

□ 特集

2018. 8

【涼風・税務読本】

ズームアップ 平成30年度税制改正

まえがき

財務省のホームページにある、毎年の税制改正法案原文総頁数を見比べると、平成25年（復帰安倍政権第1期）582頁、平成26年（総合主義から帰属主義への変更とアベノミクスの第3の矢）883頁、平成27年（消費税10%第一次延期措置、海外ネットへの消費税課税、出国税創設）706頁、平成28年（消費税10%化と軽減税率導入・インボイス制導入、但し爾後選挙で再延期）708頁、平成29年（企業税制の原理的変更多し、国犯法の国税通則法化）899頁、今年は806頁でした。

今年も分量が多く、個人と中小企業に影響の大きい項目が盛り沢山です。今年の改正での原理変更の中心は所得税での所得からの控除の体系的抜本的見直しです。

企業税制でも、大法人の電子申告義務化、非協力大企業への措置法適用制限、などのビックリするような大胆な新制度があり、その他、政府の政策に沿った高い実効性が期待できそうな思い切った改正税制、創設新設税制が目白押しです。

ところで、今年の改正税法は、3月28日に国会通過した後、天皇への奏上と御名御璽、法律番号付番、主任大臣と内閣総理大臣の連署、閣議決定、官報の印刷、の何に滞ったのか、3月中には発行された官報での公布がありませんでした。

3月30日、税専門の出版社の関連ホームページに、3月31日（土）の官報にて公布予定であるが、官報の販売は4月2日（月）とのこと、との記事が載せられていました。インターネット官報も、公開されたのは、4月2日の午前零時を過ぎてからでした。日付は3月31日で、特別号外（第7号）となっていました。

官報に遡及した日付を付しての事後発行というのは、問題含みと言えますが、4月1日と2日が改正税法未施行期間となると、3月31日で日切れの交際費課税の規定、今年創設の租税特別措置大企業適用制限規定などは、法律の施行期間内に開始した事業年度に適用との規定なので、期首日現在に法律未施行となると、税法の適用にも難問が出そうです。

今年の税制改正項目

平成30年度の税制改正は、〔個人所得課税分野〕〔資産課税分野〕〔消費税制分野〕〔税制周辺制度整備の施策分野〕〔企業関連税制分野〕の各分野で行われました。

期限延長や簡易見直し以外の各改正分野での主要な改正項目は、次の通りです。そのうち、◎を付けたものをズームアップし、後掲しました。

〔個人所得課税分野〕

◎給与所得控除見直しと所得金額調整控除の創設

◎公的年金等控除の見直し

◎基礎控除額と扶養親族等の要件の見直し

◎青色申告特別控除・家内労働者控除の見直し

○給与所得者の特定支出控除の見直し

◎農作物の栽培に関する権利のみなし耕作権化

〔資産課税分野〕

◎一般社団法人等に関する相続税の見直し

◎小規模宅地特例の“家なき子”等の見直し

○農地の相続税・贈与税納税猶予の見直し

○特定美術品の相続税納税猶予制度の創設

◎非上場株式納税猶予特例制度の新創設

◎相続土地の登録免許税免税措置の創設

〔消費税制分野〕

◎消費税3項目の見直し

○たばこ税の見直し

◎国際観光旅客税の創設

○森林環境税の創設

〔税制周辺制度整備の施策分野〕

◎大法人の電子申告義務化が租税法に新規定

○代表者等の自署押印制度を廃止

○参加差押えの不動産の換価執行制度の創設

〔企業関連税制分野〕

◎法人税法22条の2の創設と収益基準の新設

○返品調整引当金・割賦販売等延払基準の廃止

◎自社株対価TOBによる事業再編税制の創設

◎組織再編税制の適格要件の見直し

◎大企業に対する租税特別措置の適用制限

◎コネクテッド・インダストリーズ税制の創設

◎所得拡大促進税制の改編の見直し拡充

○情報流通円滑化設備の特別償却制度の創設

○再工ネ省工ネ高度化投資促進税制の創設

○企業主導型保育施設用資産の取得促進税制創設

ちなみに、前年以前の税制改正で、平成30年に施行される主なものに、次のものがあります。

○配偶者控除・配偶者特別控除の見直し

○タワーマンションの税負担額算定の見直し

○外国子会社合算税制の原理的な見直し

○士業法人社員の第二次納税義務対象の明確化

○国犯法の国税通則法への権限拡充的取込み

給与所得控除見直しと所得金額調整控除の創設をズームアップしてみます

(1) 給与所得控除の見直し

給与所得控除の適用は給与収入850万円（現行1000万円）以下部分のみが対象とされ、その各控除額から一律10万円が引き下げられ、以下の通りとなります。

162.5万円以下 55万円

180万円以下 給与収入金額×40%－10万円

360万円以下 給与収入金額×30%＋8万円

660万円以下 給与収入金額×20%＋44万円

850万円以下 給与収入金額×10%＋110万円

850万円超 一律195万円

(2) 所得金額調整控除の制度創設

ただし、配慮を要する給与所得者に対して、850万円への上限額の引下げを行わないようにする「所得金額調整控除」の制度が設けられました。

対象者は、同一生計内に23歳未満の扶養親族や特別障害者控除の対象扶養親族がいる者、もしくは本人が特別障害者に該当する者です。

850万円超1000万円以下部分の給与収入額の10%相当額が所得金額調整控除額となります。

所得金額調整控除の適用は、月々の源泉徴収の事務処理ではなく、年末調整の場面で行われ、「年末調整に係る所得金額調整控除申告書」の提出が必要になります。

また、所得金額調整控除には、給与と公的年金の両収入がある時の適用の場面もあり、「給与所得控除後の給与等の金額」と「公的年金等に係る雑所得の金額」とがある居住者の総所得金額を計算する場合に、そこに含まれる給与所得の金額から10万円を限度に控除されます。

これらの改正は、平成32年分以後の所得税について適用されます。

公的年金等控除の見直し をズームアップしてみます

①控除額が一律10万円引き下げられ、控除最低保障額は65歳未満で60万円、65歳以上で110万円となります。

②公的年金等収入が1000万円を超える場合、控除額に上限(195.5万円)が設けられます。年金控除額の速算表は次のようになります。

410万円以下	年金収入金額×25%+27.5万円
770万円以下	年金収入金額×15%+68.5万円
1000万円以下	年金収入金額×5%+145.5万円
1000万円超	一律195.5万円

③公的年金等に係る雑所得以外の所得の合計所得金額が1000万円を超え2000万円以下である場合の控除額は上記①②の見直し後の控除額から一律10万円差引かれます。

④公的年金等に係る雑所得以外の所得の合計所得金額が2000万円を超える場合の控除額は上記①②の見直し後の控除額から一律20万円差引かれます。

この改正は、平成32年分以後の所得税について適用されます。

基礎控除額と扶養親族等の要件の見直し をズームアップしてみます

(1) 基礎控除の見直し

①合計所得金額が2400万円以下である個人の基礎控除は10万円増えて48万円

②合計所得金額が2400万円を超え2450万円以下である個人の基礎控除は32万円に減

③合計所得金額が2450万円を超え2500万円以下である個人の基礎控除は16万円に減

④合計所得金額が2500万円を超える個人についての基礎控除はゼロ

⑤上記の見直しに伴い、年末調整のための合計所得金額見積額の情報申告が制度化されます。

(2) 扶養親族等の要件の見直し

①勤労学生の合計所得金額要件を10万円引き上げ、75万円以下とする

②同一生計配偶者及び扶養親族の合計所得金額要件を10万円引き上げ、48万円以下とする

③源泉控除対象配偶者の合計所得金額要件を10万円引き上げ、を95万円以下とする

④配偶者特別控除の対象となる配偶者の合計所得金額要件を10万円引き上げ、48万円超133万円以下とする

これらの改正は、平成32年分以後の所得税について適用されます。

青色申告特別控除・家内労働者控除の見直し をズームアップしてみます

(1) 青色申告特別控除額についての見直し

①従来の青色申告特別控除65万円の適用者の控除額は55万円に引き下げられます。

②ただし、従来の青色申告特別控除65万円の適用者が、次のイ又はロのいずれかの要件を満たす場合には、65万円のままで据え置かれます。

イ 電子帳簿保存法適用の承認を受け、電子帳簿を作成保存していること

ロ その年分の所得税の期限内確定申告を電子申告でしていること

(2) 家内労働者等の特例控除額の見直し

家内労働者等の事業所得等の所得計算の特例について、必要経費に算入する金額の最低保障額が55万円に引き下げられます。

これらの改正は、平成32年分以後の所得税について適用されます。

農作物の栽培に関する権利のみなし耕作権化 をズームアップしてみます

小作人が耕作権の一部を地主に返還し、地主から残りの部分の底地を取得した場合、耕作権と底

地の交換となり農地同士の交換ということで、固定資産の交換の場合の譲渡所得の特例の適用を受けられます。

この制度の適用にあたり、農作物の栽培を「耕作」に該当するものとみなして、農地の上に存する農作物の栽培に関する権利を耕作権とみなすこととしました。

この改正は、個人が農業経営基盤強化促進法等の一部を改正する法律の施行の日以後に行う交換について適用されます。法人税に於ける交換取得資産の圧縮記帳規定の適用も同じ扱いです。

一般社団法人等に関する相続税の見直しをズームアップしてみます

持分の定めのない社団法人や財団法人に財産を移転した場合と、持分のある同族会社に財産を移転した場合とで、一方は持分なしの為に相続財産を構成しないというのは、課税上不合理であるとして、相続税の見直しがされました。

対象となるのは、公益社団・財団法人、法人税法規定の非営利型法人を除く一般社団・財団法人で、次の①②の要件を満たすものとして、「特定一般社団法人等」と規定されたものです。

- ①相続開始の直前に於ける同族理事（被相続人、その配偶者、三親等内の親族、その他特殊関係者）数の総理事数に占める割合が2分の1を超えること。
- ②相続開始前5年以内において、同族理事数の総理事数に占める割合が2分の1を超える期間の合計が3年以上であること。

課税の方法は、その特定一般社団法人等の理事である者（理事を辞めてから5年を経過していない者を含む）が死亡した場合において、その特定一般社団法人等に遺贈があったものとみなしてのみなし個人相続税課税です。

相続税の課税価格に算入される金額は、その死亡した者の相続開始の時に於けるその特定一般社団法人等の純資産額をその時に於ける同族理事の

数（被相続人を含む）に1を加えた数で除して計算した金額です。なお、その特定一般社団法人等に課される相続税の額からは、以前に贈与等により取得した財産について既に課税された贈与税があるとき、その額は控除されます。

この改正は、平成30年4月1日以後の一般社団法人等の理事の死亡に係る相続税について適用されます。ただし、同日前に設立された一般社団法人等については、平成33年4月1日以後の理事の死亡に係る相続税について適用し、その場合、平成30年3月31日以前の期間については、上記②の2分の1を超える期間に算入しません。

小規模宅地特例の“家なき子”等の見直しをズームアップしてみます

小規模宅地の相続税の特例は第2の基礎控除と言われるほどの効用があり広く活用されている実態がある中で、本来の趣旨を逸脱した用法も散見されるようになり、これを防止するために、いわゆる“家なき子”の該当要件の見直しや駆け込み転用の排除がなされました。

①特定居住用宅地等の特例適用対象者で持ち家に居住していない者に係る要件に次の要件も付加されることになりました。

イ 相続開始前3年以内に、相続税法の施行地内にあるその親族の3親等内の親族又はその親族と特別の関係のある一定の法人が所有する家屋に居住したことがないこと

ロ 相続開始時においてその親族が居住している家屋を過去に所有していたことがないこと

②貸付事業用宅地等の範囲から、相続開始前3年以内に新たに貸付事業の用に供された宅地等は除外されることになりました。

これらの改正は、平成30年4月1日以後に相続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。ただし、平成32年3月31日までに、平成30年3月31日において上記①の見直し前の特定居住用宅地等の要件を満たしていた宅地等を

相続等により取得する場合には、その宅地等は上記①の見直し後の要件を満たしているものとする経過措置が講ぜられています。また、平成30年3月31日までに貸付事業の用に供されていた宅地等、及び相続開始前3年超貸付事業を継続していた者については、上記②の改正は適用されません。

非上場株式納税猶予特例制度の新創設をズームアップしてみます

平成21年度に創設された非上場株式等の相続・贈与納税猶予制度は、その後、要件緩和を進めては来たものの、納税猶予対象株式の上限が株式総数の3分の2、相続税猶予割合80%で、実質 $(80\% \times 2 \div 3 =)$ 53%に過ぎなく、その他の諸要件も制約的で、利用件数は微々たるものでした。

今年の税制改正では、従来制度を据え置いたまま、別途に、贈与税・相続税の100%猶予の特例制度が創設されました。特例適用対象は、5年以内（平成35年3月31日まで）に「特例承継計画」を都道府県庁に提出し確認を受けている会社の株式の贈与・相続による取得で、10年間の時限措置です。

①特例後継者が、特例認定承継会社の代表権を有していた者から、相続・贈与によりその非上場株式を取得した場合には、その取得した株式に係る相続税・贈与税の全額について、一定の要件の下で、特例後継者の死亡の日までその納税が猶予される。

②雇用確保要件を満たさない場合であっても、納税猶予の期限は確定しない。

③特例認定贈与承継会社の事業の継続が困難になった場合には、特例対象受贈非上場株式等を譲渡、合併、交換、解散等をして得た時価対価を基に再計算した猶予贈与税額を納付するものとし、納税猶予税の残額は概ね免除される。

この改正は、平成30年1月1日以後に相続・贈与により取得する財産に係る相続税・贈与税について適用されます。

相続土地の登録免許税免税措置の創設をズームアップしてみます

個人が相続（相続人に対する遺贈も含む）により土地の所有権を取得した場合において、その個人がその相続取得土地の所有権の移転登記をしないまま死亡したときは、平成30年4月1日から平成33年3月31日までの間にその個人をその土地の所有権の登記名義人とするためにする登記については、登録免許税を課さないこととされました。

また、個人が、「所有者不明土地の利用の円滑化等に関する特別措置法」の施行の日から平成33年3月31日までの間に、相続登記促進必要地域の土地について相続移転登記をする場合において、その土地の価額が10万円以下であるときは、移転登記の登録免許税は免税となります。

消費税3項目の見直しをズームアップしてみます

(1) 簡易課税制度の見直し

消費税率10%になってからの制度として、簡易課税を選択している事業者の事業で、農林水産業のうち消費税の軽減税率が適用される食用の農林水産物を生産する事業がみなし仕入率80%の第2種事業に該当することとされました。

この改正は、平成31年10月1日を含む課税期間から適用されます。ただし、同日前に於ける食用の農林水産物を生産する事業については、適用されません。

(2) 輸入消費税の脱税犯の厳罰化

金の密輸事件が多発している状況を踏まえて、輸入に係る消費税の脱税犯に関する罰金刑の上限について、脱税額の10倍が1000万円を超える場合には、脱税額の10倍（現行：脱税額）に引き上げられます。

この改正は、改正法公布の日から起算して10日を経過した日以後にした違反行為について適用されます。

(3) 収益認識基準の見直し

企業会計基準委員会が収益認識に関する新会計基準の公表を予定していたことを踏まえ、それに対応した会計処理に係る消費税の扱いを見直して、長期割賦販売等に係る延払基準経理選択制度が、ファイナンス・リース譲渡を除き廃止されることとなりました。

この改正は、平成30年4月1日以後に終了する課税期間から適用されますが、一定の経過措置が講じられています。

国際観光旅客税の創設 をズームアップしてみます

観光基盤の拡充・強化の恒久的な財源確保のために、「国際観光旅客税」が創設されました。

船舶又は航空機により出国する旅客が納税義務者で、船舶又は航空会社を特別徴収義務者として、チケット代金に上乘せする方法で、日本から出国する際に、出国1回につき1000円を徴収し、これを国に納付させるものです。プライベートジェット等による出国の場合は、本人納付です。

平成31年1月7日以後の出国に適用されます。

大法人の電子申告義務化が租税法に新規定 をズームアップしてみます

大法人（内国法人のうち事業年度開始時の資本金の額が1億円を超える法人等）の法人税・地方法人税・消費税・法人住民税・法人事業税の確定申告書、中間申告書及び修正申告書の提出については、eTax及びeLTaxによらなければならないこととされました。

ネット回線の故障や災害等の理由により、電子申告が困難な場合には、事前に所轄税務署長の承

認を受けての書面提出も例外的に可能とされていますが、承認なしに電子申告をしない場合には無申告として取り扱われます。なお、期限内に申告書の主要な部分が電子申告されてさえいれば、無申告の扱いにはなりません。添付書類については、光ディスクでの提出も認められます。

この改正は、平成32年4月1日以後に開始する事業年度、課税期間から適用です。なお、今までの電子申告関連規定はすべて、行政手続オンライン化法から委任を受けた国税電子化省令に依拠していましたが、この電子申告の条項は初めて租税法本法に規定されました。本法規定なので、中小法人も近い将来、電子申告義務化になるのだと思われる。

法人税法22条の2の創設と収益基準の新設 をズームアップしてみます

企業会計基準委員会が収益認識に関する新会計基準の公表を予定していたことを踏まえ、それに対応した会計処理に関する法人税の従来規定を見直して、新たに法人税法22条の2を新設し、税法としての収益認識・計上基準を定めました。

法人税法22条の2の新設条文の概要は、次の通りです。

①資産の販売もしくは譲渡又は役務の提供に係る収益の額として益金の額に算入する金額は、原則として、その販売もしくは譲渡をした資産の引渡しの時に於ける価額又はその提供をした役務につき通常得べき対価の額に相当する金額とすることが、明記されました。

②資産の販売等に係る収益の計上は、原則として目的物の引渡し等の日の属する事業年度に於いてであるが、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従ってその近接日の属する事業年度に於いてしている場合にはそれを可とすることが、明記されました。

③貸倒れ又は買戻しの可能性がある場合であっても、その収益の額は、引渡しの時に於ける価額又

は通常得べき価額であり、貸倒れ等の可能性がないものとした場合の価額と明記されました。

この改正は、平成30年4月1日から施行されています。

自社株対価TOBによる事業再編税制の創設をズームアップしてみます

著しい生産性向上等を実現するためには、大規模かつ迅速な事業再編によって、戦略分野への選択と集中、事業構成の転換等を進めていくことが重要ですが、株式交換や自社株現物出資は使い勝手が悪く、TOBでは資金余裕が必要で大型案件には取組みにくく、譲渡課税も起きてしまうので、それらの解決策として、事業再編推進策としての新たな税制スキーム特例が創設されました。

産業競争力強化法の改正を前提として、同法に定める「特別事業再編計画」の認定を受けた事業者から自社株対価TOB株式が交付される場合、相手企業の株式について譲渡損益の計上を繰り延べるという特例措置で、改正法の施行日から平成33年3月31日までに認定を受けた計画を対象としています。

手元資金を人件費や設備投資などに回すこともでき、売り手側にもM&A後の企業価値を向上させるインセンティブが働くため、売り手側と買い手側の協業による企業価値の向上が図られるとも言われています。

組織再編税制の適格要件の見直しをズームアップしてみます

(1) スピンオフ前の組織再編適格要件の見直し

適格株式分配（平成29年度税制改正で創設）を行うことを見込んで、先行して完全支配関係がある法人間で組織再編成を行う場合、その適格要件のうち、完全支配関係の継続要件については、そ

の適格株式分配の直前の時までの関係により判定することでよいとされました。

(2) 二次再編に於ける適格要件の見直し

当初の組織再編成の後に、完全支配関係がある法人間で従業者又は事業を移転することが見込まれている場合でも、当初の組織再編成の適格要件のうち従業者従事要件及び事業継続要件は満たしているものとされました。

(3) 無対価組織再編成の適格性

適格組織再編成となる無対価組織再編成の類型の見直し、非適格組織再編成となる場合に於ける処理の方法が明確化されました。

これらの改正は、平成30年4月1日から施行されています。

大企業に対する租税特別措置の適用制限をズームアップしてみます

政府方針として賃上げと設備投資とを主導している時に、所得が増加しているにもかかわらず、これに協力しない大企業（概ね従業員1000人超の企業）があるときは、これに対して、研究開発促進税制・地方活力向上地域投資促進税制・コネクテッド・インダストリーズ税制の税額控除の適用を認めない、という政府政策非協力大企業ペナルティー制度の創設をしました。

次の①～③のすべてを満たしている大企業がペナルティーの対象です。

- ①当期所得 \geq 前期所得
- ②当期平均給与 $<$ 前期平均給与
- ③当期設備投資額 $<$ 減価償却費の10%

この制度は、平成30年4月1日から平成33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。

コネクテッド・インダストリーズ税制の創設をズームアップしてみます

前項のペナルティーとして使われる優遇税制の中の、コネクテッド・インダストリーズ税制は今年の税制改正で創設されました。

データ利活用による生産性向上への取組みの為に、生産工程各種データ連携ITシステム、自動化組立工程IoT機器、センサー、ロボットハンド、AI等の革新的情報産業活用設備の導入で、5000万円以上の支出をした場合、特別償却30%又は税額控除3%（当期税額の15%が限度）（継続雇用者給与支給額：当期 \geq 前期 \times 103%の場合は5%、当期税額の20%が限度）が適用できます。

前提として、①社内外のデータ連携・利活用、②十分なセキュリティ対策、③労働生産性及び投資利益率の向上の要件を満たす「革新的データ活用計画」を作成し、主務大臣の認定を受ける必要があります。

この税制の適用期間は、「生産性向上の実現のための臨時措置法」の制定を前提に、その施行の日から平成33年3月31日までの間です。

所得拡大促進税制の改編的見直し拡充をズームアップしてみます

従来適用3要件の見直しを進め、中小企業については継続雇用者給与前年比増の1要件のみとし、大企業についてはその要件と国内設備投資要件の2つとし、さらに新たに教育訓練費投資等を優遇率適用の場合の上乗せ要件としました。

給与総額の増ではなく、一人一人の給与の増を要件とし、従業員の職務能力向上に努めている企業を優遇し、ブラックな企業は排除するという政策意思の表明と見え、大企業にとっては設備投資も要求され、「所得拡大」のみをインセンティブとする制度では、なくなりました。

(1) 中小企業の所得拡大促進税制

①適用要件

継続雇用者給与額：当期 \geq 前期 \times 101.5%

②上乗せ要件 次の両要件充足

継続雇用者給与額：当期 \geq 前期 \times 102.5%

教育訓練費：当期 \geq 前期 \times 110%（又は認定経営力向上計画者としてその実績が証明されていること）

③税額控除率 対前期給与増加額 \times 15%

②の要件充足なら25%

（ただし、当期税額の20%が限度）

(2) 大企業の所得拡大促進税制

①適用要件 次の両要件充足

継続雇用者給与額：当期 \geq 前期 \times 103%

設備投資額 \geq 減価償却費 \times 90%

②上乗せ要件

教育訓練費 \geq 前2期平均教育訓練費 \times 120%

③税額控除率 対前期給与増加額 \times 15%

②の要件充足なら20%

（ただし、当期税額の20%が限度）

この改正は、平成30年4月1日から平成33年3月31日までに開始する各事業年度において適用されます。

あとがき

来年10月の消費税10%化の再々延期は、もうなさそうです。昨年からの給与高所得者への増税にシフトしてきた税制改正の次の的は、日本版パフエット増税論ではないでしょうか。

パフエット氏の言では、氏の連邦税の実効税率は17.4%で、彼の部下の20人の従業員の誰よりも低いのは、その9割近くが分離税率15%の投資家所得で占められているからでした。

この現象は日本でも同じで、国税庁の申告所得税標本調査によると、課税所得1億円以下のところが最高30%の実効税率なのに、それを超えるところでは、実効税率16%になります。この層の所得の92%は株式の分離所得です。パフエット氏と同じです。

それから、特殊支配同族会社役員給与損金不算入の形を変えた復活も的となりそうです。