

平成18年度税制改正概要

私たち税理士法人プライスウォーターハウスクーパースは、全世界148カ国に13万人を擁する世界最大級の会計事務所プライスウォーターハウスクーパース(www.pwc.com)の日本におけるメンバーファームです。日本最大級のタックスアドバイザーとして、公認会計士、税理士等約350人の人材を有する専門家集団です。

このJapan Tax Updateは、平成18年度の税制改正の概要をお知らせする目的で、平成18年3月31日付で公布された改正税法およびその施行令、省令に基づいて作成しています。

このニュースレターは、改正の概略的な内容を説明する目的で作成しています。この情報が個々のケースにそのまま適用できるとは限りません。したがって、このJapan Tax Updateに基づき、具体的な決定を下される前に、プライスウォーターハウスクーパースの担当者にご確認されることをお勧めいたします。

税理士法人
プライスウォーターハウスクーパース

〒100-6015
東京都千代田区霞が関3-2-5
霞が関ビル15階
代表電話：03-5251-2400
<http://www.pwc.com/jp/tax>

*connectedthinking

1. 法人税関連

- (1) 試験研究費にかかわる税額控除制度
- (2) 情報セキュリティ設備投資の税額制度の創設
- (3) IT投資促進税制の廃止
- (4) 開発研究用設備の特別償却制度の廃止
- (5) 利益に連動して算定される役員報酬等の損金算入制度の創設
- (6) スtock・オプション費用の損金算入制度の創設
- (7) 欠損法人を利用した租税回避行為の防止規定の創設

2. 中小企業・ベンチャー支援

- (1) 同族会社の留保金課税制度についての見直し
- (2) 交際費等の損金不算入制度
- (3) 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
- (4) 中小企業投資促進税制
- (5) 欠損金の繰戻還付の不適用

3. 国際課税

- (1) 過少資本税制における課税の強化
- (2) 租税条約実施のための特例措置

4. 移転価格税制

- (1) 推定課税における独立企業間価格の新たな算定方法

5. 会社法制定に伴う税制の整備

- (1) 配当等関係
- (2) 株式等に関する取引関係
- (3) 組織再編税制

6. 金融関係

- (1) 民間国外債等の利子および発行差金の課税の特例
- (2) 特別国際金融取引勘定において経理された預金等の利子の課税の特例
- (3) 外国金融機関等の債券現先取引にかかわる利子の課税の特例
- (4) その他

7. 個人所得税・個人住民税関連

- (1) 税率の改正
- (2) 定率減税の廃止(負担軽減措置法の廃止)
- (3) 地震保険料控除の創設
- (4) 寄付金控除の適用下限額の引き下げ
- (5) 非永住者の定義の改正

8. その他の改正

- (1) 公示制度の廃止
- (2) 法人事業概況説明書の提出義務化
- (3) 法人事業税(外形標準課税)における無償減資を行った場合の資本割の特例措置の延長
- (4) 更正の請求理由の追加にかかわる改正
- (5) 無申告加算税等の税率および免除にかかわる改正
- (6) 不納付加算税の免除にかかわる改正
- (7) 土地・住宅税制

1. 法人税関連

(1) 試験研究費にかかわる税額控除制度

➤ 試験研究費の総額にかかわる税額控除制度

従来、試験研究費の総額にかかわる税額控除制度と増加試験研究費の税額控除制度はいずれかの税額控除制度を選択することとされてきました。増加試験研究費の税額控除では、当年度の試験研究費が比較試験研究費の額(注1)および基準試験研究費の額(注2)を超える場合には、比較試験研究費の額を超える部分の金額の15%の税額控除が認められていました。(ただし、当期の法人税額の12%を限度とします。)

(注1)比較試験研究費の額 = 前5事業年度の各事業年度の試験研究費のうち多いものから3期分の平均額

(注2)基準試験研究費の額 = 前2事業年度の試験研究費のうちいずれか大きい額

また、試験研究費の総額にかかわる税額控除では、当期の試験研究費の総額の一定割合の税額控除が認められていました。(ただし、当期の法人税額の20%を限度とし、限度超過額は1年間の繰越が認められています。)税額控除割合は試験研究費割合(当期の試験研究費の総額 / 当期を含む過去4年間の平均売上金額)に応じて、次のとおりになります。

- ◇ 試験研究費割合が10%以上……10%
- ◇ 試験研究費割合が10%未満……8% + 試験研究費割合 × 0.2

ただし、平成15年1月1日以後平成18年3月31日までに開始する各事業年度については2%の税額控除率が上乘せされます。

今回の改正により両制度が統合され、以下の税額控除が認められます。ただし、当期の法人税額の20%を限度とし、限度超過額は1年間の繰越が認められています。(措法42の4、)

- ◇ 試験研究費の総額のうち比較試験研究費の額(注3)を下回る部分 × 税額控除割合(8% ~ 10%)

(注3)比較試験研究費の額 = 前3事業年度の試験研究費の平均額

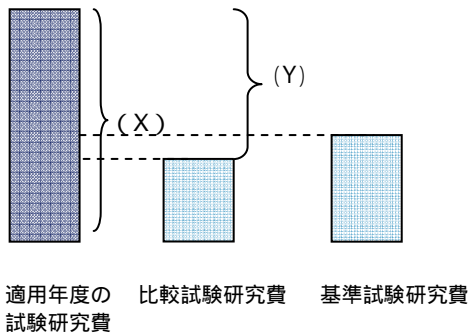
当期の試験研究費が比較試験研究費の額および基準試験研究費の額を超える場合には、平成18年4月1日から平成20年3月31日までの間に開始する各事業年度について、上記に加えて以下の税額控除も認められます。ただし、上記の税額控除額と合計して当期の法人税額の20%が限度となります。(措法42の4、)

- ◇ 試験研究費のうち比較試験研究費の額を上回る部分 × 税額控除割合に5%の上乗せ(13% ~ 15%)

また、試験研究費の総額にかかわる税額控除制度において時限措置として認められていた2%の税額控除率の上乗せ措置は廃止されます。

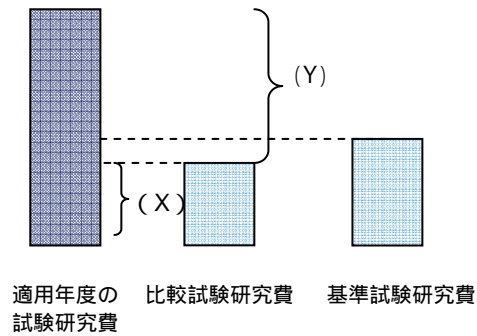
改正前

下記において (X)の10%~12% あるいは適用年度の試験研究費が比較試験研究費および基準試験研究費を超える場合には (Y) の15% の税額控除を選択



改正後

下記の (X)の8%~10%ならびに適用年度の試験研究費が比較試験研究費および基準試験研究費を超える場合には (Y)の13%から15%の合計の税額控除が可能

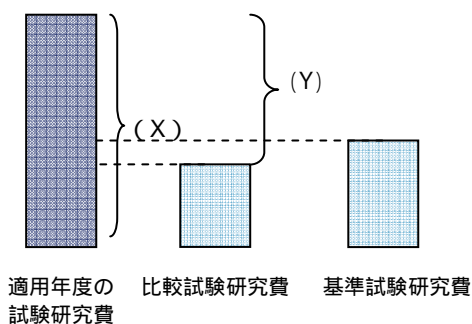


➤ 中小企業技術基盤強化税制

資本または出資の金額が1億円以下の中小法人(大規模法人の子会社を除く)は、当期の試験研究費の額の15%(平成15年1月1日から平成18年3月31日までの間に開始する各事業年度)の税額控除が認められていました。今回の改正により、試験研究費の総額のうち比較試験研究費を下回る部分については、当期の法人税額の20%を限度として12%の税額控除が認められ、限度超過額は1年間繰越することができます。また、平成18年4月1日から平成20年3月31日までの間に開始する各事業年度において当期の試験研究費が比較試験研究費および基準試験研究費を超える場合には、さらに試験研究費のうち比較試験研究費を上回る部分について17%の税額控除が認められます。また、地方税においても課税標準となる法人税額から当該金額を控除することができます。(措法42の4、地方附則8)

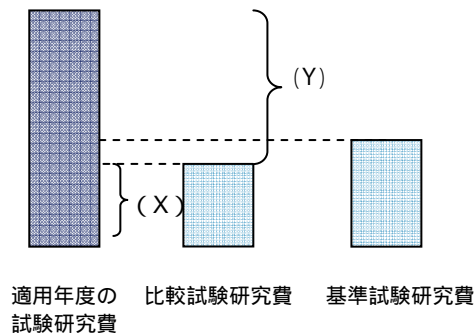
改正前

下記において (X)の12% あるいは15% (注1) または適用年度の試験研究費が比較試験研究費および基準試験研究費を超える場合には (Y) の15% の税額控除を選択



改正後

下記の (X)の12%ならびに適用年度の試験研究費が比較試験研究費および基準試験研究費を超える場合には (Y)の17%の合計の税額控除が可能



(注1) 平成15年3月31日までの開始事業年度は12%、平成18年3月31日までの開始事業年度は15%

(2) 情報セキュリティ設備投資の税額制度の創設

- 青色申告書を提出する法人が平成 18 年 4 月 1 日から平成 20 年 3 月 31 日までの間に、情報セキュリティ対策対応設備等(注 1)を取得し、これを国内にある事業の用に供した場合には、基準取得価額(取得価額×70%)の 10%相当額の税額控除、または基準取得価額の 50%相当額の特別償却との選択適用が認められます。(措法 42 の 11 、)

(注1)情報セキュリティ対策対応設備等 = ISO15408認証(セキュリティ対応)を受けた次のソフトウェア等の年間投資額の合計額が1億円以上(資本金1億円以下の法人については、300万円以上、資本金1億円超10億円以下の法人については3,000万円以上)の場合のこれらの機器

(措令27の11)

- OS(これと同時に設置されるサーバーを含む。)
 - データベース管理ソフトウェア(これと同時に設置されるアプリケーションソフトウェアを含む。)
 - ファイアーウォール(組織内のコンピュータネットワークへ外部から侵入されることを防ぐシステムをいう。)
- (措規20の5の2)

- 資本金1億円以下の法人については、セキュリティ対策設備であるリース資産(リース費用の合計額が420万円以上のものに限ります)を賃借して、これを国内にある事業の用に供した場合にも、以下の金額の税額控除が認められます。(措法 42 の 11 措令 27 の 11 、)

リース費用の総額 x 42% x 10%

- 上記の税額控除は当期の法人税の 20%を限度とし、限度超過額は 1 年間繰越することができます。(措法 42 条の 11)

(3) IT投資促進税制の廃止

平成 15 年税制改正において、IT 関連設備の取得価額の 50%相当額の特別償却または、取得価額の 10%相当額の特別税額控除との選択適用が認められる IT 投資減税が創設されましたが、平成 18 年 3 月 31 日で廃止されます(平成 18 年 3 月 31 日までに取得等を行って事業供用されたものについてのみ適用があります)。

(4) 開発研究用設備の特別償却制度の廃止

平成 15 年税制改正において創設された開発研究設備の取得価額の 50%相当額の特別償却は、平成 18 年 3 月 31 日で廃止されます(平成 18 年 3 月 31 日までに取得等を行って開発研究に供用されたものについてのみ適用があります)。

(5) 利益に連動して算定される役員報酬等の損金算入制度の創設

平成 18 年度の税制改正により役員報酬および賞与の損金算入規定の見直しが行われました。改正前法人税法では役員に支給される定期定額の報酬および退職給与以外の臨時的な給与、並びに利益に連動して算定される給与は賞与として損金算入が認められていませんでした。改正により、損金算入要件が見直され、一定の要件のもとで臨時的な給与、並びに利益に連動して算定される給与も損金算入が認められることとされました(法法 34)。

- 1) 定期同額給与
- 2) 事前確定届出給与
- 3) 利益連動給与

1) 定期同額給与(法34 一、法69)

定期同額給与は改正前法人税法のもとで損金算入が認められていた役員給与に相当するものです。2) の事前確定届出給与や3)の利益連動給与で損金算入要件とされる事前届出や有価証券報告書等における開示は不要ですが、会社法に定める役員報酬支給手続き(報酬枠の定款記載、株主総会での承認等)を経ていることが必要です。(2)および3)の給与についても同様です)。定期同額給与は毎月一定額が支給されることが原則ですが、期首から3ヶ月以内に報酬額の改定が株主総会等で承認された場合は、改定前後の月額報酬の損金算入を認めることとしています。

報酬額の改定が期首から3ヶ月より後に行われた場合は、経営の悪化等の理由による減額改定の場合のみ、改定前後の月額報酬の損金算入が認められます。

2) 事前確定届出給与(法34 二、法69 、)

所定の時期に確定額を支給する旨に基づいて支給される給与で、役員の職務執行開始日と期首から3ヶ月経過の日のいずれか早い日までに所轄税務署に所定の届出を行った場合は当該給与(当該職務執行期間に係る給与に限る)の損金算入が認められます。届出書は支給を受ける役員ごとに毎年提出すべきものとされ、支給対象者の氏名・役職名、支給時期、支給金額、定期同額給与の支給としない理由等の記載が必要です。

3) 利益連動給与(法34 三、法69 ~)

利益に連動して支給される役員給与は以下の要件をすべて満たす場合にのみ損金算入が認められます。上記の給与と異なり、同族法人以外の法人がその業務執行役員に支給する給与で、証券取引法に基づく有価証券報告書等の提出会社のみが適用対象となります。

同族会社(非同族の同族会社も含む)以外の法人の業務執行役員(取締役会設置会社の取締役、委員会設置会社の執行役、これらに準ずる役員)に対して支給される報酬であること。

事業年度開始から3ヶ月以内までに報酬委員会における決定等の適正な手続を経ていること。

- (i) 委員会設置会社以外の内国法人における株主総会決議
- (ii) 委員会設置会社以外の内国法人の報酬諮問委員会に対する諮問その他の手続を経た取締役会決議
- (iii) 監査役会設置会社の取締役会決議(過半数の監査役の適正意見書等提出要件有り)
- (iv) その他上記に準ずる手続

給与の算定方法が当該事業年度の利益に関する指標(有価証券報告書記載事項)を基礎とした客観的なものであり、当該報酬の算定方法が、決定後遅滞なく有価証券報告書等(半期報告書、臨時報告書、EDINET)で開示がなされていること。

確定額を限度とし、他の業務執行役員に対して支給する利益連動給与と同様の算定方法によること。

利益の指標の数値確定後1ヶ月以内に支給または支給見込みであること。
損金経理がされていること。

上記改正は、平成18年4月1日以後に開始する事業年度の法人税について適用されます(法附則23)。

(6) ストック・オプション費用の損金算入制度の創設

会社法施行日(平成18年5月1日)以後に付与されるストック・オプションについてストック・オプション会計の適用が開始され、発行法人においてストック・オプション費用を会計上認識すべきことが義務付けられました。ストック・オプ

ション会計基準によればストック・オプションの公正な評価額を権利の付与時から確定日に亘って費用化するものとされています。

これを受けて平成 18 年度の税制改正では、被付与者が新株予約権を行使して給与所得等(給与所得、退職所得、事業所得、雑所得)の認識をすべき日において、発行法人は役務提供を受けたものとしてストック・オプションの費用の額を発行法人の損金として認められることとなりました(法法 54)。即ち、損金算入が認められるのはストック・オプションの行使が税制適格要件を満たさない場合に限られ、権利行使が税制適格要件を満たす場合、および権利の失効の場合は損金算入が認められません。

ストック・オプションの発行が正常な取引条件で行われた場合には、当該ストック・オプションの発行価額が権利行使時の損金算入金額となる(法令 111 の 2)ことから、会計上費用化された金額が法人税法上も損金として認められると考えられますので、被付与者が個人所得税課税を受けた金額とは必ずしも一致するものではありません。

上記改正は、会社法施行日以後に発行の決議がされる新株予約権について適用されます(法附則 30)。

(7) 欠損法人を利用した租税回避行為の防止規定の創設

欠損金利用の目的で欠損法人の買収が行われることの対抗措置として、欠損法人の発行済株式の過半数を取得後に当該法人の事業が変更された場合等における欠損金等の利用制限規定が平成 18 年度の改正で新たに設けられました。

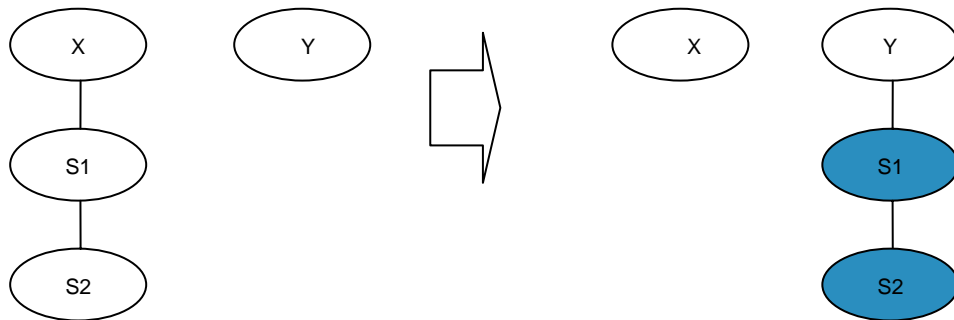
法人税法 57 条の 2 および第 61 条の規定によれば、欠損金および含み損を有する資産等を有する法人(以下「欠損等法人」とします)につき、他の者によって 50% 超を保有される関係(「特定支配関係」)が生じた場合において、新規事業の開始等が(1)当該特定支配関係が生じた日(「支配日」)から 5 年経過の日の前日、または(2)当該特定支配関係が消滅した日、欠損法人等の債務の免除等が行われた日までの間に行われた場合は、新規事業の開始等が行われた日の属する事業年度(「適用事業年度」)以後の各事業年度においては当該適用事業年度前の事業年度において生じた欠損金等は損金として認められません。

1) 特定支配関係

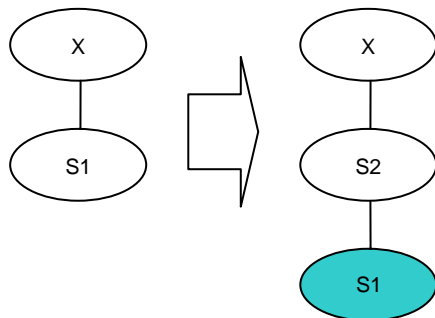
上記の規定の対象となるのは平成 18 年 4 月 1 日以後に新たに特定の者によって発行済株式または出資の 50% 超を直接・間接に保有されることとなった法人です(法法 57 の 2 、法附則 32)。尚、特定支配関係には、特定資本関係を有する両当事者が同一者によって発行済株式または出資の 50% 超を直接・間接に保有される関係、即ちグループ内で支配関係に変化が生じた場合は含まれません(法令 113 の 2 一)ので、同じグループ内で持分譲渡が行われた場合でも、当該子会社については上記の規定は適用されません。

例えば事例 1 の場合は S1 と S2 は Y と特定支配関係を有することにより上記規定の対象となることがありますが、事例 2、事例 3 の場合は S1 が S2 と特定支配関係を有することとなっても上記規定の適用はありません。

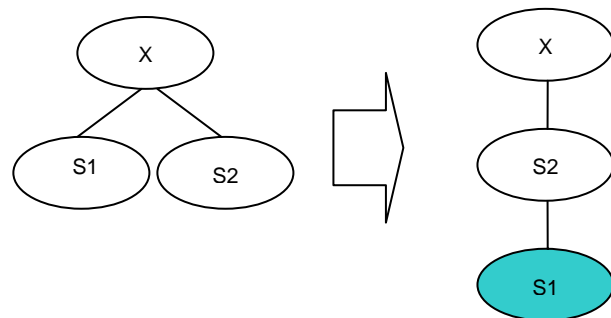
(事例 1)



(事例 2)



(事例 3)



尚、特定支配関係が適格組織再編(適格合併、適格分割、適格現物出資、適格株式交換若しくは適格株式移転)または会社更生法等の債務処理計画により生じた場合には上記規定は適用されません(法法 57 の 2 、法令 113 の 2)。

2) 上記規定の適用となる欠損等法人における新規事業の開始等

支配日から 5 年経過の日の前日、または特定支配関係の消滅等までの間に以下の事象が生じた場合において上記規定が適用されます。

- (i) 欠損等法人が特定支配日の直前に事業を営んでいなかった場合(休眠法人等の場合に該当します)が特定支配日以後に事業を開始すること(法法57の2 一)。
- (ii) 欠損等法人が当該特定支配日の直前において営む事業(以下、「旧事業」といいます)のすべてを特定支配日以後に廃止し(廃止の見込みの場合を含みます)た場合、当該旧事業の事業規模のおおむね5倍を超える資金借入れ等(資金の借入れまたは出資による金銭その他の資産の受入れ(合併または分割による資産の受入れを含みます))を行うこと(法法57の2 二)。
- (iii) 欠損等法人等と特定支配関係を有することとなった者、またはその関連者が当該欠損等法人の特定債権(欠損等法人の債務の総額の50%超の債権を債権額の半額未満の額で購入した場合の債権)を他者から取得している場合において、欠損等法人が旧事業の特定支配日の直前における事業規模のおおむね5倍を超える資金借入れ等を行うこと(法法57の2 三)。
- (iv) (i)若しくは(ii)の場合または(iii)の特定債権が取得されている場合において、欠損等法人が自己を被合併法人または分割法人とする適格合併等を行うこと(法法57の2 四)。
- (v) 欠損等法人の特定支配関係に基因して、欠損等法人の特定支配日直前の役員が全員退任し、かつ、特定支配日直前の欠損等法人の使用人(以下、「旧使用人」といいます)の20%以上に相当する者が当該欠損

等法人の使用人でなくなった場合に、当該欠損等法人の非従事業務(当該旧使用人が当該特定支配日以後その業務に実質的に従事しない事業をいう。)の事業規模が旧事業のおおむね5倍を超えることとなること(法法57の2 五)。

3) 損金算入制限の対象となる欠損金等

上記 2)の事象が生じた日の属する事業年度(適用事業年度)前の欠損金については繰越控除の対象とされません(法法 57 の 2)。また、適用事業年度開始の日から3年を経過する日、または支配日から5年経過のいずれか先に到来するまでの間に行われた欠損等法人の資産の譲渡等損失について損金算入が認められません(法法 61)。

4) 組織再編による欠損金等の引継ぎ規定との関連

欠損等法人において上記 2)の事象が生じた日以後、自己を合併法人等とする適格合併等を行う場合においては、被合併法人等の適格合併等の日前に生じた欠損金は欠損等法人に引き継がれません(法法 57 の 2 一)。また、欠損等法人を被合併法人とする適格合併等を行った場合においては、当該欠損等法人の適用事業年度前に生じた欠損金は合併存続法人に引き継がれません(法法 57 の 2)。

5) 上記改正は、平成 18 年 4 月 1 日以後に新たに特定の株主等によりその発行済株式の総数の過半数を保有された欠損法人について適用されます(法附則 32, 34, 48)。

2. 中小企業・ベンチャー支援

(1) 同族会社の留保金課税制度についての見直し

- 留保金課税の対象となる同族会社は、従来会社の同族株主 3 グループ以下がその会社の発行済株式総数の 50%超を保有するか否かで判定されていましたが、1 株主グループによる判定に縮小されます。(法法 67 、法令 139 の 7)
- 課税留保金額の計算に際し、留保金額から控除する留保控除額は以下のいずれか多い金額となります。(法法 67 、法令 140)
 - ◇ 所得基準額
控除割合が従来の35%から40%に引き上げられ、以下のように計算されます。
$$\text{所得等の金額} \times 40\% \text{ (資本金の額が1億円以下の法人の場合は、50\%)}$$
 - ◇ 定額基準額
控除額が従来の1,500万円から2,000万円に引き上げられます。
 - ◇ 積立金基準額
$$\text{(期末資本金の額} \times 25\%) \text{ 期末利益積立金額}$$
 - ◇ 中小法人における自己資本比率基準額 (新設)
資本金の額が1億円以下の法人について以下の金額となります。
$$\text{総資産} \times 30\% - \text{自己資本 (同族関係者からの借入金を含む)}$$
- 上記二つの改正は平成 18 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。(法附則 23)
- 留保金額の計算上、決算確定までに支給決議した剰余金または利益の配当は、支払基準日の属する事業年

度に支払われたものとし、(法法 67) この改正は会社法施行日(平成 18 年 5 月 1 日)以後に終了する事業年度に基準日がある剰余金または利益の配当について適用されます。(法附則 43)

- 「中小企業の新たな事業活動の促進に関する法律」に規定する経営革新計画の承認をうけた中小企業者がその計画に従って事業を実施している場合は、留保金課税が不適用とされます。この改正は、平成 18 年 4 月 1 日から平成 20 年 3 月 31 日までの間に開始する事業年度について適用されます。(措法 68 の 2、法附則 102)
- 平成 12 年改正において設けられた、設立後 10 年以内の「中小企業の新たな事業活動の促進に関する法律」に規定される中小企業者に該当する会社に対する留保金課税の停止措置は平成 18 年 4 月 1 日以降に開始する事業年度から廃止されます。(旧措法 68 の 2)
- 平成 15 年改正において設けられた自己資本比率が 50%以下の中小法人(期末資本金 1 億円以下の法人)に対する留保金課税の停止措置は平成 18 年 4 月 1 日以降に開始する事業年度から廃止されます。(旧措法 68 の 2)

(2) 交際費等の損金不算入制度

平成 15 年度の税制改正において、平成 18 年 3 月 31 日までの措置として、期末資本金 1 億円以下の法人については、当期に支出した交際費等のうち年 400 万円以下の部分はその 10%を損金不算入とし、年 400 万円を超える部分は全額損金不算入となりましたが、適用期限が平成 20 年 3 月 31 日まで 2 年間延長されることとなりました。(措法 61 の 4)

また、交際費等の損金不算入の適用対象となる費用から、一定の書類の保存を要件として、一人当たり 5,000 円以下の飲食費(その法人の役員、従業員等のために支出するものを除く)が除外されます。なお、この改正は資本金の額に関わらずすべての法人に対して適用されます。(措法 61 の 4 、 、措令 37 の 5)

上記の改正は平成 18 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。(法附則 102)

(3) 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

期末資本金 1 億円以下の青色申告書を提出する中小法人(大規模法人の子会社等を除く)が平成 15 年 4 月 1 日から平成 18 年 3 月 31 日までの間に、30 万円未満の減価償却資産を取得し、法人の事業の用に供した場合には、その取得価額の全額について損金算入が認められる特例が、2 年(平成 20 年 3 月 31 日まで)延長されます。ただし、少額減価償却資産の取得価額の合計額が年 300 万円を超える部分については、対象から除外されることとなりました。(措法 67 の 5)

上記の改正は平成 18 年 4 月 1 日以後に取得等をする少額減価償却資産について適用します。(法附則 119)

(4) 中小企業投資促進税制

期末資本金 1 億円以下の青色申告書を提出する中小法人(大規模法人の子会社等を除く)が特定の機械等を取得し、これを国内にある事業の用に供した場合には、取得価額の 30%の特別償却が認められています。さらに、資本金 3,000 万円以下の中小企業については取得価額の 7%の税額控除との選択適用が認められています。(ただし、当期の法人税額の 20%を限度とし、限度超過額は 1 年間の繰越が認められています。)今回の改正で、その適用期限が 2 年(平成 20 年 3 月 31 日まで)延長され、対象資産に一定のソフトウェアおよびデジタル複合機が加えられ、また電子計算機以外の器具備品が除外されます。(措法 42 の 6、措令 27 の 6 、措規 20 の 2 の 2)

上記の改正は平成 18 年 4 月 1 日以後に取得等をする減価償却資産について適用します。(法附則 104)

(5) 欠損金の繰戻還付の不適用

欠損金の繰戻還付の不適用を2年間(平成20年3月31日までの間に終了する事業年度まで)延長するとともに、期末資本金1億円以下の中小法人(大規模法人の子会社等を除く、創業5年以内の法人に限る)への適用を除外する措置もあわせて延長されます。(法法80、措法66の12)

3. 国際課税

(1) 過少資本税制における課税の強化

内国法人および外国法人の日本支店が各事業年度において海外関係会社等(以下、「国外支配株主等」といいます。)に負債の利子を支払う場合に、その国外支配株主等に対する利付負債の平均残高が、その国外支配株主等のその内国法人に対する資本持分の3倍を超える場合には、当該事業年度において国外支配株主等に支払う負債の利子のうち、その超過額に対応する支払利子は損金の額に算入しないこととされています。改正により、過少資本税制に関して以下の措置が講じられました。

- ▶ 国外支配株主等に対する負債から、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かかわる負債を控除することができることとされました。この場合において、適用要件となる国外支配株主等に対する負債の国外支配株主等の資本持分に対する倍率は2倍超とされます(措法66の5)。
- ▶ 上記改正は、平成18年4月1日以後に終了する事業年度の法人税について適用されます(法附則114)。
- ▶ 対象となる負債およびその負債の利子に、次のもの(日本の法人税の課税対象所得に含まれる負債の利子等を除く。)が加えられました。

国外支配株主等が債務の保証をすることにより第三者が資金を供与した場合のその資金にかかわる負債、並びにその負債の利子および国外支配株主等に支払う債務の保証料(措令39の13 二、一、)
国外支配株主等から賃借した債券を第三者に担保として提供したこと、または債券現先取引で譲渡したこと等により、当該第三者が資金を供与した場合のその資金にかかわる負債、並びにその負債の利子および国外支配株主等に支払う債券の使用料(措令39の13 三、二、)
上記 および の取引を組み合わせた場合(国外支配株主等が債務の保証をすることにより、他の第三者から債券を賃借した場合)の第三者が供与した資金にかかわる負債、並びにその負債の利子、国外支配株主等に支払う債務の保証料および他の第三者に支払う債券の使用料(措令39の13 三、二、)

上記改正は、平成18年4月1日以後に開始する事業年度の法人税について適用されます(法附則114)。

(2) 租税条約実施のための特例措置

新日英租税条約に特典条項が設けられることに伴い、以下の規定において日米租税条約と同様の措置が講じられました。

- ・ 租税条約の特典条項における、その適格者であることを国税庁長官から認定を受ける場合の申請等を定めた規定(実施特例6の2、実施特例令5)
- ・ 申告納税に係る所得税または法人税につき、特典条項に係る規定の適用を受ける場合の届出等について定めた規定(実施特例省令9の2)

上記改正は、新日英租税条約が効力を生ずる日から適用されます(実施特例令附則1、実施特例省令附則1)。

4. 移転価格税制

(1) 推定課税における独立企業間価格の新たな算定方法

移転価格の調査において、独立企業間価格の算定に必要な帳簿書類を遅滞なく提出しなかった場合に適用される推定課税における独立企業間価格の算定方法について、現行の再販売価格基準法、原価基準法またはそれらと同等の方法に加えて、改正により取引単位営業利益率法と利益分割法が追加されました。本改正は、平成18年4月1日以後に開始する事業年度の法人税について適用されます。(措令39の12十二, 法附則113)

5. 会社法制定に伴う税制の整備

平成18年5月1日に施行された新会社法の制定等に伴い、法人税・所得税等の規定が整備されました。

▶ 改正税法の適用時期について

- ◇ 改正後の税法の適用時期が、平成18年4月1日からのもののほか、会社法施行の日である5月1日からとされているケースや、平成18年10月1日(株式交換および株式移転にかかわる改正)とされているケースもありますので、留意が必要です。

(1) 配当等関係

▶ 剰余金の配当に関する税務上の考え方が、配当原資の区分に応じ、利益の配当または資本の払戻しとして取り扱うことが明らかになりました。

- ◇ 会社法では、いわゆる利益の配当だけでなく、有償減資による株主への払戻し、自己株式の有償取得等も剰余金の分配として統一的な財源規制を受けることとなりますが(1)、税務上の取扱いは、配当の原資に応じて、下記のように取り扱われます。
 - ◇ 利益剰余金からの配当: 税務上も全額受取配当(法法23 一)
 - ◇ 資本剰余金からの配当: 株主の所有株式に対応する資本金等の額(2)の算定による、みなし配当課税が存置されています。(法法24 三、法令23 三、法令9 七)(税制改正前の株式の消却を伴わない有償減資の取り扱いと同様に、株主には旧株式の譲渡損益課税も生じます(法法61の2、法令119の9)。なお、税制改正前は資本剰余金からの配当の場合、利益処分による配当であるという理由で全額受取配当として取り扱われていましたが、税制改正によりみなし配当の計算による配当課税となりますので、留意が必要です。
- (1) 会社法による有償減資は、資本金から資本剰余金への科目の振り替えを行って、剰余金の配当として株主へ払戻すという2つの手続きに分解・整理されています。株主への払戻しが株主への配当と整理されたため、税制改正なくしては法人税法では全額受取配当として扱われる可能性があると考えられていました。
- (2) 税制改正前は、株主からの拠出資本として、資本金と資本積立金とをあわせて「資本等の金額」と規定していましたが、税制改正により「資本金等の額」(法令8)として整理されました。

上記改正は、会社法施行日である平成18年5月1日以後に行われる剰余金の配当(会社法施行日前の日をその支払に係る基準日とする資本若しくは出資の減少を除く)について適用されます。

▶ 種類株式を発行する法人が、自己株式を取得する場合のみなし配当の計算に関して、みなし配当の額の計算の基礎となる株式発行法人の資本金等の額が、株式の種類ごとに区分して計算されることとなります(法令8、)。したがって、たとえば普通株式と優先株式を発行している場合に、両者のみなし配当の計算は、それぞれその発行時の払込み金額、発行済株式数等に基づいて計算されることとなります。

上記改正は平成18年4月1日以後に行われる自己株式の取得等に適用されることとなっています。また、同日前に既に種類株式を発行している場合には、下記の所要の経過措置が講じられることとされています

(法令附則 4)。

法人の施行日における種類資本金額は、次のいずれかの方法により算定します。

- ◇ 一の種類の株式以外の他の種類株式については、発行価額にもとづいてそれぞれの種類資本金額とし、一の種類の株式については、施行日(平成 18 年 4 月 1 日)の資本金等の額から他の種類株式の種類資本金額の合計額を減算した金額として算定する方法
- ◇ 施行日の資本金等の額を発行済株式の時価合計で除し、各種類株式の時価を乗じて、各種類株式の種類資本金額を算定する方法
- ◇ その他合理的な方法

(2) 株式等に関する取引関係

- 株式無償割当()、新株予約権無償割当について、原則として株主課税は行わないこととなりました。
 - ◇ 会社法により、株主に株式または新株予約権を無償で割り当てる制度が創設されました。これに関して、原則として株主に課税関係が生じないこととされています(法令 119 三)。
 - ◇ ただし、当該無償割当が他の株主に損害を及ぼすおそれがあると認められる場合は、無償にもかかわらず株主の割当てられた株式または新株予約権の取得価額が、取得に通常要する価額とされ、株主に受贈益課税が生じることとされています(法令 119 四)。したがって、敵対的買収防衛策等で無償割当制度の活用を検討する際には、十分留意が必要です。
- ()株式無償割当は、従来の商法上の株式分割と同様の経済的効果を有するものですが、株式無償割当の場合は、会社が現在発行している株式と異なる種類の株式を割り当てることも可能とされています。

上記改正は会社法施行日である平成 18 年 5 月 1 日以後に行われる無償割当に適用されます(法令附則 23)。

- 取得請求権付株式等の請求権の行使等の場合、発行人の株式のみの交付を受ける場合、原則として株主への課税は行われません。
 - ◇ 会社法では、取得請求権付株式、取得条項付株式、全部取得条項付種類株式について、それぞれ取得請求権の行使、取得事由の発生、取得決議により、株主は、既存株式を発行人に移転し、その対価として、他の株式、金銭等を受け取ることとなります。このようなケースで、既存株式の見返りにその発行人の他の株式を受領するケースでは、次の要件、則ち自己株式取得の対価として、発行人の株式(一定の場合には株式および新株予約権)のみが交付されることを充足する限り株主において株式譲渡損益の計上を繰り延べることとされます(法法 61 の 2 一、二、三)。また、株式譲渡損益の計上繰り延べられる場合には、みなし配当も生じないこととされています(法法 24 四)。
 - ◇ 交付を受けた株式(一定の場合には株式および新株予約権)の価額(時価)が、取得された既存株式の価額(時価)とおおむね同額であること

上記改正は会社法施行日である平成 18 年 5 月 1 日以後に行われる取得請求権付株式等の請求権行使等による株式の移転に適用されます(法附則 35)。

- 自己株式を取得した法人(発行人)は、取得のときに当該自己株式に対応する資本金等の額を減少させることとなりました。
 - ◇ これまで法人税法上は、会計上の取扱いと異なり、自己株式を有価証券として資産項目としていましたが、改正後は有価証券の範囲から除かれ、資産に計上せず、取得時に資本金等の額を減少させることとなります(法令 8 二十一)。この減少する資本金等の額は、従前どおり、取得時にみなし配当等の規定を適用し、当該自己株式に対応する資本金等の額として算定される金額となります。

上記改正は平成 18 年 4 月 1 日以後に取得する自己株式について適用されますが、同日に既に保有する自己株式に関して経過措置が講じられ、平成 18 年 3 月 31 日の自己株式の税務上の帳簿価額を同日の資本積立金額から減算することとされています(強制適用)(法令附則 4)。

- 株式の発行等に際して、株式発行人の増加する資本金等の額は、払い込まれた金銭の額および給付を受けた金銭以外の資産の時価(時価)となることが明らかにされました(法令 8 一)。
 - ◇ この改正は、従来の商法上、会社の資本金の額は「発行済株式の発行価額の総額」であるとしていたものを、会社法では「払込みまたは給付をした財産の額」と規定していることに対応するものと考えられます。
 - ◇ この改正に関連して、いわゆるデット・エクイティー・スワップ(自己に対する債権の現物出資)が行われた場合に、債権の時価が券面額を下回ることがありますが、その場合の資本金等増加額が債権の時価であるとする、当該時価と券面額の差額につき、債務の消滅益が生じるのではないかが、問題となります。

上記改正は会社法施行日である平成 18 年 5 月 1 日以後に発行決議がなされる株式の発行等に適用されます(法令附則 4)。

- 会社更生等による債務免除等があった場合の欠損金の損金算入制度の適用事由に、自己に対する債権の現物出資を受けたこと等に伴い、その債権にかかわる債務の消滅益が計上される場合が追加されました(法法 59)。
 - ◇ 税制改正前は、内国法人について、会社更生法または金融機関等の更正手続の特例等に関する法律の規定による更正手続開始決定があった場合等に、一定の金額まで過去に切り捨てられた欠損金額の損金算入が認められていました。
 - ◇ 今改正により、会社更生法等による更正手続開始決定に加えて、デット・エクイティー・スワップ(債権の現物出資)により債務者法人に債務消滅益が生じる場合が追加されます。

上記改正は会社法施行日である平成 18 年 5 月 1 日以後に債務の免除を受ける場合に適用されます(法附則 33)。

- 税制適格ストック・オプション(特定の取締役等が受ける新株予約権等の行使による株式の取得にかかわる経済的利益の非課税等の特例制度)について、その適用対象者に執行役が追加されることとなりました(措法 29 の 2)。
 - ◇ 現行税制では、法人の取締役・使用人である個人が適用対象者とされており、委員会等設置会社(会社法では、委員会設置会社)における執行役は法文上適用対象外とされていましたが、委員会設置会社における執行役は、監査役設置会社における取締役と同等の機能を有していることから、執行役も追加されることとなりました。

上記の改正は会社法施行日である平成 18 年 5 月 1 日から適用されます(法附則 88)。

- 会計参与が税務上の役員に含められることとなりました(法法 2 十五)。
- 同族会社の判定基準に、議決権基準等が加えられることとなります(法法 2 十)。
 - ◇ 現行税制では、同族会社の判定に際し、当該会社が無議決権株式を発行している場合でも、株式の種類に関わらず、同一の株式として取扱い、単純に発行済株式の 50%超かどうかで判定されていましたが、判定基準に議決権等が加えられることとなりました。
 - ◇ 税制改正後は、下記のいずれかに該当する場合に同族会社となります(法法 2 十、法令 4)。
 - 1) 会社の株主等の 3 人以下並びにこれらの特殊関係者が、会社の発行済株式または出資総数または総額の 50%超を保有する場合(税制改正前の判定方法)
 - 2) 会社の株主等の 3 人以下並びにこれらの特殊関係者が、次に掲げる議決権のいずれかについて、その総数の 50%超を保有する場合
 - (イ) 事業の全部若しくは重要な部分の譲渡、解散、継続、合併、分割、株式交換/移転、現物出資
 - (ロ) 役員を選解任
 - (ハ) 役員報酬・賞与、その他職務執行の対価として会社が供与する経済的利益に関する事項

- (二) 剰余金の配当または利益の配当
- 3) 合名会社・合資会社・合同会社の場合、当該会社の社員の3人以下並びにこれらの特殊関係者が、当該会社の社員総数の過半数を占める場合

上記の改正は、平成18年4月1日から適用されます(法附則23)。

(3) 組織再編税制

- 株式交換・株式移転(以下「株式交換等」)について、税務上の取扱いが見直され、合併・分割等他の組織再編税制との統合が図られ、組織再編税制の一部として本則化されます。
- ◇ 現行の株式交換等の課税繰り延べ措置は租税特別措置法に規定され、合併・分割等他の組織再編税制との課税の公平性等の点で議論がありました。
 - ◇ 改正後の株式交換等における課税関係は、法人税法の本則として規定され、その課税関係も他の組織再編税制と同様に、次のように整備されます。

完全子会社の株主の課税関係(法法61の2、)

株式交換等において、完全子会社の旧株主が交換の対価として交付を受ける資産が完全親会社株式のみである場合には、完全子会社株式の移転に係る譲渡損益が繰り延べられます。

完全子会社の課税関係(適格株式交換、適格株式移転)(法法2十二の十六、十二の十七、法令4 ~)

原則として、株式交換等のときに、完全子会社の有する資産(注)について、時価評価による評価損益の計上等が行われます(法法62の9)。

しかしながら、完全子会社株式の取得の対価が完全親会社株式のみであり、かつ、下記に記載する企業グループ内の株式交換等、共同事業の株式交換等のいずれかに該当する場合には、時価評価課税は行われません。

[適格株式交換/移転]

- 1) 100%グループ内の株式交換/移転
株式交付要件(株式交換/移転完全子法人の株主に、株式交換/移転完全親法人株式以外の資産が交付されないこと)
完全支配継続要件(株式交換/移転後も100%の完全支配関係が継続することが見込まれていること)
- 2) 50%超グループ内の株式交換/移転
株式交付要件(完全子法人の株主に、完全親法人株式以外の資産が交付されないこと)
支配継続要件(株式交換/移転後も50%超の支配関係が継続することが見込まれていること)
従業員引継要件(完全子法人の株式交換/移転直前の従業員のうち、おおむね80%以上が引き続き完全子法人の業務に従事することが見込まれていること)
事業継続要件(完全子法人の株式交換/移転前に営む主要な事業が引き続き完全子法人で営まれることが見込まれていること)
- 3) 共同で事業を行うための株式交換/移転(上記1)、2)に該当しないもの
株式交付要件(完全子法人の株主に、完全親法人株式以外の資産が交付されないこと)
事業関連性要件(株式交換においては完全子法人の主要な事業のいずれかと、完全親法人の事業のいずれかが相互に関連していること、株式移転においては完全子法人の主要な事業のいずれかと、他の完全子法人の事業のいずれかが相互に関連していること)
規模要件(株式交換においては完全子法人の事業と完全親法人の事業、株式移転に

においては完全子法人の事業と他の完全子法人の事業の売上金額、従業員数等の規模の割合がおおむね 5 倍以下であること)、または、特定役員要件(完全子法人の株式交換/移転前の特定役員のいずれかが、株式交換/移転に伴って退任しないこと
従業員引継要件(完全子法人の株式交換/移転直前の従業員のうち、おおむね 80% 以上が引き続き完全子法人の業務に従事することが見込まれていること)
事業継続要件(完全子法人の株式交換/移転前に営む主要な事業が引き続き完全子法人で営まれることが見込まれていること)
完全子法人株主の株式継続保有要件(株式交換/移転直前の完全子法人の株主のうち、株式交換/移転により交付を受ける完全親法人株式の全部を継続保有する見込みの者が保有する、完全子法人株式の数の合計が、完全子法人の発行済株式等の総数の 80%以上であること)(当要件は完全子法人株主の数が 50 人以上の場合は適用しない)
株式交換/移転後に、完全親法人が完全子法人の株式の全部を継続保有することが見込まれていること

(注)時価評価の対象となる資産とは、固定資産、土地等、有価証券、金銭債権および繰延資産で、その含み損益が資本金等の2分の1または1,000万円のいずれか少ない金額に満たないものを除くとされています。

その他

その他、次の措置が整備されます。

- 非適格株式交換等の場合でもみなし配当課税は行われぬものとされています。
- 単体納税の場合に、株式交換等に伴う繰越欠損金の利用制限規定はありません。
- 連結納税の場合に、適格株式交換に該当すれば、連結納税加入時の時価評価が不要となります(法第 61 条の 11 四、法第 61 条の 12 二)。
- 株式移転によって設立された完全親会社を連結親法人とする連結納税グループにおいて、当該完全親会社の完全子会社が株式移転の日の属する事業年度前に有する欠損金は、適格株式移転に該当しない場合、連結納税に持ち込むことができないこととなります(法第 81 条の 9 二)。

上記株式交換等にかかわる改正は平成 18 年 10 月 1 日以後に行われる株式交換等について適用されます(法附則 24)。

- 非適格合併等による合併法人等の資産・負債の受入れ処理が見直され、非適格合併等により資産等の移転を受けた場合に、合併法人等が引き継いだ退職給与にかかる債務等の引当金等を税務上も負債に計上すること、また、引き継いだ資産および負債の純資産価額と移転対価との差額を資産調整勘定または負債調整勘定に計上することとなりました。

これまで非適格合併等の場合、一般に会計上移転する従業員にかかわる退職給付債務にかかる引当金を合併法人等で受け入れる一方、税務上はその引継が認められていなかったため、合併法人等でどのように処理するかで議論がありました。これらの退職給付引当金等を負債として税務上も認識した上で、移転対価から移転した資産および負債の純資産額との差額を税務上も暖簾として計上することになり、企業結合会計におけるパーチェス法による会計処理の考え方との整合性が図られることとなります(法第 62 条の 8)。

上記改正は会社法施行日である平成 18 年 5 月 1 日以後に行われる非適格合併等に適用されます(法附則 39)。

6. 金融関係

(1) 民間国外債等の利子および発行差金の課税の特例

非居住者または外国法人が支払を受ける民間国外債等にかかわる利子および発行差金について、非課税適用申告書を提出するなど一定の要件のもとに法人税および所得税が非課税とされる課税の特例は平成 20 年 3 月 31 日まで 2 年延長されました(措法 6)。

(2) 特別国際金融取引勘定において経理された預金等の利子の課税の特例

外国為替および外国貿易法第 21 条第 3 項に規定する金融機関が、同項に規定する非居住者であることの一定の証明がされた等一定の外国法人から受け入れた預金または借入金につき、特別国際金融取引勘定(オフショア勘定)において経理したものでその外国法人に対して支払う利子について、法人税および所得税が非課税とされる課税の特例は平成 20 年 3 月 31 日まで 2 年延長されました(措法 7)。

(3) 外国金融機関等の債券現先取引にかかわる利子の課税の特例

外国金融機関等(一定の銀行業・証券業・保険業を営む外国法人、外国の中央銀行または国際機関)が、一定の要件を満たす債券の買戻または売戻条件付売買取引につき、金融機関等が行う特定金融取引の一括清算に関する法律(一括清算法)の対象者である国内の金融機関等または日本銀行から支払を受ける利子について、法人税および所得税が非課税とされる課税の特例は、平成 20 年 3 月 31 日まで 2 年延長されました(措法 42 の 2)。

(4) その他

1) 金融機関等の受取配当等の益金不算入等の特例

改正前税法においては、銀行持株会社等が各事業年度終了の日において発行金融機関等で一定のものの発行済株式の全部を有している場合等において、その各事業年度において支払う特別利子があるときは、その特別利子は受取配当等の益金不算入制度の負債利子控除の対象となる負債利子から除外すること(旧措法67の6)とされていましたが、今回の改正によりこの措置が廃止されました。

2) 特定口座

特定口座を開設している居住者等の当該特定口座内に特定口座内保管上場株式等を有しないこととなった場合において、その有しないこととなった日以後 2 年を経過する日の属する年の 12 月 31 日までの間に、当該居住者等が当該特定口座を継続する旨等一定の事項を記載した届出書を、当該特定口座を開設する証券業者等の営業所の長に提出したときは、みなし廃止制度は適用せず、翌年 1 月 1 日から 2 年間特定口座が継続されます(措令 25 の 10 の 7)。

上記改正は、平成 18 年 4 月 1 日以後に届出書を提出する場合について適用されます(措令附則 16)。

7. 個人所得税・個人住民税関連

(1) 税率の改正

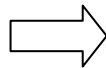
国から地方への税源移譲の実施に伴い、所得税及び住民税の税率が下記のように改正されました。(法89)(地35、地314の3)

【改正前】
(所得税)

〔課税所得〕		〔税率〕
超	以下	
-	330万円	10%
330万円	900万円	20%
900万円	1,800万円	30%
1,800万円超		37%

【改正後】

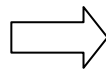
〔課税所得〕		〔税率〕
超	以下	
-	195万円	5%
195万円	330万円	10%
330万円	695万円	20%
695万円	900万円	23%
900万円	1,800万円	33%
1,800万円超		40%



(個人住民税 - 道府県民税)

〔課税所得〕		〔標準税率〕
超	以下	
-	700万円	2%
700万円超		3%

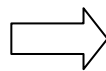
〔課税所得〕	〔標準税率〕
一律	4%



(個人住民税 - 市町村民税)

〔課税所得〕		〔標準税率〕
超	以下	
-	200万円	3%
200万円	700万円	8%
700万円超		10%

〔課税所得〕	〔標準税率〕
一律	6%



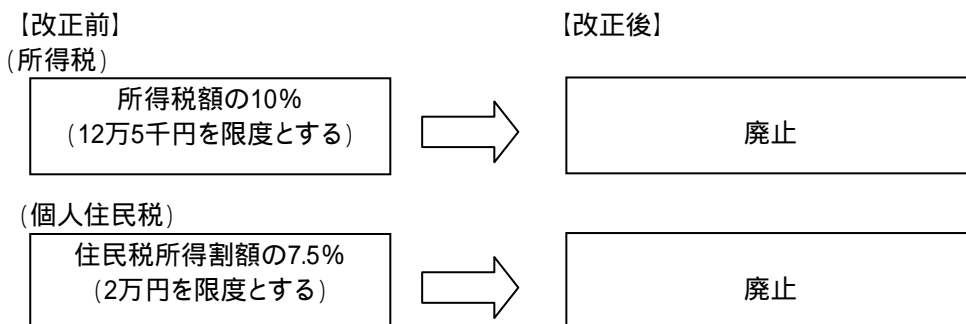
所得税と個人住民税の人的控除額の差に基づく負担増を調整するため、個人住民税から一定の金額が控除されます。

分離課税等にかかわる個人住民税の都道府県分と市町村分の割合が変更されますが、合計税率に変更はないので、合計税負担に変更はありません。

上記改正は、平成19年分以後の所得税及び個人住民税(平成18年度の所得にかかわる住民税)から適用されません。

(2) 定率減税の廃止(負担軽減措置法の廃止)

平成11年に景気対策の時限的措置として導入された所得税及び住民税の定率減税が、平成17年の税制改正により平成18年度の所得税及び住民税(平成17年度の所得にかかわる住民税)から2分の1に縮小されたのに続き、今回の改正により所得税及び個人住民税共に廃止されました。

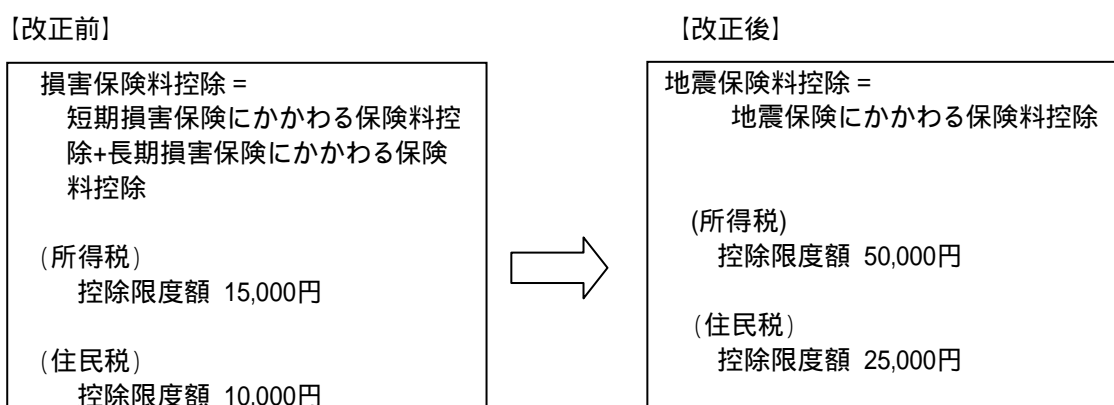


上記改正は、平成19年分以後の所得税及び個人住民税(平成18年度の所得にかかわる住民税)から適用されません。

(3) 地震保険料控除の創設

地震災害に対する国民の自助努力による個人資産の保全を促進し、地域災害時における将来的な国民負担の軽減を図るとの観点から、現行法上の損害保険料控除を改組して、地震保険料控除が創設されました。(法77) (地34 の3、地314の2 の3)

対象となる地震保険は、居住者の有する居住用家屋・生活用動産を保険または共済の目的とし、かつ、地震等を原因とする火災等による損害に起因して保険金または共済金が支払われる地震保険契約となります。



上記改正は、平成19年分以後の所得税及び平成20年以後の個人住民税(平成19年度の所得にかかわる住民税)についてそれぞれ適用されます。

経過処置として、平成18年12月31日までに契約した一定の長期損害保険契約に関して、平成19年分以降の保険料控除が認められ、所得税については15,000円が、個人住民税については10,000円を限度として控除されます。なお、地震保険にかかわる保険料控除及び長期損害保険にかかわる保険料控除の両方がある場合には、所得税については合わせて50,000円が、個人住民税については合わせて25,000円を限度として控除されます。

(4) 寄付金控除の適用下限額の引き下げ

寄付金控除の適用下限額が以下のように変わりました。(法78 二)

【改正前】

適用下限額 10,000円



【改正後】

適用下限額 5,000円

上記改正は、平成18年分以後の所得税から適用されます。

(5) 非永住者の定義の改正

非永住者の定義が今回の改正により下記のようにになりました。(法2 、法120 、法施規省令47の4)

【改正前】

居住者のうち、国内に永住する意思がなく、かつ、現在まで引き続いて5年以下の期間国内に住所または居所を有する個人



【改正後】

居住者のうち、日本国籍を有しておらず、かつ、過去10年間のうち5年以下の期間国内に住所または居所を有する個人

上記改正は、平成18年4月1日以後の非居住者の判定について適用されます。

さらに、その年において非永住者であった期間を有する居住者が申告書を提出する場合には、以下の事項を記載した書類を申告書に添付する必要があります。その様式については、これまでのところ公表されていません。必要事項は以下のとおりです。

- 氏名・国籍・住所または居所
- その年の前年以前 10 年間の各年における、住所又は居所を有した日、有さないことになった日、そして住所又は居所を有していた期間
- その年における、非居住者、非永住者及び永住者であったそれぞれの期間
- その年における、非永住者であった期間内に生じた国内源泉所得の金額
- その年における、非永住者であった期間内に生じた国外源泉所得の金額、そのうち国内で支払われた金額及び国外から送金された金額
- その他

この改正により、永住者と判定されるケースが増えるものと予想されます。米国籍者や米国のグリーカード保持者の場合、日米双方で二重課税となり、日本で外国税額控除の適用を受けられますが、新日米条約により外国税額控除の金額が縮小され、回避できる二重課税の金額が大幅に減額すると予想されます。詳細は担当までお問い合わせください。

8. その他の改正

(1) 公示制度の廃止

所得税、法人税、相続税、贈与税(および地価税：制度凍結中)の申告書にかかわる公示制度が廃止され、平成 18 年 4 月 1 日以後は公示が行われなくなりました(旧所法 223、旧法法 152、旧相法 49、旧地価法 34 は改正により削除)。

- 所得税においては、確定申告書または修正申告書に記載された所得税額が 1000 万円を超える場合、氏名・住所・所得税の額等が翌年の 5 月 16 日から 31 日までの間公示されることになっていましたが、改正により平成 17 年度の所得税確定申告にかかわる公示は行われなくなりました(法附則 2)。
- 法人税においては、確定申告書または修正申告書に記載された所得の金額が 4000 万円を超える場合、法人の名称・納税地・所得の金額等が申告書提出日から 3 月以内に少なくとも 1 月の間公示されることになっていました。改正により平成 17 年 12 月期の法人税確定申告(申告期限延長の適用を受けており、平成 18 年 3 月末以降に確定申告書を提出する場合)平成 18 年 3 月期の法人税確定申告にかかわる公示は行われなくなりました(法附則 1)。
- 相続税においては記載された課税価格が 2 億円を超える場合または被相続人の死亡時における財産の価額が 5 億円を超える場合、贈与税については記載された課税価格が 4000 万円を超える場合、氏名・納税地・課税価格等が申告書提出日から 4 月以内に少なくとも 1 月の間公示されることになっていましたが、改正によりこのような公示は行われなくなりました(法附則 59)。

(2) 法人事業概況説明書の提出義務化

これまで提出が任意であった「法人事業概況説明書」が、法人税の確定申告書等の添付書類とされ、税務当局への提出が義務となりました(法規 35 四、37 の 12 五、37 の 17 四)。なお、平成 18 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度から添付が必要となります(法規附則 5)。

(3) 法人事業税(外形標準課税)における無償減資を行った場合の資本割の特例措置の延長

法人が減資差益を資本の欠損の填補に当てた場合は、原則として当該減資差益は資本割の課税標準である資本金等の額となります。しかし、平成 13 年 4 月 1 日以後に行った無償減資で欠損填補に当てた金額については、資本割の課税標準である資本金等の額から控除する特例措置が設けられていました。当該特例措置の適用期限が 2 年延長され、平成 16 年 4 月 1 日から平成 20 年 3 月 31 日までの間に開始する各事業年度に適用されることになりました(地法附則 9)。

(4) 更正の請求理由の追加にかかわる改正

提出した申告書にかかわる課税標準若しくは税額が過大等の計算誤りがあった場合、その他一定の場合(判決により基礎とした事実関係が異なることとなった場合等)において更正の請求をすることが認められています(通法 23)。今回の改正により、当局の従前の法令解釈が変更され、それが公表された場合においても、更正の請求をすることが可能になりました。

- 申告等にかかわる課税標準等または税額等の計算の基礎となった事実にかかわる国税庁長官の法令の解釈が変更され、その解釈が公表されたことにより課税標準等または税額等が異なる取扱いを受けることとなったことを知った場合は、その日の翌日から 2 月以内に更正の請求をすることができるようになりました(通法 23 三、通令 6 五)。

- 上記改正は、平成 18 年 4 月 1 日以後に国税庁長官が法令の解釈を変更したことを公表したことによるものから、適用されます(通令附則 2)。

(5) 無申告加算税等の税率および免除にかかわる改正

国税について期限内に税務申告の提出を行わなかった場合、原則として無申告加算税が課されますが、今回の改正により税率の引上げおよび一定の場合の免除規定が創設されました。

- 期限後申告等があった場合の無申告加算税は、原則として本税に対して一律 15%ですが、50 万円を越える額については 20%となります(通法 66)。
- 期限後申告書の提出が、税務調査があったことにより決定が行われることを予知して行われたものではない場合の無申告加算税の税率は本税に対して一律 5%とされています(通法 66)。今回の改正では、法定申告期限から 2 週間以内に期限後申告書が提出され、かつ、税額の全部が法定納付期限までに納付されている場合は、無申告加算税は課されないことになりました(通法 66 、通令 27 の 2)。

上記改正は、平成 19 年 1 月 1 日以後に法定申告期限が到来する国税に対して適用されます(法附則 73)。なお、地方税にかかわる不申告加算金についても、同様の改正が行われました。

(6) 不納付加算税の免除にかかわる改正

源泉徴収による国税が法定納期限後に納付された場合において、税務調査があったことにより告知が行われることを予知して行われたものではないときは、法定納付期限から 1 月以内に納付され、かつ、納付前 1 年間に法定納期限後の納付が行われていない限りにおいて、不納付加算税は課されないことになりました(通法 67 、通令 27 の 2)。

上記改正は、平成 19 年 1 月 1 日以後に法定納期限が到来する国税に対して適用されます(法附則 74)。

(7) 土地・住宅税制

1) 登録免許税

平成 18 年 4 月 1 日から平成 20 年 3 月 31 日までの間の措置として、土地に関する次の登記に対する登録免許税の税率がそれぞれ次のとおり軽減されます(措法 72)。

- 売買による所有権の移転登記 1,000 分の 10(本則 1,000 分の 20)
- 所有権の信託の登記 1,000 分の 2(本則 1,000 分の 4)

上記改正は、平成 18 年 4 月 1 日以後に受ける登記等に係る登録免許税について適用されます(法附則 151)。特定目的会社が資産流動化計画に基づき特定不動産を取得した場合および一定の要件を満たす投資法人が不動産を取得した場合の所有権の移転登記等に対する登録免許税の税率の軽減措置について、軽減税率を不動産の所有権の移転登記にあっては 1,000 分の 6 から 1,000 分の 8 に、質権または抵当権の移転登記にあっては、1,000 分の 1 から 1,000 分の 1.5 に引き上げたうえ、その適用期限が平成 20 年 3 月 31 日まで 2 年延長されました(措法 83 の 3)。

上記改正は、平成 18 年 4 月 1 日以後に特定目的会社が取得する特定不動産の権利の移転に係る登録免許税について適用されます(法附則 151)。

2) 不動産取得税

不動産取得税の標準税率(本則4%、地法73の15)を3%としている特例措置について、次のとおりとされます。

- 住宅および住宅用地にかかわる特例措置が平成 21 年 3 月 31 日まで 3 年延長されました(法附則 11 の 2)。
- 商業地等の住宅用地以外の土地にかかわる特例措置が平成 21 年 3 月 31 日まで 3 年延長されました(法附則 11 の 2)。
- 店舗、事務所等の住宅以外の家屋にかかわる特例措置が廃止されました(法附則 11 の 2)。ただし、平成 18 年 4 月 1 日から平成 20 年 3 月 31 日までの 2 年間に限り、標準税率を 3.5%とする経過措置が講じられました(法附則 8)。

宅地および宅地比準土地の取得にかかわる不動産取得税の課税標準を価格の 2 分の 1 としている特例措置は、平成 21 年 3 月 31 日まで延長されました(法附則 11 の 5)。

上記に関してご質問がありましたら、当法人の貴社担当者もしくは下記までお問い合わせ下さい。

互井 卓郎	03-5251-2413	takuro.tagai@jp.pwc.com
荒井 優美子	03-5251-2475	yumiko.arai@jp.pwc.com
ジャック バード	03-5251-2577	jack.bird@jp.pwc.com
アルフレッド ゼンカック	03-5251-2431	alfred.zencak@jp.pwc.com
ケン レオン	03-5251-2945	ken.leong@jp.pwc.com