



## Japan Tax Newsletter

デロイト トーマツ税理士法人

2015 年 12 月 24 日号

### 平成 28 年度税制改正大綱の概要

<Index>			
法人課税	1	法人税率の引下げ	P. 2
	2	欠損金の繰越控除制度等の見直し	P. 2
	3	外形標準課税の拡大等	P. 2
	4	減価償却制度の見直し	P. 4
	5	租税特別措置	P. 5
	6	組織再編税制	P. 6
	7	その他	P. 8
消費課税	1	消費税の軽減税率制度および適格請求書等保存方式の導入	P. 9
	2	外国人旅行者向け消費税免税制度(輸出物品販売場制度)の見直し	P. 11
	3	事業者向け電気通信利用役務の提供に係る消費税の内外判定基準の一部見直し	P. 12
	4	高額資産を取得した場合における消費税の中小事業者に対する特例措置の適用関係の見直し	P. 12
国際課税	1	移転価格税制に係る文書化	P. 13
	2	日台民間租税取決めに規定された内容の実施に係る国内法の整備	P. 19
	3	外国子会社合算税制等の見直し	P. 20
	4	その他国際課税関連の改正	P. 21
その他納税 環境整備等	1	納税環境整備	P. 22
	2	固定資産税	P. 24

平成 27 年 12 月 16 日、与党より平成 28 年度与党税制改正大綱(以下「大綱」)が公表された。

大綱によると、成長志向の法人税改革をさらに推進することとされており、法人実効税率の 20%台への引下げが実現されるものとされている。具体的には、標準実効税率は平成 28 年度には 29.97%、平成 30 年度には 29.74%となることとされている。これに伴い、外形標準課税のさらなる拡大や、減価償却方法の変更等の課税ベースの拡大も予定されている。

消費税率については、平成 29 年 4 月 1 日から 10%への引上げが行われ、それと同時に飲食料品の譲渡等についての軽減税率制度が導入され、平成 33 年 4 月 1 日からはいわゆるインボイス制度が併せて導入される予定である。

また、いわゆる BEPS プロジェクトの行動計画に対応して示された勧告を踏まえ、移転価格税制に係る文書化が義務付けられることになる。以下、法人課税を中心として重要度が高いと思われる項目について解説する。

## 法人課税

### 1 法人税率の引下げ

平成 27 年度税制改正により、25.5%から 23.9%に引き下げられた法人税率であるが、成長志向の法人税改革を推進するため、次のとおり、段階的にさらに引き下げられ、法人実効税率の 20%台への引下げが実現される。

事業年度	法人税率	(参考・後述) 法人事業税 所得割 <sup>(※)</sup>	(参考) 標準実効税率
現行	23.9%	6.0%	32.11%
平成 28 年 4 月 1 日以後開始事業年度	<b>23.4%</b>	<b>3.6%</b>	<b>29.97%</b>
平成 30 年 4 月 1 日以後開始事業年度	<b>23.2%</b>	<b>3.6%</b>	<b>29.74%</b>

(※) 外形標準課税適用法人の年 800 万円超所得分の標準税率。平成 29 年 3 月 31 日以前開始事業年度までは地方法人特別税を含む。

### 2 欠損金の繰越控除制度等の見直し

#### (1) 控除限度割合の見直し

青色欠損金・災害欠損金・連結欠損金(以下「繰越欠損金」)の繰越控除額について、控除前所得に対する一定割合を控除の上限とする規定について、控除限度割合の見直しが行われる。当該上限となる一定割合は、平成 27 年度税制改正により 80%から 65%に引き下げられているが、これがさらに見直されるものである。

平成 27 年度税制改正後		改正案	
事業年度開始日	控除限度割合	事業年度開始日	控除限度割合
～平成 27 年 3 月	80%	～平成 27 年 3 月	80%
平成 27 年 4 月～29 年 3 月	65%	平成 27 年 4 月～28 年 3 月	65%
		<b>平成 28 年 4 月～29 年 3 月</b>	<b>60%</b>
平成 29 年 4 月～	50%	<b>平成 29 年 4 月～30 年 3 月</b>	<b>55%</b>
		平成 30 年 4 月～	50%

#### (2) 繰越期間の延長の適用後倒し

繰越欠損金の繰越期間について、以下の変更が行われ、平成 27 年度税制改正により予定されていた、9 年から 10 年への延長の適用が 1 年遅れることになる。

平成 27 年度税制改正後		改正案	
事業年度開始日	繰越期間	事業年度開始日	繰越期間
～平成 29 年 3 月	9 年	～平成 <b>30</b> 年 3 月	9 年
平成 29 年 4 月～	10 年	平成 <b>30</b> 年 4 月～	10 年

繰越欠損金の繰越期間のみならず、繰越欠損金に係る帳簿書類の保存要件における保存期間、更正の期間制限、および更正の請求期間の延長も同様に、平成 30 年 4 月 1 日以後開始事業年度から適用することとされる。

### 3 外形標準課税の拡大等

#### (1) 法人事業税の税率の改正(外形標準課税の拡大)

法人事業税の外形標準課税(資本金 1 億円超の普通法人(外形標準課税適用法人)に適用)については平成

27 年度改正により税率が拡大されたが、これについてさらなる拡大が行われ、標準税率は次のように改正される(平成 28 年 4 月 1 日以後開始事業年度から適用)。

		参考 平成 27 年度 税制改正前	現行 平成 27 年度	平成 27 年改正に より予定されてい た平成 28 年度～	改正案 平成 28 年度～
付加価値割		0.48%	0.72%	0.96%	<b>1.2%</b>
資本割		0.2%	0.3%	0.4%	<b>0.5%</b>
所得 割	年 400 万円以下の所得	3.8% (2.2%)	3.1% (1.6%)	2.5% (0.9%)	<b>1.9%</b> <b>(0.3%)</b>
	年 400 万円超 800 万円 以下の所得	5.5% (3.2%)	4.6% (2.3%)	3.7% (1.4%)	<b>2.7%</b> <b>(0.5%)</b>
	年 800 万円超の所得	7.2% (4.3%)	6.0% (3.1%)	4.8% (1.9%)	<b>3.6%</b> <b>(0.7%)</b>

所得割の税率下段のカッコ内の率は、地方法人特別税等に関する暫定措置法適用後の税率(実際に施行される税率)であり、当該税率の制限税率は標準税率の 2 倍(現行 1.2 倍)に引き上げられる。

## (2) 地方法人特別税の税率の改正

地方法人特別税については、法人事業税所得割を課税標準として使用するため、(1)の法人事業税所得割の税率の引下げに伴って、93.5%から 414.2%に引き上げる改正が行われる(平成 28 年 4 月 1 日以後開始事業年度に適用)が、実質的な改正はない。

また、平成 29 年 4 月 1 日以後開始事業年度については地方法人特別税は廃止され、法人事業税に還元される。

例えば、年 800 万円超の所得についての法人事業税所得割の税率により計算すると次のようになる。

現行 平成 27 年度		改正案 平成 28 年度		改正案 平成 29 年度
法人事業税所得割 (年 800 万円超の所得)	地方法人特別税	法人事業税所得割 (年 800 万円超の所得)	地方法人特別税	地方法人特別税
3.1%	$3.1\% \times 93.5\%$ =約 2.9%	0.7%	$0.7\% \times 414.2\%$ =約 2.9%	<b>廃止</b>

## (3) 法人事業税の税率の改正に伴う負担変動の軽減措置

平成 28 年度から 30 年度については、これらの税率改正による急激な負担変動を軽減するため、付加価値額が 40 億円未満の法人について、旧税率による計算額よりも増額となる場合には、その増額部分(超過額)の一定割合相当額を、事業税額から控除する措置がとられる。

措置の概要は次のとおりである。

	平成 28 年度	平成 29 年度	平成 30 年度
適用対象法人	付加価値額が 40 億円未満の法人	付加価値額が 40 億円未満の法人	付加価値額が 40 億円未満の法人
どういう場合に適用されるか	事業税額 > 平成 28 年 3 月 31 日現在の税率による事業税額の場合	事業税額 > 平成 28 年 3 月 31 日現在の税率による(事業税額 + 地方法人特別税額)の場合	事業税額 > 平成 28 年 3 月 31 日現在の税率による(事業税額 + 地方法人特別税額)の場合
事業税額から控除される金額			
付加価値額が 30 億円	超過額 × 3/4	超過額 × 1/2	超過額 × 1/4

以下の法人	(超過額＝事業税額－平成28年3月31日現在の税率による事業税額)	(超過額＝事業税額－平成28年3月31日現在の税率による(事業税額＋地方法人特別税額))	(超過額＝事業税額－平成28年3月31日現在の税率による(事業税額＋地方法人特別税額))
付加価値額が30億円超40億円未満の法人	超過額×付加価値額に応じ3/4～0の割合	超過額×付加価値額に応じ1/2～0の割合	超過額×付加価値額に応じ1/4～0の割合

#### (4) 法人住民税法人税割の税率の引下げおよび地方法人税の税率の引上げ

法人住民税法人税割の税率が引き下げられ、その分、国税である地方法人税の税率が引き上げられる。平成29年4月1日以後開始事業年度から適用される。これらの税率の変更はセットで行われ、トータルの税率には基本的には影響しないこととなる。

	現行		改正案		増減
	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	3.2%	4.2%	<b>1.0%</b>	<b>2.0%</b>	▲2.2%
市町村民税法人税割	9.7%	12.1%	<b>6.0%</b>	<b>8.4%</b>	▲3.7%
法人住民税法人税割計	12.9%	16.3%	<b>7.0%</b>	<b>10.4%</b>	▲5.9%
地方法人税	4.4%		<b>10.3%</b>		+5.9%
合計	17.3%	20.7%	<b>17.3%</b>	<b>20.7%</b>	—

#### 4 減価償却制度の見直し

平成28年4月1日以後に取得する建物附属設備・構築物・鉱業用の建物の償却の方法について、定率法が廃止される。この結果、これらの資産の償却方法は基本的に定額法に統一される(詳細は次の表のとおり)。

資産の区分		償却方法	
		平成19年4月1日以後に取得したもの	改正案 (平成28年4月1日以後に取得するもの)
建物	鉱業用減価償却資産・鉱業権・リース資産を除く	定額法	変更なし
<b>建物附属設備および構築物</b>		<b>定額法または定率法</b>	<b>定額法</b>
機械装置・船舶・航空機・車両運搬具・工具器具備品		定額法または定率法	変更なし
鉱業用減価償却資産	<b>建物</b>	<b>定額法、定率法 または生産高比例法</b>	<b>定額法または生産高比例法</b>
	<b>建物附属設備および構築物</b>		
	上記以外(鉱業権・リース資産を除く)		変更なし
鉱業権		定額法または生産高比例法	変更なし
リース資産		リース期間定額法	変更なし

## 5 租税特別措置

### (1) 生産性向上設備投資促進税制の廃止

生産性向上設備投資促進税制は平成 26 年度税制改正により導入され、平成 29 年 3 月 31 日（一部平成 28 年 3 月 31 日）に適用期限を迎えるが、これらは適用期限をもって廃止される。

特に即時償却および税額控除率の上乗せ措置は、平成 28 年 3 月 31 日までとされている適用期限は延長されない。

	～平成 28 年 3 月 31 日	～平成 29 年 3 月 31 日
機械装置など	即時償却 または 5%税額控除	50%特別償却 または 4%税額控除
建物、構築物	即時償却 または 3%税額控除	25%特別償却 または 2%税額控除

### (2) 拡充等

次の措置については以下の拡充等が行われる。

項目	内容
倉庫用建物の割増償却制度	<ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 要件の見直し</li> <li>➢ 貸付けの用に供するものを除外</li> <li>➢ 適用期限が平成 30 年 3 月 31 日とされる</li> </ul>
換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例	<ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 完全支配関係がある法人の間で譲渡された譲渡損益調整資産の譲渡利益額を引き続き計上しないこととする措置について、対象に都市再開発法の個別利用区内の宅地への権利変換が加えられる</li> </ul>
特定の資産の買換えの場合等の課税の特例のうち市街地再開発事業による買換え	<ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 市街地再開発事業による買換えについて、個別利用区が設定される第一種市街地再開発事業の実施に伴い取得するもの（再開発会社が権利変換により取得するもの等を除く。）が対象とされる</li> </ul>
投資法人に係る課税の特例	<ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 特定の資産の割合が総資産の 50%を超えていることとする要件について、特定の資産の範囲に再生可能エネルギー発電設備を含めることができる期間を再生可能エネルギー発電設備を最初に賃貸の用に供した日から 20 年（現行：10 年）以内に終了する各事業年度とすることとする要件における配当可能利益の額について、原則として純資産控除項目の額のうち前期繰越利益の額を超える部分の金額を控除する等の調整措置がとられる</li> </ul>

### (3) 延長

次の措置については適用期限が延長される。

項目	内容
交際費の損金不算入制度	<ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 適用期限を 2 年延長</li> <li>➢ 接待飲食費に係る損金算入の特例・中小法人に係る損金算入の特例を含む</li> </ul>
中小企業者等以外の法人の欠損金の繰戻し還付制度の不適用措置	<ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 適用期限を 2 年延長</li> </ul>

#### (4) 廃止・縮減等

次の措置については以下のように廃止または縮減される。

項目	内容
環境関連投資促進税制	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 風力発電設備の即時償却の廃止</li> <li>➤ 対象資産の見直し(売電用の太陽光発電設備の除外等)</li> <li>➤ 電気自動車等の税額控除の廃止</li> <li>➤ 適用期限を2年延長</li> </ul>
国家戦略特区において機械等を取得した場合の特別償却等・法人税額の特別控除制度	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 即時償却・繰越税額控除制度の廃止</li> <li>➤ 適用期限を2年延長</li> </ul>
国際戦略総合特区において機械等を取得した場合の特別償却等・法人税額の特別控除制度	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 特別償却率・税額控除率の引下げ</li> <li>➤ 繰越税額控除制度の廃止</li> <li>➤ 適用期限を2年延長</li> </ul>
雇用促進税制	
地方活力向上地域特定業務施設整備計画に係る措置以外の措置	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 地域を限定 (地域雇用開発促進法の同意雇用開発促進地域内にある事業所に限定)</li> <li>➤ 正社員に限定 (無期雇用かつフルタイムの雇用者の増加数に限定)</li> <li>➤ 所得拡大促進税制との重複適用が認められる(計算方法については一定の調整が必要になる)</li> </ul>
地方活力向上地域特定業務施設整備計画に係る措置	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 所得拡大促進税制との重複適用が認められる(計算方法については一定の調整が必要になる)。</li> </ul>
中小企業者等の少額減価償却資産の損金算入の特例	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 対象法人から常時使用する従業員数が1,000人を超える法人を除外</li> <li>➤ 適用期限を2年延長</li> </ul>

## 6 組織再編税制

### (1) 株式交換・株式移転(以下「株式交換等」)の適格要件の見直し

#### 1) 役員継続要件の緩和

共同事業を行うための株式交換等に係る適格要件のうち、役員継続要件を緩和し、株式交換等前の特定役員のすべてが株式交換等に伴って退任をするものではないこととされる。

従来は株式交換等における役員継続要件は他の組織再編に比べて厳しく、特定役員のいずれかが退任するものでないこととされていたが、これを緩和するものである。

#### 2) 子法人株式の取得価額

適格株式交換等により親法人が取得する子法人株式の取得価額について、株主が50人以上である子法人の場合には、その子法人の直前の申告における簿価純資産価額にその後の資本金等の額等の増減を調整したものとされる。

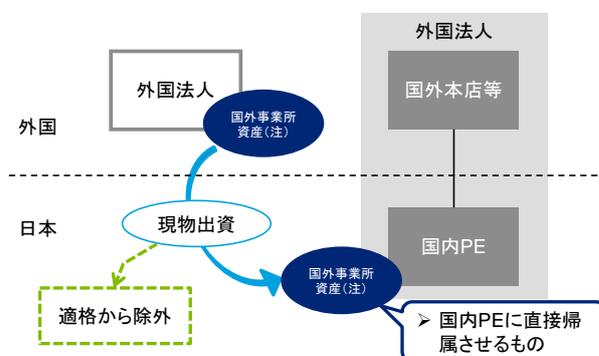
従来は当該適格株式交換等の直前の簿価純資産価額とされているが、実務上の簡便性を考慮し、直前の申告の数値に一定の調整を加えたものとするものである。

### (2) 適格要件の明確化

共同事業を行うための新設合併、新設分割または株式移転に係る適格要件のうち株式継続保有要件の判定



- 外国法人が行う現物出資のうち、その移転する国外事業所資産を他の外国法人の国内 PE に直接帰属させるもの：  
現行法において外国法人から内国法人に国外資産・負債を移転する現物出資は非適格とされているため、外国法人から外国法人の国内 PE に移転する現物出資も同様に非適格とするものと考えられる



(注) 国外事業所資産からは国内にある不動産等を除く。

## 7 その他

### (1) 株式報酬に対する役務提供対価の損金算入時期

法人が個人から受ける将来の役務の提供の対価として一定の譲渡制限付株式を交付した場合には、その役務提供に係る費用の額は、原則として、その譲渡制限付株式の譲渡制限が解除された日の属する事業年度の損金の額に算入する措置が講じられる。

### (2) 役員給与

#### 1) 株式報酬による役員給与についての事前確定の届出の不要化

役員から受ける将来の役務の提供の対価として交付する、一定の譲渡制限付株式による給与について事前確定の届出が不要とされ、事前届出給与に該当し、その他の要件を満たせば損金算入が可能になる。

#### 2) 利益連動給与

役員に対する利益連動給与の算定指標の範囲に ROE(自己資本利益率)その他の利益に関連する一定の指標が含まれることが明確化され、利益連動給与に該当し、その他の要件を満たせば損金算入が可能になる。

損金算入可能な利益連動給与は、現行制度において、その要件として、算定方法が当該事業年度の利益に関する指標(有価証券報告書に記載されるものに限る)を基礎とした客観的なものであることとされている。営業利益・経常利益等の純粋な利益指標を基礎とするものはこれに該当するものの、これまで、ROE 等に連動する給与が損金算入できるかどうか明確でなかったため、これが明確化されるものである。

### (3) 投資法人に係る課税の特例についての見直し

特定の資産の割合が総資産の 50%を超えていることとする要件における特定の資産のうち匿名組合契約等に係る権利を、主として有価証券、不動産等に対する投資として運用することを約するものに限ることとされる。

### (4) 事業税の課税標準の算定に係る従業者数について、期中に事業を開始・廃止した場合の計算方法の見直し

次の①から③に掲げる場合における法人の事業税の課税標準の算定に係る従業者数については、当該事業年度に属する各月の末日現在における従業者数を合計した数値(当該事業年度中に月の末日が到来しない場合には、当該事業年度終了の日現在における数値)によることとされる。

- ① 内国法人が事業年度の中途において国外の事業を開始または廃止した場合

- ② 資本金 1 億円超の普通法人が事業年度の中途において非課税事業または収入金額課税事業を開始または廃止した場合
- ③ 非課税事業または収入金額課税事業を行う資本金 1 億円超の普通法人が事業年度の中途においてその他事業を開始または廃止した場合

**(5) 地方創生応援税制(企業版ふるさと納税)の創設**

地域再生法の改正を前提に、青色申告書を提出する法人が、地域再生法の改正法の施行の日から平成 32 年 3 月 31 日までの間に、地域再生法の認定地域再生計画に記載された同法の地方創生推進寄附活用事業(仮称)に関連する寄附金を支出した場合には、現行の損金算入措置に加え、その支出した寄附金の額の合計額の合わせて最大 40%相当額が、法人事業税、法人住民税、法人税から控除される(内訳は次の表参照)。ただし、それぞれの税額に対する一定割合(詳細は次の表参照)が上限とされる。

		措置	留意事項
現行		損金算入による負担軽減(約 3 割)	
(現行の損金算入措置に加え) 改正案	法人事業税	寄附金額×10%の税額控除	税額の 20%(平成 29 年度以降は 15%)を上限とする
	法人住民税(道府県民税/市町村民税)	寄附金額×20%の税額控除	各税額の 20%を上限とする
	法人税	寄附金額×10%の税額控除(注)	税額の 5%を上限とする

(注)寄附金の額の合計額の 20%からその寄附金の支出について法人住民税の額から控除される金額を控除した金額を限度とする

## 消費課税

### 1 消費税の軽減税率制度および適格請求書等保存方式の導入

#### (1) 消費税の軽減税率制度

消費税率が平成 29 年 4 月 1 日に 10%に引き上げられるのに伴い、消費税の軽減税率制度が同時に導入される。

軽減税率の対象となる課税資産の譲渡等(以下「軽減対象課税資産の譲渡等」(仮称))は次のとおりであり、軽減税率は 6.24%(地方消費税と合わせて 8%)とされる。

軽減対象課税資産の譲渡等	内容
飲食料品の譲渡	<ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 飲食料品の譲渡とは、食品表示法に規定する食品(酒税法に規定する酒類を除く)の譲渡をいう</li> <li>➢ 外食サービスを除く</li> <li>➢ 飲食料品と飲食料品以外の資産が一体となっている資産については該当しない。ただし、一定金額以下の少額の資産であって、当該資産の主たる部分が飲食料品から構成されているものについては、その全体を飲食料品として軽減税率の対象とする。</li> </ul>
新聞の譲渡	<ul style="list-style-type: none"> <li>➢ 定期購読契約が締結された週 2 回以上発行される新聞の譲渡</li> </ul>

軽減税率導入に伴う安定的な恒久財源確保および軽減率制度の円滑な導入・運用のため、必要な検討が行われ、必要な措置がとられること等が平成 28 年度税制改正法案に規定される。

#### (2) 適格請求書等保存方式(3)が導入されるまでの間の経過措置

適格請求書等保存方式が導入されるまでの間における仕入税額控除制度については、現行の請求書等保存

方式が維持される。その際の取扱いとして次の措置(区分記載請求書等保存方式)がとられる。

項目	内容	留意事項
帳簿記載事項の追加	帳簿記載事項に、以下が追加される。 ➤ 軽減対象課税資産の譲渡等である旨	
請求書等記載事項の追加	請求書等記載事項に、以下が追加される。 ➤ 軽減対象課税資産の譲渡等である旨 ➤ 税率が異なるごとに合計した対価の額	当該請求書等の交付を受けた事業者が事実に基づき追記することを認める措置がとられる
簡便計算に係る経過措置	売上げまたは仕入れを税率の異なるごとに区分することが困難な事業者に対して、売上税額または仕入税額を簡便に計算することを認める措置がとられる	(注)

(注)認められる簡便計算の概要は次のとおりである。

		中小企業者 (基準期間における課税売上高が5,000万円以下)	中小企業者以外の事業者
売上税額の簡便計算	期間	平成29年4月1日～33年3月31日までの期間	平成29年4月1日～平成30年3月31日の属する課税期間の末日までの期間
	どんな場合に認められるか	国内において行う課税資産の譲渡等を税率の異なるごとに区分することにつき困難な事情があるとき	同左
	認められる簡便法	① 通常の事業を行う連続する10営業日の課税資産の譲渡等に占める軽減対象課税資産の譲渡等の割合を用いる方法 ② 卸売業および小売業に係る課税仕入れ等に占める軽減対象課税資産の譲渡等にのみ要するものの割合を用いる方法 ③ 主として軽減対象課税資産の譲渡等を行う事業者が割合の算定につき困難な事情があるときは、当該割合を50%として計算する方法	同左
仕入税額の簡便計算	期間	平成29年4月1日～30年3月31日の属する課税期間の末日までの期間	同左
	どんな場合に認められるか	国内において行う課税仕入れ等を税率の異なるごとに区分することにつき困難な事情があるとき	同左
	認められる簡便法	① 卸売業および小売業に係る課税資産の譲渡等に占める軽減対象課税資産の譲渡等の割合を用いる方法 ② 簡易課税制度の適用を受ける旨の届出書を納税地を所轄する税務署長に提出したときは、その提出した日の属する課税期間から簡易課税制度の適用が認められる	① 同左 ② その課税期間の末日までに簡易課税に準じた計算を行う旨の届出書を納税地を所轄する税務署長に提出したときは、簡易課税に準じた方法により当該課税仕入れ等の税額の合計額を計算することが認められる

### (3) 適格請求書等保存方式(インボイス制度)の導入

#### 1) 適格請求書等保存方式の導入および仕入税額控除の要件の見直し

平成 33 年 4 月 1 日から、複数税率制度に対応した仕入税額控除の方式として、適格請求書等保存方式(いわゆる「インボイス制度」)が導入される。

これに伴い、仕入税額控除の要件は見直しが行われ、以下のように変更される。

	現行	改正案(平成 33 年 4 月 1 日～)
課税仕入れに係る帳簿記載事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 課税仕入れの相手方の氏名または名称</li> <li>➤ 課税仕入れを行った年月日</li> <li>➤ 課税仕入れに係る資産または役務の内容</li> <li>➤ 課税仕入れに係る支払対価の額</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ 課税仕入れの相手方の氏名または名称</li> <li>➤ 課税仕入れを行った年月日</li> <li>➤ 課税仕入れに係る資産または役務の内容</li> <li>➤ 課税仕入れに係る支払対価の額</li> <li>➤ <b>軽減対象課税資産の譲渡等に係るものである旨</b></li> </ul>
仕入税額控除の要件となる証憑の保存	請求書等保存方式における請求書等の保存	「適格請求書発行事業者」(仮称)から交付を受けた「適格請求書」(仮称)の保存

(注)「適格請求書」とは、適格請求書発行事業者の登録番号、適用税率、消費税額等の一定事項が記載された請求書、納品書等の書類をいう。

#### 2) 適格請求書発行事業者登録制度の創設

「適格請求書発行事業者」とは、免税事業者以外の事業者であって、納税地を所轄する税務署長に申請書を提出し、適格請求書を交付することのできる事業者として登録を受けた事業者である。

適格請求書発行事業者登録制度の概要は以下のとおりである。

項目	改正案
適格請求書発行事業者の登録	平成 31 年 4 月 1 日からその申請を受け付ける。
適格請求書発行事業者の義務	適格請求書の交付義務が課される。
適格請求書を交付することが困難である一定の取引	適格請求書を交付することが困難である一定の取引(公共交通機関による旅客の運送他)については、適格請求書の交付義務を免除する。また、当該取引に係る課税仕入れを行った事業者においては、一定の事項が記載された帳簿のみの保存による仕入税額控除を認める(一部の取引を除く)。
経過措置	適格請求書等保存方式の導入後一定期間については、免税事業者等から行った課税仕入れに係る消費税相当額に一定の割合を乗じて算出した額の控除を認める経過措置を講ずる。

#### 3) 適用

これらの改正は、平成 33 年 4 月 1 日以後に国内において事業者が行う資産の譲渡等および課税仕入れならびに保税地域から引き取られる課税貨物について適用される。

## 2 外国人旅行者向け消費税免税制度(輸出物品販売場制度)の見直し

#### 1) 免税販売の対象となる下限額の引下げ

免税販売の対象となる下限額が以下のとおり見直される。

- (a) 一般物品 5 千円以上(現行:1 万円超)

(b) 消耗品 5 千円以上(現行:5 千円超)

2) 免税販売手続の簡素化

外国人旅行者が輸出物品販売場で免税対象物品を購入する場合において、当該物品の輸出に係る運送契約をその場で締結し、かつ、当該物品を当該運送契約に係る運送事業者(当該運送契約に係る代理人を含む)に引き渡す場合における免税販売手続については、購入記録票の作成を省略する等、その簡素化が行われる。

3) 組合員が設置する大規模小売店舗

大規模小売店舗を設置している者が商店街振興組合または中小企業等協同組合法上の組合の組合員である場合には、当該大規模小売店舗とこれらの組合に係る地区または地域を一の特定商業施設として、手続委託型輸出物品販売場の設置が認められる。

4) 電磁的記録による保存

免税販売の要件である外国人旅行者から提出を受けた購入者誓約書の保存については、その旅行者から提供を受けた当該書類の記載事項に係る電磁的記録の保存に代えることができることとされる。

5) 適用

これら上記の改正は、平成 28 年 5 月 1 日以後に行われる課税資産の譲渡等または輸出物品販売場の許可申請について適用される。

### 3 事業者向け電気通信利用役務の提供に係る消費税の内外判定基準の一部見直し

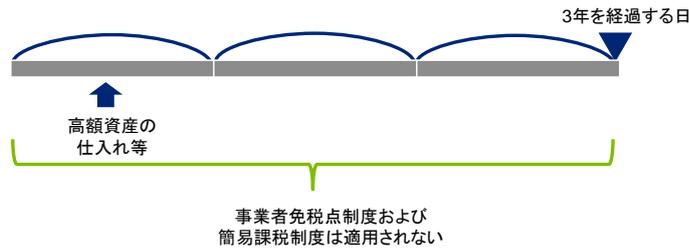
平成 27 年度税制改正で導入された「電気通信利用役務の提供(電子書籍・音楽・広告の配信等、電気通信回線を介して行われる著作物の提供等)に係る消費税の課税の見直し」では、これらの役務提供は「役務の提供を受ける者の住所・本店所在地」に基づいて内外判定をすることとされていたが、事業者向けの電気通信利用役務の提供(国外事業者が行う電気通信利用役務の提供のうち、その役務の性質または取引条件等から、当該役務の提供を受ける者が通常事業者に限られるもの)の内外判定について、以下の見直しが行われる。

役務提供の内容	改正前	改正後
国内事業者が、国外事業所等において受ける事業者向け電気通信利用役務の提供のうち、国外において行う資産の譲渡等によりのみ要するもの	国内取引 (国内事業者が受ける役務の提供のため)	国外取引
国外事業者が、国内の恒久的施設において受ける事業者向け電気通信利用役務の提供のうち、国内において行う資産の譲渡等に要するもの	国外取引 (国外事業者が受ける役務の提供のため)	国内取引

この改正は平成 29 年 1 月 1 日以後に行われる役務提供取引について適用される。

### 4 高額資産を取得した場合における消費税の中小事業者に対する特例措置の適用関係の見直し

事業者(免税事業者を除く)が簡易課税制度の適用を受けない課税期間中に、国内における高額資産の課税仕入れまたは高額資産の保税地域からの引取りを行った場合には、当該高額資産の仕入れ等の日の属する課税期間から当該課税期間の初日以後 3 年を経過する日の属する課税期間までの各課税期間においては、事業者免税点制度および簡易課税制度は、適用しないこととされる。



高額資産とは、一取引単位につき支払対価の額が税抜 1,000 万円以上の棚卸資産または調整対象固定資産<sup>(注)</sup>とされる。

(注) 調整対象固定資産: 建物、構築物、機械装置、船舶、航空機、車両運搬具、工具器具備品、鉱業権その他の資産のうち、棚卸資産以外の資産で、一の取引の単位が 100 万円以上のもの。

この改正は平成 28 年 4 月 1 日以後の高額資産の仕入れ等に適用に適用される。ただし、平成 27 年 12 月 31 日までに締結した契約に基づくものは除かれる。

## 国際課税

グローバル企業が国際課税ルールの隙間や抜け穴を利用して行う租税回避が国際的な問題となっており、この問題に各国が強調して対応するため、2015 年 10 月 5 日、OECD により BEPS (Base Erosion and Profit Shifting: 税源侵食と利益移転) 対策プロジェクトに関する最終報告がなされている。この最終報告を受けて、日本を含む各国の税制改正・租税条約の改正が今後行われていくと見込まれている。

日本における税制改正としては、平成 27 年度税制改正において、「国境を越えた役務提供に係る消費税の課税の見直し(行動 1 に対応)」、「外国子会社配当益金不算入制度の見直し(行動 2 に対応)」、「国外転出時課税制度(行動 6 に対応)」に関する改正が既に行われているが、平成 28 年度税制改正では、「移転価格税制に係る文書化(行動 13 に対応)」が義務付けられるほか、昨年度の改正内容の一部見直しが行われる予定である。

### 1 移転価格税制に係る文書化

#### (1) 移転価格税制に係る文書化の概要

これまで、租税特別措置法施行規則第 22 条の 10 第 1 項第一号および第二号が、我が国における、いわゆる移転価格税制に係る文書化制度にあたるものとされてきたが、OECD による「BEPS (税源侵食と利益移転) プロジェクト」の行動 13 に対応して示された勧告(以下「移転価格ガイドライン改定案」)を踏まえ、次に挙げる移転価格税制に係る文書化制度が我が国に導入されることになった。

##### 1) 国別報告事項(国別報告書)

多国籍企業グループの最終親事業体である内国法人等は、当該多国籍企業グループが事業を行う国ごとの収入金額、税引前当期利益の額、納付税額その他必要な事項(国別報告事項)を、最終親事業体の会計年度終了の日の翌日から 1 年を経過する日までに、電子情報処理組織を使用する方法(e-Tax)により、税務署長に提供しなければならないこととされる。

上記の改正は、平成 28 年 4 月 1 日以後に開始する最終親事業体の会計年度に係る国別報告事項について適用される。

##### 2) 事業概況報告事項(マスターファイル)

多国籍企業グループの構成事業体である内国法人等は、当該多国籍企業グループの組織構造、事業の概要、財務状況その他必要な事項(事業概況報告事項)を、最終親事業体の会計年度終了の日の翌日から 1 年を経過する日までに、電子情報処理組織を使用する方法(e-Tax)により、税務署長に提供しなければならないこととされる。

ととされる。

上記の改正は、平成 28 年 4 月 1 日以後に開始する最終親事業体の会計年度に係る事業概況報告事項について適用する。

### 3) 独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類(ローカルファイル)

国外関連取引に係る独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類(電磁的記録を含む)を確定申告書の提出期限までに作成し、原則として、7 年間保存しなければならないこととする等の所要の整備が行われる。

上記の改正は、平成 29 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度分の法人税について適用される。

## (2) 移転価格文書化に係る文書化制度の詳細

国別報告事項、事業概況報告事項および独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類に関しては、大綱の中にその詳細が記載されている。

### 1) 国別報告事項(国別報告書)

#### a) 概要

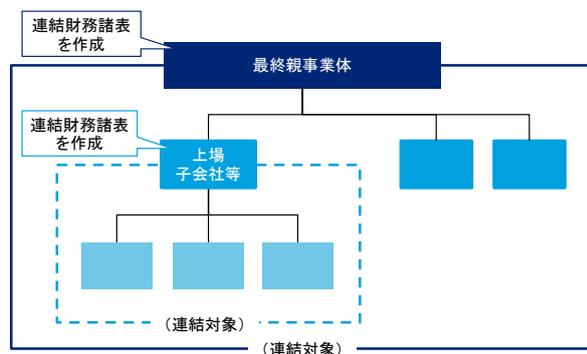
多国籍企業グループに係る国別報告事項の提供義務者である法人は、当該多国籍企業グループに係る国別報告事項を、最終親事業体の会計年度終了の日の翌日から 1 年を経過する日までに、電子情報処理組織を使用する方法(e-Tax)により、税務署長に提供しなければならないこととされる。

提供期限については「(究極の親会社)の事業年度終了日から 1 年間」とした移転価格ガイドライン改定案に則したものとなっている。

#### b) 多国籍企業グループの範囲

適用される会計基準において、連結財務諸表を作成すべき企業集団(その連結財務諸表における連結親会社が他の連結財務諸表における連結子会社となる企業集団を除く。)で、税務上の居住地(恒久的施設および外国における恒久的施設に相当するものの所在地を含む。)が異なる 2 以上の事業体を含むものとされる。

いわゆる「上場子会社」等、ある連結財務諸表における連結親会社が他の連結財務諸表における連結子会社に該当している場合は国別報告事項の提供義務を負わない。



➡ この場合、上場子会社等は国別報告事項の提供義務を負わない

#### c) 構成事業体の範囲

① 適用される会計基準において、連結財務諸表に財産および損益の状況が連結して記載される事業体

② 規模の重要性を理由として連結の範囲から除外される事業体

当該範囲は移転価格ガイドライン改定案に沿ったものである。なお、持分法適用会社は「連結財務諸表に財産および損益の状況が連結して記載される事業体」に該当しないことから当該範囲に含まれないこととなる。

この点は納税者の事務負担に一定の考慮がなされたものと考えられる。なお、大綱に明記されていないものの、移転価格ガイドライン改定案の別添 3 に従い、国外において納税義務を有する恒久的施設についても独立した構成事業体として取り扱うことに留意する必要がある。

d) 国別報告事項の項目

多国籍企業グループが事業活動を行う国ごとの収入金額、税引前当期利益の額、納付税額その他必要な事項とされ、移転価格ガイドライン改定案の別添 3 に示された記載項目と同様とされる。

e) 提供義務者

国別報告事項の提供義務者は、下記①または②に掲げる者とされる。

- ① 多国籍企業グループの最終親事業体(構成事業体のうち、他の構成事業体を支配するものをいう。以下同じ)または代理親事業体(国別報告事項を提供する者として最終親事業体が指定した当該多国籍企業グループの構成事業体をいう。以下同じ)である内国法人
- ② 多国籍企業グループの構成事業体である内国法人(最終親事業体または代理親事業体に該当するものを除く。以下②において同じ)または恒久的施設を有する外国法人

なお、多国籍企業グループの構成事業体である内国法人および恒久的施設を有する外国法人が複数ある場合には、これらの法人を代表する 1 社のみが国別報告事項を提供すれば足りることとされる。

上記②に掲げる者が提供義務者とされるのは、我が国の国税当局が、多国籍企業グループの最終親事業体(代理親事業体の指定がある場合には代理親事業体)の居住地国(我が国が締結した租税条約等の相手国に限る。)を通じて当該多国籍企業グループに係る国別報告事項の提供を受けることができないと認められた場合に限られている。

なお、国別報告事項は、最終親事業体はその所在地国の税務当局へ提供し、それが政府間の情報交換方式に基づいて多国籍企業グループの構成事業体の所在各国へ共有されることが原則と想定されている。後に述べる事業概況報告事項とは異なり、「恒久的施設を有する外国法人」は我が国における国別報告事項の提供義務は負わないことになる。

f) 提供義務者等に関する国税当局への報告義務

多国籍企業グループに係る国別報告事項の提供義務者等を明らかにするために、国別報告事項の提供義務者および国内に所在する他の構成事業体の名称、所在地その他必要な事項を、電子情報処理組織を使用する方法(e-Tax)により、税務署長に提供しなければならないこととされる。

g) 国別報告事項の提供義務の免除

直前会計年度の連結総収入金額が 1,000 億円未満の多国籍企業グループについては、国別報告事項の提供義務が免除される。

当該免除基準は、「前事業年度の連結グループ年間売上高が国内通貨建てで 7 億 5,000 万ユーロ相当額」とする移転価格ガイドライン改定案に則したものとなっている。

h) 使用言語

英語とされる。

i) 提供義務の担保策

国別報告事項を期限内に税務署長に提供しない場合の罰則が設けられる。

大綱の中で具体的な罰則は明確化されていない。

j) 適用時期

上記の改正は、平成 28 年 4 月 1 日以後に開始する最終親事業体の会計年度に係る国別報告事項について適用される(国別報告事項・事業概況報告事項・ローカルファイルの適用時期および提供もしくは作成期限の図参照)。

## 2) 事業概況報告事項(マスターファイル)

### a) 概要

多国籍企業グループに係る事業概況報告事項の提供義務者である法人は、当該多国籍企業グループに係る事業概況報告事項を、最終親事業体の会計年度終了の日の翌日から 1 年を経過する日までに、電子情報処理組織を使用する方法(e-Tax)により、税務署長に提供しなければならないこととされる。

移転価格ガイドライン改定案では提供時期の期限に関する明示的な規定はなく、我が国では会計年度終了日から申告期限までの期間が短いことを考慮し、今回の改正では「会計年度終了の日の翌日から 1 年を経過する日まで」とされたものと考えられる。

ただし、多国籍企業グループの構成事業体の各所在地国における期限は各国が独自に設定するものであるため、我が国の提供期限のみならず、各国の提供期限を把握し順守する必要がある点には大いに留意すべきである。

### b) 多国籍企業グループの範囲

適用される会計基準において、連結財務諸表を作成すべき企業集団(その連結財務諸表における連結親会社が他の連結財務諸表における連結子会社となる企業集団を除く)で、税務上の居住地国(恒久的施設および外国における恒久的施設に相当するものの所在地国を含む)が異なる 2 以上の事業体を含むものとする。

事業概況報告事項に関する多国籍企業グループの範囲は、国別報告事項と同様とされる点に留意されたい。

### c) 構成事業体の範囲

- ① 適用される会計基準において、連結財務諸表に財産および損益の状況が連結して記載される事業体
- ② 規模の重要性を理由として連結の範囲から除外される事業体

事業概況報告事項に関する構成事業体の範囲については、国別報告事項と同様とされる点に留意されたい。

### d) 事業概況報告事項の項目

多国籍企業グループの組織構造、事業の概要、財務状況その他必要な事項とし、移転価格ガイドライン改定案の別添 1 に示された記載項目と同様とされる。

### e) 提供義務者

事業概況報告事項の提供義務者は、多国籍企業グループの構成事業体である内国法人または恒久的施設を有する外国法人とされる。

なお、多国籍企業グループの構成事業体である内国法人および恒久的施設を有する外国法人が複数ある場合には、これらの法人を代表する 1 社のみが事業概況報告事項を提供すれば足りることとされる。

事業概況報告事項については国別報告事項と異なり、「恒久的施設を有する外国法人」も我が国における提供義務を負うことに留意が必要である。

### f) 提供義務者等に関する国税当局への報告義務

多国籍企業グループに係る事業概況報告事項の提供義務者等を明らかにするために、事業概況報告事項の提供義務者および国内に所在する他の構成事業体の名称、所在地その他必要な事項を、電子情報処理組織を使用する方法(e-Tax)により、税務署長に提供しなければならないこととされる。

### g) 事業概況報告事項の提供義務の免除

直前会計年度の連結総収入金額が 1,000 億円未満の多国籍企業グループについては、事業概況報告事項

の提供義務を免除する。

事業概況報告事項に関する提供義務の免除基準は、我が国では国別報告事項と同様とされる。

事業概況報告事項の場合は国別報告事項と異なり、免除基準が移転価格ガイドライン改定案の中で規定されず、各国の法令および行政手続にゆだねられたことから、我が国で免除基準に該当したとしても、多国籍企業グループの構成事業体の所在地国が各々に定める免除基準によっては当該所在地国における義務が課され得るため、各国の法令にも十分留意する必要がある。

h) 使用言語

日本語または英語とされる。

i) 提供義務の担保策

事業概況報告事項を期限内に税務署長に提供しない場合の罰則を設ける。

大綱の中で具体的な罰則は明確化されていない。

j) 適用時期

上記の改正は、平成 28 年 4 月 1 日以後に開始する最終親事業体の会計年度に係る事業概況報告事項について適用される(国別報告事項・事業概況報告事項・ローカルファイルの適用時期および提供もしくは作成期限の図参照)。

3) 独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類(ローカルファイル)

a) 概要

国外関連取引を行った法人は、当該国外関連取引に係る独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類(電磁的記録を含む。以下「ローカルファイル」)を確定申告書の提出期限までに作成しなければならないこととされる。

ローカルファイルは、従来のいわゆる移転価格税制に係る文書化とおおむね同じ位置付けであると考えられるが、今回の改正により、「確定申告書の提出期限までの作成義務」、つまり、「同時文書化義務」が新たに導入されることとなる。これは「税務申告時までの作成がベストプラクティス」とした移転価格ガイドライン改定案に則したものとなっている。

b) ローカルファイルの項目

租税特別措置法施行規則第 22 条の 10 第 1 項各号に掲げる書類について記載項目の明確化等の所要の整備を行うとともに、移転価格ガイドライン改定案の別添 2 に示された記載項目を当該各号に掲げる書類に追加することとされる。

大綱の中で最終的なローカルファイルの記載項目は明確化されておらず、今後引き続き検討が行われるものと想定される。

c) 保存期間・保存場所等

ローカルファイルは、原則として、確定申告書の提出期限の翌日から 7 年間、国外関連取引を行った法人の国内事務所に保存しなければならないこととされる。なお、書類の原本が国内にある場合は原本を、書類の原本が国外にある場合は写しを保存するものとされる。

ここで「書類の原本が国外にある場合」に言及した背景として、国外関連取引の相手方である国外関連者がその所在地国で作成した移転価格文書等を我が国のローカルファイルとして活用するケースが想定されているものと考えられる。

d) 同時文書化義務が免除される国外関連取引

一の国外関連者との前期(前期がない場合には当期)の取引金額(受払合計)が 50 億円未満であり、かつ、

当該一の国外関連者との前期(前期がない場合には当期)の無形資産取引金額(受払合計)が3億円未満である場合には、当該一の国外関連者との当期の国外関連取引については、ローカルファイルの確定申告書の提出期限までの作成・保存義務(以下「同時文書化義務」)を免除される。

ローカルファイルに関する免除基準も、国外関連取引の相手方である国外関連者の所在地国が各々独自に設定するものであるため、各国における免除基準を把握し、文書化を行う必要がある。

#### e) 文書化の担保策

ローカルファイル等の提示または提出(以下「提出等」)がない場合の推定課税および同種の事業を営む者に対する質問検査(以下「同業者調査」)の要件を明確化する観点から、次の整備が行われる。

##### ① 同時文書化義務のある国外関連取引に係る推定課税等

次に掲げる場合に該当するときは、推定課税・同業者調査を行うことができることとする。

- (i) 同時文書化義務のある国外関連取引について、国税当局の当該職員が、ローカルファイルの提出等を求めた場合において、45日以内の期日で当該職員が指定する日までに提出等がなかったとき
- (ii) 同時文書化義務のある国外関連取引について、国税当局の当該職員が、ローカルファイルの作成の基礎となる資料および関連する資料等の独立企業間価格を算定するために重要と認められる書類の提出等を求めた場合において、60日以内の期日で当該職員が指定する日までに提出等がなかったとき

##### ② 同時文書化義務のない国外関連取引に係る推定課税等

同時文書化義務のない国外関連取引について、国税当局の当該職員が、ローカルファイルに相当する資料等の独立企業間価格を算定するために重要と認められる書類の提出等を求めた場合において、60日以内の期日で当該職員が指定する日までに提出等がなかったときは、推定課税・同業者調査を行うことができることとされる。

今回の改正では、ローカルファイルに関する罰則は設けられず、従来のいわゆる移転価格税制に係る文書化制度における推定課税(租税特別措置法第66条の4第6項に規定)等が文書化の担保策とされている。ただし、これまで「遅滞なく提示または提出しなかったとき」とされていた推定課税の要件が、今回の改正で「45日もしくは60日以内の期日で・・・提出等がなかったとき」と明確化されている。

また、同時文書化義務が免除される国外関連取引であっても、我が国の移転価格税制の対象であることは変わらない。調査に際して国税当局から独立企業間価格を算定するための書類(ローカルファイルに相当する資料等)の提出等を求められる場合に、60日以内の期日で指定される日までに提出等がなかったときには推定課税等の対象となる点には大いに留意すべきと考えられる。

#### f) その他

その他所要の措置が講じられる。

##### g) 外国法人の内部取引に係る課税の特例、内国法人の国外所得金額の計算の特例等の各種制度における内部取引に係る文書化制度の整備

外国法人の内部取引に係る課税の特例、内国法人の国外所得金額の計算の特例、連結法人の連結国外所得金額の計算の特例、非居住者の内部取引に係る課税の特例および居住者の国外所得金額の計算の特例について、上記と同様に、内部取引に係る独立企業間価格を算定するための文書化制度の整備が行われる。

#### h) 適用時期

上記の改正は、平成29年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税および平成30年分以後の所得税について適用される(国別報告事項・事業概況報告事項・ローカルファイルの適用時期および提供もしくは作成期限の図参照)。

国別報告事項および事業概況報告事項より一年遅い適用時期を採用した点に関しては、納税者の事務負担について一定の軽減を図ったものと考えられる。

### 【国別報告事項・事業概況報告事項・ローカルファイルの適用時期および提供もしくは作成期限】

3月決算法人の場合

	平成28年(2016年)												平成29年(2017年)												平成30年(2018年)											
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
国別報告事項	←適用初年度→												←適用初年度→												▲提供期限											
事業概況報告事項	←適用初年度→												←適用初年度→												▲提供期限											
ローカルファイル(注1)	←適用初年度→												←適用初年度→												▲作成期限(注2)											

(注1) 同時文書化義務のある国外関連取引に関するローカルファイルを想定。  
(注2) 申告期限は各社異なるが、提出期限を1ヶ月延長している法人を想定。

## 2 日台民間租税取決めに規定された内容の実施に係る国内法の整備

日台間の投資・経済交流の促進のため、平成27年11月26日、公益財団法人交流協会(日本側)と亜東関係協会(台湾側)との間で「所得に対する租税に関する二重課税の回避および脱税の防止のための公益財団法人交流協会と亜東関係協会との間の取決め」の署名が行われ、当該取決めに規定された内容に従って以下の改正が行われる。

### (1) 双方居住者の振分けルールの導入(個人所得税)

日本と台湾の双方の居住者に該当する者については、恒久的住所の所在等を基準とした振分けルールに基づき、台湾の居住者に振り分けられる者は日本の非居住者として取り扱われる。

### (2) 台湾居住者等の所得に対する所得税または法人税の非課税等

台湾居住者(非居住者または外国法人で、台湾の法令において、台湾の居住者として租税を課されるものをいう。)が稼得する所得の種類に応じて、源泉地である日本の課税が以下のとおり軽減または非課税とされる。

#### 1) 事業所得に対する所得税または法人税の非課税

台湾居住者が稼得する事業所得のうち日本国内にある事務所等に帰せられないもの等について、日本の所得税または法人税が非課税とされる(いわゆる、「PEなければ課税なし」)。

#### 2) 配当、利子、使用料に対する所得税または法人税の軽減または非課税

台湾居住者が支払いを受ける一定の配当、利子、使用料について、所得税または法人税の税額が以下に軽減される。

所得区分	配当	利子	使用料
軽減税率	10%	10%	10%

なお、一定の利子(台湾の権限のある機関等(中央銀行等)が支払を受ける一定の利子等)については所得税または法人税が非課税とされる。

#### 3) 資産の譲渡所得に対する所得税または法人税の非課税

台湾居住者が稼得する資産の譲渡所得のうち、日本に所在する不動産や一定の不動産保有法人株式等の譲渡所得を除き、所得税または法人税が非課税とされる。

#### 4) 人的役務提供対価等に対する所得税の非課税

台湾居住者が支払を受ける一定の報酬・給与(内国法人の役員として行う勤務に起因するものを除く)等につ

いて、当該台湾居住者が短期滞在者に該当する等一定の要件を充足する場合には、所得税が非課税とされる。

### (3) その他の改正

日本法人と台湾法人との間で行われる取引について台湾における移転価格課税が行われた場合の国際的二重課税の救済措置(対応的調整)や、国税庁長官の確認があった場合の更正の請求の特例措置、台湾の租税に関する権限のある機関への情報提供に関する規定が設けられる。

### (4) 適用時期

この改正は、台湾において相互主義(日本の居住者または内国法人に対して同様の権利が認められること)が確保されるために必要な手続が完了する時期に合わせて実施される。

日本と台湾の間には租税条約は締結されておらず、現行制度では、個人が日本と台湾の双方の居住者に該当した場合や日本法人と台湾法人との間で行われる取引について移転価格課税が行われた場合には、同一所得に対する日本と台湾の二重課税問題が生じていたが、今回の改正により国際的な二重課税の解決を図ることも可能となると考えられる。また、相互主義により、台湾で同様の権利が認められた場合には、台湾に進出している日系企業の法人税・源泉所得税や台湾出張者等の個人所得税の課税関係にも影響を与えられられる。

## 3 外国子会社合算税制等の見直し

### (1) 適用除外基準の適用方法の見直し

英国ロイズ市場において保険事業を行うにあたっては、現地法規制により事業運営法人とリスク引受法人の分離が義務付けられている。そのため、現行制度では租税回避の意図がないにもかかわらず適用除外基準(実体基準、管理支配基準、非関連者基準)を満たすことができない恐れがあるという問題が存在していたが、適用除外基準の適用方法について以下の見直しが行われる。

適用除外基準	見直し内容
実体基準または管理支配基準	保険業を行う特定外国子会社等 <sup>(注1)</sup> の本店所在地国において、他の特定外国子会社等 <sup>(注2)</sup> が実体基準または管理支配基準を満たしている場合には、その特定外国子会社等も実体基準または管理支配基準を満たすものとされる
非関連者基準	上記の特定外国子会社等と他の特定外国子会社等との間で行う取引については、関連者取引に該当しないものとされる

(注1) 英国ロイズ市場において保険業を行う特定外国子会社等で、一の内国法人等によってその発行済株式等の全部を直接または間接に保有されている等の要件を満たすもの

(注2) 英国ロイズ市場において保険業を行う特定外国子会社等で、注1と同じ一の内国法人等によってその発行済株式等の全部を直接または間接に保有されている等の要件を満たすもの

### (2) 外国税額控除の計算方法の見直し

外国子会社合算税制の適用がある場合の外国税額控除は、特定外国子会社等が納付した外国法人税の額に、以下の合算割合を乗じて計算することとされているが、特定外国子会社等が子会社(持株割合 25%以上等の要件を満たす法人)から受ける配当等のうち外国法人税の課税標準に含まれないものは、当該合算割合の計算における「分母(特定外国子会社等の所得金額)」から除外される。

$$\text{合算割合} = \frac{\text{外国子会社合算税制による合算所得金額}}{\text{特定外国子会社等の所得金額}}$$

現行制度でも、二重課税(特定外国子会社等に対する外国での法人税課税と内国法人に対する日本での合算課税)を調整するため外国税額控除制度が設けられているものの、外国で法人税課税を受けていない配当等を分母に算入すると合算割合が低下し、十分に二重課税が排除できないケースが存在していたが、この改

正により手当てされると考えられる。

### (3) 適用時期

上記の改正は特定外国子会社等の平成 28 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度から適用される。

## 4 その他国際課税関連の改正

### (1) 店頭デリバティブ取引に係る証拠金の利子についての非課税制度の拡充

外国金融機関等が国内金融機関等との間で行う店頭デリバティブ取引等に関して預託する一定の証拠金の利子の非課税制度について、金融商品取引業等に関する内閣府令の改正を前提に、本制度の対象となる店頭デリバティブ取引の範囲について見直しが行われる。

### (2) 振替社債等の利子についての非課税制度の適用期限延長

非居住者または外国法人が次に掲げる振替社債等について受ける利子等の非課税制度について適用期限が 3 年延長される。

- 1) 振替特定目的信託受益権のうち社債的受益権
- 2) 東日本大震災復興特別区域法に規定する特定地方公共団体との間に完全支配関係がある内国法人が発行する利益連動債(地方公共団体が債務保証をしないものに限る)

### (3) 国際課税原則の帰属主義への変更の円滑な実施

平成 26 年度税制改正による国際課税原則の帰属主義への変更(平成 28 年 4 月 1 日施行)を円滑に実施するため、次の措置が講じられる。

- 1) 内国法人の外国税額控除に係る国外所得金額の計算について、国外事業所等帰属所得の金額が零を下回る場合にはその下回る金額であること、および国外所得金額(国外事業所等帰属所得とその他の国外源泉所得の合計額)が零を下回る場合には零であることが明確化される
- 2) 過去に日本に恒久的施設を有していた外国法人が適格合併等により日本に恒久的施設を有することとなった場合には、その外国法人が過去に有していた恒久的施設に係る欠損金の繰越控除は認められないことが明確化される

### (4) 国外転出時課税制度および贈与等時課税制度に関する見直し(個人所得税)

平成 27 年度税制改正で創設された国外転出時課税制度および贈与等時課税制度について、次の措置が講じられる。

- 1) 相続人の異動等による修正申告または更正の請求に係る制度

相続等により非居住者に有価証券等を移転し、贈与等時課税制度の適用を受けた居住者について、相続人の異動等一定の事由が生じ、移転した資産が当初申告内容と異なることとなった場合における修正申告または更正の請求に係る制度が設けられる。

この改正は平成 28 年 1 月 1 日以後に相続人の異動等一定の事由が生じた場合に適用される。

- 2) 新株予約権等の適用除外

新株予約権等のうち、その権利行使により所得の全部または一部について日本の国内源泉所得となるものについては日本の課税権が確保されていることから、国外転出時課税制度および贈与等時課税制度の対象となる有価証券等の範囲から除外される。

この改正は平成 28 年分以後の所得税について適用される。

- 3) 納税猶予の期限満了に係る納期限の見直し

国外転出時課税制度または贈与等時課税制度の適用がある場合の納税猶予に係る期限満了に伴う納期限が、国外転出の日または贈与の日もしくは相続開始の日(以下「国外転出等の日」)から5年4カ月を経過する日とされる(現行の納期限は5年を経過する日)。現行制度では、納税猶予の期限満了時において対象資産の時価が下落している場合には当該期限到来日から4カ月以内に更正の請求による軽減措置の適用を受けることが可能であったが、この改正により5年経過日までに行った納税の上、更正の請求を行うという一時的な税負担が解消されると考えられる。

この改正は平成28年1月1日以後に納税猶予に係る期限の満了日が到来する場合に適用される。

#### 4) 対象資産の取得価額の洗替の不適用

国外転出時課税制度または贈与等時課税制度の適用を受けていない場合には、本制度の対象となる資産について、取得価額を国外転出等の日における時価とみなす措置等を適用しないこととされる。

現行制度では、本制度の適用対象者は、確定申告の有無を問わず国外転出等の日において資産の取得価額の洗替を行うこととされており、譲渡損失が生じていたため確定申告を実施していない場合には5年以内に帰国等をして修正申告ができず当初取得価額に戻すことができない等の問題が生じていたが、この改正により手当てされると考えられる。

この改正は、平成28年1月1日以後に帰国等をした場合について適用される。

#### 5) 譲渡等をした有価証券等の取扱い

国外転出時課税制度の適用を受け、かつ、納税猶予の適用を受けている者が、国外転出の後に有価証券等の譲渡等をした場合、その譲渡等をした有価証券等がその国外転出の時において有していたものであるかどうかの判定は、以下により行うこととされる。

- (a) 「納税猶予の適用を受けている有価証券等」と「納税猶予の適用を受けていない有価証券等」に区分し、納税猶予を受けていない有価証券等から先に譲渡したものとされる
- (b) 「納税猶予の適用を受けている有価証券等」を譲渡したものとされる場合には、先に取得したものと先に譲渡したものとされる

この改正は平成28年1月1日以後に譲渡等をした場合について適用される。

## その他納税環境整備等

### 1 納税環境整備

#### (1) 加算税制度の見直し

##### 1) 更正予知する前の修正申告に基づく過少申告加算税および無申告加算税の見直し

更正予知する前<sup>(注)</sup>に修正申告等をした際の過少申告加算税・無申告加算税について、以下のよう加重される。

(注)更正予知する前:調査を行う旨、調査対象税目および調査対象期間の通知以後、かつ、その調査があることにより更正または決定があるべきことを予知する前

加算税の種類		現行	改正案
過少申告加算税	更正予知する前に修正申告書の提出をした場合	なし	<b>5% (期限内申告税額と50万円のいずれか多い額を超える部分は10%)</b>
	上記以外	10% (期限内申告税額と50万円のいずれか多い額を超える部分は15%)	—

無申告加算税	更正予知する前に期限後申告・修正申告をした場合	<u>5%</u>	<u>10%</u> <u>(50万円を超える部分は15%)</u>
	上記以外	15%(50万円を超える部分は20%)	—

## 2) 繰り返し無申告または仮装・隠蔽が行われた場合の加算税・加算金の加重措置

期限後申告もしくは修正申告(更正予知によるものに限る)または更正もしくは決定等(以下「期限後申告等」)があった場合において、その期限後申告等があった日の前日から起算して5年前の日までの間に、その期限後申告等に係る税目について無申告加算税(更正予知によるものに限る)または重加算税を課されたことがあるときは、その期限後申告等に基づき課する無申告加算税の割合(15%、20%)または重加算税の割合(35%、40%)について、それぞれその割合に10%加算する措置がとられる。

地方税の加算金制度についても同様の改正が予定されており、不申告加算金の割合(15%、20%)または重加算金の割合(35%、40%)について、それぞれその割合に10%加算する措置がとられる。

## 3) 適用

上記の改正は、平成29年1月1日以後に法定申告期限が到来する国税について適用される。

### (2) スキャナ保存制度の見直し

国税関係書類に係るスキャナ保存制度について、国税関係書類の受領等をする者がスキャナで読み取りを行う場合の承認の要件が見直されると共に、スキャナの定義を変更しスマートフォン等による読み取りが認められる。以上の改正は、平成28年9月30日以後に行う承認申請について適用される。

### (3) 最高裁判決を踏まえた延滞税等についての措置

最高裁判決(平成26年12月12日)を踏まえ、申告をした後に減額更正がされ、その後さらに増額更正または修正申告があった場合における延滞税等について、必要な措置がとられる。なお、地方税の延滞金についてもこれに準じた措置がとられる。

- 増額更正等により納付すべき税額(その申告により納付すべき税額のうち、減額更正前に納付がされた部分に限る)について、その申告により納付すべき税額の納付日から増額更正等までの間(減額更正が納税者からの更正の請求に基づきされたものである場合にあっては、その減額更正がされた日から1年を経過する日までの期間を除く)は、延滞税を課さないこととする。

以上の改正は、平成29年1月1日以後の期間に対応する延滞税に適用される。

- 増額更正等により納付すべき税額(その期限内申告があった場合において、その申告税額に達するまでの部分に限る)については、加算税を課さないことを法令上明確化する。

以上の改正は、平成29年1月1日以後に法定申告期限が到来する国税に適用される。

### (4) 事業を譲り受けた者の第二次納税義務

事業を譲り受けた者の第二次納税義務について、以下の見直しが行われる。

- 第二次納税義務の対象となる者の範囲を納税者と生計を一にする親族等または特定支配関係同族会社に限る
- 事業の譲受人が同一とみられる場所において事業を営んでいるとの要件を廃止する
- 第二次納税義務の責任について、譲受財産の価額を限度とする

以上の改正は、平成29年1月1日以後に滞納となった国税(同日前に事業を譲り受けた場合における当該事業に係るものを除く)について適用される。

## 2 固定資産税

### (1) 新たな機械装置の投資に係る固定資産税の特例

中小企業が取得する新規の機械装置は、3年間、固定資産税を1/2に軽減する措置が創設される。

中小企業の生産性向上に関する法律(仮称)の制定を前提に、中小企業者等<sup>(注1)</sup>が、同法の施行の日から平成31年3月31日までの間において、同法に規定する認定生産性向上計画(仮称)に記載された生産性向上設備(仮称)のうち一定の機械および装置<sup>(注2)</sup>の取得をした場合には、当該機械および装置に係る固定資産税について、課税標準を最初の3年間価格の2分の1とする措置がとられる。

(注1)上記の「中小企業者等」とは、次の法人または個人をいう。

- 資本金の額または出資金の額が1億円以下の法人
- 資本もしくは出資を有しない法人の場合、常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人
- 常時使用する従業員の数が1,000人以下の個人

(注2)上記の「一定の機械および装置」とは、次のすべてに該当するものとする。

- 販売開始から10年以内のもの
- 旧モデル比で生産性(単位時間当たりの生産量、精度、エネルギー効率等)が年平均1%以上向上するもの
- 1台または1基の取得価額が160万円以上のもの

## 過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

[www.deloitte.com/jp/tax/nl/japan](http://www.deloitte.com/jp/tax/nl/japan)

## 問い合わせ

### デロイト トーマツ税理士法人

#### 東京事務所

所在地 〒100-8305 東京都千代田区丸の内 3-3-1  
新東京ビル 5 階

Tel 03-6213-3800(代)

#### 大阪事務所

所在地 〒541-0042 大阪府大阪市中央区今橋 4-1-1  
淀屋橋三井ビルディング 5 階

Tel 06-4560-8000(代)

#### 名古屋事務所

所在地 〒450-0002 愛知県名古屋市中村区名駅 3-15-1  
名古屋ダイヤビルディング 2 号館 4 階

Tel 052-565-5533(代)

email [tax.cs@tohatsu.co.jp](mailto:tax.cs@tohatsu.co.jp)

会社概要 [www.deloitte.com/jp/tax-co](http://www.deloitte.com/jp/tax-co)

税務サービス [www.deloitte.com/jp/tax-services](http://www.deloitte.com/jp/tax-services)

デロイト トーマツ グループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそのグループ法人(有限責任監査法人 トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー合同会社、デロイト トーマツ税理士法人および DT 弁護士法人を含む)の総称です。デロイト トーマツ グループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、法務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 8,500 名の専門家(公認会計士、税理士、弁護士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト([www.deloitte.com/jp](http://www.deloitte.com/jp))をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザーサービス、リスクマネジメント、税務およびこれらに関連するサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約 220,000 名を超える人材は、“making an impact that matters”を自らの使命としています。

Deloitte(デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数指します。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL(または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は [www.deloitte.com/jp/about](http://www.deloitte.com/jp/about) をご覧ください。

本資料に記載されている内容の著作権はすべてデロイト トウシュ トーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関連会社(デロイト トーマツ税理士法人を含むがこれに限らない、以下「デロイトネットワーク」と総称します)に帰属します。著作権法により、デロイトネットワークに無断で転載、複製等を行うことはできません。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイトネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。デロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。