



## 強い会社をつくる！製造業の戦略的な会計と税務

### 第2回 本年度の税制改正の概要

皆さん、こんにちは。御堂筋税理士法人の松本でございます。

今年の3月に平成27年度税制改正法案が成立・公布されました。今回の改正はデフレ脱却、経済再生を確実なものとするための内容が多く盛り込まれています。

消費税の10%への増税については、平成29年4月に先送りされましたが、法人税については、法人税率の段階的引き下げを視野に置いての改正が行われています。具体的には、法人税率の引き下げにより企業の成長戦略を後押しする一方、受取配当金の益金不算入制度の見直し、欠損金控除の縮小など課税ベースの拡大が行われています。

今回は、みなさんに関係があると思われる法人税の改正内容と製造業にとって特に大切な試験研究費の税額控除を中心に話を進めてまいります。

#### 1、平成27年税制改正の概要

(1) 法人税の税率が下がります。

法人税率が段階的に引き下げられ、今期は、実効税率が32.11%(△2.51%)となります。今後法人税の実効税率を20%台にまで引き下げることを目指しているため、保険商品、オペレーティング・リース等の活用により、利益の繰延を検討することで節税効果が期待できます。

(2) 所得拡大促進税制の活用のためのハードルが下がります。

平成25年度の税制改正で導入された制度で、労働分配を促進するために従業員に対する給与・賞与の支給額が増加した場合に、一定の条件をクリアできれば、増加額の10%税金が安く

なります。

条件は、以下の通りです。

- ①適用年度の給与等支給額が基準年度から2～3%増加すること
- ②適用年度の給与等支給額が前事業年度以上
- ③適用年度の平均給与等支給額が前の事業年度を上回る

今回の改正では、①の増加割合要件が緩和されています。

決算賞与を支給することによって、上記条件がクリアできる場合もあるので、決算の際には事前の検討が必要です。

また、企業の雇用を高めることをサポートする雇用促進税制については、この所得拡大税制との選択適用となります。雇用促進税制については、事前の届出が必要となりますのでご注意ください。

(3) 受取配当金の益金不算入枠が縮小されます。

会社が受け取る配当金については、税金の計算上、一定の金額が利益とみなされず、税金がかかりません。現在の税制においては、持株比率が25%以上である関連会社からの配当について、利益とみなされず税金がかかりません(負債利子の控除はないものとした場合)。

今回の改正では、この25%基準が引き上げられ1/3超の保有割合の場合のみ100%益金不算入となりました。持株比率が1/3以下の資産管理会社に配当を実施している場合には、対策を検討することが必要となります。また、さらに今回は負債利子の控除についての見直しもあわせておこなわれています。

改正の枠組みは以下の通りです。

[改正前]

持株比率	益金不算入割合	負債利子控除
25%未満	50%	あり
25%以上	100%	あり

[改正後]

持株比率	益金不算入割合	負債利子控除
5%以下	20%	廃止
5%超1/3以下	50%	廃止
1/3超	100%	あり

(4) 研究開発税制の枠組みが変更されます。

企業の試験研究投資を促進するための試験研究費の税額控除に関する制度については、ほぼ毎年見直しが行われています。今回の改正は、自社の技術だけでなく他社や研究機関、大学等の外部の技術・知識を活用した研究(オープンイノベーション)を促進することを目的におこなわれています。オープンイノベーション型の特別試験研究費については、支出額の20%～30%の税額控除枠が新たに設けられ、通常の試験研究費の支出に対する税額控除よりも有利なものとなっていきます。特別試験研究費に該当する試験研究費支出がない場合には、オープンイノベーション型の控除枠の活用を含めて、試験研究費投資について検討していくことが必要です。試験研究費の活用については、『2. 特に製造業の方にとって大切な試験研究費について』にてお話をさせていただきます。

(5) その他の改正項目は以下のとおりです。

- ・欠損金の繰越控除額の段階的引き下げ
- ・繰越欠損金の期間を9年から10年に延長
- ・地方における企業の拠点強化・拡充推進のための優遇税制の創設

今回の改正以外で注目すべき制度に、平成26年の税制改正において創設された生産性

向上設備投資促進税制の即時償却制度があります。この制度については、平成28年3月までに取得した該当資産について即時償却の適用が可能となるので設備投資検討の際には積極的な活用をおすすめします。

#### 2、特に製造業の方にとって大切な試験研究費について

経営思想家P.ドラッカーは、著書マネジメントの中で『企業の目的は顧客の創造である。企業は、二つの企業家的な機能をもつ。それがマーケティングとイノベーションである。マーケティングとイノベーションだけが成果をもたらす。他のものはすべてコストである。』もちろん著者が述べているのは、よりよく経済的な財とサービスを供給するという広義のイノベーションですが、その重要性を述べています。

企業が試験研究を行うことは、企業の未来を創り事業存続をするための一大テーマになります。そして製造業においては、新製品・新技術の開発活動や既存の製品・技術の改良活動を行うことが重要なしごとではないでしょうか。

そして国はその試験研究を行った会社の税金をまけてくれるというわけです。

(1) 税金が安くなる試験研究とは(試験研究費税額控除制度)

試験研究と聞くと大企業が研究開発部門を設けて行う研究開発をイメージしがちですが、中小企業が行っている新製品開発や加工技術の軽微な改良なども含まれ、非常に広範囲となっております。

試験研究費の税額控除は、ベースとなる総額型と呼ばれるものと上乘せとして増加型もしくは高水準型の選択適用になる2段階となります。総額型とは、支出した試験研究費の総額に12%(大企業は8-10%)。細かな計算はありますが、1,000万円試験研究すると120万円もの税金が安

くなります。増加型は、過去3年の試験研究費の平均と当期の試験研究費を比較し、増加した額に対して一定の割合を乗じた額が税額控除されます。つまり日本の技術力を高めるためにどんどん新たなイノベーションを起こすことに対する特典といえます。高水準型は過去3年の平均売上高の10%と当期の試験研究費を比較し、増加した額に対して一定の割合を乗じた額が税額控除されます。

この税額控除は法人税の一定割合がリミットとなりますが、国から補助金をもらって試験研究しているのと類似した効果が得られます。

(2) 平成27年度の改正で試験研究費はどう変わった?

具体的には以下の表をご参照ください。(増加型と高水準型は改正なし)

		改正前	改正後
控除限度の総枠		法人税額の30%(26年度末まで。原則20%)	法人税額の30%
一般試験研究費	税額控除率	8~10%(中小法人12%)	8~10%(中小法人12%)
	控除限度額	法人税額の30%(26年度末まで。原則20%) ※控除限度超過額は1年間繰越	法人税額の25% ※控除限度超過額の繰越控除は廃止。
特別試験研究費	範囲	以下の試験研究に要する費用 ①国の試験研究機関等・大学との共同・委託研究 ②民間企業との共同研究 ③中小企業者への委託研究等	③の委託先に「公益法人等、地方公共団体の機関・地方独立行政法人等」を追加 ④中小企業者から知的財産権の許諾等を受けて行う試験研究」の知的財産権の使用料を追加
	税額控除率	12%	①30%、②~④等:20%
	控除限度額	一般試験研究費の控除限度の枠内	法人税額の5%(別枠)

(※) 27年4月1日以後に開始する事業年度において適用します。

出典:財務省HPより

(3) 税額控除の対象となる「試験研究費」とは?

試験研究に費やした費用の全てが税額控除の対象となるわけではありません。対象となる経費は以下のように定められています。

製品の製造または技術の改良、考案もしくは発明にかかる試験研究のために要する費用で、次のものが該当します。

- ①試験研究を行うために要する原材料費、人件費および経費
- ②試験研究のために外部に支払う委託研究費
- ③技術研究組合に支払う賦課金
- ④試験研究のために使用する減価償却資産の減価償却費

①~④以外にも、さきほども記載させていただ

今回の税制改正の趣旨は、自社の技術だけでなく他社や大学などが持つ技術やアイデアを組み合わせて、革新的なビジネスモデル、革新的な研究成果、製品開発につなげるイノベーションの手法であるオープンイノベーションを推進する観点から、共同研究・委託研究などの特別な試験研究費(以下「特別試験研究費」)について法人税額のリミットを別枠化することになりました。

現行のベースにある総額型の計算方法は変わりませんが、税額控除のリミットである法人税額の30%が25%と縮減になり、その縮減された5%を特別試験研究費に対する税額控除のリミットとすることになりました。

いた他社や研究機関、大学等の外部の技術・知識を活用した研究(オープンイノベーション)にかかった費用(特別試験研究費)も対象となります。

なお、これらの場合に国や専門機関から受けた補助金などがある場合は、控除した額が試験研究費の額となりますので補助金などがあつた場合は控除することをご注意下さい。

(4) 人件費の範囲は?

試験研究費の税額控除を適用した場合、最も気を付ける必要があるポイントとして人件費が挙げられます。それは試験研究費に含まれる人件費は「専門的知識をもってその試験研究の業務に専ら従事する者に係るもの」と定められていますが、この「専ら従事する者」というのが実務的には見解がわかるところです。

具体的な例としては、中小企業の場合では大企業のように研究開発部門があるといったケースは少なく、たいていの場合試験研究担当業務以外の業務と兼務しているケースが多いと思います。この場合に人件費を試験研究費として計上するには、「当該担当業務への従事状況が明確に区分され、当該担当業務に係る人件費が適正に計算されていること」が必要となります。この金額をどのように計算したらよいか問題となります。このようなケースに対応するためには、試験研究プロジェクトの計画書・報告書や兼務者がその試験プロジェクトに従事した期間・費用が明確に分かる勤務録が必要となりますのでご注意ください。

また、役員が試験研究プロジェクトに加わるケースがあり、その場合の役員報酬が試験研究費に該当するかが問題となるケースがあります。過去の事例では役員が試験研究プロジェクトに従事するとき、単なる部下の管理をおこなっている場合(人事管理)は試験研究費に該当しないと判断され、試験研究のプロジェクトを管理している場合は試験研究費に該当すると

判断された事例があります。一見、違いがわかりませんが簡単に言いますと、人の管理とプロジェクト自体の管理に境界線があると考えられます。

役員報酬の人件費が試験研究費に該当することとなった場合、該当する金額は全額ではなく、役員の研究業務の実態や社内のほかの研究者と比べ、同程度の役員報酬部分が該当することとなりますので、こちらも併せてご注意が必要となります。

参考

「専ら従事する者」に該当する要件

- ①研究プロジェクトチームに参加し担当業務の行われる期間専ら従事していること
- ②担当業務が試験研究に欠かせず、その専門的知識がその担当業務に不可欠であること
- ③従事期間が合計でおおむね1か月(実働20日程度)以上であること
- ④担当業務への従事状況が明確にされ、担当業務に係る人件費が適正に計算されていること
- ⑤事務職員、守衛、運転手などの試験研究に直接従事しない者に該当しないこと

の全てを満たす場合。

御堂筋税理士法人

高業績企業をめざす中小オーナー企業の、経営のワンストップソリューションを標榜する税理士コンサルタント集団。会計がわかっているという強みをベースに、経営計画→実行管理→幹部育成→事業承継を一気通貫で進める。経営者によりそった問題解決(Solution&Accompany)をめざすスタッフ18名のうち10名が税理士、日々実践と訓練にいとむ。製造業、工務店、会計事務所などの業種には特に強い。所在地:大阪市中央区今橋4-1-1淀屋橋三井ビルディング4F