいい、新産業創出等推進事業実施計画とは、同法第85条の2第1項に規定する新産業創出等推進事業実施計画をいい、認定事業者とは、新産業創出等推進事業実施計画につき同法第85条第3項の認定を受けた者をいいます。

(注2) 一定の場合とは、次の場合をいい、一定の期間とは、次の場合の区分に応じそれぞれ次の期間をいいます(震災税法17の3の2⑤)。

- ① 認定を受けた日から同日以後5年を経過する日までの期間内にその法人が福島復興再生特別措置法第85条の2第4項に規定する認定事業者には該当しないこととなった場合……その法人がその認定を受けた日からその該当しないこととなった日までの期間
- ② 認定を受けた日から同日以後5年を経過する日までの期間内に提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域の変更(その法人のその認定に係る区域が新産業創出等推進事業促進区域に該当しないこととなるものに限ります。)があった場合……そ

の法人がその認定を受けた日からその変更について変更の提出（福島復興再生特別措置法第84条第7項において準用する同条第4項の規定による提出をいいます。）のあった日までの期間

(注3) 新産業創出等推進事業促進区域とは、福島復興再生特別措置法第84条第2項第2号に規定する新産業創出等推進事業促進区域をいい、新産業創出等推進事業とは、同条第1項に規定する新産業創出等推進事業をいいます。

(注4) 一定の雇用者とは、次の者をいいます（震災税特令17の3の2⑥、震災税特規6の3の2①）。

① 避難対象雇用者等

② 次の者（上記①の者を除きます。）

イ 平成23年3月11日において福島国際研究産業都市区域の区域内に所在する事業所に勤務していた者

ロ 平成23年3月11日において福島国際研究産業都市区域の区域内に居住していた者

③ 認定新産業創出等推進事業実施計画に従って行う新産業創出等推進事業に関する専門的な知識及び技能を必要とする業務に従事する者（上記①又は②の者を除きます。）

上記(1)から(3)までの措置は、各事業年度において、いずれか一の措置のみを適用できるとされています（震災税特法17の3の2②）。なお、控除を受ける金額は、当期の調整前法人税額の20%相当額を上限とすることとされています（震災税特法17の3の2①後段）。

## 2 改正の内容

### (1) 特定事業活動振興計画に係る措置の改正

法人指定の期限が、令和11年3月31日まで3年延長されました（震災税特法17の3①表二1欄）。

### (2) 新産業創出等推進事業促進計画に係る措置の改正

#### ① 対象事業の追加

新産業創出等推進事業促進計画の対象事業である新産業創出等推進事業について、福島イノベーション・コースト構想の推進を一段と加速させる観点から、その範囲の拡大が行われました。すなわち、従前の新産業創出等推進事業である廃炉等、ロボット、農林水産業等の分野（廃炉、ロボット・ドローン、エネルギー・環境・リサイクル、農林水産業、医療関連及び航空宇宙のいわゆる重点6分野）のいずれかに該当する一定の事業のほか、新たな技術を活用し又は産業の発展に寄与する事業であって、福島国際研究産業都市区域における産業集積の形成及び活性化を図る上で中核となる事業が追加されました（福島特措規39①二）。

(注1) 上記の追加事業の詳細については、前述「二 企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度」の2をご参照ください。

これを受けて、本措置の対象事業についても、上記の新たな技術を活用し又は産業の発展に寄与する事業であって、福島国際研究産業都市区域における産業集積の形成及び活性化を図る上で中核となる事業（以下「その他産業発展寄与事業」といいます。）が追加されました。

(注2) 関係法令については、前述「二 企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度」の2の（参考2）をご参照ください。

#### ② 対象雇用者の見直し

上記①に伴い、その他産業発展寄与事業に係る対象雇用者について、次の者とされました（震災税特令17の3⑥一・二）。

イ 避難対象雇用者等（上記1(3)(注4)①

の者)

ロ 次の者（上記イの者を除きます。）（上記1(3)（注4）②の者）

(イ) 平成23年3月11日において福島国際研究産業都市区域の区域内に所在する事業所に勤務していた者

(ロ) 平成23年3月11日において福島国際研究産業都市区域の区域内に居住していた者

(注1) 従前の新産業創出等推進事業である重点6分野のいずれかに該当する一定の事業（福島復興再生特別措置法施行規則第39条第1項第1号に掲げる事業。以下「特定事業」といいます。）に係る対象雇用者については、改正前と同様（上記1(3)（注4）①から③までの者）とされています（震災税特令17の3⑥一～三）。

(注2) 関係法令については、前述「二 企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度」の2の（参考2）をご参照ください。

### ③ 税額控除割合の見直し

上記①に伴い、その他産業発展寄与事業を行う事業所に勤務する対象雇用者に対して支給する給与等の額に係る税額控除割合について、9%とされました（震災税特法17の3①表三4欄ロ）。

(注) 特定事業を行う事業所に勤務する対象雇用者に対して支給する給与等の額に係る税額控除割合については、改正前と同様（15%）とされています（震災税特法17の3①表三4欄イ）。

### ④ 適用対象となる給与等の整備

重点産業技術試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度（措法42の5）の創設に伴い、本措置の適用対象となる給与等の額から、その給与等の額のうち租税特別措置法第42条の5の規定により本措置の適用対象となる事業年度の所得に対する調整前法人税額から控除する金額の計算の基礎となった金額を控除することとされました（震災税特法17の3①）。

### ⑤ 適用期限の延長

法人認定の期限が、令和11年3月31日まで3年延長されました（震災税特法17の3①表三1欄）。

## 3 適用関係

(1) 上記2(2)①の改正は、令和8年4月1日から施行されています（改正福島特措規則）。

(2) 上記2(2)②及び③の改正は、令和8年4月1日以後に認定を受ける法人の適用年度分の法人税について適用し、同日前に認定を受けた法人の適用年度分の法人税については、従前どおりとされています（改正法附則83①）。

(3) 上記2(2)④の改正は、産業技術力強化法の一部を改正する法律（令和8年法律第41号。以下「産技法改正法」といいます。）の施行の日から適用することとされています（改正法附則1十三、83②）。

(注) 産技法改正法の施行の日は、産技法改正法の公布の日（令和8年6月19日）から起算して1年を超えない範囲内において政令で定める日とされており（産技法改正法附則1）、その政令は、今後定められます。

## 五 特定復興産業集積区域における開発研究用資産の特別償却等制度

### 1 改正前の制度の概要

この制度は、認定地方公共団体の指定を受けた

法人が、東日本大震災復興特別区域法の施行の日（平成23年12月26日）から令和8年3月31日までの間に、その認定地方公共団体の作成した認定復

興推進計画に定められた特定復興産業集積区域内において開発研究の用に供される開発研究用資産でその製作若しくは建設の後事業の用に供されたことのないものの取得又はその復興産業集積区域内において開発研究の用に供される開発研究用資産の製作若しくは建設をして、これをその特定復興産業集積区域内においてその法人の開発研究の用に供した場合には、その開発研究の用に供した日を含む事業年度において、次の開発研究用資産の区分に応じそれぞれ次の特別償却限度額の特別償却ができるというものです（震災税特法17の5①）。

(1) 令和7年4月1日から令和8年3月31日までの間に取得又は製作若しくは建設をした開発研究用資産……その取得価額の30%（その法人が中小企業者又は農業協同組合等（以下「中小企業者等」といいます。）である場合には、45%）相当額

(2) 上記(1)以外の開発研究用資産……その取得価額の34%（その法人が中小企業者等である場合には、50%）相当額

また、開発研究用資産について、この制度の適用を受ける場合には、その開発研究の用に供した日を含む事業年度のその開発研究用資産に係る減価償却費の額（特別試験研究費の額に該当するものを除きます。）は、特別試験研究費の額に係る税額控除制度（措法42の4⑦）における特別試験研究費の額に該当するものとみなして、研究開発税制（措法42の4）の適用を受けることができることとされています（震災税特法17の5②）。この場合において、その特別試験研究費の額とみなされた金額に係る税額控除割合は20%となります（措法42の4⑦三）。

(注1) 認定地方公共団体とは、東日本大震災復興特別区域法第4条第1項に規定する復興推進計画につき同条第9項の認定（同法第6条第1項の変更の認定を含みます。）を受けた地方公共団体をいいます。

(注2) 認定復興推進計画とは、上記（注1）の認定を受けた復興推進計画をいいます。

(注3) 特定復興産業集積区域とは、復興産業集積区域のうち、次の区域に該当する区域をいいます（復興特区法37①、復興特区令5）。

(1) 岩手県の区域のうち、宮古市、大船渡市、久慈市、陸前高田市、釜石市、上閉伊郡大槌町、下閉伊郡山田町、同郡岩泉町、同郡田野畑村、同郡普代村、九戸郡野田村及び同郡洋野町の区域

(2) 宮城県の区域のうち、仙台市（青葉区、太白区及び泉区の区域を除きます。）、石巻市、塩竈市、気仙沼市、名取市、多賀城市、岩沼市、東松島市、亶理郡亶理町、同郡山元町、宮城郡松島町、同郡七ヶ浜町、同郡利府町、牡鹿郡女川町及び本吉郡南三陸町の区域

(3) 福島県の区域のうち、いわき市、相馬市、田村市、南相馬市、伊達郡川俣町、双葉郡広野町、同郡檜葉町、同郡富岡町、同郡川内村、同郡大熊町、同郡双葉町、同郡浪江町、同郡葛尾村、相馬郡新地町及び同郡飯館村の区域

(注4) 復興産業集積区域とは、復興推進計画の目標を達成するために産業集積の形成及び活性化の取組を推進すべき区域をいいます（復興特区法4②四イ）。

(注5) 中小企業者とは、租税特別措置法第42条の4第19項第7号に規定する中小企業者をいい（震災税特法17の5①一）、具体的には、資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下の法人のうち次の法人以外の法人又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人をいいます（措法42の4⑱七、措令27の4⑱）。

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

なお、大規模法人とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円を超える法人、資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人

又は次の法人をいい、中小企業投資育成株式会社を除きます。

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

イ 資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人

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

ハ 受託法人

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

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

(3) 他の通算法人のうちいずれかの法人が次の法人に該当しない場合における通算法人

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

の法人

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

(注6) 農業協同組合等とは、租税特別措置法第42条の4第19項第9号に規定する農業協同組合等をいい（震災税特法17の5①一）、具体的には、農業協同組合、農業協同組合連合会、中小企業等協同組合、出資組合である商工組合及び商工組合連合会、内航海運組合、内航海運組合連合会、出資組合である生活衛生同業組合、漁業協同組合、漁業協同組合連合会、水産加工業協同組合、水産加工業協同組合連合会、森林組合並びに森林組合連合会をいいます（措法42の4⑯九）。

## 2 改正の内容

適用期限（令和8年3月31日）の到来をもって、制度が廃止されました（旧震災税特法17の5、旧震災税特令17の5、旧震災税特規6の4）。

## 3 適用関係

上記2の改正は、法人が令和8年4月1日前に取得又は製作若しくは建設をした開発研究用資産については、従前どおりとされています（改正法附則84）。

# 六 新産業創出等推進事業促進区域における開発研究用資産の特別償却等制度

## 1 改正前の制度の概要

この制度は、新産業創出等推進事業実施計画につき福島県知事の認定を受けた法人が、提出新産業創出等推進事業促進計画の提出のあった日（令和3年4月20日）から令和8年3月31日までの期間（その期間内にその提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域の変更があった場合におけるその変更に係る区域については、一定の期間）内に、その提出新

産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域内において開発研究の用に供される開発研究用資産の取得又はその新産業創出等推進事業促進区域内において開発研究の用に供される開発研究用資産の製作若しくは建設をして、これをその新産業創出等推進事業促進区域内においてその法人のその開発研究の用に供した場合には、その開発研究の用に供した日を含む事業年度において、その開発研究用資産の取得価額から普通償却限度額を控除した金額に相当する金

額の特別償却（即時償却）ができるというものです（震災税法18①）。

また、開発研究用資産について、この制度の適用を受ける場合には、その開発研究の用に供した日を含む事業年度のその開発研究用資産に係る減価償却費の額（特別試験研究費の額に該当するものを除きます。）は、特別試験研究費の額に係る税額控除制度（措法42の4⑦）における特別試験研究費の額に該当するものとみなして、研究開発税制（措法42の4）の適用を受けることができることとされています（震災税法18②）。この場合において、その特別試験研究費の額とみなされた金額に係る税額控除割合は20%となります（措法42の4⑦三）。

（注）一定の期間とは、提出新産業創出等推進事業促進計画の変更に係る次の区域の区分に応じそれぞれ次の期間をいいます（震災特令18①一・二）。

- (1) 提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域の変更により新たに新産業創出等推進事業促進区域に該当することとなる区域……その変更について変更の提出（福島復興再生特別措置法第84条第7項において準用する同条第4項の規定による提出をいいます。（2）において同じです。）のあった日から令和8年3月31日までの期間
- (2) 提出新産業創出等推進事業促進計画に定められた新産業創出等推進事業促進区域の変更により新産業創出等推進事業促進区域に該当しないこととなる区域……提出新産業創出等

推進事業促進計画の福島復興再生特別措置法第84条第4項の規定による提出のあった日からその変更について変更の提出のあった日までの期間

## 2 改正の内容

制度の適用期限が、令和11年3月31日まで3年延長されました（震災税法18①、震災特令18①一）。

なお、前述のとおり、福島復興再生特別措置法施行規則の改正により新産業創出等推進事業の範囲が見直され、重点6分野以外の事業のうち、新たな技術を活用し又は産業の発展に寄与する事業であって、福島国際研究産業都市区域における産業集積の形成及び活性化を図る上で中核となるものが新産業創出等推進事業に追加されていますが（福島特措規39①二）、この追加された事業は、福島復興再生特別措置法第85条の6の開発研究用資産に関する課税の特例の対象となる新産業創出等推進事業に含まれないものとされているため（福島特措規39②）、本制度の適用を受けることはできません。

（注）関係法令については、前述「二 企業立地促進区域等において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度」の2の（参考2）をご参照ください。

## 3 適用関係

上記2の改正は、令和8年4月1日から施行されています（改正法附則1、改正震災税法1）。

# 七 被災代替船舶の特別償却制度

## 1 改正前の制度の概要

この制度は、法人が、平成23年3月11日から令和8年3月31日までの間に、東日本大震災に起因して事業の用に供することができなくなった船舶に代わる一定の船舶（以下「被災代替船舶」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被災代替船舶の製作をして、これをその法人の事業の用に供した場合には、その事業の用に供した日を含む事業年度において、その被災代替船舶の取得価額の20%（その法人が中小企業者又は農業協同組合等である場合には、

24%) 相当額の特別償却ができるというものです(震災税特法18の2)。

(注1) 中小企業者とは、租税特別措置法第42条の4第19項第7号に規定する中小企業者をいい(震災税特法18の2①)、具体的には、資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下の法人のうち次の法人以外の法人又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人をいいます(措法42の4⑯七、措令27の4⑯七)。

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

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

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

イ 資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人

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

ハ 受託法人

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

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

(3) 他の通算法人のうちいずれかの法人が次の法人に該当しない場合における通算法人

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

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

(注2) 農業協同組合等とは、租税特別措置法第42条の4第19項第9号に規定する農業協同組合等をいい(震災税特法18の2①)、具体的には、農業協同組合、農業協同組合連合会、中小企業等協同組合、出資組合である商工組合及び商工組合連合会、内航海運組合、内航海運組合連合会、出資組合である生活衛生同業組合、漁業協同組合、漁業協同組合連合会、水産加工業協同組合、水産加工業協同組合連合会、森林組合並びに森林組合連合会をいいます(措法42の4⑯九)。

(注3) 受託法人に該当する法人については、中小企業者又は農業協同組合等の場合の特別償却割合の適用はありません(震災税特令26)。

## 2 改正の内容

適用期限(令和8年3月31日)の到来をもって、制度が廃止されました(旧震災税特法18の2、旧震災税特令18の2、26)。

## 3 適用関係

上記2の改正は、令和8年3月31日以前に事業の用に供した被災代替船舶については、従来どおり適用できることとされています(改正法附則85、改正震災税特令附則6)。

なお、法人が、令和8年4月1日から令和9年3月31日までの間に被災代替船舶を事業の用に供した場合には、その被災代替船舶については、従来どおり適用できる措置が講じられています(改正法附則85、改正震災税特令附則6)。ただし、対象となる被災代替船舶は、やむを得ない事情により令和8年3月31日までに事業の用に供するこ

とができなかったことにつき証明がされたものとされています（改正法附則85①）。この証明は、公共工事の工期の延長その他やむを得ない事情により同日までに事業の用に供することができなかったことにつき内閣総理大臣が確認をした書類を確定申告書等に添付することにより行うこととされています（改正震災税特規附則5）。

（注）確定申告書等とは、法人税法第2条第30号に規定する中間申告書で同法第72条第1項各号又は第144条の4第1項各号若しくは第2項各号に掲げる事項を記載したものと及び同法第2条第31号に規定する確定申告書をいいます（震災税法2③六・七、改正震災税特規附則4①）。

## 八 特定土地区画整理事業等のために土地等を譲渡した場合の所得の特別控除制度（2,000万円特別控除制度）の特例

### 1 改正前の制度の概要

この制度は、法人の有する土地等で特定住宅被災市町村の区域内にあるものが、東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律の一部を改正する法律（平成23年法律第119号）の施行の日（平成23年12月14日）から令和8年3月31日までの間に、地方公共団体、独立行政法人都市再生機構、地方住宅供給公社、地方道路公社又は土地開発公社が行う東日本大震災からの復興のための事業の用（次の土地等の区分に応じそれぞれ次の事業の用に限ります。）に供するためにこれらの者のうちいずれかの者に買い取られる場合には、その買い取られる場合は、租税特別措置法第65条の3第1項第1号に掲げる場合に該当するものとみなして、特定土地区画整理事業等のために土地等を譲渡した場合の所得の特別控除制度（2,000万円特別控除制度）の適用を受けることができるというものです（震災税法18の9②）。

- (1) 特定住宅被災市町村の区域のうち東日本大震災復興特別区域法第4条第1項に規定する政令で定める区域内にある土地等……その土地等が所在する特定住宅被災市町村又はその特定住宅被災市町村の存する県が単独で又は共同して作成した東日本大震災からの復興を図るための一定の計画に記載された事業
- (2) 特定住宅被災市町村の区域のうち東日本大震災復興特別区域法第4条第1項に規定する政令

で定める区域以外の区域内にある土地等……その土地等が所在する特定住宅被災市町村又はその特定住宅被災市町村の存する県が単独で又は共同して作成した東日本大震災からの復興を図るための一定の計画に記載された事業（令和3年3月31日においてその計画に記載されていたものに限ります。）

### 2 改正の内容

#### (1) 適用対象区域の見直し

適用対象区域が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（改正前：特定住宅被災市町村の区域）に限定されました（震災税法18の9②）。

また、適用対象区域の見直しに伴い、本制度の適用対象となる場合の「東日本大震災からの復興のための事業の用」が、その土地等が所在する市町村又は福島県が単独で又は共同して作成した東日本大震災からの復興を図るための次の計画でその土地等の買取りをする者のその買取りの時に現に効力を有するものに記載された事業の用に限ることとされました（震災税法18の9②、震災税特規7④）。

- ① 東日本大震災復興特別区域法第46条第1項に規定する復興整備計画その他の法律の規定による計画
- ② 上記①の計画のほか、その市町村若しくは福島県の議会又は法令若しくはその市町村若しくは福島県の条例、規則その他の規程によ

り設けられた委員会、審議会その他これらに準ずるものの議を経て作成された計画

- ③ 上記①又は②の計画のほか、その市町村又は福島県がインターネットの利用その他適切な方法により公表している計画

## (2) 適用期限の延長

制度の適用期限が令和11年3月31日まで3年延長されました（震災税特法18の9②）。

(注) 上記(1)及び(2)の改正の趣旨等については、前掲「租税特別措置法等（所得税関係）の改正」

の「十六 特定土地区画整理事業等のために土地等を譲渡した場合の2,000万円特別控除の特例の改正」の2をご参照ください。

## 3 適用関係

上記2(1)の改正は、法人が令和8年4月1日以後に行う土地等の譲渡に係る法人税について適用し、法人が同日前に行った土地等の譲渡に係る法人税については、従前どおりとされています（改正法附則86）。