2016年12月20日

Japan tax newsletter

EY税理士法人

平成29年度税制改正大綱

EYグローバル・タックス・アラート・ライブラリー

EYグローバル・タックス・アラートは、オンライン/pdfで以下のサイトから入手可能です。

http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/International-Tax/Tax-alert-library%23date

Contents

- 法人課税 2
- 国際課税 8
- 個人所得課税・資産課税 16
- 納税環境整備・その他 18

平成28年12月8日に、政府与党（自由民主党・公明党）による「平成29年度税制改正大綱（以下、大綱）」が公表されました。本ニュースレターにおいては、大綱で明らかにされた、法人課税、国際課税等における主要な改正・見直し事項の概要を説明します。

安倍内閣が掲げる「一億総活躍社会」を実現し、日本全体の成長力を底上げしていくためには、「働き方改革」と「イノベーション」が両輪となります。税制においては、経済社会の構造変化を踏まえた個人所得課税改革の第一弾として、配偶者控除の見直しが行われます。また、生産性を抜本的に向上させるために、企業による「攻めの投資」を後押しするとともに、コーポレートガバナンスの強化を促すための税制上の取組みを進めます。「イノベーション」による企業収益の拡大が雇用の増加や賃金上昇につながり、それが消費や投資のさらなる増加に結び付くという経済の「好循環」を強化するため、研究開発税制の見直しや組織再編税制の見直しなどが行われます。地域経済を牽引する中堅・中小事業者を支援するための税制上の様々な措置も講じられます。日本企業の健全な海外発展を支えつつ、国際的な租税回避には効果的に対応できるように、国際課税制度の整備も進められます。今回の改正においては、外国子会社合算税制の抜本的な見直しも行われます。

なお、本ニュースレターの一部項目の内容については、今後の国会における法案審議の過程において、修正・削除・追加などが行われる可能性があることにご留意下さい。

大綱のうち、金融関連税制と金融機関に特有の主な改正点については、2016年12月20日付、弊法人Financial services tax alert「平成29年度税制改正 金融関連税制」をご参照ください。

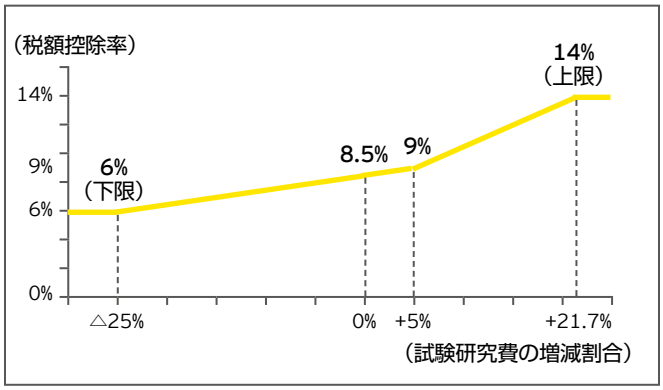
Building a better working world

法人課税

研究開発税制の見直し

(1)総額型の見直し

総額型について、現行は試験研究費割合(試験研究費 ÷ 平均売上)に応じて、8～10%の税額控除率とされていますが、研究開発投資を増加させるインセンティブを強化する観点から、以下のとおり、試験研究費の増減割合に応じた税額控除率(6%～14%)とする制度に見直されます。



(注1)税額控除率は、以下の計算式により算定します。

増減割合(注2)	税額控除率(注3、4)
+5%超	9% + (増減割合 − 5%) × 0.3
△25% ～ +5%	9% − (5% − 増減割合) × 0.1
△25%未満	6%

(注2)増減割合は、以下の計算式により算定します。

$$\text{増減割合} = \frac{\text{試験研究費} - \text{比較試験研究費}}{\text{比較試験研究費}}$$

(注3)税額控除率の上限は原則10%ですが、2年間の時限措置として14%とされます。

(注4)中小企業者等の一定の法人の税額控除率については、現行の12%を維持しつつ、試験研究費の増加割合が5%を超える場合には、その増加割合に応じて最大で17%まで引き上げられます。

(2)増加型の廃止と高水準型の延長

総額型の見直しに伴い、増加型が廃止される一方で、高水準型はその適用期限が2年延長されます。

(3)総額型控除限度額の上乗せ措置

試験研究費割合(試験研究費÷平均売上)が10%を超える場合には、高水準型の適用に代えて、総額型の控除限度額(当期の法人税額の25%)に一定の上乗せ措置の適用を選択できます。試験研究費割合(10%～15%)に応じて、最大で10%を上乗せし、合計で当期の法人税額の35%まで総額型の控除限度額を引き上げることができます。

(4)特別試験研究費

平成27年度税制改正で対象範囲の拡充や税額控除率の引上げがなされたオープンイノベーション型の試験研究費(特別試験研究費)について、さらなる促進を図る目的から、①対象費目の拡大、②契約変更による対象費用の追加・変更の柔軟化、③費用の相手方による確認方法の簡素化の改正がなされます。

(5)サービス開発費用の追加

IoT、ビッグデータ、人工知能(AI)等を活用した「第4次産業革命」による新たなビジネス開発を後押しする観点から、「第4次産業革命型」のサービス開発費用(原材料費、人件費、経費、委託費)が税額控除の対象とする試験研究費の範囲に追加されます。対象となるサービス開発費用には、①自動化された機器又は技術を用いた大量の情報収集業務、②その収集した情報の分析業務、③その分析により発見された法則を利用した新サービスの設計業務、④その発見された法則や新サービスの効果の検証業務等に要する費用が含まれます。

サービス開発費用の例として、センサー等により個人の健康状態に係る情報を収集・分析し、最適なフィットネスプランを提供するヘルスケアサービス、センサー等により農地の温度等の情報を収集・分析し、効果的な農作業情報を配信する農業支援サービス等が想定されています。

これまで特別試験研究費の税額控除については、その適用要件が厳しく、十分なインセンティブとして機能していないという実態がありましたが、本改正案により実務面での手続負担は一定程度軽減され、現行よりは使いやすい制度になるものと見込まれます。

また、サービス開発費用が試験研究費の範囲に追加されたことに伴い、現行制度では試験研究費の税額控除の対象とならなかった事業への適用可能性が見込まれます。

所得拡大促進税制の拡充

雇用者給与等支給額が増加した場合の税額控除制度(所得拡大促進税制)について、次の見直しが行われます。

(1)平均給与判定の要件の見直しと控除税額の拡大

中小企業者等以外の法人について、適用要件3つのうちの1つである、「平均給与等支給額が比較平均給与等支給額(前事業年度の平均給与等支給額)を超えること」とする現行の要件が、「2%以上の増加」とする要件に見直されます(付加価値割の所得拡大促進税制にも同様の見直しがなされます)。

一方で、要件を満たした場合には、現行の雇用者給与等支給増加額の10%の税額控除に加え、基準事業年度比の増加額と前事業年度比の増加額のいずれか小さい金額の2%が上乗せされます(合計で最大、雇用者給与等支給増加額の12%の税額控除)。

(2)中小企業者等である場合の控除税額の拡大

中小企業者等については、平均給与等支給額が比較平均給与等支給額に対して2%以上増加している場合には、現行の雇用者給与等支給増加額の10%の税額控除に加え、基準事業年度比の増加額と前事業年度比の増加額のいずれか小さい金額の12%が上乗せされます(合計で最大、雇用者給与等支給増加額の22%の税額控除)。

本改正案では、給与等の増加インセンティブをより高めるために、平均給与判定の要件を厳しくする一方で、要件を満たした場合には、控除税額の上乗せを認める内容となっています。特に、相対的に財務基盤の弱い中小企業者等に対しては、給与等の増加による負担増を税制面から緩和すべく、税額控除の手厚い上乗せ措置が導入されます。

役員給与税制

コーポレートガバナンスの強化を受けて、役員報酬改革に取り組む企業が増加するなか、法人税法における役員給与の取扱いも大幅に見直されることとなります。従来は、課税所得の調整に利用されることを防止するという目的もあり、金額が変動する役員給与については、厳しい損金算入制限が設けられていました。平成28年度の税制改正で特定譲渡制限付株式について、事前確定届出給与として損金算入が認められることとなり、多くの上場企業の注目を集めましたが、今回の改正では、利益連動給与の対象となる指標が拡大されました。また、譲渡制限付株式以外の株式に係る報酬が損金算入の対象となるなど、役員報酬制度の見直しを図る企業にとっても利便性の高い制度となることが期待されます。

(1)利益連動給与の拡大

これまで同族会社には適用が認められていなかったため、持株会社の傘下にある事業法人は適用ができませんでしたが、今回の改正により、非同族法人との間に100%の支配関係がある法人も対象となります。

また、算定指標の範囲について、株式の市場価格の状況を示す指標及び売上高の状況を示す指標(利益の状況を示す指標又は株式の市場価格の状況を示す指標と同時に用いられるものに限ります)が加えられるとともに、複数年度を対象とする指標を用いることも可能となり、利益等に連動する役員報酬のうち、損金算入される範囲が拡大します。

さらに、これまでは確定額を限度とすることが要件とされていましたが、利益等に連動する株式報酬の場合には、株数で上限を定めることが可能となります。

(2)利益連動退職給与及びストックオプションの整理

利益連動給与には退職給与も含まれることとなり、利益連動型の退職給与のうち、利益連動給与の損金算入要件を満たさないものは、損金算入が認められなくなります。また、これまで役員給与の損金算入制限の枠外であったストックオプションに係る給与も、事前確定届出給与又は利益連動給与に含めて整理されることとなります。

(3)事前確定届出給与の見直し

所定の時期に確定した数の株式、ストックオプションを交付する給与が対象に加えられます。なお、これらは役務の提供を受ける法人又はその法人の発行済株式の50%超を直接もしくは間接に保有する法人が発行したものに限られます。

また、利益その他の指標を基礎として譲渡制限を解除する数が算定される譲渡制限付株式は、事前確定届出給与から除外されます。

(4)手取り額の定期同額給与

定期同額給与の範囲に、税及び社会保険料の源泉徴収等の後の金額が同額である定期給与が加わります。

(5)非居住者向け譲渡制限付株式又は新株予約権

非居住者に対して譲渡制限付株式又は新株予約権を交付した場合には、その者が居住者であったとした場合に給与等課税事由が生じる日において、役務提供を受けたものとして取り扱うこととなります。したがって、現行制度上、給与等課税事由が生じないことから損金算入ができない一定の非居住者に対する譲渡制限付株式又は新株予約権についても、本改正案により損金算入できる場合が生じるものと考えられます。

(6)適用時期

退職給与、譲渡制限付株式及びストックオプションに係る部分は平成29年10月1日以後、その他の部分は同年4月1日以後に支給又は交付に係る決議をする給与について適用されます。

利益連動給与の制度が創設されて久しいですが、損金算入要件を充足するため困難を伴うケースも多く、幅広く活用される状況にはなっていませんでした。平成28年度税制改正における算定指標の明確化、今回の拡大、特に、株価に連動して算定する給与が認められるようになることで、損金算入の対象となる役員報酬制度の範囲が広がることになります。これまで損金不算入となることを所与としてプランニングしていた企業も、その企業にふさわしい役員報酬制度を構築することに加えて、税務面での影響を検討し、今回の改正を活用した実効税率の適正化等税金コストを管理していくことがより重要になります。

租税特別措置法における中小企業向け優遇措置の不適用

法人税及び法人住民税関係の各租税特別措置(研究開発税制、所得拡大促進税制、軽減税率等)における中小企業向け優遇措置について、平均所得金額(前3事業年度の平均)が年15億円を超える事業年度において、その適用が停止されます。この改正は、平成31年4月1日以後に開始する事業年度から適用されます。

申告期限の延長期間の拡大

法人税、法人住民税及び法人事業税の確定申告期限(現行、決算日から2カ月以内、特例適用により決算日から3カ月以内)について、会計監査人を置いている場合で、かつ、定款等の定めにより決算日から3カ月以内に定時総会が招集されない常況にあると認められる場合には、税務署長(法人事業税に関しては都道府県知事)の指定により、4カ月(決算日から6カ月)以内の提出期限の延長が認められます。

株主総会の開催日を柔軟に設定し、企業と投資家の対話期間の充実を図るために、これまで障害となっていた法人税等の確定申告期限について見直しがなされます。決算日から3カ月超の申告期限に延長するためには、株主総会での議決権行使基準日の見直しや有価証券報告書の提出時期の検討を行ったうえで、決算日から4カ月以後に株主総会を開催することの可否について慎重に検討をする必要があります。

地方法人税率・住民税率の改正時期の変更

消費税率の10%への引き上げ時期を、平成29年4月1日から平成31年10月1日に2年半延期する改正税法が平成28年11月18日に国会で成立しました。この税制改正とともに、地方法人税の税率の引上げ(4.4%→10.3%)及び法人住民税の法人税割の税率引下げ(12.9%→7.0%)の実施時期、並びに、地方法人特別税の廃止及び法人事業税の復元時期が、平成29年4月1日以後に開始する事業年度から平成31年10月1日以後に開始する事業年度に延期する改正税法が同日に国会で成立しました。

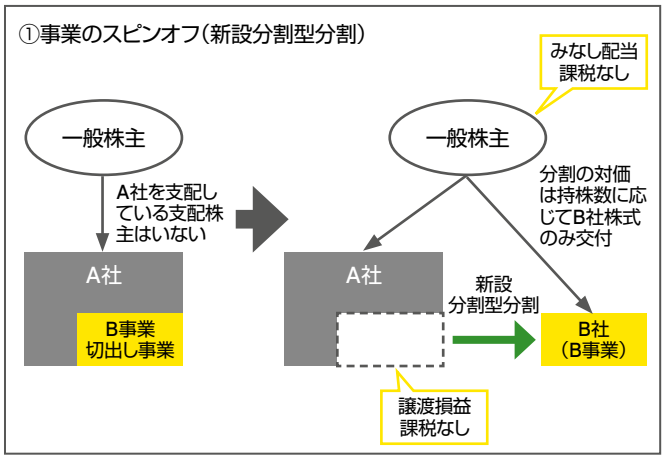
これらの改正による合計の実効税率への影響はほとんどありませんが、連結納税を採用している会社の税効果計算にあたっては、将来の各事業年度に適用される国税に係る実効税率と住民税に係る実効税率の見直しが必要となる可能性があります。

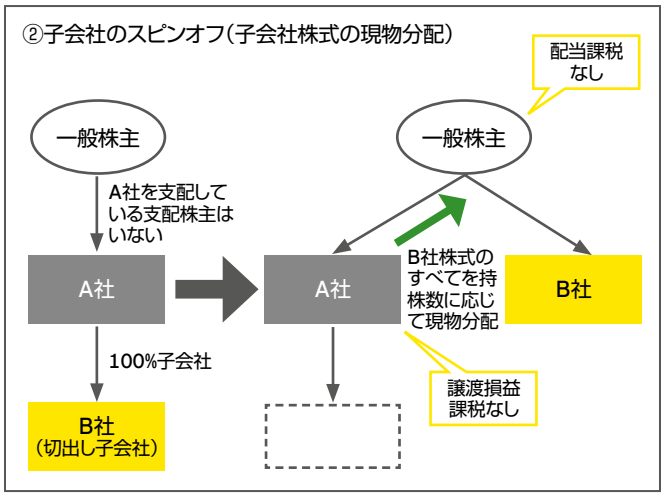
組織再編税制

組織再編税制について、以下の見直しが行われます。

(1)スピンオフ税制の導入

自社の事業又は子会社を切り離し、支配関係のない者に移転する場合には、現行税制では、自社において事業又は子会社株式の譲渡損益が発生するとともに、株主において(みなし)配当課税がなされますが、改正により、一定の事業又は子会社の切り離し(事業の新設分割型分割又は100%子会社株式の現物分配)を適格再編とするスピンオフ税制が新たに導入されます。これにより、一定の要件を満たすスピンオフについては、自社における事業又は子会社株式の譲渡損益課税の適用を受けないとともに、一般株主において(みなし)配当課税の適用を受けないこととなります。





①事業のスピンオフ、及び、②子会社のスピンオフのどちらにも同様の適格要件が定められます。具体的には、従業者引継要件、事業継続要件、特定役員の経営参画要件、主要資産・負債の移転要件(分割の場合のみ)のほか、以下の要件が定められます。

適格要件	① 事業のスピンオフ	② 子会社のスピンオフ
対価要件	分割法人の株主の持株数に応じて分割承継法人の株式のみが交付されること	現物分配法人の株主の持株数に応じて子法人株式のみが交付されること
非支配関係継続要件	分割法人が分割前に他の者による支配関係がないものであり、分割承継法人が分割後に継続して他の者による支配関係がないことが見込まれていること	現物分配法人が現物分配前に他の者による支配関係がないものであり、子法人が現物分配後に継続して他の者による支配関係がないことが見込まれていること

(注)内国法人である現物分配法人が、現物分配により100%外国子法人株式のみを外国法人株主に分配する場合には、分割型分割と同様に、現物分配法人の株式について一定の譲渡益課税がなされます。これは非居住者等に外国法人株式が交付されることにより、事後の課税の機会が失われてしまうことを防ぐための措置になります。

スピンオフによる企業の機動的な事業再編を促進し、国際的な競争力を高めること(中核事業への専念、コングロマリット・ディスカウントの解消)を税制面からも後押しすべく、新たにスピンオフ税制が導入されます。現行税制では、支配関係がない者との組織再編成においては、共同事業要件を満たさない限り税制非適格とされていますが、このスピンオフ税制の導入により新たな適格再編の種類が加わることとなります。

(2)株式交換・連結納税における資産の時価評価制度の見直し

非適格株式交換等に係る完全子法人等の有する資産の時価評価制度及び連結納税の開始、又は連結グループへの加入に伴う資産の時価評価制度について、時価評価の対象となる資産から、帳簿価額が1,000万円未満の資産が除外されます。平成29年10月1日以後に行われる組織再編に適用されます。

資産の時価評価にあたって、現行の実務では自己創設のれんの時価評価が行われていますが、帳簿価額のない自己創設のれんは、この改正により時価評価の対象外になるものと考えられます。

(3)組織再編税制の見直し

イ. 金銭交付による完全子法人化(スクイーズ・アウト)に係る税制の見直し

実務において、少数株主から金銭交付により株式を取得し完全子法人とする手法として、一般的に、全部取得条項付種類株式の端数処理、株式併合の端数処理及び株式売渡請求の3つの手法があります。これらの手法について、株式交換と同様に、組織再編税制の一環として位置付けられることとなります。

この改正に伴い、企業グループ内の株式交換と同様の適格要件を満たす場合においては、適格株式交換による完全子法人化の場合と同様に、完全子法人は連結納税の開始又は加入に伴う資産の時価評価制度の対象外となるとともに、連結納税開始又は加入前の欠損金を特定連結欠損金として繰り越すことが認められます。

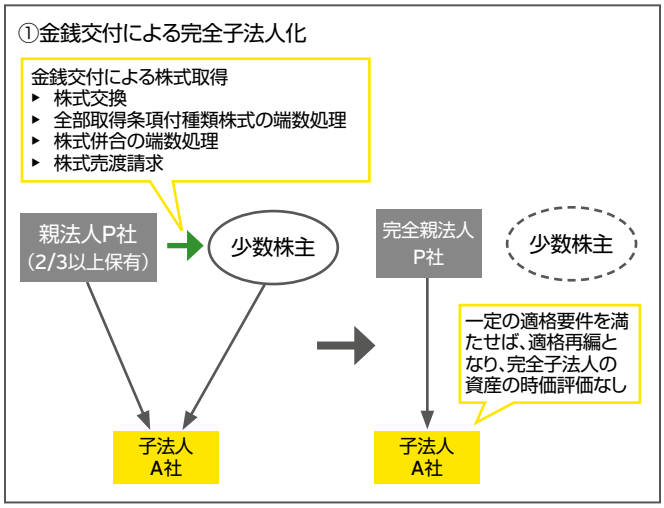
一方で適格要件を満たさない場合においては、非適格株式交換による完全子法人化の場合と同様、完全子法人は資産の時価評価制度等の対象となります。

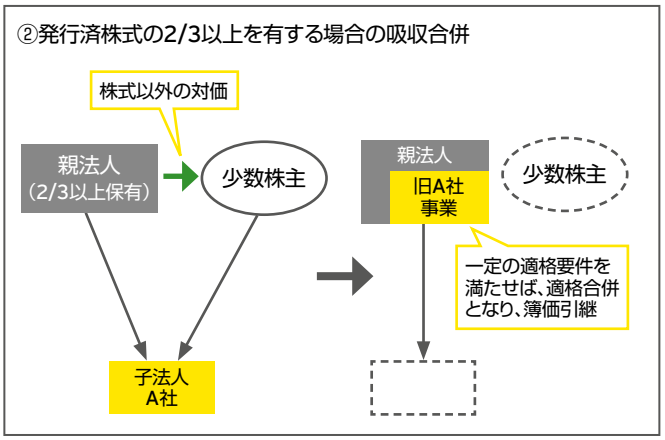
この改正は、平成29年10月1日以後に行われる組織再編に適用されます。

ロ. 合併・株式交換における組織再編の適格要件の見直し

発行済株式の2/3以上を有する場合の吸収合併及び株式交換においては、その再編にあたって少数株主に交付する対価が、対価要件の判定から除外されます。これにより、少数株主へ金銭交付等を行った場合においても、他の適格要件を満たしている限り適格再編になるものと思われます。

この改正は、平成29年10月1日以後に行われる組織再編に適用されます。





現行制度では、金銭交付型株式交換の手法によると、非適格再編として株式交換完全子法人の資産の時価評価が必要になります。そのため、非適格再編による資産の時価評価課税の適用を回避するために、発行済株式の大部分を取得したうえで、全部取得条項付種類株式、株式併合又は株式売渡請求を使った手法により、実質的に金銭交付によって少数株主から株式を取得し完全子法人化を行っているケースが見られます。本改正案は、これらの手法について、金銭交付型株式交換と経済的実態が類似していることから、株式交換と同様の組織再編税制を適用させるという措置になります。なお、上記ロの改正案によって、発行済株式の2/3以上を有する場合の株式交換の対価要件から少数株主に対して交付する対価が除外されることから、全部取得条項付種類株式の端数処理等により金銭交付を行った場合においても、他の適格要件を満たす限りは適格再編となり、株式交換の場合と税制面での大きな差はなくなるものと考えられます。

(4)適格要件の見直し

イ. 企業グループ内の分割型分割に係る適格要件のうち支配関係継続要件について、支配法人と分割承継法人との間の関係(現行:支配法人と分割法人及び分割承継法人との間の関係)が継続することが見込まれていることとする要件に緩和されます。

ロ. 共同事業を行うための合併、分割型分割、株式交換及び株式移転に係る適格要件のうち株式継続保有要件について、被合併法人等の発行済株式の50%超を保有する企業グループ内の株主が、その交付を受けた合併法人等の株式の全部を継続して保有することが見込まれていることに変更されます(現行:株主数50人未満の場合に限り、交付を受けた合併法人等の株式の全部を継続して保有することが見込まれている株主の有する被合併法人等の株式の数が発行済株式の80%以上であること)。

ハ. 上記は平成29年10月1日以後に行われる組織再編に適用されます。

(5)営業権、資産調整勘定及び差額負債調整勘定の償却方法

営業権、資産調整勘定及び差額負債調整勘定について、取得年度の償却計算が、月割計算に見直されます。

その他

(1)中小・中堅企業向け支援

イ. 中小企業等投資促進税制の適用期限延長

中小企業者等が一定の設備投資を行った場合の特別償却又は税額控除の特例について、その適用期限が2年延長され、平成31年3月31日までの期間とされます。

ロ. 中小企業等投資促進税制の上乗せ措置(生産性向上設備等に係る即時償却等)の拡充

中小企業経営強化税制として改組するとともに、対象資産に全ての器具備品及び建物附属設備が加えられます。この制度では、中小企業者等が平成29年4月1日から平成31年3月31日までの間に、生産等設備を構成する一定の資産(機械装置、工具、器具備品、建物附属設備及びソフトウェア)を事業の用に供した場合に、即時償却又は7%の税額控除(特定中小企業者等は10%の税額控除)の適用を受けられます。

ハ. 中小法人の軽減税率特例の適用期限延長

一定の中小法人の年800万円以下の課税所得について、法人税率を19%から15%に軽減する特例の適用期限が2年延長され、平成31年3月31日までに開始する事業年度までとされます。

(2)特定資産の買換えの圧縮記帳の適用期限延長

特定の資産の買換えの場合等の課税の特例(圧縮記帳等)について見直しが行われたうえで、その適用期限が3年延長され、平成32年3月31日までとされます。

(3)地域未来投資促進税制の創設

地域経済に波及効果のある新たな事業への投資を促進する目的で、認定された一定の事業計画に基づいて一定の設備投資を行い、その地域中核事業の用に供したときは、その取得価額の40%(建物等については20%)の特別償却とその取得価額の4%(建物等については2%)の税額控除との選択適用ができることとされます。

(4)申告要件の見直し

外国税額控除制度及び研究開発税制等について、その適用に係る申告要件につき、納税者の立証すべき事項及び当初申告の要否が明確化されます。要件を満たす場合には税額控除額を変更できることを明らかにすることで、税務署長が増額更正をする場合において、連動的に税額控除額を増加できるものとされます。

現行では、調査に基づく更正による法人税額の増加に伴って、外国税額控除制度及び研究開発税制等について控除上限額が増加した場合には、納税者から更正の請求を受けて再度更正処理を行う必要がありました。改正後は、このような煩雑な手続きが不要になります。

国際課税

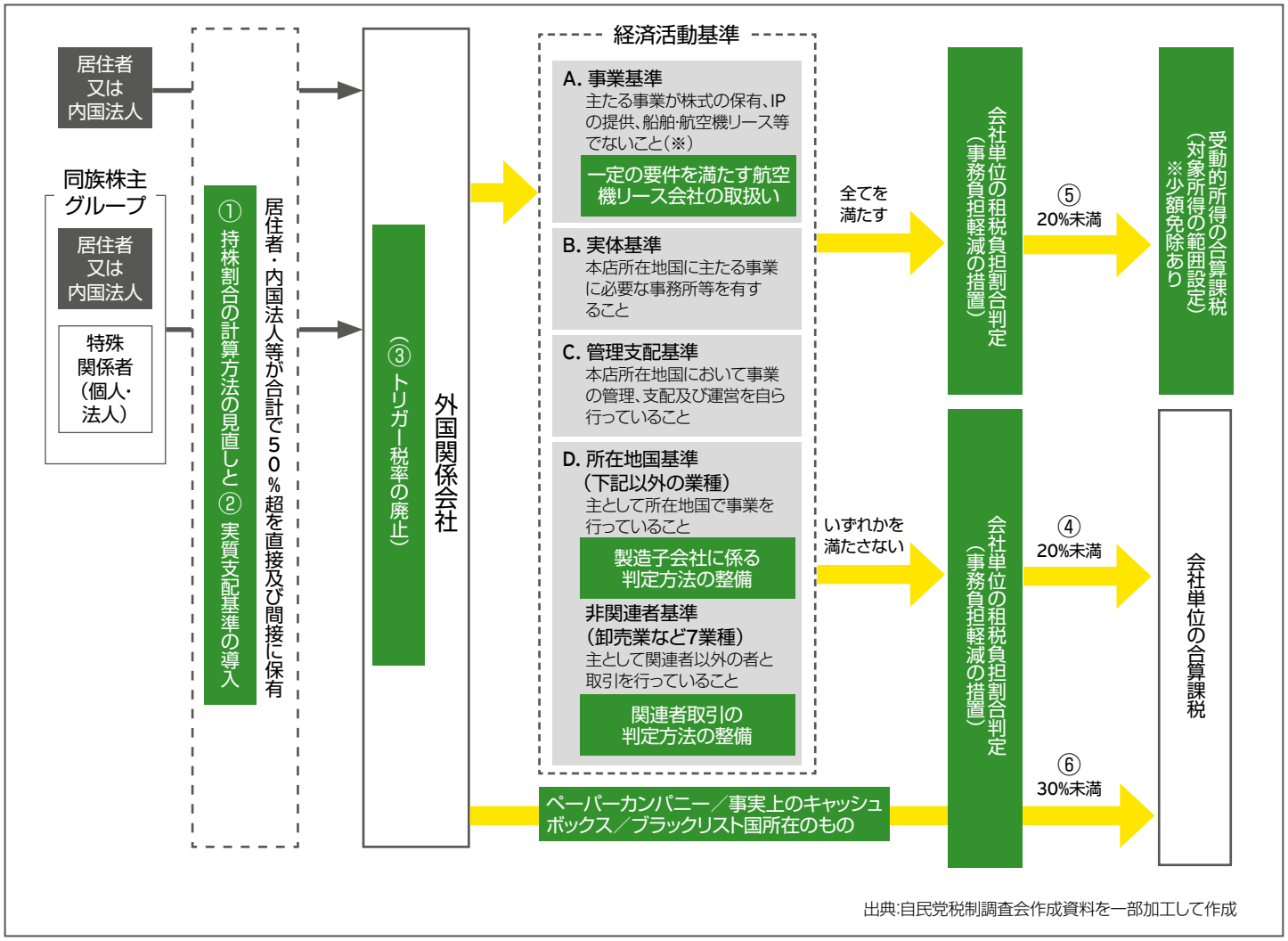
外国子会社合算税制(タックスヘイブン対策税制)の見直し

内国法人の特定外国子会社等に係る所得の課税の特例(いわゆる「外国子会社合算税制」)等について、次の見直しが行われます。

1. 合算対象とされる外国法人の判定方法等

(1)外国関係会社の判定における間接保有割合について、内国法人等との間に50%超の株式等の保有を通じた連鎖関係がある外国法人の判定対象となる外国法人に対する持分割合等に基づいて算定されます。(図表1①参照)

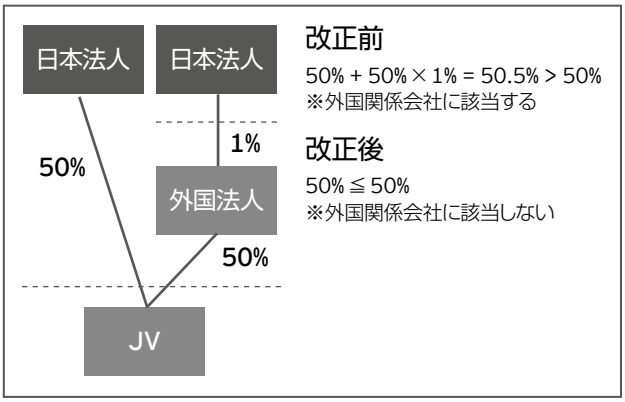
図表1



出典:自民党税制調査会作成資料を一部加工して作成

現行制度では、外国関係会社の判定における間接保有割合の計算方法については、いわゆる「掛け算方式」を採用しているため、少数株主を考慮する必要がありました。そのため、例えば、現行規定においては、内国法人と外国法人（上場会社）との間で50%ずつを保有するジョイントベンチャー（JV）を外国で設立した場合、株式市場を通じて、当該外国法人の上場株式を内国法人等が1株でも保有していれば、当該JVは外国関係会社に該当することになりましたが、本改正により、該当しないこととなります（図表2参照）。

図表2



（2）居住者又は内国法人と外国法人との間にその居住者又は内国法人が、その外国法人の残余財産のおおむね全部を請求することができる等の関係がある場合におけるその外国法人を外国関係会社の範囲に加えるとともに、その居住者又は内国法人を本税制による合算課税の対象となる者に加えます。（図表1②参照）

現行制度では、外国関係会社の判定において、保有割合に関する形式基準（50%超）のみにより判断していたため、資本関係はないが、契約関係や信託の活用等により外国子会社を実質的に支配している場合には、合算課税の対象とはなりませんでした。本改正では、形式基準に加え、実質基準が導入されることにより、そのような回避策が防止されます。

（3）外国関係会社が特定外国子会社等に該当するかどうかを判定するための租税負担割合基準（いわゆる「トリガー税率」）は廃止されます。（図表1③参照）

現行制度では、外国関係会社が合算税制の対象となる特定外国子会社等に該当するかどうかを、租税負担割合（20%のトリガー税率）により判定していましたが、その結果、経済実体を伴わない所得であっても、20%以上であることを満たせば、合算対象とされませんでした。本改正では、そのようなトリガー税率は廃止され、ペーパーカンパニー等の所得は、原則、会社単位で合算されることになります（ただし、30%以上の高税率免除基準の適用あり）。なお、租税負担割合（20%）については、企業の事務負担の軽減の観点から、「適用免除基準」として、現行制度と同様の運用が行われます。また、現行制度における資産性所得の合算課税と同様に、一定所得の部分合算課税制度として、受動的所得の合算課税が行われます（図表1④⑤⑥参照）。

2. 会社単位の合算課税制度（図表1④参照）

（1）適用除外基準

会社単位の合算課税制度における適用除外基準について、次の見直しを行ったうえで同制度の発動基準（以下、「経済活動基準」という）に改め、経済活動基準のうち、いずれかを満たさない外国関係会社について、会社単位の合算課税の対象になります。新しい経済活動基準においては、現行の「適用除外基準」における4つの基準（事業基準、実体基準、管理支配基準、所在地国基準あるいは非関連者基準）の大きな枠組みは維持されますが、一部項目が見直されます。

① 事業基準

航空機の貸付けを主たる事業とする外国関係会社のうち、本店所在地国において、その役員又は使用人が航空機の貸付けを的確に遂行するために、通常必要と認められる業務の全てに従事していること等の要件を満たすものについては、事業基準を満たすものとされます。

② 実体基準及び管理支配基準
保険業法に相当する本店所在地国の法令規定による免許を受けて保険業を営む、一定の外国関係会社（以下、「保険委託者」という）の実体基準及び管理支配基準の判定について、その外国関係会社のその免許申請等の際に、その保険業に関する業務を委託するものとして申請等をされた者、また一定の要件を満たすもの（以下、「保険受託者」という）が実体基準又は管理支配基準を満たしている場合には、その外国関係会社は実体基準又は管理支配基準を満たすものとされます。

③ 所在地国基準
製造業を主たる事業とする外国関係会社のうち、本店所在地国での製造における重要な業務を通じて製造に主体的に関与していると認められるものの所在地国基準の判定方法について、所要の整備が行われます。

④ 非関連者基準
a. 非関連者との間で行う取引の対象となる資産、役務その他のものが、関連者に移転又は提供されることがあらかじめ定まっている場合には、その非関連者との間の取引は、関連者との間で行われたものとみなして非関連者基準の判定を行う等の見直しが行われます。
b. 保険業を主たる事業とする外国関係会社が、保険受託者に該当する場合における非関連者基準の判定について、その外国関係会社がその外国関係会社に係る保険委託者との間で行う取引は関連者取引に該当しないものとされます。
c. 航空機の貸付けを主たる事業とする外国関係会社については、非関連者基準を適用することとされます。

現行制度において、実体ある事業からの所得であっても、租税負担割合が20%未満であるために合算の対象となる場合があったことから、本改正では、実体のある航空機リース会社や製造会社（例えば、香港の「来料加工契約」に基づく製造業）が合算対象とならないように、事業基準や所在地国基準の判定方法の見直しが行われます。

⑤ 経済活動基準を満たすことを明らかにする書類等の提出等がない場合の推定
国税当局の当該職員が内国法人にその外国関係会社が経済活動基準を満たすことを明らかにする書類等の提出等を求めた場合において、期限までにその提出等がないときは、その外国関係会社は経済活動基準を満たさないものと推定されることになります。

(2)適用対象金額の計算
適用対象金額から控除する受取配当に係る持分割合要件（25%以上）について、主たる事業が原油、石油ガス、可燃性天然ガス又は石炭（以下、「化石燃料」という）を採取する事業（その採取した化石燃料に密接に関連する事業を含む）である外国法人でわが国が締結した租税条約の相手国に化石燃料を採取する場所を有するものから受ける配当等にあっては、10%以上とされます。

本改正では、一定の化石燃料を採取する資源投資法人からの配当に対する特例が創設されており、この特例は、会社単位の合算課税の場合に加え、下記の「3.一定所得の部分合算課税制度」における受動的所得（配当等）の合算課税の場合にも適用されます。

(3)適用免除
外国関係会社の当該事業年度の所得に対して課される租税の額のその所得の金額に対する割合（以下、「租税負担割合」という）が20%以上である場合には、会社単位の合算課税の適用が免除されます。

現行制度と比較して企業の事務負担の増大とならないように、本改正では、従来と同様に、租税負担割合が20%以上の場合には、会社単位の合算課税の適用が、免除されます。ただし、本改正では、別途、下記に掲げるペーパーカンパニー等に該当するかどうかを判定する必要があります。

3. 一定所得の部分合算課税制度(図表1⑤参照)

(1)部分合算課税の対象所得の範囲

経済活動基準の全てを満たす外国関係会社については、一定所得(受動的所得)の部分合算制度の対象となります。対象所得は、現行の「資産性所得」の対象範囲を大幅に広げたものとなります。部分合算課税の対象となる受動的所得の範囲と対象所得から除かれるものは図表3のとおりです。

図表3

【現行制度の「資産性所得」の範囲】	【改正後の「一定の受動的所得」の範囲】		
	対象所得の範囲		対象所得から除外されるもの
債券の利子※ 債券の償還差益※	①	利子◎	業務の通常の過程で得る預金利子、一定のグループファイナンスに係る貸付金利子を除く
持株割合10%未満の株式等に係る配当※	②	配当◎	保有割合25%以上の株式等に係る配当を除く (注)一定の資源投資法人から受ける配当にあっては、10%以上
-	③	有価証券の貸付けの対価◎	-
持株割合10%未満の株式等の譲渡益※ 債券の譲渡益※	④	有価証券の譲渡損益◎	保有割合25%以上の株式等に係る譲渡を除く
-	⑤	デリバティブ取引に係る損益◎	ヘッジ目的のもの、一定の商品先物取引業者等が行う一定のデリバティブ取引に係る損益を除く
-	⑥	為替差損益◎	事業(外国為替差損益を得ることを目的とする事業を除く)に係る業務の通常の過程で生ずるものを除く
-	⑦	金融資産から生じる上記各種所得以外の所得◎	ヘッジ目的のものを除く
船舶・航空機の貸付けの対価	⑧	有形資産の貸付けの対価	一定のリース事業に係る対価、本店所在地国使用資産等に係る対価を除く
特許権等の使用料 (自己開発等一定のものに係る使用料を除く)	⑨	無形資産の使用料	自己開発等一定のものに係る使用料を除く
-	⑩	無形資産の譲渡損益	自己開発等一定のものに係る譲渡損益を除く
-	⑪	資産、人件費、減価償却費等の裏付けの無い異常所得	-

- 上記※の所得については、事業(株式保有業等の特定事業を除く)の性質上重要で欠くことのできない業務から生じたものは合算対象から除外
- 上記◎の所得については、現地法令に準拠して事業活動を行う一定の金融機関は、合算対象から除外

出典:自民党税制調査会作成資料を一部加工して作成

① 利子

(注)次の利子については、対象から除外されます。

a. 本店所在地国において、その役員又は使用人が金銭の貸付け等を的確に遂行するために通常必要と認められる業務の全てに従事していること等の要件を満たす外国関係会社が、関連者等に対して行う金銭の貸付けによって得る利子

b. 上記aの要件を満たす外国関係会社の関連者等である他の外国関係会社が、上記aの要件を満たす外国関係会社に対して行う金銭の貸付けによって得る利子

c. 本店所在地国の法令に準拠して貸金業を営む外国関係会社で、本店所在地国においてその役員又は使用人が貸金業を的確に遂行するために、通常必要と認められる業務の全てに従事していること等の要件を満たすものが金銭の貸付けによって得る利子

d. 外国関係会社が行う事業に係る業務の通常の過程で得る預金利子

② 配当等

持分割合25%以上等の要件を満たす法人から受ける配当等(その支払を行う法人において損金算入される配当等を除くものとし、主たる事業が化石燃料を採取する事業(その採取した化石燃料に密接に関連する事業を含む)である外国法人でわが国が締結した租税条約の相手国に化石燃料を採取する場所を有するものから受ける配当等にあっては、持分割合要件を10%以上とする)については、対象から除外されます。

③ 有価証券の貸付けの対価

④ 有価証券の譲渡損益

(注)持分割合25%以上等の要件を満たす法人の株式等に係る譲渡損益については、対象から除外されます。

⑤ デリバティブ取引損益

(注)次のデリバティブ取引損益については、対象から除外されます。

a. ヘッジ目的で行われることが明らかなデリバティブ取引等に係る損益

b. 本店所在地国の法令に準拠して商品先物取引業又はこれに準ずる事業を行う外国関係会社で、本店所在地国においてその役員又は使用人がこれらの事業を的確に遂行するために、通常必要と認められる業務の全てに従事していること等の要件を満たすものが行うこれらの事業から生ずる、商品先物取引等に係る損益

⑥ 外国為替差損益
(注)外国関係会社が行う事業(外国為替相場の変動によって生ずる差額を得ることを目的とする事業を除く)に係る業務の通常の過程で生ずる外国為替差損益については、対象から除外されます。

⑦ 上記①から⑥までに掲げる所得を生ずべき資産から生ずるこれらの所得に類する所得
(注)ヘッジ目的で行われることが明らかな取引に係る損益については、対象から除外されます。

⑧ 有形固定資産の貸付けの対価
(注)次の対価については、対象から除外されます。

a. 主として本店所在地国において、使用に供される有形固定資産等の貸付けによる対価
b. 本店所在地国において、その役員又は使用人が有形固定資産の貸付けを的確に遂行するために通常必要と認められる業務の全てに従事していること等の要件を満たす、外国関係会社が行う有形固定資産の貸付けによる対価

⑨ 無形資産等の使用料
(注)外国関係会社が自己開発した無形資産等及び外国関係会社が相当の対価を支払って取得し、又は使用許諾を得たうえで一定の事業の用に供している無形資産等に係る使用料については、対象から除外されます。

現行の「工業所得権(特許権等)」等の使用料に比べると、「無形資産等」の使用料は、その対象範囲が拡大されています。

⑩ 無形資産等の譲渡損益
(注)外国関係会社が自己開発した無形資産等及び外国関係会社が相当の対価を支払って取得し、又は使用許諾を得たうえで一定の事業の用に供している無形資産等に係る譲渡損益については、対象から除外されます。

⑪ 外国関係会社の当該事業年度の利益の額から上記①から⑩までに掲げる所得種類の所得の金額及び所得控除額を控除した残額に相当する所得

$$\text{所得} = \text{当該事業年度の利益の額} - \left[\begin{array}{c}\text{①利子 + ②配当等 + ③有価証券の貸付けの対価 + ④有価証券の譲渡損益 + ⑤デリバティブ取引損益 + ⑥外国為替差損益 + ⑦上記①から⑥までに掲げる所得を生ずべき資産から生ずるこれらの所得に類する所得 + ⑧有形固定資産の貸付けの対価 + ⑨無形資産等の使用料 + ⑩無形資産等の譲渡損益}\end{array}\right] - \text{所得控除額(注)}$$

(注)上記の所得控除額は、外国関係会社の総資産の額、減価償却累計額及び人件費の額の合計額に50%を乗じて計算した金額とします。

$$\text{所得控除額} = (\text{外国関係会社の総資産の額 + 減価償却累計額 + 人件費}) \times 50\%$$

(2)部分適用対象金額の計算
部分合算課税の対象となる金額は、外国関係会社の当該事業年度の次に掲げる金額の合計額とされます。

① 上記(1)①から③まで、⑧、⑨及び⑪に掲げる所得の金額の合計額

② 上記(1)④から⑦まで及び⑩に掲げる所得の金額の合計額(当該合計額が零を下回る場合には、零)

(2)①詳細	(2)②詳細
'(1)①利子 + '(1)②配当 + '(1)③有価証券の貸付けの対価 + '(1)⑧有形固定資産の貸付けの対価 + '(1)⑨無形資産等の使用料 + '(1)⑪外国関係会社の当該事業年度の利益の額から上記①から⑩までに掲げる所得種類の所得の金額及び所得控除額を控除した残額に相当する所得	'(1)④有価証券の譲渡損益 + '(1)⑤デリバティブ取引損益 + '(1)⑥外国為替差損益 + '(1)⑦上記①から⑥までに掲げる所得を生ずべき資産から生ずるこれらの所得に類する所得 + '(1)⑩無形資産等の譲渡益

(3)部分適用対象金額に係る欠損金の繰越控除

外国関係会社の当該事業年度開始の日前7年以内に開始した各事業年度において生じた上記(2)②に掲げる金額が、零を下回る部分の金額に相当する金額がある場合には、当該事業年度の上記(2)②に掲げる金額の計算上、控除されます。

今までは、「資産性所得」の範囲が非常に限定されたものであったため、適用除外基準を満たす特定外国子会社等について、資産性所得の合算課税が生じることはまれでした。改正により合算対象とされる受動的所得の種類・範囲が大きく広げられたので、受動的所得の有無や合算の要否を検討する事務的負担が増えることが予想されます。

(4)金融子会社等に係る部分合算課税

① 部分合算課税の対象所得の範囲

本店所在地国の法令に準拠して銀行業、金融商品取引業又は保険業を営む外国関係会社で、本店所在地国においてその役員又は使用人がこれらの事業を的確に遂行するために通常必要と認められる業務の全てに従事していること等の要件を満たすもの(以下、「金融子会社等」という)について、部分合算課税の対象となる所得は、上記(1)にかかわらず、次のとおりです。

a. 金融子会社等の異常な水準の資本に係る所得

b. 上記(1)⑧に掲げる所得(有形固定資産の貸付けの対価)

c. 上記(1)⑨に掲げる所得(無形資産等の使用料)

d. 上記(1)⑩に掲げる所得(無形資産等の譲渡損益)

e. 上記(1)⑪に掲げる所得(外国関係会社の当該事業年度の利益の額から上記(1)①から⑩までに掲げる所得種類の所得の金額及び所得控除額を控除した残額に相当する所得)

② 部分適用対象金額の計算

部分合算課税の対象となる金額は、上記(2)にかかわらず、金融子会社等の当該事業年度の次に掲げる金額のうちいずれか大きい金額とされます。

a. 上記①aに掲げる所得の金額(金融子会社等の異常な水準の資本に係る所得)

b. 上記①b、c及びeに掲げる所得の金額並びに上記①dに掲げる所得の金額(当該金額が零を下回る場合には、零)の合計額

①b 有形固定資産の貸付けの対価
+
①c 無形資産等の使用料
+
①e 上記(1)⑪に掲げる所得(外国関係会社の当該事業年度の利益の額から上記(1)①から⑩までに掲げる所得種類の所得の金額及び所得控除額を控除した残額に相当する所得)
+
①d 無形資産等の譲渡益

③ 部分適用対象金額に係る欠損金の繰越控除

金融子会社等の当該事業年度開始の日前7年以内に開始した各事業年度において生じた、上記①d(無形資産等の譲渡損益)に掲げる所得の金額が、零を下回る部分の金額に相当する金額がある場合には、当該事業年度の上記①dに掲げる所得の金額の計算上、控除されます。

一定の要件を満たす金融子会社が得る一定の受動的所得(いわゆる本業所得等)は、合算対象外とされます。

(5)適用免除

① 外国関係会社の当該事業年度の租税負担割合が20%以上である場合には、部分合算課税の適用が免除されます。

② 部分合算課税に係る少額免除基準のうち金額基準を2,000万円以下(現行:1,000万円以下)に引き上げられます。

③ 部分合算課税の少額免除に係る適用要件について、少額免除基準を満たす旨を記載した書面の確定申告書への添付要件及びその適用があることを明らかにする資料等の保存要件が廃止されます。

少額免除基準額につき、1,000万円から2,000万円に拡充されており、また、少額免除基準の適用要件につき、申告書への添付を不要とするなど、企業の事務負担の軽減のために、一定の配慮がなされています。

4. 特定の外国関係会社に係る会社単位の合算課税制度（図表1⑥参照）

（1）合算対象となる外国関係会社

外国関係会社のうち次に掲げるものについて、会社単位の合算課税の対象とされます。

① 次に掲げる要件のいずれも満たさない外国関係会社

a. その主たる事業を行うに必要と認められる事務所等の固定施設を有している（保険業を営む一定の外国関係会社にあっては、これらを有している場合と同様の状況にある場合を含む）こと

b. その本店所在地国においてその事業の管理、支配及び運営を自ら行っている（保険業を営む一定の外国関係会社にあっては、これらを自ら行っている場合と同様の状況にある場合を含む）こと

（注）国税当局の当該職員が内国法人にその外国関係会社が上記a又はbの要件を満たすことを明らかにする書類等の提出等を求めた場合において、期限までにその提出等がないときは、その外国関係会社は上記a又はbに掲げる要件を満たさないものと推定されることになります。

② 総資産の額に対する上記3（1）①から⑩までに掲げる所得の金額の合計額の割合（金融子会社等にあっては、総資産の額に対する上記3（4）①aに掲げる所得の金額又は上記3（4）①bからdまでに掲げる所得の金額の合計額のうちいずれか大きい金額の割合）が30%を超える外国関係会社（総資産の額に対する有価証券、貸付金及び無形固定資産等の合計額の割合が50%を超える外国関係会社に限る）

$$30\% < \frac{\text{上記3（1）①利子＋②配当＋③有価証券の貸付の対価＋④有価証券の譲渡損益＋⑤デリバティブ取引損益＋⑥外国為替差損益＋⑦上記①から⑥までに掲げる所得を生ずべき資産から生ずるこれらの所得に類する所得＋⑧有形固定資産の貸付けの対価＋⑨無形資産等の使用料＋⑩無形資産等の譲渡損益}{\text{総資産}}$$

金融子会社の場合

$$30\% < \frac{\text{(i)又は(ii)のうち、いずれか大きい金額}}{\text{総資産}}$$

(i) 上記3（4）①a 金融子会社等の異常な水準の資本に係る所得

(ii) 上記3（4）①b 有形固定資産の貸付けの対価＋c 無形資産等の使用料＋d 無形資産等の譲渡損益

③ 租税に関する情報の交換に非協力的な国又は地域として財務大臣が指定する国又は地域に本店等を有する外国関係会社

（2）合算対象所得の計算

合算対象所得の計算は、上記2の会社単位の合算課税制度における適用対象金額の計算と同様とされます。

（3）適用免除

上記（1）①から③までに掲げる外国関係会社の当該事業年度の租税負担割合が30%以上である場合には、会社単位の合算課税の適用が免除されます。

本改正では、トリガー税率の廃止とともに、租税負担割合が20%以上であっても、ペーパーカンパニー（上記（1）①）や、事実上のキャッシュボックス（上記（1）②）、ブラックリスト国所在のもの（上記（1）③）について、原則、会社単位で合算対象とされることになります。ただし、企業の事務負担の軽減を考慮し、ペーパーカンパニー等に係る高税率免除基準（30%以上）が導入されています。外国関係会社に関しては、まず最初にこれらの会社に該当するか否かの検討を行う必要があります。

なお、事実上のキャッシュボックスについては、どんな実態がある場合においても、形式的に要件に該当する場合には、会社単位の合算課税の対象になるため、留意する必要があります。

5. その他

（1）外国関係会社に係る財務諸表等の添付

内国法人は、次に掲げる外国関係会社に係る財務諸表等を確定申告書に添付しなければなりません。

① 租税負担割合が20%未満の外国関係会社

② 租税負担割合が30%未満の外国関係会社（上記4（1）①から③までに掲げる外国関係会社に限る）

（2）二重課税調整

① 内国法人が上記2から4までの合算課税の適用を受ける場合には、外国関係会社に対して課されるわが国の所得税の額、復興特別所得税の額及び法人税の額の合計額のうち、上記2から4までの合算課税制度により合算対象とされた金額に対応する部分の金額に相当する金額について、その内国法人の法人税の額から控除されます。

② 投資法人等が外国関係会社から受ける配当等の額のうち、その投資法人等の配当等を受ける日を含む事業年度及びその事業年度開始の日前10年以内に開始した各事業年度において、その外国関係会社につき合算対象とされた金額の合計額に達するまでの金額は、その投資法人等の所得の金額の計算上、益金の額に算入されません。

(3)関連制度の整備
居住者に係る外国子会社合算税制、特殊関係株主等である内国法人等に係る特定外国法人に係る所得の課税の特例等の関連制度につき、上記の見直しを踏まえた所要の措置が講じられます。

6. 適用時期

上記の改正は、外国関係会社の平成30年4月1日以後に開始する事業年度から適用されます。

12月決算の外国関係会社の場合、最初の適用年度は、平成31年12月期(2019年12月期)となります。

100%子法人株式の現物分配に係る組織再編税制の見直しへの対応

(法人課税 組織再編税制(1)スピンオフ税制の導入 参照)

内国法人である現物分配法人の100%子法人株式の全部を分配する現物分配により子法人株式の交付を受けた非居住者又は外国法人株主(以下、「非居住者等株主」という)について、分割型分割と同様に取り扱うための措置として、次の措置が講じられます。

(1)事業譲渡類似の株式等の譲渡益課税について、子法人株式その他の資産が交付される場合の適用要件の整備を行います。

(2)内国法人である現物分配法人の非居住者等株主の持株数に応じて外国子法人株式のみが交付される場合には、旧株(内国法人である現物分配法人の株式)の譲渡益(わが国で課税の対象となる国内源泉所得に該当するものに限る)に対して課税されます。

租税条約の相互協議手続の改正に伴う国内法の整備

租税条約の相互協議手続の改正に伴う国内法が、次のとおり整備されます。

(1)相互協議の申立手続について、租税条約の相手国等における居住者が国税庁長官に対し相互協議の申立てをすることができることとされます。

(2)仲裁の要請手続について、租税条約の相手国等の権限ある当局に対し相互協議の申立てをした者が、国税庁長官に対し仲裁の要請をすることができることとされます。

(3)国外関連者との取引に係る課税の特例等に係る納税猶予制度について所要の措置が講じられます。

個人所得課税･資産課税

個人所得課税(配偶者控除･配偶者特別控除)の見直し

配偶者(特別)控除の満額控除が適用できる配偶者の収入制限が150万円となります。配偶者控除･配偶者特別控除は、本人又は配偶者の合計所得金額に応じて控除額が逓減していき、居住者本人の合計所得金額が1,000万円(給与年収1,220万円)を超える場合、又は配偶者の合計所得金額が123万円(給与年収201万円)を超える場合、その居住者については、一切控除を受けることができなくなります。

(1)配偶者控除

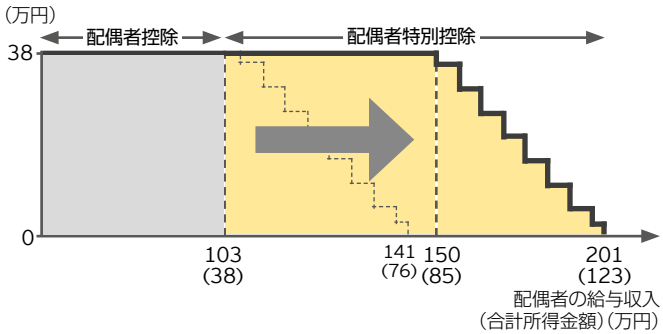
配偶者控除の額は、次のとおりとされます。

居住者の合計所得金額	控除額	
	控除対象配偶者	老人控除対象配偶者
900万円以下	38万円	48万円
900万円超 950万円以下	26万円	32万円
950万円超 1,000万円以下	13万円	16万円

(2)配偶者特別控除

配偶者特別控除の対象となる配偶者の合計所得金額が38万円超123万円以下(現行:38万円超76万円未満)とされます。

【納税者本人の合計所得金額が900万円以下の場合】



(注)上記の改正は、平成30年分以後の所得税について適用されます。

就業調整へ向かう意識や人手不足を解消し、日本経済の成長に資することが期待されます。この改正は、個人所得税改革の第一弾であり、今後の税制、社会保障制度、企業の配偶者手当制度などの変革も見据えて各世帯のあり方を考えていく必要があります。

積立NISAの創設

平成26年から少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等の非課税措置が開始されていますが、平成29年度税制改正において、少額からの積立･分散投資を促進するための積立NISAが創設されます。非課税累積投資契約により開設された累積投資勘定に係る公募等株式投資信託の配当等及び譲渡所得等について、年間40万円までの投資に対し20年間の非課税措置が講じられます。積立NISAは現行のNISAとの選択適用となります。

積立NISAの創設により、将来のための資産形成を図りたい者にとっては、自己の投資スタイルに合わせて税制優遇措置を選択できるようになったといえます。今後、さらなる家計の安定的な資産形成が促進されることが期待されます。

国外財産に対する相続税等の納税義務の見直し

一時的に日本に住所を有する外国人同士の相続等や租税回避に対応するため、国外財産に対する相続税又は贈与税の納税義務について、次の見直し及びその他所要の整備が行われます。

(1)国内に住所を有しない者であって日本国籍を有する相続人等に係る相続税の納税義務について、国外財産が相続税の課税対象外とされる要件を、被相続人等及び相続人等が相続開始前10年(現行:5年)以内のいずれの時においても国内に住所を有したことがないこととします。

(2)現行では、国内に住所を有しない被相続人から国内に住所を有せず日本国籍を有しない相続人等が財産を取得した場合には、国内財産のみが課税対象とされていましたが、租税回避を抑制するため、国内に住所を有せず日本国籍を有しない相続人等が国内に住所を有しない者であって相続開始前10 年以内に国内に住所を有していた被相続人等(日本国籍を有しない者であって一時的滞在(注1)をしていたものを除く)から相続又は遺贈により取得した国外財産を、相続税の課税対象に加えます。

【見直し後の課税財産】

<table>
<tr><td rowspan="2">被相続人
贈与者
＼
相続人
受贈者</td><td rowspan="2">国内に
住所あり</td><td colspan="3">国内に住所なし</td></tr>
<tr><td colspan="2">日本国籍あり</td><td rowspan="2">日本国籍
なし</td></tr>
<tr><td>国内に住所あり</td><td colspan="2">10年以内
住所あり</td><td>10年超
住所なし</td></tr>
<tr><td rowspan="2">国内に
住所なし</td><td>10年以内
住所あり</td><td colspan="3" rowspan="2">国内・国外財産</td></tr>
<tr><td>10年超
住所なし</td><td>国内財産のみ</td></tr>
</table>

（3）現行では、外国人が国内に一時的に住所を有している場合の相続等についても国外財産（本国の自宅など）が相続税の課税対象とされていましたが、被相続人等及び相続人等が出入国管理及び難民認定法別表第一の在留資格をもって一時的滞在（注1）をしている場合等の相続又は遺贈に係る相続税については、国内財産のみを課税対象とすることとします。

（注1）「一時的滞在」とは国内に住所を有している期間が相続開始前15年以内で合計10年以下の滞在をいいます。

（注2）贈与税の納税義務についても上記と同様の見直し等が行われます。

（注3）上記の改正は、平成29年4月1日以後に相続もしくは遺贈又は贈与により取得する財産に係る相続税又は贈与税について適用されます。

親と子の双方が国外へ5年超住所移転することなどによる国外財産への課税逃れは、かねてより指摘されていました。この改正は、このような問題点に対処するものです。他方で、外国人同士の相続について本国の財産に課税が及ばないようにすることで、高度外国人材等の受入れの促進が期待されます。

事業承継税制の見直し

非上場株式等にかかる相続税・贈与税の納税猶予制度について、同制度の活用を促進するため、次のような要件の見直し及びその他所要の整備が行われます。

（1）災害等の被災者等が同制度の適用を受ける場合においては、被害の態様に応じ、認定承継会社の雇用確保要件の緩和・免除、経営承継期間内の猶予税額の免除及び事前役員就任要件の緩和が行われます。

（2）納税猶予の取消事由に係る雇用確保要件の常時使用従業員数の計算に一人に満たない端数があるときは、これを切り捨てる（現行：切り上げる）こととします。

（3）相続時精算課税制度に係る贈与を、贈与税の納税猶予制度の適用対象に加えます。

（4）非上場株式等の贈与者が死亡した場合の相続税の納税猶予制度における認定相続承継会社の要件について、中小企業者であること及び当該会社の株式等が非上場株式等に該当することとする要件を撤廃します。

（注）上記の改正は、平成29年1月1日以後に相続もしくは遺贈又は贈与により取得する財産に係る相続税又は贈与税について適用されるとともに、所要の経過措置が講じられます。

中小企業経営者の高齢化が進行していること等を踏まえ、早期かつ計画的な事業承継の更なる促進が重要であるため、平成25年度税制改正による見直し等に続き、さらなる要件緩和が行われ、同制度の利便性が向上する見込みです。

相続税等の財産評価の適正化

相続税法の時価主義の下、より実態に即した評価の見直しが行われます。

（1）取引相場のない株式の評価について、類似業種比準方式における上場会社の連結決算の反映や基準金額の比重の見直し、評価会社の規模区分の見直しなどが行われます。

（2）広大地の評価について、現行の面積に比例的に減額する評価方法から、各土地の個性に応じて形状・面積に基づき評価する方法に見直されるとともに、適用要件が明確化されます。

（3）株式保有特定会社の判定基準に新株予約権付社債を加えます。

納税環境整備･その他

国税犯則調査手続の見直し

電磁的記録の差押え手続きの整備など、経済活動の変化に伴って査察調査等の手続きが見直されます。

(1)パソコン等の差押えに代えて、データをCD-R等に複写･移転･印刷し、そのCD-R等を差し押さえることができるようになります。

(2)外部サーバ等に保管されている一定の電磁的記録を、差押え対象のパソコンに複写した上で、そのパソコンを差し押さえることができるようになります。

(3)サーバの管理者等に、電磁的記録をCD-R等に記録･印刷させ、そのCD-R等を差し押さえることができるようになります。

(4)プロバイダ等に対し、通信履歴の電磁的記録について、原則30日を超えない期間を定めて、保全要請できるようになります。

酒税の税率構造の見直し

ビール系飲料に係る酒税の税率が、平成38年10月に一本化されます。消費者の負担が急激に変動することにならないよう、税率見直しは3段階に分けて行われます。第1段階は平成32年10月に、第2段階は平成35年10月に実施されます。

酒税の税率見直しのスケジュールは、以下の図表1をご参照ください。

この他、「ビール」の定義の拡大や、ビール系飲料の範囲の拡大等も、併せて実施されます。

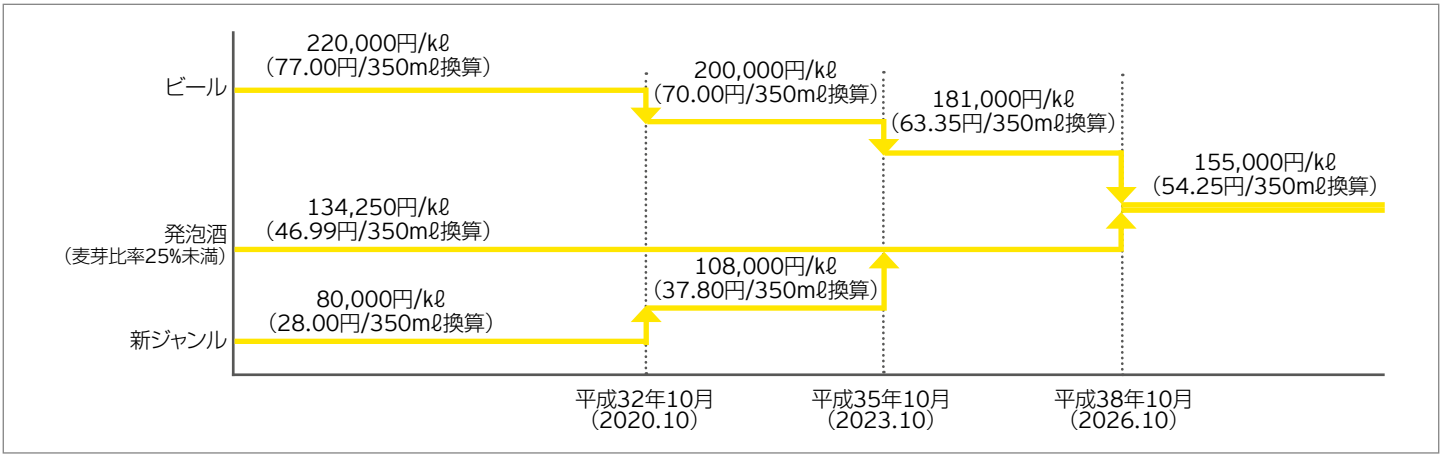
エコカー減税の見直し･延長

エコカー減税の適用期限は、自動車取得税については平成29年3月31日取得分まで、自動車重量税については平成29年4月30日新車登録分までとなっています。このエコカー減税について、自動車重量税･自動車取得税のいずれに関しても、段階的に燃費条件を厳しくした上で、適用期限が2年間延長されます。

不動産登録免許税の軽減延長

土地の売買による所有権の移転登記に対する登録免許税は、本則2.0%のところ、平成29年3月31日まで、1.5%に軽減されています。この税率の軽減措置の適用期限が、2年延長されます。

【図表1】



タワーマンション等に係る固定資産税等の見直し

タワーマンション等に係る固定資産税の評価方法が見直されます。タワーマンション等に係る固定資産税は、一棟全体の固定資産税額を各区分所有者に按分して計算されます。現行では各区分所有者の専有床面積により按分していますが、高さが60メートルを超える居住用超高層建築物については、各区分所有者の専有床面積を、最近の取引価格の傾向を踏まえた補正率によって補正したうえで按分することとされます。

具体的には、階層が1階上がるごとに、専有床面積を約0.26%ずつ加算評価する補正が加えられます。この改正は、平成30年度から新たに課税されることとなる居住用高層建築物（平成29年4月1日前に売買契約が締結された住戸を含むものを除きます）について適用されます。

タワーマンションの販売価格は、高層階の方が低層階より高額であるケースが多いですが、現行では、固定資産税評価額は、専有床面積が同じであれば階層に関わらず同額になります。そこで、相続税評価額が固定資産税評価額に基づいて計算されることを利用し、相続税対策としてタワーマンションの高層階を購入するケースが見られました。今回の税制改正により、このような相続税対策には影響が生じると考えられます。

仮想通貨の消費税

平成29年7月1日以後に国内で行われる、資金決済に関する法律に規定する仮想通貨の譲渡について、消費税が非課税とされます。

レポ取引

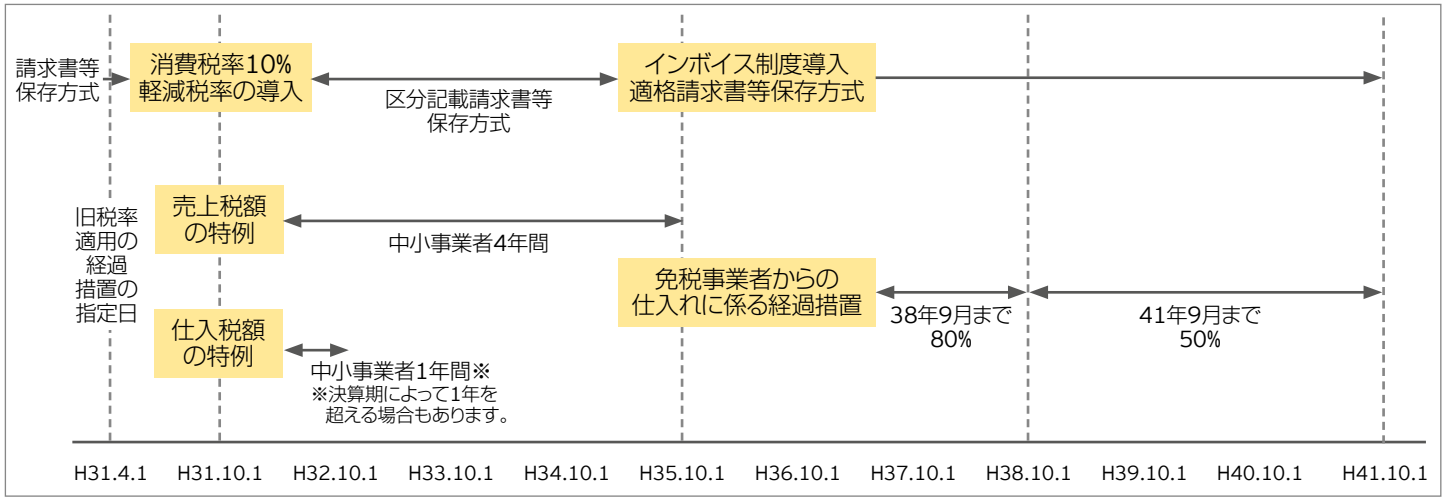
外国金融機関等の債券現先取引等に係る課税の特例につき、非課税の対象となる所得の範囲に、外国金融機関等以外の外国法人が、特定金融機関等との間で振替国債を用いて行う取引期間3カ月以内等の要件を満たす債券現先取引で、平成29年4月1日から平成31年3月31日までの間に開始するものにつき支払を受ける利子及び貸借料等が加えられます。

消費税増税再延期に伴う取扱い

平成29年度税制改正大綱とは別に、消費税率の引上げ延期に伴う税制改正法案が、平成28年11月18日に可決・成立しました。この税制改正により、消費税率の10%への引上げと、軽減税率制度の導入が、いずれも平成31年10月1日に、2年半延期されました。なお、中小事業者以外の事業者に関しては、売上・仕入の簡便計算の特例は廃止されることになりました。

複数税率制度への移行スケジュールは、以下の図表2のとおりです。

【図表2】



EY税理士法人では、2017年1月25日(水)13時より、ANAインターコンチネンタル東京にて、「平成29年度税制改正アップデートセミナー」を開催いたします。平成29年度税制改正大綱で公表された改正項目について説明するとともに、最近の税制に関するトピックについても解説いたします。お申込みは、こちらをクリックしてください。

メールマガジンのお知らせと登録方法

弊法人では、上記ニュースレター、専門雑誌への寄稿記事及び海外の税制動向を定期的にメールマガジンにて配信しております。
メールマガジン配信サービスのお申し込みをご希望される方は、以下をご参照ください。

1. http://www.eytax.jp/mailmag/ を開きます。
2. 「メールマガジンの新規登録について」に従い、メールマガジン登録ページよりご登録ください。

* なお、本メールマガジン登録に際しては、「個人情報の取扱い」についてご同意いただく必要がございます。

@EY_TaxJapan
最新の税務情報を配信しています。

ニュースレター全般に関するご質問・ご意見等がございましたら、下記までお問い合わせください。

EY税理士法人
ブランド、マーケティング アンド コミュニケーション部
tax.marketing@jp.ey.com

EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

EYについて

EYは、アシュアランス、税務、トランザクションおよびアドバイザリーなどの分野における世界的なリーダーです。私たちの深い洞察と高品質なサービスは、世界中の資本市場や経済活動に信頼をもたらします。私たちはさまざまなステークホルダーの期待に応えるチームを率いるリーダーを生み出していきます。そうすることで、構成員、クライアント、そして地域社会のために、より良い世界の構築に貢献します。

EYとは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのグローバル・ネットワークであり、単体、もしくは複数のメンバーファームを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。詳しくは、ey.com をご覧ください。

EY税理士法人について

EY税理士法人は、EYメンバーファームです。税務コンプライアンス、クロスボーダー取引、M&A、組織再編や移転価格などにおける豊富な実績を持つ税務の専門家集団です。グローバルネットワークを駆使して、各国税務機関や規則改正の最新動向を把握し、変化する企業のビジネスニーズに合わせて税務の最適化と税務リスクの低減を支援することで、より良い世界の構築に貢献します。詳しくは、www.eytax.jp をご覧ください。

© 2016 Ernst & Young Tax Co.
All Rights Reserved.

Japan Tax SCORE 20161220

本書は、一般的な参考情報の提供のみを目的に作成されており、会計、税務及びその他の専門的なアドバイスを行うものではありません。EY税理士法人及び他のEYメンバーファームは、皆様が本書を利用したことにより被ったいかなる損害についても、一切の責任を負いません。具体的なアドバイスが必要な場合は、個別に専門家にご相談ください。

www.eytax.jp