

■ Article ■

平成28年度税制改正大綱の主要課題を見る(2)

拓殖大学准教授 稲葉知恵子

平成28年度税制改正大綱の大きな特色の一つは消費税増税へ向けての対策を講じたことである。平成29年4月1日以降、消費税率は10%へ引き上げられる。平成28年度税制改正大綱では消費税率引上げに伴う配慮として、次の3点を決定した。

- ① 軽減税率制度を導入すること
- ② 平成33年4月に、インボイス制度として「適格請求書等保存方式」を導入すること
- ③ 平成33年4月までは、簡素な方法として「区分記載請求書等保存方式」とするとともに、複数税率に対応した区分経理が困難な中小事業者やシステム整備が間に合わない事業者等がいることも想定し、税額計算の特例を創設すること

本稿では、前号(vol.106)に引き続き、「平成28年度税制改正の大綱」の主要課題について概観する。本稿では、資産課税、消費課税等を扱う。

【資産課税】

資産課税の改正について、「平成28年度税制改正の大綱の概要」では以下の項目を掲げている。

- 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との協議の勧告を受けた遊休農地について、通常の農地より固定資産税の評価額を引上げ。
 - ・ 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等とする特例措置を創設。
- 機械及び装置の固定資産税の特例措置の創設
 - ・ 中小企業の生産性向上に関する法律(仮称)の制定を前提に、中小企業者等が、同法の施行の日から平成30年度末までに、一定の機械及び装置の取得をした場合には、固定資産税の課税標準を最初の3年間価格の2分の1とする特例措置を創設。

【消費課税】

資産課税の改正について、「平成28年度税制改正の大綱の概要」では以下の項目を掲げている。

- 消費税の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。

- ・対象品目は、1 酒類及び外食を除く飲食料品、2 新聞の定期購読料
- ・軽減税率は 8% (国分：6.24%、地方分：1.76%)
- ・平成 33 年 4 月から適格請求書等保存方式を導入。それまでの間は簡素な方法とするとともに、税額計算の特例を設ける。

※ 軽減税率制度の導入に当たり、安定的な恒久財源を確保するとともに、軽減税率制度の円滑な導入・運用のために必要な措置を講ずる旨を、平成 28 年度税制改正法案に規定する。

○外国人旅行者向け消費税免税制度の拡充

- ・外国人旅行者向け消費税免税制度につき、免税販売の対象となる一般物品の購入下限額を引下げ (1 日 1 店舗当たり「10,000 円超」→「5,000 円以上」)。

○車体課税の見直し

- ・平成 29 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・強化する環境性能割をそれぞれ導入。
- ・平成 28 年度に適用される自動車税及び軽自動車税におけるグリーン化特例 (軽課) の見直し・延長。

平成 29 年 4 月より消費税率が 10% へ引き上げられるため、同時に消費税の軽減税率制度を導入することが明示された。軽減税率の対象となるのは酒類及び外食を除く飲食料品や新聞の定期購読料であり、軽減税率は 8% である。

軽減税率制度による複数税率に対応した仕入税額控除の方式として、「適格請求書等保存方式」が消費税増税 4 年後の平成 33 年 4 月より導入される。平成 33 年 4 月までは、簡素な方法として「区分記載請求書等保存方式」を適用する。税調調査会説明資料では「適格請求書等保存方式」について、下記の表のように説明している。

(図表 1) 適格請求書等保存方式について

	【請求書等保存方式】 (現行制度)	【区分記載請求書等保存方式】 (平成 29 年 4 月～)	【適格請求書等保存方式】 (平成 33 年 4 月～)
請求書等	○請求書の記載事項 ・請求書発行者の氏名 又は名称 ・取引年月日 ・取引の内容 ・対価の額 ・請求書受領者の氏名 又は名称	→ 同左プラス ・軽減税率の対象品目 である旨 ・税率ごとに合計した 対価の額 (注) 請求書の交付を受 けた事業者による追 記も可	→ 同左プラス ・登録番号 ・消費税額

	○ 交付義務なし・不正交付の罰則なし ○ 免除事業者も交付可 ⇒ 免除事業者から仕入税額控除可	→ 同左 → 同左	○ 交付義務あり・不正交付の罰則あり ○ 課税事業者のみ交付可 ⇒ 免除事業者からの仕入税額控除不可 ○ 免除事業者からの仕入れについて、 ・ 3年間：80% ・ その後の3年間：50%の仕入税額控除可
税額計算	○ 取引総額からの「割戻し計算」	○ 税率ごとの取引総額からの「割戻し計算」	下記より選択する。 ○ 税率ごとの取引総額からの「割戻し計算」 ○ 適格請求書の税額の「積上げ計算」
特例	—	○ 売上税額・仕入税額の計算の特例（みなし計算・簡易課税の事後選択）	—

(出所) 第29回税制調査会(2016年1月28日)説明資料 スライド23(一部省略)

http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/zeicho/2015/_icsFiles/afiedfile/2016/01/27/27zen29kai2.pdf

適格請求書等保存方式導入に伴い、現行制度から変更するのは次の5点である。
 ①税額計算は「適格請求書」の記載通りに行う仕組みとする、②売り手に「適格請求書」の発行を義務化する、③偽りの請求書を発行した場合に罰則を適用する、④課税事業者登録制度を創設する(課税事業者のみが「適格請求書」を発行できる仕組み)、⑤「適格請求書」に消費税額と登録番号の記載を義務化する。

次に、税額計算の特例について概観する。売上税額の計算の特例は、売上げを税率ごとに区分することが困難な事業者が、売上げの一定割合(軽減税率売上割合)を、軽減税率対象品目の売上げとして税額を計算するものである。課税売上高が5,000万円以下の中小事業者については、軽減税率制度の導入から4年間、税額計算の特例を適用することが可能である。中小事業者以外についても、軽減税率制度の導入から1年間に限り、同様の特例を適用することが可能である。

(図表 2) 売上税額の計算の特例

① 仕入れを管理できる棚卸事業者・小売事業者
軽減税率売上割合 = $\frac{\text{軽減税率対象品目の仕入額}}{\text{仕入総額}}$
② ①以外の事業者
軽減税率売上割合 = $\frac{\text{通常の連続する 10 営業日の軽減税率対象品目の売上額}}{\text{通常の連続する 10 営業日の売上総額}}$
③ ①・②の計算が困難な事業者
軽減税率売上割合 = $\frac{50}{100}$

(出所) 第 29 回税制調査会 (2016 年 1 月 28 日) 説明資料 スライド 27 を参考に作成

http://www.cao.go.jp/zei-cho/gi-jiroku/zeicho/2015/_icsFiles/afieldfile/2016/01/27/27zen29kai4.pdf

仕入税額の計算の特例は、仕入れを税率ごとに区分することが困難な事業者が、仕入れの一定割合 (軽減税率仕入割合) を、軽減税率対象品目の仕入れとして税額を計算するものである。軽減税率制度の導入から 1 年間、以下の特例を選択することが可能である。

(図表 3) 仕入税額の計算の特例

① 売上げを管理できる棚卸事業者・小売事業者
軽減税率仕入割合 = $\frac{\text{軽減税率対象品目の売上額}}{\text{売上総額}}$
② ①の計算が困難な事業者
課税売上高が 5,000 万円以下の中小事業者について、事後選択により、簡易課税制度の適用を受けられることとする。 ※現在は、課税期間の開始前に選択しなければならない。 ※中小事業者以外についても、同様の特例を適用する。

(出所) 第 29 回税制調査会 (2016 年 1 月 28 日) 説明資料 スライド 28 を参考に作成

http://www.cao.go.jp/zei-cho/gi-jiroku/zeicho/2015/_icsFiles/afieldfile/2016/01/27/27zen29kai4.pdf

車体課税の見直しについて、自動車取得税は消費税率 10% への引上げ時である平成 29 年 4 月 1 日に廃止する。また、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・強化する環境性能割をそれぞれ平成 29 年 4 月 1 日から導入する。

財務省 「平成 28 年度税制改正の大綱」

http://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2016/20151224taikou.pdf

財務省 「平成 28 年度税制改正の大綱の概要」

http://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2016/28taikou_gaiyou.pdf

第 29 回税制調査会 (2016 年 1 月 28 日) 説明資料 1/5

http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/zeicho/2015/_icsFiles/afiefieldfile/2016/01/27/27zen29kai2.pdf

第 29 回税制調査会 (2016 年 1 月 28 日) 説明資料 3/5

http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/zeicho/2015/_icsFiles/afiefieldfile/2016/01/27/27zen29kai4.pdf

以上