



KPMG Japan Tax Newsletter

20 December 2019



2020 年度税制改正大綱

I. 法人課税	
1. 連結納税制度からグループ通算制度への移行にあわせた単体納税制度の見直し	3
2. オープンイノベーション促進税制	4
3. 租税特別措置の適用制限	6
4. 賃上げ及び投資の促進に係る税制	7
5. 交際費等の損金不算入制度	8
6. 特定高度情報通信用認定等設備(5G)投資促進税制	9
7. 電気供給業に係る法人事業税の課税方式等	10
8. 時価の算定に関する会計基準の導入に伴う見直し	11
9. 企業版ふるさと納税	12
10. その他の主な租税特別措置	13
II. 国際課税	
1. 子会社からの配当と子会社株式の譲渡を組み合わせた租税回避への対応	14
2. タックスヘイブン対策税制	15
3. 外国税額控除	16
4. 過大支払利子税制	16
III. 消費税	
1. 法人に係る消費税の申告期限の特例	17
2. 居住用賃貸建物の取得に係る消費税の仕入税額控除	17
IV. 個人課税	
1. 国外財産調書制度	18
2. 国外居住親族に係る扶養控除	19
3. 国外中古建物の不動産所得に係る損益通算等の特例	20
4. 住宅ローン控除特例と居住用財産の譲渡特例の併用の制限	21
V. 納税環境整備	
1. 利子税・還付加算金等の特例の割合の引下げ	22
2. 国外取引等の課税に係る更正決定等の期間制限の見直し	23

2019年12月12日、政府与党(自民党・公明党)は「2020年度税制改正大綱」を決定しました。このKPMG Japan tax newsletterでは、税制改正大綱に示された主な改正項目の概要をお知らせいたします。

税制改正大綱は改正案の概要を示すものであり、改正の詳細は、改正法案の公表並びに法律及び政省令の公布を待たなければなりません。また、今後の国会審議等によりその内容に変更が生じる可能性がありますので、ご注意くださいようお願いいたします。

税制改正大綱には連結納税制度の見直し(グループ通算制度への移行)も示されていますが、その内容につきましては、2019年12月18日に発行した下記のニュースレターでご覧いただけます。

KPMG ジャパンウェブサイト [「2020年度税制改正 連結納税制度の見直し\(グループ通算制度への移行\)」](#)

I. 法人課税

1. 連結納税制度からグループ通算制度への移行にあわせた単体納税制度の見直し

(1) 見直しの背景

連結納税制度は、企業の組織再編成を促進し、日本企業の国際競争力の維持強化と経済の構造改革に資することになるとの観点から、2002 年度に導入された制度で、企業グループ全体を一つの納税単位として課税する仕組みです。

導入から 18 年にわたり連結納税制度は有効に活用されてきましたが、一方で、税額計算の煩雑さや税務調査後の修正・更正等に時間がかかり過ぎるといった指摘もあり、損益通算のメリットがあるにもかかわらず、連結納税制度を選択していない企業グループも多く存在していたところではあります。

このため、昨年より、政府税制調査会の「連結納税制度に関する専門家会合」を中心に、事務負担の軽減を図るための簡素化及びグループ経営の多様化に対応した中立性・公平性の確保の観点から、連結納税制度の見直しについて検討が行われ、2019 年 8 月 27 日の政府税制調査会では、「連結納税制度の見直しについて」という資料により見直しの方向性が示されました。

これを踏まえ、2020 年度税制改正では、連結納税制度を抜本的に見直し、グループ通算制度(完全支配関係のある企業グループ内で損益通算及び欠損金の通算を可能としながら、その企業グループ内の各法人を納税単位として、各法人が法人税額の計算及び申告を行う制度)へ移行することが提案されています。

(提案されている内容は、KPMG Japan Tax Newsletter「[2020 年度税制改正 連結納税制度の見直し\(グループ通算制度への移行\)](#)」(2019 年 12 月 18 日発行)にてご確認いただけます。)

このグループ通算制度への移行に伴い、単体納税を行う法人に係る法人税についても、グループ通算制度の取扱いにあわせた以下の(2)の見直しが行われます。

なお、地方税についても、国税の見直しに併せた所要の措置が講じられる予定です。

(2) 見直しの内容

単体納税を行う法人の以下の項目等について、改正案に示す取扱いへ見直されます。

		現行法	改正案
受取配当等の益金不算入	株式区分の判定	関連法人株式等又は非支配目的株式等に該当するか否かの判定は、その法人の保有株式数等により行う。	関連法人株式等又は非支配目的株式等に該当するか否かの判定は、 <u>100%グループ内の法人全体の保有株式数等</u> により行う。
	負債利子控除額	関連法人株式等に係る負債利子控除額は、総資産按分法(原則法)又は簡便法により計算する。	関連法人株式等に係る負債利子控除額は、以下の方法により計算した金額とする。 <u>関連法人株式等に係る配当等の額×4%</u> (上限: その事業年度において支払う負債利子の額の 10%相当額)

寄附金の損金不算入	一般寄附金等の損金算入限度額の計算要素の一つである資本基準額は、資本金等の額に基づき計算する。	一般寄附金等の損金算入限度額の計算要素の一つである資本基準額は、 <u>資本金の額及び資本準備金の額の合計額</u> に基づき計算する。
貸倒引当金の繰入額の損金算入	100%グループ内の法人間の金銭債権は、貸倒引当金の対象とされる。	<u>100%グループ内の法人間の金銭債権は、貸倒引当金の対象となる金銭債権から除く。</u>

(3)適用時期

グループ通算制度は、2022年4月1日以後に開始する事業年度から適用することとされていることから、上記の改正も同じタイミングで適用されるものと考えられます。

2. オープンイノベーション促進税制

既存企業が従前の閉鎖的でコストの高い自己開発にこだわることなく、新たな分野に投資するなど自ら事業革新を進めることを後押しするため、事業会社による一定のベンチャー企業への出資に対し、出資の一定額の所得控除を認める措置が設けられます。

対象法人	青色申告法人で特定事業活動を行うもの
適用要件	以下に掲げる要件を満たすこと。 <ul style="list-style-type: none"> 2020年4月1日から2022年3月31日までの間に特定株式を取得すること。 特定株式をその取得した日を含む事業年度末まで有していること。 特定株式の取得価額の25%以下の金額を特別勘定の金額として経理すること。
税制措置	【特別勘定経理額の損金算入】 その経理した金額の合計額を損金算入できる。 (その事業年度の所得の金額を上限とする。)
	【特別勘定取崩し額の益金算入】 特別勘定の取崩し事由に該当することとなった場合には、その事由に応じた金額を取り崩して益金算入する。 (特定株式の取得から5年を経過している場合を除く。)

《用語の意義》

特定事業活動を行うもの	自らの経営資源以外の経営資源を活用し、高い生産性が見込まれる事業を行うこと又は新たな事業の開拓を行うことを目指す株式会社等
特定株式	(a)に掲げる法人の株式のうち、(b)に掲げる要件を満たすことにつき経済産業大臣の証明があるもの (a)法人の種類 (「特別新事業開拓事業者」) <ul style="list-style-type: none"> 産業競争力強化法の新事業開拓事業者のうち、同法の特定事業活動に資する事業を行う内国法人(既に事業を開始しているもので、設立後10年未満のものに限る。) 上記法人に類する外国法人

	<p>(b)要件</p> <ul style="list-style-type: none"> • 対象法人が取得するもの又はその対象法人が出資額割合50%超の唯一の有限責任組合員である投資事業有限責任組合の組合財産等となるものであること。 • 資本金の増加に伴う払込みにより交付されるものであること。 • その払込金額が1億円以上(中小企業者にあつては1,000万円以上、外国法人への払込みにあつては5億円以上)であること。(対象となる払込みに上限あり。) • 対象法人が特別新事業開拓事業者の株式の取得等をする一定の事業活動を行う場合であつて、その特別新事業開拓事業者の経営資源が、その一定の事業活動における高い生産性が見込まれる事業を行うこと又は新たな事業の開拓を行うことに資するものであることその他の基準を満たすこと。
<p>特別勘定の 取崩し事由</p>	<ul style="list-style-type: none"> • 特定株式につき経済産業大臣の証明が取り消された場合 • 特定株式の全部又は一部を有しなくなった場合 • 特定株式につき配当を受けた場合 • 特定株式の帳簿価額を減額した場合 • 特定株式を組合財産とする投資事業有限責任組合等の出資額割合の変更があつた場合 • 特定株式に係る特別新事業開拓事業者が解散した場合 • 対象法人が解散した場合 • 特別勘定の金額を任意に取り崩した場合

3. 租税特別措置の適用制限

企業マインドを変革させ、果敢な経営判断を促す観点から、収益が拡大しているにもかかわらず賃上げも投資も消極的な大企業に対し一部の租税特別措置の適用を停止する措置が、以下のように強化される予定です。

【現行法】

(1) 制度の概要	大企業が、 2018年4月1日から2021年3月31日までの間に開始する各事業年度において、 (2)の要件(i)及び(ii)のいずれにも該当しない場合、 (3)の3つの租税特別措置の税額控除を適用できない。	
(2) 要件	(i)	継続雇用者に対する 当期の給与等支給額 > 継続雇用者に対する 前期の給与等支給額 (いずれも零の場合はこの要件を満たすものとされる。)
	(ii)	国内設備投資額 > 減価償却費の総額 × 10%
ただし、所得金額が前事業年度の所得金額以下の事業年度(設立事業年度等を除く。)は、この措置の対象外とされる。 (「所得金額」は欠損金の繰越控除前の金額とされるほか、必要な調整が行われる。)		
(3) 適用が制限される租税特別措置	以下の租税特別措置における税額控除 <ul style="list-style-type: none"> 試験研究費の税額控除制度 地域未来投資促進税制 情報連携投資等の促進に係る税制(IoT税制) 	

【改正案】

- 【現行法】の表中「(2)要件」のうち(ii)を、「国内設備投資額 > 減価償却費の総額 × 30%」とする。
- 【現行法】の表中「(3)適用が制限される租税特別措置」に、特定高度情報通信用認定等設備(5G)投資促進税制(1.6参照)を追加する。

《用語の意義》

- 大企業: 中小企業者以外の法人
- 中小企業者: 以下の法人
 - (i) 資本金の額が1億円以下の法人(ただし、以下の法人を除く。)
 - 発行済株式の総数の1/2以上が同一の大規模法人(資本金の額が1億円を超える法人等)に所有されている法人
 - 発行済株式の総数の2/3以上が大規模法人に所有されている法人
 - (ii) 資本又は出資を有しない法人のうち常時使用する従業員の数が1,000人以下の法人

(この制度の適用上、2019年4月1日以後に開始する事業年度については、その事業年度開始の日前3年以内に終了した事業年度の所得金額の平均が年15億円を超える法人は除かれる。)

- 継続雇用者: 当期及び前期の全期間の各月において給与等の支給を受けた一定の国内雇用者
- 国内雇用者: 法人の使用人(役員の特典関係者及び使用人兼務役員を除く。)のうち、その法人の国内の事業所に勤務する雇用者として、労働基準法に規定する賃金台帳に記載された者
- 給与等支給額: 国内雇用者に対する給与等の支給額で、法人の各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されるもの
- 国内設備投資額: 法人が当期において取得等をした国内事業の用に供する資産(棚卸資産、有価証券及び繰延資産を除く。)のうち、①から⑨の資産(時の経過によりその価値の減少しないものを除く。)で当期末において有するものの取得価額の合計額
 ①建物及び建物附属設備、②構築物、③機械装置、④船舶、⑤航空機、⑥車両運搬具、⑦工具及び器具備品、⑧一定の無形固定資産、⑨一定の生物
- 減価償却費の総額: 法人の有する減価償却資産につき当期の償却費として損金経理をした金額(前期の償却超過額等を除き、特別償却準備金として積み立てた金額を含む。)

4. 賃上げ及び投資の促進に係る税制

(1) 法人税における特例措置

青色申告法人が、2021年3月31日までに開始する各事業年度において、十分な賃上げや国内設備投資を行うなどの要件(大企業^(*)と中小企業者等で異なる要件が定められています。)を満たす場合には、賃上げ金額の一定割合の税額控除が認められます。

2020年度税制改正では、設備投資額が増えてきている状況に鑑み、賃上げへのインセンティブを通じた税制効果を発揮しやすくなるよう、以下のとおり大企業向けの制度の設備投資要件が強化される予定です。

【現行法】

適用要件	(a)	当期の給与等支給額 ^(*)	>	前期の給与等支給額
	(b)	継続雇用者 ^(*) に対する 当期の給与等支給額	≥	継続雇用者に対する 前期の給与等支給額 × 103%
	(c)	国内設備投資額 ^(*)	≥	減価償却費の総額 ^(*) × 90%
	(d)	教育訓練費の額	≥	前2期の平均教育訓練費の額 × 120%
税額控除 (法人税額の20%が上限)	要件(a)(b)(c)のみを満たす場合		(当期の給与等支給額 - 前期の給与等支給額) × 15%	
	全ての要件を満たす場合		(当期の給与等支給額 - 前期の給与等支給額) × 20%	

【改正案】

上記の【現行法】の表中「適用要件(c)」を、「国内設備投資額 ≥ 減価償却費の総額 × 95%」とする。

(*) 用語の意義については、「3. 租税特別措置の適用制限」の《用語の意義》参照

(2) 法人事業税(外形標準課税)付加価値割における特例措置

外形標準課税の対象法人が、2021年3月31日までに開始する各事業年度において、上記(1)(a)～(c)の要件を満たす場合には、付加価値割の課税標準である付加価値額から一定額を控除することができます。

この特例について適用される上記(1)(c)の要件も、「国内設備投資額 \geq 当期償却費総額 \times 95%」とされる予定です。

5. 交際費等の損金不算入制度

法人が各事業年度に支出する交際費等の額のうち、損金算入限度額を超える金額は、損金に算入しないこととされています。

2020年度税制改正では、この制度の適用期限が2年間延長することが提案されています。ただし、資本金の額等が100億円超の大企業については、接待飲食費の50%を損金に算入することができる特例によって交際費が大きく変化している状況とはいえ、現預金の大幅な減少に寄与していないという理由から、この特例の対象から除外される予定です。

法人の区分		損金算入限度額	
		現行法	改正案
		2020年3月31日までに開始する事業年度	2020年4月1日から2022年3月31日までに開始する事業年度
中小法人 ^(*)		下記のいずれかの選択適用 (1)800万円 (2)接待飲食費 ^(**) の50%	改正なし
中小法人以外の法人	資本金の額等 100億円以下	接待飲食費の50%	改正なし
	資本金の額等 100億円超		0

(*) 「中小法人」とは、期末資本金の額が1億円以下の普通法人等をいいます。ただし、以下の法人は除かれます。

- 大法人(資本金の額が5億円以上である法人等)による完全支配関係がある法人
- 100%グループ内の複数の大法人に発行済株式の全部を所有されている法人

(**) 「接待飲食費」とは、交際費等のうち飲食その他これに類する行為のために要する費用(社内飲食費を除きます。)であって、帳簿書類等に一定の事項が記載されているものをいいます。

6. 特定高度情報通信用認定等設備(5G)投資促進税制

次世代の最大の資源となる「データ」を様々な分野・地域において活用できる環境整備に向け、5G(第5世代移動通信システム)情報通信インフラの普及促進に取り組むことの重要性を踏まえ、「特定高度情報通信等システムの普及の促進に関する法律(仮称)」の制定を前提に、同法に基づく「認定導入計画(仮称)」に従って導入される5Gシステムに係る一定の投資について、以下の特例措置が講じられます。

適用法人	一定のシステム導入 ^(*) を行う特定高度情報通信等システムの普及の促進に関する法律の認定特定高度情報通信等システム導入事業者(仮称)に該当する青色申告法人	
適用要件	同法の施行日から2022年3月31日までの間に、特定高度情報通信用認定等設備 ^(**) の取得等をして、国内にある事業の用に供した場合その他の場合	
税制措置 (選択適用)	特別償却	取得価額 × 30%
	税額控除	取得価額 × 15% (上限:法人税額 × 20%)

^(*) 一定のシステム導入とは、特定高度情報通信等システムの普及の促進に関する法律の認定導入計画に従って実施される同法の特定高度情報通信等システム(仮称)の導入で、その早期の普及を促すものであってその供給の安定性の確保に特に資するものとして基準に適合することについて主務大臣の確認を受けたものをいいます。

^(**) 特定高度情報通信用認定等設備とは、その法人の認定導入計画に記載された機械その他の減価償却資産で、一定のシステム導入の用に供するための一定のものをいいます。

また、固定資産税についても、新たに取得した一定の償却資産について、最初の3年間、課税標準を価格の2分の1とする特例措置が2022年3月31日まで講じられる予定です。(対象者や対象資産について、上記法人税の特例とは異なる要件が定められています。)

7. 電気供給業に係る法人事業税の課税方式等

電気供給業に係る法人事業税は、各事業年度の収入金額を課税標準とする収入金額課税が行われています。2020 年度税制改正では、電気供給業のうち発電事業及び小売電気事業について、以下のように、法人事業税の課税方式の見直し及び特別法人事業税の税率の変更が提案されています。

【法人事業税】（税率は標準税率を示しています。）

	現行法 (2019年10月1日以後 開始事業年度)	改正案 (2020年4月1日以後 開始事業年度)
資本金1億円超 の普通法人	収入割 1%	収入割 0.75%
		付加価値割 0.37%
		資本割 0.15%
資本金1億円以下 の普通法人等		収入割 0.75%
		所得割 1.85%

【特別法人事業税】

現行法 (2019年10月1日以後 開始事業年度)	改正案 (2020年4月1日以後 開始事業年度)
基準法人収入割額 ^(*) × 30%	基準法人収入割額 × 40%

^(*) 標準税率により計算した法人事業税の収入割額

8. 時価の算定に関する会計基準の導入に伴う見直し

2019年7月4日に企業会計基準委員会より企業会計基準第30号「時価の算定に関する会計基準」^(*)が公表されたことを受け、売買目的有価証券の時価評価金額等について、以下の見直しが行われる予定です。

^(*) 企業会計基準第30号は、原則として、2021年4月1日以後に開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用されます。(早期適用も可能です。)

(1) 売買目的有価証券の時価評価金額	① 事業年度終了の日における公表最終価格がない市場有価証券(取引所売買有価証券、店頭売買有価証券、取扱有価証券及びその他価格公表有価証券)	直近公表最終価格に基づき合理的な方法により算出した価格 ^(*) とする。 (現行:直近公表最終価格)
	② 上記①の市場有価証券以外の有価証券(株式又は出資を除く。)	その有価証券に類似する銘柄の有価証券について公表された事業年度終了の日における最終の売買価格又は利率その他の指標に基づき合理的な方法により算出した価格 ^(*) とする。
(2) 有価証券に係る評価損の計上事由	価額の著しい低下を評価損の計上事由とする有価証券の範囲を上記(1)①及び②の有価証券とする等の見直しを行う。	
(3) 短期売買商品等(仮想通貨を除く。)の時価評価金額	上記(1)と同様の見直しを行う。	
(4) デリバティブ取引に係る利益相当額又は損失相当額の益金又は損金算入	未決済デリバティブ取引に係るみなし決済損益額(市場デリバティブ取引等の最終市場価格による授受額を除く。)の算定に用いた合理的な方法を採用した理由その他その算定の基礎となる事項を記載した書類を保存しなければならないこととする。	
(5) 貸倒引当金	貸倒引当金の対象となる金銭債権から債券を除外する。	

^(*) 合理的な方法により算出した価格について、その方法を採用した理由その他その算定の基礎となる事項を記載した書類を保存しなければならないこととされます。

上記の改正は、2020年4月1日以後に終了する事業年度分の法人税について適用されます。なお、同日から2021年3月31日までの期間内の日を含む各事業年度における以下のものの時価評価金額については、現行法の規定による評価額によることができる経過措置が講じられます。

- 事業年度終了の日における公表最終価格がない市場有価証券及び市場有価証券以外の有価証券(株式又は出資を除く。)
- 事業年度終了の日における公表最終価格がない短期売買商品等(仮想通貨を除く。)

9. 企業版ふるさと納税

企業版ふるさと納税は、青色申告書を提出する法人が、2020年3月31日までの間に、地域再生法に規定する認定地方公共団体に対して、まち・ひと・しごと創生寄附活用事業に関連する寄附金で一定のもの（「特定寄附金」）を支出した場合に、特定寄附金の合計額について税額控除が可能となる制度です。

2020年度税制改正では、適用期限が5年間延長されるとともに、企業の地方への寄附による地方創生の取組みへの積極的な関与を促すことにより、寄附をしやすくして地方への資金の流れを飛躍的に高めるため、税額控除割合が以下のとおり引き上げられる予定です。

		現行法	改正案
法人事業税額		特定寄附金の合計額(A) × <u>10%</u> (上限: 法人事業税額 × 20%)	(A) × <u>20%</u> (上限: 法人事業税額 × 20%)
法人住民税額	道府県民税法人税割額	(A) × <u>2.9%</u> (上限: 道府県民税法人税割額 × 20%)	(A) × <u>5.7%</u> (上限: 道府県民税法人税割額 × 20%)
	市町村民税法人税割額	(A) × <u>17.1%</u> (上限: 市町村民税法人税割額 × 20%)	(A) × <u>34.3%</u> (上限: 市町村民税法人税割額 × 20%)
法人税額		以下のうち、いずれか少ない金額 (上限: 法人税額 × 5%) 法人住民税額から 控除される金額 (法人税額 × 1.4%) • (A) × <u>20%</u> – • (A) × 10%	以下のうち、いずれか少ない金額 (上限: 法人税額 × 5%) 法人住民税額から 控除される金額 (法人税額 × 1.4%) • (A) × <u>40%</u> – • (A) × 10%

この改正により、特定寄附金を支出した青色申告法人の寄附金の額に対する税負担軽減割合は、現在の約60%から約90%に引き上げられます。

具体的には、①地方公共団体に対する寄附金としてその全額が損金の額に算入されることによる税負担の軽減(法人実効税率を30%と仮定した場合、寄附金の額の30%)及び②企業版ふるさと納税による税額控除(全額控除が可能な場合、寄附金の額の60%)となり、合計で寄附金の額の約90%となります。

上記のほか、手続きの簡素化・迅速化等の改正も行われる予定です。

10. その他の主な租税特別措置

適用期限の延長・前倒しがされる租税特別措置法の主な特例措置は、以下のとおりです。

特例措置		適用期限の延長・前倒し	備考
地方拠点強化税制	地方活力向上地域等において特定建物等を取引した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度	2年延長 (2022年3月31日まで)	—
	地方活力向上地域等において雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除制度		<ul style="list-style-type: none"> 雇用の増加に対するインセンティブを強化する等の見直し
高度省エネルギー増進設備等を取引した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度			<ul style="list-style-type: none"> 特別償却率を引下げ(30%→20%) 対象事業者の一部の事業者を追加 対象資産から一部の資産を除外
海外投資等損失準備金制度			—
国家戦略特別区域において機械等を取引した場合の特別償却等又は法人税額の特別控除制度			<ul style="list-style-type: none"> 研究開発税制の特例を廃止 対象事業から一部の事業を除外(関係法令の改正を前提)
国際戦略総合特別区域において機械等を取引した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度			<ul style="list-style-type: none"> 対象事業から一部の事業を除外(関係法令の改正を前提)
国家戦略特別区域における指定法人の課税の特例			<ul style="list-style-type: none"> 対象事業から一部の事業を除外(関係法令の改正を前提)
中小企業者の欠損金等以外の欠損金の繰戻しによる還付制度の不適用措置			<ul style="list-style-type: none"> 所要の経過措置を講じ、設備廃棄等欠損金額の特例を廃止
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			<ul style="list-style-type: none"> 対象法人から連結法人を除外 対象法人の要件のうち、常時使用する従業員の数の要件を引下げ(1,000人以下→500人以下)
土地譲渡益に対する追加課税(重課)制度の適用停止措置			—
特定の資産の買換えの場合等の課税の特例		3年延長 (2023年3月31日まで)	<ul style="list-style-type: none"> 譲渡資産及び買換資産の範囲を一部見直し 一部の特例について1年延長(2021年3月31日まで)等
再生可能エネルギー発電設備等の特別償却制度		1年延長 (2021年3月31日まで)	<ul style="list-style-type: none"> 特別償却率を引下げ(20%→14%)
革新的情報産業活用設備を取引した場合の特別償却又は法人税額の特別控除制度(IoT税制)		1年前倒し (2020年3月31日まで)	<ul style="list-style-type: none"> 所要の経過措置を講じた上で、廃止

II. 国際課税

1. 子会社からの配当と子会社株式の譲渡を組み合わせた租税回避への対応

子会社から配当を受け取った後に、その子会社株式を譲渡することにより譲渡損失を創出させる租税回避に対処するために、法人が一定の子会社から配当を受け取った場合に子会社株式の帳簿価額を引き下げることとする措置が導入される予定です。

(1) この措置が適用される条件

対象配当金額 > 特定関係子法人の株式等の帳簿価額 × 10%

《用語の意義》

対象配当金額	法人が、特定関係子法人から受ける配当等の額 (その事業年度開始の日からその受ける直前までにその特定関係子法人から受ける配当等の額を含む。)
特定関係子法人	配当決議日において特定支配関係を有する他の法人
特定支配関係	一の者(一の者と特殊の関係のある者を含む。)が他の法人の株式等又は一定の議決権の数等の 50%超を直接又は間接に有する場合におけるその一の者と他の法人との関係等

(2) 特定関係子法人の株式等の帳簿価額から引き下げられる額

対象配当金額のうち益金不算入相当額

《用語の意義》

益金不算入相当額 ^(*)	受取配当益金不算入制度等により益金不算入とされる金額に相当する金額
-------------------------	-----------------------------------

(*) 対象配当金額のうち、特定支配関係発生日以後の利益剰余金の額から支払われたものと認められる部分の金額がある場合には、その部分の金額を超える金額を益金不算入相当額とすることができる。

(3) 適用除外配当等

以下の配当等の額は、この措置の対象から除外される予定です。

①	内国普通法人である特定関係子法人の設立の日から特定支配関係発生日(法人との間に特定支配関係を有することとなった日)までの間において、その特定関係子法人の発行済株式の総数等の 90%以上を内国普通法人若しくは協同組合等又は居住者が有する場合の対象配当金額
②	「(a) - (b) ≥ (c)」である場合の特定関係子法人から受ける対象配当金額 (a) 配当決議日の属する特定関係子法人の事業年度開始の日におけるその特定関係子法人の利益剰余金の額 (b) 配当決議日の属する特定関係子法人の事業年度の開始の日からその配当等を受ける日までの間に特定関係子法人の株主が受ける配当等の総額 (c) 特定支配関係発生日の属する特定関係子法人の事業年度開始の日における利益剰余金の額に一定の調整を加えた金額

③	特定支配関係発生日から 10 年を経過した日以後に受ける配当等の額
④	対象配当金額が 2,000 万円を超えない場合におけるその対象配当金額

上記のほか、所要の措置が講じられます。

2. タックスヘイブン対策税制

タックスヘイブン対策税制は、2017 年度税制改正において制度全体にわたる改正が行われるとともに、2018 年度及び 2019 年度税制改正において追加的な改正が行われました。

2020 年度税制改正では、以下の(1)及び(2)の見直しが行われる予定です。

(1) 部分合算課税制度の対象となる受取利子等の額の範囲

租税負担割合が 20%未満の部分対象外国関係会社(ペーパーカンパニー・キャッシュボックス等に該当しない外国関係会社のうち経済活動基準の全てを満たすもの)には、その部分適用対象金額について受動的所得の合算課税(部分合算課税制度)が適用されます。

部分合算課税制度の対象となる受取利子等の額の範囲からは、事業に係る業務の通常の過程において生ずる預貯金等の利子をはじめとした一定の受取利子等の額が除かれることとされていますが、2020 年度税制改正により、以下の利子も部分合算課税制度の対象から除かれることとされます。

- その本店所在地においてその役員又は使用人が棚卸資産の販売事業及びこれに付随する事業(棚卸資産の販売から生じる利子(いわゆる「ユーザンス金利」)に係るものに限る。)を的確に遂行するために通常必要と認められる業務の全てに従事している外国関係会社が、非関連者に対して行う棚卸資産の販売から生じる利子の額

この改正は、外国関係会社の 2020 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。

なお、同様の見直しが、コーポレート・インバージョン対策合算税制についても行われます。

(2) 投資法人等の配当等に係る二重課税の調整

投資法人等が合算課税の適用を受ける場合には、外国関係会社の所得に対して課される外国法人税の額のうち、合算対象とされた金額に対応する部分の金額は、その投資法人等が納付した外国法人税の額とみなして、投資法人等の配当等に係る二重課税調整の対象とする等の措置が講じられます。

この改正は、外国関係会社の 2020 年 4 月 1 日以後に終了する事業年度について適用されます。

3. 外国税額控除

日本の法人税の課税対象とならない金額を課税標準として課される外国法人税の額は、国際的・二重課税の排除という制度趣旨に鑑みて、外国税額控除の対象から除外することとされています。

2020 年度税制改正では、この範囲に以下の外国法人税の額が加えられる予定です。

- ① 外国法人等の所得について、これを内国法人の所得とみなしてその内国法人に対して課される外国法人税の額
- ② 内国法人の国外事業所等において、その国外事業所等から本店等又は他の者に対する支払金額等がないものとした場合に得られる所得につき課される外国法人税の額

この改正は、2021 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。

4. 過大支払利子税制

過大支払利子税制は、所得金額に比して過大な利子を支払うことを通じた租税回避を防止するための制度です。

2019 年度税制改正において、経済協力開発機構 (OECD) が 2015 年 10 月に公表した税源浸食と利益移転 (BEPS: Base Erosion and Profit Shifting) プロジェクトの行動 4 (利子控除制限ルール) に関する最終報告書の勧告を受けて、制度の大幅な見直しが行われました。2019 年度税制改正後の過大支払利子税制 (原則として、2020 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ます。) のもとでは、適用免除基準を満たす場合を除き、対象純支払利子等の額のうち、調整所得金額の 20% 相当額を超える部分の金額は当期の損金の額に算入できないこととなります。

2020 年度税制改正では、対象純支払利子等の額に含まれないこととされている対象外支払利子等の額の範囲の見直しが提案されています。具体的には、外国法人の恒久的施設が有する債権に係る経済的利益を受ける権利が、その本店等に移転されることがあらかじめ定まっている場合における、法人からその恒久的施設に支払われる利子等の額が対象外支払利子等の額から除外される予定です。

III. 消費税

1. 法人に係る消費税の申告期限の特例

企業の事務負担の軽減や平準化を図る観点から、法人税の確定申告書の提出期限の延長の特例の適用を受ける法人が、消費税の確定申告書の提出期限を延長する旨の届出書を提出した場合には、その提出をした日の属する事業年度以後の各事業年度の末日の属する課税期間に係る消費税の確定申告書の提出期限が1ヵ月延長されます。

なお、確定申告書の提出期限が延長された期間の消費税の納付については、その延長された期間に係る利子税を併せて納付することとなります。

この改正は、2021年3月31日以後に終了する事業年度の末日の属する課税期間から適用されます。

2. 居住用賃貸建物の取得に係る消費税の仕入税額控除

居住用賃貸建物(住宅の貸付けの用に供しないことが明らかな建物以外の建物であって高額特定資産^(*)に該当するもの)の課税仕入れについては、住宅の貸付けの用に供しないことが明らかな部分を除き、仕入税額控除の適用を認めないこととされます。

^(*) 一取引単位の支払対価の額が税抜1,000万円以上の棚卸資産又は調整対象固定資産(棚卸資産以外の一定の資産(建物、機械・装置等)で、一取引単位の支払対価の額が税抜100万円以上のもの)をいいます。

ただし、仕入税額控除の適用を認めないこととされた居住用賃貸建物について、その仕入れの日から同日の属する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の末日までの間に、以下の場合に該当するときは、仕入控除税額の調整が行われることとなります。

仕入控除税額の調整が行われる場合	仕入控除税額の調整
住宅の貸付け以外の貸付けの用に供した場合又は譲渡した場合	居住用賃貸建物の貸付け及び譲渡の対価の額を基礎として計算した額を、その住宅の貸付け以外の貸付けの用に供した課税期間又は譲渡した日の属する課税期間の仕入控除税額に加算する。

この改正は、2020年10月1日以後に居住用賃貸建物の仕入れを行った場合について適用されます。ただし、2020年3月31日までに締結した契約に基づき2020年10月1日以後に居住用賃貸建物の仕入れを行った場合には、適用されません。

IV. 個人課税

1. 国外財産調書制度

国外財産調書制度とは、その年の12月31日においてその価額の合計額が5,000万円を超える国外財産を有する永住者に対して、その国外財産を報告するための「国外財産調書」を翌年3月15日までに所轄税務署に提出することを求める制度です。

2020年度税制改正では、納税者による適切な情報開示を促す観点から、国外財産調書制度等について、以下の見直しが提案されています。

(1) 相続国外財産に係る相続直後の国外財産調書等への記載の柔軟化

相続開始年(相続の開始の日の属する年)の12月31日においてその有する国外財産に係る国外財産調書については、相続国外財産(その相続又は遺贈により取得した国外財産)を記載しないで提出することができることとされます。

これにより、相続国外財産に係る国外財産調書の提出期限は、以下のようになります。

現行法	改正案
相続開始年の翌年3月15日	相続開始年の翌々年3月15日

この場合、相続開始年の年分の国外財産調書の提出義務の判定は、国外財産の価額の合計額からその相続国外財産の価額の合計額を除外して行われることとなります。

なお、財産債務調書における相続財産(相続又は遺贈により取得した財産)についても同様に見直される予定です。

上記の改正は、2020年分以後の国外財産調書又は財産債務調書について適用されます。

(2) 加算税の特例の見直し

国外財産調書制度を推進するため、国外財産に関する所得等の申告漏れ又は無申告があった場合の加算税(過少申告加算税又は無申告加算税)について、特例(軽減措置及び加重措置)が設けられています。2020年度税制改正では、その加算税の特例が以下のように見直される予定です。

加算税の特例		現行法	改正案
軽減措置	国外財産調書に国外財産の記載がある部分	5%軽減	5%軽減
	国税庁等の職員から国外財産に関する書類 ^(*) の提示・提出を求められた場合において、その職員が指定する日までに提示・提出をしなかった場合		軽減不適用

加重措置	国外財産調書の不提出・記載不備に係る部分	5%加重	5%加重
	国税庁等の職員から国外財産に関する書類 ^(*) の提示・提出を求められた場合において、その職員が指定する日までに提示・提出をしなかった場合		10%加重

(*) 国外財産調書に記載すべき国外財産の取得、運用又は処分に係る書類のうち、国外財産を有する者が通常保存し、又は取得することができるものと認められるもの

(3) 加算税の特例の適用対象範囲の拡大

加算税の特例のうち加重措置については、これまで国外財産に対する所得税にのみ適用されてきましたが、以下のように適用対象範囲が拡大される見込みです。

	現行法	改正案
軽減措置	<ul style="list-style-type: none"> 国外財産に対する所得税 国外財産に対する相続税 	改正なし
加重措置	<ul style="list-style-type: none"> 国外財産に対する所得税 	<ul style="list-style-type: none"> 国外財産に対する所得税 相続国外財産に対する相続税

このほか、相続国外財産に係る相続税に対する加算税の特例の適用の判定の基礎となる国外財産調書の見直し等も行われる予定です。

上記(2)及び(3)の改正は、2020年分以後の所得税又は2020年4月1日以後に相続若しくは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。

2. 国外居住親族に係る扶養控除

非居住者である親族に係る扶養控除の適用については、所得要件の判定において国内源泉所得が用いられているため、国外で一定以上の所得を稼得している親族でも控除の対象とされているとの指摘を踏まえ、その適用要件のうち年齢に関する要件について、以下の見直しが提案されています。

現行法	改正案
その年の12月31日時点の年齢が16歳以上の者	その年の12月31日時点の年齢が16歳以上29歳以下、70歳以上の者

ただし、30歳以上70歳未満の者であっても、以下のいずれかに該当する者は扶養控除の対象とされます。

- 留学により非居住者となった者
(外国政府等が発行した留学の在留資格に相当する資格をもって在留する者であることを証する書類の提出等又は提示が必要)
- 障害者

- その居住者からその年における生活費又は教育費に充てるための支払を 38 万円以上受けている者
(現行の送金関係書類でその送金額等が 38 万円以上であることを明らかにする書類の提出等又は提示が必要)

この改正は、2023 年 1 月 1 日以後に支払われる給与等及び公的年金等並びに 2023 年分以後の所得税について適用されます。

3. 国外中古建物の不動産所得に係る損益通算等の特例

個人が国外中古建物から生ずる不動産所得を有する場合において、その年分の不動産所得の金額の計算上、国外不動産所得の損失の金額があるときは、その国外不動産所得の損失の金額のうち国外中古建物の償却費に相当する部分の金額は、所得税に関する法令の規定の適用上、生じなかったものとみなすこととする改正が提案されています。

なお、上記の適用を受けた国外中古建物を譲渡した場合における譲渡所得の金額の計算上、その取得費から控除することとされる償却費の額の累計額からは、上記によりなかったものとみなされた償却費に相当する部分の金額を除くこととする措置等が講じられる予定です。

《用語の意義》

- 国外中古建物

個人において使用され、又は法人において事業の用に供された国外にある建物であって、個人が取得をしてこれをその個人の不動産所得を生ずべき業務の用に供したもののうち、不動産所得の金額の計算上その建物の償却費として必要経費に算入する金額を計算する際の耐用年数を以下の方法により算定しているものをいいます。

簡便法	(i) 法定耐用年数の全部を経過した資産 耐用年数： 法定耐用年数 × 20%
	(ii) 法定耐用年数の一部を経過した資産 耐用年数： 法定耐用年数 - 経過年数 + 経過年数 × 20%
見積法	その用に供した時以後の使用可能期間の年数を耐用年数とする方法 (その耐用年数を国外中古建物の所在地国の法令における耐用年数としている旨を明らかにする書類その他のその使用可能期間の年数が適切であることを証する一定の書類の添付がある場合を除く。)

- 国外不動産所得の損失の金額

不動産所得の金額の計算上生じた国外中古建物の貸付けによる損失の金額(その国外中古建物以外の国外にある不動産等から生ずる不動産所得の金額がある場合には、その損失の金額をその国外にある不動産等から生ずる不動産所得の金額の計算上控除してもなお控除しきれない金額)をいいます。

上記の改正は、2021 年分以後の所得税について適用されます。

4. 住宅ローン控除特例と居住用財産の譲渡特例の併用の制限

住宅ローン控除特例(住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除)の適用要件は、住宅の取得等をした家屋(新規住宅)について、その居住日の属する年とその前後2年間の計5年間において居住用財産の譲渡特例^(*)の適用を受けていないこととされています。

一方、居住用財産の譲渡特例は、新規住宅及びその敷地の用に供されている土地等以外の資産(従前住宅等)について、その居住の用に供されなくなった日以後3年を経過する日の属する年の12月31日までの譲渡に適用できることとされています。

(*) 居住用財産の譲渡特例とは、具体的には以下の制度をいいます。

- 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
- 居住用財産の譲渡所得の特別控除
- 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
- 既成市街地等内にある土地等の中高層耐火建築物等の建設のための買換え及び交換の場合の譲渡所得の課税の特例

上記のように、現行法上、住宅ローン控除特例の適用を受けた3年後に従前住宅等を譲渡することで居住用財産の譲渡特例の適用を併用して受けることが可能となっているという問題点が、会計検査院により指摘されていました。

これを受け、新規住宅をその居住の用に供した個人が、その居住の用に供した日の属する年から3年目に該当する年中に従前住宅等の譲渡をした場合において、その者が従前住宅等の譲渡につき居住用財産の譲渡特例の適用を受けるときは、新規住宅について、住宅ローン控除特例及び認定住宅の新築等をした場合の所得税の特別控除の適用を受けることができないこととする改正が行われる予定です。

この改正は、2020年4月1日以後に従前住宅等の譲渡をする場合について適用されます。

V. 納税環境整備

1. 利子税・還付加算金等の特例の割合の引下げ

市中金利の実勢を踏まえ、利子税及び還付加算金等の特例の割合が以下のように引き下げられ、その割合の計算に必要な財務大臣の告示の期日も 15 日間前倒しされる予定です。

	原則	特例				
		現行法		改正案		
		【A】 < 7.3%の場合に適用		【B】 < 7.3%の場合に適用		
		税率	(参考) 現行税率	税率	(参考) 平均貸付割合 (又は貸出約定 平均金利)を 0.6%とした場合	
利子税	7.3%	【A】	1.6%	【B】	1.1%	
還付加算金	7.3%	【A】	1.6%	【B】	1.1%	
延滞税	14.6%	【A】 + 7.3%	8.9%	【A】 + 7.3%	8.9%	
特例	納期限の翌日から起算して2ヵ月以内の期間等	7.3%	【A】 + 1% (7.3%を限度)	2.6%	【A】 + 1% (7.3%を限度)	2.6%
	一定の納税の猶予等	1/2 免除 (7.3%)	【A】	1.6%	【B】	1.1%

【A】 貸出約定平均金利 + 1%

貸出約定平均金利とは、各年の前々年 10 月から前年 9 月までの各月における銀行の新規の短期貸出約定平均金利の平均割合として、各年の前年 12 月 15 日までに財務大臣が告示する割合をいいます。

【B】 平均貸付割合 + 0.5%

平均貸付割合とは、各年の前々年 9 月から前年 8 月までの各月における銀行の新規の短期貸出約定平均金利の平均割合として、各年の前年 11 月 30 日までに財務大臣が告示する割合をいいます。

この改正は、2021 年 1 月 1 日以後の期間に対応する利子税・還付加算金等について適用されます。

なお、上記の改正と併せて、地方税における還付加算金等の割合も同様に見直される予定です。

2. 国外取引等の課税に係る更正決定等の期間制限の見直し

現行の更正決定等の期間制限は、一般的に以下のとおりとされています。

	通常の場合	偽りその他不正行為があった場合
更正・決定	法定申告期限の翌日から起算して5年 ^(*)	法定申告期限の翌日から起算して7年

^(*) 法人税の欠損金額に係る更正については10年、移転価格税制に係る更正・決定については6年(2020年4月1日以後開始事業年度分については7年)、その他後発的事由による特例等が設けられています。

2020年度税制改正では、税務調査を通じた的確な事実認定による適正な課税のため、納税者による適切な情報開示を促す観点から、以下の(1)に掲げる事由が生じた場合において、以下の(2)に掲げる事由に基づいてする更正決定等については、上記の期間制限にかかわらず、租税条約等の相手国等に対して情報提供要請に係る書面が発せられた日から3年間は、行うことができるとされます。

(1)	国税庁等の職員が納税者に国外取引 ^(*) 又は国外財産に関する書類の提示又は提出を求めた場合において、その職員が指定する日までにその提示又は提出がなかったこと。 (納税者の責めに帰すべき事由がない場合を除く。)
(2)	国税庁長官が租税条約等の規定に基づきその租税条約等の相手国等に対し上記(1)の国外取引又は国外財産に関する情報提供要請をした場合 ^(**) において、その課税標準等又は税額等に関し、租税条約等の相手国等から提供があった情報に照らし非違があると認められること。

^(*) 非居住者又は外国法人との間で行う資産の販売、資産の購入、役務の提供その他の取引(非居住者又は外国法人が提供する場を利用して行われる取引が含まれます。)をいいます。

^(**) その情報提供要請が更正決定等を行うことができないこととなる日の6ヵ月前の日以後にされた場合を除くものとし、その情報提供要請をした旨の納税者への通知が情報提供要請をした日から3ヵ月以内にされた場合に限られます。

この改正は、2020年4月1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。

KPMG 税理士法人

〒106-6012

東京都港区六本木1-6-1 泉ガーデンタワー

TEL: 03-6229-8000

FAX: 03-5575-0766

〒530-0005

大阪府大阪市北区中之島2-2-2 大阪中之島ビル15F

TEL: 06-4708-5150

FAX: 06-4706-3881

〒450-6426

愛知県名古屋市中村区名駅3-28-12

大名古屋ビルヂング26F

TEL: 052-569-5420

FAX: 052-551-0580

〒730-0031

広島県広島市中区紙屋町2-1-22 広島興銀ビル7F

TEL: 082-241-2810

FAX: 082-241-2811

info-tax@jp.kpmg.comhome.kpmg/jp/tax

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2019 KPMG Tax Corporation, a tax corporation incorporated under the Japanese CPTA Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.