

平成21年度 税制改正の実務ポイント

景気回復を目的とする減税措置など
主なポイントを解説します。

矢ヶ崎清税理士事務所
業務推進チーム

〒386-0012長野県上田市中央2-17-4

Mail: info@yagasaki.co.jp

I 中小法人税制

1 軽減税率の引下げ

改正の概要

中小法人等に対する法人税の軽減税率が一定期間、22%から18%に引き下げられました。今回の税率の引下げは、資本金等の額が1億円以下である中小企業の所得金額800万円以下の金額に対する軽減税率のほか、公益法人等の軽減税率、協同組合等の軽減税率、人格のない社団等の軽減税率も広く対象としています。

中小企業等の軽減税率引下げの概要

対 象	現行制度の税率		平成21年4月1日から平成23年3月31日
大企業(資本金1億円超)	所得区分なし	30%	30%
中小企業 (資本金1億円以下)	年所得800万円超の部分	30%	30%
	年間所得800万円以下の部分	22%	18%

I 中小法人税制

1 軽減税率の引下げ

軽減税率引き下げの試算

例： 所得金額が2,000万円の事業年度（住民税17.3%）で試算

改正前

法人税： $800\text{万円} \times 22\% + (2,000\text{万円} - 800\text{万円}) \times 30\% = 536\text{万円}$

住民税： $536\text{万円} \times 17.3\% = \text{約}92\text{万円}$ 合計約628万円

改正後

法人税： $800\text{万円} \times 18\% + (2,000\text{万円} - 800\text{万円}) \times 30\% = 504\text{万円}$

住民税： $504\text{万円} \times 17.3\% = \text{約}87\text{万円}$ 合計約591万円

軽減税率引き下げにより約37万円の減税になる

I 中小法人税制

1 軽減税率の引下げ

<適用関係>

平成21年4月1日から平成23年3月31日までの間に終了する各事業年度の所得金額のうち年800万円以下の金額に対する軽減税率に適用されます。

<ここがポイント！>

注意したいのは、22%の軽減税率を一律、18%に下げるのではなく、年所得800万円以下の部分に対する税率の引下げとなる点です。したがって年所得800万円超の部分は30%のままです。

当然のことですが所得がない(赤字)場合にはこの改正は意味のないものです。

I 中小法人税制

2 欠損金の繰戻し還付の復活

制度の仕組み

平成4年4月1日から平成22年3月31日までの間に終了する事業年度において、欠損金の繰戻し還付を適用することは一定の場合を除きできませんでしたが、中小法人等に限り、適用できるようになりました。

欠損金の繰戻し還付とは、青色申告法人の申告事業年度に欠損金額がでた場合、その欠損金を前期に繰戻して、既に納付済みだった前期の法人税額の還付を請求する制度です。

対象会社

対象となる中小法人等は軽減税率の引下げと同じです。資本金等の額が1億円以下の中小企業だけでなく、公益法人等や協同組合等、人格のない社団等が含まれます。

I 中小法人税制

2 欠損金の繰戻し還付の復活

欠損金の繰戻し還付の効果のイメージ

【計算式】

還付請求金額＝

前事業年度の法人税額 × 当事業年度の欠損金額 ÷ 前事業年度の所得金額

*前事業年度の法人税額は、本税のみが対象であり、延滞税や加算税は含まれない。

*当事業年度の欠損金額は、前事業年度の所得金額が上限である。

例：前期の法人税額110万円を納めた。（所得金額500万円）

当期に200万円の欠損金が出た場合の計算

110万 × 200万円 ÷ 500万円 = 44万円

44万円の還付金額が受取れます。

I 中小法人税制

2 欠損金の繰戻し還付の復活

恒久的な制度

注意したいのは適用期間です。軽減税率の引下げとは違い、期限を設けていません。景気の回復状況を見て再度適用停止の措置が講ぜられると予想されています。

適用関係

平成21年2月1日以後に終了する各事業年度において生じた欠損金額について適用ができます。

適用条件として、還付所得事業年度から欠損事業年度の前事業年度まで連続して青色申告書である確定申告を提出していること。

欠損事業年度の確定申告書を青色申告書により提出期限内に提出していること。

確定申告書の提出と同時に欠損金の繰戻しによる還付請求書を提出していること。

I 中小法人税制

2 欠損金の繰戻し還付の復活

<欠損金の繰戻し復活のここがポイント！>

100年に一度ともいわれる景気悪化の中、この欠損金の繰戻し還付の復活は資金調達が難しい私たち中小零細企業にとっては魅力的な制度であり欠損金が生じたときに過去に納めた税金を還付するという考え方は一見合理的にも思えます。

しかし、企業会計では「継続企業の公準」に従って、期間損益計算を行うこととしています。そのため、ある期間には利益が生じ、ある期間は欠損金が生じるということは当然とも言えます。法人税を期間所得課税と考えるならば、ある事業年度に生じた欠損金をもって過去に納付した税金までも還付するという必要があるかという疑問も生じます。

また、この制度を利用した後かなりの確率で税務調査が行われると言われてしています。

したがって、税務調査のリスクも考慮しながら適用の可否を判断していきます。税務調査では、還付税額を減らすことを目的として、前期の課税所得は適正か？当期の欠損金額は適正か？ということが調査されます。

Ⅱ 省エネ推進税制

1 エネ革設備の即時償却

制度の仕組み

現行のエネルギー需給構造改革推進投資促進税制(エネ革税制)を拡充して、同税制の対象設備を取得して事業の用に供した事業年度に取得価額の全額まで償却できる即時償却制度が設けられました。

現行のエネ革税制は、青色申告書を提出する中小法人が対象設備を取得した場合、普通償却限度額に加えて、基準取得価額の30%の特別償却又は7%の税額控除のいずれいかの選択適用を認めるものです。

今回の改正は、適用初年度に普通償却限度額に加えて、取得価額まで特別償却ができることとしており、特別償却を現行の30%から、取得価額－普通償却(償却期間等によって異なる)へと大幅に拡大することとなりました。

Ⅱ 省エネ推進税制

1 エネ革設備の即時償却

対象設備

エネ革税制の対象設備は、①新エネルギー利用設備等、②その他の石油代替エネルギー利用設備等、③省エネビルシステム、④エネルギー有効利用製造設備等の4分野にまたがります。

各分野の代表例として①は太陽光発電設備、②は天然ガス自動車、③は高断熱窓設備、④は高性能機械組立設備などがあります。

適用関係

平成21年4月1日から平成23年3月31日までの間に取得等をするエネルギー需給構造改革推進設備等をその事業の用に供した事業年度(適用初年度)が対象となります。なお、拡充に伴い、エネ革税制の適用期間が平成24年3月31日まで2年延長されています。

Ⅱ 省エネ推進税制

1 資源生産性向上推進税制の創設

制度の仕組み

省エネ家電等の生産設備等に設備投資する計画の認定を受けた中小企業には、普通償却限度額に加えて取得価額の全額まで特別償却できる制度が創設されました。正確には取得価額の30%相当額(建物等は15%相当額)の特別償却ができる制度が創設されました。なお、一定期間、特別償却割合が大幅に拡大され、エネ革税制と同様、初年度に全額の即時償却ができることになりました。

設備投資の計画は、産業活力再生特別措置法の改正に規定される「資源生産性革新計画」(資源生産性を向上させる設備投資)と「資源制約対応製品生産設備導入計画」(省エネ家電等の製造ラインへの投資)の2つあります。即時償却又は特別償却は、同計画に記載された設備等が対象となります。

資源生産性革新計画とは

企業(事業所)が自社の資源生産性を原則3年間で相当程度向上させる計画を策定し、経済産業大臣の認定を受けた計画における、資源生産性の向上に一定の効果がある設備及び建物が対象。

Ⅱ 省エネ推進税制

1 資源生産性向上推進税制の創設

資源制約対応製品生産設備導入計画とは

企業が、その製品が普及することによってわが国資源生産性の向上に寄与する製品又はその関係部品を生産する計画を策定し、経済産業大臣の認定を受けた計画における、基準を満たす製品を専ら生産するために必要な設備が対象。

具体的な製品の例として、トップランナー基準をさらに一定程度上回る省エネ製品(エアコンディショナー、電気冷蔵庫、テレビジョン受信機、DVDレコーダー、電子計算機等)、太陽熱利用設備、LED(発光ダイオード)照明設備、家庭用燃料電池等。

適用関係

産業活力再生特別措置法の改正法の施行日から平成23年3月31日までの間に取得等をした設備等は即時償却、平成24年3月31日までの間に取得等をした設備等は特別償却の適用が受けられます。

Ⅲ 事業承継税制

1 相続税の納税猶予の確定

制度の仕組み

平成21年度税制改正で、非上場株式等に係る相続税の納税猶予制度の内容が確定しました。この相続税の納税猶予制度では、後継者(相続人＝先代経営者の親族)が、先代経営者であった被相続人からその会社の株式等を取得して、その会社を運営していく場合には、その後継者の相続税のうち、相続等により取得した議決権株式等(相続開始前から既に保有していた議決権株式等を含めて、その会社の発行議決権株式等の総数等の3分の2に達するまでの部分)の課税価格の80%に対応する相続税の納税が猶予されます。

猶予税額の計算

相続税の猶予税額は、以下のように算出されます。

①相続税の納税猶予の適用がないものとして、通常の相続税額の計算を行い、経営承継相続人(後継者)の相続税額を算出します。

Ⅲ 事業承継税制

1 相続税の納税猶予の確定

猶予税額の計算

② 経営承継相続人以外の相続人の取得財産は不変としたうえで、経営承継相続人が、通常の課税価格による納税猶予の特例を適用する株式等のみを相続するものとして計算した場合の経営承継相続人の相続税額と、課税価格を20%に減額した特例適用株式等のみを相続するものとして計算した場合の経営承継相続人の相続税額の差額を経営承継相続人の猶予税額とします。

猶予税額の免除

経営承継相続人が納税猶予の対象となった株式を死亡の時まで保有し続けた場合のほか、以下のような場合に猶予された相続税額が免除されます。

- ① 会社が破産または特別精算した場合
- ② 納税猶予の対象株式の時価が猶予税額を下回るなか、事業継続のため、同族関係者以外の者に対してその株式を一括譲渡した場合（時価との差額に対応する部分の免除）
- ③ 次の後継者に納税猶予の対象株式を一括贈与する場合

Ⅲ 事業承継税制

1 相続税の納税猶予の確定

適用関係

非上場株式等に係る相続税の納税猶予制度は、平成20年10月1日以降の相続について適用されます。

なお、平成20年10月1日から平成21年3月31日までの間に開始した相続の場合には、相続税の申告書の提出期限が平成22年2月1日まで延長されます。

【計算例】

※便宜上万円未満を調整しています

子供A	自社株以外の財産	5億円
子供B	自社株以外の財産	5,000万円
(経営承継相続人)	自社株(発行済議決権株式等の100%)	4億5,000万円
遺産総額		10億円

Ⅲ 事業承継税制

1 相続税の納税猶予の確定

(ウ) 特例適用株式等(20%)のみを相続するとして、子供Bの相続税額を計算

- ・ $3\text{億円} \times 20\% = 6,000\text{万円}$
- ・ $(5\text{億円} + 6,000\text{万円}) - (5,000\text{万円} + 1,000\text{万円} \times 2\text{人}) = 4\text{億}9,000\text{万円}$
- ・ $\{(4\text{億}9,000\text{万円} \times 1/2) \times 40\% - 1,700\text{万円}\} \times 2 = 1\text{億}6,200\text{万円}$
- ・ $1\text{億}6,200\text{万円} \times (6,000\text{万円} / 5\text{億}6,000\text{万円}) = 1,736\text{万円}$

(エ) 猶予税額

$$1\text{億}163\text{万円} - 1,736\text{万円} = 8,426\text{万円}$$

子供B(経営承継相続人)の猶予税額は、8,426万円

経営承継相続人の納付税額

$$\text{通常の相続税額 } 1\text{億}8,550\text{万円} - \text{猶予税額 } 8,426\text{万円} = 1\text{億}124\text{万円}$$

Ⅲ 事業承継税制

2 贈与税の納税猶予の創設

平成21年度税制改正では、相続税の納税猶予制度の内容の確定に加えて、贈与税の納税猶予制度が創設されました。具体的には、後継者(受贈者・先代経営者の親族)が、先代経営者であった者から贈与によりその保有する自社株式等の全部(贈与前から既にその後継者が保有していたものを含めて、発行済議決権株式等の総数当の3分の2に達するまでの部分を上限とする)を取得し、その会社を経営していく場合には、その猶予対象株式等の贈与に係る贈与税の全額の納税が猶予されます。

なお、贈与者が死亡した時には、その後継者が猶予対象株式等を相続により取得したものとみなして、贈与時の時価により他の相続財産と合算して相続税額を計算します。その際、経済産業大臣の確認を受けた場合には、相続税の納税猶予が適用されます。

基本的に相続税の納税猶予制度と適用要件は同じですが次に掲げる事項が追加されます。

- ・先代の経営者は役員を退任すること
- ・後継者は20歳以上かつ役員就任後3年以上経過していること

IV 土地税制

1 平成21年及び平成22年に取得した土地等の長期譲渡所得の1,000万円特別控除制度

平成21年度税制改正では、景気回復期間中に土地需要を集中的に喚起するため平成21年及び平成22年に取得した土地等の長期譲渡所得の1,000万円特別控除制度が設けられました。

その内容は、個人が、平成21年1月1日から平成22年12月31日までの間に取得をした国内にある土地等で、その年1月1日において所有期間が5年を超えるものの譲渡をした場合には、その年中の当該譲渡に係る長期譲渡所得の金額から1,000万円(当該長期譲渡所得の金額が1,000万円に満たない場合には、当該長期譲渡所得の金額)が控除できます。

なお、法人についても同様の措置が講じられます。

<ここがポイント>

この制度の対象となる土地の取得は、事業用、居住用を問われません。また、年間の控除限度額が1,000万円となりますので、例えば、法人が平成22年末日までに5カ所の土地を取得し、5年超所有した後、5年間に分けて売却した場合には、その年ごとに毎年1,000万円ずつの適用が可能となります。

なお、この制度は、日本経済情勢が悪化する中、政策的に導入されたので、適用期限が平成21,22年中の取得に限定されています。

IV 土地税制

2 平成21年及び平成22年に土地等の先行取得をした場合の課税の特例

法人が、平成21年1月1日から平成22年12月31日までの期限内に、国内にある土地等を取得し、その取得の日を含む事業年度の確定申告書の提出期限までにこの特例の適用を受ける旨の届出書を提出した場合、その取得の日を含む事業年度終了の日後10年以内に、その事業者の所有する他の土地等の譲渡をしたときは、その先行して取得をした土地等について、他の土地等の譲渡益の80%相当額(平成22年取得分については60%相当額)を限定として、圧縮記帳ができます。

なお、個人事業者についても同様の措置が講じられます。

<ここがポイント>

先行取得した土地の価額を圧縮記帳することにより、減額相当額の課税が繰り延べられます。すでに含み益のある土地を所有している法人の場合、この制度を利用して、新たに土地を取得することにより、資産の組み換えを行うことが可能です。

なお、土地等の長期譲渡所得の1,000万円特別控除と同様に、適用期限が平成21、22年中の土地等の取得に限定されています。