

5 第42条の12の4《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》関係

【制度の概要】

この制度は、青色申告法人が、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おいて、次の①から③までの全ての要件を満たすときには、その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（雇用者給与等支給増加額）の10%の法人税額の特別控除ができるというものである。ただし、この場合の特別税額控除額は、当期の法人税額の10%（その法人が中小企業者等である場合には20%）を限度とすることとされている。

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%

② 雇用者給与等支給額 \geq 比較雇用者給与等支給額

③ 平均給与等支給額 \geq 比較平均給与等支給額

(注1) 雇用者給与等支給額とは、本制度の適用を受けようとする事業年度（以下「適用年度」という。）において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をいう。

(注2) 基準雇用者給与等支給額とは、平成25年4月1日以後に開始する各事業年度のうち最も古い事業年度開始の日の前日を含む事業年度において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をいう。

(注3) 比較雇用者給与等支給額とは、適用年度の前事業年度において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をいう。

(注4) 平均給与等支給額とは、雇用者給与等支給額から日雇い労働者に対する給与等の支給額を除いた金額を月別の支給対象者数の合計数で除したものをいい、比較平均給与等支給額とは、比較雇用者給与等支給額から日雇い労働者に対する給与等の支給額を除いた金額を適用年度の前事業年度の月別の支給対象者数の合計数で除したものをいう。

なお、連結納税制度においても同様の規定が定められている。

【新設】(中小企業者等であるかどうかの判定の時期)

42の12の4-1 法人が措置法第42条の12の4第1項の中小企業者等に該当するかどうかは、同項の規定の適用を受ける事業年度終了の時の現況によって判定するものとする。

【解説】

- 1 この制度は、青色申告法人が、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おいて国内雇用者に対して給与等を支給する場合において、雇用者給与等支給額が5%以上増加しているなど一定の要件を満たすときに雇用者給与等支給増加額の10%相当額の法人税額の特別控除ができるというものである。この特別税額控除額は、当該事業年度の法人税額の10%相当額が限度とされているが、その法人が中小企業者等に該当する場合には、当該事業年度の法人税額の20%相当額を限度とすることとされている(措法42の12の4①)。

この場合の当該青色申告法人が中小企業者等に該当するかどうかをいつの時点で判定するかが問題となる。

この点、本制度は一事業年度を通じた雇用者給与等支給額を対象として法人税額の特別控除を行うものであることから、事業年度途中で中小企業者等に該当するかどうかを判定するという考え方にはなじまない。

そこで、本通達においては、法人が中小企業者等に該当する法人であるかどうかは、本制度の適用を受ける事業年度終了の時の現況によって判定する旨を明らかにしている。

- 2 連結納税制度においても、同様の通達(連措通68の15の5-1)を定めている。

【新設】(他の者から支払を受ける金額の範囲)

42の12の4-2 措置法第42条の12の4第2項第3号の規定の適用上、給与等の支給額から控除する「他の者(当該法人との間に連結完全支配関係がある他の連結法人を含む。)から支払を受ける金額」には、例えば、次に掲げる金額が含まれる。

- (1) 雇用保険法施行規則第110条に規定する特定就職困難者雇用開発助成金、雇用対策法施行規則第6条の2に規定する特定求職者雇用開発助成金など、労働者の雇入れ人数に応じて国等から支給を受けた助成金の額
- (2) 法人の使用人が他の法人に出向した場合において、その出向した使用人(以下「出向者」という。)に対する給与を出向元法人(出向者を出向させている法人をいう。以下同じ。)が支給することとしているときに、出向元法人が出向先法人(出向元法人から出向者の出向を受けている法人をいう。以下同じ。)から支払を受けた出向先法人の負担すべき給与に相当する金額(以下「給与負担金の額」という。)

【解説】

1 本制度の対象となる「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国内雇用者に対する給与等の支給額をいい、その給与等に充てるため他の者(当該法人との間に連結完全支配関係がある他の連結法人を含む。)から支払を受ける金額がある場合には、その金額を控除することとされている(措法42の12の4②三)。

本通達では、この場合の「他の者から支払を受ける金額」について、例えば、次のものが該当する旨を明らかにしている。

- ① 雇用保険法施行規則第110条に規定する特定就職困難者雇用開発助成金、雇用対策法施行規則第6条の2に規定する特定求職者雇用開発助成金など、労働者の雇入れ人数に応じて国等から支給を受けた助成金の額
 - ② 法人の使用人が他の法人に出向した場合において、その出向した使用人(出向者)に対する給与を出向元法人が支給することとしているときに、出向元法人が出向先法人から支払を受けた出向先法人の負担すべき給与に相当する金額(給与負担金の額)
- 2 企業が雇用を促進したことにより国等から支給を受ける助成金には種々のものがあるが、上記1の①に例示した助成金については、一定の要件を満たす事業主に対し、その雇い入れる労働者の人数に応じた金額を支給することとされており(雇用保険法施行規則110②二、③～⑧、雇用対策法施行規則6の2②～⑥)、このような助成金は、その雇い入れた労働者に対して支払う給与等に当てるために他の者(国等)から支払を受ける金額に含まれることになる。

3 また、上記1の②の給与負担金のように出向者に対する給与を出向元法人が支給するのではなく、出向先法人が支給することとしている場合において、出向元法人が出向先法人との給与条件の較差を補填するため、その出向先法人に対し、いわゆる較差補填金を支払うこともあろう。このような較差補填金についても、出向先法人が支払う給与等に充てるため他の者(出向元法人)から支払を受ける金額に含まれる。

4 なお、本制度の適用要件の判定に用いられる「基準雇用者給与等支給額」及び「比較雇用者給与等支給額」についても、雇用者給与等支給額と同様に、給与等の支給額から「他の者から

支払を受ける金額」を控除することとされており（措法 42 の 12 の 4②三括弧書、四、五）、これらの額の算定に当たっても、本通達と同様に取り扱うことになる。

5 連結納税制度においても、同様の通達（連措通 68 の 15 の 5－2）を定めている。

【新設】(出向先法人が支出する給与負担金)

42の12の4-3 出向先法人が出向元法人へ出向者に係る給与負担金の額を支出する場合において、当該出向先法人の国内に所在する事業所につき作成された労働基準法第108条に規定する賃金台帳に当該出向者を記載しているときには、当該給与負担金の額は、措置法第42条の12の4第2項第3号から第5号までの「国内雇用者に対する給与等の支給額」に含まれる。

【解説】

- 1 本制度の適用上、出向者に係る給与等について、出向先法人が出向元法人へその出向者に係る給与負担金の額を支出している場合には、出向先法人では出向者に対して直接給与等を支給していないので、このような給与負担金はどのように取り扱われるのか疑義が生じる。

この点につき、出向先法人が出向元法人に支出する給与負担金の額のうち、自らが負担すべき出向者に係る給与に相当する金額については、その実質に鑑みれば、出向者に対する給与等の支給額と取り扱う余地がある。

また、そのように取り扱うこととしても、その出向者に対する給与等を支給している出向元法人においては、措置法通達42の12の4-2の取扱いにより、出向先法人から支払を受けた給与負担金の額（出向先法人の負担すべき給与に相当する金額に限る。）は、他の者から支払を受けた金額として給与等の支給額から控除することになるため、本制度の適用上、その出向者に係る給与等の支給額（給与負担金の額）が出向元法人及び出向先法人において重複して計上されることはなく、課税上の弊害は生じない。

- 2 ところで、本制度における国内雇用者とは、法人の使用人（当該法人の役員と特殊関係のある一定の者及び当該法人の使用人としての職務を有する役員を除く。）のうち当該法人の国内の事業所に勤務する雇用者として、その法人の国内に所在する事業所につき作成された労働基準法第108条に規定する賃金台帳に記載された者をいうことから（措法42の12の4②一、措令27の12の4②）、出向者に関して本制度の適用を受けることができるのは、その出向者と労働契約関係がある法人（その出向者に関して、労働基準法における賃金台帳の記入が義務付けられた法人）に限られることとなる。

以上の整理の下、本通達では、出向先法人の国内に所在する事業所につき作成された労働基準法第108条に規定する賃金台帳に出向者を記載している場合には、その出向者に係る出向先法人が支出する給与負担金の額は、出向先法人における国内雇用者に対する給与等の支給額に含まれることを明らかにしている。

- 3 なお、出向と呼ばれるものには、いわゆる在籍型出向（出向元法人及び出向先法人の双方と出向労働者との間にそれぞれ労働契約関係がある場合をいう。）や移籍型出向（出向先法人と出向労働者との間にのみ労働契約関係があり、出向元法人と当該出向労働者との労働契約関係は終了している場合をいう。「転籍」などとも呼ばれる。）など様々な形態があるが、本通達では、出向先法人と出向元法人の間で給与負担金の授受が行われることが通例となっている在籍型出向を前提とした取扱いを明らかにしている。

これに対して、出向と称していても、労働者と出向元法人の間には労働契約関係があ

るが、出向先法人との間には労働契約関係がない場合には、在籍型出向ではなく労働者派遣に該当することから、この場合の当該労働者は出向先法人における国内雇用者には該当しないことは当然である。

4 連結納税制度においても、同様の通達（連措通68の15 の5－3）を定めている。

（参考）

労働基準法（抄）

《賃金台帳》

第百八条 使用者は、各事業場ごとに賃金台帳を調製し、賃金計算の基礎となる事項及び賃金の額その他厚生労働省令で定める事項を賃金支払の都度遅滞なく記入しなければならない。

労働基準法施行規則（抄）

《賃金台帳の記入事項》

第五十四条 使用者は、法第百八条の規定によつて、次に掲げる事項を労働者各人別に賃金台帳に記入しなければならない。

- 一 氏名
 - 二 性別
 - 三 賃金計算期間
 - 四 労働日数
 - 五 労働時間数
 - 六 法第三十三条若しくは法第三十六条第一項の規定によつて労働時間を延長し、若しくは休日に労働させた場合又は午後十時から午前五時（厚生労働大臣が必要であると認める場合には、その定める地域又は期間については午後十一時から午前六時）までの間に労働させた場合には、その延長時間数、休日労働時間数及び深夜労働時間数
 - 七 基本給、手当その他賃金の種類毎にその額
 - 八 法第二十四条第一項の規定によつて賃金の一部を控除した場合には、その額
- 2 前項第六号の労働時間数は当該事業場の就業規則において法の規定に異なる所定労働時間又は休日の定をした場合には、その就業規則に基いて算定する労働時間数を以てこれに代えることができる。
 - 3 第一項第七号の賃金の種類中に通貨以外のもので支払われる賃金がある場合には、その評価総額を記入しなければならない。
 - 4 日々雇い入れられる者（一箇月を超えて引続き使用される者を除く。）については、第一項第三号は記入するを要しない。
 - 5 法第四十一条各号の一に該当する労働者については第一項第五号及び第六号は、これを記入することを要しない。