

熊	谷	支	部
例	会	研	修

平成30年度税制改正

(第2分冊)

埼玉県税理士講師団

関東信越税理士会本庄支部

講 師 松 本 純 一

I 個人所得課税

(1) 給与所得控除等の見直し

① 給与所得控除の見直し

給与所得控除について、一律 10万円引き下げられ、さらに給与所得控除の上限額が給与等の収入金額を 850万円超、控除上限額を 195万円(改正前の給与等の収入金額 1,000万円超、控除上限額 220万円)に引き下げます。

この見直しにより給与所得控除額は以下の通りとなります。

給与等の収入金額	給与所得控除額
162.5万円以下	55万円
162.5万円超 180万円以下	その収入金額 × 40% - 10万円
180万円超 360万円以下	その収入金額 × 30% + 8万円
360万円超 660万円以下	その収入金額 × 20% + 44万円
660万円超 850万円以下	その収入金額 × 10% + 110万円
850万円超	195万円

この改正は平成32年分以後の所得税及び平成33年度分以後の個人住民税について適用する。

② 特定支出控除の見直し

特定支出の範囲に、職務の遂行に直接必要な旅費等で通常必要と認められるものを加え、その範囲に含まれている単身赴任者の帰宅旅費について、1月に4往復を超えた旅行に係る帰宅旅費を対象外とする制限を撤廃するとともに、帰宅のために通常要する自動車を使用することにより支出する燃料費及び有料道路の料金の額を加える。

この改正は平成32年分以後の所得税及び平成33年度分以後の個人住民税について適用する。

上記①の見直しに伴い、給与所得の源泉徴収税額表(月額表、日額表)、賞与に対する源泉徴収税額の算出率の表、年末調整等のための給与所得控除後の給与等の金額の表等について、所定の措置を講ずる。

また、給与等の収入金額が 850万円を超える場合であっても、納税義務者本人が特別障害者であるとき又は23歳未満の扶養親族がいる場合その他一定の場合には、税負担が増えない措置が講じられます。

(2) 公的年金等控除の見直し

公的年金等控除について、一律 10万円引き下げられ、その公的年金等の収入金額が 1,000万円を超える場合の控除額は、195万5千円の上限を設ける。

また、公的年金等に係る雑所得以外の所得に係る合計所得金額が 1,000万円を超え 2,000万円以下である場合の控除額を上記の見直し後の控除額から一律 10万円、公的年金等に係る雑所得以外の所得に係る合計所得金額が 2,000万円を超える場合の控除額を上記の見直し後の控除額から一律 20万円、それぞれ引き下げる。

この見直しにより公的年金等控除額は次頁の表の定額控除額と定率控除額の合計額(その合計額が最低保障額に満たない場合にはその最低保障額)となります。

合計所得金額	定額控除額	定率控除額		最低保障額	
1,000万円以下	40万円	50万円控除後の収入金額		65歳未満	60万円
				65歳以上	110万円
1,000万円超	30万円	360万円以下	25%	65歳未満	50万円
2,000万円以下		360万円超	15%	65歳以上	100万円
2,000万円超	20万円	720万円以下		65歳未満	40万円
		720万円超	5%	65歳以上	90万円
		950万円以下			

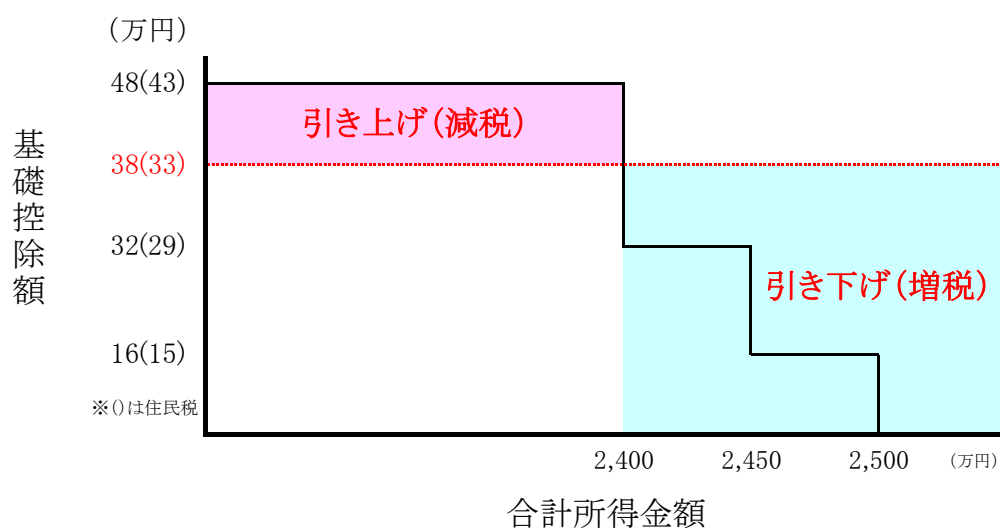
この改正は、平成32年分以後の所得税及び平成33年度分以後の個人住民税について適用する。

また、公的年金等に係る雑所得についても給与所得と同様に一定の場合には、税負担が増えない措置が講じられます。

(3) 基礎控除の見直し

基礎控除について、一律 10万円引き上げられ、合計所得金額が 2,400万円を超える個人については、その合計所得金額に応じて控除額が段階的に減少し、合計所得金額が 2,500万円を超える個人については基礎控除の適用はできないこととする。

この見直しにより基礎控除額は以下の図の通りとなります。



この見直しに伴い、年末調整において基礎控除の適用を受ける場合に合計所得金額の見積額を申告する等の所要の措置を講ずることになります。

また、この改正は、平成32年分以後の所得税及び平成33年度分以後の個人住民税について適用する。

(4) 青色申告特別控除の見直し

取引を正規の簿記の原則に従って記録している者に係る青色申告特別控除の控除額を 55万円(現行は 65万円)に引き下げる。

ただし、次に掲げる要件のいずれかを満たすものに係る青色申告特別控除の控除額については、65万円とする。

- ① その年分の事業に係る仕訳帳及び総勘定元帳について電子計算機を使用して作成する国税関係帳簿書類の保存方法等の特例に関する法律に定めるところにより電磁的記録の備付け及び保存を行っていること。
- ② その年分の所得税の確定申告書、貸借対照表及び損益計算書等の提出を、その提出期限までに電子情報処理組織(e-Tax)を使用して行うこと。

(注) 簡易簿記や現金主義による青色申告特別控除の控除額 10万円の控除については大綱で触れていないため、現行通り控除が受けられます。

また、この改正は、平成32年分以後の所得税及び平成33年度分以後の個人住民税について適用する。

(5) 上記(1)から(4)の見直しに伴う調整

上記(1)から(4)の見直しに伴い、それぞれの金額等を踏まえて設定されている税制上の金額基準等も以下の通り見直しが行われます。

各種規定	対象箇所	改正前	改正後
配偶者控除	控除が認められる配偶者の合計所得金額	38万円以下	48万円以下
	所得控除金額	納税者本人の合計所得金額により異なる	同左
扶養控除	控除が認められる扶養親族の合計所得金額	38万円以下	48万円以下
	所得控除金額	38万円以下 ※	同左
配偶者特別控除	控除が認められる配偶者の合計所得金額	38万円超 123万円以下	48万円超133万円以下
	所得控除金額	配偶者、納税者本人の合計所得金額及びにより異なる	同左
勤労学生控除	控除が認められる納税者本人の合計所得金額	65万円以下	75万円以下
	所得控除金額	27万円	同左

(※) 特定扶養控除は 63万円、老人扶養控除は 48万円(同居している場合は 58万円)

Ⅱ 資産課税

(1) 事業承継税制の特例の創設

非上場株式等に係る贈与税・相続税の納税猶予の特例制度を次の通り創設する。

特例後継者(仮称)が特例認定承継会社(仮称)の代表権を有していた者から、贈与又は相続若しくは遺贈(以下「贈与等」という。)によりその特例認定承認会社の非上場株式を取得した場合には、その取得した全ての非上場株式に係る課税価格に対応する贈与税又は相続税の全額について、その特例後継者の死亡の日等までその納税を猶予する。

なお、本特例の対象は、特例後継者が特例認定承継会社の代表者以外の者から贈与等により取得する特例認定承継会社の非上場株式についても、特例承継期間(仮称)(5年)内にその贈与等に係る申告書の提出期限が到来するものに限るものとする。

また、現行の事業承継税制における雇用確保要件を満たさない場合であっても、納税猶予の期限は確定しない。ただし、この場合には、その満たせない理由を記載した書類(認定経営革新等支援機関の意見が記載されているものに限る。)を都道府県に提出しなければならない。さらに、その理由が経営状況の悪化である場合又は正当なものと認められない場合には、特例認定承継会社は、認定経営革新等支援機関から指導及び助言を受けて、その書類にその内容を記載しなければならない。

(注1) 特例後継者とは、特例認定承継会社の特例承認計画(仮称)に記載されたその特例認定承継会社の代表権を有する後継者(同族関係者と合わせてその特例認定承継会社の総議決権数の過半数を有する者に限る。)であって、その同族関係者のうち、その特例認定承継会社の議決権を最も多く有する者{その特例承継計画に記載されたその後継者が2名又は3名以上の場合には、その議決権数において、それぞれ上位2名又は3名の者(その総議決権数の10%以上を有する者に限る。)}をいう。

(注2) 特例認定承継会社とは、平成30年4月1日から平成35年3月31日までの間に特例承継計画を都道府県に提出した会社であって、中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律第12条第1項の認定を受けたものをいう。

(注3) 特例承継計画とは、認定経営革新等支援機関の指導及び助言を受けた特例認定承継会社を作成した計画であって、その特例認定承継会社の後継者、承継時までの経営見通し等が記載されたものをいう。

これまでの事業承継税制と特例制度の比較は、以下の通りです。

内容	現行制度	特例制度
対象株式数	発行済株式総数の3分の2	取得した全ての株式
納税猶予税額(相続税)	相続税の80%	相続税の全額
納税猶予税額(贈与税)	贈与税の全額	贈与税の全額
雇用確保要件	平均して雇用の80%を維持しなければ納税猶予は打ち切り	80%を下回ったとしても所定の手続きを行えば、納税猶予は継続
先代経営者の要件	先代経営者1人から株式を承継する場合のみ適用対象	複数(代表者以外の者を含む。)からの特例後継者への承継も適用対象
後継者の要件	後継者は1人だけ	代表権を有する最大3人まで
猶予期限の確定事由に該当した場合の納付金額	贈与時・相続時の相続税評価額を基礎に計算した納付税額	株式の譲渡等の対価の額等基礎に納付税額を再計算し、当初納付税額を下回る場合の差額は免除
相続時精算課税制度の適用対象者	一定の要件を満たす贈与者の直系卑属等	贈与者の推定相続人以外の者である特例後継者も適用対象

この改正は、平成30年1月1日から平成39年12月31日までの間に贈与又は相続若しくは遺贈により取得する財産に係る贈与税又は相続税について適用する。

(2) 一般社団法人等に関する相続税・贈与税の見直し

① 一般社団法人等に対して贈与等があった場合の贈与税等の課税の見直し

一般社団法人や一般財団法人等(以下「一般社団法人等」という。以下同じ。)に個人から財産を移転することによる課税逃れを防止する観点からこれらの法人に対する財産の贈与等があった場合の贈与税等の課税については、贈与税等の負担が不当に減少する結果とならないものとされる現行の役員に占める親族等の割合が3分の1以下である旨の定款の定め等のうちいずれかを満たさないときに贈与税等が課税されることとし、規定を明確化する。

この改正は、平成30年4月1日以後に贈与又は相続若しくは遺贈により取得する財産に係る贈与税又は相続税について適用する。

② 特定の一般社団法人等に対する相続税の課税

特定の一般社団法人等の役員(理事に限る。以下同じ。)である者(相続開始前5年以内のいずれかの時において、特定の一般社団法人等の役員であった者を含む。)が死亡した場合には、その特定の一般社団法人等がその特定の一般社団法人等の純資産価額をその死亡の時における同族役員(被相続人を含む。)の数で除して計算した金額に相当する金額をその被相続人から遺贈により取得したものとみなして、その特定の一般社団法人等に相続税を課税することとする。

上記により特定の一般社団法人等に相続税が課税される場合には、その相続税の額から、贈与等により取得した財産について既にその特定の一般社団法人等に課税された贈与税等の額を控除する。

(注) 上記の「特定の一般社団法人等」とは、次に掲げる要件のいずれかを満たす一般社団法人等をいう。

① 相続開始の直前における同族役員(一般社団法人等の理事のうち、被相続人、その配偶者又は3親等内の親族その他その被相続人と特殊関係にある者をいう。)数の総役員数に占める割合が50%を超えること。

② 相続開始前5年以内において、同族役員数の総役員数に占める割合が50%を超える期間の合計が3年以上であること。

この改正は、平成30年4月1日以後の一般社団法人等の役員の死亡に係る相続税について適用する。

ただし、同日前に設立された一般社団法人等については、平成33年4月1日以後のその一般社団法人等の役員の死亡に係る相続税について適用し、平成30年3月31日以前の期間は上記(注)②の50%を超える期間に該当しないものとする。

(3) 小規模宅地等の特例の見直し

小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例について、次の見直しが行われます。

① 別居親族の特例の対象範囲の見直し

持ち家に居住していない者に係る特定居住用宅地等の特例の対象者の範囲から次に掲げる者を除外する。

イ 相続開始前3年以内にその者の3親等内の親族又はその者と特別の関係にある法人が所有する国内にある家屋に居住したことがある者

ロ 相続開始時において居住の用に供していた家屋を過去に所有していたことがある者

② 貸付事業用宅地等の範囲の見直し

貸付事業用宅地等の範囲から、相続開始前3年以内に貸付事業の用に供された宅地等(相続開始前3年を超えて事業的規模で貸付事業を行っている者がその貸付事業の用に供しているものを除く。)を除外する。

③ 介護医療院に入所した場合の適用範囲の拡充

介護医療院に入所したことにより被相続人の居住の用に供されなくなった家屋の敷地の用に供されていた宅地等について、相続開始直前において被相続人の居住の用に供されていたものとして本特例を適用する。

本特例の改正点をまとめると以下の通りです。

内容	改正
別居親族の 適用要件	① 被相続人に配偶者及び同居の相続人がいないこと
	② 相続開始前3年以内に次の者が所有する家屋に居住したことがないこと (イ) 自己又は自己の配偶者 (ロ) 3親等内の親族 (ハ) 特別の関係のある法人
	③ 相続開始時に所有していた家屋を過去に所有していたことがないこと
貸付事業用宅地 等の範囲	相続開始前3年以内に貸付事業の用に供された宅地等について、一定の場合を除き特例の対象から除外
被相続人の居住の 用に供されていた宅 地等の範囲	介護医療院に入所したことにより居住の用に供されなくなった宅地等を特例の対象に含める

この改正は、平成30年4月1日以後に相続又は遺贈により取得する財産について適用する。

ただし、貸付事業用宅地等の範囲の改正は、平成30年3月31日までに貸付事業の用に供されている宅地等については適用されない。

Ⅲ 法人課税

(1) 所得拡大促進税制の改組

雇用者給与等支給額が増加した場合の税額控除制度を改組し、青色申告法人の平成30年4月1日から平成33年3月31日までの間に開始する各事業年度において、国内雇用者に対して給与等を支給する場合において、次の要件を満たすときは、給与等支給増加額の15%の税額控除(その事業年度の法人税額の20%を限度とする。)ができる制度とする。

この場合において、教育訓練費の額の比較教育訓練費の額に対する増加割合が20%以上であるときは、給与等支給増加額の20%の税額控除(その事業年度の法人税額の20%を限度とする。)ができることとする。

① 平均給与等支給額から比較平均給与等支給額を控除した金額の比較平均給与等支給額に対する割合が3%以上であること。

② 国内設備投資額が減価償却費の総額の 90%以上であること。

(注1) 設立事業年度は対象外とする。

(注2) 基準年度(平成24年度)との比較及び前年の雇用者給与等支給額との比較による適用要件の判定はなくなり、1人当たりの平均給与による判定のみ残っている。さらに継続雇用者の範囲を見直し、当期及び前期の全期間に給与等の支給がある雇用者で一定のものとされます。

(注3) 賃上げに関する要件の緩和の代わりに新たに設備投資に関する要件が設けられました。これは、単純にその事業年度に取得した減価償却資産の取得価額とその事業年度の減価償却費により判定します。

この改正は、平成30年4月1日から平成33年3月31日までの間に開始する各事業年度について適用する。

(2) 中小企業における所得拡大促進税制の改組

青色申告書を提出する中小企業者等が、平成30年4月1日から平成33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雇用者に対して給与等を支給する場合において、平均給与等支給額から比較平均給与等支給額を控除した金額の比較平均給与等支給額に対する割合が 1.5%以上であるときは、給与等支給額増加額の 15%の税額控除(その事業年度の法人税額の 20%を限度とする。)ができることとする。

この場合において、次の要件を満たすときは、給与等支給増加額の 25%の税額控除(その事業年度の法人税額の 20%を限度とする。)ができることとする。

① 平均給与等支給額から比較平均給与等支給額を控除した金額の比較平均給与等支給額に対する割合が 2.5%以上であること。

② 次のいずれかの要件を満たすこと。

イ 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。

ロ 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。

(注) この規定は、上記(1)の規定との選択適用とする。

この改正は、平成30年4月1日から平成33年3月31日までの間に開始する各事業年度について適用する。

(3) 情報連携投資等の促進に係る税制の創設

生産性向上特別措置法の制定を前提に、青色申告法人で生産性向上特別措置法の革新的データ活用計画(仮)の認定を受けたものが、同法の施行日から平成33年3月31日までの間に、その革新的データ活用計画に従ってソフトウェアを新設し、又は増設した場合で一定の場合において、情報連携利活用設備の取得等をして、その事業年度に事業の用に供したときは、その取得価額の 30%の特別償却とその取得価額の 5%(一定の要件を満たさない場合は 3%)の税額控除(その事業年度の法人税額の 20%(一定の要件を満たさない場

合は15%)を限度とする。}との選択適用ができることとする。

この改正は、生産性向上特別措置法の施行日から平成33年3月31日までの間に計画の認定を受け、その計画に基づき一定の設備等を取得し、事業の用に供した場合について適用する。

(注1) 上記の「一定の場合」とは、その新設又は増設をしたソフトウェアの取得価額の合計額(そのソフトウェアとともに取得又は製作をした機械装置又は器具備品がある場合には、これらの取得価額の合計額を含む。)が5,000万円以上の場合をいう。

(注2) 上記の「情報連携利活用設備」とは、上記(注1)のソフトウェア、機械装置及び器具備品をいい、開発研究用資産を除く。

なお、機械装置は、データ連携・利活用の対象となるデータの継続的かつ自動的な収集を行うもの又はデータ連携・利活用による分析を踏まえた生産活動に対する継続的な指示を受けるものに限る。

(注3) 上記の「データ連携・利活用」とは、革新的データ活用計画に基づく生産性向上特別措置法の革新的データ活用(仮称)のうち次の要件を満たすものをいう。

① 次のいずれかに該当すること。

イ 他の法人若しくは個人が収集若しくは保有をするデータ又は自らがセンサーを利用して新たに取得するデータを、既存の内部データとあわせて連携し、利活用すること。

ロ 同一の企業グループに属する異なる法人間又は同一の法人の異なる事業所間において、漏えい又は毀損をした場合に競争上不利益が生ずるおそれのあるデータを、外部ネットワークを通じて連携し、利活用すること。

② 次の全てが行われること。

イ 上記①イの各データ又は上記①ロの各データの継続的かつ自動的な収集及び一体的な管理

ロ 上記①イの各データ又は上記①ロの各データ同士の継続的な連携及び分析

ハ 上記ロの分析を踏まえた生産活動に対する継続的な指示

③ 上記②イからハまでを行うシステムのセキュリティの確保等につきセキュリティの専門家が確認をするものであることその他の要件を満たすこと。

(4) 申告書等の電子情報処理組織による提出義務の創設

大法人の法人税及び地方法人税の確定申告書、中間申告書及び修正申告書の提出については、これらの申告書に記載すべきものとされる事項を電子情報処理組織を使用する方法(e-Tax)により提出しなければならない。

さらに、上記の大法人の上記の申告書の添付書類についても、その添付書類に記載すべきものとされ、若しくは記載されている事項を電子情報処理組織を使用する方法又はその事項を記録した光ディスク等を提出する方法により提出しなければならない。

また、上記の大法人が電気通信回線の故障、災害その他の理由により電子情報処理組織を使用することが困難であると認められる場合において、書面により申告書を提出することができると認められるときは、納税地の所轄税務署長の承認を受けて、上記の申告書及び添付書類を書面により提出できることとする。

この改正は、平成32年4月1日以後に開始する事業年度について適用する。

(5) 法人税における収益の認識等の明確化

IV 消費課税

(1) 国際観光旅客税(仮称)の創設

① 納税義務者

国際観光旅客等(出入国管理及び難民認定法による出国の確認を受けて本邦から出国する観光旅客その他の者等をいい、船舶又は航空機の乗員等を除く。以下同じ。)は、国際観光旅客税(仮称)を納める義務がある。

② 課税対象

国際船舶等(本邦と外国との間で観光旅客その他の者の運送の用に供される船舶又は航空機(公用船及び公用機を除く。)をいう。以下同じ。)による本邦からの出国には、国際観光旅客税(仮称)を課する。

③ 非課税

次に掲げる国際観光旅客等の出国には、国際観光旅客税(仮称)を課さない。

イ 航空機により入国後 24時間以内に出国する乗継旅客

ロ 天候その他の理由により本邦に寄港した国際船舶等に乗船等していた者

ハ 2歳未満の者

(注) 本邦に派遣された外交官等の一定の出国については、関係法令の改正により、国際観光旅客税(仮称)を課さないこととする。

④ 納税地

国際観光旅客税(仮称)の納税地は、国内運送事業者(国内に住所等を有する国際運送事業(国際船舶等を使用して有償で旅客を運送する事業をいう。以下同じ。)を営む者をいう。以下同じ。)の特別徴収による場合は、原則としてその住所等の所在地とし、国外運送事業者(国内運送事業者以外の国際運送事業を営む者をいう。以下同じ。)の特別徴収及び国際観光旅客等の納付による場合は、原則として出国する港の所在地とする。

⑤ 税率

国際観光旅客税(仮称)の税率は、出国1回につき 1,000円とする。

⑥ 適用時期

国際観光旅客税(仮称)は、平成31年1月7日以後の出国に適用する。

(注) 平成31年1月7日前に締結された運送契約による国際運送事業に係る出国(運送契約等により運賃の領収とは別に国際観光旅客税(仮称)を徴収することとされている場合等を除く。)には適用しない。

参考 1 平成30年より適用される過年度税制改正

I 個人所得課税

(1) 平成29年度税制改正

配偶者控除・配偶者特別控除の見直し(平成30年1月1日より適用)

…所得控除額38万円の対象となる配偶者の給与収入の上限を150万円に引き上げるとともに、納税者本人の給与収入に応じ、控除額が低減・消失する仕組みとする。

II 資産課税

(1) 平成27年度税制改正

生命保険契約等の契約者変更に係る支払調書の見直し

…生命保険契約等の契約者が死亡したことに伴い契約者の変更を行った場合には、その年の翌年1月までに保険会社から支払調書を提出することになります。

(2) 平成29年度税制改正

① 居住用超高層建築物(タワーマンション)の課税の見直し(平成30年度課税分より適用)

…タワーマンションに係る固定資産税及び不動産取得税を実際の取引価格の傾向を踏まえて各区分所有者ごとの税額を算出する際に用いる按分割合を補正する。

② 広大地(地積規模の大きな宅地)の評価の新設

…平成30年1月1日以後に相続等で取得する宅地で、一定の要件を満たすものは、以下の計算式により評価する。

$\text{評価額} = \text{路線価} \times \text{奥行価格補正率} \times \text{不整形地補正率等} \times \text{規模格差補正率} \times \text{地積}$

③ 株式保有特定会社の判断基準の拡充

…平成30年1月1日以後に相続等で取得する取引相場のない株式等の評価につき適用する。

III 法人課税

(1) 平成28年度税制改正

欠損金繰越控除の更なる見直し(平成30年4月1日以後開始事業年度より適用)

…欠損金繰越控除の規定に係る欠損金の繰越期間を10年とするとともに、大法人における控除限度を所得の50%相当額とする。

(2) 平成29年度税制改正

外国子会社合算税制の見直し(平成30年4月1日以後開始事業年度より適用)

IV 消費課税

特になし

V 国際課税

特になし

VI 納税環境整備・その他

(1) 平成29年度税制改正

- ① 国税犯則調査手続き等の見直し…平成30年4月1日から施行
- ② 口座振替納付に係る納付書の送付等の電子化…平成30年1月1日以後納付される国税より適用する。
- ③ 無限責任社員の第二次納税義務の対象となる社員の範囲の見直し…平成30年1月1日以後に滞納となった国税より適用する。

参考 2 収益認識に関する会計基準の適用への対応

1. 経緯

日本においては、企業会計原則の損益計算書原則に「売上高は実現主義の原則に従い、商品等の販売又は役務の給付によって実現したものに限る。」とされているのみで、収益認識に関する包括的な会計基準は存在しなかった。

そこで国際会計基準審議会(IASB)は、アメリカ財務会計基準審議会と共同して収益認識に関する包括的な会計基準として「顧客との契約から生じる収益」を平成26年5月に公表し、平成30年1月より強制適用としていたが、平成30年3月に企業会計基準委員会(ASBJ)より上記の会計基準を全て取り入れた「収益認識に関する会計基準」及び「収益認識に関する会計基準の適用指針」が発表されました。

それに伴い法人税法上も改正が行われ、整備が図られた。さらに平成30年5月に法人税基本通達等の一部改正も公表された。

2. 新会計基準の適用時期及び適用対象法人

新会計基準の適用開始時期は、強制適用となるのは平成33年4月1日以後開始する事業年度からで、任意に平成30年1月1日以後開始する事業年度から適用することも可能です。

また、適用対象法人は、基本的には大法人で中小法人(監査対象法人を除く。)については従来通り企業会計原則に則った収益認識基準を適用することができます。

3. 新会計基準適用への税務上の対応

(1) 法人税法第22条の改正

法人税法上、これまで収益認識については法人税法第22条第4項に「その事業年度の収益の額は、別段の定めがあるものを除き、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算されるものとする。」との定めがあり、いわゆる企業会計原則による会計処理をしていれば税務上もこれを認めるというものでした。

今回、収益認識に関する会計基準及びその適用指針が公表されたことに伴い法人税法上、法人税法第22条の2として新会計基準に対応するための法整備が行われ、これに併せて法人税施行令第18条の2が創設されました。

(2) 改正のポイント

収益認識に関する新会計基準の導入に伴い、法人税法においても改正が行われましたが、基本的には大法人に強制適用される会計基準であり、中小法人は今まで通りの会計処理で問題はありません。ただし、今回の税制改正で長期割賦販売等に係る延払基準及び返品調整引当金の

規定が廃止されることになりました。これは、新会計基準により収益認識を行う法人だけではなく全ての法人に適用されるものになります。ただし、延払利益の計上及び引当金の取崩しには一定の経過措置が設けられています。

また、新会計基準を適用している場合には、一定の取引については会計上の収益認識と消費税における課税資産の譲渡等の対価の額となる金額の認識が異なることがありますのでご注意ください。

(3) 適用時期

上記改正は、平成30年4月1日以後に終了する事業年度から適用されます。

30改正新法22条の2の創設

○所得税法等の一部を改正する法律(平成三十年法律第七号)による改正後の法人税法

第一目 収益の額

第二十二条の二 内国法人の資産の販売若しくは譲渡又は役務の提供(以下この条において「資産の販売等」という。)に係る収益の額は、別段の定め(前条第四項を除く。)があるものを除き、その資産の販売等に係る目的物の引渡し又は役務の提供の日の属する事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入する。

2 内国法人が、資産の販売等に係る収益の額につき一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従つて当該資産の販売等に係る契約の効力が生ずる日その他の前項に規定する日に近接する日の属する事業年度の確定した決算において収益として経理した場合には、同項の規定にかかわらず、当該資産の販売等に係る収益の額は、別段の定め(前条第四項を除く。)があるものを除き、当該事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入する。

3 内国法人が資産の販売等を行った場合(当該資産の販売等に係る収益の額につき一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従つて第一項に規定する日又は前項に規定する日と近接する日の属する事業年度の確定した決算において収益として経理した場合を除く。)において、当該資産の販売等に係る同項に規定する近接する日の属する事業年度の確定申告書に当該資産の販売等に係る収益の額の益金算入に関する申告の記載があるときは、その額につき当該事業年度の確定した決算において収益として経理したものとみなして、同項の規定を適用する。

4 内国法人の各事業年度の資産の販売等に係る収益の額として第一項又は第二項の規定により当該事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入する金額は、別段の定め(前条第四項を除く。)があるものを除き、その販売若しくは譲渡をした資産の引渡しの際における価額又はその提供をした役務につき通常得べき対価の額に相当する金額とする。

5 前項の引渡しの際における価額又は通常得べき対価の額は、同項の資産の販売等につき次に掲げる事実が生ずる可能性がある場合においても、その可能性がないものとした場合における価額とする。

- 一 当該資産の販売等の対価の額に係る金銭債権の貸倒れ
- 二 当該資産の販売等(資産の販売又は譲渡に限る。)に係る資産の買戻し

6 前各項及び前条第二項の場合には、無償による資産の譲渡に係る収益の額は、金銭以外の資産による利益又は剰余金の分配及び残余財産の分配又は引渡しその他これらに類する行為としての資産の譲渡に係る収益の額を含むものとする。

7 前二項に定めるもののほか、資産の販売等に係る収益の額につき修正の経理をした場合の処理その他第一項から第四項までの規定の適用に関し必要な事項は、政令で定める。

適用関係：平成30年4月1日以後に終了する事業年度から適用

30改正新法令18条の2の創設

○法人税法施行令等の一部を改正する政令(平成三十年政令第一三二号)による改正後の法人税法施行令

第一目 収益の額

第十八条の二 内国法人が、法第二十二條の二第一項(収益の額)に規定する資産の販売等(以下この条において「資産の販売等」という。)に係る収益の額(同項又は法第二十二條の二第二項の規定の適用があるものに限り。以下この条において同じ。)につき、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って、法第二十二條の二第一項又は第二項に規定する事業年度(以下この条において「引渡し等事業年度」という。)後の事業年度の確定した決算において修正の経理(法第二十二條の二第五項各号に掲げる事実が生ずる可能性の変動に基づく修正の経理を除く。)をした場合において、当該資産の販売等に係る収益の額につき同条第一項又は第二項の規定により当該引渡し等事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入された金額(以下この項及び次項において「当初益金算入額」という。)にその修正の経理により増加した収益の額を加算し、又は当該当初益金算入額からその修正の経理により減少した収益の額を控除した金額が当該資産の販売等に係る同条第四項に規定する価額又は対価の額に相当するときは、その修正の経理により増加し、又は減少した収益の額に相当する金額は、その修正の経理をした事業年度の所得の金額の計算上、益金の額又は損金の額に算入する。

2 内国法人が資産の販売等を行った場合において、当該資産の販売等に係る収益の額につき引渡し等事業年度後の事業年度の確定申告書に当該資産の販売等に係る収益の額の益金算入に関する申告の記載がある場合を含む。)で、かつ、その収益として経理した金額(当該申告の記載がある場合のその記載した金額を含む。)が法第二十二條の二第一項又は第二項の規定により当該引渡し等事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入された場合において、当該引渡し等事業年度終了の日後に生じた事情により当該資産の販売等に係る同条第四項に規定する価額又は対価の額(以下この項において「収益基礎額」という。)が変動したとき(その変動したことにより当該収益の額につき修正の経理(前項の規定により修正の経理をしたものとみなされる場合における同項の申告の記載を含む。以下この項において同じ。)をした場合において、その修正の経理につき第一項の規定の適用があるときを除く。)は、その変動により増加し、又は減少した収益基礎額は、その変動することが確定した事業年度の所得の金額の計算上、益金の額又は損金の額に算入する。

3 内国法人が資産の販売等に係る収益の額につき引渡し等事業年度の確定した決算において収益として経理した場合(当該引渡し等事業年度の確定申告書に当該資産の販売等に係る収益の額の益金算入に関する申告の記載がある場合を含む。)で、かつ、その収益として経理した金額(当該申告の記載がある場合のその記載した金額を含む。)が法第二十二條の二第一項又は第二項の規定により当該引渡し等事業年度の所得の金額の計算上益金の額に算入された場合において、当該引渡し等事業年度終了の日後に生じた事情により当該資産の販売等に係る同条第四項に規定する価額又は対価の額(以下この項において「収益基礎額」という。)が変動したとき(その変動したことにより当該収益の額につき修正の経理(前項の規定により修正の経理をしたものとみなされる場合における同項の申告の記載を含む。以下この項において同じ。)をした場合において、その修正の経理につき第一項の規定の適用があるときを除く。)は、その変動により増加し、又は減少した収益基礎額は、その変動することが確定した事業年度の所得の金額の計算上、益金の額又は損金の額に算入する。

4 内国法人が資産の販売等を行った場合において、当該資産の販売等の対価として受け取ることとなる金額のうち法第二十二條の二第五項各号に掲げる事実が生ずる可能性があることにより売掛金その他の金銭債権に係る勘定の金額としていない金額(以下この項において「金銭債権計上差額」という。)があるときは、当該対価の額に係る金銭債権の帳簿価額は、この項の規定を適用しないものとした場合における帳簿価額に当該金銭債権計上差額を加算した金額とする。

適用関係：平成30年4月1日以後に終了する事業年度から適用