

2013年2月7日 全15頁

# 2013年度税制改正大綱（法人課税2）

## 中小企業関連—交際費等の損金不算入制度の改正など

金融調査部 研究員  
是枝 俊悟

### [要約]

- 2013年1月24日、自由民主党・公明党は「平成25年度税制改正大綱」（以下、大綱）を公表した。本稿では大綱のうち法人課税（中小企業関連）について解説する。
- 大綱では、商業・サービス業・農林水産業の中小企業者等が経営改善のため設備投資を行う際に特別償却または税額控除を適用できる、商業・サービス業・農林水産業活性化税制を創設するとしている。また、中小法人の交際費課税の特例および中小企業の企業再生支援を拡充するとしている。
- 大綱では、法人課税全般について、生産等設備投資促進税制・所得拡大促進税制の創設、雇用促進税制・研究開発税制・グリーン投資減税の拡充などを盛り込んでおり、中小企業者等は税額控除限度額などの規定で優遇するとしている。

### [目次]

1. 概要と「中小企業者等」の定義	2 ページ
2. 商業・サービス業・農林水産業活性化税制の創設	3 ページ
3. 交際費等の損金不算入制度の改正	5 ページ
4. 中小企業の企業再生支援の拡充	6 ページ
5. 生産等設備投資促進税制の創設（中小企業者等）	8 ページ
6. 所得拡大促進税制の創設（中小企業者等）	10 ページ
7. 雇用促進税制の拡充（中小企業者等）	12 ページ
8. 中小企業技術基盤強化税制の拡充	13 ページ
9. グリーン投資減税の拡充（中小企業者等）	14 ページ

※中小企業に限定しない一般的な法人課税の改正については拙稿「2013年度税制改正大綱（法人課税1）」（2013年1月30日公表）を参照。

[http://www.dir.co.jp/research/report/law-research/tax/20130130\\_006751.html](http://www.dir.co.jp/research/report/law-research/tax/20130130_006751.html)

※事業承継税制については拙稿「2013年度税制改正大綱（相続・贈与・所得）」（2013年1月25日公表）を参照。

[http://www.dir.co.jp/research/report/law-research/tax/20130125\\_006733.html](http://www.dir.co.jp/research/report/law-research/tax/20130125_006733.html)

## 1. 概要と「中小企業者等」の定義

2013年1月24日、自由民主党・公明党は「平成25年度税制改正大綱」（以下、大綱）を公表した。

大綱では、平成25年度税制改正のテーマの1つとして、「成長による富の創出に向けた税制措置」が掲げられている。

大綱では、「地域の経済・雇用・生活を守るためにも、地域経済を支える中小企業を支援していくことが必要である」として、中小企業・農林水産業対策を行うこととしている。具体的には、商業・サービス業・農林水産業活性化税制を創設し、中小法人の交際費課税の特例を拡充することを掲げている。

また、法人課税全般について、大綱では生産等設備投資促進税制・所得拡大促進税制の創設、雇用促進税制・研究開発税制・グリーン投資減税の拡充などを盛り込んでいる。中小企業者等については、大企業と比べ税額控除限度額を大きく設定したり、法人住民税においてもこれらの特例が考慮されるなどの優遇措置を取るものとしている。

実際に税制改正が実現するためには、税制改正法案を成立させなければならない。報道によると、内閣は2月中旬に税制改正法案を国会提出し、その後国会審議を行い、4月下旬～5月上旬ごろには税制改正法案が成立する見通しとのことである<sup>1</sup>。

民主党は2013年1月22日に「平成25年度税制改正についての基本的考え方」を公表しており、財政規律の重視を主張していることや、自動車重量税の当分の間税率（暫定税率）・自動車取得税について、消費税率を8%に引き上げる段階から廃止することを主張していることが大綱と比較した主な相違点である。内閣提出の税制改正法案に対する民主党など野党の動向にも注意が必要である。

なお、現行の租税特別措置法では、第42条の4（研究開発税制）において「中小企業者等」を定義している（図表1参照）。中小企業に対する租税特別措置については、第42条の4における「中小企業者等」を適用要件に定めているものが多い<sup>2</sup>。

大綱において、新たな制度の特例の対象となる「中小企業者等」の定義について明確化されてはいないが、現行の「中小企業者等」が用いられるものと思われる。

<sup>1</sup> 2013年3月末までに期限切れとなる日切れ項目については、与野党で協議の上、暫定的に数ヶ月期限を延長する「つなぎ法案」を成立させるものと思われる。また、減税項目については、法案成立後、2013年4月1日にさかのぼって適用させるものと思われる（例えば、2008年の税制改正の際は、法案成立は4月30日となったが、減税項目については4月1日にさかのぼって遡及適用した）。

<sup>2</sup> 法人税率の特例や交際費損金算入の規定など、租税特別措置法第42条の4の「中小企業者等」とは異なる範囲の中小企業を要件に定めている規定もあるので注意が必要である。

**図表 1 「中小企業者等」の定義（現行の租税特別措置法 42 条の 4 等の規定による）**

- ・ 普通法人のうち各事業年度終了の時ににおいて資本金等の額が 1 億円以下である法人  
（ただし、資本金等の額が 1 億円超の法人が 50%以上出資している等の法人を除く）
- ・ 資本等を有しない法人のうち、従業員が 1,000 人以下のもの
- ・ 農業協同組合等

（出所）法令をもとに大和総研金融調査部制度調査課作成

## 2. 商業・サービス業・農林水産業活性化税制の創設

大綱では、「地域の経済・雇用・生活を守るためにも、地域経済を支える中小企業を支援していくことが必要である」として、「中小企業の活力の強化を図るため、商業・サービス業及び農林水産業を営む中小企業等が経営改善のために店舗改修等の設備投資を行う場合に特別償却・税額控除ができる制度を創設する」とした。

経済産業省はこの制度を「消費税率の二段階の引上げに備え、商業・サービス業・農林水産業を営む中小企業等の活性化に資する設備投資を促進し、これらの産業の活性化を図る」<sup>3</sup>ものとしている。

経済産業省等は 2013 年度税制改正要望として「商業・サービス中小企業活性化税制」の創設を要望していたが、大綱では対象に「農林水産業」が加えられて「商業・サービス業・農林水産業活性化税制」となった<sup>4</sup>。

具体的には、中小企業等が、商工会議所、認定経営革新等支援機関等による経営改善に関する指導及び助言を受けて行う店舗の改修等に伴い一定の金額以上の建物附属設備または器具・備品を取得した場合に、法人税（個人事業主は所得税）の計算において、取得価額の 30%の特別償却または取得価額の 7%の税額控除の選択適用を認めるものである（ただし、税額控除の選択は、資本金等の額が 3,000 万円以下の法人に限るとしている）。

業種は、卸売業、小売業、サービス業、農林水産業が対象とされている。ここでの「中小企業等」の定義は大綱には明記されていないが、「中小企業者等」（図表 1 参照）と同様と思われる。

<sup>3</sup> 経済産業省「平成 25 年度税制改正について」（2013 年 1 月 29 日公表）

[http://www.meti.go.jp/main/zeisei/zeisei\\_fy2013/130129a/130129a02j.pdf](http://www.meti.go.jp/main/zeisei/zeisei_fy2013/130129a/130129a02j.pdf)

<sup>4</sup> 制度の名称は大綱では「商業・サービス業及び農林水産業を営む中小企業等の経営改善に向けた設備投資を促進するための税制措置」となっているが、経済産業省等の資料において「商業・サービス業・農林水産業活性化税制」という名称が用いられている。

図表 2 中小企業等投資促進税制（案）と商業・サービス業・農林水産業活性化税制（案）

	中小企業等投資促進税制 (現行制度)	商業・サービス業・農林水産業 活性化税制(案)
実施時期	平成26(2014)年3月31日までの取得	平成25(2013)年4月1日から 平成27(2015)年3月31日までの取得
対象法人	青色申告書を提出する法人 (個人事業主は所得税で対応)	青色申告書を提出する法人 (個人事業主は所得税で対応)
対象品目	機械及び装置、 「工具、器具及び備品」のうち事務処理の能率化、製品の品質管理の向上等に資するものとして財務省令で定めるもの、 ソフトウェア、貨物輸送用自動車、 内航海運業用船舶 (品目に応じて取得価額などの制約あり)	経営改善に関する指導及び助言を受けて行う店舗等の回収に伴い取得する下記の品目 ・建物附属設備(一の取得価額が60万円以上) ・器具・備品(一台または一基の取得価額が30万円以上)
対象業種	・下記の業種(性風俗関連特殊営業に該当するものを除く) 製造業、建設業、農業、林業、漁業、水産養殖業、鉱業、卸売業、道路貨物運送業、倉庫業、港湾運送業、ガス業、小売業、料理店業その他の飲食店業(料亭、バー、キャバレー、ナイトクラブその他これらに類する事業を除く)、一般旅客自動車運送業、海洋運輸業及び沿海運輸業、内航船舶貸渡業、旅行業、コンビニ業、郵便業、通信業、損害保険代理業及びサービス業(物品賃貸業及び映画業以外の娯楽業を除く)	卸売業、小売業、サービス業、農林水産業(これらのうち、性風俗関連特殊営業及び風俗営業に該当する一定の事業を除く)
資本金等の条件	「中小企業者等」に該当すること (「中小企業者等」の定義は図表1参照) 税額控除は、資本金等の額が3,000万円以下の法人または農業協同組合等のみ選択可	(明記はないが左記「中小企業者等」に該当することが条件と思われる) 税額控除は、資本金等の額が3,000万円以下の法人のみ選択可(資本等を有しない法人、農業協同組合等については不明)
特例	取得価額の30%の特別償却または取得価額の7%の税額控除	取得価額の30%の特別償却または取得価額の7%の税額控除
住民税の扱い	・税額控除を適用した場合、税額控除後の法人税をベースに法人住民税が計算される ・特別償却を適用した場合、法人事業税の所得計算上も法人税と同様に扱われる	・明記はないが、税額控除を適用した場合、税額控除後の法人税をベースに法人住民税が計算されると思われる ・特別償却を適用した場合、法人事業税の所得計算上も法人税と同様に扱われる

(出所)大綱等をもとに大和総研金融調査部制度調査課作成

中小企業向けの設備投資税制としては、現在「中小企業等投資促進税制」がある(図表2参照)。中小企業等投資促進税制でも、中小企業の設備投資に対して取得価額の30%の特別償却または取得価額の7%の税額控除の選択適用を認めるものであるが、建物附属設備は対象外であり、器具・備品についても「事務処理の能率化、製品の品質管理の向上等に資するものとして財務省令で定めるもの」(具体的には、測定工具及び検査工具、パソコン、インターネットに接続されたデジタル複合機など)に限定されている。

経済産業省は、商業・サービス業・農林水産業活性化税制適用のモデルケースとして、「商品ディスプレイ改善のためのダウンライトの設置」(建物附属設備に該当)や、「見やす

く、買しやすい冷凍機・冷蔵機付商品陳列棚の設置」（器具・備品に該当）などを例示していた<sup>5</sup>。これらは、現状、「中小企業等投資促進税制」を適用することができない。

大綱に記載された改正が実現されれば、中小企業者等が行う経営改善のためのこれらの設備投資の負担が軽減されることになる。

なお、大綱には「商業・サービス業・農林水産業活性化税制」を適用した場合の地方税での扱いについては明記がないが、税額控除を適用した場合は税額控除後の法人税額をベースに法人住民税が計算され、特別償却を適用した場合は法人事業税の所得の計算上も同様に扱われるものと思われる<sup>6</sup>。

### 3. 交際費等の損金不算入制度の改正

大綱では、中小法人の交際費について、「800万円までの交際費支出を全額損金算入することを可能とする」こととした。

なお、交際費等の損金不算入制度における中小法人の定義は次の図表3の通りである（資本金等の額が1億円以下の法人が原則として含まれることは図表1の「中小企業者等」と同じである）。

**図表3 交際費等の損金不算入制度における「中小法人」の定義（現行）**

- ①普通法人のうち各事業年度終了の時において資本金等の額が1億円以下である法人  
（ただし、資本金等の額が5億円以上の法人による完全支配関係がある等の法人を除く）
- ②資本等を有しない法人
- ③公益法人等または人格のない社団等

（出所）法令をもとに大和総研金融調査部制度調査課作成

現行の租税特別措置法では、平成26（2014）年3月31日までの間に開始する各事業年度においては、交際費等の額は原則全額損金不算入としている。ただし、中小法人（図表3の①の普通法人）については、年間600万円以下の部分の交際費等については10%相当額を損金不算入（90%相当額を損金算入）、年間600万円を超える部分の交際費等については全額を損金不算入としている<sup>7</sup>。

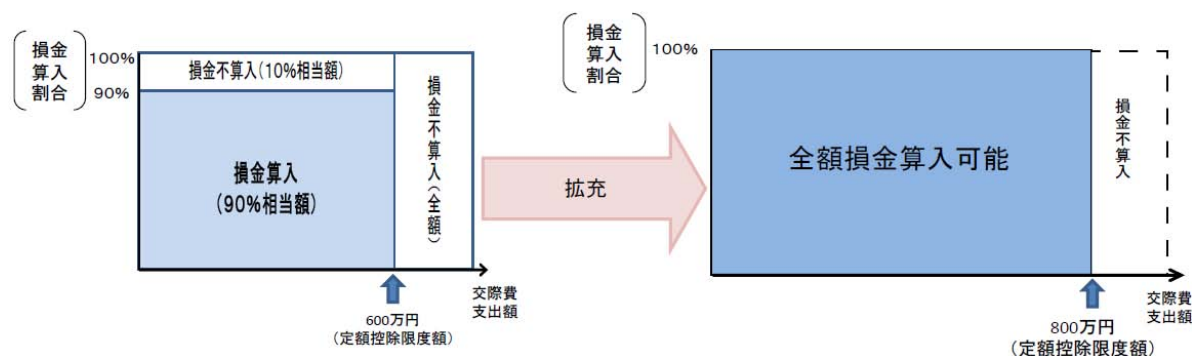
<sup>5</sup> 正確には、経済産業省が要望時の「商業・サービス中小企業活性化税制」適用のモデルケースとして示したものである。

<sup>6</sup> 法人住民税は「法人税額」に対する課税である。これに対して、法人事業税は「所得」に対する課税であるため、法人税において特別償却を行って所得計算をしている場合、法人事業税の所得計算においても当然に反映されることになる。

<sup>7</sup> 図表3の②、③については別途規定がある。

大綱では、中小法人（図表 3 の①の普通法人を指すものと思われる）については、年間 800 万円以下の部分の交際費等は全額損金算入可能、年間 800 万円超の部分の交際費等は全額損金不算入にするものとしている。

図表 4 中小法人の交際費課税の特例の拡充（案）



（出所）経済産業省「平成 25 年度税制改正について」（2013 年 1 月 29 日公表）

大綱には、これらの改正について期限の記載はされていなかったが、経済産業省の資料では「1 年間（平成 25 年度末まで）」とされている。

これは、現行の租税特別措置法における期限（平成 26 年 3 月 31 日以前開始事業年度まで）は改正せずに、損金不算入額等の規定のみを改正することを想定しているものと思われる。ただし、今後の税制改正によって期限が延長される可能性は高いものと思われる<sup>8</sup>。

#### 4. 中小企業の企業再生支援の拡充

中小企業者等に対する金融の円滑化を図るための臨時措置に関する法律（中小企業金融円滑化法）は平成 25（2013）年 3 月末で期限切れとなる。これを踏まえ、大綱では企業再生税制による再生の円滑化を図るための措置の拡充を行うとしている。

##### 現行の企業再生税制の概要

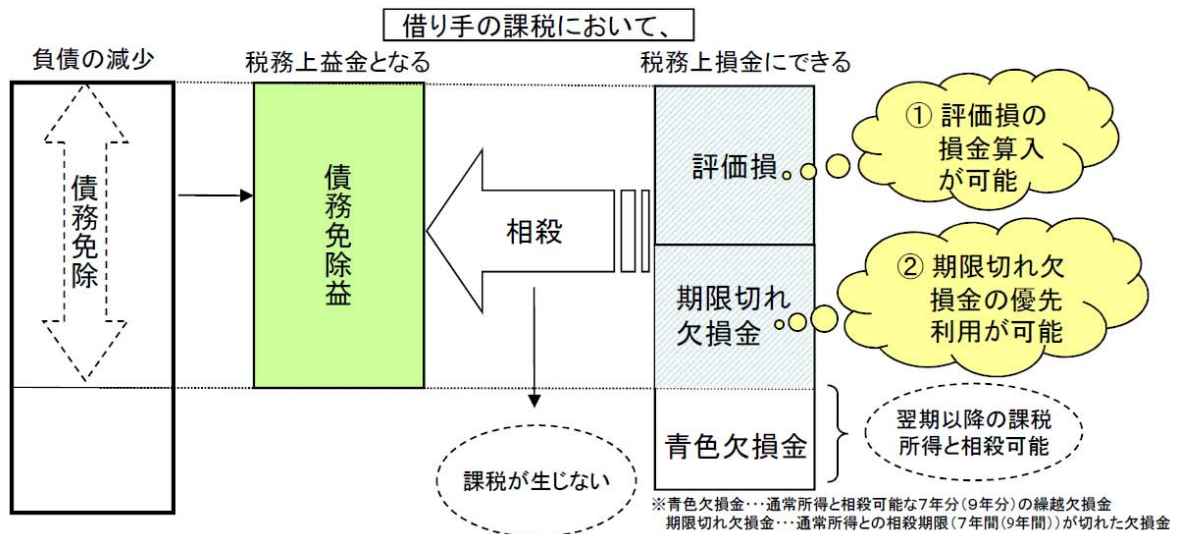
現行の企業再生税制の概要は次の図表 5 に示される。

企業再生税制では、金融機関等からの債権放棄を受けて企業再生を図る際、金融機関等からの「債務免除益」に対する課税が再生を妨げることはないように措置されている。具体的には、債務免除を受けた金額については借り手の企業の益金に算入されるが、資産の評価損を損金算入すること、期限切れ欠損金を青色欠損金に優先して利用することを認めて、債務免除益を相

<sup>8</sup> 交際費課税の特例については、租税特別措置法の規定によって、交際費等を原則損金不算入とする「増税」の租税特別措置である。もし租税特別措置の期限が切れた場合は、すべての法人に対して交際費等が原則損金算入（すなわち減税）となるものと考えられる。このことから、他の多くの「減税」の租税特別措置（期限が切れた場合は増税になる）と比べて延長の可能性は高いものと考えられる。

殺することで、課税が生じないようにするスキームとなっている。

図表 5 現行の企業再生税制の概要



(出所) 金融庁「平成 25 年度税制改正について」(平成 25 年 1 月 29 日公表)

### 再生ファンドの債権放棄も対象に

企業再生税制を適用できるのは、現行では「2 以上の金融機関による債権放棄が行われている」などの場合に限られている。大綱では、このほか、合理的な再生計画に基づく債権放棄について、中小企業再生支援を行う再生ファンド<sup>9</sup>の債権放棄も対象とする特例を設けるとしている(ただし、平成 25 年 4 月 1 日から平成 28 年 3 月 31 日までの時限措置としている)。

### 少額の評価損の計上も可に

現行の企業再生税制は、これまで大規模・中堅企業を想定してきたため、評価損の金額が少額(1,000 万円未満(有利子負債 10 億円未満の企業は 100 万円未満))の資産については、評価損の損金算入が認められていない。このため、中小企業の場合は、少額の評価損の計上ができないことで、再生が進まないケースもあるとされていた。

大綱では、企業再生税制の適用場面において、評価損が 1,000 万円未満であっても計上を認めることとしている。大綱の記載を読む限りでは、この改正の適用は中小企業者等に限りならず、かつ、恒久措置であるように考えられる。

### 「合理的な再生計画」に基づく経営者の私財提供に係る譲渡所得の非課税措置

現行では、経営者が、自ら経営する企業の再建のために無償で私財を提供した場合(贈与し

<sup>9</sup> 金融庁長官及び経済産業大臣が指定するものとされている。

た場合)、経営者自身には利得がないが、当該資産の評価が取得価額を上回っていれば、差額は「譲渡益」として、経営者に所得税が課せられる。

大綱では、中小企業者に該当する内国法人の取締役等である個人でその内国法人の保証人であるものが、現にその内国法人の事業の用に供されている資産(有価証券を除く。以下同じ)でその個人が所有しているものを、その内国法人に係る合理的な再生計画に基づき、平成 25(2013)年 4 月 1 日から平成 28(2016)年 3 月 31 日までの間にその内国法人に贈与した場合には、図表 6 に掲げる要件を満たしているときに限り、一定の手続の下でその贈与によるみなし譲渡課税を適用しないこととしている。

**図表 6 経営者の私財提供に係る譲渡所得の非課税措置の適用要件(案)**

- |  |
|--|
| ①その個人が、再生計画に基づき、その内国法人の債務の保証に係る保証債務の一部を履行していること。   |
| ②その再生計画に基づいて行われたその内国法人に対する資産の贈与及び保証債務の一部の履行後においても、その個人がその内国法人の債務の保証に係る保証債務を有していることが、その再生計画において見込まれていること。 |

(出所) 大綱 p. 35

## 5. 生産等設備投資促進税制の創設(中小企業者等)

大綱では「『成長と富の創出の好循環』を実現し、わが国経済を再生していくためには、製造業を中心とする投資に対する慎重な姿勢を反転させ、設備投資の拡大によって経済の底上げを図るとともに、生産設備の更新を通じて産業競争力の強化を図る必要がある」として、「国内における設備投資へのインセンティブを広く付与する生産等設備投資促進税制を創設」することが盛り込まれた。

生産等設備投資促進税制の具体的なスキームは次の図表 7 の通りである。

**図表 7 中小企業者等の生産等設備投資促進税制(案)の概要**

対象となる法人	青色申告書を提出する法人(個人事業主は所得税で対応)
対象となる事業年度	平成 25(2013)年 4 月 1 日から平成 27(2015)年 3 月 31 日までの間に開始する各事業年度(設立事業年度を除く)
適用条件	「その年度に取得等をした国内の事業の用に供する生産等設備で、その事業年度終了の日において有するもの」の取得価額の合計額が、下記の①および②の金額を超える



	①その法人の有する減価償却資産につき当期の償却費として損金経理をした金額  ②前事業年度において取得等をした国内の事業の用に供する生産等設備の取得価額の合計額の 110%相当額
特例	生産等設備を構成する資産のうち機械装置をその法人の国内にある事業の用に供したとき、特別償却または税額控除を選択適用  特別償却：取得価額の 30%の特別償却  税額控除：取得価額の 3%の税額控除（ただし、控除限度額は法人税額の 20%以内）
中小企業者等の特例	・法人税の税額控除を適用した場合、税額控除適用後の法人税をベースに法人住民税が計算される  (中小企業者等に限らないが、法人税の特別償却を適用した場合、法人事業税の計算においても法人税と同様に扱われる)

(注 1) 生産等設備とは、その法人の製造業その他の事業の用に直接供される減価償却資産（無形固定資産及び生物を除く）で構成されているものをいう。なお、本店、寄宿舎等の建物、事務用器具备品、乗用自動車、福利厚生施設等は、該当しない。

(注 2) 償却費として損金経理をした金額は、前事業年度の償却超過額等を除き、特別償却準備金として積み立てた金額を含む。

(出所) 大綱をもとに大和総研金融調査部制度調査課作成

生産等設備投資促進税制は、生産等設備の当年度の取得価額が、①当年度の税務上の減価償却費を超え、かつ、②前年度の前年産等設備の取得価額の 110%を超えることを条件として、適用できるものとしている。この条件を満たす場合、生産等設備のうち機械装置について、取得価額の 30%の特別償却か取得価額の 3%の税額控除を選択適用できるとしている。

生産等設備の取得価額の年間総額が条件を満たす場合、（上記①や②の超過額ではなく）当年度に取得した「生産等設備のうち機械装置」の全体に対して特例が適用できることとなるため、生産等設備投資促進税制の適用を受けられるよう、2013 年度および 2014 年度（3 月決算法人の場合）において、計画を前倒して設備投資を行うインセンティブが生じることになる。

生産等設備投資促進税制の「生産等設備」は、「その法人の製造業その他の事業の用に直接供される減価償却資産（無形固定資産及び生物を除く）で構成されているものをいう。なお、本店、寄宿舎等の建物、事務用器具备品、乗用自動車、福利厚生施設等は、該当しない」とされており、この特例を適用できるのは主に製造業と考えられる<sup>10</sup>。

<sup>10</sup> 現行法令においては、租税特別措置法施行令 28 条の 9「特定地域における工業用機械等の特別償却」において「生産等設備」という用語が用いられている。この規定では、製造業のほか、一定の要件を満たした農林水産物等の販売の事業や旅館業等などの事業の用に直接供される減価償却資産についても、「生産等設備」に含

中小企業者等（大綱に明記はないが図表 1 の中小企業者等の範囲と思われる）の場合は、法人税の税額控除を適用した場合、税額控除適用後の法人税額をもとに法人住民税を計算するものとしている<sup>11</sup>。

なお、大綱には中小企業者等については法人事業税においてもこの特例を適用する旨記載されているが、法人事業税は「所得」に対する課税であるため、法人税において特別償却を行って所得計算をしている場合、中小企業者等に限らず、法人事業税の所得計算においても当然に反映されることになる。

## 6. 所得拡大促進税制の創設（中小企業者等）

大綱では、「わが国の誇る多様な人材の潜在力を引き出すことが『成長による富の創出』につながる。このため、『個人の可能性が最大限発揮され雇用と所得が拡大する国』を目指し、税制面からも新たな施策を講ずる」として、所得拡大促進税制を創設するとした。

所得拡大促進税制の具体的なスキームは、次の図表 8 の通りである。

図表 8 中小企業者等の所得拡大促進税制（案）の概要

対象となる法人	青色申告書を提出する法人（個人事業主は所得税で対応）
対象となる事業年度	平成 25（2013）年 4 月 1 日から平成 28（2016）年 3 月 31 日までの間に開始する各事業年度
基準事業年度	平成 25（2013）年 4 月 1 日以後に開始する各事業年度のうち最も古い事業年度の直前の事業年度 →通常の 3 月決算法人の場合、2012 年度（2013 年 3 月期）
適用条件	下記の①～③のすべてを満たす ①その年度の雇用者給与等支給額が、 <u>基準事業年度</u> の雇用者給与等支給額より 5%以上多い ②その年度の雇用者給与等支給額が、前事業年度の雇用者給与等支給額を下回らない ③その年度の平均給与等支給額が、前事業年度の平均給与等支給額を下回らない

めている。生産等設備投資促進税制においても同様の定義がされるかどうかは定かではないが、法令の規定の仕方によっては、製造業以外の業種においてもこの制度を活用できる可能性がある。

<sup>11</sup> 中小企業者等以外の法人においては、法人住民税の計算においてはこの特例を適用しないとしているため、法人税額に税額控除適用額を足し戻した上で、法人住民税を計算するものと考えられる。

特例	<p><u>基準事業年度と比べた</u>、その年度の雇用者給与等支給額の増加額の10%の税額控除</p> <p>(ただし、控除限度額は当期の法人税額の20%以内[中小企業者等以外は10%以内])</p>
中小企業者等の特例	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 上記控除限度額が20%以内となる</li> <li>・ 税額控除適用後の法人税をベースに法人住民税が計算される</li> </ul>
雇用促進税制との関係	雇用促進税制や、被災雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除制度、避難対象雇用者等を雇用した場合の法人税額の特別控除制度とは選択適用とする

(注1) 雇用者給与等支給額とは、各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額をいう。

(注2) 国内雇用者とは、法人の使用人(法人の役員及びその役員の特殊関係者を除く。)のうち法人の有する国内の事業所に勤務する雇用者をいう。

(出所) 大綱をもとに大和総研金融調査部制度調査課作成

中小企業者等(大綱に明記はないが図表1の中小企業者等の範囲と思われる)の場合は、税額控除限度額が法人税額の20%とするほか、税額控除適用後の法人税額をもとに法人住民税を計算するものとしている。

### 事業拡大なら2014年度・2015年度に大きな効果

所得拡大促進税制は平成25(2013)年4月1日から平成28(2016)年3月31日までの間に開始する各事業年度、すなわち3年間適用するものとしている。

「平成25(2013)年4月1日以後に開始する各事業年度のうち最も古い事業年度の直前の事業年度」を基準事業年度と定め、基準事業年度と比べて雇用者給与等支給額が5%以上増加した場合、他の条件を満たせば、基準事業年度と比べて雇用者給与等支給額が増加した額の10%の税額控除が受けられるとしている。

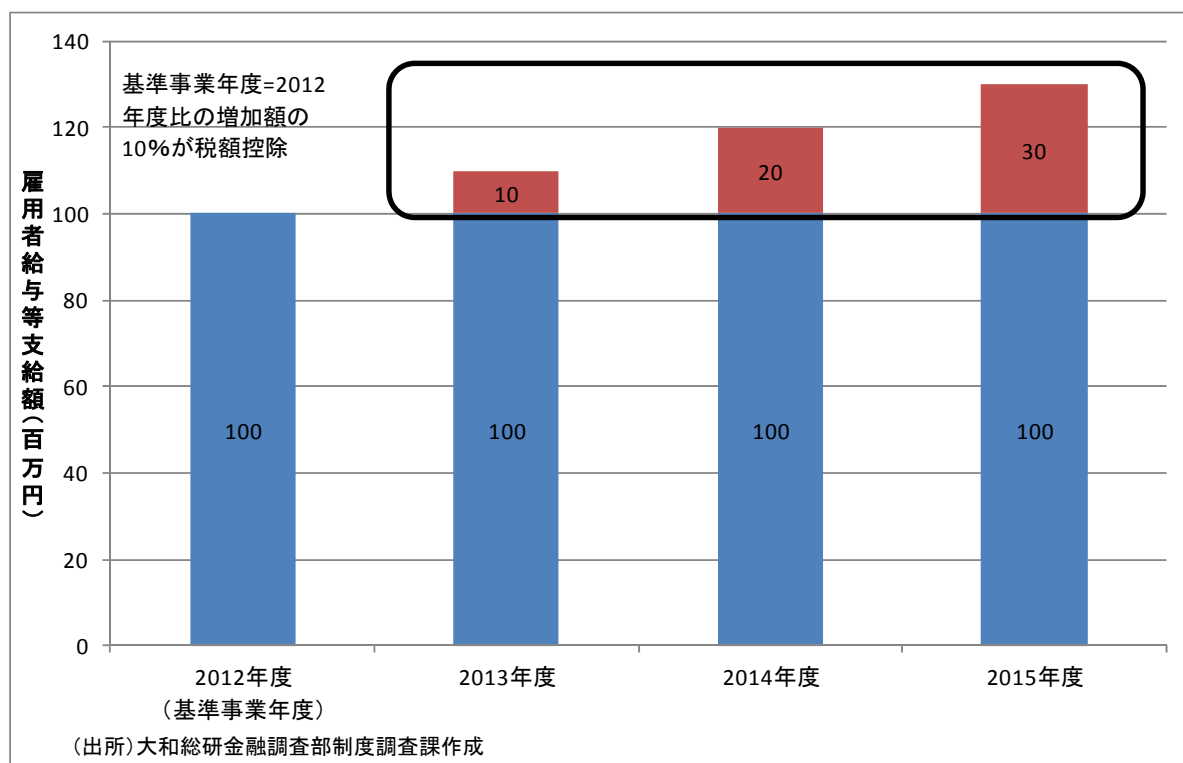
ここでの着目点は、税額控除額が基準事業年度比の増加額の10%とされることである。前事業年度比の増加額の10%ではないことが重要である。この違いは、所得拡大促進税制の適用2年目・3年目に大きな意味を持つ。

例えば、3月決算法人のA社の2012年度の雇用者給与等支給額が1億円であり、2013年度は1億1,000万円、2014年度は1億2,000万円、2015年度は1億3,000万円と、年間1,000万円ずつ雇用者給与等支給額を拡大させていったとする(平均給与等支給額など他の条件も満たすものとする)。

2012年度を基準に雇用者給与等支給額が増加した額の10%が税額控除額となるため、A社の

税額控除額は、2013年度は100万円（1,000万円×10%）、2014年度は200万円（2,000万円×10%）、2015年度は300万円（3,000万円×10%）と累増していく（図表9参照）。前年度比で雇用者給与等支給額が減少していないことが所得拡大促進税制の適用条件となるため、税額控除額は年々増加していくものとなっている。

図表9 所得拡大促進税制（案）のイメージ図



所得拡大促進税制は、2013年度から2015年度にかけて大きく雇用に拡大する企業にとって、大きなメリットを受けられるものと考えられる。

## 7. 雇用促進税制の拡充（中小企業者等）

大綱には、雇用促進税制の拡充が盛り込まれた。これは、厚生労働省が要望を出していたものである。

現行の雇用促進税制は、前期末比で期末の雇用者数を2人以上かつ10%以上増加させ、かつ、前年度および当年度に会社都合退職者を出していないことなどが適用の条件となっている。雇用者数は、雇用保険一般被保険者（65歳未満の従業員）の人数で判定する。税額控除額は、「前年度末比の雇用増加人数×20万円」となっている。

大綱では、税額控除額を「前年度末比の雇用増加人数×40万円」に増加させることとし、「適用要件の判定の基礎となる雇用者の範囲について所要の措置を講ずる」としている。雇用者の

範囲については、雇用保険一般被保険者と高年齢継続被保険者（65歳未満で入社し65歳以後も継続して雇用されている従業員）の合計で判断するよう改正するものと考えられる。

雇用促進税制（および改正案）の概要は次の図表10の通りである。

**図表10 中小企業者等の雇用促進税制（および改正案）の概要**

対象となる法人	青色申告書を提出する法人（個人事業主は所得税で対応）
適用事業年度	平成23（2011）年4月1日から平成26（2014）年3月31日までの間に開始する各事業年度
雇用者数	対前年度比で雇用者を2人（中小企業者等以外は5人）以上かつ10%以上増加させていること
雇用者数の判定	雇用保険一般被保険者（65歳未満）の人数で判定 <b>→雇用保険一般被保険者と高年齢継続被保険者の合計人数で判定</b>
給与総額	前年度の給与総額を一定以上上回っていること
事業者の条件	風俗営業等を行う事業者ではないこと、 前年度および当年度に会社都合退職者がいないこと など
税額控除額	前年度比の雇用増加人数×20万円 <b>→前年度比の雇用増加人数×40万円</b>
税額控除額の上限	当期の法人税額×20%（中小企業者等以外は10%）
中小企業者等の特例	<ul style="list-style-type: none"> <li>・上記雇用増加人数の条件が2人以上となる</li> <li>・上記控除限度額が20%以内となる</li> <li>・税額控除適用後の法人税をベースに法人住民税が計算される</li> </ul>

（注）**太字下線部**が、大綱等に示された改正案である。

（出所）大和総研金融調査部制度調査課作成

現行法では、「中小企業者等」（定義は図表1参照）については、雇用増加人数の条件が2人以上、控除限度額が法人税額の20%以内とされており、税額控除適用後の法人税額をもとに法人住民税が計算される。改正後も、これらの規定は維持されるものと考えられる。

## 8. 中小企業技術基盤強化税制の拡充

大綱では、「研究開発投資の促進は、イノベーションによる新たな付加価値の創造を通じて需要を喚起するとともに、将来の経済成長の礎となることから極めて重要な課題である」として、研究開発税制を拡充としている。

研究開発税制のうち、中小企業技術基盤強化税制についての概要と改正案は、図表11に示さ

れる。

図表 11 中小企業技術基盤強化税制（および改正案）の概要

対象となる法人	青色申告書を提出する中小企業者等（個人事業主は所得税で対応） （「中小企業者等」の定義は図表 1 参照）
適用条件	損金算入した試験研究費がある場合
税額控除額	損金算入した試験研究費の額×12%
税額控除限度額	当期の法人税額×20% <b>→当期の法人税額×30%（2年間の時限措置）</b>
繰越	上記税額控除限度額を超える税額控除額について、1年度に限り繰越可能
住民税の扱い	税額控除適用後の法人税をベースに法人住民税が計算される
備考	試験研究費の額が増加した場合（増加型）または試験研究費の額が一定以上の場合（高水準型）は、上記税額控除限度額とは別枠で税額控除が可能

（注）**太字下線部**が、大綱に示された改正案である。

（出所）大和総研金融調査部制度調査課作成

中小企業技術基盤強化税制は、控除限度額の上限が平成 23（2011）年度までの時限措置で法人税額の 30%となっていたが、平成 24（2012）年度からは法人税額の 20%に引き下げられた。大綱では、この控除限度額の上限について、2年間の時限措置として、再度 30%に引き上げることとした。

## 9. グリーン投資減税の拡充（中小企業者等）

大綱では、再生可能エネルギーと省エネ設備の導入を最大限推進するため、現行の太陽光・風力発電設備の即時償却制度の適用期限を延長するとともに、その対象範囲を拡充し、省エネ設備であるコージェネレーション設備を追加する。

グリーン投資減税は、エネ革税制（エネルギー需給構造改革推進投資促進税制）に代わり、平成 23（2011）年 6 月 30 日から導入された税制である。法人または個人事業主がエネルギー環境負荷低減推進設備を取得した場合に、取得した設備の区分に応じて、法人税（個人事業主の場合、所得税）の税額控除または特別償却（即時償却）を選択適用できる制度である。

現行では「新エネルギー利用設備等のうち一定の太陽光発電設備又は風力発電設備」について、平成 25（2013）年 3 月 31 日までに取得したものに限り即時償却を受けられるものとなって

いるが、大綱では対象資産に熱電併給型動力発生装置（コージェネレーション設備）を加えた上、その適用期限を平成 27（2015）年 3 月 31 日までとすることとした。

また、大綱ではグリーン投資減税の対象資産に定置用蓄電設備等を加えるとともに、対象資産から補助金等の交付を受けて取得等をしたものを除外する等の見直しを行うとしている。

現行のグリーン投資減税においては、中小企業者等（図表 1 の範囲）に限り税額控除を選択可能とされている。改正後もこの規定は維持されるものと考えられる。

【以上】