

「平成 30 年度税制改正大綱」の解説号において、「**所得拡大促進税制の改正**」について要点のみ触れましたが、今号において改めて詳説したいと思います(ただし、中小企業者等への適用に限る)。途中部分改正等もあり、適用年度がわかりづらくなっていますので、そのあたりも含めて整理しています。

まずは現行の制度についての再確認です。

1. 現行の制度

(平成 28 年 4 月 1 日～平成 30 年 3 月 31 日の開始事業年度
／個人事業者は平成 29・30 年度)

〔適用 3 要件〕

- ① **基準年度[平成 24 年度(※1)]と比較して給与総額が「3%」以上増加していること**
- ② **当年度の給与総額が前年度の給与総額を上まわっていること**
- ③ **当年度の一人あたりの一月平均給与(※2)が前年と比べて上まわっていること**

※1: 法人:平成 24 年度(平成 24 年 4 月 1 日以降開始事業年度)
個人事業者:平成 25 年度

※2: 平均給与の計算には「賞与」も含む

〔控除税額の計算〕

(当年度の給与総額－基準年度[平成 24 年度]の給与総額) × 「10%」 (ただし、法人税・所得税額の20%が上限)

2. 平成 29 年度の一部改正の内容

(平成 29 年 4 月 1 日～平成 30 年 3 月 31 日の開始事業年度
／個人事業者は平成 30 年度): 1 年間期間限定

〔適用要件と控除税額〕

現行の適用 3 要件の内、上記 1. ③について「**2%」以上増加している場合、下記の方法で計算した税額が上乗せされます。**

(当年度の給与総額－前年度の給与総額) × 「12%」 (ただし、基本部分も含めて法人税・所得税額の20%が上限)

これらの制度がどう変わるのか、以下解説していきます。

3. 平成 30 年度改正内容

(平成 30 年 4 月 1 日～平成 33 年 3 月 31 日の開始事業年度
／個人事業者は平成 31～33 年度)

〔適用要件〕

- ① **当年度の給与総額が前年度の給与総額を上まわっていること**
- ② **当年度の一人当り一月平均給与が前年と比べ「1.5%」以上上まわっていること**

現行制度と比較すると、基準年度[平成 24 年度]との比較要件が撤廃されよりシンプルになりましたが、一人当りの給与の増加要件に数値目標が加わり、より高い昇給水準が求められます。

〔控除税額の計算〕

(当年度の給与総額－前年度の給与総額) × 「15%」 (ただし、法人税・所得税額の20%が上限)

改正前は、基準年度[平成 24 年度]の給与総額と当年度の給与総額の差額の10%でしたが、これが前年度と当年度の給与総額の15%に改められました。

このため、平成 24 年当時と比べて給与水準が下がっており、これまで適用の機会に恵まれなかった事業所も、前年比で給与総額が増加していれば適用のチャンスが与えられる反面、平成 24 年当時以降、分院設立・介護事業進出等、事業を拡大し、人件

費の増大により同税制の優遇措置を受けてきた事業所にとっては、減税額が縮小、場合によっては適用できなくなるケースも考えられます。

4. 平成 30 年度改正の上乗せ措置について

今回の改正については、別の要件をクリアすることで、控除税額が上乗せとなる措置が設けられています。

〔上乗せ適用要件〕

- ① **当年度の一人当り一月平均給与が前年と比べ「2.5%」以上上まわっていること**
- ② **かつ、次のいずれかの要件を満たすこと**
 - a. **「教育訓練費(※3)」が対前年度比「10%」以上増加**
 - b. **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(※4)、経営力向上がなされていること**

〔控除税額の計算〕

(当年度の給与総額－前年度の給与総額) × 「25%」 (ただし、法人税・所得税額の20%が上限)

(※3)「教育訓練費」とは簡単に説明すると、従業員に職務に必要な技術・知識を習得・向上させるための、外部業者等に支払った研修費等のことで、役員に対するものは除かれます。

(※4) 以前一定の設備投資減税を受ける際に必要な手続きとしてご案内させて頂いたもので、医療機関においては、厚生労働省が生産性向上等の方法として設定している、事業分野別指針に基づいた経営力向上計画を作成し、厚生労働省を通じて、主務大臣の認定を受ける必要があります。

一連の税額控除には「**法人税・所得税額の20%**」という上限設定があり、当方における過去の当税制適用事例でも、**ほぼ 9 割がこの上限設定で頭打ちとなります**。従って、**計算上算出された税額控除可能額を満額利用できるケース(人件費の増加額と事業者の利益がともに大きいケース)は少数に限られるため、この上乗せ適用要件を意識する必要は然程ありません**。

5. その他の改正事項

I. 設立(開業)初年度の適用が不可となりました

改正前は「基準年度」が存在しない「設立 1 期目の法人」あるいは「開業初年度の個人事業者」についても「基準年度の給与総額は当年度の給与総額の 70%相当額とする」という規定に基づき、差額 30%部分について確実に同税制の適用がありました。

平成 30 年 4 月 1 日～平成 33 年 3 月 31 日の開始事業年度(個人事業者は平成 31～33 年度)より、これが適用できなくなりますのでご注意ください。

II. 一人当り一月平均給与の計算方法の変更

当年度の一人当り一月平均給与が前年と比べて「1.5%」以上上まわっていること

この要件を検証する際に、前年と当年の一人当り一月平均給与を計算するにあたり、前年・当年どちらにも在籍している方の人件費が比較対象となり、その場合、中途入退職者も一定の要件で含まれるため、例えば給与の高い方が途中入社したために要件をクリアした、あるいは給与の低い方が多く途中入社したために要件をクリアできなかった等のケースが生じていました。

改正後は、**前年の期首月から当年の期末月までのすべての期間(丸 2 年)に在籍している方のみ給与と比較となります**ので、本来の制度趣旨に則り、一人一人の昇給水準が同税制適用の可否にストレートに反映されることとなります。