

～平成 23 年度税制改正と震災復興財源確保法

及び平成 24 年度税制改正大綱の概要について～

I. はじめに

平成 23 年 12 月 2 日に「経済社会の構造の変化に対応した税制の構築を図るための所得税法等の一部を改正する法律」（以下「改正法人税法等」という。）及び「東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法」（以下「震災復興財源確保法」という。）が公布されました。また、平成 23 年 12 月 10 日に平成 24 年度税制改正大綱が閣議決定されました。

平成 23 年度税制改正は平成 23 年 1 月に国会に提出された当初の税制改正案が分離され、平成 23 年 6 月及び平成 23 年 12 月に段階的に成立・公布されておりますが、多くの積み残し事項があり、その一部は平成 24 年度税制改正大綱に盛り込まれています。このように異例の経緯をたどった平成 23 年度税制改正は、成立した事項と未成立の事項が非常に分かりにくくなっていますので、その主な事項について次にまとめています。

<平成 23 年度税制改正法案（当初改正案）と震災復興財源確保法の主な事項の成立状況等>

（注）未成立の事項のうち、平成 24 年度税制改正大綱へ引き継がれた項目

成立した事項	未成立の事項	（注）
【法人課税関係】 ○ <u>法人税率引き下げ</u> ○減価償却制度の見直し ○欠損金の繰越控除制度の見直し ○貸倒引当金の適用対象法人の見直し	【個人所得課税関係】 ○ <u>給与所得控除額の上限の設定</u> ○ <u>特定支出控除制度の拡充</u> ○法人役員等に係る給与所得控除の縮減 ○ <u>短期就労役員退職所得の 2 分の 1 課税の廃止</u>	引継 引継 — 引継
【個人所得課税関係】 ○個人住民税における退職所得の 10%税額控除の廃止	【相続税・贈与税関係】 ○相続税の基礎控除額の引き下げ ○相続税の最高税率の引き上げ及び税率構造の見直し ○贈与税の税率構造の緩和 ○相続時精算課税制度の拡充	— — — —
【国税通則法関係】 ○税務調査手続の法制化 ○更正の請求期間の延長、請求範囲の拡充 ○更正等の処分の場合の理由附記の導入	【国税通則法関係】 ○納税者権利憲章の制定	—
【震災復興財源確保法関係】 ○ <u>復興特別法人税(10%上乗せ措置)の創設</u> ○ <u>復興特別所得税(2.1%上乗せ措置)の創設</u> ○ <u>個人住民税の均等割の引き上げ</u>	【消費課税関係】 ○地球温暖化対策税の導入	引継

※上表のうち、下線のある項目は本紙において説明を行っています。

II. 改正法人税法等及び震災復興財源確保法

以下では、改正法人税法等及び震災復興財源確保法のうち、特に影響が大きい税率の改正について説明します。

◆法人税

平成 23 年度税制改正による恒久減税と復興財源としての法人税付加税が同時に実施されます。企業の国際競争力強化や産業空洞化防止の観点から、法人税付加の適用期間は 3 年間で据え置き税率とし、恒久減税の効果を早期に実現するとともに、企業の予測可能性が確保されています。法人税については、一旦税率を引き下げた上で、3 年間の増税を実施することにより、この期間については実質的にはほぼ増税の影響はないものとされています。

<法人税法及び租税特別措置法の改正>

平成 24 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度から新しい法人税率が適用されます。なお、租税特別措置法による中小企業の軽減税率も引き下げられることとなりますが、平成 24 年 4 月 1 日から平成 27 年 3 月 31 日までの間に開始する事業年度に適用される時限措置となっています。

	改正前		改正後	
	基本税率	軽減税率	基本税率	軽減税率
普通法人	30%	—	25.5%	—
中小法人	30%	18%(22%)	25.5%	15%(19%)

※1 カッコ内は法人税法本法の規定による軽減税率です。

※2 復興特別法人税を加味した改正後の実施的な税率は、基本税率適用分について、 $28.05\% (=25.5\% + 25.5\% \times 10\%)$ 、軽減税率のみ適用される場合には $16.5\% (=15\% + 15\% \times 10\%)$ となります。

<震災復興財源確保法の創設>

平成 24 年 4 月 1 日以後に開始する 3 事業年度については、基準法人税額（所得税額控除、外国税額控除及び仮装経理に基づく過大申告の場合の更正に伴う法人税額の控除を適用しないで計算した法人税額）に対し、10%相当額の復興特別法人税が課されます。

◆所得税

所得税については、毎年の税負担を抑えるために 25 年間の増税となっており、事実上の恒久増税との色彩が濃い内容となっています。

<震災復興財源確保法の創設>

平成 25 年分から平成 49 年分まで、基準所得税額の 2.1%が上乗せされます。この他、個人住民税の均等割の標準税率について平成 26 年から平成 35 年までの 10 年間、道府県民税と市町村民税にそれぞれ 500 円を加算し合計 1,000 円の均等割額が引き上げられます。

II. 平成 24 年度税制改正大綱

平成 24 年度税制改正については、①新成長戦略実現に向けた税制措置、②税制の公平性確保と課税の適正化に向けた取組み、③地方税の充実と住民自治の確立に向けた地方税制度の改革、④平成 23 年度改正における積残し事項への対応、を中心に改正を行うとの主旨のもとに、平成 24 年度税制改正大綱では各税目において改正案が列挙されています。

ここでは税制改正大綱のそれぞれの項目について多くの企業にとって影響が不可避な項目や一般に影響の大きそうなものを取りまとめておりますので、ご参考ください。

なお、平成 24 年度税制改正大綱はあくまで税制改正法案の原案となるものであり、正式に可決されたものではありません。今後の動向にご注意ください。

◆法人税

主な項目	主な改正内容
< 研究開発税制 >	
試験研究費の増加額に係る税額控除又は平均売上金額の 10% を超える試験研究費に係る税額控除を選択適用できる研究開発税制の上乗せ措置制度の適用期限の延長	・適用期限 2 年延長。平成 25 年度末まで。
< 中小企業投資促進税制 >	
中小企業投資促進税制の適用期限の延長と対象資産範囲の見直し	・適用期限 2 年延長。平成 25 年度末まで。 ・対象資産に製品の品質管理の向上に資する試験機器等を追加。 ・対象資産のデジタル複合機の範囲の見直し。
< 交際費等の損金不算入制度 >	
交際費等の損金不算入制度及び中小法人の損金算入の特例の適用期限の延長	・適用期限 2 年延長。平成 25 年度末まで。
< 中小企業の少額減価償却資産の特例 >	
中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例の適用期限の延長	・適用期限 2 年延長。平成 25 年度末まで。
< 環境関連投資促進税制（グリーン投資税制） >	
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	・太陽光パネルや風力発電設備で一定のものについて即時償却制度を創設。 ※24 年 4 月 1 日～25 年 3 月 31 日の間に取得して事業共用した場合

◆所得税

所得税関係の改正では、平成 23 年度税制改正で積み残しとなった改正事項の一部が盛り込まれました。

- ①給与所得控除額について、その年中の給与等の収入金額が 1,500 万円を超える場合は、245 万円が給与所得控除額の上限とされます。
- ②給与の特定支出控除について、適用判定の基準を給与所得控除額の 2 分の 1 に引き下げ、給与所得者の実額控除の機会を拡大し（給与収入が 1,500 万円を超える場合は 125 万円が上限）した上で、更に以下の項目を特定支出の範囲に追加し、範囲の拡大を図ることとされました。

項目	内容
資格取得費	職務の遂行に直接必要な弁護士、公認会計士、税理士等の資格
勤務必要経費	職務と関連のある図書の購入費（定期刊行物、専門書に限る）
	職場で着用する衣服の衣服費
	職務に通常必要な交際費（社会通念上、職務に通常必要な内容と金額に限る）
	職業上の団体の会費（学会費、社交団体等の会費）

※勤務必要経費の金額の合計額が 65 万円超の場合は、勤務必要経費の限度額は 65 万円

- ③勤続年数が 5 年以内の法人役員等の退職手当等にかかる退職所得の課税方法について、退職所得控除額を控除した残額の 2 分の 1 とする措置が廃止されます。

✓ (収入金額 - 退職所得控除額) × 1/2 × 税率 = 退職所得に係る所得税額

※勤続 5 年以内の法人役員等については廃止

◆贈与税

直系尊属から住宅取得資金の贈与を受けた場合の贈与税の非課税措置（平成 23 年 12 月 31 日までは 1,000 万円の非課税枠）が次のとおりとされます。

	平成 24 年	平成 25 年	平成 26 年
特別枠 (省エネ・耐震住宅)	1,500 万円	1,200 万円	1,000 万円
一般枠 (その他住宅)	1,000 万円	700 万円	500 万円

なお、東日本大震災により住宅用家屋を滅失等した被災者の方については、平成 26 年 12 月 31 日までの 3 年間について非課税限度額が同額となる支援制度があり、非課税限度額は、1,500 万円（省エネ・耐震住宅の場合）又は 1,000 万円（その他の住宅の場合）になります。

また、当非課税措置の適用対象となる住宅用家屋の床面積については、240 ㎡以下が要件とされていますが、東日本大震災の被災者についてはこの床面積の要件が課されません。

これに合わせて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も 3 年間延長されますので、相続時精算課税制度との併用も可能となります。