

新株予約権、種類資本金額 の明細書などが新設

制度調査部
齋藤 純

法人税・申告書別表が大幅に改正

【要約】

2006年度税制改正や会社法の制定を受けて、法人が確定申告等の際に税務署に提出する申告書別表が大幅に改正された。

ストック・オプションの費用に係る損金算入が可能となったことにより、ストック・オプションを付与する法人は「新株予約権に関する明細書」の提出が必要となる。また、種類株式の多様化などを受け、種類株式を発行する法人は「種類資本金額に関する明細書」を提出しなければならない。

その他にも、新設又は全面改正されているものが多数ある。

4月13日、「法人税法施行規則の一部を改正する省令」が公布された。2006年度税制改正や会社法の制定を受けて、法人が確定申告等において税務署に提出する別表の様式が大幅に改正されている。

以下では、新設又は全面的に改正された別表のうち主なものについて、その概要を説明する。また、新設又は全面改正された別表については、3ページに一覧表を掲載した(一覧表に記載されていないものについても、部分的な改正が多数行われている)。

< 新設又は全面的に改正された主な別表 >

【新株予約権に関する明細書】(別表9(2))

- 2006年度税制改正では、一定のストック・オプションに係る費用の損金算入が可能となった。この改正を受けて、法人税法上の損金算入額に係る計算明細書として、新たに「新株予約権に関する明細書」が新設されている。
- 「新株予約権に関する明細書」では、新株予約権の発行数や権利行使期間、権利行使価格などの基本的な情報のほか、権利確定の状況、権利行使の状況などを記載することとなっている。また、新株予約権の「発行の時の単価」や「費用計上額」を記載する欄も設けられている。
- 「発行の時の単価」及び「費用計上額」の欄には、「ストック・オプション等に関する会計基準」(2005年12月27日、企業会計基準委員会)に基づき算出される金額を記載するものと思われるが、今回公表された別表の記載要領では説明されていない¹⁾。
- 「新株予約権に関する明細書」は、新株予約権(役務の提供の対価として個人に生ずる債権を新株予約権と引換えにする払込みに代えて相殺すべきものに限る)を発行する法人、すなわちストック・オプションに係る新株予約権を発行している法人が記載する必要がある。

¹⁾ 「発行の時の単価」に関しては、その金額の算定に関する明細を別紙に記載して添付することが求められる。

【種類資本金額の計算に関する明細書】(別表5(1)付表)

- 会社法の制定により、種類株式が多様化する。税制上も、種類株式を発行する法人が自己株式の取得等を行った場合には、みなし配当の計算を株式の種類ごとに区分した資本金等の額に基づき行うこととなった(2006年度税制改正)。
- こうした変更を受けて、2種類以上の株式を発行する法人を対象に「種類資本金額の計算に関する明細書」が新設された。
- 「種類資本金額の計算に関する明細書」には、株式の種類ごとに、期首・期末の種類資本金額と当期の増減額などを記載する。種類資本金額とは、次の金額の合計額をいう。
 - ・ 自己株式取得等を行う直前までの種類株式の交付に係る増加資本金の額
 - ・ 株式の発行又は自己株式の譲渡(一定の株式の発行又は自己株式の交付等を除く)により払い込まれた金銭等のうち、資本金に計上しなかった額等

【同族会社等の判定に関する明細書】(別表2)

- 2006年度税制改正では、同族会社の判定方法の見直しも行われた。従来、同族会社に該当するか否かの判定は、発行済株式総数をベースに判定されていた²。改正後の法人税法では、発行済株式総数による判定に加え、一定の議決権³をベースとした判定方法が採り入れられている。
- また、通常同族会社のほかに、「特定支配同族会社⁴」や「特定同族会社⁵」といった新しい種類の同族会社も規定されている。
- こうした改正を受け、「同族会社等の判定に関する明細書」が大幅に改正されているほか、「特定支配同族会社の判定等及び業務主宰役員給与の損金不算入額の計算に関する明細書」が新設されるなどしている。

² 2006年度税制改正前の規定では、3人以下の株主等及びその株主等と特殊の関係のある個人及び法人により発行済株式総数の50%超を保有する場合に、同族会社に該当することとされていた。

³ 「一定の議決権」とは、以下の議決権を指す。これらの議決権のうちいずれかにつき、3人以下の株主等及びその株主等と特殊の関係のある個人及び法人により、議決権総数(議決権を行使することができない株主等が保有する議決権を除く)の50%超を保有する場合等には、同族会社に該当することとなる。

- ・ 事業の全部もしくは重要な部分の譲渡、解散、継続、合併、分割、株式交換、株式移転又は現物出資に関する決議に係る議決権
- ・ 役員を選任又は解任に関する決議に係る議決権
- ・ 役員報酬、賞与その他の職務執行の対価として会社が供与する財産上の利益に関する事項についての決議に係る議決権
- ・ 剰余金の配当又は利益の配当に関する決議に係る議決権

⁴ 業務主宰役員に対して支給する給与の一定額について損金算入が認められない同族会社を指す。具体的には、業務主宰役員及び業務主宰役員と特殊の関係のある者(業務主宰役員関連者)により発行済株式総数の90%以上を有し、かつ、業務主宰役員及び常務に従事する業務主宰役員関連者により常務に従事する役員の過半数を占める同族会社が、「特定支配同族会社」に該当する。

⁵ 同族会社の留保金課税の対象となる同族会社を指す。具体的には、1人の株主等及びその株主等と特殊の関係のある個人及び法人により、発行済株式総数の50%超を有する場合、又は一定の議決権(上記脚注2に記載した議決権と同様)のいずれかにつき議決権総数(議決権を行使することができない株主等が保有する議決権を除く)の50%超を有する場合に、「特定同族会社」に該当する。

【非適格合併等に係る調整勘定の計算の明細書】(別表 16(10))

- 2006 年度税制改正では、非適格合併等により、被合併法人等から資産又は負債の移転を受けた場合、移転を受けた資産及び負債の時価純資産価額と移転の対価の額との差額を、「資産調整勘定」又は「負債調整勘定」(企業会計でいう「のれん」又は「負ののれん」に相当)として計上することとなった。
- また、次の場合にも、一定額を「負債調整勘定」として計上する。
 - ・ 非適格合併等に伴い、被合併法人等から引継ぎを受けた従業員について退職給与債務引受けをした場合
 - ・ 非適格合併等に伴い、被合併法人等から移転を受けた事業に係る将来の債務(一定のものに限る)で、合併法人等がその債務の履行に係る負担の引受けをした場合
- これらの資産調整勘定及び負債調整勘定は、5 年間にわたり月数按分で償却、又は一定の事由が生じた場合に償却することになっており、新たに「非適格合併等に係る調整勘定の計算の明細書」が設けられた。

【試験研究を行った場合の法人税額の特別控除に関する明細書】(別表 6(6))

- 従来、「増加試験研究費に係る税額控除」と「試験研究費の総額に係る税額控除」との選択制であった研究開発減税は、2006 年度税制改正により、「試験研究費の総額に係る税額控除」に一本化された。
- この改正に伴い、従来の「試験研究費の増加額に係る法人税額の特別控除に関する明細書」と「試験研究費の総額等に係る法人税額の特別控除に関する明細書」は、「試験研究を行った場合の法人税額の特別控除に関する明細書」に整理されている。

図表 新設又は全面的に改正された別表一覧

別表番号	改正の規模	別表の名称
別表 2	全面改正	同族会社等の判定に関する明細書
別表 3(1)	全面改正	特定同族会社の留保金額に対する税額の計算等に関する明細書
別表 3 の 2	全面改正	連結特定同族会社の連結留保金額に対する税額の計算等に関する明細書
別表 3 の 2 付表	全面改正	連結特定同族会社の連結留保金額に対する税額の個別帰属額の計算に関する明細書
別表 5(1)	全面改正	利益積立金額及び資本金等の額の計算に関する明細書
別表 5(1)付表	新設	種類資本金額の計算に関する明細書
別表 5(2)	全面改正	租税公課の納付状況等に関する明細書
別表 5 の 2(1)	全面改正	連結利益積立金額の計算に関する明細書
別表 5 の 2(1)付表 1	全面改正	連結個別利益積立金額及び連結個別資本金等の額の計算に関する明細書
別表 5 の 2(2)	全面改正	連結法人の租税公課の納付状況等に関する明細書
別表 5 の 2(2)付表 1	全面改正	各連結法人の連結法人税個別帰属額の発生状況等及び租税公課の納付状況等に関する明細書
別表 6(6)	全面改正	試験研究を行った場合の法人税額の特別控除に関する明細書
別表 6(7)	全面改正	中小企業者等が試験研究を行った場合の法人税額の特別控除に関する明

		細書
別表 6(21)	新設	リース資産の使用状況等に関する明細書
別表 6(22)	全面改正	情報基盤強化設備等を取得した場合等の法人税額の特別控除に関する明細書
別表 6(23)	新設	情報基盤強化設備等を事業の用に供しなくなった場合のリース特別控除取戻税額に関する明細書
別表 6(24)	新設	リース資産の使用状況等に関する明細書
別表 6 の 2(3)	全面改正	試験研究を行った場合の法人税額の特別控除に関する明細書
別表 6 の 2(3)付表 1	新規	各連結法人の平均売上金額の計算等に関する明細書
別表 6 の 2(3)付表 2	新規	各連結法人の当期控除額の個別帰属額等に関する明細書
別表 6 の 2(3)付表 3	新規	連結繰越税額控除限度超過額個別帰属額に関する明細書
別表 6 の 2(4)	全面改正	中小連結法人が試験研究を行った場合の法人税額の特別控除に関する明細書
別表 6 の 2(4)付表 1	全面改正	各連結法人の当期控除額の個別帰属額等に関する明細書
別表 6 の 2(11)	新規	情報基盤強化設備等を取得した場合等の法人税額の特別控除に関する明細書
別表 6 の 2(11)付表	新規	情報基盤強化設備等の取得価額等に関する明細書
別表 7 の 2 付表 1	全面改正	連結欠損金当期控除前の連結欠損金個別帰属額の調整計算に関する明細書
別表 9(2)	新規	新株予約権に関する明細書
別表 10(3)	全面改正	漁業協同組合等の留保所得の特別控除額の計算に関する明細書
別表 10(4)	全面改正	漁業協同組合等の留保所得の特別控除額の社外流出による益金算入額の計算に関する明細書
別表 12(14)	新規	社会・地域貢献準備金の損金算入に関する明細書
別表 12(17)	新規	海洋油田・ガス田廃鉱準備金の益金算入に関する明細書
別表 13(10)	全面改正	特定普通財産とその隣接する土地等の交換に伴い取得した特定普通財産の圧縮額の損金算入に関する明細書
別表 14(1)	新規	特殊支配同族会社の判定等及び業務主宰役員給与の損金不算入額の計算に関する明細書
別表 14(1)付表	新規	特殊支配同族会社の前三年基準所得金額の計算に関する明細書
別表 14(2)	新規	寄附金の損金算入に関する明細書
別表 14 の 2	全面改正	連結事業年度における寄附金の損金算入に関する明細書
別表 16(6)	新規	少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例に関する明細書
別表 16(10)	新規	非適格合併等に係る調整勘定の計算の明細書
別表 17(1)	全面改正	国外支配株主等に係る負債の利子等の損金算入に関する明細書
別表 17(1)付表	新規	国外支配株主等及び特定債券現先取引等に関する明細書
別表 17(2 の 2)	全面改正	特定外国子会社等の課税対象留保金額に係る控除対象外国法人税額及び課税済留保金額の損金算入額等の計算に関する明細書
別表 21(3)	全面改正	清算所得の金額の計算に関する明細書

(出所)官報号外 86 号(2006 年 4 月 13 日)に基づき大和総研制度調査部作成