

## 令和7年度税制改正大綱 (詳細版)



Shape the future  
with confidence

The better the question. The better the answer.  
The better the world works.

### EY Japan税務アラート・ニュースレター

過去のアラートは、下記URLからご覧いただけます。

[https://www.ey.com/ja\\_jp/technical/ey-japan-tax-library/tax-alerts](https://www.ey.com/ja_jp/technical/ey-japan-tax-library/tax-alerts)

### Contents

■ 法人課税	2
1. 中小企業関連税制の見直し	
2. リース税制の見直し	
3. 非適格合併等により移転を受ける資産等に係る調整勘定の算定方法の明確化	
4. グループ通算制度下のスピノフにおける完全子法人離脱時の分配資産割合計算	
5. その他	
■ 国際課税	10
1. グローバル・ミニマム課税への対応	
2. 外国子会社合算税制の見直し	
■ 個人所得課税・資産課税	18
1. 物価上昇局面における税負担の調整等への対応	
2. その他の主な改正事項	
■ 消費課税	22
外国人旅行者向け免税制度の見直し	
■ 防衛力強化に係る財源確保のための税制措置	23
■ 納税環境整備	24
1. 電子取引データの保存制度の見直し	
2. スキャナ読取りの要件の見直しによるe-Taxの利便性の向上	

令和6年12月20日に、与党(自由民主党・公明党)による「令和7年度税制改正大綱(以下、「大綱」)」が公表されました。本ニュースレターにおいては、大綱で明らかにされた主要な改正・見直し事項の概要を説明します。

令和7年度税制改正においては、「賃上げと投資が牽引する成長型経済」への移行を実現し、経済社会の構造変化等に対応するための税制改正が最重点事項とされています。

物価上昇局面における税負担の調整及び就業調整への対応という観点から、所得税の基礎控除・給与所得控除等の見直しが行われます。また、成長意欲の高い中小企業の設備投資を促進し地域経済に好循環を生み出すために、中小企業を対象とした投資促進税制等が拡充されます。

経済のグローバル化・デジタル化への対応として、グローバル・ミニマム課税における新たなルール(軽課税所得ルール・国内ミニマム課税)の法制化、外国人旅行者向け免税制度の見直しが行われます。なお、防衛力強化に係る財源確保のための税制措置として、防衛特別法人税(仮称)が創設されます。

なお、本ニュースレターの一部項目の内容については、今後の与野党間の協議及び国会における法案審議の過程等において、修正・削除・追加等が行われる可能性があることにご留意ください。

# 法人課税

## 1. 中小企業関連税制の見直し

中小企業は、雇用の7割を抱える、わが国にとって重要な経済主体であり、その健全な成長が地域経済の維持・発展のために不可欠です。その中でも、売上高100億円を超えるような中小企業は、輸出や海外展開等により域外需要を獲得するとともに、域内調達により新たな需要を創出する地域の中核となる存在であり、そうした企業を育成することで、地域経済に好循環を生み出していくことが鍵となります。そのため、売上高100億円超を目指す、成長意欲の高い中小企業が思い切った設備投資を行うことができるよう、各種見直しが行われます。

### (1) 中小企業経営強化税制の見直し

現行の中小企業経営強化税制の概略は以下のとおりです。

**現行制度** 【適用期限:令和6年度末まで】

特定経営力向上設備等の類型	要件	確認者	対象設備	その他要件
生産性向上設備 (A類型)	生産性が旧モデル比平均1%以上向上する設備	工業会等	<ul style="list-style-type: none"><li>機械設備(160万円以上)</li><li>工具(30万円以上) (A類型の場合、測定工具または検査工具に限る)</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>生産等設備を構成するもの ※事務用器具備品・本店・寄宿舎等に係る建物付属設備、福利厚生施設に係るものは該当しない。</li></ul>
収益力強化設備 (B類型)	投資収益率が年平均5%以上の投資計画に係る設備	経済産業局	<ul style="list-style-type: none"><li>器具備品(30万円以上)</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>国内への投資であること</li></ul>
デジタル化設備 (C類型)	可視化、遠隔操作、自動制御化のいずれかに該当する設備		<ul style="list-style-type: none"><li>建設付属設備(60万円以上)</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>中古資産・貸付資産でないこと等</li></ul>
経営資源集約化設備 (D類型)	修正ROAまたは有形固定資産回転率が一定割合以上の投資計画に係る設備		<ul style="list-style-type: none"><li>ソフトウェア(70万円以上) (A類型の場合、設備の稼働状況等に係る情報収集機能及び分析・指示機能を有するものに限る)</li></ul>	

- ※1 発電用の機械装置、建物附属設備については、発電量のうち、販売を行うことが見込まれる電気の量が占める割合が2分の1を超える発電設備等を除く。また、発電設備等について税制措置を適用する場合は、経営力向上計画の認定申請時に報告書を提出する必要がある。
- ※2 医療保険業を行う事業者が取得または製作をする器具備品(医療機器に限る)、建物附属設備を除く。
- ※3 ソフトウェアについては、複写して販売するための原本、開発研究用のもの、サーバー用OSのうち一定のものなどを除く。
- ※4 コインランドリー業または暗号資産マイニング業(主要な事業であるものを除く)の用に供する資産でその管理のおおむね全部を他の者に委託するものを除く。

出所: 令和7年度税制改正に関する経済産業省要望、[https://www.meti.go.jp/main/zeisei/zeisei\\_fy2025/zeisei\\_k/202408302.pdf](https://www.meti.go.jp/main/zeisei/zeisei_fy2025/zeisei_k/202408302.pdf) (2025年1月6日アクセス)

中小企業経営強化税制について、以下の見直しを行った上で適用期限が2年延長されます。

① 特定経営力向上設備等(注)について、下記のいずれの要件も満たす設備が追加されます。

(注)特定経営力向上設備等とは、中小企業等経営強化法施行規則第16条第2項に規定する経営力向上に著しく資する設備等(生産性向上設備・収益力強化設備・デジタル化設備・経営資源集約化設備)(中小企業等経営強化法第17条第1項に規定する経営力向上計画に記載されたものに限る)をいいます。

- その投資計画における年平均の投資利益率が7%以上(現行:5%)となることが見込まれること。
- 経営規模の拡大を行うものとして経済産業大臣が定める要件に適合することにつき経済産業大臣の確認を受けた投資計画に記載された投資の目的を達成するために必要不可欠な設備(機械装置、工具、器具備品、建物及びその附属設備並びにソフトウェアで、一定の規模以上のもの)であること。

上記の設備について、

- 普通償却限度額との合計でその取得価額まで(建物及びその附属設備については、その取得価額の15%又は25%)の特別償却とその取得価額の7%(建物及びその附属設備については、1%又は2%)の税額控除との選択適用ができることとされます。建物及びその附属設備の特別償却率又は税額控除率については、給与増加割合が2.5%以上である場合にはそれぞれ15%又は1%とし、給与増加割合が5%以上である場合にはそれぞれ25%又は2%とされます。ただし、給与増加割合が2.5%未満である場合には、特別償却及び税額控除は適用できません。
- 一定の中小企業者等が取得等をする上記の設備(建物及びその附属設備を除く)の税額控除率は10%とされます。
- 上記の設備の取得価額の合計額のうち本制度の対象となる金額は60億円が限度とされます。

② 特定経営力向上設備等については、上記のほか、下記の見直しが行われます。

- 一定の時期に発売された設備で、旧モデル比で経営力の向上の指標が年平均1%以上向上するものであるものの経営力の向上の指標について、単位時間当たり生産量、歩留まり率又は投入コスト削減率のいずれかにより評価することとされます。
- その投資計画における年平均の投資利益率が5%以上となることが見込まれるものであることにつき、経済産業大臣の確認を受けた投資計画に記載された投資の目的を達成するために必要不可欠な設備の投資利益率が7%に引き上げられます。
- 遠隔操作、可視化又は自動制御化に関する投資計画に記載された投資の目的を達成するために必要不可欠な設備(デジタル化設備)が除外されます。
- 対象資産から暗号資産マイニング業の用に供する設備が除外されます。

③ 食品等の流通の合理化及び取引の適正化に関する法律の改正を前提に、中小企業者等が、中小企業等経営強化法の経営力向上計画の認定があったものとみなされる改正後の食品等の流通の合理化及び取引の適正化に関する法律の認定を受けた持続的供給事業活動計画(仮称)に記載された経営力向上設備等の取得等をする場合のその経営力向上設備等について、改正後の本制度の対象とされます。

④ みなし大企業の判定における大規模法人の有する株式又は出資から、次に掲げる要件のすべてをみたす株式又は出資が除外されます。

- その判定対象である法人が農地法に規定する農地所有適格法人であること。
- 一定の承認会社(注)がその農地所有適格法人の発行済株式又は出資の総数又は総額の50%を超える数又は金額の株式又は出資を有すること。

(注)上記の「一定の承認会社」とは、農林漁業法人等に対する投資の円滑化に関する特別措置法に規定する承認会社のうち地方公共団体、農業協同組合、農業協同組合連合会、農林中央金庫又は株式会社日本政策金融公庫がその総株主の議決権の過半数を有しているものをいいます。

改正概要 【適用期限:令和8年度末(2026年度末)まで】

特定経営力向上設備等の類型	要件	確認者	対象設備	その他要件
生産性向上設備 (A類型)	生産性※が旧モデル比平均1%以上向上する設備 ※単位時間当たり生産量、歩留まり率、投入コスト削減率のいずれか	工業会等	<ul style="list-style-type: none"> <li>機械装置(160万円以上)</li> <li>工具(30万円以上) (A類型の場合、測定工具又は検査工具に限る)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>生産等設備を構成するもの</li> <li>※事務用器具備品・本店・寄宿舎等に係る建物附属設備、福利厚生施設に係るものは該当しない。</li> </ul>
収益力強化設備 (B類型)	投資利益率※が年平均7%以上の投資計画に係る設備 ※計算に使う期間は、投資設備中の最長の減価償却期間に合わせる	経済産業局	<ul style="list-style-type: none"> <li>器具備品(30万円以上)</li> <li>建物附属設備(60万円以上)</li> <li>ソフトウェア(70万円以上) (A類型の場合、設備の稼働状況等に係る情報収集機能及び分析・指示機能を有するものに限る)</li> </ul>	
経営資源集約化設備 (D類型)	修正ROAまたは有形固定資産回転率が一定割合以上の投資計画に係る設備			
経営規模拡大設備 (B類型の拡充)	<ul style="list-style-type: none"> <li>投資利益率が年平均7%以上</li> <li>売上高100億円超を目指すロードマップの作成</li> <li>売上高成長率年平均10%以上を目指す</li> <li>前年度売上高10億円超90億円未満</li> <li>最低投資額1億円 OR 前年度売上高5%以上</li> <li>賃上げ率2.5% OR 5.0%以上 等</li> </ul> ※拡充措置の認定を受けた法人は、投資計画の期間中は中小企業投資促進税制と少額減価償却資産の特例の適用不可。		<ul style="list-style-type: none"> <li>機械装置(160万円以上)</li> <li>工具(30万円以上)</li> <li>器具備品(30万円以上)</li> <li>ソフトウェア(70万円以上)</li> <li>建物及びその附属設備(1,000万円以上) (生産性向上に資する設備の導入に伴って新增設される建物及びその附属設備に限る)</li> </ul> ※税制対象の設備投資総額の上限は、60億円	<ul style="list-style-type: none"> <li>国内への投資であること</li> <li>中古資産・貸付資産でないこと等</li> </ul>

※1 発電用の機械装置、建物、建物附属設備については、発電量のうち、販売を行うことが見込まれる電気の量が占める割合が2分の1を超える発電設備等を除く。また、発電設備等について税制措置を適用する場合は、経営力向上計画の認定申請時に報告書を提出する必要がある。

※2 医療保健業を行う事業者が取得又は製作をする器具備品(医療機器に限る)、建物、建物附属設備を除く。

※3 ソフトウェアについては、複写して販売するための原本、開発研究用のもの、サーバー用OSのうち一定のものなどを除く。

※4 コインランドリー業(主要な事業であるものを除く)の用に供する資産でその管理のおおむね全部を他の者に委託するもの又は暗号資産マイニング業の用に供する資産を除く。

出所: 令和7年度経済産業関係 税制改正について、[https://www.meti.go.jp/main/zeisei/zeisei\\_fy2025/zeisei\\_fy2024/zeiseikaiseigaiyou2025.pdf](https://www.meti.go.jp/main/zeisei/zeisei_fy2025/zeisei_fy2024/zeiseikaiseigaiyou2025.pdf) (2025年1月6日アクセス)

中小企業者等による積極的な設備投資・事業展開等を促し、中堅企業への成長ポテンシャルが高い売上高が100億円を超える中小企業の創出を推進するため、「100億企業」を目指す中小企業に対するインセンティブ措置を講じることで、中小企業者等が設備投資を通じた生産性の向上を図ることが期待されます。

## (2) 中小企業の設備投資にかかる固定資産税の課税標準の特例措置延長

中小企業等経営強化法に規定する先端設備等導入計画に基づき、中小事業者等が取得する生産性向上や賃上げに資する一定の機械・装置等に係る固定資産税の課税標準の特例措置について、以下の見直しを行った上で適用期限が2年延長されます。



- ① 対象資産は雇用者給与等支給額の引上げの方針を位置づけた同計画に基づき取得する一定の機械・装置等に限定されます。
- ② 当該機械・装置等に係る課税標準は次のとおりとされます。
  - (ア) 雇用者給与等支給額を1.5%以上引き上げる方針を同計画に位置づけた場合 最初の3年間価格の2分の1
  - (イ) 雇用者給与等支給額を3%以上引き上げる方針を同計画に位置づけた場合 最初の5年間価格の4分の1

### (3) 中小企業投資促進税制の延長

中小企業投資促進税制について、一定の見直し(上記1.(1)④)を行った上で適用期限が2年延長されます。

### (4) 中小企業者等に対する軽減税率の2年延長

中小企業者等の法人税の軽減税率(年800万円以下の所得に対し15%)の特例について、以下の見直しを行った上で適用期限が2年延長されます。

- ① 所得の金額が年10億円を超える事業年度について、所得の金額のうち年800万円以下の金額に適用される税率は17%(現行15%)に引き上げられます。
- ② 適用対象法人の範囲から通算法人が除外されます。

今回の特例税率の見直しの対象となる極めて所得が高い中小企業等の多数は、一定の要件の下で、中小企業経営強化税制の活用が見込まれます。その場合、特例税率の見直しを大きく上回るメリットを受けることができるため、メリハリのある税制へ見直しが行われます。

## 2. リース税制の見直し

新リース会計基準の導入に伴い、税法上の取り扱いについてもリースの借手及び貸手において、次のとおり見直しが行われます。

- ① リースの借手における取り扱い
  - リースの借手である法人がオペレーティング・リース取引により資産の賃借を行った場合において、その取引に係る契約に基づきその法人が支払う金額があるときは、その金額のうち債務の確定した部分の金額は、その確定した日の属する事業年度に損金算入することとされます。

(注1) 上記の「オペレーティング・リース取引」とは、資産の賃貸借のうちリース取引(ファイナンス・リース取引)以外のものをいいます。

(注2) 上記の支払う金額には、その資産の賃借のために要する費用の額及びその資産を事業の用に供するために直接要する費用の額を含むものとし、当該事業年度の収益に係る売上原価、完成工事原価その他これらに準ずる原価の額、固定資産の取得に要した金額とされるべき費用の額及び繰延資産となる費用の額を除きます。
  - 令和9年4月1日以後に締結された所有権移転外リース取引に係るリース資産の減価償却について、リース期間定額法の計算において取得価額に含まれている残価保証額を控除せず、リース期間経過時点に1円(備忘価額)まで償却できることとされます。
  - 事業税付加価値割の課税標準の算定について、法人が各事業年度にオペレーティング・リース取引によりその取引の目的となる土地又は家屋の賃借を行った場合において、その取引に係る契約に基づきその法人が賃借権等の対価として支払う金額があるときは、その金額のうち法人税の所得の計算上損金の額に算入される部分の金額は、その損金の額に算入される事業年度の支払賃借料とされます。

リースの借手である法人が新リース会計基準を適用する場合には、オペレーティング・リース取引に関しては税務上の取り扱いに変更はありませんが、会計処理の変更に伴い申告調整が必要になるケースがあるものと考えられます。

## ② リースの貸手における取り扱い

- 法人税においてリース譲渡に係る収益および費用の帰属事業年度の特例(延払基準)は廃止されます。また、以下の経過措置が講じられます。
  - 令和7年4月1日前にリース譲渡を行った法人の令和9年3月31日以前に開始する事業年度において行ったリース譲渡について、延払基準の方法(同日後に開始する事業年度にあっては、リース譲渡に係る利息相当額のみを同日後に開始する各事業年度の収益の額とする方法に限る)により収益および費用の額を計算することができることとされます。
  - 令和7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おいて、延払基準の適用をやめた場合の繰延リース利益額を5年均等で収益計上することとされます。
- 消費税においてもリース譲渡にかかる資産の譲渡等の時期の特例は廃止されます。また、以下の経過措置が講じられます。
  - 令和7年4月1日前にリース譲渡に該当する資産の譲渡等を行った法人の令和12年3月31日以前に開始する事業年度について、延払基準の方法により資産の譲渡等の対価の額を計算することができることとされます。
  - 令和7年4月1日以後に開始する事業年度において延払基準の適用をやめた場合の賦払金の残金については、10年均等で資産の譲渡等の対価の額とすることとされます。

リース会社が行うリース譲渡について、新リース会計基準導入に伴い、法人税、消費税ともにリース譲渡に関する特例が廃止されます。法人税については、新リース会計基準と課税所得計算が整合するような措置が講じられると考えられます。また、消費税については、リース譲渡が行われた時点において一時に資産の譲渡等の対価の額を認識することになると考えられます。なお、既契約については貸手の税負担を考慮した経過措置が設けられることになります。

## 3. 非適格合併等により移転を受ける資産等に係る調整勘定の算定方法の明確化

非適格合併等により移転を受ける資産等に係る調整勘定の算定方法等について、次のとおり見直しが行われます。

- ① 一定の資産評価により移転を受ける資産及び負債の価値が等しくなる場合等において、その対価がない場合の調整勘定の算定方法が明確化されます。

無対価の非適格合併等により移転を受ける資産等に係る調整勘定の金額の算定について、一定の資産評価により移転を受ける資産及び負債の価値が等しくなる場合において、移転を受ける資産等の対価がないときの資産調整勘定の金額の算定方法が不明確であったため、あえて対価として1円を支払うことで「対価あり」として資産調整勘定の金額を計算している法人が一定数存在していました。そのような不明確を解消するため、算定方法の明確化がなされます。

- ② いわゆる対価省略型の非適格合併等が行われた場合において移転を受ける資産等が資産超過であり、かつ、一定の資産評価を行っていないとき等における処理の方法が適正化されます。

対価省略型の非適格合併等が行われた場合において移転を受ける資産等が資産超過であり、かつ、一定の資産評価を行っていない場合の資産調整勘定又は差額負債調整勘定及び増加する資本金等の額の算定方法について、所要の整備が行われます。

4. グループ通算制度下のスピノフにおける完全子法人離脱時の分配資産割合計算

通算法人が株式分配により他の通算法人の株式を分配することにより、当該他の通算法人(以下、「離脱法人」)に通算終了事由が生じる場合について、(1)みなし配当の額の計算の基礎となる分配資本金額等及び(2)資本金等の額から減算する金額、並びに(3)通算法人の株主がその通算法人の行った株式分配により離脱法人の株式等の交付を受けた場合の所有株式の譲渡損益の計算の基礎となる離脱法人株式対応帳簿価額について、株式分配の直前のその通算法人の資本金等の額及び株式分配の直前の所有株式の帳簿価額に乗ずる割合につき、前期末時点の金額を用いて計算ができるよう、次の見直しが行われます。

- ① 割合の分子の金額について、その離脱法人の株式の投資簿価修正前の帳簿価額に簿価修正相当額を加減算した金額とされます。
- ② 割合の分母の金額について、株式分配の直前の時において上記の通算法人の有する離脱法人の株式に係る簿価修正相当額を加減算します。
- ③ 上記の「簿価修正相当額」とは、離脱法人の株式を有する通算法人の株式分配の日の属する事業年度の前事業年度終了の時(以下、「前期期末時」)においてその離脱法人が有する資産の帳簿価額の合計額及び負債の帳簿価額の合計額を、株式分配の直前にその離脱法人が有する資産の帳簿価額の合計額及び負債の帳簿価額の合計額とみなして、投資簿価修正の規定を適用した場合の簿価純資産不足額又は簿価純資産超過額に相当する金額をいいます。
- ④ 上記③の前事業年度終了の時は、当該通算法人が株式分配の日以前6月以内に仮決算による中間申告をしていた場合には、その中間申告に係る期間終了の日となります。
- ⑤ 前期期末時から株式分配の直前の時まで離脱法人の資本金等の額又は利益積立金額(所得の金額及び投資簿価修正に係る金額を除く)の増減がある場合には、前期期末時における当該離脱法人の資産の帳簿価額の合計額及び負債の帳簿価額の合計額にその増減額を加味し、当該離脱法人が他の離脱法人を有する場合にはさらにその他の離脱法人の投資簿価修正も加味することとなります。

(1)みなし配当の額の計算の基礎となる分配資本金額等

通算法人の株式分配の直前の資本金等の額	X	当該株式分配の直前の離脱法人株式の帳簿価額 ± 離脱法人にかかる簿価修正相当額
		通算法人の前期期末時の資産の帳簿価額から負債の帳簿価額を減算した金額 ± 離脱法人にかかる簿価修正相当額

(2)資本金等の額から減算する金額

通算法人の株式分配の直前の資本金等の額	X	当該株式分配の直前の離脱法人株式の帳簿価額 ± 離脱法人にかかる簿価修正相当額
		通算法人の前期期末時の資産の帳簿価額から負債の帳簿価額を減算した金額 ± 離脱法人にかかる簿価修正相当額

(3)離脱法人株式対応帳簿価額

株主における通算法人株式の株式分配の直前の帳簿価額	X	当該株式分配の直前の離脱法人株式の帳簿価額 ± 離脱法人にかかる簿価修正相当額
		通算法人の前期期末時の資産の帳簿価額から負債の帳簿価額を減算した金額 ± 離脱法人にかかる簿価修正相当額

なお、下記の場合における通算子法人の株式の帳簿価額についても同様の取り扱いとされます。

- 通算法人の行った適格株式分配に係る資本金等の額から減算する金額
- 通算法人の行った分割型分割に係るみなし配当の額の計算の基礎となる分割資本金額等及び資本金等の額から減算する金額
- 通算法人の株主がその通算法人の行った分割型分割により分割承継法人の株式等の交付を受けた場合において、所有株式の譲渡損益計算の基礎となる分割純資産対応帳簿価額について、分割型分割の直前のその通算法人の資本金等の額及び分割型分割の直前の所有株式の帳簿価額に乘ずる割合の計算上含まれる通算子法人の株式の帳簿価額

これまで、簿価修正相当額の計算には、当該株式分配の「直前」の当該株式分配に係る完全子法人株式の帳簿価額を使用することとされていましたが、直前の完全子法人株式の帳簿価額に前期期末時の簿価純資産価額を基に計算した投資簿価修正を加えた金額を使用することにより、スピンオフ実行時に一定の時間的余裕をもって計算することが可能となりました。

## 5. その他

### (1) 地域未来投資促進税制の延長

地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の特別償却又は税額控除制度について、以下の見直しを行った上で適用期限が3年延長されます。

① 特別償却率を50%に、税額控除率を5%に、それぞれ引き上げる措置について、次の措置が講じられます。

イ 本措置の対象に、次の要件の全てを満たす場合が追加されます。

- (イ) その承認地域経済牽引事業者のその承認地域経済牽引事業が、その承認の際に適合すると認められた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に規定する同意基本計画において次の要件を満たすものとして指定された業種(以下、「指定業種」)に該当すること又は指定業種に該当する事業を行う事業者と直接の取引関係を有する一定の事業に該当すること。
    - a その地方公共団体におけるその業種の付加価値額の増加率又はその付加価値額のその県内総付加価値額に占める割合が全国平均に比して一定水準以上であること。
    - b その地方公共団体におけるその業種の売上高の総額、就業者の総数又は給与の総額のいずれかについて、直近5年間の伸び率が10%以上であること。
    - c その地方公共団体において、その業種の振興に関する具体的な目標等を定めており、予算措置等の具体的な取組が実施されていること。
  - (ロ) その承認地域経済牽引事業計画に定められた施設又は設備を構成する減価償却資産の取得予定価額の合計額が10億円以上であること。
  - (ハ) その承認地域経済牽引事業が1億円以上の付加価値額を創出すると見込まれるものであること。
- (二) その承認地域経済牽引事業について、労働生産性の伸び率及び投資収益率が一定水準以上となることが見込まれること。

ロ 本措置の対象である直前事業年度における付加価値額の増加率が8%以上である場合について、その要件にその承認地域経済牽引事業が1億円以上の付加価値額を創出すると見込まれるものであることが追加されます。

ハ 労働生産性の伸び率が4%以上となることが見込まれることの要件におけるその対象である中小企業者の範囲について、所要の措置が講じられます。

- ② 機械装置及び器具備品の特別償却率は35%(現行:40%)に引き下げられます。
- ③ 特定地域経済牽引事業施設等に係る投資規模要件は1億円以上(現行:2,000万円以上)に引き上げられます。
- ④ 承認地域経済牽引事業の主務大臣の確認要件について、見直しが行われます。



地域の特性や魅力を生かして高い付加価値を創出し、地域に対する相当の経済的効果を及ぼす地域経済牽引事業における設備投資を促進することにより、地域の成長発展の基盤強化を図ることが目的とされています。

また、一般的に投資規模が大きくなればなるほど設備投資の完了までに要する期間は長くなることや、昨今の資材不足等に起因し、調達時期の遅れが課題となっていることなど、従来の期間の2年間以内に設備投資を完了できないケースが多いことから、期間が3年間延長されます。

## (2) 資源循環投資促進税制の創設

資源循環の促進のための再資源化事業等の高度化に関する法律の高度再資源化事業計画等の認定を受けたものが、同法の施行の日から令和10年3月31日までの間に、環境大臣が財務大臣と協議して指定する一定規模以上の再資源化事業等高度化設備の取得をして認定事業の用に供した場合に、その取得価額の35%の特別償却ができる制度が創設されます。対象資産の取得価額の合計額のうち本制度の対象となる金額の上限は20億円です。

## (3) 企業版ふるさと納税の延長

企業版ふるさと納税について、次の見直しを行った上で、税額控除の特例措置の適用期限が3年(令和9年度まで)延長されます。

- ① まち・ひと・しごと創生寄附活用事業(以下、「寄附活用事業」)を実施した認定地方公共団体は、寄附活用事業の完了の時及び各会計年度終了の時に、寄附活用事業を適切に実施していることを確認した書面(以下、「確認書面」)を内閣総理大臣に提出しなければならないこととされます。
- ② 認定地方公共団体が、その実施する寄附活用事業に関連する寄附金を受領した場合において、その寄附活用事業に係る契約等の内容が一定の場合に該当するときは、その認定地方公共団体は内閣総理大臣にその寄附金を支出した法人の名称を報告するとともに、その寄附金を支出した法人の名称を公表することとされます。
- ③ その他所要の措置が講じられます。

地方経済が、人口減少・過疎化や地域産業の衰退等の課題に直面する中、官民が連携してそれらを成長のエンジンへと転換することが求められていることから、地方への資金の流れの創出・拡大や地方への人材還流を促す地方創生応援税制(企業版ふるさと納税)の適用期限が延長されます。他方で、地域再生計画の認定が取り消される不適切事案も発生していることを踏まえ、寄附活用事業に係る執行上のチェック機能の強化や活用状況の透明化等の制度の健全な発展に向けて必要な見直しも行われます。

## (4) 5G導入促進税制の廃止

「5G促進法(特定高度情報通信技術活用システムの開発供給及び導入の促進に関する法律)」による「特定高度情報通信技術活用システム導入計画」に基づき取得した5G情報通信システムに係る一定の設備に対する特別償却又は税額控除制度は、適用期限の到来をもって廃止されます。

## (5) DX(デジタルトランスフォーメーション)投資促進税制の廃止

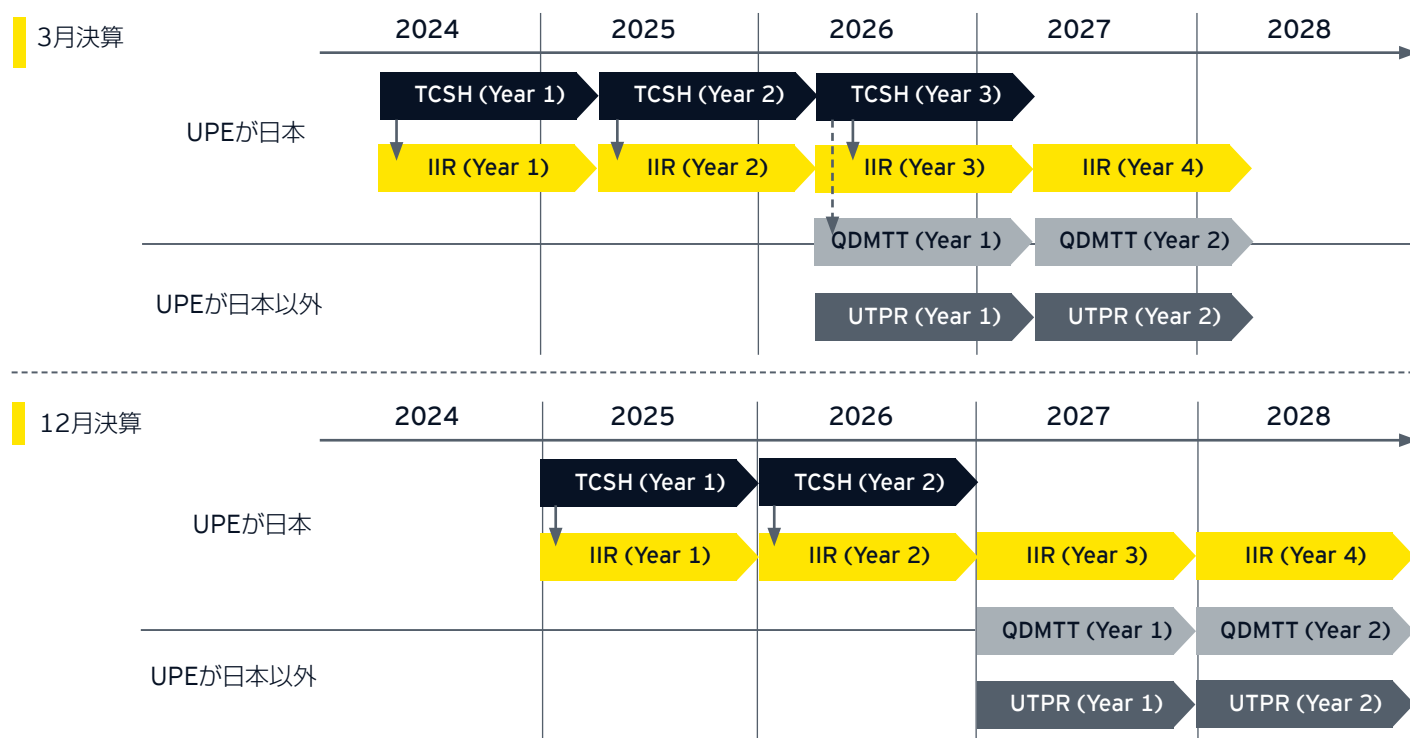
産業競争力強化法に基づき主務大臣の認定を受けた、部門・拠点ごとではない全社レベルのDXに向けた計画に沿って、DXの実現に必要なクラウド技術を活用したデジタル関連設備投資に対する特別償却又は税額控除制度は、適用期限の到来をもって廃止されます。

# 国際課税

## 1. グローバル・ミニマム課税への対応

2021年10月に経済協力開発機構(OECD)／G20「税源浸食と利益移転(BEPS:Base Erosion and Profit Shifting)包摂的枠組み」において、経済のデジタル化に伴う課税上の課題への解決策に関する国際的な合意がまとめられました。本国際合意は、市場国への新たな課税権の配分(「第1の柱」)とグローバル・ミニマム課税(「第2の柱」)の2つの柱からなります。令和5年度税制改正においては、「第2の柱」所得合算ルール(IIR:Income Inclusion Rule)に係る法制化が行われたところですが、令和7年度税制改正においては、国際合意に則り、軽課税所得ルール(UTPR:Undertaxed Profits Rule)及び国内ミニマム課税(QDMTT:Qualified Domestic Minimum Top-up Tax)の法制化を行うこととされました。適用開始時期は、対象企業の準備期間を確保する観点等から、いずれも令和8年(2026年)4月1日以後に開始する対象会計年度となります。3月決算企業及び12月決算企業の適用スケジュールについては<図1>をご参照ください。

<図1>グローバル・ミニマム課税の3月法人及び12月決算法人に対する原則的な適用関係



\* TCSH (Transitional CbCR Safe Harbor): 移行期間CbCRセーフハーバー

(注) <図1>は日本の法令に基づく適用関係のみを示したものであるため、日本以外の法令に基づくIIR、QDMTT又はUTPRが適用される可能性があります。

### (1) 軽課税所得ルール(UTPR)への対応

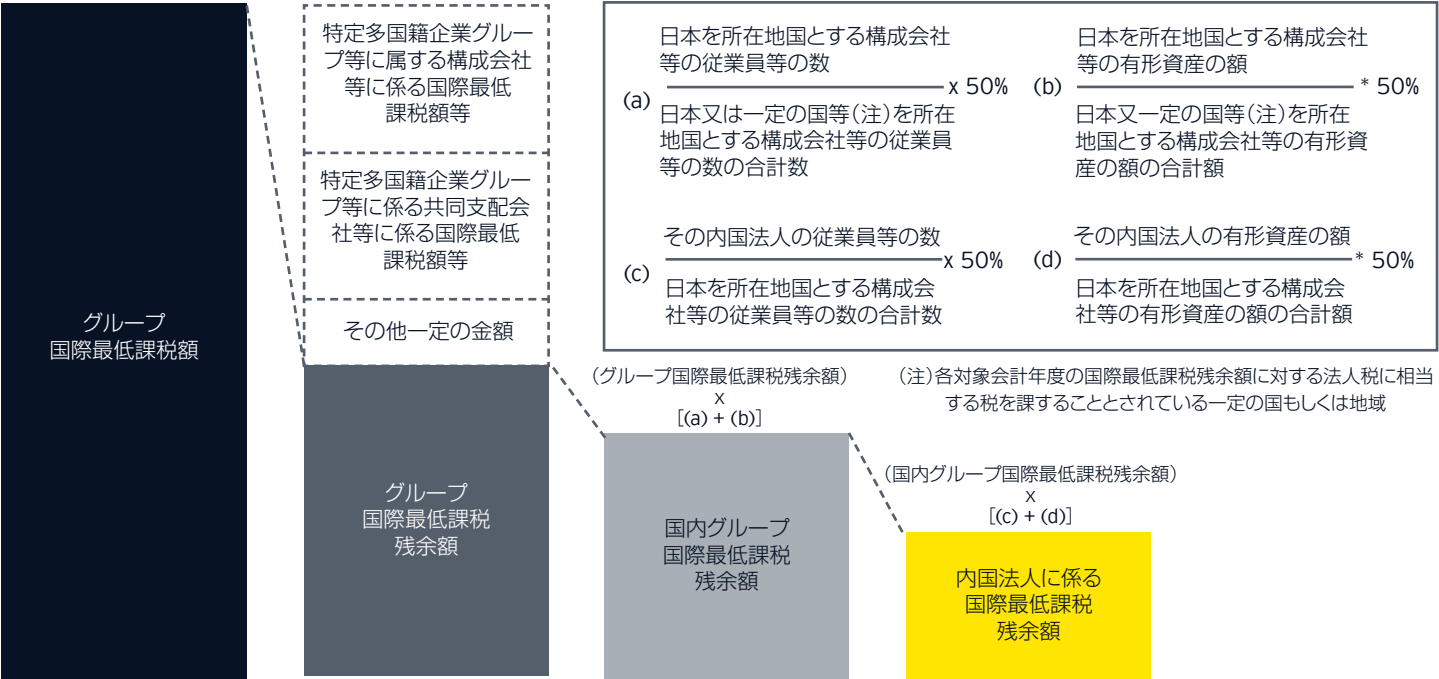
#### ① 各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税(仮称)の創設

各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税(仮称)が創設されます。

特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等である内国法人及び恒久的施設等を有する構成会社等である外国法人に対して、各対象会計年度において国際最低課税残余額に対する法人税が課されます。

内国法人に係る国際最低課税残余額は、＜図2＞のとおり計算されます。恒久的施設等を有する構成会社等である外国法人に係る国際最低課税残余額についても同様です。

＜図2＞内国法人に係る国際最低課税残余額の計算



特定多国籍企業グループ等の判定対象会計年度が、特定多国籍企業グループ等に該当することとなった最初の対象会計年度開始の日以後5年以内に開始し、かつ、国際的な事業活動の初期の段階にあるものとされる対象会計年度に該当する場合等には、その判定対象会計年度に係るグループ国際最低課税残余額は、零とされます。

その他については、以下のとおりとされます。

項目	取扱い
国際最低課税残余額に対する法人税の額	各対象会計年度の国際最低課税残余額(課税標準)に100分の90.7の税率を乗じて計算した金額
国際最低課税残余額に対する法人税の申告及び納付	各対象会計年度終了の日の翌日から1年3月(一定の場合には、1年6月)以内
国際最低課税残余額(課税標準)がない場合	申告を要しない
電子申告の特例等	法人税と同様
青色申告制度	対象外
更正の理由付記	対象
推計課税	対象外
質問検査及び罰則等	法人税と同様

## ② 特定基準法人税額に対する地方法人税の見直し

特定基準法人税額に対する地方法人税について、その課税の対象に国際最低課税残余額に対する法人税の額(附帯税の額を除く)を加え、その名称を国際最低課税額等に係る特定基準法人税額に対する地方法人税(仮称)に改めます。

税額の計算、申告、納付、質問検査、罰則等については、現行の特定基準法人税額に対する地方法人税と同様とされます。

## ③ 特定多国籍企業グループ等報告事項等の提供制度の見直し

提供義務者の範囲に、特定多国籍企業グループ等に属する恒久的施設等を有する構成会社等である外国法人を加え、本制度により提供すべき事項の範囲に、国際最低課税残余額に関する一定の事項を加えることとされます。

UTPRは、特定多国籍企業グループの親会社等の所在地国における実効税率が最低税率(15%)を下回る場合等に、子会社等の所在地国でその税負担が最低税率相当に至るまで課税する仕組みです。例えば、わが国に子会社等が、軽課税国に親会社等が所在する場合、わが国において当該子会社等に対して、当該親会社等の税負担が最低税率に至るまで課税が行われます。

制度上、UTPRは、IIRのもとで課税が行われない限定的な状況においてのみ適用されることが想定されています。仮にIIRのみで制度が構成されている場合、例えば、本来IIRの課税を受けるべき親会社等を軽課税国に移転する一方、軽課税国に所在する子会社等をもともと親会社等が所在していた国に移転することでIIRの課税を回避する行動が想定されます。これに対して、子会社等の所在地国においてUTPRによる課税が行われれば、最低税率による課税は確保されることになります。したがって、そうした意味において、UTPRはIIRによる課税を補完する機能を果たすこととなります。

UTPRの適用に当たっては、トップアップ税額が各構成会社の所在地国に配分され、当該所在地国においてそれぞれ課税が行われます。この際の所在地国間のトップアップ税額の配分は、前述のとおり、従業員等の数及び有形資産の額を基に行われます。

## (2) 国内ミニマム課税(QDMTT)への対応

### ① 各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税(仮称)の創設

各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税(仮称)が創設されます。

特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等である内国法人又は特定多国籍企業グループ等に係る共同支配会社等である内国法人及び特定多国籍企業グループ等に属する恒久的施設等を有する構成会社等である外国法人又は特定多国籍企業グループ等に係る恒久的施設等を有する共同支配会社等である外国法人に対して、各対象会計年度において国内最低課税額に対する法人税が課されます。



構成会社等に係る国内最低課税額は、＜図3＞に掲げる区分に応じそれぞれの金額の合計額とされます。

＜図3＞構成会社等に係る国内最低課税額

		国内実効税率	
		15%未満	15%以上
国内グループ純所得	有	(a) 当期グループ国内最低課税額×帰属割合 (b) 再計算グループ国内最低課税額×過去帰属割合 (c) 未分配所得国内最低課税額	(a) 再計算グループ国内最低課税額×過去帰属割合 (b) 未分配所得国内最低課税額
	無	(a) 再計算グループ国内最低課税額×過去帰属割合 (b) 未分配所得国内最低課税額 (c) 永久差異調整に係るグループ国内最低課税額×帰属割合	

＜用語の意義＞

- 国内実効税率: (a)に掲げる金額が(b)に掲げる金額のうちに占める割合  
(a)国内グループ調整後対象租税額(日本を所在地国とする全ての構成会社等の国内調整後対象租税額の合計額)  
(b)国内グループ純所得の金額
- 国内グループ純所得の金額:日本を所在地国とする全ての構成会社等に係る個別計算所得金額の合計額から日本を所在地国とする全ての構成会社等に係る個別計算損失金額の合計額を控除した残額
- 当期グループ国内最低課税額:(国内グループ純所得の金額-日本に係る実質ベースの所得除外額)×(15%-国内実効税率)
- 再計算グループ国内最低課税額:過去対象会計年度の当期グループ国内最低課税額につき再計算を行うことが求められる場合において、その過去対象会計年度の当期グループ国内最低課税額に満たない金額として計算される金額
- 帰属割合:当期グループ国内最低課税額又は永久差異調整に係るグループ国内最低課税額が算出されることとなった内国法人の寄与の程度を勘案して計算される割合
- 過去帰属割合:再計算グループ国内最低課税額が算出されることとなった内国法人の寄与の程度を勘案して計算される割合
- 未分配所得国内最低課税額:内国法人(各種投資会社等に限る)に係る個別計算所得金額のうち、他の構成会社等に分配されなかった部分に対応する国内最低課税額として計算される金額
- 永久差異調整に係るグループ国内最低課税額:国内グループ調整後対象租税額が零を下回る場合のその下回る額から日本に係る特定国別調整後対象租税額を控除した残額

特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等であった内国法人が過去対象会計年度において合併により解散した場合又は過去対象会計年度においてその内国法人の残余財産が確定した場合において、各対象会計年度における＜図3＞中の(再計算グループ国内最低課税額×過去帰属割合)があるときは、これらの金額は、再計算グループ国内最低課税額に係る過去対象会計年度における構成会社等に係る国内最低課税額に含むものとされます。

各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税と同様に、収入金額等に関する適用免除基準、一定の国別報告事項における記載事項等を用いた経過的な適用免除基準その他の特例を設けることとされています。

また、各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税と同様に、国際的な事業活動の初期の段階における適用免除基準を設けることとされています。

共同支配会社等に係る国内最低課税額は、基本的に構成会社等に係る国内最低課税額と同様に計算した金額とされます。その他については、以下のとおりとされます。

項目	取扱い
国内最低課税額に対する法人税の額	各対象会計年度の国内最低課税額(課税標準)に100分の75.3の税率を乗じて計算した金額
国内最低課税額に対する法人税の申告及び納付	各対象会計年度終了の日の翌日から1年3月(一定の場合には、1年6月)以内
国内最低課税額(課税標準)がない場合	申告を要しない
電子申告の特例等	法人税と同様
青色申告制度	対象外
更正の理由付記	対象
推計課税	対象外
質問検査及び罰則等	法人税と同様

② 国内最低課税額に係る特定基準法人税額に対する地方法人税(仮称)の創設

特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等である法人又は特定多国籍企業グループ等に係る共同支配会社等である法人の各課税対象会計年度の国内最低課税額に係る特定基準法人税額には、国内最低課税額に係る特定基準法人税額に対する地方法人税を課することとされます。

その他については以下のとおりとされます。

項目	取扱い
国内最低課税額に係る特定基準法人税額に対する地方法人税の額	各課税対象会計年度の国内最低課税額に係る特定基準法人税額(課税標準)に753分の247の税率を乗じて計算した金額
国内最低課税額に係る特定基準法人税額	各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税の額(附帯税の額を除く)
国内最低課税額に係る特定基準法人税額に対する地方法人税の申告及び納付	各課税対象会計年度終了の日の翌日から1年3月(一定の場合には、1年6月)以内
電子申告の特例等	基準法人税額に対する地方法人税と同様
質問検査及び罰則等	基準法人税額に対する地方法人税と同様

### ③ グループ国内最低課税額報告事項等の提供制度の創設

グループ国内最低課税額報告対象法人は、グループ国内最低課税額報告事項等を、各対象会計年度終了の日の翌日から1年3月(一定の場合には、1年6月)以内に、e-Taxにより、納税地の所轄税務署長に提供しなければならないこととされます。

#### <用語の意義>

- グループ国内最低課税額報告対象法人:特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等である内国法人、特定多国籍企業グループ等に係る共同支配会社等である内国法人、特定多国籍企業グループ等に属する恒久的施設等を有する構成会社等である外国法人、特定多国籍企業グループ等に係る恒久的施設等を有する共同支配会社等である外国法人又は過去対象会計年度において特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等若しくは特定多国籍企業グループ等に係る共同支配会社等であった一定の法人
- グループ国内最低課税額報告事項等:
  - 特定多国籍企業グループ等の最終親会社等の名称
  - その特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等の所在地国の名称
  - その特定多国籍企業グループ等に係る国内最低課税額に関する事項
  - その他必要な事項
  - 収入金額等に関する適用免除基準の適用を受けようとする旨等

特定多国籍企業グループ等の最終親会社等(指定提供会社等を指定した場合には、指定提供会社等)の所在地国の税務当局がその特定多国籍企業グループ等に係るグループ国内最低課税額報告事項等の提供を日本に対して行うことができると認められるときは、そのグループ国内最低課税額報告事項等の提供義務者である法人の提供義務を免除することとされます。

グループ国内最低課税額報告事項等の提供義務者が複数ある場合の提供義務の免除、最終親会社等届出事項の提供、罰則等については、現行の特定多国籍企業グループ等報告事項等の提供制度と同様とされます。

QDMTTは、特定多国籍グループに属する会社等について、その所在地国における実効税率が最低税率を下回る場合に、当該所在地国において当該会社等に対して、その税負担が最低税率に至るまで課税する仕組みです。

QDMTTによって最低税率相当まで課税が行われた場合には、その税額を他国からのIIRやUTPR課税上で計算された税額から控除することが認められます。したがって、QDMTTは、他国のIIRやUTPR課税について生じるべき税額を減殺する点において、他国のIIRやUTPR課税から自国に所在する会社等を防衛する機能を持つものといえます。

日本が、「QDMTT Accounting Standard及びConsistency Standardを満たしたQDMTTを課することとされている国又は地域」として、QDMTTセーフハーバー(日本における自国内最低課税額に係る税に関する適用免除基準に相当するもの)の対象となる国又は地域に該当するかどうかについては、OECDのホームページにおいて公表される予定です。

## 今後の検討課題

第2の柱については、引き続き令和8年度以降の税制改正において、今後発出されるガイダンスの内容等を踏まえた見直しを検討するとともに、既存の税制についても、第2の柱との関係を踏まえて適正な課税を確保する観点から必要な検討を行うこととされています。

一方で、第1の柱については、市場国への新たな課税権の配分等に関する多数国間条約の早期署名に向けて、引き続き国際的な議論に積極的に貢献することが重要であるとしながらも、今後策定される多数国間条約等の規定を基に、わが国が市場国として新たに配分される課税権に係る課税のあり方、地方公共団体に対して課税権が認められることとなる場合の課税のあり方、条約上求められる二重課税除去のあり方等について、国・地方の法人課税制度を念頭に置いて検討するとされています。移転価格税制の適用に係る簡素化・合理化については、今後、国際的な議論及び各国の動向を踏まえて対応を検討することとし、当面は実施されません。他国が本簡素化・合理化を実施する場合については、現行法令及び租税条約の下、国際合意に沿って対応することとされています。

## (3) 各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税等(IIR)の見直し

### ① 外国子会社合算税制等に係る法人税等調整額のプッシュダウン

構成会社等の当期純損益金額に係る対象租税の額のうち、外国子会社合算税制等の対象とされる他の構成会社等に係る調整後対象租税額に含まれる金額等の計算について、その対象に法人税等調整額を加えることとされます。

令和5年度税制改正において、親会社等の当期純損益金額に係る対象租税の額のうち、外国子会社合算税制等によりその親会社等の益金の額に算入される構成会社等の所得金額に係る部分の金額として一定のものはその構成会社等の被配分当期対象租税額として取り扱う措置(プッシュダウン)が導入されていました。この点、法人税等調整額に係る被配分当期対象租税額の計算方法については、引き続き国際的な議論が行われていたため、令和5年度税制改正では措置が見送られていましたが、本改正により、法人税等調整額も被配分当期対象租税額に含まれることになると考えられます。

例えば、内国法人及び外国関係会社が同一の事業年度である場合、外国関係会社のX1期の所得に係る合算は、通常、内国法人のX2期に行われるため、これに係る未払法人税等は内国法人のX2期において認識されます。この場合の内国法人のX2期の未払法人税等が、外国関係会社である構成会社等のX2期にプッシュダウンされる場合、認識タイミングのズレが生じることになります。一方、X1期の所得に係る合算に対応する繰延税金負債を内国法人のX1期に認識し、これを外国関係会社である構成会社等のX1期にプッシュダウンすることができる場合、当該認識タイミングのズレが解消されることになると考えられます。

### ② その他

その他、以下の改正が行われます。

- 再計算国別国際最低課税額の計算を行う場合において、過去対象会計年度において計上された繰延税金負債に係る調整後対象租税額のうち、その過去対象会計年度の5対象会計年度後の対象会計年度終了の日までに取り崩されなかった繰延税金負債に係る部分の金額を減額することとされる措置について、その繰延税金負債の取崩しの方法に係る特例を設ける
- 税引後当期純損益金額の計算において、構成会社等と所在地国が異なる他の構成会社等との間で取引が行われた場合に、その取引に係る金額につき独立企業間価格で行われたものとみなす調整措置について、共同支配会社等との間で行われた取引等をその対象に加える
- 税引後当期純損益金額の計算において、構成会社等と所在地国が同一である他の構成会社等との間で資産の販売が行われた場合に、その販売を行った構成会社等の取引に係る金額につき独立企業間価格相当額で行われたものとみなす調整措置について、その取引においてその資産の購入を行った構成会社等をその対象に加える



- 被分配会社等と対象導管会社等との間に他の導管会社等が介在する場合における導管会社等に係る当期純損益金額の特例の適用に当たっては、被分配会社等の所在地国における法令において他の導管会社等及び対象導管会社等の収入等がその構成員の収入として取り扱われることを要件とする
- その他所要の措置を講ずる

## 2. 外国子会社合算税制の見直し

外国子会社合算税制について、次の見直しが行われます。

### (1) 合算時期の見直し

内国法人に係る外国関係会社の各事業年度に係る課税対象金額等に相当する金額は、その内国法人の収益の額とみなして、その事業年度終了の日の翌日から4月(現行:2月)を経過する日を含むその内国法人の各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す。

本改正は、内国法人の令和7年(2025年)年4月1日以後に開始する事業年度に係る外国関係会社の課税対象金額等(その外国関係会社の同年2月1日以後に終了する事業年度に係るものに限る)について適用することとされています。

また、内国法人の令和7年(2025年)4月1日前に開始した事業年度に係る外国関係会社の課税対象金額等(その外国関係会社の令和6年(2024年)12月1日から令和7年(2025年)1月31日までの間に終了する事業年度に係るものに限る)については、その外国関係会社の事業年度終了の日の翌日から4月を経過する日を含むその内国法人の同年4月1日以後に開始する事業年度において外国子会社合算税制の適用を受けることができる経過措置が講じられます。

この改正により、例えば、内国法人が3月決算、外国関係会社が12月決算の場合に、合算時期が従来と比較し、＜図4＞のとおり1事業年度後ろ倒しとなることを見込まれます。

＜図4＞内国法人が3月決算、外国関係会社が12月決算の場合の合算時期



また、現行規定では内国法人の2025年3月期において外国関係会社の2024年12月期の課税対象金額等を合算する必要があるところ、経過措置を適用することにより、これを内国法人の2026年3月期において合算することができるようになることを見込まれます。

### (2) 書類の添付又は保存義務の見直し

申告書に添付又は保存をすることとされている外国関係会社に関する書類の範囲から、次に掲げるものが除外されます。

- 株主資本等変動計算書及び損益金の処分に関する計算書
- 貸借対照表及び損益計算書に係る勘定科目内訳明細書

## 個人所得課税・資産課税

### 1. 物価上昇局面における税負担の調整等への対応

#### (1) 基礎控除額の見直し

合計所得金額が2,350万円以下である個人の基礎控除額が、現行の最高48万円から最高58万円に引き上げられます。この見直しの結果、基礎控除の額は、下表のとおりになります。

合計所得金額	控除額
2,350万円以下	58万円
2,350万円超 2,400万円以下	48万円
2,400万円超 2,450万円以下	32万円
2,450万円超 2,500万円以下	16万円

(注)この改正は、令和7年分以後の所得税に適用されます。なお、給与等及び公的年金等の源泉徴収については、令和8年1月1日以後に支払うべき給与等又は公的年金等に適用されます。

#### (2) 給与所得控除額の見直し

- 給与所得控除の最低保障額が、55万円から65万円に引き上げられます。

(注)この改正は、令和7年分以後の所得税に適用されます。

- 上記の改正に伴い給与所得の源泉徴収税額表等について所要の措置が講じられます。

(注)この改正は令和8年1月1日以後に支払うべき給与等について適用されます。

所得税には、その基礎控除額が定額であることから、物価の上昇に伴い実質的な税負担が増えるという課題がありますが、近年、実際に物価上昇傾向が認められましたので、税負担調整の観点から所得税の基礎控除の額が引き上げられることとなります。

また、給与所得控除は給与収入に対する割合に基づき計算される控除ですから、物価上昇とともに賃金が上昇すれば、控除額も増加することになります。もっとも、最低保障額が適用される収入の場合、収入が増えても控除額は増加しない構造です。そこで、物価上昇への対応とともに、就業調整にも対応する観点から、その最低保障額が引き上げられることとなります。

これらの見直しは、いわゆる「103万円の壁」問題にかかる与野党間の協議の結果なされたものです。この問題については、引き続き協議を行っていくことが確認されています。今後の与野党間の協議の進展によっては、改正内容に変更がなされる可能性があることにご留意ください。

(3)特定親族特別控除(仮称)の創設

- 居住者が、生計を一にする年齢19歳以上23歳未満の親族等(その居住者の配偶者及び青色事業専従者等を除き、合計所得金額が123万円以下であるものに限る)で控除対象扶養親族に該当しないものを有している場合、その居住者のその年分の総所得金額等から以下の控除額が控除されます。

(注)この改正は、令和7年分以後の所得税に適用されます。

親族等の合計所得金額	控除額
58万円超85万円以下	63万円
85万円超90万円以下	61万円
90万円超95万円以下	51万円
95万円超100万円以下	41万円
100万円超105万円以下	31万円
105万円超110万円以下	21万円
110万円超115万円以下	11万円
115万円超120万円以下	6万円
120万円超123万円以下	3万円

- 上記の控除については、控除額が一定額以上の場合に、給与等及び公的年金等の源泉徴収の際に、適用できることとされます。

(注)この改正は令和8年1月1日以後に支払うべき給与等又は公的年金等に適用されます。

厳しい人手不足の現状において、税制が、特に大学生のアルバイトの就業調整の一因となっているとの指摘がありました。そこで、19歳から22歳までの大学生年代の子等の合計所得金額が85万円(給与収入150万円に相当)までは、親等が特定扶養控除と同額(63万円)の所得控除を受けられ、また、大学生年代の子等の合計所得金額が 85万円を超えた場合でも親等が受けられる控除の額が段階的に逦減する仕組みが導入されることになります。

(4)上記見直し等に伴う所要の措置

上記の見直し等に伴い、次の措置がとられます。

- 所得金額要件の引上げ

対象要件	措置の内容
同一生計配偶者及び扶養親族の合計所得金額	58万円以下(現行:48万円以下)
ひとり親の生計を一にする子の総所得金額等の合計額	58万円以下(現行:48万円以下)
勤労学生の合計所得金額	85万円以下(現行:75万円以下)

(注)この改正は、令和7年分以後の所得税に適用されます。

- 個人住民税の改正

基礎控除額(現行:43万円)の見直しは行われません。その他の見直し等については、個人住民税においても同様又は所要の措置がとられます。

(注)この改正は、令和8年度分以後の個人住民税に適用されます。

2. その他の主な改正事項

令和7年度税制改正には、以下の改正内容が含まれます。

(1) 子育て世帯向け住宅ローン減税の継続

特例対象個人(注1)が、認定住宅等の新築等をして、令和7年1月1日から同年12月31日までの間に居住の用に供した場合の住宅借入金等の年末残高の限度額を、下表のとおりとして、所得税額の特別控除の特例を適用することができることとされます。

なお、この改正は、1年間の時限的な措置とされています。

認定住宅等の区分	借入限度額
認定住宅(注2)	5,000万円
ZEH水準省エネ住宅	4,500万円
省エネ基準適合住宅	4,000万円

(注1)「特例対象個人」とは、個人で、年齢40歳未満であって配偶者を有する者、年齢40歳以上であって年齢40歳未満の配偶者を有する者又は年齢19歳未満の扶養親族を有する者をいいます。

(注2)「認定住宅」とは、認定長期優良住宅及び認定低炭素住宅をいいます。

(2) 非課税口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等の非課税措置(NISA)の見直し

貯蓄から投資への流れを着実なものとし、「資産運用立国」の実現に向けた環境整備を図るという観点から、①金融機関変更時の即日買付を可能とする措置や②上場投資信託(ETF)の最小取引単位を一口当たり1万円以下(現行:1,000円以下)に引き上げる措置がとられます。

(3) 個人型確定拠出年金(iDeCo)の拠出限度額の見直し

豊かな老後生活に向けて、公的年金を補完し、老後に向けた資産形成を支援するという私的年金の役割を踏まえ、賃金上昇の状況を勘案し、個人型確定拠出年金(iDeCo)の拠出限度額について、次のような見直しが行われます。

対象者	拠出限度額
第1号被保険者	7.5万円(現行:月額6.8万円)
企業年金加入者	月額6.2万円から、確定給付企業年金ごとの掛金相当額及び企業型確定拠出年金の掛金額を控除した額(現行:月額2.0万円)
企業年金に未加入の者 (第1号被保険者及び第3号被保険者を除く)	月額6.2万円(現行:月額2.3万円)

(4) 退職所得控除額の調整規定等の見直し

退職手当等(老齢一時金(確定拠出年金法の老齢給付金として支給される一時金)を除く)の支払を受ける年の前年以前9年以内に老齢一時金の支払を受けている場合には、その一時金等について、退職所得控除額の計算における勤続期間等の重複排除の特例の対象とされます。

(注) 上記の改正は、令和8年1月1日以後に老齢一時金の支払を受けている場合であって、同日以後に支払を受けるべき退職手当等について適用されます。



いわゆる「退職年金の5年ルール」について、現行では先行して確定拠出年金の一時金を受け取った後、退職一時金を受け取るまでの期間が5年以上経過していれば、いずれも退職所得控除を満額利用することが可能となっておりましたが、定年退職年齢の引上げ等により退職一時金の受給年齢が65才以降となるケースが増加していることを踏まえ、課税の公平の観点から「10年内」に見直されるものです。

## (5) 法人課税信託に係る所得税の課税の適正化

受益者等の存しない信託である法人課税信託の信託財産に属する一定の株式について、受益者等が存することとなったことにより、法人課税信託に該当しないこととなった場合において当該法人課税信託が特定法人課税信託であるときは、当該受益者等の所得の金額の計算について、その該当しないこととなった時における価額(時価)により取得したものとみなして、その受益者等のその株式の取得に係る経済的利益について各年分の給与所得等として課税を行うこととし、その受益者等はその時の価額によりその株式を取得したものとされます。

現状では、法人課税信託を利用した株式交付スキームにより、株式を取得した役員等が課税の繰延べを受けることが可能となっています。この見直しにより、株式の時価と簿価の差額について給与所得等として課税されることになります。

## (6) エンジェル税制の再投資期間の見直し

スタートアップへの再投資を促進する観点から、譲渡益発生年の翌年にスタートアップ投資を行った場合には、譲渡益発生年に遡って投資額に相当する金額を譲渡益から控除する繰戻還付制度が創設され、再投資期間が延長されることとされます。

一方、所得税の暦年課税の例外となる極めて異例な措置であることを踏まえ、制度の健全な利用促進を図る必要があることから、再投資非課税措置については、株式を取得した年の翌年末までにその株式を売却した場合には、課税を行うこととされます。

(注)上記の改正は、令和8年1月1日以後取得したものに適用されます。

## (7) 法人版事業承継税制(贈与税)の特例措置の見直し

中小企業の円滑な世代交代を通じた生産性向上という喫緊の課題を解決するという観点から、非上場株式等に係る贈与税の納税猶予の特例制度における役員就任要件が、贈与の直前において(現行:贈与の日まで引き続き3年以上)特例認定贈与承継会社の役員等であることとされます。

(注)上記の改正は、令和7年1月1日以後に贈与により取得する財産に係る贈与税に適用されます。

## (8) 結婚・子育て資金の一括贈与に係る贈与税の非課税措置の延長

「こども未来戦略」の集中取組期間(令和8年度まで)の最中にあり、こども・子育て政策を総動員する時期にあることを勘案し、直系尊属から結婚・子育て資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税措置の適用期限が、2年間延長されます。

# 消費課税

## 外国人旅行者向け免税制度の見直し

外国人旅行者向け消費税免税制度について、令和8年11月1日より以下のとおり見直しがされます。

### (1) 免税方式の見直し

- ① 輸出物品販売場を経営する事業者が、免税購入対象者に対して免税対象物品を譲渡した場合であって、その免税購入対象者がその購入した日から90日以内に出境地の税関長による確認を受けたときは、その確認をした旨の情報を輸出物品販売場を経営する事業者において保存することを要件として、その免税対象物品の譲渡について、消費税が免除されます。
- ② 免税購入対象者は、購入した免税対象物品について、出国時に旅券等を提示して税関長の確認を受けるものとし、その確認を受けた免税対象物品を国外に持ち出さなければならないこととされます。
- ③ 税関長は、輸出物品販売場を経営する事業者に対し、購入記録情報ごとに、国税庁の免税販売管理システムを通じて税関確認情報を提供するものとされます。

### (2) 免税対象物品の範囲の見直し

- ① 消耗品について免税購入対象者の同一店舗一日当たりの購入上限額(50万円)及び特殊包装が廃止されるとともに、一般物品と消耗品の区分が廃止されます。
- ② 免税販売対象外とされている通常生活の用に供しないものの要件が廃止されるとともに、金地金等の不正の目的で購入されるおそれが高い物品については、免税販売の対象外とされる物品として個別に定める仕組みとされます。

### (3) 免税販売手続の見直し

- ① 船舶観光上陸許可等により上陸する者の免税販売手続においては、上陸許可書及び旅券の提示を求めることとし、輸出物品販売場を経営する事業者は、旅券番号に基づき購入記録情報を提供するものとされます。
- ② 日本国籍を有する免税購入対象者が国内に2年以上住所等を有しないことの証明書類に個人番号カードが追加されることとし、現行の証明書類については本籍の地番の記載が不要とされます。また、輸出物品販売場を経営する事業者は、証明書類の種類及び国外転出等をした日を購入記録情報として送信することとされ、その証明書類の保存が不要とされます。
- ③ 100万円(税抜き)以上の免税対象物品については、購入記録情報の送信事項にその免税対象物品を特定するための情報(シリアルナンバー等)が加えられます。
- ④ 免税購入対象者が輸出物品販売場で運送契約を締結し、かつ、その場で物品を運送事業者へ引き渡す、いわゆる「直送」による免税販売方式については、従来の方式に代えて消費税法第7条の輸出免税制度により消費税を免除することができることとされます。
- ⑤ 免税購入対象者が輸出物品販売場で購入した免税対象物品について、その免税購入対象者が別途国外へ配送する、いわゆる「別送」をしたことにより出国時に携帯していない場合に、その免税対象物品の配送等に係る書類により輸出したことを確認する取扱いが廃止されます。

消費税の外国人旅行者向け免税制度については、不正利用を排除し、免税店が不正の排除のために負担を負うことのない制度とするため、令和6年度税制改正大綱で示された方針を踏まえ、実務上、消費税相当額を含めた価格で販売し、出国時に持ち出しが確認された場合に免税販売が成立する制度とし、確認後に免税店から外国人旅行者に消費税相当額を返金するリファンド方式に見直されます。

## 防衛力強化に係る財源確保のための税制措置

わが国の防衛力の抜本的な強化を行うために安定的な財源を確保するという観点から、防衛力強化に係る財源確保のための税制措置について、令和5年度税制改正大綱等の基本的方向性により検討された結果、以下の措置等が講じられます。

### (1) 法人税

法人税額に対し、税率4%の新たな付加税として、防衛特別法人税(仮称)が課されます。中小法人に配慮する観点から、課税標準となる法人税額から500万円が控除されます。

(注)上記の改正は、令和8年4月1日以後に開始する事業年度から適用されます。

防衛特別法人税(仮称)の創設により、法人実効税率が若干引き上げられます。税効果会計の計算において、注意が必要です。

### (2) 所得税

所得税については、令和5年度税制改正大綱等の基本的方向性を踏まえつつ、いわゆる「103万円の壁」の引上げ、東日本大震災からの復旧・復興に要する財源等の影響も勘案し、引き続き検討することとされています。

### (3) たばこ税

加熱式たばこについて、紙巻たばこの間の税負担差を解消するため、課税方式の適正化が以下のとおり行われます。

- 重量のみに応じて紙巻たばこに換算する方式とされます(価格要素の廃止)。
- 軽量化による税負担の不公平が生じないよう、一定の重量以下のものは紙巻たばこ1本として課税する仕組みとされます。

(注)上記の見直しは、2段階で、令和8年4月及び同年10月に実施されます。

その上で、国のたばこ税率が0.5円／1本ずつ3段階(令和9年4月、令和10年4月及び令和11年4月)で引き上げられます。

政府は、令和4年に、防衛力の抜本的な強化を掲げ、令和5年度から5年間に必要な防衛費を43兆円程度と決めました。その財源として、法人、所得、たばこの3税を増税し、令和9年度時点で1兆円強を確保することとされていました。令和7年度税制改正では、所得税の新たな付加税等は検討継続となりましたので、今後の動向が注目されます。

## 納税環境整備

納税者の利便性向上や公平性の確保を図るため、以下の改正が行われます。

### 1. 電子取引データの保存制度の見直し

電子取引の取引情報に係る電磁的記録(電子取引データ)の保存制度について、次のような見直しが行われます。

(1) 次に掲げる要件を満たす保存等を行っている一定の電子取引データに係る隠蔽仮装行為に基づく期限後申告等は、重加算税10%加重の適用対象から除外されます。

- ① 国税庁長官の定める一定の基準に適合する特定電子計算機処理システムを使用して、その電子取引データの送受信と保存を行うこと。
- ② 訂正削除を行った上で電子帳簿に記録した電子取引データ(金額に係るもの)については、訂正削除の事実と内容を確認できる特定電子計算機処理システムを使用して、その送受信と保存を行うこと。
- ③ ①及び②の特定電子計算機処理システムを使用して、電子取引データの送受信及び保存を行ったことを確認できるようにしておくこと。
- ④ 重要書類に通常記載される電子取引データと電子帳簿との関連性を相互に確認できるようにしておくこと。

(2) 上記(1)の改正に伴い、特定電子計算機処理システムを使用して一定の電子取引データについて、上記(1)の要件を満たす保存を行う者は、所得税の青色申告特別控除の控除額65万円の適用要件(仕訳帳等につき国税の納税義務の適正な履行に資するものとして一定の要件を満たす電磁的記録の保存等を行っていること)に従って保存を行っていることとすることができるようになります。

(注) 上記(1)の改正は令和9年1月1日以後に法定申告期限等が到来する国税について、上記(2)の改正は令和9年分以後の所得税について、それぞれ適用されます。

### 2. スキャナ読取りの要件の見直しによるe-Taxの利便性の向上

e-Taxにより、申請書面等記載事項及び添付書面等記載事項を、スキャナによる読取り等により作成した電磁的記録(いわゆる「イメージデータ」)を送信する場合等の要件について、次の措置が講じられます。

- ① その読取り等の要件を白色から黒色までの階調が256階調以上(グレースケール)とすること(現行:赤色、緑色及び青色の階調がそれぞれ256階調以上であること)とされます。
- ② そのファイル形式にJPEG(JPG)形式が加えられます。

(注) 上記②の改正は、令和10年1月1日から施行されます。



## メールマガジンのお知らせと登録方法

弊法人では、上記ニュースレター、専門雑誌への寄稿記事及び海外の税制動向を定期的にメールマガジンにて配信しております。

メールマガジン配信サービスのお申し込みをご希望される方は、以下をご参照ください。

1. [https://www.ey.com/ja\\_jp/connect-with-us/newsletter](https://www.ey.com/ja_jp/connect-with-us/newsletter)を開きます。
  2. 「メールマガジンの新規登録について」に従い、メールマガジン登録ページよりご登録ください。
- \* なお、本メールマガジン登録に際しては、「個人情報の取扱い」についてご同意いただく必要がございます。

Youtube: @EYJapan  
Facebook: EYJapanOfficial  
X Twitter: @Japan\_EY

本ニュースレターに関するご質問・ご意見等ございましたら、弊社の担当者又は下記宛先までお問い合わせください。

**EY税理士法人**  
ブランド、マーケティングアンドコミュニケーション部  
[tax.marketing@jp.ey.com](mailto:tax.marketing@jp.ey.com)

## EY | Building a better working world

EYは、「Building a better working world ～より良い社会の構築を目指して」をパーパス（存在意義）としています。クライアント、人々、そして社会のために長期的価値を創出し、資本市場における信頼の構築に貢献します。

150カ国以上に展開するEYのチームは、データとテクノロジーの実現により信頼を提供し、クライアントの成長、変革および事業を支援します。

アシュアランス、コンサルティング、法務、ストラテジー、税務およびトランザクションの全サービスを通して、世界が直面する複雑な問題に対し優れた課題提起 (better question) をすることで、新たな解決策を導きます。

EYとは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのグローバルネットワークであり、単体、もしくは複数のメンバーファームを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。EYによる個人情報の取得・利用の方法や、データ保護に関する法令により個人情報の主体が有する権利については、[ey.com/privacy](https://www.ey.com/privacy)をご確認ください。EYのメンバーファームは、現地の法令により禁止されている場合、法務サービスを提供することはありません。EYについて詳しくは、[ey.com](https://www.ey.com)をご覧ください。

### EY税理士法人について

EY税理士法人は、EYメンバーファームです。税務コンプライアンス、クロスボーダー取引、M&A、組織再編や移転価格などにおける豊富な実績を持つ税務の専門家集団です。グローバルネットワークを駆使して、各国税務機関や規則改正の最新動向を把握し、変化する企業のビジネスニーズに合わせて税務の最適化と税務リスクの低減を支援することで、より良い社会の構築に貢献します。詳しくは [ey.com/ja\\_jp/people/ey-tax](https://www.ey.com/ja_jp/people/ey-tax) をご覧ください。

©2025 Ernst & Young Tax Co. All Rights Reserved.

ED None

本書は一般的な参考情報の提供のみを目的に作成されており、会計、税務およびその他の専門的なアドバイスを行うものではありません。EY税理士法人および他のEYメンバーファームは、皆様が本書を利用したことにより被ったいかなる損害についても、一切の責任を負いません。具体的なアドバイスが必要な場合は、個別に専門家にご相談ください。また、著作権に関して記事、写真、表、図面、グラフなど、本書で提供されるあらゆる形のコンテンツの一部または全部を著作権法第30条に規定する私的使用以外の目的で複製することはできません。

[ey.com/ja\\_jp](https://www.ey.com/ja_jp)