

ゾンデルホフ&アインゼル法律特許事務所 税務ニュースレター (2016年9月)

- I. 日独租税条約の改正
- II. 法人税関係
- III. 消費税関係
- IV. 所得税関係

貴社ますますご清栄のことと心よりお慶び申し上げます。また平素は格別のご高配を賜り、厚くお礼申し上げます。早速ですが、2016年9月号のタックス・ニュースをお送りします。

I. 日独租税条約の改正

「所得に対する租税及びある種の他の租税に関する二重課税の除去並びに脱税及び租税回避の防止のための日本国とドイツ連邦共和国との間の協定」(日独租税条約)が、昨年12月17日に署名され本年5月の衆参両議院で承認されました。日独両国間での批准書の年内の交換を経て、2017年1月1日から適用される見込みです。新条約では、下表のとおり投資所得に対する源泉地国課税が大幅に減免されます。

配当 (第 10 条)		利子(第 11 条)	使用料(第 12 条)
免税	議決権株式 25%以上を 18 ヶ月以上直接に所有する法人 (組合を除く) 株主	免税 (但し、債務者及びその関連者の収入、	免税
5%	議決権株式 10%以上を 6 ヶ月以上直接に所有する法人 (組合を除く) 株主	資産価値の変動、組合分配金その他類似の支払金を基礎として	
15%	個人など上記に該当しない株主	算定される利子を除く。議定書第 4 条	
減免無し	受益者に対する支払配当を損金算入する特定目的会社などから支払われる配当など (議定書第 4 条(a)(i))	(a)(ii))	

現行の租税条約は、配当・利子・使用料に課される源泉税を最大 10%までしか減免しておりません。特に、ドイツ法人が日本の法人株主に支払う配当については 15%までしか源泉税が軽減されていなかったため、新条約下での源泉税の免除は、欧州で事業展開する日本法人にとって大きなインパクトをもたらすと予測されています。英国の欧州連合離脱の効果とあいまって、今後は欧州持株会社の拠点としてドイツが重要な選択肢になることが期待されます。また、新条約は、配当だけでなく利子・使用料の源泉税も免除されるので、日本に子会社・関連会社・ビジネスパートナーを持つドイツ企業にも重大な意味を持つと考えられます。

ただし、思い切った減免規定が導入された反面、特典の濫用を防止する観点などから以下の制度が新設されています。

- 支店等の恒久的施設に帰属する事業利得 (第 7 条) については、本支店間の内部取引に独立企業原則をさらに厳格に適用して、帰属利得を計算することになります。
- 資産価値の 50%以上が不動産である法人・組合・信託財産の株式・持分の譲渡益を、不動産化体株式として、不動産の所在地国で課税する規定 (第 13 条第 2 項) が盛り込まれました。

- 一定の要件を満たす適格者等である居住者に対してのみ、条約上の特典を認める規定（第 21 条）が導入されました。
- 情報交換の対象となる租税及び事案を拡大し、日独両国間で租税債権の徴収を相互に援助する仕組みが導入されました（第 25-26 条）
- 新条約上の減免規定の適用を受けるため必要となる手続規定（第 27 条）が、初めて明示的に盛り込まれました。

その他にも移転価格や相互協議（第 24 条）、パススルーな事業体の条約適格性（第 1 条）、匿名組合の内国法に基づく課税（議定書第 4 条）などの規定が整備されています。今後の事業政策、投資の意思決定には、新条約がもたらす課税上の影響をさらに注意深く考えることが求められます。

II. 法人税関係

今年度の改正では、法人税率の引き下げと同時に課税ベースの拡大が行われました。また、OECD における「税源浸食と利益移転の行動計画」に沿って、多国籍企業グループに対しては移転価格税制に係る文書義務化制度が導入されました。

2016 年の税制改正のポイント

- 法人税率の軽減
- 青色欠損金の控除限度額の縮小
- 外形標準課税の拡大
- 生産性向上設備投資税制の廃止
- 減価償却方法の見直し
- 多国籍企業グループの報告義務制度の導入
- 同時文書化制度の導入

法人税率の軽減

普通法人、一般社団法人等に対する法人税率が 23.9%から 23.4%（さらに 23.2%まで）に引き下げられました。下の表は大法人に対する今後の法人税率と実効税率の推移です。

開始事業年度	2015・4・1～	2016・4・1～	2017・4・1～	2018・4・1～
法人税率	23.9%	23.4%	23.4%	23.2%
実効税率（*1）	32.11%	29.97%	29.97%	29.74%

（*1）法人住民税・法人事業税所得割が標準税率の場合

欠損金の控除限度額の見直し

大法人が有する青色欠損金について、課税所得との相殺が制限されます。一方で、欠損金の繰越期間は1年延長されます。

開始事業年度	2015・4・1～	2016・4・1～	2017・4・1～	2018・4・1～
欠損金使用割合	65%	60%	55%	50%
使用期間（*）	9年	9年	9年	10年

（*）繰越欠損金の使用期間の延長は中小法人にも適用

外形標準課税の拡大

大法人に対する事業税の外形標準課税が拡大（税率の引き上げ）されました。この改正に伴い、収益力のある法人（所得割の大きい法人）の事業税負担が減少する一方で、赤字法人の事業税負担が増加します。

開始事業年度	2015・4・1～	2016・4・1～
所得割 (最高税率)	6.0%	3.6%
付加価値割	0.72%	1.2%
資本割	0.3%	0.5%

生産性向上設備投資税制の廃止

生産性向上設備を購入した場合の即時償却制度または税額控除制度が、段階的に廃止されることとなりました。

取得・事業供用時期	2014・1・20～ 2016・3・31	2016・4・1～ 2017・3・31	2017・4・1～
機械装置	即時償却または 5%税額控除	50%特別償却または4%税額控除	廃止
建物、構築物	即時償却または 3%税額控除	25%特別償却または2%税額控除	廃止

税額控除の適用限度額は法人税額の20%

減価償却制度の見直し

建物に付設される「建物附属設備」と建物と同様に長期間使用される「構築物」の減価償却方法が、定額法に統一されました。この改正は2016年4月1日以降に購入し事業用に供された資産について適用されます。

	従来	2016・4・1～
建物	定額法	定額法
建物附属設備	定率法 (定額法も選択可)	定額法
構築物	定率法 (定額法も選択可)	定額法

多国籍企業グループの報告義務制度の導入

直近の連結事業年度における連結総収入金額が1,000億円以上の多国籍企業グループに対しては、以下の移転価格税制に係る文書化制度が導入されました。

1. 最終親会社等届出

多国籍企業グループの構成会社である内国法人（日本に恒久的施設を有する外国法人を含みます）は、最終親会社の名称、所在地、法人番号、代表者の氏名を記した最終親会社等届出書を最終親会社の事業年度終了の日までにe-taxを用いて提出することになりました。この改正の開始時期は2016年4月1日以後に開始する最終親会社の事業年度からです。

2. 国別報告(CbCレポート)

多国籍企業グループの最終親会社である内国法人、また場合によっては多国籍企業グループの構成会社である内国法人等も、グループ企業が事業を行う国ごとの収入金額、税引前利益、納税額、その他の必要事項を記載した国別報告書（CbCレポート）を最終親会社の事業年度終了の日の翌日から1年以内に、e-taxを用いて提出することになりました。この改正は2016年4月1日以後に開始する最終親会社の事業年度から適用され、使用言語は英語に限定されます。

3. 事業概況報告（マスターファイル）

多国籍企業グループの構成会社等である内国法人等は、多国籍企業グループの組織構造、事業概要、財務状況、その他の必要事項を記載したマスターファイルを最終親会社の事業年度終了の日の翌日から1年以内に、e-taxを用いて提出することになりました。この改正は2016年4月1日以後に開始する最終親会社の事業年度から適用され、使用言語は英語または日本語です。

同時文書化制度の導入

国外関連者と国外関連取引を行った内国法人に対しては、その確定申告書の提出期限内に「独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類（ローカルファイル）」を作成または取得し、法人税確定申告書の提出期限の翌日から7年間、国外取引を行った内国法人の事務所に保管しなければならないとする制度（同時文書化制度）が導入されました。ただし、一の国外関連者との前期の取引金額（受払合計額）が50億円未満であり、かつ、当該一の国外関連者との前期の無形固定資産取引額（受払合計額）が3億円未満である法人に対しては、この同時文書化制度の適用が免除されます。

また、この同時文書化制度の導入に伴い、従来からある移転価格に係る推定課税制度の整備が行われました。新しい制度では、国外関連取引を行った内国法人が、調査官から「独立企業間価格を算定するために重要と認められる書類」の提示を求めた場合において、60日以内の調査官の指定する日までに提示できない場合には、推定課税及び同種の事業を行う者に対する質問検査権の行使の対象となります（同時文書化が義務づけられる独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類（ローカルファイル）の場合には45日以内）。従来の推定課税制度では、当該期日について「遅滞なく」とされておりましたが、今回の改正で明確な提示期限が設けられたこととなります。

同時文書化制度に係る改正は、2017年4月1日以後に開始する事業年度から適用されます。12月決算法人の場合には、2018年の確定申告書の提出期限である2019年2月末までに作成または取得を済ませる必要があります。使用言語に制限はありませんが、外国語の場合には日本語訳を用意する必要があります。

国税庁は、これらの改正に対して以下の「お知らせ」を公表しております。詳しくは、以下のURLをご参照下さい。

【移転価格税制に係る文書化制度に関する改正のあらまし】

<https://www.nta.go.jp/shiraberu/ippanjoho/pamph/pdf/h28iten-kakaku.pdf>

【独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類(ローカルファイル)作成に当たっての例示集】

http://www.nta.go.jp/shiraberu/ippanjoho/pamph/pdf/takokuseki_00.pdf

III. 消費税関係

消費税率の10%への引き上げは2017年4月1日から行われる予定でした。しかし、先の参院選前に現政権が2年半の延期を公約としたことから、10%への引き上げは2019年10月1日からなることが予定されております。以下は参院選前に成立した2016年度消費税改正の内容ですが、上記に伴い、実際の適用時期についてはそれぞれ2年半延期されることが予測されます（括弧内はそれぞれ予測される適用時期です）。

2016年の税制改正のポイント

- 軽減税率制度の導入
- 適格請求書等保存方式（いわゆるインボイス方式）の導入

軽減税率制度の導入

消費税率 10%への引き上げに伴い、2017年4月1日（2019年10月1日）から「軽減税率制度」が導入されます。8%の軽減税率の対象品目は、「酒類・外食を除く飲食物品」と「週2回以上発行される新聞の定期購読料」です。軽減税率の対象である食品が、他の商品と一体として販売される場合は、一体商品の税抜販売価額が1万円以下のもので、その価額のうち食品に係る価額が2/3以上を占めている場合に限り、その全体が軽減税率の対象となります。

適格請求書等保存方式の導入

また軽減税率制度に対応した仕入税額控除の方法として、2021年4月1日（2023年10月1日）から、現在の請求書等保存方式が廃止され、「適格請求書等保存方式（いわゆるインボイス方式）」が導入されます。インボイス方式の導入後は、適格請求書発行者の登録番号、適用税率、消費税額などの情報が記載された請求書の保存が仕入税額控除の要件となります。

また、適格請求書等保存方式の導入前の2017年4月1日（2019年10月1日）から2021年3月31日（2023年9月30日）までの4年間は、事業者に対する準備期間として、簡素な適格請求書等保存方式（「区分記載請求書保存方式」）が導入されます。区分記載請求書保存方式では、売り手が発行する請求書に記載すべき事項として、①軽減税率の対象商品である旨、②税率ごとに区分して合計した税込対価の額が追加されます。

IV. 所得税関係

今年度の所得税改正は、小規模なものに留まり、大きな改正はありませんでした。

2016年の税制改正のポイント

- 通勤交通費非課税限度額の引き上げ
- 三世同居に対応した住宅リフォームの特例制度の導入
- 空き家に係る譲渡所得の特別控除制度の導入

通勤交通費非課税限度額の引き上げ

通勤距離の長距離化に伴い、通勤交通費の非課税限度額が 10 万円から 15 万円に引き上げられました。この改正は 2016 年 1 月 1 日に遡って行われますので、既に課税済みの金額については、年末調整にて精算が行われます。

三世同居に対応した住宅リフォームの特例制度の導入

自己の保有する家屋に三世同居対応改修工事を含む増改築工事を行い、2016 年 4 月 1 日から 2019 年 6 月 30 日までの間に居住の用に供したときは、次のいずれかの特例を適用することができる制度が導入されました。

- ① 増改築工事全体に係る住宅ローン（償還期間 5 年以上）の年末残高の 1,000 万円以下の部分について 1%（このうち三世同居対応改修工事に係る住宅ローン分については、250 万円を上限に 2%の控除ができます）を 5 年間の各年分の所得税額から控除できます（毎年合計で 12.5 万円が上限となり、5 年合計では 62.5 万円が上限となります）。
- ② 三世同居対応改修工事の標準的な費用の額の 10%相当額（限度額：25 万円）を、工事を行った年の所得税額から控除できます（工事を行った年のみ適用可能です）。

なお、税制上の特別措置を受けられる三世同居対応改修工事は、増改築工事証明書が交付されたものに限られます。

空き家に係る譲渡所得の特別控除制度の導入

空き家の発生を抑制し、地域住民の生活環境への悪影響を未然に防ぐ観点から、被相続人が単独で居住の用に供していた家屋を相続した相続人が、2016 年 4 月 1 日から 2019 年 12 月 31 日までの間に、その家屋（敷地を含む）を売却した場合、又は、家屋除却後の土地を譲渡した場合には、その譲渡益から 3,000 万円を控除することができる制度が導入されました。ただし、この特例の適用は、譲渡価格が 1 億円を超えないこと、家屋に耐震性がない場合は耐震リフォームをすること、相続の時から譲渡や取壊し等の時まで事業の用、貸付けの用又は居住の用にされていないこと、相続時から 3 年を経過する日の属する年の 12 月 31 日までの譲渡に限る等、一定の要件を満たす場合に限られます。

当事務所は、本書において税務アドバイスを提供するものではありません。具体的な案件につきましては税理士にご相談くださいますようお願い申し上げます。

1910年の開設以来、ゾンデルホフ&アインゼル法律特許事務所は日本において各種サポートを希望される国際的企業であるクライアントの皆様にも、法務や知的財産権に関するサービスのみならず、税務や監査に関するサービスも提供してきました。その詳細につきましては www.se1910.com をご参照ください。

ゾンデルホフ&アインゼル法律特許事務所
100-0005 東京都千代田区丸の内 1-6-2
新丸の内センタービルディング 18/19 階

電話 +81-3-5220-6500
ファクス+81-3-5220-6556
メール tax@se1910.com