

はしがき

「賃上げ促進税制」は平成 25 年度税制改正により、「成長と富の創出の好循環」を実現するため、企業の労働分配（給与等支給）の増加を促す措置として、給与等支給額を増加させた場合におけるその増加額の一定割合に対し税額控除を可能とする制度として創設されました。その後、適用期限が到来するごとに延長及び制度の見直しが行われ、令和 3 年度税制改正においても、適用期限が令和 5 年 3 月末まで 2 年延長されるとともに制度の見直しが行われました。

そのため、令和 4 年度は税制改正の年度ではありませんでしたが、令和 3 年末に発足した岸田内閣により令和 4 年度税制改正項目に加えられた経緯があります。

本書は、第 1 部で経済環境の変遷に応じた税制の創設及び見直しの背景をまとめていますが、平成 25 年度での創設以降、令和元年度を除き毎年見直しが行われて、令和 3 年度までの見直しは各年の経済環境等が反映されたものであることが理解できます。

第 2 部では、大企業向けの「賃上げ促進税制」について、令和 4 年度税制改正における制度の概要・適用要件・適用上の留意点を解説しています。

令和 3 年度税制改正では、適用要件の対象となる雇用者の範囲が、従前の「継続雇用者」から「新規雇用者」に変更され 2 年継続する予定でしたが、令和 4 年度税制改正では、その雇用者の範囲が「新規雇用者」から「継続雇用者」に戻る見直しが行われていることに留意する必要があります。

具体的には、令和 5 年 2 月末決算法人までは令和 3 年度税制改正の見直しが適用され、令和 5 年 3 月末決算法人から令和 4 年度税制改正による見直しが適用されるということになりました。その令和 4 年度税制改正により 2 年適用される大企業向けの別表の記載方法について、設例により詳細な解説を行っていますので、その解説をお読みいただければ、別表の記載方法を通じて賃上げ促進税制の理解がより深まるものと確信しています。

特に、継続雇用者の範囲の特定とコロナ禍での雇用調整助成金等を含めた雇用安定助成金を継続雇用者給与等支給額から控除する場合と控除しない場合があり、その取扱いの違いについて設例の別表を通じて確認していただく必要があります（第 3 部も同様に、雇用者給与等支給額から雇用安定助成金を控除する場合と控除しない場合があります）。

第 3 部においても、第 2 部と同様に中小企業向けの「賃上げ促進税制」について、制度の概要・適用要件・適用上の留意点を解説していますので、大企業向けの「賃上げ促進税制」の仕組みと比較することにより、どのような相違があるのかという観点から読み進め

ていただくと理解しやすくなります。

また、別表の記載方法についても第2部と同様に設例により詳細な解説を行っていますが、設例の最後では、中小企業向けの「賃上げ促進税制」の適用要件を充足しないことから本税制の適用を受けることができない中小企業者であっても、大企業向けの「賃上げ促進税制」の適用要件を充足することにより、中小企業者が大企業向けの「賃上げ促進税制」の適用が受けられる設例を掲げるなど、想定し得る事例をとりあげています。

本書が、令和5年3月期決算以降の法人に関わる税理士・公認会計士・企業の経理担当者の方々にとって実務上のお役にたてば、望外の喜びです。

令和4年11月

著者を代表して

中島 孝一

第 1 章 経済環境の変遷

- (1) 平成 25 年度税制改正で創設／ 2
- (2) 平成 26 年度税制改正による見直し／ 2
- (3) 平成 27 年度税制改正による見直し／ 3
- (4) 平成 28 年度税制改正による見直し／ 3
- (5) 平成 29 年度税制改正による見直し／ 3
- (6) 平成 30 年度税制改正による見直し／ 3
- (7) 令和 2 年度税制改正による見直し／ 4
- (8) 令和 3 年度税制改正による見直し／ 4

第 2 章 税制の創設及び改正の経緯

I 平成 25 年度税制改正で創設（雇用者給与等支給額が増加した場合 の法人税額の特別控除制度（所得拡大促進税制））	5
① 経緯・趣旨等	5
② 制度の概要	6
③ 制度の内容	7
(1) 適用対象法人	7
(2) 適用年度	7
(3) 適用要件	8
(4) 雇用者給与等支給増加額及び雇用者給与等支給額	9
(5) 基準雇用者給与等支給額	9
(6) 比較雇用者給与等支給額	10
(7) 平均給与等支給額	11
(8) 比較平均給与等支給額	11

(9) 税額控除限度額等 / 12

II 平成 26 年度税制改正による見直し	13
① 改正の趣旨	13
② 改正の概要	13
(1) 雇用者給与等支給増加割合に係る要件の見直し / 13	
(2) 平均給与等支給額に係る要件の見直し / 14	
③ 改正の内容	15
(1) 雇用者給与等支給増加割合に係る要件の見直し等 / 15	
(2) 平均給与等支給額に係る要件の見直し / 15	
III 平成 27 年度税制改正による見直し	17
① 改正の趣旨	17
② 改正の内容	18
(1) 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 / 18	
(2) 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 / 18	
IV 平成 28 年度税制改正による見直し	19
① 改正の趣旨	19
② 改正の内容	19
● 雇用促進税制との重複適用禁止措置の廃止 / 19	
V 平成 29 年度税制改正による見直し	21
① 改正の趣旨	21
② 改正の内容	21
(1) 大企業（中小企業者等以外の法人） / 21	
(2) 中小企業者等 / 23	
VI 平成 30 年度税制改正による見直し	23
① 改正の趣旨	23
② 改正の概要	24
(1) 中小企業者等以外の法人が給与等の引上げ及び設備投資を行った場合 に係る措置 / 24	
(2) 中小企業者等が給与等の引上げを行った場合に係る措置 / 26	
③ 改正の内容	27

- (1) 中小企業者等以外の法人が給与等の引上げ及び設備投資を行った場合に係る措置／ 27
- (2) 前記(1)の用語の定義／ 28
- (3) 中小企業者等が給与等の引上げを行った場合に係る措置／ 31
- (4) 前記(3)の用語の定義／ 32

VII 令和2年度税制改正による見直し33

- ① 改正の背景33
- ② 改正の内容33
 - (1) 適用要件のうち国内設備投資額に係る要件における当期償却費総額に乗ずる割合の見直し／ 33
 - (2) 雇用者給与等支給増加重複控除額及び中小企業者等雇用者給与等支給増加重複控除額の見直し／ 34

VIII 令和3年度税制改正による見直し35

<大企業向け「人材確保等促進税制」>

- ① 改正の背景35
- ② 改正の概要35
 - (1) 給与等支給額の対象者が継続雇用者から新規雇用者への見直し等／ 35
 - (2) 税額控除割合を乗ずる基礎となる金額の見直し／ 36
 - (3) 上乗せ要件／ 36
 - (4) 適用期限／ 36
- ③ 改正後の内容37

<中小企業向け「所得拡大促進税制」>

- ① 改正の背景38
- ② 改正の概要38
 - (1) 賃上げ対象者が継続雇用者から国内雇用者への見直し／ 39
 - (2) 税額控除割合（15％）を乗ずる基礎となる金額／ 39
 - (3) 税額控除割合の上乗せ（25％）／ 39
 - (4) 適用期限／ 39
- ③ 改正後の内容39

第1章 制度の概要

I 令和4年度改正の趣旨	42
II 改正のあらまし	42
III 改正のポイント	43
① 「継続雇用者給与等支給額」とは	43
② 資本金の額等が10億円以上、かつ、常時使用する従業員の数が 1,000人以上の場合	45
③ 教育訓練費の明細を記載した書類の保存（改正前は添付）	45
④ 対象外となる事業年度	45

第2章 適用要件

I 継続雇用者給与等支給額が増加した場合に係る措置の概要	46
① 通常要件	46
② 上乗せ要件	47
③ 資本金の額等が10億円以上、かつ、従業員1,000人以上の場合	48
II 適用対象法人	48
III 適用事業年度	48
IV 適用要件	49
① 国内雇用者に対して給与等を支給すること	49
② 継続雇用者給与等支給増加割合が3%以上であること	50
(1) 継続雇用者給与等支給増加割合 / 50	
(2) 継続雇用者に該当し得る国内雇用者 / 50	

(3) 継続雇用者／ 51	
(4) 継続雇用者給与等支給額／ 53	
(5) 継続雇用者比較給与等支給額／ 53	
(6) 継続雇用者比較給与等支給額が0である場合／ 54	
③ 期末において資本金の額等が 10 億円以上、かつ、常時使用する 従業員の数が 1,000 人以上の場合の追加要件	56
V 税額控除限度額の計算	64
① 税額控除割合の上乗せ	64
② 調整前法人税額	64
③ 控除対象雇用者給与等支給増加額	64
(1) 雇用者給与等支給額及び比較雇用者給与等支給額／ 65	
(2) 前事業年度の月数と適用事業年度の月数とが異なる場合／ 65	
(3) 調整雇用者給与等支給増加額／ 65	
④ 教育訓練費の上乗せ適用	67
(1) 教育訓練費の額及び比較教育訓練費の額／ 67	
(2) 添付義務から保存義務に変更／ 69	
(3) 比較教育訓練費の額が0である場合／ 70	
VI 申告要件	71

第3章 適用上の留意点

① 本制度の利用に際し事前認定等の必要性	72
② 白色申告法人の場合	73
③ 合併・分割した場合	73
④ 中小企業向け賃上げ促進税制との併用	73
⑤ グループ通算制度を適用している場合	74
⑥ 国内雇用者の定義	74
⑦ 役員の定義	74
⑧ 特殊関係者の定義	75
⑨ 雇用保険の一般被保険者の定義	75
⑩ 継続雇用者の定義	75
⑪ 給与等の定義	76

12	雇用者給与等支給額の定義	77
13	雇用安定助成金額の定義	77
14	比較雇用者給与等支給額の定義	77
15	控除対象雇用者給与等支給増加額の定義	78
16	調整雇用者給与等支給増加額の定義	78
17	継続雇用者給与等支給額の定義	78
18	継続雇用者比較給与等支給額の定義	79
19	マルチステークホルダー方針の定義	79
20	要件の対象となる法人	79
21	手続の内容・期限・方法	80
22	マルチステークホルダー方針の内容・公表	80
23	令和5年度に税制の適用を受ける場合	80
24	届出が受理されないケース	81
25	再度の届出	81

第4章 事例による検討

設例1	上乗せ措置なし ～中小企業者等以外の3月決算法人A株式会社（青色申告法人） の令和5年3月期の適用～	82
設例2	上乗せ措置あり ～中小企業者等以外の3月決算法人B株式会社（青色申告法人） の令和5年3月期の適用～	98
設例3	前事業年度の月数が適用年度の月数に満たない場合 →前事業年度の決算期変更等～中小企業者等以外の3月決算法人 C株式会社（青色申告法人）の令和5年3月期の適用～	113
設例4	前事業年度の月数が適用年度の月数を超える場合 →適用年度の決算期変更等～中小企業者等以外の3月決算法人 D株式会社（青色申告法人）の令和4年9月期の適用～	130
設例5	適用年度に合併があった場合	

～中小企業者等以外の3月決算法人E株式会社（青色申告法人）
の令和5年3月期の適用～ 146

設例6 設例1における外形標準課税付加価値額の計算 163

第3部 中小企業向け「賃上げ促進税制」

第1章 制度の概要

I 令和4年度改正の趣旨 176

II 改正のあらまし 176

- ① 税額控除割合の上乗せ措置の見直し 176
- ② 経営力向上要件の廃止 178
- ③ 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の適用を受ける場合の控除対象雇用者給与等支給増加額の調整 178
- ④ 適用期限の延長 179

第2章 適用要件

I 本措置の適用要件 180

- ① 国内雇用者に対する給与等支給要件 180
- ② 雇用者給与等支給額が対前年度増加率1.5%以上 180

II 中小企業者等税額控除限度額の計算 184

- ① 中小企業者等税額控除限度額 184
 - (1) 雇用者給与等支給額2.5%増加要件 / 185
 - (2) 教育訓練費増加要件 / 186
- ② 調整前法人税額 186

③ 控除対象雇用者給与等支給増加額	186
④ 調整雇用者給与等支給増加額	187
⑤ 教育訓練費の額	189
(1) 適用対象法人がその国内雇用者に対して教育訓練等を自ら行う場合	190
(2) 適用対象法人から委託を受けた他の者が教育訓練等を行う場合	190
(3) 適用対象法人がその国内雇用者を他の者が行う教育訓練等に参加させる 場合	190
(4) 税額控除割合の上乗せの適用を受ける場合	191
⑥ 比較教育訓練費の額	191
Ⅲ 法人税法の規定との調整	191
Ⅳ 申告要件	191

第3章 適用上の留意点

① 中小企業者等の要件	193
② 中小企業者等の判定時期	194
③ 白色申告法人の場合	194
④ 事前認定等の必要性	194
⑤ 用語の定義	195
⑥ 使用人から役員に就任した場合	195
⑦ 出向元法人の取扱い	196
⑧ 出向先法人の取扱い	196
⑨ 雇用者給与等支給額の詳細	197
⑩ 雇用者給与等支給額の範囲（その1）	198
⑪ 雇用者給与等支給額の範囲（その2）	198
⑫ 雇用者給与等支給額の範囲（その3）	198
⑬ 雇用者給与等支給額の範囲（その4）	199
⑭ 雇用者給与等支給額・比較雇用者給与等支給額における月数調整	199

第4章 事例による検討

- 設例7** 上乗せ措置なし
～中小企業者等に該当する3月決算法人甲株式会社の令和5年
3月期の適用～ 200
- 設例8** 上乗せ措置あり
～中小企業者等に該当する3月決算法人乙株式会社の令和5年
3月期の適用～ 211
- 設例9** 前事業年度の月数が適用年度の月数に満たない場合
→前事業年度が6か月未満
～中小企業者等に該当する3月決算
法人丙株式会社の令和5年3月期の適用～ 223
- 設例10** 中小企業者等で中小企業向け賃上げ促進税制の適用は受けられ
ないが、大企業向け賃上げ促進税制の適用が受けられるケース
～中小企業者等に該当する3月決算法人丁株式会社（青色申告
法人）の令和5年3月期の適用～ 236

凡 例

本書では、法令・通達等の表記につき、かっこ内等で以下のように省略している。

- ・ 租税特別措置法 措法
- ・ 租税特別措置法施行令 措令
- ・ 租税特別措置法施行規則 措規
- ・ 東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律 震災税特法

<省略の例示>

- ・ 租税特別措置法第42条の12の5第3項2号 ⇨ 措法42の12の5③二

第1部

企業の人材確保・ 給与引上げをめぐる 経済環境と税務



第1章

経済環境の変遷

令和4年度税制改正により、大企業向けの「賃上げ促進税制」と中小企業向けの「賃上げ促進税制」に見直しされた本制度は、平成25年度税制改正により創設され、その翌年度以降累次の見直しが行われたのち、平成30年度に大企業向けと中小企業向けの制度に改組された。

その見直しの変遷は、次のようになっている。

(1) 平成25年度税制改正で創設

本制度は、平成25年度税制改正において、当時の経済情勢等を踏まえつつ、「成長と富の創出の好循環」を実現するため、個人所得の拡大を図り、所得水準の改善を通じた消費喚起による需要の回復をもって経済成長を達成するため、企業の労働分配（給与等支給）の増加を促す措置として、給与等支給額を増加させた場合におけるその増加額の一定割合の税額控除を可能とする制度（「所得拡大促進税制」）として創設された。

(2) 平成26年度税制改正による見直し

平成25年当時は、日本の経済に好転の兆しが見えてきたところであったが、企業収益の拡大が個人の所得、そして消費の拡大につながっていくという自律的な好循環を早期に作り上げ、成長戦略の実現を加速化するため、より多くの企業が本制度を活用できるよう見直しを行い、企業による賃金の引上げを強力に促すことが必要とされた。

平成25年秋の議論では、こうした要請を受け、要件のハードルを下げて計画的・段階的に賃上げをしていく企業を支援する仕組みに改めるとともに、企業の従業員構成の多様性に対応する要件緩和を行うこととされ、平成26年度税制改正では、要件の引下げが行われた。

(3) 平成27年度税制改正による見直し

平成27年度税制改正では、法人税改革の一環として、企業の賃上げへの動き出しをいっそう強く後押しするための対応として、平成27・28年度における雇用者給与等支給増加額の基準雇用者給与等支給額に対する割合(増加促進割合)に係る要件の引下げが行われた。

(4) 平成28年度税制改正による見直し

所得拡大促進税制は、一定の給与支給増があった場合に税額控除を認める措置であり、改正前の雇用促進税制の基幹的な措置である基準雇用者数に係る措置は、一定の雇用増を行った場合に税額控除を認める制度であることから、政策目的が重複する面が少なからずあるため、これらの併用は認められていなかった。

しかし、平成28年度税制改正において、雇用促進税制の基準雇用者数に係る措置が見直され、特定の地域の特定の雇用者に限定した措置とされたことから、なお政策目的が重複する部分についての一定の調整を行った上で重複適用を認めるとともに、特例的な措置である地方事業所基準雇用者数に係る措置及び地方事業所特別基準雇用者数に係る措置についても、所得拡大促進税制との重複適用が認められることになった。

(5) 平成29年度税制改正による見直し

平成29年度税制改正では、企業収益の拡大を雇用の増加や賃金上昇につなげることにより経済の「好循環」を強化するとの観点から、企業にさらなる賃金引上げを行うインセンティブを強化するため、大企業については、より高い賃金引上げを行う企業に支援を重点化する一方で、大企業に比べて賃金引上げの余力に乏しいと考えられる中小企業については、従来の要件を維持しつつ、さらに高い賃金引上げを行う場合には大幅に引き上げられた税額控除割合が適用できることとされた。

(6) 平成30年度税制改正による見直し

平成25年度税制改正において創設され、その後累次の改正が行われてきた所得拡大促

進税制が平成30年3月末に適用期限を迎えたことから、これを「賃上げ及び投資の促進に係る税制」として、「賃上げや設備投資に積極的な企業に対して、実質的な税負担割合を25%まで引き下げる」ことが可能な制度へと改組された。

平成30年度税制改正では、主たる適用要件が、基準年度比の給与総額の増加要件から前年度比の給与水準の増加要件へと変更され、企業の賃金引上げをより後押しする一方、大企業にあっては一定以上の国内設備投資が求められるとともに、基準年度からの給与総額の増加額ではなく、前年度からの給与総額の増加額に対して一定の税額控除ができる制度とされた。

(7) 令和2年度税制改正による見直し

令和2年度税制改正では、本制度について、国内設備投資額に係る要件（減価償却費の95%以上）及び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の改正に伴う見直しが行われた。

(8) 令和3年度税制改正による見直し

ポストコロナに向けた経済構造の転換・好循環を実現するためには、雇用や生活を支えながら、成長分野への円滑な労働移動とそのために必要な人材投資が必要であり、他方、労働者側からは、新卒者等をめぐる就職環境が厳しい中、第二の就職氷河期を作らないといった観点も不可欠であると考えられることから、令和3年度税制改正では、大企業向けの「法人が給与等の引上げ及び設備投資を行った場合に係る措置」が人材確保・人材育成に着目した税制（人材確保等促進税制）へと改組されるとともに、適用要件について、これまでの「継続雇用者に対する給与等の支給額の増加率」から、「新規雇用者に対する給与等の支給額の増加率」へ変更する等の見直しを行うとともに、国内設備投資額についての要件を撤廃し、また、「税額控除割合」の基礎として、これまでの「雇用者に対する給与等の支給額の増加額」から、「新規雇用者に対する給与等の支給額」へ見直した上で、「教育訓練費」を前期比一定程度増加させる場合には、税額控除割合を5%上乘せするとの見直しが行われた。

また、中小企業向けは、改正前の「継続雇用者に対する給与等の支給額に係る要件」が「国内雇用者に対する給与等の支給額に係る要件」などに見直しされた。

第2章

税制の創設及び
改正の経緯I 平成25年度税制改正で創設（雇用者
給与等支給額が増加した場合の法人税
額の特別控除制度（所得拡大促進税制））

① 経緯・趣旨等

安倍新政権（平成25年当時）の日本経済再生に向けた強い意志・明確なコミットメントを示すものとして、平成25年1月11日に「日本経済再生に向けた緊急経済対策」が閣議決定された。

その基本理念は、長引く円高とデフレ不況から脱却するため、「成長と富の創出の好循環」を実現し、「強い経済」を取り戻すことにあった。

これを受け、平成25年度税制改正においても、現下の経済情勢等を踏まえつつ、「成長と富の創出の好循環」を実現するためのさまざまな税制が講じられることとなった。

近年の厳しい雇用情勢の中、給与所得者の平均給与額が年々減少し、特にリーマンショック以降は低位の水準に留まっていたため、個人所得の拡大を図り、所得水準の改善を通じた消費喚起による経済成長を達成するため、企業の労働分配（給与等支給）の増加を促す

措置として、給与等支給額を増加させた場合におけるその増加額の一定割合の税額控除を可能とする制度（所得拡大促進税制）が創設された。

② 制度の概要

本制度は、法人の平成25年4月1日から平成28年3月31日までの間に開始する各事業年度における雇用者給与等支給増加額の基準雇用者給与等支給額に対する割合が5%以上である場合において、次の①、②の要件を満たすときは、その雇用者給与等支給増加額の10%相当額の税額控除ができるというものであった（旧措法42の12の4）。

- ① 雇用者給与等支給額が比較雇用者給与等支給額以上であること
- ② 平均給与等支給額が比較平均給与等支給額以上であること

■図表1-2-1 所得拡大促進税制の促進（創設時）

- 個人所得の拡大を図る観点から、企業の労働分配（給与等支給）を促す所得拡大促進税制を創設します。
- 具体的には、基準年度と比較して5%以上、給与等支給額を増加させた場合、当該支給増加額の10%を税額控除（法人税額の10%（中小企業等は20%）を限度）できる制度を創設します。
〔平成25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適用します。〕

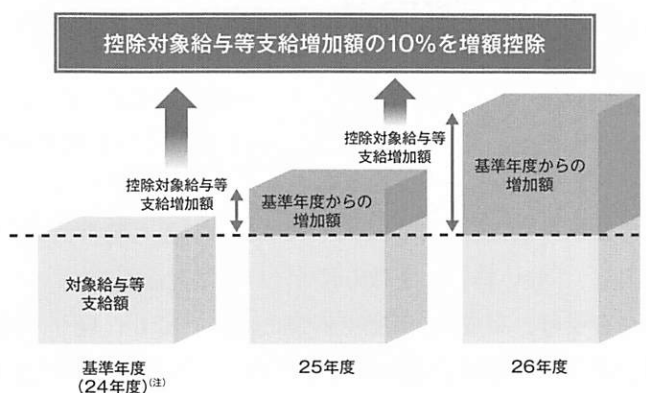
※雇用促進税制とは選択適用

【要件】

以下の全てを満たすこと。

- ① 基準年度と比較して5%以上給与等支給額が増加
- ② 給与等支給額が前事業年度を下回らないこと
- ③ 平均給与等支給額が前事業年度を下回らないこと

（注）基準年度とは、平成25年4月1日以後最初に開始する事業年度の直前の事業年度をいいます。



（出典）財務省資料

③ 制度の内容

(1) 適用対象法人

本制度を適用できる法人は、青色申告書を提出する法人である(旧措法42の12の4①)。
なお、適用に当たり資本金の額の多寡等の要件はないが、後述するとおり、資本金の額の規模により税額控除の上限額が異なる。

(2) 適用年度

本制度は、平成25年4月1日から平成28年3月31日までの間に開始する各事業年度において、国内雇用者に対して給与等を支給する場合に一定の要件を満たせば適用できることとされている(旧措法42の12の4①)。

したがって、国内雇用者がいなかったり、休業中などの理由により、国内雇用者に対する給与等の支給が発生していない事業年度は適用できない。

また、前記の各事業年度からは、合併による解散以外の解散の日を含む事業年度及び清算中の各事業年度のほか、いわゆる雇用促進税制(旧措法42の12)の適用を受ける事業年度が除かれているが、設立の日を含む事業年度は、この各事業年度から除かれていないので、国内雇用者に対する給与等の支給額などの一定の要件を満たせば適用することができる。

なお、国内雇用者及び給与等の定義は、次のとおりである。

① 国内雇用者

法人の使用人のうち、その法人の国内の事業所に勤務する雇用者をいう。具体的には、国内に所在する事業所について作成された労働基準法に規定する賃金台帳に記載された者とされている(旧措法42の12の4②一、旧措令27の12の4②)。

<「労働基準法に規定する賃金台帳に記載された者」の留意点>

労働基準法上、賃金台帳には、日々雇い入れられる者も記載することとされているため、日々雇い入れられる者も国内雇用者に該当する。

なお、法人の使用人に限られているため、役員は対象外であり、実質的に役員と同一の者と考えるべき者として、役員と特殊の関係のある次の者も除かれている(旧措

法 42 の 12 の 4 ②一、旧措令 27 の 12 の 4 ①)。

(イ) 役員¹の親族

(ロ) 役員と事実上婚姻関係と同様の事情にある者

(ハ) 役員から生計の支援を受けている者

(ニ) (ロ)又は(ハ)と生計を一にするこれらの者の親族

また、使用人兼務役員は、使用人としての職務を有する役員であるが、その使用人としての部分を含め、対象から除かれている。

② 給与等

所得税法 28 条 1 項に規定する給与等をいうこととされているため (旧措法 42 の 12 の 4 ②二)、俸給・給料・賃金・歳費及び賞与並びにこれらの性質を有する給与をいう。

(3) 適用要件

本制度の適用を受けるためには、適用年度において次の①から③の要件を満たす必要がある (旧措法 42 の 12 の 4 ①)。

① 雇用者給与等支給増加額 \geq 基準雇用者給与等支給額 \times 5%

これは、本制度の創設趣旨を踏まえた給与等支給の増加を促すための要件で、直近の大企業における給与等の支給増加割合 (対前年度比) を超えて、給与等が増加することを目的としている。

② 雇用者給与等支給額 \geq 比較雇用者給与等支給額

この要件は、基準雇用者給与等支給額との差額につき複数の事業年度で税額控除ができる制度であることを前提に、給与等の水準が下がった事業年度について本制度の適用を制限することで、給与等の引上げが早期に、かつ、短期的なものでない場合には、その税額控除のメリットを最大限活用できることとなるように設けられたものである。

③ 平均給与等支給額 \geq 比較平均給与等支給額

これは、比較対象年度 (前事業年度) と比べ、全従業員の給与等が下がっていないことを要件とするものである。

つまり、法人が雇用を増やすだけでなく、その従業員に対する給与等を全体的に増加させることを促進する制度であることから設けられた要件である。

なお、本制度は、雇用促進税制 (旧措法 42 の 12) と異なり、雇用者数を増やすことを

著者略歴

中島 孝一〔なかじま・こういち〕

東京都生まれ。現在、中島税理士事務所・所長、日本税務会計学会・相談役、東京税理士会・会員相談室運営委員、ミロク情報サービス税経システム研究所・客員研究員。

著書：『新型コロナ・災害対応の税務申告マニュアル』（ぎょうせい・共著）、『相続税実務の“鉄則”に従ってはいけないケースと留意点』（清文社・共著）、『「事業承継税制の特例」完全ガイド』（税務研究会・共著）、『改訂版 資産をめぐる複数税目の実務』（新日本法規・共著）、『租税基本判例 80』（日本税務研究センター・共著）ほか

事務所：中島税理士事務所

〒120-0034 東京都足立区千住1丁目30番3 カノン千住503

西野 道之助〔にしのみちのすけ〕

東京都生まれ。中央大学経済学部卒業。日本税務会計学会常任委員、東京税理士会・会員相談室電話相談委員。

著書：『相続税実務の“鉄則”に従ってはいけないケースと留意点』（清文社・共著）、『「事業承継税制の特例」完全ガイド』（税務研究会・共著）、『改訂版 資産をめぐる複数税目の実務』（新日本法規・共著）ほか

事務所：西野会計事務所

〒110-0016 東京都台東区台東1-12-10 小守ビル3F

若山 寿裕〔わかやま・としひろ〕

東京都生まれ。明治大学商学部卒業。税理士法人 TOC 英和・社員税理士。

著書：『相続税実務の“鉄則”に従ってはいけないケースと留意点』（清文社・共著）、『民事信託実務ハンドブック』（日本法令・共著）、『「事業承継税制の特例」完全ガイド』（税務研究会・共著）、『取引相場のない株式の評価 完全入門（改訂版）』（税務経理協会・共著）、『よくわかる民事信託—基礎知識と実務のポイント』（ビジネス教育出版社・共著）、『目的別 相続対策選択ガイドブック』（新日本法規出版・共著）ほか

事務所：税理士法人 TOC 英和

〒320-0847 栃木県宇都宮市滝谷町10番1号

<執筆協力>

鈴木 俊介〔すずき・しゅんすけ〕

埼玉県生まれ。西野会計事務所所属。

高田 京輔〔たかた・きょうすけ〕

埼玉県生まれ。西野会計事務所所属。