

本メルマガは山下税理士に日常業務の中から「間違いやすい・見落としがちな」税務のチェックポイントをQ&A形式でご寄稿頂いたものになります。ぜひご参考になさってください。

### 『質問』

## 資産の取得価額に算入された給与等が所得拡大促進税制の適用要件の給与等に該当するか否かについて

### 《内容》

A社は今期（3月決算）に、いわゆる「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）」の特例の適用を受けたいと考えています。この場合、この所得拡大促進税制における適用要件の「雇用者給与等支給額」、「基準雇用者給与等支給額」及び「比較雇用者給与等支給額」については、「適用年度（前事業年度）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」と規定されているため（租税特別措置法第42の12の4第2項第3号から第5号）、例えば、自己の製造等に係る棚卸資産の取得価額に算入されるものや自己の製作に係るソフトウェアの取得価額に算入されるものについては、「適用年度（前事業年度）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」に含まれることになるのでしょうか。

### 『答』

この制度は、平成25年度の税制改正で「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」として設けられたものであり、給与等の支給額を増加させるインセンティブ措置であることからすれば、適用法人の所得計算の結果として、当期においては損金に算入されていないものであっても、継続適用を条件に、法人がこれらの給与等を支給した日の属する事業年度においてこの所得拡大促進税制の給与等の支給額に含めることが認められます（措置法通達42の12の4-4）。

### （解説）

1 この制度は、平成25年度税制改正で創設された「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）」が平成26年度の税制改正において拡充されたもので、法人の平成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、一定の要件を満たすときは、その事業年度の所得に対する法人税額からその雇用者給与等支給増加額の10%相当額（以下「税額控除限度額」といいます。）を控除することができるというものです（措法42の12の4①）。

2 この制度の適用要件としての「雇用者給与等支給額」、「基準雇用者給与等支給額」及び「比較雇用者給与等支給額」については、「適用年度（前事業年度）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」と規定されているため（措法42の12の4②三～五）、例えば、自己の製造等に係る棚卸資産の取得価額に算入されるものや自己の製作に係るソフトウェアの取得価額に算入されるものについては、原則として、実際に損金の額に算入される事業年度においてこれらの金額に含めることとなります。しかしながら、この制度は、平成25年度の税制改正において、「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」として設けられたものであり、給与等の支給額を増加させるインセンティブ措置であることからすれば、適用法人における損金算入の時期に合わせて必要な調整計算を行うこととはせず、実際に給与等を支給した時期において制度の適用をすることとしたとしても課税上の弊害は生じないと考えられます。

3 そこで、継続適用を条件に、法人がこれらの給与等を支給した日の属する事業年度において本制度の給与等の支給額に含めることを認めることと取り扱われています（措置法通達42の12の4-4）。

#### 〈著者プロフィール〉

山下 徳夫 氏

税理士、長崎県出身、旧大蔵省在職時には、法人税法関係の法律の企画立案事務に従事し、税務大学校教授在職中に公益法人課税・減価償却関係等に関する論文発表。