

PwCセミナー
2009年度税制改正

不況期に対応すべき税務上の課題

税理士法人プライスウォーターハウスクーパース
マネージングディレクター 荒井 優美子



PRICEWATERHOUSECOOPERS 

第二部 不況期に対応すべき税務上の課題

1. 不況期に対応すべき税務上の課題とは
2. 役員給与の減額改定
3. 子会社支援
4. 減損への対応
5. 政策税制への対応
6. 減価償却資産の耐用年数の見直し
7. グループ企業の再編・再建
8. その他

第二部 不況期に対応すべき税務上の課題

1. 不況期に対応すべき税務上の課題とは(1/3)

(1) 不況期に対応が求められる企業行動と税務リスク

役員給与の減額改定

子会社支援

減損への対応

(2) 財務体質強化のための積極的対応

政策税制への対応

減価償却資産の耐用年数の見直し

グループ企業の再編・再建

その他

第二部 不況期に対応すべき税務上の課題

1. 不況期に対応すべき税務上の課題とは(2/3)

(1) 不況期に対応が求められる企業行動と税務リスク

役員給与の減額改定

- ✓ 改定前後の給与の損金算入の可否
- ✓ 改定のタイミング、減額改定事由、ドキュメンテーション

子会社支援

- ✓ 寄附金認定の有無
- ✓ 支援の必要性、支援のタイミング、支援方法、ドキュメンテーション

減損の適用

- ✓ 評価損の損金算入の可否
- ✓ 損金算入のタイミング、ドキュメンテーション

第二部 不況期に対応すべき税務上の課題

1. 不況期に対応すべき税務上の課題とは(3/3)

(2) 財務体質強化のための積極的対応

政策税制への対応

- ✓ 業種、会社規模によって適用要件が異なる
- ✓ 適用要件の確認と活用のプランニング

減価償却資産の耐用年数の見直し

- ✓ 耐用年数変更の申請

グループ企業の再編・再建

- ✓ グループ企業の組織再編における留意点

その他

- ✓ 海外子会社配当益金不算入制度導入に伴う海外外投資形態の再検討
- ✓ 減資の欠損填補による外形標準課税の特例

2. 役員給与の減額改定～定期同額給与(1/7)

損金算入が認められる定期同額給与

一月以下の期間を単位とする定期同額支給及びそれに準ずる以下の給与(法34①一、法69①)

- ・事業年度開始から3カ月以内の改定前後における同額給与
- ・経営状況の悪化等により減額改定前後における同額給与(業績悪化改定事由)
- ・毎月おおむね一定額が継続して供与される経済的利益供与
- ・職位の変更に伴う給与の改定前後における同額給与(臨時改定事由)
- ・毎年の改定が事業年度開始日から3カ月経過後に行われることについて特別事情が認められる場合の改定前後における同額給与

2. 役員給与の減額改定～事前確定届出給与(2/7)

損金算入が認められる事前確定届出給与

確定した時期に確定した額を支給する旨の定めに基づいて支給する給与(法34①二、法69②～⑤)

- ・税務署長への事前届出に基づいて支給される給与(株主総会等の日から1カ月経過する日と会計期間開始の日から4カ月のいずれか早い日を経過する日までに届出がなされるもの)
- ・臨時改定事由の発生後1カ月以内に届出がなされるもの
- ・業績悪化改定事由に伴う改定を決議した総会決議の一カ月以内に届出がされるもの
- ・新設法人の役員の場合、設立後2カ月以内に届出がなされたもの

同族会社以外の法人が定期給与を受けていない役員に対して支給する給与は届出不要

2. 役員給与の減額改定～業績悪化事由(3/7)

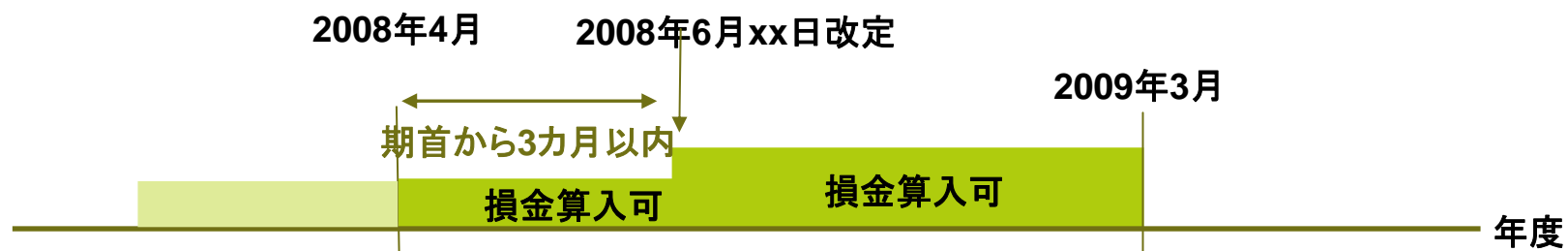
1. 株主との関係上、業績や財務状況の悪化についての役員としての経営上の責任から役員給与の額を減額せざるを得ない場合
2. 取引銀行との間で行われる借入金返済のリスケジュールの協議において、役員給与の額を減額せざるを得ない場合
3. 業績や財務状況または資金繰りが悪化したため、取引先等の利害関係者からの信用を維持・確保する必要性から、経営状況の改善を図るための計画が策定され、これに役員給与の額の減額が盛り込まれた場合
4. 上記に掲げた3つの事例以外の場合で、経営状況の悪化に伴い第三者である利害関係者との関係上、役員給与の額を減額せざるを得ない事情があるとき

(役員給与に関するQ&A 2008年12月 国税庁)

第二部 不況期に対応すべき税務上の課題

2. 役員給与の減額改定～定期同額給与(4/7)

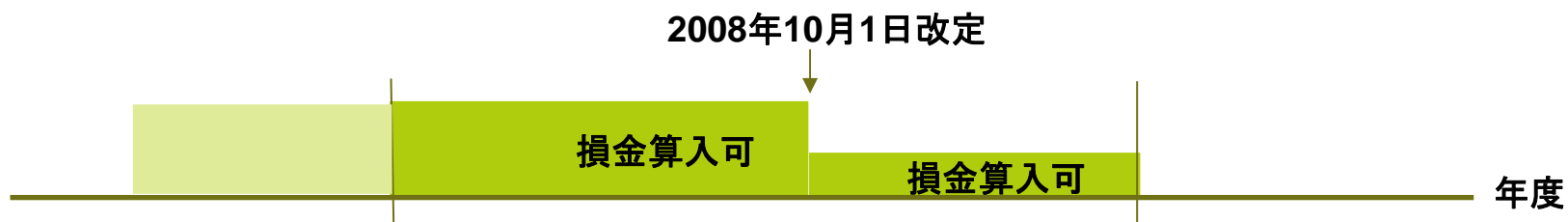
①期首から3カ月以内の改定



注1 法基通9-2-9の2(増額改定の場合の一括差額支給の扱い)は廃止

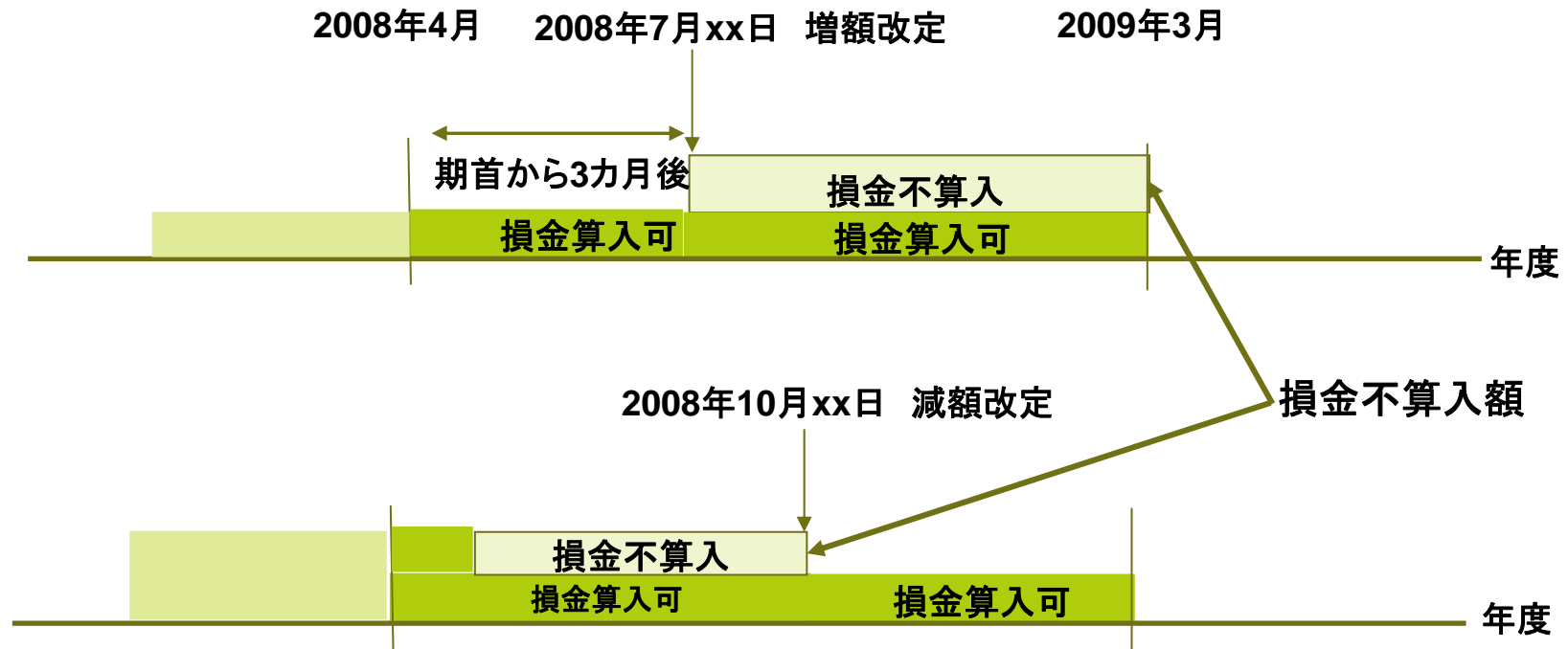
注2 3カ月経過後の継続改定については特別の事情が認められる場合、定期同額給与に含まれる

②経営悪化等による減額改定



2. 役員給与の減額改定～定期同額給与(5/7)

③期首より3カ月後に改定が行われた場合で減額改定事由に該当しない場合、特別の事情が認められない場合に損金不算入となる額



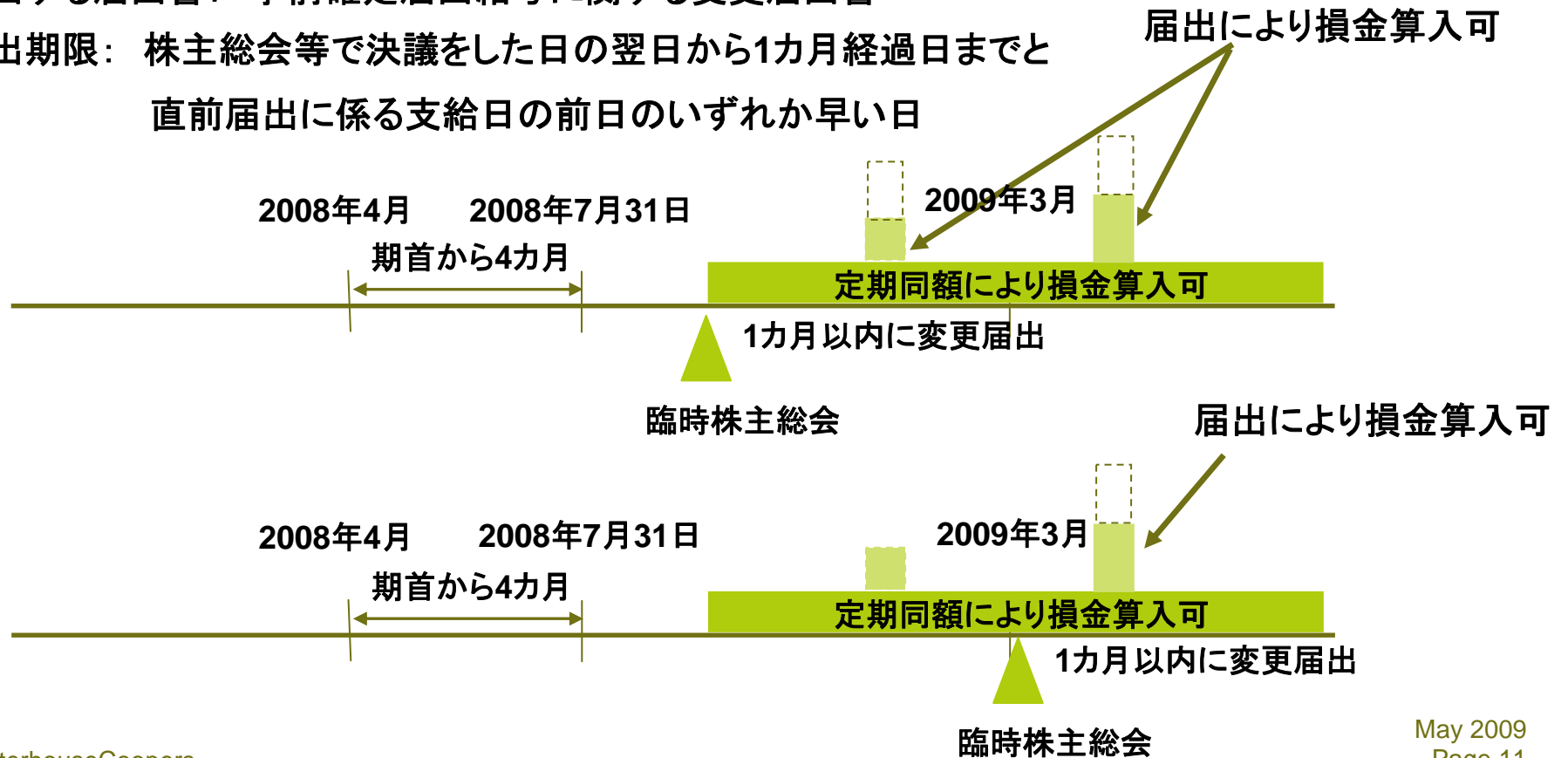
⇒ 改定による差額部分のみが損金不算入となる。

2. 役員給与の減額改定～事前確定届出給与(6/7)

期首より4カ月後の期中に業績悪化改定の株主総会決議が行われた場合

提出する届出書： 事前確定届出給与に関する変更届出書

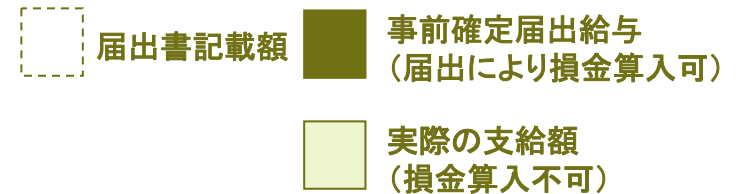
提出期限： 株主総会等で決議をした日の翌日から1カ月経過日までと
直前届出に係る支給日の前日のいずれか早い日



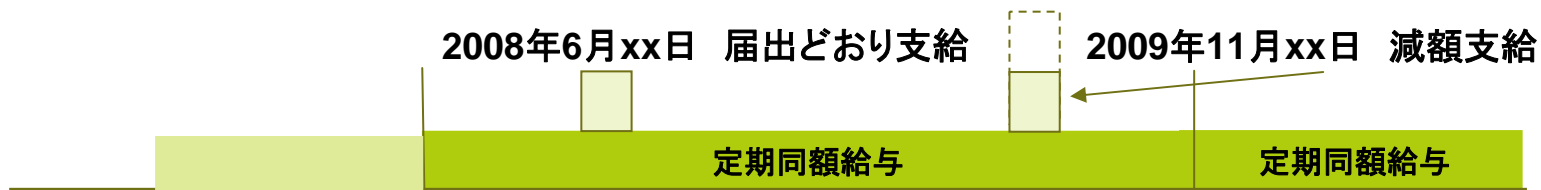
第二部 不況期に対応すべき税務上の課題

2. 役員給与の減額改定～変更届出をしなかった場合の取扱い(7/7)

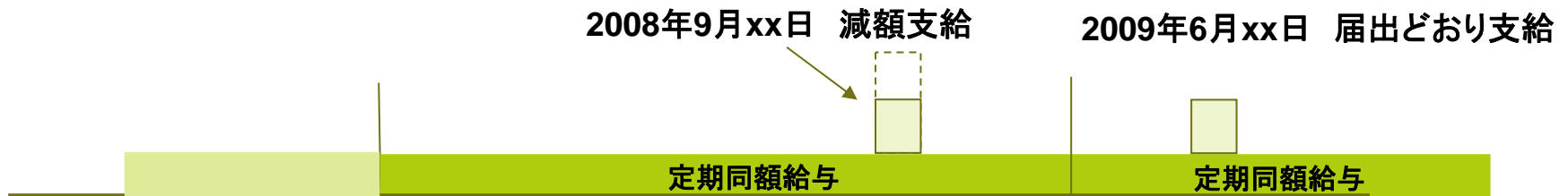
一度でも届出額と異なる支給をすると、支給額全額が損金不算入となる。ただし、翌期支給額のみ異なる場合には、当期支給額は損金算入される。



当期は届出どおり支給、翌期に届出と異なる場合→当期分は損金算入、翌期支給額のみ損金不算入



当期に複数の支給があり、一度でも届出と異なる場合→当期中の全ての事前確定届出給与が損金不算入



当期に届出と異なる支給をし、翌期は届出どおりの場合→当期、翌期の支給額とも損金不算入

3. 子会社支援(1/2)

子会社等を整理する場合の損失負担の損金算入要件(法人税基本通達9-4-1)

- (1) その損失負担等をしなければ今後より大きな損失を蒙ることになることが社会通念上明らかである
- (2) 損失負担等をするに至った等そのことについて相当な理由があると認められるとき

子会社等を再建する場合の無利息貸付け等の損金算入要件(法人税基本通達9-4-2)

- (1) 業績不振の子会社等の倒産を防止するためにやむを得ず行われるもの
- (2) 合理的な再建計画に基づくものである
- (3) その無利息貸付け等をしたことについて相当な理由があると認められるとき

国税庁HP 子会社等を整理・再建する場合の損失負担等に係る質疑応答事例等

<http://www.nta.go.jp/taxanswer/hojin/5280.htm>

3. 子会社支援～貸倒損失(2/2)

貸倒損失の損金算入要件

法人税基本通達 9-6-1 (金銭債権の全部又は一部の切捨てをした場合の貸倒れ)

- (1) 法的整理等による認可の決定
- (2) 債権者の協議による債権切捨の決定
- (3) 債務者の債務超過の状態が相当期間継続し、その金銭債権の弁済を受けることができないと認められる場合の債務免除

債権の回収可能性の判断においては2004年12月24日の最高裁判決(住専に対する債権の貸倒損失)を受け、債務者側の事情のみならず、債権者側の状況(債権回収に必要な労力、債権額と取立費用との比較衡量、債権回収を強行することによって生ずる他の債権者とのあつれきなどによる経営的損失等)も踏まえて、社会通念に従って総合的に判断されるべきものとされた。

4. 減損への対応(1/3)

税務上、評価損が問題とされる場合

- 棚卸資産の著しい陳腐化の例示
- 棚卸資産について評価損の計上ができる「準ずる特別の事実」の例示
- 上場有価証券等の著しい価額の低下の判定
- 上場有価証券等以外の有価証券の著しい価額の低下の判定
- 増資払込み後における株式の評価損

4. 減損への対応(2/3)

上場有価証券の評価損の損金算入要件

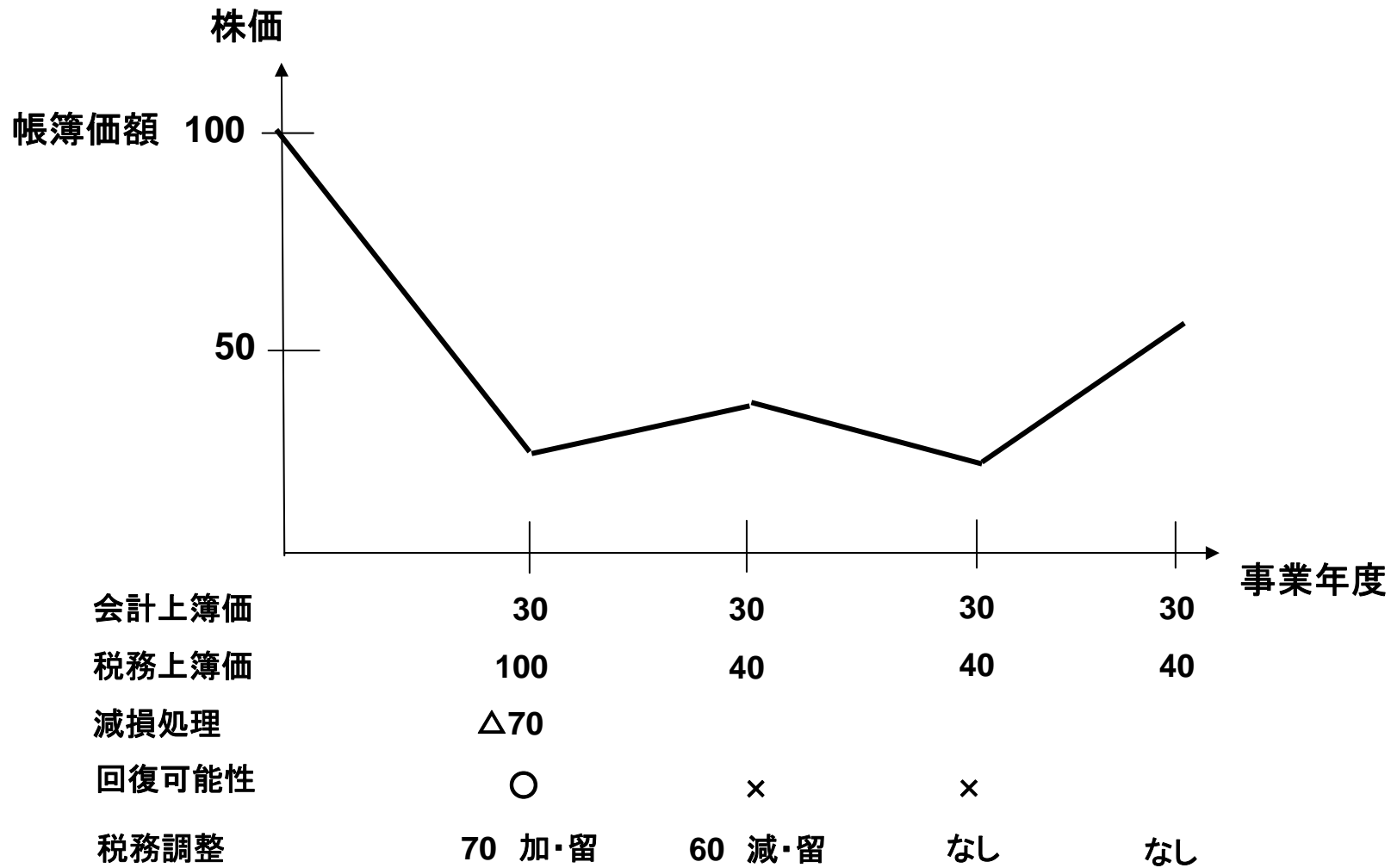
法人税基本通達9-1-7(上場有価証券等の著しい価額の低下の判定)

「上場有価証券の評価損に関するQ&A」

1. 当該事業年度終了の時点における価額がその時の帳簿価額のおおむね50%相当額を下回る
2. 近い将来その価額の回復が見込まれない
 - (1) 株価の回復可能性の判断は事業年度末に行う。
 - (2) 回復可能性の判断は、客観的な第三者の見解(証券アナリスト等)があれば足りる。
 - (3) 会計監査人による繰延税金資産計上の判定のチェックを継続的に受けている場合には、当該基準を継続適用する場合し、損金算入可否の判断を行うことは合理的と認められる。
 - (4) 減損処理の基準は繰延税金資産計上の判定の基準と異なるため、減損処理が行われた場合に当該損失を法人税法上は損金算入できるとは限らない。

第二部 不況期に対応すべき税務上の課題

4. 減損への対応(3/3)



第二部 不況期に対応すべき税務上の課題

5. 政策税制への対応(1/5)

改正年度	政策税制の内容
2008年 税制改正	試験研究費に係る税額控除制度の改正 情報報基盤強化税制の改正 教育訓練費に係る税額控除制度の改正 中小企業投資促進税制の期限延長 交際費(中小企業者の400万円の定額控除)の期限延長 中小企業者等の少額減価償却資産の損金算入制度の特例の期限延長
2009年 税制改正	試験研究費に係る税額控除制度の拡充 省エネ・新エネ設備等の即時償却制度の創設 土地等長期譲渡所得の特別控除制度の創設 土地等先行取得の圧縮記帳の特例の創設 中小法人等に対する軽減税率の時限的引下げ 中小法人の欠損金の繰戻し還付の復活 中小企業等基盤強化税制の期限延長 特定資産の買換え特例の期限延長

第二部 不況期に対応すべき税務上の課題

5. 政策税制への対応(2/5)

税務対応項目と論点 (太字は2009年税制改正項目)	製造業の 中小企業	販売業の 中小企業	製造業の 大企業	販売業の 大企業	海外子会社を 有する企業
情報報基盤強化税制の改正	✓	✓	✓	✓	
交際費(中小企業者の400万円の定額控除)の 期限延長	✓	✓			
土地税制の改正、期限延長	✓	✓	✓	✓	
中小法人の軽減税率の時限的引下げ	✓	✓			
欠損金の繰戻し還付の復活	✓	✓			
中小企業等基盤強化税制の延長(適用対象とな る機械装置についての特別償却等の容認)	✓	✓			
(中小企業等基盤強化税制のうち)企業立地促 進税制の拡充/延長(適用対象となる機械装置に ついての特別償却等の容認)	✓	✓			
省エネ・新エネ設備等の即時償却制度の創設、 特別償却制度等の期限延長	✓		✓		
試験研究費の特別控除制度の拡充	✓		✓		
海外子会社配当の益金不算入制度					✓

第二部 不況期に対応すべき税務上の課題

5. 政策税制への対応～試験研究費の税額控除の見直し(3/5)

	税額控除制度	改正前 2008年3月31日までの開始事業年度	改正後 2008年4月1日以後開始事業年度
税額控除率	総額型 (恒久的措置)	試験研究費の8～10%* *売上高試験研究費比率による	試験研究費の8～10%* *売上高試験研究費比率による
	増加型(時限立法) 2008年4月1日から2012年3月31日までの間に開始する各事業年度について適用	比較試験研究費の額を上回る部分の5%	以下のいずれかの選択 ①比較試験研究費の額を上回る部分の5% ②試験研究費の額が平均売上額の10%相当額を超える部分の金額 × 税額控除率* *税額控除率 = (試験研究費割合 - 10%) × 0.2
	産官学連携	特別試験研究費の額の12%	特別試験研究費の額の12%
	控除限度額	当期法人税額の20%	・総額型・産官学連携については併せて当期法人税額の20% ・増加型については当期法人税額の10%

第二部 不況期に対応すべき税務上の課題

5. 政策税制への対応～情報基盤強化税制の見直し(4/5)

適用対象となる設備の追加、適用対象投資額の見直し

制度の概要	<p>2010年3月31日までに取得するソフトウェア等について以下の選択適用</p> <p>①税額控除〔取得価額 × 70% × 10%〕</p> <p>②特別償却〔取得価額 × 70% × 50%〕</p>
適用となる 年間投資額	<p>資本金1億円以下の法人 : <u>70万円以上</u></p> <p>資本金1億円超10億円以下の法人 : 3,000万円以上</p> <p>資本金10億円超 : 1億円以上</p>
控除限度額	当期法人税額の20%相当額
適用対象 設備	<ul style="list-style-type: none">ISO/IEC15048認証されたサーバー用OS、データベース管理ソフトウェア、ファイアーウォール装置<u>部門間・企業間で分断されている情報システムを連携するソフトウェアとして一定の要件をみたすもの</u>

第二部 不況期に対応すべき税務上の課題

5. 政策税制への対応

～中小企業者の教育訓練費に係る税額控除制度の改正(5/5)

2008年4月1日以後2009年3月31日までに開始事業年度について適用

教育訓練費割合 (※)	税額控除割合
0.25%以上	12 %
0.25 %未満 0.15 %以上	(教育訓練費割合(※) - 0.15%) × 40 + 8 %

(※)

$$\text{教育訓練費割合} = \frac{\text{教育訓練費の額}}{\text{労務費の額}}$$

6. 減価償却資産の耐用年数の見直し(1/2)

2007年度の税制改正

償却可能限度額の撤廃等の減価償却制度の抜本的見直し

2008年度の税制改正

国際競争力の強化、減価償却資産の使用実態を踏まえ、

- 機械および装置を中心に法定耐用年数区分の見直し
- 短縮特例制度の見直し

6. 減価償却資産の耐用年数の見直し(2/2)

法定耐用年数の短縮特例制度の簡素化

以下の場合には改めて承認申請をすることなく、変更点等を届出ること
で短縮特例の適用を受けられる

- 本特例の適用を受けた減価償却資産について軽微な変更があった場合
- 本特例の適用を受けた減価償却資産と同一の他の減価償却資産を取得した場合等

7. グループ企業の再編・再建(1/7)

事業の選択と集中
事業運営の効率化



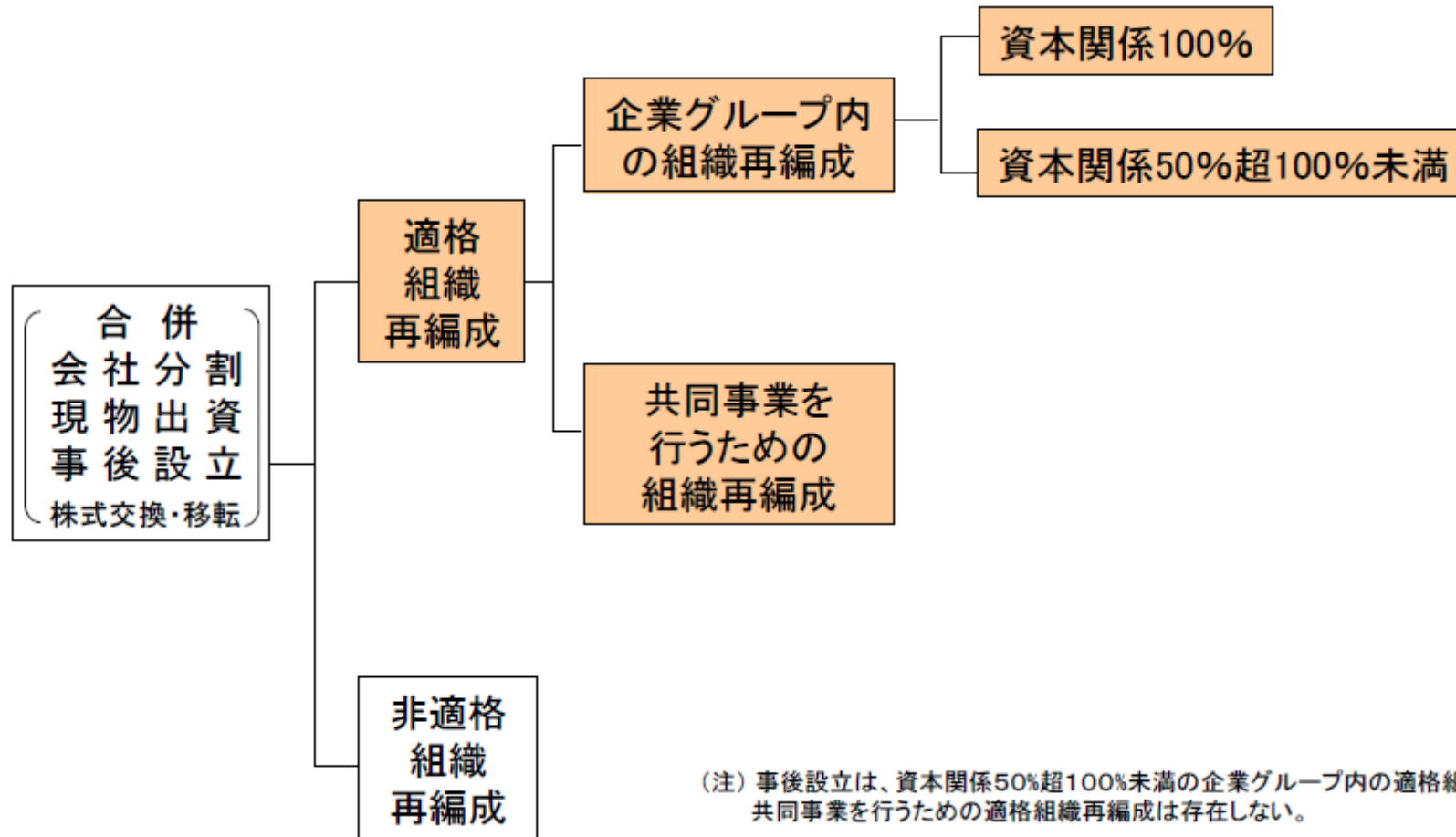
グループ企業再編
グループ企業再建
連結納税



会計上のインパクト
税務上のインパクト

第二部 不況期に対応すべき税務上の課題

7. グループ企業の再編・再建(2/7)



第二部 不況期に対応すべき税務上の課題

7. グループ企業の再編・再建(3/7)

グループ企業の再編を行った場合の留意点

類型		組織再編の対象となる法人				被合併法人等の株主	
		① 移転資産の引継ぎ等	② 合併法人等の有する欠損金	③ 被合併法人の有する欠損金	④ 合併法人等/被合併法人等の有する資産の含み損	⑤ 保有株式の譲渡損益	⑥ みなし配当課税
適格組織再編	企業グループ内の組織再編成	簿価移転(被合併法人等において譲渡損益は繰り延べられる)	一定の要件を満たした場合は繰り越される	一定の要件を満たした場合は引き継がれる	一定の要件を満たした場合は制限なし	繰り延べる	なし
	共同事業を行うための組織再編成		繰り越される	引き継がれる	制限なし		
非適格組織再編		時価移転(被合併法人等において譲渡損益が計上される)	繰り越される	引き継がれない	制限なし	計上する(ただし、金銭が交付されない場合は繰り延べられる)	あり

第二部 不況期に対応すべき税務上の課題

7. グループ企業の再編・再建(4/7)

グループ内組織再編(資本関係が50%超)の法人間で組織再編を行う場合の税制適格要件

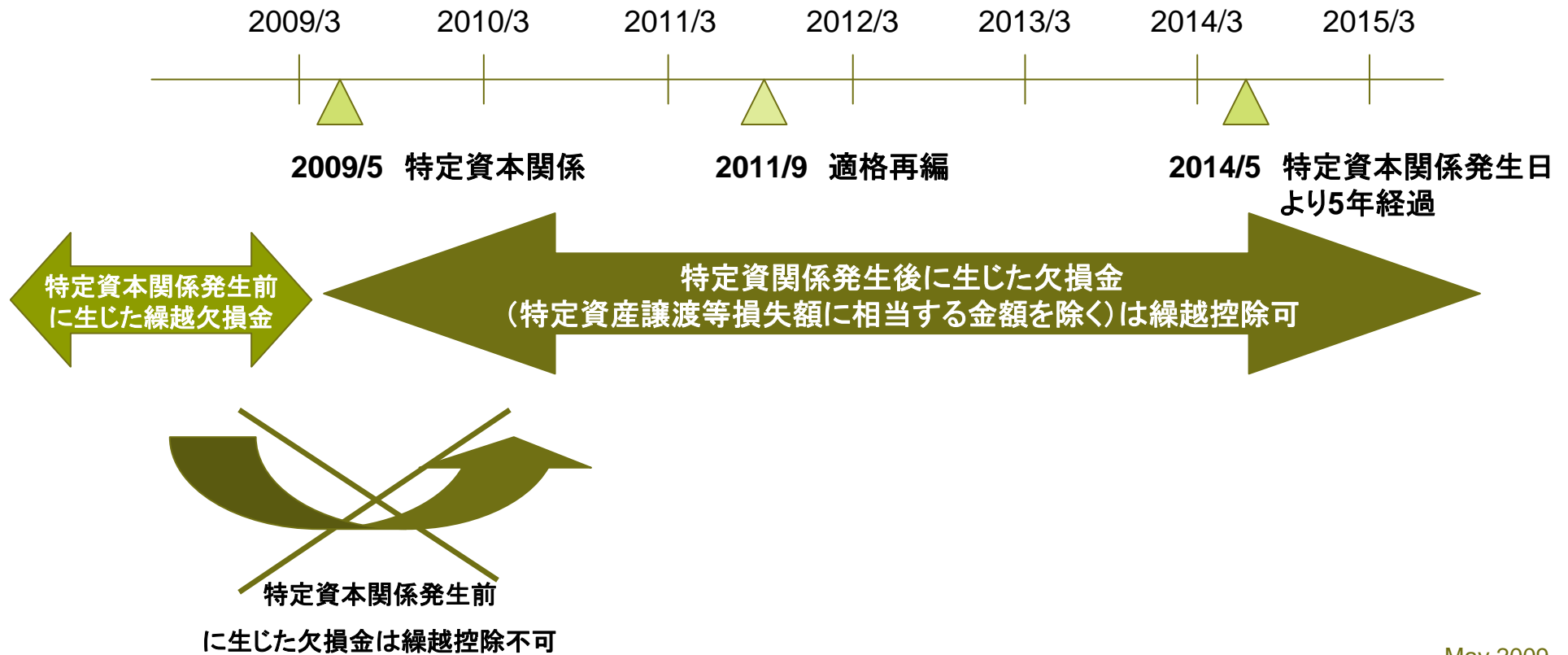
対価要件	合併法人等の株式以外の資産の交付がない
株式継続保有要件	組織再編前の支配関係が組織再編後も継続の見込み
独立事業要件	移転する事業の主要な資産および負債の引継ぎ
従業者引継要件	移転する事業の従業者のおおむね80%以上の引継ぎの見込み
事業継続要件	移転する事業の継続の見込み

欠損金の繰越控除等の適用判定におけるみなし共同要件(①+②+③ または ①+④)

①事業関連性要件	被合併法人と合併法人等における合併対象事業が相互に関連性を有する
②事業規模要件	被合併法人と合併法人等における合併対象事業が1:5以内
③事業規模変動要件	被合併法人と合併法人等における合併対象事業が特定資本関係発生より合併割日前までの変動が1:2以内
④特定役員要件	特定資本関係発生前に特定役員であった者が合併後も経営に参画

7. グループ企業の再編・再建(5/7)

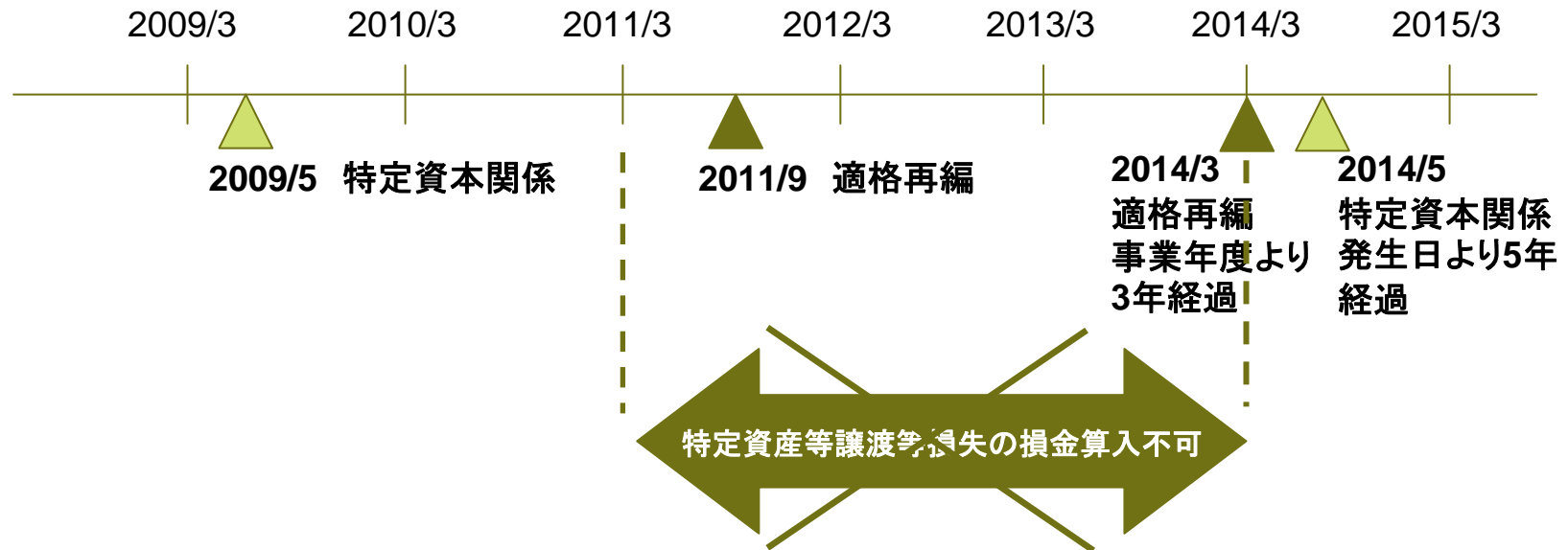
みなし共同事業要件を満たさない場合における合併法人等での欠損金の繰越控除の制限



第二部 不況期に対応すべき税務上の課題

7. グループ企業の再編・再建(6/7)

みなし共同事業要件を満たさない場合における合併法人等での
特定資産の譲渡等損失の損金算入の制限



7. グループ企業の再編・再建(7/7)

<p>2005年度の税制改正</p> <p>債務者企業について一定の再建計画の合意があった場合には、当該債務者企業において一定の資産の評価損益が税務上の損金・益金に算入され(法法25、法法33)期限切れ繰越欠損金について一定限度額まで損金算入が認められた(法法59)。</p>	
<p>2009年度の税制改正</p> <p>適用要件が見直され、企業再生関係税制の適用範囲を拡充(法令24の2、法規8の6)。</p>	
<p>改正前</p>	<p>改正後</p>
<p>債務免除の当事者は2以上の金融機関等(または政府関係金融機関等)</p>	<p>債務免除の一当事者に地方公共団体を追加</p>
<p>債務免除の場合に限る</p>	<p>DES(Debt Equity Swap)の場合も認める</p>
<p>債務処理に関する計画は、3人以上の関与が必要</p>	<p>有利子負債の額が10億円未満の場合には、関与すべき専門家は2人以上でも可</p>
	<p>評価差額が100万円以上の資産については、評価損益の計上対象に含まれる</p>

8. その他(1/2)

(1) 海外子会社配当の益金不算入制度の創設

1. 日本より税率の低い外国に支店を設けて事業展開している場合には、当該支店を子会社とした方が税務上有利になる可能性があり、子会社化の検討が必要
2. 租税条約の適用がない国を直接の子会社として事業を展開している場合には源泉税等も考慮した場合には税負担が増大する可能性があり、海外子会社の再編の検討が必要
3. 租税条約の適用により、従来間接外国税額控除の計算の際に、みなし外国税額控除が認められていた場合には、本税制改正により、みなし外国税額控除が認められなくなり、税負担が増大する可能性がある

8. その他(2/2)

(2) 減資により欠損填補を行った場合の外形標準課税の特例措置

2010年3月31日を含む事業年度までの各事業年度における事業税の算定上は、剰余金による損失のてん補を行った場合は、損失のてん補に充てた額を資本金等の額から控除して資本割の課税標準額を算定(地法附則9⑬)

(例)			
欠損てん補前		欠損てん補後	
資本金	10億円	資本金	8億円
資本準備金	4億円	資本準備金	0
繰越剰余金	(6億円)	繰越剰余金	0
14億円 x 0.21%(東京都)		8億円 x 0.21%(東京都)	

© 2009 税理士法人プライスウォーターハウスクーパース プライスウォーターハウスクーパースとは、税理士法人プライスウォーターハウスクーパース、または、プライスウォーターハウスクーパースのグローバルネットワーク、ないしはそのメンバーファームをさしています。個々の組織は分離独立した法的組織となっています。

PRICEWATERHOUSECOOPERS 