

# 平成 26 年度税制改正の概要

## — デフレ脱却・経済再生の実現と税制抜本改革の着実な実施 —

財政金融委員会調査室 高見 富二男

### 1. はじめに

平成 24 年 8 月に成立した税制抜本改革法<sup>1</sup>では、消費税率を平成 26 年 4 月から 8%、平成 27 年 10 月から 10%へ引き上げることとされたが、当該引上げに当たっては、デフレ下にある経済状況を好転させることを条件として実施するため、名目・実質の経済成長率、物価動向など種々の経済指標を確認し、経済状況等を総合的に勘案して、引上げの判断を行うとされた。これに基づき、平成 25 年 10 月 1 日、安倍総理は消費税率 8%への引上げを予定どおり実施する判断を行った。あわせて、消費税率の引上げの際には駆け込み需要とその反動減が予想されることから、これを緩和して景気の下振れリスクに対応し、その後の経済の成長力の底上げと好循環の実現を図り持続的な経済成長につなげるため、5兆円規模の経済対策のほか、1兆円規模の税制措置が通常の年度改正から切り離され、前倒しで決定された<sup>2</sup>。この前倒しでの決定事項に加え、税制抜本改革法で検討課題とされていた自動車関係諸税の見直し、地方法人課税の偏在是正のための見直し等の内容を含め、自由民主党・公明党による与党の「平成 26 年度税制改正大綱」が 12 月 12 日に取りまとめられ、同様の改正内容を含む「平成 26 年度税制改正の大綱」が 12 月 24 日に閣議決定された。

本稿では、平成 26 年度税制改正の概要を紹介するとともに、引き続き検討事項とされた消費税の軽減税率制度の導入及び法人実効税率の引下げに関する今後の課題について触れたい。

### 2. 改正の概要

#### (1) デフレ脱却・日本経済再生に向けた税制措置

##### ア 復興特別法人税の一年前倒しでの廃止

復興特別法人税は、東日本大震災の復興事業費の財源の一部として、復興財源確保法<sup>3</sup>により復興特別所得税等と共に創設されたものである（図表 1）。

図表 1 復興財源のための税制措置の概要（現行）

		内容	実施期間	増収見込額
国税	復興特別所得税	所得税額×2.1%	平成25年1月から25年間	7.3兆円程度
	復興特別法人税	法人税額×10%	平成24年度から3年間	2.4兆円程度
地方税	個人住民税の特例	均等割の引上げ(年1,000円)	平成26年6月から10年間	0.6兆円程度
		退職所得10%税額控除の廃止	平成25年1月から10年間	0.17兆円程度
増収見込額の合計				10.5兆円程度

(注) 個人住民税均等割の引上げ(年1,000円)の内訳は、都道府県年500円、市町村年500円である。

(出所) 財務省資料に基づき作成

しかし、平成 25 年 10 月 1 日、経済政策パッケージの中で、足元の経済成長を賃金上

昇につなげることを前提に、復興特別法人税の一年前倒しでの廃止（平成 26 年度分の廃止）について検討し、平成 25 年 12 月中に結論を得るとの方針が示された。この検討に当たっては、税収の動向等を見極めて復興特別法人税に代わる復興財源を確保すること、国民、とりわけ被災地住民の十分な理解を得ること、復興特別法人税の廃止を確実に賃金上昇につなげられる方策と見通しを確認すること等とされた。

その後の 12 月 5 日、「好循環実現のための経済対策」の中で、経済政策パッケージに盛り込まれた所得拡大促進税制の拡充（イ（イ）参照）や政労使会議での取組<sup>4</sup>と共に足元の企業収益を賃金の上昇につなげていくきっかけとするため、復興特別法人税の一年前倒しでの廃止が決定された。この結果、法人実効税率<sup>5</sup>（東京都の場合）は 38.01%から 35.64%へ約 2.4%引き下げられることとなる。

復興特別法人税の一年前倒しでの廃止に伴い、集中復興期間におけるいわゆる「復興財源フレーム」の財源（25 兆円程度）<sup>6</sup>のうち約 8,000 億円が減収となるため、平成 24 年度決算剰余金の一部を活用し、東日本大震災復興特別会計に繰り入れることとされた。このように必要な財源は確保されたが、国民、とりわけ被災地住民の十分な理解が得られるよう、復興特別法人税のみならず、復興特別所得税等を含む復興財源全体で議論を行うべきでなかったか、あるいは復興事業についても被災地の復興との関係性が希薄であると国民から批判された事業について十分な検証が行われたか、政府からの明確な説明が求められる。

一方、賃金の上昇に関しては、政府が、経済界への徹底した要請等の取組を引き続き行うとともに、地方の中小企業等への効果を含め、賃上げの状況についてフォローアップを行い、公表することとされた。しかし、民間企業の賃金は各企業における個別の労使間交渉を通じて決まるものであり、政府等が要請を行っても強制力はないため、賃上げの実効性の確保が難しいほか、たとえ賃上げが行われる場合にしても、基本給のベースアップではなくボーナスの増額など一時的な対応であれば、所得の増加が消費の拡大等につながる「経済の好循環」<sup>7</sup>に結びつかないのではないかと懸念もある。また、欠損法人<sup>8</sup>（特に中小企業は 7 割超が欠損法人）は、今回の改正に伴う減税を受けることができない。

## イ 民間投資と消費の拡大

### （ア）生産性向上設備投資促進税制の創設、中小企業投資促進税制の拡充

民間設備投資は、リーマン・ショック前の水準（平成 15 年度から平成 19 年度までの 5 年間の平均で年間約 70 兆円）から約 1 割低下している（平成 24 年度は約 63 兆円）。また、企業の生産設備の使用期間の長期化により設備は老朽化・劣化し、生産性の伸び悩みの要因となっているとされる。このような状況の下、平成 25 年 6 月 14 日に閣議決定された「日本再興戦略」では、今後 3 年間の集中投資促進期間において民間設備投資を年間約 70 兆円まで回復させることを目指すとされた。

今回の改正では、産業競争力強化法<sup>9</sup>の施行日（平成 26 年 1 月 20 日）から平成 29 年 3 月 31 日までに取得等をした生産性の向上につながる先端設備<sup>10</sup>や生産ライン・オペレ

ーションの改善に資する設備<sup>11</sup>について特別償却（即時償却を含む）又は税額控除ができる「生産性向上設備投資促進税制」が創設される（図表2）。平成28年3月31日までに設備投資を行えば即時償却や割増しされた税額控除が適用できるなど、より早期の設備投資を促している点に特徴がある。

一方、中小企業者等においては、特定機械装置等の取得等をした場合に特別償却又は税額控除ができる「中小企業投資促進税制」について、その適用期限を3年間延長した上で、産業競争力強化法の施行日（平成26年1月20日）から平成29年3月31日までに取得等をした特定機械装置等が生産性向上設備投資促進税制の対象設備等である場合には、即時償却又は税額控除ができるよう改められる（図表3）。今回の改正により、資本金3,000万円超1億円以下の企業にも新たに税額控除の選択適用が認められることとなる。

図表2 生産性向上設備投資促進税制の概要

	～平28.3.31(注)	平28.4.1～平29.3.31
機械装置 など	即時償却 又は5%税額控除	50%特別償却 又は4%税額控除
建物、 構築物	即時償却 又は3%税額控除	25%特別償却 又は2%税額控除

(注)産業競争力強化法の施行日(平26.1.20)から適用  
(出所)財務省資料に基づき作成

図表3 中小企業投資促進税制の概要

資本金	現行	改正案(注)
3千万円超 1億円以下	30%特別償却 (税額控除なし)	即時償却 又は7%税額控除
3千万円以下	30%特別償却 又は7%税額控除	即時償却 又は10%税額控除

(注)産業競争力強化法の施行日(平26.1.20)から適用  
(出所)財務省資料に基づき作成

しかし、即時償却は新規に設備等を取得した初年度に一括して損金算入を認めるために投資事業年度における法人税額の低減効果が期待できるが、税制上早期の償却を可能とするものであって償却期間全体の減価償却費それ自体は変わらないため、需要が前倒しされるにとどまる可能性も懸念される。このほか、税額控除についても、その恩恵を受けない欠損法人では設備投資の誘因にならないなど、設備投資の促進策としての税制措置には一定の限界があるとの指摘もある。

なお、既存の設備投資促進税制として、平成25年度税制改正で「生産等設備投資促進税制」<sup>12</sup>が創設されているが、適用要件が厳しいとの意見もある。しかし、この生産等設備投資促進税制の適用要件の緩和は今回の改正では見送られているため、生産性向上設備投資促進税制が創設される点については、両者の関係性が問われる。

#### (イ) 所得拡大促進税制の拡充

厳しい雇用情勢の下、給与所得者の平均給与額が年々減少し、特にリーマン・ショック以降は低位の水準で推移している。個人所得の拡大を図り、所得水準の改善を通じた消費喚起による経済成長を達成するため、平成25年度税制改正において、給与増加額の10%を税額控除（控除限度額は法人税額の10%（中小企業等は20%））できる「所得拡大促進税制」が創設されたが、今回の改正では、適用期限を2年延長した上で、適用要件を緩和する見直しが行われる（図表4）。具体的には、給与等支給額の総額の増加割合を「5%以上」とする要件を最大「2%以上」にまで引き下げるほか、年功序列的な給与体系を採用する企業において、高齢の退職者に代えて若年者を新規に雇用する場合におのずと平均給与が減少する事情を考慮し、給与等支給額の平均を求める比較対象

を退職者や新入社員等を除いた継続雇用者のみに改める見直しが行われる。

図表4 所得拡大促進税制の適用要件の見直し

	現行	改正案
要件1	給与等支給額の総額が基準年度より5%以上増加	給与等支給額の総額が基準年度より以下の割合以上増加 (平25・26は2%以上、平27は3%以上、平28・29は5%以上)
要件2	給与等支給額の総額が前年度以上	同左
要件3	給与等支給額の平均が前年度以上	給与等支給額(継続雇用者に対する給与等に限る)の平均が前年度を上回る

(注1) 下線は改正部分。改正案は平成25年度当初に遡及して適用。

(注2) 「給与等支給額」の算定は、国内の雇用者(パート・アルバイトを含む。役員給与は対象外)への支払給与(通常の賃金のほか、残業手当・賞与を含む。退職手当は対象外)による。

(出所) 経済産業省資料に基づき作成

しかし、政策目的の達成のため制度の不断の見直しは重要であるが、新設された制度が早々と見直されることについては、立案過程における政策検証が十分に行われたのかが問われよう。この点も踏まえ、改正後の所得拡大促進税制による所得の拡大が中小企業や非正規雇用労働者にまで及ぶかについて、今後実施される賃上げの状況調査(ア参照)の中で併せて検証することが求められる。

#### (ウ) 交際費課税の見直し

企業が支出する交際費は、企業会計上はその全額が費用とされるが、税法上、大法人(資本金1億円超)は支出額の全額について損金算入が制限される一方<sup>13</sup>、中小法人(資本金1億円以下)は年800万円以下の損金算入が認められている(中小法人の交際費課税の特例)<sup>14</sup>。

今回の改正では、企業による交際費の支出を活発にして、飲食店等における消費の拡大を通じた経済の活性化を図る観点から、大企業も適用対象となる仕組みとして飲食のための支出(限度額なし)の50%の損金算入を認める制度が創設される。また、中小企業は現行制度である中小法人の交際費課税の特例との選択適用とされる。

しかし、交際費課税については、平成14年度税制改正以降、損金算入制限の緩和による拡充が図られてきたにもかかわらず、企業の交際費はピーク時である平成4年度の約6.2兆円から、半分以下の約2.8兆円(平成23年度)にまで減少している。このため、今回の改正においても、税収減に見合う効果が得られるか十分に検証する必要がある。

#### (エ) その他

産業競争力強化法の制定に伴い、ベンチャーファンドを通じて事業拡張期にあるベンチャー企業へ出資した場合にその損失に備える準備金につき損金算入(出資金の80%)を認める「ベンチャー投資促進税制」や、複数企業間で経営資源の融合による事業再編を行う場合に出資金・貸付金の損失に備える準備金につき損金算入(出資金・貸付金の70%)を認める「事業再編促進税制」が創設される。

また、国家戦略特別区域法<sup>15</sup>の制定に伴い、国家戦略特区において機械等を取得した場合に特別償却(先端医療分野は即時償却を含む)又は税額控除ができる制度が創設されるほか、研究開発税制(試験研究費の一定割合を法人税額から控除することができる制度)について、「増加型」<sup>16</sup>の措置が拡充され、試験研究費の増加割合に応じて税額控

除割合（現行5%）が最大30%まで高くなる仕組みに改められるとともに、既存建築物の耐震改修投資の促進のための税制措置（25%特別償却）が創設される。

このほか、平成26年1月から開始された少額投資非課税制度（NISA）については、専用口座を開設する金融機関は最大4年間変更できないが、これを一年単位で変更できるように改めるなどの見直しが行われるとともに、外国人旅行者向け消費税免税制度について免税対象を消耗品（飲食料品や化粧品等）へ拡充するなどの見直しが行われる。

## （2）税制抜本改革の着実な実施のための税制措置

### ア 自動車関係諸税の見直し

自動車に係る課税関係としては、取得（自動車取得税）・保有（自動車税、軽自動車税）・利用（自動車重量税）・走行（揮発油税等）の各段階で複数の課税が行われている。民主党政権の下で行われた平成24年度税制改正時には、自動車取得税（約2,000億円）・自動車重量税（約7,000億円）の廃止・抜本的な見直しを求める意見もあったが<sup>17</sup>、財源確保が難しいことなどもあり実現されなかった。その後、税制抜本改革法では、自動車取得税・自動車重量税について、国・地方を通じた関連税制の在り方を見直しを行い、安定的な財源を確保した上で、地方財政にも配慮しつつ、簡素化・負担の軽減・グリーン化（環境負荷の低減）の観点から見直しを行うとされた。

図表5 自動車関係諸税の見直し

	見直しの主な内容	適用期間
自動車取得税 （地方税）	【消費税率8%時 平成26年度以降】 ●税率引下げ 自家用自動車（軽自動車を除く）：5%→3% 営業用自動車、軽自動車：3%→2% ●エコカー減税（免税・減税）の拡充 ※平成27年度税制改正でエコカー減税の基準の切替え・重点化	平26.4～
	【消費税率10%時 平27.10予定】 ●廃止	平26.4～平27.3
自動車税 （地方税）	【消費税率8%時 平成26年度以降】 ●グリーン化特例（軽課・重課）の拡充 【消費税率10%時 平27.10予定】 ●取得時の課税として環境性能課税（環境性能割）を実施 ※平成27年度税制改正で結論	平26.4～平28.3
軽自動車税 （地方税）	【平成27年度以降】 ●四輪車等の税率引上げ（新規取得のみ） 自家用乗用車：7,200円→10,800円（1.5倍） ※その他の四輪車等は約1.25倍	平27.4～
	●経年車（13年超）への重課の導入（約20%） ●二輪車等の税率引上げ（約1.5倍（最低2,000円）） 原動機付自転車（50cc以下）：1,000円→2,000円 軽二輪（125cc超～250cc以下）：2,400円→3,600円	平28.4～ 平27.4～
自動車重量税 （国税）	【消費税率8%時 平成26年度以降】 ●エコカー減税（免税・減税）の拡充 ※新規取得の免税車は2回目の車検も免税 ※平成27年度税制改正でエコカー減税の基本構造の恒久化	平26.4～平27.3
	●経年車（13年超）への重課の強化 自家用乗用車（0.5t・年当たり）：5,000円→5,400円 同上：5,400円→5,700円	平26.4～ 平28.4～

（出所）「平成26年度税制改正大綱」（自由民主党・公明党）、国土交通省資料及び総務省資料に基づき作成

とりわけ自動車取得税について、消費税との取得段階における「二重課税」が指摘される中、消費税率の引上げに伴う自動車の取得に係る負担の増加を軽減する観点から、これを廃止するかが焦点となるなど自動車関係諸税について検討が進められ<sup>18</sup>、見直しが行われることとなった（図表5）。

しかし、与党の「平成26年度税制改正大綱」では自動車取得税は二段階で廃止される方針が示されたが、既に自動車取得税が非課税となっているエコカー減税の対象車は自動車取得税の廃止に伴う軽減効果が得られないこと<sup>19</sup>や、消費税率8%段階では、自動車取得税の引下げ割合（普通乗用車は2%分）よりも消費税の引上げ割合（3%分）の方が大きいことなど、消費税率の引上げに伴う対応は必ずしも十分とは言えない。

また、自動車取得税に代わる地方財源の確保等のため自動車税及び軽自動車税の課税強化を図る方針については<sup>20</sup>、自動車関係諸税の枠内で財源を付け替えたにすぎず、とりわけ地方ほど世帯当たりの軽自動車普及台数が高い<sup>21</sup>軽自動車税の税率の引上げは、平成27年度以降の新規取得車からの適用とはいえ、中低所得者層の家計負担の増加や販売への影響が懸念される。

さらに、平成27年度税制改正で結論を得るとされた自動車税に係る取得時の環境性能課税の創設は、今後の検討次第ではあるが、廃止される自動車取得税に代わり、自動車の取得に係る新たな負担となるものと考えられる。保有段階の課税である自動車税に、取得段階の課税の性質を加えることについては、簡素化・負担の軽減の観点から、その趣旨が問われる。

## イ 地方法人課税の偏在是正のための見直し

都市・地方間の税源の偏在を是正するため、法人事業税（所得割・収入割）の一部（地方消費税率1%相当分）を分離し、税制抜本改革において偏在性の小さい地方税体系の構築が行われるまでの間の暫定的な措置として、平成20年度税制改正<sup>22</sup>において地方法人特別税が創設された。その後、今回の税制抜本改革で消費税（地方消費税を含む）の税率の引上げが決定されたが、地方法人課税の在り方については、地方消費税の充実と併せて見直しを行うことにより税源の偏在性を是正する方策を講ずることとし、その際には、国と地方の税制全体を通じて幅広く検討することとされた。しかし、税制抜本改革による地方消費税収の増加分は、地方交付税の交付団体では交付税の減少と相殺される一方、不交付団体ではそのまま財源超過額の増加につながり、都市・地方間の格差がむしろ拡大するとされる。このような状況の下、地方法人課税の税源の偏在を是正する方策の検討が行われ<sup>23</sup>、見直しが行われることとなった（図表6、7）。この見直しは、法人事業税に代えて、法人住民税（法人税割）を地方法人課税の偏在是正の財源に用いようとするものと言える。

与党の「平成26年度税制改正大綱」では、消費税率10%段階において地方法人特別税を廃止する方針が決定されたが、今回の改正で新たに法人住民税の一部を用いて地方法人税（仮称）を創設し、地方間の格差是正を図る制度を設けることについては、応益課税の原則<sup>24</sup>に反して受益と負担の関係が不明確になるとして、自主財源を失う側であ

る東京都を始めとする大都市から強い反発がある<sup>25</sup>。このため、地方法人特別税が確実に廃止されるのかを含め、地方法人課税の偏在是正のための方策について今後の議論が注目される。

図表6 地方法人課税の偏在是正のための見直し

消費税率	法人住民税	法人事業税(地方法人特別税を含む)
8%段階	法人住民税法人税割の一部を国税化(地方法人税(仮称)の創設)し、その税込額を地方交付税の原資とする。 ① 法人住民税法人税割の税率の引下げ(〔〕内は制限税率) 道府県民税:5.0%〔6.0%〕→3.2%(▲1.8%)〔4.2%〕 市町村民税:12.3%〔14.7%〕→9.7%(▲2.6%)〔12.1%〕 ② 地方法人税(仮称)の創設 法人税額を課税標準とし、税率は4.4%(法人住民税の税率引下げ分相当)	地方法人特別税の規模を3分の1縮小し、法人事業税に還元する。
10%段階	法人住民税法人税割の国税化(地方交付税の原資とするため)を進め、地方法人税(仮称)を拡充する。	地方法人特別税を廃止する。

(出所)「平成26年度税制改正大綱」(自由民主党・公明党)及び総務省資料に基づき作成

図表7 地方法人課税の偏在是正のための見直し(8%段階)のイメージ図

【法人住民税の見直し】			【法人事業税(地方法人特別税を含む)の見直し】	
現行	法人住民税均等割	法人住民税法人税割	法人事業税	地方法人特別税
改正後	法人住民税均等割	法人住民税法人税割	法人事業税	地方法人特別税

(注1) 「地方法人税」(仮称)は、地方交付税として配分する(東京都等の不交付団体には配分されない)。

(注2) 「地方法人特別税」は、地方法人特別譲与税として配分する(東京都等の不交付団体にも配分される)。

(出所) 経済産業省資料に基づき作成

### ウ 給与所得控除の見直し

給与所得控除について、税制抜本改革法では、給与所得者の必要経費に比して過大となっていないかどうかなどの観点から、実態を踏まえつつ、今後、その在り方について検討すると規定された。税制抜本改革法の成立に先立つ平成24年度税制改正では、給与収入が1,500万円を超える場合の給与所得控除額に245万円の上限が設けられたが(所得税は平成25年分から、住民税は平成26年度分から適用)、現行の給与所得控除の水準は主要国と比較してなお過大であるとされる。

今回の改正では、高所得者に係る給与所得控除の縮小を行うため、給与所得控除の上限額について、平成28年分より1,200万円を超える場合を230万円、平成29年分より1,000万円を超える場合を220万円に改める。これにより給与所得者の約3.8%に当たる約172万人が影響を受ける見通しである。

給与所得控除の見直しに関しては、今回の改正案と併せて、平成23年度税制改正法案で修正の上削除された案、すなわち高額な法人役員等の給与に係る給与所得控除の縮小を図る案(内容は2,000万円超の控除額を徐々に縮減し、4,000万円超の控除額の上限を125万円とするもの)も与党内で検討されたが<sup>26</sup>、見送られた。高所得者に対して更なる課税強化を進めるか、あるいは中低所得者に係る給与所得控除の縮小を図るかが、今後の検討課題である。

## エ 消費税の簡易課税制度の見直し

消費税額の計算については、中小事業者の事務負担に配慮して、課税売上高が 5,000 万円以下の事業者は、課税売上げに係る消費税額にその事業者の事業区分に応じた「みなし仕入率」<sup>27</sup>を乗じて計算した金額を、課税仕入れに係る消費税額とみなして計算できる簡易課税制度が設けられている。みなし仕入率が実態を上回ってかい離している場合はいわゆる「益税」<sup>28</sup>が生ずるが、消費税率の引上げによって益税の額が増加することも懸念される。このため、税制抜本改革法では、消費税の簡易課税制度のみなし仕入率について、今後、更なる実態調査を行い、その水準について必要な見直しを行うと規定された。

今回の改正では、財務省の実態調査の結果に基づき、みなし仕入率と実態とのかい離が特に大きい金融保険業を 60%から 50%へ、不動産業を 50%から 40%へ、それぞれみなし仕入率を引き下げることとされた。これにより課税仕入れに係る消費税額が減少するため、課税売上げに係る消費税額との差額分である納税額が増えることとなる。

今回の改正により益税について一定の改善は図られる。しかし、会計検査院の検査<sup>29</sup>によれば、全ての事業区分においてみなし仕入率が実態である課税仕入率の平均を上回っているとされることから、益税の解消に向けて更なる見直しを行い、消費税に対する国民の信頼を確保する必要がある。

## オ 医療機関における消費税の損税問題

社会保険診療は消費税が非課税とされており、医薬品や設備の仕入れに係る消費税の仕入税額控除ができない。この控除できない消費税相当分について、平成元年の消費税導入時及び平成 9 年の消費税率 5%への引上げ時には、診療報酬の上乗せによる対応が行われた。しかし、日本医師会を中心に、この診療報酬の上乗せが不十分であって一部は医療機関の自己負担（いわゆる「損税」）となっていること、とりわけ高額な設備投資を行う医療機関ほど多くの損税が見られること等の指摘もあり、消費税率の引上げによって損税の額が増加することも懸念される。このため、税制抜本改革法では、高額な設備投資に係る対応として診療報酬とは別建ての制度を検討するなどとされた。その後の検討<sup>30</sup>の結果、消費税率 8%段階では、診療報酬の上乗せによる対応が行われる一方、高額な設備投資に係る対応としての診療報酬とは別建ての制度については見送られた。

なお、日本医師会等は、消費税率 10%への引上げ時の対応として、社会保険診療を消費税の課税対象とした上で、ゼロ税率又は軽減税率を適用することを求めており<sup>31</sup>、損税問題の解消を含め、今後の対応が注目される。

### (3) その他の事項、増減収見込額

税理士制度に関して、日本税理士会連合会（日税連）は、平成 13 年から改正が行われていない税理士法改正の要望を行っているが<sup>32</sup>、この中でも税理士の資格付与の在り方が焦点となった。すなわち、現行制度上、公認会計士（有資格者を含む）は税理士となる資格



が与えられ、税理士登録を行った上で税理士業務を行うことができるが、これに対して日税連は、例えば税理士試験の税法に関する科目に合格することを原則とするなど、税務に関する専門性を問う能力担保措置を講ずべきとの要望を行っていた<sup>33</sup>。今回の改正では公認会計士（平成29年度以降の公認会計士試験合格者）に対して、税法に関する研修制度（国税審議会が指定し、公認会計士の実務補習団体等が実施する）を受講する制度が新たに設けられるなどの見直しが行われることとなった。

また、復興支援のための税制上の措置については、復興産業集積区域において機械等を取得した場合に即時償却ができる措置の適用期限を2年延長するなどの見直しが行われる。

このほか、国税の猶予制度における納税者の申請に基づく換価の猶予の創設等の見直し、行政不服審査制度の抜本的な見直しに伴う国税・地方税の不服申立手続の見直し<sup>34</sup>が行われるなど、所要の措置が講じられる。

以上、平成26年度税制改正（内国税関係）による増減収見込額は、初年度が5,810億円の減収、平年度が4,470億円の減収となる（図表8）。

図表8 平成26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
<b>I 「消費税率及び地方消費税率の引上げとそれに伴う対応について」での決定事項</b>		
(1)生産性向上設備投資促進税制の創設	▲2,990	▲3,520
(2)研究開発税制の拡充	▲270	▲200
(3)中小企業投資促進税制の拡充	▲170	▲170
(4)ベンチャー投資促進税制の創設	▲30	▲10
(5)事業再編促進税制の創設	▲100	▲100
(6)既存建築物の耐震改修投資の促進のための税制措置の創設	▲70	▲60
(7)所得拡大促進税制の拡充	▲1,060	▲1,350
<b>II Iに追加して決定する事項</b>		
<b>1. 個人所得課税</b>	740	▲20
(1)給与所得控除の見直し	810	—
	(380)	—
(2)企業型確定拠出年金の拠出限度額の引上げ	▲70	▲20
<b>2. 法人課税</b>	▲440	▲280
(1)交際費等の損金不算入制度の見直し	▲430	▲290
(2)国家戦略特別区域における税制措置の創設	▲20	0
(3)集積区域における集積産業用資産の特別償却制度の廃止	10	10
<b>3. 消費課税</b>	▲80	▲100
(1)車体課税	▲10	80
①自動車重量税のエコカー減税の拡充	▲160	—
②経年車に係る自動車重量税の税率の見直し	150	80
(2)非製品ガスに係る石油石炭税の還付制度の創設	▲150	▲130
(3)消費税	80	▲50
①簡易課税制度のみなし仕入率の見直し	180	—
②外国人旅行者向け消費税免税制度の見直し	▲100	▲50
<b>合 計</b>	▲4,470	▲5,810

(注1) 上記の計数は10億円未満を四捨五入している。

(注2) 「II 1. (1)給与所得控除の見直し」の平年度の増収見込額は平成29年施行分適用後の増収見込額であり、カッコ書きは平成28年施行分適用後の増収見込額である。

(注3) 復興特別法人税の1年前倒し廃止に伴う特別会計分の減収見込額は、平成26年度▲6,453億円となる。

(注4) 「II 3. (1)車体課税」の増減収見込額は、特別会計分（平年度▲4億円、初年度34億円）を含む。

(注5) 地方法人税（仮称）の創設による特別会計分の増収見込額は、平年度4,845億円、初年度3億円。地方法人特別譲与税の増減収見込額（国税の税制改正に伴うものを含む。）は、平年度▲7,100億円、初年度▲211億円となる（総務省試算）。

(出所)財務省資料に基づき作成

### 3. 今後の課題

#### (1) 消費税の軽減税率の導入

##### ア 経緯

低所得者ほど収入に占める消費税の負担割合が高いという消費税の「逆進性」への対応として、民主党政権時の平成24年2月17日に閣議決定された「社会保障・税一体改革大綱」では、給付付き税額控除の導入に向け検討を進めるとされたが、税制抜本改革法では、給付付き税額控除の導入の検討に加えて、民主党・自由民主党・公明党の三党合意<sup>35</sup>に基づく衆議院修正によって軽減税率の導入を検討することが規定された。

政権交代を経て、平成25年1月24日、自由民主党・公明党の与党が決定した「平成25年度税制改正大綱」では、消費税率の10%への引上げ時に軽減税率制度を導入することを目指すこと、平成25年12月までに関係者の理解を得た上で結論を得ること等が決定された。これを受けて与党税制協議会では、委員会を設けて有識者や関係団体からのヒアリング結果<sup>36</sup>を取りまとめるなどの検討が進められたほか、焦点とされる軽減税率の対象品目や区分経理等のための制度について、実施が可能とみられる提案が行われたとされる。例えば、対象品目については酒類・外食を除く食料品全般、新聞・出版物とすること<sup>37</sup>や、区分経理等のための制度については現行の請求書等保存方式のまま軽減税率の導入に対応する方法の提案があったとされる<sup>38</sup>。しかし、与党の「平成26年度税制改正大綱」では、対象品目の選定、区分経理等のための制度整備、具体的な安定財源の手当、国民の理解を得るためのプロセス等、軽減税率制度の導入に係る詳細な内容について引き続き与党税制協議会で検討し、平成26年12月までに結論を得ることとされた。

##### イ 論点

##### (ア) 対象品目の設定、財源の確保

欧州諸国では、一般的に食料品、水道水、新聞、雑誌、書籍等に対して軽減税率が適用されている（図表9）。

図表9 主要国の付加価値税の概要

(平成25年1月現在)

	日本	EC指令	フランス	ドイツ	イギリス
施行	1989年	1977年	1968年	1968年	1973年
標準税率	5%	15%以上	19.6%	19%	20%
ゼロ税率	なし	なし	なし	なし	食料品、水道水、新聞、雑誌、書籍、国内旅客輸送、医薬品等
軽減税率	なし	【5%以上】食料品、水道水、新聞、雑誌、書籍、医薬品、旅客輸送、宿泊施設の利用、外食サービス等	【7%】書籍、旅客輸送、肥料、宿泊施設の利用、外食サービス等 【5.5%】食料品等 【2.1%】新聞、雑誌、医薬品等	【7%】食料品、水道水、新聞、雑誌、書籍、旅客輸送、宿泊施設の利用等	【5%】家庭用燃料及び電力等

(注1) 日本の標準税率は地方消費税を含む。ただし、平成26年4月より8%、平成27年10月より10%へ引上げ予定である。

(注2) EC指令では、軽減税率は5%以上で2段階まで設定可能との考え方(ゼロ税率や5%未満の超軽減税率を否定)を採る。

(出所)財務省資料に基づき作成

しかし、各国の実例を見ると、食料品を対象とする場合でも全ての食料品が軽減税率の対象とされているわけではなく、一部の食料品に標準税率が適用されるなど、具体的

な対象品目は異なっている<sup>39</sup>。我が国で仮に酒類・外食を除く食料品全般を対象とする場合であっても、今後検討が進むにつれて欧州諸国と同様に対象から除かれる食料品が生ずることになれば、対象品目の線引きが複雑化する懸念もある。

また、適用する税率水準についても、例えばフランスでは3段階の軽減税率を設けているなど各国で異なっており（図表9）、どの程度の水準の税率を適用するかについても課題となるが、我が国で仮に食料品全般に8%を適用する場合、諸外国と比較して相対的に高い水準と言えよう。しかし、税率をより低い5%とすれば、その分財源確保の問題が難しくなると予想される。

財源に関して、例えば、酒類・外食を除く食料品は1%当たり約5,000億円の減収、新聞・出版物は1%当たり300億円から400億円の減収になるとされ<sup>40</sup>、仮に、標準税率10%・軽減税率8%で試算すれば1兆円超の減収になり、同じく標準税率10%・軽減税率5%で試算すれば2兆7,000億円程度の減収になるとされる。

しかし、消費税率（地方消費税を含む）の5%引上げ分の消費税収（約14兆円）は全て社会保障財源に充てることとされており<sup>41</sup>、軽減税率の導入により消費税収が減少すれば、社会保障に充てるべき財源も不足することになる。このため、仮に減収分の全てを消費税収で確保する場合は、標準税率は10%より高く設定する必要性が生ずる。つまり、対象品目や適用する税率水準の設定と財源の確保は一体の関係にある議論であり、税制抜本改革法で10%まで引き上げるとされた標準税率を更に引き上げるることについて国民の理解が得られるかとの観点から、軽減税率の対象品目や適用する税率水準を決定する必要がある。

#### （イ）インボイス方式の採用の要否、中小事業者の事務負担の増加等

区分経理等のための制度として、我が国は請求書等保存方式を採用しているが、軽減税率の導入により品目ごとに異なる税率が適用されることになれば、欧州諸国と同様にインボイス方式を採用するかが課題となる。

現行の請求書等保存方式では、帳簿の保存に加え、取引の相手方（第三者）が発行した請求書等という客観的な証拠書類の保存が仕入税額控除の要件とされており、請求書等に適用税率・税額を記載することは義務付けられていない。一方、インボイス方式では、課税事業者が発行するインボイス（適用税率や税額等の法定記載事項が記載された書類）の保存が仕入税額控除の要件とされており、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。

このため、インボイス方式は、消費税制度の透明性を高め、我が国が抱えるいわゆる「益税」の解決策として期待される面もあるが、中小事業者を中心に、インボイスの発行・管理等の新たな事務負担が加わる。また、全事業者の約6割を占める免税事業者（事業者数は約500万）は、インボイスを発行できないため市場取引から排除される懸念があり、課税事業者へ移行する選択を余儀なくされる場合も予想される。

なお、簡易課税制度についても、軽減税率導入後の複数税率の下ではみなし仕入率の設定が困難になるとされ、中小事業者の事務負担の軽減を図る制度趣旨に反して複雑化する場合には、課税事業者の約4割を占める簡易課税事業者（事業者数は約140万）へ

の影響が懸念される。

## (2) 法人実効税率の引下げ

我が国の法人実効税率は、平成元年度に 51.04%あったが、その後順次引き下げられ、平成 23 年度税制改正では、40.69%から 35.64%へと約 5%引き下げる改正が行われた。しかし、平成 24 年度から復興特別法人税が課税されることとなったため、法人実効税率は 38.01%となり、約 5%分の引下げは復興特別法人税の適用期間が終了する平成 27 年度以降に実現されることとなった。

我が国の法人実効税率を諸外国と比較した場合、諸外国よりも高いことが分かるが（図表 10）、イギリスにおいては、2014 年 4 月より 21%、2015 年 4 月より 20%に引下げが予定されるほか、アメリカにおいても、法人税率（連邦税分）を 35%から 28%（製造業は 25%）へ引き下げる税制改革案がオバマ大統領から発表されるなど、主要国において更なる税率引下げが行われようとしている。

図表10 各国の法人実効税率

(平成25年4月現在)

	日本	アメリカ	フランス	ドイツ	中国	韓国	イギリス	シンガポール
国 税	23.71	31.91	33.33	15.83	25.00	22.00	23.00	17.00
地方税	11.93	8.84	—	13.72	—	2.20	—	—
合 計	35.64	40.75	33.33	29.55	25.00	24.20	23.00	17.00

(注1) 各国の税率は、日本は東京都、アメリカはカリフォルニア州、ドイツは全ドイツ平均、韓国はソウルの税率。

(注2) 日本の法人実効税率は、上記に加えて、平成24年度から平成26年度までの間(平成26年度税制改正で「平成25年度までの間」となる予定)、復興特別法人税が課されて38.01%となっている。

(出所) 財務省資料に基づき作成

このような状況の下、我が国においては、税制抜本改革法の中で、法人課税について、平成 27 年度以降、実効税率の引下げの効果及び主要国との競争上の諸条件等を検証しつつ、その在り方について検討することとされていたが、日本経済団体連合会（経団連）を中心に、法人実効税率について最終的にはアジア近隣諸国並みの約 25%までの引下げを求める声が高まるなど<sup>42</sup>、我が国経済の国際競争力の向上、内外の企業による投資の促進等を図るため、法人実効税率の引下げに向けた政府・与党の対応が注目された。

平成 25 年 10 月 1 日に与党が決定した「民間投資活性化等のための税制改正大綱」では、法人実効税率の在り方について、今後、速やかに検討を開始するとされた。その後の復興特別法人税の一年前倒しでの廃止の決定により（2(1)ア参照）、法人実効税率が約 2.4%引き下げられ、平成 23 年度税制改正における約 5%分の引下げが実現されることとなる。

しかし、12 月 12 日に与党が決定した「平成 26 年度税制改正大綱」では、法人実効税率の今後の在り方について、税制の中立性や財政の健全化を勘案して課税ベースの拡大や他の税目の増収策による財源確保を図る必要性、法人実効税率引下げと企業の具体的な行動との関係や現在の法人課税による企業の税負担の実態も踏まえた政策効果を検証する重要性等に鑑み、引き続き検討を進めるとされた。

我が国の法人実効税率は諸外国と比較して高いとの見方に対しては、法人所得課税の負担に社会保険料事業主負担を合わせた場合は国際的に必ずしも高い水準ではない、あるいは、諸外国では地方法人課税を課していない国もあるため（図表 10）、法人実効税率のう

ち地方法人課税分を除いて比較した場合には中国や韓国と同程度の水準になるとの見方もある。後者の見方によるならば、法人実効税率の引下げは地方法人課税の引下げによって実現を図るため、地方法人課税の見直し（2（2）イ参照）において法人実効税率の引下げの観点を加えることになる<sup>43</sup>。

法人実効税率の引下げを行う場合に必要な財源は、法人実効税率1%当たり約4,000億円とされるが、この財源をどのように確保するかが極めて重要な課題となる。これに関し、欧州諸国において法人実効税率の引下げを行う際、法人税の課税ベースの拡大が併せて行われたことが参考となる<sup>44</sup>。そこで我が国においても、課税ベースを拡大する方策として租税特別措置の見直しによる政策減税の縮小を図ることが考えられる。例えば、研究開発税制は法人税関係の租税特別措置において全体の3分の1超を占める減収規模（約3,400億円）であるが、適用を受ける業界に偏りが見られるとの批判もあり、このような租税特別措置について租特透明化法<sup>45</sup>に基づく適用実態調査結果の活用等による検証を行うことは重要である。

ただし、租税特別措置の見直しには一定の限界がある。例えば中小法人に対する軽減税率、中小企業投資促進税制等の中小企業向けの減税措置のように、廃止に伴う影響が強く懸念される租税特別措置の見直しには、困難が予想される。更に言えば、法人税関係の租税特別措置（約9,000億円）を仮に全て廃止したとしても、法人実効税率に換算して2%程度分の財源を確保するにとどまる。このため、租税特別措置の見直し以外の方策による法人税の課税ベースの拡大や、他の税目の増収等も併せて検討する必要がある。

#### 4. おわりに

第二次安倍内閣の下で、デフレからの脱却・経済再生が実現されようとしつつある。このため、消費税率10%への引上げ（平成27年10月予定）の判断が平成26年末にも行われる見通しもある中<sup>46</sup>、これから迎える消費税率8%への引上げ（平成26年4月）が、どの程度景気に影響を及ぼすか注視すべきである。しかし、景気対策を名目にして、財政健全化の観点を軽視した財政措置・税制措置が講じられるようであってはならない。経済の活性化と財政の健全化との両立を図ることが、我が国の課題として改めて問われる。

（たかみ ふじお）

<sup>1</sup> 「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）

<sup>2</sup> 「消費税率及び地方消費税率の引上げとそれに伴う対応について」（平成25年10月1日閣議決定）。なお、「1兆円規模の税制措置」に関し、減収見込額には平成25年度税制改正分も含まれる。

<sup>3</sup> 国税分は「東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法」（平成23年法律第117号）、地方税分は「東日本大震災からの復興に関し地方公共団体が実施する防災のための施策に必要な財源の確保に係る地方税の臨時特例に関する法律」（平成23年法律第118号）等。

<sup>4</sup> 「経済の好循環実現に向けた政労使会議」は、平成25年12月20日、賃金上昇に向けた取組等について政労使で一致協力して取り組むとの内容を盛り込んだ「経済の好循環実現に向けた政労使の取組について」を取りまとめた。

<sup>5</sup> 「法人実効税率」とは、国・地方を合わせた法人課税の表面税率であり、法人事業税（地方法人特別税を含む）が法人税の損金に算入されることを調整した上で、法人税、法人住民税、法人事業税の税率を合計したも

のである。

<sup>6</sup> 「25兆円程度」の復興財源の内訳は、復興増税10.5兆円程度のほか、歳出削減・税外収入等が8.5兆円程度、日本郵政株式の売却収入が4兆円程度、平成23年度決算剰余金等が2兆円程度である。

<sup>7</sup> 政府は、景気回復の動きをデフレ脱却と経済再生へ確実につなげるためには、企業収益の拡大が速やかに賃金上昇や雇用拡大につながり、消費の拡大や投資の増加を通じて更なる企業収益の拡大に結び付くという「経済の好循環」を実現することが必要であるとしている。

<sup>8</sup> 「欠損法人」とは、所得金額が負（損失）又はゼロ（繰越欠損金を控除した結果、所得金額がゼロとなった場合を含む）である法人をいう。

<sup>9</sup> 「産業競争力強化法」（平成25年法律第98号）

<sup>10</sup> 「先端設備」とは、機械装置等で一定金額以上のもののうち、最新モデルかつ生産性向上要件（旧モデルと比べて生産性（単位時間当たりの生産量、精度、エネルギー効率等）を年平均1%以上向上させる）を満たすものをいう。

<sup>11</sup> 「生産ライン・オペレーションの改善に資する設備」とは、機械装置等で一定金額以上のもののうち、投資計画上の投資利益率が15%以上（中小企業者等は5%以上）であることについて経済産業局の確認を受けたものをいう。

<sup>12</sup> 「生産等設備投資促進税制」は、国内における生産等設備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%超増加することを要件として、新たに国内において取得等した機械装置について、30%の特別償却又は3%の税額控除が認められる制度である（2年間の時限措置）。

<sup>13</sup> ただし、1人当たり5,000円以下の一定の飲食費については「交際費」から除かれるため、大企業も損金算入することができる。

<sup>14</sup> 中小法人の交際費課税の特例について、平成25年度税制改正前は、定額控除限度額600万円に達するまでの金額の90%の損金算入が認められる制度であったが、同改正により、定額控除限度額を600万円から800万円へ引き上げるとともに、損金算入割合を90%から100%へ拡大する見直しが行われた。このため、現行は定額控除限度額800万円以下の全額の損金算入が認められる。なお、平成25年度税制改正では、自由民主党・公明党・民主党の三党合意（平成25年2月22日）に基づいて、交際費課税の在り方について、消費の拡大を通じた経済の活性化を図る観点から、その適用範囲を含め検討し、必要な措置を講ずるとの検討規定が設けられた。

<sup>15</sup> 「国家戦略特別区域法」（平成25年法律第107号）

<sup>16</sup> 研究開発税制では、「総額型」（試験研究費の総額の8%から10%（中小企業者等は12%）を税額控除することができるもので、平成26年度までは控除限度額は法人税額の30%）に上乗せして、「増加型」（試験研究費の増加額の5%を税額控除できる）又は「高水準型」（売上高の10%を超える試験研究費の額に控除率を乗じて得た額を税額控除することができる）を選択適用できる。

<sup>17</sup> 「平成24年度税制改正における重点要望等について」（平成23年11月28日、民主党税制調査会）

<sup>18</sup> 政府内での検討としては、総務省の地方財政審議会の下に設置された「自動車関係税制のあり方に関する検討会」が平成25年11月に報告書を取りまとめている。

<sup>19</sup> 消費税率8%段階でエコカー減税の拡充（軽減割合の拡充）が行われるが、既に自動車取得税が非課税である場合にはエコカー減税拡充の効果も及ばない。

<sup>20</sup> 軽自動車税の税率の引上げを行う理由としては、自動車税との税率格差の縮小を図る観点もあるとされる。

<sup>21</sup> 「軽自動車の世帯当たり普及台数について（平成25年3月末）」（平成25年9月2日、全国軽自動車協会連合会）によれば、軽自動車の世帯当たり普及台数の上位は佐賀県、鳥取県、島根県と続くが、これらの県では世帯数と軽自動車保有台数がほぼ同程度である。

<sup>22</sup> 「地方法人特別税等に関する暫定措置法」（平成20年法律第25号）

<sup>23</sup> 政府内での検討としては、総務省の地方財政審議会の下に設置された「地方法人課税のあり方等に関する検討会」が平成25年11月に報告書を取りまとめている。

<sup>24</sup> 「応益課税の原則」とは、行政サービスの受益の度合いに応じた税負担を求める課税原則である。

<sup>25</sup> 例えば、「地方法人課税の見直しに関する緊急共同要請」（平成25年11月15日、東京都知事・神奈川県知事・愛知県知事・大阪府知事）では、法人住民税法人税割の一部国税化を行わないことを国に求めている。

<sup>26</sup> 『日本経済新聞』（平25.11.27）

<sup>27</sup> 「みなし仕入率」は業種ごとに定められており、卸売業は90%、小売業は80%、製造業等は70%、その他事業は60%、サービス業等は50%とされている。

<sup>28</sup> 「益税」とは、国庫に納付されず事業者の手元に残る消費税相当額をいう。簡易課税制度における「益税」のほか、免税事業者が価格転嫁の際に、仕入れに係る消費税相当額を上回る価格の引上げを行う場合に、その差額分として「益税」が生ずる。

<sup>29</sup> 会計検査院法第30条の2の規定に基づく報告書「消費税の簡易課税制度について」（平成24年10月、会計検査院）

<sup>30</sup> 政府内での検討としては、厚生労働省の中央社会保険医療協議会（中医協）の専門組織として「医療機関等における消費税負担に関する分科会」が平成24年6月に設置された。

- <sup>31</sup> 「平成 26 年度税制改正要望」(平成 25 年 9 月、日本医師会・四病院団体協議会)
- <sup>32</sup> 「税理士法に関する改正要望書」(平成 25 年 3 月 27 日、日本税理士会連合会)
- <sup>33</sup> 公認会計士試験においても平成 18 年から租税法が必須科目とされているが、日税連によれば、税理士試験で出題されるような詳細な税額計算や各租税実体法の詳細な知識は予定されておらず、税理士試験とは内容・理解度等に大きな違いがあるため、税理士として必要な能力担保措置が十分でないとのことである。
- <sup>34</sup> 「行政不服審査法」(昭和 37 年法律第 160 号)の抜本的改正法案及び関係法律の整備法案が、平成 26 年の通常国会に提出予定とされる。
- <sup>35</sup> 「税関係協議結果」(平成 24 年 6 月 15 日、民主党・自由民主党・公明党)
- <sup>36</sup> 「軽減税率についての議論の中間報告」(平成 25 年 11 月 12 日、与党税制協議会軽減税率制度調査委員会)
- <sup>37</sup> 『読売新聞』(平 25. 12. 2)
- <sup>38</sup> 『毎日新聞』(平 25. 11. 30)。なお、この提案に対して財務省は、導入・適用するか否かは政策上の判断であって法制上・技術上不可能ではないとの見解を示したとされる。
- <sup>39</sup> 財務省資料によれば、例えばフランスでは、原則として食料品全般、水及び非アルコール飲料に対しては 5.5%の軽減税率が適用される一方、アルコール飲料、砂糖菓子、マーガリン・植物性油脂、キャビア、一部のチョコレート等に対しては 19.6%の標準税率が適用される。
- <sup>40</sup> 『読売新聞』(平 25. 12. 2)
- <sup>41</sup> 政府資料によれば、消費税率 5% (地方消費税を含む) 引上げ分 (約 14 兆円) のうち、税率 4% 程度分は、社会保障の安定化を図るため、基礎年金国庫負担割合 2 分の 1 の差額に係る費用 (約 3.2 兆円)、後代への負担のつけ回しの軽減 (約 7.3 兆円)、消費税引上げに伴う増 (約 0.8 兆円) に充て、残りの税率 1% 程度分は、社会保障の充実を図るため、待機児童の解消や医療・介護サービスの充実等 (約 2.8 兆円) に充てるとされる。  
<<http://www.cas.go.jp/jp/seisaku/syakaihosyou/pdf/juujitsuanteika.pdf>>
- <sup>42</sup> 「平成 26 年度税制改正に関する提言」(平成 25 年 9 月 9 日、日本経済団体連合会)
- <sup>43</sup> もっとも、地方法人課税の引下げに伴い地方財源が減少することについては、地方側の立場も踏まえ、別途必要な財源の手当てを行うことが重要である。この点に関して、「平成 26 年度地方税制改正等に関する地方財政審議会意見」(平成 25 年 11 月 22 日、地方財政審議会)では、法人実効税率の引下げを地方法人課税の引下げで実現すべきとする意見に対して、「現下の厳しい地方財政の状況に鑑みれば、単なる法人の負担軽減にとどまるような地方法人課税の見直しを行う余地はない」とあることに留意する必要がある。
- <sup>44</sup> 欧州諸国では、1980 年代以降、法人実効税率の引下げと同時に課税ベースの拡大を行った結果、法人実効税率を引き下げてもむしろ法人税収の対 GDP 比が上昇するという、いわゆる「法人税パラドックス」が生じたとされる。
- <sup>45</sup> 「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 年法律第 8 号)
- <sup>46</sup> 『日本経済新聞』夕刊 (平 25. 10. 8)