

2023 年度税制改正大綱

January 2023

In brief

2022 年 12 月 16 日に、自由民主党・公明党両党より 2023 年度（令和 5 年度）税制改正大綱（以下、「2023 年度税制改正大綱」¹）が公表され、12 月 23 日には、政府が同内容の「令和 5 年度税制改正の大綱」²と、43 兆円の防衛力整備計画を織り込んだ「令和 5 年度予算政府案」³を閣議決定しました。2023 年度税制改正大綱は、「マーケット」、「産業」、「人材」への成長投資を一体的に強化することで、「成長と分配の好循環」の連鎖を生み出す取組みとして策定され、以下の改正が盛り込まれています。また、防衛力強化に係る財源確保のための税制措置についても決定されています。

- (1) 成長と分配の好循環の実現（「資産所得倍増プラン」の実現に向けたNISAの抜本的拡充・恒久化、スタートアップ・エコシステムの抜本的強化、研究開発税制の見直し、企業による先導的人材投資に係る税制措置、オープンイノベーション促進税制の見直し）
- (2) 新たな国際課税ルールへの対応（グローバル・ミニマム課税への対応等）
- (3) 地域における活力と安全・安心な暮らしの創造（中小企業税制等、IR に関する税制等）
- (4) 経済社会の構造変化も踏まえた公平で中立的な税制への見直し（極めて高い水準の所得に対する負担の適正化、資産移転の時期の選択により中立的な税制の構築等）
- (5) 納税環境整備（適格請求書等保存方式の円滑な実施に向けた所要の措置、電子帳簿等保存制度の見直し、税務手続のデジタル化・キャッシュレス化による利便性の向上、課税・徴収関係の整備・適正化等）

本ニュースレターでは、2023 年度税制改正大綱に基づく税制改正（以下、「2023 年度税制改正」）のうち、法人に関連する主要な改正事項を中心に解説します。今後は、2023 年度税制改正法案が第 211 回通常国会（2023 年 1 月 23 日召集）に提出され、その後審議に付されることになります。なお、今後の審議状況等によっては、内容に変更を生ずる可能性もありますのでご注意ください。

なお、金融関連の改正事項、資産税関連の改正事項、電子帳簿保存法関連の改正事項につきましては、下記をご参照ください。

<https://www.pwc.com/jp/ja/knowledge/news/tax-jtu.html>

¹ https://storage.jimin.jp/pdf/news/information/204848_1.pdf

² https://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2023/20221223taikou.pdf

³ https://www.mof.go.jp/policy/budget/budger_workflow/budget/fy2023/seifuan2023/index.html

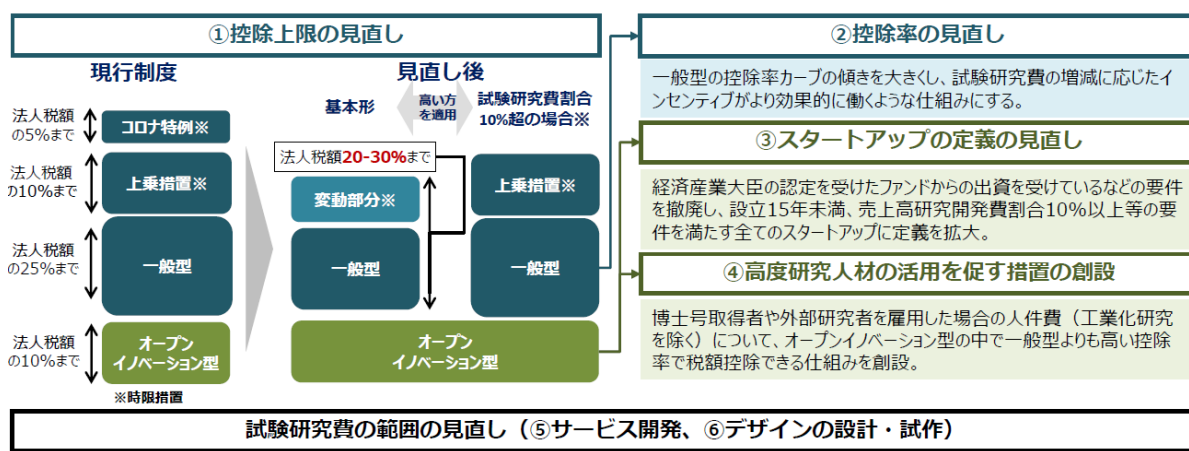
In detail

法人課税

政策税制

(1) 研究開発税制

投資を増加させるインセンティブを更に強化するため、現行科学技術基本計画の達成状況も念頭に置きつつ、一般型の控除率カーブについて、試験研究費の増加率に応じたメリットをより高める一方、控除率の下限は引き下げ、メリハリをつける見直しが行われます。控除額が上限に達した企業に対しても、一律に設定されている控除上限を変動させる新たな仕組みが導入されます。オープンイノベーション型においては、研究開発型スタートアップ企業の定義を見直し、対象を大幅に拡大し、高度研究人材を取り入れるインセンティブとなる、新たな類型も創設されます。サービス開発のための試験研究については、既存ビッグデータを活用する場合も対象とする等の見直しが行われます。



ビッグデータやAI等を活用したサービス開発において、データの収集だけでなく、「既存データ」を活用する場合も税制の対象に追加する。その一方で、性能向上を目的としない「デザインの設計・試作」については税制の対象外とするなど、試験研究費の定義の見直しを行う。

(出所: 経済産業省 令和5年度(2023年度)経済産業関係税制改正について)

① 控除上限の見直し

2023年4月1日から2026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(現行: 法人税額の25%)を、増減試験研究費割合⁴に応じて20%から30%の範囲で変動する仕組みに見直されます。ただし、試験研究費の額が平均売上金額の10%を超える場合には、控除税額の上限が大きくなる方の特例が適用されます。

増減試験研究費割合	税額控除割合(法人税額に乘じる割合)
4% 超	$25\% + (\text{増減試験研究費割合} - 4\%) \times 0.625$ (上限: 30%)
-4% ~ 4%	25%
-4% 未満	$25\% - (-4\% - \text{増減試験研究費割合}) \times 0.625$ (下限: 20%)

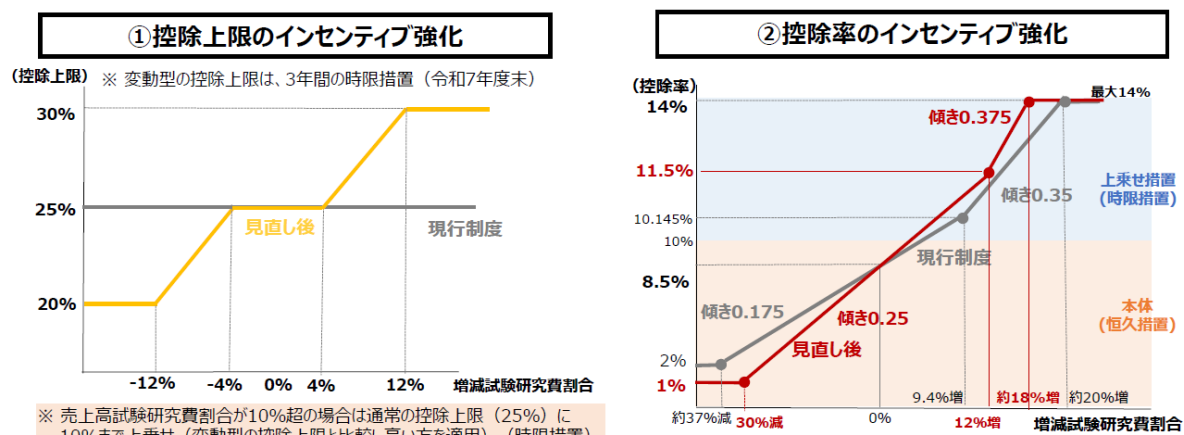
② 控除率の見直し(一般型)

税額控除率を下記のとおり見直し、その下限を1%(現行: 2%)に引き下げた上、その上限を14%(原則: 10%)とする特例の適用期限が3年延長されます。

増減試験研究費割合	税額控除率
12% 超	$11.5\% + (\text{増減試験研究費割合} - 12\%) \times 0.375$
12% 以下	$11.5\% - (12\% - \text{増減試験研究費割合}) \times 0.25$

⁴ 増減試験研究費の額(試験研究費の額から比較試験研究費(前3年以内に開始した各事業年度の試験研究費の額を平均した額)の額を減算した金額)の比較試験研究費に対する割合。

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の適用期限は3年延長され、基準年度比売上金額減少割合が2%以上等の場合における控除税額の上限の上乗せ特例(コロナ特例)は廃止されます。



(出所: 経済産業省 令和5年度(2023年度)経済産業関係税制改正について)

③ スタートアップの定義の見直し(オープンイノベーション型(特別試験研究費))

対象となる特別試験研究費の額に、特別新事業開拓事業者との共同研究及び特別新事業開拓事業者への委託研究に係る試験研究費の額を加え、その税額控除率を25%とする改正が行われます。

特別試験研究費の種類		税額控除率
共同試験研究 ・ 委託試験研究	大学・特別研究機関等	30%
	研究開発型ベンチャー (定義の見直し)	25%
	国公立大学・国立研究開発法人の外部化法人	25%
	民間企業・技術研究組合	20%
知的財産権の使用料	中小企業者	20%
希少疾病用医薬品等に関する試験研究 特定用途医薬品等に関する試験研究		20%
高度研究人材の活用に関する試験研究(創設)		20%

(与党税制調査会資料を基に当法人作成)

「特別新事業開拓事業者」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会社(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り)で、その経営資源が、その特定事業活動における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います(出資者となるファンドについては認定を不要とし、対象となるスタートアップ企業に対して証明書が発行されます)。

現行制度	改正案
<p>① 産業競争力強化法により経済産業大臣が認定したベンチャーファンドから出資を受けたベンチャー企業</p> <p>② 研究開発法人・大学発ベンチャー企業で一定の要件を満たすもの</p> <ul style="list-style-type: none"> 認定国立大学ファンドまたは研究開発法人が出資 役員が研究開発法人・大学等の職を有している等 	<p>【特別新事業開拓事業者】</p> <p>産業競争力強化法の新事業開拓事業者で</p> <p>① 未上場の株式会社(他の会社の子会社ではない)</p> <p>② 設立15年未満(10年以上の場合は営業赤字であること)</p> <p>③ 売上高研究開発費比率10%以上</p> <p>④ ベンチャーファンド*又は研究開発法人の出資先などの要件を満たすもので、一定の基準を満たすことについて経済産業大臣より証明があるもの</p> <p>*ベンチャーファンド: スタートアップに対する投資を目的とする投資事業有限責任組合</p>

(出所:「経済産業省 令和5年度(2023年度)経済産業関係税制改正について」を基に当法人作成)

共同研究及び委託研究の範囲は、現行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とされます。

④ 高度研究人材の活用を促す措置の創設(オープンイノベーション型(特別試験研究費))

国際競争に資するハイレベルでオープンなイノベーションを促進するため、博士号取得者や、一定の経験を有する研究人材を外部から雇用した場合には、以下の要件を満たす人件費の一部が特別試験研究費(オープンイノベーション型)の額に追加されます(税額控除率は20%)。

対象となる人件費	法人の役員又は使用人である新規高度研究業務従事者(注)に対する人件費の支出 (注)博士の学位を授与された者で、その授与された日から5年を経過していないもの、又は他の者(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
新規高度人件費割合((a)/(b))の要件	新規高度人件費割合の対前年比が3%以上増加 (a) 試験研究費の額(工業化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 (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
対象となる試験研究	<ul style="list-style-type: none"> その内容に関する提案が広く一般に又は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、又は その試験研究に従事する者が広く一般に又はその法人の役員若しくは使用人に募集され、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

⑤ 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ます。

現行制度	改正案
<p>「サービス開発」として税制の対象となるためには、新たな役務の開発を目的として、以下の全ての実施が必要</p> <ol style="list-style-type: none"> データ収集 自動的に大量のデータを収集 データ分析 専門家がデータを分析 サービス設計 新たなサービスを設計 サービス適用 サービスの再現性を確かめる 	<p>既存のビッグデータを活用したサービス開発も対象</p>

(与党税制調査会資料を基に当法人作成)

- ⑥ 性能向上を目的としない「デザインの考案」は、現行制度においても試験研究費の範囲から除外されていますが、考案されたデザインに基づく「設計・試作」は、性能向上を目的としていない場合も除外されていません。改正案では、対象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ます。
- ⑦ 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の見直しその他の所要の措置が講じられます。

(2) オープンイノベーション促進税制

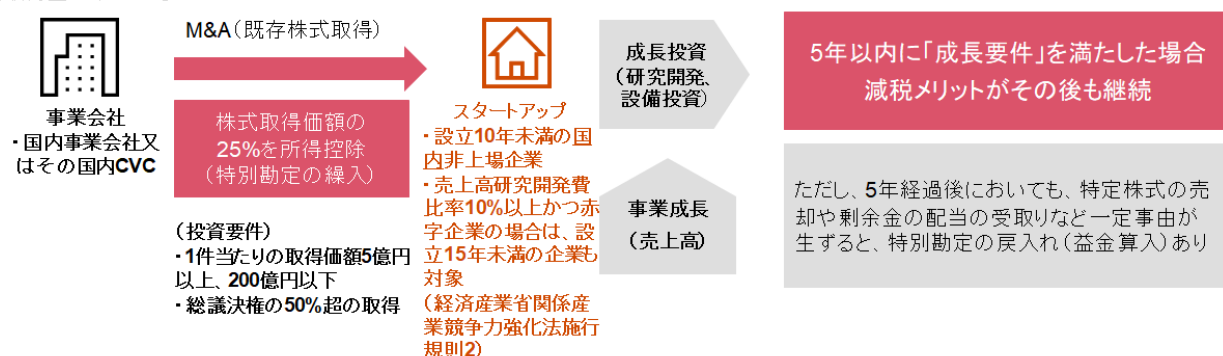
オープンイノベーション促進税制(特別新事業開拓事業者(スタートアップ企業)に対し特定事業活動として出資をした場合の課税の特例)について、対象となる「特定株式」を拡充し(取得型(既存株式取得)も含める)、取得型については5年以内に成長率や投資規模等の要件を満たした場合には、その後も減税メリットを継続させる仕組みとなります。

現行制度では、特定株式はスタートアップ企業への払込により取得した株式に限定されています(払込出資型)が、改正により、他の株主からの購入により取得し、その取得により総株主の議決権の過半数を有することとなるものが加えられます。対象となるスタートアップ企業の要件は払込出資型の場合と同様ですが、海外スタートアップ(外国法人)は対象外とされています。1件当たりの取得価額は5億円以上200億円以下とされ、保有予定期間は5年と、払込出資型より長く設定されています。

本税制により所得控除を受けるためには、特定株式の25%以下の金額を、特別勘定⁵の金額として経理し、適用年度の確定申告書に経済産業大臣から交付を受けた証明書を添付する必要があります。現行制度では、特定株式取得から3年(2022年3月31日以前に取得をした特定株式については、5年)経過後は、特別勘定を取り崩した場合でも所得控除の取戻し課税は行われませんが、改正案による取得型の特定株式については、取得後5年以内の「成長要件」が充足されない限り、5年経過後に所得控除の取戻し課税(全部)が行われます。取得後5年以内の「成長要件」が充足された場合であっても、5年経過後に所得控除の取戻し事由が生じた場合には、事由に応じた特別勘定の金額(一部または全部)を取り崩して益金算入することとなります。

なお、特定株式取得については、既にその総株主の議決権の過半数の株式を有している特別新事業開拓事業者に対する出資を対象から除外するとともに、既に本特例の適用を受けてその総株主の議決権の過半数に満たない株式を有している特別新事業開拓事業者に対する出資についてその対象を総株主の議決権の過半数を有することとなる場合に限定されます(現行制度では株式数による判定のみ)。

【取得型のイメージ】



(与党税制調査会資料を基に当法人作成)

⁵ 利益剰余金の処分により目的積立金(特別勘定)を積み立てること。

【成長要件の概要】

	対象となるスタートアップ (M&A時点の要件)	5年以内に満たすべき要件	
		成長投資	事業成長
売上高 成長類型			<ul style="list-style-type: none"> 売上高33億円以上 売上高成長率1.7倍以上
成長投資類型	<ul style="list-style-type: none"> 売上高10億円以下 研究開発費と設備投資(減価償却費)の合計が売上高の5%以上 	<ul style="list-style-type: none"> 研究開発費4.6億円以上、研究開発費成長率1.9倍以上 又は 設備投資(減価償却費)0.7億円以上、設備投資(減価償却費)成長率3.0倍以上 	<ul style="list-style-type: none"> 売上1.5億円以上 売上高成長率1.1倍以上
研究開発特化 類型	<ul style="list-style-type: none"> 売上高4.2億円以下 研究開発費が売上高の10%以上 営業赤字 	<ul style="list-style-type: none"> 研究開発費6.5億円以上 研究開発費成長率2.4倍以上 研究開発費増加額が株式取得価額の15%以上 	

(出所:「経済産業省 令和5年度(2023年度)経済産業関係税制改正について」を基に当法人作成)

【払込出資型と取得型の概要】 赤字は改正内容を示す

	払込出資型		取得型
出資法人 (対象法人)	事業会社 (国内事業会社又はその国内CVC)		
出資先	内国法人、外国法人		内国法人
対象株式 (特定株式)	新規発行株式		発行済株式 (議決権の 50%超 の取得時)
所得控除 上限額 (取得額換算)	現行 25億円/件 (100億円/件)	改正案 12.5億円/件 (50億円/件)	50億円/件 (200億円/件)
株式取得 下限額	年間125億円/社まで (年間500億円/社まで)		
取得株式の 保有要件	大企業1億円/件 中小企業1千万円/件 外国法人への出資は5億円/件		5億円/件
株式取得のパターンと制度の適用	取得後3年以上*の保有予定 *2022年4月1日以降の出資が対象、それ以前の出資については5年以上		取得後5年以上の保有予定 特定事業活動の継続期間は5年
株式取得のパターンと制度の適用	(株式総数で判定、改正案により議決権判定も追加) 0%⇒50%以下 0%⇒50%超 0%超50%以下⇒50%以下 0%超50%以下⇒50%超 50%超⇒50%超 *既に本制度の適用を受けて払込出資を行っている場合を除く		(議決権で判定) 0%⇒50%以下 0%⇒50%超 0%超50%以下⇒50%超 50%超⇒50%超 *2023年4月1日以後に払込出資により取得して本制度の適用を受けた後に取得する場合を除く
所得控除分の 取戻し事由	取得後3年(又は5年)以内に生じた下記の事由 (a) 特定株式についての経済産業大臣の証明の取消し (b) 特定株式の譲渡 (c) 特定株式に係る配当受領 (d) 特定株式の税務上の簿価の減額 (e) 特定株式を有するCVCの出資者構成の変更 (f) 出資先(特定株式に係る特別新事業開拓事業者)の解散(対象法人による合併を除く) (g) 対象法人の解散 (h) 特別勘定の金額の任意取崩し		(i) 取得後5年以内に生じた左記の事由及び下記の事由 ・出資先の解散(対象法人による合併による) ・対象法人が保有する議決権が50%以下となったこと (ii) 特定株式の取得から5年経過(取得後5年以内に成長投資・事業成長の要件を達成した場合を除く) (iii) 取得後5年以内に成長投資・事業成長の要件を達成した場合において、 ・特定株式の取得日から5年を経過後に左記の取崩し事由((a)及び(e)を除く)に該当することとなったときは、その事由に応じた特別勘定の金額を取崩し ・特定株式につき配当を受領した場合は、受領額の25%相当額の特別勘定の金額を取崩し ・特定株式を有するCVCの出資額割合が減少したときは、その減少割合に応じた特別勘定の金額を取り崩し

(与党税制調査会資料を基に当法人作成)

(3) DX 投資促進税制

DX 投資促進税制は、主務大臣の認定を受けた事業適応計画に従って行う設備投資が課税の特例(税額控除または特別償却)の対象とされる制度です。改正により、企業変革要件について以下の見直しが行われる他、デジタル要件の一つである DX 認定の取得について、人材育成・確保等に関連する事項が要件化されたうえで、適用期限が 2 年延長されます。

- ① 生産性の向上又は新需要の開拓に関する要件⇒売上高が 10%以上増加見込みの要件に見直し
- ② 取組類型に関する要件⇒対象事業の海外売上高比率が一定割合以上見込みの要件に見直し

なお、現行要件での計画認定は令和 4 年度(2023 年 3 月 31 日)までとされ、それまでに行った事業適応計画の認定申請に従って 2023 年 4 月 1 日以後に取得等をする資産については、本制度を適用しないこととされます。現行制度の適用を受けるには、2023 年 3 月 31 日までに資産の取得が必要です⁶。

認定要件	デジタル (D) 要件	① データ連携 (他の法人等有するデータ又は事業者が センサー等を利用して新たに取得するデータ と内部データとを合わせて連携すること)	② クラウド技術の活用 情報処理推進機構が審査する 「DX認定」の取得 (レガシー回避・サイ バーセキュリティ等の確保、 <u>デジタル人材の 育成・確保</u>)	③	① 全社レベルでの <u>売上上昇</u> が見込まれる	② <u>成長性</u> の高い海外市場の獲得を図ること	③ <u>全社の意思決定</u> に基づくもの (取締役会等の決議文書添付等)	税制措置の内容	税制措置の内容		
									対象設備	税額 控除	特別 償却
									<ul style="list-style-type: none">ソフトウェア繰延資産*1器具備品*2機械装置*2	3 % ----- 5 %*3	OR 30%
									*1 クラウドシステムへの移行に係る初期費用をいう *2 ソフトウェア・繰延資産と連携して使用するものに限る *3 グループ外の他法人ともデータ連携する場合		
									※ <u>投資額下限：国内の売上高比0.1%以上</u> ※ <u>投資額上限：300億円</u> (300億円を上回る投資は300億円まで) ※ 税額控除上限：「カーボンニュートラル投資促進税制」と合わせて当期法人税額の20%まで		

(出所：経済産業省 令和 5 年度(2023 年度)経済産業関係税制改正について)

(4) 指定寄附金

法人税法上、指定寄附金⁷はその全額が損金に算入されます。法人が大学、高等専門学校又は一定の専門学校を設置する学校法人の設立を目的とする法人(学校法人設立準備法人)に対して支出する寄附金で、その設立のための費用に充てられるもののうち、その学校法人設立準備法人から財務大臣に対して届出があった日から 2028 年 3 月 31 日までの間に支出されるものは指定寄附金とされます。学校法人設立準備法人に対して寄附を行う場合、これまでは個別審査が必要とされていましたが、上記の要件の全てを満たす寄附金は、申請・審査を経ることなく、全額損金算入が可能となります。

中小企業関連

(1) 中小企業技術基盤強化税制

- ① 増減試験研究費割合が 9.4%を超える場合の特例を増減試験研究費割合が 12%を超える場合に次のとおりとする特例に見直したうえで、適用期限が 3 年延長されます。
 - (i) 税額控除率(12%)に、増減試験研究費割合から 12%を控除した割合に 0.375 を乗じて計算した割合を加算
 - (ii) 控除税額の上限に当期の法人税額の 10%を上乗せ
- ② 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(上限は 17%で現行通り)及び控除税額の上限の上乗せ特例の適用期限が 3 年延長されます。

⁶ https://www.meti.go.jp/policy/economy/kyosoryoku_kyoka/jigyotekio.html

⁷ 公益を目的とする事業を行う法人等に対する寄附金で公益の増進に寄与し緊急を要する特定の事業に充てられるもので、私立学校の教育研究等や国立大学法人の教育研究等が対象に含まれる。

- ③ 基準年度比売上金額減少割合が2%以上等の場合における控除税額の上限の上乗せ特例(コロナ特例)は、適用期限の到来をもって廃止されます。

オープンイノベーション型におけるスタートアップの定義の見直し、高度研究人材の活用を促す措置の創設、試験研究費の範囲の見直し(サービス開発の対象の拡大、性能向上を目的としないデザインの設計・試作は対象外)については、研究開発税制の改正と同様です。

(2) 中小企業投資促進税制及び中小企業経営強化税制

対象資産等を見直したうえで、適用期限が2年延長されます。中小企業投資促進税制(中小企業者等が機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除)の対象からは、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、総トン数500トン以上の船舶は、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ます。中小企業経営強化税制(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法人税額の特別控除)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ます。

(3) 中小企業者等に係る軽減税率の特例

中小企業者等については、法人税率の軽減措置(年800万円以下の所得につき15%(本則:19%))の特例が時限措置として設けられていますが、改正により適用期限が2年延長されます。

その他

(1) 暗号資産の評価方法等の見直し

暗号資産の評価方法等について、法人税について次の見直し等を行うこととされます。

- ① 法人が事業年度末において有する暗号資産のうち時価評価により評価損益を計上するものの範囲から、次の要件に該当する暗号資産を除外することとされます。
 - (i) 自己が発行した暗号資産でその発行の時から継続して保有しているものであること。
 - (ii) その暗号資産の発行の時から継続して次のいずれかにより譲渡制限が行われているものであること。
 - (a) 他の者に移転することができないようにする技術的措置がとられていること。
 - (b) 一定の要件を満たす信託の信託財産としていること。
- ② 自己が発行した暗号資産について、その取得価額を発行に要した費用の額とされます。
- ③ 法人が暗号資産交換業者以外の者から借り入れた暗号資産の譲渡をした場合において、その譲渡をした日の属する事業年度終了の時までにその暗号資産と種類を同じくする暗号資産の買戻しをしていないときは、その時においてその買戻しをしたものとみなして計算した損益相当額を計上することとされます。

(2) 賃上げ促進税制の給与等の範囲

法人が使用人に対して支給するつみたてNISA奨励金で所得税法の給与等に該当するものは賃上げ促進税制(給与等の支給額が増加した場合の税額控除制度)の対象となる給与等に該当することが明確化されます。

(3) 株式交付制度における課税繰延措置の見直し

株式等を対価とする株式の譲渡に係る所得の計算の特例について、株式交付後に株式交付親会社が同族会社(非同族の同族会社を除く)に該当する場合が対象から除外されます。改正は、2023年10月1日以後に行われる株式交付について適用されます。

(4) 産業競争力強化法の事業再編計画認定に基づくスピノフ税制(パーシャルスピノフ税制)の創設
2023 年 4 月 1 日から 2024 年 3 月 31 日までの間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典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されます。

- ① 法人の株主の持株数に応じて完全子法人の株式のみを交付するもの
- ② 現物分配直後にその法人が有する完全子法人株式の数が発行済株式総数の 20%未満となること
- ③ 完全子法人の従業者のおおむね 90%以上がその業務に引き続き従事することが見込まれていること
- ④ 適格株式分配と同様の非支配要件、主要事業継続要件及び特定役員継続要件を満たすこと
- ⑤ 認定に係る関係事業者又は外国関係法人の特定役員に対して新株予約権が付与され、又は付与される見込みがあること等の要件を満たすこと

(5) 企業再生に関する税制

事業再構築のための私的整理法制が整備されることを前提に、企業再生に関する税制について貸倒引当金制度や欠損金の繰越控除制度等についての一定の措置が講じられます。事業再構築のための計画が成立したことを、個別評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰り入れ事由、および欠損金の繰越控除制度において繰越控除前の所得の 100%が控除限度額となる事由に、それぞれ追加されます。

(6) 特定の資産の買換えの場合等の課税の特例

特定の資産の買換えの場合等の課税の特例について、対象範囲等の見直しを行ったうえで適用期限が 3 年延長されます。

また、先行取得の場合、特定の資産の譲渡に伴い特別勘定を設けた場合の課税の特例及び特定の資産を交換した場合の課税の特例を除き、譲渡資産を譲渡した日又は買換資産を取得した日のいずれか早い日の属する 3 月期間(その事業年度をその開始の日以後 3 月ごとに区分した各期間)の末日の翌日以後 2 月以内に本特例の適用を受ける旨、適用を受けようとする措置の別、取得予定資産又は譲渡予定資産の種類等を記載した届出書を納税地の所轄税務署長に届け出ることが適用要件に加えられます。この改正は 2024 年 4 月 1 日以後に譲渡資産の譲渡をして、同日以後に買換資産の取得をする場合の届出について適用されます。

(7) グループ通算制度における申告期限

通算子法人の残余財産の確定の日が通算親法人の事業年度終了の日である場合におけるその通算子法人の法人税及び地方法人税の確定申告書の提出期限について以下の見直しが行われ、2023 年 4 月 1 日以後に現行の提出期限が到来する確定申告書から適用されます。

- ① 確定申告書の提出期限はその事業年度終了の日の翌日から 2 月以内とする。
- ② 通算親法人が確定申告書の提出期限の延長の特例の適用を受けている場合には、その通算子法人の残余財産の確定の日の属する事業年度についても特例の適用があるものとする。

国際課税

(1) グローバル・ミニマム課税(「第 2 の柱」)への対応

2023 年度税制改正においては、グローバル・ミニマム課税の詳細に係る国際的な議論の進展や、諸外国における実施に向けた動向等を踏まえ、所得合算ルール(IIR: Income Inclusion Rule)に係る法制化が行われます。新たな制度の導入により、内国法人の 2024 年 4 月以後に開始する対象会計年度について、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 千万ユーロ相当額以上である特定多国籍企業グループ等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

税額に対する法人税(仮称)および特定基準法人税額に対する地方法人税(仮称)が課されることとなります。また、当該制度の導入に合わせて情報申告制度も創設されます。

なお、軽課税支払ルール(UTPR: Undertaxed Payment Rule)および国内ミニマム課税(QDMTT: Qualified Domestic Minimum Top-up Tax)を含め、OECDにおいて2023年以降に実施細目が議論される見込みであるものについては、国際的な議論を踏まえ、2024年度税制改正以降での法制化が検討されることとなります。

(2) 外国子会社合算税制(CFC 税制)等の見直し

外国子会社合算税制については、国際的なルールにおいても「第2の柱」と併存するものとされており、「第2の柱」の導入により対象企業に追加的な事務負担が生じること等を踏まえ、次の見直しを行うこととされます。

- ① 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の適用が免除されます。
- ② 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くとともに、その書類を保存することとされます。
 - i. 部分適用対象金額がない部分対象外国関係会社
 - ii. 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
- ③ 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(外国関係会社の株式等を直接又は間接に有する者(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、当該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ます。
- ④ 上記の見直しのほか、内国法人に係る外国子会社合算税制について所要の措置が講じられます。
- ⑤ 居住者に係る外国子会社合算税制、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、上記の見直しを踏まえた所要の措置が講じられます。

上記の改正は、内国法人の2024年4月1日以後に開始する事業年度について適用されます。

(3) 特定複合観光施設区域整備法に基づくIR(Integrated Resort)に関する税制

非居住者のカジノ所得の非課税制度が創設され、2027年1月1日から2031年12月31日までの間のカジノ所得が非課税とされます。

(4) 上場株式等の配当等に係る租税条約等の適用手続

上場株式等の配当等に係る租税条約等の適用手続について、光ディスク等による税務署長に対する提供に代えて、電子情報処理組織を使用する方法(e-Tax)により提供することができることとされ、2024年7月1日以後に提供する事項について適用となります。

納税環境整備

(1) 電子帳簿等保存制度の見直し

事業者等における経理の電子化の実施状況や対応可能性、適正な課税の確保の観点での必要性等を考慮しつつ、必要な見直しが行われます。

過少申告加算税の軽減措置の対象となる優良な電子帳簿について、その範囲が合理化、明確化され、2024年1月1日以後に法定申告期限等が到来する国税について適用されます。

スキャナ保存制度については、制度の利用促進を図る観点から、更なる要件の緩和措置が講じられ、2024年1月1日以後に保存が行われる国税関係書類について適用されます。

電子取引の取引情報に係る電磁的記録の保存制度については、システム対応が間に合わなかったことにつき相当の理由がある事業者等に対する新たな猶予措置を講ずるとともに、他者から受領した電子データとの同一性が確保された電磁的記録の保存を推進する観点から、検索機能の確保の要件について緩和措置が講じられ、2024 年 1 月 1 日以後に行う電子取引の取引情報に係る電磁的記録について適用されます。

(2) 税務手続のデジタル化キャッシュレス化

税務手続のデジタル化 キャッシュレス化により、納税者の利便性を向上させ適正な申告・納付を促すため、以下のような申告手続の簡素化や申告・納付手続の一体化等の見直しが講じられます。

(国税)ダイレクト納付の利便性の向上、スマートフォン用電子証明書を利用した e-Tax の利便性の向上等 (地方税)クラウド等を利用した給与支払報告書等の提出方法の整備、都道府県知事または総務大臣が評価すべき償却資産に係る固定資産税の申告・通知の電子化、相続税に係る固定資産情報の通知の電子化

(3) 加算税制度の見直し

無申告加算税の割合(現行:15%または20%)について、納付すべき税額が300万円を超える部分に対する割合が30%に引き上げられ、過去に無申告加算税又は重加算税が課されたことがある一定の場合に、無申告加算税又は重加算税の割合を10%加重する措置が講じられます。改正は2024年1月1日以後に法定申告期限が到来する国税について適用されます。地方税の加算金制度についても同様の見直しが行われます。

地方税

1. グローバル・ミニマム課税への対応

法人住民税の計算の基礎となる法人税額に各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税(仮称)の額は含まないこととされます。

2. 固定資産税

中小企業等経営強化法の規定による計画に適合し、かつ、労働生産性の要件について認定を受けた償却資産(一定の機械・装置等)に係る固定資産税について、最初の3年間の課税標準を2分の1に減額する等の措置が2025年3月31日まで講じられます。

消費税

1. 適格請求書等保存方式(インボイス制度)の円滑な実施のための見直し

(1) 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

2023年10月1日から2016年9月30日までの日の属する各課税期間において、免税事業者が適格請求書発行事業者となった場合には、当該課税期間における課税標準額に対する消費税額の8割を乗じた額を仕入税額控除とする経過措置が講じられます。これにより、納税額が売上税額の2割となります。

(2) 小規模事業者の少額取引に係るインボイス保存不要の経過措置

基準期間における課税売上高が1億円以下又は特定期間⁸における課税売上高が5,000万円以下である事業者が、2023年10月1日から2029年9月30日までの間に国内において行う課税仕入れについて、当該課税仕入れに係る支払対価の額が1万円未満である場合には、一定の事項が記載された帳簿のみの保存による仕入税額控除を認める経過措置が講じられます。

(3) 少額な返還対価にかかるインボイス交付義務の免除措置

売上げに係る対価の返還等に係る税込価額が1万円未満である場合には、その適格返還請求書の交付義務が免除されます。改正は、2023年10月1日以後の課税資産の譲渡等につき行う売上げに係る対価の返還等について適用されます。

⁸ 法人の事業年度の前事業年度開始の日以後6月の期間

(4) 適格請求書発行事業者の登録

免税事業者のインボイス発行事業者への登録申請期限等について以下の見直しが行われます。

- ① 課税期間の初日から登録を受ける場合、初日から 15 日前(現行 1 カ月前まで)を申請書の提出期限とする。
- ② 課税期間の初日から取消を受ける場合、初日から 15 日前(現行 30 日前の日の前日まで)を申請書の提出期限とする。
- ③ 経過措置(課税期間中の登録)の適用により 2023 年 10 月 1 日後に登録希望日から登録を受けようとする免税事業者は、申請書に登録希望日(提出日から 15 日以後の日)を記載する。
- ④ 2023 年 10 月 1 日から登録を受けようとする事業者が、4 月以降に申請(原則 3 月末までの申請が必要)する場合において、「困難な事情」の記載は不要とする。

2. その他

特定複合観光施設区域整備法の規定により認定設置運営事業者のカジノ業務に係るものとして経理される課税仕入れ等についての取扱いが整備されます。

資金決済に関する法律の改正に伴い、同法に規定する電子決済手段の譲渡について、消費税が非課税とされます。

事業再構築のための私的整理法制が整備されることを前提に、消費税に係る貸倒れの範囲に事業再構築のための計画が成立したことにより債権の切捨てがあったことが加えられます。

個人所得税、資産税等

1. 個人所得課税関連

(1) NISA の見直し

「資産所得倍増プラン」の実現に向け、「貯蓄から投資へ」の流れを加速し、中間層を中心とする層が、幅広く資本市場に参加することを通じて成長の果実を享受できる環境を整備することが極めて重要であることから、NISA 制度(非課税口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等の非課税措置(一般 NISA)および非課税累積投資契約に係る非課税措置(つみたて NISA))の恒久化・抜本的拡充を行うこととされます。改正により年間投資上限額の合計は 360 万円となり、英国 ISA(約 335 万円)を上回る規模となります。

(2) スタートアップ エコシステムの抜本的強化のための措置

スタートアップの成長を促していくためには、「創業」、「事業展開」、「出口」の各段階を通じたインセンティブの充実が必要とされますが、スタートアップ支援優遇措置(特定中小会社が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特例の創設等)の他、現行のエンジェル税制及びストックオプション税制の見直しが行われます。

保有する株式を売却し、スタートアップ⁹に再投資する場合には再投資分につき株式譲渡益に課税しない制度(特定中小会社が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特例)が創設され、エンジェル税制においても設立 5 年未満等の一定の要件を満たすものについては課税の繰延措置から非課税措置に改正されます。その上限額については、米国の QSBS に係る株式譲渡益の非課税措置の規模(約 13.5 億円)を上回る 20 億円とされます。また、エンジェル税制については適用対象となる要件の一部見直しや申請手続の簡素化も行われます。

⁹ 設立の日の以後の期間が 1 年未満の中小企業事業者であること等一定の要件を満たす株式会社。

「事業展開」を後押しする観点から、ストックオプション税制(特定の取締役等が受ける新株予約権の行使による株式の取得に係る経済的利益の非課税等)の権利行使期間の上限を、一定の株式会社¹⁰が付与する新株予約権について 10 年から 15 年に延長されます。

「出口」(投資の Exit)については、現在は IPO に偏重していますが、スタートアップ企業の M&A を促進することで、その後の「事業展開」において、より力強い成長を実現することが期待されます¹¹。

(3) 株式交付制度における課税措置の見直し

株式等を対価とする株式の譲渡に係る所得の計算の特例について、株式交付後に株式交付親会社が同族会社(非同族の同族会社を除く)に該当する場合が対象から除外されます。改正は、2023 年 10 月 1 日以後に行われる株式交付について適用されます。

(4) 極めて高い水準の所得に対する負担の適正化

株式の譲渡所得のみならず、土地建物の譲渡所得や給与 事業所得、その他の各種所得を合算した所得金額(基準所得金額¹²)から特別控除額(3.3 億円)を控除した金額に、22.5%の税率を乗じた金額が納めるべき所得税の金額を超過した場合に、その超過した差額を追加的に申告納税することとされ、2025 年分以後の所得税について適用されます。

2. 資産課税関連

相続時精算課税制度に基礎控除を設ける等の見直し、暦年課税における相続前贈与の加算期間の延長等、贈与税の非課税措置(教育資金の一括贈与等)の延長等の見直しが行われます。

防衛力強化に係る財源確保のための税制措置

防衛力強化に係る財源確保のための税制措置として、法人税、所得税及びたばこ税について新たな措置が講じられ、2024 以降の適切な時期から施行されます。

法人税は、法人税額から 500 万円を控除後の金額に 4~4.5%の新たな付加税が課されます。所得税は、復興特別所得税の税率を 1%引き下げるとともに、課税期間を延長し、引き下げられた 1%が防衛力強化に係る付加税となります。

¹⁰ 設立の日以後の期間が 5 年未満の株式会社で、金融商品取引所に上場されている株式等の発行者である会社以外の会社であることその他の要件を満たすもの。

¹¹ 令和 2 年度産業経済研究委託事業(企業の成長投資・オープンイノベーション促進に向けた環境整備のための調査研究)

https://www.meti.go.jp/policy/newbusiness/houkokusyo/r2houkokusho_ma_report_2.pdf

¹² その年分の所得税について申告不要制度を適用しないで計算した合計所得金額(その年分の所得税について適用する特別控除額を控除した後の金額)をいい、「申告不要制度」とは、① 確定申告を要しない配当所得等の特例、② 確定申告を要しない上場株式等の譲渡による所得の特例をいう。なお、合計所得金額には、源泉分離課税の対象となる所得金額は含まれない。

Let's talk

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせください。

PwC 税理士法人

〒100-0004 東京都千代田区大手町 1 丁目 2 番 1 号 Otemachi One タワー

Email: jp_tax_pr-mbx@pwc.com

www.pwc.com/jp/tax

パートナー

鬼頭 朱実

パートナー

浅川 和仁

ディレクター

荒井 優美子

シニアマネージャー

山田 盛人

シニアマネージャー

朝倉 雅彦

PwC 税理士法人は「Tax Academy」を開設し、国際税務領域の人材育成支援を目的とした e-learning コンテンツを 2022 年 10 月より配信しています。

「Tax Academy」のシリーズ講座は、日本企業が海外に事業展開する際に事前に検討すべき論点を網羅しているほか、当法人の国際税務領域における豊富な実務経験や、PwC グローバルネットワークを通じて得た知見を生かすことで広範囲な専門分野をカバーしています。各コース(有料)を通じて、国際税務を基礎から体系的に学びたい方や、企業の税務部門担当として国際税務の知識を身に付けてスキルアップしたい方をサポートします。

詳細は以下をご参照ください。

www.pwc.com/jp/tax-academy

PwC 税理士法人は、企業税務、インターナショナルタックス、M&A 税務、税務業務のデジタルトランスフォーメーション(DX)などを含む幅広い分野の税務コンサルティングにおいて、PwC グローバルネットワークと連携しながら、ワンストップでサービスを提供しています。国内外のプロフェッショナルの知見と経験を結集し、企業のビジネスパートナーとして重要な経営課題解決を包括的にサポートします。

PwC は、社会における信頼を築き、重要な課題を解決することを Purpose(存在意義)としています。私たちは、世界 152 カ国に及ぶグローバルネットワークに 328,000 人以上のスタッフを有し、高品質な監査、税務、アドバイザリーサービスを提供しています。詳細は www.pwc.com をご覧ください。

本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替となるものではありません。

© 2023 PwC Tax Japan. All rights reserved.

PwC refers to the PwC network member firms and/or their specified subsidiaries in Japan, and may sometimes refer to the PwC network. Each of such firms and subsidiaries is a separate legal entity. Please see www.pwc.com/structure for further details.