

平	成	28	年	度	税	制	改	正	の
経	緯	及	び	概	観				

和田倉門法律事務所



高田 剛 (たかだ・つよし)

和田倉門法律事務所パートナー。弁護士。東京大学薬学部卒。鳥飼総合法律事務所を経て2016年1月現事務所を設立。企業法務を中心に、特に企業組織再編、資本政策、経営者報酬設計、事業承継など会社法と租税法の交錯する案件に従事。



原木規江 (はらき・のりえ)

和田倉門法律事務所カウンスル。税理士。慶應義塾大学経済学部卒。鳥飼総合法律事務所を経て2016年1月現事務所に参加。タックスプランニング、移転価格文書化コンサルティング、税務調査、税務争訟、事業承継等に従事。

はつめい

平成28年度の税制改正については、昨年12月16日に自民・公明両党から平成28年度与党税制改正大綱（以下「与党大綱」）が公表され、これを受けて、同月24日に平成28年度税制改正大綱（以下「大綱」）の閣議決定がなされた。そして、税制関連法案は、本年2月9日に国会に提出され、今後、審議が行われることとなる。

平成28年度の税制改正の主要な改正項目は、平成27年度税制改正から続く成長志向に重点を置いた法人税改革に加え、経済再生と財政健全化を両立するための消費税率10%への引上げに伴う軽減税率制度導入が中心となっている。

本稿では、改正の経緯や基本的な考え方と企業に係る主要な項目について概観する。なお、改正内容は、今後の国会での法案審議の過程において修正・削除・追加などが行なわれる可能性があることに留意いただきたい。

経緯

日本経済に関する近年の政権の最重要課題は、バブル崩壊後における四半世紀続いたデフレからの脱却と経済再生に置かれている。安倍内閣は、その発足以来、「大胆な金融政策」「機動的な財政政

策」「民間投資を喚起する成長戦略」からなる「三本の矢」の経済政策（アベノミクス）を一体的に推進してきた。

このアベノミクス3年間の成果として、デフレ脱却は道半ばであるものの、法人実効税率の引下げも寄与して企業収益は過去最高水準となり、物価がプラス基調に転換し、名目GDP、実質GDPがともに増加するなど長く続いたデフレ状況を転換しつつある。

また、GNI（国民総所得）は、実質では2012年10-12月期と比べて約21兆円増加してリーマン・ショック前の水準を上回り、名目でもリーマン・ショックで失った約50兆円のうち約35兆円を取り戻し、2016年度には50兆円を超える見込みとされる（注1）。

企業収益の改善は、雇用の増加や所得環境の改善につながり、さらに消費や投資の増加に結びつくという「経済の好循環」が生まれ始め、景気を前向きに進めるメカニズムとなりうる（注2）。今後は、企業内部に蓄えられた膨大な内部留保が設備投資や賃金引上げに向かい、デフレからの完全な脱却が望まれる。

一方で、人口減少と高齢化が進展する中で、社会保障関係費の増大、所得や富の再分配機能の低下に伴う世代間・世代内格差の拡

大、東京圏への人口流出と地域経済の縮小という地域間の格差拡大といった中長期的課題があり、さらには経済社会の変化やグローバル化の進展など、内外の経済・社会構造の激しい変化にも応える必要がある。

社会保障改革とその財源確保の課題に加え、税制は社会のあり方に密接に関連するものであることから、格差の固定化につながらないような機会の平等や公平の実現、簡素な制度の構築といった観点から不断の見直しが求められる（注3）。

こうした観点から、平成25年度税制改正では、「日本経済再生に向けた緊急経済対策」として、法人税に関しては、民間投資の活性化という観点から、投資減税として、研究開発税制の拡充、生産等設備投資促進税制や環境関連投資促進税制の創設などの措置、雇用・所得拡大策として、所得拡大促進税制の創設や雇用促進税制の拡充などの措置が講じられた。

次いで、平成26年度は、消費税率の8%への引上げによる反動減を緩和し景気下振れリスクに対応するとともに、その後の経済の成長力の底上げと好循環の実現を図り持続的な経済成長につなげるための考え方に立ち、民間投資を活性化し、産業の新陳代謝を促進させ

るための税制として、生産性向上設備投資促進税制及びベンチャー投資促進税制並びに事業再編促進税制等の創設、中小企業投資促進税制及び研究開発税制の拡充等が、所得及び消費を拡大するための税制として、所得拡大促進税制の拡充、復興特別法人税の1年前倒し廃止、交際費課税の緩和などの措置が講じられた。

さらに、平成27年度は、グローバル化に対応して「稼ぐ力」を後押しするべく、成長志向に重点を置いた法人税改革、具体的には、法人税率の引下げと課税ベースの拡大策が講じられ、平成28年度もこの改革を継続する流れが明らかにされた(注4)。

こうして、実質GDP成長率が2012年10-12月期以降、6四半期連続のプラス成長となり、その後、2014年4月の消費税率8%への引上げに伴う駆け込み需要の反動も見られたものの、その影響も次第に薄れ、日本経済はデフレ脱却までもう一息のところまで来ているとされる(注5)。

しかし、企業収益が史上最高水準を更新し、内部留保は350兆円を超え、手元資金も増えている一方で、先行きの不透明感などから大企業の設備投資は伸び悩み、労働分配率も低下し、賃金引上げには結びついていないというのが

現状のようである。

そこで、政府は、平成28年度税制改正において、企業経営者がマインドを変え、内部留保(手元資金)を活用して、投資拡大や賃上げ、さらには取引先企業への支払い単価の改善などに積極的に取り組むことを求め、成長志向の法人税改革を更に大胆に推進し、制度改正を通じた課税ベースの拡大等により財源をしっかりと確保しつつ、法人実効税率の「20%台」への引下げを前倒しして実現することとした(注6)。

また、産業構造、人々の働き方、家族や地域のあり方等の社会構造が大きく変化している中で、格差の固定化につながらないよう機会
の平等や世代間・世代内の公平の実現、簡素な制度の構造といった考え方の下、2020年度の基礎的財政収支黒字化目標との整合性を念頭に置きつつも、中長期的な課題にも責任をもって取り組むべく税制の検討を進めることとした(注7)。

平成28年度税制改正の概要

平成28年度税制改正においては、現下の経済情勢等を踏まえ、経済の好循環を確実なものとする観点から成長志向の法人税改革等を行うとともに、消費税率引上げ

に伴う軽減税率制度を導入すること、あわせて、少子化対策・教育再生や地方創生の推進等に取り組みとともに、グローバルなビジネスモデルに適合した国際課税ルール
の再構築を行うための税制措置、震災からの復興を支援するための税制措置等を講ずることとされた。その主要内容は次のとおりである。

1. 成長志向の法人税改革 ↳ 法人実効税率20%台の実現

平成27年度税制改正から着手された法人税改革である「課税ベースを拡大しつつ税率を引き下げる」という考え方を更に大胆に推進し、法人課税をより広く負担を分かち合う構造へと改革し、「稼ぐ力」のある黒字企業等の税負担を軽減することにより、企業の収益力拡大に向けた前向きな投資や継続的・積極的な賃上げが可能な体質への転換を促すこととされた(注8)。



(1) 法人税率の引下げ

平成27年度法制改正において、「数年で20%台へ」とされていた法人実効税率を平成28年度から29・97%、更に平成30年度から29・74%と当初の予定を前倒しして引き下げられる。

(2) 課税ベースの拡大

① 租税特別措置の見直し

生産性向上設備投資促進税制の期限どおりの縮減・廃止を法案で明確化することにより、企業に対し早期投資を促している。他の期限切れとなる租税特別措置法上の減収措置17項目についても、廃止または縮減を伴う見直しが行なわれる。今後とも期限が到来するものを中心に、利用状況や必要性、政策効果を見極めた上で、廃止を含めてゼロベースで見直しを行うこととされた(注9)。

② 減価償却制度の見直し

建物附属設備及び構築物の償却方法について、定率法を廃止し、定額法に一本化される。

③ 法人事業税の外形標準課税の更なる拡大

大法人に係る法人事業税の付加価値割及び資本割の割合を現行の3/8から平成28年度について前倒しして5/8に拡大される。ただし、中堅企業(付加

価値割額が30億円未満の法人)については、その成長を阻害しないように、激変緩和措置が設けられる。

④ 欠損金繰越控除制度の更なる見直し

大法人の控除限度割合の段階的引下げについて、平成28年度は現行の65%から60%に、平成29年度は現行50%を55%に改正し、改革の加速化に伴う企業経営への影響を平準化する対応がされ、繰越期間も10年に延長される。

2. 消費税の軽減税率制度の導入等

① 軽減税率制度の導入

平成29年4月から軽減税率制度を導入し、軽減税率は8%とされること、その対象品目は、(i) 酒類及び外食を除く飲食料品、(ii) 週2回以上発行される新聞の定期購読料に適用される。なお、細かな線引は今後詰められていくものと思われる。

② 適格請求書等保存方式(インボイス制度)の導入

消費税率10%への引上げから4年後の平成33年4月から、適格請求書等保存方式を導入することとし、適格請求書及び帳簿の保存が仕入税額控除の要件と

される。税額の計算方法は、適格請求書の税額の積上げ計算または取引総額からの割戻し計算の選択制となる。事業者は消費税額と登録番号を記載した適格請求書の発行が義務化され、偽りの請求書を発行した場合の罰則等が設けられる。

③ 軽減税率制度の円滑な導入・運用のための準備

平成33年4月のインボイス制度導入までの経過措置として、区分経理に対応するための措置や売上・仕入れ税額の計算に一定のみなし計算の特例を設けることとされ、導入後6年間は、免税事業者からの仕入れについて一定割合の仕入税額控除を認める経過措置が設けられる。

3. 地方創生を推進するための取組

① 東京圏への人口集中の是正・各地域での住みよい環境の確保

地域再生法の改正を前提に、地方公共団体の行う同法の認定計画に記載された一定の事業に関連する寄附金を支出した場合の税額控除制度(企業版ふるさと納税制度)が創設される。

また、好調に拡大している外国人旅行者による旅行消費の経済効果を地方に波及させる観点から、最低購入金額の引き下げ、



対象範囲の見直しなど外国人旅行者向け消費税免税制度（輸出品物販売場制度）が拡充される。

さらに、国家戦略特区（沖縄等）における一定の指定法人について、その設立の日から所得金額の20%の特別控除制度が創設される。

② 地方法人課税の偏在是正

法人住民税法人割の税率の引下げ及び地方法人税の税率が引き上げられる。地方法人税収の全額を地方交付税の原資とすることにより、社会保障支出と地方消費税の各増加額の地域間の偏在を是正する。

また、地方法人特別税及び地方法人特別譲与税を廃止し、こ

れに伴い法人事業税交付金を創設することにより地方の税源の偏在を是正する。

4. グローバルなビジネスモデルに適合した国際課税ルールの再構築等

① BEPSプロジェクト関係

昨年11月に公表されたOECDのBEPSプロジェクト最終報告書において各国別に対応が求められていた事項のうち、我が国の国内法で未整備の項目（注10）について改正される。具体的には、BEPS行動計画13の移転価格文書化の再検討に基づき、共通化された様式（国別報告書、マスターファイル、ローカルファイル）に従って、企業グループ全体の財務情報等を提出することが求められる。また、BEPS行動計画3の外国子会社合算税制について、適用除外基準の判定に係る適用方法の見直し等の措置が講じられる。

② 日台民間租税取決めに係る国内法整備

平成27年11月に署名された「日台民間租税取決め」（民間レベルながら、日本と台湾の間の租税条約に相当する枠組みとして署名された取決め）に規定された内容を日本で実施するため

の国内法として、双方居住者の振り分けルール、日台間で支払われた配当等の源泉地における課税の税率の軽減または非課税、移転価格課税に係る対応的調整等の措置が講じられる。

5. 復興を支援するための取組み

① 期限が到来する復興特区の税制の延長

被災酒類製造者が移出する清酒等に係る酒税の税率の特例措置、被災自動車等に係る自動車重量税の還付措置、同免除措置等の各適用期限が延長される。

また、復興産業集積区域において機械等を取得した場合の特例償却または特別控除制度について一定の見直しを行うとともに、適用期限が5年延長される。その他、被災地の実情等を踏まえ、一部の優遇措置の要件が緩和される。

② 高台移転事業の移転元地の利活用のための土地交換に係る特例の創設

復興整備事業（被災市町村が集団移転促進事業により取得した土地を利用する事業に限る）の移転元地を利活用するために土地を交換した場合に、所有権移転登記の登録免許税が免税とされる。



6. その他

① その他の法人課税の改定事項

役員給与等に係る税制の見直しとして、一定の要件を満たす譲渡制限付株式会社による給与の損金算入が認められ、利益連動給与にかかる損金算入要件が緩和される。また、少額減価償却資産の即時償却の特例、交際費課税の特例が2年延長される。

② 車体課税の見直し

消費税の税率10%への引上げに伴い、自動車取得税が廃止される。また、自動車税及び軽自動車税に排気量以外にグリーン化機能を維持・強化するための排出ガス基準値等に基づく環境性能割（仮称）が創設される。

③ 納税環境整備

インターネット上でのクレジットカードによる国税の納付ができる制度が創設される。

また、加算税制度が見直され、短期間に繰り返し無申告または仮装・隠蔽が行なわれた場合の加算税の加重措置（10%加算）が講じられる。税務調査の通知以後、かつ、更正または決定の予知前の修正申告に基づく加算税の割合を原則5%、割増10%（現行は原則0%、割増10%）とする措置も講じられる。事業者においては毎期の確定申告期限までに適正な申告をすることが強く求められる。

さらに、マイナンバー記載対象書類の見直し、国税関係書類に係るスキヤナ保存制度の見直しなどが講じられる。

今後の検討課題

平成28年度税制改正では、成長志向の法人税改革と消費税軽減税率導入に伴う制度整備が主要な改正項目とされた一方で、昨年の政府税制調査会における主要な議論のテーマであった課税単位及び配偶者控除等諸控除の見直しを内容とする抜本的な個人所得税改革は、検討課題として次年度以降に先送りされた。

先送りされた課題としては、年金課税、金融所得の一体課税、小規模企業等に係る税制（資本金1億円以下の中小法人課税について資本金以外の指標を組み合わせる）の検討、協同組合等や公益法人等に対する軽減税率やみなし寄附金課税等の見直しが含まれる）、個人事業者の事業承継に係る相続税評価、生産緑地が賃貸された場合の納税猶予制度適用の問題、医療にかかる消費税の損税問題などがある。

注

- 1 平成28年1月21日第1回経済財政諮問会議資料2・2頁。
- 2 平成27年8月内閣府「平成27年度年次経済財政報告」1頁。
- 3 平成27年度与党税制改正大綱2頁ほか。
- 4 平成27年度税制改正の解説5頁。
- 5 与党大綱1頁。
- 6 与党大綱2頁。
- 7 与党大綱2ないし3頁。
- 8 与党大綱3頁。
- 9 与党大綱4頁。
- 10 2015年10月15日第6回国際課税デイスカッショングループ会合財務省説明資料2頁。