

ISSUE BRIEF

平成 23 年度税制改正案の概要

国立国会図書館 ISSUE BRIEF NUMBER 696 (2011. 2. 1.)

はじめに

I 全体像

- 1 大綱決定までの経過
- 2 大綱の特徴

II 税制改正大綱の内容

- 1 所得税
- 2 相続税・贈与税
- 3 法人税
- 4 地球温暖化対策のための税
- 5 その他

III 今後の課題

- 1 消費税
- 2 納税者番号
- 3 配偶者控除

IV 評価

- 1 全体について
- 2 各項目について

おわりに

平成 22 年 12 月 16 日、平成 23 年度税制改正大綱が閣議決定された。格差是正やデフレ脱却・経済活性化を目指したものとされ、個人課税や法人課税を中心に大規模な改正案が盛り込まれている。また、地球温暖化対策のための税の導入や市民公益税制の拡充が含まれている。

一方で、消費税や納税者番号制度、配偶者控除などは今後の課題として、今改正案では見送られた。

参議院の過半数を野党が占める「ねじれ国会」のもと、国民生活に直結する税制改正をどのように実現していくのか、国会審議の行方が注目される。

財政金融課

ごうだ あや
(郷田 亜弥)

調査と情報

第 6 9 6 号

はじめに

平成 22 年 12 月 16 日、「平成 23 年度税制改正大綱¹⁾」(以下「大綱」という。)が閣議決定された。同大綱は、平成 22 年度税制改正大綱で示された視点や方向性を踏まえ、平成 23 年度の税制改正を①デフレ脱却と雇用のための経済活性化、②格差拡大とその固定化の是正、③納税者・生活者の視点からの改革、④地方税の充実と住民自治の確立に向けた地方税制度改革、を 4 つの柱としたものと説明している(大綱, p.2)。

以下では、この大綱で示された平成 23 年度税制改正案の全体像や主要項目を紹介する。

I 全体像

1 大綱決定までの経過

平成 22 年 1 月、政府税制調査会(現会長は野田佳彦財務相。以下、「税調」という。)の下に、神野直彦氏(東京大学名誉教授)を委員長とし、学識経験者で構成される専門家委員会が設置された。専門家委員会は中長期的な税制抜本改革のあり方を議論する場とされている。民主党内には、中野寛成衆議院議員を座長とする税制改正プロジェクトチーム(以下「民主党税制改正 PT」という。)が発足し、8 月から税制改正に向けた議論が開始された。10 月には税調の全体会合が本格的に議論を開始した。並行して、税調内に設けられた、納税環境整備 PT、雇用促進税制等 PT、租税特別措置・税負担軽減措置等の見直し及び課税ベースの拡大等の検討に関する PT 等において、各論点についての集中的な検討が実施された。

民主党税制改正 PT は 11 月に「租税特別措置・税負担軽減措置等にかかる重点要望について²⁾」を提出し、12 月には「平成 23 年度税制改正主要事項にかかる提言³⁾」を政府に提出した。同じく 12 月には、専門家委員会も「「税目ごとの論点の深掘り」に関する議論の中間報告⁴⁾」を税調に提出した。それらを踏まえ、大綱はまとめられた。

2 大綱の特徴

平成 22 年 6 月 22 日に閣議決定された「財政運営戦略⁵⁾」の中で、財政運営の基本ルールとして財源確保ルール(いわゆる「ペイアズユーゴー原則⁶⁾」)等が明記されたことから、税制改正の議論もそのルールを踏まえて進められることになった。平成 23 年度税制改正は、税制抜本改革の一環をなす、緊要性の高い改革として位置づけられている(大綱, p.4)。

¹⁾ 「平成 23 年度税制改正大綱」2010.12.16. <http://www.cao.go.jp/zei-cho/news/2010/_icsFiles/afiedfile/2010/12/25/221216taikou.pdf> 本文中で大綱を引用する場合は、ページ番号とともに()表示する。

²⁾ 民主党税制改正 PT「租税特別措置・税負担軽減措置等にかかる重点要望について」2010.11.8. <<http://www.dpj.or.jp/news/files/20101108jyutenyobo.pdf>>

³⁾ 民主党「平成 23 年度税制改正主要事項にかかる提言」2010.12.6. <<http://www.dpj.or.jp/news/files/20101206zeiseikaisei.pdf>> なお、同日に民主政策調査会が「平成 23 年度予算に関わる民主党『提言』」を、民主党・税と社会保障の抜本改革調査会が「中間整理」を提出している。

⁴⁾ 税制調査会専門家委員会「「税目ごとの論点の深掘り」に関する議論の中間報告」2010.12.2. <http://www.cao.go.jp/zei-cho/etc/2010/_icsFiles/afiedfile/2011/01/05/221209houkoku.pdf>

⁵⁾ 「財政運営戦略」2010.6.22. <http://www.kantei.go.jp/jp/kakugikettei/2010/100622_zaiseiunei-kakugikettei.pdf>

⁶⁾ 歳出増又は歳入減を伴う施策の新たな導入・拡充を行う際は、原則として恒久的な歳出削減又は恒久的な歳入確保措置により、それに見合う安定的な財源を確保すること。

今回の改正案は、個人課税と法人課税を中心とした大規模なものである。格差是正の観点から所得税における控除の大幅な見直しと、デフレ脱却と雇用情勢改善のための経済活性化を目指して、法人税の実効税率引下げが盛り込まれている。その他に、相続税と贈与税の改正や地球温暖化対策税（いわゆる環境税）の導入等が盛り込まれている。

改正案では、平年度ベースで 318 億円（国：646 億円減、地方：328 億円増）の減収が見込まれている（詳細は「巻末表 A・B：増減収見込み額」を参照）。

Ⅱ 税制改正大綱の内容

以下では、大綱に盛り込まれた平成 23 年度税制改正案の主な内容を具体的に見ていくこととする。主な改正の実施スケジュールは図 1 のとおりである。

1 所得税

所得税では給与所得控除、退職所得課税、成年扶養控除の見直しが行われる（市民公益税制、金融証券税制については後述）。

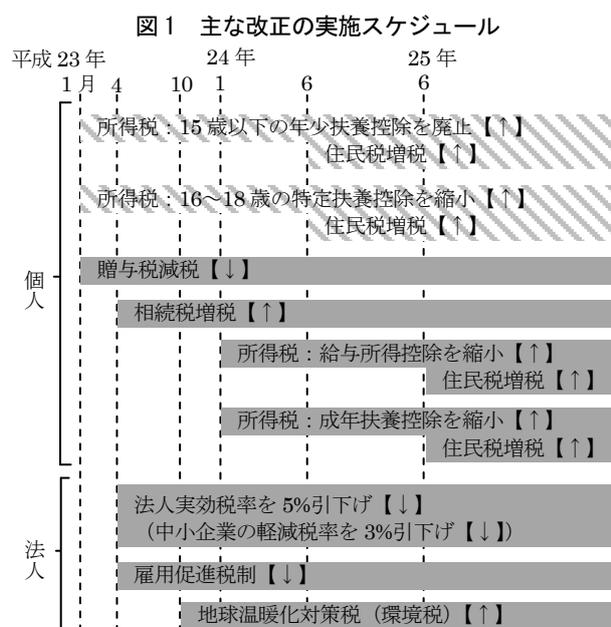
（1）給与所得控除

給与所得者の給与収入のうち一定額を「必要経費」とみなす「給与所得控除」が見直される。現行制度では控除額の上限がなく、給与収入に応じて控除額が増加する。改正案は、収入 1500 万円に対応する控除額 245 万円を給与所得控除の上限としている。

役員等⁷については、収入金額が 2000 万円を超す場合、控除額は 245 万円から徐々に減り、4000 万円超の場合は、控除額は一律 125 万円となる（図 2）。

見直しの対象となるのは、所得税を納める給与所得者全体の約 1.2%にあたる 50 万人⁸で、国税・地方税合わせて約 1500 億円（巻末表より平年度ベースで計算。以下の増減収額についても同様）の増収となる見込みである。

また、「特定支出控除⁹」は、条件が緩和され、控除の対象も増える（図 3）。現行の制度の下では実際に要した経費が給与所得控除額を超過した部分に適用されるという条件が厳しいことから、利用件数は年 10 件程度と低迷している。改正案では、適用条件を給与所



（注 1）負担増は【↑】負担減は【↓】で示した。

（注 2）所得税は暦年単位、住民税は前年 1～12 月の所得に対し、翌年 6 月～翌々年 5 月に課税。

（注 3）斜線の部分は平成 22 年度改正によって決定済み。

（注 4）雇用促進税制は 3 年間の時限措置。

（注 5）地球温暖化対策税は平成 23 年から 4 年間で段階的に実施。

（出典）「項目別に見てみると 平成 23 年以降変わる主な税のしくみ」『産経新聞』2010.12.17.等を参考に筆者作成。

⁷ ①法人税法第 2 条第 15 号に規定する役員②国会議員及び地方議会議員③国家公務員（特別職に属する職員のうち一定の者又は一般職に属する職員のうち指定職に該当する者に限る）④地方公務員（③に準ずる者に限る）

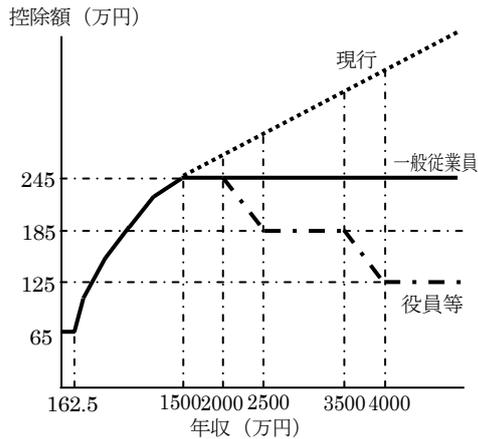
⁸ 税制調査会「個人所得課税（所得税）」2010.12.7, p.1. <http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/zeicho/2010/_icsFiles/afiedfile/2010/12/10/22zen17kai4.pdf>; 「暮らしへ負担じわり 二つの控除に所得制限」『朝日新聞』2010.12.17.

⁹ 給与所得者については、必要経費の控除が給与所得控除として概算で行われている。そうしたなか、実際に要した経費の合計額が給与所得控除額を超えた場合、確定申告を行うことにより、超過分を控除に上乗せして収入から差し引き、税負担を軽減することができる。これが、「特定支出控除」である。

得控除額の2分の1に相当する金額（給与等の収入金額が1500万円を超える場合は125万円）とし、それを超える超過分を給与所得控除額に上乘せすることが認められる。また、必要経費の範囲も広がる。給与の支払者が「職務に関連する経費である」と証明すれば、新聞の購読料等も特定支出控除の対象になる可能性がある。

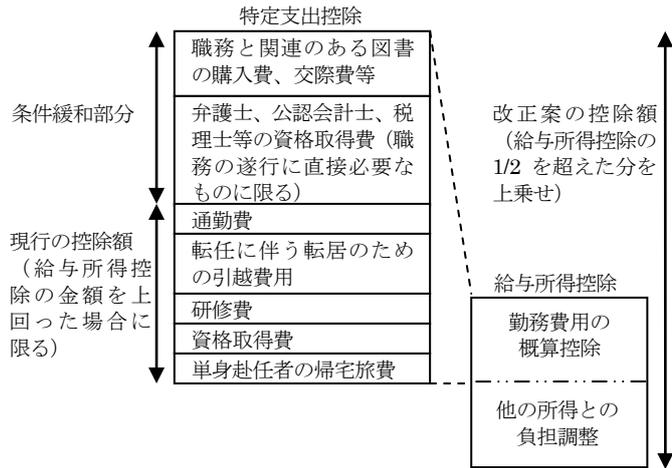
この改正は、平成24年分以降の所得について適用される予定である（所得税は平成24年1月から、住民税は平成25年6月から負担が増加）。

図2 給与所得控除



(出典) 税制調査会「個人所得課税(所得税)」2010.12.7; 「税制改正大綱の要旨」『日本経済新聞』2010.12.17.をもとに筆者作成。

図3 特定支出控除



(出典) 税制調査会「個人所得課税(所得税)」2010.11.25.をもとに筆者作成。

【背景】現行の給与所得控除は、「勤務費用の概算控除」と「他の所得との負担調整のための特別控除」という2つの性格を有している。就業者に占める給与所得者の割合が約9割となっている現状の下では、他の所得との負担調整を認める必要性が低下していると説明されている(大綱, p.11)。また、格差是正や所得再分配機能回復の観点を示すとともに、給与所得者の必要経費が収入の増加に応じて必ずしも増加するとは考えられないとも指摘されている¹⁰。

大綱は、役員等の給与所得控除額を減額することや、特定支出控除の適用条件を緩和することの根拠との1つとして、給与所得控除の2つの性格について、各々2分の1であることを明確にしている。

(2) 退職所得課税の見直し

退職手当等の所得に対する課税も見直される。

現行の所得税制では、退職金の持つ給与の後払いという性格や、退職後の生活保障的な所得であることを配慮して給与や報酬等に比べて退職金に係る税負担を軽減する優遇措置が設けられている。具体的には勤続年数20年までは収入から勤続1年につき40万円、20年を超す分については同70万円が控除される。課税対象額は、控除後の2分の1に圧縮される(「2分の1課税」)。

大綱では、在職期間が5年以下の役員等¹¹について「2分の1課税」を廃止することと

¹⁰ 税制調査会「第13回 税制調査会議事録」2010.11.25, p.1.

<http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/zeicho/2010/_icsFiles/afieldfile/2010/12/10/22zen13kaia.pdf>

¹¹ 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、国家公務員及び地方公務員

されている。

また、地方税については、退職所得に係る個人住民税から10%の税額控除を行う制度を廃止するとしている（全ての退職手当が対象である）。

この改正は、平成24年1月1日以降に支払われるべき退職手当等について適用されることとなっており、改正により、約300億円の増収が見込まれている。

【背景】現行の「2分の1課税」を前提に、短期間のみ在職することを予定している法人役員等が、給与の受取を繰り延べることで高額な退職金を受け取り、税負担を回避するといった事例が指摘されている。法人役員等は一般従業員とは事情が異なることを踏まえ、上記のような改正が打ち出された（大綱，pp.12-13）。

地方税における10%税額控除は、昭和42年の退職所得に係る住民税の現年課税化の際、当時の金利水準を勘案して導入されたものだが、導入以来全く見直しがされていない。近年では預金金利がゼロ近傍で推移していることから廃止することとされた¹²。

（3）成年扶養控除

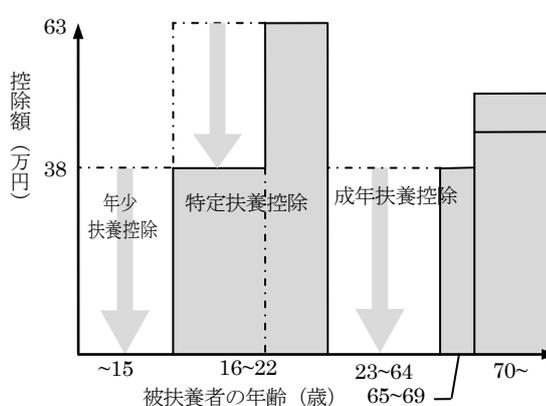
現在の制度では、年間所得が38万円以下の成年扶養親族（23～69歳の扶養親族）について、1人あたり年38万円（所得税の場合、個人住民税は年33万円）が扶養者（納税者）の所得から控除される。改正案ではこの「成年扶養控除」に所得制限を設ける。具体的には被扶養者が特定成年扶養親族¹³に該当する場合、従来通りの控除が認められるが、特定成年扶養親族以外の成年扶養親族については、所得400万円（給与収入568万円）以下の扶養者にのみ控除が認められる¹⁴（図4）。

この改正は、平成24年分以降の所得について適用される予定である（所得税は平成24年1月から、住民税は平成25年6月から負担が増加）。

この見直しにより、現在同控除の適用を受けている約470万人の納税者のうち、約23%の110万人程度が負担増となり¹⁵、約1150億円の増収が見込まれている。

【背景】政府は、同控除の見直しについて、本来、成年者は基本的に独立して生計を立てるべき存在であり、成年者を担税力の面で配慮が必要な存在と位置づけて一律に扶養控除の対象とする必然性は乏しい、と説明している（大綱，p.13）。

図4 成年扶養控除



（注1）網掛け部分は控除の残る部分。

（注2）年少扶養控除、特定扶養控除の一部の廃止は22年度税制改正によって決定済み。

（注3）所得400万円以下の場合、成年扶養控除は認められる（負担調整措置あり）。

（出典）大綱；「暮らしへ負担じわり 二つの控除に所得制限」『朝日新聞』2010.12.17.を参考に筆者作成。

¹² 税制調査会 前掲注(10), p.5.

¹³ 成年扶養親族のうち、年齢65歳以上70歳未満の者、心身の障害等の事情を抱える者、勤労学生控除の対象となる学校等の学生・生徒等

¹⁴ 負担調整措置により、所得400万円を超すと控除額が徐々に減り、所得500万円（給与収入689万円）で控除がなくなる。

¹⁵ 税制調査会 前掲注(8), p.7.

2 相続税・贈与税

資産の相続や贈与に関わる税制については、相続税で増税となる一方、贈与税では減税となる方向での見直しが明記された。税調において、格差是正や再分配機能の回復という観点で検討が進められてきたものである¹⁶。相続税の負担を高め、贈与税を緩和することで、生前贈与がより一層促進されると考えられている（大綱，pp.16-17）。

（1）相続税

相続税は、課税ベースと税率構造の見直しによって、増税となる。定額控除は現行の 5000 万円から 3000 万円に、法定相続人比例控除は現行の 1 人当たり 1000 万円から 600 万円に削減されて、課税ベースが拡大する¹⁷。現行制度下で 6 段階とされている税率構造は 8 段階に細分化され、高額の遺産取得者を中心に負担を求める観点から最高税率が引き上げられる（表 1）。

表 1 相続税の税率構造

	現行	改正案	
1000 万円以下	10%	同左	
3000 万円 "	15%	"	
5000 万円 "	20%	"	
1 億円 "	30%	"	
		2 億円以下	40%
3 億円 "	40%	3 億円 "	45%
3 億円超	50%	6 億円 "	50%
		6 億円超	55%

平成 21 年に死亡した者のうち、相続税の課税対象（出典）大綱をもとに筆者作成。となったのは 4.1%の約 4 万 6000 人である¹⁸。税調は今回の改正によって課税対象が約 6%（7 万人）に広がり¹⁹、約 2900 億円の増収になると想定している。

これらの改正は、平成 23 年 4 月 1 日以降の相続や遺贈により取得する財産に係る相続税について、適用が予定されている。

【背景】相続税は 1980 年代後半のバブル景気を背景に、都市部の地価が高騰したことへの対策として、減税が繰り返されてきたが、地価が下落した後もそのまま据え置かれたため、その再分配機能の低下が問題視されていた。改正案には、再分配機能を回復させ、格差の固定化を防止するねらいがある（大綱，pp.15-16）。

（2）贈与税

相続時精算課税制度²⁰の対象範囲が広がる。現行では、20 歳以上の推定相続人への贈与のみが対象であり、主に子ども等が対象となっている。改正後は、20 歳以上の孫も対象に加えられるほか、贈与者の年齢要件も現行の 65 歳から 60 歳に引き下げられる。

相続時精算課税制度の対象とならない贈与財産に係る贈与税の税率構造も見直される。最高税率は引き上げられるものの、若年世代への早期資産移転を促進する観点²¹から、20 歳以上の直系卑属を受け手とする場合の税率が新たに定められ、受け手が直系卑属でない場合を含めて、一定金額以下では税率の引下げとなっている（表 2）。

この改正は、平成 23 年 1 月 1 日以降の贈与により取得する財産に係る贈与税について、

¹⁶ 税制調査会「第 21 回 税制調査会議事録」2010.12.13, p.1.

<http://www.cao.go.jp/zei-cho/news/2010/_icsFiles/afiedfile/2010/12/25/22zen21kaia.pdf>

¹⁷ 死亡保険金に係る非課税制度の対象が、法定相続人のうち未成年者、障害者又は相続開始直前に被相続人と生計を一にしていた者に限定されることも、課税ベースの拡大につながる。ただし、未成年者と障害者の基礎控除は拡充される。

¹⁸ 国税庁「平成 21 年分の相続税の申告の状況について」2010.12.

<http://www.nta.go.jp/kohyo/press/press/2010/sozoku_shinkoku/shinkoku.pdf>

¹⁹ 「税制改正大綱 対象者が大幅増」『日本経済新聞』2010.12.17.

²⁰ 同制度の下では、2500 万円の特別控除額を超えない限り、複数年にわたって課税が留保される（特別控除額を超えた額については一律 20%で課税される）。その後、相続時に、贈与を受けた財産を相続財産に加算して相続税を計算し、納付済の贈与税額は相続税額から控除できる。

²¹ 税制調査会 前掲注(16), p.5.

適用がなされる予定であり、改正に伴い、約 110 億円の減収になると想定されている。

【背景】今回の見直しは、相続を受ける子どもも高齢化している近年の状況の下で、若年層の孫の世代に対する資産の移転を促し、その有効活用を通じて経済社会の活性化を図ることをねらいとしている(大綱, p.16)。

表 2 贈与税の税率構造

現行		20歳以上の直系卑属を受け手とする贈与		それ以外の贈与	
200万円以下	10%	変更なし		変更なし	
300万円	15%	"		"	
400万円	20%	400万円以下	15%	"	
600万円	30%	600万円	20%	"	
1000万円	40%	1000万円	30%	"	
1000万円超	50%	1500万円	40%	1500万円以下	45%
		3000万円	45%	3000万円	50%
		4500万円	50%	3000万円超	55%
		4500万円超	55%		

(出典) 大綱をもとに筆者作成。

3 法人税

法人税をめぐるのは、実質減税を主張する経済産業省や経済界、ペイアズユーゴー原則を重視し、課税ベースの拡大を税率引下げの財源とすること(税込中立)を求める財務省との間で、議論が繰り返された。

最終的には菅直人首相の指示を踏まえ、企業向け優遇措置の縮小による課税ベースの拡大を上回る法人税率の引下げが実施されることとなった。

税収は引下げにより 1 兆 5000 億円減少し、企業向け優遇措置の縮小で約 7600 億円増加すると試算されている。

海江田万里前経済財政担当相は、今回の法人税制見直しに関して、国内投資の増加による実質GDP成長率の押し上げ効果を 0.2%程度、雇用創出効果を 9 万人程度(平年度ベース。平成 23 年度に限れば、それぞれ 0.1%、2 万人程度)と見込んでいることを明らかにした²²。

(1) 法人税実効税率引下げ

現行の国の法人税率は 30%、実効税率は国と地方の合計で 40.69% (東京 23 区内に本店を置く大企業の場合) である。法人税率を 4.5%引き下げることで、実行税率が約 5% (国税が 4.18%分、地方税が 0.87%分) 引き下げられ 35.64%になる。さらに、中小企業を対象とした法人税の軽減税率(年間所得 800 万円以下の部分が対象)は、3 年間の期限付きで、現行の 18%から 15%に引き下げられる。

上記の改正は、法人の平成 23 年 4 月 1 日以降に開始する事業年度について適用される予定である。

【背景】法人税の実効税率は平成 10 年度の引下げ以来 12 年間据え置かれており、税率が諸外国と比較して高い等の批判が挙がっていた。税率を引き下げることで、日本企業の国際競争力の向上や立地環境の改善等を図り、ひいては、デフレから早期に脱却することが期待されている(大綱, p.18)。

(2) 優遇措置の見直し

法人税実効税率引下げのための財源を確保するため、企業向けの優遇措置の見直し等を通じた課税ベースの拡大が図られた。その主なものは、減価償却制度、欠損金の繰越控除、研究開発税制の見直しである。

(i) 減価償却制度

改正案は、定率法による減価償却の償却速度を見直している。例えば、償却資産等の耐用年数が 10 年であれば、定率法の償却率が現行の 25%から 20%に縮小され、投資初期の

²² 内閣府「海江田内閣府特命担当大臣記者会見要旨」2010.12.28.

<http://www.cao.go.jp/minister/1009_b_kaieda/kaiken/2010/1228kaiken.html>

税負担が重くなる。

改正は、原則として平成 23 年 4 月 1 日以降に取得される減価償却資産について適用される予定である。

(ii) 欠損金の繰越控除

繰越欠損金の所得からの控除限度額は所得の 80%相当額（現行制度 100%相当額）に制限される。一方で、繰越期間は現行の 7 年から 9 年に延長される。ただし、中小企業等については、現行の控除限度額が維持される。

改正は、平成 23 年 4 月 1 日以降に開始する事業年度について適用される予定である。

(iii) 研究開発費

法人が試験研究を行った場合の法人税額の特別控除の特例は、延長されず、適用期限である平成 23 年 3 月をもって廃止となる。これによって試験研究費に係る税額控除は、最大で法人税額の 20%まで（現行では 30%まで）となる。

(3) 雇用促進税制

これまで雇用の拡大を目的とした企業支援策は「雇用調整助成金」等歳出面からの措置が主流であったが、平成 23 年度税制改正では、新たに税制による支援策の導入が目指されている²³。

法人が、従業員のうち雇用保険一般被保険者の数を 10%以上かつ 5 人以上（中小企業者等については 2 人以上）増加させ、公共職業安定所の長の確認を受けた場合、増加した被保険者数に 20 万円を乗じた金額を法人税額から控除できる。なお、控除額は法人税額の 10%まで（中小企業は 20%まで）に制限されている。

この制度は、平成 23 年 4 月 1 日から平成 26 年 3 月 31 日までの時限措置として導入され、365 億円の減収が見込まれている。

【背景】導入のねらいについては、雇用の受け皿となる成長企業を支援し、雇用の維持・増加を図ることが挙げられている（大綱, p.19）。

4 地球温暖化対策のための税

平成 23 年度税制改正では、現行の石油石炭税に「地球温暖化対策のための課税の特例」を設け、二酸化炭素排出量に応じた税率を上乗せする（表 3）。

この措置は、平成 23 年 10 月 1 日から導入されるが、税負担の急増を避けるために、今後 4 年間で段階的に増税し、平成 27 年 4 月から完全実施される。完全実施後は約 2400 億円の増収が見込まれている。

税収の用途については、経済産業省、環境省、財務省の見解が対立していたものの、最終的には平成 23 年度の税収をエネルギー対策特別会計に繰り入れる方針に落ち着いた²⁴。

【背景】地球温暖化防止のための温室効果ガスの削減が喫緊の課題とされるなかで、エネルギー起源二酸化炭素排出抑制のための諸施策を実施していくために導入することとされた。「広く薄く」負担を求めることで、特定の分野や産業に過重な負担となることを避け、

表 3 地球温暖化対策税上乗せ後の石油石炭税の税率

	原油・石油製品 (1kl 当たり)	ガス状炭化水素 (1t 当たり)	石炭 (1t 当たり)
現行	2,040 円	1,080 円	700 円
H23.10.1.	2,290 円	1,340 円	920 円
H25.4.1.	2,540 円	1,600 円	1,140 円
H27.4.1.	2,800 円	1,860 円	1,370 円

（出典）大綱をもとに筆者作成。

²³ 「企業は？ 雇用増 1 人当たり 20 万円控除」『日本経済新聞』2010.12.17.

²⁴ 「第 23 回 税制調査会後の記者会見録」2010.12.15.

<http://www.cao.go.jp/zei-cho/gijiroku/zeicho/2010/_icsFiles/afiedfile/2010/12/22/22zen23kaiken.pdf>

課税の公平性を確保するとの説明がなされている（大綱，p.22.）。

なお、民主党が廃止を公約し、平成 22 年度の税制改正でも 1 つの焦点であった、揮発油税や軽油引取税等の旧暫定税率については、厳しい財政事情や地球温暖化対策の観点も踏まえ、平成 23 年度においては、「当分の間」として措置されている現在の税率水準を維持することとされている（大綱，pp.22-23.）。

5 その他

（1）市民公益税制

現行の制度では、国が認定する特定非営利活動法人（NPO 法人）に対し 2,000 円を超える寄附（総所得金額等の 40%相当額を上限とする）を行った場合、超過した部分について所得控除が認められる。改正案では、個人が 2,000 円を超える寄附をした場合、超過金額の 40%を所得税額から税額控除できる制度（所得税額の 25%相当額を上限とする）が導入され、所得控除との選択制となる。その結果、住民税における 10%の税額控除と合わせ、寄附金額の約半分が控除の対象となる。

現行制度下では、寄附金控除の対象となる NPO 法人は、一定の基準を満たして、国から「認定 NPO 法人」として認定されたものへの寄附に限られているが、今回はその認定条件も緩和される。

なお、同様に寄附金控除の対象となっている公益社団法人、学校法人や社会福祉法人も、税額控除との選択制が適用される。

新制度は、平成 23 年分以降の所得税について適用されることとなっており、33 億円の減収が見込まれている。

【背景】NPO 法人を始め、市民が参画する様々な「新しい公共」の担い手を支える環境づくりが目的とされている。税額控除は所得控除による支援策に比べ低所得者への恩恵が大きいことから、草の根の寄附を促進するねらいもあると考えられる（大綱，p.23.）。

（2）金融証券税制

上場株式等の配当等・譲渡所得等に係る税率は、本則では 20%だが、株式投資を促し経済を活性化することを目的として、平成 15 年に時限措置として 10%（所得税 7%、住民税 3%）に引き下げられている。この措置は、過去 2 回の延長を経て、平成 23 年 12 月に適用期限を迎える。改正案では、この期限が 2 年延長され、平成 25 年 12 月までになった。これに伴い、平成 24 年 1 月に導入予定であった個人の新規株式投資への課税を優遇する「少額投資非課税制度²⁵⁾」の導入も、2 年間先送りされることになった（大綱，p.14.）。

（3）納税環境整備

納税者の立場に立って納税者権利憲章を策定するとともに、国税通則法について見直しを行うこととしている。

更正の請求期間の見直しのほか、複雑な税務手続きを簡単な言葉で記した「納税者権利憲章」の策定も盛り込まれている。なお、報道によると、菅政権は、国税通則法の名称を「国税手続き並びに納税者の権利・義務法」と変える改正法案を常会に提出する方針を決めたとされている²⁶⁾。

²⁵⁾ 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を一定期間免除する制度（日本版 ISA）。個人の株式市場への参加を促進する観点から、導入が予定されている。

²⁶⁾ 「納税者の権利保護を明記」『朝日新聞』2011.1.17.

Ⅲ 今後の課題

1 消費税

消費税については、民主党の税と社会保障の抜本改革調査会（当時の会長は藤井裕久元財務相）による中間整理²⁷を踏まえ、社会保障制度の抜本改革の検討等と併せて、早急に検討を行うとしている（大綱，p.20）。

なお、菅首相は平成 23 年 1 月 4 日、消費税を含む社会保障とその財源の問題については、早い時期に協議を始め、同年 6 月を目途に方向性を示すとの意向を明らかにした²⁸。

2 納税者番号

政府は、昨年度税制改正大綱において、納税者番号に関連して「社会保障・税共通の番号制度の導入を進める」と明記しており、平成 22 年 2 月に国家戦略室に社会保障と税の共通番号制度に関する検討会が設けられ、議論が進められている。同年 12 月には仙谷由人内閣官房長官（当時）を座長とする「社会保障・税に関わる番号制度に関する実務検討会」が開かれ、制度導入に向けた中間整理²⁹が行われた。同月に閣議決定された「社会保障改革の推進について³⁰」には、平成 23 年の 1 月を目途に基本方針をとりまとめ、さらに国民的な議論を経て、同年秋以降、可能な限り早期に関連法案を提出できるよう取り組むとの方針が掲げられている。このような方針に即して、大綱も同制度について速やかに検討を進めるとしている（大綱，p.9）。

3 配偶者控除

平成 22 年度税制改正で見送られた配偶者控除の見直しについては、積極的な意見もあり、納税者の年収に上限（たとえば 1000 万円）をつける案も示されていた。民主党が政府に示した予算に関する提言にも、「配偶者控除の見直しを含めて検討すべき」と明記されている³¹。一方で、民主党税制改正PTは、提言において「特定の所得層を境目に働き方が制約されるべきではない」「来年度改正については慎重な判断を求める」として所得制限の見送りを求めている³²。最終的には「有権者の反発は避けられない」との懸念が広がり³³、大綱では、見直しは見送られ、配偶者控除を巡る様々な議論、社会経済状況の変化等を踏まえ、平成 24 年度税制改正以降、抜本的に見直す方向で検討するとされている（大綱，p.13）。

²⁷ 社会保障改革とその財源確保のため、消費税を含む税制全体の議論を一体的に行うことが不可欠であると説明している。民主党「税と社会保障の抜本改革調査会「中間整理」」2010.12.6.

<<http://www.dpj.or.jp/news/files/101206zeitosyakaihoso.pdf>>

²⁸ 「菅内閣総理大臣年頭記者会見」2011.1.4.

<<http://www.kantei.go.jp/jp/kan/statement/201101/04nentou.html>>

²⁹ 「社会保障・税に関わる番号制度に関する実務検討会 中間整理」2010.12.3.

<http://www.cas.go.jp/jp/seisaku/bangoseido/chukan_honbun.pdf>

³⁰ 「社会保障改革の推進について」2010.12.14.

<<http://www.cas.go.jp/jp/seisaku/syakaihosyou/kakugikettei/101214.pdf>>

³¹ 民主党「H23 年度予算に関わる民主党「提言」」2010.12.6, p.30.

<http://www.dpj.or.jp/news/files/101206yosan_teigen.pdf>

³² 民主党 前掲注(3), p.6.

³³ 「統一選にらみ“党高政低” 主婦・業界に配慮」『毎日新聞』2010.12.17.

IV 評価

平成 23 年度税制改正案については次のような論評が見受けられる。

1 全体について

- ・税制の歪みを手直しするといった観点からは、評価できる内容が盛り込まれている³⁴。
- ・格差是正を目的として高所得者層に負担を求めたことや、経済活性化・雇用拡大を掲げ法人税減税を決定したことは評価できる³⁵。
- ・民主党政権が格差是正を志向したことははっきりしている。議論も、自民党時代と比べると、格段に透明性を増した。これらの点は評価したい³⁶。
- ・税制の抜本改革を先送りし、大衆から反発を受けにくい高所得者に対する増税メニューを寄せ集めた内容となった³⁷。
- ・「格差是正」を掲げているものの、増税分が低所得者向けの社会保障サービス等に振り向けられず、所得制限のない「子ども手当」の増額分や法人税率引下げの財源となる等、継ぎはぎ的な内容になっている³⁸。
- ・税制抜本改革の理念が置き去りにされ、有権者の受けを狙っているという点では、自民党政権の時代と変わりがない³⁹。
- ・意思決定の仕組みを強化せずに各省庁に調整を委ねたため、政府と与党の調整が円滑に進まず、政府税制調査会が設置されたものの民主党内の反対によって増税が見送られたこと等、司令塔が不在であったとの見方が強い⁴⁰。
- ・方向性としては間違っていない。ただし、何のための個人増税なのか、国民への説明が十分ではなかった。税制改革の理念が議論されず、足し算引き算だけで意思決定が行われたような印象を与えた⁴¹。

2 各項目について

【所得税】給与所得控除は、源泉徴収されるサラリーマンと、所得が完全に把握されない自営業者や農林水産業者らとの間で公平性を保つ役割を果たしており、公平感を確保することなく控除額を縮小するのは好ましくない⁴²。

【相続税・贈与税】相続税増税、贈与税減税によって、生前贈与を地道に進め、遺産額を相続税の基礎控除の範囲内に抑える等、資産対策を迫られる世帯が増える⁴³。

【法人税】

- ・法人税率の引下げは、企業の国際競争力強化の観点から評価ができる⁴⁴。

³⁴ 「税制改正大綱 帳尻合わせは限界だ」『朝日新聞』2010.12.17.

³⁵ 同上 ほか

³⁶ 「「中福祉中負担」は幻想 出でよ、負担増語る“悪役”」『週刊東洋経済』2011.1.15, pp.124-125.

³⁷ 「財源 つぎはぎに限界」『読売新聞』2010.12.17.

³⁸ 「11 年度 税制改正大綱決定 「格差是正」に民主色」『朝日新聞』2010.12.17. ほか

³⁹ 前掲注(33)

⁴⁰ 「税制改正 もう継ぎはぎは限界だ」『毎日新聞』2010.12.17.

⁴¹ 森信茂樹「方向性間違っていないが説明不十分」『産経新聞』2010.12.17.

⁴² 西沢和彦「公平感欠く控除縮小」『読売新聞』2010.12.17.

⁴³ 前掲注(19)

⁴⁴ 「法人減税 一定の評価」『日本経済新聞』2010.12.17. ほか

- ・中長期的には国内での投資を増やす効果も期待できる⁴⁵。
- ・税率の引下げで浮いた資金が設備投資や雇用に回ることが期待される。また、投資先としての日本の魅力が高まり、海外企業の誘致や国内企業の流出防止が進むことが期待されている⁴⁶。
- ・5%の税率引下げ幅では効果が小さい。韓国や中国より0.1%でも低くするべきだ⁴⁷。
- ・実効税率引下げを行っても、優遇措置の見直し等により、効果が限定されるのではない⁴⁸。
- ・内需が縮小する中、わが国の企業は海外に成長の場を求めていることから、税率引下げには、空洞化に直ちに歯止めをかけるほどの効果はない⁴⁹。
- ・減価償却の速度を低下させる改正を受けて、経済界が、設備投資に慎重にならざるを得ない⁵⁰。
- ・研究開発減税制度については、控除額を限度いっぱい利用している企業は少なく、制度縮小の影響は限られるとの見方がある一方で、多額の研究開発投資を行っている企業から「法人実効税率引下げの効果が多くが相殺されてしまう」等の声が上がっている⁵¹。

【地球温暖化対策のための税】

- ・産業界や家庭への影響に配慮した結果、課税の規模が小さく、二酸化炭素排出抑制の効果は限定的なものにとどまらざるを得ない⁵²。
- ・環境対策全体のコスト把握が十分ではなく、国民一人当たりの負担額も明確にされていない中で、環境税だけ導入することには矛盾がある⁵³。

【金融証券税制】株式取引する者の負担を軽くするこの制度は、高所得者にとって有利な枠組みとなりやすい⁵⁴。

おわりに

例年どおりに進めば、2月上旬に税制関連法案が通常国会に提出され、年度内成立に向けて審議が進められる。しかし、現状では、参議院の過半数を野党が占める「ねじれ国会」となっており、厳しい国会運営が予想されている。

税制関連法案が成立しなければ、子ども手当増額の財源の一部と位置づけられた所得税増税も、成長戦略の一環とされる法人税率の引下げも、ともに実現できない。国民生活に直結する税制改正をどのように実現していくのか、国会審議の行方が注目されている。

⁴⁵ 「法人減税 実質 2.3%」『朝日新聞』2010.12.17.

⁴⁶ 「税制改正大綱 5%法人減税 強行突破」『読売新聞』2010.12.17.

⁴⁷ 西沢 前掲注(42)

⁴⁸ 「税制改正大綱 法人減税 控除縮小で「効果相殺」」『日本経済新聞』2010.12.17.

⁴⁹ 「アジアとなお格差」『毎日新聞』2010.12.17.

⁵⁰ 「税こう変わる(4)「減価償却」の制度縮小」『読売新聞』2010.12.21.

⁵¹ 前掲注(19)

⁵² 「項目別に見てみると CO₂削減効果は限定的」『産経新聞』2010.12.17; 「環境税 家計負担年 1100円」『毎日新聞』2010.12.17.

⁵³ 「政府税制改正大綱 決定」『東京新聞』2010.12.17.

⁵⁴ 「証券優遇税制 13年末まで延長」『読売新聞』2010.12.17.

巻末表 A 平成 23 年度の税制改正（内国税関係）による増減収見込額

改正事項	(単位:億円)	
	平年度	初年度
1. 法人課税		
(1) 法人税の基本税率の引下げ	▲12,194	▲8,076
小計	▲12,194	▲8,076
(2) 課税ベースの拡大等		
① 減価償却制度の見直し	1,780	1,164
② 欠損金の繰越控除制度の見直し	1,788	1,430
③ 貸倒引当金制度の見直し	550	440
④ 寄附金の損金不算入制度の見直し	69	48
⑤ 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度の見直し ※	495	371
⑥ エネルギー需給構造改革推進投資促進税制の廃止 ※	576	455
⑦ 集積産業用資産の特別償却制度の見直し ※	44	40
⑧ 事業革新設備等の特別償却制度の廃止 ※	418	365
⑨ 特定災害防止準備金制度の見直し ※	1	0
⑩ 特別修繕準備金制度の見直し ※	38	30
⑪ 外国税額控除制度の適正化	90	43
小計	5,849	4,386
(3) 政策減税		
① 中小企業者等の軽減税率の引下げ	▲671	▲148
② 雇用促進税制	▲365	▲139
③ 環境関連投資促進税制	▲249	▲195
④ 総合特区制度、アジア拠点化推進のための税制	▲73	▲11
⑤ 租税特別措置の見直し(中小企業関係)		
ア 中小企業等基盤強化税制の廃止 ※	171	58
イ 公益法人等又は協同組合等の貸倒引当金の特例の見直し ※	39	27
ウ 商工組合等の留保所得の特別控除制度の廃止 ※	9	6
小計	▲1,139	▲402
(4) その他		
① 公益法人等又は協同組合等に係る法人税率の引下げ	▲305	▲214
② 医療用機器等の特別償却制度の見直し ※	30	20
③ 公共交通機関に係る障害者対応設備等の特別償却制度の廃止 ※	4	4
④ 高度通信設備等の特別償却の創設	▲3	▲2
小計	▲274	▲192
法人課税計	▲7,758	▲4,284
2. 個人所得課税		
(1) 給与所得控除の見直し	1,195	203
(2) 退職所得課税の見直し	94	21
(3) 成年扶養控除の見直し	823	132
(4) その他		
① 配当所得の分離課税等の要件の見直し ※	68	34
② 電子申告特別控除の見直し ※	2	1
③ 総合特区制度のための税制	▲4	▲1
④ 通勤手当非課税制度の見直し	19	3
⑤ 年金申告者の申告手続きの見直し	▲35	▲35
個人所得課税計	2,162	358
3. 資産課税		
(1) 相続税・贈与税の見直し		
① 相続税の基礎控除の引下げ	2,355	785
② 死亡保険金に係る非課税制度の見直し	341	114
③ 相続税の税率構造の見直し	250	83
④ 未成年者控除及び障害者控除の引上げ	▲31	▲10
⑤ 贈与税の税率構造の緩和	▲21	▲21
⑥ 相続時精算課税制度の適用要件の見直し	▲92	▲92
(2) その他		
① (独)住宅金融支援機構の直接融資に係る登録免許税の非課税措置の廃止	12	12
② 信用保証協会等が受ける登記に対する登録免許税の特例の見直し ※	1	1
③ 認定事業再構築計画に基づく登記に対する登録免許税の特例の見直し ※	5	5
④ 電子申請による登記に係る登録免許税の特例の見直し ※	15	7
⑤ 外資埠頭会社が出資に伴い取得する不動産に係る登録免許税の特例の創設	▲8	▲8
資産課税計	2,827	876
4. 消費課税		
(1) 地球温暖化対策のための税	2,405	357
(2) 航空機燃料税の税率引下げ	▲263	▲263
(3) その他		
① 消費税の事業者免税点制度における免税事業者の要件の見直し	27	—
② 課税売上割合95%以上の場合の消費税の仕入税額控除制度の見直し	29	—
消費課税計	2,198	94
5. その他		
(1) 還付加算金の計算期間の見直し	33	0
(2) 保険年金に係る最高裁判決を受けた対応 ^(注)	▲75	▲75
(3) 認定NPO法人等に寄附をした場合の所得税額の特別控除制度の創設	▲33	▲30
その他計	▲75	▲105
合計	▲646	▲3,061

(次ページに続く)

(備考)

1. ※は租税特別措置の廃止・縮減に係る項目であり、増収見込額は、平年度1,916億円、初年度1,424億円である。

2. 法人税の基本税率1%引下げの減収額が3,000億円^{注)}である場合の平年度の影響額は、次のとおりである。

(単位:億円程度)

注) 法人税の基本税率1%当たりの増収については、経済低調時の増収(20年度と21年度の平均増収8.2兆円)と直近5年間の増収の中間値の増収(20年度の10.0兆円)の平均(9.1兆円)を基に算出。

(1) 法人税の基本税率の引下げ	▲13,500
(2) 課税ベースの拡大等	
① 減価償却制度の見直し	1,950
② 欠損金の繰越控除制度の見直し	2,000
③ 貸倒引当金制度の見直し	600
④ 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除制度の見直し	550
⑤ エネルギー需給構造改革推進投資促進税制の廃止	650
⑥ 事業革新設備等の特別償却制度の廃止	450
⑦ その他	300
計	6,500
(3) 政策減税	
① 中小企業者等の軽減税率の引下げ	▲700
② 雇用促進税制、環境関連投資促進税制等	▲750
③ 租税特別措置の見直し(中小企業関係)	250
計	▲1,200
3. 上場株式等に係る配当等の7%軽減税率の適用期限(平成25年12月31日)が到来した後の本則税率(15%)適用に伴う増収見込額(平年度)(単位:億円程度)	1,300

(注) 「保険年金に係る最高裁判決を受けた対応」については、平成12年分以降17年分以前の「保険年金」に係る所得税相当額を支給する特別措置であり、請求期間が「23年度改正法の施行から1年間」とされていることから、その減収は基本的に23年度において生ずるものである。

(出典) 財務省「平成23年度の税制改正(内国税関係)による増減収見込額」2010.12.24.

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

未定稿

巻末表 B 平成 23 年度税制改正による事項別増減収見込額（地方税関係）

（単位：億円）

改正事項	初年度			平年度		
	道府県税	市町村税	計	道府県税	市町村税	計
1 個人住民税	7	10	17	199	298	497
(1) 成年扶養控除の見直し				131	196	327
(2) 退職所得10%税額控除の廃止	7	10	17	69	103	172
(3) 寄附金税額控除の適用下限額の引下げ				△ 1	△ 1	△ 2
2 不動産取得税	15		15	16		16
(1) サービス付き高齢者向け住宅に係る特例の創設	△ 4		△ 4	△ 4		△ 4
(2) 都市再生促進税制の拡充	△ 6		△ 6	△ 6		△ 6
(3) 産活法に係る特例の見直し	1		1	1		1
(4) SPG・Jリートに係る特例の見直し	6		6	6		6
(5) (独)住宅金融支援機構等の貸付けに係る特例の廃止	16		16	16		16
(6) その他	2		2	3		3
3 自動車取得税	△ 3		△ 3	△ 3		△ 3
過疎バスの取得に係る非課税措置の見直し	△ 3		△ 3	△ 3		△ 3
4 固定資産税		△ 2	△ 2		1	1
(1) 排出ガス規制に適合した特定特殊自動車に係る特例の創設		0	0	△ 2	△ 2	△ 2
(2) 国際コンテナ戦略港湾等の港湾経営会社が取得した荷さばき施設等に係る特例の創設		0	0	△ 3	△ 3	△ 3
(3) 地域公共交通確保等へ向けた関連税制の拡充（離島船舶、離島航空機、安全性向上設備）	△ 2	△ 2	△ 2	△ 2	△ 2	△ 2
(4) 高齢者向け優良賃貸住宅に係る減額措置の見直し		0	0	△ 6	△ 6	△ 6
(5) 市街地再開発事業に伴い従前の権利者が取得する家屋に係る減額措置の見直し		0	0	1	1	1
(6) 鉄軌道事業者が取得する新造車両に係る特例の見直し		0	0	10	10	10
(7) 地上放送デジタル化のための設備に係る特例の見直し		0	0	1	1	1
(8) その他		0	0	2	2	2
5 地方たばこ税				△ 991	991	0
税率の見直し				△ 991	991	0
合計	19	8	27	△ 779	1,290	511
国税の税制改正に伴うもの	79	△ 110	△ 31	581	△ 764	△ 183
個人住民税	2	2	4	151	227	378
(1) 給与所得控除の見直し				122	183	305
(2) 退職所得課税の見直し	2	2	4	16	23	39
(3) その他				14	20	34
法人住民税	△ 46	△ 112	△ 158	△ 403	△ 991	△ 1,394
(1) 法人税の基本税率の引下げ	△ 80	△ 198	△ 278	△ 607	△ 1,492	△ 2,099
(2) その他	35	86	121	204	501	705
法人事業税	123		123	817		817
地方消費税	0		0	16		16
再計	98	△ 102	△ 4	△ 198	526	328
地方譲与税						
地方法人特別譲与税	115		115	849		849
再々計 (地方法人特別譲与税を含む合計)	213	△ 102	111	651	526	1,177

(注) 表中における計数は、1億円未満を四捨五入している。

(出典) 総務省「平成 23 年度地方税及び地方譲与税収入見込額（未定稿）」2010.12.24.

<http://www.soumu.go.jp/main_content/000096297.pdf>