

## ISSUE BRIEF

# 平成 22 年度税制改正案の概要

### —各論編—

国立国会図書館 ISSUE BRIEF NUMBER 669 (2010. 1. 28.)

はじめに

- I 暫定税率廃止と環境税
- II 租税特別措置の見直し
- III 個人所得課税に関わる制度改正
- IV たばこ税の改正
- V その他

政権交代後、最初の税制改正案となる「平成 22 年度税制改正大綱～納税者主権の確立に向けて～」は、平成 21 年 12 月 22 日に閣議決定された。本稿では、改正案に盛り込まれた主要な項目について紹介する。なお、税制改正案の全体像と決定過程の見直しについては、総論編を参照されたい。

自動車関連税の暫定税率については、実質的に税率水準が据え置かれた。租税特別措置については、期限切れを迎えるものについて慎重な見直しが行われたほか、「租特透明化法」の制定を目指すことが示された。所得税では、来年度からの子ども手当の創設等にともない、扶養控除と特定扶養控除の見直しが行われた。たばこ税では、国民の健康増進を見据えた税率の引き上げが行われた。その他、法人税では、オーナー課税制度の廃止、贈与税では、住宅取得にかかる非課税枠の拡充、といった改正項目が盛り込まれている。

財政金融調査室・課

調査と情報

第 6 6 9 号

## はじめに

平成21（2009）年12月22日、政府は、「平成22年度税制改正大綱～納税者主権の確立に向けて～」<sup>1</sup>（以下「平成22年度大綱」）を閣議決定した。以下では、改正案に盛り込まれた主要な改正項目について、検討の経過を交えて紹介する。なお、税制改正案の全体像、政権交代後、新たに発足した税制調査会や税制改正の決定過程の変化については、総論編を参照されたい<sup>2</sup>。

## I 暫定税率廃止と環境税

### 1 議論の経過

自動車関連税の暫定税率は、道路特定財源制度を前提として昭和49（1974）年に創設され、これまで、税率の引上げや延長が繰り返されてきた。前回の延長は平成20（2008）年に10年間の措置として実施されている。これは、国・地方の厳しい財政事情や、環境面への影響などに配慮して措置されたものである。一方で、道路特定財源制度は、平成21（2009）年4月から廃止されており<sup>3</sup>、民主党は、暫定税率の課税根拠がなくなったとし、同年8月の衆議院議員総選挙で、暫定税率廃止を主張していた<sup>4</sup>。同年9月、鳩山内閣発足を受けて、暫定税率廃止の是非が平成22年度税制改正の大きな焦点となった。

揮発油税については暫定税率を廃止すると、ガソリン価格は国際的に低い水準となり、ガソリン消費を促すことから、温暖化ガスを2020年までに1990年比で25%削減するとする鳩山首相の主張<sup>5</sup>との整合性が問題となる。また、自動車関連税の暫定税率による税収は国と地方を合わせて約2.5兆円にのぼり、財政状況が逼迫する中、暫定税率を廃止する場合には、代替財源の確保が必須であった。地球温暖化対策税を暫定税率の廃止と併せて導入すると案（環境省案について後述）も提案されたが、経済活動への懸念から早期の導入には慎重な意見があり、今回は導入が見送られた。

結局、自動車関連税の暫定税率については、現行の10年間の暫定税率は廃止するものの、地球温暖化対策税の創設をにらみ、揮発油税等については当面の間の措置として現在の税率水準を維持し、自動車重量税のみ減税を実施することとされた。

### 2 改正内容と評価

揮発油税、地方揮発油税及び軽油取引税については、現行の10年間の暫定税率は廃止するものの、現在、原油価格・石油製品価格が安定的に推移しており、地球温暖化対策に

<sup>1</sup> <<http://www.cao.go.jp/zei-cho/etc/pdf/211222taikou.pdf>>

<sup>2</sup> 「平成22年度税制改正案の概要—総論編—」『調査と情報—ISSUE BRIEF—』No.668, 2010.1.28.

<sup>3</sup> 道路特定財源の一般財源化は、古川浩太郎「道路特定財源の一般財源化」『調査と情報—ISSUE BRIEF—』No.619, 2008.11.25; 長谷川卓「平成21年度予算案の概要」『調査と情報—ISSUE BRIEF—』No.630, 2009.1.29; 加藤慶一「平成21年度税制改正案の概要」『調査と情報—ISSUE BRIEF—』No.631, 2009.1.29を参照。

<sup>4</sup> 民主党「民主党の政権政策 Manifesto」2009, pp.19-20. <[http://www.dpj.or.jp/special/manifesto2009/pdf/manifesto\\_2009.pdf](http://www.dpj.or.jp/special/manifesto2009/pdf/manifesto_2009.pdf)>

<sup>5</sup> 9月22日、ニューヨーク国連本部で開かれた国連気候変動首脳会合で鳩山首相が表明した（「温暖化ガス、首相「25%削減」表明、国連サミットで演説」『日本経済新聞』2009.9.23）。

留意する必要があることから、当分の間、現在の税率水準を維持する。ただし、原油価格の異常な高騰が続いた場合には、本則税率を上回る部分の課税を停止できる法的措置を講ずることとされた。

表1 自家用乗用車の自動車重量税率(0.5トン、年あたり) (単位:円)

	エコカー			一般車	新車登録から18年超
	免税	75%減税	50%減税		
現行	0	1,575	3,150	6,300	6,300
改正案	変更なし	1,250	2,500	5,000	変更なし

(出典)「税制改正大綱の主なポイント」『読売新聞』2009.12.23.

自動車取得税及び自動車重量税については、現行の10年間の暫定税率は廃止するものの、いわゆる「エコカー減税」(平成24(2012)年まで)の仕組みを維持する。そのうえで、自動車取得税は、当面の間、現在の税率水準を維持し、自動車重量税は暫定税率による上乗せ分のうち、国の税収となる額の約2分の1相当を減税する。したがって、自動車重量譲与税には変更はない。自動車重量税の税率は、環境対応で差をつける一方、新車登録から18年を超える車は現行水準に据え置かれる。自動車重量税の減税額は1,656億円(初年度・平年度)である。

揮発油税等の暫定税率が実質的に維持されたことについて、自動車関連税の軽減と簡素化を求めてきた産業界からは落胆の声があがっているが<sup>6</sup>、主要紙の論調では、財政規律と地球温暖化防止の観点から「判断は妥当」とするものが多い<sup>7</sup>。

### 3 地球温暖化対策税の検討

地球温暖化対策税は、先の衆議院議員総選挙における民主党のマニフェストに盛り込まれており<sup>8</sup>、前述のように、平成22年度税制改正の議論でも、暫定税率廃止の代替財源として検討された。平成22年度大綱には、地球温暖化対策税の平成23(2011)年度実施に向けて検討を進めることが盛り込まれた。

環境省は、平成16(2004)年以降、環境税の具体案を税制改正要望で提示してきたが、これまでの環境税案は、既存のエネルギー税制の維持を前提とした追加的なものであった。平成22年度税制改正の議論で環境省が提示した地球温暖化対策税案(平成21年11月発表)は、自動車関連税の暫定税率廃止を前提とした上で、①ガソリンへの上乗せ課税(約0.95兆円)、②石炭への課税(約300億円)、③全化石燃料への上流段階での課税(約1.1兆円)を行うというものであった<sup>9</sup>。このうち②、③の部分は主に輸入業者に課税するものであるが、輸入業者は税負担を販売価格に転嫁することから、実際には広範な消費者の負担が増えるとみられる。また、産業界には、環境税を導入した場合、税の価格転嫁が進まず企業の負担が増えることへの懸念や、製品需要が減ることへの不安がある<sup>10</sup>。

今回の、自動車関連税の税率水準の維持は、地球温暖化対策税導入までの「つなぎ」と

<sup>6</sup> 「税制大綱 産業界の反応」『日本経済新聞』2009.12.23.

<sup>7</sup> 「社説 活力と規律の展望が見えぬ鳩山税制大綱」『日本経済新聞』2009.12.23; 「主張 税制改正大綱 抜本改革の議論を始めよ」『産経新聞』2009.12.23 など。

<sup>8</sup> 民主党 前掲注(4), pp.19-21.

<sup>9</sup> 環境省「地球温暖化対策税の具体案」2009.11. <<http://www.env.go.jp/policy/tax/plans/0911/0911a.pdf>>; 環境省「地球温暖化対策税について」(平成21年度第9回税制調査会資料)2009.12.4, pp.1-2. <<http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/pdf/21zen19kai13.pdf>> を参照。なお、環境税を巡る議論は、遠藤真弘「環境税をめぐる状況—温暖化関連諸税を中心に—」『調査と情報—ISSUE BRIEF—』No.665, 2009.11.27 に詳しい。

<sup>10</sup> 「暫定税率と温暖化税」『日本経済新聞』2009.11.19; 「環境税 ハードル高く」『日本経済新聞』2009.11.12.

して位置づけられている。自動車関連税の暫定税率による上乗せ課税の税収約 2.5 兆円のうち、地方の財源は、軽油引取税、自動車取得税、地方揮発油譲与税、自動車重量譲与税からの約 8,000 億円である。地球温暖化対策税導入の際には、地方財政にも配慮した制度設計を求める声もある<sup>11</sup>。

温室効果ガス排出削減のため、環境税の必要性については一定の理解が広がっている。しかし、国民生活、産業活動に影響があり、国と地方の財源配分にも関わる問題である。温室効果ガス排出量に比例した課税をすると、税負担は石炭に重く石油には軽くなるため、石油危機の教訓からエネルギー源の分散化を進めてきた従来の政策とどう整合性を取るかといった点や、エネルギーの安定供給との関連についても整理をする必要がある。国内排出量取引市場創設と併せ、広範な制度設計の検討が求められる<sup>12</sup>。

## II 租税特別措置の見直し

租税特別措置（以下「租特」）とは、特定の政策を後押しするための税の例外措置であり、多くは期限付きの減税措置である。国税で 310 項目、地方税で 338 項目あり、減収額はそれぞれ増税分との差し引きで、約 5 兆 1,000 億円、7,900 億円である<sup>13</sup>。

租特は、日本企業の国際競争力維持等に一定の役割を果たしている一方、そもそも公平・中立・簡素という租税原則の例外措置<sup>14</sup>である。また、これまでその新設、延長、拡充等は、業界や関係省庁の要望を受けた自民党の税制調査会が実質的に決定してきたが、これに対しては、政官業の癒着の温床との指摘がある<sup>15</sup>。民主党も、租特は実質的に「特定業界への隠れ補助金だ」として批判し<sup>16</sup>、昨年の衆議院議員総選挙のマニフェストでは、「効果の不明なもの、役割を終えた租税特別措置は廃止し、真に必要なものは「特別措置」から「恒久措置」へ切り替える」こととした<sup>17</sup>。

以下、平成 22 年度税制改正として議論された個別の項目と、租特の抜本的見直しのための「租特透明化法案」に分けて解説する。

### 1 平成 22 年度税制改正における主な論点

税調は、各省から提出された税制改正要望について、合理性、有効性、相当性などの「6 つのテスト」<sup>18</sup>のほか、期限切れの租特を原則廃止するなどの方針に基づいて審査を進め

<sup>11</sup> 今回の税制改正では、暫定税率が廃止された場合の地方自治体の減収穴埋め策として、自動車税と自動車重量税を統合し、地方税として二酸化炭素の排出抑制のための「環境自動車税」を創設する案も提案された。

<sup>12</sup> 「環境税 未知数の負担割合」『日本経済新聞』2009.12.4; 「主張 慎重な制度設計が必要だ」『産経新聞』2009.12.7; 「社説 環境税は入念な設計を」『毎日新聞』2009.11.30。

<sup>13</sup> 平成 21 年度第 2 回税制調査会「資料（租税特別措置）」2009.10.20, pp.4-5. <<http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/pdf/21zen2kai3.pdf>>; 同「資料（地方税における税負担軽減措置等）」2009.10.20, pp.2-3. <<http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/pdf/21zen2kai4.pdf>>

<sup>14</sup> 井堀利宏「租税特別措置の合理化と今後の重点分野」『税理』49 巻 2 号, 2006.2, pp.2-9.

<sup>15</sup> 「今こそ抜本的に見直すべき「租特」という名の「税のおまけ」」『週刊ダイヤモンド』97 巻 3 号, 2009.1.17, pp.108-111.

<sup>16</sup> 「(なるほドリ) 租税特別措置って何?」『毎日新聞』2009.11.18.

<sup>17</sup> 民主党 前掲注(4), p.17.

<sup>18</sup> 「6 つのテスト」では、それぞれの租特について、①法律などで優先度が明確になっているか、②政策目標がすでに達成されていないか、③適用数が想定外に少なくないか、④費用対効果が客観的に確認されているか、⑤他の支援措置とはっきり役割分担ができていないか、⑥政策手段としての的確か、の 6 つの基準から判断される。

た<sup>19</sup>。その結果、当初の査定では、多くの項目を「認めない」と判断するなど、非常に厳しい判断を下したが<sup>20</sup>、その後の折衝において、景気や企業への配慮を求める声を受け、最終的にはかなりの程度、各省の要望を認めることとなった<sup>21</sup>。租特の見直しによる増収額は、平年度で約 1,000 億円である。

民主党は、4 年間で租特を抜本的に見直して 1 兆円超の財源を捻出したい考えであり、これに照らせば、今回の結果は切り込み不足との見方がある<sup>22</sup>。一方で、日本経団連などは、経済界の要望が反映されたとして歓迎している<sup>23</sup>。

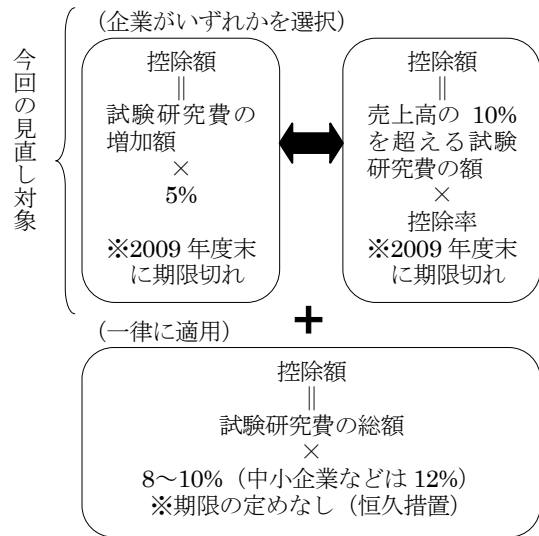
以下、主な項目をいくつか個別に解説する。

### (1) 研究開発促進税制

現行の研究開発促進税制 (R&D 税制) は次のような仕組みである (図 1 も参照)。すなわち、①試験研究費の総額の 8~10% (中小企業や産学官連携研究の場合は 12%) を法人税額から控除するもので、これは期限の定めのない恒久措置である。②それに上乗せして、従来と比較して試験研究費が増加した場合、当該増加額の 5% の税額控除が受けられる (増加型)。また、③増加型との選択制で、試験研究費の額が売上高の 10% を超える場合、当該超過額の一定割合の税額控除が受けられる (高率型)。

このうち、上乗せ部分である②と③ (減収額は約 230 億円) が平成 21 (2009) 年度末で期限切れを迎えるところ、平成 22 年度大綱では、平成 23 (2011) 年度末まで 2 年間延長することとされた。

図 1 研究開発促進税制の仕組み



(出典)「研究開発減税「継続を」」『日本経済新聞』2009.11.21.

### (2) 情報基盤強化税制

現行の情報基盤強化税制は、セキュリティが確保された質の高い IT 投資を促進するため、サーバー用のオペレーティング・システムやデータベース管理ソフトウェアといった設備を取得した法人に対して、当該投資額に応じて 10% の税額控除または 50% の特別償却を認めるものである。これによる減収額は約 700 億円となっている。

平成 22 年度大綱では、平成 21 (2009) 年度末の適用期限をもって廃止することとされた。

### (3) 中小企業の投資促進税制、基盤強化税制

中小企業が一定額以上の機械・装置、パソコン、ソフトウェア等に投資を行った場合、

<sup>19</sup> 「減税存廃新基準で判断」『朝日新聞』2009.11.15.

<sup>20</sup> 「租税特別措置に大なた 税調「要望通り」1割未満」『読売新聞』2009.11.18.

<sup>21</sup> 「租特見直し 500 億円止まり 税制大綱原案「隠れ補助金」切り込めず」『読売新聞』2009.12.19.

<sup>22</sup> 「税制大綱決定 理念消え庶民増税感」『東京新聞』2009.12.23.

<sup>23</sup> 「経済界の要望反映を歓迎 経団連」『日本経済新聞』2009.12.23.

当該投資額の30%の特別償却または7%の税額控除が認められる。投資促進税制と基盤強化税制は、対象となる業種や設備に違いがあり、どちらか片方を選択して適用することになる。これらによる減収額は、約2,640億円となっている。

平成22年度大綱では、平成21(2009)年度末で期限切れを迎える投資促進税制の2年間の延長が認められた。一方、平成22(2010)年度末まで適用期限がある基盤強化税制については、適用対象設備が拡充されることとなった。

#### (4) ナフサに対するガソリン税の免税措置

現在、石油化学原料のナフサ(粗製ガソリン)については、ガソリン税(揮発油税、地方揮発油税)と石油石炭税が免税とされている。このうち、石油石炭税の免税部分が、平成21(2009)年度末で期限切れとなる。

当初、民主党は、この租特を廃止すれば様々な製品の価格に影響することから継続させる方針を打ち出していたが、ガソリン税で約3.6兆円、石油石炭税で約1,000億円と減収額が非常に大きいため、見直しの対象に加えた。しかし、経済産業省や石油化学業界は、ナフサに課税すれば我が国の石油化学産業の競争力が著しく低下し、法人税収にも影響が出ること、海外でも非課税とされているのが一般的であることなどから強く反発し、結局ナフサ課税は見送られた。平成22年度大綱では、石油石炭税の免税部分を2年間延長することとされた。

#### (5) その他

企業にとって負担増となる租特として、交際費等の損金不算入制度、使途秘匿金課税、中小企業以外による欠損金繰戻し還付制度の凍結などがある。平成22年度大綱では、これらの措置を2年延長することとした。

このほか税調で議論になったものとしては、日本郵政グループ内での業務委託にかかる消費税の非課税措置の新設がある。平成22年度大綱では、検討事項として非課税化は見送られたが、郵政グループの消費税分を税金で負担する方向で検討しているとの報道もある<sup>24</sup>。また、開業医の診療報酬に係る事業税の非課税措置も論点になったが、拙速な議論を避けるとして廃止は見送られた。

## 2 租特透明化法案

民主党は、租特の抜本的見直しに当たってその適用実態を把握するため、従来からいわゆる「租特透明化法案」を国会に提出してきた<sup>25</sup>。平成22年度大綱では、今国会にも同様の内容の法案を提出するとされており、その内容は以下のとおりである。

- ・ 租特の適用企業に、適用額明細書(税額控除額や特別償却限度額などを記載したもの)を提出するよう義務付ける(平成23(2011)年4月1日以降に終了する事業年度の申告から適用)。

<sup>24</sup> 「郵政民営化見直し 3 事業「全国一律」維持に公金 金融 2 社の消費税、政府が負担へ」『毎日新聞』2009.12.25.

<sup>25</sup> 民主党は、第169回国会および第171回国会に「租税特別措置の整理及び合理化を推進するための適用実態調査及び正当性の検証等に関する法律案」を提出している。

- ・ 適用額明細書を提出しなかった場合や虚偽記載をした場合、当該企業を租特の適用から外す。
- ・ 財務大臣は、適用額明細書を集計し、租特の項目ごとに適用法人数や適用額の総額等を調査する。
- ・ 調査に基づいて報告書を作成し、毎年の通常国会に提出する。

(平成 22 年度大綱の「租特透明化法案 (仮称) の概要」より要約)

租特透明化法案については、租特の適用を受けている企業名の公表のあり方をめぐって賛否両論がある。税調による日本商工会議所へのヒアリングでは、公表すれば親会社等から値引き交渉の材料に使われるおそれがあるとの見方が示された<sup>26</sup>。税調委員の間でも意見が割れ、補助金とのイコールフットィングを考えた場合、補助金は拠出先が完全に公開されているわけではないことや、研究開発等に対する租特の適用を白日の下にさらせば、企業の国際競争力にも影響するおそれがあることなどから、個別企業名の公表に慎重な見方がある一方、民主党の野党時代の主張との整合性の観点等から公表に積極的な見方もあった<sup>27</sup>。最終的には、租特の適用額が多い上位 20 社程度を、「A社〇億円」などと匿名で公表する形で決着した<sup>28</sup>。

### Ⅲ 個人所得課税に関わる制度改正

#### 1 扶養控除と特定扶養控除の見直し

今回の税制改正では、新政権の目玉政策である子ども手当の支給<sup>29</sup>や高校授業料の実質無償化<sup>30</sup>の開始に伴い、個人所得課税に係る所得控除制度が大幅に見直された。所得再分配機能の回復や「所得控除から手当てへ」といった基本的な方向性の下で、子供の養育費を社会全体で賄うとの観点から、所得税・個人住民税の扶養控除と特定扶養控除（以下「扶養控除等」）について、次のような制度改正が行われることとなった。

所得税については、15 歳以下の者に係る扶養控除（38 万円）を廃止する一方、23 歳以上 69 歳以下の者を控除対象とした扶養控除（38 万円）は存続し、今後、国民の合意を得ながら、その見直しに取り組む。また、特定扶養親族（扶養親族のうち 16 歳以上 22 歳以下の者）のうち高校生に相当する 16 歳以上 18 歳以下の者に係る控除の上乗せ部分（25 万円）を廃

<sup>26</sup> 平成 21 年度第 4 回税制調査会「議事録」2009.10.27, pp.34-35. <<http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/pdf/21zen4kaia.pdf>>

<sup>27</sup> 平成 21 年度第 8 回税制調査会「議事録」2009.11.17, pp.7-13. <<http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/pdf/21zen8kaia.pdf>>; 平成 21 年度第 17 回税制調査会「議事録」2009.12.2, pp.4-15. <<http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/pdf/21zen17kaia.pdf>>

<sup>28</sup> 平成 21 年度第 17 回税制調査会「資料 (いわゆる「租特透明化法案」)」2009.12.2, p.3. <<http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/pdf/21zen17kai1.pdf>> もっとも、平成 22 年度大綱には明記されていない。

<sup>29</sup> 各世帯の所得水準とは無関係に、中学生以下の子供 1 人につき月 2 万 6,000 円 (初年度に当たる平成 22 (2010) 年度は、子供 1 人当たり月 1 万 3,000 円) を支給する。平成 22 (2010) 年 6 月に、同年 4～5 月分が初支給される予定である。

<sup>30</sup> 国が、所得制限を設けることなく、公立高校の授業料相当額を負担し、私立高校についても、年間の授業料を約 12 万円減額する (低所得世帯の場合には、年収に応じて減額幅が上乗せされ、最大で年間約 24 万円の減額を受けられる)。平成 22 (2010) 年 4 月から実施の予定である。議論の経過は、寺倉憲一・黒川直秀「教育費の負担軽減—高校の無償化をめぐる議論—」『調査と情報—ISSUE BRIEF—』No.666, 2009.11.27 に詳しい。

止し、控除額を 38 万円とする。これらは、平成 23 (2011) 年分の所得税から実施される。

個人住民税についても、税体系の整合性等の観点から、国税と同様の措置が平成 22 年度大綱に盛り込まれた。15 歳以下の者に係る扶養控除 (33 万円) を廃止する一方で、23 歳以上 69 歳以下の者を対象とした扶養控除 (33 万円) は存続する。加えて、特定扶養親族のうち 16 歳以上 18 歳以下の者に係る扶養控除の上乗せ部分 (12 万円) を廃止し、控除額を 33 万円とする。平成 24 (2012) 年度分の住民税からの実施である。

しかし、先の衆議院議員総選挙に向けた民主党のマニフェスト等<sup>31</sup>が、扶養控除とともに見直しの対象と位置づけていた配偶者控除については、所得税・個人住民税ともに、平成 23 (2011) 年度の税制改正以降に見直しを先送りした<sup>32</sup>。

ちなみに、扶養控除等の見直しに伴い所得税や個人住民税が増税になると、これらの税額等に連動している医療・福祉関連の負担額 (国民健康保険料、保育料等) も増加を余儀なくされる。このため、所管府省が、急激な負担増を避けるための適切な措置 (負担基準の見直し、経過措置の導入等) を講じることとされた。また、子ども手当と高校の実質無償化については、所得税を課さず、国税の滞納処分による差し押さえも禁止すると明記された。

## 2 見直しに伴う影響と評価

今回の見直しの家計への影響については、子ども手当や高校無償化 (以下「子ども手当等」) の影響と合わせた 1 世帯当たりの所得の変化として、試算が行われている。

まず、子供 (18 歳以下) がいない世帯の場合には、もともと年少扶養親族に係る控除を受けておらず、子ども手当等の恩恵も及ばないため、影響が全く生じない。

これに対して、子供 (18 歳以下) がいる世帯の場合は、ほとんどの世帯の所得にプラス効果が及ぶと考えられる。夫が給与所得者、妻が専業主婦で、子供が 3 歳以上であるとの前提を置いた民間調査機関の試算によると (表 2)、中学生以下の子供が 2 人いれば、年収

表 2 年収別に見た手取り額の変化 (平成 25 (2013) 年時点)

【中学生以下の子供が 2 人の場合】

(単位：万円)

年収		300 万円	500 万円	700 万円	1,000 万円
子ども手当支給		62.40	62.40	62.40	62.40
所得税の扶養控除廃止		▲3.58	▲4.01	▲8.30	▲15.20
個人住民税の扶養控除廃止		▲6.60	▲6.60	▲6.60	▲6.60
児童手当廃止 (小学生以下)		▲12.00	▲12.00	▲12.00	0.00
計	小学生以下 2 人の場合	40.22	39.79	35.50	40.60
	小学生と中学生の場合	46.22	45.79	41.50	40.60
	中学生 2 人の場合	52.22	51.79	47.50	40.60

(注) 大和総研や第一生命経済研究所の試算に基づき、日本経済新聞社が作成 (夫がサラリーマン、妻が専業主婦で、子供が 3 歳以上であると想定)。

(出典)「税制大綱決定 子育て世帯に手厚く」『日本経済新聞』2009.12.23 より抜粋して作成。

<sup>31</sup> そのほか、民主党は先の総選挙に向けて、個人住民税の扶養控除を廃止しないと説明し (「住民税扶養控除に廃止論」『日本経済新聞』2009.10.24)、所得税の特定扶養控除を見直しの対象に含まないとしていた (民主党前掲注(4), p.19.)。

<sup>32</sup> 先の総選挙に向けたマニフェスト等で民主党が「年金受給者の税負担軽減」として掲げていた「老年者控除の復活」と「公的年金等控除の最低保障額の引き上げ」についても、今回は見直しが行われなかった。



にかかわらず、制度改正が完了する平成 25 (2013) 年の時点で、従来の制度下と比べ 30～50 万円程度の所得純増効果が見込める。子ども手当に所得制限を課さないことになったため、これまで児童手当の支給対象外とされてきた比較的高収入の世帯にも恩恵が及ぶ。

また、夫が給与所得者、妻が専業主婦、公立高校生 1 人の世帯の場合、文部科学省の試算では、所得の純増効果は最大 10 万円弱となるが、高年収の世帯ほど純増額が小さくなる。注意を要するのは、子供が高校に通わず就労もしていない世帯では、特定扶養控除の上乗せが廃止され、高校無償化の恩恵も及ばない結果、明らかに負担増となる点である。

今回の扶養控除等の見直しについては、識者等による評価が分かれている。

税制のあるべき姿という観点からは、従来の所得控除の下で低所得世帯がその恩恵にあずかれなかったことを踏まえると今回の見直しは画期的であり<sup>33</sup>、所得再分配の面からも望ましいなどと<sup>34</sup>、積極的に評価する声が聞かれる。その一方で、配偶者控除についての議論を先送りするなど、課題を積み残した面があると批判する声もある<sup>35</sup>。

また、今回の扶養控除等の見直しが、子ども手当等の財源の捻出という側面を持っていた点を巡っては、子ども手当の支給額を平成 23 (2011) 年度から倍増するのに必要な財源を確保するには、配偶者控除の廃止程度では十分とは言えず<sup>36</sup>、今後も「控除から手当への転換」を進めていくというのであれば、手当の財源として国民に広く税負担を求めることが欠かせないと指摘する声も少なくない<sup>37</sup>。

さらには、子ども手当等の導入と一体で見たマクロ経済への影響という観点からは、ほとんどの子育て世帯の家計が潤うものの、国民の将来不安を払拭するビジョンが不明確な状況の下では、貯蓄に回る部分も多く景気浮揚効果は限られるとの指摘が見られる<sup>38</sup>。

## IV たばこ税の改正

### 1 背景と経緯―「健康」か「税収」か―

たばこには、国税（たばこ税、たばこ特別税）・地方税（道府県たばこ税、市町村たばこ税）が課されており、税収の合計は平成 21 年度で約 2 兆円である（表 3）。これらの税に消費税を加えれば、価格全体の約 6 割を税が占めることとなる。なお、国のたばこ税の 25% が地方交付税として地方に配分されることから、たばこ税収全体の約 6 割は地方の財源となる。

税制調査会は、国民の健康の観点からたばこの消費を抑制するため、将来に向かって税率を引き上げていく必要があるとし、過去に例のない 1 本当たり 3.5 円の増税を決めた。たばこ事業法（昭和 59 年法律第 68 号）については、将来の改廃と新たな枠組みの構築を目指す方針を示した。

改正を巡っては、鳩山首相は健康に配慮した課税を唱え、喫煙人口の減少につながる増税に前向きな姿勢を表した。首相の意向を受けた厚生労働省は、喫煙の抑制を目的とした

<sup>33</sup> 「政府税調、透明性で課題残る 神野直彦・関西学院大教授（財政学）」『毎日新聞』2009.12.23.

<sup>34</sup> 「税制改正論 より透明化 森信茂樹氏 中央大学法科大学院教授」『朝日新聞』2009.12.23.

<sup>35</sup> 日本経済新聞 前掲注(7).

<sup>36</sup> 「社説 来年度税・予算 政権公約へのこだわり捨てよ」『読売新聞』2009.12.23.

<sup>37</sup> 「手当てへの転換 中途半端 山田久氏 日本総合研究所主席研究員」『朝日新聞』2009.12.23.

<sup>38</sup> 同上

大幅な増税を主張した。一方、税調の議論では、販売量の急減を懸念し、景気が低迷する中での大幅増税に対する慎重論も根強かった。

最終的に、大幅増税が消費の減退を招き税収が減少した場合、収入の安定的確保を目的とするたばこ事業法の趣旨と矛盾が生じてしまう恐れがあり、増税幅は 3.5 円で決着した。また、国の税収が大きく落ち込む中、国・地方合わせて 2 兆円の税収は貴重な財源といえ、税調は数年をかけて、大幅増税の道筋をつけることを共通認識とした。

なお、たばこの販売数量はこの 10 年で 3 割近く落ち込み、葉たばこ農家やたばこ小売店の経営も厳しさを増している。その一方で、たばこ事業法の改廃に伴い小売価格の政府認可制度が見直されれば、欧米と同様にメーカーが価格を自由に設定できる可能性があり、適正な利益を確保しやすくなるとの見方もある<sup>39</sup>。

## 2 改正内容

1 本あたり 3.5 円のたばこ税と 1.5 円程度の小売価格の引上げにより、代表的な銘柄 1 箱 300 円が約 400 円となる見通しとなった（引上げ時期は、平成 22（2010）年 10 月 1 日）。なお、今回の改正による増収見込額は、国のたばこ税が 1,232 億円（平年度）、道府県たばこ税・市町村たばこ税が 833 億円（同）であるが、このうち、国分については、たばこ特別税の税率が据え置かれることから、販売本数の減少によるたばこ特別税の減収があり、国の実質的な増収見込額は約 800 億円（同）にとどまるとみられる<sup>40</sup>。

表 3 国と地方のたばこ税の税率（1000 本当り）および税収と 1 箱当りの税額内訳

		税率(現行)	税収(平成 21 年度)	税率(改正後)	
国税	たばこ税	3,552 円	8,430 億円	5,302 円	
	たばこ特別税	820 円	1,947 億円	820 円	
地方税	地方のたばこ税	4,372 円	10,418 億円	6,122 円	
	内訳	道府県たばこ税	1,074 円	2,559 億円	1,504 円
		市町村たばこ税	3,298 円	7,859 億円	4,618 円

消費税 19円
税抜価格 約140円
地方税 122.4円
国税 122.4円

20本入り400円の場合

（出典）財務省 HP「たばこ税等の税率及び税収」<<http://www.mof.go.jp/jouhou/syuzei/siryuu/127.htm>> より筆者作成。

## V その他

平成 22 年度大綱に盛り込まれたその他の事項、および、議論となりつつも見送られた事項について、以下で簡単に触れる。

### （1）中小企業減税

民主党は、マニフェストに中小企業向けの減税を掲げ、中小企業の法人税率を 18%から 11%に引き下げるとともに、いわゆる一人オーナー会社の役員給与に対する損金不算入措

<sup>39</sup> 「たばこ増税 増収確保へ「大幅」回避」『読売新聞』2009.12.4.

<sup>40</sup> 「第 24 回税制調査会後の記者会見録」2009.12.22. <[http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/pdf/21zen24\\_kaiiken.pdf](http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/pdf/21zen24_kaiiken.pdf)>

置（オーナー課税制度）を廃止するとした。

しかし、深刻な税収不足が懸念される中、約 1,900 億円の減収が見込まれる法人税率の引下げは、穴埋め財源が確保できず見送られることとなった。また、不況で赤字企業が多い中、減税しても効果は限定的との指摘も、先送りを後押しした。一方、オーナー課税制度については、平成 22（2010）年 4 月 1 日以降に終了する事業年度から廃止されることとなった。

## （２）グループ法人税制の見直し

法人の組織形態の多様化等を踏まえて、グループ企業の余剰資金を設備投資などに振り向けやすくすることで活動を活性化させるため、平成 22 年度大綱では、企業グループを対象とする法人税制の見直しを行うとされた。具体的には、株式の 100%を保有する関係にある法人間において、資産等の譲渡損益を繰り延べることや、寄附金の損益を認識しないこと、受取配当を全額益金不算入とする（負債利子の控除を不要とする）ことなどである。また、中小企業向けの特例措置（軽減税率等）を大企業の 100%子法人には適用しないことも盛り込まれた。

## （３）タックス・ヘイブン対策税制の見直し

タックス・ヘイブン対策税制とは、税金が極端に安い（あるいは無税の）国に子会社を作り、当該子会社に利益を留保することによって租税回避を行うことを防止するための制度である。従来は、タックス・ヘイブン（法人税率が 25%以下の国・地域とされている。この 25%の税率を「トリガー税率」と呼ぶ）に所在する子会社の発行済株式等の 5%以上を有している日本の法人は、当該子会社の留保利益のうち持分割合について、親会社の所得に合算して課税されることとなっていた。

平成 22 年度大綱では、諸外国の法人税率引下げの動向を踏まえて、トリガー税率を 20%以下に引き下げることとされた。また、タックス・ヘイブン対策税制の対象となる外国子会社の要件について、株式保有割合を現行の 5%以上から 10%以上に引き上げることとされた。すなわち、同制度の適用対象が狭められることになる。

## （４）少額投資非課税制度の創設

平成 22 年度大綱では、新たに少額投資非課税制度を導入することとされた。イギリスの個人貯蓄口座（Individual Savings Accounts: ISA）を模したため、「日本版 ISA」とも呼ばれている。これは、「非課税口座」内の取引に係る上場株式等の配当や譲渡益のうち、年 100 万円以内の部分について所得税と住民税を 10 年間非課税とする制度である。非課税口座は、20 歳以上の者が年間 1 口座に限り 3 年間開設できるとされている。この制度は、平成 24（2012）年から、上場株式等に対する軽減税率の適用が切れるのに合わせて導入される。

なお、日本版 ISA の創設は、自公政権下における平成 21（2009）年度の税制改正大綱にも盛り込まれていたが、そこでは非課税口座を開設できる期間が 5 年間とされており、最大で 500 万円まで非課税となる制度であった。

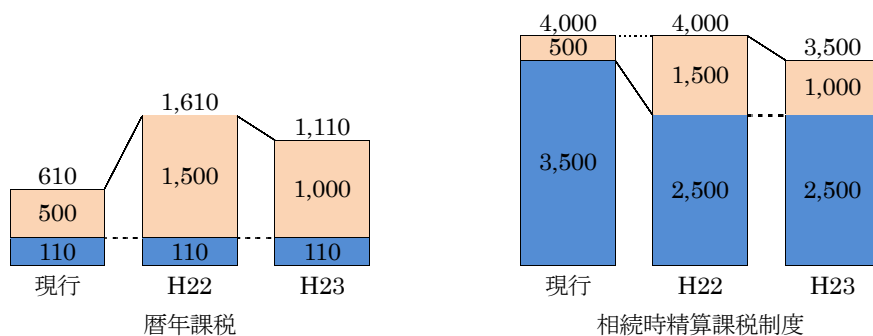
## （５）住宅取得にかかる贈与税の非課税枠の拡充

贈与税の非課税枠は、年間 110 万円（相続時精算課税を選択し、住宅取得目的の場合は 3,500

万円)である。これに加えて、平成 21 年度補正予算関連の税制改正で、住宅取得を目的とする場合には 500 万円が上乘せされていた。そうした状況下、住宅建設を通じて景気を刺激する目的で、国土交通省は、上乘せ分の 500 万円をさらに拡充することを要求した。

平成 22 年度大綱では、同省の要望を縮小した形で認め、上乘せ分について、贈与を受けたのが平成 22 (2010) 年中の場合は 1,500 万円に、平成 23 (2011) 年中の場合は 1,000 万円に引き上げることとされた(図 2 参照)。ただし、「金持ち優遇」との批判に配慮して、適用対象は所得が 2,000 万円以下の者に限定された。

図 2 平成 22・23 年における贈与税の非課税枠 (単位: 万円)



(出典) 筆者作成。

### (6) 脱税等に対する罰則の強化

外国為替証拠金取引 (FX 取引) の普及に伴う所得隠しの増加等の状況を踏まえ、平成 22 年度大綱には、脱税等に対する罰則の大幅な強化が盛り込まれた。現在、脱税に対する罰則は、5 年以下の懲役もしくは 500 万円以下 (定額部分) の罰金、またはその併科となっているところ、それぞれ 10 年と 1,000 万円に引き上げる。また、納税申告書を期限内に提出しなかった場合等の罰金の上限を、20 万円から 50 万円に引き上げる。その他、税務職員の守秘義務違反に対する罰金刑の引上げ等も行われる。新たな罰則は、平成 22 (2010) 年 6 月以降に適用される。

#### 【執筆者】

- I 暫定税率廃止と環境税 ..... 尾崎 乾介
- II 租税特別措置の見直し ..... 加藤 慶一
- III 個人所得課税に関わる制度改正 ..... 深澤 映司
- IV たばこ税の改正 ..... 宮本 美奈子
- V その他 ..... 加藤 慶一