

「令和3年度税制改正大綱」～基本的な考え方～

令和2年12月10日に与党（自由民主党・公明党）による「令和3年度税制改正大綱」が発表されました。来年度の税制改正では、新型コロナウイルス感染症の影響で経済が落ち込む中、厳しい経営環境を下支えするため、研究開発投資に対する税額控除の上限の引き上げや繰越欠損金制度を拡充するほか、雇用を守り、賃上げを行う中小企業を対象にした所得拡大促進税制の延長など多くの施策が盛り込まれています。

今回は、令和3年度の税制改正の主要項目及び今後の税制改正の「基本的な考え方」の概要について最新の情報をお届けします。「税制改正の具体的な内容」につきましては、税目別に改めてその情報をお届けいたします。

I ウイズコロナ・ポストコロナの経済再生

1 産業競争力の強化に係る措置

▶ 企業のDXを促進する措置等の創設

- 産業競争力強化法で創設される「事業適応計画」（仮称）により取得されるクラウド型システムを対象とする税制措置を創設する。
- また、「2050年カーボンニュートラル」の目標に向け、企業の投資を促進する税制を創設する。

▶ 活弁な研究開発を維持するための研究開発税制の見直し

- コロナ禍により売り上げが一定程度減少したにもかかわらず、研究開発投資を増加させた企業については、控除上限を法人税額の25%から30%に引き上げるとともに、次期科学技術基本計画を見据え、控除率カーブの見直し及び控除率の下限の引下げを行う。
- オープンイノベーション型の対象範囲を拡大することによって産学官連携の更なる活性化を図るとともに、運用改善策も講じ、制度の積極的な活用を促す。

▶ コロナ禍を踏まえた賃上げ及び投資の促進に係る税制の見直し

- 大企業向けの賃上げ及び投資の促進に係る税制の要件を見直し、新規雇用者の給与等支給額及び教育訓練費の増加に着目した税制とする。

▶ 繰越欠損金の控除上限の特例

- コロナ禍による欠損金については、一定期間に限り、DXやカーボンニュートラル等、事業再構築・再編に係る投資に応じた範囲において、最大100%までの控除を可能とする措置を、未曾有の事態を踏まえた臨時異例のものとして講ずることとする。

2 株式対価M&Aを促進するための措置の創設

- 自社株を対価として、対象会社株主から対象会社株式を取得するM&Aについて、対象会社株主の譲渡損益に対する課税の繰延措置を講ずる。その際、自社株式にあわせて金銭等を交付するいわゆる混合対価を一定程度認めるとともに、期限の定めのない措置とする。

3 国際金融都市に向けた税制上の措置

わが国の国際金融センターとしての地位の確立に向けて、海外から事業者や人材、資金を呼び込む観点から、諸課題の解決を図る一環として、以下の税制上の措置を講ずる。

• 法人課税

投資運用業を主業とする非上場の非同族会社等の役員に対する業績連動給与については、その算定方式や算定の根拠となる業績等を金融庁ホームページ等に公表すること等を要件として、損金算入を可能とする。

• 相続税

就労等のために日本に居住する外国人に係る相続等については、その居住期間にかかわらず、国外に居住する外国人や日本に短期的に滞在する外国人が相続人等として取得する国外財産を相続税等の課税対象としないこととする。

・個人所得課税

ファンドマネージャーが、出資持分を有するファンド（株式譲渡等を事業内容とする組合）からその出資割合を超えて受け取る組合利益の分配（キャリド・インタレスト）について、一定の場合には、株式譲渡益等として分離課税の対象となることの明確化等を行う。

4 固定資産税

- ・令和3年度から令和5年度までの間、下落修正措置を含め土地に係る固定資産税の負担調整の仕組みと地方公共団体の条例による減額制度を継続する。
- ・また、令和3年度に限り、負担調整措置等により税額が増加する土地について前年度の税額に据え置く特別な措置を講ずる。

5 自動車税及び軽自動車税の環境性能割の臨時的軽減

- ・自家用乗用車（登録車及び軽自動車）を取得した場合、税率を1%分軽減する措置について、適用期限を9月延長し、令和3年12月31日までに取得したものを対象とする。なお、この措置による地方税の減収については、全額国費で補填する

6 住宅ローン控除等

- ・控除期間13年間の特例について延長し、一定の期間（新築の場合は令和2年10月から令和3年9月末まで、それ以外は令和2年12月から令和3年11月末まで）に契約した場合、令和4年末までの入居者を対象とする。
- ・また、経済対策として、この延長した部分に限り、合計所得金額1,000万円以下の者については床面積40㎡から50㎡までの住宅も対象とする特例措置を講ずる。
- ・所得税額から控除しきれない額は、現行制度と同じ控除限度額の範囲内で個人住民税額から控除する。
- ・なお、住宅取得等資金に係る贈与税の非課税措置について、令和3年4月1日から同年12月31日までの間に住宅用家屋の取得等に係る契約を締結した場合に適用される非課税限度額を、令和3年3月31日までの非課税限度額と同額まで引き上げる。併せて、床面積要件について、住宅ローン控除と同様の措置を講ずる。

7 その他考慮すべき課題

- ・租税特別措置については、毎年度、期限が到来するものを中心に、各措置の利用状況等を踏まえつつ、必要性や政策効果をよく見極めた上で、廃止を含めてゼロベースで見直しを行う。また、租税特別措置の創設・拡充を行う場合は、財源を確保することやいたずらに全体の項目数を増加させないことに配慮する。
- ・住宅市場に係る対策については、住宅投資の波及効果に鑑み、これまでの措置の実施状況や今後の住宅市場の動向等を踏まえ、必要な対応を検討する。

II デジタル社会の実現

1 民間におけるデジタル化の促進

➢ 企業のDXを促進する措置の創設

- ・経済の持続的成長のためには、DXによる企業変革が重要となっていることを踏まえ、新規ビジネスの構築等に関する計画に基づく、接続性・クラウドの利用・レガシーシステムからの脱却・サイバーセキュリティといった点が確保された事業変革デジタル投資を促進する税制を創設する。

➢ 研究開発税制の見直し

- ・企業のDXを促進する観点からは、ソフトウェア分野における研究開発を支援することも重要であるため、研究開発税制において、クラウド環境で提供するソフトウェアなどの自社利用ソフトウェアの普及が拡大していることも踏まえ、自社利用ソフトウェアの取得価額を構成する試験研究に要した費用について、本税制の対象に追加する。

2 納税環境のデジタル化

▶ 税務関係書類における押印義務の見直し

- ・税務署長等に提出する国税関係書類のうち納税者等の押印を求めているものについては、現行において実印による押印や印鑑証明書添付を求めているもの等を除き、押印義務を廃止する。また、地方公共団体の長に提出する地方税関係書類についても、国税と同様、押印義務を廃止する。

▶ 電子帳簿等保存制度の見直し等

- ・国税関係帳簿書類を電子的に保存する際の手続きを抜本的に見直す。具体的には、事前承認制度を廃止するほか、現行の厳格な要件を充足する事後検証可能性の高い電子帳簿については、信頼性確保の観点から優良な電子帳簿としてその普及を促進するための措置を講ずるとともに、その他の電子的な帳簿についても、正規の簿記の原則に従うなど一定の要件を満たす場合には電子帳簿として電子データのまま保存することを当面可能とする。
- ・また、紙の領収書等の原本に代えてスキャナ画像を保存することができる制度（スキャナ保存制度）については、ペーパーレス化を一層促進する観点から、手続・要件を大幅に緩和するとともに、電子データの改ざん等の不正行為を抑止するための担保措置を講ずる。
- ・デジタル化やキャッシュレス化に対応した税制のあり方や納付方法の多様化についても引き続き検討していく。

▶ 地方税務手続のデジタル化の推進

- ・地方税共通納税システムの対象税目に固定資産税、自動車税種別割等を追加し、これらの納付を電子的に行うことができるよう、所要の措置を講ずる。
- ・また、給与所得に係る特別徴収税額通知（納税義務者用）について、特別徴収義務者に対して電子的に送付する仕組みを導入する。
- ・これらの取組みを着実に実施した上で、引き続き、納税側・課税側双方のニーズを踏まえ、地方税務手続のデジタル化を推進する。

Ⅲ グリーン社会の実現

1 カーボンニュートラルに向けた税制措置の創設

- ・「2050年カーボンニュートラル」という高い目標に向けて、産業競争力強化法において規定される予定の「中長期環境適応計画」（仮称）に基づき導入される、生産プロセスの脱炭素化に寄与する設備や、脱炭素化を加速する製品を早期に市場投入することでわが国事業者による新たな需要の開拓に寄与することが見込まれる製品を生産する設備に対して、税制上強力に支援する措置を創設する。

2 車体課税

- ・自動車重量税のエコカー減税については、全体として自動車ユーザーの負担が増えないように配慮しつつ、燃費性能がより優れた自動車の普及を促進する観点から、目標年度が到来した令和2年度燃費基準を達成していることを条件に、令和12年度燃費基準の達成度に応じて減免する仕組みに切り替える。その際、2回目車検時の免税対象について電気自動車等やこれらと同等の燃費性能を有するハイブリッド車等に重点化を図る。
- ・自動車税及び軽自動車税の環境性能割については、燃費性能に応じた税率区分を設定し、その区分を2年ごとに見直すことにより燃費性能がより優れた自動車の普及を促進するものであり、令和2年度末が見直しの時期に当たることから、目標年度が到来した令和2年度燃費基準の達成状況も考慮しながら、令和12年度燃費基準の下で税率区分を見直す。
- ・クリーンディーゼル車については、燃費基準の達成状況や普及の状況等を総合的に勘案し、エコカー減税及び環境性能割においてはガソリン車と同等に扱うこととする。その際、令和3年度及び令和4年度に関しては激変緩和措置を講ずることとし、令和5年度以降はガソリン車と同等に取り扱うこととする。
- ・自動車税及び軽自動車税の種別割のグリーン化特例（軽課）については、環境性能割を補完する制度であることを踏まえ、クリーンディーゼル車を対象から除くとともに、適用対象を電気自動車等に限定していない種別においても、重点化及び基準の切り替えを行った上で2年間延長する。
- ・また、次のエコカー減税等の期限到来に向けて、新たに燃費基準の対象となった電気自動車及びプラグインハイブリッド車について、令和12年度燃費基準に基づく燃費値の表示に関する検討等を進めつつ、その結果も踏まえ、エコカー減税等における燃費基準の達成度に応じた評価について検討し、結論を得る。

- ・環境性能割の臨時的軽減については、適用期限を9月延長し、令和3年12月31日までに取得したものを対象とする。なお、この措置による地方税の減収については、全額国費で補填する。

3 経済と環境の好循環の実現

- ・わが国は、2050年までに、温室効果ガスの排出を全体としてゼロにする、すなわち「2050年カーボンニュートラル」、脱炭素社会の実現を目指すことを宣言し、経済と環境の好循環、グリーン社会の実現のため、幅広い施策を横断的に実施することとしている。
- ・また、パリ協定に基づく2030年度の削減目標（2013年度比26%減の水準）を確実に達成することを目指し、この水準にとどまることなく、更なる削減努力を追求していくこととしている。

Ⅳ 中小企業の支援、地方創生

1 中小企業向け投資促進税制等の延長

- 中小企業による積極的な設備投資等の支援
 - ・中小企業者等に係る軽減税率の特例、中小企業投資促進税制及び中小企業経営強化税制については、その適用期限を2年延長するとともに、商業・サービス業・農林水産業活性化税制について、対象業種を中小企業投資促進税制に統合する。
- 地域社会における先進的な設備投資や災害に備える設備投資に対する支援
 - ・地域未来投資促進税制については、従来の措置に数値要件を追加するとともに、サプライチェーンの維持・強化を目的とする類型を追加した上で2年延長する。
 - ・また、特定事業継続力強化設備等の特別償却制度について対象設備を見直した上で計画の認定期限を設定する等、頻発する災害に備えて対応力を強化するための取組みを進める。

2 所得拡大促進税制の見直し

- ・賃上げだけでなく、雇用を増加させる企業を下支えする観点から、従来の①雇用者給与等支給額が前年度を上回ること、②継続雇用者給与等支給額の1.5%以上増加という要件を雇用者給与等支給額が1.5%以上増加という要件に見直した上で2年延長する。

3 中小企業の経営資源の集約化に資する税制の創設

- ・経営資源の集約化によって生産性向上等を目指す計画の認定を受けた中小企業が、中小企業の株式の取得後に簿外債務、偶発債務等が顕在化するリスクに備えるため、準備金を積み立てたときは、損金算入を認める措置を講ずる。
- ・併せて、同計画に必要な事項を記載して認定を受けた中小企業は、新たな類型として中小企業経営強化税制の適用を可能とし、さらに、所得拡大促進税制の上乗せ要件に必要な計画の認定を不要とすることにより、M&A後の積極的な投資や雇用の確保を促すこととする。

4 固定資産税等

- ・納税者の負担感に配慮する観点から、令和3年度に限り、負担調整措置等により税額が増加する土地について前年度の税額に据え置く特別な措置を講ずる。〔再掲〕
- ・また、住宅や土地の流動化を促進し、不動産の取引の活性化や有効利用を図るため、住宅及び土地の取得に係る不動産取得税の税率の特例措置等の適用期限を延長する。

5 地域の活性化、地域社会の安全・安心の向上

- 地域における移動の利便性向上
 - ・市町村が策定する計画に基づき設置されたシェアサイクルポートに対する固定資産税の特例措置を創設する
- 地方の生活を支える自動車の安全性能の向上等
 - ・先進安全技術を搭載したトラック・バスに係る自動車税環境性能割及び自動車重量税の特例措置について、一定の装置を対象に追加した上で、適用期限を延長する。

- ・また、バリアフリー対応車両に係る特例措置についても、リフト付きバスの普及を促進する観点から、一定の車両について環境性能割の控除額を拡充した上で、適用期限を延長する。
- **地災害に対するきめ細やかな対応**
 - ・東日本大震災、熊本地震及び平成30年7月豪雨の被災地域における被災代替住宅用地、被災代替償却資産等に係る固定資産税等の特例措置の適用期限を延長する。
 - ・また、利水ダムに整備される治水用の放流施設について、固定資産税の非課税措置を講ずる。

V 経済社会の構造変化を踏まえた税制の見直し

1 経済社会の構造変化を踏まえた個人所得課税のあり方

- **個人所得課税における諸控除の見直し**
 - ・これまでの税制改正大綱に示された方針や、令和2年分所得から適用となった改正の影響等も踏まえ、働き方の多様化を含む経済社会の構造変化への対応や所得再分配機能の回復の観点から、各種控除のあり方等を検討する。
- **記帳水準の向上等**
 - ・記帳水準の向上は、適正な税務申告の確保のみならず、経営状態を可視化し、経営の対応力を向上させる上でも重要である。近年、普及しつつあるクラウド会計ソフトを活用することにより、小規模事業者であっても大きな手間や費用をかけずに正規の簿記を行うことが可能な環境が整ってきていることも踏まえ、正規の簿記の普及を含め、個人事業者の記帳水準の向上等に向けた検討を行う。
- **国や地方自治体の実施する子育てに係る助成等の非課税措置**
 - ・保育を主とする国や自治体からの子育てに係る助成等について、学資金や、幼児教育・保育無償化により国から受ける補助については非課税とされていることなども踏まえ、子育て支援の観点から、非課税とする措置を講ずる。
- **セルフメディケーション税制の見直し**
 - ・セルフメディケーション税制について、対象をより効果的なものに重点化した上で、5年の延長を行う。具体的には、いわゆるスイッチOTC成分の中でも効果の薄いものは対象外とする一方で、とりわけ効果があると考えられる薬効（3薬効程度）については、スイッチOTC成分以外の成分にも対象を拡充し、その具体的な内容等については専門的な知見も活用し決定する。

2 私的年金等に関する公平な税制のあり方

- ・雇用の流動性や経済成長との整合性なども踏まえ、税制が老後の生活や資産形成を左右しない仕組みとするべく、諸外国の例も参考に給与・退職一時金・年金給付の間の税負担のバランスを踏まえた姿とする必要がある。
- ・老後に係る税制について、あるべき方向性や全体像の共有を深めながら、具体的な案を精力的に検討する。その際には、私的年金や退職給付のあり方は、個人の生活設計にも密接に関係することなどを踏まえ、丁寧な検討を行っていくことが重要である。
- ・令和3年度税制改正においては、こうした改革の一環として、私的年金の拠出限度額をより公平な算定方法に改善する等の私的年金の見直しが行われることを踏まえ、これらの拠出段階の課税についても、現行の税制上の措置を適用することとする。
- ・なお、金融所得に対する課税のあり方について、家計の安定的な資産形成を支援する制度の普及状況や所得階層別の所得税負担率の状況も踏まえ、税負担の垂直的な公平性等を確保する観点から、関連する各種制度のあり方を含め、諸外国の制度や市場への影響も踏まえつつ、総合的に検討する。

3 相続税・贈与税のあり方

- **教育資金、結婚・子育て資金の一括贈与に係る贈与税の非課税措置の見直し**
 - ・教育資金、結婚・子育て資金の一括贈与に係る贈与税の非課税措置については、格差の固定化の防止等の観点から所要の見直しを行った上で、適用期限を2年延長する。
 - ・なお、結婚・子育て資金の一括贈与に係る贈与税の非課税措置については、贈与の多くが扶養義務者による生活費等の都度の贈与や基礎控除の適用により課税対象とならない水準にあること、利用件数が極めて少ないこと等を踏まえ、次の適用期限の到来時に、制度の廃止も含め、改めて検討する。

➤ 資産移転の時期の選択に中立的な相続税・贈与税に向けた検討

- わが国の贈与税は、相続税の累進回避を防止する観点から、高い税率が設定されており、生前贈与に対し抑制的に働いている面がある。一方で、現在の税率構造では、富裕層による財産の分割贈与を通じた負担回避を防止するには限界がある。
- 今後、諸外国の制度を参考にしつつ、相続税と贈与税をより一体的に捉えて課税する観点から、現行の相続時精算課税制度と暦年課税制度のあり方を見直すなど、格差の固定化の防止等に留意しつつ、資産移転の時期の選択に中立的な税制の構築に向けて、本格的な検討を進める。

VI 経済のデジタル化への国際課税上の対応

- 経済のデジタル化によって生じる国際課税上の課題への対応については、2021年半ばまでに国際的な合意をまとめるべく、OECDを中心に議論が行われている。
- 経済のデジタル化に対する解決策は、わが国企業に過度な負担を課さないように配慮しつつ、企業間の公平な競争環境を整備し、わが国企業の国際競争力の維持及び向上につながるものでなければならない。また、税制の不確実性をもたらす一国主義的な課税措置の拡散を防止するためにも、国際的なコンセンサスに基づく解決策への合意は、喫緊の課題である。
- わが国としては、令和2年度与党税制改正大綱で示した基本的考え方に沿って、OECDを中心とする国際的な議論に貢献し、国際的な合意に向けて、一層主導的な役割を果たしていくことが重要である。
- また、国際的な租税回避や脱税への対応については、今後も引き続き、国際的な議論や租税回避の態様等を踏まえ必要な見直しを迅速に講じていく。併せて、国際課税制度が大きな変革を迎える中、国内法制・租税条約の整備及び着実な執行など適時に十全な対応ができるよう、国税当局の体制強化を行うものとする。

VII 円滑・適正な納税のための環境整備

1 国際化に対応した適正課税の確保

➤ 納税管理人制度の拡充

- 国内に何らの拠点を持たない外国法人や非居住者らについて当局側から接触の必要性があるにもかかわらず、納税者による納税管理人の選任が行われなかった場合には、現状では当局側に取りうる措置がないことから、このような場合についても効果的に税務調査等を行うため、納税管理人が適切に選任されることを確保する措置を講ずる。

➤ 国際的徴収回避行為への対応

- 徴収共助の要請が可能な国に財産を所有する滞納者が行う徴収回避行為にも適切に対応し、適正かつ公平な課税・徴収を実現する観点から、滞納処分免脱罪及び第二次納税義務の適用対象について見直しを行う。

2 消費税転嫁対策特別措置法の失効に係る対応

- 消費税転嫁対策特別措置法は、令和3年3月31日限りでその効力を失うこととなるが、期限内に行われる消費税の転嫁拒否等の行為に対する監視・取締りについては、その後も継続する。
- また、買いたたき等については、引き続き、独占禁止法、下請法等に基づき厳正に対処する。
- さらに、事業者の総額表示について、円滑に再実施することができるよう、相談対応や周知・広報等を適切に行う。

3 退職所得課税の適正化

- 退職所得課税における2分の1課税は、退職所得が長期にわたる勤務の結果生ずるものであり、勤務の対価の一部が蓄積して一挙に支払われるものであることに配慮した税負担の平準化措置であることに鑑み、法人役員等以外についても勤続年数5年以下の短期の退職金については、2分の1課税の平準化措置の適用から除外する。
- ただし、雇用の流動化等に配慮し、退職所得控除額を除いた支払額300万円までは引き続き2分の1課税の平準化措置を適用する。

Ⅷ その他

1 東日本大震災からの復興

- ・復興特区税制については、重点化された後の地域を対象として、機械装置等の特別償却・税額控除、被災雇用者等を雇用した場合の税額控除、開発研究用資産の特別償却等及び新規立地促進税制の適用期限を3年延長する。
- ・福島特措法税制については、福島国際研究産業都市区域の15市町村を対象とした福島イノベーション・コースト構想の推進に係る特例（機械装置等の特別償却・税額控除、避難対象雇用者等を雇用した場合の税額控除等）や、特定風評被害による経営への影響に対処するための特定事業活動に係る特例（機械装置等の特別償却・税額控除及び福島県の被災雇用者等を雇用した場合の税額控除）を創設する。
- ・また、被災代替資産等の特別償却制度等について、措置内容の見直しを行う。

2 I Rに関する税制

I Rに関する税制については以下の方向で検討し、令和4年度以降の税制改正で具体化する。

➤ 所得税

- ・I R事業の国際競争力を確保する観点から、非居住者のカジノ所得について非課税とする。
- ・なお、居住者のカジノ所得については、国内の公営ギャンブルと同様、課税とする。支払調書の提出は求めず、税務当局が国税通則法に基づく情報照会手続を活用すること等を通じ、自主的な適正申告の確保を図る。

➤ 消費税

- ・カジノに係る売上げが不課税となることを前提に、カジノに係る事業に対応する課税仕入れについて仕人税額控除制度の適用を制限する。その際、カジノに係る事業の収入がI R事業全体の収入に比して少ない場合（5%以下）は、仕人税額控除制度の適用を可能とする。
- ・なお、カジノ以外の事業に対応する課税仕入れについては、仕人税額控除制度の適用を可能とする。

➤ 法人税

- ・カジノ行為関連景品類について、諸外国で実施されている不特定多数の者に対する広告宣伝のための割引等クーポンの提供は広告宣伝費に、賭金額等に応じ一定の基準に基づき行うキャッシュバックは売上割戻しに該当することなど、課税上の取扱いを明確化する。

3 屋内分煙施設等の整備の促進

- ・令和2年度与党税制改正大綱において、地方公共団体に対し屋外分煙施設等の整備を図るよう促したところであるが、引き続き、望まない受動喫煙対策の推進や今後の地方たばこ税の継続的かつ安定的な確保の観点から、地方たばこ税の活用を含め、地方公共団体が駅前・商店街などの公共の場所における屋外分煙施設等のより一層の整備を図るよう促すこととする。

【ご留意事項】～税制改正のスケジュール等について～

- ・「令和3年度税制改正大綱」（令和2年12月10日与党公表）を受けて、本年12月末に「令和3年度税制改正の大綱」（政府閣議決定）の公表、来年1月開会の通常国会への「税制改正法案」の提出、審議を経て、例年3月末に可決成立、公布されます。
- ・従いまして、本情報の内容は、最終的な法案において修正・削除等される場合もございますので、今後公表・提供されます情報等にご留意のうえ、ご活用ください。

【引用参照文献】

- ・自由民主党 HP <https://www.jimin.jp/news/policy/200955.html>
- ・令和3年度税制改正大綱
https://jimin.jp-east-2.storage.api.nifcloud.com/pdf/news/policy/200955_1.pdf

〔担当窓口〕 GTM グループ 会計税務相談室 高田治樹 E-mail gtm@gtmri.co.jp