

資産課税課情報	第 1 号	令和 8 年 1 月 28 日	国税庁資産課税課
---------	-------	-----------------	----------

「『租税特別措置法（株式等に係る譲渡所得等関係）の取扱いについて』等の一部改正について（法令解釈通達）」の趣旨説明（情報）

令和 7 年 6 月 23 日付課資 3-3 ほか 2 課共同「『租税特別措置法（株式等に係る譲渡所得等関係）の取扱いについて』等の一部改正について（法令解釈通達）」により、譲渡所得等に関する取扱いについて所要の改正を行ったところであるが、その主な改正事項の趣旨を別紙のとおり取りまとめたので、執務の参考とされたい。

## 別 紙

### 〈省略用語例〉

本情報において使用した次の省略用語は、それぞれ次に掲げる法令等を示すものである。

所得税法、(所法) .....	所得税法（昭和40年法律第33号）
措置法、(措法) .....	租税特別措置法（昭和32年法律第26号）
措置法令、(措令) .....	租税特別措置法施行令（昭和32年政令第43号）
所得税基本通達、(所基通) .....	所得税基本通達の制定について（昭和45年7月1日付直審（所）30）
措置法通達、(措通) .....	租税特別措置法に係る所得税の取扱いについて（昭和55年12月26日付直所3-20ほか1課共同）
通則法 .....	国税通則法（昭和37年法律第66号）

※ 各法令等は、令和7年12月1日現在による。

## 目 次

○ 「租税特別措置法（株式等に係る譲渡所得等関係）の取扱いについて」の一部改正について	
1 措置法第37条の13 《特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等》関係	
37の13－4（還付の請求をすることができる金額の限度となる前年分の所得税の額）	2
37の13－5（提出期限の意義）	6
37の13－6（還付請求書が確定申告書等と同時に提出されなかった場合）	9
37の13－10（特例適用控除対象特定株式の譲渡の判定）	11
2 措置法第37条の13の2 《特定新規中小企業者がその設立の際に発行した株式の取得に要した金額の控除等》関係	
37の13の2－2（特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等に関する取扱いの準用）	13

## ○ 「租税特別措置法（株式等に係る譲渡所得等関係）の取扱いについて」の一部改正について

### 1 措置法第37条の13《特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等》関係

※ アンダーラインを付した部分が改正関係部分である。

#### 【新設】

##### （還付の請求をすることができる金額の限度となる前年分の所得税の額）

37の13-4 措置法第37条の13第3項各号及び第6項各号に掲げる所得税の額は、各種の税額控除前の所得税の額をいうのであるが、同条第4項（同条第7項又は第9項第2号において準用する場合を含む。）に規定する還付の請求をすることができる金額の限度となる前年分の所得税の額（附帯税の額を除く。）は、措置法令第25条の8第15項（同令第25条の9第13項において準用する場合を含む。）の規定による読み替え後の所得税法第120条第1項第3号に掲げる各種の税額控除後の一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額に係る所得税の額をいうことに留意する。

註 当該前年分の所得税の額については、各種の税額控除につき次に掲げる所得税額から順次控除するものとして計算する。

(1) 課税総所得金額に係る所得税額

(2) 上場株式等に係る課税配当所得等の金額に係る所得税額、土地等に係る課税事業所得等の金額に係る所得税額、課税長期譲渡所得金額に係る所得税額、課税短期譲渡所得金額に係る所得税額又は先物取引に係る課税雑所得等の金額に係る所得税額

(3) 一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額に係る所得税額又は上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額に係る所得税額

(4) 課税山林所得金額に係る所得税額又は課税退職所得金額に係る所得税額

#### 《説明》

1 令和7年度税制改正において、「特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等」（措法37の13）（いわゆるエンジェル税制）の改正が行われ、スタートアップへの再投資をより促進する観点から、株式等の譲渡益の発生年の翌年にスタートアップ投資を行った場合に、当該譲渡益の発生年に遡って投資額に相当する金額を当該譲渡益から控除する「特定株式控除未済額の繰戻し還付制度」が創設された。

具体的には、令和8年1月1日以後に措置法第37条の13第1項に規定する控除対象特定株式（以下「控除対象特定株式」という。）を払込み（株式の発行に際してするものに限る。以下同じ。）により取得（いわゆるストックオプション税制の適用を受けるものを除く。以下同じ。）をした同項に規定する居住者又は恒久的施設を有する非居住者（以下「居住者等」という。）は、その年において生じた特定株式控除未済額<sup>(注1)</sup>がある場合には、その年分の確定申告書の提出と同時に、納税地の所轄税務署長に対し、次の(1)に掲げる金額から(2)に掲げる金額を控除した金額に相当する所得税の還付を請求することができることとされた（措法37の13③）。

(1) その年の前年分の一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額（措置法第37条の10第1項に規定する一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額をいう。以下同じ。）及び上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額（措置法第37条の11第1項に規定する上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額をいう。以下同じ。）（「設立特定株式控除未済額の繰戻し還付制度<sup>(注2)</sup>」の適用が

ある場合には、その一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額から設立特定株式控除未済額<sup>(注3)</sup>を控除した金額。以下、(2)並びに次の3の(1)及び(2)において同じ。)につき措置法第37条の10第1項及び第37条の11第1項の規定に準じて計算した所得税の額

- (2) その年の前年分の一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額からその特定株式控除未済額を控除した金額につき措置法第37条の10第1項及び第37条の11第1項の規定に準じて計算した所得税の額

(注) 1 「特定株式控除未済額」とは、その年分の措置法第37条の13第1項に規定する適用前の株式等に係る譲渡所得等の金額の合計額が同項に規定する控除対象特定株式取得金額（以下「控除対象特定株式取得金額」という。）の合計額に満たない場合におけるその満たない部分の金額のうち、同項第1号又は第2号に定める特定株式に係る部分の金額をいい（措法37の13③）、具体的には、その満たない部分の金額に、控除対象特定株式取得金額の合計額のうちに占める同項第1号又は第2号に定める特定株式に係る控除対象特定株式取得金額の合計額の割合を乗じて計算した金額とされている（措令25の12⑦）。

2 「設立特定株式控除未済額の繰戻し還付制度」については、「37の13の2-2《特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等に関する取扱いの準用》」の《説明》の1を参照。

3 「設立特定株式控除未済額」については、「37の13の2-2」の《説明》の1を参照。

2 なお、上記1の還付の請求をすることができる「控除した金額に相当する所得税」の額が、その年の前年分の一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額に係る所得税の額（「設立特定株式控除未済額の繰戻し還付制度」の適用がある場合には、その適用により還付の請求がされた所得税の額を控除した金額）（附帯税の額を除く。）を超えるときは、その還付の請求をすることができる金額は、その前年分の一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額に係る所得税の額に相当する金額を限度とすることとされている（措法37の13④）。

3 また、所得税法第125条第1項から第3項まで又は第5項（これらの規定を同法第166条において準用する場合を含む。）の規定に該当してこれらの規定に規定する申告書を提出する者（相続人等）についても、その年の中途において死亡した居住者等のその年において生じた特定株式控除未済額がある場合には、その申告書の提出と同時に、その申告書に係る所得税の納税地の所轄税務署長に対し、次の(1)に掲げる金額から(2)に掲げる金額を控除した金額に相当する所得税の還付を請求することとされた（措法37の13⑥）。

なお、還付の請求をすることができる金額の限度となる金額については、上記2と同様である（措法37の13⑦）。

- (1) 居住者等のその年の前年分の一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額につき措置法第37条の10第1項及び第37条の11第1項の規定に準じて計算した所得税の額
- (2) 居住者等のその年の前年分の一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額からその特定株式控除未済額を控除した金額につき措置法第37条の10第1項及び第37条の11第1項の規定に準じて計算した所得税の額

4 さらに、居住者等又はその居住者等が年の途中において死亡をした場合におけるその相続人等が、上記1又は3の所得税の還付を請求する場合であって、その年分の所得税につき確定申

告書を提出すべき場合及び提出することができる場合のいずれにも該当しないときであっても、措置法第37条の13第3項から第8項までの規定を準用し、上記1又は3の所得税の還付を請求できることとされた（措法37の13⑨）。

5 本項では、上記1の(1)及び(2)並びに上記3の(1)及び(2)に掲げる所得税の額については、配当控除や外国税額控除などの各種の税額控除前の金額をいうこととともに、上記2及び3の還付の請求をすることができる金額の限度となる所得税額については、各種の税額控除後の金額をいうことを留意的に明らかにしている（措置法37条の13第9項第2号において準用する場合も同様である。）。

なお、純損失の繰戻しによる還付の請求（所法140）においても同様の取扱いが定められている（所基通140・141-2）。

6 ところで、所得税法における各種の税額控除については、①課税総所得金額に係る所得税額、②措置法の規定による申告分離課税に係る各種課税所得の金額に係る所得税額、③課税山林所得金額に係る所得税額又は課税退職所得金額に係る所得税額の順序で控除することとされているところ、②の所得税額が複数種類ある場合には、これらのうちどの順序で控除するのかについて、特段の規定が設けられていない。

そこで、本項の注書では、②の所得税額が複数種類ある場合における還付の請求をすることができる金額の限度となる所得税額の算定における各種の税額控除は、その限度となる金額が最も高くなる順序、すなわち、②の所得税額のうち、一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額に係る所得税額又は上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額に係る所得税額を最後に控除して算定することを明らかにしている。

#### （参考）

##### ○ 所得税法（抄）

###### （純損失の繰戻しによる還付の請求）

**第一百四十条** 青色申告書を提出する居住者は、その年において生じた純損失の金額がある場合には、当該申告書の提出と同時に、納税地の所轄税務署長に対し、第一号に掲げる金額から第二号に掲げる金額を控除した金額に相当する所得税の還付を請求することができる。

一 その年の前年分の課税総所得金額、課税退職所得金額及び課税山林所得金額につき第三章第一節（税率）の規定を適用して計算した所得税の額

二 その年の前年分の課税総所得金額、課税退職所得金額及び課税山林所得金額から当該純損失の金額の全部又は一部を控除した金額につき第三章第一節の規定に準じて計算した所得税の額

2 前項の場合において、同項に規定する控除した金額に相当する所得税の額がその年の前年分の課税総所得金額、課税退職所得金額及び課税山林所得金額に係る所得税の額（附帯税の額を除く。）をこえるときは、同項の還付の請求をすることができる金額は、当該所得税の額に相当する金額を限度とする。

3～5 省略

○ 所得税基本通達（抄）

（還付金の限度額となる前年分の所得税の額）

140・141－2 法第140条第1項各号に掲げる所得税の額は、各種の税額控除前の所得税の額をいうのであるが、同条第2項に規定する還付金の限度額となる前年分の所得税の額（附帯税を除く。）は、法第120条第1項第3号《確定所得申告》に掲げる各種の税額控除後の所得税の額をいうことに留意する。

**【新設】**

**(提出期限の意義)**

**37の13-5** 措置法第37条の13第5項及び第8項に規定する各「提出期限」とは、それぞれ同法第2条第1項第14号《用語の意義》に規定する確定申告期限をいうことに留意する。

(注) 措置法第2条第1項第14号に規定する確定申告期限とは、所得税法第120条第1項(同法第166条《申告、納付及び還付》において準用する場合を含む。)の規定による申告書の提出期限をいい、年の中途において死亡し、又は出国をした場合には、同法第125条第1項《年の中途で死亡した場合の確定申告》又は同法第127条第1項《年の中途で出国をする場合の確定申告》(これらの規定を同法第166条において準用する場合を含む。)の規定による申告書の提出期限をいうのであるから、同法第122条第1項《還付等を受けるための申告》の規定による申告書その他提出期限のない申告書を提出する者であっても、措置法第37条の13第3項又は第6項の規定の適用を受けるためには、原則として、その年の前年分の確定申告期限までに当該前年分の当該申告書を提出するとともに、その年分の確定申告期限までに当該年分の当該申告書を提出する必要があること、また、同条第9項第2号において準用するこれらの規定の適用を受けるためには、原則として、その年の前年分の確定申告期限までに当該前年分の当該申告書を提出する必要があることに留意する。

**《説明》**

1 令和7年度税制改正において創設された「特定株式控除未済額の繰戻し還付制度」については、居住者等が、原則として、その年の前年分の所得税につき措置法第37条の13第1項第1号又は第2号に定める特定株式をその年中に払込みにより取得をする見込みである旨等の一定の事項を記載した書類(以下「申出書」という。)の添付がある確定申告書をその提出期限までに提出するとともに、その年分の確定申告書をその提出期限までに提出した場合に限り適用されることとされている(措法37の13⑤⑧)。

なお、居住者等又はその居住者等が年の中途において死亡をした場合におけるその相続人等が、「特定株式控除未済額の繰戻し還付制度」の適用を受けようとする場合であって、その年分の所得税につき確定申告書を提出すべき場合及び提出することができる場合のいずれにも該当しない場合には、原則として、その年の前年分の所得税につき申出書の添付がある確定申告書をその提出期限までに提出する必要がある(措法37の13⑤⑧⑨)。

2 本項においては、措置法第37条の13第5項及び第8項に規定する各「提出期限」とは、それぞれ同法第2条第1項第14号《用語の意義》に規定する「確定申告期限」、すなわち、所得税法第2条第1項第41号に規定する「確定申告期限」であることを留意的に明らかにしている。

なお、青色申告特別控除の規定(措法25の2⑥)においても同様の取扱いが定められている(措通25の2-6)。

3 また、本項の注書においては、還付等を受けるための申告書(所法122①)や提出期限のない申告書を提出する者であっても、「特定株式控除未済額の繰戻し還付制度」の適用を受けるためには、その年の前年分及びその年分の所得税の確定申告書を各年分の「確定申告期限」まで

に提出する必要があることを留意的に明らかにしている（上記1のなお書の場合には、その年の前年分の確定申告書を「確定申告期限」までに提出する必要がある。）。

ただし、「特定株式控除未済額の繰戻し還付制度」には、「税務署長においてやむを得ない事情があると認める場合には、当該申告書をその提出期限後に提出した場合を含む」として宥恕規定が設けられていることから、本項の注書は、原則的なものとしている。

（参考）

○ 稟税特別措置法（抄）

（用語の意義）

第二条 省略

一～十三 省略

十四 確定申告期限 所得税法第二条第一項第四十一号に規定する確定申告期限をいう。

十五・十六 省略

2～4 省略

（青色申告特別控除）

第二十五条の二 省略

2～5 省略

6 第三項（第四項の規定により、同項第二号に掲げる要件を満たしている者について適用する場合を除く。）の規定は、確定申告書に第三項の規定の適用を受けようとする旨及び同項の規定による控除を受ける金額の計算に関する事項の記載並びに同項に規定する帳簿書類に基づき財務省令で定めるところにより作成された貸借対照表、損益計算書その他不動産所得の金額又は事業所得の金額の計算に関する明細書の添付があり、かつ、当該確定申告書をその提出期限までに提出した場合に限り、適用する。

○ 所得税法（抄）

（定義）

第二条 省略

一～四十の二 省略

四十一 確定申告期限 第百二十条第一項（確定所得申告）（第百六十六条において準用する場合を含む。）の規定による申告書の提出期限をいい、年の中途において死亡し、又は出国をした場合には、第百二十五条第一項（年の中途で死亡した場合の確定申告）又は第百二十七条第一項（年の中途で出国をする場合の確定申告）（これらの規定を第百六十六条において準用する場合を含む。）の規定による申告書の提出期限をいう。

四十二～四十八 省略

2 省略

○ 措置法通達（抄）

（55万円又は65万円の青色申告特別控除における確定申告書の提出期限の意義）

25の2－6 措置法第25条の2第4項第2号及び第6項に規定する「提出期限」とは、措置法第2条第1項第14号《用語の意義》に規定する確定申告期限をいうことに留意する。

（注）措置法第2条第1項第14号に規定する確定申告期限とは、法第120条第1項《確定所得申告》（法第166条《申告、納付及び還付》において準用する場合を含む。）の規定による申告書の提出期限をいい、年の中途において死亡し、又は出国をした場合には、法第125条第1項《年の中途で死亡した場合の確定申告》又は法第127条第1項《年の中途で出国をする場合の確定申告》（これらの規定を法第166条において準用する場合を含む。）の規定による申告書の提出期限をいうのであるから、法第122条第1項《還付等を受けるための申告》の規定による申告書その他提出期限のない申告書を提出する者であっても、措置法第25条の2第3項の規定の適用を受けるためには、その年の確定申告期限までに当該申告書を提出する必要があることに留意する。

**【新設】**

**(還付請求書が確定申告書等と同時に提出されなかった場合)**

**37の13－6** 措置法第37条の13第10項に規定する還付請求書が同条第3項に規定するその年分の確定申告書又は同条第6項の申告書（以下この項において「確定申告書等」という。）と同時に提出されなかった場合でも、同時に提出されなかったことについて税務署長においてやむを得ない事情があると認めるときは、これを同時に提出されたものとみなして同条第3項又は第6項の規定を適用して差し支えない。

（注）当該還付請求書は、通則法第2条第6号《定義》に規定する納税申告書に該当し、その法定申告期限（同条第7号に規定する法定申告期限をいう。）は、措置法第37条の13第9項第1号の還付の請求をする場合を除き、同時に提出される確定申告書等の前項に定める提出期限であることに留意する。

**《説明》**

1 令和7年度税制改正において創設された「特定株式控除未済額の繰戻し還付制度」における措置法第37条の13第10項に規定する還付請求書（以下「還付請求書」という。）については、同条第3項に規定するその年分の確定申告書又は同条第6項に規定する申告書（以下「確定申告書等」という。）と同時に提出することとされている（措法37の13③⑥）。

（注）居住者等又はその居住者等が年の中途において死亡した場合におけるその相続人等が、「特定株式控除未済額の繰戻し還付制度」の適用を受けようとする場合であって、その年分の所得税につき確定申告書を提出すべき場合及び提出することができる場合のいずれにも該当しない場合には、還付請求書をその年の翌年3月15日（その居住者等が同日前に出国をする場合には、その出国の時）又はその相続の開始があったことを知った日の翌日から4月を経過した日の前日（同日前にその相続人等が出国をする場合には、その出国の時）までに提出することとされている（措法37の13⑤⑧⑨二）。

2 本項においては、還付請求書が、確定申告書等と同時に提出されなかったことについて税務署長においてやむを得ない事情があると認めるときは、これを同時に提出されたものとみなして取り扱うことを明らかにしている。

なお、純損失の繰戻しによる還付の請求（所法140）においても同様の取扱いが定められている（所基通140・141－3）。

3 また、還付請求書と確定申告書等が同時に提出されなかった場合であっても、いずれも提出期限までに提出されているときには、これらが同時に提出されたものとして取り扱わないとする合理的な理由もないことから、当然、同時に提出されたものとして取り扱われることとなる。

4 ところで、本項の注書においては、措置法第37条の13第13項による通則法の読み替えにより、還付請求書が同法の納税申告書に該当するとともに、当該還付請求書の法定申告期限については、措置法第37条の13第9項第1号の還付の請求をする場合<sup>（注）</sup>を除いて、同時に提出する確定申告書等の37の13－5に定める提出期限となることを留意的に明らかにしている。

したがって、還付請求書の法定申告期限が確定申告書等の提出期限となることから、還付請求書に係る通則法第23条第1項に基づく更正の請求の期限についても、同項に規定されているとおり、その法定申告期限から5年となる。

（注）措置法第37条の13第9項第1号の還付の請求をする場合とは、「特定株式控除未済額の繰戻し還付制

度」の適用を受けようとする年分の所得税につき確定申告書を提出すべき場合及び提出することができる場合のいずれにも該当しない場合をいい、この場合における提出期限については、上記 1 の注書を参照。

(参考)

○ 所得税法（抄）

（純損失の繰戻しによる還付の請求）

**第百四十条** 青色申告書を提出する居住者は、その年において生じた純損失の金額がある場合には、当該申告書の提出と同時に、納税地の所轄税務署長に対し、第一号に掲げる金額から第二号に掲げる金額を控除した金額に相当する所得税の還付を請求することができる。

一・二 省略

2～5 省略

○ 所得税基本通達（抄）

（繰戻しによる還付請求書が青色申告書と同時に提出されなかった場合）

**140・141-3** 還付請求書が青色申告書と同時に提出されなかった場合でも、同時に提出されなかったことについて税務署長においてやむを得ない事情があると認めるときは、これを同時に提出されたものとして法第140条第1項又は第141条第1項の規定を適用して差し支えない。

**【新設】**

**(特例適用控除対象特定株式の譲渡の判定)**

**37の13-10 措置法令第25条の12第12項の規定の適用対象となる特例適用控除対象特定株式の同項に規定する譲渡をした場合に該当するかどうかの判定に当たっては、次の点に留意する。**

- (1) 当該譲渡の直前において、特例適用控除対象特定株式及び当該特例適用控除対象特定株式に係る同一銘柄株式のうち、払込みにより取得をした特定株式（特例適用控除対象特定株式に該当するものを除く。）、払込み以外の方法により取得をした特定株式又は特定株式に該当しないものを有する場合には、措置法令第25条の12第13項及び第25条の12の3第12項の規定により、まず、当該譲渡の直前における当該同一銘柄株式に係る同条第15項に規定する特定残株数に達するまでの部分に相当する数につき、当該特例適用控除対象特定株式、当該払込みにより取得をした特定株式の順序で譲渡をしたものとされること。
  - (2) 当該譲渡の直前において、同一銘柄の特例適用控除対象特定株式のうちに2以上の年にわたって取得をしたものと有する場合には、措置法令第25条の12第13項の規定により、先に取得をしたものから順次譲渡をしたものとされること。
- (注) 1 措置法令第25条の12第12項に規定する適用年の翌年1月1日から同項に規定する譲渡をするまでの間において、特例適用控除対象特定株式に係る同一銘柄株式の贈与をした場合における上記判定に当たっては、当該贈与をした株式は、上記(1)に準じた順序で贈与をしたものとするとともに、当該贈与の直前において、同一銘柄の特例適用控除対象特定株式のうちに2以上の年にわたって取得をしたものと有する場合には、後に取得をしたものから順次贈与をしたものとして取り扱う。
- 2 上記判定に基づき措置法令第25条の12第12項に規定する譲渡をしたものとされる特例適用控除対象特定株式の数が、同項第2号イ及びロにおける「当該譲渡をした当該特例適用控除対象特定株式の数」となることに留意する。

**《説明》**

1 令和7年度税制改正において創設された「特定株式控除未済額の繰戻し還付制度」の適用を受けた場合には、「特定投資株式の取得に要した金額の控除等」の適用を受けた場合と同様、その繰戻し還付の基礎となった特定株式控除未済額<sup>(注)</sup>が生じた年の翌年以後の各年分における当該特定株式控除未済額に係る控除対象特定株式に係る同一銘柄の株式1株当たりの取得価額について一定の調整計算が必要とされたが、当該控除対象特定株式のうち措置法令第25条の12第11項に規定する特例適用控除対象特定株式（以下「特例適用控除対象特定株式」という。）については、同項に規定する適用額及び適用特定株式控除未済額の合計額が20億円を超えない部分の取得価額の調整計算は不要であり、20億円を超える部分のみ取得価額について一定の調整計算が必要とされている（措令25の12⑩⑪）。

また、「特定投資株式の取得に要した金額の控除等」又は「特定株式控除未済額の繰戻し還付制度」の適用を受けた特例適用控除対象特定株式について、その適用を受けた年（以下「適用年」という。）の翌年1月1日（その適用を受けた者が適用年の中途において出国をした場合には、その出国の時）からその適用年の翌年12月31日までの間に、その適用年において取得をし

た特例適用控除対象特定株式の譲渡（合併による譲渡など投資家の意思によらない一定のものを除く。以下「適用翌年譲渡」という。）をした場合には、上記「20億円を超えない部分」について追加で取得価額の調整計算をすることとされた（措令25の12⑫）。

（注） 「特定株式控除未済額」については、「37の13-4 《還付の請求をすることができる金額の限度となる前年分の所得税の額》」の《説明》の（注）1を参照。

2 本項においては、適用翌年譲渡に該当するか否かの判定に当たり、その譲渡の直前に、特例適用控除対象特定株式と当該特例適用控除対象特定株式と同一の銘柄の株式であって、特例適用控除対象特定株式に該当しないものを有する場合（本項の(1)）や複数年にわたって取得をした特例適用控除対象特定株式を有する場合（本項の(2)）における譲渡の先後関係について、次の規定に基づき判定することを留意的に明らかにしている。

(1) 措置法令第25条の12の3第12項の規定により、特定株式を払込みにより取得をした居住者等が、「当該払込みにより取得をした特定株式」、「払込み以外の方法により取得をした当該特定株式」又は「当該特定株式と同一銘柄の株式で特定株式に該当しないもの」の譲渡をした場合には、当該譲渡の時の直前ににおける特定残株数<sup>(注)</sup>に達するまでの部分に相当する数の株式につき「当該払込みにより取得をした特定株式」を譲渡したものとみなすこととされていること。

（注） 「特定残株数」とは、原則として「払込みにより取得をした特定株式の数」から「特定株式の払込みによる取得の時以後に譲渡又は贈与をした株式の数」を控除した数をいう（措令25の12の3⑯）。

(2) 措置法令第25条の12第13項の規定により、譲渡の直前に、特例適用控除対象特定株式と当該特例適用控除対象特定株式と同一銘柄の株式で払込みにより取得をしたもの（特例適用控除対象特定株式に該当するものを除く。）を有する場合には、特例適用控除対象特定株式から先に譲渡したものとすることとされていること。

(3) 措置法令第25条の12第13項の規定により、譲渡の直前に、同一銘柄の特例適用控除対象特定株式のうちに2以上の年にわたって取得をしたものと有する場合には、取得年分が古いものから順に譲渡したものとすることとされていること。

3 なお、本項の注書1においては、特例適用控除対象特定株式の譲渡をした年の1月1日から譲渡をするまでの間において、当該特例適用控除対象特定株式と同一銘柄の株式の贈与をした場合については、上記2(2)に準じた順序で贈与をしたものとするとともに、当該贈与の直前ににおいて、同一銘柄の特例適用控除対象特定株式のうちに2以上の年にわたって取得をしたものと有する場合には、取得年分が新しいものから順に贈与をしたものとして取り扱うことと留意的に明確にしている。

4 また、本項の注書2においては、上記2及び3に基づき譲渡をしたものとされる特例適用控除対象特定株式の数が、取得価額の調整計算の基礎となる適用翌年譲渡をした特例適用控除対象特定株式の数となることを留意的に示している。

## 2 措置法第37条の13の2《特定新規中小企業者がその設立の際に発行した株式の取得に要した金額の控除等》関係

※ アンダーラインを付した部分が改正関係部分である。

### 【一部改正】

#### (特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等に関する取扱いの準用)

**37の13の2－2** 措置法第37条の13の2の規定の適用に当たっては、37の13－1、37の13－3から37の13－7まで及び37の13－10の取扱いを準用する。

### 《説明》

1 令和7年度税制改正において、「特定新規中小企業者がその設立の際に発行した株式の取得に要した金額の控除等」(措法37の13の2)の改正が行われ、スタートアップへの再投資をより促進する観点から、株式等の譲渡益の発生年の翌年にスタートアップ投資を行った場合に、当該譲渡益の発生年に遡って投資額に相当する金額を当該譲渡益から控除する「設立特定株式控除未済額の繰戻し還付制度」が創設された。

具体的には、令和8年1月1日以後に措置法第37条の13の2第1項に規定する控除対象設立特定株式(以下「控除対象設立特定株式」という。)を払込みにより取得をした同項に規定する居住者又は恒久的施設を有する非居住者は、その年において生じた「設立特定株式控除未済額<sup>(注)</sup>」がある場合には、その年分の確定申告書の提出と同時に、納税地の所轄税務署長に対し、次の(1)に掲げる金額から(2)に掲げる金額を控除した金額に相当する所得税の還付を請求することができるようとされた(措法37の13の2④、37の13③)。

- (1) その年の前年分の一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額につき措置法第37条の10第1項及び第37条の11第1項の規定を適用して計算した所得税の額
- (2) その年の前年分の一般株式等に係る課税譲渡所得等の金額及び上場株式等に係る課税譲渡所得等の金額からその設立特定株式控除未済額<sup>(注)</sup>を控除した金額につき措置法第37条の10第1項及び第37条の11第1項の規定に準じて計算した所得税の額

(注) 「設立特定株式控除未済額」とは、その年分の措置法第37条の13の2第1項に規定する適用前の株式等に係る譲渡所得等の金額の合計額が控除対象設立特定株式の取得に要した金額の合計額に満たない場合におけるその満たない部分の金額をいう(措法37の13の2④)。

2 改正前の本項では、「設立特定株式の取得に要した金額の控除等」(措法37の13の2①)に係る規定が「特定投資株式の取得に要した金額の控除等」(措法37の13①)に係る規定と共に通する部分が多いことから、「設立特定株式の取得に要した金額の控除等」の適用に当たっては、措置法第37条の13《特定中小会社が発行した株式の取得に要した金額の控除等》関係に定められた「37の13－1《払込みにより取得した者から贈与等により取得した場合》」及び「37の13－3《払込みによる取得の後に株式の分割等があった場合の控除対象額の計算》」の取扱いを準用することを明らかにしていたところ、上記1の令和7年度税制改正において創設された「設立特定株式控除未済額の繰戻し還付制度」に係る規定についても、同改正において創設された「特定株式控除未済額の繰戻し還付制度」に係る規定と共に通する部分が多いことから、改正後の本項においては、「特定新規中小企業者がその設立の際に発行した株式の取得に要した金額の控除等」の適用に当たっては、措置法第37条の13関係に定められた取扱いのうち、次に掲げる取扱いも準用

することを明らかにしている。

37の13-4 還付の請求をすることができる金額の限度となる前年分の所得税の額

37の13-5 提出期限の意義

37の13-6 還付請求書が確定申告書等と同時に提出されなかつた場合

37の13-7 端数計算

37の13-10 特例適用控除対象特定株式の譲渡の判定