

Vol.128

今回は法人税

相談事例紹介

# 会員相談室

相談委員 鶴田 泰三 (京橋)

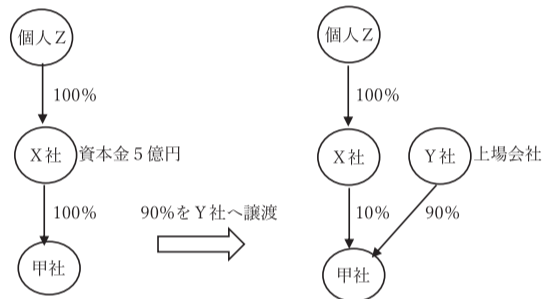
**電話相談**  
 受付 午前10時～11時50分  
 時間 午後 1時～2時40分  
**03-3354-8520**

**事前予約**  
 面接相談・随時相談  
**03-5919-7157**

## 中小企業の各種特例適用の可否

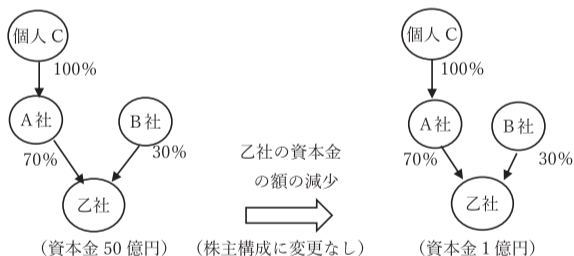
**事例** 甲株式会社 (以下「甲社」)、乙株式会社 (以下「乙社」)、丙漁業協同組合連合会 (以下「丙漁連」) の状況は次のとおりである (いずれの法人も、前期及び当期において過去3年間の所得の平均は15億円未満)。

(1) 甲社 (資本金3,000万円) は、X株式会社 (資本金5億円、以下「X社」) の100%子会社であった。当期にX社は甲社の株式の90%をY株式会社 (資本金1,000億円、X社との資本関係はない、以下「Y社」) に譲渡した。期末現在の甲社の株主の持株比率はY社90%、X社10%となった。なお、X社の株主は個人Z (100%) であり、Y社は上場会社で被支配会社 (法法67②) ではない。



資本金 3,000 万円

(2) 乙社の株主はA株式会社 (資本金10億円、持株割合70%、以下「A社」) 及びB株式会社 (資本金100億円、持株割合30%、以下「B社」) である。乙社は資本金50億円であったが、当期に資本金49億円を減少、同額資本準備金を増加させ、期末現在の資本金は1億円となった。なお、A社の株主は個人C (100%) であり、B社は上場会社で被支配会社 (法法67②) ではない。



(資本金 50 億円) (株主構成に変更なし) (資本金 1 億円)

(3) 丙漁連 (租税特別措置法第68条第1項に規定する特定の協同組合等には該当しない) は、期末現在の出資金は50億円である。

甲社、乙社及び丙漁連において、次の中小企業の特例の適用関係はどうか。

- (A)年800万円以下の軽減税率 (19% (法法66②)、ただし、令和3年3月31日までに開始する事業年度は15% (措法42の3の2①))
- (B)欠損金の繰越控除制限の不適用 (全額損金算入可) (法法57①一イ) 及び欠損金の繰戻還付の適用 (法法80①、措法66の13①)
- (C)交際費等の損金不算入額の計算における定額控除 (措法61の4②)
- (D)特定同族会社の留保金課税の不適用 (法法67①)
- (E)中小企業者等が機械装置を取得した場合の特別償却、特別控除 (以下「中小企業投資促進税制」) (措法42の6)

**回答** 各法人における中小企業特例の適用関係は次の表のとおりである (○は適用、△は選択適用可能、×は適用不可)。

中小企業特例	甲社		乙社		丙漁連
	前期	当期	前期	当期	
(A)年800万円以下の軽減税率	×	○	×	○	○
(B)欠損金の繰越控除制限の不適用及び欠損金の繰戻還付の適用	×	○	×	○	○
(C)交際費等の損金不算入額の計算における定額控除	×	△	×	△	×
(D)留保金課税の不適用	×	○	×	○	△
(E)中小企業投資促進税制	×	×	×	×	△

**検討** 1 中小企業特例の適用対象法人  
 法人税法で規定されている「中小法人等」の特例と租税特別措置法でされている「中小企業者等」の特例の要件は異なる。

(1) 中小法人等の特例  
 まず、特例のうち、(A)、(B)、(C)及び(D)の適用関係について検討する。

① 普通法人のうち期末の資本金の額又は出資金の額が1億円以下の法人  
 次の②に該当しない場合は、(A)、(B)及び(D)が適用、(C)が適用可能となる (法法66②、57①一イ、措法61の4②)。

② 普通法人のうち期末の資本金の額又は出資金の額が1億円以下の法人であっても、(A)、(B)、(C)及び(D)が適用とならない場合 (法法66⑥)

- イ 保険業法に規定する相互会社
- ロ 大法人との間にその大法人による完全支配関係がある普通法人

ここで「大法人」とは、次の法人である。

- a 資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人
- b 相互会社
- c 受託法人 (法人課税信託の受託者である法人 (その受託者が個人である場合にあってはその受託者である個人))

ハ 普通法人との間に完全支配関係がある全ての大法人が有する株式及び出資の全部をその大法人のうちいずれか一の法人が有するものとみなした場合においてそのいずれか一の法人による完全支配関係があることとなるときのその普通法人

したがって、ロの a により、資本金5億円以上の株式会社の100%子会社は、(A)、(B)、(C)及び(D)は適用できない。また、ハにより資本金5億円以上の株式会社の100%子会社でなくとも、100%グループ内の資本金5億円以上の株式会社に全株式を保有されていれば、(A)、(B)、(C)及び(D)は適用できない。なお、親会社が被支配会社でない場合は(D)の留保金課税は対象外となる (法法67①)。

③ 協同組合等

協同組合等は出資金の額にかかわらず、(A) (租税特別措置法第68条第1項に規定する特定の協同組合等には該当する場合を除く) (措法42の3の2) 及び(B) (法法57①ロ) が適用となる。(C)については、協同組合等においても出資金の額が1億円以下であるものにその選択適用が限定されている。(D)の留保金課税は、会社でないため対象外となる。

(2) 中小企業者等の特例

次に、(E)の適用の可否について検討する。

中小企業投資促進税制は、中小企業者のうち適用除外事業者該当しないもの又は農業協同組合等で青色申告書を提出するもの (中小企業者等) が適用を受けることができる (措法42の6①)。

① 中小企業者とは

「中小企業者」とは、資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下の法人のうち次のイ又はロに掲げる法人以外の法人又は資本若しくは出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人である (措令27の6①一、二)。

イ その発行済株式又は出資 (その有する自己の株式又は出資を除く。次のロにおいて同じ) の総数の2分の1以上が同一の大規模法人の所有に属している法人

ロ イに掲げるもののほか、その発行済株式又は出資の総額の3分の2以上が大規模法人の所有に属している法人

② 大規模法人とは

①イ及びロにおける「大規模法人」とは、次のイからロのいずれかに該当する法人である。ただし、独立行政法人中小企業基盤整備機構 (一定の出資部分) 及

び中小企業投資育成株式は除く (措令27の6①一)。

イ 資本金の額又は出資金の額が1億円を超える法人

ロ 資本又は出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人を超える法人

ハ 大法人との間にその大法人による完全支配関係がある普通法人

ニ 普通法人との間に完全支配関係がある全ての大法人が有する株式及び出資の全部をその大法人のうちいずれか一の法人が有するものとみなした場合においてそのいずれか一の法人による完全支配関係があることとなるときのその普通法人

③ 適用除外事業者とは

「適用除外事業者」とは、その事業年度開始の日前3年以内に終了した各事業年度 (「基準年度」) の所得の金額の合計額を各基準年度の月数の合計額で除して、これに12を乗じて計算した金額が15億円を超える法人のことである (措法42の4⑧ハ)。すなわち、3年間の平均所得が15億円超の法人は、この(D)の適用はないということである。

④ 農業協同組合等とは

「農業協同組合等」とは、租税特別措置法第42条の4第8項第9号に限定列挙されている法人であり、農業協同組合、農業協同組合連合会、漁業協同組合、漁業協同組合連合会などが含まれる。

2 事例への当てはめ

(1) 甲社

前期の甲社はX社 (資本金5億円以上) の100%子会社であり、大法人 (X社) との間に完全支配関係があったため、(A)、(B)及び(C)の適用はなかった。また、X社は個人Zが100%保有する被支配会社であるため(D)の適用もなかった。さらに、同一の大規模法人に100%所有されていたため、中小企業者等に該当せず、(E)の適用はできなかった。

それに対し、当期はY社の90%子会社となったため、大法人との間に完全支配関係はないため、(A)、(B)及び(D)が適用となり、(C)の適用が可能となる。しかし、2分の1以上が同一の大規模法人 (Y社) の所有となっているため、(E)は引き続き適用できない。

(2) 乙社

前期の乙社は資本金が50億円であったため、(A)、(B)及び(C)の適用はなかった。また、A社は個人Cが100%所有する被支配会社であるため(D)の適用もなかった。さらに、発行済株式の3分の2以上が大規模法人の所有となっているため、中小企業者等に該当せず、(E)の適用はできなかった。

それに対し、当期は資本金が1億円であり、大法人との間にその大法人による完全支配関係がないことから、(A)、(B)及び(D)が適用となり、(C)が適用可能となる。しかし、発行済株式の3分の2以上が大規模法人の所有であることは変わらないため、(D)は引き続き適用できない。

(3) 丙漁連

丙漁連は協同組合等に該当するため、(A)及び(B)の適用がある。しかし、(C)については、出資金の額が1億円を超えているため適用はない。(D)については、丙漁連は会社でないため適用対象外である。(E)については、丙漁連は「農業協同組合等」 (措法42の4⑧九) に該当するため、適用可能である。

注) 内容は、令和元年12月25日現在の法令等に基づいています。

本事例紹介は、会員の業務上の諸問題解決支援の一環として掲載しています。文中の税法の解釈等見解にわたる部分は、執筆者の私見 (参考意見) ですので、実際の申告等税法の解釈適用に当たっては、会員ご本人の責任において行ってください。