

2025年度税制改正大綱

| | |
|--|----|
| I. 法人課税 | |
| 1. 防衛力強化に係る財源確保のための税制措置 （防衛特別法人税） | 2 |
| 2. リース税制..... | 4 |
| 3. 組織再編税制 | 6 |
| 4. グループ通算制度 | 6 |
| 5. 中小法人の法人税の軽減税率の特例 | 7 |
| 6. 中小企業経営強化税制..... | 9 |
| 7. その他の主な租税特別措置等 | 12 |
| II. 国際課税 | |
| 1. グローバル・ミニマム課税 | 14 |
| 2. 外国子会社合算税制 | 26 |
| III. 消費課税（リース税制） | 27 |
| IV. 所得課税 | |
| 1. 人的控除等（*） | 28 |
| 2. 子育て支援税制 | 30 |
| 3. 法人課税信託に係る所得税の課税..... | 33 |
| V. その他 | |
| 1. 電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存制度 | 35 |
| 2. 防衛力強化に係る財源確保のための税制措置（たばこ税） | 36 |

2024年12月20日、政府与党（自民党・公明党）は「2025年度税制改正大綱」を決定しました。このTax Newsletterでは、税制改正大綱に示された主な改正項目の概要をお知らせいたします。

税制改正大綱は改正案の概要を示すものであり、改正の詳細は、改正法案の公表並びに法律及び政省令の公布を待たなければなりません。また、今後の国会審議等によりその内容に変更が生じる可能性がありますので、ご留意くださいますようお願いいたします。

（*）2025年2月28日、政府与党は、人的控除等のうち基礎控除に係る修正案を国会に提出しました。修正案の概要は、2025年3月6日発行のTax Newsletter「[2025年度税制改正法案 基礎控除の引上げに係る修正案](#)」をご覧ください。

I. 法人課税

1. 防衛力強化に係る財源確保のための税制措置（防衛特別法人税）

2023年度税制改正大綱では、日本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観点から、2027年度に向けて複数年かけて段階的に法人税、所得税及びたばこ税の増税を行うことが示されました。

また、2024年度税制改正大綱には、防衛力強化に係る財源確保のための税制措置は上記2023年度税制改正大綱に則って取り組むことが明記されたうえで、たばこ税に関する一定の方向性が示されるとともに、2024年度税制改正に係る「所得税法等の一部を改正する法律」の附則において、2027年度に至る各年度の防衛力強化に係る財源確保の必要性を勘案しつつ、所得税、法人税及びたばこ税について所要の検討を加え、その結果に基づいて適当な時期に必要な法制上の措置を講ずる旨が明記されました。

2025年度税制改正では、所得税、法人税及びたばこ税のうち、所得税については、いわゆる「103万円の壁」の引上げ等の影響も勘案しながら、引き続き検討することとされた一方で、法人税及びたばこ税に係る措置は講じられることとされました。（たばこ税に係る措置については、「V.2. 防衛力強化に係る財源確保のための税制措置（たばこ税）」をご参照ください。）

(1) 防衛特別法人税（仮称）の創設

法人税に係る措置については、以下のとおり法人税額に対して、当分の間、税率4%の新たな付加税として課される「防衛特別法人税」（仮称）が創設されます。

| | 防衛特別法人税 |
|--------|--|
| 納税義務者 | 各事業年度の所得に対する法人税を課される法人 |
| 税額の計算 | <p>防衛特別法人税の額 = (基準法人税額^(*) - 年500万円^(**)) × 4%</p> <p>上記により算出された税額に対して、以下の税額控除が適用される。</p> <ul style="list-style-type: none"> 外国税額の控除 分配時調整外国税相当額の控除 控除対象所得税額等相当額の控除 仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う防衛特別法人税額の控除 |
| 申告及び納付 | <ul style="list-style-type: none"> 申告期限及び納期限は、各事業年度の所得に対する法人税の申告期限及び納期限と同一とされる。 各事業年度の所得に対する法人税の中間申告書を提出すべき法人は、防衛特別法人税の中間申告書を提出しなければならない。（中間納付額で確定申告時に控除しきれない金額があるときは、その金額に相当する中間納付額は還付される。） 電子申告の特例については、各事業年度の所得に対する法人税と同様とされる。 |
| 適用時期 | <p>防衛特別法人税は、2026年4月1日以後に開始する事業年度から適用される。</p> <p>なお、防衛特別法人税の中間申告書の提出は、2027年4月1日以後に開始する課税事業年度から適用される。</p> |

(*)1 基準法人税額は、以下の制度を適用しないで計算した各事業年度の所得に対する法人税額（附帯税の額は除かれます。）とされます。

- 所得税額の控除
- 外国税額の控除
- 分配時調整外国税相当額の控除
- 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
- 戦略分野国内生産促進税制のうち特定産業競争力基盤強化商品に係る措置の税額控除及び同措置に係る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加算
- 控除対象所得税額等相当額の控除

(*)2 年500万円（基礎控除額）は、中小法人に配慮する観点から、課税標準となる基準法人税額から控除されるもので、通算法人については、年500万円を各通算法人の基準法人税額（原則として期限内申告における基準法人税額）の比で配分した金額とされます。

上記のほか、質問検査、罰則等については、各事業年度の所得に対する法人税と同様とされ、その他所要の措置が講じられます。

(2) 法人実効税率への影響

防衛特別法人税の創設に伴い、法人実効税率は以下のとおり、外形標準課税対象法人については約0.9%、外形標準課税対象外法人については約0.84~0.85%引き上げられます。

| 法人の区分 | 法人実効税率 | | | |
|-------------|------------------------------------|--------|-----------------------------------|--------|
| | 現行法 (2026年3月31日までに 開始する事業年度) | | 改正案 (2026年4月1日以後に 開始する事業年度) | |
| | 標準税率 | 東京都の税率 | 標準税率 | 東京都の税率 |
| 外形標準課税対象法人 | 29.74% | 30.62% | 30.64% | 31.52% |
| 外形標準課税対象外法人 | 33.58% | 34.59% | 34.43% | 35.43% |

上記の法人実効税率は、以下を前提に計算しています。

- 法人事業税及び特別法人事業税が損金算入されることを考慮し、年 800 万円超の所得に対する税率（東京都の税率については、不均一課税適用法人以外の法人の税率）を用いています。
- 防衛特別法人税の計算において控除される年 500 万円の基礎控除額は考慮していません。

2. リース税制

企業会計基準委員会は2024年9月13日、企業会計基準第34号「リースに関する会計基準」及び企業会計基準適用指針第33号「リースに関する会計基準の適用指針」（以下、あわせて「新リース会計基準」）を公表しました。

新リース会計基準のもとでは、借手の会計処理について、リース取引が現在のリース会計基準のもとでファイナンス・リース取引又はオペレーティング・リース取引に分類されるかにかかわらず、原則として全てのリース取引を使用権の取得と捉えて使用権資産を貸借対照表に計上するとともに、使用権資産に係る減価償却費及びリース負債に係る利息相当額を計上することになります。

新リース会計基準は、原則として2027年4月1日以後に開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用することとされていますが、2025年4月1日以後に開始する連結会計年度及び事業年度の期首からの早期適用も可能とされています。

これを受け、2025年度税制改正では、リース取引に係る税制上の取扱いについて、以下の整備が行われます。（消費税の取扱いについては、「III. 消費課税（リース税制）」をご参照ください。）

(1) 法人税法上の取扱い

(i) 借手側

(a) オペレーティング・リース取引

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。

^(*) 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。

^(**) 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され、その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は除かれます。

(b) 所有権移転外リース取引

所有権移転外リース取引が行われた場合、借手はリース資産について、リース期間定額法によりその事業年度の減価償却額を計算することとされています。

2025年度税制改正では、2027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契約に係るリース資産の減価償却について、以下のように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しないこととされ、リース期間経過時点で1円（備忘価額）まで償却できることとされます。

| リース期間定額法による減価償却費の計算 | |
|---------------------|--|
| 現行法 | 償却限度額 = $\frac{(\text{リース資産の取得価額} - \text{残価保証額})}{\text{リース期間の月数}} \times \text{その事業年度のリース期間の月数}$ |
| 改正案 | 償却限度額 = $\frac{\text{リース資産の取得価額}}{\text{リース期間の月数}} \times \text{その事業年度のリース期間の月数}$ |

なお、**2027年3月31日**までに締結された所有権移転外リース取引に係る契約に係るリース資産（その取得価額に残価保証額が含まれているものに限られます。）については、**2025年4月1日**以後に開始する事業年度の償却方法につき、改正後のリース期間定額法により償却できることとする経過措置が講じられます。

(ii) 貸手側

リース取引が行われた場合、貸手から借手へのリース資産の引渡し（以下、「リース譲渡」）の時に、そのリース資産の売買があったものとして、各事業年度の所得金額を計算することとされていますが、貸手については「リース譲渡に係る収益及び費用の帰属事業年度の特例」により延払基準の方法による所得金額の計算が認められています。

2025年度税制改正では、この「リース譲渡に係る収益及び費用の帰属事業年度の特例」が廃止されるとともに、たとえば以下の経過措置が講じられます。

【経過措置】

- 2025年4月1日前にリース譲渡を行った法人の**2027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られます。）により収益の額及び費用の額を計算することができることとされます。
- 2025年4月1日から**2027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。

上記のほか、所要の措置が講じられます。

(2) 地方税法上の取扱い

法人事業税の外形標準課税における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るほか、所要の措置が講じられます。

また、上記（1）の法人税法上の取扱いの見直しに準じて、法人住民税及び法人事業税について所要の措置が講じられます。

3. 組織再編税制

2025年度税制改正では、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、以下の見直しが行われます。

- 一定の資産評定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、その対価がないときの調整勘定の算定方法が明確化されます。
- 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、一定の資産評定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。

^(*) 無対価の非適格合併等のうち、対価の交付が省略されたと認められる関係がある場合（被合併法人等と合併法人等の株主構成が等しい場合等）の無対価の非適格合併等をいいます。

4. グループ通算制度

現物分配の類型のひとつである株式分配を行った場合における各計算のうち、以下の金額については、分配資産割合を用いて計算することとされています。

| | | | |
|---|-----------------------------------|---|--------|
| みなし配当の額の計算の基礎となる分配資本金額等 | 現物分配法人の株式分配直前の 資本金等の額 | × | 分配資産割合 |
| 現物分配法人の資本金等の額から減算する金額 | | | |
| 現物分配法人の株主がその現物分配法人の行った株式分配により完全子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完全子法人株式対応帳簿価額 | 現物分配法人の株主における株式分配直前の現物分配法人株式の帳簿価額 | × | 分配資産割合 |

また、分配資産割合は以下の割合とされています。

| | |
|--------|--|
| 分配資産割合 | $\frac{\text{現物分配法人における株式分配直前の完全子法人株式の帳簿価額相当額}}{\text{現物分配法人の株式分配の日の属する事業年度の前事業年度終了時の資産の簿価純資産価額}}$ |
|--------|--|

この点、グループ通算制度の適用法人が株式分配を行う場合には、その株式分配により完全子法人である通算子法人がグループ通算制度から離脱することとなりますが、分配資産割合における分子の金額は「株式分配直前の完全子法人株式の帳簿価額相当額」とされていることから、離脱に伴う投資簿価修正を反映させる必要があります。しかし、投資簿価修正を行うためには数ヵ月程度の準備期間が必要となることから、実務上、株式分配時点では投資簿価修正を踏まえた帳簿価額に基づく分配資産割合を確定することは極めて困難となっています。その結果、現物分配法人の株主における完全子法人株式及び現物分配法人株式の取得価額を株式分配の実行後直ちに算出することができないことから、分配資産割合が確定するまでの間に現物分配法人の株主がいずれかの株式を譲渡した場合、税務上の譲渡損益を正しく算出できず、株主における株式取引に支障を来す可能性がある等の問題が懸念されていたところです。

この問題に対処するため、2025年度税制改正では、グループ通算制度の適用法人が株式分配を行った場合における分配資産割合について、以下の改正が行われます。

- 分配資産割合の分子の金額について、その完全子法人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。
- 分配資産割合の分母の金額について、株式分配直前において株式分配を行った通算法人の有する完全子法人株式に係る簿価修正相当額を加減算することとされます。

《用語の意義》

- 簿価修正相当額：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に於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
- 離脱法人：他の通算法人（初年度離脱通算子法人及び通算親法人は除かれます。）のうち株式分配に起因して通算終了事由が生ずるもの

なお、通算法人が行った適格株式分配及び分割型分割についても、上記に相当する計算上含まれる通算子法人株式の帳簿価額について同様の改正が行われるほか、所要の措置が講じられます。

5. 中小法人の法人税の軽減税率の特例

中小法人に適用される法人税の軽減税率の特例について、賃上げや物価高への対応に直面している中小法人の状況を踏まえ、適用期限が2年延長されますが、以下のとおり、極めて所得が高い中小法人については税率が2%引き上げられるとともに、中小通算法人については本特例の適用対象から除外される見直しが行われます。

| 法人の区分 | 所得金額 | | 法人税率 | | |
|--------|------------------------------|--------------------|--|--|------------|
| | | | 現行法 (特例の適用期限： 2025年3月31日までに 開始する事業年度) | 改正案 (特例の適用期限： 2027年3月31日までに 開始する事業年度) | |
| 中小法人 | 所得金額のうち年800万円超の金額 | | 23.2% | 23.2% | |
| | 所得金額のうち 年800万円以下 の金額 | 原則 | 19% | 19% | |
| | | 特例 ^(*1) | 所得金額が年10億円 超の事業年度 | 15% | 17% |
| | | | 所得金額が年10億円 以下の事業年度 | | 15% |
| 中小通算法人 | 所得金額のうち軽減対象所得金額超の金額 | | 23.2% | 23.2% | |
| | 所得金額のうち 軽減対象所得金 額以下の金額 | 原則 | 19% | 19% | |
| | | 特例 ^(*2) | 15% | 廃止 | |

(*1) 適用除外事業者は適用対象外とされています。

(*2) 通算法人である普通法人又はその普通法人の各事業年度終了の日においてその普通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普通法人は適用対象外とされています。

《用語の意義》

- 中小法人：以下の (i) 又は (ii) の法人
 - (i) 期末資本金の額が 1 億円以下の普通法人 (ただし、以下の法人を除く。)
 - 大法人 (資本金の額が5億円以上である法人等) による完全支配関係がある法人
 - 100%グループ内の複数の大法人に発行済株式の全部を所有されている法人
 - (ii) 資本又は出資を有しない普通法人
- 適用除外事業者：その事業年度開始の日前3年以内に終了した事業年度の所得金額の平均が年15億円を超える法人
- 中小通算法人：大通算法人以外の普通法人である通算法人
- 大通算法人：通算法人である普通法人又はその普通法人の各事業年度終了の日においてその普通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、いずれかの法人がその各事業年度終了の時に資本金の額が1億円を超える法人その他一定の法人に該当する場合における、その普通法人
- 軽減対象所得金額：年800万円 × (i) / (ii)

- (i) その中小通算法人の所得金額
- (ii) 各中小通算法人の所得金額の合計額

6. 中小企業経営強化税制

関係法令の改正を前提に、下表中の下線部分につき(1)の改正が行われるとともに、(2)の措置が新たに創設されます。

【現行制度の概要】

| | | | |
|----------------|---|---------------------------------|------------|
| 適用法人 | 青色申告書を提出する中小企業者 (中小企業等経営強化法の経営力向上計画の認定を受けたものに限る。) | | |
| 適用要件 | 2017年4月1日から2025年3月31日までの期間(指定期間)内に、新品の特定経営力向上設備等 ^{(*)1} の取得等をして、これを国内の事業の用(製造業、建設業その他一定の事業の用)に供すること。 | | |
| 税制措置 (選択適用) | 特別償却 | 対象資産の取得価額から普通償却限度額を控除した金額(即時償却) | |
| | 税額控除 ^{(*)2} ^{(*)3} | 資本金3,000万円超 | 取得価額 × 7% |
| | | 資本金3,000万円以下 | 取得価額 × 10% |

^{(*)1} 特定経営力向上設備等

| 類型 | 要件 | 対象設備 |
|--------------------|---------------------------------|--|
| 生産性向上設備 (A類型) | 旧モデルと比べて経営力の向上の指標が年平均1%以上向上する設備 | 機械装置 : 1台又は1基の取得価額が160万円以上 工具、器具備品 : 1台又は1基の取得価額が30万円以上 建物附属設備 : 一の取得価額が60万円以上 ソフトウェア : 一の取得価額が70万円以上 |
| 収益力強化設備 (B類型) | 年平均の投資利益率が5%以上の投資計画に係る設備 | |
| デジタル化設備 (C類型) | 遠隔操作、可視化、自動制御化のいずれかを可能にする設備 | |
| 経営資源集約化設備 (D類型) | 修正ROA又は有形固定資産回転率が一定以上上昇する設備 | |

^{(*)2} 中小企業投資促進税制の税額控除制度による控除税額との合計で、当期の法人税額の20%が上限とされます。

^{(*)3} 税額控除限度超過額は1年間の繰越しが認められます。

(1) 指定期間及び特定経営力向上設備等の改正

- 指定期間の期限が2年間(2027年3月31日まで)延長されます。
- A類型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。
- B類型の年平均の投資利益率が「7%以上」に引き上げられます。
- C類型が特定経営力向上設備等から除外されます。

(2) 売上高100億円超を目指す中小企業者に係る措置の創設

売上高100億円超を目指す、成長意欲の高い中小企業者が思い切った設備投資を行うことができるよう、以下の設備が特定経営力向上設備等（B類型）に追加され、本制度の対象とされます。

| | | | | |
|-------------------------------|---|--|---------------------------------|--------------------------|
| 対象設備 | 以下について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、ソフトウェアで、「一定の規模以上のもの」） | | | |
| | <ul style="list-style-type: none"> その投資計画における年平均の投資利益率が7%以上となることが見込まれるものであること。 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。 | | | |
| | 一定の規模以上のもの | 機械装置：1台又は1基の取得価額が160万円以上 工具、器具備品：1台又は1基の取得価額が30万円以上 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 ソフトウェア：一の取得価額が70万円以上 | | |
| 経済産業大臣が定める要件 | <ul style="list-style-type: none"> 売上向上のための施策及び設備投資時期を示した行程表（ロードマップ）を作成していること。 基準事業年度の売上高が10億円超90億円未満であること。 売上高100億円超を目指すための事業基盤、財務基盤及び組織基盤が整っていること。 売上高100億円超及び年平均10%以上の売上高成長率を目指す投資計画であること。 以下の要件を満たす設備投資を行う投資計画であること。 <ul style="list-style-type: none"> (i) 導入予定の設備が、売上高の増加に貢献するものであること。 (ii) 経営力向上計画の認定を受けた日から2年以内に導入予定の設備の取得価額の合計額が、1億円と基準事業年度の売上高の5%相当額とのいずれか高い金額以上であること。 (iii) 生産性の向上に資する設備の導入に伴い建物及びその附属設備の新設又は増設をするものであること。 投資計画の計画期間中において、給与等の支給額を増加させるものであること。 上記のほか、売上高100億円超を目指すために必要とされる要件を満たすこと。 | | | |
| 税制措置 ^(*) (選択適用) | 機械装置 工具、器具備品 ソフトウェア | 特別償却 | 対象資産の取得価額から普通償却限度額を控除した金額（即時償却） | |
| | | | 税額控除 | 資本金3,000万円超 取得価額 × 7% |
| | 建物及びその附属設備 ^(*) | 特別償却 | 資本金3,000万円以下 | 取得価額 × 10% |
| | | | 供用年度の給与増加割合2.5%以上 取得価額 × 15% | |
| | | 税額控除 | 供用年度の給与増加割合5%以上 取得価額 × 25% | |
| | | | 供用年度の給与増加割合2.5%以上 取得価額 × 1% | |
| | | 供用年度の給与増加割合5%以上 取得価額 × 2% | | |

(*1) 経済産業大臣の確認を受けた中小企業者は、その確認を受けた投資計画の計画期間中は、以下の適用を受けることができないこととされます。

- 中小企業投資促進税制
- 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

(*2) 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。

(*3) 以下のいずれかの場合には、特別償却及び税額控除は適用できないこととされます。

- 供用年度の給与増加割合が2.5%未満の場合
- 投資計画に記載された供用年度の給与増加割合が2.5%未満の場合

《用語の意義》

- 中小企業者：以下のいずれかの法人（適用除外事業者を除く。）
 - (i) 資本金の額が1億円以下の法人（ただし、以下の法人を除く。）
 - 発行済株式の総数の1/2以上が同一の大規模法人（資本金の額が1億円を超える法人等）に所有されている法人
 - 発行済株式の総数の2/3以上が大規模法人に所有されている法人
 - (ii) 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
- 適用除外事業者：「5. 中小法人の法人税の軽減税率の特例」の《用語の意義》参照
- 基準事業年度：経営力向上計画の認定を申請する事業年度の直前の事業年度
- 供用年度：事業の用に供する事業年度
- 給与増加割合： $((i) - (ii)) / (ii)$
 - (i) 当期の雇用者給与等支給額
 - (ii) 前期の雇用者給与等支給額
- 雇用者給与等支給額：法人の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内の事業所に勤務する雇用者に対する給与等の支給額

上記のほか、所要の措置が講じられます。

7. その他の主な租税特別措置等

上記でお知らせしている内容のほか、租税特別措置法等に定められている以下の特例措置について、適用期限の延長、制度の見直し又は廃止が行われます。

(1) 適用期限の延長及び制度の見直し

| 特例措置 | 適用期限の延長 | 備考 |
|---|--|---|
| 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) | 2年延長 (2027年3月31日まで) | <ul style="list-style-type: none"> 関係法令の改正を前提に、みなし大企業の判定における大規模法人の有する株式等から一定のものを除外 |
| 特定目的会社及び投資法人が取得した不動産に係る登録免許税の特例 (税率を1.3%に軽減する措置) | | — |
| 特定目的会社及び投資法人が取得した不動産に係る不動産取得税の特例 (課税標準額を2/5に軽減する措置) | | — |
| 特定事業継続力強化設備等の特別償却制度 (中小企業防災・減災投資促進税制) | 2年延長 (中小企業等経営強化法に係る事業継続力強化計画等の認定期限 : 2027年3月31日まで 対象設備の取得・事業供用期限 : 2028年3月31日まで) | <ul style="list-style-type: none"> 対象資産からサーモグラフィ装置を除外 |
| 地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度 (地域未来投資促進税制) | 3年延長 (2028年3月31日まで) | <ul style="list-style-type: none"> 特別償却率及び税額控除率の上乗せ措置の対象に、一定の要件を満たす場合を追加 等 機械装置及び器具備品の特別償却率を引下げ 特定地域経済牽引事業施設等に係る投資規模要件を引上げ 承認地域経済牽引事業の主務大臣の確認要件を見直し |
| 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制度 (企業版ふるさと納税) | | <ul style="list-style-type: none"> まち・ひと・しごと創生寄附活用事業を実施した認定地方公共団体に対する、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の内閣総理大臣への提出の義務化 等 |

(2) 制度の廃止

| 特例措置 | 適用期限 | 備考 |
|--|------------|----|
| 認定特定高度情報通信技術活用設備を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度 ^(*) (5G導入促進税制) | 2025年3月31日 | — |
| 事業適応設備を取得した場合等の特別償却又は法人税額の特別控除制度 (デジタルトランスフォーメーション投資促進税制) | | — |

^(*) 5G 導入促進税制とともに 2020 年度税制改正で創設された、「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」に規定する認定導入計画に基づき新たに取得した一定の償却資産に係る固定資産税の特例措置（課税標準を価格の 1/2 とするもの）については、対象資産の見直しを行ったうえで、適用期限が 2 年（2027 年 3 月 31 日まで）延長されます。

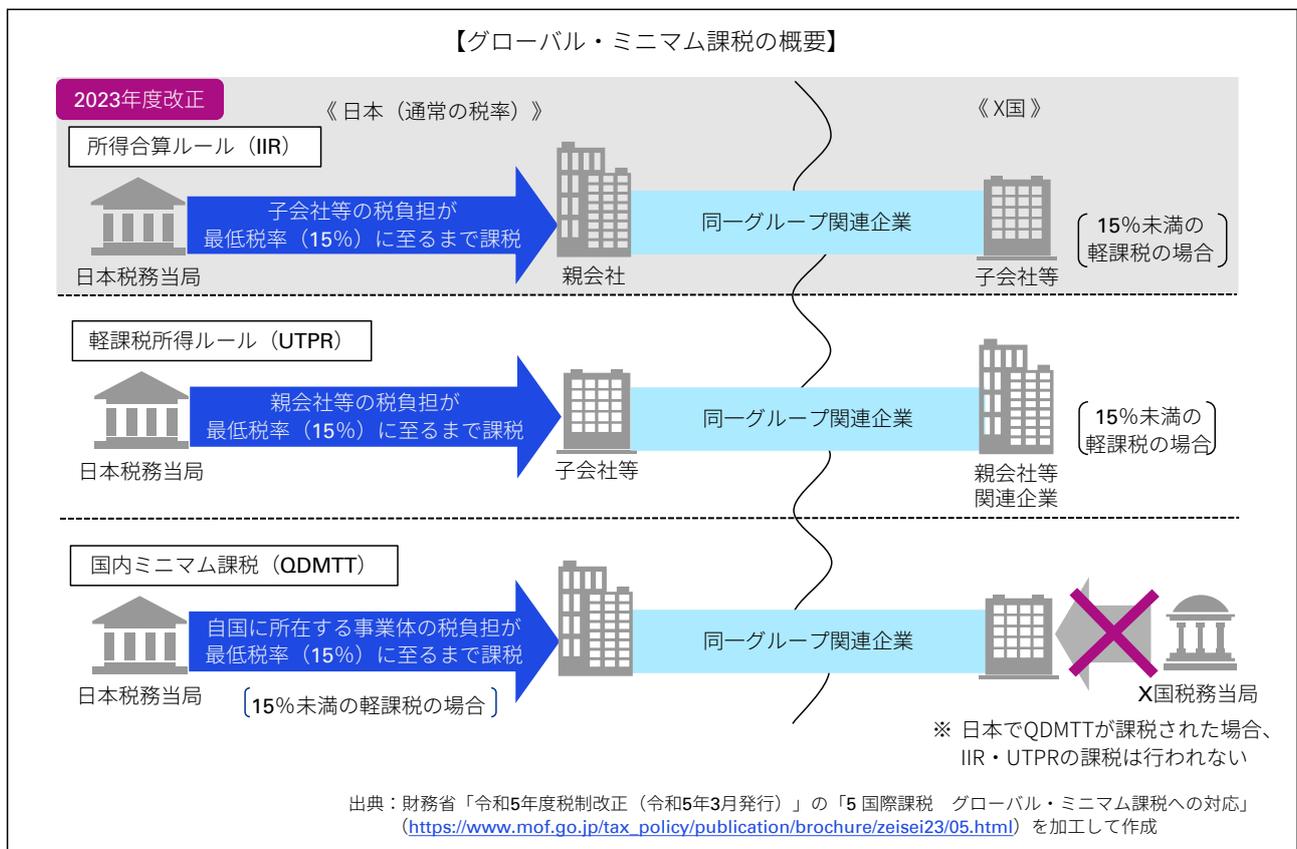
II. 国際課税

1. グローバル・ミニマム課税

2021年10月にOECD/G20の「BEPS包摂的枠組み」において合意されたグローバル・ミニマム課税へ対応するため、2023年度税制改正では、所得合算ルール（IIR: Income Inclusion Rule）（以下、「IIR」）に相当する「各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税」等が創設されました。

また、グローバル・ミニマム課税のうち、IIR以外の2つの制度である軽課税所得ルール（UTPR: Undertaxed Profits Rule）（以下、「UTPR」）及び国内ミニマム課税（QDMTT: Qualified Domestic Minimum Top-up Tax）（以下、「QDMTT」）については、2024年度税制改正大綱において、国際的な議論を踏まえ、2025年度税制改正以降での法制化を検討するとの記載がなされていました。

これを受け、2025年度税制改正では、経済のグローバル化・デジタル化の進展に対応し、企業間の公平な競争条件を確保するため、国際合意に沿ってグローバル・ミニマム課税の法制化を進めることとされ、UTPR及びQDMTTに相当する制度が創設されるとともに、「各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税」等の見直しが行われます。



(1) 各対象会計年度の国際最低課税残余额に対する法人税

グローバル・ミニマム課税におけるUTPRに対応するため、「各対象会計年度の国際最低課税残余额に対する法人税」（国税）（仮称）が創設されます。

UTPRとは、特定多国籍企業グループ等の最終親会社等の所在地国における実効税率が最低税率（15%）を下回る場合に、子会社等の所在地国でその税負担が最低税率（15%）相当に至るまで課税する仕組みであり、たとえば、最終親会社等の所在地国でIIRによる課税が十分に行われない場合におけるバックストップとして機能するものです。

(i) 概要

(A) 納税義務者及び課税の範囲

以下の法人に対して、各対象会計年度の国際最低課税残余额について、「各対象会計年度の国際最低課税残余额に対する法人税」が課されます。

- 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
- 特定多国籍企業グループ等に属する恒久的施設等（その所在地国が日本であるものに限られます。（以下、(i) から (iii) において同様です。））を有する構成会社等である外国法人

(B) 課税標準（国際最低課税残余额）

本制度の課税標準である内国法人に係る「国際最低課税残余额」は、以下の方法により計算した金額とされます。

| | | | |
|--|---|---|-------------------------|
| 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の 各対象会計年度に係る「国内グループ国際最低課税残余额」 | | × | 「割合W」及び「割合X」を 合計した割合 |
| 割合W ^{(*)1} | $\frac{\text{その内国法人}^{(*)2} \text{の従業員等の数}}{\text{日本を所在地国とする構成会社等の従業員等の数の合計数}}$ | | × 50% |
| 割合X ^{(*)1} | $\frac{\text{その内国法人}^{(*)2} \text{の有形資産の額}}{\text{日本を所在地国とする構成会社等の有形資産の額の合計額}}$ | | × 50% |

(*)1 その特定多国籍企業グループ等に属する各種投資会社等又は導管会社等がある場合には、一定の調整を加えて計算した割合とされます。

(*)2 その所在地国が日本であるものに限られます。

なお、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に係る国際最低課税残余额についても同様とされます。

《用語の意義》

| | | |
|-----------------------------------|---|--|
| 国内グループ国際 最低課税残余額 | 各対象会計年度に係る特定多国籍企業グループ等の「グループ国際最低課税残余額」 × 「割合Y」及び「割合Z」を合計した割合 | |
| | 割合Y ^{(*)1} | $\frac{\text{日本を所在地国とする構成会社等の従業員等の数の合計数}}{\text{日本又は「各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税」に相当する税を課することとされている一定の国・地域を所在地国とする構成会社等の従業員等の数の合計数}} \times 50\%$ |
| | 割合Z ^{(*)1} | $\frac{\text{日本を所在地国とする構成会社等の有形資産の額の合計額}}{\text{日本又は「各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税」に相当する税を課することとされている一定の国・地域を所在地国とする構成会社等の有形資産の額の合計額}} \times 50\%$ |
| グループ国際最低 課税残余額 ^{(*)2} | 各対象会計年度に係る特定多国籍企業グループ等のグループ国際最低課税額から、その特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等に係る国際最低課税額等及びその特定多国籍企業グループ等に係る共同支配会社等に係る国際最低課税額等その他一定の金額を控除した残額 | |

(*)1 その特定多国籍企業グループ等に属する各種投資会社等又は導管会社等がある場合には、一定の調整を加えて計算した割合とされます。

(*)2 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を零とする、適用免除基準が設けられます。

(C) 税額の計算及び申告・納付等
■ 税額の計算

「各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税」の額は、以下の方法により計算した金額とされます。

| |
|--|
| 各対象会計年度の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 × 90.7% |
|--|

■ 申告・納付

- 「各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税」の申告及び納付は、各対象会計年度終了の日の翌日から1年3ヵ月（一定の場合には、1年6ヵ月）以内に行うものとされます。（ただし、課税標準であるその対象会計年度の国際最低課税残余額がない場合には、その申告は不要とされます。）
- 電子申告の特例等については、各事業年度の所得に対する法人税と同様とされ、その他所要の措置が講じられます。

■ その他

- 「各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税」は、青色申告制度の対象外とされます。（ただし、更正の理由付記の対象とされ、推計課税の対象外とされます。）
- 質問検査、罰則等については、各事業年度の所得に対する法人税と同様とされ、その他所要の措置が講じられます。

(D) 適用時期

「各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税」は、法人の2026年4月1日以後に開始する対象会計年度から適用されます。

(ii) 特定基準法人税額に対する地方法人税の見直し

(A) 課税の対象

「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、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の「各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税」の額（附帯税の額は除かれます。）が加えられ、その名称が「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」（国税）（仮称）に改められます。

(B) その他

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、その他所要の措置が講じられます。

(C) 適用時期

上記の改正は、法人の2026年4月1日以後に開始する課税対象会計年度の「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」について適用されます。

(iii) 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

(A) 見直しの概要

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（その所在地国が日本でないものは除かれます。）は、特定多国籍企業グループ等報告事項等を、各対象会計年度終了の日の翌日から1年3ヵ月（一定の場合には、1年6ヵ月）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ています。

改正により、その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が加えられるとともに、その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が追加されます（グループ国際最低課税額等報告事項等）。

上記のほか、所要の措置が講じられます。

(B) 適用時期

上記の改正は、法人の2026年4月1日以後に開始する対象会計年度に係るグループ国際最低課税額等報告事項等について適用されます。

上記 (i) から (iii) の改正に伴い、所要の措置が講じられ、法人の2026年4月1日以後に開始する対象会計年度の「国際最低課税残余額に対する法人税」について適用されます。

(2) 各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税

グローバル・ミニマム課税におけるQDMTTに対応するため、「各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税」(国税)(仮称)が創設されます。

QDMTTとは、各国の国内法において規定されるもので、自国内に所在する特定多国籍企業等グループに属する会社等の実効税率が最低税率(15%)を下回る場合に、その最低税率(15%)相当に至るまで課税を行うための仕組みであり、自国内に所在する会社等の実効税率が最低税率(15%)を下回っていることに起因する他国からのIIR及びUTPRによる課税に対する防御的な措置として機能するものです。

(i) 概要

(A) 納税義務者及び課税の範囲

以下の法人に対して、各対象会計年度の国内最低課税額について、「各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税」が課されます。

- 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
- 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(その所在地国が日本であるものに限られます。(以下、(i)から(iii)において同様です。))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

(B) 課税標準 (国内最低課税額)

本制度の課税標準である「国内最低課税額」は、以下の法人の区分に応じ、それぞれ以下に定める金額とされます。

| 法人の区分 | 国内最低課税額 |
|--|-----------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"> 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 過去対象会計年度においてその特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等^(*)であった内国法人でその対象会計年度においてその構成会社等でないもの | 構成会社等に係る国内最低課税額 ^{(*)2} |
| <ul style="list-style-type: none"> 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 過去対象会計年度においてその特定多国籍企業グループ等に係る共同支配会社等^(*)であった内国法人でその対象会計年度においてその共同支配会社等でないもの | 共同支配会社等に係る国内最低課税額 ^{(*)3} |

(*)1 その所在地国が日本であるものに限られます。

(*)2 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等にあつては、「構成会社等の恒久的施設等に係る国内最低課税額」とされ、「構成会社等に係る国内最低課税額」に準じて計算することとされます。

(*)3 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等にあつては、「共同支配会社等の恒久的施設等に係る国内最低課税額」とされ、「共同支配会社等に係る国内最低課税額」に準じて計算することとされます。

なお、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。

《用語の意義》

| | | |
|--|--|---|
| 構成会社等に係る国内最低課税額 | 以下の区分に応じ、それぞれ以下に定める金額 | |
| | 特定多国籍企業グループ等に係る国内実効税率 < 基準税率 (15%) かつ、 その特定多国籍企業グループ等に係る国内グループ純所得の金額あり | 次に掲げる金額の合計額 ^{(*)1} |
| | | (a) 当期グループ国内最低課税額 × その当期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 |
| | | (b) 過去対象会計年度ごとの再計算グループ国内最低課税額 × 過去帰属割合 |
| (c) 内国法人 (各種投資会社等に限る。) に係る未分配所得国内最低課税額 | | |

| | | | |
|---------------------------|--|--|--|
| 構成会社等に 係る国内最低 課税額 | 特定多国籍企業グループ 等に係る国内実効税率 ≥ 基準税率（15%） かつ その特定多国籍企業グル ープ等に係る国内グル ープ純所得の金額あり | 次に掲げる金額の合計額 ^{(*)2} | |
| | | (a) | 過去対象会計年度ごとの 再計算グループ国内最低課税額 × 過去帰属割合 |
| | (b) | 内国法人（各種投資会社等に限る。）に係る未分配所得国内 最低課税額 | |
| | 特定多国籍企業グループ 等に係る国内グル ープ純所得の金額なし | 次に掲げる金額の合計額 ^{(*)3} | |
| (a) | | 過去対象会計年度ごとの 再計算グループ国内最低課税額 × 過去帰属割合 | |
| (b) | | 内国法人（各種投資会社等に限る。）に係る未分配所得国内 最低課税額 | |
| 国内実効税率 | (a) / (b) (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（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 | 以下の金額 国内グループ純所得の金額から日本に係る 実質ベースの所得除外額を控除した残額 × (基準税率（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 | | |
| 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 | その内国法人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 | | |

(*)1 過去対象会計年度においてその特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等（その所在地国が日本であるものに限られます。）であった内国法人で、その対象会計年度においてその構成会社等でないものにあつては、(b) に掲げる金額とされます。

(*)2 過去対象会計年度においてその特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等（その所在地国が日本であるものに限られます。）であった内国法人で、その対象会計年度においてその構成会社等でないものにあつては、(a) に掲げる金額とされます。

(*)3 過去対象会計年度においてその特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等（その所在地国が日本であるものに限られます。）であった内国法人で、その対象会計年度においてその構成会社等でないものにあつては、(a) に掲げる金額とされます。

また、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が日本に係る特定国別調整後対象租税額を超える場合には、(a)、(b) 及び以下の (c) の金額の合計額とされます。

| | | | |
|-----|---|---|--|
| (c) | 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) | × | その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 |
|-----|---|---|--|

上記のほか、「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が設けられるほか、「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が設けられます（「(1) (i) (B) 《用語の意義》 (*2)」参照）。

(C) 税額の計算及び申告・納付等

■ 税額の計算

「各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税」の額は、以下の方法により計算した金額とされます。

| |
|---|
| 各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税の額＝ $\text{各対象会計年度の国内最低課税額} \times 75.3\%$ |
|---|

■ 申告・納付

- 「各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税」の申告及び納付は、各対象会計年度終了の日の翌日から 1 年 3 ヶ月（一定の場合には、1 年 6 ヶ月）以内に行うものとされます。（ただし、課税標準であるその対象会計年度の国内最低課税額がない場合には、その申告は不要とされます。）
- 電子申告の特例等については、各事業年度の所得に対する法人税と同様とされ、その他所要の措置が講じられます。

■ その他

- 「各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税」は、青色申告制度の対象外とされます。（ただし、更正の理由付記の対象とされ、推計課税の対象外とされます。）
- 質問検査、罰則等については、各事業年度の所得に対する法人税と同様とされ、その他所要の措置が講じられます。

(D) 適用時期

「各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税」は、法人の2026年4月1日以後に開始する対象会計年度から適用されます。

(ii) 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創設

(A) 課税の対象

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」（国税）（仮称）が課されることとされます。

(B) 税額の計算及び申告・納付等

■ 税額の計算

「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」の額は、以下の方法により計算した金額とされます。

$$\text{国内最低課税額に係る特定基準法人税額に対する地方法人税の額} = \text{各課税対象会計年度の国内最低課税額に係る特定基準法人税額} \times 247 / 753$$

なお、国内最低課税額に係る特定基準法人税額は「各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税」の額（附帯税の額は除かれます。）とされます。

■ 申告・納付

- 「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」の申告及び納付は、各課税対象会計年度終了の日の翌日から1年3ヵ月（一定の場合には、1年6ヵ月）以内に行うものとされます。
- 電子申告の特例等については、基準法人税額に対する地方法人税と同様とされ、その他所要の措置が講じられます。

■ その他

- 質問検査、罰則等については、基準法人税額に対する地方法人税と同様とされ、その他所要の措置が講じられます。

(C) 適用時期

「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」は、法人の2026年4月1日以後に開始する課税対象会計年度から適用されます。

(iii) グループ国内最低課税額報告事項等の提供制度の創設

(A) 概要

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ヵ月（一定の場合には、1年6ヵ月）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 | 以下の法人 <ul style="list-style-type: none"> • 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 • 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った一定の法人 |
| グループ国内最低課税額報告事項等 | 以下の事項等 <ul style="list-style-type: none"> • 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 |

(*) その所在地国が日本であるものに限られます。

(B) 提供義務の免除

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は、その提供義務が免除されます。

(C) その他

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。

(D) 適用時期

上記の改正は、法人の2026年4月1日以後に開始する対象会計年度に係るグループ国内最低課税額報告事項等について適用されます。

上記 (i) から (iii) の改正に伴い、所要の措置が講じられ、法人の2026年4月1日以後に開始する対象会計年度の「国内最低課税額に対する法人税」について適用されます。

(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に相当する「各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税」等について以下の見直しが行われるほか、所要の措置が講じられます。

(i) 調整後対象租税額

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（プッシュダウンとして加算される金額）等の計算について、その対象に法人税等調整額が加えられます。

(ii) 再計算国別国際最低課税額

グループ国際最低課税額の計算において、たとえば、過去対象会計年度に計上された法人税等調整額のうちその計上された金額が過大であったものとして定められる一定の場合には、再計算国別国際最低課税額として加算することとされています。

この再計算国別国際最低課税額の計算を行う場合において、取戻繰延税金負債（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が設けられます。

(iii) 当期純損益金額

個別計算所得等の金額の基礎となる当期純損益金額は、税引後当期純損益金額に一定の調整を加えて算出されます。

この税引後当期純損益金額は、会計上の簿価に基づき算出された会計上の金額とされますが、実効税率の計算上歪みが生じるような一定の場合には、簿価を修正するための調整が必要とされます。この調整のうち、以下の措置が見直されます。

- 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がその対象に加えられます。
- 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がその対象に加えられます。

また、導管会社からの配分がある場合には、一定の調整を行うこととされていますが、この調整のうち、以下の措置が見直されます。

- 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あたっては、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が要件とされます。

(4) 地方税

法人住民税の計算の基礎となる法人税額には、(1)の「各対象会計年度の国際最低課税残余額に対する法人税」及び(2)の「各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税」の額を含まないこととされるほか、所要の措置が講じられます。

2. 外国子会社合算税制

外国子会社合算税制については、国際的なルールにおいても「第2の柱」（「1. グローバル・ミニマム課税」）と併存するものとされており、「第2の柱」の導入以降も、外国子会社を通じた租税回避を抑制するための措置としてその重要性は変わらないものの、「第2の柱」の導入により対象企業に追加的な事務負担が生じること等を踏まえ、**2023年度及び2024年度税制改正**において見直しが行われました。**2025年度税制改正**においても引き続き、以下の見直しが行われます。

- 現行法では、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、その外国関係会社のその事業年度終了の日の翌日から「2ヵ月」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ています。**2025年度税制改正**では、この益金の額に算入する事業年度が、その外国関係会社の各事業年度終了の日の翌日から「4ヵ月」を経過する日を含むその内国法人の各事業年度とされます。
- 申告書に添付又は保存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、以下に掲げるものが除外されます。
 - (i) 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
 - (ii) 貸借対照表及び損益計算書に係る勘定科目内訳明細書

上記の改正は、内国法人の**2025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られます。）について適用されます。

また、内国法人の**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**2024年12月1日**から**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られます。）について、その外国関係会社の事業年度終了の日の翌日から**4ヵ月**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。

なお、コーポレートインバージョン対策税制等の関連制度について上記と同様の見直しが行われるほか、法人住民税及び事業税等についても国税の取扱いに準じた所要の措置が講じられます。

III. 消費課税

リース税制

企業会計基準委員会は2024年9月13日、企業会計基準第34号「リースに関する会計基準」及び企業会計基準適用指針第33号「リースに関する会計基準の適用指針」（以下、あわせて「新リース会計基準」）を公表しました。

新リース会計基準のもとでは、借手の会計処理について、リース取引が現在のリース会計基準のもとでファイナンス・リース取引又はオペレーティング・リース取引に分類されるかにかかわらず、原則として全てのリース取引を使用権の取得と捉えて使用権資産を貸借対照表に計上するとともに、使用権資産に係る減価償却費及びリース負債に係る利息相当額を計上することになります。

新リース会計基準は、原則として2027年4月1日以後に開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用することとされていますが、2025年4月1日以後に開始する連結会計年度及び事業年度の期首からの早期適用も可能とされています。

これを受け、2025年度税制改正では、リース取引に係る税制上の取扱いについて整備が行われます。（法人税及び地方税の取扱いについては、「1.2. リース税制」をご参照ください。）

消費税法上、リース取引は資産の譲渡取引として取り扱われるため、リース取引の貸手である事業者は、原則としてリース資産の引渡し（以下、「リース譲渡」）を行った日の属する課税期間においてそのリース譲渡に係る消費税を納める義務があります。ただし、そのリース譲渡について、法人税法上の「リース譲渡に係る収益及び費用の帰属事業年度の特例」により延払基準を適用している場合には、消費税においても「リース譲渡に係る資産の譲渡等の時期の特例」を適用し、リース譲渡に係る課税売上を、法人税において適用した延払基準による収益の認識のタイミングにあわせて認識することが認められています。

2025年度税制改正では、この「リース譲渡に係る資産の譲渡等の時期の特例」が廃止されるとともに、たとえば以下の経過措置が講じられます。

【経過措置】

- 2025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事業者の2030年3月31日以前に開始する年又は事業年度について、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。
- 2025年4月1日以後に開始する年又は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を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。

IV. 所得課税

1. 人的控除等

2025年度税制改正では、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して、以下の人的控除等の見直しが行われます。

なお、政府与党は国民民主党との間で、いわゆる「103万円の壁」（所得税の非課税枠）について、国民民主党の主張する178万円を目指して2025年から引き上げる旨の合意をしていますが、2025年度税制改正大綱では、基礎控除と給与所得控除をそれぞれ10万円ずつ引き上げることで、所得税の非課税枠を123万円とする方針が示されました。この点について、引き続き関係者間で協議を行っていくこととされているため、今後の協議の進展によっては、以下に記載する人的控除等の見直しの内容に変更が生じる可能性があることにご留意ください。

(1) 基礎控除の引上げ

基礎控除については、その額が定額であることにより物価が上昇すると実質的な税負担が増えるという所得税の課題への対応として、上昇傾向にある物価動向を踏まえ、以下のとおり合計所得金額が2,350万円以下である個人の控除額が10万円引き上げられます。

| 合計所得金額 | 基礎控除額 | |
|-------------------|-------|------|
| | 現行法 | 改正案 |
| 2,350万円以下 | 48万円 | 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 | 32万円 |
| 2,450万円超2,500万円以下 | 16万円 | 16万円 |
| 2,500万円超 | 0円 | 0円 |

個人住民税の基礎控除については、改正は行われず現行の43万円（合計所得金額2,400万円以下の場合）から変更されません。

なお、この見直しに伴い、公的年金等に係る源泉徴収税額の見直し等の所要の措置が講じられます。

上記の改正は、2025年分以後の所得税について適用されます。なお、給与等及び公的年金等の源泉徴収については、2026年1月1日以後に支払うべき給与等又は公的年金等について適用されます。

(2) 給与所得控除の引上げ

給与所得控除については、物価の上昇とともに賃金が上昇すれば控除額も増加しますが、最低保障額が適用される収入である場合、収入が増えても控除額は増加しない構造とされているため、物価上昇及び就業調整への対応として、以下のとおり最低保障額が現行の55万円から65万円に引き上げられます。

| 給与等の収入金額 (A) | 給与所得控除額 | |
|-----------------|----------------------------|----------------------------|
| | 現行法 | 改正案 |
| 162.5万円以下 | 55万円 | 65万円 |
| 162.5万円超180万円以下 | $(A) \times 40\% - 10$ 万円 | |
| 180万円超190万円以下 | $(A) \times 30\% + 8$ 万円 | |
| 190万円超360万円以下 | | $(A) \times 30\% + 8$ 万円 |
| 360万円超660万円以下 | $(A) \times 20\% + 44$ 万円 | $(A) \times 20\% + 44$ 万円 |
| 660万円超850万円以下 | $(A) \times 10\% + 110$ 万円 | $(A) \times 10\% + 110$ 万円 |
| 850万円超 | 195万円 | 195万円 |

個人住民税についても同様の改正が行われる予定であり、これらの改正は2025年分以後の所得税及び2026年度分以後の個人住民税について適用されます。

上記のほか、所要の措置が講じられます。

(3) 特定親族特別控除（仮称）の創設

現下の厳しい人手不足の状況において、特に大学生のアルバイトの就業調整について、税制が一因となっているとの指摘があることを受け、大学生年代の子を有する親等に対する特定親族特別控除（仮称）が創設されます。

特定親族特別控除とは、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くものとされ、合計所得金額が123万円以下であるものに限られます。）で控除対象扶養親族に該当しないものを有する場合に、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る制度で、個人住民税にも同様の制度が創設されます。（個人住民税については、その居住者の前年の総所得金額等から以下の控除額が控除されます。）

| 親族等の合計所得金額 | 控除額 | |
|---------------|------|-------|
| | 所得税 | 個人住民税 |
| 58万円超85万円以下 | 63万円 | 45万円 |
| 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 | 41万円 |
| 100万円超105万円以下 | 31万円 | 31万円 |
| 105万円超110万円以下 | 21万円 | 21万円 |
| 110万円超115万円以下 | 11万円 | 11万円 |
| 115万円超120万円以下 | 6万円 | 6万円 |
| 120万円超123万円以下 | 3万円 | 3万円 |

これにより、年齢19歳以上23歳未満の親族等の合計所得金額が85万円（給与所得のみの場合、給与収入150万円に相当）までは、その居住者が特定扶養親族に対する扶養控除（以下、「特定扶養控除」と同額（63万円）の所得控除を受けることができ^(*)、親族等の合計所得金額が85万円を超えた場合であっても、上表のとおり合計所得金額が123万円に至るまでは段階的に遡減する額の所得控除を受けることが可能とされます。

^(*) 現行法では特定扶養控除63万円を受けるためには、合計所得金額が48万円（給与所得のみの場合、給与収入103万円に相当）以下であることが要件とされています。

上記の改正は、2025年分以後の所得税及び2026年度分以後の個人住民税について適用されます。なお、給与所得者については2025年分の年末調整において適用できることとされるほか、所要の経過措置が講じられます。

また、2026年1月1日以後に支払うべき給与等又は公的年金等からは、控除額が一定額以上の場合に限り、その源泉徴収の際に上記控除を適用できることとされるほか、所要の措置が講じられます。

(4) (1) から (3) までの見直しに伴う所要の措置

- 配偶者控除における同一生計配偶者の合計所得金額要件が、現行の48万円以下から58万円以下に引き上げられます。
- 扶養控除における扶養親族の合計所得金額要件が、現行の48万円以下から58万円以下に引き上げられます。
- ひとり親控除におけるひとり親の生計を一にする子の総所得金額等の合計額の要件が、現行の48万円以下から58万円以下に引き上げられます。
- 勤労学生控除における勤労学生の合計所得金額要件が、現行の75万円以下から85万円以下に引き上げられます。
- 上記のほか、所要の措置が講じられます。

なお、個人住民税においても上記と同様の改正が行われる予定であり、これらの改正は、2025年分以後の所得税及び2026年度分以後の個人住民税について適用されます。

2. 子育て支援税制

子育て世帯は、安全・快適な住宅の確保や、子どもを扶養する者に万が一のことがあった際のリスクへの備えなど、様々なニーズを抱えており、子育て支援を進めるためには、税制においてこうしたニーズを踏まえた措置を講じていくことが求められます。

このような観点から2024年度税制改正大綱では、子育て支援税制として、(1) 子育て世帯等に対する住宅ローン控除の拡充、(2) 子育て世帯等に対する住宅リフォーム税制の拡充、(3) 子育て世帯に対する生命保険料控除の拡充について、2025年度税制改正において検討し結論を得ることが明記されました。その

うえで、2024年度税制改正では、上記のうち（1）及び（2）については、現下の急激な住宅価格の上昇等の状況を踏まえ、2024年限りの措置として先行的に対応することとされました。

2025年度税制改正大綱では、これらの子育て支援税制は高校生年代の扶養控除の取扱い^(*)を踏まえてその在り方を引き続き検討することが示されましたが、2024年限りとされていた（1）及び（2）の措置については、2025年限りの時限措置として引き続き適用できることとされ、（3）については2026年分所得税の1年間の時限措置として対応することとされました。

^(*) 高校生年代の扶養控除及びひとり親控除について、2024年度税制改正大綱では、具体的な見直し案が示され、2025年度税制改正において2026年分以降の所得税と2027年度分以降の個人住民税の適用について結論を得ることとされていましたが、2025年度税制改正大綱では、2026年分の所得税及び2027年度分の個人住民税は現行制度を維持することが示され、その見直しについては、2026年度以降の税制改正において、人的控除をはじめとする各種控除のあり方の一環として検討し結論を得ることとされています。

（1）子育て世帯等に対する住宅ローン控除の拡充

（i）借入限度額の上乗せ措置

2024年度税制改正では、特例対象個人が認定住宅等の新築若しくは認定住宅等で建築後使用されたことのないものの取得又は買取再販認定住宅等の取得をして、2024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（借入限度額）について、以下のように上乗せされた金額とする特例が創設されました。

2025年度税制改正では、2025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においても本特例を適用できることとされます。

| 住宅の区分 | 対象者 | 借入限度額 | |
|----------------|--------|-------------|---------|
| | | 2024年度税制改正前 | 現行法 |
| 認定住宅 | 特例対象個人 | 4,500万円 | 5,000万円 |
| | 上記以外 | | 4,500万円 |
| ZEH水準 省エネ住宅 | 特例対象個人 | 3,500万円 | 4,500万円 |
| | 上記以外 | | 3,500万円 |
| 省エネ基準 適合住宅 | 特例対象個人 | 3,000万円 | 4,000万円 |
| | 上記以外 | | 3,000万円 |

《用語の意義》

- 特例対象個人：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
- 認定住宅等：認定住宅、ZEH水準省エネ住宅及び省エネ基準適合住宅

- 認定住宅：認定長期優良住宅及び認定低炭素住宅
- 買取再販認定住宅等：認定住宅等である既存住宅のうち宅地建物取引業者により一定の増改築等が行われたもの

(ii) 床面積要件の緩和措置

2024年度税制改正では、2024年12月31日以前に建築確認を受けた認定住宅等の新築又は認定住宅等で建築後使用されたことのないものの取得について、特例対象個人以外の個人も含む合計所得金額1,000万円以下の者に限り、その床面積が40㎡以上50㎡未満の場合であっても住宅ローン控除の適用が受けられるという床面積要件の緩和措置が講じられました。

2025年度税制改正では、この床面積要件の緩和措置について、2025年12月31日以前に建築確認を受けた認定住宅等についても適用できることとされます。

(2) 子育て世帯等に対する住宅リフォーム税制の拡充

2024年度税制改正では、特例対象個人が、その者の所有する居住用の家屋について一定の子育て対応改修工事をして、その居住用の家屋を2024年4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、その子育て対応改修工事に係る標準的な工事費用相当額（250万円が限度とされます。）の10%に相当する金額をその年分の所得税の額から控除できることとされました。

2025年度税制改正では、その居住用の家屋を2025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においても、本措置を適用できることとされます。

(3) 子育て世帯に対する生命保険料控除の拡充

新生命保険料に係る一般生命保険料控除について、居住者が年齢23歳未満の扶養親族を有する場合には、2026年分におけるその一般生命保険料控除の控除額の計算が以下のように見直され、適用限度額が6万円（現行4万円）に引き上げられます。なお、この適用がある新生命保険料及び旧生命保険料を支払った場合の一般生命保険料控除の適用限度額も6万円（現行4万円）に引き上げられます。

| 現行法 | | 改正案 | |
|-----------------------|--------------------|------------------------|--------------------|
| 年間の新生命保険料 | 控除額 | 年間の新生命保険料 | 控除額 |
| 20,000円以下 | 新生命保険料の全額 | 30,000円以下 | 新生命保険料の全額 |
| 20,000円超 40,000円以下 | 新生命保険料×1/2+10,000円 | 30,000円超 60,000円以下 | 新生命保険料×1/2+15,000円 |
| 40,000円超 80,000円以下 | 新生命保険料×1/4+20,000円 | 60,000円超 120,000円以下 | 新生命保険料×1/4+30,000円 |
| 80,000円超 | 一律40,000円 | 120,000円超 | 一律60,000円 |

なお、上記のとおり、年齢23歳未満の扶養親族を有する居住者（以下、「子育て世帯」）に対する一般生命保険料控除の適用限度額は引き上げられますが、一般生命保険料控除、介護医療保険料控除及び個人年金保険料控除の合計適用限度額については、以下のとおり現行の12万円から変更されません。

| | | 適用限度額 | | | 合計適用限度額 |
|-----|-------|----------------|-----------|-----------|-----------------|
| | | 一般生命保険料控除 | 介護医療保険料控除 | 個人年金保険料控除 | |
| 現行法 | | 40,000円 | 40,000円 | 40,000円 | 120,000円 |
| 改正案 | 子育て世帯 | 60,000円 | 40,000円 | 40,000円 | 120,000円 |
| | 上記以外 | 40,000円 | 40,000円 | 40,000円 | 120,000円 |

《用語の意義》

- 新生命保険料：2012年1月1日以後に締結した生命保険契約等に係る保険料等
- 旧生命保険料：2011年12月31日以前に締結した生命保険契約等に係る保険料等

上記のほか所要の措置が講じられます。

3. 法人課税信託に係る所得税の課税

現行法では、受益者等の存しない信託である法人課税信託について、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は、受益者等はその受託法人から信託財産に属する資産及び負債をその該当しないこととなった時の直前の帳簿価額により引継ぎを受けたものとされ、その引継ぎにより生じた経済的利益については課税の対象とならないこととされています。

この規定により、法人課税信託を利用した株式交付スキーム（法人課税信託において新株予約権を購入後、権利行使により取得した株式を受益者等として指定した役員等に交付するスキーム）を用いることで、ストックオプション税制の要件を満たさずに同じ税優遇効果を得ることができ、株式の引継ぎを受けた役員等に対する税負担の軽減が可能となっていました。

これを受け、2025年度税制改正では、特定法人課税信託に該当する法人課税信託について、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は、受益者等はその信託財産に属する資産（特定株式）をその法人課税信託に該当しないこととなった時における時価により取得したものとみなして、その時価とその時の直前の帳簿価額との差額を課税の対象とする見直しが行われるほか、所要の措置が講じられます。

《用語の意義》

| | |
|-----------------|--|
| <p>特定法人課税信託</p> | <p>その信託財産に属する特定株式に係る発行法人等が委託者となる受益者等の存しない信託である法人課税信託で、その特定株式の発行法人の役員等の勤続年数等を勘案してその役員等が受益者等として指定されるもの</p> |
| <p>特定株式</p> | <p>一定の譲渡制限付株式以外の株式</p> |
| <p>発行法人等</p> | <p>特定株式の発行法人、その発行法人の役員等又はその役員等と特殊の関係のある個人及び法人</p> |

V. その他

1. 電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存制度

所得税（源泉徴収に係る所得税は除かれます。）及び法人税に係る国税関係帳簿書類の保存義務者が、取引情報の授受を電磁的方式により行う取引（以下、「電子取引」）を行った場合には、その取引情報を電磁的記録により保存しなければならないこととされています。

電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存が行われている場合には、紙によってその書類等を保存する場合と比して複製・改ざん行為が容易であり、また、その痕跡が残りにくいという特性にも鑑みて、こうした複製・改ざん行為を未然に抑止する観点から、2021年度税制改正では、申告所得税・法人税及び消費税における電子取引の取引情報に係る電磁的記録に記録された事項に関し、隠蔽し、又は仮装された事実に基づき期限後申告等があった場合におけるその記録された事項に関し生じた申告漏れ等に課される重加算税の割合を10%加重する措置（以下、「電磁的記録に係る重加算税の加重措置」）が講じられました。

2025年度税制改正では、取引に係るやり取りから会計・税務までのデジタル化に対応する観点から、特定電磁的記録であって、その保存が次に掲げる要件^(*)を満たしている場合（あらかじめ、その特定電磁的記録について届出書が提出されている場合に限られます。）におけるその特定電磁的記録を、電磁的記録に係る重加算税の加重措置^(**)の対象から除外することとされるほか、所要の措置が講じられます。

【要件】

| | | |
|-----------------|---|---|
| 電子取引データの改ざん防止要件 | その電子取引の取引情報に係る電磁的記録の記録事項について訂正又は削除を行った事実及び内容を確認することができる特定電子計算機処理システム（訂正又は削除を行うことができないものを含む。）を使用してその電磁的記録の授受及び保存を行うこと。 | |
| 適正記帳のための要件 | (1) | その電子取引の取引情報に係る電磁的記録の記録事項（金額に係るものに限る。）を訂正又は削除を行ったうえで国税関係帳簿に係る電磁的記録等に記録した場合には、その訂正又は削除を行った事実及び内容を確認することができる特定電子計算機処理システム（訂正又は削除を行ったうえで国税関係帳簿に係る電磁的記録等に記録することができないものを含む。）を使用してその電磁的記録の授受及び保存を行うこと。 |
| | (2) | その電子取引の取引情報（請求書・納品書等の重要書類に通常記載される事項に限る。）に係る電磁的記録の記録事項とその取引情報に関連する国税関係帳簿に係る電磁的記録等の記録事項との間において、相互にその関連性を確認することができるようにしておくこと。 |

^(*) 表中の「電子取引データの改ざん防止要件」及び「適正記帳のための要件」の(1)については、これらに掲げ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の取引情報に係る電磁的記録の授受及び保存を行ったことを確認することができるようにしておくことも要件とされます。

^(**) 2025年度税制改正では、電磁的記録に係る重加算税の加重措置の適用対象を明確化する運用上の対応も行われます。

《用語の意義》

| | |
|---------------|---|
| 特定電磁的記録 | <ul style="list-style-type: none"> 保存要件に従って保存が行われている電子取引の取引情報に係る電磁的記録 災害その他やむを得ない事情により、保存要件に従って電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存をすることができなかつたことを証明した場合又は納税地等の所轄税務署長が保存要件に従ってその電磁的記録の保存をすることができなかつたことについて相当の理由があると認めた一定の場合に、保存要件にかかわらず保存が行われているその電磁的記録 |
| 特定電子計算機処理システム | 国税庁長官の定める基準に適合する電子計算機処理システム |
| 国税庁長官の定める基準 | 次に掲げるいずれかの電磁的記録（特定電磁的記録に限る。）を上記の【要件】（*1）の要件を含む。）に従って保存を行うことができる機能を有していること。 <ul style="list-style-type: none"> 仕入明細書又は適格請求書に記載すべき事項に係る電磁的記録の仕様としてデジタル庁が管理するものに従って提供された電子取引の取引情報に係る電磁的記録 金融機関等のいずれかに預金口座又は貯金口座を開設している預金者又は貯金者の委託を受けて、その金融機関等が行うこれらの口座に係る資金を移動させる為替取引の取引情報に係る電磁的記録 |

上記の改正は、2027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適用されます。

2. 防衛力強化に係る財源確保のための税制措置（たばこ税）

2023年度税制改正大綱では、日本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観点から、2027年度に向けて複数年かけて段階的に法人税、所得税及びたばこ税の増税を行うことが示されました。

また、2024年度税制改正大綱には、防衛力強化に係る財源確保のための税制措置は上記2023年度税制改正大綱に則って取り組むことが明記されたうえで、たばこ税に関する一定の方向性が示されるとともに、2024年度税制改正に係る「所得税法等の一部を改正する法律」の附則において、2027年度に至る各年度の防衛力強化に係る財源確保の必要性を勘案しつつ、所得税、法人税及びたばこ税について所要の検討を加え、その結果に基づいて適当な時期に必要な法制上の措置を講ずる旨が明記されました。

2025年度税制改正大綱では、所得税、法人税及びたばこ税のうち、所得税については、いわゆる「103万円の壁」の引上げ等の影響も勘案しながら、引き続き検討することとされた一方で、法人税及びたばこ税に係る措置は講じられることとなりました。（法人税に係る措置については、「1.1. 防衛力強化に係る財源確保のための税制措置（防衛特別法人税）」をご参照ください。）

（1）加熱式たばこの課税方式の見直し

たばこ税の課税標準は、製造たばこの製造場から移出し、又は保税地域から引き取る製造たばこの本数とされていますが、加熱式たばこに係る製造たばこの本数は、一定の方法により換算した紙巻たばこの本数の合計本数によることとされています。

上記の換算方法について、現行法による場合、加熱式たばこは紙巻たばこよりも税負担水準が低くなり税負担の不公平が生じるため、課税の適正化の観点から、加熱式たばこに係る国及び地方のたばこ税の課税方式が、当分の間、以下のように見直されます。

- 価格要素が廃止され、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。
- 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。

上記の見直しは、**2026年4月1日**から実施されますが、激変緩和等の観点から、その実施を二段階で行うこととする経過措置が講じられます。各段階における加熱式たばこの具体的な課税標準は、以下のとおり、現行の換算方法により計算した紙巻たばこの本数（以下、「**現行の換算本数**」）及び改正後の換算方法により計算した紙巻たばこの本数（以下、「**新換算本数**」）のそれぞれに一定の率を乗じて計算した本数の合計本数とされます。

| | | 現行の換算方法 | 改正後の換算方法 |
|-----|----------------------------|-------------|-----------|
| 現行法 | | 現行の換算本数×1.0 | — |
| 改正案 | 第一段階（2026年4月1日～2026年9月30日） | 現行の換算本数×0.5 | 新換算本数×0.5 |
| | 第二段階（2026年10月1日～） | — | 新換算本数×1.0 |

上記のほか、所要の措置が講じられます。

(2) 国のたばこ税の税率の引上げ

国のたばこ税の税率について、当分の間、1本当たり1.5円引き上げられます。

この改正は、**2027年4月1日**から実施されますが、激変緩和等の観点や予見可能性への配慮から、税率改正の実施について、以下のとおり1本当たり0.5円ずつ三段階で引き上げることとする経過措置が講じられます。

| | 国のたばこ税の税率 | | | |
|---------------------------------------|--------------------------|------------------------------------|------------------------------------|--------------------------|
| | 現行法 (～2027年 3月31日) | 改正案 | | |
| | | 第一段階 (2027年4月1日～ 2028年3月31日) | 第二段階 (2028年4月1日～ 2029年3月31日) | 第三段階 (2029年 4月1日～) |
| 下記以外のたばこ税 | 6,802円 / 1,000本 | 7,302円 / 1,000本 | 7,802円 / 1,000本 | 8,302円 / 1,000本 |
| 特定販売業者以外の者により保稅地域から引き取られる製造たばこに係るたばこ税 | 14,424円 / 1,000本 | 14,924円 / 1,000本 | 15,424円 / 1,000本 | 15,924円 / 1,000本 |

上記のほか、所要の措置が講じられます。

KPMG税理士法人

〒106-6012

東京都港区六本木1-6-1 泉ガーデンタワー

TEL: 03-6229-8000

FAX: 03-5575-0766

〒730-0031

広島県広島市中区紙屋町2-1-22

広島興銀ビル7F

TEL: 082-241-2810

FAX: 082-241-2811

〒530-0005

大阪府大阪市北区中之島2-2-2 大阪中之島ビル15F

TEL: 06-4708-5150

FAX: 06-4706-3881

〒810-0001

福岡県福岡市中央区天神1-12-14

紙与渡辺ビル8F

TEL: 092-712-6300

FAX: 092-712-6301

〒450-6426

愛知県名古屋市中村区名駅3-28-12

大名古屋ビルヂング26F

TEL: 052-569-5420

FAX: 052-551-0580

〒600-8216

京都市下京区塩小路通西洞院東入東塩小路町843-2

日本生命京都ヤサカビル7F

TEL: 075-353-1270

FAX: 075-353-1271

info-tax@jp.kpmg.com
kpmg.com/jp/tax-en

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2024 KPMG Tax Corporation, a tax corporation incorporated under the Japanese CPTA Law and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.