



Japan Tax Newsletter

税理士法人トーマツ

2015年2月1日号

東京事務所 シニアマネジャー 中島 礼子(税理士)

法人実効税率引下げ、欠損金の繰越期限の延長について ～平成27年度税制改正大綱を受けて～

1 はじめに

平成27年1月14日、「平成27年度税制改正の大綱」(以下「大綱」)が閣議で正式決定された。

大綱は、今後の税制改正の方向性につき、「課税ベースを拡大しつつ税率を引き下げる」とした上で、この第1段階として、平成27年度税制改正においては、法人実効税率の引下げとともに、欠損金繰越控除制度の見直し、受取配当益金不算入制度の見直し、法人事業税の外形標準課税の拡大等を行っている。

本ニュースレターでは、このうち、特に企業にとって影響が大きいと思われる、「法人実効税率の引下げ」、および、「欠損金の繰越控除制度の改正」について解説を行う。

本ニュースレターは大綱およびこれに関連して各省庁が作成した資料を基礎として作成している。最終的な制度詳細については、法令の公布を待って確認を行う必要がある点、あらかじめご了解いただきたい。

2 法人実効税率の引下げ

大綱では、平成27年4月1日以後に開始する事業年度について、法人税の税率を23.9%(現行25.5%)に引き下げるとともに、事業税所得割(含:地方法人特別税)について、標準税率¹を現行法の7.2%から、段階的に6%、4.8%にまで引き下げることとしている(図表1、2)。

【図表1】法人税率の引下げ

| | 現行 | 改正案(注1、2) |
|------|-------|-----------|
| 法人税率 | 25.5% | 23.9% |

(注1)平成27年4月1日以後開始事業年度について適用。

(注2)中小法人等(※)の軽減税率の特例(所得の金額のうち年800万円以下の部分に対する税率:19%⇒15%は2年延長)。

(※)中小法人等とは、普通法人にあつては、資本金の額等が1億円以下の法人(資本金の額または出資金の額が5億円以上である法人等の100%子法人等を除く)をいう。

¹ 年800万円超の部分(あるいは軽減税率不適用法人)に対する標準税率

【図表 2】 事業税(所得割)および地方法人特別税の税率(標準税率)^(注1)

資本金 1 億円超の法人(外形標準課税適用法人)

| | (参考) 平成 26 年度 ^(注2) | 現行法 | 改正案 | |
|-----------------------|----------------------------------|--------|--------------------------|--------------------------|
| | | | 平成 27 年度 ^(注3) | 平成 28 年度 ^(注4) |
| ① 事業税 | 2.90% | 4.30% | 3.10% | 1.90% |
| ② 地方法人特別税率 | 148.00% | 67.40% | 93.50% | 152.60% |
| ③ ①×② | 4.29% | 2.90% | 2.90% | 2.90% |
| ④ 事業税所得割+地方法人特別税(①+③) | 7.19% | 7.20% | 6.00% | 4.80% |

(注1) 資本金 1 億円超の普通法人(外形標準課税の適用法人)

(注2) 平成 26 年 10 月 1 日以前に開始する事業年度

(注3) 平成 27 年 4 月 1 日から平成 28 年 3 月 31 日までの間に開始する事業年度

(注4) 平成 28 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度

この結果、資本金 1 億円超の法人の各事業年度における法人実効税率は以下のようになる(3 月決算法人を想定)。

【図表 3】 法人実効税率(資本金 1 億円超)^(注1,2)

| | 平成 27 年 3 月期 | 平成 28 年 3 月期 | 平成 29 年 3 月期 |
|------------------------------|-------------------------------|-----------------|-----------------|
| ① 法人税 | 25.50% | 23.90% | 23.90% |
| ② 地方法人税 | — | 4.40% | 4.40% |
| ③ 住民税(都道府県+市町村) | 17.30% | 12.90% | 12.90% |
| ④ 住民税+地方法人税(②+③) | 17.30% | 17.30% | 17.30% |
| ⑤ 事業税所得割+地方法人特別税 | 7.19% | 6.00% | 4.80% |
| ⑤ 表面税率(①+①×④+⑤) | 37.10% | 34.03% | 32.83% |
| ⑥ 実効税率(⑥/1+⑤) | 34.61% ^(注1) | 32.11% | 31.33% |
| (参考) 東京都実効税率 ^(注1) | 35.64% | 33.10% | 32.34% |

(注1) 現行法による実効税率(標準税率ベース、平成 26 年 10 月 1 日以後開始事業年度)は 34.62%

(注2) 経済産業省「[経済産業関係 平成 27 年度 税制改正のポイント](#)」による。

この資料には、東京都の住民税率・事業税率(超過税率)は明示されていないが、住民税・地方法人税の合計税率を据置き(20.7%)として事業税・地方法人特別税の合計税率を逆算すると、6.359%(平成 28 年 3 月期)、5.169%(平成 29 年 3 月期)程度として推測される(最終的な税率は「東京都都税条例」の改正を待つて確認する必要がある。)

なお、資本金 1 億円以下の普通法人(外形標準課税の対象とならない法人)については、平成 27 年度税制改正での事業税所得割・地方法人特別税の税率の税率変更は予定されていない。ただし、平成 26 年度税制改正により平成 26 年 10 月 1 日以後開始事業年度の事業税・地方法人特別税の税率が変更となっているため、平成 27 年 3 月期および平成 28 年 3 月期以後の事業税・地方法人特別税の税率は次のとおりとなっている(図表 4)。

【図表 4】 事業税(所得割)および地方法人特別税の税率(標準税率)^(注)

資本金 1 億円以下の法人(外形標準課税不適用法人)

| | 平成 27 年 3 月期 ^(注) | 平成 28 年 3 月期以後 |
|-----------------------|-----------------------------|----------------|
| ① 事業税所得割税率 | 5.30% | 6.70% |
| ② 地方法人特別税率 | 81.00% | 43.20% |
| ③ ①×② | 4.29% | 2.89% |
| ④ 事業税所得割+地方法人特別税(①+③) | 9.59% | 9.59% |

(注) 軽減税率不適用法人の税率を示している

この結果、資本金 1 億円以下の法人の実効税率は以下ようになる(図 5)。

【図表 5】 法人実効税率(資本金 1 億円以下)

| | 平成 27 年 3 月期 | 平成 28 年 3 月期以後 |
|------------------|--------------|----------------|
| ① 法人税 | 25.50% | 23.90% |
| ② 地方法人税 | — | 4.40% |
| ③ 住民税(都道府県+市町村) | 17.30% | 12.90% |
| ④ 住民税+地方法人税(②+③) | 17.30% | 17.30% |
| ⑤ 事業税+地方法人特別税 | 9.59% | 9.59% |
| ⑥ 表面税率①+①×④+⑤ | 39.50% | 37.63% |
| ⑦ 実効税率(⑥/1+⑤) | 36.05% | 34.33% |
| (参考)東京都実効税率(注) | 37.11% | 35.36% |

(注) 東京都における実効税率(37.11%) = 法人税(25.5%) × (1 + 住民税(20.7%)) + 事業税・地方法人特別税率(10.07%) / (1 + 10.07%)

(注) 東京都における実効税率(35.36%) = 法人税(23.9%) × (1 + 住民税・地方法人税(20.7%)) + 事業税・地方法人特別税(10.07%) / (1 + 事業税・地方法人特別税(10.07%))

3 欠損金の控除制度の改正

大綱では、青色欠損金の控除限度額および青色欠損金の繰越期間についても、改正を行うとしている。改正の内容は以下のとおり(連結欠損金の控除限度額および繰越期間についても同様の改正を行うとしている)。

(1) 青色欠損金の控除限度額

青色欠損金の控除限度額については現状、所得の金額の 80%であるが、これを①平成 27 年 4 月 1 日から平成 29 年 3 月 31 日に開始する期間については 65%、②平成 29 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度については 50%とする(中小法人等以外の法人について適用²⁾)。

この結果、3 月決算法人における青色欠損金の控除限度額は次のとおりとなる(図表 6)。

【図表 6】 青色欠損金控除限度額の計算

| | 平成 27 年 3 月期 | 平成 28 年 3 月期 | 平成 29 年 3 月期 | 平成 30 年 3 月期以後 |
|------------------------|-----------------|-----------------|-----------------|-------------------|
| 課税所得(欠損金控除前)に 乗ずる割合 | 80% | 65% | 65% | 50% |

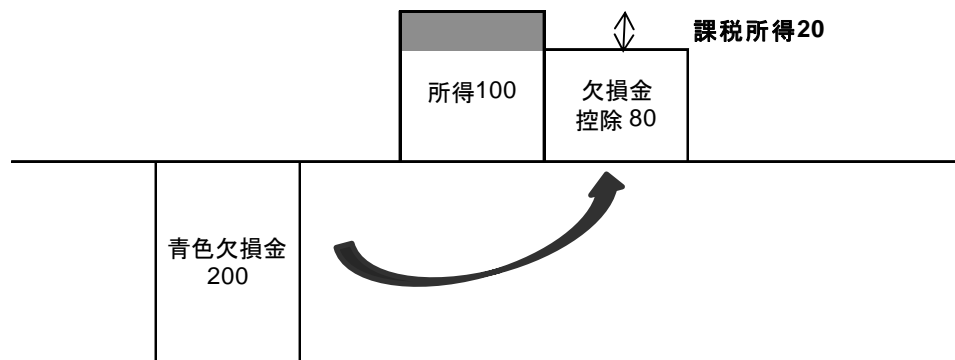
※中小法人等については、従前どおり、(欠損金控除前)課税所得の金額=控除限度額

2 中小法人等については、従前どおり、(欠損金控除前の)課税所得の金額(連結所得の金額)が控除限度額となる。

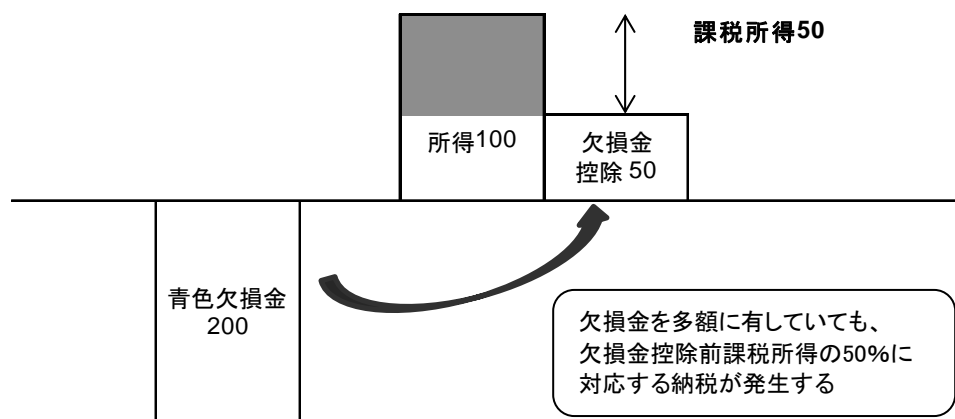
この改正の結果、大法人(中小法人等以外の法人)にあつては多額の欠損金を有していても、所得の金額の50%(35%)に相当する税額は支払うこととなる(図表7)。このほか、従前は回収可能と見込んでいた欠損金が回収できなくなるといったケースも想定される。

【図表7】 控除限度額の改正による影響例

従前(控除限度額=所得の80%)



改正後(※): 控除限度額=所得の50%



(※) 平成29年4月1日以後に開始する事業年度

なお、上記控除限度額の引下げに伴い、新設法人については、控除制限を課さない措置が創設される。具体的には、法人の設立の日³から7年間は控除限度額を所得の金額とするという特例が創設される見込みである⁴⁵⁶(平成27年4月1日以後開始事業年度について適用)。

3 合併法人にあつては合併法人または被合併法人のうちその設立が最も早いものの設立等。
 4 資本金の額等が5億円以上の法人等(大法人)の100%子法人および100%グループ内の複数の大法人に発行済株式等の全部を保有されている法人を除く。
 5 金融商品取引所に上場された場合等において、上場された日等以後に終了する事業年度または連結事業年度は対象外。
 6 更生手続開始決定、再生開始決定があつた場合についても同様の特例が手当される見込み。

(2) 青色欠損金の繰越期間

青色欠損金の控除限度額の縮減に伴い、青色欠損金の繰越期間が10年(現行9年)に延長する。この改正は平成29年4月1日以後に開始する事業年度において生じた欠損金額について適用する。

この変更により、青色欠損金の使用期限は、その発生した事業年度に応じて次のとおりとなる⁷。

【図表8】青色欠損金の使用期限

| 3月決算法人の場合 | | | 12月決算法人の場合 | | |
|-----------|----------|------|------------|-----------|------|
| 発生事業年度 | 使用期限 | 繰越期間 | 発生事業年度 | 使用期限 | 繰越期間 |
| 平成20年3月期 | 平成27年3月期 | 7年 | 平成19年12月期 | 平成26年12月期 | 7年 |
| 平成21年3月期 | 平成30年3月期 | 9年 | 平成20年12月期 | 平成29年12月期 | 9年 |
| 平成22年3月期 | 平成31年3月期 | 9年 | 平成21年12月期 | 平成30年12月期 | 9年 |
| 平成23年3月期 | 平成32年3月期 | 9年 | 平成22年12月期 | 平成31年12月期 | 9年 |
| 平成24年3月期 | 平成33年3月期 | 9年 | 平成23年12月期 | 平成32年12月期 | 9年 |
| 平成25年3月期 | 平成34年3月期 | 9年 | 平成24年12月期 | 平成33年12月期 | 9年 |
| 平成26年3月期 | 平成35年3月期 | 9年 | 平成25年12月期 | 平成34年12月期 | 9年 |
| 平成27年3月期 | 平成36年3月期 | 9年 | 平成26年12月期 | 平成35年12月期 | 9年 |
| 平成28年3月期 | 平成37年3月期 | 9年 | 平成27年12月期 | 平成36年12月期 | 9年 |
| 平成29年3月期 | 平成38年3月期 | 9年 | 平成28年12月期 | 平成37年12月期 | 9年 |
| 平成30年3月期 | 平成40年3月期 | 10年 | 平成29年12月期 | 平成38年12月期 | 9年 |
| 平成31年3月期 | 平成41年3月期 | 10年 | 平成30年12月期 | 平成40年12月期 | 10年 |

欠損金の控除制限の引下げ(65%への引下げ)は平成27年4月1日以後開始事業年度において行われる一方で、繰越期間の延長は平成29年4月1日以後開始事業年度、つまり50%への引下げ時点で行われるという点に留意が必要だ。

4 おわりに

本ニュースレターでは、平成27年度税制改正大綱の項目のうち、特に影響が大きいと思われる法人実効税率の変更および繰越欠損金制度の見直しを取り上げた。このほか、大綱には、受取配当益金不算入制度の見直し、外形標準課税における付加価値割・資本割の税率変更、資本割の課税標準の変更、等々が盛り込まれている。これらの概要については [Japan Tax Newsletter 2015年1月号臨時号](#) を参照されたい。

【参考】改正法の成立・公布時期

本ニュースレター執筆日現在、平成27年度税制改正法案が平成27年3月31日までに成立するか否か、あやむ見方もある(平成27年1月14日麻生財務大臣記者会見)。法律の成立・公布タイミングによって税効果会計に影響を与えるケースも想定される。国会における審議の動向を注意深く見守る必要があろう。

⁷ 平成20年3月31日以前に終了した事業年度の欠損金の繰越期間は7年である(平成23年12月改正法附則14①)

過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

www.deloitte.com/jp/tax/nl/japan

問い合わせ

税理士法人トーマツ 本部・東京事務所

所在地 〒100-8305 東京都千代田区丸の内三丁目3番1号
新東京ビル5階

TEL 03-6213-3800(代)

email tax.cs@tohatsu.co.jp

URL www.deloitte.com/jp/tax-co

本資料に記載されている内容の著作権はすべてデロイト トウシュ トーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関連会社(税理士法人トーマツを含むがこれに限らない、以下「デロイトネットワーク」と総称します)に帰属します。著作権法により、デロイトネットワークに無断で転載、複製等を行うことはできません。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイトネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。デロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

トーマツグループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびこれらの関係会社(有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング株式会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー株式会社および税理士法人トーマツを含む)の総称です。トーマツグループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各社がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー等を提供しています。また、国内約40都市に約7,800名の専門家(公認会計士、税理士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はトーマツグループ Web サイト(www.deloitte.com/jp)をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、税務、コンサルティングおよびファイナンシャル アドバイザーサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組みクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約200,000名を超える人材は、“standard of excellence”となることを目指しています。

Deloitte(デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数を含みます。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL(または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。