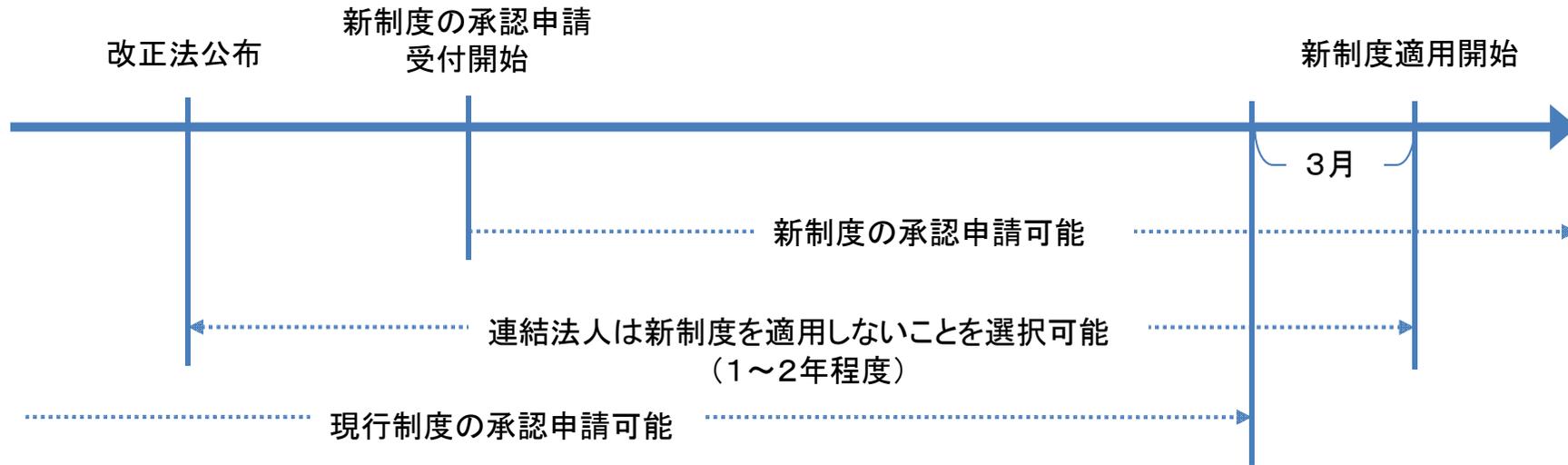


新制度の適用関係(イメージ)



【参考:新制度の適用開始までの期間の例】

制度	公布	適用開始	適用開始までの期間
電子申告義務化	H30.3.31	H32.4.1以後開始する事業年度	2年
総合主義から帰属主義への移行	H26.3.31	H28.4.1以後開始する事業年度	2年

【参考:適用開始までに1~2年程度を要する理由】

- 納税者及び執行当局の双方において、新制度に対応するためのシステム改修等が必要になる。
- 現在連結納税制度を利用している法人にとって、新制度へ移行すべきかどうかの判断に時間を要する。
- 現行の連結納税制度を前提に適用開始を目指して準備をしてきた企業グループもいると考えられることから、これらのグループが新制度の開始前に現行制度で適用を始められるようにすることが望ましい。(含み損益の持込み等の取扱いが違うため。)

【その他留意点】

- 現行制度と新制度が併存することについては、簡素化や事務負担の観点から適当でない。
- みなし連結欠損金の新制度施行後の取扱いなど、現行制度における取扱いに係る経過措置については別途検討が必要。

参 考

連結納税制度に関する専門家会合メンバー

- メンバーは以下の通りとし、座長（◎）が議事を整理する。

委員	大田 弘子	政策研究大学院大学教授
委員	岡村 忠生	京都大学教授法学系（大学院法学研究科）
◎ 委員	田近 栄治	成城大学経済学部特任教授
委員（会長）	中里 実	東京大学大学院法学政治学研究科教授
委員	増井 良啓	東京大学大学院法学政治学研究科教授
特別委員	神津 信一	日本税理士会連合会会長
特別委員	田中 常雅	醍醐ビル(株)代表取締役社長
特別委員	宮永 俊一	三菱重工業(株)取締役会長

※ 外部有識者

小田嶋 清治	税理士
梶川 融	太陽有限責任監査法人 代表社員会長
佐藤 英明	慶應義塾大学大学院法務研究科教授
濱田 将史	(株)日立製作所財務マネジメント本部税務統括部部長
渡辺 徹也	早稲田大学法学学術院教授

これまでの「連結納税制度に関する専門家会合」

(第1回)

平成30年11月7日(水)

- 専門家会合の設置
- 総会でいただいた主なご意見
- 検討にあたっての視点

(第2回)

平成31年2月14日(木)

- 有識者からの報告等
 - ✓ 日本経済団体連合会による実態調査報告
 - ✓ 濱田将史氏(株式会社日立製作所)からの報告
 - ✓ 国税庁からのヒアリング
- 制度の簡素化等について(財務省説明)

(第3回)

平成31年4月18日(木)

- 有識者からの報告等
 - ✓ 梶川融氏(太陽有限責任監査法人)からの報告
- 組織再編税制との整合性等について(財務省説明)

(第4回)

令和元年6月26日(水)

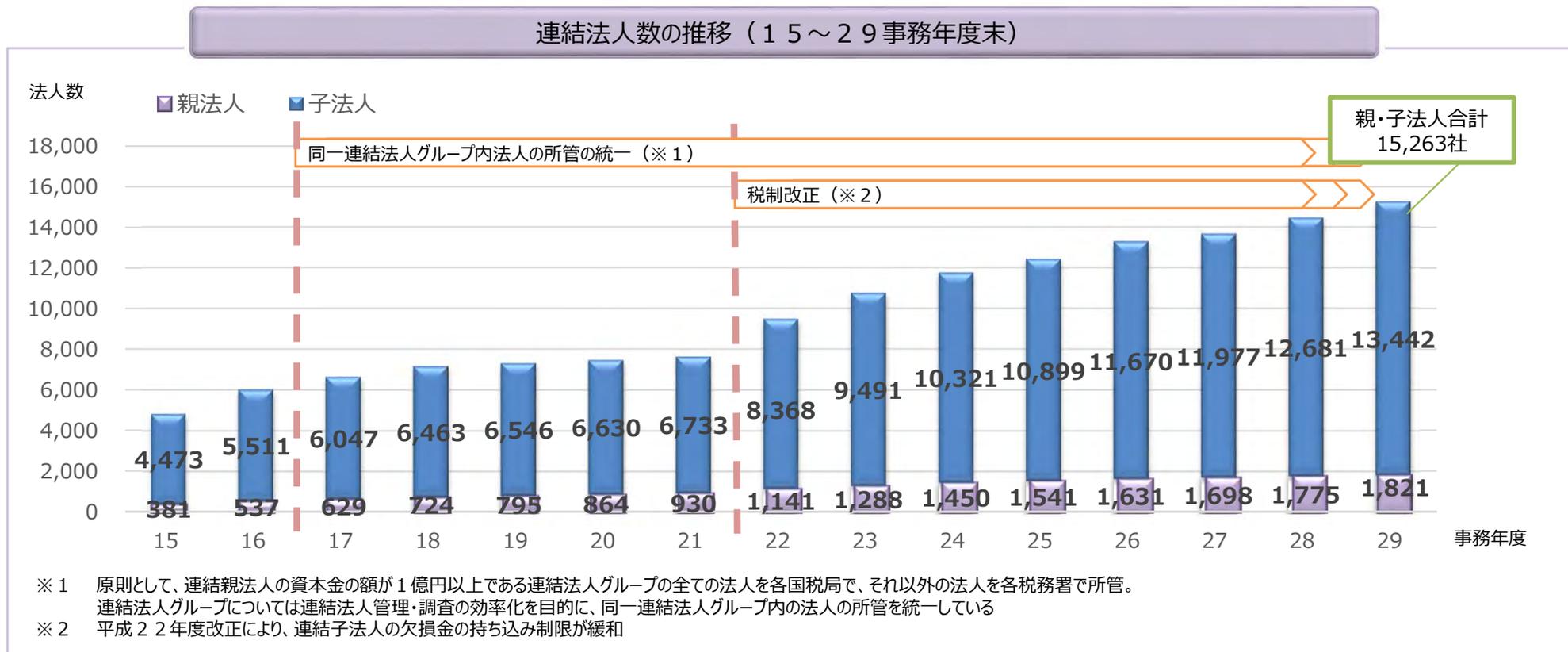
- グループ調整計算等について

(第5回)【起草会合】

令和元年8月5日(月)

連結法人数の推移等

➤ 連結納税制度の創設以降、連結法人の数は一貫して増加（平成22年度税制改正以降、更に増加）



所管別の連結法人数（平成29事務年度末）

税務署

親
970社

子
2,954社

平均子法人数約3社

平均子法人数約12社

国税局

親
851社

子
10,488社

○連結法人の子法人数の状況（国税局）

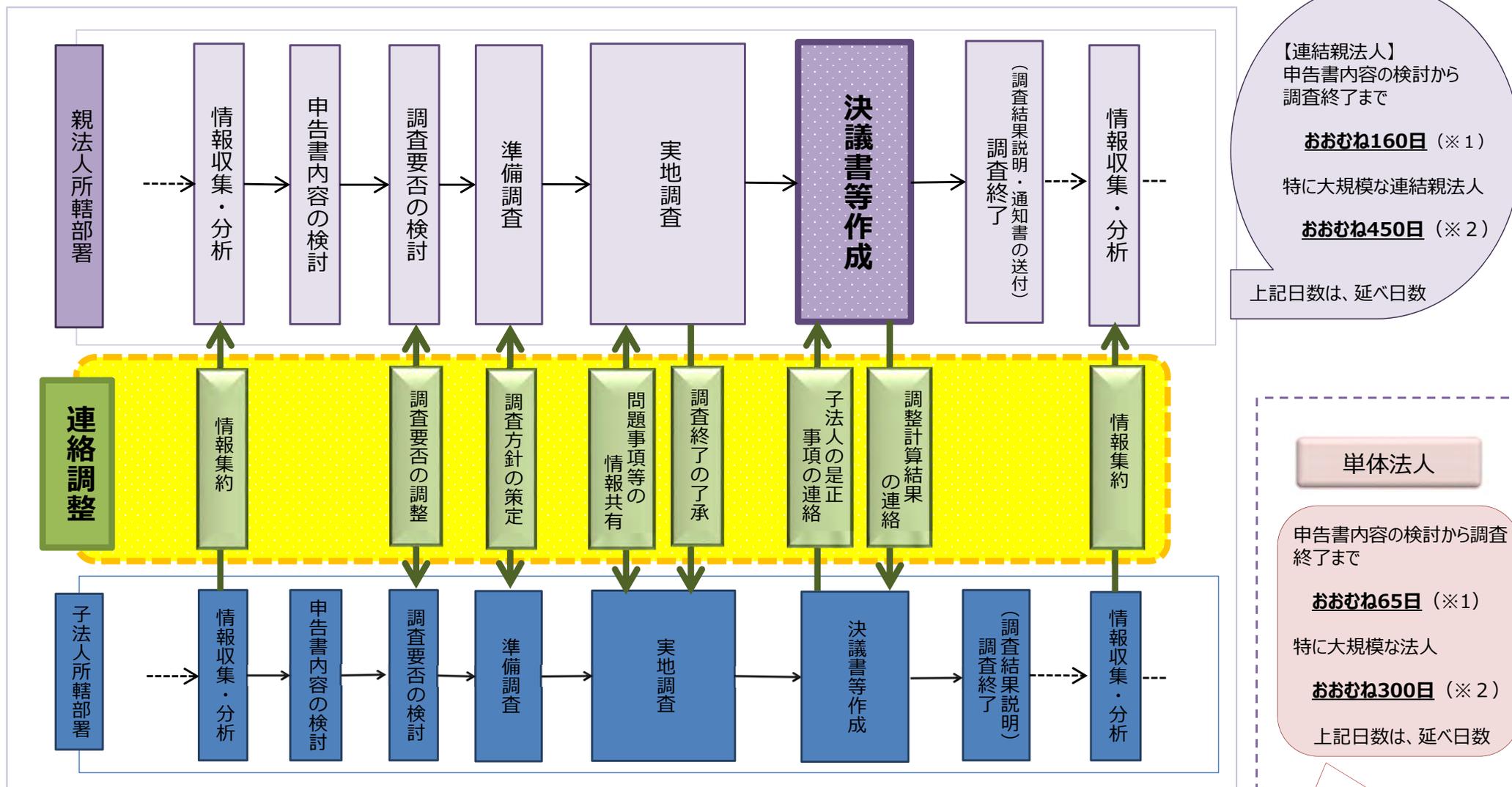
子法人101社以上 約10法人

子法人51～100社 約30法人

子法人1～50社 約800法人

連結法人の調査事務の概要

- 連結法人の調査に当たっては、調査開始前から終了までの間、各部署間の連絡調整が必要
- 連結納税制度を適用していない法人（単体法人）に比し、連絡調整や調査結果を取りまとめた書類（決議書）の作成に事務量が必要



※1 国税局所管の法人のうち、売上金額が一定金額以上の法人（※2の法人を除く）に要している日数

※2 国税局所管の法人のうち、特別国税調査官所掌法人（資本金がおおむね40億円以上の法人）に要している日数

アメリカの連結納税制度 <連結納税申告制度> ①

第1回
会合資料

未定稿

連結グループに属する各々の法人によって通常どおり計算された個別の課税所得に、連結上必要な修正及び調整を加えることで間接的に導かれる連結法人税額を親法人が申告・納税する制度

<p>沿革と導入年</p>	<ul style="list-style-type: none"> • 1917年 超過利潤税について強制の連結制度導入 第一次世界大戦の戦費調達として超過利潤税が規定されていたが、累進税率を適用していたため、会社分割等による租税回避が発生。そのような租税回避行為を防止するために制度が導入 • 1918年 法人所得税について強制連結導入 法人所得税において、課税所得に応じて複数の税率が適用されたこと等を背景に、連結申告が脱税の防止に役立つこと、実際にひとつの事業単位をなしているものを一つの事業単位として課税することが当局及び企業の双方にとって、健全、公平かつ利便性が高い • 1921年 法人所得税について強制から選択制へ • 1932年 連結付加税を導入 • 1934年 鉄道会社を除き連結納税制度廃止 • 1942年 法人所得税の連結制度(選択制、付加税2%)が復活 • 1954年 連結法人の範囲拡大(持株要件95%→80%) • 1964年 連結付加税が免除 その後も累次の制度改正を経て現行制度へ
<p>制度の目的</p>	<ul style="list-style-type: none"> • <u>累進税率を会社分割等により回避することを防止するために導入</u> • (法人所得税について)実際に一つの事業単位として活動するものを一つの事業単位として課税することは、<u>企業、当局双方にとって健全、公平かつ利便性が高い</u>
<p>対象グループと適用法人</p>	<ul style="list-style-type: none"> • 親法人: 関係企業グループ内の1社以上の法人の議決権及び株価総額の<u>80%以上</u>を直接保有している法人 • 子法人: 各子会社の議決権及び株価総額の<u>80%以上</u>が、関連企業グループ内の1社以上の法人により直接保有されている法人 <p>※適用対象から除外: 非課税組織、保険会社、外国法人(隣接国の一部の法人を除く)、規制投資会社、不動産投資信託、S法人等</p>
<p>任意・強制 取りやめ</p>	<ul style="list-style-type: none"> • <u>グループを構成するすべての法人の同意を条件に、個別納税申告に代えて、連結納税申告を選択可能</u> • 連結納税申告選択後の取りやめは、特別の事情があるとしてIRS長官の承認を受けた場合を除き、不可
<p>申告方式 連帯納税義務</p>	<ul style="list-style-type: none"> • <u>連結親法人が連結納税申告書を提出し、連結法人税額を納付。子法人の申告書提出は不要</u> • <u>連結税額はグループの各法人に配分される。各法人は個々に納税義務を負う</u>

- **対象となる損益:**
 - ・ 事業年度におけるそれぞれの法人の所得の金額を計算し、必要な修正および調整を加えた上でグループ全体の課税所得とする
 - ・ 必要な調整は、内部取引の損益繰り延べ、欠損金控除の調整等
- **グループ加入前の損失:**
 - ・ 連結子法人のグループ加入前欠損金について、連結納税申告における繰越控除対象金額は、その子会社の連結申告年度における課税所得に制限 (SRLY (Separate Return Limitation Year) 原則)
 - ・ 連結子法人がグループ加入前に有していた資産の含み損は、加入後に実現した際はSRLY原則を適用
- **振替可能な期間:**
 - ・ 事業年度は統一されている。連結後の原則的な繰り越し及び繰り戻し期間は、一般法人と同様

① 連結グループ各社の単体所得計算

A社(親法人)
単体所得

B社(子法人)
単体所得

C社(子法人)
単体所得

② 連結調整 I (単体ベースの調整)

1. 一時消去(段階④において、連結ベースで再計算を行う) → 受取配当金の益金不算入、寄附金の控除 等
2. 内部取引項目の調整(連結グループ内取引に係る損益の繰り延べ等)

③ 上記の②で修正された連結グループ各社の単体所得を合算

各社の連結用単体所得を合算 <A社+B社+C社>

④ 連結調整 II (連結ベースの調整)

1. 上記②の1の項目について連結ベースの再計算を行う → 受取配当金の益金不算入、寄附金の控除 等
2. 連結ベースでの繰越欠損金控除

⑤ 連結課税所得→連結税額

※親法人が申告、子法人の申告書提出不要

イギリスの連結納税制度 <グループ・リリーフ制度> ①

第1回
会合資料

未定稿

対象となるグループ内に属する法人間において、「振替会社」の事業損失等の全部又は一部と、「請求会社」の利益との相殺を認める制度。

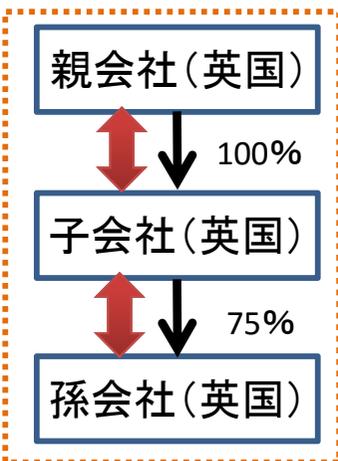
沿革と導入年	<ul style="list-style-type: none"> 1953年「補助金支払制度(subvention payment)」を導入 他社の欠損金を金銭の支払いによって買い取って自社の損金に計上する制度。欠損金を売って金銭を受け取った企業は益金計上する <u>1967年「グループ・リリーフ制度」を補助金支払制度に代えて導入</u> 発行済普通株式の75%以上が直接または間接的に保有されている関係にあるグループに属する任意のイギリス内国法人間で損失を授受できる制度
制度の目的	<p>一定の期間に利益を生む経済単位に対して課税を行う。多様な収入源を持つ個人と同様に、事業の経済活動の合計に課税するという考え方。</p> <p>※1965年の法人独立課税への転換に際しての、法人所得課税強化に対する税負担の緩和措置</p>
対象グループと適用法人	<ul style="list-style-type: none"> 発行済み普通株式の<u>75%以上</u>が直接・間接に保有されている関係にあるグループが対象。グループ内であれば親子会社、兄弟会社等全ての会社間で適用可能 請求会社(事業損失を受け取る会社)は英国法人である必要(原則PE含む) 振替会社(事業損失を渡す会社)は原則欧州経済領域(EEA)内法人でも可
任意・強制 取りやめ	<ul style="list-style-type: none"> <u>グループ会社に入れる法人や、振替を行うかどうかは任意選択</u> 振替を行った場合も、継続適用義務はない
申告方式 連帯納税義務	<ul style="list-style-type: none"> <u>法人税の申告・納付についてはグループ各社が行う</u>。請求会社は控除金額と、どの法人が振替会社になるかを申告時に報告 連帯納税義務は負わない(ただし、51%以上の株式保有関係にある企業間において、選択で、共同納税することができる制度は別途存在)。 なお、2017年4月以降、繰越欠損金移転の際には、当事者企業の一方が、他方の企業に代わって、当該移転に関する修正申告をできることとなった。

イギリスの連結納税制度 <グループ・リリーフ制度> ②

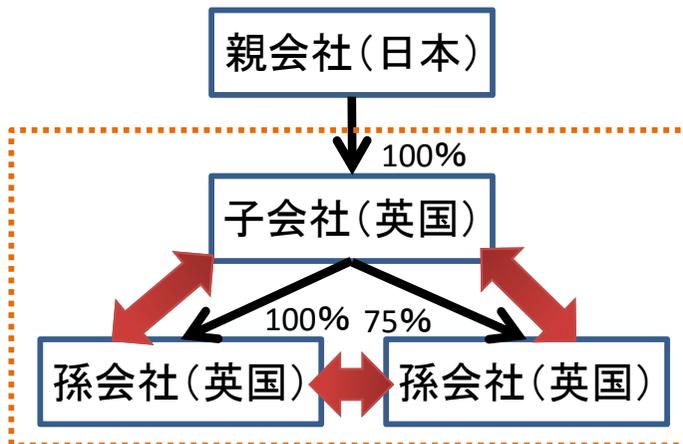
- 本制度は、直接又外国法人を介したグループにも適用されるほか(例3)、2006年4月以降は、一定条件の下、EEA(欧州経済領域)内に所在する子法人等が有する損失についても適用できることとなった(例4)
- **対象となる損失:** キャピタルロスを除く事業損失等
 - ・ 事業損失(含、減価償却費)、営業外金融(貸付関連)損失: 全額振替可能
 - ・ 適格寄付金控除額、英国での不動産損失、(投資会社の)管理費、無形固定資産から生じる非事業損失 等: 一定の制限あり
- **グループ加入前の損失:**
 - ・ グループ加入前の欠損金は、原則として、グループ加入後5年間は控除できない(5年経過後は控除可能)。
- **振替可能な期間:**
 - ・ グループ会社間での欠損金の繰り越しは可(控除額の制限が適用されるかどうかはグループ全体の総利益により判定)。グループ会社間での繰り戻しは不可(個社の繰り戻しは可)。



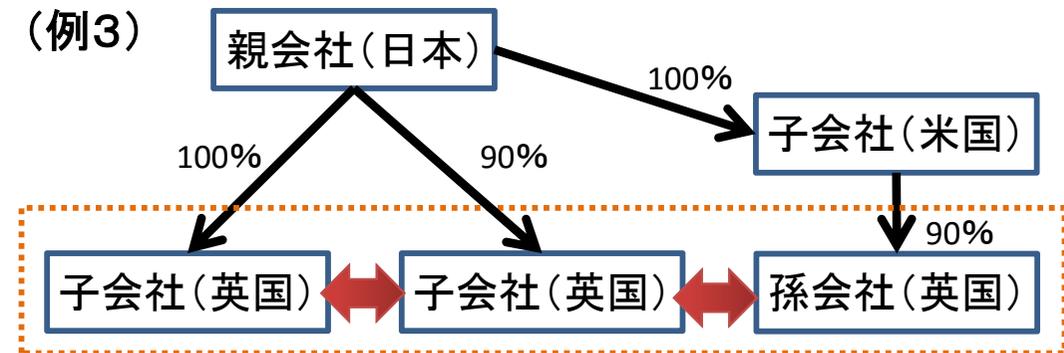
(例1)



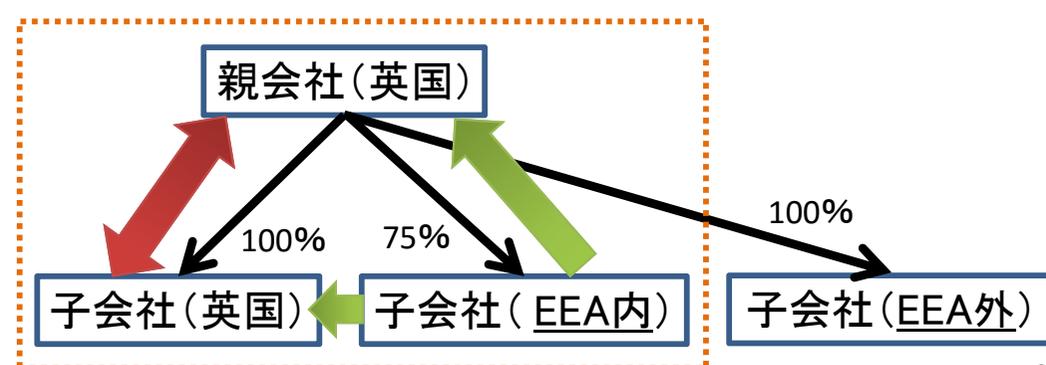
(例2)



(例3)



(例4)



ドイツの連結納税制度 <機関会社（オルガンシャフト）制度> ①

第1回
会合資料

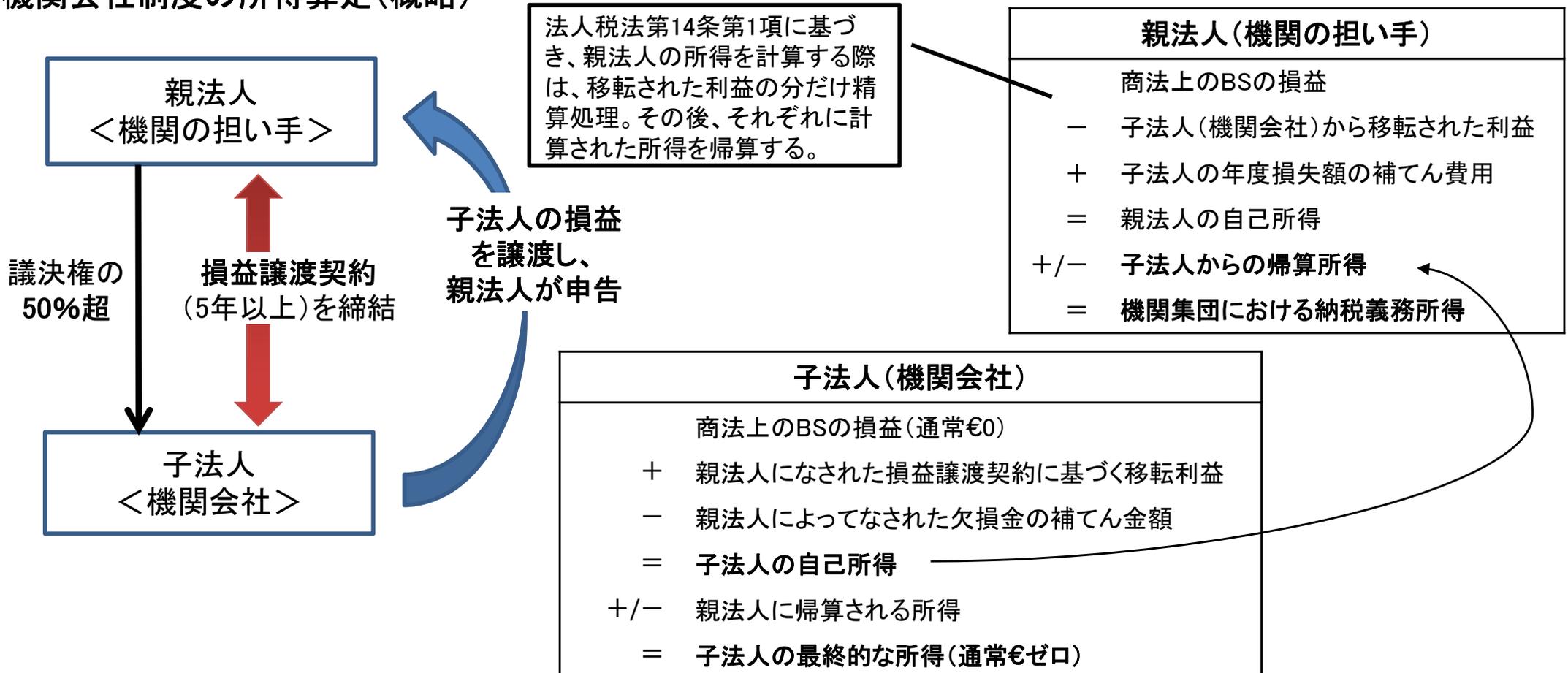
未定稿

株式法に基づく損益譲渡契約の締結を前提として、支配会社と従属会社間の損益の通算が認められる制度。

沿革と導入年	<ul style="list-style-type: none">• 明文化以前 機関会社制度の基となる機関理論は、判例で認められていた 国際租税回避を防止する目的で、プロイセン上級行政裁判所の判決において、機関理論を採用。その後、ライヒ財政裁判所に受け継がれ、1930年代に入ると、現在の要件である損益譲渡契約の原型ともいべき利益拠出協定が、判例における要件の一つに数えられた。第2次世界大戦を経て、連邦財政裁判所にも機関理論が引き継がれた• 1969年 機関理論を「法人税法等を改正する法律」において明文化• 2001年 要件の簡素化 租税軽減法により、経済的編入(子会社が親会社の事業を経営上補完していること)、組織的編入(子会社の業務執行に親会社の意思が反映されること)の2つの要件が撤廃され、損益譲渡契約の締結と、資本的編入(50%以上の株式を保有)のみの要件となり、簡素化された• 2013年 適用範囲の拡大 企業税制改革法により、子会社はドイツに登記されていなくても、EU/EEAに登記され、ドイツに本社機能があれば適用されることとなった
制度の目的	<ul style="list-style-type: none">• 合併と税法上同様の効果を可能にし、税制の中立性を確保する ※明文化以前は国際租税回避の防止を目的
対象グループと適用法人	<ul style="list-style-type: none">• <u>損益譲渡契約(株式法)を5年以上の契約で結んでいる会社間(契約締結には親会社及び子会社の株主総会で75%以上の同意が必要)</u>• 親(支配)法人:個人、人的会社、資本会社で、ドイツ国内に本店機能所在地がある• 子法人:ドイツ国内に登記所在地と本店機能所在地のある資本会社(ただし、登記がEU/EEA内にあり、本店機能がドイツにある場合も可)で、親会社に議決権の<u>50%超</u>を保有されている
任意・強制 取りやめ	<ul style="list-style-type: none">• 損益譲渡契約の締結自体は任意• <u>損益譲渡契約を締結した場合、必ず損益を移転する必要があり、契約は最低でも5年以上</u>
申告方式 連帯納税義務	<ul style="list-style-type: none">• <u>損益譲渡契約によって親法人に移転された子法人の損益は親法人のみが申告</u>• <u>ただし、子法人も損益を移転したことについて申告義務はあり、少数株主への配当等については個別の納税義務を負う(親法人、子法人ともに指定の書面を申告書に貼付し、損益譲渡額を算出、申告)</u>

- **対象となる損益:**
 - ・ 子法人における、当該事業年度の総所得(利益と損失)を移転。ただし、子法人の少数株主に対する配当補償支払い等は除く
 - ・ グループ間取引の消去等を行わない
- **グループ加入前の損失:**
 - ・ 損益譲渡契約以前の欠損金については、子法人については機関会社制度に持込み不可、親法人の分については可能
- **振替可能な期間:**
 - ・ 子法人の所得は、その事業年度末日が属する親法人の事業年度の所得に吸収される。子法人の欠損金についても、機関会社の申告で繰り越し、繰り戻しが可能。

機関会社制度の所得算定(概略)



連結グループに属する各法人の所得(欠損)金額を合計し、連結グループベースで行う所得・税額調整を行った上で算出される連結所得金額及び法人税額を、連結親法人がまとめて申告・納税する制度。

<p>沿革と導入年</p>	<ul style="list-style-type: none"> 1966年 現在よりも限定的な企業に適用できる連結制度を導入（導入後、数度の改正あり） 大蔵大臣の承認を要件とし、航空機産業・銀行等、40社程度の極めて限定的な大企業にしか適用を認めていなかった。要件は以下： <ul style="list-style-type: none"> ① 95%資本所有の国内子会社の所得の連結を認める ② 直接・間接の50%資本所有の国内外子会社の全世界所得の連結を認める 1988年 現行の連結納税制度の基礎となる制度を導入 国際競争の観点や経済状況の進展を踏まえ、上記①を承継する形とし、大蔵省の承認要件は廃止。なお、導入当初は、連結の5年継続要件と共に、その違反に厳しい罰則を設けていたため、適用対象は主に安定的な連結関係を持つ中小企業グループに限られていたが、制度定着に伴い、1992年に罰則は廃止された
<p>制度の目的</p>	<ul style="list-style-type: none"> 幅広く連結を認める他国との競争条件を揃える 部門制の会社と企業グループとの間で、税制の中立性を確保し、経済実態を税制に反映させる
<p>対象グループと適用法人</p>	<ul style="list-style-type: none"> 議決権・配当権の<u>95%以上</u>が直接・間接に保有されている関係にあるグループが対象 ただし、グループに入れる法人は、課税所得全額が法人税の課税対象となっている内国法人及び外国法人のPEである必要 連結親法人については、資本の95%以上を保有されていないことが条件
<p>任意・強制 取りやめ</p>	<ul style="list-style-type: none"> <u>連結グループに含めるには子法人の同意が条件</u> 連結申告は5年間継続し、取りやめの申告をしない限りは自動更新
<p>申告方式 連帯納税義務</p>	<ul style="list-style-type: none"> <u>連結親法人が連結確定申告書を提出し、連結法人税額を納付</u> <u>連結子法人は個別所得額等の届出書を提出し、単体申告を行った場合に納付する税額を限度に、連帯納付責任を負う</u>

- **対象となる損益:**
 - ・ 事業年度におけるそれぞれの法人の所得(欠損)を合算した上で、連結調整(内部損益の消去等のグループ計算を行う)し、グループ全体の課税所得を算出。
 - ・ 長期キャピタルゲイン(2年以上保有の特定の株式等のCG)は、他の所得と分離し、別途合算の上別税率で課税
- **グループ加入前の損失:**
 - ・ 連結グループ加入前の欠損金について、連結納税申告における繰越控除対象金額は、各親・子会社の連結申告年度における個別所得額に制限
- **振替可能な期間:**
 - ・ 事業年度は統一されている。連結後の原則的な繰り越し及び繰り戻し期間は、一般法人と同様

① 連結グループ各社の単体所得計算

A社(親法人)
単体所得

B社(子法人)
単体所得

C社(子法人)
単体所得

② 連結グループ各社の単体所得を合算

各社の連結用単体所得を合算 <A社+B社+C社>

③ 連結調整 上記②で合算された所得から内部損益を消去

1. グループ内債権に関する貸倒引当金の繰戻し
2. グループ内から得た資産の減価償却に対する引当金の繰戻し
3. グループ内の債務免除による損益の除外
4. グループ内での固定資産・有価証券譲渡による損益の除外 等

④ 連結課税所得→連結税額

※親法人が申告、子法人は申告書の提出は不要だが、個別所得額等の届出書を提出

(注)特定の証券等の譲渡益について、長期保有(原則として2年以上)の場合には、他の所得とは別に合算され、分離課税の対象となる。

- 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
		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"> ○ 独立行政法人 ○ 一定の地方独立行政法人 ○ 日本赤十字社など ○ 公益社団・財団法人 ○ 学校法人等 ○ 社会福祉法人 ○ 更生保護法人 	<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>
寄附をした者の取扱い	<p>以下を限度として損金算入 $(\text{資本金等の額の}0.375\% + \text{所得金額の}6.25\%) \times 1/2$ (注)</p>		<p>以下を限度として損金算入 $(\text{資本金等の額の}0.25\% + \text{所得金額の}2.5\%) \times 1/4$</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 $(\text{資本金等の額の}0.25\% + \text{所得金額の}2.5\%) \times 1/4$ を限度として損金算入される。

○ 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。

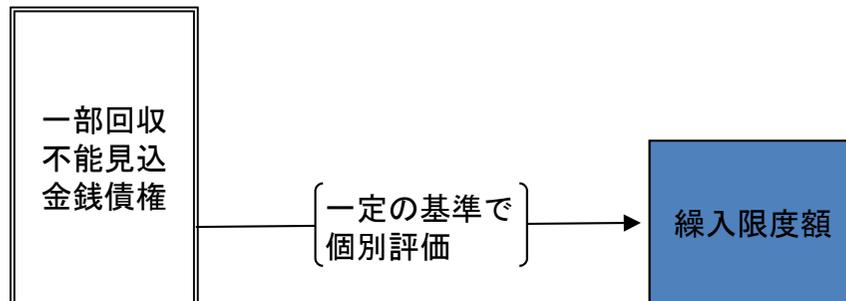
（繰入限度額）

- 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

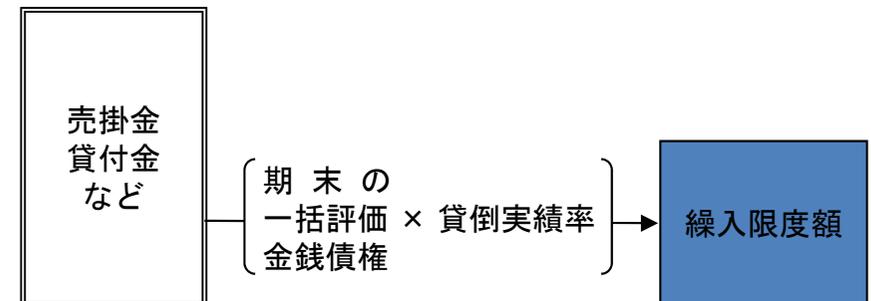
（貸倒実績率）

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

◀ ① 個別評価金銭債権 ▶



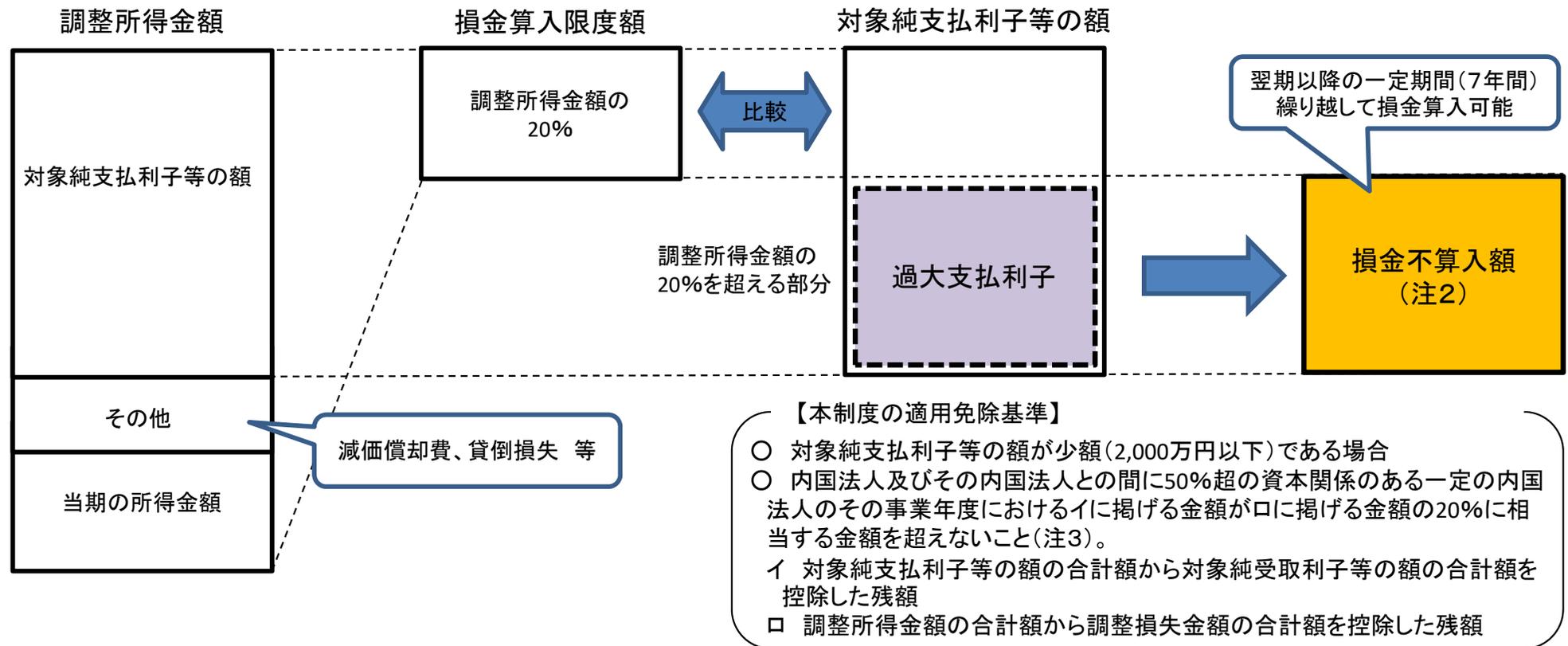
◀ ② 一括評価金銭債権 ▶



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。

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)

配当等に対する所得税の額 ×

$$\frac{\text{分母の期間のうちその元本の所有期間の月数}}{\text{配当等の計算期間※の月数}}$$

= 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)

配当等に対する所得税の額 ×

$$\frac{A + (B - A) \times 1 / 2 \text{ (又は } 1 / 12 \text{)}}{B}$$

= 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

課税留保金額 = 所得等の金額 - (配当 + 法人税等) - 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

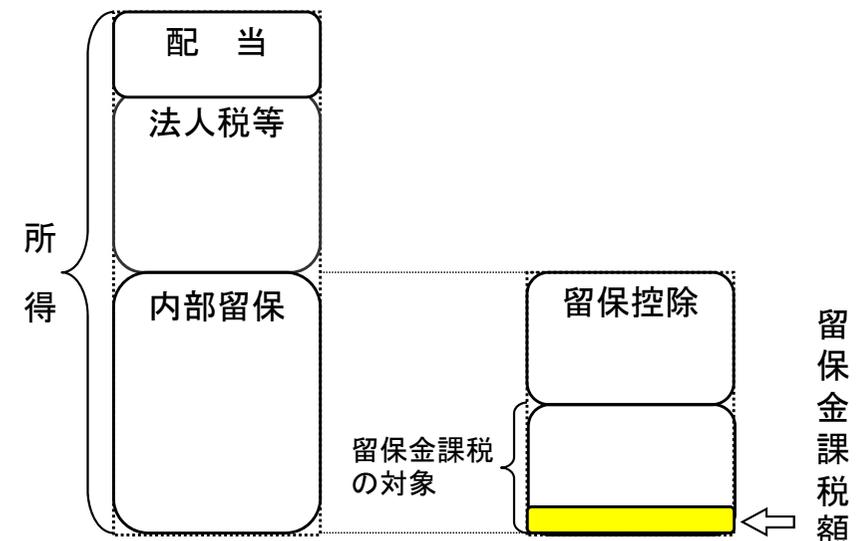
- 適用対象：特定同族会社…1株主（その同族関係者を含む）による持株割合等が50%を超える会社

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)

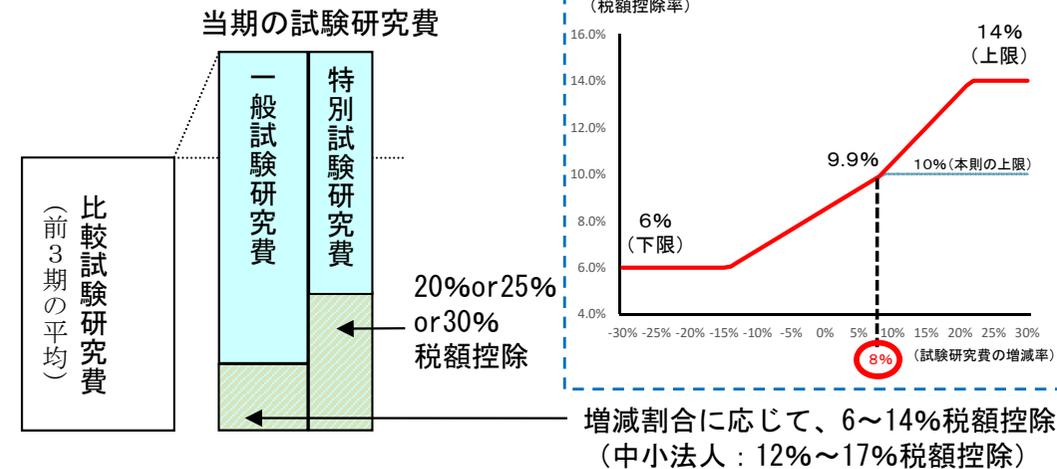


- 試験研究費：
 - ・ 製品の製造や技術の改良・考案・発明に係る試験研究のために要する費用
 - ・ ビッグデータ等を活用した「第4次産業革命型」のサービス開発に係る試験研究のために要する費用
- 特別試験研究費：
 - ・ 大学等との共同研究や大学等への委託研究等に係る試験研究費
 - ・ 民間企業(大企業や研究開発型ベンチャー)との共同研究や民間企業への一定の委託研究に係る試験研究費
 - ・ 中小企業者への知的財産権使用料、希少疾病用医薬品等に係る試験研究費

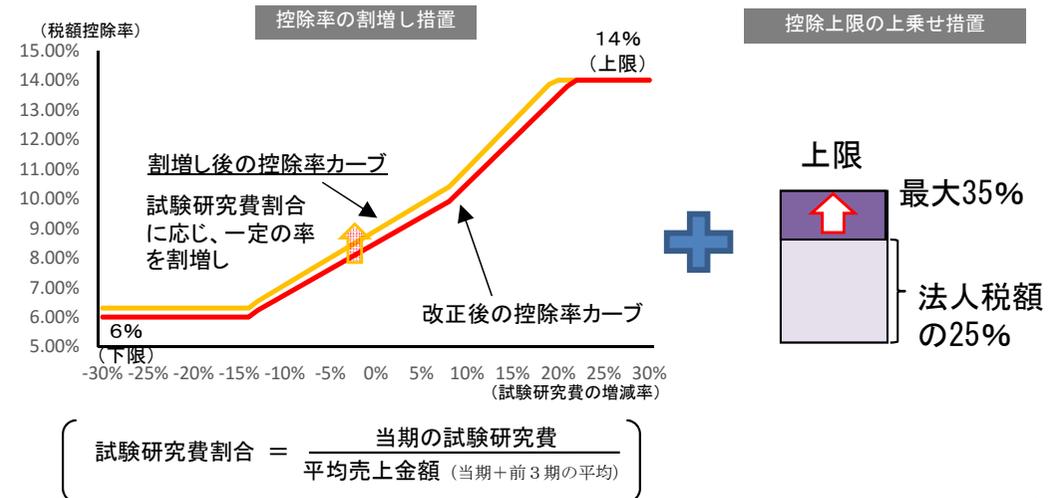
など

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。



<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>



※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)

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

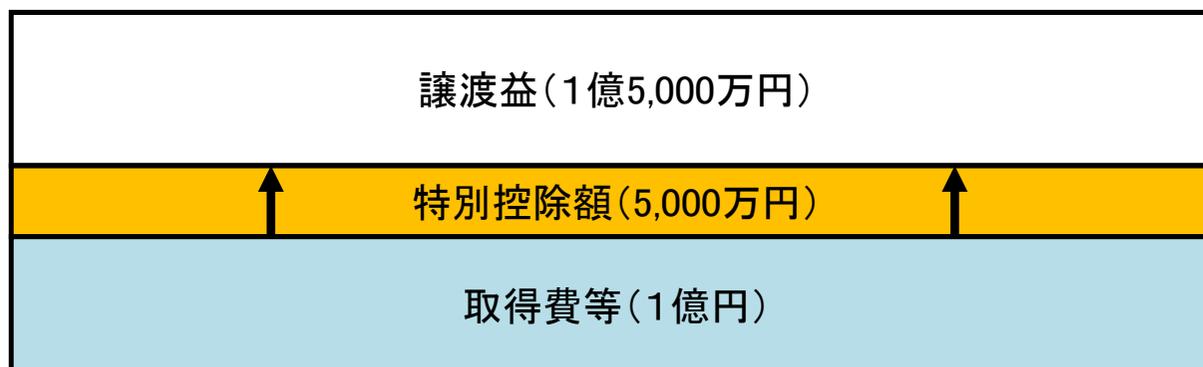
なお、一の収用換地等に係る事業につき収用換地等による譲渡が二以上の年にわたって行われているときは、後の年に譲渡された資産については、適用できない。

<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>

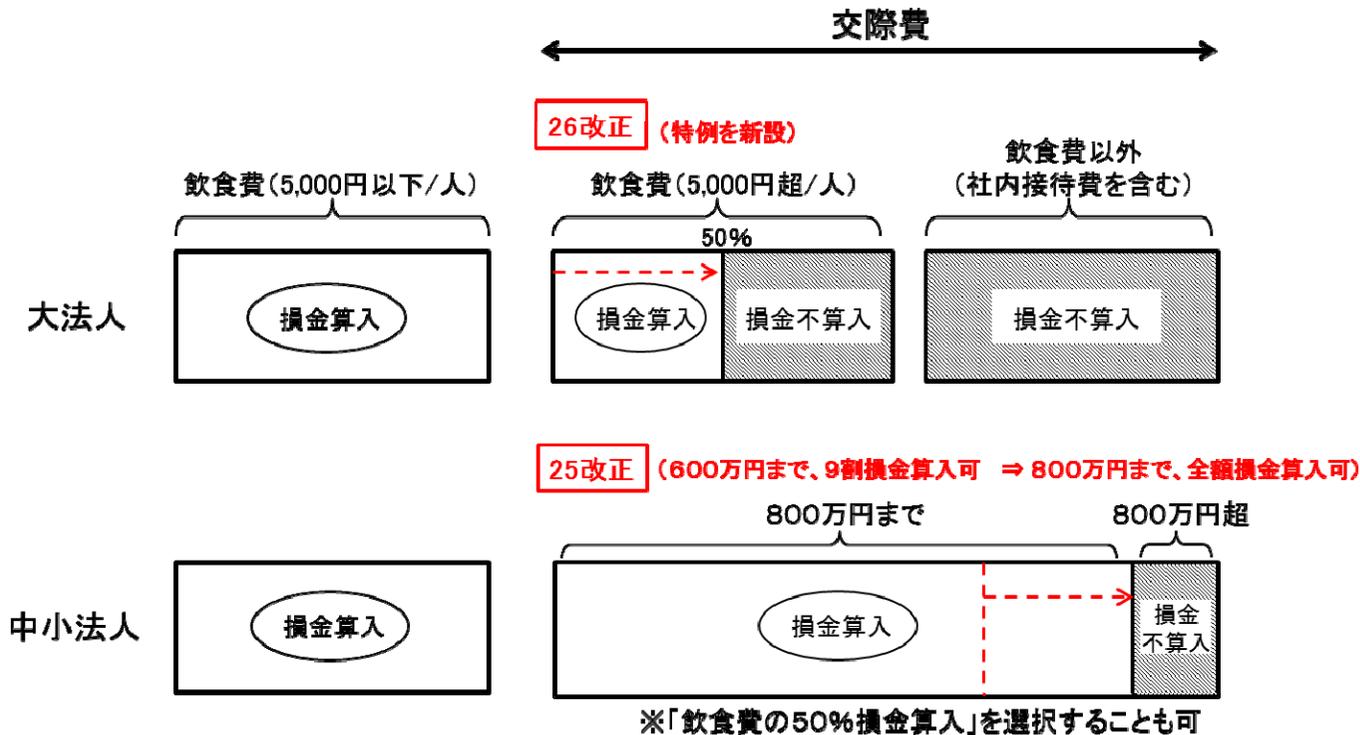
○収用資産の譲渡価額(補償金等の額)：3億円



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。

申請、承認、却下、取消し等

論点

申請、承認、却下、取消し等については、現行制度上の取扱いを基本としつつ、現行制度でも青色申告と概ね同等の要件とされていること等を踏まえ、個別申告方式とすることを契機に、青色申告に取り込む等の見直しをしてはどうか。

(1) 承認申請

- 現行制度と同様、各連結法人全ての連名による申請により国税庁長官による承認を受けることとする。
- 引き続きみなし承認規定を存置する。
- 見直し後の制度において承認を受けた場合には、青色申告の承認を受けたものとみなすこととする。

(2) 申請の却下

- 現行制度と同様、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等の一定の事由に該当するときは却下することができる。
- 「帳簿書類に取引の全部又は一部を隠蔽し又は仮装して記載し又は記録していることその他不実の記載又は記録があると認められる相当の理由があること」を却下事由とするなど、連結の取消しや青色申告の却下と整合的な要件とする。

(3) 承認の取消し

- 青色申告の承認を取り消された場合には、見直し後の制度の承認を取り消されたものとみなすこととする。
(注) 青色申告の取消しに取り込み、新たな制度における固有の取消事由は設けない。

(4) 適用の取りやめ

- 現行制度と同様、適用の取りやめは、やむを得ない事由がある場合に限るとともに、取りやめ後5年間は再選択できないこととする。

(5) 離脱法人の再加入

- 現行制度と同様、離脱後5年間は再加入できないこととする。

(注) 「●」は現行制度から変更のない項目を、「○」は現行制度と異なる項目を表示。

第2回会合における議論

- 連結グループ全体を一つの納税単位とする制度に代え、各法人それぞれを納税単位とする個別申告方式とする。



検討の方向性

- 納税地は、各法人の本店所在地とする。
- 行政手続コスト削減の観点から、令和2年4月1日以後開始事業年度から大法人は電子申告が義務化されること、グループ内の法人間で損益通算等の調整計算が正しく行われているか、課税庁が円滑かつ効率的に確認する必要があること等を踏まえ、グループ内の各法人に電子申告義務を課す必要があるのではないか。
- 行政手続コスト削減の観点から、平成30年度税制改正において個別帰属額届出書の提出先が一元化されたことを踏まえ、子法人の申告書については、親法人の電子署名により、一括して提出することができることとしてはどうか。