

[各論II] 政権公約財源漁りの 2010年度税制改正

片桐 正俊

中央大学経済学部教授

2010年度税制改正の性格

2010年度の税制改正をあえて一言で特徴づければ、「政権公約財源漁りの税制改正」と特徴づけられるであろう。抜本的税制改革とならずにこうなったのも、①マニフェスト（政権公約）実現を最優先にせざるをえなかったこと、②消費税増税は4年間封印したこと、③次年度税収37兆円の見通し、④景気の二重底の恐れ、⑤予算案の前提として短期に税制改正案をまとめる必要、といった大きな制約があったためである。ただ、2010年度税制改正は問題があるにしても、『平成22年度税制改正大綱』には、評価すべき点もかなりある。それを参考に2010年度税制改正の基本的な性格をまず明らかにしておこう。

第1に、民主党は政治主導、政策一元化のために、自公政権時代と違って党税制調査会を廃止し、政府税制調査会に意思決定を一本化した。自公政権時代は党税調が実質的に意思決定権を握り、しかも数人のインナーと呼ばれる族議員が密室で事を決めていた。新政府税調は25回の全体会合を全て公開し、この密室制を打破したという点では画期的である。しかし、問題なのは新政府税調の中心となる企画委員会が非公開でしかもインナーのような意思決定権を持たないため、意思決定のルールをめぐってもめ続け、最終的に民主党の申し入れを受け

る形で2010年度税制改正の大枠が決められた点である。党主導を排したはずなのである。

第2に、鳩山首相は新政府税調に、納税者の立場に立って「公平・透明・納得」の原則の下、税制全般を見直す必要があるとして、次の①～⑦について諮問したのは、方向性としては正しい。①マニフェストの税制改正項目の詳細検討、②租税特別措置の全面見直し案の策定、税と社会保障制度の適正運営のための番号制度・執行体制、そのための納税環境整備の検討、③個人所得税所得控除の根本的見直し、格差是正や消費税の逆進性対策のための給付付き税額控除制度のあり方の検討、④環境負荷に応じたエネルギー課税、健康負荷に対する酒税・たばこ税の検討、⑤地域主権、地方再生のための地方税制のあり方の検討、⑥グローバル化対応の法人課税や国際課税の検討、⑦税制抜本改革実現の具体像の検討の7点である。しかし、新政府税調が不十分ながらも具体策を提示したのは①と④の一部くらいで、その他の項目については全く今後の検討課題として残ってしまった。

第3に、マニフェストの税制改正項目は全てそのまま実施されることはなく、後で詳しく述べるが、ガソリン税等の暫定税率分の実質的維持、所得税の扶養控除の大幅縮小、たばこ税引き上げ等増税色の強い税制改正となった。表1に示されるように、初年度は国税が400億円減税、地方税が300億円増税で、両方合わせて100億円の減税であるが、平年度

表1 2010年度税制改正による増減税規模の見込額

		(億円)	
		平年度	初年度
国税	租税特別措置の見直し	1,000	700
	一般扶養控除の廃止 (年少部分)	5,200	800
	特定扶養控除の縮減	1,000	—
	たばこ増税	1,200	500
	自動車重量税の減税	-1,700	-1,700
	オーナー課税制度の廃止	-700	-700
	その他	-1,000	-100
	合計	5,000	-400
地方税	合計	4,800	300
国・地方合計		9,800	-100

(注) 四捨五入の関係で合計値には誤差がある。
(出所)『日本経済新聞』2009年12月23日朝刊。

では国税が5000億円増税、地方税が4800億円増税、両方合わせて9800億円の増税となる。

2010年度税制改正の主な内容は、①一般扶養控除一部廃止、特定扶養控除縮小、②ガソリン税の暫定税率廃止と特別税率の上乗せ、自動車重量税(国分)の半分減税、③少額の株式投資の非課税措置導入、④住宅購入預金にかかる贈与税の非課税枠拡大、⑤たばこ税の増税(1箱70円増税、100円値上げ)、⑥中小企業法人税引下げの先送り、企業向け租税特別措置の大半延長等である。以下、これら①～⑥の順に内容を紹介し、その意義を問うこととする。

一般扶養控除一部廃止、特定扶養控除縮小

所得税・住民税の一般扶養控除は、子ども手当の受給できる15歳以下の「年少部分」を廃止する。所得税分が2011年1月に、住民税が2012年6月にそれぞれ廃止される。「年少部分」の廃止によって生ずる税収は、新設の子ども手当財源に充てられる。子ども手当の対象とは重ならない23～69歳の「成

年部分」は、手当がなく増税となるため、障害者らのある世帯への影響も考慮して、38万円の現行所得控除を維持する。政権公約では一般扶養控除は廃止となっていたものを、このように一部廃止に修正したので、結果は増税となる。

特定扶養控除については政権公約では存続の予定であったがそれを修正し、高校無償化の財源確保のため、高校・大学生の年齢が対象の特定扶養控除のうち、16～18歳の所得税の控除を63万円から38万円に、住民税を45万円から33万円に縮小する。その結果は増税となる。所得税の特定扶養控除の縮小は2011年1月から、住民税のそれは2012年6月から実施される。70歳以上の老人扶養控除は、現行の所得税58万円、住民税45万円が存続する。

以上の結果、扶養控除の簡素化はならず、5つの年齢階層毎に控除額が違う複雑なものとなった。

なお、政権公約で子ども手当の財源として廃止を予定していた配偶者控除については、「専業主婦世帯に対する狙い打ち」、「女性の働き方に関わる」と

表2 子ども手当、扶養控除廃止などによる所得増減

年 収	共働き					夫婦どちらか					
	300	500	700	1000	1800	300	500	700	1000	1800	
子供2人	3歳未満と小学生	41	13	24	41	31	41	18	28	41	31
	小学生と中学生	53	25	36	41	31	53	30	40	41	31
	中学生と高校生	40	17	30	26	18	41	40	32	26	18
	高校生と大学生	11	11	8	6	3	12	11	8	6	3
	大学生と23歳以上扶養	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
子供1人	3歳未満	17	12	8	20	15	17	▲6	10	20	15
	3歳～小学生	23	18	14	20	15	23	0.5	16	20	15
	中学生	29	24	20	20	15	29	6	22	20	15
	高校生	11	10	6	6	3	11	11	8	6	3
	19歳以上扶養	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

(注)▲は負担増。国税庁、財務省の資料をもとに日本総合研究所試算。中学生以下の扶養控除廃止、16歳～18歳の特定扶養控除縮減、子ども手当全額支給、高校授業無償化、児童手当廃止、住民税の控除廃止などを条件とした。
(出所)『産経新聞』2009年12月23日朝刊

の批判から時間をかけて検討することになり、現行のまま存続する。拙速な廃止を避けたのは妥当である。

2010年度税制改正における所得控除の取り扱いには以上のような形に落ち着いたが、税制改正の重要なテーマであった「控除から手当への転換」は十分なものではなかったといえる。

さて、子ども手当や高校無償化等の財政支出と所得税・住民税の扶養控除の廃止・縮減による増税効果が差し引き家計にどのような影響を与えるのであろうか。表2は、日本総合研究所の試算を示しているが、ほとんどの子育て世帯で所得が増える見込みであることが分かる。しかし、子どもが高校に通っていない（通学も就労もしていない）世帯では負担増となる。

ガソリン税の暫定税率廃止と特別税率の上乗せ、自動車重量税（国分）の半分減税

民主党は「ガソリン税などの暫定税率の廃止」を政権公約の目玉にしていた。というのは、地方は都会よりも車を多く利用するので暫定税率の廃止を地域

再生策の柱にしようと考えていたからである。しかし、景気回復の遅れから次年度も大幅な財源不足が予想されるので、暫定税率を廃止した場合2.5兆円を失うことになり、また他方で25%のCO₂削減を大きな政策目標としているところから暫定税率廃止による環境悪化を避けることも必要であった。

こうした事情を背景に、揮発油税と軽油引取税の現行10年間の暫定税率を2010年4月に廃止する一方、同じ幅の特別税率（1リットル当たり25.1円）を本則税率（1リットル当たり28.7円）に上乗せする措置を「当分の間」導入する。この結果、ガソリン価格は暫定税率の廃止で1リットル当たり25.1円下がるはずのところ、そうはならず現行水準のままとなる。ただし、石油価格の異常な高騰時には、本則税率を上回る部分の課税を停止するための措置を講ずる。

2.5兆円の減収となる暫定税率の単純な廃止は、財源難と地球温暖化対策の両面から不適切であり、暫定税率は環境目的に変えて実質的に維持することにしたのは妥当な判断である。しかも、いきなり環境税に組み替えることをしなかったのも、家計や企業の負担も考えれば慎重でなければならず、妥当な判断

である。こうして、温室効果ガスの排除抑制を目的に灯油や石炭等幅広い燃料を対象に課税する地球温暖化対策税（環境税）は、2011年度の実施に向けて検討を進めることになった。

自動車の購入時や車検更新時に納める自動車重量税については、国の暫定税率分収入の約半分に当たる約1700億円を減税する。自動車重量税の税額は車両の重さに比例する。普通乗用車では、現在の0.5トン当たり6300円が5000円に減額される。18年超の古い車にはそれが適用されない。現在多くの新車が対象となっている「エコカー減税」は2012年4月末まで継続される。

少額の株式投資の非課税措置導入

金融所得課税の一体化の取組の中で個人の株式市場への参加を促すために、上場株式等に係る軽減税率（10%）が廃止されて20%本則税率に戻るのに合わせて、少額株式投資のための非課税措置が導入される。個人の資金が貯蓄から投資に向かうのを促そうとするもので、1994年にイギリスで導入された個人貯蓄口座をモデルとした制度である。

2012 - 14年の3年間に開設される「非課税口座」に置かれる元本100万円までの上場株や公募株式投資信託などが対象で、口座の株式等から得られる配当や譲渡益にかかる所得税や住民税が免除される。非課税口座は2012 - 14年に、1人が異なる金融機関に毎年1口座ずつ開設することができる。したがって最大3口座まで持つことができ、1人当たり300万円まで優遇の対象とすることができる。1口座は最長10年間持つことができるが、最初の年に元本で100万円に満たなかった分を翌年以降に繰り越すことはできない。

住宅購入資金にかかる贈与税の非課税枠拡大

両親や祖父母から住宅購入や増改築の資金を

生前贈与された場合にかかる贈与税の非課税の特例は、麻生内閣が2008年度の第一次補正予算で2010年度末までの措置として新設したもので、500万円を限度としていた。2010年度税制改正では、この贈与税の非課税特例枠を2年間の時限措置として拡充する。すなわち現行の500万円から2010年中は1500万円、2011年中は1000万円に拡充する。ただ、「金持ち優遇」批判に配慮し、対象を2000万円以下の所得層に限定する。この改正は景気対策には違いないが、これによって本当に住宅需要が喚起され、住宅建設が増えるかどうかは分からない。

たばこ税の増税（1箱70円増税・100円値上げ）

たばこ税は2010年10月から税率を現行の1本当たり8.7円から3.5円引き上げる。たばこ会社は利益等を上乗せして1本5円程度値上げする見通しで、代表的なたばこ1箱（20本入）の価格は300円から400円程度に上がる。このたばこ増税により、年1600億円程度の収入増加が見込まれる。

今回の税制改正大綱において、たばこ税の目的を税収確保から健康増進へ転換したことは大変意義のあることである。少なくとも欧米並みに1箱600円位まで引き上げても良かったと思う。たばこによる健康被害は大きく、医療費の増加要因になっていることは間違いない。ただ、急激な増税はかえって税収減になる可能性があるとの判断やたばこ農家への打撃も考慮して、たばこ1箱につき100円程度の値上げに落ち着いたのは止むを得ないことも知れない。大綱では「現行のたばこ事業法を改廃し、たばこ事業のあり方について、たばこ関係者の生活や事業の将来像を見据えて、新たな枠組みの構築を目指す」と述べているが、これは着実に実行していかなければならない。

中小企業法人税率引下げの先送り、企業向け租税特別措置の大半延長

政権公約の目玉の1つである、中小企業の法人税率を現行の18%（本則30%）から11%に引き下げる1900億円の減税策は見送られた。赤字の中小企業が7割近いのに、4000億円近い中小企業向け租税特別措置の見直しをしないで、税率だけ11%に下げても効果が疑問だとする財務省の主張は理解できる。

政権公約で目標とした租税特別措置の見直しによる1兆3000億円の増収達成は全く実現できなかった。租税特別措置で減税特定を規定している項目は600を超えるが、今回の税制改正で存続を検討した81項目のうち廃止するのは12項目だけであった。大半の租税特別措置を継続し、増収効果は初年度で700億円程度にとどまった。

研究開発減税や中小企業投資促進税制、中小企業の交際費の損金算入の特例等は皆2年間延長となった。租税特別措置最大のナフサ免税（減収額3兆6000億円）や開業医らの社会保障診療報酬の非課税措置（減収額960億円）なども見直しの議論の俎上に上ったが、継続が決まった。自動車取得税のエコカー減税や新築住宅の固定資産税の減額も継続となった。

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ために、企業グループに対する法人税制も見直す。現行制度では、連結納税していない企業グループの親会社が100%子会社から配当を受け取ると、一部を税務上の収益である「益金」に算入する必要があるが、これを非課税にする。それは、グローバル化に対応しての企業グループの再編を促すことになろう。

また、オーナー社長の報酬の一部を課税対象としている制度も廃止し、負担を減らす。

さらに、タックス・ヘイブン税制の対象となる法人税の基準を25%から20%に引き下げる。これは、新興国進出の企業負担を軽減するためである。

なお、今回の税制改正大綱には、租税の実態を明らかにするための「租税透明化法案」をまとめる方針を盛り込んでいる。

税制改革の今後の課題

税制改正大綱第1章に書かれている税制改革の視点（以下の①～⑤）は極めて重要であり、税制改革にその視点をいかに貫徹するかがポイントとなる。すなわち①納税者の立場に立って「公平・透明・納得」の3原則を常に基本とする。②「支え合い」のために必要な費用を分かち合う視点を大事にする。③税制改革と社会保障制度改革を一体的にとらえ、改革を推進する。④グローバル化に対応できる税制を考える。⑤地域主権を確立するための税制を構築する。

これらの視点を貫徹するための税制改革の具体的方向性については、大綱第3章に書かれているので、主なもの（以下の(1)～(7)）を紹介しコメントする。

(1) 納税環境整備

国民主権の税制を構築するため、納税者の権利を明確にする「納税者権利憲章」を早急に制定する。納税者の立場からは問題の多い国税不服審判所の改革を行う。社会保障制度と税制を一体化し、社会保障・税制共通の番号制度の導入を進める。年金の保険料徴収を担っている日本年金機構を廃止し国税庁に統合、歳入庁を設置する方向で検討する。この中で特に納税者番号制度は、鳩山政権が目指す給付付き税額控除の導入、給付と負担を個人毎に明示する社会保障勘定の設置、年金制度の一元化等の際には不可欠の前提となるため、早急な整備が必要である。

(2) 個人所得課税

現行所得税の財源調達機能と所得再分配機能が低下しているという状況認識に立って、①所得捕捉を的確にできるよう、社会保障・税共通の番号制度の

導入、②所得控除から税額控除・給付付き税額控除・手当への転換、③金融所得の損益通算の範囲の拡大による、金融所得の一体課税の推進を提唱している。これらは方向性としては首肯できるものである。②に関連しては、2010年度税制改正では廃止されなかった一般扶養控除の「成年部分」の扱いや、改正が見送られた配偶者控除あるいは給与所得控除等の見直しが今後課題となる。

(3) 法人税課税

成長戦略との整合性や企業の国際的な競争力の維持・向上、国際的な協調等を勘案しつつ、既得権と結びついた企業向け租税特別措置の抜本的な見直し等を進め、これにより課税ベースが拡大した際には、法人税率を引き下げていくという大綱の方向性は基本的に正しい。なお、租税特別措置の見直しに当たっては、中小法人に対する軽減税率を引き下げる等中小企業には配慮が必要である。

(4) 国際課税

移転価格税制については、OECDにおける移転価格ガイドライン見直しの議論の動向などを踏まえて、必要な方策を検討する。

また、大綱では国際金融危機、貧困問題、環境問題など、地球規模の問題解決のために国際連帯税の検討を早急に進めるとしているのは、目を引くことであり、且つ大変意義のあることである。

(5) 相続税・贈与税、固定資産税

格差是正の観点から、相続税の課税ベース、税率構造の見直しについて2011年度改正を目指す。また、現役世代への生前贈与による財産の有効活用などの視点を含めて、贈与税のあり方を見直していく。

固定資産税については、負担調整措置のあり方及

び固定資産の適正な評価について検討を進める。

(6) 消費税

政権担当期間中は消費税引き上げは行わないにしても、消費税のあり方については、政府税調で、社会保障制度の抜本改革の検討、使途の明確化、逆進性対策、課税の適正化等をきちんと議論していかなければならない。また、逆進性対策として「給付付き税額控除」を考えているようであるが、その制度設計をしっかりとっておかねばならない。そのためには、現にそれを実施しているカナダのGST控除制度をよく研究する必要がある。

(7) 個別消費税（酒税、たばこ税、地球温暖化対策税）

酒税・たばこ税は財源確保目的に課すのではなく、国民の健康に対する負担を踏まえた課税に改めるとするのは大変意義がある。酒税は、酒類の生産・消費の状況等に配慮しつつ、類似の酒類については、基本的にアルコール度数に着目した税制とすることを検討する。たばこについては、将来に向かって、税率を引き上げていく必要があるとしているが、たばこ事業そのもののあり方についてよく検討し、できるだけ早くせめて欧米並みの1箱600円程度になるまでたばこ税を引き上げるべきである。

地球温暖化対策税は、温室効果ガスの排出抑制のために灯油や石炭等幅広い燃料を対象に課税するもので、2011年度実施に向けて検討されるべきものである。

以上の(1)から(7)のような課題について、税調の議論を煮詰め、新しい時代に合った社会的・経済的インフラとしての税制をしっかりと構築することが肝要である。■