

## 法人税実務事例検討

外国法人の 100 %子法人における  
中小企業向け特例措置の適用の判定について新日本アーンストアンドヤング税理士法人 顧問  
税理士 石田 昌朗

## 本事例における留意点

外国法人の 100 %子会社である内国法人が中小企業向け特例措置の適用を受けることができるかどうかは、事業年度終了の時の親会社である外国法人の資本金の額の円換算額で判定する。

## 事 例

当社は販売業を営む資本金 1 億円の法人（6 月決算）ですが、当社の発行済株式のすべては外国法人である A 社（12 月決算）に保有されています。

この場合において、親会社である A 社の資本金又は出資金の額が 5 億円を超える場合には、当社において中小企業向けの特例措置の適用を受けることができなくなるとのことですが、外国法人である親会社 A 社の資本金の額はどのように計算すればよいでしょうか。

なお、A 社の 6 月末の資本金は 500 万米ドルであり、資本剰余金は 4,500 万米ドルとなっており、A 社の株主は現地の複数の個人投資家であり、日本の同族会社には該当しないとのこと。

## I 本事例における法令等の検討

## 1 平成 22 年度税制改正

期末の資本金の額又は出資金の額が 1 億円以下の法人については、中小企業向け特例として次の措置が講じられています。

## (1) 軽減税率

各事業年度の所得の金額のうち、年 800 万円以下の金額に対する法人税の税率が 22 %（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については 18 %）に軽減されています。

(注) 平成 23 年度税制改正により、適用期限が平成 24 年 3 月 31 日までの間に終了する各事業年度とされました。

## (2) 特定同族会社の特別税率の不適用

特定同族会社の範囲から除かれており、特定同族会社の各事業年度の留保金額が留保控除額を超える場合に、各事業年度の所得に対する法人税の額に一定の金額

を加算した金額が課せられる特定同族会社の特別税率の適用がないこととされています。

### (3) 貸倒引当金の法定繰入率

法人税法第 52 条第 2 項に規定する一括評価金銭債権に係る貸倒引当金繰入額の損金算入額について、事業年度終了の時における一括評価金銭債権の帳簿価額の合計額に当該法人の営む主たる事業の区分に応じた法定繰入率を乗じて計算した金額とすることが認められています。

### (4) 交際費等の損金不算入制度における定額控除制度

平成 21 年 4 月 1 日以後に終了する各事業年度において支出する交際費等の額について、年 600 万円以下の部分の 10 %相当額と年 600 万円を超える部分の金額の合計額が損金不算入とされています。

### (5) 欠損金の繰戻しによる還付制度

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、欠損金の繰戻しによる還付制度（法第 80 ①）の不適用措置の対象から除外されています。

平成 22 年度税制改正により、〈大法人の 100 %子法人等に対する中小企業向け特例措置の適用の見直し〉が行われ、法人のうち各事業年度終了の時において次に掲げる法人との間に当該法人による完全支配関係がある普通法人については、上記(1)～(5)の中小企業向け特例措置が適用されないこととされました。

- イ 資本金の額又は出資金の額が 5 億円以上である法人
- ロ 保険業法に規定する相互会社（外国相互会社を含みます。）
- ハ 法人税法第 4 条の 7 に規定する受託

法人

- (注) 本制度は、100 %子法人に限らず、大法人による完全支配関係がある普通法人すべてがその対象とされています。

この規定は、平成 22 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ついて適用され、同日前に開始した事業年度の所得に対する法人税については従来どおり適用されます。

## 2 平成 23 年度税制改正

平成 23 年度税制改正により、完全支配関係のある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についても上記(1)～(5)の中小企業向け特例措置が適用されないこととされました。

この規定は、平成 23 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度（平成 23 年 6 月 30 日前に終了する事業年度を除きます。）の所得に対する法人税について適用されます。

## II 本事例における取扱いの検討

### 1 中小企業向け特例措置の適用の判断時期

法人税基本通達 16-5-2（資本金等の額の円換算）では、『普通法人が法第 66 条第 6 項第 2 号（中小企業者等に対する軽減税率の不適用）に掲げる普通法人に該当するかどうかを判定する場合において、当該普通法人との間に完全支配関係がある法人が外国法人であるときは、当該外国法人が同号イに規定する「資本金の額又は出資金の額が 5 億円以上である法人」に該当するかどうかは、当該普通法人の当該事業年度終了の時における当該外国法人の資本金

の額又は出資金の額について、当該事業年度終了の日の電信売買相場の仲値により換算した円換算額により判定する。』と定められています。

## 2 外国法人の資本金の額の円換算

外国法人である親会社の資本金の額は、法人税基本通達 20-3-14 (資本金の額等の円換算) では、『外国法人につきその各事業年度終了の時における資本金の額若しくは出資金の額又は資本金等の額 (以下 20-3-14 において「資本金の額等」という。) を基礎として法又は措置法の規定を適用する場合における当該資本金の額等については、当該事業年度終了の日の電信売買相場の仲値 (法基通 13 の 2-1-2 (外貨建取引及び発生時換算法の円換算) に定める電信売買相場の仲値) により換算した円換算額による。』と定められています。

## 3 具体的な計算

したがって、貴社の事業年度の末日である平成 23 年 6 月 30 日の終了の時の親会社である A 社の現地通貨での資本金の額 500

万米国ドルを電信売買相場の仲値で換算した円換算の資本金の額が 5 億円以上であるかどうかで判断することになります。

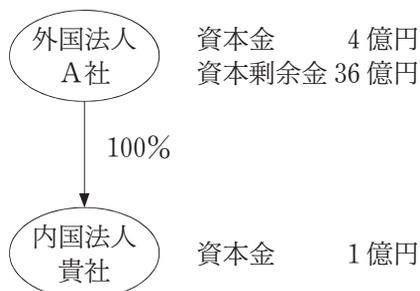
そして、その事業年度終了の時の A 社の資本金の額は 500 万米国ドルであることから、同日の電信売買相場の仲値である 80 円/\$ で円換算した 4 億円が資本金の額となります。

(注) 本件では平成 23 年 6 月 30 日の電信売買相場の仲値を 80 円/\$ として計算しております。

なお、A 社の資本剰余金 4,500 万米国ドルも円換算すると 36 億円となりますが、中小企業向けの特例措置が適用されないこととなるのは、上記 1 イのとおり親会社の資本金の額で判断することから、A 社の資本金の額は 4 億円となり、A 社に発行済株式のすべてを保有されている貴社は、中小企業向け特例措置の適用があります。

(注) 法人税の所得金額の計算においては、交際費等の損金不算入のように資本金の額を基準とする場合や寄附金の損金不算入のように資本金等の額を基準とする場合がありますので注意してください。

[概要図]



<中小企業向け特例措置の適用あり>

(了)