



Japan Tax Newsletter

デロイトトーマツ税理士法人

2016年3月1日号

福岡事務所 古川 宏(公認会計士)

法人実効税率の引下げ、外形標準課税の拡大等について ～平成28年度税制改正大綱を受けて～

1 はじめに

平成27年12月24日、「平成28年度税制改正の大綱」(以下「大綱」)が閣議決定された。

大綱では、「現下の経済情勢を踏まえ、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」とした上で、平成28年度税制改正においては、法人実効税率の「20%台」への引下げを実現としている。その一方で、外形標準課税の更なる拡大や欠損金の繰越控除制度の見直し、租税特別措置の見直しなど課税ベースの拡大を行うとしている。

本ニュースレターでは、このうち、特に企業にとって影響が大きいと思われる、「法人実効税率の引下げ」、「外形標準課税の更なる拡大」および「欠損金の繰越控除制度の見直し」について解説を行う。

なお、本ニュースレターは大綱およびこれに関連して各省庁が作成した資料等を基礎として作成している。最終的な制度詳細については、法令の公布を待って確認を行う必要がある点、あらかじめご了解いただきたい。

2 法人実効税率の引下げ

大綱では、法人税率および事業税所得割(地方法人特別税を含む)の税率について、次のとおり段階的に引き下げることをしている。この結果、資本金1億円超の法人(外形標準課税適用法人)の国・地方を通じた法人実効税率(標準税率ベース)は平成28年度に29.97%、平成30年度に29.74%となる。(図表1、2、3)。この法人実効税率の引下げは、「稼ぐ力」のある企業等の税負担を軽減することにより、企業に対して、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を目的としたものである。なお、改正後の資本金1億円超の法人の法人実効税率を国際的に比較するとおおむねドイツと同水準、中国や韓国よりは若干高めの水準となる(図表5)。

【図表1】法人税率の引下げ

	現行	H28/4/1以後 開始事業年度	H30/4/1以後 開始事業年度
法人税率	23.9%	↓ 23.4%	↓ 23.2%

【図表 2】事業税所得割および地方法人特別税の税率(標準税率)

資本金 1 億円超の法人(外形標準課税適用法人)かつ軽減税率不適用法人

	現行		改正案
	H27/4/1 以後 開始事業年度	H28/4/1 以後 開始事業年度	H28/4/1 以後 開始事業年度
①事業税所得割	3.1%	1.9%	↓ 0.7%
②地方法人特別税(注)	93.5%	152.6%	414.2%
③ ①×②	2.9%	2.9%	2.9%
④事業税所得割+地方法人 特別税(①+③)	6.0%	4.8%	↓ 3.6%

(注)平成 29 年 4 月 1 日以後開始事業年度については地方法人特別税は廃止され、事業税所得割に還元される。

この結果、資本金 1 億円超の外形標準課税適用法人の各事業年度における法人実効税率は以下のようになる(3 月決算法人を想定)。

【図表 3】法人実効税率(外形標準課税適用法人)

	H27/4/1 以後 開始事業年度	H28/4/1 以後 開始事業年度	H29/4/1 以後 開始事業年度	H30/4/1 以後 開始事業年度
①法人税率	23.9%	↓ 23.4%	23.4%	↓ 23.2%
②地方法人税(注 1)	4.4%	4.4%	10.3%	10.3%
③住民税(注 1)	12.9%	12.9%	7.0%	7.0%
④ ②+③(注 1)	17.3%	17.3%	17.3%	17.3%
⑤事業税所得割+ 地方法人特別税(注 2)	6.0%	↓ 3.6%	3.6%	3.6%
⑥表面税率 (①+①×④+⑤)	34.03%	31.05%	31.05%	30.81%
⑦実効税率 (⑥÷(1+⑤))	32.11%	↓ 29.97%	29.97%	↓ 29.74%

(注 1)平成 29 年 4 月 1 日以後開始事業年度から地方法人税の税率が引き上げられると同時に、住民税法人税割の税率が引き下げられるが、両者を合わせた負担税率に変更はない。

(注 2)平成 29 年 4 月 1 日以後開始事業年度については地方法人特別税は廃止され、事業税所得割に還元される。

なお、資本金 1 億円以下の普通法人(外形標準課税不適用法人)については、平成 28 年度税制改正での事業税所得割・地方法人特別税の税率変更は予定されていないため、法人実効税率は以下のようになる(図表 4)。

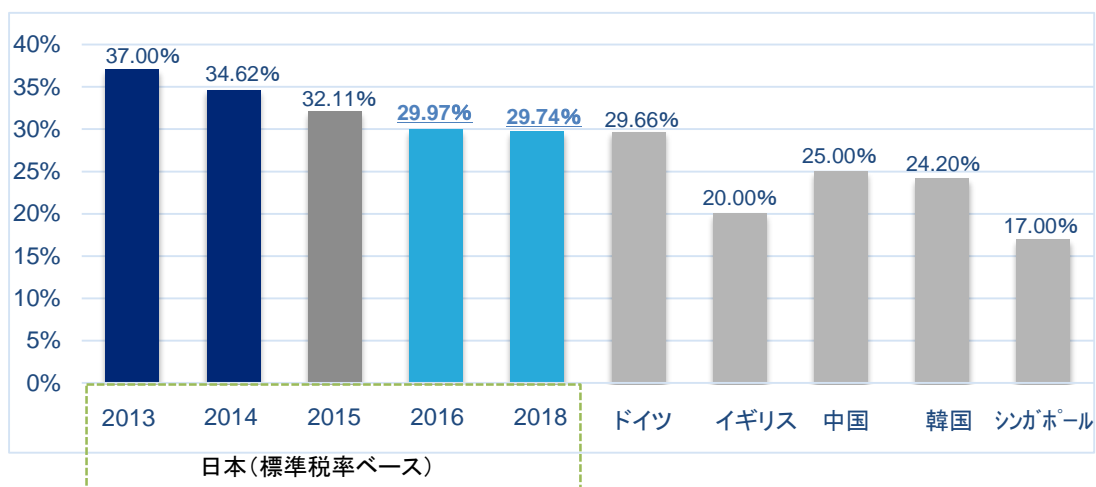
【図表 4】法人実効税率（外形標準課税不適用法人）

	H27/4/1 以後 開始事業年度	H28/4/1 以後 開始事業年度	H29/4/1 以後 開始事業年度	H30/4/1 以後 開始事業年度
①法人税率	23.9%	↓ 23.4%	23.4%	↓ 23.2%
②地方法人税(注 1)	4.4%	4.4%	10.3%	10.3%
③住民税(注 1)	12.9%	12.9%	7.0%	7.0%
④ ②+③(注 1)	17.3%	17.3%	17.3%	17.3%
⑤事業税所得割+ 地方法人特別税(注 2)	9.6%	9.6%	9.6%	9.6%
⑥表面税率 (①+①×④+⑤)	37.63%	37.04%	37.05%	36.81%
⑦実効税率 (⑥÷(1+⑤))	34.33%	↓ 33.80%	33.80%	↓ 33.59%

(注 1) 平成 29 年 4 月 1 日以後開始事業年度から地方法人税の税率が引き上げられると同時に、住民税法人税割の税率が引き下げられるが、両者を合わせた負担税率に変更はない。

(注 2) 平成 29 年 4 月 1 日以後開始事業年度については地方法人特別税は廃止され、事業税所得割に還元される。

【図表 5】法人実効税率の国際比較



出所:「平成 28 年度経済産業関係税制改正について」(経済産業省)を基にデロイト トーマツ作成

3 外形標準課税の更なる拡大

平成 28 年度税制改正において法人事業税の外形標準課税の更なる拡大(税率の引上げ)が行われる一方で、所得割の税率の引下げが行われる(図表 6)。

この改正により、一般的に「稼ぐ力」のある企業等、すなわち法人事業税における所得割の割合が大きい企業等においては法人事業税が減税となる可能性があるものの、外形標準課税の割合が大きい企業等や赤字企業等においては法人事業税が増税となる可能性がある。

【図表 6】法人事業税の標準税率(外形標準課税適用法人)

		現行		改正案	
		H27/4/1 以後 開始事業年度	H28/4/1 以後 開始事業年度	H28/4/1 以後 開始事業年度	
付加価値割		0.72%	0.96%	↑	1.2%
資本割		0.3%	0.4%	↑	0.5%
所得割	年 400 万円以下の所得	3.1% (1.6%)	2.5% (0.9%)	↓	1.9% (0.3%)
	年 400 万円超 800 万円以下の所得	4.6% (2.3%)	3.7% (1.4%)	↓	2.7% (0.5%)
	年 800 万円超の所得	6.0% (3.1%)	4.8% (1.9%)	↓	3.6% (0.7%)

所得割の括弧内の率は、地方法人特別税等に関する暫定措置法適用後の税率であり、当該税率の制限税率は標準税率の 2 倍(現行 1.2 倍)に引き上げられる。

なお、上記改正に伴う急激な負担変動を軽減するため、付加価値額が 40 億円未満の法人について負担軽減措置がとられる(図表 7)。

【図表 7】法人事業税の負担軽減措置

		H28/4/1 以後 開始事業年度	H29/4/1 以後 開始事業年度	H30/4/1 以後 開始事業年度
適用要件		事業税額 > 平成 28 年 3 月 31 日現在の税率による事業税額となる場合	事業税額 > 平成 28 年 3 月 31 日現在の税率による事業税額 + 地方法人特別税額の場合	事業税額 > 平成 28 年 3 月 31 日現在の税率による事業税額 + 地方法人特別税額の場合
負担軽減額	付加価値額が 30 億円以下の法人	超過額 × 3/4 超過額 = 事業税額 - 平成 28 年 3 月 31 日現在の税率による事業税額	超過額 × 1/2 超過額 = 事業税額 - (平成 28 年 3 月 31 日現在の税率による事業税額 + 地方法人特別税額)	超過額 × 1/4 超過額 = 事業税額 - (平成 28 年 3 月 31 日現在の税率による事業税額 + 地方法人特別税額)
	付加価値額が 30 億円超 40 億円未満の法人	超過額 × 付加価値の割合に応じて 3/4 から 0 の割合	超過額 × 付加価値の割合に応じて 1/2 から 0 の割合	超過額 × 付加価値の割合に応じて 1/4 から 0 の割合

4 欠損金の繰越控除制度の見直し

(1) 繰越欠損金の控除限度額の見直し

中小法人等¹以外の法人においては、平成 27 年度税制改正により青色欠損金等の繰越控除限度額に関して

¹ 中小法人等に再建中の法人、新設法人を含めたものとする。中小法人等とは、普通法人のうち、各事業年度終了の時ににおいて資本金の額もしくは出資金の額が 1 億円以下であるもの、または資本もしくは出資を有しないもの(相互会社等、資本金の額等が 5 億円以上の法人等(大法人)の 100%子法人および 100%グループ内の複数の大法人に発行済株式等の全部を直接または間接に保有されている法人を除く)、公益法人等、協同組合等、人格のない社団等をいう。また、再建中の法人とは、更生手続開始の決定があったこと、再生手続開始の決定があったこと等の事実が生じた法人をいう。なお、新設法人からは、資本金の額等が 5 億円以上の法人等(大法人)の 100%子法人および 100%グループ内の複数の大法人に発行済株式等の全部を直接または間接に保有されている法人および株式移転親法人を除く

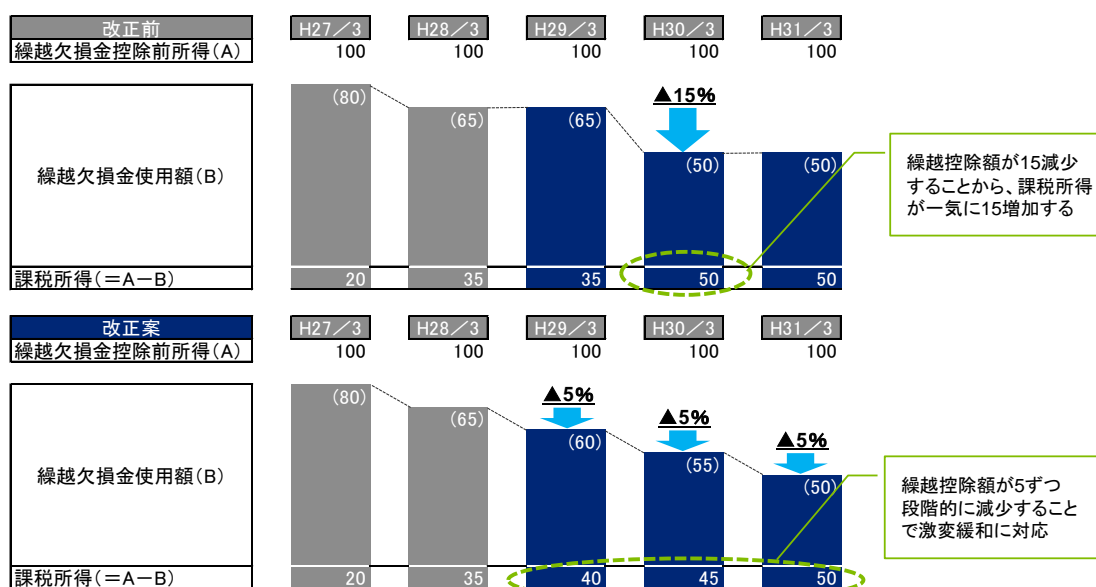
段階的な引下げが行われた。平成 28 年度税制改正では、この繰越控除限度額の段階的な引下げ幅や引下げ時期について見直しが行われている(図表 8)。なお、中小法人等については従前どおり、繰越欠損金控除前課税所得の金額が控除限度額となる(控除限度割合 100%)。

【図表 8 繰越欠損金の控除限度額】

改正前		改正案	
事業年度開始日	控除限度割合	事業年度開始日	控除限度割合
平成 27 年 4 月 1 日～ 平成 29 年 3 月 31 日	65%	平成 27 年 4 月 1 日～平成 28 年 3 月 31 日	65%
		平成 28 年 4 月 1 日～平成 29 年 3 月 31 日	60%
平成 29 年 4 月 1 日以後	50%	平成 29 年 4 月 1 日～平成 30 年 3 月 31 日	55%
		平成 30 年 4 月 1 日以後	50%

この改正により、繰越欠損金を有している中小法人等以外の法人においては改正前に比べ平成 28 年度の課税所得が増加し、平成 29 年度の課税所得が減少することとなる(図表 9)。

【図表 9 控除限度額の段階的な引下げによる影響】



(2) 繰越欠損金の繰越期間の見直し

青色欠損金等の控除限度額の見直しに合わせて、欠損金の繰越期間の延長時期についても見直しが行われている。具体的には、繰越期間の延長(9年から10年)の適用が改正前より1年遅れとなり、平成 29 年 3 月 31 日までに開始する事業年度に発生した欠損金の繰越期間は 9 年、平成 30 年 4 月 1 日以後開始する事業年度に発生した欠損金の繰越期間は 10 年となる。

5 おわりに

本ニュースターでは、平成 28 年度税制改正大綱に掲げられた項目のうち、特に影響が大きいと思われる「法人実効税率の引下げ」、「外形標準課税の更なる拡大」および「欠損金の繰越控除制度の見直し」について取り上げた。大綱には、このほかにも減価償却制度の見直し、雇用促進税制等の租税特別措置の見直し、消費税の軽減税率制度の導入等が盛り込まれており、今後のニュースターにおいて取り上げることを予定している。

過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

www.deloitte.com/jp/tax/nl/japan

問い合わせ

デロイト トーマツ税理士法人 福岡事務所

所在地 〒810-0001 福岡県福岡市中央区天神 1-4-2
エルガーラ 8 階

T e l 092-751-9940(代)

Email tax.cs@tohatsu.co.jp

会社概要 www.deloitte.com/jp/tax-co

税務サービス www.deloitte.com/jp/tax-services

デロイト トーマツ グループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそのグループ法人(有限責任監査法人 トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー合同会社、デロイト トーマツ税理士法人および DT 弁護士法人を含む)の総称です。デロイト トーマツ グループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、法務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 8,700 名の専門家(公認会計士、税理士、弁護士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト(www.deloitte.com/jp)をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザーサービス、リスクマネジメント、税務およびこれらに関連するサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約 225,000 名を超える人材は、“making an impact that matters”を自らの使命としています。

Deloitte(デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数を含みます。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL(または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

本資料に記載されている内容の著作権はすべてデロイト トウシュ トーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関連会社(デロイト トーマツ税理士法人を含むがこれに限らない、以下「デロイトネットワーク」と総称します)に帰属します。著作権法により、デロイトネットワークに無断で転載、複製等を行うことはできません。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイトネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。デロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。