

税制抜本改革の諸課題と経済活性化に向けた税制措置

— 平成 25 年度税制改正の概要 —

にしまき あきら
財政金融委員会調査室 西 槇 亮

1. はじめに

第 46 回衆議院議員総選挙の結果を受け、平成 24 年 12 月 26 日、第 2 次安倍内閣が発足した。安倍内閣が目指す経済再生に向けた第一弾として、「日本経済再生に向けた緊急経済対策」（以下「緊急経済対策」という。）が平成 25 年 1 月 11 日に閣議決定されたが、この中に盛り込まれた税制措置は、平成 25 年度税制改正で具体化することとされた。また、社会保障と税の一体改革を推進する観点から、第 180 回国会（常会）では、平成 26 年 4 月からの消費税の段階的引上げを主な内容とする「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」¹（以下「消費税引上げ法」という。）などの法律が制定されたが、法案審議をめぐる民主党、自民党及び公明党の三党の協議（以下「三党協議」という。）の結果、所得税・資産課税の改革や、消費税引上げに伴う負担軽減策等については積み残しの課題となった。こうした税制上の課題に対応するため、平成 25 年 1 月 24 日、自民党及び公明党により「平成 25 年度税制改正大綱」（以下「与党大綱」という。）がまとめられ、同様の改正内容を含む「平成 25 年度税制改正の大綱」が、平成 25 年 1 月 29 日に閣議決定されている。

本稿では、予算・税制のうち、平成 25 年度税制改正について、その概要を紹介するとともに、今後に向けた若干の課題を紹介するものである。

2. 改正の概要

（1）所得税の最高税率の引上げ

所得税については、これまで累次にわたって累進緩和等が実施された結果、税率構造は昭和 61 年に最高税率 70%・税率区分 15 段階だったものが、現行では 40%・6 段階となるなど、所得再分配機能などの低下が指摘されている。こうした中、消費税引上げにより税制全体の累進性の更なる低下が懸念される一方で、平成 25 年から実施される復興特別所得税による負担増なども考慮し、消費税引上げ法の当初政府案では、特に高い所得層に絞って負担を求めることとし、課税所得 5,000 万円超について最高税率を 45%に引き上げる提案がなされた。しかし、当初政府案については、課税対象が給与所得者の 0.1%、増収額も 400 億円にとどまることなどから、三党協議の結果、当該規定を削除し、平成 25 年度改正で最高税率の引上げなど累進性の強化について必要な法制上の措置を講ずることとされた。また、その際、当初政府案とともに、協議の過程で示された公明党案（課税所得 3,000 万円超について 45%、同 5,000 万円超について 50%）も踏まえて検討することとされた。

こうした経緯を受け、政権交代後の自民党及び公明党、民主党の三党の協議の結果²、課

税所得 4,000 万円超の最高税率が 45%に引き上げられることとなった（図表 1）。

図表 1 所得税の最高税率の引上げ

現行	195以下	330以下	695以下	900以下	1,800以下	1,800超	(単位:万円)				
	5%	10%	20%	23%	33%	40%					
<table border="1" style="border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="padding: 2px;">上段:課税所得階級</td> </tr> <tr> <td style="padding: 2px;">下段:税率</td> </tr> </table>	上段:課税所得階級	下段:税率	改正案					4,000以下	4,000超		
	上段:課税所得階級										
	下段:税率										
						40%	45%				
消費税引上げ法の当初政府案					5,000以下	5,000超					
					40%	45%					
三党協議における公明党案					3,000以下	5,000以下	5,000超				
					40%	45%	50%				

(出所)各種資料に基づき作成

高所得者増税に対しては、勤労意欲や経済活力をそぎかねないとの懸念もあるが、今回の改正による最高税率の適用対象者は約 5 万人とされ³、増収額も 590 億円と所得税収（平成 25 年度当初予算概算 13.9 兆円）の 0.4%程度にすぎないなど、所得再分配機能や財源調達機能の回復の観点から必ずしも十分とはいえないであろう。しかし、高所得者のみに負担を求める改革にはおのずと限界がある中で、どのように所得再分配機能や財源調達機能の回復を図るのが問われるが、納税者数全体の約 84%に最低税率 5%又は 10%が適用され、負担水準が全体的に低下している現状を踏まえれば、最高税率引上げだけでなく、税率構造全体の見直しも問題となろう。加えて、民主党政権は「控除から手当へ」を理念に所得税の在り方を見直してきたが、自民党は衆議院議員総選挙のマニフェスト等で年少扶養控除の復活や配偶者控除の維持を掲げていることから、社会経済状況の変化等を踏まえた税制の構築が引き続き問われることとなる。

(2) 資産課税（相続税・贈与税）の改正

ア 3 度目の提案となった資産課税の抜本改革

相続税については、バブル期の地価急騰に伴い基礎控除等が段階的に引き上げられてきたほか、最高税率引下げを含む累次の税率構造の緩和等が行われた結果、死亡者数に対する課税件数の割合が 4%にとどまるなど、資産再分配機能が低下している。一方、相続税の回避を防止し、補完する役割を持つ贈与税については、近年、高齢者が保有する資産を若年世代に早期に移転し、消費拡大や経済活性化を促すことが政策課題となっている。こうした点を踏まえ、平成 23 年度改正において政府は、相続税の基礎控除を 4 割縮小し、最高税率を 50%から 55%へ引き上げる等の税率構造の見直しを行うとともに、贈与税については、20 歳以上の直系卑属（子や孫等）が受贈者となる場合の贈与税の税率構造を緩和する等の改正案を提案したが、国会審議の結果、改正は見送られることとなった。しかし、これらは資産課税の抜本改革を行うものであることから、消費税引上げ法の当初政府案として再度同様の内容が提案されたが、地価の高い東京などの都市部を中心とした税負担の影響なども踏まえ、所得税と同様に、三党協議の結果、平成 25 年度改正の検討課題とされた。

こうした経緯を受け、平成 25 年度改正では、自民党及び公明党、民主党の三党による再度の協議も踏まえ、死亡保険金に係る非課税措置の見直し規定⁴などを除いて、平成 23 年度改正及び消費税引上げ法の当初政府案と同様の改正が提案されている。

イ 資産課税の抜本改革に係る改正の概要

相続税の基礎控除については、物価・地価が現在と同等であった昭和 50 年代半ばに適用されていた水準と同等となるよう、定額控除が 5,000 万円から 3,000 万円に縮小されるとともに、法定相続人比例控除が 1 人当たり 1,000 万円から 600 万円に引き下げられる。あわせて、高額 of 遺産取得者を中心に負担を求める観点から、相続税の課税価格 6 億円超の金額について、最高税率を 50% から 55% に引き上げるなど税率構造が見直される。一方、小規模宅地等の課税の特例（相続税の課税価格を 80% 減額）について、適用対象面積の上限を 240 m² から 330 m² に拡大するなど負担軽減策も講じられる。

贈与税については、20 歳以上の直系卑属が受贈者となる場合の税率構造が緩和される一方、最高税率が相続税と同じ 55% に引き上げられるなどの見直しが行われる（図表 2）。

図表 2 相続税の基礎控除・税率構造、贈与税の税率構造の見直し

①相続税 (基礎控除の見直し)			(税率構造の見直し)			
	現行	改正案	現行		改正案	
			課税価格	税率	課税価格	税率
定額控除	5,000万円	3,000万円	1,000万円以下の金額	10%	同左	
			3,000万円以下の金額	15%		
			5,000万円以下の金額	20%		
			1億円以下の金額	30%		
			3億円以下の金額	40%		
法定相続人 比例控除	1,000万円 ×法定相続 人数	600万円 ×法定相続 人数	—		2億円以下の金額	40%
			3億円超の金額	50%	3億円以下の金額	45%
			—		6億円以下の金額	50%
					6億円超の金額	55%

②贈与税(税率構造の見直し)					
現行		改正案(一般の場合)		改正案(20歳以上の子や孫等)	
課税価格	税率	課税価格	税率	課税価格	税率
200万円以下の金額	10%	同左		同左	
300万円以下の金額	15%			400万円以下の金額	15%
400万円以下の金額	20%			600万円以下の金額	20%
600万円以下の金額	30%			1,000万円以下の金額	30%
1,000万円以下の金額	40%			1,500万円以下の金額	40%
—		1,500万円以下の金額	45%	3,000万円以下の金額	45%
1,000万円超の金額	50%	3,000万円以下の金額	50%	4,500万円以下の金額	50%
—		3,000万円超の金額	55%	4,500万円超の金額	55%

(出所)「平成25年度税制改正の大綱」等に基づき作成

このほか、相続税の未成年者控除の拡充（20歳に達するまでの1年につき現行6万円から10万円へ）、及び障害者控除の拡充（85歳までの1年につき現行6万円から10万円へ⁵）が行われる。また、贈与税に関し、相続時精算課税制度の受贈者の範囲に20歳

以上の孫が追加されるとともに、贈与者の年齢要件が 65 歳から 60 歳に引き下げられる。

今回の改正により、死亡者数に対する相続税の課税件数の割合は 6 %程度に回復すると見られる一方、税率構造の見直しによる増収額は平年度 210 億円にとどまる。格差是正や資産再分配機能の回復に向けては、高額な遺産取得者のみでなく、資産保有層全般に広く負担を求めるための更なる見直しも今後の課題となろう。

ウ 事業承継税制（「非上場株式等に係る相続税等の納税猶予制度」）の抜本見直し

現行の事業承継税制は、先代経営者の親族である後継者が、相続・贈与により取得した非上場株式の 80%分（贈与は 100%分）の納税を猶予する制度である。しかし、雇用の「5 年間、毎年 8 割以上確保」や、親族外承継が認められないなど、適用要件が厳しいとの意見が多く、適用の前提となる「経営承継法」⁶に基づく経済産業大臣の認定件数も、平成 21 年度から平成 23 年度の合計で相続税 348 件、贈与税 168 件と低迷している。

平成 25 年度改正では、特に要望の強かった雇用確保要件について、「5 年間平均で 8 割以上確保」に緩和されるほか、親族間承継要件が廃止され、親族外の後継者も適用対象とするとともに、先代経営者の役員退任要件も緩和される。加えて、利子税の税率引下げ等の負担軽減や手続の簡素化など、平成 21 年度の制度創設以来となる抜本的な改正が行われる。しかし、5 年間の事業継続期間経過後の納税免除（現行は後継者の死亡時）などの要望も依然として多く、引き続き適用状況の検証や改善が求められよう。

（3）経済活性化に向けた税制措置（緊急経済対策関連の税制措置）

安倍内閣は、大胆な金融政策、機動的な財政政策、民間投資を喚起する成長戦略の「三本の矢」により、円高・デフレから脱却し、雇用や所得を拡大するとしている。こうした経済再生に向けた緊急経済対策には、財政出動に加えて、投資や雇用を喚起し、成長戦略につなげるための税制措置も盛り込まれ、今回の改正で実現が目指されている。

ア 民間投資の喚起による成長力強化に向けた税制措置

企業の設備投資額は、平成 10 年度以降、減価償却費を下回る水準で推移し、特に平成 20 年のリーマン・ショック以降は、44 兆 5,810 億円（平成 19 年度）から 33 兆 3,165 億円（平成 23 年度）へと大きく減少している⁷。また、この間、企業が使用した研究費も、13 兆 8,304 億円から 12 兆 2,718 億円へと減少している⁸。こうした状況から、今回の改正では、民間投資の喚起による成長力強化に向けた税制措置が講じられる。

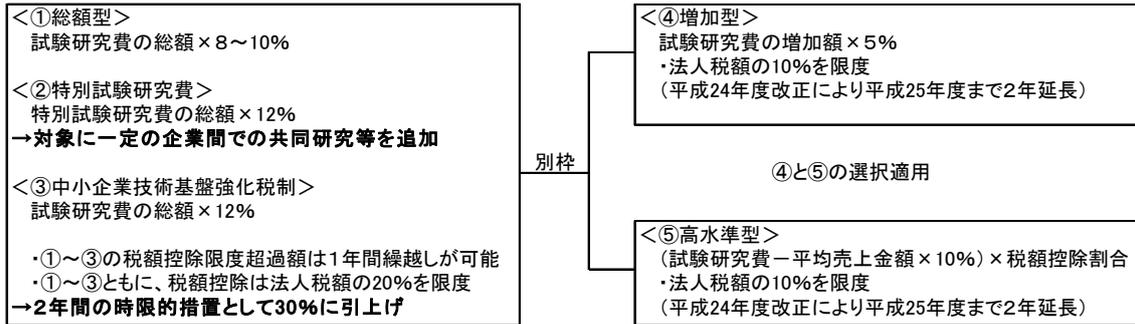
まず、平成 25 年度から 2 年間の措置として、国内における生産等設備（事業用の減価償却資産）への年間総投資額が、減価償却費を超え、かつ、前年度と比較して 10%超増加した場合に、新たに取得等をした機械装置について、30%の特別償却又は 3%の税額控除（法人税額の 20%を限度）ができる生産等設備投資促進税制が創設される。

加えて、平成 23 年度改正で創設された環境関連投資促進税制の適用期限が 2 年延長され、即時償却の対象資産に省エネ設備であるコージェネレーション設備が追加される。

また、研究開発税制（試験研究費等の一定割合を法人税額から控除できる制度、図表 3）については、平成 21 年度改正において経済対策⁹の一環から、税額控除限度額が法

人税額の30%に拡充されたが、平成23年度で適用期限が切れていた。今回の改正では、復興特別法人税¹⁰が終了するまでの2年間の時限措置として、再度、税額控除限度額が法人税額の30%（現行20%）に拡充される。また、特別試験研究費の額に係る税額控除制度については、これまで対象となる試験研究の範囲が大学や一定の試験研究機関等との共同研究などに限られていたが、今回、一定の企業間での共同研究等が追加される。

図表3 研究開発税制の概要



(出所)各種資料に基づき作成

イ 所得拡大促進税制の創設と雇用促進税制の拡充

民間企業の給与所得者の平均給与は、平成9年の467万円をピークに、平成23年は409万円と大きく減少している¹¹。今回の改正では、所得水準の底上げを図るため、平成25年度から3年間の措置として、国内雇用者への給与等支給額を基準年度と比較して5%以上増加させた場合に、当該支給増加額の10%を税額控除できる所得拡大促進税制が創設される（法人税額の10%、中小企業等については20%を限度）。

また、菅内閣の平成23年度改正で創設された雇用促進税制は、当初の想定（平年度減収見込額365億円¹²）に比べ、平成23年度の適用総額は約21億円¹³と利用が進んでいない。今回の改正では、増加雇用者数1人当たりの税額控除額を20万円から40万円に拡充するなど、一層の雇用確保が図られる（所得拡大促進税制との選択適用）。

ウ 中小企業・農林水産業向けの設備投資促進税制の創設、交際費課税の拡充

中小企業の活性化を図るため、平成25年度から2年間の措置として、商業・サービス業、農林水産業を営む中小企業等が、経営改善に向けて商工会議所などの助言を受け、店舗改修等の設備投資を行った場合に30%の特別償却を認めるとともに、資本金3,000万円以下の中小企業に限り7%の税額控除（法人税額の20%を限度とし、特別償却との選択適用）を認める制度が創設される。

また、法人が支出する交際費等¹⁴については、冗費の節約を図る等の理由から原則損金不算入とされているが、資本金1億円以下の中小企業については、特例により一部分の損金算入が認められている。平成21年度改正では研究開発税制と同様に経済対策として、定額控除限度額600万円（平成21年度改正前400万円）に達するまでの90%が損金算入できることとされたが、今回の改正では、定額控除限度額が800万円まで引き

上げられ、定額控除限度額に達するまでの全額が損金算入できることとなる。

エ 教育資金の一括贈与に係る贈与税の非課税措置の創設

高齢者が保有する資産の若年世代への移転とともに、教育・人材育成をサポートするため、贈与税の非課税措置が創設される。具体的には、平成25年4月1日から平成27年12月31日までの間、祖父母が子や孫（受贈者）の教育資金に充てるために金銭等を一括して拠出し、金融機関に信託等をした場合には、受贈者1人につき1,500万円（学校等以外の者に支払われる場合は500万円）までの金額について贈与税が非課税とされる¹⁵。対象となる教育費の範囲は、入学金、授業料、塾、習い事などとされ、その用途については金融機関が領収書等により確認することとされている。なお、受贈者が30歳に達し、残額がある場合には贈与税が課税されることとなる。本措置については、家計に占める教育費負担が重い中、親世代の子育て不安を解消するといった効果も見込まれる一方、資産家優遇を懸念する声もあり、相続税の課税強化との整合性も問われよう。

（4）住宅取得等に係る措置

住宅取得については、平成9年4月の消費税5%引上げの際、平成8年度の住宅着工数が対前年度比15万戸増となった一方、平成9年度には同29万戸減、平成10年度には同16万戸減となるなど、消費税引上げによる影響が特に懸念される。このため、消費税引上げ法では、「消費税引上げ前後の駆け込み需要とその反動減等による影響が大きいことを踏まえ、一時の税負担増による影響を平準化し、緩和する」とされた。今回の改正では、住宅ローン減税¹⁶等の各種減税措置について延長・拡充される。

まず、住宅ローン減税について、①一般の住宅を新築等した場合、②認定長期優良住宅や認定低炭素住宅を新築等した場合（認定住宅の特例）について、適用期限を4年間延長した上で、消費税8%引上げ後の平成26年4月以降の居住分の最大控除額が200万円から400万円に（認定住宅は300万円から500万円に）拡充される。また、③バリアフリー改修工事及び省エネ改修工事を行った場合についても最大控除額が拡充される（図表4）。

図表4 住宅ローン減税制度の概要

一般の住宅の場合（表中の網掛け部分：認定住宅の特例）								
現 行 改 正 案 ↓	居住年	借入限度額		控除率	各年の控除限度額		最大控除額	
	平成25年	2,000万円	3,000万円	1.0%	20万円	30万円	200万円	300万円
	平成26年1月～3月	2,000万円	3,000万円	1.0%	20万円	30万円	200万円	300万円
	平成26年4月～平成29年12月	4,000万円	5,000万円	1.0%	40万円	50万円	400万円	500万円

バリアフリー改修工事及び省エネ改修工事を行った場合			
対象	現行		改正案
	～平成25年12月	平成26年1～3月	平成26年4月～平成29年12月
バリアフリー改修促進税制	5年間 最大60万円	(同左)	5年間 最大62.5万円
省エネ改修促進税制	5年間 最大60万円	(同左)	5年間 最大62.5万円

（出所）財務省資料等に基づき作成

上記①及び②に関しては、所得税の額から控除しきれなかった場合、9.75万円を限度として翌年度の個人住民税から控除できる措置¹⁷の適用期限も4年間延長され、居住年が平成26年4月以降の場合には控除限度額が13.65万円に拡充される。これにより、比較的納税額の少ない中低所得者層の実質的な負担軽減にも配慮がなされる。また、与党大綱では、こうした措置を講じてもおな減税の効果が限定的な所得層に対して、「別途、良質な住宅ストック形成を促す住宅政策の観点から適切な給付措置を講じ、(中略)減税措置とあわせ、住宅取得に係る消費税負担増をかなりの程度緩和する。」としているが、その具体的な内容については、「できるだけ早期に、遅くとも今夏にはその姿を示す」としている。

このほか、自己資金を利用し、認定長期優良住宅等を新築等した場合などの所得税の税額控除制度も適用期限が延長され、平成26年4月以降の控除限度額が拡充される(図表5)。

図表5 自己資金による住宅取得等をした場合の所得税の税額控除制度の概要

対象	現行	改正案	
	～平成25年12月(*～平成24年12月)	～平成26年3月	平成26年4月～平成29年12月
認定長期優良住宅の新築等	控除限度額 50万円(500万円) 翌年の繰越控除可	(同左)	控除限度額 65万円(650万円) 翌年の繰越控除可 ※対象に「認定低炭素住宅」を追加
省エネ改修工事	*控除限度額 20万円(200万円) *太陽光発電装置設置の場合 30万円(300万円)	(同左) (同左)	控除限度額 25万円(250万円) 同左の場合 35万円(350万円)
バリアフリー改修工事	*控除限度額 15万円(150万円)	(同左)	控除限度額 20万円(200万円)
耐震改修工事	控除限度額 20万円	(同左)	控除限度額 25万円

(注)()内の数値は、税額控除の対象となる住宅の取得や改修に係る標準的な費用等の限度額を示す。

(出所)財務省資料等に基づき作成

(5) 金融・証券税制(上場株式等の軽減税率の廃止、日本版ISAの導入等)

上場株式等の配当・譲渡所得等に係る10%軽減税率(所得税7%、個人住民税3%)は、「貯蓄から投資へ」の方針の下、平成15年度改正で導入後、経済金融環境等を踏まえ繰り返し延長されてきた。平成22年度改正では、平成23年末の廃止を前提に、個人の株式市場への参加を促進する観点から、毎年100万円までの上場株式等への投資について、配当・譲渡益を非課税とする「日本版ISA」(「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」)を創設する改正が行われた。しかし、翌年の平成23年度改正では、株価の低迷等を背景に10%軽減税率は平成25年末まで延長され、日本版ISAの導入も延期されることとなった。

今回の改正では10%軽減税率の適用期限が延長されず、平成26年1月以降、本則税率の20%(所得税15%、個人住民税5%)とされるとともに、日本版ISAが拡充の上、導入される。具体的には、金融庁から恒久化等の要望が出されていたことなども踏まえ、投資可能期間が3年間から10年間に延長されるとともに、累積で最大3口座(非課税投資総額300万円)から最大5口座(非課税投資総額500万円)までが非課税とされる一方、過度な富裕層優遇とならないよう、非課税期間は10年間から5年間に短縮される。

一方、金融所得課税の一体化に向け、特定の公社債等(国債・地方債や一定の社債等)の課税方式が申告分離課税に変更されるとともに、特定の公社債等の利子及び譲渡損と上場株式等の所得等との損益通算が認められることとなる。

(6) その他の事項（復興支援税制、延滞税の引下げ）、増減収見込額

復興支援のための税制上の措置では、東日本大震災の被災者等に係る住宅ローン減税について、平成26年4月以降の居住分の最大控除額が360万円から600万円に拡充される。また、福島復興再生特別措置法¹⁸の改正に伴い、避難解除区域において被災事業者が取得する事業用設備の即時償却・税額控除制度及び避難対象雇用者等を雇用する場合の税額控除制度について、立地促進区域に新規進出した事業者の適用を認める等の改正が行われる。

また、現在の低金利の状況を踏まえ、事業者等の負担軽減のため、延滞税の本則14.6%を9.3%に、利子税を4.3%から2.0%にする（いずれも貸出約定平均金利の年平均が1%の場合）等の引下げを行うとともに、還付加算金、地方税の延滞金等の引下げが行われる。

以上、平成25年度税制改正による増減収見込額は、初年度2,360億円の減収、平年度では1,520億円の減収となる（図表6）。

図表6 平成25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 (平成25年度)
1. 個人所得課税	▲ 180	-
(1) 所得税の最高税率の見直し	590	-
(2) 少額上場株式等に係る配当所得等の非課税措置の拡充 ※	▲ 60	-
(3) 住宅税制	▲ 720	-
①住宅ローン減税の拡充	▲ 570	-
②認定長期優良住宅の新築等をした場合の所得税額の特別控除の拡充	▲ 150	-
(4) 社会保険診療報酬の所得計算の特例の見直し	10	-
2. 資産課税	2,100	40
(1) 相続税・贈与税	2,420	-
①相続税の基礎控除の見直し	2,570	-
②相続税の税率構造の見直し	210	-
③小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例の見直し	▲ 130	-
④未成年者控除及び障害者控除の引上げ	▲ 30	-
⑤贈与税の税率構造の緩和	▲ 10	-
⑥相続時精算課税制度の適用要件の見直し	▲ 110	-
⑦事業承継税制の見直し	▲ 80	-
(2) その他	▲ 320	40
①不動産の譲渡に関する契約書等に係る印紙税の税率の特例の拡充	▲ 200	-
②金銭又は有価証券の受取書に係る印紙税の免税点引上げ	▲ 160	-
③電子申請による登記に係る登録免許税の特例の見直し	40	40
3. 法人課税	▲ 3,320	▲ 2,400
(1) 国内設備投資を促進するための税制措置の創設 ※	▲ 1,050	▲ 1,000
(2) 企業による雇用・労働分配(給与等支給)を拡大するための税制措置の創設 ※	▲ 1,050	▲ 630
(3) 商業・サービス業及び農林水産業を営む中小企業等の支援税制の創設 ※	▲ 190	▲ 140
(4) 研究開発税制の拡充 ※	▲ 580	▲ 450
(5) 環境関連投資促進税制の拡充 ※	▲ 20	▲ 20
(6) 雇用促進税制の拡充 ※	▲ 30	▲ 20
(7) 交際費等の損金不算入制度の見直し ※	▲ 350	▲ 110
(8) 保険会社等の異常危険準備金制度の特例積立率の見直し	▲ 20	▲ 20
(9) トン数標準税制の拡充	▲ 30	▲ 10
4. 納税環境整備 延滞税等の見直し	▲ 120	0
合計	▲ 1,520	▲ 2,360

(注1) 上場株式等に係る配当等の7%軽減税率の適用期限(平成25年12月31日)が到来した後の本則税率(15%)適用に伴う増収見込額(平年度)は1,710億円である。

(注2) 住宅ローン減税の拡充による平年度減収見込額は、平成26年から平成29年までの居住分について改正後の制度を適用した場合の減収見込額の平均と、改正前の制度(平成25年中に居住の用に供する場合に適用される制度)を適用した場合の減収見込額との差額を計上している。

(注3) 「※」は「日本経済再生に向けた緊急経済対策」に係る項目であり、減収見込額は、平年度▲3,330億円、初年度▲2,370億円である。

(出所)「平成25年度の税制改正(内国税関係)による増減収見込額」に基づき作成

3. 消費税引上げをめぐる課題（景気判断・財政健全化、軽減税率）

（1）消費税引上げの実施に関する景気判断と財政健全化への取組

ア デフレ下での増税と「経済状況の好転」の判断

政権交代後の我が国経済は、いわゆるアベノミクスに対する期待感から円安・株高が進み、企業業績の改善を通じた景気回復が徐々に表れつつあるが、こうした中、平成26年4月の消費税引上げに向けた政府の景気判断が本年秋に迫っている。消費税引上げに当たっては、「経済状況の好転」が前提となっているが、長期化するデフレ状況の下で、どのように増税実施を判断するのが大きな焦点となる。

この点について、昨年社会保障と税の一体改革をめぐる国会論議の中で、当時の野田総理大臣は「デフレを脱却し、経済を活性化させて好転をさせるということが基本」¹⁹としつつも、消費税引上げ法に明記された「平成23年度から平成32年度の平均で名目3%、実質2%の経済成長率を目指す」とした規定（附則第18条第1項）は、「政策努力の目標であり、消費税引上げの前提条件ではない」とした²⁰。一方、当時の安住財務大臣は、「持続的な物価下落が続いている状況から脱して、再びそうした状況にならないような状況になってくれば、政府内で統一された意見ではないものの、引上げは可能」とし、必ずしも物価目標の達成が条件ではないとするなど²¹、デフレ脱却前の消費税引上げの可能性を否定しなかった。

このような中、政権交代後の安倍総理大臣の発言が注目されたが、本年1月の所信表明演説に対する質疑の中では、「機械的に何が何でも引き上げることではなく、経済状況等を総合的に勘案して判断する」²²と慎重な答弁に終始し、消費税引上げに向けた経済状況等の今後の検討については経済財政諮問会議の議論に委ねられた。

こうした消費税の増税実施のための景気判断については、平成20年12月に当時の麻生内閣が、「持続可能な社会保障構築とその安定財源確保に向けた『中期プログラム』」²³を取りまとめる際にも経済財政諮問会議で議論された。その当時は、平成9年の消費税引上げの経験を踏まえ、増税の実施は、潜在成長率を上回るような成長が見通せるような段階から行うことなど具体的な経済指標を踏まえた議論が展開されたが、経済状況を測る指標を機械的に定義することの是非など様々な問題もあり、具体化しなかった。

このような過去の経験を踏まえると、消費税引上げの判断基準を具体的に設けることは技術的にも難しく、最終的には政治判断に委ねられる可能性が高い。現在政府は、財政・金融政策を総動員して、景気の底割れ回避に全力を注いでいるが、仮に消費税引上げの目安といわれる4—6月期のGDPが上向いても、それは短期の指標にすぎない。持続的な経済成長が実現しなければ、デフレ下の増税による影響が顕在化する可能性もあり、アベノミクスの「第三の矢」である成長戦略をどのように具体化し、軌道に乗せることができるか、今後の政府の取組が注視される。

イ 消費税引上げと財政健全化への取組

我が国の財政は、公債残高が約750兆円（平成25年度末見込み）に及ぶなど厳しい状況が続く、経済成長とともに財政規律をいかに維持するかが引き続き重要課題となる。

政府は、平成 25 年度当初予算において、税収を 43.1 兆円、公債金を 42.9 兆円とし、公債金が税収を上回るという事態が 4 年ぶりに解消されるとしている。また、消費税引上げにより、2015 年度（平成 27 年度）における国・地方のプライマリー・バランス（以下「PB」という。）は、政府が目指す 2010 年度の水準からの対 GDP 比赤字半減目標が達成されるとするなど²⁴、財政健全化が進められることが示されている。

しかし、政府が示した平成 25 年度の経済見通しは、名目経済成長率が 2.7%と、平成 4 年以降過去 20 年間達成されたことのない高い水準を見込んでおり、民間エコノミストなどの予測²⁵との乖離が大きい。また、アベノミクスの景気対策の柱でもある公共事業については、平成 24 年度補正予算と平成 25 年度当初予算の合計（約 7 兆 7,097 億円）で、平成 24 年度当初予算に比べ約 1.7 倍ともなるが、その経済効果は近年低下しているとの指摘がある。さらに、被災地の人材や資材不足によって円滑な執行ができるのか懸念されるなど、平成 25 年度当初予算における財政規律維持の前提となる経済成長については不透明な要素が多いといえる。

また、平成 26 年 4 月からの消費税引上げの一方で、経済状況を好転させるため、成長戦略及び事前防災・減災等に資する分野への資金の重点的配分などを検討することが附則第 18 条第 2 項に盛り込まれた。しかし、この規定に基づき、消費税引上げの平成 26 年度以降、更に公共事業が拡大し、国債発行額が抑制されないことになれば、結果的に消費税引上げによる増収分が公共事業に充てられたとの見方もでき、社会保障と税の一体改革による財政健全化への取組が後退することにもなりかねない。

このように、政府が見込むように経済成長が高まらず、歳出圧力が増加することになれば、2015 年度の PB 赤字半減化の達成も難しいばかりか、2020 年度の国・地方の PB 黒字化目標達成には約 6%以上の更なる消費税引上げや歳出削減が必要となる。安倍内閣は年央以降、財政健全化目標の実現に向けた中期財政計画の具体化の検討を行うこととしているが、民主党政権がこれまで示してきた、毎年度の予算編成で新規国債発行額を 44 兆円以下とし、PB 対象経費を 71 兆円以下とする等の「中期財政フレーム」に代わるような具体策が示されるのか、また、国際公約ともなっている財政健全化目標の達成に向け消費税の再引上げをどうするのか、注目される。

（2）軽減税率の導入をめぐる課題（導入時期、インボイス制度）

ア 軽減税率の導入時期に関する議論

消費税のいわゆる「逆進性」²⁶の問題について、民主党政権下では主に給付付き税額控除により対応するとしていたが、政権交代後の平成 25 年度改正の検討過程では、自民党及び公明党において、複数税率（軽減税率）を中心に検討が進められた。

消費税率 8%の段階から、米、みそ、しょうゆ、新聞に限って軽減税率の導入を主張する公明党²⁷との協議の結果、与党大綱では「消費税率の 10%引き上げ時に、軽減税率制度を導入することをめざす」とされた。しかし、実際に 10%時に軽減税率が導入されるのか、議論の余地が残された面も否めない。特に軽減税率導入には、合理的な対象品目の選定ができるかどうかや、2 兆円台半ばから 3 兆円台前半ともされる減収による財

源の確保策のほか、中小事業者からの反対が根強いインボイス制度の導入などの事務負担の問題といった課題も多い。来年度税制改正までに結論を得るという時間的制約もある中、本格的な低所得者対策の導入が遅れ、消費税が8%となる平成26年4月以降、暫定的・臨時的な措置として実施する予定の簡素な給付措置²⁸が、恒久化するという事にならないよう対応が急がれる。

イ インボイス制度の導入をめぐる課題

軽減税率を導入する場合には、仕入れにかかった消費税額を適用税率別に分けて計算するため、適用税率・税額等の記載を義務付けたインボイス制度の導入が不可欠とされる。しかし、欧州で一般的に導入されている制度は、消費税の課税事業者が発行するインボイスに記載された税額のみを控除することができるため、インボイスを発行できない免税事業者²⁹からの仕入れは消費税額が控除できない。こうした欧州の制度を我が国に導入した場合、中小免税事業者が取引から排除されるおそれもある。例えば、経済産業省等の委託による消費税に係る実態調査³⁰によると、仮に制度変更により免税事業者からの仕入れについて消費税の控除ができなくなった場合の事業者の対応については、「仕入先を消費税額控除が認められる事業者に変更」と回答した者の割合は約6%となっている³¹。しかし、免税事業者数は約509万（個人・法人）と全事業者数の6割を占めており、一定の影響が懸念される。

一方、仮に現行の請求書等保存方式の下で、税額を記載するといった方法で仕入税額控除を認める場合には、免税事業者からの仕入れについて、引き続き仕入税額控除を認めることとなり、いわゆる「益税」³²の一因となっている仕組みを温存することとなりかねない。今後消費税が2倍に引き上げられる中で、課税の適正化の観点から国民の理解が得られるか問題も多く、こうした課題についてどのような政策対応がなされるのか注視される。

4. 租税特別措置の見直しに向けた取組

(1) 租税特別措置見直しの経緯

平成25年度改正では、緊急経済対策に基づき多くの政策減税が講じられるが、本来、特定の者の税負担を軽減する租税特別措置（以下「租特」という。）は、税負担の公平の原則の例外となるものである。こうした租特については、これまで、他の政策手段と比較した場合の妥当性や、既得権益化が懸念されるとともに、政策効果の検討を踏まえた見直しの必要性が指摘されてきた。このため、民主党政権下で初となる「平成22年度税制改正大綱」（平成21年12月22日閣議決定）では、租特について、①適用実態がはっきりしないもの、②適用件数が非常に少ないもの、③導入から相当期間が経過し役割を終えているもの、④特定の業界や一部の企業のみが恩恵を受けていると思われるものが散見されるとし、租特をゼロベースから見直し、整理合理化を進めるとされた。具体的には、「租税特別措置の見直しに関する基本方針」（「ふるい」）を定め、合理性、有効性、相当性といった観点から検証を行い、租特のうち、産業政策等の特定の政策目的により税負担の軽減等を行う「政

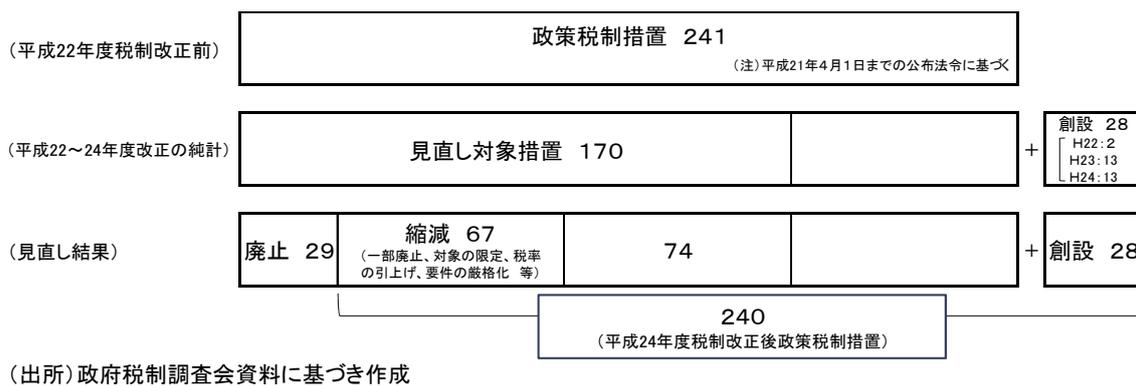
策税制措置」について、国税 241 項目、地方税 286 項目の全てを対象に、平成 22 年度改正以降の 4 年間で抜本的に見直しをすることとされた。

また、こうした抜本的な見直しに当たって、租特の適用実態を明らかにし、効果を検証できるようにする仕組みとして、平成 22 年 3 月、「租特透明化法」³³が制定されている。本法律に基づき、平成 23 年度以降、法人税関係の租特（減収効果のあるもの）の適用を受ける法人は、法人税申告書に適用額明細書を添付することが義務付けられており、その集計結果から財務大臣が作成した「適用実態調査結果の報告書」³⁴が第 183 回国会（常会）に初めて提出されることとなっている。今後、政策決定の現場や国会審議で本報告書が活用され、適用の実態を踏まえた更なる租特の見直しが進められるのか注目される。

（２）「ふるい」による租税特別措置の見直し結果（平成 22～24 年度）

平成 22 年度から平成 24 年度までの 3 年間では、国税 241 項目のうち、170 の措置について見直しが行われ、廃止された措置が 29、縮減された措置が 67 となった一方で、創設された措置も 28 あることから、政策税制措置の数はわずか 1 減となった（図表 7）。

図表 7 租税特別措置の見直し結果（平成 22～24 年度税制改正）



租特の改正は毎年度複雑多岐にわたり、全ての内容を追跡した上で評価を行うことは困難であるが、各年度の減収見込額を比較することで見直しの効果を見てみたい³⁵。

まず、租特による減収見込額は平成 21 年度に 7 兆 3,510 億円であったのに対し、平成 24 年度では 6 兆 8,937 億円と、約 4,600 億円の縮小（増収）となった。このうち、政策減税の中心となる法人税関係の租特による減収見込額は平成 21 年度の 1 兆 1,380 億円から平成 24 年度は 9,675 億円と、約 1,700 億円縮小している。

さらに、平成 21 年度と平成 24 年度とで減収見込額が大きく縮小しているものを項目ごとに見てみると、法人税関係の租特の中では、まず、中小企業投資促進税制³⁶の減収見込額が 2,500 億円から 1,473 億円と約 1,000 億円縮小しているが、その大きな要因は、適用対象となる資産の取得価額（見込み）が約 5 兆 5,000 億円程度（平成 21 年度）から約 4 兆 3,000 億円程度（平成 24 年度）に縮小したものと考えられる。次に、平成 23 年度改正では、それまでの「エネルギー需給構造改革推進投資促進税制」を抜本的に見直し、「環境関

連投資促進税制」が創設されたが、減収見込額は1,220億円から229億円へと約1,000億円縮小している。これは制度の変更を受けた対象資産の適用範囲の見直しによる縮減効果が一定程度あると見られる一方、それぞれの制度で対象資産の取得価額の縮小が見込まれている面もある。所得税関係の租特では、住宅ローン減税による減収見込額が8,560億円から7,577億円と約1,000億円縮小しているが、これは過去に減税を開始した分（平成11～22年居住分）の減収見込額が縮小していること等による影響が大きいものと考えられる。

上記の他、平成21年度と平成24年度を比較して減収見込額の縮小幅が大きなものは、「自動車重量税の免税等」（いわゆるエコカー減税）が約670億円、「土地の売買による所有権の移転登記等の税率の軽減」が約580億円、「地価税の課税の停止」が約350億円となっており、これら6項目の減収見込額の縮小分を合わせると、おおむね4,600億円となる。

こうして見ると、経済環境の変化等により設備投資の減少が見込まれたことや、適用期限が到来したことなどによる減収見込額の縮小分も多く、平成22年度以降3年間での租特見直しによる効果が十分にあったのか疑問の余地が残る。今後は租特透明化法により適用実績が把握できるようになることから、実情に即した厳格な検証により更なる租特の整理合理化が進むのか引き続き注視される。

（3）適用実態調査結果（仮集計）の概要、研究開発税制・雇用促進税制の適用状況

ア 適用実態調査結果（仮集計）によって明らかとなった租特の実態

平成25年度改正における租特の見直しに資するため、適用実態調査結果の仮集計³⁷が平成24年11月14日の政府税制調査会に提出された。これによると、適用件数が10件未満の措置は12あり、そのうち適用件数が0件の措置も2ある。この2措置はいずれも平成23年度改正で創設されたものだが、平成25年度改正では、「特定高度通信設備の特別償却」が適用期限の到来をもって廃止される。一方、「国際戦略総合特別区域において機械等を取得した場合の法人税額の特別控除」は、対象資産に開発研究用の器具備品を加える改正が予定されている。また、適用総額では、10億円未満の措置が18（平成25年度改正で拡充される環境関連投資促進税制など）、1億円以下の措置も11となり、利用の進んでいない措置が多い。さらに、1業種の適用総額に占める割合が50%超の措置が26（医療用機器等の特別償却など）、上位10社の適用合計額が全体の50%超の措置が25あり、適用される業種や企業に偏りがある実態が明らかとなった（図表8）。

図表8 適用実態調査結果（仮集計）から見られた適用状況

全措置数	44 ^(注1)
適用件数が100件未満	28（うち適用件数が10件未満 12） （うち適用件数が0件 2）
適用総額が10億円以下	18（うち適用総額が1億円以下 11）
1業種の適用総額に占める割合が50%超となっている措置	26
上位10社の適用合計額が全体の50%超となっている措置	25 ^(注2)

（注1）適用実態調査結果（仮集計）では、例えば「試験研究を行った場合の法人税額の特別控除」について、総額型のほか、増加型、高水準型等の各措置を個別にカウントしている。

（注2）適用件数が10社未満の措置も含んでいる。

（注3）単体法人ベース

（出所）財務省「法人税関係特別措置の適用実態調査結果の状況（仮集計）」に基づき作成

イ 研究開発税制・雇用促進税制の適用状況

次に、上記の仮集計を基に、平成 25 年度改正で拡充が予定される研究開発税制と雇用促進税制の適用状況を見てみると、研究開発税制については、研究開発費が多いとされる大企業の適用額（税額控除額）が全体の 89%と多く、利用する業種も医薬品製造業を含む化学工業が全体の 36%を占めるなど、特定の業種に偏っている実態が今回の調査でも明らかとなった（図表 9）。

図表 9 研究開発税制の適用状況

(中小法人・大法人別の適用状況)					(主な業種別の適用状況)			
	適用件数		適用額			適用件数	適用額	
中小法人	6,896 (71%)		284億円 (11%)		製造業	6,524 (67%)	2,293億円 (87%)	
大法人	2,848 (29%)		2,358億円 (89%)		化学工業	1,190 (12%)	959億円 (36%)	
合計	9,744		2,642億円		輸送用機械器具	398 (4%)	214億円 (8%)	
					光学機械器具等	90 (1%)	153億円 (6%)	
					機械	764 (8%)	135億円 (5%)	
					食料品	692 (7%)	80億円 (3%)	
					運輸通信公共事業	63 (1%)	127億円 (5%)	
					卸売業	1,311 (13%)	97億円 (4%)	
					サービス業	1,075 (11%)	66億円 (2%)	
					建設業	359 (4%)	28億円 (1%)	
					小売業	221 (2%)	19億円 (1%)	

(資本金階級別の適用状況)				
資本金階級	3,000万円以下	5,000万円以下	1億円以下	3億円以下
適用件数	3,503	1,440	1,953	686
適用額	57億円	53億円	174億円	65億円
5億円以下	10億円以下	100億円以下	100億円超	合計
613	254	955	340	9,744
108億円	56億円	461億円	1,668億円	2,642億円

(注1) 適用実態調査結果(仮集計)のうち、「試験研究を行った場合の法人税額の特別控除」のデータを使用。

(注2) 単体法人ベース

(注3) 中小法人は資本金1億円以下の法人

(注4) 適用額は億円未満四捨五入

(出所) 財務省「法人税関係特別措置の適用実態調査結果の状況(仮集計)」に基づき作成

また、雇用促進税制については、中小法人での適用件数が 94%、適用額（税額控除額）が 75%となる一方で、資本金 100 億円超の企業でも 2 件利用され、1 件当たりの適用額は約 3,340 万円と、中小法人の 1 件当たりの適用額約 124 万円と比べても、相当の額に上っている（図表 10）。ただし、全体の適用総額は 20.5 億円にとどまり、増加雇用者数 1 人当たり 20 万円の税額控除額が全額利用されたと仮定すると³⁸、雇用創出効果は約 1 万人程度にすぎず、その経済効果には疑問の余地もある。

図表 10 雇用促進税制の適用状況

(中小法人・大法人別の適用状況)			(資本金階級別の適用状況)				
	適用件数	適用額	資本金階級	3,000万円以下	5,000万円以下	1億円以下	3億円以下
中小法人	1,240 (94%)	15.3億円 (75%)	適用件数	1,001	136	103	31
大法人	73 (6%)	5.2億円 (25%)	適用額	8.7億円	2.5億円	4.1億円	1.5億円
合計	1,313	20.5億円	5億円以下	10億円以下	100億円以下	100億円超	合計
			20	9	11	2	1,313
			1.1億円	0.6億円	1.4億円	0.7億円	20.5億円

(注1) 適用実態調査結果(仮集計)のうち、「雇用者の数が増加した場合の法人税額の特別控除」のデータを使用。

(注2) 単体法人ベース

(注3) 中小法人は資本金1億円以下の法人

(注4) 適用額は千万円未満四捨五入

(出所) 財務省「法人税関係特別措置の適用実態調査結果の状況(仮集計)」に基づき作成

以上、両措置の適用状況を見てきた。研究開発税制については、適用業種等に偏りのある実態が明らかとなったが、これまで不透明とされてきた租特の適用実態が国民に示されたことは一定の進展といえる。しかし、租特の見直しに当たっては、税制による経済効果の検証ができるかどうかことが重要となるが、その点、今回の調査では、適用企業が研究費支出をどの程度増加させたのかなどは明確とならない。今後、租特の効果を更に検証するためには、単年度の調査結果のみではなく、長期的な視点で検証することも求められよう。一方、雇用促進税制については、適用総額は少ないものの、適用年度に雇用者を5人以上（中小企業は2人以上）増加させ、かつ、前事業年度の雇用者総数の10%以上増加させるといった現行の適用要件を緩和する等の見直しを行えば、中小企業のみでなく大企業の利用促進にもつながるのではないかと考えられ、こうした改善に向けても、租特が雇用の増加に果たした効果を明確に示すべきであろう。

5. おわりに

平成25年度改正では、社会保障と税の一体改革で積み残された課題について対応が進められたが、消費税の逆進性対策や消費税引上げに伴う車体課税（自動車重量税・自動車取得税等）の見直しといった重要課題は、引き続き来年度改正以降の検討課題とされた。これらの課題について、国民の納得が得られる形で今後どのように検討が進められるのか、政府及び与党の取組が注視される。

¹ 「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8月22日法律第68号）

² 『日本経済新聞』（平25.1.23）

³ 『日本経済新聞』（平25.1.25）

⁴ 消費税引上げ法の当初政府案では、死亡保険金の非課税措置（500万円×法定相続人数）について、法定相続人の範囲を未成年者、障害者、相続開始直前に被相続人と生計を一にしていた者に限定することとしていた。

⁵ 特別障害者については現行12万円から20万円へ引き上げられる。

⁶ 「中小企業における経営の承継の円滑化に関する法律」（平成20年5月16日法律第33号）

⁷ 『法人企業統計調査結果（平成23年度）』（平24.9.3財務省）

⁸ 『平成24年科学技術研究調査結果』（平24.12.14総務省）

⁹ 『経済危機対策』（平成21年4月10日「経済危機対策」に関する政府・与党会議、経済対策閣僚会議合同会議）

¹⁰ 東日本大震災の復興施策に必要な財源を確保するため、平成24年度から平成26年度までの措置として、法人税額に対して10%の付加税が課されている。

¹¹ 『民間給与実態統計調査結果 長期時系列データ』（国税庁）のうち1年勤続者の平均給与
<http://www.nta.go.jp/kohyo/tokei/kokuzeicho/jikeiretsu/01_02.htm>

¹² 『平成23年度の税制改正（内国税関係）による増減収見込額』による。

¹³ 『法人税関係特別措置の適用実態調査結果の状況（仮集計）』（平24.11.14政府税制調査会 財務省提出）による。

¹⁴ 交際費等とは、交際費、接待費、機密費その他の費用で、法人が、その得意先、仕入先その他事業に係のある者等に対する接待、供応、慰安、贈答その他これらに類する行為のために支出するものをいい、福利厚生

費、1人当たり5,000円以下の飲食費等の費用は除く。

¹⁵ 現行においても、1年間に受贈した財産のうち110万円までは基礎控除として控除されるほか、生活費・教育費については、配偶者や祖父母などの扶養義務者からその都度必要な額を贈与された場合には、非課税とされる。

¹⁶ 金融機関等から償還期間10年以上の住宅借入金等を利用して住宅を新築・取得等した場合に、借入金等の年末残高の一定割合を10年間にわたり所得税から税額控除できる制度。

¹⁷ 現行、個人住民税の減収額については、「減収補てん特例交付金」により国から全額補てんされており、平成27年分以降についても同様に補てんされることとなる。

¹⁸ 「福島復興再生特別措置法」(平成24年3月31日法律第25号)

¹⁹ 第180回国会参議院社会保障と税の一体改革に関する特別委員会会議録第3号9頁(平24.7.18)

²⁰ 第180回国会衆議院本会議録第20号11頁(平24.5.11)

²¹ 第180回国会参議院社会保障と税の一体改革に関する特別委員会会議録第9号25頁(平24.7.27)

²² 第183回国会衆議院本会議録第3号(平25.1.31)

²³ 『持続可能な社会保障構築とその安定財源確保に向けた「中期プログラム」』(平成20年12月24日閣議決定)

²⁴ 『経済財政の中長期試算』(平24.8.31内閣府)

²⁵ 『日本経済新聞』(平25.1.29)では、民間エコノミスト10人の予測平均の成長率は名目1.6%としている。

²⁶ 財務省の推計によると、収入階級別の実収入に対する消費税の負担割合は、実収入が1,141万円の場合で1.9%、実収入が309万円の場合で3.0%となっている(平成22年分)。

²⁷ 『日本経済新聞』(平25.1.10)

²⁸ 消費税引上げ法では、消費税8%引上げ時から、給付付き税額控除や複数税率などの低所得者対策が実現するまでの間、暫定的・臨時的な措置として、対象範囲、基準となる所得、財源、執行面での対応の可能性等について検討を行い、簡素な給付措置を実施する旨が規定されている。なお、消費税導入時(平成元年)、消費税5%引上げ時(平成9年)には、1人1万円の臨時福祉給付金等が支給されている。

²⁹ 我が国では、小規模事業者の事務負担や税務執行コストに配慮するため、前々年又は前々事業年度の課税売上高が1,000万円以下の事業者については、その課税期間の消費税を納める義務が免除されている(事業者免税点制度)。

³⁰ 『消費税に係る実態調査<平成23年度消費税に関する実態調査報告書>』(平23.12経済産業省中小企業庁委託調査 三菱UFJリサーチ&コンサルティング)

³¹ 免税事業者との取引を行っていない事業者を除いた場合の割合

³² 消費者が支払った消費税の一部が納税されず、事業者の手元に残ることをいう。例えば、免税事業者は納税義務がなく、仕入れにかかった消費税分の仕入税額控除ができない。そのため、仕入れにかかった消費税分を価格に転嫁することとなるが、その際、消費税分以上の価格転嫁を行った場合には、その分が「益税」となる。

³³ 「租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律」(平成22年3月31日法律第8号)

³⁴ 報告書の内容としては、適用実態調査の結果の概要に加え、適用実態調査の結果に関する報告として、①法人税関係特別措置の概要・適用件数・適用法人数・適用総額(総括表)、②業種別・資本金階級別適用件数・適用額、③業種別・所得階級別適用件数・適用額、④法人税関係特別措置別高額適用額(第1位~第10位)が掲載される予定となっている。

³⁵ 減収見込額やその算定根拠の数値は、平成21年度及び平成24年度の「参議院予算委員会総予算に関する要求資料(財務省提出分)」及び財務省資料による。

³⁶ 中小企業者等が、特定機械装置等の取得等をした場合には、取得価額の30%の特別償却又は7%の税額控除(当期の法人税額の20%を限度)ができる制度。

³⁷ 『法人税関係特別措置の適用実態調査結果の状況(仮集計)』(平24.11.14政府税制調査会 財務省提出)

³⁸ 税額控除限度額は当期法人税額の10%(中小企業等については20%)相当額とされている。