

「ネクストウィル・タックスレビュー」では、毎月 1 回、法人税、所得税、相続税等の税務情報を配信させていただきます。特に税制改正等の注目度の高い税務については、なるべく早く取り上げていきたいと思っております。ご自分が税務でお悩みの方はもとより、日頃から税務でお悩みの方と接する機会が多い、**弁護士、司法書士、不動産鑑定士、社会保険労務士等の士業の先生方、不動産関連業界及び金融機関の方々**などのクライアントサービスに役立つ情報の配信を心がけております。ぜひご活用ください。

－ 過大支払利子税制の創設 －

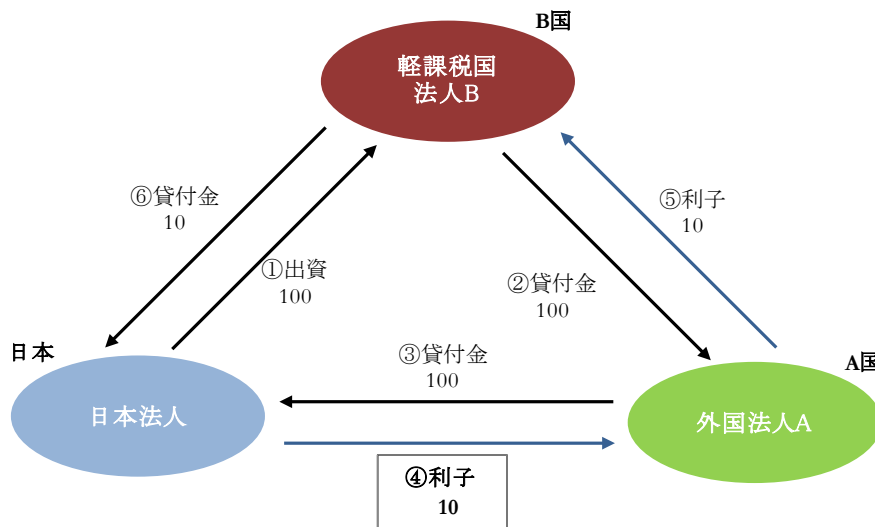
近年、日本国内の中小企業が国外に現地法人を設立し、事業を展開するケースが増え、国際税務への関心も高まっています。そのため、今回のタックスレビューでは、平成 24 年度税制改正のうち国際課税に関する改正として新たに創設された「過大支払利子税制」について説明していきたいと思っております。

1. 創設の背景

改正前の税制においては、支払利子が損金に算入されることを利用して、関連者間の借入れを発生させ、税率の高い日本法人で過大な支払利子を損金に算入することにより、グループ全体での税負担を圧縮する租税回避行為が可能となっていました。

【租税回避の想定事例】

グループ内で資金を循環させることにより、日本法人において過大な支払利子を創出し、課税所得を圧縮し、税負担を軽減させることが可能。



上記図は租税回避の想定事例で、課税関係は以下のようになります。

- 日本法人 : 利子 10 が損金算入されることにより、課税所得が圧縮され、税負担の軽減が可能。
- 外国法人 A : 受取利子額 10 と支払利子額 10 が同額のため、課税関係が生じない。
- 軽課税国法人 B : 利子 10 が課税の対象となるが、軽課税国であるため税負担が小さい。

また、主要先進国では、投資促進の観点から租税条約において利子の源泉所得税の免税制度を採用し、租税回避行為防止の観点から支払利子の損金算入制限措置を強化する傾向にあります。

そのような状況下において、日本では、支払利子の損金算入制限措置として平成 4 年度に導入された過少資本税制がありますが、課税当局としては、過少資本税制だけでは過大な支払利子を利用した所得移転を防止するための措置として十分ではないと認識しており、また、主要先進国におけるこのような傾向を踏まえ、平成 24 年度税制改正において「過大支払利子税制」が導入されました。

2. 制度の内容

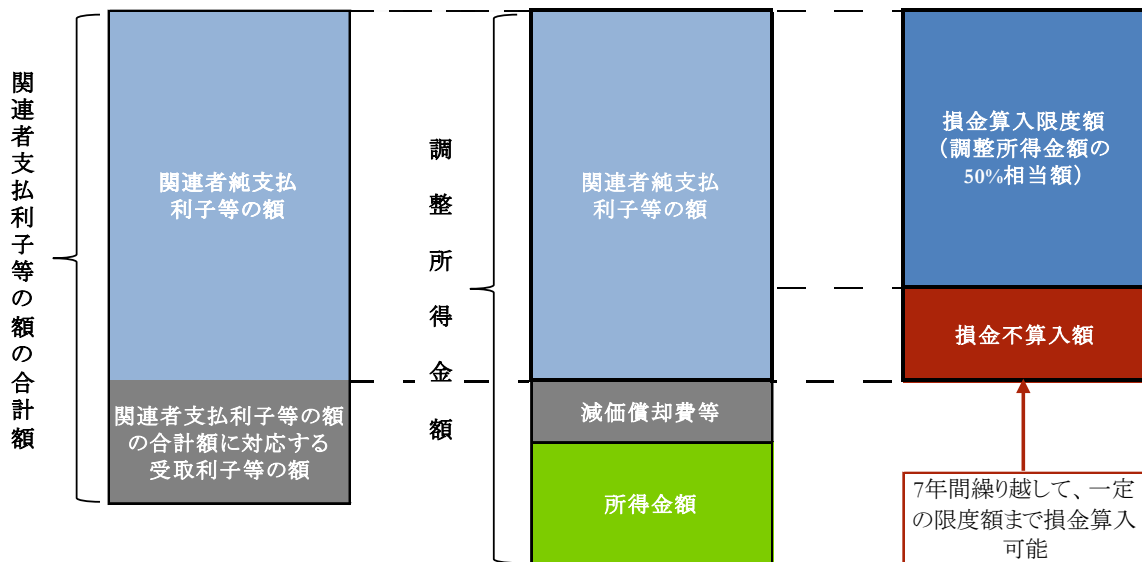
① 概要

過大支払利子税制とは、所得金額に比して過大な支払利子に関連者間で支払うことを通じた租税回避行為を防止するために、支払利子による損金算入額を制限する制度で、平成 25 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度より適用されます。

法人の関連者に対する純支払利子等の額が課税所得金額 50%を超える場合には、その超える部分の金額は、損金の額に算入できないこととされます。この制度により損金の額に算入されなかった金額については、翌事業年度以後、7 年間繰り越して一定の限度額まで損金の額に算入することができます。

$$\text{損金不算入額} = \text{関連者純支払利子等の額} - \text{調整所得金額} \times 50\%$$

【過大支払利子税制のイメージ図】



② 法人の関連者等の範囲

法人の関連者とは、法人の事業年度終了の時に以下に掲げる者に該当するものをいいます。

- その法人との間に直接・間接の持分割合 50%以上の関係にある者
- その法人との間に実質支配・被支配関係にある者

➤ ①又は②の者による債務保証を受けた第三者等

③ 関連者純支払利子等の額

関連者純支払利子等の額

$$= \text{関連者支払利子等の額の合計額} - \text{関連者支払利子等の額の合計額に対応する受取利子等の額}$$

④ 関連者支払利子等の額

法人が関連者に対して支払う利子等を指します。支払利子等の範囲は、利子、利子に準じるもの(リース取引に係る利息相当額を含む)及び関連者保証による借入れに伴う保証料等になります。

⑤ 調整所得金額

損金不算入額の算定の基礎となる調整所得金額は、次の算式により計算した金額となります。

$$\begin{aligned} \text{調整所得金額} &= \text{当期所得金額} + \text{関連者純支払利子等} + \text{減価償却費} \\ &\quad + \text{受取配当金等の益金不算入額等} \pm \text{貸倒損失等の特別の損益等} \end{aligned}$$

⑥ 適用除外規定

過大支払利子税制は、次のいずれかに該当する場合には適用されません。

- 法人の当該事業年度の関連者純支払利子等の額が 1,000 万円以下であるとき。
- 法人の当該事業年度の関連者支払利子等の額の合計額が、当該事業年度の支払利子等の額の合計額の 50%相当額以下であるとき。

⑦ 他の制度との関係

過大支払利子税制と過少資本税制とは同時に適用される場合が存在することから、また、過大支払利子税制と外国子会社合算税制とは二重課税の問題が発生することから、それぞれの制度と調整を行う規定が整備されています。

その他、疑問点、不明点等がありましたら、お気軽にお問い合わせ下さい。

【参考文献】

- 財務省 HP
- 国税庁 HP
- 平成 24 年度税制改正の要点解説(清文社)

【連絡先】

ネクストウィル・コンサルティング株式会社/西田公認会計士事務所

電話:03-3568-1978 FAX:03-3568-1979 E-mail: info@nextwill.co.jp

担当者: パートナー 西田 誠 / シニア・コンサルタント 武山 洋介

【事業概要】

■ 法人アドバイザー事業

法人税務顧問サービス、社外 CFO サービス、記帳代行/事務代行サービス

■ 個人アドバイザー事業

所得税・相続税・贈与税等の税務申告サービス、相続・事業承継対策サービス

■ 財務アドバイザー事業

M&A アドバイザー業務、財務デューデリジェンス業務

企業価値評価業務、事業再生支援業務