

Ⅱ 税額の計算に関する改正

1 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度の整備

〔制度の概要〕

この制度は、次の仕組みから構成されています。

(1) 試験研究費の総額に係る税額控除

青色申告書を提出する法人（以下「青色申告法人」といいます。）の各事業年度において、試験研究費の額がある場合には、その試験研究費の額に10%（試験研究費割合が10%未満である場合には、試験研究費割合に0.2を乗じて計算した割合に8%を加算した割合）の税額控除割合を乗じた金額を、その事業年度の法人税額の20%相当額を限度として、法人税額から控除することができます（措法42の4①）。

（注） 平成18年4月1日から平成20年3月31日までの間に開始する事業年度の試験研究費の額が比較試験研究費の額を超え、かつ、基準試験研究費の額を超える場合には、試験研究費の額のうち比較試験研究費の額を超える部分については、5%の割増措置が講じられています（旧措法42の4⑨）。

(2) 特別試験研究費に係る税額控除

青色申告法人の各事業年度において、特別試験研究費の額がある場合には、その特別試験研究費の額に税額控除割合（12%から上記(1)で適用した税額控除割合を控除した割合）を乗じて計算した金額を、その事業年度の法人税額の20%相当額（上記(1)により既に控除された法人税額がある場合には、その金額を控除した残額）を限度として、法人税額から控除することができます（措法42の4②）。

（注） 平成18年4月1日から平成20年3月31日までの間に開始する事業年度の試験研究費の額が比較試験研究費の額を超え、かつ、基準試験研究費の額を超える場合における特別試験研究費に係る税額控除制度の適用については、特別試験研究費の額が比較試験研究費の額を超える場合には、その超える部分の金額を控除した金額（すなわち比較試験研究費の額）を基礎として、税額控除限度額を計算することとされています（旧措法42の4⑨）。

(3) 中小企業技術基盤強化税制

青色申告法人である中小企業者等の各事業年度（上記(1)又は(2)の適用を受ける事業年度を除きます。）において、試験研究費の額がある場合には、その試験研究費の額の12%相当額を、その事業年度の法人税の20%相当額を限度として、法人税額から控除することができます（措法42の4⑥）。

（注） 平成18年4月1日から平成20年3月31日までの間に開始する事業年度の試験研究費の額が比較試験研究費の額を超え、かつ、基準試験研究費の額を超える場合には、試験研究費の額のうち比較試験研究費の額を超える部分については、5%の割増措置が講じられています（旧措法42の4⑨）。

(4) 繰越税額控除限度超過額の繰越控除

青色申告法人の各事業年度の試験研究費の額が前事業年度の試験研究費の額を超える場合において、上記(1)及び(2)の税額控除制度による税額控除をしてもなお控除しきれない金額の合計額（以下「繰越税額控除限度超過額」といいます。）を有するときは、繰越税額控除限度超過額に相当する金額を、その事業年度の法人税額の20%相当額（上記(1)及び(2)の適用により既に控除された金額がある場合には、その金額を控除した残額）を限度として、法人税額から控除することができます（措法42の4③）。

また、上記(3)の税額控除制度による控除をしてもなお控除しきれない金額の合計額がある場合においても、同様に繰越中小企業者等税額控除限度超過額の税額控除が認められています（措法42の4⑧）。

〔改正の内容〕

(1) 試験研究費の総額に係る税額控除制度及び中小企業技術基盤強化税制の整備

イ 税額控除割合の上乗せ措置（5%）が、適用期限（平成20年3月31日）の到来をもって廃止されました（旧措法42の4⑨）。

ロ 上記イの上乗せ措置に代えて、次の(イ)又は(ロ)に該当する場合には、いずれかの選択適用により、それぞれの制度に係る限度額とは別枠で税額控除ができる制度が創設されました。なお、これらの制度に係る税額控除の限度額は、その事業年度の法人税額の10%相当額とされます。

(イ) 平成20年4月1日から平成22年3月31日までの間に開始する事業年度（解散（合併による解散を除きます。）の日を含む事業年度及び清算中の事業年度を除きます。以下「適用年度」といいます。）において、試験研究費の額が比較試験研究費の額を超え、かつ、基準試験研究費の額を超える場合には、試験研究費の額で比較試験研究費の額を超える部分の金額の5%相当額の税額控除ができることとされました。この場合の税額控除限度額は、次の算式により計算した金額となります（措法42の4⑨一）。

（注）1 (イ)の制度は、法人の設立事業年度には適用がありません。

2 「比較試験研究費の額」とは、適用年度開始の日前3年以内に開始した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試験研究費の額の合計額をその3年以内に開始した各事業年度の数で除して計算した金額をいいます（措法42の4⑨九）。

3 「基準試験研究費の額」とは、適用年度開始の日前2年以内に開始した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試験研究費の額のうち最も多い額をいいます（措法42の4⑫十）。

（算式）

税額控除限度額＝〔試験研究費の額－比較試験研究費の額〕×5%
（当期の法人税額の10%相当額を限度）

(ロ) 適用年度において試験研究費の額が平均売上金額の10%相当額を超える場合には、その超える部分の金額に超過税額控除割合を乗じた金額を税額控除できるとされました。この場合の税額控除限度額は、次の算式により計算した金額となります（措法42の4⑨二）。

(注) 1 「平均売上金額」とは、適用年度及び適用年度開始の日前3年以内に開始した各事業年度の売上金額の平均額をいいます（措法42の4⑫十一、措令27の4⑮⑨）。

2 「超過税額控除割合」とは、試験研究費割合から10%を控除した割合に0.2を乗じて計算した割合をいい、この場合の「試験研究費割合」とは、適用年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される試験研究費の額の平均売上金額に対する割合をいいます（措法42の4⑫二）。

（算式）

税額控除限度額＝〔試験研究費の額－平均売上金額×10%〕×超過税額控除割合
（当期の法人税額の10%相当額を限度）

※ 超過税額控除割合＝（試験研究費割合－10%）×0.2

(2) 特別試験研究費に係る税額控除

特別試験研究費の額が比較試験研究費の額を超える場合の調整計算措置（〔制度の概要〕1(2)の(注))が、適用期限（平成20年3月31日）の到来をもって廃止されました（旧措法42の4⑨）。

(3) 連結納税制度

連結納税制度についても、上記(1)及び(2)の措置に準じた改正が行われています（措法68の9、措令39の39、措規22の23）。

〔適用時期〕

- (1) 改正の内容の(1)及び(2)の規定は、平成20年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用され、同日前に開始した事業年度分の法人税については、改正前の規定が適用されます（改正法附則56、経過措置令16、改正措令附則36、改正措規附則15）。
- (2) 改正の内容の(3)の規定は、連結法人の連結親法人事業年度が平成20年4月1日以後に開始する連結事業年度分の法人税について適用され、連結法人の連結親法人事業年度が同日前に開始した連結事業年度分の法人税については、改正前の規定が適用されます（改正法附則75、経過措置令16、改正措令附則51、改正措規附則25）。

2 事業基盤強化設備を取得した場合等の法人税額の特別控除制度の整備

〔制度の概要〕

この制度は、青色申告法人である一定の法人が、指定期間内に、事業基盤強化設備の取得等をして事業の用に供した場合には、その事業の用に供した日を含む事業年度（以下「供用年度」といいます。）において、その事業基盤強化設備の取得価額に7%の税額控除割合を乗じた金額を、その事業年度の法人税額の20%相当額を限度として、法人税額から控除することができます（措法42の7②）。

〔改正の内容〕

(1) 適用対象資産の見直し

- イ 適用対象資産から中小企業新事業活動促進法の認定異分野連携新事業分野開拓計画に定める機械及び装置が除外されました（旧措法42の7①六）。
- ロ 適用対象資産に中小企業者連携法に規定する認定農工商等連携事業計画に従って農工商等連携事業を行う中小企業者が、同計画に定める機械及び装置が追加されました（措法42の7①七）。

(2) 中小企業者等の教育訓練費に係る税額控除制度の追加

青色申告法人である中小企業者に該当する法人又は農業協同組合等について、平成20年4月1日から平成21年3月31日までの間に開始する各事業年度（解散（合併による解散を除きます。）の日を含む事業年度及び清算中の事業年度を除きます。以下「適用年度」といいます。）の損金の額に算入される教育訓練費の額がある場合には、その教育訓練費の額に一定の税額控除割合を乗じて計算した金額を法人税額から

控除するという制度が追加されました（措法42の7⑤）。なお、この制度に係る税額控除の限度額は、その事業年度の法人税額の20%相当額とされます。

イ 適用対象法人

この制度の適用対象とされる法人は、青色申告法人である中小企業者に該当する法人又は農業協同組合等です（措法42の7⑤）。

（注） 中小企業者とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下の法人（その発行済株式又は出資の総数又は総額の2分の1以上を同一の大規模法人に所有されている法人及びその発行済株式又は出資の総数又は総額の3分の2以上を大規模法人に所有されている法人を除きます。）又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人をいいます（措法42の4⑫五、措令27の4⑩）。

ロ 適用対象となる教育訓練費の範囲

この制度の適用対象となる教育訓練費とは、法人がその使用人（その法人の役員と特殊の関係のある者及び使用人兼務役員を除きます。）の職務に必要な技術又は知識を習得させ、又は向上させるために支出する費用で、次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次のものをいいます（措法42の7⑥一、措令27の7⑧～⑩、措規20の3⑥～⑨）。

区 分	対象となる教育訓練費
① 法人がその使用人に対して教育、訓練、研修、講習その他これらに類するもの（以下「教育訓練等」といいます。）を自ら行う場合	・ 教育訓練等のために講師又は指導者（その法人の役員又は使用人である者を除きます。）に対して支払う報酬、旅費などの費用及び専門的知識を有する者に対して支払う教育訓練等に関する計画又は内容の作成の委託費用 ・ 教育訓練等のための施設、設備その他の資産の賃借費用及びコンテンツの使用料
② 法人から委託を受けた他の者（その法人との間に連結完全支配関係がある他の連結法人を含みます。）が教育訓練等を行う場合	・ 教育訓練等のために当該他の者に対して支払う費用
③ 法人がその使用者を他の者が行う教育訓練等に参加させる場合	・ 授業料、受講料、受験手数料その他の当該他の者が行う教育訓練等に対する対価として支払うもの
④ 法人が教育訓練等の用に供する教科書その他の教材の購入又は委託製作をした場合 （注）その教材が減価償却資産である場合には、法令第133条《少額の減価償却資産の取得価額の損金算入》の規定の適用を受けるものに限りします。	・ 教科書等の教材の購入に要する費用又はその委託製作のために他の者に支払う費用（その教科書等が①～③に掲げる場合において使用されるものである場合には、①～③に定める費用に該当するものを除きます。）

（注） その法人の役員と特殊の関係のある者とは、次に掲げる者をいいます（措令27の7⑧）。

- ① 役員の親族
- ② 役員と婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者
- ③ 上記①②に掲げる者以外の者で役員から生計の支援を受けているもの
- ④ 上記②③に掲げる者と生計を一にするこれらの者の親族

ハ 税額控除限度額

税額控除限度額は、次の算式により計算した金額になります（措法42の7⑤）。

なお、控除を受ける金額は適用年度の所得に対する法人税額の20%相当額が限度となります。

（算 式）

- ・ 教育訓練費割合が0.25%以上の場合

$$\text{税額控除限度額} = \text{教育訓練費の額} \times 12\%$$

- ・ 教育訓練費割合が0.15%以上0.25%未満の場合

$$\text{税額控除限度額} = \text{教育訓練費の額} \times \frac{8\% + (\text{教育訓練費割合} - 0.15\%) \times 40}{(※)}$$

（※） この割合に小数点以下3位未満の端数があるときは、これを切り捨てます。

$$\text{「教育訓練費割合」} = \frac{\text{適用年度の教育訓練費の額}}{\text{適用年度の労務費の額}}$$

「労務費」とは、所得税法第28条第1項に規定する給与等（使用人に対して支給するものに限り、法定福利費（法令の規定により事業主が負担することとされているものに限り）、及び教育訓練費の合計額をいいます（措法42の7⑥二、措令27の7⑪、措規20の3⑩）。

(3) 連結納税制度

連結納税制度においても、上記(1)及び(2)の措置に準じた措置が講じられています(措法68の12、措令39の42、措規22の25)。

〔適用時期〕

- (1) 改正の内容の(1)及び(3)((1)に準ずるものに限りまゝ)の規定は、イについては中小企業者連携法の施行の日前に取得等をした機械及び装置については、改正前の規定が適用され、ロについては中小企業者連携法の施行の日以後に取得等をする機械及び装置について適用されます(改正法附則17、58、77①②)。
- (2) 改正の内容の(2)の規定は、平成20年4月1日以後開始する事業年度分の法人税について適用されます(改正法附則56、経過措置令16)。
- (3) 改正の内容の(3)((2)に準ずるものに限りまゝ)の規定は、連結法人の連結親法人事業年度が平成20年4月1日以後開始する連結事業年度分の法人税について適用されます(改正法附則77③、経過措置令16)。

3 その他

その他の税額の計算に関する事項について、次の改正が行われました。

改正事項	改正の内容	適用時期等
(1) エネルギー需給構造改革推進設備等を取 得した場合の法人税額 の特別控除(措法42の5 ①②、68の10①②、改 正法附則57、76、経過 措置令16)	○ エネルギー需給構造改革推進設備等を取 得した場合の特別償却(9 ページ参照)と同様の改正が行われました。	平20.4.1以後に取得等 をするものについて適用 されます。
(2) 中小企業者等が機械 等を取 得した場合の法人 税額の特別控除(措 法42の6①②、68の11 ①②、措規20の2の2 ③三、22の24、改正措 規附則16)	○ 適用対象外資産に、連携ソフトウェア(7 ページ参照)が追加さ れました。 ○ 適用期限が平成22年3月31日まで2年延長 されました。	平20.4.1以後に取得等 をするものについて適用 されます。 —
(3) 情報基盤強化設備等 を取 得した場合の法人 税額の特別控除(措法 42の11①②、68の15① ②、措令27の11①②、 39の45①②、改正法附 則59、78、経過措置令 16)	○ 情報基盤強化設備等を取 得した場合の特別償却(6 ページ参照)と同様の改正が行われました。	7ページ〔適用時期〕(1) ～(4)と同じとなります。
(4) 教育訓練費の額が増 加した場合の法人税額 の特別控除(旧措法42 の12、68の15の2、旧 措令27の12、39の45の 2、旧措規20の5の3、 22の29、改正法附則56、 79、経過措置令16)	○ 適用期限(平成20年3月31日)の到来をも って廃止されました。 なお、中小企業者等に係る措置については、 事業基盤強化設備を取 得した場合等の法人税額の特別控除制度(13 ページ参照)に改組 されました。	平20.4.1前に開始した事 業年度等分の法人税に ついては、従来どおり 適用されます。
(5) 経営革新計画を実施 する中小企業者に対す る特定同族会社の特別 税率の不適用(旧措法 68の2、68の109、旧措 規22の19の3、22の80、 改正法附則70、87、改 正措規附則24、29)	○ 適用期限(平成20年3月31日)の到来をも って廃止されました。	平20.4.30前に承認を受 けた承認経営革新計画 に従って経営革新のた めの事業を実施してい る場合については、従 来どおり適用されます。