

30 January 2013

KPMG Japan tax newsletter

2013年度税制改正大綱



I.	法人税	
1.	所得拡大促進税制の創設	2
2.	雇用促進税制の拡充	2
3.	生産等設備投資促進税制の創設	3
4.	グリーン投資減税	4
5.	試験研究費の税額控除	4
6.	商業・サービス業、農林水産業を営む中小企業向け 設備投資促進税制の創設	5
7.	交際費の損金算入限度額	5
II.	国際課税	6
III.	投資法人(J-REIT)	7
IV.	所得税	8
V.	金融証券税制	
1.	課税方法の見直し及び損益通算範囲の拡大	10
2.	割引債	11
3.	少額投資非課税制度	11
4.	利子等の非課税制度の特例	12
5.	上場株式等の配当所得及び譲渡所得の軽減税率	13
VI.	相続税・贈与税	
1.	相続税・贈与税の課税範囲の拡大	14
2.	相続税額の計算に関する改正	14
3.	贈与税額の計算(暦年課税制度)に関する改正	16
4.	相続時精算課税制度	17
5.	事業承継税制	17
VII.	延滞税率等の引下げ	19

2013年1月24日、政府与党(自民党・公明党)は「2013年度税制改正大綱」を決定しました。年末に政権が交代したため、例年より約1ヶ月遅れの決定となりました。

このニュースレターでは、税制改正大綱に示された改正案の主な内容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、ご留意くださいますようお願いいたします。

I. 法人税

1. 所得拡大促進税制の創設

個人の所得水準の向上を図るため、企業の労働分配(給与等支給)の増加を促す「所得拡大促進税制」が新たに創設されます。

青色申告法人が、2013年4月1日から2016年3月31日までの間に開始する各事業年度において国内の使用人に対して給与等を支給する場合において、(1)のすべての要件を満たすときは、(2)の税額控除が認められるという制度です。

なお、本制度は、下記2.の雇用促進税制との選択適用とされています。

(1) 要件

(i)	当期の給与等支給額 ^{(*)1} \geq 基準事業年度 ^{(*)2} の給与等支給額 $\times 105\%$
(ii)	当期の給与等支給額 \geq 前期の給与等支給額
(iii)	当期の平均給与等支給額 \geq 前期の平均給与等支給額

^{(*)1} 給与等支給額とは、国内の事務所に勤務する使用人(法人の役員及びその役員の特殊関係者を除く。)に対する給与等の支給額で、各事業年度の法人の所得の金額の計算上損金の額に算入されるものをいいます。

^{(*)2} 基準事業年度とは、2013年4月1日以後に開始する各事業年度のうち最も古い事業年度の直前の事業年度をいいます。

(2) 税額控除

(当期の給与等支給額 - 基準事業年度の給与等支給額) $\times 10\%$

ただし、当期の法人税額の10%(中小企業者等^(*)については20%)が限度とされます。

^(*) 中小企業者等の範囲は大綱において示されていませんが、下記2.における中小企業者等の範囲と同様であると考えられます。

2. 雇用促進税制の拡充

3年間(2011年4月1日から2014年3月31日までの間に開始する各事業年度)の時限措置として導入されている雇用促進税制について、その税額控除額等を拡充する改正が予定されています。

この制度は、公共職業安定所に雇用促進計画の届出等をした青色申告法人が、(1)のすべての要件を満たす場合には、(2)の税額控除の適用が認められるという制度です。

なお、本制度は、1.の所得拡大促進税制との選択適用となります。

(1) 要件

(i)	当期末時点の雇用保険の一般被保険者の数が、前期末時点より10%以上(定率基準)及び5人以上(中小企業者等 ^(*) の場合は2人以上)(定数基準)増加していること。
(ii)	前期及び当期中に事業主都合による離職者がいないこと。
(iii)	(当期の給与等支給額) - (前期の給与等支給額) \geq (前期の給与等支給額 \times 雇用者増加率 $\times 30\%$)

(*) 中小企業者等とは、以下の法人をいいます。

- 期末資本金の額が1億円以下の法人(ただし、(i)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、(ii)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を除く。)
- 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

(2) 税額控除

今回の改正により、税額控除額が以下のように拡充されます。

現行法	雇用保険の一般被保険者の純増加人数 × 20万円
改正案	雇用保険の一般被保険者の純増加人数 × 40万円

ただし、当期の法人税額の10%(中小企業者等については20%)が限度とされます。

なお、上記のほか、適用要件の判定の基礎となる雇用者の範囲についての改正も予定されています。

3. 生産等設備投資促進税制の創設

生産等設備の更新を通じた産業競争力の強化のため、新たに「生産等設備投資促進税制」が創設されます。

これは、青色申告法人が2013年4月1日から2015年3月31日までの間に開始する各事業年度において、生産等設備の取得等をして国内の事業の用に供した場合において、(1)のすべての要件を満たすときは、(2)の特別償却又は税額控除の選択適用が認められる制度です。

(1) 要件

(i)	当期に取得等をした生産等設備 ^(*) の取得価額の合計額 > 当期に損金経理をした減価償却資産に係る償却費
(ii)	当期に取得等をした生産等設備の取得価額の合計額 > 前期に取得等をした生産等設備の取得価額の合計額 × 110%

(*) 生産等設備とは、その法人の製造業その他の事業の用に直接供される減価償却資産で構成されるものをいい、本社建物や福利厚生施設等は該当しません。

(2) 特別償却又は税額控除

特別償却	生産等設備のうち、機械装置の取得価額 × 30%
税額控除	生産等設備のうち、機械装置の取得価額 × 3% (限度: 当期法人税額 × 20%)

4. グリーン投資減税

再生可能エネルギーや省エネ設備の導入のさらなる推進を図るため、グリーン投資減税について、以下の改正が予定されています。

【現行法】

対象設備		指定期間及び特別償却限度額
新エネルギー利用設備等	太陽光発電設備 風力発電設備	<ul style="list-style-type: none"> ・ 指定期間 2012年5月29日から2013年3月31日まで ・ 特別償却限度額 取得価額から普通償却限度額を控除した金額 (つまり、100%の即時償却が可能)
	バイオマス利用設備等	
二酸化炭素排出抑制設備等 (コーチェネレーション設備を含む)		<ul style="list-style-type: none"> ・ 指定期間 2011年6月30日から2014年3月31日まで ・ 特別償却限度額 取得価額 × 30%
エネルギー使用合理化設備		
エネルギー使用制御設備		

【改正案】

対象設備 ^(*)		指定期間及び特別償却限度額
新エネルギー利用設備等	太陽光発電設備 風力発電設備	<ul style="list-style-type: none"> ・ 指定期間 2012年5月29日から<u>2015年3月31日</u>まで（2年間延長） ・ 特別償却限度額 取得価額から普通償却限度額を控除した金額 (つまり、100%の即時償却が可能)
	コーチェネレーション設備	
新エネルギー利用設備等 (バイオマス利用設備等)	定置用蓄電設備等を追加	<ul style="list-style-type: none"> ・ 指定期間 2011年6月30日から<u>2016年3月31日</u>まで（2年間延長） ・ 特別償却限度額 取得価額 × 30%
エネルギー使用合理化設備		
エネルギー使用制御設備		

(*) 対象設備から補助金等の交付を受けて取得等をしたもののが除かれます。

5. 試験研究費の税額控除

試験研究費の税額控除制度について、以下の改正が予定されています。

試験研究費の税額控除	現行法	改正案
(1) 総額型税額控除 試験研究費の総額 × 8~12%	恒久措置 上限額：法人税額 × 20%	2年間の時限措置として、控除上限額を法人税額の20%から30%に再引上げ ^(*)
(2) 上乗せ税額控除((i)又は(ii)) (i) 増加型 試験研究費の増加額 × 5% (ii) 高水準型 (試験研究費 - 平均売上金額 × 10%) × 税額控除割合	時限措置 (2014年3月31日までに開始する事業年度に適用) 上限額：法人税額 × 10%	改正なし

(*) 控除上限額の引上げ措置は、2012年3月31日までに開始する事業年度を適用期限として一旦廃止されましたが、今回の改正により、再度、同様の引上げ措置が設けられます。

また、総額型税額控除の適用上12%の税額控除割合が適用される、特別試験研究費(国の試験研究機関又は大学と共同で行う試験研究等のための試験研究費)の範囲に、一定の契約に基づき企業間で実施される共同研究に係る試験研究費等が追加される予定です。

6. 商業・サービス業、農林水産業を営む中小企業向け設備投資促進税制の創設

中小企業の活力の強化を図るため、新たな政策税制措置が創設されます。

青色申告法人である中小企業等^(*)で商工会議所等により経営改善等に係る指導等を受けたものが、2013年4月1日から2015年3月31日までの間に、その指導等を受けて行う店舗の改修等に伴い設備の取得等をして指定事業の用に供した場合には、(3)の特別償却又は税額控除の適用が認められる制度です。

(*) 中小企業等の範囲は大綱において示されていませんが、上記2.における中小企業者等の範囲と同様であると考えられます。

(1) 指定事業

卸売業、小売業、サービス業及び農林水産業

(2) 対象設備

- 器具備品(1台あたりの取得価額が30万円以上)
- 建物附属設備(一の取得価額が60万円以上)

(3) 特別償却又は税額控除

特別償却	対象設備の取得価額 × 30%
税額控除 ^(*)	対象設備の取得価額 × 7% (限度: 当期法人税額 × 20%)

(*) 税額控除の適用は、資本金の額等が3,000万円以下の中小企業等に限られます。また、控除限度超過額がある場合には、1年間の繰越しが認められます。

7. 交際費の損金算入限度額

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、損金に算入されないこととされています。

2013年度税制改正大綱では、中小法人^(*)の交際費等の損金算入限度額が以下のとおり引き上げられることが提案されています。

普通法人の区分	損金算入限度額	
	現行法	改正案
中小法人	540万円 又は 支出額の90%のうち、いずれか少ない金額	800万円
中小法人以外	0	0 (改正なし)

(*) 中小法人とは期末資本金の額が1億円以下の普通法人をいいます。ただし、以下のものは除かれます。

- 大法人(資本金の額が5億円以上の法人)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保有されている法人

II. 国際課税

1. タックスヘイブン対策税制

タックスヘイブン対策税制の適用により、無税国に所在する特定外国子会社等の所得が日本の親会社において合算課税の対象とされた場合において、その合算所得につき本店所在地以外の国で課税されるときは、その合算所得は、その親会社の外国税額控除の限度額^(*)の計算上、非課税国外所得に該当しないこととされます。

(*) 外国税額控除の限度額

$$= \text{その事業年度の法人税額} \times \frac{\text{その事業年度の国外所得金額}}{\text{その事業年度の所得金額}}$$

非課税国外源泉所得は、分子である国外所得金額の計算上控除されます。

2. 過大支払利子税制

2012年度税制改正により創設された過大支払利子税制(2013年4月1日以後開始事業年度から適用)に関し、以下の改正が提案されています。(制度の詳細は、弊社ニュースレター「過大支払利子税制」(2012年9月6日発行)にてご覧いただけます。)

(1) 法人税

現行法では、過少資本税制(資本に比して過大な負債の利子の損金算入を制限する制度)と、過大支払利子税制(所得金額に比して過大な利子の損金算入を制限する制度)の双方が適用される場合には、その計算された損金不算入額のうち、いずれか多い金額が損金不算入とされていますが、この重複適用排除に関する規定等の整備が行われます。詳細は、今後明らかとなります。

(2) 法人事業税(外形標準課税)

法人事業税(外形標準課税)における付加価値割の課税標準である単年度損益について、過大支払利子税制に係る所要の措置が講じられる予定です。

3. 移転価格税制

独立企業間価格を算定する際の利益水準指標に、OECD 移転価格ガイドライン(2010年7月改定)で明記されたいわゆるベリー比(営業費用に対する売上総利益の割合)が加えられます。

4. 国外財産調書制度

2012年度税制改正により国外財産調書制度が創設され、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は、その国外財産を報告する「国外財産調書」を提出しなければならないこととされました。(詳細は、弊社ニュースレター「『国外財産調書』の提出制度」(2012年12月7日発行)をご参照ください。)

この制度における国外財産とは国外にある財産をいい、たとえば有価証券については、その発行体の本店が国外にあるか否かにより判定します。この有価証券に係る国外財産の範囲について、以下の改正が提案されています。

- 国外にある金融機関の営業所等に設けられた口座において管理されている国内有価証券(国内法人等が発行した株式・公社債等)を、国外財産に加える。
- 国内にある金融機関の営業所等に設けられた口座において管理されている国外有価証券(外国法人等が発行した株式・公社債等)を、国外財産から除外する。

上記の改正は、2014年1月1日以後に提出すべき国外財産調書、つまり、この制度の創設後初めて提出されることとなる国外財産調書(提出期限 2014年3月17日)から適用されます。

III. 投資法人(J-REIT)

1. 導管性要件

投資法人が支払う利益の配当の額は、一定の導管性要件を満たす場合には、投資法人の所得の金額の計算上、損金の額に算入されることとされています。この導管性要件について、以下の改正が提案されています。

(1) 海外不動産への海外SPC経由での投資

投資信託及び投資法人に関する法律(以下、「投信法」)において、投資法人による海外不動産の取得は認められていますが、実際には、投資法人による海外不動産への投資は困難でした。これは、投信法上、投資法人は投資対象会社の株式に係る議決権の 50%超を保有することが禁じられており、また、税務上の導管性要件においても、他の法人の発行済株式又は出資の総数又は総額の 50%以上を保有していないことが求められており、海外不動産への直接投資のリスクからの隔離や現地国における法的規制への対応のために求められる、SPC を経由した投資ができなかったためです。

そこで、現在進められている投信法の改正の中で、実質的に投資法人が海外不動産を取得することと同視できる場合には、投資法人が海外不動産を取得するための SPC の株式に係る議決権の 50%超を保有することを認める改正が盛り込まれる予定です。

これを受けて、税制改正大綱では、税務上の導管性要件の見直しが提案されています。すなわち、投資法人が海外不動産の取得等のみを目的とした海外 SPC の株式を取得した場合には、その取得が実質的にその投資法人が海外不動産を取得する場合と同視できるものとして一定の要件を満たす場合に限り、導管性要件のひとつである「他の法人の発行済株式又は出資の総数又は総額の 50%以上を保有していないこと」が適用されないこととされます。

(2) 90%テスト(買換え特例等の適用の場合)

投資法人の導管性要件のひとつに、90%テスト(支払配当額が配当可能利益の額の 90%を超えていること)があります。

税制改正大綱では、特定の資産の買換えの場合の課税の特例等における圧縮損を、剰余金の処分により圧縮積立金として積み立てる処理をする場合において、90%テストを満たすために買換え特例等により課税繰延が認められる譲渡益までも配当する必要がないよう、その政策効果に配慮し、一定の要件のもと、「配当可能利益の額」からこの圧縮積立金として積み立てた金額を控除して、90%テストを適用する改正が提案されています。

2. 登録免許税・不動産取得税

投資法人が 2013 年 3 月 31 日までに取得する不動産に係る登録免許税及び不動産取得税には、一定の要件のもと、特例措置が適用されていますが、この特例措置の適用期限が 2015 年 3 月 31 日まで 2 年間延長される見込みです。なお、特定目的会社に係るこれらの特例措置も、同様に 2 年間延長される予定です。

IV. 所得税

1. 最高税率の引上げ

所得格差の是正及び所得税の所得再分配機能の回復を図る観点から、2015 年分の所得税より、課税所得が 4,000 万円を超える部分に適用される所得税率が 40% から 45% に引き上げられることが予定されています。

課税所得	所得税率	
	現行法	改正案
- 195 万円以下	5%	改正なし
195 万円超 330 万円以下	10%	
330 万円超 695 万円以下	20%	
695 万円超 900 万円以下	23%	
900 万円超 1,800 万円以下	33%	
1,800 万円超 4,000 万円以下	40%	
4,000 万円超 -		45%

(上記の税率は超過累進税率です。なお、上記の所得税に対し 2.1% の復興特別所得税が課されるほか、一律 10% の税率で住民税が課されます。)

2. 住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除

2013 年 12 月末に適用期限が終了する住宅ローン減税について、適用期限が 4 年間延長されたうえで、消費税率の引上げが予定されている 2014 年 4 月 1 日以降の控除額等が大幅に拡充されます。

(1) 控除限度額(所得税)

2014 年 1 月 1 日から 2014 年 3 月 31 日までの期間については、現行制度が延長され、2014 年 4 月 1 日以降の控除限度額は現行制度の 2 倍に拡充される予定です。

住宅借入金等の年末残高の限度額及び控除限度額は以下のとおりです。

【一般住宅】

	居住年	控除期間	住宅借入金等の年末残高の限度額	控除率	控除限度額(年額)
現行法	2013 年 12 月 31 日まで	10 年	2,000 万円	1.0%	20 万円
改正案	2014 年 1 月 1 日～2014 年 3 月 31 日	10 年	2,000 万円	1.0%	20 万円
	2014 年 4 月 1 日～2017 年 12 月 31 日		4,000 万円 ^(*)		40 万円

^(*) 一般住宅の対価等の額に係る消費税率が 8% 又は 10% でない場合には、2,000 万円となります。

【認定長期優良住宅・認定低炭素住宅】

	居住年	控除期間	住宅借入金等の年末残高の限度額	控除率	控除限度額(年額)
現行法	2013 年 12 月 31 日まで	10 年	3,000 万円	1.0%	30 万円
改正案	2014 年 1 月 1 日～2014 年 3 月 31 日	10 年	3,000 万円	1.0%	30 万円
	2014 年 4 月 1 日～2017 年 12 月 31 日		5,000 万円 ^(*)		50 万円

^(*) 認定住宅の対価等の額に係る消費税率が 8% 又は 10% でない場合には、3,000 万円となります。

(2) 控除限度額(住民税)

現行制度では、その年分の控除額がその年分の所得税額を超える場合には、その超える金額を翌年度分の住民税から 97,500 円を限度として控除することができますが、その控除限度額が以下のように引き上げられます。

	居住年	控除限度額(年額)
現行法	2013 年 12 月 31 日まで	所得税の課税総所得金額等 × 5% (最高 97,500 円)
改正案	2014 年 1 月 1 日～2014 年 3 月 31 日	所得税の課税総所得金額等 × 5% (最高 97,500 円)
	2014 年 4 月 1 日～2017 年 12 月 31 日	所得税の課税総所得金額等 × 7% (最高 136,500 円 ^(*))

^(*) 住宅の対価等の額に係る消費税率が 8% 又は 10% でない場合には、最高 97,500 円となります。

V. 金融証券税制

1. 課税方法の見直し及び損益通算範囲の拡大

金融所得課税の一体化を進める観点から、居住者(個人)の公社債及び株式等に係る所得に対する課税が、以下の(2)のように見直されます。

(1) 現行法(主な金融商品の原則的な取扱い)

主な金融商品	課税方法		配当所得及び 譲渡所得の損益通算
	利子・配当	譲渡損益	
・上場株式	配当所得	譲渡所得	損益通算可
・公募株式投資信託	(申告分離課税 ^(*))	(申告分離課税)	(控除しきれない金額は 3年間繰越可)
・公社債	利子所得	非課税	損益通算不可
・公社債投資信託	(源泉分離課税)		

(*) 総合課税又は申告不要制度(一定の要件のもと、源泉徴収のみで課税関係を終了させる方法)を選択することもできます。ただし、これらの場合には損益通算の対象外となります。

なお、申告分離課税による税率は、20.315%(所得税 15%、復興特別所得税 0.315%及び住民税 5%)です。ただし、上場株式等については、2013年12月31日まで、10.147%(所得税 7%、復興特別所得税 0.147%及び住民税 3%)の軽減税率が適用されます。

(2) 改正案(主な金融商品の原則的な取扱い)

主な金融商品	課税方法		配当・利子所得及び 譲渡所得の損益通算
	利子・配当	譲渡損益	
・上場株式	配当所得	譲渡所得	
・公募株式投資信託	(申告分離課税)	(申告分離課税)	
「特定公社債等」			
・特定公社債 ^{(*)1}	利子所得	譲渡所得 ^{(*)2}	損益通算可
・公募公社債投資信託	(申告分離課税)	(申告分離課税)	(控除しきれない金額は 3年間繰越可)
・証券投資信託以外の公募投資信託			
「一般公社債等」			
・特定公社債以外の公社債	利子所得	譲渡所得 ^{(*)2}	損益通算不可
・私募公社債投資信託	(源泉分離課税)	(申告分離課税)	
・証券投資信託以外の私募投資信託			

(*)1 特定公社債とは、たとえば以下の公社債をいいます。

- ・ 国債、地方債、外国国債、外国地方債
- ・ 公募公社債、上場公社債
- ・ 発行日の前 6 カ月以内に有価証券報告書等を提出している法人が発行する社債
- ・ 2015年12月31日以前に発行された公社債(発行時に源泉徴収がされた割引債を除く。)

^(*) 償還又は一部解約等により支払を受ける金額については、譲渡所得等に係る収入金額とみなされます。

上記の改正は、2016年1月1日以後に支払を受けるべき特定公社債等の利子及び2016年1月1日以後に行う特定公社債等及び一般公社債等の譲渡について適用されます。

2. 割引債

現行法において、割引債はその発行時に源泉徴収が行われるとともに、償還差益は雑所得(源泉分離課税)、譲渡益は非課税として取り扱われています。

上記 1.の改正により、割引債を含む公社債の譲渡所得が課税対象とされることに合わせて、以下の見直しが行われます。

源泉徴収	<ul style="list-style-type: none"> 発行時の源泉徴収を廃止する。 (2016年1月1日以後に発行される割引債から適用。) 個人及び外国法人等に対して支払う償還金のうち一定のものについては、償還時に源泉徴収を行う。 (2016年1月1日以後に支払われる償還金から適用され、発行時に源泉徴収がされたものは除かれる。)
償還・譲渡による所得	<ul style="list-style-type: none"> 公社債の譲渡所得として申告分離課税の対象とする。 (2016年1月1日以後に行われる割引債の償還又は譲渡による所得から適用される。ただし、2015年12月31日以前に発行された割引債で発行時に源泉徴収の対象とされたものには、現行の取扱いが適用される。)

3. 少額投資非課税制度

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の非課税措置(いわゆる「日本版ISA」)について、以下の改正が提案されています。

	現行法	改正案
対象者	居住者(個人)で、その年1月1日において満20歳以上である者	—
非課税対象	非課税口座内の上場株式等の配当及び譲渡益	—
非課税投資額	金融商品取引業者等の営業所に開設した非課税口座(一年につき一口座に限る。)の開設日から、その年12月31日までに取得をする上場株式等の取得対価の額の合計が100万円以内	—
非課税口座開設可能期間	2014年1月から2016年12月までの3年間	2014年1月から2023年12月までの10年間
非課税期間	非課税口座開設年からそれぞれ10年間	非課税口座開設年からそれぞれ5年間

この改正により、1年あたりの非課税投資総額が最大300万円(100万円×3口座)から最大500万円(100万円×5口座)へ拡大されます。

4. 利子等の非課税制度の特例

(1) 金融機関が受ける利子等に係る源泉徴収不適用

現行法において、国内に営業所を有する銀行等の金融機関が支払を受ける公社債の利子等のうち、所有期間内に生じたものについては、所得税の源泉徴収は要しないこととされています。

改正により、その金融機関の公社債等の所有期間にかかるわらず、利子等の全額について源泉徴収を要しないこととされます。

(2) 資本金1億円以上の内国法人が受ける公社債の利子等に係る源泉徴収不適用

資本金額が1億円以上であること等について振替機関等の確認を受けた内国法人が、公社債の利子等の支払を受ける場合には、その確認を受けた日以後1年を経過する日までの期間内に開始する公社債の利子等の計算期間に対応するものについて、所得税の源泉徴収は要しないこととされています。

改正により、この規定の適用対象が、上記の確認を受けた日以後1年を経過する日までの期間内に支払を受けるべき公社債の利子等とされます。

(3) 非居住者等が受ける振替公社債等に係る利子等の非課税

非居住者又は外国法人が受ける振替公社債等の利子等は、一定の要件のもと、非課税とされています。この制度について、以下の改正が行われます。

- (i) 振替社債等の利子等の非課税制度の適用期限(2013年3月31日)が原則として撤廃され、恒久的な制度とされます。
- (ii) 振替公社債等の所有期間にかかるわらず、非居住者又は外国法人が受ける振替公社債等に係る利子等の全額が非課税とされます。
- (iii) 一定の振替割引債の償還金等については、非課税適用申告書の提出等を要件として、償還時の源泉徴収が廃止され、所得税及び法人税が非課税とされます。
- (iv) その他所要の措置が講じられます。

上記(ii)から(iv)までの改正は、2016年1月1日以後に支払を受けるべき振替公社債等の利子等及び償還金等について適用されます。

5. 上場株式等の配当所得及び譲渡所得の軽減税率

居住者(個人)の上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得に対する軽減税率が、その適用期限(2013年12月31日)をもって廃止されることが、税制改正大綱において明記されました。

	軽減税率 (～2013年12月31日)	本則税率 (2014年1月1日～)
所 得 税	7.147%	15.315%
住 民 税	3%	5%

上場株式等の配当に係る源泉税の軽減税率については、税制改正大綱で触れられていませんが、上記と同様に、適用期限(2013年12月31日)をもって廃止されるものと考えられます。

【居住者(個人)が配当を受け取る場合】

	軽減税率 (～2013年12月31日)	本則税率 (2014年1月1日～)
所 得 税	7.147%	15.315%
住 民 税	3%	5%

【内国法人・外国法人・非居住者(個人)が配当を受け取る場合】

	軽減税率 (～2013年12月31日)	本則税率 (2014年1月1日～)
所 得 税	7.147%	15.315%

上記の所得税の税率には、復興特別所得税(所得税に対し2.1%)が含まれます。

6. その他

- 法人が受け取る利子等に係る利子割が、2016年1月1日以後に支払を受けるべき利子等から課せられることとされます。
- 法人税の額から控除する所得税の額の計算について、公社債等に係る所得に対する課税の見直しに合わせて、公社債の利子、公社債投資信託の収益の分配等に対する所得税の額の所有期間による按分が廃止され、その全額が控除されることになります。

VI. 相続税・贈与税

1. 相続税・贈与税の課税範囲の拡大

相続税は相続により財産を取得した相続人に、贈与税は贈与により財産を取得した受贈者に、それぞれ課される税であり、相続人・受贈者の日本国籍の有無及び相続人・受贈者又は被相続人・贈与者の国内の住所の有無により、課税される財産の範囲が定められています。

2013 年度税制改正では、子や孫に外国籍を取得させることにより国外財産への課税を逃れる租税回避を防止するため、課税の範囲が以下のように見直される予定です。

相 続 人 受 贈 者 被相続人 贈 与 者	國 内 に 有 り る 住 所	國內に住所なし		
		日本国籍あり		日本 な し 國 籍
		5年以内に 國 内 に 有 る 住 所	左記以外	
國內に住所あり		【A】		【B】
國 内 に 不 有 る 住 所	5年以内に 國 内 に 有 る 住 所			【C】
	上記以外			

【A】国内財産及び国外財産が課税対象(改正なし)

【B】国内財産のみ課税対象(現行法)

→ 国内財産及び国外財産が課税対象(改正案)

【C】国内財産のみ課税対象(改正なし)

上記の改正は、2013 年 4 月 1 日以後の相続又は贈与について適用されます。

2. 相続税額の計算に関する改正

相続により財産を取得した相続人に対する相続税額は、原則として以下のように計算されます。

相 続 税 の 總 額 の 計 算 過 程	(1) 課税遺産総額を計算 各相続人の課税価格の合計額 - 基礎控除額 (2) 各法定相続人の法定相続分に応じた取得金額を計算 (1)の金額 × 各法定相続人の法定相続分 (各法定相続人が民法に定める法定相続分に従って財産を取得したものとして、課税遺産総額を按分計算する。) (3) (2)に対する税額を計算 (2)の金額 × 税率 (4) 相続税の総額を計算 法定相続人ごとに計算した(3)の金額の合計額
各 相 続 人 の 相 続 税 額	相 続 税 の 總 額 × 各 相 續 人 の 課 稅 價 格 —— 課 稅 價 格 的 合 計 額 — 稅 額 控 除 等

2013 年度税制改正では、以下の改正が提案されています。

(1) 課税価格

各相続人の課税価格は、各相続人が相続により取得した財産の価額の合計額から、非課税財産の価額、その相続人が負担した被相続人の債務及び葬式費用を控除して計算されますが、土地の課税価格に関して以下の改正が提案されています。

小規模宅地等(特定居住用宅地)の特例

被相続人又は被相続人と生計を一にしていた被相続人の親族の居住の用に供されていた宅地(240 m²以下の小規模宅地)の課税価格に算入すべき価額は、一定の要件のもと、その宅地の価額の20%に減額できることとされています。この小規模宅地の判定基準の330 m²への引上げ及び適用要件の緩和等が提案されています。

(2) 基礎控除額

基礎控除額は、以下のように引き下げられる予定です。

【現行法】5,000万円 + 1,000万円 × 法定相続人の数

【改正案】3,000万円 + 600万円 × 法定相続人の数

(3) 税率

相続税の税率は、以下のように引き上げられる予定です。

現行法		改正案		
各法定相続人の法定相続分に応じた取得金額	税率	各法定相続人の法定相続分に応じた取得金額	税率	
-	1,000万円以下	10%	改正なし	
1,000万円超	3,000万円以下	15%		
3,000万円超	5,000万円以下	20%		
5,000万円超	1億円以下	30%		
1億円超	3億円以下	40%	1億円超	2億円以下 40%
-	-	-	2億円超	3億円以下 45%
3億円超	-	50%	3億円超	6億円以下 50%
-	-	-	6億円超	- 55%

(上記の税率は超過累進税率です。)

(4) 税額控除

税額控除のうち、以下のものが改正される予定です。

未成年者控除

【現行法】 6万円 × 20歳に達するまでの年数

【改正案】 10万円 × 20歳に達するまでの年数

障害者控除

【現行法】 6万円(特別障害者の場合は12万円) × 85歳に達するまでの年数

【改正案】 10万円(特別障害者の場合は20万円) × 85歳に達するまでの年数

上記の改正は、2015年1月1日以後の相続について適用されます。ただし、(1)において言及した小規模宅地等の特例に係る適用要件の緩和は、2014年1月1日以後の相続について適用されます。

3. 贈与税額の計算(暦年課税制度)に関する改正

贈与により財産を取得した受贈者に対する贈与税額は、原則として以下のように計算されます。

課税標準	課税価格 - 基礎控除額 (110万円) - 配偶者控除
贈与税額	課税標準 × 税率 - 外国税額控除

2013年度税制改正では、以下の改正が提案されています。

(1) 課税価格

課税価格は、受贈者がその年に贈与により取得した財産の価額の合計額から、非課税財産の価額を控除して計算されますが、2013年度税制改正では、以下の新しい非課税措置が創設される予定です。

教育資金の一括贈与に係る贈与税の非課税措置の創設

個人がその子又は孫に対して一括して贈与する教育資金の非課税制度が、時限措置として創設されます。概要は以下のとおりです。

子・孫(受贈者)への教育資金の贈与	<p>以下の要件のもと、非課税とされる。</p> <ul style="list-style-type: none"> 受贈者(30歳未満)の教育資金に充てるために、受贈者の直系尊属が金銭等を拠出し、金融機関に信託等を設定する。 受贈者一人あたりの上限額 1,500万円(学校等以外に支払われるものについては、500万円) 適用拠出期間 2013年4月1日から2015年12月31日まで 受贈者は、「教育資金非課税申告書」(仮称)を金融機関経由で所轄税務署に提出する。
-------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

↓

教育資金の払出し	<ul style="list-style-type: none"> 受贈者は、教育資金の支払を証する書類を金融機関に提出する。 金融機関は、内容を確認・記録し、書類及び記録を保存する。
----------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

↓

受贈者が30歳に達したとき	<ul style="list-style-type: none"> 金融機関は、非課税拠出額及び教育資金支出額等を記載した調書を受贈者の所轄税務署に提出する。 非課税拠出額に残額があれば、贈与税が課される。
---------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

この制度が適用される教育資金の範囲は、今後文部科学大臣により定められます。

(2) 税率

贈与税の税率は、以下のように改正される予定です。

現行法		改正案						
		(A) (B)以外の贈与			(B) 直系尊属からの贈与 (受贈者が20歳以上の場合)			
課税標準	税率	課税標準	税率	課税標準	税率			
-	200万円以下	10%	改正なし	改正なし	改正なし	改正なし	改正なし	
200万円超	300万円以下	15%						
300万円超	400万円以下	20%						
400万円超	600万円以下	30%						
600万円超	1,000万円以下	40%						
-	-	-						
1,000万円超	-	50%	1,000万円超	1,500万円以下	45%	1,500万円超	3,000万円以下	45%
-	-	-	1,500万円超	3,000万円以下	50%	3,000万円超	4,500万円以下	50%
-	-	-	3,000万円超	-	55%	4,500万円超	-	55%

(上記の税率は超過累進税率です。)

上記の税率変更は、2015年1月1日以後の贈与について適用されます。

4. 相続時精算課税制度

贈与者及び受贈者が一定の要件を満たす場合には、贈与により財産を取得した受贈者は、暦年課税制度(上記3)に代えて、相続時精算課税制度を選択することができます。2013年度税制改正では、この贈与者及び受贈者の要件が以下のように緩和される予定です。

	現行法	改正案
贈与者	65歳以上	60歳以上
受贈者	20歳以上である贈与者の推定相続人である直系卑属(贈与者の子)	20歳以上である贈与者の推定相続人である直系卑属(贈与者の子) 又は 20歳以上である贈与者の孫

以下は、相続時精算課税制度のしくみの概要を示したもので、この制度の利用により、一般的に、贈与税の課税を相続時まで一部繰り延べるとともに、贈与税の負担を相続税と同等の負担に軽減することができます。

(1) 贈与時	(2) 相続時
<u>贈与税額</u> (課税価格 - 特別控除額) × 20% - 特別控除額 贈与者ごとに2,500万円(複数年にわたって使用可能。)	<u>課税価格</u> (1)の課税価格を含めて計算する。 <u>相続税額</u> (1)の贈与税相当額を控除して算出する。(控除しきれないときは、還付される。)

この改正は、2015年1月1日以後の贈与について適用されます。

5. 事業承継税制

中小企業経営者から次世代への事業承継を円滑に進めることを目的として、2009年度税制改正において、非上場会社の経営者から後継者が相続又は贈与により取得したその会社の株式に係る相続税又は贈与税の納税を猶予・免除する制度(事業承継税制)が導入されました。しかし、適用要件の厳しさ等からこの制度の利用が進んでいないため、2013年度税制改正では、適用要件の一部緩和、負担の軽減、手

続の簡素化等が行われることになりました。

相続税における事業承継税制の概要及び主な改正案は以下のとおりです。

認定承継会社の 先代経営者から 後継者への相続	後継者の相続税額のうち、その認定承継会社の議決権株式 (発行済議決権株式総数の2/3が上限)の80%に対応する相 続税の納付が猶予される。(適用要件を満たす必要あり。)
-------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------

↓

申告期限から 5年間	納税猶予期間 ただし、以下に掲げる場合に該当した場合等には、納税が猶予 されている相続税の全額と利子税を納付しなければならない。 <ul style="list-style-type: none"> • 認定承継会社の株式の一部を譲渡した場合 • 後継者が認定承継会社の代表権を有しなくなった場合 • $A < B \times 80\%$となった場合 A: 基準日(申告期限の翌日から1年を経過するごとの日)に おける常時使用従業員数 B: 相続開始の時における常時使用従業員数
---------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

【改正案】
Aを「5年間における常時使用従業員
数の平均」とする。

申告期限から 5年経過後	納税猶予期間 ただし非上場株式の一部を譲渡した場合には、譲渡した部分に 対応する相続税と利子税を納付しなければならない。
-----------------	---------------------------------------------------------------------------

【改正案】
申告期限から5年間の利子税を免除
する。

後継者の死亡等	納税が猶予されている相続税の全額が免除される。
---------	-------------------------

主な適用要件及びそれらの改正の主なポイントは、以下のとおりです。

認定承継会社	<ul style="list-style-type: none"> • 中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律により、 相続前に経済産業大臣の確認を受け、相続開始後に経済産業大臣の認定を受けている中小企業であること。 • 非上場会社であること。 • 資産管理会社でないこと。
後継者(相続人)	<ul style="list-style-type: none"> • 相続開始から5ヵ月後において、認定承継会社の代表権を有 していること。 • 相続開始の直前において先代経営者の親族であること。 • 相続開始の時において、後継者及び後継者の同族関係者等 で総議決権数の50%超を保有し、かつ、これらの者の中で最 も多くの議決権数を保有していること。
先代経営者 (被相続人)	<ul style="list-style-type: none"> • 認定承継会社の代表権を有していたこと。 • 相続開始直前において、被相続人及び被相続人の同族関係 者等で総議決権数の50%超を保有し、かつ、これらの者(後 継者を除く。)の中で最も多くの議決権数を保有していたこと。

【改正案】
相続開始前の経済産業大臣による確
認を不要とする。
資産管理会社の範囲等を見直す。

【改正案】
「親族要件」を廃止する。

贈与税における事業承継税制は、生前贈与された認定贈与承継会社の株式(発行済議決権株式総数の2/3が上限)に係る贈与税全額の納付が猶予される制度ですが、こちらについても、適用要件等の見直しが行われます。

上記の改正は、2015年1月1日以後の相続及び贈与に適用されます。

VII. 延滞税率等の引下げ

延滞税等の税率の特例が以下のように引き下げられます。

原則	特例	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) 貸出約定平均金利 を1%とした場合
延滞税		14.6%	—	—	【B】 + 7.3% 9.3%
特例	納期限の翌日から起算して2月以内の期間等	7.3%	【A】	4.3%	【B】 + 1% (7.3%を限度) 3.0%
	一定の納税の猶予等	1/2 免除 (7.3%)	【A】	4.3%	【B】 2.0%
利子税(所得税及び法人税における延納・延長等に係るもの)		7.3%	【A】	4.3%	【B】 2.0%
還付加算金		7.3%	【A】	4.3%	【B】 2.0%

【A】 いわゆる公定歩合 + 4%

【B】 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(日本銀行より毎月公表されているもの)の平均利率として、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。

改正による引下げ後の税率は、2014年1月1日以後の期間に対応する延滞税等について適用されます。

なお、上記の改正と併せ、地方税における延滞金等の税率も同様に見直される予定です。

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

〒451-6030
愛知県名古屋市西区牛島町6-1
名古屋ルーセントタワー30F
TEL:052-569-5420
FAX:052-551-0580

<http://tax.kpmg.or.jp/>
info-tax@jp.kpmg.com

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2013 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, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International.