

国立国会図書館

平成 27 年度税制改正案の概要

調査と情報—ISSUE BRIEF— NUMBER 849 (2015. 2. 10.)

はじめに

I 税制改正議論の経過等

- 1 消費税の増税延期
- 2 平成 27 年度税制改正の議論

II 平成 27 年度税制改正大綱の内容

- 1 法人関連税制
- 2 資産移転関連税制
- 3 地方関連税制
- 4 自動車関連税制
- 5 その他

III 論評と今後の論点

おわりに

- 平成 27 年度税制改正大綱が、平成 26 年 12 月 30 日に決定され、平成 27 年度の税制改正の方向性が示された。
- 平成 27 年度から、国・地方を通じた法人実効税率を現行の 34.62%から 32.11% (▲2.51%) へと引き下げ、あわせて外形標準課税の拡大や、欠損金繰越控除の見直し等による課税ベースの拡大を行うとしている。
- 消費税率 10%への引上げは平成 29 年 4 月に延期し、軽減税率については、平成 29 年度からの導入を目指すとしている。また、世代間の資産移転を促す贈与税制や、地方創生に向けた地方関連税制、エコカー減税等の自動車関連税制についても見直すとしている。

国立国会図書館
調査及び立法考査局財政金融課
いわみ さちお
(岩見 祥男)

第 8 4 9 号

はじめに

平成 26 年 12 月 14 日に行われた第 47 回衆議院議員総選挙により、自由民主党（以下「自民党」）が第 1 党となり、同月 24 日に第 3 次安倍内閣が発足した。自民・公明両党による連立での政権運営が引き続きなされることとなり、平成 27 年度税制改正についても、自民党税制調査会及び与党税制協議会にて議論が継続して実施された。平成 26 年 12 月 30 日に自民・公明両党により「平成 27 年度税制改正大綱」¹（以下「与党大綱」）が出され、平成 27 年 1 月 14 日にその具体的な改正内容を中心とする「平成 27 年度税制改正の大綱」²（以下「政府大綱」）が閣議決定された。

本稿では、平成 27 年度の税制改正議論の経過と、与党大綱の主な内容について整理を行う。なお、政府大綱の文書に記載されている、税制改正に伴う増減収見込額及び法人税改革の概要を巻末に掲げた（巻末表 A、B、C）。

I 税制改正議論の経過等

1 消費税の再増税延期

いわゆる社会保障と税の一体改革関連法³が平成 24 年 8 月に可決・成立し、国・地方合わせた消費税率を 5%から 10%に 2 段階に分けて引き上げる方針が定められた結果、平成 26 年 4 月に消費税率は 5%から 8%へと引き上げられた。平成 27 年 10 月に 8%から 10%への引上げを実施するか否かについて、政府はいわゆる景気判断条項⁴に基づき経済状況等を総合的に勘案した上で、平成 26 年末までに判断するとしていた。結果として、同年 11 月 17 日に発表された平成 26 年 7-9 月期の実質 GDP 成長率（1 次速報値）は▲0.4%（年率換算は▲1.6%）となり、▲1.7%（年率換算は▲6.7%）であった 4-6 月期とあわせて 2 四半期連続でのマイナス成長となった⁵。これらの経済状況に鑑み、与党大綱では、10%への消費税率引上げは、1 年半後の平成 29 年 4 月に延期するとしている。なお、景気判断条項については削除するとしている（与党大綱、pp.82-83.）。

消費税率 10%への引上げ延期に伴い、税率引上げと同時実施が予定されていた改正も見送られることとなった。与党大綱では、自動車取得税の廃止や、地方法人課税の偏在是正などを見送るとしている。一方で、消費税率引上げに伴う低所得者の負担を緩和するために、平成 26 年度に暫定的に支給した「臨時福祉給付金」（簡素な給付措置）及び「子育て

* 本稿の注におけるインターネット情報の最終アクセス日は、2015 年 1 月 20 日である。

¹ 自由民主党・公明党「平成 27 年度税制改正大綱」2014.12.30. <http://jimin.ncss.nifty.com/pdf/news/policy/126806_1.pdf>

² 「平成 27 年度税制改正の大綱」（平成 27 年 1 月 14 日閣議決定）<http://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2015/20150114taikou.pdf>

³ 消費税率の引上げに係る法律は、「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」（平成 24 年法律第 68 号）及び、「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」（平成 24 年法律第 69 号）である。

⁴ 前掲注(3)の平成 24 年法律第 68 号附則第 18 条第 3 項及び、平成 24 年法律第 69 号附則第 19 条第 3 項。

⁵ 平成 26 年 12 月 8 日に発表された 2 次速報値において、平成 26 年 7-9 月期の実質 GDP 成長率は▲0.5%（年率換算は▲1.9%）と下方修正された。（内閣府経済社会総合研究所「2014（平成 26）年 7～9 月期四半期別 GDP 速報（2 次速報値）」2014.12.8. <http://www.esri.cao.go.jp/jp/sna/data/data_list/sokuhou/files/2014/qe143_2/pdf/gaiyou1432.pdf>）

世帯臨時特例給付金」⁶については、平成 27 年度も引き続き実施することが、平成 27 年度予算案に盛り込まれている⁷。

消費税の軽減税率については、与党大綱では、「関係事業者を含む国民の理解を得た上で、税率 10%時に導入する。平成 29 年度からの導入を目指して、対象品目、区分経理、安定財源等について、早急に具体的な検討を進める」としている。(与党大綱, p.9)

2 平成 27 年度税制改正の議論

平成 27 年度税制改正の議論において、消費税関係以外では、企業の国際競争力を高め、海外からの投資を呼び込むことを目的とした、法人実効税率⁸の引下げや、その代替財源となる法人事業税の外形標準課税の拡大、欠損金繰越控除の見直し等が焦点となった。また、個人所得税・住民税の配偶者控除の見直しについても議論がなされた。

法人実効税率については、平成 26 年 1 月の世界経済フォーラム年次総会（通称「ダボス会議」）における、安倍晋三首相の「本年、さらなる法人税改革に着手する」との発言⁹が端緒となり、先進国の中では米国に次いで高い水準にある、現行 34.62%（東京都は 35.64%）からの税率の引下げ議論が活発となった。同年 6 月に閣議決定された、「日本再興戦略」改訂 2014—未来への挑戦—¹⁰（成長戦略）及び「経済財政運営と改革の基本方針 2014 について」¹¹（骨太の方針）においては、「数年で法人実効税率を 20%台まで引き下げることを目指す。この引下げは、来年度から開始する」との方針が出され、税率の引下げ幅や代替財源等の具体的な案について、自民党税制調査会や政府税制調査会において議論が深められることとなった。

配偶者控除については、既婚女性が就労調整をする原因になっていると指摘されており、政府税制調査会などで見直しの議論がなされた¹²が、与党大綱においてはその具体的な改正方針等は明示されていない。

その他、与党大綱に盛り込まれた主な事項としては、世代間の資産移転を促す贈与税制（与党大綱, pp.41-46.）、「未成年者口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等

⁶ 平成 26 年度については、「臨時福祉給付金」（簡素な給付措置）として、市町村民税の均等割が課税されていない者を対象として、1 人につき 10,000 円、「子育て世帯臨時特例給付金」として、児童手当の受給者を対象として、子ども 1 人につき 10,000 円が支給された。（「臨時福祉給付金（簡素な給付措置）」厚生労働省 HP <http://www.mhlw.go.jp/stf/seisakunitsuite/bunya/hukushi_kaigo/seikatsuhogo/rinjifukushikyuuuufukin/index.html>; 「子育て世帯臨時特例給付金」厚生労働省 HP <http://www.mhlw.go.jp/stf/seisakunitsuite/bunya/kodomo/kodomo_kosodate/rinjitokurei/>）

⁷ 平成 27 年度の支給額については、「臨時福祉給付金」（簡素な給付措置）は 1 人につき 6,000 円、「子育て世帯臨時特例給付金」は子ども 1 人につき 3,000 円に減額するとしている。（「社会保障抑制、道半ば」『日本経済新聞』2015.1.15.）

⁸ 法人実効税率とは、法人所得に対する租税負担の一部が損金算入されることを調整した上で、国税及び地方税の税率を合計したものである。（「国・地方合わせた法人税率の国際比較」2014.3. 財務省 HP <http://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/corporation/084.htm>）

⁹ 「世界経済フォーラム年次会議冒頭演説—新しい日本から、新しいビジョン—」2014.1.22. 首相官邸 HP <http://www.kantei.go.jp/jp/96_abe/statement/2014/0122speech.html>

¹⁰ 産業競争力会議 「日本再興戦略」改訂 2014—未来への挑戦— 2014.6.24, pp.19-20. <<http://www.kantei.go.jp/jp/singi/keizaisaisei/pdf/honbun2JP.pdf>>

¹¹ 経済財政諮問会議 「経済財政運営と改革の基本方針 2014 について」（平成 26 年 6 月 24 日閣議決定） p.23. <http://www5.cao.go.jp/keizai-shimon/kaigi/cabinet/2014/2014_basicpolicies_01.pdf>

¹² 配偶者控除については、拙著「配偶者控除の見直しに関する議論」『調査と情報—ISSUE BRIEF—』842 号, 2015.1.15. <http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_8929057_po_0842.pdf?contentNo=1> を参照されたい。

の非課税措置」(ジュニア NISA) の創設 (同, pp.5, 13-17.)、ふるさと納税の拡充 (同, pp.6, 39-40.)、国境を越えた役務の提供に対する消費税の課税の見直し (同, pp.84-88.)、エコカー減税等の自動車関連税制の見直し (同, pp.8-9, 89-98.) などが挙げられる。デフレ脱却・経済再生に向けて企業活動を後押しするもの、高齢者層から若年層への資産移転を促すもの、東京一極集中を是正し地方創生を推進するものなどが目立つ内容となっている。

Ⅱ 平成 27 年度税制改正大綱の内容

1 法人関連税制

(1) 法人実効税率の引下げと改革の概要

与党大綱において、平成 27 年度を初年度として、以後数年で法人実効税率 20%台への引下げを目指すとともに、財政健全化についても両立させ、課税ベース拡大等により恒久財源を確保するとしている。改革は 2 段階で進めるとしており、第 1 段階として、平成 27 年度税制改正で、欠損金繰越控除の見直し、受取配当等の益金不算入制度の見直し、法人事業税の外形標準課税の拡大、租税特別措置の見直しなどを行い、法人税率 (国税) については、平成 27 年度に現行の 25.5%から 23.9%へ引き下げるとしている。外形標準課税の拡大による法人事業税率 (地方税) の引下げ分も合わせると、国・地方を通じた法人実効税率は、現行の 34.62%から平成 27 年度に 32.11% (▲2.51%)、平成 28 年度には 31.33% (▲3.29%) へと引き下げられることとなる。

また、第 2 段階として、平成 28 年度税制改正において、外形標準課税の更なる拡大、減価償却制度の見直し、法人事業税の損金不算入化、租税特別措置の見直しなどについて検討し、課税ベースの拡大等により財源を確保しつつ、税率引下げ幅の更なる上乗せを図るとしている。法人実効税率を 1%引き下げると約 4700 億円の税収減となる¹³が、経済の好循環の実現を力強く後押しするため、財源については平成 29 年度にかけて段階的に確保し、税率引下げを先行させるとしている。(与党大綱, pp.2-5, 60.)

この改正により、平成 27、28 年度は、法人関連税制の枠内において各 2060 億円の先行減税となる。(政府大綱, p.115, 巻末表 C 参照)

(2) 欠損金繰越控除の見直し

資本金 1 億円超の大企業は、事業年度開始の日前 9 年以内に開始した各事業年度に生じた欠損金額を、当期の所得金額の 80%を限度として損金の額に算入することができる。与党大綱では、この上限額を縮小し、平成 27 年度からは 65%まで、平成 29 年度からは 50%までを上限とするとしている。なお、中小法人等の欠損金の控除限度額については、当期の所得金額の全額のみまで変更はない。一方で、繰越可能な期間については、平成 29 年度以降は、現行の 9 年から 10 年に延長するとしている。(与党大綱, pp.61-63.)

この改正により、平成 27、28 年度は各 1920 億円、平成 29 年度以降は 3970 億円の税収増が見込まれている。(政府大綱, p.115, 巻末表 C 参照)

¹³ 財務省「税制調査会 (第 1 回法人課税ディスカッショングループ) 参考資料 (法人課税関係)」2014.3.12, p. 1. <http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/discussion3/2013/_icsFiles/afiedfile/2014/03/12/25dis31kai13.pdf>

（３）受取配当等の益金不算入制度の見直し

法人の受け取る配当等について、株式保有割合に応じて、一定の割合が益金不算入（非課税）となる。現行では、株式保有割合が25%以上の企業からの配当等の場合はその全額が、25%未満の場合はその50%が益金不算入となっている。与党大綱では、平成27年度から、株式保有割合が33.3%超の企業からの配当等の場合はその全額を、5%超33.3%以下の場合はその50%を、5%以下の場合はその20%を益金不算入とするとしている。（与党大綱、pp.63-64.）

この改正により、920億円の税収増が見込まれている（政府大綱、p.113、巻末表A参照）。金融業が増税の影響を大きく受けるとの見方がある¹⁴。

（４）研究開発税制の見直し

与党大綱では、試験研究費総額の8%から10%（中小企業は12%）を法人税額から控除できる「総額型」の研究開発税制について、平成27年度から控除可能な上限を現行の法人税額の30%から25%へと縮小するとしている¹⁵。（与党大綱、pp.64-65.）

研究開発税制には「総額型」のほかに、試験研究費を増加させた場合に受けられる「増加型」、試験研究費が売上高の10%を超える場合に受けられる「高水準型」などがある。研究開発税制全体での減収税額は平成24年度で3952億円であるが、「総額型」が3686億円とその9割以上を占めている。制度適用額の割合は、製薬などの化学工業（24%）や、輸送用機械器具（22%）などに偏っている。また、政策減税が必ずしも企業の研究投資を増やしていないとの指摘もあった。¹⁶

この見直しを含めた研究開発税制の改正により、1140億円の税収増が見込まれている（政府大綱、p.113、巻末表A（注3）参照）。

（５）外形標準課税の拡大

（i）付加価値割及び資本割の拡大

平成16年度から地方税の法人事業税について、資本金1億円超の大企業に対して課税標準の4分の1に外形標準課税が導入された。それにより法人事業税は、従来どおり法人の所得に対して課する「所得割」、給与報酬等の収益配分額に単年度損益を加減算したものに対して課する「付加価値割」、資本金等の金額に対して課する「資本割」の3つから構成されることとなった。付加価値割及び資本割が外形標準課税に当たる。

赤字企業が全体の約7割（平成24年度）を占め¹⁷、法人の税負担が黒字企業に偏るといった現状の中で、法人が地方自治体から受ける行政サービスへの対価という側面を持つ法人事業税については、受益者としての法人が公平に負担することが望ましいとの指摘がなされていた¹⁸。

与党大綱では、外形標準課税を拡大し、付加価値割及び資本割の税率（付加価値割：0.48%、資本割：0.2%）について、平成27年度にそれぞれ1.5倍（付加価値割：0.72%、資本割：

¹⁴ 「税制改正のポイント、法人税、控除、赤字繰り越し制度縮小」『日本経済新聞』2014.12.31.

¹⁵ 一方で、大学や特別試験研究機関等と共同研究する場合に受けられる特別試験研究費控除については、税額控除率を30%（現行12%）に引き上げるなどの拡充をするとしている。（与党大綱、pp.64-65.）

¹⁶ 『日本経済新聞』前掲注(14)

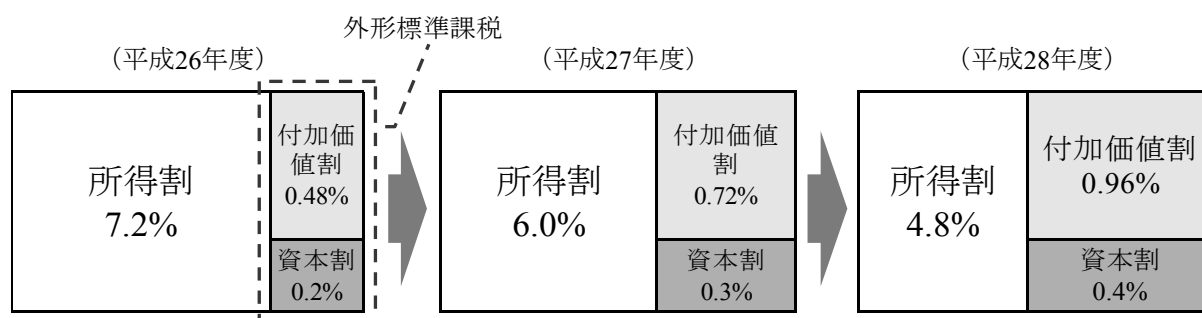
¹⁷ 財務省「税制調査会（第2回法人課税ディスカッショングループ）課税ベースの拡大等」2014.3.31, p.9. <http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/discussion3/2013/_icsFiles/afiedfile/2014/03/31/25dis32kai4.pdf>

¹⁸ 例えば、金子宏「事業税と外形標準課税」『地方税』65(10), 2014.10, pp.2-10 など。

0.3%)、平成 28 年度に 2 倍（付加価値割：0.96%、資本割：0.4%）に引き上げるとしている。一方で、地方法人特別税¹⁹を含めた法人事業税の所得割（年 800 万円超の所得）については、税率 7.2%（法人事業税の所得割：4.3%、地方法人特別税：2.9%）から、平成 27 年度に 6 分の 5 の 6.0%（法人事業税の所得割：3.1%、地方法人特別税：2.9%）、平成 28 年度に 3 分の 2 の 4.8%（法人事業税の所得割：1.9%、地方法人特別税：2.9%）に引き下げるとしている。（与党大綱, pp.65-66. 図 1 参照）

外形標準課税の拡大により、資本金 1 億円超の赤字企業にとっては増税となり、黒字企業にとっては減税となる。なお、今回の改正では、外形標準課税の中小企業への適用拡大は見送られている。この改正により、平成 27 年度は 3900 億円、平成 28 年度以降は 7800 億円の財源が確保され（政府大綱, p.115, 巻末表 C 参照）、法人事業税収の中立を保ったまま、法人実効税率に算入される法人事業税の所得割の税率が引き下げられることとなる。

図 1 外形標準課税の拡大の概念図



※法人事業税は「所得割」、「付加価値割」、「資本割」からなる。課税標準はそれぞれ異なり、「所得割」は法人の所得、「付加価値割」は給与報酬等の収益配分額に単年度損益を加減算したものの、「資本割」は資本金等の金額に課される。そのため、各税率を足し合わせたものは一定とならない。

※上図の「所得割」の税率は、年800万超の所得に係る税率である。なお、この税率は地方特別法人税を含めたものである。

（出典）筆者作成。

(ii) 付加価値割における所得拡大促進税制の導入

外形標準課税の拡大に伴い、給与を増やした法人には、より税負担が増大することとなる。与党大綱ではこれに配慮し、企業の賃上げを後押しする趣旨で、一定以上の賃上げを行った企業については、その賃上げ給与額を非課税とする措置を導入するとしている²⁰。

平成 27 年度に開始する事業年度において、雇用者給与等支払額及び平均給与等支払額が前事業年度を上回ることを条件として、雇用者給与等支払額が平成 24 年度を基準として 3%以上増加した場合、その増加額を付加価値割の課税標準から控除できるとしている。平成 28 年度については、平成 24 年度を基準として 4%以上、平成 29 年度については 5%以上の雇用者給与等支払額の増加を要件として適用できるとしている。（与党大綱, pp.66-67.）

¹⁹ 地方法人特別税は法人事業税の所得割額を課税標準とする国税であり、平成 26 年 10 月以降の税率は所得割に対して 67.4%（法人の所得に対しては 2.9%）となっている（住澤整編者『図説 日本の税制 平成 26 年度版』財経詳報社, 2014, pp.238-239）。地方法人特別税の税率は、平成 27 年度に 93.5%、平成 28 年度に 152.6%と引き上げられ、法人の所得に対する課税比率（2.9%）は改正の前後で変化しない。

²⁰ 平成 25 年度から導入されている法人税（国税）における所得拡大促進税制については、雇用者給与等支払額増加割合の要件を緩和するとしている。平成 28 年度について、大企業は 4%以上（現行は 5%以上）、中小企業は 3%以上（現行は 5%以上）とするとしている。（政府大綱, pp.53-54.）

2 資産移転関連税制

(1) 贈与税

贈与税に関しては、高齢者層から若年層への資産移転を促し消費を活性化させることや、結婚・出産・育児などを後押しし、少子化対策につなげることを狙って、以下の内容が与党大綱に盛り込まれた。

(i) 住宅取得等資金

親や祖父母などの直系尊属から、住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税措置について、適用期限を平成26年12月から平成31年6月まで延長するとしている。平成26年12月までは最大1000万円が非課税となっているが、平成27年1月からは非課税枠を最大1500万円とする。平成28年1月からは、平成29年4月の消費税率10%引上げに伴う駆け込み需要を助長しないよう、非課税枠を最大1200万円までに一旦引き下げる。その後、駆け込み需要の反動減に対応するため、平成28年10月から非課税枠を最大3000万円まで引き上げ、それ以後は段階的に引き下げて、平成29年10月から最大1500万円、平成30年10月から平成31年6月までは最大1200万円とするとしている²¹。(与党大綱, pp.41-42.)

(ii) 教育資金

直系尊属から教育資金の一括贈与を受けた場合、子・孫1人当たり1500万円まで贈与税を非課税とする措置について、適用期限を平成27年12月から平成31年3月まで延長するとしている。非課税の対象となる教育資金の使途の範囲に、通学定期券代、留学渡航費等を加えるとしている。(与党大綱, p.46.)

(iii) 結婚・子育て資金

20歳以上50歳未満の者が、直系尊属から結婚・子育て資金の贈与を受けた場合、1000万円まで贈与税を非課税とする措置を創設するとしている。非課税で贈与が可能な期間は、平成27年4月から平成31年3月までとし、受贈者が50歳に達した時点で残額がある場合はその金額に贈与税が課せられる。また、贈与者が死亡した場合はその時点での残額について相続税が課せられるとしている。(与党大綱, pp.43-45.)

(2) ジュニアNISAの創設

「非課税口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等の非課税措置」(NISA)とは、毎年100万円を上限として新規購入の株式や投資信託などから得られた配当や譲渡益を最長5年間非課税にする制度であり、平成26年1月から開始されている。

与党大綱では、家計の安定的な資産形成を支援し経済成長につなげることを目的として、新たに「未成年者口座内の少額上場株式等に係る配当所得及び譲渡所得等の非課税措置」(ジュニアNISA)を創設するとしている。平成28年1月から、20歳未満の国内居住者を対象とし、非課税投資枠の上限は年間80万円、5年間で最大400万円までとしている。子どもや孫が18歳になるまでは、非課税で口座から払い出すことはできず、途中で払い出す場合は過去に生じた利益に対して課税するとしている。

なお、既存のNISAについては、平成28年1月からの非課税投資枠を、現行の年100万円から年120万円に拡充するとしている。(与党大綱, pp.5, 13-17.)

²¹ 「15年度税制改正大綱のポイント 贈与の非課税枠拡大」『毎日新聞』2014.12.31.

3 地方関連税制

(1) ふるさと納税の拡充

ふるさと納税とは、都道府県または市区町村に対する寄附金のうち 2,000 円を超える部分について、一定限度額まで所得税・住民税から控除することができる制度である²²。

与党大綱では、ふるさと納税を促進し、地方創生を推進するため、平成 28 年度分以降の寄附金の控除限度額を、現行の個人住民税所得割の 1 割から 2 割へと拡大するとしている。さらに、現行では申請手続について確定申告が必要であるが、今回の改正により、もともと確定申告不要な給与所得者等が寄附を行う場合は、申告せずに控除を受けられる「ふるさと納税ワンストップ特例制度」を創設するとしている。寄附者に代わって、寄附先の自治体が、寄附者の住む自治体に対して控除申請を行うこととなる。

また、高額の特産物を送るなど、自治体の返礼が過熱化していることについて、返礼品の金額公表中止や過度な返礼品の自粛など、ふるさと納税に係る周知、募集等の事務を適切に行うよう自治体に要請するとしている²³。(与党大綱, pp.6, 39-40.)

(2) 地方拠点強化税制の創設

人口の東京への過度な集中を是正するには、地方の企業において雇用の場を確保し、人材を定着させることが必要となる。企業が本社機能等を東京圏から地方に移転する取組を支援するため、以下の内容が与党大綱に盛り込まれた。

(i) 地方拠点建物等を取得した場合の税制優遇措置

地方に一定の要件を満たした建物及びその附属設備等を取得した場合、平成 28 年度については、法人税からその取得価格の 15%を特別償却するか、取得価格の 4%を税額控除するかを選択して適用できるとしている。東京 23 区などの特定地域から大都市等以外の地域への移転の場合は、取得価格の 25%の特別償却または 7%の税額控除を選択適用できるとしている。(与党大綱, pp.68-71.)

(ii) 雇用促進税制の拡充

地方に移転または新增築した事業所において雇用者数を増加させた場合、最初の事業年度について、1 人につき 50 万円の税額控除を適用できるとしている。さらに、東京 23 区などの特定地域から大都市等以外の地域への移転の場合は、3 事業年度について、増加雇用者 1 人につき 30 万円の税額控除を合わせて適用できるとしている。ただし、事業者都合による離職者がある場合は適用できないとしている。(与党大綱, pp.69-72.)

4 自動車関連税制

(1) 車体課税見直しの延期

平成 26 年度税制改正大綱においては、自動車取得税を消費税率 10%への引上げ時に廃止し、現行の自動車取得税における、グリーン化機能を維持・強化する環境性能課税（環境性能割）については、自動車税において新たに導入し、自動車の取得時に課税するとし

²² 「ふるさと納税など個人住民税の寄附金税制」総務省 HP <http://www.soumu.go.jp/main_sosiki/jichi_zeisei/czai_sei/czaisei_seido/080430_2_kojin.html>

²³ 「15 年度税制改正大綱のポイント 地域活性化も狙う ふるさと納税の手続きを簡素化」『毎日新聞』2014.12.31.

ていた²⁴。消費税率 10%への引上げが、平成 29 年 4 月へと延期されたことにより、与党大綱では、これらの見直しについては平成 28 年度以後の税制改正において検討するとしている。(与党大綱, pp.8-9.)

表 1 エコカー減税・グリーン化特例の改正

平成26年度まで（平成27年度燃費基準）					
減免措置	税目	ガソリン自動車（ハイブリッド自動車を含む）			次世代自動車 （電気自動車、 燃料電池自動車 など）
グリーン化 特例	自動車税	H27基準+10%超過		H27基準+20%超過かつ H32基準達成	75%軽減
		50%軽減		75%軽減	
	軽自動車税	グリーン化特例なし			
減免措置	税目	H27基準達成	H27基準+10%超過	H27基準+20%超過	次世代自動車
エコカー 減税	自動車取得税	60%軽減	80%軽減	非課税	非課税
	自動車重量税	50%軽減	75%軽減	免除	免除

↓

平成27年度から（平成32年度燃費基準）							
減免措置	税目	ガソリン自動車（ハイブリッド自動車を含む）			次世代自動車 （電気自動車、 燃料電池自動車 など）		
グリーン化 特例	自動車税	H27基準+10%超過		H27基準+20%超過かつ H32基準達成	75%軽減		
		50%軽減		75%軽減			
	軽自動車税	H32基準達成		H32基準+20%超過	75%軽減		
		25%軽減		50%軽減			
エコカー 減税	自動車取得税	H27基準 +5%超過	H27基準 +10%超過	H32基準 達成	H32基準 +10%超過	非課税	
		20%軽減	40%軽減	60%軽減	80%軽減		非課税
	自動車重量税	H27基準 +5%超過		H32基準 達成	H32基準 +10%超過	H32基準 +20%超過	免除
		25%軽減		50%軽減	75%軽減	免除	

※上表は乗用車等に関するものである。

※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。

※グリーン化特例は新車のみが対象となる。

（出典）筆者作成。

（2）エコカー減税（自動車取得税・自動車重量税）

エコカー減税とは、排出ガス性能及び燃費性能に優れた自動車に対して、それらの性能に応じて自動車取得税（都道府県税）及び自動車重量税（国税）を減免する措置である。

与党大綱では、平成 27 年度から基準を見直し、適用期限を 2 年間延長としている。乗用車等について、平成 26 年度までの減税幅は、自動車取得税、自動車重量税ともに 3 区分となっていたが、平成 27 年度からは、自動車取得税は 5 区分、自動車重量税は 4 区分に改めるとしている。燃費基準については、平成 27 年度燃費基準から平成 32 年度燃費基準へ変更するとともに、現行の平成 27 年度燃費基準によるエコカー減税対象車の一部を引き続き減税対象とするとしている。(与党大綱, pp.8-9, 89-96. 表 1 参照)

²⁴ 自由民主党・公明党「平成 26 年度税制改正大綱」2013.12.12, p.4. <http://jimin.ncss.nifty.com/pdf/zeisei2013/pdf/128_1.pdf>

（３）軽自動車税のグリーン化特例

与党大綱では、平成 27 年度中に新規に取得する四輪以上及び三輪の新車の軽自動車で、排出ガス性能及び燃費性能に優れた環境負荷の小さいものについて、それらの性能に応じて軽自動車税（市町村税）の税率を軽減する、軽自動車税のグリーン化特例を新たに設けるとしている。普通乗用車等に適用される自動車税（都道府県税）のグリーン化特例は、軽自動車には適用されていなかった。軽自動車税については平成 27 年度からの増税が決まっており²⁵、今回の改正により、軽自動車の保有に対する負担軽減となる。なお、自動車税のグリーン化特例については、平成 27 年度の税制改正において変更はない。また、これらの特例については、自動車税・軽自動車税における環境性能割の導入の際にあわせて見直すとしている。（与党大綱, pp.8-9, 96-98. 表 1 参照）

5 その他

（１）住宅ローン減税の拡充措置の延長

消費税率引上げによる住宅投資への影響を平準化、緩和するための住宅ローン減税（住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除）の拡充措置について、消費税率 10%への引上げ延期を踏まえ、与党大綱ではその適用期限を平成 29 年 12 月から平成 31 年 6 月まで延長するとしている。（与党大綱, pp.8, 21-22.）

（２）国境を越えた役務の提供に対する消費税の課税の見直し

国外に本拠地を置く事業者による、インターネットを通じた音楽や電子書籍等の販売等の電子商取引²⁶においては、国内事業者が取引を行う場合は消費税が課税される一方で、国外事業者が国境を越えて取引を行う場合には国外取引として不課税となり、国内外の事業者間で競争条件に歪みが生じている。

与党大綱では、国外事業者による取引についても、平成 27 年 10 月から消費税を課すこととしている。納税義務者については、①国外事業者が国内消費者と取引する場合は国外事業者、②国外事業者が国内事業者と取引する場合は国内事業者とするとしている。（与党大綱, pp.84-88.）

（３）国外転出をする場合の譲渡所得等の特例の創設

富裕層の海外移住による税逃れを防ぐため、合計 1 億円以上の有価証券等または未決済デリバティブ取引等を有する居住者が国外転出する場合に、その有価証券等の譲渡または未決済デリバティブ取引等の決済をしたものとみなして、所得税・住民税を課税としている。与党大綱では、平成 27 年 7 月以降に国外転出する場合に適用するとしている。納税猶予の届け出をすれば原則 5 年間は猶予され、最大で 5 年の延長も認めるとしている。

²⁵ 平成 26 年度税制改正により、平成 27 年度から自家用車の軽自動車税は、1.5 倍（7,200 円→10,800 円）に引き上げられることが決まっている。

²⁶ 大和総研の試算によると、平成 24 年の国境を越えた海外電子コンテンツの市場規模の総額は 5119 億円であり、そのうちの約 5 割が広告によるものである。電子書籍については 352 億円、音楽は 231 億円となっている。（大和総研「税制調査会（第 3 回国際課税ディスカッショングループ）国境を越えた海外電子コンテンツの市場規模について」2014.4.4. <http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/discussion1/2014/_icsFiles/afiedfile/2014/04/03/26dis13kai7.pdf>）

(与党大綱, pp.27-32.) 課税対象は年間 100 人程度と見られている²⁷。

(4) 空家の固定資産税・都市計画税の軽減措置の見直し

住宅用地は更地に比べ固定資産税や都市計画税が軽減されるため、老朽化して危険な空家が放置される問題が生じている。与党大綱では、倒壊のおそれがあるなどとして、放置された空家が「空家等対策の推進に関する特別措置法」(平成 26 年法律第 127 号)に基づく必要な措置の勧告の対象となった場合、住宅用地に係る固定資産税及び都市計画税の課税標準の特例措置の対象から除外するとしている。(与党大綱, p.48.)

(5) たばこ税の見直し

与党大綱では、「エコー」や「わかば」などの旧 3 級品の製造たばこに係る国及び地方のたばこ税の特例税率を廃止するとしている。激変緩和等の観点から、平成 28 年 4 月から平成 31 年 4 月にかけて 4 段階で税率の引上げを行うとしている。(与党大綱, pp.88-89.)

(6) 見送られた項目

酒税については、同一の分類に属する酒類間における税率格差が商品開発や販売数量に影響し、ひいては税収減を招いているとして、ビール、発泡酒、第三のビールの税率格差を是正する方向で検討されていたが、平成 27 年度の税制改正では見送られることとなった。

その他、年金課税や医療に係る消費税等の税制の在り方などについても、今後の検討事項とされている。(与党大綱, pp.124-127.)

Ⅲ 論評と今後の論点

平成 27 年度税制改正については、法人実効税率の引下げと課税ベース拡大による、法人関連税制の改革が議論の中心となった。経済界からの評価はおおむね高く、榊原定征日本経済団体連合会(日本経団連)会長は「収益を生み出す企業にとって実質的な税負担軽減となる形で、法人実効税率の引き下げが実現したことを歓迎する」「経済界としても、税制改正の成果を踏まえ、企業収益の拡大が、設備投資や雇用の拡大、賃金の引き上げにつながる経済の好循環を創り出すべく、引き続き積極的に取り組みを進めていく」²⁸と言及している。

識者の意見では、法人減税の先行と賃上げ企業の税負担軽減により、物価と賃金の上昇を両立し、デフレからの脱却を実現するための実効性とメッセージ性を持った税制改正と言えるとの評価があった²⁹。一方で、今回の税制改正案は、経済成長路線に沿ったものばかりで格差是正や財政再建の方向性が見えない、資産移転を促す贈与税の優遇税制は格差の固定につながりかねないとの意見もあった³⁰。

新聞の社説等では以下のような記述が見られた。「社会保障分野を中心とする歳出の削

²⁷ 「税制改正のポイント 海外移住 富裕層の株含み益に網」『日本経済新聞』2014.12.31.

²⁸ 「平成 27 年度与党税制改正大綱に関する榊原会長コメント」2014.12.30. 日本経済団体連合会 HP <<http://www.keidanren.or.jp/speech/comment/2014/1230.html>>

²⁹ 土居丈朗「法人減税 代替財源を」『毎日新聞』2014.12.31.

³⁰ 三木義一「格差是正見えず」『朝日新聞』2014.12.31.

減・抑制も、歳入改革と両輪で進めてもらいたい」³¹。「成長強化や地域活性化に税制の後押しは有効だ。与党は今後も、経済再生につながる税制改革を、着実に進めなければならない」³²。「持てる家庭や企業からしっかり税金をとり、さらには予算編成を通じて、再分配を意識した政策運営を心がけることも大切だ」³³。「減税で恩恵を受ける企業の経営者は賃上げや投資に積極的に動くことが求められる。また、政府は企業の前向きな行動に対する下支えを今まで以上に行わなければならない」³⁴。法人実効税率の引下げは、「企業の国際競争力を高め、海外からの投資呼び込みにも有効であり、妥当な判断だ」³⁵。

なお、平成 27 年度以降に引き続き議論される主な論点として、消費税の軽減税率の導入や、配偶者控除の見直しなどが挙げられる。消費税の軽減税率については、平成 29 年度からの導入を目指して与党税制協議会に専門チームを設置し、対象品目の範囲や事業者の経理処理の仕組みについて検討すると報じられている³⁶。配偶者控除の見直しについては、制度設計によっては専業主婦世帯の家計の負担増を招くケースもあり、与党内に慎重論も根強いとされている³⁷。平成 26 年 11 月に政府税制調査会が示した見直し案³⁸を軸として、今後検討が進められる見込みである。

おわりに

平成 27 年度は 20%台の法人実効税率を目指して引下げを行う最初の年度となる。法人実効税率の引下げが、企業の収益拡大とそれによる賃金上昇、雇用拡大につながり、経済の好循環を生み出していくか今後とも注視していく必要がある。整合性のとれたより良い税制体系の実現に向け、財政健全化という視点も含めつつ、さらに議論を深めていくことも重要である。

³¹ 「社説 法人税の改革をさらに前進させよ」『日本経済新聞』2014.12.31.

³² 「社説 与党税制大綱 経済再生へ着実に改革進めよ」『読売新聞』2014.12.31.

³³ 「社説 税制改革 「再分配」は置き去りか」『朝日新聞』2014.12.31.

³⁴ 「社説 法人減税 国民の理解が不可欠だ」『毎日新聞』2014.12.31.

³⁵ 「主張 法人税減税 次は企業が成果で応えよ」『産経新聞』2014.12.31.

³⁶ 「軽減税率 来秋までに制度案」『読売新聞』2014.12.31.

³⁷ 「女性活躍「宿題」積み残し 配偶者控除見直し 具体案先送り」『産経新聞』2014.12.31.

³⁸ 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）（案）」2014.11.7, pp.6-10. <http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/zeicho/2014/_icsFiles/afieldfile/2014/11/10/26zen12kai2.pdf>

表A

平成27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. 法人課税		
(1)法人税率の引下げ	▲ 6,690	▲ 4,570
(2)所得拡大促進税制の拡充	▲ 340	-
(3)研究開発税制(総額型)の特別試験研究費控除の拡充	▲ 300	▲ 230
(4)欠損金の繰越控除制度の見直し	3,970	1,630
	(1,920)	
(5)受取配当等の益金不算入制度の見直し	920	710
(6)租税特別措置の見直し	1,790	1,410
(7)地方拠点強化税制の創設	▲ 100	▲ 20
法人課税 計	▲ 750	▲ 1,070
2. 個人所得課税		
(1)ジュニアNISA(仮称)の創設	▲ 150	-
(2)NISAの年間投資上限額の引上げ	▲ 50	0
(3)確定拠出年金制度の拡充	▲ 20	-
個人所得課税 計	▲ 220	0
3. 消費課税		
(1)自動車重量税のエコカー減税の対象範囲の見直し	▲ 190	▲ 170
(2)国境を越えた役務の提供に対する消費税の課税の見直し	70	10
(3)旧3級品の紙巻たばこに係るたばこ税の特例税率の廃止	10	-
消費課税 計	▲ 110	▲ 160
合 計	▲ 1,080	▲ 1,230

(注1) 上記の計数は10億円未満を四捨五入している。

(注2) 「1.(4)欠損金の繰越控除制度の見直し」の平年度の増収見込額は平成29年4月1日以降に開始する事業年度より適用される改正の増収見込額であり、カッコ書きは平成27年4月1日～平成29年3月31日に開始する事業年度に適用される改正の増収見込額である。

(注3) 「1.(6)租税特別措置の見直し」は、研究開発税制の見直し(平年度1,140億円、初年度910億円)、生産等設備投資促進税制の廃止(平年度330億円、初年度250億円)、太陽光発電設備の即時償却の廃止(平年度190億円、初年度140億円)及び特定資産の買換え等の場合の課税の特例の見直し(平年度130億円、初年度110億円)であり、この中には、損益計上時期の変化に伴う一時的な増収も含まれる。

(注4) 「3.(1)自動車重量税のエコカー減税の対象範囲の見直し」欄の計数は、2020年度燃費基準への置換えに伴い見込まれる税収からの減収額。上記のほか、特別会計分の減収見込額は、平年度▲130億円、初年度▲117億円と見込まれる。

(注5) 旧3級品の紙巻たばこに係るたばこ特別税の特例税率の廃止による特別会計分の増収見込額は、平年度2億円と見込まれる。

(出典)「平成27年度税制改正の大綱」(平成27年1月14日閣議決定) p.113. <http://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2015/20150114taikou.pdf>

表B

平成27年度税制改正（地方税関係）による事項別増減収見込額

(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	▲ 28	▲ 42	▲ 70			
ふるさと納税の拡充	▲ 28	▲ 42	▲ 70			
2 法人住民税	8	23	31			
均等割の税率区分の基準の見直し	8	23	31			
3 法人事業税	▲ 201		▲ 201			
(1) 税率の改正（外形標準課税の拡大）						
・ 付加価値割及び資本割の税率引上げ	7,800		7,800			
・ 所得割の税率引下げ	▲ 7,870		▲ 7,870			
(2) 資本割の課税標準の見直し	157		157			
(3) 所得拡大促進税制の導入	▲ 95		▲ 95			
(4) 外形標準課税に係る負担変動軽減措置	▲ 193		▲ 193			
4 不動産取得税	▲ 9		▲ 9	▲ 9		▲ 9
(1) 買取再販事業者が取得する中古住宅に係る税額の減額措置の創設	▲ 6		▲ 6	▲ 6		▲ 6
(2) 信託会社等が投資信託により取得する一定の不動産及び投資法人が取得する一定の不動産に係る課税標準の特例措置の拡充	▲ 2		▲ 2	▲ 2		▲ 2
(3) その他	▲ 1		▲ 1	▲ 1		▲ 1
5 地方たばこ税	2	10	12			
旧3級品の紙巻たばこに係る特例税率の廃止	2	10	12			
6 自動車取得税	▲ 80		▲ 80	▲ 78		▲ 78
(1) エコカー減税の対象範囲の見直し	▲ 54		▲ 54	▲ 54		▲ 54
(2) 中古車の取得に係る課税標準の特例措置の対象範囲の見直し	▲ 3		▲ 3	▲ 3		▲ 3
(3) 先進安全自動車（ASV）の取得に係る課税標準の特例措置の拡充	▲ 23		▲ 23	▲ 21		▲ 21
7 狩猟税	▲ 4		▲ 4	▲ 4		▲ 4
有害鳥獣捕獲従事者に係る軽減措置の創設等	▲ 4		▲ 4	▲ 4		▲ 4
8 固定資産税		▲ 19	▲ 19			
(1) 子ども・子育て支援新制度の施行に伴う家庭的保育等に係る非課税措置の創設		▲ 1	▲ 1			
(2) 空き家の除却等を促進するための土地に係る税制上の所要の措置		2	2			
(3) 東北・北陸・九州新幹線の鉄道施設に係る課税標準の特例措置の拡充		▲ 14	▲ 14			
(4) 青函トンネル又は本州四国連絡橋の鉄道施設に係る課税標準の特例措置の拡充		▲ 6	▲ 6			
9 軽自動車税		▲ 51	▲ 51	▲ 131		▲ 131
(1) 軽自動車税のグリーン化特例（軽課）の導入		▲ 51	▲ 51			
(2) 二輪車等の標準税率の引上げ時期の延期				▲ 131		▲ 131
合 計	▲ 312	▲ 79	▲ 391	▲ 91	▲ 131	▲ 222
国税の税制改正に伴うもの	355	▲ 164	191	20	9	29
個人住民税	▲ 70	▲ 5	▲ 75			
法人住民税	▲ 52	▲ 159	▲ 211	3	9	12
法人事業税	458		458	17		17
地方消費税	19		19			
再 計	43	▲ 243	▲ 200	▲ 71	▲ 122	▲ 193

(注1) 表中における計数は、1億円未満を四捨五入している。

(注2) 「3(1)法人事業税の税率の改正（外形標準課税の拡大）」欄の計数は、平成27年度税収見込みを基に概算試算した増減収額。

(注3) 「6(1)自動車取得税のエコカー減税の対象範囲の見直し」及び「6(2)自動車取得税の中古車の取得に係る課税標準の特例措置の対象範囲の見直し」欄の計数は、2020年度燃費基準への置換えに伴い見込まれる税収からの減収額。

(注4) 上記の他、国税の税制改正に伴う地方法人特別譲与税の増収見込額は、平年度611億円、初年度12億円と見込まれる。

(出典)「平成27年度税制改正の大綱」(平成27年1月14日閣議決定) p.114. <http://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2015/20150114taikou.pdf>

表C

法人税改革（法人実効税率の引下げと課税ベースの拡大等による財源確保）の概要

(単位：億円)

○法人税（国税）

＜法人税の税率引下げ＞			▲ 6,690
(表A 1 (1))			
＜課税ベースの拡大等による財源確保＞			
・ 欠損金の繰越控除制度の見直し (控除限度80%→50%)	(平成29年度～)		+ 3,970
(表A 1 (4)) (うち80%→65%)	(平成27, 28年度)	(+ 1,920)	
・ 受取配当金等の益金不算入制度の見直し			+ 920
(表A 1 (5))			
・ 租税特別措置の見直し			+ 1,790
(表A 1 (6))			
小計		(平成29年度～)	+ 6,680
		(平成27, 28年度)	(+ 4,630)
合計		(平成29年度～)	▲ 10
		(平成27, 28年度)	(▲ 2,060)

(注1) 平年度ベース

(注2) 企業部門に対して、平成27・28年度の2事業年度にわたり、各年度▲2060億円の先行減税となる。国の税収については、法人の事業年度と税収が国庫に帰属する年度にずれが生じるため、平成27年度（いわゆる初年度）の減収額は▲820億円となる。

○法人事業税（地方税）

＜所得割の税率引下げ＞	(現行：7.2%→4.8%)	(平成28年度～)	▲ 7,870
(表B 3 (1))	(うち 7.2%→6.0%)	(平成27年度)	(▲ 3,940)
＜課税ベースの拡大等による財源確保＞			
・ 外形標準課税の拡大	(全体の2/8→4/8)	(平成28年度～)	+ 7,800
(表B 3 (1))	(うち 2/8→3/8)	(平成27年度)	(+ 3,900)
合計		(平成28年度～)	▲ 70
		(平成27年度)	(▲ 40)

(注1) 平年度ベース

(注2) 平成27年度税収見込みを基に概算試算した増減収額

○法人実効税率の引下げ

	現行		平成27年度	平成28年度
法人税率	25.5%	⇒	23.9%	23.9%
法人事業税所得割（標準税率）	7.2%		6.0%	4.8%
国・地方の法人実効税率	34.62%		32.11%	31.33%
			(▲2.51%)	(▲3.29%)

(出典) 「平成27年度税制改正の大綱」(平成27年1月14日閣議決定) p.115. <http://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2015/20150114taikou.pdf> を基に筆者作成。