

No. 1080 (2020. 1.28)

令和 2 年度税制改正案の概要

- | | |
|-------------------------|------------------|
| はじめに | 3 個人の資産形成促進 |
| I 令和 2 年度税制改正大綱の基本的な考え方 | 4 地方創生の推進 |
| 1 令和 2 年度税制改正の方向性 | 5 土地等の利用促進 |
| 2 令和 2 年度税制改正大綱の大枠 | 6 適正な課税のための制度の整備 |
| 3 改正案による増減収見込額 | III 主な論評と今後の課題 |
| II 令和 2 年度税制改正大綱の内容 | 1 主な論評 |
| 1 子育て支援等 | 2 中長期的な課題 |
| 2 企業活動の後押し | おわりに |

キーワード：税制改正、寡婦（夫）控除、オープンイノベーション、5G、NISA、確定拠出年金、企業版ふるさと納税、地方拠点強化税制、所有者不明土地

- 令和元年 12 月 12 日に、自由民主党・公明党により令和 2 年度税制改正大綱（与党大綱）が決定され、令和 2 年度の税制改正の具体的な方向性が示された。
- 与党大綱は、オープンイノベーションを促進するための税制措置や 5G 導入促進税制の創設など企業活動を後押しする税制改正を通じて、我が国の経済の持続的な成長を図ろうとしている。
- また、経済社会の構造変化等を踏まえて、与党大綱には、寡婦（夫）控除の見直しや保育施設の利用料に係る消費税非課税範囲の拡大、少額投資非課税制度（NISA）の見直し、企業版ふるさと納税の拡充等が盛り込まれたほか、土地等の利用促進や適正な課税のための見直しも掲げられた。

国立国会図書館 調査及び立法考査局

財政金融課 たむら 田村 なつみ

第 1080 号

はじめに

令和元年12月12日に、自由民主党・公明党により「令和2年度税制改正大綱」（以下「与党大綱」）¹が決定された。同月20日には、与党大綱の内容に基づいて「令和2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201回国会（常会）に提出される見込みである。

与党大綱及び政府大綱の主な改正事項は、個人所得課税における寡婦（夫）控除³の見直し、少額投資非課税制度（NISA）⁴の見直し、法人所得課税におけるオープンイノベーションを促進するための税制措置や5Gシステム（第5世代移動通信システム）⁵の導入を促進するための税制の創設等である。

本稿では、令和2年度税制改正案の策定に向けた経過をたどるとともに、与党大綱に示された改正案の内容を概説する。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 令和2年度税制改正大綱の基本的な考え方

1 令和2年度税制改正の方向性

令和元年9月11日に、自由民主党税制調査会長が宮沢洋一参議院議員から甘利明衆議院議員に交代した。甘利会長は就任後、主要紙等によるインタビューにおいて、企業の内部留保の活用を促進することを目的とした、M&A（合併と買収）への減税措置の創設に言及するなど、経済成長を重視する税制改正を目指すとの方向性を示していた⁶。

また、西田実仁参議院議員（公明党税制調査会長）は、主要紙等によるインタビューにおいて、子どもの貧困に対応する観点から、未婚のひとり親に対する所得税の負担軽減措置を求める考えを示していた⁷。

* 本稿におけるインターネット情報の最終アクセス日は、令和2年1月20日である。

¹ 自由民主党・公明党「令和2年度税制改正大綱」2019.12.12. 自由民主党 HP <https://jimin.jp-east-2.storage.api.nifcloud.com/pdf/news/policy/140786_1.pdf?_ga=2.242042436.734512028.1576131238-1687725453.1576131238>

² 「令和2年度税制改正の大綱」（令和元年12月20日閣議決定）財務省 HP <https://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2020/20191220taikou.pdf>

³ 現行制度では配偶者と死別又は離婚した後、婚姻していない場合に受けられる控除をいう。本稿では寡婦控除及び寡夫控除を合わせて「寡婦（夫）控除」と呼称する。

⁴ NISAとは、Nippon Individual Savings Accountの略号であり、公募株式投資信託、上場株式などの金融商品に対する少額投資に際し、一定期間にわたり売却益や運用益に係る諸税（その税率は国税と地方税を合わせて計20.315%）が非課税となる制度である。現行制度では、個人投資家を対象とした「一般NISA」（非課税期間は5年間、非課税投資枠は年に120万円）、未成年者向けの「ジュニアNISA」（非課税期間は5年間、非課税投資枠は年に80万円）、より長期の積立てと分散投資に特化した「つみたてNISA」（非課税期間は20年間、非課税投資枠は年に40万円）の3種類の制度が設けられている。

⁵ 大容量のデータを瞬時に送受信できる次世代の通信規格。最高伝送速度は現行の第4世代（4G）の100倍とされる（「きょうのことば 5G」『日本経済新聞』2019.10.25.）。

⁶ 「甘利税調 成長を重視」『朝日新聞』2019.10.3; 「甘利自民税調会長に聞く M&Aに減税措置検討」『日本経済新聞』2019.9.30.

⁷ 「研究開発税制使いやすく 未婚ひとり親 所得税減税を 西田公明税調会長に聞く」『日本経済新聞』2019.10.25.

2 令和2年度税制改正大綱の大枠

与党大綱は、令和2年度及び今後の税制改正に当たっての基本的な考え方として①デフレ脱却と経済再生、②中小企業等の支援、地方創生、③経済のグローバル化・デジタル化への対応、④経済社会の構造変化を踏まえた税制の見直し、⑤円滑・適正な納税のための環境整備などを掲げている。

与党大綱では、①について、オープンイノベーションを促進するための税制措置や5G導入促進税制の創設、連結納税制度の見直し等が盛り込まれた。同時に、資本金の額等が100億円超の大企業に対する交際費等の損金不算入制度の見直し⁸や一部の租税特別措置の適用要件の厳格化⁹が掲げられた。

②については、上記のオープンイノベーションを促進するための税制措置や5G導入促進税制の創設に加えて、企業版ふるさと納税や地方に移転する企業への支援税制の拡充等、低未利用地の活用促進といった措置が示された。

③については、子会社からの配当と子会社株式の譲渡を組み合わせた租税回避に対処するための見直しを行うとされた。

④については、家計の安定的な資産形成を促す観点からNISAの見直し・延長や確定拠出年金法¹⁰（平成13年法律第88号）等の改正への対応が盛り込まれた。また、平成31（令和元）年度税制改正以降、見直しの是非が議論されてきた寡婦（夫）控除をめぐっては¹¹、寡婦（夫）控除の適用対象を未婚のひとり親に拡大することが掲げられた。

⑤については、国外財産調書¹²制度等の見直しや国外中古建物の不動産所得に係る損益通算等の特例の創設等が示された。（与党大綱，pp.1-17.）

3 改正案による増減収見込額

政府大綱には、改正が行われた場合における平年度ベース¹³の増減収見込額が示されている。これによると、国税においては、オープンイノベーションを促進するための税制措置の創設（▲150億円）¹⁴や5G導入促進税制の創設（▲130億円）による減収が見込まれる一方、交際費等の損金不算入制度の見直し（140億円）を始めとする租税特別措置の見直し等によって、全体

⁸ 交際費等の50%に相当する金額の損金算入を認める措置を、資本金の額等が100億円超の大企業に限り廃止する（与党大綱，pp.3, 62.）。その背景には、オープンイノベーションを促進するための税制措置等の財源に充てることがあると報じられている（「交際費特例 大企業に限り廃止」『日本経済新聞』2019.12.13.）。

⁹ 具体的には、①研究開発税制などの租税特別措置の適用を停止する措置の設備投資要件について、国内設備投資額が当期の減価償却費総額の3割超（現行1割超）とすること、②大企業に対して賃上げ及び投資の促進に係る税制を適用する措置の設備投資要件について、国内設備投資額が当期の減価償却費総額の95%以上（現行90%以上）とすることの2点が掲げられている。（与党大綱，pp.3, 61-62.）

¹⁰ 確定拠出年金とは、拠出された掛金とその運用収益との合計額をもとに、将来の給付額が決定する年金制度である。掛金を事業主が拠出する企業型年金と、加入者自身が拠出する個人型年金（iDeCo）がある。

¹¹ 平成31（令和元）年度税制改正においては、子どもの貧困対策の一環として、所得が一定水準以下の未婚のひとり親に対して個人住民税（道府県税、市町村税）を非課税とする措置が講じられた。一方、寡婦（夫）控除の適用対象を未婚のひとり親へ拡大することは見送られ、更なる税制上の対応の要否等については、令和2年度税制改正において検討し、結論を得ることとされていた。平成31（令和元）年度税制改正での見直しの概要は、瀬古雄祐「平成31年度税制改正案の概要」『調査と情報—ISSUE BRIEF—』1035号，2019.1.31，p.4. <http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_11238478_po_1035.pdf?contentNo=1> を参照。

¹² 国外財産の種類、数量及び価額その他必要な事項を記載した書類。5000万円を超える国外財産を保有する場合に税務署への提出が必要となる。

¹³ 税制改正による収収への影響が通年にわたり全て反映された状態をいう。

¹⁴ ▲は減収を意味する。以下同様である。

としては80億円の増収が見込まれている。なお、法人所得課税については、見直しによる増収額と減収額が同額（税込中立）とされている。

地方税については、法人事業税（道府県税）について電気供給業の一部に係る課税方式の見直しにより減収（▲175億円）が見込まれる半面、軽油引取税（道府県税）や固定資産税（市町村税）の特例措置の見直し等による増収が見込まれ、全体では13億円（国税の税制改正に伴う分を含む。）の増収となる見込みである。（政府大綱，pp.100-101；巻末表A、B参照）

II 令和2年度税制改正大綱の内容

1 子育て支援等

(1) 未婚のひとり親に対する税制上の措置及び寡婦（夫）控除の見直し

与党大綱は、全てのひとり親家庭の子どもに対して公平な税制を実現する観点から、合計所得金額が500万円（給与所得のみの場合、年収678万円）以下である未婚のひとり親に対して、寡婦（夫）控除と同様に、35万円の控除を適用している。加えて、事実婚を制度の対象外とするため、住民票の続柄に「夫（未届）」又は「妻（未届）」の記載がある場合には、控除の対象外にしている。

また、現行制度では、寡婦控除と寡夫控除との間

で控除額や所得制限の額が異なる。与党大綱では、寡夫控除における控除額を寡婦控除（年間所得が500万円以下で、生計を一にする子を有する場合）と同額（表参照）に引き上げるとともに、扶養親族又は生計を一にする子を有する場合の寡婦控除について、寡夫控除と同様の所得制限（年間所得が500万円以下の場合に適用）を設けることが掲げられた。こうした見直しにより、生計を一にする子がいる場合、寡婦控除及び寡夫控除の適用要件や所得制限が同一となる¹⁵。

これらの見直しの内容は、所得税については令和2年分から、個人住民税については令和3年度分から適用される。（与党大綱，pp.14, 37-39, 44-46.）

今回の見直しによって、所得税・個人住民税ともに所得金額が500万円以下である未婚のひとり親に寡婦（夫）控除と同様の控除が適用される。当該見直しによって、約7万～8万人が

表 寡婦（夫）控除の見直し案の概要

	現行制度			見直し案		
	適用要件	所得制限	控除額	適用要件	所得制限	控除額
寡婦	扶養親族又は生計を一にする子を有する	なし	27万円 (26万円)	扶養親族を有する	500万円	27万円 (26万円)
	夫と死別	500万円	35万円 (30万円)	夫と死別		
寡夫	扶養親族である子を有する			500万円	27万円 (26万円)	生計を一にする子を有する
	生計を一にする子を有する					
未婚のひとり親	適用対象外					

(注) 括弧外には所得税の控除額を、括弧内には個人住民税の控除額を示した。
 (出典) 自由民主党・公明党「令和2年度税制改正大綱」2019.12.12. 自由民主党 HP
https://jimin.jp-east-2.storage.api.nifcloud.com/pdf/news/policy/140786_1.pdf?_ga=2.242042436.734512028.1576131238-1687725453.1576131238 に基づき筆者作成。

¹⁵ 扶養親族がない死別女性、子以外の扶養親族を持つ死別・離別の女性に対する寡婦控除（所得500万円以下）は、現状のままとされている。（与党大綱，p.14.）

新たに適用対象になる見込みであると報じられている¹⁶。なお、当該見直しに伴い、平成31（令和元）年度予算に計上されていた、児童扶養手当を受給する未婚のひとり親に対する1万7500円の臨時・特別給付金¹⁷は、令和2年度予算案には計上されない。

平成31（令和元）年度税制改正においては、所得金額が135万円以下（給与所得のみの場合、年収204万4000円未満）の寡婦（夫）に対し個人住民税（所得割及び均等割）を非課税とする措置の適用対象に未婚のひとり親を加える措置が講じられていた¹⁸。

（2）保育施設の利用料に係る消費税の非課税範囲の拡大

現行制度では、認可保育施設と1日に保育する乳幼児が6人以上で国の指導監督基準を満たす認可外保育施設は、原則として利用料に対する消費税が非課税とされている。与党大綱は、1日に保育する乳幼児が5人以下である一定の認可外保育施設の利用料に係る消費税についても、これを非課税とする措置を講ずるとしている（与党大綱、p.86.）。なお、1日に保育する乳幼児が5人以下の認可外保育施設には、ベビーシッターも含まれると報じられている¹⁹。

2 企業活動の後押し

（1）オープンイノベーションを促進するための税制措置の創設

与党大綱は、事業革新につながるオープンイノベーション²⁰を促進する観点から、事業会社²¹が一定の条件を満たすベンチャー企業に対して株式取得による出資を行った場合²²、その取得価額のうち25%を損金算入できることとする措置を、2年間の時限措置として創設するとしている²³。具体的には、事業会社が内国法人（設立後10年未満）等に1億円以上（中小企業者が行う出資の場合には1000万円以上、外国法人に対する出資の場合には5億円以上）を出資するなど一定の要件を満たす場合²⁴に、措置の対象となる。

ただし、当該措置がオープンイノベーションの促進という趣旨に沿って利用されるよう、取得から5年以内に当該株式の一部又は全部を保有しなくなった場合等には、その事由に応じた金額が、益金算入される仕組みを設けるとしている。（与党大綱、pp.3, 60-61, 68-69.）

¹⁶ 「「未婚」も控除 支援厚く」『読売新聞』2019.12.13.

¹⁷ 臨時・特別給付金の支給は、所得税等の寡婦（夫）控除が適用される場合と同控除が適用されない場合との負担軽減額の格差を埋めるための措置であると報じられていた（「婚姻歴のないひとり親 住民税優遇条件を緩和」『朝日新聞』2018.12.15.）。

¹⁸ 令和3年度分以後の個人住民税について適用される。

¹⁹ 「ベビーシッター利用料 非課税」『産経新聞』2019.12.13. なお、厚生労働省の「平成29年度認可外保育施設の現況取りまとめ」（平成30年3月末現在）によると、認可外の居宅訪問型保育事業（ベビーシッター）の施設数は、計1,977（うち、事業者327、個人1,650）である（厚生労働省「平成29年度 認可外保育施設の現況取りまとめ」2019.6.26, p.1. <<https://www.mhlw.go.jp/content/11907000/000522194.pdf>>）。

²⁰ ①組織の外部で生み出された知識を社内の経営資源と戦略的に組み合わせることと、②社内で活用されていない経営資源を社外で活用することによりイノベーションを創出すること、の両方を指す。

²¹ 自らの経営資源以外の経営資源を活用して高い生産性が見込まれる事業を行うこと、又は新たな事業の開拓を行うことを目指す株式会社等である。

²² 投資会社（国内企業が管理するベンチャーキャピタルを除く。）が行う出資は対象外とされる。

²³ 地方税である法人住民税及び法人事業税についても、国税の取扱いに準じて所要の措置が講じられる。

²⁴ 対象となるベンチャー企業は、産業競争力強化法（平成25年法律第98号）の新事業開拓事業者のうち、特定事業活動に資する事業を行う内国法人（事業を開始済みで設立後10年未満のもの）又はこれに類する外国法人とされる。これらの企業に対する出資であり、一定の要件（本文中に示す出資金額の要件等）を満たすことについて経済産業大臣の証明がある場合に、当該措置の適用が認められる。

(2) 5G 導入促進税制の創設

与党大綱は、我が国の経済社会や国民生活の情報インフラとして、今後重要性が増すことが見込まれる 5G 情報通信インフラを早期に普及させるため、超高速・大容量通信を実現する全国基地局の前倒し整備と、地域活性化等に向けた地域の企業等による 5G システム（ローカル 5G）の整備を支援するための措置を講じるとしている。

具体的には、政府が準備中の「特定高度情報通信等システムの普及の促進に関する法律」（仮称。以下「促進法」）の制定に基づく「認定導入計画」（仮称）に従い、同法の施行日から令和4年3月末までの間に取得される一定の関連設備を国内で行われている事業の用に供した法人を対象に、当該設備の取得額について、15%の税額控除（法人税（国税）、中小企業者等に係る法人住民税（道府県税、市町村税））又は30%の特別償却²⁵（法人税、法人住民税、法人事業税（道府県税））が認められる。税額控除における控除税額は、当期の法人税額の20%を上限とする。なお、当該措置をめぐっては、5Gの整備に中国系の企業が過度に関与するのを防ぐ「経済安全保障」の観点が取り入れられていると報じられている²⁶。

また、ローカル 5G の整備に対する支援策をめぐっては、促進法に基づき、ローカル 5G 無線局に係る免許を受けた者が、新たに取得した一定の償却資産に係る固定資産税について、課税標準となる価額を最初の3年間に限り2分の1に圧縮する特例措置も設けるとしている。当該措置は令和4年3月末までの設備の取得に対して適用される。（与党大綱、pp.4-6, 52, 62-63.）

(3) 連結納税制度の見直し

企業の機動的な組織再編を促し、企業グループの一体的で効率的な経営を後押しするため、与党大綱は、企業グループ全体を1つの納税単位として計算する現行の連結納税制度を見直し、「グループ通算制度」へ移行するとしている。すなわち、企業グループ内の各法人を納税単位として、各法人が個別に法人税額の計算及び申告を行う。ただし、企業グループ内で損益通算等を行い、研究開発税制や外国税額控除等の控除枠を共有する仕組みは維持される²⁷。（与党大綱、pp.4-5, 63-68, 105-117.）

現行の連結納税制度においては、個別の連結法人で修正・更正が生じた場合に、他の連結法人で計算のやり直しが生じ、多大な事務負担が生じているという。グループ通算制度においては、修正・更正があった法人のみが修正を行えば済み、他の法人の納税額に影響を与えないことから、見直しに伴う企業の事務負担の軽減が見込まれている²⁸。

²⁵ 通常の減価償却費とは別に、特別な減価償却費の損金算入を認める制度である。この制度によって、企業は投資した資金を早期に回収し、その資金を再投資に充てることが可能となる。

²⁶ 「5G 減税「経済安保」が前面 首相「9%低すぎる」 15%に上積み 中国席卷に危機感」『日本経済新聞』2019.12.12. 促進法の下では、総務省及び経済産業省が、①情報漏洩への安全性、②生産体制などからみた供給安定性、③国際規格の採用などのオープン性を踏まえて事業計画の認定を行うと報じられている（「5G 優遇企業に3要件」『日本経済新聞』2020.1.9.）。

²⁷ 「連結納税制度 単体申告に、優遇枠は共有」『日本経済新聞』2019.12.13.

²⁸ 同上

3 個人の資産形成促進

(1) 少額投資非課税制度（NISA）の見直し・延長

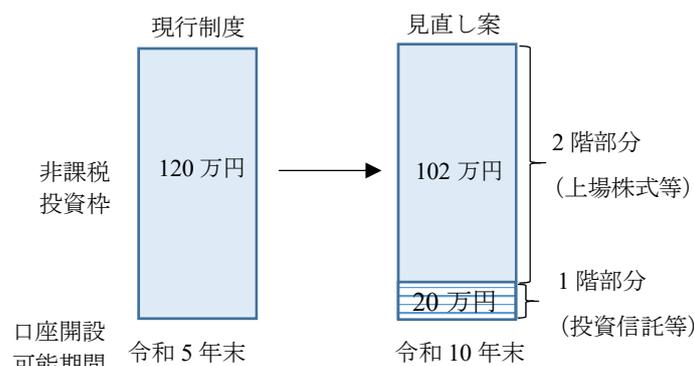
老後に向けた資産形成の重要性への関心が高まりつつある中で²⁹、家計の安定的な資産形成を税制面で支援していく等の観点から、NISA について、①少額からの積立て・分散投資を促進するための見直しを行うとともに、②口座開設可能期間を延長することとされた。

①については、一般 NISA を 1 階部分（非課税投資枠は 20 万円）と 2 階部分（同 102 万円）の 2 階建ての制度に見直すとしている。また、投資対象商品に関しては、1 階部分は現行のつみたて NISA と同様、金融庁に届出がなされた投資信託等とし、2 階部分については現行の一般 NISA が対象とする上場株式等から高レバレッジ投資信託³⁰など安定的な資産形成に不向きな一部の金融商品を除くとしている³¹（図）。

②については、一般 NISA 及びつみたて NISA の口座開設可能期間を

それぞれ 5 年間延長し、一般 NISA は令和 10 年末まで、つみたて NISA は令和 24 年末まで口座の開設が可能とされた。一方で、ジュニア NISA については、利用実績が乏しいことから、期間を延長することなく、新規の口座開設は令和 5 年末までとなる。（与党大綱，pp.13-14, 18-22.）

図 一般 NISA の見直し案の概要



（出典）自由民主党・公明党「令和2年度税制改正大綱」2019.12.12. 自由民主党 HP <https://jimin.jp-east-2.storage.api.nifcloud.com/pdf/news/policy/140786_1.pdf?_ga=2.242042436.734512028.1576131238-1687725453.1576131238> に基づき筆者作成。

(2) 確定拠出年金法等の改正への対応

高齢期の長期化や就労の拡大・多様化等に対応するため、確定拠出年金法等の改正案の提出が準備されている。同法改正における主な見直しの内容は、①年齢に係る加入可能要件の見直し、②受給開始時期等の拡大、③企業型確定拠出年金と個人型確定拠出年金の併用に係る要件の見直し等となる見通しである³²。そうした中、与党大綱は、同法の改正後も、改正後の要件等に従い、現行の税制上の措置³³を適用するとしている。（与党大綱，pp.40, 46-47.）

²⁹ 我が国における高齢化の進展に関連した金融サービスの動向や制度上の対応については、川端一摩「データから見る超高齢社会と金融サービス」『レファレンス』820号、2019.5、pp.21-42. <http://dl.ndl.go.jp/view/download/digid_11285442_po_082002.pdf?contentNo=1> に詳しい。

³⁰ 一般に、借入金を併用して自己資金よりも多額の資金を運用し、比較的短い期間で高い収益を上げることを目的とする投資信託をいう。

³¹ 原則的には、1 階部分を利用した場合に限り、2 階部分の利用が可能とされる。

³² 厚生労働省は、私的年金制度の見直しについて第 201 回国会（常会）での法改正を目指していると報じられている（「イデコも 75 歳から受給可能 厚労省改革案 開始年齢先延ばし 節税効果大きく」『日本経済新聞』2019.12.24.）。なお、私的年金制度の見直し案（本文中の①及び②に相当）は、厚生労働省年金局「年金制度改正の検討事項」（第 15 回社会保障審議会年金部会 資料 2）2019.12.25、p.64. <<https://www.mhlw.go.jp/content/12601000/000580825.pdf>>に示されている。

³³ 拠出時において、加入者についてはその全額が所得控除の対象となり、事業主についてはその全額が損金算入される。また、運用益についても非課税とされている。さらに、給付時には、公的年金等控除又は退職所得控除などが適用される。

4 地方創生の推進

(1) 企業版ふるさと納税の拡充・延長

与党大綱は、企業による地方自治体への寄附を促進し、地方創生の取組の一層の充実及び強化を図るために、地方創生応援税制（企業版ふるさと納税）³⁴の各税目を通じた税額控除割合を現行の3割から6割に引き上げた上で、5年間の期限の延長等を行うとしている。（与党大綱, pp.6, 70, 72.）

現行の企業版ふるさと納税をめぐっては、個人を対象としたふるさと納税³⁵に比べて税額控除割合が低いこと等を理由に、利用が低調であると指摘されてきた³⁶。こうした状況を踏まえ、企業が利点を感じやすい制度にすることが目的であると報じられている³⁷。

(2) 地方に移転する企業への支援税制の拡充・延長

人口の東京への過度な集中を是正するため、既存の地方拠点強化税制³⁸における雇用促進に係る措置について、給与等支給額の増加に係る適用要件を廃止し、移転型事業を対象とした雇用促進税制部分における雇用者1人当たりの税額控除限度額を引き上げた上で、適用期限を2年間延長するとしている。（与党大綱, pp.6, 69-72.）

5 土地等の利用促進

(1) 低未利用地の活用促進

取引価額が低額の土地については、取引コスト等が相対的に高いこと等が要因となり取引が進まず、利活用されないまま所有されている場合がある。与党大綱は、こうした低未利用地の利活用を促すため、一定の要件を満たす土地（所有期間が5年を超える500万円以下の土地等。建物等がある場合にはその金額を含む。）³⁹を令和4年末までに譲渡した場合、長期譲渡所得金額から100万円の所得控除を認める措置を新たに設けるとしている。（与党大綱, pp.7, 27, 30.）

(2) 所有者不明土地等に係る固定資産税の課税上の課題への対応

近年、所有者が不明の土地等が全国的に増加し、公共事業の推進や生活環境面において様々な課題が生じている。このため、与党大綱は、迅速・適正な課税に資する観点から、土地又は家屋の登記簿上の所有者が死亡し、相続登記がなされるまでの間に、土地・家屋（以下「土地等」）の相続人等に対し、「現に所有している者」として、その氏名や住所等、固定資産税の賦課徴収に必要な事項を、市町村の条例で定めるところにより申告させることができる制度を

³⁴ 内閣府の認定を受けた各地方自治体の「まち・ひと・しごと創生寄附活用事業」に対し、企業が寄附を行った場合に、従来の損金算入措置に加えて、法人事業税、法人住民税及び法人税において税額控除を受けられる制度である。平成30年度における寄附件数は1,359件、寄附額は約35億円である。「地方創生応援税制（企業版ふるさと納税）の寄附実績（平成28～30年度）について」内閣府地方創生推進事務局 HP <https://www.kantei.go.jp/jp/singi/tiiki/tiikisaisei/pdf/h28-30_keinen_zisseki.pdf>

³⁵ ふるさと納税額のうち2,000円を超える部分について、一定の上限の範囲内で、所得税・個人住民税から全額が控除される。

³⁶ 「企業版ふるさと納税「CSR重視」徐々に光明」『日本経済新聞』2017.6.19.

³⁷ 「くらし・経済 どう変わる 2020年度 与党税制改正大綱」『朝日新聞』2019.12.13.

³⁸ 本社機能等を東京圏から地方に移転する企業や、地方において本社機能等を拡充する企業を対象として、建物等に係る投資減税（法人税等が対象）及び雇用促進税制（同）の適用を認める制度。

³⁹ 都市計画区域内に所在する土地等のうち、低未利用土地（又はその上に存する権利）であることについて市区町村の長の確認がなされたものをいう。

創設するとしている。また、市町村の調査において土地等の所有者が1人も明らかにならない場合には、当該土地等の使用者を所有者とみなして固定資産課税台帳に登録し、同税を課すことができるとしている。（与党大綱, pp.7-8, 49-50.）

6 適正な課税のための制度の整備

(1) 子会社からの配当と子会社株式の譲渡を組み合わせた租税回避への対応

与党大綱には、法人が、特定関係子法人⁴⁰から受け取る配当等の額が株式等の帳簿価額の10%相当額を超える場合には、その対象配当金額のうち益金不算入相当額を、当該株式等の帳簿価額から引き下げることにする方針が示された。この見直しは、子会社から配当を非課税で受け取り、その配当に伴い価格が下落した子会社の株式を譲渡することによって譲渡損失を計上し、法人税の負担を意図的に軽減する手法を封じることを目的としていると見られている⁴¹。（与党大綱, pp.11, 88-89.）

(2) 国外財産調書制度等の見直し

与党大綱は、国外財産調書に記載すべき国外財産に関する資料の提示・提出が一定の期日までに行われない場合につき、過少申告加算税⁴²等の加重措置の適用対象を拡大するほか⁴³、同措置の下で加算する割合を5%から10%に引き上げるとしている。また、国外取引について、納税者が必要な国外財産等の書類を提出せず、税務当局が外国税務当局に対して情報交換要請を行った場合に、同要請から3年間は更正処分を可能にするよう見直すとしている。（与党大綱, pp.15, 94-97.）

(3) 国外居住親族に係る扶養控除等の見直し

現行制度では、国外居住親族に係る扶養控除等の適用について、当該親族の所得金額が国内源泉所得のみにより判定されているため、国外で一定以上の所得を稼得している親族でも控除の対象とされているとの指摘が見られる。このため、与党大綱は、30歳以上70歳未満の成人（留学生や障害者などを除く。）について、扶養控除を適用しないこととするとしている。（与党大綱, pp.16, 39-40.）

(4) 国外中古建物の不動産所得に係る損益通算等の特例の創設

欧米の中古建物は我が国と比較して長期にわたって利用される傾向があるが、我が国の現行制度では、中古建物の減価償却費の計算に簡便法⁴⁴の適用が認められている。このため、国外中

⁴⁰ 当該法人と特定支配関係（発行済株式等の総数の50%を超える数の株式を直接又は間接に保有している又はされている関係）の下にある法人をいう。

⁴¹ 「M&A 絡む節税対策 意図的な赤字つくらず」『日本経済新聞』2019.12.13.

⁴² 税務署の調査を受けた後で修正申告を行った場合や、税務署から申告税額の更正を受けた場合に課される税。

⁴³ 国外財産調書の提出がない場合等の過少申告加算税等の加重措置の適用対象に、相続国外財産に対する相続税に関する修正申告等があった場合を加える。

⁴⁴ ①法定耐用年数の全部を経過した資産についてその法定耐用年数の20%に相当する年数を耐用年数とする方法、又は②法定耐用年数の一部を経過した資産についてその資産の法定耐用年数から経過年数を控除した年数に、経過年数の20%に相当する年数を加算した年数を耐用年数とする方法（与党大綱, p.33.）。減価償却費の計算に用いられる耐用年数について、見積りによる使用可能年数を用いることができない場合に認められる。この方法を用いることにより、中古の減価償却資産の耐用年数を大幅に圧縮できる。会計検査院『平成27年度決算検査報告』2016, pp.923-933. <<http://report.jbaudit.go.jp/org/pdf/H27kanshoukoku.pdf>>

古建物を所有する者が、簡便法を用いて不動産所得の計算において多額の減価償却費を計上し、当該所得をその他の所得と損益通算することで所得税負担を軽減するという手法が高所得者の間で利用されていると問題視されてきた⁴⁵。

与党大綱は、こうした手法を封じるため、国外中古建物から生ずる不動産所得を有する場合において国外不動産所得の損失額があるときは、当該損失額のうち国外中古建物の減価償却費に相当する部分の金額は、生じなかったものとみなすとしている。（与党大綱，pp.33-34, 36-37.）

Ⅲ 主な論評と今後の課題

1 主な論評

与党大綱は、令和元年10月に消費税率の8%から10%への引上げが実施された直後に取りまとめが行われた。その策定過程において、新たな税負担の増加につながる議論が回避されたと指摘されており⁴⁶、令和2年度税制改正案は、全体として小粒な改正となったとの評価が見られる⁴⁷。加えて、与党大綱については、働き方の多様化といった社会の変化に我が国の税制を対応させるという観点から十分な内容とはならなかったとの見方も散見される⁴⁸。一方、経済成長を促進する施策に重点が置かれたとしておおむね肯定的に評価する向きがあるものの⁴⁹、消費税率引上げに伴い家計の負担が増える中で、企業に対する優遇措置が数多く盛り込まれているとの批判も見られる⁵⁰。

経済成長を促す施策として盛り込まれたオープンイノベーションを促進するための税制措置の創設や5G導入促進税制の創設については、新たな事業の創造に資するとの肯定的な評価が見られる半面⁵¹、効果の検証が欠かせないといった指摘も見受けられる⁵²。

未婚のひとり親に対し、寡婦（夫）控除と同様の控除を適用することについては、婚姻歴の有無による不公平が改善されたとの評価が見られる一方で⁵³、寡婦控除に対する所得制限の見直しにより、同控除の適用対象から外れてしまうひとり親世帯が生じると懸念する意見も示されている⁵⁴。

NISAの見直しをめぐっては、少額からの積立て・分散投資を促進するなど新制度の方向性が示されたとして評価する向きがある一方で⁵⁵、頻繁な制度変更への懸念が示されている⁵⁶。このほか、新制度における2階建ての仕組みは分かりにくく、また、公的年金を補完する制度として考

⁴⁵ 「「海外不動産で節税」包囲も 18年度改正では制限見送り 高所得者の活用に当局注視」『日本経済新聞』2018.1.15; 会計検査院 同上

⁴⁶ 「税制 成長路線にカジ」『読売新聞』2019.12.13; 「大企業優遇 色濃い官邸主導」『朝日新聞』2019.12.13.

⁴⁷ 是枝俊悟「個人の資産形成重視」『産経新聞』2019.12.13.

⁴⁸ 「税制 社会変化に即応を」『産経新聞』2019.12.13.

⁴⁹ 「社説 税制改正大綱 「攻めの投資」を喚起できるか」『読売新聞』2019.12.13.

⁵⁰ 「社説 税制改正大綱 企業に手厚過ぎないか」『東京新聞』2019.12.13.

⁵¹ 櫻田謙悟「2020年度税制改正大綱について」2019.12.12. 経済同友会 HP <<https://www.doyukai.or.jp/chairmansmsg/uploads/docs/d949d6c5eda1bf992f35389d99b866da87ee4775.pdf>>

⁵² 「社説 税制改正大綱 「再分配」が置き去りに」『朝日新聞』2019.12.16.

⁵³ 『東京新聞』前掲注(50)

⁵⁴ 「ひとり親 未婚も控除の対象に」『東京新聞』2019.12.13.

⁵⁵ 是枝 前掲注(47)

⁵⁶ 「社説 税制改革で投資は動くのか」『日本経済新聞』2019.12.13.

えれば、制度を恒久化した上で引出しに制限を設けるべきであったと批判する論調も見られる⁵⁷。

2 中長期的な課題

令和元年6月21日に閣議決定された「経済財政運営と改革の基本方針2019」（以下「骨太2019」）⁵⁸や、政府の税制調査会が同年9月26日に公表した中期答申（以下「答申」）⁵⁹は、日本経済が少子高齢化やグローバル化・デジタル化などの構造変化に直面している中で、我が国の税制が中長期的に対応していくべき課題を示している。

骨太2019及び答申では、①少子高齢化社会において経済成長との両立を図りつつ、安定的かつ持続的な税収基盤を構築することの必要性、②働き方やライフコースの多様化などを踏まえて公平な税制を構築することの必要性、③経済のグローバル化・デジタル化への対応の必要性が、共通して指摘された。

さらに、答申では、これらの課題のそれぞれに対して、やや具体的な見直しの方向性が示されている。

①については、少子高齢化の進展に伴い、勤労世代が減少していく中、世代や就労の状況にかかわらず、国民が幅広く負担を分かち合う税として、消費税が果たすべき役割の重要性が指摘されている⁶⁰。

②については、働き方の多様化によって収入の在り方が多様化しているため、個人所得課税における諸控除の見直しを検討する必要があるとしている。また、我が国の企業・私的年金は、働き方の違い等によって税制の適用関係が異なる。退職給付に係る税制についても、給付の形式（一時金又は年金）や勤続期間⁶¹によって税制上の取扱いが異なる。こうした課題に対応するため、年金や退職金に関わる税制の包括的な見直しが提案されている。さらに、金融所得課税についても、勤労所得との間での負担の公平感や所得再分配に配慮する観点から、今後の課税の在り方について総合的に検討する必要があるとされている。

また、高齢化に伴い高齢者世帯に資産の蓄積が偏る傾向が見られることに加えて、高齢者世帯間における資産の偏在も顕著となっている。そのため、答申は、資産課税が有する所得再分配機能の重要性を指摘するとともに、資産課税における相続時精算課税制度⁶²と暦年課税制度⁶³の見直しなど、資産移転の時期に中立的な税制の構築を求めている⁶⁴。

③をめぐっては、経済のグローバル化が進展する中で、企業の国際競争力の強化や生産性向

⁵⁷ 森信茂樹「NISA 恒久化し引き出し制限を」『朝日新聞』2019.12.13.

⁵⁸ 「経済財政運営と改革の基本方針2019」（令和元年6月21日閣議決定）内閣府HP <https://www5.cao.go.jp/keiza-i-shimon/kaigi/cabinet/2019/2019_basicpolicies_ja.pdf>

⁵⁹ 税制調査会「経済社会の構造変化を踏まえた令和時代の税制のあり方」2019.9. 同上 <https://www.cao.go.jp/zei-cho/shimon/izen28kai_2.pdf>

⁶⁰ 消費税の役割の重要性には言及がなされたものの、将来における適切な税率等に関する具体的な言及はなかった。なお、与党大綱においては、消費税の役割等への言及は見られない。

⁶¹ 勤続期間が20年を超えると1年当たりの退職所得控除額が増加する仕組みになっている。

⁶² 相続税・贈与税を通じた納税を可能とする制度。贈与時は受贈者の選択により、通常よりも簡素化・軽減された贈与税額を納付した上で、当該贈与を行った者の相続開始時には、受贈資産の価額と相続又は遺贈により取得した資産の価額の合計に基づき計算した相続税額から既に納付した贈与税額を控除した金額を納付する。

⁶³ 暦年単位による贈与税の課税方法。1年間に贈与された財産の価額の合計から110万円を差し引き、残りの金額に税率を乗じて税額を算出する。

⁶⁴ 資産移転の時期に中立的な税制の構築をめぐるこれまでの議論は、加藤浩「資産移転と課税—若年世代への資産移転の促進と相続税・贈与税—」『レファレンス』820号, 2019.5, pp.1-19. <http://dl.ndl.go.jp/view/download/digidepo_11285441_po_082001.pdf?contentNo=1> に詳しい。

上等のために、法人税の負担構造を改めることが要請されている。また、企業間の競争条件の公平性を確保する観点から、国際的な租税回避への対応も求められている。あわせて、経済のデジタル化を背景として発生した国際課税の問題をめぐっては、国際的な解決策をめぐる多国間における合意の形成に向けて、我が国が積極的な役割を果たす必要性にも言及がなされている。

そうした中、令和元年末に公表された与党大綱においても、骨太2019や答申において示されている②働き方やライフコースの多様化などを踏まえて公平な税制を構築することの必要性や、③経済のグローバル化・デジタル化への対応の必要性が指摘されている。とりわけ③については、国際合意に基づいた解決策を早期に見出し、企業にとって安定的かつ予見可能な投資環境を構築することが重要であるとの基本的な考え方が示された。

おわりに

今回の与党大綱には、オープンイノベーションを促進するための税制措置や5G導入促進税制の創設といった経済の持続的な成長の促進を目的とする改正が盛り込まれた。一方、与党大綱における個別の税制改正項目について、骨太2019や答申で示された中長期的な課題に踏み込んだ内容になっているとは言い難いとの指摘が一部で見られることも事実である⁶⁵。

令和元年10月に消費税率の引上げが行われた直後でもあり、ともすれば国民による税負担の増減に眼を奪われがちな状況ではあるものの、我が国が直面している中長期的な課題をも見据えて掘り下げた税制論議を今後行うことができるのかどうか。令和3年度以降の税制改正における具体的な対応が注目される。

⁶⁵ 『日本経済新聞』前掲注(56)

巻末表 A 令和2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 企業年金・個人年金制度等の見直し	▲10	0
2. 法人課税		
(1) オープンイノベーションを促進するための税制措置の創設	▲150	▲130
(2) 賃上げ及び投資の促進に係る税制の見直し	90	70
(3) 交際費等の損金不算入制度の見直し	140	110
(4) 5G 導入促進税制の創設	▲130	▲100
(5) 連結納税制度の見直し	10	-
(6) 情報連携投資等の促進に係る税制の廃止	40	40
法人課税 計	0	▲10
3. 消費課税		
(1) 軽量な葉巻たばこに係るたばこ税の課税方式の見直し	10	0
(2) 居住用賃貸建物の取得に係る消費税の仕入税額控除制度の見直し	40	0
消費課税 計	50	0
4. 納税環境整備 利子税・還付加算金等の割合の引下げ	40	0
合計	80	▲10

(注1) 上記の計数は、10億円未満を四捨五入している。▲は減収を意味する。

(注2) 法人に係る消費税の申告期限の特例の創設によって、令和2年度に帰属する予定であった消費税額の一部(240億円)が、納付時期のずれにより、令和3年度税収に帰属することとなる。

(出典) 「令和2年度税制改正の大綱」(令和元年12月20日閣議決定) p.100. 財務省 HP <https://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2020/20191220taikou.pdf> ただし、注1は筆者補記。

巻末表 B 令和2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	▲2	▲5	▲7			
未婚のひとり親に対する税制上の措置 及び寡婦（夫）控除の見直し	▲2	▲5	▲7			
2 法人事業税	▲175		▲175			
電気供給業に係る収入金額課税方式の 見直し	▲175		▲175			
3 地方たばこ税	2	9	11			
軽量な葉巻たばこに係るたばこ税の課 税方式の見直し	2	9	11			
4 軽油引取税	55		55	55		55
課税免除の特例措置の見直し	55		55	55		55
5 固定資産税		97	97		25	25
(1) 一般送配電事業者が新設した変電所 又は送電施設に係る課税標準の特例措 置の廃止		80	80			
(2) 日本郵便株式会社が所有する一定の固 定資産に係る課税標準の特例措置の廃止		21	21		21	21
(3) ローカル 5G の設備に係る課税標準 の特例措置の創設		▲7	▲7			
(4) その他		3	3		4	4
6 都市計画税		4	4		4	4
日本郵便株式会社が所有する一定の固 定資産に係る課税標準の特例措置の廃 止等		4	4		4	4
7 納税環境整備	7	14	21			
還付加算金等の割合の引下げ	7	14	21			
合 計	▲113	119	6	55	29	84
国税の税制改正に伴うもの	12	▲5	7	▲1	▲1	▲2
個人住民税	▲2	▲4	▲6			
法人住民税		▲1	▲1		▲1	▲1
法人事業税	3		3	▲1		▲1
地方消費税	11		11			
再 計	▲101	114	13	54	28	82

(注1) 上記の計数は1億円未満を四捨五入している。▲は減収を意味する。

(注2) 上記のほか、地方譲与税の増減収額は下記のとおり。

- ・森林環境譲与税の見直しによる譲与額の増加は初年度200億円。
- ・国税の税制改正に伴う特別法人事業譲与税の減収額は初年度▲1億円、平年度▲2億円と見込まれる。

(出典)「令和2年度税制改正の大綱」(令和元年12月20日閣議決定) p.101. 財務省 HP <https://www.mof.go.jp/tax_policy/tax_reform/outline/fy2020/20191220taikou.pdf> ただし、注1は筆者補記。