

平成 21 年 2 月

**Q1 人材投資促進税制を利用したいのですが、利用するための要件及び教育訓練対象者や対象となる教育訓練費の範囲などについて教えてください。**

- A**
1. 人材投資促進税制は、中小企業者等が実施する従業員研修の費用の 8～12%を法人税、所得税から税額控除し、中小企業者等の人材育成を応援するものです。
  2. 対象者は使用人で、役員又は個人事業主、内定者は除かれ、また、研修関連費用でも受講者の交通費・宿泊費のように教育訓練費の対象とならないものがあります。

## 1. 教育訓練費の税額控除制度の概要

### (1) 制度の骨子

教育訓練費の税額控除制度は、平成 20 年度税制改正で対象を中小企業者等に限定して「中小企業等基盤強化税制」の中に位置付けられ、労務費に占める教育訓練費の割合（教育訓練費割合）が 0.15%以上の場合に、教育訓練費の総額に教育訓練費割合に応じて下表の計算方法による税額控除（法人税額又は所得税額の 20%を限度）ができることとされました。

これにより教育訓練費割合が中小企業のほぼ平均である 0.15%以上であれば教育訓練費の増減にかかわらず適用可能となり、使いやすい制度となりました。

- ① 労務費に占める教育訓練費割合が 0.25%以上の場合

$$\text{税額控除額} = \text{教育訓練費} \times 12\%$$

- ② 労務費に占める教育訓練費割合が 0.15%以上 0.25%未満の場合

$$\text{税額控除額} = \text{教育訓練費} \times \{8\% + (\text{教育訓練費割合} - 0.15\%) \times 40\}$$

適用：個人——平成 21 年、法人——平成 20 年 4 月 1 日から 21 年 3 月 31 日開始事業年度

### (2) 中小企業者等とは、労務費とは

- ① **中小企業者等**——青色申告書を提出する次に該当する法人又は個人事業者です。
  - イ 資本金の額又は出資金の額が 1 億円以下の法人（一定の大企業出資法人を除きます）
  - ロ 個人事業者（常時使用する従業員数が 1,000 人以下の個人に限ります）
- ② **労務費**——使用人について法人等（法人又は個人事業主）が負担する費用として損金又は必要経費に算入されるもので、次の i～iii の合計額です。
  - i **給与等**・・・給料、賃金及び賞与並びにこれらの性質を有する給与
  - ii **法定福利費**・・・次に掲げる費用等で法人等が使用人のために支払うもの
    - ・健康保険の保険料（介護保険を含む。）
    - ・労働保険（雇用保険及び労災保険）の保険料
    - ・労働基準法の規定による休業補償
    - ・児童手当拠出金
    - ・厚生年金保険の保険料（厚生年金基金の掛金を除く。）
  - iii **教育訓練費**・・・下記 2.(2)①、②に掲げるもの

## 2. 教育訓練対象者及び対象となる教育訓練費の範囲

### (1) 教育訓練対象者

教育訓練の対象となるのは法人等の使用人で、正社員だけでなく契約社員、パート、アルバイト等も対象となりますが、以下の者は対象から除かれます。

- ① 法人の役員又は個人事業主      ② 法人の使用人兼務役員
- ② 法人の役員又は個人事業主と特殊な関係にある者（息子や娘婿などの親族他）
- ④ 内定者等の入社予定者

## (2) 対象となる教育訓練費の範囲

使用人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以下に示すような費用で、受講者の給与や交通費・宿泊費、職務に必要といえない教育訓練は対象となりません。そして、必ず教育、訓練、研修、講習等を伴うものである必要があります。

### ① 自社で行う研修に係る費用

- **外部講師謝金等**・・・外部の講師・指導員の招聘に要する報酬、謝金等、交通費、宿泊費、食費などの費用（現場での技術指導員なども対象）。自社の役員又は使用人を講師として講義を行わせた場合の費用（人件費、講師料、日当）は対象となりません。
- **外部施設等使用料**・・・外部の施設、設備、器具等を賃借する費用（賃借料、使用料、利用料、レンタル料等）。なお、自社の研修施設の取得に要する減価償却費等の費用や自社所有施設の使用に要する光熱費、維持管理費等は対象になりません。
- **教科書その他の教材費**・・・研修に用いる教科書等の教材を購入又は製作委託する費用。自社で教科書等を制作した場合の人件費、材料購入費等の費用は対象となりません。
- **研修プログラム等作成委託費**・・・外部に研修内容等の作成のみを委託する費用

### ② 他社が行う研修に係る費用

- **研修委託費**・・・外部に委託して教育訓練等を行わせる費用（講師の人件費、教科書・教材費、施設使用料等）
- **外部研修参加費**・・・外部が行う教育訓練等に参加させる費用（研修講座・研修セミナー受講料、講演会・講習会参加料、技術指導料、通信教育受講料等）。

## 3. 教育訓練費の税額控除額の計算例

**設例** 当医療法人(出資金4,000万円)の今期の従業員の教育訓練費は30万円でした。従業員の給与1億4,000万円、法定福利費1,750万円であった場合、教育訓練費の税額控除制度の適用を受けられますか。受けられるとすればいくら控除されますか。

### 1. 税額控除を受けることができるかの判定

労務費に占める教育訓練費の割合(教育訓練費割合)が0.15%以上であるときは、税額控除を受けることができます。

$$\begin{array}{cccccc} \text{(教育訓練費)} & & \text{(給与等)} & & \text{(法定福利費)} & & \text{(教育訓練費)} & & \text{(教育訓練費割合)} \\ 30\text{万円} & \div & (1\text{億}4,000\text{万円} + 1,750\text{万円} + 30\text{万円}) & = & 0.190\% \end{array}$$

### 2. 税額控除額の計算

$$\begin{array}{ccc} \text{(教育訓練費)} & \text{(教育訓練費割合)} & \text{小数点三位未満切り捨て} \\ 30\text{万円} \times \{8\% + (0.190\% - 0.15\%) \times 40\} & = & 28,800\text{円} \end{array}$$

ただし、法人税額の20%が限度となります。

## Q2 リース取引で賃借人が賃貸借処理した場合の消費税の取扱いについて国税庁から新たな見解が示されたとのことですが、これまでどう変わのでしょうか。

- A** **ポ**
1. リース取引で賃借人が賃貸借処理し、リース料を支払う日の課税期間の課税仕入れとして消費税の申告をしているときは、それで差し支えないとの見解が示されました。
  2. これは賃借人の経理実務の簡便性という観点から認められるもので、中小企業に該当する病医院では消費税に関しても、税制改正前の取扱いが維持されることとなります。

## 1. 今回の国税庁の見解が示される前の税制改正によるリース取引の消費税の取扱い

- ① 平成19年度税制改正により、所有権移転外ファイナンス・リース取引は、平成20年4月1日以後にリース契約を締結したのものについて、そのリース取引の目的となる資産の売買があったこととされ、賃借人における消費税の課税仕入れ等の税額の控除の時期は、リース資産の引渡しを受けた日の属する課税期間において一括控除することとされました。
- ② しかし、「リース取引に関する会計基準」及び「リース取引に関する会計基準の適用指針」では、少額又は短期の所有権移転外ファイナンス・リース取引として重要性が乏しい場合には例外的に賃貸借処理が認められ、また「中小企業の会計に関する指針」では、すべての所有権移転外ファイナンス・リース取引について賃貸借処理を行うこともできるとされています。
- ③ 平成20年4月以後所有権移転外ファイナンス・リース取引で賃貸借処理が認められる“中小企業”とは、リース会計基準が強制適用されない会社で、下記以外の株式会社等となります。
- 金融商品取引法が適用される会社及びその子会社や関連会社
  - 会社法上の大会社（資本金5億円以上又は負債総額200億円以上である会社）
  - 会計監査人設置会社及びその子会社
- ④ さらに、法人税法においては、売買でありながら賃借人が賃貸借処理することをベースとして償却の方法が認められており、事実上、改正前の取扱いが維持されている状況にあります。
- ⑤ ところが、会計上例外処理をし、リース資産及びリース債務を計上せず従来通りリース料を経費処理する場合でも、消費税の取扱いについて例外処理がないため、税制改正後はリース資産の引渡しを受けた時にリース料総額相当額を課税仕入れとして仕入税額控除を行わなければならないようになっていました。

## 2. リース取引で賃借人が賃貸借処理した場合の消費税の取扱いについての国税庁の見解

今般、国税庁より、「所有権移転外ファイナンス・リース取引につき、事業者（賃借人）が賃貸借処理をしている場合で、そのリース料について支払うべき日の属する課税期間における課税仕入れ等として消費税の申告をしているときは、これによって差支えない。」旨の見解が示されました。

### 取扱いに関するQ&A

- 高額な医療機器と少額な医療機器をそれぞれ所有権移転外ファイナンス・リース取引により賃借する場合で、前者については売買処理して消費税の仕入税額控除をその引渡しを受けた日の属する課税期間において一括して控除し、後者については複数契約をしている上、少額であることから賃貸借処理し、消費税の仕入税額控除はリース料の支払いの都度分割控除することとしている。このように、一括控除と分割控除の併用することは認められるか。
- ➡ 認められます。所有権移転外ファイナンス・リース取引の賃借人の仕入税額控除は、一括控除が原則ですが、賃借人の経理実務の簡便性という観点から賃貸借処理した取引に係る資産については分割控除することを認めることが相当とされました。
- 賃貸借処理している所有権移転外ファイナンス・リース取引について、次のような場合、2年目以降の課税期間について、そのリース料の仕入税額控除を行うことができるか。
- (1) リース期間の初年度簡易課税制度を適用し、2年目以降は原則課税に移行した場合
  - (2) リース期間の初年度免税事業者であった者が、2年目以降課税事業者となった場合
- ➡ いずれの場合も仕入税額控除を行うことができます。今回の見解は、賃貸借処理している有権移転外ファイナンス・リース取引の賃借人の仕入税額控除の時期について、分割控除して差し支えないとするもので、この事例のような場合は行うことができます。

病院機能評価等の情報はここに <http://www.wism-mutoh.co.jp/department/consulting>