



## 賃上げ及び投資の促進に係る税制

I. 賃上げ及び投資の促進に係る税制	
1. 制度の概要 .....	2
2. 適用要件 .....	6
II. 法人事業税(外形標準課税)付加価値割における特例措置	
1. 制度の概要 .....	6
2. 適用要件 .....	7

2018 年度税制改正では、デフレ脱却・経済再生に向けた税制措置のひとつとして、「賃上げ及び投資の促進に係る税制」(租税特別措置法第 42 条の 12 の 5)が整備されました。この税制は、2018 年 3 月 31 日に適用期限を迎えた「所得拡大促進税制」(旧租税特別措置法第 42 条の 12 の 5)が改組されたもので、国内設備投資や人材投資、持続的な賃上げを促す観点から、十分な賃上げや設備投資を行った企業について賃上げ金額の一定割合の税額控除を認める制度です。

このニュースレターでは、法人税における「賃上げ及び投資の促進に係る税制」のうち、大企業に適用される制度に着目して、その概要をお知らせするとともに、法人事業税(外形標準課税)の付加価値割における本制度に係る特例措置の適用関係等について解説いたします。

\*\*\*

「大企業」とは、中小企業者等(中小企業者及び農業協同組合等)以外の法人をいい、「中小企業者」とは、以下の(i)又は(ii)の法人(2019 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度については、適用除外事業者(過去 3 年間の平均所得が 15 億円を超える法人)は除かれます。)をいいます。

(i) 期末資本金の額が 1 億円以下の法人(ただし、以下の法人を除きます。)

- 発行済株式の総数の 2 分の 1 以上が同一の大規模法人(資本金の額が 1 億円を超える法人等)に所有されている法人
- 発行済株式の総数の 3 分の 2 以上が大規模法人に所有されている法人

(ii) 資本又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

## I. 賃上げ及び投資の促進に係る税制

### 1. 制度の概要

青色申告法人である大企業は、2018年4月1日から2021年3月31日までの間に開始する各事業年度（設立事業年度、解散（合併による解散を除きます。）の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度を除きます。）において、下記の要件を満たす場合には、賃上げ金額の一定割合の税額控除が認められます。

要件	(a)	雇用者給与等支給額	>	比較雇用者給与等支給額
	(b)	継続雇用者給与等支給額	≥	継続雇用者比較給与等支給額 × 103%
	(c)	国内設備投資額	≥	当期償却費総額 × 90%
	(d)	適用事業年度の教育訓練費の額	≥	比較教育訓練費の額 × 120%
税額控除 (法人税額の20%が上限)	要件(a)(b)(c)のみを満たす場合		(雇用者給与等支給額 - 比較雇用者給与等支給額) × 15%	
	全ての要件を満たす場合		(雇用者給与等支給額 - 比較雇用者給与等支給額) × 20%	

- 地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度（租税特別措置法第42条の12）の適用を受ける場合には、本制度の税額控除額の計算において一定の調整を行うこととされています。
- 連結法人である場合には、要件(a)から(d)の判定は連結親法人及びその各連結子法人の合計額で行うこととされます。

#### 【要件(a)】

##### 雇用者給与等支給額 > 比較雇用者給与等支給額

雇用者給与等支給額	国内雇用者に対する給与等支給額で、適用事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されるもの
比較雇用者給与等支給額	国内雇用者に対する給与等支給額で、前事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されるもの

- 「国内雇用者」とは、法人の使用人（役員の特権関係者及び使用人兼務役員を除きます。）のうち、その法人の国内の事業所に勤務する雇用者として、労働基準法に規定する賃金台帳に記載された者をいいます。
- 給与等に充てるため他の者（その法人との間に連結完全支配関係がある他の連結法人及びその法人が外国法人である場合の本店等を含みます。）から支払を受ける金額がある場合には、「給与等支給額」は、その金額を控除した金額とされます。（要件(b)における「給与等支給額」についても、同様です。）
- 前事業年度と適用事業年度の月数が異なる場合や一定の組織再編成が行われた場合には、「比較雇用者給与等支給額」の調整計算を行うこととされています。

**【要件(b)】**
**継続雇用者給与等支給額  $\geq$  継続雇用者比較給与等支給額  $\times$  103%**

継続雇用者給与等支給額	継続雇用者に対する適用事業年度の給与等支給額
継続雇用者比較給与等支給額	継続雇用者に対する前事業年度の給与等支給額

- 「継続雇用者比較給与等支給額」が零の場合、要件(b)を満たさないものとされます。
- 「継続雇用者」とは、以下のいずれにも該当する国内雇用者をいいます。

(i) 前事業年度及び適用事業年度の全期間の各月において給与等の支給を受けている。

(ii) 雇用保険の継続雇用制度の対象ではない一般被保険者である。

改正前の所得拡大促進税制における(i)の要件は、「前事業年度と適用事業年度のいずれにおいても給与等の支給を受けた月が1ヵ月以上あること」とされていたため、前事業年度と適用事業年度の継続雇用者一人当たりの月平均の給与額を比較する仕組みとなっていました。今回、(i)の要件が見直されたことにより、前事業年度と適用事業年度の継続雇用者に対する給与等支給額の総額を比較する仕組みとされ、継続雇用者の対象から中途採用者や退職者等が除外されることとなりました。

- 前事業年度と適用事業年度の月数が異なる場合における、「継続雇用者」の判定方法に関する規定及び「継続雇用者比較給与等支給額」の調整計算に関する規定が用意されています。

**【要件(c)】**
**国内設備投資額  $\geq$  当期償却費総額  $\times$  90%**

国内設備投資額	法人が適用事業年度において取得等をした国内資産でその適用事業年度終了の日において有するものの取得価額の合計額
当期償却費総額	法人がその有する減価償却資産につき適用事業年度においてその償却費として損金経理をした金額 (前事業年度の償却超過額等を除き、特別償却準備金として積み立てた金額を含む。)

- 「取得等」とは、取得、製作又は建設をいい、合併、分割、贈与、交換、現物出資又は現物分配による取得及び代物弁済としての取得を除きます。
- 「国内資産」とは、国内事業の用に供する棚卸資産、有価証券、繰延資産以外の資産のうち以下のもの(時の経過によりその価値の減少しないものを除きます。)をいいます。

①建物及び建物附属設備、②構築物、③機械装置、④船舶、⑤航空機、⑥車両運搬具、⑦工具及び器具備品、⑧一定の無形固定資産、⑨一定の生物

上記の「国内資産」の範囲は、「事業の用に供していないものを除く」とこととされていない点を除き、「減価償却資産」の定義と同じです。したがって、適用事業年度終了の日において事業の用に供されていない場合であっても、その後国内において事業の用に供されることが見込まれるときは、その資産は「国内資産」に該当することになります。

- 「国内資産」に関する主な留意点は以下のとおりです。
  - ✓ 建設仮勘定の支出は、建物等の資産として取得するまで、「国内資産」に該当しません。
  - ✓ 「国内事業の用に供するもの」の判定は、各法人の実情に応じ行われますが、基本的には、事業の用に供する(使用する)場所が国内である資産は「国内資産」に該当するものとして取り扱われます。  
(無形固定資産の事業の用に供される場所の判断基準は、租税特別措置法関係通達(法人税編)42の12の5-6(国内資産の内外判定)において示されています。)
  - ✓ 事業用の減価償却資産となるものであれば、本店建物、事務用機器、乗用車、福利厚生施設などであっても「国内資産」に該当します。
- 「国内設備投資額」には、オペレーティング・リース取引以外のリース取引に係る契約により取得した国内資産の取得価額や資本的支出の金額が含まれます。
- 「当期償却費総額」とは、法人が全世界において事業用資産として有する減価償却資産について計上した会計上の減価償却費の額に、一定の調整を加えた金額とされます。
- 以下の金額は、「当期償却費総額」の計算上、減価償却費の額に含まれます。
  - (i) 法人税法施行令第131条の2第3項の規定により「償却費として損金経理をした金額」に含まれるとされている、売買があったものとされたリース資産につき賃借料として損金経理をした金額等
  - (ii) 法人税基本通達7-5-1又は7-5-2により「償却費として損金経理をした金額」に含まれるとされる金額(たとえば、損金不算入とされた除却損又は評価損の金額)

ただし、法人が継続して上記(i)及び(ii)の金額を減価償却費の額に含めないこととしたうえで、「国内設備投資額」の計算においてこれらの金額に相当する金額を含めないこととしているときは、これも認められます。

**【要件(d)】**
**適用事業年度の教育訓練費の額  $\geq$  比較教育訓練費の額  $\times$  120%**

適用事業年度の教育訓練費の額	適用事業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
比較教育訓練費の額	適用事業年度開始の日前2年以内に開始した各事業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の合計額を、その各事業年度の数で除して計算した金額

- 「教育訓練費の額」とは、法人がその国内雇用者の勤務に必要な技術又は知識を習得させ、または向上させるために支出する以下の費用をいいます。

法人が教育訓練等を行なう場合	<ul style="list-style-type: none"> <li>講師等(講師又は指導者)<sup>(*)1</sup>に対して支払う報酬、料金、謝金等及び講師等の旅費のうち、その法人が負担するもの</li> <li>専門的知識を有する者<sup>(*)1</sup>に支払う教育訓練等に関する計画又は内容の作成の委託費等</li> <li>教育訓練等のために施設、設備等を賃借する場合の賃借料又はコンテンツの使用料</li> </ul>
他の者 <sup>(*)2</sup> に教育訓練等を委託する場合	<ul style="list-style-type: none"> <li>教育訓練等のために他の者に支払う費用</li> </ul>
他の者 <sup>(*)2</sup> が行う教育訓練等に参加させる場合	<ul style="list-style-type: none"> <li>他の者に対して支払う授業料、受講料、受験手数料その他の対価</li> </ul>

<sup>(\*)1</sup> その法人の役員・使用人である者を除きます。

<sup>(\*)2</sup> その法人との間に連結完全支配関係がある他の連結法人及びその法人が外国法人である場合の本店等を含みます。

- 「比較教育訓練費の額」が零である場合において、「適用事業年度の教育訓練費の額」も零のときは、要件(d)を満たさないものとされます。
- 適用事業年度開始の日前2年以内に開始した各事業年度と適用事業年度の月数が異なる場合や一定の組織再編成が行われた場合には、「比較教育訓練費の額」の調整計算を行うこととされています。
- 要件(d)を満たし、20%の税額控除率を適用する場合には、適用事業年度の確定申告書等(確定申告書・仮決算による中間申告書)に、「適用事業年度の教育訓練費の額」及び「比較教育訓練費の額」に係る教育訓練等の明細書(実施時期、内容、対象となる雇用者の氏名及び費用を支出した年月日・金額等を記載したものを添付しなければなりません。
- 過去の帳簿書類等において教育訓練費の額に該当しない費用と該当する費用が明確に区分されていない場合には、法人の選択により、2018年4月1日前に開始する過年度の教育訓練費の額に限り、これらを区分せずに集計することも認められます。(ただし、適用事業年度の教育訓練費の額は正しく集計しなくてはならないため、これらの比較判定上は法人に不利となります。)

## 2. 適用要件

本制度は、確定申告書等(確定申告書・仮決算による中間申告書)又は控除を受ける金額を増加させる修正申告書・更正請求書に、以下の(1)及び(2)の書類の添付がある場合に限り、適用されます。

(1)	(i) 及び(ii)に関する明細書	
	(i)	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
	(ii)	控除を受ける金額及びその金額の計算
(2)	継続雇用者給与等支給額及び継続雇用者比較給与等支給額を記載した書類	

なお、控除される金額の計算の基礎となる(1)(i)の金額は、確定申告書等に添付された書類に記載された金額が限度とされます。

## II. 法人事業税(外形標準課税)付加価値割における特例措置

2015年4月1日から2018年3月31日までの間に開始する各事業年度については、「所得拡大促進税制」に係る特例措置により、法人税における「所得拡大促進税制」と同様の要件を満たした場合には、法人事業税(外形標準課税)の付加価値割の課税標準である付加価値額から一定額を控除することができました。

2018年度税制改正において、「所得拡大促進税制」が改組され、「賃上げ及び投資の促進に係る税制」が導入されたことを受けて、この特例措置も見直されました。

### 1. 制度の概要

外形標準課税の対象法人が、2018年4月1日から2021年3月31日までの間に開始する各事業年度(解散(合併による解散を除きます。))の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度を除きます。))において(1)の要件の全てを満たす場合には、(2)の控除額を、付加価値割の課税標準である付加価値額から控除することができます。

#### (1)要件

(a)	雇用者給与等支給額	>	比較雇用者給与等支給額
(b)	継続雇用者給与等支給額	≥	継続雇用者比較給与等支給額 × 103%
(c)	国内設備投資額	≥	当期償却費総額 × 90%

- これらの要件は、原則として、「I. 賃上げ及び投資の促進に係る税制 1. 制度の概要」における(a)から(c)の要件と同様に取り扱われます。
- 適用事業年度の所得が欠損である等の理由により、法人税において「賃上げ及び投資の促進に係る税制」の適用を受けない法人についても、上記の要件を満たす限り、法人事業税(外形標準課税)付加価値割における特例措置の適用を受けることができます。

- 連結法人である場合には、単体法人ごとに適用を受けることとなりますが、要件 (b) 及び (c) については、連結親法人及びその各連結子法人の合計額を用いて判定を行うことも可能です。

## (2) 控除額

雇用安定控除との重複を避けるため、以下の算式により控除額を算定します。

$\left( \frac{\text{雇用者給与等支給額} - \text{比較雇用者給与等支給額}}{\text{比較雇用者給与等支給額}} \right) \times \frac{\text{収益配分額} - \text{雇用安定控除額}}{\text{収益配分額}}$
---

- 「収益配分額」とは、付加価値額のうち、報酬給与額、純支払利子及び純支払賃借料の合計額をいいます。
- 「雇用安定控除額」とは、雇用安定控除（報酬給与額が収益配分額の 70% を超える場合に、付加価値額からその超える部分の金額を控除する制度）における控除額をいいます。
- 非課税事業又は収入金額課税事業とこれらの事業以外の事業とを併せて行う法人や、労働者派遣事業を行う法人である場合の控除額の計算規定が、別途用意されています。
- 連結法人である場合には、単体法人のそれぞれの金額を用いて計算を行います。

## 2. 適用要件

この特例措置は、確定申告書等（確定申告書・仮決算による中間申告書）又は控除を受ける金額を増加させる修正申告書・更正請求書に、以下の (i) 及び (ii) に関する明細書の添付がある場合に限り、適用されます。

(i)	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
(ii)	控除を受ける金額及びその金額の計算

なお、法人税と異なり当初申告要件はないため、控除されるべき金額の計算の基礎となる (i) の金額の限度額は、確定申告書等、修正申告書又は更正請求書に添付された明細書に記載された金額とされます。

**KPMG 税理士法人**

〒106-6012

東京都港区六本木1-6-1 泉ガーデンタワー

TEL: 03-6229-8000

FAX: 03-5575-0766

〒530-0005

大阪府大阪市北区中之島2-2-2

大阪中之島ビル15F

TEL: 06-4708-5150

FAX: 06-4706-3881

〒450 - 6426

愛知県名古屋市中村区名駅3-28-12

大名古屋ビルヂング26F

TEL: 052-569-5420

FAX: 052-551-0580

[info-tax@jp.kpmg.com](mailto:info-tax@jp.kpmg.com)[www.kpmg.com/jp/tax](http://www.kpmg.com/jp/tax)

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2018 KPMG Tax Corporation, a tax corporation incorporated under the Japanese CPTA Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.