

平成26年度税制改正大綱の概要

税理士法人トーマツ 公認会計士 おの ひさこ 大野 久子

平成25年12月12日、与党から平成26年度税制改正大綱が公表された。本年は、通常と異なり、平成25年10月1日に「民間投資活性化等のための税制改正大綱」が公表されており、これに内容を追加したうえで平成26年度税制改正大綱としてまとめたものである。

本稿では、今回新たに追加された内容のうち、法人課税において重要性が高いと思われる項目を中心に紹介する。

1. 復興特別法人税の1年前倒し廃止

(1) 復興特別法人税の1年前倒し廃止

復興特別法人税の課税期間を1年前倒しして終了することとする。

項目	現行制度	改正案
課税期間	平成24年4月1日から平成27年3月31日までの期間内に最初に開始する事業年度開始の日から同日以後3年を経過するまでの期間内の日の属する事業年度（復興財源確保法40十、45①）	1年前倒しして終了
課税内容 (参考)	復興特別法人税＝課税標準法人税額×10%	改正なし

(2) 源泉徴収される復興特別所得税の取扱い

復興特別法人税の課税期間終了後、利子及び配当

等に課される復興特別所得税の額は、源泉所得税の額と合わせて、各事業年度の法人税の額から控除する。この場合に、復興特別所得税の額で法人税額から控除しきれなかった金額があるときは、その金額を還付する。

2. 交際費等の損金不算入制度の見直しと延長

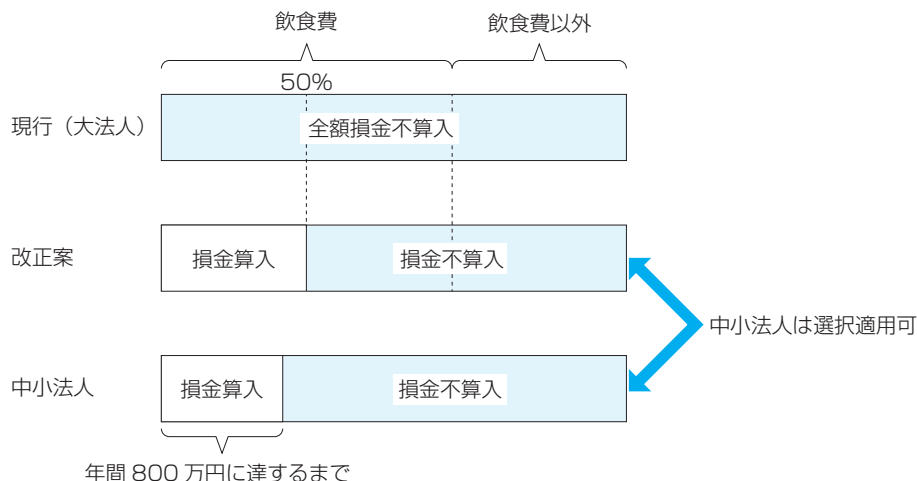
現行の交際費等の損金不算入制度においては、支出交際費等は原則として全額損金不算入とされているが、消費の拡大を通じた経済の活性化を図る観点から、飲食費等の50%の損金算入を認めることとする。

(1) 飲食費の50%損金算入

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%を損金算入することとする。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費等のために支出する費用（いわゆる社内接待費）を含まない。

(2) 中小法人の取扱い

現行、中小法人については年間800万円に達するまでの全額が損金算入される特例が設けられている。当該中小法人に係る損金算入の特例については、上記（1）と選択適用とした上、その適用期限を2年延長する。



3. 国際課税原則の見直し（総合主義から帰属主義への変更）

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を、2010年改訂後のOECDモデル租税条約に沿った「帰属主義」に

見直す。

この結果、従来の国内事業所得に代えて、PE帰属所得（外国法人がわが国に有する恒久的施設（以下「PE」という）に帰せられる所得）が国内源泉所得の一つとして位置づけられることになる。

改正案の概要は次の通りである。

(1) 外国法人に対する課税

項目	内容
国内源泉所得の範囲に関する改正内容	
PE帰属所得	PE帰属所得を、従来の国内事業所得に代えて国内源泉所得の一つとする。
国内資産譲渡所得	国内源泉所得とされる国内資産譲渡所得の範囲については国内不動産、国内不動産関連株式及び事業譲渡類似株式の譲渡所得その他の譲渡所得で、現行制度上、わが国にPEを有しない外国法人において課税対象となる資産の譲渡所得と同様のものに限る。
PE帰属所得	外国法人がわが国に有するPEに帰せられる所得であり、国内源泉所得の一つとする。
定義	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所得とする。 支店形態・支店形態以外を問わない。
内部取引	本店等との間の内部取引について損益を認識する。
移転価格課税の適用	内部取引価格が独立企業間価格と異なることによりPE帰属所得が過少となっている場合には、移転価格税制と同様に、内部取引価格を独立企業間価格に引き直して、PE帰属所得を計算する。 更正期限を延長する特例、同業者に対する質問検査権、内部取引に係る独立企業間価格の算定に関する文書の作成及び当該文書の提示又は提出が無い場合の推定課税についても、移転価格税制と同様とする。
寄附金	PEから本店等に対する寄附金については、国外関連者に対する寄附金と同様に全額損金不算入とする。
PE帰属資本	資本については、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（PE帰属資本）をPEに配賦する。
PE帰属資本の計算	PE帰属資本の額の計算は、資本配賦アプローチ又は過少資本アプローチのいずれかの方法により計算するものとし、選択した方法を原則として継続適用する。
支払利子控除制限	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、PEにおける支払利子相当額のうち、その満たない部分に対応する金額について、損金不算入とする。
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する。 ① 外部取引に関する書類 外部取引から生ずる所得でPEに帰せられるものについての取引に係る明細を記載した書類等 ② 内部取引に関する書類 ● PEと本店等との内部取引に関する注文書、送り状、領収書等の証憑類に相当する書類 ● 内部取引においてPE及び本店等が果たす機能及び事実関係を示す書類その他の書類 ● 内部取引に係る独立企業間価格の算定に関し、移転価格税制と同様の書類
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を創設する。
控除限度額の計算の基礎となる国外源泉所得	外国法人のPE帰属所得について、PE帰属所得のソースルールとは別に、それぞれの所得種類のソースルールで源泉地の判定をした場合に、国外で生じたものと認められる所得とする。
控除の対象となる外国法人税	原則として、外国法人に対して本店所在地国以外の第三国で課せられた外国法人税のうちPEに帰せられるものとする。
包括的租税回避防止規定	外国法人のPE帰属所得及び税額の計算に関し、包括的租税回避防止規定を設ける。

(2) 内国法人に対する課税

項目	内容
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（国外PE帰属所得）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、上記に準じて内部取引等を勘案する。
国外源泉所得の定義	現行では国内源泉所得以外の所得と定義されているが、国外PE帰属所得、国外資産の運用保有所得、国外資産の譲渡所得、外国法人の発行する債券の利子及び外国法人から受ける配当等、積極的に定めることとする。
国外資産譲渡所得	国外不動産、国外不動産関連株式及び事業譲渡類似株式等の譲渡所得に相当するものに限る。
国外PE帰属所得	独立企業間価格による内部取引を勘案する等、原則として外国法人のPE帰属所得の計算に準じて行うが、一部の計算については異なる取扱いとする。
文書化	外国税額控除の適用を受けようとする場合には、国外PE帰属所得の算定に関し、PEを有する外国法人が作成する書類に相当する書類を作成し、税務当局から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。 国外PE帰属所得の算定においては、本店等で行う事業と国外PEで行う事業に共通する費用の国外PEへの配賦計算に関する書類を作成しなければならない。

(3) 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する。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する。

	現行		改正案	
	標準税率	制限税率	標準税率	制限税率
都道府県民 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%

(4) 適用

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する。

② 地方法人税（国税）の創設

地方法人税（国税）の概要は次の通りとする。

項目	内容
納税義務者	法人税を納める義務がある法人
税額の計算	地方法人税額＝基準法人税額（課税標準）×4.4% 基準法人税額＝各事業年度の所得に対する法人税額（所得税額控除、外国税額控除及び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を適用しないで計算）（附帯税の額を除く）
申告及び納付	国（税務署）に対し行う。申告書の提出期限は法人税の申告書の申告期限と同一とする。
質問検査権・罰則等	法人税と同様とし、その他所要の規定の整備を行う。
適用	平成26年10月1日以後に開始する事業年度から適用する。

4. 地方法人課税の偏在是正

地方税制については、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、以下の措置を取る。

(1) 法人住民税法人税割の税率の引下げと地方法人税（国税）（仮称）の創設

法人住民税法人税割の税率を引き下げるとともに、当該引下げ分に相当する地方法人税（国税）（仮称、以下同じ）を創設して、その税込額を交付税及び譲与税配付金特別会計に直接繰り入れ、地方交付税原資とする。

① 法人住民税法人税割の税率の引下げ

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する。

(2) 地方法人特別税の税率の引下げと法人事業税（所得割及び収入割）の税率の引上げ

地方法人特別税・譲与税の規模を縮小し、法人事業税に復元する。

① 地方法人特別税の税率の引下げ

地方法人特別税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する。

	現行	改正案
外形標準課税適用法人	148%	67.4%
所得割適用法人（外形標準課税不適用法人）	81%	43.2%
収入割適用法人	81%	43.2%

② 法人事業税（所得割及び収入割に限る。）の税率の引上げ

法人事業税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する。

	現行	改正案
資本金の額又は出資金の額（以下「資本金」という。）1億円超の普通法人の所得割の標準税率		
年400万円以下の所得	1.5%	2.2%
年400万円超800万円以下の所得	2.2%	3.2%
年800万円超の所得	2.9%	4.3%
資本金1億円以下の普通法人等の所得割の標準税率		
年400万円以下の所得	2.7%	3.4%
年400万円超800万円以下の所得	4%	5.1%
年800万円超の所得	5.3%	6.7%
特別法人の所得割の標準税率		
年400万円以下の所得	2.7%	3.4%
年400万円超の所得	3.6%	4.6%
（特定の共同組合等の年10億円超の所得）	(4.3%)	(5.5%)
収入金額課税法人の収入割の標準税率		
電気供給業、ガス供給業及び保険業を行う法人の収入金額に対する税率	0.7%	0.9%

(注) 3以上の都道府県に事務所又は事業所を設けて事業を行う法人のうち資本金1,000万円以上であるものの所得割に係る税率については、軽減税率の適用はない。

(3) 今後の見込み

消費税率10%段階においては、法人住民税法人税割の地方交付税原資化をさらに進める。また、地方法人特別税・譲与税を廃止するとともに現行制度の意義や効果を踏まえて他の偏在是正措置を講ずるなど、関係する制度について幅広く検討を行う。

5. 会社法改正への対応

(1) みなし配当事由となる自己株式の取得から、

株式併合についての反対株主からのその併合により端数となる株式の買取請求に基づく取得を除く。

(2) 損金の額に算入される役員に対する利益連動給与の決定手続に係る要件について、監査等委員会設置会社においては、取締役会の決議において監査委員の過半数がその決議に賛成していることとする。

(3) 使用人兼務役員とされない役員の範囲に監査等委員会の委員である取締役を加える。

6. 国家戦略特区

国家戦略特別区域法の制定に伴い、特別償却や法人税額の特別控除制度等を創設する。

(1) 国家戦略特別区域において機械等を得た場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度等の創設

青色申告書提出法人で国家戦略特別区域法の一定の特定事業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、その取得価額の50%（建物・その附属設備・構築物については25%）の特別償却とその取得価額の15%（建物・その附属設備・構築物については8%）の税額控除との選択適用ができることとする。

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る。

なお、特定中核事業の用に供される一定の機械装置及び開発研究用器具備品については、その普通償却限度額との合計でその取得価額の100%までの特別償却ができることとする。

また、当該特別償却の適用を受ける特定中核事業の用に供された開発研究用資産の減価償却費は、研究開発税制の適用上、特別試験研究費として取り扱うこととする。

地方税についても、選択適用できることとされる法人税の特別償却を法人住民税及び法人事業税に適用する。

(2) 都市再生事業に係る措置

国家戦略特別区域法の国家戦略民間都市再生事業を定めた同法の区域計画について内閣総理大臣の認定を受けたことによりその事業の実施主体に対して

都市再生特別措置法の民間都市再生事業計画の認定があったものとみなされた場合には、その計画に基づいて行われる都市再生事業により整備される建築

物について、特定再開発建築物等の割増償却制度における都市再生事業に係る措置の対象とする。

7. 特定資産買換えの場合等の課税の特例の見直しと延長

特定の資産の買換えの場合等の課税の特例について、次の見直し（主なものを掲載）を行った上、長期所有の土地等の買換え以外の措置の適用期限を3年延長する。

項目	改正案
対象となる資産の譲渡及び取得の範囲	対象となる資産の譲渡及び取得の範囲から、非適格現物分配による譲渡及び取得を除外する。
都市機能誘導区域の外から内への買換え（新設）	都市再生特別措置法の改正を前提に、都市機能誘導区域（仮称）以外の地域内にある土地等、建物等又は構築物から都市機能誘導区域内にある土地等、建物等、構築物又は機械装置で、認定区域整備事業計画（仮称）に記載された誘導施設（仮称）において行われる事業の用に供されるものへの買換えを適用対象に加える。
既成市街地等の内から外への買換え	農林業以外の買換資産の対象区域に都市開発区域を加える。
市街化区域又は既成市街地等の内から外への農業用資産の買換え	買換資産を認定農業者又は認定就農者が取得する一定の特定資産に限定する。
航空機騒音障害区域の内から外への買換え	譲渡資産を特定空港周辺航空機騒音対策特別措置法等の規定により譲渡されるもの（土地等にあつては、平成26年4月1日又はその資産の所在地が航空機騒音障害区域となった日のいずれか遅い日以前に取得したものに限り。）に限定する。
誘致区域の外から内への買換え及び都市開発区域等の外から内への買換え	都市開発区域に係る措置を除外する。
市街地再開発事業による買換え	買換資産を市街地再開発事業の施行区域の面積が5,000㎡以上である場合のその施行区域内にあるものに限定するとともに、買換資産から地上階数4以上の中高層の耐火建築物以外のもの及び建築物のうち住宅の用に供される部分を除外する。
農用地区域等内にある土地等の買換え	譲渡資産を農業振興地域整備計画において農用地区域として定められている区域内にある土地等に限定するとともに、買換資産を農用地利用集積計画により認定農業者又は認定就農者が取得する一定の土地等に限定する。
防災再開発促進地区内にある土地等の買換え	所要の経過措置を講じた上、対象区域を地震時等において著しく危険な密集市街地に限定する。

8. その他延長・廃止・縮減等

- 雇用促進税制の適用期限を2年延長する。
- 使途秘匿金の支出がある場合の課税の特例の適用期限を撤廃する。
- 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を2年延長する。
- 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を当期の法人税額の90%に引き下げる。

9. 消費税

(1) 消費税の簡易課税制度のみなし仕入率の見直し

消費税の簡易課税制度において仕入税額控除を計算する際のみなし仕入率について、次の見直しを行

う。この改正により、消費税の負担が増加することになる。

	現行	改正案
金融業及び保険業	60% (第4種事業)	50% (第5種事業)
不動産業	50% (第5種事業)	40% (第6種事業)

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する。

(2) 金銭債権の譲渡についての課税売上割合の計算上の取扱いの見直し

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、その譲渡対価の5%相当額を資産の譲渡等の対価の額に算入することとする。すなわち、有価証券の譲渡と同様の取扱いとする。

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する。

10. 納税環境整備

(1) 国税不服申立制度の見直し

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、直接審査請求など所要の規定の整備を行う。改正案の概要は次の通りである。

項目	改正案
不服申立ての手續	処分不服がある者は、直接審査請求ができることとする（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「再請求の請求（仮称）」に改める。
不服申立期間	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）に延長する。
審理関係人の権利	審理関係人（審査請求人、参加人及び処分庁）は、担当審判官の職権収集資料を含め物件の閲覧及び謄写を求めることができる（現行 審査請求人及び参加人の処分庁提出物件の閲覧のみ）。
手續規定の整備	審査請求人の処分庁に対する質問、審理手續の計画的遂行等の手續規定の整備を行う。
国税庁長官の法令解釈と異なる解釈等による裁決をするときの手續	国税庁長官の法令解釈と異なる解釈等による裁決をするときには、国税不服審判所長は、あらかじめその意見を国税庁長官に通知しなければならないこととする。国税庁長官は、国税不服審判所長の意見を相当と認める一定の場合を除き、国税不服審判所長と併せて国税審議会に諮問することとする。国税不服審判所長は、その議決に基づいて裁決しなければならないこととする。
地方税に関する不服申立て手續	一定の不服申立期間を3月以内に延長する等の措置を講ずる。
適用	国税庁長官の法令解釈と異なる解釈等による裁決をするときの手續に関する改正を除き、改正行政不服審査法施行日から適用する。

(2) 猶予制度の見直し

換価の猶予の特例（申請）の創設、納税の猶予及び換価の猶予（職権）の見直し等の措置を講ずる。

(3) 税理士制度の見直し

税理士制度について、申告納税制度の円滑かつ適正な運営に資するよう、税理士に対する信頼と納税者利便の向上を図る観点から、所要の規定の見直しを行う。

は政策減税の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ること、法人実効税率引き下げについての政策効果の検証も重要であること等を踏まえ、引き続き検討を進めることと記載された。

(2) 消費税の軽減税率制度

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%時に導入することが記載された。そして、今後引き続き詳細について検討し、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た。

11. その他記載された事項

(1) 法人実効税率のあり方についての検討

わ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あるとしつつ、その場合に

以上