

## 16. 所得拡大促進税制の改組

### 1. 改正のポイント

#### (1) 趣旨・背景

賃上げは好循環の要であり、持続的な好循環をつくり出すためには、人材投資に取り組む企業に対し、所得拡大促進税制の支援措置を強化することとする。

#### (2) 内容

- ① 大企業においては、3%の賃上げと一定の国内設備投資が必要となるため、適用要件が厳しくなる。  
その一方で、「賃上げ」「人材投資(教育訓練費)」「国内設備投資」を積極的に行った大企業は控除税率を拡充することとされる。
- ② 中小企業者等においては、要件は簡素化されるものの、前年比1.5%以上の賃上げが必要となり、また、最大22%であった控除税率が原則15%になる。  
一方で、一定の賃上げ、人材投資(教育訓練費)を行う中小企業者等には控除税率が上乘せされ、25%となる。
- ③ 中小企業者等については、大企業の所得拡大促進税制との選択適用が可能である。

#### (3) 適用時期

平成30年4月1日から平成33年3月31日までの間に開始する各事業年度について適用される。

#### (4) 影響

- ① 大企業については、改正後、対前年給与の賃上げ率が3%未満、中小企業者等については、同1.5%未満になると本税制が適用できなくなる。
- ② 大企業については、国内設備投資額が減価償却費総額の90%未満になると本税制が適用できなくなる。
- ③ 大企業、中小企業者等ともに教育訓練費が過去の教育訓練費に比べて一定割合増加した場合には控除税率が上乘せされる。

## 2. 改正の内容

### (1) 制度の概要

所得拡大促進税制とは青色申告書を提出する法人が、国内雇用者に対して支給する給与等を一定額増加した場合等に、その増加額の一定割合に相当する金額を法人税額から控除することができる制度である。

### (2) 改正前後の比較

#### 【大企業(中小企業者等以外)の所得拡大促進税制】

- 適用要件について、「賃上げに関する要件」が簡素化され、新たに「設備投資に関する要件」が追加される。
- 教育訓練費が増加した企業については、税額控除率が上乘せされる。
- 控除上限額が法人税額の20%に引き上げられる。
- 「賃上げに関する要件」のうち、対前年比3%以上増加要件の判定の基礎となる「継続雇用者」の範囲が改正され、適用年度と前期の全期間において給与等の支給がある者が対象となる。

項目		改正前	改正後
適用要件	賃上げに関する要件	① 適用年度の雇用者給与等支給額(※1)≥平成24年度の雇用者給与等支給額×適用年度に応じた割合 適用年度に応じた割合 ・平成28年4月1日から平成29年3月31日までの間に開始する適用年度...104% ・平成29年4月1日から平成30年3月31日までの間に開始する適用年度...105%	削除
		② 適用年度の雇用者給与等支給額≥前期の雇用者給与等支給額	適用年度の雇用者給与等支給額>前期の雇用者給与等支給額
		③ 適用年度の1人当たり平均給与≥前期の1人当たり平均給与×102%	適用年度の継続雇用者(※2)の給与総額≥前期の継続雇用者の給与総額×103%
	設備投資に関する要件		適用年度の国内設備投資額(※3)≥適用年度の減価償却費総額(※4)×90%
控除税額		(適用年度の雇用者給与等支給額－平成24年度の雇用者給与等支給額)×10%+(適用年度の雇用者給与等支給額－前期の雇用者給与等支給額)×2%(注1) (注1) 下線部分は(適用年度の雇用者給与等支給額－平成24年度の雇用者給与等支給額)×2%を限度とする。 (注2) 控除税額は適用年度の法人税額の10%を上限とする。	(適用年度の雇用者給与等支給額－前期の雇用者給与等支給額)×15%(注1) (注1) 教育訓練費(※5)の額≥比較教育訓練費(※6)の額×120%の場合...20% (注2) 控除税額は適用年度の法人税額の20%を上限とする。

(※1)国内雇用者(法人の使用人(一定の者を除く)のうち国内の事業所に勤務する雇用者)に対する給与等の支給額をいう。

(※2)適用年度及び前期の期間内の各月において給与等の支給を受けた国内雇用者をいう。

(※3)法人が適用年度において取得等をした国内にある減価償却資産となる資産で当期末において有するものの取得価額の合計額をいう。

(※4)法人が有する減価償却資産につき当期の償却費として損金経理をした金額(前期の償却超過額を除き、特別償却準備金として積み立てた金額を含む。)をいう。

(※5)国内雇用者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の費用であり、以下の項目が該当する。

イ: その法人が教育訓練等(教育、訓練、研修、講習その他これらに類するものをいう。)を自ら行う場合の外部講師謝金、外部施設等使用料等の費用

ロ: 他の者に委託して教育訓練等を行わせる場合のその委託 ハ: 他の者が行う教育訓練等に参加させる場合のその参加に要する費用

(※6) 前期及び前々期の教育訓練費の額の年平均額をいう。

### 【中小企業者等(適用除外事業者(※1)を除く)の所得拡大促進税制】

- 適用要件について、「賃上げに関する要件」が簡素化される(大企業(中小企業者等以外)に追加された「設備投資に関する要件」はなし)。
- 教育訓練費が増加した企業については、税額控除率が上乘せされる。
- 大企業の所得拡大促進税制の制度との選択適用が可能である。
- 中小企業者等から除外される適用除外事業者の制度は、平成31年4月1日以後開始事業年度から適用されるので、中小企業で適用除外事業者に該当した場合は、大企業の要件を充足する必要がある。
- 「継続雇用者」の範囲が大企業の所得拡大税制と同様に改正される。

項目		改正前	改正後
適用要件	賃上げに関する要件	① 適用年度の雇用者給与等支給額(※2)≥平成24年度の雇用者給与等支給額×103%	削除
		② 適用年度の雇用者給与等支給額≥前期の雇用者給与等支給額	適用年度の雇用者給与等支給額>前期の雇用者給与等支給額
		③ 適用年度の1人当たり平均給与 > 前期の1人当たり平均給与	適用年度の継続雇用者(※3)の給与総額≥前期の継続雇用者の給与総額×101.5%
	投資に関する要件		
控除税額		$(\text{適用年度の雇用者給与等支給額} - \text{平成24年度の雇用者給与等支給額}) \times 10\% +$ $(\text{適用年度の雇用者給与等支給額} - \text{前期の雇用者給与等支給額}) \times 12\%$ (注1) (注1) 下線部分は(適用年度の雇用者給与等支給額 - 平成24年度の雇用者給与等支給額) × 12%を限度とする。 (注2) 控除税額の上限は適用年度の法人税額の20%。	$(\text{適用年度の雇用者給与等支給額} - \text{前期の雇用者給与等支給額}) \times 15\%$ (注1) (注1) 下記の①及び②の要件を満たす場合・・・25% ① 適用年度の継続雇用者の給与総額≥前期の継続雇用者の給与総額×102.5% ② 以下のいずれかを満たす イ: 適用年度の教育訓練費(※4)の額≥前期の教育訓練費の額×110% ロ: 適用年度終了の日までに、中小企業等経営強化法の経営力向上計画の認定を受け、その計画に従って、経営力向上が確実に行われたものとして証明がされたこと (注2) 控除税額の上限(適用年度の法人税額の20%)は改正なし。

(※1)「適用除外事業者」とは、平成31年4月1日以後開始事業年度において事業年度開始の日前3年以内に終了した各事業年度(基準年度)の所得の金額の年平均額が15億円を超える法人をいう。

(※2)国内雇用者(法人の使用人(一定の者を除く)のうち国内の事業所に勤務する雇用者)に対する給与等の支給額をいう。

(※3)適用年度及び前期の期間内の各月において給与等の支給を受けた国内雇用者をいう。

(※4)国内雇用者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の費用であり、以下の項目が該当する。

イ: その法人が教育訓練等(教育、訓練、研修、講習その他これらに類するものをいう。)を自ら行う場合の外部講師謝金、外部施設等使用料等の費用

ロ: 他の者に委託して教育訓練等を行わせる場合のその委託費      ハ: 他の者が行う教育訓練等に参加させる場合のその参加に要する費用

### (3) 地方税

#### ① 法人事業税

大企業の適用要件を満たすときは、給与等支給増加額(適用年度の雇用者給与等支給額 - 前期の雇用者給与等支給額)に雇用安定控除調整率(※1)を乗じた額を付加価値割の課税標準から控除することができる。

(※1)  $(\text{収益配分額} - (\text{報酬給与額} - \text{収益配分額} \times 70/100)) / \text{収益配分額} = \text{雇用安定控除調整率}$

#### ② 法人住民税(法人税割)

中小企業者等(適用除外事業者を除く)は、税額控除後の法人税額に法人住民税率を乗じて計算する。

### 3. 適用時期

平成30年4月1日から平成33年3月31日までの間に開始する各事業年度について適用される。

### 4. 改正の影響

- 「賃上げ要件」は簡素化されるもの、大企業は前期比3%、中小企業は1.5%の賃上げが必要となるため、適用要件が厳しくなっている。
- 特に大企業は「設備投資に関する要件」が加わり、本税制を適用するためには、計画的な設備投資が必要となり、適用要件が厳しくなっている。
- 控除税率は原則として、大企業・中小企業者等ともに15%となる。なお、教育訓練費が一定割合増加した場合は、控除税率がそれぞれ、大企業20%、中小企業25%と増加する。
- 中小企業者等から除外される適用除外事業者の制度は、平成31年4月1日以後開始事業年度から適用されるので、中小企業者等で適用除外事業者に該当した場合は、大企業の要件を充足する必要がある。
- 平成24年度の雇用者給与等支給額に関する要件が、改正により削除される。その為、平成24年度の雇用者給与等支給額が高かったことにより本税制を適用できなかった企業が、改正によって適用できる可能性がある。

### 5. 実務上の留意点

- 継続雇用者の範囲
  - 賃上げ要件のうち、対前年比3%以上増加要件の判定の基礎となる「継続雇用者」の範囲が以下のとおり改正されるため、給与等の金額の集計にあたっては注意が必要である。また、継続雇用者がいない場合は本制度の適用は不可となる。

		改正前	改正後
継続雇用者の範囲		適用年度及び前期において給与等の支給を受けた国内雇用者	適用年度と前期の全期間の各月において給与等の支給がある雇用者で一定のもの
ケース1	前期の中途に入社	含める	含めない
ケース2	適用年度に退職 (前期に給与等支給あり)	含める	含めない
ケース3	前期もしくは適用年度のいずれか1ヶ月だけ休職(無給)	含める	含めない