

# 平成24年度 税制改正大綱について

主税局総務課税制企画室長 吉沢 浩二郎

平成24年度税制改正については、昨年9月末に各省庁から税制改正要望が提出され、10月より政府税制調査会で審議が開始された。その後、与党の重点要望等を踏まえ、議論・調整が続けられ、昨年12月10日に、「平成24年度税制改正大綱」が取りまとめられた（同日閣議決定）。その後、12月24日には、沖縄関連税制を追加するため、同大綱の一部改正が閣議決定された\*1)。

本稿においては、平成24年度税制改正大綱の経緯と大綱の概要（国税部分）を説明したい。なお、文中意見等にわたる部分は、筆者の個人的見解である。

## 1. 平成24年度税制改正大綱の経緯

### 1. 平成24年度税制改正大綱の経緯

政府税制調査会では、政権交代以降、我が国の経済・社会の構造変化を踏まえながら、「公平・透明・納得」の三原則をはじめ、平成22年度税制改正大綱で示した「5つの視点」に立って税制改革を検討してきた。その上で、「社会保障の機能強化」とそれを支える「財政の健全化」を同時に達成し、国民の安心を実現するため、「社会保障改革の推進について」（平成22年12月14日閣議決定）に基づき、社会保障改革と、これと一体としての税制抜本改革の議論を進め、「社会保障・税一体改革成案」（平成23年6月30日政府・与党社会保障改革検討本部決定）を取りまとめた。

他方、昨年3月11日に発生した東日本大震災に対しては、税制においても、必要な対応を行っており、被災者等の負担の軽減及び復旧・復興へ向けた取組みの推進を図るため、国税では二回、地方税では三回にわたり税制上の臨時特例措置を講じるとともに、復旧・復興のために要する財源について、歳出削減及び更なる税外収入の確保に加え、時限的な税制措置を行うこととしている。こうした経緯の下、平成24年度税制改正においては、平成22年度・平成23年度税制改正から税制抜本改革へと通じる、税制全体及び各税目についての基本的な考え方に立脚しつつ、特に喫緊の対応を要する事項を中心に改正を行うこととされた。

### 2. 税制抜本改革へ向けて

社会保障の機能を強化するとともにその安定財源を確保し、社会保障強化と財政健全化を同時に達成するため、社会保障と税の一体改革の検討が進められ、昨年6月にその成案が取りまとめられた。成案においては、「税制抜本改革については、政府は日本銀行と一体となってデフレ脱却と経済活性化に向けた取組みを行い、これを通じて経済状況を好転させることを条件として遅滞なく消費税を含む税制抜本改革を実施するため、平成21年度税制改正法附則104条に示された道筋に従って平成23年度中に必要な法制上の措置を講じる」とされており、これを受けて、9月に発足した野田内閣の「基本方針」（平成23年9月2日閣議決定）

\* 1) 「平成24年度税制改正大綱」（平成23年12月10日閣議決定、平成23年12月24日一部改正）は、税制調査会のホームページ（[http://www.cao.go.jp/zei-cho/etc/2011/\\_icsFiles/afieldfile/2011/12/26/231210taikou2.pdf](http://www.cao.go.jp/zei-cho/etc/2011/_icsFiles/afieldfile/2011/12/26/231210taikou2.pdf)）で入手できる。

では、「社会保障・税一体改革成案を早急に具体化する」こととされ、12月5日の政府・与党社会保障改革本部では、野田総理から「年内目途に、6月の『成案』を具体化した『素案』とりまとめ」との指示がなされた。この総理指示を受け、税制調査会においても、平成24年度税制改正と並行して、税制抜本改革の具体化に向けた検討が進められた。その後、本年1月6日に「社会保障・税一体改革素案」が政府・与党社会保障改革本部において決定された。

の積残し事項の取扱いといった、特に喫緊の対応を要する税制改正を行うこととしている。

## 2. 平成24年度税制改正大綱の概要

### 1. 基本的な考え方

平成24年度税制改正に向けては、税制調査会におけるこれまでの議論の積み重ねにも立脚しながら、成長戦略に資する税制措置、税制の公平性確保と課税の適正化、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、平成23年度税制改正

## 2. 大綱に盛り込まれた主な措置の概要

### (1) 個人所得課税

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、社会保障と税一体改革において、税率構造を含む改革を進める必要があるが、平成24年度税制改正では、それに先立ち、課税の適正化の観点等から、緊要と考えられる以下の見直しを行う。

#### ① 給与所得控除の上限設定(図表1)

現在の給与所得控除は、給与収入に応じて逡増的に控除が増加していく仕組みとなっており、上限はない。しかし、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こと、また、主要国においても定額又は上限があること等から、給与収入が1,500万円を超える場合の給与所得控除額については、245万円の上

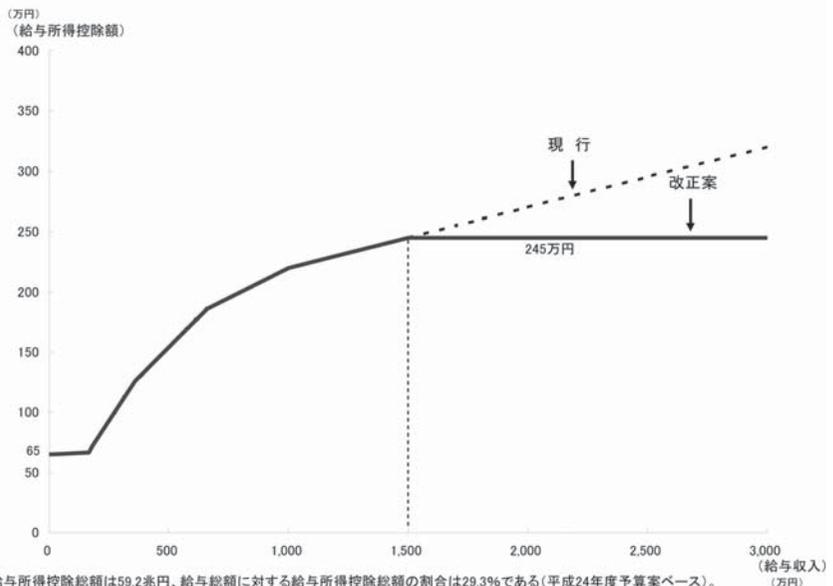
図表1

給与所得控除の見直し(案)

○ 給与所得者の必要経費が収入に応じて必ずしも増加するとは考えられないこと、また、主要国においても定額又は上限があること等から、給与収入1,500万円を超える場合の給与所得控除に上限(245万円)を設定する。  
※ 所得税は平成25年分から、住民税は平成26年度分から適用する。

○ 給与所得控除額の例【現行】

給与収入金額	給与所得控除額
～162.5万円	65万円
300万円	108万円
500万円	154万円
800万円	200万円
1,000万円	220万円
1,200万円	230万円
1,500万円	245万円
2,000万円	270万円
2,500万円	295万円
3,000万円	320万円



限を設けることとする。

## ② 特定支出控除の見直し(図表2)

今般、給与所得控除に上限を設けることに併せ、特定支出控除を使いやすくする観点から、特定支出の範囲を拡大するとともに、特定支出控除の適用判定の基準を見直す。

具体的には、就労の多様化等を踏まえ、現在、特定支出の範囲から除外されている弁護士、公認会計士、税理士など、法令の規定に基づいてその資格を有する者に限って特定の業務を営むことができる資格の取得費を特定支出の範囲に追加する。

また、図書費、衣服費及び交際費（以下「勤務必要経費」という。）も、特定支出の範囲に追加する。なお、この勤務必要経費については、高額なものを購入できる高額所得者を過度に優遇するといった不公平が生じないように、上限を設けることとする。

さらに、特定支出控除の適用判定の基準となる

控除額については、給与所得控除の二つの性格について、各々2分の1であるとして、「勤務費用の概算控除」部分、すなわち給与所得控除額の2分の1の額とし、給与所得者の実額控除の機会を拡大する。

## ③ 退職所得課税の見直し(図表3)

一般的に、短期間勤務の結果支給される退職金については、退職所得控除により課税が生じることは少ないと考えられるが、退職所得控除額を控除した残額の2分の1を所得金額とする累進緩和措置（以下「2分の1課税」という。）を前提に、短期間のみ在職することが当初から予定されている法人役員等が、給与の受取りを繰り延べて高額な退職金を受け取ることにより、税負担を回避するといった事例が指摘されている。

このように、一般従業員の退職金とは相当に異なる事情にあることを踏まえ、勤続年数5年以内の法人役員等の退職所得について、2分の1課税を廃止する。

図表2

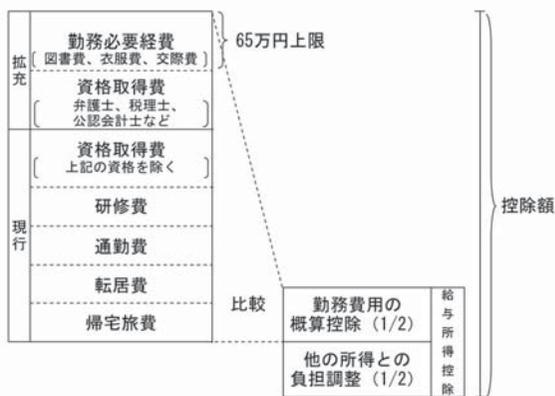
### 特定支出控除の見直し（案）

- 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。
    - 【範囲の拡大】  
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）を追加。
    - 【適用判定の基準の見直し】  
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。
- ※ 所得税は平成25年分から、住民税は平成26年度分から適用する。

#### 【現行】



#### 【改正案】



図表3

退職所得課税の見直し(案)

○ 2分の1課税を前提に、短期間のみ在職することが当初から予定されている法人役員等が、給与の受取りを繰り延べて高額な退職金を受け取る事例が指摘されていること等を踏まえ、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。

※ 所得税は平成25年分から、住民税は平成25年1月1日以後に支払われるべき退職金から適用する。

【退職所得に係る所得税額の計算】

他の所得と区分して次により分離課税

$$(\text{収入金額} - \text{退職所得控除額}) \times \frac{1}{2} \times \text{税率} = \text{退職所得に係る所得税額}$$

・勤続年数20年まで  
⇒ 1年につき40万円  
・勤続年数20年超  
⇒ 1年につき70万円

課税所得金額	税率
195万円以下	5%
330万円以下	10%
695万円以下	20%
900万円以下	23%
1,800万円以下	33%
1,800万円超	40%

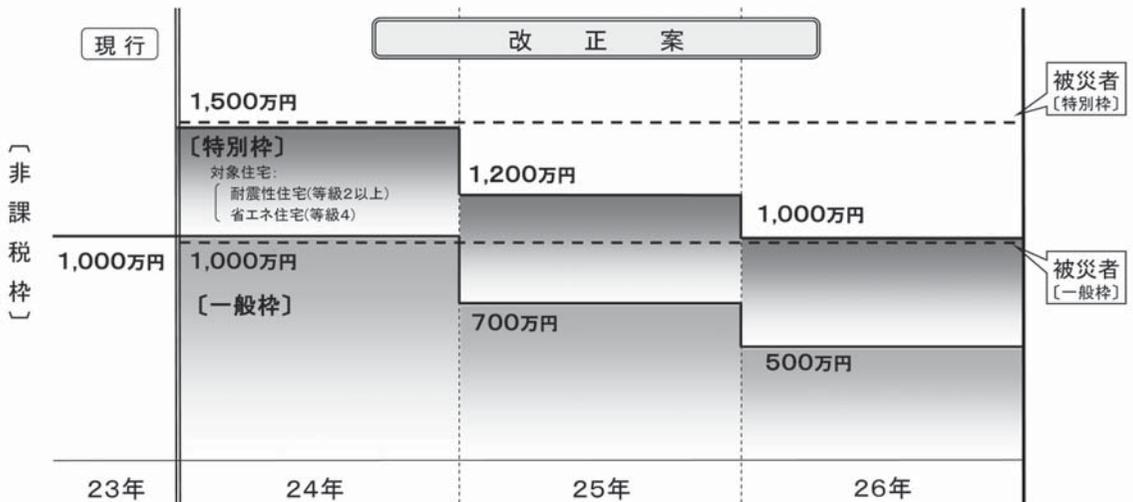
【改正案】

○ 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。

図表4

住宅取得等資金に係る贈与税の非課税措置の拡充・延長(案)

高齢者の保有資産の若年世代への早期移転を促進することを通じて経済社会の活性化を図るとともに、東日本大震災後の状況を踏まえ、省エネルギー推進及び耐震性の向上に資する良質な住宅ストックを形成する観点から、住宅取得等資金に係る贈与税の非課税措置について、以下のとおり拡充・延長する。



(注) 「一般枠」「特別枠」ともに、床面積240㎡以下の住宅が対象(被災者を除く)

図表5

## 相続税の連帯納付義務の見直し(案)

相続税の連帯納付義務について、相続後長期間が経過した後に履行を求められるケースがあるとの批判を踏まえ、そうしたケースの発生を防止する観点から、次の場合には、連帯納付義務を解除する。

- ① 申告期限から5年を経過した場合※  
(参考)徴収権の消滅時効…5年(国税通則法72条)
- ② 担保を提供して延納又は納税猶予の適用を受けた場合

※ 期限後申告、修正申告、更正、決定があった場合には、これらがあった日から5年とする。

また、5年経過時点で既に連帯納付義務の履行を求めているものについては、継続して履行を求める。

### (2) 資産課税(図表4、5)

平成24年度税制改正においては、特に若年代への資産の早期移転が喫緊の課題となっていること、また裾野の広い住宅需要を刺激することはデフレ脱却に向けた内需拡大に資することを踏まえ、省エネルギー性及び耐震性を備えた良質な住宅ストックを形成する観点から、住宅取得等資金に係る贈与税の非課税措置を拡充・延長する。

また、相続税の連帯納付義務については、相続後長期間が経過した後に履行を求められるケースがあるとの批判を踏まえ、そうしたケースの発生を防止するための緩和措置を講じることとする。

### (3) 法人課税

歴史的な水準の円高等を背景に産業空洞化が懸念される中、国内での企業活動を活性化させ、雇用の維持・拡充を図っていくこと、また、東日本大震災からの復興を着実に達成し、これを我が国全体の経済成長につなげていくことが重要な課題となっている。法人税については、こうした観点から、以下の措置を講じることとする。

#### ① 企業活動の下支え・活性化(図表6、7、8)

厳しい事業環境の中、我が国における研究開発投資を促進し、経済の下支えを図る観点から、平成23年度末で期限切れを迎える研究開発税制の上乗せ特例である増加型・高水準型の措置の適用期限を延長する。

さらに、再生可能エネルギー投資を促進する観点から、平成23年度税制改正で創設した環境関連投資促進税制を拡充し、太陽光パネルや風力発電設備に係る即時償却制度を創設する。加えて、資源の安定確保を図るため、海外投資等損失準備金制度を延長する。

また、中小企業支援のため、中小企業投資促進税制の拡充を図るなどの措置を講じる。

#### ② 復興の支援

政府は原子力発電所の事故の影響を大きく受ける福島県の復旧・復興を支援するため、福島復興再生特別措置法案(仮称)を策定することとしている。これに伴い、復興特区税制について、福島県に設置される復興産業集積区域に係る特例を設けるとともに、避難解除区域へ復帰する事業者を支援するための措置を講じる。

また、二重ローン問題を解決するために設置さ

図表6

試験研究を行った場合の法人税額の特別控除（案）

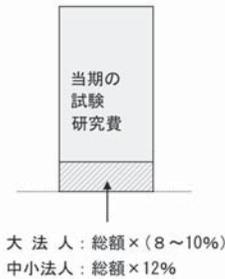
【概要（現行）】

- (1) 試験研究費の総額の8～10%（特別試験研究費の額については12%）の税額控除（当期の法人税額の20%を限度）ができる。
- (2) 中小企業者等の試験研究費の額については、上記(1)の適用に代えて、その総額の12%の税額控除（当期の法人税額の20%を限度）ができる。
- (注) 上記(1)及び(2)については、平成21年4月1日から平成24年3月31日までの間に開始する各事業年度につき、当期の法人税額の30%を限度とする特例が講じられている。
- (3) 平成20年4月1日から平成24年3月31日までの間に開始する各事業年度については、上記(1)又は(2)に追加して、①試験研究費の増加額に係る税額控除又は②平均売上金額の10%を超える試験研究費の額に係る税額控除のいずれかの選択適用（当期の法人税額の10%を限度）ができる。

【改正案】

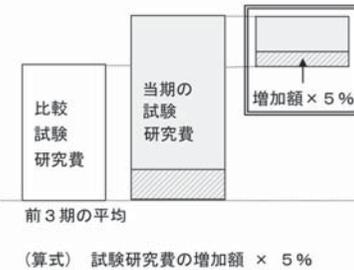
上記(3)について、適用期限の2年延長

○ 試験研究費の総額に係る税額控除制度等  
（上記(1)又は(2)）

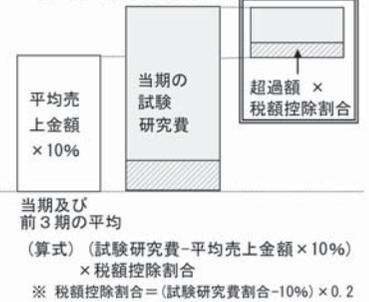


○ 試験研究費の増加額等に係る税額控除制度（上記(3)）

① 試験研究費の増加額に係る税額控除



② 平均売上金額の10%を超える試験研究費の額に係る税額控除



図表7

環境関連投資促進税制の拡充（案）

【概要（現行）】

平成26年3月31日までの間に、エネルギー起源CO<sub>2</sub>排出削減又は再生可能エネルギー導入拡大に相当程度の効果が見込まれる設備等を取得し、1年以内に事業の用に供した場合、30%の特別償却（中小企業については、7%の税額控除と選択制）ができる。

【改正案】

- 対象となる太陽光発電設備及び風力発電設備を一定のものに限定。
- 太陽光発電設備及び風力発電設備について、平成25年3月31日までの間に取得等をして、1年以内に事業の用に供した場合、即時償却ができることとする。

**再生可能エネルギー関連設備**

バイオマス利用設備



太陽光発電設備



風力発電設備



**拡充（案）  
即時償却**

---

**エネルギー起源CO<sub>2</sub>排出削減に資する設備**

プラグインハイブリッド自動車



LED照明



低炭素型工業炉



高効率空調設備



電気自動車



急速充電設備



図表8

## 中小企業投資促進税制（案）

**【概要（現行）】**

中小企業者等が、特定機械装置等の取得等をした場合には、取得価額（下記⑤の船舶は取得価額の75%）の30%の特別償却又は7%の税額控除（当期の法人税額の20%を限度）ができる。

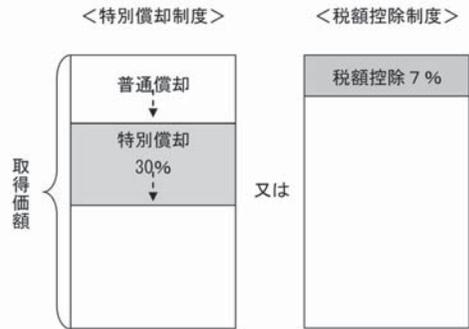
**【改正案】**

対象資産の見直し（注）を行った上で、適用期限の2年延長

（注）試験機器等の追加、デジタル複合機の範囲の見直し

**【特定機械装置等】**

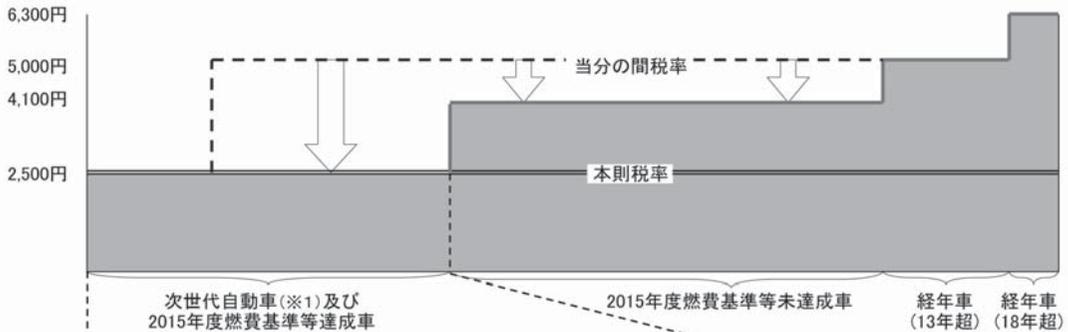
- ① 1台又は1基の取得価額が160万円以上の機械装置
- ② 1台又は1基の取得価額が120万円以上の事務処理の  
能率化等に資する器具備品
- ③ 一の取得価額が70万円以上のソフトウェア
- ④ 車両総重量3.5t以上の貨物自動車
- ⑤ 内航海運業の用に供される船舶



図表9

## 自動車重量税の見直し(案)

○ 自家用乗用車の場合の税率(0.5t・年あたり)



	車検1回目 (～3年)	車検2回目 (～5年)	車検3回目 (～7年)	車検4回目 以降
次世代自動車及び 2015年度燃費基準 +20% 等	免税	50%軽減	本則	本則
2015年度燃費基準 +10% 等	75%軽減	本則	本則	本則
2015年度燃費基準 達成 等	50%軽減	本則	本則	本則

※1 次世代自動車  
 ・電気自動車  
 ・プラグインハイブリッド自動車  
 ・クリーンディーゼル乗用車  
 ・天然ガス自動車  
 ・ハイブリッド自動車  
 (2015年度燃費基準+20%  
 超過達成のものに限る)

※2 車検証の交付等の時点において一定の燃費基準等(現時点では2015年度基準:自動車の燃費基準等の切り替えに応じ変更)を満たしている車については、本則税率を適用。

れる東日本大震災事業者再生支援機構や産業復興機構の被災事業者支援スキームが円滑に行われるよう必要な税制上の措置を講じる。

(4) 環境関連税制

① 車体課税(図表9)

自動車産業を巡る状況、地球温暖化対策や国及び地方の財政状況などを踏まえて、簡素化、グリーン化、負担の軽減等の観点から、自動車重量税については、平成24年度において、車検証の交付等の時点で燃費等の環境性能に関する一定の基準(燃費基準等の切り替えに応じて変更。現時点では平成27年度燃費基準等)を満たしている自動車には、本則税率を適用するとともに、それ以外の自動車に適用される「当分の間税率」について、13年超の自動車を除き、引き下げを行う。また、地球温暖化対策の推進、自動車産業の技術的優位性の確保・向上等の観点を踏まえ、いわゆる「エコカー減税」について、燃費基準等の切り替えを

行うとともに、特に環境性能に優れた自動車に対する軽減措置を拡充した上で、平成27年4月まで3年延長することとする。

② エネルギー課税(図表10)

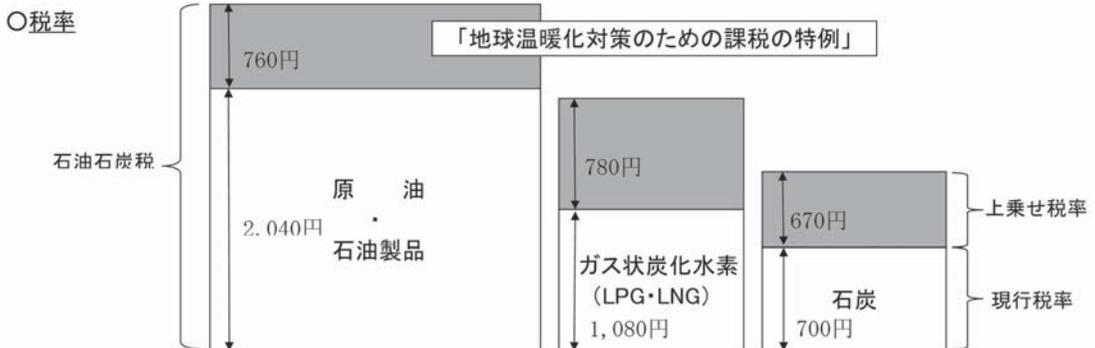
我が国においても税制による地球温暖化対策を強化するとともに、エネルギー起源CO2排出抑制のための諸施策を実施していく観点から、平成23年度税制改正では見送られることとなった「地球温暖化対策のための税」の実現を図る。具体的な手法としては、広範な分野にわたりエネルギー起源CO2排出抑制を図るため、全化石燃料を課税ベースとする現行の石油石炭税にCO2排出量に応じた税率を上乗せする「地球温暖化対策のための課税の特例」を設ける。この特例により上乗せする税率は、原油及び石油製品については1キロリットル当たり760円、ガス状炭化水素は1トン当たり780円、石炭は1トン当たり670円とする。

また、国及び地方の財政事情が非常に厳しい状況にあることや、地球温暖化対策の観点も踏まえ、

図表10

「地球温暖化対策のための税」について(案)

- 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、CO2排出量に応じた税率を上乗せする。
- 平成24年10月1日から実施し、税率は段階的に引き上げることとする。



○段階的实施

課税物件	現行税率	H24年10/1~	H26年4/1~	H28年4/1~
原油・石油製品 [1kℓ当たり]	(2,040円)	+250円 (2,290円)	+250円 (2,540円)	+260円 (2,800円)
ガス状炭化水素 [1t当たり]	(1,080円)	+260円 (1,340円)	+260円 (1,600円)	+260円 (1,860円)
石炭 [1t当たり]	(700円)	+220円 (920円)	+220円 (1,140円)	+230円 (1,370円)

※( )は石油石炭税の税率。

引き続き、揮発油税、地方揮発油税及び軽油引取税について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する。

(5) 国際課税

① 適正な課税及び徴収に向けた措置等

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という基本的考え方に立ち、平成24年度税制改正における主な取組みとしては、我が国が昨年11月に税務行政執行共助条約に署名したこと等を踏まえ、条約の国内担保法の整備の一環として、徴収共助に関する規定の見直しを行う。

加えて、国外財産に係る所得や相続財産の申告漏れが近年増加傾向にあること等を踏まえ、内国税の適正な課税及び徴収に資するため、一定額を超える国外財産を保有する個人に対し、その保有

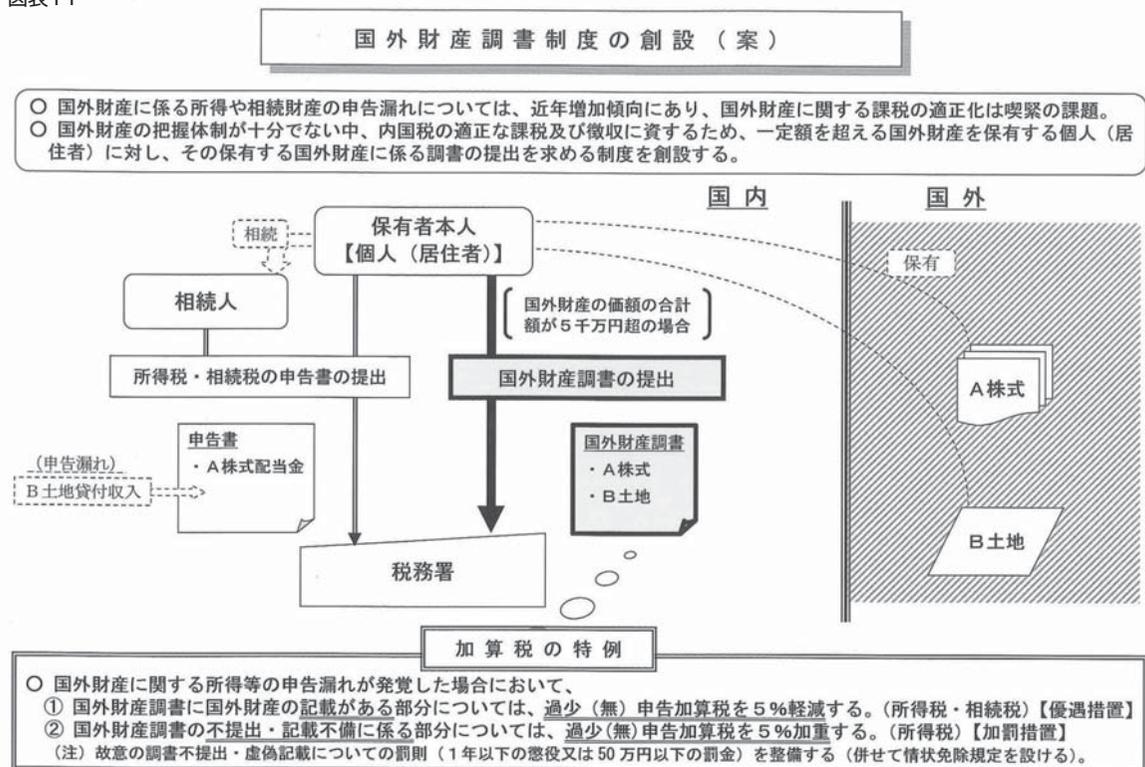
する国外財産に係る調書の提出を求める制度を創設する。(図表11)

また、支払利子を利用した課税ベースの流出リスクに対する近年の主要先進国における対応を踏まえ、所得金額に比して過大な利子を関連者間で支払うことを通じた租税回避を防止するための措置を導入する。

(6) 沖縄関連税制

沖縄振興等に関する税制について、沖縄振興特別措置法等の改正を前提に、沖縄の各種特区における所得控除率を35%から40%に引き上げること等により、制度の拡充を図るとともに、国際物流、観光地形成促進、産業イノベーションに係る特区の創設、駐留軍用地の地方公共団体等による買取りについて、譲渡所得の5,000万円特別控除の適用、石油石炭税、航空機燃料税、揮発油税等の特別措置の拡充又は延長、などの措置を講じる。

図表11



(注) 施行時期:平成26年1月1日以後に提出すべき国外財産調書について適用。罰則については、平成27年1月1日以後に提出すべき国外財産調書について適用。