

Japan Tax Newsletter

デロイト トーマツ税理士法人

2022 年 7 月 1 日号

一定の租税特別措置の停止措置の見直しについて ～令和 4 年度税制改正最新情報～

Executive Summary

- 研究開発税制などの一定の租税特別措置の停止措置は、平成 30 年度税制改正により導入され、内容の変更や期限の延長を経て、現在は令和 6 年 3 月 31 日までに開始する事業年度について適用されることとされている
- 令和 4 年度税制改正においても、特に大規模な法人について賃上げについての要件が強化されているため、留意が必要である
- 令和 4 年度から適用開始となるグループ通算制度を適用している場合には、研究開発税制の適用を判定する場合に限り、グループ全体を合算して判定することとされている

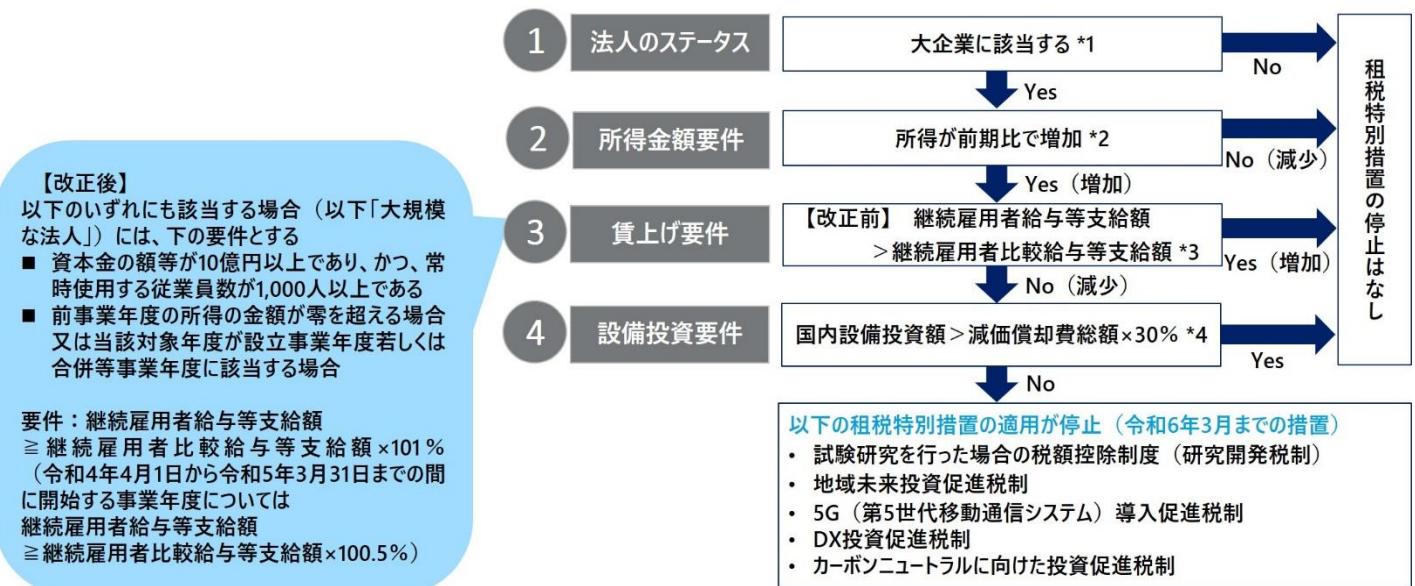
1. 一定の租税特別措置の停止措置の見直しの概要

令和 4 年 3 月 22 日、令和 4 年度税制改正についての「所得税法等の一部を改正する法律」（令和 4 年法律第 4 号）が可決・成立し、3 月 31 日に公布された。

一定の租税特別措置の停止措置はムチ税制とも呼ばれ、所得が増加しているにもかかわらず、賃上げにも設備投資にも消極的な大企業について、研究開発税制などの一定の租税特別措置の適用を停止する措置であり、平成 30 年度税制改正により導入された後、内容の変更や期限の延長を経て、現在は令和 6 年 3 月 31 日までに開始する事業年度について適用されることとされている（以下「当該措置」）。

令和 4 年度税制改正においては、当該措置が適用されるかどうかの要件のうち、賃上げ要件について一部見直しが行われた（措法 42 の 13⑤、68 の 15 の 8⑥）（以下「本改正」）。

当該措置の概要と本改正の内容は次の図のとおりである。



*1 大企業とは中小企業者（適用除外事業者を除く）、農業協同組合等以外の法人をいい、具体的には以下の法人が該当する。

- ・ 資本金 1 億円超の法人
- ・ 資本金 1 億円以下の法人のうち、発行済株式等の 50% 以上を同一の大規模法人に所有されている法人又は発行済株式等の 3 分の 2 以上が複数の大規模法人に所有されている法人
- ・ 租税特別措置の適用除外事業者（中小企業者のうち、前 3 事業年度の平均所得が年 15 億円超の法人）

*2 課税所得の金額は欠損金等の繰越控除前の金額とするほか、当事業年度及び前事業年度の期間に応じ、一定の調整を行うものとする。

適用年度が設立事業年度又は合併等事業年度（合併、分割、現物出資、事業譲渡等に関連する係る合併法人、分割法人、分割承継法人、現物出資法人、被現物出資法人、事業譲渡・譲受をした法人等に該当する場合における、当該合併等の日を含む事業年度）である場合は、課税所得が前期比で減少していることはされず、上記フローチャートでは「Yes」に該当する。

*3 継続雇用者給与等支給額とは、継続雇用者（法人の適用年度及び前事業年度の期間内の各月分のその法人の給与等の支給を受けた国内雇用者）に対する当該適用年度の給与等の支給額をいう。継続雇用者比較給与等支給額とは、継続雇用者に対する前事業年度の給与等の支給額をいう。いずれも、令和 3 年度税制改正により、雇用調整助成金及びこれに類するものは控除しないこととされた。

*4 国内における設備投資とは、法人が対象年度において取得、製作、建設をした国内減価償却資産（その事業年度終了の日ににおいて有するものに限る）の取得価額の合計額とし、減価償却費総額には剩余金方式により積立金として経理した特別償却準備金を含む。

このように、令和 4 年度税制改正においては、大規模な法人について、賃上げ要件が強化される改正が行われたため、該当する場合には留意が必要である。

2. グループ通算制度における取扱い

グループ通算制度は令和 4 年 4 月 1 日以後開始事業年度について適用開始されるが、このグループ通算制度を適用している場合、一部要件が修正される。

(1) ①法人のステータス（大企業に該当するかどうか）の判定について

当該措置の適用対象になる大企業は、法人のうち、中小企業者（適用除外事業者を除く）、農業協同組合等以外の法人とされている（措法 42 の 13⑤）。グループ通算制度を適用している場合には、通算グループ内の全ての法人が中小企業者に該当する場合のみにおいて中小企業者としての恩典を享受することができ（措法 42 の 13⑤、42 の 4⑯七、措令 27 の 4⑯）、さらに、通算グループ内に 1 社でも適用除外事業者があれば除かれることとされている（措法 42 の 13⑤、42 の 4⑯八の二）。そのため、①法人のステータス（大企業に該当するかどうか）の判定は、通算グループ内に 1 社でも中小企業者に該当しない法人があつたり、1 社でも適用除外事業者があれば該当することになる。

(2) ②所得金額要件、③賃上げ要件、④設備投資要件について

1) 試験研究を行った場合の税額控除制度

試験研究を行った場合の税額控除制度（研究開発税制）（措法 42 の 4）の適用可否を判定する場合には、②所得金額要件、③賃上げ要件、④設備投資要件のいずれにおいても、通算グループ内の法人の数値を合計して判定する（措法 42 の 13⑦）。

③賃上げ要件における、令和 4 年度改正において新設された、大規模な法人についての要件強化は、通算グループ内のいずれかの法人が大規模な法人である場合であって、全通算法人の前事業年度の所得の合計額が零を超える場合又は当該通算法人の対象年度が合併等事業年度に該当する場合等に適用される（措法 42 の 13⑦三・四、措令 27 の 13⑩）。

試験研究を行った場合の税額控除制度については、グループ通算制度においては、基本的にグループ全体を一体とした適用を前提としているため、このように、その停止措置についてもグループ全体で判定することとされていると考えられる。

2) その他の制度

その他の対象制度（地域未来投資促進税制、5G 導入促進税制、DX 投資促進税制、カーボンニュートラルに向けた投資促進税制）については、グループ通算制度を適用している場合であっても、法人ごとに計算をすることとされており、その停止措置についても法人ごとに判定される。

（東京事務所 大野 久子）



令和 4 年度税制改正トピックス

令和 4 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。
大綱の概要をクリックに解説した動画も配信中です。

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覗ください。

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@tohmatsu.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各メンバー・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れ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（オーストラリア、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”をバーバス（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の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.

