

## Japan Tax Newsletter

デロイトトーマツ税理士法人

2017年5月1日号

東京事務所 マネジャー 田形 俊輔  
蒔田 隼人

### 所得拡大促進税制の見直しについて ～平成 29 年度税制改正～

#### 1 はじめに

平成 25 年度税制改正で創設された所得拡大促進税制だが、賃上げに対する更なるインセンティブを与えるため、平成 29 年度税制改正において、高い賃上げを行う企業への支援が強化された。適用要件の一部を改正するとともに、改正前の税額控除額に上乘せ措置が講じられている。また、中小企業者等に対しては、大企業を上回る減税措置が設けられた。

本ニュースレターにおいては、平成 29 年度税制改正における所得拡大促進税制の改正内容について解説するとともに、事例を用いて税額控除額の計算方法について確認を行う。

#### 2 所得拡大促進税制の見直し

##### (1) 制度の概要(改正前)

- 適用対象法人：国内雇用者に対して給与等を支給する青色申告法人
- 適用時期：平成 25 年 4 月 1 日から平成 30 年 3 月 31 日までの間に開始する各事業年度
- 適用要件：一定の要件((2)1)に記載を満たすこと
- 税額控除額：雇用者給与等支給増加額の 10%を法人税額から控除

## (2) 改正の内容

平成 29 年度税制改正においては、適用要件の一部が改正されるとともに、税額控除額については改正前の税額控除額に上乘せ措置が講じられた。なお、今回の改正は平成 29 年 4 月 1 日以後開始事業年度から適用される。

### 1) 適用要件の改正

適用要件の改正は中小企業者等か否かにより内容が異なり、その概要は次のとおりである。

#### 中小企業者等以外

改正前			改正後
a)	$\frac{\text{雇⽤者給与等支給増加額}}{\text{基準雇⽤者給与等支給額}} \geq$	一定の割合 <sup>1</sup>	改正なし
b)	$\text{雇⽤者給与等支給額 (適用年度(当期)の給与等支給額)} \geq$	比較雇⽤者給与等支給額 (前期の給与等支給額)	改正なし
c)	$\text{平均給与等支給額 (適用年度(当期)の1人当たりの月別給与等支給額)} >$	比較平均給与等支給額 (前期の1人当たりの月別給与等支給額)	賃上げ率 <sup>2</sup> $\geq 2\%$

#### 中小企業者等

改正前			改正後
a)	$\frac{\text{雇⽤者給与等支給増加額}}{\text{基準雇⽤者給与等支給額}} \geq$	一定の割合 <sup>1</sup>	改正なし
b)	$\text{雇⽤者給与等支給額 (適用年度(当期)の給与等支給額)} \geq$	比較雇⽤者給与等支給額 (前期の給与等支給額)	改正なし
c)	$\text{平均給与等支給額 (適用年度(当期)の1人当たりの月別給与等支給額)} >$	比較平均給与等支給額 (前期の1人当たりの月別給与等支給額)	改正なし

### 2) 税額控除額の改正

税額控除額についての改正内容は次のとおりである。

対象法人	賃上げ率	税額控除額		控除額の上限 (改正なし)
		改正前	改正後	
中小企業者等以外	2%未満	雇⽤者給与等 支給増加額 × 10%	支援対象から除外(税額控除の適用なし)	調整前法人税額 × 10%
	2%以上		雇⽤者給与等支給増加額(a) × 10% + 前年度からの増加額 <sup>3</sup> (b) × 2%	
中小企業者等	2%未満		同左(改正なし)	調整前法人税額 × 10%
	2%以上		雇⽤者給与等支給増加額(a) × 10% + 前年度からの増加額 <sup>3</sup> (b) × 12%	

1 一定の割合とは、平成 27 年 4 月 1 日以前に開始する事業年度については 2%、平成 27 年 4 月 1 日から平成 28 年 3 月 31 日までの間に開始する事業年度については 3%、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事業年度については 4% (中小企業者等については 3%)、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事業年度については 5% (中小企業者等については 3%) とされている。

2 賃上げ率は、次の算式により計算する。

$$(\text{平均給与等支給額} - \text{比較平均給与等支給額}) \div \text{比較平均給与等支給額}$$

なお、改正前は比較平均給与等支給額が零である場合には、自動的に要件 c) を満たすとされていたが、改正後は比較平均給与等支給額が零である場合には、「賃上げ率  $\geq 2\%$ 」の要件は満たさないものとして取扱う。

3 前年度からの増加額は、次の算式により計算する。

$$\text{雇⽤者給与等支給額} - \text{比較雇⽤者給与等支給額 (ただし、雇⽤者給与等支給増加額を限度とする)}$$

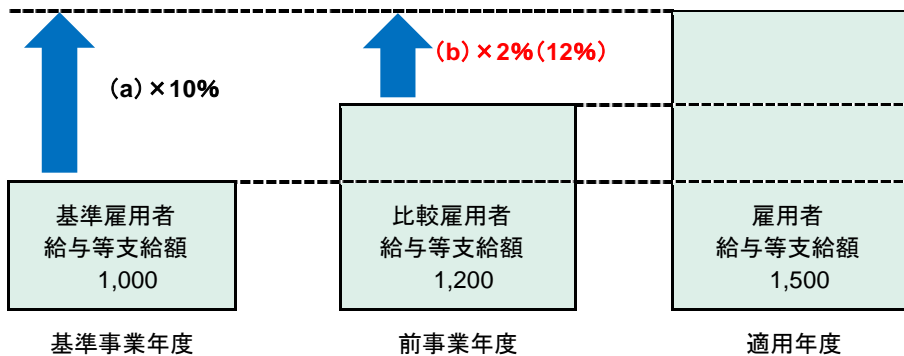
### (3) 改正前後における税額控除額の計算例

以上の改正内容に基づき、税額控除額の計算を示してみると次のようになる。

【前提条件】

すべての適用条件を満たしているものとし、中小企業者等の賃上げ率は2%以上であるものとする。

#### パターン1

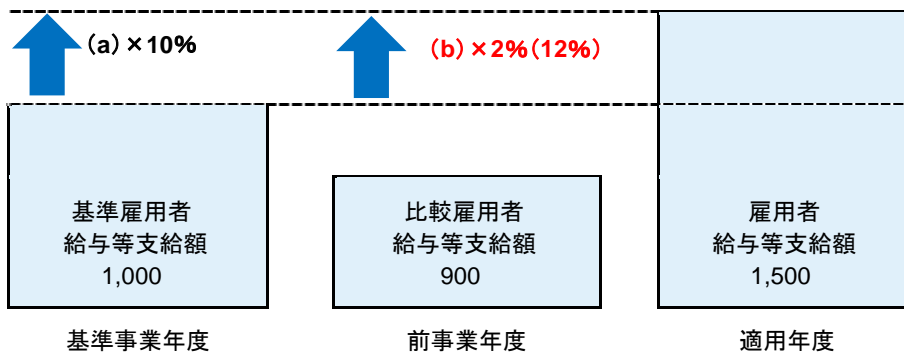


中小企業者等以外	改正前	$(1,500 - 1,000) \times 10\% = 50$
	改正後	$(1,500 - 1,000) \times 10\% + 300^{(*)1} \times 2\% = 56$
中小企業者等	改正前	$(1,500 - 1,000) \times 10\% = 50$
	改正後	$(1,500 - 1,000) \times 10\% + 300^{(*)1} \times 12\% = 86$

(\*)1

- ① 雇⽤者給与等支給増加額:  $1,500 - 1,000 = 500$
- ② 雇⽤者給与等支給額-比較雇⽤者給与等支給額:  $1,500 - 1,200 = 300$
- ③ ①、②いずれか少ない金額を選択 300

#### パターン2



中小企業者等以外	改正前	$(1,500 - 1,000) \times 10\% = 50$
	改正後	$(1,500 - 1,000) \times 10\% + 500^{(*)2} \times 2\% = 60$
中小企業者等	改正前	$(1,500 - 1,000) \times 10\% = 50$
	改正後	$(1,500 - 1,000) \times 10\% + 500^{(*)2} \times 12\% = 110$

(\*)2

- ① 雇⽤者給与等支給増加額:  $1,500 - 1,000 = 500$
- ② 雇⽤者給与等支給額-比較雇⽤者給与等支給額:  $1,500 - 900 = 600$
- ③ ①、②いずれか少ない金額を選択 500

#### (4) 地方税の取扱い

法人事業税の付加価値割における所得拡大促進税制に準じた取扱いについても、適用要件に国税と同様の措置が講じられる。

また改正により取扱いが変更されるものではないが、中小企業者等は法人住民税の法人税割額を、所得拡大促進税制に係る税額控除後の法人税額を基礎として計算する。

#### (5) 適用時期

平成 29 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度より適用される。

### 3 おわりに

中小企業者等以外については、賃上げ率 2%未満の場合には支援対象から外れてしまったが、適用要件を満たした場合には、改正前と比べてより多くの税額控除を受けることができることとなった。

また、中小企業者等の場合には、今回の税制改正は税額控除額の上乗せ措置のみとなっており、納税者有利の改正だと考えられる。

適用要件の検討については、人件費の集計において煩雑な部分もあり、決算スケジュールとの兼ね合いなどから適用を断念するケースもあるようだ。

しかし、本税制の適用を受けられる場合には、税額に与えるインパクトが大きいケースもあることから、所得が生じることが想定される法人は、事前準備を行い、適用の有無を検討するべきだと考えられる。

なお、今回改正された賃上げ率の要件であるが、中小企業者等以外について比較平均給与等支給額が零である場合、改正前は自動的に当該要件を満たすとされていたが、改正後は賃上げ率 2%以上の要件を満たさないと取扱いが変更されているため留意されたい。

#### 【用語の意味】

中小企業者等	中小企業者または農業協同組合等で青色申告書を提出するもの <b>中小企業者</b> 資本金の額または出資金の額が 1 億円以下の法人(次に掲げる法人を除く) <ul style="list-style-type: none"><li>発行済株式総数または出資総額の 1/2 以上が、同一の大規模法人の所有に属している法人</li><li>発行済株式総数または出資総額の 2/3 以上が大規模法人の所有に属している法人</li></ul> 資本また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 <b>大規模法人</b> 資本金の額または出資金の額が 1 億円を超える法人または資本もしく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 人を超える法人をいい、中小企業投資育成株式会社を除く
国内雇用者	法人の使用人(法人の役員、その役員の特殊関係者および使用人兼務役員を除く)のうち国内事業所に勤務する労働基準法第 108 条に規定する賃金台帳に記載された雇用者
給与等	所得税法第 28 条第 1 項(給与と所得)に規定する俸給、給料、賃金、歳費および賞与並びにこれらの性質を有する給与
雇用者給与等支給増加額	雇用者給与等支給額から基準雇用者給与等支給額を控除した金額
雇用者給与等支給額	適用年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額 (給与等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。例) 出向負担金)

<p>基準雇用者給与等支給額</p>	<p>基準事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額(次に掲げる場合に該当する場合にはそれぞれ次に定める金額)</p> <p>イ) 当該最も古い事業年度等の開始の日の前日を含む事業年度が連結事業年度に該当する場合  連結事業年度(基準連結事業年度)の連結所得の金額の計算上損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額(基準連結事業年度の月数と適用年度の月数が異なる場合はロの計算方法参照)</p> <p>ロ) 基準事業年度の月数と適用年度の月数が異なる場合(イ)に掲げる場合を除く)  基準事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額に当該適用年度の月数(一月に満たない端数は一月とする)を乗じて当該基準事業年度の月数で除して計算した金額</p> <p>ハ) 基準事業年度または基準連結事業年度がない場合(合併、分割または現物出資により設立された場合を除く)  最も古い事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額の70%に相当する金額(最も古い事業年度の月数と適用年度の月数が異なる場合はロの計算方法参照)</p>
<p>基準事業年度</p>	<p>平成 25 年 4 月 1 日以後に開始する各事業年度(当該事業年度が連結事業年度に該当する場合には当該連結事業年度を含む)のうち、最も古い事業年度等開始の日の前日を含む事業年度</p>
<p>比較雇用者給与等支給額</p>	<p>適用年度開始の日の前日を含む事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内雇用者に対する給与等の支給額(前事業年度の月数と適用年度の月数が異なる場合は上記ロの計算方法参照)</p>
<p>平均給与等支給額</p>	<p>適用年度の継続雇用者(適用年度およびその前年度において給与等の支給を受けた国内雇用者)に対する雇用者給与等支給額(雇用保険法の一般被保険者に該当する者に対する給与等)に限り、高年齢者等の雇用の安定等に関する法律の継続雇用制度に基づき雇用される者に対する給与等、および日々雇い入れられるものに係る金額を除く)÷適用年度における給与等月別支給対象者の数を合計した数</p>
<p>比較平均給与等支給額</p>	<p>適用年度開始の日の前日を含む事業年度(前事業年度)の継続雇用者に対する給与等の支給額を前事業年度における給与等月別支給対象者の数を合計した数で除して計算した金額</p>
<p>継続雇用者</p>	<p>当該適用年度および当該適用年度開始の日の前日を含む事業年度において給与等の支給を受けた国内雇用者</p>

## 過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

[www.deloitte.com/jp/tax/nl/japan](http://www.deloitte.com/jp/tax/nl/japan)

## 問い合わせ

デロイトトーマツ税理士法人 東京事務所

所在地 〒100-8305 東京都千代田区丸の内 3-3-1 新東京ビル 5 階

Tel 03-6213-3800

email [tax.cs@tohatsu.co.jp](mailto:tax.cs@tohatsu.co.jp)

会社概要 [www.deloitte.com/jp/tax](http://www.deloitte.com/jp/tax)

税務サービス [www.deloitte.com/jp/tax-services](http://www.deloitte.com/jp/tax-services)

デロイトトーマツグループは日本におけるデロイトトウシュトーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそのグループ法人(有限責任監査法人 トーマツ、デロイトトーマツ コンサルティング 合同会社、デロイトトーマツ ファイナンシャルアドバイザー 合同会社、デロイトトーマツ 税理士法人および DT 弁護士法人を含む)の総称です。デロイトトーマツグループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、法務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 9,400 名の専門家(公認会計士、税理士、弁護士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイトトーマツグループ Web サイト([www.deloitte.com/jp](http://www.deloitte.com/jp))をご覧ください。

Deloitte (デロイト)は、監査、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザーサービス、リスクアドバイザー、税務およびこれらに関連するサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを Fortune Global 500® の 8 割の企業に提供しています。“Making an impact that matters”を自らの使命とするデロイトの約 245,000 名の専門家については、[Facebook](#)、[LinkedIn](#)、[Twitter](#) もご覧ください。

Deloitte (デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数指します。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL (または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。Deloitte のメンバーファームによるグローバルネットワークの詳細は [www.deloitte.com/jp/about](http://www.deloitte.com/jp/about) をご覧ください。

本資料に記載されている内容の著作権はすべてデロイトトウシュトーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関連会社(デロイトトーマツ税理士法人を含むがこれに限らない、以下「デロイトネットワーク」と総称します)に帰属します。著作権法により、デロイトネットワークに無断で転載、複製等を行うことはできません。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイトネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。デロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

Member of  
**Deloitte Touche Tohmatsu Limited**

© 2017. For information, contact Deloitte Tohmatsu Tax Co.