

# 〔各論I〕「抜本改革なき企業減税・個人増税」の2011年度税制改正

片桐 正俊

中央大学経済学部教授

## 2011 年度税制改正の性格

2011 年度税制改正の性格を端的に表現すれば、「抜本改革なき企業減税・個人増税」ということになる。なぜこういう税制改正になったのか。まず、その制約条件から述べよう。

民主党政権は、2009 年衆院選のマニフェストで国の総予算 207 兆円を大幅に組み替え、無駄の削減で 9 兆 1000 億円を生み出すとあったが、2010 年度予算で実現した歳出削減額は 2 兆 3000 億円に止まったのを受けて、2011 年度予算の財源確保のために、特別会計や独立行政法人に対する事業仕分けによる無駄削減に懸命に取り組んだものの、実際の歳出削減は約 3000 億円に過ぎず、新たな財源をほとんど見出しえなかった。

ところが、民主党政権は 2010 年参議院選挙でマニフェストを若干修正したものの、それを 2011 年度予算でもできるだけ実現しようとするスタンスを取った。大幅な財源確保が必要になるが、政府は参議院選挙での敗北のためか消費税を含む税制の抜本改革を先送りしてしまった。このため、財源確保が非常に厳しくなり、前年に引き続き、霞が関埋蔵金等税外収入（外為特会剰余金、財投特会積立金・剰余金等）を何とか 7 兆 2000 億円かき集めた。

しかし、抜本改革を避けたために、国家の財源の中心である租税収入は、2011 年度に実質 1.5%

の経済成長を反映した限度内でしか確保できない。40 兆 9270 億円の税収になる見通しである。こうした制約下に 2011 年度税制改正案は立案された。

では、こうした制約下においてなぜ企業減税・個人増税の税制改正になったのか。政府は、経済界の強い要望を受け、またデフレ脱却と雇用の確保を最重点課題として、法人税の実効税率を 5% 引き上げる決断をした。企業減税（国税分）は実質 5800 億円規模の見通しである。政府は 2010 年 6 月に決めた財政運営戦略で減税には代替財源を求めるペイゴー原則を盛り込んでいるために、また民主党は格差是正を標榜しているために、低下している財源調達機能と所得再分配機能を高めるべく、高所得者を中心に所得税と相続税の負担増を求め、その増税総額（国税分）は約 4900 億円になった。このように、2011 年度は企業減税を個人増税で埋め合わせる税制改正となったのである。2011 年度の税制改正による増減収見込額は表の通りである。

以下では、表に示された 5 項目の主要課税の改正事項の主要なものを中心に検討する。2011 年度税制改正大綱では改正の基本的な考え方として、「特に、デフレ脱却と雇用のための経済活性化、格差拡大とその固定化の是正、納税者・生活者の視点からの改革、地方税の充実と地方自治の確立に向けた地方税制改革の 4 つを柱として…改正を行う」として

いるので、この点を念頭に改正の中身を検討する。

表 2011年度の税制改正（内国税関係）による増減収見込額

(単位：億円)

改正事項	平年度	初年度
1. 法人課税		
(1) 法人税の基本税率の引下げ	▲ 1 兆 2194	▲ 8076
小計	▲ 1 兆 2194	▲ 8076
(2) 課税ベースの拡大等		
①減価償却制度の見直し	1780	1164
②欠損金の繰越控除制度の見直し	1788	1430
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各種租税特別措置廃止・縮減項目	1662	1261
⑥外国税額控除制度の適正化	90	43
小計	5849	4386
(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）	219	91
小計	▲ 1139	▲ 402
(4) その他		
小計	▲ 274	▲ 192
法人課税 計	▲ 7758	▲ 4284
2. 個人所得課税		
(1) 給与所得控除の見直し	1195	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	50	2
個人所得課税 計	2162	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	2355	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	25	17
資産課税 計	2827	876
4. 消費課税		
(1) 地球温暖化対策のための税	2405	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	2198	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	▲ 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	▲ 3061

出所：財務省資料

## 法人実効税率 5%引下げと課税ベース拡大措置等の法人課税改正

わが国企業の国際競争力の向上や国内投資拡大と雇用を促進するために、国税と地方税を合わせた法人実効税率を現行の40.69%から35.64%に5%ポイント引き下げる。法人税率だけだと30%から25.5%に4.5%ポイント引き下げる。また中小法人に対する軽減税率は18%から15%へ3%ポイント引き下げる。こうした法人税率引下げによる企業減税は1兆5000億円になる。

ところが、他方で①投資初期の償却額を縮小する減価償却制度の見直し②欠損金の繰越控除を控除前の所得の8割に制限③貸倒引当金の適用業種を銀行や保険、中小企業に限定④寄付金の損益不算入制度の見直し⑤研究開発控除限度額を法人税額の30%から20%に引き下げ⑥租税特別措置国税50項目、地方税64項目を廃止・縮減等による課税ベースの拡大で、新たに国税分と地方税分を合わせて約8000億円の企業負担が発生するために、法人実効税率引下げの効果は減殺され、正味では約7000億円の企業減税となる。それでも政府はGDP押し上げ効果は平年度ベースで0.2ポイント、雇用創出効果は9万人になると発表している。2011年度に限ればGDP押し上げ効果は0.1ポイント、雇用創出は2万人と説明している。経済産業省は3年後にはGDPを2%以上押し上げ、121万人の雇用につながると期待している。

この法人税減税に対して早くも、法人実効税率35.64%では、2009年欧州15カ国平均27%、アジア25%と比べて、なお10%ポイントの差があり、国内投資を促し空洞化に歯止めをかける程の効果がないとの声が上がっている。

また、法人実効税率5%引下げと言っても、他方でその財源確保の手段として、欠損金の繰越控除税制度、減価償却費、研究開発費等を縮小するために、それらの制度からこれまで恩恵を受けていた企業は負担増となって、法人税率引下げで投資や雇用の拡

大する効果を減殺してしまうとの声も聞かれる。さらに、大企業は膨大な内部留保を抱えていて、法人税率引下げはさらに内部留保を膨らませるだけで、投資・雇用拡大効果を高めることは期待できないという見方もある。

他方、このような法人税率引下げによる投資・雇用の拡大効果に対する疑問とは別に、法人税率の引下げに見合った課税ベースの拡大が不十分で、特に租税特別措置の見直しが十分な成果を上げていないという批判もある。

なお、法人課税における政策減税としては、①中小企業等に対する軽減税率を18%から15%に引下げ②雇用促進税制③環境関連投資促進税制④総合特区制度、アジア拠点化推進のための税制⑤租税特別措置の見直し等がある。

このうち、雇用促進税制は菅首相肝いりの政策で、(イ)従業員を10%以上かつ5人以上(中小企業は2人以上)増やす(ロ)会社都合の解雇がない(ハ)給与支払総額が増えている、の3点を満たす場合に、増やした従業員1人当たり20%を減税する制度である。年間350億円規模の減税を3年間行う。ただ、赤字法人はこの恩恵を受けられない。

## 給与所得控除の上限設定、成年扶養控除縮減、配当・譲渡所得10%軽減税率2年延長等の個人所得課税改正

2012年分の所得税から、給与収入1500万円を超える人は給与所得控除額が一律に年245万円まで頭打ちになる。全体の約1.2%(50万人)が負担増となる。さらに、年収2000万円を超す法人役員や公務員、国会・地方議員の給与所得控除額を245万円から徐々に減らし、年収4000万円を超えると一律125万円にする。

他方、特定支出控除は、適用基準を給与所得控除額の2分の1(現行:総額)に緩め、必要経費の範囲も資格(弁護士、公認会計士、税理士等)取得費、勤務必要経費(職務関連の図書、衣服、交際、団体等費

用)まで拡大し、給与所得者の実額控除の機会を拡大する。

勤続年数5年以下の法人役員等の退職金については、現行の2分の1課税を廃止する。また退職所得に係る個人住民税の10%税額控除も廃止する。

年間所得38万円以下の23～69歳の扶養親族がいる世帯の税負担を軽減する「成年扶養控除」については、成年者は基本的に独立して生計を立てるべきだとして、給与収入568万円(所得400万円)から段階的に控除を縮減し、給与収入689万円(所得500万円)以上の納税者には控除を廃止する。

2011年末で期限切れとなる証券優遇税制に関しては、上場株式等の配当・譲渡所得に係る10%軽減税率を2年延長し、2014年1月から20%の本則税率に戻す。これに伴い2012年1月に導入予定であった個人の新規株式課税を優遇する少額投資非課税制度(日本版ISA)の導入時期も2年延期する。

さて、2011年度の個人所得課税改正は、どう評価されるべきか。まず税制改正の基本的な考え方として、個人所得税の財源調達機能と所得再分配機能の回復を重視し、その方向に動いた点は、民主党政権ならではのこととして評価できる。特に給与所得控除の縮小は年収1500万円超の高所得者層の負担増となり、格差是正に資するであろう。平年度ベースで1500億円の増税となる。また退職金の優遇制度の見直しも高所得者層の負担増となり、平年度ベースで305億円の増税となる。

格差是正に必要な最高税率の引上げについては見送られている。高所得者層に有利な証券優遇税制も廃止されずに2年間延長となった。また見直しが提起されていた配偶者控除についても手付かず終わった。他方、高所得者ではなく中堅所得者に負担となる、成年扶養控除の廃止・縮小が行われ、平年度1150億円の増税になる見込みである。

このように個人所得課税改正は、全体として増税となり、その財源調達機能を強めるが、所得再分配機能に関しては、高所得者だけに負担増を求めるも

のでもなく、また彼らに対する優遇税制も残しており、理念とは離れた一貫性を欠くものとなっている。さらに、個人所得課税の増税分を子ども手当に充てようとしている点についても、所得制限のない子ども手当はばら撒きで所得再分配機能に反するので批判が起きている。

## 相続税の税率引上げ(55%)・基礎控除引下げと贈与税の税率緩和・相続時精算課税要件緩和等の資産課税改正

相続税の基礎控除を現行「5000万円+1000万円×法定相続人数」から4割減らして、「3000万円+600万円×法定相続人数」にする。また、相続税の最高税率を現行課税対象額3億円超50%から6億円超55%に引き上げる。税率区分も6段階から8段階にし、2億円超～3億円以下では税率が40%から45%に上昇する。相続税を納める人の数は現在の年4.6万人(全体の4.1%)から7万人(全体の6%)に増える見込みである。

贈与税の最高税率を現行50%から55%に引き上げる一方、20歳以上の子や孫への贈与にかかる税率を一般の贈与に比べて5～10%引き下げる。子や孫の贈与額が4100万円を超過する場合には減税の恩恵が受けられる。さらに、親子間の生前贈与を促す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。

さて、2011年度の資産課税改正はどう評価されるべきか。現行制度が始まった1958年度以来初の大改革と言ってよいであろう。民主党政権が個人所得課税と並んで資産課税についても財源調達機能と所得再分配機能の回復を重視した改正を行った点は評価できる。相続税の基礎控除は、バブル期の地価高騰への対策として繰返し引き上げられたが、その後バブル経済が崩壊し地価が下落したにもかかわらず維持され、富裕層に有利な税制になっており、民主党政権が格差是正の観点から基礎控除

を縮減し、また税率の累進性を高め、富裕層に負担増を求める措置を講じたことは評価できる。また、贈与税については、高齢者から若者への生前贈与を促すため優遇対象を孫等に拡大する措置を講じたことも評価できる。

他方、相続税の基礎控除の縮小や税率引上げ等による増税は、平年度ベースで2827億円と見込まれるが、これが法人減税の財源に充てられるとすれば問題である。

## 環境税の創設

全化石燃料を課税ベースとする石油石炭税にCO<sub>2</sub>排出量に応じて税率を上乗せし、全体の税収規模を1.5倍に引き上げ、増税分(2400億円)を環境税(地球温暖化対策税)として創設する。企業への影響が一度に出ないよう、2011年10月、2013年4月、2015年4月の3回の各段階毎にその税率を3分の1ずつ引き上げる。税収は省エネ技術の開発支援等、温暖化対策を推進する施策に充てることになっている。

環境税は、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CO<sub>2</sub>の排出量を1990年比で3割減らすという政府目標を達成するために導入されるのであり、エネルギー・化学業界は当然の如く反対の姿勢であるが、国民的視点からは評価できる。ただ、税率が小幅なためCO<sub>2</sub>削減効果を疑問視する声がある。また経済産業省等の試算では、実施後に増税分が全て転嫁された場合、標準的な世帯の負担増は年1154円となる。電気代は月33円、ガソリンや軽油は1リットル当たり76銭上がると思われる。

なお、民主党が2009年の総選挙で公約した暫定税率廃止によるガソリン値下げについては、実現が困難な見通しである。財政難を理由に2011年度も旧暫定税率分を一般財源として維持する。

## 市民公益税制＝NPO支援税制の導入

認定NPO法人への寄附について、所得税において税額控除制度(控除率40%：個人住民税と合わせて50%まで)を導入する。公益法人・財団法人、学校法人、社会福祉法人または更生保護法人への寄附についても同様の税額控除制度を導入する。税額控除の内訳は、所得税分が控除額の80%、住民税分が20%で、所得税全体の25%が税額控除の上限となる。

現在でもNPO法人への寄附の一定額を差し引く所得控除の制度はあるが、高所得層に有利なため、中低所得層にも恩恵が及ぶように税額控除制度を新設するのであり、民間団体の介護や子育て支援等の「新しい公共」活動を支援していくのが狙いで時宜に適っている。

## 地方税の充実と住民自治の確立に向けた地方税制改革

「平成23年度税制改正大綱」は、地域主権改革を進めていく観点から地方税の充実が重要とし、税源の偏在性が少なく、税収が安定的な地方税体系を構築することを謳っている。また、現行の地方税制度を「自主的な判断」と「執行の責任」を拡大する方向で抜本的に改革することも謳っている。2011年度改正では、特に地方税における税負担軽減措置について、固定資産税、不動産取得税等を中心に見直し、全体241項目のうち49項目を廃止し、15項目を縮減する。

## 今後の税制改革の方向

まず、民主党政権は財源のあてのないマニフェストを見直さないと、今後も財源漁りの税制改正を続けることになってしまうであろう。少子高齢化の進行による社会保障関係費の増大と景気低迷に伴う税

収減＝財政悪化への対応が喫緊の課題となっているのだから、社会保障改革とその財源確保及び財政健全化のための消費税を含む税制抜本改革を一体的に進める超党派の協議を開始し、早期に方向性を見出す必要がある。これは政府の責任だけでなく、野党の責任でもある。

2011年度税制改正は法人減税・個人増税に終わったが、今後経済界が法人税率の一段の引下げを要求するのであれば、内部留保を膨らませ続けるのではなく、投資と正規雇用の拡大、賃金引上げを積極的に進めねばならない。そうでないと経済は低迷し続け、個人の増税・負担増から国民の不満は募り、民主党の目指す生活者重視の政治とは反対の

結果になってしまうであろう。

2011年度税制改正では、個人所得税、相続税についての財源調達機能と所得再分配機能を高めるという基本方針の下に制度改正が行われたが、既に検討したようにそうした方針にもとる改正事項も含まれていて、単なる財源漁りに終わったものもあり、今後は両機能を高める方向での制度改正を一層徹底していくべきである。その後に消費税の増税が避けられないとなれば、逆進性の緩和の有力な方法である「給付付き税額控除」の導入には共通番号制度が不可欠であり、導入の道筋を早急につけておくべきであろう。■

(かたぎり まさとし)

