

平成 22 年度改正関係参考資料

(法人税関係)

目 次

一 資本に係る取引等に係る税制	
1 資本に係る取引等に係る税制の見直し(概要)	1
(参考) 近年の主な法人税制改正の動向	2
2 支配関係・完全支配関係	3
3 100%グループ内の法人間の取引等	
① 100%グループ内の法人間の資産の譲渡取引等	5
② 100%グループ内の法人の非適格株式交換等	6
③ 100%グループ内の法人間の寄附	7
④ 現物分配	9
⑤ 100%グループ内の法人からの受取配当等の益金不算入	10
⑥ 100%グループ内の法人の株式の発行法人への譲渡に際して生ずる損益	11
4 100%グループ内の法人のステータス	12
5 連結納税制度	
① 連結欠損金	13
② 連結納税の承認申請・承認の取消し	28
③ 連結加入時期の特例	29
④ 連結納税の開始・加入に伴う資産の時価評価損益	30
⑤ 連結中間申告	31
⑥ 連結納税における投資簿価修正	32
6 清算所得課税	
① 清算所得課税	33
② 期限切れ欠損金の損金算入	34
③ 仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税額の控除・還付の特例	35

7 組織再編税制その他

① 無対価組織再編成への対応	36
② 資本金等の額と利益積立金額	37
③ 事業年度	39
④ 受取配当等の益金不算入	40
⑤ 自己株取得予定株式に係るみなし配当	41
⑥ 貸倒引当金	42
⑦ 欠損金の引継ぎ等	43
⑧ 特定資産に係る譲渡等損失額の損金不算入	46
⑨ 抱合株式の譲渡損益	47
⑩ 売買目的有価証券等の時価評価損益	48
⑪ 特定同族会社の特別税率	49
⑫ 所得税額控除	50
⑬ その他の関連諸制度における整備	51

二 その他

1 特殊支配同族会社への役員給与の損金不算入	52
2 特定目的会社に係る課税の特例	53
3 租税罰則の見直し	54
4 租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律	55

(注) 国際課税については、税制ホームページの各種税金の資料中『国際課税に関する資料』の項目にある「平成22年度改正関係参考資料」をご参照ください。

資本に関する取引等に係る税制の見直し(概要)

- 90年代以降、企業統治のあり方の変化に対応し、組織再編制度、連結会計制度、新会社法など企業の組織形態に関する法制度が整備。これに対応して、法人税においても、平成13年度以降、連結納税制度や組織再編税制などの改正を実施。

- これら企業グループを対象とした法制度や会計制度が定着しつつある中、税制においても持株会社制のような法人の組織形態の多様化に対応するとともに、課税の中立性や公平性等を確保する必要が生じていることから、資本に関する取引等に係る税制の見直しを行う。
 - ① 100%グループ内の法人間の資産の譲渡取引等
 - ② 100%グループ内の法人間の寄附
 - ③ 100%グループ内の法人間の現物配当
 - ④ 100%グループ内の法人からの受取配当の益金不算入（負債利子控除）
 - ⑤ 100%グループ内の法人の株式の発行法人への譲渡に係る損益
 - ⑥ 大法人の100%子法人に対する中小企業向け特例措置の適用の見直し
 - ⑦ 連結子法人の連結開始前欠損金の持込制限の見直し
 - ⑧ 連結納税制度の整備
 - ⑨ 清算所得課税
 - ⑩ その他の整備

近年の主な法人税制改正の動向

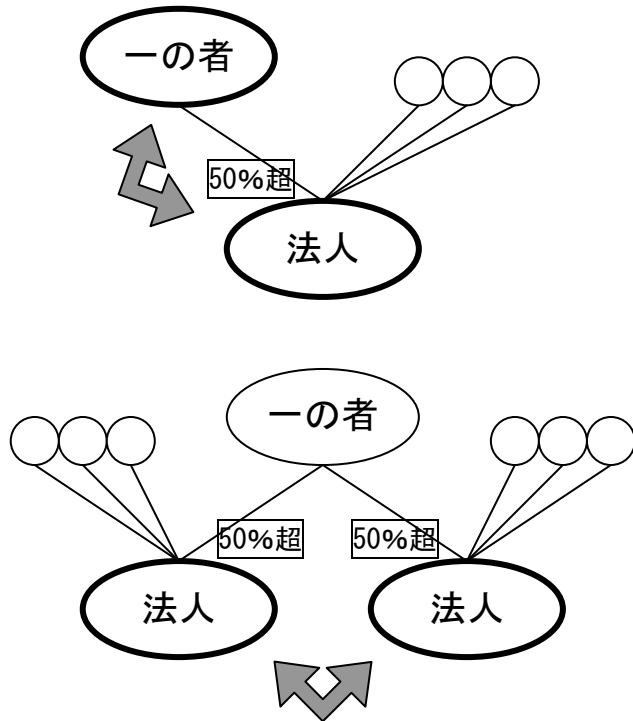
経済のグローバル化の進展や企業経営の多様化等に対応して、法人税制について広範な見直しが行われてきている。

- | | | |
|----------------------|-----------------|------------|
| I 法人税率の引下げと課税ベースの見直し | II 研究開発税制等の重点化 | III 企業再生支援 |
| IV 会社法制等のインフラ整備への対応 | V 民による公益活動の促進 等 | |

		平成 10 年度～ 平成 12 年度 (98 年～00 年)	平成 13 年度 (01 年)	平成 14 年度 (02 年)	平成 15 年度 (03 年)	平成 16 年度 (04 年)	平成 17 年度 (05 年)	平成 18 年度 (06 年)	平成 19 年度 (07 年)	平成 20 年度 (08 年)	平成 21 年度 (09 年)	
法人 税 改 正 内 容	法人税率	⑩法人税率の引下げ 37.5⇒34.5% ⑪法人税率の引下げ 34.5⇒30%									○中小法人等の 軽減税率の引 下げ(2年間) 22 ⇒ 18%	
	課税ベース 等	⑩課税ベースの見直し (賞与引当金の廃止 等、減価償却の見直 し等)		○課税ベースの 見直し (退職給与引 当金の廃止、 受取配当等 の益金不算 入制度の見 直し等)	○研究開発、設 備投資減税 の集中・重点 化		○欠損金の繰 越期間の延 長	○企業再生関 係税制の整 備	○研究開発税制の見 直し等	○減価償却制度の見 直し	○研究開発税制 の拡充等 ○減価償却制度 の見直し	○研究開発税制 の拡充 ○省エネ・新エネ 設備等の即時 償却制度の導 入 ○中小企業関連 税制の充実 (中小法人等の 欠損金の繰戻し 還付の適用停止 の廃止等)
		⑪株式交換等に係る 課税の特例の創設 ⑫金融商品に対する 時価評価等の導入	○企業組織再 編税制の創 設	○連結納税制 度の創設		○連結付加税 の廃止			○会社法の施行に伴 う税制の整備	○三角合併等に対応 した企業組織再編 税制の見直し ○信託税制の整備		
			○認定NPO 法人制度の 創設		○認定NPO 法人制度の 拡充						○公益法人制度 改革に対応し た税制の整備	
備 考	関連する 制度改正	⑩NPO法人制度の 創設 ⑪株式交換・株式移転 制度の導入 ⑫金融商品に対する時 価評価の導入	○会社分割法 制の創設					○会社法の施行 ○会社法対応の企業 会計の導入	○信託法の改正	○新しい公益法 人制度の施行 (20年12月1日)		

支配関係・完全支配関係

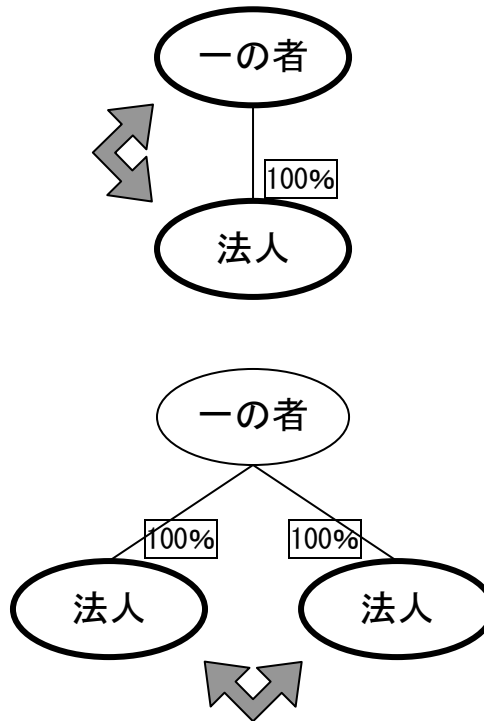
支配関係
(法法 2 十二の七の五)



※ 50%超の判定に当たっては、間接支配を含む（従前どおり）（法令 4 の 2 ①）

<関係する主な規定>
組織再編成の適格判定（法法 2 十二の八ロ等）
繰越欠損金の制限措置（法法 57③等）

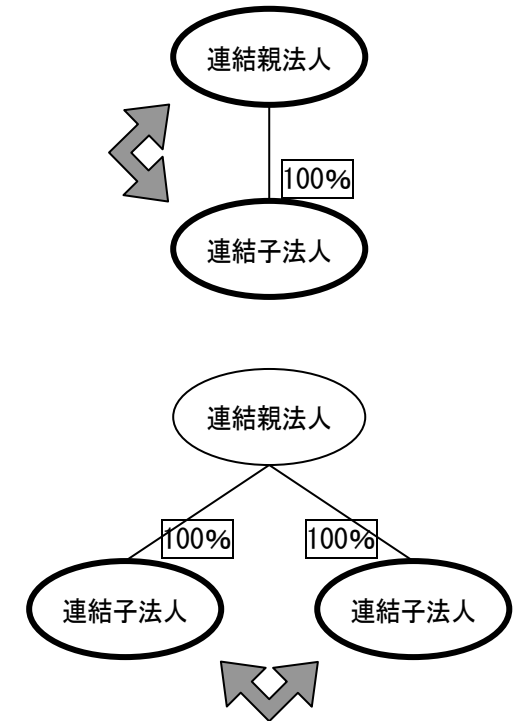
完全支配関係
(法法 2 十二の七の六)



※ 100%の判定に当たっては、右のイ、ロと同様とする（法令 4 の 2 ②）

<関係する主な規定>
組織再編成の適格判定（法法 2 十二の八イ等）
完全支配関係がある法人の間の取引（法法 23、61 の 13 等）
軽減税率（法法 66⑥二）

連結完全支配関係
(法法 2 十二の七の七)

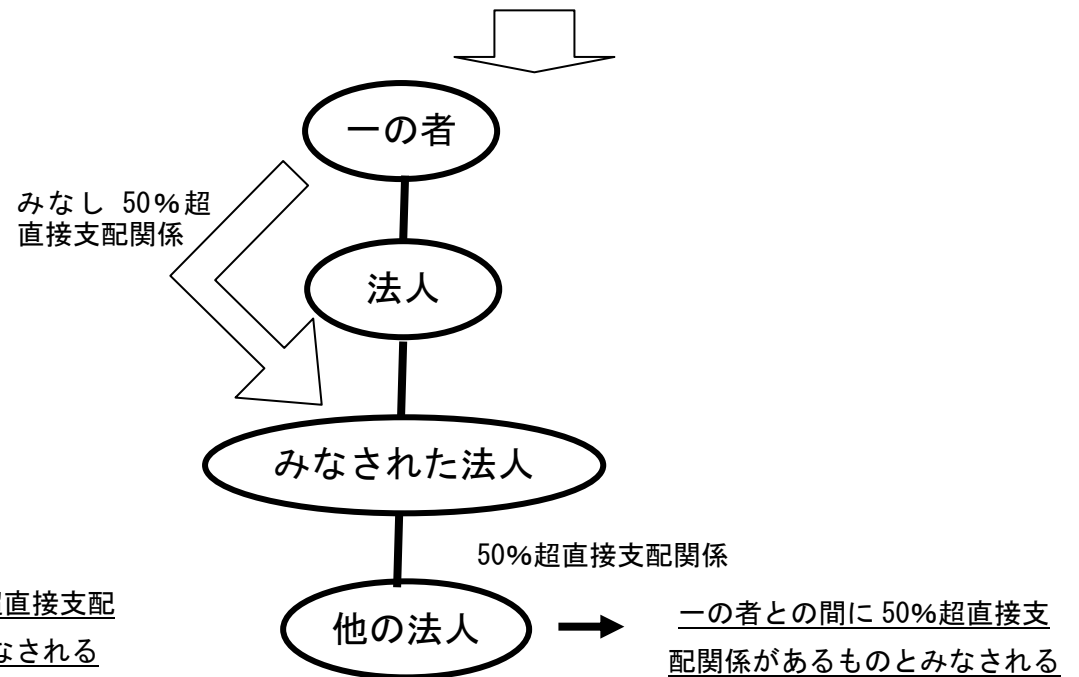
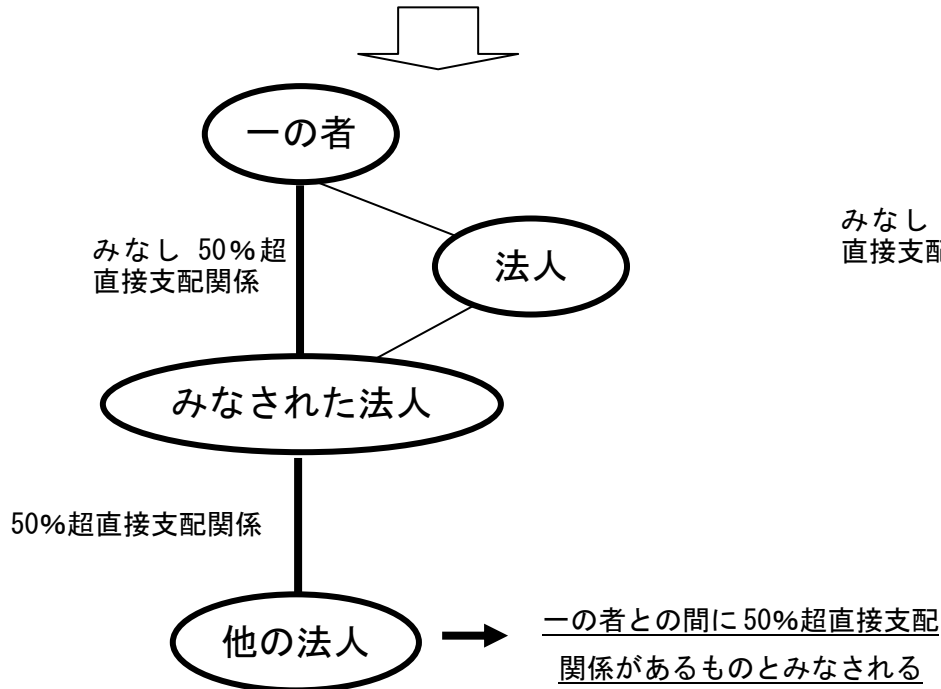
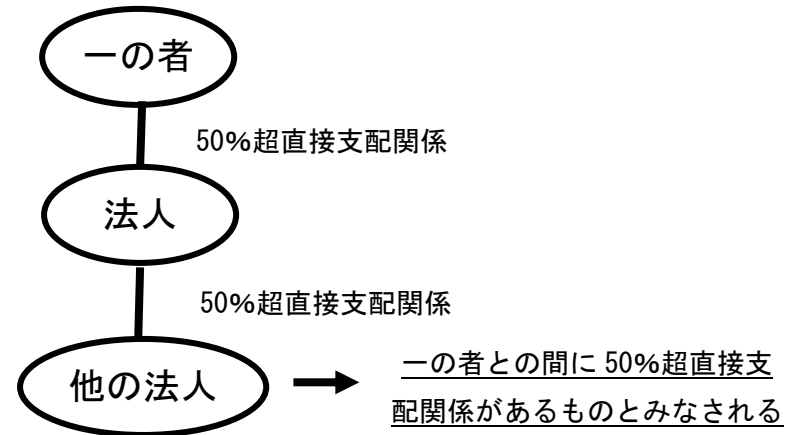
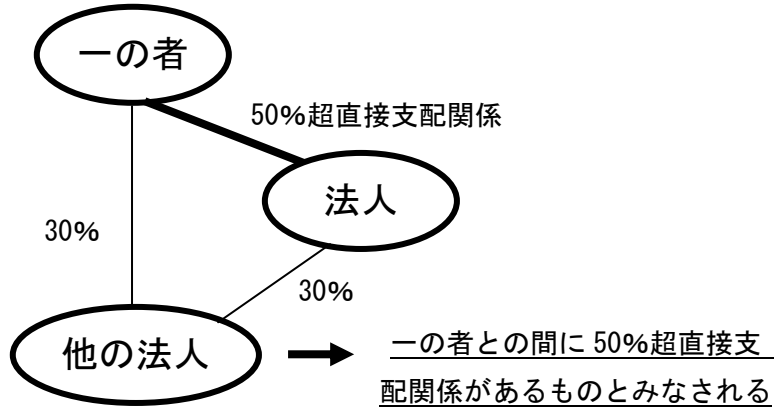


※ 100%の判定に当たっては、以下のとおり（法令 14 の 6 旧①）

- イ 5%未満の従業員持株会所有株式及び役員又は使用人のストックオプション行使による所有株式を除く
- ロ 間接支配を含む
- ハ 特定目的会社、外国法人等が介在するものを除く

○ 完全支配関係がある法人との関係を系統的に示した図を確定申告書等の添付書類に追加（法規 35、37 の 12）

〈法令4の2関係〉 間接支配関係



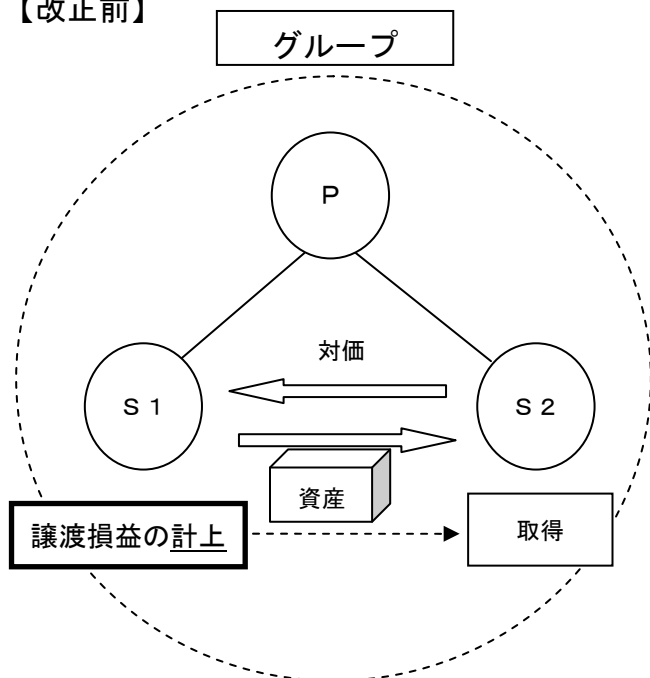
100%グループ内の法人間の資産の譲渡取引等

【改正の内容】

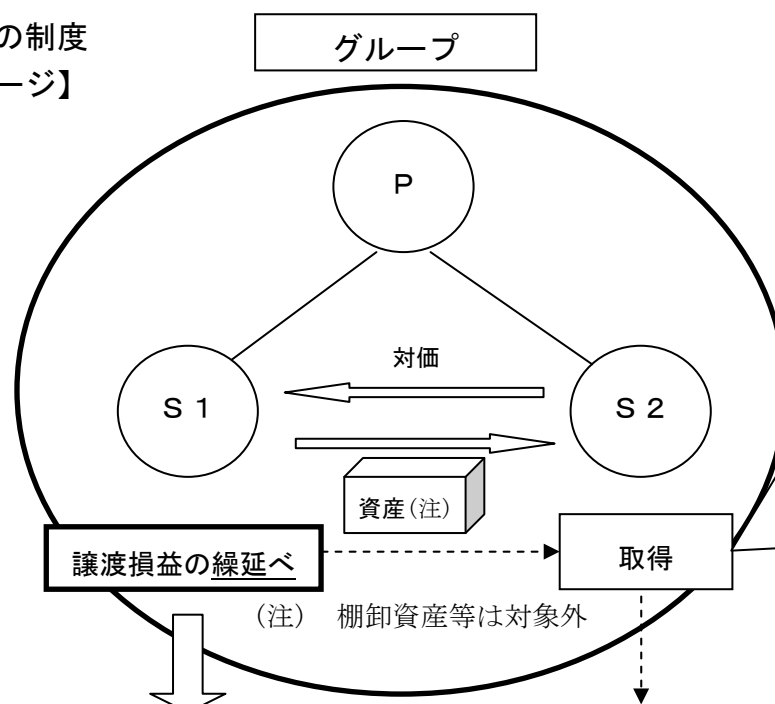
連結法人間取引の損益の調整制度（法法旧61の13、旧81の10）を改組し、完全支配関係がある内国法人（普通法人又は協同組合等に限る）間で一定の資産の移転（非適格合併による移転を含む）を行ったことにより生ずる譲渡損益を、その資産のそのグループ外への移転等の時に、その移転を行った法人において計上する制度とする（法法61の13）

（注）平成22年10月1日以後に行う譲渡損益調整資産の譲渡について適用（改正法附則22）

【改正前】



【改正後の制度のイメージ】



【改正】

- ・ 非適格合併の場合には、合併法人が取得した譲渡損益調整資産の取得価額について、被合併法人における譲渡損益相当額の修正を行う（法法 61 の 13 ⑦）
- ・ 非適格分割型分割の分割対価として現物資産が交付される場合には、分割承継法人から分割法人の株主等に対して資産が譲渡されたものとみなして本制度を適用（法令 122 の 14⑮）

<計上額の計算方法>

○原則法

【改正】評価換え・時価評価の場合には、全額計上（改正前は評価損益額の帳簿価額に占める割合相当額）（法令 122 の 14④二、五、八）

○簡便法（譲渡損益調整資産が減価償却資産又は繰延資産である場合）

譲渡損益の計上

【改正】

当事者間（S1、S2）の通知（法令 122 の 14⑯～⑰）

- ・ 譲渡
- ・ 償却
- ・ 評価換え
- ・ 時価評価
- ・ 圧縮記帳
- ・ グループ離脱 等

【改正】普通法人又は協同組合等である譲受法人が公益法人等に該当することとなったことを追加（法令 122 の 14④一ハ）

【改正】除外（法令 122 の 14 旧④五、旧 155 の 22③五）

100%グループ内の法人の非適格株式交換等

【改正の内容】

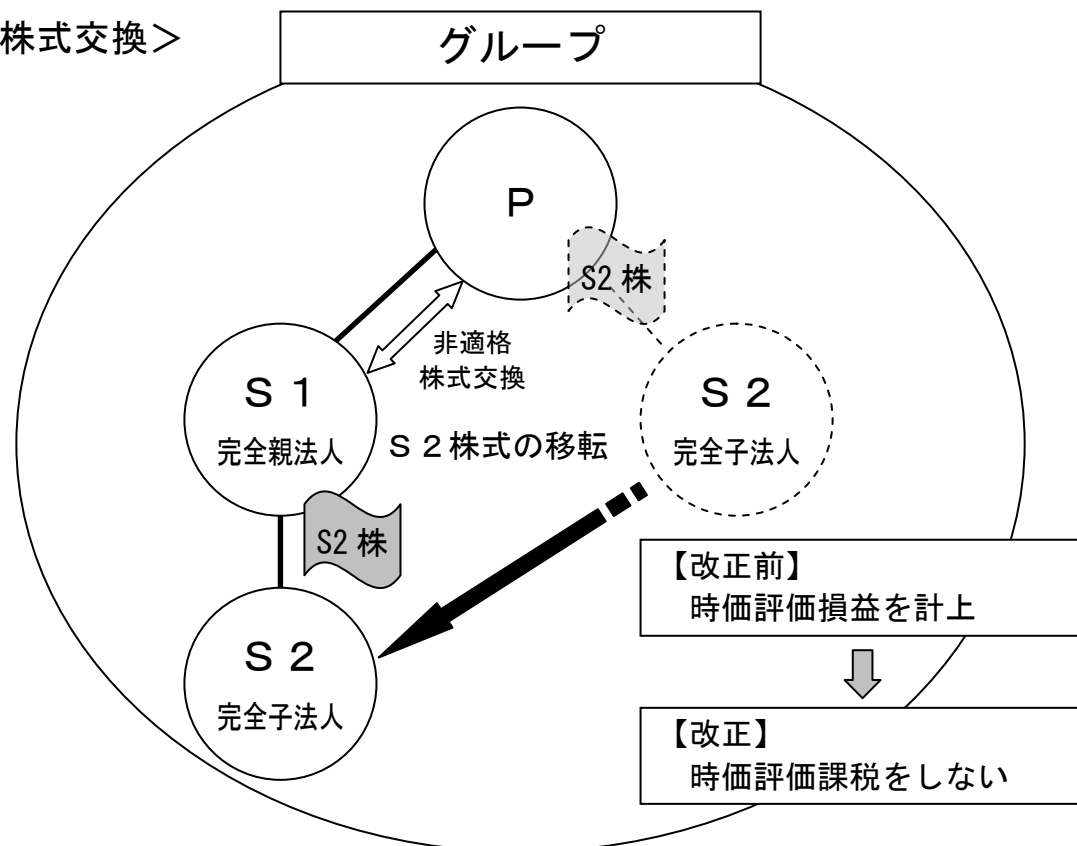
完全支配関係がある法人の間の非適格株式交換又は非適格株式移転が行われた場合には、時価評価課税の規定を適用しない（法法62の9①）

（注）平成22年10月1日以後に株式交換等が行われる場合について適用（改正法附則10②）

【制度の概要】

非適格株式交換又は非適格株式移転を行った場合には、完全子法人となる法人の有する一定の資産について、時価評価損益を計上（法法62の9）

<例 非適格株式交換>



100%グループ内の法人間の寄附

【改正の内容】

- 完全支配関係(※)がある内国法人間の寄附金について、寄附金を支出した法人において全額損金不算入（法法37②、法法81の6②）とし、これを受領した法人において全額益金不算入（法法25の2）とし、その益金不算入とされる金額を受領した法人の利益積立金額に加算する（法令9①一ニ）

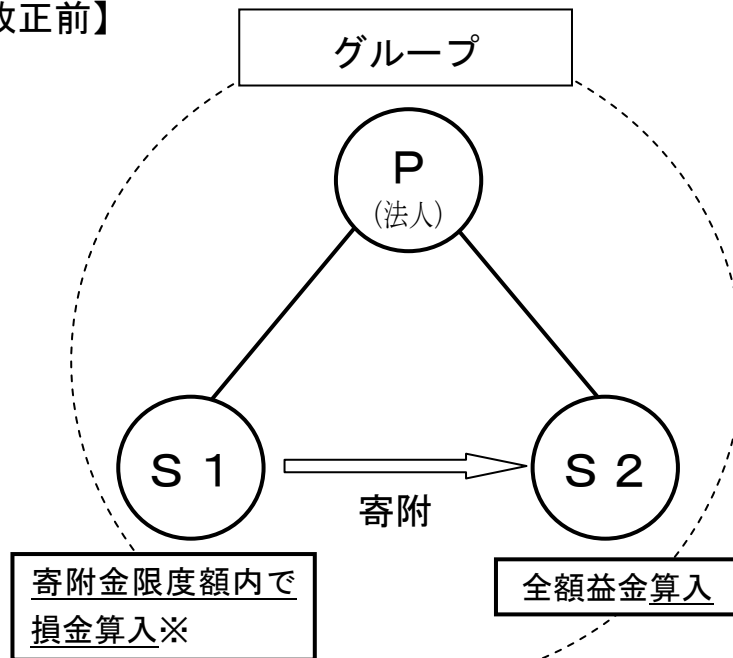
※ 法人による完全支配関係に限る

(注) 平成22年10月1日以後に支出する寄附金の額及び同日以後に受ける受贈益の額について適用(改正法附則16、18)

【制度の概要】

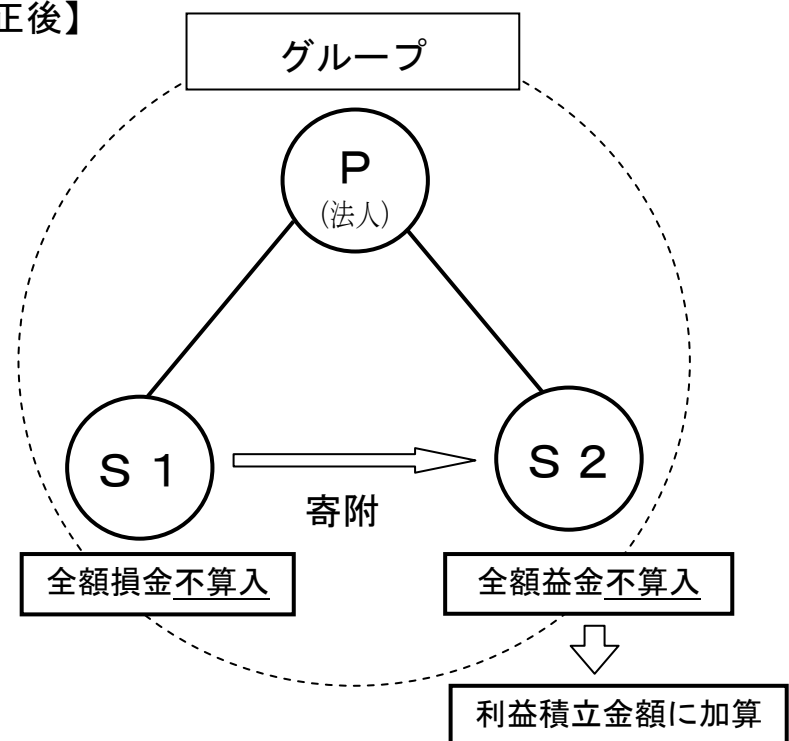
内国法人間の寄附金については、寄附金を支出した法人において寄附金限度額内で損金算入し（法法37①）、これを受領した法人において全額益金算入する（法法22②）

【改正前】



※連結法人は全額損金不算入

【改正後】



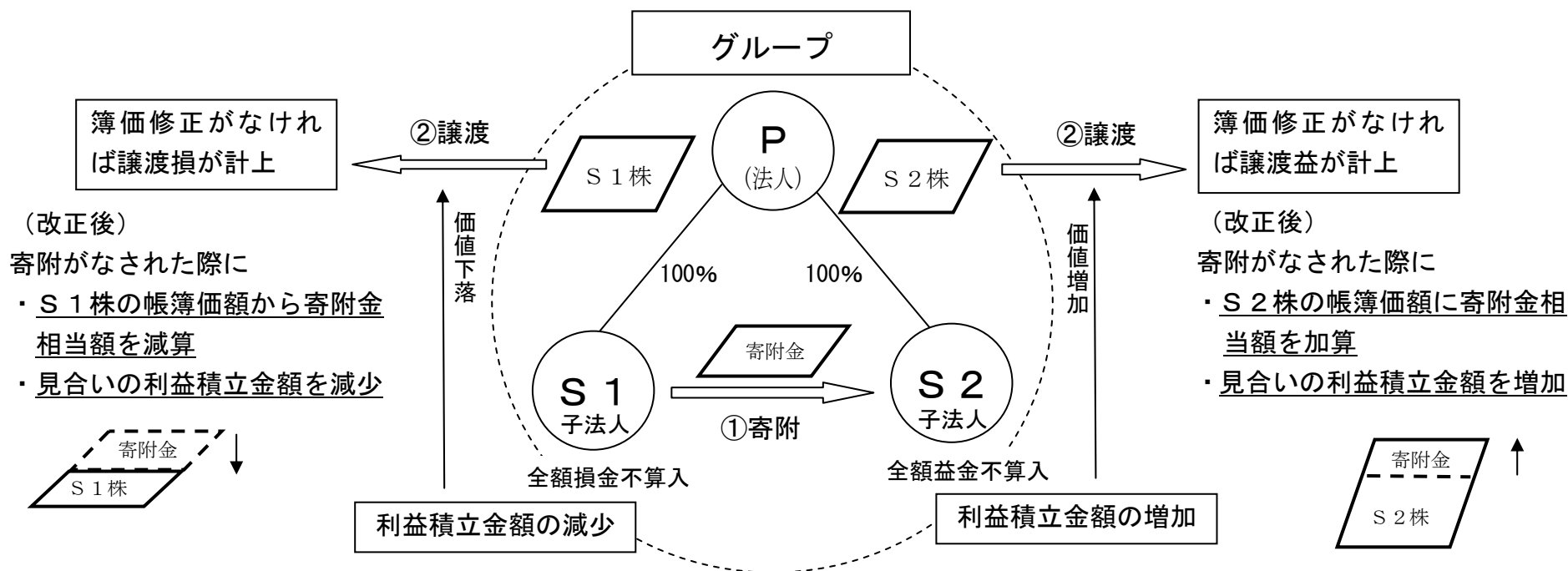
【改正の内容】（続き）

- 法人が有する当該法人との間に完全支配関係がある他の法人（子法人）の株式について寄附修正事由（※）が生ずる場合には、次の金額を利益積立金額に加算し（法令9①七、9の2①五）、その寄附修正事由が生じた時の直前の帳簿価額にその金額を加算する（法令119の3⑥）

$$\text{受贈益の額} \times \text{持分割合} - \text{寄附金の額} \times \text{持分割合}$$

※ 寄附修正事由とは、

- ・ 子法人が他の内国法人から法法 25 の 2 ①の適用がある受贈益の額を受けたこと
- ・ 子法人が他の内国法人に対して法法 37②の適用がある寄附金の額を支出したことをいう

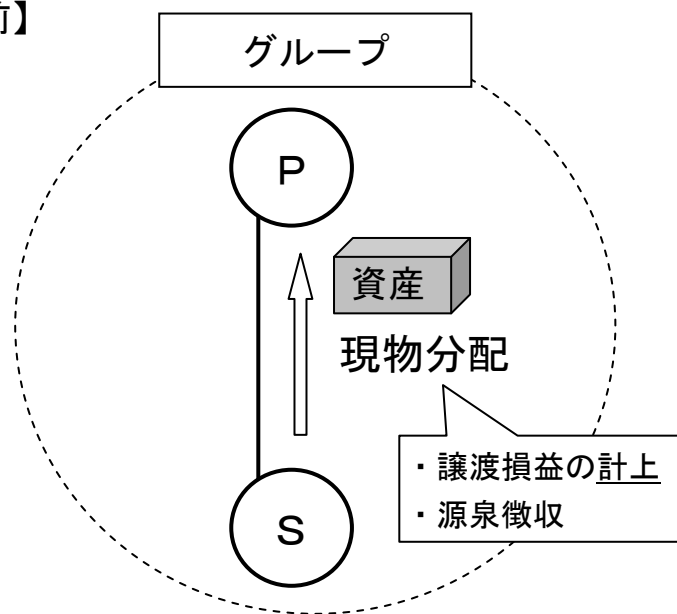


現物分配

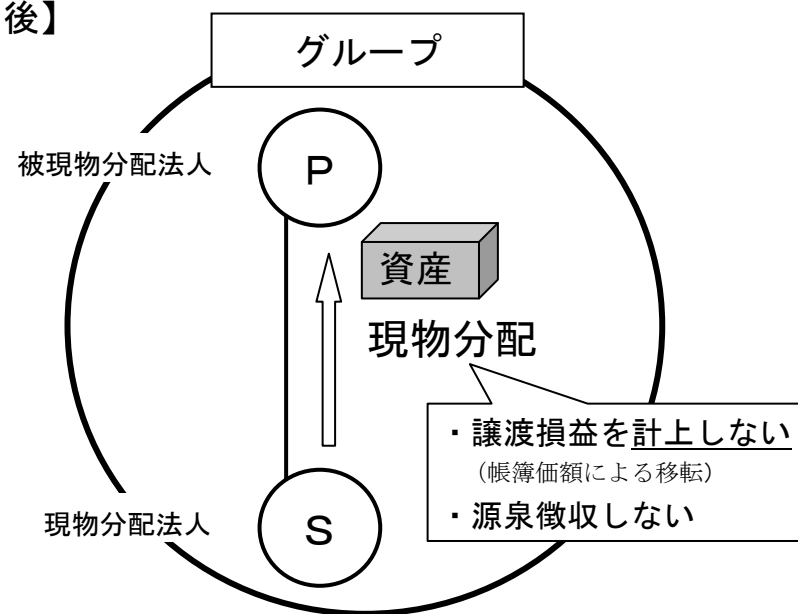
【改正の内容】

- 現物分配とは、剰余金の配当等又はみなし配当により株主等に金銭以外の資産を交付することをいう（法法2十二の六、十二の六の二）
- 適格現物分配（現物分配のうち完全支配関係がある内国法人の間で行われるもの（法法2十二の十五））について、組織再編税制の一環として位置づけ、その移転する資産を帳簿価額により譲渡したものとし（法法62の5③）、譲渡損益を計上しない。源泉徴収も行わない（所法24①）
（注） 残余財産の分配その他のみなし配当の場合（法法24①）も同様の取扱い
- 適格現物分配により資産の移転を受けた法人は、移転直前の帳簿価額相当額により取得したものとし（法令123の6①）、その受けたことにより生ずる収益について益金不算入とする（法法62の5④）
この場合において、移転直前の資産の帳簿価額相当額を利益積立金額に加算する。ただし、適格現物分配がみなし配当事由に係るものである場合には、株式又は出資に対応する部分の金額を除く（法令9①四）
（注） 平成22年10月1日以後に現物分配（残余財産の分配にあつては、同日以後の解散によるものに限る）が行われる場合について適用（改正法附則10②）

【改正前】



【改正後】



100%グループ内の法人からの受取配当等の益金不算入

【改正の内容】

○ 完全子法人株式等(※1)に係る受取配当等について、負債利子控除をしない(法法 23①④⑤、81 の 4 ①④⑤)

※1 完全子法人株式等とは、配当等の額の計算期間(前回の配当等の額の基準日の翌日(※2)から今回の配当等の額の基準日までの期間)中継続して完全支配関係があった他の内国法人(公益法人等及び人格のない社団等を除く)の株式又は出資(法法 23⑤、81 の 4⑤、法令 22 の 2、155 の 9)

※2 次の調整あり

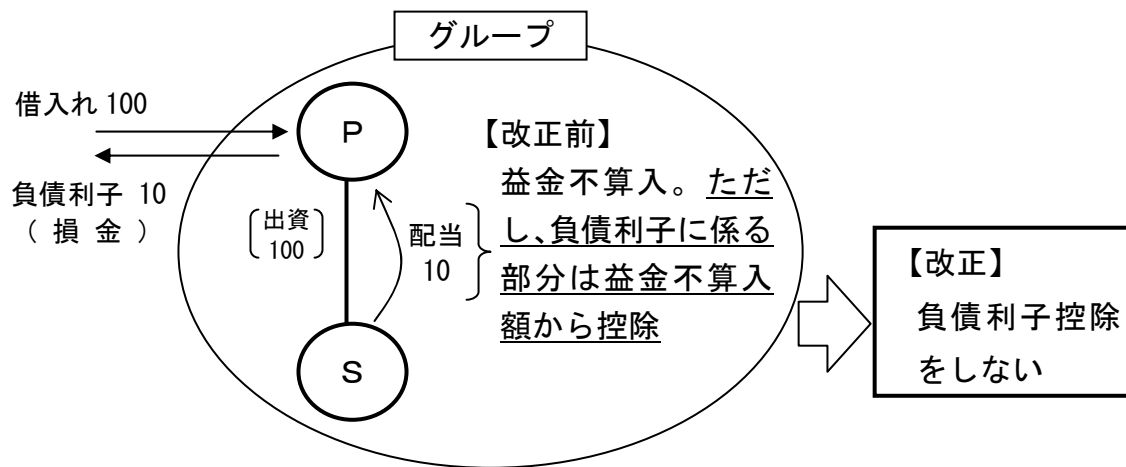
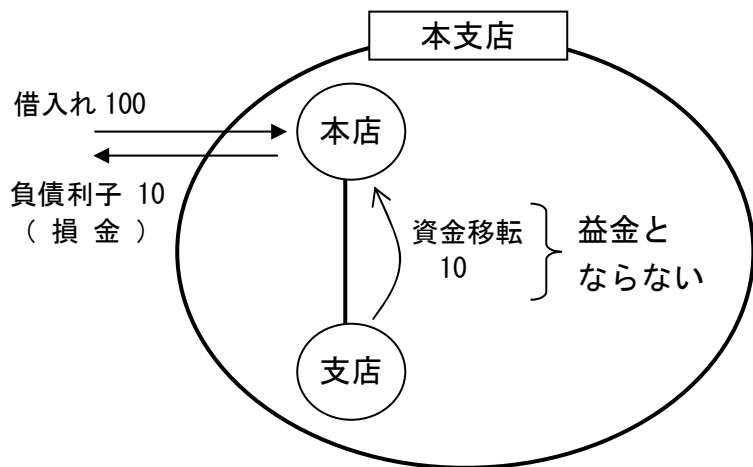
- ・ 前回配当基準日が1年以上前又は1年以上前に設立された法人からの初回配当→1年前の日の翌日
- ・ 1年以内に設立された法人からの初回配当→設立日
- ・ 1年以内に取得した新規発行株式についての初回配当→取得日

(注) 平成22年4月1日以後開始する事業年度の所得に対する法人税について適用し、同日前に開始した事業年度の所得に対する法人税については従前どおり。なお、平成22年4月1日以後に開始する事業年度において支払を受けた配当等の額について、その計算期間が同日前に開始していた場合であっても、計算期間を通じてその配当等の額を支払う他の内国法人との間に完全支配関係があれば、完全子法人株式等に係る配当等の額として、新制度が適用される(改正法附則10①、24①)

【改正前】

受取配当等について負債利子控除後の金額を益金不算入

- 具体的な益金不算入額は、次のとおり
- ・ 連結法人株式等に係る受取配当等は、全額
 - ・ 関係法人株式等に係る受取配当等は、負債利子を控除した金額
 - ・ 上記以外の株式に係る受取配当等は、負債利子を控除した金額の50%相当額



100%グループ内の法人の株式の発行法人への譲渡に際して生ずる損益

【改正の内容】

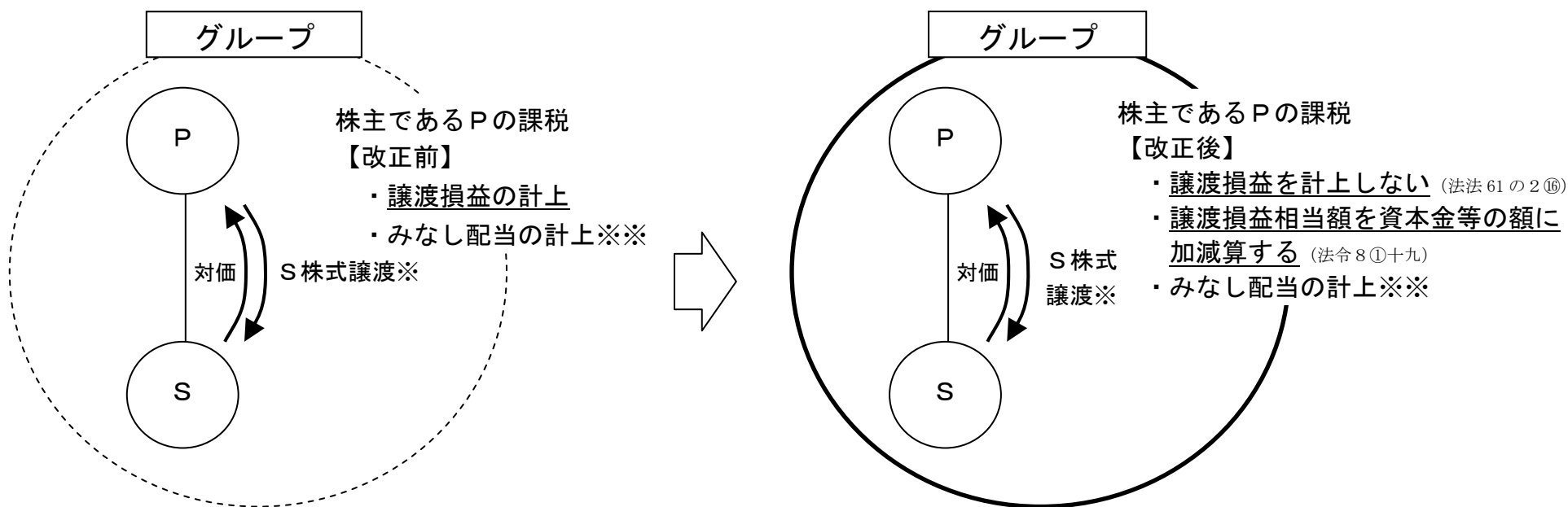
完全支配関係がある他の内国法人の株式を発行法人に対して譲渡する等の場合には、その株式の譲渡損益を計上せず（法法61の2⑯）、譲渡損益相当額を譲渡法人の資本金等の額に加減算する（法令8①十九）

（注）平成22年10月1日以後に生ずるみなし配当事由により金銭等の交付を受ける場合等について適用。なお、その事由が残余財産の分配の場合は、残余財産の分配をした他の内国法人が平成22年10月1日以後に解散したものに限られる（平成22年9月30日以前に解散したものであるときは、従前どおり株式の譲渡損益を計上）（改正法附則21、改正法令附則13②）

【改正前】

株式をその発行法人に対して譲渡をした場合には、その譲渡損益を計上（法法61の2①）

発行法人の分割型分割、資本の払戻し若しくは残余財産の一部の分配又は出資の払戻しが行われた場合にも、株式の部分譲渡として譲渡損益を計上（法法61の2④⑰⑱）



※ 発行法人Sからみると、自己株式の取得

※※ 配当手続による金銭の分配ではないが、経済的効果が配当と異なることがないものについては、税制上、配当とみなされる（法法24①）

100%グループ内の法人のステータス

【改正の内容】

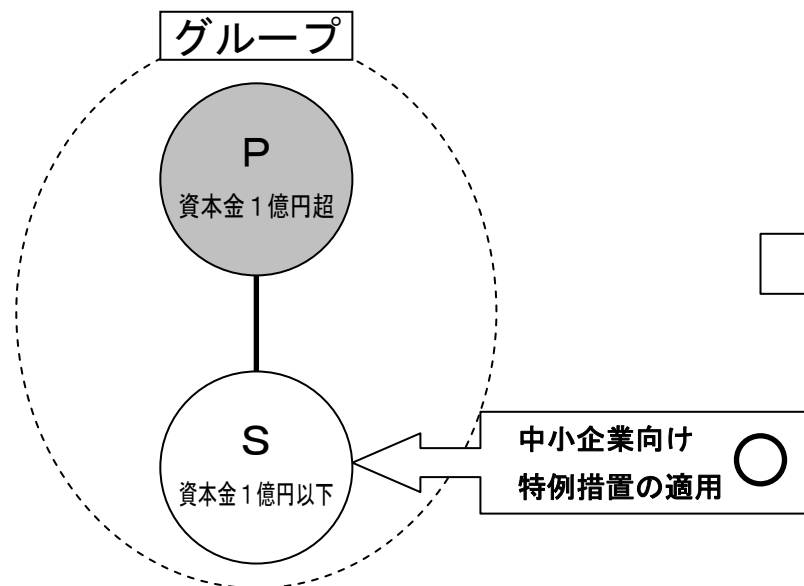
資本金の額又は出資金の額が1億円以下の法人に係る次の制度については、資本金の額若しくは出資金の額が5億円以上の法人又は相互会社（外国相互会社（法令139の6の2）を含む）等の100%子法人については適用しない

（対象となる制度）

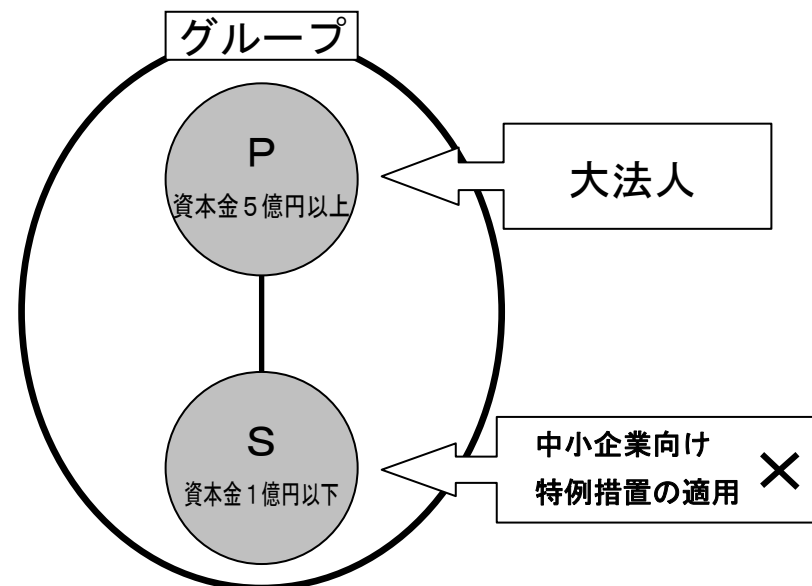
- ・ 軽減税率（法法66、措法42の3の2）
- ・ 特定同族会社の特別税率の不適用（法法67①）
- ・ 貸倒引当金の法定繰入率（措法57の10）
- ・ 交際費の損金不算入制度における定額控除制度（措法61の4）
- ・ 欠損金の繰戻しによる還付制度（措法66の13）

（注）平成22年4月1日以後に開始する事業年度の所得に対する法人税について適用し、同日前に開始した事業年度の所得に対する法人税については従前どおり（改正法附則10①、73）

【改正前】



【改正後】

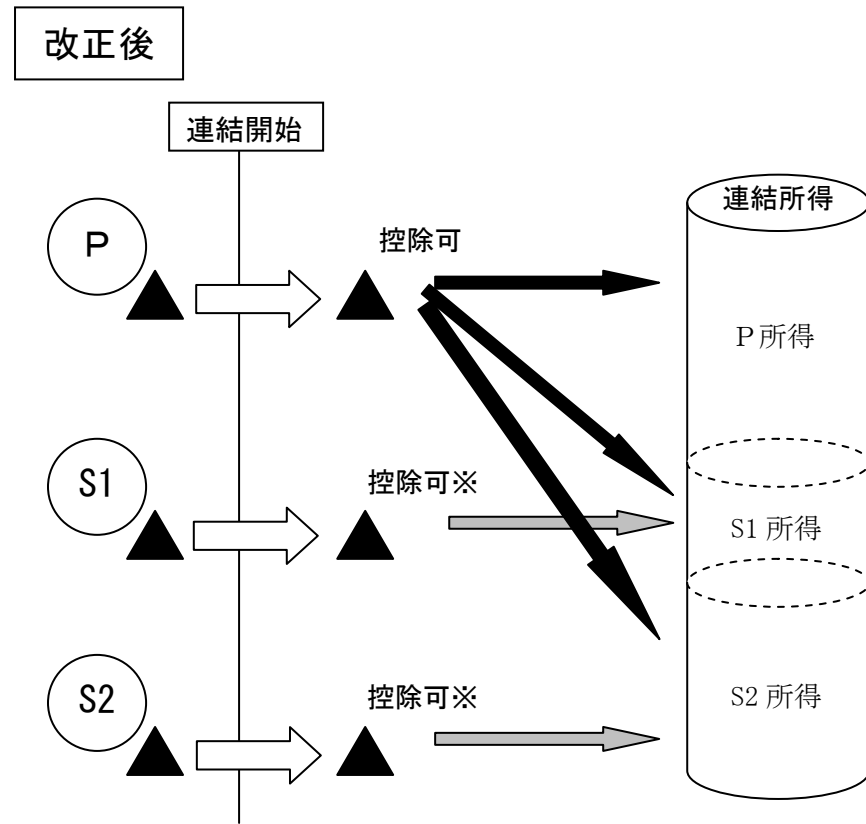
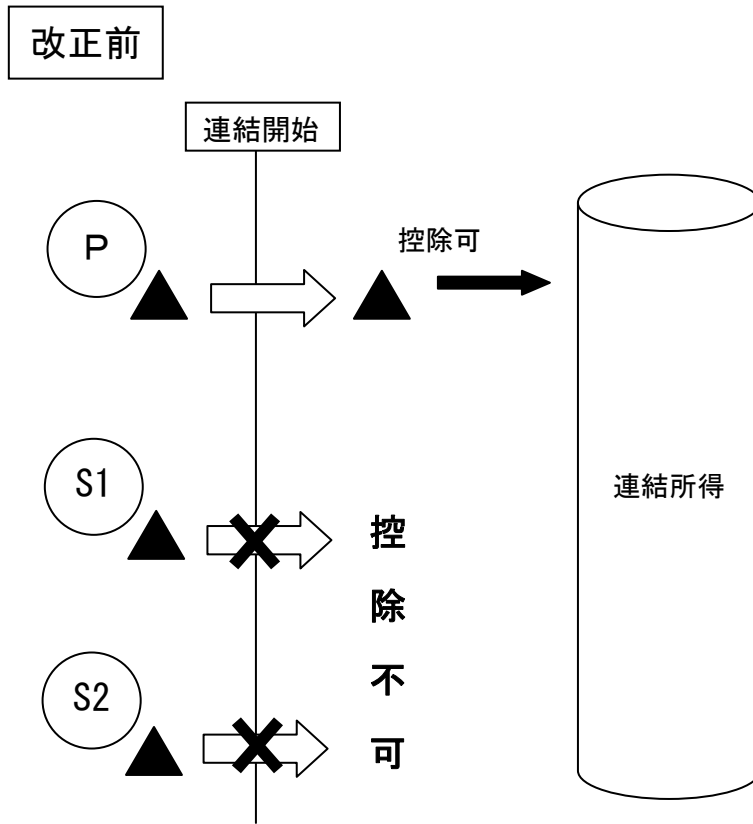


連結子法人の連結開始前欠損金の持込制限の見直し

【改正の内容】

連結納税の開始又は連結グループへの加入に伴う資産の時価評価制度の適用対象外となる連結子法人のその開始又は加入前に生じた欠損金額(※)を、その個別所得金額を限度として、連結納税制度の下での繰越控除の対象に追加する(法法81の9)

※ 特定連結欠損金額という

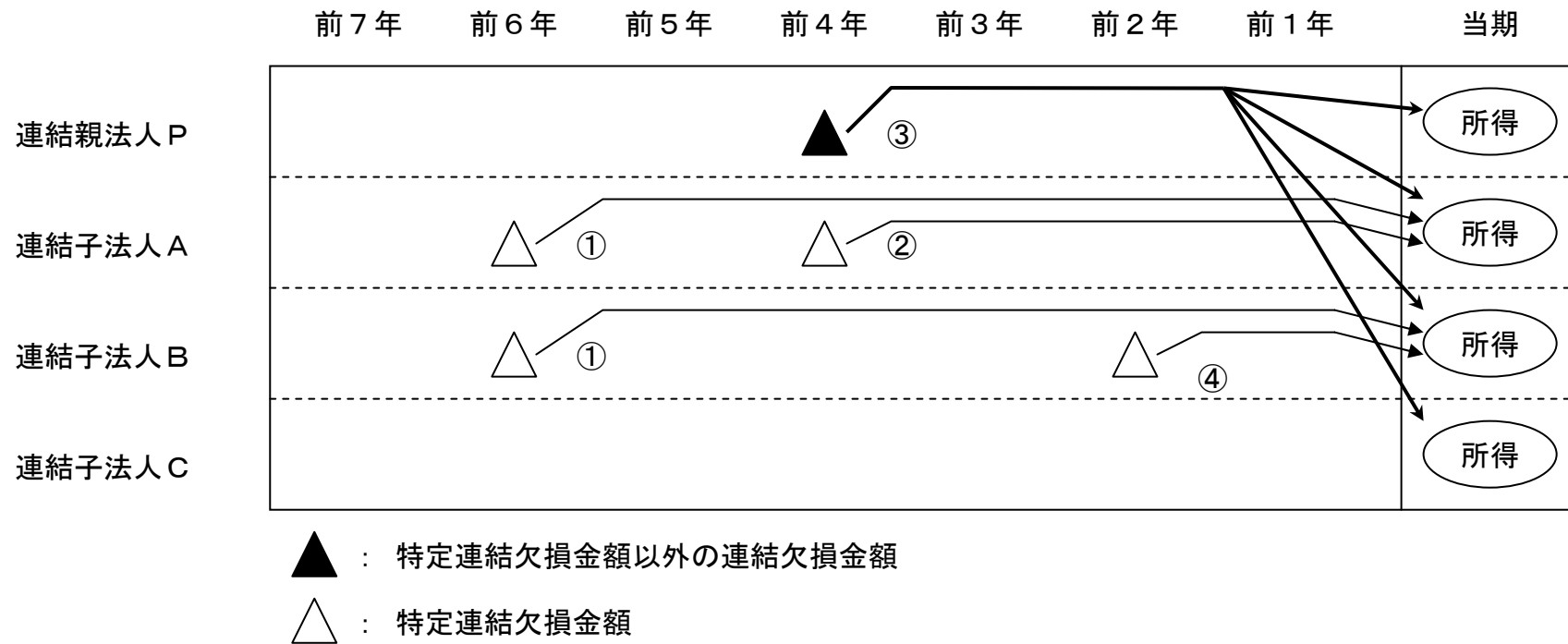


※ 子法人の連結開始前欠損金の控除は子法人の個別所得金額が限度

連結欠損金額の繰越控除の順序

【改正の内容】

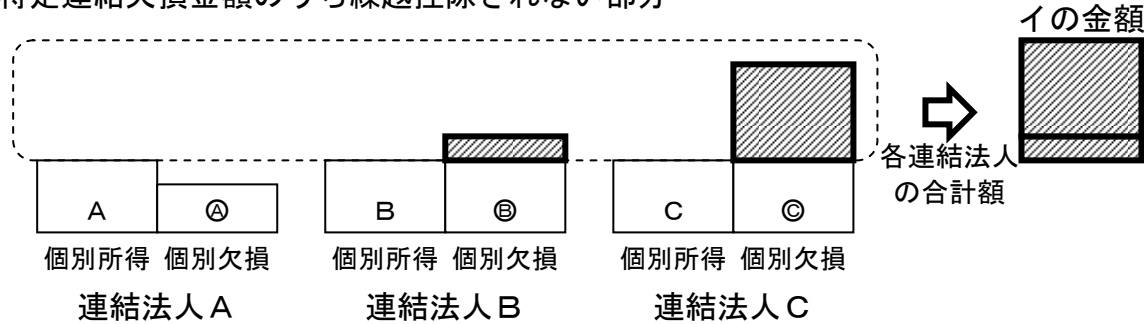
- 当該連結事業年度開始の日前7年以内に生じた連結欠損金額は、当期において繰越控除する
- 繰り越された連結欠損金額が2以上の連結事業年度において生じたものから成る場合には、そのうち最も古い連結事業年度において生じたものから順次繰越控除する
- 同一の連結事業年度において、特定連結欠損金額以外の連結欠損金額と特定連結欠損金額とがある場合には、まず、特定連結欠損金額を繰越控除し、その後に特定連結欠損金額以外の連結欠損金額を繰越控除する



連結欠損金額に係る限度超過額の計算

○ 法法 81 の 9①一号の金額 (イ+ロ)

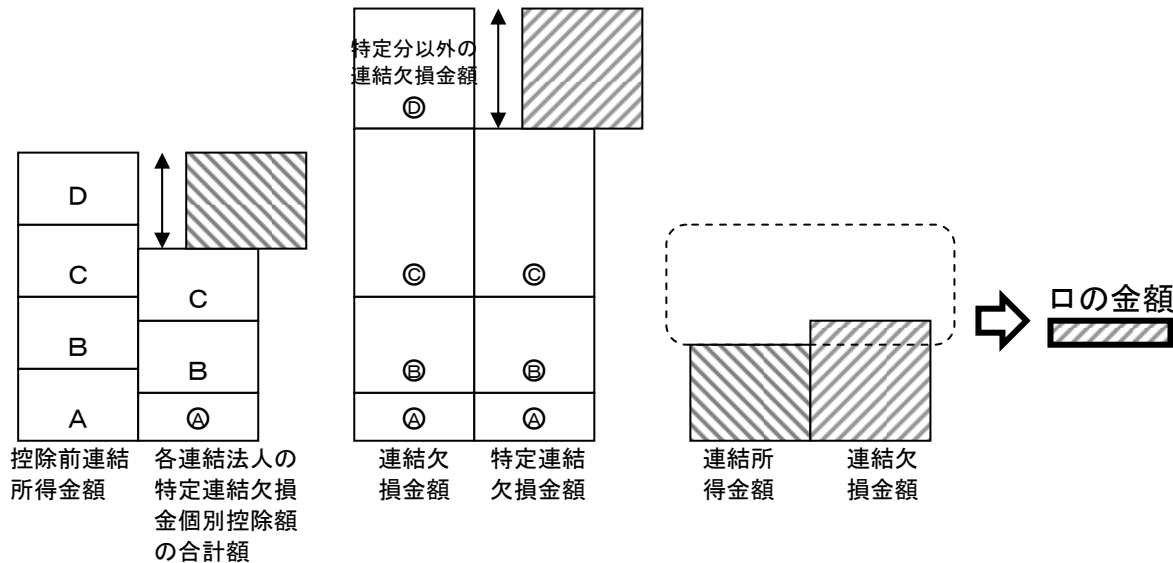
イ 特定連結欠損金額のうち繰越控除されない部分



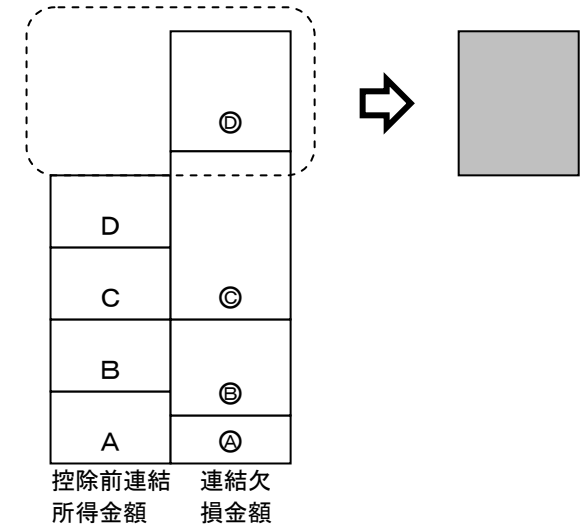
ロ 特定連結欠損金額以外の連結欠損金額のうち、繰越控除されない部分

〔控除限度となる〕
連結所得金額

〔控除対象となる〕
連結欠損金額



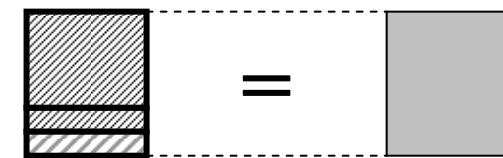
○ 法法 81 の 9①二号の金額



○ 法法 81 の 9①一号の金額と二号の金額との比較

一号の金額

二号の金額

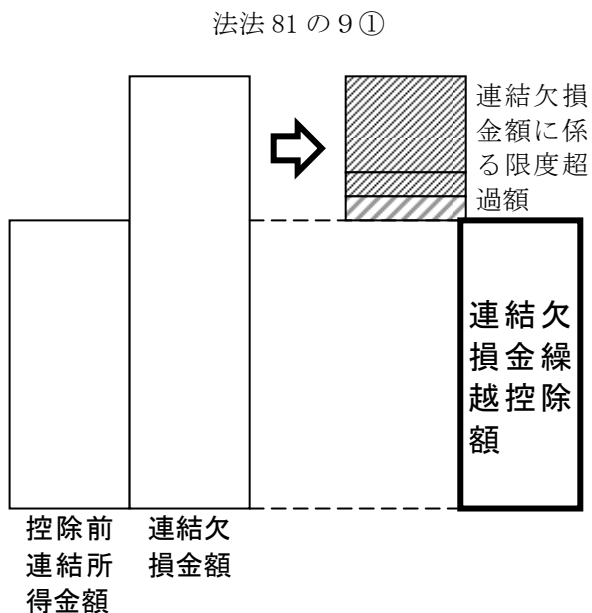


連結欠損金額に係る限度超過額
(連結欠損金額のうち繰越控除されない部分の金額)

(注) 「一号の金額 < 二号の金額」の場合には、
連結欠損金額に係る限度超過額は、二号の金額

連結欠損金繰越控除額のうち各連結法人に帰せられる金額

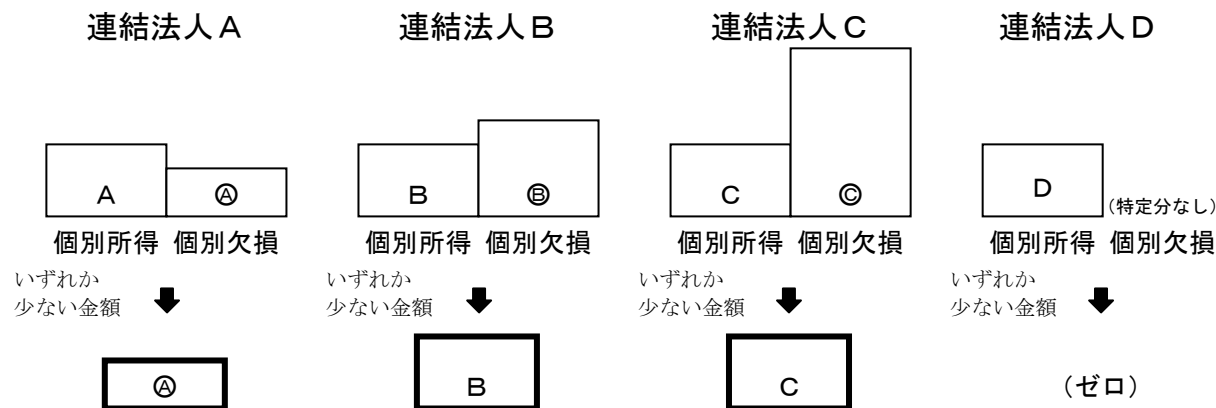
○ 連結欠損金繰越控除額



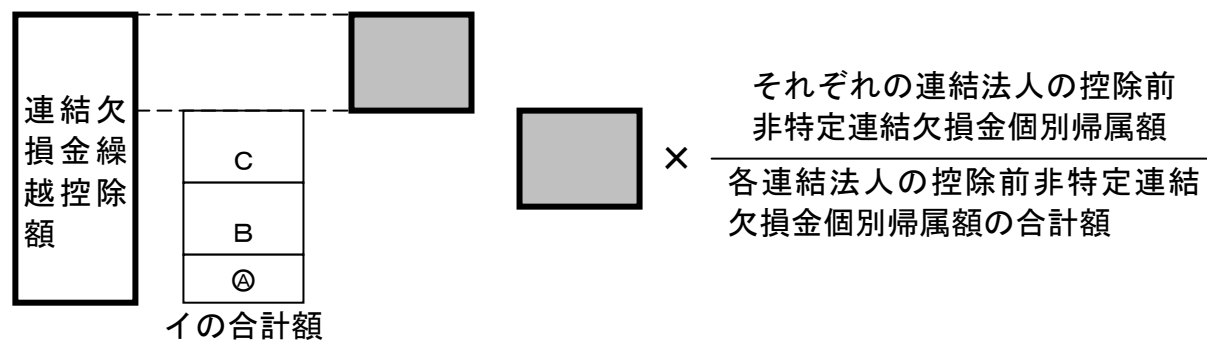
○ 各連結法人に帰せられる金額（事業年度ごとの合計額）

一 特定連結欠損金額が含まれる場合（イ+ロ）

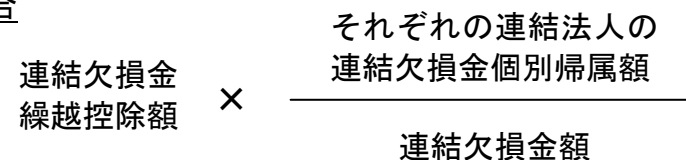
イ 特定連結欠損金額に係る部分（法法 81 の 9 ①一イ）



ロ 非特定連結欠損金額に係る部分（法法 81 の 9 ①一ロ）



二 特定連結欠損金額が含まれない場合



連結欠損金額に係る繰越控除額の計算例

<例 1 >

前提

控除前連結所得	2,000
個別所得	
A	500
B	500
C	500
D	500

繰越連結欠損金額	2,500
個別帰属額	
A (特定分)	100
B (特定分)	600
C (特定分)	800
D	1,000

限度超過額の計算 (法法 81 の 9 ①ー)

イ 特定分のうち繰越控除されない部分

個別所得	繰越欠損	
A 500	> 100	→ 0
B 500	< 600	→ 100
C 500	< 800	→ 300
計		<u>400</u>

いずれか
少ない金額
100
500
500

連結欠損金繰越控除額のうち各連結法人に帰せられる金額の計算 (法令 155 の 21③)

A

特定分	100
非特定分	<u>0</u>

B

特定分	500
非特定分	<u>0</u>

C

特定分	500
非特定分	<u>0</u>

D

特定分	0
非特定分	<u>900</u>

(2,000 - (100 + 500 + 500))
× (1,000 / 1,000)
= 900

ロ 特定分以外の連結欠損金額のうち繰越控除されない部分

- ・ 控除限度となる連結所得金額
2,000 - (100 + 500 + 500) = 900
- ・ 控除対象となる連結欠損金額
2,500 - (100 + 600 + 800) = 1,000
→ 100

限度超過額 (イ + ロ) = 500

↳ 連結欠損金繰越控除額 = 2,000

○ 連結欠損金等の損金算入に関する明細書の記載例 1

別表七の二 連結欠損金等の損金算入に関する明細書

連結事業年度	X2. 4. 1 X3. 3. 31	法人名	連結親法人 A			
連結事業年度	控除未済連結欠損金額	(1)のうち特定連結欠損金額	当期控除額	(3)のうち特定連結欠損金額	翌期繰越額	(5)のうち特定連結欠損金額
	1	2	3	4	5	6
X1. 4. 1 X2. 3. 31	2,500	1,500	2,000	1,100	500	400

別表七の二付表一「6」 別表七の二付表一「3」

控除未済連結欠損金額の調整計算

連結事業年度	調整前の控除未済連結欠損金額	連結納税の開始に伴うみなし連結欠損金額	控除未済連結欠損金額の調整額		控除未済連結欠損金額
			加算額	減算額	
	7	8	9	10	11
X1. 4. 1 X2. 3. 31	内 0 1,000	内	内 1,500 1,500	内	内 1,500 2,500

別表七の二付表二 連結欠損金当期控除前の連結欠損金個別帰属額の調整計算に関する明細書

連結欠損金発生年度		X1. 4. 1 X2. 3. 31				
連結法人名			連結親法人 A	連結子法人 B	連結子法人 C	計
加入年度	特定連結子法人のみなし連結欠損金額	4		内 600 600	内 800 800	内 1,400 1,400
	連結欠損金当期控除前の個別帰属額	6		内 600 600	内 800 800	内 1,400 1,400
初年度以外	連結親法人等の適格合併等による引継額 (連結グループ外の法人との適格合併)	8	内 100 100			内 100 100
	個別帰属額の加算額	13	内 100 100			内 100 100
連結欠損金当期控除前の調整後の個別帰属額		21	内 100 100	内 600 600	内 800 800	内 1,500 1,500

別表七の二付表一 連結欠損金当期控除額及び連結欠損金個別帰属額の計算に関する明細書

連結事業年度 X2.4.1
X3.3.31 法人名 連結親法人 A

連結欠損金当期控除額の計算

発生連結事業年度	控除未済連結欠損金額	特定分の計算		非特定分の計算		連結欠損金当期控除額
		(1)のうち特定分	当期控除額	(1)のうち非特定分	当期控除額	
		1	2	3	4	
X1.4.1 X2.3.31	2,500	1,500	1,100	1,000	900	2,000

連結欠損金個別帰属額の計算

連結法人名		連結親法人 A						
発生連結事業年度	控除未済連結欠損金個別帰属額	特定連結欠損金個別帰属額の計算					連結欠損金当期控除額の個別帰属額	特定分の翌期繰越額
		(7)のうち特定分	調整前当期控除額	各連結法人の(9)の合計額	特定分の当期控除額	特定分の翌期繰越額		
7	8	9	10	11	12			
X1.4.1 X2.3.31	100	100	100	1,100	100	0		

発生連結事業年度		非特定連結欠損金個別帰属額の計算		連結欠損金当期控除額の個別帰属額	連結欠損金個別帰属額の翌期繰越額
(7)のうち非特定分	各連結法人の(13)の合計額	非特定分の当期控除額の個別帰属額	非特定分の翌期繰越額	17	18
13	14	15	16		
X1.4.1 X2.3.31	0	0	0	100	0

別表四の二

区分	総額 ①
仮計 47	2,000

いずれか少ない金額を「3」欄へ

別表四の二付表(法人A)

区分	総額 ①
仮計 47	500

いずれか少ない金額を「9」欄へ

別表四の二付表(法人B)

区分	総額 ①
仮計 47	500

別表四の二付表(法人C)

区分	総額 ①
仮計 47	500

別表四の二付表(法人D)

区分	総額 ①
仮計 47	500

● 「X1.4.1～X2.3.31」の「4」欄 1,000
 ● 別表四の二「47」の①欄 2,000
 - 「X1.4.1～X2.3.31」の「3」欄 1,100
 = 900
 いずれか少ない金額

連結欠損金額に係る繰越控除額の計算例

<例 2>

前提

控除前連結所得	400
個別所得・個別欠損	
A	500
B	400
C	▲100
D	▲400

繰越連結欠損金額	2,500
個別帰属額	
A (特定分)	100
B (特定分)	600
C (特定分)	800
D	1,000

限度超過額の計算 (法法 81 の 9①)

一号の金額	イ 特定分のうち繰越控除されない部分			
	個別所得	繰越欠損		
	A	500 > 100	→	0
	B	400 < 600	→	200
	C	0 < 800	→	800
			計	1,000

いずれか
少ない金額
100 (a)
400 (b)
0 (c)

一号の金額	ロ 特定分以外の連結欠損金額のうち繰越控除されない部分
	・控除限度となる連結所得金額
	$400 - (100 + 400 + 0) = 0$ (ゼロ止め)
	・控除対象となる連結欠損金額
	$2,500 - (100 + 600 + 800) = 1,000$ → <u>1,000</u>

二号の金額	
連結所得	繰越連結欠損
400 < 2,500	→ <u>2,100</u>

限度超過額
一号 1,000 + 1,000 < 二号 2,100 → <u>2,100</u>

連結欠損金繰越控除額のうち各連結法人に帰せられる金額の計算 (法令 155 の 21③)

連結欠損金繰越控除額を「いずれか少ない金額」の比で按分	A
	特定分 $\frac{80}{400} = 400 \times \frac{(a)}{(a) + (b) + (c)}$
	非特定分 <u>0</u>

連結欠損金繰越控除額を「いずれか少ない金額」の比で按分	B
	特定分 $\frac{320}{400} = 400 \times \frac{(b)}{(a) + (b) + (c)}$
	非特定分 <u>0</u>

連結欠損金繰越控除額を「いずれか少ない金額」の比で按分	C
	特定分 $\frac{0}{400} = 400 \times \frac{(c)}{(a) + (b) + (c)}$
	非特定分 <u>0</u>

D
特定分 $\frac{0}{400}$
非特定分 <u>0</u>

↳ 連結欠損金繰越控除額 = 400

○ 連結欠損金等の損金算入に関する明細書の記載例 2

別表七の二 連結欠損金等の損金算入に関する明細書

連結事業年度	X2. 4. 1 X3. 3. 31	法人名	連結親法人 A			
連結事業年度	控除未済連結欠損金額	(1)のうち特定連結欠損金額	当期控除額	(3)のうち特定連結欠損金額	翌期繰越額	(5)のうち特定連結欠損金額
	1	2	3	4	5	6
X1. 4. 1 X2. 3. 31	2, 500	1, 500	400	400	2, 100	1, 100

別表七の二付表一「6」 別表七の二付表一「3」

控除未済連結欠損金額の調整計算

連結事業年度	調整前の控除未済連結欠損金額	連結納税の開始に伴うみなし連結欠損金額	控除未済連結欠損金額の調整額		控除未済連結欠損金額
			加算額	減算額	
	7	8	9	10	11
X1. 4. 1 X2. 3. 31	内 0 1, 000	内	内 1, 500 1, 500	内	内 1, 500 2, 500

別表七の二付表二 連結欠損金当期控除前の連結欠損金個別帰属額の調整計算に関する明細書

連結欠損金発生年度		X1. 4. 1 X2. 3. 31				
連結法人名		連結親法人 A	連結子法人 B	連結子法人 C	計	
加入年度	特定連結子法人のみなし連結欠損金額	4	内 600 600	内 800 800	内 1, 400 1, 400	
	連結欠損金当期控除前の個別帰属額	6	内 600 600	内 800 800	内 1, 400 1, 400	
初年度以外	連結親法人等の適格合併等による引継額 (連結グループ外の法人との適格合併)	8	内 100 100		内 100 100	
	個別帰属額の加算額	13	内 100 100		内 100 100	
連結欠損金当期控除前の調整後の個別帰属額		21	内 100 100	内 600 600	内 800 800	内 1, 500 1, 500

別表七の二付表一 連結欠損金当期控除額及び連結欠損金個別帰属額の計算に関する明細書

連結事業年度 X2.4.1 X3.3.31
法人名 連結親法人 A

別表四の二

区分	総額 ①
仮計 47	400

いずれか少ない金額を「3」欄へ

連結欠損金当期控除額の計算						
発生連結事業年度	控除未済連結欠損金額	特定分の計算		非特定分の計算		連結欠損金当期控除額
		(1)のうち特定分	当期控除額	(1)のうち非特定分	当期控除額	
		1	2	3	4	
X1.4.1 X2.3.31	2,500	1,500	400	1,000	0	400

● 「X1.4.1～X2.3.31」の「4」欄 1,000
● 別表四の二「47」の①欄 400
－ 「X1.4.1～X2.3.31」の「3」欄 400
＝ 0
いずれか少ない金額

別表四の二付表（法人A）

区分	総額 ①
仮計 47	500

いずれか少ない金額を「9」欄へ

連結欠損金個別帰属額の計算							
連結親法人 A							
発生連結事業年度	控除未済連結欠損金個別帰属額	特定連結欠損金個別帰属額の計算					
		(7)のうち特定分	調整前当期控除額	各連結法人の(9)の合計額	特定分の当期控除額の個別帰属額	特定分の翌期繰越額	
7	8	9	10	11	12		
X1.4.1 X2.3.31	100	100	100	500	80	20	
非特定連結欠損金個別帰属額の計算							
発生連結事業年度	(7)のうち非特定分	各連結法人の(13)の合計額		非特定分の当期控除額の個別帰属額	非特定分の翌期繰越額	連結欠損金当期控除額の個別帰属額	連結欠損金個別帰属額の翌期繰越額
		13	14				
X1.4.1 X2.3.31	0	0	0	0	0	80	20

「3」欄 400
× $\frac{\text{「9」欄 } 100}{\text{「10」欄 } 500}$

別表四の二付表（法人B）

区分	総額 ①
仮計 47	400

「3」欄 400
× $\frac{\text{「9」欄 } 400}{\text{「10」欄 } 500}$

連結子法人 B						
7	8	9	10	11	12	
600	600	400	500	320	280	
13	14	15	16	17	18	
0	0	0	0	320	280	

別表四の二付表（法人C）

区分	総額 ①
仮計 47	▲ 100

連結子法人 C						
7	8	9	10	11	12	
800	800	0	500	0	800	
13	14	15	16	17	18	
0	0	0	0	0	800	

別表四の二付表（法人D）

区分	総額 ①
仮計 47	▲ 400

連結子法人 D						
7	8	9	10	11	12	
1,000	0	0	500	0	0	
13	14	15	16	17	18	
1,000	1,000	0	1,000	0	1,000	

みなし連結欠損金額

【改正の内容】

- 連結欠損金額とみなす場合に、次の場合を追加（法法 81 の 9）
 - ① 連結納税の開始・加入時の時価評価制度（法法 61 の 11、61 の 12）の適用除外となる法人（特定連結子法人）に連結開始・加入前 7 年以内に生じた欠損金額がある場合（法法 81 の 9 ②一）
 - ② 連結子法人を合併法人とし、連結グループ外の法人を被合併法人とする適格合併が行われた場合（法法 81 の 9 ②二）
 - ③ 連結親法人と完全支配関係がある他の内国法人の残余財産が確定した場合（法法 81 の 9 ②二）
- 上記①から③まで及び連結親法人を合併法人とし、連結グループ外の法人を被合併法人とする適格合併が行われた場合のみなし連結欠損金額を特定連結欠損金額（損金算入額が各連結法人の個別所得の範囲内に制限されるもの）とする（法法 81 の 9 ③）

【改正前】

連結親法人又は連結子法人が次の場合に該当するときは、連結納税の開始前の一定の欠損金額又は被合併法人の欠損金額を連結欠損金額とみなして、繰越控除の規定を適用する（法法 81 の 9 旧②）

- ① 連結親法人に連結開始前 7 年以内に生じた欠損金額がある場合
- ② 一定の株式移転に係る完全子法人であった連結子法人に連結開始前 7 年以内に生じた欠損金額がある場合
- ③ 連結親法人を合併法人とし、連結グループ外の法人を被合併法人とする適格合併が行われた場合

連結子法人の残余財産の確定の場合の最終事業年度の欠損金相当額の損金算入

【改正の内容】

連結子法人の残余財産が確定した場合（その確定の日が連結親法人事業年度終了の日である場合を除く）の欠損金額について、合併の場合と同様とする（法法 81 の 9 ④）

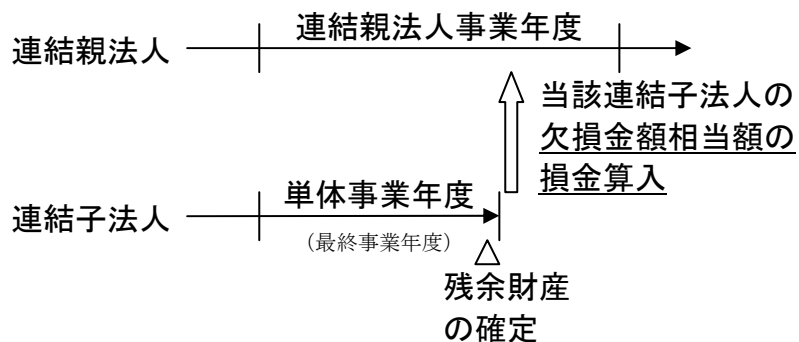
（注）平成 22 年 10 月 1 日以後に解散する法人の残余財産が確定する場合について適用（改正法附則 10②）

【制度の概要】

連結法人を合併法人とする合併で連結完全支配関係がある他の連結法人を被合併法人とするものが行われた場合（合併の日が連結親法人事業年度開始の日である場合を除く）に、その被合併法人の最終事業年度において生じた欠損金相当額は、合併法人である連結法人の合併の日の属する連結事業年度の損金の額に算入（法法 81 の 9 旧③）

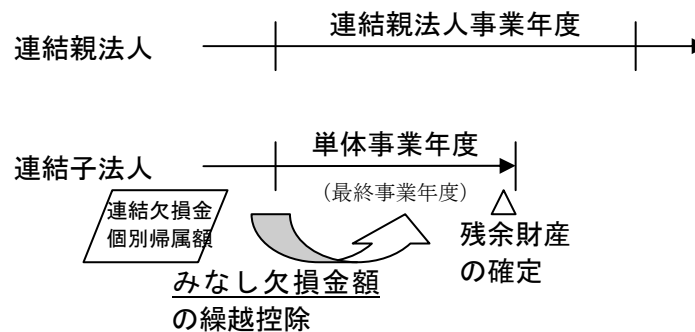
（備考）被合併法人の最終事業年度において所得（繰越欠損金控除規定適用前）が生じた場合には、最終事業年度開始前 7 年以内に生じた当該被合併法人の連結欠損金個別帰属額を単体の欠損金額とみなして、繰越控除の規定を適用（法法 57 旧⑥）

○ 連結子法人の最終事業年度が欠損のとき



<備考>

○ 連結子法人の最終事業年度が有所得のとき（法法 57⑤）



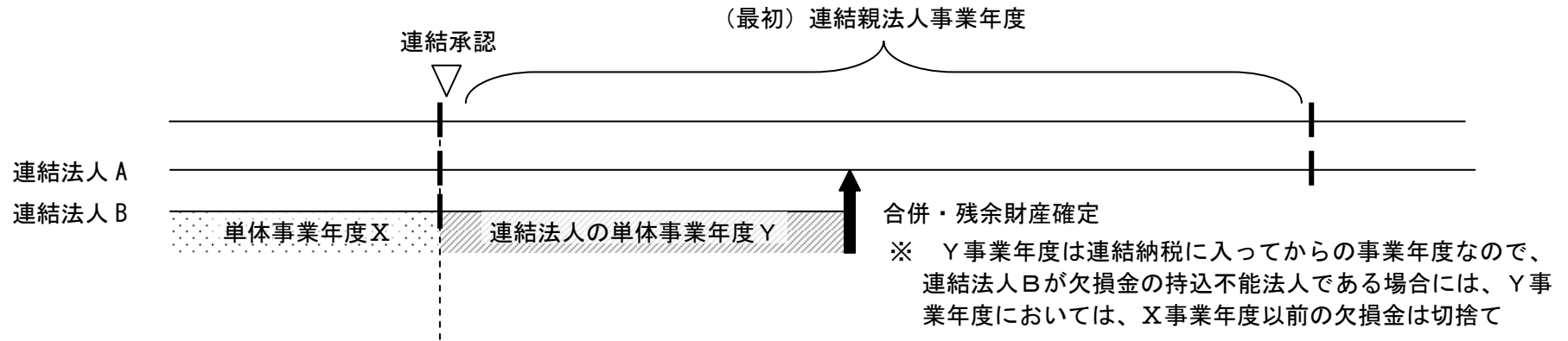
連結欠損金額の調整

連結子法人を被合併法人とする合併等一定の場合に該当する場合には、その連結子法人等の一定の連結欠損金個別帰属額に係る連結欠損金額のうち当該連結欠損金個別帰属額相当額は、ないものとする（法法 81 の 9 ⑤）

改正前		改正の内容
減額される場合	減額される連結欠損金個別帰属額相当額	
連結子法人を被合併法人とし、他の連結法人を合併法人とする <u>適格合併</u> （一号）	その連結子法人の最終事業年度において連結欠損金個別帰属額を欠損金額とみなして繰越控除された金額	連結子法人の残余財産が確定した場合について、左記の適格合併の場合と同様とする（二号）
連結子法人を被合併法人とする上記以外の合併（一号）	合併の日の属する連結親法人事業年度前 7 年のその連結子法人に係る連結欠損金個別帰属額	—
<u>連結親法人</u> を合併法人等とし、 <u>連結グループ外の法人</u> を被合併法人等とする <u>適格合併等</u> （旧四号）	適格合併等がみなし共同事業要件を満たさないことにより切り捨てられる金額として一定の金額	合併法人等となるものに連結子法人を追加し、適格合併等に一定の非適格合併及び適格現物分配を追加する（三号）
連結子法人の <u>解散</u> （合併による解散を除く）（旧五号）	解散の日の翌日の属する連結親法人事業年度前 7 年のその連結子法人に係る連結欠損金個別帰属額	連結子法人の解散について、破産手続開始の決定による解散に限定する（四号）
上記以外の場合で連結子法人が連結グループを離脱した場合（旧六号）	離脱した日の属する連結親法人事業年度前 7 年のその連結子法人に係る連結欠損金個別帰属額	—

欠損金の繰越しに関する経過措置

- 法法 57⑧ (旧⑨) の構造 (法法 58③ (旧④) も同様) ← 22.10.1 施行



- 欠損金持込可能な連結子法人を拡大する改正 (法法 81 の 9②一) の経過措置 (参考)

その連結子法人の連結承認日の属する連結親法人事業年度開始の日が施行日以後である場合に新法を適用 (改正法附則 26②④) ← 22.4.1 施行

- 改正法附則第 19 条①・第 20 条①の構造

	10/1 前の合併	10/1 以後の合併
連結親法人事業年度開始の日が施行日前	旧法	施行日のズレを調整するために旧法を読替え (改正法附則第 26 条⑤)
連結親法人事業年度開始の日が施行日以後	新法同様となるよう旧法を読替え (改正法附則第 26 条③)	新法

「旧法」……欠損金を持込可能な連結子法人は、一定の株式移転完全子法人 (旧法 81 の 9②二に規定する連結子法人)

「新法」……欠損金を持込可能な連結子法人は、時価評価除外法人 (新法 81 の 9②一に規定する特定連結子法人)

連結納税の承認申請・承認の取消し

○ 連結納税の承認

① 連結納税の承認申請の期限は、次のとおり（法法4の3①⑥）

（原則）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（改正前6ヶ月）前

（特例）設立事業年度から連結納税をしようとする場合

… 設立事業年度開始日の1ヶ月経過日と設立事業年度終了日の2ヶ月（改正前5ヶ月）前の日とのいずれか早い日
設立の翌事業年度から連結納税をしようとする場合

… 設立事業年度終了日と翌事業年度終了日の2ヶ月（改正前5ヶ月）前の日とのいずれか早い日

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）

【改正の内容】

連結加入時期の特例（法法14②）の適用を受ける場合には、その完全支配関係を有することとなった日の属する月次決算期間の末日をみなし事業年度終了の日とし、その翌日を連結納税のみなし承認日及び効力発生日とする（法法4の3⑩⑪）

（注）平成22年10月1日以後に完全支配関係を有することとなる場合の事業年度について適用（改正法附則13）

○ 連結納税の取消し

連結法人について、連結親法人との間に連結完全支配関係を有しなくなったこと等一定の事実が生じた場合には、その事実が生じた連結法人は、連結納税の承認が取り消されたものとみなす

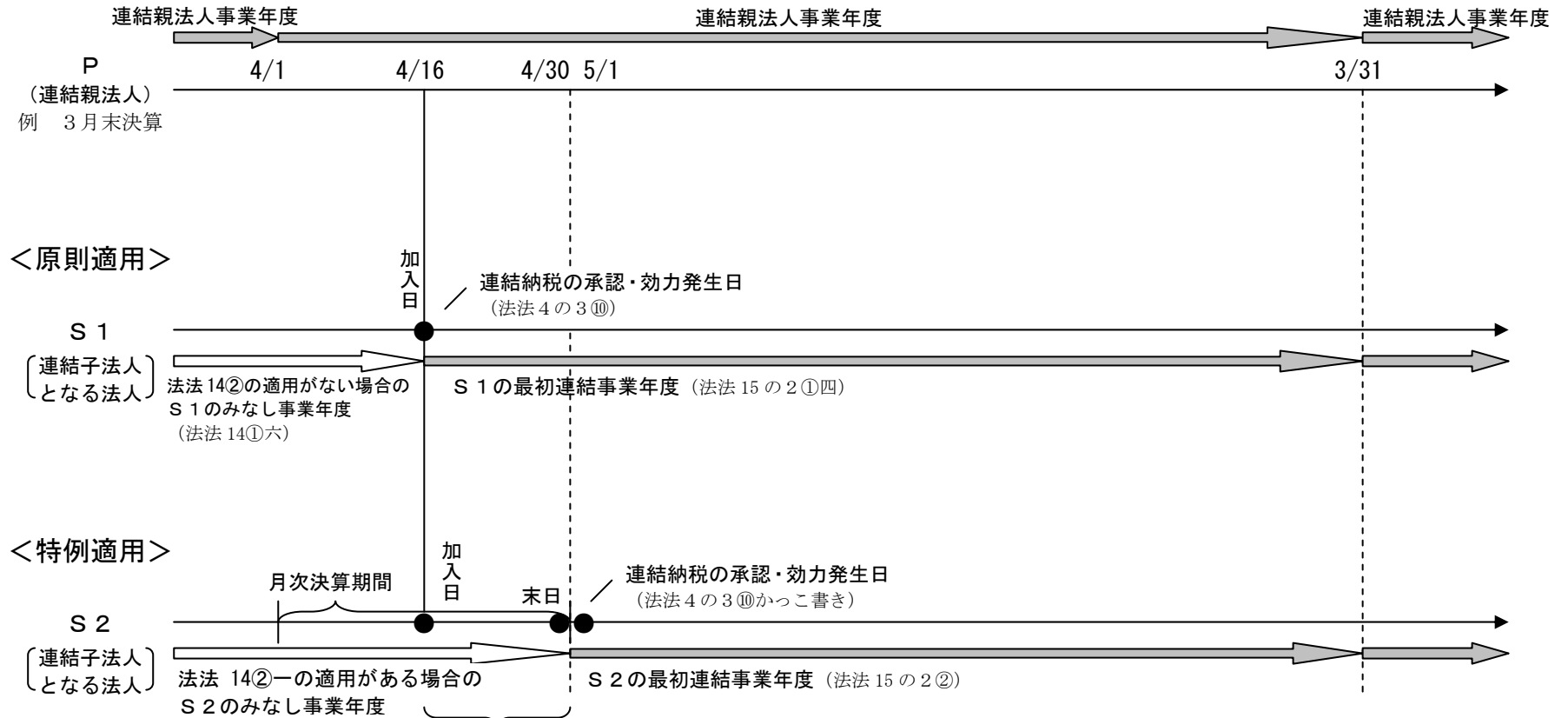
【改正の内容】

連結子法人については、解散（合併又は破産手続開始の決定による解散を除く）をしても連結納税の承認を取り消されないこととし、残余財産の確定により連結納税の承認を取り消されることとする（法法4の5②四）

（注）平成22年10月1日以後に解散が行われる場合について適用（改正法附則10②）

連結加入時期の特例

○ 通常の連結事業年度（法4の3⑩、14②一イ、15の2②）



※ この期間に完全支配関係がなくなった場合には、連結子法人とならず、Sの本来の事業年度による (法14②二)

○ 連結申請特例年度（略）

連結納税の開始・加入に伴う資産の時価評価損益

【改正の内容】

- 時価評価資産から除外される資産に、連結加入法人（法法4の3⑩⑪）のうち支配日以後2月以内に離脱する法人（※）の保有する資産を追加（法令122の12①七）

（※）以下のものを除く

- ①連結グループ内法人との合併により完全支配関係を有しなくなるもの
- ②最初連結事業年度終了の日後に完全支配関係を有しなくなるもの

- 最初連結親法人事業年度開始日の分割型分割により、連結グループ外に移転する資産又は連結親法人との間に完全支配関係を有しないこととなる他の内国法人の有する資産は、除外しない（法令122の12①五・六）

- 加入時時価評価制度の適用除外法人について、連結子法人の解散が連結納税の承認取消し事由から除外された（法法4の5②四）ことにより、その解散した連結子法人の子法人で残余財産分配により再加入するものを適用除外とする措置は廃止（法法61の12①旧五）

- その他所要の規定の整備

（注）平成22年10月1日以後に完全支配関係を有することとなる法人の有する資産等について適用（改正法令附則7、14）

【制度の概要】

連結納税を開始する場合又は連結グループへ加入する場合には、その子法人（適用除外法人を除く）は、連結開始又は連結グループへの加入の直前の事業年度において、その有する時価評価資産について評価益・評価損の計上（法法61の11、61の12）

連結中間申告

【改正の内容】

- 連結子法人の残余財産が確定した場合
 - ・ イの期間内で確定した場合 その連結子法人の最終事業年度の確定法人税額を加算（法法81の19④二）
 - ・ ロの期間内で確定した場合 その連結子法人の前連結事業年度の連結法人税個別帰属支払額を減算し（同②一）、最終事業年度の確定法人税額を加算（同④三）
- 連結グループ外法人を被合併法人とし、連結子法人を合併法人とする適格合併が行われた場合
その被合併法人の確定法人税額を加算（同④二・三）

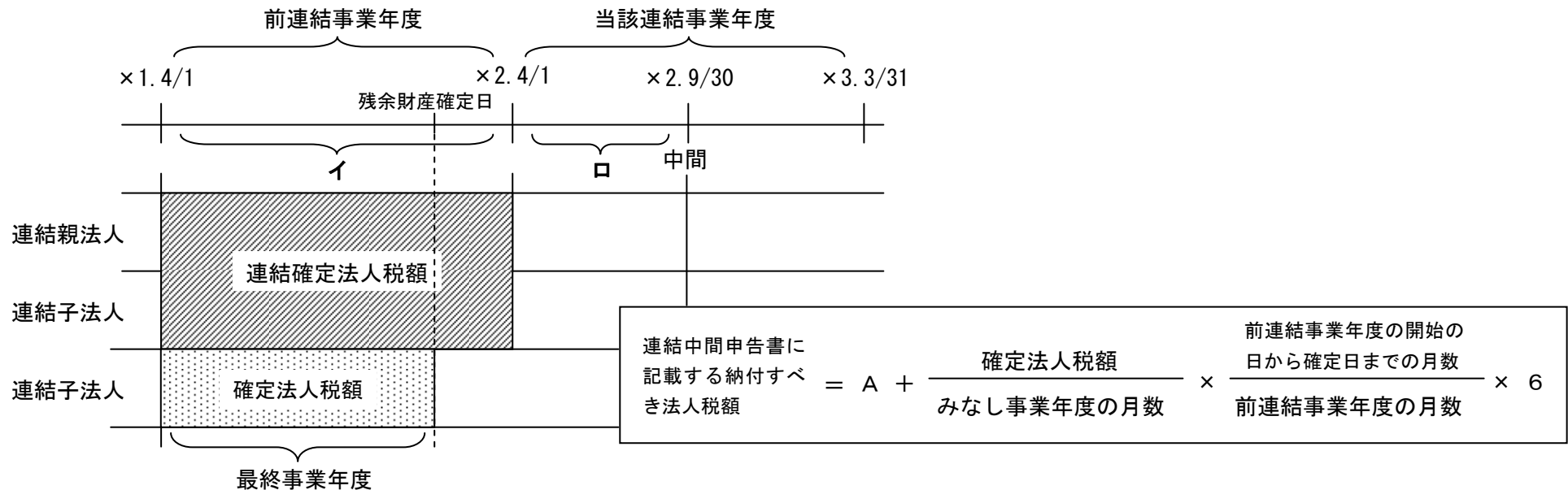
【制度の概要】

連結事業年度が6ヶ月を超える連結親法人は、原則として、当該連結事業年度開始の日以後6ヶ月を経過した日から2ヶ月以内に、連結中間申告書を提出しなければならない（法法81の19）

$$\text{連結中間申告書に記載する納付すべき法人税額} = \frac{\text{連結確定法人税額}}{\text{前連結事業年度の月数}} \times 6 \quad (=A)$$

なお、法人の連結グループへの加入や連結法人の離脱等があった場合には、一定の金額を加減算

<例 イの期間内に連結子法人の残余財産が確定した場合の調整計算>



連結納税における投資簿価修正

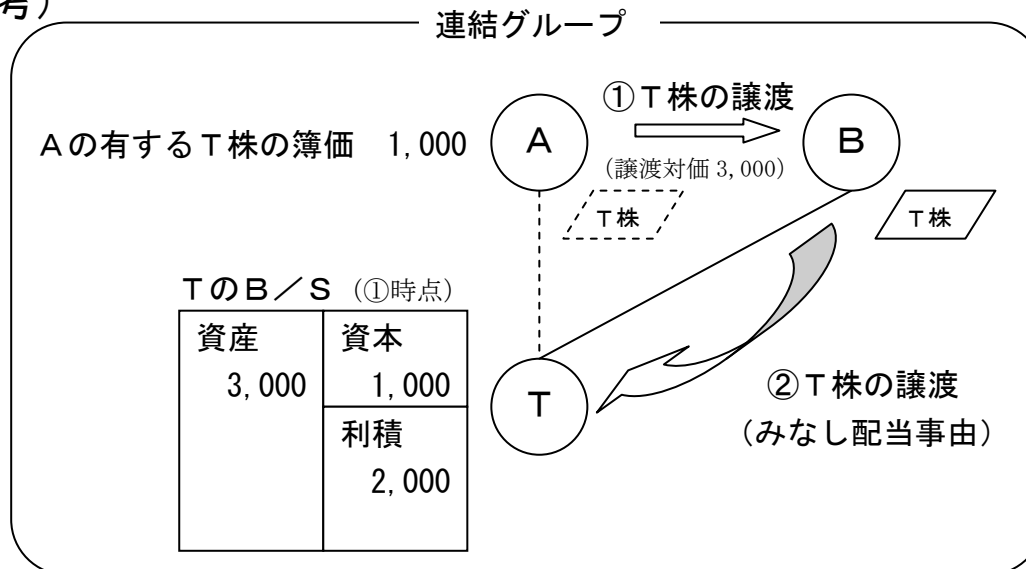
【改正の内容】

- 譲渡等修正事由に、他の連結法人にみなし配当事由（法法24①各号）が生じたことを追加（法令9②四）
- みなし配当事由が生じた場合の投資簿価修正額は、零から既修正等額を減算した金額（法令9③一）とし、当初投資価額を譲渡原価とする
- 欠損法人である連結子法人が解散により連結グループを離脱する場合の投資簿価修正額について、その欠損金相当額を投資簿価修正額に加算することによって、二重控除とならない欠損金相当額についてその連結子法人の株主において、その後その連結子法人株式の譲渡損失として計上できる取扱いの廃止（法令9旧⑤）

（備考）廃止理由

- ・ 連結子法人の解散は破産を除き連結完全支配関係の喪失事由とされなくなったこと（法法4の5②四）
- ・ 破産した100%子法人の残余財産が確定した場合に、株主である連結法人に欠損金が引き継がれることとされたこと（法法81の9②二）

（参考）



○ Aの処理（改正前と同じ）

- ・ 譲渡直前
T株 2,000 / 利積 2,000
- ・ 譲渡時
現金等 3,000 / T株 3,000
(譲渡損益計上されない)

○ Bの処理

- ・ 取得時
T株 3,000 / 現金等 3,000
- ・ 譲渡直前 (Tのみなし配当事由)
利積 2,000 / T株 2,000
- ・ 譲渡時
現金等 3,000 / T株 1,000
みなし配当 2,000

既修正等額の減算

清算所得課税の廃止

【改正の内容】

- 清算所得課税を廃止し、清算中も通常の所得課税を行う（法法5）
 - 上記に対応して次の整備を行う
 - ・ 期限切れ欠損金の損金算入制度（法法59）の整備
 - ・ 残余財産の全部の分配又は引渡し（適格現物分配を除く）によりその有する資産の移転をするときは、その残余財産の確定時の時価により譲渡したものとし（法法62の5①）、残余財産の確定の日の属する事業年度（最終事業年度）において譲渡損益を計上（法法62の5②）
 - ・ 最終事業年度に係る事業税の額をその事業年度の損金の額に算入（法法62の5⑤）
- （注）平成22年10月1日以後に解散が行われる場合について適用し、同日前に解散が行われた場合における法人の清算所得に対する法人税については、従前どおり（改正法附則10②）

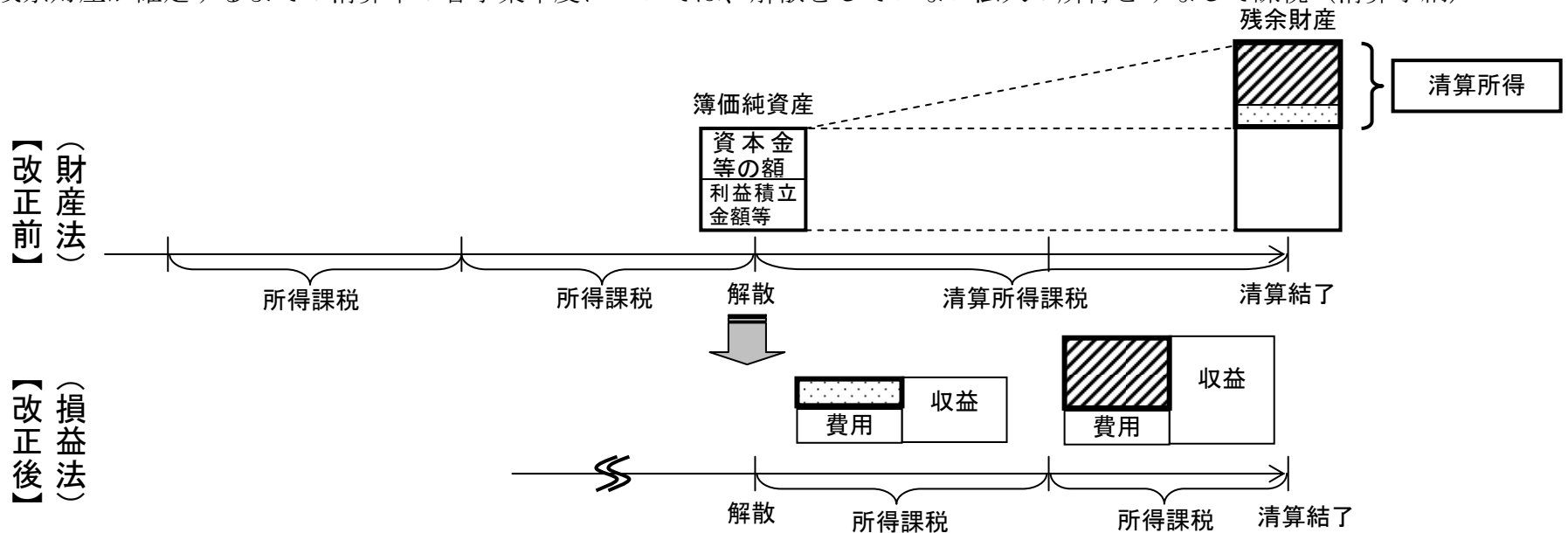
【改正前の制度の概要】

内国法人が解散した場合には、清算所得に対する法人税が課される（法法5、旧6・92等）

- 解散による清算所得の金額は、次の算式による

$$\text{清算所得} = \text{残余財産の時価} - \left[\begin{array}{l} \text{解散時の} \\ \text{資本金等の額} \end{array} + \begin{array}{l} \text{解散時の} \\ \text{利益積立金額等} \end{array} \right]$$

- 上記清算所得の金額に、事業税を考慮した27.1%（協同組合等：20.5%）の税率で課税
- 残余財産が確定するまでの清算中の各事業年度については、解散をしていない法人の所得とみなして課税（清算予納）



期限切れ欠損金の損金算入

【改正の内容】

清算所得課税の廃止及び通常所得課税への移行に伴い、内国法人が解散した場合に、残余財産がないと見込まれるときは、期限切れ欠損金について、青色欠損金等の控除後（かつ最終事業年度の事業税の損金算入前）の所得金額を限度として損金算入が認められる（法法 59③、法令 118）

（注）平成 22 年 10 月 1 日以後に解散が行われる場合について適用（改正法附則 10②）

（参考）更生手続開始の決定等があった場合の期限切れ欠損金の損金算入

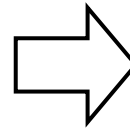
更生手続開始の決定等があった場合において、債務者が債権者から更生債権等につき債務免除（債務免除益：課税）を受けたときは、設立当初からの繰越欠損金（いわゆる期限切れ欠損金）について損金算入（債務免除益相当額等が限度）が認められる（法法 59）

＜財産法による所得計算＞

資産	返済 →	負債
青色欠損金		(債務免除益 相当額)
期限切れ欠損金		資本金

【改正前】 残余財産なし
⇒ 課税所得なし

【改正】
通常の所得課税
(損益法) に移行



＜損益法による所得計算＞

青色欠損金	相殺	債務免除益
期限切れ欠損金	相殺	
費用		収益

【改正後】 収益と期限切れ欠損金の相殺
⇒ 課税所得なし

仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税額の控除・還付の特例

【改正の内容】

- 清算所得課税の廃止、通常所得課税への移行に伴い、解散（合併による解散及び連結親法人の解散を除く）については還付事由とはせず、繰越控除を継続することとし、残余財産（連結法人の残余財産を除く）の確定及び破産手続開始の決定がなされた場合に還付（法法135③一～三）
- 上記のとおり解散が還付事由から除外されたことに伴い、特別清算開始の決定を控除未済額の還付請求ができる企業再生事由に追加（法令175②一）

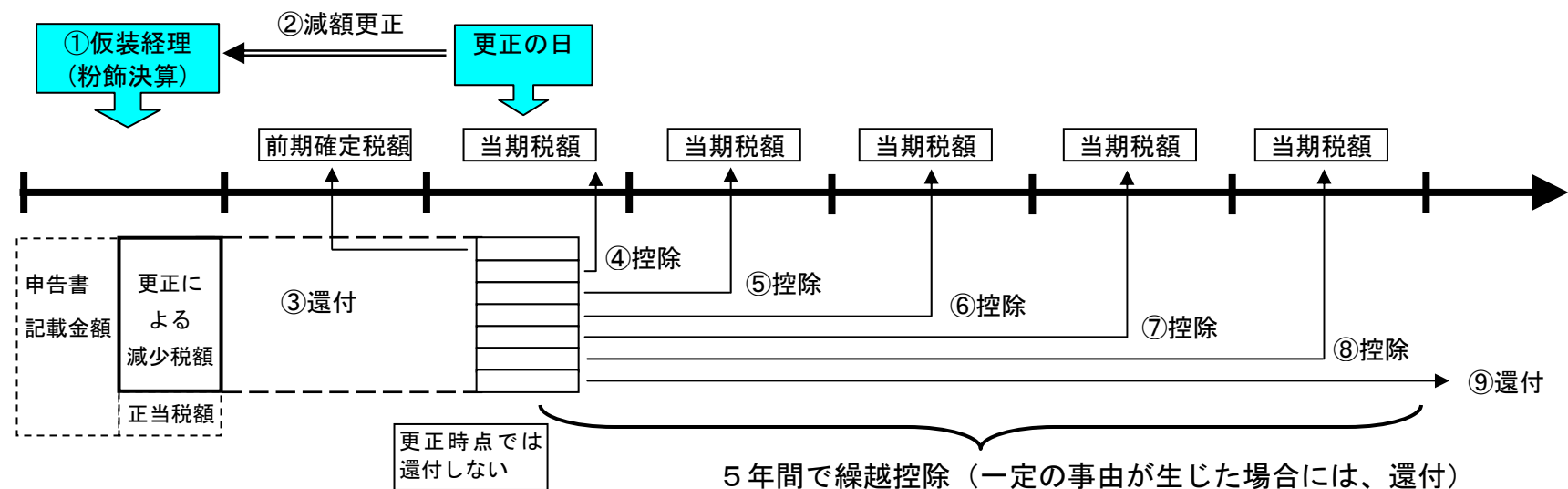
（注）平成22年10月1日以後に解散が行われる場合に適用（改正法附則10②）

【改正前】

- 仮装経理に基づく過大申告がなされた場合において、税務署長が更正を行った場合には、その更正により減少する法人税額については、原則として還付は行わず（法法旧134の2①）、その更正の日の属する事業年度又は連結事業年度以後に終了する事業年度又は連結事業年度の所得に対する法人税額から順次控除し（法法70・81の16）、更正から5年以内に控除しきれない金額については還付（法法旧134の2③）

ただし、繰越控除期間において、解散、連結納税の承認・取消しの事実が生じた場合（法法旧134の2③）や一定の企業再生事由が生じた場合（法法旧134の2④）には、その時における控除未済額を還付し、繰越控除制度の適用は終了

【制度イメージ】

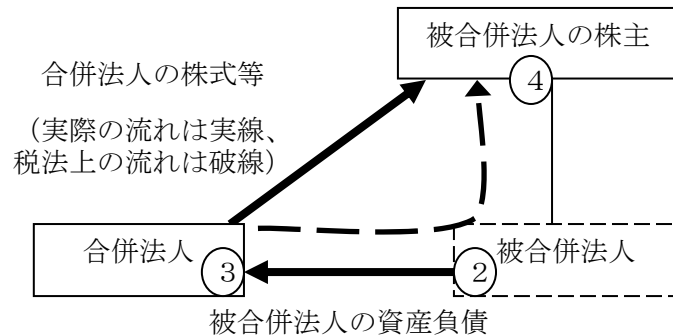


無対価組織再編成への対応

無対価の合併、分割及び株式交換について取扱いを明確化（法法 2 十二の九・十二の十、61 の 2 ②⑧、62 の 2 旧②、法令 4 の 3 ②～④⑥～⑧⑭～⑯、8 ①五・六・十・十五、9 ①十、23⑤、119 の 3 ⑩～⑭）

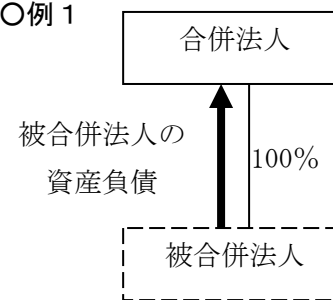
（例）無対価の合併の取扱い

●通常の合併

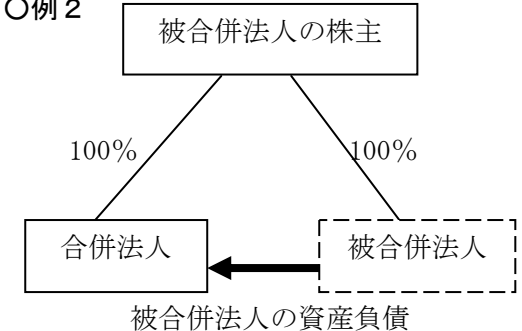


●無対価合併

○例 1



○例 2



【改正前】	【改正の内容】
① 適格判定…合併法人の株式以外の資産が交付されないこと等（法法 2 十二の八）	合併法人株式の交付を省略したと考えられる上記例の場合のみを適格とする（法令 4 の 3 ②～④）
② 被合併法人の処理 （非適格）…資産負債の時価譲渡（法法 62①前段）、合併法人株式等の時価取得及び株主への譲渡（法法 62①後段） （適格）…資産負債の簿価引継ぎ（法法 62 の 2 ①） 合併法人株式等の簿価取得及び株主への譲渡（法法 62 の 2 ②）、その合併法人株式等の譲渡損益の非課税（法法 61 の 2 ⑤）	無対価の場合、資産の無償譲渡 } 削除
③ 合併法人の処理 （非適格）…資産負債の時価取得、資本金等の額の増加（法令 8 ①五） （適格）…資産負債の簿価引継ぎ、資本金等の額及び利益積立金額の増加（法令 8 ①五、9 ①二）	無対価の場合、資産の無償譲受け 無対価でも同様
④ 被合併法人の株主の処理…合併法人の株式の交付を受けた場合には、被合併法人株式の譲渡損益の繰延べ（法法 61 の 2 ②）、合併法人株式の取得価額に付け替え（法令 119①五）	例 1 の場合、被合併法人株式の譲渡損益を計上せず（法法 61 の 2 ②）、合併法人の資本金等の額で調整する（法令 8 ①五）、合併法人株式のみなし割当ては廃止（法令 23⑤） 例 2 の場合、その帳簿価額を合併法人株式の帳簿価額に付替え（法令 119 の 3 ⑩）

資本金等の額と利益積立金額

【改正の内容】

○ 組織再編成

- ・ 抱合株式の譲渡損益を計上しない（法法 61 の 2③）ことに対応して、その譲渡損益に相当する金額を資本金等の額に加減算
- ・ 適格合併に係る合併法人において増加する資本金等の額と利益積立金額について、資本金等の額を先に計算した上で利益積立金額を計算（改正前：利益積立金額を先に計算した上で資本金等の額を計算）（適格分割型分割についても同様）
- ・ 無対価の組織再編成への対応
- ・ 適格現物分配により交付を受けた資産の帳簿価額相当額を利益積立金額に加算

○ 100%グループ内の取引

- ・ 100%グループ内の法人の株式の発行法人への譲渡に際して生ずる譲渡損益を計上しない（法法 61 の 2⑬）ことに対応して、その譲渡損益に相当する金額を資本金等の額に加減算
- ・ 益金不算入とされる受贈益の額（法法 25 の 2）を利益積立金額に加算
- ・ 寄附修正事由（法法 25 の 2、37②）が生ずる場合の一定の金額を利益積立金額に加減算
- ・ 非適格合併に係る被合併法人の譲渡損益調整資産の移転につき譲渡損益の繰り延べられた場合において、合併法人の譲渡損益調整資産の取得価額に算入しない譲渡利益額から譲渡損益調整資産の取得価額に算入する譲渡損失額を減算した金額（法法 61 の 13⑦）を利益積立金額から減算

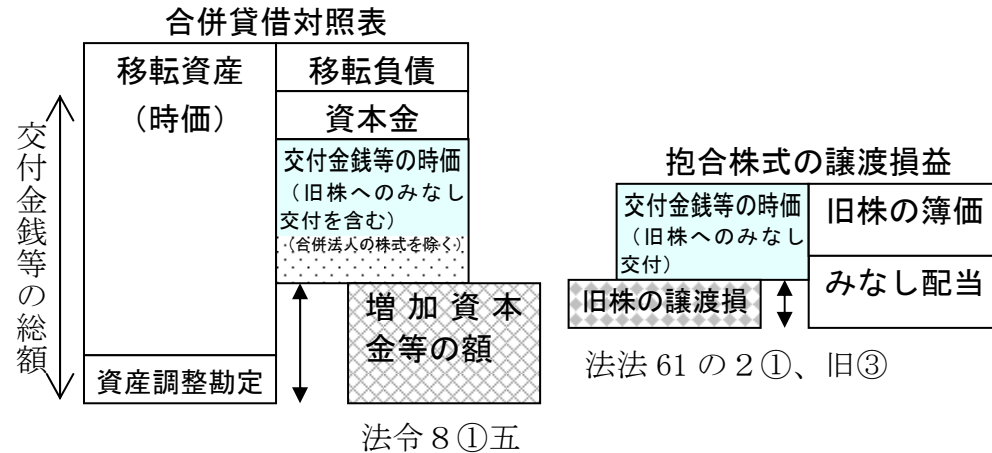
【制度の概要】

- 資本金等の額とは、法人が株主等から出資を受けた金額として定められる金額をいい（法法 2 十六）、株式の発行等により増加し、資本の払戻し等により減少することとなる（法令 8・8 の 2）
- 利益積立金額とは、法人の所得の金額で留保している金額として定められる金額をいい（法法 2 十八）、所得の金額の発生等により増加し、剰余金の配当等により減少することとなる（法令 9～9 の 3）

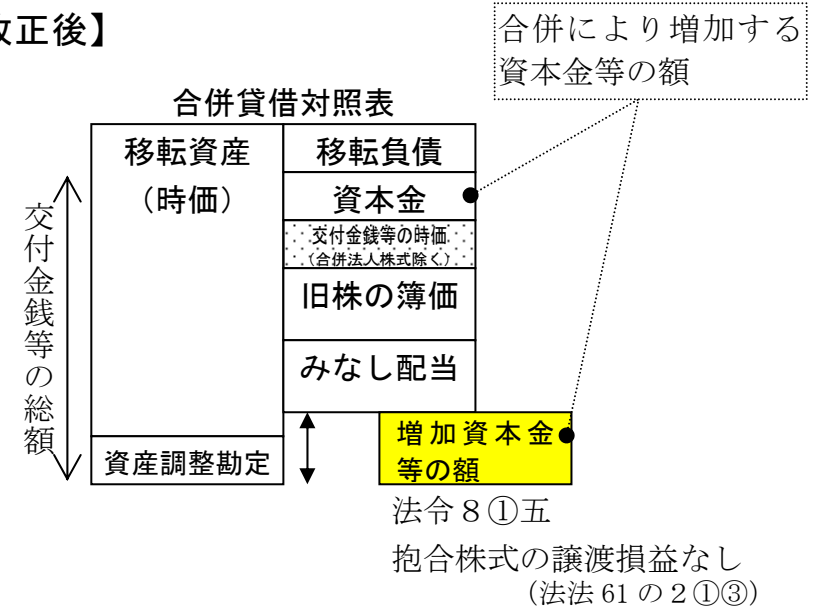
(参考) 合併により増加する資本金等の額と利益積立金額 (法令 8・9)

○ 非適格合併に係る合併法人 (合併法人が抱合株式 (旧株) を有する場合)

【改正前】

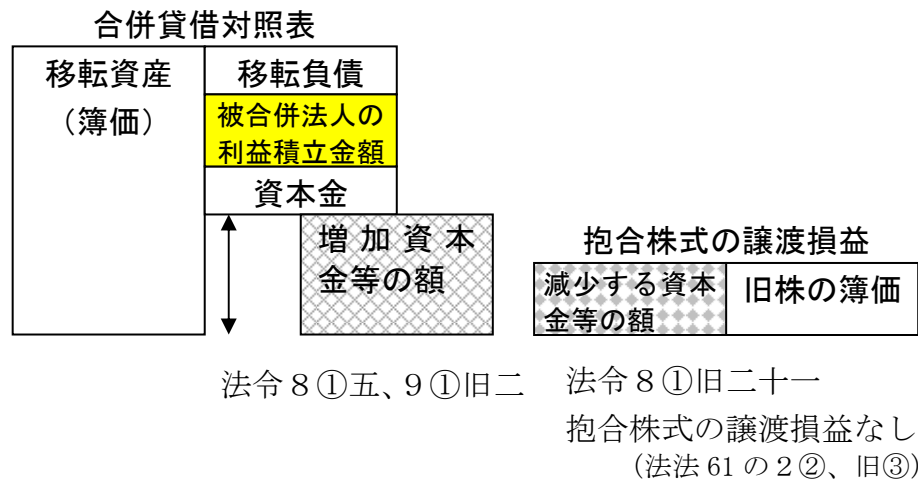


【改正後】

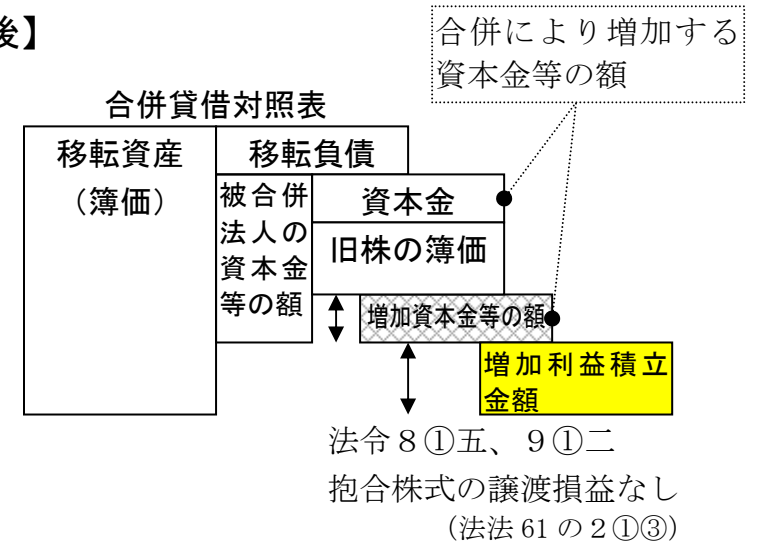


○ 適格合併に係る合併法人 (合併法人が抱合株式 (旧株) を有する場合)

【改正前】



【改正後】

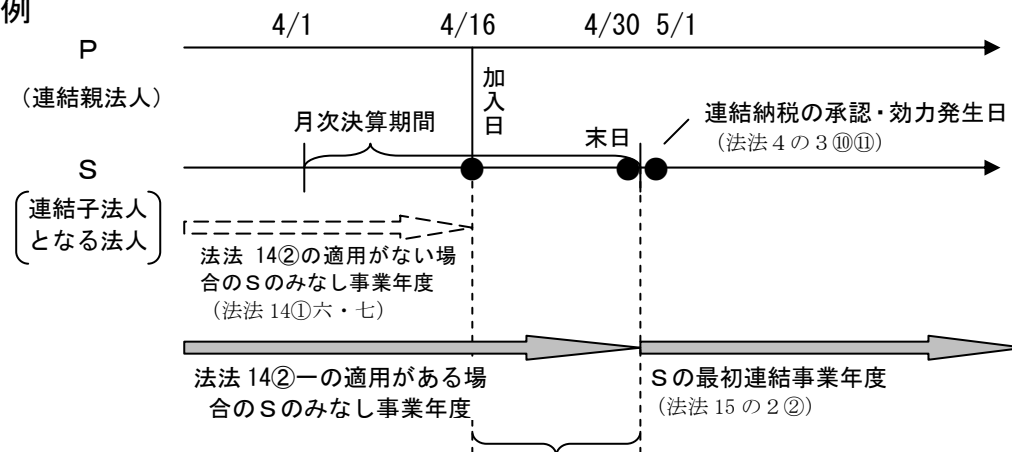


事業年度

【改正の内容】

- 分割型分割のみなし事業年度
 みなし事業年度を設けない（法法 14 旧三・十二、15 の 2 ①旧一・五）
- 連結子法人の解散・残余財産の確定
 連結子法人は、解散によっても連結グループを離脱しないこと（法法 4 の 5 ②）から、解散（破産手続開始の決定による解散を除く）をしてもみなし事業年度を設けず（法法 14 ①九）、残余財産が確定した場合にみなし事業年度を設ける（法法 14 ①十）
- 解散した場合のみなし事業年度
 普通法人又は協同組合等に限らず、すべての内国法人（連結子法人を除く）について、解散・継続した場合のみなし事業年度を設ける（法法 14 ①一、二十二）
- 連結加入時期の特例（法法 14 ②、15 の 2 ②）（再掲）
 事業年度の中途に連結グループへ加入した場合に、完全支配関係が生じた日（加入日）の前日（原則）ではなく、加入日の前日の属する月次決算期間の末日までの期間をみなし事業年度とすることができる

（参考）連結加入時期の特例



※ この期間に完全支配関係がなくなった場合には、連結子法人とならず、Sの本来の事業年度による（法法 14 ②二）

受取配当等の益金不算入

受取配当等について負債利子控除後の金額を益金不算入

○ 具体的な受取配当等の益金不算入額は、次のとおり

- ・ 連結法人株式等に係る受取配当等は、全額
- ・ 関係法人株式等に係る受取配当等は、負債利子を控除した金額

$$\text{控除負債利子額} = \text{支払負債利子額} \times \frac{\text{当期末及び前期末の関係法人株式等の帳簿価額の合計額}}{\text{当期末及び前期末の総資産の帳簿価額の合計額に所要の調整を加えた額}}$$

- ・ 上記以外の株式等（その他株式等）に係る受取配当等は、負債利子を控除した金額の 50%相当額

$$\text{控除負債利子額} = \text{支払負債利子額} \times \frac{\text{当期末及び前期末のその他株式等の帳簿価額の合計額}}{\text{当期末及び前期末の総資産の帳簿価額の合計額に所要の調整を加えた額}}$$

○ 控除負債利子額は、簡便法として、次の計算式によることができる。

$$\text{控除負債利子額} = \text{支払負債利子額} \times \frac{\text{基準年度(※)の関係法人株式等に係る負債利子額又はその他株式等に係る負債利子額}}{\text{基準年度(※)の負債利子額}}$$

$$\begin{aligned} \text{※基準年度} &= \text{〔改正前〕平成10年4月1日～平成12年3月31日に開始する各事業年度} \\ &= \text{〔改正後〕平成22年4月1日～平成24年3月31日に開始する各事業年度} \quad (\text{法令22⑤}) \end{aligned}$$

(注) 平成22年4月1日以後開始する事業年度から適用（改正法令附則2①）。なお、平成22年4月1日以後最初に開始する事業年度における簡便法の基準年度はその事業年度となり、原則的な方法により計算される控除負債利子額と同額となる

(参考) 規定の整備の内容

- ・ 法律の号の入れ換え(法法23④)により、1項2号と2項2号を入れ換え
- ・ その他株式等を、期末完全法人株式等及び期末関係法人株式等のいずれにも該当しない株式又は出資（改正前：連結法人株式等及び関係法人株式等のいずれにも該当しない株式又は出資）とする（法令22②ニイ）
- ・ 負債利子控除計算上の完全子法人株式等及び関係法人株式等（期末完全子法人株式等及び期末関係法人株式等：事業年度末で判定する）は、これらの株式の定義の条（法令旧19・旧22の2）において読替で規定していたが、完全子法人株式等が法律上「計算期間を通じて」と規定された(法法23⑤)ことに伴い、負債利子の計算規定である法令22で規定（法令22③④）

自己株取得予定株式に係るみなし配当

【改正の内容】

公開買付けなど発行法人が自己株式として取得することを予定している株式を取得※し、予定どおり取得される場合には、これにより生ずるみなし配当について益金不算入制度を適用しない（法法23③、81の4③）

※ 適格合併、適格分割又は適格現物出資により被合併法人等から移転を受けたものである場合には、当該被合併法人等が取得をした時においても自己株式として取得することが予定されていた場合に限る（法令20の2、155の7の2）

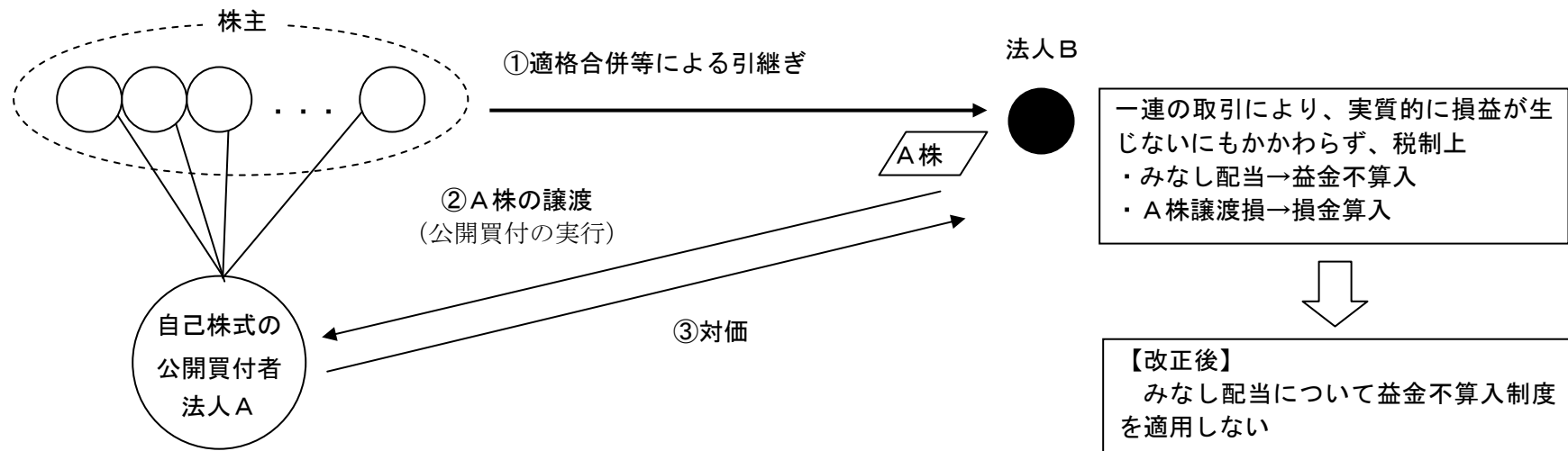
（注）平成22年10月1日以後に取得する株式に係る配当等の額について適用（改正法附則14、24）

【改正前】

株式を発行法人に対し（自己株式として）譲渡した場合、みなし配当（法法24①四）は益金不算入となり、当該株式の譲渡損は損金算入となる

⇒ 上記制度を利用して、実質的に損益が生じない取引を行うことによって、税制上のみの損失を作出する租税回避事例が散見

<例 公開買付制度を利用した場合>



貸倒引当金

【改正の内容】

- 残余財産の確定（その残余財産の分配が適格現物分配に該当しないものに限る）の日の属する事業年度においては、貸倒引当金の繰入れを認めないこととする（法法 52①②）
- 適格現物分配（期末処理となる残余財産の全部の分配を除く）により移転する個別評価金銭債権及び一括評価金銭債権について、期中繰入れを可能とする（法法 52⑤⑥）
- 適格分社型分割又は適格現物出資により移転する一括評価金銭債権について、期中繰入れを可能とする（法法 52⑥）
- 適格現物分配の場合に貸倒引当金勘定の金額を被現物分配法人に引き継ぐこととする（法法 52⑧）
- 分割型分割のみなし事業年度の廃止に伴う規定の整備（法法 52①②⑤～⑧⑩）
- 適格事後設立の廃止に伴う規定の整備（法法 52⑤⑧）

（注）平成 22 年 10 月 1 日以後に、適格分割、適格現物出資又は適格現物分配が行われる場合について適用（改正法附則 10②）

【改正前】

- 個別評価金銭債権に係る貸倒引当金（法法 52①）と一括評価金銭債権に係る貸倒引当金（法法 52②）とを区分し、各事業年度末の金銭債権に対する貸倒れによる損失の見込額として、それぞれの貸倒引当金について損金経理（すなわち期末処理）により貸倒引当金勘定に繰り入れた金額のうち、繰入限度額に達するまでの金額を損金算入
- 適格分社型分割等により期中に個別評価金銭債権を移転する場合において、期中貸倒引当金勘定を設けたときは、その直前の時を事業年度終了の時とした場合の繰入限度額に相当する金額までの金額を損金算入（法法 52⑤）
- 被合併法人等において損金算入された貸倒引当金勘定又は期中貸倒引当金勘定の金額を合併法人等に引き継ぐ（法法 52 旧⑦）
- 貸倒引当金勘定の金額は、翌期に全額を取り崩して、益金算入（法法 52 旧⑨）

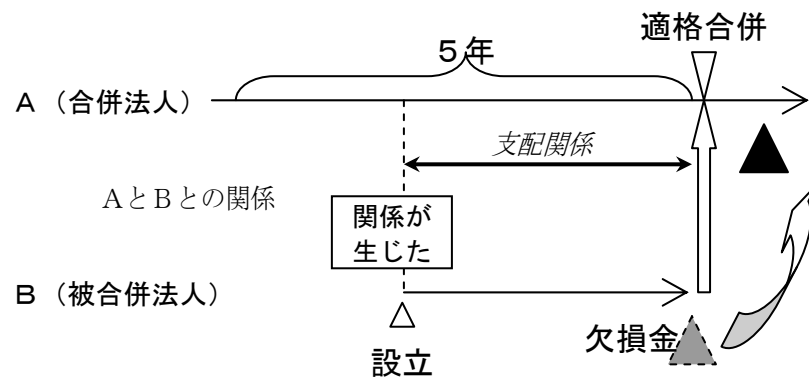
欠損金の繰越控除及び適格合併による引継ぎ等

【改正の内容】

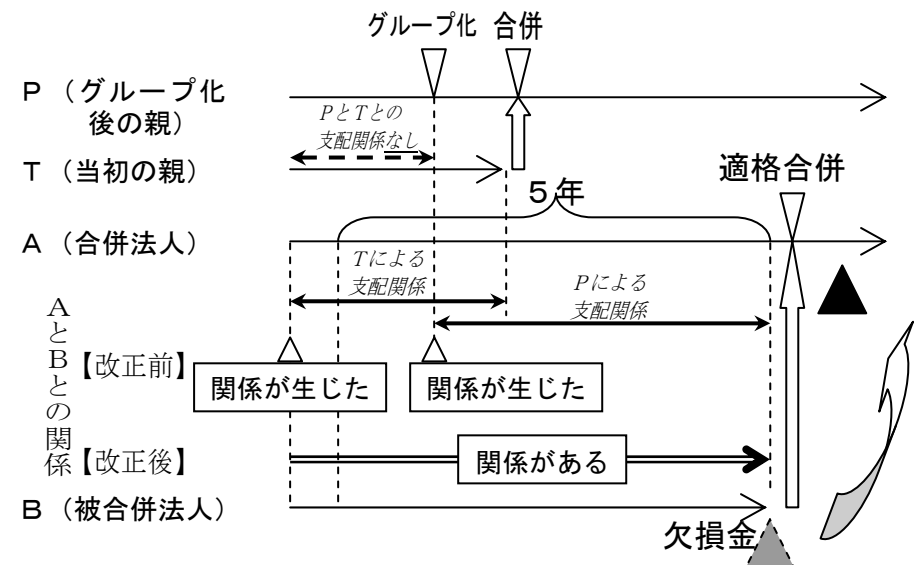
- ① 完全支配関係がある内国法人の残余財産が確定した場合には、その株主に欠損金を引き継ぐ（ただし、支配関係が5年以内に生じているときは、引継ぎの制限措置の対象とする）（法法 57②～④）
- ② 欠損金の引継ぎ等の制限措置から、合併法人等と被合併法人等との間の支配関係（改正前：特定資本関係）がいずれかの設立の日から継続してある場合（欠損金を利用する目的で設立をしたと考えられる場合（法令 112④ニイ～ハ）を除く）を除外（法法 57③④）
- ③ 支配関係が複数ある場合の判定に関し、5年前の日から継続して支配関係がある場合には、欠損金の引継ぎ等の制限措置を適用しない（法法 57③④）
- ④ 非適格合併で譲渡損益が繰り延べられるもの（法法 61 の 13）及び適格現物分配を、欠損金の制限措置の対象とする（法法 57④）

（注）平成 22 年 10 月 1 日以後に適格組織再編成等が行われる場合又は同日以後の解散による残余財産が確定する場合について適用（改正法附則 10②、改正法令附則 2 ②）

<②のイメージ>



<③のイメージ>



欠損金の制限措置の計算の特例

【改正の内容】

適格組織再編成等が事業を移転しない適格分割・適格現物出資である場合又は適格現物分配である場合において、分割承継法人等の欠損金額の切捨て（法法 57④、法令 112⑧）の適用があるときは、移転を受ける資産の時価評価を基礎とした次の金額をもって、その切捨てとなる金額とすることができる特例を設ける（法令 113⑤～⑦）。

すなわち、移転資産に、含み損がある場合には切捨額はないものとし、含み益がある場合には支配関係前欠損金額に応じて計算した金額を切捨額とする

- ・ 1号 ①移転時価資産価額 ≤ ②移転簿価資産価額 ⇒ ゼロ（切捨てなし）
- ・ 2号 ①移転時価資産超過額 ≤ ②支配関係前欠損金額 ⇒ 支配関係前の欠損金額 : ①（古い順）
支配関係以後の欠損金額 : ゼロ
- ・ 3号 ①移転時価資産超過額 > ②支配関係前欠損金額 ⇒ 支配関係前の欠損金額 : その全額
支配関係以後の欠損金額 : ①－②（古い順）

（注）平成 22 年 10 月 1 日以後に適格分割、適格現物出資又は適格現物分配が行われる場合について適用（改正法附則 10②、改正法令附則 2②）

（参考）既存の欠損金の制限措置の計算の特例の概要

被合併法人の欠損金額の引継ぎ制限（法法 57②③、法令 112⑤）又は合併法人等の欠損金額の切捨て（法法 57④、法令 112⑧）の適用がある場合において、その制限の対象となる欠損金額がある法人が支配関係事業年度の前期末に有する資産・負債につき時価評価をしたときは、その時価評価を基礎として計算した次の金額をもって、その引継ぎ制限又は切捨てとなる金額とすることができる（法令 113①④）

- ・ ①時価純資産超過額 ≥ ②支配関係前未処理欠損金額 ⇒ ゼロ
- ・ ①時価純資産超過額 < ②支配関係前未処理欠損金額 ⇒ 支配関係前の欠損金額 : (②－①) －既繰越控除額
支配関係以後の欠損金額 : ゼロ
- ・ ①簿価純資産超過額 < ②特定資産譲渡等損失額 ⇒ 支配関係前の欠損金額 : その全額
支配関係以後の欠損金額 : ①の金額

欠損金（その他の改正）

【改正の内容】

- 合併類似適格分割型分割による欠損金の引継ぎを廃止する（法法 57 旧②④⑦）
- 分割型分割のみなし事業年度の廃止に伴う規定の整備（法法 57 旧⑥⑨）
- 連結子法人を合併法人とし、連結グループ外の法人を被合併法人とする適格合併による欠損金の引継ぎを可能とする（法法 57 旧⑩）
- 欠損等法人の欠損金の繰越控除不適用制度について、欠損金の繰越し（法法 57）の改正に伴う整備（法法 57 の 2）

（参考）合併類似適格分割型分割

合併に類似する適格分割型分割として、次の要件のすべてに該当するものをいう

- ・ 分割法人の営む主要な事業が、分割後に分割承継法人において引き続き営まれることが見込まれること
- ・ 分割法人の分割直前に有する資産・負債の全部が分割承継法人に移転すること
- ・ 分割法人を分割後直ちに解散することが、その分割の日までに分割法人の株主総会で決議されていること

特定資産に係る譲渡等損失額の損金不算入

【改正の内容】

適格組織再編成等の場合の欠損金の切捨て（法法 57④）と同様に、以下の整備を行う（法法 62 の 7）

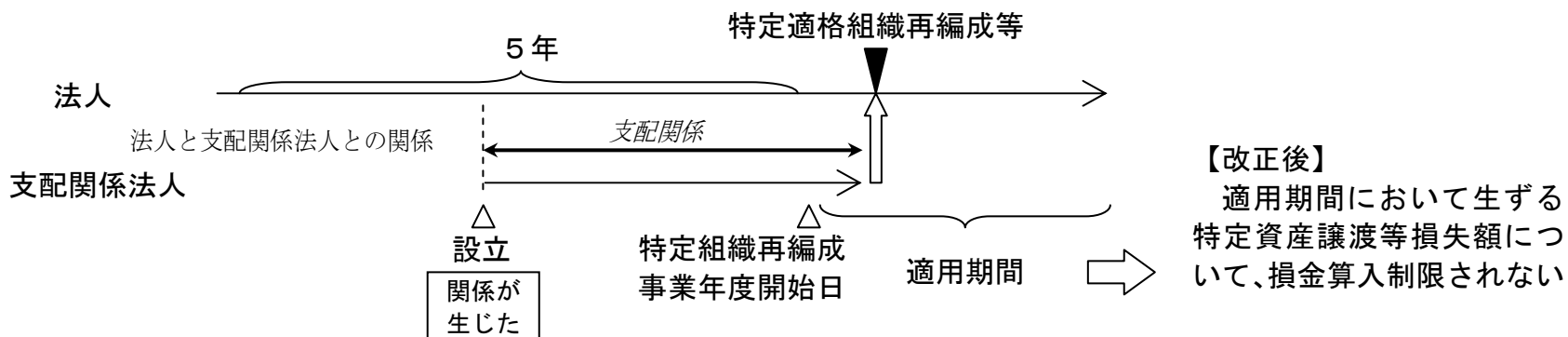
- 合併法人等と被合併法人等との間の支配関係（改正前：特定資本関係）がこれらのうちいずれかの法人の設立の日から継続してある場合には、適用除外
- 支配関係が複数ある場合の判定に関し、5年前の日から継続して支配関係がある場合には、適用除外
- 非適格合併で譲渡損益が繰り延べられるもの（法法 61 の 13）及び適格現物分配を、この制度の対象に追加

【改正前】

法人と特定資本関係法人（注1）との間でその法人を合併法人等とする特定適格合併等（注2）が行われた場合に、その特定資本関係がその法人の特定適格合併等事業年度開始日の5年前の日以後に生じているときは、その法人の適用期間（注3）において生ずる次の特定資産譲渡等損失額は、損金の額に算入しない（法法 62 の 7）

特定資産譲渡等損失額 = 特定引継資産（注4）の譲渡等による損失額 + 特定保有資産（注4）の譲渡等による損失額

- (注) 1 当該法人との間に50%超の資本関係がある法人をいう
 2 共同事業を営むための適格合併等に該当しないものをいう
 3 特定適格合併等事業年度開始の日から3年経過日と特定資本関係が生じた日から5年経過日のいずれか早い日までの期間をいう
 4 被合併法人等又は合併法人等が特定資本関係発生前から有していた資産のうち一定のものをいう



抱合株式の譲渡損益

【改正の内容】

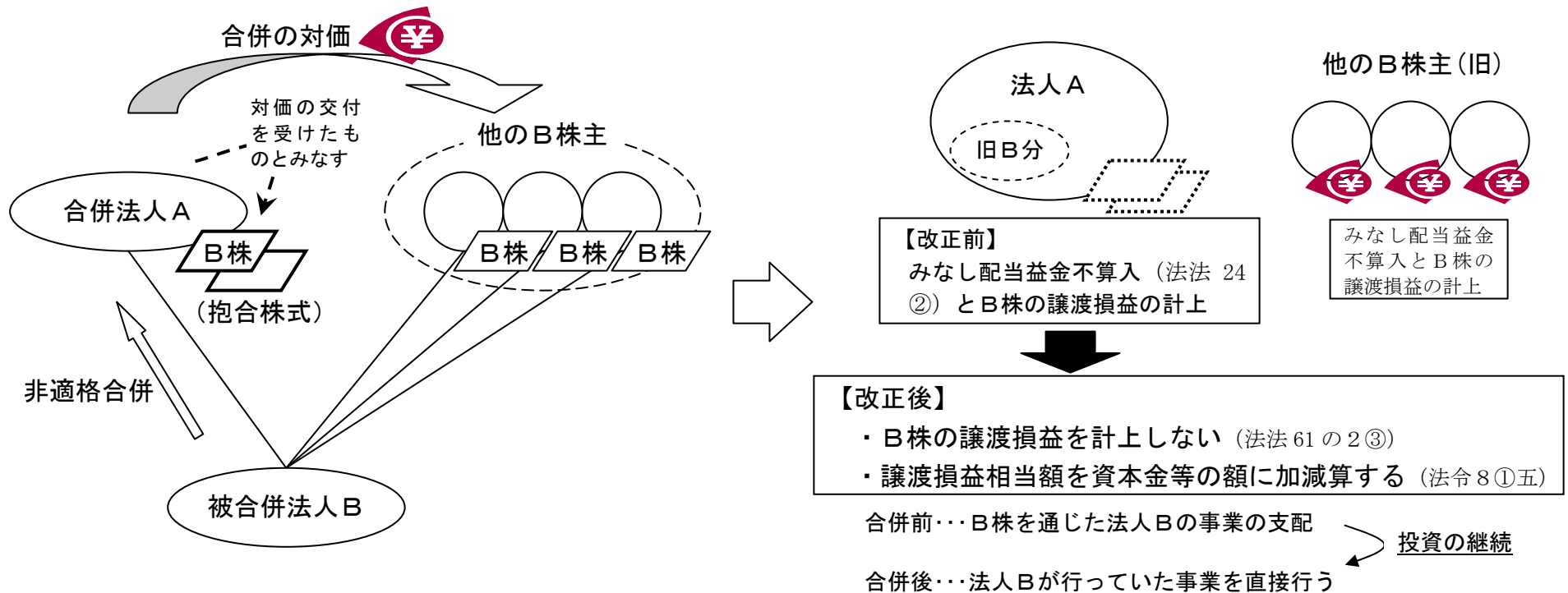
- 抱合株式の譲渡損益を計上しない（法法 61 の 2 ③）
- 譲渡損益相当額を資本金等の額に加減算する（法令 8 ①五）

（注）平成 22 年 10 月 1 日以後に合併が行われる場合について適用（改正法附則 10②、改正法令附則 2 ②）

【改正前】

非適格合併の抱合株式（合併法人が有する被合併法人株式）は、他の被合併法人株主と同じ対価を受けたものとみなして譲渡損益を計上

- ※ 譲渡損益が計上される非適格合併は、被合併法人の株主に合併法人等の株式以外の資産が交付されたものに限る
合併法人等の株式のみが交付される時は、被合併法人株式の帳簿価額で譲渡したものとみなし（法法 61 の 2 ②）、譲渡損益は計上されない



売買目的有価証券等の時価評価損益

事業年度終了時において売買目的有価証券（法法 61 の 3 ①）を有する場合（※）には、時価法により評価した金額をもって評価額とし、その評価益又は評価損は当該事業年度の益金又は損金に算入し、翌事業年度において洗替え処理する

<適格組織再編成による移転の場合>

【改正前】

適格合併・適格分割型分割による移転

⇒ みなし事業年度の規定により、合併・分割の日の前日が事業年度終了日とされ、その終了日における評価額で移転し、評価損益を計上する

適格分社型分割・適格現物出資による移転

⇒ 期中移転のため、時価評価しない

【改正後】

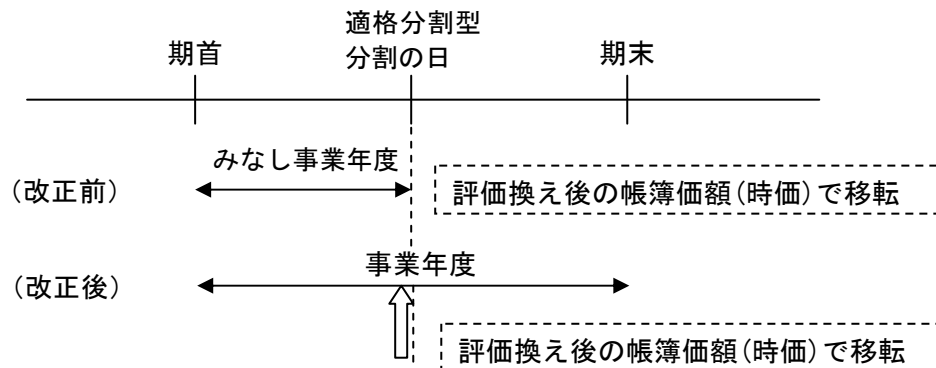
○ 分割型分割のみなし事業年度廃止に伴い、適格分割型分割による移転をした場合には、その適格分割型分割の日の前日を事業年度終了の日とした時価評価額により移転することとし、評価損益を計上（法法 61 の 3 ③）。適格分社型分割・適格現物出資による移転の場合も（一部は適格現物分配も）同様

○ 適格分割等による移転直前の帳簿価額は、その時価評価額とする（法令 119 の 15②）

○ 移転を受けた法人においては、移転を受けた事業年度において洗替え処理をする（法令 119 の 15③）

（注）平成 22 年 10 月 1 日以後に適格分割等が行われる場合について適用（改正法附則 10②、改正法令附則 2 ②）

<例 適格分割型分割による移転の場合>



（※）上記のほか事業年度終了時において時価評価等をする規定として次のものがある

短期売買商品（法法 61）・有価証券の空売り等（法法 61 の 4）・デリバティブ取引（法法 61 の 5）・繰延ヘッジ処理（法法 61 の 6）・時価ヘッジ処理（法法 61 の 7）・外貨建資産等（法法 61 の 9）・為替予約（法法 61 の 10）

特定同族会社の特別税率

【改正の内容】

- 特定同族会社の範囲の見直し（法法67①）
 - ① 資本金の額等が1億円以下である法人のうち資本金の額等が5億円以上の法人等による完全支配関係があるものの追加
 - ② 清算中の法人は引き続き除外
- 所得等の金額の計算について、非適格合併による資産等の移転の譲渡損益（法法62②）及びその繰延べ（法法61の13①）を考慮しないこととするため、最後事業年度における合併による資産及び負債の譲渡がないものとして計算する（法法67③一、81の13②一）
- 所得等の金額に、益金不算入となる完全支配関係がある法人の間の受贈益の額を追加（法法67③四、81の13②二）

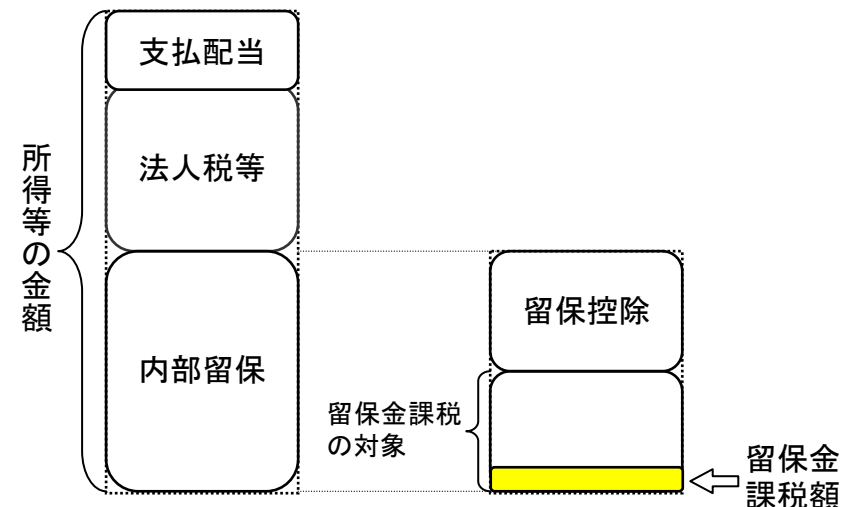
【改正前】

- 特定同族会社（1株主（その同族関係者を含む）による株式保有割合等が50%を超える会社のうち、資本金の額又は出資金の額が1億円超のものをいう）の一定額を超える内部留保に対し、通常の法人税のほかに、次の算式により算出される留保金課税額が課される

留保金課税額 =

$$[\text{所得等の金額(注)} - (\text{支払配当} + \text{法人税等}) - \text{留保控除}] \times \text{税率}$$

(注) 所得等の金額とは、当該事業年度の所得の金額（課税所得金額）に、益金不算入となる受取配当等の額及び所得税額等の還付金額等（非課税所得金額）を加算したものをいう



所得税額控除

【改正の内容】

- 計算期間の起算日につき、次の配当に応じそれぞれ次のとおり調整することを明確化（法令140の2②）
 - ・ 1年以上前に設立された法人からの初回配当→1年前の日の翌日
 - ・ 1年以内に取得した新規発行株式についての初回配当→取得日
- 適格現物分配による元本の移転の場合にも、適格合併等と同様の調整を行う（法令140の2④⑤）
- 適格事後設立の廃止に伴う規定の整備（法令140の2④⑤）

【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 利子配当等（公社債の利子、剰余金の配当、集団投資信託の収益の分配等）に対する所得税
・・・原則法（注1）又は簡便法（注2）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

（注1）原則法（法令140の2②）

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

※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

（注2）簡便法（法令140の2③）

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

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

原則法における「分母の期間のうちその元本の所有期間の月数」及び簡便法におけるAについて、適格合併等により元本の移転を受けた場合にはその被合併法人等のその元本の所有期間を自己の所有期間とみなして計算し（法令140の2④）、簡便法におけるAについて、利子配当等の計算期間の途中で適格分割等により元本の移転をした場合には調整を加える（法令140の2⑤）

その他の関連諸制度における整備

減価償却制度その他の関連諸制度(注1)について、適格現物分配の創設、適格事後設立の廃止及び分割型分割のみなし事業年度廃止等に伴う整備

- (注) 1 繰延資産(法法32)、圧縮記帳(法法42等)、返品調整引当金(法法53)、非適格合併等の調整勘定(法法62の8)、長期割賦販売(法法63)、工事進行基準(法法64)、一括償却資産(法令133の2)、金銭債務の償還差損益(法令136の2)、控除対象外消費税額等(法令139の4)等
- 2 平成22年10月1日以後に適格現物分配又は分割型分割が行われる場合について適用し、同日前に適格事後設立又は分割型分割が行われる場合については従前どおり(改正法附則10②、改正法令附則2②)

【改正の内容】－減価償却の例－

- 適格現物分配(期末処理となる残余財産の全部の分配を除く)の場合にも期中償却を可能とする(法法31②等)
- 未償却額の引継ぎ対象に適格現物分配を追加(法法31④等)
- 分割型分割のみなし事業年度の廃止に伴う規定の整備(法法31②④等)
- 適格事後設立の廃止に伴う規定の整備(法法31②④等)

特殊支配同族会社の役員給与の損金不算入

【改正の内容】

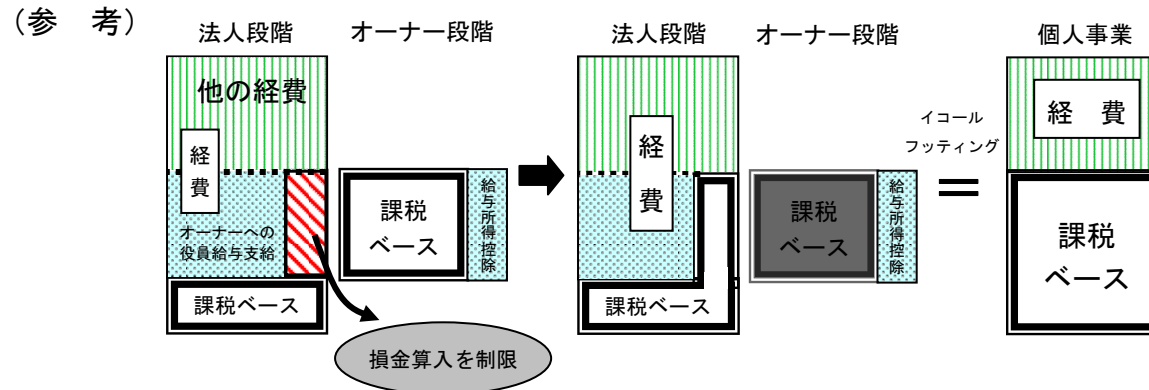
制度を廃止（法法旧 35）

（注）平成 22 年 4 月 1 日前に終了した事業年度については従前どおり（改正法附則 17）

【改正前の制度の概要】

実質的な一人会社のオーナーへの役員給与について、「経費の二重控除」に相当する部分（給与所得控除相当部分）の法人段階での損金算入を制限（法法旧 35）

- 適用対象：実質的な一人会社（オーナー及びその同族関係者が株式の 90%以上を保有し、かつ、常務に従事する役員
の過半数を占めている同族会社）
- 適用除外：①基準所得金額（個人事業所得相当分の所得）が年1,600万円以下である場合
②基準所得金額（個人事業所得相当分の所得）が年1,600万円超年3,000万円以下であり、かつ、当該所得に
占めるオーナー給与の割合が50%以下である場合



平成22年度税制改正大綱（抄）（平成21年12月22日閣議決定）

特殊支配同族会社（いわゆる一人オーナー会社）については、現在、業務主宰役員（一人オーナー）の役員給与の一部を損金不算入とする制度が設けられています。この制度は、特殊支配同族会社の業務主宰役員は自ら給与を決めることで税負担の調整を図ることが可能であるという点を踏まえ、そうした役員給与が法人段階で損金算入され、個人段階でも給与所得控除の対象となる「二重控除」の問題に対処するために設けられたものです。しかし、この制度については、二重控除を是正する手法として適切かといった批判があります。

このため、本制度は平成 22 年度税制改正で廃止します。その上で、給与所得控除を含めた所得税のあり方について議論をしていく中で、個人事業主との課税の不均衡を是正し、「二重控除」の問題を解消するための抜本的措置を平成 23 年度税制改正で講じることとします。

特定目的会社に係る課税の特例

【改正の内容】

- (1) 国内募集割合を50%超とする要件（導管性要件）の対象について特定社債を除外し、特定出資を追加（措法67の14①一ハ、措令39の32の2③）
- (2) 特定社債の引受け要件について、機関投資家等に保有されることが見込まれているものとする（措法67の14①一ロ(2)）

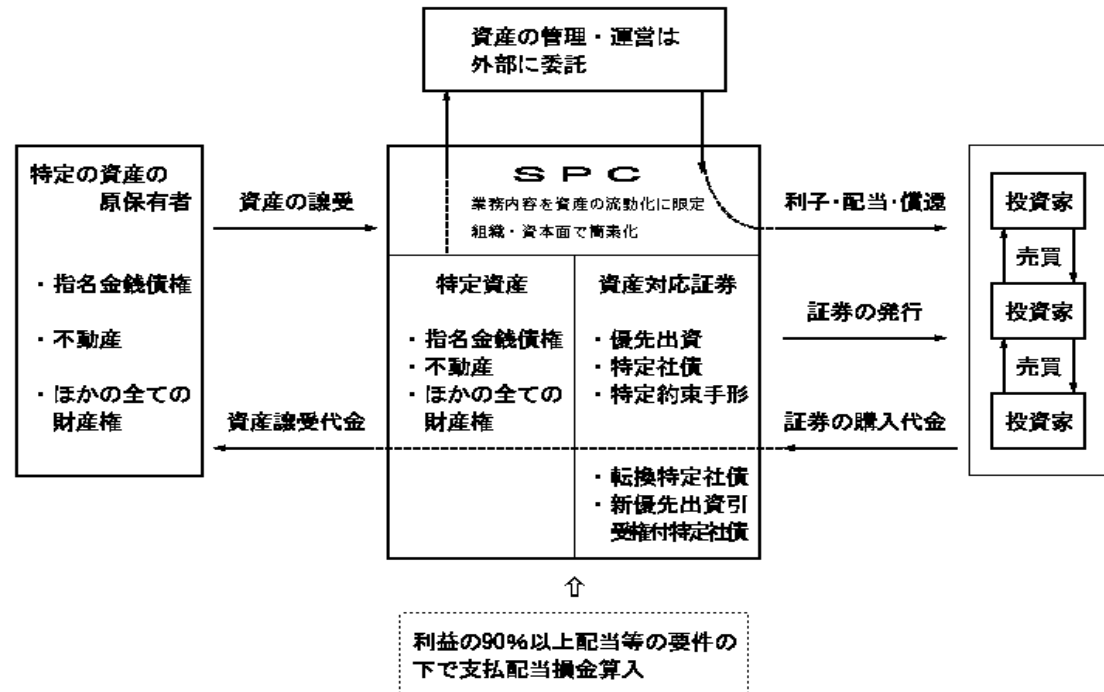
（注） 1 上記の改正のうち、(1)の特定出資に係る部分及び(2)については、平成22年4月1日以後に開始する事業年度について適用。ただし、平成22年4月1日前に設立された特定目的会社にあつては、同日以後に資産の流動化に関する法律第9条第1項の規定に基づく同法第5条第1項第1号に掲げる事項の変更の届出又は同法第10条第1項の規定による届出をするものに限り適用（改正法附則96①）

2 上記の改正のうち、(1)の特定社債に係る部分については、平成22年4月1日以後に終了する事業年度について適用（改正法附則96②）

〔制度の概要〕

多数の投資家又は機関投資家に対して優先出資又は特定社債（特定短期社債を除く。以下同じ。）を発行している等の要件を満たす特定目的会社が、配当可能利益の額（特定社債を発行している場合は、一定額の控除後）の90%超を配当として支払っていること等の要件を満たしている場合には、所得の金額を限度として、支払配当の額を損金算入

（参考） 特定目的会社（SPC）の仕組み



租税罰則の見直し

【改正の背景】

- 租税に関する罰則の法定刑については、昭和 56 年に現行の水準まで引き上げられたが、それ以降見直されていなかった
- しかしながら、大口、悪質な脱税事件が依然として多数発生しているところ（年間告発件数 150～200 件、1 件当たり脱税額 1 億 5 千万円程度）
- 他方、他の主要な経済犯（例えば、金融商品取引法、貸金業法、特許法等）をみても、近年、法定刑の引上げが行われているところであり、租税罰則の法定刑との乖離が生じていた

【改正事項】

犯罪類型	改正前	改正後
①脱税犯 （不正手段により税を免れる行為）（法法 159 等）	・「 <u>5 年以下の懲役若しくは500 万円以下</u> （情状により脱税額以下）の罰金又は併科」（直接税・消費税の場合）等	・「 <u>10 年以下の懲役若しくは1,000 万円以下</u> （情状により脱税額以下）の罰金又は併科」（直接税・消費税の場合）に引き上げる等、法定刑の引上げ（注 1）
②秩序犯 （申告書の不提出、検査忌避等の行為）（法法 160 等）	・「 <u>1 年以下の懲役又は20 万円以下の罰金</u> 」等（直接税・消費税の場合） ※間接税等（消費税を除く）については、基本的に罰金刑のみ	・基本的に、「 <u>1 年以下の懲役又は50 万円以下の罰金</u> 」に揃える等、法定刑の引上げ ※間接税等（消費税を除く）については、新たに「 <u>1 年以下の懲役刑</u> 」を設ける
③税務職員の守秘義務違反の罪（旧法法 163 等、通法 126）	・「 <u>2 年以下の懲役又は30 万円以下の罰金</u> 」（直接税・消費税）	・「 <u>2 年以下の懲役又は100 万円以下の罰金</u> 」に罰金刑を引上げ <u>守秘義務違反に対する統一的な罰則規定を通則法に設けるとともに、処罰対象範囲を拡大</u> （注 2）

（注 1） このほか、間接税等（消費税・航空機燃料税等を除く）の罰金刑については 100 万円（現行 50 万円）に、源泉所得税不納付犯の罰金刑については 200 万円（現行 100 万円）に引き上げる等の見直し

（注 2） 直接税・消費税の調査事務で知りえた秘密を漏洩する行為に加え、新たに間接税等（消費税を除く）の調査事務、国税犯則事件の調査事務、国税の徴収事務等で知りえた秘密を漏洩する行為を処罰対象に追加

（注 3） 「直接税」とは、所得税、法人税、相続税、贈与税及び地価税をいい、「間接税等」とは、消費税、酒税、たばこ税、たばこ特別税、揮発油税、地方揮発油税、石油ガス税、石油石炭税、航空機燃料税、電源開発促進税及び印紙税をいう

（注 4） 上記改正は、平成 22 年 6 月 1 日以後にした違反行為について適用（改正法附則 1 一ロ、146）

「租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律(租特透明化法)」について

目的

租税特別措置について、その適用状況を透明化するとともに適切な見直しを推進し、国民が納得できる公平で透明な税制の確立に寄与する。

対象とする租税特別措置

租税特別措置法に規定する措置のうち、特定の行政目的の実現のために設けられたものとする。

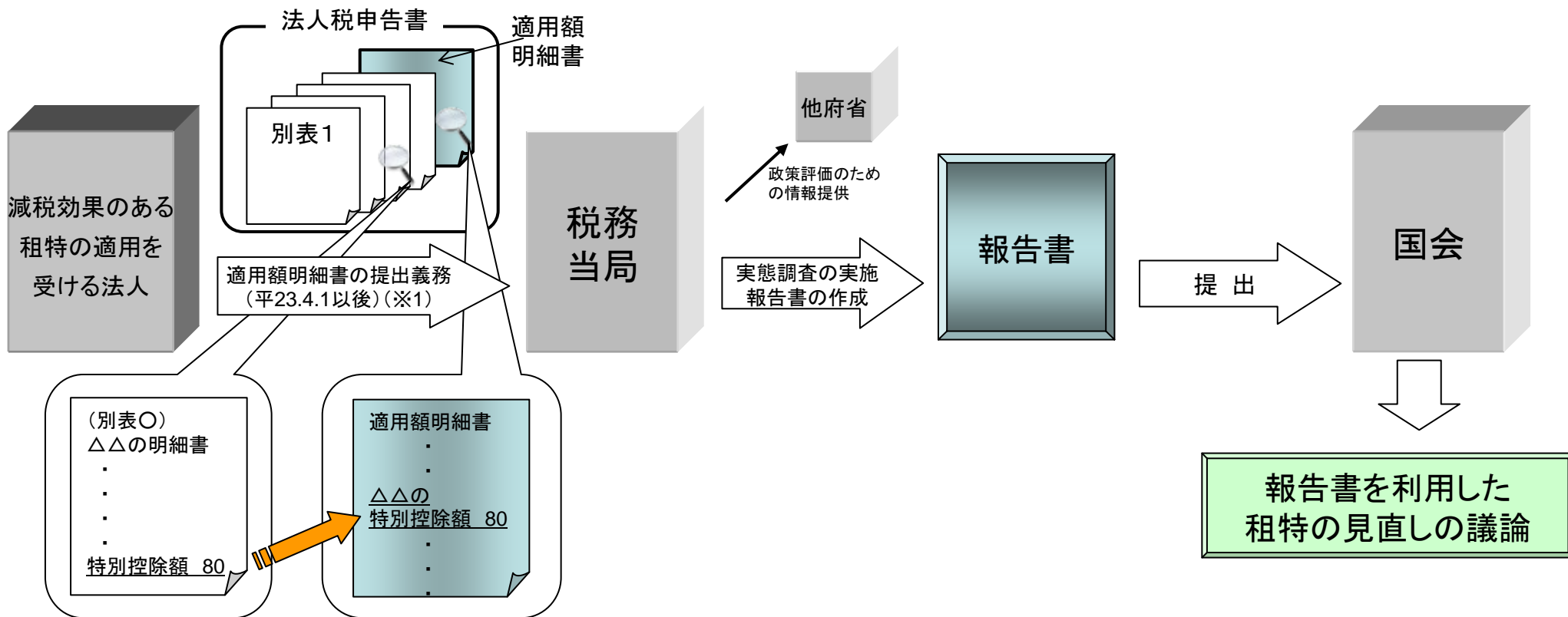
適用実態調査の実施等

- (1) 法人税関係特別措置（減収効果のあるもの）の適用を受ける法人は、適用額明細書を法人税申告書に添付しなければならない(平成23年4月1日以後終了する事業年度の申告から適用)。
- (2) 財務大臣は、法人税関係特別措置について、適用額明細書の記載事項を集計し、措置ごとの適用法人数、適用額の総額等を調査する。
- (3) 上記のほか、財務大臣は、租税特別措置の適用実態を調査する必要があるときは、税務署長に提出される調書等を利用できるほか、行政機関等に対し資料の提出及び説明を求めることができる。

報告書の作成と国会への提出等

- (1) 財務大臣は、毎会計年度、租税特別措置の適用状況等を記載した報告書を作成。内閣は、これを国会に提出する（翌年1月に開会される国会の常会に提出することを常例とする）。
- (2) 行政機関の長等は、政策評価を行うため、財務大臣に対し、適用実態調査により得られた情報の提供を求めることができる。

法人税関係特別措置に関する適用の実態把握の流れ(イメージ)



(※1) 平成23年4月1日以後終了する事業年度の申告から適用される。

(※2) 必要に応じ、他の租税特別措置の適用実態を調査する。