

～賃上げ・生産性向上のための税制(大企業向け)～

法人税の税額控除の1つとして所得拡大促進税制がありますが、平成30年の税制改正により、大企業につきましては、新たに賃上げ・生産性向上のための税制が創設されました。

原則として、平成31年3月以降に決算を迎える法人につきましては、上記の税制が適用されることとなりますので今回は大企業向けの上記の税制に関しまして、内容を紹介致します。

1. 旧制度からの主な変更点

以前までの所得拡大促進税制からの変更点として、以下の点が挙げられます。

【適用の要件】

- (1) 基準年度の給与総額と比べて、適用年度において一定割合増加していること

→ 廃止

- (2) 平均給与等支給額が前事業年度比2%以上増加していること

→ 「継続雇用者給与等支給額が前事業年度比3%以上増加」に変更

※「継続雇用者」の定義を見直し、計算方法を簡素化

なお、中小企業者等の場合、(2)の要件は以下のように変更となります。

・平均給与等支給額が前年度以上

→ 「継続雇用者給与等支給額が前年度比1.5%以上増加」に変更

2. 適用要件の概要について

【通常の税額控除】

以下のいずれの要件も満たす必要があります。

- (1) 継続雇用者給与等支給額が前事業年度比で**3%以上増加**

継続雇用者給与等支給額 (適用年度)	-	継続雇用者比較給与等支給額 (前事業年度)	≥ 3%
継続雇用者比較給与等支給額 (前事業年度)			

- (2) 国内設備投資額が償却費総額の**9割以上**

国内設備投資額(適用年度)

≥

当期償却費総額(適用年度) × 0.9

上記を満たす場合には**雇用者給与等支給額から比較雇用者給与等支給額を控除した金額(増加額)の15%を税額控除**することが出来ます。

(ただし、税額控除額は調整前法人税額の20%が上限となります。)

**Tax Consulting Firm EOS
Firm News Vol.47 Apr'19**

【税額控除の上乗せ】

以下の要件を満たせば、税額控除額を上乗せすることができます。

- ・教育訓練費が過去2年平均比で **20%以上増加**

教育訓練費(適用年度)	-	比較教育訓練費		
比較教育訓練費				≥ 20%

比較教育訓練費	=	$\frac{\text{教育訓練費(前事業年度)} + \text{教育訓練費(前々事業年度)}}{2}$	
---------	---	--	--

上記を満たす場合には、**雇用者給与等支給額から比較雇用者給与等支給額を控除した金額(増加額)の20%を税額控除することが出来ます。**

(ただし、税額控除額は調整前法人税額の20%が上限となります。)

なお、中小企業者等の場合、【通常の税額控除】及び【税額控除の上乗せ】の要件は以下のようになります。

【通常】

- ・継続雇用者給与等支給額が前年度比で **1.5%以上増加した場合**

この場合の税額控除額につきましては、大企業向けの通常の税額控除と同様となります。

【上乗せ】

継続雇用者給与等支給額が前年度比で **2.5%以上増加し、かつ、一定の要件(※)を満たす場合**

(※)一定の要件とは、以下のいずれかを満たす場合となります。

- ① 教育訓練費が前年度比で10%以上増加していること
- ② 中小企業等経営強化法に基づく経営力向上計画の認定を受けており、経営力向上が確実に行われていること

税額控除につきましては、**雇用者給与等支給額から比較雇用者給与等支給額を控除した金額(増加額)の25%を税額控除することが出来ます。**

(ただし、大企業向けの税額控除の上乗せと同様、税額控除は調整前法人税額の20%が上限となります。)

3. 継続雇用者給与等支給額について

【算定対象者について】

改正前は、継続雇用者は前期と当期いずれにおいても給与等を支給した月が1月以上であることとされていたため、中途採用者や中途退職者においても、両期をまたがる場合は、在籍していた月数に応じて算定対象となっていました。

➡改正後は両期全ての期間において一般被保険者として給与の支払を受けた従業員のみが対象となるため、原則として中途採用者や中途退職者は計算の対象に含まれません。つまり、前期と当期を通して在籍していた者が対象となります。

【継続雇用者とは】

継続雇用者とは、以下の全てを満たす者を指します。

- ① 前事業年度及び適用年度の全ての月分の給与等の支給を受けた国内雇用者である。
- ② 前事業年度及び適用年度の全ての期間において雇用保険の一般被保険者(※1)である。

(※1) 一般被保険者とは、「被保険者」のうち、高年齢被保険者、短期雇用特例被保険者、日雇労働被保険者以外の被保険者のことをいいます。

改正前は、前事業年度の途中で採用された者及び適用年度に退職した者は継続雇用者に該当しましたが、改正後は中途採用者や中途退職者は原則として、継続雇用者に該当しないこととなります。

4. 国内設備投資額・当期償却費総額の定義

1. 【国内設備投資額】

法人が適用年度において、取得等(取得・製作・建設)をした国内資産(国内にある当該法人の事業の用に供する機械・装置等)で当該適用年度終了の日において有するものの減価償却前の取得価額の合計額です。

- (1) 国内資産(国内にある当該法人の事業の用に供する機械・装置等)
 - ① 国内に所在するもの、国内で使用されるもの等国内事業において使用される減価償却資産。
国内資産に該当するかは、その資産が法人の事業の用に供される場所が国内であるかどうかにより判定する。
 - ② 海外からの購入、他社への貸付目的資産、中古資産も対象。
- (2) 取得等(取得・制作・建設)
 - ① 購入による取得に加え、自社製作に係る費用も対象
 - ② 売買取引とされるリース取引も対象
- (3) 機械・装置等
 - ① 棚卸資産、有価証券、繰延資産以外の資産のうち減価償却資産に該当するもの(建物及びその附属設備、構築物、機械装置、車両及び運搬具、工具、器具及び備品、無形固定資産等)
 - ② 土地・建設仮勘定は対象外

Tax Consulting Firm EOS
Firm News Vol.47 Apr'19**2. 【当期償却費総額】**

法人が有する減価償却資産(国内外の全ての減価償却資産)につき適用年度においてその償却費として損金経理をした金額(前期等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)の合計額。

5. 教育訓練費の定義**1. 【教育訓練費の対象者】**

当該法人の**その事業に係る国内雇用者**。ただし、以下の者は対象外

- (1) 当該法人の役員
- (2) 使用人兼務役員
- (3) 当該法人の役員と特殊関係のある者
- (4) 内定者等の入社予定者(国内雇用者ではないため対象外)

2. 【教育訓練費の範囲】

(1) **法人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)

- ① 法人がその国内雇用者に対して、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費用であること。
- ② 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。
- ③ 法人等がその国内雇用者に対して、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費用であること。
- ④ 施設・備品・コンテンツ等の賃借又は使用に要する費用であること。
- ⑤ 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費用

(2) **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)

- ① 法人等がその国内雇用者の職務に必要な技術・知識の習得又は向上のため、他の者に委託して教育訓練等を行わせる費用であること。
- ③ 教育訓練等のために他の者に対して支払う費用(講師の人件費、施設使用料等の委託費用)であること。

(3) **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)

- ① 法人等がその国内雇用者の職務に必要な技術・知識の習得又は向上のため、他の者が行う教育訓練等に当該国内雇用者を参加させる費用であること。
- ② 他の者が行う教育訓練等に対する対価として当該他の者に支払う授業料、受講料、受験手数料その他の費用であること。

3. 【対象とならない費用】

- (1) 法人等がその使用人又は役員に支払う教育訓練中の人件費、報奨金等
- (2) 教育訓練等に関連する旅費、交通費、食費、宿泊費、居住費
- (3) 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
- (4) 法人等が使用する施設等の使用に要する費用(光熱費、維持管理費等) etc…

Tax Consulting Firm EOS
Firm News Vol.47 Apr'19

6. Q & A(一部)

1. 本制度の利用に際し、事前に設定を受けたり、書類の提出・届出を行う必要はあるのか。
➡**税務申告前に特段に手続きを行う必要はない。**
ただし、本制度の適用を受けるために、法人税の申告の際に確定申告書等に税額控除の対象となる雇用者給与等支給増加額、控除を受ける金額及びその金額の計算に関する明細書を添付する必要があります。
2. 継続雇用者が0人の場合は適用できないのか。
➡**適用できない。**
3. 新規設立で前事業年度がない場合は適用できないのか。
➡**適用できない。**
4. 国内の事業の用に供した事業年度が取得等をした事業年度と異なる場合は対象となるか。
➡**対象となる。**適用年度終了の日において、未だ事業の用に供していない場合でも、その後国内の事業の用に供することが見込まれる資産は対象となる。
5. 教育訓練費の上乗せ要件に関して、事前に認定などを受ける必要があるか。
➡**認定などを受ける必要はない。**

Tax Consulting Firm EOS Firm News Vol.47 Apr'19

7. 具体例

<設例> 通常要件のみの場合（今回は上乗せ要件については考慮せず計算しています。）

株式会社ABC

当事業年度 H30.4.1-H31.3.31
 資本金 5億円(大法人に該当)
 調整前法人税額 20,000,000

前事業年度 従業員14人 給与支給額 95,000,000円 うち、新規採用 2人 適用年度退職 2人(給与支給額 5,000,000)
 適用年度 従業員12人 給与支給額 110,000,000円 うち、前事業年度新規採用 2人 (給与支給額 3,000,000)

国内設備投資額 (e) 70,000,000 8/30取得分 建物附属設備 50,000,000円 機械装置 20,000,000円
 当期償却費総額 (f) 75,000,000 償却限度相当額

	前事業年度 H29.4.1-H30.3.31	適用年度 H30.4.1-H31.3.31
給与等支給額	95,000,000	110,000,000
上記のうち、継続雇用者給与等支給額	90,000,000 ←(95,000,000 - 5,000,000) 【継続雇用者比較給与等支給額 (a)】	107,000,000 ←(110,000,000 - 3,000,000) 【継続雇用者給与等支給額 (b)】

<控除額の計算>

判定のための前提計算

給与等増加額 ((b) - (a))	17,000,000	…(c)
増加割合 ((c) ÷ (a))	18.8%	…(d)
償却費の90%相当額 ((f) × 90%)	67,500,000	…(g)

要件の判定

給与等増加割合 (d) ≥ 3%	∴ 適用あり
国内設備投資額増加割合 (e) ≥ (g)	

特別控除額

税額控除限度額 (c) × 15%	2,550,000	…(1)
当期税額基準額 = 調整前法人税額 × 20%	4,000,000	…(2)
特別控除額 (1) < (2)	∴ 2,550,000	

本紙に関するお問合せ、税務に関するご相談等は、下記までご連絡くださいませ。

税理士法人 EOS 東京都港区西新橋 1-2-9 日比谷セントラルビル 5 階

TEL: 03-4577-1806 FAX: 03-4577-1898

E-mail: accounting@epcs.co.jp <http://www.epcs.co.jp>