

令和6年1月

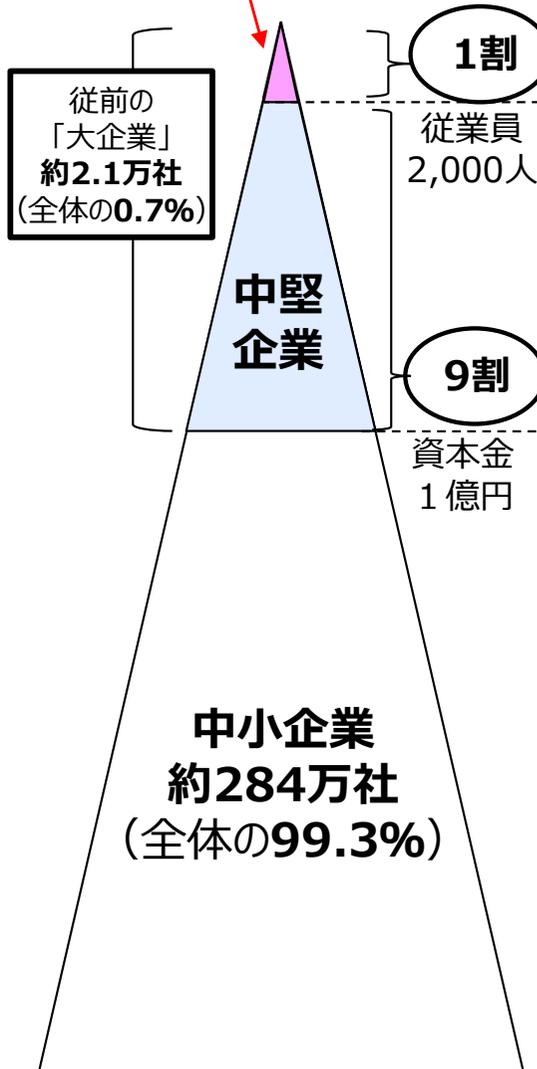
事務局資料

(賃上げ促進税制の検証)

賃上げ促進税制の改正（案）

6 改正案

「大企業」(見直し後)



大企業 (見直し後)

物価高に負けない賃上げの牽引役であり、より高い賃上げへのインセンティブを強化するため、現在の**3%の賃上げ率の要件は維持**しつつ、**段階的に7%までの**、さらに高い賃上げ率の要件を創設。

中堅企業

「中堅企業」の**新たな枠を創設**し、地域の良質な雇用を支える中堅企業にも、賃上げをしやすい環境を整備。

中小企業

賃上げ率の要件(1.5%、2.5%)及び控除率は**現行を維持**。
賃上げの裾野を一層広げるため、**赤字の中小企業**にも賃上げインセンティブとなるよう、**繰越控除措置**を創設。

人への投資

教育訓練費を増やす企業への上乗せ措置の**要件を緩和**するとともに、**子育てとの両立支援**や**女性活躍支援**に積極的な企業への上乗せ措置を創設。

- ※ 控除上限：当期の法人税額の20%
- ※ 教育訓練費の上乗せ要件について、当期の給与総額の0.05%以上との要件を追加。
- ※ 適用期限を3年延長

改正案

継続雇用者給与総額	基本控除率	教育訓練費 +20%⇒+10% 【要件緩和】	女性活躍 子育て支援* 【新設】	合計控除率 最大35%
+3%	10%	+5%	+5%	20%
+4%	15%			25%
+5%	20%			30%
+7%	25%			35%

* プラチナくるみん or プラチナえるぼし

継続雇用者給与総額	基本控除率	教育訓練費 +20%⇒+10% 【要件緩和】	女性活躍 子育て支援* 【新設】	合計控除率 最大35%
+3%	10%	+5%	+5%	20%
+4%	25%			35%

* プラチナくるみん or えるぼし三段階目以上

全雇用者給与総額	基本控除率	教育訓練費 +10%⇒+5% 【要件緩和】	女性活躍 子育て支援* 【新設】	合計控除率 最大45%
+1.5%	15%	+10%	+5%	30%
+2.5%	30%			45%

* くるみん or えるぼし二段階目以上

中小企業の繰越控除新設：5年間
(繰越控除する年度は全雇用者給与総額対前年度増が要件)

現行

賃上げ要件	控除率	教育訓練 +20%	合計 最大30%
+3%	15%	+5%	20%
+4%	25%		30%
-	-		-
-	-		-

賃上げ要件	控除率	教育訓練 +20%	合計 最大30%
+3%	15%	+5%	20%
+4%	25%		30%

賃上げ要件	控除率	教育訓練 +10%	合計 最大40%
+1.5%	15%	+10%	25%
+2.5%	30%		40%

※従業員数2,000人以下の従前の大企業のうち、当該企業が発行済株式数を50%超保有している企業と合わせて総従業員数が10,000人超の場合には、中堅企業ではなく、大企業とする。

- 収益が拡大しているにもかかわらず、賃上げや国内設備投資に消極的な企業に対する働きかけを強化する観点から、**特定税額控除規定の不適用措置**について、適用期限を**3年間延長**するとともに、**要件を見直し**。

○ 特定税額控除規定の不適用措置（税制措置）

適用期限：令和5年度末 → 令和8年度末

収益が拡大しているにもかかわらず、賃上げ・投資に消極的な大企業（下記①～③の全てを満たす大企業）

① 所得金額：対前年度比で増加

② 継続雇用者の給与等支給額

- 大企業（下記以外の場合）：対前年度以下
- 大企業（資本金10億円以上かつ常時使用従業員数1,000人以上で、前年度が黒字の場合）：対前年度増加率1%未満
- **大企業（常時使用従業員数2,000人超で、前年度が黒字の場合）：対前年度増加率1%未満【追加】**

③ 国内設備投資額

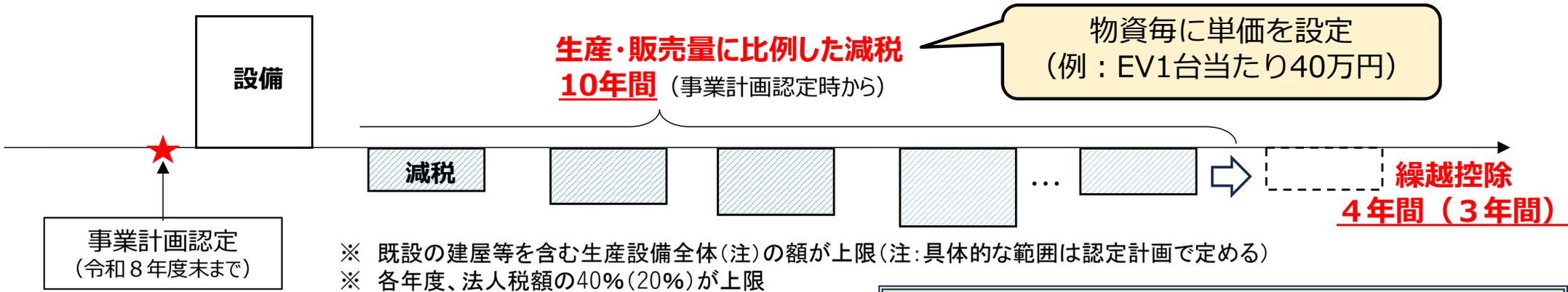
- 当期の減価償却費の3割以下
- **大企業（資本金10億円以上かつ常時使用従業員数1,000人以上、または常時使用従業員2,000人超で、前年度が黒字の場合）：当期の減価償却費の4割以下【追加】**

租税特別措置
(以下の税額控除)

- 研究開発税制
- 地域経済牽引事業の促進区域内における投資促進税制
- 5G導入促進税制
- デジタルトランスフォーメーション投資促進税制
- カーボンニュートラル投資促進税制

不適用

- 民間として事業採算性に乗りにくい、国として特段に戦略的な長期投資が不可欠となる **GX・DX・経済安全保障** の戦略分野における **国内投資を促進** するため、**生産・販売量に応じて減税** を行う戦略分野国内生産促進税制を創設。



<対象物資・控除額>

物資		単位あたり控除額※2
EV等・蓄電池※1	EV	40万円/1台
	FCV	40万円/1台
	軽EV・PHEV	20万円/1台
グリーンスチール		2万円/1トン
グリーンケミカル		5万円/1トン
SAF		30円/1リットル
半導体 マイコン、アナログ (パワー含む)		1.6万円/1枚 等

GX関連の物資については、**GX移行債**の発行収入(エネ特)の一般会計繰入により減収額を補填。
 ➔ これにより、既存の税制と大きく異なる規模・期間等の措置を実現。

減税措置の実効性を高める措置

以下①～③の要件全てに該当する場合、当該年度について税額控除を適用しない(繰越控除除く)。

- ① 所得金額：対前年度比で増加
- ② 継続雇用者給与等支給総額：対前年度増加率 **1%未満**
- ③ 国内設備投資額：当期の減価償却費の **4割以下**

※1 蓄電池に対する直接の措置は講じない (EVの中で対応)。

※2 競争力強化が見込まれる後半年度においては、控除額を段階的に引き下げる (8年目: 75%、9年目: 50%、10年目: 25%)。

※3 半導体以外の物資は、GX移行債の発行収入の一般会計繰入により減収額を補填。

第一 令和6年度税制改正の基本的考え方

1. 構造的な賃上げの実現

（4）その他考慮すべき課題

租税特別措置については、特定の政策目的を実現するために有効な政策手法となりうる一方で、税負担の歪みを生じさせる面があることから、税制の「公平・中立・簡素」の基本原則に鑑み、真に必要なものに限定していくことが極めて重要である。このため、新たな租税特別措置の創設や拡充を行う場合は、財源を確保することに加え、いたずらに全体の項目数を増加させないことに配慮すべきである。具体的には、毎年度、期限が到来するものを中心に、各措置の適用実態を検証し、政策効果や必要性を見極めた上で、廃止を含めてゼロベースで見直しを行うこととする。また、存置するものについては、各措置の政策意義、効果、性質等に応じ適切な適用期限を設定することとする。

こうした取組みの実効性を高めるためには、政策効果の検証の質的向上が不可欠であり、税制改正要望を行う省庁のみならず、税制当局においてもEBPMの徹底に不断に取り組んでいくことが重要である。

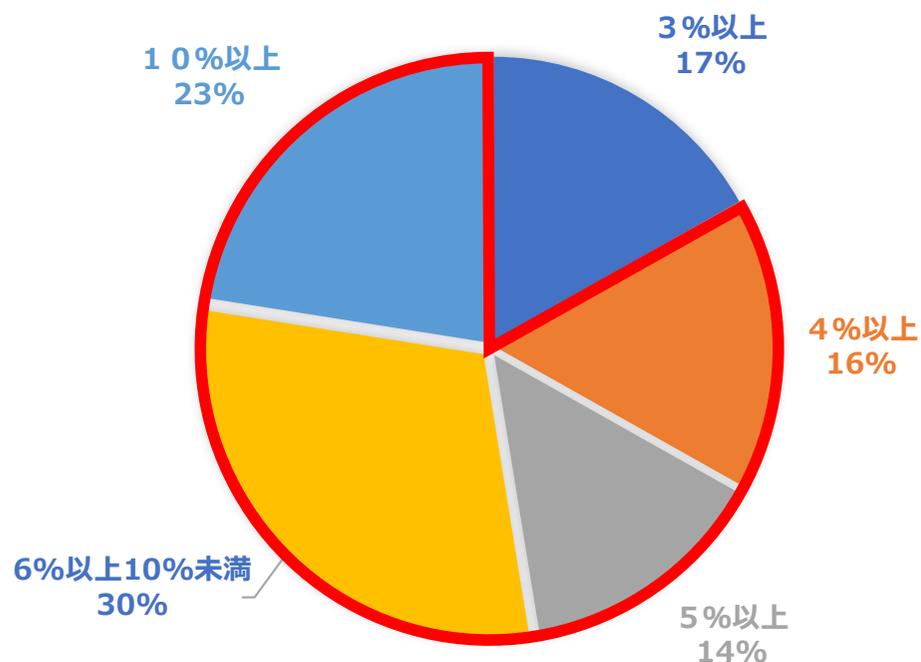
とりわけ、対象者に特定の行動変容を促す、いわゆる「インセンティブ措置」については、従来にも増して厳格にその効果を立証することが求められる。政策税制が単なる事後的なメリットとして存置されている事態を回避し、真にインセンティブ措置として機能することを目指す観点から、客観的なデータに基づく分析・検証が行われるべきである。令和6年度税制改正においては、これまでの賃上げ促進税制の政策効果について統計的・計量的な分析がなされ、それに基づく改正の議論が行われ、改正内容にも反映されたところであるが、今後もこの取組みをさらに発展させ、データの充実を含めたEBPMの取組みを着実に強化・進展させていく必要がある。税制調査会においては、その状況を毎年確認し、取組みを加速化させていくこととする。

參考資料

- EBPMの観点から、法人税の電子申告データに基づき、適用企業の実態を把握。
- 給与総額の増加による上乗せ特例の要件は、**大法人の8割以上、中小法人の9割以上が達成。**

【令和4年度・大法人（資本金1億円超）】

継続雇用者の給与総額増加率別の企業数の割合（2,761社）



上乗せ要件以上の賃上げ ➡ 計83.2%

(注) 資本金1億円超の法人のうち、大企業向け措置を適用している法人の内訳

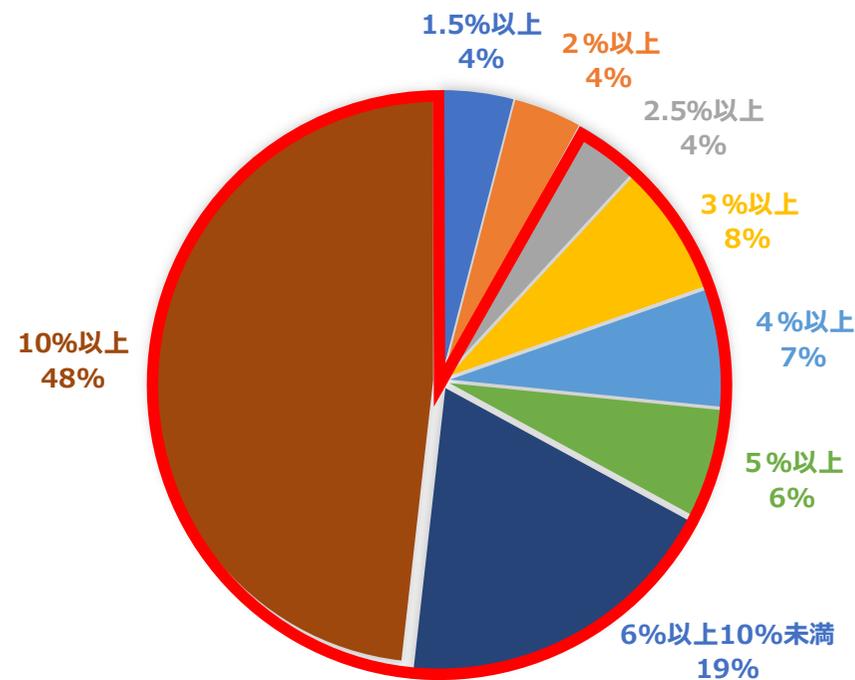
継続雇用者の給与総額：

(基本要件) 対前年度増加率 **3%以上**

(上乗せ要件) 対前年度増加率 **4%以上**

【令和4年度・中小法人（資本金1億円以下）】

全雇用者の給与総額増加率別の企業数の割合（41,301社）



上乗せ要件以上の賃上げ ➡ 計92.0%

(注) 資本金1億円以下の法人のうち、中小企業向け措置を適用している法人の内訳

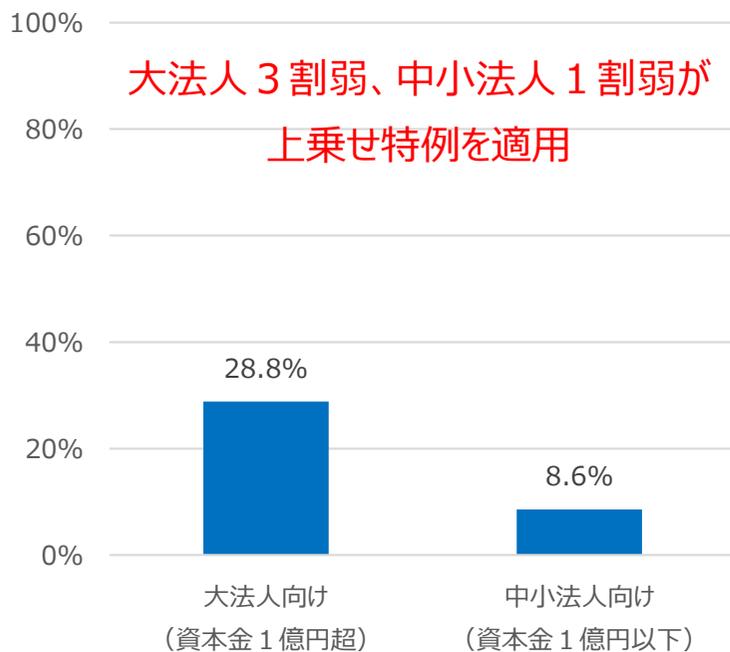
全雇用者の給与総額：

(基本要件) 対前年度増加率 **1.5%以上**

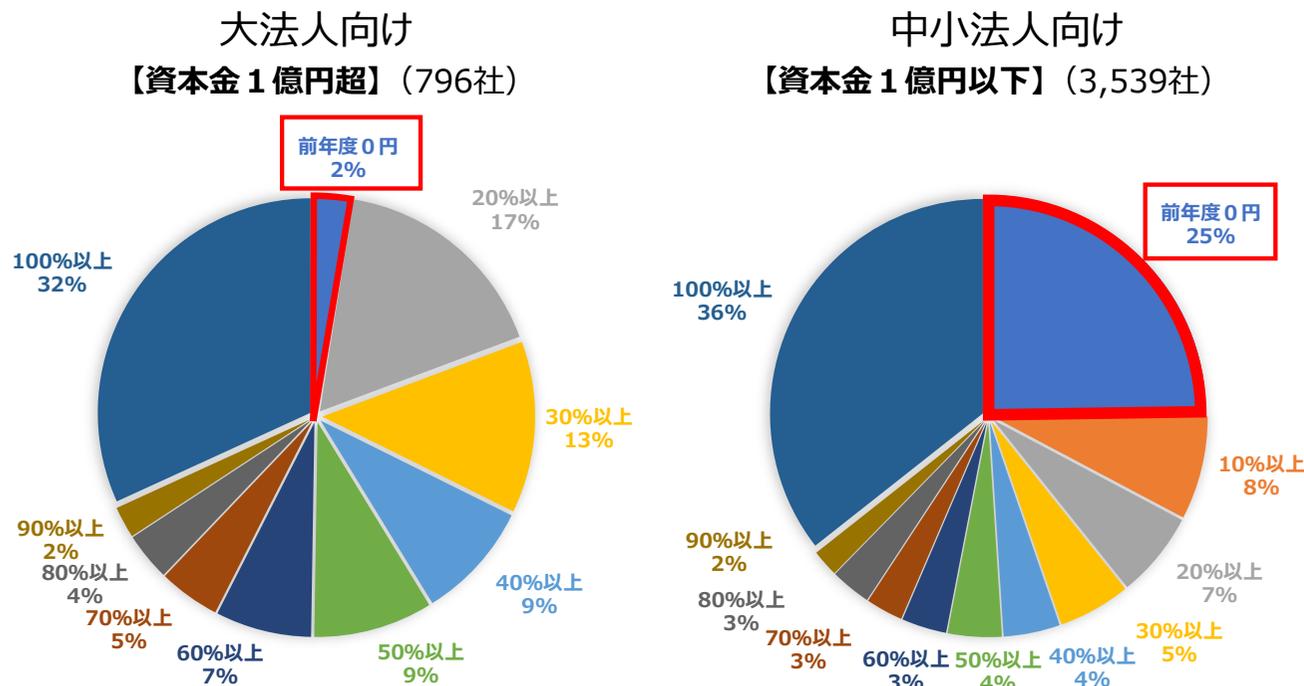
(上乗せ要件) 対前年度増加率 **2.5%以上**

- 教育訓練費増加による上乗せ特例は、大法人で**3割弱**、中小法人で**1割弱**の適用に留まる。
- 一方で、現行、**僅かな教育訓練費の増加でも上乗せ特例の適用が可能**な状態。

【令和4年度】教育訓練費の上乗せ特例適用企業の割合



【令和4年度】教育訓練費増加率別の上乗せ特例適用企業数の割合



教育訓練費の上乗せ要件：

- (大法人向け) 対前年度増加率 **20%以上**
- (中小法向け) 対前年度増加率 **10%以上**

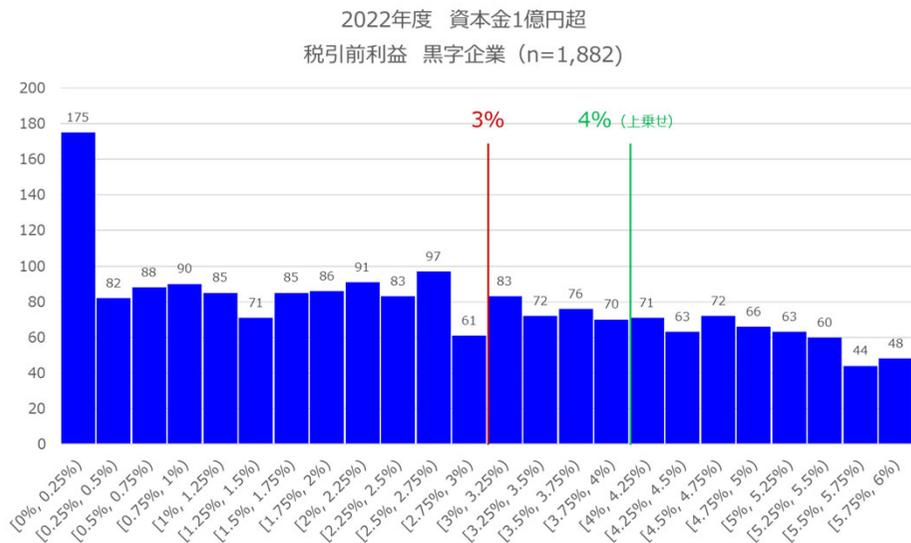
(注) 大法人向けは、資本金1億円超の法人のうち、大企業向け措置を適用している法人、中小法人向けは、資本金1億円以下の法人のうち、中小企業向け措置を適用している法人 (出所) 令和4年度改正の措置が適用される法人 (令和4年4月1日以後に事業年度を開始した法人) の法人税の電子申告のデータを基に、財務省で作成

給与総額の伸び率についてのヒストグラム分析①

- 有識者の助言を得ながら、賃上げのインセンティブ効果を確認するために、給与総額の伸び率について法人数の分布（ヒストグラム）を作成。適用要件をぎりぎり満たすための給与総額の引上げ等を示唆する法人数の偏り（バンチング）が見られないかを確認。
- 法人企業統計（H30～R4）を用いたヒストグラムでは、**一部、適用要件を超える位置でのバンチング（≒企業行動の変化）の可能性**が見受けられた。

【令和4年度・大法人（資本金1億円超）・黒字企業】

従業員給与・賞与の伸び率



(注) 法人企業統計上、取得可能な資本金1億円超の黒字法人（5,499法人）のデータのうち、従業員給与賞与の対前年度増加率が0%～6%の法人のヒストグラム

継続雇用者の給与総額：

(基本要件) 対前年度増加率 **3%以上**

(上乗せ要件) 対前年度増加率 **4%以上**

【令和4年度・中小法人（資本金1億円以下）・黒字企業】

従業員給与・賞与の伸び率



(注) 法人企業統計上、取得可能な資本金1億円以下の黒字法人（3,142法人）のデータのうち、従業員給与賞与の対前年度増加率が0%～6%の法人のヒストグラム

全雇用者の給与総額：

(基本要件) 対前年度増加率 **1.5%以上**

(上乗せ要件) 対前年度増加率 **2.5%以上**

(注) 大法人向けの制度では、継続雇用者の給与総額の伸び率を要件としているが、データの制約上、全従業員の給与賞与総額の伸び率で代替。この点、令和4年度の法人税の電子申告データにおいては、継続雇用者と全雇用者の給与総額の対前年度増加率について、大法人において法人数の分布に大きな乖離は見られなかった。

(出所) 財務省「法人企業統計調査（年報）」（金融・保険業を除く）を基に作成

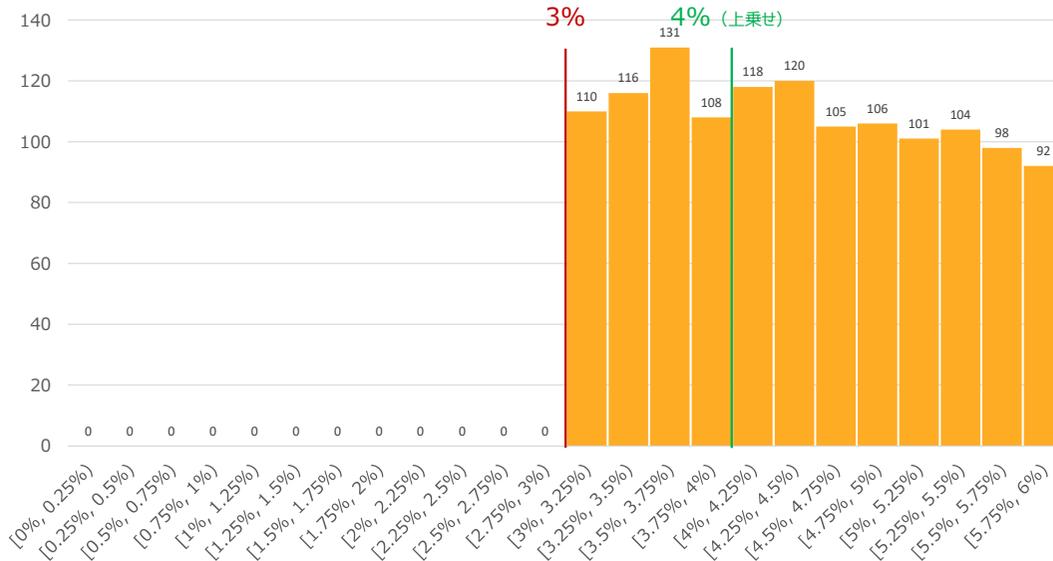
給与総額の伸び率についてのヒストグラム分析②

- 実際の適用企業の動きを確認するため、法人税の電子申告データを用いて、賃上げ促進税制の適用企業を対象を絞ったヒストグラムを作成しバンキングの有無を確認。
- その結果、上乘せ特例適用のための給与総額引上げ等を示唆するような**大きなバンキングは確認されなかった。**

【令和4年度・大法人（資本金1億円超）】

継続雇用者の給与支給総額の伸び率

資本金1億円超（R4改正後の措置適用）
全体（n=2,761）



(注) 資本金1億円超の法人のうち、大企業向け措置を適用している法人のヒストグラム

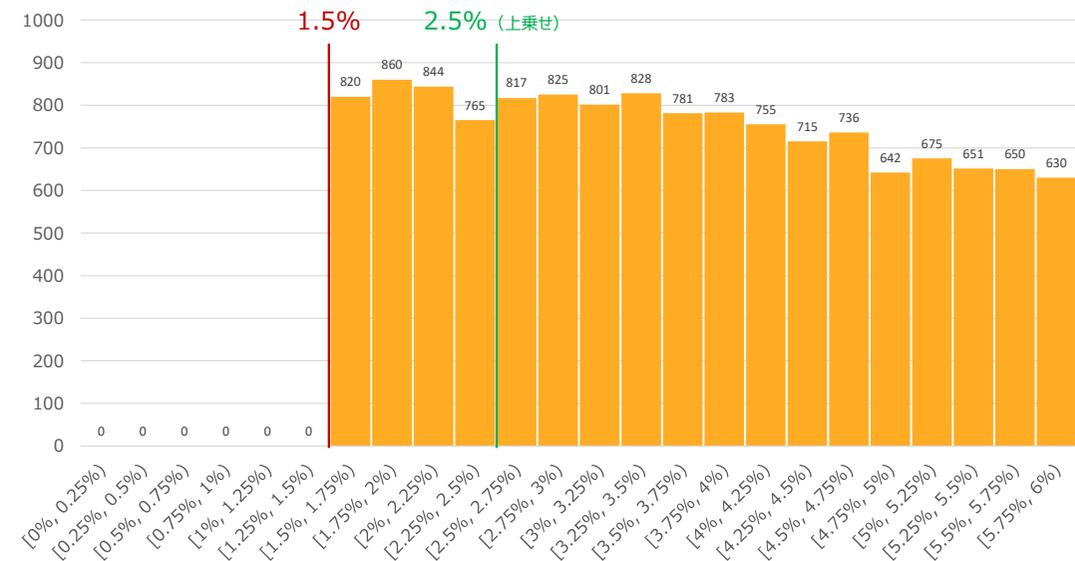
継続雇用者の給与総額：

- (基本要件) 対前年度増加率 **3%以上**
- (上乘せ要件) 対前年度増加率 **4%以上**

【令和4年度・中小法人（資本金1億円以下）】

全雇用者の給与支給総額の伸び率

資本金1億円以下（R4改正後の措置適用）
全体（n=41,301）



(注) 資本金1億円以下の法人のうち、中小企業向け措置を適用している法人のヒストグラム

全雇用者の給与総額：

- (基本要件) 対前年度増加率 **1.5%以上**
- (上乘せ要件) 対前年度増加率 **2.5%以上**

- 賃上げのインセンティブ効果確認のため、有識者の意見等を踏まえ、利用可能な統計データを用いた計量分析を試行。
- 先行研究等を参考に、一定の仮定を置き、法人企業統計の個社データを用いた分析を実施。賃上げ税制の適用要件を満たす企業について、労働分配率が増加する傾向が見られたが、**因果関係の特定には課題**。
- マクロデータを用いた賃金の決定要因の分析において、賃上げ税制の制度創設前後の期間で賃金上昇率に違いが見られるかを簡易に測定。統計的に有意な差は確認できなかった。

個社データによるパネル分析

適用要件を満たす企業では、労働分配率の増分等は上昇。
一方で、因果関係の特定には課題（逆因果・セレクションバイアス等）

$$\text{労働分配率の対前年度増加分(\%pt)} = \alpha + \beta_n \text{各説明変数}_n + \varepsilon$$

説明変数	係数	t値
適用要件を満たす場合	0.82***	3.38
従業員数増加率	0.05***	2.58
ROA	-0.69***	-11.40
売上高増加率	-0.17***	-14.28
内部留保増加率	-0.05***	-2.99

(注1) サンプル期間は2018・2019・2020・2022年度。資本金1億円超の黒字法人を対象に分析。

(注2) *, **, ***はそれぞれ有意水準10%, 5%, 1%を示す。

(注3) 企業レベルのパネルデータを用いて個体固定効果、時間固定効果分析を実施。

(注4) サンプル期間においては、継続雇用者の給与総額の伸び率を要件としているが、データの制約上、全従業員の給与・賞与の伸び率で代替。なお、令和4年度の法人税の電子申告データにおいては、大法人において継続雇用者と全雇用者の給与総額の対前年度増加率の分布割合では大きな乖離は見られなかった。

マクロデータによる賃金の決定要因分析

景気循環のほか、労働市場の変化等の
構造的要因が大きく影響

$$\text{賃金上昇率} = \alpha + \beta_n \text{各説明変数}_n + \varepsilon$$

説明変数	係数	t値
賃上げ税制の措置期間	0.23	0.35
物価上昇率（1期前）	0.19**	2.25
失業率（ギャップ）	-0.71***	-3.44
失業率の変化	-0.33	-1.60
労働生産性成長率	0.51**	2.50
パートタイム比率	-0.00	-0.23
パートタイム変化	-0.73***	-5.86

(注1) サンプル期間は1995Q1-2023Q2。

(注2) *, **, ***はそれぞれ有意水準10%, 5%, 1%を示す。

(注3) 賃上げ税制の措置期間はダミー変数による制度導入（2013年）前後の比較。

(注4) 上記変数の加えて消費増税、世界金融危機、コロナ危機のダミー変数を用いている。

⇒ 賃上げは、企業収益や雇用情勢等に影響を受けるものであり、現状、税制の効果だけを取り出して、賃上げ判断への影響を定量的に測ることは非常に困難。**今後、必要なデータの整備・蓄積や更なる分析手法精査の取組が必要。**