

4 第 61 条《国家戦略特別区域における指定法人の課税の特例》関係

【改正の概要】

国家戦略特別区域法の改正に伴い、改正後の国家戦略特別区域法に新設された「国家戦略特別区域内で一定の特定事業を実施する法人の指定制度」(国家戦略特別区域法第 27 条の 3) を基礎として、大胆な規制改革によって生まれる革新的なビジネスの成長を税制面からも支援するために、そうしたビジネスの担い手となる創業後 5 年以内の企業について、一定の要件の下で所得の 20% を控除する制度が創設された。

この制度は、青色申告書を提出する内国法人で各事業年度終了の日において国家戦略特別区域法の特定事業を実施する一定の法人に該当するもの（国家戦略特別区域法の一部を改正する法律（平成 28 年法律第 55 号）の施行の日（平成 28 年 9 月 1 日）から平成 30 年 3 月 31 日までの間に国家戦略特別区域法の指定を受けたものに限る。）が、その各事業年度（その内国法人の設立の日から同日以後 5 年を経過する日までの期間内に終了する各事業年度等に限る。）において、国家戦略特別区域内において行われる特定事業に係る所得の金額として一定の金額を有する場合には、その金額の 20% 相当額の所得控除ができることとされており（措法 61①）、次の規定の適用を受ける事業年度については、本制度は適用されないこととされた（措法 61②）。

- (1) 国家戦略特別区域において機械等を取得した場合の特別償却等又は法人税額の特別控除（措法 42 の 10①②）
- (2) 国際戦略総合特別区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除（措法 42 の 11①②）
- (3) 沖縄の認定法人の所得の特別控除（措法 60）

なお、連結納税制度においても同様の規定が定められている（措法 68 の 63 の 2）。

また、平成 28 年度の税制改正前の国際戦略総合特別区域における指定特定事業法人の課税の特例制度（旧措法 61）については、指定の期限（平成 28 年 3 月 31 日）をもって廃止されている。

【改正】（軽減対象所得金額に係る益金の額）

61-1 措置法令第 37 条第 2 項に規定する軽減対象所得金額（以下「軽減対象所得金額」という。）を計算する場合の益金の額は、同項に規定する特定事業（以下「特定事業」という。）に係る収入金額の合計額によるから、次に掲げるような金額はこれに含まれないことに留意する。

ただし、貸倒引当金等の引当金、準備金の益金算入額のうちこれらの引当金、準備金を繰り入れた事業年度（その事業年度が連結事業年度に該当する場合には、当該連結事業年度）において軽減対象所得金額（措置法令第 39 条の 90 の 2 第 2 項に規定する軽減対象連結所得金額を含む。）の計算上損金の額に算入された繰入金額に相当する金額は当該益金の額に算入する。

- (1) 国庫補助金、補償金、保険金その他これらに準ずるものの収入による益金の額
- (2) 固定資産又は有価証券の譲渡又は評価に係る益金の額
- (3) 受取配当金、受取利子等の営業外収益の額

1 本通達では、本制度における所得の特別控除額の計算上の軽減対象所得金額を計算する場合の益金の額の範囲を明らかにしている。

法令上、軽減対象所得金額とは、国家戦略特別区域法第 2 条第 1 項《定義等》に規定する国家戦略特別区域内において行われる同法第 27 条の 3 に規定する特定事業（当該国家戦略特別区域以外の地域において行われる当該特定事業に関連する一定の事業を含む。以下「特定事業」という。）により生じた所得のみについて法人税を課するものとした場合に課税標準となるべきその事業年度の所得の金額（その事業年度の所得の金額を限度とする。）をいうこととされている（措令 37②）。このため、軽減対象所得金額を計算する場合の益金の額も、当然のことながら、特定事業に係る収入金額の合計額によることとなる。したがって、国庫補助金などの収入による益金の額や固定資産又は有価証券の譲渡又は評価に係る益金の額、受取配当金などの営業外収益の額は、軽減対象所得金額の計算上の特定事業に係る益金の額に含まれないこととなる。

本通達の本文及び(1)から(3)までにおいて、このことを留意的に明らかにしている。

2 ところで、軽減対象所得金額の計算上の特定事業に係る損金の額については、措置法通達 61-2 《軽減対象所得金額に係る損金の額》において、販売費、一般管理費その他の費用及び損失の額のうち特定事業に係る金額がこれに含まれることを明らかにしている。これにより、貸倒引当金等の引当金又は準備金の繰入額のうち各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入された金額で特定事業に係る金額については、軽減対象所得金額の計算上も損金の額に算入されることとなる。したがって、その後の事業年度においてこれらの引当金、準備金の益金算入額が生じた場合には、その益金算入額のうち繰入事業年度において軽減対象所得金額の計算上損金の額に算入された金額に相当する金額は、その益金算入額が生じた事業年度における軽減対象所得金額の計算上益金の額に含まれることとなる。本通達のただし書において、このことを明らかにしている。

3 連結納税制度においても、同様の通達改正（連措通 68 の 63 の 2-1）を行っている。

【改正】（軽減対象所得金額に係る損金の額）

61-2 軽減対象所得金額を計算する場合の損金の額は、特定事業に係る収入金額に対応する売上原価の額並びに販売費、一般管理費その他の費用及び損失の額によるのであるから、次に掲げる金額はこれに含まれることに留意する。

- (1) 特定事業に属する棚卸資産の評価換えによる損失の額
- (2) 特定事業に専属して使用される減価償却資産又は繰延資産の償却費の額
- (3) 特定事業に専属して使用される減価償却資産の除却、滅失、評価換え又は譲渡による損失の額（保険金、補償金その他これらに類するものにより補填される部分の金額を除く。）

【解説】

1 本制度において、軽減対象所得金額とは、特定事業により生じた所得のみについて法人税を課するものとした場合に課税標準となるべきその事業年度の所得の金額をいうこととされている（措令 37②）。したがって、この場合の軽減対象所得金額に係る損金の額は、特定事業に係るものに限られることとなるため、①特定事業に係る収入金額に対応する売上原価の額、②販売費、一般管理費その他の費用及び損失の額のうち特定事業に係る金額によることとなる。

本通達では、このことを本文において明らかにするとともに、(1)から(3)までにおいて損金の額に含まれるものを例示している。

2 連結納税制度においても、同様の通達改正（連措通68の63の2-2）を行っている。

【新設】(災害損失の区分の特例)

61-3 特定事業に専属して使用される減価償却資産の滅失損その他の特定事業に係る損失の額で災害その他やむを得ない事由により生じた臨時巨額なものについては、特定事業に係る収入金額と特定事業に係る収入金額以外の収入金額の比その他合理的と認められる基準により区分した金額を特定事業に係る損金の額として計算することができるものとする。

【解説】

- 1 軽減対象所得金額を計算する場合において、ある損金の額が特定事業に係ることが明らかであるときは、その損金の額は特定事業に係るものとするのであるが、災害損失等で臨時巨額なものについて、これをそのまま特定事業に係るものとするとは必ずしも実情に沿わない。
そこで、本通達においては、このような場合に、その災害損失等を収入金額比等の合理的な基準により特定事業に係るものと特定事業に係るもの以外のものに配分することを認める旨を明らかにしている。
- 2 連結納税制度においても、同様の通達（連措通68の63の2-3）を定めている。

【新設】(支払利子の区分の特例)

61-4 支払利子の額で特定事業に係るものの金額は、措置法令第 37 条第 3 項の規定により合理的と認められる基準により配分するのであるが、各事業年度における支払利子の額のうち次に掲げる金額があるときは、当該金額は支払利子の額に含めないことができるものとする。

- (1) 受取配当金の益金不算入額の計算上株式等に係る部分の金額として益金不算入額から控除した金額に相当する金額
- (2) 子会社等のために借り入れて子会社等へひも付融資をしている負債の支払利子の額で子会社等からの受取利子の額に相当する金額

【解説】

- 1 軽減対象所得金額を計算する場合において、その事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入された金額のうち販売費、一般管理費その他の費用で特定事業に係る所得を生ずべき業務とその特定事業に係る所得以外の所得を生ずべき業務との双方に関連して生じた共通費用の額があるときには、その共通費用の額は、収入金額、資産の価額その他の基準のうちその法人の行う業務の内容及び費用の性質に照らして合理的と認められる基準により特定事業に係る所得と特定事業に係る所得以外の所得とに配分するものとされている(措令37③)。
- 2 本通達においては、支払利子の額で特定事業に係るものの金額は、上述のとおり、合理的と認められる基準により配分することを原則としつつ、本通達(1)及び(2)に掲げるものについては、軽減対象所得金額に係る益金の額に含まれない受取配当金や受取利子とひも付きの関係にあるとみることができるため、支払利子の額に含めないことができることとしている。
- 3 連結納税制度においても、同様の通達(連措通68の63の2-4)を定めている。

【新設】(共通費用の額の配分基準の継続)

61-5 措置法令第 37 条第 3 項に規定する共通費用の額について適用した同項に規定する合理的と認められる基準は、その後の事業年度(その事業年度が連結事業年度に該当する場合には、当該連結事業年度)においても継続して適用しなければならないものとする。

【解説】

- 1 軽減対象所得金額を計算する場合において、その事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入された金額のうち販売費、一般管理費その他の費用で特定事業に係る所得を生ずべき業務とその特定事業に係る所得以外の所得を生ずべき業務との双方に関連して生じた共通費用の額があるときには、その共通費用の額は、収入金額、資産の価額その他の基準のうちその法人の行う業務の内容及び費用の性質に照らして合理的と認められる基準により特定事業に係る所得と特定事業に係る所得以外の所得とに配分するものとされている(措令37③)。
- 2 本通達においては、法人が採用した合理的な配分基準については、恣意性を排除する観点から、その後の事業年度においても継続して適用しなければならない旨を明らかにしている。
- 3 連結納税制度においても、同様の通達(連措通68の63の2-5)を定めている。

【改正】（申告に係る損金の額に算入されるべき金額の意義）

61-6 措置法第 61 条第 3 項に規定する「申告に係るその損金の額に算入されるべき金額」の意義については、60-6 の取扱いを準用する。

【解説】

1 本通達では、措置法第 61 条第 3 項《国家戦略特別区域における指定法人の課税の特例》に規定する「申告に係るその損金の額に算入されるべき金額」の意義については、措置法通達 60-6 《申告に係る損金の額に算入されるべき金額の意義》の取扱いを準用する旨を明らかにしている。

すなわち、本制度における「申告に係る損金の額に算入されるべき金額」とは、確定申告書等（確定申告書又は仮決算をした場合の中間申告書をいう。）に記載された損金算入額そのものをいうのではなく、その確定申告書等に記載された事項を基礎として計算する場合に損金の額に算入することができる正当額をいうのである。したがって、その正当額がその確定申告書等に記載された損金算入額を超える場合には、その超える部分の金額については、更正等に際して損金算入することができる。

しかし、所得金額等の更正の結果、損金算入されるべき金額が増加したとしても、それは確定申告書等に記載された事項を基礎に計算して増加したものではないから、その増加した部分の金額について損金算入することはできないこととなる。

2 連結納税制度においても、同様の通達改正（連措通68の63の2-6）を行っている。