

## I. はじめに

12月16日に平成28年度税制改正大綱が公表されました。法人実効税率の20%台への引下げや消費税の軽減税率導入が改正の目玉となる一方で、配偶者控除など社会全体への影響が大きい個人所得税制の見直しは先送りされました。

今年最後の Seiwa Newsletter では、これらの税制改正項目のうち法人課税に関する改正に焦点を当てて解説します。

## II. 主な改正項目

法人課税に関する最大の改正は、やはり法人実効税率を20%台へ引き下げた点でしょう。これは、企業の収益性・競争力を高め、前向きな設備投資や賃上げにより積極的に取り組んでいくよう促すための改正です。法人実効税率の引下げはこれで3年連続であり、アベノミクスの成長戦略を推進する内容になっています。ただし、財源なき減税にならないよう、外形標準課税の拡大や減価償却制度の見直しなど課税ベースを拡大して財源を確保しています。

### (1) 法人実効税率の引下げ及び外形標準課税の拡大

まず、法人税率は現行の23.9%から平成28年4月1日以後に開始する事業年度（以降「平成28年度」と年度表現）に23.4%、平成30年度に23.2%へ段階的に引き下げられます。

次いで法人住民税は、地域間の財政力格差を一層縮小するために、地方税である法人住民税法人税割の税率を引き下げるとともに、同じ割合だけ国税である地方法人税率を引き上げる措置を講じています。ここで国が徴収した税金は地方交付税として地方自治体へ配分されます。

また、法人実効税率の引下げに伴う財源確保のため、平成27年度に続き外形標準課税が拡大されました。法人事業税全体に占める割合は現行の4/8から5/8へ上昇します。一方で同割合だけ所得割の税率は引き下げられます。

なお、地方法人税と同じ税源の再配分を目的として創設された地方法人特別税は、地方法人税率の引上げに伴い平成29年度に廃止され、法人事業税へ還元されます。

これらの改正の結果、各種税率と法人実効税率は下表のように変更されます。実務上の影響と留意点は次のとおりです。

- 法人事業税に占める外形標準課税の割合上昇により、黒字企業の税負担は減り、赤字企業の税負担が増える
- 法人住民税の一部が新たに地方法人税（国税）となったため、連結納税制度を採用する企業では所得通算の効果を受け、税負担が減る可能性がある
- 留保金課税は地方法人税部分も対象となるため、同税制が課される企業では税負担が増える
- 税効果会計を適用する際の法定実効税率が引下げられた分だけ繰延税金資産を取り崩す必要がある

【図表】法人実効税率の推移

税目	改正前		改正後		
	H27年度	H28年度	H28年度	H29年度	H30年度
法人税	23.9%	23.9%	↓ 23.4%	23.4%	↓ 23.2%
地方法人税	4.4%	4.4%	4.4%	↑ 10.3%	10.3%
法人住民税	12.9% (16.3%)	12.9% (16.3%)	12.9% (16.3%)	↓ 7% (10.4%)	7% (10.4%)
法人事業税				<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center;">                     地方法人特別税の廃止に伴い 事業税全体として税率引上げ                 </div>	
付加価値割	0.72%	0.96%	↑ 1.2%		
資本割	0.3%	0.4%	↑ 0.5%		
所得割	3.1% (3.40%)	1.9% (2.14%)	↓ 0.7% (0.88%)		
地方法人特別税	93.5%	152.6%	↑ 414.2%	廃止	廃止
法人実効税率					
標準税率適用法人	32.11%	31.33%	↓ 29.97%	29.97%	↓ 29.74%
超過税率適用法人	33.06%	32.26%	↓ 30.86%	30.86%	↓ 30.62%

※ 法人住民税・法人事業税所得割の（）内は超過税率（改正後H28年度の法人事業税所得割は筆者推定値）

## (2) 減価償却制度の見直し

法人実効税率引下げによる財源確保の一環として、平成 28 年度以後に取得する建物附属設備及び構築物について定率法が廃止され、定額法に一本化されます。この改正に伴う実務上の留意点は下記のとおりです。

- 定率法に比べて定額法は取得初期の償却額が少なくなるため、その分初期の税負担が増え、設備投資計画へ影響を及ぼす
- 税制に合わせて、会計上の減価償却方法を変更するか否か検討を要する

## (3) 欠損金の繰越控除制度の見直し

平成 27 年度改正において、控除限度割合が 2 段階で 50% まで引き下げられましたが、企業経営への影響を平準化する観点から、平成 28 年度から 5% ずつへの引下げへ見直されました。同時に繰越期間を 10 年へ延長する改正の開始時期が平成 30 年度以降へ 1 年延期されました。

全体として税負担が増す改正であり、税効果会計における繰越欠損金のスケジューリングへ影響を及ぼします。

項目	H27 年度	H28 年度	H29 年度	H30 年度
控除限度割合	65%	65% ⇒60%	50% ⇒55%	50%
繰越期間	9 年	9 年	10 年 ⇒9 年	10 年

## (4) 雇用促進税制の見直し

雇用の増加に応じて一定の税額控除を認めた税制優遇措置ですが、対象事業所及び税額控除額を縮減したうえで、適用期限が 2 年延長されました。特に対象を無期・フルタイム雇用に限定することで、より安定的かつ継続的な雇用を促進する目的があります。

雇用開発促進地域は現在 28 道府県 100 地域あり、東京や大阪は対象外です。したがって、これら都市部にのみ事業所を構える企業は適用が受けられなくなります。

項目	改正前	改正後
対象事業所	全事業所	有効求人倍率が低い 雇用開発促進地域
税額控除額	増加雇用者 × 40 万円	増加雇用者（無期・ フルタイムに限る） × 40 万円
適用期限	平成 27 年度	平成 29 年度
所得拡大促進 税制との併用	不可	可

## (5) その他

生産性向上設備を取得した際の特別償却や税額控除の優遇措置は、企業の投資判断の前倒しを促すため、予定どおり平成 28 年度の適用期限をもって廃止されることが明確化されました。

一方で、下記の制度の適用期限は当初の平成 27 年度から 2 年延長されました。

- 交際費の損金不算入制度、接待飲食費の 50% を損金算入できる制度
- 欠損金の繰戻しによる還付制度の不適用措置
- グリーン投資減税（ただし風力発電設備の即時償却を廃止するなど、いくつかの縮減策を伴う）

消費課税では、平成 29 年 4 月 1 日から導入される消費税軽減税率へのシステム対応が重要となるでしょう。旧税率が適用される経過措置と合わせて、当分の間 5%・8%・10% の税率が混在することになるので、会計システムのバージョンアップ等が欠かせないほか、食品小売企業では POS システムの入替を検討しなければなりません。

## III. 税効果会計における適用時期

現行制度では、改正税法が決算日までに公布されており、将来の適用税率が確定している場合は改正後の税率を適用することとされています。

しかし、例年 3 月末日付近に改正税法が公布されることが多く、3 月決算企業においては決算手続や業績予測等の実務的な対応に困難を伴います。

そこで、この 12 月に公表された「税効果会計に適用する税率に関する適用指針（案）」では、決算日において国会で成立している税法規定の税率を適用することが提案されました。本公開草案は平成 28 年 3 月期からの適用を予定しています。

## IV. おわりに

今回取り上げた以外にもいくつかの改正が行われています。なるべく早い段階で自社への影響を見極め、決算や今後の方針策定に取り組んでください。

ご質問等は下記までお願いいたします

メール : [research@seiwa-audit.or.jp](mailto:research@seiwa-audit.or.jp)

ウェブサイト : <http://www.seiwa-audit.or.jp/contact/>