

I 法人税率の引下げ

〔改正の内容〕

法人税の税率が引き下げられました。改正前後の税率及びその適用関係は次表のとおりです（法 66、81 の 12、143、措法 42 の 3 の 2、67 の 2、68、68 の 8、68 の 100、68 の 108、改正法附則 10、51、52、69、20 年改正法附則 11）。

区 分		改正前	改正後	
適 用 関 係		平 24. 4. 1 前開始事業年度	平 24. 4. 1 から平 27. 3. 31 までの間に開始する事業年度	
の 普 通 法 人 ・ 社 団 等 人 格	中 小 法 人 *1 又は人 格 の な い 社 団 等	年 800 万円以下の部分	1 8 %	1 5 %
		年 800 万円超の部分	3 0 %	2 5 . 5 %
	中小法人以外の法人		3 0 %	2 5 . 5 %
一 般 社 団 法 人 等 *2 及 び 公 益 法 人 等 と み な さ れ て い る も の *3		年 800 万円以下の部分	1 8 %	1 5 %
		年 800 万円超の部分	3 0 %	2 5 . 5 %
公 益 法 人 等 *4		年 800 万円以下の部分	1 8 %	1 5 %
		年 800 万円超の部分	2 2 %	1 9 %
協 同 組 合 等 *5		年 800 万円以下の部分	1 8 % (1 9 %)	1 5 % (1 6 %)
		年 800 万円超の部分	2 2 % (2 3 %)	1 9 % (2 0 %)
		特定の協同組合等*6 の 年 10 億円超の部分	2 6 %	2 2 %
特 定 医 療 法 人 *7		年 800 万円以下の部分	1 8 % (1 9 %)	1 5 % (1 6 %)
		年 800 万円超の部分	2 2 % (2 3 %)	1 9 % (2 0 %)

(注1) 表中の括弧書は、協同組合等又は特定医療法人が連結親法人である場合の税率を表します。

(注2) 復興財源確保法により、平成 24 年 4 月 1 日から平成 27 年 3 月 31 日までの期間内に最初に開始する事業年度開始の日から同日以後 3 年を経過する日までの期間内の日の属する事業年度については、各事業年度の所得の金額に対する法人税の額に 10%の税率を乗じて計算した復興特別法人税を、法人税と同じ時期に申告・納付する必要があります。

【用語の説明等】

- *1 普通法人のうち、各事業年度終了の時において資本金の額若しくは出資金の額が 1 億円以下であるもの又は資本若しくは出資を有しないものをいいます。ただし、各事業年度終了の時において次の法人に該当するものについては中小法人から除かれます。
- イ 保険業法に規定する相互会社（同法第 2 条第 10 項に規定する外国相互会社を含み、ロロにおいて「相互会社等」といいます。）
- ロ 大法人（次に掲げる法人をいい、以下ハまでにおいて同じです。）との間に当該大法人による完全支配関係がある普通法人
- （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） 相互会社等
- （ハ） 法第 4 条の 7 に規定する受託法人（以下「受託法人」といいます。）
- 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当該全て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当該いずれか一の法人と当該普通法人との間に当該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当該普通法人
- ニ 受託法人
- *2 法別表第二に掲げる非営利型法人である一般社団法人及び一般財団法人並びに公益社団法人及び公益財団法人をいいます。
- *3 認可地縁団体、管理組合法人及び団地管理組合法人、法人である政党等、防災街区整備事業組合、特定非営利活動法人並びにマンション建替組合をいいます（措令 27 の 3 の 2）。
- *4 法別表第二に掲げる法人（一般社団法人等を除きます。）をいいます。
- *5 法別表第三に掲げる法人をいいます。
- *6 当該事業年度における物品供給事業のうち店舗において行われるものに係る収入金額が、1,000 億円にその事業年度の月数を乗じてこれを 12 で除して計算した金額以上であるなど一定の要件を満たす協同組合等をいいます（措法 68、68 の 108、措令 39 の 34、39 の 127）。
- *7 措法第 67 条の 2 第 1 項に規定する承認を受けた医療法人をいいます。

Ⅱ 定率法の償却率等の見直し等

1 定率法の償却率等の見直し

〔制度の概要〕

定率法は、減価償却資産の期首帳簿価額（取得価額から既にした償却の額で損金の額に算入された累積額を控除した金額）にその償却費が毎年一定の割合で逓減するように当該資産の耐用年数に応じ定額法の償却率を2.5倍した償却率（以下この償却率による償却方法を「250%定率法」といいます。）を乗じて計算した金額を各事業年度の償却限度額として償却を行う方法です（旧法令48の2①二ロ、旧耐用年数省令別表第八）。

上記により計算した償却限度額（調整前償却額）が、当該資産の取得価額に耐用年数に応じて定められた「保証率」を乗じて計算した「償却保証額」に満たないこととなる場合には、その満たないこととなる事業年度の期首帳簿価額（改定取得価額）に、その償却費がその後毎年同一となるように当該資産の耐用年数に応じて定められた「改定償却率」を乗じて計算した金額を各事業年度の償却限度額として、残存簿価1円となるまで償却を行います（旧法令48の2①二ロ、旧耐用年数省令別表第八）。

〔改正の内容〕

(1) 200%定率法の導入

定率法の償却率が見直され、平成24年4月1日以後に取得をされた減価償却資産に適用される定率法の償却率が、定額法の償却率を2倍した償却率（以下この償却率による償却方法を「200%定率法」といいます。）に引き下げられました（法令48の2①二ロ、耐用年数省令別表第十）。

また、平成24年4月1日以後に取得をされた減価償却資産に適用される「保証率」及び「改定償却率」についても、200%定率法の「償却率」の改正に合わせて見直されました（耐用年数省令別表第十）。

《イメージ図》

定率法：期首帳簿価額 × 定率法の償却率
(未償却残額)

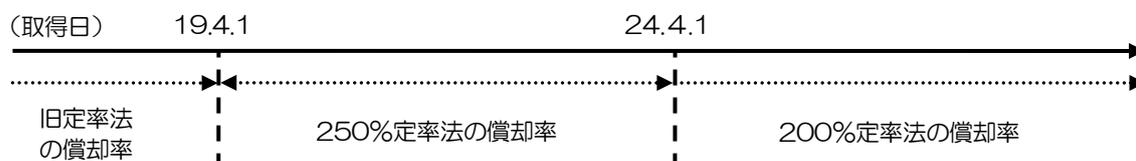
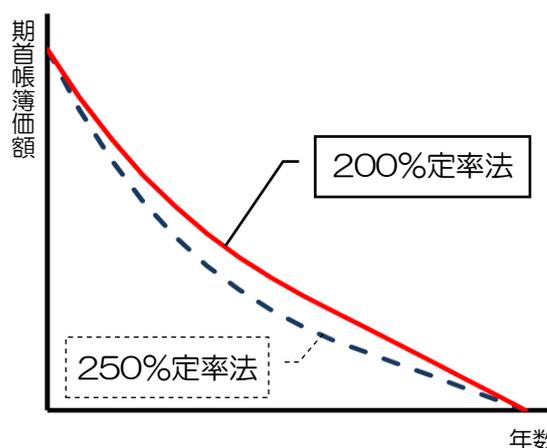
【改正前】

定額法の償却率 × 250%

【改正後】

19.4.1～24.3.31 取得 定額法の償却率 × 250%

24.4.1 以後取得 定額法の償却率 × 200%



この特例の適用を受ける減価償却資産の耐用年数は、その減価償却資産の法定耐用年数及び未償却割合*5に対応する改正耐用年数省令附則別表（経過年数表）に定める経過年数を、その減価償却資産の法定耐用年数から控除した年数によることとされています（改正耐用年数省令附則②）。

(算式)

$$\begin{array}{l} 200\%定率法 \\ \text{の特例の適用を} \\ \text{受ける減価償却} \\ \text{資産の耐用年数} \end{array} = \begin{array}{l} \text{減価償却資産の} \\ \text{法定耐用年数} \end{array} - \left[\begin{array}{l} \text{経過年数} \\ \text{法定耐用年数及び未償却割合を改正} \\ \text{耐用年数省令附則別表(経過年数表)} \\ \text{に当てはめて求めた経過年数} \end{array} \right]$$

また、この耐用年数により償却保証額を計算する場合の減価償却資産の取得価額は、その減価償却資産の取得価額から変更事業年度の前事業年度までの各事業年度においてした償却の額の累積額を控除した金額となります（改正耐用年数省令附則③）。

詳しくは、国税庁ホームページ (<http://www.nta.go.jp>) の「平成23年12月改正 法人の減価償却制度の改正に関するQ&A」を御参照ください。

【用語の説明等】

- *1 適格分社型分割等により移転を受けた減価償却資産については、分割法人等が取得した日にその移転を受けた法人が取得したものとみなすこととされていますが、この取得の日における償却率の適用についても同様とされています（改正法令附則3②）。
- *2 確定申告書の提出期限の延長（法75、75の2）をしている法人にあつては、延長後の提出期限となります。
- *3 届出書に記載すべき事項は次のとおりです（改正法令附則3③、改正法規附則3①）。
 - イ 法人の名称及び納税地並びに代表者の氏名
 - ロ 改正法令附則第3条第3項《減価償却資産の償却の方法等に関する経過措置》の規定の適用を受ける旨
 - ハ 同項の規定の適用を受ける最初の事業年度（改正事業年度又は平成24年4月1日以後最初に開始する事業年度）開始の日及び終了の日
 - ニ その他参考となるべき事項
- *4 変更事業年度において調整前償却額が償却保証額に満たない資産など一定のものは除かれます（改正法令附則3③）。
- *5 未償却割合は、次の算式により計算した割合によります。

(算式)

$$\text{未償却割合} = \frac{\text{減価償却資産の取得価額} - \frac{\text{変更事業年度の前事業年度までの各事業年度においてした償却の額の累積額}}{\text{減価償却資産の取得価額}}}{\text{減価償却資産の取得価額}}$$

〔適用時期〕

〔改正の内容〕の(1)は、平成24年4月1日以後に終了する事業年度の償却限度額の計算について適用されます（改正法令附則3①）。

2 資本的支出の取得価額の特例の整備

〔制度の概要〕

法人の有する減価償却資産に対して資本的支出を行った場合、その資本的支出は、その支出金額を取得価額として、既存の減価償却資産と種類及び耐用年数を同じくする減価償却資産を新たに取得したものとされており（法令55①）、この資本的支出の取得価額については、次の特例が措置されています。

- (1) 平成19年3月31日以前に取得をされた資産に資本的支出を行った場合の特例

平成19年3月31日以前に取得をされた減価償却資産に資本的支出を行った場合には、その減価償却資産の取得価額に資本的支出の金額を加算することができます（法令55②）。

(2) 定率法を採用している減価償却資産に資本的支出を行った場合の特例

定率法を採用している減価償却資産に資本的支出を行った場合には、その資本的支出を行った事業年度の翌事業年度開始の時において、その時における減価償却資産の帳簿価額と資本的支出により新たに取得したものとされた減価償却資産（以下「追加償却資産」といいます。）の帳簿価額との合計額を取得価額とする一の減価償却資産を、新たに取得したものとすることができます（旧法令55④）。

(3) 同一事業年度内に複数回の資本的支出を行った場合の特例

定率法を採用している減価償却資産に同一事業年度内に複数回の資本的支出を行った場合において、個々の資本的支出について上記(2)の適用を受けないときには、その資本的支出を行った事業年度の翌事業年度開始の時において、追加償却資産のうち種類及び耐用年数を同じくするもののその開始の時における帳簿価額の合計額を取得価額とする一の減価償却資産を、新たに取得したものとすることができます（法令55⑤）。

〔改正の内容〕

(1) 新たな資産の取得とされる資本的支出の定率法の償却率

定率法を採用している場合において、平成24年4月1日以後に行われた資本的支出により新たに取得したものとされる追加償却資産は、200%定率法により償却を行うこととなります（法令48の2①二口、55①、耐用年数省令別表第十）。

(2) 平成19年4月1日から平成24年3月31日までの間に取得をされた減価償却資産に資本的支出を行った場合の特例

上記2〔制度の概要〕の(2)の特例について、平成19年4月1日から平成24年3月31日までの間に取得をされた減価償却資産に対して平成24年4月1日以後に資本的支出を行った場合には適用がないこととされました（法令55④、改正法令附則3④）。

《イメージ図》

(12月決算法人の例)



(3) その他

資本的支出の取得価額の特例に関して以下の経過措置が設けられました。

イ 法人が平成24年3月31日の属する事業年度の同日以前の期間内に資本的支出を行った場合において、上記2〔制度の概要〕の(2)により新たに取得したものとされる一の減価償却資産は、平成24年4月1日以後に取得されたものとして200%定率法が適用されるのではなく、平成24年3月31日以前に取得されたものとして250%定率法により償却を行うこととされました（改正法令附則3⑤）。

ロ 上記2〔制度の概要〕の(3)の適用に当たって、改正事業年度において平成24年4月1日以前の期間内に行った資本的支出により新たに取得したものとされる追加償却資産（以下「旧追加償却資産」といいます。）と同日以後に行った資本的支出により新たに取得したものとされる追加償却資産とは、原則として、異なる種類及び耐用年数の資産とみなすこととされまし

た（改正法令附則3⑥）。

これにより、250%定率法により償却を行う旧追加償却資産と200%定率法により償却を行う追加償却資産については、異なる種類及び耐用年数の資産とみなされますので、これらの資産の帳簿価額を合算して一の減価償却資産を新たに取得したものとすることはできないこととなります。

詳しくは、国税庁ホームページ（<http://www.nta.go.jp>）の「平成23年12月改正 法人の減価償却制度の改正に関するQ&A」を御参照ください。

〔適用時期〕

- 1 〔改正の内容〕の(1)は、平成24年4月1日以後に終了する事業年度の償却限度額の計算について適用されます（改正法令附則3①）。
- 2 〔改正の内容〕の(2)は、平成24年4月1日以後に減価償却資産についてする資本的支出について適用されます（改正法令附則3④）。

Ⅲ 欠損金の繰越控除制度等の見直し

〔制度の概要〕

1 青色申告書を提出した事業年度の欠損金の繰越控除制度

この制度は、法人の各事業年度開始の日前7年以内に開始した事業年度において生じた欠損金額（既に当該各事業年度前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もの及び法第80条《欠損金の繰戻しによる還付》の規定により還付を受けるべき金額の計算の基礎となったものを除きます。）がある場合には、その欠損金額に相当する金額を、当該各事業年度の所得の金額を限度として、損金の額に算入するというものです（旧法57①）。ただし、欠損金額の生じた事業年度について青色申告書である確定申告書を提出し、かつ、その後において連続して確定申告書を提出していることが必要です（旧法57⑨）。

2 災害による損失金の繰越控除制度

この制度は、法人の各事業年度開始の日前7年以内に開始した事業年度において生じた欠損金額（1の適用があるもの又は法第80条《欠損金の繰戻しによる還付》の規定の適用があるものを除きます。）のうち、棚卸資産、固定資産又は一定の繰延資産について震災、風水害、火災等の災害により生じた損失に係るもので一定の欠損金額があるときは、その一定の欠損金額に相当する金額を、当該各事業年度の所得の金額を限度として、損金の額に算入するというものです（旧法58①）。ただし、その一定の欠損金額の生じた事業年度についてその損失の額の計算に関する明細を記載した確定申告書を提出し、かつ、その後において連続して確定申告書を提出していることが必要です（旧法58④）。

3 会社更生等による債務免除等があった場合の欠損金の損金算入制度

この制度は、更生手続開始の決定などの事実が生じた場合において、その事実が生じた時の債権者から債務の免除を受けるなど一定の場合に該当するときは、その該当することとなった日の属する事業年度前の各事業年度において生じた欠損金額から上記1及び2の制度の適用がある欠損金額又は上記1及び2の制度により損金の額に算入される欠損金額を控除した金額に相当する金額のうち、その債務免除益等の合計額を基礎として計算した損金算入限度額の範囲内で損金の額に算入するというものです（法59①～③、旧法令116の3、117の2、法令118）。

4 欠損金額に係る更正の期間制限

法人税に係る欠損金額で当該事業年度において生じたものを増加させ、若しくは減少させる更正又は当該金額があるものとする更正は、その更正に係る法人税の法定申告期限から7年を経過する日までであることができるとされています（旧通則法70②）。