

平成20年度税制改正のポイント(その1)
～国内課税(法人税関連)に関する主要な改正～

1. 減価償却制度の簡素化

平成19年度税制改正では、減価償却制度について、残存価格及び償却可能限度額の廃止という抜本的な改正が行われましたが、その後も引き続き制度の簡素化が要望されていました。

そこで、平成20年度税制改正においては、資産の区分及び法定耐用年数が見直されるとともに、減価償却制度について、既に耐用年数短縮の特例を受けている減価償却資産について、一部を同種の資産と取り替えた場合等には、再度の承認申請を要せず、届出をすれば足りる旨の改正が行われ、制度が簡素化されました。

なお、これらの新しい減価償却制度は、既存の減価償却資産にも適用されることに注意が必要です。

2. 公益法人制度改革に伴う整備

公益法人制度については、明治29年の民法制定以来、抜本的な見直しが行われず、様々な問題点が生じていると指摘されていたことから、平成18年に、公益法人制度改革三法が成立し、平成20年12月1日に新しい公益法人制度が施行されることとなっています。

そこで、平成20年度税制改正においても、新しい公益法人制度に合わせた改正が行われました。

新しい公益法人制度においては、民法上の非営利法人を一般社団法人及び一般財団法人(以下、「一般社団・財団法人」といいます。)と公益認定を受けている公益社団法

人及び公益財団法人(以下、「公益社団・財団法人」といいます。)の2種類に分類していますが、税法上は、下記の3種類に分類され、それぞれ取扱いが異なります。

	法人の種類	税務上の取扱い
1.	公益社団・財団法人	収益事業から生じた所得のみに課税されるが、みなし寄付金制度が適用される
2.	収益事業課税が適用される一般社団・財団法人	収益事業から生じた所得のみに課税される
3.	全所得課税が適用される一般社団・財団法人	収益事業から生じた所得に限らず、全所得に課税される

なお、収益事業から生じた所得に対する税率は、原則として30%(但し、所得の金額のうち、年800万円以下の部分については、22%の軽減税率が適用されます。)とされています。

収益事業課税が適用される一般社団・財団法人(表中2.)と全所得課税が適用される一般社団・財団法人(表中3.)は、定款の定めや、理事の人的構成等の要件によって区別されます。

ただし、新しい公益法人制度においては、移行措置として特例民法法人の制度が設けられていますが、税務上、かかる特例民法法人については、引き続き従前の取扱いを受けることができるとされています。

このため、現在の公益法人のうち、公益認定を受けることができず、公益社団・財団法人への移行が難しいものについては、特例民法法人として存続し、一般社団・財団法人への移行を遅らせる方が税務上有利となる場合があります。

本ニュースレターの執筆者



なかむら よしみ
中村 慈美
税理士



うぶかた のりひさ
生方 紀裕
アソシエイト
弁護士

本ニュースレターは法的助言を目的するものではなく、個別の案件については当該案件の個別の状況に応じ、弁護士・税理士の助言を求めて頂く必要があります。また、本稿に記載の見解は執筆担当者の個人的見解であり、当事務所又は当事務所のクライアントの見解ではありません。

西村あさひ法律事務所 広報室
(電話:03-5562-8352 E-mail:info@jurists.co.jp)

3. 適格組織再編成の対価に関する要件の明確化

適格組織再編成を行うためには、組織再編成の対価として、株式(平成 19 年度税制改正により、親会社株式も含まれることとなっています。)以外の資産が交付されないことが必要です。

組織再編成に伴い 1 株未満の端数が生じた場合には、株主には、最終的に端数に相当する現金が交付されることとなりますが、税法上は、端数に相当する株式を一度交付したものとされ(法人税基本通達 1-4-2)、適格組織再編成として取り扱われることとなっています。

しかし、上記通達は、会社法第 234 条に基づき、会社が端数株式を他に譲渡し、若しくは自ら買い取った場合を前提としていと考えられるところ、会社法第 234 条は、三角組織再編成には適用されない(「当該株式会社の株式を交付」という文言)とされているため、三角組織再編成の場合に、端数に相当する現金を交付した場合、適格要件には該当しないのではないかという点が実務上問題となっていました。

そこで、平成 20 年度税制改正においては、三角組織再編成の場合であっても、対価として交付される親法人株式に 1 株に満たない端数が生じ、その端数に代えて金銭を交付する場合については、「親法人株式の交付」に含まれることが明確化されました。

なお、買収ビークルが親法人株式の端数を一度取得するという構成を採っていることにより、子会社による親会社株式の取得規制(会社法第 135 条第 1 項)との関係で問題が生じますが、親法人株式を持っていない場合については、空売りを行ったものとみなすという形で解決が図られました。

4. 全部取得条項付種類株式の取得に関する課税繰延の要件の明確化

全部取得条項付種類株式は、少数株主のスクイーズアウトの手段として近時利用されています。税務上、当該株式については、取得決議により全部取得条項付種類株式を取得し、対価として取得法人の株式(又は株式及び新株予約権)のみが交付される場合には、譲渡損益が繰り延べられる扱いとなっています(法人税法第 61 条の 2 第 14 項

第 3 号)。さらに、平成 19 年度の法人税法基本通達の改正において、対価として交付する株式が 1 株未満の端数の場合については、当該端数を他に譲渡し、又は買い取った代金として金銭が交付された場合には、1 株未満の端数に相当する株式を交付したこととなることが明確化され、譲渡損益が繰り延べられる取扱いとなっています(法人税法基本通達 2-3-1)。

しかし、反対株主が価格決定の申立を行い、これに伴い直接現金が交付される場合については、会社から直接金銭を受領したこととなるとされているため、価格決定の申立を行った株主以外の株主についても、課税繰延が認められないのではないかという点が実務上問題となっていました。

そこで、平成 20 年度税制改正においては、反対株主による価格決定の申立に基づく金銭が交付される場合には、「株式のみ」が交付されたか否かの判定の際に、当該交付金銭は含めないことが明確化されました。

5. 再生計画認可の決定に準ずる事実

内国法人について、民事再生法の再生計画認可の決定その他これに準ずる一定の事実(以下「準ずる事実」といいます。)が生じた場合、当該内国法人は、資産の評価損益を計上すること及び期限切れ欠損金を優先的に損金算入することが認められています(法人税法第 25 条第 3 項、同第 33 条第 3 項、同第 59 条第 2 項)。

そして、この準ずる事実の中には、私的整理も含まれていますが、私的整理の中でも、再生・再建計画中で、2 以上の金融機関等が債務免除をすることが定められているものに限られるとされています。

この点について、平成 20 年度税制改正以前の法人税法施行令における「金融機関等」には、信用保証協会が含まれていませんでした。

中小企業のうち、信用保証協会の顧客企業となっている企業は小規模の企業が多いため、取引金融機関の数が少なく、債権放棄に応じる債権者が信用保証協会とメインの金融機関 1 行に限られる場合もあります。しかし、上記のように信用保証協会は、「金融機関等」に含まれていないため、このような場合には、当該中小企業の私的整理は

「準ずる事実」に該当せず、上記の特例が利用できないことから、中小企業の再生が妨げられる事態となっていました。

そこで、平成 20 年度税制改正において、上記の「金融機関等」の中に信用保証協会が含まれることとなり、上記の優遇措置の要件が緩和されました。

なお、平成 20 年 10 月に日本政策投資銀行が株式会社化することに伴い、日本政策投資銀行は、「政府関係金融機関」から、一般の「金融機関等」に区分が変更されています。

6. 工事収益の計上方法の見直し

長期大規模工事については、一定の要件を満たしている場合には、各事業年度の収益及び費用の額は、工事進行基準の方法により計算することとされています。

また、長期大規模工事以外の工事であっても、工事着手の日が属する事業年度から、引渡しの日が属する事業年度の確定した決算まで、工事進行基準で経理を行った場合には、工事進行基準を適用することとされています。

しかし、平成 20 年度税制改正以前は、工事進行基準で経理を行っている場合でも、その工事の請負について、損失が生じると見込まれるに至ったこと等の事由が生じた場合には、その事由が生じた事業年度から、工事進行基準が適用できなくなるという問題がありました。

そこで、平成 20 年度税制改正においては、損失が生じることが見込まれる場合についても、工事進行基準を適用することができることとされ、併せて工事進行基準の適用範囲が拡大されました。

7. 特例措置の期限延長

平成 20 年度税制改正においては、特例措置の見直しや、本則化が行われていますが、下記の特例措置につい

ては、引き続き延長されています。

- ・ 交際費等の損金不算入制度
- ・ 欠損金の繰戻還付の不適用
- ・ 使途秘匿金の支出に関する特例

ただし、平成 20 年度税制改正の際に、4 月 1 日までの税制改正が間に合わなかったことを受けて制定されたいわゆる経過措置政令において、繰戻還付の不適用については、平成 20 年 4 月 30 日以前の取扱いについて、従前の例によるとされています。よって、平成 20 年 4 月 1 日から平成 20 年 4 月 30 日に事業年度が終了した場合に限り、欠損金の繰戻還付の制度の適用を受けることができます。

次回のニューズレターでは、国内課税(所得税関連)に関する主要な改正及び国際課税に関する主要な改正を解説します。

当事務所は、旧興銀税務訴訟、東京都外形標準課税訴訟をはじめ、税務争訟・訴訟において多数の実績を上げ、現在も複数の移転価格案件、国際金融取引に関する大型税務訴訟等において、クライアントに助言しています。本ニューズレターは、当事務所に所属し、国内・国際取引に関わる税務訴訟・争訟・税務アドバイスに携わる弁護士・税理士から構成されるビジネス・タックス・ロー研究会により定期的に発行される予定です。当事務所のビジネス・タックス・ロー研究会は、当事務所の弁護士・税理士が、クライアントに対しより一層的確なサービスを提供できるよう、税務に関する最新の情報・ノウハウを共有・蓄積するとともに、ビジネス・ローに関する最新の情報を発信することを目的として活動しています。

(当事務所の連絡先) 〒107-6029 東京都港区赤坂 1-12-32 アーク森ビル(総合受付 28 階)
電話 : 03-5562-8500(代) FAX : 03-5561-9711~9714
E-mail : info@jurists.co.jp URL : http://www.jurists.co.jp/ja/