

# Japan Tax Newsletter

デロイト トーマツ 税理士法人

2023 年 12 月 1 日

## オープンイノベーション促進税制の概要

### ～令和 5 年度税制改正による M&A 型の新設～

#### Executive Summary

- オープンイノベーション促進税制について、令和 5 年度税制改正において新規発行株式の取得を対象とする既存の「新規出資型」の見直しに加え、発行済株式の取得を対象とする「M&A 型」の新設が行われた
- 新規出資型については、1 件当たりの所得控除の上限額が 25 億円から 12.5 億円に改正された。また、過去に新規出資型の証明を受けた出資先のスタートアップ企業に対して行う追加出資（新規発行株式の取得）は対象外となった
- M&A 型が新設され、スタートアップの成長に資する一定の要件を満たす M&A（議決権の過半数を取得）を行った場合、当該発行済株式の取得価額の 25% の所得控除が可能となった

## 1 オープンイノベーション促進税制の概要

### (1) 概要

オープンイノベーション促進税制（措法 66 の 13）は、令和 2 年度税制改正により創設された。当該税制は青色申告書を提出する法人で経営資源活用共同化推進事業者に該当するものが、出資により特定株式を取得し、かつ、これを取得した日を含む事業年度終了の日まで有している場合において、その特定株式の取得価額の 25% 以下の金額をその事業年度の確定した決算において特別勘定の金額として経理したときは、その経理した金額について損金の額に算入することができる制度である。

令和 5 年度税制改正においては、新規発行株式の取得を対象とした従来の「新規出資型」の見直しが行われた。また、スタートアップの成長に資する M&A を後押しするため、発行済株式の取得により議決権の過半数を取得する場合に当該取得を税制の対象とする「M&A 型」が新設された<sup>1</sup>。

### (2) 新規出資型の見直し

令和 5 年度税制改正において、新規出資型について以下の見直しが行われた（措法 66 の 13①、措規 22 の 13②）。

<sup>1</sup>「オープンイノベーション促進税制 2023 年 4 月 1 日以降の変更点（令和 5 年度税制改正）」（経済産業省ウェブサイト（PDF））1 頁

項目	令和5年度税制改正後
対象投資の一部見直し	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 過去に新規出資型の証明を受けた出資先のスタートアップ企業に対して行う追加の新規発行株式の取得は対象外 (追加出資によって議決権の過半数を有することになる場合は M&amp;A 型として対象)</li> </ul>
所得控除上限額の見直し	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 1 件当たりの所得控除上限額を 25 億円 (取得価額換算 100 億円) から 12.5 億円 (取得価額換算 50 億円) に下げ</li> <li>■ M&amp;A 型と合わせて 1 事業年度当たり 125 億円 (取得価額換算 500 億円) まで</li> </ul>

### (3) 改正後の適用要件及び優遇措置の内容

令和5年度税制改正において新設された M&A 型を含むオープンイノベーション税制の改正後の適用要件及び優遇措置の内容は、以下のとおりである。

項目	新規出資型	M&A 型 (新設)	
対象法人 (出資側) 要件	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 以下の要件を満たす事業会社 (対象法人) であること (措法 66 の 13①、国内外における経営資源活用の共同化に関する調査に関する省令 (以下「経産令」) 2 の①、国内外における経営資源活用の共同化に関する調査に関する省令の規定に基づく 経済産業大臣の証明に係る基準 (以下「基準」) 3①) <ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 青色申告書を提出する法人</li> <li>➢ 自らの経営資源以外の経営資源を活用し、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を目指す株式会社等 (特定事業活動を行うもの)</li> <li>➢ 以下のいずれかの法人形態であること <ul style="list-style-type: none"> <li>◇ 株式会社</li> <li>◇ 相互会社</li> <li>◇ 中小企業等協同組合</li> <li>◇ 農林中央金庫</li> <li>◇ 信用金庫及び信用金庫連合会</li> </ul> </li> </ul> </li> <li>※当該対象法人が主体となる CVC (コーポレート・ベンチャーキャピタル) を経由して出資する場合も対象となる (基準 3②)</li> </ul>		
出資要件	取得株式	資本金の増加を伴う現金による出資であること (措法 66 の 13①)	発行法人以外の者からの購入により取得する発行済株式で、その取得により議決権の過半数を有することとなるものであること (措法 66 の 13①)
	下限	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 対象法人が大企業：1 億円/件</li> <li>■ 対象法人が中小企業：1,000 万円/件</li> <li>■ 海外法人への出資：一律 5 億円/件 (経産令 3①一)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 5 億円/件 (海外法人への出資は対象外) (経産令 3①二)</li> </ul>
	保有期間	取得株式の 3 年以上の保有を予定していること (措令 39 の 24 の 2①二イ)	取得株式の 5 年以上の保有を予定していること (措令 39 の 24 の 2①二ロ)
	出資目的	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 純投資等を目的とする出資ではないこと (経産令 3①一、基準 4)</li> <li>■ オープンイノベーションに向けた取組の一環で行われる出資であること (措法 66 の 13①、産競法 2②、産競規 2①二八)</li> </ul>	

スタートアップ企業 (受け手側) 要件	要件	以下の①～⑩を満たす法人（産競規 2） ① 株式会社 ② 設立 10 年未満（売上高研究開発費率が 10%以上かつ営業損失あり：設立 15 年未満） ③ 未上場・未登録 ④ 既に事業を開始している ⑤ 対象法人とのオープンイノベーションを行っている又は行う予定 ⑥ 一つの法人グループが株式の過半数を有していない ⑦ 法人以外の者（LPS、民法上の組合、個人等）が 3 分の 1 超の株式を有している ⑧ 対象法人が議決権の過半数を有していない（M&A 型の場合は要件外） ⑨ 風俗営業又は性風俗関連特殊営業を営む会社でない ⑩ 暴力団員等が役員又は事業活動を支配する会社でない	
	外国法人	対象（経産令 3①一）	対象外（経産令 3①二）
優遇措置の内容	所得控除	株式の取得価額の 25%を課税所得から控除（措法 66 の 13①）	
	控除上限額	12.5 億円（取得額換算 50 億円） / 件（措法 66 の 13①一）	50 億円（取得額換算 200 億円） / 件（措法 66 の 13①二）
		新規出資型・M&A 型合算で 1 事業年度当たり 125 億円（取得価額換算 500 億円）まで（措法 66 の 13①）	

#### (4) 特別勘定の取崩しによる益金算入

対象法人がオープンイノベーション促進税制において所得控除を受けるためには、対象となる取得株式（特定株式）の 25%以下の金額を特別勘定の金額として経理する必要がある（措法 66 の 13①）。

対象法人は、当該特別勘定を維持する必要がある、（新規出資型は株式取得日から 3 年以内に）任意に特別勘定を取り崩した場合、特別勘定を取り崩し、取り崩した事業年度において益金算入する必要がある（措法 66 の 13①②）。

また、一定期間（新規出資型は株式取得日から 3 年、M&A 型は 5 年）の間にスタートアップ企業とオープンイノベーションを継続していると認められない等の場合には、特別勘定を取り崩し、取り崩した事業年度において益金算入する必要があるため、オープンイノベーションの税制メリットが消失してしまう（措法 66 の 13⑨、措規 22 の 13⑥、経産令 4②）。

さらに、M&A 型については、M&A から 5 年以内に次の成長要件のいずれかを達成して証明を受けない場合も特別勘定を取り崩し及び益金算入する必要がある（措法 66 の 13⑩、措規 22 の 13⑦、経産令 4③）。

#### M&A 型における成長要件<sup>2</sup>

		A：売上高成長類型	B：成長投資類型	C：研究開発特化類型
M&A 時点	要件		<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 売上高 ≤ 10 億円</li> <li>■ 売上高に対する研究開発費 + 設備投資の比率 ≥ 5%</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 売上高 ≤ 4.2 億円</li> <li>■ 売上高に対する研究開発費の比率 ≥ 10%</li> <li>■ 営業利益 &lt; 0</li> </ul>
成長要件	成長投資		<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 研究開発費 ≥ 4.6 億円</li> <li>■ 研究開発費成長率 ≥ 1.9 倍 or</li> <li>■ 設備投資 ≥ 0.7 億円</li> <li>■ 設備投資成長率 ≥ 3.0 倍</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 研究開発費 ≥ 6.5 億円</li> <li>■ 研究開発費成長率 ≥ 2.4 倍</li> <li>■ 研究開発費増加額 ≥ 株式取得価額の 15%</li> </ul>
	事業成長	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 売上高 ≥ 33 億円</li> <li>■ 売上高成長率 ≥ 1.7 倍</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 売上高 ≥ 1.5 億円</li> <li>■ 売上高成長率 ≥ 1.1 倍</li> </ul>	

## (5) 対象株式取得期限

令和 6 年 3 月 31 日までに取得した株式が対象である。

## (6) 手続

オープンイノベーション促進税制の適用を受けるためには、経済産業大臣による証明書の交付を受け、法人税申告書と共に証明書を税務署に提出する必要がある（措法 66 の 13<sup>⑧</sup>、措規 22 の 13<sup>⑫</sup>、経産令 4<sup>①</sup>、基準 6<sup>④</sup>）。

税制の適用を受けるための手続フローは以下のとおりである<sup>3,4</sup>。

1. 経済産業省への事前相談（出資／M&A の前後いずれかのタイミング）
2. スタートアップ企業への出資／M&A
3. 経済産業大臣への証明書交付申請（事業年度末の 60 日前～30 日後）
4. 経済産業大臣による証明書の交付（申請から 60 日以内）
5. 税務申告

また、適用後も株式取得日から一定期間（新規出資型は株式取得日から 3 年、M&A 型は 5 年）を経過するまで毎事業年度、スタートアップ企業とのオープンイノベーションに継続して取り組んでいることについて継続証明書の交付を受ける必要がある（経産令 4<sup>②</sup>、基準 6<sup>⑧</sup>）。さらに、M&A 型は、M&A から 5 年以内に成長要件の達成に係る成長発展証明書の交付申請が必要である（基準 6<sup>⑪</sup>）。なお、継続証明書及び成長発展証明書の法人税申告書への添付は不要である<sup>5,6</sup>。

## 2 令和 6 年度税制改正要望

現行のオープンイノベーション促進税制の適用期限は令和 5 年度末までであるが、「令和 6 年度税制改正要望事項」<sup>7</sup>において、経済産業省より令和 7 年度末までの 2 年間の適用期限の延長が要望されている。実際の延長の可否は令和 6 年度税制改正大綱による公表が待たれるところである。

（東京事務所 三浦 正暁、井上 誠）

※本ニュースレターの執筆は、令和 5 年 12 月 1 日現在の情報に基づくものである。

---

3 「オープンイノベーション促進税制（新規出資型）申請ガイドライン（C）」（経済産業省ウェブサイト（PDF））32 頁

4 「オープンイノベーション促進税制（M&A 型）申請ガイドライン」（経済産業省ウェブサイト（PDF））29 頁

5 「オープンイノベーション促進税制（新規出資型）申請ガイドライン（C）」（経済産業省ウェブサイト（PDF））35 頁

6 「オープンイノベーション促進税制（M&A 型）申請ガイドライン」（経済産業省ウェブサイト（PDF））32,44 頁

7 「令和 6 年度税制改正要望」（財務省ウェブサイト（PDF））05-1 頁

## 過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

[www.deloitte.com/jp/tax/nl/japan](http://www.deloitte.com/jp/tax/nl/japan)

## 問い合わせ

### デロイト トーマツ 税理士法人

#### 東京事務所

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)

#### 大阪事務所

所在地 〒541-0042 大阪府大阪市中央区今橋 4-1-1

淀屋橋三井ビルディング 5 階

Tel 06-4560-8000 (代)

#### 名古屋事務所

所在地 〒450-8503 愛知県名古屋市中村区名駅 1-1-1

JP タワー名古屋 37 階

Tel 052-565-5533 (代)

email [tax.cs@tohmatu.co.jp](mailto:tax.cs@tohmatu.co.jp)

会社概要 [www.deloitte.com/jp/tax](http://www.deloitte.com/jp/tax)

税務サービス [www.deloitte.com/jp/tax-services](http://www.deloitte.com/jp/tax-services)

令和 5 年度 税制改正トピックス [www.deloitte.com/jp/tax/tax-reform](http://www.deloitte.com/jp/tax/tax-reform)

デロイト トーマツ グループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック 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デロイト トーマツ 合同会社ならびにそのグループ法人（有限責任監査法人 トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング 合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャル アドバイザリー 合同会社、デロイト トーマツ 税理士 法人、DT 弁護士 法人およびデロイト トーマツ コーポレート ソリューション 合同会社を含む）の総称です。デロイト トーマツ 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、監査・保証業務、リスク アドバイザリー、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー、税務、法務等を提供しています。また、国内約 30 都市に約 1 万 7 千名の専門家を擁し、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 トーマツ グループ Web サイト ([www.deloitte.com/jp](http://www.deloitte.com/jp)) をご覧ください。

Deloitte (デロイト) とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド ("DTTL")、そのグローバル ネットワーク 組織を構成するメンバー フォ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。DTTL (または "Deloitte Global") ならびに各メンバー フォ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しまたは拘束することはありません。DTTL および DTTL の各メンバー フォ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、互いに他のフォ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。DTTL はクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は [www.deloitte.com/jp/about](http://www.deloitte.com/jp/about) をご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドは DTTL のメンバー フォームであり、保証有限責任会社です。デロイト 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 (オークランド、バンコク、北京、ベンガルール、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、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、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー、リスク アドバイザリー、税務、法務などに関連する最先端のサービスを、Fortune Global 500® の約 9 割の企業や多数のプライベート (非公開) 企業を含むクライアントに提供しています。デロイトは、資本市場に対する社会的な信頼を高め、クライアントの変革と繁栄を促し、より豊かな経済、公正な社会、持続可能な世界の実現に向けて自ら率先して取り組むことを通じて、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 175 年余りの歴史を有し、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" をバース (存在理由) として標榜するデロイトの約 415,000 名の人材の活動の詳細については、([www.deloitte.com](http://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わないものとします。

Member of  
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2023. For information, contact Deloitte Tohmatsu Group.



IS 669126 / ISO 27001



BCMS 764479 / ISO 22301