

Winter Festa 2011

科目別トピックセミナー

<法人税法>

平成23年度税制改正の詳解

TAC税理士講座 1/5(木)より本格開講！

※ 先行クラス 12/17(土)～

各コース初回講義を、無料で体験受講できます。

開講日に、各校受付へ直接お越しください(予約不要)。

※ コース開講日程につきましては、「通学パンフレット」をご覧ください。

TAC 税理士講座

平成23年度税制改正の詳解

平成23年度の税制改正は、震災などの諸事情により、当初の改正法案を大幅に縮小して6月に成立しました。この改正は第61回本試験には反映されていませんが、第62回本試験では当然に織り込まれて出題されます。

当セミナーでは、第62回本試験に向けてスムーズなスタートダッシュにつなげていただくために、前提条件としての平成23年度改正項目を紹介していきます。

～目次～

- | | |
|----|-------------|
| I | 平成23年度改正の概要 |
| II | 改正項目の詳解 |

<TAC>無断複写・複製を禁じます (税12)

I 平成23年度改正の概要

1 平成23年度改正により廃止された、又は平成24年3月31日に廃止される予定の主な制度

廃止又は廃止予定の主な制度
(1) 陳腐化償却 (令60の2)
(2) 試験研究費の特別控除のうち増加額等に係る特別控除 (措法42の4⑨)
(3) 試験研究費の特別控除の税額基準額の30%特例 (措法42の4の2)
(4) エネルギー需給構造改革推進設備等の特別償却・特別控除 (措法42の5)
(5) 事業基盤強化設備等の特別償却・特別控除 (取得・教育訓練費) (措法42の7)
(6) 特定資産の買換えの圧縮記帳のうち11号(特定建物)、17号(国内⇒国内) (措法65の7)

2 新設・変更等された主な制度

新設・変更等された主な制度
(1) 仮決算をした場合の中間申告 (法72)
(2) エネルギー環境負荷低減推進設備等の特別償却・特別控除 (措法42の5の2)
(3) 雇用者の数が増加した場合の特別控除 (措法42の12)
(4) 100%グループ内の内国法人の株式評価損 (法33)
(5) 中小企業税制が適用されない大法人の100%子法人の範囲 (法66他)

II 改正項目の詳解

1 仮決算をした場合の中間申告

新法の内容等	旧法の内容等
同 右 ⇐ ただし、次の場合には、仮決算による中間申告書を提出することができない。 ① 前期実績による中間申告書を提出することを要しない場合 ② 仮決算により計算される法人税額が前期実績による中間申告額を超える場合	中間申告書を提出すべき内国法人である普通法人（法人課税信託の受託法人を除く。）が、その事業年度開始の日以後6月の期間を1事業年度とみなして、その期間に係る課税標準である所得の金額又は欠損金額を計算した場合には、その申告書に、前期実績による中間申告の事項に代えて、その所得金額又は欠損金額等を記載することができる。 ⇐ 追 加

改正の内容

従来は、中間申告で多めの金額を納付し、確定申告で還付を受けて金利の高い還付加算金の支払を受けることが可能だったため、これを制限することとなった。

(1) 前期実績による中間申告書を提出することを要しない場合

【具体例①】

前期	当期
年税額 20万円以下	$20\text{万円以下} \times \frac{6}{12} = 10\text{万円以下}$
	従来は仮決算による中間申告を行うことができた。
	↓
	仮決算による中間申告を行えないこととなった。

(2) 仮決算により計算される法人税額が前期実績による中間申告額を超える場合

【具体例②】

前期	当期
年税額 100万円	$\cdot 100\text{万円} \times \frac{6}{12} = 50\text{万円}$ $\cdot \text{仮決算による税額 } 200\text{万円}$
	従来は仮決算による中間申告を行うことができた。
	↓
	中間申告は前期実績によらなければならないこととなった。

2 エネルギー環境負荷低減推進設備等を取得した場合

新法の内容等

1. 特別償却

(1) 内 容

青色申告書を提出する法人が、新品のエネルギー環境負荷低減推進設備等を取得等し、1年以内に事業の用（貸付けの用を除く。）に供した場合には、供用年度の償却限度額は、普通償却限度額と特別償却限度額との合計額とする。

なお、特別償却不足額については1年間の繰越が認められている。

(2) 特別償却限度額

取得価額×30%

2. 特別控除

(1) 内 容

青色申告書を提出する中小企業者等が特別償却の適用を受けないときは、供用年度の法人税の額から特別控除額を控除する。

(2) 特別控除額

次のいずれか少ない金額

① 取得価額×7%

② 法人税額×20%

問題

- (1) 青色申告法人である当社は製造業を営む中小企業者等であり、当期（自平成24年4月1日至平成25年3月31日）中に次の機械装置を取得し、事業供用した。この機械装置は、租税特別措置法第42条の5の2に規定するエネルギー環境負荷低減推進設備等に該当する。

区 分	取 得 価 額	償却費計上額	耐用年数	事業供用日
機械装置	12,000,000円	6,000,000円	10年	平24. 5. 10

- (2) 当社は減価償却方法として定額法を採用している。

- (3) 耐用年数10年に応ずる定額法の償却率は0.100である。

<ケース1>特別償却の適用を受ける場合

<ケース2>特別控除の適用を受ける場合（税率適用後の法人税額は10,000,000円とする。）

解答

<ケース1>特別償却の適用を受ける場合

(1) 減価償却限度額

① 普通償却限度額

$$12,000,000\text{円} \times 0.100 \times \frac{11}{12} = 1,100,000\text{円}$$

② 特別償却限度額

$$12,000,000\text{円} \times 30\% = 3,600,000\text{円}$$

③ ①+②=4,700,000円

(2) 減価償却超過額

$$6,000,000\text{円} - 4,700,000\text{円} = 1,300,000\text{円}$$

<ケース2>特別控除の適用を受ける場合

(1) 減価償却超過額

$$6,000,000\text{円} - 12,000,000\text{円} \times 0.100 \times \frac{11}{12} = 4,900,000\text{円}$$

(2) エネルギーの特別控除

① 控除限度額 $12,000,000\text{円} \times 7\% = 840,000\text{円}$

② 税額基準額 $10,000,000\text{円} \times 20\% = 2,000,000\text{円}$

③ ①<② $\therefore 840,000\text{円}$

③ 雇用者の数が増加した場合の特別控除

新法の内容等	
1. 内 容	
	青色申告書を提出する法人（適用年度及びその適用年度開始の日前1年以内に開始した各事業年度においてその法人の都合による離職者がいないことにつき一定の証明がされたものに限る。）が、適用年度において、次の要件の全てを満たす場合において、適用事業を行っているときは、その事業年度の法人税の額から特別控除額を控除する。
	(1) 基準雇用者数が5人以上（中小企業者等は2人以上）であること。
	(2) 基準雇用者割合が10%以上であること。
	(3) 給与等支給額が比較給与等支給額以上であること
(注) 1 適用年度	平成23年4月1日から平成26年3月31日までの間に開始する各事業年度をいう。
2 雇用者	使用人（特殊関係使用人及び使用人兼務役員を除く。）のうち雇用保険法の一般被保険者に該当するものをいう。
3 基準雇用者数	次の算式により計算した数をいう。 $\frac{\text{当期末の雇用者の数} - \text{前期末の雇用者の数}}{\text{前期末の雇用者の数}}$
4 基準雇用者割合	次の算式により計算した割合をいう。 $\frac{\text{基準雇用者数}}{\text{前期末の雇用者の数}}$
5 給与等支給額	当期の損金の額に算入される雇用者に対する給与等の支給額をいい、他の者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。
6 比較給与等支給額	次の算式により計算した金額をいう。 $\text{前期の給与等の支給額} + (\text{前期の給与等の支給額} \times \text{基準雇用者割合} \times 30\%)$
2. 特別控除額	次のいずれか少ない金額
(1)	20万円×基準雇用者数
(2)	法人税額×10%（中小企業者等は20%）

【計算パターン】

(1) 判定

① 基準雇用者数

当期末の雇用者の数－前期末の雇用者の数 $\begin{cases} \geq 5 \text{人 (中小企業者等は2人)} \Rightarrow \textcircled{2} \sim \\ < 5 \text{人 (〃 2人)} \Rightarrow \therefore \text{適用なし} \end{cases}$

② 基準雇用者割合

$\frac{\textcircled{1}}{\text{前期末の雇用者の数}} \begin{cases} \geq 10\% \Rightarrow \textcircled{3} \sim \\ < 10\% \Rightarrow \therefore \text{適用なし} \end{cases}$

③ 給与等支給額

当期の給与等の支給額 $\begin{cases} \geq \text{比較給与等支給額} \Rightarrow \therefore \text{適用あり} \\ < \text{比較給与等支給額} \Rightarrow \therefore \text{適用なし} \end{cases}$

※ 比較給与等支給額＝前期の給与等の支給額＋(前期の給与等の支給額×基準雇用者割合×30%)

(2) 税額控除限度額

200,000円×(1)①

(3) 税額基準額

法人税額×10% (中小企業者等は20%)

(4) (2)と(3)の少ない方

【具体例】

当社 (中小企業者等に該当する) の資料

	前 期	当 期 (適用年度)
雇用者の数	10人	入社 4人 退職 1人 (定年退職) 13人

雇用者に対する給与支給額 40,000,000円

47,000,000円

前期及び当期において、会社都合により退職した者はいない。

当期の税率適用後の法人税額は6,000,000円である。

(1) 判定

① 基準雇用者数

13人－10人＝3人 $\geq$ 2人

② 基準雇用者割合

$\frac{3 \text{人}}{10 \text{人}} = 0.3 \geq 10\%$

③ 給与等支給額

47,000,000円 $\geq$ 40,000,000円＋(40,000,000円×0.3×30%)＝43,600,000円 $\therefore$ 適用あり

(2) 税額控除限度額

200,000円×3人＝600,000円

(3) 税額基準額

6,000,000円×20%＝1,200,000円

(4) (2)<(3) $\therefore$ 600,000円

問題

当社は青色申告法人であり、当期（自平成24年4月1日 至平成25年3月31日）において租税特別措置法第42条の12《雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除》の規定の適用を受けようと考えている。計算に必要な資料は以下のとおりである。なお、前期（自平成23年4月1日 至平成24年3月31日）及び当期中に、当社の都合により退職した従業員はいない。

	前 期	当 期
雇用者数	50 人	57 人
給与等支給額	190,000,000円	216,000,000円
税率適用後の法人税額	—	9,000,000円

<ケース1>当社が中小企業者等に該当する場合

<ケース2>当社が中小企業者等に該当しない場合

解答

<ケース 1>当社が中小企業者等に該当する場合

(1) 判 定

① 基準雇用者数

$$57人 - 50人 = 7人 \geq 2人$$

② 基準雇用者割合

$$\frac{7人}{50人} = 0.14 \geq 10\%$$

③ 給与等支給額

$$216,000,000円 \geq 190,000,000円 + (190,000,000円 \times 0.14 \times 30\%) = 197,980,000円 \quad \therefore \text{適用あり}$$

(2) 税額控除限度額

$$200,000円 \times 7人 = 1,400,000円$$

(3) 税額基準額

$$9,000,000円 \times 20\% = 1,800,000円$$

(4) (2) < (3) $\therefore$ 1,400,000円

<ケース 2>当社が中小企業者等に該当しない場合

(1) 判 定

① 基準雇用者数

$$57人 - 50人 = 7人 \geq 5人$$

② 基準雇用者割合

$$\frac{7人}{50人} = 0.14 \geq 10\%$$

③ 給与等支給額

$$216,000,000円 \geq 190,000,000円 + (190,000,000円 \times 0.14 \times 30\%) = 197,980,000円 \quad \therefore \text{適用あり}$$

(2) 税額控除限度額

$$200,000円 \times 7人 = 1,400,000円$$

(3) 税額基準額

$$9,000,000円 \times 10\% = 900,000円$$

(4) (2) > (3) $\therefore$ 900,000円

4 100%グループ内の内国法人の株式評価損

新法の内容等
内国法人がその内国法人との間に完全支配関係がある他の内国法人で次に掲げるものの株式等を有する場合におけるその株式等については、評価損は損金の額に算入しない。
(1) 清算中の内国法人
(2) 解散（合併による解散を除く。）をすることが見込まれる内国法人
(3) 内国法人で当該内国法人との間に完全支配関係がある他の内国法人との間で適格合併を行うことが見込まれるもの

改正の内容を理解するために、完全支配関係がある法人が解散した場合における株主法人の課税関係を整理すると(1)と(2)のようになる。

(1) 100%グループ内法人の株式の発行法人に対する譲渡等

解散により残余財産の分配を受けた場合には、みなし配当事由に該当するため、次のように取り扱われる。

- | |
|---|
| <ul style="list-style-type: none">① 譲渡対価の額は譲渡原価の額相当額とする（譲渡損益を計上しない）② 交付を受けた金銭等の額と、有価証券の譲渡対価の額（＝譲渡原価の額）及びみなし配当との差額は、資本金等の額とする |
|---|

【具体例①】 残余財産の分配を受けた場合

乙社は、発行済株式600株のすべてを有する甲社株式（帳簿価額1株当たり60円）の発行法人である甲社が解散して残余財産のすべてを金銭により分配したことにより、金銭50,000円を受けた。

(1) 分配直前（残余財産の確定）

甲社B/S	
現金 50,000円	資本金等の額 35,000円
	利益積立金額 15,000円

乙社B/S	
有価証券36,000円	

(2) 残余財産のすべての分配

〔会計上〕

残余財産の分配として金銭50,000円 現金 50,000円 / 有価証券36,000円
の分配を行う 譲渡益14,000円

〔税務上〕

資本金等の額35,000円 / 現金 50,000円 現金 50,000円 / みなし配当15,000円
利益積立金額15,000円 資本金等の額1,000円 / 有価証券 36,000円
※

※ 本来、譲渡損となる部分が資本金等の額の減少となる。

【別表4】（乙社）

（単位：円）

	区 分	総 額	留 保	流 出
加	受取配当計上もれ	15,000	15,000	
減	甲社株式譲渡益否認	14,000	14,000	
算	受取配当等の益金不算入額	15,000		15,000

【根拠条文】

① 有価証券の譲渡損益

内国法人が、所有株式を発行した他の内国法人（その内国法人との間に完全支配関係があるものに限る。）のみなし配当事由により金銭等の交付を受けた場合等（当該他の内国法人の残余財産の分配を受けないことが確定した場合を含む。）の譲渡対価の額は、譲渡原価の額相当額とする。

② 資本金等の額から減算するもの

みなし配当事由によりその法人との間に完全支配関係がある他の内国法人から金銭等の交付を受けた場合等（当該他の内国法人の残余財産の分配を受けないことが確定した場合を含む。）のみなし配当の額及びそのみなし配当事由に係る有価証券の譲渡対価の額とされる金額からその金銭の額等の合計額を減算した金額に相当する金額

<TAC>無断複写・複製を禁じます(税12)

なお、金銭等の交付を受けない場合(残余財産の分配を受けないことが確定した場合)も、同様の取扱いとなり、その株式については損失は計上できない。

【具体例②】残余財産の分配を受けないことが確定した場合

乙社は、発行済株式600株のすべてを有する甲社株式(帳簿価額1株当たり60円)の発行法人である甲社が解散したが、甲社は残余財産がなく、その分配を受けないことが確定した。

残余財産の確定

甲社は債務超過等で残余財産がない。

乙社B/S	
有価証券36,000円	

〔会計上〕

_____ 消 滅 損 36,000円／有価証券 36,000円

〔税務上〕

_____ 資本金等の額 36,000円／有価証券 36,000円
※

※ 本来、消滅損となる部分が資本金等の額の減少となる。

【別表4】(乙社)

(単位:円)

区 分		総 額	留 保	流 出
加	甲社株式消滅損否認	36,000	36,000	
算				
減				
算				

【根拠条文】

① 有価証券の譲渡損益

内国法人が、所有株式を発行した他の内国法人(その内国法人との間に完全支配関係があるものに限る。)のみなし配当事由により金銭等の交付を受けた場合等(当該他の内国法人の残余財産の分配を受けないことが確定した場合を含む。)の譲渡対価の額は、譲渡原価の額相当額とする。

② 資本金等の額から減算するもの

のみなし配当事由によりその法人との間に完全支配関係がある他の内国法人から金銭等の交付を受けた場合等(当該他の内国法人の残余財産の分配を受けないことが確定した場合を含む。)のみなし配当の額及びそののみなし配当事由に係る有価証券の譲渡対価の額とされる金額からその金銭の額等の合計額を減算した金額に相当する金額

<TAC>無断複写・複製を禁じます (税12)

(2) 完全支配関係がある場合の欠損金の引継ぎ

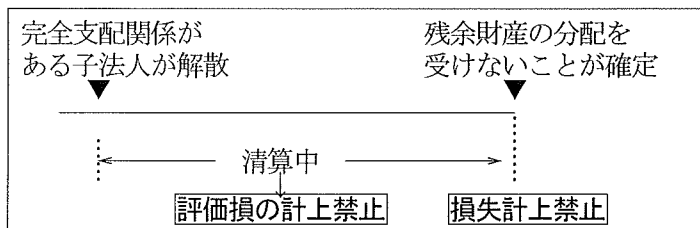
内国法人との間に完全支配関係がある他の内国法人でその内国法人が発行済株式等の全部若しくは一部を有するものの残余財産が確定した場合には、次の欠損金額はその内国法人において生じた欠損金額とみなして、繰越控除ができる。

- ① 当該他の内国法人のその残余財産の確定の日の翌日前7年以内に開始した各事業年度において生じた未処理欠損金額
- ② 当該他の内国法人のその残余財産の確定の日の翌日前7年以内に開始した各事業年度において生じた未処理災害損失欠損金額

(3) 平成23年度改正の内容

残余財産の分配を受けないことが確定した場合には、その株式の消滅損は(1)により損金不算入となるが、それ以前の段階で評価損の計上事由に該当する場合には評価損が損金算入され、欠損金の引継との重複適用ができることとなるため、平成23年度改正において、このような評価損の計上を認めないこととしたものである。

【図 解】



5 中小企業税制が適用されない大法人の100%子法人の範囲

新法の内容等

期末資本金の額が1億円以下の法人のうち、次の法人（完全支配関係のある複数の大法人に発行済株式等の全部を保有される場合）についても中小企業税制の適用はない。

普通法人との間に完全支配関係がある全ての大法人が有する株式等の全部をその全ての大法人のうちいずれか一の法人が有するものとみなした場合においてそのいずれか一の法人とその普通法人との間にそのいずれか一の法人による完全支配関係があることとなる時のその普通法人

(1) 中小企業税制

次の規定をいう。

① 各事業年度の所得に対する法人税の税率

年800万円以下の所得の金額について軽減税率が適用される

② 特定同族会社の特別税率

特定同族会社に該当せず、留保金課税の適用対象から除外される

③ 貸倒引当金の特例

一括貸倒引当金の繰入限度額の計算は貸倒実績率だけでなく、法定繰入率による限度額計算ができる

④ 交際費等の損金不算入

年600万円までの定額控除限度額の適用ができる

⑤ 欠損金の繰戻しによる還付

欠損金の繰戻しによる還付が適用できる

(2) 大法人

資本金の額が5億円以上である法人等をいう。

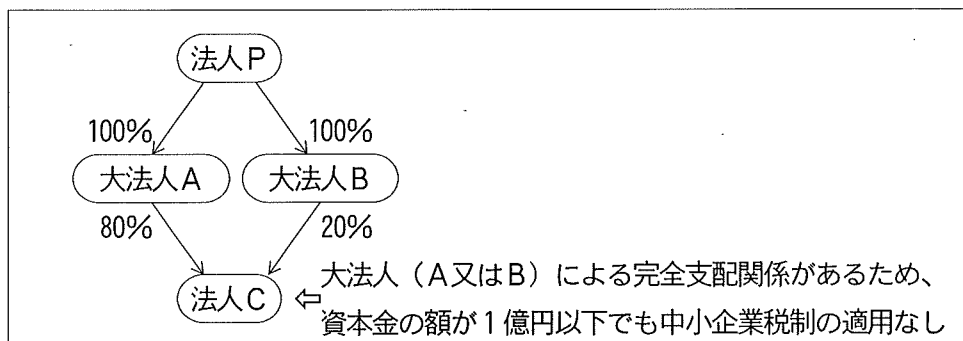
(3) 非中小法人に対する中小企業税制の適用関係

期末資本金の額が1億円以下の法人のうち大法人による完全支配関係があるもの（非中小法人）については、従来から上記(1)の中小企業税制の適用ができないこととされていた。

(4) 改正の内容

複数の大法人に保有されている法人は、それらの大法人の保有する株式等を、いずれかの大法人にまとめたところで判定することとされた。

【図 解】



6 終わりに

平成23年度改正は、法人税法としては比較的小規模なものでした。これは、受験という面からいえば、対応が容易であるため、全体のレベルアップにつながります。したがって、このような小規模改正については、早めに押さえて、アドバンテージをとっておくのが有利です。

今回のセミナーは、平成23年度改正を一通りご紹介しましたが、特に計算項目については、実際の教材の中で、トレーニングや演習問題で具体的な数値を使って早めに知識を定着させるようにしましょう。

私ども講師一同も、全力でバックアップします。第62回本試験へ向けての第一歩、一緒に踏み出しましょう。お待ちしております。