

国立国会図書館

平成 29 年度税制改正案の概要

調査と情報—ISSUE BRIEF— NUMBER 936 (2017. 1.26.)

はじめに	3	酒税
I 平成 29 年度税制改正大綱の決定までの経緯	4	自動車関連税制
1 消費税率引上げの再延期	5	その他の改正項目
2 平成 29 年度税制改正に向けての議論の流れ	6	改正が見送られた項目
II 平成 29 年度税制改正大綱の概要	III	主な論評と今後の課題
1 個人所得関連税制	1	主な論評
2 法人関連税制	2	今後の課題
		おわりに

- 次年度の税制改正の具体案を示す平成 29 年度税制改正大綱が、自由民主党・公明党によって平成 28 年 12 月 8 日に決定された。
- 配偶者控除・配偶者特別控除の適用要件を見直し、対象となる配偶者の所得金額の上限を 85 万円に引き上げるとともに、適用に当たっては納税者本人に所得制限を設けることとしている。所得税の抜本改革は今後数年をかけて取り組む課題とされた。
- その他、企業活動の支援を目的とした措置の拡充、中小法人の税負担の軽減、ビール類及び日本酒とワインの税率の段階的統一、エコカー減税の対象の絞り込みと延長、災害時の被災者支援のための税制の常設化等が盛り込まれた。

国立国会図書館
調査及び立法考査局財政金融課
せこ ゆうすけ
(瀬古 雄祐)

はじめに

平成 28 年 12 月 8 日に自由民主党・公明党により「平成 29 年度税制改正大綱」（以下「与党大綱」）¹が決定された。同月 22 日には、与党大綱の内容に基づいて「平成 29 年度税制改正の大綱」（以下「政府大綱」）²が閣議決定された。税制改正を実施するための関連法案は、第 193 回通常国会に提出される見込みである。

平成 29 年度税制改正に向けた議論では、当初は女性の就労に抑制的な効果を持つとの指摘のある所得税の配偶者控除³の見直しに焦点が当てられた。一時は配偶者控除に代わる新たな「夫婦控除」の導入が検討されたが、議論の結果、その導入は見送りとなり、配偶者特別控除⁴の適用の要件となる配偶者の所得金額を引き上げることで決着した。所得税の抜本的な改革は今後数年をかけて取り組むこととなった。

政府大綱に示された、改正が行われた場合における平年度ベースの増減収見込額を見ると、国税については個人所得課税分と法人課税分を合わせて 170 億円の増収（政府大綱、p.116；巻末表 A 参照。）、地方税については 460 億円の減収（国税の税制改正に伴う地方税の増減収額を合わせると 591 億円の減収）となる（政府大綱、p.117；巻末表 B 参照。）。税目ごとの収支中立⁵を目指すとともに家計や企業の負担増を回避しようとしたため、全体として小幅な改正にとどまるとされる⁶。

本稿では、平成 29 年度税制改正に向けての議論の流れをたどるとともに、与党大綱に示された改正案の主な内容について概説する。なお、政府大綱に記載された、税制改正に伴う増減収見込額（国税及び地方税）を巻末に掲げた（巻末表 A、B）。

I 平成 29 年度税制改正大綱の決定までの経緯

1 消費税率引上げの再延期

安倍晋三首相は、平成 28 年 6 月 1 日、世界経済がリスクに直面していること等を理由として、平成 29 年 4 月に予定されていた消費税率の 10%への引上げ時期を再延期し、平成 31 年 10 月とする方針を表明した⁷。これに伴い、軽減税率の導入やいわゆるインボイス⁸制度への移行、

* 本稿におけるインターネット情報の最終アクセス日は、2017 年 1 月 18 日である。

¹ 自由民主党・公明党「平成 29 年度税制改正大綱」2016.12.8. <https://jimin.ncss.nifty.com/pdf/news/policy/133810_1.pdf>

² 「平成 29 年度税制改正の大綱」（平成 28 年 12 月 22 日閣議決定）財務省 HP <http://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2017/20161222taikou.pdf>

³ 配偶者控除とは、納税者に生計を一にする配偶者がおり、当該配偶者の年間の合計所得金額が 38 万円以下（給与収入では年収 103 万円以下）であることを条件として、納税者が一律 38 万円の所得控除を受けられる制度である。なお、同制度は個人住民税についても適用され、同様の条件の下に一律 33 万円の所得控除を受けられる。

⁴ 控除対象配偶者の年間の合計所得金額が 38 万円超 76 万円未満（給与収入では年収 103 万円超 141 万円未満）の場合、控除対象配偶者の所得金額に応じて、最高 38 万円（個人住民税にあつては最高 33 万円）までの所得控除を受けられる制度である。同制度の適用に当たっては、納税者本人の年間の合計所得金額が 1000 万円以下であること等が要件とされ、配偶者控除との同時適用はされない仕組みとなっている。

⁵ 減税と増税の規模を同額とすることで、差引きの税収が変わらないように設計すること。「きょうのことは 税収中立」『日本経済新聞』2002.7.27. 等を参照。

⁶ 「税収減避け小幅な変更」『朝日新聞』2016.12.9；「「税収中立」政策縛る」同

⁷ 「安倍内閣総理大臣記者会見」2016.6.1. 首相官邸 HP <http://www.kantei.go.jp/jp/97_abe/statement/2016/0601kaiken.html>

⁸ インボイス（適格請求書）とは、発行する事業者の登録番号、税率ごとの対価の額及び適用税率、税率ごとの消費

自動車取得税の廃止と自動車税・軽自動車税における環境性能割(仮称)⁹の導入等の各措置も、それぞれ 2 年半延期された。これらの内容を含む関連法案は、国会での審議を経て平成 28 年 11 月 18 日に成立、同 28 日に公布・施行された¹⁰。

2 平成 29 年度税制改正に向けての議論の流れ

平成 29 年度税制改正に向けては、所得税改革が主要な課題に据えられた。「一億総活躍社会」の実現を目指す第三次安倍内閣の下で「働き方改革」¹¹が推進され、税制においても、仕事と育児等の両立を支援しつつ、個人の働く意欲を税制面から後押しする制度の構築が目指された。そこで重要な検討対象と位置付けられたのが、所得税・個人住民税の配偶者控除・配偶者特別控除¹²であった。

現行の配偶者控除・配偶者特別控除に関しては、共働きの世帯と比較して専業主婦世帯等を税制上優遇しているとの批判がある¹³。また、主にパート等で働く女性を中心に、配偶者控除の適用上限である年間所得 38 万円(給与所得のみの場合、年収 103 万円)を超えないよう就業時間数の調整を行う要因となっていることが指摘されている(「103 万円の壁」)¹⁴。

政府・与党内では、現行の配偶者控除に代えて、夫婦世帯に対して配偶者の働き方にかかわらず適用される「夫婦控除」¹⁵の創設を軸に検討がなされた¹⁶。

配偶者控除を廃止して「夫婦控除」を導入した場合、現行の配偶者控除よりも適用対象となる世帯数の増加が見込まれる。税収中立とするためには、「夫婦控除」の適用に際して所得制限を課す必要があるほか、ここで用いる所得要件を比較的lowめに設定する必要があるものと想定され、その場合には、中所得の専業主婦世帯にまで税負担の増加が及ぶ可能性があるとの懸念が示された¹⁷。平成 28 年 10 月前半には、政府・与党における検討の過程で「夫婦控除」の導

税額等を記載した取引ごとの請求書であり、登録を受けた課税事業者のみ交付が可能とされる。我が国においては、平成 35 年 10 月からインボイス制度の導入が予定されている。「消費税の軽減税率制度」pp.11-16. 財務省 HP <http://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/consumption/keigen_00.pdf>等を参照。

⁹ 自動車税(道府県税)及び軽自動車税(市町村税)に組み込まれ、燃費性能に応じて取得時に課されることが想定されている。自由民主党・公明党「平成 28 年度税制改正大綱」2015.12.16, pp.13-14, 80-85. <http://jimin.ncss.nifty.com/pdf/news/policy/131061_1.pdf> なお、本稿 p.9 参照。

¹⁰ 「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律等の一部を改正する法律」(平成 28 年法律第 85 号); 「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための地方税法及び地方交付税法の一部を改正する法律等の一部を改正する法律」(平成 28 年法律第 86 号)

¹¹ 「同一労働同一賃金」の実現や長時間労働の解消等を通して、誰もが働きやすい環境の整備を目指す構造改革。「教えて! 働き方改革(1)」『朝日新聞』2016.11.23等を参照。

¹² 配偶者控除・配偶者特別控除とその見直しをめぐる論点については、岩見祥男「配偶者控除の見直しに関する議論」『調査と情報—ISSUE BRIEF—』No.842, 2015.1.15. <http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_8929057_po_0842.pdf?contentNo=1>に詳しい。

¹³ 同上, p.7.

¹⁴ 同上, pp.4-6, 8-10. なお、配偶者特別控除によって、現在では税制面においては「103 万円の壁」が解消されている。しかし、配偶者の年収が 103 万円付近から配偶者自身に所得税・個人住民税の納税義務が発生するという「心理的な壁」の存在や、企業による配偶者手当の支給において年収 103 万円未満という基準が援用されるケースが多いことから、依然として「103 万円の壁」が存在していると指摘する向きも多い。

¹⁵ 「夫婦控除」については、これまで政府税制調査会において配偶者控除の見直し案の一つとして検討されてきた。税制調査会「働き方の選択に対して中立的な税制の構築をはじめとする個人所得課税改革に関する論点整理(第一次レポート)」2014.11.7, pp.5, 11. 内閣府 HP <<http://www.cao.go.jp/zei-cho/shimon/26zen12kai7.pdf>> なお、現行の配偶者控除・配偶者特別控除が所得控除であるのに対し、同調査会においては「夫婦控除」を税額控除とすることも議論されたと報じられている。「税額控除方式を検討」『読売新聞』2016.9.16.

¹⁶ 「配偶者控除見直し検討 共働きも検討」『日本経済新聞』2016.8.30.

¹⁷ 「専業主婦世帯の負担増 夫婦控除で綱引き」『日本経済新聞』2016.10.5; 田村賢司「無理筋だった配偶者控除の

入が見送られる方向となり¹⁸、代替案として、就業時間数の調整の一因と指摘される配偶者の所得要件を緩和することとなった。

自由民主党及び公明党の税制調査会は、11月21日以降、与党大綱の策定に向けて本格的な議論に入った¹⁹。この中では、配偶者控除見直しの具体案が議論され、「103万円の壁」を150万円に引き上げるとともに、納税者の所得に応じて控除額が逡減する仕組みを配偶者控除・配偶者特別控除に導入することとなった²⁰（与党大綱，pp.3-5, 17-20.）。

このほか、酒税については、平成28年度税制改正で見送りとなったビール類等の税率の統一が焦点となり²¹、今後10年をかけて段階的に見直すこととなった（同，pp.10-11, 92-95.）。自動車関連税制については、エコカー減税をめぐり、適用対象を絞り込み税収を確保したい財務省・総務省・地方自治体と、これを阻止したい経済産業省・自動車業界との間で意見が対立した²²。結論としては、適用対象を段階的に絞り込むとともに、制度を平成31年まで2年間延長することとなった（同，pp.13-14, 96-102.）。

与党大綱には、これら以外にも、研究開発税制や所得拡大促進税制の見直しをはじめとする企業活動の支援を目的とした措置の拡充、中小法人に対する各種税負担の軽減、災害時の被災者支援のための税制の常設化等が盛り込まれた。

II 平成 29 年度税制改正大綱の概要

1 個人所得関連税制

(1) 配偶者控除・配偶者特別控除の見直し

(i) 見直しの内容

平成30年分の所得税から、配偶者特別控除に変更が加えられる。具体的には、配偶者特別控除を満額で適用できる配偶者の所得の上限が85万円（給与所得のみの場合、年収150万円。以下同じ）に引き上げられ、配偶者の所得が85万円を超えた場合には控除額が逡減するが、所得が123万円（年収201万円）となるまで控除を受けられるようになる（与党大綱，pp.17-18; 図1参照。）²³。これまで納税者本人の所得に関わりなく一律38万円が認められてきた配偶者控除については、新たに高所得者に対する制限を設ける。配偶者の所得が38万円以下である場合の控除額は、納税者本人の所得が900万円（年収1120万円）を超えると26万円に、また、納税者本人の所得が950万円（年収1170万円）を超えると13万円へと段階的に減少し、納税者本人の所得が1000万円（年収1220万円）を超えると適用できないこととする（与党大綱，pp.17-18; 図2参照。）²⁴。

廃止」『日経ビジネス』1863号，2016.10.24，p.8等を参照。

¹⁸ 「配偶者控除 廃止見送り 年収制限を緩和」『読売新聞』2016.10.6.

¹⁹ 「配偶者控除の上限焦点」『毎日新聞』2016.11.22; 「妻の年収制限上げ 焦点」『読売新聞』2016.11.22.

²⁰ 「1120～1220万円 段階減額」『日本経済新聞』2016.11.27.

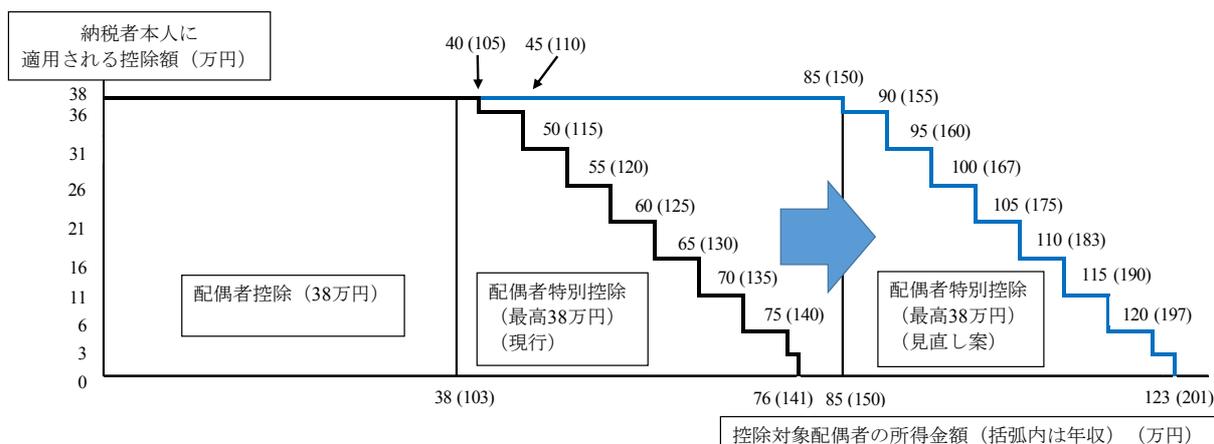
²¹ 「「ビール系」税一本化焦点」『読売新聞』2016.8.30.

²² 「エコカー減税 対象車選び 攻防」『毎日新聞』2016.11.26.

²³ なお、個人住民税に係る配偶者特別控除については、平成31年度分から、配偶者の所得要件が90万円（年収155万円）に引き上げられるほか、所得が90万円超123万円以下（年収155万円超201万円以下）で控除額が逡減することとされている（与党大綱，pp.18-20.）。

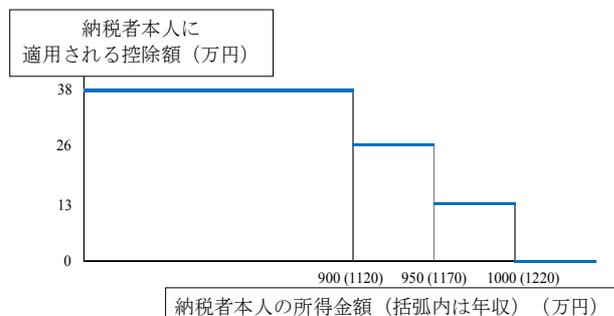
²⁴ 個人住民税では、配偶者の所得が38万円以下である場合、納税者本人の所得が900万円を超えると22万円に、950万円を超えると11万円にそれぞれ減少し、納税者本人の所得が1000万円を超えると適用できないこととする（与党大綱，p.18.）。

図 1 配偶者特別控除の見直し



※見直し案における控除額は、納税者本人の所得が900万円（年収1120万円）以下の場合である。
 ※控除対象配偶者の所得金額につき、給与所得のみの場合に対応する年収（1万円未満の端数は四捨五入）を（）内に付記した。
 （出典）筆者作成。

図 2 配偶者控除・配偶者特別控除の適用における所得制限



※控除額は、配偶者の所得が85万円（年収150万円）以下の場合である。
 ※納税者本人の所得金額につき、給与所得のみの場合に対応する年収を（）内に付記した。
 （出典）筆者作成。

(ii) 見直しによる影響

この見直しにより、一部の世帯に税負担の増減が生じる。夫婦と大学生・高校生の子2人から成る4人世帯の場合、所得税と個人住民税の合計負担額について見ると、現在配偶者控除の適用対象である世帯では、納税者本人の年収が1120万円までであれば税負担額に変化はない²⁵。しかし、納税者本人の年収がこの金額を超えると、配偶者控除に新たに設けられる納税者本人の所得制限により現在よりも税負担が増え、年収1500万円の場合には年間で15万8000円の負担増が見込まれる²⁶。一方、配偶者の年収が141万円以上150万円までの場合、納税者本人の年収が500万円、又は1000万円の世帯であれば、新たに配偶者特別控除が適用されるため、それぞれ年間で5万2000円、10万9000円の負担減となる。納税者本人の年収が1500万円の場合は新制度の下でも控除を受けられず、税負担にも変化が生じない。

今回の見直しは税込中立とされるが²⁷、個別の世帯について見た場合、配偶者に係る所得要件の上限の引上げによって新たに300万世帯が配偶者特別控除の適用対象(減税)となる一方、納税者の所得制限の導入によって100万世帯で増税となると見られる²⁸。

²⁵ 「年収1220万円まで対象」『毎日新聞』2016.11.29; 「配偶者控除 300万世帯減税」『読売新聞』2016.12.9等を参照。ここでは、納税者本人の所得は給与収入のみであると想定されていると考えられる。与党大綱は所得金額を基準として控除額が定められているが、ここでは上記報道に基づき、年収を基準に記述した。
²⁶ すなわち、①納税者本人の所得が900万円超950万円以下で配偶者の所得が50万円未満、②納税者本人の所得が950万円超1000万円以下で配偶者の所得が65万円未満、のいずれかの場合は、配偶者の所得によっては税負担の増加が生じ得る。
²⁷ 『朝日新聞』前掲注(6)
²⁸ 『毎日新聞』前掲注(25); 『読売新聞』前掲注(25) また、例えば、「所得税改革 18年度以降」『毎日新聞』2016.12.9.

(iii) 他の関連分野における取組の重要性

女性の社会進出の後押しという観点からは、単に配偶者控除・配偶者特別控除を見直すのみでは効果は乏しく、社会保障等の他の分野の施策も同時に推進する必要があるとの指摘も見られる²⁹。与党大綱は、「社会保障制度などの関連する制度・政策における取組みが重要である」としている（与党大綱, p.4.）。また、支給基準として配偶者控除の適用要件（年収 103 万円まで）を援用する例が多いとされる企業の配偶者手当について、就業時間数の調整の「大きな要因の一つである」とし、同制度の見直しを強く要請している（同, pp.4-5.）。

(2) 少額投資非課税制度（NISA）における積立型の新設

株式や投資信託に投資した場合に、配当金や譲渡益等を最長 5 年間非課税とする少額投資非課税制度（NISA）に、新たに積立型が導入され、現行の制度との間で選択して利用できるようになる。積立型では、年間投資額の上限が現行の 120 万円から 40 万円に引き下げられる反面、非課税期間が 20 年と、現行制度の 5 年よりも長くなる（与党大綱, pp.20-22.）。

NISA は個人による少額投資を促す目的で平成 26 年 1 月に導入されたが、利用実績の伸び悩みが指摘されている³⁰。少額からの積立・分散投資を促すとともに NISA の利便性を高めることが、積立型を新設する狙いとされる。この改正により、平年度ベースで 240 億円の減収が見込まれる（政府大綱, p.116; 巻末表 A 参照。）。

2 法人関連税制

(1) 研究開発税制の見直し

製品の開発や技術の改良などのために試験研究を行った企業が、その費用に応じて法人税額の控除を受けることができる枠組みとして、研究開発税制が設けられている³¹。そうした中、与党大綱は、控除の対象と方式の両面において同税制の見直しを行うとしている。これにより、国税では平年度ベースで 130 億円の増収が見込まれる（政府大綱, p.116; 巻末表 A 参照。）。

(i) サービス開発の費用を対象に追加

製品開発や技術改良等のための試験研究に加え、新たに IT 等を活用したサービス開発のための試験研究に要した費用がある場合にも減税措置を受けることができるよう、制度を拡充する（与党大綱, pp.63-64, 65.）。

(ii) 控除方式の変更

現行制度では、適用要件等に応じて 4 種類の方式が設けられている（表 1 参照）。これらのうち、試験研究費の総額に基づき一定割合の税額控除を行う「総額型」に、試験研究費の増加割合に応じた税額控除率を適用することとし、法人による研究開発投資を増加させるインセン

²⁹ 例えば、「働き方改革も不可欠」『毎日新聞』2016.8.31; 「(社説) 配偶者控除 幅広い層が納得する見直しを」『読売新聞』2016.9.11; 山田久「本来の姿から乖離」『産経新聞』2016.12.9. なお、政府税制調査会は、「働き方の選択に対して中立的な仕組みの構築は、税制のみで達成できるものではなく、被用者保険制度やワーク・ライフ・バランスの実現といった労働政策などの関連する制度・政策における取組みも極めて重要であり、総合的な対応が必要である」としている。さらに、同調査会は、企業の配偶者手当の見直しも求めている。税制調査会「経済社会の構造変化を踏まえた税制のあり方に関する中間報告」2016.11.14, p.6. 内閣府 HP <<http://www.cao.go.jp/zeicho/shimon/28zen8kai3.pdf>>

³⁰ 「NISA 伸び悩み」『読売新聞』2016.11.30.

³¹ 現行の研究開発税制の概要については、経済産業省産業技術環境局技術振興・大学連携推進課「研究開発税制の概要」<http://www.meti.go.jp/policy/tech_promotion/tax/kennkyukaihatutaxgaiyou2.pdf>

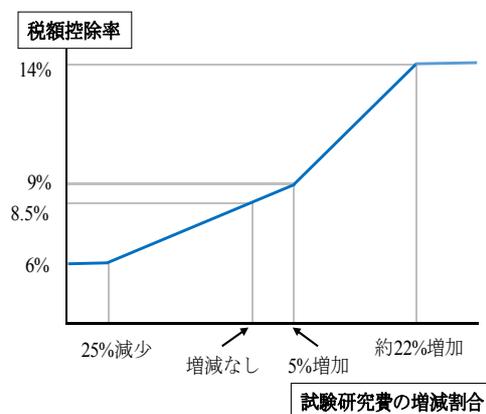
表 1 研究開発税制の見直しの概要

		総額型	オープンイノベーション型	増加型	高水準型
現行制度	要件等	試験研究費の支出があること	大学等との共同研究における試験研究費の支出があること	試験研究費が過去3年の平均より増加したこと	試験研究費の売上高に占める割合が10%を超えること
	控除率	試験研究費の総額の8~10% (中小法人については12%)	特別試験研究費の総額の20%又は30%	試験研究費の増加額の5~30%	試験研究費のうち売上高の10%を超える額×控除率
		↓	↓	↓	↓
改正案		試験研究費の増加率に応じて6~10%の税額控除率を適用 (中小法人については12%)	控除の対象の拡大 手続の簡素化等	廃止	平成30年度まで期限を延長

※中小企業技術基盤強化税制は、中小法人を対象とした「総額型」と類似の制度であるため、「総額型」の枠内に記載した。
 ※改正案では、2年間の時限措置として、「総額型」に係る控除率の上限が14%（中小法人については17%）とされる。
 （出典）筆者作成。

タイプの強化を図る（与党大綱, pp.6, 62; 図 3 参照）。
 なお、改正案では控除率を 6%から 10%まで（中小法人³²については一律 12%³³）としているが、2年間の時限措置として、その上限を 14%（中小法人については 17%）に引き上げる措置が講じられる（与党大綱, pp.62-63, 64-65, 76, 77.）。また、大学等との共同研究等に要した試験研究費を対象とする「オープンイノベーション型」について、適用要件を緩和するとしている（同, pp.64, 65.）。一方、試験研究費が過去3年の平均より増加した場合に上乗せ措置として認められてきた「増加型」については、平成 28 年度末をもって廃止するとしている（同, pp.62, 64.）。

図 3 「総額型」の税額控除率の見直し



※税額控除率が10%超の部分は2年間の時限措置とされる。
 （出典）経済産業省「経済産業関係 税制改正について」2016.12, p.10.
 <http://www.meti.go.jp/main/zeisei/zeisei_fy2017/161215a/pdf/161215a002.pdf>
 を基に、筆者作成。

(2) 所得拡大促進税制の見直し

所得拡大促進税制は、企業による賃上げを促す目的で平成 25 年度に導入された制度であり、給与支給額に関する一定の要件³⁴を満たす法人は法人税額から給与支給総額の増加分の 10%の控除を受けることができる³⁵。与党大綱は、中小法人以外の法人について、同税制の適用要件の一つである従業員 1 人当たりの平均給与等支給額の増加率を前年度比 2%以上に改めるとも

³² 中小法人とは一般に、資本金の額又は出資金の額が 1 億円以下の法人（資本又は出資を有しない法人については、従業員数が 1,000 人以下の法人）をいう。
³³ 中小法人を対象とする租税特別措置として中小企業技術基盤強化税制（恒久措置）が設けられており、試験研究費の総額に係る法人税額控除率が 12%とされる。経済産業省産業技術環境局技術振興・大学連携推進課 前掲注(31), p.6 等を参照。なお、同税制は「総額型」との重複適用は認められない。
³⁴ 現行制度の適用対象となるためには、①給与等支給額の総額が基準年度（平成 24 年度）と比べて、例えば、平成 28 年度中に開始する事業年度については 4%以上（中小法人については 3%以上）増加していること、②給与等支給額の総額が前年度以上であること、③従業員 1 人当たりの平均給与等支給額が前年度を上回っていること、の全てを満たす必要がある。
³⁵ 平成 26 年度の利用件数は約 7 万 8000 件、減税額は約 2478 億円とされる。「中小賃上げ 減税幅拡大」『日本経済新聞』2016.11.15.

に、税額控除率の上限を給与支給総額の増加分の 12%に引き上げることとした（与党大綱, pp. 65-66.）。一方、中小法人については、現行の制度が引き続き適用される上に、従業員 1 人当たりの平均給与等支給額の増加率が前年度比 2%以上であれば税額控除の割合を 22%に引き上げるとしており（同, pp.66, 76.）、中小法人の賃上げをより強く支援していく姿勢が見て取れる。

(3) 中小法人を対象とする設備投資促進税制の拡充

中小法人が生産性の向上に資する設備等への投資を行った場合に、即時償却又は取得価額の 10%（資本金等の額が 3000 万円超の法人については 7%）の税額控除のいずれかを選択適用できるとする措置が、平成 30 年度までの時限措置として設けられる（与党大綱, pp.73-75.）。これは、従来の中小企業投資促進税制の上乗せ措置を中小企業経営強化税制として改組した上で、対象となる設備投資の範囲を拡大したものである。この措置により、平年度ベースで国税では 120 億円の減収が見込まれる（政府大綱, p.116; 巻末表 A 参照。）。

3 酒税

ビール類に係る酒税の税率は、ビールが 350 ミリリットル当たり 77 円、発泡酒が同 46.99 円、いわゆる「新ジャンル（第 3 のビール）」が同 28 円と、その種別により異なっている。与党大綱では、これらビール類の税率の差を段階的に縮小し、10 年をかけて統一するとした。

具体的には、平成 32 年 10 月、平成 35 年 10 月にそれぞれ税率を変更して差を狭め、平成 38 年 10 月には 350 ミリリットル当たり 54.25 円に一本化するとしている（与党大綱, pp.92-95; 図 4 参照.）。なお、「新ジャンル（第 3 のビール）」については、平成 35 年 10 月には区分を廃止して発泡酒に統合するとした。

また、酒税法におけるビールの定義も見直される。現行法では、原料に占める麦芽の比率が 67%以上であることがビールの要件とされているが、平成 30 年度以降は麦芽比率 50%以上に改めるほか、原料として麦芽等のほかにオレンジピール等の果実や香味料を用いた商品も、ビールの範囲に含める³⁶（与党大綱, p.95.）。この定義の変更により、地域の特産品を用いた地ビールの開発の後押し等を図る（同, p.11.）。

図 4 ビール類の税率の段階的統一

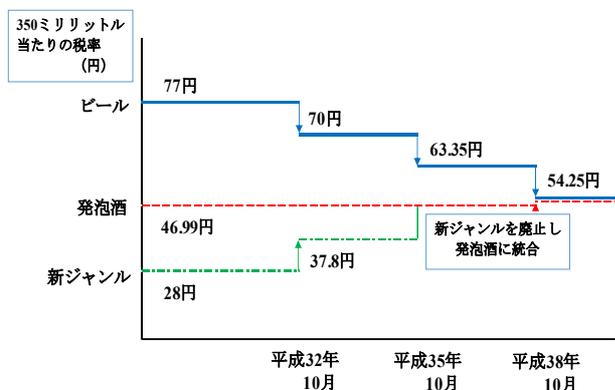
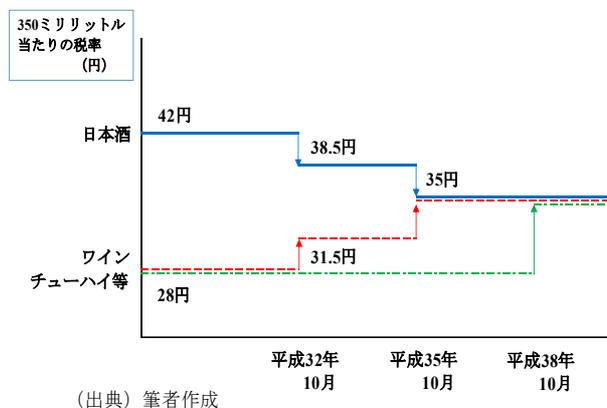


図 5 日本酒・ワインの税率の段階的統一



³⁶ 「酒税 ビール系 3 段階で統一」 『読売新聞』 2016.12.9.

清酒（日本酒）と果実酒（ワイン）については共に醸造酒類に分類されるが、現在は日本酒に係る酒税の税率は 350 ミリリットル当たり 42 円、ワインに係る税率は同 28 円で、両者の税率には開きがある。与党大綱では、これらの税率についても段階的に差を狭め、平成 35 年 10 月に 350 ミリリットル当たり 35 円に統一するとしている³⁷。いわゆるチューハイやハイボールの税率も、最終的には同 35 円に引き上げる。（与党大綱, pp.92-95; 図 5 参照。）

これら酒税の見直しは税収中立で行うとされる（与党大綱, p.10.）。また、税率の変更に当たっては「経済状況を踏まえ、酒税の負担の変動が家計に与える影響等を勘案して検討を加え」として消費者の負担に配慮する方針を示すとともに、必要に応じて「所要の措置を講ずる」としている（同, p.95.）。

4 自動車関連税制

自動車の取得時に課される自動車取得税（道府県税）及び車検時等³⁸に課される自動車重量税（国税）では、いわゆるエコカー減税、すなわち燃費性能に優れた自動車に係る税負担を軽減する仕組みが導入されている。与党大綱は、平成 29 年中に期限切れが予定されている同減税をそれぞれ 2 年間延長するとともに、制度適用の要件を段階的に厳しくし、減税対象車を絞ることとしている（与党大綱, pp.96-102; 表 2 参照。）³⁹。基準の見直しを行うことで、より燃費

表 2 エコカー減税の見直しの概要

燃費基準	達成の度合い	自動車取得税			自動車重量税			
		現在	平成29年4月以降	平成30年4月以降	現在	平成29年5月以降	平成30年5月以降	
平成32年度基準	電気自動車など	非課税	非課税	非課税	免税	免税	免税	
	基準+40%以上達成			80%軽減				75%軽減
	基準+30%以上達成			60%軽減				
	基準+20%以上達成			60%軽減				
	基準+10%以上達成			80%軽減				
基準を達成	60%軽減	20%軽減	20%軽減	50%軽減	25%軽減	25%軽減		
平成27年度基準	基準+10%以上達成	40%軽減	20%軽減	軽減対象外	25%軽減	25%軽減	軽減対象外	
	基準+5%以上達成	20%軽減	軽減対象外					軽減対象外

※上表は乗用車等に関するものである。

※ガソリン自動車は燃費基準の達成とは別に、平成17年排出ガス規制値75%低減の達成も制度適用の条件となる。

※「電気自動車など」とは、電気自動車、燃料電池車、プラグインハイブリッド自動車、天然ガス自動車、クリーンディーゼル車を指す。

※「非課税」は納税義務が生じないことをいい、「免税」は法規上一般的には課税されるが一定の要件に該当する場合に税を免除することをいう。「非課税と免税」杉村章三郎監修・日本税理士会連合会編『税務用語辞典 6訂版』ぎょうせい、1990、p.82等を参照。

（出典）筆者作成。

性能の高い自動車の普及の促進を図る。見直しにより、平年度ベースで、国税では 290 億円（特別会計分を含む）、地方税では 314 億円の、それぞれ増収が見込まれる。一方、平成 27 年度か

³⁷ 「酒税 ゆがみ是正」『日本経済新聞』2016.12.9.

³⁸ 具体的には、自動車について車検時に、軽自動車について使用の届出時に、それぞれ課税される。

³⁹ 現在は新車の約 9 割がエコカー減税の対象となっているが、基準の段階的引上げにより、平成 30 年度には減税の対象車が、自動車取得税で全体の 7 割に、自動車重量税で全体の 8 割に、それぞれ絞られるとの報道がある。「2017 年度 与党税制改正大綱 変わる負担 家計に影響」『朝日新聞』2016.12.9.

ら 29 年度にかけて追加的に発生したエコカー減税制度による減収見込額は、国税で 340 億円程度（特別会計分を含む）、地方税で 300 億円程度とされる（政府大綱, pp.116-117; 巻末表 A、B 参照。）。

また、自動車税（道府県税）及び軽自動車（市町村税）については、いわゆるグリーン化特例（燃費性能等に優れた自動車について税負担を軽減する一方で、新車新規登録等から一定年数が経過した自動車について税負担を重くする仕組み）が導入されている。与党大綱は、燃費性能の向上に応じて特例の対象を重点化した上で、現行では平成 28 年度末とされる適用期限を 2 年間延長するとしている（与党大綱, pp.102-104.）。

なお、平成 28 年度税制改正では、前述のように、平成 29 年 4 月に自動車取得税を廃止し、自動車税及び軽自動車税に環境性能割（仮称）を導入することが予定されていたが、消費税率の 10%への引上げの再延期に伴い、これらの措置も平成 31 年 10 月に延期された。環境性能割導入後のグリーン化特例（軽課）については、平成 31 年度税制改正で具体的な結論を得るとされている（同, p.14.）。⁴⁰

5 その他の改正項目

(1) 災害時の被災者支援税制の常設化

与党大綱には、災害の発生時に被災者の税負担を軽減する各種の税制上の措置⁴¹を常設化することが盛り込まれた。常設化される具体的な措置としては主に、災害によって住めなくなった住宅と再建する住宅の両方に「住宅ローン減税」を適用する措置（与党大綱, pp.28-29.）、法人が過去に納めた法人税額等から被災による損失額の還付を請求できるとする措置（同, pp.80, 83.）、災害で使用不能になった自動車について、過去に納付された自動車重量税の一定額を還付する措置（同, p.105.）などが挙げられる。

(2) 国際課税における外国子会社合算税制の見直し

内国法人の外国子会社の所得については、現行税制上、法人所得に係る租税負担率が 20%未満の国・地域に当該子会社が所在する場合、親会社の所得に合算して課税される。この仕組みにつき、平成 30 年度以降、租税負担率 20%未満という基準を撤廃して、所得の種類等、個々の外国子会社の活動内容に応じて合算対象となるか否かを判断する仕組みに改める（与党大綱, pp.111-112.）。この見直しにより、いわゆる受動的所得⁴²は合算課税の対象とされる一方で、実体のある事業からの所得は租税負担率にかかわらず合算対象から除かれることになる（同, p.13.）。

(3) 高層マンションの固定資産税等の見直し

高層マンション（いわゆる「タワーマンション⁴³」）は、一般に高層階ほど販売価格が高くな

⁴⁰ これらの事項も含め、自動車関連税制に関しては、佐藤良「車体課税をめぐる経緯及び論点」『調査と情報—ISSUE BRIEF—』No.935, 2017.1.26 に詳しい。

⁴¹ 現行税制においては、被災者に対して申告・納付期限の延長や税負担の減免を認める措置が設けられているが、震災等の大規模災害が発生したときにこれら以外の追加的措置を講じるためには、特例法の制定が必要とされる。

⁴² 配当益や知的財産使用料収入等、実質的な事業活動を伴わない資本・知的財産の提供等のみで得られる所得をいう。税制調査会「「BEPS プロジェクト」の勧告を踏まえた国際課税のあり方に関する論点整理」2016.11.14, p.4. 内閣府 HP <<http://www.cao.go.jp/zei-cho/shimon/28zen8kai6.pdf>> 等を参照。

⁴³ 一般には 20 階建て以上（高さ 60 メートル以上）のマンションを指すとされる（「高層階の増税検討」『毎日新

る傾向が見られるが、これらに係る固定資産税（市町村税）の税額は、高層階・低層階の別にかかわらず床面積に応じて決まる仕組みとなっている。このため、低層階に比べ高層階の方が税負担において有利であり不公平であるとの指摘が見られるほか、現行制度が富裕層による節税に利用されているとの指摘もある⁴⁴。

与党大綱は、マンション 1 棟全体の税額は変えることなく、各住戸の税額が高層階では高く、低層階では低くなるような形で補正するとした⁴⁵（与党大綱, pp.42-43.）。また、不動産取得税（道府県税）についても同様の措置を講じる（同, pp.43-44.）。新たな方式は平成 30 年度以降に新たに課税がなされる高層マンションについて適用される。

（4）地方消費税の清算基準の見直し

現行 8%の消費税率のうち 1.7%分は地方消費税（道府県税）であり、その税収はマクロ指標（財・サービスの販売額⁴⁶、人口、従業者数）を踏まえた清算基準に従って各都道府県に配分される。与党大綱は、この清算基準を構成する各項目のウェイトを見直すとしている。具体的には、清算基準の 75%を占める販売額について、通信販売・インターネット販売による販売額を除いた数値を用いる。また、人口のウェイトを現行の基準から 2.5%引き上げて 17.5%とする一方、従業者数のウェイトを 2.5%引き下げて 7.5%とすることで、従業者数と比べて人口をより重視した基準に改める（与党大綱, p.110.）。新たな清算基準は、平成 29 年度以後の清算について適用される。

地方消費税の税収は最終消費地に帰属すべきものとされるが、現行の清算基準においては、通信販売等を通じた購入の場合など、最終消費地と販売者の所在地が異なっている場合に、後者に税収が帰属するケースが見られることが、問題点として指摘されていた⁴⁷。上記の清算基準見直しにより、こうした状況の改善を図る。さらに、税収を最終消費地により適切に帰属させるため、平成 30 年度税制改正に向けて「抜本的な方策を検討し、結論を得る」としている（同, p.133.）。

6 改正が見送られた項目

平成 29 年度税制改正大綱の決定に向けた議論の過程で注目を集めていた所得税改革については、現行の配偶者控除・配偶者特別控除の適用要件の手直しにより当面の決着を見たため、抜本的な改正の在り方は平成 30 年度以降の税制改正をにらんで引き続き議論されることとなった。また、所得税に係る控除としては、ベビーシッター等の子育てに要した費用に応じた新たな控除制度の導入も検討されたが、恩恵が高所得者に偏るとして、導入は見送られた⁴⁸。

市町村による森林整備等の財源とする森林環境税（仮称）の創設に関しては、引き続き検討し、平成 30 年度税制改正において結論を得るとされた（与党大綱, pp.14-15.）。

聞』2016.10.25.）が、与党大綱では高さが 60 メートルを超えるものを対象としている（与党大綱, p.43.）。

⁴⁴ 「核心 富裕層節税にくさび」『東京新聞』2016.10.26 等を参照。

⁴⁵ 例えば、40 階建てのマンションの場合、1 階の税負担は中間階に比べ約 5%軽くなり、40 階の税負担は約 5%重くなる。『朝日新聞』前掲注(39)

⁴⁶ 具体的には、小売業の年間販売額とサービス業の対個人収入額である。

⁴⁷ 「消費税収 配分見直しへ」『日本経済新聞』2016.11.1.

⁴⁸ 「賃上げ中小の優遇、拡充」『朝日新聞』2016.11.30.

III 主な論評と今後の課題

1 主な論評

与党大綱に示された平成 29 年度税制改正案の全体については、「安倍政権が掲げる経済好循環の実現に関連した様々な項目をバランス良く盛り込んだ内容となった」⁴⁹として評価する見方がある一方、「恩恵を受ける人が限定されている」⁵⁰と批判的な見方も示されている。

所得税における「夫婦控除」の導入を見送り、現行の配偶者控除・配偶者特別控除の適用要件を見直す方向で決着したことに対しては、所得税改革に向けての「重要な一歩」とする見解⁵¹や、「当面の対応としてやむを得ない」とする見解⁵²など、いずれも今後抜本的な改革が必要であるとの前提に立ちつつも、ある程度肯定的な評価が見られる。その一方で、「働き方を制限しない税制を目指した当初方針とは逆方向」⁵³との見解や、「新たに「150 万円の壁」を築いただけ」⁵⁴、「女性の就労促進効果は限定的にとどまる」⁵⁵とする見方など、否定的な論調も多数示されている。また、適用要件が見直された場合でも就業の拡大は容易ではないとのパート等で働く女性の声も報じられている⁵⁶。

研究開発税制や所得拡大促進税制の見直し、中小法人を対象とする各種負担軽減措置の導入・拡充に対しては、成長戦略に資するなどとして評価する見解⁵⁷や、中小企業の活性化を通じて地域経済への波及効果が期待されるとの見方⁵⁸も示されている。

酒税の見直しをめぐっては、商品開発に好ましい効果があるとの評価⁵⁹が見られる一方で、発泡酒や「新ジャンル（第 3 のビール）」に係る税率の上げが消費者心理を冷やす可能性があるとの懸念も示されている⁶⁰。また、税率の統一までの期間が長すぎるとの声⁶¹や、アルコール度数を基準とした税率を採用すべきであるとの指摘⁶²もあり、評価が分かれている。

2 今後の課題

平成 30 年度以降の税制改正に向けた課題として最も重要なものは、平成 29 年度の改正で事

⁴⁹ 小林喜光「2017 年度税制改正大綱について」2016.12.8. 経済同友会 HP <<https://www.doyukai.or.jp/chairmansmsg/comment/2016/161208a.html>>

⁵⁰ 片岡剛士「恩恵を受ける人限定的」『読売新聞』2016.12.9.

⁵¹ 土居文朗「配偶者控除見直し 重要な一歩」『朝日新聞』2016.12.9.

⁵² 小林 前掲注(49)

⁵³ 森信茂樹「出足でつまずいた」『毎日新聞』2016.12.9.

⁵⁴ 「(社説) 与党税制大綱 社会保障財源の視点に欠ける」『読売新聞』2016.12.9.

⁵⁵ 「(主張) 税制改正大綱 活力ある社会に資するか」『産経新聞』2016.12.9.

⁵⁶ 「税制大綱 変わる配偶者控除 働く女性の思いは？」『東京新聞』2016.12.9; 「税制以外にもまだ「壁」」『東京新聞』2016.12.15.

⁵⁷ 森信茂樹「事業再編後押し評価」『読売新聞』2016.12.9; 片岡 前掲注(50); 日本経済団体連合会「平成 29 年度与党税制改正大綱に関する榊原会長コメント」2016.12.8. <<http://www.keidanren.or.jp/speech/comment/2016/1208.html>> 等。

⁵⁸ 日本商工会議所「平成 29 年度与党税制改正大綱に対する三村会頭コメント」2016.12.8. <<http://www.jcci.or.jp/cat298/2016/1208155500.html>>

⁵⁹ 森信 前掲注(53)

⁶⁰ 片岡 前掲注(50)

⁶¹ 「ビール税一本化「早期に」」『毎日新聞』2016.11.23.

⁶² 「(社説) 酒税の見直し 簡素なのは度数比例だ」『毎日新聞』2016.12.4; 「(社説) 与党税制大綱 どこが「改正」なのか」『東京新聞』2016.12.9; 「(社説) ビールの税はなぜ高い」同、2016.12.18.

実上先送りされた所得税の抜本改革であろう。与党大綱は、今般の配偶者控除・配偶者特別控除の見直しを「喫緊の課題への対応」であるとした上で、「今後数年をかけて、基礎控除をはじめとする人的控除等の見直し等の諸課題に取り組んでいく」としている（与党大綱, p.3.）。

政府税制調査会は「経済社会の構造変化を踏まえた税制のあり方に関する中間報告」⁶³において、配偶者控除を含む所得税の各種控除制度について見直しを行うに当たっての論点を整理している。そこでは、人的控除等で現在用いられている所得控除方式を見直し、所得再分配効果がより高いとされる税額控除方式への転換⁶⁴や、所得控除額が所得水準に応じて逡減・消失する制度の導入の可能性についての言及が見られるほか、個人所得課税をめぐる人的控除の在り方そのものの見直しの必要性にも言及がなされている。同中間報告は、個人所得課税改革について幅広い国民的議論が行われることを期待するとしており、今後の議論の広まりが注目される。

なお、国際課税については、いわゆる「パナマ文書」⁶⁵を通して明るみに出た租税回避を防止するための枠組み作りが急務となっている。我が国としては、OECD の主導で平成 27 年に取りまとめられた「BEPS (Base Erosion and Profit Shifting, 税源浸食と利益移転) プロジェクト」最終報告書に示された 15 の行動計画⁶⁶を踏まえ、それらを着実に実施していく必要がある。

おわりに

平成 29 年度税制改正大綱は、配偶者控除又は配偶者特別控除の満額適用を可能とする配偶者の所得要件を 85 万円（年収 150 万円）に引き上げるとした。酒税の段階的統一や車体課税の見直しなども含め、国民生活にとりわけ密接な分野で改正が行われることとなった。また、企業活動を後押しする法人関連税制の拡充も盛り込まれた。

一方、今日の我が国にとって重要な課題であるとの指摘も少なくない所得税の抜本改革は見送られ、今後の課題として位置付けられた。抜本改革に向けて、個人所得課税の在り方に関する議論が深まることが期待される。

消費税率の 10%への引上げと軽減税率の導入は平成 31 年 10 月に延期された。財政健全化に向けて安定的な財源の確保が求められるところではあるが、消費税率の引上げによる国内景気への悪影響も懸念材料として指摘されている。経済再生と財政健全化の両立を目指し、国内外の経済状況の推移を注視しつつ経済・財政運営がなされている中で、消費税率引上げが予定どおりに、かつ円滑に行われるかが注目される。

⁶³ 税制調査会 前掲注(29)

⁶⁴ 所得控除方式とは、課税標準である所得金額から一定額を控除した上で税額を算出する仕組みであり、税額控除方式は税率を適用して算出された税額から一定額・割合を減じる仕組みである。

⁶⁵ パナマの法律事務所「モサック・フォンセカ」(Mossack Fonseca) から顧客情報を含んだ膨大な文書ファイルが流出し、2016 年 4 月に内容が暴露された事件。各国の有力な政治家や財界人、その近親者等が、タックス・ヘイブンにペーパーカンパニー等を設立し多額の資産を保持していたことが、国際調査報道ジャーナリスト連合 (International Consortium of Investigative Journalists: ICIJ) によって報道された。「パナマ文書 過度な節税実態明らかに(きょうのことば)」『日本経済新聞』2016.7.2; ICIJ, “The Panama Papers.” <<https://panamapapers.icij.org/>>等を参照。

⁶⁶ 「BEPS プロジェクト」とは、多国間協調の下で国際課税ルールを再構築し、各国税制の差異を利用した多国籍企業による租税回避の防止を図ろうとする取組である。詳細は、“BEPS Actions.” OECD website <<http://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions.htm>>を参照。

巻末表 A 平成 29 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) 配偶者控除及び配偶者特別控除の見直し	390	70
(2) 積立NISAの創設	▲240	0
個人所得課税 計	150	70
2. 法人課税		
(1) 研究開発税制の見直し	130	90
(2) 地域中核企業向け設備投資促進税制の創設	▲50	▲30
(3) 中小企業向け設備投資促進税制の拡充	▲120	▲80
(4) 協同組合等の受取配当等益金不算入制度の特例	▲30	▲20
(5) トン数標準税制の見直し	▲10	0
(6) 協同組合等の貸倒引当金の特例の見直し	10	10
(7) 中小企業向け租税特別措置の適用要件の見直し	90	—
法人課税 計	20	▲30
合 計	170	40

(注 1) 上記の計数は 10 億円未満を四捨五入している。

(注 2) 配偶者控除及び配偶者特別控除の見直しによる地方税の平年度の減収見込額は▲423 億円。今回の配偶者控除及び配偶者特別控除の見直しによる平成 31 年度以降の個人住民税の減収額については、全額国費で補填する。

(注 3) 29 年度改正におけるエコカー減税の基準見直しによる増収見込額（29 年度のエコカーの普及割合の見込みを基に試算）は平年度 290 億円、初年度 100 億円（特別会計分を含む）。他方、27 年度から 29 年度にかけて追加的に発生したエコカー減税制度による減収見込額は▲340 億円程度（特別会計分を含む）。

(出典) 「平成 29 年度税制改正の大綱」（平成 28 年 12 月 22 日閣議決定）p.116. 財務省 HP <http://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2017/20161222taikou.pdf>

巻末表 B 平成 29 年度の税制改正（地方税関係）による増減収見込額

(単位：億円)

改正事項	平 年 度			初 年 度		
	道府県税	市町村税	計	道府県税	市町村税	計
1 個人住民税 配偶者控除及び配偶者特別控除の見直し	▲ 156 ▲ 156	▲ 267 ▲ 267	▲ 423 ▲ 423			
2 不動産取得税 新築のサービス付き高齢者向け賃貸住宅に係る 税額の減額措置の見直し等	1 1		1 1	1 1		1 1
3 固定資産税 (1) 地域の中小企業による設備投資の支援の拡充 (2) その他		▲ 61 ▲ 59 ▲ 2	▲ 61 ▲ 59 ▲ 2			
4 軽自動車税 グリーン化特例（軽課）の見直し		23 23	23 23			
合 計	▲ 155	▲ 305	▲ 460	1	0	1
国税の税制改正に伴うもの	▲ 85	▲ 46	▲ 131	▲ 8	▲ 4	▲ 12
個人住民税	▲ 80		▲ 80			
法人住民税	▲ 16	▲ 46	▲ 62	▲ 1	▲ 4	▲ 5
法人事業税	11		11	▲ 7		▲ 7
再 計	▲ 240	▲ 351	▲ 591	▲ 7	▲ 4	▲ 11

(注 1) 上記の計数は 1 億円未満を四捨五入している。

(注 2) 配偶者控除及び配偶者特別控除の見直しによる国税の平年度の増収見込額は 390 億円。今回の配偶者控除及び配偶者特別控除の見直しによる平成 31 年度以降の個人住民税の減収額については、全額国費で補填する。

(注 3) 県費負担教職員の給与負担事務の道府県から指定都市への移譲に伴う税源移譲による道府県の減収額及び指定都市の増収額は、平年度 5674 億円と見込まれる。

(注 4) 平成 29 年度改正における自動車取得税のエコカー減税の基準見直しによる増収見込額は平年度 314 億円、初年度 243 億円。他方、平成 27 年度から平成 29 年度にかけて追加的に発生したエコカー減税制度による減収見込額は▲300 億円程度。なお、基準見直しを踏まえた平成 29、30 年度税収見込額の平均値と、見直し前の平成 27、28 年度税収見込額の平均値を比較すると概ね同水準。

(注 5) 軽自動車税における平成 28 年度から平成 29 年度にかけて追加的に発生したグリーン化特例（軽課）制度による減収見込額は▲10 億円程度。

(注 6) 上記の他、国税の税制改正に伴う地方法人特別譲与税の減収額は、平年度▲20 億円、初年度▲3 億円と見込まれる。

(出典) 「平成 29 年度税制改正の大綱」（平成 28 年 12 月 22 日閣議決定）p.117. 財務省 HP <http://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2017/20161222taikou.pdf>