

■ Article (vol. 35) ■

平成22年税制改正—政権交代で税制改革はどうなったか—

日税研専務理事 坂田純一

.....

政府は、昨年12月22日、「納税者主権の確立へ向けて」と題する100頁にも及ぶ歴大な「平成22年度税制改正大綱（以下「大綱」という）」を閣議決定した。

昨年夏の政権交代後、新政権による初めての税制改正である。そこでは、これまでの与党の税制調査会と政府の税制調査会の機能を一元化し、政府の責任の下で税制改正の議論を行うために、政治家から構成される「税制調査会」を政府に新しく設置して改正の作業に当たったことが、大きな特徴となっており、各方面から評価されている。

また、今回の税制改正の作業は、大綱で「予算編成過程を抜本的に透明化・可視化するとの方針の下で、歳出面における行政刷新会議の事業仕分けの全面公開などと同様、歳入面でも、税制調査会の審議の模様をインターネット中継によりリアルタイムで配信するとともに、その議事録や資料を迅速に公表した。」と記載されているように、政策決定過程の透明化が図られたものとなっていることも特徴の一つである。

ところで、税理士業界や中小企業団体がその創設時から反対をしてきた「特殊支配同族会社業務主宰役員給与の損金不算入制度（法法35）」は、日税連や日税政の粘り強い運動の成果もあり、民主党マニフェストでの公約通り、今般、その廃止が決まった。

このメルマガでは、法人課税の分野における主要な改正項目の一つとされる「資本に係る取引等に係る税制」について先月のメルマガ vol. 34 で一早く配信していることもあり、それを除く主な税制改正項目の概要について、大綱の中から取捨選択し、それを原文のまま引用して紹介する。なお、大綱には、平成23年度以降における税制改革の方向性も記載されていることから、それらの概略を紹介したので参考としていただきたい。

【個人所得課税】

<個別改正項目>

(1) 諸控除の見直し（国税）

① 扶養控除の見直し

イ 年少扶養親族（扶養親族のうち、年齢16歳未満の者をいいます。以下同じです。）に係る扶養控除を廃止します。

ロ 特定扶養親族（扶養親族のうち、年齢16歳以上23歳未満の者をいいます。以下同じです。）のうち、年齢16歳以上19歳未満の者に係る扶養控除

の上乗せ部分(25万円)を廃止し、扶養控除の額を38万円とします。

ハ 扶養控除の見直しに伴い、給与所得者の扶養控除等申告書及び公的年金等の受給者の扶養親族等申告書並びに給与所得及び公的年金等の源泉徴収票についてその記載事項及び様式の見直しを行うなど所要の措置を講じます。

(注) 上記の改正は、平成23年分以後の所得税について適用します。

② 同居特別障害者加算の特例の改組

イ 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(同居特別障害者加算の特例措置)について、年少扶養親族に係る扶養控除の廃止に伴い、特別障害者控除の額に35万円を加算する措置に改めます。

ロ イの見直しに伴い、給与所得者の扶養控除等申告書の記載事項及び当該申告書の提出された給与所得に係る源泉徴収税額の計算の特例の整備を行うなど所要の措置を講じます。

(注) 上記の改正は、平成23年分以後の所得税について適用します。

(2) 金融証券税制

① 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の創設

金融所得課税の一体化の取組の中で個人の株式市場への参加を促進する観点から、平成24年から実施される上場株式等に係る税率の20%本則税率化にあわせて、次の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導入します。

イ 非課税措置の概要

(イ) 居住者等が、金融商品取引業者等の営業所に開設した非課税口座において管理されている上場株式等(以下「非課税口座内上場株式等」といいます。)に係る配当等でその非課税口座の開設の日の属する年の1月1日から10年以内に支払を受けるべきもの(当該金融商品取引業者等がその配当等の支払事務の取扱いをするものに限り、)については、所得税及び個人住民税を課さないこととします。

(ロ) 居住者等が、非課税口座の開設の日の属する年の1月1日から10年以内にその非課税口座に係る非課税口座内上場株式等の金融商品取引業者等への売委託等による譲渡をした場合には、その譲渡による譲渡所得等については、所得税及び個人住民税を課さないこととします。また、非課税口座内上場株式等の譲渡による損失金額は、所得税及び個人住民税に関する法令の規定の適用上、ないものとみなします。

② 生命保険料控除の改組（国税）

生命保険料控除を改組し、次のイからハマまでによる各保険料控除の合計適用限度額を12万円とします。

イ 平成24年1月1日以後に締結した保険契約等に係る控除

(イ) 平成24年1月1日以後に生命保険会社又は損害保険会社等と締結した保険契約等（以下「新契約」といいます。）のうち介護（費用）保障又は医療（費用）保障を内容とする主契約又は特約に係る支払保険料等について、一般生命保険料控除と別枠で、適用限度額4万円の所得控除（介護医療保険料控除）を設けます。

(ロ) 新契約に係る一般生命保険料控除及び個人年金保険料控除の適用限度額は、それぞれ4万円とします。（以下略）

【個人所得課税に関する改革の方向性】

③ 改革の方向性

所得再分配機能を回復し、所得税の正常化に向け、税率構造の改革のほか、以下のような改革を推進します。

第一に、的確に所得捕捉できる体制を整え、課税の適正化を図るために、社会保障・税共通の番号制度の導入を進めます。ただし、一般の消費者を顧客としている小売業等に係る売上げ（事業所得）や、グローバル化が進展する中で海外資産や取引に関する情報の把握などには一定の限界があり、番号制度も万能薬ではないという認識も必要です。

第二に、所得控除から税額控除・給付付き税額控除・手当へ転換を進めます。

第三に、本来、全ての所得を合算して課税する「総合課税」が理想ではありますが、金融資産の流動性等にかんがみ、当面の対応として、景気情勢に十分配慮しつつ、株式譲渡益・配当課税の税率の見直しに取り組むとともに、損益通算の範囲を拡大し、金融所得の一体課税を進めます。

④ 所得控除から税額控除・給付付き税額控除・手当へ

所得税・個人住民税の扶養控除等について、「所得控除から手当へ」等の考え方の下で見直すことにより、現行制度においては、これらの税額等と連動している国民健康保険料、保育料等の医療・福祉制度に関する負担に影響が生じることになりますが、見直しの趣旨を踏まえて、制度の所管府省においては、負担の基準の見直し、経過措置の導入など適切な措置を講じることとします。配偶者控除については、その考え方等について広く意見を聴取しつつ整理を行った上で、今後、その見直しに取り組むこととします。

また、所得再分配機能の回復等の観点からの、給与所得控除の見直しや、

税率構造などの所得税改革にも取り組むこととします。さらに、所得再分配機能を高めていくために、「給付付き税額控除」の導入も考えられます。これは税額控除を基本として、控除額が所得税額を上回る場合には、控除しきれない額を現金で給付するといった制度です。給付とほぼ同じ効果を有する税額控除を基本とすることから、手当と同様に、相対的に低所得者に有利な制度です。給付付き税額控除は多くの先進国で既に導入されています。我が国で導入する場合には、所得把握のための番号制度等を前提に、関連する社会保障制度の見直しと併せて検討を進めます。

【法人課税】

<個別改正項目>

(2) 特殊支配同族会社における業務主宰役員給与の損金不算入制度

特殊支配同族会社における業務主宰役員給与の損金不算入制度について、**廃止**します。特殊支配同族会社の役員給与に係る課税のあり方については、いわゆる「二重控除」の問題を踏まえ、給与所得控除を含めた所得税のあり方について議論をしていく中で、個人事業主との課税の不均衡を是正し、「二重控除」の問題を解消するための抜本的措置を平成23年度税制改正で講じます。

(注) 本制度は、平成22年4月1日以後に終了する事業年度から適用されないこととなります。

(コメント)

この制度の廃止は望ましいものであるが、「法人課税に関する改革の方向性」の中でも、「給与所得控除を含めた所得税のあり方について議論をしていく中で、個人事業主との課税の不均衡を是正し、『二重控除』の問題を解消するための抜本的措置を平成23年度税制改正で講じることとします。」と特記されている。もともと、民主党は、これまでの「民主党税調答申」の中で「いわゆる特殊支配同族会社の役員給与に対する損金不算入措置は廃止した上で、給与所得控除全般の見直しの中で、改めてそのあり方を検討する。」としており、そうした考え方が今回の大綱にも引き継がれている。税理士業界としては、制度廃止でこの問題が終結したとの安易な認識ではなく、今一度、この課題・論点に対する理論武装を行うとともに、鋭意、税制調査会の検討状況を注視しながら対応していかなければならない。

【法人課税に関する改革の方向性】

(2) 法人税の改革の方向性

このところ法人課税の分野では、主に租税特別措置により特定の分野や活

動に限られた財源を集中することで我が国経済を後押しする手法がとられてきました。しかし、諸外国をみれば、この間に課税ベースの拡大と併せた法人税率の引下げが進んできています。そこで、我が国でも、第2章で述べた通り、租税特別措置の抜本的な見直しなどを進め、これにより課税ベースが拡大した際には、成長戦略との整合性や企業の国際的な競争力の維持・向上、国際的な協調などを勘案しつつ、法人税率を見直していくこととします。

(3) 中小法人に対する軽減税率の引下げ

我が国において地域経済の柱となり、雇用の大半を担っているのは中小企業です。こうした中小企業を支えることは、税制にとっても重要な課題の一つです。このため、租税特別措置の見直しに当たっても、中小企業にはできる限りの配慮を行います。また、公益法人などに対する税率との均衡等も勘案しつつ、厳しい経営環境の中で必死に利益を上げている中小企業を支援するため、中小法人に対する軽減税率を引き下げることが必要です。これについては、課税ベースの見直しによる財源確保などと合わせ、その早急な実施に向けて真摯に検討します。

【資産課税】

<個別改正項目>

(1) 住宅関係

① 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、次の措置を講じます。

イ 非課税限度額（現行 500 万円）を次のように引き上げます。

(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

ロ 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します。

ハ 適用期限を平成 23 年 12 月 31 日（現行 平成 22 年 12 月 31 日）までとします。

(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します。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できることとします。

② 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 年延長します。

(その他)

- ① 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、現行の評価方法による評価額が実際の受取金額の現在価値と乖離していること等を踏まえ、次の見直しを行います。
- イ 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します。
- (イ) 解約返戻金相当額
- (ロ) 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
- (ハ) 予定利率等を基に算出した金額
- ロ 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します。
- (注1) 上記イの改正は、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きます。)に係るものに限ります。)及び平成23年4月1日以後の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します。
- (注2) 上記ロの改正は、平成22年4月1日以後の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します。
- ② 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等が85歳(現行70歳)に達するまでの年数とします。
- (注) 上記の改正は、平成22年4月1日以後の相続又は遺贈に係る相続税について適用します。
- ③ 小規模企業共済制度の加入対象者に追加される共同経営者の死亡に伴い支給を受ける一時金について、所要の法律改正を前提に、相続税法上のみなし相続財産(退職手当金等に含まれる給付)として相続税の課税対象とするとともに、法定相続人1人当たり500万円までの非課税制度の対象とします。
- ④ 中小企業退職金共済制度の加入対象者に追加される従業員の死亡に伴い支給を受ける一時金について、所要の省令改正を前提に、相続税法上のみなし相続財産(退職手当金等に含まれる給付)として相続税の課税対象とするとともに、法定相続人1人当たり500万円までの非課税制度の対象とします。

【資産課税に関する改革の方向性】

(1) 相続税・贈与税

相続税は格差是正の観点から、非常に重要な税です。バブル期の地価急騰に伴い、相続税の対象者が急激に広がったことなどから、基礎控除の引上げや小規模宅地等の課税の特例の拡充により、対象者を抑制する等の改正が行われました。バブル崩壊後、地価が下落したにもかかわらず、基礎控除の引下げ等は行われてきませんでした。そのため、相続税は100人に4人しか負担しない構造となり、最高税率の引下げを含む税率構造の緩和も行われてきた結果、再分配機能が果たせているとは言えません。また、金融資産の増加などの環境の変化が見られます。今後、格差是正の観点から、相続税の課税ベース、税率構造の見直しについて平成23年度改正を目指します。

その見直しに当たっては、我が国社会の安定や活力に不可欠な中堅資産家層の育成や事業の円滑な承継等に配慮しつつ、本人の努力とは関係のない大きな格差が固定化しない社会の構築や課税の公平性に配慮すべきです。

さらに、相続税の課税方式の見直しに併せて、現役世代への生前贈与による財産の有効活用などの視点を含めて、贈与税のあり方も見直していく必要があります。また、法人等を利用した租税回避への対応など、課税の適正化の観点からの見直しを引き続き行っていきます。

(コメント)

わが国の相続税の課税方式は、昭和33年の改正以後、いわゆる「法定相続分課税方式による遺産取得税方式」が採用されている。かつて、平成20年度の税制改正に際し、自民党税調は、これを「遺産取得課税方式に改めることを検討すべき」とする旨を述べていたことは記憶に新しいことである。一方、民主党税調は、同年の答申で「相続税についても世代間格差縮小の観点からの見直しが必要である。我が国社会の安定や活力に不可欠な中堅資産家層の育成に配慮しつつ、相続税の課税ベースや税率構造を見直していく必要がある。また歳出面でも社会保障の財源とすることを検討するべきである。同時に格差の固定化に結びつかない、たとえば寄付などの形で社会に還元する意志を被相続人が持っている場合には、その意志を可能な限り尊重できるよう、相続税における寄付控除対象を拡大することを検討していくべきである。その中で『富の一部を社会に還元する』考え方に立つ『遺産課税方式』への転換も合わせて検討すべきである。」とする提言を公表しており、今後の検討の参考に資するとも考えられる。

【消費課税】

<個別改正項目>

① 消費税の仕入控除税額の調整措置に係る適用の適正化

消費税の課税の適正化の観点から、調整対象固定資産の取得に係る仕入控除税額が過大であった場合に減額する調整措置の対象となるよう、次の見直しを行い

ます。

イ 事業者免税点制度の適用の見直し

次の期間（簡易課税制度の適用を受ける課税期間を除きます。）中に、調整対象固定資産を取得した場合には、当該取得があった課税期間を含む3年間は、引き続き事業者免税点制度を適用しないこととします。

（イ）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年間）

（ロ）資本金1,000万円以上の新設法人につき、事業者免税点制度を適用しないこととされる設立当初の期間（2年間）

（注1）上記の改正は、（イ）に該当する場合には平成22年4月1日以後に課税事業者選択届出書を提出した事業者の同日以後開始する課税期間から適用し、（ロ）に該当する場合には同日以後設立された法人について適用します。

（注2）調整対象固定資産とは、棚卸資産以外の資産で100万円（税抜き）以上のものをいいます。

ロ 簡易課税制度の適用の見直し

イにより、引き続き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こととします。

【消費課税に関する改革の方向性】

消費税については、三党連立政権合意において、「現行の消費税5%は据え置くこととし、今回の選挙において負託された政権担当期間中において、歳出の見直し等の努力を最大限行い、税率引き上げは行わない」との方針を示しています。消費税は景気に比較的左右されない税目であり、我が国の基幹税目となっています。一方、消費税には所得が低いほど負担感が強い、いわゆる逆進性が指摘されるところです。逆進性対策として、軽減税率も考えられますが、非常に複雑な制度を生むこととなる可能性があることなどから、「給付付き税額控除」の仕組みの中で逆進性対策を行うことを検討していきます。

消費税のあり方については、今後、社会保障制度の抜本改革の検討などと併せて、用途の明確化、逆進性対策、課税の一層の適正化も含め、検討していきます。

【その他】

<個別改正項目>

（納税環境の整備）

（1）租税に関する罰則の見直し

課税の適正化を図り、税制への信頼を確保する観点から、租税に関する罰則（国

税関係)について、次の措置を講じます。

① 脱税犯に係る法定刑の引上げ等

イ 脱税犯に係る法定刑の引上げ

(イ) 直接税及び間接税等の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))に引き上げます。ただし、航空機燃料税及び電源開発促進税については5年(現行3年)とし、印紙税については3年(現行1年)とします。

(ロ) 直接税及び間接税等の脱税犯に係る罰金刑の上限(定額部分)を、直接税及び消費税については1,000万円(現行500万円)に、間接税等(消費税、航空機燃料税及び電源開発促進税を除く。)については100万円(現行50万円(印紙税は20万円))にそれぞれ引き上げます。ただし、源泉所得税不納付犯に係るものは200万円(現行100万円)とし、源泉所得税不納付犯を除く源泉所得税の脱税犯に係るものは100万円(現行50万円)とします。

ロ 所得税の脱税犯の対象に、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ます。

ハ 滞納処分免脱犯に係る罰金刑の上限を、納税者又はその財産を占有する第三者については250万円(現行50万円)に、これらの者の相手方については150万円(現行30万円)にそれぞれ引き上げます。

ニ 所得税(源泉所得税に係るもの)、航空機燃料税及び電源開発促進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します。

② 秩序犯に係る法定刑の引上げ等(以下略)

【租特透明化法案(仮称)の概要】

租税特別措置の適用実態を明確にし、その効果の検証に役立てる仕組みを構築するため、租税特別措置の適用の実態を把握するための調査やその結果の国会への報告等について定める「租特透明化法案(仮称)」を平成22年の通常国会に提出します。

(コメント)

これに関しては、大綱別紙3で「適用額明細書の提出義務として、法人税申告書を提出する法人であって法人税関係特別措置(増収効果のあるもの等を除く。)の適用を受けようとするものは、適用額明細書を当該法人税申告書に添付しなければならないこととする。(平成23年4月1日以後終了する事業年度の申告から

適用する。)なお、適用額明細書の提出及び適正な記載を担保するため、その不提出や虚偽記載については、やむを得ない事情がある場合を除き、法人税関係特別措置を適用しないこととする。(注)「適用額明細書」とは、法人税申告書を提出する法人が、その法人税申告書において適用を受ける各法人税関係特別措置の内容、適用額(税額控除額、特別償却限度額、準備金や積立金の額等)等必要な事項を記載した一覧表をいう。」などの内容が、記載されている。

【納税環境の整備に関する改革の方向性】

(1) 納税者権利憲章(仮称)の制定

「代表なくして課税なし」の言葉に象徴されるように、議会制度は税と共に発展してきたといっても過言ではありません。つまり、議会制民主主義における税のあり方は、あくまでも税を納める主権者たる国民の立場に立って決められるべきものです。国民主権にふさわしい税制を構築していくため、納税者の税制上の権利を明確にし、税制への信頼確保に資するものとして「納税者権利憲章(仮称)」を早急に制定します。

(2) 国税不服審判所の改革

税が議会制民主主義の根幹であることを考えれば、個別の課税事案に対して納得できない納税者の主張を聞く「国税不服審判所」は、民主主義にとって極めて重要な機関です。しかし、国税不服審判所の現状は、この重要な役割を果たすには十分ではありません。

特に、その機能を果たすために最も重要な審判官の多くを国税庁の出身者が占めていることは問題です。そのほかにも証拠書類の閲覧・謄写が認められていないなどの問題があります。これらの観点から、国税不服審判所の組織や人事のあり方、不服申立前置主義の見直し、不利益処分理由附記などについて、行政不服審査制度全体の見直しの方向を勘案しつつ、納税者の立場に立って、適正な税務執行が行われていることが国民に明らかになるよう、必要な検討を行います。

(3) 社会保障・税共通の番号制度導入

社会保障制度と税制を一体化し、真に手を差し伸べるべき人に対する社会保障を充実させるとともに、社会保障制度の効率化を進めるため、また所得税の公正性を担保するために、正しい所得把握体制の環境整備が必要不可欠です。そのために社会保障・税共通の番号制度の導入を進めます。番号は基礎年金番号や住民票コードなどの既存番号の活用、新たな付番など様々な選択肢が考えられます。付番・管理する主体については、(4)で詳述する歳入庁が適当であると考えます。以上、徴収とも関連しますが、主として給付のための番号として制度設計を進め

ます。その際は、個人情報保護の観点が必要なことは言うまでもありません。

(4) 歳入庁の設置

年金制度改革と並行して、年金の保険料の徴収を担っている日本年金機構(2010年1月に社会保険庁より改組予定)を廃止し、その機能を国税庁に統合、歳入庁を設置する方向で検討を進めます。歳入庁は税と社会保険料の賦課徴収を一元的に行います。行政の効率化が進み、行政コストも大幅に削減できます。国民にとっても、税は税務署、保険料は社会保険事務所など別々の場所に納付する手間が省けます。

歳入庁は、国税と国が管掌する社会保険料の徴収を行うこととなりますが、国税と徴収対象や賦課基準が類似の税について自治体が希望する場合、地方税等の徴収事務を受託することも検討します。

(5) 罰則の適正化 (略)

(6) 納税環境整備に係るPTの設置

以上、(1)納税者権利憲章(仮称)の制定、(2)国税不服審判所の改革、(3)社会保障・税共通の番号制度導入、(4)歳入庁の設置、等について、具体化を図るため、税制調査会の下にプロジェクト・チーム(PT)を設置します。特に、(1)(2)(3)については1年以内を目途に結論を出します。

なお、社会保障・税共通の番号制度やこれを付番・管理する歳入庁の設置については、税制のみならず、社会保障制度も関連することから、税制調査会のPTと並行して、内閣官房国家戦略室を中心に、府省横断的に検討を行うこととします。

(コメント)

(1)納税者権利憲章(仮称)の制定、(2)国税不服審判所の改革、(3)社会保障・税共通の番号制度導入の三つの課題については、大綱が「1年以内を目途に結論を出します」としている。

日税連は、これら三つの課題について、これまで「建議」してきた「税務行政における適正手続き整備」との関連性や整合性も含め、迅速に、かつ、より高度な理論研究をして対応しなければならない。したがって、税理士業界挙げて、この課題に対する多様な議論が深まることを望む。

▼▼平成22年度税制改正大綱▼▼

<http://www.cao.go.jp/zei-cho/etc/pdf/211222taikou.pdf>

以上