

# 平成30年3月決算における税務上の留意事項

デロイト トーマツ税理士法人 税理士 <sup>すずき きよひろ</sup> 鈴木 清博

## 1. はじめに

平成29年度税制改正では、我が国経済の好循環を確かなものとするために、コーポレートガバナンスを強化することにより、中長期的な企業価値の向上に資する投資など、「攻めの経営」を促進することに重きを置いたものとなった。

平成29年度税制改正に関する「所得税法等の一部を改正する等の法律」は、平成29年3月31日に公布され、平成29年4月1日に施行された。

本稿では平成29年度税制改正のうち、法人の平成30年3月決算に影響を与える主な事項を中心に、その留意事項を解説する。なお、平成30年度税制改正についても一部コメントを加えているが、当該税制改正案については、現時点（平成30年2月現在）で、法案は成立していないことにご留意いただきたい。

下げられ、また、平成28年11月28日に公布・施行された改正法案（以下「平成28年11月改正法案」）により、消費税の税率変更等が平成31年10月1日へ延期されたことに伴い、法人住民税法人税割、地方法人税の税率改正、地方法人特別税の廃止とそれに伴う法人事業税への復元の実施時期が、平成31年10月1日以後に開始する事業年度に延長された。これについて平成29年度税制改正において特段の見直しは行われていない。この結果、3月決算法人の今後の法人実効税率は下表のとおりとなった。

なお、中小法人、公益法人等、協同組合等については、いわゆる軽減税率（19%等）が適用されるが、この軽減税率についても平成29年度税制改正において特段の見直しは行われていない。しかし、租税特別措置法において措置されている軽減税率の特例（19%→15%）は、平成27年度税制改正においてその適用期限が平成29年3月31日までに開始する各事業年度までとされていたが、平成29年度税制改正により、その適用期限が平成31年3月31日までに開始する各事業年度までとされ、適用期限が2年間延長されることとなった（措法42の3の2①）。

## 2. 平成29年度税制改正（法人税）

### (1) 法人税率・実効税率

平成28年度税制改正により法人税率が段階的に引き

#### 標準税率適用かつ外形標準課税法人（3月決算法人）の場合

	平成30年3月期	平成31年3月期 及び平成32年3月期	平成33年3月期
①法人税	23.4%	23.2%	23.2%
②地方法人税	$23.4\% \times 4.4\% = 1.03\%$	$23.2\% \times 4.4\% = 1.02\%$	$23.2\% \times 10.3\% = 2.39\%$
③住民税	$23.4\% \times 12.9\% = 3.02\%$	$23.2\% \times 12.9\% = 2.99\%$	$23.2\% \times 7.0\% = 1.62\%$
④事業税（*）	$0.7\% + 0.7\% \times 414.2\% = 3.6\%$	$0.7\% + 0.7\% \times 414.2\% = 3.6\%$	3.6%
⑤表面税率 (①+②+③+④)	31.05%	30.81%	30.81%
⑥実効税率 (⑤÷(1+④))	29.97%	29.74%	29.74%

(\*) 外形標準課税対象外法人の年800万円超所得分の標準税率。平成31年9月30日以前開始事業年度までは地方法人特別税を含む。また、外形標準課税の付加価値割及び資本割を含まない。次表においても同じ。

東京都 超過税率適用かつ外形標準課税法人（3月決算法人）の場合

	平成30年3月期	平成31年3月期 及び平成32年3月期	平成33年3月期
①法人税	23.4%	23.2%	23.2%
②地方法人税	$23.4\% \times 4.4\% = 1.03\%$	$23.2\% \times 4.4\% = 1.02\%$	$23.2\% \times 10.3\% = 2.39\%$
③住民税	$23.4\% \times 16.3\% = 3.81\%$	$23.2\% \times 16.3\% = 3.78\%$	$23.2\% \times 10.4\% = 2.41\%$
④事業税（*）	$0.88\% + 0.7\% \times 414.2\% = 3.78\%$	$0.88\% + 0.7\% \times 414.2\% = 3.78\%$	3.78%
⑤表面税率 (①+②+③+④)	32.02%	31.78%	31.78%
⑥実効税率 (⑤÷(①+④))	30.86%	30.62%	30.62%

## (2) 研究開発税制の見直し

### ① 試験研究費の定義の見直し

これまでは研究開発税制の支援対象は、製造業による「モノ作り」に係る研究開発費とされていた。しかし、平成29年度税制改正により、この支援対象に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」の開発に係る研究開発費が追加された（措法42の4⑧一）。

### ② 試験研究費の増加額に係る税額控除制度（以下「増加型の税額控除制度」）の廃止

後述の控除税率の見直しに伴い、増加型の税額控除制度は、適用期限である平成29年3月31日の到来をもって廃止された。

### ③ 平均売上金額の10%相当額を超える試験研究費の額に係る税額控除制度（以下、「高水準型の税額控除制度」）の期限延長

高水準型の税額控除制度は、平成26年度税制改正において、その適用期限が平成29年3月31日までに開始

する各事業年度とされていたが、平成29年度税制改正により、その適用期限が平成31年3月31日までに開始する各事業年度までとされ、適用期限が2年間延長されることとなった（措法42の4⑦）。これに伴い、従来は増加型の税額控除制度と高水準型の税額控除制度との選択適用が認められていたが、平成30年3月決算においては、高水準型の税額控除制度のみの適用となることに留意を要する。

### ④ 控除率・控除上限の見直し

平成29年度税制改正により、試験研究費に係る税額控除限度額は、下表のとおりとなった（措法42の4、平成29改正法附則61）。

なお、デフレ脱却と経済再生に向け、生産性向上のための設備投資と持続的な賃上げを強力に後押しする観点から、平成30年度税制改正案において研究開発税制の適用要件に関する改正が盛り込まれている。研究開発税制について、今後の動向に留意を要する。

## 平成30年3月期決算における研究開発税制の控除率・控除上限

	対象法人	要件	税額控除割合	控除上限
総額型	青色申告法人	増減試験研究費割合>5%	$9\% + (\text{増減試験研究費割合} - 5\%) \times 0.3$ (14%を超える場合には、14%とする。)	調整前法人税額 ×25%（*）
		増減試験研究費割合≤5%	$9\% - (5\% - \text{増減試験研究費割合}) \times 0.1$ (6%未満である場合には、6%とする。)	調整前法人税額 ×25%（*）
	中小企業者等	増減試験研究費割合>5%	$12\% + (\text{増減試験研究費割合} - 5\%) \times 0.3$ (17%を超える場合には、17%とする。)	調整前法人税額 ×35%
		増減試験研究費割合≤5%	12%	調整前法人税額 ×25%（*）
オープンイノベーション型	青色申告法人	特別試験研究費の額がある場合	20% 又は 30%	調整前法人税額 ×5%
高水準型	青色申告法人	試験研究費の額>平均売上金額×10%	$(\text{試験研究費割合} - 10\%) \times 0.2$	調整前法人税額 ×10%

（\*）平成30年3月期決算において、試験研究費割合が10%を超える場合には、上表の「25%」は、「25% + (試験研究費割合 - 10%) × 2」（35%を超える場合には、35%）とする。

### (3) 所得拡大促進税制の拡大

高い賃上げを行う企業への支援強化をするため、平成29年度税制改正により、所得拡大促進税制の適用要件の見直し及び税額控除額の拡大が行われた。改正後の適用要件及び税額控除額は、以下のとおりである。なお、

デフレ脱却と経済再生に向け、生産性向上のための設備投資と持続的な賃上げを強力に後押しする観点から、平成30年度税制改正案において所得拡大促進税制の改組に関する内容が盛り込まれている。所得拡大促進税制について、今後の動向に留意を要する。

#### 所得拡大促進税制（中小企業者等以外の場合）

対象法人	適用要件	控除額	控除限度額
中小企業者等以外の法人	次のすべての要件を満たす必要がある。 ① $\frac{\text{雇⽤者給与等支給増加額}}{\text{基準雇⽤者給与等支給額}} \geq 5\%$ ② 雇⽤者給与等支給額 $\geq$ 比較雇⽤者給与等支給額 ③ $\frac{\text{平均給与等支給額} - \text{比較平均給与等支給額}}{\text{比較平均給与等支給額}} \geq 2\%$	① 雇⽤者給与等支給増加額 $\times 10\%$ ② 次のいずれか小さい方の金額 $\times 2\%$ [ ● 雇⽤者給与等支給増加額 ● 雇⽤者給与等支給額 - 比較雇⽤者給与等支給額 ③ ①+②	調整前法人税額 $\times 10\%$

#### 所得拡大促進税制（中小企業者等の場合）

対象法人	適用要件	控除額	控除限度額
中小企業者等	次のすべての要件を満たす必要がある。 ① $\frac{\text{雇⽤者給与等支給増加額}}{\text{基準雇⽤者給与等支給額}} \geq 3\%$ ② 雇⽤者給与等支給額 $\geq$ 比較雇⽤者給与等支給額 ③ 平均給与等支給額 $>$ 比較平均給与等支給額	雇⽤者給与等支給増加額 $\times 10\%$	調整前法人税額 $\times 20\%$
	上記の要件のすべてを満たし、かつ、下記の要件も満たす場合 ④ $\frac{\text{平均給与等支給額} - \text{比較平均給与等支給額}}{\text{比較平均給与等支給額}} \geq 2\%$	① 雇⽤者給与等支給増加額 $\times 10\%$ ② 次のいずれか小さい方の金額 $\times 12\%$ [ ● 雇⽤者給与等支給増加額 ● 雇⽤者給与等支給額 - 比較雇⽤者給与等支給額 ③ ①+②	

### (4) 役員給与等の見直し

① 利益連動給与（改正後：業績連動給与）の見直し  
 従来の「利益連動給与」が、平成29年度税制改正に

より、「業績連動給与」にその名称が改正された。なお、具体的な改正内容は以下のとおりである。

## 業績連動給与の改正内容

	改正前	改正後
支給額の算定指標の見直し	その事業年度の利益の状況を示す指標	支給額の算定指標は、次のものとされた（法法34①三イ）。 (1) 職務執行期間開始日以後に終了する事業年度の利益の状況を示す指標 (2) 職務執行期間開始日の属する事業年度開始の日以後の所定の期間又は職務執行期間開始日以後の所定の日における株式の市場価格の状況を示す指標 (3) 職務執行期間開始日以後に終了する事業年度の売上高の状況を示す指標（利益の状況を示す指標又は株式の市場価格の状況を示す指標と同時に用いられるもの）
損金経理要件の見直し	その支給額につき、損金経理をしていること	その支給額につき、損金経理をしていること（業績連動給与の見込み額として損金経理により引当金勘定に繰り入れた金額を取り崩す方法により経理していることを含む。）（法令69⑦二）。
株式又は新株予約権による給与の追加	その支給額の算定方法が、その事業年度の利益連動指標を基礎とした客観的なもので、確定額を限度としたもの	損金算入できる業績連動給与の範囲に、次のものが追加された（法法34①三）。 ▶交付される株式若しくは新株予約権の数又は交付される新株予約権のうち無償で取得され、若しくは消滅する数の算定方法が業績連動指標を基礎とした客観的なもので、確定した数を限度としたもの。
対象法人の追加	同族会社に該当しない内国法人	業績連動給与の損金算入の規定の対象法人は、次の法人とされた（法法34三）。 ▶同族会社に該当しない内国法人 ▶法人のうち、同族会社にあつては、同族会社以外の法人との間に当該法人による完全支配関係があるもの

なお、この改正は、上記のうち新株予約権に係る部分以外は、平成29年4月1日以後にその支給に係る決議（その決議が行われない場合には、その支給）をする給与について適用され、上記のうち新株予約権に係る部分及び退職給与で業績連動給与に該当するものに係る部分は、平成29年10月1日以後にその支給に係る決議（その決議が行われない場合には、その支給）をする給与について適用されるため、適用時期に留意を要する。

### ② 事前確定届出給与の見直し

平成29年度税制改正により、事前確定届出給与の範囲に、所定の時期に確定した数の株式又は新株予約権を交付する旨の定めに基づいて支給する給与が追加された（法法34①二）。その結果、事前確定届出給与の範囲は、下表のとおりとなった。

### 事前確定届出給与（法法34①二）

改正後	
I	▶確定した額の金銭による給与
II	▶確定した数の株式による給与 ▶確定した数の新株予約権による給与
III	▶確定した金銭債権に係る特定譲渡制限付株式による給与 ▶確定した金銭債権に係る特定新株予約権による給与

- (\*1) 株式を交付する場合には、その株式が市場価格のある株式又は市場価格のある株式と交換される株式で、役務の提供を受ける内国法人又は関係法人が発行したもの（以下、「適格株式」という）に限る（法法34①二ロ）。
- (\*2) 新株予約権を交付する場合には、その行使により市場価格のある株式が交付される新株予約権で、役務の提供を受ける内国法人又は関係法人が発行したもの（以下、「適格新株予約権」という）に限る（法法34①二ハ）。
- (\*3) 内国法人の役員の職務につき、確定した額に相当する適格株式又は適格新株予約権を交付する旨の定めに基づいて支給する給与は、確定した額の金銭を交付する定めに基づいて支給する給与に該当するものとする（法令69⑧）。

この改正は、新株予約権に係る部分、特定譲渡制限付株式に係る部分以外の部分は、平成29年4月1日以後にその支給に係る決議（その決議が行われない場合には、その支給）をする給与について適用され、上記のうち新株予約権に係る部分、特定譲渡制限付株式に係る部分は、平成29年10月1日以後にその支給に係る決議（その決議が行われない場合には、その支給）をする給与について適用されるため、適用時期に留意を要する。

### ③ 定期同額給与の見直し

定期同額給与とは、その支給時期が1月以下の一定の期間ごとである給与で、その事業年度の各支給時期における支給額が同額であるものとされていた。しかし、平成29年度税制改正により、その各支給時期における支給額から源泉税等の額を控除した金額が同額であれば、その給与は定期同額給与とみなすこととなった（法34①一、法令69②）。

なお、この改正は、平成29年4月1日以後にその支給に係る決議（その決議が行われない場合には、その支給）をする給与について適用されるため、適用時期に留意を要する。

### ④ 確定申告書の提出期限の延長の特例の改正に伴う見直し

役員給与等の損金算入要件である「定期同額給与の改定期限」、「事前確定給与の届出の期限」及び「業績連動給与の報酬委員会の決定等の手続きの期限」について、確定申告書の提出期限の延長の特例の改正（下記4.(1)参照）に伴う見直しがされた。その結果、改正後の各種期限については、下表のとおりとなった。なお、下表の各種期限については、確定申告書の提出期限の延長の特例の指定を受けている内国法人を前提としていることにご留意頂きたい。

## 役員給与等の損金算入に関する各種期限の改正内容

	改正前	改正後
定期同額給与（臨時改定事由及び業績悪化事由を除く）の改定期限	その事業年度開始の日の属する会計期間開始の日から3月を経過する日	その事業年度開始の日の属する会計期間開始の日から、その指定に係る月数に2を加えた月数を経過する日（法令69①一イ）
事前確定届出給与の届出の期限	株主総会等の決議をした日（同日が職務執行の開始の日後である場合には、その職務執行の開始の日）から1月を経過する日	
	その1月を経過する日が、その職務執行の開始の日の属する会計期間開始の日から4月を経過する日後である場合には、その4月を経過する日	その1月を経過する日が、その職務執行の開始の日の属する会計期間開始の日からその指定に係る月数に3を加えた月数を経過する日後である場合には、その指定に係る月数に3を加えた月数を経過する日（法令69④一）
業績連動給与の報酬委員会の決定等の手続きの期限	職務執行の期間の開始の日の属する会計期間開始の日から3月を経過する日	職務執行の期間の開始の日の属する会計期間開始の日から、その指定に係る月数に2を加えた月数を経過する日（法令69⑩）

(\*) 上表の各種期限については、確定申告書の提出期限の延長の特例を受けている内国法人を前提としている。

### ⑤ 退職給与の見直し

役員に対して支給する退職給与については、従来は退職給与として不相当に高額な部分の金額を除き、その金額が損金の額に算入されていた。しかし、平成29年度税制改正により、役員に対する退職給与のうち、業績連動給与に該当する給与で一定の要件に該当しないものは、損金不算入とされた（法34①）。

なお、この改正は、平成29年10月1日以後にその支給に係る決議（その決議が行われない場合には、その支給）をする退職給与について適用されるため、適用時期に留意を要する。

### ⑥ 譲渡制限付株式を対価とする費用の帰属事業年度の特例の見直し

特定譲渡制限付株式について、給与等課税額が生ずることが確定した日において役員提供を受けたものとしてこととされた等の改正があった。なお、この改正は、平成29年10月1日以後にその支給に係る決議（その決議が行われない場合には、その支給）をする給与について適用されるため、適用時期に留意を要する。

### ⑦ 新株予約権を対価とする費用の帰属事業年度の特例の見直し

本特例の適用対象となる新株予約権の範囲が明確化された等の改正があった。なお、この改正は、平成29年10月1日以後にその支給に係る決議（その決議が行われ

ない場合には、その支給)をする給与について適用されるため、適用時期に留意を要する。

### 3. 平成29年度税制改正（地方税）

#### (1) 法人事業税

平成28年度税制改正により、法人事業税の所得割の

税率（地方法人特別税に相当する部分を含む）を引き下げる一方、その財源の確保として外形標準課税の税率を引き上げることとされた。この改正について、平成29年度税制改正において特段の見直しは実施されていない。この結果、法人事業税の税率は、下表のとおりとなった。

#### 事業税率

税目			平成30年3月期
法 人 事 業 税	付加価値割		1.2%
	資本割		0.5%
	所 得 割	軽減税率適用法人 年400万円以下の所得	0.3%
		年400万円超800万円以下の所得	0.5%
		年800万円超の所得	0.7%
軽減税率不適用法人		0.7%	
地方法人特別税			414.2%

#### (2) 法人住民税法人税割の引下げ及び地方法人税の税率の引上げ

平成28年11月改正法案により、消費税の税率変更等が平成31年10月1日へ延期されたことに伴い、法人住民税法人税割、地方法人税の税率改正、地方法人特別税の廃止とそれに伴う法人事業税への復元の実施時期が、

平成31年10月1日以後に開始する事業年度に延長された。この改正について、平成29年度税制改正において特段の見直しは実施されていない。この結果、法人住民税法人税割及び地方法人税の税率は、下表のとおりとなった。

#### 法人住民税法人税割

	平成30年3月期～平成32年3月期		平成33年3月期		増減
	標準税率	制限税率	標準税率	制限税率	
道府県民税法人税割	3.2%	4.2%	1.0%	2.0%	▲2.2%
市町村民税法人税割	9.7%	12.1%	6.0%	8.4%	▲3.7%
法人住民税法人税割計	12.9%	16.3%	7.0%	10.4%	▲5.9%
地方法人税	4.4%		10.3%		+5.9%
合計	17.3%	20.7%	17.3%	20.7%	—

## 4. その他の改正のうち主なもの

### (1) 確定申告書の提出期限の延長の特例の見直し

近年、企業と投資家の対話の充実や、そのための情報提供等の観点を考慮し、株主総会関連の日程の適切な設定を行うべきであるとする意見があり、上場企業等が株

主総会の開催日を柔軟に設定することができるよう要請されている。これに伴い、平成29年度税制改正により、法人税の確定申告書の提出期限の特例について見直しがされた。その結果、下表のとおりとなった。

なお、この申請は、平成29年4月1日以後申請可能であることに留意を要する。

#### 確定申告書の提出期限の延長の特例の改正内容

		改正前	改正後
原則		その事業年度終了の日の翌日から2月以内（法74①）	
提出期限の延長の特例	その事業年度以後の各事業年度終了の日の翌日から2月以内に、その各事業年度の決算についての株主総会が招集されない常況にあると認められる場合	その各事業年度の確定申告書の提出期限を1月間延長（法75の2①）	
	次のいずれの要件も満たす場合（下記の場合を除く。） ①その内国法人が会計監査人を置いている ②定款等の定めにより、その事業年度以後の各事業年度終了の日の翌日から3月以内に、その各事業年度の決算についての株主総会が招集されない常況にあると認められる	—	その各事業年度の確定申告書の提出期限を、4月を超えない範囲内において税務署長が指定する期間延長（法75の2①一）
	特別の事情があることにより、その事業年度以後の各事業年度終了の日の翌日から3月以内に、その各事業年度の決算についての株主総会が招集されない常況にあると認められる場合等		その各事業年度の確定申告書の提出期限を、税務署長が指定する期間延長（法75の2①二）

### (2) 法人税の納税地の異動届出書等の提出先のワンストップ化

法人は、法人税の納税地に異動があった場合（納税地の指定による異動があった場合を除く）には、その異動前及び異動後の納税地の所轄税務署長にその旨を届け出

なければならぬとされていた。しかし、平成29年度税制改正により、異動後の納税地の所轄税務署長への届出は不要とされた（法20①）。

以上