

■ Article (vol. 47) ■

平成 23 年度税制改正大綱の主要課題をみる (1)

拓殖大学商学部助教 稲葉知恵子

平成 22 年 12 月 16 日に「平成 23 年度税制改正大綱」が閣議決定された。今回と次回の 2 回にわたって、「平成 23 年度税制改正大綱」の主要課題について概観する。改正点が多岐にわたるため、本稿では法人課税と個人所得課税について扱い、次号で資産課税、消費課税等を扱う。なお、納税環境整備については前号 (Vol. 46) に詳細が書かれているため、参照していただきたい。

【法人課税】

法人課税の改正は、「国内企業の国際競争力強化と外資系企業の立地を促進し、雇用と国内投資を拡大する」(「平成 23 年度税制改正大綱」17 頁) ための改正である。具体的には、以下の改正がなされる¹⁾。

- 法人税率を 30% から 25.5% へ 4.5% 引き下げる。
- 中小法人に対する軽減税率を 18% から 15% へ 3% 引き下げる。
- 法人実効税率の引下げとあわせ、財源確保のための課税ベースの拡大として、特別償却や準備金制度等の租税特別措置の廃止・縮減のほか、減価償却速度の見直しや大法人に係る欠損金の繰越控除の一部制限等を行う。
- 雇用や投資を促進するため、雇用を一定以上増加させた企業に対する税額控除制度 (増加 1 人当たり 20 万円) (雇用促進税制)、先進的な低炭素・省エネ設備を取得した場合の特別償却・税額控除制度、国際的に競争優位性を持ちうる大都市を対象とする国際戦略総合特別区域 (仮称) 内における特別償却・税額控除及び所得控除制度、グローバル企業のアジア地域統括拠点や研究開発拠点を呼び込むための所得控除制度を創設する。
- 租税特別措置の徹底した見直しを進めるため、政策税制措置について 109 項目の見直しを行い、その結果、50 項目を廃止又は縮減する。

最大の焦点であった法人実効税率 5% 引下げについては、政府税制調査会において引下げ幅の圧縮案が出るなど調整に難航したものの、財源を確保することにより最終的には 5% の引下げが確定した。財源確保案の中でも特に企業への影響が大きいのは、減価償却速度の見直しと大法人に係る欠損金の繰越控除の一部制限であろう。

減価償却速度の見直しでは、投資直後に償却できる金額を圧縮する。平成 23 年 4 月 1 日以後に取得をする減価償却資産の定率法の償却率は、定額法の償却率 (1 / 耐用年数) を 2.0 倍した数 (現行 2.5 倍した数) となる。

1 財務省「平成 23 年度税制改正大綱の概要」

<http://www.mof.go.jp/jouhou/syuzei/23kaisei/23taikougaiyou.pdf>

欠損金の繰越控除の一部制限では、控除限度額について、繰越控除前の所得の金額の 100 分の 80 相当額とする。例えば、所得が 100 億円であれば、80 億円を控除限度額とする。ただし、欠損金の繰越期間は 9 年（現行 7 年）に延長される。

その他財源確保のための課税ベース拡大にあたって、特別償却や準備金制度等の租税特別措置の廃止・縮減、貸倒引当金制度の適用法人限定（銀行、保険会社その他これらに類する法人および中小法人等に限定）、一般の寄附金の損金算入限度額の縮小（ただし、特定公益増進法人等に対する損金算入限度額は、一般の寄附金の損金算入限度額縮小分と同じだけ拡充される）等がなされる。

経済活性化のために、法人実効税率 5% 引下げとあわせて創設されたのが雇用促進税制である。雇用促進税制は、①前年度に比べ従業員数が 10% 以上かつ 5 人以上（中小法人は 2 人以上）増加していること、②対象年度と前年度に事業主都合による離職者がいないこと、③「対象年度の給与増加額 $\geq$ 前年度の給与総額 $\times$ 従業員数の増加率 $\times$ 30%」の計算式が成り立つことの 3 要件を満たせば、従業員の増加 1 人当たり 20 万円を法人税額から控除できる措置である²。

次号で消費課税における改正の一環として詳細に触れるが、企業税制としては、地球温暖化対策税（環境税）導入の影響も大きいと考えられる。

【個人所得課税】

個人所得課税の改正は、「格差社会に対応するためにも、累進構造を基本とする所得税については、雇用形態や就業構造の変化も踏まえながら、所得再分配機能等を回復するための改革を進める」（「平成 23 年度税制改正大綱」10 頁）改正である。具体的には、以下の改正がなされる³。

- 給与所得控除に上限を設定する（給与収入 1,500 万円超は一律 245 万円）。
- 高額な法人役員等の給与に係る給与所得控除を縮減する。
 - ・ 給与収入 4,000 万円超は、1/2 の額（125 万円）を上限
 - ・ 給与収入 2,000 万円を超え 4,000 万円までの間は、控除額の上限を 4 分の 3 とする部分も含め調整的に徐々に控除額を縮減
- 特定支出控除について、範囲の拡大等を行い、給与所得者の実額控除の機会を拡大する。
 - ・ 弁護士、公認会計士、税理士などの資格取得費、勤務必要経費（図書費、衣服費、交際費、職業上の団体の経費）を追加
 - ・ 適用判定の基準を給与所得控除額の 2 分の 1（現行：控除額の総額）とする
- 勤続年数 5 年以下の法人役員等の退職金について、2 分の 1 課税を廃止す

2 税制調査会「雇用促進税制等 PT 最終とりまとめ」

<http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/zeicho/2010/22zen18kai.html>

3 財務省「平成 23 年度税制改正大綱の概要」

<http://www.mof.go.jp/jouhou/syuzei/23kaisei/23taikougaiyou.pdf>

る。また、退職所得に係る個人住民税の 10%税額控除を廃止する。

○ 成年扶養控除について、成年者は基本的に独立して生計を立てるべき存在であること等を踏まえ、控除を縮減。

- ・ 障害者、要介護認定者その他心身の状態等により就労が困難な扶養親族、65 歳以上の高齢者、学生については、引き続き控除の対象

- ・ 給与収入 568 万円（所得 400 万円）以下の納税者については、扶養による担税力の減殺に配慮し、被扶養者の事情にかかわらず、引き続き控除を適用

- ・ 給与収入 568 万円（所得 400 万円）から段階的に控除を縮減し、給与収入 689 万円（所得 500 万円）以上の納税者については、控除を廃止

（注）現行制度では、23 歳から 69 歳であれば、一律に控除が適用

○ 年金所得者の申告手続の負担を軽減するため、公的年金等の収入金額が 400 万円以下で、かつ、年金以外の他の所得金額が 20 万円以下の者について申告不要制度の創設等の措置を講じる。

○ 上場株式等の配当・譲渡所得等に係る 10%軽減税率を 2 年延長し、平成 26 年 1 月から 20%本則税率とする。これに伴い、いわゆる日本版 ISA の導入時期を平成 26 年 1 月とする。

個人所得課税は、給与所得控除、退職所得課税および成年扶養控除について見直しがなされ、高所得者層に負担を求めているのが特徴である。

給与所得控除の見直しは、給与収入が 1,500 万円を超えれば一律 245 万円となる。役員等（法人税法第 2 条第 15 号に規定する役員、国会議員及び地方議会議員、公務員）は、法的な地位や給与体系を考慮して、さらに給与所得控除額を圧縮する。

退職所得課税の見直しは、在職期間が 5 年以下の役員等に対する「2 分の 1 課税」を廃止する。「2 分の 1 課税」は、退職所得控除額を控除した残額の 2 分の 1 を退職所得とする措置である。退職所得にかかる住民税の 10%分を差し引ける税額控除も、平成 24 年 1 月以降から廃止される。

成年扶養控除の見直しは、所得税 38 万円、住民税 33 万円が成年扶養控除として所得控除されていたが、負担調整措置が設けられて増税となる。所得税は平成 24 年 1 月から、住民税は平成 25 年 6 月から適用される。

財務省「平成 23 年度税制改正大綱」

http://www.cao.go.jp/zei-cho/etc/2010/_icsFiles/afiedfile/2010/12/20/21216taikou.pdf

財務省「平成 23 年度税制改正大綱の概要」

<http://www.mof.go.jp/jouhou/syuzei/23kaisei/23taikougaiyou.pdf>

以上