

デロイト トーマツ税理士法人

2025年12月22日号



2025(R7)年12月19日、与党より令和8年度税制改正大綱（以下「大綱」）が公表された。

大綱では、物価上昇や米国の関税政策が国内外経済に影響を与える状況を踏まえ、「経済あっての財政」を方針とし、大胆な「危機管理投資」や「成長投資」を通じて力強い経済成長の実現を目指すための税制改正案が示された。

具体的には、法人課税の分野では、「強い経済」を実現するために、全業種を対象に大胆な設備投資促進税制（特定生産性向上設備等投資促進税制）を創設し、高付加価値化型の設備投資が後押しされる。AI・量子・バイオ等の戦略技術分野の研究開発を促進する観点から研究開発税制について「戦略技術領域型」が創設される。一方、賃上げ税制については中小企業向けの措置を除き、制度が廃止される。

国際課税の分野では、OECD／G20「BEPS 包摂的枠組み」で取りまとめられた、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合意（「2本の柱」の解決策）の実施に向けた取組みでは、グローバル・ミニマム課税（「第2の柱」）については令和8年度税制改正において、OECDにより発出されたガイダンスの内容等を踏まえ、制度の明確化等の観点から各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税について、所要の見直しが行われる。「第2の柱」の実施により対象企業に追加的な事務負担が生じることを踏まえ、外国子会社合算税制等についても引き続き見直しが行われる。

移転価格税制に関する「第1の柱」については、大綱に具体的な内容は記載されていないが、前文には利益A及び利益Bに関する言及があり、それぞれに対する現在のスタンスが一定程度明らかになった。利益Aに関しては、日本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、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おいて検討される。また、利益Bについては、当面は実施しないと明言された。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である。

消費課税の分野では、国内外での租税の公平性の確保に向けて、「国境を越えた電子商取引に係る消費税の適正化」等の見直しが行われる。

所得課税の分野では、足元の物価高への対応として、物価上昇に連動して基礎控除等が引き上げられる仕組みが創設される。また、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観点から、2027(R9)年1月から防衛特別所得税（仮称）が課される。

本ニュースレターにおいては、大綱に掲げられた改正項目のうち、主要な項目について解説を行う。

なお、以下の内容は大綱に基づくものであり、実際の適用に当たっては、2026(R8)年3月までに成立が見込まれる関連法令等を確認する必要がある点に、留意されたい。

法人課税

1. 特定生産性向上設備等投資促進税制の創設（p86）

「強い経済」を実現するため、国内における高付加価値化型の設備投資を促進する観点から、全ての業種を対象とし、大胆な設備投資の促進に向けた税制が創設される。

具体的には、産業競争力強化法の改正を前提に、生産等設備を構成する一定の機械装置、工具、器具備品、建物、建物附属設備、構築物及びソフトウエアで特定生産性向上設備等（仮称）に該当するもの（以下「特定機械装置等」）の取得等をし、これを国内にあるその法人の事業の用（貸付けの用を除く）に供した場合に、その事業の用に供した日を含む事業年度においてその特定機械装置等について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（即時償却）とその取得価額の7%（建物、建物附属設備及び構築物については、4%）の税額控除との選択適用ができる措置が設けられる。

その概要は、次のとおりである。

項目	改正案
対象法人	青色申告書を提出する法人で、産業競争力強化法の改正法の施行の日から2029(R11)年3月31日までの間に経済産業大臣の確認を受けたもの
対象資産 (特定機械装置等)	<p>生産等設備（*1）を構成する機械装置、工具、器具備品、建物、建物附属設備、構築物及びソフトウエア（一定の規模以上のもの（*2）に限る）で特定生産性向上設備等（仮称）（*3）に該当するもの</p> <p>➢ 産業競争力強化法の改正法の施行の日から2029(R11)年3月31日までの間に経済産業大臣の確認を受けたものに限る</p> <p>（*1）生産等設備：その法人の事業の用に直接供される減価償却資産で構成されているものをいい、事務用器具備品、本店、寄宿舎等の建物、福利厚生施設等は該当しない</p> <p>（*2）一定規模以上のもの：それぞれ一の取得価額が次のものをいう</p> <ul style="list-style-type: none">① 機械装置：160万円以上② 工具及び器具備品：それぞれ120万円以上 (それぞれ1台又は1基の取得価額が40万円以上で、かつ、一事業年度におけるその取得価額の合計額が120万円以上のものを含む)③ 建物：1,000万円以上④ 建物附属設備及び構築物：それぞれ120万円以上 (建物附属設備については、一の取得価額が60万円以上で、かつ、一事業年度におけるその取得価額の合計額が120万円以上のものを含む)⑤ ソフトウェア：70万円以上 <p>（*3）特定生産性向上設備等（仮称）：産業競争力強化法の生産性向上設備等のうち、当該設備等の導入に係る投資計画が次の基準に適合することについて経済産業大臣の確認を受けたものをいう</p> <p>➢ 生産等設備を構成する生産性向上設備等の取得価額の合計額が35億円以上（中小企業者又は農業協同組合等については、5億円以上）であること</p> <p>➢ 年平均の投資利益率が15%以上となることが見込まれるものであること</p> <p>➢ その実現に必要な資金調達手段が記載されていること</p> <p>➢ 取締役会等の適切な機関の意思決定に基づくものであること</p> <p>➢ 上記のほか、生産性向上設備等の導入がその法人の設備投資を増加させるものであること等の要件を満たすものであること</p>
適用条件	2029(R11)年3月31日までの間に経済産業大臣の確認を受け、その確認を受けた日から同日以後5年を経過する日までの期間内に特定機械装置等の取得等（*4）をし、これを国内にあるその法人の事業の用（貸付けの用を除く）に供した場合
優遇措置の内容	その事業の用に供した日を含む事業年度において、その特定機械装置等について、以下①又は②の選択適用ができる
	① 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（即時償却）

	<p>② その取得価額の 7%（建物、建物附属設備及び構築物については、4%）の税額控除</p> <ul style="list-style-type: none"> ➢ 控除税額は当期の法人税額の 20%を上限 ➢ 一定の法人 (*5) に限り、控除限度超過額は 3 年間の繰越しができる (*5) 控除限度超過額の繰越の対象となる法人：産業競争力強化法の改正法の施行の日から 2029(R11)年 3 月 31 日までの間に予見し難い国際経済事情の急激な変化に対応するための計画について産業競争力強化法の認定を受けた法人（繰越控除の適用を受けようとする事業年度終了の日までに、その認定を取り消された法人又はその認定に係る計画の計画期間が終了した法人を除く）で予見し難い国際経済事情の急激な変化による影響への対応を確実に実施していることについて経済産業大臣の確認を受けたもの
大企業についての不適用措置	<p>中小企業者（適用除外事業者に該当するものを除く）又は農業協同組合等以外の法人について、所得の金額が前期の所得の金額を超える一定の事業年度で、かつ、次のいずれかに該当しない事業年度においては、本制度（繰越税額控除制度を除く）は適用されない</p> <ul style="list-style-type: none"> ➢ 繼続雇用者給与等支給額の継続雇用者比較給与等支給額に対する増加割合が 1 %以上（資本金の額等が 10 億円以上であり、かつ、常時使用する従業員の数が 1,000 人以上である場合又は常時使用する従業員の数が 2,000 人を超える場合には、2%以上）であること ➢ 国内設備投資額が当期償却費総額の 30%（資本金の額等が 10 億円以上であり、かつ、常時使用する従業員の数が 1,000 人以上である場合又は常時使用する従業員の数が 2,000 人を超える場合には、40%）を超えること
他の税制の重複適用の制限	<p>上記措置に係る投資計画の確認を受けた法人については、その投資計画の期間中においては、次の措置の適用を受けることができない</p> <ul style="list-style-type: none"> ➢ 地域未来投資促進税制 ➢ 中小企業経営強化税制 ➢ カーボンニュートラルに向けた投資促進税制



POINT:

投資下限や投資利益率の要件は高水準ながら、大企業も対象となり、経済産業大臣の確認日から事業供用まで最長 5 年の猶予が設けられている点で、実務上は活用しやすい制度と評価できる。なお、税額控除の繰越（最長 3 年）は、予見し難い国際経済事情の急激な変化への対応計画について認定・確認を受けた法人に限定されるため、法制化過程で示される適格性基準や確認手続等の詳細公表が待たれる。

2. 研究開発税制（試験研究費の税額控除制度）（p88）

研究開発税制について、次の見直しが行われる（所得税についても同様）。

(1) 重点産業技術試験研究費の税額控除制度の創設

国家戦略として重要な技術領域への企業の研究開発を促す観点から、新たに「戦略技術領域型」が創設され、産業技術力強化法の重点産業技術（仮称）（AI・先端ロボット、量子、半導体 通信、バイオ・ヘルスケア、フュージョンエネルギー、宇宙）に係る試験研究費について、既存の措置と別枠の税額控除率・控除上限が設定される。

具体的には、産業技術力強化法の改正を前提に、青色申告書を提出する法人で産業技術力強化法の重点研究開発計画（仮称）につき同法の認定を受けたもの（以下「認定研究開発法人」）の適用期間内の日を含む各事業年度において、重点産業技術試験研究費の額（一般試験研究費の額に係る税額控除制度、中小企業技術基盤強化税制及び特別試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受ける場合のその適用を受ける金額を除く）がある場合には、重点産業技術試験研究費の額の 40%（特別重点産業技術試験研究費の額の場合には、50%）の税額控除ができることとする制度が設けられる。

措置の概要は、次のとおりである。

項目	改正案
対象法人 (認定研究開発法人)	青色申告書を提出する法人で産業技術力強化法の改正法の施行の日から2029(R11)年3月31日までの間に同法の重点研究開発計画（仮称）につき同法の認定を受けたもの
対象事業年度	適用期間（*1）内の日を含む各事業年度 （*1）適用期間：重点研究開発計画の認定を受けた日（認定日）から同日以後5年を経過する日（5年経過日）までの期間をいい、その認定に係る重点研究開発計画の計画期間の終了の日（計画期間終了日）が5年経過日前の場合には、認定日から計画期間終了日までの期間
対象となる試験研究費	重点産業技術試験研究費の額（*2）がある場合 （*2）重点産業技術試験研究費の額：認定研究開発法人が、適用期間内において支出するその認定に係る重点研究開発計画に従って行う特定重点研究開発（*3）に係る試験研究費の額 （*3）特定重点研究開発：産業技術力強化法の重点産業技術（仮称）（AI・先端ロボット、量子、半導体通信、バイオ・ヘルスケア、フュージョンエネルギー、宇宙）のうち特に早期の企業化が期待されるものとして一定の基準に該当するものに関する研究及び開発であることにつき確認を受けた研究及び開発
優遇措置の内容	<ul style="list-style-type: none"> ■ 重点産業技術試験研究費の額の40%（特別重点産業技術試験研究費の額（*4）の場合には、50%）の税額控除ができる （*4）特別重点産業技術試験研究費の額：重点産業技術試験研究費の額のうち産業技術力強化法の重点産業技術共同研究開発機関（仮称）と共同して行う試験研究又は重点産業技術共同研究開発機関に委託する試験研究に係るもの ■ 控除税額は、当期の法人税額の10%を上限 ■ 控除限度超過額は3年間の繰越しができ、認定研究開発法人が繰越税額控除の適用を受けようとする事業年度において試験研究費の額が前期の試験研究費の額を超える場合に限り、適用できる

なお、通算法人については、試験研究費の税額控除制度について基本的に通算グループを一体として計算することとされていることから、控除上限額、繰越税額控除制度の適用要件等について、通算グループ全体の数字等による判定・計算を行うこととされるなど、必要な措置がとられる。

（2）一般試験研究費の税額控除についての見直し

一般試験研究費の税額控除について、以下の見直しが行われる。

項目	改正案								
税額控除率の見直し	2027(R9)年4月1日以後に開始する各事業年度の税額控除率が次のとおり見直され、その上限を14%（原則：10%）に引き上げる特例の適用期限が3年延長される。 <table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <thead> <tr> <th>増減試験研究費割合</th> <th>税額控除率</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>増減試験研究費割合≤3%</td> <td>$8.5\% + (\text{増減試験研究費割合}-3\%) \times \frac{8.5}{13}$</td> </tr> <tr> <td>3% < 増減試験研究費割合≤15%</td> <td>$8.5\% + (\text{増減試験研究費割合}-3\%) \times 0.25$</td> </tr> <tr> <td>増減試験研究費割合>15%</td> <td>$11.5\% + (\text{増減試験研究費割合}-15\%) \times 0.375$</td> </tr> </tbody> </table>	増減試験研究費割合	税額控除率	増減試験研究費割合≤3%	$8.5\% + (\text{増減試験研究費割合}-3\%) \times \frac{8.5}{13}$	3% < 増減試験研究費割合≤15%	$8.5\% + (\text{増減試験研究費割合}-3\%) \times 0.25$	増減試験研究費割合>15%	$11.5\% + (\text{増減試験研究費割合}-15\%) \times 0.375$
増減試験研究費割合	税額控除率								
増減試験研究費割合≤3%	$8.5\% + (\text{増減試験研究費割合}-3\%) \times \frac{8.5}{13}$								
3% < 増減試験研究費割合≤15%	$8.5\% + (\text{増減試験研究費割合}-3\%) \times 0.25$								
増減試験研究費割合>15%	$11.5\% + (\text{増減試験研究費割合}-15\%) \times 0.375$								
増減試験研究費割合に応じた控除税額の上限の特例の見直し	2027(R9)年4月1日以後に開始する各事業年度の控除税額の上限について、以下の特例とされた上、その適用期限が3年延長される <ul style="list-style-type: none"> ■ 増減試験研究費割合が7%を超える部分 1%当たり当期の法人税額の0.625%（5%を上限とする）を加算 ■ 増減試験研究費割合がマイナス1%を下回る部分 1%当たり当期の法人税額の0.625%（5%を上限とする）を減算 								

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税額控除率の特例	適用期限が 3 年延長される
控除税額の上限の上乗せ特例	

(3) 中小企業者の試験研究費の税額控除（中小企業技術基盤強化税制）についての見直し

中小企業者の試験研究費の税額控除について、以下の見直しが行われる。

項目	改正案
増減試験研究費割合が 12%を超える場合の税額控除率の特例及び控除税額の上限の上乗せ特例	適用期限が 3 年延長される
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税額控除率の特例及び控除税額の上限の上乗せ特例	控除限度超過額については、3 年間の繰越しができることとされる ➢ 繰越税額控除の適用を受けようとする事業年度において試験研究費の額が比較試験研究費の額を超える場合に限り、適用できる ➢ 一般試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受ける事業年度は適用できない

通算法人については、繰越税額控除制度の適用要件や繰越税額控除額の計算について、通算グループ全体の試験研究費の額等を使って計算することとされるなど、必要な措置がとられる。

(4) 特別試験研究費の税額控除についての見直し

特別試験研究費の税額控除については、以下の見直しが行われる。

- 大学等との共同研究及び大学等への委託研究に係る試験研究費の額について、監査を受け、その大学等の確認を受けた金額であることとの要件について、一定の要件を満たすことにつき経済産業大臣の指定を受けた大学等については、その大学等の長が認定した金額とされる
- その用途に係る対象者が少数である医薬品に関する試験研究に係る試験研究費の額について、その医薬品に関する試験研究に係る試験研究費の額の全部又は一部につき重点産業技術試験研究費の額に係る税額控除制度の適用を受ける場合におけるその医薬品に関する試験研究に係る試験研究費の額は、特別試験研究費の額に係る税額控除制度の対象外とされる
- 新規高度研究業務従事者に対して人件費を支出して行う試験研究について、新規高度研究業務従事者の範囲に、博士の学位を授与された一定の者で、その法人の役員又は使用人となった日から 5 年を経過していないものが追加されるなどの見直しが行われる

(5) 他の者に委託し国外で行われる試験研究費についての見直し

契約又は協定により他の者に委託し、国外で行われる試験研究費の額については、諸外国と同様に一定の制限が設けられ次の試験研究費の額の区分に応じた金額を税額控除の対象とすることとされる。

区分	税額控除の対象額
他の者に委託し、国外で行われる試験研究費の額	医薬品、医療機器又は再生医療等製品（以下「医薬品等」）に係る試験研究のうちその医薬品等の有効性及び安全性の確認のために行う臨床試験（科学的な質及び成績の信頼性が

確保されているものに限る) の委託に係る試験研究費の額	
上記以外	その試験研究費の額の 50%相当額 ➤ 2026(R8)年 4月 1日から 2027(R9)年 3月 31 日までの間に開始する事業年度：70%相当額 ➤ 2027(R9)年 4月 1日から 2028(R10)年 3月 31 日までの間に開始する事業年度：60%相当額



POINT:

わが国の戦略技術領域に関する研究開発投資の拡大を促す観点から対象試験研究費の 40% 又は 50% の税額控除が可能となる制度が創設される。新制度の理解を深め、迅速な社内連携の下、積極的な活用が期待される。

3. 賃上げ促進税制（給与等の支給額が増加した場合の税額控除制度）（p94）

賃上げ促進税制（給与等の支給額が増加した場合の税額控除制度）については、全法人向けの措置は 2026(R8)年 3月 31 日をもって廃止、中堅企業向けの措置は適用期限の 2027(R9)年 3月 31 日をもって廃止され、中小企業者向けの措置のみが継続することとされた（所得税についても同様）。

項目	改正内容												
全法人向けの措置	2026(R8)年 3月 31 日をもって廃止												
常時使用する従業員の数が 2,000 人以下である法人（中堅企業）向けの措置	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用期限（2027(R9)年 3月 31 日）の到来をもって廃止 ■ 2026(R8)年 4月 1日から 2027(R9)年 3月 31 日までの間に開始する事業年度について、次の見直しが行われる <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr style="background-color: #008000; color: white;"> <th>項目</th> <th>現行</th> <th>改正案</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>税額控除率 10%（原則）が適用される要件</td> <td>継続雇用者給与等支給額の継続雇用者比較給与等支給額に対する増加割合が 3%以上である場合に、税額控除率 10%（原則）</td> <td>継続雇用者給与等支給額の継続雇用者比較給与等支給額に対する増加割合が 4%以上である場合に、税額控除率 10%（原則）</td> </tr> <tr> <td>継続雇用者給与等支給額の増加割合に応じて税額控除率を加算する措置</td> <td>継続雇用者給与等支給額の継続雇用者比較給与等支給額に対する増加割合が 4%以上である場合に税額控除率に 15%を加算</td> <td>継続雇用者給与等支給額の継続雇用者比較給与等支給額に対する増加割合が 5%以上である場合に税額控除率に 5%（その増加割合が 6%以上である場合には、15%）を加算</td> </tr> <tr> <td>教育訓練費の増加割合に応じて税額控除率を加算する措置</td> <td>教育訓練費の額の比較教育訓練費の額に対する増加割合が 10%以上かつ、教育訓練費の額が雇用者給与等支給額×0.05%以上である場合に、税額控除率に 5%を加算</td> <td>廃止</td> </tr> </tbody> </table> 	項目	現行	改正案	税額控除率 10%（原則）が適用される要件	継続雇用者給与等支給額の継続雇用者比較給与等支給額に対する増加割合が 3% 以上である場合に、税額控除率 10%（原則）	継続雇用者給与等支給額の継続雇用者比較給与等支給額に対する増加割合が 4% 以上である場合に、税額控除率 10%（原則）	継続雇用者給与等支給額の増加割合に応じて税額控除率を加算する措置	継続雇用者給与等支給額の継続雇用者比較給与等支給額に対する増加割合が 4% 以上である場合に税額控除率に 15% を加算	継続雇用者給与等支給額の継続雇用者比較給与等支給額に対する増加割合が 5% 以上である場合に税額控除率に 5% （その増加割合が 6% 以上である場合には、15%）を加算	教育訓練費の増加割合に応じて税額控除率を加算する措置	教育訓練費の額の比較教育訓練費の額に対する増加割合が 10%以上かつ、教育訓練費の額が雇用者給与等支給額×0.05%以上である場合に、税額控除率に 5%を加算	廃止
項目	現行	改正案											
税額控除率 10%（原則）が適用される要件	継続雇用者給与等支給額の継続雇用者比較給与等支給額に対する増加割合が 3% 以上である場合に、税額控除率 10%（原則）	継続雇用者給与等支給額の継続雇用者比較給与等支給額に対する増加割合が 4% 以上である場合に、税額控除率 10%（原則）											
継続雇用者給与等支給額の増加割合に応じて税額控除率を加算する措置	継続雇用者給与等支給額の継続雇用者比較給与等支給額に対する増加割合が 4% 以上である場合に税額控除率に 15% を加算	継続雇用者給与等支給額の継続雇用者比較給与等支給額に対する増加割合が 5% 以上である場合に税額控除率に 5% （その増加割合が 6% 以上である場合には、15%）を加算											
教育訓練費の増加割合に応じて税額控除率を加算する措置	教育訓練費の額の比較教育訓練費の額に対する増加割合が 10%以上かつ、教育訓練費の額が雇用者給与等支給額×0.05%以上である場合に、税額控除率に 5%を加算	廃止											
中小企業向けの措置	<ul style="list-style-type: none"> ■ 中小企業向けの措置における教育訓練費に係る上乗せ措置は、廃止される 												

項目	現行	改正案
教育訓練費の増加割合に応じて税額控除率を加算する措置	教育訓練費の額の比較 教育訓練費の額に対する 増加割合が5%以上かつ 教育訓練費の額が雇用 者給与等支給額×0.05% 以上である場合に、税額 控除率に10%を加算	廃止

また、地方税においては、次の見直しが行われる。

- 給与等の支給額が増加した場合の付加価値割の課税標準からの控除制度（中小企業向けの措置を除く）について、適用期限（2027（R9）年3月31日）の到来をもって廃止することされ、2026（R8）年4月1日から2027（R9）年3月31日までの間に開始する事業年度について、次の見直しが行われる。
 - 適用対象：常時使用する従業員の数が2,000人以下である法人に限定される
 - 適用要件：継続雇用者給与等支給額の継続雇用者比較給与等支給額に対する増加割合が4%以上（現行：3%以上）であることとされる
- 国税の見直しに伴い、税額控除制度が中小企業者等に係る法人住民税に適用される。



POINT:

近年、賃金上昇率は高い伸びを示しており本税制の要件となる水準を大きく上回る状況にあり、企業の賃上げをめぐる状況は令和6年度税制改正当時と大いに様変わりしていることを鑑み、賃上げ促進税制の見直しが行われる。

全法人向けの措置については、適用期限を待たずに2026年（R8）年3月31日をもって廃止される。

中堅企業向けの措置については、一定の見直しが行われた上で、適用期限である2027（R9）年3月31日の到来をもって廃止される。

一方、中小企業向けの措置については、現行制度を維持しつつ、期限到来時に適用状況等を踏まえ、必要な見直しが検討される。

なお、教育訓練費を増加させた場合の上乗せ要件については、教育訓練費の増加額を税額控除額が上回る場合があるという会計検査院の指摘に従い、中堅企業向けの措置及び中小企業向けの措置のいずれにおいても廃止される。

4. 大企業についての特定税額控除規定の不適用措置（p95）

大企業についての特定税額控除規定（研究開発税制その他の生産性の向上に関する税額控除の規定）の不適用措置（いわゆるムチ税制）について、次の見直しが行われた上、その適用期限が2029(R11)年3月31日まで延長される（所得税についても同様）。

項目	現行	改正案
特定税額控除規定	<ul style="list-style-type: none"> ■ 試験研究費の税額控除制度（研究開発税制） ■ 地域未来投資促進税制 ■ カーボンニュートラルに向けた投資促進税制 	試験研究費の税額控除制度のうち重点産業技術試験研究費の税額控除制度（繰越税額控除を除く）を追加
継続雇用者給与等支給額に係る要件（要件上乗せ措置対象法人(*1)以外）	継続雇用者給与等支給額が継続雇用者比較給与等支給額を超えること	継続雇用者給与等支給額の継続雇用者比較給与等支給額に対する増加割合が <u>1%以上</u> であること
継続雇用者給与等支給額に係る要件（要件あること	継続雇用者給与等支給額の継続雇用者比較給与等支給額に対する増加割合が <u>1%</u> 以上であること	継続雇用者給与等支給額の継続雇用者比較給与等支給額に対する増加割合が <u>2%</u> 以上であること

上乗せ措置対象法人 (*1))		
地域未来投資促進税制とカーボンニュートラル促進税制についての要件	継続雇用者給与等支給額に係る要件及び国内設備投資額に係る要件の <u>いずれにも</u> 該当しない場合に、不適用	継続雇用者給与等支給額に係る要件又は国内設備投資額に係る要件の <u>いずれかに</u> 該当しない場合に、不適用
適用期限	2027(R9)年3月31日まで	2029(R11)年3月31日まで延長

(*1) 要件上乗せ措置対象法人：資本金の額等が10億円以上であり、かつ、常時使用する従業員の数が1,000人以上である場合又は常時使用する従業員の数が2,000人を超える場合及び前事業年度の所得の金額が零を超える一定の場合のいずれにも該当する場合



POINT:

ムチ税制について、投資や賃上げに消極的な企業の行動変容を促す観点から、賃上げに係る要件の上乗せや、地域未来投資促進税制とカーボンニュートラル促進税制について設備投資と賃上げに係る要件を同時に達成することを求めるなど、令和6年度税制改正に引き続き要件の強化が図られている。

5. オープンイノベーション促進税制（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）（p95）

オープンイノベーション促進税制は、国内の事業会社等がスタートアップ（特別新事業開拓事業者）に出資する際、株式取得の一定額の所得控除を認める措置（新規出資型及びM&A型）である。スタートアップの出口戦略としてIPOへの偏重が指摘される中、M&Aの重要性に鑑み、M&A型の対象となる株式に3年内に出资割合が50%超となることを見込む場合における出資割合が50%以下の株式が追加されるとともに、協業をより一體的に進める観点から、事業会社がスタートアップを吸収合併した場合の特別勘定の取崩方法の見直し等が行われた上で、その適用期限が2年延長される。

項目	改正案
新規出資型	中小企業者以外の法人が取得をする内国法人の株式の取得価額要件が2億円以上（現行：1億円以上）に引き上げられる
M&A型	取得価額要件が7億円以上（現行：5億円以上）に引き上げられる 特別勘定に係る特定株式の発行法人の事業の成長発展が図られたことにつき明らかにされた場合において、その特別勘定を設けている法人を合併法人とし、その発行法人を被合併法人とする合併が行われたときは、その被合併法人に係る特別勘定は、その合併の日を含む事業年度の翌事業年度開始の日から5年間で特別勘定の残高の均等額を取り崩して、益金算入することとされる
対象となる特定株式の追加	発行法人以外の者から購入により取得した特別新事業開拓事業者の株式でその取得の日から3年内に発行法人の総株主の議決権の過半数を有することとなることが見込まれるもの（その取得の直前において発行法人の総株主の議決権の過半数を有するものを除く）が追加される ➤ その特定株式の取得価額（3億円以上、上限200億円）の20%以下の金額を特別勘定の金額として経理した場合には、その事業年度の所得の金額を上限に、その経理した金額の合計額を損金算入できる ➤ 当該特定株式に係る特別勘定の取崩し事由は以下及びM&A型の取崩し事由と同様とされる イ) 上記の特定株式の取得から3年を経過した場合には、特別勘定の金額を取り崩して、益金算入する。ただし、その取得の日から3年内に、その発行法人の総株主の議決権の過半数を有することとなった場合はこの限りでない

	<p>□) 上記イただし書の場合において、対象法人が特定株式に係る特別新事業開拓事業者の総株主の議決権の過半数を有しないこととなったときは、特別勘定の金額を取り崩して、益金算入する</p> <p>△) 特別勘定に係る特定株式の発行法人の事業の成長発展が図られたことにつき明らかにされた場合において、その特別勘定を設けている法人を合併法人とし、その発行法人を被合併法人とする合併が行われたときは、その被合併法人に係る特別勘定は、その合併の日を含む事業年度の翌事業年度開始の日から 5 年間で特別勘定の残高の均等額を取り崩して、益金算入する</p> <p>➤ 増資特定株式でその取得の日が 2023(R5)年 4 月 1 日以後であるものにつき特別勘定を設けている又は設けていたものと同一の銘柄の株式の取得をする場合におけるその取得をする株式は、この措置の対象外とされる</p>
適用期限	2 年延長



POINT:

現行制度ではスタートアップ企業の発行済み株式を取得して一度に議決権の過半数を取得する場合にしか M&A 型の適用が couldn't be reached ところ、本改正により 3 年以内に段階的に議決権の過半数を取得する場合も対象になるため、M&A 型の適用できるケースが増えることとなる。

6. 戰略分野国内生産促進税制（p94）

戦略分野国内生産促進税制について、次の見直しが行われる。

項目	改正内容
不適用措置の見直し	<p>継続雇用者給与等支給額に係る要件及び国内設備投資額に係る要件のいずれにも該当しない場合に、税額控除の規定を適用できないこととする措置について、次の見直しが行われる</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ 継続雇用者給与等支給額に係る要件について、継続雇用者給与等支給額の継続雇用者比較給与等支給額に対する増加割合が 2% 以上（現行：1% 以上）であることとされる ■ 継続雇用者給与等支給額に係る要件及び国内設備投資額に係る要件のいずれにも該当しないこととの要件について、継続雇用者給与等支給額に係る要件又は国内設備投資額に係る要件のいずれかに該当しないこととの要件とされる
特定生産性向上設備等投資促進税制の適用資産の控除限度額からの除外	特定生産性向上設備等投資促進税制の適用を受けた特定機械装置等の取得価額は、当該税制の控除限度額の計算の基礎となる投資金額に含まれないこととされる

7. カーボンニュートラルに向けた投資促進税制（p102）

カーボンニュートラルに向けた投資促進税制について、特別償却率及び税額控除率が次のとおり見直された上、その適用期限が 2 年延長される（所得税についても同様）。

項目	改正案
中小企業者（適用除外事業者に該当するものを除く）	<p>特定認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画に記載された次の炭素生産性向上率の区分に応じそれぞれ次の率</p> <p>➤ 炭素生産性向上率 22% 以上（現行：17% 以上）： 特別償却率 30%（現行：50%）又は税額控除率 10%（現行：14%）</p>

	<ul style="list-style-type: none"> ➢ 炭素生産性向上率 17%以上 22%未満（現行：10%以上 17%未満）：特別償却率 30%（現行：50%）又は税額控除率 5%（現行：10%）
中小企業者以外の法人	<p>特定認定エネルギー利用環境負荷低減事業適応計画に記載された次の炭素生産性向上率の区分に応じそれぞれ次の率</p> <ul style="list-style-type: none"> ➢ 炭素生産性向上率 25%以上（現行：20%以上）：特別償却率 30%（現行：50%）又は税額控除率 8%（現行：10%） ➢ 炭素生産性向上率 20%以上 25%未満（現行：15%以上 20%未満）：特別償却率 30%（現行：50%）又は税額控除率 3%（現行：5%）
特定大企業 (*1)	<ul style="list-style-type: none"> ➢ 炭素生産性向上率 20%以上：特別償却率 30%又は税額控除率 8% ➢ 炭素生産性向上率 15%以上 20%未満：特別償却率 30%又は税額控除率 3% <p>(*1) 特定大企業：一定のサプライチェーン連携 (*2) を実施している中小企業者以外の法人をいう (*2) 一定のサプライチェーン連携：連携企業（特定大企業のサプライチェーン上の国内の中小企業者をいい、グループ会社を除く）のエネルギー起源二酸化炭素排出量の削減を目指す取組のうち次の要件の全てに該当するものという</p> <ul style="list-style-type: none"> • 連携企業への支援により、その連携企業に対する取引量を減らさずにその連携企業の炭素生産性を事業所単位で 30%以上向上させる計画を立てること • 連携企業とその計画に関する費用負担を行うこと等を明記した一定の合意書を締結していること • 特定大企業に追加の費用負担が発生するものであって、連携企業の排出量削減に資する内容であること • 連携企業が自身のエネルギー起源二酸化炭素の排出削減量を算定すること
適用期限	2 年延長



POINT:

中小企業・大企業ともに炭素生産性向上率の要件が引き上げられ、特別償却・税額控除率は引き下げられるため、税務メリットの獲得ハードルは総じて上昇する。一方、サプライチェーン連携により中小企業の排出削減を後押しする「特定大企業」については、現行通りの炭素生産性向上率の要件が適用されることとなり、サプライチェーン全体の脱炭素化を推進する事業者に対しメリハリをつけた改正内容となった。

8. 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（p86、100）

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 年延長される（所得税についても同様）。

項目	改正案
対象となる減価償却資産の取得価額	40 万円未満（現行：30 万円未満）に引き上げられる（上限は現行と同様 300 万円まで）
対象となる法人	常時使用する従業員の数が 400 人を超える法人を除外
適用期限	3 年延長

9. 投資簿価修正における調整勘定対応金額の加算措置の計算（p102）

通算グループからの離脱法人の株式の投資簿価修正における、調整勘定対応金額の加算措置の計算において、通算完全支配関係発生日以前に離脱法人の株式の譲渡をした場合には調整勘定対応金額を減額することとされているが、その減額対象の譲渡から、全部取得条項付種類株式に係る取得決議による完全子法人化の際の離脱法人の株式の譲渡が除外される。

なお、上記の取得決議により交付を受けた上記の離脱法人の株式の価額がその譲渡をした株式の価額とおむね同額となっていないと認められる場合は対象外とされる。

10. 認定株式分配（パーシャルスピンオフ）に係る課税の特例の見直し（p106）

認定株式分配に係る課税の特例について、2026(R8)年4月1日以後に産業競争力強化法の事業再編計画の認定を受けた法人が同法の特定剰余金配当として行う現物分配で完全子法人の株式が移転するものは、株式分配に該当することとし、その現物分配のうち次の要件に該当するものは、適格株式分配に該当することとする措置に見直される（所得税についても同様）。

- ① その法人の株主の持株数に応じてその完全子法人の株式のみを交付するものであること
- ② その現物分配の直後にその法人が有するその完全子法人の株式の数が発行済株式の総数の20%未満となること
- ③ 適格株式分配と同様の非支配要件、特定役員継続要件及び従業者継続要件に該当すること
- ④ その法人及び完全子法人が事業の成長発展が見込まれるものとして次の要件を満たすものであること
 - (i) その法人（その法人がその経営を実質的に支配していると認められるものとして一定の関係を有するものを含む）のその現物分配前に行う事業のうちいずれかの事業について、その法人がその経営資源を集中させるものとして特定しており、かつ、その特定した事業がその現物分配後にその法人（その法人がその経営を実質的に支配していると認められるものとして一定の関係を有するもの（その完全子法人以外の法人で、その一定の関係が継続することが見込まれているものに限る）を含む）において引き続き行われることが見込まれていること
 - (ii) その完全子法人のその現物分配前に行う主要な事業が上記(i)の特定した事業以外のものであり、かつ、その主要な事業がその現物分配後にその完全子法人において引き続き行われることが見込まれていること
 - (iii) その法人及び完全子法人が実施する主要な事業について、その現物分配により生産性向上に関する目標の達成が見込まれること



POINT:

いわゆるパーシャルスピンオフ税制について、要件が見直された上、適用期限（事業再編計画の認定期限＝2028(R10)年3月31日）が廃止される。

11. 企業グループ間の取引に係る書類保存の特例の創設（p100）

内国法人が関連者（*1）との間で特定取引（*2）を行った場合において、その取引に関して、取引関連書類等にその取引に関する資産又は役務の提供の明細、その取引においてその内国法人が支払うこととなる対価の額の計算の明細等のその取引に係る対価の額を算定するために必要な事項の記載又は記録がないときは、その記載又は記録がない事項を明らかにする書類（電磁的記録を含む）を取得し、又は作成し、かつ、これを保存しなければならないこととされる。

なお、これらの書類の保存が法令の定めに従って行われていないことは、青色申告の承認の取消事由等となる。

(*1) 関連者：移転価格税制における関連者と同様の基準により判定する

(*2) 特定取引：次の取引（販売費、一般管理費その他の費用の額の基因となるものに限る）をいう

- その関連者がその内国法人に対して行う工業所有権等の譲渡又は貸付け（工業所有権等に係る権利の設定等その関連者がその内国法人に工業所有権等を使用させる行為を含む）
- その関連者がその内国法人に対して行う役務の提供のうち次のもの
 - 次のいずれかの事業活動で、その内国法人とその関連者との契約又は協定に基づきその関連者が行うもの

- ・ その関連者が有する産業、商業又は学術に関する知識経験等その関連者が有する経営資源を活用して行われる研究開発、広告宣伝等の事業活動
- ・ その関連者が有する専用資産（専らその内国法人及び関連者の事業の用に供することを目的とする資産をいう）をその内国法人に使用させる行為並びにその専用資産の維持及び管理
 - その関連者がその内国法人に対して行う経営の管理又は指導、情報の提供等の役務の提供でその関連者が有する産業、商業又は学術に関する知識経験に基づき行うもの
 - 以上の役務の提供に類するもの

国際課税

1. グローバル・ミニマム課税への対応（p24、p132）

OECD により発出されたガイダンスの内容等を踏まえ、制度の明確化等の観点から各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税について、所要の見直しが行われる。なお、国際課税システムの安定化等を目的とした、グローバル・ミニマム課税と米国をはじめとする一定の要件を満たす国の税制との共存等に係る国際的な議論が継続している状況にあり、近く国際合意に至る場合には当該合意に則り見直しが検討される等、議論の状況を踏まえて今後対応が検討される。

(1) 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（p132）

- 移行対象会計年度前の対象会計年度において計上された繰延税金資産又は繰延税金負債がある場合における調整後対象租税額の計算については、次に掲げる繰延税金資産又は繰延税金負債はないものとされる。
 - 国又は地方公共団体との間で締結された税額控除等に係る取決め（その税額控除等の額に係る繰延税金資産を増加させるために 2021(R3)年 12 月 1 日以後に締結されたものに限る）があることその他これに準ずる事由により生じた繰延税金資産
 - 法人税に相当する税に関するわが国以外の国又は地域における法令（2021(R3)年 12 月 1 日から移行対象会計年度開始日の前日までの間に制定されたものに限る）において、資産又は負債の金額が時価により評価されることにより計上された繰延税金資産又は繰延税金負債
- その他所要の措置が講じられる。



POINT:

今回の見直しは、2025(R7)年 1 月 15 日に、OECD/G20 の BEPS に関する包摂的枠組みにより公表された、モデルルール第 9.1 条に関し、政府により付与されたタックス・ベネフィットから生じた繰延税金資産の取扱いに関する執行ガイダンスを踏まえたものであると考えられる。

2. 外国子会社合算税制等の見直し（p24-25、p132-134）

「第 2 の柱」の実施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、内国法人の外国関係会社に係る所得の課税の特例（以下「外国子会社合算税制」）等について、次のとおり、2026(R8)年度税制改正においても引き続き見直しが行われるとともに、2027(R9)年度以降の税制改正においても必要な見直しの検討が行われる。

(1) 解散した部分対象外国関係会社又は外国金融子会社等に係る特例の創設

解散した部分対象外国関係会社又は外国金融子会社等について、次の 2)の特例が創設されるとともに、現行の解散した外国金融子会社等に係る特例は廃止される。

1) 用語の意義

用語	意義
清算部分対象外国関係会社	解散した外国関係会社のうち、その解散の日を含む事業年度開始の日前 2 年以内に開始した事業年度のいずれにおいても部分対象外国関係会社に該当していたもの
清算外国金融子会社等	解散した外国関係会社のうち、その解散の日を含む事業年度開始の日前 1 年以内に開始した事業年度のいずれにおいても外国金融子会社等に該当していたもの
特例清算事業年度	外国関係会社（清算部分対象外国関係会社又は清算外国金融子会社等）の解散により最初に部分対象外国関係会社又は外国金融子会社等に該当しないこととなった事業年度終了の日から原則として同日以後 3 年を経過した日までの期間内の日を含む事業年度

2) 特例の内容

項目	内容
①部分対象外国関係会社（外国金融子会社等）とみなす特例	外国関係会社が清算部分対象外国関係会社又は清算外国金融子会社等に該当する場合には、特例清算事業年度については、(i)清算部分対象外国関係会社は部分対象外国関係会社と、(ii)清算外国金融子会社等は外国金融子会社等とそれぞれみなして、外国子会社合算課税制を適用する。
②異常所得の金額の計算の特例	外国関係会社が清算部分対象外国関係会社又は清算外国金融子会社等に該当する場合における特例清算事業年度については、部分合算課税の対象所得である異常所得の金額の計算において控除することとされる金額の計算の基礎となる総資産の額、人件費の額及び減価償却累計額は、その解散により最初に部分対象外国関係会社又は外国金融子会社等に該当しないこととなった事業年度の前事業年度に係るこれらの金額とする。
③異常な水準の資本に係る所得の金額の特例	外国関係会社が清算外国金融子会社等に該当する場合における特例清算事業年度については、部分合算課税の対象所得である異常な水準にある資本に係る所得の金額はないものとして金融子会社等部分適用対象金額の計算を行う。
④書類不提出の場合の特例不適用（推定）	国税当局の当該職員が内国法人にその外国関係会社が清算部分対象外国関係会社若しくは清算外国金融子会社等のいずれかに該当すること又はその外国関係会社の事業年度が特例清算事業年度に該当することを明らかにする書類等の提出等を求めた場合において、期限までにその提出等がないときは、上記①の適用については、(i)その外国関係会社は清算部分対象外国関係会社又は清算外国金融子会社等に、(ii)その事業年度は特例清算事業年度に、それぞれ該当しないものと推定する。

(2) ペーパー・カンパニー特例に係る資産割合要件の見直し

ペーパー・カンパニー特例に係る資産割合要件について、外国関係会社の事業年度終了の時における貸借対照表に計上されている総資産の額が零である場合には、その外国関係会社に係るその事業年度に係る資産割合要件の判定が不要とされる。

(3) 複数税率の場合の特例の見直し

外国関係会社の本店所在地国の外国法人税の税率が所得の額に応じて高くなる場合に最高税率を用いて租税負担割合を計算することができる特例について、その最高税率が適用されることが通常見込まれないこと、その最高税率が適用される所得の額の区分が適用される所得の金額が極めて限定されていることその他の事情により本特例を適用することが著しく不適当であると認められる場合には、本特例が適用できることとされる。

(4) 関連制度の見直し

居住者に係る外国子会社合算税制及び特殊関係株主等である内国法人に係る外国関係法人に係る所得の課税の特例等の関連制度につき、上記(1)から(3)までと同様の見直しが行われる。

(5) 適用関係

上記の改正は、外国関係会社の 2026(R8)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。

(6) 地方税

個人住民税、法人住民税及び事業税について、外国子会社合算税制等の見直しに関する国税の取扱いに準じて所要の措置が講じられる。



POINT:

上記(1)については、現地撤退時の解散手続の中で生じる資産処分や債務免除益等についてのいきすぎた合算課税が生じているとの指摘に対応したものと考えられる。

現行では、清算中の部分対象外国関係会社又は外国金融子会社等について、清算前は事業を行い経済実体を有していたにもかかわらず、清算過程で経済実体を失ったことにより経済活動基準を充足することができなくなったケースについても、清算事業年度において生じた所得が合算対象となってしまうという問題が指摘されていた。

改正案では、清算中の部分対象外国関係会社又は外国金融子会社等のうち一定のものについては、清算開始前の経済実体を有するものとみなして外国子会社合算税制を適用することとされている。

消費課税

1. 国境を越えた電子商取引に係る課税の見直し (p119～p122)

国境を越えた電子商取引に係る課税について、次の見直しが行われる。

(1) 課税の対象の見直し

- ① 通信販売の方法により国内以外の地域から国内に宛てて発送される資産（一の資産の対価の額が 1 万円（税抜き）以下であるものに限る。）の譲渡（以下「特定少額資産の譲渡」（仮称））について、資産の譲渡等に係る消費税の課税の対象とされる。

（注）簡易課税制度における仕入控除税額の計算の基礎となる課税資産の譲渡等の範囲から特定少額資産の譲渡に該当するものは除外される。

- ② 下記③①の登録を受けた事業者（以下「特定少額資産販売事業者」（仮称））が行った特定少額資産の譲渡に係る課税貨物（次に掲げる事項がその課税貨物の輸入申告書等に付記されているものに限る。）の保税地域からの引取りについては、輸入に係る消費税が課税されないための措置が講じられる。

イ その課税貨物に係る特定少額資産の譲渡を行った特定少額資産販売事業者の登録番号

ロ その課税貨物が特定少額資産の譲渡に係るものである旨

（注）特定少額資産の譲渡に係る課税貨物が郵便物として輸入される場合には、上記の輸入申告書等に代えて、郵便に関する条約に基づき、差出人がその課税貨物に貼り付け、又は添付した税関告知書に上記イ及びロに掲げる事項が付記されているものが上記②の対象とされる。

- ③ 事業者（免税事業者を除く。）が特定少額資産の譲渡を行った場合において、その特定少額資産の譲渡に係る課税貨物に輸入に係る消費税が課されたときは、その課税貨物に係る輸入許可書等の保存を要件として、その課税期間における課税標準額に対する消費税額からその特定少額資産の譲渡に係る消費税額が控除される。



POINT:

近年、物品販売に係る国境を越えた電子商取引の市場が拡大する中、1 万円以下の少額輸入貨物に対する輸入消費税の免税制度による国内事業者との競争上の不均衡、及び国外事業者による無申告といった課題が顕在化している。こうした課題に対し、諸外国と同様、少額輸入貨物に対する免税制度の対象となる取引について、その販売者に消費税の納税義務を課す制度が導入されるとともに、下記(2)プラットフォーム事業者に物品販売に係る納税義務を転換する制度が導入されることで、国内外の事業者間の競争条件の公平性と適正な課税の確保を図ることとされる。

(2) 物品販売に係るプラットフォーム課税の導入

① デジタルプラットフォームを介して行う次に掲げる資産の譲渡のうち、下記②の指定を受けたプラットフォーム事業者（以下「第2種プラットフォーム事業者」（仮称））を介してその対価を收受するものについては、第2種プラットフォーム事業者が行ったものとみなされる。

イ 国外事業者が国内において行う資産の譲渡（これに付随して行われる資産の譲渡等を含むものとされ、特定少額資産の譲渡に該当するものが除かれる。）

ロ 事業者が行う特定少額資産の譲渡

（注）上記①の見直しに伴い、電気通信利用役務の提供に係る特定プラットフォーム事業者の名称は「第1種プラットフォーム事業者」（仮称）とされる。

② プラットフォーム事業者のその課税期間において上記①イ及びロに掲げる資産の譲渡に係る対価の額の合計額が50億円（税込み）を超える場合には、そのプラットフォーム事業者に国税庁長官への届出義務が課されるとともに、国税庁長官はそのプラットフォーム事業者を第2種プラットフォーム事業者として指定することとされる。

③ 第2種プラットフォーム事業者は、上記①イの国外事業者が国内において行った課税仕入れ及びその国外事業者が行った課税貨物の保税地域からの引取りのうち、プラットフォーム課税の適用を受ける上記①イに掲げる資産の譲渡にのみ要するものを、あらかじめその国外事業者の承諾を得て、その第2種プラットフォーム事業者が行ったものとみなして、仕入税額控除を適用することとされる。

（注）上記の適用を受ける場合には、確定申告書に添付することとされている明細書に上記の仕入税額控除の明細を記載するものとされる。



POINT:

プラットフォームを介し国内倉庫から発送される物品販売に係る課税売上につき、国外事業者の消費税無申告への対処や、上記(1)の特定少額資産の譲渡に係る適正課税の確保の観点から、これらの取引を仲介するプラットフォーム事業者に納税義務を転換するプラットフォーム課税が導入される。

(3) 特定少額資産販売事業者登録制度の創設

① 特定少額資産販売事業者の登録

「特定少額資産販売事業者」とは、特定少額資産の譲渡を行う事業者（免税事業者を除く。）であって、納税地を所轄する税務署長に申請書を提出し、税務署長の登録を受けた事業者をいうこととされる。

（注）特定国外事業者（事務所、事業所等を国内に有しない国外事業者をいう。）が上記の登録を受ける場合にあっては、消費税に関する税務代理人があること等が要件に加えられる。

② 特定少額資産販売事業者の登録の取消し

特定少額資産販売事業者が、登録の取消しを求める届出書を納税地を所轄する税務署長に提出した場合には、その登録を取り消すことができることとされる。

③ 事業者免税点制度との適用関係

上記①の登録を受けた日の属する課税期間の翌課税期間以後の課税期間については、上記②の登録の取消しを求める届出書の提出が行われない限り、事業者免税点制度は、適用されない。

④ 特定少額資産販売事業者の義務

特定少額資産販売事業者は、特定少額資産の譲渡を行った場合には、その発送に係る仕入書等に次に掲げる事項を記載し、かつ、その特定少額資産の譲渡に係る資産を輸入しようとする者又はその者の関税法の規定に基づく輸

入の申告を代理する通関業者に対し、その事項を通知しなければならないとされる。

- ① その特定少額資産販売事業者の登録番号
 - ② その特定少額資産の譲渡に係る資産に該当する旨
- ⑤ 特定少額資産の譲渡に係る仕入書等類似書類の交付等の禁止
- ① 特定少額資産販売事業者が行う特定少額資産の譲渡に係る資産以外の資産について、特定少額資産販売事業者により特定少額資産の譲渡として行われたものであると誤認されるおそれのある仕入書等をその資産を輸入しようとする者及びその者の関税法の規定に基づく輸入の申告を代理する通関業者（以下「輸入者等」という。）に交付し、又は上記④イに掲げる登録番号若しくはその登録番号と誤認されるおそれのある番号及び上記④ロに掲げる事項を輸入者等に通知すること（以下「輸入者等への交付等」という。）は禁止される。
 - ② 上記イの輸入者等への交付等に関する調査に係る質問検査権の規定が整備される。



POINT:

特定少額資産販売事業者は、上記(1)の制度導入により、特定少額資産の譲渡について原則として所轄税務署に申告納税を行う必要があるが、当該課税対象となった特定少額資産のうち一定の貨物については、消費者を納税義務者として輸入時に消費税が課税され、二重課税となることが想定される。そこで、特定少額資産販売事業者の登録制度が創設され、その登録番号を輸入時に申告することにより、輸入時の二重課税を防止することとされる。

(4) 適用関係

(1)、(2)及び(3)は、2028(R10)年4月1日以後に国内において事業者が行う資産の譲渡等及び課税仕入れ並びに保税地域から引き取られる課税貨物について適用される。

(5) その他

特定少額資産販売事業者に係る事業者免税点制度の特例等、所定の経過措置、及び所要の措置が講じられる。

2. 適格請求書等保存方式に係る経過措置の見直し（p122、p123）

(1) 適格請求書発行事業者となる小規模個人事業者に係る税額控除に関する経過措置

- ① 個人事業者である適格請求書発行事業者の2027(R9)年及び2028(R10)年に含まれる各課税期間（免税事業者が適格請求書発行事業者となったこと又は課税事業者選択届出書を提出したことにより事業者免税点制度の適用を受けられないととなる課税期間に限る。）については、その課税期間における課税標準額に対する消費税額から控除する金額を、その課税標準額に対する消費税額に7割を乗じた額とすることにより、納付税額をその課税標準額に対する消費税額の3割とすることとされる。
- ② 適格請求書発行事業者が上記①の適用を受けようとする場合には、確定申告書にその旨を付記するものとされる。
- ③ 上記①の適用を受けた適格請求書発行事業者が、その適用を受けた課税期間の翌課税期間に係る確定申告期限までに、その翌課税期間について簡易課税制度の適用を受ける旨の届出書を納税地を所轄する税務署長に提出したときは、その翌課税期間から簡易課税制度の適用が認められる。

（注）現行の適格請求書発行事業者となる小規模事業者に係る税額控除に関する経過措置の適用を受けた適格請求書発行事業者についても上記と同様の措置が講じられることとされ、2026(R8)年10月1日以後に終了する課税期間から本措置を適用できることとされる。



POINT:

いわゆる2割特例の終了後は、簡易課税制度への移行が原則となるが、インボイス制度の定着に向けて事務負担への配慮がより必要と考えられる個人事業者については、課税事業者を選択してインボイス発行事業者になっている場合には、これまで2割特例の対象となっている個人事業者も含め、その納税額を売上税額の3割とすることができる経過措置が2年に限り講じられる。

(2) 適格請求書発行事業者以外の者から行った課税仕入れに係る税額控除に関する経過措置

- ① 本経過措置における控除可能割合について、次に掲げる期間の区分に応じ、それぞれ次に定める割合とされる。

イ	2026(R8)年10月1日から2028(R10)年9月30日まで	70%
ロ	2028(R10)年10月1日から2030(R12)年9月30日まで	50%
ハ	2030(R12)年10月1日から2031(R13)年9月30日まで	30%

- ② 一の適格請求書発行事業者以外の者からの課税仕入れの額の合計額が下記を超える場合には、その超えた部分の課税仕入れについて、本経過措置の適用が認められないとされる。

	現行	改正案
課税仕入れの額の合計額（その年又はその事業年度）	10億円	1億円

（注）上記の改正は、2026(R8)年10月1日以後に開始する課税期間から適用される。



POINT:

インボイス制度の影響を受ける小規模な国内事業者への配慮として更なる激変緩和を図る観点から、その最終的な適用期限を2年延長した上で、控除ができる割合については段階的に縮減していく、2031(R13)年9月末をもってその適用が終了とされる。

あわせて、本経過措置が租税回避等にも利用されていることを踏まえ、その防止を図る観点から、その課税期間における一の免税事業者等からの課税仕入れのうち本経過措置の対象となる上限額が、現行の10億円から1億円に引き下げられる。

3. その他 (p.130, p.131)

(1) 暗号資産に係る課税関係の見直し

金融商品取引法等の改正を前提に、次の措置が講じられる。

- ① 暗号資産の譲渡を有価証券に類するもの（現行：支払手段に類するもの）の譲渡として、引き続き消費税は非課税とされる。
- ② 消費税の課税売上割合の計算上、暗号資産の譲渡については、その譲渡に係る対価の額の5%相当額が資産の譲渡等の対価の額（分母）に算入される。
- ③ 暗号資産の貸付けについて消費税は非課税とされるほか、所要の措置が講じられる。

（注）上記の改正は、金融商品取引法の改正法の施行日の属する年の翌年の1月1日以後に行われる暗号資産の譲渡等について適用される。



POINT:

金融商品取引法等の改正を前提とした暗号資産の改正については、改正前は支払手段に類するものの譲渡として、課税売上割合の計算上分母に含める必要はなかったが、改正後は、その譲渡に係る対価の額の5%相当額が分母に算入される。

(2) 輸出取引の代金を現金等により受領したものに係る輸出免税証明書類の見直し

輸出として行われる資産の譲渡又は貸付けのうち、その輸出取引の代金を現金等により受領したものについては、消費税の輸出免税の適用を受ける場合には、輸出したことを証する書類として、現行の証明書類に加えて、輸入国における輸入許可書等（その電磁的記録を含む。）を保存しなければならないこととされる。

（注）上記の改正は、2026(R8)年10月1日以後に行われる資産の譲渡等について適用される。

(3) 国内に所在する不動産に関する役務提供等に対する課税の見直し

非居住者に対して行う国内に所在する不動産に係る役務の提供等について、消費税の輸出免税の適用対象から除外されるほか、所要の措置が講じられる。

（注）上記の改正は、2026(R8)年10月1日以後に行われる資産の譲渡等について適用される。ただし、同年3月31日までに締結した契約に基づき同年10月1日以後に資産の譲渡等を行った場合には、適用されない。

消費課税（関税、輸入消費税）

1. 輸入貨物の課税価格決定の特例の廃止（p149）

個人使用貨物に限り課税価格を海外小売価格の6割にする特例が廃止される。



POINT:

物品販売に係る国境を越えた電子商取引の市場が拡大する中、個人使用貨物に限り課税価格を海外小売価格の6割にする輸入貨物の課税価格決定の特例により、国外事業者と国内事業者の競争上の不均衡が顕在化している。また、海外旅行の一般化、インターネットの普及や物流網の拡大による土産品を念頭に置いた立法趣旨の消失・変容に加え、本特例の不正利用事例もみられる。本特例が廃止されることで、国内外の事業者間の競争条件の公平性と適正な課税の確保が図られることとされる。

個人所得課税

1. 物価上昇局面における対応及び成長投資拡大に向けた環境整備 (p1~2、p4~6、p8~9、p15~16、p32~p38)

(1) 物価上昇に連動して基礎控除等を引き上げる仕組みの創設

1) 基礎控除

物価が上昇すると控除の実質的な価値が減少するという課題への対応として、基礎控除の本則部分は、見直し前の控除額に、税制改正時における直近2年間の消費者物価指数（総合）の上昇率を乗じることで調整される。また、特例部分についても次の見直しが行われる。

合計所得金額	控除額					
	本則部分		特例部分		合計	
	現行 (R7)	改正案 (R8・9)	現行 (R7)	改正案 (R8・9)	現行 (R7)	改正案 (R8・9)
132万円以下	58万円	62万円	37万円	42万円	95万円	104万円
132万円超 336万円以下	58万円	62万円	30万円	42万円	88万円	104万円
336万円超 489万円以下	58万円	62万円	10万円	42万円	68万円	104万円
489万円超 655万円以下	58万円	62万円	5万円	5万円	63万円	67万円
655万円超 2,350万円以下	58万円	62万円	0円	0円	58万円	62万円
2,350万円超 2,400万円以下	48万円	48万円	0円	0円	48万円	48万円
2,400万円超 2,450万円以下	32万円	32万円	0円	0円	32万円	32万円
2,450万円超 2,500万円以下	16万円	16万円	0円	0円	16万円	16万円
2,500万円超	0円	0円	0円	0円	0円	0円

(注) 1 この改正は、2026(R8)年分以後の所得税に適用され、給与等及び公的年金等の源泉徴収については2027(R9)年1月1日以後支払分から適用される

2 2028(R10)年分以後の特例部分は、合計所得金額が132万円以下の場合に37万円とされ、132万円を超える場合は0円とされる

2) 扶養親族及び同一生計配偶者の合計所得金額の要件

基礎控除の本則部分の引上げに併せて、扶養親族及び同一生計配偶者の合計所得金額の要件も、現行の58万円がそれぞれ62万円に引き上げられる。

3) 給与所得控除の最低保障額

基礎控除の本則部分と同様の措置が講じられるとともに、2026(R8)年及び2027(R9)年の最低保障額を引き上げる特例が創設される。

	控除額					
	本則部分		特例部分		合計	
	現行 (R7)	改正案 (R8・9)	現行 (R7)	改正案 (R8・9)	現行 (R7)	改正案 (R8・9)
給与所得控除の最低保障額	65万円	69万円	0円	5万円	65万円	74万円

(注) 1 この改正は、2026(R8)年分以後の所得税に適用され、源泉徴収については2027(R9)年1月1日以後支払分から適用される

2 特例部分は、年末調整で適用される

(2) 住宅・土地税制（住宅ローン控除の拡充）

- 適用期限が 2030(R12)年 12 月 31 日まで 5 年延長される。
- 既存住宅のうち省エネ性能の高い、①認定住宅、②ZEH 水準省エネ住宅及び③省エネ基準適合住宅（以下「認定住宅等」という）のうち省エネ基準適合住宅を除く認定住宅等に係る借入限度額が現行の 3,000 万円から 3,500 万円に引き上げられるとともに、子育て世帯等（以下「特例対象個人」という）への上乗せ措置の対象が認定住宅等の既存住宅にも拡充される。
- 認定住宅等の既存住宅の控除期間が現行の 10 年間から 13 年間に拡充される。
- 床面積要件について、40 m²に緩和されている特例の適用範囲が既存住宅にも拡充される（ただし、合計所得金額が 1,000 万円を超える年は適用されない。）。特例対象個人で、本特例を利用しない場合には、借入限度額の上乗せ措置を利用できることとされる。

2. 資産形成の促進に向けた取組みの拡充と金融を通じた経済成長（p2、p12～13、p48～54）

(1) NISA の拡充

- 次世代の資産形成を支援する観点から、つみたて投資枠の対象年齢が 0 歳まで拡充される（以前のジュニア NISA は、2023 年末で廃止され、現行は 18 歳以上（1 月 1 日現在）が口座開設可能）。
- 口座保有者である子が 0～17 歳の間、年間投資枠は 60 万円、非課税保有限度額は 600 万円とされ、子の年齢が 12 歳以降、子の同意を得た場合のみ、親権者等による払出しが可能とされる。
- 国内市場を対象とした一定の株式指数及び一定の広がりのある地域を対象とした先進国・新興国の株式指数単体で組成された投資信託商品が、つみたて投資枠の対象となる指標に追加される。また、幅広い世代の資産運用ニーズに応える観点から、債券が運用資産の 50% を超える投資信託が対象に加えられる。

(2) 暗号資産の分離課税化等

- 金融商品取引法等の改正を前提に、暗号資産取引業（仮称）を行う者に対して金融商品取引業者登録簿に登録されている暗号資産等（特定暗号資産）の譲渡等をした場合には、その譲渡等による譲渡所得等は他の所得と分離して 20%（所得税 15%、個人住民税 5%）の税率で課税される。
- 特定暗号資産の譲渡損失について、3 年間の繰越控除制度が創設される。
- これらの改正は、金融商品取引法の改正法が施行された年の翌年 1 月 1 日以後の特定暗号資産の譲渡等に適用される。
- 総合課税の譲渡所得の基準となる暗号資産について、以下の措置が講じられる。この改正は、金融商品取引法の改正法が施行された年の翌年分以後の所得税に適用される。
 - 譲渡益について、譲渡所得の特別控除額は控除されない。
 - 5 年超保有資産に係る譲渡所得の金額の計算上 2 分の 1 とする措置は適用されない。
 - 譲渡損失について、他の総合課税の対象となる所得との損益通算は適用されない。

3. 公平な納税のための環境整備（p3、p20、p23、p55、p62）

(1) 特定の基準所得金額の課税の特例の見直し

税負担の公平性の確保を図る観点から、2025(R7)年分の所得税から適用されている「極めて高い水準の所得に対する負担の適正化措置」について、次の見直しが行われる。

	現行	改正案
特別控除額	3 億 3,000 万円	1 億 6,500 万円
税率	22.5%	30%

（注）この改正は、2027(R9)年分以後の所得税に適用される



POINT:

その所得のすべてが株式等の譲渡所得で所得税 15% の分離課税の対象となる場合、これまで所得金額が 10 億円程度を超えるとこの制度が適用されることになっていたが、この改正により、所得金額が 3 億 3,000 万円程度を超えるとこの制度による計算が適用されると想定される。

(2) ふるさと納税の見直し

個人住民税におけるふるさと納税の特例控除額について、次の見直しが行われる。

	現行	改正案
控除限度額	個人住民税所得割額の 20%	個人住民税所得割額の 20% と次の金額のいずれか低い金額 ・道府県民税 77 万 2,000 円（指定都市：38 万 6,000 円） ・市町村民税 115 万 8,000 円（指定都市：154 万 4,000 円）

（注）この改正は、2028(R10)年度分以後の個人住民税に適用される

4. 防衛力強化に係る財源確保のための税制上の対応（p3、p29、p136）

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、新たな付加税として、防衛特別所得税（仮称）が課される。併せて、家計負担が増加しないよう復興特別所得税の税率が引き下げる（防衛特別所得税（仮称）と復興特別所得税の合計は、従来の復興特別所得税の額と同じである）。また、復興財源の総額を確実に確保する観点から、課税期間が 10 年間延長される。

(1) 防衛特別所得税（仮称）の創設

	改正案
納税義務者	所得税の納税義務者及び所得税の源泉徴収義務者
税額の計算	その年分の基準所得税額に 1% の税率を乗じて計算した金額

（注）課税期間は、2027(R9)年以後の当分の間とされる

(2) 復興特別所得税の税率の引下げ及び課税期間の延長

	現行	改正案
税率	2.1%	1.1%
課税期間	2037(R19)年まで	2047(R29)年まで

（注）この改正は、2027(R9)年分以後の所得税等に適用される

資産課税

1. 貸付用不動産の評価方法の見直し（p82）

相続税法の時価主義の下、貸付用不動産の市場価格と相続税評価額との乖離の実態を踏まえ、その取引実態等を考慮し、次の見直しが行われる。

(1) 内容

対象となる貸付用不動産	対象となる貸付用不動産の取得時期	評価方法
(1) 被相続人等が対価を伴う取引により取得又は新築をした一定の貸付用不動産	課税時期前 5 年以内が対象	課税時期における通常の取引価額に相当する金額（*1）

(イ)	不動産特定共同事業契約又は信託受益権に係る金融商品取引契約のうち一定のものに基づく権利の目的となっている貸付用不動産	取得時期にかかわらず対象	課税時期における通常の取引価額に相当する金額（*2）
-----	--	--------------	----------------------------

(*1) 課税時期における通常の取引価額に相当する金額については、課税上の弊害がない限り、被相続人等が取得等をした貸付用不動産に係る取得価額を基に地価の変動等を考慮して計算した価額の 100 分の 80 に相当する金額によって評価することができることとされる。

(*2) 課税時期における通常の取引価額に相当する金額については、課税上の弊害がない限り、出資者等の求めに応じて事業者等が示した適正な処分価格・買取価格等、事業者等が把握している適正な売買実例価額又は定期報告書等に記載された不動産の価格等を参考して求めた金額によって評価することができることとされる。ただし、これらに該当するものがないと認められる場合には、上記(1)に準じて評価（取得時期や評価の安全性を考慮）することとされる。

（2）適用関係

2027(R9)年 1 月 1 日以後に相続等により取得をする財産の評価に適用される。

ただし、上記(1)(イ)の改正については、当該改正が通達に定められる日までに、被相続人等がその所有する土地（同日の 5 年前から所有しているものに限る。）に新築をした家屋（同日において建築中のものを含む。）には適用されない。



POINT:

評価額を圧縮する租税回避への対応として、貸付用不動産の評価方法の見直しが行われる。

課税時期前 5 年以内に取得等した貸付用不動産が対象となるが、いわゆる不動産小口化商品については、取得時期にかかわらず対象となるため、留意されたい。

なお、取引相場のない株式の評価においては、財産評価基本通達 185 にて評価会社が課税時期前 3 年以内に取得等をした不動産について、課税時期における通常の取引価額に相当する金額によって評価するものとされている。評価会社が貸付用不動産を取得等した場合の取扱いについては明記されていないため、今後の動向を注視されたい。

2. 教育資金の一括贈与非課税措置の見直し（p65）

直系尊属から教育資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税措置について、2026(R8)年 3 月 31 日までとされている教育資金管理契約に基づく信託等可能期間は延長されずに終了することとされ、同日までに拠出された金銭等については、引き続き本措置を適用できることとされる。

3. 非上場株式等に係る相続税・贈与税の納税猶予の特例制度における特例承継計画の提出期限の見直し（p65-66）

非上場株式等に係る相続税・贈与税の納税猶予の特例制度について、特例承継計画の提出期限が 1 年 6 月延長され、2027(R9)年 9 月末までとされる。



POINT:

現行の特例承継計画の提出期限は、2026(R8)年 3 月 31 日であり、1 年 6 月延長される。また、当該納税猶予の特例制度の適用期限は、2027(R9)年 12 月 31 日までの相続・贈与が対象であることから、適用期限の到来を見据え、早期に事業承継に取り組むことが期待される。

適用期限後のあり方については、世代交代の停滞や地域経済の成長への影響に係る懸念に加えて、本措置の適用状況や課税の公平性等の観点も踏まえて多角的な検討を行い、令和 9 年度税制改正において結論を得る旨が大綱の「第一 令和 8 年度税制改正の基本的考え方」（p15）に記載されているため、今後の動向を注視されたい。

4. 個人の事業用資産に係る相続税・贈与税の納税猶予制度における個人事業承継計画の提出期限の見直し (p65)

個人の事業用資産に係る相続税・贈与税の納税猶予制度について、個人事業承継計画の提出期限が 2 年 6 月延長され、2028(R10)年 9 月末までとされる。



POINT:

現行の個人事業承継計画の提出期限は、2026(R8)年 3 月 31 日であり、2 年 6 月延長される。また、当該納税猶予制度の適用期限は、2028(R10)年 12 月 31 日までの相続・贈与が対象であることから、適用期限の到来を見据え、早期に事業承継に取り組むことが期待される。



令和8年度税制改正トピックス

令和8年度税制改正について、最新の情報を集めて掲載しています。

www.deloitte.com/jp/tax/tax-reform

過去のニュースレター

過去に発行されたニコースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

www.deloitte.com/jp/tax/nl/japan

お問い合わせ

デロイトトーマツ税理士法人

所在地 〒100-8362 東京都千代田区丸の内 3-2-3 丸の内二重橋ビルディング

Tel 03-6213-3800 (代)

email tax.cs@tohmatsu.co.jp

www.deloitte.com/zh/tax

税務サービス www.deloitte.com/jp/tax-services

デロイトトマツ グループは、日本におけるデロイト アジア バシフィック リミテッドおよびデロイトネットワークのメンバーである合同会社デロイトトマツ グループならびにそのグループ法人（有限責任監査法人トマツ、合同会社デロイトトマツ、デロイトトマツ税理士法人および DT 弁護士法人を含む）の総称です。デロイトトマツ グループは、日本で最大級のプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従いプロフェッショナルサービスを提供しています。また、国内 30 都市以上に 2 万人超の専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイトトマツ グループ Web サイト www.deloitte.com/jp をご覧ください。

Deloitte（デロイト）とは、Deloitte Touche Tohmatsu Limited（“Deloitte Global”）、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人（総称して“デロイトネットワーク”）のひとつまたは複数を指します。Deloitte Global ならびに各メンバーファームおよび関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体であり、第三者に関して相互に義務を課すことはありません。Deloitte Global およびその各メンバーファームならびに関係法人は、自らの作為および不作為についてのみ責任を負い、互いに他のファームまたは関係法人の作為および不作為について責任を負うものではありません。Deloitte Global はクラウドントのサーバー提供を行いません。詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

デリオート・アジア・パシフィック・リミテッドは保有有限責任会社であり、Deloitte Global のメンバー企業です。デリオート・アジア・パシフィック・リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア・パシフィックにおける 100 を超える都市（オーストラリア、バンコク、北京、ベンガルール、ハノイ、香港、ジャカルタ、キャラバンブルー、マニラ、メルボルン、ムンバイ、ニューデリー、大阪、ソウル、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む）にてサービスを提供しています。

Deloitte（デロイト）は、最先端のプロフェッショナルサービスを、Fortune Global 500®の約9割の企業や多数のプライベート（非公開）企業を含むクラウドに提供しています。デロイトは、資本市場に対する社会的な信頼を高め、クラウドの変革と繁栄を促進することで、計測可能で継続性のある成果をもたらすプロフェッショナルの集団です。デロイトは、創設以来 180 年の歴史を有し、150 を超える国・地域にわたって活動を展開しています。

"Making an impact that matters"をバババ（存在理由）として標榜するデロイトの約 46 万人の人材の活動の詳細については、www.deloitte.com

をご覧ください。
本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイトネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。デロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負いません。



IS 669126 / ISO 27001



0003

IS/BCMS それぞれの認証範囲はこちらをご覧ください
<https://www.bsigroup.com/clientDirectory>

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2025. For information, contact Deloitte Tohmatsu Group.