

■ Article (vol. 48) ■

平成 23 年度税制改正大綱の主要課題をみる (2)

拓殖大学商学部助教 稲葉知恵子

前号 (Vol. 47) に引き続き、「平成 23 年度税制改正大綱」の主要課題について概観する。本稿では、資産課税、消費課税等を扱う。

【資産課税】

(相続税)

相続税の改正は、課税ベースの拡大と税率構造の見直しがなされた。

具体的には、以下の項目が挙げられている¹。

- 現行「5,000 万円 + 1,000 万円 × 法定相続人数」である基礎控除を
「3,000 万円 + 600 万円 × 法定相続人数」へ引き下げる。
- 最高税率を 55% に引き上げるなど税率構造を見直す。
- 現行「500 万円 × 法定相続人数」である死亡保険金に係る非課税枠を
「500 万円 × 次のいずれかに該当する法定相続人数」とする。
 - ① 未成年者
 - ② 障害者
 - ③ 相続開始直前に被相続人と生計を一にしていた者
- 相続税額に係る未成年者控除 (現行 6 万円 × 20 歳に達するまでの年数)
及び障害者控除 (現行 6 万円 × 85 歳に達するまでの年数) について、
1 年当たりの控除額を 10 万円に引き上げる。

相続税は、資産再分配機能を回復するため、基礎控除の大幅な見直しが実施された。現在の基礎控除は、バブル期の地価の急騰による相続財産の価格上昇に対応して、引き上げられてきたが、その後の地価下落にもかかわらず、基礎控除は据え置かれていた²。基礎控除を「3,000 万円 + 600 万円 × 法定相続人数」とした場合、妻と子供 2 人で遺産を相続するならば、基礎控除は 4,800 万円となる (改正前の基礎控除は 8,000 万円)。

税率構造については、昭和 63 年以降累次にわたり最高税率の引き下げを含む累進構造の緩和が行われてきたが、これも相続税の資産再分配機能の低下につながっている³。そこで、「平成 23 年度税制改正大綱」においては、最高税率を 55% とする 8 段階の税率構造が提示された (「平成 23 年度税制改正大綱」61 頁)。

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>

2 平成 22 年度 第 9 回 税制調査会 資料

http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/zeicho/2010/_icsFiles/afieldfile/2010/11/24/22zen9kai10.pdf

3 平成 22 年度 第 9 回 税制調査会 資料

http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/zeicho/2010/_icsFiles/afieldfile/2010/11/24/22zen9kai10.pdf

(贈与税)

贈与税に係る平成 23 年度の税制改正は「高齢者層が保有する資産をより早期に現役世代に移転させ、その有効活用を通じて経済社会の活性化を図る」(「平成 23 年度税制改正大綱」16 頁)ため、生前贈与の優遇拡大がなされた。具体的には、以下の項目が挙げられている4。

○ 暦年課税について、直系卑属(20 歳以上)を受贈者とする場合の贈与税の税率構造を緩和する。

○ 相続時精算課税制度について、受贈者に 20 歳以上の孫を追加するとともに、贈与者の年齢要件を「65 歳以上」から「60 歳以上」に引き下げる。

贈与税の税率適用は、20 歳以上の者が直系卑属から贈与を受けた場合と、それ以外の一般の場合とで税率が 2 種類になる。20 歳以上の直系卑属を受贈者とする場合は、最高税率を 4,500 万円超の金額に対する 55%とする、8 段階の累進課税である。それ以外の一般の場合は、最高税率を 3,000 万円超の金額に対する 55%とする、8 段階の累進課税である。

「相続時精算課税制度」の受贈者の対象に 20 歳以上の孫が追加され、贈与者についても年齢制限が 60 歳以上に引き下げられる。「相続時精算課税制度」とは、生前贈与を受ける際に、将来の相続税とあわせて精算することを条件に 2,500 万円までの生前贈与を非課税とする仕組みである。

これらの改正は、原則として平成 23 年 1 月 1 日以後適用するため、税制改正法案が成立すれば、1 月 1 日までさかのぼっての適用となる。

【消費課税】

(消費税)

消費税の抜本的な改革は見送られたが、課税の適正化のため下記の改正がなされた(「平成 23 年度税制改正大綱」90 頁)。

○免税事業者の要件の厳格化

○仕入税額控除制度における「95%ルール」の見直し

消費税の「事業者免税点制度」における免税事業者の要件が見直された。課税売上高が 1,000 万円を超えることが期首から 6 月間で明らかとなった場合には、その翌期から課税事業者となる(現行の規定は、前々期の課税売上高のみで判定している)。

また、課税売上割合 95%以上の場合に課税仕入れ等の税額の全額を仕入控除できる消費税の制度については、その課税期間の課税売上高が 5 億円以下の事業者に限り適用することとなる。

4 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>

【環境関連税制】

エネルギー起源の CO₂ を 2030 年までに 1990 年比で 30%削減するため、新たに「地球温暖化対策のための税」が導入される。具体的な内容は下記の通りである⁵。

○ 地球温暖化の原因となる温室効果ガスの約 9 割を占めるエネルギー起源 CO₂ の排出を抑制する観点から、「地球温暖化対策のための税」を導入する。

⇒ 全化石燃料を課税ベースとする石油石炭税に CO₂ 排出量に応じた税率を上乗せ

上乗せする税率 : 原油及び石油製品 760 円/kl (現行 2,040 円/kl)

ガス状炭化水素 780 円/t (現行 1,080 円/t)

石炭 670 円/t (現行 700 円/t)

平成 23 年 10 月 1 日施行。平成 27 年 3 月 31 日までの間、所要の経過措置を講じる。

○ 航空機燃料税の税率を、平成 23 年度から平成 25 年度までの間、1 万 8,000 円/kl (現行 : 2 万 6,000 円/kl) とする。沖縄路線 (1/2 の税率)、離島路線 (3/4 の税率) についても、同じ比率となるよう引き下げる。また、航空機燃料譲与税の譲与割合を、平成 23 年度から平成 25 年度までの間、9 分の 2 (現行 : 13 分の 2) とする。

「地球温暖化対策のための税」が今秋導入される。これは、全化石燃料を課税ベースとする現行の石油石炭税に CO₂ 排出量に応じた税率を上乗せするものである。税率は今後 4 年間かけて 3 段階引き上げられる。

【市民公益税制】

「新しい公共」によって支え合う社会の実現に向けて、下記の改正がなされた(「平成 23 年度税制改正大綱」23-26 頁)。

○ 所得税の税額控除制度の導入

○ 認定 NPO 法人の見直し

○ 地域において活動する NPO 法人等の支援 (個人住民税)

認定 NPO 法人および公益社団法人等への寄附について、所得税において税額控除制度が導入される。また、認定 NPO 法人制度について、PST (パブリック・サポート・テスト) 要件に寄附者の絶対数 (寄附金額 3,000 円以上の寄附者年平均 100 人以上) で判定する方式を導入するなど、認定要件の緩和等を行う。さらに、個人住民税の控除対象寄附金の拡大により、地域において活動する NPO 法人等を支援する。

5 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>

【国際課税】

国際課税については、「国際的租税回避を防止して我が国の適切な課税権を確保すると同時に、投資交流の促進等により、我が国経済を活性化する観点」（「平成 23 年度税制改正大綱」26 頁）から下記の改正がなされた（「平成 23 年度税制改正大綱」104-105 頁）。

○外国税額控除制度の見直し

○移転価格税制の見直し

外国税額控除制度の見直しでは、現行の規定で二重課税となっていない外国税額まで法人税額から控除できるようになっているため、これが是正された。移転価格税制の見直しでは、OECD 移転価格ガイドラインの改定に伴い、①独立企業間価格の算定方法の適用順位の見直し、②独立企業間価格幅（レンジ）の取扱いの明確化、③シークレットコンパラブル（類似の取引を行う第三者から質問検査等により入手した比較対象取引についての情報）の運用の明確化等が提示された（「平成 23 年度税制改正大綱」105 頁）。

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