

資源高や電力不足等、厳しいエネルギー制約に対応するために、省エ

環境関連投資促進税制 (グリーン投資減税)

が、本稿においてはそのなかから環境関連投資促進税制(グリーン投資減税)、研究開発税制および交際費の損金算入枠の拡大について、3月30日に公布された政省令等の内容を踏まえたうえで要点を解説する。

はじめに

平成25年度税制改正法案が平成25

年3月29日に国会で可決・成立し、4月1日から施行されている。当該改正においては年初に閣議決定された緊急経済対策を反映して経済再生を税制面から後押しすることを意図した制度が多数盛り込まれている

III グリーン投資減税、研究開発税制、交際費 その他の租税特別措置の 改正ポイント

宮口公認会計士・税理士事務所 公認会計士・税理士 宮口 徹

(図表1) 環境関連投資促進税制(グリーン投資減税)の拡充等

項目	即時償却制度	特別償却制度
適用法人	青色申告法人	青色申告法人
対象資産	・太陽光発電設備 (出力10キロワット以上) ・風力発電設備 (出力1万キロワット以上) ・コージェネレーション設備	・左記載の3設備 ・電気自動車 ・電気自動車用急速充電設備 ・中小水力発電設備 ・下水熱利用設備 ・定置用蓄電設備 ・LED照明 ・高断熱窓設備 ・高効率空調等
適用期限	平成27年3月31日までの取得等	平成28年3月31日までの取得等
償却限度額	取得価額合計額	取得価額の30%+普通償却限度額
税額控除との選択制	青色申告の中小企業者は取得価額の7%の税額控除も適用可	同左
その他	国または地方公共団体の補助金を受けた資産については適用除外	同左

(注) 太字が平成25年度改正による改正部分

ネ投資を税制面から促進する環境関連投資促進税制(グリーン投資減税)については、以下の見直しが行われた(図表1参照)。

(1) 即時償却制度の拡充

まず、普通償却限度額との合計で取得価額まで特別償却ができる措置(即時償却制度)について、対象資産に熱電併給型電力発生装置(コ

ジェネレーション設備)が加えられたうえで、適用期限が平成27年3月31日までとされている(措法42の5①一ハ・⑥、措令27の5③)。対象設備の具体的な要件については平成25年財務省告示99号(平成25年3月30日)(平成23年財務省告示219号を改正する告示)により明らかにされているが、コージェネレーション設備については発電効率および廃熱回収

効率の合計値が72%以上(発電出力が10キロワット未満のものについては80%以上)のものに限られる(平成23年財務省告示219号別表3)。

(2) 特別償却制度の拡充

次に、普通償却限度額に加えて取得価額の30%の特別償却が認められる資産については、①中小水力発電設備、②下水熱利用設備および③定置用蓄電設備が追加されたうえで、制度の適用期限が平成28年3月31日まで延長されている(措法42の5①、措令27の5①⑤)。対象設備の具体的な内容については紙幅の都合上割愛するが、設備が満たすべき仕様については詳細に規定されているため、財務省告示もしくは資源エネルギー庁のホームページを参照されたい。

また、従来、エネルギー使用合理化設備(高断熱窓設備、高効率空気調和設備、高効率機械換気設備および高効率照明設備(LED照明等))については4種を同時に設置した場合のみ制度適用の対象とされていたが(旧措令27の5④)、高効率機械換気設備が制度の対象外とされる一方、その他の設備については単独での設置でも適用が認められることとされた(措法42の5①、措令27の5④)。

この点、高断熱窓設備については窓面積や窓ガラス面積の90%以上の部分に同時設置する場合、LED照明については建物の階層ごとに照明器具台数の90%以上を同時設置する場合にのみ適用が認められる。また、高効率空調機については室外機1台につき2台以上の室内機および氷蓄熱槽を同時に設置する場合に適用対象となる(平成23年財務省告示219号別表4)。

なお、青色申告法人である中小企業者(資本金額が1億円以下の法人のうち、発行済株式総数の過半数を同一の大規模法人に所有されていないもの)等については即時償却・特別償却に代えて、対象資産の取得価額の7%相当額の税額控除(法人税額の20%が限度)の適用が認められるが、当該税額控除制度の適用期限も同様に延長されている(措法42の5②)。

(3) その他の改正

なお、資産の取得や製作等に充てるため、国または地方公共団体の補助金や給付金等の交付を受けた資産については、環境関連投資促進税の適用はないこととされているため留意が必要である(租法42の5⑨)。

*

以上が環境関連投資促進税制の改

正概要であるが、同税制の適用にあたっては確定申告における当局交付の確認書の添付等、対象資産の種類に応じて申告手続も異なってくるため、慎重に手続を進める必要がある点に留意いただきたい。

研究開発税制

研究開発税制については、産業界の要望に応える形で、いわゆる総額型の試験研究費控除について控除上限が再度引き上げられることになった(図表2参照)。

(1) 控除限度額の拡充

総額型の税額控除制度には、①試験研究費の総額に係る税額控除制度(措法42の4①)、②特別試験研究費の額に係る税額控除制度(措法42の4②)、および③中小企業技術基盤強化税制(措法42の4⑥)があるが、いずれの制度においても控除上限が平成25年4月1日から平成27年3月31日までの間に開始する事業年度について法人税額の30%(現行20%)に引き上げられた(措法42の4の2①)。これは平成21年度改正において行われた控除上限の時限的拡充の再実施となる。

また、当期の税額控除限度額のうち、法人税から控除しきれなかった

(図表2) 研究開発税制の拡充

項 目	(1)試験研究費の総額に係る税額控除	(2)特別試験研究費の額に係る税額控除	(3)中小企業技術基盤強化税制	(4)繰越税額控除限度超過額に係る税額控除
適用法人	青色申告法人	青色申告法人	中小企業者等	青色申告法人・中小企業者等
税額控除割合	10%(試験研究費割合が10%未満の場合は8%+試験研究費割合×0.2)	12%-左記(1)の税額控除割合	12%	-
税額控除限度額	法人税額の30%	左記(1)の控除額と合計で法人税額の30%	法人税額の30%	法人税額の30%から当期分の控除額(左記(1)、(2)または(3))を控除した残額
適用時期	平成25年4月1日から平成27年3月31日までの間に開始する事業年度	同左	同左	同左

(注) 太字が平成25年度改正による改正部分

正の際には、超過額の繰越期間も2年間ないし3年間に延長されたが、今般の改正においては繰越期間の延長措置はないため留意が必要である。

(2) 特別試験研究費の範囲の拡充

今般の改正においては、特別試験研究費の額に係る税額控除制度について、特別試験研究費の範囲が大幅に拡充され、従来の国や大学との共同研究・委託研究の他、一定の契約に基づき企業間で実施される共同研究・委託研究についても対象範囲に加えられることになった。

具体的には、まず、他の法人と共同で行う試験研究で、当該他の法人との契約または協定(以下、「契約等」という)に基づいて行うものが対象範囲に加えられている(措法42の4②・⑫)。ここで「他の法人」にはグループの法人、すなわち、自社が単独で発行済株式総数の25%以上を保有もしくは保有されている法人や自社が支配関係(自社が直接または間接に発行済株式総数の50%超を保有する関係を有する法人は除かれる(措令27の4⑧三)。また、他の法人との契約等には、①試験研究の目的および内容、②実施期間、③他の法人の名称および住所等、④実施場所、

⑤使用する設備の明細、⑥従事する研究者の氏名、⑦試験研究の定期的な進捗報告の内容等、といった詳細を定める必要がある点に留意を要する（措置20②）。

次に、一定の中小企業者に委託する試験研究についても契約等に基づいて行うものが対象範囲に加えられる（措法42の4②・⑫）。一定の中小企業者とは青色申告を行う中小企業者のうち、試験研究を行うために必要な拠点および設備を有しており、当該試験研究の主要な部分について再委託を行わないという要件を満たす法人であり、前記の共同研究同様、グループの法人は除かれる（措令27の4⑧七、措置20⑤）。また、契約等についても共同研究同様、詳細を定めたものに制度の適用が限定される（措置20⑥）。

*

以上が、今般の研究開発税制の改正内容であるが、平成26年3月31日までに開始した各事業年度においては、いわゆる増加型や高水準型の税額控除が総額型の控除とは別枠で法人税額の10%まで認められるため、平成26年3月期については最大で法人税額の40%相当額の税額控除が認められることになる。

筆者の経験上、グローバルに事業展開を行っている上場会社において

は法人税率と並んで研究開発税制は関心が深いテーマであると認識しているが、非上場企業等では適用余地があるにもかかわらず適用をしていないケース等、意外と制度が有効活用されていないことも多い。同税制は実効税率低減の観点からは極めて有効な制度であり、今般の改正を機に積極的に活用いただきたいところである。

交際費の損金算入枠の拡大

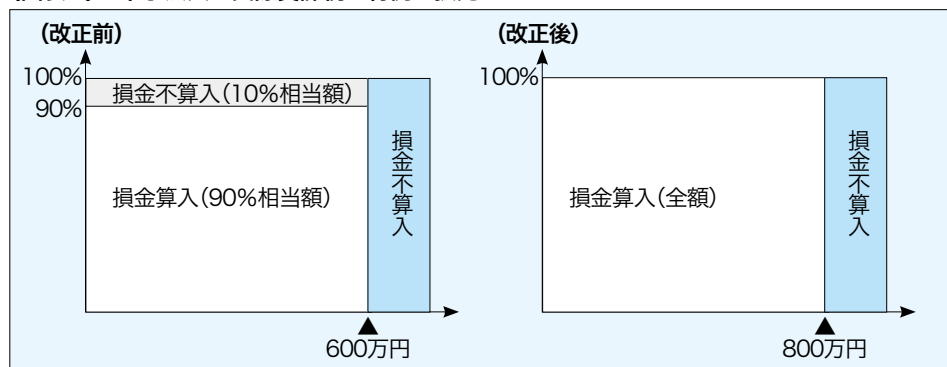
法人が支出する交際費については、中小法人において定額控除限度額（600万円）の範囲で90%相当額の損金算入が認められてきた。今般の改正により、平成25年4月1日から平成26年3月31日までの間に開始する事業年度については定額控除限度額が800万円に引き上げられるとともに、10%の損金不算入措置が廃止される（措法61の4①）（図表3参照）。

今般の税制改正において創設ないし拡充される他の減税項目については、設備投資や人材採用、給与支給額の増加等、厳しい経済環境下における中小企業にとっては必ずしも適用が容易でないと考えられるものも多いが、本改正は、業種を問わず恩

恵を受けることができ、日々の交際費支出による税負担が軽減されるというわかりやすいものであるため、心理的なものも含めその経済効果が期待されることである。

上の法人に完全支配される法人等）は従来どおり、交際費の全額が損金不算入とされるため留意を要する（措法61の4①、法法66⑥二・三）。

（図表3） 中小法人の交際費課税の特例の拡充



おわりに

以上、平成25年度税制改正における減税措置のうち環境関連投資促進税制、研究開発税制および交際費の損金算入枠の拡大について解説を行った。適用要件および適用時期等、各制度の要点を十分に理解のうえ、戦略的に活用し、税引き後の投資効率を高めていただければ幸いである。

宮口 徹(みやぐち・とおる)

宮口公認会計士・税理士事務所代表
公認会計士・税理士

大学卒業後、監査法人および投資銀行を経て2002年に税理士法人プライスウォーターハウスクーパース入所。以後10年超にわたり税務申告業務およびM&Aや組織再編に係る税務コンサルティング業務に従事するとともに税制に関する関係当局からの委託調査や税制改正に関する執筆・講演に多数関与。公益社団法人日本証券アナリスト協会検定会員。著書に『事業再編税務ハンドブック』、『資本取引税務ハンドブック』、『解説・Q&A グループ法人税制の実務』（いずれも共著、中央経済社）など。