

Japan Tax Newsletter

デロイト トーマツ 税理士法人

2022年12月23日号



※[リンク](#)をクリックすると各項目にジャンプします

< Index >			
法人課税	1	試験研究を行った場合の税額控除制度（研究開発税制）の見直し	P. 2
	2	特別新事業開拓事業者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（オープンノベーション促進税制）	P. 5
	3	デジタルトランスフォーメーション投資促進税制（DX投資促進税制）の見直しと適用期限の延長	P. 6
	4	指定寄附金	P. 6
	5	地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の特別償却又は税額控除制度（地域未来投資促進税制）の拡充及び適用期限の延長	P. 7
	6	中小企業者関連等	P. 8
	7	通算子法人の残余財産が確定した場合の確定申告書の提出期限	P. 11
	8	暗号資産の評価方法等の見直し	P. 12
組織再編	1	スピノフ税制の拡充	P. 13
	2	株式交付についての特例の見直し	P. 14
	3	企業再生に関する税制の見直し（貸倒引当金等）	P. 15
その他	1	防衛力強化にかかる財源確保のための税制措置	P. 15

はじめに

令和4年12月16日、与党より令和5年度与党税制改正大綱（以下「大綱」）が公表され、12月23日に閣議決定された¹。

本ニュースレター「令和5年度税制改正の詳解」では、大綱の項目のうち、法人に関する分野（法人課税一般、国際課税など）を中心に、図解等を用いて詳しく解説する。

なお、以下の内容は大綱に基づくものであり、実際の適用に当たっては、令和5年3月までに成立が見込まれる関連法令等を確認する必要がある点に、留意されたい。

法人課税

1. 試験研究を行った場合の税額控除制度（研究開発税制）の見直し

研究開発税制については、研究開発投資を増額するインセンティブが働くような控除率カーブの見直しや控除上限の引上げに加え、特別試験研究費の額に係る税額控除の対象となる試験研究費の範囲の見直し等が行われる（所得税についても同様）。

(1) 一般試験研究費の額に係る税額控除制度の見直し

一般試験研究費の額に係る税額控除制度における税額控除率の算式について、よりインセンティブが働くよう、控除率カーブの見直し及び控除率の下限の引下げが行われる。また、控除税額の上限についても、一律に設定されている控除税額の上限を試験研究費の増減に応じて変動させる仕組みが導入される。

改正案の概要は下表のとおりであり、改正項目①～④については以下の説明を参照されたい。

現行				改正案		
	増減試験研究費割合	税額控除率の計算方法	税額控除率の上限・下限	増減試験研究費割合	税額控除率の計算方法	税額控除率の上限・下限
税額控除率	9.4%以下の場合	$10.145\% - (9.4\% - \text{増減試験研究費割合}) \times 0.175$	2%	12%以下の場合①	$11.5\% - (12\% - \text{増減試験研究費割合}) \times 0.25$ ①	1%①
	9.4%超の場合	$10.145\% + (\text{増減試験研究費割合} - 9.4\%) \times 0.35$	10% (14%◇)	12%超の場合①	$11.5\% + (\text{増減試験研究費割合} - 12\%) \times 0.375$ ①	10% (14%◇) ①
	平均売上金額に対する試験研究費の割合が10%を超える場合、(上記で算出した割合) × (控除割増率(※)) に相当する割合を加算する◇ (※) 控除割増率 = (試験研究費割合 - 10%) × 0.5 (10%を上限)			平均売上金額に対する試験研究費の割合が10%を超える場合、現行と同様の割合を加算する③◇		
控除税額上限	当期の法人税額 × 25% (ア) 一定のベンチャー企業(※)は、40% (※) 一定のベンチャー企業・設立後10年以内の法人のうち当期において翌期繰越欠損金額を有するもの(大法人の子会社等を除く) (イ) 一定のベンチャー企業に該当しない法人で、以下の要件を満たす場合は、30%◇② ・基準年度比売上金額減少割合 ≥ 2% ・試験研究費の額 > 基準年度試験研究費の額		当期の法人税額 × 25% (ウ) 一定のベンチャー企業は、40% (現行と同様) (エ) 試験研究費の増減に応じて、控除税額の上限を加算又は減算する④ ・増減試験研究費割合が4%を超える部分は、1%当たり当期の法人税額の0.625% (5%を上限) を加算 ・増減試験研究費割合がマイナス4%を下回る部分は、1%当たり当期の法人税額の0.625% (5%を上限) を減算			

¹ 12月23日閣議決定後に追記

平均売上金額に対する試験研究費の割合が10%を超える場合、(試験研究費割合-10%)×2に相当する割合(10%を上限)が上乗せ◇	平均売上金額に対する試験研究費の割合が10%を超える場合、(試験研究費割合-10%)×2に相当する割合(10%を上限)が上乗せ③(現行と同様)◇
--	--

◇は、令和4年度末まで(現行)又は令和7年度末(改正案)までの時限措置

- ① 一般試験研究費の額に係る税額控除制度について、税額控除率の計算及び税額控除率の下限が見直される。税額控除率の下限は改正案では1%(現行:2%)とされている。また、税額控除率の上限を14%とする特例の適用期限が3年延長される。
- ② 基準年度比売上金額減少割合が2%以上であり、かつ、試験研究費の額が基準年度試験研究費の額を超える事業年度の控除税額上限に当期の法人税額の5%が上乗せされる措置は、適用期限の到来をもって廃止される。
- ③ 平均売上金額に対する試験研究費の割合が10%を超える場合における、税額控除率の加算措置及び控除税額上限の上乗せ措置の適用期限が3年延長される。
- ④ 令和5年4月1日から令和8年3月31日までの間に開始する各事業年度の控除税額上限について、増減試験研究費割合に応じて加減算される特例が適用される。また、平均売上金額に対する試験研究費の割合が10%を超える場合には、上記の特例と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控除税額上限の上乗せ特例のうち控除税額上限が大きくなる方の特例が適用される。

(2) 中小企業技術基盤強化税制に係る税額控除制度の見直し

中小企業者等に対して適用される、中小企業技術基盤強化税制に係る税額控除制度についても、上記(1)と同様の趣旨により、次のとおり控除率カーブの見直しが行われる。改正案の概要は下表のとおりであり、改正項目①～③については以下の説明を参照されたい。

	現行			改正案		
	増減試験研究費割合	税額控除率の計算方法	税額控除率の上限・下限	増減試験研究費割合	税額控除率の計算方法	税額控除率の上限・下限
税額控除率	9.4%以下の場合	12%	—	12%以下の場合①	12%	—
	9.4%超の場合	12% + (増減試験研究費割合 - 9.4%) × 0.35◇	17%◇	12%超の場合①	12% + (増減試験研究費割合 - 12%) × 0.375◇①	17%◇①
	平均売上金額に対する試験研究費の割合が10%を超える場合、(上記で算出した割合) × (控除割増率(※))に相当する割合を加算する◇(※) 控除割増率 = (試験研究費割合 - 10%) × 0.5 (10%を上限)	平均売上金額に対する試験研究費の割合が10%を超える場合、現行と同様の割合を加算する◇③				
控除税額上限	当期の法人税額×25%			当期の法人税額×25%		
	(オ) 増減試験研究費割合が9.4%を超える場合は、35%◇			(キ) 増減試験研究費割合が12%を超える場合は、35%◇①		
	(カ) 増減試験研究費割合が9.4%以下で、かつ、平均売上金額に対する試験研究費の割合が10%を超える場合、(試験研究費割合 - 10%) × 2に相当する割合(10%を上限)が25%に上乗せ◇			(ク) 増減試験研究費割合が12%以下で、かつ、平均売上金額に対する試験研究費の割合が10%を超える場合、(試験研究費割合 - 10%) × 2に相当する割合(10%を上限)が25%に上乗せ◇③		
	以下の要件を満たす場合は、30%◇② ・基準年度比売上金額減少割合 ≥ 2% ・試験研究費の額 > 基準年度試験研究費の額			適用期限の到来をもって廃止		

◇は、令和4年度末まで(現行)又は令和7年度末(改正案)までの時限措置

- ① 中小企業技術基盤強化税制について、増減試験研究費割合が9.4%を超える場合の特例が、増減試験研究費割合の12%を超える場合の特例に要件が強化される見直しが行われ、その適用期限が3年延長される。税額控除率の上限及び控除税額の上限は、現行と同じくそれぞれ17%及び35%とされる。
- ② 基準年度比売上金額減少割合が2%以上であり、かつ、試験研究費の額が基準年度試験研究費の額を超える事業年度の控除税額の上限に当期の法人税額の5%が上乘せされる措置は、適用期限の到来をもって廃止される。
- ③ 上記(1)③と同様に、平均売上金額に対する試験研究費の割合が10%を超える場合における、税額控除率の加算措置及び控除税額上限の上乗せ措置の適用期限が3年延長される。

(3) 特別試験研究費の範囲の見直し

特別試験研究費の額に係る税額控除制度の対象となる試験研究費について、以下の見直しが行われる。

項目	改正案
対象となる特別試験研究費の額の追加	<p>関係法令の改正を前提に、特別新事業開拓事業者（※1）との共同研究（※2）及び特別新事業開拓事業者への委託研究（※2）に係る試験研究費の額が追加される。また、その税額控除率は25%とされる。</p> <p>（※1）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一定の会社（※3）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う。</p> <p>（※2）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する。</p> <p>（※3）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る。</p> <p>次の要件の全てを満たす試験研究に係る、新規高度研究業務従事者（※1）に対する人件費の額が追加される。また、その税額控除率は20%とされる。</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ その法人の役員又は使用人である新規高度研究業務従事者（※1）に対して人件費を支出して行う試験研究であること ■ 新規高度人件費割合（※2）／前期の新規高度人件費割合≥ 1.03である法人が行う試験研究（工業化研究を除く）であること ■ その他一定の要件に該当すること <p>（※1）新規高度研究業務従事者とは、その法人の役員又は使用人である次の者をいう。</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ 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 ■ 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 <p>（※2）新規高度人件費割合とは、以下A)の額がB)の額のうちに占める割合をいう。</p> <p>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</p> <p>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</p>
対象となる特別試験研究費からの除外	<p>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に係る試験研究費が、特別試験研究費の範囲から除外される。</p>

(4) その他

その他、以下の見直しが予定されている。

項目	改正案
対象となる試験研究費の額の範囲等	<ul style="list-style-type: none"> ■ 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る ■ 試験研究費の範囲から、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る ■ 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とられる

2. 特別新事業開拓事業者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（オープンイノベーション促進税制）

青色申告書を提出する法人が、令和6年3月31日までの期間内にスタートアップ企業（特別新事業開拓事業者）とのオープンイノベーションに向け、スタートアップ企業の新規発行株式を一定額以上取得する場合、取得株式の取得価額の25%相当額を課税所得から控除できる課税の特例（オープンイノベーション促進税制）について、次の見直しが行われる。

(1) 課税の特例の対象となる特定株式の追加及び払込みにより取得した特定株式の取得価額上限の引下げ

課税の特例の対象となる特定株式について、次の見直しが行われる。

取得方法	現行	改正案
払込み（出資）による取得	<ul style="list-style-type: none"> ■ 対象 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 1件当たり取得価額の上限は100億円 ➢ 所得控除上限額は、1件当たり25億円以下、1年度当たり125億円以下 ➢ 特定株式の要件は、特定事業継続期間を3年以上、取得価額要件を1件当たり1,000万円～5億円以上（大企業、中小企業、海外法人への出資で異なる）、オープンイノベーションに向けた取組を伴う出資であること等、とされている 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 1件当たり取得価額の上限を50億円へ引下げ
購入による取得	対象外	<ul style="list-style-type: none"> ■ 発行法人以外の者からの購入により取得した特別新事業開拓事業者の株式で、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追加される <ul style="list-style-type: none"> ➢ 取得価額の上限は200億円 ➢ 特定株式の要件は、特定事業継続期間を5年、取得価額要件を5億円以上、特別新事業開拓事業者を内国法人に限定する、等となる ➢ 継続証明の要件に、株式の取得の際に特別新事業開拓事業者が営んでいた事業を引き続き営んでいること等の要件が加えられる ➢ 特別勘定の取崩し事由についても一部見直しが行われる。例えば、特定株式の取得から5年を経過した場合には、特別勘定の金額を取り崩して、益金算入する必要があるものの、その取得の日から5年以内に、いずれかの事業年度において売上高が1.7倍かつ33億円以上となったこと等の要件に該当すれば、特別勘定の取崩し事由には該当しない

このように、スタートアップ企業の出口戦略として IPO 以外の選択肢を拡充するために、ニューマネー（払込み）を伴わない既存株式（発行法人以外の者からの購入）の取得も対象とされた。また、スタートアップの成長に真につながるよう、M&A から 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が設けられた。これらにより、スタートアップの成長を強力に促すものとする改正案となっている。

(2) その他

次の除外・限定が行われる。

- ① 既にその総株主の議決権の過半数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
- ② 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

3. デジタルトランスフォーメーション投資促進税制（DX 投資促進税制）の見直しと適用期限の延長

青色申告書を提出する法人が、認定事業適応計画に従って情報技術事業適応設備の取得等を行った場合、当該設備等の取得価額等の 30%相当額の特別償却又は 3%若しくは 5%相当額の税額控除を適用できる課税の特例（DX 投資促進税制）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（令和 7 年 3 月 31 日までの期間内）される（所得税についても同様）。

項目		現行	改正案
デジタル (D) 要件	「DX 認定」取得の要件	<ul style="list-style-type: none"> ■ 情報処理推進機構が審査する「DX 認定」の取得 	<ul style="list-style-type: none"> ■ DX 認定制度において、人材育成・確保等に関連する事項の要件が追加（DX 認定基準「デジタルガバナンス・コード 2.0」（2022 年 9 月 13 日改訂））
	その他の要件	<ul style="list-style-type: none"> ■ データ連携 ■ クラウド技術の活用 	改正なし
企業変革 (X) 要件	生産性の向上又は新需要の開拓に関する要件	<ul style="list-style-type: none"> ■ 生産性向上又は売上上昇が見込まれること <ul style="list-style-type: none"> ➢ ROA が 2014-2018 年平均から 1.5% ポイント向上 ➢ 売上高伸び率 ≧ 過去 5 年度の業種売上高伸び率 + 5% ポイント 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 売上高が 10% 以上増加することが見込まれること
	取組類型に関する要件	<ul style="list-style-type: none"> ■ 情報技術事業適応の内容が、次のいずれかの類型に該当すること <ul style="list-style-type: none"> ➢ 投資額に対する新商品等の収益の割合が 10 倍以上 ➢ 商品等 1 単位当たりの製造原価等又は販売費等を 8.8% 以上削減 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 対象事業の海外売上高比率が一定割合以上となることが見込まれること
	その他の要件	<ul style="list-style-type: none"> ■ 全社の意思決定に基づくもの 	改正なし

なお、令和 5 年 4 月 1 日前に認定の申請をした事業適応計画に従って同日以後に取得等する資産については、本制度は適用されない。

4. 指定寄附金

企業の経営資源を活用して学校教育に積極的に関与し、人材への投資を後押しすることを目的に、学校法人の設立費用としての寄附金について、個別の審査を受けなくても損金算入可能とするため、以下が指定寄附金に追加される。

項目	改正案
指定寄附金の追加	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又は準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のうち一定のもので、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令和 10 年 3 月 31 日までの間に支出されるもの。

5. 地域経済牽引事業の促進区域内において特定事業用機械等を取得した場合の特別償却又は税額控除制度（地域未来投資促進税制）の拡充及び適用期限の延長

青色申告書を提出する法人が、承認地域経済牽引事業計画に従って、特定事業用機械等を取得した場合、機械装置・器具備品につき取得価額等の40%相当額の特別償却又は4%相当額の税額控除（上乘せ要件を満たす場合は、50%相当額の特別償却又は5%相当額の税額控除）、また、建物・附属設備・構築物につき20%相当額の特別償却又は2%相当額の税額控除を適用できる課税の特例（地域未来投資促進税制）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（令和7年3月31日までの期間内）される（所得税についても同様）。

(1) 要件等の見直し及び追加

次の見直しが行われる。

項目	要件	現行	改正案	
承認地域経済牽引事業の確認要件（課税特例の要件）	売上高	<ul style="list-style-type: none"> 対象事業の売上高伸び率が、ゼロを上回り、かつ、過去5年度の対象事業に係る市場規模の伸び率より5%以上高いこと 	改正なし	
	取得予定価額	<ul style="list-style-type: none"> 設備対象額が2,000万円以上であること 	改正なし	
	先進性を有すること	通常類型	<ul style="list-style-type: none"> 労働生産性の伸び率が4%以上又は投資収益率が5%以上 	改正なし
		サプライチェーン類型	<ul style="list-style-type: none"> 次の要件の全てを満たす場合：海外への生産拠点の集中の程度が50%以上の製品を製造、事業を実施する都道府県内の取引額の増加率が5%以上、等 ただし、サプライチェーン対策のための国内投資促進事業費補助金の採択を受けた事業については対象外 	<ul style="list-style-type: none"> 以下を除き改正なし 経済施策を一体的に講ずることによる安全保障の確保の推進に関する法律の規定により特定重要物資として指定された物資の製造に係る事業については、サプライチェーンの強じん化に資する類型に該当しないものとして取り扱うこととされる
		事業の実施場所	<ul style="list-style-type: none"> 特定非常災害で被災した区域内である場合等に先進性に係る要件を満たすこととする特例あり 	<ul style="list-style-type: none"> 左記特例により主務大臣の確認を受ける場合が除外される
減価償却費の比率	<ul style="list-style-type: none"> 設備投資額が前事業年度の減価償却費の10%以上であること 	<ul style="list-style-type: none"> 設備投資額が前事業年度の減価償却費の20%以上であること 		
特別償却率及び税額控除率を引き上げる措置（上乘せ要件）	付加価値額増加率等	<ul style="list-style-type: none"> 対象事業者の前事業年度における付加価値額が前々事業年度に比べ8%以上増加していること 労働生産性の伸び率が4%上昇かつ投資収益率の平均値が5%上昇 	<ul style="list-style-type: none"> 次の要件の全てを満たす場合が追加される <ul style="list-style-type: none"> 主務大臣の確認を受ける事業年度の前事業年度及び前々事業年度における平均付加価値額が50億円以上であること その承認地域経済牽引事業が3億円以上の付加価値額を創出すると見込まれるものであること 労働生産性の伸び率及び投資収益率が一定水準以上となることが見込まれること 	

(2) 主務大臣の確認要件に関する運用の改善

課税特例の要件に関する運用については、次の2つの改善が行われる。

- ① 要件の判定において売上高を計算する場合には、需要の変動等による影響を勘案した計算方法が用いられる
- ② 先進性に係る要件について、評価委員の評価精度の向上に向けた措置がとられる

6. 中小企業者関連等

(1) 中小企業者等の法人税の軽減税率の特例の適用期限の2年延長

中小企業者等の法人税の軽減税率として、所得年800万円以下の部分について19%とされている。現行においては、時限立法として、租税特別措置法によりさらに15%に引き下げられている。その適用期限が2年延長される。

(2) 中小企業投資促進税制の見直しと適用期限の2年延長

中小企業投資促進税制について、次の見直しが行われた上、その適用期限が2年延長される（所得税についても同様）。

- a) 対象資産から、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る。
- b) 対象資産について、総トン数500トン以上の船舶にあっては、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る。

(3) 中小企業経営強化税制の見直しと適用期限の2年延長

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税額控除制度（中小企業経営強化税制）について、関係法令の改正を前提に特定経営力向上設備等の対象から、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た上、その適用期限が2年延長される（所得税についても同様）。

項目	現行	改正案
対象法人	青色申告書を提出する中小企業者等（適用除外事業者（前3期の平均所得が年15億円超の中小企業者）を除く）の中で、中小企業等経営強化法に規定する経営力向上計画の認定を受けたもの	
適用要件	<ul style="list-style-type: none"> ■ 生産等設備を構成する設備で、特定経営力向上設備等に該当する以下の資産のうち、一定の規模以上のものの取得等をして、 a)機械装置、b)ソフトウェア、c)工具、d)器具備品、e)建物附属設備、f)計画終了年度に修正ROA又は有形固定資産回転率が一定以上上昇する経営力向上計画（経営資源集約化措置が記載されたものに限る）を実施するために必要不可欠な設備 ■ その特定経営力向上設備等を国内にあるその法人の指定事業の用に供した場合 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 変更なし ただし、以下の設備が除外される ➤ 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 ■ 変更なし
措置内容	以下の選択適用 <ul style="list-style-type: none"> ■ その特定経営力向上設備等の普通償却限度額との合計でその取得価額までの特別償却 ■ その取得価額の7%（特定中小企業者等にあっては10%）の税額控除（税額控除における控除税額は当期の法人税額の20%を上限とし、控除限度超過額は1年間の繰越し可） 	
適用期限	令和5年3月31日までに取得・事業供用について適用	2年延長

(4) 特定の資産の買換えの場合等の課税の特例の見直しと期限延長

特定の資産の買換えの場合等の課税の特例について、次の表のとおり見直しが行われた上で、適用期限が3年延長される。主な見直しの内容は次のとおりである。

項目	改正案
既成市街地等の内から外への買換え	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用対象から除外
長期所有の土地、建物等から国内にある土地、建物等への買換え	<ul style="list-style-type: none"> ■ 東京都の特別区の区域から地域再生法の集中地域以外の地域への本店又は主たる事務所の所在地の移転を伴う買換えの課税の繰延べ割合が90%（現行：80%）に引き上げられる ■ 同法の集中地域以外の地域から東京都の特別区の区域への本店又は主たる事務所の所在地の移転を伴う買換えの課税の繰延べ割合が60%（現行：70%）に引き下げられる
適用要件の追加	<ul style="list-style-type: none"> ■ 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※1の末日の翌日以後2月以内に、以下の項目を記載した届出書の提出が適用要件に加えられる <ul style="list-style-type: none"> ➢ 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 ■ 先行取得の場合の届出書について、その記載事項が上記と同様とされる ■ 令和6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る

※1 上記の「3月期間」とは、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をいう。

(5) その他の特別措置等

その他の特別措置等について、次のとおり適用期限の延長・廃止及び内容見直し等が行われる。

項目	延長・廃止及び見直し等の内容
特定船舶の特別償却制度 (外航船舶)	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用期限3年延長 ■ 海上運送法の改正を前提に、同法の認定外航船舶確保等計画（仮称）に従って取得等をした同法の特定外航船舶（仮称）の特別償却率が次のとおりとされる <ul style="list-style-type: none"> (イ) 特定先進船舶である特定船舶に該当する船舶（現行：18%（日本船舶については、20%）） <ul style="list-style-type: none"> a 海上運送法の本邦対外船舶運航事業者等（仮称）の対外船舶運航事業の用に供される船舶30%（日本船舶については、32%） b 上記a以外の船舶28%（日本船舶については、30%） (ロ) 特定先進船舶以外の特定船舶に該当する船舶（現行：15%（日本船舶については、17%）） <ul style="list-style-type: none"> a 上記(イ)aの船舶27%（日本船舶については、29%） b 上記(イ)bの船舶25%（日本船舶については、27%） (注) 上記の改正は、海上運送法の改正法の施行の日以後に取得等をする船舶（同日前に締結した契約に基づいて取得する船舶を除く）について適用される ■ 特定先進船舶について、液化天然ガスを燃料とする船舶が加えられ、耐食鋼を用いた船舶が除外される ■ 対象船舶から匿名組合契約等の目的である船舶貸渡業の用に供される船舶（海上運送法の認定先進船舶導入等計画に従って取得等をした同法の先進船舶を除く）が除外される ■ 事業の経営の合理化及び環境への負荷の低減に係る要件の見直しが行われる
特定船舶の特別償却制度 (内航船舶)	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用期限3年延長 ■ 対象が総トン数500トン以上（現行：300トン以上）の船舶に限定される

特定事業継続力強化設備等の特別償却制度	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用期限 2 年延長 ■ 対象資産に耐震装置が加えられる ■ 令和 7 年 4 月 1 日以後に取得等をする資産の特別償却率が 16%（現行：20%（令和 5 年 4 月 1 日以後は、18%））に引き下げられる
特定都市再生建築物の割増償却制度	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用期限 3 年延長 ■ 対象となる民間都市再生事業計画のうち特定都市再生緊急整備地域以外の都市再生緊急整備地域における民間都市再生事業計画の認定要件について、次の見直しが行われる <ul style="list-style-type: none"> ➢ 都市再生特別措置法施行令の改正を前提に、その都市再生事業の施行される土地の区域の面積要件が 0.5ha 以上（現行：原則 1ha 以上）に引き下げられる ➢ 地方の魅力向上又は地域の活性化等に資する機能を整備することの要件が加えられる ■ 特定都市再生緊急整備地域内において行われる都市再生事業の要件のうちその都市再生事業の施行される土地の区域内に整備される建築物の延べ面積要件が 75,000 m²以上（現行：50,000 m²以上）に引き上げられる
特定原子力施設炉心等除去準備金制度	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用期限 3 年延長
短期の土地譲渡益に対する追加課税制度の適用停止措置	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用期限 3 年延長
退職年金等積立金に対する法人税の課税の停止措置	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用期限 3 年延長
港湾隣接地域における技術基準適合施設の特別償却制度	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用期限到来により廃止（経過措置あり）
関西文化学術研究都市の文化学術研究地区における文化学術研究施設の特別償却制度	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用期限 2 年延長 ■ 施設規模要件が 4 億円以上に引き上げられる
共同利用施設の特別償却制度	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用期限 2 年延長 ■ 建物の取得価額要件が 600 万円以上に引き上げられる
特定地域における工業用機械等の特別償却制度	<ul style="list-style-type: none"> ■ 半島振興対策実施地域に係る措置については、対象地区から過疎地域に係る措置の対象地区が除外された上、その適用期限が 2 年延長される ■ 離島振興対策実施地域に係る措置については、離島振興法の一部を改正する法律による改正後の離島振興法の離島振興計画（離島振興法の離島振興基本方針に適合している旨の通知を受けたものに限る）において産業振興促進事項に記載されている地区（過疎地域に係る措置の対象地区を除く）及び事業に係る措置に改組された上、その適用期限が 2 年延長される ■ 奄美群島に係る措置については、対象地区から過疎地域に係る措置の対象地区が除外された上、その適用期限が 1 年延長される
医療用機器等の特別償却制度	<ul style="list-style-type: none"> ■ 医療用機器に係る措置の対象機器の見直しが行われた上、その適用期限が 2 年延長される
事業再編計画の認定を受けた場合の事業再編促進機械等の割増償却制度	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用期限 2 年延長 ■ 対象となる認定事業再編計画から、その認定事業再編計画に係る事業再編がその法人の保有する施設の相当程度の撤去又は設備の相当程度の廃棄のみを行うものである場合における当該認定事業再編計画が除外される ■ 割増償却率が、機械装置については 35%（現行：40%）に、建物等及び構築物については 40%（現行：45%）に、それぞれ引き下げられる
対外船舶運航事業を営む法人の日本船舶による収入金額の課税の特例	<ul style="list-style-type: none"> ■ 関係法令の改正を前提に、次の措置が講じられた上、令和 7 年 3 月 31 日までに日本船舶・船員確保計画について認定を受けた対外船舶運航事業を営む法人に対して適用できることとされる <ul style="list-style-type: none"> ➢ 純トン数に応じた利益の金額の計算の基礎となる 100 純トン・1 日当たりのみなし利益の金額が見直される

	<ul style="list-style-type: none"> ➢ 日本船舶・船員確保計画において日本船舶及び船員の確保の目標として記載すべきその計画期間における日本船舶の隻数の増加の割合を船隊規模に占める日本船舶の隻数の割合に応じて最大 140%以上（現行：120%以上）とする等の所要の見直しが行われる
農業経営基盤強化準備金制度	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用期限 2 年延長 ■ 対象となる特定農業用機械等から取得価額が 30 万円未満の資産が除外される
法人の一般の土地譲渡益に対する追加課税制度	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用除外措置（優良住宅地の造成等のための譲渡等に係る適用除外）について、次の見直しが行われた上、その適用期限が 3 年延長される <ul style="list-style-type: none"> ➢ 対象から特定の民間再開発事業の用に供するための土地等の譲渡が除外される ➢ 開発許可を受けて住宅建設の用に供される一団の宅地の造成を行う者に対する土地等の譲渡に係る開発許可が、次に掲げる区域内において行われる開発行為に係るものに限定される <ul style="list-style-type: none"> (イ) 市街化区域 (ロ) 市街化調整区域 (ハ) 区域区分に関する都市計画が定められていない都市計画区域（用途地域が定められている区域に限る） ■ 適用停止措置期限 3 年延長
震災特例法に係る被災代替資産等の特別償却制度	<ul style="list-style-type: none"> ■ 適用期限 3 年延長 ■ 対象資産が漁船に限定される（経過措置あり）

7. 通算子法人の残余財産が確定した場合の確定申告書の提出期限

現行法においては、グループ通算制度を適用している場合において、通算子法人の残余財産が確定した場合の確定申告書の提出期限については特別な取扱いはなく、通常どおり、残余財産の確定の日の属する事業年度終了の日の翌日から 1 月以内（当該翌日から 1 月以内に残余財産の最後の分配又は引渡しが行われる場合には、その行われる日の前日まで）とされている。

しかし、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いては、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、グループ通算制度による損益通算等の規定が適用される。そのため、現行法における確定申告書の提出期限までに確定申告を行うことは困難であることが予想される。

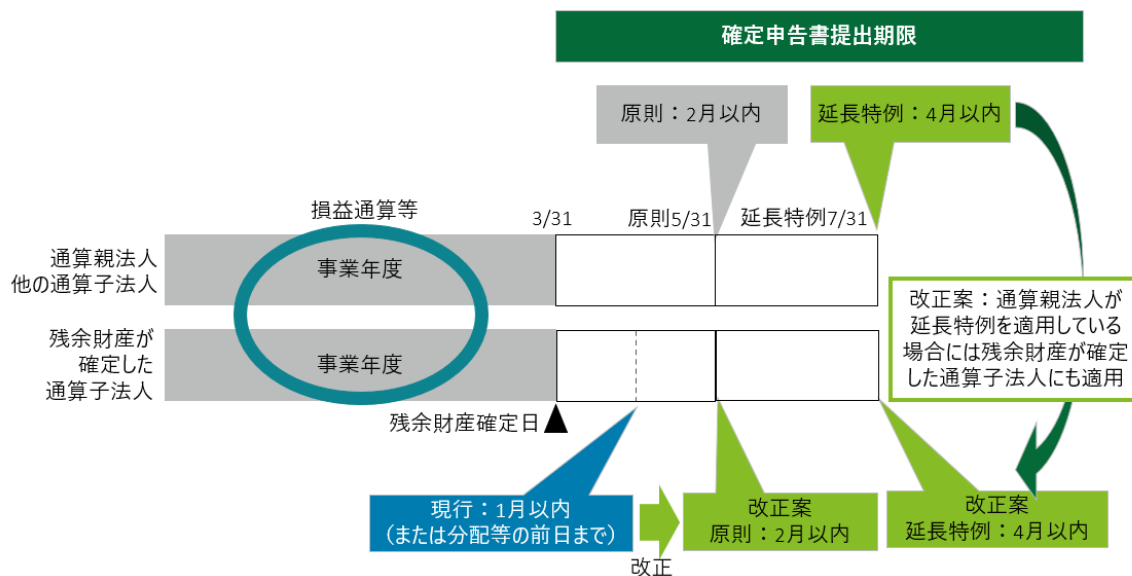
このような状況を改善するため、このような場合には、残余財産が確定した通算子法人の確定申告書の提出期限について、通算グループ全体の提出期限と同じとする改正が行われる。

この改正は、令和 5 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について適用される。

改正案の内容は、次のとおりである。

項目	現行	改正案
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の法人税及び地方法人税の確定申告書の提出期限	通算子法人であっても特例はなく、通常どおり、残余財産の確定の日の属する事業年度終了の日の翌日から 1 月以内（当該翌日から 1 月以内に残余財産の最後の分配又は引渡しが行われる場合には、その行われる日の前日まで）。（法法 74②）	残余財産の確定の日の属する事業年度終了の日の翌日から 2 月以内とされる。
	通算親法人が確定申告書の提出期限の延長特例の適用を受けている場合には、通算子法人についても延長特例の処分があったものとされる（法法 75⑧二）が、残余財産の確定の日の属する事業年度については、上の規定が優先し、残余財産の確定の日の属する事業年度終了の日の翌日から 1 月以内（当該翌日から 1 月以内に残余財産の最後の分配又は引渡しが行われる場合には、その行われる日の前日まで）が提出期限となる。	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こととされる。

例えば、通算親法人の事業年度終了の日＝通算子法人の残余財産の確定の日＝3月31日の場合には、改正案においては、原則として、当該通算子法人の確定申告書の提出期限は2月以内の5月31日となるが、通算親法人が2月の延長特例を受けて確定申告書の提出期限が7月31日となっている場合、当該通算子法人の確定申告書の提出期限も7月31日となる。



なお、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ない場合には、当該通算子法人の残余財産の確定の日の属する事業年度にはグループ通算制度における損益通算等の規定が適用されないため、今回の改正案の対象外であり、従来どおり、その確定申告書の提出期限は、残余財産の確定の日の属する事業年度終了の日の翌日から1月以内（当該翌日から1月以内に残余財産の最後の分配又は引渡しが行われる場合には、その行われる日の前日まで）（法74②）になるものと考えられる。

8. 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、次の見直しが行われ、その他所要の措置が講じられる。

項目	内容
期末時価評価の対象とする暗号資産の範囲の変更	<p>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が除外される。</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ 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 ■ 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 <ul style="list-style-type: none"> ➢ 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。 ➢ 一定の要件を満たす信託の信託財産としていること。
自己発行暗号資産の取得価額	自己が発行した暗号資産について、その取得価額が発行に要した費用の額とされる。
借入暗号資産の取扱い	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。

組織再編

1. スピントフ税制の拡充

(1) 概要

現行制度においては、株式分配（現物分配のうち、完全子法人の当該発行済株式等の全部が移転するもの）のうち、一定の適格要件を満たすものが適格株式分配に該当することとされている。

これに加え、令和 5 年 4 月 1 日から令和 6 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定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され、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る（所得税についても同様）。

- その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であること
- その現物分配の直後にその法人が有する完全子法人の株式の数が発行済株式の総数の 20% 未満となること
- 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
- 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
- その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

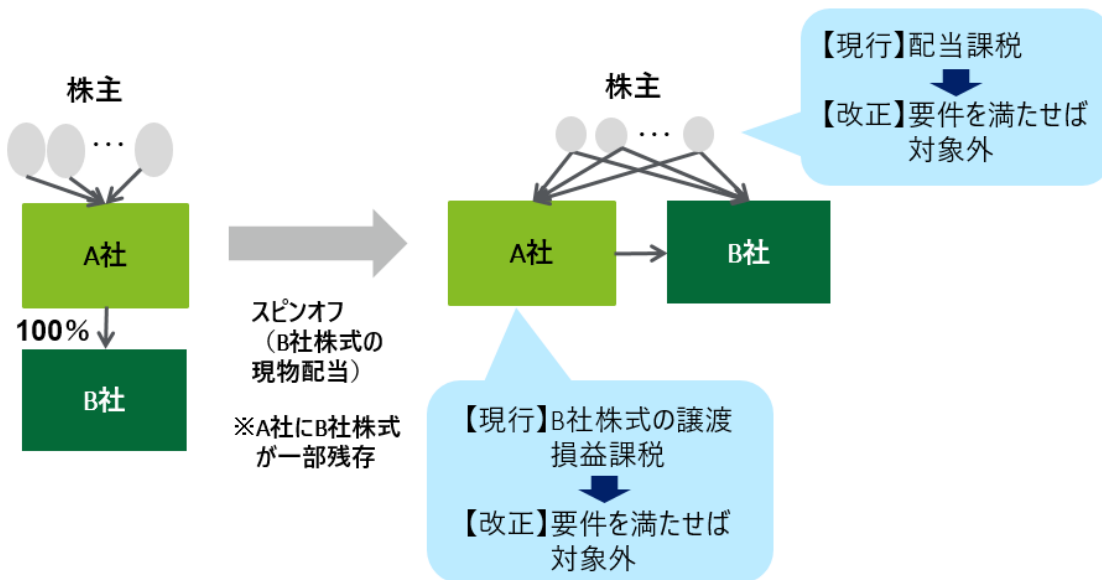
(2) 改正による効果

現行制度においては、スピントフ（現物分配）を行う企業に持分を一部残す場合には、当該法人に譲渡損益課税が発生するが、改正により、持分を一部残す場合においても一定の要件を満たす場合には課税が繰り延べられることとなる。

改正により追加される類型

	項目	現行	改正案により追加される類型
株式分配の定義	産業競争力強化法の事業再編計画の認定（新設）	N/A	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定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
	株式分配の定義	現物分配法人が有する完全子法人株式の全部が移転すること	その現物分配の直後にその法人が有する完全子法人の株式の数が発行済株式の総数の 20% 未満となること
適格要件	対価要件	完全子法人株式のみが、株主の持株数に応じて交付されること	同左
	非支配要件	株式分配前に株式分配法人が他の者により支配されておらず（非支配）、株式分配後も非支配が継続することが見込まれること	同左
	特定役員継続要件	特定役員のすべてが株式分配に伴って退任するものではないこと	同左
	従業者継続従事要件	完全子法人の従業者のおおむね 80% 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	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
	主要事業継続要件	完全子法人の主要な事業が引き続き行われることが見込まれること	同左
	インセンティブ要件（新設）	N/A	その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

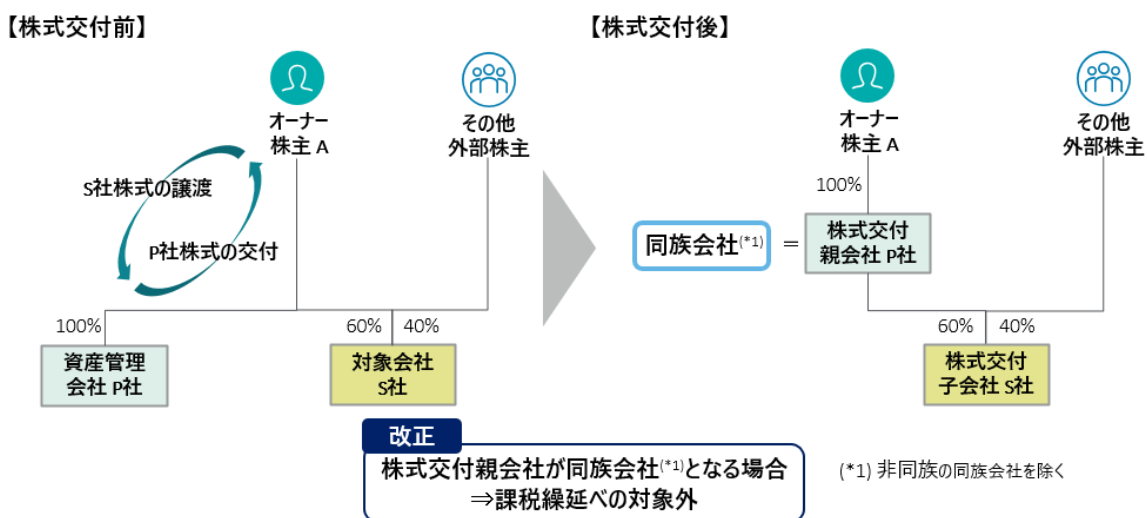
一定の「一部残しスピノフ」の、適格株式分配類型への追加



2. 株式交付についての特例の見直し

(1) 概要

会社法の株式交付のうち一定のものにより子会社化した場合、株主における譲渡損益は、令和3年度税制改正により課税を繰り延べられることとされている（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）。株式交付制度の創設後、当該措置の制度趣旨（株式対価 M&A の促進）とは必ずしもそぐわない活用事例が確認されていたことを背景として、今般の改正において課税繰延べ要件について一定の厳格化が行われ、当該措置の対象から、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）に該当する場合が除外される（所得税についても同様）。例えば、次の図のように、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）に該当する場合には、株式交付による課税の繰延べから除外されることになる。



(2) 適用関係

上記の改正は、令和5年10月1日以後に行われる株式交付について適用される。

3. 企業再生に関する税制の見直し（貸倒引当金等）

企業再生に関する税制について、次のとおり見直し及び明確化が行われる。

(1) 私的整理法制の整備に伴う見直し

現行法上、企業の私的整理において債権者全員の同意が必要とされ早期かつ迅速な事業再構築が行いづらいとの課題が存在している。コロナ後に向けた我が国企業の事業再構築を容易にするため、今般の改正において債権者の多数決決議と裁判所の許可による新たな私的整理法制が整備されることを前提として、以下の制度の見直しが行われる。

制度	改正案
個別評価金銭債権に係る貸倒引当金	貸倒引当金の繰入事由に、金銭債権に係る債務者についての事業再構築のための計画が成立したに基づいてその弁済を猶予され、又は賦払により弁済されることを追加（その場合の繰入限度額はその金銭債権の額のうち5年以内に弁済されることとなっている金額以外の金額とされる）（所得税についても同様）
欠損金の繰越控除	控除限度額がその繰越控除前の所得の金額となる事実により事業再構築のための計画が成立したことを追加
仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う還付の特例	還付請求の対象となる事実により事業再構築のための計画が成立したことを追加

(2) その他企業再生税制の明確化

以下の制度について、再生計画認可の決定があったことに準ずる事実に関する取り扱いが明確化される。

- 個別評価金銭債権に係る貸倒引当金：再生計画認可の決定があったことに準ずる事実が本制度の対象となる事由であることを明確化（所得税についても同様）
- 欠損金の繰越控除：再生計画認可の決定があったことに準ずる事実が生じた場合で資産の評価損益の計上を行わないときは、民事再生等一定の事実による債務免除等があった場合に青色欠損金等の控除後に繰越欠損金を損金算入できる制度の適用があることを明確化

その他

1. 防衛力強化に係る財源確保のための税制措置

わが国の防衛力の抜本的な強化を行うに当たり、歳出・歳入両面から安定的な財源を確保するための税制措置が予定されている。これらの措置は、令和6年度以降複数年かけて段階的に実施することとされ、令和9年度において、1兆円強を確保することとされている。

具体的には、法人税、所得税及びたばこ税について、以下の措置がとられる予定である。

税目	措置案	施行時期
法人税	<ul style="list-style-type: none"> ■ 新たな付加税が課される <ul style="list-style-type: none"> ➢ 付加税 = 法人税額 × 税率 4～4.5% ➢ 中小法人に配慮する観点から、課税標準となる法人税額から500万円が控除される 	令和6年以降の適切な時期
所得税	<ul style="list-style-type: none"> ■ 当分の間、新たな付加税が課される <ul style="list-style-type: none"> ➢ 付加税 = 所得税額 × 税率 1% ■ 復興特別所得税：税率が1%引き下げられるとともに、課税期間が延長される <ul style="list-style-type: none"> ➢ 延長期間は、復興事業の着実な実施に影響を与えないよう、復興財源の総額を確実に確保するために必要な長さとする 	
たばこ税	<ul style="list-style-type: none"> ■ 3円/1本相当の引上げが、国産葉たばこ農家への影響に十分配慮しつつ、予見可能性を確保した上で、段階的に実施される 	



令和5年度税制改正トピックス

令和5年度税制改正について、最新の情報を集めて掲載しています。

www.deloitte.com/jp/tax/tax-reform

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

お問い合わせ

デロイト トーマツ税理士法人

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)

email tax.cs@tohmatu.co.jp

会社概要 www.deloitte.com/jp/tax

税務サービス www.deloitte.com/jp/tax-services

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、日本で最大級のビジネス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、リスクアドバイザー、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー、税務、法務等を提供しています。また、国内約 30 都市以上に 1 万 5 千名を超える専門家を擁し、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) 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ァ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含みます。DTTL（または“Deloitte Global”）ならびに各メンバーファ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させることはありません。DTTL および DTTL の各メンバーファ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、互いに他のファ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 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 のメンバーファームであり、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、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、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ー、リスクアドバイザー、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 345,000 名のプロフェッショナルの活動の詳細については、(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から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式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

© 2022. For information, contact Deloitte Tohmatsu Group.



IS 669126 / ISO 27001