

2018年1月号 (Vol.29)

## 平成30年度税制改正大綱

- I. はじめに
- II. 法人課税の改正ポイント
- III. 国際課税の改正ポイント

森・濱田松本法律事務所

弁護士・税理士 酒井 真

TEL. 03 6212 8357

[makoto.sakai@mhmjapan.com](mailto:makoto.sakai@mhmjapan.com)

税理士 山田 彰宏

TEL. 03 5223 7770

[akihiro.yamada@mhmjapan.com](mailto:akihiro.yamada@mhmjapan.com)

公認会計士・税理士 村上 博隆

TEL. 03 6213 8137

[hirotaka.murakami@mhmjapan.com](mailto:hirotaka.murakami@mhmjapan.com)

## I. はじめに

政府与党（自由民主党及び公明党）は、平成29年12月14日、「平成30年度税制改正大綱」<sup>1</sup>を決定し、政府は同様の内容を平成29年12月22日に閣議決定しました（以下、政府版を「本大綱」といいます。）<sup>2</sup>。

本大綱の基本的な考え方としては、働き方の多様化を踏まえ、様々な形で働く人をあまねく応援するといった観点から個人所得課税の見直しを行うとともに、デフレ脱却と経済再生に向け、賃上げ・生産性向上のための税制上の措置を行うこと、さらに、中小企業の代替わりを促進する事業承継税制の拡充などが掲げられています。

本大綱による改正項目は、①個人所得課税、②資産課税、③法人課税、④消費課税、⑤国際課税、⑥納税環境整備、⑦関税といった多岐に亘りますが、本ニュースレターでは、企業法務・税務への一般的な影響が予想される、③及び⑤の中から重要と思われる改正項目について、その概要及び実務上の影響を中心に解説します。

## II. 法人課税の改正ポイント

## 1. 賃上げ・生産性向上のための税制（本大綱 54 頁以下）

## (1) 所得拡大促進税制の改組

青色申告書を提出する法人が、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、次の要件を満たすときは、給与等支給増加額の15%の税額控除ができることとされました。

<sup>1</sup> 自民党ホームページ ([https://jimin.ncss.nifty.com/pdf/news/policy/136400\\_1.pdf](https://jimin.ncss.nifty.com/pdf/news/policy/136400_1.pdf))

<sup>2</sup> 財務省ホームページ ([http://www.mof.go.jp/tax\\_policy/tax\\_reform/outline/fy2018/20171222taikou.pdf](http://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2018/20171222taikou.pdf))

## TAX LAW NEWSLETTER

平均給与等支給額（適用年度の1人当たりの平均給与）から比較平均給与等支給額（前期の1人当たり平均給与）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。

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。

この場合において、教育訓練費の額の比較教育訓練費（前期及び前々期の教育訓練費の額の年平均額）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%の税額控除ができることとされています。この税制を活用した場合、法人の実効税率はさらに下がることが想定されます。

実務上のポイントとして、「国内設備投資額」の解釈などがあげられます。「国内設備投資額」は、法人が当期において取得等をした国内にある減価償却資産となる資産で当期末において有するものの取得価額の合計額をいうとされており、国内の事業所の帳簿に記帳される減価償却資産の取得価額であると考えられますが、実際にどこまでのものが含まれるのか、判断に迷う場面なども考えられます。

### (2) 研究開発税制等に係る租税特別措置法の適用要件の見直し

大企業が、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次の要件のいずれにも該当しない場合には、その事業年度については、研究開発税制その他の一定の税額控除を適用できないこととされました。

平均給与等支給額が比較平均給与等支給額を超えること。

国内設備投資額が減価償却費の総額の10%を超えること。

ただし、当期の所得の金額が前期の所得の金額以下の一定の事業年度にあっては、対象外としています。

給与等支給額や国内設備投資額を基準にしており、所得拡大促進税制と似た要件になっていますが、研究開発税制の適用を受けている業種（製薬業等）については、影響のある改正であると考えられます。

### (3) コネクテッド・インダストリーズ税制の創設

一定のサイバーセキュリティ対策が講じられたデータ連携・利活用により、生産性を向上させる取組（想定される取組例：生産工程の各種データを連携させるITシステム、自動化した組立工程に使われるIoT機器等）について、それに必要となるシステムや、センサー・ロボット等の導入に対して、一定の税制上の優遇が与えられることになりました。具体的には、青色申告書を提出する法人で革新的データ産業活用計画（仮称）の認定を受けたものが、平成33年3月31日までに、その革新的データ産業活用計画に従ってソフトウェアを新設又は増設した場合で、そのソフトウェアの取得価額の合計額が5,000万円以上の場合において、下表の課税の特例（特別償却又は税額控除）を受けることができることとされました。

## TAX LAW NEWSLETTER

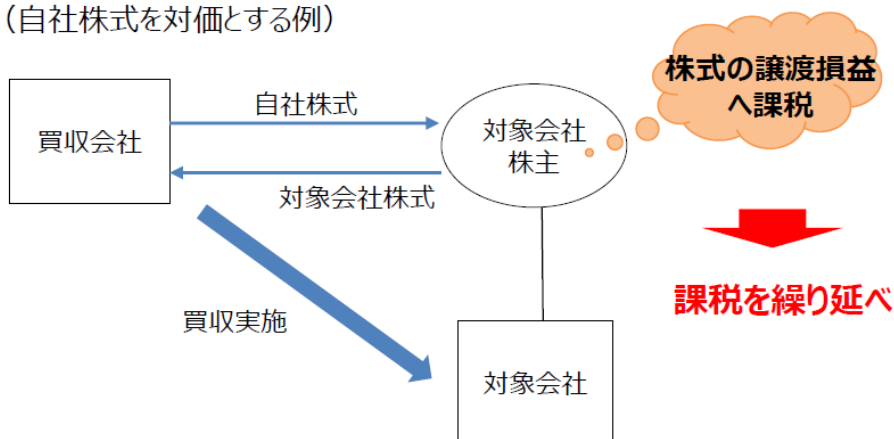
対象設備	特別償却	税額控除
ソフトウェア 器具備品 機械装置	30%	3% (法人税額の 15%を限度)
		5% (法人税額の 20%を限度) ※計画の認定に加え、平均給与等支給額 の対象年度増加率 $\geq$ 3%を満たした場合

## 2. 事業再編の環境整備（本大綱 59 頁以下）

## (1) 株式対価 M&amp;A に係る株式譲渡益の課税繰り延べ措置の創設

M&A の拡大・M&A 以外の資金需要への対応を目的として、買収会社が産業競争力強化法（改正を前提）に基づく特別事業再編計画（現行の「特定事業再編計画」に代わるもの）の認定を平成 33 年 3 月 31 日までに受けることにより、買収に応じた対象会社株主（個人及び法人）について、その譲渡した株式の譲渡損益の計上を繰り延べることとされ、エクステンジオフィアの活用への途が開けました。

（自社株式を対価とする例）



出典：経済産業省「平成 30 年度 経済産業関係 税制改正について」

本制度の適用を受けるためには計画の認定を受ける必要があり、経済産業省の税制改正の説明資料によれば、認定の対象とする予定の事業類型は、特に政策的意義が高い 3 つの種類の事業活動を行うことによって新需要を相当程度開拓するとともに著しい生産性向上を達成する取組とされています。

## TAX LAW NEWSLETTER

## 計画認定の対象とすることを想定している事業活動のイメージ

以下の3つのいずれかにより、新需要を相当程度開拓するとともに、著しい生産性向上を達成する取組（大規模な買収原資が必要なものに限る）。

## ① 新市場開拓事業活動

第4次産業革命により飛躍的成長が見込まれる未来投資戦略2017の「戦略5分野」等において、買収によって獲得する革新的な技術等を用いた新事業活動。

想定される例：自動車部品メーカー（自動運転）、メガベンチャー等

（※）戦略5分野…①移動革命の実現、②サプライチェーンの次世代化、③FinTech、④健康寿命の延伸、⑤快適なインフラ・まちづくり

## ② 価値創出基盤構築事業活動

買収により獲得した経営資源を活用し、幅広い事業分野の事業者に必要な不可欠なものとして利用される商品又は役務を販売・提供する新事業活動。

想定される例：プラットフォーム等

## ③ 中核的事業強化事業活動

買収により事業ポートフォリオの転換（中核的事業の比率の一定以上の向上）を図る新事業活動。

想定される例：多角化している大企業、大規模業界再編を行う企業等

出典：経済産業省「平成30年度 経済産業関係 税制改正について」

平成30年度税制改正前においても、産業競争力強化法によって、自社株対価 TOB（公開買付け）に関しては会社法の現物出資規制等の例外措置が設けられており、法的には取引の実行は可能でした（ただし、当該例外措置は公開買付けの方法による場合に限定）。しかし、税制上の課税繰延べ措置が設けられていなかったため、対価が買収会社の株式のみであっても対象会社株主に課税が生じることとされていました。そのため、買収に応じない株主が想定されたり、納税資金確保のために交付を受けた買収会社の株式を売却する可能性から株価下落リスクが生じてしまうといった問題があり、実際には、自社株対価 TOB は活用が進んでいませんでした。

本改正により一定の場合においては株式譲渡益への課税が繰り延べられることとなったため、自社株式を対価とする M&A が利用しやすくなったと考えられます（なお、大綱や政府による説明資料上は買収手法について公開買付けに限定されていません）。

実務上の活用が考えられる場面としては、部分買収のための TOB を自社株対価により行うことや、従前より行われていた①TOB により対象会社株式の 2/3 を取得した後、②組織再編により対象会社を完全子会社化する二段階買収のうち、①を自社株対価 TOB で実施することなどが考えられます。

ただし、計画認定の対象とすることを想定している事業活動は、「新需要を相当程度開拓するとともに著しい生産性向上を達成する取組（大規模な買収原資が必要なものに限る）」とされていることから、本改正によって実際にどの範囲の取組が計画認定の対象とされるかが注目されるところです。

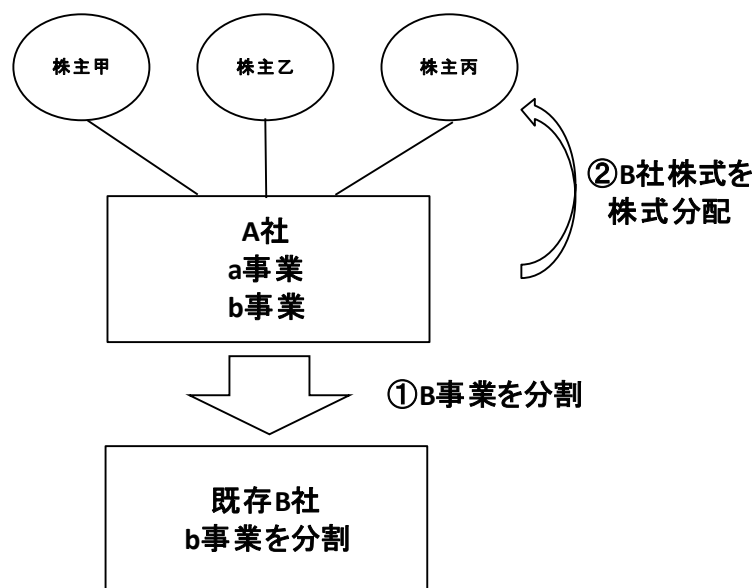
## TAX LAW NEWSLETTER

## (2) スピンオフ税制の吸収分割等への拡大

新設分割型分割又は株式分配を利用したスピンオフ税制は平成 29 年度税制改正において創設されました。株式分配を利用する場合は 2 ステップによるスピンオフも可能であり、その場合、一旦会社分割により事業の一部を完全子会社化し、その後当該完全子会社株式について株式分配<sup>3</sup>を実施することによることになります。

しかし、既存の完全子会社の株式を株式分配するような場合でなく親会社の事業の一部をスピンオフすることを目的とする場合、1 ステップによる場合（新設分割型分割）であっても、2 ステップによる場合（分社型分割+株式分配）であっても、会社分割を新設分割で行うことが求められていました。しかし、許認可等を必要として、予め準備会社を設立しておくことが必要な事業の分割にあたっては、実務上は実施が困難なのではないかという指摘がされていました。

本改正によって、2 ステップによる場合は、既存法人を分割承継法人とする吸収分割等の方法によることが可能となったため、スピンオフ税制を利用できる局面が広がったと考えられます。



## (3) 組織再編税制の適格要件の見直し（従業者従事要件及び事業継続要件）

改正前においては、組織再編後にグループ内で更なる従業者又は事業の移転が見込まれている場合、従業者従事要件及び事業継続要件を満たすことができませんでしたが、本改正により、当初の組織再編成の後に完全支配関係がある法人間で従業者又は

<sup>3</sup> 分割型分割は、会社法においては分社型分割と現物配当を組み合わせたものと考えられているものの、現物配当について分配可能額規制は適用されません（会社法 792 条二号、812 条二号による 461 条の不適用）。これに対し、分割型分割ではない現物分配については、交付する子会社株式の帳簿価額の総額が、分配可能額を超えてはならないとの規制が存します（会社法 461 条①八号）。そのため、分配可能額を捻出するための債権者保護手続などが必要になる場面も想定されます。



## TAX LAW NEWSLETTER

事業を移転することが見込まれている場合にも、当初の組織再編成の適格要件のうち従業者従事要件及び事業継続要件を満たすこととされました。

ただし、組織再編後の完全支配関係がある法人間での移転であれば、従業員の引継割合に関係なく適格要件を満たすわけではなく、完全支配関係のあるグループ内において従業員引継要件である「概ね 80%」という数値を満たす必要があると思われること等には留意が必要です。

### Ⅲ. 国際課税の改正ポイント

#### 1. 恒久的施設関連規定の見直し（本大綱 93 頁以下）

##### (1) PE 認定の人為的回避防止措置の導入

BEPS プロジェクト（行動 7）の最終報告書における勧告を反映した BEPS 防止措置実施条約及び 2017 年版 OECD モデル租税条約を踏まえて、PE 関連規定の見直しが行われています。

代理人 PE について、その範囲に、「国内において非居住者又は外国法人（以下「非居住者等」という。）のために、その事業に関し反復して契約を締結し、又は一定の契約の締結のために反復して主要な役割を果たす者で、これらの契約が非居住者等の資産の所有権の移転等に関する契約である場合における当該者」を加えるとともに、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に代わって行動する者」が除外されました。これは、契約締結に至る実質的な活動を代理人が行い、契約の締結は本人が行う、といった行動により PE 認定が人為的に回避されてしまうことに対応するものです。

その他、支店 PE や建設 PE についても、BEPS プロジェクトの勧告を反映する形で、人為的回避を防止するための改正がなされます。

なお、我が国が租税条約を締結している国との間においては、租税条約が国内法に優先することから、旧来の規定を前提とした当該租税条約の適用がある限りは、直ちに国内法の改正が PE の範囲に影響を与えることにはなりません。しかし、今後、BEPS 防止措置実施条約（多数国間条約）が適用されることになり、既存の二国間の租税条約の旧規定が上記の内容の規定に置き換わることになると考えられます。

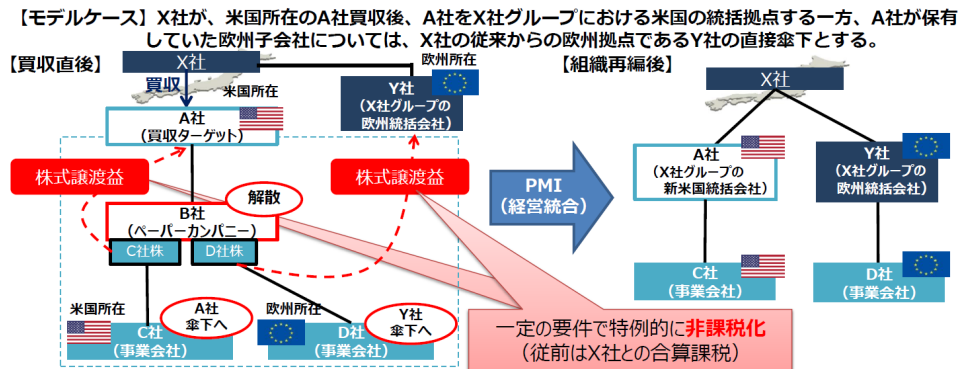
#### 2. 外国子会社合算税制等の見直し（本大綱 95 頁以下）

##### (1) 一定の株式譲渡益の適用対象金額からの控除

日本企業による海外 M&A において、買収後の経営統合（PMI）の一環として M&A により傘下に入ったペーパーカンパニー等を整理するにあたり、ペーパーカンパニー等有する外国関係会社の株式を、買収した外国法人の統合に関する基本方針及び統合に伴う組織再編の実施方法等を記載した計画書に基づいて一定期間内に譲渡した場合に、その譲渡の日から 2 年以内に譲渡をしたペーパーカンパニー等の解散が見込

## TAX LAW NEWSLETTER

まれること等の要件を満たすときは、その譲渡により生ずる利益の額を、ペーパーカンパニー等の適用対象金額の計算上控除することとされました。これにより、M&A後のシナジーの最大化のためのグループ内再編が実行しやすくなることが期待されます。



出典：経済産業省「平成 30 年度 経済産業関係 税制改正について」

## (2) 経済活動基準

株式等の保有を主たる事業とする外国関係会社のうち外国金融子会社等に相当する金融持株会社について、事業基準を満たすこととされました。その他本邦金融機関の海外進出を阻害しないよう、金融機関におけるビジネスの実態を踏まえた所要の措置（英国ロイズ市場における保険引受子会社と管理運営子会社の一体としての判定等）が講じられる予定です。

## 3. その他（本大綱 101 頁以下）

### (1) BEPS 防止措置実施条約等の実施に係る国内法の整備（不動産関連法人の定義）

非居住者又は外国法人に係る不動産関連法人の株式等譲渡益課税について、譲渡時のみ不動産関連法人の定義から外れるように調整する回避事例に対応するため、適用対象となる株式等の判定時期を、「譲渡の時」から「株式等の譲渡の日前 365 日以内のいずれかの時」に見直すこととされました。

## 文献情報

- 論文 「The International Comparative Legal Guide to: Private Client 2018 - Japan Chapter」
- 掲載誌 The International Comparative Legal Guide to: Private Client 2018 7th Edition
- 著者 大石 篤史、酒井 真

## TAX LAW NEWSLETTER

## NEWS

- Asia Law & Practice の Asialaw Profiles 2018 The Guide to Asia-Pacific's Leading Domestic and Regional Law Firms にて高い評価を得ました

Asialaw Profiles 2018 The Guide to Asia-Pacific's Leading Domestic and Regional Law Firms にて、“Recommended firms”として紹介され、当事務所は以下の16の分野で高い評価を得ました。また、当事務所のバンコクオフィス（Chandler MHM Limited）およびヤンゴンオフィスも“Recommended firms”として紹介され、各分野で高い評価を得ております。

なお、ヤンゴンオフィスは日本の法律事務所として唯一、ミャンマーにおける“Recommended firms”として紹介されています。

**Japan**Outstanding

- ・ Banking & Finance
- ・ Capital Markets
- ・ Competition & Antitrust
- ・ Construction & Real Estate
- ・ Corporate/M&A
- ・ Dispute Resolution & Litigation
- ・ Energy & Natural Resources
- ・ Financial Services Regulatory
- ・ Investment Funds
- ・ Labour & Employment

Highly Recommended

- ・ Intellectual Property
- ・ Restructuring & Insolvency
- ・ Taxation

Recommended

- ・ Insurance
- ・ IT, Telecommunication & Media
- ・ Private Equity



## TAX LAW NEWSLETTER

### Myanmar

#### Recommended

- ・ Banking & Finance
- ・ Construction & Real Estate
- ・ Corporate/M&A
- ・ Dispute Resolution & Litigation
- ・ Energy & Natural Resources
- ・ Projects & Infrastructure

### Thailand

#### Outstanding

- ・ Banking & Finance
- ・ Corporate/M&A
- ・ Energy & Natural Resources
- ・ Projects & Infrastructure

#### Recommended

- ・ Construction & Real Estate
- ・ Restructuring & Insolvency

#### ➤ The Legal 500 Asia Pacific 2018 にて高い評価を得ました

The Legal 500 Asia Pacific 2018 にて、当事務所は日本における下記の分野で上位グループにランキングされ、15名の弁護士がその分野で Leading lawyers 又は Next generation lawyers に選ばれました。当事務所のバンコクオフィスおよびヤンゴンオフィスにおいても下記の分野で上位グループにランキングされ、各オフィスに所属する弁護士が下記の分野にて高い評価を得ております。

なお、ヤンゴンオフィスは日本の法律事務所として唯一、ランキングされております。

詳細は Legal 500 のウェブサイトに掲載されております。

### 分野

#### JAPAN

- ・ Antitrust and competition law (Tier 1)
- ・ Banking and finance (Tier 1)
- ・ Capital markets (Tier 1)
- ・ Corporate and M&A (Tier 1)

## TAX LAW NEWSLETTER

- Dispute resolution (Tier 1)
- Labour and employment (Tier 1)
- Projects and energy (Tier 1)
- Intellectual property (Tier 2)
- Real estate and construction (Tier 2)
- Restructuring and insolvency (Tier 2)
- Risk management and investigations (Tier 2)
- Tax (Tier 2)

### MYANMAR

- Corporate and M&A (Tier 2)
- Projects (including energy) (Tier 3)

### THAILAND (Chandler MHM Limited)

- Projects & Energy (Tier 1)
- Banking & Finance (Tier 2)
- Corporate and M&A (including Capital Markets) (Tier 2)

### 弁護士

#### JAPAN

##### Leading lawyers

- Antitrust and competition law: 伊藤 憲二、宇都宮 秀樹
- Banking and finance: 石黒 徹、桑原 聡子、佐藤 正謙
- Capital markets: 石黒 徹、鈴木 克昌
- Corporate and M&A: 桑原 聡子、石綿 学
- Dispute resolution: 関戸 麦
- Labour and employment: 高谷 知佐子
- Projects and energy: 武川 丈士
- Real estate and construction: 佐藤 正謙、小澤 絵里子
- Tax: 大石 篤史
- 

##### Next generation lawyers

- Labour and employment: 安倍 嘉一
- Projects and energy: 村上 祐亮
- Tax: 小山 浩

## TAX LAW NEWSLETTER

**THAILAND (Chandler MHM Limited)**Leading lawyers

- ・ Banking and finance: ジェッサダー・サワッディポン
- ・ Corporate and M&A (including Capital Markets):  
ラッタナ・プーンソムバットラート
- ・ Projects & Energy: アルバート・チャンドラー、  
ジェッサダー・サワッディポン、ラッタナ・プーンソムバットラート

Next generation lawyers

- ・ Projects & Energy: ニラワン・パークピーラナン

➤ **Chambers Asia Pacific 2018 にて高い評価を得ました**

Chambers Asia Pacific 2018 で、当事務所は日本における下記の分野で上位グループにランキングされ、34 名の弁護士がその分野で日本を代表する弁護士に選ばれました。当事務所のバンコクオフィスおよびヤンゴンオフィスにおいても下記の分野で上位グループにランキングされ、各オフィスに所属する弁護士が下記の分野にて高い評価を得ております。

なお、ヤンゴンオフィスは日本の法律事務所として唯一、GENERAL BUSINESS LAW: INTERNATIONAL FIRMS – MYANMAR の分野でランクインし、ヤンゴンオフィスの代表である武川 丈士が日本人として唯一ランクインしております。

詳細は Chambers のウェブサイトに掲載されております。

**分野****JAPAN**

- ・ Banking & Finance (Band 1)
- ・ Capital Markets (Band 1)
- ・ Capital Markets: Securitisation & Derivatives (Band 1)
- ・ Competition/Antitrust (Band 1)
- ・ Corporate/M&A (Band 1)
- ・ Employment (Band 1)
- ・ Insurance (Band 1)
- ・ Investment Funds (Band 1)
- ・ Projects & Energy (Band 1)
- ・ Real Estate (Band 1)
- ・ Dispute Resolution (Band 2)
- ・ Intellectual Property (Band 2)

## TAX LAW NEWSLETTER

- Restructuring/Insolvency (Band 2)
- Tax (Band 2)

### JAPAN-OSAKA

- General Business Law (Band 3)

### MYANMAR

- General Business Law (Band 4)
- General Business Law : International Firms (Band 4)

### THAILAND (Chandler MHM Limited)

- Projects & Energy (Band 1)
- Banking & Finance (Band 2)
- Corporate/M&A (Band 2)

### 弁護士

#### JAPAN

- Banking & Finance  
Leading Individual: 桑原 聡子、佐藤 正謙、小林 卓泰、青山 大樹
- Banking & Finance: Financial Services Regulation  
Leading Individual: 石黒 徹
- Capital Markets  
Leading Individual: 石黒 徹、鈴木 克昌、尾本 太郎  
Recognised Practitioner: 根本 敏光
- Capital Markets: Securitisation & Derivatives  
Leading Individual: 佐藤 正謙、江平 享
- Capital Markets: J-REITs  
Leading Individual: 藤津 康彦、尾本 太郎
- Competition/Antitrust  
Leading Individual: 伊藤 憲二、宇都宮 秀樹
- Corporate/M&A  
Leading Individual: 菊地 伸、桑原 聡子、棚橋 元、土屋 智弘、石綿 学、  
大石 篤史、松村 祐土、紀平 貴之、小島 義博  
Recognised Practitioner: 林 宏和
- Dispute Resolution  
Leading Individual: 関戸 麦
- Employment  
Leading Individual: 高谷 知佐子、荒井 太一

## TAX LAW NEWSLETTER

- ・ Insurance  
Leading Individual: 増島 雅和
- ・ Intellectual Property  
Leading Individual: 三好 豊
- ・ Investment Funds  
Leading Individual: 竹野 康造、三浦 健、大西 信治
- ・ Projects & Energy  
Leading Individual: 小林 卓泰
- ・ Real Estate  
Leading Individual: 小澤 絵里子、石川 直樹
- ・ Restructuring/Insolvency  
Leading Individual: 藤原 総一郎、山崎 良太
- ・ Tax  
Leading Individual: 大石 篤史  
Recognised Practitioner: 酒井 真

### MYANMAR

- ・ General Business Law: International Firms  
Recognised Practitioner: 武川 丈士
- ・ General Business Law  
Leading Individual: ウィン・ナイン

### THAILAND (Chandler MHM Limited)

- ・ Banking & Finance  
Leading Individual: アルバート・チャンドラー、ジェッサダー・サワッディ  
ポン
- ・ Corporate/M&A  
Leading Individual: ラッタナ・プーンソムバットラート
- ・ Projects & Energy  
Leading Individual: アルバート・チャンドラー、ジェッサダー・サワッディ  
ポン  
Recognised Practitioner: ラッタナ・プーンソムバットラート

(当事務所に関するお問い合わせ)  
森・濱田松本法律事務所 広報担当  
mhm\_info@mhmjapan.com  
03-6212-8330  
www.mhmjapan.com