

（ 令 元 . 6 . 2 6  
連 4 - 1 ）

# 説 明 資 料

〔 連 結 納 税 制 度 〕

令 和 元 年 6 月 26 日 ( 水 )

財 務 省

## 目次

・これまでの専門家会合でいただいた主なご意見	3
・検討に当たっての視点	4
・事務負担の軽減を図る観点からの簡素化(グループ調整計算)	5
・連結所得金額・連結税額の計算(概要)	6
・連結固有のグループ調整計算の個別論点	7
・申請・承認・却下・取消し等	19
・新制度における申告方法	20
・新制度の適用関係	21
(参考)	
・第3回専門家会合でいただいた主な意見	23
・制度の概要	24

# これまでの専門家会合でいただいた主なご意見

## (グループ調整計算)

### 【第1回】

- 交際費や寄附金など、様々な連結調整計算や税額控除でも所得税額控除、外国税額控除、試験研究費といった調整計算があるが、どこまで簡素化できるか、個社ベースでやっても特に弊害がないものについては、個社ベースでといった方向性になってくるのかと思う。
- どちらかという小さな事務処理ミスなどが多く、更正や修正があると全部見直さなければならず、企業側も課税する側も非常に手間がかかっている。

### 【第2回】

- 連結調整項目のデメリットをできるだけなくすという方向でメリットと天秤にかけて考えることになると思う。
- 企業の競争力の上で非常に大事なのが損益通算とグループ調整計算のメリットだが、これらのメリットを生かしつつ、可能な限り簡素化してほしい。

### 【第3回】

- 研究開発税制、外税控除、受取配当等でグループで予見しながら経営をしているので、個別申告方式になるときに一定のプラクティスで中長期にわたってある形でプールしているようなものについて配慮が考えられないか。
- 個別申告方式を前提とし、また、完全支配関係を前提とするということであると、最初に連結納税を選択していないグループ法人との公平性。連結でなければできないものと連結以外でも使うべきものをまず仕分ける。その上で、個別申告という前提では、グループ調整計算はしない、が原則。しかしながら、企業経営の実態、制度の趣旨・目的から必要性の大なるものは残す。残す際に制度の濫用等の考慮が必要。さらに事務負担軽減というものに大きく反しないものが残る対象になる。

連結納税制度の適用実態やグループ経営の実態を十分に把握した上で、完全支配関係にある企業グループ内における損益通算を可能とする基本的な枠組みは維持しつつ、制度の簡素化や中立性・公平性の観点から以下の方向で検討を行う。これにより、企業がより効率的にグループ経営を行い、競争力を十分に発揮できる環境を整備する。

## ✓ 事務負担の軽減を図る観点からの簡素化

- 企業の事務負担の軽減を図る観点から、グループ経営の実態も踏まえ、連結グループを一つの納税単位とする現行の制度の在り方(申告・納付の方法)や、連結固有のグループ調整計算の要否、修正や更正の場合の企業や課税庁の事務負担の軽減等について検討する。

## ✓ グループ経営の多様化に対応した中立性・公平性の観点からの見直し

- 上記の簡素化を通じ、企業グループの事務処理能力の差が連結納税の選択に与える影響を最小化し、同様の経営を行っている企業グループ間での課税の中立性・公平性を確保する。
- また、連結グループと合併等の組織再編を行った企業とで、課税の中立性が確保されるよう、組織再編税制との整合性がとれた制度を目指す。その際、開始・加入時における時価評価課税・欠損金の持込制限については、租税回避防止の観点からも検討する。

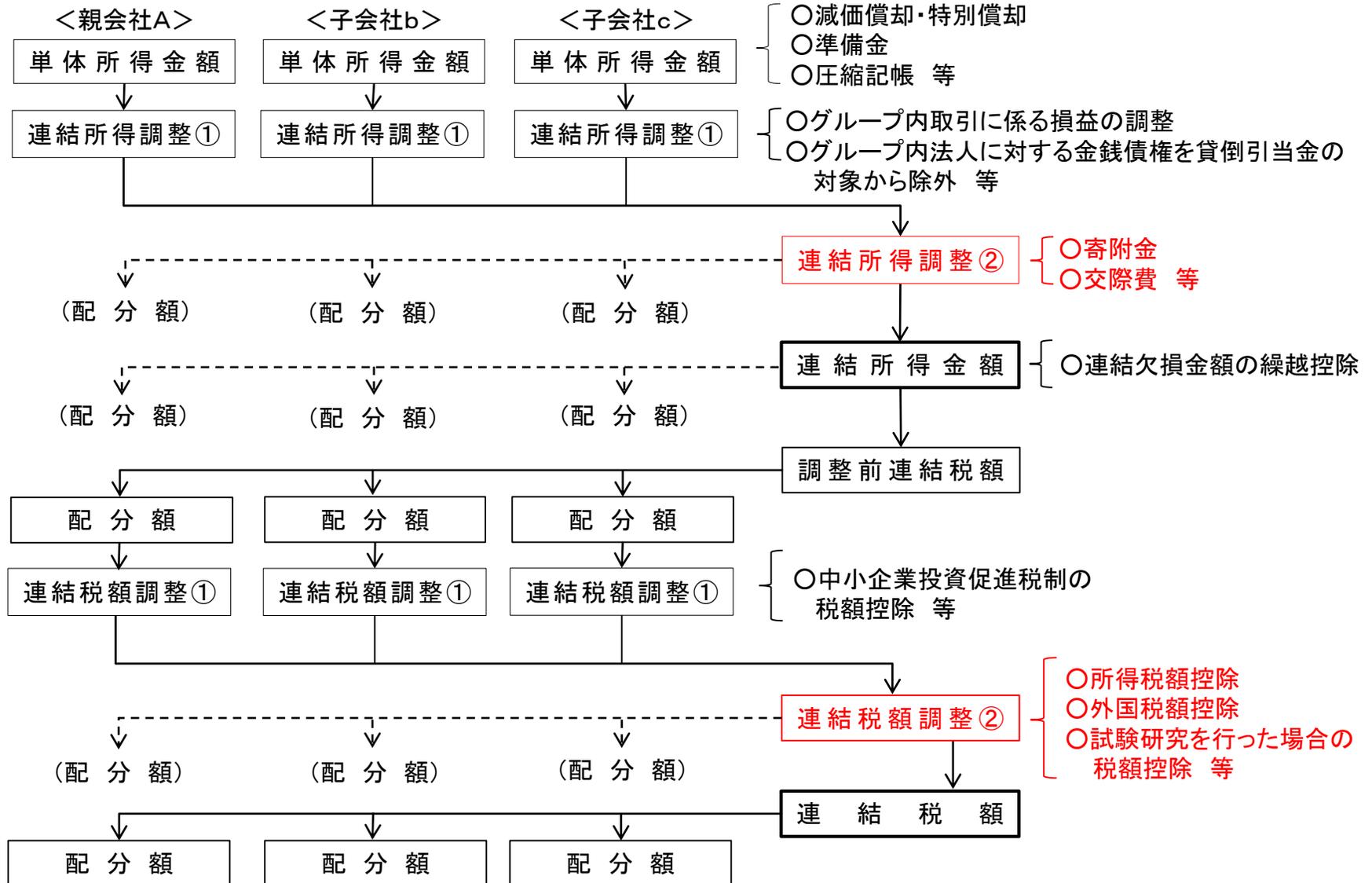
グループ調整計算の見直しに当たっては、各個別制度ごとに、調整計算をやめることによる事務負担の軽減効果と、企業経営の実態や制度趣旨・目的、濫用可能性等を勘案した調整計算の必要性等を比較衡量の上、見直しの内容を検討してはどうか。

## グループ調整計算の見直しに当たっての基準

- ◆ 調整計算の事務負担の軽減を図る観点
- ◆ 企業経営の実態や制度の趣旨・目的からみた調整計算を行うことの必要性
- ◆ 制度の濫用その他趣旨・目的を超えた税負担の減少可能性
  - グループ内の法人間での損益通算を認めるという制度において、分社化等により定額控除枠が増殖可能となるのは適当でないこと
  - 損益通算の枠組みがある中で、グループ内での資産や従業員等の移転により、容易に税額控除額等を増加できることを踏まえた仕組みの必要性
- ◆ その他の観点
  - 連結納税を選択していないグループ法人との公平性

# 連結所得金額・連結税額の計算(概要)

所得及び税額の調整項目については、法人毎に計算する項目とグループ全体で計算する項目がある。



# グループ調整計算の個別論点①(所得調整:受取配当等)

項目	現行制度における調整内容	事務負担の観点	企業経営の実態や制度の趣旨・目的からみた必要性	その他
	(1)株式区分判定の際の保有割合は、連結グループを一体として計算。	<ul style="list-style-type: none"> <li>● グループ全体として株式等の保有状況を把握する必要があるため、一定の事務負担が生じる。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 受取配当に係る負担調整をする制度。保有割合に応じ、益金不算入割合が定められている。</li> <li>● 連結法人以外は保有割合を個社毎に計算している点を考慮すると、連結固有の調整計算をやめることも一案か。</li> <li>● 他方企業グループで株式を分散保有している場合があることをどのように考えるか。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 連結納税制度を適用していないグループ法人との中立性・公平性の観点から、グループ法人税制に移行することも一案か。</li> </ul>
受取配当等の益金不算入	(2)負債利子の控除額は、連結グループ全体で算出。	<ul style="list-style-type: none"> <li>● グループ全体として受取配当や負債利子、総資産を把握する必要があるため、相当の事務負担が生じる。</li> <li>● グループ内の一法人に負債利子、総資産の修正があると他の法人の控除額に波及する。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 受取配当の益金不算入の反面として、それに対応する負債利子の損金算入を否定するための制度。 (注)負債利子を、「関連法人株式等(持株割合3分の1超で、完全子法人株式等を除く。)」に係る益金不算入額から控除する制度。</li> <li>● 負債利子控除額を個社毎に計算することとなれば、例えば、親会社が資金調達をし、その資金で取得した株式を子会社が所有する場合に、グループ内で損益通算できるにもかかわらず、親会社が支払った負債利子の額が益金不算入額から控除できなくなることをどのように考えるか。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 制度の簡素化及び負債利子の適正な控除の双方の観点から、<u>負債利子を概算で控除すること</u>も考えられる。</li> <li>● この場合、連結のみの取扱いとすることは妥当ではないため、<u>単体申告法人も対象とすべきか。</u></li> </ul>

# グループ調整計算の個別論点②(所得調整:受取配当等)

項目	現行制度における調整内容	事務負担の観点	企業経営の実態や制度の趣旨・目的からみた必要性	その他
受取配当等の短期保有株式等の判定	(3)短期保有株式等の判定は、判定の基礎となる株式数を連結グループで合算して判定。	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 調整計算を行う場合は、グループ全体として株式の保有状況を逐一把握する必要があるため、相当の事務負担が生じる。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● <u>配当落ちした株式の譲渡による損失の計上と当該株式に係る受取配当等の益金不算入規定を適用することによる租税回避を防止するための制度。</u> (注)短期保有株式等については、受取配当の益金不算入の対象外とされている。</li> <li>● 株式等の譲渡損益の計算においては、<u>譲渡した株式の簿価については、現行制度上もグループ全体計算をしていない。</u></li> <li>● このため、グループ内の他の法人による当該株式の保有状況や保有している場合の取得価額は、<u>当該株式を譲渡した法人の譲渡損益の計算に影響せず、個別申告方式を前提とすると、連結グループ全体で判定する必要性は乏しいか。</u></li> </ul>	

# グループ調整計算の個別論点③(所得調整:受取配当等)

項目	現行制度における調整内容	事務負担の観点	企業経営の実態や制度の趣旨・目的からみた必要性	その他
外国子会社配当等の株式保有割合	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 株式保有割合は、連結グループを一体として計算。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● グループ全体として株式等を保有する期間を把握する必要があるため、相当の事務負担が生じる。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 外国子会社から受ける配当に係る二重課税を排除する制度。</li> <li>● 連結法人以外は保有割合を個社毎に計算している点を考慮すると、連結固有の調整計算をやめることも一案か。</li> <li>● 連結グループで株式を分散保有している場合もあることをどのように考えるか。</li> </ul>	

# グループ調整計算の個別論点④(所得調整:寄附金)

項目	現行制度における調整内容	事務負担の観点	企業経営の実態や制度の趣旨・目的からみた必要性	その他
寄附金の損金算入限度額の計算	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 損金算入限度額は、連結所得金額と親法人の資本金等の額により計算。</li> </ul> <p>＜個別帰属額の計算＞ (一般寄附金)</p> $\frac{\text{損金算入限度額} \times \text{連結法人の寄附金}}{\text{連結グループ全体の寄附金}}$	<ul style="list-style-type: none"> <li>● すべての法人の所得等を基に損金算入限度額を計算した上で、各法人の寄附金の額を基に配分するため、相当の事務負担が生じる。</li> <li>● グループ内の一の法人に所得の修正があると他の法人の損金算入限度額に波及する。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 業務に全く関連のない贈与は利益処分的性質を有し、損金不算入とすることが好ましいが、業務に関連のないものを区分することが困難であることに鑑み、<u>事業規模に応じた一定の割合を損金算入の上限とする制度。</u></li> <li>● <u>グループ企業であっても、各法人の資本金等の額はその法人の事業の規模を表すものと考えられることから、個社毎の資本金等の額に基づき損金算入限度額を計算することも考えられるか。</u></li> <li>● また、課税所得が個社ごとに算出されるのであれば、<u>所得に基づく限度額も個社毎に計算することが適当か。</u></li> <li>● 他方、純粋持ち株会社等において、グループを代表して寄附金を支出している場合があることを考慮すると何らかの配慮が必要か。</li> </ul>	

# グループ調整計算の個別論点⑤(所得調整:貸倒引当金)

項目	現行制度における調整内容	事務負担の観点	企業経営の実態や制度の趣旨・目的からみた必要性	その他
貸倒引当金の繰入限度額	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 引当金の繰入限度額は、連結グループ内の法人間の金銭債権を除いて計算。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 連結グループ内の法人間での金銭債権を除くため、一定の事務負担が生じる。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 連結グループ内の法人間での金銭債権を含めて繰入限度額を計算することとすれば、連結グループ内での金銭の貸借を任意に行い、繰入限度額を操作することが可能となることから、引き続き、連結グループ間の金銭債権を除いて計算を行うことが適当か。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● <u>連結納税制度を適用していないグループ法人との公平性の観点から、グループ法人税制として、グループ内の法人間の金銭債権を除いて計算することも考えられるか。</u></li> </ul>

# グループ調整計算の個別論点⑥(所得調整:その他)

項目	現行制度における調整内容	事務負担の観点	企業経営の実態や制度の趣旨・目的からみた必要性	その他
<p>過大支払利子税制の損金不算入額</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 損金不算入額の計算の基礎となる①純支払利子②連結調整所得金額は、連結グループを一体として計算。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● すべての法人の所得等を基に損金算入限度額を計算した上で、各法人の支払利子の額を基に配分するため、相当の事務負担が生じる。</li> <li>● グループ内の一法人に調整所得の修更があるると他の法人の損金算入限度額に波及する。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● <u>所得に比して過大な支払利子を損金不算入とする制度。</u></li> <li>● 課税所得が個社ごとに算出されることを前提とすると、本制度における損金算入限度額の計算についても個社ごとに計算することが考えられるか。</li> </ul> <p>(注1)適用免除額(純支払利子等の額)については18頁のとおり</p> <p>(注2)令和元年改正において、単体申告について、グループの要素を加味した適用免除基準を導入</p>	

# グループ調整計算の個別論点⑦(税額調整:所得税額控除)

項目	現行制度における調整内容	事務負担の観点	企業経営の実態や制度の趣旨・目的からみた必要性	その他
所得税額控除 (銘柄別簡便法)	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 所有期間判定は、連結グループで合算して判定。</li> </ul> <p>＜銘柄別簡便法＞                      配当計算期間内における元本の増加分を計算期間の中央において取得したものとして計算</p> <p>(銘柄ごとに)</p> $\frac{A + (B - A) \times 1/2}{B}$ <p>(又は1/12)</p> <p>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</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● グループ全体として元本を保有する期間を把握する必要があるため、相当の事務負担が生じる。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 源泉徴収される源泉所得税との二重課税を排除する制度。</li> </ul> <p>(注)元本の所有期間に対応する所得税額を控除する制度</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● 個別申告方式とすることを前提とすれば、<u>所有期間の計算単位(銘柄別簡便法)</u>も<u>個社毎</u>とすることが事務負担の観点から合理的か。</li> </ul> <p>(注)なお、現行制度では、連結グループ内で元本の譲渡があった場合、譲渡を受けた法人がその元本を元から持っていたこととする取扱いとされており、当該制度は現行のままとしてはどうか。</p>	

# グループ調整計算の個別論点⑧(税額調整:外国税額控除)

項目	現行制度における調整内容	事務負担の観点	企業経営の実態や制度の趣旨・目的からみた必要性	その他
外国税額控除	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 税額控除限度額は、連結グループ全体の法人税額・所得金額・国外所得金額を基礎として計算・配分。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● すべての法人の所得金額等を基に連結控除限度額を計算した上で、各法人の国外所得金額を基に配分するため、相当の事務負担が生じる。</li> <li>● グループ内の一法人に所得金額の修正があると他の法人の外国税額控除額に波及する。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 国際的・二重課税を排除する観点から法人の外国政府に納付した税額を日本における税額から控除する制度。</li> <li>● 所得金額及び法人税額が個社ごとに算出されることを前提とすると、二重課税調整も個社ごとに計算することが考えられるか。</li> <li>● 他方、海外への事業展開を主に親法人が行っている場合があること等を踏まえ、丁寧にその実態を確認しつつ検討していく必要。</li> </ul>	

# グループ調整計算の個別論点⑨(税額調整:留保金課税)

項目	現行制度における調整内容	事務負担の観点	企業経営の実態や制度の趣旨・目的からみた必要性	その他
特定同族会社の留保金課税	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 課税留保金額は、連結グループ全体で計算。</li> </ul> <p>＜個別帰属額の計算＞</p> $\frac{\text{連結留保金課税額} \times \text{連結個別留保税額}}{\text{各連結法人の連結個別留保税額の合計}}$	<ul style="list-style-type: none"> <li>● すべての法人の留保金額を基に連結留保金課税額を計算した上で、各法人の連結個別留保税額を基に留保金課税額を配分するため、相当の事務負担が生じる。</li> <li>● グループ内の一法人に留保金額の修正があると他の法人の留保金課税額に波及する。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 特定同族会社の恣意的な課税繰延べを防止する等の観点から、留保金額から留保控除額を控除した課税留保金額に対し、一定の課税を行う制度。</li> <li>● 留保金額は所得等の金額に基づき計算するため、<u>個別申告方式を前提とすると、調整計算をする必要性は低いのではないか。</u></li> <li>● なお、留保控除額は、所得基準、<u>定額基準(2,000万円)</u>、積立金基準の最も多い額とされているが、この定額基準の2,000万円を、複数回利用するために分社化することは考えづらいため、<u>各個社がそれぞれ利用したとしても問題ないか。</u></li> </ul>	

# グループ調整計算の個別論点⑩(税額調整:研究開発税制)

項目	現行制度における調整内容	事務負担の観点	企業経営の実態や制度の趣旨・目的からみた必要性	その他
研究開発税制	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 試験研究費割合・増減率・控除額・控除上限は、連結グループ一体として計算。</li> </ul> <p>&lt;個別帰属額の計算&gt;</p> $\frac{\text{控除額} \times \text{連結法人の個別税額控除相当額}}{\text{各連結法人の個別税額控除相当額の合計}}$	<ul style="list-style-type: none"> <li>● すべての法人の試験研究費等を基に税額控除額を計算した上で、各法人の税額控除額を基に配分するため、相当の事務負担が生じる。</li> <li>● グループ内の一の法人に試験研究費の総額などの基礎額の修正があると他の法人の税額控除額に波及する。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● <u>赤字企業が行った研究開発は、通常の単体法人であれば税額控除が受けられないこととの公平性を踏まえれば、グループ調整計算を廃止することが考えられるか。</u></li> <li>● 他方、グループ全体の研究開発機能を集中させている企業経営の実態や政策税制であることも踏まえ、何らかの配慮が必要か。</li> </ul>	

# グループ調整計算の個別論点⑪(その他の税額調整等)

項目	現行制度における調整内容	事務負担の観点	企業経営の実態や制度の趣旨・目的からみた必要性	その他
投資税額控除(租税特別措置)	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 投資税額控除は、連結税額の20%の配分額と個別帰属税額の20%のいずれか少ない金額を限度。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 法人ごとに計算されるため、特段の事務負担は生じていないか。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 「設備投資に係る税額控除については、特定の業種など個々の法人の属性に着目して講じられていること等から、各法人ごとに計算することとし、連結税額の一定額を限度」とされたもの。(H13.10.9政府税制調査会法人課税小委員会「連結納税の基本的な考え方」)</li> <li>● 個別申告方式を前提とすると、損益通算後の課税所得金額を基に各社の税額を計算することから、連結税額を基に限度額を計算する必要性はないか。</li> </ul>	/

(注1)その他の政策税制についても、事務負担の軽減効果と、企業経営の実態や制度趣旨・目的、濫用可能性等を踏まえ検討を行う。

(注2)中小法人特例について、現行制度では連結親法人の資本金の額により連結グループ内の全ての法人の判定を行う等により判定しているが、個別申告方式を前提とすると、中小法人特例の趣旨・目的等を踏まえつつ、親法人だけではなく子法人の資本金の額等も勘案し、連結グループ内の全ての法人の判定を行うこととしてはどうか。

# グループ調整計算の個別論点⑫(定額控除限度額等)

## グループ調整計算の見直しに当たっての基準

- ◆ 制度の濫用その他趣旨・目的を超えた税負担の減少可能性
  - グループ内の法人間での損益通算を認めるという制度において、分社化等により定額控除枠が増殖可能となるのは適当でないこと

事務負担の軽減の要請をもってしてもなお、引き続き調整計算を行う必要があるのではないか

## 具体的な制度(現行制度)

- 中小法人の軽減税率対象所得(800万円)
- 収用等の場合の定額控除限度額(5,000万円)
- 過大支払利子税制の適用免除基準(2,000万円)
- 交際費の損金算入限度額(800万円)

(注)事業年度を合わせる必要のない制度については、グループ法人税制へ移行することも一案か。

# 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。

# 新制度における申告方法(電子申告)

## 第2回会合における議論

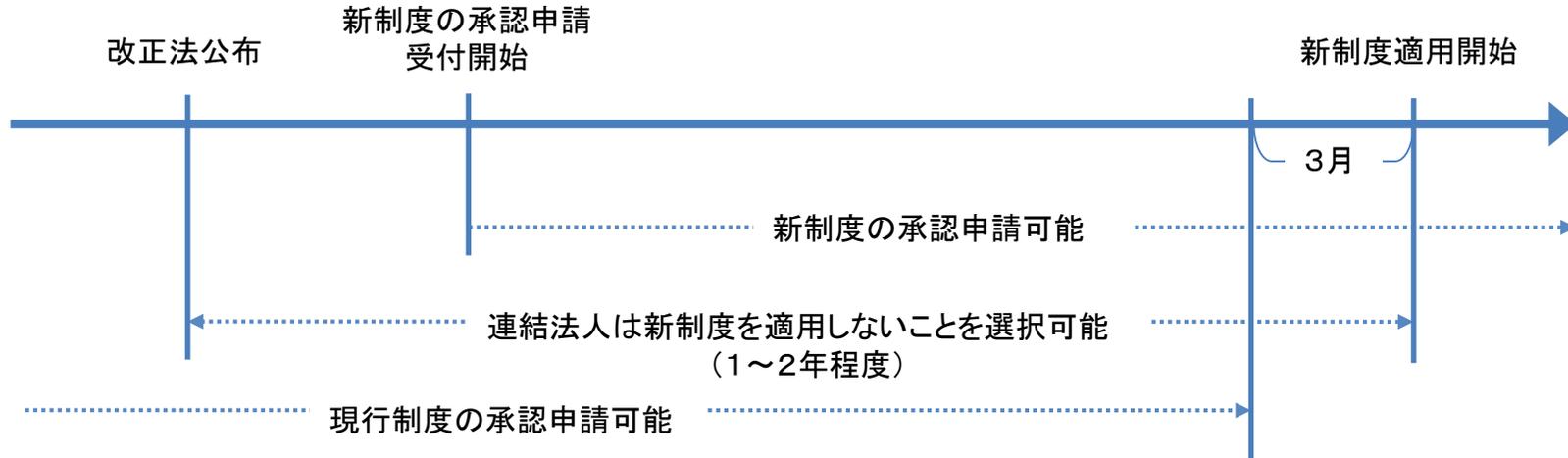
- 連結グループ全体を一つの納税単位とする制度に代え、各法人それぞれを納税単位とする個別申告方式とする。



## 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。

# 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

# 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。

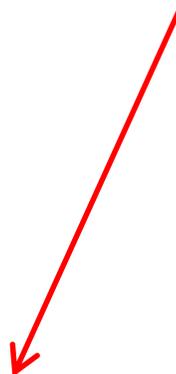
<配当を支払う法人>

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>
寄附をした者の取扱い	<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。

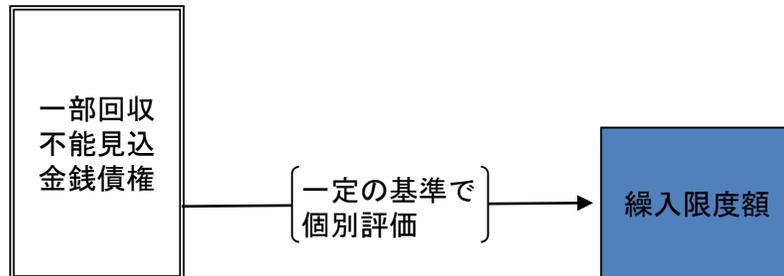
（繰入限度額）

- 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

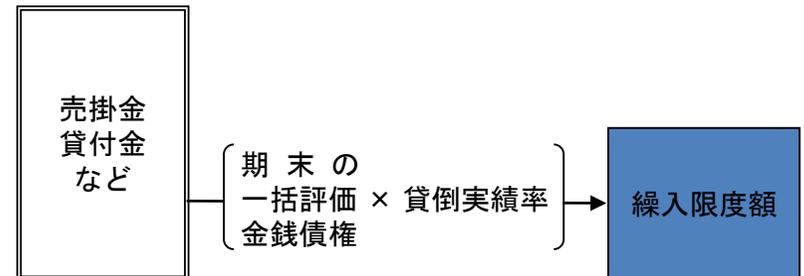
（貸倒実績率）

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

## ◀ ① 個別評価金銭債権 ▶



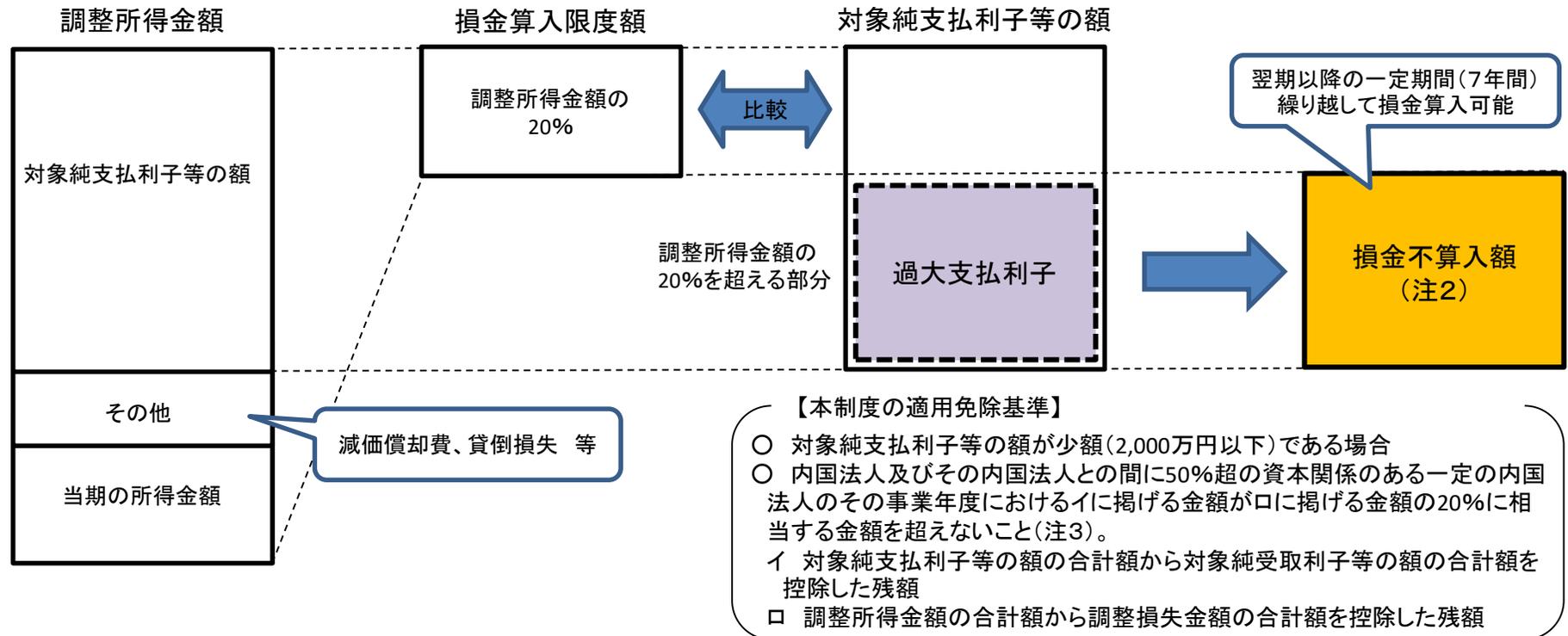
## ◀ ② 一括評価金銭債権 ▶



# 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

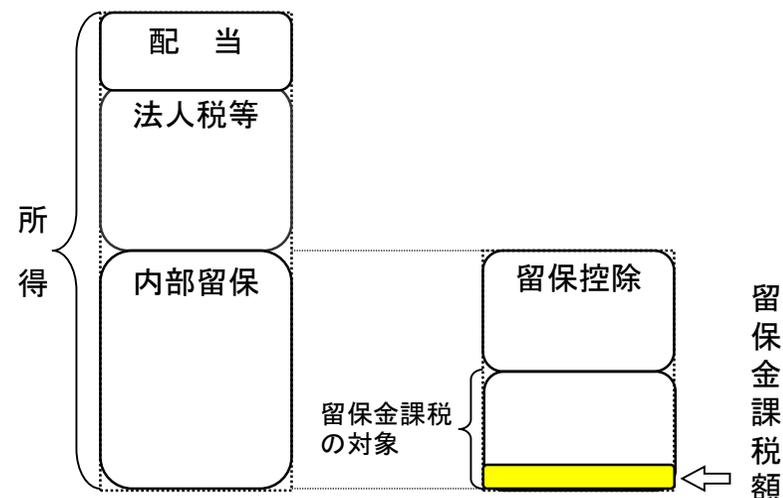
- 適用対象：特定同族会社…1株主（その同族関係者を含む）による持株割合等が50%を超える会社

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

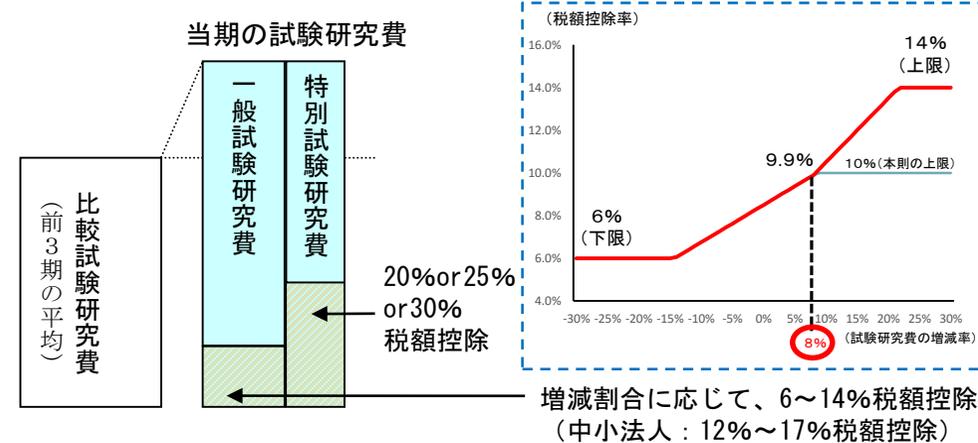
## 一般試験研究費の総額に係る税額控除

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。

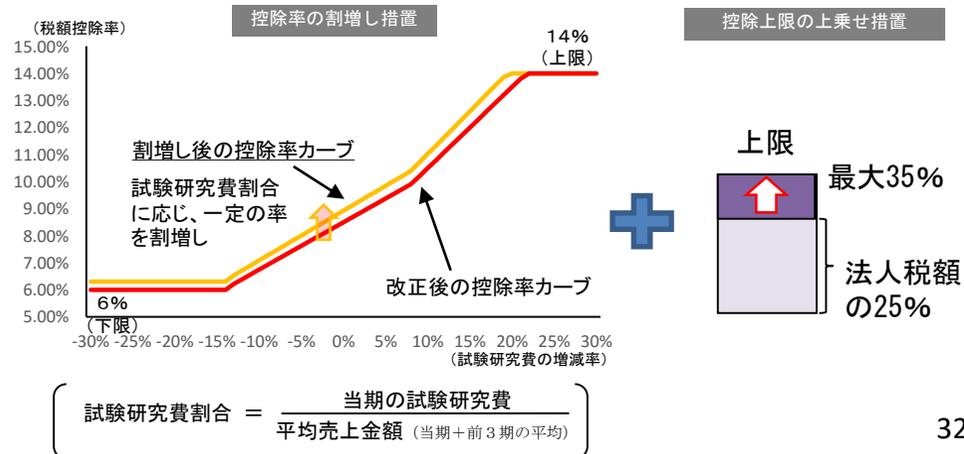
※については、令和2年度末までの時限措置  
 総額型の控除率については 大法人:10%超 中小法人:12%超 の部分

## 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

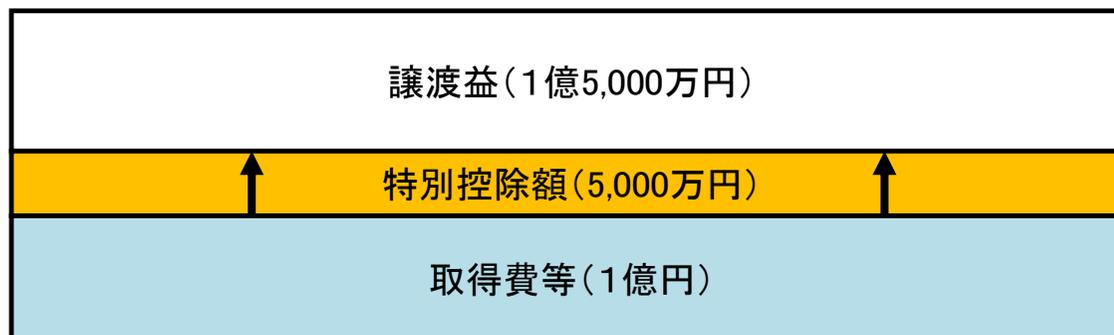
なお、一の収用換地等に係る事業につき収用換地等による譲渡が二以上の年にわたって行われているときは、後の年に譲渡された資産については、適用できない。

## <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>

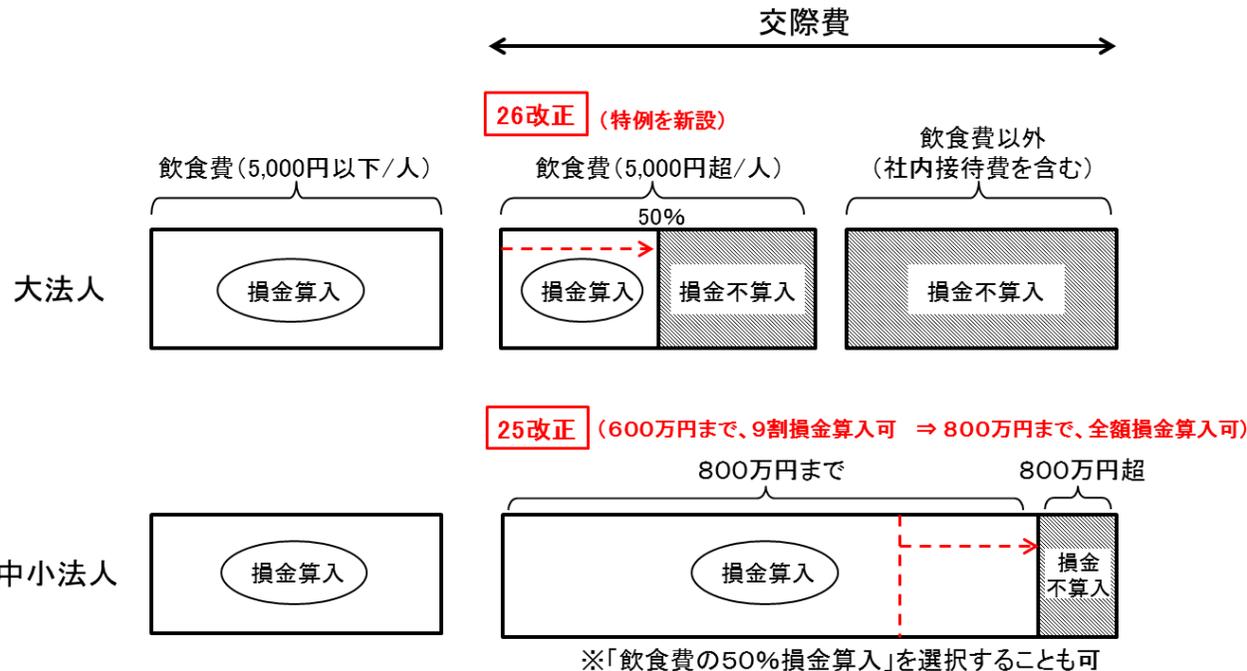
○収用資産の譲渡価額（補償金等の額）：3億円



# 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。