

■ Article ■ .....

平成31年度税制改正大綱の解説 (2)

税理士 金井 恵美子

.....  
\* 本稿では、前号 (vol.142) に引き続き、「平成31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。

## VI. 個人事業に係る事業承継税制の創設

平成30年度税制改正における法人の事業承継税制の拡充に続き、個人事業についても、10年間の時限措置として事業承継税制が創設される。

### 1. 個人事業者の事業用資産に係る相続税の納税猶予

後継者である認定相続人が、平成31年1月1日から平成40年12月31日までの間に、相続等により特定事業用資産を取得し、事業を継続していく場合には、担保の提供を条件に、その取得者が納付すべき相続税額のうち、特定事業用資産の課税価格に対応する相続税の納税が猶予される。

- ① 本制度の適用を受けるためには、認定経営革新等支援機関の指導及び助言を受けて作成された特定事業用資産の承継前後の経営見通し等が記載された承継計画を、平成31年4月1日から平成36年3月31日までの間に都道府県に提出する必要がある。
- ② 認定相続人は、相続税の申告期限から3年毎に継続届出書を税務署長に提出しなければならない。
- ③ 被相続人は相続開始前において、認定相続人は相続開始後においてそれぞれ青色申告の承認を受けていなければならない。
- ④ 認定相続人が、相続税の申告期限から5年経過後に特定事業用資産を現物出資し、会社を設立した場合には、認定相続人が当該会社の株式等を保有していることその他一定の要件を満たすときは、納税猶予を継続する。
- ⑤ 遊休不動産を第三者に賃貸すること等による租税回避行為を防止するため、法人の事業承継税制における資産管理会社要件を踏まえた措置を講じる。

#### (1) 認定相続人

「認定相続人」とは、承継計画に記載された後継者であって、中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律の規定による認定を受けた者をいう。

#### (2) 特定事業用資産

「特定事業用資産」とは、被相続人の事業（不動産貸付事業等を除く。以下同じ）の用に供されていた次の資産で、青色申告書に添付される貸借対照表に計上されているものをいう。

- ① 土地（面積400㎡までの部分）
- ② 建物（床面積800㎡までの部分）
- ③ 建物以外の事業用の減価償却資産（固定資産税又は営業用として自動車税等の課税対象となっているものその他これらに準ずるものに限る）

### (3) 猶予税額の計算

猶予税額の計算方法は、非上場株式等についての納税猶予制度の特例と同様である。

### (4) 猶予税額の全額免除

次の場合には、猶予税額の全額が免除される。

- ① 認定相続人が、その死亡の時まで、特定事業用資産を保有し、事業を継続した場合
- ② 認定相続人が、一定の身体障害等に該当した場合
- ③ 認定相続人について破産手続開始の決定があった場合
- ④ 相続税の申告期限から5年経過後に、次の後継者へ特定事業用資産を贈与し、その後継者がその特定事業用資産について贈与税の納税猶予制度の適用を受ける場合

### (5) 猶予税額の一部免除

次の場合には、非上場株式等についての納税猶予制度の特例に準じて、猶予税額の一部が免除される。

- ① 同族関係者以外の者へ特定事業用資産を一括して譲渡する場合
- ② 民事再生計画の認可決定等があった場合
- ③ 経営環境の変化を示す一定の要件を満たす場合において、特定事業用資産の一括譲渡又は特定事業用資産に係る事業の廃止をするとき

### (6) 猶予税額の納付

認定相続人が、特定事業用資産に係る事業を廃止した場合等には、猶予税額の全額を納付しなければならない。

また、認定相続人が、特定事業用資産の譲渡等をした場合には、その譲渡等をした部分に対応する猶予税額を納付しなければならない。

この場合、併せて納付する利子税の率は、その納付税額について相続税の法定申告期限から年3.6%、利子税の特例を適用した場合には年0.7%（貸出約定平均利率の年平均が0.6%の場合）となる。

#### (7) 小規模宅地等の特例との選択適用

相続税について本制度の適用を受ける場合には、特定事業用宅地等に係る小規模宅地等の特例の適用を受けることができない（小規模宅地等の特例の改正については、後掲）。

### 2. 個人事業者の事業用資産に係る贈与税の納税猶予

認定受贈者（18歳（平成34年3月31日までの贈与については、20歳）以上である者に限る。）が、平成31年1月1日から平成40年12月31日までの間に、贈与により特定事業用資産を取得し、事業を継続していく場合には、担保の提供を条件に、その認定受贈者が納付すべき贈与税額のうち、特定事業用資産の課税価格に対応する贈与税の納税が猶予される。

※ 認定受贈者が贈与者の直系卑属である推定相続人以外の者であっても、その贈与者がその年1月1日において60歳以上である場合には、相続時精算課税の適用を受けることができる。

#### (1) 猶予税額の納付、免除等

猶予税額の納付、免除等については、相続税の納税猶予制度と同様である。

#### (2) 贈与者が死亡した場合

贈与者の死亡時には、特定事業用資産（既に納付した猶予税額に対応する部分を除く。）をその贈与者から相続等により取得したものとみなし、贈与時の時価により他の相続財産と合算して相続税の計算をする。その際、都道府県の確認を受けた場合には、相続税の納税猶予の適用を受けることができる。

### 3. 特定事業用宅地等に係る小規模宅地等の特例

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、特定事業用宅地等の範囲から、相続開始前3年以内に事業の用に供された宅地等（当該宅地等の上で事業の用に供されている減価償却資産の価額が、当該宅地等の相続時の価額の15%以上である場合を除く。）を除外する。

この改正は、平成31年4月1日以後に相続等により取得する財産に係る相続税について適用する。ただし、同日前から事業の用に供されている宅地等については、適用しない。

## VII. 民法改正に係る税制上の措置

民法（相続関係）の改正によって新たに創設された配偶者居住権の評価方法を定めるなど、相続税等について所要の改正が行われる。

## 1. 配偶者居住権の評価

高齢化社会が進む中、相続発生後に、残された配偶者がそれまで居住していた被相続人の相続財産である建物に引き続き居住することができるよう、また、遺産分割においてその後の生活資金を確保することができるよう、「配偶者短期居住権」及び「配偶者居住権」が創設された。

### (1) 配偶者短期居住権

配偶者短期居住権とは、配偶者が相続財産である建物に相続開始の時に無償で居住していた場合において、遺産分割によりその居住建物の帰属が確定した日又は相続開始の時から6か月を経過する日の何れか遅い日まで、居住建物を無償で使用することができる権利をいう。

配偶者短期居住権は譲渡することができず、また居住建物取得者の承諾を得ない限り第三者に使用させることもできない。配偶者短期居住権は、使用貸借類似の法定債権であり、資産性がないため、相続財産として考慮する必要はない。

### (2) 配偶者居住権

配偶者居住権とは、配偶者が相続財産である建物に相続開始の時に居住していた場合において、次の何れかに該当するときに、その居住建物を終身又は一定期間、無償で使用及び収益をする権利をいう。

- 遺産の分割によって配偶者居住権を取得するとき
- 配偶者居住権が遺贈の目的とされたとき

配偶者居住権は、賃借権類似の法定債権と位置付けられ、相続税において次のとおり評価することとなる。

#### ① 配偶者居住権

|       |   |       |   |                    |   |        |   |                         |
|-------|---|-------|---|--------------------|---|--------|---|-------------------------|
| 建物の時価 | － | 建物の時価 | × | (残存耐用年数<br>－ 存続年数) | / | 残存耐用年数 | × | 存続年数に応じた民法の法定利率による複利現価率 |
|-------|---|-------|---|--------------------|---|--------|---|-------------------------|

#### ② 配偶者居住権が設定された建物（居住建物）の所有権

|       |   |           |
|-------|---|-----------|
| 建物の時価 | － | 配偶者居住権の価額 |
|-------|---|-----------|

#### ③ 配偶者居住権に基づく居住建物の敷地の利用に関する権利

|        |   |        |   |                         |
|--------|---|--------|---|-------------------------|
| 土地等の時価 | － | 土地等の時価 | × | 存続年数に応じた民法の法定利率による複利現価率 |
|--------|---|--------|---|-------------------------|

④ 居住建物の敷地の所有権等

|        |   |                |
|--------|---|----------------|
| 土地等の時価 | － | 敷地の利用に関する権利の価額 |
|--------|---|----------------|

※ 「建物の時価」及び「土地等の時価」は、それぞれ配偶者居住権が設定されていない場合の建物の時価又は土地等の時価とする。

※ 残存耐用年数は、次により求める。

居住建物の所得税法上の耐用年数（住宅用）×1.5－築後経過年数

※ 存続年数は次により求める。

イ) 配偶者居住権の存続期間が配偶者の終身の間である場合…配偶者の平均余命年数

ロ) イ) 以外の場合…遺産分割協議等により定められた配偶者居住権の存続期間の年数（配偶者の平均余命年数が上限）

※ 残存耐用年数又は残存耐用年数から存続年数を控除した年数がマイナスとなる場合には、零とする。

2. 特別寄与料に係る課税

民法（相続関係）の改正により、相続人以外の親族で、療養看護その他の役務の提供により被相続人の財産の維持又は増加に特別の寄与をした者（特別寄与者）は、相続人に対して寄与に応じた額の金銭（特別寄与料）の支払いを請求することができることとなった。これに対応する相続税の改正が行われる。

(1) 特別寄与者の納税義務

特別寄与者が支払いを受けるべき特別寄与料の額が確定した場合には、当該特別寄与料の額に相当する金額を被相続人から遺贈により取得したものとみなして、相続税を課税する。

(2) 特別寄与者の相続税の申告

上記(1)により新たに相続税の申告義務が生じた者は、その特別寄与料の額の確定したことを知った日から10か月以内に相続税の申告書を提出しなければならない。

(3) 特別寄与料の支払い

相続人が支払うべき特別寄与料の額は、その相続人に係る相続税の課税価格から控除する。

(4) 更正の請求の特則

相続税法32条1項に規定する更正の請求の事由に、「特別寄与者が支払いを

受けるべき特別寄与料の額が確定した場合」を追加する。

したがって、相続税の申告期限後に特別寄与料を支払った場合には、その額が確定した日の翌日から4か月以内に更正の請求を行うことができる。

## VIII. 研究開発税制（試験研究を行った場合の税額控除制度）の拡充

デフレ脱却と経済再生を確実なものとするため、研究開発投資の「量」をさらに増加させるべく、研究開発投資の増加インセンティブがより強く働くよう見直しを行うとともに、研究開発投資の「質」の向上に向け、オープンイノベーション型や研究開発型ベンチャーの成長を促す措置を講じる。

### 1. 総額型

#### (1) 税額控除率の見直し

税額控除率を次のとおり見直す。

| 区分                   | 税額控除率  |
|----------------------|--|
| ① 増減試験研究費割合が<br>8%超  | $9.9\% + (\text{増減試験研究費割合} - 8\%) \times 0.3$<br>上限10%（現行と同じ）  |
| ② 増減試験研究費割合が<br>8%以下 | $9.9\% - (8\% - \text{増減試験研究費割合}) \times 0.175$<br>下限6%（現行と同じ） |

#### (2) ベンチャー企業の控除税額

研究開発を行う一定のベンチャー企業（設立後10年以内の法人のうち当期において翌期繰越欠損金額を有するもので大法人の子会社等でないもの）の控除税額の上限を当期の法人税額の40%（現行：25%）に引き上げる。

#### (3) 高水準型の統合

試験研究費の額が平均売上金額の10%を超える場合の高水準型については、総額型の控除率を割増しする措置により総額型に統合する。

### 2. オープンイノベーション型

大企業や研究開発型ベンチャーに対する一定の委託研究等を対象に追加するとともに、控除上限を法人税額の10%（現行：5%）に引き上げる。

また、一定の研究開発型ベンチャー企業との共同研究・委託研究に係る税額控除率については、25%とする。

## IX. 特別法人事業税（仮称）及び特別法人事業譲与税（仮称）の創設等

都市・地方の持続可能な発展のための地方税体系の構築の観点から、法人事業税（所得割及び収入割）の税率を引き下げ、特別法人事業税（仮称）及び特別法人事業譲与税（仮称）を創設する。

## 1. 特別法人事業税（仮称）の基本的な仕組み

|        |   |
|--------|---|
| 納税義務者等 | 特別法人事業税（仮称）は、法人事業税（所得割又は収入割）の納税義務者に対して課する国税とする。   |
| 課税標準   | 法人事業税額（標準税率により計算した所得割額又は収入割額とする。）   |
| 税率     | <ul style="list-style-type: none"> <li>● 付加価値割額、資本割額及び所得割額の合算額によって法人事業税を課税される法人の所得割額に対する税率<br/>… 260%</li> <li>● 所得割額によって法人事業税を課税される普通法人等の所得割額に対する税率 … 37%</li> <li>● 所得割額によって法人事業税を課税される特別法人の所得割額に対する税率 … 34.5%</li> <li>● 収入割額によって法人事業税を課税される法人の収入割額に対する税率 … 30%</li> </ul> |
| 申告納付   | 特別法人事業税（仮称）の申告納付は、都道府県に対して、法人事業税と併せて行う。   |
| 賦課徴収   | 特別法人事業税（仮称）の賦課徴収は、都道府県において、法人事業税と併せて行う。   |
| 国への払込み | 都道府県は、特別法人事業税（仮称）として納付された額を国の交付税及び譲与税配付金特別会計に払い込む。  |
| 適用期日   | 特別法人事業税（仮称）は、平成31年10月1日以後に開始する事業年度から適用する。   |

## 2. 特別法人事業譲与税（仮称）の創設

特別法人事業税（仮称）の収入額を、用途を限定しない一般財源として都道府県へ譲与する特別法人事業譲与税（仮称）を創設する。

### X. 中堅・中小企業による設備投資等の支援

- 中小企業者等の法人税の軽減税率の特例及び中小企業向け投資促進税制の延長等を行う。
- 地域未来投資促進税制について、特に高い付加価値創出に係る要件を満たす場合に特別償却率を50%（現行：40%）、税額控除率を5%（現行：4%）に引き上げる等の見直しを行う。
- 中小企業の事業活動に災害が与える影響を踏まえて事前防災を促進する観点から、事業継続力強化計画（仮称）に基づく防災・減災設備への投資に係る特別償却制度を創設する。

#### XI. 森林環境税（仮称）及び森林環境譲与税（仮称）の創設

森林整備等に必要な地方財源を安定的に確保する観点から、森林環境税（仮称）（平成36年度から年額1,000円）及び森林環境譲与税（仮称）（平成31年度から譲与）を創設する。

#### XII. ふるさと納税制度の見直し

過度な返礼品を送付し、制度の趣旨を歪めているような団体については、ふるさと納税（特例控除）の対象外にすることができるよう、制度の見直しを行う。

#### XIII. 子どもの貧困に対応するための個人住民税の非課税措置

子どもの貧困に対応するため、事実婚状態でないことを確認した上で支給される児童扶養手当の支給を受けており、前年の合計所得金額が135万円以下であるひとり親に対し、個人住民税を非課税とする措置を講ずる。

#### XIV. BEPS（税源浸食と利益移転）プロジェクトを踏まえた対応

- 過大支払利子税制について、利子の損金算入限度額の算定方法の見直し等により、税源浸食リスクに応じて利子の損金算入制限を強化する。
- 移転価格税制について、独立企業間価格の算定方法としてディスカウント・キャッシュ・フロー法を加えるとともに、評価困難な無形資産取引に係る価格調整措置を導入する。

#### XV. 経済取引の多様化等に伴う納税環境の整備

仮想通貨取引等、経済取引の多様化・国際化が進展する中、適正課税を確保するため、現行実務上行われている事業者等に対する任意の照会について税法上明確化するとともに、高額・悪質な無申告者等の情報について国税当局が事業者等に照会する仕組みを整備する。

#### 《参考ホームページ》

- 自由民主党・公明党「平成31年度税制改正大綱」（平成30年12月14日）  
<https://www.jimin.jp/news/policy/138664.html>
- 「平成31年度税制改正の大綱」（平成30年12月21日閣議決定）  
[https://www.mof.go.jp/tax\\_policy/tax\\_reform/outline/index.html](https://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/index.html)