

中小企業 向け

「賃上げ促進税制」の あらましと実務

今年度の税制改正では、「所得拡大促進税制」が見直され、加算措置が拡充されるとともに、中小企業向け「賃上げ促進税制」に名称変更されました。この税制のあらましと活用する際のポイントを解説します。

ライツ税理士事務所
税理士

中島 裕里子



中小企業向け 賃上げ促進税制とは

中小企業向け賃上げ促進税制は、積極的な賃上げを行なう企業を応援するため、一定の要件を満たす青色申告書を提出する中小企業業者等が、前年度より給与等（国内雇用者の給与、賃金、賞与等）を増加させた場合に、その増加額の一定額を法人税（または所得税）から控除できる制度です。

■所得拡大促進税制との関係

賃上げ促進税制は、2013年度税制改正で創設された「所得拡

大促進税制」が基礎となり、幾度も改正を繰り返して今日に至ります。もともとは青色申告書を提出している法人または個人事業主を対象とした制度でしたが、2018年度税制改正で大企業向けに「賃上げ・生産性向上のための税制」が創設され、それが2021年度に「人材確保等促進税制」に変わりました。

2022年度の税制改正で「賃上げ促進税制」という名称に一本化され、中小企業向けと大企業向けに内容が区分されました。本稿では、中小企業向けの賃上げ促進税制について解説します。

賃上げ促進税制は、2022年4月1日から2024年3月31日までの間に開始する事業年度（個人事業主は2023年と2024年）に適用されます。従来の制度に比べて要件がシンプルになり、控除率は拡充されました。

この税制を利用するにあたって、事前の申請や承認は必要ありません。申告の際に、税額控除分を反映させ、必要な書類を添付して管轄の税務署に提出します。

■主な改正点

今回の改正で、上乗せ要件が緩和されました。改正前は雇用者給与等支給額が前年比2・5%以上

増え、かつ教育訓練費の増加等の要件を満たすことが必要でしたが、個別に要件を満たせば、それぞれ控除が受けられるようになり、控除率も最大40%に引き上げられました（**図表1**）。また、経営力向上計画の要件は廃止されました。

■中小企業者等の範囲

中小企業者等とは、以下に該当するものをいいます。

- (1) 次のいずれかに該当する法人（前3事業年度の所得金額の平均額が15億円を超える法人を除く）
- ① 資本金の額または出資金の額

図表1 主な改正点

改正前		改正後		
適用要件(通常要件)	控除率		適用要件(通常要件)	控除率
雇用者給与等支給額が 前年比1.5%以上増	15%	➡	変更なし	15%
適用要件(上乗せ要件)	控除率		適用要件(上乗せ要件)	控除率
雇用者給与等支給額が 前年比2.5%以上増 + ①教育訓練費の額が 前年比10%以上増 または ②経営力向上計画の認定・証明	10%	➡	①雇用者給与等支給額が 前年比2.5%以上増	15%
			②教育訓練費の額が 前年比10%以上増	10%
控除率最大 25%			控除率最大 40%	

図表2 給与等に充てるため他の者から支払いを受ける金額

●控除するもの	●控除しないもの(雇用安定助成金)
<ul style="list-style-type: none"> ・業務改善助成金 ・労働移動支援助成金(早期雇入れコース) ・キャリアアップ助成金(正社員化コース) ・出向負担金 等 	<ul style="list-style-type: none"> ・雇用調整助成金 ・緊急雇用安定助成金 ・産業雇用安定助成金 ・その他上乗せ支給助成金 等

図表3 適用要件(通常要件)

$\frac{\text{雇用者給与等支給額(適用年度)} - \text{比較雇用者給与等支給額(前事業年度)}}{\text{比較雇用者給与等支給額(前事業年度)}} \geq 1.5\%$

図表4 適用判定の計算例

●雇用安定助成金がない場合		●雇用安定助成金がある場合	
比較雇用者給与等支給額 3,000万円	雇用者給与等支給額 3,200万円	比較雇用者給与等支給額 3,200万円	雇用者給与等支給額 3,200万円
3,000万円	3,200万円	300万円 2,900万円	200万円 3,000万円
前事業年度	適用年度	前事業年度	適用年度
$\frac{3,200 - 3,000}{3,000} = 6.6\ldots\%$		$\frac{3,200 - 3,200}{3,200} = 0\%$	
適用要件 ○		適用要件 ✕	

図表5 税額控除額の計算式

$\text{控除対象雇用者給与等支給増加額} \times 15\% = \text{税額控除額}$
※税額控除額は法人税額または所得税額の20%が上限

図表6 雇用安定助成金がある場合の増加額の計算式

① 控除対象雇用者給与等支給増加額			
控除対象雇用者給与等支給増加額	=	雇用者給与等支給額	- 比較雇用者給与等支給額
② 調整雇用者給与等支給増加額			
調整雇用者給与等支給増加額	=	雇用者給与等支給額*	- 比較雇用者給与等支給額*
※雇用安定助成金を控除した金額			
③ ①<②の場合 増加額は①			
①>②の場合 増加額は②			

- (3) 協同組合等(中小企業等協同組合、出資組合である商工組合等)
- (2) 00人以下の個人事業主
- ② 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数が1000人以下の法人
- ・2以上の大規模法人から3分の2以上の出資を受ける法人
- ・一定の要件を満たす同一の大規模法人から2分の1以上の出資を受ける法人

組合、出資組合である商工組合等) ※中小企業者等に該当するか否かの判定は、適用事業年度終了の時(個人事業主は、適用年の12月31日)の現況による

●雇用者給与等支給額とは
適用年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入されるすべての国内雇用者に対する給与等の支給額をいいます。ただし、給与等に充てるため他の者から支払いを受ける金額(雇用安定助成金額を除く)がある場合には、当該金額を控除します(図表2)。

・比較雇用者給与等支給額
前事業年度における雇用者給与等支給額をいいます。

通常要件を適用する場合の制度の内容

雇用者給与等支給額が前年比1.5%以上増加しているかどうかの判定は、図表3の算式により

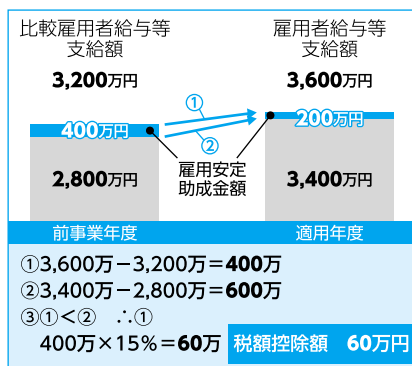
受ける金額(雇用安定助成金額を除く)がある場合には、当該金額を控除します(図表2)。

行ないませんが、その際、雇用者給与等支給額および比較雇用者給与等支給額に、給与等に充てるため他の者から支払いを受ける金額(雇用安定助成金額を除く)がある場合には、当該金額を控除して判定します。

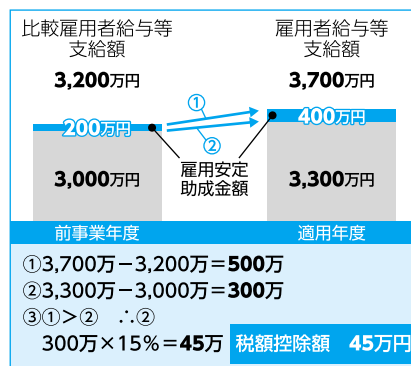
図表4は、要件の適用判定の計算例です。

適用要件の判定は、雇用安定助成金額を含めた金額(雇用者給与等支給額)で行なうため、図表2を確認して、他の者から支払いを受ける金額(雇用安定助成金額を除く)がある場合には、当該金額を控除して判定します。

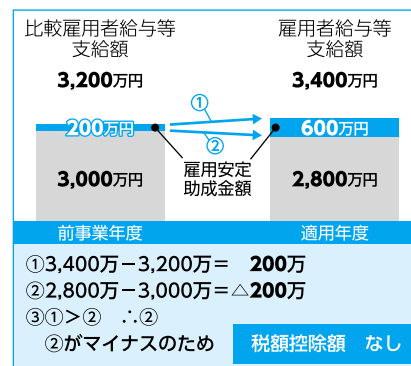
図表7 計算例1



計算例2



計算例3



受ける金額のうち、控除するものと控除しないものを区分しておくことが必要です。

要件判定をクリアすれば、法人税額または所得税額の20%を上限に、雇用者給与等支給額（当期）から比較雇用者給与等支給額（前期）を引いた金額（控除対象雇用者給与等支給増加額）の15%を税額控除できます（前ページ図表5）。

このとき、雇用安定助成金額がある場合には、雇用者給与等支給額から雇用安定助成金額を引いて調整雇用者給与等支給増加額を算出し、その金額を上限として増加額を確定します（前ページ図表6）。

具体的な計算例は、図表7のとおりです。

計算例1では、雇用安定助成金額を含めた増加額「控除対象雇用者給与等支給増加額」（以下①）が、雇用安定助成金額を控除した金額「調整雇用者給与等支給増加額」（以下②）よりも大きいので、税額控除の基となる増加額は①になります。

それに対して、**計算例2**のように、当期の支給総額は増加していても、その内容が雇用安定助成金額の増加分である場合には、①より②のほうが小さくなります。こ

の場合、税額控除の基となる増加額は②となります。

また、**計算例3**のように、②の額がマイナスとなった場合、税額控除の適用はありません。

雇用安定助成金額は適用要件の判定には含まれますが、支給増加額の計算時には、控除して計算した調整雇用者給与等支給増加額が上限額となるため、控除額がないことも起こり得ます。そのため、判定だけでなく、雇用安定助成金額を控除したうえでの増加額との比較も行ない、税額控除を行なえるかの判断が必要です。

上乗せ要件を利用する場合の制度の内容

■上乗せ要件①「雇用者給与等支給増加要件」

雇用者給与等支給額が2・5%以上増加しているか否かの判定は、**図表8**の算式により行ないます。

給与等に充てるため他の者から支払いを受ける金額（雇用安定助成金額を除く）がある場合には、雇用者給与等支給額および比較雇用者給与等支給額から当該金額を控除した金額で要件の判定を行ないます（手順は通常要件と同様で

す）。

■上乗せ要件②「教育訓練費増加要件」

教育訓練費の額（当期）と比較教育訓練費の額（前期）から増加率を算出し、10%以上増加している場合に適用されます（**図表9**）。

・教育訓練の対象者

教育訓練の対象者は、法人または個人の国内雇用者（当該法人の役員または個人事業主、使用人兼務役員、特殊関係者、入社予定者等を除く）です。

・教育訓練費の範囲

国内雇用者の職務に必要な技術・知識の習得または向上のために支出する費用のうち、次の費用が教育訓練費の対象となります。

- (1) 法人等が教育訓練等を自ら行なう場合の費用（外部講師謝金等、外部施設使用料等）
 - (2) 他の者に委託して当該国内雇用者に対して教育訓練等を行なわせる場合の費用（研修委託費）
 - (3) 他の者が行なう教育訓練等に参加させる場合の費用（外部研修参加費）
- ・教育訓練費の対象とならない費用
 次の費用は、教育訓練費の対象になりません。
- ① 法人等がその使用人等に支払

図表8 適用要件(上乗せ要件①) 【雇用者給与等支給額増加要件】

$\frac{\text{雇用者給与等支給額(適用年度)} - \text{比較雇用者給与等支給額(前事業年度)}}{\text{比較雇用者給与等支給額(前事業年度)}} \geq 2.5\%$	
税額控除(上乗せ要件①) 税額控除率を15%上乗せ	
※1 税額控除率は通常要件15%+上乗せ要件①15%=30%	※3 税額控除額は法人税額または所得税額の20%が上限
※2 上乗せ要件①と②は併用可	

図表9 適用要件(上乗せ要件②) 【教育訓練費増加要件】

$\frac{\text{教育訓練費の額(適用年度)} - \text{比較教育訓練費の額(前事業年度)}}{\text{比較教育訓練費の額(前事業年度)}} \geq 10\%$	
税額控除(上乗せ要件②) 税額控除率を10%上乗せ	
※1 税額控除率は通常要件15%+上乗せ要件②10%=25%	※3 税額控除額は法人税額または所得税額の20%が上限
※2 上乗せ要件①と併用時、税額控除率は通常要件15%+上乗せ要件①15%+上乗せ要件②10%=40%	

- 等
- ① 教育訓練中の人件費、報奨金
 - ② 教育訓練等に関連する旅費、交通費、食費、宿泊費等
 - 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 法人等が所有する施設等の使用に要する費用(光熱費、維持管理費等)

賃上げ促進税制を活用する際には、次の事項に注意が必要です。

賃上げ促進税制を活用する際の注意

- ⑤ その他一定の費用
 - ・教育訓練費の明細書の記載事項
- 教育訓練費の増加を適用する場合、以下の事項を記載した明細書を作成する必要があります(様式自由)。
- 以前は、申告の際に、明細書を添付する義務がありましたが、今回の改正で、「保存義務」に変更されています。
- ① 教育訓練等の実施時期・年月の記載は必須(日は任意記載)
 - ② 教育訓練等の実施内容・教育訓練等のテーマや内容、実施期間
 - ③ 教育訓練等の受講者・教育訓練等を受ける(または受けた)者の氏名等
 - ④ 教育訓練費の支払証明・領収書の写し等(支払年月日、内容、金額、相手先の氏名または名称が明記されたもの)

① 控除額の制限

控除率は最大40%ですが、税額控除額の上限が法人税(または所得税)の20%のため、納税額が少ない企業である場合は、受けられる控除額が制限される可能性があります。

そのため、当期の給与支給額および税額控除のバランスを考えて、計画的に賃上げに取り組む必要があります。

② 総額の増加率で判断される

企業が支払った給与等の支給額全体の増加率で判断されるため、給与・賞与・人数のいずれの増加に関わらず、総額の支給額が増加していた場合に適用されます。

適用要件を満たすため、決算賞与を検討するのも1つの方法です。ただし、役員や特殊関係者等への給与を増やしても対象にはなりません。

③ 雇用安定助成金を受給している場合は控除額が変わる

雇用安定助成金の支給を受けている場合は、税額控除額が変わる可能性があります。雇用安定助成金の支給額とのバランスも考え、賃上げの対策を考えましょう。

給与等に充てるために支給される助成金等は多岐に渡ります。名

称からは内容がわからないものも存在するため、事前に人件費に充てた助成金等を個別に把握しておくなどの対応が必要です。

④ 未払給与と前払給与の取扱い

未払給与は、計上時に損金算入されますので、計上時の事業年度の「雇用者給与等支給額」に含まれます。

対して、前払給与は、計上時に損金算入されないため、実際に損金算入される事業年度の「雇用者給与等支給額」に含まれることとなります。

⑤ 教育訓練費の対象範囲

上乗せ要件の教育訓練費は前年度の支出額が0円または少額の場合、当期に10%増加にすることは難しいことはありません。控除率10%の上乗せは大きなもので、教育訓練の取組みも前向きに検討する価値があります。

ただし、外部講師の招聘に必要な旅費等は教育訓練費の対象になりませんが、受講者の旅費等は対象とならないため、混同しないよう注意が必要です。

⑥ 前年度の実績が必要

賃上げ促進税制は、前年度の実績が必要となるため、新設の事業者は利用できません。

なにかじま ゆりこ ライツ税理士事務所代表。税理士。携帯電話の販売代理店、医療機関、税理士法人、会計事務所等を経て開業。対話重視のパートナー型税理士として経営者の動きやすい環境をつくる。