

オープンイノベーション促進税制の見直し

＜改正のポイント＞

1. 趣旨・背景

制度適用法人(以下、「対象法人」)がスタートアップ企業への投資に一定の貢献をしているものと見込まれているオープンイノベーション促進税制について、適用期限の延長が行われるとともに、スタートアップ企業の出口としてM&Aの促進は極めて重要であることから、本税制のうちM&A型の制度の見直しを実施する。

2. 内容

① M&A型の適用類型の拡大

- ・株式取得日から3年以内に議決権の過半数を有することが見込まれる取引が新たに本制度の対象となる(M&A型(段階取得))。
- ・対象法人に対してM&A型(段階取得)による制度が適用されている場合、新規出資型・M&A型(過半取得)は適用できない。

② 吸収合併があった場合の特別勘定の取崩しに係る税負担の軽減(M&A型)

M&A型の制度を利用後に一定の吸収合併があった場合には、一括の益金算入ではなく、5年間で均等に益金算入する制度に見直される。

③ 適用要件の引き上げ

- ・新規出資型:対象法人が大企業の場合の最低投資金額が2億円(改正前:1億円)
- ・M&A型(過半取得):大企業・中小企業問わず、最低投資金額が7億円(改正前:5億円)

④ 適用期限の延長

本制度の適用期限が2年延長((2028(令和10)年3月31日までの期間内に特定株式を取得して、その取得した事業年度終了の日まで引き続き有している場合において適用)。)

<改正のポイント>

3. 適用時期

大綱に記載なし。

4. 影響

- 既存株式の取得において議決権割合の過半数を取得しなくても、本制度を適用できる余地が生まれた。
- スタートアップ企業にマイナリティ出資をする段階から本税制を適用できる余地が生まれた一方で、適用要件の引上げによる本税制の適用範囲の縮小も予想される。
- 吸収合併をした場合に一括で益金算入する必要がなくなることで、対象法人の一括納税を免れ急激なキャッシュフロー悪化を防ぐことが期待される。

5. 実務上の留意点

- 大綱に記載されているその他所要の措置の内容
- 吸収合併があった場合の特別勘定の取崩しに係る税負担の軽減の要件にスタートアップ企業の事業の成長発展が図られたことにつき明らかにされた場合とあるが、当該内容及び手続き

1. 改正の趣旨・背景

(1) 趣旨・背景

- ・事業会社の有する経営資源の有効活用及び新しい資本主義の担い手であるスタートアップ企業の出口戦略を図るため、一定のスタートアップ企業に対する投資を行う事業会社を対象とした税制優遇措置であるオープンイノベーション促進税制が2020(令和2)年度税制改正により創設された。
- ・本制度は、対象法人が一定のスタートアップ企業の株式を有することとなった場合に、その取得価額の25%相当額を特別勘定として経理処理することで同額の所得控除(損金算入)ができる制度とされた。なお、一定の取崩し要件に該当した場合には、対応する部分の金額を益金に算入する仕組みとなる。
- ・また、2023(令和5)年度税制改正では、新規出資型の制度に加えて、M&A型(過半取得)の制度が創設されており、一定の活用実績はあったものの、件数及び影響金額については小さく、継続してスタートアップの出口の多様化のための取り組みが必要な状況である。(下図参照)

出資年度		令和3年度	令和4年度	令和5年度
適用事業者数	新規出資型	46 社	52 社	38 社
	M&A型	-	-	5 社
所得控除額	新規出資型	88 億円	131 億円	74 億円
	M&A型	-	-	9 億円
推定減収額	新規出資型	20 億円	30 億円	17 億円
	M&A型	-	-	2 億円

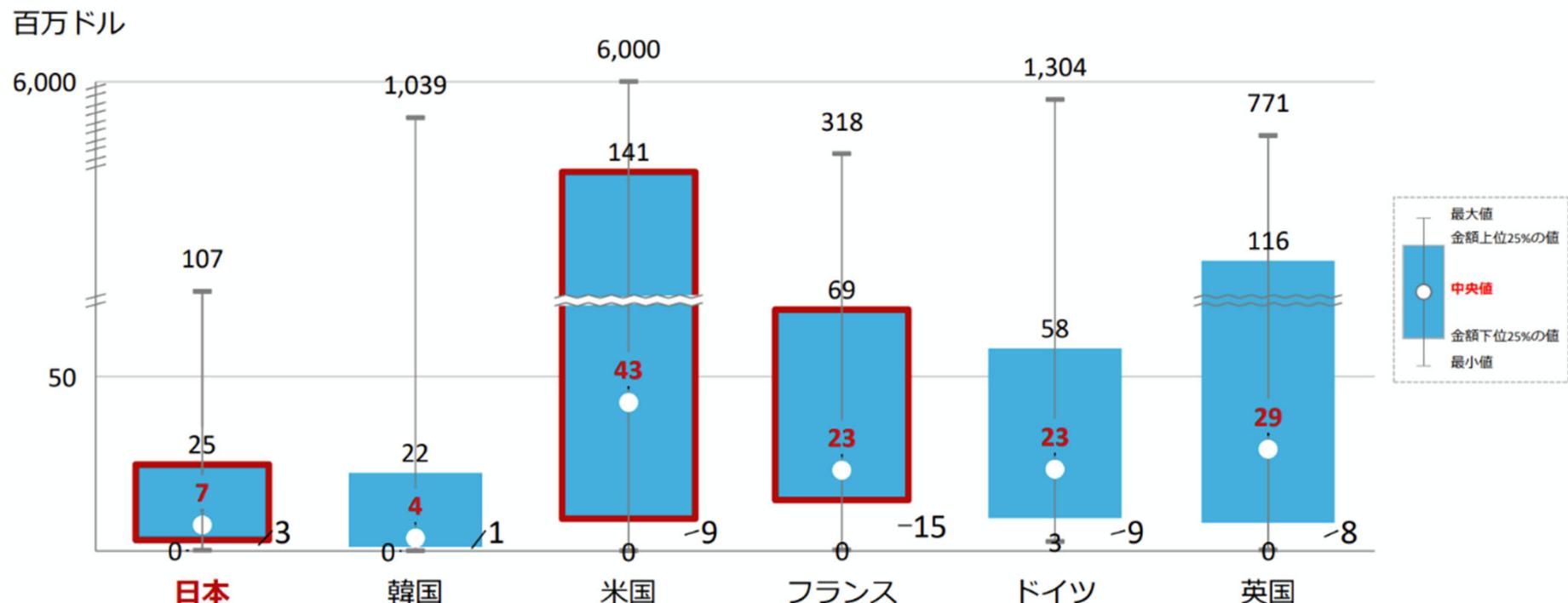
〈次頁へ続く〉

出典:経済産業省「令和8年度税制改正要望事項」を基に加工して作成

(法人税:オープンイノベーション促進税制の見直し)

1. 改正の趣旨・背景

- ・さらに、日本ではスタートアップ企業へのオープンイノベーションの促進が海外に比べて遅れている現況がある(下図参照)ため、スタートアップ企業への更なる投資を促進させるべく本税制の見直しを図ることが必要である。
- ・したがって、スタートアップ企業への投資に一定の貢献をしているものと見込まれているオープンイノベーション促進税制について、適用期限の延長が行われるとともに、特にスタートアップ企業の出口として極めて重要と考えられるM&A型の制度を中心として、本税制の見直しを実施する。



1. 改正の趣旨・背景

(2) オープンイノベーションの意義

本税制におけるオープンイノベーションとは、対象法人がスタートアップ企業の革新的な経営資源を活用して、高い生産性が見込まれる事業や新たな事業の開拓を目指す事業活動をいう。

具体的には、以下の3点を満たすことが必要である。

- ①対象法人が、高い生産性が見込まれる事業または新たな事業の開拓を目指した事業活動を行うこと
- ②①の事業活動において活用するスタートアップ企業の経営資源が、対象法人にとって不足するもの、かつ革新的なものであること
- ③①の事業活動の実施にあたり、対象法人からスタートアップ企業にも必要な協力をを行い、その協力がスタートアップ企業の成長に貢献するものであること

(3) スタートアップ企業要件

本税制の対象となるスタートアップ企業は下記の要件を満たす法人が該当する。

	新規出資型	M&A型
共通要件	<ul style="list-style-type: none">・株式会社・設立10年未満(一定の要件を満たす場合には15年未満)・未上場会社・対象法人とのオープンイノベーションを行っている又は行う予定・一つの法人グループが議決権の過半数を有していない	等
個別要件	<ul style="list-style-type: none">・一定の要件を満たす外国法人・対象法人が議決権の過半数を有していない	<ul style="list-style-type: none">・外国法人は対象外

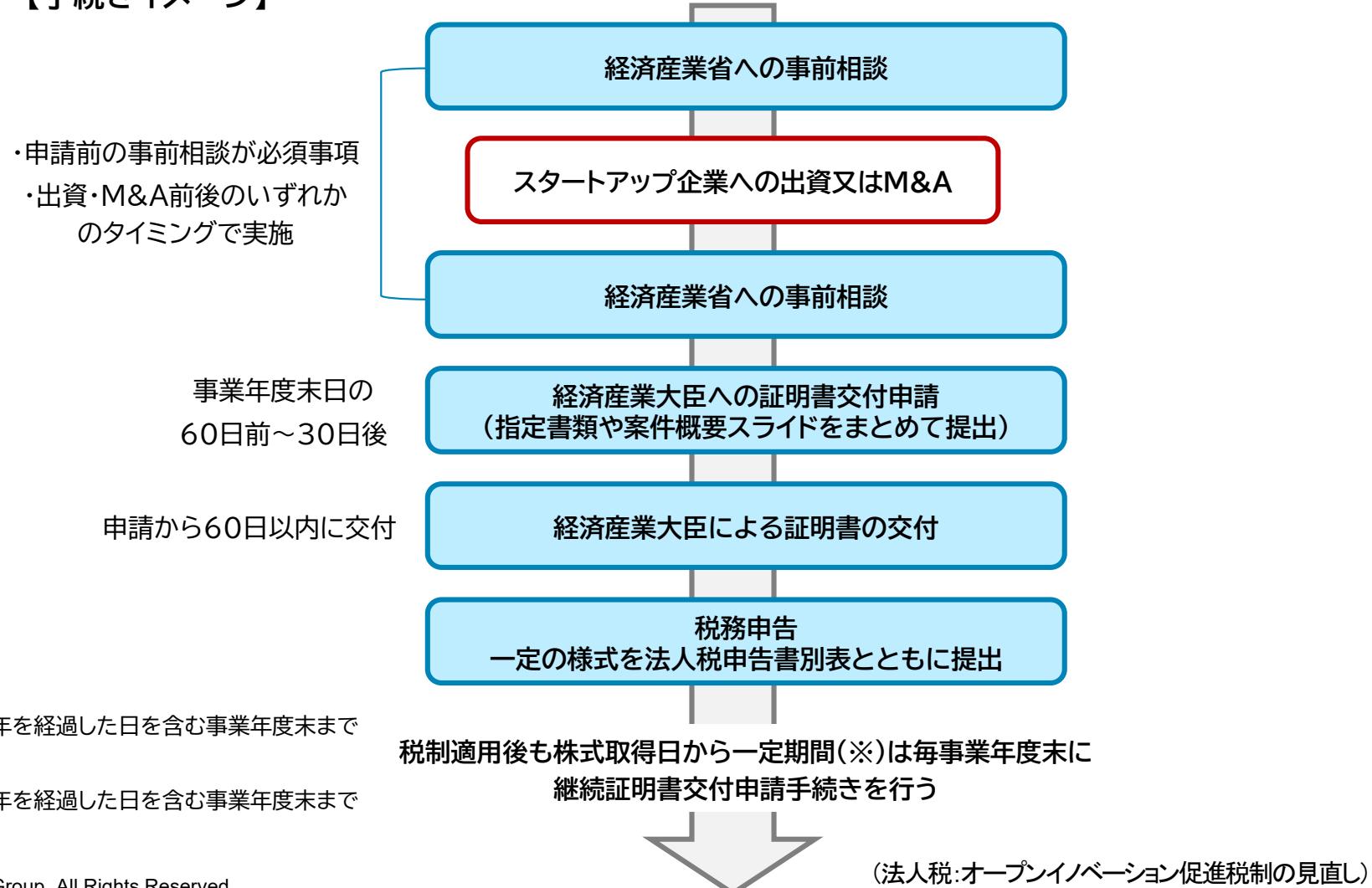
1. 改正の趣旨・背景

(4) 手続き

本税制を適用するためには経済産業大臣による証明書の交付が必要となる。

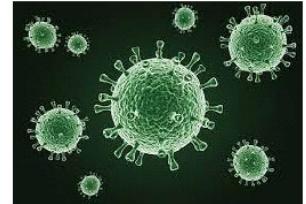
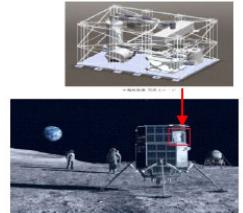
また、本税制適用後も一定期間(※)は経済産業大臣による継続証明書の交付を受ける必要があるため、毎年手続きを行う必要がある。

【手続きイメージ】



1. 改正の趣旨・背景

(5) 具体事例

分野	出資企業から提供した 経営資源	スタートアップ企業が 有する技術	目的
ヘルスケア	高精度な血圧測定技術	心電図の解析技術	<p>ビッグデータを活用し、血圧データと心電図の統合解析による心疾患リスクを予測するアルゴリズムを共同で開発。心疾患の発症予防の実現を目指す</p>  <p>心電計付血圧計</p>
バイオ	医薬品開発に係る技術・設備 や顧客データ	「腫瘍溶解性ウイルス」(※)に 係る技術 (※)がん治療に有効なウイルス	<p>出資企業が有する技術や設備等のリソースをスタートアップ企業に開放し、がん患者への負担の少ないがん治療薬の開発・展開を目指す</p> 
宇宙	水を電気分解し、 水素化できる技術	月面に機械装置を着陸する技術	<p>月面に存在する水を電気分解し、将来的な宇宙空間での水素エネルギーの利活用の実現を目指す</p> 
AI	自動車装置の開発に関する 知見・環境	エッジコンピューティング用 AI開発	<p>自動車の周辺の障害物をAIによって検知し、駐車場内での完全自動駐車の技術を共同開発する</p> 
モビリティ (空飛ぶ クルマ)	自動車部品の設計・製造	空飛ぶクルマの開発	<p>出資企業の設計技術、製造体制を活用し、空飛ぶクルマの開発・量産を目指す</p> 

出典:経済産業省「令和4年度(2022年度)経済産業関係税制改正について」を加工・加筆

(法人税:オープンイノベーション促進税制の見直し)

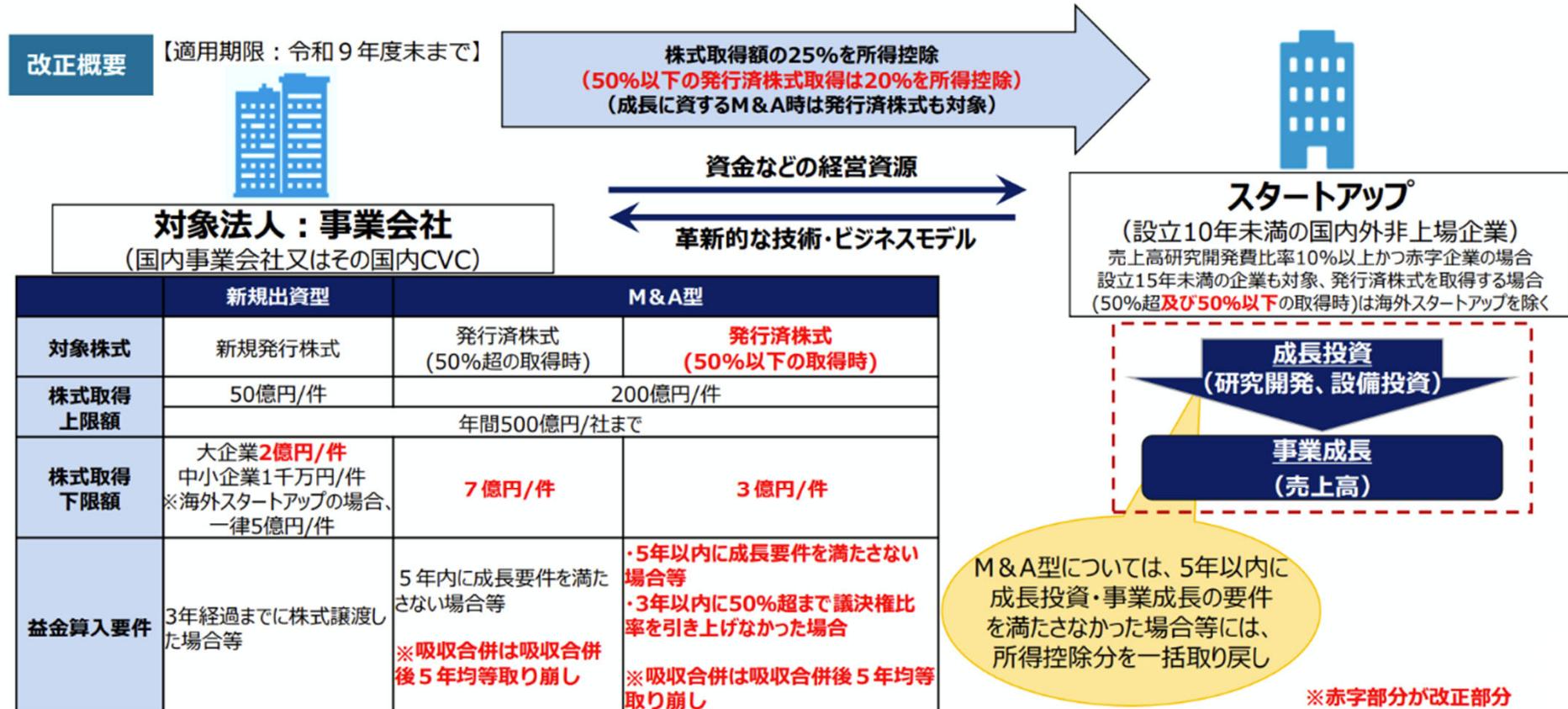
2. 改正の内容

(1) 改正内容の全体像

オープンイノベーション促進税制に関する改正内容の全体像は下記のとおりである。

M&A型では50%以下の株式取得であっても一定の要件を満たすと本制度が適用できるほか、一定の吸収合併が行われた場合の特別勘定の取崩しでは一括で益金算入するのではなく5年間均等に益金算入することが認められる。

一方で、新規出資型・M&A型ともに最低投資金額の一部引き上げが図られるなど、適用要件の引き上げも行われる。



出典：経済産業省「令和8年度経済産業関係税制改正について」

(法人税:オープンイノベーション促進税制の見直し)

2. 改正の内容

(2) M&A型の適用類型の見直し

既存の制度では、発行法人以外の者から購入により株式を取得した場合には、発行済株式数の50%超を取得しなければ、M&A型のオープンイノベーション促進税制が適用できなかったが、一定の要件を満たした段階取得も対象とする改正が行われる。また、発行法人の成長発展が図られたことが明らかな場合において、対象法人と発行法人の間で合併が行われたときは、所得控除分の取崩しの負担を軽減する改正も行われる。

内容	M&A型	
	過半数取得 (一部改正あり)	段階的な取得 (改正により拡充)
対象株式	発行法人以外の者から購入により取得した株式	左記同様
取得価額の下限と上限	<p>【下限】 ・対象法人は大企業・中小企業問わず、7億円以上に引き上げ (改正前:5億円)</p> <p>【上限】 200億円</p>	<p>【下限】 ・対象法人は大企業・中小企業問わず、3億円以上</p> <p>【上限】 200億円</p>
議決権割合	取得後の議決権割合の過半数を有すること	<p>・取得直前の議決権割合が過半数でないこと ・株式取得の日から3年以内に議決権の過半数を有することが見込まれること</p>
他の制度との併用不可	同一のスタートアップ企業への投資に対して段階取得の制度を利用していた場合には適用不可	取得の日が令和5年4月1日以後のものにつき、同一のスタートアップ企業への投資に対して新規出資型の制度を利用していた場合には適用不可
所得控除割合	取得価額×25%	取得価額×20%
取崩事由	<p>①特定株式の取得から5年経過(成長投資・事業成長の要件を満たす場合を除く) ②対象法人が議決権の過半数を有しないこととなった場合 ③経済産業大臣の証明がされない場合 ④配当を受けた場合 ⑤対象法人を合併法人とする合併によりスタートアップ企業が解散した場合 等</p>	<p>①特定株式の取得から3年経過(3年以内に議決権の過半数を有した場合を除く) ②過半数取得の①～⑤と同様とされる見込み</p>
その他要件	既存制度と同様とされる見込み	

2. 改正の内容

(3) 取崩事由

本制度利用時に経理処理した特別勘定は、設定後、下記の事由に該当した場合には取崩し、対応する金額を益金に算入する仕組みとなる。

なお、取崩し事由のうち、M&A型の制度を利用後に一定の吸收合併があった場合については、取崩し時の税負担を軽減させる改正が行われる(詳細は(4)を参照)。

	新規出資型	M&A型
	<ul style="list-style-type: none">対象法人において青色申告書の提出の承認が取り消された対象法人又はスタートアップ企業が解散した下記の要因等により、経済産業大臣からの継続証明書が交付されなかった ①オープンイノベーション要件を満たさなくなった ②虚偽の申請が行われた ③変更等の所要の手続きを行わなかった 等対象である取得株式を譲渡した対象である取得株式の帳簿価額を減額したスタートアップ企業から配当を受けた対象法人が税制非適格の合併をし、合併法人に対象である取得株式を移転した対象法人が自身を子法人とする税制非適格の株式交換等を行った 等	<ul style="list-style-type: none">対象法人を合併法人とする合併によりスタートアップ企業が解散した議決権の過半数を有しないこととなった

2. 改正の内容

(3) 取崩事由(続き)

新規出資型の場合は株式取得日から3年を経過した日を含む事業年度において継続証明書の交付を受けた場合は、その後の事業年度において取崩事由に該当しても、特別勘定を取り崩した金額につき益金算入されない。

一方で、M&A型の場合は株式取得日から5年を経過した後も取崩事由に該当した場合には、特別勘定を取り崩した金額につき益金算入されるため、留意が必要である。

株式取得日

		1年目	2年目	3年目	4年目	5年目	6年目以降
出資による取得 (新規出資型)	益金算入対象期間	【益金算入事由】 ・経済産業大臣の証明がされない場合 ・株式を有しないこととなった場合 ・配当を受けた場合		等	左記事由に該当した場合であっても益金算入されない		
購入による取得 (M&A型)	益金算入対象期間	【益金算入事由】 上記に加えて、下記が追加される ・ <u>対象法人を合併法人とする合併によりスタートアップ企業が解散した場合</u> ・議決権の過半数を有しないこととなった場合		等	特別勘定取崩し時の 益金算入方法の改正	成長要件以外の 取崩事由に該当した場合、 その事由に応じた金額が 益金算入される。	

5年経過時点で特別勘定の取崩し(益金算入)

※成長要件(詳細は(5)参照)に該当する場合には、取崩し不要

(法人税:オープンイノベーション促進税制の見直し)

2. 改正の内容

(4) 吸収合併があった場合の特別勘定の取崩しに係る税負担の軽減(M&A型)

改正前はM&A型の制度を利用した対象法人を合併法人とする合併によりスタートアップ企業が解散した場合には、特別勘定の残高を取り崩して一括で益金算入することとされていたが、改正後はスタートアップ企業の事業の成長発展が図られたことが明らかな場合には、合併の日を含む事業年度の翌事業年度開始の日から5年間で特別勘定の残高を均等に益金算入することが可能となった。

なお、この制度は改正により拡充された段階取得においても適用される。

改正前	特別勘定残高 100 一括益金算入						
	…	合併事業年度	1年目	2年目	3年目	4年目	5年目
	特別勘定残高 100	特別勘定残高 100					

改正後	5年間で均等 に益金算入						
	…	合併事業年度	特別勘定残高 20	特別勘定残高 20	特別勘定残高 20	特別勘定残高 20	特別勘定残高 20
	特別勘定残高 100	特別勘定残高 100					

2. 改正の内容

(5) 成長要件

M&A型の制度において、M&A後5年以内にスタートアップ企業が成長投資・事業成長の要件を達成しなければ所得控除が継続されない仕組みは、改正により新たに追加されたM&A型(段階取得)においても適用される見込み。

類型	対象となるスタートアップ (M&A時点の要件)	5年以内に満たすべき要件	
		成長投資	事業成長
A 売上高 成長類型	—	—	<ul style="list-style-type: none"> ● <u>売上高</u> \geq 33億円 ● <u>売上高成長率</u> \geq 1.7倍
B 成長投資 類型	<ul style="list-style-type: none"> ● <u>売上高</u> \leq 10億円 ● <u>売上高に対する研究開発費+設備投資</u> (減価償却費) の比率 \geq 5% 	<ul style="list-style-type: none"> ● <u>研究開発費</u> \geq 4.6億円 <u>研究開発費成長率</u> \geq 1.9倍 <p>又は</p> <ul style="list-style-type: none"> ● <u>設備投資</u> (減価償却費) \geq 0.7億円 <u>設備投資</u> (減価償却費) 成長率 \geq 3.0倍 	<ul style="list-style-type: none"> ● <u>売上高</u> \geq 1.5億円 ● <u>売上高成長率</u> \geq 1.1倍
C 研究開発特 化類型	<ul style="list-style-type: none"> ● <u>売上高</u> \leq 4.2億円 ● <u>売上高に対する研究開発費の比 率</u> \geq 10% ● <u>営業利益</u> $<$ 0 	<ul style="list-style-type: none"> ● <u>研究開発費</u> \geq 6.5億円 ● <u>研究開発費成長率</u> \geq 2.4倍 ● <u>研究開発費増加額</u> \geq 株式取得価格の15% 	—

(注1) 各枠内に記載の内容は全て満たすことが必要です。(例: 売上高成長類型の場合、売上高 \geq 33億円と売上高成長率 \geq 1.7倍の両方を満たすことが必要です。)

(注2) 新規証明申請(初年度の申請)時には類型の選択は不要です。成長発展証明申請時に、どの要件を達成したかを示していただきます。

出典: 経済産業省「オープンイノベーション促進税制(M&A型)の概要」

(法人税: オープンイノベーション促進税制の見直し)

2. 改正の内容

(6)新規出資型の適用要件の引き上げ

新規出資型については、適用要件の対象法人が大企業の場合の最低投資金額が2億円(改正前:1億円)に引き上げられる。また、対象法人がスタートアップ企業に投資する場合において、すでに同企業に対して段階取得による制度が適用されているときは、新規取得型の制度対象から除外される改正が行われる。

内容	新規出資型	
	改正前	改正後
対象株式	資本金の増加を伴う現金による出資をした株式 (新規発行株式)	左記同様
取得価額の下限と上限	<p>【下限】 ・対象法人が大企業の場合には、1億円以上 ・対象法人が中小企業の場合には、1,000万円以上</p> <p>【上限】 50億円</p>	<p>【下限】 ・対象法人が大企業の場合には、2億円以上 ・対象法人が中小企業の場合には、1,000万円以上</p> <p>【上限】 50億円</p>
議決権割合	要件無し	左記同様
所得控除割合	取得価額×25%	
取崩要件	①3年以内に任意で特別勘定を取崩した場合 ②経済産業大臣の証明がされない場合 ③配当を受けた場合 等	
保有見込期間	3年以上の保有を予定	
他の制度との併用不可	要件無し	対象法人がスタートアップ企業に投資する場合において、すでに同企業に対して段階取得による制度が適用されているときは、適用不可
その他要件	既存制度と同様とされる見込み	

2. 改正の内容

(7) 特別勘定の経理処理

- 所得控除の適用を受けるためには、取得株式(特定株式)の取得価額の25%(M&A型(段階取得)の場合は20%)以下の金額を、特別勘定の金額として経理をする必要がある。
- 特別勘定の経理処理方法については、下記の方法が挙げられる。

① 損金経理

【会計仕訳イメージ】

特別勘定繰入れ(費用) ×× / 特別勘定(負債) ××

② 利益剰余金の処分による積み立て

【会計処理イメージ】

繰越利益剰余金 ×× / 目的積立金(特別勘定) ××

【株主資本等変動計算書イメージ】

株主資本	
利益剰余金	
目的積立金(特別勘定)	繰越利益剰余金
当期変動額	
目的積立金(特別勘定)積立て	××
	△ ××

※利益剰余金の処分による特別勘定の積み立ては、法令の規定に基づく剰余金の増加項目に該当するため、株主総会の決議は不要。

(法人税:オープンイノベーション促進税制の見直し)

2. 改正の内容

(8)適用期限の延長

本制度の適用期限が2年延長((2028(令和10)年3月31日までの期間内に特定株式を取得して、その取得した事業年度終了の日まで引き続き有している場合において適用)。)

3. 適用時期

大綱に記載なし

4. 影響

- 既存株式の取得において議決権割合の過半数を取得しなくても、本制度を適用できる余地が生まれた。
- 吸収合併をした場合に一括で益金算入する必要がなくなることで、対象法人の一括納税を免れ急激なキャッシュフロー悪化を防ぐことが期待される。
- スタートアップ企業にマイノリティ出資をする段階から本税制を適用できる余地が生まれた。
- 一方で適用要件の引上げによる本税制の適用範囲の縮小も予想される。

5. 実務上の留意点

- 大綱に記載されているその他所要の措置の内容は今後も注視する必要がある。
- 吸収合併があった場合の特別勘定の取崩しに係る税負担の軽減の要件にスタートアップ企業の事業の成長発展が図られたことにつき明らかにされた場合とあるが、当該内容及び手続きについて確認する必要がある。