

地方法人税率及び事業税率等の改正と 税効果会計適用上の留意点

Issue 152 November 2019

In brief

消費税率引き上げの適用時期の見直し等を定めた、平成 28 年度改正法¹(以下、「28 年度改正法」)では、地方法人税の税率の引上げに伴う法人住民税法人税割の税率の引下げ、及び地方法人特別税の廃止(法人事業税への復元)を定め、令和元年(2019 年)10 月 1 日以後開始事業年度より適用することとしていました。その後、地域間の財政力格差拡大から税源の偏在が深刻化するに及び、地方法人課税における税源偏在を是正する新たな措置として、令和元年度税制改正により、法人事業税の一部を分離して特別法人事業税及び特別法人事業譲与税が創設され、令和元年(2019 年)10 月 1 日以後開始事業年度より適用することとされました。

このような改正で、実効税率(国税と地方税の合計)に大きな変動はありませんが、連結納税申告法人、又は来年度から連結納税申告を行う法人は、税効果会計適用上の実効税率に留意する必要があります。又、税効果会計に係る会計基準及び会計基準適用指針の改正(平成 30 年(2018 年)2 月改正、平成 30 年(2018 年)4 月 1 日以後開始連結会計年度及び事業年度より適用)により、繰延税金資産及び繰延税金負債の表示区分に関する見直しや、注記事項の追加が行われているため、これらに対応する必要があります。

なお、令和 2 年度税制改正において、現行の連結納税制度の見直しが行われることとされていますが、当該改正による繰延税金資産計上額への影響の有無については、税制改正の内容が判明次第、解説を行う予定です。

In detail

1. 28 年度改正法による地方税・地方法人税の改正

28年度改正法の施行により、令和元年(2019年)10 月 1 日以後に開始する事業年度から、地方法人税の税率が引上げられ(改正前4.4%、改正後10.3%)、法人住民税法人税割の税率が引下げられました(図表 1)。28年度改正法では、地方法人特別税の廃止とそれに伴う法人事業税の復元を規定していましたが、令和元年度の改正で見直しが行われました。

¹ 社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律等の一部を改正する法律(平成 28 年法律第 85 号)、社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための地方税法及び地方交付税法の一部を改正する法律等の一部を改正する法律(平成 28 年法律第 86 号)

【図表 1 地方法人税、法人住民税法人割の税率の改正】

事業年度開始日	2019/9/30 以前開始		2019/10/1 以後開始	
	標準税率	制限税率	標準税率	制限税率
道府県民税法人税割	3.2%	4.2%	1.0%	2.0%
市町村民税法人税割	9.7%	12.1%	6.0%	8.4%
地方法人税	4.4%		10.3%	

2. 令和元年度税制改正による法人事業税の改正

改正前は、法人事業税はその一部が地方法人特別税として徴収され、令和元年(2019年)10月1日以後に開始する事業年度から廃止されることより、法人事業税に復元される予定でした。地方法人課税の偏在是正のため、令和元年度税制改正によって、復元後の法人事業税(所得割・収入割)の一部(法人事業税の約3割)を分離し、特別法人事業税として徴収される制度に見直されました。

【図表 2 法人事業税の税率の改正】

外形標準課税法人	2018/4/1 以後開始		2019/10/1 以後開始	
	標準税率	超過税率	標準税率	超過税率
年 400 万円以下の所得	0.3%	0.395%	0.4%	0.495%
年 400 万円超 800 万円以下の所得	0.5%	0.635%	0.7%	0.835%
年 800 万円超の所得	0.7%	0.88%	1.0%	1.18%
地方法人特別税(廃止)・特別法人事業税(創設)	414.2%	414.2%	260%	260%

外形標準課税非適用法人(注)	2018/4/1 以後開始		2019/10/1 以後開始	
	標準税率	超過税率	標準税率	超過税率
年 400 万円以下の所得	3.4%	3.65%	3.5%	3.75%
年 400 万円超 800 万円以下の所得	5.1%	5.465%	5.3%	5.665%
年 800 万円超の所得	6.7%	7.18%	7%	7.48%
地方法人特別税(廃止)・特別法人事業税(創設)	43.2%	43.2%	37%	37%

(注)外形標準課税法人以外の普通法人、公益法人等、人格のない社団等

特別法人	2018/4/1 以後開始		2019/10/1 以後開始	
	標準税率	超過税率	標準税率	超過税率
年 400 万円以下の所得	3.4%	3.65%	3.5%	3.75%
年 400 万円超の所得	4.6%	4.93%	4.9%	5.23%
地方法人特別税(廃止)・特別法人事業税(創設)	43.2%	43.2%	34.5%	34.5%

収入金額課税法人 (電気、ガス、保険)	2018/4/1 以後開始		2019/10/1 以後開始	
	標準税率	超過税率	標準税率	超過税率
収入金額	0.9%	0.965%	1.0%	1.065%
地方法人特別税(廃止)・特別法人事業税(創設)	43.2%	43.2%	30%	30%

以上の改正により、外形標準課税法人と外形標準課税非適用法人それぞれについての法人税率と実効税率は、図表 3、図表 4 の通りとなります。

【図表 3 外形標準課税法人の法人税率と実効税率】

	標準税率		超課税率(東京都)	
	2018/4/1 以後開始	2019/10/1 以後開始	2018/4/1 以後開始	2019/10/1 以後開始
法人税	23.2%	23.2%	23.2%	23.2%
地方法人税	(法人税 X4.4%) 1.021%	(法人税 X10.3%) 2.39%	(法人税 X4.4%) 1.021%	(法人税 X10.3%) 2.39%
法人税計	24.22%	25.59%	24.22%	25.59%
都道府県民税	(法人税 X3.2%) 0.742%	(法人税 X1%) 0.232%	(法人税 X4.2%) 0.974%	(法人税 X2%) 0.464%
市町村民税	(法人税 X9.7%) 2.250%	(法人税 X6%) 1.392%	(法人税 X12.1%) 2.807%	(法人税 X8.4%) 1.949%
法人住民税計	2.993%	1.624%	3.782%	2.413%
事業税(所得割)	0.70%	1.0%	0.88%	1.18%
地方法人特別税・特別法人事業税	(所得割 X414.2%) 2.90%	(所得割 X260%) 2.60%	(所得割(注)X414.2%) 2.90%	(所得割(注)X260%) 2.60%
事業税(所得割)計	3.60%	3.60%	3.78%	3.78%
表面税率	30.81%	30.81%	31.78%	31.78%
実効税率	29.74%	29.74%	30.62%	30.62%
実効税率(国税)	23.38%	24.70%	23.34%	24.66%
実効税率(住民税)	2.89%	1.57%	3.64%	2.32%
実効税率(事業税)	3.47%	3.47%	3.64%	3.64%

【図表 4 外形標準課税非適用法人(注1)の法人税率と実効税率】

	標準税率		超課税率(東京都)	
	2018/4/1 以後開始	2019/10/1 以後開始	2018/4/1 以後開始	2019/10/1 以後開始
法人税	23.2%	23.2%	23.2%	23.2%
地方法人税	(法人税 X4.4%) 1.021%	(法人税 X10.3%) 2.39%	(法人税 X4.4%) 1.021%	(法人税 X10.3%) 2.39%
法人税計	24.22%	25.59%	24.22%	25.59%
都道府県民税	(法人税 X3.2%) 0.742%	(法人税 X1%) 0.232%	(法人税 X4.2%) 0.974%	(法人税 X2%) 0.464%
市町村民税	(法人税 X9.7%) 2.250%	(法人税 X6%) 1.392%	(法人税 X12.1%) 2.807%	(法人税 X8.4%) 1.949%
法人住民税計	2.993%	1.624%	3.782%	2.413%
事業税(所得割)	6.70%	7.00%	7.18%	7.48%
地方法人特別税・特別法人事業税	(所得割 X43.2%) 2.89%	(所得割 X37%) 2.59%	(所得割(注)X43.2%) 2.89%	(所得割(注)X37%) 2.59%
事業税(所得割)計	9.59%	9.59%	10.07%	10.07%
表面税率	36.80%	36.80%	38.08%	38.08%
実効税率	33.58%	33.58%	34.59%	34.59%
実効税率(国税)	22.10%	23.35%	22.00%	23.25%
実効税率(住民税)	2.73%	1.48%	3.44%	2.19%
実効税率(事業税)	8.75%	8.75%	9.15%	9.15%

(注 1) 外形標準課税法人以外の普通法人、公益法人等、人格のない社団等

(注 2) 標準税率に地方法人特別税率又は特別法人事業税を乗じる

3. 改正による繰延税金資産・負債への影響

令和元年度税制改正で創設された特別法人事業税(国税ですが、法人事業税と併せて申告納付します)は、従前の地方法人特別税と同じく、事業税を課税標準として計算され、事業税率に含まれると考えられますので、実効税率への影響はありません。28年度改正法による住民税法人割の税率引下げと地方法人税の税率引上げは、令和元年(2019年)10月1日以後開始事業年度から適用されますが、連結納税を適用している法人は、改正後の税率に基づく実効税率を適用して繰延税金資産の計上を行っていますので、28年度改正法の施行による影響は無いものと考えられます。一方、来期より連結納税を適用することとしている法人は、法人税に係る繰延税金資産・負債、及び地方税に係る繰延税金資産・負債を、改正後の実効税率を適用して計算することに留意が必要です。

4. 税効果会計に係る会計基準及び適用指針の改正

平成30年(2018年)2月に、税効果会計に係る会計基準及び適用指針(以下、「税効果会計基準等」)の改正が行われ、企業会計基準第28号「税効果会計に係る会計基準」の一部改正、企業会計基準適用指針第28号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」等が公表されました²。改正後の税効果会計基準等は、会計処理の見直し(個別財務諸表における子会社株式等に係る将来加算一時差異の取扱い等)の他に、開示(表示及び注記事項)に関する事項の改正を行っており(図表5)、平成30(2018年)年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用されています。

繰越欠損金に係る繰延税金資産の額は、連結納税制度や組織再編税制の適用による繰越欠損金の計上等の他、税務調査での所得の追徴等により大きな影響が生じるもので、改正後の税効果会計基準等では詳細な数値情報及び定性情報の注記が求められますので、法人税申告における情報の分析を踏まえつつ、適切な情報開示が必要とされます。

【図表5 税効果会計基準等の改正による表示および開示に関する主な改正】

繰延税金資産及び繰延税金負債の表示区分	繰延税金資産は投資その他の資産の区分に表示し、繰延税金負債は固定負債の区分に表示
評価性引当額の内訳に関する数値情報の注記	繰延税金資産の発生原因別の注記で記載されている税務上の繰越欠損金の金額が重要である場合、税務上の繰越欠損金に係る評価性引当額と将来減算一時差異等の合計に係る評価性引当額に区分して記載
評価性引当額の内訳に関する定性的な情報の注記	税負担率に影響が生じている原因を分析することに資するよう、評価性引当額(合計額)に重要な変動が生じている場合の主な内容を記載
税務上の繰越欠損金に関する繰越期限別の数値情報	税負担率の予測に資するように、繰越期限別に、税務上の繰越欠損金の額に納税主体ごとの法定実効税率を乗じた額(発生原因別の注記に記載されている額)等を記載
税務上の繰越欠損金に関する定性的な情報	税務上の繰越欠損金に係る重要な繰延税金資産が計上されている場合、繰延税金資産の回収可能性に関する不確実性の評価に資するように、回収可能と判断した主な理由を記載

² 企業会計基準第28号「税効果会計に係る会計基準」の一部改正、企業会計基準適用指針第28号「税効果会計に係る会計基準の適用指針」、改正企業会計基準適用指針第26号「繰延税金資産の回収可能性に関する適用指針」、企業会計基準適用指針第29号「中間財務諸表等における税効果会計に関する適用指針」

https://www.asb.or.jp/jp/accounting_standards/accounting_standards/y2018/2018-0216.html

Let's talk

より詳しい情報、または個別案件への取り組みにつきましては、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせください。

PwC 税理士法人

〒100-6015 東京都千代田区霞が関 3 丁目 2 番 5 号 霞が関ビル 15 階

Email: pwcjapan.taxpr@jp.pwc.com

www.pwc.com/jp/tax

パートナー

高野 公人

パートナー

鬼頭 朱実

パートナー

内山 直哉

ディレクター

荒井 優美子

マネージャー

田中 絵美

PwC 税理士法人は、PwC のメンバーファームです。公認会計士、税理士など約 720 人を有する日本最大級のタックスアドバイザーとして、法人・個人の申告をはじめ、金融・不動産関連、移転価格、M&A、事業再編、国際税務、連結納税制度など幅広い分野において税務コンサルティングを提供しています。

PwC は、社会における信頼を築き、重要な課題を解決することを Purpose(存在意義)としています。私たちは、世界 157 カ国に及ぶグローバルネットワークに 276,000 人以上のスタッフを有し、高品質な監査、税務、アドバイザリーサービスを提供しています。詳細は www.pwc.com をご覧ください。

本書は概略的な内容を紹介する目的のみで作成していますので、プロフェッショナルによるコンサルティングの代替となるものではありません。

© 2019 PwC 税理士法人 無断複写・転載を禁じます。

PwC とはメンバーファームである PwC 税理士法人、または日本における PwC メンバーファームおよび(または)その指定子会社または PwC のネットワークを指しています。各メンバーファームおよび子会社は、別組織となっています。詳細は www.pwc.com/structure をご覧ください。