May 2008

# Newsletter

## 法人に関連する平成20年度税制改正項目

平成20年度税制改正法案は様々な曲折を経たのち、4月30日の衆議院での再可決により成立しました。本稿においては、法人税務にかかる主要な改正項目について説明いたします。なお、国際税務に関する主要な改正事項につきましては、弊社ホームページに掲載されている「Newsletter　平成20年度税制改正の国際税務への影響（May 2008）」をご参照下さい。

- 減価償却制度の改正
- 研究開発税制の改正
- 情報基盤強化税制の見直し
- 教育訓練費にかかる税額控除制度の改正
- 工事進行基準の見直し
- トン数標準税制の創設
- 土地の売買等に係る登録免許税の特例
- 事前照会に対する文書回答手続の改正
- 地方法人特別税及び地方法人特別譲与税の創設
- 移転価格税制の改正
- 外国子会社合算税制（いわゆるタックスヘイブン対策税制）等の改正
- 特定目的会社及び投資法人にかかる課税の改正
- その他

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

## 1. 減価償却制度の改正

平成19年度の制度大改正においては先送りされていた法定耐用年数の見直し等が今回行われました。特に、機械及び装置の法定耐用年数については、実態に即した使用年数をもとにして大幅に見直されました。

資産区分の簡素化も行われ、耐用年数表の別表第二（機械及び装置）は 390 区分から日本標準産業分類の区分に基づく 55 区分に大括り化されました。従前の耐用年数表においては耐用年数が「設備・機械の種類毎」に定められていましたが、新耐用年数表においては原則として事業所の主たる事業分類に対応して資産の耐用年数が決定されるように「業種毎」に定められています（例、1－食料品製造業用設備（10 年）、21－電気機械器具製造業用設備（7年））。また、一つの耐用年数でまとめてしまうことが適当ではない業種については、一つの区分の中に複数の細目とそれに応じた耐用年数が定められている場合もあるので注意が必要です（例、8－化学工業用設備（7細目）、31－電気業用設備（10 細目））。この改正は、既存の減価償却資産を含め、平成 20 年4月1日以後開始する事業年度について適用されます。

また、耐用年数の短縮特例の適用を受けた減価償却資産と同一の他の減価償却資産を取得した場合などは、あらためて承認申請をすることなく、変更点などの届出により短縮特例の適用を受けられることになりました。

## 2. 研究開発税制の改正

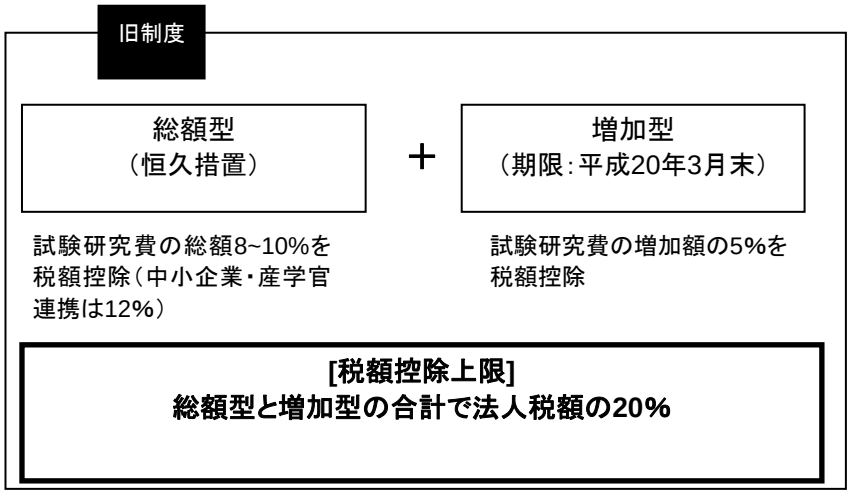
試験研究を行った場合の特別税額控除制度について、従来の「試験研究費の増加分に対する税額控除の上乗せ措置（増加型）」が改組されました。

「試験研究費の総額に係る基本的な税額控除制度（総額型）」に加えて、次の①あるいは②のいずれかを選択適用できる追加的な税額控除制度が創設されました（措法 42 の 4）。この追加的な制度における控除税額の上限は、総額型（当期の法人税額の 20%が限度）とは別に、当期の法人税額の 10%相当額とされます。よって、総額では、当期の法人税額の最大 30%相当額まで研究開発にかかる税額控除が可能となります。

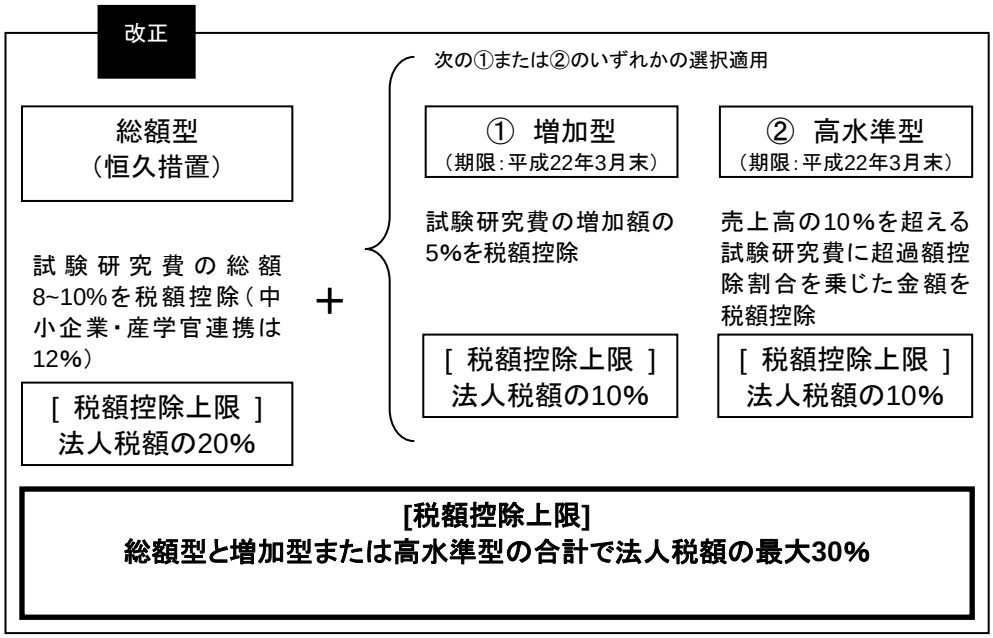
① 試験研究費の増加額に係る税額控除（増加型）（措法 42 の 4⑨一）
平成 20 年4月 1 日から平成 22 年3月 31 日までの間に開始する各事業年度において、当期の試験研究費の額が比較試験研究費の額を超え、かつ、基準試験研究費の額を超える場合には、当期の試験研究費の額が比較試験研究費の額　　を超える部分の金額の5%相当額の税額控除がうけられます。

② 売上高の 10%を超える試験研究費に係る税額控除（高水準型）
（措法 42 の 4⑨二）
平成 20 年4月1日から平成 22 年3月 31 日までの間に開始する各事業年度において、当期の試験研究費の額が平均売上金額の 10%相当額を超える場合には、その超える部分の金額に超過税額控除割合を乗じた金額の税額控除がうけられます。

（注）超過税額控除割合は、次のとおりです。
（試験研究費割合－10%）×0.2


旧制度
総額型
（恒久措置）
＋
増加型
（期限：平成20年3月末）
試験研究費の総額8~10%を税額控除（中小企業・産学官連携は12%）
試験研究費の増加額の5%を税額控除
[税額控除上限]
総額型と増加型の合計で法人税額の20%

**制度の拡充**


改正
総額型
（恒久措置）
試験研究費の総額8~10%を税額控除（中小企業・産学官連携は12%）
[ 税額控除上限 ]
法人税額の20%
＋
次の①または②のいずれかの選択適用
① 増加型
（期限：平成22年3月末）
試験研究費の増加額の5%を税額控除
[ 税額控除上限 ]
法人税額の10%
② 高水準型
（期限：平成22年3月末）
売上高の10%を超える試験研究費に超過額控除割合を乗じた金額を税額控除
[ 税額控除上限 ]
法人税額の10%
[税額控除上限]
総額型と増加型または高水準型の合計で法人税額の最大30%

### 3. 情報基盤強化税制の見直し

情報基盤強化税制について、見直しが行われ、その適用期限が2年延長され、平成 22 年3月 31 日までに取得をする対象設備について適用されます。

情報基盤強化税制とは、産業競争力の向上に資する一定の情報セキュリティ対策対応設備等を取得した際にその設備等の基準取得価額の 10%の税額控除、あるいは 50%の特別償却を選択適用できる制度です。この制度について、以下の見直しが行われました(措法 42 の 11)。

(1) 対象設備等に、部門間・企業間で分断されている情報システムを連携するソフトウェアとして一定の要件を満たすものが追加されました。
(2) 資本金の額又は出資金の額が 1 億円以下の法人等について、取得価額の合計額の最低限度が 70 万円(現行300万円)に引き下げられました。
(3) 資本金の額又は出資金の額が 10 億円超の法人の取得する対象設備等の取得価額の合計額のうち本税制の対象となる金額は、200 億円が限度とされます。

### 4. 教育訓練費にかかる税額控除制度の改正

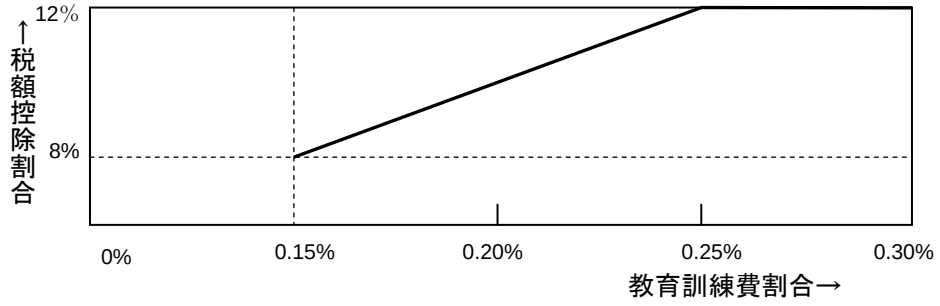
教育訓練費にかかる税額控除制度が見直されました。

当該制度について、中小企業については、適用期限が「平成 21 年3月 31 日までに開始する事業年度」まで一年間延長されるとともに内容が見直されました。大企業については、従前制度の適用期限(平成 20 年3月 31 日までに開始する事業年度)の到来をもって、制度が廃止されます(措法 42 の7)。

見直された制度においては、教育訓練費割合(労務費の額のうちに占める教育訓練費の額の割合)が、中小企業のほぼ平均である 0.15%以上である場合に、教育訓練費の額に税額控除割合*を乗じた金額を税額控除できます。

*税額控除割合＝8%＋(教育訓練費／労務費—0.15%)x 40%

なお、税額控除割合は 12%が上限とされます。よって、税額控除割合は教育訓練費割合によって8%から 12%の間で決められます。




従前の制度においては教育訓練費の増加が要件とされていましたが、改正後は教育訓練費の年度ごとの増減にかかわらず、税額控除が認められます。中小企業がこの制度を利用しやすくなったといえます。

## 5. 工事進行基準の見直し

工事収益の計上方法のひとつである工事進行基準について、見直し・改正が行われました。

この改正は、法人の場合、原則として平成 20 年4月1日以後において開始する事業年度において着手する工事から適用されます。改正項目は以下のとおりです（法法64、法令 129、130）。

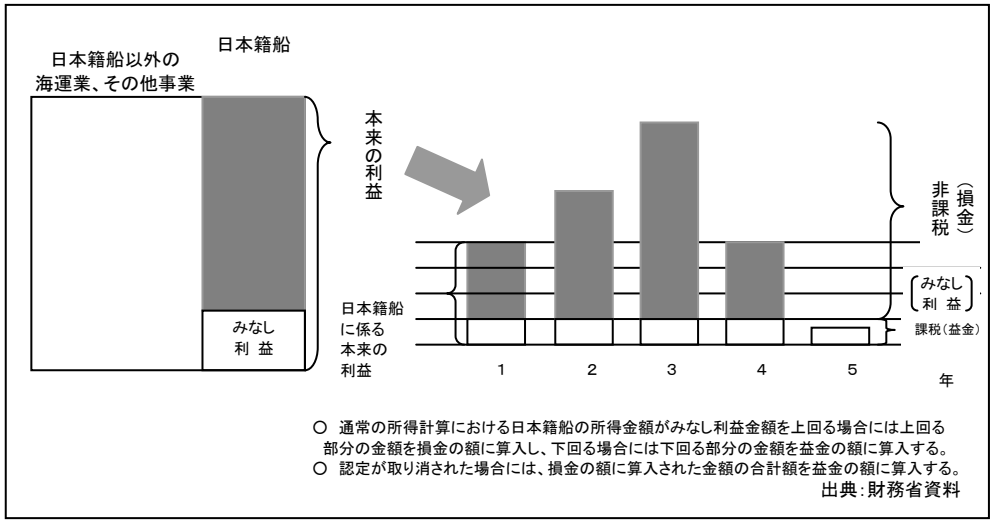
（1） 工事進行基準によるべき長期大規模工事の範囲について、工事期間要件が2年以上から1年以上に、請負金額要件が50億円以上から10億円以上に、それぞれ見直されました。
（2） 工事進行基準を適用できる長期大規模工事以外の工事範囲に、損失が生ずると見込まれる工事が追加されました。
（3） 工事進行基準の対象となる工事に「ソフトウェアの開発」が追加されました。
（4） 工事進行基準の適用をうけている場合の工事未収入金について、その発注者を債務者とする金銭債権として貸倒引当金の設定が可能となりました。

## 6. トン数標準税制の創設

日本籍船・日本人船員の計画的増加を図るため、非常時における国際海上輸送に係る航海命令等の制度化に合わせて、日本籍船に係るみなし利益課税（いわゆるトン数標準税制）が創設されました。

この制度は、日本の外航海運事業者が、日本船籍・日本人船員の増加のための計画を作成し国土交通大臣の認定をうけることを前提に、日本船籍に係る利益について、会計計算上の通常の利益課税に代えて、みなし利益課税を選択できるというものです。①が②を超えるときは、その超える部分の金額を損金の額に算入し、①が②に満たないときは、その満たない部分の金額が益金の額に算入されます。

① 日本籍船による本来の利益に係る所得金額（本来の利益）
② 日本籍船の運航トン数に応じた利益の金額（みなし利益）
（＝1トン・1日当たりのみなし利益×運航トン数×運航日数）




○ 通常の所得計算における日本籍船の所得金額がみなし利益金額を上回る場合には上回る部分の金額を損金の額に算入し、下回る場合には下回る部分の金額を益金の額に算入する。
○ 認定が取り消された場合には、損金の額に算入された金額の合計額を益金の額に算入する。
出典：財務省資料

## 7. 土地の売買等に係る登録免許税の特例

土地の売買による所有権の移転登記等に対する登録免許税の税率の軽減措置について、適用期限が3年間延長され、平成 23 年3月 31 日までの間に受ける登記について適用になります。

税率は下記のように段階的に引き上げられます（措法 72①）。

土地の売買による所有権の移転登記

| | | |
|---|---|---|
| 平成 21 年3月 31 日まで | 10/1000 | （現行税率） |
| 平成 21 年4月1日から平成 22 年3月 31 日まで | 13/1000 | |
| 平成 22 年4月1日から平成 23 年3月 31 日まで | 15/1000 | |

土地の所有権の信託の登記

| | | |
|---|---|---|
| 平成 21 年3月 31 日まで | 2/1000 | （現行税率） |
| 平成 21 年4月1日から平成 22 年3月 31 日まで | 2.5/1000 | |
| 平成 22 年4月1日から平成 23 年3月 31 日まで | 3/1000 | |

## 8. 事前照会に対する文書回答手続の改正

納税者利便の向上を図るため、事前照会に対する文書回答手続きが改善されました。

具体的には、事前照会に対する文書回答手続について、次の措置が講じられています（平成 20 年 3 月 7 日付国税庁事務運営指針）。

（1） 文書回答を行う対象となる事前照会の範囲に、将来行う予定の取引で個別具体的な資料の提出が可能なものが加えられました。
（2） 照会・回答内容の公表に関して、事前照会者名などの事前照会者を特定する情報は原則非公表とされます。
（3） 回答文書等は、原則として、その回答後60日以内に公表することとしていますが、事前照会者の申出があり、その申出に相当の理由がある場合には、180日以内（現行120日以内）の期間、公表を延期することが可能となりました。
（4） 文書回答は、照会文書が到達した日から原則3ヶ月以内に行うよう努めることとされていましたが、今後は、原則3ヶ月以内の「極力早期に」行うよう努めることとされます。

上記(1)中で「将来行う予定の取引」が対象にされたということは、個別具体的な資料の提出が可能となる程度に練られた「計画段階の取引」も事前照会の対象になったといえます。上記の取扱いは、平成 20 年4月1日以後に提出される照会文書について適用されます。

**9. 地方法人特別税及び地方法人特別譲与税の創設**

消費税を含む税体系の抜本的改革が行われるまでの間の暫定措置として、法人事業税を分離して地方法人特別税（国税）を創設するとともに、その収入額を人口及び従業者数を基準として都道府県に譲与する地方法人特別譲与税が創設されました。

この新制度により、偏在性の小さい地方税体系の構築が進められます。なお、改正前事業税の税率と、改正後の事業税の税率と地方法人特別税の税率を合わせた税率はほぼ同水準ですので、原則として法人納税者の税負担総額自体は従前とほとんど変わらないことにご留意下さい。

（1） 法人事業税の標準税率が改正され、平成 20 年 10 月 1 日以後に開始する事業年度から適用されます。
（例）資本金 1 億円超の普通法人の所得割の標準税率

| | 現行 | 改正案 |
|---|---|---|
| 年 400 万円以下の所得 | 3.8% | 1.5% |
| 年 400 万円超年 800 万円以下の所得 | 5.5% | 2.2% |
| 年 800 万円超の所得及び清算所得 | 7.2% | 2.9% |

（2） 地方法人特別税（国税）が創設されます。地方法人特別税は、法人事業税（所得割又は収入割）の納税義務者に対して課せられる国税です。課税標準は法人事業税額（標準税率により計算した所得割額又は収入割額）です。付加価値割額、資本割額及び所得割額の合算額によって法人事業税を課税される法人の場合、所得割額に対する税率は 148%です。地方法人特別税の申告納付は、都道府県に対して、法人事業税と併せて行うものです。地方法人特別税は、平成 20 年 10 月 1 日以後に開始する事業年度から適用されます。なお、地方法人特別税は、法人税における所得の金額の計算上損金の額に算入されます（従前の事業税の取扱いと変わりません）。また、一部の都道府県で事業税に課せられている超過課税分は、地方法人特別税の計算に反映されません。

（3） 地方法人特別税の収入額を、使途を限定しない一般財源として都道府県へ譲与する地方法人特別譲与税が創設されます。2 分の 1 が直近の国勢調査による 人口、残り2分の 1 が従業者数の基準によって配分されます。

**10. 移転価格税制の改正**

国外関連者に関する明細書記載事項の改正と地方税において徴収猶予制度を創設する改正が行われました。

国外関連者に関する明細書（別表 17(3)）の記載事項に、国外関連者の営業収益等における通貨・単位、同一の者による株式等の被保有関係にある国外関連者にかかる保有割合、国外関連者の従業員数、利益剰余金の額、事前確認の有無などの項目が追加されました（租特規 22 の 10）。

また、昨年度国税に導入された「移転価格課税に係る納税の猶予」と同じ趣旨をもつ制度が地方税にも創設されました。法人が相互協議の申立てをしたときには、当該法人の申請により法人住民税及び法人事業税の徴収が猶予されます（相互協議の対象となる部分に限ります）（地法 55 条の2、72 条の 39 の2）。徴収の猶予を受ける

ためには、国税同様、担保が必要とされます。なお、猶予期間に対応する延滞金は免除されます。また、国は、法人が相互協議の申立てをした場合は、当該法人の主たる事業所所在地の都道府県に対してその旨及び更正決定された法人税額等を通知することとなりました（地法 55 条の3、72 条の 39 の3）。

### 11. 外国子会社合算税制（いわゆるタックスヘイブン対策税制）等の改正

いわゆるタックスヘイブン対策税制の適用対象となる内国法人の範囲を拡大する改正がなされました。また、昨年度新たに導入された、コーポレート・インバージョン等を利用した租税回避行為を防止する「特殊関係株主等である内国法人にかかる特定外国法人に係る課税の特例（措法 66 の 9 の 6）」の適用対象となる内国法人等の判定方法の改正がなされました。

タックスヘイブン対策税制の適用対象となり合算課税をうける内国法人の判定における同族株主グループの範囲に、当該内国法人の役員等が支配する法人が加えられました（措令 39 の 20 の 8）。

上記と同様に、特殊関係株主等である内国法人にかかる特定外国法人に係る課税の特例においても、この特例の適用を受ける内国法人の判定における特殊関係株主等の範囲に、特殊株主等に該当する法人又は特殊関係内国法人の役員等が支配する法人が加えられました（措令 39 の 20 の 8）。

### 12. 特定目的会社及び投資法人にかかる課税の改正

特定目的会社及び投資法人にかかる課税についていくつかの注目すべき改正がなされています。

特定目的会社の支払配当の損金算入要件のうち、特定社債の引受者及び特定目的借入れに係る貸付者に係る要件における「適格機関投資家」の範囲の見直しが行われ、金融商品取引法に定義される適格機関投資家の範囲に近づきました（措令 39 の 32 の2）。ただし、一部については引き続き、金融商品取引法における適格機関投資家の範囲とは乖離がありますので、留意する必要があります。

特定目的会社、投資法人等が納付した外国法人税の額は、従前の外国税額控除による控除に代えて、特定目的会社の利益の配当等に係る所得税の額から控除することになりました。控除限度額は当該所得税の額となります。この改正により、以前より問題とされてきた過大な控除が防止されることになりました（措令 39 の 32 の2、措令 39 の 32 の 3、他）。

投資法人について、支払配当の損金算入要件のひとつである「同族会社に該当しないこと」の判定を1株主グループ（従前は3株主グループ）により判定することになりました（措令 39 の 32 の3）。

**13. その他**

（1）三角合併等に際して、交付される親法人株式に一株に満たない端数が生じるときに当該端数に代えて金銭が交付される場合は、組織再編等の税制適格性の判定において、端数の当該親法人株式が交付されたものとして取り扱うことが明確化されました（法令 139 の3の2）。また、全部取得条項付種類株式が取得決議により取得されるときに取得価額の決定の申立てに基づいて金銭が交付される場合は、当該法人の株式が交付されたものとして取扱うことが明確化されました（新株式の取得価額は全部取得条項付種類株式の直前の帳簿価額となり株主の課税が繰延べられます）（法法 61⑭三）。

（2）欠損填補のために無償減資を行った法人にかかる事業税資本割の特例措置（無償減資等の額を資本割の課税標準である資本等の金額から控除）の適用期限が2年間延長されました（平成 22 年3月 31 日まで）（地法附9）。

（3）交際費等の損金不算入の適用期限が2年間延長されました。この規定は、平成 18 年4月1日から平成 22 年3月 31 日までの間に開始する各事業年度について適用されます。

（4）使途秘匿金の支出がある場合の課税の特例（通常の法人税に加えてその使途秘匿金の支出の額に対する 40%の税率による追加課税）の適用期限が2年間延長されました。改正後の規定は法人が改正税法の公布日（平成 20 年4月 30 日）以後にする使途秘匿金の支出に対して適用されます。つまり、平成 20 年4月1日以後公布日前（平成 20 年4月1日から平成 20 年4月 29 日の間）にした使途秘匿金の支出に関しては、追加課税はなされません。

（5）青色欠損金の繰戻しによる還付制度の不適用は適用期間が2年間延長されました。改正後の規定は、法人の改正税法の公布日（平成 20 年4月 30 日）以後に終了する事業年度分の法人税について適用されます。つまり、平成20年4月1日以後公布日前に終了した事業年度（平成 20 年4月1日から平成 20 年4月 29 日の間に終了した事業年度）については、欠損金の繰戻し還付制度の適用があります。

この記事についてのお問い合わせは、下記の者までお気軽にお問い合わせください。

南波 洋　　Tel. (03-3506-2603) E-mail. Hiroshi.namba@jp.ey.com

以上

Ernst & Young

Assurance | Tax | Transactions | Advisory

アーンスト・アンド・ヤングについて

アーンスト・アンド・ヤングは、監査、税務、トランザクション・アドバイザリー・サービスなどの分野における世界的なリーディングファームです。

全世界の13万人の構成員は、共通のバリュー（価値観）に基づいて、品質において徹底した責任を果します。

私どもは、クライアント、構成員、そして社会を支援し、皆様さまの可能性を実現するプラスの変化を創造します。

詳しくは、www.ey.com にて紹介しています。

「アーンスト・アンド・ヤング」とは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのメンバーファームで構成されるグローバル組織を指し、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、英国の有限責任保証会社であり、顧客サービスは提供していません。

新日本アーンストアンドヤング税理士法人について

新日本アーンストアンドヤング税理士法人は、長年にわたり培ってきた経験と国際ネットワークを駆使し、常にクライアントのベストパートナーとして、質の高いグローバルなサービスを提供しております。企業のニーズに即応すべく、税務コンサルティングの分野を超えて、財務コンサルティング、コーポレート ファイナンス サービス、M&Aコンサルティング並びにコンプライアンス等の分野に関してもスペシャリスト集団として質の高いサービスを提供しております。

詳しくは、www.eytax.jpにて紹介しています。

www.eytax.jp

© 2008 Ernst & Young Shinnihon Zeirishihojin
All Rights Reserved.