

令和6年12月決算における税務上の留意事項

デロイト トーマツ税理士法人 公認会計士 やまがた そういちろう 山形 創一郎

令和6年12月決算においては、主に令和5年度税制改正の内容が初めての適用を迎える。本稿では、令和5年度税制改正のうち初めて適用を迎えると考えられる項目や、令和6年度税制改正のうち、令和6年12月決算に影響を及ぼす可能性があるもの、税効果会計などにおいて考慮されるであろう主要項目について解説を行う。

上限の引上げに加え、特別試験研究費の額に係る税額控除の対象となる試験研究費の範囲の見直し等が行われた（所得税についても同様）。

法人課税

1. 試験研究を行った場合の税額控除制度（研究開発税制）の見直し（令和5年度税制改正）

研究開発税制については、研究開発投資を増額するインセンティブが働くような控除率カーブの見直しや控除

(1) 一般試験研究費の額に係る税額控除制度の見直し

一般試験研究費の額に係る税額控除制度における税額控除率の算式について、よりインセンティブが働くよう、控除率カーブの見直し及び控除率の下限の引下げが行われた。また、控除税額の上限についても、一律に設定されている控除税額の上限を試験研究費の増減に応じて変動させる仕組みが導入された。

改正後の概要は下表のとおりであり、改正項目①～④については以下の説明を参照されたい。

	改正前			改正後		
	増減試験研究費割合	税額控除率の計算方法	税額控除率の上限・下限	増減試験研究費割合	税額控除率の計算方法	税額控除率の上限・下限
税額控除率	9.4%以下の場合	$10.145\% - (9.4\% - \text{増減試験研究費割合}) \times 0.175$	2%	12%以下の場合①	$11.5\% - (12\% - \text{増減試験研究費割合}) \times 0.25$ ①	1%①
	9.4%超の場合	$10.145\% + (\text{増減試験研究費割合} - 9.4\%) \times 0.35$	10% (14%◇)	12%超の場合①	$11.5\% + (\text{増減試験研究費割合} - 12\%) \times 0.375$ ①	10% (14%◇) ①
	平均売上金額に対する試験研究費の割合が10%を超える場合、(上記で算出した割合) × (控除割増率(※)) に相当する割合を加算する◇ (※) 控除割増率 = (試験研究費割合 - 10%) × 0.5 (10%を上限)			平均売上金額に対する試験研究費の割合が10%を超える場合、改正前と同様の割合を加算する◇③		
控除税額の上限	当期の法人税額 × 25% (ア) 一定のベンチャー企業(※)は、40% (※) 一定のベンチャー企業・設立後10年以内の法人のうち当期において翌期繰越欠損金額を有するもの(大法人の子会社等を除く) (イ) 一定のベンチャー企業に該当しない法人で、以下の要件を満たす場合は、30%◇② ・基準年度比売上金額減少割合 ≥ 2% ・試験研究費の額 > 基準年度試験研究費の額			当期の法人税額 × 25% (ア) 一定のベンチャー企業は、40% (改正前と同様) (イ) 試験研究費の増減に応じて、控除税額の上限を加算又は減算する◇④ ・増減試験研究費割合が4%を超える部分は、1%当たり当期の法人税額の0.625% (5%を上限) を加算 ・増減試験研究費割合がマイナス4%を下回る部分は、1%当たり当期の法人税額の0.625% (5%を上限) を減算		
	平均売上金額に対する試験研究費の割合が10%を超える場合、(試験研究費割合 - 10%) × 2に相当する割合(10%を上限) が上乘せ◇			平均売上金額に対する試験研究費の割合が10%を超える場合、(試験研究費割合 - 10%) × 2に相当する割合(10%を上限) が上乘せ◇③ (改正前と同様)		

◇は、令和4年度末まで（改正前）又は令和7年度末（改正後）までの時限措置

- ① 一般試験研究費の額に係る税額控除制度について、税額控除率の計算及び税額控除率の下限が見直された。税額控除率の下限は改正後では1%（改正前：2%）とされ、税額控除率の上限については14%とする特例の適用期限が3年延長された（措法42の4①②一）。
- ② 基準年度売上金額減少割合が2%以上であり、かつ、試験研究費の額が基準年度試験研究費の額を超える事業年度の控除税額の上限に当期の法人税額の5%が上乗せされる措置は、適用期限の到来をもって廃止された（旧措法42の4③三）。
- ③ 平均売上金額に対する試験研究費の割合が10%を超える場合における、税額控除率の加算措置及び控除税額上限の上乗せ措置の適用期限が3年延長された（措法42の4②二、③二八）。
- ④ 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控除税額の上限について、増減試験研究費割合に応じて加減算される特例が適用される。また、平均売上金額に対する試験研究費の割合が10%を超える場合には、上記の特例と試験研究費の額が平均売上金額の10%を超える場合における控除税額の上限の上乗せ特例とのうち控除税額の上限が大きくなる方の特例が適用される（措法42の4③二八）。

(2) 中小企業技術基盤強化税制に係る税額控除制度の見直し

中小企業者等に対して適用される、中小企業技術基盤強化税制に係る税額控除制度についても、上記(1)と同

様の趣旨により、次のとおり控除率カーブの見直しが行われた。改正後の概要は下表のとおりであり、改正項目①～③については以下の説明を参照されたい。

	改正前			改正後		
	増減試験研究費割合	税額控除率の計算方法	税額控除率の上限・下限	増減試験研究費割合	税額控除率の計算方法	税額控除率の上限・下限
税額控除率	9.4%以下の場合	12%	—	12%以下の場合①	12%	—
	9.4%超の場合	12% + (増減試験研究費割合 - 9.4%) × 0.35◇	17%◇	12%超の場合①	12% + (増減試験研究費割合 - 12%) × 0.375◇①	17%◇①
	平均売上金額に対する試験研究費の割合が10%を超える場合、(上記で算出した割合) × (控除割増率(※)) に相当する割合を加算する◇ (※) 控除割増率 = (試験研究費割合 - 10%) × 0.5 (10%を上限)	平均売上金額に対する試験研究費の割合が10%を超える場合、改正前と同様の割合を加算する◇③				
控除税額の上限	当期の法人税額 × 25% (ア) 増減試験研究費割合が9.4%を超える場合は、35%◇ (イ) 増減試験研究費割合が9.4%以下で、かつ、平均売上金額に対する試験研究費の割合が10%を超える場合、(試験研究費割合 - 10%) × 2に相当する割合(10%を上限)が25%に上乗せ◇	当期の法人税額 × 25% (ア) 増減試験研究費割合が12%を超える場合は、35%◇① (イ) 増減試験研究費割合が12%以下で、かつ、平均売上金額に対する試験研究費の割合が10%を超える場合、(試験研究費割合 - 10%) × 2に相当する割合(10%を上限)が25%に上乗せ◇③				
	以下の要件を満たす場合は、30%◇② ・ 基準年度売上金額減少割合 ≥ 2% ・ 試験研究費の額 > 基準年度試験研究費の額	適用期限の到来をもって廃止				

◇は、令和4年度末まで（改正前）又は令和7年度末（改正後）までの時限措置

- ① 中小企業技術基盤強化税制について、増減試験研究費割合が9.4%を超える場合の特例が、増減試験研究費割合の12%を超える場合の特例に見直され、その適用期限が3年延長された。控除税額の上限は、改正前と同じく17%とされた（措法42の4⑤一、⑥一）。
- ② 基準年度売上金額減少割合が2%以上であり、かつ、試験研究費の額が基準年度試験研究費の額を超える事業年度の控除税額の上限に当期の法人税額の5%が上乗せされる措置は、適用期限の到来をもって廃止された（旧措法42の4⑥三）。
- ③ 上記(1)③と同様に、平均売上金額に対する試験研究費の割合が10%を超える場合における、税額控除率の加算措置及び控除税額上限の上乗せ措置の適用期限が3年延長された（措法42の4⑤二、三、⑥二）。

(3) 特別試験研究費の範囲の見直し

特別試験研究費の額に係る税額控除制度の対象となる試験研究費について、以下の見直しが行われた。

項目	改正後
対象となる特別試験研究費の額の追加	<p>特定新事業開拓事業者（※1）との共同研究（※2）及び特定新事業開拓事業者への委託研究（※2）に係る試験研究費の額が特掲され、税額控除率を25%とすることとされた（措令27の4④三、十）</p> <p>（※1） 特定新事業開拓事業者とは、産業競争力強化法の新事業開拓事業者のうち同法の特定事業活動に資する事業を行う一定の会社（※3）で、自らの経営資源以外の経営資源を活用し、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その他の基準を満たすことにつき経済産業大臣の証明があるものをいう</p> <p>（※2） 共同研究及び委託研究の範囲は、改正前の研究開発型ベンチャー企業との共同研究及び研究開発型ベンチャー企業への委託研究と同様に一定の契約又は協定に基づいて行われるものとする</p> <p>（※3） 既に事業を開始しているもので、一定の投資事業有限責任組合を通じて又は国立研究開発法人から出資を受けていること、設立後15年未満で研究開発費の額の売上高の額に対する割合が10%以上であること等の要件に該当するものに限る</p>
	<p>次の要件の全てを満たす試験研究に係る、新規高度研究業務従事者（※1）に対する人件費の額が追加され（措令27の4④十五）、税額控除率を20%とすることとされた</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ その法人の役員又は使用人である新規高度研究業務従事者（※1）に対して人件費を支出して行う試験研究であること ■ 当期の新規高度人件費割合（※2）を前期の新規高度人件費割合で除して計算した割合が1.03以上である法人が行う試験研究（工業化研究を除く）であること ■ 次のいずれかに該当する試験研究であること <ul style="list-style-type: none"> ➢ 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 ➢ 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 ➢ 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 <p>（※1） 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の者をいう</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ 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む）で、その授与された日から5年を経過していないもの ■ 他の者（その法人との間に一定の資本関係がある者を除く）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（その法人との間に一定の資本関係がある者を含む）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 <p>（※2） 新規高度人件費割合とは、以下A) の額がB) の額のうちに占める割合をいう</p> <p>A) 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く）のうち新規高度研究業務従事者に対する人件費の額</p> <p>B) 試験研究費の額のうちその法人の役員又は使用人である者に対する人件費の額</p>
対象となる特別試験研究費からの除外	<p>研究開発型ベンチャー企業との共同研究及び研究開発型ベンチャー企業への委託研究に係る試験研究費が、特別試験研究費の範囲から除外された</p>
対象となる特別研究機関等の追加	<p>特別試験研究費の対象となる特別研究機関等との共同研究及び特別研究機関等への委託研究について、特別研究機関等の範囲に福島国際研究教育機構が追加された（措令27の4④一）</p>

(4) その他

その他、以下の見直しが行われた。

項目	改正後
対象となる試験研究費の額の範囲等	<ul style="list-style-type: none"> ■ 試験研究費のうち対価を得て提供する新たな役務の開発に係る試験研究のために要する一定の費用について、既に有する大量の情報を用いる場合についても対象とされた（措令27の4⑥） ■ 試験研究費の範囲から、性能向上を目的としないことが明らかな開発業務の一部として考案されるデザインに基づき行う設計及び試作に要する費用が除外された（措通42の4(1)-2）
分割等があった場合の調整計算	<ul style="list-style-type: none"> ■ 分割等があった場合の調整計算の特例の適用を受けるための手続が見直され、税務署長の認定及び当事者全てによる届出が不要とされ、特例の適用を受ける法人がその適用を受ける事業年度の確定申告書等に所定の事項を記載した以下の付表を添付することにより適用を受けることができることとされた（措令27の4⑭⑳） 付表： 「分割等があった場合の比較試験研究費の額の調整計算の特例に係る明細書」 「分割等があった場合の平均売上金額の調整計算の特例に係る明細書」

2. 交際費等の損金不算入制度の見直しと延長（令和6年度税制改正）

地方活性化の中心的役割を担う中小企業の経済活動の活性化や、「安いニッポン」の指摘に象徴される飲食料費に係るデフレマインドを払拭する観点から、交際費等

の損金不算入制度の見直しが行われた。

(1) 概要

交際費等の損金不算入制度について、次の措置がとられた上、適用期限が3年延長された（措法61の4）。

項目	改正後
損金不算入となる交際費等の範囲から除外される一定の飲食に係る金額の基準	1人当たり1万円以下（改正前：5,000円以下）に引き上げられた（措令37の5①）。
適用期限	接待飲食に係る損金算入の特例及び中小法人に係る損金算入の特例の適用期限が3年延長された（措法61の4①、②）。

(2) 適用関係

上記の「損金不算入となる交際費等の範囲から除外される一定の飲食に係る金額の基準」に関する改正は、令和6年4月1日以後に支出する飲食費について適用される（令和6年3月30日改正措令附則16）

も同様（措法42の6）。

- 対象資産から、コインランドリー業（主要な事業であるものを除く）の用に供する機械装置でその管理のおおむね全部を他の者に委託するものが除外された。
- 対象資産について、総トン数500トン以上の船舶にあつては、環境への負荷の低減に資する設備の設置状況等を国土交通大臣に届け出た船舶に限定された。

3. 中小企業者関連等（令和5年度税制改正&令和6年度税制改正）

(1) 中小企業者等の法人税の軽減税率の特例の適用期限の2年延長（令和5年度税制改正）

中小企業者等の法人税の軽減税率として、所得年800万円以下の部分について19%とされているが、改正前においては、時限立法として、租税特別措置法によりさらに15%に引き下げられている。その適用期限が2年延長された（措法42の3の2）。

(3) 中小企業経営強化税制の見直しと適用期限の2年延長（令和5年度税制改正）

中小企業者等が特定経営力向上設備等を取得した場合の特別償却又は税額控除制度（中小企業経営強化税制）について、関係法令の改正を前提に特定経営力向上設備等の対象から、コインランドリー業又は暗号資産マイニング業（主要な事業であるものを除く）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が除外された上、その適用期限が2年延長された（所得税についても同様）（措法42の12の4）。

(2) 中小企業投資促進税制の見直しと適用期限の2年延長（令和5年度税制改正）

中小企業投資促進税制について、次の見直しが行われた上、その適用期限が2年延長された（所得税について

項目	改正前	改正後
対象法人	青色申告書を提出する中小企業者等（適用除外事業者（前3期の平均所得が年15億円超の中小企業者）を除く）の中で、中小企業等経営強化法に規定する経営力向上計画の認定を受けたもの	
適用要件	<ul style="list-style-type: none"> ■ 生産等設備を構成する設備で、特定経営力向上設備等に該当する以下の資産のうち、一定の規模以上のものの取得等をして、 a) 機械装置、b) ソフトウェア、c) 工具、d) 器具備品、e) 建物附属設備、f) 計画終了年度に修正ROA又は有形固定資産回転率が一定以上上昇する経営力向上計画（経営資源集約化措置が記載されたものに限る）を実施するために必要不可欠な設備 ■ その特定経営力向上設備等を国内にあるその法人の指定事業の用に供した場合 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 変更なし ただし、以下の設備が除外される <ul style="list-style-type: none"> ➢ コインランドリー業又は暗号資産マイニング業（主要な事業であるものを除く）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 ■ 変更なし
措置内容	以下の選択適用 <ul style="list-style-type: none"> ■ その特定経営力向上設備等の普通償却限度額との合計でその取得価額までの特別償却 ■ その取得価額の7%（特定中小企業者等にあつては10%）の税額控除（税額控除における控除税額は当期の法人税額の20%を上限とし、控除限度超過額は1年間の繰越し可） 	
適用期限	令和5年3月31日までに取得・事業供用について適用	2年延長

(4) 中小企業事業再編投資損失準備金制度（中小企業経営資源集約化税制）の見直し（令和6年度税制改正）

成長意欲のある中堅・中小企業が、複数の中小企業を子会社化し、グループ一体となって成長していくことを後押しするために、令和3年度税制改正で創設された中小企業事業再編投資損失準備金制度が拡充された。

具体的には、青色申告書提出法人で産業競争力強化法の改正法の施行日（令和6年9月2日）から令和9年3月31日までの間に産業競争力強化法の特別事業再編計画

の認定を受けた認定特別事業再編事業者であるものが、その認定に係る特別事業再編計画に従って他の法人の株式等の取得（購入による取得に限る）をし、かつ、これをその取得の日を含む事業年度終了の日まで引き続き有している場合において、その株式等の価格の低落による損失に備えるため、その株式等の取得価額に次の株式等の区分に応じそれぞれ次の割合を乗じた金額以下の金額を中小企業事業再編投資損失準備金として積み立てたときは、その積み立てた金額は、その事業年度において損金算入できる措置が加えられた（措法56①）。

株式等の区分	割合
その認定に係る特別事業再編計画に従って最初に取得をした株式等	90%（改正前：70%）
上記に掲げるもの以外の株式等	100%（改正前：70%）

なお、株式を取得した事業年度において積み立てた準備金は、その積み立てた事業年度終了の日の翌日から10年（改正前：5年）を経過した日を含む事業年度から5年間でその経過した準備金残高の均等額を取り崩し、益金算入される（措法56②）。ただし、その株式等の全部又は一部を有しなくなった場合又はその株式等の帳簿価額を減額した場合等には、その該当することとなった日を含む事業年度において取り崩し、益金算入される（措法56③）。

(5) 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の見直しと期限延長（令和6年度税制改正）

中小企業者等のうち常時使用する従業員の数が500人以下の法人は、取得価額が10万円以上30万円未満の減価償却資産（一定の貸付用資産を除く）を取得等して事業の用に供した場合には、損金経理要件等の一定要件のもとに、1事業年度あたり300万円を上限として事業の用に供した事業年度にその取得価額の全額を損金算入することが認められている（措法67の5①、措令39の28

②)。この特例について、適用対象法人につき見直しが行われたうえで適用期限が2年延長された（措法67の5①）。

適用対象法人については、電子情報処理組織を使用する方法（e-Tax）により法人税の確定申告書等に記載すべきものとされる事項を提供しなければならない法人のうち、常時使用する従業員の数が300人を超えるものが除外された（措令39の28①）。これにより資本金の額等が1億円を超える農業協同組合等、相互会社、資本金の額等が1億円以下である投資法人及び特定目的会社については、従業員数が300人以下である場合に限り、この特例の適用を受けられることとなった（法法75の4②、[財務省「令和6年度税制改正の解説」](#)579ページ）。

4. 暗号資産の評価方法等の見直し（令和6年度税制改正）

発行者以外の第三者が保有する市場暗号資産については、その保有目的にかかわらず、期末時価評価の対象とされていたところ、継続的に保有する暗号資産については、一定の要件の下、期末時価評価の対象外とする見直しが行われた。

(1) 概要

法人が有する市場暗号資産に該当する暗号資産で、譲渡についての制限その他の条件が付されているものの期末における評価額は、原価法・時価法のいずれかの評価方法のうちその法人が選定した評価方法により計算した金額とされた（法法61②）。

区分			評価方法
市場暗号資産	1	2、3以外のもの	時価法
	2	特定譲渡制限付暗号資産（※1）	時価法又は原価法（※2）
		上記のうち自己発行暗号資産	
3	特定自己発行暗号資産（※3）	原価法	
市場暗号資産以外の暗号資産			

【出所】「令和6年度法人税関係法令の改正の概要」（国税庁）41頁を参考に作成

（※1） 次の要件に該当する暗号資産をいう（法法61②一イ、法令118の7②、法規26の10①②）。

① その暗号資産につき、譲渡についての一定の制限が付されていること。

② 上記①の制限が付されていることを認定資金決済事業者協会において公表させるため、その暗号資産を有する者等が上記①の制限が付されている旨の暗号資産交換業者に対する通知等をしていること。

（※2） 評価方法は、暗号資産の種類ごとに選定し、その暗号資産を取得した日の属する事業年度に係る確定申告書の提出期限までに納税地の所轄税務署長に届け出る必要がある。法定評価方法は原価法とされる（法法61②）。

（※3） 法人が自己で発行し、かつ、その発行の時から継続して保有する暗号資産で、暗号資産の発行の時から継続して一定の方法により譲渡制限が行われているもの（法法61②一ロ）。

5. 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（オープンイノベーション促進税制）の延長（令和6年度税制改正）

オープンイノベーション促進税制は、令和2年度税制改正により創設された制度で、スタートアップ企業とのオープンイノベーションに向け、国内の事業会社又はその国内コーポレートベンチャーキャピタルが、スタートアップ企業の株式を一定額以上取得する場合、その株式の取得価額の25%を所得控除することができる制度である。当該税制につき、以下のとおり適用期限が2年延長された（措法66の13）。

	改正前	改正後
適用期限	令和6年3月31日まで	令和8年3月31日まで

6. 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（地域未来投資促進税制）の見直し（令和6年度税制改正）

青色申告書を提出する法人が、令和7年3月31日までに承認地域経済牽引事業計画に従って特定事業用機械等を取得した場合、機械装置・器具備品につき取得価額等の40%相当額の特別償却又は4%相当額の税額控除（上乘せ要件を満たす場合は、50%相当額の特別償却又は5%相当額の税額控除）、また、建物・附属設備・構築物につき20%相当額の特別償却又は2%相当額の税額控除を適用できる課税の特例（地域未来投資促進税制）について、主務大臣の確認要件の見直しが行われた上で、成長志向型中堅企業に係る要件を満たす場合に機械装置等の税額控除率の引上げが行われた（所得税についても同様）（措法42の11の2）。

(1) 特別償却率及び税額控除率を引き上げる措置（上乗せ要件）の要件の見直し

		改正前	改正後	
見直し	以下の(A)(B)のいずれも満たすこと		以下の(A)(B)のいずれも満たすこと（平成29年総務省、財務省、厚生労働省、農林水産省、経済産業省、国土交通省、環境省告示第1号①五）	
	(A)	以下のいずれかを満たすこと <ul style="list-style-type: none"> ■ 直近事業年度の付加価値額増加率が8%以上であること ■ 対象事業において創出される付加価値額が3億円以上、かつ、事業を実施する企業の前事業年度と前々事業年度の平均付加価値額が50億円以上であること 	(A)	改正なし
	(B)	労働生産性の伸び率が4%以上かつ投資収益率が5%以上であること	(B)	労働生産性の伸び率が5%以上（※1）かつ投資収益率が5%以上であること （※1）中小企業基本法の中小企業者については、従前どおりとされる

(2) 特別償却率及び税額控除率を引き上げる措置（上乗せ要件）の対象の追加

		改正後
追加対象	次の要件の全てを満たすことにつき主務大臣の確認を受けた場合が対象に加えられた（平成29年総務省、財務省、厚生労働省、農林水産省、経済産業省、国土交通省、環境省告示第1号①五、六） <ul style="list-style-type: none"> ■ 産業競争力強化法の特定中堅企業者（十分な経営能力を有していることの確認を受けている者）であること ■ 「パートナーシップ構築宣言」を公表していること ■ 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 ■ 上記(B)の見直し後の労働生産性の伸び率に係る要件、現行の付加価値額増加率に係る要件並びに現行の年平均付加価値額及び付加価値額の創出に係る要件その他現行の特別償却率及び税額控除率を引き上げる措置の適用要件の全てを満たすこと 	
特別償却率及び税額控除率	上記の対象となる機械装置及び器具備品については、取得価額の50%相当額の特別償却又は6%相当額の税額控除（改正前のその他の上乗せ要件では5%）が認められる（措法42の11の2①②）	

7. 戦略分野国内生産促進税制の創設（令和6年度税制改正）

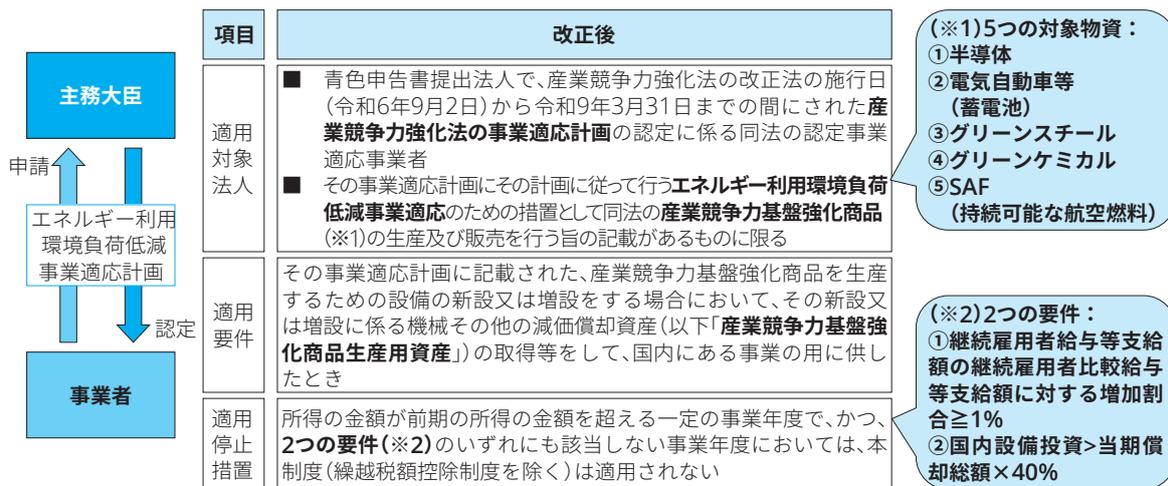
(1) 概要

生産性向上・供給力強化を通じて潜在成長率を引き上げるため、グリーントランスフォーメーション（GX）、デジタルトランスフォーメーション（DX）、経済安全保障という戦略分野において、民間として事業採算性に乗りにくい、国として特段に戦略的な長期投資が不可欠となる投資が選定され、それらを対象として生産・販売

量に比例して法人税額を控除する戦略分野国内生産促進税制が創設された（措法42の12の7⑦～⑩）。対象物資ごとに単価が設定され、企業の投資の中長期的な予見可能性を高める観点から、措置期間が計画認定から10年間という極めて長期の措置とされた上で、4年間（半導体は3年間）の税額控除の繰越期間が設けられた。

(2) 適用対象法人及び適用要件等

当該税制措置の具体的な適用対象法人及び適用要件等の内容は、以下のとおりである。

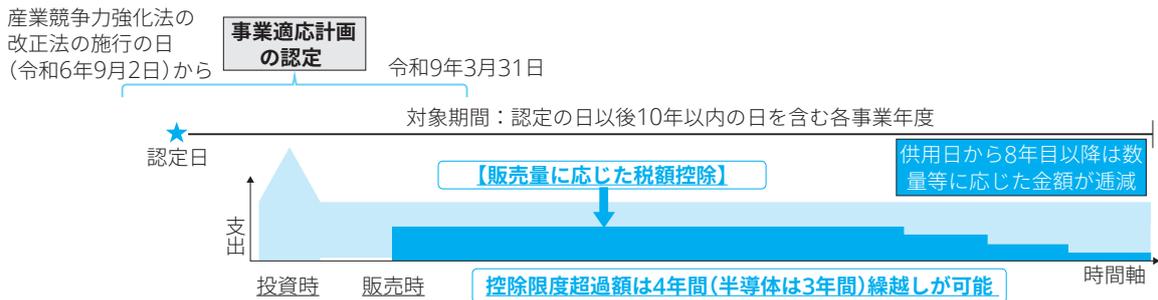


(3) 措置の内容

上記(2)に該当する場合には、以下の税額控除の適用を受けることができる。

項目	改正後		
措置の内容	以下のいずれか少ない金額の税額控除ができる（措法42の12の7⑦⑩） <ul style="list-style-type: none"> ■ 産業競争力基盤強化商品生産用資産により生産された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（※3） ■ 産業競争力基盤強化商品生産用資産の取得価額を基礎とした金額（※4） （※3）詳細は下表参照 （※4）産業競争力基盤強化商品生産用資産及びこれとともにその産業競争力基盤強化商品を生産するために直接又は間接に使用する減価償却資産に係る投資額の合計額として事業適応計画に記載された金額。ただし、既に本制度の税額控除の対象となった金額は除く		
（※3） 数量等に応じた金額（対象物資ごとの単価）	産業競争力基盤強化商品の区分		
	①半導体	マイコン半導体のうちテクノロジーノード28ナノメートルから45ナノメートルまで相当のもの	16,000円/枚 (半導体は直径200ミリメートル換算。以下同じ)
		マイコン半導体のうちテクノロジーノード45ナノメートルから65ナノメートルまで相当のもの	13,000円/枚
		マイコン半導体のうちテクノロジーノード65ナノメートルから90ナノメートルまで相当のもの	11,000円/枚
		マイコン半導体のうちテクノロジーノード90ナノメートル以上相当のもの	7,000円/枚
		パワー半導体のうちウエハーが主としてけい素で構成されるもの	6,000円/枚
		パワー半導体のうちウエハーが主として炭化けい素又は窒化ガリウムで構成されるもの	29,000円/枚
		アナログ半導体のうちイメージセンサー	18,000円/枚
		その他のアナログ半導体	4,000円/枚
	②電動車	200,000円/台 (軽自動車でない電気自動車及び燃料電池自動車にあつては、400,000円/台)	
③鉄鋼（グリーンスチール）	20,000円/トン		
④基礎化学品（グリーンケミカル）	50,000円/トン		

項目	改正後	
	⑤航空燃料 (SAF)	30円/リットル
税額控除限度額	デジタルトランスフォーメーション投資促進税制及びカーボンニュートラルに向けた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40% (半導体生産用資産にあっては20%) を上限 (措法42の12の7⑦⑩)	
控除限度超過額の繰越し	控除限度超過額は4年間 (半導体生産用資産にあっては3年間) の繰越しができる (措法42の12の7⑧⑨⑪⑫)	
地方法人税における取扱い	半導体生産用資産に係る控除税額を除き、本制度による控除税額は、地方法人税の課税標準となる法人税額から控除されない (措法42の12の7⑫)	



【出所】 経済産業省「令和6年度税制改正に関する経済産業省要望【概要】」3頁を参考に作成

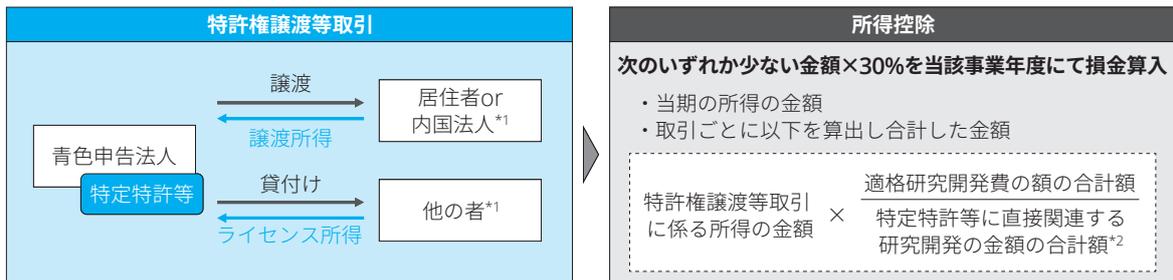
8. イノベーションボックス税制の創設 (令和6年度税制改正)

国際競争が進む中、わが国の研究開発拠点としての立地競争力を強化し、民間による無形資産投資を後押しするために、国内で自ら行う研究開発の成果として生まれた知的財産から生じる所得に対して優遇するイノベーションボックス税制が創設された (措法59の3)。

具体的には、企業が国内で自ら研究開発を行った特許

権又はAI分野のソフトウェアに係る著作権について、当該知的財産の国内第三者への譲渡所得又は国内外における第三者からのライセンス所得に対して、以下のように所得の30%の所得控除が認められる。

これにより、対象所得については、法人税率約7%相当の税制優遇 (法定実効税率ベースで見ると現在の29.74%から約20%相当まで引き下がる税制優遇) が行われることとなる。



*1 関連者を除く

*2 令和7年4月1日以後に開始する事業年度に発生したものに限る

項目	改正後
対象年度	令和7年4月1日から令和14年3月31日までの間に開始する各事業年度（措法59の3①）
特定特許権等	令和6年4月1日以後に取得又は製作をした特許権及び人工知能関連技術を活用したプログラムの著作権で、一定のもの（措法59の3②二）
対象取引 (特許権譲渡等取引)	青色申告書を提出する法人が対象年度において行う以下の取引（措法59の3①） <ul style="list-style-type: none"> ■ 居住者若しくは内国法人（関連者を除く）に対する特定特許権等の譲渡 ■ 他の者（関連者を除く）に対する特定特許権等の貸付け（※1） （※1）特定特許権等に係る権利の設定その他他の者に特定特許権等を使用させる行為を含む
所得控除対象額	次の①②の金額のうち、いずれか少ない金額の30%に相当する金額を、その事業年度において損金算入することができる（措法59の3①） ① その事業年度において行った特許権譲渡等取引ごとに以下のA) の金額に、B) の金額のうちC) の金額の占める割合を乗じた金額を合計した金額 A) その特許権譲渡等取引に係る所得の金額 B) 当期及び前期以前（※2）において生じた研究開発費の額（※3）のうち、その特許権譲渡等取引に係る特定特許等に直接関連する研究開発に係る金額の合計額 C) 上記B) の金額に含まれる適格研究開発費の額（※4）の合計額 ② 当期の所得の金額 （※2）令和7年4月1日以後に開始する事業年度に限る （※3）研究開発費の額とは、研究開発費等に係る会計基準における研究開発費の額に一定の調整を加えた金額をいう（措法59の3②四） （※4）適格研究開発費の額とは、研究開発費の額のうち、特定特許権等の取得費及び支払ライセンス料、国外関連者に対する委託試験研究費並びに国外事業所等を通じて行う事業に係る研究開発費の額以外のものをいう（措法59の3②五）
その他	令和9年4月1日以前に開始する事業年度において、当期において行った特許権譲渡等取引に係る特定特許権等のうちに令和7年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の日前に開始した研究開発に直接関連するものがある場合には、上記①の金額は次のD) の金額に、E) の金額のうちにF) の金額の占める割合を乗じた金額とされる（措法59の3①一ロ） D) 当期において行った特許権譲渡等取引に係る所得の金額の合計額 E) 当期、前期及び前々期において生じた研究開発費の額の合計額 F) 上記E) の金額に含まれる適格研究開発費の額の合計額

9. カーボンニュートラルに向けた投資促進税制（カーボンニュートラル投資促進税制）の見直しと延長（令和6年度税制改正）

エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画（以下「事業適応計画」）の認定を受け、かつ青色申告書を提出する法人が、事業適応計画に従って生産工程効率化等設備等の取得等を行った場合、当該設備等の取得価額等の50%相当額の特別償却又は5%若しくは10%相当額の

税額控除を適用できる課税の特例（カーボンニュートラル投資促進税制）について、次の見直しが行われた上、その適用期限が2年延長（令和8年3月31日までの期間内）された（所得税についても同様）。

（1）適用対象資産

事業適応計画の認定（令和8年3月31日まで）を受けた日から3年以内に取得等をして、事業の用に供する資産について、次の見直しが行われた。

項目	改正前	改正後
需要開拓商品 （※1）生産設備	エネルギーの利用による環境への負荷の低減効果が大きく、新たな需要の拡大に寄与することが見込まれる製品の生産に専ら使用される設備（※2） （※1）化合物パワー半導体、燃料電池等 （※2）対象設備は、機械装置	左記設備を除外（措法42の12の7⑥）
生産工程効率化等設備	事業所等の炭素生産性（=付加価値額÷エネルギー起源CO2排出量）を相当程度向上させる計画に必要な設備（※3） （※3）対象設備は、機械装置、器具備品、建物附属設備及び構築物。導入により事業所の炭素生産性が1%以上向上することが必要	左記設備のうち、「市場に流通している照明設備及び対人空調設備」の除外及び「一定の鉄道用車両」の追加（生産工程効率化等設備に関する命令①）

(2) 認定要件等及び措置内容

生産工程効率化等設備の導入を伴う事業適応計画の認

定要件のうち、事業所等の炭素生産性向上率に係る要件及び措置内容について、次の見直しが行われた。

項目	改正前	改正後		
認定要件 及び 措置内容	炭素生産性向上率7% 以上の場合、特別償 却率50%又は税額控 除率5%	中小企業者 (※4)	炭素生産性向上率10%以上17%未満の場合、 特別償却率50%又は税額控除率10% (※4) 適用除外事業者に該当するものを除く (措法42の12の7⑥)	炭素生産性向上 率の計算では、 電気の排出係数 による影響等が 除外(生産工程 効率化等設備に 関する命令④)
		中小企業者 以外の法人	炭素生産性向上率15%以上の場合、特別償却率 50%又は税額控除率5% (措法42の12の7⑥)	
上乗せ要件 及び 措置内容	炭素生産性向上率10% 以上の場合、特別 償却率50%又は税額 控除10%	中小企業者	炭素生産性向上率17%以上の場合、特別償却率 50%又は税額控除率14% (措法42の12の7⑥)	
		中小企業者 以外の法人	炭素生産性向上率20%以上の場合、特別償却率 50%又は税額控除10% (措法42の12の7⑥)	

なお、令和6年4月1日前に認定の申請をした事業適応計画に従って同日以後に取得等をする資産については、本制度は適用されない。

10. 欠損金の繰戻しによる還付制度の不適用措置の期限延長（令和6年度税制改正）

欠損金の繰戻しによる還付制度は、中小企業者等及び清算中に終了する事業年度において生じた欠損金を除き、不適用とされている。この不適用措置の適用期限が2年延長された（措法66の12①）。また、不適用の対象から銀行等保有株式取得機構の欠損金額を除外する措置の適用期限が2年延長された（措法66の12①）。

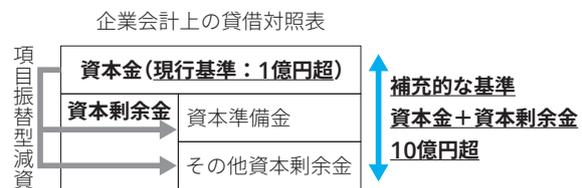
11. 外形標準課税の見直し（令和6年度税制改正）

企業の稼ぐ力を高める法人税改革の趣旨や地方税収の安定化・税負担の公平性といった制度導入の趣旨を踏まえ、事業税の外形標準課税の適用対象法人のあり方について見直された。具体的には、(1)減資への対応及び(2)100%子法人等への対応として以下の見直しが行われた。

(1) 減資への対応

1) 内容

外形標準課税の対象法人については、基本的には、資本金1億円超の法人とする現行基準が維持され、この点については改正はない。しかし、当分の間、前事業年度に外形標準課税の対象法人が当事業年度に資本金1億円以下の場合に、資本金及び資本剰余金（※1）の合計額が10億円を超えるときは、外形標準課税の対象とされる見直しが行われることになった（地法附8の3の3、地附5の7、地規附2の6の3）。



【出所】「令和6年度地方税制改正（案）について」（総務省）1頁を参考に作成

（※1）会社法431条又は614条に規定する一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行に従い、会社計算規則の規定に基づき計算した同令76条②三に規定する資本剰余金の金額（日本の株式会社、合名会社、合資会社又は合同会社以外の法人にあっては、これらに準ずる金額）

2) 適用

当該改正は、令和7年4月1日に施行され、同日以後に開始する事業年度（以下「施行初年度」）から適用される（R6改正法附1三、6、7①）。

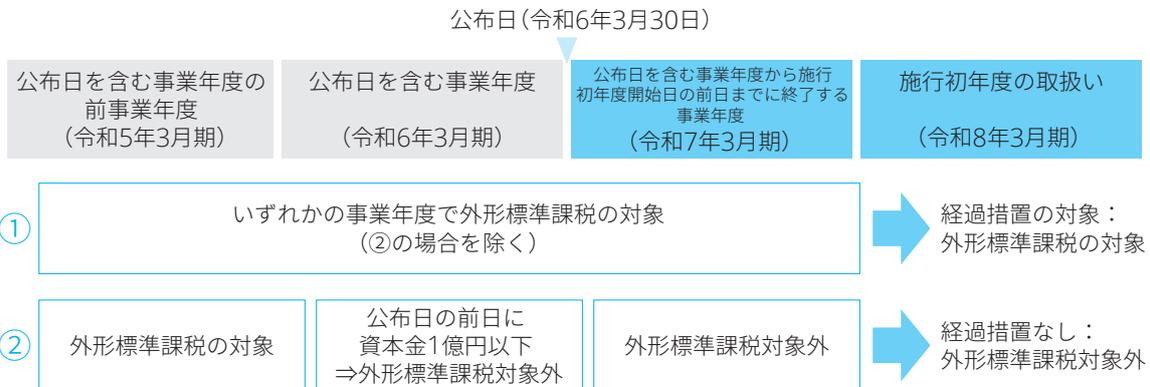
3) 経過措置

施行初年度については、上記にかかわらず、以下のように取り扱われる（R6改正地法附7②）。

- ① ②の場合を除き、公布日（令和6年3月30日）を含む事業年度の開始の日の前日から施行初年度開始日の前日までの間に終了したいずれかの事業年度において外形標準課税の対象であった場合には、施行初年度の前事業年度において外形標準課税の対象であったものとして扱う。すなわち、公布日（令和6年3月30日）を含む事業年度の前事業年度に外形標準課税の対象であった法人であって、当該施行初年度に資本金1億円以下で、資本金と資本剰余金の合計額が10億円を超えるものは、外形標準課税の対象とされる。
- ② 公布日（令和6年3月30日）を含む事業年度の前事業年度に外形標準課税の対象であって、公布日の前日（令和6年3月29日）に資本金1億円以下であり、その後公布日（令和6年3月30日）から施行初年度開始日の前日までに終了した事業年度

において外形標準課税対象外である場合：①の経過措置から除かれ、特に経過措置は設けられない。

これを図示すると次のようになる（3月決算法人で、令和8年3月期にて資本金1億円以下かつ資本金と資本剰余金の合計額が10億円超の場合）



(2) 100%子法人等への対応

1) 内容

資本金と資本剰余金（※1）の合計額が50億円を超える法人（※2）又は相互会社・外国相互会社（以下「特定法人」）の100%子法人等（※3）のうち、当該事業年度末日の資本金が1億円以下で、資本金と資本剰余金の合計額（※4）が2億円を超えるものは、外形標準課税の対象とされた（地法72の2①一口、地令10の2、地規3の13の4、地法附8の3の3）。

（※1）(1)減資への対応（※1）参照。

（※2）以下の場合は除かれる。

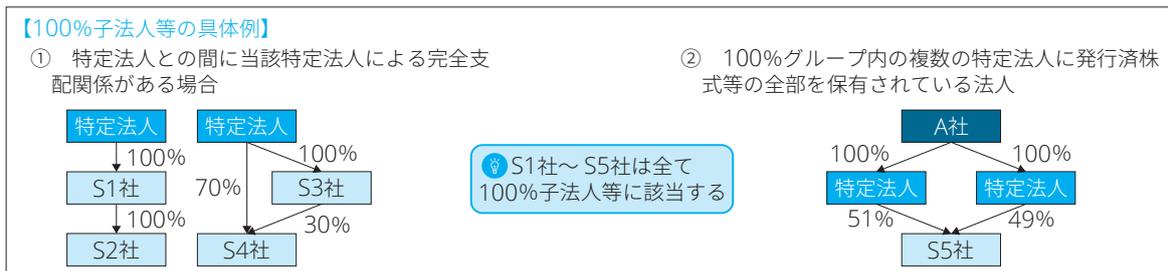
- 資本金1億円以下である場合（(1)減資への対応により外形標準課税の対象となるべき法人および当該「100%子法人等への対応」により外形標準課税の対象となるべき法人を除く）
- 非課税・所得割のみで課税される種類の法人

（所得等課税法人）である場合

（※3）特定法人との間に当該特定法人による法人税法に規定する完全支配関係がある法人及び100%グループ内の複数の特定法人に発行済株式等の全部を保有されている法人をいう。

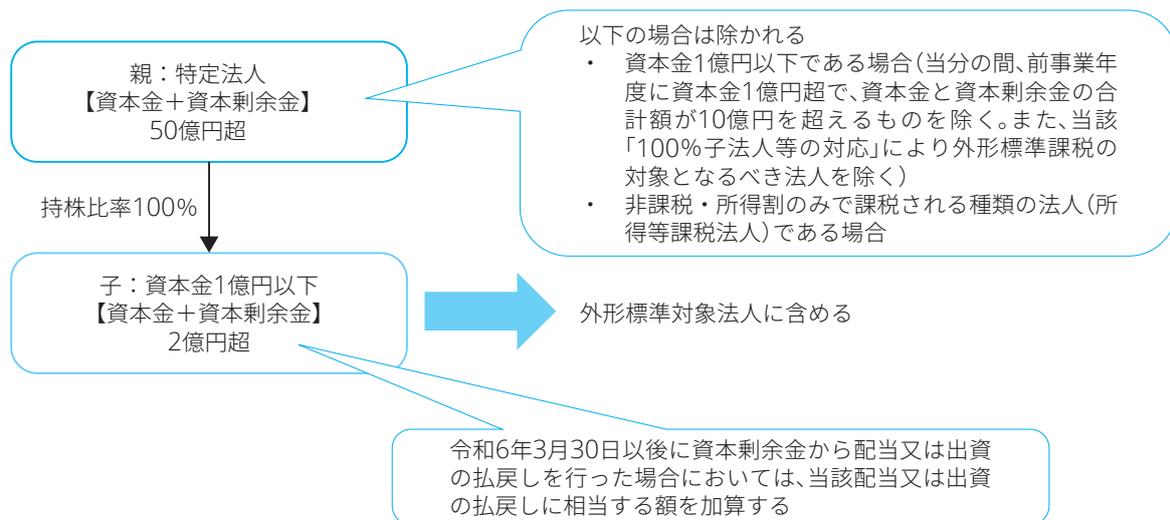
「100%グループ内の複数の特定法人に発行済株式等の全部を保有されている法人」の判定に当たっては、判定対象法人との間に完全支配関係がある全ての特定法人が有する株式及び出資の全部を、当該全ての特定法人のうちいずれか一のものがあるものとみなした場合において、当該いずれか一のものとの間に当該いずれか一のものによる完全支配関係があることとなるかどうかで判定する。

これらの100%子法人等の具体例を図示すると次のようになる。



（※4）公布日（令和6年3月30日）以後に、当該100%子法人等がその100%親法人等に対して資本剰余金から配当又は出資の払戻しを行った場合には、当該配当又は出資の払戻しに相当する額を加算した金額

以上から、重要なポイントを図にすると次のようになる。



2) 適用

令和8年4月1日に施行され、同日以後に開始する事業年度から適用される（改地法附1四、6・8①）。

3) 特例措置

令和9年3月31日までの間に産業競争力強化法の特別事業再編計画の認定を受けた認定特別事業再編事業者が、当該認定を受けた計画に従って行う一定の特別事業再編のための措置として他の法人の株式等の取得、株式交付又は株式交換を通じて当該他の法人を買収し、その買収の日以降も引き続き株式等を有している場合等については、当該他の法人等（※1）については、当該買収の日の属する事業年度からその買収の日以後5年を経過する日の属する事業年度までの各事業年度においては外形標準課税の対象外とされる（※2）（地法附則8の3の4）。

（※1）当該認定特別事業再編事業者が当該計画の認定を受ける前5年以内に買収した法人を含む

（※2）当該他の法人等が、現行基準（資本金1億円超）又は上記(1)減資への対応により外形標準課税の対象である場合は、特例措置の対象から除外される

4) 経過措置

当該改正により、新たに外形標準課税の対象となる法人については、従来の課税方式で計算した税額を超える

こととなる額のうち、次に定める額を、当該事業年度に係る法人事業税額から控除する措置が設けられる。すなわち、段階的に課税されていくことになる（改正地法附8②）。

- 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
：当該超える額に3分の2の割合を乗じた額
- 令和9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
：当該超える額に3分の1の割合を乗じた額

組織再編

1. 認定株式分配（パースナルスピノフ）に係る課税の特例の見直しと延長

いわゆる「パースナルスピノフ税制」（認定株式分配に係る課税の特例）（※1）について、次の見直しが行われた上、適用期限が4年延長された（措法68の2の2）。

- （※1）元親会社に一部持分を残すパースナルスピノフ（株式分配に限る）について、一定の要件を満たせば再編時の譲渡損益課税を繰り延べ、株主のみなし配当に対する課税を対象外とする特例措置。

項目	改正後
主務大臣による認定事業再編計画の内容の公表時期の見直し	その認定の日からその認定事業再編計画に記載された事業再編の実施時期の開始の日まで（改正前：認定の日）とされた。
認定株式分配が適格株式分配に該当するための要件追加	その認定株式分配に係る完全子法人が主要な事業として新たな事業活動を行っていることとの要件が加えられた。

2. 現物出資についての見直し

(1) 改正後

現物出資に関連し、以下の見直しが行われた（法法2十二の十四）。

- 1) 内国法人が外国法人の本店等に無形資産等（※1）の移転を行う現物出資について、適格現物出資の対象から除外された。

項目	改正前		改正後	
	現物出資資産等の種類	適格現物出資該当性	現物出資資産等の種類	適格現物出資該当性
内国法人が外国法人の本店等に資産の移転を行う現物出資の適格現物出資該当性	国内資産等	該当し得ない	国内資産等	該当し得ない
	上記以外	該当し得る（※2）	上記以外	無形資産等（※1） 該当し得る（※2）

（※1）工業所有権等・著作権等で、独立の事業者間で通常取引条件に従って譲渡、貸付け等が行われるとした場合にその対価が支払われるべきものをいう

（※2）その他の適格要件を満たす必要がある

- 2) 現物出資により移転する資産等（国内不動産等を除く）の内外判定は、以下のとおりである。

項目	資産等の種類	内外判定
適格現物出資への該当性の判定に際し、現物出資により移転する資産等（国内不動産等を除く）の内外判定	内国法人の本店等若しくは外国法人の恒久的施設を通じて行う事業に係る資産等	国内
	内国法人の国外事業所等（※1）若しくは外国法人の本店等を通じて行う事業に係る資産等	国外

（※1）国外にある恒久的施設に相当するもの等

(2) 適用関係

上記の改正は、令和6年10月1日以後に行われる現物出資について適用される。

(2) 課税の範囲

特定多国籍企業グループ等（下記(3)参照）に属する内国法人に対して、各対象会計年度の国際最低課税額について、各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税を課することとされる（法法6の2、82の4）。

国際課税

1. グローバル・ミニマム課税への対応（令和5年度税制改正により創設、一部令和6年度税制改正）

(1) 納税義務者

内国法人（公共法人を除く）は、各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税を納める義務があることとされる（法法4、6の2、82の2①）。

(3) 特定多国籍企業グループ等の範囲

特定多国籍企業グループ等は、企業グループ等（次に掲げるものをいい、多国籍企業グループ等※1に該当するものに限る）のうち、各対象会計年度の直前の4対象会計年度のうち2以上の対象会計年度の総収入金額が7億5,000万ユーロ相当額以上であるものとされる（法法82四）。

①	連結財務諸表等に財産及び損益の状況が連結して記載される会社等及び連結の範囲から除外される一定の会社等に係る企業集団のうち、最終親会社※2に係るもの
②	会社等（上記①に掲げる企業集団に属する会社等を除く）のうち、その会社等の恒久的施設等の所在地国がその会社等の所在地国以外の国又は地域であるもの

（※1）「多国籍企業グループ等」とは、上記①に掲げる企業グループ等に属する会社等の所在地国（その会社等の恒久的施設等がある場合には、その恒久的施設等の所在地国を含む）が2以上ある場合のその企業グループ等その他これに準ずるもの及び上記②に掲げる企業グループ等をいう。

（※2）「最終親会社」とは、他の会社等の支配持分を直接又は間接に有する会社等（他の会社等がその支配持分を直接又は間接に有しないものに限る）をいう。

(4) 所在地国の判定

所在地国は、次に掲げるものの区分に応じそれぞれ次に定める国又は地域とされる（法82七）。

区分	国又は地域
① 会社等（導管会社等を除く）	次に掲げる会社等の区分に応じそれぞれ次に定める国又は地域 (i) 国又は地域の法人税又は法人税に相当する税に関する法令において課税上の居住者とされる会社等・・・その国又は地域 (ii) (i)に掲げる会社等以外の会社等・・・その会社等が設立された国又は地域
② 導管会社等※	その設立された国又は地域
③ 恒久的施設等	恒久的施設等の類型に応じて定める他方の国

※ 最終親会社等（上記(3)①の最終親会社及び上記(3)②に掲げる会社等をいう）であるもの又は国若しくは地域の租税に関する法令において国際最低課税額に対する法人税に相当するものを課することとされるものに限られる。これらの導管会社等以外の導管会社等については、その所在地国はないものとされ、その結果、無国籍会社等に該当することになる。

(5) 構成会社等の範囲

構成会社等は、次に掲げるものとされる（法82十三）。

①	上記(3)の①に掲げる企業グループ等に属する会社等（政府関係機関、国際機関その他の一定の会社等を除く）
②	①に掲げる会社等の恒久的施設等
③	上記(3)の②に掲げる会社等（政府関係機関、国際機関その他の一定の会社等を除く）
④	③に掲げる会社等の恒久的施設等

(6) 対象会計年度

対象会計年度は、多国籍企業グループ等の最終親会社等の連結等財務諸表の作成に係る期間とされる（法15の2）。

(7) 税額の計算

各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税の額は、各対象会計年度の国際最低課税額（課税標準）に100分の90.7の税率を乗じて計算した金額とされる（法82の5）。

(8) 申告及び納付等

特定多国籍企業グループ等に属する内国法人の各対象会計年度の国際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月（一定の場合には、1年6月）以内に行うものとされる（法82の6）。

ただし、当該対象会計年度の国際最低課税額（課税標準）がない場合は、当該申告を要しないこととされる。

なお、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る。

(9) 自国内最低課税額に係る取扱い（令和6年度税制改正）

改正前、QDMTTはグループ国際最低課税額の計算上で当期国別国際最低課税額等から控除されるところ、改正後では一定の要件を満たすQDMTTを設けた国又は地域について、グループ国際最低課税額を零とするセーフ・ハーバーが設けられることになった。

■ 構成会社等がその所在地国において一定の要件を満たす自国内最低課税額に係る税を課することとされている場合に、その所在地国に係るグループ国際最低課税額を零とする適用免除基準が設けられた（法82の2⑥⑩）

■ 無国籍構成会社等が自国内最低課税額に係る税を課されている場合には、グループ国際最低課税額の計算においてその税の額が控除される（法82の2④四～六）

(10) 外国税額控除の見直し（令和6年度税制改正）

次に掲げる外国における税について、外国税額控除における取扱いが設けられた。本改正によりQDMTTが外国税額控除の対象であることが明確化され、懸念されていた外国子会社合算税制による課税とQDMTTによる二重課税について一定の措置が講じられることとなった。

対象から除外されるもの（法令141③四・五）	対象とされるもの（法令141②五）
<ul style="list-style-type: none"> ■ 各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税に相当する税（いわゆるIIRにより課される税） ■ 外国を所在地国とする特定多国籍企業グループ等に属する構成会社等に対して課される税（グループ国際最低課税額に相当する金額のうち一定の金額を課税標準とするものに限る）又はこれに相当する税（いわゆるUTPRにより課される税） 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 自国内最低課税額に係る税（QDMTTにより課される税）

(11) その他

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る（法160）。

その他、令和6年度税制改正として、OECDが令和5年2月及び7月に公表している執行ガイダンス及びGloBE情報申告に係る文書で検討されていたもののうち、改正前に未反映であったもの等を含む次の追加や見直し等が行われた。

- 除外資本損益については、個別計算所得等の金額から除外する調整を行うこととされていたが、特定多国籍企業グループ等の選択により、除外資本損益のうち課税所得の計算に含まれる一定のものについては、本調整の対象外とすることができることとされた（資本損益合算選択）（法令155の24の2①、法規38の20の2①～⑥）
- 税額控除のうち、適用者変更税額控除についての取扱いが明確化された（法令155の18②十二、155の35②二八）

- 特定多国籍企業グループ等報告事項等の提供制度について、特定多国籍企業グループ等報告事項等が、提供義務者の区分に応じて必要な事項等に見直された（法150の3①一イロ、法規68⑤～⑦）
- その他所要の措置が講じられた

(12) 適用関係

内国法人の令和6年4月1日以後に開始する対象会計年度から適用される。

2. 外国子会社合算税制等の見直し（令和5年度税制改正 & 令和6年度税制改正）

(1) 概要

グローバル・ミニマム課税への対応に伴い導入される各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税による企業の追加的な事務負担の軽減を図るため、内国法人に係る外国子会社合算税制について、次の改正が行われたほか、所要の措置が講じられた。

項目	改正内容
特定外国関係会社に対する会社単位の合算課税適用判定に係る租税負担割合（措法66の6⑤一）	特定外国関係会社の各事業年度の租税負担割合が27%以上（現行：30%以上）である場合には、会社単位の合算課税を適用しないこととされた。
申告書添付要件（措法66の6⑩、⑪）	<ul style="list-style-type: none"> ■ 申告書に添付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、次に掲げる部分対象外国関係会社に関する書類を除外するとともに、その書類につき保存義務を課すこととされた <ul style="list-style-type: none"> ➢ 部分適用対象金額がない部分対象外国関係会社 ➢ 部分適用対象金額が2,000万円以下であること等の要件を満たすことにより本制度が適用されない部分対象外国関係会社 ■ 申告書に添付することとされている外国関係会社に関する書類（株主等に関する事項を記載するものに限る）の記載事項について、その書類に代えてその外国関係会社と株主等との関係を系統的に示した図にその記載事項の全部又は一部を記載することができることとされた

(2) 適用関係

上記の改正は、内国法人の令和6年4月1日以後に開始する事業年度について適用される。

(3) 令和6年度税制改正

外国子会社合算税制におけるペーパー・カンパニー特例については、その適用要件の一つに、「収入割合要件」がある。このうち、例えば、持株会社特例に係る収入割

合要件は、外国関係会社の収入金額の合計額のうち占める一定の子会社等からの配当等が占める割合が95%超であることを要するというものであるが、当該外国関係会社に収入等がない場合には、当該要件を充足しないことになるのではないかという疑義が生じていた。本改正により外国関係会社の事業年度に係る収入等がない場合には、その事業年度における収入割合要件の判定が不要とされた（措法66の6②ニイ(3)(4)(5)、措法令39

の14の3⑥⑧⑨、措規22の11⑩⑭⑯)。

3. 過大支払利子税制の見直し（令和6年度税制改正）

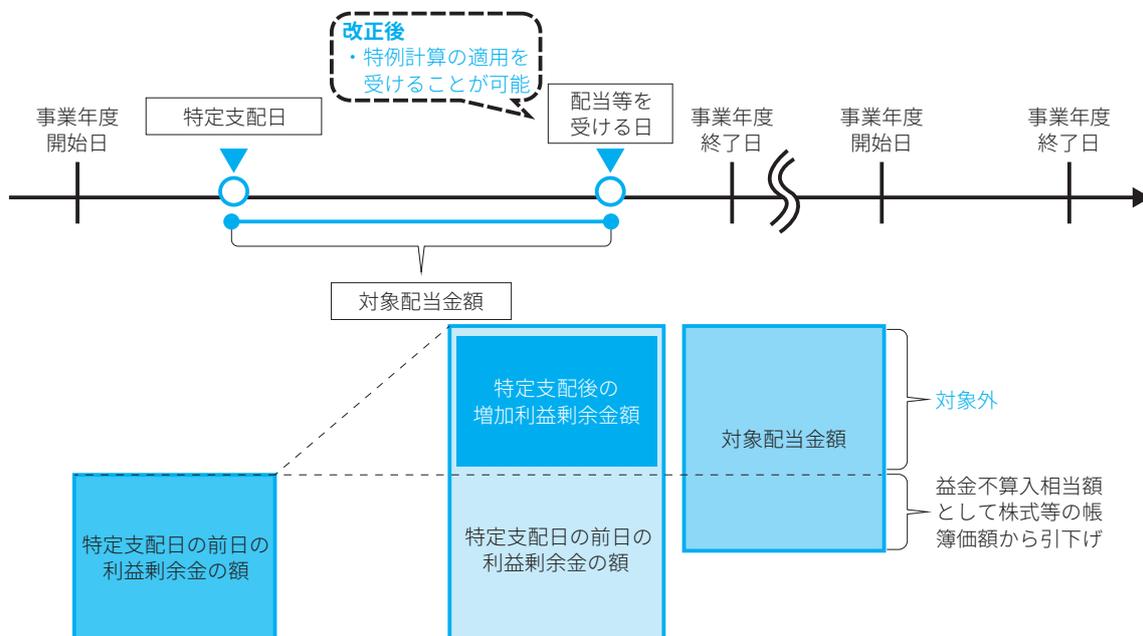
過大支払利子税制（対象純支払利子等に係る課税の特例）は、所得金額に比して過大な利子を支払うことを通じた租税回避を防止するための制度である。

過大支払利子税制の適用を受け、損金不算入とされた支払利子等の額（以下「超過利子額」）は、改正前では、原則として最大7年間繰り越して、一定の金額を限度として損金算入を行うことができることとされていた。改正後は、令和4年4月1日から令和7年3月31日までの間に開始した事業年度に係る繰越期間が10年（原則：7年）に延長された（措法66の5の3④、措令39の13の3⑥）。これは、急激に金利環境が変化したことによる本税制における影響を緩和するため設けられた時限的対応措置である。

	改正前	改正後
超過利子額の繰越期間	7年	10年（原則：7年）※

※ 令和4年4月1日から令和7年3月31日までの間に開始した事業年度に係る超過利子額

<特例のイメージ>



以上

4. 子会社株式簿価減額特例の見直し（令和6年度税制改正）

子会社株式簿価減額特例の適用により減額する株式等の帳簿価額の計算に際しては、その子法人から受ける対象配当金額のうち特定支配関係発生日以後の利益剰余金の額から支払われたものと認められる部分の金額を除外できる特例計算が認められている。

改正前は、この特例計算が認められる「対象配当等の額」から、特定支配日の属する事業年度に受ける配当等の額は除外されていた。改正後は、上記の特例計算について、特定支配関係発生日の属する事業年度内に受けた対象配当金額（その特定支配関係発生日以後に受けるものに限る）についても、その特例計算の適用を受けることができることとされた（法令119の3⑩二、法規27③）。