

令和3年分 税制改正の ポイント②

～令和3年度税制改正大綱の重要項目(法人課税関係)

今回の要諦

- ① 産業競争力強化法の改正により創設される「事業適応計画(仮称)」に従って導入された、ソフトウェア等に係る投資について、税制上支援する措置が創設される。
- ② コロナ禍による雇用環境や企業の経営環境悪化を考慮し、積極的な雇用や設備投資を行う企業に対し、特別償却や税額控除の優遇措置が拡充された。
- ③ 中小企業者等の投資促進税制等の見直しおよび延長が行われる。

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

企業の持続的成長のために、持続性・クラウドの利用・レガシーシステムからの脱却・サイバーセキュリティーといった企業変革が重要となることを踏まえ、産業競争力強化法の改正により創設される「事業適応計画(仮称)」に従って導入されたソフトウェア等に係る投資について、税制上支援する措置が創設されます。

事業適応計画について認定を受けた青色申告法人が、産業競争力強化法の改正法の施行日から令和5年3月31日までの間に、その計画に従って導入される一定の設備等の取得等をして、国内にある事業の用に供した場合、30%の特別償却または税額控除(3%もしくは5%)との選択適用ができます(図表1)。

図表1 デジタルトランスフォーメーション投資促進税制のまとめ

| 対象資産 | 限度額 | 税制措置（選択適用） | |
|---|--------------------------|--------------|---|
| | | 特別償却 | 税額控除 |
| 事業適応計画に従って実施される事業適応の用に供するために、新設または増設される一定のソフトウェア並びにそのソフトウェアとともに、事業適応の用に供する機械装置及び器具備品、繰延資産をいい、開発研究用資産を除く | 対象資産の取得価額の合計額のうち300億円を限度 | 取得価額 ×30% | ①通常 取得価額×3% ②グループ外の事業者とデータ連携する場合 取得価額×5% ※カーボンニュートラル投資促進税制の控除税額との合計で、当期の法人税額の20%を上限 |

カーボンニュートラル投資促進税制の創設

2050年までに温室効果ガスの排出を実質ゼロにする「2050年カーボンニュートラル」に向け、産業競争力強化法の改正法における「中長期環境適応計画（仮称）」に基づき導入される、生産プロセスの脱炭素化に寄与する設備や、脱炭素化を加速する製品を生産する設備に対して、税制上支援する措置が創設されます。

中長期環境適応計画について認定を受けた青色申告法人が、産業競争力強化法の改正法の施行日から令和6年3月31日までの間に、その計画に従って導入される一定の設備等の取得等をし、国内にある事業の用に供した場合、50%の特別償却または税額控除（5%もしくは10%）との選択適用ができます（図表2）。

大企業向けの賃上げ・設備投資促進税制の見直し

コロナ禍における雇用環境の悪化に対応するため、新規雇用拡大や教育訓練支援に着目した税制に見直しが行われます。現行制度の「継続

令和3年分 税制改正のポイント②

図表2 カーボンニュートラル投資促進税制のまとめ

| 対象資産 | 限度額 | 税制措置（選択適用） | |
|--|--------------------------|------------|--|
| | | 特別償却 | 税額控除 |
| ①中長期環境適応生産性向上設備 生産工程の効率化による温室効果ガスの削減その他の中長期環境適応（仮称）に用いられる一定の設備 ②中長期環境適応需要開拓製品生産設備 温室効果ガスの削減に資する事業活動に寄与する製品その他新たな需要開拓に寄与することが見込まれる製品の生産に専ら使用される一定の設備 | 対象資産の取得価額の合計額のうち500億円を限度 | 取得価額×50% | ①通常 取得価額×5% ②温室効果ガス削減に著しく資するもの 取得価額×10% ※デジタルトランスフォーメーション投資促進税制の控除税額との合計で、当期の法人税額の20%を上限 |

図表3 賃上げ・設備投資促進税制のまとめ

| 項目 | | 改正前 | 改正後 |
|------|--------|---|---|
| 適用要件 | 賃上げ要件 | $\text{当期の雇用者給与等支給額} > \text{前期の雇用者給与等支給額}$ $\text{当期の継続雇用者給与等支給額} \geq \text{前期の継続雇用者給与等支給額} \times 103\%$ | $\text{当期の新規雇用者給与等支給額} \geq \text{前期の新規雇用者給与等支給額} \times 102\%$ |
| | 設備投資要件 | $\text{当期の国内設備投資額} \geq \text{当期の減価償却費総額} \times 95\%$ | 廃止 |
| 税額控除 | | ①(当期の雇用者給与等支給額－前期の雇用者給与等支給額)×15%※ ※当期の教育訓練費が比較教育訓練費より20%増加した場合には20% ②当期の法人税額の20%を上限 | ①新規雇用者給与等支給額（雇用者への給与等の支給増加額を上限）×15%※ ※当期の教育訓練費が前期の教育訓練費より20%増加した場合には20% ②当期の法人税額の20%を上限 |

「雇用者給与等支給額」の増加要件、及び国内設備投資額の要件が廃止され、国内の新規雇用者に対する給与等の増加割合が2%以上である時は、新規雇用者給与等支給額（雇用者への給与等の支給増加額を上限）の15%または20%を税額控除できるようになります（図表3）。

中小企業向け設備投資税制の見直し及び延長

中小企業者等の設備投資税制等を延長するとともに、次のような見直しや統合が図られました（図表4）。

図表4 中小企業者の設備投資税制のまとめ

| | | 中小企業 経営強化税制 | 中小企業 投資促進税制 | 中小企業防災・減災 投資促進税制 |
|----------------|---------|--|--|---|
| 対象企業 | | 青色申告書を提出する中小企業者等 (資本金額1億円以下の法人または協同組合等) | | |
| 内容 | | 特定経営力向上設備等の取得等をし、令和5年3月31日までに指定事業の用に供すること | 一定の対象設備の取得等をし、令和5年3月31日までに指定事業の用に供すること | 令和5年3月31日までに認定を受けた事業継続力強化計画等の対象資産を、認定を受けた日から1年以内に取得して事業の用に供すること |
| 指定事業 | | 主に製造業・建設業・サービス業等が対象 ※電気業、熱供給業、水道業、映画業を除く 娯楽業、鉄道業、航空運輸業、銀行業等は除かれる | 小売業・卸売業・サービス業等 | |
| 対象資産 | 建物付属設備 | 1台60万円以上 | | 1台60万円以上 |
| | 機械装置 | 1台160万円以上 | 1台160万円以上 | 1台100万円以上 |
| | 器具備品 | 1台30万円以上 | | 1台30万円以上 |
| | 工具 | 1台30万円以上 | 1台30万円以上かつ合計120万円以下 | |
| | 普通貨物自動車 | | 車両総重量3.5t以上 | |
| | 内航船舶 | | 取得価額の75% | |
| | ソフトウェア | 1台70万円以上 | | |
| 税制措置 (選択適用) | 特別償却率 | 即時償却(100%) | 30% | 20% ※令和5年4月以降に取得する資産に対しては18% |
| | 特定中小企業者 | 10% | 7% | |
| | 上記以外 | 7% | | |

※特定中小企業者…資本金3,000万円以下の法人

令和3年分 税制改正のポイント②

①中小企業経営強化税制

特定経営力向上設備等の類型に、「修正ROA又は有形固定資産回転率が一定以上上昇する設備」が追加されました。

②中小企業投資促進税制

指定事業に、不動産業、物品賃貸業、料亭等（生活衛生同業組合の組合員が行うものに限る）が加わり、対象企業に商店街振興組合が追加されました。

③中小企業防災・減災投資促進税制

対象資産に、無停電電源装置、感染症対策のために取得等をするサーモグラフィが追加されました。

一方で、対象資産から火災報知器、スプリンクラー、消火設備、排煙設備、防火シャッター、補助金等の交付を受けて取得をするものが除外されました。

中小企業向け所得拡大促進税制の見直し

中小企業における所得拡大促進税制について、給与等の支給額の増割割合の判定における、前期及び当期にわたって給与等の支給を受ける継続雇用者への給与等の支給額から、国内の雇用者への給与等の支給額へと見直しを行った上で、その適用期限を2年間延長することになりました。

なお、賃上げ要件の判定では、雇用者給与等支給額から雇用調整助成金等の受給額を控除しないこととされました。

中小企業者等に対する軽減税率の延長

中小企業者等の法人税率は、年800万円以下の所得金額については、令和3年3月31日までに開始した事業年度まで、本則で19%のとお

図表5 所得拡大促進税制のまとめ

| 項目 | | 改正前 | 改正後 |
|------|-------|---|--|
| 適用要件 | 賃上げ要件 | <p>雇用者給与等支給額(企業全体)が前年度以上</p> <p>継続雇用者給与等支給額が、前年比で1.5%以上増加</p> | 雇用者給与等支給額(企業全体)が前年比で1.5%以上増加 |
| | 税額控除 | <p>①雇用者給与等支給額の前期比増加額の15%※ ※継続雇用者給与等支給額が前年比で2.5%以上増加し、次のいずれかに該当する場合には、25% イ. 教育訓練費が対前年比10%以上増加 ロ. 中小企業等経営強化法の経営力向上計画の認定を受けており、経営力向上が確実になされていること</p> <p>②当期の法人税額の20%を上限</p> | <p>①雇用者給与等支給額の前期比増加額の15%※ ※雇用者給与等支給額(企業全体)が前年比で2.5%以上増加し、次のいずれかに該当する場合には、25% 同左</p> <p>②当期の法人税額の20%を上限</p> |

る15%に軽減されていました(図表5)。

改正により、法人税の軽減税率15%については2年間延長され、「2023年(令和5)年3月31日までに開始する事業年度」までとなりました。

研究開発税制の見直し

厳しい経営環境にあっても、研究開発投資を増加させる企業を後押しするために、研究開発費税制が次のとおり見直されます。

なお、この税制の内容は、研究開発投資を行った法人が損金の額に算入する試験研究費がある場合に、その試験研究費の額の一定割合を、その事業年度の法人税額から控除する制度です。税額控除額は、次の

令和3年分 税制改正のポイント②

図表6 控除率カーブの見直し

| | 改正前 | 改正後 |
|------------|--|---|
| 総額型 | <ul style="list-style-type: none"> 増減試験研究費割合が8%超の場合 $9.9\% + (\text{増減試験研究費割合} - 8\%) \times 0.3$ (上限14%) 増減試験研究費割合が8%以下の場合 $9.9\% - (8\% - \text{増減試験研究費割合}) \times 0.175$ (下限6%) 〈上乗せ措置〉 平均売上金額(その事業年度および過去3年の事業年度における売上金額の平均額)に占める試験研究費の割合が10%超の場合には、次の割合を上乗せ $\text{上記控除率} \times (\text{試験研究費割合} - 10\%) \times 0.5$ (上限:10%) | <ul style="list-style-type: none"> 増減試験研究費割合が9.4%超の場合 $10.1459\% + (\text{増減試験研究費割合} - 9.4\%) \times 0.35$ (上限14%) 増減試験研究費割合が9.4%以下の場合 $9.9\% - (8\% - \text{増減試験研究費割合}) \times 0.175$ (下限2%) 〈上乗せ措置〉 同左 |
| 中小企業技術基盤税制 | <ul style="list-style-type: none"> 増減試験研究費割合が8%超の場合 $12\% + (\text{増減試験研究費割合} - 8\%) \times 0.3$ (上限17%) 増減試験研究費割合が8%以下の場合 12% 〈上乗せ措置〉 平均売上金額(その事業年度および過去3年の事業年度における売上金額の平均額)に占める試験研究費の割合が10%超の場合には、次の割合を上乗せ $\text{上記控除率} \times (\text{試験研究費割合} - 10\%) \times 0.5$ (上限:10%) | <ul style="list-style-type: none"> 増減試験研究費割合が9.4%超の場合 $12\% + (\text{増減試験研究費割合} - 9.4\%) \times 0.35$ (上限17%) 増減試験研究費割合が9.4%以下の場合 12% 〈上乗せ措置〉 同左 |

※ 増減試験研究費割合 = 増減試験研究費の額 ÷ 比較試験研究費
 増減試験研究費 = 試験研究費の額 - 比較試験研究費
 比較試験研究費 = 過去3年間の試験研究費の額の平均額

いずれか少ない金額となります。

- 試験研究費 × 一定割合 = 控除率
- 法人税額 × 一定割合 = 控除上限額

①控除率カーブの見直し等

総額型の税額控除制度については、下限を6%から2%に引き下げた上で、上限を14% (原則10%) とする特例の適用期限が2年間延

長されます。また、研究開発投資の増加インセンティブを強化するため、控除率カーブが見直され、増減試験研究費割合が8%から9.4%に変更されます（図表6）。

中小企業技術基盤強化税制の税額控除制度についても、上限を17%（原則12%）とする特例の適用期限が2年間延長されます。また、控除率カーブについても見直され、増減試験研究費割合が8%から9.4%に変更されます。

②控除上限額の引上げ

総額型及び中小企業技術基盤強化税制の税額控除額の上限については、法人税額の25%とされています。令和3年4月1日から令和5年3月31日までの間に開始する各事業年度のうち、基準年度の売上高に比べて売上高が2%以上減少しており、かつ試験研究費の額が基準年度の試験研究費の額を超える場合には、税額控除の上限に当期の法人税額の5%を上乗せすることとされました（図表7）。

なお、基準年度とは、令和2年2月1日前に最後に終了した事業年度をいいます。

③特別試験研究費の税額控除の対象範囲の追加等

いわゆる、オープンイノベーション型の開発研究税制について、対象範囲の見直しがされました。

- 共同試験研究・委託試験研究の類型に、人文系の研究機関及び国立研究開発法人・国公立大学等の外部化法人が追加されました。
- 共同研究・委託研究の範囲は、出資後10年以内に限定しないことを除き、新事業開拓事業者等と同様とされました。
- 一方で、大学等との共同研究・委託研究は、契約上の試験研究費の見込総額が50万円を超えるものに限られることとし、特定中小企業者等への委託研究は委託先で試験研究に該当し、試験研究の成果を

令和3年分 税制改正のポイント②

図表7 控除上限額の見直し

| | 改正前 | 改正後 |
|------------|--|--|
| 総額型 | 法人税額×25% 〈上乗せ措置〉 ・試験研究費割合が10%超の場合は下記を上乗せ 法人税額×(試験研究費割合-10%)×2 (上限:法人税額×10%) 上乗せ措置適用後は、最大で法人税額×35% | 法人税額×25% 〈上乗せ措置〉 同左 〈5%の上乗せ措置〉 次の要件を全て満たした場合は5%上乗せ ①基準年度比で当期売上が2%以上減少 ②基準年度比で試験研究費の額が増加 ※基準年度とは、令和2年2月1日前に最後に終了した事業年度 2つの上乗せ措置適用後は、最大で法人税額×40% |
| 中小企業技術基盤税制 | 法人税額×25% 〈上乗せ措置〉 次の金額を上乗せ ・増減試験研究費割合が8%超の場合 法人税額×10% ・増減試験研究費割合が8%以下の場合 法人税額×(試験研究費割合-10%)×2 (上限:法人税額×10%) 上乗せ措置適用後は、最大で法人税額×35% | 法人税額×25% 〈上乗せ措置〉 次の金額を上乗せ ・増減試験研究費割合が9.4%超の場合 法人税額×10% ・増減試験研究費割合が9.4%以下の場合 法人税額×(試験研究費割合-10%)×2 (上限:法人税額×10%) 〈5%の上乗せ措置〉 次の要件を全て満たした場合、法人税額×5%上乗せ ①基準年度比で当期売上が2%以上減少 ②基準年度比で試験研究費の額が増加 ※基準年度とは、令和2年2月1日前に最後に終了した事業年度 上乗せ措置適用後は、最大で法人税額×40% |

※増減試験研究費割合＝増減試験研究費の額÷比較試験研究費

増減試験研究費＝試験研究費の額－比較試験研究費

比較試験研究費＝過去3年間の試験研究費の額の平均額

委託法人が取得することの要件が追加されました。

なお、特別試験研究費の税額控除とは、法人のその事業年度の法人

税額から、次のイからハまでの合計額（特別研究税額控除限度額）を税額控除する制度です。総額型及び中小企業技術基盤強化税制の税額控除とは、重複して適用することができます。

イ. 国の試験研究機関、大学等と共同または委託して行う試験研究費
×30%

ロ. 研究開発型ベンチャー企業と共同または委託して行う試験研究費
×25%

ハ. イ、ロ以外の特別試験研究費×20%

ただし、特別研究税額控除限度額が、法人のその事業年度の法人税の10%を超える場合には、その10%に相当する金額が限度となります。

繰越欠損金の控除上限の特例

コロナ禍の厳しい経営環境の中、赤字であっても果敢に前向きな投資を行う大企業に対し、国から投資計画の認定を受けることを条件に欠損金の繰越控除の上限が、所得金額の50%から100%へと拡大します。この制度を活用すると、赤字を翌年度以降5年間にわたり黒字と相殺して法人税の負担を軽減することができます。

ここで言う欠損金の繰越控除とは、直前の10事業年度において発生した、青色申告書を提出した事業年度に生じた欠損金を、当期の所得金額から控除するというものです。ただし、中小法人等以外の法人については、欠損金の控除限度額はその事業年度の所得の金額の50%とされています。

中小企業の経営資源の集約化に資する税制の創設

経営資源の集約化によって生産性向上等を目指す計画の認定を受けた中小企業が、M&Aにより取得した中小企業者の簿外債務等の投資

リスクに備えるため、準備金を積み立てた時は、その積立額を損金算入する税制が創設されます。

納税環境整備

① 税務関係書類における押印義務の見直し

税務署長等に提出する国税関係書類において、実印・印鑑証明書を求めている手続等を除き、押印義務が廃止されます。なお、地方公共団体の長に提出する地方税関係書類についても、同様に押印義務が廃止される方向です。

② 電子帳簿等保存制度の見直し等

経理の電子化による生産性の向上、テレワークの推進、クラウド会計ソフト等の活用による記帳水準の向上に資するため、帳簿書類を電子的に保存する際の手続きが抜本的に見直しされます。

具体的には、国税関係帳簿書類の電磁的保存の手続きは、まず税務署へ事前に届け出る必要があった承認制度が廃止されます。スキャナ保存制度についても、同様に承認制度が廃止されるため、①国税関係帳簿、②国税関係書類、③スキャナ保存の税務署への承認申請の手続きが不要になり、いつからでも国税関係帳簿書類、スキャナ保存を開始できるということになります。

③ 地方税納税対象税目の拡大

今まで、申告税目に属する地方税の電子申告、電子納税の窓口となる共通システムであるeLTAXが構築・運用されてきました。今後、賦課税目に属する固定資産税、自動車税及び軽自動車税について、eLTAXを通じた電子納付が可能となります。今まで申告税目を対象としていたeLTAXの電子納税を、賦課税目にまで広げる必要があることから、運用開始までしばらく時間がかかると思われます。 ●