

## I. はじめに

12月10日に2021年度の税制改正大綱が公表されました。新型コロナウイルスの感染拡大により打撃を受けた企業や個人の経済活動を支えつつ、ウィズコロナ・ポストコロナ時代の経済再生につなげるために、企業のデジタル化や脱炭素化を後押しする税制、企業価値や生産性向上に資する M&A 促進税制、住宅ローンや固定資産税などの家計の負担を和らげる措置が織り込まれています。

これらの主要な改正項目のうち、今月は主に企業向けの税制について解説し、来年1月に家計向けを取り上げます。

## II. 産業競争力の強化に係る措置

### (1) 企業の DX を促進する措置

コロナ過でリモートワークが増えたことで、情報共有の在り方が注目され、情報のデジタル化やクラウドサービスの必要性が強く認識されるようになりました。このような理由から、デジタル技術で業務やサービスを変革するデジタルトランスフォーメーション (DX) を税制面から後押しする税制が新設されます。

企業グループの「つながる」デジタル環境の構築を促進し、レガシーシステムからの脱却を図るために、クラウド型システムや関連設備に投資した企業は、30%の特別償却か3%の税額控除を選択適用できます。グループ外の企業とデータ連携を行う場合には5%の税額控除が認められており、さらに優遇されます。

税制措置 (選択適用)	特別償却	取得価額×30%
	税額控除	取得価額×3% (※)

(※) グループ外の事業者とデータ連携する場合には5%

また、ソフトウェア分野における研究開発を支援するために、研究開発税制の拡大も盛り込まれました。パッケージソフトウェアの販売からクラウドサービスの提供へとビジネスモデルが変革する中で、今後はクラウド向けのソフトウェア開発費も新たに当該税制の適用対象となります。加えて、税額控除の上限が最大45%から50%へ引き上げられます。コロナ禍でも投資意欲を損なわないように、売上高が2%以上減った企業が対象となります。

### (2) カーボンニュートラルに向けた税制措置

地球温暖化対策として、政府は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」という高い目標を掲げており、脱炭素化に寄与する設備投資に対して税制上強力に支援する措置が創設されます。電気自動車 (EV) やハイブリッド車 (HV) に搭載される新型リチウムイオン電池、送配電設備やEV・HVに使用される省エネ効果の高いパワー半導体などの製造装置への投資が想定されます。

投資額の50%の特別償却か5%の税額控除が選択適用でき、税額控除の上限は(1)DX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%です。対象となる投資額の上限は500億円で、3年間の時限措置です。

税制措置 (選択適用)	特別償却	取得価額×50%
	税額控除	取得価額×5% (※)

(※) 温室効果ガスの削減に著しく資するものは10%

### (3) 賃上げや雇用を促す税制の見直し

コロナの影響により労働者を取り巻く環境は大きく変化しています。企業が状況の変化に対応し、成長を続けるには、新たな人材の獲得や人材育成の強化が必要不可欠であり、十分な賃上げを行うなどの要件を満たす場合には、一定割合の税額控除を認めるとされました。適用期間は、2021年4月1日から2023年3月31日までの間に開始する各事業年度であり、要件と税額控除は次表のとおりです。

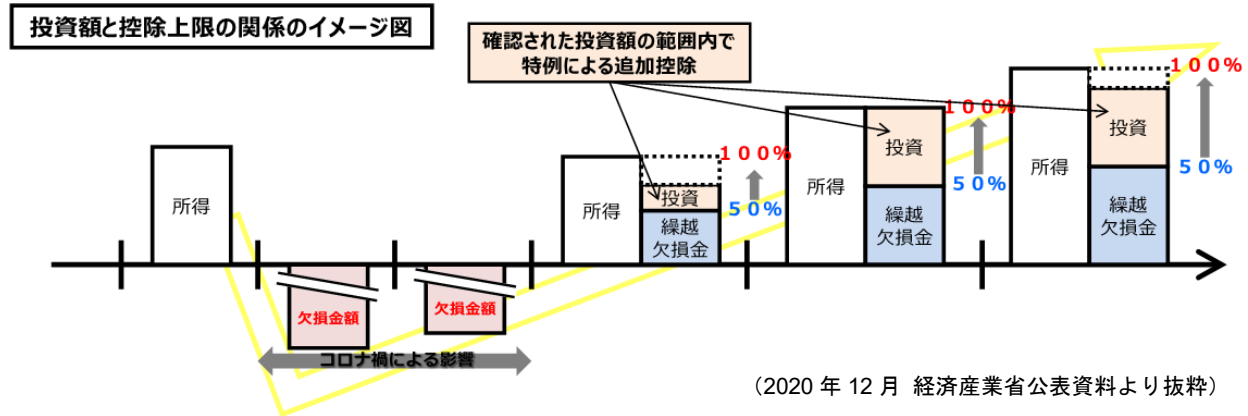
特に大企業の要件が継続雇用者から新規雇用者に代わっており、コロナ禍で解雇や採用活動の中止が広がる中で、賃上げから新規雇用へ重点をシフトした改正になっています。

区分	項目	改正前	改正後
大企業	要件	雇用者給与等支給額が増加	同左
		継続雇用者給与等支給額が3%増加	新規雇用者給与等支給額が2%増加
	税額控除	雇用者給与等支給額の増加額の15%	新規雇用者給与等支給額の15%
中小企業	要件	雇用者給与等支給額が増加	雇用者給与等支給額が1.5%増加
		継続雇用者給与等支給額が1.5%増加	
	税額控除	雇用者給与等支給額の増加額の15%	同左

#### (4) 繰越欠損金の控除上限の特例

欠損金の繰越控除限度額は、原則として、欠損金の繰越控除前所得の50%相当額とされていますが、コロナ禍における2020年4月1日から2021年4月1日までの期間内を含む事

業年度で生じた欠損金については、前記の(1)DXや(2)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限り最大100%の控除が可能となります。本特例の繰越控除対象期間は最大5年間です。



### III. M&A 促進税制

企業間の国際競争が激化する中、事業ポートフォリオの見直しなど、企業価値向上のための機動的な事業再編が重要な課題となっています。このため、現状の税務上の懸念事項を解消し、企業買収が促進されることを目的に、M&Aに関する優遇措置が創設されました。

#### (1) 株式対価 M&A を促進するための措置

現状、TOB等の買収対象会社の株主は、株式の売却に応じた場合、株式の譲渡損益を認識する必要があり、課税の対象となります。納税資金の準備が懸念事項となり、株式の売却を見送る株主も存在しました。そこで、今回の税制改正では、買収対象会社株式を譲渡し、買収会社の株式を対価として受け取った場合には、その譲渡した株式の譲渡損益を繰り延べることができるようになります。諸外国で多く活用されている株式対価M&Aの手法を取り入れたものであり、M&A時点で納税資金を準備する必要がなくなることから、機動的な企業買収や事業再構築の促進が期待されます。

なお、株式と併せて金銭等を受け取る混合対価の場合であっても、株式価値が対価全体の80%以上であれば、譲渡損益を繰り延べることができます。

#### (2) 中小企業の経営資源の集約化に資する税制

中小企業の再編を促すための M&A 税制も新設されます。中小企業の M&A は、事前のデューデリジェンスが不十分であるケースも多く、企業の買収後に資産の過大評価や簿外債務・偶発債務の存在が発覚し、買収額よりも実際の株式価値が低い事実が明らかになることがあります。このようリス

クに備えて、取得価額10億円以下の買収を対象に、取得価額の70%以下の金額を準備金に計上したときは、その年度に損金処理できるようになりました。準備金は、株式を売却あるいは減損した際に対応する金額を取り崩すか、5年間据え置いた後に5年間で均等に取り崩して益金に算入します。

経営資源を集約して生産性向上を目指す買手企業にとって、買収決断を大きく後押しする制度といえます。

### IV. 納税環境の整備

#### (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書類には、納税者に押印を求めているものが多く、行政コストや税務手続が負担となっています。これらの状況を改善するために、現行において実印による押印や印鑑証明書の添付を求めているもの等を除き、押印義務を廃止することになりました。

#### (2) 電子帳簿等保存制度の見直し

経理の電子化による生産性の向上やテレワークの促進、クラウド会計ソフトの活用による記帳水準の向上に資するため、事前承認制度を廃止し、正規の簿記の原則に従うなど一定の要件を満たす場合には電子帳簿として電子データのまま保存することを当面可能としました。

ご質問等は下記までお願いいたします

メール : [research@seiwa-audit.or.jp](mailto:research@seiwa-audit.or.jp)

ウェブサイト : <http://www.seiwa-audit.or.jp/contact/>