

新たな日常に向けた事業適応と政策税制

Issue 171, March 2021

In brief

令和3年度(2021年度)税制改正法案(「所得税法等の一部を改正する法律案」及び「地方税法等の一部を改正する法律案」、以下、「税制改正法案」)、及び産業競争力強化法等の改正法案(「産業競争力強化法等の一部を改正する等の法律案」、以下、「産業競争力強化法等改正法案」)が、第204回国会に提出され、衆議院において審議が開始されました。産業競争力強化法等の改正は、「新たな日常」に向けた取組を先取りし、長期視点に立った企業の変革を後押しするため、ポストコロナにおける成長の源泉となる、①「グリーン社会」への転換、②「デジタル化」への対応、③「新たな日常」に向けた事業再構築、④中小企業の足腰強化、⑤「新たな日常」に向けた事業環境の整備等、の措置を講じる必要がある、との認識の下で内容の見直しが行われたものです。

産業競争力強化法等の改正に係る税制措置として、①カーボンニュートラル投資促進税制の創設、②DX(デジタルトランスフォーメーション)投資促進税制の創設、③繰越欠損金の控除上限の特例、④中小企業の経営資源の集約化に資する税制の創設、⑤事前認定不要の株式対価 M&A の株式譲渡益の課税繰延制度の創設(現行の産業競争力強化法に規定する「事業再編計画」による特例の廃止)等が、令和3年度税制改正法案に盛り込まれました。本ニュースレターでは、産業競争力強化法の改正法案(以下、「産業競争力強化法改正法案」で、「産業活動における新陳代謝」として新たに加えられた、「事業適応」に関連する税制措置(カーボンニュートラル投資促進税制、DX投資促進税制の創設、認定事業適応法人の欠損金の損金算入の特例(繰越欠損金の控除上限の特例))の適用に係る留意点について解説いたします。

なお、今後の審議状況等によっては、内容に変更が生ずる可能性もありますのでご留意ください。

In detail

1. 産業競争力強化法改正法案における「事業適応」と税制措置

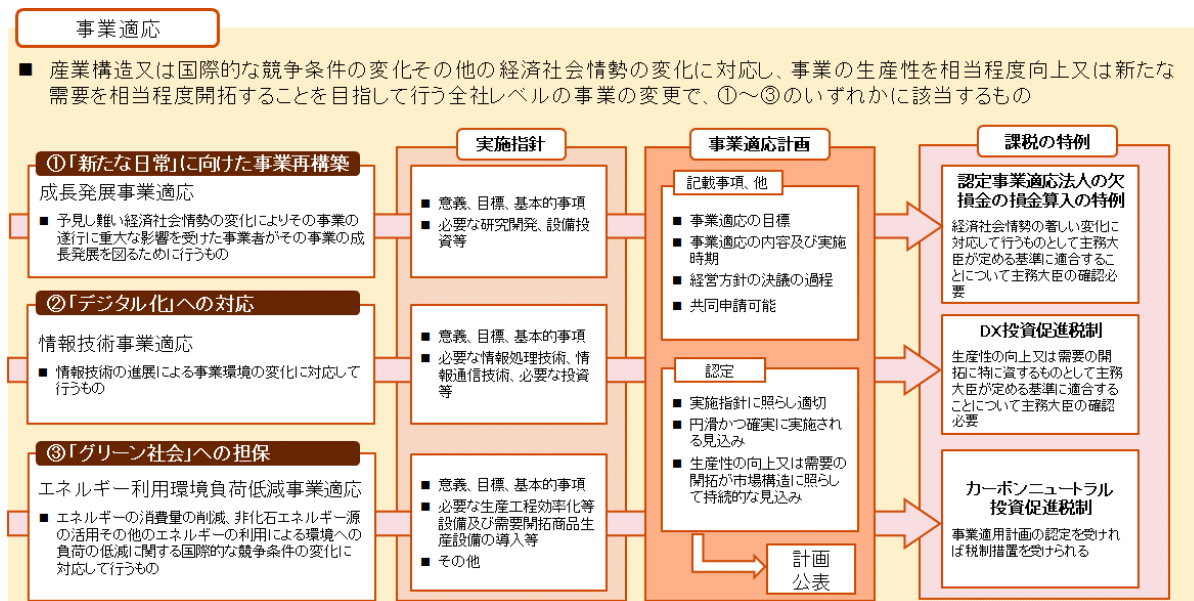
産業競争力強化法は、産業競争力の強化の基本理念を定め、規制改革の推進と産業活動における新陳代謝の活性化の促進等をその目的としています(改正産強法 1)。今般の改正にあたり、新たに「事業適応の円滑化」が「産業活動における新陳代謝」に追加され(改正産強法 2⑤)、「事業適応」の定義が設けられました¹。そして、「事業適応」の内容により、①成長発展事業適応、②情報技術事業適応、③エネルギー利用環境負荷事業適応、の3つに区別され、それぞれについて事業適応の実施に関する指針(改正産強法 21 の 13)と事業適応計画の認定(改正産強法 21 の 15)が規定されています。

¹ 事業者が、産業構造又は国際的な競争条件の変化その他の経済社会情勢の変化に対応して、その事業の生産性を相当程度向上させること又はその生産し、若しくは販売する商品若しくは提供する役務に係る新たな需要を相当程度開拓することを目指して行うその事業の全部又は一部の変更(改正産強法 2⑫)。

以上の「事業適応」による「産業活動における新陳代謝」は、産業競争力強化法等の改正の理由の一つである、「新型コロナウイルス感染症の影響、急激な人口の減少等の短期及び中長期の経済社会情勢の変化」に適切に対応して、我が国産業の持続的な発展を図るため、情報技術の進展、エネルギーの利用による環境への負荷の低減等に対応する事業変更を行おうとする者についての計画認定制度の創設に対応するものです。

そして、それぞれの事業適応の課税の特例として、①繰越欠損金の控除上限の特例、②DX 投資促進税制、③カーボンニュートラル投資促進税制が、改正租税特別措置法において措置されました(認定事業適応法人の欠損金の損金算入の特例、情報技術事業適応設備・特定ソフトウェア及び事業適応繰延資産・エネルギー利用環境負荷低減事業適応設備を取得した場合等の特別償却又は法人税額の特別控除)。

【産業競争力強化法の事業適応計画と課税の特例措置】



2. 「事業適応計画」の作成と認定

事業適応の課税の特例を受けるには、「事業適応計画」を作成し、経済産業大臣に提出してその認定を受ける必要があります。事業適応計画には、①事業適応の目標、②事業適応の内容及び実施時期、③事業適応に係る経営の方針の決議又は決定の過程、を記載します(改正産強法 21 の 15③)。より具体的な記載内容は、政省令にて明らかにされる予定です。

申請された「事業適応計画」が、以下の要件をすべて満たす場合には認定が行われ、認定事業適応事業者(経済産業大臣により「事業適応計画」の認定を受けた事業者)の認定に係る事業適応計画の内容が公表されます(改正産強法 21 の 15④・⑤)。

- ① 実施指針に照らし適切なものであること。
- ② 当該事業適応計画に係る事業適応が円滑かつ確実に実施されると見込まれるものであること。
- ③ 当該事業適応計画に係る事業適応による生産性の向上又は需要の開拓が、当該事業分野における市場構造に照らして、持続的なものと見込まれるものであること。

認定を受けた後に、「事業適応計画」に変更する場合には、再度認定の申請が必要です(改正産強法 21 の 16①)。なお、二以上の事業者が事業適応を共同して行おうとする場合には、共同して事業適応計画を作成し、その認定を受けることができます(改正産強法 21 の 15②)。従って、企業グループで事業適応の実施を計画する場合には、個々の法人が提出してそれぞれが認定を受けることに替えて、グループ単位で事業適応計画を提出し、認定を受けることが考えられます。

3. DX 投資促進税制の創設(改正租特法 42 の 12 の 7 等)

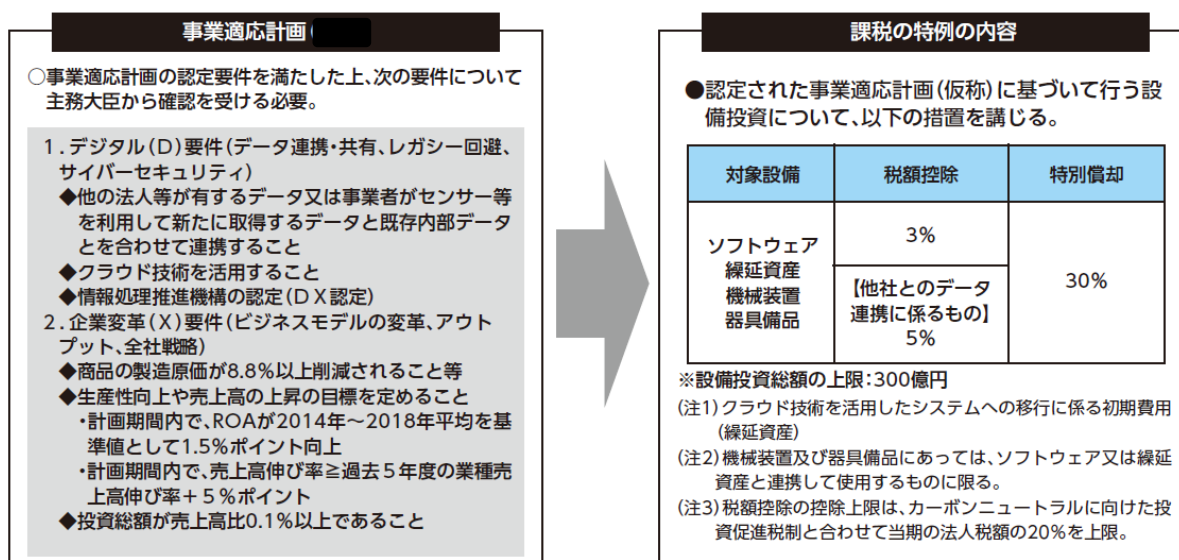
DX 投資促進税制は、部門・拠点ごとではないデータ連携・共有を伴う全社的レベルの DX の実現に必要なクラウド技術を活用したデジタル関連投資(ソフト・ハード双方)に対し、特別償却又は税額控除の優遇措置を与えるために創設された制度です。

本制度では、産業競争力強化法の改正法の施行の日から 2023 年 3 月 31 日までの間に、青色申告法人である認定事業適応事業者が、認定事業適応計画に従って実施される情報技術事業適応の用に供するためにソフトウェアの新設若しくは増設をし、又はその事業適応を実施するために必要なソフトウェアの利用に係る費用(繰延資産となるものに限る)の支出をした場合に、特別償却(30%)又は税額控除(3%又は 5%)のいずれかの選択が認められます。

対象となる資産には、新增設されたソフトウェア(特定ソフトウェア)、クラウド技術を活用したシステムへの移行に係る初期費用(事業適応繰延資産)、及びソフトウェア又は繰延資産と連携して使用される機械装置・器具備品(情報技術事業適応設備(主として産業試験研究の用に供されるものとして財務省令で定めるものを除く))が含まれます。

投資額の上限は法人当たり 300 億円で、税額控除制度を適用する場合は、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%が控除上限とされます。

なお、税制優遇措置を受けるためには、産業競争力強化法の事業適応計画の認定要件の他に、デジタル要件や企業変革要件を満たすことについて、主務大臣から確認を受ける必要があります。特に留意すべき点として、事業適応計画の認定にあたっては、情報処理推進機構(IPA)が審査する「DX 認定」²の取得がデジタル要件とされています。従って、DX 投資促進税制の適用を検討される場合は、DX 認定の申請から認定までの期間を考慮の上、準備を進める事が重要となります。



(出典: 財務省「令和3年度税制改正(案)のポイント」)

https://www.mof.go.jp/tax_policy/publication/brochure/zeiseian21.htm

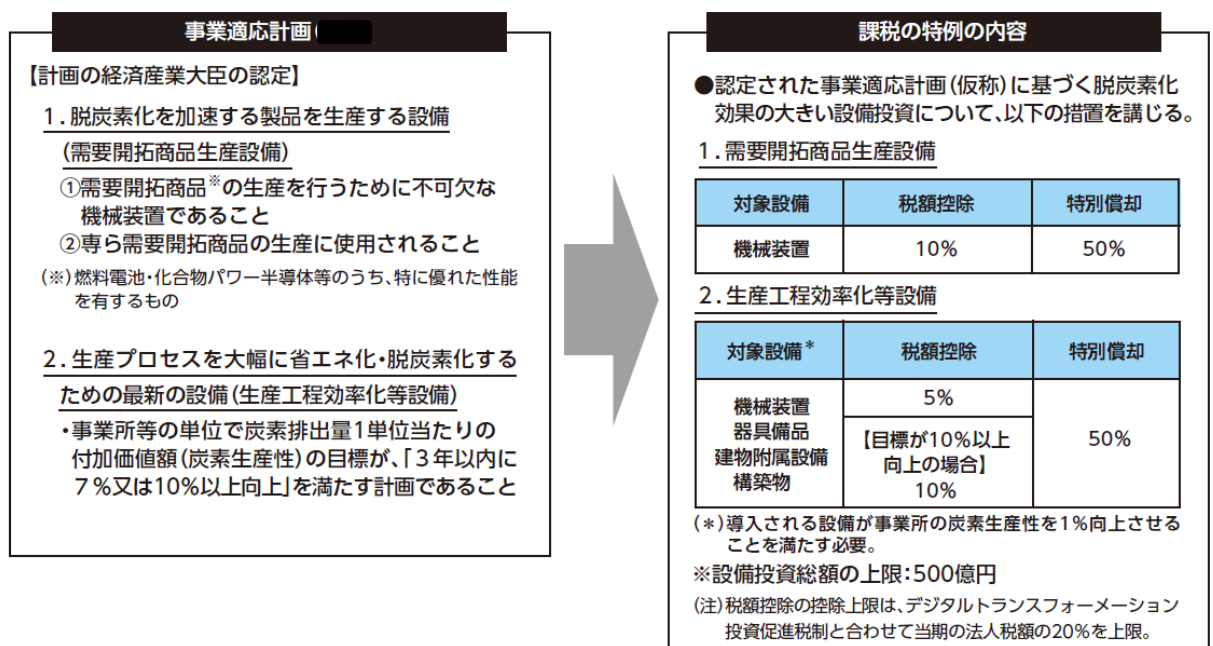
² <https://www.ipa.go.jp/ikc/info/dxcp.html>

4. カーボンニュートラル投資促進税制の創設(改正租特法 42 の 12 の 7 等)

カーボンニュートラル投資促進税制は、「2050 年カーボンニュートラル」の目標達成に向けて、脱炭素化効果が高い製品の生産設備(需要開拓商品生産設備)の投資促進や生産工程等の脱炭素化を進める設備(生産工程効率化等設備)の投資促進の税制措置として創設された制度です。

本制度では、産業競争力強化法の改正法の施行の日から 2024 年 3 月 31 日までの間に、青色申告法人である認定事業適応事業者が、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需要開拓商品生産設備³又は生産工程効率化等設備⁴(併せて「生産工程効率化等設備等」という)の取得等をして、国内にある事業の用に供した場合に、特別償却(50%)又は税額控除(5%又は 10%)のいずれかの選択が認められます。

投資額の上限は法人当たり 500 億円で、税額控除を適用する場合は、DX 投資促進税制と合わせて当期法人税額の 20%が控除上限とされます。



(出典: 財務省「令和3年度税制改正(案)のポイント」)

https://www.mof.go.jp/tax_policy/publication/brochure/zeiseian21.htm

5. 認定事業適応法人の欠損金の損金算入の特例(改正租特法 66 の 11 の 4 等)

経済社会情勢の変化により事業の成長発展に重大な影響を受けた者(コロナ禍で赤字を被った企業)が「新たな日常」に向けた取組の計画(事業適応計画)の認定を受け、DX やカーボンニュートラル等、事業再構築・再編に係る投資に応じた範囲において、最大で所得の 100%まで繰越欠損金控除を可能とする特例が設けられました。

本制度では、産業競争力強化法の改正法の施行の日から同日以後 1 年を経過する日までの間に事業適応計画の認定を受けた青色申告法人である認定事業適応事業者(認定事業適応法人)が、その事業適応

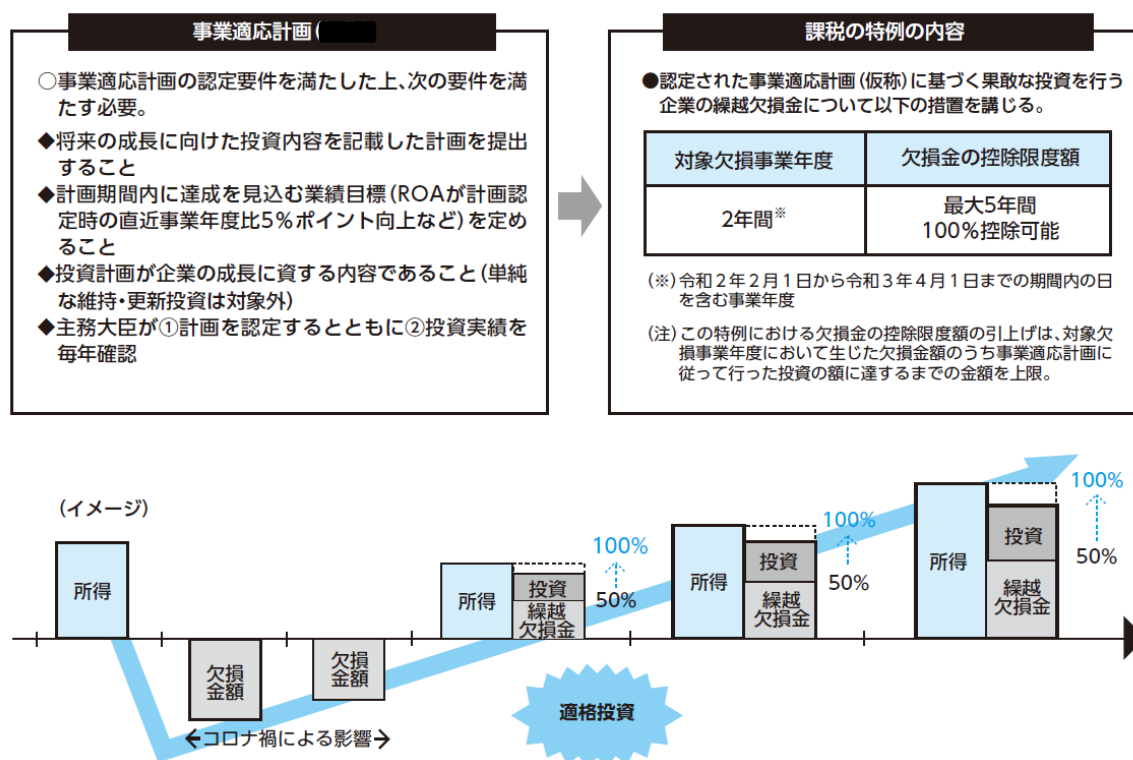
³ エネルギーの利用による環境への負荷の低減に特に資する商品その他の事業適応を行う事業者による新たな需要の開拓が見込まれる商品として主務省令で定める商品の生産に専ら使用される設備をいう。(改正産強法 2⑭)

⁴ 生産工程の効率化によりエネルギーの利用による環境への負荷の低減に特に資する設備その他の事業適応に資する設備として主務省令で定めるものをいう。(改正産強法 2⑬)

計画に従って成長発展事業適応⁵を実施し、適用事業年度⁶において特例対象欠損金額⁷がある場合には、所得の金額(その所得の金額の50%を超える部分については、累積投資残額⁸を上限とする)の範囲内で損金算入が認められることになります。

なお、税制優遇措置を受けるためには、産業競争力強化法の事業適応計画の認定要件の他に、将来の成長に向けた投資内容や業績目標を定める等の要件を満たす必要があります。特に留意すべき点として、主務大臣は計画を認定するとともに、認定事業適応法人から毎年提出される投資実績を確認して証明書を発行し、当該証明書を確定申告書に添付することが、税制措置を受ける要件となると考えられます。

なお、本制度の対象となる投資の範囲等については、政省令等において明らかにされるものと考えられますが、事業の生産性を相当程度向上させること等を目的として、事業の成長発展を図るために行うものとされていることから、単純な維持・更新投資は対象外とされています。又、DX投資やカーボンニュートラル投資を事業適応計画に含める場合には、それらの申請も併せて作成する必要があると考えられます。本制度は、申請から適応計画実施までの期間が、3つの事業適応の中でも最も短く設定されているため(改正産業競争力強化法施行日より1年以内)、投資の決定も含めて迅速な意思決定が重要となります。



(出典: 財務省「令和3年度税制改正(案)のポイント」)

https://www.mof.go.jp/tax_policy/publication/brochure/zeiseian21.htm

⁵ 経済社会情勢の著しい変化に対応して行うものとして主務大臣が定める基準に適合することについて主務大臣の確認を受けたものに限る。(改正産強法21の28①)

⁶ 次のいずれにも該当する事業年度をいう。

- ① 基準事業年度(特例対象欠損金額が生じた事業年度のうちその開始の日が最も早い事業年度後の事業年度で所得の金額が生じた最初の事業年度)開始の日以後5年以内に開始した事業年度
- ② 事業適応計画の実施時期を含む事業年度
- ③ 2026年4月1日以前に開始する事業年度

⁷ 2020年4月1日から2021年4月1日までの期間内の日を含む事業年度(コロナ禍の影響を受けたと認められる場合には、2020年2月1日から2021年3月31日までの間に終了する事業年度及びその翌事業年度)において生じた青色欠損金額

⁸ 事業適応計画に従って行った投資の額から既に本特例により欠損金の繰越控除前の所得の金額の50%を超えて損金算入した欠損金額に相当する金額を控除した金額

6. 企業の経営方針等の開示と政策税制の活用

財務情報及び記述情報の充実等に向けた、平成 31 年(2019 年)内閣府令第 3 号「企業内容等の開示に関する内閣府令の一部を改正する内閣府令」(改正開示府令)が平成 31 年 1 月に施行されて⁹から 2 年が経過し、経済環境の不透明感が募るコロナ禍にあって、より一層の情報開示の充実が求められているところ¹⁰です。新型コロナウイルス感染症の拡大への対応として、2021 年 3 月期の開示においても、DX への取組・推進や事業構造の見直し、サステナビリティ経営(CO₂排出量の抑制、再エネ利用度等)の数値目標を掲げる企業も今後増加していくものと考えられます。

企業経営において、サステナビリティ経営/ESG の進化や SDGs が経営戦略の中に位置づけて記載されている開示例などから、企業の社会的責任を株主価値の最大化と同列に経営目標として掲げる傾向がより顕著となっていることが分かります¹¹。このような企業経営のあるべき方向に向けては、上記の優遇税制を活用した適切な税務戦略を経営戦略に組み入れることが、企業財務及び株主価値の観点から重要であると考えられます。

⁹ 施行を受けて金融庁は 2019 年 3 月 19 日付で「記述情報の開示に関する原則」を策定

¹⁰ 金融庁ウェブサイトにおいて、「記述情報の開示の好事例集 2020」を追加・公表している。
<https://www.fsa.go.jp/news/r2/singi/20210216-2.html>

¹¹ 世界経済フォーラム年次総会 2020「ステークホルダーがつくる、持続可能で結束した世界」
<https://jp.weforum.org/events/world-economic-forum-annual-meeting-2020>

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

www.pwc.com/jp/tax

パートナー
高野 公人

パートナー
鬼頭 朱実

パートナー
白土 晴久

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、PwC のメンバーファームです。公認会計士、税理士など約 720 人を有する日本最大級のタックスアドバイザーとして、法人・個人の申告をはじめ、金融・不動産関連、移転価格、M&A、事業再編、国際税務、連結納税制度など幅広い分野において税務コンサルティングを提供しています。

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 155 カ国に及ぶグローバルネットワークに 284,000 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。

© 2021 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.