

令和 2 年度税制改正の解説

～新型コロナウイルス感染症に対応する緊急経済対策による税制措置を含む～

税理士・公認会計士 太田達也氏

四国税理士会

第1部 新型コロナウイルス関連の税制改正

I 申告期限の延長、納税猶予

1. 申告期限の延長

(1) 申告期限の延長に係る対応

所得税については一律申告期限の延長が行われたが、**法人税については個別対応により柔軟な対応がされている。**

法人について申告期限の延長が認められるのは、後で説明する株主総会の開催時期の延長のケースだけではもちろんない。法人の場合には、役員や従業員等が新型コロナウイルス感染症に感染したケースだけでなく、次のような方々がいることにより通常の業務体制が維持できないことや、事業活動を縮小せざるを得ないこと、取引先や関係会社においても感染症による影響が生じていることなどにより決算作業が間に合わず、期限までに申告が困難なケースなども考えられるとされている(国税庁「国税における新型コロナウイルス感染症拡大防止への対応と申告や納税などの当面の税務上の取扱いに関するFAQ」(令和2年5月12日更新)問2-2)。

- ・体調不良により外出を控えている方がいること
- ・平日の在宅勤務を要請している自治体にお住まいの方がいること
- ・感染拡大防止のため企業の勧奨により在宅勤務等をしている方がいること
- ・感染拡大防止のため外出を控えている方がいること

また、上記のような理由以外であっても、感染症の影響を受けて期限までに申告が困難な場合には、個別に申告期限延長が認められるとされている。

(2) 柔軟な対応

個別対応とはいえ、延長が認められる「やむを得ない理由」や「延長の手続」は、通常に比べて非常に柔軟なものになっている。

延長申請書を提出する必要はなく、法人税や消費税の申告書の余白に「新型コロナウイルスによる申告・納付期限延長申請」、源泉所得税については所得税徴収高計算書の摘要欄に「新型コロナウイルスによる納付期限延長申請」などと付記することでも認められるとされている。

(3) 地方税との関係

法人税の申告期限の延長を受けた場合、地方法人二税の期限延長については、法人事業税と法人住民税で対応が異なる点に留意が必要である。

法人事業税は、事業を行う法人が、原則として、事業年度終了日から2ヵ月以内に申告するが(地法72条の25第1項)、地方税法では、「災害その他やむを得ない理由」で期限内に申告できないと認められるときは、自治体の条例の定めにより申告期限を延長できるとされている(地法25条の5の2第1項)。これについては、期限内申告ができない納税者からの申請書等の提出等が必要となる。

一方、法人住民税は、法人税の確定申告義務のある法人が、原則として、法人税の確定申告期限と同じ日までに申告するものである(地法53条1項)。申告期限は、法人税が延長されれば、法人住民税も同様に延長されることから、別途申請は不要である。ただし、ある一定の書類の提出を要請している自治体もあるため、注意が必要である。

なお、延長期間に係る延滞金は、法人事業税、法人住民税いずれについても課されない。

	本来の申告期限	延長の申請	延滞金
法人事業税	事業年度終了から2ヵ月以内	必要	課されない
法人住民税	法人税の確定申告期限と同日	不要	課されない

2. 納税猶予の特例

新型コロナウイルスによる影響により、新型多コロナウイルスの感染拡大防止のための措置に起因して多くの事業者の売上高(収入)が急減している状況を踏まえ、納税猶予の特例制度が設けられた。法人税だけではなく、消費税、所得税など、基本的にすべての国税の税目が対象となる。地方税も、基本的にすべての税目が対象である。

令和2年2月1日から令和3年1月31日までに納期限が到来するものが対象になる。

納税猶予の特例を受けるためには、令和2年6月30日、または、納期限(申告納付期限が延長された場合は延長後の期限)のいずれか遅い日までに所轄税務署への申請が必要である。

また、社会保険料についても、基本的に「国税の徴収の例による」とされているため、同様の取扱いが可能である。

具体的には、次の2つの要件のいずれも満たす場合に、納税が1年間猶予される。担保不要であり、延滞税も免除される。

納税猶予の特例に係る要件

- | |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| (1) 新型コロナウイルスの影響により、令和2年2月以降の任意の期間(1ヵ月以上)において、法人の売上高が前年同期に比べておおむね20%以上減少していること
(2) 一時に納税を行うことが困難であること |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|

「一時に納税を行うことが困難」かどうかの判断については、少なくとも向こう半年間の事業資金を考慮に入れるなど、申請された法人の置かれた状況に配慮して適切に行われるとされている。これについては、収支や財産状況を示す書類の提出が本来は必要であるが、提出が困難な場合は口頭説明も認めるという柔軟な運用がされる¹。

なお、すでに納期限が過ぎている未納の国税であっても、令和2年6月30日までであれば、遡って申請することができるとする経過措置が置かれている²。

¹ 国税庁「国税における新型コロナウイルス感染症拡大防止への対応と申告や納税などの当面の税務上の取扱いに関するFAQ」の「3 納付の猶予制度関係」の間6参照。

² 詳しくは、国税庁「国税の納税の猶予制度FAQ」を参照されたい。

Ⅱ 欠損金の繰戻し還付(災害損失欠損金を含む)

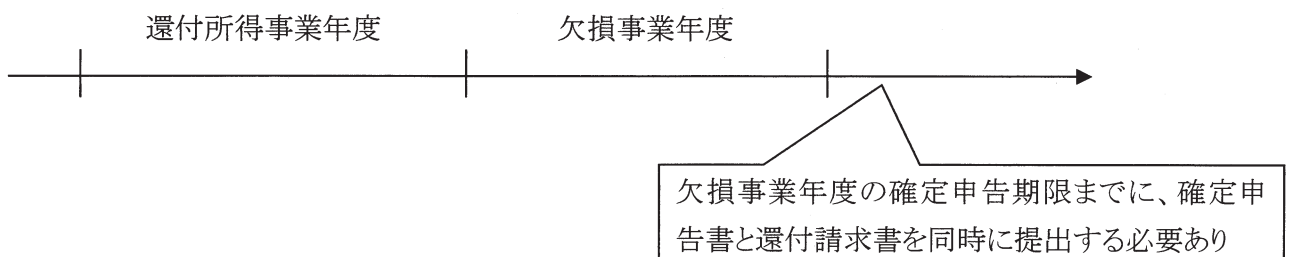
1. 青色欠損金の繰戻し還付

(1) 青色欠損金の繰戻し還付制度の概要

現行法令上、中小企業者については、青色欠損金が生じた事業年度において、その青色欠損金額を前1年以内に開始した事業年度に繰戻して法人税額の還付を請求することが認められている。(もちろん、繰越控除を選択することもできる。)

中小企業者と解散事業年度等に限り、認められている。

すなわち、青色申告法人の確定申告書を提出する事業年度において生じた欠損金額がある場合には、その欠損金額に係る事業年度(欠損事業年度)開始の日前1年以内に開始したいずれかの事業年度(還付所得事業年度)の所得に対する法人税額の還付を請求することができる(法法80条1項)。



(2) 繰戻し還付を受けるにあたっての留意点

- ① 還付所得事業年度から欠損事業年度まで連続して青色申告書を提出している必要がある
- ② 還付請求は、原則として欠損事業年度の確定申告書の提出期限までに、その確定申告書の提出と同時に行う必要がある
- ③ 欠損金額が生じた場合に、繰越控除をするか、繰戻しによる還付を請求するかは法人の任意である

(3) 還付金額の計算

還付請求金額の計算方法は、次のとおりである。

還付請求 できる金額	=	還付所得事業年度 の法人税額	×	$\frac{\text{欠損事業年度の欠損金額}}{\text{還付所得事業年度の所得の金額}}$
(注) 欠損事業年度の欠損金額が還付所得事業年度の所得の金額を超えるときは、分子の欠損金額は分母の所得金額でとどめる。				

(4) 緊急経済対策による特例の創設

今回の緊急経済対策により、青色欠損金の繰戻し還付については、**資本金が1億円以下の中小企業者だけではなく、資本金が1億円超10億円以下の法人についても認めるとされた。**

令和2年2月1日から令和4年1月31日までの間に終了する事業年度に生じた欠損金について適用される。

2. 災害損失欠損金の繰戻し還付

(1) 災害損失欠損金の繰戻し還付制度

災害のあった日から同日以後1年を経過する日までの間に終了する各事業年度において生じた災害損失欠損金額がある場合には、その事業年度開始の日前2年(白色申告である場合には、前1年)以内に開始したいずれかの事業年度(還付所得事業年度)の法人税額のうち災害損失欠損金額に対応する部分の金額について、還付を請求することができる。(もちろん、繰越控除を選択することもできる。)

今般の新型コロナウイルス感染症に関連して、学校の臨時休業や外出自粛の要請等が行われたことにより、棚卸資産、固定資産などに損失が生じている場合や、感染症の拡大や発生を防止するための消毒等の費用を支出している場合、これらの損失や費用の額は、災害損失欠損金を構成する「災害により生じた損失の額」に該当する。

災害により生じた損失については、災害により棚卸資産、固定資産または一定の繰延資産について生じた損失の額が対象とされているため、例えば外出自粛の要請等があったことによる店舗の売上の減少額などは対象外である。

なお、災害損失の繰戻し還付制度の場合、中間申告での適用が可能である。

(2) 災害損失欠損金の該当性

災害損失欠損金に該当するもの	<ul style="list-style-type: none">・飲食業者等の食材(棚卸資産)の廃棄損・感染者が確認されたことにより廃棄処分した器具備品等の除却損・施設や備品などを消毒するために支出した費用・感染発生の防止のため、配備するマスク、消毒液、空気清浄機等の購入費用・イベント等の中止により、廃棄せざるを得なくなった商品等の廃棄損 <p>(注)繰戻し還付の対象となる災害損失とは、棚卸資産や固定資産に生じた被害(損失)に加え、その被害の拡大・発生を防止するために緊急に必要な措置を講ずるための費用が該当する。</p>
災害損失欠損金に該当しないもの	<ul style="list-style-type: none">・客足が減少したことによる売上減少額・休業期間中に支払う人件費・イベント等の中止により支払うキャンセル料、会場借上料、備品レンタル料 <p>(注)上記のように、棚卸資産や固定資産の被害の拡大・発生を防止するために直接要した費用とは言えないものについては、災害損失欠損金に該当しない。</p>

Ⅲ 固定資産税の減免等

1. 固定資産税・都市計画税に係る減免の特例

中小事業者等³が負担する令和 3 年度分の償却資産と事業用家屋に係る固定資産税および都市計画税について、次のとおり減免する。

- (1) 令和 2 年 2 月から 10 月までの任意の連続する 3 ヶ月の売上が前年同期比 30%以上減少した場合は、2 分の 1 に軽減
- (2) 令和 2 年 2 月から 10 月までの任意の連続する 3 ヶ月の売上が前年同期比 50%以上減少した場合は、全額免除

当該措置は、令和 3 年度の課税分に限定される。

令和 3 年 1 月 31 日までに、認定経営革新等支援機関等の確認を受けて各市町村に申告した者に適用する。

2. 従来からの軽減措置の拡充

中小事業者等が新たに取得等した設備等の固定資産税を軽減する従来からの特例措置⁴について、対象資産に事業用家屋と構築物を追加した上で、適用期限を令和 5 年 3 月 31 日まで 2 年間延長する。

事業用家屋は、取得価額の合計額 300 万円以上の先端設備等と一体となって導入されるものの、構築物は旧モデル比で生産性が年平均 1%以上向上するもので、販売開始時期が 14 年以内などの要件が付される。

³ 「中小事業者等」とは、資本金の額または出資金の額が1億円以下の法人、資本または出資を有しない法人の場合、常時使用する従業員の数が 1,000 人以下の法人、常時使用する従業員の数が 1,000 人以下の個人である。原則として、業種の限定はない。

⁴ 平成 30 年度税制改正により創設された特例措置であり、特例率をゼロ以上 2 分の 1 以下の範囲で、自治体が条例により定めた割合とする措置であるが、令和 2 年 2 月末時点で、1,642 自治体がゼロとしている。

3. 納税猶予

次の2つの要件のいずれも満たす場合に、固定資産税・都市計画税に係る納税が1年間猶予される。担保不要であり、延滞金も免除される。

納税猶予の特例に係る要件

- | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| (1) 新型コロナウイルスの影響により、令和2年2月以降の任意の期間(1ヵ月以上)において、売上高(または個人の収入)が前年同期に比べておおむね20%以上減少していること
(2) 一時に納税を行うことが困難であること |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

本特例は、令和2年2月1日から令和3年1月31日までに納期限が到来する地方税について適用する。その際、施行日前に納期限が到来している地方税についても遡及して適用できることとされる。

緊急経済対策として創設された法人税、消費税、所得税などにも適用される納税猶予の特例措置である。この特例措置は、基本的にはすべての税目を対象にするものである。

令和2年6月30日、または、納期限(納期限が延長された場合は延長後の期限)のいずれか遅い日までに、納税する市町村への申請が必要である。

IV 自社製品の無償提供、賃料の減額等

1. 自社製品等の無償提供

(1) 自社製品等の提供に係る費用

不特定または多数の生活困窮者等を救援するために自社製品等の提供を行う場合がある。提供した自社製品等の原価を費用処理するものと考えられる。発生原因に異常性があるため、原則として特別損失に計上するものと考えられるが、金額的重要性がなければ経常的な費用として処理することも考えられる。

税務上、法人が不特定または多数の生活困窮者等を救援するために緊急、かつ、今般の感染症の流行が終息するまでの間に限って行われる自社製品等の提供に要する費用は、寄附金または交際費等に該当しないものとして損金の額に算入される(法基通9-4-6の4、措通61の4(1)-10の4)。

自社製品等の提供に要する費用には、配送に係る費用も含まれる。

なお、自社製品等とは、原則として、法人が製造等を行った製品でその製品に法人名等が表示されているものをいうが、法人名が表示されていない物品や他から購入した物品であっても、当該法人が提供したものであることが明らかとなるような手だて等が講じられるなど、その提供にあたって企業のイメージアップなど実質的に宣伝的効果を生じられるようなものであれば、これに含めて取り扱うことは問題ないものと考えられる。

(2) マスクの配布費用

マスク等の無償提供が、新型コロナウイルス感染症に関する対応として、緊急、かつ、感染症の流行が終息するまでの間に限って行われるものであり、次の条件を満たすものであれば、法人の事業遂行上、必要な経費と考えられるので、その提供に要する費用(マスク等の購入費用、送料等)の額は、寄附金以外の費用に該当するものとして、全額損金算入が認められる。

- | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none">① 提供を行う取引先等において、マスクの不足が生じていることにより業務の遂行上、著しい支障が生じている、または今後生じるおそれがあること② その取引先等が業務を維持できない場合には、当社において、操業が維持できない、営業に支障が生じる、仕入れ等が困難になるといった、貴社の業務に直接または間接的な影響が生じること |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

なお、上記の①および②の条件を満たすものであっても、その提供先において、無償提供したマスク等が転売されているといった事実がある場合には、当社の事業遂行上、必要な経費とは認められない。その提供に要する費用は、税務上、寄附金に該当する。

なお、他から購入したマスクを社会福祉施設、学童保育施設等に提供することについては、法人が不特定または多数の生活困窮者等を救援するために緊急、かつ、今般の感染症の流行が終息するまでの間に限って行われるものである限り、寄附金には該当せず、全額損金算入されると考えられる。

2. 賃料の減額

企業が、賃貸借契約を締結している取引先等に対して賃料の減額を行った場合、その賃料を減額したことに合理的な理由がなければ、減額前の賃料の額と減額後の賃料の額との差額については、原則として、相手方に対して寄附金を支出したものとして取り扱われる。

しかし、賃料の減額が、例えば、次の条件を満たすものであれば、実質的には取引先等との取引条件の変更と考えられるので、その減額した分の差額については、寄附金として取り扱われることはなく、全額の損金算入が認められると考えられる。

- ① 取引先等において、新型コロナウイルス感染症に関連して収入が減少し、事業継続が困難となったこと、または困難となるおそれが明らかであること
- ② 賃料の減額が、取引先等の復旧支援(営業継続や雇用確保など)を目的としたものであり、そのことが書面などにより確認できること
- ③ 賃料の減額が、取引先等において被害が生じた後、相当の期間(通常の営業活動を再開するための復旧過程にある期間をいう)内に行われたものであること

また、取引先等に対して既に生じた賃料の減免(債権の免除等)を行う場合についても、同様に取り扱われる。なお、賃料の減免を受けた賃借人(事業者)においては、減免相当額の受贈益とすでに費用計上した支払賃料が同額となるため、結果として課税が生じることはない。(税務上の仕訳)

賃借料 XXX / 受贈益 XXX

→ 損金と益金が同額となるため、課税所得に影響はない。

3. 売掛債権の免除

令和2年4月13日付の法人税基本通達の改正により、新型コロナウイルス感染症により入国制限または外出自粛の要請など自己の責めに帰すことのできない事情が生じたことにより、売上の減少等に伴い資金繰りが困難となった取引先に対する支援として行う債権の免除または取引条件の変更も法人税基本通達9-4-6の2の適用範囲に含まれ、寄附金として取り扱わず、全額損金算入が認められることが明確化された。

法基通9-4-6の2(災害の場合の取引先に対する売掛債権の免除等)

法人が、災害を受けた得意先等の取引先に対してその復旧を支援することを目的として災害発生後相当の期間(災害を受けた取引先が通常の営業活動を再開するための復旧過程にある期間をいう)内に売掛金、未収請負金、貸付金その他これらに準ずる債権の全部または一部を免除した場合には、その免除したことによる損失の額は、寄附金の額に該当しないものとする。

既に契約で定められたリース料、貸付利息、割賦販売に係る賦払金等で災害発生後に授受するものの全部または一部の免除を行うなど契約で定められた従前の取引条件を変更する場合および災害発生後に新たに行う取引につき従前の取引条件を変更する場合も、同様とする。

(注)1 「得意先等の取引先」には、得意先、仕入先、下請工場、特約店、代理店等のほか、商社等を通じた取引であっても価格交渉等を直接行っている場合の商品納入先など、実質的な取引関係にあると認められる者が含まれる。

2 本文の取扱いは、**新型インフルエンザ等対策特別措置法の規定の適用を受ける同法第2条第1号(定義)に規定する新型インフルエンザ等が発生し、入国制限または外出自粛の要請など自己の責めに帰すことのできない事情が生じたことにより、売上の減少等に伴い資金繰りが困難となった取引先に対する支援として行う債権の免除または取引条件の変更についても、同様とする。**

4. 低利・無利息貸付け

令和2年4月13日付の法人税基本通達の改正により、新型コロナウイルス感染症により入国制限または外出自粛の要請など自己の責めに帰すことのできない事情が生じたことにより、売上の減少等に伴い資金繰りが困難となった取引先に対する支援として行う低利または無利息による融資についても、法人税基本通達9-4-6の3の適用範囲に含まれ、通常受け取るべき利率により計算した利息相当額との差額を寄附金として取り扱わず、全額損金算入が認められることが明確化された。

法基通9-4-6の3(災害の場合の取引先に対する低利または無利息による融資)

法人が、災害を受けた取引先に対して低利または無利息による融資をした場合において、当該融資が取引先の復旧を支援することを目的として災害発生後相当の期間内に行われたものであるときは、当該融資は正常な取引条件に従って行われたものとする。

(注) 本文の取扱いは、9-6-4の2(注)2の取引先に対する支援として行う低利または無利息による融資についても、同様とする。

V テレワーク等のための中小企業の設備投資税制

1. 中小企業経営強化税制の対象資産の追加

従来からの中小企業経営強化税制の対象となる特定経営力向上設備の対象に、業務のデジタル化(テレワーク等)を促進するために、遠隔操作、可視化、自動制御化のいずれかを可能にする経営力向上計画に記載された設備が追加された。

中小企業経営強化税制とは、中小企業等経営強化法の認定を受けた経営力向上計画に基づき、一定の設備を取得等した場合に、即時償却または取得価額の10%の税額控除(資本金3,000万円超1億円以下の法人は7%)が選択適用できるものである。

従来の生産性向上設備(A類型)、収益力強化設備(B類型)が対象になっていたが、新たにデジタル化設備(C類型)が対象に加わった。

2. デジタル化設備の要件

下記のいずれかに該当する設備であることが要件である。

(1) 遠隔操作	① デジタル技術を用いて、遠隔操作をすること ② 以下のいずれかを目的とすること ・事業を非対面で行うことができるようにすること ・事業に従事する者が、通常行っている業務を、通常出勤している場所以外の場所で行うことができるようにすること
(2) 可視化	①データの集約・分析を、デジタル技術を用いて行うこと ②①のデータが、現在行っている事業や事業プロセスに関係するものであること ③①により事業プロセスに関する最新の状況を把握し経営資源等の最適化※を行うことができるようにすること
(3) 自動制御化	①デジタル技術を用いて、状況に応じて自動的に指令を行うことができるようにすること ②①の指令が、現在行っている事業プロセスに関する経営資源等を最適化するためのものであること

(注)「経営資源等の最適化」とは、「設備、技術、個人の有する知識および技能等を含む事業活動に活用される資源等の最適な配分等」をいう。

3. デジタル化設備に関する確認書

デジタル化設備(C類型)を取得する経営力向上計画を申請するときは、計画申請の際、経済産業局によるデジタル化設備に関する確認書が必要になる。

設備取得の前に、経済産業局へ発行を申請し、デジタル化設備に関する確認書を取得しなければならない。ただし、A類型・B類型と同様に、60日ルールはある。

なお、確認書は申請してから発行されるまで数日～1ヵ月程度かかるため、余裕を持った申請が必要である。

VI 住宅ローン控除の適用要件の弾力化

住宅ローン控除については、新型コロナウイルス感染症やその蔓延防止のための措置の影響によって工事が遅延したことなどにより、控除の対象となる住宅の取得等をした後、その住宅への入居が入居の期限(令和2年12月31日)までにできなかった場合でも、次の要件を満たすときは、その適用を受けることができるとされた。

ポイントは、入居期限を1年延長したという点である。

- | |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none">・一定の期日までに、住宅の取得等に係る契約を締結していること・令和3年12月31日までに住宅に入居していること |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

また、中古住宅を取得した後、その住宅に入居することなく増改築等工事を行った場合の住宅ローン控除についても、同様の措置が講じられた。

第2部 令和2年度税制改正

I 法人税関係

1. オープンイノベーション促進税制(創設)

第3次産業革命に続き、IoT、ビッグデータおよびAIを核とした技術革新を第4次産業革命というが、日本は海外に比べて、その取組みが遅れているといわれている。

そのような状況下で、技術力を持ったベンチャー企業との連携を中心としたオープンイノベーションの進展が必要であると認識されている。

一定の資金力のある法人とベンチャー企業との連携を促進させるための特例税制が創設された。

青色申告書を提出する法人⁵が、設立10年未満の新規性・成長性のある非上場会社⁶に1億円以上(中小企業者が出資する場合は、1,000万円以上)を出資した場合⁷、出資額の25%相当額以下の金額を特別勘定として経理したときは、その事業年度の所得の金額を上限として、その経理した金額を損金算入できるとされた。

譲渡により株式を手放すなど、特別勘定の取崩事由が生じたときは、特別勘定を取り崩し、その取崩額を益金算入しなければならない。ただし、取得から5年を経過した場合は除かれる。

事業者は、経済産業省に対し、1年間の出資案件に関して、「各出資が事業会社、ベンチャー企業双方の事業革新に有効であり、制度を濫用するものでないこと」を決算期にまとめて報告することになる(事後認定のみであり、事前認定は行わない)。

令和2年4月1日から令和4年3月31日までの間に取得した株式について適用される。

⁵ 出資を行う法人は、国内事業会社または国内事業会社によるCVC(事業会社によるベンチャーキャピタル)であることが必要である。

⁶ 出資を行う企業または他の企業のグループに属さないベンチャー企業であることが必要である。

⁷ 売買による株式の取得は除かれる。ベンチャー企業に新たに資金が供給されることが必要であるからである。

2. 5G(第5世代移動通信システム)投資促進税制(創設)

5G(第5世代移動通信システム)は、現在浸透している4G(第4世代移動通信システム)に比べて、①超高速・大容量、②超低遅延、③多数同時接続という特徴を有しており、幅広い産業においてその活用の可能性が広がることが期待されている。特に、地方での5Gインフラの早期構築は、産業のスマート化など、地域の社会課題解決につながり、今後の地方創生の大きな原動力となると考えられている。

スマート工場や自動運転等の産業用途のほか、遠隔医療や防災等、地域の社会課題の解決にもつながる、次世代の基幹インフラである。サイバーセキュリティなど、安全性・信頼性等の確保が極めて重要とされている。

5Gの導入を促進するための特例税制が創設された。すなわち、青色申告法人で「特定高度情報通信技術活用システムの開発及び導入の促進に関する法律」に規定する主務大臣の認定を受けた事業者が、同法の施行日から令和4年3月31日までの期間内に認定特定高度情報通信技術活用設備の取得等をして、国内にあるその法人の事業の用に供した場合、その取得価額の30%の特別償却または15%の税額控除のいずれかを選択適用できるとされた。

主務大臣による認定の基準は、事業者(全国・ローカル5G事業者)が提出する計画について、①安全性・信頼性、②供給安定性、③オープン性(国際規格等)の3つを満たしていることである。

3. 連結納税制度の見直し

連結納税制度が見直され、グループ通算制度に移行するとされた。現在、連結納税制度を適用している法人は、令和4年3月31日までに取り止めの届出を出さない限り、そのままグループ通算制度に移行する。

(1) グループ通算制度の創設

グループ通算制度とは、完全支配関係にある企業グループ内の各法人を納税単位として、各法人が個別に法人税額の計算および申告を行い、その中で、損益通算等の調整を行う制度である。

後発的に修正事由が生じた場合には、原則として他の法人の税額計算に反映させない(遮断する)仕組みとされており、また、グループ通算制度の開始・加入時の時価評価課税および欠損金の持込み等について組織再編税制と整合性の取れた制度とされている。

(2) 適用法人

グループ通算制度の適用を受けようとする場合には、「内国法人およびその内国法人との間にその内国法人による完全支配関係がある他の内国法人」のすべてが国税庁長官の承認を受けなければならないこととされており、適用対象となる法人は、親法人およびその親法人との間にその親法人による完全支配関係がある子法人に限られる。

(3) 適用方法

親法人および子法人が、通算承認⁸を受けようとする場合には、原則として、その親法人のグループ通算制度の適用を受けようとする最初の事業年度開始の日の3ヵ月前の日までに、その親法人および子法人のすべての連名で、承認申請書とその親法人の納税地の所轄税務署長を経由して、国税庁長官に提出する必要がある。

グループ通算制度の適用を受けようとする最初の事業年度開始の日の前日までにその申請についての通算承認または却下の処分がなかったときは、その親法人および子法人のすべてについて、その開始の日においてその通算承認があったものとみなされ、同日からその効力が生じる。

グループ通算制度をいったん適用した場合は、原則として、継続適用しなければならない。

(4) グループへの加入

子法人が通算親法人との間にその通算親法人による完全支配関係を有することとなった場合には、その子法人については、その完全支配関係を有することとなった日において通算承認があったものとみなされ、同日からその効力が生じる。

(5) 連結納税制度との関係

連結納税制度の承認を受けている法人については、原則として、令和4年4月1日以後最初に開始する事業年度の開始の日において、通算承認があったものとみなされ、同日からその効力が生じる。

また、連結法人は、その連結法人に係る連結親法人が令和4年4月1日以後最初に開始する事業年度開始の日の前日までに税務署長に届出書(取り止めの届出書)を提出することにより、グループ通算制度を適用しない法人となることができる。

⁸ 「通算承認」とは、グループ通算制度の適用に係る国税庁長官の承認をいう。

(6) 主なポイント

連結納税制度の見直し(グループ通算制度への移行)の主なポイントは、次のとおりである。

- ① 一体申告方式から個別申告方式への移行
- ② 損益通算および欠損金の通算のプロラタ方式への変更
- ③ 開始・加入に伴う時価評価および繰越欠損金の取扱いに係る改正
- ④ 親法人に対するSRLYルールの適用
- ⑤ 研究開発税制および外国税額控除のグループ調整計算の存続

① 一体申告方式から個別申告方式への移行

連結納税制度においては「一体申告方式」が採用されきたが、グループ通算制度には「個別申告方式」が採用されるとされた。連結納税制度のように、親法人が代表して法人税の申告を行うのではなく、グループ通算制度では、各法人が法人税の申告を行う仕組みである。

これによって、税額計算および申告方法が簡素化され、各法人単位で税務調査を行うことが可能となり、所得金額の誤りがあった企業のみで修正申告を行ったり、更正を受けることが可能となる⁹。

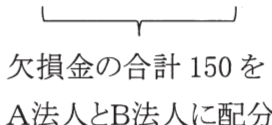
② 損益通算および欠損金の通算のプロラタ方式への変更

欠損法人の欠損金額の合計額¹⁰を所得法人の所得金額の比率で配分し、所得法人において損金算入する。損金算入された金額の合計額を欠損法人の欠損金額の比率で配分し、欠損法人において益金算入する。

→ いわゆるプロラタ計算方式

⁹ 通算グループ内の法人のいずれかで、税務調査等により事後的に所得の金額の修正が発生した場合であっても、通算グループ内の各法人では、損益通算を期限内申告書に記載された金額のまま固定する。そして、修正・更正の対象となる法人のみで(損益通算は固定したまま)所得の金額を変更するという取扱いになる。

¹⁰ 所得法人の所得金額の合計額を限度とする。

	A法人	B法人	C法人	D法人
所得または欠損	200	300	△50	△100
				
損金または益金算入額	△60	△90	50	100
損益通算後の所得	140	210	0	0

連結納税とグループ通算制度で、損益通算後の所得金額(または欠損金額)のグループ全体の合計額は同額となるが、各法人の所得金額または欠損金額は異なるという意味である。

③ 開始・加入に伴う時価評価および繰越欠損金の取扱いの見直し

グループ通算制度への開始・加入に伴う時価評価および繰越欠損金の取扱いについて、組織再編税制の取扱いと整合性のとれた内容とする。

具体的には、グループ通算制度の開始・グループ通算制度への加入に伴う時価評価について、次の法人を時価評価の対象外とする。

(開始時の時価評価の対象外となる法人)

- (i) 親法人との間に完全支配関係の継続が見込まれる子法人
- (ii) いずれかの子法人との間に完全支配関係の継続が見込まれる親法人

(加入時の時価評価の対象外となる法人)

- (i) 適格株式交換等により加入した株式交換等完全子法人
- (ii) 通算グループ内の新設法人
- (iii) 適格組織再編成と同様の要件として次の要件(加入の直前に支配関係がある場合には、(イ)から(ハ)までの要件)のすべてに該当する法人
- (イ) 親法人との間の完全支配関係の継続要件
- (ロ) 当該法人の従業者継続要件
- (ハ) 当該法人の主要事業継続要件
- (ニ) 当該法人の主要な事業と通算グループ内のいずれかの法人の事業との事業関連性要件
- (ホ) 上記(ニ)の各事業の事業規模比 5 倍以内要件または当該法人の特定役員継続要件

上記の各要件は、組織再編成の適格要件と同様とする。ここで、支配関係とは、直接または間接の 50% 超の資本関係をいう

また、時価評価の対象となる法人については、開始・加入前の繰越欠損金が切り捨てられる。

④ 親法人に対するSRLYルールへの適用

連結納税では、親法人の開始前の繰越欠損金にはSRLYルールは適用されないとされていた。

(SRLYルールとは、グループ法人が連結に入る前の個別申告年度に発生した欠損金は、連結納税申告において、その欠損を発生させた法人の利益とのみ相殺できるとするルールをいう。)

一方、グループ通算制度では、親法人の開始前の繰越欠損金にもSRLYルールが適用されるとされ、子法人の所得とは相殺できず、親法人で所得が生じない限り使用できない取扱いになり、グループ通算のメリットがなくなる。

→ 親法人の開始前の繰越欠損金の活用による節税効果は、グループ通算制度では得られない。

なお、すでに連結納税を採用している企業における親法人の開始前の繰越欠損金の節税効果は通算制度に移行した後も継続することになる。ただし、連結納税をすでに適用しているグループの場合、親法人の開始前の繰越欠損金はすでに使い切っている場合が多い。

上記の内容から、親法人に相当額の繰越欠損金がある場合、次のパターン(連結を選択した上で、グループ通算制度にそのまま移行)は一定数生じるかもしれない。

単体納税 (親に繰欠あり)	→	連結納税	→	グループ通算制度 令和 4.4.1 以後開始事業年度～
------------------	---	------	---	--------------------------------

⑤ 外国税額控除および研究開発税制のグループ調整計算の存続

研究開発費および外国税額控除に係るグループ通算制度の取扱いは、通算グループを一体として計算した税額控除限度額(税額控除上限額を上限と)を各通算法人の調整前法人税額の比率で配分した金額を各通算法人の税額控除限度額とするものである。

→ 例えば親法人において研究開発費はなくても、通算法人のいずれかにおいて多額の研究開発費が発生している場合は、各通算法人に税額控除のメリットが生じることになる。

⑥ グループ通算制度への移行メリット

グループ通算制度に移行することにメリットのあるのは、次のようなケースが考えられる。

- ・ 通算グループ内に欠損法人が存在し、損益通算メリットが大きいケース
- ・ 子法人のグループ通算制度適用前の繰越欠損金をグループに持ち込めて、活用できるケース
- ・ 通算グループ内に研究開発費を多額に支出している法人があり、研究開発費についてのグループ調整計算のメリットが大きいケース

⑦ すでに連結納税制度を採用している場合の対応

すでに連結納税制度を採用している場合、グループ通算制度に移行するか、単体納税に戻るかを検討する必要がある。損益通算メリットが大きい場合や研究開発費のグループ調整計算のメリットが大きい場合は、そのまま移行することが考えられる。

一方、例えば、親法人の開始前の繰越欠損金の活用をメインに連結納税制度を採用したが、その繰越欠損金を使い切っている場合は、単体納税に戻る方がいいケースが生じる。その点を慎重に検討する必要がある¹¹。

なお、現在単体納税を採用している場合で、かつ、親法人が多額の繰越欠損金を有する場合は、すでに説明したように、いったん連結納税を採用し、そのままグループ通算制度に移行するという方法もある。

¹¹ 単体納税に戻った後に、再度グループ通算制度を採用しようとする場合、5年間は採用できないという制限が置かれる。また、再度採用するときに、改めて時価評価と繰越欠損金の切捨てが生じる可能性もある点も勘案する必要がある。

4. グループ通算制度の導入に伴う単体納税制度の見直し

グループ通算制度の導入に伴い、単体納税制度についても一部見直しがされる。令和 4 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度から適用される。

(1) 受取配当等の益金不算入制度

- ① 関連法人株式等に係る負債利子控除額を、関連法人株式等に係る配当等の額の 100 分の 4 相当額(その事業年度において支払う負債利子の額の 10 分の 1 相当額を上限)とする。
- ② 関連法人株式等または非支配目的株式等に該当するかどうかの判定については、100%グループ内の法人全体の保有株式数等により行う。

(2) 寄附金の損金不算入制度

寄附金の損金算入限度額の計算の基礎となる資本金等の額を、税務上の資本金等の額ではなく、内国法人の各事業年度終了の時の(会計上の)資本金の額および資本準備金の額の合計額とする。

(3) 貸倒引当金

貸倒引当金について、100%グループ内の法人間の金銭債権を貸倒引当金の対象となる金銭債権から除外する(一括評価金銭債権および個別評価金銭債権ともに)。

5. 賃上げ・投資促進税制に係る改正

「中小企業者等および中小企業者等以外に共通した取扱い」における適用要件が見直された(改正箇所は太字)。

賃上げ・投資促進税制に係る適用要件(改正前)

	適用要件	税額控除率
上乗せなし	(1) $\frac{\text{継続雇用者給与等支給額} - \text{継続雇用者比較給与等支給額}}{\text{継続雇用者比較給与等支給額}} \geq 3\%$ (2) 国内設備投資額 \geq 当期償却費総額 $\times 90\%$ (3) 雇用者給与等支給額 $>$ 比較雇用者給与等支給額 (前期の雇用者給与等支給額)	雇用者給与等支給額から比較雇用者給与等支給額を控除した金額の15%相当額
上乗せあり	上記の3つの要件を満たすことに加えて、次の要件を満たすこと $\frac{\text{教育訓練費の額} - \text{比較教育訓練費}}{\text{比較教育訓練費}} \geq 20\%$	雇用者給与等支給額から比較雇用者給与等支給額を控除した金額の20%相当額

賃上げ・投資促進税制に係る適用要件(改正後)

	適用要件	税額控除率
上乗せなし	(1) $\frac{\text{継続雇用者給与等支給額} - \text{継続雇用者比較給与等支給額}}{\text{継続雇用者比較給与等支給額}} \geq 3\%$ (2) 国内設備投資額 \geq 当期償却費総額 $\times 95\%$ (3) 雇用者給与等支給額 $>$ 比較雇用者給与等支給額 (前期の雇用者給与等支給額)	雇用者給与等支給額から比較雇用者給与等支給額を控除した金額の15%相当額
上乗せあり	上記の3つの要件を満たすことに加えて、次の要件を満たすこと $\frac{\text{教育訓練費の額} - \text{比較教育訓練費}}{\text{比較教育訓練費}} \geq 20\%$	雇用者給与等支給額から比較雇用者給与等支給額を控除した金額の20%相当額

「中小企業者等にのみ認められる取扱い」について改正はなく、次の取扱いのままである。

中小企業者等が給与等の引上げを行った場合の税額控除制度

	適用要件	税額控除率
上乗せなし	<ul style="list-style-type: none"> ・ $\frac{\text{継続雇用者給与等支給額} - \text{継続雇用者比較給与等支給額}}{\text{継続雇用者比較給与等支給額}} \geq 1.5\%$ ・ 雇用者給与等支給額 > 比較雇用者給与等支給額 (前期の雇用者給与等支給額) 	雇用者給与等支給額から比較雇用者給与等支給額を控除した金額の15%相当額
上乗せあり	(1) $\frac{\text{継続雇用者給与等支給額} - \text{継続雇用者比較給与等支給額}}{\text{継続雇用者比較給与等支給額}} \geq 2.5\%$ (2) 次のいずれかの要件を満たすこと ① 教育訓練費の額の前期の教育訓練費の額に対する増加割合が10%以上であること ② その中小企業者等がその事業年度終了の日までに中小企業等経営強化法の経営力向上計画の認定を受けたもので、その経営力向上計画に従って経営力向上が確実に行われたものとして証明がされたこと	雇用者給与等支給額から比較雇用者給与等支給額を控除した金額の25%相当額

令和2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る。

6. 大企業に対する租税特別措置の適用制限の見直し

大企業に対する租税特別措置の適用制限は、従来、次の内容であった。

中小企業者以外の法人について、次の①から③のいずれも満たさない場合、下記の租税特別措置法上の特例措置の適用は受けられないとされている。

改正前の要件

- ① 当期の継続雇用者給与等支給額が、継続雇用者比較給与等支給額を超えること
- ② 国内設備投資額が、当期償却費総額の10%を超えること
- ③ 当期の所得の金額が前期の所得の金額以下であること

適用を受けられなくなる一定の租税特別措置は、具体的には次の特例措置である。

一定の要件を満たさない場合に適用除外とされる租税特別措置(改正前)

- ・試験研究費の税額控除制度
- ・地域未来投資促進税制に係る税額控除制度
- ・革新的情報産業活用設備を取得した場合の税額控除制度(IoT税制における税額控除制度)

令和 2 年度税制改正により、要件の一部と、適用が受けられなくなる特例措置が次のように見直された。

中小企業者以外の法人について、次の①から③のいずれも満たさない場合、下記の租税特別措置法上の特例措置の適用は受けられないとされた。(改正箇所は太字)

改正後の要件

- ① 当期の継続雇用者給与等支給額が、継続雇用者比較給与等支給額を超えること
- ② **国内設備投資額が、当期償却費総額の 30% を超えること**
- ③ 当期の所得の金額が前期の所得の金額以下であること

一定の要件を満たさない場合に適用除外とされる租税特別措置(改正後)

- ・試験研究費の税額控除制度
- ・地域未来投資促進税制に係る税額控除制度
- ・**5G（第 5 世代移動通信システム）投資促進税制**

令和 2 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る。

7. 交際費等の損金不算入制度の見直し

交際費等の損金不算入制度について、適用期限が 2 年延長されるとともに、接待飲食費に係る損金算入の特例の対象法人からその事業年度終了の日における資本金の額(または出資金の額)が 100 億円を超える法人が除外された。

中小法人等については、影響がない改正である。

令和 2 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る。

8. 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特例の縮減・延長

青色申告法人である資本金 1 億円以下の中小企業者等が、取得価額 30 万円未満の減価償却資産を取得した場合、損金経理を要件として、1 事業年度当たり 300 万円を超えない範囲で、取得価額の全額を損金算入することができることされている。

今回の改正により、**適用対象から、①連結納税適用法人および常時使用する従業員の数が 500 人（改正前は 1,000 人）を超える法人は除くとされた。**

また、適用期限が 2 年間延長され、令和 4 年 3 月 31 日までの取得分について適用されるとされた。

II 所得税関係

1. 寡婦(寡夫)控除の見直しとひとり親控除の創設

(1) ひとり親控除の創設

居住者が現に婚姻をしていない者または配偶者の生死が明らかでない者のうち、次に掲げる要件を満たすもの(寡婦・寡夫を除く)である場合には、その者のその年の総所得金額から35万円を控除する(住民税の所得割計算における所得控除額は30万円)。

未婚のひとり親も、寡婦(寡夫)控除の対象とし、適用する条件は死別・離婚の場合と同じにするものである。

- | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none">① その者と生計を一にする子(総所得金額の合計額が48万円以下であるものに限る)を有すること② 合計所得金額が500万円以下であること③ 次に掲げる要件のいずれかを満たすこと<ul style="list-style-type: none">・ その者が住民票に世帯主と記載されている者である場合には、その者と同一の世帯に属する者に係る住民票に世帯主との続柄として未届の妻または未届の夫その他これらと同一の内容である旨の記載がされた者がいないこと・ その者が住民票に世帯主と記載されている者でない場合には、その者の住民票に世帯主との続柄として未届の妻または未届の夫その他これらと同一の内容である旨の記載がされていないこと |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

上記の③の要件は、事実婚を対象外とするという意味であり、事実婚かどうかの確認は住民票の記載によって行うとするものである。

令和2年分以後の所得税について適用される。給与所得者については、令和2年分の年末調整において適用できる。住民税については、令和3年分以後の個人住民税について適用される。

(2) 寡婦(寡夫)控除の見直し

次の改正が行われた。婚姻歴のあるなしで控除額に差を設けず、寡婦控除についても、合計所得金額500万円以下の制限を設けた。

- | |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none">① 所得制限として、合計所得金額が500万円以下であることが加えられた。② 特別の寡婦控除が廃止された。③ その者と生計を一にする子(総所得金額の合計が48万円以下であるものに限る)を有する寡婦に係る寡婦控除の控除額を35万円(住民税の場合は30万円)に引き上げた。④ 寡婦にはひとり親に該当する者は除かれる。 |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

改正後の寡婦控除

			死別・離婚・生死不明		未婚のひとり親
合計所得金額			500万円以下	500万円超	500万円以下
扶養親族	有	子	35(30)	廃止	35(30)
		子以外	35(30)		—
	無	27(26) 死別の場合のみ			

(注) 実数は所得税の控除額、カッコ内は個人住民税の控除額である。

改正後の寡夫控除

			死別・離婚・生死不明	未婚
合計所得金額			500万円以下	500万円以下
扶養親族	有	子	35(30)	35(30)
		子以外	—	—
	無	—		

(注) 実数は所得税の控除額、カッコ内は個人住民税の控除額である。

2. 国外居住親族に係る扶養控除の適用の厳格化

非居住者である親族に係る扶養控除について、要件の厳格化がされた。日本国外に居住する親族に係る扶養控除の適用について、扶養控除の対象となる親族から、年齢 30 歳以上 70 歳未満の非居住者であって、次のいずれにも該当しないものは、適用除外とされた。

- ① 留学により非居住者となった者
- ② 障害者
- ③ その居住者からその年における生活費また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

また、年齢 30 歳以上 70 歳未満の非居住者であって、上記の①または③に該当する者に係る扶養控除の適用を受けようとする居住者は、給与等もしくは公的年金等の源泉徴収、給与等の年末調整または確定申告の際に、①または③に該当する者であることを明らかにする書類を提出等し、または提示しなければならないとされる。

令和 5 年 1 月 1 日以後に支払われる給与等および公的年金等ならびに令和 5 年分以後の所得税について適用される。

3. 源泉徴収における推計課税

源泉徴収における推計課税の規定は、所得税法に明文化されていなかった。そのため、個人事業者の帳簿等の提示がない場合などは、税務調査に際して、従業員別の給与の支払金額が不明となり、所得税の徴収が困難な事態が多く発生していたといわれている。

今回の改正により、税務署長は、**個人事業者等における従業員別の給与の支払金額の把握が困難な場合には、各従業員に同額の給与を支払ったとみなして、源泉所得税を徴収することができる**とされた。

Ⅲ 金融・証券関係

1. NISAの見直し

「NISA」制度には、「一般NISA」、「積立NISA」、「ジュニアNISA」の3種類があり、「一般NISA」、「ジュニアNISA」の非課税期間は最大5年間、「積立NISA」の非課税期間は20年間とされていた。

「一般NISA」が、従来の「一般NISA」と「積立NISA」の特徴を組み合わせた新制度である「新NISA」に改組され、「一般NISA」の勘定設定期間が終了する令和5年12月31日の翌日である令和6年1月1日から「新NISA」に移行することになる。

「新NISA」は、リスクが少ない投資信託などに投資対象を限定する年間で最大20万円の「積立枠」と多少のリスクがある株式等に投資できる年間で最大102万円の「成長枠」の2階建てとなる。

→ 1階部分と2階部分を合わせて、5年間で最大610万円

1階部分の投資対象は「積立NISA」と同様となり、定期的かつ継続的な買付契約による投資が対象となる。終了後は「積立NISA」への移行が可能となる。

「新NISA」と「積立NISA」は選択になるが、「新NISA」から「積立NISA」への接続も可能。

なお、「ジュニアNISA」は、令和5年12月31日をもって終了する。令和6年1月1日以後の払出しについては、課税未成年者口座と未成年者口座内の上場株式等および金銭の全額について源泉徴収を行わずに、払出しが可能とされる。

2. エンジェル税制の見直し

エンジェル税制について、次の見直しが行われた。(1)および(2)の改正については、令和2年4月1日以後に行う投資について適用され、(3)については令和2年4月1日以後に行う申請書類の確認について適用される。

(1) 適用要件の見直し

エンジェル税制は、優遇措置A(投資額をその年の総所得金額から控除)と優遇措置B(投資額全額をその年の他の株式の譲渡益からの控除)から成り、いずれか一方を選択適用できるとされている。

優遇措置Aの対象となるベンチャー企業の設立年数を「3年未満」から「5年未満」に改めた。

(2) 投資先の企業要件の見直し

優遇措置Aおよび優遇措置Bともに、投資先企業要件が見直された。設立経過年数によって、要件がそれぞれ定められている。

(3) 経済産業大臣認定制度の拡充

通常ベンチャー企業は最大20種類程度の書類にて都道府県へ企業要件の確認申請を行う必要があるところ、現行、ベンチャー企業に対し、指導・支援能力を有するファンド(=投資事業有限責任組合)については、経済産業大臣認定制度により要件面の一部が緩和されている(優遇措置Bに限る)。

指導・支援能力を有する事業者を通じたベンチャー投資を促進するため、令和2年度改正により、経済産業大臣認定制度の対象を優遇措置Aにも拡大するほか、新たに株式投資型クラウドファンディング事業者が追加された。

→ ベンチャー企業の目利きができる認定事業者を経由した投資については、企業の要件確認が簡素化されることになる。

なお、優遇措置Aについて、控除限度額を800万円(改正前は1,000万円)に引き下げるとされ、適用は令和3年1月1日以後について適用される。

IV 土地・住宅税制関係

1. 配偶者居住権が消滅したときの取得費の計算(創設)

配偶者居住権は譲渡することができない(民法 1032 条)。したがって、配偶者居住権が消滅するのは、合意解除や法規の場合である。ただし、対価なく消滅させた場合は、原則として、配偶者が建物等所有者に対して配偶者居住権の価額に相当する利益を贈与したものととして取り扱われる。

配偶者が、対価を得て配偶者居住権の放棄や合意解除をして、配偶者居住権を消滅した場合、配偶者の譲渡所得として課税される。

配偶者居住権が消滅したときの譲渡所得の計算において用いる「配偶者所有権の取得費」は、次のように計算するものとされた。

$$\begin{aligned} \text{配偶者居住権の取得費} &= \\ & \text{被相続人の居住建物の取得費}^{(\text{注})} \times \text{配偶者居住権等割合} - \text{設定日から消滅等までの間の減価の額} \\ & (\text{注}) \text{取得日から設定日までの減価の額を控除する。} \end{aligned}$$
$$\text{配偶者居住権等割合} = \frac{\text{設定時の配偶者居住権の価額}}{\text{設定時の居住建物の価額}}$$

なお、配偶者居住権が設定された居住建物を譲渡したときの譲渡所得の計算に用いる居住建物の取得費は、次のように計算する。

$$\begin{aligned} \text{居住建物の取得費} &= \text{居住建物の取得費} - \text{配偶者居住権の取得費} \\ & \text{配偶者居住権が設定されて} \quad \text{上記の配偶者居住権が消滅} \\ & \text{いなかったと仮定した場合の額} \quad \text{したときに計算される取得費} \end{aligned}$$

2. 低未利用土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の特別控除(創設)

(1) 制度創設の目的・趣旨

人口の減少に伴い、利用ニーズが低下する土地が増加する状況下で、低未利用土地等(低未利用土地またはその上に存する権利)の所有者に売却のインセンティブを与えるために、個人が保有する低額な土地等を譲渡した場合の長期譲渡所得の特例措置が創設された。これにより、低未利用土地等の活用が促進され、地域の価値向上につながることを期待される。

(2) 改正の内容

個人が市区町村の長が確認した都市計画区域内にある低未利用土地等について、その年1月1日時点で所有期間が5年を超えるものを譲渡した場合において、一定の要件を満たしていることを条件として、その年中の低未利用土地等の譲渡に係る長期譲渡所得の金額から100万円を上限として控除することができることとされた。配偶者その他売主と一定の特別の関係がある者に対する譲渡は対象にならない。また、譲渡の対価の額が、その上にある建物等を含めて500万円以下であるものが対象になる。

令和2年7月1日から令和4年12月31日までの間にされた譲渡について適用される。

なお、低未利用地であったことおよび買主が利用意向を有することについて、市区町村の長による確認が行われることが必要とされるので、売主が土地売却の意思決定を行うときに、買主の意向も踏まえて本制度の適用可否を検討する必要があると思われる。

3. 国外中古建物の不動産所得に係る損益通算の特例(創設)

(1) 制度創設の目的・趣旨

投資物件として国外の中古建物を取得して、中古資産の耐用年数(簡便法で算定された短い耐用年数)を適用し、定率法で減価償却することにより、不動産所得の計算上赤字を生じさせて、事業所得・給与所得・配当所得などの総合課税の所得と損益通算する節税スキームが富裕層を中心に利用されてきた。課税の公平の点で問題があり、規制する措置が講じられた。

(2) 改正の内容

上記の節税スキームを封じるために、**国外の中古建物から生ずる不動産所得の金額の計算上、損失があるときは、そ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、生じなかったものとみなすとされた。**本改正は、令和3年以後の国外中古財産から生ずる国外不動産所得について適用される。

4. 所有者不明土地等に係る固定資産税課税上の対応規定の創設

(1) 制度創設の目的・趣旨

近年、所有者が不明な土地等が全国で増加しており、公共事業の推進の妨げや生活環境面の問題が生じている。

従来、長期間相続登記が行われず、登記簿上の名義が死亡した所有者のままとなっている場合は、相続人代表届の提出を求め、その届出が提出されないときは、「現に所有している者」の届出を求める自治体が大部分であった。その届出については法令上の義務はなかったため、固定資産税課税上において、「現に所有している者」(通常は相続人)の把握のため、法定相続人全員の戸籍の請求など、自治体の調査事務に多大な時間と労力が割かれているといわれていた。

(2) 改正の内容

上記の課題に対応するため、**登記簿上の所有者が死亡し、相続登記がされるまでの間において、各市町村の条例で定めるところにより、現に所有している者(相続人等)に住所や氏名等の必要事項を申告させることができるように法令上手当てされた。**正当な事由なしに申告しなかった場合は、市町村の条例で10万円以下の過料を課すものとされる。

また、**市町村が一定の調査を尽くしても所有者が一人も明らかとならない場合には、資産の利用者を所有者とみなして固定資産課税台帳に登録し、その者に固定資産税を課税することができる**とされた。

申告の義務化に係る改正は令和2年4月1日以後の条例の施行の日以後に現所有者であることを知った者について適用され、利用者を所有者とみなす制度は令和3年以後の年度分の固定資産税について適用される。

5. 居住用財産の買換え等に係る特例措置の適用期限の延長

次の3つの特例措置について、適用期限が2年延長され、令和3年12月31日までとされた。

- ・ 特定の居住用財産の買換え等の特例(譲渡益の繰延)
- ・ 居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の繰越控除の特例
- ・ 特定居住用財産の譲渡損失の繰越控除等の特例

6. 居住用財産の譲渡特例の適用と住宅ローン控除の適用関係の見直し

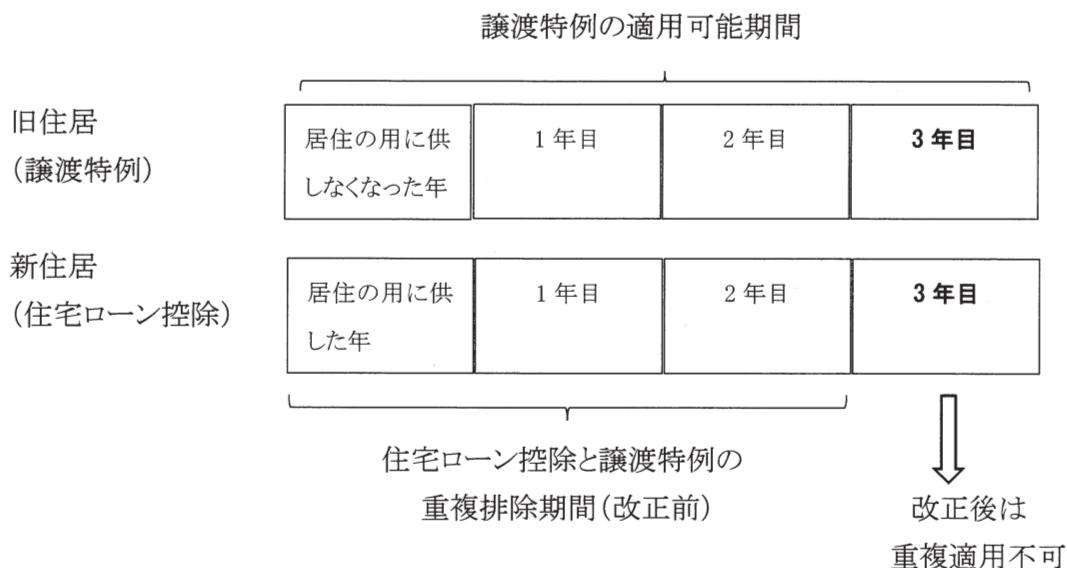
居住用財産の譲渡特例については、居住用財産について居住の用に供さなくなってから3年を経過する日の属する年の年末までの譲渡について適用できるとされている。

一方、住宅ローン控除の適用については、居住年を含めた前2年間について居住用財産の譲渡の特例の適用を受けている場合には、適用できないとされていた。

そのため、新住居の取得について住宅ローン控除の適用を受けた3年間後に旧住居を譲渡した場合は、居住用財産の譲渡特例と住宅ローン控除のどちらも適用できることとなっていた。

今回の改正により、**新住居の居住開始3年目の年中に旧住居を譲渡し、次の特例を適用した場合には、住宅ローン控除の適用はできないとされた。**

- ・ 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(措法31の3)
- ・ 居住用財産の譲渡所得の特別控除(措法35)
- ・ 特定の居住用財産の買換えおよび交換の場合の長期譲渡所得の課税の特例(措法36の2)
- ・ 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および交換の場合の譲渡所得の課税の特例(措法37の5)



上記の改正は、令和2年4月1日以後に旧住居の譲渡をする場合について適用される。

7. 不動産の譲渡に関する契約書等に係る印紙税の特例措置の延長

不動産譲渡契約書および工事請負契約書に係る印紙税の特例措置が、令和4年3月31日まで2年間延長された。

8. 不動産の所有権移転および保存登記等に係る登録免許税の軽減措置の延長

(1) 土地の売買による所有権の移転登記等の登録免許税の軽減措置の延長

土地の売買による所有権の移転登記に係る登録免許税の税率は、本則 2.0%であるが、令和2年3月31日までの期間内に限り、1.5%に軽減されている。

また、土地の所有権の信託登記をするときの登録免許税も、令和2年3月31日までの期間内に限り、0.3%（本則 0.4%）に軽減されている。

上記の軽減措置は、令和4年3月31日まで2年間延長された。

(2) 住宅用家屋の所有権の移転登記等の登録免許税の軽減措置の延長

住宅を新築して所有権の保存登記をする場合、新築未使用住宅を取得して所有権の移転登記をする場合、中古住宅を取得して所有権の移転登記をする場合、住宅取得資金の貸付け等を受けるための抵当権の設定登記を行う場合などの登録免許税の軽減措置の適用期限が、令和4年3月31日まで2年間延長された。

登記の種類	本則	軽減税率
住宅用家屋の所有権の保存登記	0.4%	0.15%
住宅用家屋の所有権の移転登記	2.0%	0.3%
住宅取得資金の貸付け等に係る抵当権の設定登記	0.4%	0.1%

V 消費税

1. 消費税の申告期限の特例(創設)

法人税の確定申告書の提出期限の延長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、提出期限が1ヵ月延長されるとされた。

届出書を提出した場合、提出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確定申告書の提出期限が1ヵ月延長される。

令和3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る。

2. 居住用賃貸建物の取得に係る消費税の仕入税額控除制度の見直し

事業者が、国内において行う居住用賃貸建物（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または調整対象自己建設高額資産に該当するもの）に係る課税仕入れ等の税額については、仕入税額控除の対象としないこととされた。

住宅の貸付けの用に供しないことが明らかな建物とは、建物の構造や設備等の状況により住宅の貸付けの用に供しないことが客観的に明らかなものをいい、例えば、そのすべてが店舗である建物など建物の設備等の状況により住宅の貸付けの用に供しないことが明らかな建物が該当する。

VI その他

1. 雑所得を生ずべき業務に係る適正な課税に関する所要の措置等

前々年の雑所得を生ずべき業務に係る収入金額が300万円を超える場合、その業務に係る現金預金取引等関係書類を5年間保存しなければならないとされた。

また、1,000万円を超える場合は、その業務に係る収支内訳書を確定申告書に添付しなければならないとされた。

前々年の雑所得を生ずべき業務に係る収入金額が300万円以下である場合、「現金主義による所得計算の特例」の適用ができるとされた。

令和4年1月1日以後の所得税から適用される。

2. 医療費控除と寄附金控除の添付書類の改正

(1) 医療費控除の添付書類

従来は医療保険者の医療費の額等を通知する書類の添付に代えて、次に掲げる書類の添付ができるとされた。

- | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>① 審査支払機関(社会保険診療報酬支払基金、国民健康保険団体連合会)の医療費の額等を通知する書類(その書類に記載すべき事項が記録された電磁的記録を一定の方法により印刷した書面で、国税庁長官が定めるものを含む)</p> <p>② 医療保険者の医療費の額等を通知する書面に記載すべき事項が記録された電磁的記録を一定の方法により印刷した書面で、国税庁長官が定めるもの</p> |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

本改正により、e-Taxにより確定申告を行う場合においても、マイナポータルを使用して取得する審査支払機関の医療費の額等を通知する書類に記載すべき事項が記録された一定の電磁的記録の送信により、書類添付は不要となる。

令和3年分以後の所得税確定申告書を令和4年1月1日以後に提出する場合について適用される。

(2) 寄附金控除の添付書類

寄附金控除の適用を受ける際の確定申告書の添付書類について、従来の特定寄附金を受領した者の特定寄附金の額等を証する書類の添付等に代えて、地方公共団体と寄附の仲介に係る契約を締結した一定の事業者(以下、「特定寄附仲介事業者」という)の特定寄附金の額等を証する書類(当該書類に記載すべき事項が記録された電磁的記録を一定の方法により印刷した書面で、国税庁長官が定めるものを含む)の添付等ができることとされた。

本改正により、e-Taxにより確定申告を行う場合においても、特定寄附仲介事業者の特定寄附金の額等を証する書類に記載すべき事項が記録された一定の電磁的記録の送信をもって、当該書類の添付等は不要となる。

令和3年分以後の所得税確定申告書を令和4年1月1日以後に提出する場合について適用される。

研修お疲れさまでした。研修確認コードは、「2636」です。
研修受講管理システムにて受講記録を登録する際、必要となります。