

■ Article (vol. 38) ■

平成22年度税制改正－参議院で可決成立－

日税研専務理事 坂田純一

.....

去る3月24日、民主党連立政権となって初めての税制改正法案（「所得税法等の一部を改正する法律」）は、第174回国会で審議されていたが、参議院本会議にて可決成立した。また、「租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律」も可決成立（いずれも平成22年4月1日施行）している。これらの提案に当たっては、「支え合う社会を実現するとともに、経済・社会の構造変化に適応し、国民が信頼できる税制を構築する観点からの税制全般にわたる改革の一環として、扶養控除の見直し、たばこ税の税率の引上げ、寄附金控除の適用下限額の引下げ、揮発油税等及び自動車重量税に係る10年間の暫定税率の廃止、特殊支配同族会社の役員給与の損金不算入制度の廃止、租税特別措置の見直し等所要の措置を講ずること。」を理由としている。以下、主要なものや税理士に関心の深いものについて、その概要（関係条文明記）を紹介する。

所得税法等の一部を改正する法律

<http://www.mof.go.jp/houan/174/st220205h.htm>

租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律

<http://www.mof.go.jp/houan/174/soto220205h.pdf>

【個人所得課税】

- (1) 年少扶養親族（扶養親族のうち、年齢16歳未満の者をいう。）の扶養控除を廃止する。（所得税法第2条、第84条関係）
- (2) 特定扶養親族（扶養親族のうち、年齢16歳以上23歳未満の者をいう。）のうち、年齢16歳以上19歳未満の者に対する扶養控除の上乗せ部分（25万円）を廃止し、扶養控除の額を38万円とする。（所得税法第2条、第84条関係）
- (3) 居住者の扶養親族又は控除対象配偶者が同居の特別障害者である場合において、扶養控除又は配偶者控除の額に35万円を加算する措置に代えて、同居特別障害者に対する障害者控除の額を75万円（現行40万円）に引き上げる。（所得税法第79条関係）
(注) 上記(1)、(2)及び(3)の改正は、平成23年分以後の所得税について適用する。（附則第5条関係）
- (4) 生命保険料控除を改組する。（所得税法第76条関係）（注）平成24年分以後の所得税について適用する。（附則第5条関係）
(解説) 合計適用限度額を2万円（現行10万円）増額する。この増額は、新契約

(平成24年1月1日以後の契約)としての「介護医療保険料控除(適用限度4万円)」の所得控除の創設に伴うものである。旧契約については、従前の限度を適用するが、新契約と旧契約の双方の控除(一般生命保険・個人年金保険)の適用を受ける場合は、各々の控除は4万円が限度となる。

- (5) 寄附金控除の適用下限額を2千円(現行5千円)に引き下げる。(所得税法第78条関係)
- (6) 適格現物分配に係る配当等については、配当所得に含めない。(所得税法第24条関係)

【法人課税】

- (1) 特殊支配同族会社の役員給与の損金不算入制度を廃止する。(旧法人税法第35条関係)

(注)平成22年4月1日前に終了した事業年度の所得に対する法人税については、なお従前の例による。(附則第17条関係)

- (2) 清算所得課税の廃止及びこれに伴う措置

- ① 清算所得課税を廃止するとともに、清算中の内国法人である普通法人又は協同組合等に各事業年度の所得に対する法人税を課する。(法人税法第5条、旧法人税法第6条、第92条～第120条関係)

(解説) 交際費等の損金不算入制度については、清算中の法人も適用される。

- ② 法人が解散した場合において、残余財産がないと見込まれるときは、青色欠損金額等以外の欠損金額を損金の額に算入する。(法人税法第59条関係)

○完全支配関係がある法人の間の取引に係る税制について、以下の見直しが行われた。

(解説) 財務省に設置された「資本取引に関する取引等に係る税制についての勉強会(平成21年4月～7月)」の検討結果(「論点とりまとめ」)を受け、いわゆる「グループ法人税」が整備された。これらの概要は、本メルマガ vol.34(平成21年12月24日発信)を参照されたい。

- (1) 完全支配関係がある法人の間の資産の譲渡取引等

- ① 連結法人間取引の損益の調整制度について、内国法人が譲渡損益調整資産を当該内国法人との間に完全支配関係がある他の内国法人に譲渡した場合には、その譲渡損益調整資産に係る譲渡利益額又は譲渡損失額に相当する金額を、所得の金額の計算上、損金の額又は益金の額に算入する制度に改組する。(法人税法第61条の13、旧法人税法第81条の10関係)

(注) 上記の改正は、法人が平成22年10月1日以後に行う譲渡損益調整資産

の譲渡について適用する。(附則第22条、第27条関係)

- ②適格事後設立制度を廃止する。(法人税法第2条、旧法人税法第62条の5関係)

(注)平成22年10月1日前に事後設立が行われた場合については、なお従前の例による。(附則第10条関係)

- ③非適格株式交換等に係る株式交換完全子法人等の有する資産の時価評価制度について、株式交換等の直前に株式交換完全子法人等と株式交換完全親法人等との間に完全支配関係がある場合のその株式交換等を適用対象から除外する。(法人税法第62条の9関係)

(注)上記の改正は、平成22年10月1日以後に株式交換等が行われる場合について適用する。(附則第10条関係)

- (2)内国法人が当該内国法人との間に完全支配関係がある他の内国法人に対して支出した寄附金についてその全額を損金不算入とするとともに、当該他の内国法人が受けた受贈益についてその全額を益金不算入とする。(法人税法第25条の2、第37条、第81条の6関係)

(注)上記の改正は、法人が平成22年10月1日以後に支出する寄附金の額及び同日以後に受ける受贈益の額について適用する。(附則第16条、第18条、第25条関係)

- (3)完全支配関係がある法人の間の資本関連取引

- ①内国法人が行う現物分配(法人がその株主等に剰余金の配当等の事由により金銭以外の資産の交付をすることをいう。)のうち、その現物分配により資産の移転を受ける者がその現物分配の直前において当該内国法人との間に完全支配関係がある内国法人のみであるものを適格現物分配とし、適格現物分配による資産の移転を当該適格現物分配の直前の帳簿価額による譲渡とするほか、適格現物分配について他の適格組織再編成に準じた措置を講ずる。(法人税法第2条、第62条の5等関係)

(注)上記の改正は、平成22年10月1日以後に現物分配(残余財産の分配にあっては、同日以後の解散によるものに限る。)が行われる場合について適用する。(附則第10条関係)

- ②完全子法人株式等につき受ける配当等の額については、負債の利子を控除せず、その全額を益金不算入とする。(法人税法第23条、第81条の4関係)

- ③内国法人が、その有する株式を発行した他の内国法人で当該内国法人との間に完全支配関係があるものからみなし配当の額が生ずる基因となる事由により金銭その他の資産の交付を受けた場合等には、当該事由により生ずる株式の譲渡損益を計上しないこととする。(法人税法第61条の2関係)

(注)上記の改正は、法人が平成22年10月1日以後に生ずる上記の事由によ

り金銭その他の資産の交付を受けた場合等について適用する。(附則第21条関係)

- ④対価が交付されない分割が行われた場合の分割型分割と分社型分割との区分、対価が交付されない適格合併及び適格株式交換が行われた場合の株式の譲渡損益の計算方法等について、明確化を行う。(法人税法第2条、第61条の2、第62条の2関係)

(注)上記の改正は、平成22年10月1日以後に合併、分割及び株式交換が行われる場合について適用する。(附則第10条関係)

- (4)連結納税制度(略)(法人税法第4条の3、第14条、第15条の2、第81条の9、附則第12条、13条、26条関係)

【資産課税】

- (1)相続税の障害者控除について、控除額の算出に用いる年数を相続人が85歳(現行70歳)に達するまでの年数とする。(相続税法第19条の4関係)
- (2)定期金に関する権利の相続税及び贈与税の評価について、次の見直しを行う。(相続税法第24条、第25条関係)

給付事由が発生している定期金に関する権利の評価額は、次に掲げる金額のうちいずれか多い金額とする。

- ①解約返戻金相当額
- ②定期金に代えて一時金の給付を受けることができる場合には、当該一時金相当額
- ③予定利率等を基に算出した金額

(注)上記の改正は、平成22年4月1日から平成23年3月31日までの間に相続若しくは遺贈又は贈与により取得する定期金に関する権利(当該期間内に締結した契約(確定給付企業年金等を除く。))に係るものに限る。)及び平成23年4月1日以後に相続若しくは遺贈又は贈与により取得する定期金に関する権利に係る相続税又は贈与税について適用する。(附則第32条関係)

(解説)給付事由が発生していない定期金に関する権利の評価額は、原則として、解約返戻金相当額とするとしている。

- (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について、次の見直しを行う。(租税特別措置法第69条の4関係)
- ①相続人等が相続税の申告期限まで事業又は居住を継続しない宅地等(現行200㎡まで50%減額)を適用対象から除外する。
- ②一の宅地等について共同相続があった場合には、取得した者ごとに適用要件を判定する。

③特定居住用宅地等は、主として居住の用に供されていた一の宅地等に限定されることを明確化する。

(解説) 改正の背景としては、会計検査院から「租税特別措置法第69条の4」の不適切な適用(事業・居住の継続)がある(「平成17年度決算検査報告」との指摘を受けたことが主因となっている)。

(4)直系尊属から住宅取得等資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税措置について、次の措置を講ずる。(租税特別措置法第70条の2関係)

①非課税限度額(現行500万円)を次のように引き上げる。

イ 平成22年中に住宅取得等資金の贈与を受けた者 1,500万円

ロ 平成23年中に住宅取得等資金の贈与を受けた者 1,000万円

②適用対象となる者を、贈与を受けた年の合計所得金額が2,000万円以下の者に限定する。

③適用期限を平成23年12月31日(現行平成22年12月31日)までとする。

(注)上記の改正は、平成22年1月1日以後に贈与により取得する住宅取得等資金に係る贈与税について適用する。ただし、平成22年中に住宅取得等資金の贈与を受けた者については、上記の改正前の制度と選択して適用する。

(附則第124条関係)

(5)住宅取得等資金の贈与に係る相続時精算課税制度の特例について、特別控除の上乗せ(現行1,000万円)の特例を廃止し、年齢要件の特例の適用期限を2年延長する。(租税特別措置法第70条の3、旧租税特別措置法第70条の3の2関係)

(6)非上場株式等に係る相続税及び贈与税の納税猶予制度について、同制度が適用されない一定の法人の株式等を認定会社を通じて保有する場合における適用要件の明確化を図るとともに、この場合における当該認定会社の株式等に係る納税猶予税額の計算上、当該法人の株式等相当額を算入しないこととする等の所要の見直しを行う。(租税特別措置法第70条の7~第70条の7の4関係)

【消費課税】

(1)事業者免税点制度の見直し

次の期間(簡易課税制度の適用を受ける課税期間を除く。)中に調整対象固定資産の仕入れ等を行った場合には、当該仕入れ等の日の属する課税期間から当該課税期間の初日から3年を経過する日の属する課税期間までの各課税期間については、事業者免税点制度を適用しない。(消費税法第9条、第12条の2関係)

①課税事業者を選択することにより事業者免税点制度の適用を受けないこととした事業者の当該選択の強制適用期間

②資本金1,000万円以上の新設法人の設立当初の基準期間がない事業年度

(注)上記の改正は、上記①の課税事業者を選択した事業者については平成22年4月1日以後に課税事業者選択届出書を提出した者の同日以後開始する課税期間から適用し、上記②の新設法人については同日以後設立されたものについて適用する。(附則第35条関係)

(2)前記(1)により「事業者免税点制度を適用しないこと」とされた課税期間については、簡易課税制度の適用を受けられない。(消費税法第37条関係)

【納税環境整備】

○罰則について、次のとおり見直しを行う。

(1)脱税犯に係る法定刑の引上げ等

①脱税犯に係る懲役刑の上限を10年(現行5年(源泉所得税に係るものは3年))に、罰金刑の上限(定額部分)を1,000万円(現行500万円)にそれぞれ引き上げる。また、源泉所得税不納付犯に係る罰金刑の上限(定額部分)を200万円(現行100万円)に、源泉所得税不納付犯を除く源泉所得税の脱税犯に係る罰金刑の上限(定額部分)を100万円(現行50万円)にそれぞれ引き上げる。(所得税法第238条～第240条関係)

②脱税犯の対象に、非居住者の給与等につき源泉徴収を受けない場合の申告に係るものを加える。(所得税法第238条関係)

③源泉所得税の納税者の代理人等(行為者)が、納税者の業務等に関して脱税に係る違反行為をした場合における納税者の業務主(法人又は業務主たる個人)としての罪の公訴時効期間は、代理人等(行為者)に係る罪の公訴時効期間によるものとする。(所得税法第243条関係)

(2)秩序犯に係る法定刑の引上げ

秩序犯に係る罰金刑の上限を50万円(現行20万円)に引き上げる。(所得税法第241条、第242条関係)

(3)税務職員の守秘義務違反に対する罰則の見直し

国税通則法に国税の調査等に関する事務に従事している者又は従事していた者の守秘義務違反に対する統一的な罰則規定を設けることに伴う所要の整備を行う。

(旧所得税法第243条関係)

(注)上記の改正は、平成22年6月1日以後の違反行為について適用する。(附則第1条、第146条関係)

(解説)「平成22年度税制改正大綱～納税者主権の確立へ向けて～」では、納税者保護の充実とともに、他方で、脱税者等に対する罰則の強化がうち出されていた。罰則強化は、ほとんどの個別実定法(所得税法・法人税法等)において図られている。(法人税法第159条、160条～第162条関係等)

【その他】

(1) 給与所得者等が住宅資金の貸付け等を受けた場合の課税の特例について、適用期限（平成22年12月31日）の到来をもって廃止するとともに、同日以前に使用者から住宅資金の貸付け等を受けている者に対して本特例を引き続き適用するための所要の経過措置を講ずる。（旧租税特別措置法第29条、附則第58条関係）

(2) 次に掲げる租税特別措置の適用期限を2年延長する。

① 試験研究を行った場合の特別税額控除制度における試験研究費の増加額に係る特別税額控除又は平均売上金額の10%を超える試験研究費に係る特別税額控除を選択適用できる措置（租税特別措置法第10条、第42条の4、第68条の9関係）

② 中小企業者等が機械等を取得した場合の特別償却又は特別税額控除（租税特別措置法第10条の3、第42条の6、第68条の11関係）

⑤ 交際費等の損金不算入（租税特別措置法第61条の4、第68条の66関係）

⑧ 中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例（租税特別措置法第28条の2、第67条の5、第68条の102の2関係）

（解説）上記以外の「使途秘匿金の支出がある場合の課税の特例」など4項目は、省略。

【租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律】

この法律の目的は、「租税特別措置について、その適用状況を透明化するとともに適切な見直しを推進し、国民が納得できる公平で透明な税制の確立に寄与する。」こととされている。適用実態調査の実施等の一つとして、「法人関係特別措置（減収効果のあるもの）の適用を受ける法人は、適用額明細書を法人税申告書に添付しなければならない（平成23年4月1日以後終了する事業年度の申告から適用）。」との条項が規定された。

以上