

Japan Tax Newsletter

デロイトトーマツ税理士法人

2024 年 10 月 2 日号

Global Investment & Innovation Incentives (G³) 優遇税制特集 第 2 回

カーボンニュートラルに向けた投資促進税制の概要

～令和 6 年度税制改正のポイントを踏まえて～

Executive Summary

- 生産工程等の脱炭素化と付加価値向上を両立する設備を導入する場合には、カーボンニュートラルに向けた投資促進税制を適用できる可能性がある。
- 本税制の適用に当たっては、設備投資による脱炭素効果を盛り込んだ「事業適応計画」を作成し、所管省庁から認定を受ける必要がある。
- 令和 6 年度税制改正による主な変更点は、「認定期限と事業供用期限の分離」、「炭素生産性向上率を計算する際の電気の排出係数による影響等の除外」及び「炭素生産性向上率の要件の引上げ」の 3 点である。
- 改正後は、令和 8 年 3 月 31 日までに事業適応計画の認定を受け、認定日から 3 年以内に取得等をして事業供用した資産が対象となるため、当該タイムラインを踏まえた投資計画を立てる必要がある。

1. カーボンニュートラルに向けた投資促進税制の概要

(1) 概要

カーボンニュートラルに向けた投資促進税制（以下「CN 税制」）は、日本における 2050 年カーボンニュートラルの実現に向けて、民間企業による脱炭素化投資の加速を促進するために令和 3 年度税制改正により創設された制度である。例えば、工場において従来の設備よりも高エネルギー効率の設備を導入する場合など、生産工程等の脱炭素化と付加価値向上を両立する設備を導入する際に、当該設備の取得価額の一定割合の税額控除（5%～14%）又は特別償却（50%）を適用できる可能性がある（対象投資の上限額：500 億円）（措法 42 の 12 の 7③⑥）。

CN 税制の適用に当たっては、設備投資による脱炭素効果を盛り込んだ「事業適応計画」を作成し、所管省庁から令和 8 年 3 月 31 日までに認定を受ける必要がある。また、対象となる設備は、その認定の日から 3 年を経過する日までに事業供用した設備に限られる（措法 42 の 12 の 7③⑥、産競法 21 の 22①、産競規 11 の 2、11 の 3）。

(2) 炭素生産性の向上率と税制措置（令和 6 年度税制改正後）

事業適用計画の認定を受けた事業者は、税額控除又は特別償却を受けることができるが、認定計画における炭素生産性の向上率に応じて、享受できる税額控除率が異なる（特別償却を選択する場合は一律 50%）。

企業区分	炭素生産性向上率	税制措置（A又はBのいずれかを選択）	
		(A)	(B)
中小企業者（※1）	10%以上17%未満	税額控除10%	特別償却50%
	17%以上	税額控除14%	
中小企業者以外の法人	15%以上20%未満	税額控除5%	
	20%以上	税額控除10%	

（※1）適用除外事業者等に該当するものを除く。

（措法 42 の 12 の 7③⑥、措令 27 の 12 の 7③、令和 3 年 7 月 30 日経済産業省告示第 170 号、令和 6 年 7 月 30 日経済産業省告示第 61 号、事業適応の実施に関する指針）

2. 令和 6 年度税制改正の概要とポイント

令和 6 年度税制改正による変更点のうち、特に注目すべきポイントとして以下 3 点¹が挙げられる。

■ 認定期限と事業供用期限の分離

- 事業適応計画の認定期限と事業供用期限が分離された上で、認定期限は 2 年延長（令和 8 年 3 月 31 日まで）され、事業供用期限は認定を受けた日から 3 年以内とされた（措法 42 の 12 の 7③⑥）。
 - ◇ 従来は、認定期限（令和 6 年 3 月 31 日）までに対象設備の取得・事業供用が必要であったため、制度創設から約 2 年半の間に投資計画の立案から、認定取得・事業供用までを完了させる必要があった。
 - ◇ 本改正により、事業者は令和 8 年 3 月 31 日までに認定を受ければ、設備投資・事業供用はその後 3 年以内に完了すればよいことになり、脱炭素投資の計画の立案と実行がより柔軟に行えるようになった。

■ 炭素生産性向上率を計算する際の電気の排出係数による影響等の除外

- 炭素生産性向上率を計算するためのエネルギー起源二酸化炭素排出量の算定に当たっては、「調整後排出係数」ではなく、「基礎排出係数」を使用することになり、電気の排出係数による影響等が除外された（生産工程効率化等設備に関する命令⁴）。
 - ◇ 従来の「調整後排出係数」を用いた計算では、設備投資を伴わなくても、電気事業者との契約を CO2 排出係数がゼロの、いわゆる「CO2 フリーメニュー」に切替えることにより、炭素生産性を大幅に向上させることが可能であった。
 - ◇ 「基礎排出係数」は電気事業者ごとに毎年度公表される係数²であり、本改正により、事業適応計画における排出係数は同一の「基礎排出係数」を使用することとなった。そのため、契約する電力メニューの切り替えによる影響は受けず、十分な脱炭素効果のある設備投資を行う事業者のみを対象とした、実質的な脱炭素化を促進する制度となった。

■ 炭素生産性向上率の要件の引上げ

- 炭素生産性向上率の要件における最低基準値について、従来の「7%以上」から、中小企業者以外の者は「15%以上」、中小企業者は「10%以上」に引き上げられた。
 - ◇ 「カーボンニュートラルの実現に向けては、民間企業による脱炭素化投資の加速が不可欠」であるという観点から、要件が厳格化された。特に、中小企業者以外の者が税額控除 10%の適用を受けるためには、炭素生産性を 20%（従来は 10%）以上向上させることが必要となる等、より脱炭素効果の高い取組みが求められることになった。

1「[租税特別措置法等（法人税関係）の改正](#)」（財務省ウェブサイト（PDF））469-478 頁、「[経済産業関係 令和 6 年度税制改正について](#)」（経済産業省ウェブサイト（PDF））10 頁を参照

2「[算定方法・排出係数一覧](#)」（環境省ウェブサイト）を参照

3. 適用対象設備等

(1) 本税制の適用対象設備

機械装置、器具備品、建物附属設備、構築物及び一定の鉄道用車両のうち、導入により事業所の炭素生産性（※2）を1%以上向上させる「生産工程効率化等設備」が対象である（※3）（生産工程効率化等設備に関する命令①～⑤）。

（※2）炭素生産性は以下の計算式に基づき算出される。なお、エネルギー起源二酸化炭素排出量の算定に当たっては、電気の排出係数による影響等は除外される。

$$\text{炭素生産性} = \frac{\text{付加価値額（= 営業利益 + 人件費 + 減価償却費）}}{\text{エネルギー起源二酸化炭素排出量}}$$

（※3）ただし、市場に流通している照明設備及び対人空調設備は対象外である。

(2) 認定された設備の例等³

令和5年度までのCN税制の認定実績は166件である（令和6年3月31日時点）。

認定件数の多い設備投資の例として、以下3点が挙げられる。

生産設備	老朽化した生産設備を高エネルギー効率の設備へ更新
自家発電設備（コージェネレーション設備、バイオマスボイラ）	重油・石炭を燃料とした発電設備を、低炭素燃料（LNG・都市ガス・バイオマス等）による発電設備へ更新
自家消費太陽光発電設備	発電した電気を自社の工場や事業所で自家消費するための太陽光発電設備を工場屋根や遊休地に導入

上記の例に代表されるような、省エネ効果が期待できる設備の導入、主要な生産設備の更新、二酸化炭素排出量の少ない燃料への転換又は自家消費用の太陽光発電設備の導入等の予定がある場合は、CN税制の適用可能性について検討の余地があると考えられる。

4. 手続

(1) 適用までのプロセス

本税制の適用を受けるためには、主務大臣による事業適応計画の認定を受け、対象設備を事業の用に供した年度の確定申告で、法人税申告書と共に、所定の明細書並びに認定計画の写し及び認定書の写しを税務署に提出する必要がある。

税制の適用を受けるための手続フロー⁴は以下のとおりである。

- ① CN税制の適用可能性の検討（2～3カ月程度）
- ② 所管省庁への事前相談（1～2カ月程度）
- ③ 所管省庁への事業適応計画の認定申請
- ④ 経済産業大臣による認定書の交付（原則として申請から1カ月以内）
- ⑤ 対象設備投資の実施
- ⑥ 税務申告

3 「[事業適応計画認定案件](#)」（経済産業省ウェブサイト）を参照

4 「[カーボンニュートラルに向けた投資促進税制](#)」内の「申請の流れ・スケジュールイメージ」（経済産業省ウェブサイト）を参照

特に、①においては、CN 税制に係る法令等の理解・解釈や、社内の複数の部門間での連携が必要であるため、投資内容や事業規模によってはさらに工数を要する可能性がある。

(2) 実施状況報告

事業適応計画の実施期間中は、毎年度、所管省庁へ実施状況報告書の提出が必要である。

5. 検討に当たってのポイント

■ 事業適応計画の作成単位

対象投資を実施する事業所が原油換算年間エネルギー使用量 3,000kl 以上である場合又は中小企業者に該当する場合は、事業適応計画を事業者全体ではなく事業所単位で作成することが可能である（事業適応の実施に関する指針）。

例えば、事業者全体での計画では炭素生産性の向上要件の達成が難しい事業者であっても、上記に該当する場合は事業所単位で計画を策定することにより要件を充足できる例もあるため、制度内容を理解して事業適応計画を作成することが重要である。

■ 新事業所の設立

工場等の事業所を新設する場合は、「事業者全体」の炭素生産性と「新事業所」の炭素生産性を比較することになるため、単に脱炭素効果の高い設備を導入するだけでなく、既存の他の事業所よりも高効率・脱炭素効果の高い設備でなければ要件の達成が難しい。そのため、事業所の新設の場合は、既存事業所における設備更新よりも適用のハードルが高い。

しかしながら、新事業所の設立は、その投資金額の大きさから得られる税制のメリットも大きくなるため、令和 11 年 3 月 31 日までに新工場建設の予定がある場合は、CN 税制が適用可能であるか一度検討することが望ましい。

6. 終わりに

令和 6 年度税制改正により、認定期限と適用期限が分離され、CN 税制の申請に係るハードルが軽減された一方、要件の厳格化により事業適応計画の策定に係るハードルは高くなった。申請までの一連の手続には 6 カ月程度を要する可能性があるため、申請を検討される場合は、スケジュールに余裕を持って行っていただくようご留意いただきたい。

※本ニュースレターの執筆は、令和 6 年 9 月 24 日現在の情報に基づくものである。

(東京事務所 三浦 正暁、井上 誠、高橋 秀和)

< 関連ページ >

■ [国内外の優遇税制や補助金に関するコンサルティング業務](#)

お問い合わせ

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

会社概要 www.deloitte.com/jp/tax

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

令和 6 年度税制改正トピックス 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 リスクアドバイザー合同会社、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 グループ合同会社を含む）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 都市に約 2 万人の専門家を擁し、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 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指します。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、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信頼を高め、クライアントの革新と繁栄を促し、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 45 万人超の人材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

© 2024. For information, contact Deloitte Tohmatsu Group.

