

【改正】（補填額の範囲）

42 の 12 の 5-2 措置法第 42 条の 12 の 5 第 5 項第 4 号から第 6 号まで、第 9 号及び第 11 号の規定の適用上、給与等の支給額から控除する「補填額」には、補助金等（補助金、助成金、給付金又は負担金その他これらに類する性質を有するものをいい、国又は地方公共団体から受ける雇用保険法第 62 条第 1 項第 1 号に掲げる事業として支給が行われる助成金その他これに類するものを除く。以下同じ。）のうち次に掲げるものの交付額が該当する。

(1) 補助金等の要綱、要領又は契約において、その補助金等の交付の趣旨又は目的がその交付を受ける法人の給与等の支給額に係る負担を軽減させることであることが明らかにされているもの

(2) (1)に掲げるもののほか、補助金等の交付額の算定方法が給与等の支給実績又は支給単価（雇用契約において時間、日、月、年ごとにあらかじめ決められている給与等の支給額をいう。）を基礎として定められているもの

(注) 1 補助金等には、役務の提供に対する対価の性質を有するものは含まれないことに留意する。

2 例えば、次の(1)の金額は本文の「補填額」に該当し、次の(2)の額は役務の提供に対する対価の性質を有するため本文の「補填額」に該当しない。

(1) 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。）

(2) 看護職員処遇改善評価料の額及び介護職員処遇改善加算の額のように、イからハまでに掲げる報酬の額その他これらに類する公定価格（法令又は法令に基づく行政庁の命令、許可、認可その他の処分に基づく価格をいう。）が設定されている取引における取引金額に含まれる額

イ 健康保険法その他法令の規定に基づく診療報酬の額

ロ 介護保険法その他法令の規定に基づく介護報酬の額

ハ 障害者の日常生活及び社会生活を総合的に支援するための法律その他法令の規定に基づく障害福祉サービス等報酬の額

【解説】

- 1 本通達では、給与等の支給額が増加した場合の法人税額の特別控除制度の適用要件の判定及び税額控除限度額の計算の基礎となる給与等の支給額から控除することとなる補填額の範囲について明らかにしている。
- 2 本制度では、適用要件の判定及び税額控除限度額の計算に当たって、継続雇用者給与等支給額（措法 42 の 12 の 5 ⑤四）、継続雇用者比較給与等支給額（措法 42 の 12 の 5 ⑤五）、雇用者給与等支給額（措法 42 の 12 の 5 ⑤九）、比較雇用者給与等支給額（措法 42 の 12 の 5 ⑤十一）といった用語が定められているが、これらの計算の基礎となる給与等の支給額について、その給与等に充てるため他の者（本制度の適用を受ける法人が外国法人である場合の法人税法第 138 条第 1 項第 1 号に規定する本店等を含む。以下同じ。）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。
- 3 令和 6 年度の税制改正前においては、国又は地方公共団体から受ける雇用保険法第 62 条第 1 項第 1 号に掲げる事業として支給が行われる助成金その他これに類するものの額については、法令上、「給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額」から除くこととされていたが、看護職員処遇改善評価料の額及び介護職員処遇改善加算の額のように給与等に充てることとされているものの、役務の提供の対価としての性質を有するものについては、「給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額」から除くのかどうか、法令上、明確ではなかった。
- 4 令和 6 年度の税制改正において、給与等の支給額から控除する「給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額」から役務の提供の対価として支払を受ける金額を除くこととされた（措法 42 の 12 の 5 ⑤四）。改正前の本通達(1)では、「給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額」に該当する金額として一定の要件を満たす補助金等（補助金、助成金、給付金又は負担金その他これらに準ずるものをいう。）の交付額を掲げていたが、令和 6 年度の税制改正により、補助金等（補助金、助成金、給付金又は負担金その他これらに類する性質を有するものをいう。以下同じ。）であっても役務の提供の対価として支払を受ける金額は、「給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額」から除かれることとされたことを受け、本通達の注書 1 において、補助金等には、役務の提供に対する対価の性質を有するものは含まれないことを留意的に明らかにしている。
- 5 また、本通達の注書 2 (2)において、給与等に充てるため他の者から支払を受ける金額であるものの、役務の提供に対する対価の性質を有するため補填額に該当しない額を例示しており、本通達の注書 2 (2)イからハマまでに掲げられている金額以外にも、これらに類する公定価格（法令又は法令に基づく行政庁の命令、許可、認可その他の処分に基づく価格をいう。）が設定されている取引における取引金額に含まれる額は、補填額に該当しないことが明らかにされている。