

# [各論 I] 成長再加速狙いと参院選睨みの 2016年度税制改正

片桐 正俊

中央大学経済学部教授

## 2016年度税制改正の特徴

2016年度税制改正は、停滞するアベノミクス再加速のための法人税率引下げと低所得者の痛税感を和らげるためとする、参院選睨みの消費税軽減税率制度導入が中心の税制改正となった。

では何故このような税制改正となったのか。安本法制の強行採決で支持率を落した安倍政権は、国民の関心を経済に振り向けるべく、また2016年夏の参議院選挙で勝利を得るべく、さらに中国の経済成長の減速の影響や米国の利上げ等経済の不透明観が増す中で、アベノミクスが失速するのではないかと焦りもあって、経済再生最優先の方針を再び打ち出した。

その手始めに2015年11月には、政府は経済界に設備投資や賃上げを求め、官民対話において経団連会長から3年間で設備投資を10兆円増やすことが可能で、2016年は2015年を上回る水準の賃金の引上げを期待するとの表明がなされた。そして政府に対して、法人実効税率の早期引き下げや機械装置の固定資産税の減免など9項目の要望が出された。政府は新3本の矢の第1であるGDP600兆円を実現する観点から経団連の回答を高く評価し、税制改正や予算案にそれらの要望を相当多く取り入れた。

安倍政権は、企業に対する法人税見直しや中小企業の機械の固定資産税の半額化の他に、2016

年夏の参議院選挙を睨み、最高収益を上げている大企業からの恩恵がトリクルダウンしていないとの不満を募らせている中低所得者への配慮として、消費税への軽減税率制度の導入を中心とした家計向けの減税政策を多く税制改正に盛り込んだ。政府の立場からすれば、これらの減税政策も単に選挙対策だけを企図したものではなく、成長と分配の好循環によって経済再生を果すという意味で、アベノミクスの再加速化を狙った政策でもある。

2016年度の税制改正(内国税関係)による増減収見込額内訳は表1の通りである。全体として初年度では310億円の減収となる。ただし、消費税の軽減税率制度の導入による減収見込額は表1に含まれておらず、【別掲】軽減税率関係の所に示されているように、約1兆円になる。

2016年度税制改正の内容としては、(1)法人課税では、法人税率引下げ、外形標準課税の拡大、企業版ふるさと納税創設等、(2)消費課税では、消費税軽減税率制度の導入、自動車取得税の廃止と環境性能課税の新設、(3)所得課税では、空き家売却譲渡所得特別控除、二世帯同居住宅改修費一部税額控除、市販薬特例所得控除等の導入、通勤手当の非課税拡大、(4)資産課税では、農地保有に係る固定資産税の強化・軽減、中小企業の新規設備投資に係る固定資産税の軽減、結婚・子育て資金の非課税贈与制度の対象拡大等が含まれている。以下順に検討する。

表1 2016年度の税制改正(内国税関係)による増減収見込額

(単位：億円)		
改正事項	平年度	初年度
1. 個人所得課税		
(1) スイッチ OTC 薬控除 (医療費控除の特例) の創設	▲30	-
(2) 既存住宅の三世帯同居改修工事に係る特例の創設	▲10	0
個人所得課税 計	▲40	0
2. 法人課税		
(1) 法人税率の引下げ	▲3,340	▲1,550
(2) 生産性向上設備投資促進税制の見直し	2,410	570
(3) その他の租税特別措置の見直し	240	140
(4) 減価償却の見直し	650	570
(5) 地方創生応援税制 (企業版ふるさと納税) の創設	▲20	-
法人課税 計	▲60	▲270
3. 消費課税		
(1) 外国人旅行者向け消費税免税制度の見直し	▲70	▲50
(2) 高額資産を取得した場合における消費税の特例措置の見直し	10	10
消費課税 計	▲60	▲40
合 計	▲160	▲310

(注1) 上記の計数は10億円未満を四捨五入している。

(注2) 「2. (1) 法人税率引下げ」の平年度の減収見込額は、平成30年4月1日以降に開始する事業年度より適用される改正の減収見込額である。(平成28年度4月1日以降に開始する事業年度より適用される 改正の平年度の減収見込額は▲2,390億円である。)

(注3) 「2. (2) 生産性向上設備投資促進税制の見直し」の平年度の増収見込額は、平成29年4月1日以降の取得分より適用される改正の増収見込額である。(平成28年4月1日～平成29年3月31日の取得分に適用される改正の平年度の増収見込額は720億円である。)

(注4) 「2. (2) 生産性向上設備投資促進税制の見直し」「2. (3) 生産性向上設備投資促進税制の見直し」「2. (4) 減価償却の見直し」の中には、損益計上時期の変化に伴う一時的な増収が含まれる。

(注5) 「2. (3) 生産性向上設備投資促進税制の見直し」は、環境関連投資促進税制の見直し(平年度140億円、初年度100億円)、雇用促進税制の見直し(平年度80億円、初年度30億円)及び国際戦略総合特区税制の見直し(平年度20億円、初年度10億円)である。

(注6) 「2. 法人課税」のうち、「欠損繰越控除の更なる見直し」については、平成27年度改正において、繰越欠損金の控除限度の50%までの引下げによる増減収見込額を既に計上しているため、平成28年度の税制改正による増減収見込額としては計上していない。法人実効税率の引下げと課税ベース拡大による財源確保の概要については、「(参考3)」を参照。

(注7) 地方法人税の税率引上げによる特別会計分の増収見込額は、平年度8,211億円。地方法人特別税の廃止による特別会計分の減収見込額は、平年度▲18,809億円となる(総務省試算)。

【別掲】 軽減税率関係

(単位：億円)

消費税の軽減税率の導入 (平成29年4月より施行予定)	▲1.0 程度 (うち国分▲0.8 程度)
-----------------------------	-----------------------

(注1) 上記の計数は、国分と地方分の計数を合計し、1千億円未満を四捨五入している。

(注2) 軽減税率制度の導入にあたっては、平成28年度松までに歳入及び歳出における法制上の措置等を講ずることにより、安定的な恒久財源を確保することとされている。

## 法人税率引下げと外形標準課税の拡大、及び企業版ふるさと納税創設

法人税率引下げを成長戦略の柱と位置づける安倍政権は、過去最高水準の343兆円にまで積み上っている企業の内部留保を設備投資と賃上げに向わせ、経済の好循環を確実なものにして新3本の矢の1つに掲げられるGDP600兆円を目指すべく、財界の要望に応じて国・地方の法人実効税率を現行(2015年度)の32.11%から、これまで20%台にするのを2017年度からと想定していたのを1年前倒して2016年度に29.97%に引き下げ、さらに2018年度には29.74%にまで下げることを選定した。国の法人実効税率だけだと2015年度の23.9%から2016年度には23.4%へ、さらに2018年度には23.3%へと引き下げられる。

確かに、法人税率引下げの国際競争は加速化しており、日本の国・地方の法人実効税率は、イギリスの20.0%、シンガポールの17.0%、韓国の24.2%、中国の25.0%と比べればなお高い水準にある。しかし、法人実効税率の引下げによって企業が積み上げた内部留保を国内の設備投資の大幅拡大や賃上げに振り向けるのかという点必ずしもそうではなく、下手をすれば減税分を使わずにさらに内部留保を積み上げることになってしまうかもしれない。企業はコストの高い国内よりも海外に投資先を求め拠点を置く傾向は、円安が進んでもなお強い。日本企業の海外での合併・買収(M&A)は今年初めて10兆円を超えたとされている。また国内にあつては、企業は設備投資よりも研究開発投資に重点を置くようになってきている。したがって、法人実効税率を引き下げても、企業にとっての減税の恩恵が単純に、国内の設備投資の拡大に向かうわけではないのである。また法人実効税率の引下げは、外国資本を呼び込むことになると期待する向きもあるが、外国資本は税率だけで投資環境を見ているわけではないので、その他の投資環境も整えないと、外国資本の呼び込み効果も多くを期待できない。

さて、法人実効税率の引下げで1兆円規模の減

取となる。税収中立の法人税改革にするために、外形標準課税の拡大で約8,000億円を確保し、残り約2,000億円を設備投資減税の縮小、減価償却制度の見直し、繰越欠損金制度の縮小等で確保する予定である。

では、法人事業税の外形標準課税の拡大とはどういうことか。現在資本金1億円超の大企業に資本割や付加価値割の形で外形標準課税が行われているが、法人事業税に占める外形標準課税の割合を現行の8分の3から2016年度には8分の5まで拡大するものである。付加価値割の税率は現行の0.72%から2016年度は1.2%となり、資本割の税率は、現行の0.3%から2016年度は0.5%となる。

外形標準課税の拡大によって所得割部分の割合が小さくなるので、赤字企業には増税となる。安倍政権は、企業に賃上げを要求しているが、外形標準課税の付加価値割には給与総額が含まれているので、賃上げしても付加価値割の給与総額部分が膨らんで税収として吸い上げられてしまうことになり、労働集約的赤字企業にはとりわけ大きな負担となる。もっともこれをテコにそのような企業の構造改革を推し進める狙いがあるとも読める。

欠損金の繰越控除制度は、企業が過去の赤字額を9年間にわたり現行では所得の65%まで控除できる制度で、2016年度にはその上限を所得の65%に縮小することとなっていたが、所得の60%にまで縮小することとなった。

その他法人課税関連の注目すべき税制改正としては、企業版ふるさと納税制度の創設を挙げることができる。結婚、出産、子育てや雇用など、自治体が地方創生計画を策定し、政府が効果ありと認めた事業に、企業が寄付をすれば寄付額の3割を企業の税負担から税額控除できる制度(①法人事業税で1割税額控除、②法人住民税からも納税額の2割を上限に控除、残りがあれば法人税から控除)を2016年度から始める。現行でも寄付額の約3割分の税負担を税額控除できるので、これら2つ(①と②)の税額控除を合せると寄付額の約6割の税負担を軽減できる。ただ、個人版ふるさと納税制度でも問題

になっているが、行政サービスを受けている自治体に納税せずに、行政サービスを受けていない自治体に税収が移転されることに対して、地方税の受益課税原則を崩すことから批判も出るであろう。

## 消費税軽減税率制度の導入、および自動車取得税の廃止と環境性能課税の新設

2017年4月の消費税率10%への引上げ時に、消費税に8%の軽減税率制度を導入することとなった。軽減税率8%のうち国の取り分は6.24%で、地方の取り分は1.76%となっている。対象品目は酒類と外食を除く飲食料品で、生鮮食品や加工食品、出前や持ち帰り商品等が対象となる。加えて定期購読契約が締結された週2回以上発行される新聞も対象となる。複数税率制度に対応した仕入税額控除方式として、適格請求書等保存方式(インボイス制度)を2021年4月から導入する。それまでの間は、現行の請求書保存方式を基本的に維持しつつ、事業者の経理方式は次のように変わる。

事業者は規模に応じて3つに分けられる。(1)年間売上高5,000万円超の事業者には、現行の請求書保存による簡易な経理方式を認める。軽減税率の対象品目には商品名の横に何らかの印をつけてそれと分かるようにする。標準税率適用商品と軽減税率適用商品のそれぞれの売上高を合計すれば、取引全体の税額計算ができる。ただ、経理方式をこのように変えることの事業者の負担に配慮して、2017年4月から1年間は「みなし課税」を認める。みなし課税というのは、10日間の売上高に占める軽減税率対象品目の比率を調べ、それを使って納税額を計算する課税方式のことである。(2)売上高1,000万円超5,000万円以下の事業は、2017年4月から4年間は現行の簡易課税制度に加えてみなし課税も選ぶことができる。(3)売上高1,000万円以下の零細事業者は、2017年4月以降は勿論2021年以降も免税が続けられる。

消費税軽減税率制度の概要は以上の通りであるが、どのような問題が生じるのか検討してみよう。

第1に、2016年度「税制改正の大綱」は、消費税の軽減税率制度を低所得者への配慮として導入

すると述べているが、多くの識者が指摘しているように、軽減税率の恩恵は低所得者以上に高級食材を買う高所得者層に及ぶ問題がある。財務省の試算では、1世帯当たりの負担軽減額は、年収200万円未満世帯：年0.84万円、550万円～600万円世帯：1.25万円、800万円～900万円世帯：1.47万円、1,000万円～1,250万円世帯：1.57万円、1,500万円以上世帯：1.78万円となっている。日本の平均である550万円世帯では、1世帯当たりの負担軽減額は1.25万円程度である。問題なのは、負担軽減額が200万円未満世帯では年8,372円なのに、1,500万円以上世帯では1万7,762円と2倍以上になっている点である。軽減税率は消費税の逆進性緩和に役立っていないと言える。低所得者への配慮だけなら、カナダで行われているような給付付き税額控除の方が優れているが、全く検討されていない。

第2に、酒類、外食を除く飲食料品全般と定期購読新聞に8%の軽減税率を適用した場合、1兆円規模の減収が生じるが、この減収を補う財源については、低所得世帯の医療や介護の自己負担に上限を設ける「総合合算制度」を見送ることで4,000億円を確保するが、残りの6,000億円をどう確保するのか、安定的な財源を2016年度末までに確保するとの方針を掲げるだけで確保の見通しは全く立っていない。財源確保を2016年度末までとするのは案外、税収の上振れを期待してのことかも知れない。それ以外では、社会保障改革、たばこ税増税、外国為替特別会計の含み益の流用、国債の発行等が挙げられるが、一番安定財源のように見えるたばこ税増税でさえ販売量が減っており、いずれも安定的財源とはならない。

なお、「総合合算制度」の見送りによる4,000億円の確保に関しても、そもそも社会保障と税の一体改革として消費税率を10%に引き上げるのに、軽減税率の財源確保のためだとして社会保障を削るのは本末転倒しているのではないか。

第3に、軽減税率の対象品目が酒類、外食を除く飲食料品全般と定期購読新聞と決まったが、軽減税率を適用すべきか標準税率を適用すべきか線

引きの難しい商品が多くある。政府は線引きの細かい基準についても春頃までに詳しいガイドラインを出す方針であるが、現場で働く人たちがそれを使って個々の商品に的確に線引きできるようになるまでには混乱も起こり、定着するにはかなり時間もかかりそうである。また書籍や雑誌は、軽減対象とするかどうか引き続き検討することになっているが、いつまでに結論を出すのか決まっていない。

第4に、2021年4月からのインボイス制度実施までは、2017年4月から現在数千億円と言われている益税がもっと膨らむ可能性がある。現在の益税の発生源である事業者免税点制度と簡易課税制度に加えてみなし課税制度がその4年間認められるようになったからである。みなし課税は、10日間の売上高に占める軽減対象品目のみなし比率を出して、納税額を計算するが、みなし比率が実際より高く設定されれば、納税額を縮減できる。この縮減部分が益税として事業者の手元に残るのである。

第5に、複数税率に対応してレジを買い替えたり改修したり、商品管理システムの更新をせねばならない小売事業者の数は、20万から30万と見込まれているが、時間が1年余りしか残されておらず、1台70万円から100万円する販売時点情報管理システム（POS）を導入するにも零細事業者には費用負担が重くのしかかってくる。事業者の混乱を回避するためには、彼らに対する支援体制の整備を急がねばならない。このため、2015年度補正予算に170億円を計上して中小事業者向け相談窓口を設置する。さらに、複数税率に対応したレジを導入する業者には原則、1台当たり最大20万円を補助する。受発注システムの改修が必要な業者には、必要経費の3分の2を補助する。小売業者には最大1,000万円、卸業者などには最大50万円を補助する。こうした補助金には2015年度予備費から996億円を充てる。

2016年度の消費課税の税制改正で、消費税の軽減税率制度の導入以外に、もう1つ注目すべきものとして車体課税の見直しがある。2017年4月の消費税率10%への引上げ時に、自動車取得税を廃止するとともに自動車税及び軽自動車税にお

いて、自動車取得税のグリーン化機能を維持・強化する環境性能課税をそれぞれ導入する。すなわち燃費に応じて、普通車の場合購入額に0、1、2、3%の税率がかけられる。また軽自動車の場合購入額に0、1、2%の税率がかけられる。この結果、自動車取得税で年約1,100億円ある税収が自動車新税では約890億円と約200億円の減税になる。自動車販売台数の落ち込みを恐れる自動車業界への配慮であろう。

## 空き家売却譲渡所得控除、3世代住宅改修費税額控除、市販薬購入費所得控除、通勤手当非課税拡大

2016年度税制改正では所得課税の抜本改革はなく、生活関連の幾つかの所得控除や税額控除非課税の拡大が行われることになった。主なものを順にみていく。

### (1) 空き家を売却した際の譲渡所得の特別控除の導入

相続により生じた空き家であって旧耐震基準しか満たしていないものに関し、相続人が必要な耐震改修または除却を行った上で家屋または土地を売却した場合の譲渡所得について、3,000万円の特別控除を認めるものである。

近年空き家が増え、衛生環境悪化、景観の悪化、治安の悪化、生命・身体への被害の恐れが強まり、また土地利用の非効率化が目立つようになり、空き家が社会問題化している。今回の税制措置は、大地震が起こった場合生命・身体への被害の恐れのある耐震基準の低い空き家の改修または除却を促すための措置だと言える。

### (2) 3世代同居に対応した住宅リフォームに係る税額控除制度の導入

3世代同居に対応した住宅リフォームに関し、借入金を利用してリフォームを行った場合や自己資金でリフォームを行った場合、前者では住宅借入金等の年末残高の1～2%を、後者では標準的な工事費用相当額の10%を税額控除できる制度を導入する。

出産、子育てで仕事を辞めてしまう人を減らすた

めに、3世代同居で祖父母に子育て支援をしてもらうことを促すことを狙った制度であるが、果してこのような税額控除制度だけでどれだけの効果が出るのか分からない。

### (3) スイッチOTC薬控除（医療費控除の特例）の導入

検診、予防接種等を受けている個人を対象として、もともと処方薬だったが店頭で買えるようになったスイッチOTC医薬品の購入費用（年間1.2万円を超える部分の金額）を課税所得から控除できる制度を導入する。

国の医療支出の増大を抑えるため、病院の処方薬に頼らずに、市販薬を買って自分で病気を治すのを促そうとする税制である。

### (4) 通勤手当の非課税拡大

サラリーマン等が勤務先などから支給される通勤用の定期券代や通勤手当の非課税枠が月10万円から15万円に引き上げられる。人口減少が進む中、地方に移り住む人が増えるよう促すことを狙った税制である。

## 農地保有及び中小企業に係る固定資産税改正と出産・子育て費用非課税贈与制度の拡充

資産課税に関しても大きな制度改正はないが、幾つかの政策減税があるので順に検討する。

### (1) 農地保有に係る課税の強化・軽減

農業委員会から農地中間管理機構（農地バンク）との協議の勧告を受けた遊休農地（所有者に耕作・貸付の意思がない遊休農地）について、通常の農地より固定資産税の評価額を1.8倍に引き上げる。他方所有する全農地を農地中間管理機構に10年以上貸し付けた場合は、固定資産税等の課税標準を最初の3年間価格の2分の1等とする措置を取る。

これらの措置は、環太平洋経済連携協定（TPP）の合意を踏まえ、農地を意欲のある企業や農家に集約して生産性を高め、日本農業の国際競争力を高めようとするものである。

### (2) 機械及び装置の固定資産税の特例措置の創設

資本金1億円以下または従業員1,000人以下の中小企業が、販売開始から10年以内で、旧モデル比で生産性が年平均1%以上向上し、取得価格が1台ないし1基160万円以上の機械及び装置を購入した場合に、2018年度までの時限措置として課税標準を最初の3年間価格の2分の1とする。法人実効税率引下げで大企業黒字法人が恩恵を受けるが、中小企業には直接恩恵が及ぶものではなく、成長促進の観点から中小企業を支援するために、中小企業の生産性を上げる設備投資にこのような減税を施すことになった。

### (3) 非課税贈与制度の対象拡大

1,000万円を上限とする「結婚・子育て資金」の非課税制度の対象に、不妊治療に要する費用が含まれることになった。具体的には、不妊治療の院外薬局への支払い、産後の健診費用、産前産後の医療費が対象となる。

## 財政再建、再分配機能強化が大きな課題

アベノミクス再加速のための法人実効税率引下げとそれとのバランスからの家計負担軽減のための消費税軽減税率導入を二大特色とする2016年度税制改正で、政府は「成長と分配」の好循環を目指すというが、果して実現可能であろうか。これらの減税政策によって投資や消費が喚起され、大きな成長と再分配が起こると予想する人はあまりいない。

政府は経済成長率が実質2015年度の1.2%から2016年度には1.7%になると見込んでいるが、15年度補正予算の影響や17年度消費増税前の駆け込み需要等を除くと、1.0%程度に留まる可能性が高い。内閣府の中期財政計画では、名目3%、実質2%成長を続けても2020年度には国・地方の基礎的財政収支は6.2兆円の赤字を予想している。まして、それより低い成長率しか望めないとすれば、財政再建の道はますます遠くなり、膨張一方の債務の負担は将来世代に重くのしかかっていく。しかも、消費税軽減税率制度の導入は逆進

性緩和を企図しながらも、恩恵が高所得層にも及ぶため、必ずしも低所得者対策になっておらず、かつ2017年4月の消費税率10%への引上げは、社会保障と税の一体改革のためのものであっただけに、軽減税率導入による減収の代替財源が不十分のため、社会保障の充実が図れない状態になっており、再分配機能強化は十分果されない。

2016年度税制改正は成長再加速が主眼であったために、逆に所得税の抜本改革は2015年度税制改正と同様に見送られてしまった。所得税の抜本改革の基本は、その財源調達機能と所得再分配機能の強化である。そのために、特に女性の社会進出の阻害要因として問題視されている配偶者控除を見直し、また働いている富裕な高齢者に認められている「公的年金等控除」を見直すこと等が課題となっているが、先送りされてしまった。少子・高齢化に対応し、所得格差を縮め、財政再建を果すためには、所得税の再分配機能と財源調達機能も強化しなければならない。

また、資産格差も拡大しているので、相続税・贈与税を強化しなければならないが、相続税は2013

年度税制改正で定額控除が5,000万円から3,000万円に、法定相続人控除が1,000万円から600万円に引き下げられ、課税強化されている半面、贈与税の非課税措置は逆に課税強化されず、むしろ非課税措置が増え、且つ非課税枠も拡大されている。祖父母や親が子や孫に住宅購入資金を援助する場合にかかる贈与税の非課税枠は2016年10月から3,000万円になる。祖父母や親が孫に対して結婚・出産・育児に要する資金を一括して贈与する場合に、1,000万円まで贈与税がかからない。学校の入学金や授業料等「教育」に関する資金の贈与の非課税枠は1,500万円である。このような贈与税の非課税枠の拡大は、高齢者世代の金融資産を早期に若年世代に移転し、若年世代がそれを使うことによって経済の活性化を図ることを狙いとしており、アベノミクス推進策でもあるが、相続税逃れに利用される恐れがあり、また経済格差を固定化させる恐れがあることを改めて指摘せざるを得ない。経済格差が広がっている中では、相続税と贈与税の一体的強化が求められているのではないかと。  
(かたぎり まさとし)

