

清和監査法人定期セミナー 第1部

平成23年度税制改正
平成24年度税制改正大綱
2012年3月22日



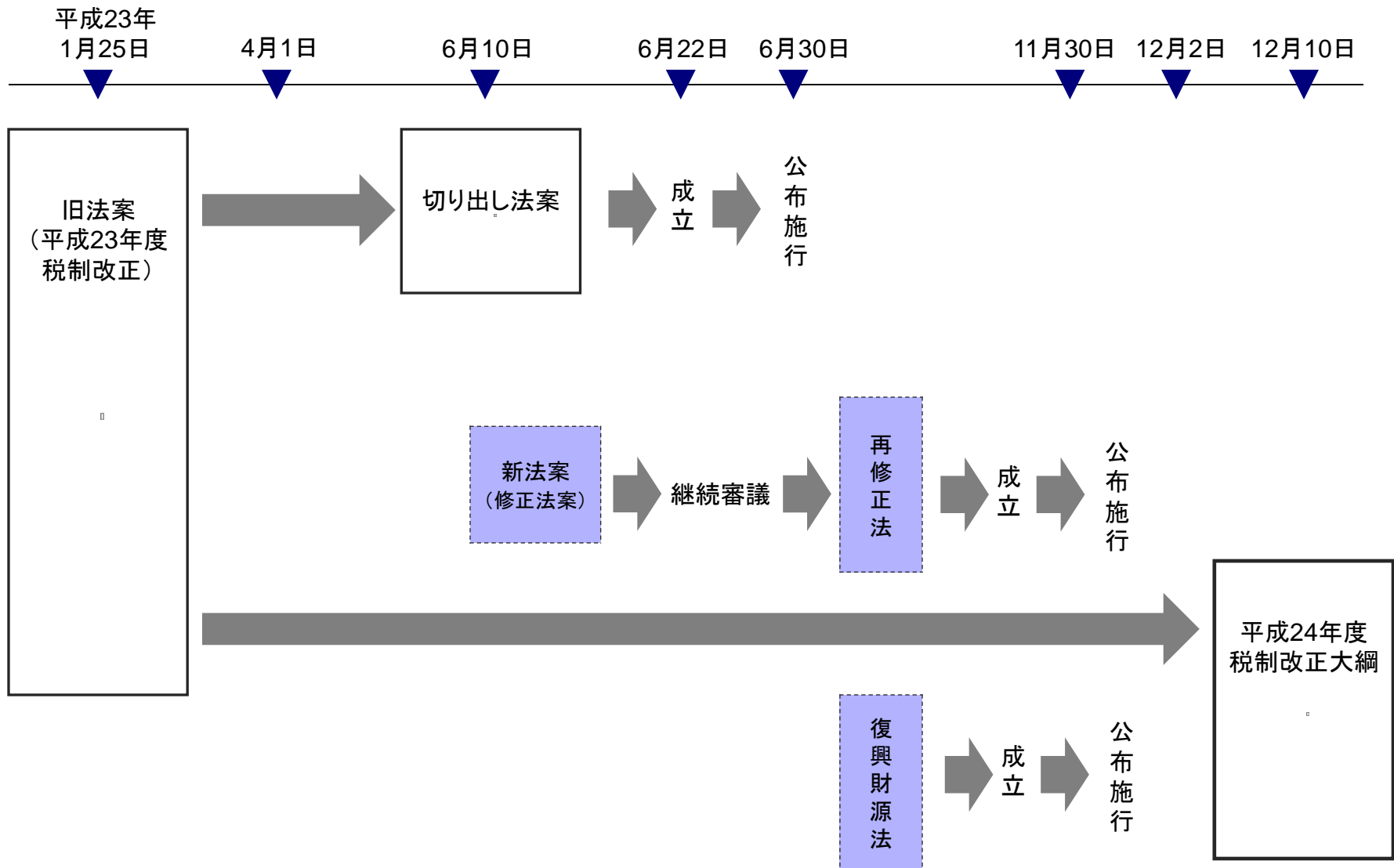
清和監査法人

マネージャー・税理士
亀田 敬亨

目次

| | | |
|------|-------------------------|----|
| I. | 平成23年度税制改正及び平成24年度税制改正案 | 3 |
| II. | 平成23年6月改正各論 | 5 |
| | 1. 消費税法改正 | 5 |
| | 2. グループ法人税制の見直し | 7 |
| | 3. 中小企業向け特例不適用子会社の範囲拡大 | 8 |
| | 4. 移転価格税制 | 9 |
| | 5. FX取引(店頭取引)に係る課税方法の改正 | 10 |
| III. | 平成23年12月改正各論 | 11 |
| | 1 法人税率の引き下げ | 11 |
| | 2. 繰越欠損金の見直し | 13 |
| | 3. 減価償却方法の見直し | 14 |
| | 4. 貸倒引当金の見直し | 16 |
| | 5. 確定申告書への金額の記載等要件の緩和 | 17 |
| | 6. 更正の請求 | 18 |
| | 7. 復興税率 | 19 |
| IV. | 平成24年税制改正大綱の概要 | 20 |
| | 1. 所得税 | 20 |
| | 2. 過大支払利子税制 | 21 |
| | 3. 相続税・贈与税 | 23 |
| | 4. 国外財産調書 | 24 |
| V. | まとめ | 25 |

I. 平成23年度税制改正及び平成24年度税制改正案 - 税制改正の流れ



I.平成23年度税制改正及び平成24年度税制改正案 - 主な内容

▣ 切り出し法案【平成23年6月公布税制改正(主な項目)】

- 消費税免税事業者要件の見直し・消費税の仕入税額控除制度の見直し
- 完全子会社株式の評価損計上
- 中小企業者特例不適用小会社の範囲拡大
- 移転価格税制に係る改正
- FX取引(店頭取引)に係る課税方法の変更

▣ 再修正法【平成23年12月公布税制改正(主な項目)】

- 法人税率の引き下げ
- 繰越欠損金の見直し
- 減価償却方法の見直し
- 貸倒引当金の見直し
- 当初申告要件の見直し
- 更正の請求期間の延長

▣ 復興財源法【平成23年12月公布(主な項目)】

- 復興特別法人税の創設
- 復興特別所得税の創設

▣ 平成24年税制改正大綱(主な項目)

- 給与所得控除の上限設定、退職所得2分の1課税廃止
- 過大支払利子税制の創設
- 贈与税非課税枠の拡充(住宅取得資金等)

㊦ 免税事業者の課税の見直しについて

【概要】

- ▶ 基準期間の課税売上高が1千万円以下である場合においても、特定期間における課税売上高が1000万円を超えるとき等^(注)は、納税義務は免除されなくなりました。

(注)課税売上高に代えて所得税法に規定する給与等の支払額が1,000万円を超えるか否かで判定することも認められます。

【特定期間】

- ▶ 個人事業主:その年の前年1月1日から6月30日までの期間
- ▶ 法人:その事業年度の前事業年度がある法人の当該前事業年度開始の日以後6月の期間

【適用時期】

- ▶ 平成25年1月1日以後開始する事業年度

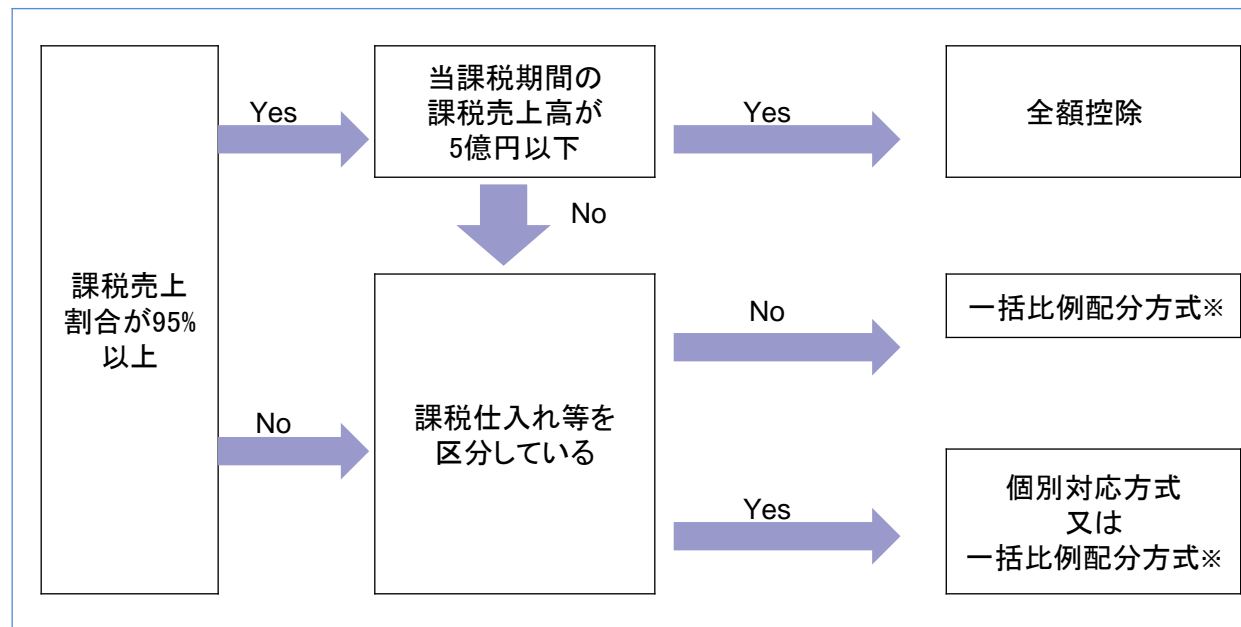
▣ 仕入税額控除の「95%ルール」の見直しについて

【概要】

- ▶ 課税期間の課税売上高が5億円を超える事業者については課税売上割合が95%以上の場合においても、仕入税額全額の控除が認められなくなり、個別対応方式又は一括比例配分方式により、仕入税額控除の計算をすることになりました。

【適用時期】

- ▶ 平成24年4月1日以後開始する課税期間から適用



※一括比例配分方式を選択した場合、2年継続して一括比例配分方式を選択する必要があります。

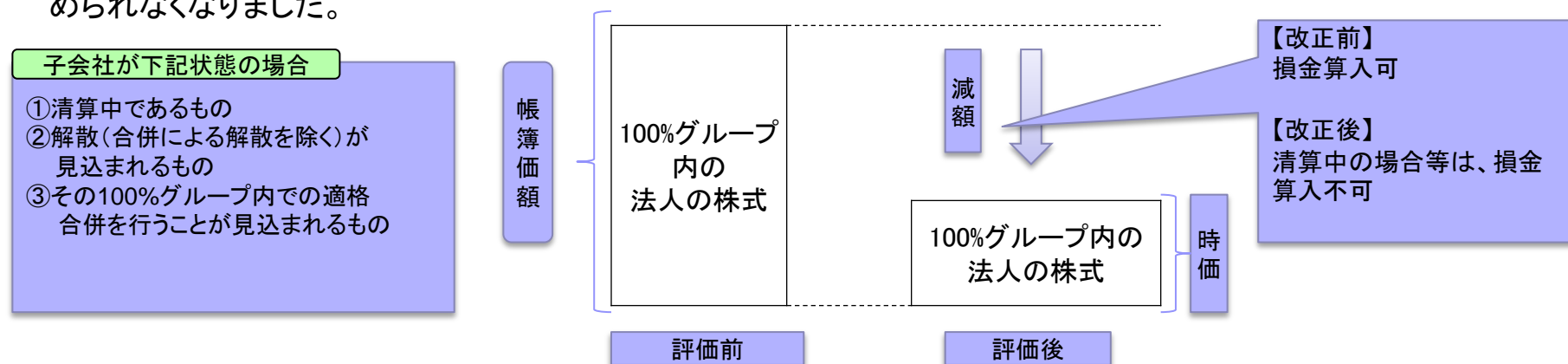
Ⅱ.平成23年6月改正各論

2.グループ法人税制の見直し

※ 100%グループ内の他の内国法人の株式の評価損計上不可

【概要】

- ▶ 平成22年度税制改正により、完全支配関係のある子会社株式の残余財産が確定した場合には、原則としてその株主に欠損金を引き継ぐとともに、子会社株式に係る清算損失は損金に算入しないものとされました。しかし、清算損失は損金に算入できないものの、清算前に株式評価損を計上することは従前と同様に可能であったため、評価損の損金算入と欠損金の引継ぎとの二重取りが行われる場合があることが指摘されていました。そこで、本改正が行われ、完全支配関係のある子会社株式の評価損については法令上損金算入が認められなくなりました。



(出典) 国税庁「平成23年度法人税関係法令の改正の概要」16項

【適用時期】

- ▶ 本改正は、平成23年6月30日以後に行う評価替え等について適用することとされています。

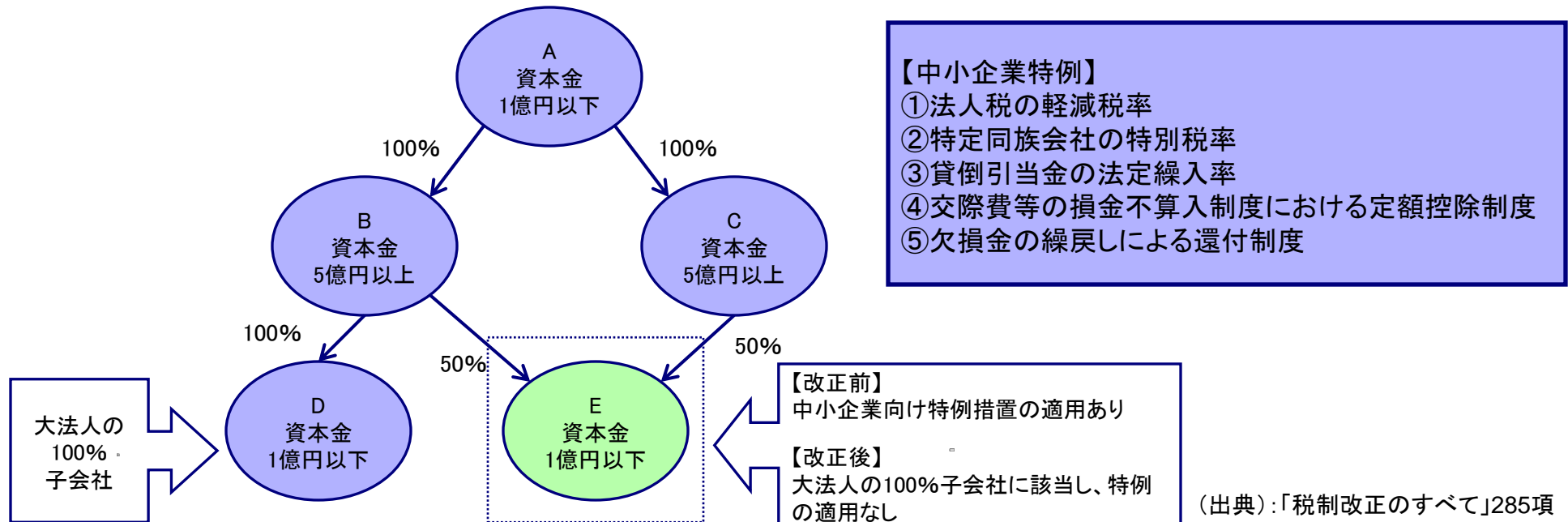
Ⅱ.平成23年6月改正各論

3.中小企業向け特例不適用小会社の範囲拡大

▣ 中小企業向け特例措置が適用されない大法人の100%子会社の範囲

【概要】

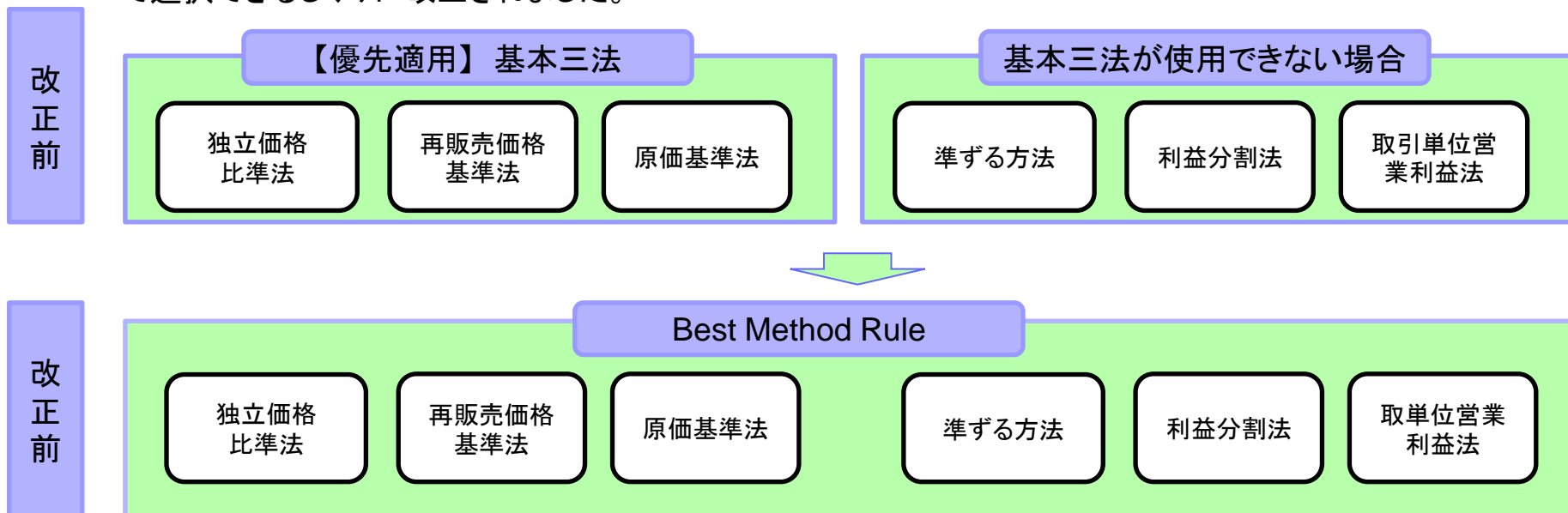
- ▶ 複数の完全支配関係がある大法人(資本金の額が5億円以上の法人をいう。)に発行済株式等の全部を保有されている法人については、中小企業向け特例措置が適用されない大法人の100%子会社に該当することとされました。



▣ 移転価格税制

【1】 Best Method Ruleの導入

改正前の法令では、独立企業価格を算定する際、いわゆる基本3法が、その他の方法に優先して適用される（つまり、基本3法が使えない場合に初めてその他の方法を適用できる）とされていました。今回の改正により、基本3法の優先適用を廃止し、独立企業間価格を算定するために最適な方法を事案に応じて選択できるしくみに改正されました。



【2】 独立企業間価格幅の取扱いの明確化

比較対象取引が複数存在し、独立企業間価格に一定の幅が生じる場合において、設定した独立企業間価額がその幅の中にあるときは、課税処分を行わないということが措置法通達66の4(3)－4で明確にされました。

Ⅱ.平成23年6月改正各論

5.FX取引(店頭取引)に係る課税方法の改正

▣ FX取引(店頭取引)の課税について

【概要】

- ▶ 個人が行うFX取引について、取引方法の違い(「くりっく365」と「店頭取引」)によって、2種類の異なる課税方法がありましたが、「店頭取引」を行った場合であっても「くりっく365」の課税方式に統一されました。

【ポイント1】

- ▶ 申告分離課税方式で税率は一律で20%になりました。

【ポイント2】

- ▶ 損失の繰越控除が3年間可能になりました。

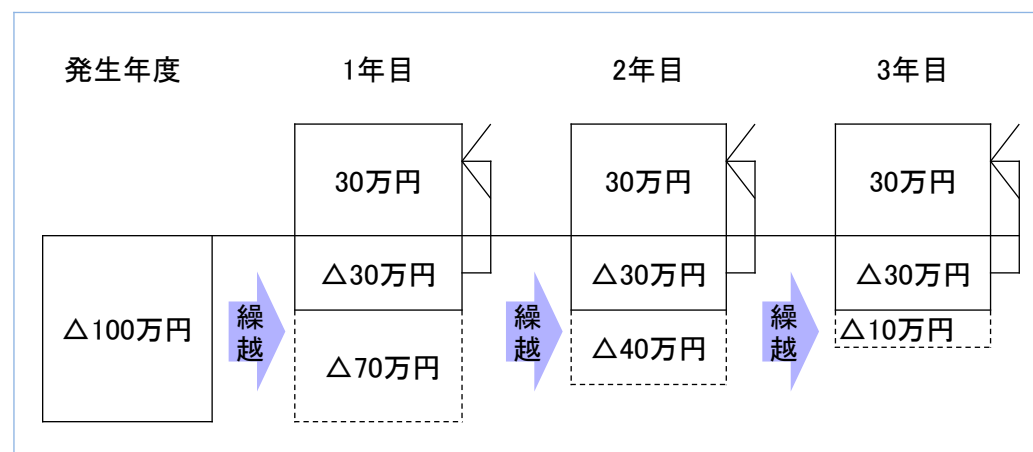
【ポイント3】

- ▶ 取引所先物取引等と損益通算が可能になりました。

【適用時期】

- ▶ 平成24年1月1日以後に行われる店頭取引より適用。

| | FX税制改正前 (総合課税) | FX税制改正後 (申告分離課税) |
|-----------------------|-----------------------|---|
| 課税所得金額 (給与所得などと合算) | 195万円以上 … 15% | <div style="font-size: 2em; color: blue;">➔</div> 一律 H24年 1月以降 20% |
| | 195万円超 330万円以下 … 20% | |
| | 330万円超 695万円以下 … 30% | |
| | 695万円超 900万円以下 … 33% | |
| | 900万円超 1800万円以下 … 45% | |
| | 1800万円超 … 50% | |



Ⅲ.平成23年12月改正各論

1.法人税率の引き下げ

▣ 法人税の税率(復興増税適用後)

【概要】

- ▶ 平成24年4月1日以後に開始する各事業年の税率は、以下のようになります。

| | 平成24年3月31日以前開始 | | 平成24年4月1日～平成27年3月31日開始 | | 平成27年4月1日以降開始 | |
|------------------------------|----------------|----------|------------------------|----------|---------------|----------|
| | | 年800万円以下 | | 年800万円以下 | | 年800万円以下 |
| 普通法人 | 30% | — | 28.05%※ | — | 25.5% | — |
| 中小法人 | 30% | 18% | 28.05% | 16.5% | 25.5% | 19% |
| 公益法人等、協同組合等(単体)及び特定の医療法人(単体) | 22% | 18% | 20.9% | 16.5% | 19% | — |

※復興増税は算出税額に10%上乘せされます【。税率】25.5%×110%=28.05%

▣ 実効税率

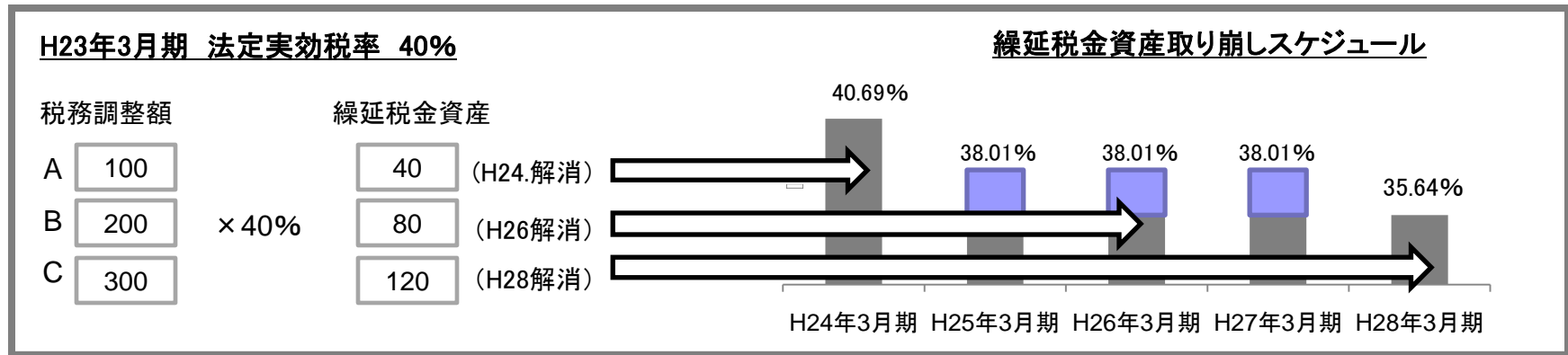
(実効税率は、東京都を前提としています。)

| | 平成24年3月期 | 平成25年3月期 | 平成26年3月期 | 平成27年3月期 | 平成28年3月期 |
|------|----------|----------|----------|----------|----------|
| 法人税率 | 30% | 28.05% | 28.05% | 28.05% | 25.5% |
| 実効税率 | 40.69% | 38.01% | 38.01% | 38.01% | 35.64% |

Ⅲ.平成23年12月改正各論

1.法人税率の引き下げ(税効果への影響)

法定実効税率の引下げによる平成24年3月期決算への影響



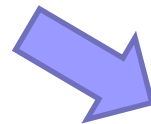
H23年3月期 PL計上額

| | |
|----------|------------------------|
| 税引前当期純利益 | 1,000 |
| 法人税等 | ▲ 640 (1000▲100) × 40% |
| 法人税等調整額 | 240 (40+80+120) |
| 当期純利益 | 600 |



H24年3月期 改正前のケース 法定実効税率40%

| | |
|----------|-----------------------------|
| 税引前当期純利益 | 1,000 |
| 法人税等 | ▲ 360 (1000▲100) × 40% |
| 法人税等調整額 | ▲ 40 (前年度戻し▲240+当期繰入80+120) |
| 当期純利益 | 600 |



H24年3月期 改正後のケース 法定実効税率38%・35%

| | |
|----------|-----------------------------|
| 税引前当期純利益 | 1,000 |
| 法人税等 | ▲ 360 (1000▲100) × 40% |
| 法人税等調整額 | ▲ 59 (前年度戻し▲240+当期繰入76+105) |
| 当期純利益 | 581 |

実効税率の減少により、H24年度3月期決算の当期純利益額が減少します。

解消予定時の税率で税効果を認識
 B:200 × 38% = 76 C:300 × 35% = 105

▣ 欠損金の繰越控除制度の見直し

【概要】

- ▶ いわゆる中小法人を除き、青色欠損金および連結欠損金の控除限度額については、繰越控除前所得の80%相当額とします。
- ▶ また、青色繰越欠損金の繰越期間および連結欠損金の繰越期間については、現行の7年から9年に延長します。

【適用時期】

- ▶ 80%限度…平成24年4月1日以後に開始する事業年度の所得に対する法人税から適用
- ▶ 控除期間延長…平成20年4月1日以後に終了した事業年度において生じた欠損金について適用

| | 現 行 | 平成23年度税制改正 | |
|-----------|-----------------------------|------------------|-----------------------|
| | | 中小法人等 特定目的会社等 | 左記以外 |
| 欠損金の控除限度額 | 繰越控除前の 所得金額の全額 (100%) | 同左 | 繰越控除前の 所得金額の80%相当額 |
| 欠損金の繰越期間 | 7年 | 9年 | 9年 |

Ⅲ.平成23年12月改正各論

3.減価償却方法の見直し①

▣ 減価償却制度の改正

【概要】

- ▶ 原則として、平成24年4月1日以後取得資産から、定率法の償却率は200%償却(定額法の償却率の2倍)に見直しとなりました。

【経過措置】

- ▶ 経過措置①:平成24年4月1日以後取得資産でも250%償却率で計算できる(平成24年4月1日より前の開始で平成24年4月1日以後終了事業年度のみ)。
- ▶ 経過措置②:250%の償却率適用資産についても、税務署へ届け出すれば、200%定率法による償却率による償却でも、当初の耐用年数で終了できる。

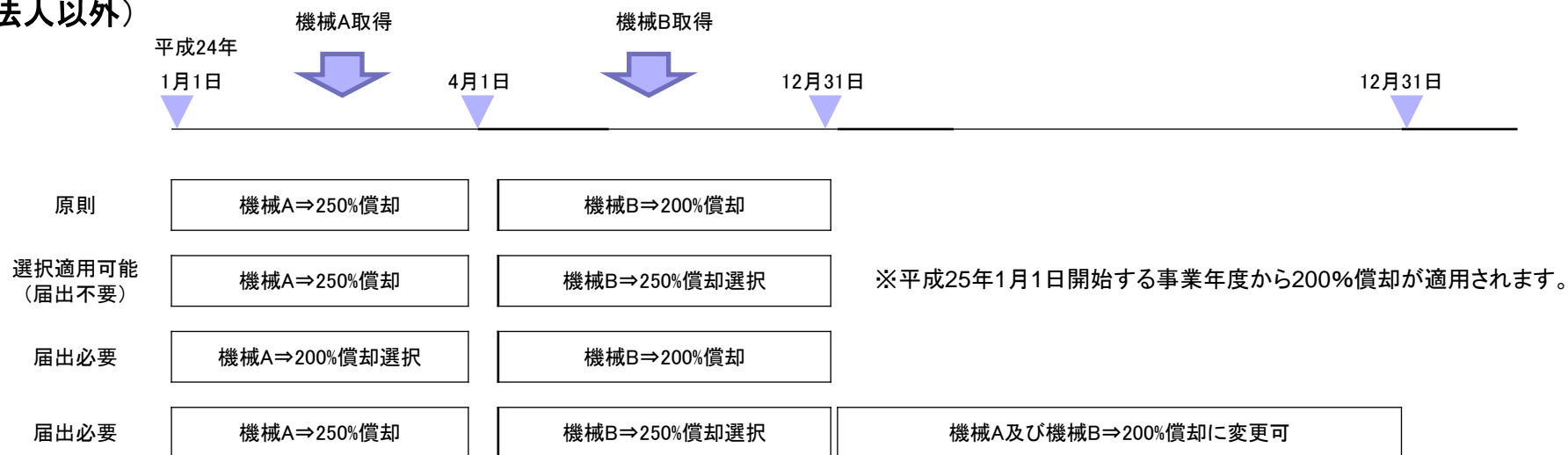
【適用時期】

- ▶ 平成24年4月1日以後開始する事業年度

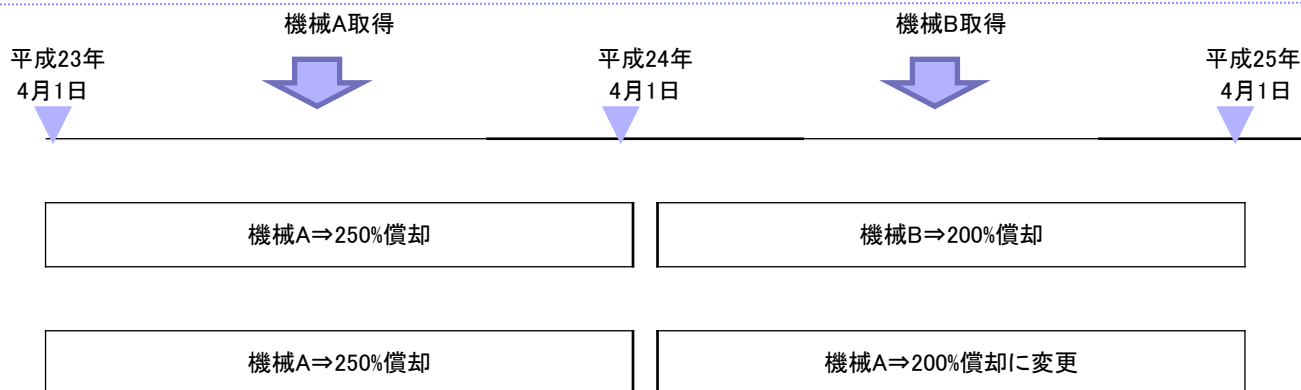
Ⅲ.平成23年12月改正各論 3.減価償却方法の見直し②

▶ 下記、改正内容を図にまとめたものとなります。

12月決算法人 (3月決算法人以外)



3月決算法人



Ⅲ.平成23年12月改正各論 4.貸倒引当金の見直し

▣ 貸倒引当金制度の適用範囲の縮小

【概要】

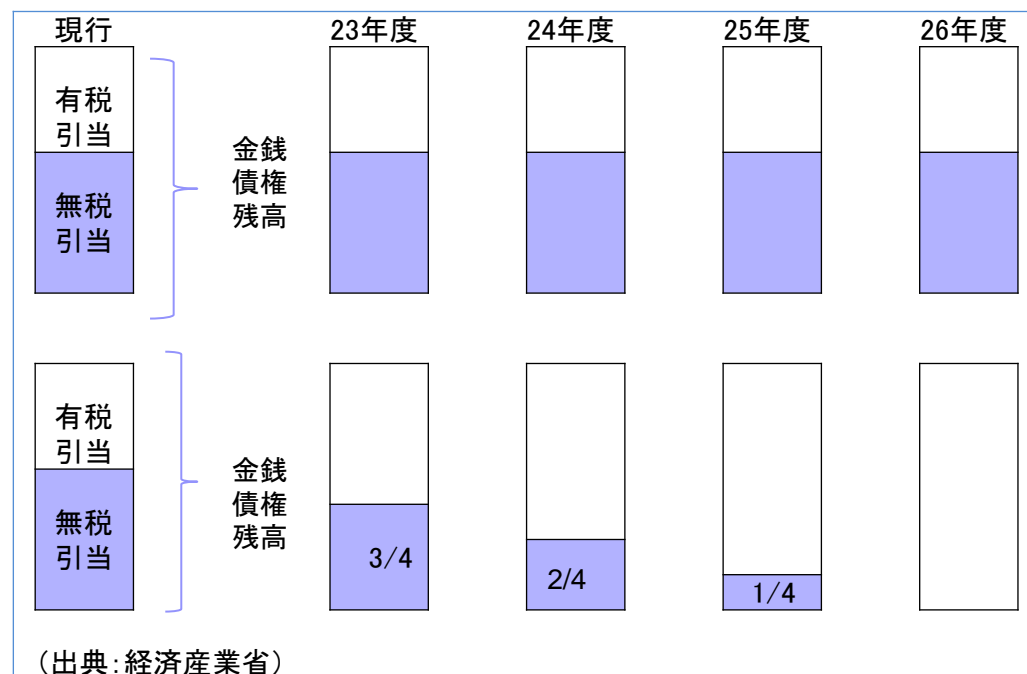
- ▶ 貸倒引当金の適用法人を以下の法人に限定されます。(一括評価金銭債権のみならず個別評価金銭債権も対象)

【適用可能法人】

- ▶ 中小法人等
- ▶ 銀行、保険会社その他これらに準ずる法人
- ▶ 売買があったものとされるリース資産の対価の額に係る金銭債権を有する法人

【経過措置】

- ▶ なお、経過措置で激変緩和措置が講じています。



【ご参考】経過措置期間の貸倒実績率の計算

$$\frac{\text{前3年以内事業年度 売掛債権等の 貸倒損失合計額} + \text{前3年以内事業年度 個別評価引当金 繰入額合計額}}{\text{前3年以内事業年度月数}}$$

従前の損金算入限度額と同額(3/4等する必要なし)

$$\frac{\text{前3年以内事業年度末 一括評価金銭債権の 合計額}}{\text{前3年以内事業年度の数}}$$

Ⅲ.平成23年12月改正各論

5.確定申告書への金額の記載等要件緩和

▣ 当初申告の確定申告書への金額の記載等要件の緩和

【概要】

- ▶ 受取配当等の益金不算入制度、外国子会社から受ける配当等の益金不算入制度、国等・指定寄附金および特定公益増進法人に対する寄附金の損金算入制度、所得税額控除並びに外国税額控除制度について、確定申告書、**修正申告書又は更正請求書**に適用金額を記載した書類の添付がある場合に限り、適用を受けることができますこととなりました。

【適用時期】

- ▶ 公布の日以後に確定申告書等の提出期限が到来する法人税について適用する。

㊦ 更正の請求期間等の延長

【概要】

- ▶ 納税者がする更正の請求について、請求をすることができる期間を原則として5年（現行1年）に延長されました。（通則法23条）

㊦ 増額更正の期間制限の期間延長

【概要】

- ▶ 課税庁が行う増額更正の期間制限についても、原則として5年に延長されました。（現行3年）

㊦ 適用時期

- ▶ 上記の改正は、公布の日以後に法定申告期限等が到来する国税について適用されます。

▣ 所得税の復興特別所得税

【概要】

- ▶ 基準所得税額に2.1%を乗じた金額が復興特別所得税として、所得税額にプラスされます。
(注)源泉所得税についても適用されます。

【適用時期】

- ▶ 上記の改正は、個人は平成25年1月1日から25年間、法人は平成25年1月1日以後生じる所得税

▣ 法人税の復興特別法人税

【概要】

- ▶ 基準法人税額の10%を乗じた金額が復興特別法人税として、法人税額にプラスされます。

【適用時期】

- ▶ 上記の改正は平成24年4月1日から平成27年3月31日の間に開始する事業年度の法人税

▽ 給与所得控除の上限設定

【概要】

- ▶ 給与収入金額が1,500万円を超える場合には、控除額は一律245万円で打ち止め。

▽ 退職所得2分の1課税の廃止

【概要】

- ▶ 勤続年数5年以下の法人役員等(議員、公務員)の退職金について、2分の1課税を廃止。

▽ 特定支出控除の見直し

【概要】

- ▶ 特定支出控除について、弁護士、公認会計士、税理士等の資格取得費及び勤務必要経費(図書費、交際費)の範囲拡大。

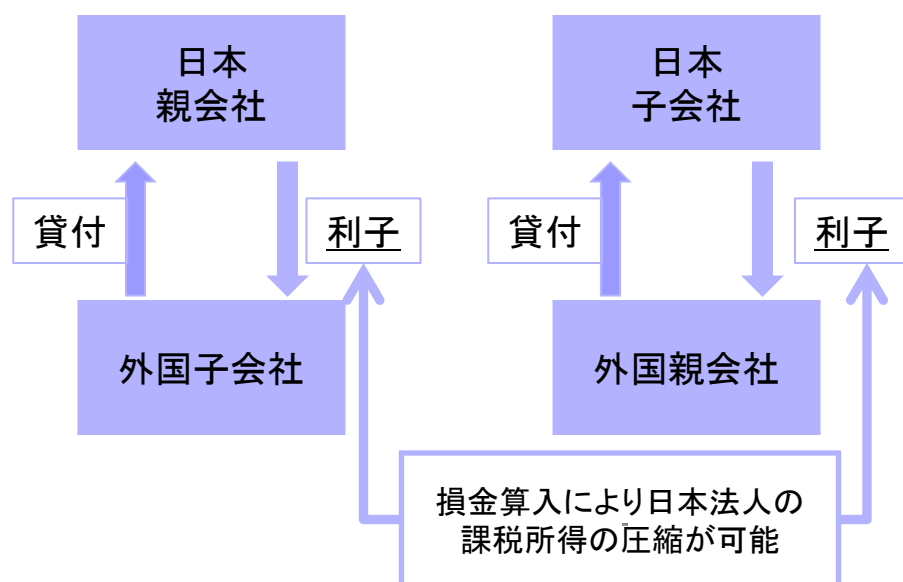
▽ 適用時期

- ▶ 平成25年度分以後の所得税について適用。

IV.平成24年税制改正大綱の概要 2.過大支払い利子税制①

Ⅲ 過大支払利子税制の導入

- ▶ 法人の「関連者」に対する純支払利子の額が「調整所得金額」の50%を超える場合には、当該超過金額を損金不算入とする制度が導入されます。
本制度は平成25年4月1日以後開始事業年度より適用されます。



過大支払利子の判断基準とその対応策

| 過大支払利子の判断基準 | 対応する我が国の制度 |
|------------------------|-----------------|
| ①利率が過大 | 移転価格税制 |
| ②資本に比して負債が過大 | 過少資本税制 |
| ③所得金額(利払前)に比して支払利子額が過大 | <u>過大支払利子税制</u> |

関連企業間における支払利子を利用した課税ベースの流出を防止

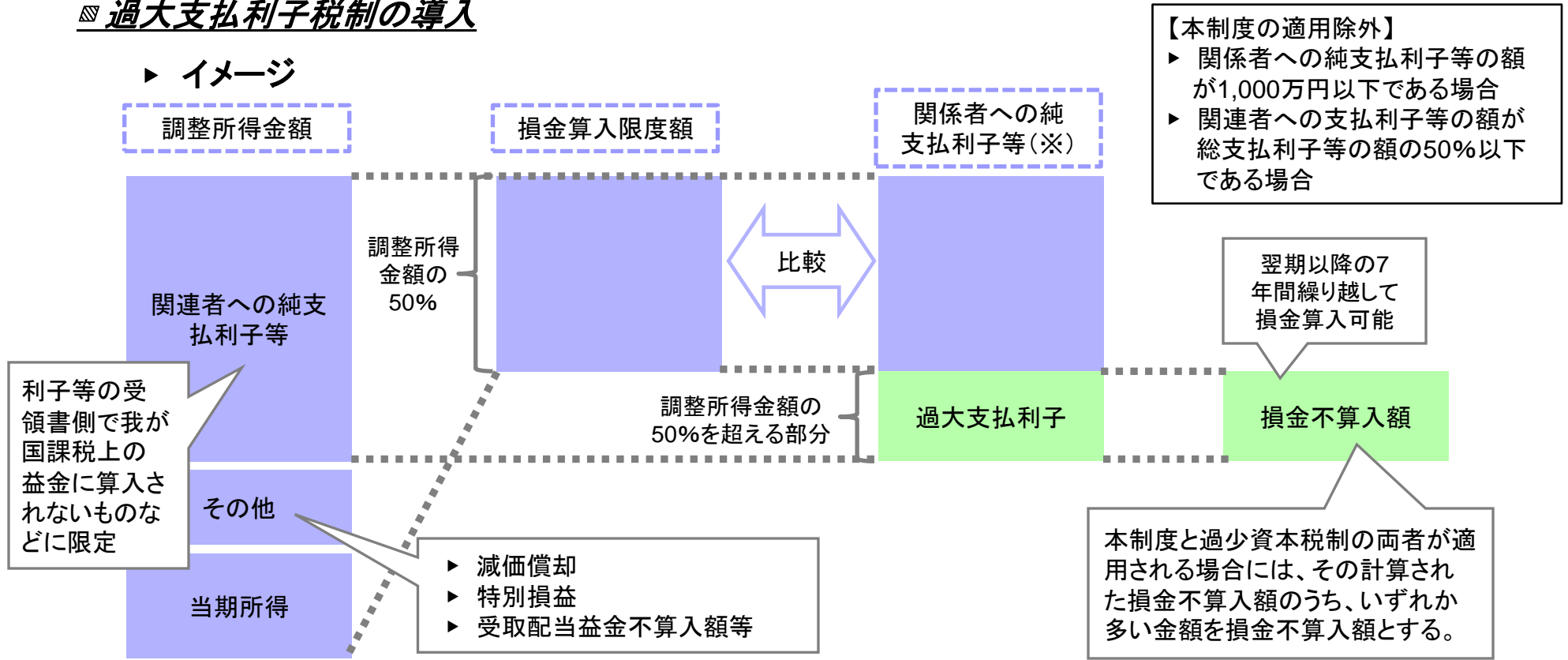
本制度の適用となった利子についても源泉所得税の対象となる点に留意が必要です。

(出典:平成23年第15回税制調査会会議資料(11/8) 国際課税【資料】【資料5】 8ページ)

IV.平成24年税制改正大綱の概要 2.過大支払い利子税制②

Ⅳ 過大支払利子税制の導入

▶ イメージ



※ 関連者(持株割合50%以上又は実質支配・被支配関係にある者及びこれらの者による債務保証を受けた第三者等)への支払利子等の額からこれに対応する受取利子等の額を控除した純支払利子等の額を対象とする。

(出典:平成23年第21回税制調査会(12月1日)資料一覧 補足資料(要望にない項目等) 16ページ)

IV.平成24年税制改正大綱の概要

3. 相続税・贈与税

▣ 非課税措置の延長

【概要】

- ▶ 若年世代への資産の早期移転、省エネルギー性及び耐震性を備えた良質な住宅ストックを形成する観点から、住宅取得等資金に係る贈与税の非課税措置を拡充・延長。

| | | | |
|--------|-----|---------------|--------|
| 非課税限度額 | 年度 | 区分なし | |
| | H23 | 1000万円 | |
| | 年度 | 省エネルギー性・耐震性あり | 左記以外 |
| | H24 | 1500万円 | 1000万円 |
| | H25 | 1200万円 | 700万円 |
| | H26 | 1000万円 | 500万円 |

【適用期限】

- ▶ 平成26年12月31日まで延長。

▣ 連帯納付義務の緩和

【概要】

- ▶ 相続後長期間が経過した後に履行を求められるケースがあるとの批判を踏まえ、そうしたケースの発生を防止するための緩和措置を講じることとします。

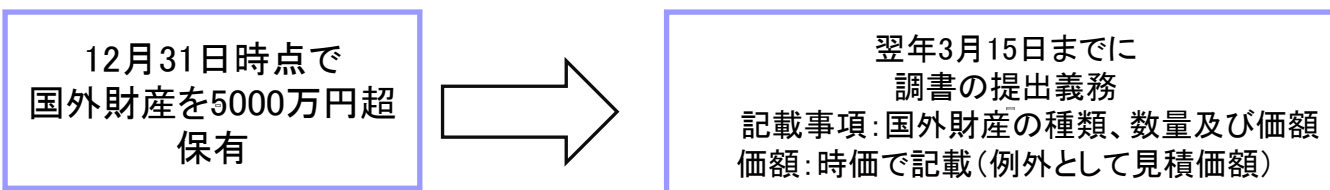
【適用時期】

- ▶ 平成24年4月1日以後に申告期限等が到来する相続税について適用

▣ 国外財産調書制度の創設

【概要】

- ▶ その年の12月31日において価額の合計額が5千万円を超える国外に所在する財産を有する居住者は、当該財産の種類、数量及び価額その他必要な事項を記載した「国外財産調書」を、翌年3月15日までに、税務署長に提出しなければならないこととします。



【適用時期】

- ▶ 平成25年12月31日分から → 平成26年3月15日までに提出

【加算金・罰金】

- ▶ 調書提出済みで申告漏れ → 加算税5% 減
- ▶ 調書未提出で申告漏れ → 加算税5% 増
- ▶ 調書未提出・虚偽記載の罰則 → 1年以下の懲役又は50万円以下の罰金

V.まとめ

平成23年度税制改正及び平成24年度税制改正案(その1)

▶ 平成23年改正法のうち、6月と11月に成立した主な項目及び平成24年改正案は以下のとおり。

| | 改正法/改正案 | | |
|--------|--|---|---|
| | 6月に成立した項目 | 11月に成立した項目 | 平成24年税制大綱 |
| 法人関連税制 | <ul style="list-style-type: none"> ▶ 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除の特例の延長(注) ▶ グループ法人税制の見直し ▶ 雇用促進税制の創設 | <ul style="list-style-type: none"> ▶ 法人実効税率の引下げ ▶ 欠損金の繰越控除制度の見直し ▶ 減価償却制度の見直し ▶ 貸倒引当金の見直し ▶ 復興増税の成立(復興財源法) | <ul style="list-style-type: none"> ▶ 研究開発税制の増加型・高水準型の控除限度額上乘せ措置の適用期限2年延長 ▶ 海外投資等損失準備金制度の適用期限2年延長 ▶ 交際費等の損金不算入制度2年延長 ▶ 使途秘匿金課税の適用期限2年延長 ▶ 中小企業投資促進税制の適用2年延長 ▶ 中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の特例2年延長 ▶ 中小企業者以外の法人の欠損金の繰り戻しによる還付の不適用適用期限2年延長 ▶ 特定資産の買換えの場合等の課税の特例の適用期限3年延長 |

V.まとめ

平成23年度税制改正及び平成24年度税制改正案(その2)

▶ 平成23年改正法のうち、6月と11月に成立した主な項目及び平成24年改正案は以下のとおり。

| | 改正法/改正案 | | |
|---------|--|--|--|
| | 6月に成立した項目 | 11月に成立した項目 | 平成24年税制大綱 |
| 国際課税 | <ul style="list-style-type: none"> ▶ 外国子会社合算税制・外国税額控除制度の見直し ▶ コーポレート・インバージョン対策合算税制の見直し ▶ 外国法人の現物出資の見直し ▶ 移転価格税制の見直し | <ul style="list-style-type: none"> ▶ 外国税額控除制度の見直し | <ul style="list-style-type: none"> ▶ 過大支払利子の損金不算入 ▶ 外国子会社合算税制等に係る二重課税調整措置の見直し ▶ 国外財産調書制度の創設 |
| 金融・証券税制 | <ul style="list-style-type: none"> ▶ 上場株式等の配当等及び譲渡所得等に係る優遇措置の延長 ▶ 非課税口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等の非課税(いわゆる日本版ISA)措置の施行延期等 ▶ 先物取引に係る雑所得等の課税の特例等の見直し ▶ 上場株式等に係る配当所得の分離課税等の対象とならない大口株主等範囲の拡大 ▶ 投資法人(Jリート)・特定目的会社等の導管性要件の見直し | | |

V.まとめ

平成23年度税制改正及び平成24年度税制改正案(その3)

▶ 平成23年改正法のうち、6月と11月に成立した主な項目及び平成24年改正案は以下のとおり。

| | 改正法/改正案 | | |
|--------|--|--|---|
| | 6月に成立した項目 | 11月に成立した項目 | 平成24年税制大綱 |
| 消費課税 | <ul style="list-style-type: none"> ▶ 消費税の免税事業者の要件の見直し ▶ 消費税の仕入税額控除制度におけるいわゆる「95%ルール」の見直し | | <ul style="list-style-type: none"> ▶ 自動車重量税の見直し ▶ 地球温暖化対策のための課税の特例の創設 |
| 所得税 | | | <ul style="list-style-type: none"> ▶ 給与所得控除の見直し ▶ 退職所得課税の見直し ▶ 外国親会社から付与されたストックオプション行使等に関する調書制度の創設 |
| 相続税 | <ul style="list-style-type: none"> ▶ 相続税の連帯納付義務の見直し | | |
| 納税環境整備 | <ul style="list-style-type: none"> ▶ 還付加算金の計算期間の見直し ▶ 租税罰則(国税関係)の見直し | <ul style="list-style-type: none"> ▶ 更正の請求等の見直し ▶ 税務調査手続の見直し | |