

■ Article ■
 「平成30年度税制改正の大綱」の解説(2)

税理士 金井 恵美子

* 本稿では、前号(vol.130)に引き続き、「平成30年度税制改正の大綱」に示された改正事項のうち、実務への影響が特に大きいと思われるものについてその概要を紹介する。

4. 国際観光旅客税(仮称)の創設

観光立国実現に向けた観光基盤の拡充及び強化を図る観点から、観光促進のための税として、わが国からの出国に広く薄く負担を求める国際観光旅客税(仮称)を創設し、観光施策のための財源を確保する。

国際観光旅客税は、平成31年1月7日以後の出国について課税する。

納税義務者	国際船舶等により、本邦から出国する国際観光旅客等
非課税	次に掲げる国際観光旅客等の出国には、国際観光旅客税を課さない ・乗継旅客(航空機により入国後24時間以内に出国する者に限る) ・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 ・2歳未満の者 ・本邦に派遣された外交官等のうち、一定の出国をする者
税率	出国1回につき、1,000円
徴収・納付	① 国際運送事業者による特別徴収 国際運送事業を営む者は、国際観光旅客等が国際船舶等に乗船等する時まで、当該旅客から徴収し、翌々月末日までに納付する ② 国際観光旅客等による納付 ①の適用がない場合は、国際観光旅客等自身が、国際船舶等に乗船等する時まで納付する

目的・効果等

- 財源の用途は、負担者の納得が得られ、先進的で費用対効果が高く、地方創生をはじめとする重要な政策課題に合致するものとする。具体的には、次の施策の財源となる。
 - ① ストレスなく快適に観光を満喫することができる環境の整備(最新技術を活用したCIQ体制・チェックイン手続きの強化・迅速化など)
 - ② わが国の多様な魅力に関する情報の入手の容易化(ICT、ビッグデータの活用など)
 - ③ 地域固有の文化、自然等を活用した観光資源の整備等による満足度の向上に資する施策

5. 地方消費税の清算基準の抜本的な見直し

サービス産業化の進展など社会経済情勢や統計制度の変化等を踏まえ、社会保障財源として充実が図られている地方消費税の税収をより適切に最終消費地に帰属させるため、平成30年4月1日以後に行われる地方消費税の清算について、その清算基準を次のとおり見直す。

- (1) 消費に相当する額のうち、小売年間販売額について、現行の額から、商業統計の「医療用医薬品小売」、「自動販売機による販売」、「百貨店」、「衣料品専門店」、「家電大型専門店」及び「衣料品中心店」による「年間商品販売額」の欄の額を除外する。ただし、「百貨店」、「衣料品専門店」、「家電大型専門店」及び「衣料品中心店」については、「通信・カタログ販売」、「インターネット販売」及び「自動販売機による販売」によるものを除く。
- (2) 消費に相当する額のうち、サービス業対個人事業収入額について、現行の額から、経済センサス活動調査の「建物売買業、土地売買業」（「土地売買業」を除く。）、「不動産賃貸業（貸家業、貸間業を除く。）」（「土地賃貸業」を除く。）、「不動産管理業」、「火葬・墓地管理業」、「娯楽に附帯するサービス業」、「社会通信教育」及び「医療、福祉」（「社会保険事業団体」を除く。）の欄の額を除外する。
- (3) 消費に相当する額に対して、小売年間販売額及びサービス業対個人事業収入額が占めるウェイトを75%から50%に、人口が占めるウェイトを17.5%から50%に、それぞれ変更する。

目的・効果等

- 商業統計や経済センサス活動調査から正確に都道府県別の最終消費を把握できていないデータを除外し、その分清算基準の統計カバー率を引き下げ等の見直しによって、地方消費税の税収を最終消費地の都道府県により適切に帰属させる。

6. 森林環境税（仮称）及び森林環境譲与税（仮称）の創設

自然的条件が悪く、採算ベースに乗らない森林について、市長村自らが管理を行う新たな制度を創設することとされており、次期通常国会において森林関連法令の見直しを行い、平成31年4月から施行することが予定されている。これを踏まえ、平成31年度税制改正において、森林環境税（仮称）及び森林環境譲与税（仮称）を創設する。

(1) 森林環境税

納税義務者	国内に住所を有する個人
税率	1,000円（年額）
賦課徴収	森林環境税は国税であるが、市町村において、個人住民税と併せて賦課徴収する

国への払込み	市町村は、森林環境税として納入された額を都道府県を經由して国の交付税及び譲与税配付金特別会計に払い込む
非課税等	非課税の範囲、減免、納付・納入、罰則等は、個人住民税に準じる
施行期日	森林環境税は、平成36年度から課税する

(2) 森林環境譲与税

譲与基準	<p>イ 森林環境譲与税の10分の9に相当する額は、市町村に対し、当該額の10分の5の額を私有林人工林面積で、10分の2の額を林業就業者数で、10分の3の額を人口で按分して譲与する。</p> <p>ロ 森林環境譲与税の10分の1に相当する額は、都道府県に対し、市町村と同様の基準で按分して譲与する。</p>
用途等	<p>イ 市町村は、森林環境譲与税を、間伐や人材育成・担い手の確保、木材利用の促進や普及啓発等の森林整備及びその促進に関する費用に充てなければならない。</p> <p>ロ 都道府県は、森林環境譲与税を、森林整備を実施する市町村の支援等に関する費用に充てなければならない。</p> <p>ハ 市町村及び都道府県は、森林環境譲与税の用途等を公表しなければならない。</p>

目的・効果等

- 市町村が森林資源の適切な管理を行うための財源の負担を、国民が等しく分かち合って、温室効果ガス吸収源等としての重要な役割を担う森林を支える。

7. 恒久的施設（PE）関連規定の見直し

BEPS 防止措置実施条約や OECD モデル租税条約を踏まえ、近年、国際的な問題となっている、進出先国で PE の定義に該当しない活動のみを行う PE 認定の人為的回避に対応するため、PE の範囲を見直す。

この改正は、平成31年分以後の所得税及び平成31年1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する。

(1) PE 認定の人為的回避防止措置の導入

- ① いわゆる「代理人 PE」について、その範囲に、非居住者等の資産の所有権の移転等に関連する契約の締結に関する業務を行う者を追加し、「独立代理人」の範囲から、専ら又は主として一又は二以上の自己と密接に関連する者（持分割合50%超の関係にある者等）に代わって行動する者を除外する。
- ② 保管、展示、引渡しその他の特定の活動を行う一定の場所等は、その活動が非居住者等の事業の遂行にとって準備的又は補助的な機能を有するものである場合に限り、PE に含まない。

- ③ いわゆる「建設 PE」の期間要件については、PE 認定回避を主たる目的の一つとして契約期間を分割した場合には、分割された期間を合計して判定を行う。

目的・効果等

- 日本企業の健全な海外展開を支えつつ、国際的な脱税や租税回避に対して効果的に対応していくため、国際的スタンダードに合わせる改正である。
- PE なければ課税なしという基本的な考え方を維持しつつ、PE の範囲を拡大して、海外の通信販売業者が日本に物流倉庫を持ちながら法人税が課税されない問題等、国際的な租税回避に効果的に対応する。

(2) 租税条約上の PE の定義と異なる場合の取扱い

わが国が締結した租税条約において、国内法上の PE と異なる定めがある場合には、その租税条約の適用を受ける非居住者等については、その租税条約上の PE を国内法上の PE とする。

8. 税務手続の電子化等の推進

経済社会の ICT 化等を踏まえ、利便性の高い納税環境を整備するとともに、社会全体のコスト削減や企業の生産性向上を図る観点から、税務手続の電子化等を推進する。

(1) 控除証明の電磁的方法による提供

年末調整手続において、生命保険料控除等を適用するための控除証明書の提出は、電磁的方法により提供することを可能とする。

目的・効果等

- 金融機関や顧客を含めた社会全体のコストを削減するとともに利便性を向上させる。

(2) 申告書の電子情報処理組織による提出義務の創設

大法人に、電子情報処理組織（e-Tax）による申告を義務付ける。

① 法人税

平成 32 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度において、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は、e-Tax によらなければならない。

② 消費税

平成 32 年 4 月 1 日以後に開始する課税期間において、大法人の消費税及び地方消費税の確定申告書、中間申告書、修正申告書及び還付申告書の提出は、e-Tax によらなければならない。

③ 書面による申告書の提出

電気通信回線の故障、災害その他の理由により e-Tax によることが困難で

あると認められる場合には、納税地の所轄税務署長の承認を受けて、書面により提出することができる。

※ ①法人税については、大法人とは「内国法人のうち事業年度開始の時ににおいて資本金の額又は出資金の額が1億円を超える法人並びに相互会社、投資法人及び特定目的会社」をいい、②消費税については、これに国及び地方公共団体をあわせて大法人という。

目的・効果等

- 社内決済の方法を変更するために許多数の手続きを要する大企業ほど電子申告の導入が遅れている点を踏まえ、申告書の e-Tax による提供を義務化することで、納税者においては申告手続きの効率化が進められ、行政側においては徴税コストが削減される。

(3) 書類添付要件の緩和

法人税の次の制度の適用を受ける場合に確定申告書等に添付することとされている第三者作成書類については、添付することに代えて保存することにより制度の適用を認める。

- ① 収用等に伴い代替資産を取得した場合の課税の特例
- ② 収用等に伴い特別勘定を設けた場合の課税の特例
- ③ 換地処分等に伴い資産を取得した場合の課税の特例
- ④ 収用換地等の場合の所得の5,000万円特別控除
- ⑤ 特定土地区画整理事業等のために土地等を譲渡した場合の所得の2,000万円特別控除
- ⑥ 特定住宅地造成事業等のために土地等を譲渡した場合の所得の1,500万円特別控除

目的・効果等

- 利便性の高い納税環境を整備するとともに、徴税コストが削減される。

9. たばこ税の見直し

厳しい財政事情を踏まえ、財政物資としてのたばこの基本的性格に鑑み、たばこ税を1本あたり3円引き上げる。

また、近年急速に市場が拡大している加熱式たばこについて、加熱式たばこの課税区分を新設した上で、その製品特性を踏まえた課税方法へ見直す。

(1) たばこ税率の引上げ

国及び地方のたばこ税の税率を、次のとおり引き上げる。

区分	現行 1,000本 あたり	改正案 1,000本あたり			1本あたり の増税額
		H30.10.1 以後	H32.10.1 以後	H33.10.1 以後	
国のたばこ税	5,302円	5,802円	6,302円	6,802円	1.5円
地方たばこ税	6,122円	6,622円	7,122円	7,622円	1.5円
合計	11,424円	12,424円	13,424円	14,424円	3円

(2) 加熱式たばこの課税方式の見直し

① 課税区分の新設

たばこ税法及び地方税法上の喫煙用の製造たばこの区分として、「加熱式たばこ」の区分を設ける。

② みなし製造たばこの整備

加熱式たばこの喫煙用具であって、加熱により蒸気となるグリセリンその他の物品又はこれらの混合物が充填されたもの（一定の者が製造したものを除く。）は、製造たばことみなしてたばこ税法及び地方税法の規定を適用し、この場合の製造たばこの区分は加熱式たばことする。

③ 紙巻たばこの本数への換算方法の見直し

加熱式たばこの課税標準は、次のイ及びロによって換算した紙巻たばこの本数の合計本数とする

イ 加熱式たばこの重量に基づく換算方法に用いる重量は、フィルターその他の一定の物品の重量を含まない重量とし、当該重量0.4gをもって紙巻たばこの0.5本に換算する。

ロ 加熱式たばこの小売定価に基づく換算方法を導入し、紙巻たばこ1本当たりの平均小売価格をもって、加熱式たばこの小売価格を紙巻たばこの0.5本に換算する。

①～③の改正は、平成30年10月1日から実施するが、③の換算方法の見直しは、激変緩和等の観点から、段階的に進める経過措置を設ける。

目的・効果等

- たばこ税の税率を引き上げること等によって、たばこの消費抑制を図り、国民の健康増進に資する。
- 平成22年10月の増税（70円／箱）では、たばこの代金が37%上昇し、販売数量は約11%減少、成人喫煙率は約17%減少（平成21年23.4%→平成22年19.5%）という効果がみられた。

10. 一般社団法人等に関する相続税・贈与税の見直し

一般社団法人、一般財団法人を利用した課税逃れに対応するため、次の改正を行う。

(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

個人から一般社団法人等に対して財産の贈与等があった場合、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要件（役員等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があること等）のうちいずれかを満たさない場合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

① 特定一般社団法人等の役員である者（相続開始前5年以内において特定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、当該特定一般社団法人等が、当該特定一般社団法人等の純資産額をその死亡の時にける同族役員（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、当該特定一般社団法人等に相続税を課税する。

② ①により特定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当該特定一般社団法人等に課税された贈与税等の額を控除する。

※「特定一般社団法人等」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。

イ 相続開始の直前における同族役員数の総役員数に占める割合が2分の1を超えること。

ロ 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2分の1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日以後の当該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、上記ロの2分の1を超える期間に該当しないものとする。

目的・効果等

- 一族で支配する一般社団法人に財産を移転し実質的に財産を受け継ぎながら相続税の負担を回避する等、一般社団法人等を利用したスキームに歯止めをかけるための改正である。
- 贈与税課税要件について、明確化される規定の内容が注目される。
- 規制の対象とならないように、あるいは影響を小さくするために、

- ① 同族役員以外の数を増加して特定一般社団法人等の要件を満たさないようにする対応
- ② 特定一般社団法人等に該当することを前提に同族役員の数を増加して1人当たりの純資産額を減少させる対応

等が考えられるが、いずれも意思決定の障害となる要素であり、法人の運営そのものが難しくなるリスクがある。

- 既存の一般社団法人等については、平成30年3月31日までに同族役員の数減少する等の対応を急ぐ向きもあろう。

11. 輸入消費税の脱税犯に係る罰金刑の上限の引上げ

輸入に係る消費税の脱税犯に係る罰金刑の上限について、脱税額の10倍が1000万円を超える場合には、脱税額の10倍（現行：脱税額）に引き上げる。

目的・効果等

- 平成26年4月の消費税率の引上げ以後、日本国内で売却し消費税相当額の利益を得ることを目的とする金の密輸事件が多発している。罰金を引き上げるとともに検査態勢を拡充して、これを防止する。

IV. おわりに

平成30年度の税制改正は、新税の創設を含む盛りだくさんの内容となっている。

中でも筆者が注目するのは、米・英の制度を参照して行われた所得税及び個人住民税の基礎控除の改正である。憲法25条の生存権の保障は、税制においては国の課税権の行使を制限する原理となり、所得税の人的控除はこれを具体化したものと位置づけられてきた。最低生活費は人として生存するための絶対的費用であり、担税力をもたないとする考え方である。所得税は、昭和22年に免税点方式を改正して基礎控除をおき、以来一貫して所得控除の方式を維持し、その額は経済の成長に伴って順次に引き上げられ、平成7年分以後は38万円となっている。

高所得層に基礎控除を与えない「逡減・消失型の所得控除方式」への変更は、租税法における最低生活費保障の意味を問い直すものである。平成30年度の税制改正は、わが国所得税の歴史的転換点であるといえよう。

◀ 関連ホームページ ▶

- 自由民主党・公明党「平成30年度税制改正大綱」（平成29年12月14日）

https://jimin.ncss.nifty.com/pdf/news/policy/136400_1.pdf

- 財務省「平成30年度税制改正の大綱」（平成29年12月22日閣議決定）

http://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2018/20171222tai kou.pdf

以上