

# 参 考

# 第3回専門家会合でいただいた主なご意見

## (時価評価課税・欠損金の利用制限／租税回避等)

- 親法人は研究開発やシェアできるものの技術の維持など必然的に親法人に欠損金が生じる。グループ全体のための欠損金については、個別申告方式となる中でも全体として考えてもいいという形で繰越控除等をうまくできないか。
- 連結親法人は特別扱いしないでグループの一社にすぎない。これは大変賛成。
- 子会社の欠損金、もしくは、子会社も親会社も同じなのでどこまで利用できるかというのは、理論的には単体納税に移るというのであれば、単体の上で利用できたものしか持ち込めないというルールになろうかと思う。
- 共同事業性という言葉は多義的であり、同じものにはならないと思う。
- 個別申告方式である以上は親もワン・オブ・ゼムだという扱いが論理的だろう。
- 企業グループで一番大事な部分というのは親会社がやっており、その結果親会社の負担が大きくなり、親会社の欠損金がグループ全体で使えないとなると連結に入ってこようという会社の障害になる。

## (連帯納付責任)

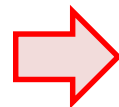
- 反対しているわけではないが、かなりしっかりした理論的な基盤がないと説得することはできないのではないかと。第二次納税義務等で利益を受けた程度でという限定があるが、どこまで利益を受けているかわからないので無限定の連帯納付責任といったものしかないのではないかとという立論もあり得る。
- 連帯納付責任は、大変な問題を抱えているかもしれないが、方向としては何とか措置ができればいいと思う。

# 受取配当等の益金不算入制度

- 法人の受取配当等については、支払法人の段階で既に法人税が課税されているため、配当に対する支払段階の法人税と受取段階の法人税との税負担を受取法人の段階で調整する仕組みとして、配当を受け取る法人の段階において、その全部又は一部を益金不算入としている（「持ち株比率の低い株式」については、我が国でも諸外国でも、下記のような考え方で税負担の調整を行っている。）。
- 「支配目的の株式（＝持株比率が高い株式）」への投資については、経営形態の選択や企業グループの構成に税制が影響を及ぼすことのないように100%益金不算入としつつ、「支配目的が乏しい株式等（＝持株比率が低い株式等）」への投資は、他の投資機会（例えば、債券投資）との選択を歪めないように、持株比率5%以下の場合には20%益金不算入（ETF以外の株式投資信託は全額益金算入）としている。
- ※ 完全子法人株式等以外の「支配目的の株式」にかかる益金不算入額は、配当等の額から負債利子の額を控除した残額
- ※ 短期所有株式（配当等の額の支払に係る基準日以前1月以内に取得し、かつ、基準日後2月以内に譲渡した株式）の受取配当等は、持株比率にかかわらず、すべて益金算入。

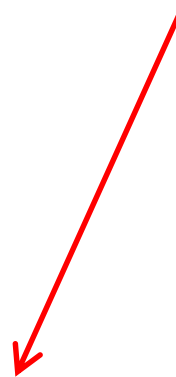
<配当を支払う法人>

収益 (益金)	費用 (損金)	
	利益 (所得)	法人税
		留保
	配当	



<配当を受け取る法人>

収益 (益金)
受取配当



持株比率に応じて、全部又は一部が益金不算入(非課税)

持株比率	益金不算入割合
5%以下	20%
1/3以下	50%
1/3超	100%

# 外国子会社配当益金不算入制度

## 制度の概要

- 外国子会社配当益金不算入制度は、①間接外国税額控除による二重課税の調整作業の簡素化、②日本企業の海外子会社の配当政策に対して中立的な税制の構築との趣旨で、平成21年度税制改正により導入。

### 【外国子会社の要件】

- ・ 対象となる外国子会社は、原則内国法人の持株割合が25%以上で、保有期間が6月以上の外国法人
- ・ 連結法人における外国子会社の持株割合及び保有期間の判定については、連結グループ全体で判定を行う。

### 【外国子会社配当に係る益金不算入額】

- ・ 外国子会社から受け取る配当の額の95%相当額を益金不算入

# 寄附税制

寄附金の区分	<p style="text-align: center;">特定公益増進法人</p> <p>に対する寄附金で法人の主たる目的である業務に関連するもの</p> <p>【特定公益増進法人】</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>○ 独立行政法人</li> <li>○ 一定の地方独立行政法人</li> <li>○ 日本赤十字社など</li> <li>○ 公益社団・財団法人</li> <li>○ 学校法人等</li> <li>○ 社会福祉法人</li> <li>○ 更生保護法人</li> </ul>	<p style="text-align: center;">認定特定非営利活動法人等</p> <p>に対する寄附金で特定非営利活動に係る事業に関連するもの</p>	<p style="text-align: center;">一般寄附金</p>
<p>寄附をした者の取扱い</p>	<p>以下を限度として損金算入            (資本金等の額の0.375%+所得金額の6.25%) × 1/2 (注)</p>		<p>以下を限度として損金算入            (資本金等の額の0.25%+所得金額の2.5%) × 1/4</p>

(注) 特定公益増進法人及び認定特定非営利活動法人等に対して法人が支出した寄附金のうち損金算入されなかった部分については、一般寄附金とあわせて (資本金等の額の0.25%+所得金額の2.5%) × 1/4を限度として損金算入される。

# 貸倒引当金

## ○ 制度の概要

一定の法人が有する金銭債権に対する貸倒引当金の繰入額については、金銭債権の区分に応じ次の金額（繰入限度額）を限度に損金算入できる。この引当金は、翌期に全額を取り崩して、益金に算入する。

### （一定の法人）

- ・ 中小法人（資本金の額が1億円以下の普通法人※）、公益法人等又は協同組合等
- ・ 銀行、保険会社その他これに準ずる法人
- ・ ファイナンスリース取引に係るリース債権を有する法人等

※ 大法人（資本金の額が5億円以上の法人等）の100%子法人及び100%グループ内の複数の大法人に発行済株式の全部を保有されている法人等を除く。

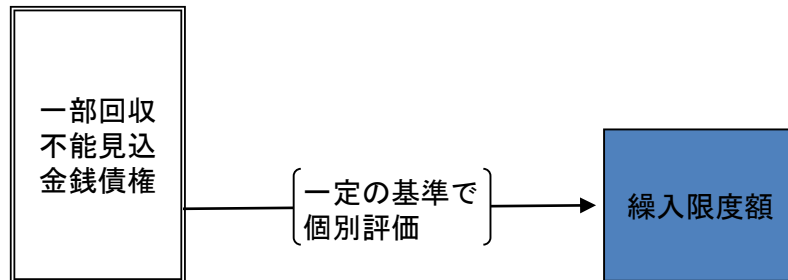
### （繰入限度額）

- ① 個別評価金銭債権（一部回収不能見込金銭債権）  
… 回収不能見込額
- ② 一括評価金銭債権（売掛債権等）  
… 期末一括評価金銭債権の簿価に過去3年分の貸倒実績率を乗じて計算した金額

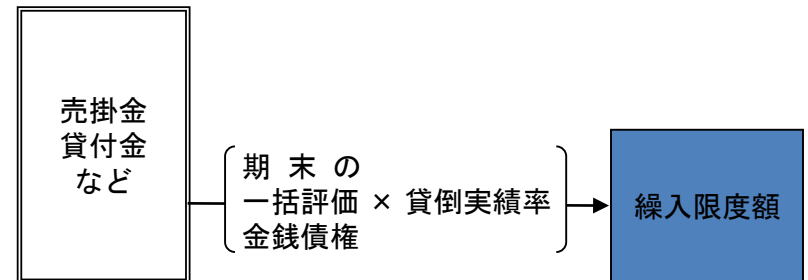
### （貸倒実績率）

$$\frac{\text{前3年の貸倒損失等の合計額} \times \frac{12}{\text{各事業年度の月数の合計}}}{\text{前3年の期末一括評価金銭債権の簿価の合計額} \div \text{各事業年度の数}}$$

## ◀ ① 個別評価金銭債権 ▶



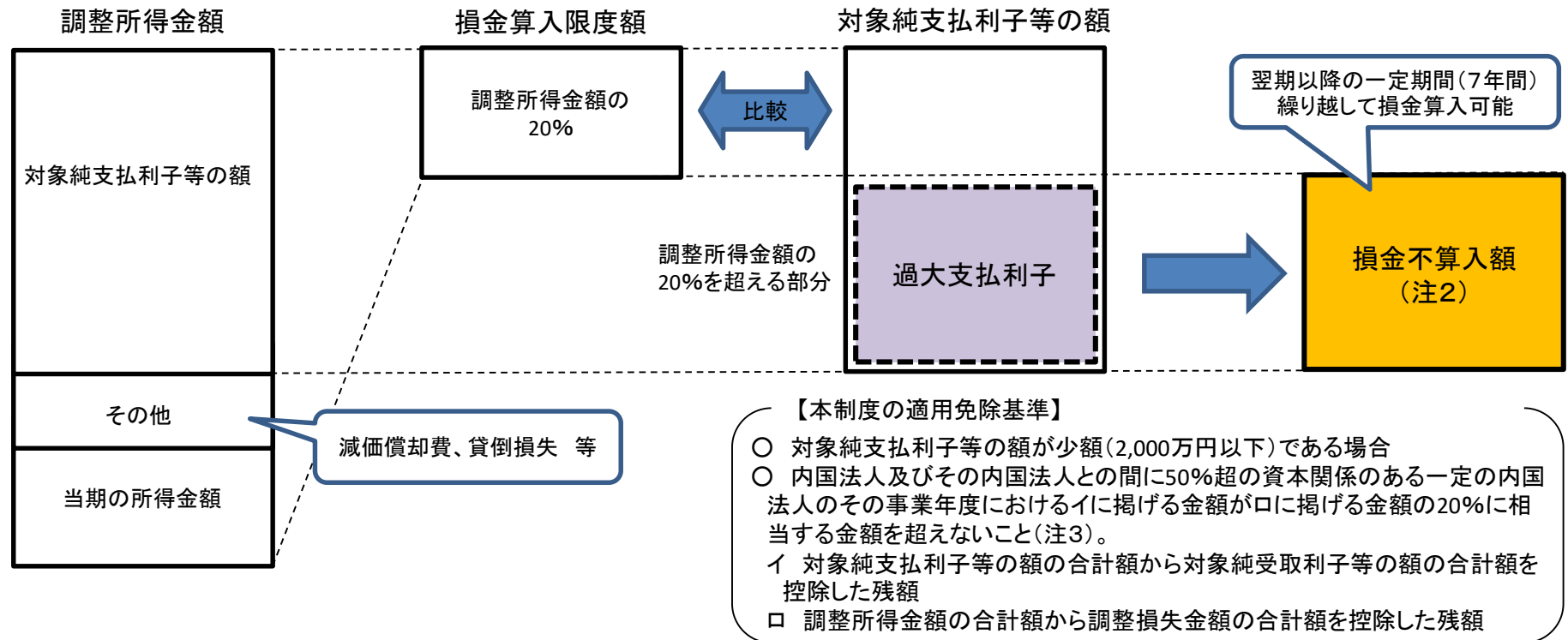
## ◀ ② 一括評価金銭債権 ▶



# 過大支払利子税制

## 制度の概要（令和元年改正後（令和2年4月1日施行））

- 所得金額に比して過大な利子を支払うことを通じた租税回避を防止するため、対象純支払利子等の額（注1）のうち、調整所得金額の一定割合（20％）を超える部分の金額につき当期の損金の額に算入しない（平成24年（2012年）導入）。



（注1）対象支払利子等の額の合計額からこれに対応する受取利子等の額を控除した残額をいう。対象支払利子等の額とは、支払利子等の額のうち対象外支払利子等の額（その支払利子等を受ける者の課税対象所得に含まれる支払利子等の額等）以外の金額をいう。

（注2）連結納税においては、連結グループ全体の対象純支払利子等の額と連結グループ全体の連結調整所得金額を比較して損金不算入額の計算を行う。

（注3）連結納税においては、当該適用免除基準は設けられていない。

# 所得税額控除

## 制度の概要

各事業年度において支払を受ける利子及び配当等について課される所得税の額(分配時調整外国税相当額を除く。)は、当該事業年度の法人税額から控除する(法法68①)。この場合の控除額は次のとおり(法令140の2①)

- ① 配当等(剰余金の配当、集団投資信託(公社債投資信託等を除く。)の収益の分配等)に対する所得税  
・・・原則法又は簡便法により、その元本の所有期間に対応する所得税額
- ② ①に掲げるもの以外に対する所得税・・・その全額

### ○原則法(法令140の2②)

$$\text{配当等に対する所得税の額} \times \frac{\text{分母の期間のうちその元本の所有期間の月数}}{\text{配当等の計算期間※の月数}} = \text{控除額}$$

※前回の配当等の額の基準日の翌日から今回の配当等の額の基準日までの期間

### ○簡便法(法令140の2③)

$$\text{配当等に対する所得税の額} \times \frac{A + (B - A) \times 1/2 \text{ (又は } 1/12 \text{)}}{B} = \text{控除額}$$

A: 配当等の計算期間の開始時における所有元本数 B: 配当等の計算期間の終了時における所有元本数



# 外国税額控除制度

- 内国法人は全世界所得に課税されるため、国外源泉所得に対して源泉地国で課税される部分は、二重課税が発生することになる。
- 外国税額控除制度は、国際的な二重課税を排除するため、外国で納付した外国税額を、国外所得に対し我が国で納付すべき法人税額の範囲内で控除する制度。
- 平成21年度税制改正において、それまでの間接外国税額控除制度(外国子会社等が納付した外国税額のうち内国法人が受ける配当に対応する部分を控除するもの)を廃止し、それに代えて、外国子会社からの配当について、親会社の益金不算入とする制度(外国子会社配当益金不算入制度)を導入。

## 控除限度額の計算

### 【単体納税の場合】

$$\text{法人税額} \times \frac{\text{国外所得金額}}{\text{所得金額}} = \text{控除限度額}$$

### 【連結納税の場合】

$$\text{連結法人税額} \times \frac{\text{連結国外所得金額}}{\text{連結所得金額}} = \text{連結控除限度額}$$

# 特定同族会社の留保金課税制度

同族会社には、税制上特別の措置が講じられている。これは、少数株主の支配の下で、家族への報酬・給与の支払い等による所得分割や恣意的な配当の繰延べ等が行われるおそれがあることを考慮した仕組みである。留保金課税制度もこうした一環として位置付けられている。  
(平成19年度の税制改正に関する答申)

- 制度の概要：課税留保金額に対し、次の税率により課税を行う

$$\text{課税留保金額} = \text{所得等の金額} - (\text{配当} + \text{法人税等}) - \text{留保控除額}$$

税率：課税留保金額3,000万円以下の部分 …10%  
 // 1億円以下の部分 …15%  
 // 1億円超の部分 …20%

留保控除額（次のうち最も多い額）

- ① 所得基準：所得等×40%
- ② 定額基準：2,000万円
- ③ 積立金基準：資本金×25%－利益積立金額

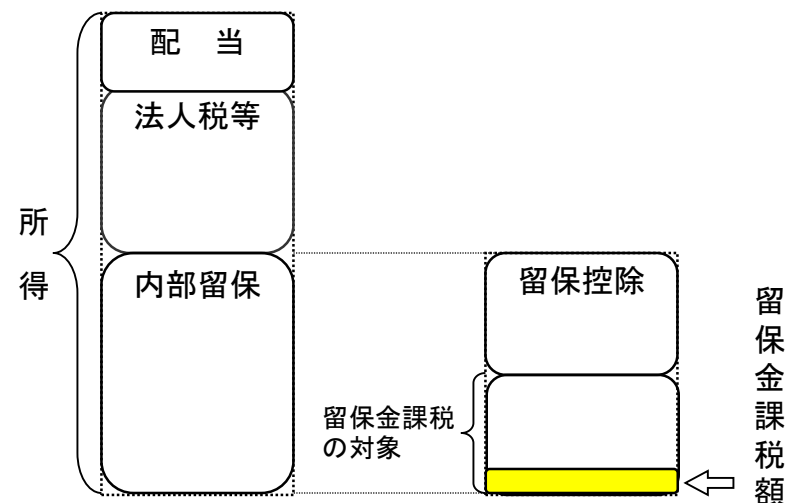
- 適用対象：特定同族会社…1株主（その同族関係者を含む）による持株割合等が50%を超える会社

（資本金の額が1億円以下であるものにあつては、大法人（資本金の額が5億円以上の法人等）との間にその大法人による完全支配関係がある法人等に限る。）

- 留保金課税の状況

平成24年度	530億円	内連結（79億円）
平成25年度	718億円	内連結（93億円）
平成26年度	633億円	内連結（17億円）
平成27年度	788億円	内連結（142億円）
平成28年度	638億円	内連結（25億円）

出所：「会社標本調査」（国税庁）



# 研究開発税制

- 試験研究費：
  - ・ 製品の製造や技術の改良・考案・発明に係る試験研究のために要する費用
  - ・ ビッグデータ等を活用した「第4次産業革命型」のサービス開発に係る試験研究のために要する費用
- 特別試験研究費：
  - ・ 大学等との共同研究や大学等への委託研究等に係る試験研究費
  - ・ 民間企業（大企業や研究開発型ベンチャー）との共同研究や民間企業への一定の委託研究に係る試験研究費
  - ・ 中小企業者への知的財産権使用料、希少疾病用医薬品等に係る試験研究費

など

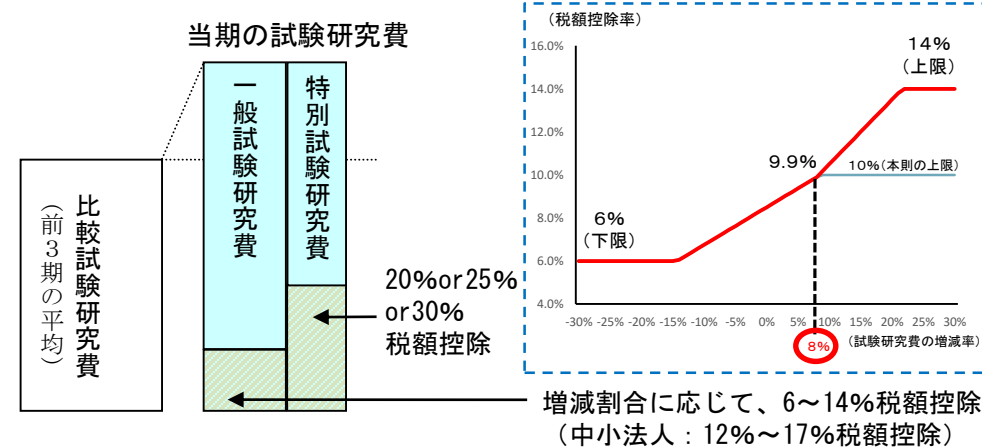
## 一般試験研究費の総額に係る税額控除

税額控除率	試験研究費の増減に応じ、6%～14%※ （中小法人：12%～17%※） ・ 試験研究費が平均売上金額の10%超の場合：試験研究費割合に応じ、税額控除率を0～10%割増し（最大1.1倍）※
控除上限	法人税額の25%（研究開発を行う一定のベンチャーは40%） ・ 試験研究費が平均売上金額の10%超の場合：試験研究費割合に応じ、0～10%上乘せ※ ・ 中小法人：10%上乘せ（増加率8%超の場合）※（上記と選択適用） （注）研究開発を行う一定のベンチャーとは、設立後10年以内の法人で当期において翌期繰越欠損金を有するもの（大法人の子会社等を除く）をいう。

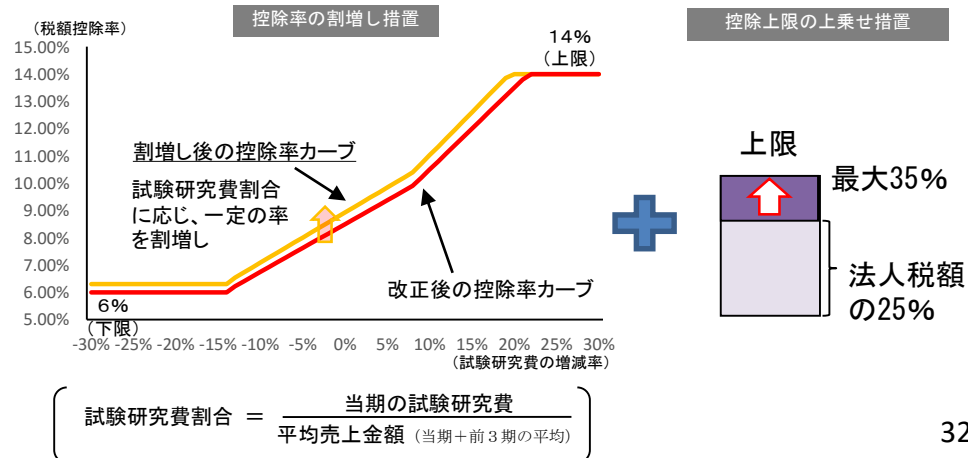
※については、令和2年度末までの時限措置  
 総額型の控除率については 大法人:10%超 中小法人:12%超 の部分

## 特別試験研究費の総額に係る税額控除

税額控除率	特別試験研究費の内容に応じ、20%or25%or30%
控除上限	法人税額の10%（一般試験研究費とは別枠）



### <試験研究費が平均売上金額の10%超の場合の特例イメージ>



# 収用換地等の場合の所得の特別控除

## 制度の概要

法人の有する資産が土地収用法等の規定に基づき収用等又は換地処分等（以下、「収用換地等」という。）され、その収用換地等により取得した補償金等の額又は交換取得資産の価額について、次の全ての要件を満たした場合には、5,000万円と譲渡益の額のいずれか少ない金額を損金の額に算入することができる。

- (1) 収用換地等による譲渡が、当該資産の買取り等の申出をする者から最初に当該申出のあった日から6ヶ月以内に行われたこと
- (2) 収用換地等による譲渡が最初に買取り等の申出を受けた者によって直接行われたこと

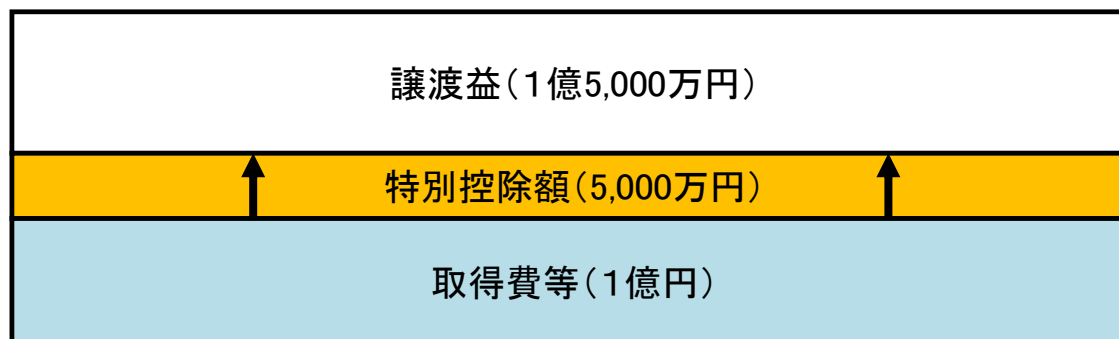
なお、一の収用換地等に係る事業につき収用換地等による譲渡が二以上の年にわたって行われているときは、後の年に譲渡された資産については、適用できない。

## <譲渡益の額>

補償金等の額又は交換取得資産の価額－（譲渡した資産の譲渡直前の帳簿価額＋譲渡した資産の譲渡に要した経費）

## <イメージ>

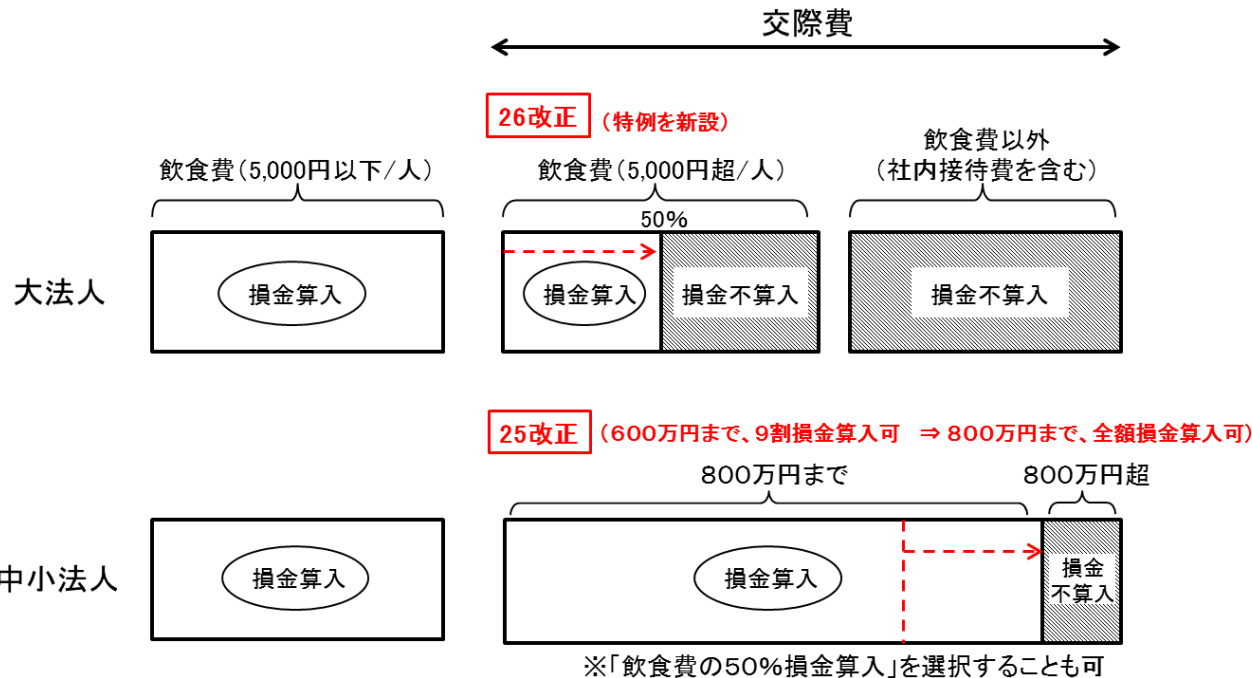
○収用資産の譲渡価額（補償金等の額）：3億円



# 交際費課税

## 制度の概要

- 大法人（資本金の額等が1億円超の法人）  
⇒ 飲食のための支出の50%を超える金額は損金不算入
  - 中小法人（資本金の額等が1億円以下の法人）  
⇒ 「飲食のための支出の50%」と「定額控除限度額（年800万円）」を選択した上で、それを超える金額は損金不算入
- ※ 一人当たり5,000円以下の飲食費等は交際費等に該当しない（全額損金算入）



本制度の対象となる交際費等とは、交際費、接待費、機密費その他の費用で、法人が、その得意先、仕入先その他事業に関係のある者等に対する接待、供応、慰安、贈答その他これらに類する行為のために支出するもの（一人当たり5,000円以下の一定の飲食費などを除く。）をいう。

# 現行の承認申請・申請の却下

## ○ 連結納税の承認

- ① 連結納税の承認申請の期限は、最初の連結事業年度としようとする期間開始日の3ヶ月前の日（※）（法法4の3①⑥）。連結事業年度としようとする期間の開始の日の前日までに承認または却下の処分がなかったときは、承認があったものとみなす（法法4の3④）。

※ 設立事業年度から連結納税をしようとする場合や設立の翌事業年度から連結納税をしようとする場合には特例あり

- ② 事業年度の途中で連結親法人との間に完全支配関係を有することとなった場合には、その完全支配関係を有することとなった日等の一定の日に連結納税の承認があったものとみなされ、同日以後の期間についてその効力を生ずる（法法4の3⑩⑪）。

## ○ 国税庁長官が申請を却下できる場合（法法4の3②）

- ① 連結予定法人のいずれかがその申請を行っていない
- ② その申請を行っている法人に連結予定法人以外の法人が含まれている
- ③ 連結所得／連結欠損の金額及び法人税額の計算が適正に行われ難いと認められる
- ④ 帳簿書類の備付け、記録又は保存が適正に行われることが見込まれない
- ⑤ 承認の取消し又は連結納税のとりやめの承認から5年以内の申請
- ⑥ 法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められる



# 法人税・地方法人税の電子申告義務化の概要(30年度改正)

## 【制度の概要】

- 内国法人は、納税申告書（中間（予定）申告書、仮決算の中間申告、確定申告書、修正申告書）に必要事項を記載し、添付書類を添付の上、税務署長に提出しなければならないこととされている。
- 上記にかかわらず、特定法人である内国法人の申告については、申告書記載事項及び添付書類記載事項を、電子情報処理組織を使用する方法（e-Tax）により提供することにより、行わなければならない。ただし、添付書類記載事項については、光ディスク等を提出する方法によることができる。

（注）特定法人の範囲

- ① 事業年度開始の時ににおける資本金の額又は出資金の額が1億円を超える法人
  - ② 保険業法に規定する相互会社、投資法人、特定目的会社（①に該当する法人を除く。）
- 内国法人は、資本金の額又は出資金の額が1億円を超えることとなった日から1月（設立時に特定法人に該当する法人は設立の日から2月）以内に所轄税務署長に事前届出を行わなければならない（令和2年4月1日以後に開始する事業年度から適用）。
- ※ 令和2年4月1日前に設立された内国法人で、同日以後最初に開始する事業年度において特定法人に該当するものについては、その事業年度開始の日以後1月以内に所轄税務署長に事前届出の義務。