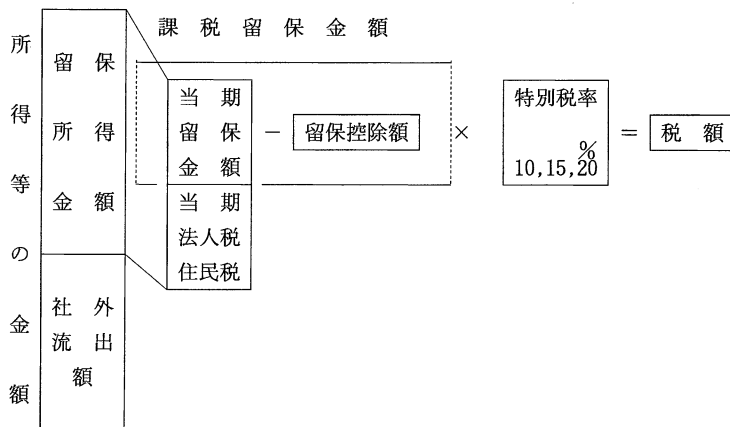


37

# 特定同族会社の留保金課税

図 解



概 要

特定同族会社には、一般の法人に対して課税される所得に対する法人税のほかに、当期の所得のうち留保した金額に対して特別の税率による法人税が課税される。

特定同族会社の留保所得課税は、特定同族会社が各事業年度の所得のうち留保した金額から資本金の額又は出資金の額に応じて次に掲げる金額のうち最も多い金額（留保控除額）を控除した金額に対して特別税率（10%～20%）によって課税される。

- (1) 期末資本金の額又は出資金の額が1億円超である特定同族会社
  - ① 所得等の金額の40%相当額
  - ② 年2,000万円
  - ③ 期末資本金の額又は出資金の額の25%相当額から期末利益積立金額を控除した金額
- (2) 期末資本金の額又は出資金の額が1億円以下である特定同族会社（中小特定同族会社）。
  - ① 所得等の金額の50%相当額

- ② 年2,000万円
  - ③ 期末資本金の額又は出資金の額の25%相当額から期末利益積立金額を控除した金額
  - ④ 中小特定同族会社のうち前期末における自己資本比率が30%に満たない場合におけるその満たない部分の金額
- [関係法令 法67, 令139の7-140]

趣 旨

この制度の設けられている趣旨は、法人企業形態での租税負担と個人企業形態での租税負担とのバランスをはかるためのものであるとされる。

すなわち、特定同族会社では当期の所得を留保するかどうかは、まったくその首脳者の態度にかかっている。これに対して一般のいわゆる非同族会社では、利益が生じた場合には株主に一定の配当を行うことがいわば、経済的に要請されている仕組となっている（もちろん、非同族会社といっても公開会社もあれば非公開会社もあるから、その意味では一概にいうことはできない）。

ところで、特定同族会社において剰余金を配当しないと配当課税が回避されて、個人企業形態で営む企業の所得税と比較してその租税負担に著しいバランスを失することとなる。このような点が、この留保所得課税の根拠であるとされる。

沿 革

- 昭和25年** 法人税を所得税の前払とみるシャープの勧告の考え方から、法人所得が配当されずに社内に留保される場合は、その留保利益の累積額に対して、毎事業年度所得税の遅延利子に相当する課税として、同族、非同族を問わず課税する積立金課税制度（利率2%、ただし同族会社の50万円超の積立金に対しては7%）が採用された。
- 昭和26年** 積立金課税は、法人の内部留保の充実を妨げるものとして、非同族会社に対する課税は廃止され、同族会社に対してのみ50万円を超える積立累積額について5%の税率で課税することとされた。
- 昭和28年** 積立金についての非課税限度が引き上げられ、積立金が100万円又は払込資本金の4分の1のいずれか大きい金額に達するまでは、課税しないこととされた。
- 昭和29年** 積立累積額に対する毎事業年度の課税は、中小法人の資本蓄

## 実務の対応

### 1 特定同族会社の範囲

留保金課税の対象となる特定同族会社とは、被支配会社で、被支配会社であることについての判定の基礎となった株主又は社員のうちに被支配会社でない法人がある場合には、その法人をその判定の基礎となる株主又は社員から除外して判定するものとした場合においても被支配会社となるものをいう（法67①）。つまり、特定同族会社は、個人株主と被支配会社とで判定した場合に被支配会社となる会社に限られ、被支配会社でない会社の被支配会社は特定同族会社には該当しない。

なお、特定同族会社に該当するかどうかの判定は、その会社のその事業年度の終了の時の現況による（法67⑧）。

被支配会社とは、会社の株主又は社員（その会社が自己の株式又は出資を有する場合のその会社を除く。）の1人並びにこれと特殊の関係のある個人及び法人が、その会社の発行済株式又は出資（その会社が有する自己の株式又は出資を除く。）の総数又は総額の50%超の数又は金額の株式又は出資を有する場合のその会社をいう（法67②）。

さらに、会社の株主の1人並びにこれと特殊の関係にある個人及び法人がその会社の2(3)②に掲げる議決権のいずれかにつきその総数（その議決権を行使することができない株主等有するその議決権の数を除く。）の50%超の数を有する場合又はその会社の株主等（合名会社、合資会社又は合同会社の社員（その会社が業務を執行する社員を定めた場合にあっては、業務を執行する社員）に限る。）の総数の50%超の数を占める場合も被支配会社に該当する（令139の7⑤）。

この場合、個人又は法人との間で、その個人又は法人の意志と同一の内容の議決権を行使することに同意している者がある場合には、その者が有する議決権はその個人又は法人が有するものとみなし、かつ、その個人又は法人（その議決権に係る会社の株主等であるものを除く。）はその議決権に係る会社の株主等であるものとみなされる（令139の7⑥）。

（注）「株主等」は、株主名簿又は社員名簿に記載されている株主等によるのであるが、その株主等が単なる名義人であって、その株主等以外の者が実際の権利者である場合には、その実際の権利者が株主等とされる。

# ケース・スタディ

## 1 設例と計算

### 〔設例〕

特定同族会社であるA株式会社（年1回決算法人）の平成19年3月期の所得の金額の計算に関する明細書は、次のとおりである。

| 所得の金額の計算に関する明細書(簡易様式)                                 |            | 事業年度       | 平18. 4. 1<br>平19. 3. 31 | 法人名                            | A株式会社   | 別表四<br>簡易様式 |
|---|------------|------------|-------------------------|--------------------------------|---------|-------------|
| 区分  | 総額         | 処 分        |                         |                                |         |             |
|   |            | ①          | ②                       | ③                              |         |             |
|   |            | 留 保        | 社 外 流 出                 |                                |         |             |
| 当期利益又は当期欠損の額  | 1          |            | 配 当<br>その他              |                                |         |             |
|   | 80,000,000 | 80,000,000 |                         |                                |         |             |
| 加   |            |            |                         |                                |         |             |
| 損金の額に算入した法人税(附帯税を除く。)                                 | 2          |            |                         |                                |         |             |
| 損金の額に算入した道府県民税(利子割額を除く。)                              | 3          |            |                         |                                |         |             |
| 損金の額に算入した道府県民税利子割額                                    | 4          |            |                         |                                |         |             |
| 損金の額に算入した納税充当金  | 5          | 2,500,000  | 2,500,000               |                                |         |             |
| 損金の額に算入した附帯税(利子税を除く。)、加算金、延滞金(延滞分を除く。)                | 6          |            | その他                     |                                |         |             |
| 減価償却の償却超過額  | 7          |            |                         |                                |         |             |
| 役員給与の損金不算入額   | 8          |            | その他                     |                                |         |             |
| 交際費等の損金不算入額   | 9          | 2,100,000  | その他                     | 2,100,000                      |         |             |
|   | 10         |            |                         |                                |         |             |
| 小 計   | 11         | 4,600,000  | 2,500,000               | 2,100,000                      |         |             |
| 減   |            |            |                         |                                |         |             |
| 減価償却超過額の当期認容額   | 12         |            |                         |                                |         |             |
| 納税充当金から支出した事業税等の金額                                    | 13         |            |                         |                                |         |             |
| 受取配当等の益金不算入額(別表八(二)「21」又は「24」)                        | 14         | 1,200,000  | ※                       | 1,200,000                      |         |             |
| 法人税等の中間納付額及び過払納に係る還付金額                                | 15         |            |                         |                                |         |             |
| 所得税額等及び欠損金の繰戻しによる還付金額等                                | 16         |            | ※                       |                                |         |             |
| 取用の特別控除   | 17         | 5,000,000  | その他                     | 5,000,000                      |         |             |
|   | 18         |            |                         |                                |         |             |
|   | 19         |            |                         |                                |         |             |
|   | 20         |            |                         |                                |         |             |
| 小 計   | 21         | 6,200,000  | 0                       | 外※<br>1,200,000<br>5,000,000   |         |             |
| 仮 計   | 22         | 78,400,000 | 82,500,000              | 外※<br>△1,200,000<br>△2,900,000 |         |             |
| 寄 附 金 の 損 金 不 算 入 額(別表十四(二)「21」又は「37」)                | 23         |            |                         | その他                            |         |             |
| 法人税額から控除される所得税額(別表六(一)「6」の③)                          | 25         | 100,000    |                         | その他                            | 100,000 |             |
| 税額控除の対象となる外国法人税の額等(別表六(二)「10」-別表十七(二)「36」の計)          | 26         |            |                         | その他                            |         |             |
| 合 計(23)+(25)+(26)                                     | 28         | 78,500,000 | 82,500,000              | 外※<br>△1,200,000<br>△2,800,000 |         |             |
| 新築床探鉱費又は海外新築床探鉱費の特別控除額(別表十二(二)「42」)                   | 29 △       |            |                         | ※ △                            |         |             |
| 総 計(28)+(29)  | 30         | 78,500,000 | 82,500,000              | 外※<br>△1,200,000<br>△2,800,000 |         |             |
| 契約者配当の益金算入額(別表九(一)「13」)                               | 31         |            |                         | ※                              |         |             |
| 非連結合併又は非連結分割型分割による持分買戻等の譲渡利益額又は譲渡損失額                  | 35         |            |                         | ※                              |         |             |
| 差 引 計(30)+(31)+(35)                                   | 36         | 78,500,000 | 82,500,000              | 外※<br>△1,200,000<br>△2,800,000 |         |             |
| 欠損金又は災害損失金等の当期控除額(別表七(一)「22計」+(別表七(二)「1」)、「22」又は「31」) | 37 △       |            |                         | ※ △                            |         |             |
| 所得金額又は欠損金額  | 38         | 78,500,000 | 82,500,000              | 外※<br>△1,200,000<br>△2,800,000 |         |             |

簡

法 0301-0402

|              |              |
|--------------|--------------|
| (注) 当期末資本金の額 | 50,000,000円  |
| 期首利益積立金額     | 9,000,000円   |
| 前期末配当等の額     | 2,000,000円   |
| 当期末配当等の額     | 3,000,000円   |
| 前期末総資産の額     | 350,000,000円 |
| 前期末自己資本の額    | 95,000,000円  |

計算及び別表の記載は、会社法適用初年度の場合である。

〔計算〕

1 当期留保金額＝(1)留保所得金額－(2)法人税額－(3)住民税額

(1) 留保所得金額 ＝ 所得等の金額 － 社外流出額

<所得等の金額>

|                |                      |
|----------------|----------------------|
| ① 課税所得金額       | 78,500,000円          |
| ② 受取配当等の益金不算入額 | 1,200,000円           |
| ③ 収用の特別控除額     | <u>5,000,000円</u>    |
|                | 計 <u>84,700,000円</u> |

<社外流出額>

|               |                     |
|---------------|---------------------|
| ① 交際費等の損金不算入額 | 2,100,000円          |
| ② 所得税額        | <u>100,000円</u>     |
|               | 計 <u>2,200,000円</u> |

所得等の金額84,700,000円－社外流出 2,200,000円＝82,500,000円

(別表四38②)

(2) 法人税額

年 800 万円以下の金額に係る税額

$$8,000,000円 \times 22\% = 1,760,000円$$

年 800 万円超の金額に係る税額

$$(78,500,000円 - 8,000,000円) \times 30\% = 21,150,000円$$

計 22,910,000円

(控除所得税額)

$$22,910,000円 - 100,000円 = 22,810,000円$$

(3) 住民税額

$$22,910,000円 \times 20.7\% = 4,742,370円$$

(4) 当期留保金額＝別表四38②－当期末配当等の額－法人税額－住民税額

$$82,500,000円 - 3,000,000円 - 22,810,000円 - 4,742,370円$$

### 3 チェック リスト

|                          | チェック項目   | 参照法令・通達等 |
|--------------------------|--|----------|
|                          | (1) 特定同族会社の範囲  |          |
| <input type="checkbox"/> | ① 特定同族会社の判定の基礎となる株主の選定は被支配会社を除外しているか。                        | 法67①     |
| <input type="checkbox"/> | ② 株主等が単なる名義人である場合、実際の権利者を株主としているか。                           | 基通1-3-2  |
| <input type="checkbox"/> | ③ 同族関係者となる株主等の親族は、六親等内の血族、三親等内の姻族及び配偶者をいうが、その判定に誤りはないか。      | 令4       |
| <input type="checkbox"/> | ④ 株主等のグルーピングは、最も持株の多い株主を中心とするのではなく、最もそのグループの持株が多くなるようにしているか。 | 基通1-3-5  |
|                          | (2) 留保所得金額   |          |
| <input type="checkbox"/> | ① 社外流出として処理すべきものを留保としていないか。                                  | 法67②     |
| <input type="checkbox"/> | ② 留保所得金額より控除する法人税額等に誤りはないか。                                  | 法67②ほか   |
|                          | (3) 留保控除額  |          |
| <input type="checkbox"/> | ① 積立金基準，所得基準，定額基準，自己資本基準（中小特定同族会社に限る。）のうち最も多い金額を控除しているか。     | 法67⑤     |
| <input type="checkbox"/> | ② 利益積立金がマイナスの場合，資本金の25%とそのマイナスの利益積立金の絶対値との合計額を積立基準額としているか。   | 基通16-1-7 |