

平成26年度税制改正大綱

Contents

- ▶ 法人課税 2
- ▶ 消費課税 4
- ▶ 所得課税・資産課税 4
- ▶ 金融・証券課税 5
- ▶ 国際課税 5
- ▶ 車体課税 7
- ▶ 地方課税 7
- ▶ 納税環境整備 7
- ▶ 検討事項 8

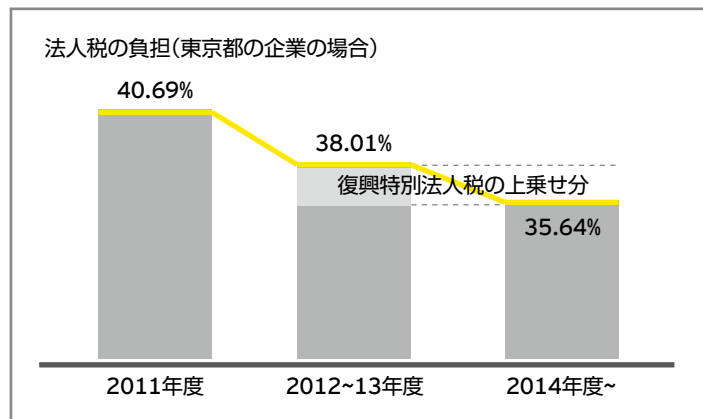
平成25年12月12日、「平成26年度税制改正大綱(以下、「12月大綱」)」が与党(自由民主党・公明党)により正式決定されました。10月1日に既に決定済みの「民間投資活性化等のための税制改正大綱(以下、「10月大綱」)」に続く第2弾の税制改正大綱です。12月大綱には10月大綱における決定事項も再掲されていますが、10月大綱の内容については、10月15日付けの弊法人ニュースレターをご参照ください。本稿においては、12月大綱に新たに盛り込まれた主要な改正項目について説明いたします。なお、一部項目については、今後の国会における法案審議の過程において、修正・削除・追加などが行われる可能性があることにご留意ください。

法人課税

復興特別法人税の廃止

3年間の時限措置であった復興特別法人税の1年前倒し廃止が正式決定されました。この廃止により、平成26年4月1日以後開始事業年度より、法人税(東京都のケース、地方税含む)の実効税率は38.01%から35.64%に低下します。

また、この廃止に伴い、納税者利便の向上の観点から、復興特別所得税額を法人税から控除する仕組みに改められます。この場合に、復興特別所得税の額で法人税の額から控除しきれなかった金額があるときは、その金額は還付されます。



経済の好循環を早期に実現する観点から、経済政策パッケージに盛り込まれた所得拡大促進税制の拡充とともに、足元の企業収益を賃金の上昇につなげていくきっかけとするため、復興特別法人税は一年前倒しで廃止されます。「税効果会計」においては、法定実効税率の変更が繰延税金資産・負債の金額に影響を与える可能性があるのご留意ください。例えば、3月決算法人のケースでは、廃止を織り込んだ改正税法が平成26年3月31日までに公布された場合には、平成26年3月期において、復興特別法人税廃止後の法定実効税率を用いて繰延税金資産・負債の金額を計算し直す必要があります。

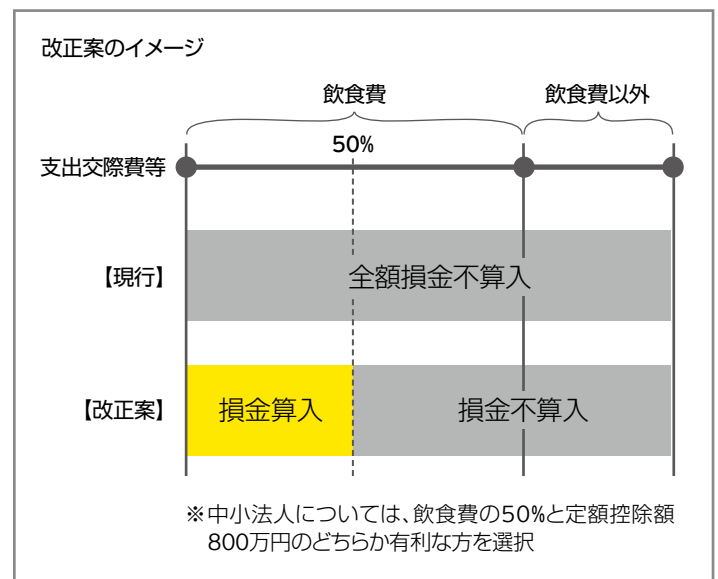
交際費等の損金不算入制度

交際費等の損金不算入制度について、以下の見直しを行った上、その適用期限が2年延長されます。

- ① 交際費等の額のうち、飲食のために支出する費用の額の50%を損金の額に算入することとします。

(注) 飲食のために支出する費用には、専らその法人の役員、従業員等に対する接待等のために支出する費用(いわゆる社内接待費)を含みません。

- ② 中小法人(資本金の額が1億円以下である法人等)に係る損金算入の特例(定額控除:800万円)については、上記①との選択適用とした上で、その適用期限が2年延長されます。



今まで、大企業の交際費については、損金算入が認められていませんでした。消費の拡大を通じた経済の活性化を図るために、飲食費の50%部分について損金算入が認められることとなります。

国家戦略特区関連税制

国家戦略特別区域法の制定に伴い、国家戦略特別区域において機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度等が創設されます(注1)。

- ① 青色申告書を提出する法人で、国家戦略特別区域法の一定の特定事業(注2)の実施主体として同法の認定区域計画に定められたものが、平成26年4月1日又は同法の区域計画に関する規定の施行の日のいずれか遅い日から平成28年3月31日までの間に、国家戦略特別区域内において、同法に基づく事業実施計画(仮称)に記載された機械装置、開発研究用器具備品、建物及びその附属設備並びに構築物で、一定の規模以上のものの取得等をして、その特定事業の用に供した場合には、特別償却又は法人税額の特別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%を上限とし、控除限度超過額は1年間の繰越しができません。

特別償却割合	機械装置及び開発研究用器具備品	即時償却 (特定中核事業(注3)の用に供される一定のもの)
		50% (特定中核事業以外の事業の用に供されるもの)
	建物及びその附属設備並びに構築物	25%
税額控除割合	機械装置及び開発研究用器具備品	15%
		建物及びその附属設備並びに構築物

(注1) 国際戦略総合特別区域において機械等を取得した場合の特別償却若しくは法人税額の特別控除制度又は国際戦略総合特別区域における指定特定事業法人の課税の特例との選択適用となります。

(注2) 「一定の特定事業」とは、国家戦略特別区域法の特定事業のうち、産業の国際競争力の強化又は国際的な経済活動の拠点の形成に資するものとして我が国の経済社会の活力の向上及び持続的発展に寄与することが見込まれる事業をいいます。

(注3) 「特定中核事業」とは、一定の特定事業のうち中核となる事業をいい、具体的には、イノベーションにより新たな成長分野を切り開いていくために、特に促進していくべき事業として、次の(イ)から(ハ)までのいずれにも該当するものを行う事業をいいます。

(イ) 当該地域に存する人的・物的資源を活用することによって実現できる先端的な取組

(ロ) 革新的な技術開発による国民生活の改善や、新規産業・新規市場の創出につながる取組

(ハ) 他の地域に広くメリットが波及する取組

なお、特定中核事業は、まずは、先端的技術を活用した医療等医療分野を対象とし、さらに、特区の具体的な内容について検討が進んだ段階において、関係者の合意を得て、必要に応じて追加されます。

- ② 上記①の特別償却の適用を受ける特定中核事業の用に供された設備が開発研究用資産である場合において、研究開発税制の適用を受けるときは、その減価償却費は、特別試験研究費として取り扱うこととされます。

12月8日に終了した臨時国会において、「産業競争力強化法」「国家戦略特別区域法」などが成立しました。国家戦略特別区域において行われる我が国の経済再生に大きく寄与する事業について、特区に認定されなかった地域とのバランスに配慮しつつ、積極的に税制による支援が行われます。

その他

法人の一般の土地譲渡益に対する追加課税制度及び短期の土地譲渡益に対する追加課税制度について、一部見直しを行った上、適用停止措置の期限が平成29年3月31日まで延長されます。

使途秘匿金の支出がある場合の課税の特例が恒久化されます。

中小企業者等以外の法人の欠損金の繰戻しによる還付制度の不適用措置の適用期限が2年延長されます。

投資法人に係る課税の特例について、投資法人法制の見直しを前提に、正ののれんがある場合には、支払配当等の額が配当可能利益の額の90%を超えていることとする導管性要件の判定において、正ののれんの償却額の70%を配当可能利益の額から控除することとされます。

法人税額から控除される特別控除額の特例について、当期の法人税額から控除できる税額控除可能額の合計額が当期の法人税額の90%に制限されます。

消費課税

軽減税率制度

消費税の軽減税率制度については、「社会保障と税の一体改革」の原点に立って必要な財源を確保しつつ、関係事業者を含む国民の理解を得た上で、税率10%時に導入することとされています。

このため、今後、引き続き、与党税制協議会において、これまでの軽減税率をめぐる議論の経緯及び成果を十分に踏まえ、社会保障を含む財政上の課題とあわせ、対象品目の選定、区分経理等のための制度整備、具体的な安定財源の手当、国民の理解を得るためのプロセス等、軽減税率制度の導入に係る詳細な内容について検討し、平成26年12月までに結論を得て、与党税制改正大綱を決定することとされています。

食料品等に適用される軽減税率の導入時期については、消費税率10%期間中なのか10%引上げと同時なのか、今後、与党税制協議会において議論が進められます。また、財源確保の問題や対象品目の選定、合理的な事務負担を伴う詳細な制度設計など、今後の検討項目は数多くあります。

簡易課税制度の見直し

消費税の簡易課税制度のみなし仕入率について、以下の見直しが行われます。

- ① 金融業及び保険業を第5種事業とし、そのみなし仕入率を50%(現行60%)とします。
- ② 不動産業を第6種事業とし、そのみなし仕入率を40%(現行50%)とします。

この改正は、平成27年4月1日以後に開始する課税期間について適用されます。

今まで問題とされていた「益税問題」を緩和するための見直しです。みなし仕入率の区分は、現行の5事業区分から6事業区分(第1種事業(90%)から第6種事業(40%)まで)になります。

その他

消費税の課税売上割合の計算上、金銭債権の譲渡については、その譲渡に係る対価の額の5%相当額が資産の譲渡等の対価の額に算入されることとなります。この改正は、平成26年4月1日以後に行われる金銭債権の譲渡について適用されます。

所得課税・資産課税

給与所得控除の見直し

高所得の給与所得者に係る給与所得控除の上限額の引下げが行われます。具体的には、以下の表のように改正されます。

	現行	平成28年分の所得税(注1)	平成29年分以後の所得税(注2)
上限額が適用される給与収入	1,500万円	1,200万円	1,000万円
給与所得控除の上限額	245万円	230万円	220万円

(注1)個人住民税については、平成29年度分について適用。

(注2)個人住民税については、平成30年度分から適用。

税制非適格ストック・オプション

発行人から与えられた新株予約権等で、その権利行使時に経済的な利益に対して課税されるもの(税制非適格ストック・オプション)を、権利行使前にその新株予約権等の発行人に譲渡した場合には、当該譲渡の対価の額は、事業所得に係る総収入金額、給与等の収入金額、退職手当等の収入金額、一時所得に係る総収入金額又は雑所得に係る総収入金額とみなして課税されることとなります。この改正は、平成26年4月1日以後に行う新株予約権等の譲渡について適用されます。

株式等の譲渡所得には申告分離課税が適用されますが、ここでいう「株式等」には新株予約権も含まれます。新株予約権を発行会社に譲渡して対価を得る行為は、会社から金銭で報酬をもらう行為と実質的には何ら変わらないということで、現行の所得区分が「譲渡所得」から「給与所得等」に変更されます。

相続税の取得時加算の特例

相続財産である土地等を譲渡した場合の譲渡所得の課税の特例について、当該土地等を譲渡した場合に、譲渡所得の金額の計算上、取得費に加算する金額が、その者が相続した全ての土地等に対応する相続税相当額から、その譲渡した土地等に対応する相続税相当額とされます。この改正は、平成27年1月1日以後に開始する相続又は遺贈により取得した資産を譲渡する場合について適用されます。

ゴルフ会員権

譲渡損失の他の所得との損益通算及び雑損控除を適用することができない生活に通常必要でない資産の範囲に、主として趣味、娯楽、保養又は鑑賞の目的で所有する不動産以外の資産（ゴルフ会員権、リゾート会員権等）が加えられます。この改正は、平成26年4月1日以後に行う資産の譲渡等について適用されます。

医業継続に係る相続税・贈与税の納税猶予等の創設

個人が「出資持分のある医療法人」を相続又は遺贈により取得した場合には、その医療法人が相続税の申告期限において「認定医療法人（仮称）」に該当することなどを要件として、相続税の納税を一定期間猶予する制度が創設されます。

金融・証券課税

NISA

平成26年1月から開始されるNISA（日本版ISA、少額投資非課税制度）の普及・定着を図る観点から、同制度の利便性向上のための見直しが行われます。

- ▶ 現行制度上、同一勘定設定期間内（最長4年間）は、NISA口座を開設する金融機関の変更はできないことになっています。見直しにより、NISA口座を開設する金融機関について、一年単位での変更が認められることとなります。
- ▶ 現行制度上、一度開設したNISA口座を廃止した場合、同一勘定設定期間中は、NISA口座を再開設できないことになっています。見直しにより、NISA口座を廃止した場合でも、再開設が認められることとなります。

少数私債

すべての少数私債について、個人が受け取る平成28年1月1日以後に支払われる利子については、「総合課税」が適用されることとなります。

国際課税

国際課税原則の見直し（総合主義から帰属主義への変更）

(1) 外国法人の国際課税原則の見直し

外国法人に対する課税原則について、いわゆる「総合主義」に基づく従来の国内法が、2010年改訂後のOECDモデル租税条約に沿った「帰属主義」に見直されます。PE帰属所得の算定方法は、AOA（OECD承認アプローチ）に沿ったものになります。

(2) 恒久的施設に帰せられる所得の位置づけ

外国法人が我が国に有する支店等の恒久的施設（Permanent Establishment）（以下「PE」という）に帰せられる所得（以下「PE帰属所得」という）が、従来の国内事業所得に代えて国内源泉所得の一つとして位置づけられます。

(3) PE帰属所得の算定

① PE帰属所得

PE帰属所得は、外国法人のPEが本店等から分離・独立した企業であると擬制した場合に当該PEに帰せられるべき所得とされます。

② 内部取引

PE帰属所得の算定においては、外国法人のPEと本店等との間の内部取引について、移転価格税制と同様に、独立企業間価格に基づく損益が認識されることとなります。

③ PEへの資本の配賦及びPEの支払利子控除制限

外国法人のPEが本店等から分離・独立した企業であると擬制した場合に帰せられるべき資本（以下「PE帰属資本」という）をPEに配賦することとなります。

また、外国法人のPEの自己資本相当額がPE帰属資本の額に満たない場合には、外国法人のPEにおける支払利子総額（外国法人のPEから本店等への内部支払利子及び本店等から外国法人のPEに費用配賦された利子を含む）のうち、その満たない部分に対応する金額について、PE帰属所得の計算上、損金の額に算入できません。

(4) 外国法人に係る外国税額控除制度の創設

外国法人のPEのための外国税額控除制度が創設されます。

(5)内国法人の外国税額控除

内国法人が国外に有するPEに帰せられる所得(以下「国外PE帰属所得」という)を国外源泉所得の一つとして定義し、内国法人の外国税額控除に関して国外PE帰属所得を算定する際には、上記(3)に準じて内部取引等を勘案することとなります。

(6)その他

① 文書化

PEと本店等との間の内部取引の存否及び内容を明確にするための文書を作成し、税務当局からの求めがあった場合には遅滞なく提示し、又は提出しなければならないこととなります。

② 個人課税

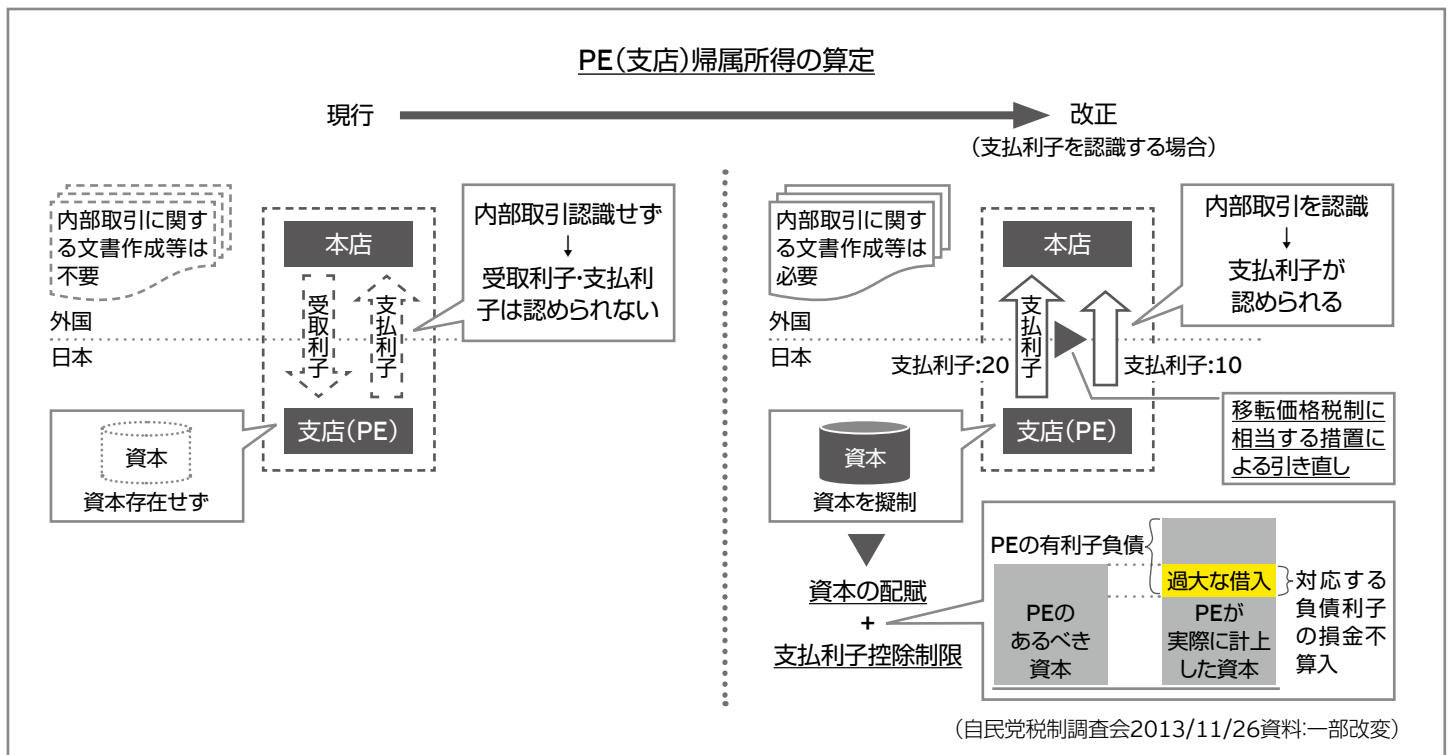
非居住者(個人)課税については、原則として、帰属主義に変更する外国法人に準じた取扱いとなります。また、居住者(個人)課税についても、原則として、帰属主義に変更する内国法人に準じた取扱いとなります。

上記の改正は、平成28年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税及び平成29年分以後の所得税について適用されます。

外国法人が国内に支店等の恒久的施設(PE)を有する場合に、PEに帰属する所得のみを申告対象とする課税方式が「帰属主義」です。日本が各国と締結している現行租税条約では全て「帰属主義」が採用されているため、実際上は、ほとんどのケースで国内法の「総合主義」が「帰属主義」に置き換えられています。留意すべきは、AOAに基づくPE帰属所得の計算が導入されるということです。AOAにおいては、原則として、PEが本店等から独立した企業であると擬制して、本支店間の内部取引等を独立企業間取引として認識してPE帰属所得を計算します。内国法人も、外国税額控除の控除枠計算にあたり、外国支店等の国外所得を計算する際には、AOAに準じて内部取引等を考慮する必要が生じます。

移転価格税制

国外関連者との取引に係る課税の特例(いわゆる移転価格税制)について、その対象となる非関連者を通じた取引の範囲に、役務提供取引等が加えられます。



車体課税

自動車取得税

自動車取得税については、消費税率8%への引上げ時(平成26年4月)において、平成22年度燃費基準を満たした自動車等の取得に係る税率が引き下げられます。平成26年4月1日以後に取得される自家用自動車については5%から3%、営業用自動車及び軽自動車については3%から2%にそれぞれ引き下げられます。自動車取得税は、消費税率10%への引上げ時(平成27年10月予定)に廃止されます。

軽自動車税

軽自動車税については、平成27年4月1日以降に新たに取得される四輪車等の税率が、自家用乗用車にあつては1.5倍に(現行7,200円を10,800円に)、その他の区分の車両にあつては、農業者や中小企業者等の負担を考慮し約1.25倍に、それぞれ引き上げられます。

地方課税

消費税率8%段階において、地域間の税源の偏在性を是正し、財政力格差の縮小を図るため、法人住民税法人税割の税率を4.4%引き下げるとともに、当該引下げ分(4.4%)に相当する税率の地方法人税(国税、仮称)が創設されます。また、地方法人特別税(国税)の規模が縮小され、法人事業税に還元されます。

(1)法人住民税法人税割の税率の改正

法人住民税法人税割の税率を次のとおりとし、平成26年10月1日以後に開始する事業年度から適用されます。

	現行		改正案	
	標準税率	制限税率	標準税率	制限税率
道府県民税法人税割	5.0%	6.0%	3.2%	4.2%
市町村民税法人税割	12.3%	14.7%	9.7%	12.1%

(2)地方法人税(国税)(仮称)の創設

① 納税義務者

法人税を納める義務がある法人は、地方法人税(仮称)を納める義務を負います。

② 税額の計算

地方法人税(仮称)額は、各課税事業年度の基準法人税額(課税標準)に4.4%の税率を乗じて計算した金額とします。

③ 適用年度

地方法人税(仮称)は、平成26年10月1日以後に開始する事業年度から適用されます。

納税環境整備

猶予制度の見直し

納税者の負担の軽減を図るとともに、早期かつ的確な納税の履行を確保する観点から、国税の猶予制度について、次の措置が講じられます。

- (1) 換価の猶予の特例(申請)の創設
- (2) 納税の猶予及び換価の猶予(職権)の見直し

(1)の改正は、平成27年4月1日以後に納期限が到来する国税について適用されます。(2)の改正は、平成27年4月1日以後に行われる納税の猶予の申請又は同日以後に行われる換価の猶予に係る国税について適用されます。

国税不服申立制度の見直し

国税に関する不服申立て手続きについて、行政不服審査法の見直しに伴い、次に掲げる所要の規定が整備されます。

- (1) 処分に不服がある者は、直接審査請求ができることとなります(現行「異議申立て」と「審査請求」の2段階の不服申立前置)。なお、現行の審査請求に前置する「異議申立て」は、「再調査の請求(仮称)」に改められます。
- (2) 不服申立期間が、処分があったことを知った日の翌日から3月以内(現行2月以内)に延長されます。

この改正は、改正行政不服審査法の施行の日から適用されます。

検討事項

法人実効税率のあり方

我が国経済の競争力の向上のために様々な対応を行う中で、法人実効税率を引き下げる環境を作り上げることも重要な課題です。その場合、税制の中立性や財政の健全化を勘案し、政策減税の大幅な見直しなどによる課税ベースの拡大や、他税目での増収策による財源確保を図る必要があります。また、その法人実効税率引下げに係る政策効果を検証することも重要です。こうした点を踏まえつつ、法人実効税率のあり方について、引き続き検討が進められます。

国境を越えた役務の提供等に対する消費税の課税のあり方

国境を越えた役務の提供等に対する消費税の課税のあり方については、国際機関や欧州諸国における対応状況等を踏まえ、内外判定基準の見直し及びそれに応じた適切な課税方式について、リバースチャージ方式の導入も含めて、平成27年度税制改正に向けて具体的な検討が行われます。

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、「個人情報取り扱い」についてご同意いただく必要がございます。

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

EY税理士法人
コーポレート・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。

© 2013 Ernst & Young Tax Co.
All Rights Reserved.

Japan Tax SCORE CC20131220-1

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