



# 人材投資促進税制の創設

(教育訓練費の額が増加した場合の法人税・所得税の特別控除)

---

平成17年6月  
経済産業省

# 目次

. 制度の概要	1
. 制度の詳細	
1. 基本制度の仕組み	2
(参考1) 税額控除の事例(大企業)	4
2. 中小企業者の特例措置の仕組み	6
(参考2) 税額控除の事例(中小企業)	8
3. 教育訓練対象者の範囲	10
4. 教育訓練費用の範囲	11
(1) 法人が教育訓練等を自ら行う場合の費用	12
イ 外部講師謝金等	
ロ 外部施設等使用料等	
(2) 教科書その他の教材費	16
(3) 他の者に委託して教育訓練等を行わせる場合の費用(研修委託費)	18
(4) 他の者が行う教育訓練等に参加させる場合の費用(外部研修参加費)	19
5. その他の留意事項	
(1) 教育訓練費の額から控除する額	21
(2) 比較教育訓練費の額	22
(3) 本制度が適用されない事業年度	22
(4) 教育訓練費の額の証明(添付書類等)	23

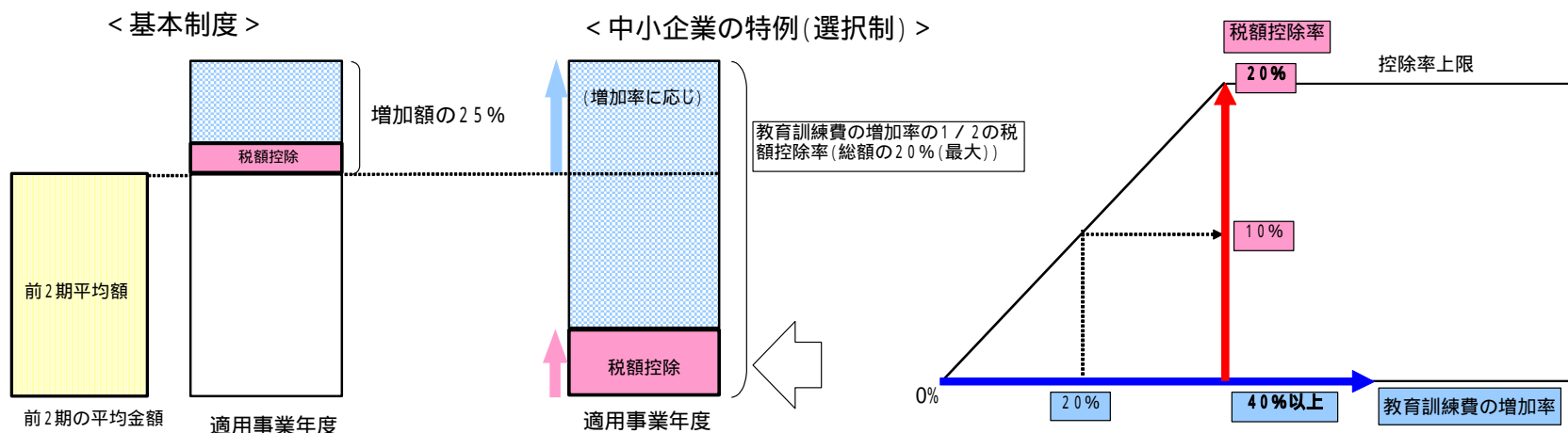
# 制度の概要

我が国の産業競争力の基盤である産業人材を育成・強化する観点から、人材投資の減少傾向を拡大に転じさせるとともに、企業における戦略的な人材育成への取組を強力に後押しするため、人材育成に積極的に取り組む企業について、教育訓練費の一定割合を法人税額から控除する制度を創設する。

**基本制度** 教育訓練費を前2事業年度の平均額(比較教育訓練費)より増加させた企業について、その**増加額の25%**に相当する金額を当期の法人税額から控除する。(法人税額の10%限度)

**中小企業の特例** 中小企業については、教育訓練費を比較教育訓練費より増加させた企業について、教育訓練費の**総額に対し、増加率の1/2に相当する税額控除率(上限20%)を乗じた金額を当期の法人税額から控除する**。(法人税額の10%限度。との選択が可能。)

中小企業については、地方税(法人住民税)も減額(課税標準を法人税額控除後の額とする)。



**効果** 長期減少傾向にある企業の人材投資額を回復・増大  
企業の生産性向上・経営革新を通じて、我が国産業全体の競争力が上昇

(注)3年間の措置

# ・制度の詳細 1. 基本制度の仕組み

租税特別措置法(以下「措置法」という)第42条の12第1項(法人)、同法10条の7第1項(個人)

## 適用対象者

青色申告書を提出する法人又は個人

## 適用期間

平成17年4月1日から平成20年3月31日までの間に開始される事業年度(3年間の時限措置)

## 適用要件

適用年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される教育訓練費の額が、比較教育訓練費の額を超える(増加している)場合

- ・適用年度; 規定の適用を受けようとする事業年度
- ・教育訓練費の額; 当該制度の適用を受ける教育訓練費の合計額
- ・比較教育訓練費の額; 適用年度の前2事業年度の各事業年度の教育訓練費の額の平均額

[連結納税を選択する場合](措置法第68条の15の2)

適用年度の教育訓練費の額の合計額が、比較教育訓練費の額の合計額を超える(増加している)場合

- ・教育訓練費の額の合計額; 連結法人各々で教育訓練費を算出して足し上げた金額
  - ・比較教育訓練費の額の合計額; 連結法人各々で比較教育訓練費を算出して足し上げた金額
- (備考)教育訓練費の範囲は、単体事業年度における教育訓練費の範囲と同様である。

# 1. 基本制度の仕組み

## 税額控除率

の増加額の25%に相当する金額を適用年度の法人税額から控除する。

## 税額控除限度額

適用年度の法人税額の10%相当額を限度とする。  
(限度超過額の翌事業年度への繰越はできない。)

## 地方税おける取扱い(法人住民税法人税割)

中小企業者等は、法人住民税法人税割において、当該制度における税額控除額の一定割合(例:東京23区の場合は20.7%)に相当する金額を納めなくともよい。

大企業:課税標準となる法人税額は、当該制度において税額控除される前の額とする。

中小企業者等(6頁参照):課税標準となる法人税額は、当該制度において税額控除された後の額とする。

## (参考1) 大企業A社の事例

(当期教育訓練費1億円、前期7,000万円、前々期5,000万円、当期法人税額2億円)

適用年度の教育訓練費の額 1億円

比較教育訓練費の額 6,000万円

$(7,000万円 + 5,000万円) / 2$

(  
・前期の教育訓練費の額 7,000万円  
・前々期の教育訓練費の額 5,000万円  
)

増加教育訓練費の額 4,000万円

( の1億円 - の6,000万円)

税額控除額 1,000万円

( の4,000万円 × 税額控除率 25%)

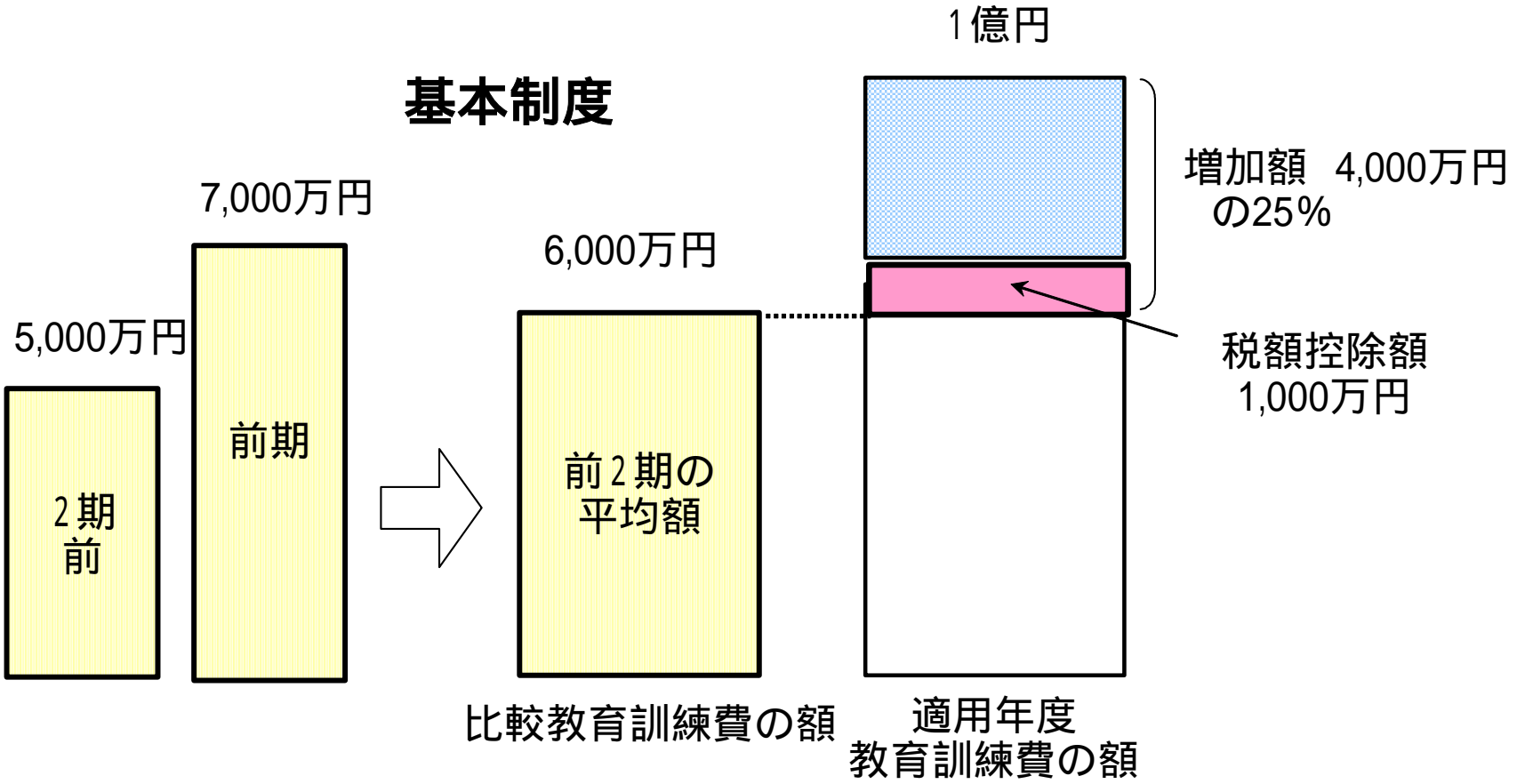
税額控除限度額 2,000万円

(法人税額 2億円) × 10%

の1,000万円は、 の2,000万円を超えていないので、  
1,000万円を適用年度の法人税額から控除することができる。

大企業A社は、  
教育訓練費を4,000万円増加させることにより、1,000万円の法人税が減額される。

# (参考1) 大企業A社の事例



## 2. 中小企業者の特例措置の仕組み

租置法第42条の12第2項(法人)、同法第10条の7第2項(個人)

### 中小企業者の特例措置の適用者(基本制度との選択制)

措置法第42条の4第7項に規定する中小企業者又は農業協同組合等に該当する法人等

- ) 資本又は出資の金額が1億円以下の法人(ただし、発行株式総数又は出資金額の1/2以上が同一の大企業(資本金1億円超の法人)若しくは発行株式総数若しくは出資金額の2/3以上が大企業の所有に属している法人を除く。)
- ) 資本等を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1000人以下の法人又は個人

【連結納税における中小連結法人について】(措置法第68条の15の2)

連結親法人が中小連結親法人(原則資本金1億円以下)に該当する場合には、その連結子法人が中小連結法人に該当しない場合であっても、本税制の適用を受けることができる。

適用期間、 適用要件 (基本制度と同じ。)

### 税額控除率

1) 適用年度の教育訓練費増加割合( )が40%以上の場合

教育訓練費の額の20%に相当する金額を法人税額から控除する。

$$( ) \text{ 教育訓練費増加割合} = \frac{\text{教育訓練費の額} - \text{比較教育訓練費の額}}{\text{比較教育訓練費の額}}$$

2) 適用年度の教育訓練費増加割合が40%未満の場合

教育訓練費の額の教育訓練増加割合に0.5を乗じて計算した割合( )に相当する金額を法人税額から控除する。

計算にあたっては小数点以下3位未満の端数は切り捨てる。

増加割合の1/2に相当する控除率(例えば、増加割合が30.0%であれば控除率は15.0%、増加割合が13.5%であれば控除率は6.75%となる。)

税額控除限度額、 地方税における取扱い (基本制度と同じ。)

## (参考2) 中小企業B社の事例

(当期教育訓練費1,000万円、前期650万円、前々期750万円、当期法人税額2,500万円)

適用年度の教育訓練費の額 1,000万円

比較教育訓練費の額 700万円 = (650万円 + 750万円) / 2

(  
・前期の教育訓練費の額 650万円  
・前々期の教育訓練費の額 750万円  
)

教育訓練費増加割合 (42.8%)  $\left( \frac{\text{適用年度の教育訓練費の額} - \text{比較教育訓練費の額}}{\text{比較教育訓練費の額}} \right)$   
(1,000万円 - 700万円) / 700万円

税額控除率 200万円

(適用年度の教育訓練費の額(総額) 1,000万円 × 税額控除率 20%)

増加割合が40%以上であるので税額控除率は20%となる。

(仮に、教育訓練増加割合が20%の場合は、増加割合が40%未満であるので、税額控除率は、  
20% × 0.5 = 10%となる。)

税額控除限度額 250万円

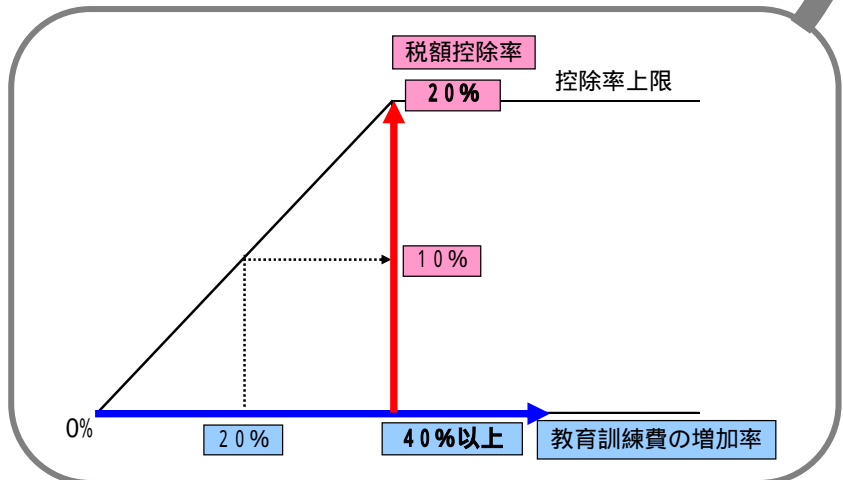
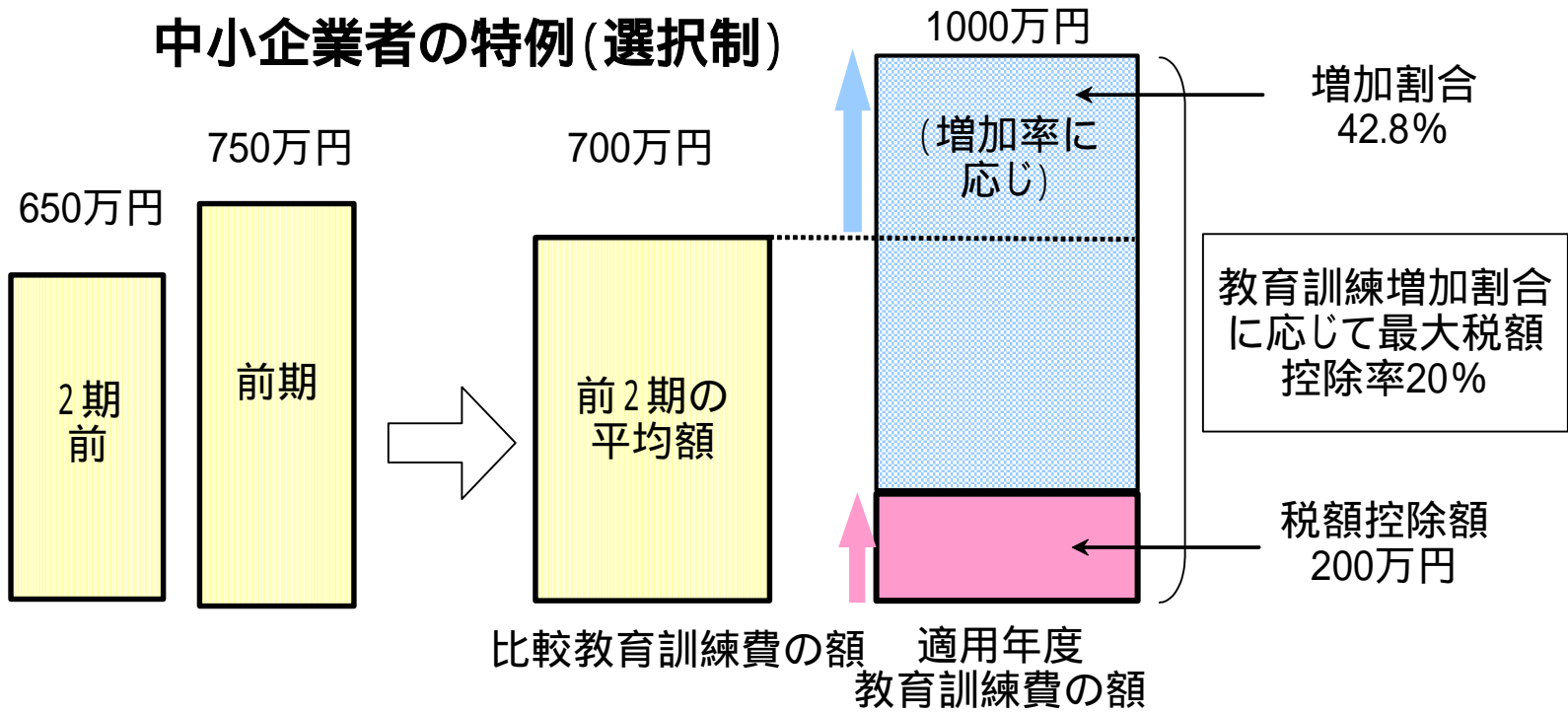
2,500万円(法人税額) × 10%

の200万円は、の250万円を超えていないので、  
200万円を適用年度の法人税額から控除することができる。

中小企業B社は、  
教育訓練費を300万円増加させることにより、200万円の法人税が減額される。

# (参考2) 中小企業B社の事例

## 中小企業者の特例(選択制)



### 3. 教育訓練対象者の範囲(「使用人」)

対象者の範囲は、当該法人の使用人又は個人のその事業に係る使用人とする。  
使用人とは、正社員、契約社員、パート・アルバイトその他対価を受け取ってその事業に使用される者をいう。

ただし、以下の者は対象外とする。

- 1) 当該法人の役員又は個人事業主、
- 2) 使用人兼務役員、
- 3) 当該法人の役員又は個人事業主と特殊関係のある者( 役員の親族、 事実上婚姻関係と同様の事情にある者、 役員から生計の支援を受けている者、 又は と生計を一にする親族。 )。
- 4) 内定者等の入社予定者

#### 措置法第42条の12第3項第2号

法人がその使用人(当該法人の役員(法人税法第2条第15号に規定する役員をいう。以下この号において同じ。))と政令で定める特殊の関係のある者及び当該法人の使用人としての職務を有する役員を除く。)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政令で定めるものをいう。

#### 政令第27条の12第2項

政令で定める特殊関係のある者は、次に掲げる者とする。

- 一 役員(法第42条の12第3項第2号に規定する役員をいう。以下この項及び次項において同じ。 )の親族
- 二 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
- 三 前2号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者
- 四 前2号に掲げる者と生計を一にするこれらの者の親族

## 4. 教育訓練費用の範囲

対象となる教育訓練費の範囲は、**使用人の職務に必要な技術・知識を習得又は向上させるための費用**で、政令(施行令第27条の12第3項第1号～4号)で定める次の費用となる。

- (1) 法人等が教育訓練等を自ら行う場合の費用(外部講師謝金等、外部施設使用料等)
- (2) 教科書その他の教材費
- (3) 他の者に委託して教育訓練を行わせる場合の費用(研修委託費)
- (4) 他の者が行う教育訓練等に参加させる場合の費用(外部研修参加費)

### 措置法第42条の12第3項第2号

法人がその**使用人**(当該法人の役員(法人税法第2条第15号に規定する役員をいう。以下この号において同じ。))と政令で定める特殊の関係のある者及び当該法人の使用人としての職務を有する役員を除く。)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**で政令で定めるものをいう。

### 対象とならない費用(以下、共通)

法人等がその使用人に支払う教育訓練期間中の**人件費**(日当を含む)  
法人等がその使用人に支給する教育訓練等の開催場所までの**交通費、旅費**(宿泊費、食費等を含む)  
福利厚生目的など**教育訓練以外を目的**として実施する場合の費用

## (1) 自社で教育訓練等を行う場合の費用(外部講師謝金等、外部施設使用料等)

法人等がその使用人の教育訓練等を自ら行う場合であって、次のイ 外部講師謝金等、ロ 外部施設使用料等に該当する費用が対象となる。

「教育訓練等」とは、使用人に対して行う教育、訓練、研修、講習その他これらに類するものをいう。

### 政令第27条の12第3項第1号

法人がその使用人(法第42条の12第3項第2号に規定する使用人をいう。以下この項及び第9項において同じ。)に対して教育、訓練、研修、講習その他これらに類するもの(以下この項において「教育訓練等」という。)を自ら行う場合 次に掲げる費用

## イ 外部講師謝金等

法人等がその使用人に対して、外部から講師又は指導員(以下「外部講師等」)を招聘し、講義・指導等の教育訓練等を自ら行う場合であること。

- ・ 講義・指導等の内容は、大学等の教授等による座学研修や専門知識の伝授のほか、技術指導員等による技術・技能の現場指導などを行う場合も対象となる。
- ・ 招聘する外部講師等は、当該法人の役員又は使用人以外の者であること。  
(当該法人の子会社、関連会社等のグループ企業の役員又は使用人でも可)

外部の専門家・技術者に対し、契約により、継続的に講義・指導等の実施を依頼する場合の費用も、対象となる。

## 外部講師等に対して支払う報酬、料金、謝金その他これらに類する費用であること。

講義・指導等の対価として支払う報酬等に限らず、当該法人等が負担する外部講師等の招聘に要する費用も対象となる。

講義・指導の対価として外部講師等に支払う報酬等。(なお、個人に対して報酬等を直接支払った場合に限らず、法人から講師等の派遣を受けその対価を法人に支払った場合の費用も対象となる。)

外部講師等の招聘に要する交通費・旅費(宿泊費、食費等を含む)

### 政令第27条の12第3項第1号 イ

当該教育訓練等のために講師又は指導員(当該法人の役員又は使用人である者を除く。)に対して支払う報酬その他の財務省令で定める費用

### 財務省令第20条の5の3第1項

財務省令で定める費用は、報酬、料金、謝金その他これらに類するもの及び教育訓練等(施行令第27条の12第3項に規定する教育訓練等をいう。以下のこの条において同じ。)を行うために要する同号イの講師又は指導者の旅費のうち当該法人が負担するもの

### 対象とならない費用

当該法人等の役員又は使用人が、当該法人等の教育訓練等における講師等として講義・指導を行う場合の当該講義・指導期間中に支払う人件費(講師料、日当を含む。)、交通費、旅費。

## □ 外部施設等使用料等

法人等がその使用人に対して、**施設、設備その他資産(以下「施設等」)**を賃借又は**使用して、教育訓練等を自ら行う場合**であること。

当該法人の子会社、関連会社等の**グループ企業の所有する施設等を賃借する場合も対象となる。**

その施設等が普段は生産等の企業活動に用いられている場合であっても、賃借して使用する者が、教育訓練等を行うために賃借等する場合は対象となる。

**施設等の賃借又は使用に要する費用**であること。

施設等の賃借又は使用の対価として支払う費用(使用料、利用料、賃借料、借上料、レンタル料、リース料等)であること。教育訓練等のために使用されている契約期間であれば、その**期間に制約されない。**

また、教育訓練等のために使用するコンテンツの使用料も対象となる。(ただし、コンテンツの取得に要する費用であって、「教科書その他の教材費」に該当しない場合は対象外。)

### 政令第27条の12第3項第1号 □

当該教育訓練等のために施設、設備その他の資産を賃借する場合におけるその賃借に要する費用その他これに類する財務省令で定める費用

### 財務省令第20条の5の3第1項

財務省令で定める費用は、コンテンツ(文字、図形、色彩、音声、動作若しくは映像又はこれらを組み合わせたものをいう。)の使用料(当該コンテンツの取得に要する費用に該当するものを除く。)とする。

「施設、設備その他の資産」の主な例示は、次のとおり。

施設(例:研修施設、会議室、実習室等)

設備(例:教育訓練用シュミレーター設備等)

器具・備品(例:OHP、プロジェクター、ホワイトボード、パソコン等)

eラーニングにおける教育訓練用コンテンツの使用料 等

## 対象とならない費用

当該法人等が所有する施設等の使用に要する費用(光熱費、維持管理費等)

当該法人等の施設等の取得に要する費用(減価償却費等)

## (2) 教科書その他の教材費

法人等がその使用人の教育訓練等の用に供する教科書その他の教材(以下「教科書等」)を購入又は他の者に委託して製作した場合であること。

法人等がその使用人の職務に必要な技術、知識の習得又は向上させるための教育訓練等(研修、講習、実習等)の用に直接使用する教科書等を購入又は他の者に委託して製作した場合であること。

教材が減価償却資産の場合は、法人税法施行令第133条の規定を受けるものに限る。つまり、資産計上される教材(減価償却資産)は、原則対象外であるが、使用可能期間が1年未満の教材又は取得価額が10万円未満で適用年度に損金経理した教材に限り、対象となる。

当該購入に要する費用又は当該製作(他の者に委託した場合に限る。)のために当該他の者に支払う費用であること。

教育訓練等に使用する教科書の購入費・製作委託費(外注費)

教育訓練等に使用する講習、実習用の教材の購入費・製作委託費(外注費)

教材作成の際に生じる知的財産に係る費用(ライセンス料等)や監修料等の関連費用

### 政令第27条の12第3項第4号

法人が教育訓練費等の用に供する教科書その他教材(当該教材が減価償却資産である場合には、法人税法施行令第133条の規定を受けるものに限る。以下のこの号において「教科書等」という。)の、購入又は製作をした場合(製作をした場合にあつては、他の者に委託して製作をした場合に限る。)

当該購入に要する費用又は当該製作のために当該他の者に支払う費用(その教科書等が前3号に掲げる場合において使用されるものである場合には、前3号に定める費用に該当するものを除く。)

## 対象とならない費用

法人等が自ら教科書等を作製する場合の製作等に係る人件費、材料購入費(備品、消耗品等)、教科書等の原本等を自社で複写・印刷した場合の複写費、印刷費、用紙代等の経費

教育訓練用コンテンツをソフトウェアと同時に製作・開発を委託した場合に発生する費用で、ソフトウェアと一体不可分なものとして無形固定資産として資産計上した場合は、対象外

人材開発部門が教育訓練等の実施に際し、内部検討するために使用する参考図書等の購入した場合

研修形態等の教育行為が伴っていない使用人の自己訓練のために購入する場合(例えば、使用人に書籍を買い与え、自己で知識の習得を行わせる場合等)

### (3) 他の者に委託して教育訓練等を行わせる場合(研修委託費)

法人等がその使用人の職務に必要な技術・知識の習得又は向上のため、**他者に委託して教育訓練等を行わせる場合**であること。

「他者」とは、当該法人等以外の者をいう。例えば、

- 1) 事業として教育訓練を行っている外部教育機関(民間教育会社、公共職業訓練機関、商工会議所等)
- 2) 1)以外の一般企業
- 3) 当該法人の子会社、関連会社等のグループの外部教育機関、一般企業(当該法人と連結完全支配関係にある連結法人(全額出資子会社等)を含む。)

教育訓練等のために**他者に対して支払う費用**(講師の人件費、教材費、施設使用料等の委託費用)であること。

教育訓練等に関する計画又は内容の作成について、外部の専門知識を有する者に委託する場合の費用であること。

#### 政令第27条の12第3項第2号

法人から委託を受けた他者(当該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む。以下のこの項において同じ。)が教育訓練等を行う場合  
当該教育訓練等のために当該他者に対して支払う費用

#### 財務省令第20条の5の3第1項

教育訓練等に関する計画又は内容の作成について当該教育訓練費に関する専門知識を有する者(当該法人の同号イに規定する役員又は使用人である者を除く。)に委託している場合の当該専門的知識を有する者に対して支払うものとする。

## (4) 他の方が行う教育訓練等に参加させる場合(外部研修参加費)

法人等がその使用人の職務に必要な技術・知識の習得又は向上のため、**他の方が行う教育訓練等に当該使用人に参加させる場合**であること。

- ・法人等がその使用人を他の方が行う教育訓練等(研修講座、講習会、研修セミナー、技術指導等)に参加させる場合であること。
- ・法人等が直接又は間接に(使用人を通じて)他の方に対し支払う費用であること。(当該使用人が費用の一部を負担する場合は、その負担された金額を教育訓練費から控除する。)

**他の方が行う教育訓練等に対する対価として支払う授業料、受講料、受験手数料その他の費用であること。**

教育訓練等の講座等(研修講座、講習会、研修セミナー、技術指導等)の授業料、受講料、参加料、指導料等、通信教育に係る費用等(受験手数料は、教育訓練等の一環として各種資格・検定試験が行われる場合に対象となる。)

法人等がその使用人を国内外の大学院コース等に留学させる場合に支払う授業料等聴講に要する費用、教科書等の費用(所得税法上、学資金等として給与に該当するものを除く。)

### 政令第27条の12第3項第3号

法人がその使用人を他の方が行う教育訓練等に参加させる場合  
当該他の方に対して支払う授業料その他の財務省令で定める費用

### 財務省令第20条の5の3第3項

財務省令で定める費用は、授業料、受講料、受験手数料その他の同号の他の方が行う教育訓練等に対する対価として支払うものとする。

## 対象とならない費用

教育訓練の直接費用ではない大学等への寄付金、旅費、保険料、住居費(大学等へ支払う寮費等を含む。)等

法人等がその使用人に対して支払う留学期間中の人件費

法人等がその使用人に対して支給する「報奨金」

### 組合の賦課金の取扱い

なお、組合が組合員の賦課金で、組合員の役員又は使用人に対して教育訓練等を実施する場合、当該賦課金は当該教育訓練費の対象とならない。一方、組合が主催する教育訓練等に、組合員がその対価を支払って参加する場合、その支払った費用は、外部教育訓練費として当該教育訓練費の対象となる。

## 5. その他の留意点

### (1) 教育訓練費の額

教育訓練費に充てるため他の者から支払を受ける金額がある場合には、当該金額を控除した金額とする。

自社の使用人に対する教育訓練等と同時に、他の者 から教育訓練を受託した場合に、その対価として受領する金額を当該教育訓練費の額から控除する。

一方、委託法人においては、その受託教育訓練費として支出した費用を当該教育訓練費の額として税額控除の対象とすることができる。

子会社、関連会社等のグループ企業(当該法人との間に連結完全支配関係がある他の 連結法人を含む。)、取引先等の一般企業等

国等から教育訓練費に充てるために交付を受けた補助金を当該教育訓練費に充てる場合は、当該金額を教育訓練費の額から控除する。

#### 措置法第42条の12第1項

教育訓練費の額(その教育訓練費に充てるため他の者(当該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む。)から支払いを受ける金額がある場合には、当該金額を控除した金額。以下この条において同じ。)

## (2) 対象外となる事業年度(法第42条の12第3項第1号)

当該制度が適用されない事業年度は、以下のとおり  
設立の日を含む事業年度(合併による設立を除く。)  
解散の日を含む事業年度(合併による解散を除く。)  
清算中の各事業年度

## (3) 比較教育訓練費の額 (法第42条の12第3項第3号、4号)

比較教育訓練費の額は、適用年度の前2事業年度の各事業年度の教育訓練費の額の平均額とする。

適用年度の前2年以内に事業年度の変更や連結納税制度への移行により、適用年度の期間の月数と異なる事業年度が生じた場合は、次の計算により、適用年度のベースに合わせた金額を教育訓練費の額として計算する。(月数は、歴に従って計算し、一月に満たない端数が生じたときは、これを一月とする。)

$$\text{その異なる事業年度の教育訓練費の額} \times \text{適用年度の月数} / \text{その異なる事業年度の月数}$$

合併法人、分割法人、分割承継法人、現物出資法人、事後設立法人、被事後設立法人である場合の比較教育訓練費の額の計算については、政令第27条の12第5項から第10項までの規定を参照。

なお、分割法人等の場合は、分割等による分割される使用人の人数により按分した額を教育訓練費の額とする。(詳しくは、政令第27条の12第9項の規定を参照。)

## (4) 教育訓練費の額の証明(添付書類等)

### 確定申告時の添付書類について (法第42条の12第3項第5号)

本制度の適用を受けようとする者は、確定申告書等に控除を受ける金額の申告の記載をし、かつ、「当該金額の計算に関する明細書(法人税法施行規則別表6(23))」の添付がある場合に限り、適用となる。

また、以下の必要事項を記載した書類(様式自由)を確定申告書等に添付する。

#### 政令第27条の12第4項

法人が、その支出した費用につき前項各号に定める費用に該当するものとして法第42条の12第1項又は第2項の規定の適用を受ける場合には、その費用につきこれらの規定の適用を受ける事業年度の確定申告等に財務省令で定める書類を添付しなければならない。

#### 財務省令第20条の5の3第4項

財務省令で定める書類は、法第42条の12第3項第3号に規定する適用年度における同条第1項に規定する教育訓練費の額及び同号に規定する比較教育訓練費の額に関する次に掲げる事項を記載した書類とする。

- 一 施行令第27条の12第3項各号に定める費用に係る教育訓練等を行った年月日(当該教育訓練等を2日以上継続して行った場合には、その教育訓練等を行った期間)
- 二 当該教育訓練等の内容
- 三 当該教育訓練等の参加した施行令第27条の12第3項第1号に規定する使用人の氏名
- 四 その費用の支出年月日並びに支出した内容、金額並びに相手先の氏名又は名称及び住所若しくは居所又は本店若しくは主たる事務所の所在地
- 五 その他参考となるべき事項