

# 平成 24 年度 税制改正 速報

- ◇ 「平成 23 年度税制改正法の積み残し部分」 公布・施行（平成 23 年 12 月 2 日）
- ◇ 「復興財源確保法」 公布・施行（平成 23 年 12 月 2 日）
- ◇ 「平成 24 年度税制改正大綱」 閣議決定（平成 23 年 12 月 10 日）

## 目 次

項 目	ページ	区 分
<b>1. 法人課税</b>		
【1】 復興特別法人税の創設	2	復興財源確保法
【2】 法人実効税率及び中小軽減税率の引下げ	4	H23 税制改正
【3】 減価償却制度の見直し	6	H23 税制改正
【4】 繰越欠損金の使用制限及び繰越期間の延長	7	H23 税制改正
【5】 貸倒引当金制度の適用範囲縮小	9	H23 税制改正
【6】 寄附金の損金算入限度額の見直し	10	H23 税制改正
【7】 その他の改正	11	H24 税制改正大綱
<b>2. 個人所得課税</b>		
【1】 復興特別所得税の創設	15	復興財源確保法
【2】 給与所得控除の見直し	16	H24 税制改正大綱
【3】 特定支出控除の見直し	17	H24 税制改正大綱
【4】 退職所得課税の見直し	19	H24 税制改正大綱 及び H23 税制改正
【5】 その他の改正	21	H24 税制改正大綱
<b>3. 国際課税</b>		
【1】 過大支払利子税制（関連者間の利子を利用した租税回避防止）	24	H24 税制改正大綱
【2】 国外財産調書制度の創設及び過少申告加算税等の特例	26	H24 税制改正大綱
<b>4. 資産課税・その他</b>		
【1】 住宅取得資金の贈与に係る贈与税の非課税措置	28	H24 税制改正大綱
【2】 更正の請求の延長及び範囲の拡大	30	H23 税制改正
【3】 その他の改正	32	H24 税制改正大綱

この内容についてのお問い合わせは

税理士法人みらいコンサルティング【税制改正プロジェクトチーム】

TEL : 03-3519-3980 FAX : 03-3519-3977 URL : <http://www.miraic.jp/>

# ご注意

## 平成 24 年度税制改正について

昨年末、税制改正に関して3つの大きな動きがありました。第一はねじれ国会の影響で先送りとなっていた「平成 23 年度税制改正法の積み残し部分」の一部成立、第二は東日本大震災からの復興に必要な財源確保を目的とした「復興財源確保法」の成立、そして第三は「平成 24 年度税制改正大綱」の公表です。

これら一連の改正項目は、東日本大震災からの復興財源の確保を図る一方で、法人課税については企業活動活性化を目的とした法人実効税率の引き下げを行い、また、個人所得課税については課税適正化の見地から高額所得者を対象に増税を実施する内容となっています。

本冊子では、「平成 24 年度税制改正大綱」だけでなく、平成 23 年 12 月2日に公布・施行となった「平成 23 年度税制改正法の積み残し部分」及び「復興財源確保法」のうち実務への影響が大きいと考えられる項目についても説明いたします。

**なお、今回の速報版における「平成24年税制改正大綱」に関する部分は、税制調査会の税制改正大綱のみに基づいて作成した内容であり、今後の国会審議の状況等によりその内容が変更される可能性があります。あくまでも現状知りうる限りの情報に基づいての見解となりますので、ご了承ください。**

税制改正に関する最新情報は弊法人の各担当者より随時お知らせしていきます。

平成 24 年 1 月  
 税理士法人みらいコンサルティング  
 税制改正プロジェクトチーム

**(凡例) 本冊子において使用する次の用語は、それぞれ次の法令等を示すものです。**

「H23 改正」	経済社会の構造の変化に対応した税制の構築を図るための所得税法等の一部を改正する法律 (平成 23 年度税制改正法の積み残し部分)
「H24 大綱」	平成 24 年度税制改正大綱
「復興財源」	東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法
「財源確保法」	(復興財源確保法)
「財源確保地法」	東日本大震災からの復興に関し地方公共団体が実施する防災のための施策に必要な財源の確保に係る地方税の臨時特例に関する法律
「法 法」	法人税法
「所 法」	所得税法
「相 法」	相続税法
「法 令」	法人税法施行令
「法 規」	法人税法施行規則
「附 則」	法人税法附則
「令 附 則」	法人税法施行令附則
「措 法」	租税特別措置法

## 1. 法人課税（復興財源）

### 【1】復興特別法人税の創設

#### 1. 概要

東日本大震災からの復興を図るために必要な財源を確保するため、3年間限定で、既存の法人税額に10%を上乗せするという「復興特別法人税」が創設されました。

ただし、平成24年4月1日以後に開始する事業年度については、平成23年度税制改正において法人実効税率の引下げ（P4参照）が行われているため、トータルでは減税となっています。

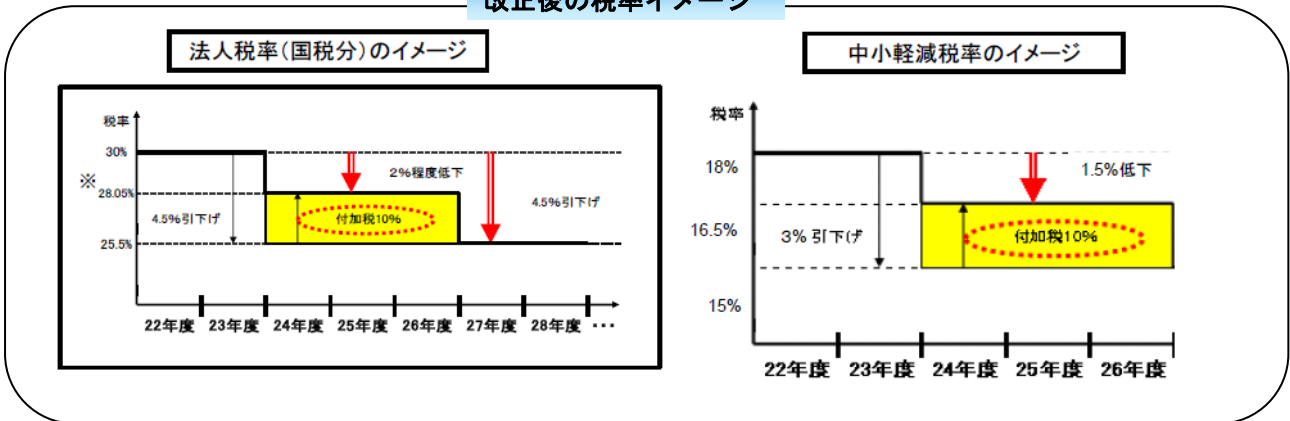
#### 改正後法人税

法人区分	改正前 (平成23年度)	改正	平成23年度税制改正 + 復興特別法人税	<計算式> (改正後税率 × 復興法人特別税)
中小法人以外	30%	→	28.05%	= 25.5% × 110%
中小法人 所得金額のうち 年800万円以下	18%		16.50%	= 15% × 110%
中小法人 所得金額のうち 年800万円超	30%		28.05%	= 25.5% × 110%

#### 改正概要【適用期間：3年間(平成26年度末まで)】

- 法人実効税率の引下げの実施とセットで法人税額に対して10%の付加税を創設する。

#### 改正後の税率イメージ



(出典：経済産業省「平成24年度税制改正について」)

参考法令：財源確保法 42～48 ほか、法法 66、措法 42 の 3 の 2

#### 2. 適用開始時期

平成24年4月1日から平成27年3月31日の間に開始する各事業年度について適用されます。

#### 3. 適用対象法人

法人税の納税義務がある法人

#### 4. 想定される影響

税効果会計を適用している法人については、法人実効税率の引下げに伴い、税率の変更に係る改正税法が公布された日（平成23年12月2日）を含む事業年度において、繰延税金資産（または繰延税金負債）の取崩しが必要となるため、当期純利益が減少（または増加）する可能性があります。

繰延税金資産（または繰延税金負債）を計算する上で採用する法人実効税率は以下の通りです。

(1) 外形標準対象法人（資本金又は出資金1億円超の法人）		
・ 平成24年4月1日前に開始した事業年度	.....	<b><u>40.69%</u></b>
・ 平成24年4月1日～平成27年3月31日 の間に開始する各事業年度	.....	<b><u>38.01%</u></b>
・ 平成27年4月1日以後開始事業年度	.....	<b><u>35.64%</u></b>
(2) 中小法人（P5参照）		
・ 平成24年4月1日前に開始した事業年度	.....	<b><u>42.05%</u></b>
・ 平成24年4月1日～平成27年3月31日 の間に開始する各事業年度	.....	<b><u>39.43%</u></b>
・ 平成27年4月1日以後開始事業年度	.....	<b><u>37.11%</u></b>

※上記の実効税率は、東京都の税率を用いて計算しており、事業税は超過税率を採用しています。

（注）法人実効税率とは、税引前利益に対する税金の実質負担率をいい、法人税、法人住民税、法人事業税（所得割）及び地方法人特別税の税率を合計したものをいいます。

## 1. 法人課税 (H23 改正)

# 【2】法人実効税率及び中小軽減税率の引下げ

### 1. 概要

#### (1) 法人実効税率の引下げ

平成 23 年 11 月 30 日に成立した「経済社会の構造の変化に対応した税制の構築を図るための所得税法等の一部を改正する法律」において、法人実効税率が 5% 引下げられることとなりました。これにより現行の法人税率が 30% から 25.5% に引下げられ、国税と地方税を合わせた法人実効税率が 40.69% から 35.64% に軽減されます。

国際的に見ても高すぎるといわれる我が国の法人実効税率を主要国並みに引下げることによって、国内企業の国際競争力強化を図るとともに、国内投資を促進させることにより、デフレ脱却・国内雇用の創出が期待されています。

#### 【法人税率及び法人実効税率の改定】

	改正前	改正後	
法人税率	30%	25.5%	➔
法人実効税率	40.69% (42.05%)	35.64% (37.11%)	
			減税率
			4.5%
			5.05% (4.94%)

カッコ書きは外形標準課税不適用法人の実効税率

#### (2) 中小法人等の軽減税率の引下げ

法人税の税率引下げに伴い、中小法人等に対する軽減税率についても、一般の税率とのバランスや、個人事業主の所得税負担水準とのバランス等を勘案して、引下げが行われました。

適用対象者	所得金額	現行	改正後	
			H24. 4. 1 以後 開始事業年度	H27. 4. 1 以後 開始事業年度
中小法人※ 1	年800万円以下	22% (但しH21. 4. 1-H24. 3. 31終了事業年度まで18%)	15%※ 2	19%
	年800万円超	30%	25.5%	
公益法人等 協同組合等(単体) 特定の医療法人(単体)	年800万円以下	22% (但しH21. 4. 1-H24. 3. 31終了事業年度まで18%)	15%※ 2	19%
	年800万円超	22%		
協同組合等(連結) 特定の医療法人(連結)	年800万円以下	23% (但しH21. 4. 1-H24. 3. 31終了事業年度まで19%)	16%※ 2	20%
	年800万円超	23%		
特定の協同組合等 の特例税率	年10億円超	26%	22%	

※ 1 中小法人には、一般社団法人等及び人格のない社団等を含みます。

※ 2 H24. 4. 1 前に開始し、同日以後に終了する事業年度については、経過措置として現行の税率を適用します。

参考法令：法法 66、措法 42 の 3 の 2

### 2. 適用開始時期

平成 24 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度から適用されます。

### 3. 適用対象者

中小法人等(下記に掲げる法人)

- (1) 期末の資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下の普通法人※
- (2) 資本若しくは出資を有しない普通法人※
- (3) 一般社団法人等
- (4) 人格のない社団等
- (5) 公益法人等
- (6) 協同組合等
- (7) 特定の医療法人

※ 期末において次に掲げる法人に該当する場合を除きます。

- ① 次のいずれかの法人との間にこれらの法人による完全支配関係がある法人
  - イ) 資本金の額又は出資金の額が5億円以上である法人
  - ロ) 法人税法第4条の7に規定する受託法人
  - ハ) 相互会社
- ② 相互会社
- ③ 受託法人

### 4. 想定される影響

法人税率(国税)が4.5%引下げられたことで、法人税額を課税標準とする法人住民税額(地方税)も下がり、恒久的に税負担額が軽減されることとなります。

ただし、復興特別法人税が創設により、平成26年度までの実効税率はP3記載の通りとなりますので、ご注意ください。

1. 法人課税 (H23 改正)

**【3】減価償却制度の見直し**

**1. 概要**

平成 23 年度税制改正では、減価償却費の計上の配分を国際的水準に合わせる観点から、平成 24 年 4 月 1 日以後に取得する減価償却資産の定率法の償却率が、原則として定額法償却率の「200%」（改正前は「250%」）に見直されることとなります。また、本制度の適用に伴い、次の経過措置が設けられます。

- ① 平成 24 年 4 月 1 日前に開始し、かつ、同日以後に終了する事業年度において取得した減価償却資産について、改正前の「250%定率法」による償却ができるようにする。
- ② 「250%定率法」に基づいて減価償却を行っている資産（以下「既存資産」）については、今まで通り「250%定率法」により償却できるが、固定資産管理システムの修正の影響等により「200%定率法」を選択して減価償却を行った場合であっても、平成 24 年 4 月 1 日以後最初に終了する事業年度の申告期限までに届出をすることを要件に、当初の耐用年数で償却を終了することができる。

参考法令：法令 48 の 2、令附則 3

**2. 適用開始時期**

平成 24 年 4 月 1 日以後に取得する減価償却資産について適用されます。

**3. 想定される影響**

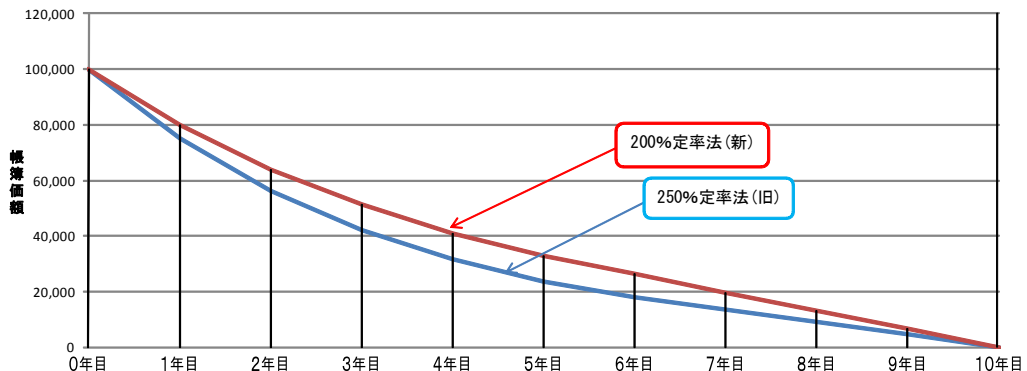
耐用年数を通じて損金算入される減価償却費の合計額には変わりはありませんが、耐用年数の前半の減価償却費は従来より減少し、耐用年数の後半の減価償却費は増加することが予想されます。

また、今回の改正により、減価償却資産の減価償却費の計算方法が複雑化することとなり、事務の煩雑化や固定資産管理システムの更新が必要となります。

<参考> 取得価額 100,000 千円の減価償却資産を 10 年で償却した場合のイメージは、以下のとおりです。

(単位：千円)

		償却率	1年目	2年目	3年目	4年目	5年目	6年目	7年目	8年目	9年目	10年目
[改正前] 250% 定率法	0.250	期首簿価	100,000	75,000	56,250	42,188	31,641	23,731	17,799	13,349	8,899	4,449
		減価償却費	25,000	18,750	14,062	10,547	7,910	5,932	4,450	4,450	4,450	4,449
		期末簿価	75,000	56,250	42,188	31,641	23,731	17,799	13,349	8,899	4,449	0
[改正後] 200% 定率法	0.200	期首簿価	100,000	80,000	64,000	51,200	40,960	32,768	26,214	19,660	13,106	6,552
		減価償却費	20,000	16,000	12,800	10,240	8,192	6,554	6,554	6,554	6,554	6,552
		期末簿価	80,000	64,000	51,200	40,960	32,768	26,214	19,660	13,106	6,552	0
影響	△ 0.05	期首簿価	0	5,000	7,750	9,012	9,319	9,037	8,415	6,311	4,207	2,103
		減価償却費	△ 5,000	△ 2,750	△ 1,262	△ 307	282	622	2,104	2,104	2,104	2,103
		期末簿価	5,000	7,750	9,012	9,319	9,037	8,415	6,311	4,207	2,103	0



(注) 上記は改正前と改正後の影響イメージを示すことを目的としております。  
実際には、保証率や改定償却率などを考慮して償却限度額を計算する必要があります。

# 1. 法人課税 (H23 改正)

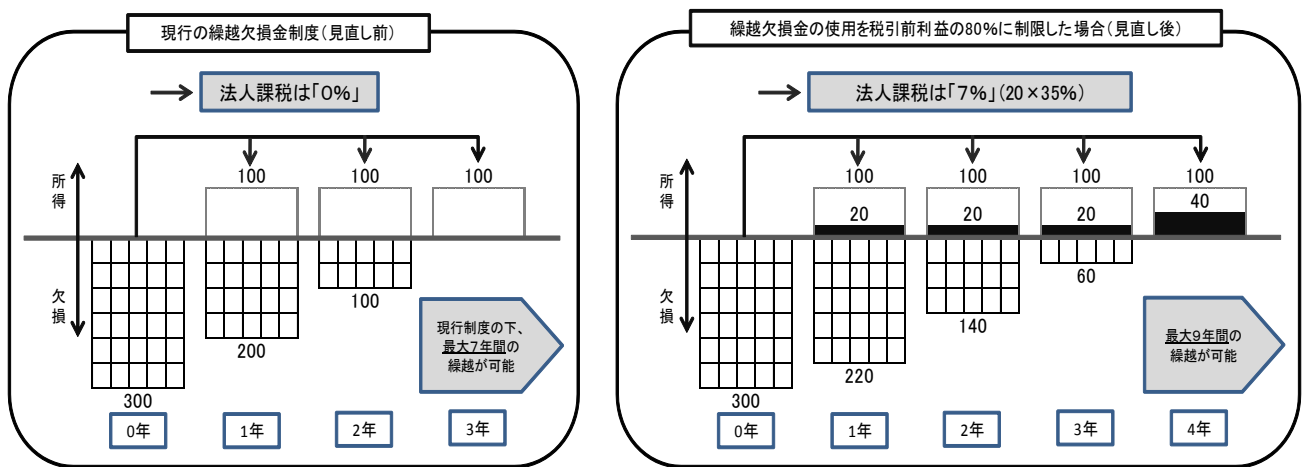
## 【4】繰越欠損金の使用制限及び繰越期間の延長

### 1. 概要

#### (1) 繰越欠損金の使用制限

青色申告書を提出した事業年度の欠損金の繰越控除制度及び青色申告書を提出しなかった事業年度の災害による損失金の繰越控除制度（以下「欠損金の繰越控除制度等」という）とは、税務上の欠損金が発生した場合にはその欠損金を繰越し、翌期以降の課税所得と相殺することで税負担を軽減する制度です。

平成 23 年度税制改正において法人税率引下げによる財源確保のため、中小法人等以外の法人等について、欠損金の繰越控除限度額が繰越控除前の所得金額の 80%に制限されることとなりました。



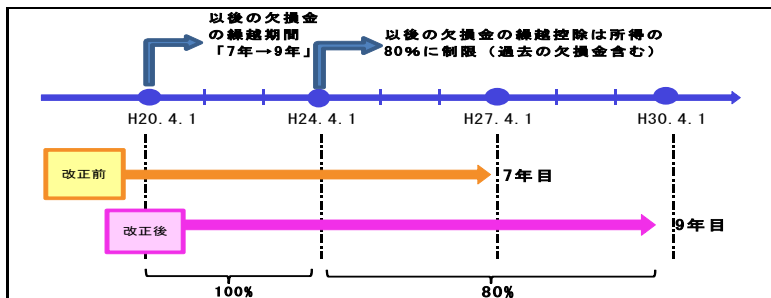
(出典：経済産業省「平成 23 年度税制改正について」)

#### (2) 繰越控除期間の延長

欠損金の繰越控除制度等における繰越期間が7年から9年に延長されることとなりました。

これに伴い次の措置が講じられます。

- ① 適用にあたり欠損金が生じた事業年度の帳簿書類の保存が要件となります。
- ② 法人税の欠損金額に係る更正の期間制限を9年（改正前7年）に延長します。
- ③ 法人税の欠損金額に係る更正の請求期間を9年とします。



参考法令：法令 112、116 の 2、116 の 3、117 の 2、155 の 2、附則 14、15、令附則 6

## 2. 適用対象者

### (1) 繰越欠損金の使用制限

- ① 中小法人等
  - ② 一定の特定目的会社、投資法人等
- } 以外の法人

(注1) 中小法人等とは、次の法人をいいます。

(イ) 普通法人のうち、各事業年度終了の時ににおいて資本金の額若しくは出資金の額が1億円以下であるもの又は資本若しくは出資を有しないもの（相互会社等、相互会社等の100%子法人及び資本金の額又は出資金の額が5億円以上の法人の100%子法人を除きます。）

(ロ) 公益法人等

(ハ) 協同組合等

(ニ) 人格のない社団等

(注2) 平成24年4月1日前更生手続き等の開始決定を受けた場合には、更生計画等の認可決定の日以後7年を経過する日までの期間については、現行どおり欠損金の損金算入ができるようにする等の所要の整備が行われています。

### (2) 繰越控除期間の延長

全ての法人

## 3. 適用開始時期

### (1) 繰越欠損金の使用制限

平成24年4月1日以後に開始する事業年度について適用されます。

### (2) 繰越控除期間の延長

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額から適用されます。

## 4. 想定される影響

### (1) 繰越欠損金の使用制限

中小法人等以外の法人等（主に大法人）については、従前は繰越欠損金を使用することにより課税所得金額が0円となっていた場合も、今回の改正により所得の20%部分に対しては課税されることとなります。そのため多額の繰越欠損金を有する大法人は、今後単年度で課税所得が生じる場合には法人税等の支払いが発生することを念頭に置く必要があります。

また、繰越欠損金に対して、会計上、繰延税金資産を計上している法人については、繰越欠損金の利用が80%に制限されることに伴い、回収スケジュールの見直しを行う必要があります。

### (2) 繰越控除期間の延長

中小法人等については、繰越欠損金を従来通り100%使用することができる上に、控除期間が2年間延長となったため、手厚い改正といえます。

## 1. 法人課税 (H23 改正)

### 【5】貸倒引当金制度の適用範囲縮小

#### 1. 概要

現行認められている貸倒引当金制度の適用対象者を「中小法人等」「銀行、保険会社その他これらに類する法人」と「ファイナンスリース取引にかかわるリース債権を有する法人等」に限定し、それ以外の法人については、経過措置を講じた上で廃止となります。

参考法令：法法 52、法令 96、97、法規 25 の 4 の 2、25 の 5、附則 13、令附則 5

#### 2. 適用開始時期

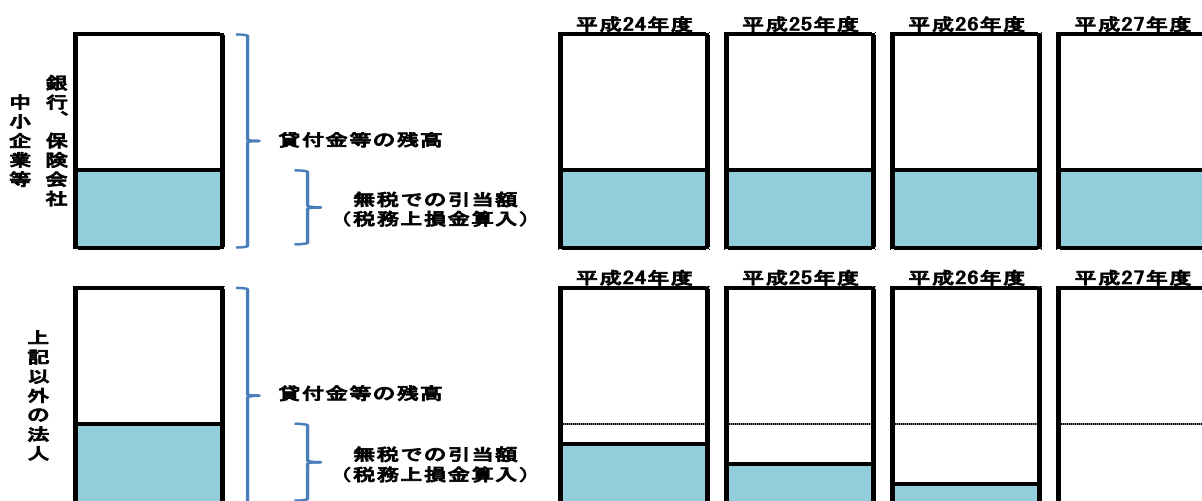
平成 24 年 4 月 1 日から平成 27 年 3 月 31 日までの間にそれぞれ開始する各事業年度について、以下の通り経過措置が講じられます。

年度	平成24年度	平成25年度	平成26年度	平成27年度
損金算入限度額	改正前の3/4	改正前の2/4	改正前の1/4	廃止

#### 3. 想定される影響

資本金が 1 億円を超える法人（銀行や保険会社等を除く）は、今まで認められていた貸倒引当金制度が適用できなくなるため増税となります。

なお、平成 22 年度税制改正で創設されたグループ法人税制では、大法人に 100% 支配される中小法人等について「貸倒引当金の法定繰入率の特例」の不適用措置が図られており、今回の税制改正で貸倒引当金に関する課税ベース拡大の流れはますます加速することとなります。



(出典：経済産業省「平成23年度税制改正について」一部修正)

## 1. 法人課税 (H23 改正)

### 【6】 寄附金の損金算入限度額の見直し

#### 1. 概要

一般の寄附金の損金算入限度額が、改正前の 1/2 に縮減されることとなりました。

なお、特定公益増進法人に対する寄附金の損金算入限度額については、一般の寄附金の損金算入限度額の縮減にかかわらず、従来と同額の損金算入ができるように拡充が行われています。

参考法令：法令 73、77 の 2、附則 12、令附則 4

#### 【規定の内容】

普通法人が支出する寄附金の額については、法人税法上、次の受領者の区分に応じて、下記の金額が損金の額に算入されません。

区分	取扱い
国等に対するもの	全額損金算入
特定公益増進法人等に対するもの(※1)	寄附金の額 - <b>損金算入限度額</b> = 損金不算入
上記以外(一般)の寄附金(※2)	寄附金の額 - <b>損金算入限度額</b> = 損金不算入

(※1) 特定公益増進法人等に対する寄附金の別枠の損金算入限度額

$$(資本金等の額 \times 2.5/1,000 + \text{寄附金支出前の所得金額} \times 5.0/100) \times 1/2$$

改正

$$(資本金等の額 \times 3.75/1,000 + \text{寄附金支出前の所得金額} \times 6.25/100) \times 1/2$$

(※2) 一般の寄附金の損金算入限度額

$$(資本金等の額 \times 2.5/1,000 + \text{寄附金支出前の所得金額} \times 2.5/100) \times 1/2$$

改正

$$(資本金等の額 \times 2.5/1,000 + \text{寄附金支出前の所得金額} \times 2.5/100) \times 1/4$$

#### 2. 適用開始時期

平成 24 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度から適用されます。

#### 3. 具体例

<前提> 資本金等の額 10,000 万円 寄附金支出前の所得金額 3,000 万円 一般の寄附金 200 万円

	損金算入額	損金不算入額
改正前	200万円 > 50万円 ∴ 50万円	150万円
改正後	200万円 > 25万円 ∴ 25万円	<b>175万円</b>

(参考：改正後の損金不算入額の計算)

- ① 支出寄附金の額 200 万円
- ② 損金算入限度額  $(10,000 \text{ 万円} \times 2.5/1,000 + 3,000 \text{ 万円} \times 2.5/100) \times 1/4 = 25 \text{ 万円}$
- ③ 損金不算入額  $200 \text{ 万円} - 25 \text{ 万円} = 175 \text{ 万円}$

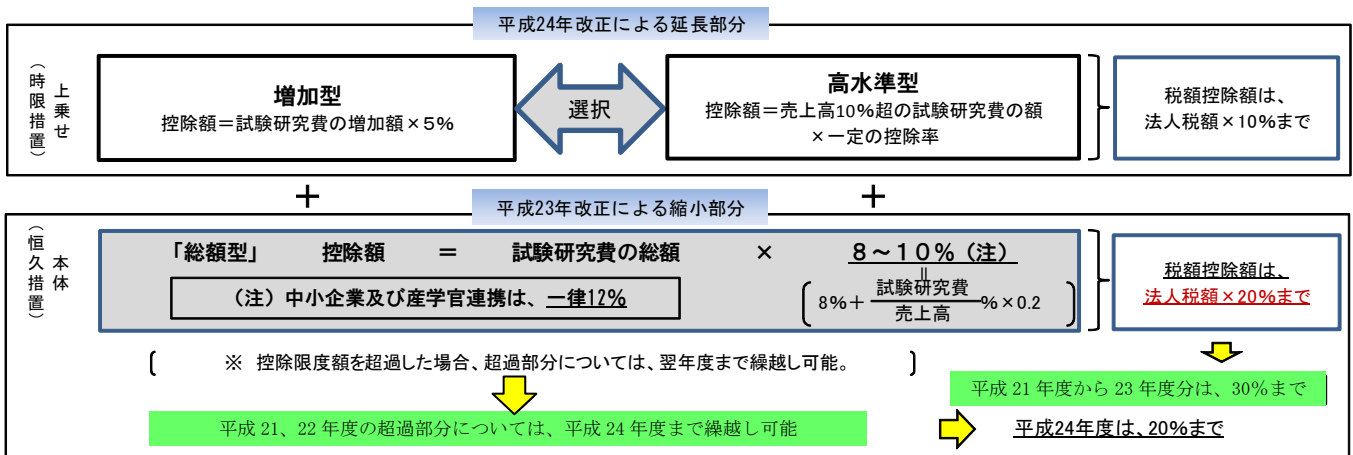
# 1. 法人課税 (H24 大綱)

## 【7】その他の改正

### 1. 試験研究費の特別控除【縮小・延長】

試験研究費の増加額に係る税額控除（「増加型」）又は平均売上金額の10%を超える試験研究費に係る税額控除（「高水準型」）を選択適用できる制度の適用期限が、2年間延長されます。

なお、試験研究費の総額に係る税額控除限度額の特例は、適用期限（平成24年3月31日までに開始する事業年度）をもって廃止され、改正前の「法人税額×30%」から、従前の「法人税額×20%」に縮小されます。



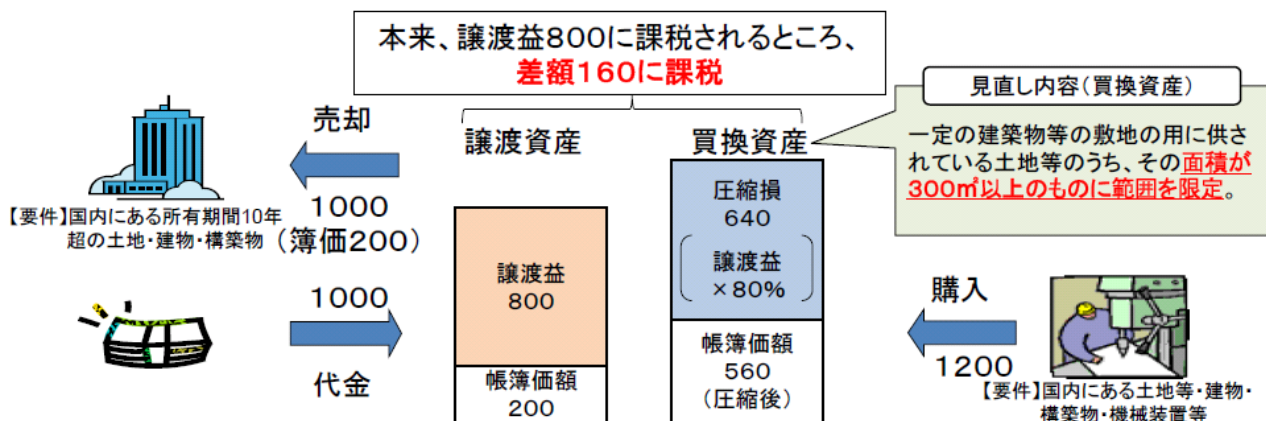
（出典：経済産業省「平成24年度税制改正について」一部加筆）

### 2. 特定資産の買換の場合等の課税の特例（9号関係）【縮減・延長】

特定資産の買換えの場合等の課税の特例については、一定の見直しを行った上、その適用期限が3年延長されます。

#### 改正概要 【適用期間：3年間（平成26年12月末まで）】

- 特定の資産の買換えの場合等の課税の特例における長期所有の土地、建物等から国内にある土地、建物、機械装置等への買換えについて、土地等の範囲を事務所等の一定の建築物等の敷地の用に供されているもののうちその面積が300㎡以上のものに限定する等の買換資産の見直しを行った上で、その適用期限を3年延長する。



（出典：経済産業省「平成24年度税制改正について」）

### 3. 中小企業投資促進税制【拡充・延長】

中小企業者等が新品の機械及び装置などを取得して一定の事業の用に供した場合には、特別償却（30%）又は特別控除（7%）の適用を受けることができますが、この制度が2年間（平成26年3月31日まで）延長されました。

**改正概要**【適用期間：2年間（平成25年度末まで）】

○中小企業投資促進税制について、対象資産に製品の品質管理の向上に資する試験機器等を追加するとともに、デジタル複合機の範囲の見直しを行った上、その適用期限を2年延長する。

対象業種	ほぼ全業種 (娯楽業、風俗営業等を除く)	
対象事業者	中小企業者等 (資本金1億円以下)	
対象設備	機械・装置	すべて(1台160万円以上)
	器具・備品	電子計算機、デジタル複合機 (複数台計120万円以上)
	ソフトウェア	複数基計70万円以上
	貨物自動車	車両総重量3.5t以上
	内航船舶	取得価額の75%
措置内容	特別償却30%又は税額控除7% (税額控除は資本金3千万円以下に限る)	



対象業種	ほぼ全業種 (娯楽業、風俗営業等を除く)	
対象事業者	中小企業者等 (資本金1億円以下)	
対象設備	機械・装置	すべて(1台160万円以上)
	器具・備品	電子計算機、デジタル複合機 (複数台計120万円以上) <b>試験機器等の追加等を行う</b>
	ソフトウェア	複数基計70万円以上
	貨物自動車	車両総重量3.5t以上
	内航船舶	取得価額の75%
措置内容	特別償却30%又は税額控除7% (税額控除は資本金3千万円以下に限る)	

【試験機器の例】



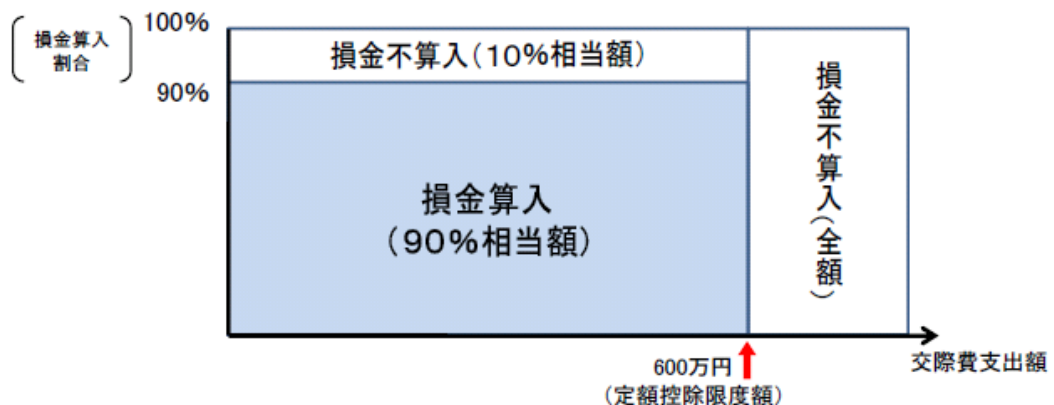
(出典：経済産業省「平成24年度税制改正について」)

### 4. 「交際費等の損金不算入制度」及び「中小法人の損金算入特例」【延長】

法人が支出した交際費は、原則損金不算入とされていますが、中小企業については特例として一定額の損金算入が認められています。この「交際費等の損金不算入制度」及び「中小法人の損金算入特例」について、それぞれ適用期間が2年間（平成26年3月31日まで）延長されます。

**制度概要**

○中小企業(資本金1億円以下の法人)においては、定額控除限度額(600万円)まで、交際費支出の90%相当額について損金算入が可能。



(注1) 交際費の範囲から1人あたり5,000円以下の一定の飲食費等は除外(中小企業、大企業の区別なく適用)。  
 (注2) 資本金1億円超の法人が支出した交際費については、その全額が損金不算入。  
 (注3) 個人事業主については、法人の場合のような交際費支出の損金算入を制限する措置は無い。

(出典：経済産業省「平成24年度税制改正について」)

なお、資本金の額若しくは出資金の額が5億円以上の法人等の100%子会社については、「中小法人の損金算入特例」の適用は受けられませんのでご注意ください。

## 5. 中小企業者等の少額減価償却資産の損金算入の特例【延長】

中小企業者等が、取得価額が30万円未満の減価償却資産を取得して事業の用に供した場合には、年額300万円を限度として、その事業の用に供した事業年度において一時に損金の額に計上することができる特例が設けられていますが、この制度が2年間（平成26年3月31日まで）延長されます。

**改正概要**【適用期間：2年間（平成25年度末まで）】

- 中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例の適用期限を2年延長する。



(出典：経済産業省「平成24年度税制改正について」)

この制度の適用を受けることで法人税の負担は減少しますが、資産計上した場合と同様に固定資産税(償却資産)の対象となるので注意が必要です。

特に取得価額が10万円以上20万円未満の減価償却資産については、一括償却資産として「3年一括償却」を選択した方が、固定資産税(償却資産)の対象とならない分、法人税と固定資産税トータルの税負担としては有利となります。

## 6. 復興支援措置【創設】

東日本大震災による原子力災害からの復興を推進するため、「福島復興再生特別措置法(仮称)」の制定を前提に、特別償却制度などの課税の特例措置が講じられることとなります。

具体的には、「復興産業集積区域」における、以下の4つとなります。

- (1) 機械等を取得した場合の特別償却又は税額控除(避難解除区域による取得を含む(※1))
  - (※1)「復興産業集積区域」の場合は平成28年3月31日までに取得した機械等が対象となるが、避難解除区域の場合は、避難対象区域の設定解除日から5年を経過する日までの間に取得した機械等が対象となります。
- (2) 被災雇用者等を雇用した場合の税額控除(避難解除区域による雇用を含む)
- (3) 開発研究用資産を取得した場合の特別償却制度等
- (4) 新規立地促進税制(新規立地新設企業を5年間無税とする措置)

平成28年3月31日までの間に地方公共団体より指定を受けた法人に限り、指定の日以後5年間、再投資等準備金を積み立てたときは、所得の金額を限度として、その積立額を損金の額に算入することができるようになります。

この規定により5年間は税額が発生しなくなりますが、損金の額に算入した準備金の額は、指定の日以後10年を経過した段階で、10年間に分割して益金の額に算入することになり、実質は、長期間の課税の繰延べ措置といえます。

## 7. その他

### (1) 環境関連投資促進税制【創設】

再生可能エネルギー発電設備（太陽光発電設備、風力発電設備等）の早期導入促進を図るため、一定規模以上の対象資産を、平成 24 年 4 月 1 日から平成 25 年 3 月 31 日までの間に取得した場合に限り、初年度即時償却（取得価額の全額・100%）ができることとなります。

### (2) 適格退職年金制度の廃止に伴う手当措置【創設】

平成 24 年 3 月末をもって廃止される適格退職年金制度に関し、一定のものについては、税制上の措置を継続適用する措置を講じます。

### (3) エネルギー需給構造改革推進設備【廃止】

エネルギー需給構造改革推進税制は、平成 24 年 3 月 31 日までに取得した対象設備をもって廃止されます。

### (4) 中小企業者等以外の法人の欠損金の繰戻し還付の不適用措置【延長】

大企業に対する欠損金の繰戻し還付の不適用措置の適用期限が 2 年間延長されます。

### (5) 使途秘匿金の支出がある場合の課税の特例【延長】

使途秘匿金の支出がある場合の課税の特例の適用期限が 2 年間延長されます。

## 2. 個人所得課税（復興財源）

### 【1】復興特別所得税の創設

#### 1. 概要

東日本大震災からの復興に必要な財源を確保するため、復興特別所得税・住民税が創設されました。

##### (1) 所得税

納税義務者			課税標準（基準所得税額）	税率
個人	居住者	永住者	全ての所得に対する所得税の額	2.1%の付加税
		非永住者	国内源泉所得及び国外源泉所得のうち国内払のもの又は国内に送金されたものに対する所得税の額	
	非居住者	国内源泉所得に対する所得税の額		
法人	内国法人	利子及び配当等に対する所得税の額	2.1%の付加税	
	外国法人	国内源泉所得のうち、利子、配当及び使用料等に対する所得税の額		

##### (2) 住民税

個人	住民税均等割	年額1,000円の引上
	(道府県民税均等割)	(年額 500円の引上)
	(市町村民税均等割)	(年額 500円の引上)

参考法令：財源確保法8、10、12、13、財源確保地法2

#### 2. 適用期間

所得税（個人）：平成25年から平成49年までの各年（25年間）

所得税（法人）：平成25年1月1日から平成49年12月31日まで（25年間）

住民税（個人）：平成26年度から平成35年度（10年間）

#### 3. 想定される影響

給与収入金額が500万円、1,500万円、3,000万円の場合の復興特別所得税の年間の税負担額（試算）は、下記のとおりです。

年間の税負担額の試算（付加税率2.1%）

給与収入金額	夫婦2人（1人が特定扶養親族・1人が16歳未満）	夫婦1人（16歳未満）
	付加税額	付加税額
500万円	1,600円	2,600円
1,500万円	37,200円	41,500円
3,000万円	145,200円	150,400円

（出典：財務省広報誌「ファイナンス」平成23年1月号「東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法について」）

また、復興特別所得税は源泉所得税にも適用され、預貯金等の利子・上場株式等の配当に係る税率は、次のようになります。

預貯金等の利子の源泉徴収税率

	改正前	改正後
所得税	15%	15.315%（※1）
住民税	5%	5%
計	20%	20.315%

（※1） $15\% \times 102.1\% = 15.315\%$

上場株式等の配当の源泉徴収税率

	改正前	改正後
所得税	7%	7.147%（※2）
住民税	3%	3%
計	10%	10.147%

（※2） $7\% \times 102.1\% = 7.147\%$

## 2. 個人所得課税（H24 大綱）

### 【2】給与所得控除の見直し

#### 1. 概要

現在の給与所得控除は、給与収入に応じて逡増的に控除額が増加していく仕組みとなっていますが、給与所得者の必要経費が収入の増加に応じて必ずしも増加するとは限られないことから、給与所得控除額に上限（245万円）が設けられます。

#### 2. 適用期間

所得税は平成25年分以後（平成25年1月分の源泉徴収から）、住民税は平成26年度分以後（平成26年6月分の徴収から）から適用されます。

#### 3. 適用対象者（改正による影響のある人）

給与等（下記4（※1）参照）の収入金額が1,500万円を超える者

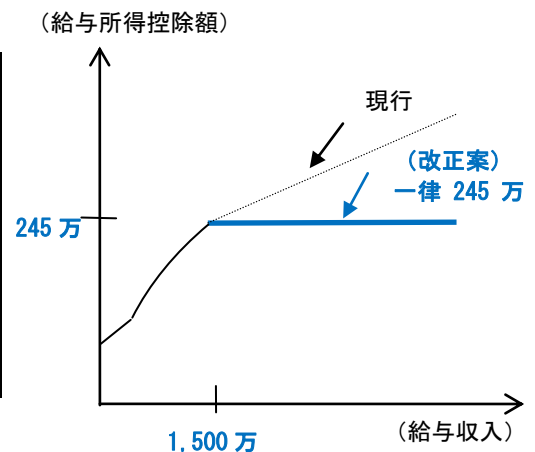
#### 4. 想定される影響

今回の改正の趣旨で明らかのように、高額所得者は増税となります。

給与所得控除の見直しに伴い、給与所得の源泉徴収税額表（月額表、日額表）、賞与に対する源泉徴収税額の算出率の表及び年末調整のための給与所得控除後の給与等の金額の表について所要の措置が講じられます。

（計算例）

区分	収入金額	給与所得控除額	
		（現行）	（改正後）
給与等 （※1）	1,500万円超	収入金額×5% +170万円	245万円 （一律）
具体例	収入金額	手取減少額（※2）	
	1,600万円の場合	約2万円	
	3,000万円の場合	約37万円	



（出典：税制調査会資料に加筆修正）

（※1）給与等とは、俸給、給料、賃金、歳費及び賞与並びにこれらの性質を有する給与をいいます。

（※2）手取減少額は、所得税・住民税を対象とし、社会保険料控除・基礎控除のみを考慮して計算しており、復興特別所得税については考慮していません。

## 2. 個人所得課税 (H24 大綱)

### 【3】特定支出控除の見直し

#### 1. 概要

今回の税制改正では、給与所得控除に上限を設けることに併せ、特定支出控除を使いやすくする観点から、特定支出の範囲が拡大され、特定支出控除の適用判定の基準が見直されます。

##### 【現行制度 (概要)】

特定支出控除とは、給与所得者が特定支出（通勤費・転居費・研修費・資格取得費・帰宅旅費の支出で一定のもの）をした場合、その年中の特定支出の額の合計額が給与所得控除額を超えるときは、確定申告により、その超える部分の金額を給与所得控除後の金額から差し引くことができる制度をいいます。

##### (1) 特定支出の範囲の拡大

区分	現行の特定支出控除	改正後
① 資格取得費	職務に直接必要な資格（弁護士・公認会計士・税理士・弁理士など一定の資格を除く）を取得するための支出。	職務の遂行に直接必要な弁護士・公認会計士・税理士・弁理士などの資格取得費を追加。
② 勤務必要経費		職務と関係のある図書の購入費、職場で着用する衣服の衣服費、職務に通常必要な交際費を追加。（65万円を限度）

##### (2) 特定支出控除の適用判定・計算方法の見直し

給与等の収入金額	現行の特定支出控除	改正後
1,500万円以下	特定支出の額の合計額が給与所得控除額を超える場合、その超える部分の金額を控除することができる。	特定支出の額の合計額が給与所得控除額の2分の1相当額を超える場合、その超える部分の金額を控除することができる。
1,500万円超		特定支出の額の合計額が125万円を超える場合、その超える部分の金額を控除することができる。

#### 2. 適用期間

所得税は平成25年分以後、住民税は平成26年度分以後（平成26年6月分の徴収から）から適用されます。

### 3. 適用対象者（改正による影響のある人）

特定支出控除の適用判定が見直され、下記に該当する者が適用対象者となります。

- (1) 給与等の収入金額が1,500万円以下で、特定支出の額の合計額が給与所得控除額の2分の1相当額を超える者
- (2) 給与等の収入金額が1,500万円超で、特定支出の額の合計額が125万円を超える者

### 4. 想定される影響・具体例

#### (1) 影響

従来、特定支出控除は、特定支出として認められる項目が限定されていたこと、特定支出の金額が給与所得控除額を超えるケースが少なかったこと等により、あまり利用されることがありませんでした。

今回の税制改正において高額所得者の給与所得控除に上限が設けられる一方で、特定支出控除は改正前に比べ、利用しやすくなります。

今回追加された「資格取得費」については、職務の遂行に直接必要なものに限られるため、実務上適用されるケースが少ない、又は特定の業種に限られると予想されるため、一般的には、「勤務必要経費」の利用が拡大すると考えられます。

#### (2) 具体例

下記のそれぞれの給与等の収入金額を前提とした場合、特定支出控除が受けられる「特定支出の金額」は下記のとおりとなります。

「勤務必要経費」については、具体的にどのような経費までが認められるのか、今後の動向に注意が必要です。

給与等の収入金額	特定支出控除が受けられる特定支出の金額
2,000,000 円の場合	390,000 円を超える額
4,000,000 円の場合	670,000 円を超える額
7,000,000 円の場合	950,000 円を超える額
11,000,000 円の場合	1,125,000 円を超える額
15,000,000 円超の場合	1,250,000 円を超える額

## 2. 個人所得課税 (H24 大綱・H23 改正)

### 【4】退職所得課税の見直し

#### 1. 概要

##### (1) 退職所得課税 (所得税・住民税) **H24 大綱**

退職所得については、長期間にわたる勤務の対価の後払い的性格や、退職後の生活資金としての所得であること等を考慮し、退職金収入 (退職所得控除後) に対して 2 分の 1 のみを課税する方法 (以下「2 分の 1 課税」といいます。) が採用されていますが、この 2 分の 1 課税を利用して、当初から在職期間の短い役員等 (※1) が給与を繰り延べ、退職金として受け取るにより、所得金額を低く抑えるといった租税回避行為が指摘されていました。

このように、一般従業員の退職金とは異なる事情にあることを踏まえ、勤続年数 5 年以内の法人役員等の退職所得について、2 分の 1 課税が廃止されます。

(※1) 役員等の定義

##### ① 法人税法第 2 条第 15 号に規定する役員

(法人の取締役、執行役、会計参与、監査役、理事、監事及び清算人並びにこれら以外の者で法人の経営に従事している者のうち一定のものをいいます。)

##### ② 国会議員及び地方議会議員

##### ③ 国家公務員及び地方公務員

【勤続年数 5 年以内の法人役員等の退職所得金額】

(退職手当等の収入金額 - 退職所得控除額) ~~× 1/2~~

廃止

##### (2) 退職所得に係る税額控除の見直し (住民税) **H23 改正**

現行、退職所得に係る住民税については、住民税額の 10% を控除する制度があります。これは、昭和 42 年の現年課税化に際し、課税が 1 年前倒しされたことを理由に「当分の間の措置」として導入されたものです。今回は、導入後長期にわたり見直しが行われてこなかったこと、地方財源を充実させることを考慮して、この 10% 税額控除が廃止されることになりました。

退職者の勤続年数・役員に該当するか否かにかかわらず、一律廃止となります。

【住民税】

市民税 (退職手当等の収入金額 - 退職所得控除額)	×	1/2	×	6%	<del>× 0.9</del>
県民税 (退職手当等の収入金額 - 退職所得控除額)	×	1/2	×	4%	<del>× 0.9</del>

廃止

参考法令：旧地方税法附則第 7 条 (削除)

## 2. 適用時期

### (1) 1. (1) の改正

所得税については平成 25 年分以後の退職手当等、住民税については平成 25 年 1 月 1 日以後に支払われるべき退職手当等から適用されます。

### (2) 1. (2) の改正

平成 25 年 1 月 1 日以後に支払われるべき退職手当等から適用されます。

## 3. 適用対象者（改正による影響のある人）

(1) 1. (1) の改正：勤続 5 年以下で退職所得の支払いを受ける法人役員等

(2) 1. (2) の改正：退職所得の支払いを受ける者

## 4. 想定される影響・具体例

### (1) 影響

今回の改正により、在職期間 5 年を境に税額が大幅に増えることとなるため、任期が 5 年以内で退職金を支給する場合には源泉所得税について注意が必要です。

また、公務員 O B が公益法人等への短期間の天下りを繰り返し、多額の退職金を受け取るといった、いわゆる「渡り」に対しても増税となるケースが発生します。

なお、退職所得に係る住民税の 10% 税額控除の廃止は、退職者の勤続年数や役員に該当するか否かに拘わらず、一律廃止となるため注意が必要です。

### (2) 具体例

勤続年数満 4 年の役員が退職により退職金 2,000 万円の支払いを受ける場合、改正前に比べ、所得税・住民税合わせて約 407 万円の増税となります。

なお退職所得は他の所得と区分して税額計算を行い、支給者がその税額を徴収して納税します。

(単位: 万円)

	現行	改正後 (※ 2)	差額
退職所得金額	$(2,000 - 160(\text{※ 1})) \times 1/2 = 920.0$	$2,000 - 160(\text{※ 1}) = 1,840.0$	920.0
所得税額	$920 \times 33\% - 153.6 = 150.0$	$1,840 \times 40\% - 279.6 = 456.4$	306.4
住民税額	$920 \times 10\% \times 90\% = 82.8$	$1,840 \times 10\% = 184.0$	101.2
手取額	$2,000 - 150 - 82.8 = 1,767.2$	$2,000 - 456.4 - 184 = 1,359.6$	△ 407.6

(※ 1) 退職所得控除額 勤続年数 4 年  $\times$  40 万円 = 160 万円

(※ 2) 復興特別税の影響を考慮していません。

## 2. 個人所得課税（H24 大綱）

### 【5】その他の改正

#### ① 認定長期優良住宅の新築等をした場合の特別控除【縮減】【延長】

##### 1. 概要

認定長期優良住宅（耐久性等に優れ、長期にわたり良好な状態で使用される住宅として所轄行政庁の認定を受けた一定の住宅をいいます。）の新築等をした場合の所得税額の特別控除について、税額控除額の上限額を50万円（現行100万円）に引き下げたうえ、適用期限が2年延長（平成25年12月31日まで）されます。

##### 【現行制度（概要）】

「長期優良住宅の普及の促進に関する法律」に基づく認定を受けた長期優良住宅を新築又は建築後使用されたことのない認定長期優良住宅の取得をし、新築等の日から6ヶ月以内にその者の居住の用に供した場合には、一定の要件の下、標準的な性能強化費用相当額（※）の10%相当額がその年分の所得税額から控除されます。

- (1) 住宅ローン減税との選択適用制です。なお、居住の用に供した年とその前後の2年ずつの5年間に、「居住用財産を譲渡した場合の長期譲渡所得の課税の特例」及び「居住用財産の譲渡所得の特別控除」の適用を受けている場合においては、当該規定は適用されません。
- (2) その標準的な性能強化費用相当額が1,000万円を超える場合には、1,000万円が限度になります。（今回の改正で500万円が限度になります）
- (3) その年分の所得税額から控除しきれない金額がある場合には、翌年の所得税額からの繰越控除が可能です。

（※）構造の区分に応じ、1㎡当たりの標準的なかかり増し費用（単価）に住宅の床面積（㎡）を乗じて計算した金額

#### ② 特定の居住用財産の買換え等の長期譲渡所得の課税の特例【縮減】【延長】

##### 1. 概要

特定の居住用財産の買換え及び交換の場合の長期譲渡所得の課税の特例について、譲渡資産の譲渡対価に係る要件を1.5億円（現行2億円）に引き下げたうえ、適用期限が2年延長（平成25年12月31日まで）されます。

##### 【現行制度（概要）】

所有期間が10年超の居住用財産（居住期間10年以上であるものに限る）の譲渡（譲渡対価の額が2億円を超えるものを除く（今回の改正で1.5億円が限度になります））をした場合において、一定の期間内に自己居住用財産を取得したときは、一定の要件の下、譲渡所得の計算上譲渡益の繰り延べが認められています。

##### 2. 適用開始時期

平成24年1月1日以後に行う居住用財産の譲渡について適用されます。

### ③ 居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の繰越控除等【延長】

#### 1. 概要

居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の繰越控除等の適用期限が2年延長（平成25年12月31日まで）されます。

##### 【現行制度（概要）】

土地、建物等の譲渡所得の計算上生じた損失の金額については、他の所得との損益通算及び青色申告の場合の翌年以後の繰越が認められていませんが、一定の居住用財産の譲渡損失の金額については、他の所得と損益通算が認められるとともに、損益通算後譲渡損失の金額がある場合には一定の要件の下、その譲渡の年の翌年以後3年間の繰越控除が認められます。

### ④ 特定居住用財産の譲渡損失の繰越控除等【延長】

#### 1. 概要

特定居住用財産の譲渡損失の繰越控除等の適用期限が2年延長（平成25年12月31日まで）されます。

##### 【現行制度（概要）】

所有期間が5年超の居住用財産の譲渡により譲渡損失が生じた場合において、一定の住宅借入金等を有するときは、一定の金額について損益通算及び翌年以後3年間の繰越控除が認められます。

### ⑤ 住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除【拡充】

#### 1. 概要

「低炭素まちづくり促進法（仮称）」の制定に伴い、同法に規定する「認定省エネルギー建築物（仮称）」のうち一定の住宅（以下「認定省エネ住宅」（※）といいます。）の新築又は建築後使用されたことのない認定省エネ住宅の取得をし、平成24年又は平成25年に居住の用に供した場合における当該認定省エネ住宅に係る住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除について、控除対象借入限度額が引き上げられます。

※「認定省エネ住宅」とは、断熱性・気密性が高い窓や外壁を有し、かつ、太陽光発電設備を装備しているなど、一定の基準を満たす省エネ性能を有する住宅をいいます。

具体的な適用要件は、今後創設される「低炭素まちづくり促進法（仮称）」（平成24年の通常国会に法案提出・創設が予定されています。）に規定されます。

	【現行の住宅ローン控除】		⇒	【改正後の住宅ローン控除】		
	一般の住宅	認定長期優良住宅		一般の住宅	認定省エネ住宅【創設】	認定長期優良住宅
控除対象借入限度額	(居住年) 平成23年 4,000万円 平成24年 3,000万円 平成25年 2,000万円	(居住年) 平成23年 5,000万円 平成24年 4,000万円 平成25年 3,000万円		(居住年) 平成23年 4,000万円 平成24年 3,000万円 平成25年 2,000万円	(居住年) 平成23年 - 平成24年 4,000万円 平成25年 3,000万円	(居住年) 平成23年 5,000万円 平成24年 4,000万円 平成25年 3,000万円
控除率	(居住年) 平成23年 平成24年 1.0% 平成25年	(居住年) 平成23年 1.2% 平成24年 1.0% 平成25年		(居住年) 平成23年 平成24年 1.0% 平成25年	(居住年) 平成23年 - 平成24年 1.0% 平成25年	(居住年) 平成23年 1.2% 平成24年 1.0% 平成25年
最大控除額	(居住年) 平成23年 400万円 平成24年 300万円 平成25年 200万円	(居住年) 平成23年 600万円 平成24年 400万円 平成25年 300万円		(居住年) 平成23年 400万円 平成24年 300万円 平成25年 200万円	(居住年) 平成23年 - 平成24年 400万円 平成25年 300万円	(居住年) 平成23年 600万円 平成24年 400万円 平成25年 300万円
控除期間	10年	10年		10年	10年	10年

（出典：「国土交通省HP 住宅税制の概要」に加筆修正）

## ⑥源泉徴収に係る所得税の納期の特例の見直し

### 1. 概要

常時雇用者が10人未満の場合における源泉徴収に係る所得税の納期に関する特例について、7月から12月までの間に支払った給与等及び退職手当等につき徴収した所得税の納期限が翌年1月20日（現行：翌年1月10日）となります。

下記のとおり、「納期の特例」と「納期限の特例」の規定が一本化されるため、「納期限の特例」に関する届出書の提出は今後不要になります。

	【現行制度】	【改正後】
1月から6月分	給与等の納期の特例 (所得税法) 7月10日	一本化 給与等の納期の特例 (所得税法) 同左
7月から12月分	納期限の特例 (※) (租税特別措置法) 同左 翌年1月10日	
		同左 翌年1月20日

(※) 税務署に届出をした者のうち、年末に滞納が無い場合

### 2. 適用開始時期

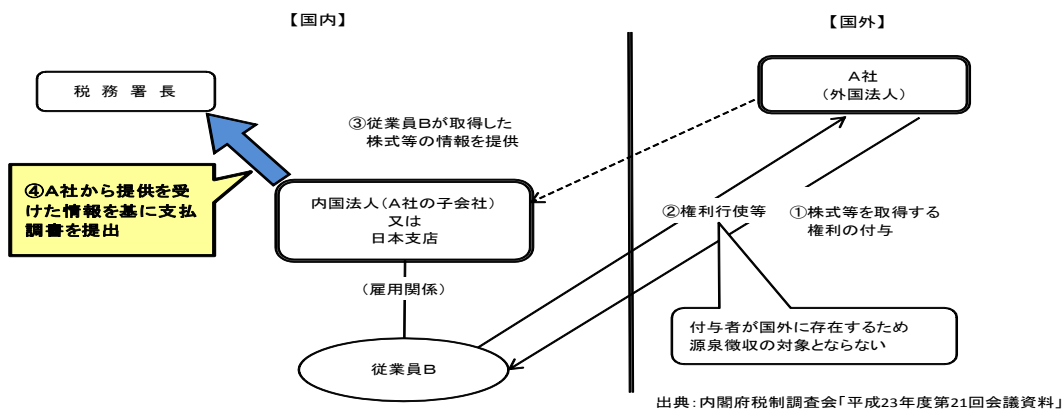
平成24年7月1日以後に支払うべき給与等及び退職手当等について適用されます。

## ⑦外国親会社等から付与されたSOの行使等に関する調書制度の創設

### 1. 概要

外国親会社から内国子法人の従業員等に対して株式等が直接付与されたことによる所得の申告漏れが多数把握されていることから、外国法人の子会社である内国法人又は外国法人の国内支店の従業員等が、その外国法人から付与されたストック・オプション（SO）の行使等をして当該外国法人の株式等を取得したときは、当該内国法人又は国内の支店の長は、当該株式等の種類その他一定の事項を記載した調書を、その行使等があった日の属する年の翌年3月31日までに、所轄税務署長に提出しなければならないこととなります。

当該外国法人の株式の交付に代えて現金が給付される場合も同様となります。



### 2. 適用開始時期

平成25年1月1日以後に提出すべき調書について適用されます。

### 3. 国際課税 (H24 大綱)

## 【1】 過大支払利子税制 (関連者間の利子を利用した租税回避防止)

### 1. 概要

所得金額に比して過大な利子を関連者間で支払うことによる租税回避を防止するため、関連者への純支払利子等 (以下「関連者純支払利子等」といいます。) の額が調整所得金額の 50% を超える場合には、その超える部分の金額は損金不算入とする「過大支払利子税制」が導入されます。

関連者の範囲	① その法人との間に直接・間接の持分割合 50% 以上の関係がある者 ② 実質支配・被支配関係にある者 ③ ①②の者による債務保証を受けた第三者等
損金不算入額	関連者純支払利子等の額－調整所得金額×50%
関連者純支払利子等の額	次の①から②を控除した残額 ① 関連者に対する支払利子等 (以下「関連者支払利子等 (*1)」) といいます。) の額の合計額 ② ①に対応するものとして計算した受取利子等 (*2) の額
調整所得金額	当期の所得金額に、関連者純支払利子等、減価償却費等及び受取配当等の益金不算入額等を加算し並びに貸倒損失等の特別の損益について加減算する等の調整を行った金額
繰越損金不算入額	当期の関連者純支払利子等の額が調整所得金額の 50% に満たない場合において、前 7 年以内開始事業年度に損金不算入とされた金額 (以下「繰越損金不算入額」といいます。) があるときは、関連者純支払利子等の額と調整所得金額の 50% 相当額との差額を限度として、当期の損金の額に算入されます。

#### (\*1) 関連者支払利子等

- 支払利子等の範囲は、利子、利子に準ずるもの (リース取引に係る利息相当額を含みます。) 及び関連者保証による借入れに伴う保証料等です。
- 関連者支払利子等には以下のものは含まれません。
  - (1) 借入れと貸付けの対応関係が明らかな債券現先取引等に係る支払利子等
  - (2) その支払を受ける関連者において我が国の法人税の課税所得に算入されるもの等

#### (\*2) 関連者支払利子等の額の合計額に対応する受取利子等

- 受取利子等の範囲は、利子及び利子に準ずるもの (リース取引に係る利息相当額を含みます。) です。
- 関連者支払利子等の額に対応するものとして控除される受取利子等の額は次の算式により計算した金額です。

$$\text{総受取利子等の額 (*3) - 債券現先取引等に係る支払利子等に相当する金額} \times \frac{\text{関連者支払利子等の額の合計額}}{\text{(総支払利子の額 - 債券現先取引等に係る支払利子等に相当する金額)}}$$

#### (\*3) 総受取利子等の額

- その法人が関連者である居住者、内国法人又は国内に恒久的施設を有する非居住者若しくは外国法人から受ける利子等 (以下「国内関連者受取利子等」といいます) の額は原則として含まれません。
- これらの関連者が非関連者又は国内に恒久的施設を有しない非居住者若しくは外国法人から利子等の支払を受ける場合には、その金額は国内関連者受取利子等の額を限度として総受取利子等の額に含まれます。

### 2. 適用開始時期

平成 25 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度から適用されます。

### 3. 適用対象者

関連者純支払利子等の額が調整所得金額の50%を超える法人※

※ 次のいずれかに該当する場合があります（以下、「適用除外基準」といいます。）

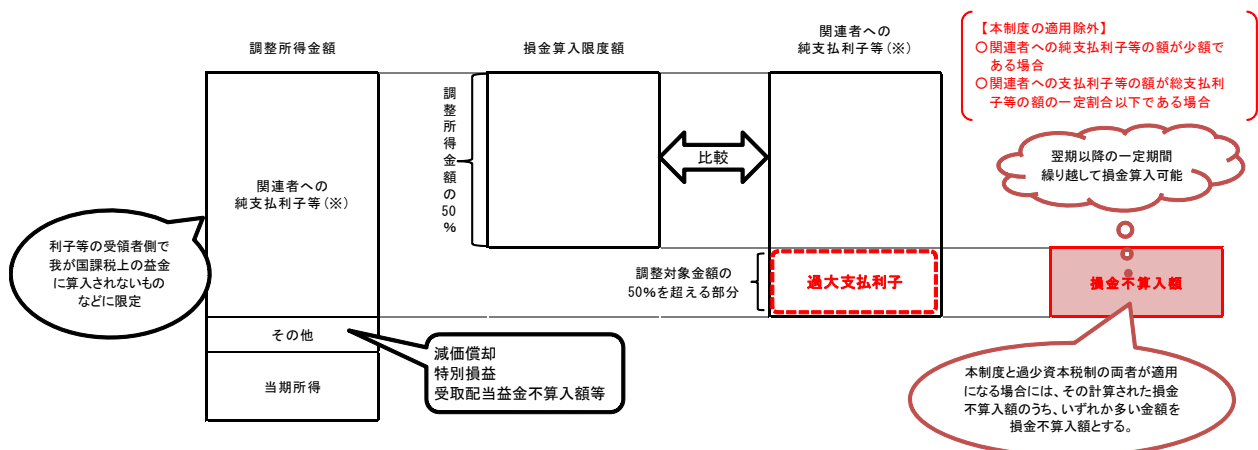
- (1) その事業年度における関連者純支払利子等の額が1千万円以下であること
- (2) その事業年度における関連者支払利子等の額の合計額が総支払利子等（関連者に対する支払利子等でその支払を受ける関連者において我が国の法人税の課税所得に算入するもの等は含まれません。）の額の50%以下であること

### 4. 想定される影響

#### (1) 想定される影響

これまで外国法人の子会社（内国法人）が親会社に対して支払う借入の利子について損金算入することによる租税回避行為を防止するために「過少資本税制」が設けられていましたが、今回、導入される「過大支払利子税制」については、外国法人の子会社（内国法人）だけでなく、日本法人が外国子会社等に支払う場合などにも適用されるため、注意が必要です。

また、損金算入限度額が所得金額により計算されるため、計算の結果、調整所得金額が発生しない場合には、関連者純支払利子等の額が全額損金不算入となる場合があります。



※ 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：第21回（平成23年12月1日）税制調査会 補足資料）

#### (2) 他の制度との関係

制 度	関 係
過少資本税制	双方の制度で計算された損金不算入額のうち、いずれか多い金額を損金不算入額とします。
外国子会社合算税制 （タックスヘイブン税制）	関連者である外国子会社等に対して支払った利子等につき双方の制度が適用になる場合には、過大支払利子税制による損金不算入額から外国子会社合算税制による合算所得に相当する金額を控除する等の調整を行います。
連結納税制度	連結グループを一体として、損金不算入額等の計算や適用除外基準の判定を適用します。

### 3. 国際課税 (H24 大綱)

## 【2】国外財産調書制度の創設及び過少申告加算税等の特例

### 1. 概要

#### (1) 国外財産調書制度の創設

国外財産に係る所得や相続財産の申告漏れが近年増加する傾向にあります。

そこで、国外財産に係る所得税・相続税の適正な課税及び徴収に資するため、一定額を超える国外財産を保有する個人(居住者)に対して国外財産調書の提出を求める制度が設けられます。

適用対象者	その年の12月31日において有する国外財産の価額の合計額が5,000万円を超える個人(居住者)
記載事項	当該財産の種類、数量及び価額(*1)その他必要な事項 (*1)財産の評価については原則「時価」によります。 ただし「見積価額」とすることもできます。
提出期限	翌年3月15日まで
財産債務明細書の記載の省略	国外財産調書に記載した国外財産については、所得税法の規定にかかわらず財産債務明細書への内容の記載は不要(*2)。 (*2)この場合には、財産債務明細書の備考に「国外財産調書に記載のとおり」と記載します。

#### (2) 過少申告加算税又は無申告加算税の特例

国外財産調書の提出を促進するため、国外財産に係る所得税等について申告漏れ又は無申告(以下「申告漏れ等」といいます。)がある場合において、国外財産調書にその申告漏れ等の国外財産の記載があるかないかにより、それぞれ過少申告加算税又は無申告加算税の特例が設けられます。

改正内容	提出がある場合の特例 【優遇措置】	提出がない場合等の特例 【加罰措置】
対象税目	所得税・相続税	所得税
適用要件	提出した国外財産調書(更正・決定を予期して期限後に提出されたものを除きます。)に次の記載がある場合 [所得税] 次に掲げる所得について、その年分の国外財産調書(譲渡、解約等がある場合はその前年分の国外財産調書)に申告漏れ等となった所得に係る国外財産の記載 ① 国外財産から生じる利子・配当 ② 国外財産の貸付け・譲渡による所得 ③ その他国外財産に起因して生じた所得(具体的事例は通達に例示予定) [相続税] 被相続人により提出された相続の前年分の国外財産調書又は相続人により提出された相続の年分の国外財産調書のいずれかに申告漏れ等に係る国外財産の記載	左の①～③の所得に係る所得税について、次に掲げる場合 ● 国外財産調書の提出がないとき (更正・決定を予期して期限後に提出されたものを含みます。) ● 提出した国外財産調書に申告漏れ等に係る国外財産の記載がないとき (記載不備を含みます。)
特例の計算	通常課される加算税額から、その申告漏れに係る税額×5%を控除	通常課される加算税額に、その申告漏れに係る税額×5%を加算

#### (3) 罰則

国外財産調書の提出に関する調査質問権が整備されると共に、故意の不提出・虚偽記載について罰則(1年以下の懲役又は50万円以下の罰金)が設けられます。併せて情状免除規定が設けられます。

## 2. 適用開始時期

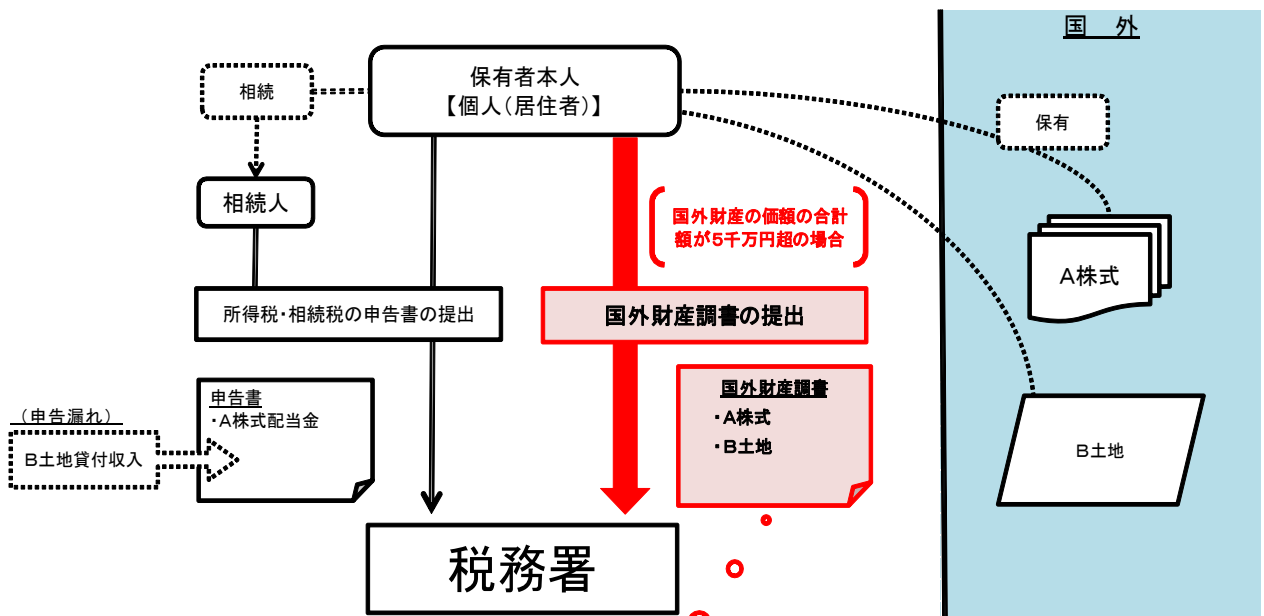
平成 26 年 1 月 1 日以後に提出すべき国外財産調書について適用されます。

ただし、罰則については平成 27 年 1 月 1 日以後に提出すべき国外財産調書について適用されます。

## 3. 想定される影響・具体例

### (1) 想定される影響

これまで確定申告書の提出義務者で、前年の所得金額の合計額が 2,000 万円を超える者については前年 12 月 31 日現在の財産・債務について明細書を提出する必要がありましたが、国外財産調書制度については、前年の所得金額の合計額が 2,000 万円以下であっても、前年の 12 月 31 日において価額の合計額が 5,000 万円を超える国外財産を有する個人(居住者)については、国外財産調書を 3 月 15 日までに提出する必要があります。これを失念し、申告漏れを生じた場合には加算税が増加しますので注意が必要です。



- 提出促進策**
- 国外財産に関する所得等の申告漏れが発覚した場合において、
    - ①国外財産調書に国外財産の記載がある部分については、**過少(無)申告加算税を5%軽減する。**(所得税・相続税)【優遇措置】
    - ②国外財産調書の不提出・記載不備に係る部分については、**過少(無)申告加算税を5%加重する。**(所得税)【加罰措置】
- (注)故意の調書不提出・虚偽記載についての罰則(1年以下の懲役又は50万円以下の罰金)を整備する。(併せて情状免除規定を設ける)

(出典：第 21 回(平成 23 年 12 月 1 日)税制調査会 補足資料)

### (2) 具体例

税務調査による国外財産の貸付けに係る所得の申告漏れ

増加した所得税額 500,000 円 過少申告加算税 (10%) 50,000 円の場合

国外財産調書	計算式	記載の有無による差額
記載 <input checked="" type="checkbox"/>	$50,000 \text{ 円} - 500,000 \text{ 円} \times 5\% = 25,000 \text{ 円}$	<b>50,000 円</b>
記載 <input type="checkbox"/>	$50,000 \text{ 円} + 500,000 \text{ 円} \times 5\% = 75,000 \text{ 円}$	

## 4. 資産課税・その他（H24 大綱）

### 【1】住宅取得等資金の贈与に係る贈与税の非課税措置【拡充】

#### 1. 概要

若い世代がマイホームを取得する際に親から子への資金援助を行いやすくすることで、マイホームの取得を促進し、かつ、経済の活性化を図るため、直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税制度を従来の制度を縮減した上で新たに省エネルギー性・耐震性を備えた良質な住宅用家屋については非課税限度額が増額されます。また、住宅取得等資金の贈与に係る相続時精算課税制度の特例の適用期限も3年間延長されます。

贈与時期ごとの非課税限度額	① 省エネルギー性・耐震性を備えた良質な住宅用家屋	② ①以外の住宅用家屋
改正前（平成23年12月31日まで）	1,000万円	1,000万円
平成24年中に贈与を受けた場合	1,500万円	1,000万円
平成25年中に贈与を受けた場合	1,200万円	700万円
平成26年中に贈与を受けた場合	1,000万円	500万円

※東日本大震災の被災者の非課税限度額は、平成24年～平成26年を通じて①の場合には1,500万円、②の場合には1,000万円となります。

#### 2. 適用開始時期

平成24年1月1日以後に贈与により取得する住宅取得等資金

#### 3. 適用対象者

次の要件のすべてを満たす者

- ① 贈与を受けた時に日本国内に住所を有すること。
- ② 贈与を受けた時に贈与者の直系卑属（子や孫などで、その配偶者は含まれません）であること。
- ③ 贈与を受けた年の1月1日において20歳以上であること。
- ④ 贈与を受けた年の合計所得金額が2,000万円以下であること。
- ⑤ 贈与を受けた年の翌年3月15日までに、住宅取得等資金の全額を充てて住宅用の家屋の新築若しくは取得又は増改築等を行うこと。
- ⑥ 贈与を受けた年の翌年3月15日までにその家屋に居住すること、又は、同日後遅滞なくその家屋に居住することが確実であると見込まれることなど。

#### ご注意！

上記⑥の規定により贈与を受けた年の翌年3月15日後遅滞なく居住することが確実であると見込まれることによりこの規定の適用を受けた者が、**贈与を受けた年の翌年12月31日まで**にその家屋に居住していないときは、この制度は適用されず、修正申告が必要となるためご注意ください。

#### 4. 想定される影響

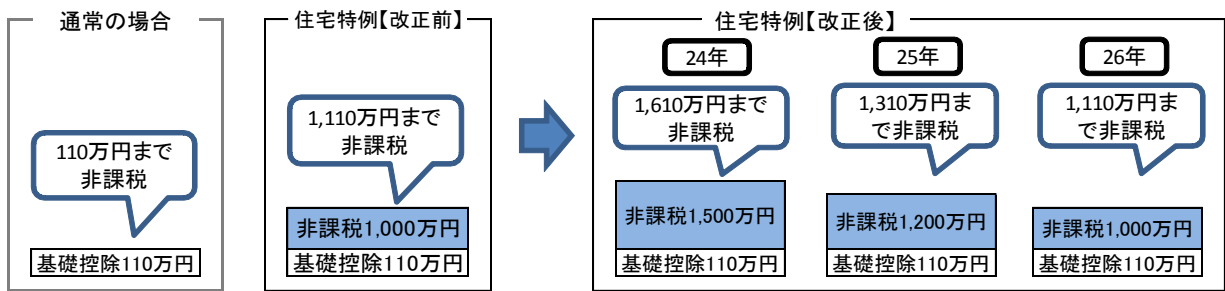
今回の改正により新たに省エネルギー性・耐震性を備えた良質な住宅用家屋については非課税限度額が増額されたことで、若い世代の省エネ・耐震性を備えたマイホームの取得が促進されることが期待されています。

具体的な影響としては、贈与税の基礎控除額 110 万円にそれぞれの区分に応じた非課税限度額を加算した金額までの住宅取得等資金の贈与について、贈与税が課税されないこととなります。

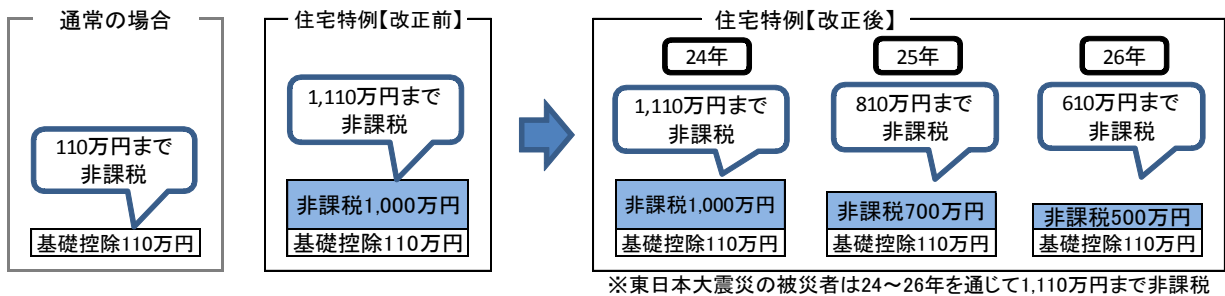
また、「相続時精算課税制度」と併せて適用を受けると、相続時精算課税制度の特別控除額 2,500 万円に、今回の非課税限度額を加算した金額までの贈与について贈与税が課税されなくなります（ただし、相続時精算課税制度の適用を受けた財産は相続の際に相続財産に合算し精算する必要があります）。

##### ■ 暦年課税を選択した場合

###### ① 省エネルギー性・耐震性を備えた良質な住宅用家屋

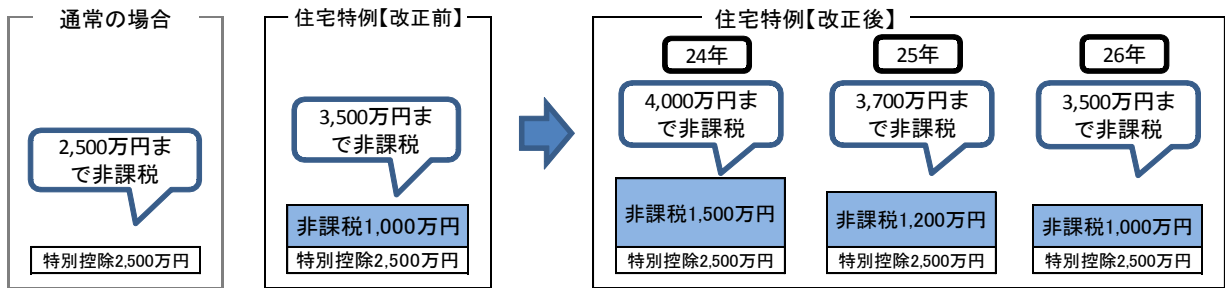


###### ② ①以外の住宅用家屋

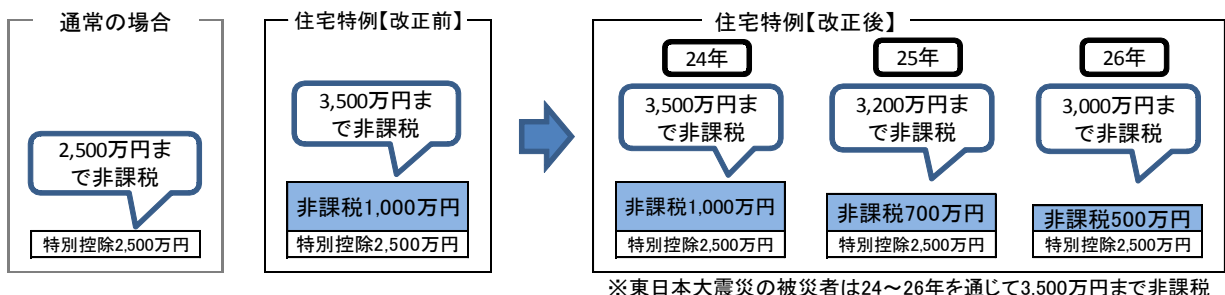


##### ■ 相続時精算課税を選択した場合・・・相続時精算課税の特別控除に係る財産は、相続時に相続財産に合算されます。

###### ① 省エネルギー性・耐震性を備えた良質な住宅用家屋



###### ② ①以外の住宅用家屋



## 4. 資産課税・その他 (H23 改正)

## 【2】 更正の請求の延長及び範囲の拡大

### 1. 概要

現行制度では更正の請求は法定申告期限から1年以内に行うこととされており、1年を超える場合には、「嘆願」を行うことが実務慣行として定着していました。このような法定外の手続きにより非公式に課税庁に対して税額の減額変更を求める「嘆願」という実務慣行を解消するとともに、納税者の救済と課税の適正化とのバランス、制度の簡素化を図る観点から以下の見直しが行われました。

#### (1) 更正の請求期間の延長等

見直し内容	現 行	改正後
①更正の請求ができる期間	1年（原則）	5年（原則）
②税務署長が増額更正できる期間	3年（原則）	5年（原則）
③更正の請求の理由の基礎となる「事実を証明する書類」の添付	—	義務化（新設）

#### (2) 更正の請求の範囲の拡大

①当初申告の際、申告書に適用金額を記載した場合に限り適用が可能とされていた措置のうち、以下の措置については「当初申告要件」が廃止されました。

	見直し内容
「当初申告要件」 を廃止	①純損失の繰越控除（所法 70）
	②受取配当等の益金不算入（法法 23）
	③外国子会社から受ける配当等の益金不算入（法法 23 の 2）
	④所得税額控除（法法 68）
	⑤外国税額控除（法法 69）
	⑥配偶者に対する相続税額の軽減（相法 19 の 2）
	⑦贈与税の配偶者控除（相法 21 の 6）他

②控除等の金額が当初申告の際に記載された金額に限定される「控除額の制限」がある以下の措置について、更正の請求により、適正に計算された正当額まで当初申告時の控除額を増額させることができることとされました。

	見直し内容
当初申告時の 控除額を増額	①受取配当等の益金不算入（法法 23）
	②外国子会社から受ける配当等の益金不算入（法法 23 の 2）
	③所得税額控除（法法 68）
	④外国税額控除（法法 69）
	⑤試験研究を行った場合の法人税額の特別控除の特例（措法 42 の 4 の 2）
	⑥青色申告特別控除（65万円）（措法 25 の 2）他

## 2. 適用開始時期

平成 23 年 12 月 2 日以後に法定申告期限(申告期限の延長申請をしている場合には延長後の申告期限)が到来するものについて適用されます。(ただし(1)③については、平成 24 年 2 月 2 日以後に行う更正の請求について適用)

## 3. 想定される影響

今までは法定申告期限から 1 年以内でなければ更正の請求ができませんでしたが、平成 23 年度税制改正により法定申告期限から 5 年以内であれば更正の請求をすることができるようになりました。

また、「当初申告要件」「控除額の制限」がある規定については、申告後に誤りに気付いても訂正することができませんでしたが、申告後でも適用することができるようになりました。

なお、平成 23 年 12 月 2 日より前に法定申告期限が到来するものについての更正の請求期限は従来通り法定申告期限から 1 年となります。ただし、更正の請求期間を経過した場合についても、従来、「嘆願書」を税務署に提出することにより減額更正を陳情することができましたが、法定申告期限から原則 5 年以内に「更正の申出書」を提出した場合には、調査によりその内容の検討をして、納めすぎの税金があると認められたときには減額更正されることとなりました。

また、増額更正できる期間が 3 年から 5 年に延長されたことにより、税務調査による修正も従来の 3 年から 5 年になると予想されます。

## 4. 資産課税・その他 (H24 大綱)

### 【3】その他の改正

#### 1. 自動車重量税・自動車取得税【エコカー減税：延長・拡充】

排出ガス性能及び燃費性能の優れた環境負荷の小さい検査自動車については、自動車重量税・自動車取得税を減免する制度が一部修正された上で3年間延長されます。

また、自動車税の減免措置についても一部修正された上で2年間延長されます。

【適用期間：自動車重量税 平成27年4月30日まで、自動車取得税 平成27年3月31日まで】

<現行制度>

【乗用車・軽自動車】	自動車取得税	自動車重量税
	取得時	車検1回目
	排ガス規制	排ガス規制
	☆☆☆☆(※2)	☆☆☆☆(※2)
次世代自動車(※1)	免税	免税
平成22年度燃費基準+25%	▲75%軽減	▲75%軽減
平成22年度燃費基準+15%	▲50%軽減	▲50%軽減

※1: 次世代自動車  
電気自動車、燃料電池自動車、プラグインハイブリッド自動車、  
クリーンディーゼル車(平成21年排ガス規制適合)、  
天然ガス自動車(☆☆☆☆)、  
ハイブリッド自動車(平成22年度燃費基準+25%超過達成かつ☆☆☆☆)  
※2: 平成17年排ガス規制75%低減

<改正案>

※乗用車等の改正内容

【乗用車・軽自動車】	自動車取得税	自動車重量税	
	取得時	車検1回目	車検2回目
	排ガス規制	排ガス規制	
	☆☆☆☆(※2)	☆☆☆☆(※2)	
次世代自動車(※1)	免税	免税	▲50%軽減
平成27年度燃費基準+20%	免税	免税	▲50%軽減
平成27年度燃費基準+10%	▲75%軽減	▲75%軽減	
平成27年度燃費基準達成	▲50%軽減	▲50%軽減	

※1: 次世代自動車  
電気自動車、燃料電池自動車、プラグインハイブリッド自動車、  
クリーンディーゼル車(平成21年排ガス規制適合)、  
天然ガス自動車(平成21年排ガス規制10%低減)、  
ハイブリッド自動車(平成27年度燃費基準+20%超過達成かつ☆☆☆☆)  
※2: 平成17年排ガス規制75%低減

(出典：経済産業省「平成24年度税制改正について」一部修正)

#### 2. 相続税の連帯納付義務【見直し】

相続税の連帯納付義務は相続から長期間が経過していても連帯納付義務を追求することになり、連帯納付義務者を長期間不安定な状況に陥らせることになるため次の場合には連帯納付義務が解除されます。

- ① 申告期限から5年を経過した場合※（申告期限から5年を経過した時点で既に連帯納付義務の履行を求められているものについては除外）

(参考) 徴収権の消滅時効…5年

※期限後申告、修正申告、更正、決定があった場合にはこれらがあった日から5年

- ② 納税義務者が延納又は納税猶予の適用を受けた場合(期間の定めはありません)

(注) 上記の改正は、平成24年4月1日以後に申告期限が到来する相続税について適用されます。

ただし、同日において滞納となっている相続税についても同様に取り扱われます。

この内容についてのお問い合わせは



税理士法人 **みらいコンサルティング**

【 税制改正プロジェクトチーム 】

TEL:03-3519-3980 FAX:03-3519-3977

URL: <http://www.miraic.jp/>

---