

令和2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 13
- ▶ 個人課税・納税環境整備・その他 16

令和元年12月12日に、与党(自由民主党・公明党)による「令和2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、主要な改正・見直し事項の概要を説明します。

安倍内閣は、経済再生なくして財政健全化なしの方針の下、デフレ脱却に引き続き取り組んでいます。税制は経済社会のあり方に密接に関連するものです。令和2年度の税制改正においても、経済のデジタル化などの構造変化に十分に対応し、かつ持続的な日本経済の成長に資する税制を構築することが、大きな課題になっています。

日本企業に事業革新を促し、国際競争力の強化を図る法人関連の税制措置として、企業のオープンイノベーションの取組みを進める税制や5G投資を促進する税制が創設されます。また、連結納税制度が制度創設以来初めて抜本的に見直されて、令和4年4月から「グループ通算制度」に移行します。

少子高齢化と人生100年時代及び働き方の多様化に対応した税制の整備も課題となっていますが、令和元年10月に消費税率の引上げが行われたこともあり、今回は個人・資産関連税制の大きな見直しは行われません。

また、大綱前文(令和2年度税制改正の基本的考え方)中で、OECDで現在進められている国際課税ルールの見直しについて言及されています。日本がこの議論に取り組む際の5つの視点を明らかにした上で、政府が自国の考え方を国際的な議論に反映して主導的な役割を果たしていくことが求められています。

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・追加等が行われる可能性があることにご留意ください。

法人課税

1. 連結納税制度の見直し

連結納税制度は、企業グループ内の個々の法人の損益を通算するなど、グループ全体を一つの納税主体と捉えて課税する制度です。制度の適用実態やグループ経営の実態を踏まえ、損益通算の基本的な枠組みは維持しつつ、企業事務負担の軽減の観点から簡素化等の見直しが行われます（「グループ通算制度」への移行）。

(1) グループ通算制度の基本的な仕組み

① 適用法人

連結納税制度と同様に、内国法人である親法人と、その親法人に発行済株式の100%を直接又は間接に保有されるすべての子法人（外国法人及び一定の法人を除く）が適用対象とされます。

② 適用方法

連結納税制度と同様に、グループ通算制度の適用を受けようとするときは、適用対象となるすべての企業グループ内の法人による申請により国税庁長官の承認を受けることとされます。連結納税制度では青色申告と白色申告の区分はありませんが、グループ通算制度の承認を受けた場合には、青色申告の承認を受けたものとみなされます。承認の却下事由について青色申告の却下事由との整合性から、帳簿書類に不実の記載又は記録があると認められる相当の理由がある場合が加えられます。また、青色申告の承認を取り消された場合は、グループ通算制度の承認を取り消されたものとされます。適用の取りやめについては、連結納税制度と同様に、やむを得ない事由がある場合に限りされるとともに、取り止め後5年間は再選択できないこととされます。

③ 納税主体等

企業グループ全体を一つの納税単位とし、一体として計算した法人税額等を親法人が申告する連結納税制度に代えて、親法人及び各子法人が個別に法人税等の計算及び申告を行うこととされます。

また、連結納税制度と同様に、親法人及び各子法人には、通算グループ内の他の法人の法人税について連帯納付責任があることとされます。

④ 事業年度

適用法人の事業年度は、連結納税制度と同様に、親法人の事業年度に合わせたみなし事業年度とされます。

新制度の基本的な仕組みは、親法人及び各子法人が法人税の申告を行う点（個別申告方式）並びに青色申告の承認を前提とする点を除き、現行制度と同様とされます。

(2) 所得金額及び法人税額の計算

① 損益通算

通算グループ内の欠損法人の欠損金額を所得法人の所得の金額と損益通算します。損益通算の方法はプロラタ方式とされ、欠損法人の欠損金額の合計額（所得法人の所得の金額の合計額を限度）を所得法人の所得の金額の比で配分し、所得法人において損金算入されます。この損金算入された金額の合計額を欠損法人の欠損金額の比で配分し、欠損法人において益金算入されます。

なお、当初申告に誤りがあった場合は、損益通算できる欠損金額を原則として当初申告額に固定させることにより、他のグループ法人の税額の計算に反映させないこととされます。

現行制度では、連結グループ内の1社の計算誤りがあるとグループ全体で税額計算のやり直しが必要でしたが、新制度では計算誤りがあった法人のみ修正を行う（他の法人の税額計算に反映させない）こととされ、修正のための事務負担の軽減が期待されます。

②欠損金の通算

グループ通算制度における適用法人の欠損金の繰越控除額の計算について、控除限度額は通算グループ内の各法人の欠損金の繰越控除前所得の金額の50%相当額(中小法人等、更生法人等及び新設法人については、所得の金額)の合計額とし、控除方法は連結納税制度と同様とされます。

当初申告に誤りがあった場合は、通算グループ内の他の法人との間で通算された欠損金を原則として当初申告額に固定させることにより、他のグループ法人の税額の計算に反映させないこととされます。

ただし、欠損金の繰越期間に対する制限を潜脱するため又は離脱法人に欠損金を持たせるためにあえて誤った当初申告を行うなど、法人税の負担を不当に減少させることになると認められるときは、職権更正において再計算ができることとされます。

現行制度では、大法人の欠損金の控除限度額は連結グループ内の各法人の益金の額から損金の額を控除した連結所得の50%相当額とされていますが、新制度においても控除限度額は通算グループ内の各法人の欠損金の繰越控除前所得の金額(損益通算後)の50%相当額の合計額とされるため、グループ全体での控除限度額は変わらないと考えられます。なお、現行制度では連結所得から控除された欠損金額が欠損金を持つ各法人に配分されるのに対して、新制度では欠損金を使用する法人は所得金額が発生した法人に限られるため、欠損金を持つ法人と欠損金を使用する法人が異なる可能性があります。

③利益・損失の二重計上の防止

連結納税制度では、所有する連結法人の株式等を譲渡等する際に、その株式等の帳簿価額の修正を行う制度(投資簿価修正制度)が設けられています。

グループ通算制度では、この投資簿価修正の制度は下記のとおり改組されます。なお、適用開始又は通算グループへの加入後損益通算をせずに2月以内に通算グループから離脱する法人は、下記の適用はないこととされます。

- ▶ 通算グループ内の子法人の株式の評価損益及び通算グループ内の他の法人に対する譲渡損益を計上しない。
- ▶ 通算グループからの離脱法人の株式における離脱直前の帳簿価額を離脱法人の簿価純資産価額に相当する金額とする。
- ▶ 適用開始又は通算グループへ加入する子法人で親法人との間に完全支配関係の継続が見込まれないものの株式について、株主において時価評価により評価損益を計上する。

含み損資産を有する子法人の株式の評価損・譲渡損とその子法人における含み損の実現によるグループ内での損失の二重計上や、含み益を実現した子法人の株式の譲渡損とその子法人における含み益との相殺等のグループ内の利益・損失の二重計上による租税回避行為を防止するための措置が設けられます。

④税率

税率は、通算グループ内の各法人の法人区分に応じた適用税率によります。なお、中小法人の軽減税率の適用対象所得金額は、年800万円を所得法人の所得の金額の比で配分した金額とされます。

現行制度では、中小法人の判定は連結親法人について行われます。新制度では中小法人の判定は親法人及び各子法人について行われ、通算グループ内のいずれかの法人が中小法人に該当しない場合は、通算グループ内のすべての法人が中小法人に該当しないこととされます。

⑤税効果相当額の授受

通算グループ内の法人間で、グループ通算制度を適用することにより減少する法人税及び地方法人税の額に相当する金額(「通算税効果額」という)を授受する場合には、その授受する金額は、益金の額及び損金の額に算入しないこととされます。

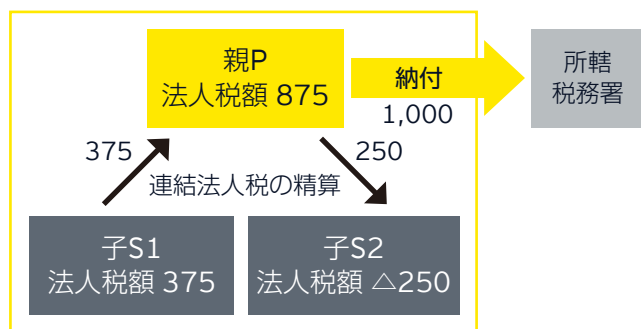
現行制度では、連結親法人が法人税・地方法人税を一括納付し、連結グループ内で精算を行う場合の受払額は益金の額及び損金の額に算入しないこととされており、新制度において通算グループ内で通算税効果額の精算を行う場合も同様とされます。

なお、現行制度では、会計上、法人税・地方法人税に係る「未払法人税等」は連結親法人のみで計上され、親子間で受払する連結法人税・地方法人税の個別帰属額は各法人で「未収入金」・「未払金」が計上されます。新制度では個別申告方式により各法人で法人税・地方法人税に係る「未払法人税等」が計上されることが考えられます。通算税効果額に係る会計上の取扱いは、今後、企業会計基準委員会(ASBJ)で検討される可能性があります。また、新制度下での税効果会計の取扱いに関する今後の動向も注目されます。

税効果相当額の授受(イメージ)

(例) 親P: 所得3,500、子S1: 所得1500、子S2: 欠損▲1,000(グループ合計: 所得4,000)の場合

連結納税制度



連結所得4,000 × 税率25% = 1,000

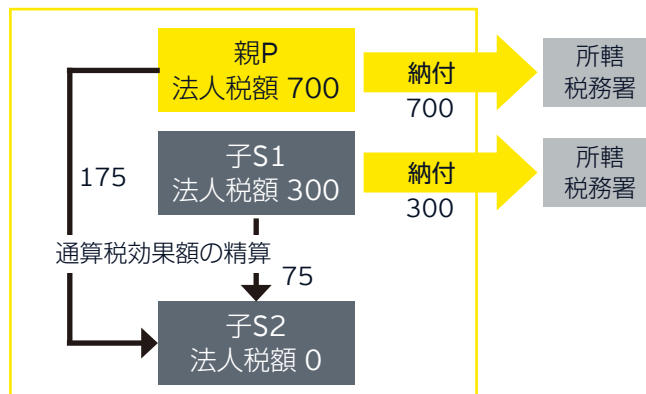
(内訳)

P: 所得 3,500 × 税率25% = 875

S1: 所得 1,500 × 税率25% = 375

S2: 欠損▲1,000 × 税率25% = ▲250

グループ通算制度



P: (所得3,500 - 1,000 × 3,500/5,000) × 税率25% = 700

S1: (所得1,500 - 1,000 × 1,500/5,000) × 税率25% = 300

S2: (欠損▲1,000 + 1,000) × 税率25% = 0

(3) グループ通算制度の適用開始、通算グループへの加入及び通算グループからの離脱

① みなし事業年度

連結納税制度では、事業年度の中で親法人との間に完全支配関係を有することとなった場合のグループへの加入時期の特例として、翌月の初日を加入日とする措置が設けられていますが、グループ通算制度では翌会計期間の初日を加入日とすることができる措置が加えられます。

また、連結納税制度では事業年度の中でグループから離脱した子法人の離脱後の最初の事業年度はその離脱日から親法人の事業年度終了日までの期間とされていますが、グループ通算制度では、この措置は廃止され、その離脱した子法人の事業年度終了日までの期間とされます。

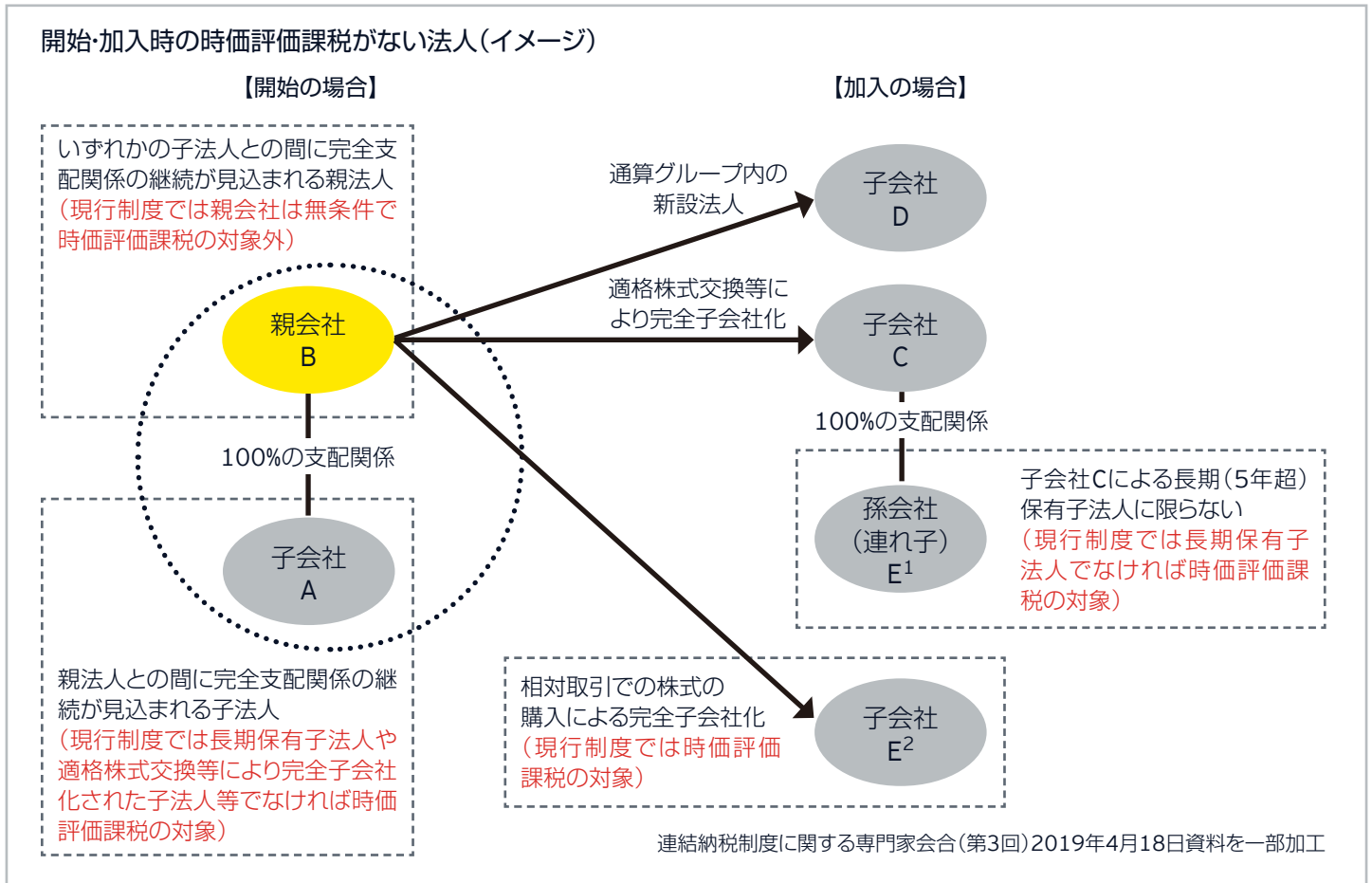
② 適用開始・通算グループ加入時の時価評価課税

連結納税制度では、原則として、子法人が適用開始又は連結グループへの加入に際して保有する時価評価資産の時価評価課税が行われ、含み損益を清算してから連結納税が適用されます。ただし、完全支配関係が5年超ある子法人や適格株式交換等により完全子会社化された子法人は時価評価課税の対象外とされています。

グループ通算制度では、適用開始又は通算グループへの加入に際して行う資産の時価評価について、対象外となる法人は次頁の表A～Eの法人とされます。

新制度では親法人も時価評価法人の範囲に含まれます。子法人については適用開始前に親法人と5年超の完全支配関係がない場合や適格株式交換等以外の事由によりグループに加入する場合でも一定の要件を満たせば時価評価の対象外となり、時価評価課税の対象となる法人の範囲が縮小されます。

適用開始時の時価評価課税の対象外法人	加入時の時価評価課税の対象外法人
A. 親法人との間に完全支配関係の継続が見込まれる子法人	C. 適格株式交換等により加入した株式交換等完全子法人
B. いずれかの子法人との間に完全支配関係の継続が見込まれる親法人	D. 通算グループ内の新設法人
	E. 適格組織再編成と同様の要件のすべてに該当する法人



③繰越欠損金の切捨て・含み損等の利用制限

連結納税制度では、時価評価の対象となる子法人が適用開始又は連結グループへの加入に際して保有する繰越欠損金は全額が切り捨てられ、時価評価の対象外となる子法人の繰越欠損金は自己の所得の範囲内で控除される特定連結欠損金として連結納税に持ち込まれます。

グループ通算制度では、時価評価の対象となる法人(親法人を含む)が適用開始又は通算グループへの加入に際して保有する繰越欠損金は全額が切り捨てられ、時価評価の対象外となる法人(親法人を含む)の繰越欠損金は自己の所得の範囲内で控除される特定欠損金として通算グループ内に持ち込まれます。また、組織再編税制との整合性から、一部の切捨てや通算グループ内での含み損の損金算入の制限措置が追加されます。

現行制度では、親法人の適用開始前の欠損金は連結グループ全体の連結所得金額から繰越控除されますが、新制度では親法人も子法人と同様に、適用開始前の繰越欠損金は自己の所得の金額を限度として控除ができる欠損金(特定欠損金)とされます。

なお、現行制度を適用済みの企業グループの親法人の繰越欠損金は、新制度への移行後においても同様の取扱い(通算グループ内の他の法人の所得金額と通算可能)とされます。

連結納税制度とグループ通算制度の比較

<適用開始時の取扱い>

取扱い		連結納税制度 (子法人)	グループ通算制度	
			(子法人)	(親法人)
時価評価 課税なし	欠損金持込み可能 (自己の所得の範囲 内で控除可能)	<ul style="list-style-type: none"> 適格株式交換等又は連結親法人を設立した株式移転に係る子法人 完全支配関係が5年超の長期保有子法人等(グループ内新設法人及び適格合併等により加入する長期保有子法人を含む) 	<ul style="list-style-type: none"> 親法人との間に完全支配関係の継続見込みのある子法人のうち、支配関係が5年超あるか、又は、共同事業性(※3)がある場合 	<ul style="list-style-type: none"> いずれかの子法人との間に完全支配関係の継続見込みのある親法人のうち、支配関係が5年超か、又は、共同事業性(※3)がある場合
	欠損金一部切捨て (※1) 含み損等の利用制限 (※2)	/	<ul style="list-style-type: none"> 親法人との間に完全支配関係の継続見込みのある子法人のうち、支配関係が5年以内であり、かつ、共同事業性がない場合 	<ul style="list-style-type: none"> いずれかの子法人との間に完全支配関係の継続見込みのある親法人のうち、支配関係が5年以内であり、かつ、共同事業性がない場合
時価評価 課税	欠損金切捨て	<ul style="list-style-type: none"> 完全支配関係が5年以内の完全子法人と連結納税を開始する場合 	<ul style="list-style-type: none"> 親法人との間に完全支配関係の継続見込みがない子法人 	<ul style="list-style-type: none"> すべての子法人との間に完全支配関係の継続見込みがない親法人

<グループ加入時の取扱い>

取扱い		連結納税制度 (子法人)	グループ通算制度	
			(子法人)	(親法人)
時価評価 課税なし	欠損金持込み可能 (自己の所得の範囲 内で控除可能)	<ul style="list-style-type: none"> 適格株式交換等に係る子法人 グループ内新設法人及び適格合併等により加入する長期保有子法人 	<ul style="list-style-type: none"> 適格株式交換等又は適格組織再編成と同様の要件により加入した子法人のうち、支配関係が5年超あるか、又は、共同事業性(※3)がある場合 通算グループ内の新設法人 	/
	欠損金一部切捨て (※1) 含み損等の利用制限 (※2)	/	<ul style="list-style-type: none"> 適格株式交換等又は適格組織再編成と同様の要件により加入した子法人のうち、支配関係が5年以内であり、かつ、共同事業性がない場合 	/
時価評価 課税	欠損金切捨て	<ul style="list-style-type: none"> 非適格組織再編又は再編以外の取引により完全子法人化した場合 	<ul style="list-style-type: none"> 適格株式交換等及び適格組織再編成と同様の要件を満たさない取引により完全子法人化した場合 	/

※1 持込み可能な欠損金は、自己の所得の範囲内で控除される「特定欠損金」となります。

※2 グループ通算制度の適用開始又は通算グループへの加入前の欠損金及び資産の含み損等について、支配関係発生から5年経過日と開始又は加入から3年経過日とのいずれか早い日まで、制限されます。

※3 通算グループ内のいずれかの法人との間に共同事業性があればよいとされます(共同事業性の要件は、組織再編成の欠損金の制限におけるみなし共同事業要件と同様とされます)。

④通算グループからの離脱

連結納税制度と同様に、通算グループから離脱した法人は、5年間再加入を認めないこととされます。また、通算グループから離脱した法人が主要な事業を継続することが見込まれていない場合等には、その有する資産については、直前の事業年度において、時価評価により評価損益の計上を行うものとされます。

離脱時の株式譲渡損と離脱後の資産の譲渡損を二重に控除することを防止する目的から、一定の離脱法人について離脱時の時価評価課税を行う措置が設けられます。

(4)各個別制度の取扱い

受取配当等の益金不算入等の個別制度については、親法人及び各子法人が申告を行うことに鑑み個別計算を原則としつつ、企業経営の実態や事務負担、制度趣旨・目的、濫用可能性等を勘案し、適切な仕組みとされます。

① 受取配当等の益金不算入制度は、次の見直しが行われます。

- ▶ 短期保有株式等の判定については、各法人で行うものとされます。
- ▶ 関連法人株式等に係る負債利子控除額を、関連法人株式等に係る配当等の額の100分の4相当額(その事業年度において支払う負債利子の額の10分の1相当額を上限)とされます。
- ▶ 関連法人株式等又は非支配目的株式等に該当するかどうかの判定について、100%グループ内(現行:連結グループ内)の法人全体の保有株式数等により行うものとされます。

② 外国税額控除制度について、グループ調整計算が維持されます。

- ▶ 通算グループ内の各法人の控除限度額の計算は、基本的に連結納税制度と同様とされます。

改正後の取扱い	項目
グループ全体計算から個別計算に移行	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 受取配当等の益金不算入制度における短期所有株式等の判定 ▶ 寄附金の損金算入限度額の計算 ▶ 特定株主等によって支配された欠損等法人の欠損金の繰越の不適用制度 ▶ 所得税額控除 ▶ 仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税額の控除及び還付制度 ▶ 特定同族会社の留保金課税 ▶ 過大支払利子税制の損金不算入額 ▶ その他の租税特別措置等(雇用促進税制等)
連結納税と同様にグループでの調整計算を継続	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 外国子会社配当等の益金不算入制度の株式保有割合の判定 ▶ 会社更生等による債務免除等があった場合の青色欠損金の損金算入制度 ▶ 中小法人の判定 ▶ 外国税額控除 ▶ 試験研究を行った場合の税額控除(研究開発税制) ▶ 欠損金の繰戻しによる還付制度の対象となる欠損金額の計算方法及び対象事由 ▶ 租税特別措置法上の中小企業向け特例の適用除外事業者の判定 ▶ 過大支払利子税制の適用免除基準(2,000万円)
単体納税について100%グループでの調整を取り入れ	<ul style="list-style-type: none"> ▶ 受取配当等の益金不算入制度における株式区分の判定(関連法人株式等又は非支配目的株式等) ▶ 受取配当等の益金不算入制度における関連法人株式等に係る負債利子控除額の概算計算 ▶ 貸倒引当金の繰入限度額の計算における100%グループ内債権の除外 ▶ 資産の譲渡に係る特別控除額の特例(年5,000万円)

- ▶ 通算グループ内の各法人の当期の外国税額控除額が期限内申告書に記載された外国税額控除額と異なる場合には、期限内申告書に記載された外国税額控除額を当期の外国税額控除額とみなすこととされます。
- ▶ 当期の外国税額控除額と期限内申告書に記載された外国税額控除額との過不足額は、進行年度の外国税額控除額又は法人税額においてその調整を行うこととされます。
- ▶ 通算グループ内の各法人が外国税額控除額の計算の基礎となる事実を隠蔽又は仮装して外国税額控除額を増加させることなどにより法人税の負担を減少させようとする場合には、職権更正において再計算ができることとされます。

③ 試験研究を行った場合の税額控除制度(研究開発税制)について、グループ調整計算が維持されます。

- ▶ 通算グループを一体として計算した税額控除限度額と控除上限額とのいずれか少ない金額(以下「税額控除可能額」という)を各法人の調整前法人税額の比で配分した金額が各法人の税額控除限度額とされます。
- ▶ 通算グループ内の他の法人の各期の試験研究費の額又は当期の調整前法人税額が確定申告書に記載された各期の試験研究費の額又は当期の調整前法人税額と異なる場合には、確定申告書に記載された各期の試験研究費の額又は当期の調整前法人税額を各期の試験研究費の額又は当期の調整前法人税額とみなすこととされます。この場合において、税額控除可能額が確定申告書に記載された税額控除可能額に満たないときは、法人税額の調整等を行うこととされます。

研究開発税制について、現行制度では調整前連結法人税額から控除される税額控除額が試験研究費の支出のある各法人に配分されるのに対して、新制度では、税額控除可能額を各法人の調整前法人税額の比で配分することから、試験研究費の支出がある法人と税額控除が行われる法人が異なることとなります。

(5) その他の整備

- ① グループ通算制度の適用法人は、電子情報処理組織を使用する方法(e-Tax)により法人税及び地方法人税の確定申告書、中間申告書及び修正申告書を提出しなければならないこととされます。
- ② 親法人の電子署名により子法人の申告及び申請、届出等を行うことができることとするほか、ダイレクト納付についても所要の措置が講じられます。
- ③ 仮決算による中間申告を行う場合は、通算グループ内のすべての法人が行わなければならないこととされます。

- ④ 連結納税制度と同様に、親法人の申請により、グループ各社の法人税の申告期限の延長特例(延長期間は原則2月)の適用を受けることができます。また、災害等により決算が確定しない場合等の申告期限の延長、通算グループへの加入又は離脱があった場合の取扱いについて、所要の整備が講じられます。
- ⑤ 連結納税制度と同様に、包括的な租税回避行為を防止するための規定が設けられます。
- ⑥ 税務調査における質問検査権、罰則、徴収の所轄庁等について、連結納税制度と同様の措置が講じられます。
- ⑦ 地方税について、現行の基本的な枠組みを維持しつつ、国税の見直しに併せて、所要の措置が講じられます。

現行制度において令和2年4月1日以後開始事業年度から連結親法人が大法人に該当する場合は電子申告が義務化されており、新制度では各法人に電子申告義務が課されます。また、現行制度では電子申告の場合における個別帰属額届出書の提出について親法人による一括提出が可能とされており、新制度においても子法人の申告書について親法人の電子署名による一括提出が可能とされます。

(6) 適用関係

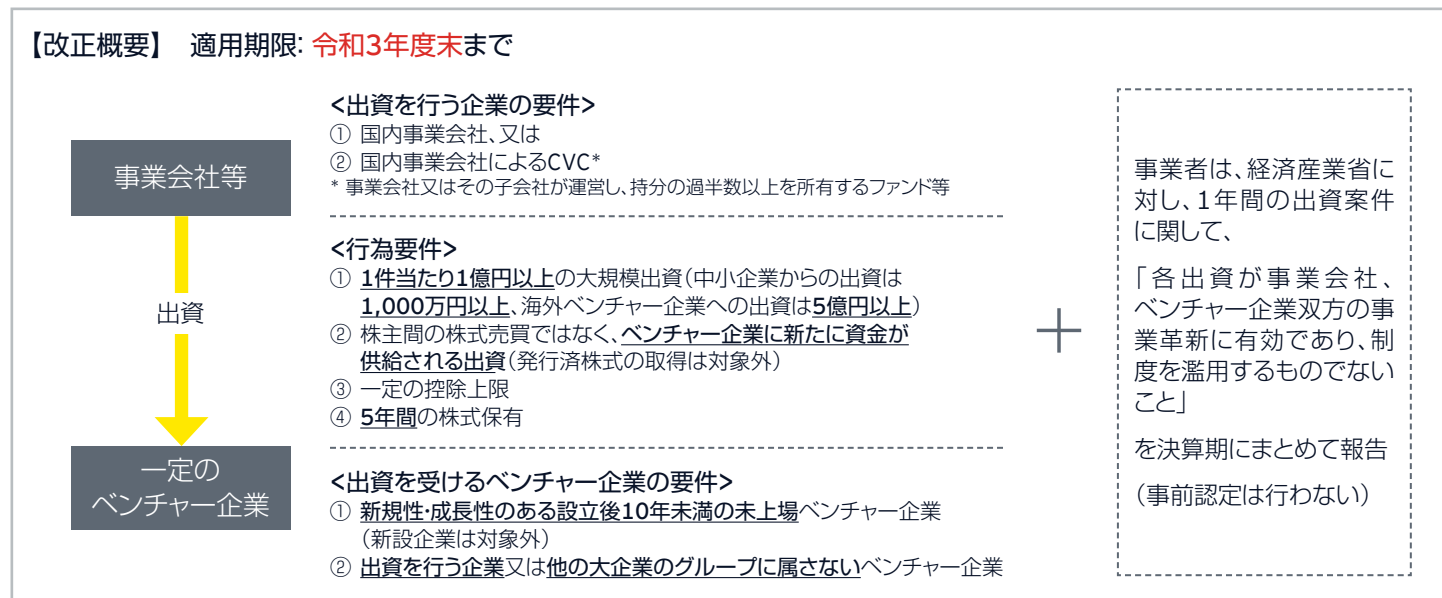
- ① グループ通算制度は、令和4年4月1日以後に開始する事業年度から適用されます。
- ② 連結納税制度を適用している連結法人は、令和4年4月1日以後に開始する事業年度から自動的にグループ通算制度に移行されます。ただし、連結親法人が令和4年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の日の前日までに税務署長に届出書を提出することにより、グループ通算制度を適用しない単体納税法人となることができることとされます。
- ③ 連結納税制度における特定連結欠損金個別帰属額は、グループ通算制度における特定欠損金とみなされます。その他、各個別制度についても、連結納税制度からグループ通算制度への移行のための必要な経過措置が講じられます。

連結納税を適用済みの企業グループは、新制度への移行期間のうちに、現行制度から新制度へ移行するか、単体納税に戻るかの検討が必要となります。

また、新規適用を検討する企業グループは、「現行制度の適用後に新制度へ移行する」、「現行制度の適用後に単体納税に戻る」、「現行制度は適用せず新制度を適用する」という選択肢が考えられます。

2. オープンイノベーションに係る措置の創設

新しい技術・ノウハウ等を持つイノベーションの担い手であるベンチャー企業と協働し、オープンイノベーションを重点的に促進する観点から、ベンチャー企業への出資に係るオープンイノベーション促進税制が創設されます。



出典: 経済産業省資料をもとに作成

(1) 対象法人(注1)が、令和2年4月1日から令和4年3月31日までの間に、一定のベンチャー企業の株式(以下「特定株式」という(注2))を出資の払込により取得し、かつ、これをその取得した日を含む事業年度末まで有している場合において、その特定株式の取得価額の25%以下の金額を特別勘定の金額として経理したときは、その事業年度の所得の金額を上限に、その経理した金額の合計額を損金算入できることとなります。

上記の適用を受けた対象法人が、当該特定株式を譲渡した場合や配当の支払いを受けた場合等には、特別勘定のうち対応する部分を取り崩し、益金算入することになります。ただし、5年以上保有した特定株式は、この限りではありません。

(注1) 対象法人とは、青色申告書を提出する法人で、特定事業活動を行うもの(自らの経営資源以外の経営資源を活用し、高い生産性が見込まれる事業を行うこと又は新たな事業の開拓を行うことを目指す株式会社等)をいいます。上記の図における「事業会社等」をいいます。

(注2) 特定株式とは、産業競争力強化法の新事業開拓事業者のうち同法の特定事業活動に資する事業を行う内国法人(すでに事業を開始しているもので、設立後10年未満のものに限る)又はこれに類する外国法人(以下「特別新事業開拓事業者」という)の株式のうち、次の要件を満たすことにつき経済産業大臣の証明があるものをいいます。なお、特別新事業開拓事業者は上記の図における「一定のベンチャー企業」をいいます。

① 対象法人が取得するもの又はその対象法人が出資額割合50%超の唯一の有限責任組員である投資事業有限責任組合の組合財産等となるものであること。

- ② 資本金の増加に伴う払込みにより交付されるものであること。
- ③ その払込金額が1億円以上(中小企業者にあつては1,000万円以上とし、外国法人への払込みにあつては5億円以上)であること。ただし、対象となる払込みに上限を設ける。
- ④ 対象法人が特別新事業開拓事業者の株式の取得等をする一定の事業活動を行う場合であつて、その特別新事業開拓事業者の経営資源が、その一定の事業活動における高い生産性が見込まれる事業を行うこと又は新たな事業の開拓を行うことに資するものであることその他の基準(オープンイノベーション性等の基準)を満たすこと。

(2) 次に掲げる事由に該当する場合は、特別勘定を取り崩して、益金算入することになります。

- ① 特定株式につき経済産業大臣の証明が取り消された場合
- ② 特定株式の全部又は一部を有しなくなった場合
- ③ 特定株式につき配当を受けた場合
- ④ 特定株式の帳簿価額を減額した場合
- ⑤ 特定株式を組合財産とする投資事業有限責任組合等の出資額割合の変更があつた場合
- ⑥ 特定株式に係る特別新事業開拓事業者が解散した場合
- ⑦ 対象法人が解散した場合
- ⑧ 特別勘定の金額を任意に取り崩した場合

アベノミクスの成果により増加してきた現預金等を活用して、イノベーションの担い手となるスタートアップへの新たな資金の供給を促進し成長に繋げていくため、国内の事業会社やCVC(コーポレートベンチャーキャピタル)から、創業10年未満・未上場のベンチャー企業に対する1億円以上(中小企業者・外国法人への出資については前頁の図を参照)の出資について、25%の所得控除が講じられることとなります。

法人税において、出資の一定額の所得控除を認めるのは極めて異例の措置ではありますが、このような趣旨に沿って利用されるよう経済産業大臣による確認の仕組み(出資後に企業から提出を受けた資料を、経済産業省において確認し、出資した年及び特定期間(5年間)中、経済産業大臣が証明)や、5年以内に出資した株式を譲渡した場合や配当の支払いを受けた場合等には、取り戻し等を行う仕組みが設けられています。

なお、以下の点については税制改正大綱では明らかにされていませんので、今後の動向が注目されます。

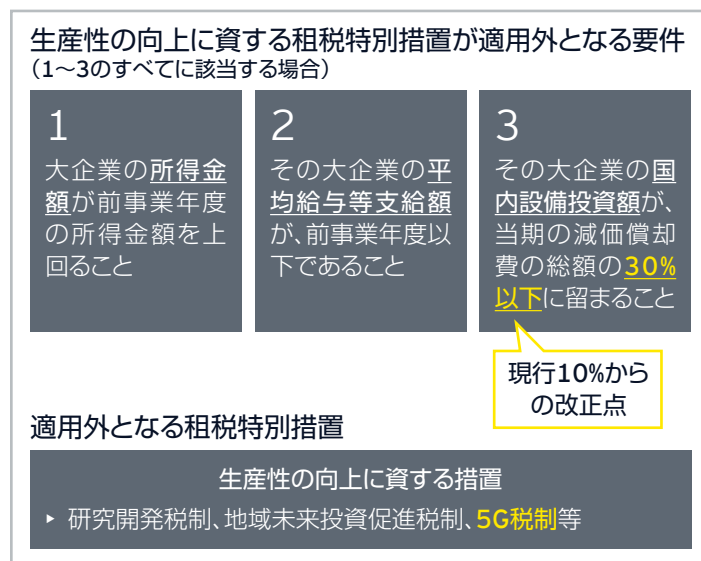
- ▶ ベンチャー企業の株式取得割合により、本制度の適用対象外となる場合があるのか否か。
- ▶ 1億円以上(中小企業者・外国法人への出資については前頁の図を参照)出資することは記載されているが、適用上限額については明らかにされていません。
- ▶ 配当を受け取った場合における特別勘定の益金算入額の計算方法が明らかにされていません。例えば、1億円を出資し、2,500万円(=1億円×25%)を所得控除、その後、1,000万円の配当を受け取った場合は250万円(=1,000万円×2,500万円/1億円)を益金算入するのか。
- ▶ すでに出資しているベンチャー企業に対して、令和2年4月1日以降に追加で出資をした場合においても対象になるのか否か。またこの場合において配当を受け取った場合は、特別勘定の益金算入額はどのように計算するのか。
- ▶ 出資したベンチャー企業が、特定期間(5年間)の間に上場した場合には、経済産業大臣の証明は取り消されることになるのか否か。
- ▶ 事業会社等又はベンチャー企業が合併により解散した場合にも特別勘定の取り崩し事由に該当するのか否か。

3. 投資や賃上げを促すための措置

(1)大企業に対する研究開発税制等の停止要件の見直し等

- ① 収益が拡大しているにも関わらず、賃上げや設備投資に積極的ではない大企業に対し、キャッシュアウトを促すため、設備投資要件が強化されます。具体的には、大企業の国内設備投資額が、当期償却費額の30%(現行10%)以下の場合、研究開発税制等の生産性向上に資する租税特別措置法の適用が停止される要件のひとつに該当することになります。
- ② 本措置の対象に、特定高度情報通信用認定等設備(後述「5G(第5世代移動通信システム)」を参照)を取得した場合の特別償却又は税額控除制度(仮称)の税額控除が加えられます。

したがって、改正後の「生産性の向上に資する租税特別措置が適用外となる要件」と「適用外となる租税特別措置」は、下図のとおりです。



出典: 経済産業省「平成30年度 経済産業関係 税制改正について(平成29年12月)」をもとに作成

4. 5G(第5世代移動通信システム)

日本経済社会や国民生活の根幹をなす5G情報通信インフラを早期に広く普及させる等の目的から、安全性・信頼性が確保された5Gシステム構築を促進するため、特定高度情報通信等システム普及促進法案(仮称)の規定に基づく、認定導入計画(仮称)に従って導入される一定の5G設備に係る投資について、税額控除又は特別償却ができる措置が講じられます。

特定高度情報通信等システムの普及の促進に関する法律(仮称)の制定を前提に、青色申告書を提出する法人で一定のシステム導入(注1)を行う同法の認定特定高度情報通信等システム導入事業者(仮称)に該当するものが、同法の施行の日から令和4年3月31日までの間に、特定高度情報通信用認定等設備(注2)の取得等をして、国内にある事業の用に供した場合その他の場合には、当該法人は、その取得価額につき、30%の特別償却と15%の税額控除との選択適用ができることとなります。ただし、税額控除における控除税額は、当期の法人税額の20%が上限となります。

(注1)一定のシステム導入とは、特定高度情報通信等システムの普及の促進に関する法律の認定導入計画(仮称)に従って実施される同法の認定高度情報通信等システム(仮称)の導入で、その早期の普及を促すものであってその供給の安定性の確保に特に資するものとして基準に適合することについて主務大臣の確認を受けたものをいいます。

(注2)特定高度情報通信用認定等設備とは、その法人の認定導入計画に記載された機械その他の減価償却資産で、一定のシステム導入の用に供するための一定のものをいいます。

対象事業者	対象設備*	いずれか選択適用	
		税額控除**	特別償却
全国キャリア (携帯通信事業者)	機械装置等	15%	30%
ローカル5G*** の免許人			

* 対象設備(イメージ)は、全国5G事業者が整備する基地局の前倒し整備分としては、送受信装置、空中線(アンテナ)が挙げられます。また、ローカル5G事業者が整備する5G設備としては、送受信装置、通信モジュール、コア設備、光ファイバが挙げられます。

** 控除税額は、当期の法人税額の20%を上限とします。

*** ローカル5Gとは、携帯電話事業者による全国向け5Gサービスとは別に、地域の企業や自治体等の様々な主体が自らの建物や敷地内でスポット的に柔軟にネットワークを構築し利用可能とする新しい仕組みであり、地域の課題解決を始め、多様なニーズに用いられることが期待される。基本的には、自営目的での利用を想定しているが、地域に密着した多様なニーズに対応するために、地域の企業等にネットワーク構築等を依頼し、電気通信役務として提供を受けることも可能としている(出典:総務省「ローカル5G導入に関するガイドライン」)。

地方税については法人住民税及び法人事業税についても特別償却等が措置されます。またローカル5Gの免許人は固定資産税については取得後3年間は課税標準が1/2になるなどの措置がなされます。

現行制度(平成30年度税制改正で措置され、平成30年4月1日から令和3年3月31日までの間に開始する事業年度が対象)における、「国内設備投資額が減価償却費総額の10%以下」という要件が、本改正後は、「国内設備投資額が減価償却費総額の30%以下」になります。他の要件に該当しなければ停止要件は発動されないものの、本改正により、サービス業などの一部の業種については生産性の向上に資する租税特別措置の適用外となる可能性が高まります。生産性の向上に資する租税特別措置の適用外が発動された場合は、研究開発税制や5G税制の適用が受けられなくなるなど、税務のみならず会計にも大きな影響を及ぼすため、留意する必要があります。

なお、現行制度の詳細は、2019年2月14日付、EY「研究開発税制を適用する際に留意すべき事項」をご参照ください。

(2) 給与等の引上げ及び設備投資を行った場合等の税額控除制度における国内設備投資額が当期償却費総額の90%以上であることとの要件について、当期償却費総額の95%以上であることとされます。

(3) 交際費等の見直し等

- ① 交際費等の損金不算入制度について、その適用期限が2年延長されます(措法61の4①)。
- ② 一部の大企業において、接待飲食費(交際費等のうち、飲食その他これに類する行為のために要する費用(専らその法人の役員もしくは従業員又はこれらの親族に対する接待等のために支出するものを除く))の特例によって交際費が大きく変化している状況とは言えず、現預金の大幅な減少に寄与していないことから、資本金の額等が100億円超の大企業については、この特例の対象法人から除外されることとなります。資本金の額等が100億円超の大企業における接待飲食費に係る適用関係は、下図のとおりです。

交際費等のうち 接待飲食費	現行制度	改正案
1人当たり 5,000円超	50%は 損金算入可	全額損金 不算入

※ 1人当たり5,000円以下の飲食費は、従前どおり、交際費等に該当しません。

- ③ 地域活性化の中心的役割を担う中小企業の経済活動を支援する観点から、中小企業における交際費課税の特例(定額控除限度額(800万円)までの交際費等を全額損金算入)については、見直しを行うことなく2年間延長されます。

5. 地方拠点強化税制の見直し

人口の東京への過度な集中を是正すべく、移転型事業による雇用の増加に対するインセンティブを強化するなどの見直しの上、計画の認定期限が令和4年3月31日まで延長されます。

- (1) 地方活力向上地域等において特定建物等(オフィスに係る建物等)を取得した場合の特別償却又は税額控除制度(オフィス減税)の適用期限が2年延長されます。
- (2) 地方活力向上地域等において雇用者数が増加した場合の税額控除制度(雇用促進税制)については、要件・税額控除額等の見直しがなされた上で、その適用期限が2年延長されます。

6. その他

(1) 企業版ふるさと納税の拡充・延長

現行制度では、内閣総理大臣が認定した地域再生計画に位置付けられた事業に対して企業が寄附を行った場合に、損金算入措置に加え、平成28年度から令和元年度までの間、法人関係税(法人住民税、法人事業税、法人税)に係る税額控除の措置が講じられています。

税額控除の特例措置が5年間(令和6年度まで)延長され、税額控除割合も6割(現行は3割)に引き上げられるなどの措置が講じられることとなります。

(2) 会社関係制度の見直しを前提に、次の措置が講じられます。

- ① 譲渡制限付株式を対価とする費用の帰属事業年度の特例等について、法人に対する役務提供の対価として交付される譲渡制限付株式でその譲渡制限付株式と引換えにする払込み又は給付を要しない場合のその譲渡制限付株式を対象に加えます。
- ② 法人の支給する役員給与における過大な役員給与のうち形式基準について、定款等により役員に対して支給することができるその法人の株式又は新株予約権の上限数を定めている法人のその株式又は新株予約権に係る限度額を、その定められた上限数に支給時等における価額を乗じて計算した金額とします。
- ③ 法人の支給する役員給与における業績連動給与の手續に係る要件について、独立職務執行者から除外される親法人の業務執行者等に該当していた者の範囲を見直します。
- ④ その他所要の措置が講じられます。

(3) 時価の算定に関する会計基準における売買目的有価証券の時価の定義の見直し等に対応するため、所要の措置が講じられます。

(4) 海外投資等損失準備金(海外における資源探鉱・開発に当たり、プロジェクト失敗等のリスクに備えるための準備金の積立て及び損金算入を認める措置)の適用期限が2年延長されます。

(5) 特定の資産の買換えの場合等の課税の特例について、一定の見直しを行った上、その適用期限が3年延長されます。

(6) 革新的情報産業活用設備を取得した場合の特別償却又は税額控除制度(IoT税制)は、所要の経過措置を講じた上、令和2年3月31日をもって廃止されます。

(7) 電気供給業に係る法人事業税の課税方式の見直し(法人事業税)

電気供給業は、法人事業税の課税標準として「収入金額」が適用されており、「一般の事業」(所得割+外形標準課税)とは異なる扱いがされていましたが、発電事業及び小売電気事業については、2割程度に外形標準課税が組み入れられることとなります。

国際課税

1. 子会社からの配当と子会社株式の譲渡を組み合わせたスキームへの対応

現行制度では、法人が子会社株式を取得した後、子会社から配当を非課税(注1)で受け取るとともに、配当により時価が下落した子会社株式を譲渡して譲渡損失を創出させるスキームが可能となっていました。これを防止するため、次の見直しが行われます。

(注1) 子会社からの配当は持株比率に応じ一定割合が益金不算入。

(1) 法人が特定関係子法人(注2)から、1事業年度に受ける配当等(みなし配当金額を含む)の合計額が株式等の帳簿価額の10%相当額を超える場合は、その配当金額のうち益金不算入相当額(注3)を、その株式等の帳簿価額から引き下げられることとされます。

(注2) 特定関係子法人とは、配当等の決議の日(以下「配当決議日」という)において法人及びその関連者が株式等の50%超を直接又は間接に保有する子会社をいいます。

(注3) 益金不算入相当額とは、受取配当金益金不算入制度等により益金不算入とされる金額に相当する金額をいいます。

(2) 次のいずれかに該当する配当等の額は、本措置の対象から除外されます。

① 子会社が内国普通法人であり、かつ、特定関係子法人の設立の日から特定支配関係発生日(注4)までの間において、その発行済株式の総数等の90%以上を内国普通法人等が有する場合の配当等の額

(注4) 特定支配関係発生日とは、法人及びその関連者が株式等の50%超を直接又は間接に保有することとなった日をいいます。

② iiに掲げる金額からiiiに掲げる金額を減算した金額がiiiに掲げる金額以上である場合における特定関係子法人から受ける配当等の額

i. 配当決議日の属する特定関係子法人の事業年度開始の日における当該特定関係子法人の利益剰余金の額

ii. 当該開始の日からその配当等を受ける日までの間に特定関係子法人の株主が受ける配当等の総額

iii. 特定支配関係発生日の属する特定関係子法人の事業年度開始の日における利益剰余金の額に一定の調整を加えた金額

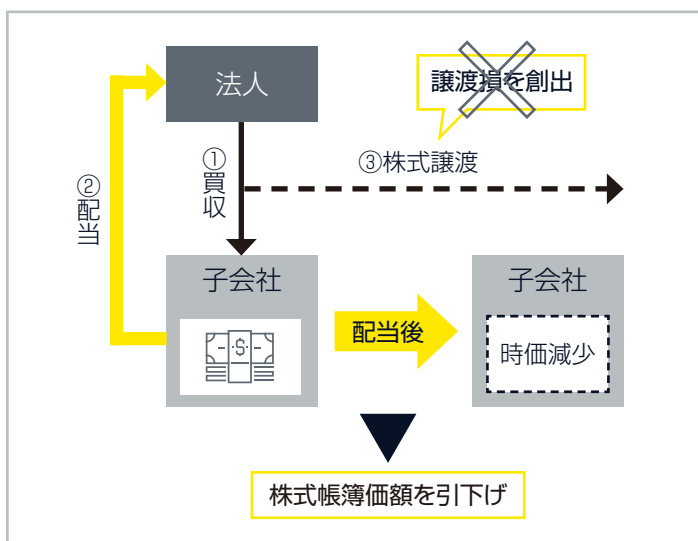
iiに掲げる金額からiiiに掲げる金額を減算した金額とは「配当後の利益剰余金の額」、iiiに掲げる金額は「買収日の利益剰余金の額」と考えられます。つまり、「配当後の利益剰余金の額」が「買収日の利益剰余金の額」を超えている状態であれば、買収前に発生した利益剰余金の額からの配当は行われていないと整理し、除外対象にされていると考えられます。

③ 特定支配関係発生日から10年を経過した日以後に受ける配当等の額

④ 配当等の額が2,000万円を超えない場合におけるその配当等の額

(3) 配当等の額のうち、特定支配関係発生日以後の利益剰余金の額から支払われたものと認められる部分の金額がある場合には、その部分の金額を超える金額を益金不算入相当額とすることができます。

(4) 地方税(法人住民税及び事業税)については国税の取扱いに準じて所要の措置が講じられます。



出典: 財務省資料をもとに作成

本改正案は、前頁の図のとおり、企業買収後の配当(主に非課税)及び株式譲渡(譲渡損益を認識)を組み合わせたスキーム(配当により子会社の価値を下げ、譲渡することにより譲渡損を創出する等)に対応するために、法人が一定の子会社から一定の配当を受け取った場合には子会社株式の帳簿価額を引き下げるものです。

本改正案の対象は、①過去10年以内に買収(支配関係発生)した子会社からの、②1事業年度の配当の合計額が株式の帳簿価額の10%を超える場合(2,000万円を超えない配当等を除く)に限定されていることから、企業の事務負担への一定程度の配慮はされているものの、海外子会社からの配当のみならず、国内子会社からの配当もこれらに該当する場合は対象になる可能性があり、また、配当にはみなし配当も含まれることから、留意が必要になります。

なお(1)で本制度の対象となる配当を、(2)で除外対象となる配当を、(3)で帳簿価額の引下げ額を説明しています。(3)の帳簿価額の引下げ額の具体的な算出方法については税制改正大綱では明らかになっていませんので、今後の動向が注目されます。

経団連・日本貿易会・日本機械輸出組合などからの税制改正要望(経団連の令和2年度税制改正に関する提言では「商品販売に際して取引先にクーザンス(代金回収までの一定期間について、支払いを猶予すること)を供与した場合に受け取る利子について、事業活動に直接関わる所得として受動的所得から除外すべきである。」と記載されている)を踏まえて、部分合算課税の範囲の適正化という観点から行われた見直しと考えられます。

部分合算課税制度の対象となる受取利子等の額の範囲から除外される金額は次のとおりです。

- ▶ 業務の通常の過程で生ずる預貯金利子の額
- ▶ 一定の貸金業者が行う金銭の貸付けに係る利子の額
- ▶ 一定の割賦販売等に係る利子の額
- ▶ 一定のグループファイナンスに係る利子の額

受動的所得には利子以外にも配当や有価証券の譲渡損益などいくつか所得のタイプがありますが、受取利子等に関する相談が最も多いため、今後も事業実態に即した適正化の改正が望まれます。

2. 外国子会社合算税制の見直し

(1) 部分合算課税制度の対象となる受取利子等の額の範囲から、外国関係会社の本店所在地国においてその役員又は使用人が棚卸資産の販売の事業及びこれに付随する事業(棚卸資産の販売から生ずる利子(いわゆる「クーザンス金利」)に係るものに限る)を的確に遂行するために通常必要と認められる業務のすべてに従事している場合、当該外国関係会社が非関連者に対して行う棚卸資産の販売から生ずる利子の額が除外されます。

(注1) 上記の改正は、外国関係会社の令和2年4月1日以後に開始する事業年度から適用されます。

(注2) 特殊関係株主等である内国法人等に係る外国関係法人に係る所得の課税の特例について、上記と同様の見直しが行われます。

(2) 投資法人等が合算課税の適用を受ける場合には、外国関係会社の所得に対して課される外国法人税の額のうち、合算対象とされた金額に対応する部分の金額は、その投資法人等が納付した外国法人税の額とみなして、投資法人等の配当等に係る二重課税調整の対象とする等の措置が講じられます。

(注1) 上記の改正は、外国関係会社の令和2年4月1日以後に終了する事業年度から適用されます。

3. 外国税額控除における控除対象外国税額の範囲の見直し

日本で所得と認識されない金額に対して課されるものとして外国税額控除の対象から除外される外国法人税の額に、次の外国法人税の額が加えられます。

(1) 外国法人等の所得について、これを内国法人の所得とみなして当該内国法人に対して課される外国法人税の額

(1) では、内国法人が行ったB国子会社経由のA国子会社に対するライセンスの付与について、A国当局は内国法人とA国子会社との直接取引とみなし、A国子会社からB国子会社に対する使用料をA国子会社から内国法人に対する使用料とみなして課した源泉税などが想定されています。

(2) 内国法人の国外事業所等において、当該国外事業所等から本店等又は他の者に対する支払金額等がないものとした場合に得られる所得につき課される外国法人税の額(実質的に支払金額等に対して課される税額)

(注1) 居住者に係る外国税額控除制度について、上記と同様の見直しが行われます。

(注2) 上記の改正は、令和3年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税及び令和4年分以後の所得税から適用されます。

(2) では、内国法人のC国支店において、関連者等に対する利子等の支払金額等がないものとした場合に得られる所得につき課税する外国法人税などが想定されています。

次の観点から見直しが行われました。

- ▶ 外国税額控除制度は、国際的な二重課税を排除するために、外国で納付した外国税額を、国外所得に対し日本で納付すべき法人税額の範囲内で、控除することを認めるものです。
- ▶ 日本で所得と認識されない金額に対して課されるものとして列挙された一定の外国法人税は、国際的二重課税の排除という制度趣旨に鑑みて、外国税額控除の対象から除外することとされています。

(注)一定の外国法人税は次のとおりです。

- ✓ みなし配当の基因となる事由により交付を受ける金銭の額又はその他資産の価額に対して課される外国法人税の額
- ✓ 移転価格課税の第二次調整として課されるみなし配当課税
- ✓ 外国子会社配当益金不算入制度の対象となる配当に係る外国源泉税等
- ✓ 国外事業所等と本店等との間の内部取引等につき課される外国法人税の額
- ✓ 内国法人に対する配当等の支払いがあったものとみなして課される一定の外国法人税の額(令和元年度の税制改正により追加されました。具体的には、内国法人が有する株式又は出資を発行した外国法人の本店又は主たる事務所の所在する国又は地域の法令に基づき、その外国法人に係る租税の課税標準等又は税額等につき更正又は決定に相当する処分があった場合において、その処分が行われたことにより増額されたその外国法人の所得の金額に相当する金額に対し、これを配当等とみなして課される外国法人税の額をいいます。ドイツの「隠れた利益配当」により課された源泉税などがこれに該当すると考えられます。なお日独新租税条約においては一定の要件を満たす親子会社間配当の源泉税は免税(改正前は10%)になりますので、免税の場合には影響はありません。)
- ▶ 近年、日本で所得と認識されない金額に対して課されると認められる外国法人税が把握されており、見直しが必要であると考えられています。

4. 過大支払利子税制における対象外支払利子等の額の範囲の見直し

外国法人の恒久的施設(日本支店)が有する債権(貸付金)に係る経済的利益(利子相当)を受け権利が、その本店等に移転されることがあらかじめ定まっている場合には、法人からその恒久的施設に支払われる利子等の額が対象外支払利子等の額から除外されます(=対象支払利子となります)。

5. 非居住者に係る金融口座情報の自動的交換(共通報告基準(CRS: Common Reporting Standard)に基づく情報交換)のための報告制度等の見直し

本制度の対象となる法人の範囲から一定の要件を満たす法人を除外するとともに、法人が他の者のために対象取引を行う場合等には、当該他の者に本制度を適用する旨を明確化する等の見直しが行われます。また、本制度の対象から除外される取引の範囲から、特定の取締役等が受ける新株予約権の行使による株式の取得に係る経済的利益の非課税等(ストックオプション税制)の適用を受けて取得される株式に係る取引を除外する等の措置が講じられます。

(詳細については2019年12月13日付、EY「CRS税制改正アップデート」をご参照ください。)

個人課税・納税環境整備・その他

1. 個人課税

(1) NISA制度の拡充等

つみたてNISAは、口座設定期間及び制度期限が5年間延長され、令和24年末(2042年)まで20年間の積み立てが可能になります。令和5年(2023年)に口座設定期間の終了する現行の一般NISAは、口座開設可能期間を5年間延長した上で、新たに2階建ての制度に見直されます。一階部分(年20万円まで)は、現行のつみたてNISAに類似し公募等株式投資信託への投資が可能で、二階部分(年102万まで)では、現行の一般NISAを踏襲し上場株式等への投資が可能となります。

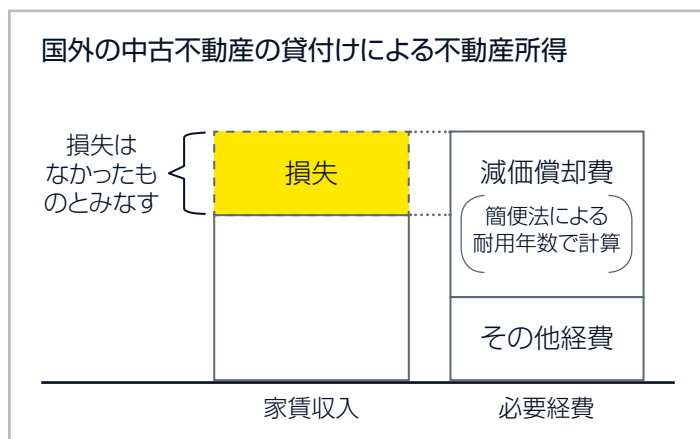
経済成長に必要な資金の供給を促すとともに、家計の安定的な資産形成を支援する観点から、NISA制度の見直し・拡充が図られます。

(2) 未婚のひとり親に対する税制上の措置及び寡婦(夫)控除の見直し

未婚のひとり親について、死別・離別の場合と区別なく、「寡婦(夫)控除」が適用されるようになります。これまで所得制限が設けられていなかった寡婦控除について、寡夫と同様に所得制限(合計所得金額500万円)が設けられます。また、子ありの寡夫の控除額が、子ありの寡婦と同額(35万円)まで引き上げられます。これらの改正は、令和2年(2020年)分以後の所得税について適用されます(経過措置あり)。

(3) 国外中古建物の不動産所得に係る損益通算等の特例

不動産所得の金額の計算上、国外不動産所得に損失が生じた場合には、その損失額のうち、簡便法により耐用年数を計算した国外中古建物の減価償却費相当部分については、損失が生じなかったものとみなし、損益通算等ができないこととされます。この改正は、令和3年(2021年)分以後の所得税について適用されます。



出典: 財務省資料

国外中古建物の貸付けに係る不動産所得の計算について、簡便法により算定された中古建物の耐用年数が、欧米を中心とした諸外国における建物の実際の使用可能期間を大幅に下回ることがあり、結果、賃料収入を上回る減価償却費が計上されることにより損失が生じ、他の所得との損益通算を通じて、所得税額が圧縮されているとの指摘がなされていました。この改正により、国外不動産所得の課税の適正化が図られます。

(4) 国外居住親族に係る扶養控除等の見直し

現行制度上、所得税の扶養控除については、16歳以上の生計を一にする親族等で合計所得金額が38万円以下の者を有する場合、一人につき38万円の所得控除が受けられます。改正後は、国外居住親族に関しては、原則として、16歳以上30歳未満又は70歳以上の親族が控除対象となり、就労可能年齢とみられる30歳以上70歳未満の者は、一定の場合を除いて、控除対象から外れることになりました。この見直しは、令和5年(2023年)分以後の所得税について適用されます。

(5)低未利用土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の特別控除制度の創設(時限措置)

都市計画区域内にある居住の用や事業の用等に供されていない一定の低未利用地を個人が譲渡(親族間譲渡を除く)した場合で、一定の要件を満たしたときは、その譲渡所得の金額から100万円を控除できる制度が創設されます。適用期間は、令和2年(2020年)7月1日(予定)から令和4年(2022年)12月31日までとなります。

近隣の土地と比してその利用の程度が著しく劣っていると見られる低未利用地は、取引価額が低くなりがちで、諸経費が相対的に高くなることから、売買取引が成立しないまま放置されていることが社会的に問題となっていますが、この制度により問題解消の促進が期待されます。

2. 納税環境整備

(1)法人に係る消費税の申告期限の特例の創設

法人税の確定申告書の提出期限の延長の特例の適用を受ける法人が、消費税の確定申告書の提出期限を延長する旨の届出書を提出した場合には、当該提出をした日の属する事業年度以後の各事業年度の末日の属する課税期間に係る消費税の確定申告書の提出期限が1月延長されます。この改正は、令和3年(2021年)3月31日以後に終了する事業年度の末日の属する課税期間から適用されます。なお、確定申告書の提出期限が延長された期間の消費税の納付については、延長期間に応じた利子税を併せて納付することとなります。

これまで、消費税の申告期限までに決算作業が完了しない法人については、一旦、消費税の確定申告をした後に、更正の請求や修正申告を行うという事務負担がありました。なお、延長期間について利子税が課されるため、必要に応じて法人税等と同様に見込納付を行うことが想定されます。

(2)住宅の貸付に係る消費税課税の適正化

① 居住用賃貸建物の取得に係る課税仕入れ(住宅の貸付けの用に供しないことが明らかな部分を除く)については、原則として、仕入税額控除が適用されないこととなります。この規定は、令和2年(2020年)10月1日以後に居住用賃貸建物の仕入れを行った場合について、適用されます(ただし、同年3月31日までに締結した契約に基づき同年10月1日以後に居住用賃貸建物の仕入れを行った場合は、適用されません)。

② 住宅の貸付けに係る契約において貸付けに係る用途が明らかにされていない場合であっても、建物の状況等から人の居住の用に供することが明らかな貸付けについては、消費税が非課税となります。この改正は、令和2年(2020年)4月1日以後に行われる貸付けについて、適用されます。

作為的な金売買を継続して行う等の手法により、課税売上割合をかさ上げし、本来仕入税額控除の対象外となる居住用賃貸建物の取得に係る消費税相当額の控除を受けようとする事例が散見され、問題視されていましたが、この改正により仕入税額控除の計算の適正化が図られます。

(3)電子帳簿等保存制度の見直し

電子的に受領した請求書等を電子データのまま保存する場合の要件(選択肢)に、①発行者側がデータにタイムスタンプを付している場合や②ユーザー(受領者)が自由にデータを改変できないシステム(クラウド会計・経費精算サービス等)を利用している場合が追加されます。この改正は、令和2年(2020年)10月1日から適用されます。

バックオフィスの効率化、クラウドサービスの活用、キャッシュレス決済の普及などデジタル環境の変化に即して、電気帳簿保存法が見直されることにより、経理・税務手続きの電子化・自動化、企業の生産性の向上が図られます。

(4)利子税・還付加算金等の割合の引下げ

これまで利子税・還付加算金の割合は、「国内銀行の短期貸出約定平均金利+1%」と定められていましたが、昨今の貸出金利の低下を踏まえ、「同貸出約定平均金利+0.5%」に縮小されます(改正後の割合を適用すると、現行1.6%(令和元年分)の割合は、1.1%となります)。なお、延滞税(納税の猶予等の場合の延滞税を除く)については、遅延利息としての性格や滞納を防止する機能、回収リスクの観点から、現行水準が維持され、引き続き「同貸出約定平均金利+1%」となります。この改正は、令和3年(2021年)1月1日以後の期間に対応する利子税・還付加算金等について適用されます。

(5) 国外の取引等にかかる適正な課税を確保するための方策

- ① 国外財産調書制度において、納税者が指定された期限までに必要な資料を提示・提出しない場合等における加算税の加重措置について、以下の改正が加えられます。この改正は、令和2年(2020年)分以後の所得税及び令和2年(2020年)4月1日以後に相続もしくは遺贈により取得する財産に係る相続税について適用されます。

過少申告加算税の割合

	現行制度	改正後
通常	10% ^{*1}	同左
国外財産調書に記載あり	5% (5%軽減)	同左
関連資料の不提示・不提出	同上	10% (軽減不適用)
国外財産調書の不提出・記載不備	15% (5%加算)	同左
関連資料の不提示・不提出	同上	20% (10%加算)

※1 期限内申告額と50万円のいずれが多い金額を超える分は15%
出典: 財務省資料を一部加工

- ② 国税庁等が納税者に国外取引又は国外財産に関する書類の提示又は提出を求めた際に、指定された期限までに提示・提出がなされず、外国税務当局に対して租税条約等の規定に基づき情報提供要請が行われた場合には、現行の期間制限にかかわらず、当該情報交換要請から3年間は更正決定等が可能となります。この改正は、令和2年(2020年)4月1日以後に法定申告期限等が到来する国税について適用されます。

国外の資料については、執行管轄権の制約上、本邦の課税当局が現地に赴いて入手することは困難であり、納税者が資料を提示しない場合には、外国税務当局に対して情報交換を要請することになりますが、回答に時間を要する場合があります。従前、資料の入手までの間に更正決定等の期限が到来し、課税できなくなるケースも見受けられました。

3. その他

(1) 所有者不明土地等に係る課税上の課題への対応

市町村は、令和3年(2021年)度分以後の固定資産税について、一定の調査を尽くしてもなお固定資産の所有者が一人も明らかとならない場合には、その使用者を所有者とみなして固定資産税を課することができることとなります。

近年、所有者不明となった土地が全国的に増加しており、公共事業推進、生活環境面他、様々な課題が生じています。固定資産税の課税においても、納税義務者となる「現に所有している者」の調査・特定に膨大な時間と労力が必要となり、課題となっていました。

(2) 源泉徴収における推計課税

源泉徴収義務者が給与等の支払に係る所得税を納付しなかった場合において、給与等の支払を受けた者の労務に従事した期間、労務の性質等により、その給与等の支払を受けた者ごとの支払金額等を推計等して、所得税を徴収できることが法令上明確化されます。本改正は、令和3年(2021年)1月1日以後に支払われる給与等に適用されます。

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あります。



@EY_TaxJapan

最新の税務情報を配信しています。

本ニュースレターに関するご質問・ご意見等ございましたら、弊社の担当者又は下記宛先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、より良い社会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。EYによる個人情報の取得・利用の方法や、データ保護に関する法令により個人情報の主体が有する権利については、ey.com/privacy をご確認ください。EYについて詳しくは、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、より良い社会の構築に貢献します。詳しくは、www.eytax.jp をご覧ください。

© 2019 Ernst & Young Tax Co.

All Rights Reserved.

Japan Tax SCORE 20200313

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