

令和7年度 法人税関係法令の改正の概要

国税庁

法人番号: 7000012050002

改正法	所得税法等の一部を改正する法律(令和7年法律第13号)
改正法令	法人税法施行令及び法人税法施行令等の一部を改正する政令の一部を改正する政令(令和7年政令第121号)
改正法規	法人税法施行規則等の一部を改正する省令(令和7年財務省令第19号)
改正措令	租税特別措置法施行令の一部を改正する政令(令和7年政令第127号)
改正措規	租税特別措置法施行規則等の一部を改正する省令(令和7年財務省令第26号)
法	改正法による改正後の法人税法
法令	改正法令による改正後の法人税法施行令
法規	改正法規による改正後の法人税法施行規則
措法	改正法による改正後の租税特別措置法
措令	改正措令による改正後の租税特別措置法施行令
措規	改正措規による改正後の租税特別措置法施行規則
旧法	改正法による改正前の法人税法
旧法令	改正法令による改正前の法人税法施行令
旧措法	改正法による改正前の租税特別措置法
防確法	改正法による改正後の我が国の防衛力の抜本的な強化等のために必要な財源の確保に関する特別措置法
新リース会計基準	リースに関する会計基準(企業会計基準第34号)
旧リース会計基準	リース取引に関する会計基準(企業会計基準第13号)
収益認識会計基準	収益認識に関する会計基準(企業会計基準第29号)
食品等流通法等改正法	食品等の流通の合理化及び取引の適正化に関する法律及び卸売市場法の一部を改正する法律(令和7年法律第 号)
食品等持続的供給実現法	食品等流通法等改正法による改正後の食品等の持続的な供給を実現するための食品等事業者による事業活動の促進及び食品等の取引の適正化に関する法律
再資源化事業等高度化法	資源循環の促進のための再資源化事業等の高度化に関する法律(令和6年法律第41号)
農林漁業法人等投資円滑化法	農林漁業法人等に対する投資の円滑化に関する特別措置法(平成14年法律第52号)

(注) この資料は、令和7年5月29日現在公布されている法令に基づき作成しています。

なお、この資料中の食品等流通法等改正法に関する部分については、国会に提出された法律案に基づき作成しています。

目 次

1 新リース会計基準に対応する改正	3	6 再資源化事業等高度化設備の特別償却制度の創設	22
(1) リースに関する会計基準の公表	4	7 外国子会社合算税制の見直し	24
(2) 借手の処理(オペレーティング・リース取引に係る賃貸借取引)の見直し	5	(1) 合算時期の見直し	25
(3) 借手の処理(リース期間定額法)の見直し	6	(2) 添付・保存書類の範囲の見直し	26
(4) リース期間定額法の見直しに伴う経過措置	7	8 グローバル・ミニマム課税への対応	27
(5) 貸手の処理(リース譲渡に係る収益及び費用の帰属事業年度の特例)の見直し	8	9 その他主な改正項目	29
(6) 延払基準の特例の廃止に伴う経過措置	9	(1) 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の見直し	30
(7) その他の改正	10	(2) 協同組合組織が行う共同事業再編に係る適格要件の見直し	31
2 防衛特別法人税の創設	11	(3) スピンオフの実施の円滑化のための分配資産割合等の計算に係る所要の措置	32
(1) 制度の概要	12		
(2) 課税標準法人税額及び税額の計算	13		
3 中小企業者等の法人税率の特例の見直し	14		
4 中小企業経営強化税制の見直し	17		
(1) 見直しの概要	18		
(2) 売上高100億円超を目指す中小企業に係る措置の追加	19		
5 中小企業投資促進税制及び中小企業経営強化税制におけるみなし大企業の範囲の見直し	20		

1 新リース会計基準に対応する改正

(1) リースに関する会計基準の公表

令和6年9月に企業会計基準委員会より新リース会計基準が公表されました(※)。旧リース会計基準からの見直しの内容は以下のとおりです。

- 1 借手については、これまでのオペレーティング・リース(賃貸借取引に準じた会計処理)とファイナンス・リース(売買取引に準じた会計処理)の区分を廃止し、使用权資産とリース負債を計上する単一の会計モデルを採用することとされました。
- 2 貸手については、引き続きオペレーティング・リースとファイナンス・リースを区分することとし、その区分に応じた処理を行うこととされました。なお、ファイナンス・リースの場合の会計処理のうち、リース料受取時に売上高と売上原価を計上する方法(第2法)による会計処理は、収益認識会計基準において割賦基準が認められなくなったことを踏まえて、廃止することとされました。
- 3 新リース会計基準は、令和9年4月1日以後に開始する事業年度の期首から適用することとされていますが、令和7年4月1日以後に開始する事業年度の期首からの早期適用も認めることとされました。

[会計基準の見直しの概要]

リースの区分	借 手		貸 手	
	旧リース会計基準	新リース会計基準	旧リース会計基準	新リース会計基準
ファイナンス・リース	売買取引に準じた会計処理	原則、全てのリース取引について、使用权資産及びリース負債を計上	売買取引に準じた会計処理	
オペレーティング・リース	賃貸借取引に準じた会計処理		賃貸借取引に準じた会計処理	
				割賦基準の廃止

※ 監査対象法人以外の法人(中小企業など)については、引き続き中小企業の会計に関する指針又は中小企業の会計に関する基本要領に則った会計処理も可能とされています。

(2) 借手の処理(オペレーティング・リース取引に係る賃貸借取引)の見直し

法人がオペレーティング・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、引き続き賃貸借取引として支払賃借料を損金の額に算入することとされました。具体的には、オペレーティング・リース取引に係る契約をした事業年度以後の各事業年度においてその契約に基づきその法人が支払うこととされている金額(※1)がある場合には、その支払うこととされている金額のうち債務の確定した部分の金額をその各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入することとされました(法53)(※2)。

また、ファイナンス・リース取引については、基本的には従前どおりの取扱いとなりますが、所有権移転外リース取引に係るリース資産の償却方法(リース期間定額法)につき所要の改正が行われました(次ページ参照)。

[借手の取扱い]

会計上の取扱い		税務上の取扱い	
リースの区分	新リース会計基準への変更に伴う見直しの概要	改正前	改正後
所有権移転ファイナンス・リース	- リースの区分を廃止 - 原則、全てのリースにつき、賃借対照表に使用権資産及びリース負債を計上 - 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費用計上	リース資産の売買があったものとして、自己所有の減価償却資産と同じ償却方法により償却	
所有権移転外ファイナンス・リース		リース資産の売買があったものとして、リース期間定額法により償却 (次ページ参照)	
オペレーティング・リース		会計処理に従い、賃貸借取引として処理 (別段の定めなし)	引き続き、賃貸借取引として支払賃借料の額を損金算入 (法53)

※1 その資産の賃借のために要する費用の額又はその資産を事業の用に供するために直接要する費用の額を含むものとし、原価の額並びに固定資産の取得に要した金額とされるべき費用の額及び繰延資産となる費用の額を除きます(法53①)。

※2 令和7年4月1日以後に開始する事業年度の所得に対する法人税について適用されます(改正法附則14)。

(3) 借手の処理(リース期間定額法)の見直し

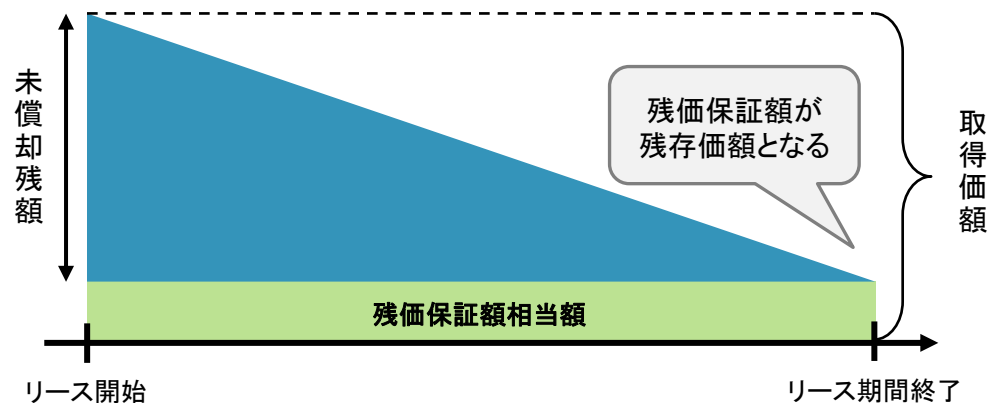
令和9年4月1日以後に締結された所有権移転外リース取引に係る契約に係るリース資産の減価償却(リース期間定額法)については、そのリース資産の取得価額に含まれている残価保証額を控除しないこととし、リース期間経過時点に1円(備忘価額)まで償却できることとされました(法令48の2①六・④、61①ニイ・ハ)。
また、リース期間定額法の見直しに伴い、所要の経過措置が講じられました(次ページ参照)。

[リース期間定額法のイメージ図]

改正前

< 計算式 >

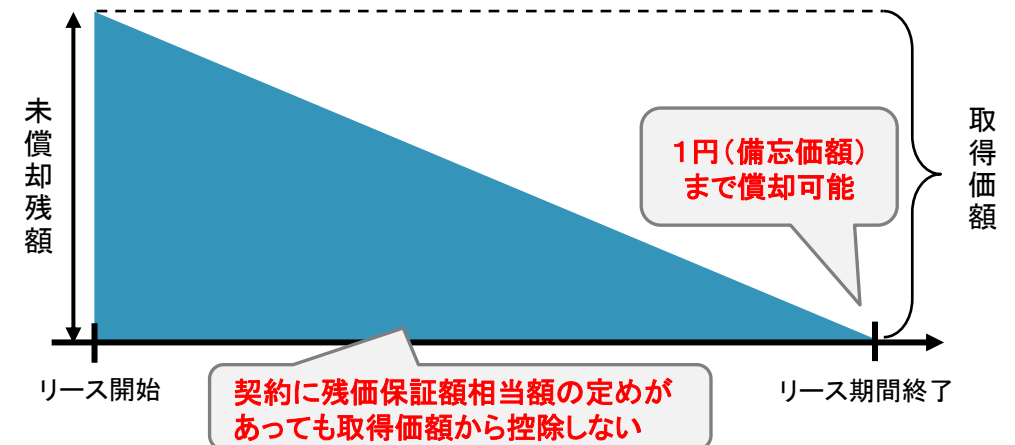
$$\text{償却限度額} = (\text{リース資産の取得価額} - \text{残価保証額}) \times \frac{\text{当期におけるリース期間の月数}}{\text{リース期間の月数}}$$



改正後

< 計算式 >

$$\text{償却限度額} = \text{リース資産の取得価額} \times \frac{\text{当期におけるリース期間の月数}}{\text{リース期間の月数}}$$



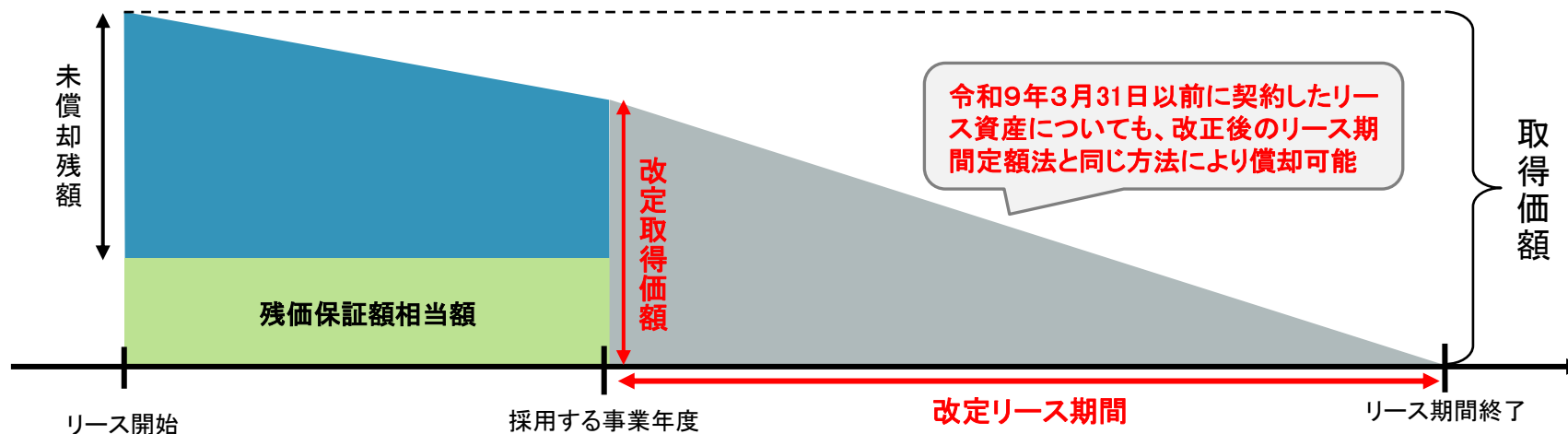
(4) リース期間定額法の見直しに伴う経過措置

リース期間定額法の見直しに伴い、経過リース資産(※1)については、その経過リース資産を有する法人の令和7年4月1日以後に開始する事業年度において、リース期間定額法に代えて経過リース期間定額法(※2)を選定することができる経過措置が講じられました(改正法令附則7②)。

ただし、この経過措置の適用を受けようとする法人が、経過リース期間定額法を採用しようとする事業年度において有する経過リース資産のいずれかについて経過リース期間定額法を選定しない場合には、この経過措置の適用を受けることはできません(改正法令附則7②)。

また、この経過措置の適用を受けようとする法人は、経過リース期間定額法を採用しようとする事業年度(令和9年3月31日後最初に開始する事業年度以前の事業年度に限ります。)に係る確定申告書の提出期限までに、一定の事項を記載した届出書を納税地の所轄税務署長に提出する必要があります(改正法令附則7③、改正法規附則2)。

〔経過リース期間定額法のイメージ図〕



※1 経過リース資産とは、リース資産のうちそのリース資産についての所有権移転外リース取引に係る契約が令和9年3月31日以前に締結されたもの(その取得価額に残価保証額に相当する金額が含まれているもの)に限ります。(改正法令附則7②)。

※2 経過リース期間定額法とは、経過リース資産の改定取得価額(※3)を改定リース期間(※4)の月数で除して計算した金額にその事業年度におけるその改定リース期間の月数を乗じて計算した金額を各事業年度の償却限度額として償却する方法をいいます(改正法令附則7②)。

※3 改定取得価額とは、経過措置の適用を受ける経過リース資産のその適用を受ける最初の事業年度開始の時(その経過リース資産がその最初の事業年度開始の時後に事業の用に供したものである場合には、その事業の用に供した時)における取得価額(その最初の事業年度の前事業年度までの各事業年度においてした償却の額で損金の額に算入された金額がある場合には、その金額を控除した金額)をいいます(改正法令附則7④)。

※4 改定リース期間とは、経過措置の適用を受ける経過リース資産のリース期間のうちその適用を受ける最初の事業年度開始の日以後の期間をいいます(改正法令附則7④)。

(5) 貸手の処理(リース譲渡に係る収益及び費用の帰属事業年度の特例)の見直し

新リース会計基準において割賦基準(第2法)が認められなくなったことを踏まえ、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(延払基準の特例)は、廃止されました(旧法63、旧法令124～128)。

なお、延払基準の特例の廃止後においても、新リース会計基準において引き続き認められる第1法及び第3法により経理された収益及び費用の額は、益金の額及び損金の額に算入されます(法22、22の2)。

また、延払基準の特例の廃止に伴い、所要の経過措置が講じられました(次ページ参照)。

[貸手の取扱い]

会計基準			税務上の取扱い(適用条文)
第1法	改正前	リース取引開始日に売上高(リース料総額)と売上原価(現金購入価額)を計上し、その差額を利息相当額(各期末後に対応する額は繰延べ)として処理する方法	会計上経理した金額を益金及び損金算入 (旧法63)
	改正後	リース取引開始日に売上高(リース料から利息相当額を控除した額)と売上原価(帳簿価額)を計上し、各期の受取リース料のうち利息相当額を各期の損益として処理する方法	会計上経理した金額を益金及び損金算入 (法22、22の2)
第2法	改正前	受取リース料を各期において売上高として計上し、その金額から各期に配分された利息相当額を差し引いた額を売上原価として処理する方法	会計上経理した金額を益金及び損金算入 (旧法63)
	改正後	廃止	適用なし
第3法	改正前	各期の受取リース料を利息相当額と元本回収とに区分し、利息相当額を各期の損益として処理する方法	会計上経理した金額を益金及び損金算入 (旧法63)
	改正後	継続	会計上経理した金額を益金及び損金算入 (法22、22の2)

(6) 延払基準の特例の廃止に伴う経過措置

延払基準の特例の廃止に伴い、以下の経過措置が講じられました。

- 1 令和7年4月1日前にリース譲渡を行ったことがある法人の同日以後に開始する事業年度(経過措置事業年度)の旧リース譲渡(※1)については、引き続き、延払基準の方法により益金の額又は損金の額に算入できるとされました(改正法附則17②)。
- 2 旧リース譲渡に係る収益の額及び費用の額が次の場合に該当する場合には、それぞれ次の事業年度(基準事業年度)において未計上収益額及び未計上費用額(※2)を益金の額及び損金の額に算入することとされました(改正法附則17③一・二)。
 - (1) その旧リース譲渡に係る収益の額及び費用の額につき令和9年3月31日以前に開始した経過措置事業年度の確定した決算において延払基準の方法により経理しなかった場合
その経理しなかった決算に係る事業年度
 - (2) その旧リース譲渡に係る収益の額及び費用の額のうち、令和9年3月31日以前に開始した各事業年度の益金の額及び損金の額に算入されなかったものがある場合
同日後最初に開始する事業年度
- 3 上記2(2)の場合において、令和9年3月31日後最初に開始する経過措置事業年度の確定した決算において延払基準の方法(その経過措置事業年度以後の各事業年度において旧リース譲渡の対価の額の中に含まれる利息相当額のみをその各事業年度の収益の額とする方法に限ります。)により経理したときは、上記2にかかわらず、引き続き、延払基準の方法により益金の額又は損金の額に算入することとされています(改正法附則17③二ロ)。
- 4 上記2により旧リース譲渡に係る未計上収益額及び未計上費用額を一括計上する場合において、その未計上収益額がその未計上費用額を超えるときは、上記2にかかわらず、基準事業年度以後の各事業年度において、未計上収益額及び未計上費用額を5年均等で益金の額及び損金の額に算入することができます(改正法附則17④)(※3)。

※1 旧リース譲渡とは、令和9年3月31日以前に開始した事業年度において行われたリース譲渡をいいます(改正法附則17②)。

※2 未計上収益額及び未計上費用額とは、旧リース譲渡に係る収益の額及び費用の額のうち、基準事業年度開始の日前に開始した各事業年度において益金の額及び損金の額にされていないものをいいます(改正法附則17③)。

※3 5年均等額での益金・損金算入は、基準事業年度の確定申告書等に益金・損金に算入される金額の申告の記載がある場合に限り、適用されます(改正法附則17⑤)。

(7) その他の改正

- 1 新リース会計基準において所有権移転外ファイナンス・リースの判定基準が見直されたことを踏まえ、税務上の所有権移転外リース取引の判定基準のうち「目的資産を著しく有利な価額で買い取る権利が与えられているものであること」について「そのリース取引に係る賃借人に対しリース期間終了の時又はリース期間の中途において目的資産を買い取る権利が与えられており、かつ、その権利が目的資産を著しく有利な価額で買い取るものであることその他の事情によりその権利が行使されることが確実であると認められるものであること」に見直しが行われました(法令48の2⑤五口)(※)。
- 2 新リース会計基準において重要性の乏しいリースにつき、借手のリース料を借手のリース期間にわたって原則として定額法により費用として計上できることとされたことを踏まえ、リース資産の賃借費用の額のうち賃借料以外の費目で損金経理をした金額についても「償却費として損金経理をした金額」に含まれることとされました(法令131の2③)。

※ 令和7年4月1日以後に締結する所有権移転外リース取引に係る契約について適用されます(改正法令附則7①)。

2 防衛特別法人税の創設

(1) 制度の概要

防衛特別法人税(※1)の概要は以下のとおりです(※2)。

1 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は、防衛特別法人税を納める義務があります(防確法8)。

2 課税の範囲

法人の各課税事業年度の基準法人税額について、当分の間、防衛特別法人税が課されます(防確法9)。

3 課税事業年度

法人の令和8年4月1日以後に開始する各事業年度が課税事業年度となります(防確法11)。

4 税額の計算

防衛特別法人税の額は、各課税事業年度の課税標準法人税額(各課税事業年度の基準法人税額から年500万円の基礎控除額を控除した金額)に4%の税率を乗じて計算した金額となります(防確法14①、15)(次ページ参照)(※3)。

5 申告

(1) 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りません(防確法21)(※4)。

(2) 防衛特別法人税確定申告書は、原則として、各課税事業年度終了の日の翌日から2月以内に納税地を所轄する税務署長に提出しなければなりません(防確法25)(※5)。

※1 防衛特別法人税の規定(中間申告の規定を除きます。)は、法人の令和8年4月1日以後に開始する課税事業年度の基準法人税額に対する防衛特別法人税について適用されます(改正法附則62①)。

※2 防衛特別法人税の概要については、国税庁ホームページ掲載のリーフレット「防衛特別法人税が創設されました(令和7年5月)」もご参照ください。

※3 計算の結果、納税額が生じない場合であっても、申告義務は失われないため、いわゆる零申告が必要となります。

※4 中間申告の規定は、法人の令和9年4月1日以後に開始する課税事業年度から適用されます(改正法附則62②)。

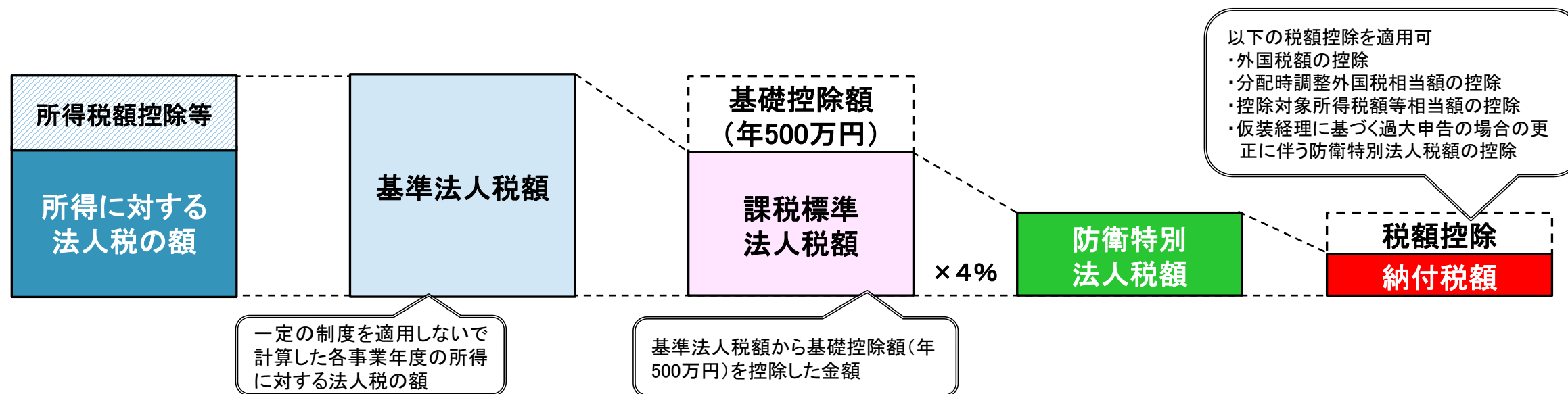
※5 防衛特別法人税の申告書については、法人税及び地方法人税の申告書別表に防衛特別法人税に係る欄を追加する予定です。詳細については、国税庁ホームページに公表する様式をご参照ください。

(2) 課税標準法人税額及び税額の計算

防衛特別法人税の額は、各課税事業年度の課税標準法人税額（各課税事業年度の基準法人税額から基礎控除額を控除した金額）に4%の税率を乗じて計算した金額となります。また、防衛特別法人税の額から、一定の税額控除を行うことができます（防確法16～19）。

- 1 基準法人税額…一定の制度（※1）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の額（防確法10）。
- 2 基礎控除額…年500万円（防確法13③）（※2）。

[防衛特別法人税の計算イメージ]



※1 基準法人税額の計算の際に適用しないこととされる一定の制度とは、所得税額の控除（法68）、外国税額の控除（法69）、分配時調整外国税相当額の控除（法69の2）、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（法70）、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（措法42の12の6⑥⑦）、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（措法42の14①④）及び外国関係会社等に係る控除対象所得税額等相当額の控除（措法66の7④、66の9の3③）をいいます（防確法10一）。

※2 課税事業年度が1年に満たない場合には、500万円を12で除し、これにその課税事業年度の月数を乗じた金額となります（防確法13⑧⑨）。

3 中小企業者等の法人税率の特例の見直し

中小企業者等の法人税率の特例の見直し

中小企業者等の法人税率の特例について、次の見直しが行われた上、その適用期限が2年延長されました(措法42の3の2①②、旧措法42の3の2③)(※1)。

- 1 所得の金額が年10億円を超える事業年度について、所得の金額のうち年800万円以下の金額に適用される税率が17%とされました。
- 2 適用対象法人の範囲から通算法人が除外され、中小通算法人等(※2)の軽減対象所得金額(年800万円を通算グループ内の法人の所得の金額の比で配分した金額)以下の金額に適用される税率が19%とされました。

[法人税率一覧(通算法人を除く。)]

法人の区分				適用税率		
				(括弧内は所得金額のうち年800万円以下の金額に適用される税率)		
				本則税率 【改正なし】	特例税率	
	改正前	改正後				
普通法人(特定の医療法人を除く。)	中小法人(※3)	下記以外の法人	当期の所得金額が年10億円以下であるもの	23.2%(19%)	— (15%)	— (15%)
			当期の所得金額が年10億円超であるもの			— (17%)
			適用除外事業者に該当するもの		—	
		中小法人以外の普通法人		23.2%	—	
人格のない社団等、一般社団法人等(※4)又は法人税法以外の法律によって公益法人等とみなされているもの(※5)	当期の所得金額が年10億円以下であるもの		23.2%(19%)	— (15%)	— (15%)	
	当期の所得金額が年10億円超であるもの				— (17%)	
公益法人等(※6)又は協同組合等(※7)	当期の所得金額が年10億円以下であるもの		19%(—)	— (15%)	— (15%)	
	当期の所得金額が年10億円超であるもの				— (17%)	
特定の医療法人(※8)	下記以外の法人	当期の所得金額が年10億円以下であるもの	23.2%(19%)	19%(15%)	19%(15%)	
		当期の所得金額が年10億円超であるもの			19%(17%)	
		適用除外事業者に該当するもの			19%	

(注) 協同組合等で、その事業年度における物品供給事業のうち店舗において行われるものに係る収入金額が1,000億円以上であるなどの一定の要件を満たすものの所得の金額のうち年10億円超の部分については、22%の税率が適用されます(措法68①)。

中小企業者等の法人税率の特例の見直し

- ※1 令和7年4月1日以後に開始する事業年度(通算子法人の同日以後に開始する事業年度のうちその通算子法人に係る通算親法人の同日前に開始した事業年度の期間内に開始する事業年度を除きます。)分の法人税について適用されます(改正法附則39)。
- ※2 中小通算法人等とは、中小通算法人又は通算親法人である協同組合等をいい、中小通算法人とは、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おける資本金の額又は出資金の額が1億円を超える法人又は下記※3(1)から(3)まで又は(6)の法人に該当する場合におけるその普通法人)以外の普通法人である通算法人をいいます(法66⑥)。
- ※3 中小法人とは、普通法人のうち各事業年度終了の時において資本金の額又は出資金の額が1億円以下であるもの又は資本若しくは出資を有しないものをいいます(法66②)。ただし、各事業年度終了の時において次の法人に該当するものについては、除かれます(法66⑤、143⑤)。
- (1) 相互会社及び外国相互会社
 - (2) 大法人(次に掲げる法人をいいます。以下同じです。)との間にその大法人による完全支配関係がある普通法人
 - イ 資本金の額又は出資金の額が5億円以上の法人
 - ロ 相互会社及び外国相互会社
 - ハ 受託法人
 - (3) 普通法人との間に完全支配関係がある全ての大法人が有する株式及び出資の全部をその全ての大法人のうちいずれか一の法人が有するものとみなした場合においてそのいずれか一の法人とその普通法人との間にそのいずれか一の法人による完全支配関係があることとなるときのその普通法人(上記(2)に掲げる法人を除きます。)
 - (4) 投資法人
 - (5) 特定目的会社
 - (6) 受託法人
- ※4 一般社団法人等とは、法別表第二に掲げる一般社団法人、一般財団法人及び労働者協同組合並びに公益社団法人及び公益財団法人をいいます(措法42の3の2①表二)。
- ※5 公益法人等とみなされているものとは、認可地縁団体、管理組合法人及び団地管理組合法人、法人である政党等、防災街区整備事業組合、特定非営利活動法人並びにマンション建替組合、マンション敷地売却組合及び敷地分割組合をいいます(措令27の3の2)。
- ※6 公益法人等とは、法別表第二に掲げる法人(一般社団法人等及び公益法人等とみなされているものを除きます。)をいいます(法2六、措法42の3の2①表三)。
- ※7 協同組合等とは、法別表第三に掲げる法人をいいます(法2七、措法42の3の2①表三)。
- ※8 特定の医療法人とは、財団たる医療法人又は社団たる医療法人のうち、一定の要件を満たすものとして国税庁長官の承認を受けたものをいいます(措法67の2①)。

4 中小企業経営強化税制の見直し

(1) 見直しの概要

- 中小企業経営強化税制について、次の見直しが行われた上、適用期限が2年延長されました(措法42の12の4①)。
- 1 売上高100 億円超を目指す中小企業に係る措置(新類型)が新設されました(措法42の12の4①②)(次ページ参照)。
 - 2 食品等流通法等改正法により中小企業等経営強化法の経営力向上計画の認定があったものとみなされた場合における食品等持続的供給実現法の認定を受けた安定取引関係確立事業活動計画、流通合理化事業活動計画、環境負荷低減事業活動計画又は消費者選択支援事業活動計画に基づき取得等をする経営力向上設備等を本制度の対象とすることとされました(措法42の12の4①)(※)。
 - 3 本制度の対象となる経営力向上設備等について、次のとおり見直しが行われました(中小企業等経営強化法施行規則)。
 - (1) 生産性向上設備(A類型)における生産性の指標及び収益力強化設備(B類型)における投資計画の投資利益率に係る要件が見直されました。
 - (2) デジタル化設備(C類型)が除外されました。
 - (3) A類型、B類型及び経営資源集約化設備(D類型)から、暗号資産マイニング業の用に供する設備が除外されました。
 - 4 本制度の適用を受けることができないみなし大企業の範囲が見直されました(21ページ参照)。

[本制度の対象となる経営力向上設備等]

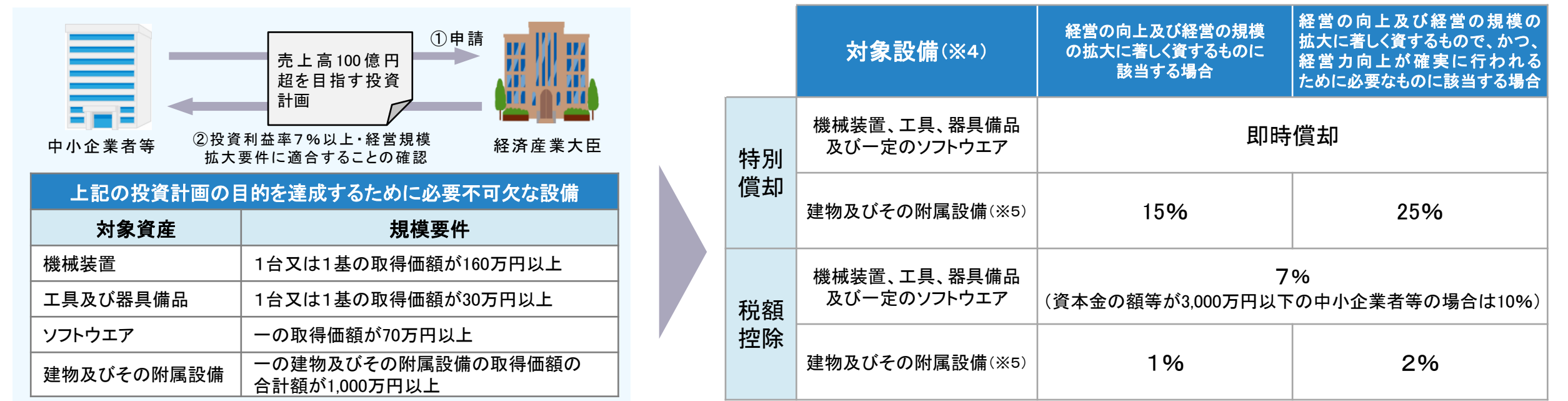
類型	特定経営力向上設備等		
	改正前		改正内容
	設備の内容	規模要件	
生産性向上設備(A類型)	旧モデルと比べて生産性が年平均1%以上向上する設備	機械装置(160万円以上) 工具(30万円以上) 器具備品(30万円以上) 建物附属設備(60万円以上) ソフトウェア(70万円以上)	・生産性の指標を単位当たり生産量、歩留まり率又はコスト削減率に見直し ・暗号資産マイニング業の用に供する設備の除外
収益力強化設備(B類型)	投資利益率が5%以上の投資計画に係る設備		・投資計画における投資利益率に係る要件を7%以上に引上げ ・暗号資産マイニング業の用に供する設備の除外
デジタル化設備(C類型)	可視化、遠隔操作、自動制御化のいずれかに該当する設備		除外
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		暗号資産マイニング業の用に供する設備の除外
経営規模拡大設備(新類型)	—		売上高100億円超を目指す中小企業に係る措置の新設【次ページ参照】

※ 食品等流通法等改正法の施行の日から適用されます(改正法附則1十三)。

(2) 売上高100 億円超を目指す中小企業に係る措置の追加

特定経営力向上設備等に、売上高100億円超を目指す投資計画における平均投資利益率が7%以上であること及び経営規模拡大要件(※1)に適合することにつき経済産業大臣の確認を受けた投資計画に記載された投資の目的を達成するために必要不可欠な設備(※2)が追加されました(※3)。

[売上高100億円超を目指す中小企業に係る措置の適用に係るイメージ図]



※1 経営規模拡大要件は、今後経済産業省告示により定められます。

※2 設備の取得価額の合計額のうち、本措置の対象となる金額は60億円が限度となります(措法42の12の4①ニイ)。

※3 本措置に係る経済産業大臣の確認を受けた中小企業者等は、その確認を受けた投資計画の計画期間中において、中小企業投資促進税制及び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を受けることができないこととされています(措法42の6①、67の5①)。

※4 医療保健業を行う事業者が取得等をする器具備品のうち医療機器であるもの並びに建物及びその附属設備、発電の用に供する設備で主として電気の販売を行うために取得等をする機械装置並びに建物及びその附属設備、コインランドリー業(主要な事業であるものを除きます。)の用に供するもの並びに暗号資産マイニング業の用に供するものは含まれません。

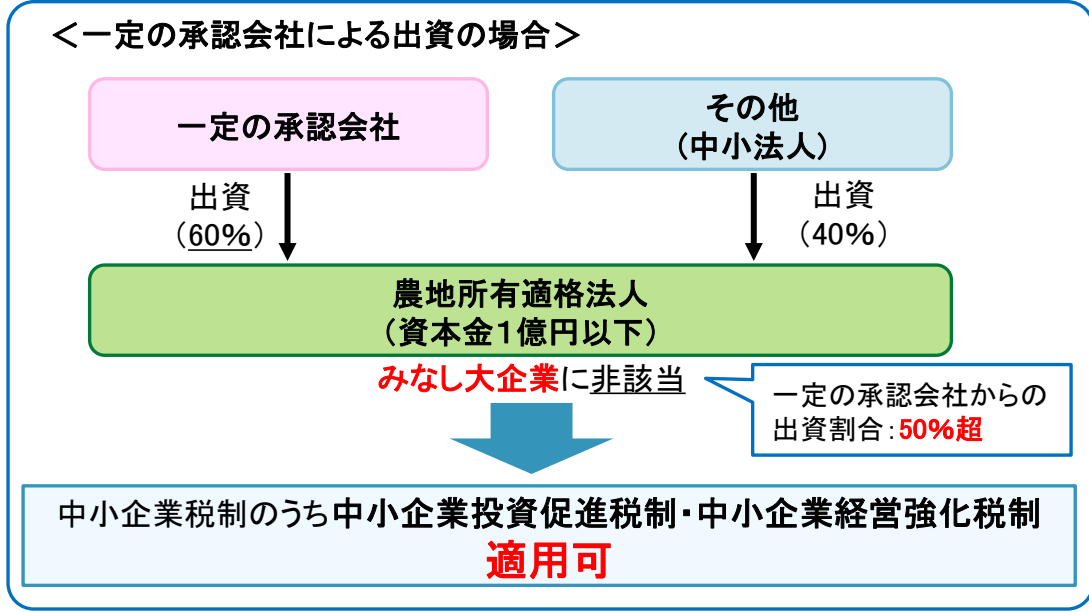
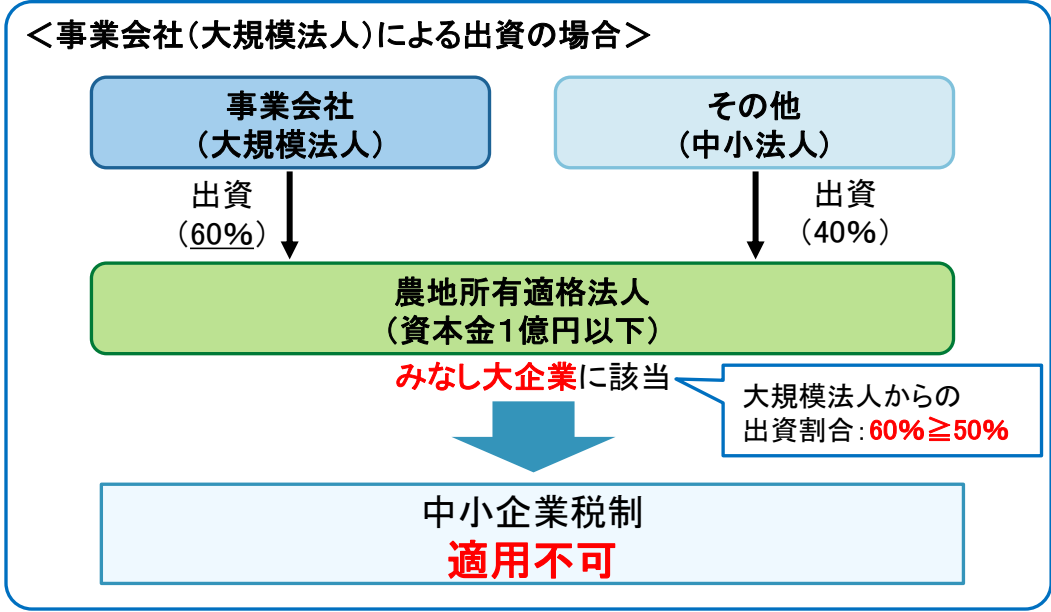
※5 建物及びその附属設備を事業の用に供した事業年度が経済産業大臣の確認を受けた投資計画に定められた給与の支給額の増加に関する目標を達成した事業年度に該当しない場合には、建物及びその附属設備については、特別償却又は税額控除は適用できません。

5 中小企業投資促進税制及び中小企業経営強化税制 におけるみなし大企業の範囲の見直し

中小企業投資促進税制及び中小企業経営強化税制におけるみなし大企業の範囲の見直し

中小企業税制(※1)の適用を受けることができないみなし大企業(※2)の範囲について、中小企業投資促進税制及び中小企業経営強化税制の適用を受けようとする法人が農地法の農地所有適格法人であり、かつ、その発行済株式等の1/2超が農林漁業法人等投資円滑化法の一定の承認会社の所有に属しているときは、その農地所有適格法人をこれらの制度におけるみなし大企業から除外することとされました(措法42の6①、42の12の4①、措令27の6①)(※3)。

[改正後のみなし大企業の判定イメージ]



※1 中小企業税制とは、中小企業技術基盤強化税制(措法42の4④)、中小企業投資促進税制(措法42の6)、中小企業経営強化税制(措法42の12の4)、特定事業継続力強化設備等の特別償却(措法44の2)、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(措法67の5)等をいいます。

※2 みなし大企業とは、資本金の額又は出資金の額が1億円以下の法人のうち次の(1)及び(2)に掲げる法人等をいいます(措令27の4①)。

(1) その発行済株式等の2分の1以上を同一の大規模法人(資本金の額又は出資金の額が1億円を超える法人等をいいます。)の所有に属している法人

(2) 上記(1)のほか、その発行済株式等の3分の2以上を複数の大規模法人の所有に属している法人

※3 中小企業投資促進税制及び中小企業経営強化税制以外の中小企業税制におけるみなし大企業の判定については、従前どおり判定することとなります。

6 再資源化事業等高度化設備の特別償却制度の創設

再資源化事業等高度化設備の特別償却制度の創設

青色申告書を提出する法人で、再資源化事業等高度化法の高度再資源化事業計画又は高度分離・回収事業計画の認定を受けたものが、再資源化事業等高度化法の施行の日から令和10年3月31日までの間に、再資源化事業等高度化設備の取得等をして、その法人の高度再資源化事業又は高度分離・回収事業の用に供した場合には、その事業年度において取得価額（※1）の35%の特別償却ができることとされました（措法44の6①）（※2、3）。

再資源化事業等高度化設備とは、認定高度再資源化事業計画又は認定高度分離・回収事業計画に記載された廃棄物処理施設を構成する機械装置又は器具備品のうち、再資源化事業等の高度化に著しく資する一定の設備（※4）で、1台又は1基の取得価額がそれぞれ次の金額以上のものをいいます（措令28の8の2①②）。

- 1 機械装置 2,000万円
- 2 器具備品 200万円

[再資源化事業等高度化設備の特別償却のイメージ図]



※1 再資源化事業等高度化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20億円が限度となります（措法44の6①）。

※2 再資源化事業等高度化法の施行の日から適用されます（改正法附則1十六）。なお、再資源化事業等高度化法は公布の日以後1年6月以内の政令で定める日から施行されますが（再資源化事業等高度化法附則1）、施行期日を定める政令は令和7年5月29日現在において公布されていません。

※3 本制度の適用を受けるためには、再資源化事業等高度化設備の償却限度額の計算に関する明細書及び本制度の適用を受ける機械等が再資源化事業等高度化設備に該当することを証する一定の書類（今後財務省令において定められる予定です。）を確定申告書等に添付する必要があります（措法44の6②、措令28の8の2③）。

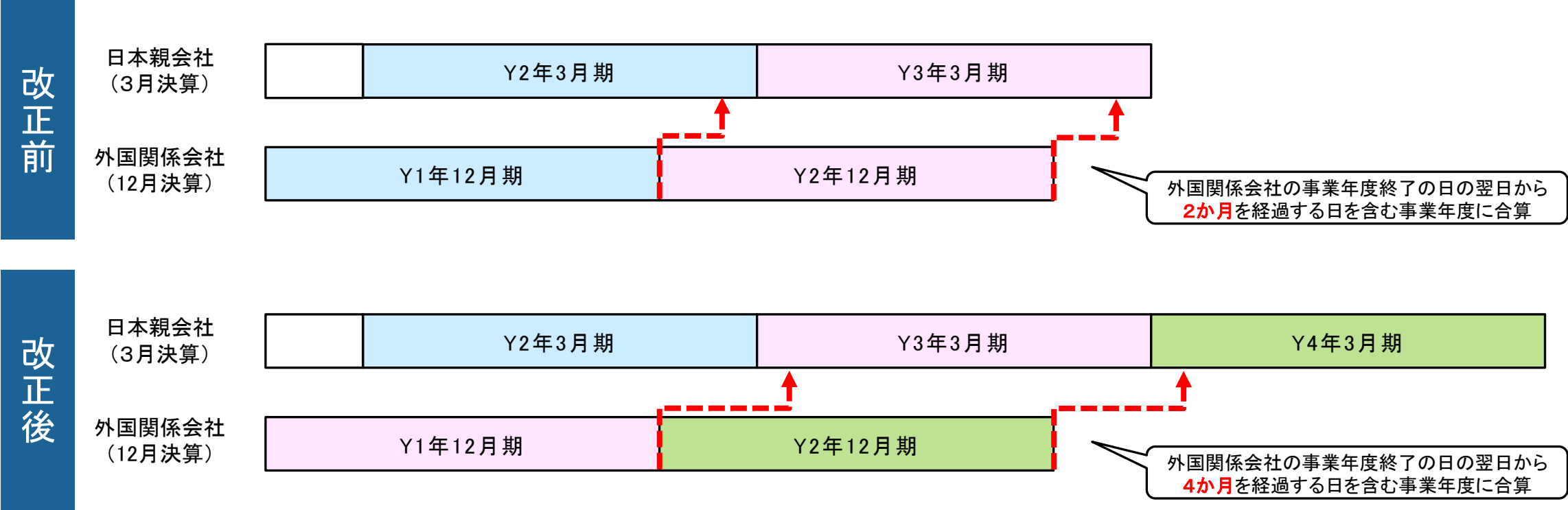
※4 今後環境大臣が財務大臣と協議して指定することとされています（措令28の8の2①）。

7 外国子会社合算税制の見直し

(1) 合算時期の見直し

外国子会社合算税制における外国関係会社に係る課税対象金額等の合算時期について、その外国関係会社の事業年度終了の日の翌日から4月を経過する日を含む内国法人の事業年度とされました(措法66の6①)(※)。

[合算時期の改正イメージ]



※ 内国法人の令和7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ります。)について適用されます(改正法附則50①)。
なお、内国法人の令和7年4月1日前に開始した事業年度に係る外国関係会社の課税対象金額等(その外国関係会社の令和6年12月1日から令和7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ります。)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した(改正法附則50②)。

(2) 添付・保存書類の範囲の見直し

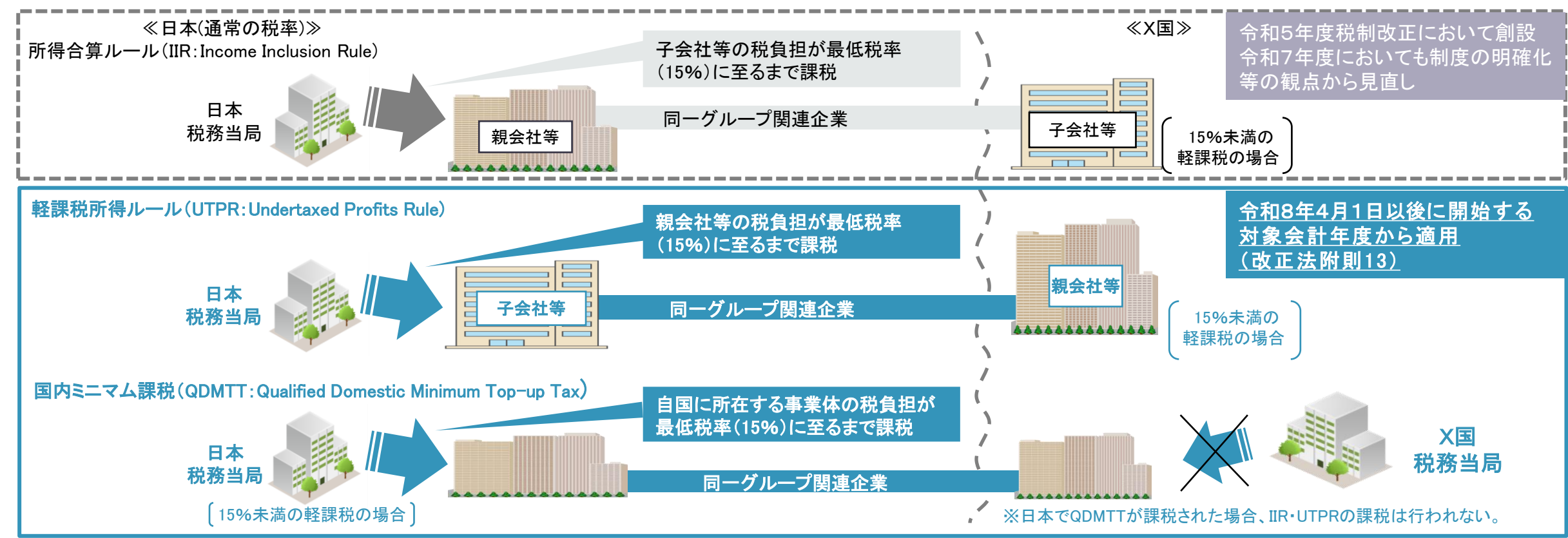
申告書への添付又は保存をすることとされている外国関係会社に関する書類から、一定のものを除外することとされました(措規22の11④8)。

	改正前	改正後
添付・保存 書類の範囲	① 貸借対照表及び損益計算書 ② 株主資本等変動計算書、損益金の処分に関する計算書 ③ ①に係る勘定科目内訳明細書 ④ 本店所在地国の法人所得課税に関する法令により課される税に関する申告書で各事業年度に係るものの写し ⑤ 企業集団等所得課税規定の適用がないものとした場合に計算される法人所得税の額に関する計算の明細を記載した書類等 ⑥ 株主等の氏名等を記載した書類 ⑦ 出資関連外国法人等の株主等の氏名等を記載した書類 ⑧ その他参考となるべき事項を記載した書類	左のうち、②③を除外 ① 貸借対照表及び損益計算書 ② 本店所在地国の法人所得課税に関する法令により課される税に関する申告書で各事業年度に係るものの写し ③ 企業集団等所得課税規定の適用がないものとした場合に計算される法人所得税の額に関する計算の明細を記載した書類等 ④ 株主等の氏名等を記載した書類 ⑤ 出資関連外国法人等の株主等の氏名等を記載した書類 ⑥ その他参考となるべき事項を記載した書類

8 グローバル・ミニマム課税への対応

グローバル・ミニマム課税への対応

- ・ グローバル・ミニマム課税は、年間総収入金額が7.5億ユーロ以上の多国籍企業を対象とし、一定の適用除外を除く所得について各国ごとに最低税率15%以上の課税を確保する仕組みとされています。
- ・ 日本においては、国際的な合意に沿って、以下の3つのルールを導入する方向で検討され、令和7年度税制改正では、**軽課税所得ルール**(各対象会計年度の国際最低課税残余额に対する法人税)及び**国内ミニマム課税**(各対象会計年度の国内最低課税額に対する法人税)に係る法制化が行われました(※)(法82の11～82の26等)。



※ 各制度の概要については、「グローバル・ミニマム課税への対応に関する改正のあらまし(2)(令和7年4月)」をご参照ください。

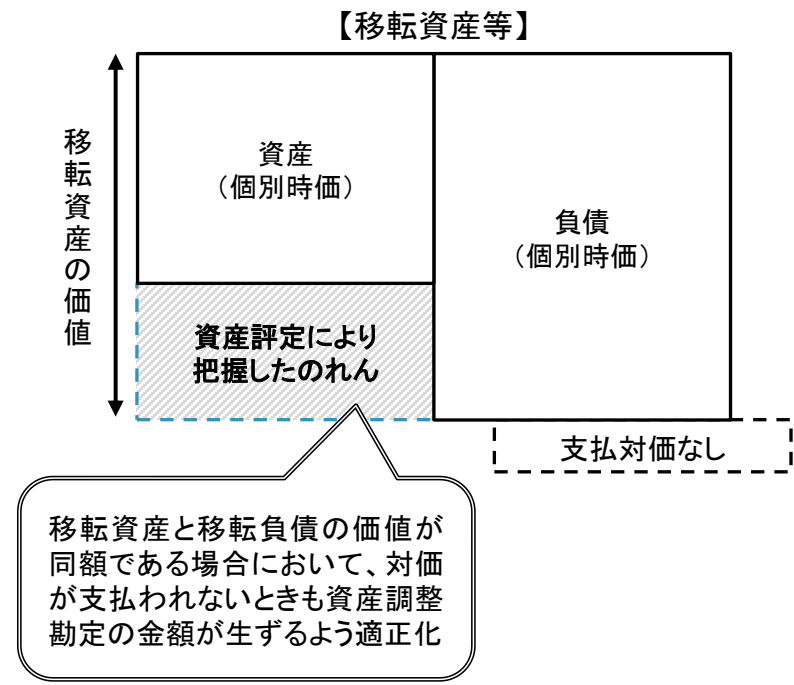
9 その他主な改正項目

(1) 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の見直し

非適格合併等により移転を受ける資産等に係る調整勘定の算定方法等について、次の見直しが行われました(※)。

- 1 一定の資産評価により移転を受ける資産及び負債の価値が等しくなる場合等においてその対価がないときの調整勘定の算定方法が適正化されました(法62の8①)。
- 2 いわゆる対価省略型の非適格合併等が行われた場合において移転を受ける資産等が資産超過であり、かつ、一定の資産評価を行っていないとき等における処理の方法が適正化されました(法令123の10⑯)。

[上記1のイメージ図]



[上記2のイメージ図(例)]

<資産評価を行っていない場合に、資産超過であるケース>

【移転資産等】

資産 100	負債 50
-----------	----------

<改正前の規定による移転時の仕訳>

資産	100	負債	50
		負債調整勘定	50

<改正後の規定による移転時の仕訳>

資産	100	負債	50
		資本金等の額	50

<資産評価を行っていない場合に、未確定債務により同額となるケース>

【移転資産等】

資産 100	負債 50
	未確定債務 50

<改正前の規定による移転時の仕訳>

資産	100	負債	50
		負債調整勘定	50

<改正後の規定による移転時の仕訳>

資産	100	負債	50
		資本金等の額	50

調整勘定はないものとされ、資産と負債の差額は資本金等の額の増額となるよう適正化

※ 令和7年4月1日以後に行われる非適格合併等について適用されます(改正法附則16、改正法令附則11)。

(2) 協同組合組織が行う共同事業再編に係る適格要件の見直し

共同で事業を行うための合併又は分割型分割であって、法別表第二（公益法人等）又は別表第三（協同組合等）に掲げる法人のうち、その組合員である事業者又は消費者の相互扶助を目的とする組合その他これに類する団体（※1）のみが当事者となるものに係る適格要件について、その合併又は分割型分割については事業規模比5倍以内要件及び特定役員引継要件を除外することとされました（法令4の3④⑧）（※2）。

[一定の協同組合組織が共同で事業を行うための合併又は分割型分割の適格要件]

	合併	分割型分割
①金銭等不交付要件	○	○
②事業関連性要件	○	○
③事業規模比5倍以内要件・特定役員引継要件	○⇒×	○⇒×
④主要資産等移転要件	—	○
⑤従業者引継要件	○	○
⑥事業継続要件	○	○
⑦株式等継続保有要件	○	○
	上記⑦は、被合併法人の全てに支配株主がない場合又は合併法人が非出資である場合には、不要	上記⑦は、分割法人の全てに支配株主がない場合には、不要

一定の協同組合組織のみを当事者とする共同で事業を行うための合併又は分割型分割については、③を除いた各要件により適格組織再編成に該当するかを判定

※1 法別表第二（公益法人等）又は別表第三（協同組合等）に掲げる法人のうちその組合員である事業者又は消費者の相互扶助その他これに類する目的を有する一定のものとは、次の法人をいいます（法規3の2）。
（1）法別表第二に掲げる法人（公益法人等）のうち、漁業共済組合、漁業共済組合連合会、漁船保険組合、酒造組合、酒造組合中央会、酒造組合連合会、酒販組合、酒販組合中央会、酒販組合連合会、商工組合、商工組合連合会、農業共済組合、農業共済組合連合会、農業協同組合連合会、輸出組合及び輸入組合
（2）法別表第三に掲げる法人（協同組合等）のうち、次のもの以外のもの
イ 漁業生産組合
ロ 生活衛生同業組合
ハ 生活衛生同業組合連合会
ニ 生産森林組合
ホ 農事組合法人（農業の経営（その行う農業に関連する一定の事業及び農業と併せ行う林業の経営を含みます。）を行うものに限ります。）
※2 令和7年4月1日以後に行われる合併及び分割について適用されます（改正法令附則3）。

(3) スピンオフの実施の円滑化のための分配資産割合等の計算に係る所要の措置

通算法人が分割型分割又は株式分配を行う場合において、その分割型分割又は株式分配に基因して通算グループから離脱する通算子法人(調整対象通算法人)の株式を有するときに、みなし配当の額の計算の基礎となる分割資本金額等又は分配資本金額等の計算に用いる割合(分配資産割合等)につき、次の見直しが行われました(法令23①二・三)(※1~3)。

- 1 分割型分割の場合の分配資産割合等の分子の金額について、その分割型分割に係る移転資産のうち調整対象通算法人の株式の分割型分割の直前の帳簿価額をその株式の修正帳簿価額(※4)に置き換えることとされました。
- 2 株式分配の場合の分配資産割合等の分子の金額について、その株式分配に係る調整対象通算法人の株式の株式分配の直前の帳簿価額をその株式の修正帳簿価額に置き換えることとされました。
- 3 分配資産割合等の分母の金額について、分割型分割又は株式分配の直前の時において上記の通算法人の有する調整対象通算法人の株式に係る簿価修正相当額(※6)を加減算することとされました。

※1 令和7年4月1日以後に行われる分割型分割又は株式分配について適用されます(改正法令附則6)。

※2 通算法人の株主等がその通算法人の行った分割型分割又は株式分配により分割承継法人又は完全子法人の株式の交付を受けた場合において、その通算法人が調整対象通算法人の株式を有するときに、その株主等が有する分割法人又は現物分配法人の株式の譲渡損益の計算に係る譲渡原価の計算に用いる割合については、上記の見直し後の割合を用いることとなります(法令119の8①、119の8の2①)。

※3 通算法人が分割型分割又は株式分配を行う場合において、調整対象通算法人の株式を有するときに、資本金等の額から減算する金額についても同様の見直しが行われ、令和7年4月1日以後に行われる分割型分割又は株式分配について適用することとされました(法令8①十五・十七、改正法令附則5①)。

※4 修正帳簿価額とは、修正前帳簿価額(※5)に分割法人又は現物分配法人の前期末時において調整対象通算法人が有する資産・負債の帳簿価額等に基づき投資簿価修正をした場合の簿価純資産不足額を加算し、又は修正前帳簿価額から分割法人又は現物分配法人の前期末時において調整対象通算法人が有する資産・負債の帳簿価額等に基づき投資簿価修正をした場合の簿価純資産超過額を減算した金額(前期末時の資産・負債の帳簿価額等に基づき仮定計算した調整対象通算法人の簿価純資産価額)をいいます(法令23②三)。

※5 修正前帳簿価額とは、調整対象通算法人について分割型分割又は株式分配に基因して通算終了事由が生じた場合におけるその調整対象通算法人の株式を有していた法人のその株式の投資簿価修正前の帳簿価額に相当する金額をいいます(法令23②二)。

※6 簿価修正相当額とは、調整対象通算法人の株式の修正前帳簿価額が修正帳簿価額に満たないときにおけるその満たない部分の金額又は調整対象通算法人の株式の修正前帳簿価額が修正帳簿価額を超える場合のその超える部分の金額をいいます(法令23①二イ)。

※7 今般の改正では、投資簿価修正自体の計算(法令119の3⑤⑥)については見直しが行われていないため、分割法人又は現物分配法人が有する通算グループから離脱する通算子法人の株式の投資簿価修正については、引き続き法人税法施行令第119条の3第5項及び第6項の規定により離脱する通算子法人の離脱直前において有する資産及び負債の帳簿価額等を用いて計算することとなります。