

平成 22 年 11 月 16 日

資料 2

補 足 資 料

(要望にない項目等)

目 次

- ・ 入国者が輸入するウイスキー等及び紙巻たばこに係る酒税・たばこ税の税率の特例…………… 1
- ・ 年金収入及び年金以外の所得が一定額以下の者の申告手続の簡素化…………… 2
- ・ 申告義務のある者の還付申告書の提出期間の見直し…………… 3
- ・ 事務所等の移転があった場合の源泉所得税の納税地の見直し…………… 4
- ・ 事前照会に対する文書回答制度の見直し…………… 5
- ・ 更正に基づく還付金に係る還付加算金の計算期間の見直し（検査院意見表示事項）…………… 6
- ・ 法定調書の光ディスク等による提出義務化…………… 7
- ・ 金地金等の譲渡の対価の支払調書制度の創設…………… 8
- ・ 取引先等に対する調査の対象物件の見直し（法人税）…………… 9
- ・ 消費税の「仕入税額控除に関する明細書」について…………… 10
- ・ 最近の犯則事案（例）…………… 11
- ・ 租税罰則の見直しについて…………… 12
- ・ 税法違反に対する刑事罰則の体系（平成 22 年改正後）…………… 13
- ・ 官公署等に対する協力要請規定の整備…………… 14
- ・ 一時所得の計算上控除する保険料の明確化…………… 15

・ 被相続人に生じている未実現の定期預金の利子等に対する課税の明確化	16
・ 棚卸資産の切放し低価法の廃止	17
・ 会計検査院による意見表示	18
・ 中小法人（資本金1億円以下の法人）に対する法人税率	20
・ 会計検査院の意見表示の対象とされた中小企業者に適用される租税特別措置	21
・ 仮決算による中間申告の見直し	22
・ 共同担保の登記等の範囲の見直し〔登録免許税〕	23
・ 技術研究組合の組織再編に係る規定の整備〔登録免許税〕	24
・ 平成22年度税制改正大綱（抄）	25
・ 事業者免税点制度の概要	26
・ 免税点制度を悪用した消費税の脱税事例	27
・ いわゆる「95%ルール」について	28
・ 諸外国における95%ルール類似の制度	29
・ 消費税の課税の適正化について	30
・ 税率が納税者と税務当局との合意により決定される外国税に関する規定の整備	31
・ 外国税額控除制度の適正化	32
・ いわゆる「彼此流用の問題」のイメージ（例）	33

入国者が輸入するウイスキー等及び紙巻たばこに係る酒税・たばこ税の税率の特例

【酒税】

・適用対象 — 携帯輸入されるウイスキー等（別送品を含む。）

・適用税率	— ウイスキー、ブランデー	500,000円/kl	ラム、ジン、ウオッカ	400,000円/kl
	リキュール	300,000円/kl	ビール、発泡酒	200,000円/kl

本則税率：酒税（以下のとおり） + 消費税 5%

ウイスキー、ブランデー、ラム、ジン、ウオッカ	370,000円/kl (37度まで)	+	10,000円/kl・度 (38度以上)	(注)
リキュール	120,000円/kl (12度まで)	+	10,000円/kl・度 (13度以上)	(注)
ビール、発泡酒（麦芽比率50%以上）	220,000円/kl			(注) アルコール分1度当たりの加算額
発泡酒（麦芽比率25~50%未満）	178,125円/kl			
“（麦芽比率25%未満）	134,250円/kl			

（参考）旅行者が携帯輸入する酒類のうち3本（1本760cc程度）までは免税とされている（恒久措置）。

【たばこ税】

・適用対象 — 携帯輸入される紙巻たばこ（別送品を含む。）

・適用税率 — 10,500円/千本（本則税率 11,424円/千本 + 消費税 5%）

（参考）旅行者が携帯輸入する紙巻たばこのうち200本（非居住者は400本）までは免税とされている（恒久措置）。

○ 制度の目的

旅行者等が入国の際に輸入するウイスキー等及び紙巻たばこに課される酒税・たばこ税等の納税手続きの簡素化を図ることを目的としたもの。

○ 適用期限

平成23年3月31日

年金収入及び年金以外の所得が一定額以下の者の申告手続の簡素化

- 年金所得者については、年末調整制度がないことから、確定申告により税額の精算を行う必要があり、これが事務負担となっている。
- 年金所得者の申告手続の簡素化及び給与所得者との手続のバランスの観点から、年金収入及び年金以外の所得が一定額以下の者について確定申告を不要とする制度（申告不要制度）を創設する。
- また、年金所得者に係る源泉徴収税額の計算において控除対象とされている人的控除に加え、新たに寡婦(夫)控除を追加する。

現行制度

	申告手続
年金所得者	確定申告
給与所得者	年末調整 又は 確定申告(※)

※給与所得以外の所得が20万円以下の場合の申告不要制度有

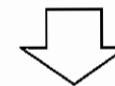
年金所得者



税務署



【現行】
確定申告による精算



【見直し案】
年金収入及び年金所得が一定額以下の者について、申告不要を選択できる制度の創設

申告義務のある者の還付申告書の提出期間の見直し

所得税の申告義務のある者の確定申告書の提出期間は、納付申告・還付申告のいずれも翌年の2月16日から3月15日までと定められているが、還付申告については、還付金の早期還付等の納税者利便の観点から、その提出期間の始期を翌年1月1日とする。

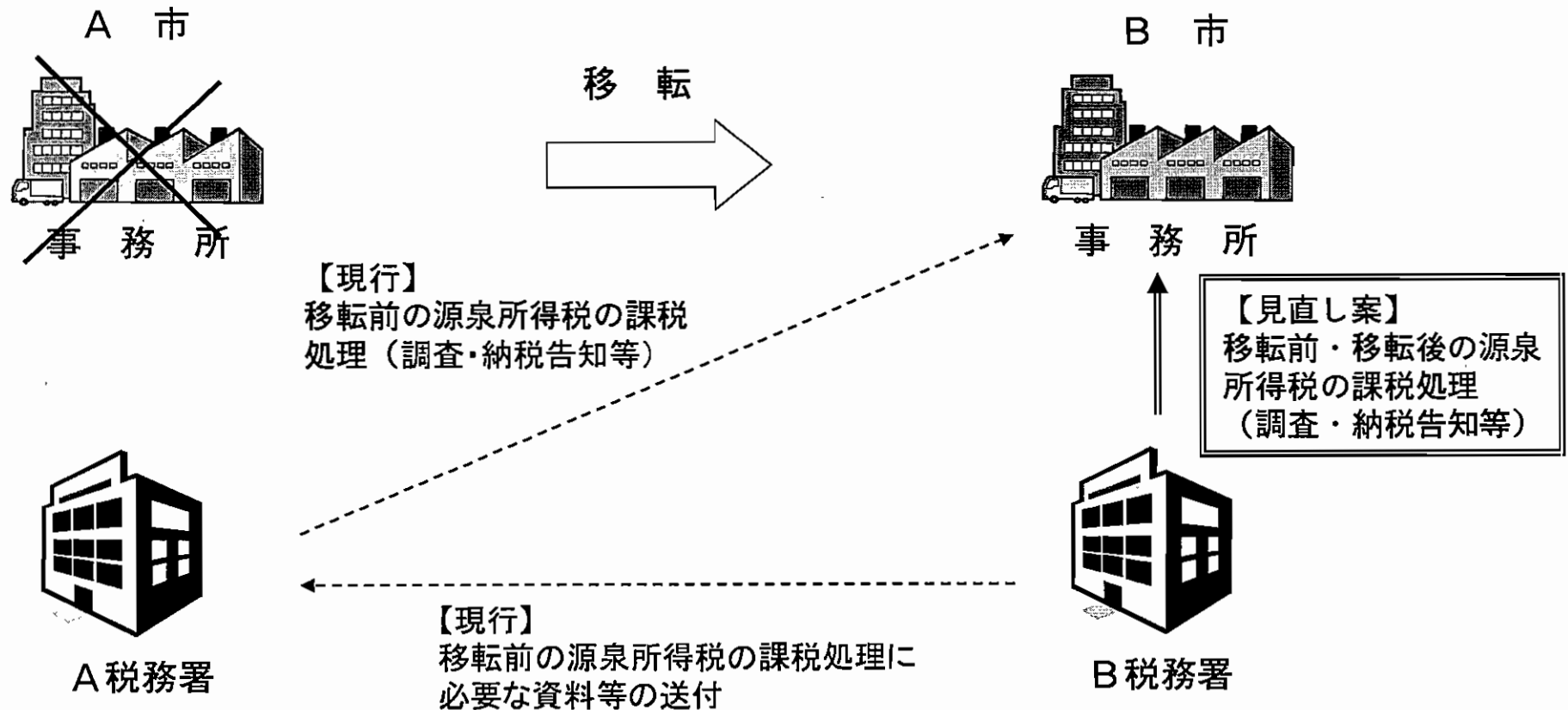
○現行の所得税の確定申告書の提出期間

申告義務 (注)	申告類型	申告書の提出期間
有	納付申告	翌年2月16日～3月15日
有	還付申告	翌年2月16日～3月15日 【見直し案：翌年1月1日～3月15日】
無	還付申告	なし (翌年1月1日から提出可)

(注) 年末調整を行っている給与所得者等を除き、その年分の所得税額(年税額)のある者は納付申告・還付申告にかかわらず原則として、確定申告書を提出しなければならない。

事務所等の移転があった場合の源泉所得税の納税地の見直し

- 源泉所得税の納税地は、給与等を支払った事務所等の所在地とされており、その後事務所等が移転した場合においても、移転前に支払われた給与等に係る調査・納税告知等の課税処理は、移転前の事務所等の所在地の所轄税務署が行うこととされている。
- 納税者の利便性や税務署の事務の迅速性等の観点から、事務所等の移転があった場合において、移転後の事務所等の所在地の所轄税務署が課税処理を行う制度への変更する。



事前照会に対する文書回答制度の見直し

現行の取扱い

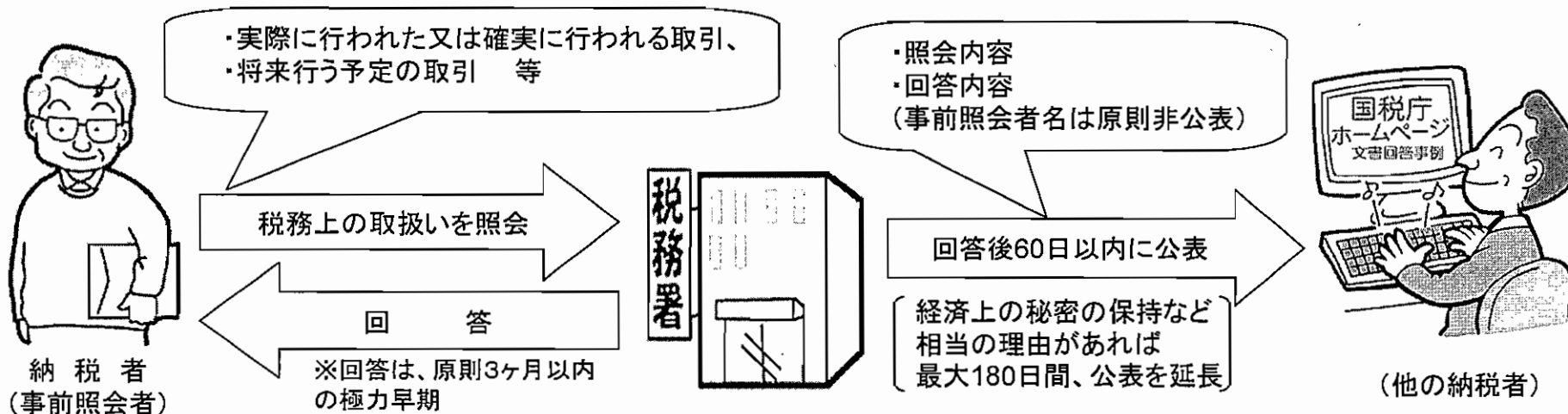
文書回答手続は、

①納税者サービスの一環として、

- ・ 個別の取引等に係る税務上の取扱いに係る照会
- ・ 同業者団体等からの照会(その構成員が行う取引等に係る税務上の取扱いに限る)

について、その事前照会に対する回答を文書で行うとともに、

②その内容を公表することにより、同様の取引等を行う他の納税者に対しても予測可能性を与えることを目的としている(平成13年創設「事前照会に対する文書回答の事務処理手続等について」(国税庁通達))。



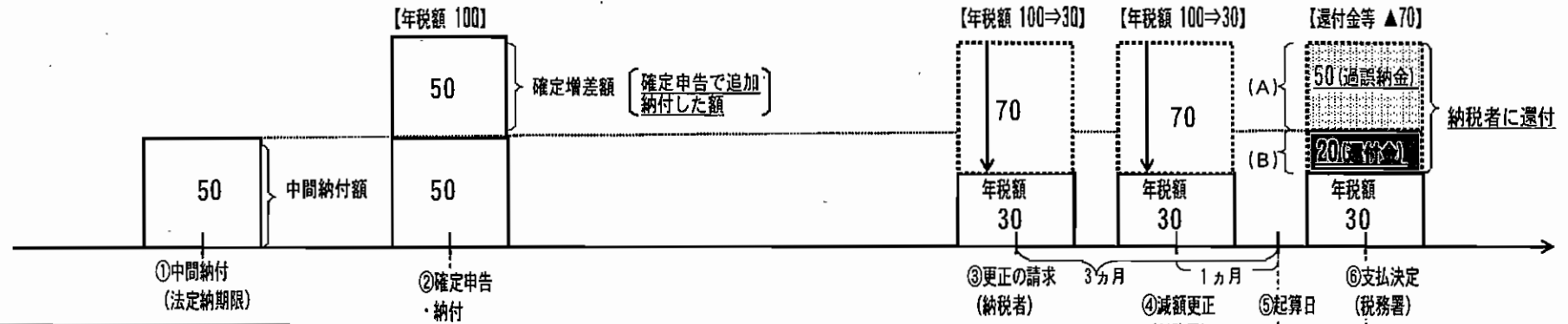
事前照会の対象

国税に係る申告期限前(源泉徴収等の場合は納期限前)の事前照会に限る。ただし、次のものは除く。

- ① 仮定の事実関係や複数の選択肢がある事実関係に基づくもの
- ② 調査等の手続、徴収等の手続、酒類行政に関するもの
- ③ 個々の財産の評価や取引等価額の算定・妥当性の判断に関するもの
- ④ 取引等の主要な目的が国税の軽減等であるものや通常の経済取引等としては不合理であると認められるもの
- ⑤ 実地確認や関係者への照会等による事実関係の認定を要するもの など

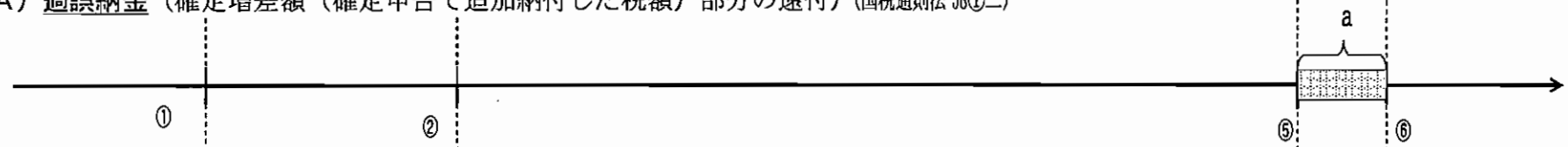
更正に基づく還付金に係る還付加算金の計算期間の見直し（検査院意見表示事項）

【例】法人税及び消費税の中間納付

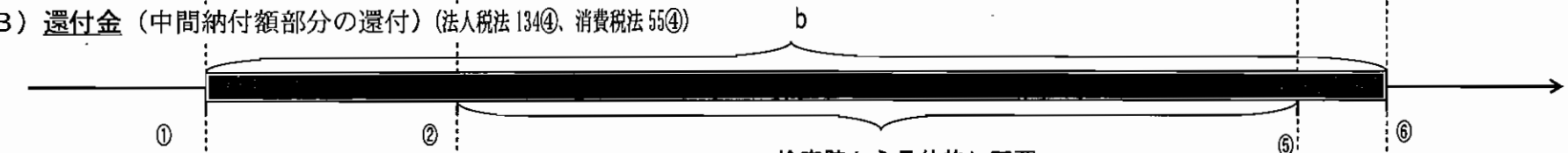


現行の還付加算金の計算期間

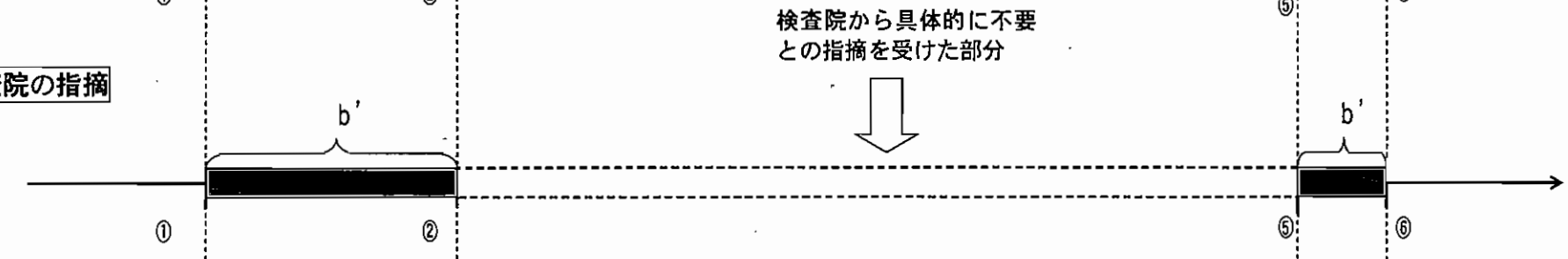
(A) 過誤納金（確定増差額（確定申告で追加納付した税額）部分の還付）(国税通則法 58①二)



(B) 還付金（中間納付額部分の還付）(法人税法 134④、消費税法 55④)



検査院の指摘



(注) 検査院の指摘は、更正に基づく法人税及び消費税の中間納付額、所得税額等及び仕入税額の還付に係るものであるが、所得税の予定納税額及び源泉徴収税額等の還付、相続時精算課税における贈与税相当額の還付についても同様の問題あり。

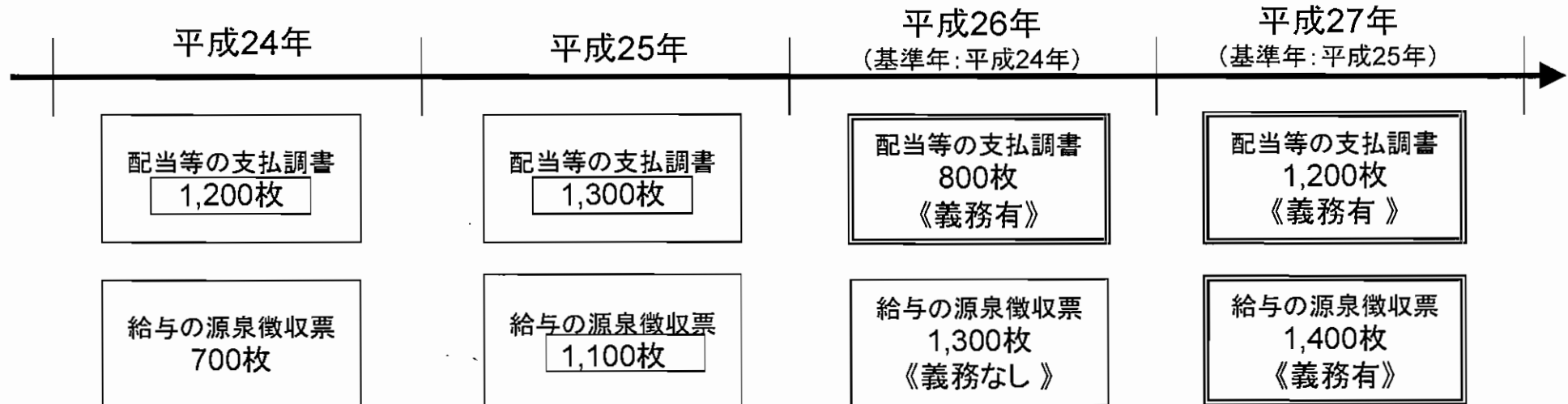
法定調書の光ディスク等による提出義務化

基準年(前々年)の提出枚数が1,000枚以上である法定調書については、光ディスク等又はe-Taxによる提出を義務付けることとする。

(注)「光ディスク等」とは、光ディスク、磁気テープ、又は磁気ディスクをいう。

【現行制度】

- 1 法定調書については、原則、書面で提出。
- 2 税務署長の承認を受けた場合には、光ディスク等による提出をもって、書面での提出に代えることができる。また、事前届出をすれば、e-Taxを利用して提出することができる。



〔参考〕書面による法定調書の提出状況(国税庁調べ)

提出枚数区分 (1法定調書ごと)	提出者数	構成比	提出枚数	構成比
~999	3,634千者(社)	99.9%	12,120千枚	24.6%
1,000~	3千者(社)	0.1%	37,222千枚	75.4%
合計	3,637千者(社)	100.0%	49,342千枚	100.0%

金地金等の譲渡の対価の支払調書制度の創設

税務調査において、金・白金の譲渡所得の申告漏れが多数把握されている状況を踏まえ、金地金、白金地金の譲渡による所得を税務当局が把握できる制度を整備する観点から、金地金等の譲渡の対価の支払調書制度を創設する。

(参考)総合譲渡所得に係る申告漏れ所得金額500万円以上の事案(328件)のうち、金地金等の申告漏れ件数が131件と約40%を占めており、1件当たり申告漏れ金額も金地金等のみの申告漏れが約1400万円にのぼっている。

【概要】

1 対象となる商品

金地金及び白金地金(金貨、白金貨を含む。)

※ 地金(じがね)とは、金属を貯蔵しやすいような形で固めたもの。金属塊。インゴット、バーともいわれている。

2 提出義務者

個人に対し金地金又は白金地金の譲渡対価の支払をする者(貴金属商、古物商等)

3 提出基準

1回の取引における金地金及び白金地金の譲渡対価が200万円を超えるもの

取引先等に対する調査の対象物件の見直し（法人税）

【現行制度概要】

- 税務職員は、法人税に関する調査について必要があるときは、調査対象法人の取引先等に質問し、又はその事業に関する帳簿書類を検査することができる

<参考> 所得税の例

- 税務職員は、所得税に関する調査について必要があるときは、調査対象者の取引先等に質問し、又はその者の事業に関する帳簿書類その他の物件を検査することができる

【見直し案】

法人税の取引先等に対する調査の対象に、「帳簿書類以外の物件」を追加する

- ※ 「帳簿書類以外の物件」の例
 - ・ 固定資産の売却先におけるその固定資産
 - ・ 取引先への預け在庫 等

消費税の「仕入税額控除に関する明細書」について

現行の取扱い

- 消費税の還付申告の際、消費税の確定申告書に添付する「仕入税額控除に関する明細書」の提出は任意。
- 現在の明細書は、仕入れに関する事項の記載が中心で、売上げに関する事項や、輸出取引に関する事項は記載項目となっていない。

見直しの方向性

- 消費税の還付を不正に受ける事業者に対処するため、「仕入税額控除に関する明細書」の添付を義務付けるとともに、記載事項を充実させる。

最近の犯則事案（例）

○外国為替証拠金取引（FX取引）を行っていた者が、10億円の運用益を全く申告せず

⇒【判決】懲役1年（執行猶予3年）

・・・申告書不提出罪（秩序犯：1年以下の懲役又は50万円以下の罰金）

○消費税課税事業者が、架空の無形資産（事業に係るノウハウ）を高額で仕入れたように装い、約100億円の消費税の還付を受けようとして申告書を提出したところ、税務署長が不正に気づき還付を留保

⇒処罰不可：消費税の不正還付の未遂について処罰規定なし

租税罰則の見直しについて

○経済社会状況の変化に対応し、税制への信頼の一層の向上を図る観点から、次のとおり、租税罰則の見直しが必要ではないか。

類 型	対応の方向性
<p>○税を免れる故意をもって申告書を提出せず、税を免れる行為</p> <ul style="list-style-type: none"> ・偽りその他不正行為を伴わないことから、現行の「脱税犯」とはならない。 ・現行、単に申告書不提出罪（単純無申告罪）として処罰。（1年以下の懲役又は50万円以下の罰金） 	<p>・故意の申告書不提出によるほ脱犯（税を免れる故意をもって申告を行わず、税を免れる結果を発生させた罪）を創設することとしてはどうか。</p> <p style="text-align: center;">（脱税犯と申告書不提出犯との法定刑のバランスを考慮）</p>
<p>○消費税の不正還付の未遂</p> <ul style="list-style-type: none"> ・自己名義によるものは、自らの申告となり未遂規定がないので、不処罰となる。 ・他方、他人名義によるものは詐欺罪（10年以下の懲役）の未遂罪として処罰される。 	<p>・不正還付の未遂を処罰する規定を創設することとしてはどうか。</p> <p style="text-align: center;">（不正還付の抑止、詐欺未遂罪とのバランス等を考慮）</p>

税法違反に対する刑事罰則の体系（平成 22 年改正後）

違反行為		刑事罰	参考（行政制裁）
①虚偽申告・無申告等による税の免脱	過少申告	※つまみ申告に該当する場合には、不正による過少申告として脱税犯として処罰されるケースあり	○過少申告加算税 (10%、期限内申告税額又は 50 万円 のいずれか多い金額を超える部分 は 15%)
	無申告		○無申告加算税 (15%、50 万円超の部分は 20%)
	不正行為による過少・ 無申告・受還付	○脱税犯 ・直接税⇒10 年（改正前：5 年）以下の懲役若しくは 1,000 万円（改正前：500 万円） （情状により脱税額）以下の罰金又は併科 ・間接税⇒10 年（改正前：5 年）以下の懲役若しくは 100 万円（改正前：50 万円）（情 状により脱税額の 3 倍）以下の罰金又は併科	○重加算税 (過少 35%、無申告 40%)
	源泉徴収不納付	○源泉所得税不納付罪 ・10 年（改正前：3 年）以下の懲役若しくは 200 万円（改正前：100 万円）（情状によ り脱税額）以下の罰金又は併科	○不納付加算税 (10%)
②秩序犯	申告書不提出	○申告書不提出罪（申告書不提出の行為のみを評価） ・1 年以下の懲役又は 50 万円（改正前：直接税 20 万円）以下の罰金	○（無申告加算税（再掲））
	調書の不提出等	○【法定調書等】虚偽記載・不提出罪（注 2） ・1 年以下の懲役又は 50 万円（改正前：20 万）円以下の罰金	
	検査拒否等	○検査忌避罪 ・1 年以下の懲役又は 50 万円（改正前：直接税 20 万円）以下の罰金	
	滞納処分妨害	○滞納処分妨害罪 ・3 年以下の懲役若しくは 250 万円（改正前：50 万円）以下の罰金又は併科	
③滞納		○延滞税 (原則 14.6%、一定の場合には「公定歩 合+4%」に軽減（平成 22 年 4.3%）)	

(注 1) 租税に関する罰則の法定刑については、平成 22 年改正後（平成 22 年 6 月 1 日施行）のものである。

(注 2) 財産債務明細書及び総収入金額報告書の不提出等については刑事罰は設けられていない。

官公署等に対する協力要請規定の整備

【現行の取扱い】

- ① 関税法、独占禁止法、金融商品取引法等の犯則調査には官公署等への協力要請（照会）規定がある一方、国税犯則取締法には協力要請（照会）に関する明文の規定が設けられていない。

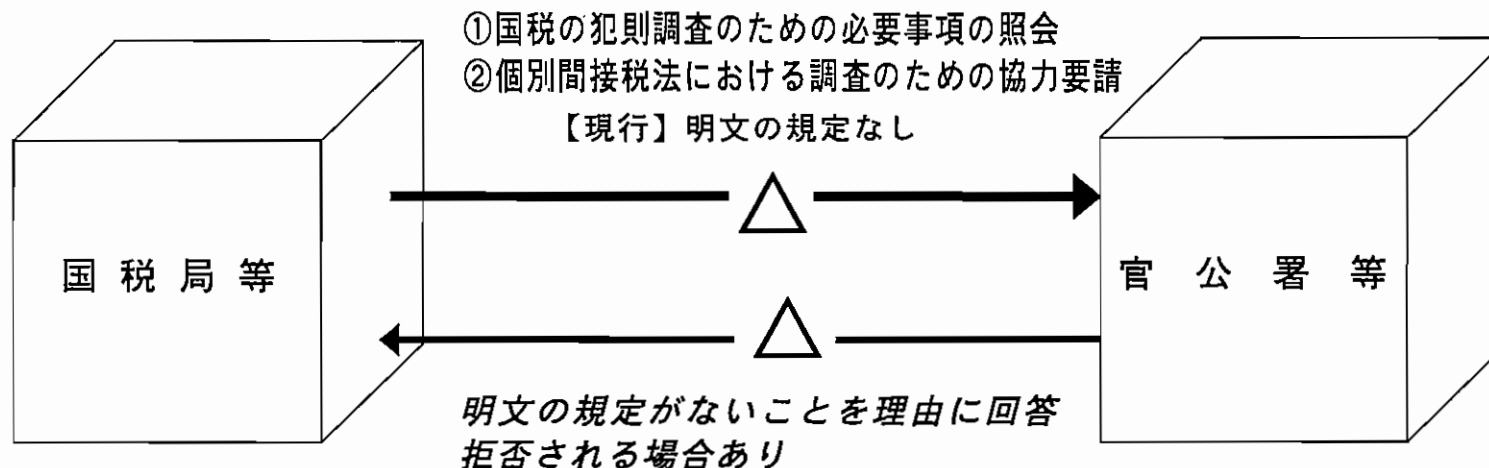
（例）関税法

「税関職員は、犯則事件の調査について、官公署又は公私の団体に照会して必要な事項の報告を求めることができる。」

- ② また、所得税法、法人税法、消費税法等における調査には官公署等への協力要請規定がある一方、酒税法等の個別間接税法には協力要請に関する明文の規定が設けられていない。

（例）消費税法

「国税庁、国税局、税務署又は税関の当該職員は、消費税に関する調査について必要があるときは、官公署又は政府関係機関に、当該調査に関し参考となるべき帳簿書類その他の物件の閲覧又は提供その他の協力を求めることができる。」



（注）「個別間接税」とは、酒税、たばこ税、たばこ特別税、揮発油税、地方揮発油税、石油ガス税、石油石炭税、航空機燃料税、電源開発促進税及び印紙税をいう。

一時所得の計算上控除する保険料の明確化

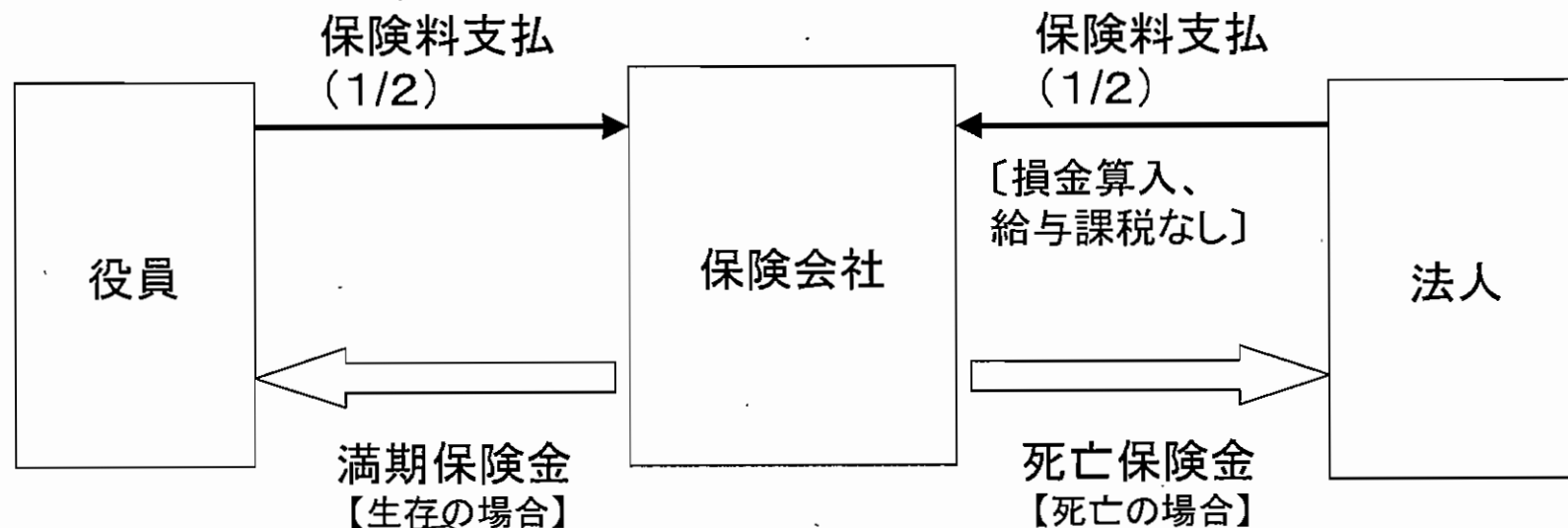
養老保険を利用して関係法人から役員に資金を移転する租税回避が行われていることを踏まえ、これを適正化するため、満期保険金に係る一時所得の計算上、その支払を受けた金額から控除できる事業主が負担した保険料は、給与所得課税が行われたものに限る旨を明確化する。

【現行制度】

満期保険金の支払を受けた場合の一時所得の計算においては、その支払を受けた金額から、その保険契約に係る保険料の総額を控除することとされている。

⇒ 控除される保険料は、満期保険金を取得した者本人が負担したものに限られるべきであるが、それ以外の者が負担していたものも含まれるのか法令上、明らかでない。

【事例】—養老保険を利用した関係法人から役員への資金移転に関するスキーム

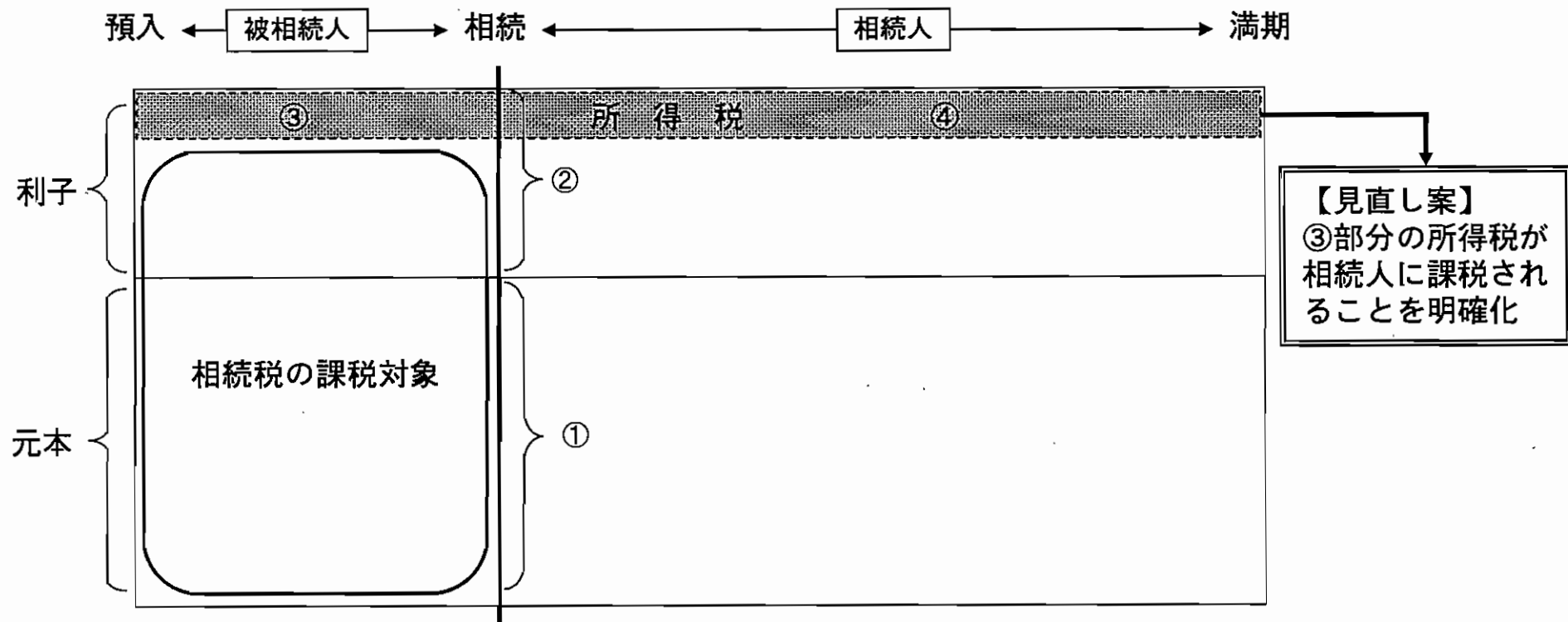


満期保険金の一時所得の計算において、役員が負担した保険料のみならず、法人が負担した保険料も控除すべき保険料として申告し、多額の税負担を免れている。

被相続人に生じている未実現の定期預金の利子等に対する課税の明確化

- 満期前の定期預金を相続した場合、相続税は、（定期預金元本(①)＋既経過利子(②)－既経過利子に係る源泉所得税(③)）に課税される。一方、定期預金の利子に対する所得税は、満期日にまとめて相続人から源泉徴収される(③＋④)。

- 先般、最高裁判決研究会において取りまとめられた報告書の提言を踏まえ、定期預金の利子や配当期待権について、被相続人に生じている未実現の利子等について実現段階で相続人に課税されるという現行の取扱いを法令上明確化する。



棚卸資産の切放し低価法の廃止

【現行制度概要】

- 棚卸資産の期末評価の方法には、原価法と低価法があり、低価法については洗替え低価法と切放し低価法の選択が可能である

原価法・・・時価の下落について評価損を計上しない方法

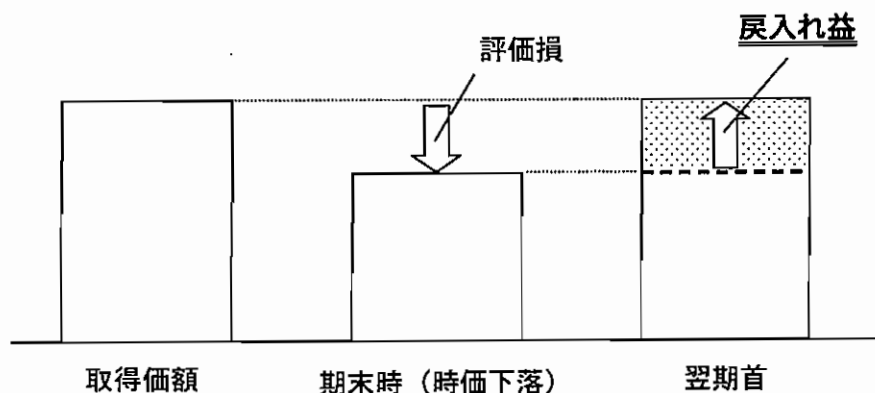
低価法・・・時価の下落について評価損を計上する方法

- | | | |
|---|--------|--------------------------------|
| { | 洗替え低価法 | 毎期洗替え（翌期首に戻入れ益を計上） |
| | 切放し低価法 | 戻入れ益を計上しない（時価が回復しても戻入れ益を計上しない） |

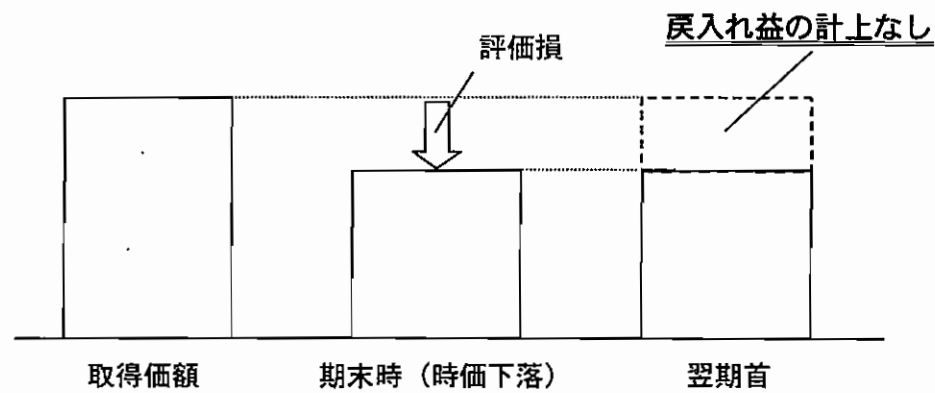
【見直し案】

棚卸資産の評価方法のうち、切放し低価法の廃止を検討する

- 洗替え低価法



- 切放し低価法



※ 評価損計上後、時価が回復しても戻入れ益は計上されない

会計検査院による意見表示

中小企業者に対する法人税率の特例について(抜粋)(10月26日 財務大臣及び経済産業大臣に対して意見表示)

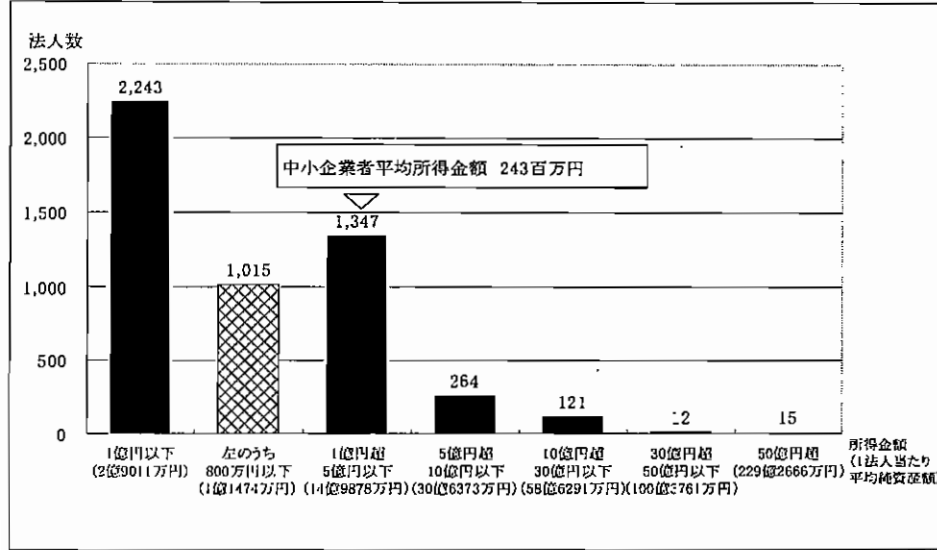
- 多額の所得があり担税力が弱いとは必ずしも認められない中小企業者が、中小企業者に対する法人税率の特例の適用を受けている事態が見受けられたことから、財務省及び経済産業省において、地域経済の柱となり雇用の大半を担っている財務状況が脆弱で担税力の弱い中小企業者を支援するという中小企業者に対する法人税率の特例を定めている法人税法の趣旨に照らして有効かつ公平に機能しているかの検証を踏まえて中小企業者に対する法人税率の特例の適用範囲について検討を行うなどの措置を講ずるよう意見を表示する。

中小企業者に適用される租税特別措置について(抜粋)(10月26日 財務大臣及び経済産業大臣に対して意見表示)

- 多額の所得を得ていて財務状況が脆弱とは認められない中小企業者が、中小企業者に適用される特別措置の適用を受けている事態が見受けられたことから、財務省及び経済産業省において、地域経済の柱となり雇用の大半を担っている財務状況が脆弱な中小企業者を支援するという当該特別措置の趣旨に照らして有効かつ公平に機能しているかの検証を踏まえ、中小企業者に適用される特別措置の適用範囲について検討するなどの措置を講ずるよう意見を表示する。

○「中小企業者に対する法人税率の特例について」の
意見表示(6ページ)

図1 所得がある中小企業者の所得金額別法人数



○「中小企業者に適用される租税特別措置について」
の意見表示(11ページ)

図1 所得がある中小企業者と大企業の所得金額別法人数

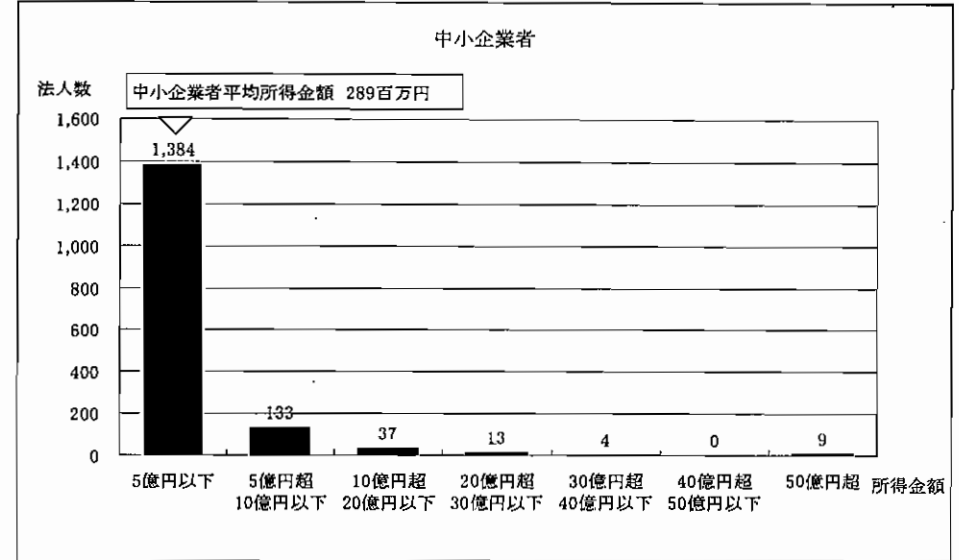
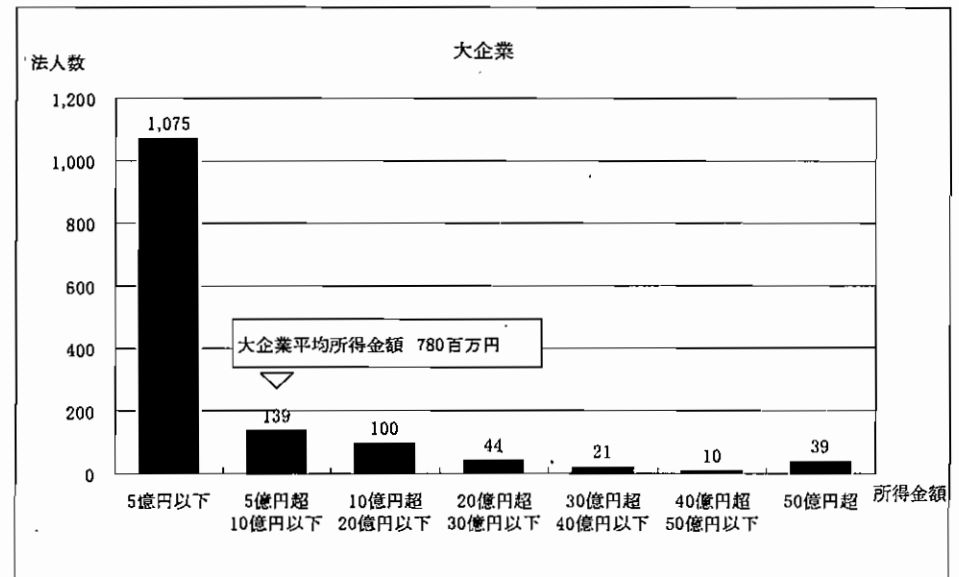
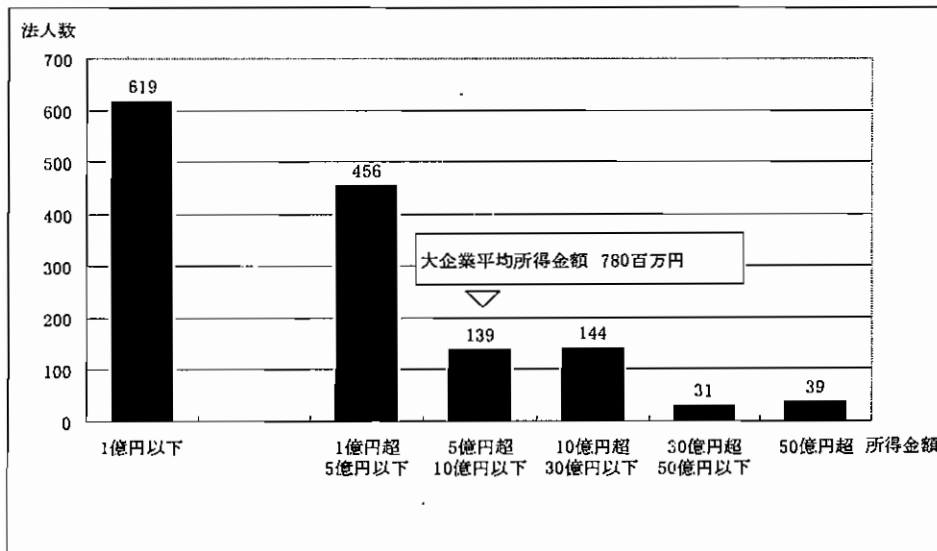


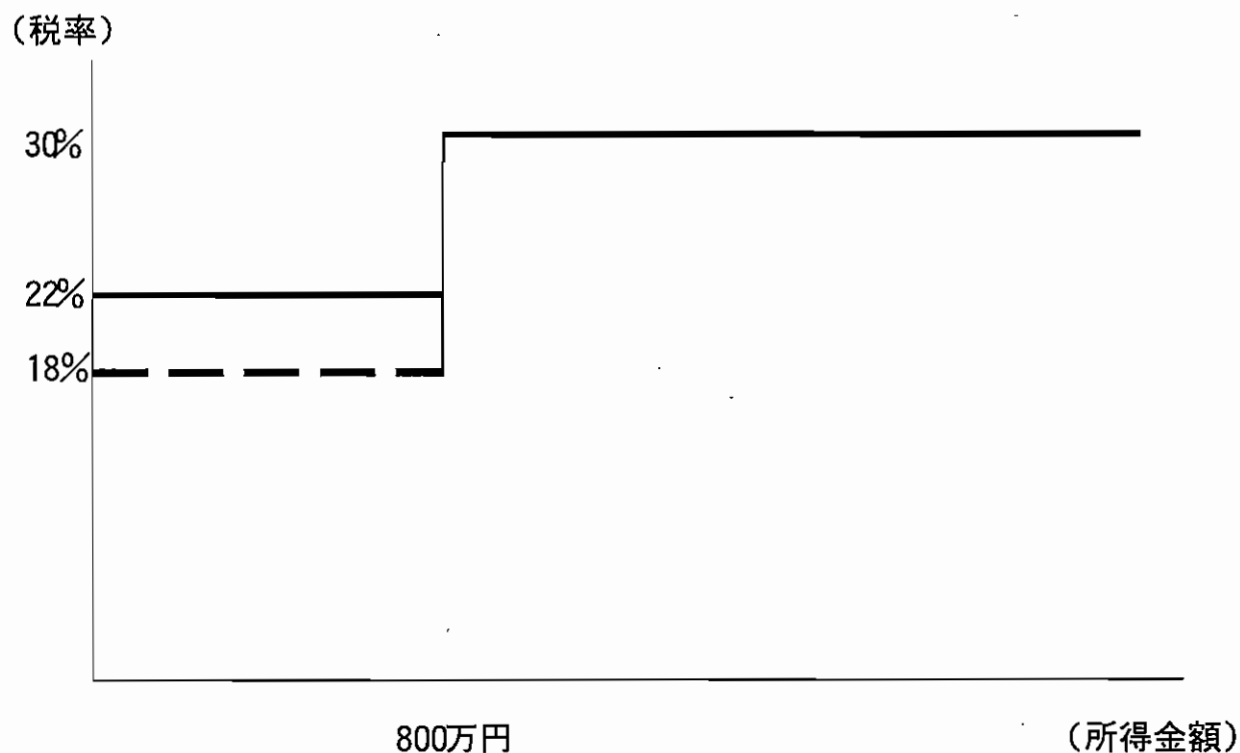
図2 所得がある大企業の所得金額別法人数



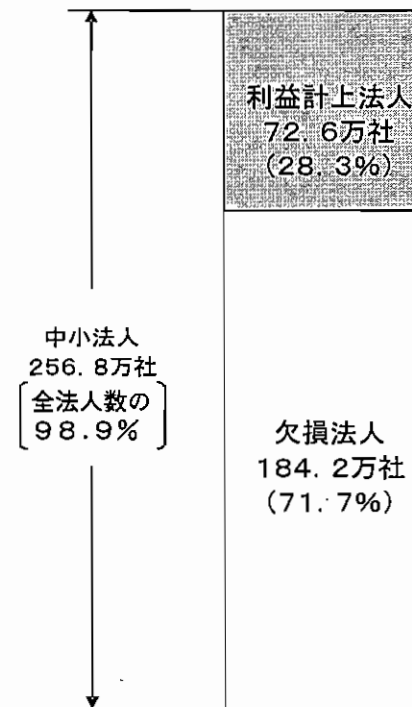
中小法人(資本金1億円以下の法人)に対する法人税率

所得金額	税率
所得金額のうち年800万円超の金額	30%
〃 年800万円以下の金額	22% (18%)

(注) カッコ書きは、平成21年4月1日から平成23年3月31日までの間に終了する各事業年度に適用される税率。



(参考)中小法人の欠損法人割合



(注) 会社標本調査(平成20年度分)による。なお、全法人数は、活動中の内国普通法人260.3万社から連結子法人を除いた259.7万社。

会計検査院の意見表示の対象とされた中小企業者に適用される租税特別措置

措置・施策名	措置の概要	適用期限	減収見込額(22年度)
試験研究を行った場合の法人税額の特別控除	中小企業者等の試験研究費の額については、その総額の 12%の税額控除(当期の法人税額の 20%を限度)ができる。 (注)平成 21 年 4 月 1 日から平成 23 年 3 月 31 日までの間に開始する各事業年度につき、当期の法人税額の 30%を限度とする特例が講じられている。	なし (注)の特例は H23.3.31(個人は平成 23 年分)	▲2,358 億円程度 (うち中小企業者等 ▲191 億円程度)
エネルギー需給構造改革推進設備等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除(エネ革税制)	中小企業者等が、エネルギー需給構造改革推進設備等の取得等をした場合には、7%の税額控除(当期の法人税額の 20%を限度)ができる。	H24.3.31	▲487 億円程度 (うち中小企業者等 ▲6 億円程度)
中小企業者等が機械等を取得した場合の特別償却又は法人税額の特別控除(中小企業投資促進税制)	中小企業者等が、特定機械装置等の取得等をした場合には、取得価額(船舶は取得価額の 75%)の 30%の特別償却又は 7%の税額控除(当期の法人税額の 20%を限度)ができる。	H24.3.31	▲1,288 億円程度
事業基盤強化設備等を取得した場合等の特別償却又は法人税額の特別控除(中小企業等基盤強化税制)	(1) 特定中小企業者等が、事業基盤強化設備等の取得等をした場合には、取得価額の 30%の特別償却又は 7%の税額控除(当期の法人税額の 20%を限度)ができる。 (2) 中小企業者等の教育訓練費割合が 0.15%以上である場合には、教育訓練費の額の 8~12%の税額控除(上記(1)と合計して、当期の法人税額の 20%を限度)ができる。	H23.3.31	▲319 億円程度
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	中小企業者等が、取得価額 30 万円未満の減価償却資産(少額減価償却資産)の取得等をした場合には、取得時に全額損金算入ができる。 ただし、少額減価償却資産の取得価額の合計額が年 300 万円を超えるときは、その取得価額の合計額のうち年 300 万円に達するまでのその合計額を限度とする。	H24.3.31	▲164 億円程度

※ その他、中小企業者向けの措置としては、交際費の定額控除額の特例措置、欠損金の繰戻しによる還付の不適用措置の除外、中小企業等の貸倒引当金の特例、沖縄の中小企業者を対象とする措置等がある。

仮決算による中間申告の見直し

【現行制度概要】

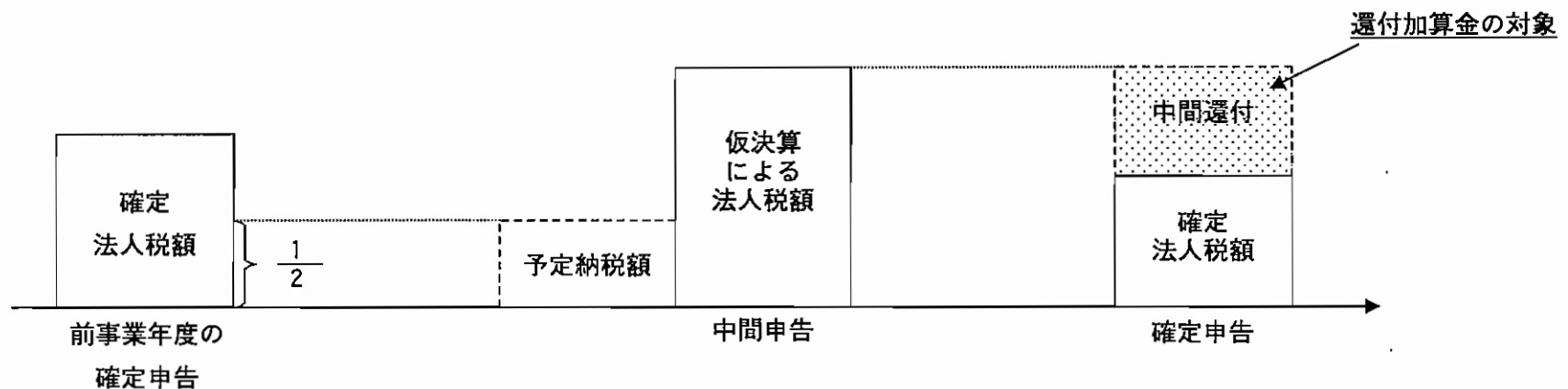
- 法人税の中間申告については、以下の2つの方法がある
 - ・ 前事業年度の法人税額の2分の1相当の金額（予定納税額）による中間申告
 - ・ 仮決算に基づいた法人税額等による中間申告

【問題点】

仮決算をすることにより予定納税額を超える中間納付を行っているにもかかわらず、確定申告において還付金が生じ、還付加算金が支払われている場合がある

【見直し案】

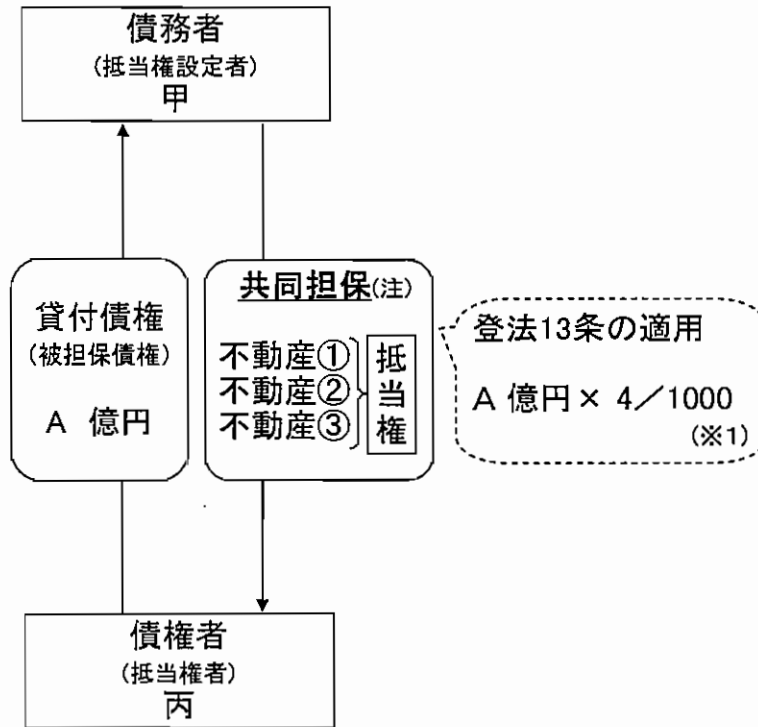
仮決算による中間期間の法人税額が、前事業年度の法人税額の2分の1を超える場合について、仮決算による中間申告はできないこととする



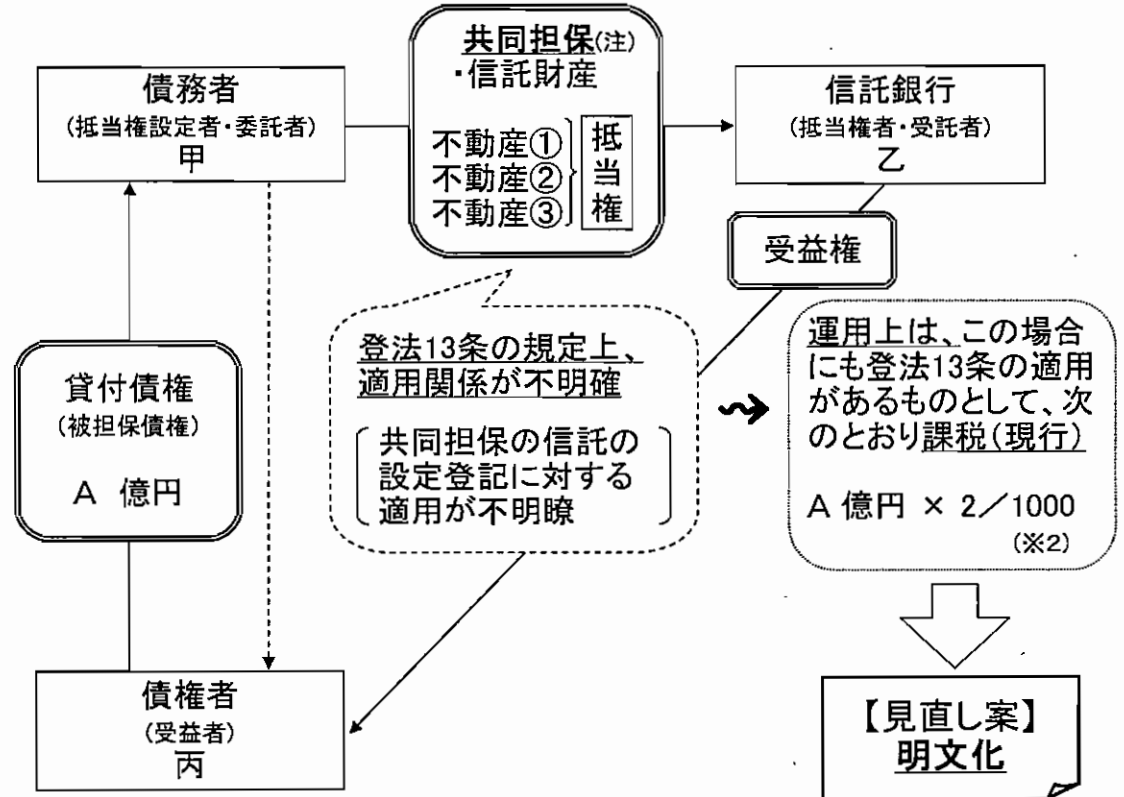
共同担保の登記等の範囲の見直し〔登録免許税〕

同一の債権を担保するために複数の抵当権(共同担保)の設定登記等を受ける場合には、一つの登記等とみなして登録免許税を課税する。

共同担保(抵当権)の設定



共同担保(抵当権)の信託



(注) 「共同担保」とは同一の債権を担保するために、数個の財産の上に担保権を設定すること(例:融資を受けるために土地と建物を一緒に担保とする)。

- ※ 不動産を目的とした抵当権に係る登録免許税の割合
- 1 抵当権の設定の登記 = 債権金額 × 4/1000
 - 2 抵当権の信託の登記 = 債権金額 × 2/1000

技術研究組合の組織再編に係る規定の整備〔登録免許税〕

《法人の設立登記に係る登録免許税の税率》

従前の法人類型 設立の種類	事業協同組合・ 企業組合・協業組合 等(注1)	技術研究組合(注2)
(通常の)設立	非課税	非課税

(参考)会社法上の会社	
株式会社	合同会社
0.7%	

組織再編	組織変更	株式会社の設立	0.7%	0.7%
		合同会社の設立	(制度なし)	制度あり (登免税規定なし)
	新設分割	株式会社又は 合同会社の設立	(制度なし)	制度あり (登免税規定なし)

登録免許税(0.7%)が課されていない

—	0.15%
0.15%	—
0.15%	

(注1)このほか、農事組合法人、信用金庫、労働金庫、信用協同組合、会員金融商品取引所、会員商品取引所、相互会社がある。

(注2)「技術研究組合」…産業活動において利用される技術に関する試験研究を協同して行うことを目的に、技術研究組合法(昭和36年5月6日法律第81号)に基づいて設立された法人

(注3)登録免許税の税額は、「資本金の額」に上記の税率を乗じて計算する。

平成 22 年度税制改正大綱（抄）

〔平成 21 年 12 月 22 日
閣 議 決 定〕

第 3 章 各主要課題の改革の方向性

6. 消費税

消費税については、三党連立政権合意において、「現行の消費税 5% は据え置くこととし、今回の選挙において負託された政権担当期間中において、歳出の見直し等の努力を最大限行い、税率引き上げは行わない」との方針を示しています。

消費税は景気に比較的左右されない税目であり、我が国の基幹税目となっています。一方、消費税には所得が低いほど負担感が強い、いわゆる逆進性が指摘されるところです。逆進性対策として、軽減税率も考えられますが、非常に複雑な制度を生むこととなる可能性があることなどから、「給付付き税額控除」の仕組みの中で逆進性対策を行うことを検討していきます。

消費税のあり方については、今後、社会保障制度の抜本改革の検討などと併せて、用途の明確化、逆進性対策、課税の一層の適正化も含め、検討していきます。

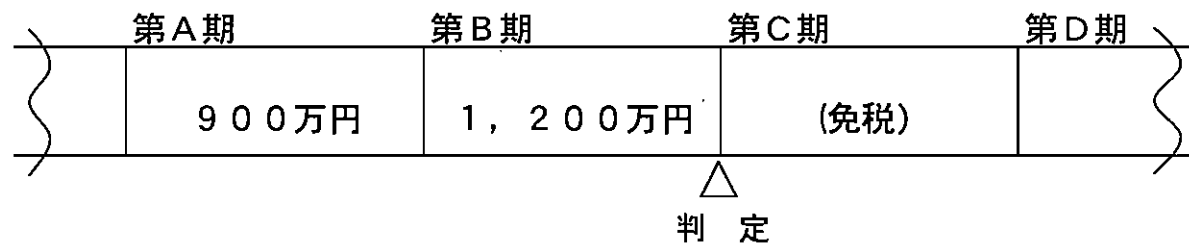
事業者免税点制度の概要

前々年（個人）又は前々事業年度（法人）の課税売上高が1,000万円以下の事業者については、その課税期間の課税資産の譲渡等について、消費税を納める義務が免除されている。

制度の趣旨

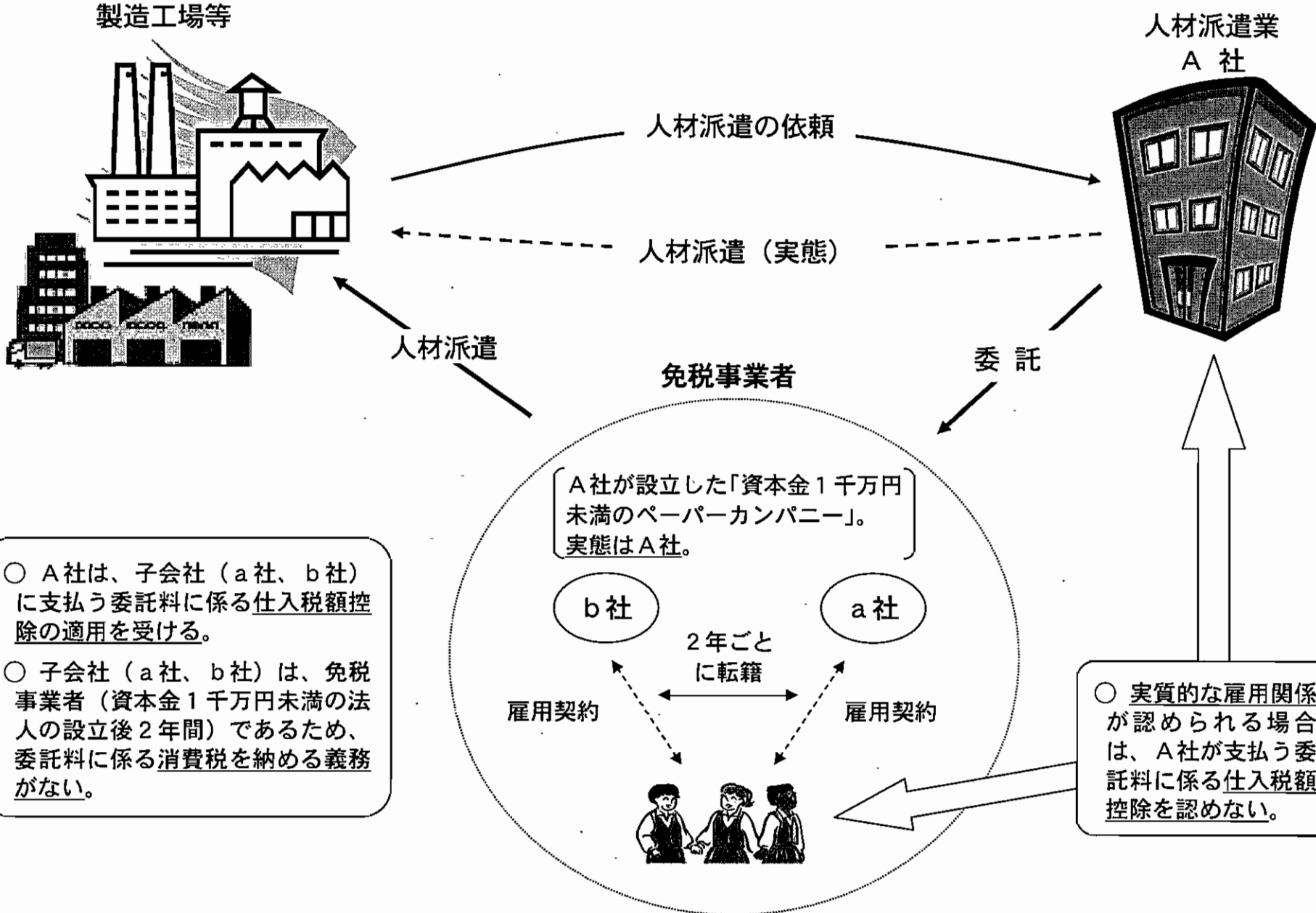
小規模な事業者の事務負担や税務執行コストへの配慮から設けられている特例措置

【 事 例 】



- 第C期 --- 免税（前々期（第A期）の課税売上高が1,000万円以下）

免税点制度を悪用した消費税の脱税事例



○ A社は、子会社（a社、b社）に支払う委託料に係る仕入税額控除の適用を受ける。

○ 子会社（a社、b社）は、免税事業者（資本金1千万円未満の法人の設立後2年間）であるため、委託料に係る消費税を納める義務がない。

○ 実質的な雇用関係が認められる場合は、A社が支払う委託料に係る仕入税額控除を認めない。

いわゆる「95%ルール」について

非課税売上げに対応する仕入れについては、仕入税額控除を認めないのが原則。

ただし、売上げのほとんど（95%以上）が課税売上げの場合は、全ての仕入れについて仕入税額控除を認めている（いわゆる「95%ルール」）。

○ 消費税の仕入控除税額の計算方法

(1) 課税売上割合が95%以上の場合 ⇒ 課税仕入れ等の税額を全額控除（いわゆる「95%ルール」）

(2) 課税売上割合が95%未満の場合 ⇒ 次のいずれかの方式により計算

① 個別対応方式

課税仕入れ等の税額を、個々の仕入れごとに「課税売上げに対応するもの」と「非課税売上げに対応するもの」に区分し、「課税売上げに対応するもの」のみ控除を認める（「課税売上げと課税売上げに共通するもの」については課税売上割合で按分）。

② 一括比例配分方式

課税仕入れ等の税額を、個々の仕入れごとに区分せず、課税売上割合により一括して「課税売上げに対応するもの」と「非課税売上げに対応するもの」に配分し、「課税売上げに対応するもの」として配分された税額の控除を認める。

$$(注) \text{ 課税売上割合} = \frac{\text{課税売上げ (税抜)}}{\text{課税売上げ (税抜)} + \text{非課税売上げ}}$$

諸外国における 95%ルール類似の制度

未定稿

(2010年7月現在)

		制度の有無	非課税売上割合の上限	仕入税額控除可能な範囲
G7諸国	イギリス (注2)	なし	—	—
	ドイツ	なし	—	—
	フランス	なし	—	—
	イタリア	なし	—	—
	カナダ	あり	10%	左記の条件を満たす場合には、全額仕入税額控除可
他のOECD諸国	スウェーデン	あり	5%	左記の条件を満たす場合には、1回の仕入取引に係る仕入税額が1,000スウェーデン・クローネ(12,000円)を超えない仕入取引について全額仕入税額控除可
	チェコ	あり	5%	左記の条件を満たす場合には、全額仕入税額控除可
	ニュージーランド	あり	5%	左記の条件を満たす場合には、非課税売上の見込額が、年間90,000ニュージーランド・ドル(576万円)を超えない場合に限り、全額仕入税額控除可
	ルクセンブルク	あり	10%	左記の条件を満たす場合には、非課税売上に対する仕入税額が、年間250ユーロ(28,750円)を超えない場合に限り、全額仕入税額控除可

(注1) G7諸国は各国政府資料より作成。その他のOECD諸国についてはIBFD公表資料で制度の存在が確認できた国についてまとめたものである。

(注2) イギリスにおいては、かつて我が国の95%ルールと同様の制度が設けられていたが、1987年に廃止され、現在は、非課税売上げに対応する仕入税額が少額(1か月平均625ポンド(83,750円)以下で、かつ、仕入税額全体の50%以下)の場合に限り、全額仕入税額控除が認められる。

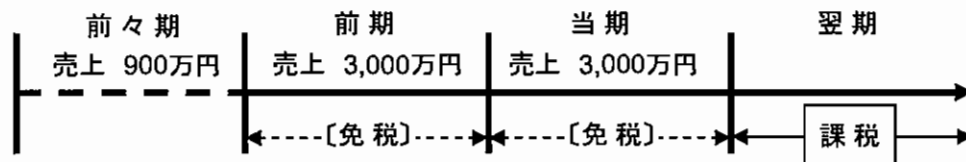
(備考) 邦貨換算レートは、1ポンド=134円、1スウェーデン・クローネ=12円、1ニュージーランド・ドル=64円、1ユーロ=115円(裁定外国為替相場：平成22年(2010年)5月中における実勢相場の平均値)。

消費税の課税の適正化について

以下の方向の見直しを、中小事業者の事務負担に与える影響も勘案しつつ検討してはどうか。

① 免税事業者の要件の厳格化

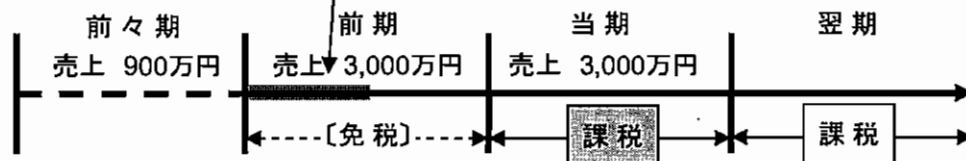
現行



当期の扱いは前々期の課税売上高のみで判定
⇒前期に売上が急増しても、課税事業者となるのは翌期から

見直しの方向性

1,000万円を超えることが期の途中で明らか



課税売上高が1,000万円を超えることが期の途中で明らかとなった場合には、その翌期から課税事業者とする

② 仕入税額控除制度におけるいわゆる「95%ルール」の見直し

現行

- 非課税売上げに対応する仕入については、仕入税額控除を認めないのが原則。
ただし、売上げのほとんど（95%以上）が課税売上げの場合は、全ての仕入について仕入税額控除を認めている（いわゆる「95%ルール」）。

見直しの方向性

- 事業者の事務負担に配慮する観点から講じられている制度の趣旨に鑑み、この制度の対象者を中小事業者に限定する。

税率が納税者と税務当局との合意により決定される外国税に関する規定の整備

- 国際的二重課税を調整する外国税額控除制度や、税負担の著しく低い外国子会社を通じた租税回避を防止する外国子会社合算税制では、「外国法人税」の定義が法令で定められており、納付後任意に納税者が還付請求できるような「税」など、「外国法人税」として捉えるのが不適当なものは法令で除外されている。
- しかしながら、「税率が納税者と税務当局との合意により決定される税」を外国法人税から除外する規定はないところ、このような税を納付する外国子会社が、外国子会社合算税制のトリガー税率（税負担が著しく低いか否かの基準税率）をちょうど上回る税率を選択した事案において、最高裁判所は、明文の規定がない以上、こうした税が外国法人税に該当しないとはいえない、と判示した（平成 21 年 12 月）。
- 従来から、租税回避を目的として任意に「税」を納付する場合のように、外国法人税として捉えるのが不適当なものは法令で明確にされてきたところであるが、上記の判例を踏まえ、「税率が納税者と税務当局との合意により決定される」ような外国法人税として捉えるのが不適当なものは含まれない旨の規定の明確化を行う必要がある。

【参考：外国法人税の意義】

1. 外国法人税とは、外国の法令により課される法人税に相当する税で政令で定めるものをいう。（法人税法第 69 条第 1 項）
2. 外国の法令により課される法人税に相当する税で政令で定めるものは、外国の法令に基づき外国又はその地方公共団体により法人の所得を課税標準として課される税とする。（法人税法施行令第 141 条第 1 項）
3. 次の①～③に掲げる税は、外国法人税に含まれないものとする。（法人税法施行令第 141 条第 3 項）
 - ① 税を納付する者が、当該税の納付後、任意にその金額の全部又は一部の還付を請求することができる税
 - ② 税の納付が猶予される期間を、その税の納付をすることとなる者が任意に定めることができる税
 - ③ 外国法人税に附帯して課される附帯税に相当する税その他これに類する税

外国税額控除制度の適正化

- 外国税額控除制度は、国際的二重課税を排除するために、外国で納付した外国税額を、国外所得に対しわが国で納付すべき法人税額（控除限度額）の範囲内で控除するもの。
- 現行制度上、現実には国際的二重課税が発生していない部分について法人税額からの控除が可能となる仕組み（いわゆる「彼此流用の問題」）や、日本に本店がある法人もほとんど日本で税を負担しない仕組み（特定の法人のみが恩恵を受けている特例）などの制度上の歪みがあり、これを適正化する必要があることから、法人実効税率の議論にあわせてその見直しを以下のとおり検討する。
 - ① 外国税額控除の対象外である「高率」な外国租税の水準（現行50%等）を我が国の実効税率に合わせて引下げ
⇒二重課税が発生していない外国の税額を控除の対象から除外することで、彼此流用の余地の縮減を図る。
 - ② 控除限度額の計算上、非課税の国外所得の全額（現行2/3）を国外所得から除外
⇒二重課税が発生していない非課税の部分は限度額にカウントしないことで、彼此流用の余地の縮減を図る。
 - ③ 国外所得割合の90%制限に係る特例の廃止
⇒最低限のわが国での納税を確保する。

わが国の実効税率水準まで引下げ彼此流用の余地の縮減を図る。

控除の対象となる外国法人税	<ul style="list-style-type: none"> ○ 外国の法令により課される法人税に相当する税（外国源泉所得税を含む。） <p style="text-align: center; margin-top: 10px;">※ 外国法人税額のうち、その所得に対する負担が高率（所得に対する租税負担割合 50%超）な部分は控除の対象から除外</p>
控除限度額の計算	<ul style="list-style-type: none"> ○ 一括限度額方式 <div style="border: 1px solid black; padding: 10px; margin: 10px 0;"> $\text{控除限度額} = \text{法人税額} \times \frac{\text{国外所得(注1)(注2)}}{\text{全世界所得}}$ </div> <p>(注1) 非課税国外所得の 1/3 は国外所得にカウント</p> <p>(注2) 国外所得は、原則として全世界所得の90%までに制限</p> <div style="margin-top: 20px;"> <p>ただし、国外所得が90%超の場合にも右の特例あり</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block;"> <ul style="list-style-type: none"> ○ 全世界所得 × 国外使用人割合 ○ 全世界所得 × 外国での税負担割合 </div> <p style="margin-left: 10px;">に於いて一定の算式に基づき算出した割合（90%～100%）</p> </div> <p style="margin-top: 10px;">のいずれか高い方を国外所得とする特例</p>

非課税所得はカウントしないことにより彼此流用の余地の縮減を図る。

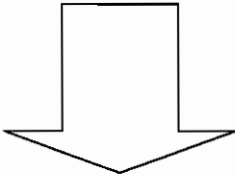
廃止により最低限のわが国での納税を確保する。

いわゆる「彼此流用の問題」のイメージ(例)

【現行制度】

控除限度額①の範囲内で、外国税額②をわが国の法人税額から控除する仕組みとなっている。その際、

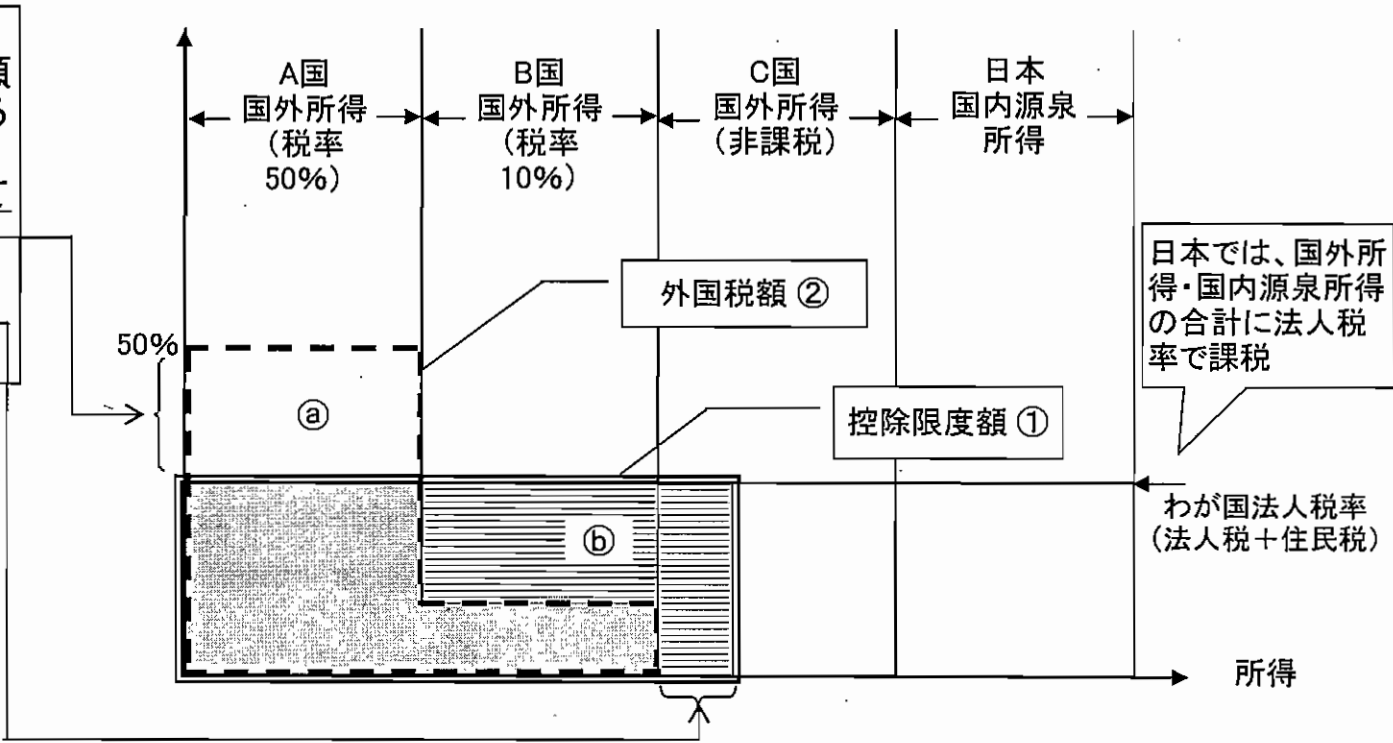
- ① 税率50%までは外国税額としてカウント
- ② 非課税所得の1/3は限度額にカウント



【問題点】

この結果、二重課税となっていない外国税額(Ⓐの部分)も、控除限度額の余裕額(Ⓑの部分)を利用して控除できる(いわゆる彼此流用の発生)。

税率



■ 本来的な国際的_{二重課税}の部分(外国税額控除制度の対象とすべき部分)