

# 中小企業の各種特例税制・措置法関係の実務

～賃上げ促進税制、中小企業経営強化税制、固定資産税の減免、企業版ふるさと納税…etc.～

税理士・公認会計士

太田達也氏

四国税理士会

令和8年1月23日

## I 中小企業が受けることができる主な特例税制

次の各ケースに掲げる事由に該当するときは、対応する税制の適用が可能であるかどうかをチェックする必要がある。

各ケース	対応する税制
設備投資計画がある場合 (設備投資の予定がある場合) 設備投資を行った場合	中小企業経営強化税制(措法 42 条の 12 の 4) または 中小企業投資促進税制(措法 42 条の 6)  (防災・減災設備に対する投資である場合) 中小企業防災・減災投資促進税制(措法 44 条の 2)
給料を増額した場合 人員を増やした場合	賃上げ促進税制(措法 42 条の 12 の 5)
研究開発を行っている場合 産学連携等を行う場合	試験研究費に係る税額控除(措法 42 条の 4) (中小企業技術基盤強化税制)
M&A を行う計画がある場合	中小企業事業再編投資損失準備金(措法 56 条) 中小企業経営強化税制の D 類型
ベンチャー企業への出資がある場合	オープンイノベーション促進税制(措法 66 条の 13)
地方創生を支援したい	企業版ふるさと納税
欠損金が生じた場合 (繰越控除を適用しない場合)	欠損金の繰戻し還付請求(法法 80 条 1 項)
償却資産を取得した場合	固定資産税の減免措置
固定資産の買換えがある場合	固定資産の買換えに係る圧縮記帳(措法 65 条の 7)
収用等に伴い代替資産の取得の予定がある場合	収用等に伴い取得した代替資産の圧縮記帳(措法 64 条)
保険金等により資産を取得する計画がある場合	保険金等により取得した資産の圧縮記帳(法法 47 条)
国庫補助金等により資産を取得する計画がある場合	国庫補助金等により取得した資産の圧縮記帳(法法 42 条)

各税制のポイントと留意点(別表や特別償却の付表の記載方法を含む)を解説する。

(参考) 租税特別措置法上の中小企業者の定義

中小企業者に該当するかどうかについては、令和元年度税制改正による中小企業者の定義の改正および平成 29 年度税制改正による適用除外事業者<sup>1</sup>の新設を考慮して、最新の法令に基づいて、中小企業者であるかどうかを適切に判定する必要がある。

中小企業者とは、次に掲げる法人をいう(措法 42 条の 4 第 19 項 7 号、措令 27 条の 4 第 25 項)。ただし、中小企業者のうち適用除外事業者に該当するものは、租税特別措置法上の中小企業者向けの特例は適用されない。

- ① 資本金の額または出資金の額が1億円以下の法人のうち次に掲げる法人以外の法人
  - イ その発行済株式または出資(自己の株式または出資を除く。以下ロにおいて同じ)の総数または総額の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
  - ロ 上記イのほか、その発行済株式または出資の総数または総額の3分の2以上を複数の大規模法人に所有されている法人
  - ハ 受託法人
- ② 資本また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(受託法人を除く)

大規模法人とは、次に掲げる法人をいい、中小企業投資育成株式会社を除く。

- ① 資本金の額または出資金の額が1億円を超える法人
- ② 資本また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 人を超える法人
- ③ 大法人(次に掲げる法人をいう)との間にその大法人による完全支配関係がある普通法人
  - イ 資本金の額または出資金の額が5億円以上の法人
  - ロ 相互会社および外国相互会社のうち、常時使用する従業員の数が 1,000 人を超える法人
  - ハ 受託法人
- ④ 100%グループ内の複数の大法人に発行済株式等の全部を直接または間接に保有されている普通法人

---

<sup>1</sup> 適用除外事業者とは、過去 3 年間の年平均所得が 15 億円を超える事業者をいう。適用除外事業者には、租税特別措置法上の中小企業者向けの特例は適用されない。

(参考) 中小企業経営強化税制および中小企業投資促進税制の対象となる範囲の見直し  
(令和 7 年度税制改正)

中小企業経営強化税制および中小企業投資促進税制の対象となる中小企業者等とは、租税特別措置法 42 条の 6 第 1 項に規定する政令で定める中小企業者(適用除外事業を除く)または農業協同組合等もしくは商店街振興組合で、青色申告書を提出するものとされた。

租税特別措置法 42 条の 6 第 1 項に規定する政令で定める中小企業者に該当する法人は、資本金の額もしくは出資金の額が 1 億円以下の法人のうち次に掲げる法人以外の法人または資本も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 人以下の法人である。

#### 中小企業者から除外される法人

- |  |
|--|
| <p>① 発行済株式等(その有する自己の株式または出資を除く)の 2 分の 1 以上が同一の大規模法人(資本金の額もしくは出資金の額が 1 億円を超える法人、資本も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 人を超える法人、大法人との間に大法人による完全支配関係がある法人または 100%グループ内の大法人に発行済株式等の全部を直接または間接に保有されている法人をいい、中小企業投資育成株式会社を除く)の所有に属している法人および発行済株式等の 3 分の 2 以上が複数の大規模法人の所有に属している法人</p> <p>ただし、<b>その発行済株式等(その有する自己の株式または出資を除く)の 2 分の 1 を超える数等の株式等が「農林漁業法人等に対する投資の円滑化に関する特別措置法」10 条の承認会社の所有に属している農地法 2 条 3 項に規定する農地所有適格法人を除く。</b></p> <p>② 他の通算法人のうちいずれかの法人が次に掲げる法人に該当しない場合における通算法人</p> <p>イ 資本金の額または出資金の額が 1 億円以下の法人のうち①に掲げる法人以外の法人</p> <p>ロ 資本また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</p> |
|--|

上記①のただし書きにあるように、令和 7 年度税制改正により、中小企業税制の適用を受けることができないみなし大企業の範囲について、中小企業投資促進税制および中小企業経営強化税制の適用を受けようとする法人が農地法の農地所有適格法人であり、かつ、その発行済株式等の 2 分の 1 超が農林漁業法人等投資円滑化法の一定の承認会社の所有に属しているときは、**その農地所有適格法人をこれらの制度におけるみなし大企業から除外する(＝中小企業経営強化税制・中小企業投資促進税制の対象にする)**こととされた(措法 42 条の 6 第 1 項、42 条の 12 の 4 第 1 項、措令 27 条の 6 第 1 項)。

なお、**中小企業投資促進税制および中小企業経営強化税制以外の中小企業税制<sup>2</sup>におけるみなし大企業の判定については、このただし書きは適用されない。**

<sup>2</sup> 中小企業税制とは、中小企業投資促進税制および中小企業経営強化税制のほかには、中小企業技術基盤強化税制、特定事業継続力強化設備等の特別償却、中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例等をいう。

## Ⅱ 中小企業者向け設備投資に係る特例税制

### 1. 中小企業経営強化税制

#### (1) 税制の内容

青色申告書を提出する租税特別措置法 42 条の 6 第 1 項に規定する政令で定める中小企業者(適用除外事業者を除く)または農業協同組合等もしくは商店街振興組合(以下、「中小企業者等」という)で中小企業等経営強化法の経営力向上計画の認定を受けたものが、平成 29 年 4 月 1 日から令和 9 年 3 月 31 日までの間に、生産等設備<sup>3</sup>を構成する機械装置、工具、器具備品、建物附属設備およびソフトウェア(E 類型については、建物およびその附属設備も対象)で、特定経営力向上設備等に該当するもののうち、一定の規模以上のものの取得等(取得または製作もしくは建設)をして、その特定経営力向上設備等を国内にあるその法人の指定事業の用に供した場合には、その指定事業の用に供した日を含む事業年度(解散(合併による解散を除く)の日を含む事業年度および清算中の各事業年度を除く)において、その特定経営力向上設備等の**普通償却限度額との合計でその取得価額までの特別償却(即時償却)とその取得価額の 7 % (特定中小企業者等<sup>4</sup>の場合は 10%) の税額控除との選択適用ができる (E 類型の建物およびその附属設備のみ、異なる割合が適用される。以下同様)。**

個人事業者も対象である(措置法 10 条の 5 の 3)。

新品が対象であり、貸付けの用に供するものは対象にならない。

また、税制措置の適用を受けるためには、その特定経営力向上設備等が、主務大臣の認定を受けた経営力向上計画(中小企業等経営強化法 18 条1項の規定による変更の認定があったときは、その変更後のもの)に記載されたものに限られる。

税額控除における控除税額は、中小企業投資促進税制における控除税額との合計額で当期の法人税額の 20%を上限<sup>5</sup>とし、控除限度超過額は1年間の繰越ができる。また、特別償却

---

<sup>3</sup> 生産等設備とは、例えば、製造業を営む法人の工場、小売業を営む法人の店舗または自動車整備業を営む法人の作業場のように、その法人が行う生産活動、販売活動、役務提供活動その他収益を獲得するために行う活動の用に直接供される減価償却資産で構成されるものをいう。したがって、例えば、本店、寄宿舍等の建物、事務用器具備品、福利厚生施設等は対象外となる。一棟の建物が本店用と店舗用に供されている場合など、減価償却資産の一部が法人の生産等活動の用に直接供されているものについては、そのすべてが生産等設備となる。

<sup>4</sup> 資本金または出資金が 3,000 万円以下の法人、農業協同組合等、商店街振興組合および個人事業者をいう。

<sup>5</sup> 税額控除を適用する場合は、①中小企業投資促進税制および②中小企業経営強化税制、

は、償却限度額まで償却費を計上しなかった場合には、その償却不足額を翌事業年度に繰り越すことができる。

#### ポイント

- ・ 中小企業等経営強化法上の経営力向上計画の認定(主務大臣による認定)を受けた中小企業者等(かつ中小企業等経営強化法 2 条 6 項に規定する特定事業者等<sup>6</sup>)であること
- ・ 生産等設備を構成する機械装置、工具、器具備品、建物附属設備およびソフトウェア(E 類型については、建物およびその附属設備も対象)で一定のもの
- ・ 特定経営力向上設備等に該当するものであること(後で説明する生産性向上設備、収益力強化設備、経営資源集約化設備または経営規模拡大設備のいずれかであること)
- ・ 特定経営力向上設備等が、経営力向上計画(中小企業等経営強化法 18 条1項の規定による変更の認定があったときは、その変更後のもの)に記載されたものであること
- ・ 一定の規模以上のものであること(最低取得価額要件を満たすものであること)
- ・ 指定事業の用に供するものであることが必要
- ・ 即時償却または税額控除のいずれかを選択適用できる(設備ごとに選択できる)

---

以上 2 つの税制の控除税額の合計で、当期の法人税額の 20%が上限とされる点に留意する必要がある。

<sup>6</sup> 中小企業等経営強化法 2 条 5 項に特定事業者の定義が定められている。製造業、建設業、運輸業等については常時使用する従業員の数が 500 人以下の会社および個人、卸売業については常時使用する従業員の数が 400 人以下の会社および個人、小売業またはサービス業常時使用する従業員の数が 300 人以下の会社および個人というように、業種ごとに従業員数の基準が設けられている。ただし、中小企業等経営強化法改正前の同法の中小企業者等で改正後の同法の特定事業者等に該当しないものについては、経過措置として、令和 5 年 3 月 31 日までの間は、同法の特定事業者等とみなして、同法の経営力向上に関する規定を適用することとされている(産競法等改正法附則 9 条 2 項)。

もともと税制措置の適用を受けることができるのは、租税特別措置法上の中小企業者等であるため、資本金または出資金の額が1億円以下の法人、従業員数 1,000 人以下の個人事業者、組合等に限られる。

(2) 特定経営力向上設備とは

この税制の適用を受けることができる「特定経営力向上設備等」とは、経営力向上設備等のうち経営力向上に著しく資する一定のもので、その法人の主務大臣による認定を受けた経営力向上計画に記載されたものをいう。

中小企業経営強化税制の適用対象となる経営力向上設備等とは、中小企業等経営強化法に規定する次の設備をいう。

経営力向上設備等

	生産性向上設備 (A 類型)		収益力強化設備 (B 類型)	デジタル化設備 (C 類型) →廃止	経営資源集約化設備 (D 類型)	経営規模拡大設備 (E 類型) →新設	最低取得価額要件
	販売開始時期	生産性向上要件					
機械装置	10 年以内	旧モデル比で	年平均 5%以上の投資利益率が見込まれるものであることにつき経済産業大臣の確認を受けた投資計画に記載されたもの →7%以上の投資利益率に見直し	遠隔操作、可視化、自動制御のいずれかを可能にする設備	修正 ROA または有形固定資産回転率が一定以上上昇する経営力向上計画（事業承継等事前調査に関する事項の記載があるものに限る）を実施するために必要不可欠な設備	その投資計画における年平均の投資利益率が 7%以上となることを見込まれるものであることおよび経営規模の拡大を行うものとして経済産業大臣が定める要件に適合することにつき経済産業大臣の確認を受けた投資計画に記載された投資の目的を達成するために必要不可欠な設備  売上高 100 億円超を目指す中小企業に係る措置	一台または一基当たり取得価額 160 万円以上
工具(A 類型のみ測定工具および検査工具に限る)	5 年以内	年平均 1%以上生産性が向上					一台または一基当たり取得価額 30 万円以上
器具備品	6 年以内	→判定に係る指標について改正あり					一台または一基当たり取得価額 30 万円以上
建物附属設備	14 年以内						一の取得価額 60 万円以上
ソフトウェア	5 年以内	不要					一の取得価額 70 万円以上
建物およびその附属設備 (E 類型)						一の建物およびその附属設備の取得価額 1,000 万円以上	

(注)太字の箇所が、令和7年度税制改正事項である。

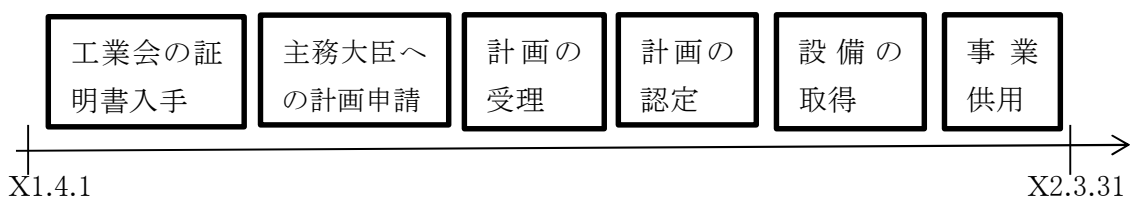
- (注1) 器具備品から医療保健業を行う事業者が取得等する医療機器は除外され、建物附属設備から医療保健業を行う事業者が取得等するものは除外されている。
- (注2) A類型のソフトウェアで対象となるのは、設備の稼働状況等に係る情報収集機能および分析・指示機能を有するものに限られる。すなわち、すでに適用期限を経過した旧生産性向上設備投資促進税制におけるA類型の対象となるソフトウェアと同じである。(一般社団法人)情報サービス産業協会の対象リストが参考になる。また、複写して販売するための原本、開発研究用のもの、サーバー用OSのうち一定のものは対象外である。
- (注3) 発電の用に供する設備にあつては、主として電気の販売を行うために取得または製作をするもの(経営力向上計画の実施時期のうちで発電した電気の販売を行う期間中の発電量のうち、販売を行うことが見込まれる電気の量が占める割合が2分の1を超える発電設備等)を除く。

### (3) 手続の流れ

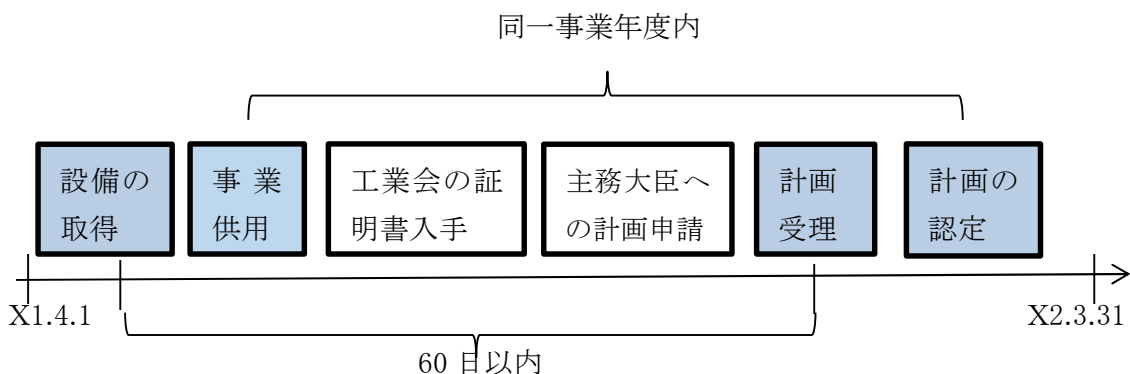
A類型、B類型については、認定の前に設備を先行取得する場合を認める取扱いがあるが、D類型、E類型にはそのような取扱いはない。

#### ○A 類型(生産性向上設備)の場合

・原則な取扱いによるフロー



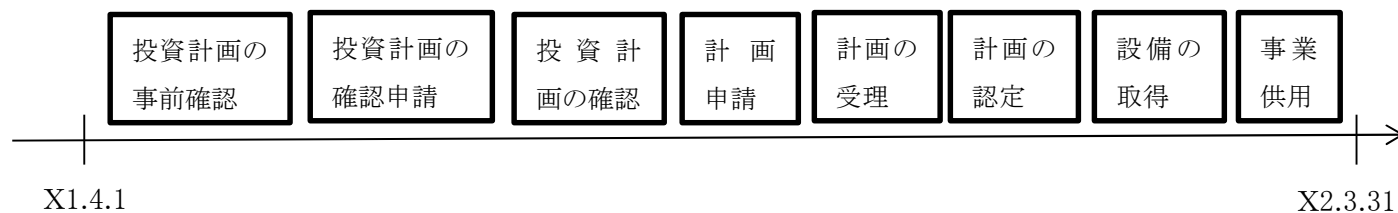
・弾力的な運用によるフロー



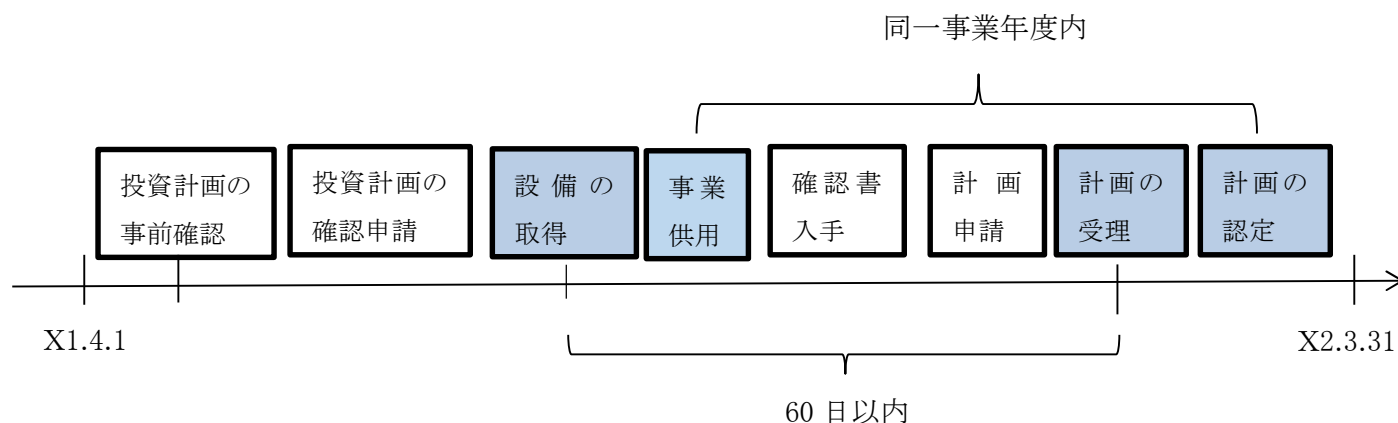


弾力的な運用による場合、設備の取得と計画受理の間が 60 日以内であること、設備を事業の用に供した日と主務大臣による計画認定が同一事業年度内でなければならない。

○B 類型(収益力強化設備)の場合  
原則な取扱いによるフロー



弾力的な運用によるフロー



弾力的な運用による場合、設備の取得と計画受理の間が 60 日以内であること、設備を事業の用に供した日と主務大臣による計画認定が同一事業年度内でなければならない。

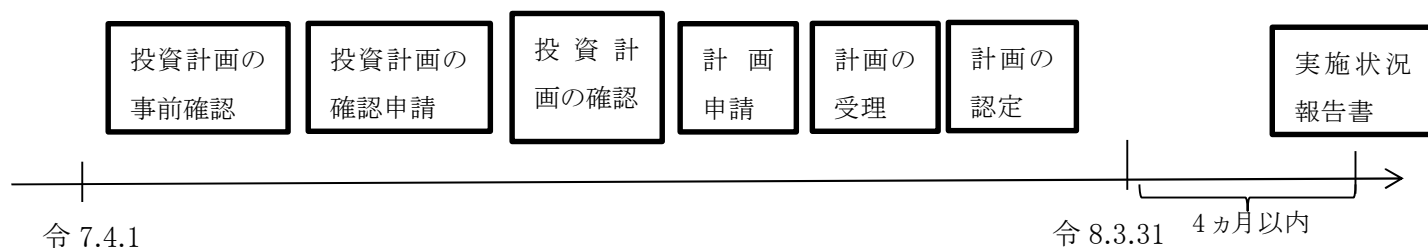
また、弾力的な運用による場合、経済産業局への投資計画の確認申請が設備の取得の前でなければいけない点に留意する必要がある。

○C 類型 (デジタル化設備) の場合  
令和 7 年度税制改正により、廃止された。

D 類型については、M&A に伴う設備投資が対象であるため、認定後に設備を取得することが要件である(弾力的な運用はない)。

## ○E 類型

E 類型については、建物およびその附属設備の取得は、経営力向上計画の認定後である必要がある。設備の先行取得を内容とする弾力的な運用の活用はできない点に留意する必要がある。また、経済産業局への確認申請日より前に着工された建物は、投資計画に記載することはできず、本税制措置の対象外となる点に留意する必要がある。



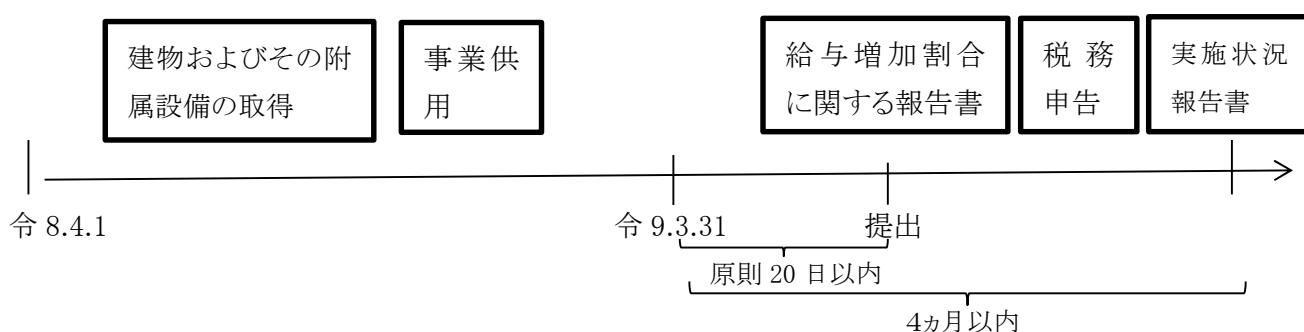
※確認申請書の申請日と経営力向上計画の申請日は同一事業年度にする必要がある。

※確認書の日付は、経営力向上計画の申請日以前である必要がある。

※確認書の交付を受けた申請者は、投資計画にて 100 億円超となる事業年度までの期間について、確認申請書(投資計画)の実施状況報告書(様式6)を、毎年、確認書の交付を受けた経済産業局に提出する。

E 類型を利用する場合、企業規模に関わりなく、公認会計士または税理士の事前確認が必要である。経済産業局に投資計画の確認申請を行うに際して、確認申請書に投資計画および事前確認書を添付する必要がある。

本申請は 100 億宣言ポータルサイト(<https://growth-100-okusmrj.go.jp/>)にて 100 億宣言を行う必要がある。経営規模拡大設備(E 類型)の取得に係る税制措置は、法人税に係る措置であるため、個人の場合は税制措置を受けることはできない。



※実施状況報告書を投資計画における供用事業年度の給与増加割合に関する報告書の提出または税務申告の前に提出しても構わない。

投資計画にて設定した事業供用事業年度の給与増加割合の目標値を実績値が下回った

場合は、建物およびその附属設備に対する本税制措置を受けることができない点に留意する必要がある。

また、認定を受けた経営力向上計画にE類型の設備等が記載されている企業は、その投資計画の計画期間中は中小企業投資促進税制および中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例を受けることができないとされる。投資計画における供用事業年度の給与増加割合に関する報告書にて目標を達成できなかったまたは税制措置を受けなかった場合（給与増加割合に関する目標を達成した報告書を提出した場合を除く）は、経営力向上計画の変更申請を行い、E 類型に関する記載をすべて削除する必要がある。当該変更申請の認定後は中小企業投資促進税制および中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例を利用することが可能になる。

なお、税務申告に際しては、確認書および確認申請書、主務大臣への計画申請書、認定書および投資計画における供用事業年度の給与増加割合に関する報告書（いずれも写し）を提出しなければならない。

#### (4)E 類型の適用要件

売上高 100 億円超を目指す成長意欲の高い中小企業の設備投資に対してインセンティブを与える趣旨の措置が新設され、一定の要件を満たした建物およびその附属設備も対象になるとされた。

本改正は、中小企業者等が令和 7 年 4 月 1 日以後に取得等をする特定経営力向上設備等について適用し、中小企業者等が同日前に取得等をした特定経営力向上設備等については、従前どおりとされている（令和 7 年改正法附則 43 条 1 項）。

##### ① 新たな類型の内容と適用要件

令和 7 年度税制改正では、次のように売上高 100 億円超を目指す成長意欲の高い中小企業の設備投資を対象とする新たな措置が盛り込まれた。すなわち、特定経営力向上設備等に、その投資計画における年平均の投資利益率が 7%以上となることが見込まれるものであることおよび経営規模の拡大を行うものとして経済産業大臣が定める要件に適合することにつき経済産業大臣の確認を受けた投資計画に記載された投資の目的を達成するために必要不可欠な設備（機械装置、工具、器具備品、建物およびその附属設備ならびにソフトウェアで、一定の規模以上のもの）が追加された。

本類型は、建物の新設または増設をする場合におけるその建物を含む生産等設備を構成するもので、経営の向上および経営の規模の拡大に著しく資する一定のものが対象となる。

## ② 経済産業大臣が定める要件

経営規模の拡大を行うものとして経済産業大臣が定める要件は、次の要件である(令 7.5 経済産業省告示第 85 号 1)。下記のすべての要件に該当する必要がある。

### 経済産業大臣が定める要件

- |   |
|---|
| <ul style="list-style-type: none"><li>① 申請投資計画に売上高の増加のための取組および設備投資の時期を示していること(売上向上のための施策および設備投資時期を示した行程表(ロードマップ)を作成していること)。</li><li>② 基準事業年度(経営力向上計画の認定を申請する事業年度の直前の事業年度)の売上高が 10 億円超 90 億円未満であること。</li><li>③ 申請投資計画の実施期間が 3 年以上 10 年以下であること。</li><li>④ 売上高 100 億円超を目指すための事業基盤、財務基盤および組織基盤が整っていること(次項で詳説)。</li><li>⑤ 売上高 100 億円超および年平均 10%以上の売上高成長率を目指す投資計画であること。</li><li>⑥ 次の要件を満たす設備投資を行う投資計画であること。<ul style="list-style-type: none"><li>a 導入予定の設備が、売上高の増加に貢献するものであること。</li><li>b 経営力向上計画の認定を受けた日から 2 年以内に導入予定の設備の取得価額の合計額が、1 億円と基準事業年度の売上高の 5%相当額とのいずれか高い金額以上であること。</li><li>c 生産性の向上に資する設備の導入に伴い建物およびその附属設備の新設または増設をするものであること。</li></ul></li><li>⑦ 申請投資計画の実施期間において、雇用者給与等支給額を増加させることが明確に示されていること。</li><li>⑧ 申請投資計画に記載された建物およびその附属設備を事業の用に供する事業年度の給与増加割合<sup>7</sup>の目標が数値により定められており、かつ、その数値が 100 分の 2.5 以上であること(後で詳説)。</li></ul> |
|---|

基準事業年度の売上高が 10 億円超 90 億円未満である事業者が、売上高 100 億円超および年平均 10%以上の売上高成長率を目指す投資計画を作成し、当該投資計画に基づいて売上高の増加に貢献する一定規模以上の設備投資を行い、設備の導入に伴い建物およびその附属設備の新設または増設をするものであること等の要件が求められており、それらの要件に適合することにつき経済産業大臣の確認を受けることが必要になる。

建物およびその附属設備の最低取得価額要件であるが、一の建物およびその附属設備の取得価額の合計額が 1,000 万円以上のものが対象になる。

---

<sup>7</sup> 給与増加割合とは、その建物およびその附属設備を事業の用に供する事業年度の雇用者給与等支給額からその事業の用に供する事業年度の直前の事業年度の雇用者給与等支給額(以下、「比較雇用者給与等支給額」)を控除した金額の当該比較雇用者給与等支給額に対する割合をいう。

また、上記の設備には、医療保健業を行う事業者が取得等をするものおよび発電の用に供する設備で主として電気の販売を行うために取得等をするものを含まない。

なお、経済産業大臣の確認を受けて設備等を導入して経営の向上を図るものとして中小企業等経営強化法の経営力向上計画につき同法の認定を受けた事業者については、投資計画の進捗状況を経済産業大臣に報告しなければならない(中小企業等経営強化法施行規則16条4項)。

③ 事業基盤、財務基盤および組織基盤が整っていること

先の経済産業大臣が定める要件の「④売上高 100 億円超を目指すための事業基盤、財務基盤および組織基盤が整っていること。」については、具体的には経営に関する基盤が次のいずれにも該当する事業者の策定した投資計画であることである。事業基盤、財務基盤および組織基盤のそれぞれについて、要件を満たすことが必要である。

イ 事業基盤について、次の A から C のいずれにも該当すること。

A 申請投資計画に係る事業の方針及びその事業に係る市場の選択に関する事項について、次の要件のいずれにも該当すること。

(a) その事業に係る顧客および市場を明確に設定していること。

(b) 事業者が参入または開拓をすることが可能な市場の規模が、その事業者の 1 事業年度の売上高を 100 億円超に増加させるために十分な規模であること。

(c) その事業に係る顧客が購入の意思決定を行う上で重視する事項を把握していること。

(d) その事業の内容が、その事業に係る顧客が意思決定を行う上で重視する事項に合致するものであること。

B 基準事業年度の直前の事業年度の売上高からその前事業年度の売上高を控除した値の当該前事業年度の売上高に対する割合および基準事業年度の売上高からその前事業年度の売上高を控除した値の当該前事業年度の売上高に対する割合が正の値であること。

C 基準事業年度の損益計算書上の営業利益が正の値であること。

ロ 財務基盤について、次の A および B のいずれかに該当すること。

A 基準事業年度の貸借対照表上の純資産の額および負債(株主からの借入金ならびに株主以外の長期借入金(元利金の支払について劣後的内容を有する特約が付された金銭の消費貸借に係るものに限る)および短期借入金(元本の償還について分割払の定めがなく、かつ、利息の支払期限を元本の償還期限と同じ日とする旨の定めがある金銭の消費貸借に係るものに限る)に限る)の額の合計額を当該貸借対照表上の純資産の額および負債(上記の負債に係る限定はなし)の額の合計額で除して得た値が 30%以上であること。

B 基準事業年度の貸借対照表上の社債および借入金の合計額から当該貸借対照表上の現金および預貯金の合計額を控除して得た額を、基準事業年度の損益計算書上の営業利益の額に減価償却費の額を加えた額で除して得た値が 10 以内であること。

ハ 組織基盤について、次のいずれにも該当すること。

- A 債権および債務に関する管理が適切に行われていること。
- B 在庫管理が適切に行われていること。
- C 予算および資金計画について適切に管理することができる体制が構築されていること。
- D 数値管理に対応するシステムや体制等が備わっていること。
- E 売上目標の設定が適切に行われていること。
- F 部門別による管理体制が構築されていること。

④ 建物およびその附属設備の特別償却率または税額控除率

建物およびその附属設備の特別償却率はその取得価額の 15%または 25%とされ、税額控除率は 1%または 2%とされる。

建物およびその附属設備を事業の用に供する事業年度(以下「供用年度」という)の給与増加割合が 2.5%以上である場合には、それぞれ 15%または 1%とされ、供用年度の給与増加割合が 5%以上である場合には、それぞれ 25%または 2%とされる。

ただし、供用年度の給与増加割合が 2.5%未満の場合または投資計画に記載された供用年度の給与増加割合が 2.5%未満の場合には、建物およびその附属設備については、特別償却および税額控除は適用できないこととされる。

⑤ 給与増加割合の要件

投資計画に記載された建物およびその附属設備を事業の用に供する事業年度において本制度の適用を受けようとする場合には、次の要件のいずれかに該当することをその事業年度の報告に係る報告書に記載しなければならない(令 7.5 経産告 85 条 2 項)。

- イ その申請投資計画において定めた建物およびその附属設備を事業の用に供する事業年度の給与増加割合の目標とする数値が、2.5%以上であり、かつ、5%未満である場合において、その事業年度の給与増加割合がその定めた数値以上であること(ロの要件に該当する場合を除く)。
- ロ 建物およびその附属設備を事業の用に供する事業年度の給与増加割合がその申請投資計画において定めたその事業年度の給与増加割合の目標とする数値以上であり、かつ、その事業年度の雇用者給与等支給額が著しく増加した場合(その事業年度の給与増加割合が 5%以上である場合に限る)に該当すること。

#### ⑥ 確定申告書への報告書の写しの添付

上記の給与支給額増加目標を達成した事業年度は、その給与支給額増加目標を達成したことにつき、中小企業等経営強化法施行規則 16 条 4 項の規定により経済産業大臣に報告した内容が確認できる書類で確認投資計画に記載された給与支給額増加目標およびその給与支給額増加目標を達成したことが確認できるものを確定申告書等に添付することにより証明がされた事業年度に限る(措規 20 条の 9 第 3 項、5 項 2 号ロ)。

すなわち、報告書に記載することとされている上記⑤のイまたはロの要件のいずれかに該当することを記載した上記報告に係る報告書(その写しを含む)をその適用を受けようとする事業年度の確定申告書等に添付することにより、その事業年度が給与支給額増加目標を達成した事業年度であることを証明する必要がある。

#### ⑦ 他の特例税制の適用制限

先に説明した経済産業大臣の確認を受けた中小企業者等は、その確認を受けた投資計画の計画期間中は、中小企業投資促進税制および中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入特例の適用を受けることができないこととされた。

#### (5) 指定事業

中小企業経営強化税制の対象となる指定事業は、次の事業である。

具体的には、製造業、建設業、農業、林業、漁業、水産養殖業、鉱業、採石業、砂利採取業、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飲食店業は、生活衛生同業組合の組合員が営むもののみが対象)、一般旅客自動車運送業、海洋運輸業および沿海運輸業、内航船舶貸渡業、旅行業、こん包業、郵便業、損害保険代理業、不動産業、情報通信業、駐車場業、物品賃貸業、学術研究、専門・技術サービス業、宿泊業、洗濯・理容・美容・浴場業、その他の生活関連サービス業、教育、学習支援業、医療、福祉業、協同組合(他に分類されないもの)、サービス業(他に分類されないもの)である。

**電気業、水道業、鉄道業、航空運輸業、銀行業、娯楽業（映画業を除く）等は対象外である。**また、「風俗営業等の規制及び業務の適正化等に関する法律」2条5項に規定する性風俗関連特殊営業に該当するものも除外されている。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飲食店業は、生活衛生同業組合の組合員が営むもののみが指定事業となる。

(6)別表、特別償却の付表の記載例

前提条件

- ・ A 社（特定中小企業者等、令和 8 年 3 月期）
- ・ 取得した設備：機械装置（アルミニウム製品製造業用設備）
- ・ 取得価額：15,000,000 円
- ・ 当期の所得に対する法人税の額：8,600,000 円

なお、当期において、中小企業投資促進税制の適用はないものとする。



## 2. 中小企業投資促進税制

### 1. 制度の内容

#### (1) 対象法人

対象となる法人は、租税特別措置法 42 条の 6 第 1 項に規定する政令で定める中小企業者または農業協同組合等もしくは商店街振興組合で、青色申告書を提出するもの(以下、「中小企業者等」)である(措法 42 条の 6 第 1 項)。なお、個人事業者も対象である(措法 10 条の 3)。

#### (2) 制度の内容

中小企業者等が、平成 10 年 6 月 1 日から令和 9 年 3 月 31 日までの期間内に、一定の減価償却資産でその製作の後事業の用に供されたことのないもの(以下、「特定機械装置等」)を取得、または製作して、これを国内にあるその中小企業者等の営む指定事業の用(貸付けの用を除く)に供した場合には、その指定事業の用に供した日を含む事業年度(解散(合併による解散を除く)の日を含む事業年度および清算中の各事業年度を除く。以下、「供用年度」)において、特別償却(取得価額の 30%)または税額控除(特定中小企業者等に限り、取得価額の 7%)のいずれかを選択適用できる(措法 42 条の 6 第 1 項、2 項)。

税額控除の適用が受けられるのは、特定中小企業者等、すなわち中小企業者のうち資本金の額もしくは出資金の額が 3,000 万円以下の法人または農業協同組合等に限られる。

税額控除は、中小企業投資促進税制および中小企業経営強化税制の 2 つの控除税額の合計額で、当期の法人税額の 20%が上限である。20%を超えて控除しきれなかった額があるときは、1 年間に限り繰越が認められる。

### 2. 適用要件等

#### (1) 適用対象資産

適用対象資産(特定機械装置等)は、次のもので、かつ、新品である。

中小企業等投資促進税制の適用対象資産

中小企業等投資促進税制 の対象設備	最低取得価額等
機械装置	単品 160 万円以上
測定工具および検査工具	単品 120 万円以上 (複数合計 120 万円以上を含む※)
一定のソフトウェア <sup>8</sup>	単品 70 万円以上 (複数合計 70 万円以上を含む)
普通貨物自動車	車両総重量 3.5 トン以上
内航船舶	対象は取得価額の 75%

※複数合計 120 万円以上取得で、単品 30 万円以上であることが必要。

(2) 指定事業

指定事業は、中小企業経営強化税制における指定事業と同じである。

なお、令和 5 年度税制改正により、**対象設備から、コインランドリー業（主要な事業<sup>9</sup>であるものを除く）の用に供する機械装置でその管理のおおむね全部を他の者に委託するものを除くとされた。**節税目的で利用されていたものに係る規制措置である。

また、**総トン数 500 トン以上の船舶については、環境への負荷の低減に資する設備の設置の状況等を国土交通大臣に届け出た船舶に対象を限定するものとされた**（措法 42 条の 6 第 1 項、措令 27 条の 6 第 3 項）。環境への負荷の状況が明らかにされた船舶は、次の事項を国土交通大臣に届け出たものであることにつきこの制度の適用を受けようとする事業年度の確定申告書等に国土交通大臣の次の事項の届出があった旨を証する書類の写しを添付することにより明らかにされた船舶とされている（措令 27 条の 6 第 3 項、措規 20 条の 3 第 7 項）。

<sup>8</sup> 対象となるソフトウェアは、次のようなものをいう。業務用に使用されるワープロソフト・表計算ソフト・経理ソフト・給与ソフトの他にも、イラストソフト・画像ソフト・CAD ソフトが該当する。

<sup>9</sup> 次の事業は、主要な事業に該当すると規定されている（措規 20 条の 3 第 2 項）。

イ 継続的に中小企業者等の経営資源を活用して行い、または行うことが見込まれる事業

経営資源とは、事業の用に供される不動産、事業に関する従業者の有する技能または知識（租税に関するものを除く）その他これらに準ずるものをいう。

ロ 中小企業者等が行う主要な事業に付随して行う事業

- ・ その船舶に用いられた指定装置等<sup>10</sup>の内容
- ・ 指定装置等のうちその船舶に用いられていないものがある場合には、その理由およびその指定装置等に代わり用いられた装置(機器及び構造を含む)の内容

### (3) 別表、特別償却の付表の記載例

申告書に明細書を添付することは当然に必要であるが、特に工業会の証明書とか認定書などはこの税制ではもともと要求されていないので、添付する必要はない。

#### 前提条件

- ・ B 社（特定中小企業者等、令和 8 年 3 月期）
- ・ 取得した設備：機械装置（自動車部品製造業用設備）
- ・ 取得価額：8,520,000 円
- ・ 当期の所得に対する法人税の額：3,800,000 円

なお、当期において、中小企業経営強化税制の適用はないものとする。

---

<sup>10</sup> 指定装置等とは、環境への負荷の低減に資するものとして国土交通大臣が指定する装置(機器および構造を含む)をいい、告示において一定のものが指定されている(措令 27 条の 6 第 3 項、10 項、令 5.3 国交告 264)。

中小企業者向けの設備投資に係る特例税制の比較

	中小企業経営強化税制	中小企業投資促進税制
対象資産	生産等設備を構成する機械装置、工具、器具備品、建物附属設備、ソフトウェア(E 類型は、建物およびその附属設備も対象) 特定経営力向上設備等であることが必要であり、A 類型、B 類型、D 類型または E 類型のいずれかに当てはまるものであることが必要	機械装置、測定工具および検査工具、一定のソフトウェア、普通貨物自動車(車両総重量 3.5t 以上)、内航船舶
公的機関の確認・認定の要否	事業分野別の主務大臣の認定を受けた経営力向上計画に記載されている設備であることが必要 A 類型については工業会の証明書、B 類型、D 類型、E 類型については経済産業局の確認書が必要	不要
対象事業	指定事業の用に供されたものであることが必要 当該指定事業は中小企業投資促進税制の指定事業と同じ	同左
最低取得価額要件	あり (資産の種類ごとに定められた最低取得価額以上のものが対象)	あり (ただし、普通貨物自動車、内航船舶についてはなし)
税額控除の内容	特定中小企業者等については取得価額の 10%、それ以外の中小企業者等については取得価額の 7% (E 類型の建物およびその附属設備は異なる割合)	特定中小企業者等についてのみ取得価額の 7%
特別償却の内容	即時償却 (特別償却限度額は、取得価額から普通償却限度額を控除した残額) (E 類型の建物およびその附属設備は異なる割合) 特別償却不足額は 1 年間繰越可	取得価額の 30%  同左

税額控除額の上限	中小企業経営強化税制および中小企業投資促進税制の控除税額の合計額で、当期の所得に対する法人税の 20%が上限 (20%を超えて控除しきれなかった額があるときは、1 年間だけ繰越可)	同左
----------	---	----

### Ⅲ 賃上げ促進税制

#### 1. 賃上げ促進税制の適用要件

	令和 5 年 3 月期から令和 7 年 2 月期まで	令和 7 年 3 月期以後
中小企業者等以外の法人および中小企業者等対象 (大企業向け)	継続雇用者に対する給与等支給額の対前年比増加率で判定	同左
中堅企業(従業員数 2,000 人以下の法人)対象	-	継続雇用者に対する給与等支給額の対前年比増加率で判定
中小企業者等のみ対象	国内雇用者に対する給与等支給額の対前年比増加率で判定	同左

(注)1 年を事業年度とする法人を前提に記述している。

現行の賃上げ促進税制の取扱い、次ページ以降に掲げるように、(1)、(2)および(3)の 3 類型に分けた取扱いとなる。

#### **(2) は、中堅企業向けの令和 6 年度税制改正で新設された類型である。**

なお、中小企業者等が「中堅企業(従業員数 2,000 人以下の法人)対象の賃上げ促進税制」を適用する機会はかなり限定されると思われる。なぜならば、「中小企業者等以外の法人および中小企業者等対象の賃上げ促進税制」または「中堅企業(従業員数 2,000 人以下の法人)対象の賃上げ促進税制」は、継続雇用者を対象として適用要件を判定するが、要件を満たしたときに計算する税額控除限度額の上限額の計算の基礎となる調整雇用者給与等支給増加額については、国内雇用者全体の給与等支給額の対前年比増加額とされているからである。

中小企業者等が「中小企業者等のみ対象の賃上げ促進税制」の適用要件を満たせないが、「中堅企業(従業員数 2,000 人以下の法人)対象の賃上げ促進税制」の適用要件を満たせるケースは確率的にあり得るが、その場合に実際に税額控除の適用を受けられる金額は少額になることが多いと考えられる。

**中小企業者等が「中堅企業(従業員数 2,000 人以下の法人)対象の賃上げ促進税制」の適用要件を判定するかどうかについては、実務負担等も考慮して判断することが考えられる。**

(1) 大企業向けの賃上げ促進税制

適用要件および税額控除限度額

	適用要件	税額控除限度額
上乗せなし	$\frac{\text{継続雇用者給与等支給額} - \text{継続雇用者比較給与等支給額}}{\text{継続雇用者比較給与等支給額}} \geq 3\%$	控除対象雇用者給与等支給増加額の10%相当額
上乗せ措置	$\frac{\text{継続雇用者給与等支給額} - \text{継続雇用者比較給与等支給額}}{\text{継続雇用者比較給与等支給額}} \geq 4\%$	控除対象雇用者給与等支給増加額の5%相当額を上乗せ
	$\frac{\text{継続雇用者給与等支給額} - \text{継続雇用者比較給与等支給額}}{\text{継続雇用者比較給与等支給額}} \geq 5\%$	控除対象雇用者給与等支給増加額の10%相当額を上乗せ
	$\frac{\text{継続雇用者給与等支給額} - \text{継続雇用者比較給与等支給額}}{\text{継続雇用者比較給与等支給額}} \geq 7\%$	控除対象雇用者給与等支給増加額の15%相当額を上乗せ
	$\frac{\text{教育訓練費の額} - \text{比較教育訓練費の額}}{\text{比較教育訓練費の額}} \geq 10\%$	控除対象雇用者給与等支給増加額の5%相当額を上乗せ
	かつ 教育訓練費の額が雇用者給与等支給額の0.05%以上 (注) 比較教育訓練費は、前事業年度の教育訓練費	
	当事業年度末においてプラチナくるみん認定 <sup>11</sup> またはプラチナえるぼし認定 <sup>12</sup> を受けている場合	控除対象雇用者給与等支給増加額の5%相当額を上乗せ

※税額控除額は、当期の所得に対する法人税額の20%相当額を上限とする。

※控除対象雇用者給与等支給増加額は、調整雇用者給与等支給増加額を上限とする。

なお、教育訓練費に係る税額控除率の上乗せ措置の適用を受ける場合には、教育訓練費の明細を記載した書類の保存(改正前:確定申告書への添付)をしなければならない(措令27の12の5第11項)。

<sup>11</sup> 「子育てサポート企業」として、一定の要件を満たした場合に、厚生労働大臣の認定を受けることができる制度である。プラチナは特に優良である場合に受けられる。

<sup>12</sup> 女性活躍推進法に基づいて誕生した、女性の活躍促進の取り組みが優良である企業が厚生労働大臣の認定を受けることができる制度である。プラチナは特に優良である場合に受けられる。

継続雇用者とは、次の 3 つをすべて満たす者である。

- ① 前事業年度および適用年度のすべての月分の給与等の支給を受けた国内雇用者であること
- ② 前事業年度および適用年度のすべての期間において雇用保険の一般被保険者であること
- ③ 前事業年度および適用年度のすべてまたは一部の期間において「高齢者等の雇用の安定等に関する法律」 9 条 1 項 2 号に定める継続雇用制度の対象となっていないこと



(2) 中堅企業(従業員数 2,000 人以下の法人)向けの賃上げ促進税制

常時使用する従業員の数<sup>13</sup>が 2,000 人以下のもの(当該法人および当該法人との間に当該法人による支配関係がある他の法人の常時使用する従業員の数の合計数が 1 万人を超えるものを除く)が、国内雇用者に対して給与等を支給する場合において、次の要件を満たしたときに税額控除が受けられる。

適用要件および税額控除限度額

	適用要件	税額控除限度額
上乗せなし	$\frac{\text{継続雇用者給与等支給額} - \text{継続雇用者比較給与等支給額}}{\text{継続雇用者比較給与等支給額}} \geq 3\%$	控除対象雇用者給与等支給増加額の 10%相当額
上乗せ措置	$\frac{\text{継続雇用者給与等支給額} - \text{継続雇用者比較給与等支給額}}{\text{継続雇用者比較給与等支給額}} \geq 4\%$	控除対象雇用者給与等支給増加額の 15%相当額を上乗せ
	$\frac{\text{教育訓練費の額} - \text{比較教育訓練費の額}}{\text{比較教育訓練費の額}} \geq 10\%$ <p>かつ 教育訓練費の額が雇用者給与等支給額の 0.05%以上 (注)比較教育訓練費は、前事業年度の教育訓練費</p>	控除対象雇用者給与等支給増加額の 5%相当額を上乗せ
	<p>当事業年度末においてプラチナくるみん認定またはプラチナえるぼし認定を受けていること または当事業年度中にえるぼし認定(3段階目)を受けたこと</p>	控除対象雇用者給与等支給増加額の 5%相当額を上乗せ

※税額控除額は、当期の所得に対する法人税額の 20%相当額を上限とする。

※控除対象雇用者給与等支給増加額は、調整雇用者給与等支給増加額を上限とする。

<sup>13</sup> 「常時使用する従業員」とは、常用であると日々雇い入れるものであるとを問わず、事務所または事業所に常時就労している職員、工員等(役員を除く)の総数」とされ、法人が「繁忙期に数ヵ月程度の期間その労務に従事する者を使用するとき」は、その従事する者を「常時使用する従業員の数」に含めるとしている(措通 42 の 12 の 5-1)。

### (3) 中小企業者等のみ対象の賃上げ促進税制

中小企業者等(青色申告書を提出する中小企業者および農業協同組合等)のみ対象の賃上げ促進税制は、雇用者給与等支給額が比較雇用者給与等支給額に対して一定割合以上増加するというシンプルな適用要件がそのまま維持されている。

適用要件および税額控除制度

	適用要件	税額控除限度額
上乗せなし	$\frac{\text{雇用者給与等支給額} - \text{比較雇用者給与等支給額}}{\text{比較雇用者給与等支給額}} \geq 1.5\%$	控除対象雇用者給与等支給増加額の15%相当額
上乗せ措置	$\frac{\text{雇用者給与等支給額} - \text{比較雇用者給与等支給額}}{\text{比較雇用者給与等支給額}} \geq 2.5\%$	控除対象雇用者給与等支給増加額の15%相当額を上乗せ
	$\frac{\text{教育訓練費の額} - \text{比較教育訓練費の額}}{\text{比較教育訓練費の額}} \geq 5\%$ <p>かつ 教育訓練費の額が雇用者給与等支給額の0.05%以上 (注)比較教育訓練費は、前事業年度の教育訓練費</p>	控除対象雇用者給与等支給増加額の10%相当額を上乗せ
	<p>当事業年度末においてプラチナくるみん認定またはプラチナえるぼし認定を受けていること もしくは当事業年度中にくるみん以上またはえるぼし認定(2段階目以上)を受けたこと</p>	控除対象雇用者給与等支給増加額の5%相当額を上乗せ

※控除対象雇用者給与等支給増加額は、調整雇用者給与等支給増加額を上限とする。

※税額控除額は、当期の所得に対する法人税額の20%相当額を上限とする。

ただし、**税額控除限度超過額(20%を超えて控除しきれなかった額)を5年間繰越しができる。**

税額控除限度超過額を繰越控除する事業年度において、①その事業年度において賃上げ促進税制の適用要件を満たしているときは、当期の所得に対する法人税額の20%相当額を限度に、当期の賃上げ促進税制の控除を優先して行い、当該控除額が当期の所得に対する法人税額の20%相当額の上限額に達しない範囲で繰越税額控除限度超過額の繰越控除を行う。

また、②その事業年度において賃上げ促進税制の適用要件を満たしていないときは、当期の所得に対する法人税額の20%相当額を限度に税額控除限度超過額の繰越控除を行う(措法42条の12の5第4項)。

(4) 税額控除限度超過額の繰越および繰越控除に係る明細書

**税額控除限度超過額の規定が新設されたため、税額控除限度額が当期の法人税額の20%相当額を超える場合、その税額控除限度超過額を明細書に記載し、翌期に繰り越す記載が必要になった。**

**また、賃上げ促進税制の要件を満たし、かつ、所得金額がマイナスの事業年度においても、税額控除限度超過額を明細書に記載し、確定申告書にその明細書を添付しておくことが必要となる。**

● 繰越税額控除制度の適用要件(措法 42 条の 12 の 5 第 4 項、8 項)

- ・ 税額控除限度超過額を繰越控除する事業年度において、雇用者給与等支給額が比較雇用者給与等支給額を超えること
- ・ 中小企業者等向け賃上げ促進税制の適用を受けた事業年度以後の各事業年度の確定申告書に「繰越税額控除限度超過額の明細書」(別表 6(24)付表 1)の添付があること
- ・ 税額控除限度超過額を繰越控除する事業年度の確定申告書に「控除の対象となる繰越税額控除限度超過額、控除を受ける金額および当該金額の計算に関する明細を記載した書類」の添付があること

(参考) 確定申告書に添付する具体的な明細書

① 税額控除限度超過額が発生した事業年度

- ・ 別表 6(24)「給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除に関する明細書」
- ・ 別表 6(24)付表 1「給与等支給額、比較教育訓練費の額及び翌期繰越税額控除限度超過額の計算に関する明細書」

② 税額控除限度超過額を繰り越す事業年度(繰り越すだけで、繰越控除はなし)

- ・ 別表 6(24)付表 1「給与等支給額、比較教育訓練費の額及び翌期繰越税額控除限度超過額の計算に関する明細書」

**繰越期間が複数事業年度になる場合でも、継続して本明細書を添付の上、確定申告書の提出が必要となる点に留意する必要がある。**

③ 前期から繰り越してきた税額控除限度超過額を繰越控除する事業年度

- ・ 別表 6(24)「給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除に関する明細書」
- ・ 別表 6(24)付表 1「給与等支給額、比較教育訓練費の額及び翌期繰越税額控除限度超過額の計算に関する明細書」

## 2. 別表の記載例

賃上げ促進税制を適用する場合、別表 6(24)および別表 6(24)付表 1 を確定申告書に添付することが必要である。

以下、別表6(24)「給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除に関する明細書」および別表 6(24)付表 1「給与等支給額及び比較教育訓練費の額の計算に関する明細書」の記載例を示すものとする。

### (1) 大企業向けの賃上げ促進税制を適用した場合

#### 前提条件

・ C 社（令和 8 年 3 月期、中堅企業・中小企業者等以外の法人）	
・ 資本金 20 億円、常時使用する従業員数 2,200 人	
・ マルチステークホルダー方針の公表要件は満たしている。	
・ プラチナくるみんまたはプラチナえるぼしの認定は受けていない。	
・ 当期の国内雇用者に対する給与等の支給額	3,262,500,000 円
・ 上記の給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額	66,200,000 円
・ 上記のうち雇用安定助成金額	58,900,000 円
・ 雇用者給与等支給額	3,255,200,000 円
・ 前期の国内雇用者に対する給与等の支給額	3,075,600,000 円
・ 上記の給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額	64,300,000 円
・ 上記のうち雇用安定助成金額	56,800,000 円
・ 比較雇用者給与等支給額	3,068,100,000 円
・ 当期の継続雇用者に対する給与等の支給額	2,752,300,000 円
・ 上記の給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額	57,850,000 円
・ 上記のうち雇用安定助成金額	52,430,000 円
・ 継続雇用者給与等支給額	2,746,880,000 円
・ 前期の継続雇用者に対する給与等の支給額	2,572,700,000 円
・ 上記の給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額	53,650,000 円
・ 上記のうち雇用安定助成金額	51,820,000 円
・ 継続雇用者比較給与等支給額	2,570,870,000 円
・ 当期の教育訓練費の額	8,850,000 円
・ 比較教育訓練費の額	7,862,000 円
・ 当期の所得に対する法人税の額（別表 1 の 2 欄）	310,000,000 円

継続雇用者給与等支給額が継続雇用者比較給与等支給額に対して 6.8% (5%以上) 増加しているため 10% 上乗せとなる。また、教育訓練費が比較教育訓練費に対して 10% 以上増加しており、かつ、教育訓練費が雇用者給与等支給額に対して 0.271% (0.05%以上) になっているため 5% 上乗せになるため、税額控除割合は 25% (10% + 10% + 5%) となっている。

3 欄の適用可否欄であるが、この欄は、期末現在の資本金または出資金の額が 10 億円以上であり、かつ、期末現在の常時使用する従業員の数が 1,000 人以上である場合、もしくは常時使用する従業員の数が 2,000 人を超える場合で、「マルチステークホルダー方針」を公表している場合 (経済産業大臣 (経済産業省) の受理通知の写しの添付がある場合に限る)、およびそれ以外のすべての場合に「可」と記載する。

なお、「中堅企業向けの賃上げ促進税制」における明細書の記載方法は「大企業向けの賃上げ促進税制」と実質同様であるため、省略する。

## (2) 中小企業者等向けの賃上げ促進税制を適用した場合

### ① 税額控除限度超過額が発生し、翌期に繰り越す例

#### 前提条件

・ D 社 (令和 8 年 3 月期、中小企業者等)	
・ 資本金 10,000,000 円、常時使用する従業員の数 25 人	
・ くるみん認定およびえるぼし認定は受けていない。	
・ 当期の国内雇用者に対する給与等の支給額	104,600,000 円
・ 上記の給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額	4,253,000 円
・ 上記のうち雇用安定助成金額	3,952,000 円
・ 雇用者給与等支給額	104,299,000 円
・ 前期の国内雇用者に対する給与等の支給額	101,356,000 円
・ 上記の給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額	4,023,000 円
・ 上記のうち雇用安定助成金額	3,725,000 円
・ 比較雇用者給与等支給額	101,058,000 円
・ 教育訓練費の額	365,000 円
・ 比較教育訓練費の額	346,000 円
・ 当期の所得に対する法人税の額 (別表 1 の 2 欄)	3,500,000 円

雇用者給与等支給額が比較雇用者給与等支給額に対して 3.2% (2.5%以上) 増加しているため 15% 上乗せとなる。また、教育訓練費が比較教育訓練費に対して 5% 以上増加しており、かつ、教育訓練費が雇用者給与等支給額に対して 0.349% (0.05%以上) になっているため 10% 上乗せになるため、税額控除割合は 40% (15% + 15% + 10%) となっている。

また、税額控除限度額 1,205,600 円が調整前法人税額の 20% 相当額である 700,000 円を超えており、その超過額 505,600 円が税額控除限度超過額として翌事業年度に繰り越される。その繰り越す金額を別表 6 (24) 付表 1 の下欄「翌期繰越税額控除限度超過額の計算」(25 欄から 27 欄) の 27 欄「翌期繰越額」に記載する必要がある。この場合、25 欄に税額控除限度額 1,205,600 円を記載し、26 欄に税額控除可能額 700,000 円を記載し、差引 505,600 円を 27 欄に記載する。

## ② 前期から繰り越された税額控除限度超過額を繰越控除する例 前提条件

・ E 社 (令和 8 年 3 月期、中小企業者等)	
・ 資本金 10,000,000 円、常時使用する従業員の数 26 人	
・ くろみん認定およびえるぼし認定は受けていない。	
・ 当期の国内雇用者に対する給与等の支給額	105,200,000 円
・ 上記の給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額	4,351,000 円
・ 上記のうち雇用安定助成金額	4,024,000 円
・ 雇用者給与等支給額	104,873,000 円
・ 前期の国内雇用者に対する給与等の支給額	102,050,000 円
・ 上記の給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額	4,132,000 円
・ 上記のうち雇用安定助成金額	3,860,000 円
・ 比較雇用者給与等支給額	101,778,000 円
・ 教育訓練費の額	386,000 円
・ 比較教育訓練費の額	364,000 円
・ 当期の所得に対する法人税の額 (別表 1 の 2 欄)	11,200,000 円
・ 前事業年度 (令和 7 年 3 月期) から繰り越された繰越税額控除限度超過額	720,000 円

前事業年度 (令和 7 年 3 月期) から繰り越された繰越税額控除限度超過額は、当期の法人税額の 20% 相当額である 2,240,000 円から当期の控除額 1,172,400 円を控除した残額である 1,067,600 円を限度に控除できるため、結果として前事業年度 (令和 7 年 3 月期) から繰り越さ

れた繰越税額控除限度超過額 720,000 円の全額が控除されている。

当期の法人税額の 20%相当額である 2,240,000 円から当期の控除額 1,172,400 円を控除した残額である 1,067,600 円を別表 6(24)の 40 欄に記載し、前事業年度から繰り越された繰越税額控除限度超過額 720,000 円を別表 6(24)付表 1 の 25 欄の計から別表 6(24)の 41 欄に転記した上で、40 欄と 41 欄のうち少ない額が繰越控除できるため、それを別表 6(24)の 42 欄に記載する。

当期の控除額 1,172,400 円と繰越税額控除限度超過額の繰越控除額 720,000 円の合計額 1,892,400 円が当期の控除額として 45 欄に記載される。

## IV 固定資産税の軽減措置

### 1. 軽減措置の概要

令和 5 年度税制改正により、「生産性向上や賃上げに資する中小企業の設備投資に関する固定資産税の特例措置」が創設された(地法附則 15 条)。従前の制度である「生産性革命の実現に向けた固定資産税の特例措置」が令和 5 年 3 月 31 日の期限をもって終了し、令和 5 年 4 月 1 日から新たな制度が開始される形になったものである。

両制度は、事業者が自治体から認定を受けるという基本的な仕組みは同じであるが、新たな制度においては、**賃上げの方針を表明することに係る要件が織り込まれている**。

中小企業の前向きな投資を後押しするため、賃上げを行う企業を対象に、赤字黒字を問わず設備投資に伴う負担を軽減する趣旨の措置である。

なお、令和 7 年度税制改正により、固定資産税の特例措置について要件等を見直した上で、適用期限が令和 9 年 3 月 31 日まで 2 年間延長された。**改正内容としては、①適用要件として雇用者給与等支給額の引き上げが必須条件とされた点、②雇用者給与等支給額を 3%以上引き上げる方針を同計画に位置付けた場合の減免割合が最大 3/4（改正前は最大 2/3）まで引き上げられるとされた点である。**

### 2. 適用を受けるまでの手続

#### (1)認定を受けるための手続

市区町村が国から「導入促進基本計画」の同意を受けている場合に、中小企業者は「先端設備投入計画」を作成し、この計画について市区町村の認定を受けることができる。国の同意を受けている市区町村が対象地域になる。市区町村の認定を受けた場合に、固定資産税の軽減措置等の支援措置を受けることが可能となる。

市区町村の基本計画には期限がある。基本計画が期限を迎える場合、市区町村は新たに基本計画を策定し、国の同意を受けることになる。

「先端設備等導入計画」は、中小企業等経営強化法に規定されており、中小企業者が、設備投資を通じて労働生産性の向上を図るための計画である。

国(経済産業大臣)が基本方針を作成し、その方針に基づき市区町村が「導入促進基本計画」を策定のうえ、国の同意を受ける。国の同意を受けた市区町村の基本計画に基づいて、



中小企業者が「先端設備等導入計画」(導入計画)を作成して市区町村から認定を受ける手順になる。

## (2)認定経営革新等支援機関の事前確認

**市区町村の認定を受ける前に、認定経営革新等支援機関の事前確認を受けることが必ず必要である。**①市区町村の「導入促進基本計画」に合致していること、②設備投資によって労働生産性が年平均3%以上向上することが見込まれることおよび③年平均の投資利益率が5%以上となることが見込まれることが市区町村の認定を受けるために必要な要件であるが、認定経営革新等支援機関はこれらを事前確認することになる。本社所在地ではなく、設備の所在場所の市区町村に申請する必要がある。

**先端設備等導入計画の認定後に設備を取得することが必須である点に留意する必要がある。**

なお、「先端設備等導入計画」の作成方法や手続については、中小企業庁から公表されている「先端設備等導入計画策定の手引き(令和7年4月版)」に計画の記載例も含めて詳しく解説されているので、参照されたい。

## 3. 対象となる中小事業者等

### (1) 認定が受けられる中小企業者

市町村の認定が受けられるのは、中小企業等経営強化法2条1項に規定する中小企業者であり、下記のとおりである。資本金または従業員数のいずれかの基準に該当する必要がある。

中小企業等経営強化法が定める中小企業者

	資本金または出資の総額	常時使用する従業員の数
製造業、建設業、運輸業その他	3億円以下	300人以下
卸売業	1億円以下	100人以下
小売業	5,000万円以下	50人以下
サービス業	5,000万円以下	100人以下

(注) 政令で範囲を拡大しており、ゴム製品製造業(自動車または航空機用タイヤおよびチューブ製造業ならびに工業用ベルト製造業を除く)については資本金3億円以下または従業員数900人以下、ソフトウェア・情報処理サービス業については資本金3億円以

下または従業員数 300 人以下、旅館業については資本金 5,000 万円以下または従業員数 200 人以下が含まれる。

異なる業種に属する複数の事業を持つ場合は「主たる事業」に該当する業種で判断する。「主たる事業」については、売上高・付加価値額・従業員数などの経営指標の割合が最も多くの割合を占める事業を指す。

## (2) 固定資産税の特例を受けられる中小事業者等

固定資産税の軽減措置の適用を受けることができる中小事業者等とは、市区町村の認定を受けた事業者であって、かつ、租税特別措置法上の中小事業者等(租税特別措置法上の中小企業者および個人事業者)である。

この固定資産税の軽減措置の適用を受けるためには、対象となる機械装置等の取得時だけでなく、固定資産税の賦課期日である翌年1月1日時点においても租税特別措置法上の中小事業者等に該当していることが必要である点に留意する必要がある。

## 3. 対象となる機械装置等

投資利益率 5%以上が見込まれる投資計画に記載された次のイからニまでの設備が対象である。

次に掲げる資産の区分に応じ、1台または1基の取得価額がそれぞれ次に定める額以上であることが必要である。

イ 機械装置 160 万円

ロ 測定工具および検査工具 30 万円

ハ 器具備品 30 万円

ニ 建物附属設備(家屋と一体となって効用を果たすものを除く) 60 万円

また、販売活動等の用に直接供されるものであること、中古資産でないことも要件である。

旧軽減措置に置かれていた販売開始時期要件および生産性向上要件(工業会証明書添付)はなくなった。

なお、市区町村によって、太陽光発電設備が対象外となるケースがあるようである。事業者は、事前に申請先の市区町村に対象設備であるかどうかを確認する必要がある。

## 4. 固定資産税の軽減割合

### (1)軽減割合

雇用者給与等支給額が1.5%以上増加することを表明した場合は、課税標準が3年間1/2に軽減、雇用者給与等支給額が3.0%以上増加することを表明した場合は、課税標準が5年間1/4に軽減される。

### (2)賃上げ方針の従業員への表明

従業員(国内雇用者)に対する給与等の総額(以下、「雇用者給与等支給額」という)を、計画申請日を含む事業年度(以下、「申請事業年度」という)またはその翌事業年度において、申請事業年度の直前の事業年度と比較し、1.5%以上(または3.0%以上)増加させる方針(以下、「賃上げ方針」という)を策定して、従業員に表明する。なお、表明は、従業員全員ではなく、従業員の代表者のみに行うことも可能である。

市区町村に先端設備等導入計画を申請する際に、認定申請書内に賃上げ方針を従業員へ表明した旨を記載するとともに、従業員へ賃上げ方針を表明したことを証する書面を添付する。

賃上げ方針を表明したことを証する書面については、次の様式を用いる。

従業員へ賃上げ方針を表明したことを証する書面

年 月 日

(市区町村長) 殿

住 所 〒

名称及び

代表者の氏名

令和○年度(令和○年○月○日から令和○年○月○日までの当社事業年度)(又は○年)〔注1・2〕において、従業員に対する給与総額(雇用者給与等支給額)を令和○年度(又は○年)〔注3〕と比較して○.○%〔注4〕以上増加させる方針を従業員代表の○○ ○○に説明し、賃上げ方針について従業員に対する表明を行いました。

上記の賃上げ方針について、我々従業員は令和○年○月○日に○○○○○という方法によって、代表者より表明を受けました。

令和 年 月 日

従業員代表 ○○ ○○

- ・社員全員へのメール
- ・朝の朝礼で口頭説明
- ・社内の掲示板への掲載
- ・社内のポータルサイトへの掲載
- ・書面の配布

(記載上の注意)

1. 法人は事業年度、個人事業主は暦年での賃上げ方針について記載してください。
2. 新規の計画申請日を含む事業年度(令和7年4月1日以降に開始するものに限る)又はその翌事業年度における賃上げ方針について記載してください。
3. 賃上げ方針において、上記2と比較するのは、新規の計画申請日を含む事業年度の直前の事業年度における雇用者給与等支給額になります。
4. 賃上げ方針において、雇用者給与等支給額を引き上げる割合については小数点第1位まで記載ください。

(出典) 中小企業庁ホームページより (一部加工)

表明を受けた従業員代表者の署名(記名・押印も可)も必要である。  
記載例も併せて公表されている。

## 5. リース物件の取扱い

所有権移転外リース取引の場合、通常はリース会社が納税することになるが、その場合の手続については、リース会社がこの特例を適用して、固定資産税の軽減分を中小事業者等が支払うリース料から控除する仕組みである。

それに対して所有権移転リース取引の場合は、中小事業者等が納税することになるため、上記に説明した通常の手続で対応すればよい。ただし、所有権移転リース取引であっても、リース会社が固定資産税を負担する場合は、所有権移転外リース取引の場合と同様に取り扱われると考えられる。

なお、レンタルやオペレーティング・リース等の貸付資産は、貸手において対象になる点に留意する必要がある。

ただし、固定資産税の軽減措置は、市区町村が先端設備等導入計画の認定を行う仕組みであるため、認定に係る手続については市区町村に確認することが望ましい。

## 6. 設備投資の要件

### (1) 認定の対象となる設備投資の要件

以下の要件を満たす設備投資を対象とする。

- ① 市区町村の基本計画に基づき中小事業者等が先端設備等導入計画に従って実施する設備投資であること

- ・中小企業は経営革新等支援機関(商工会議所、商工会、経営革新等支援機関の認定を受けた税理士等)と連携し、設備投資計画を策定すること
- ・企業の設備投資計画が市区町村の計画に合致するかを市区町村が認定すること
- ② 真に生産性革命を実現するための設備投資(導入により、労働生産性が年平均 3%以上向上することおよび年平均の投資利益率が 5%以上となることが見込まれるが見込まれる設備投資)であること
- ③ 年平均の投資利益率が 5%以上となることが見込まれることについて、認定経営革新等支援機関の確認を受けた投資計画に記載された投資の目的を達成するために必要不可欠な設備であること
- ④ 企業の収益向上に直接つながる設備投資(生産、販売活動等の用に直接供される新たな設備への投資)であること

市区町村の認定を受ける前に、認定経営革新等支援機関による事前確認が義務づけられる。①市区町村の基本計画に合致していること、②設備投資によって労働生産性が年平均 3%以上向上することが見込まれること、および③年平均の投資利益率が 5%以上となることが見込まれることの確認が市区町村の認定を受けるために必要な要件であるが、認定経営革新等支援機関はこれらを事前確認することになる。このように事前確認が義務づけられるのは、市区町村の事務負担に配慮したためである。

なお、上記の要件を満たす必要があるため、単純な更新投資は除外される。

## (2) 労働生産性が年平均 3%以上向上することが見込まれることの要件

労働生産性＝

営業利益、人件費および減価償却費の合計

労働投入量(労働者数または労働者数に1人当たり年間就業時間を乗じたもの)

分子の営業利益は、定款などで記載された本業が生み出す営業利益であり、営業外収益が向上するとしても、加味されない。

また、事業者が作成する先端設備等導入計画の期間は導入促進指針において 3 年間または 4 年間もしくは 5 年間のいずれかを基本としており、計画期間終了時に年平均 3%以上向上することを求めている。未達成の場合、そのことを持って即座に計画の取り消しなどは行われないが、達成できなかった理由などについて、事業者がしっかりと検討することを想定している。

計画の策定の単位は、会社単位が原則となる。ただし、労働生産性が設備投資計画単位で現状値と目標値の算出が可能な場合には投資計画単位でも構わない。

(3) 年平均の投資利益率が 5%以上となることが見込まれることの要件

① 年平均の投資利益率の算定式

年平均の投資利益率は、次の算式によって算定する。

$$\frac{(\text{営業利益} + \text{減価償却費}^{\ast 1}) \text{の増加額}^{\ast 2}}{\text{設備投資額}^{\ast 3}}$$

※1 会計上の減価償却費

※2 設備の取得等をする翌年度以降 3 年度の平均額

※3 設備の取得等をする年度におけるその取得等をする設備の取得価額の合計額

② 認定経営革新等支援機関に提出する書類

中小事業者等は、認定経営革新等支援機関に提出する書類である以下(i)および(ii)のほかに、認定経営革新等支援機関が投資計画の内容や投資利益率の計算に関する妥当性を確認するために必要となる書類を提出することが考えられる。

(i) 投資計画に関する確認依頼書

(ii) (別紙) 基準への適合状況

＜必要となる書類の例＞

・貸借対照表・損益計算書(直近 1 年分)

・導入する設備の見積書(仕様や金額等がわかるもの)

・売上高・営業利益が増加する場合の根拠となる積算資料、売上減価・販管費が減少する場合の根拠となる積算資料(任意様式)

・工場や店舗のレイアウト図等で設備導入前後の変化を確認できるもの、ソフトウェア導入前後の変化を比較できるもの

### ③ 投資利益率の計算方法

次のように、設備投資額に対して、投資により期待される投資年度の翌年度以後3年間の平均利益を見積もり、その単純平均を分子とし、設備投資額を分母とした場合の割合が、5%以上となることが見込まれる場合に、要件を満たすことになる。

結果的に5%以上の利益が上げられなかった場合に、そのことのみを理由として認定が取り消されることはないと考えられる。

## 7. 申告書の添付書類

償却資産税の申告書に、投資計画に関する確認書の写し、認定を受けた計画の写し、認定書の写しおよびその他必要と認められる書類(自治体によって求められる書類が別途あり得るため、自治体に直接確認されたい)を添付する必要がある。

## V 試験研究費の税額控除(中小企業技術基盤強化税制)

試験研究費の税額控除制度は、中小企業者等以外の法人および中小企業者等対象の一般試験研究費の額に係る税額控除制度と、中小企業者等のみ対象の中小企業技術基盤強化税制から成る。

中小企業者等は、中小企業技術基盤強化税制の方が有利であるため、通常中小企業技術基盤強化税制を適用する。

中小企業技術基盤強化税制は、中小企業者(適用除外事業者を除く)または農業協同組合等で、青色申告書を提出するものに適用される。一般試験研究費の額に係る税額控除制度よりも有利性があるため、中小企業者等は通常こちらの制度を適用することになる。

以下は、中小企業技術基盤強化税制の内容である。

### 1. 税額控除率

税額控除率について、税額控除率の算出の基準となる増減試験研究費割合が 12%を超える場合には、次の割合とされる(措法 42 条の 4 第 5 項)。

$$\text{税額控除率(17\%を上限)} = 12\% + (\text{増減試験研究費割合} - 12\%) \times 0.375$$

※算出された割合に小数点以下 3 位未満の端数があるときは、端数を切り捨てる。

中小企業技術基盤強化税制の適用において、増減試験研究費割合が 12%以下であるときは、税額控除率は一律 12%である。ただし、試験研究費割合が 10%を超える場合は、上乗せ措置が受けられる。

### 2. 税額控除上限額

税額控除上限額
<b>当期の法人税額 × 25%</b>
(上乗せ措置 1)
試験研究費割合が 10%超の場合
法人税額 × (試験研究費割合 - 10%) × 2 を上乗せ
(上限: 法人税額 × 10%)
(上乗せ措置 2)
<b>増減試験研究費割合が 12%超の場合</b>
法人税額 × 10% を上乗せ
<b>上乗せ措置 1 または上乗せ措置 2 のいずれかを上乗せ</b>



## VI 特定事業継続力強化設備等の特別償却制度

### (中小企業防災・減災投資促進税制)

近年、自然災害が頻発し、中小企業・小規模事業者の事業活動の継続に支障をきたす事態が生じている。このような中小企業・小規模事業者をめぐる環境の変化を踏まえ、我が国の経済の活力の源泉である中小企業・小規模事業者の経営の強靱化を図り、事業活動の継続に資するため、地域の経済・雇用を支える中小企業を中心に災害への対応力を高める必要がある。事前の防災・減災対策の先行事例を踏まえ、中小企業者の事業継続力強化に関する基本方針を策定するとともに、中小企業者が単独でまたは相互に連携して行う事業継続力強化のための計画を認定し、認定を受けた者について、各種の支援措置を講ずることとされた。税制においても、中小企業者が行う事業継続力強化に資する設備投資を促進する観点から、特別償却制度が創設された。中小企業が災害への事前対策を強化するための設備投資を後押しするための特例税制として創設されたものである。

認定を受けた事業継続力強化計画等に記載された機械及び装置、器具及び備品ならびに建物附属設備が対象となる(措法 44 条の 2 第1項)。対象となる設備は事前対策を強化するために必要な防災・減災設備である。

#### 1. 税制の内容

青色申告書を提出する法人で中小企業者(適用除外事業者を除く)等であるもののうち、「中小企業の事業活動の継続に資するための中小企業等経営強化法等の一部を改正する法律」の施行の日(令和元年7月 16 日)から令和 9 年 3 月 31 日までの間に、中小企業等経営強化法上の認定を受けた中小企業者に該当するものが、その認定を受けた日から同日以後 1 年を経過する日までの間に、認定を受けた事業継続力強化計画等に記載された特定事業継続力強化設備等の取得等(取得または製作もしくは建設)をして、その法人の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において、その特定事業継続力強化設備等の取得価額の 16%相当額(令和 7 年 3 月 31 日以前に取得等した設備等については 18%相当額)の特別償却が認められる(措法 44 条の2第1項)。

事業継続力強化計画に記載された設備が対象であり、当該計画について経済産業大臣の認定を受けることも要件となる。当該計画には、取組内容・実施期間、防災・減災設備の内容などを記載することになる。**認定の前に取得した設備は対象にならない点に留意する必要がある。**

## 2. 適用対象法人

適用対象法人は、青色申告書を提出する法人で租税特別措置法上の中小企業者（適用除外事業者を除く）またはこれに準ずる法人<sup>14</sup>であるもののうち中小企業等経営強化法上の認定を受けた中小企業者に該当するもの（以下、「特定中小企業者等」）である（措法 44 条の2第1項）。対象事業は、限定されていない。

なお、本税制措置の適用上、法人が中小企業者に該当するかどうかの判定は、特定事業継続力強化設備等の取得または製作もしくは建設をした日および事業の用に供した日の現況による（措通 44 の2-1）。

## 3. 適用対象設備

### ① 対象資産

対象資産は、その認定を受けた日から同日以後1年を経過する日までの間に取得または製作もしくは建設をして、その法人の事業の用に供した資産とされている（措法 44 条の2第1項）。この制度の適用を受けようとする法人は、令和 9 年 3 月 31 日までに事業継続力強化計画または連携事業継続力強化計画の認定を受け、かつ、その認定を受けた日から1年以内に、特定事業継続力強化設備等の取得または製作もしくは建設をし、その法人の事業の用に供する必要がある。

対象資産から次の資産が除外されている。

- イ 資産の取得または製作もしくは建設に充てるための国または地方公共団体の補助金等の交付を受けた法人が、その補助金等をもって取得または製作もしくは建設をしたその補助金等の交付の目的に適合した資産（措法 44 条の2第2項）
- ロ 消火、排煙または災害報知設備および防火シャッターその他の自然災害に起因する発火の影響の軽減に資する機能を有するもの（中小企業等経営強化法施行規則 29 条）

機械及び装置ならびに器具及び備品の部分について行う改良または機械及び装置ならびに器具及び備品の移転のための工事の施行に伴って取得または製作するものを含むとされており、資本的支出により取得した資産についてもこの制度の対象となる。

中小企業庁の「中小企業防災・減災投資促進税制（特定事業継続力強化設備等の特別償却制度）の運用に係る実施要領」において、次の設備が対象になる旨が示されている。対象

---

<sup>14</sup> 中小企業者に準ずる法人は、事業協同組合、協同組合連合会、水産加工業協同組合、水産加工業協同組合連合会および商店街振興組合である（措令 28 条の 5 第 1 項）。

設備の種類等は、中小企業等経営強化法施行規則 29 条の規定に基づき、自然災害の発生が事業活動に与える影響の軽減に資する機能を有する減価償却資産のうち、次に掲げるものとされる。

減価償却資産の種類	対象となるものの用途または細目
機械及び装置	自家発電設備、浄水装置、揚水ポンプ、排水ポンプ、耐震・制震・免震装置 (これらと同等に、自然災害の発生が事業活動に与える影響の軽減に資する機能を有するものを含む。)
器具備品	すべての設備
建物附属設備	自家発電設備、キューピクル式高圧受電設備、変圧器、配電設備、電力供給自動制御システム、照明設備、無停電電源装置、貯水タンク、浄水装置、排水ポンプ、揚水ポンプ、格納式避難設備、止水板、制震・免震装置、架台(対象設備をかさ上げするために取得等するものに限る。)、防水シャッター (これらと同等に、自然災害の発生が事業活動に与える影響の軽減に資する機能を有するものを含む。)

次のいずれかに該当する設備は、対象外である。

- ・消防法および建築基準法に基づき設置が義務づけられている設備
- ・中古品、所有権移転外リースによる貸付資産
- ・設備の取得等に充てるための国または地方公共団体の補助金等の交付を受けて取得等をする設備

一定の規模以上のものが対象となり、機械及び装置の場合は1台または1基の取得価額が 100 万円以上のもの、器具及び備品の場合は1台または1基の取得価額が 30 万円以上のもの、建物附属設備の場合は、一の建物附属設備の取得価額が 60 万円以上のものとされる(措令 28 条の5第2項)。

なお、新品が対象となり、所有権移転外リース取引により取得された設備は対象外である。

#### 4. 特別償却限度額

特別償却限度額は、取得価額の 16%相当額(令和 7 年 3 月 31 日以前に取得等した設備等については 18%相当額)である。特別償却不足額については、他の特別償却制度と同様に、1 年間繰り越すことができる(措法 52 条の2)。

また、他の特別償却制度と同様に、特別償却の方法として、準備金方式による特別償却制度の適用(特別償却準備金の積立て)ができるとともに、特別償却準備金積立不足額については、1 年間の繰越しができる(措法 52 条の3)。

#### 5. 申告要件

本税制措置の適用を受けるためには、確定申告書等に特定事業継続力強化設備等の償却限度額の計算に関する明細書を添付する必要がある(措法 44 条の 2 第 2 項、43 条 2 項)。具体的には、特別償却の付表である。

前提条件

- ・ F 社 (中小企業者等、令和 8 年 3 月期)
- ・ 建物附属設備 キュービクル高圧受電設備 取得価額 2,800,000 円

## VII 特別新事業開拓事業者に対し特定事業活動として出資をした場合

### の課税の特例(オープンイノベーション促進税制)

#### 1. 制度の趣旨

第3次産業革命に続き、IoT、ビッグデータおよびAIを核とした技術革新を第4次産業革命というが、日本は海外に比べて、その取組みが遅れているといわれている。そのような状況下で、技術力を持ったベンチャー企業との連携を中心としたオープンイノベーションの進展が必要不可欠であると指摘されている。また、我が国の国際競争力を強化する観点から、既存企業からベンチャー企業への出資により、一層の人材・技術・資本の連携を進め、オープンイノベーションを促進することが重要かつ喫緊の課題であると認識されている。

ベンチャー企業への出資に係る税制措置として、その出資の一定額について所得控除を認める措置を創設することで、我が国企業が、いわゆる自前主義からの発想の転換を図り、いわゆるオープンイノベーションとして、自社にない技術等を持つベンチャー企業と協働することにより、生産性向上につながる事業革新を図ることを最大限支援することを狙いとする税制措置が令和2年度税制において創設されている。

#### 2. 税制の内容

##### (1) 税制の概要

青色申告書を提出する法人で一定の特定事業活動を行うものが、令和2年4月1日から令和8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、その特定株式の取得価額の25%相当額以下の金額を取得事業年度の確定した決算において特別勘定を設ける方法により経理したときは、その特別勘定の金額を損金の額に算入できる(措法66条の13第1項)。

令和5年度税制改正により、購入による(既発行済)株式の取得でその取得により総株主の議決権の過半数を有することとなる新たな類型も対象に追加された(措法66条13第1項、措令39条の24の2第1項、措規22条の13第3項)。

本改正は、法人が令和5年4月1日以後に取得する株式について適用され、法人が同日前に取得した株式については、従前どおりとされる(令和5年改正法附則50条、改正措令附則12条、改正措規附則7条1項)。

	現金出資による株式の取得 (従前からの取扱い) <b>増資特定株式</b>	購入による株式の取得 (新設) <b>購入特定株式</b>
取得の形態	資本金の増加を伴う場合に限る	既発行株式の購入により取得した株式
投資金額の下 限と上限	【下限】 大企業:1 億円以上 中小企業者:1,000 万円以上 特別新事業開拓事業者が外国法人である 場合:5 億円以上 【上限】 50 億円(改正前:100 億円)	【下限】 5 億円以上(企業規模を問わず一律)  外国法人株式の購入は対象外  【上限】 200 億円
損金算入限度 額	所得基準額(当該金額が 125 億円を超える 場合には、125 億円) <sup>15</sup> を限度とする	同左
議決権割合	すでに総株主の議決権の過半数を有する ベンチャー企業への出資を対象外とする。	取得後過半数となること
保有見込期間	3 年	5 年
経済産業大臣 の証明の要否	必要	必要 (株式の取得時にベンチャー企業が営んで いた事業を引き続き営んでいること等の要件 を追加)
特定事業活動 の継続期間	3 年	5 年

#### ① 増資特定株式の取扱い

**増資特定株式については、その取得の日から 3 年を経過する日までの期間を含む事業年度において、オープンイノベーション性が継続していることの経済産業大臣の証明を受けた場合には、その特定株式を発行した特別新事業開拓事業者とのオープンイノベーションは一定程度実現したものとして、その特定株式については、その特別勘定を利用した課税の繰延べではなく、実質的に課税が減免されることとなる。**

したがって、3 年超継続して保有した証明を受けた増資特定株式について、その証明を受け

<sup>15</sup> 所得基準額とは、この制度による損金算入および益金算入を適用しないで、かつ、取得事業年度において支出した寄附金の額の全額を損金の額に算入して計算した場合におけるその取得事業年度の所得金額をいい、その計算した所得金額が 125 億円を超える場合には、125 億円とする(措法 66 条の 13 第1項、措令 39 条の 24 の2第3項)。

た以後においては、譲渡等によりその全部または一部を有しないことや配当を受けることなどによりその特定株式に係る特別勘定の金額を取り崩したとしても、益金算入する必要はない。特別勘定の役目を終えたことになるからである。

## ② 購入特定株式の取扱い

令和 5 年度税制改正により、購入による株式の取得も対象に追加されたものであるが、スタートアップの株式の取得による子会社化を促進することで、スタートアップが既存企業の資金や人材といった経営資源を活用できるようになり、その後の事業展開においてより力強い成長を実現することが期待され、このような背景から、本税制を第三者からの株式の取得による子会社化に適用できるよう、既存株式の購入による取得も対象とし、株式取得から 5 年以内に売上高や投資規模等の「成長要件」を満たした場合は、その後も減税メリットが継続し得ることとする改正が行われたものである。

新設された「購入による株式の取得」は、株式の継続保有要件を満たした場合であっても実質減免になるわけではない。株式の取得から 5 年を経過した場合には、特別勘定の金額を取り崩して、益金算入する。ただし、その取得の日から 5 年以内に、いずれかの事業年度において、売上高が 1.7 倍かつ 33 億円以上となったこと等の一定の要件に該当するときは、その時点で取り崩さなくてよい(益金算入不要)。

もともと、株式の取得の日から 5 年を経過した後に、株式の売却等の取崩し事由に該当することとなったときは、その事由に応じた特別勘定の額を取り崩し、益金算入することになる。**増資特定株式のような実質減免はない点に留意する必要がある。**

本改正による「購入による株式の取得」は、令和 5 年 4 月 1 日以後に取得(議決権の過半数の取得)を行ったものについて適用される。なお、令和 5 年 4 月 1 日以後に特別新事業開拓事業者に出資をして本制度の適用を受けた後に取得するその特別新事業開拓事業者の株式は対象外とされる(措規 22 条の 13 第 3 項、共同化調査省令 4 条 1 項、共同化調査省令証明基準 5 条 1 項 1 号イ)。

## (2)適用対象法人

青色申告書を提出する法人で、新事業開拓事業者(ベンチャー企業)と共同して特定事業活動を行うものとされている(措法 66 条の 13 第1項)。「新事業開拓事業者」とは、産業競争力強化法2条6項に規定する新事業開拓事業者をいう。

また、特定事業活動とは、同条 25 項に規定する特定事業活動とされ、具体的には、自らの経営資源以外の経営資源を活用し、高い生産性が見込まれる事業を行うことまたは新たな事業の開拓を行うことを目指した事業活動をいう。

### 特別新事業開拓事業者の要件

- イ 株式会社であること
- ロ 設立の日以後 10 年未満であること<sup>35</sup>
- ハ 未上場かつ未登録の会社であること
- ニ その株式の過半数を一の法人グループが有していないこと<sup>36</sup>
- ホ その株式の3分の2以上を法人が有していないこと<sup>37</sup>
- ヘ 特定事業活動を行っているまたは行う予定であること
- ト 風俗営業または性風俗関連特殊営業に該当する事業を営まないこと
- チ その役員が暴力団員等でない(暴力団員等が会社の事業活動を支配しない)こと

経営資源とは、知識および技能ならびに技術、設備、情報システムその他の事業活動に活用される資源をいう(産業競争力強化法 2 条 10 項)。

また、「新事業開拓事業者と共同して特定事業活動を行うもの」とは、「国内外における経営資源活用の共同化に関する調査に関する省令」2条1項に規定する経営資源活用共同化推進事業者に該当する法人とされている(措規 22 条の 13 第1項)。

すなわち、適用対象法人は、具体的には、青色申告書を提出する株式会社、相互会社、中小企業等協同組合、農林中央金庫ならびに信用金庫および信用金庫連合会となる(措法 66 条の 13 第1項、国内外における経営資源活用の共同化に関する調査に関する省令(以下、「共同化調査省令」)2条1項、共同化調査基準等告示第3)。

なお、投資事業有限責任組合等を通じて出資を行う場合の一定の組合員等である上記の法人も、対象となる。

## (3)適用対象事業年度

この制度の適用ができる事業年度は、令和 2 年 4 月 1 日から令和 8 年 3 月 31 日までの期間内の日を含む各事業年度とされる(措法 66 条の 13 第1項)。ただし、解散の日を含む事業



年度および清算中の各事業年度は、対象外である。

#### (4) 適用要件

この制度は、指定期間内に特定株式を取得し、かつ、その取得した特定株式をその取得の日を含む事業年度終了の日まで引き続き有していた場合において、その特定株式の取得価額の 25%相当額以下の金額をその取得事業年度の確定した決算において各特別新事業開拓事業者別に特別勘定を設ける方法により経理したときに適用できる(措法 66 条の 13 第 1 項)。

増資特定株式の場合は 50 億円(購入特定株式の場合は 200 億円)を超える場合には、その特定株式の取得価額の 25%相当額は増資特定株式の場合は 12 億 5,000 万円(購入特定株式の場合は 50 億円)を限度とされる。ただし、一事業年度当たり 125 億円(総投資額 500 億円)が損金算入限度額とされる<sup>16</sup>。

#### (5) 申告要件

この制度による特定株式に係る特別勘定の金額の損金算入は、適用対象法人の確定申告書等にこの制度により損金の額に算入される金額の損金算入に関する申告の記載があり、かつ、その確定申告書等にその損金の額に算入される金額の計算に関する明細書、その特定株式に係る共同化調査省令 4 条 1 項の規定による経済産業大臣の証明に係る書類(証明書)の添付がある場合に限り、適用される(措法 66 条の 13 第 13 項、措規 22 条の 13 第 10 項)。

したがって、特定株式を取得した事業年度の当初申告において、これらの要件を満たさない場合は、この制度の適用を選択しなかったものとして、その特定株式についてはこの制度の適用を受けられない。

損金の額に算入される金額の計算に関する明細書としては、別表 10(6)「特別新事業開拓事業者に対し特定事業活動として出資をした場合の特別勘定の金額の損金算入に関する明細書」および別表 10(6)付表 1「各特定株式の特別勘定の金額に関する明細書」を作成することになる。

---

<sup>16</sup> 正確には、特別勘定として経理した金額の合計額が当該事業年度の所得基準額(当該金額が 125 億円を超える場合には、125 億円)を超えるときは、その損金の額に算入する金額は、当該所得基準額を限度とする。所得基準額とは、本制度を適用せず、かつ、特定株式の取得の日を含む事業年度において支出した寄附金の額の全額を損金の額に算入して計算した場合のその事業年度の所得の金額から、翌事業年度以降に繰り越される欠損金額がある場合のその欠損金額を差し引いた金額をいい、125 億円が上限とされている。

## VIII 中小企業の経営資源の集約化に資する税制の創設

### (中小企業事業再編投資損失準備金)

#### 1. 制度の趣旨

中小企業における M&A を通じた経営資源の集約化は、生産性向上に向けた重要な手段の 1 つと考えられているが、中小企業の M&A 市場は未成熟であり、経営統合の失敗やデューデリジェンスにかけることができるコストが小さいことによる簿外債務・偶発債務のリスクといった、中小企業の M&A に特有のリスクが認識されつつある。

そこで、経営資源の集約化によって生産性向上等を目指すための経営力向上計画の認定を受けた中小企業者が、簿外債務などの中小企業の株式取得後に顕在化する投資リスクに備えるための準備金を積み立てたときに、損金算入を認める措置が令和 3 年度税制改正により創設された。

#### 2. 税制の内容

中小企業者(適用除外事業者を除く)で青色申告書を提出するもののうち、「産業競争力強化法等の一部を改正する等の法律(令和 3 年法律第 70 号)」の施行の日(令和 3 年 8 月 2 日)から令和 9 年 3 月 31 日までの間に**経営力向上計画**(事業承継等事前調査に関する事項の記載があるものに限る)について認定を受けたものが、各事業年度においてその認定経営力向上計画に従って行う事業承継等(他の特定事業者等の株式または持分の取得で一定のものに限る)として他の法人の株式または出資の取得(購入による取得に限る)をし、かつ、これをその取得の日を含む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、その株式等の価格の低落による損失に備えるため、その株式等の取得価額の 70%相当額以下の金額を中小企業事業再編投資損失準備金として積み立てたときは、その積み立てた金額を損金の額に算入することができる(措法 56 条 1 項)。

→ 保険金の限度額が 5 億円超の表明保証保険契約を締結している場合は対象外(後で詳説)

積み立てた中小企業事業再編投資損失準備金は、据置期間中(準備金の積立事業年度終了の日の翌日からの 5 年間)に取崩事由が生じた場合にはその事由が生じた事業年度で一定額を取り崩す。取崩事由が生じなかった場合には、据置期間経過後の 5 年間にわたって均等に益金算入することになる(措法 56 条 2 項から 5 項)。

すなわち、据置期間中に取崩事由が生じなかった場合には、その積み立てた事業年度終了

の日の翌日から 5 年を経過した日を含む事業年度から 5 年間で準備金残高の均等額を取り崩して、益金算入する(措法 56 条 2 項)。例えば令和 7 年 3 月期に積み立てた場合は、令和 13 年 3 月期から令和 17 年 3 月期までの 5 年間で均等に取り崩すことになる。

### 3. 令和 6 年度税制改正による追加措置

上記の措置に加えて、令和 6 年度税制改正により、次の新たな措置が追加された。中堅・中小企業の複数回 M&A を後押しする狙いの改正であり、M&A による 2 回目以降の株式の取得について適用される。

**産業競争力強化法の改正を前提に**、青色申告書を提出する法人(過去 5 年間に M&A を実施した中堅企業・中小企業<sup>17)</sup>で同法の改正法の施行の日から令和 9 年 3 月 31 日までの間に産業競争力強化法の**特別事業再編計画**の認定を受けた認定特別事業再編事業者であるものが、その認定を受けた特別事業再編計画に従って他の法人の株式等の取得(購入による取得に限る)をし、かつ、これをその取得の日を含む事業年度終了の日まで引き続き有している場合(その株式等の取得価額が 100 億円を超える金額または 1 億円に満たない金額である場合および一定の表明保証保険契約<sup>18)</sup>(保険金の限度額が 5 億円超のものに限る)を締結している場合は対象外(後で詳説)を締結している場合を除く)において、その株式等の価格の低落による損失に備えるため、その株式等の取得価額に次の株式等の区分に応じそれぞれ次の割合を乗じた金額以下の金額を中小企業事業再編投資損失準備金として積み立てたときは、その積み立てた金額を損金に算入できる措置を追加するものとされた。

認定を受けた特別事業再編計画に従って最初に取得した株式等 (過去 5 年以内に 1 回 M&A を実施している場合は、2 回目の取得)	90%
上記以外の株式等(3 回目以降の取得)	100%

この準備金は、その株式等の全部または一部を有しなくなった場合等の一定の取崩事由に

<sup>17)</sup> 中堅企業とは、常時使用する従業員数 2,000 人以下の企業である。

<sup>18)</sup> 表明保証保険契約とは、M&A の取引契約において規定される「表明保証条項」に違反があった場合に、違反した契約当事者の相手方が被る経済的な損害を補償する保険をいう。M&A の取引契約では、通常、売主・買主の双方がそれぞれ一定の内容について表明保証を行うが、買主側の表明保証の内容は限定的で、売主側の表明保証は質量ともに多いのが通常である。売主側の決算内容が正しいのか、法的な問題や紛争がないのか、重要な資料はすべて開示しておりその内容に過不足はないのかなど、様々な観点で売主側が表明保証を行う。表明保証保険契約も、売主による表明保証違反があった際に買主の損害を補償する保険が一般的である。

該当する場合のほか、その積み立てた事業年度終了の日の翌日から 10 年を経過した日を含む事業年度から 5 年間でその経過した準備金残高の均等額を取り崩して、益金算入する。

特別事業再編計画の認定要件については、産業競争力強化法関連の政省令や経済産業省から公表された「産業競争力強化法における事業再編計画の認定要件と支援措置について」を参照されたい。

以下、別表 12(2)「中小企業事業再編投資損失準備金の損金算入に関する明細書」の記載例を示す。

#### 前提条件

- ・適用法人: G 社(中小企業者等、令和 8 年 3 月期)
- ・特定法人の名称: 甲株式会社
- ・経営力向上の認定を受けた日: 令和 8 年 1 月 15 日
- ・特定株式等の取得年月日: 令和 8 年 3 月 10 日
- ・特定株式等の取得価額                      60,000,000 円
- ・当期の積立額                                  42,000,000 円(積立限度額と同額)

## IX 企業版ふるさと納税

### 1. 制度の概要

企業版ふるさと納税は、地方創生を支援するための制度である。企業が地方自治体に寄附を行うことにより、法人税・地方税の軽減を受けることができる(寄附額に応じた税額控除)。

本制度は、寄附金が認定地方公共団体の事業に活用されることを前提としており、本制度の活用により、企業は地域の活性化に貢献しつつ、税負担の軽減を図ることが可能となる。

また、寄附金の使途が明確であることから、企業の社会的責任(CSR)を果たす面からも評価されることが多いようである。

制度の仕組みは、次のとおりである。

- ① 地方公共団体が地方版総合戦略を策定する。
- ② 当該地方版総合戦略を基に、地方公共団体が地域再生計画を作成し、内閣府から当該地域再生計画について認定を受ける。  
地域再生計画の認定を受けた地方公共団体の数は、46 道府県 1,628 市町村(令和 7 年 11 月 28 日時点)である。
- ③ 地方公共団体が認定を受けた地域再生計画に基づいて行う地方創生の取組みに対する企業の寄附金について法人関係税を税額控除できる。

損金算入による税金の減額効果(寄附額の約 3 割)に加えて、税額控除(寄附額の最大 6 割)により、最大で寄附額の約 9 割が軽減される。

### 2. 納税に係る企業の手続

企業が企業版ふるさと納税を行う場合は、地方自治体に申し出て、地方自治体から「寄附申出書」の様式が送付される。

寄附申出書に記入の上、地方自治体に提出する。

「寄附申出書」が受理された後、納入通知書が送付されるため、それにより納付する。

地方自治体から納付が確認され次第、「受領証」が送付される。

「受領証」が税額控除の手続の際に必要なになる。

### 3. 税額控除限度額

#### ① 法人住民税

寄附額の 4 割  
法人住民税法人税割額の 20% } いずれか少ない額

#### ② 法人税

寄附額の 1 割  
法人税額の 5%  
法人住民税で 4 割に達しなかった場合の、その残額 } いずれか少ない額

#### ③ 法人事業税

寄附額の 2 割  
法人事業税額の 20% } いずれか少ない額

### 4. 申告書の記載方法

#### 前提条件

適用法人: H 社(中小企業者等、令和 8 年 3 月期)

寄附した年月日 : 令和 8 年 1 月 12 日

寄附先 : 愛媛県松山市

まち・ひと・しごと創生寄附活用事業の内容 : 松山市まち・ひと・しごと創生推進プロジェクト

特定寄附金の額 : 1,000,000 円

調整前法人税額 : 20,000,000 円

事業税額 : 6,024,300 円

(参考) 中小企業者向けの特例税制適用可否チェックシート

チェック項目	対応する税制	✓欄
設備投資計画があるか (設備投資の予定があるか) 設備投資を行った場合	中小企業経営強化税制(措法 42 条の 12 の 4) または 中小企業投資促進税制(措法 42 条の 6)  (防災・減災設備に対する投資である場合) 中小企業防災・減災投資促進税制(措法 44 条の 2)	
給料を増額したか 人員を増やしたか	賃上げ促進税制(措法 42 条の 12 の 5)	
研究開発を行っているか 産学連携等を行ったか	試験研究費に係る税額控除(措法 42 条の 4) (中小企業技術基盤強化税制)	
M&A を行う計画があるか	中小企業事業再編投資損失準備金(措法 56 条) 中小企業経営強化税制の D 類型	
ベンチャー企業への出資があるか	オープンイノベーション促進税制(措法 66 条の 13)	
欠損金が生じたか (繰越控除を適用しない場合)	欠損金の繰戻し還付請求(法法 80 条 1 項)	
償却資産(機械装置、測定工具および検査工具、器具備品、建物附属設備(家屋と一体となって効用を果たすものを除く))の取得があったか	固定資産税の軽減措置(地法附則 15 条)	
固定資産の買換えがあるか	固定資産の買換えに係る圧縮記帳(措法 65 条の 7)	
収用等に伴い代替資産の取得の予定があるか	収用等に伴い取得した代替資産の圧縮記帳(措法 64 条)	
保険金等により資産を取得する計画があるか	保険金等により取得した資産の圧縮記帳(法法 47 条)	
国庫補助金等により資産を取得する計画があるか	国庫補助金等により取得した資産の圧縮記帳(法法 42 条)	