

I 法人課税

■ 法人税の実効税率の引下げ

法人税の実効税率を約5%引き下げる改正が当初予定より1年遅れで実施されます。

対象となるのは地方税を含めた実効税率で、①国税の法人税率を30%から25.5%へと4.5%下げることによる4.18%「 $4.5\% \div (1 + \text{事業税率} 7.56\%)$ 」と、②地方税の法人住民税率の0.87%「 $4.5\% \times \text{住民税率} 20.7\% \div (1 + \text{事業税率} 7.56\%)$ 」(東京都の場合)を合わせて5.05%の実効税率の引下げが実現することになります。

ポイント
東日本大震災の復興債の償還財源の一部として復興特別法人税が導入されるため、特別法人税がある3年間は法人税率の引下げの効果は2%程度にとどまります(2頁、図表-2参照)。

<適用関係>

平成24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適用されます。

■ 中小法人等の軽減税率の引下げ

中小法人等の年所得800万円以下を対象とする軽減税率はそれぞれ3%引き下げられます。

具体的には図表-1のとおりで、中小法人の場合、18%から15%へと3%の引下げとなります。実効税率と同様、実施が1年遅れたため、復興特別法人税と同時期の適用となり、引下げの効果は1.5%にとどまります(2頁、図表-2参照)。

ポイント
平成24年4月1日から平成27年3月31日までの間に開始する各事業年度に適用されます。

ポイント
15%は、開始する事業年度からなので、早く適用するには決算期の変更を考えられます。

図表-1 法人税の税率の一覧表

	現行(注2)		改正後(注3)	
	年800万円以下	年800万円以下	年800万円以下	年800万円以下
普通法人	30%	—	25.5%	—
(参考)法人実効税率(国税+地方税(東京都))	40.69%	→	35.64%	
中小法人(注1)	30%	22% (18%)	25.5%	19% (15%)
公益法人等、協同組合等(単体)及び特定の医療法人(単体)	22%	(18%)	19%	(15%)
協同組合等(連結)及び特定の医療法人(連結)	23%	(19%)	20%	(16%)
特定の協同組合等の特例税率(年10億円超)	26%		22%	

(注1)中小法人には、一般社団法人等及び人格のない社団等を含む。

(注2)「現行」欄のカッコ内は、租税特別措置法により平成21年4月1日から平成24年3月31日までの間に終了する事業年度に適用される。

(注3)「改正後」欄のカッコ内は租税特別措置法により平成24年4月1日から平成27年3月31日までの間に開始する事業年度に適用される。

(出典:財務省の資料を加工)

■ 復興特別法人税の創設

復興特別法人税は、各事業年度の所得に対する法人税の額を課税標準として、その課税標準法人税額に10%の税率を掛けます。10%の上乗せをする付加税の仕組みが採られます。

中小法人であれば、①年所得800万円以下に対する法人税の額と、②年所得が800万円を超える場合にはその超える所得に対する法人税の額のそれぞれに10%の税率を掛けます。

具体的には、①は15%に下がる軽減税率が16.5%(0.15×1.10)となり、②は25.5%に下がる法人税率が28.05%(0.255×1.10)にアップすることになります。

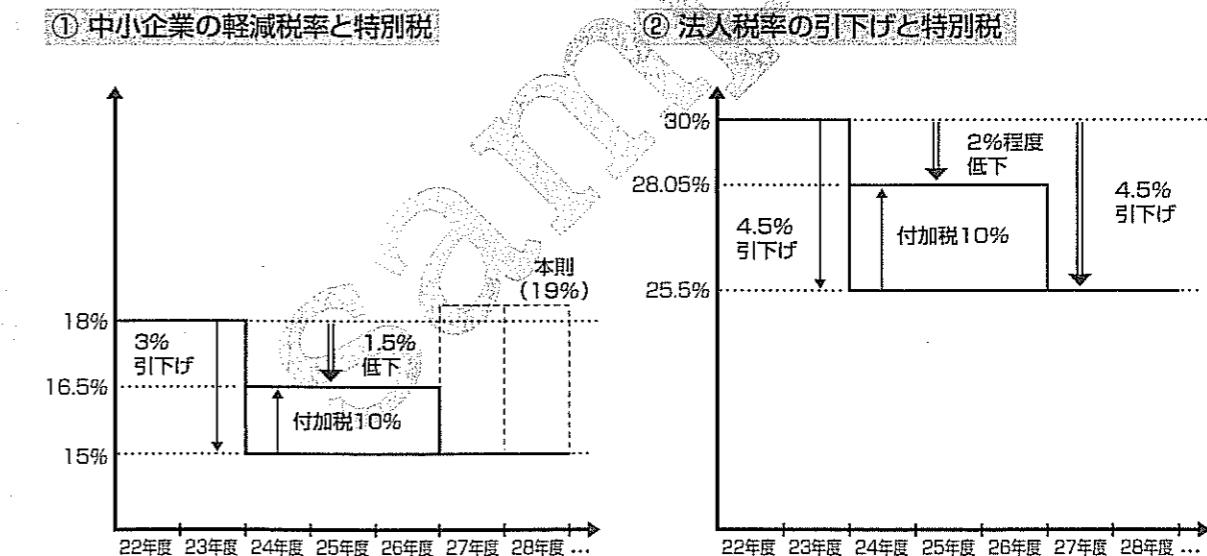
ポイント

3年とはいえ、税率引下げによる節税効果は薄れます。ただ、法人税率は平成24年、平成27年の2段階で下がることから、この間、黒字が見込まれる法人は、税率の差を利用した課税繰延べの効果を得ることができます。

<適用関係>

平成24年4月1日から平成27年3月31日までの期間内に最初に開始する事業年度開始の日から同日以後3年を経過する日までの期間内の日が属する事業年度に適用されます。

図表-2 税率の引下げと復興特別税の関係



■ 減価償却の見直し

減価償却資産の償却に定率法を採用する場合、「定額法の償却率(1/耐用年数)」×2とする改正が実施されます。

平成19年度改正で250%定率法といわれる加速度償却が導入されました。200%定率法に代わり、その加速度が緩められます。

<適用関係>

平成24年4月1日以後に取得する減価償却資産に適用されます。個人も同様です。

■ 欠損金の繰越控除の見直し

(1) 繰越期間の7年から9年への延長

青色申告及び欠損金発生年度の帳簿書類の保存を要件として、青色欠損金等の繰越控除期間が7年から9年に延長されます。これに伴い、当初の申告時に翌期欠損金等の額が少なすぎた場合に行う更正の請求期間も9年に延長されます(4頁の図表-4参照)。

繰越控除前の所得の金額の80%に制限する改正が実施されます。会社更生等による債務免除を受ける場合には制限はありません。

<適用関係>

平成24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から適用されます。

<適用関係>

平成20年4月1日以後に終了した事業年度に生じた青色欠損金、青色申告未提出年度の災害損失金に適用されます。

(2) 繰越控除の制限

中小法人等を除く大法人を対象として、青色欠損金等の繰越控除制度における控除限度額を、

ポイント

大法人については控除限度額が設けられ、課税所得が発生しますが、中小法人等は100%の繰越控除が認められ、課税所得の発生が抑えられます。また、控除期間は9年に延びるので、欠損金の繰戻し還付とともに中小法人等にとってはメリットのみを受ける改正となります。

■ 寄附金の損金算入限度額の見直し

一般寄附金の損金算入限度額が下表のとおり、縮減されます。ただし、特定公益増進法人に対する寄附金の損金算入限度額の拡充がセットで実施され、一般寄附金の縮減枠に相当する拡充が行われます。

図表-3 寄附金の損金算入限度額の計算式

$$\text{一般寄附金の損金算入限度額} = \left\{ \left(\text{期末資本金等の額} \times \frac{2.5}{1,000} \right) + \left(\text{所得の金額} \times \frac{2.5}{100} \right) \right\} \times \frac{1}{2}$$

【改正前】 【改正後】

$$\text{特増寄附金の損金算入限度額} = \left\{ \left(\text{期末資本金等の額} \times \frac{2.5}{1,000} \right) + \left(\text{所得の金額} \times \frac{5}{100} \right) \right\} \times \frac{3.75}{1,000}$$

【改正前】 【改正後】

II 税務手続

■ 更正の請求期間の延長

税額を納めすぎた場合に納税者が税務当局に対して税額の減額を請求する「更正の請求期間」は申告期限から1年以内でしたが、5年以内に期限を延ばす改正が実施されました。

また、税務署が更正処分できる期間が6年の贈与税は更正の請求期間も6年以内、法人税の欠損金が関係する場合は税務署の更正処分の期間が9年となるので、更正の請求期間も9年以内となります(3頁の(1)参照)。

ポイント

更正の請求期間を更正処分の期間に合わせることで不公平感は解消されますが、一律5年としたため、これまで3年だった所得税等の更正処分の期間も5年に延びる点に注意が必要です。

<適用関係>

平成23年12月2日以後に法定申告期限が到来する国税から適用されます。

図表-4 更正の請求期間と増額更正期間の新旧比較

1. 増額更正の項目	期間		2. 更正の請求の項目	期間	
	改正前	改正後		改正前	改正後
原則(下記税目以外)	3年	5年	原則(下記税目以外)	1年	5年
法人税	5年	5年	贈与税	1年	6年
贈与税	6年	6年	移転価格税制に係る法人税	1年	6年
移転価格税制に係る法人税	6年	6年	法人税の純損失等の金額	1年	9年
法人税の純損失等の金額	7年	9年	登録免許税の過誤納金の還付に係る通知の請求	1年	5年
			自動車重量税の過誤納金の還付に係る証明書の交付請求	1年	5年

※脱税の場合は法定申告期限から7年(法人税の純損失等の金額は9年)となる。

■ 更正の申出書の創設

更正の請求期間が1年以内から5年以内に延長する効果が表れ始めるのは1年後の平成24年12月2日からとなります。そこで、納税者からの請求と税務署の処分ができる期間を揃えるという改正の趣旨を早く実現させるため、国税庁は過去の申告分について「更正の申出書」という書類を新設して受け付けることとしました。

ポイント

改正前の申告分に改正法の延長期間は適用できないので、改正前の税務署が更正処分できる期間に合わせて更正の申出書が受け付けられます。したがって、一律申告期限から5年以内ではなく、所得税や相続税等は3年以内、贈与税は6年以内、欠損金が関係する法人税は7年以内となります。

■ 税務調査手続の法定化

税務調査の事前通知や終了通知、更正処分する際の理由附記が法定化されます。事前通知では①調査日時②調査場所③調査目的④対象税目⑤対象期間⑥対象の帳簿書類等が電話連絡されます。

<適用関係>

平成25年1月1日以後に実施される税務調査や更正処分に適用されます。

III 震災復興特別税

① 復興特別所得税の創設

復興特別所得税は、納税者個人のその年分の所得に対する所得税の額を課税標準として、その課税標準所得額に2.1%の税率を掛けます。

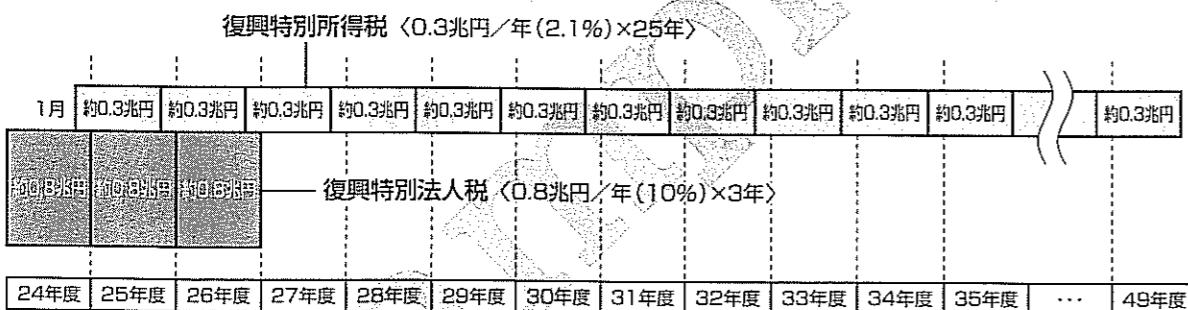
国内居住者についてはすべての所得を対象としていて、分離課税の利子や配当等はその所得に対して源泉分離課税が行われる仕組みです。例えば、上場株式等の配当は 10.147% ($7\% \times 1.021 + 3\%$)の源泉徴収となります(軽減税率が適用される間)。

ポイント
源泉徴収義務者は、源泉徴収する際に源泉徴収税額と一緒に復興特別所得税を徴収する必要があります、システム改修等の対応が必要となります。

<適用関係>

平成25年から平成49年までの各年分の所得税に適用されます。

図表-5 復興特別所得税・法人税の期間と税収見積り



② 住民税の均等割・退職所得控除の見直し

震災復興と併せ、第三次補正予算では地方自治体の緊急防災・減災事業が実施され、その地方負担分は個人住民税を財源とします。

(1) 個人住民税の均等割

個人住民税の均等割について、年間で一律1,000円の上乗せがされます。その内訳は、都道府県民税が500円、市町村民税が500円です。

<適用関係>

平成26年6月から平成35年5月までの10年度分に適用されます。

(2) 退職所得の10%税額控除の廃止

退職所得の住民税は、国税と同様の現年課税が採られ、前年の所得を基準とした住民税の課税方式と異なって1年早く徴収されることから、税額相当分の運用益を控除する趣旨から10%の税額控除が行われています。

ところが、低金利の昨今では優遇する必要がないとの考え方から税額控除が廃止され、それによる増収の10年分を補正予算の財源とします。

<適用関係>

平成25年1月1日から適用されます。

IV 平成23年度税制改正(11月改正法)その他項目

◇法人税

貸倒引当金制度の適用法人が、①中小法人等②銀行や保険会社等③売買とされるリース資産の対価の額に係る金銭債権を有する法人等——に限定されます。

平成24年4月1日以後に開始する事業年度から限定され、廃止される法人には段階的に縮小する経過措置があります。

公益法人等又は協同組合等の貸倒引当金の特例における繰入限度額の割増措置について、割増率が16%から12%に引き下げられたうえで適用期限が延長されます。

平成27年3月31日まで適用期限が延長されます。

次の租税特別措置は適用期限の到来時に廃止されます。

- ① エネルギー需給構造改革推進設備等を取得した場合の特別償却又は税額控除
- ② 事業基盤強化設備等を取得した場合等の特別償却又は税額控除
- ③ 事業革新設備等の特別償却
- ④ 岩石採取場又は露天石炭採掘場に係る特定災害防止準備金
- ⑤ 商工組合等の留保所得の特別控除

経過措置が講じられた上で平成24年3月31日までの適用期限をもって廃止されます。

◇新たに更正の請求ができる(申告時の記載誤りの是正)主な措置(注)

所得税	<ul style="list-style-type: none"> ・給与所得者の特定支出の控除の特例 ・資産の譲渡代金が回収不能となった場合等の所得計算の特例 ・変動所得及び臨時所得の平均課税 ・純損失の繰越控除、雑損失の繰越控除 	平成23年12月2日以後に申告期限が到来する分から適用されます。
法人税	<ul style="list-style-type: none"> ・受取配当等の益金不算入 ・国等に対する寄附金、指定寄附金及び特増法人に対する寄附金の損金算入 ・所得税額控除、外国税額控除 ・会社更生等による債務免除等があった場合の欠損金の損金不算入 ・試験研究を行った場合の税額控除(特例) ・中小企業者等が機械等を取得した場合の特別償却又は税額控除 ・雇用者の数が増加した場合の税額控除 	
相続税	<ul style="list-style-type: none"> ・配偶者に対する相続税額の軽減 ・贈与税の配偶者控除 	

(注)確定申告時の記載要件を除外する措置は全部で21、記載金額要件を除外する措置は全部で13あります。