

資 料

（個人所得課税①）

所得税収の推移

【抜本的税制改革】

▲3.9兆円（税率構造の累進緩和、人的控除額の引上げ（基礎控除、配偶者控除、扶養控除：33万円→35万円）、配偶者特別控除、特定扶養控除の創設（45万円）等）

▲1.7兆円（マル優の原則廃止、株式等の譲渡益の原則課税化への移行）

【税制改革】

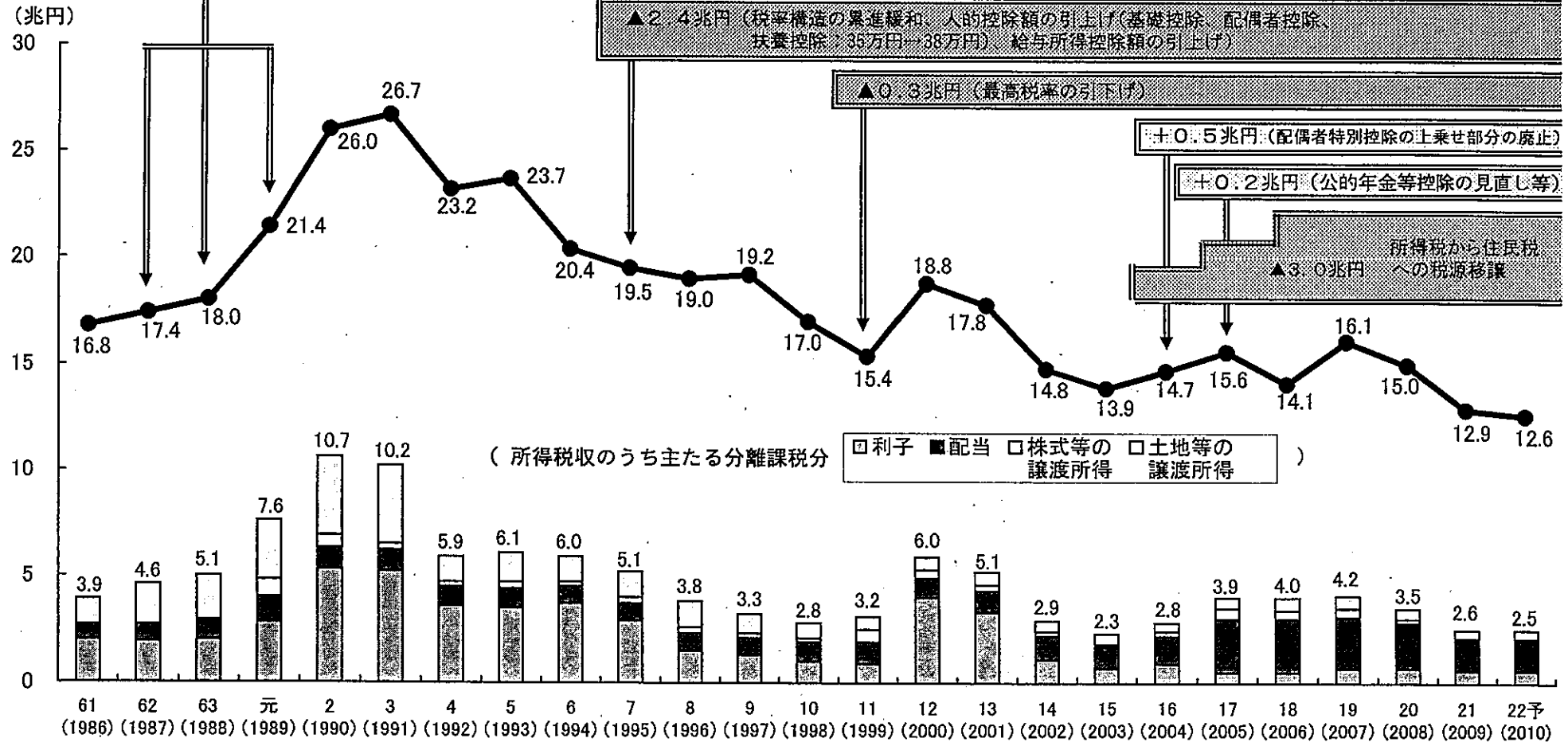
▲2.4兆円（税率構造の累進緩和、人的控除額の引上げ（基礎控除、配偶者控除、扶養控除：35万円→38万円）、給与所得控除額の引上げ）

▲0.3兆円（最高税率の引下げ）

▲0.5兆円（配偶者特別控除の上乗せ部分の廃止）

▲0.2兆円（公的年金等控除の見直し等）

▲3.0兆円（所得税から住民税への税源移譲）



(注1) 所得税収は、21年度以前は決算額、22年度は予算額である。なお、所得譲与税による税源移譲（16年度△0.4兆円、17年度△1.1兆円、18年度△3.0兆円）後の計数である。

(注2) 利子、配当には法人分が含まれる。

(注3) 株式等の譲渡所得については、株式等の譲渡所得が主たる所得に該当する者に係る申告納税額及び株式等の譲渡所得に係る源泉徴収税額の単純合計（20年度は推計値）。

(注4) 土地等の譲渡所得については、土地等の譲渡所得が主たる所得に該当する者に係る申告納税額である（63年度以前及び20年度は推計値）。

総合課税分（給与所得、雑所得（年金等）、事業所得、不動産所得 等）の課税ベースのイメージ

- 現在課税対象となる収入は約240兆円、課税所得は約100兆円。
- 課税所得約100兆円に対して所得税額は約11.2兆円。
- ⇒ 現在の税率を前提にすれば、約10兆円の控除縮減で増収額は約1.1兆円。

課税対象となる収入約240兆円（給与収入（約200兆円）、年金収入（約20兆円）、事業・不動産収入（所得ベースで約20兆円）等）

所得金額（約160兆円）

非 課 税 所 得	各種所得についての控除等 （約70兆円）	所得控除 （約60兆円）		課税所得（約100兆円）
	・給与所得控除（約57兆円） ・公的年金等控除（約12兆円）等	人的控除 （約30兆円） ・基礎控除（約17兆円） ・配偶者控除（約5兆円） ・一般扶養控除（約3兆円） （うち成年扶養控除約2兆円） ・特定扶養控除（約1兆円） ・老人扶養控除（約1兆円）等	その他 （約30兆円） ・社会保険料控除（約22兆円） ・生命保険料控除（約2兆円）等	[所得税額：約11.2兆円]

（注1）22年度予算ベース等。ただし、年少扶養控除廃止、特定扶養控除縮減を加味。
（注2）上記計数は納税者に係るものである。

⇒ 上記の所得税額に対し、約0.8兆円の税額控除（主として住宅ローン控除）が適用（22年度予算ベース）。

平成 22 年度税制改正大綱（抄）

〔平成 21 年 12 月 22 日
閣 議 決 定〕

第 3 章 各主要課題の改革の方向性

2. 個人所得課税

(1) 所得税

② 現状と課題

所得税については、累次の改正により、税率の引下げ・その適用範囲（ブラケット幅）の拡大が行われるとともに、各種控除の累次にわたる拡充によって課税最低限の引上げが行われてきており、所得再分配機能や財源調達機能が低下している状況にあります。

現在の所得税は累進構造をとっていますが、実効税率はなだらかに上昇し、一定所得以上は下降しており、累進性を喪失している状態と言えます。

その原因としては、第一に、所得控除が相対的に高所得者に有利なこと、第二に、分離課税している金融所得などに軽減していることなどが挙げられます。

格差が拡大する中、所得税には所得再分配機能の発揮が求められています。特に、中間層が低所得層へと落ちていく下への格差拡大を食い止めることは喫緊の課題です。

累進構造を回復させる改革を行って所得再分配機能を取り戻す必要があります。

③ 改革の方向性

所得再分配機能を回復し、所得税の正常化に向け、税率構造の改革のほか、以下のような改革を推進します。

第一に、的確に所得捕捉できる体制を整え、課税の適正化を図るために、社会保障・税共通の番号制度の導入を進めます。ただし、一般の消費者を顧客としている小売業等に係る売上げ（事業所得）や、グローバル化が進展する中で海外資産や取引に関する情報の把握などには一定の限界があり、番号制度も万能薬ではないという認識も必要です。

第二に、所得控除から税額控除・給付付き税額控除・手当へ転換を進めます。

第三に、本来、全ての所得を合算して課税する「総合課税」が理想ではありますが、金融資産の流動性等にかんがみ、当面の対応として、景気情勢に十分配慮しつつ、株式譲渡益・配当課税の税率の見直しに取り組むとともに、損益通算の範囲を拡大し、金融所得の一体課税を進めます。

所得税法等の一部を改正する法律（平成 21 年法律第 13 号）（抄）

附 則

（税制の抜本的な改革に係る措置）

第百四条 政府は、基礎年金の国庫負担割合の二分の一への引上げのための財源措置並びに年金、医療及び介護の社会保障給付並びに少子化に対処するための施策に要する費用の見通しを踏まえつつ、平成二十年度を含む三年以内の景気回復に向けた集中的な取組により経済状況を好転させることを前提として、遅滞なく、かつ、段階的に消費税を含む税制の抜本的な改革を行うため、平成二十三年度までに必要な法制上の措置を講ずるものとする。この場合において、当該改革は、二千十年代（平成二十二年から平成三十一年までの期間をいう。）の半ばまでに持続可能な財政構造を確立することを旨とするものとする。

2 前項の改革を具体的に実施するための施行期日等を法制上定めるに当たっては、景気回復過程の状況、国際経済の動向等を見極め、予期せざる経済変動にも柔軟に対応できる仕組みとするものとし、当該改革は、不断に行政改革を推進すること及び歳出の無駄の排除を徹底することに一段と注力して行われるものとする。

3 第一項の措置は、次に定める基本的方向性により検討を加え、その結果に基づいて講じられるものとする。

一 個人所得課税については、格差の是正及び所得再分配機能の回復の観点から、各種控除及び税率構造を見直し、最高税率及び給与所得控除の上限の調整等により高所得者の税負担を引き上げるとともに、給付付き税額控除（給付と税額控除を適切に組み合わせて行う仕組みその他これに準ずるものをいう。）の検討を含む歳出面も合わせた総合的な取組の中で子育て等に配慮して中低所得者世帯の負担の軽減を検討すること並びに金融所得課税の一体化を更に推進すること。

二～八 省 略

- 税率構造について
- 給与所得控除について
- 成年扶養控除について
- 配偶者控除について

税率構造について

<平成 22 年度税制改正大綱（抄）>

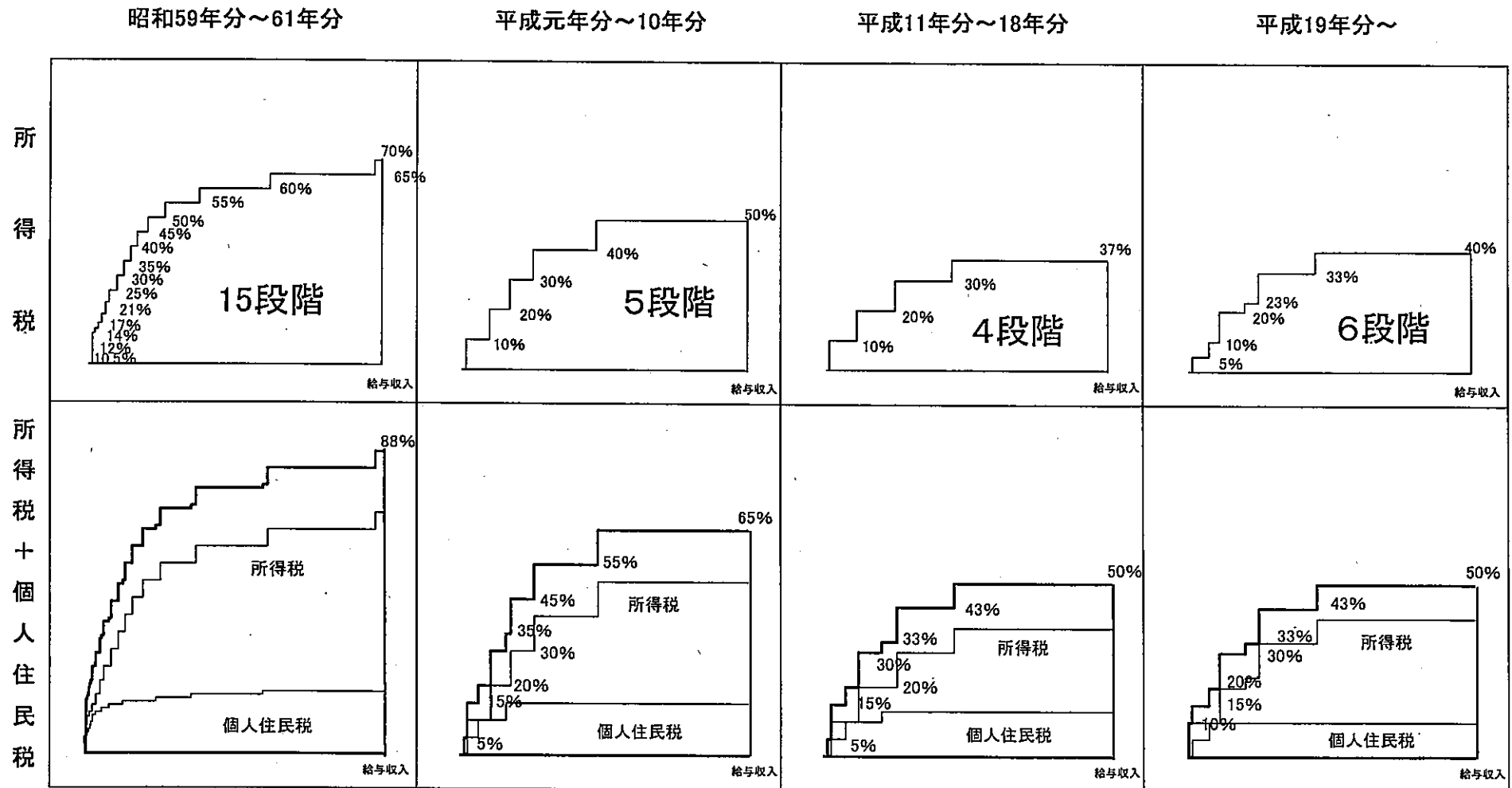
所得税については、累次の改正により、税率の引下げ・その適用範囲（ブラケット幅）の拡大が行われるとともに、各種控除の累次にわたる拡充によって課税最低限の引上げが行われてきており、所得再分配機能や財源調達機能が低下している状況にあります。（略）

累進構造を回復させる改革を行って所得再分配機能を取り戻す必要があります。

- 税率構造及び実効税率の推移
- 諸外国との比較
- 税率区分別の納税者等
- 税率区分ごとの税收
- 最高税率の国際比較

所得税の税率の推移(イメージ図)

- 昭和61年当時の所得税は、10.5%～70%の15段階の税率構造であり、個人住民税と合わせた最高税率は88%。
- 現在は5%～40%の6段階の税率構造であり、個人住民税と合わせた最高税率は50%。



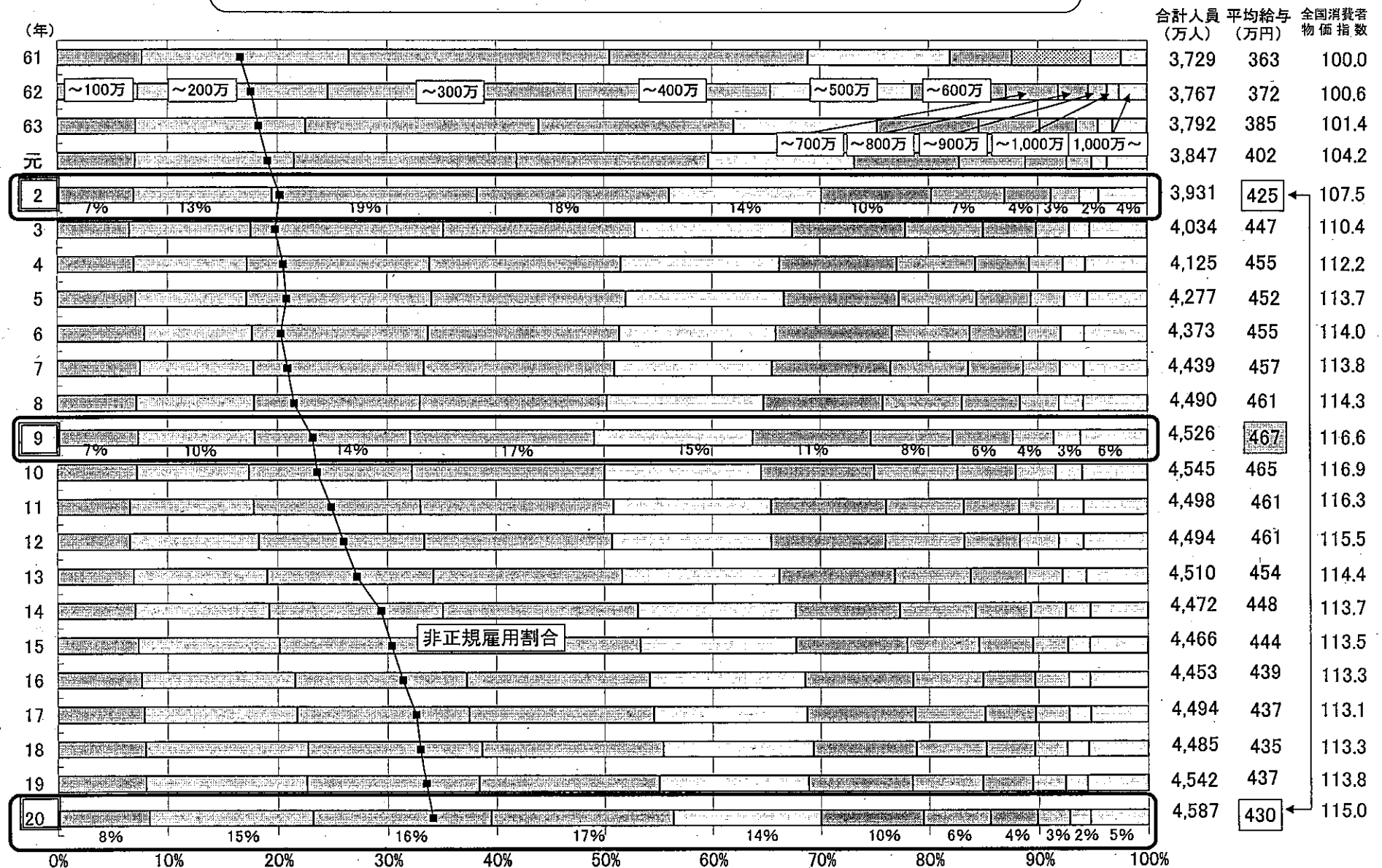
(注1) 昭和62年分の所得税の税率は、10.5、12、16、20、25、30、35、40、45、50、55、60%の12段階。(住民税(63年度)の最高税率は16%、住民税と合わせた最高税率は76%)

昭和63年分の所得税の税率は、10、20、30、40、50、60%の6段階。(住民税(元年度)の最高税率は15%、住民税と合わせた最高税率は75%)

(注2) 税制改革(平成6年11月)において、平成7年分からの所得税について、税率は据え置いたまま、その適用範囲(ブラケット幅)が拡大された。

給与収入の分布（昭和61年～平成20年）

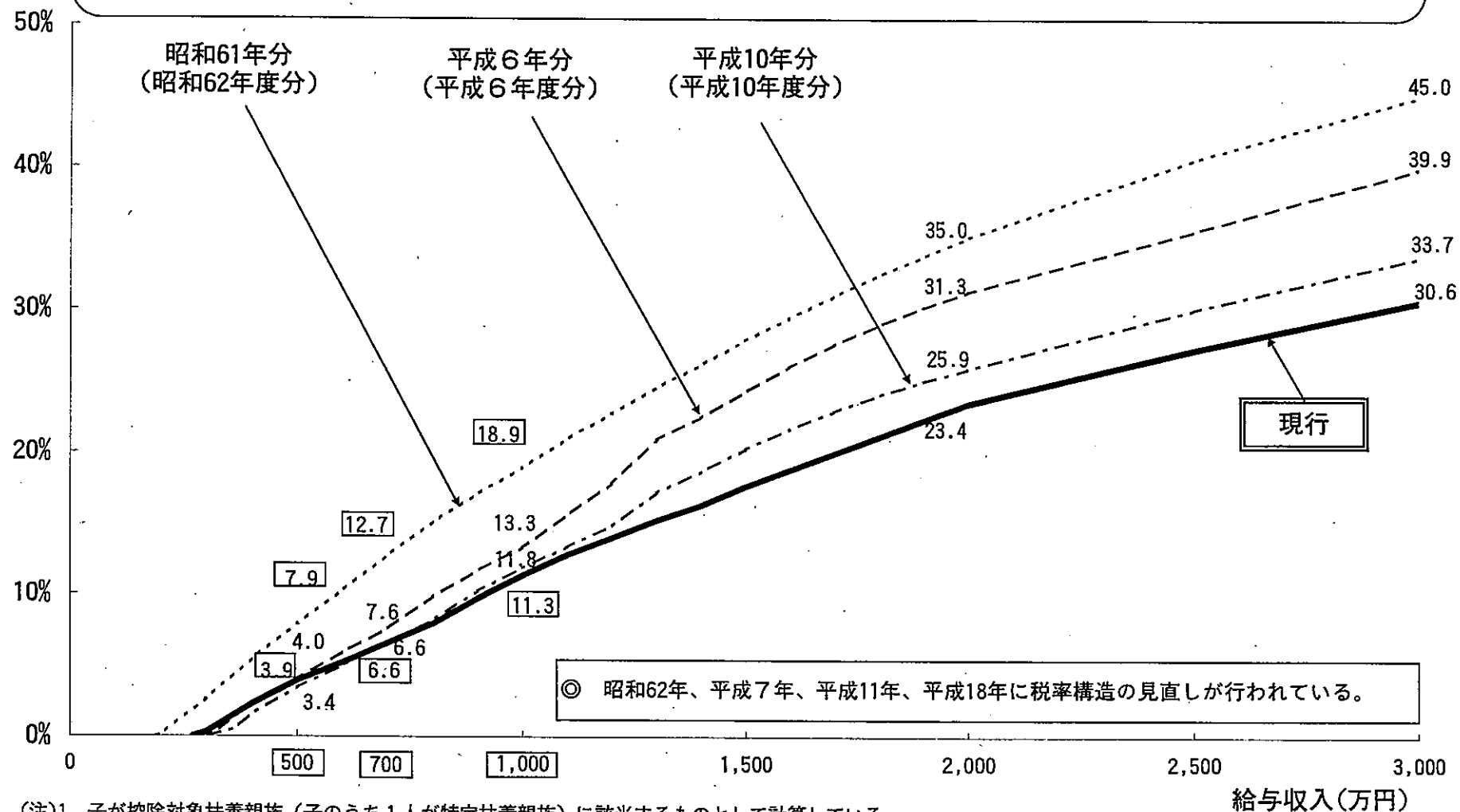
- ・平成9年までは、平均給与は上昇し、高所得者の割合が増加。
- ・平成9年以降は、平均給与は低下し、高所得者の割合が減少。
- ・平成20年では2年と同水準に戻っている。



(注) 国税庁「民間給与実態統計調査」より作成。

個人所得課税(所得税+個人住民税)の実効税率の推移(夫婦子2人(専業主婦)の給与所得者)

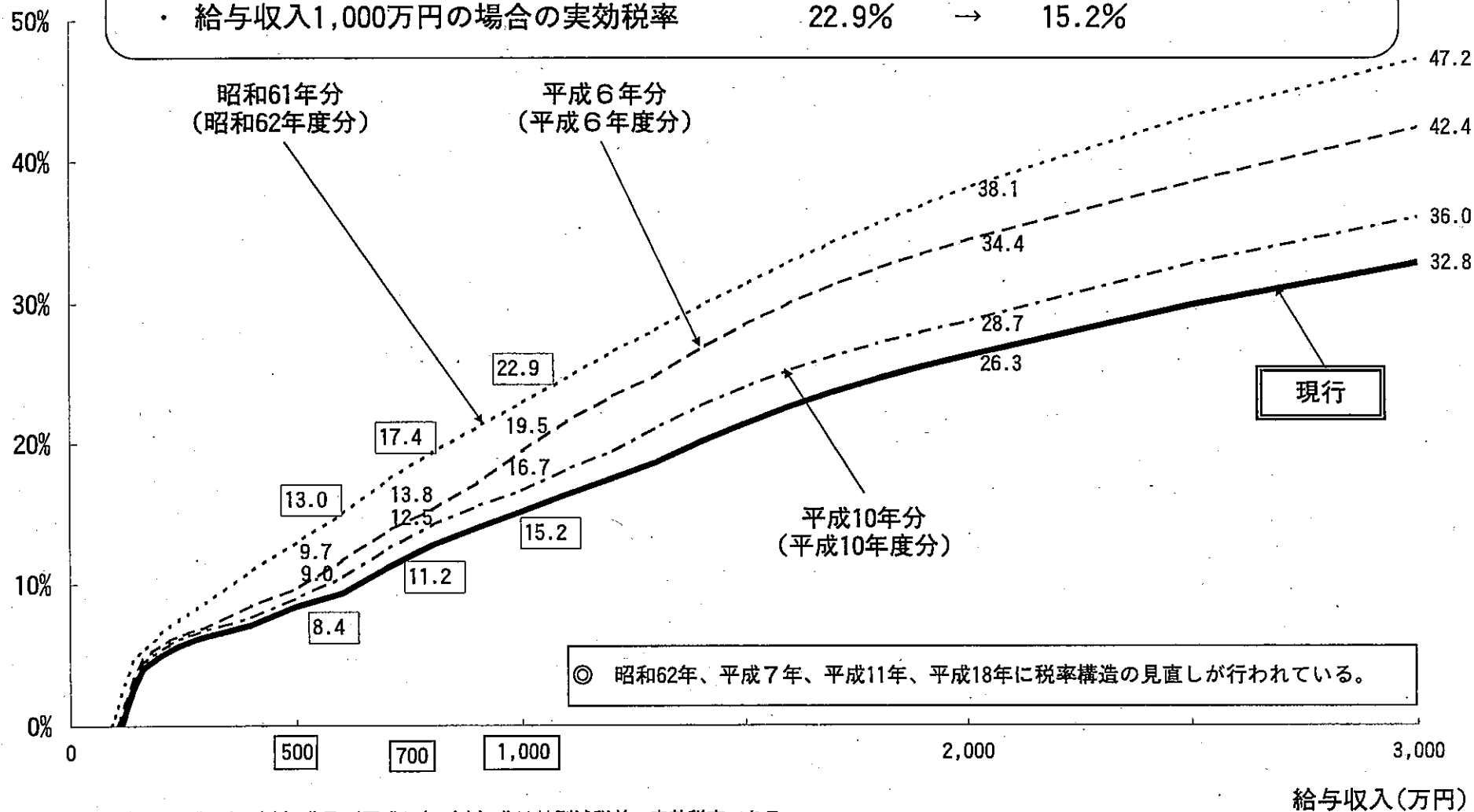
- 累次の改正により所得再分配機能は低下。(昭和61年分) (現行)
- ・ 給与収入 500万円の場合の実効税率 7.9% → 3.9%
 - ・ 給与収入 700万円の場合の実効税率 12.7% → 6.6%
 - ・ 給与収入1,000万円の場合の実効税率 18.9% → 11.3%



- (注)1. 子が控除対象扶養親族(子のうち1人が特定扶養親族)に該当するものとして計算している。
 2. 平成6年(度)分及び平成10年(度)分は特別減税前の実効税率である。
 3. 表中の数値は、給与収入 500万円、700万円、1,000万円、2,000万円及び3,000万円の場合の実効税率である。

個人所得課税（所得税＋個人住民税）の実効税率の推移（単身の給与所得者）

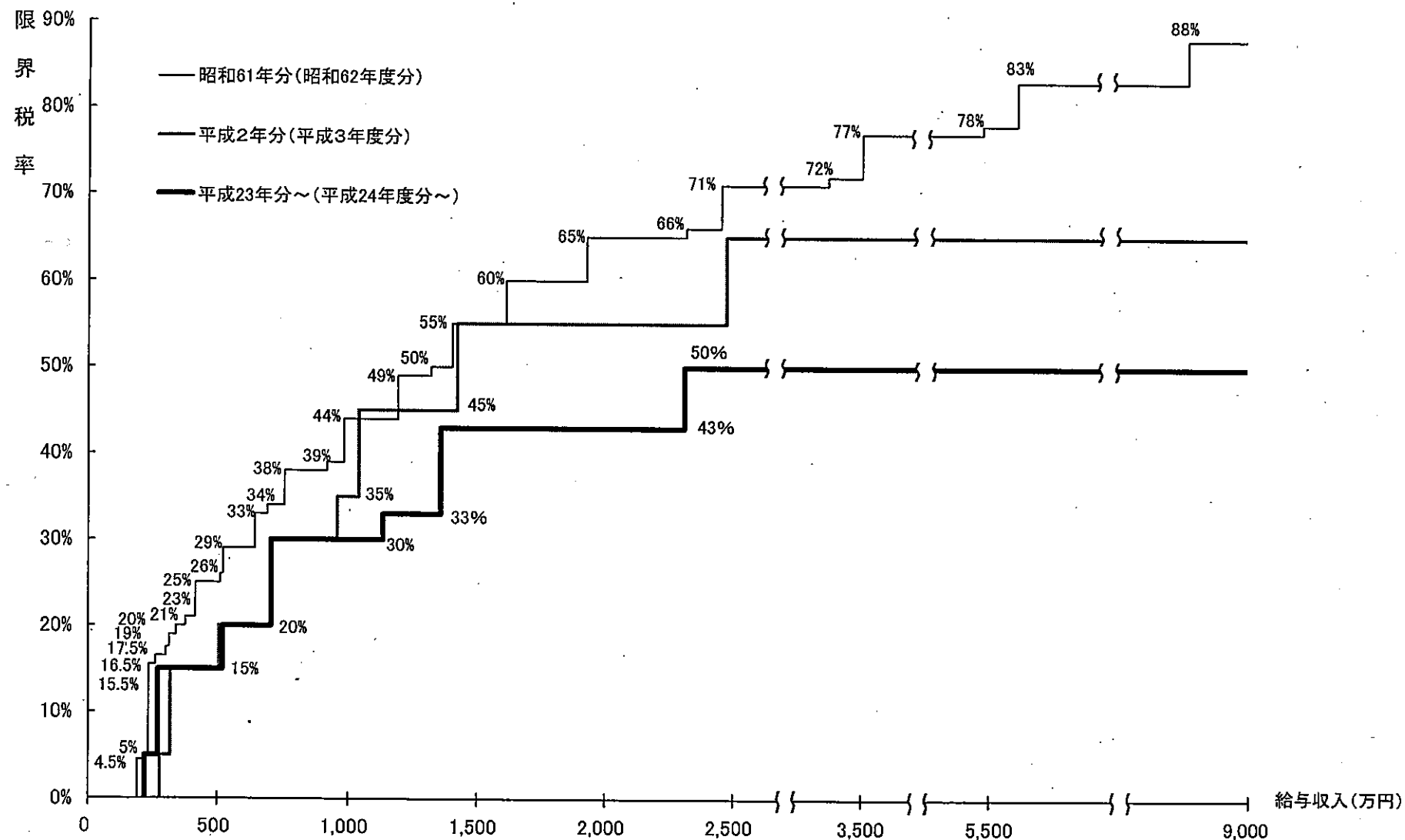
- 累次の改正により所得再分配機能は低下。（昭和61年分） （現行）
- ・ 給与収入 500万円の場合の実効税率 13.0% → 8.4%
 - ・ 給与収入 700万円の場合の実効税率 17.4% → 11.2%
 - ・ 給与収入1,000万円の場合の実効税率 22.9% → 15.2%



(注)1. 平成6年(度)分及び平成10年(度)分は特別減税前の実効税率である。
 2. 表中の数値は、給与収入 500万円、700万円、1,000万円、2,000万円及び3,000万円の場合の実効税率である。

所得税・住民税の税率構造の平成23年、平成2年、昭和61年の比較

○ 夫婦子2人(専業主婦+高校生+中学生)

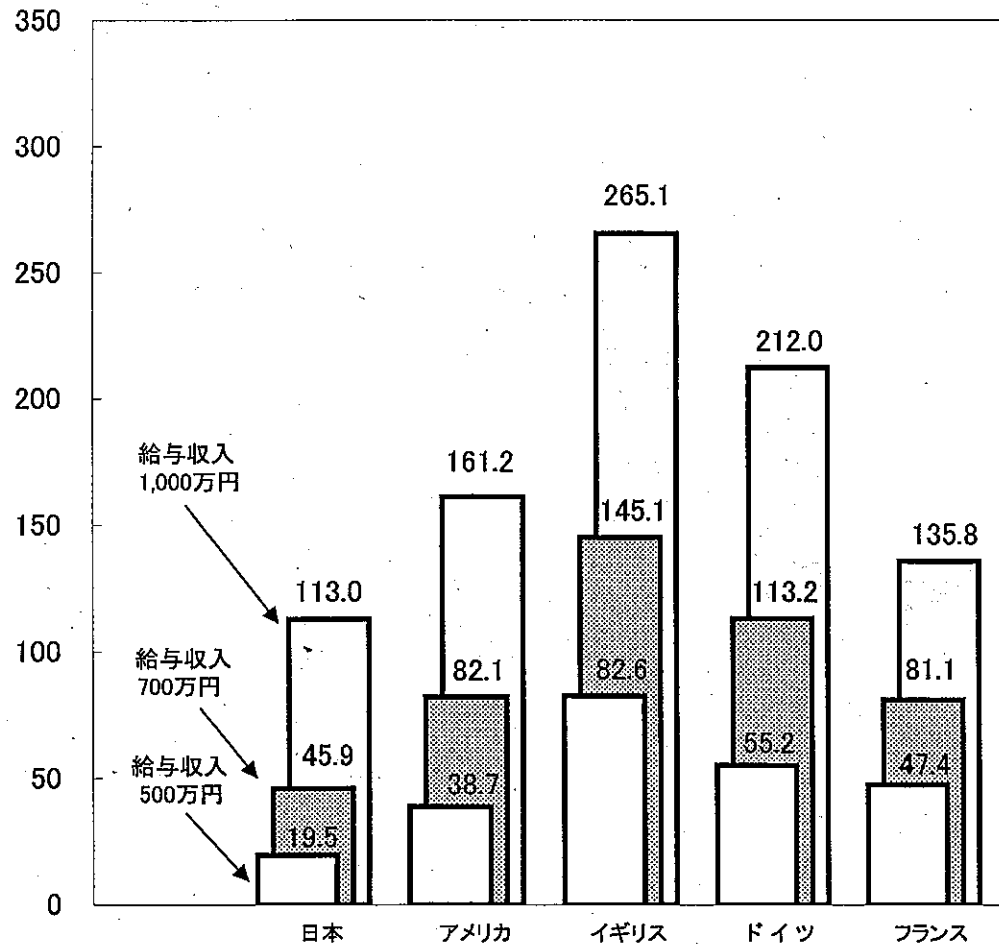


給与収入階級別の個人所得課税負担額の国際比較

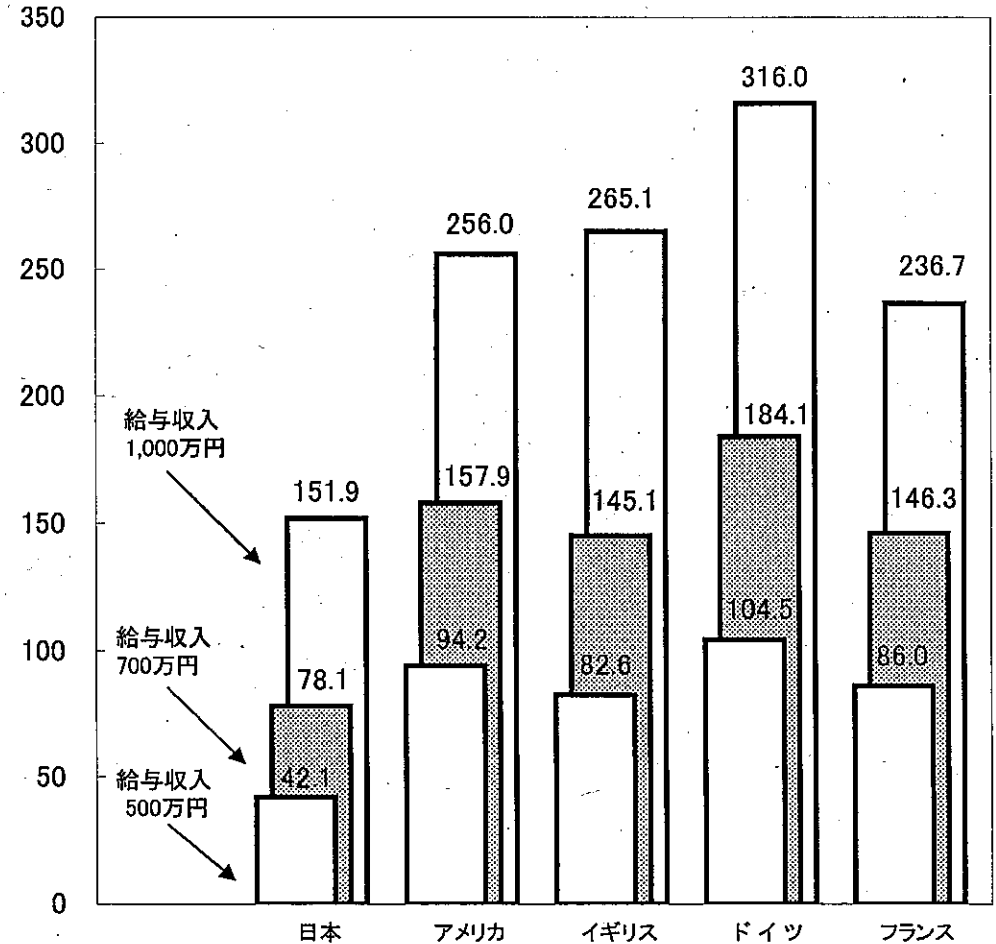
(2010年7月現在)

(単位: 万円)

【夫婦子2人の場合】



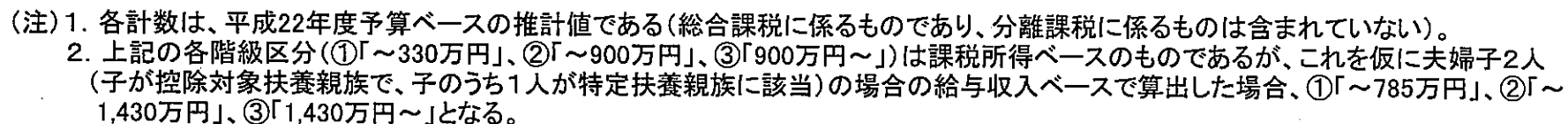
【単身の場合】



(備考) イギリスの就労税額控除及び児童税額控除については、税額から控除されるものではなく、納税額とは別に、全額が給付されるものであることから、個人所得課税負担額として、実際に納付している税額を国際比較する際には、これらを含めずに計算している。(なお、仮にこれらを含めて計算した場合、イギリスの個人所得課税の負担額は、夫婦子2人の場合は75.3万円(給与収入500万円)、139.8万円(同700万円)、単身の場合、82.6万円(同500万円)、145.1万円(同700万円)となる。また、就労税額控除及び児童税額控除の控除額(給付額)は世帯年間収入に応じて逓減するため、仮にこれらを含めて計算したとしても給与収入1,000万円の場合は、個人所得課税の負担額に変化はない。)

- (注) 1. 個人所得課税には、所得税及び個人住民税等(フランスでは、所得税とは別途、収入に対して一般社会税(OSG)等が定率(現在、合計8%)で課されている)が含まれる。
 2. 日本は夫婦子2人の場合は子が控除対象扶養親族(子のうち1人が特定扶養親族)に該当するものとしている。アメリカは子のうち1人を17歳未満としている。
 3. 日本の個人住民税は所得割のみである。アメリカの個人住民税の例としては、ニューヨーク州の所得税を採用している。
 4. 邦貨換算レート: 1ドル=92円、1ポンド=134円、1ユーロ=115円(基準外国為替相場及び裁定外国為替相場: 平成22年(2010年)5月中における実勢相場の平均値)。

未定稿



税率区分ごとの税収

	税率区分	総課税所得	税率1%引上げ 当たりの増収力	対象納税者数
約1.4兆円	40%	約3.5兆円	約350億円	約20万人 (0.4%)
約1.3兆円	33%	約4.0兆円	約400億円	約80万人 (1.7%)
約0.6兆円	23%	約2.7兆円	約270億円	約210万人 (4.6%)
約3.1兆円	20%	約15.3兆円	約1,500億円	約810万人 (17.7%)
約1.7兆円	10%	約16.8兆円	約1,700億円	約1,790万人 (39.0%)
約3.1兆円	5%	約61.9兆円	約6,200億円	約4,590万人 (100.0%)

(注1) 平成22年度予算ベースの推計値である。ただし、年少扶養控除廃止、特定扶養控除縮減を加味。

(注2) 対象納税者数の括弧内の割合は、その税率が適用される人数の全納税者数に占める割合である。

主要国の所得税等の最高税率について(未定稿)

(2010 年 7 月現在)

	日本	アメリカ	イギリス	ドイツ	フランス
所得税	40%	35% (注1)	50% (注2)	45% (注3)	40%
住民税等	10%	12. 6% (注1)	—	2. 48% (注3)	8% (注4)
所得税＋ 住民税等	50%	47. 6%	50%	47. 48%	48%
所得税の ブラケット数	6	6	3	— (注3)	4

(注1) 2010 年 2 月に公表された大統領予算教書等において、所得税の最高税率の引上げ(35%→39.6%)が提案されている。また、アメリカの地方所得税は、ニューヨーク州及びニューヨーク市の所得税率の合計値である。

(注2) イギリスには地方所得税はない。

(注3) ドイツの所得税は共有税であり、連邦、州及び市町村にそれぞれ税収が分配される。また、所得税に加えて、連帯付加税(原則、所得税額の 5.5%、最高税率 2.48%)が課されている。ドイツには所得税率ブラケットは存在せず、税率表にしたがって税額が決定される。

(注4) フランスには地方所得税はないが、社会保障関連諸税(計 8%)が給与収入に対して課されている。

給与所得控除について

<平成 22 年度税制改正大綱（抄）>

- 給与所得控除には上限がありませんが、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にくく、高所得者により有利な制度となっています。このため、給与所得控除に関しては、上限を設けるなどの見直しが必要です。
- 給与所得控除の見直しと併せ、特定支出控除の対象範囲を拡大することにより、給与所得者にとって使いやすい制度にすることを検討します。
- 給与所得控除を含めた所得税のあり方について議論をしていく中で、個人事業主との課税の不均衡を是正し、「二重控除」の問題を解消するための抜本的措置を平成 23 年度税制改正で講じることとします。

○給与所得控除の水準

- ・「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」
- ・勤務関連経費の支出額
- ・主要国における概算控除

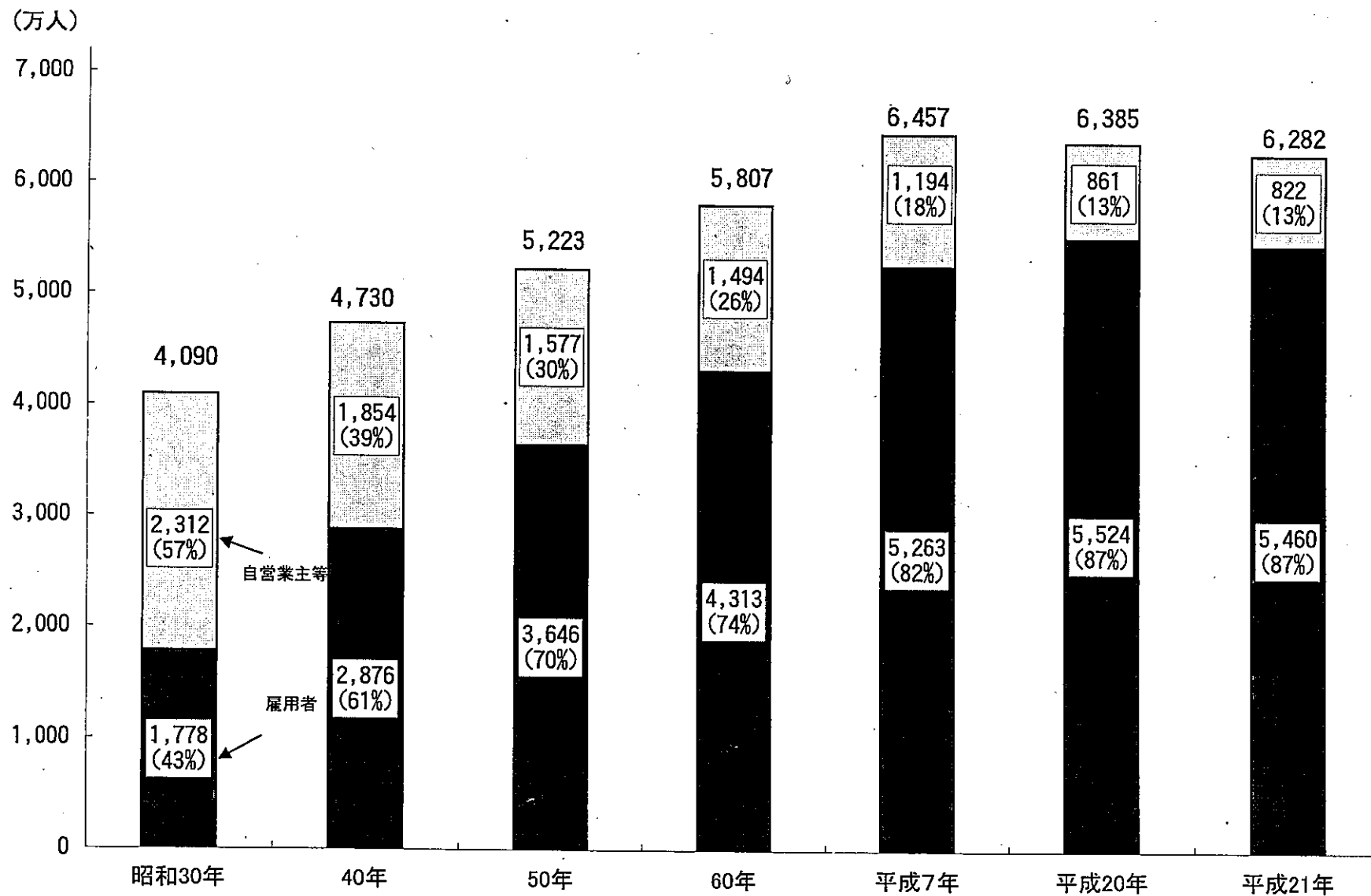
○一人オーナー会社に係る「二重控除」の問題

- ・役員給与の実態と一般被用者との関係
- ・一人オーナー会社の役員給与の実態

○特定支出控除

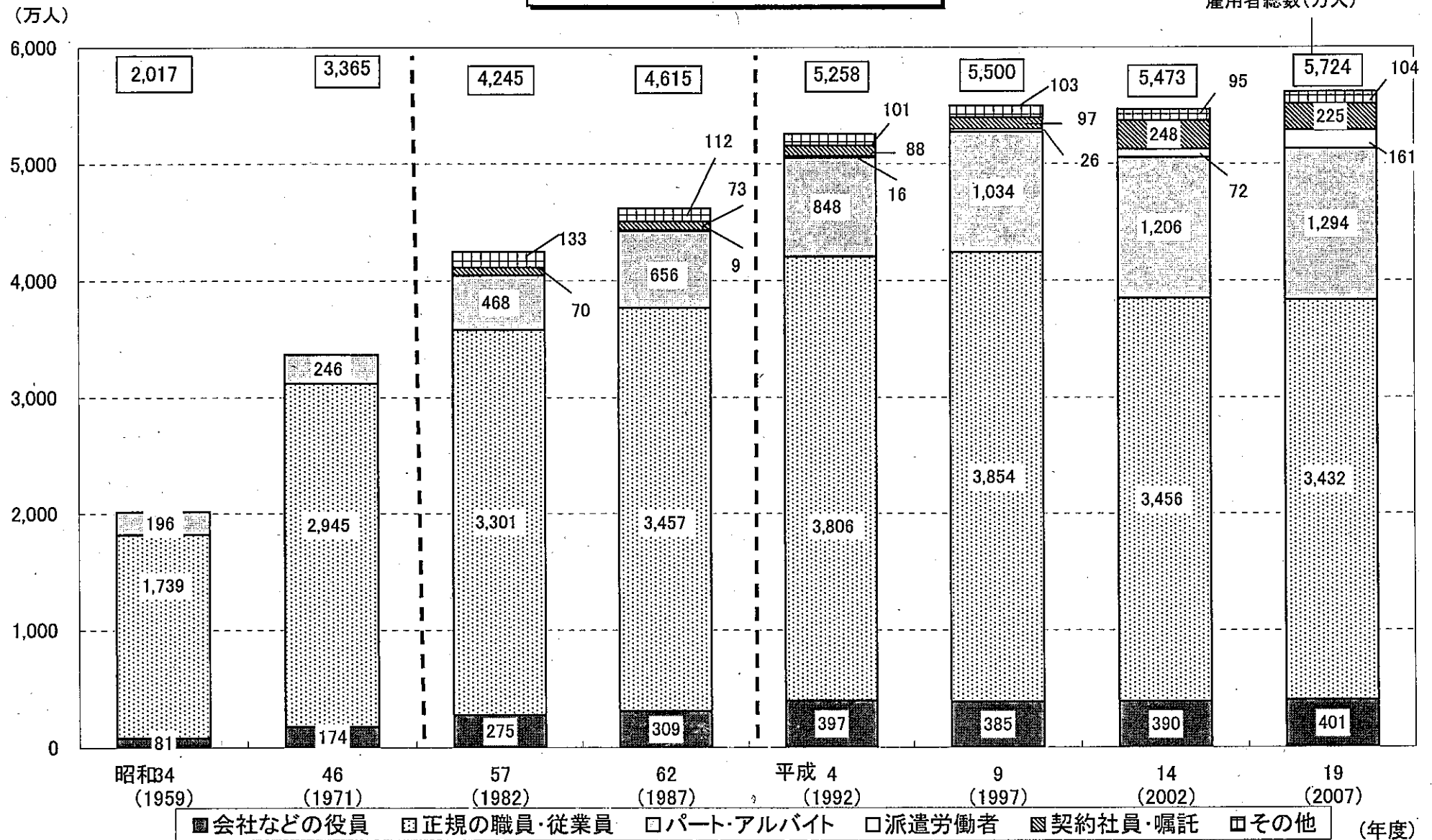
○退職所得

就 業 の 雇 用 化 の 進 展



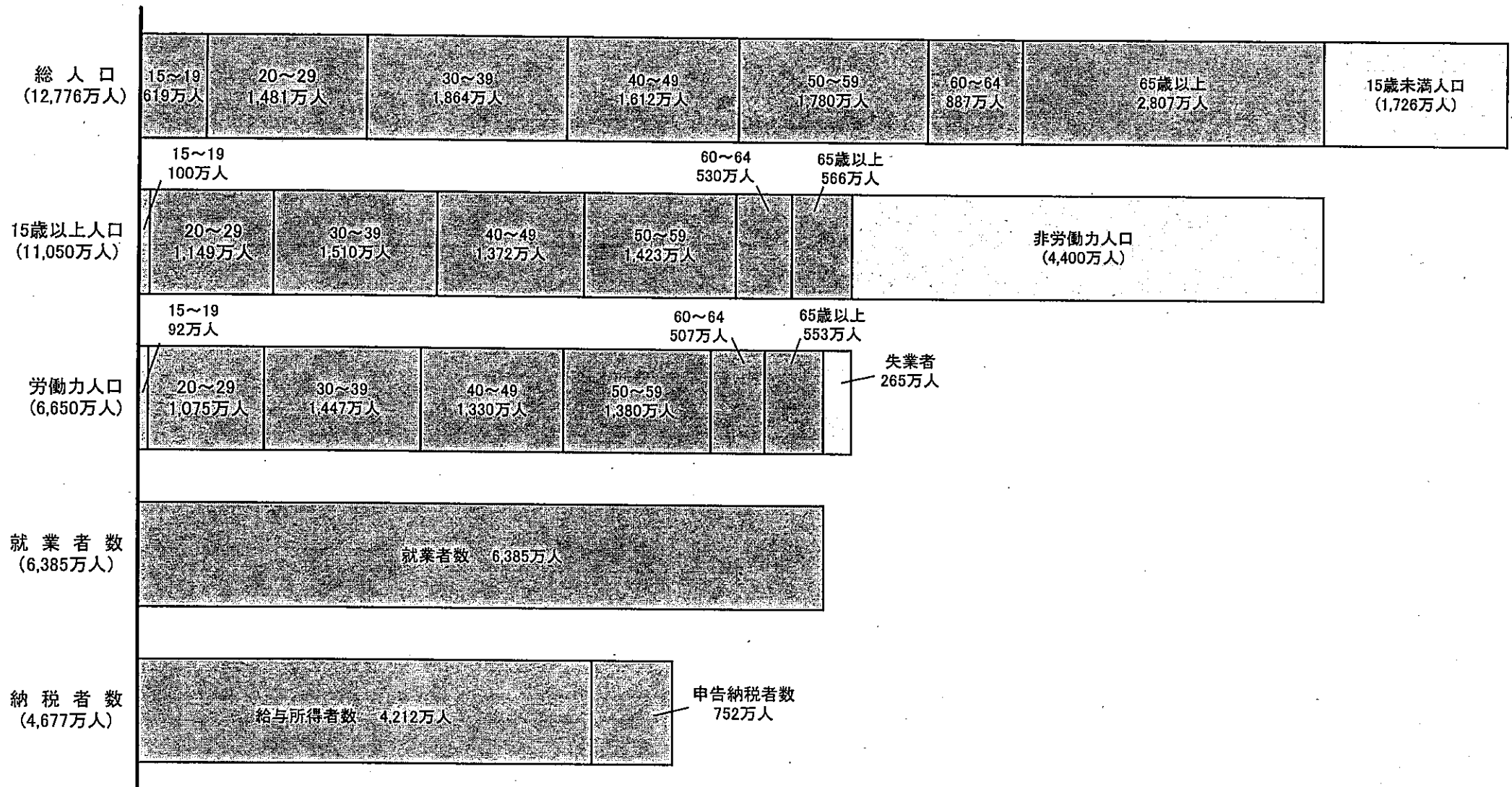
- (注) 1 総務省「労働力調査」による。
 2 昭和30年、40年には沖縄県の数値が含まれていない。
 3 「自営業主等」には、自営業主本人のほか、家族従業員が含まれる。

雇用形態別の雇用者数等の推移



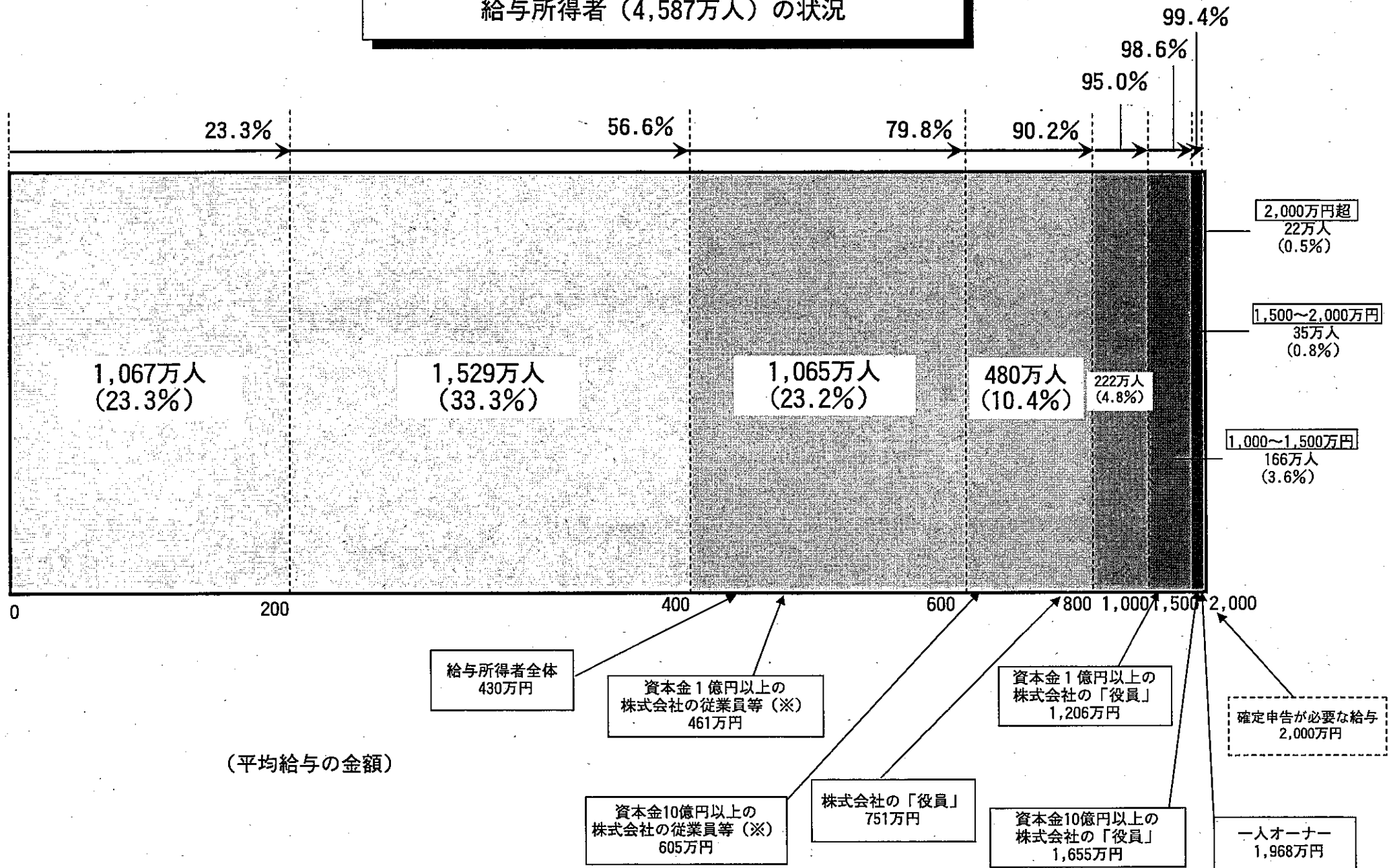
(備考)昭和62(1987)年及び昭和57(1982)年の統計では、「その他」の項目の中に「派遣労働者」及び「契約社員・嘱託」の項目の数値が含まれている。
 また、1971年の統計では、「正規の職員・従業員」の項目には「一般常雇」の数値を、「パート・アルバイト」の項目には「臨時雇」及び「日雇」の数値の合計を載せている。
 ・「正規」の雇用者割合＝正規の職員・従業員／雇用者総数(%)
 (出所)総務省「就業構造基本調査」(各年10月1日の係数)

所得税の納税者数（平成20年分）



- (備考) 1. 就業者数等は、「平成20年 労働力調査年報」(総務省)による。
 2. 納税者数は、給与所得者(納税者)と申告所得者(納税者)の合計から、重複分として、申告納税者のうち給与所得に対する源泉徴収をされた者を控除して計算した。
 3. 給与所得者(納税者)は、「平成20年分 民間給与実態統計調査」(国税庁)及び源泉所得税の課税実績から推計した。
 4. 申告所得者(納税者)は、「平成20年分 申告所得税標本調査」(国税庁)による。
 5. 申告納税者については、必ずしも就業者とは限らない。

給与所得者（4,587万人）の状況



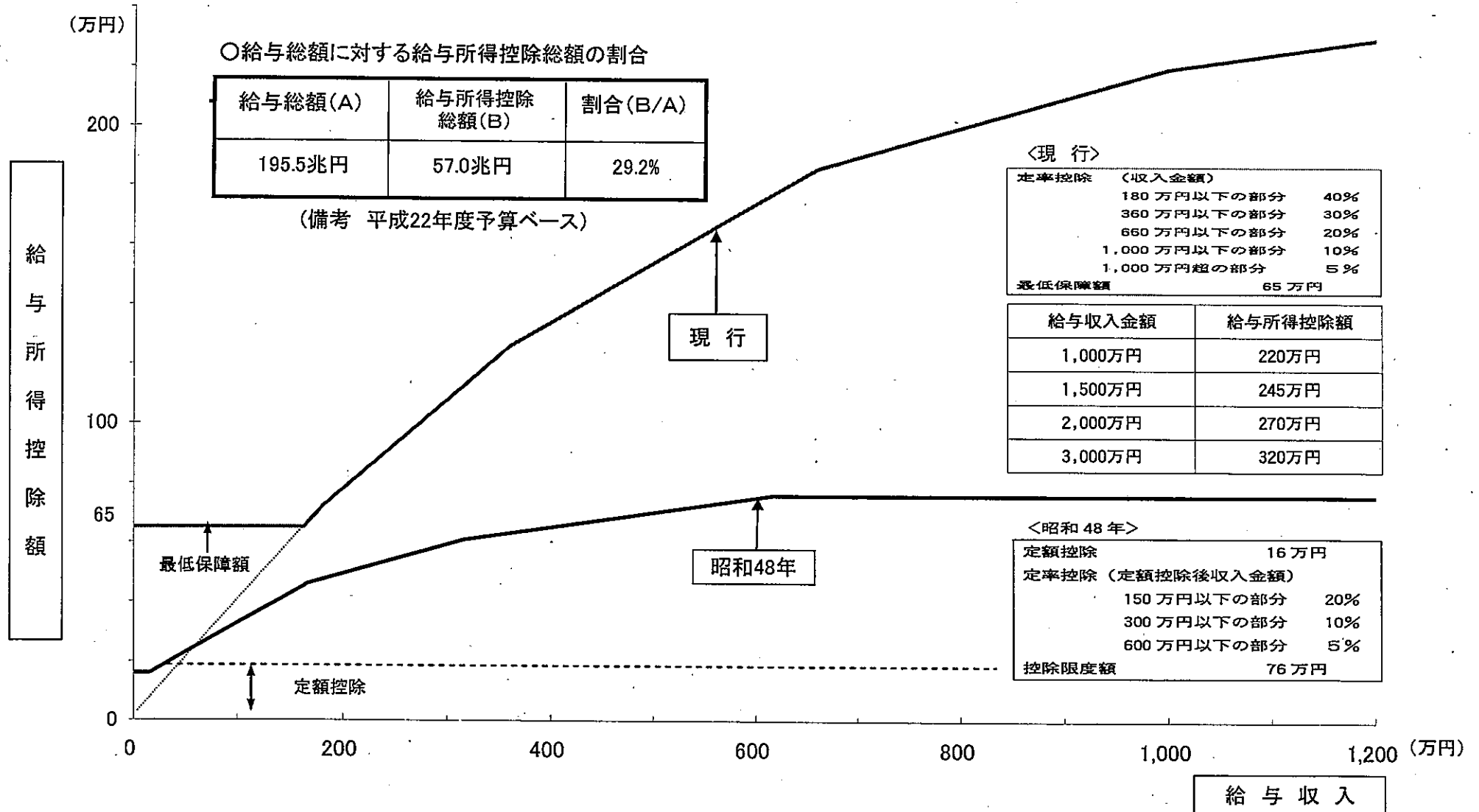
（注1）国税庁「民間給与実態調査（平成20年分）」、「会社標本調査（平成20年分）」による。

（注2）1年を通じて勤務した給与所得者についてのデータである。

（注3）「従業員等」には、役員についてのデータも含まれている。

給与所得控除制度の概要

- 給与所得については、概算控除として給与所得控除の適用がある。
- 控除額は給与収入に応じて逡増（上限なし（昭和48年分以前は上限あり））。
- ※ 通勤費などの特定支出の額が給与所得控除額を超えるときは、その超える部分を控除することができる（特定支出控除）。



給 与 所 得 控 除 制 度 の 沿 革

○昭和49年以降現行までの制度の推移

大正2年 「勤労控除」の創設（定率控除）

昭和22年 分類所得税の廃止
（「勤労所得」を「給与所得」に改称）
控除限度額の設定

昭和25年 シャープ税制（控除率引下げ）

昭和28年 給与所得控除に改称

昭和32年 控除率を複数段階に設定
（収入に応じて通減）

昭和36年 定額控除の導入
（定額控除と定率控除の組合せ）

昭和49年 最低控除保障額の設置
（定額控除と定率控除を統合）
控除限度額の廃止

区 分			昭48年	～54年	～58年	～63年	～平6年	現 行 (7年～)
			万円	万円	万円	万円	万円	万円
定額控除			16	—	—	—	—	—
定率控除	(最低保障)		—	(50)	(50)	(57)	(65)	(65)
	控除率	40%	—	～150	～150	～165	～165	～180
		30%	—	～300	～300	～330	～330	～360
		20%	～150	～600	～600	～600	～600	～660
		10%	～300	600～	～1,000	～1,000	～1,000	～1,000
		5%	～600	—	1,000～	1,000～	1,000～	1,000～
控除限度額			76	—	—	—	—	—

昭和 49 年度の税制改正に関する答申（抄）

昭和 48 年 12 月
税 制 調 査 会

- 給与所得控除は、累次の改正によりこの数年間にかなり改善されてきている。しかし、給与所得者の間における所得税の負担感は、依然として解消したとはいえず、引続きサラリーマン減税を推進する必要があるという意見が強い。所得税の負担軽減に際してとくに給与所得者の負担軽減を中心とすべきであるという主張は、主たる収入である勤務先からの給与が明確に把握され、課税されていることや、最近における納税者の増加傾向がとくに給与所得者について著しいこと等を背景として、給与所得者の負担が相対的に重いのではないかという納税者の実感を反映したものとみてよいであろう。

このような納税者の実感に応え、さらに給与所得が他の資産所得等に比し相対的に担税力が弱いということ等も考慮しつつ、この際給与所得者の税負担の軽減を重点とした減税を推進すれば、給与所得控除の仕組みを基本的に見直し、大幅に拡充するという方式によってこれを実現することが適当である。

- 給与所得控除の大幅な拡充に当たっては、現行の仕組みにつき、次のような改正を加えるのが適当であると考える。
- (イ) 現行の定額控除は、給与所得者一般に通ずる共通的な固定経費に着目し基礎控除的に控除を認める趣旨から設けられているが、制度として複雑であると批判されており、この際、「必要経費の概算控除」という性格をより端的に示す趣旨から、定率控除制度一本に統合する。
- ただし、定額所得階層の控除額が減少する問題が生じることから、新たな定額控除を設け、この水準は、未成年の負担軽減や配偶者控除の適用要件の問題に対処する見地から、思い切って高い水準に決めることが適当。
- (ロ) 定率控除の仕組みについては、収入のいかんを問わず一定の率による方が単純明快であり理解しやすいという考えもあるが、現行制度と比べ負担軽減度合に大きなアンバランスが生じること、その経費は収入に比例して増えるというよりは、やはり逡減的に増加すると考えてよいであろう。
- (ハ) 頭打ちについては、事業所得者の経費が一定の収入に対応するところで頭打ちになるという考え方がないのに対して、給与所得控除の場合には、勤務に伴う必要経費の概算控除と説明されているにもかかわらず、収入の増加に応じてなにがしかの経費が増加するという事実を反映した仕組みとなっていないのは理論的に不徹底であるという批判がある。諸外国においても勤労性所得と資産性所得の負担に差異を設けている国が少なくない。
- (ニ) 勤労性所得と資産性所得の負担のバランスの問題については、我が国の場合、現在分離課税となっている種類の所得を今後いかに総合課税の原則に取り戻していくか、あるいは経常的な財産税を導入するのがよいかどうか等の問題について、まず、検討すべきであろうが、これらの問題について結論を得るには、なお相当の時間を必要とすると思われるので、給与所得控除の仕組みを活用して、両種の所得の実質的な負担の調整を図ることが一つの解決方法であるといえよう。
- (ホ) 以上のような見地を総合して、給与所得控除の仕組みを基本的に見直す機会に、頭打ちを廃止することに踏み切ってよいと考える。

税制の抜本的見直しについての答申（抄）

〔昭和 61 年 10 月
政府税制調査会〕

一 個人所得課税

4. 給与所得控除

(2) 給与所得控除のあり方

この際、給与所得控除の性格を明らかにする趣旨から、現行の給与所得控除を、以下に述べるように「勤労費用の概算控除」と「他の所得との負担調整のための特別控除」に分け、その適用関係の整理を行うとともに、その上で、「勤務費用の概算控除」について、選択により現実に勤務に要した費用の控除ができるようにし、給与所得者にも申告納税の途を拓くこととしてはどうかと考える。

① 給与所得控除の性格の明確化

「勤労費用の概算控除」は、給与所得者が、勤務ないし職務の遂行のために支出する費用を概算的に控除するものである。（省略）

他方、「他の所得との負担調整のための特別控除」は、端的には給与所得の担税力が弱いことに対する配慮である。いわゆるサラリーマンは、専ら身一つで、使用者の指揮命令に服して役務提供を行うことから、失業などの不安定性ほか、空間的・時間的な拘束や居住地選択の制限等他の所得にはみられない有形、無形の負担を余儀なくされていることは否定できず、しかも、その対価としてその役務の提供による成果の如何にかかわりなくあらかじめ定められた定額の給与の支給を受けるにどどまるといった事情に対してしん酌を加えるものである。

給与所得控除を「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」に分ける場合、具体的にどのように分けるかについては、必ずしも客観的な基準があるわけではなく、給与所得控除の各々二分の一相当額をもって概算控除部分と特別控除部分とすることが適当であろう。

わが国税制の現状と課題—21世紀に向けた国民の参加と選択—（抄）
（平成12年7月 政府税制調査会）

第二 個別税目の現状と課題

一 個人所得課税

4. 課税ベースとしての所得

(2) 課税最低限と控除

② 主要な控除

へ. 給与所得控除

（中 略）

これまで見てきたように、給与所得者は社会の典型的な就業形態となっていること、雇用形態の多様化などが進み、被用者としてのサラリーマン特有の事情にも変化が見られること、手厚い水準の給与所得控除は職業選択など就業に対する中立性を損なうおそれがあるとも考えられること、主要国の概算控除の水準はわが国に比較して低いことなどを踏まえると、給与所得者に対して「他の所得との負担調整」といった一定の配慮を加える必要性があるとしても、その必要性は薄れてきていると考えられます。

したがって給与所得控除については、今後、勤務費用の概算控除としての性格をより重視する方向で、そのあり方について検討を行っていく必要があると考えます。

（中 略）

なお、同族会社の役員に対する報酬等について給与所得控除が認められていますが、一般の被用者とは相当に事情が異なるにもかかわらず、被用者に対する「他の所得との負担調整」の性格を含んだ給与所得控除の適用を認めるのは適当ではないとの指摘がありました。

抜本的な税制改革に向けた基本的考え方（抄）

〔平成 19 年 11 月〕
政府税制調査会

第2 各論

1. 個人所得課税

(5) 所得の種類と課税のあり方

① 給与所得

給与所得控除は、給与所得者に係る「勤務費用の概算控除」と、それを超えた「他の所得との負担調整のための特別控除」という2つの要素を有するものと整理されてきた。

近年、被用者割合が増加する一方で、パート・派遣労働者等の非正規雇用や業務請負など様々な働き方が拡大し、さらに、SOHO・サテライトオフィスなどの新たな就業形態も現れ、被用者と事業者との区別が相対化してきている。

こうした就業構造の変化、雇用形態の多様化を踏まえ、給与所得控除の性格について今日の経済・社会状況に適合するよう再構築することが求められている。

その際、給与所得控除の勤務費用の概算控除の部分については、給与所得者の勤務の実態をより正しく反映する仕組みが望まれる。具体的には、実額に基づく控除の拡充を図る見地から特定支出控除の対象範囲等を検討するとともに、給与所得控除について控除額に上限が設けられていない仕組みを見直すことが適当である。

勤労者世帯の年間収入5分位階級別1世帯当たり品目別年間支出金額調(平成20年)

この表は、従来から、給与所得者の勤務に関連する経費ではないかと指摘される支出品目を幅広く抜き出し、その年間支出額を調べたものである(支出品目は従来から同一のものを使用している。)
したがって、実際には、給与所得者の勤務とは関係がない支出も含まれていることがあろうし、また、むしろ家事上の支出とみるべきものもあることに留意する必要がある。

年間収入5分位階級	年間収入額 (A)	年 間 支 出 額								(B)
		衣料品	身の回り品	理容・洗濯	文具	新聞・書籍	こづかい	つきあい費	計(B)	(A)
万円	千円	円	円	円	円	円	円	円	円	%
I (~ 351)	3,532	9,517	6,595	7,473	909	33,780	130,082	4,294	192,650	5.5
II (~ 473)	4,893	16,515	9,143	9,362	1,081	41,767	180,347	9,042	267,257	5.5
III (~ 627)	5,898	20,590	11,172	13,169	1,464	48,898	219,402	11,468	326,163	5.5
IV (~ 862)	7,322	30,383	15,290	17,337	1,653	57,375	285,489	17,103	424,630	5.8
V (862 ~)	10,409	44,213	19,596	26,098	1,822	70,957	414,611	28,540	605,837	5.8
平 均	6,411	24,243	12,360	14,688	1,386	50,555	245,986	14,089	363,307	5.7
支出科目別内訳		背広服、男子用コート、男子用ズボン、ワイシャツ、他の男子用シャツ	男子用靴下、男子靴、傘、ネクタイ、他のバック	理髪料、洗濯代	筆記・絵画用具	新聞、教科書・学習参考教材、書籍	こづかいの内訳は不明 他の項目に入るべき支出も含んでいる可能性がある。			

- (備考) 1 この表は「家計調査(二人以上の世帯)」(総務省統計局)の「年間収入五分位階級別1世帯当たり支出金額、購入数量及び平均価格」により作成した。
2 支出額には世帯主以外の家族の分も含まれている。
3 年間収入額は「月平均実収入×12」としている。

勤労者世帯の1世帯当たり平均年間支出額（勤務関連経費）の推移

単位（千円、％）

	昭和48年	60年	平成16年	17年	18年	19年
平均年間収入額 (A)	1,998	5,076	6,360	6,295	6,309	6,345
勤務関連経費の 平均年間支出額 (B)	225	468	421	418	390	376
割合 (B/A)	11.3	9.2	6.6	6.6	6.2	5.9
(参考) 年間収入最上位の 平均年間支出額	372	683	695	698	678	625

（備考）1. この表は「家計調査（二人以上の世帯）」（総務省統計局）の「年間収入五分位階級別1世帯当たり支出金額、購入数量及び平均価格」により作成した。

2. 支出額には世帯主以外の家族の分も含まれている。

3. 年間収入額は「月平均実収入×12」としている。

主要国における給与所得者を対象とした必要経費等控除制度の概要（未定稿）

（2010年1月現在）

	日 本	ア メ リ カ	イ ギ リ ス	ド イ ツ	フ ラ ンス
概 算 控 除	給与所得控除（定率） 給与収入に応じ、5段階の控除率（40%～5%）を適用 最低保障額 65 万円	概算控除（定額） 11,400ドル（101.5 万円） （夫婦共同申告の場合） （注1）概算控除を選択した場合、実額控除は適用できない。 （注2）給与所得者に限らない。	な し	被用者概算控除（定額） 920 ユーロ（12.2 万円） （注1）被用者概算控除を選択した場合、実額控除は適用できない。 （注2）給与所得者に限る。	必要経費概算控除 （定率・上限あり） 給与収入（社会保険料控除後）の10% 最低 415 ユーロ（5.5 万円） 上限 13,948 ユーロ（185.5 万円） （注1）必要経費概算控除を選択した場合、実額控除は適用できない。 （注2）給与所得者に限る。
給与所得者の必要経費の実額控除	※ 特定支出控除 （下記の特定期間が給与所得控除を超える部分）	下記の費用について実額控除可（注1）	旅費以外の費用のうち、全体として専ら職務の遂行を目的として支出され、職務の遂行に必要不可欠のもの、及び、一定の旅費等について、実額控除可	収入の取得、確保及び維持のための支出について、実額控除可	職務遂行を目的とした支出で、それを正当化できるものについて、実額控除可
通 勤 費	・通勤に通常必要な運賃	控除は認められない	控除は認められない	・通勤に通常必要な運賃	・通勤に通常必要な運賃
転 勤 費	・転勤に伴う転居のために通常必要な運賃 ・宿泊費 等	・転勤費用	原則として控除は認められない	・転勤費用	・転勤費用
旅 費 等	・単身赴任者の帰宅旅費（月4回を限度とする）	・職務上の旅費	・職務上の旅費	・職務上の旅費 ・単身赴任者の帰宅旅費及び住居費等	・職務上の旅費 ・単身赴任者の帰宅旅費及び住居費等
資格取得費、研修費、図書費	・研修費（職務の遂行に直接必要な技術又は知識習得のためのものに限り） ・資格取得費（職務に直接必要な資格取得の費用に限り）	・研修費（職務上必要（雇用主の要求若しくは法令の要件を満たすため等）な技能の維持向上を目的とするものに限り） ・図書費（職務上必要な定期刊行物の購読費に限り）	原則として控除は認められない	・研修費（職業上の要請に応じるために必要な知識を習得するためのものに限り） ・図書費（専ら職務遂行上必要な専門書等の購入費に限り）	・資格取得費（職業上の資格取得、学位論文の準備、印刷に関する費用に限り） ・研修費（職業上の地位向上又は職業を得るためのものに限り） ・図書費（職業上必要な書籍等の購入費に限り）
衣 服 費	控除は認められない	特殊な衣服を必要とされる特殊な職業の場合に限り	職業上必要とされる特殊な衣服の費用に限り	職場のみで着用される職業用の衣服の費用に限り	特殊な衣服を必要とされる特殊な職業の場合に限り
そ の 他	控除は認められない	・交際費（事業活動に直接関係する等の要件を満たす場合（原則、支出額の50%を限度）に限り） ・一定の条件の下で、職務に関連する団体等に対して支払った会費 等	・一定の条件の下で、職務に関連する団体等に対して支払った会費（労働組合費は除く） 等	・交際費（業務上の目的であるもの（原則、支出額の70%を限度）に限り。理由や額等の証明が必要。） ・一定の条件の下で、職務に関連する団体等に対して支払った会費 等	・交際費（職業遂行上必要なものに限り） ・労働組合費 等

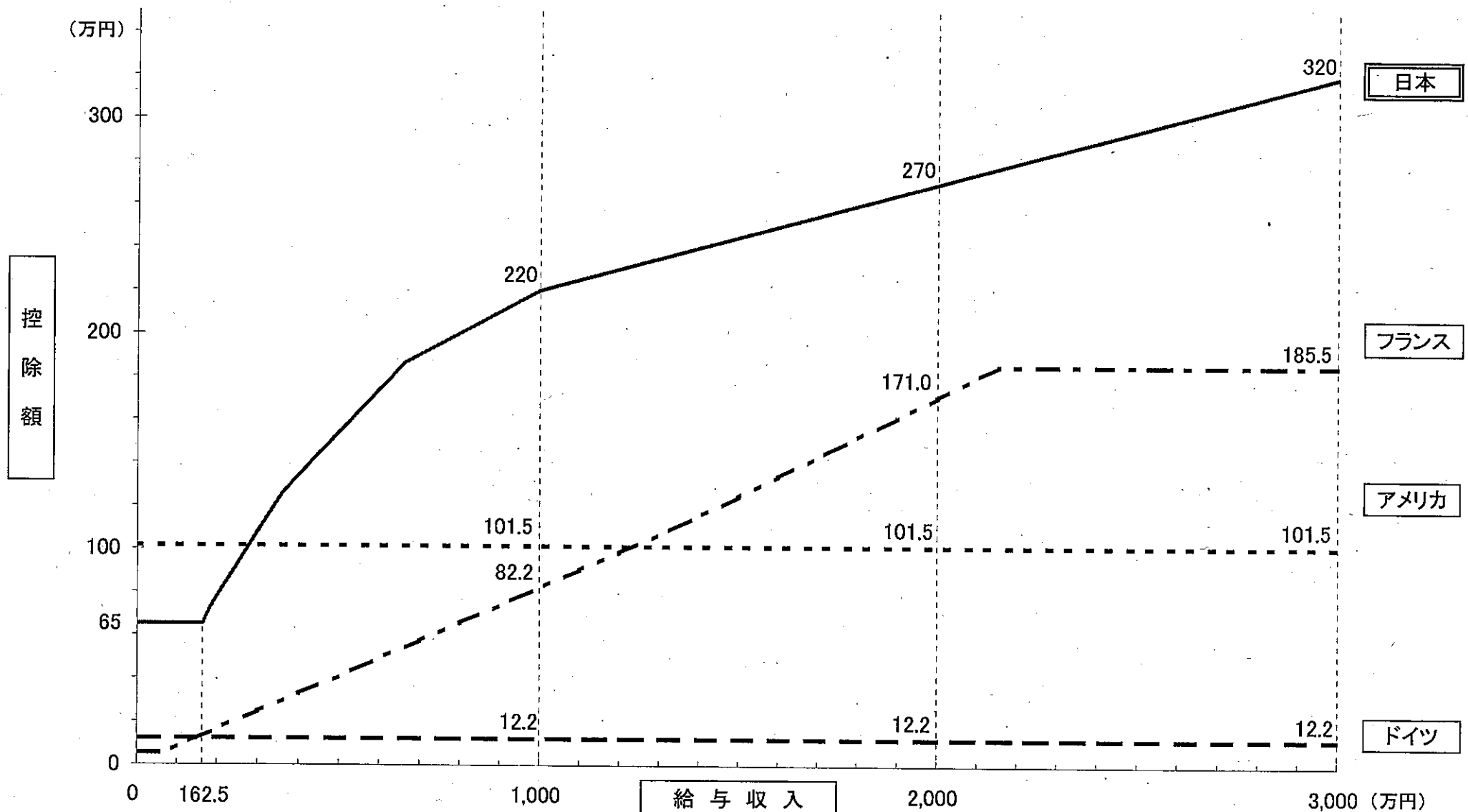
（注1） アメリカでは、必要経費は項目別控除とされ、高額所得者には控除額の減額措置が存在した（ただし、転勤費を除く）。当措置は2010年に一旦廃止されたが、サンセット条項により2011年に復活する。

（注2） 邦貨換算レートは、1ドル＝89円、1ユーロ133円（基準外国為替相場及び裁定外国為替相場：平成21年（2009年）11月中における実勢相場の平均値）。

給与収入に係る概算控除の国際比較(夫婦子2人)

未定稿

(2010年1月現在)



- (注) 1. 日本は給与所得控除、アメリカは概算控除(実額控除との選択制)、ドイツは被用者概算控除(実額控除との選択制)及び特別支出概算控除、フランスは必要経費概算控除(実額控除との選択制)について、夫婦子2人の場合の控除額を記載している。
 2. イギリスでは、給与収入に係る概算控除制度は設けられていない。
 3. 邦貨換算レート: 1ドル=89円、1ユーロ=133円(基準外国為替相場及び裁定外国為替相場: 平成21年(2009年)11月中における実勢相場の平均値)。
 4. 表中の数値は、給与収入1,000万円、2,000万円及び3,000万円の場合の各国の控除額である。

給与所得者の現状

事業所得者 600 万人

給与所得者 5,724 万人

正規労働者等
3,834 万人

非正規労働者等
1,890 万人

会社等の役員
401 万人

会社の取締役・監査役、各種団体の
理事・監事などの役職にある者

一人オーナー
55 万人

オーナー及びその同族関係者が株式
の 90%以上を保有し、常務に従事す
る役員の過半数を占めている会社の
役員

一般従業員
3,432 万人

会社員、各種団体、官公庁、
個人商店等に雇われている者

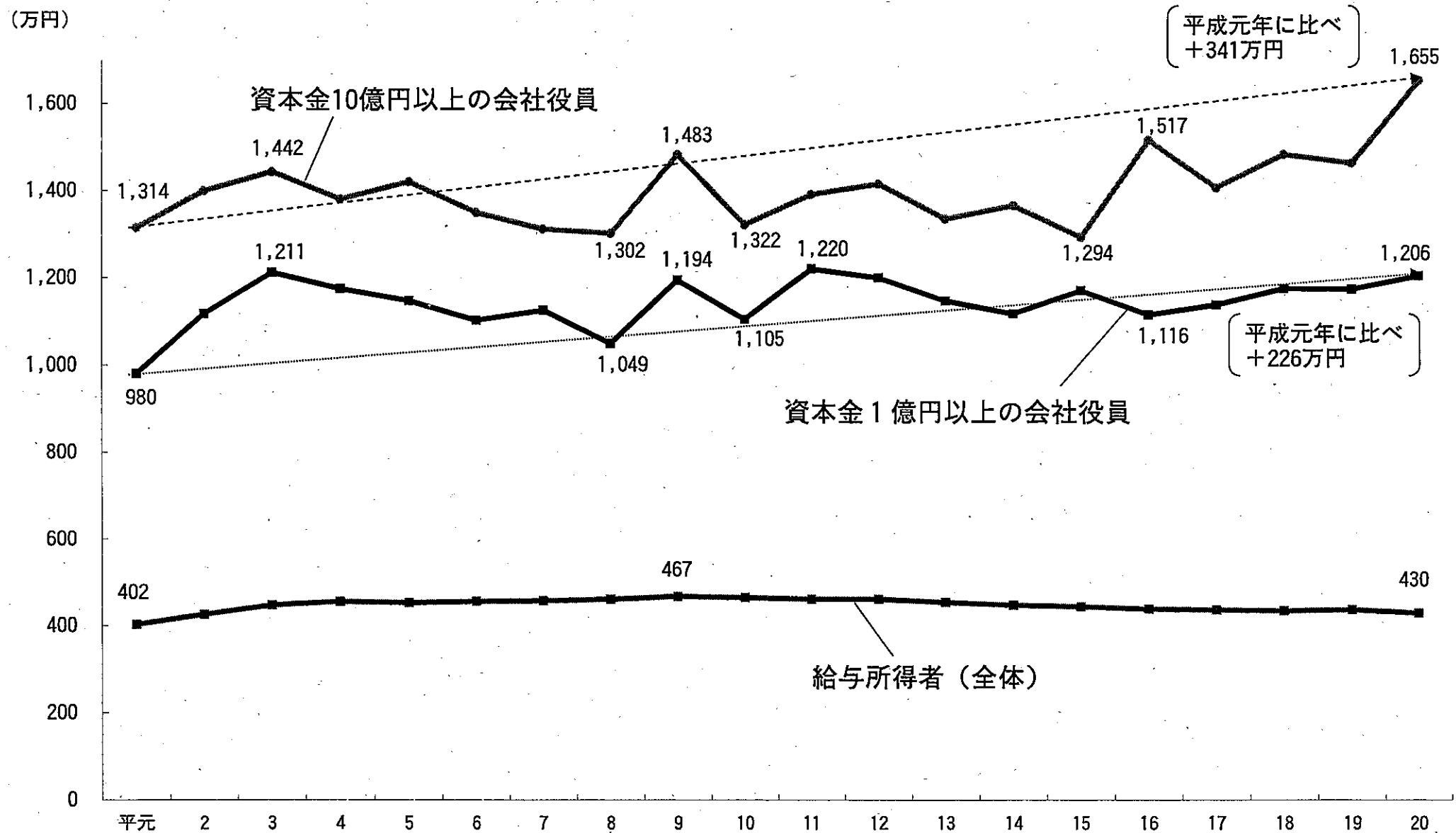
- ・ パート、アルバイト (1,294 万人)
- ・ 派遣労働者 (161 万人)
- ・ 契約社員 (225 万人)
- ・ 嘱託 (106 万人)
- ・ その他 (104 万人)

(備考) 1. 給与所得者数については、「就業構造基本調査」により作成。

2. 一人オーナー数については、「会社標本調査」、「民間給与実態統計調査」、「中小企業庁調」等により推計。

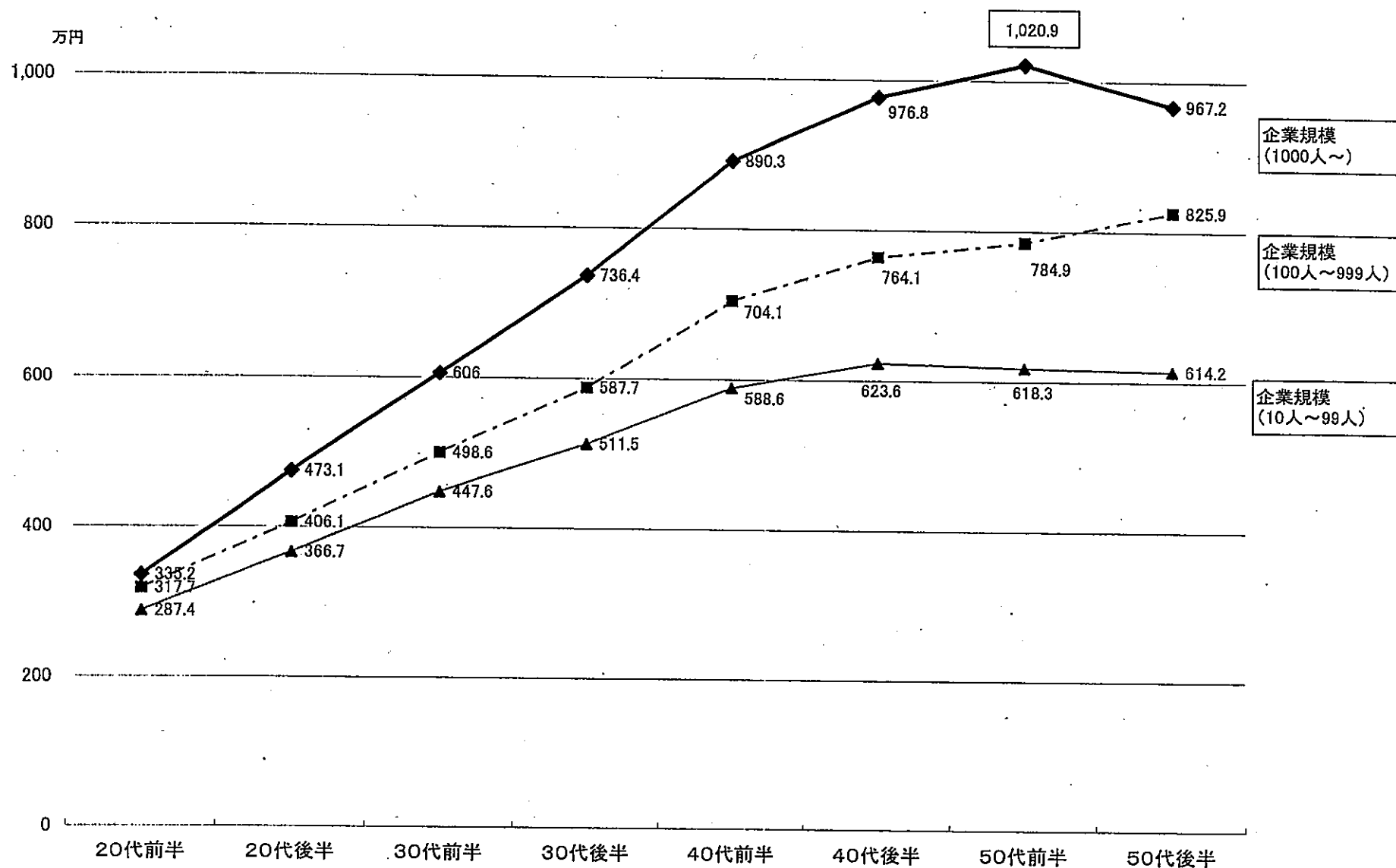
3. 事業所得者数については、「労働力調査」により作成。

平均給与額の推移（平成元年～）



（備考）国税庁「民間給与実態調査」の1年を通じて勤務した役員のデータによる。

全産業・企業規模別・大卒・男性の平均年収



厚生労働省「賃金構造基本統計調査報告」(平成21年)より推計。

株式会社の役員と一般従業員の比較

	株式会社の役員 【取締役、会計参与、監査役、執行役】	一般従業員
契約形態	委任契約 (民法 643 条、会社法 330 条、402 条)	雇用契約 (民法 623 条)
労働基準法 上の扱い	使用者 〔事業主又は事業の経営担当者その他その事業の労働者に関する事項について、事業主のために行為をするすべての者（労働基準法 10 条）〕	労働者 〔事業に使用される者で、賃金を支払われる者（労働基準法 9 条）〕
報酬・給与の 決定方法	定款で定めるか、株主総会の決議で定める（注） （会社法 361 条、379 条、387 条） ・株主総会の議題は、取締役会で決定される。 ・総会で決議する場合には、取締役への報酬の総額を定めることが一般的（各取締役への配分は取締役会に委ねられる）。 （注）委員会設置会社では、株主総会の決議によらず、報酬委員会で取締役・執行役の個人別の報酬等の内容を決定する（会社法 409 条）。 一人オーナー オーナー及びその同族関係者が株式を 90% 以上保有し、労務に従事する役員の過半数を占めている同族会社のオーナー	労働条件として、就業規則により決定 (労働基準法 89 条)

「給与所得」とは

- 給与所得とは、「俸給、給料、賃金、歳費及び賞与並びにこれらの性質を有する給与に係る所得」（所法第 28 条）をいう。
- 具体的には、「雇傭契約又はこれに類する原因に基づき使用者の指揮命令に服して提供した労務の対価として使用者から受ける給付をいう。なお、給与所得については、とりわけ、給与支給者との関係において何らかの空間的、時間的な拘束を受け、継続的ないし断続的に労務又は役務の提供があり、その対価として支給されるものであるかどうか重視されなければならない」（最高裁昭和 56 年 4 月 24 日判決）とされている。

わが国税制の現状と課題—21世紀に向けた国民の参加と選択—（抄）
（平成12年7月 政府税制調査会）

第二 個別税目の現状と課題

一 個人所得課税

4. 課税ベースとしての所得

(2) 課税最低限と控除

② 主要な控除

へ. 給与所得控除

（中 略）

なお、同族会社の役員に対する報酬等について給与所得控除が認められていますが、一般の被用者とは相当に事情が異なるにもかかわらず、被用者に対する「他の所得との負担調整」の性格を含んだ給与所得控除の適用を認めるのは適當ではないとの指摘がありました。

特殊支配同族会社(いわゆる一人オーナー会社)の役員給与の損金不算入制度の廃止

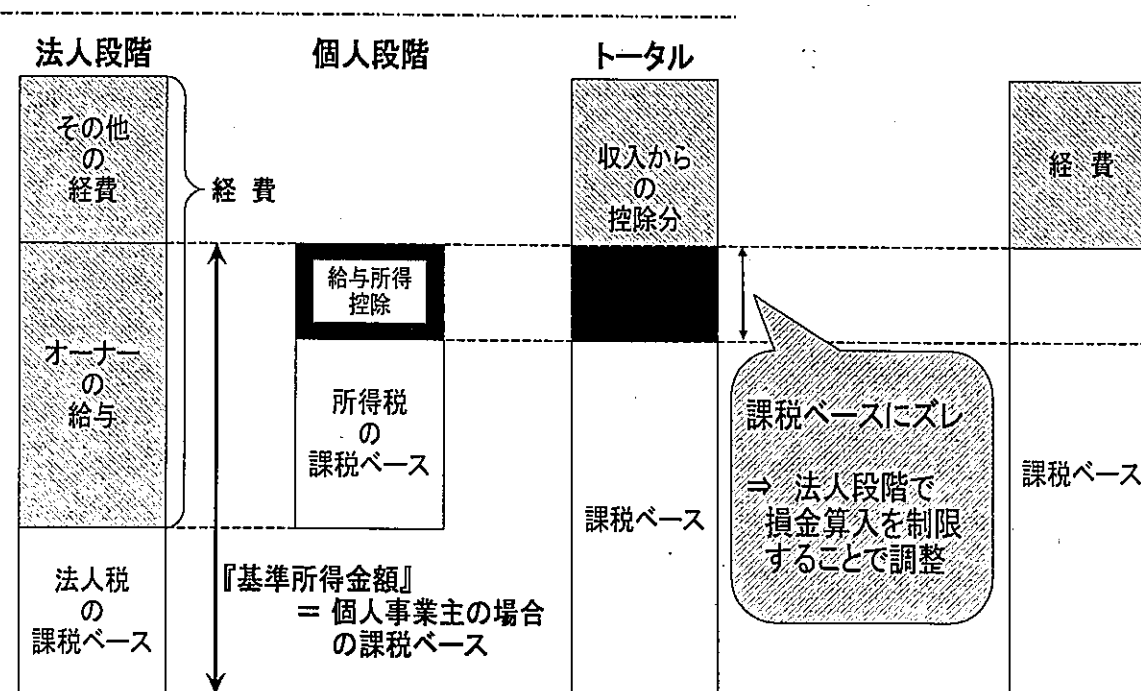
【改正前の制度の概要】

新会社法における一人会社の全面的解禁や最低資本金規制の撤廃等を背景として、個人事業主との負担の公平性を確保する観点から、いわゆる一人オーナー会社において発生する「経費（オーナー給与に係る給与所得控除相当額）の二重控除」を是正する措置。

- ・ 対象企業：オーナー及びその同族関係者が株式の90%以上を保有し、常務に従事する役員の過半数を占めている同族会社
- ・ 適用除外：基準所得金額（法人所得＋オーナーの給与）が1,600万円(19年度改正で800万円から引上げ)以下の法人
基準所得金額が1,600万円超3,000万円以下で、オーナー給与の割合が50%以下の法人

【オーナー企業】

【個人事業主】



【参考】給与所得控除の額

オーナー給与の額	給与所得控除額
1,000万円	220万円
1,500万円	245万円
2,000万円	270万円
3,000万円	320万円
5,000万円	420万円
1億円	670万円

【参考】平成20年分民間給与実態調査によると、給与所得者の平均給与は430万円(収入金額ベース)

特殊支配同族会社(いわゆる一人オーナー会社)の役員給与の損金不算入制度の適用状況等

○ 本制度により納税額が増加した法人数等

年度	適用除外基準 (基準所得金額)	法人数	税 額
20	1,600万円	8.3万社	602億円
19	1,600万円	9.3万社	672億円

(備考)平成19、20年度分の会社標本調査等のデータを基にした推計

(参考)制度導入時の推計

	適用除外基準	法人数	税額
制度導入時 (18年度)の推計	800万円	5～6万社	290億円
要件緩和時 (19年度)の推計	1,600万円	2～3万社	160億円
過去に実施したサ ンプル調査に基づく推計			
19年3月決算法人	800万円	11.7万社	—
20年3月決算法人	1,600万円	5.6万社	—

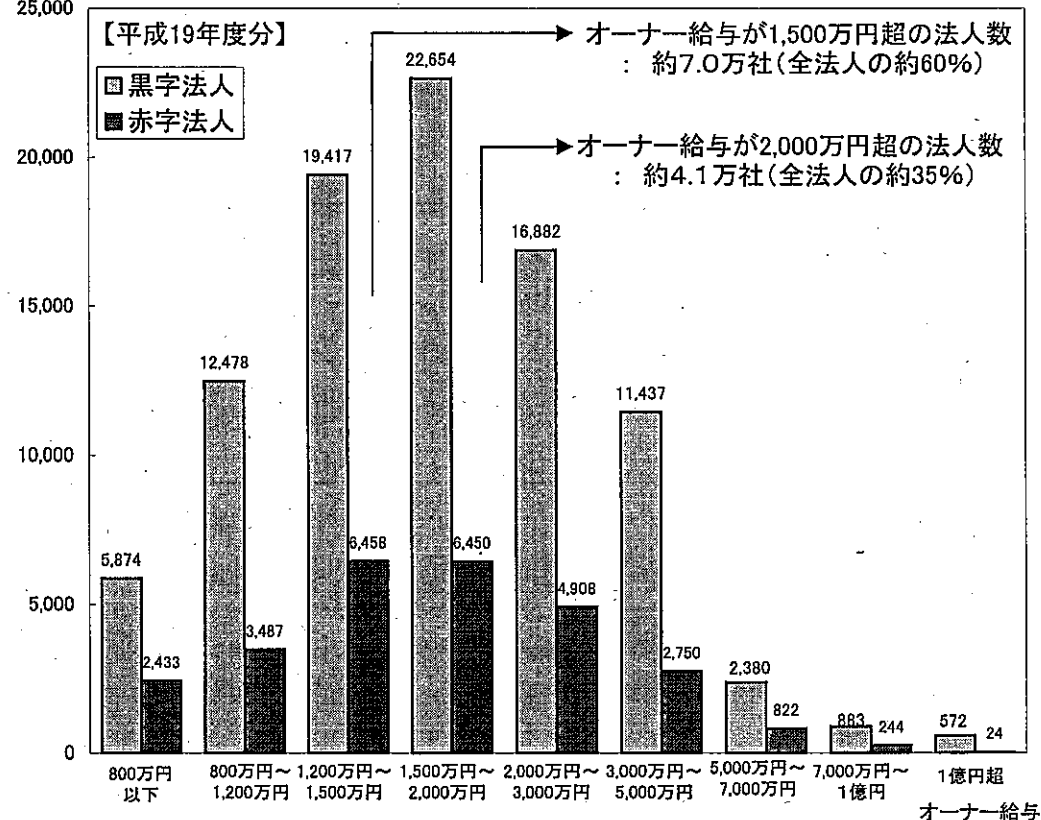
【参考データ】

本調査(平成19年度分)における適用対象法人のオーナー給与
の中位数 1680万円

○ 適用会社におけるオーナー給与の水準

	適用法人数		オーナー給与 平均額		オーナー給与 最高額	
年度	19	20	19	20	19	20
黒字法人	9.3万社	8.3万社	2,048万円	1,937万円	3億8,200万円	4億600万円
赤字法人	2.8万社	2.7万社	1,926万円	2,059万円	3億6,000万円	2億1,600万円
全 体	12.0万社	11.0万社	2,020万円	1,968万円		

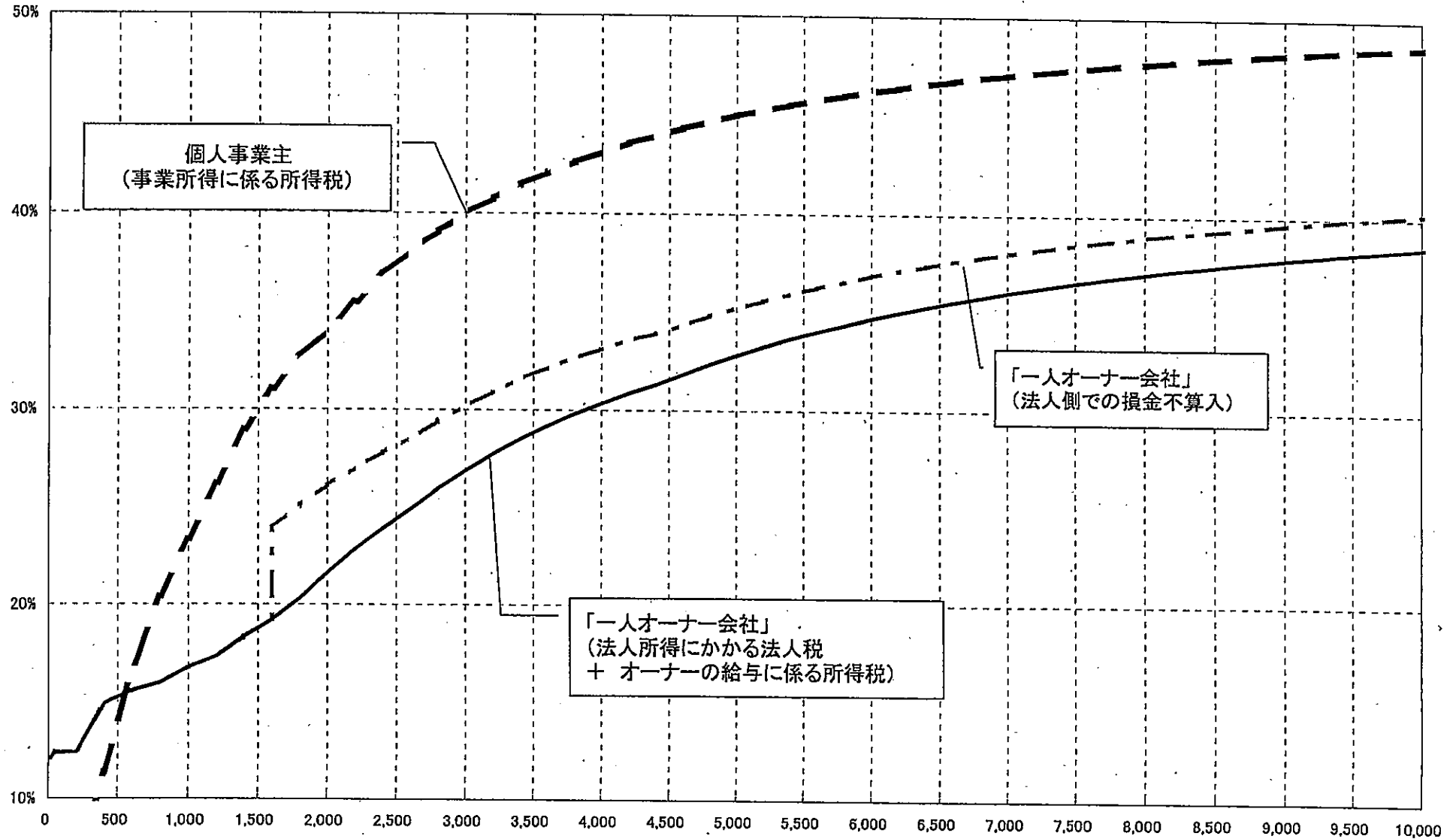
(法人数)
25,000



(備考)平成19年度分の会社標本調査等のデータを基にした推計

個人事業主と「一人オーナー会社」の税負担

実効税率



- (注) 1. 法人所得の50%をオーナーに給与として支給している場合
 2. 地方税を含む
 3. 中小軽減税率は18%で計算

事業所得金額(個人事業主): (万円)
 基準所得金額(法人所得+オーナー給与): (万円)

廃止されたオーナー会社課税制度について

【趣旨】

オーナー課税制度は、実質的に個人事業と大差のない特殊支配同族会社においては、法人形態を採用することにより、事業を所有・支配しているという実態は変わらないのにもかかわらず、税法の差異を利用して、法人税・所得税を合わせたトータルの税負担の最小化を目的とした恣意的な行為が行われることに鑑み、経済実態に即した課税を実現し、不当な法人成りを抑制し、個人事業主との課税の公平を確保しようとするもの。考え方を整理すると、以下のとおり。

- ① 法人段階で役員給与の安易な損金算入を認めた場合の課税上の弊害は、特に、オーナー役員による実質的な支配度合いが強い実質的な一人会社において、法人段階での損金算入、個人段階で給与所得控除といった形で、顕著に表れる。
- ② また、こうした仕組みは、特殊支配同族会社の実態は個人事業主と実質的に変わらないにもかかわらず、稼得した収益に対する経費が法人段階と個人段階の二段階に分けて考慮されていることを意味し（「経費の二重控除」）、個人事業主との課税上の不公平が端的に表れる。
- ③ 会社法の改正により、一人会社の全面的解禁や最低資本金規制の撤廃等により、法人の設立が容易になることを踏まえると、個人事業主が租税回避を目的とした「法人成り」が増加するなど、法人形態と個人形態との課税上の不公平がさらに増大するおそれがある。
- ④ 加えて、オーナー役員への役員給与の支給は、配当の支払いと実質的な差異を認めがたい面があり、役員給与の支給とするか配当の支払いとするかの裁量権が事実上オーナー役員に与えられている会社において、これを役員給与の支給とすれば直ちに損金算入を認められるということでは、課税上の公平を欠くことになる。
- ⑤ 特殊支配同族会社におけるオーナー役員への役員給与の支給が、このように経費性の観点から様々な問題を惹起していることを踏まえ、そのうち特に弊害の大きい部分、すなわち個人事業主との課税上の不公平を惹起している給与所得控除に相当する部分について損金算入を原則として制限することとしたもの。
- ⑥ すなわち、役員給与について、その支給による課税所得の操作が容易であることを踏まえ、課税上の弊害の度合に応じて法人段階で損金算入を制限してきたという法人税の従来からの基本的な考え方の延長線上に措置されたもの。

【制度に対する批判】

- イ 法人の損金と個人の必要経費を二重控除と捉え、個人に認められている給与所得控除額相当額を法人の損金不算入とするのは、所得の帰属する人格を無視したもの。個人事業とのバランスを考えるのであれば、少なくとも個人段階での税負担調整とすべきであり、租税理論上問題。
- ロ 特殊支配同族会社の役員について、それ以外の会社の役員と差別的な取扱いを行うもの。また、節税目的で設立された会社のみをターゲットとするのではなく、それ以外の目的で設立された会社や既存会社にも適用があるのは問題。
- ハ 役員給与は、既に会社から資金流出しているにもかかわらず、更に会社に課税することは酷である。
- ニ 法人設立を容易化し、経済の活性化を進めている会社法の趣旨と矛盾するおそれがある。企業意欲を著しく減退させる懸念がある。
- ホ 不意打ちであり、十分な議論を経たものではない。

特定支出控除の概要

- 特定支出控除は、特定支出の額が給与所得控除額を超える場合、その超える部分について、確定申告を通じて給与所得の金額の計算上控除することができる制度（昭和 62 年度改正で創設）。

対象となる特定支出の範囲は、以下のとおり。

項 目	内 容
通勤費	・ 通勤のために通常必要な運賃等の額
転居費	・ 転任に伴う転居のために通常必要な運賃、宿泊費及び家財の運送費等の額
研修費	・ 職務に直接必要な技術又は知識を習得することを目的として受講する研修費
資格取得費	・ 職務に直接必要な資格を取得するための費用（弁護士、税理士等の資格取得費を除く。）
帰宅旅費	・ 転任に伴い単身赴任をしている者の帰宅のための往復旅費（月 4 回を限度）。

- 特定支出控除を適用した確定申告書の提出状況（翌年 3 月末現在）

年分	63	元	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
申告者数	16	5	9	8	7	4	7	1	3	1	3	3	7	4	5	10	9	13	9	7	6

退職所得の課税方式

○他の所得と区分して次により分離課税

- ・ $(\text{収入金額} - \text{退職所得控除額}) \times 1/2 = \text{退職所得の金額}$

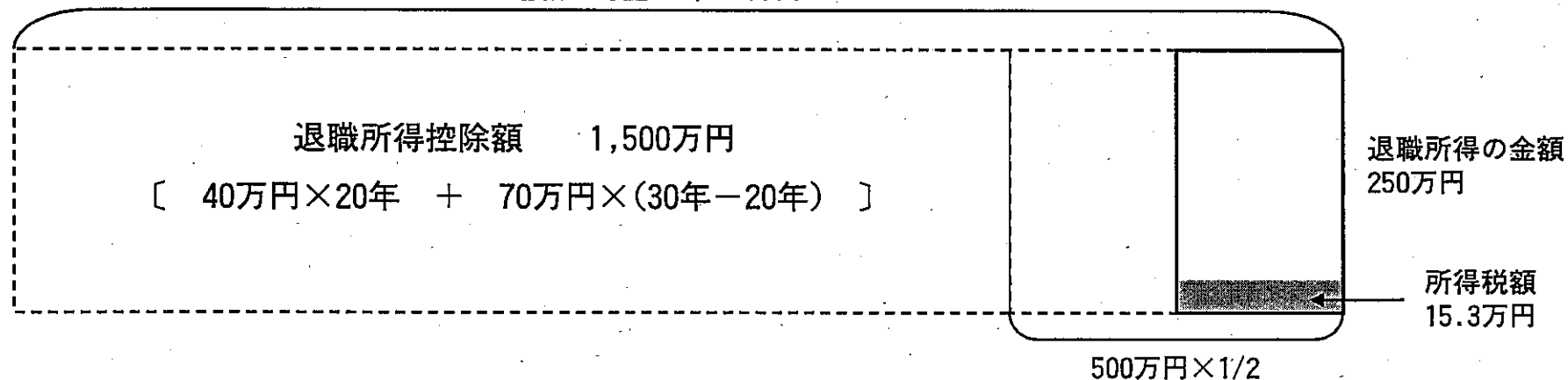
勤続年数20年まで	1年につき40万円
勤続年数20年超	1年につき70万円

- ・ $\text{退職所得の金額} \times \text{税率} = \text{所得税額}$

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%

(例) 勤続年数30年の場合

退職一時金 2,000万円



退職所得控除額の推移

年 分	控 除 の 内 容
昭和 25 年	収入の15% (変動所得として5年間の平均課税)
26 "	収入の30%
27 "	15万円 (半額分離課税)
28 "	20万円
29 "	勤続年数1年につき2万円 最低20万円、最高50万円
34 "	勤続年数のうち 40才までの年数 1年につき 3万円 40才超50才までの年数 " 4万円 50才超の年数 " 5万円 最低20万円、最高100万円、障害退職加算50万円
36 "	最高限度 廃止
39 "	勤続年数1年につき5万円 最低20万円、障害退職加算50万円
42 "	勤続年数 10年まで 1年につき 5万円 10年超20年まで " 10万円 20年超30年まで " 20万円 30年超 " 30万円 最低20万円、障害退職加算50万円

年 分	控 除 の 内 容		
昭和 48 年	勤続年数		
	{	10年まで	1年につき 10万円
		10年超20年まで	" 20万円
		20年超30年まで	" 30万円
		30年超	" 40万円
最低40万円、障害退職加算100万円			
49 "	勤続年数		
	{	20年まで	1年につき 20万円
		20年超	" 40万円
	最低40万円、障害退職加算100万円		
50 "	勤続年数		
	{	20年まで	1年につき 25万円
		20年超	" 50万円
	最低50万円、障害退職加算100万円		
平成 元年 (63.12改正)	勤続年数		
	{	20年まで	1年につき 40万円
		20年超	" 70万円
	最低80万円、障害退職加算100万円		

退職所得課税の状況

	受給人員	平均退職金収入	平均税額
平成13年	205万人	669万円	16万円
平成14年	248万人	642万円	15万円
平成15年	234万人	684万円	14万円
平成16年	236万人	547万円	14万円
平成17年	227万人	488万円	13万円
平成18年	189万人	567万円	15万円

(備考)「国税庁統計年報書」により作成。

(注1)退職所得について課税された者のデータである。

(注2)平成19年以降は、受給人員が不明のため算出できない。

わが国税制の現状と課題—21 世紀に向けた国民の参加と選択—（抄）
（平成 12 年 7 月 政府税制調査会）

第二 個別税目の現状と課題

一 個人所得課税

7. 各種の所得

(2) 退職所得

退職金は、一般に、長期間にわたる勤務の対価の後払いとしての性格とともに、退職後の生活の原資に充てられる性格を有しています。

このような退職金の性格を踏まえて、退職所得に対する課税については、一時に相当額を受給するため、他の所得に比べて累進緩和の配慮が必要と考えられることから、退職金の収入金額から退職所得控除額を控除した残額の 2 分の 1 を所得金額として、他の所得と分離して累進税率により課税されます。退職所得控除は、勤続年数 20 年までは 1 年につき 40 万円、勤続年数 20 年超の部分については 1 年につき 70 万円となっています。

主要国においても、退職所得については、N 分 N 乗方式または一定の控除額の設定によって、税制上、一定の配慮が行われています。

近年、退職金の支給形態が徐々に一時金から年金方式に移行する動きが見られます。また、雇用形態の多様化・流動化の下で、長期に至らずに退職金を受け取る従業員が増加するとともに、退職金を支給する代わりに給与を増額する企業も見られるようになっていきます。

現行の退職所得課税の仕組みは、勤務年数が長いほど厚く支給される退職金支給形態を反映したものとなっていることから、退職金の支給形態の変化などを踏まえると、今後も長期勤務の場合を特に優遇していくことが適当かどうか検討する必要があると考えられます。

他方、現行の退職所得課税を前提とした税引後収入が老後の生活設計に織り込まれているという実態や、企業における給与体系の変更には時間を要することを考慮する必要があるとの意見がありました。

なお、近時、短期間のみ在職することが当初から予定されている役員などに対して、給与支給を通常より少なくして、その分、退職金を手厚く支給するといったことが行われているとの指摘があり、この動きに対しては適切な対応が必要であると考えます。

抜本的な税制改革に向けた基本的考え方（抄）

平成 19 年 11 月

政府税制調査会

第2 各論

1. 個人所得課税

(5) 所得の種類と課税のあり方

③ 退職所得

近年、就業構造や雇用形態が変化する中、退職金の支給に代えて在勤中の給与の引上げや退職年金の支給を行うなど、退職金等の支給形態が多様化している。また、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もある。

このような状況を踏まえれば、退職金課税については、現行の勤続 20 年を境に 1 年当たりの控除額が急増する仕組みや勤務年数が短期間でも退職金に係る所得の 2 分の 1 にしか課税されないという仕組みを見直し、全体として多様な就労選択に中立的な制度とすることが求められている。

なお、多年にわたって支給されるべきものが一時に集中して支給されるという退職金の性格に照らせば、引き続き何らかの平準化措置を講じる必要がある。また、重要な人生設計上の期待にも関わる問題となることから、所要の経過措置も含めた適切な工夫が必要である。

成年扶養控除について

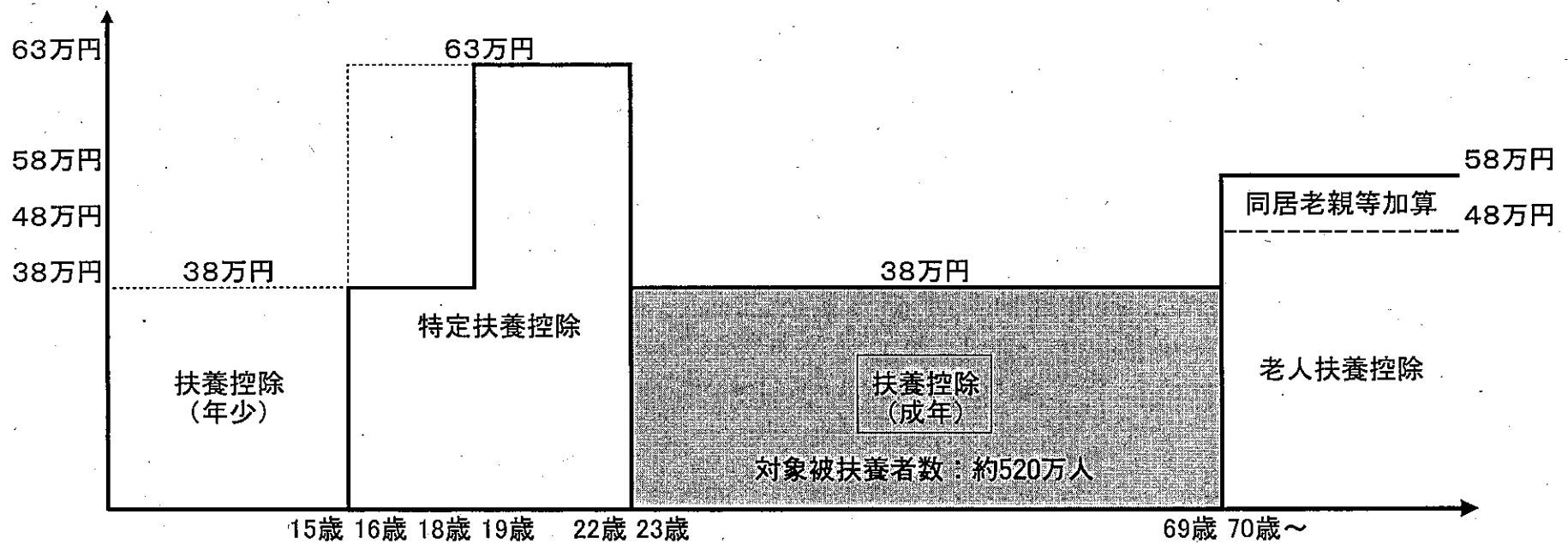
<平成 22 年度税制改正大綱（抄）>

23 歳から 69 歳までの成年を控除対象とする扶養控除についても、・・・就労している人と就労していない人との公平の観点からも検討を行ってきましたが、さらに議論を深めて幅広い国民的な合意を得ながら、今後、その見直しに取り組むこととします。

- 制度創設時の考え方
- 諸外国の例
- 成年扶養控除の適用実態
- 去年の経緯

成年を控除対象とする扶養控除の概要

- 控除対象者 : 23歳から69歳までの扶養親族
- 控 除 額 : 38万円



(注) 対象被扶養者数は、平成22年度予算ベースである。

成年を控除対象とする扶養控除の経緯

1. 創設（大正 9 年度改正）

所得金額 3,000 円以下の納税者に限り、同居家族中の年齢 18 歳未満及び 60 歳以上の者又は障害者を対象となる扶養者とし、扶養者 1 人につき 100 円ないし 50 円を所得控除する制度として創設。

2. 扶養親族の範囲の拡大（年齢要件の撤廃）（昭和 25 年度改正）

シャウプ勧告に基づく改正で、扶養親族の年齢要件が撤廃された。

シャウプ勧告では、「現行法では、扶養控除を受ける扶養親族は幾分狭く限定されていて、納税者の配偶者およびかれの親族のうち 60 歳を超えて働けない者又は 19 歳未満の者に限られている。これは成年の世帯員が納税者と生活をともにし、その農場又は事業に労働を提供して生計費を受けているような場合には、かなり困難を生ぜしめる。実際、このような世帯の構成員には全く人的控除が認められていない。」とされている。

（注）シャウプ勧告に基づき、昭和 25 年度改正において、障害者に対しては、扶養控除とは別に新たに障害者控除制度が設けられ、障害者には、扶養控除と障害者控除の両控除を適用することとされた。

（参考）

○ 専従者控除の創設（昭和 27 年度改正）

青色申告者に限り、一定額（5 万円）を限度として、事業専従者に支払った給与は必要経費として控除することとした。

○ 白色申告者の事業専従者控除の創設（昭和 36 年度改正）

白色申告者について、事業専従者があるときに一定額（7 万円）をその申告者の不動産、事業又は山林所得から控除する事業専従者控除が創設された。

（現行：事業専業者が配偶者の場合 86 万円、事業専従者が配偶者以外の親族の場合 50 万円）

○ 青色申告者の事業専従者控除の限度額の撤廃（昭和 42 年度改正）

専従者の受ける給与については、業種、業態、規模等によって差等があるはずであり、画一的な限度を設けることは実情に即さないという批判があったことから、提供される役務の対価として適正な水準のものであれば、その支給する給与の全額を必要経費に算入することとされた。

主要国における成年の扶養親族が対象となりうる税制上の配慮措置（未定稿）

（2010年7月現在）

	アメリカ	イギリス	ドイツ	フランス		
	【人的控除】	なし	【児童控除】	【N分N乗】	【成人した子に係る扶養料控除】	【尊属に係る扶養料控除】 （注5）
控除額	3,650 ドル[34 万円] （所得控除）	—	7,008 ユーロ[81 万円] （所得控除）	家族除数適用による実質的な控除 （注3）	最大 3,309 ユーロ[38 万円]の概算控除及び実額控除 （所得控除）（注4）	3,309 ユーロ[38 万円]の概算控除及び実額控除 （所得控除）（注6）
適用要件	○以下の全ての要件を満たす両親・子・直系卑属等 ・ 被扶養者の総所得が 3,650 ドル（34 万円）未満 ・ 扶養者が被扶養者の生計の半分超を支援 ○以下の全ての要件を満たす子・直系卑属等 ・ 障がい者であること ・ 扶養者と半年超同居 ・ 扶養者が被扶養者の生計の半分超を支援 ○以下の全ての要件を満たす子・直系卑属等 ・ 適格教育機関に通っていること ・ 24 歳未満 ・ 扶養者と半年超同居 ・ 扶養者が被扶養者の生計の半分超を支援	—	○障がい者である子又は孫（注2） ○以下の全ての要件を満たす子又は孫（注2） ・ 学生又は職業訓練等を受けていること ・ 25 歳未満 ・ 被扶養者の年収が 8,004 ユーロ（92 万円）以下	○障がい者である子 ○扶養者と恒常的に同居している障がい者 ○以下の全ての要件を満たす子 ・ 学生 ・ 25 歳未満	○失業又は職を探している子 ○障がい者である子 ○以下の全ての要件を満たす子 ・ 学生 ・ 25 歳未満 ※実額控除には支払った扶養料の証明書が必要 ※概算控除を受けるためには上記のほかに以下の要件を満たす必要 ・ 扶養者と同居していること ・ 十分な資力がないこと	○扶養者と同居している尊属 ○十分な資力がない尊属 ※実額控除には支払った扶養料の証明書が必要 ※概算控除を受けるためには以下の要件を満たす必要 ・ 尊属であること ・ 扶養者と同居していること ・ 被扶養者が 8,125.59 ユーロ[93 万円]の所得制限を満たすこと（注7）
その他	—	—	児童手当とどちらか有利な方のみ適用	—	N分N乗を選択している場合には認められない	—

- （注1） 上記の表は、日本における成年を控除対象とする扶養控除の適用のある 23 歳から 69 歳までの者を想定している。
- （注2） 孫については、納税者と生計を一にしていることが要件に加えられる。
- （注3） フランスでは所得税を計算する際、家族の所得を合算して家族除数（N）で除し、それに累進税率を適用して家族除数（N）1 あたりの所得税額を算出した後、再び N を乗ずることによって、税額を算出する N 分 N 乗方式を採用している。例えば夫婦で扶養親族が 1 人の場合の家族除数は 2.5、2 人の場合の家族除数は 3 であり、以下扶養親族が 1 人増えるごとに家族除数が 1 ずつ増加する。
- （注4） 概算控除及び実額控除を合わせた控除上限は 5,753 ユーロ[66 万円]。概算控除の額は、年間の同居月数に応じて変動する。ただし、扶養料は概算控除及び実額控除が認められた額を上限として、子の収入として考慮される。
- （注5） この他に、扶養義務のない 75 歳以上の者に対して現物支給による扶養を行った場合、その経費を最大で 3,309 ユーロ[38 万円]控除することができる。
- （注6） 実額控除に上限はない。
- （注7） 被扶養者が 75 歳以上である場合は 8,309.27 ユーロ[96 万円]の所得制限を満たす必要がある。
- （備考） 邦貨換算レートは、1 ドル＝92 円、1 ユーロ＝115 円（基準外国為替相場及び裁定外国為替相場：平成 22 年（2010 年）5 月における実勢相場の平均値）。

成年扶養控除の適用実態

- 成年扶養控除の被扶養者は 20 代、30 代で約 6 割を占めている。

(参考 1) 成年被扶養者の年代別分布

20 代	30 代	40 代	50 代	60 代
40.8%	21.3%	10.0%	8.7%	19.2%

(注) 総務省サンプル調査に基づく (参考 2～4 についても同様)。

- 所得が低い人に扶養されている成年者は、40 代以上である割合が比較的高い。一方、所得が相対的に高い人に扶養されている成年者は、その大半が 20 代の若者である。

(参考 2) 扶養されている人の年代分布

被扶養者の年代	20 代	30 代	40 代	50 代	60 代
扶養者の所得 200～400 万円	32.7%	20.7%	8.6%	11.1%	26.9%
扶養者の所得 600～800 万円	69.8%	12.2%	3.0%	3.1%	12.0%

- 若者（20 代）の成年者を扶養している人については、所得が相対的に高い傾向が見られる。一方、40 代の成年者を扶養している人については、その大半が所得金額 400 万円以下である。

（参考 3）成年を扶養している人の所得分布

扶養者の 合計所得階級	～200 万	～400 万	～600 万	～800 万	～1000 万	1000 万超
20 代を扶養している人	24.8%	24.2%	16.8%	14.9%	6.9%	12.3%
40 代を扶養している人	60.2%	26.0%	6.5%	2.6%	1.2%	3.5%

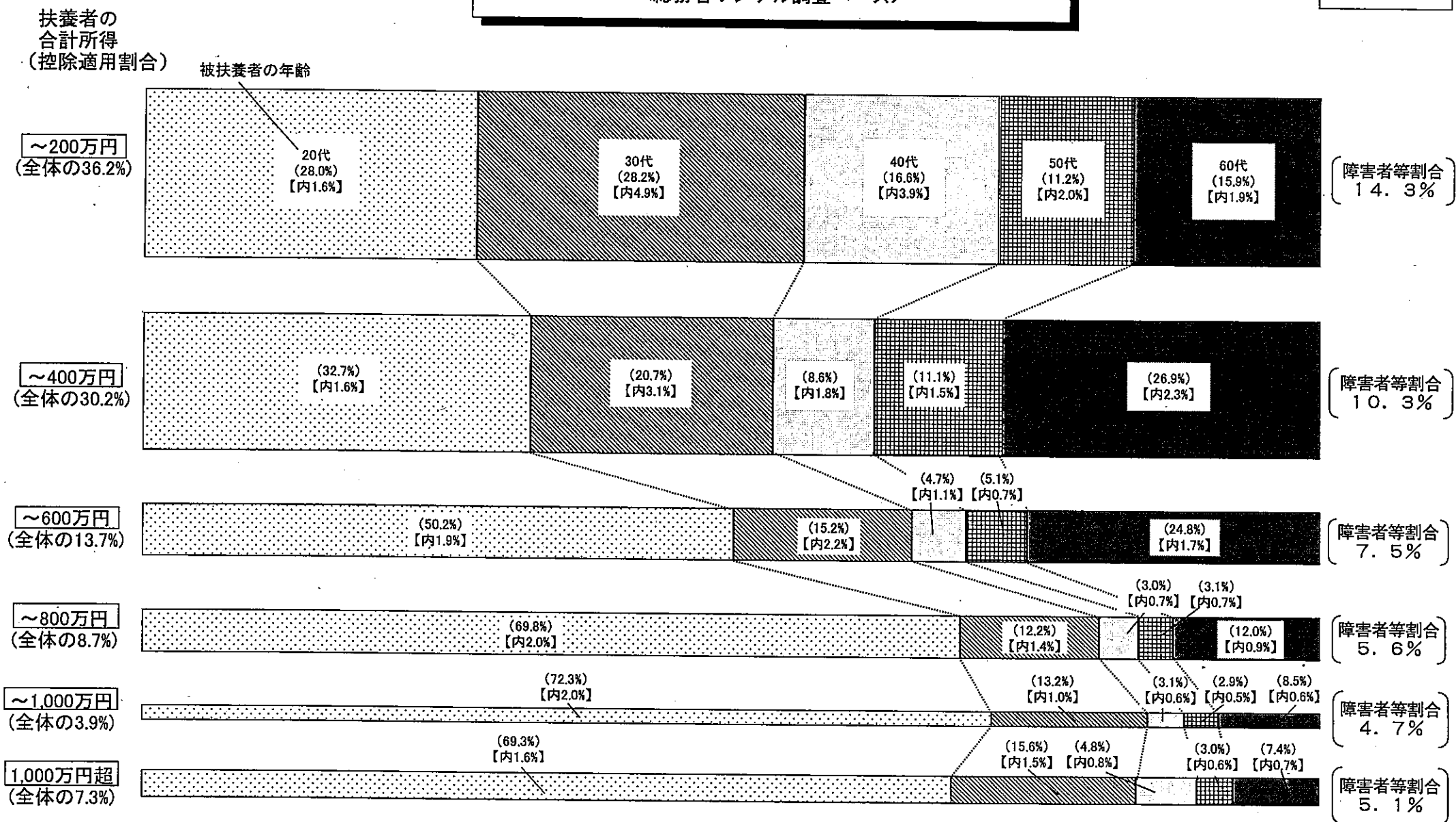
- 成年扶養控除の被扶養者のうち、障害者控除の適用を併せて受けている人の分布をみると、扶養者が低所得であるほど、被扶養者に占める障害者等の割合が高い。

（参考 4）成年被扶養者のうち障害者控除の適用を併せて受けている方の割合

扶養者の 合計所得階級	～200 万	～400 万	～600 万	～800 万	～1000 万	1000 万超
被扶養者に占める 障害者等の割合	14.3%	10.3%	7.5%	5.6%	4.7%	5.1%

成年扶養控除適用者の状況（合計所得階級別・年代別）
 <総務省サンプル調査ベース>

未定稿



(注1) 総務省サンプル調査（9市1町（うち4市は政令指定都市））による。

(注2) 9市1町の人口規模は、300万人程度（2市）、150万人程度（2市）、数十万人程度（5市）、数万人程度（1町）。

(注3) 上段（ ）はその所得階級全体の人員に占める割合、下段【内】はその所得階級全体の人員に占める障害者控除の適用を併せて受けている者の割合を示す。

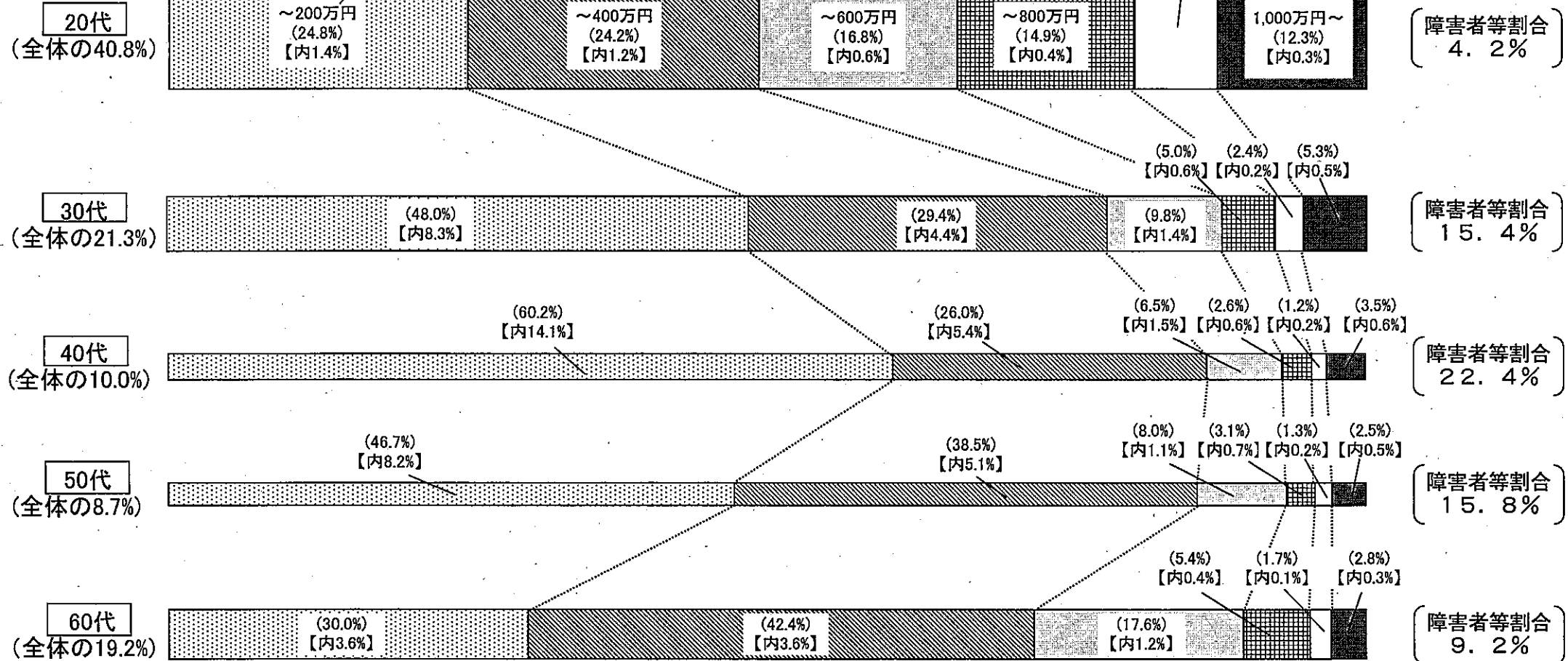
(注4) 障害者の割合は、総務省サンプル調査のうち障害者に係るデータが入手できた6市のデータに基づく分布割合。

成年扶養控除適用者の状況（年代別・合計所得階級別）
〈総務省サンプル調査ベース〉

未定稿

被扶養者の年齢
（控除適用割合）

扶養者の合計所得金額



(注1) 総務省サンプル調査（9市1町（うち4市は政令指定都市））による。

(注2) 9市1町の人口規模は、300万人程度（2市）、150万人程度（2市）、数十万人程度（5市）、数万人程度（1町）。

(注3) 上段（ ）はその所得階級全体の人員に占める割合、下段【内 】はその所得階級全体の人員に占める障害者控除の適用を併せて受けている者の割合を示す。

(注4) 障害者の割合は、総務省サンプル調査のうち障害者に係るデータが入手できた6市のデータに基づく分布割合。

扶養控除（成年（23～69歳））廃止・特別成年扶養税額控除（仮称）創設のイメージ

現行の扶養控除（成年）の対象者：約310万人（520万人）（注）

新たな
控除制度
の創設



○新たに特別成年扶養税額控除（仮称）を創設 対象人員：約50万人 + α
（約50万人）

（注）

（対象者）・障害を有している方
・介護を受けられている方
・難病等の方
・病気や交通事故で長期入院をされている方
など

（内容）従来の所得控除より低所得の方に有利な税額控除（控除額3.8万円）
（例）給与収入（※）400万円の方（税率5%）の人の減税額：1.9万円→3.8万円

○扶養控除（成年）廃止の影響を緩和するため、
以下の措置を講ずる。

（内容）
引き続き税額ゼロ

対象人員：

約30万人 - α_1
（約50万人）
（注）

（内容）
負担増を抑制

対象人員

約40万人 - α_2
（約70万人）
（注）

約190万人 - α_3
（約350万人）
（注）

家事手伝いや家族の介護をされている方、パート・フリーターの方、大学生・大学院生、失業されている方・就職浪人
の方、高齢の方で年収の低い方 など

社会保障制度等からの支援措置

- 年金
- 障害者自立支援
- 高額療養費制度
- 介護支援
- 奨学金
- 就労支援
- 失業対策
- 高齢者就労・雇用確保支援
など

（給与収入※）156万円

220万円

283万円

（注）対象人員は、納税者数（括弧内は被扶養者数）ベースの数である（21年度予算ベース）。納税者数は、平均約1.7人の被扶養者がいるものとして算出。ただし、特別成年扶養税額控除の対象者について
は1人の被扶養者がいるものとして算出している。

※ 給与収入は、夫婦+成年扶養親族1人の給与所得者の場合である。

* $\alpha = \alpha_1 + \alpha_2 + \alpha_3$

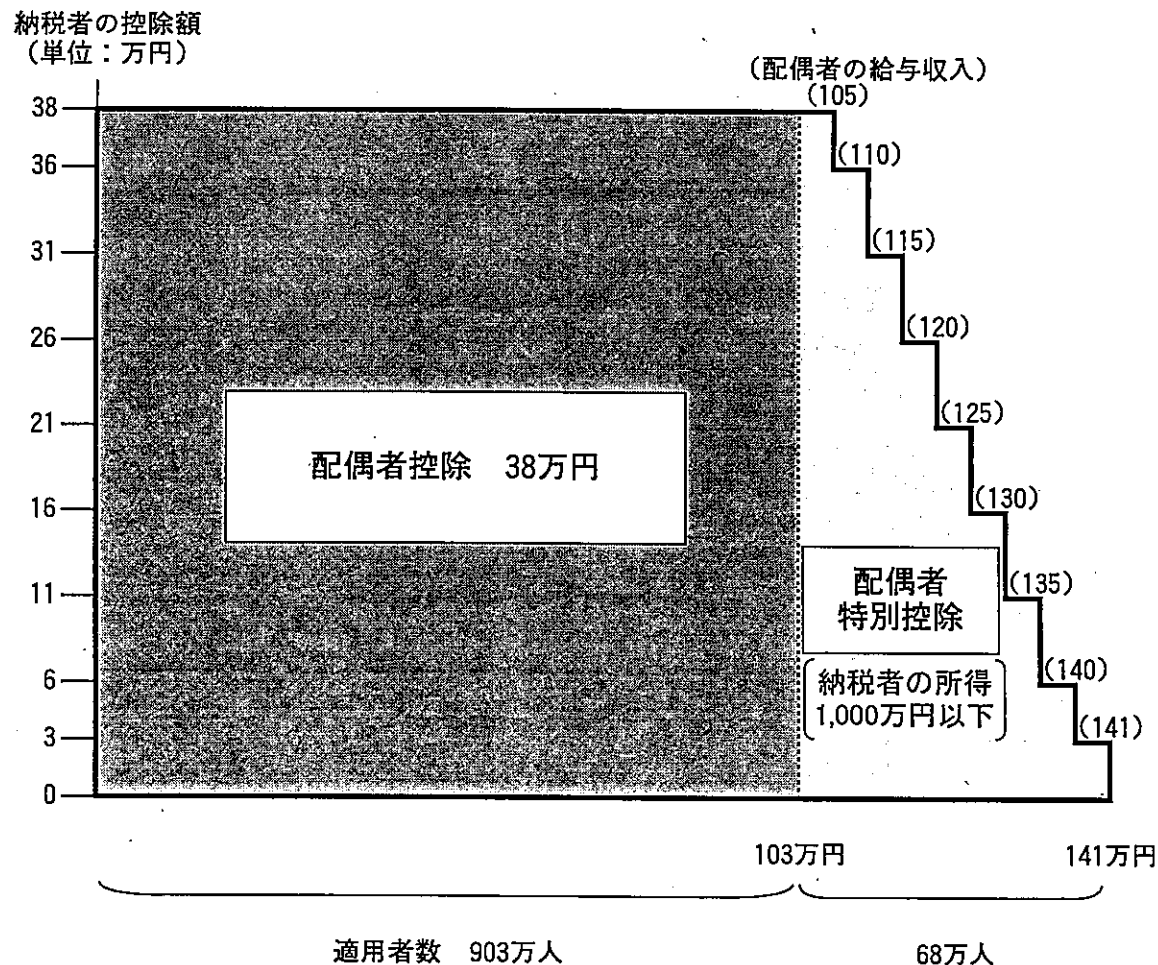
配偶者控除について

<平成 22 年度税制改正大綱（抄）>

配偶者控除については、その考え方等について広く意見を聴取しつつ整理を行った上で、今後、その見直しに取り組むこととします。

- 配偶者控除の仕組みと経緯
- 諸外国の例
- これまでの政府税調の答申
- 配偶者控除の適用実態等

配偶者控除・配偶者特別控除制度の仕組み（配偶者が給与所得者の場合）



<現行の配偶者特別控除制度の仕組み>

○現行の配偶者特別控除は、配偶者の給与収入が103万円を超え、141万円までの場合に適用され、収入に応じて控除額が増減する仕組み。これにより、手取の逆転現象が解消。

○手取りの逆転現象の解消の具体例

- ①夫の給与収入1,000万円と妻の給与収入100万円の世帯と
- ②夫の給与収入1,000万円と妻の給与収入105万円の世帯の比較

<配偶者特別控除がない場合>

- ①の世帯の手取額：987万円（税負担額113万円）
- ②の世帯の手取額：981万円（税負担額124万円）

⇒世帯収入が5万円増えたにも関わらず手取が6万円減少。

<配偶者特別控除がある場合>

- ①の世帯の手取額：987万円（税負担額113万円）
- ②の世帯の手取額：991万円（税負担額114万円）

⇒世帯収入が5万円増えたことにより手取が4万円増加。

（備考）適用者数は、国税庁「民間給与の実態（平成20年分）」（年末調整を行った1年を通じて勤務した給与所得者（納税者））による。

基礎控除・配偶者(特別)控除の仕組み(イメージ)

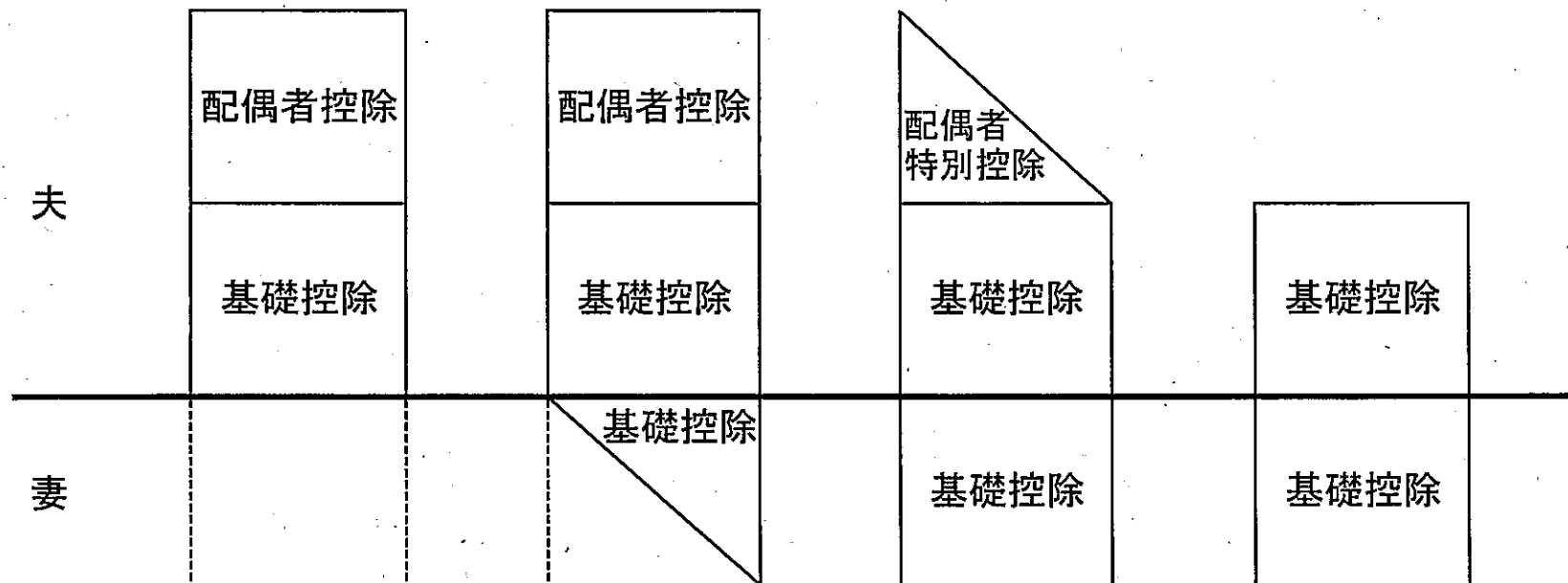
妻の収入

0～65万円

65～103万円

103～141万円

141万円～



配偶者控除の経緯

1. 扶養控除の対象に配偶者を追加（税額控除方式）（昭和 15 年度改正）

世帯構成を考慮した所得者間の負担の衡平の観点及び人口政策上の観点から、扶養控除の対象に配偶者が追加された。

2. 扶養控除から分離して配偶者控除を創設（昭和 36 年度改正）

配偶者の所得の稼得に対する貢献や、夫婦共稼ぎ世帯と夫婦の一方が所得を得ている世帯とのバランスを考慮して、扶養控除（当時 7 万円）とは別に基礎控除と同額（当時 9 万円）の控除を設けて配慮する趣旨から創設。

（注）昭和 36 年度改正税法のすべて（抜粋）

「配偶者については、従来、通常は第一人目の扶養親族として七万円の控除を認めていたが、妻は家事、子女の養育等家庭の中心となって夫を援助しており、その意味では夫の所得の稼得に大きな貢献をしているということができる。また、夫婦という共同体の消費ないし生活水準は、夫婦のうちのいずれが所得を得たかということには関係なく、全体の所得水準と各人の必要によって認められるものでもあり、夫婦の所得は一体としてみるのが自然である。

このような考え方にたつときは、アメリカの税法のように夫婦の所得を合算して二分二乗の課税方式をとるといような考え方もでてくるが、この課税方式をとるときは、その手続も複雑で、特に高額所得者に有利となり、また、夫婦の所得に対する税負担をいたずらに軽減することは他の所得者との権衡上必ずしも適当ではない。

しかし、従来のように配偶者をその生計費の見地から扶養控除の対象としてのみみることは、その実情に即さないので妻は夫の得た所得の処分に対して大きな発言権をもつ事実に着目するとともに、他面、他の所得者との負担のバランスを考慮して、夫の基礎控除額と同額の配偶者控除を認めることとされた。」

主要国における税制上の配偶者の扱い

○アメリカ、ドイツ、フランスにおいては、配偶者に係る人的控除又はそれに相当する税制上の措置がある。他方イギリスにはない。

	アメリカ	ドイツ	フランス	イギリス
配偶者に係る人的控除	あり	なし	なし	なし
課税単位	夫婦単位課税を選択可 (本人、配偶者の2人分の控除あり。)	夫婦単位課税を選択可 (本人、配偶者の2人分の実質的な控除あり。)	世帯単位課税 (本人、配偶者の2人分の実質的な控除あり。)	個人単位課税

※ アメリカ、ドイツは個人単位課税の選択可。

※ イギリスは、2000年に夫婦者税額控除廃止（児童税額控除の財源措置）

ただし、夫婦のいずれかが1935年以前の生まれであり、廃止前に当該控除の適用を受けていた場合には、引き続き適用。

OECD諸国における課税単位と配偶者控除の推移(未定稿)

【1974年】

夫 婦 単 位 等 (注1)	個 人 単 位
	(配偶者控除あり)
ベルギー	オーストラリア
フィンランド	オーストリア
フランス	カナダ
西ドイツ	デンマーク
アイルランド	ギリシア
イタリア	日本
スイス	オランダ
イギリス	スウェーデン
アメリカ	
	(配偶者控除なし)

【2009年】

夫 婦 単 位 等 (注1)	個 人 単 位
	(配偶者控除あり)
フランス	オーストラリア
ドイツ	ベルギー (注2)
アイルランド	カナダ
スイス	デンマーク (注3)
アメリカ	イタリア
	日本
	(配偶者控除なし)
	オーストリア
	フィンランド
	ギリシア
	オランダ
	スウェーデン
	イギリス

(注1) 夫婦単位課税等を採用している国においては、所得分割方式や異なる税率表の適用若しくは控除等を通じて、配偶者がいる場合の税額の調整を行っている。

なお、2009年において、ドイツ、アイルランド、アメリカについては夫婦単位課税等と個人単位課税の選択が可能となっている。

(注2) 課税所得の一部を配偶者に移転することが可能。

(注3) 使い残しの控除を配偶者に移転することが可能。

(備考) 上記の分類は、OECD "OECD諸国の税制及び社会保障制度における家族単位の取扱い"、OECD "Taxing Wage 2007-2008"及びIBFDの公表資料等に基づいている。

なお、OECD諸国のうち、二時点において比較可能な国を掲載している。

わが国税制の現状と課題—21 世紀に向けた国民の参加と選択—（抄）

〔平成 12 年 7 月
政府税制調査会〕

第二 個別税目の現状と課題

一 個人所得課税

4. 課税ベースとしての所得

（2）課税最低限と控除

② 主要な控除

ハ. 配偶者控除及び配偶者特別控除

（前 略）

配偶者に係る控除、とりわけ、配偶者特別控除については、女性の社会進出、男女共同参画社会の進展などを踏まえ、就業に対する税の中立性の観点から、その性格、あり方の見直しが必要であるとの意見が高まってきています。

基礎的な人的控除が世帯構成員の数などに応じて納税者の税負担能力（担税力）を調整するための仕組みであることを踏まえると、配偶者を有する納税者への配慮として配偶者控除と配偶者特別控除の二つの控除の適用を認めていることは、納税者本人や扶養親族に係る配慮と比較してかなり大きいものとなっています。

また、就業している配偶者であっても、所得が一定額以下であれば、自らは基礎控除の適用を受けて課税関係が生じない一方で、その者の配偶者である納税者本人は、その課税所得金額の計算上、配偶者控除等の適用を受けており、その意味でいわば二重の人的控除を享受する結果となっています。

（以下、略）

抜本的な税制改革に向けた基本的考え方（抄）

平成 19 年 11 月

政府税制調査会

第 2 各論

1. 個人所得課税

(4) 世帯構成と税負担のあり方

個人所得課税においては、個人単位課税を基本としつつ、人的控除という仕組みにより家族の個別の事情に配慮することが適当であるが、個々の人的控除制度については、以下のような議論があった。

① 配偶者との関係

配偶者控除等（配偶者控除・配偶者特別控除）については、以下のような観点から見直しを図るべきとする意見が多く見られた。

- イ 男女共同参画が進んでおり、また、配偶者の家事労働には納税者本人にとっての経済的価値等がある
- ロ 現行制度は配偶者の就労の中立性を阻害している
- ハ 納税者本人は配偶者控除等の適用を受け、配偶者が基礎控除の適用を受けることで、二重に控除を享受する場合があります
- ニ 配偶者控除等を見直し、その財源を子育て支援に充ててはどうか

他方で、夫婦は生活の基本的単位であり、現行制度を維持すべきとする意見もあった。

配偶者控除等のあり方については、上記のような様々な意見を踏まえて見直しを図ることも考えられる。その際、配偶者控除等の見直しにより税負担が急激に増えることは避けるべきであり、他の控除の見直し等も踏まえる必要がある。

（以下、略）

配偶者控除の適用実態等

- 配偶者控除の適用割合は、給与収入が高いほど、適用割合が高く、給与収入 1000 万円程度で頭打ちとなる傾向が見られる。

（参考 1）給与階級別の配偶者控除の適用割合（母集団には独身者が含まれる）

給与階級	400～ 500 万	～600 万	～700 万	～800 万	～900 万	～1000 万	～1500 万	～2000 万
適用割合	27.1%	34.2%	42.9%	48.9%	55.0%	58.1%	61.2%	59.6%

（注）「税務統計から見た民間給与の実態」（平成 20 年分）による。「年末調整を行った 1 年を通じて勤務した給与所得者」の総数に対する配偶者控除の適用者の割合である。

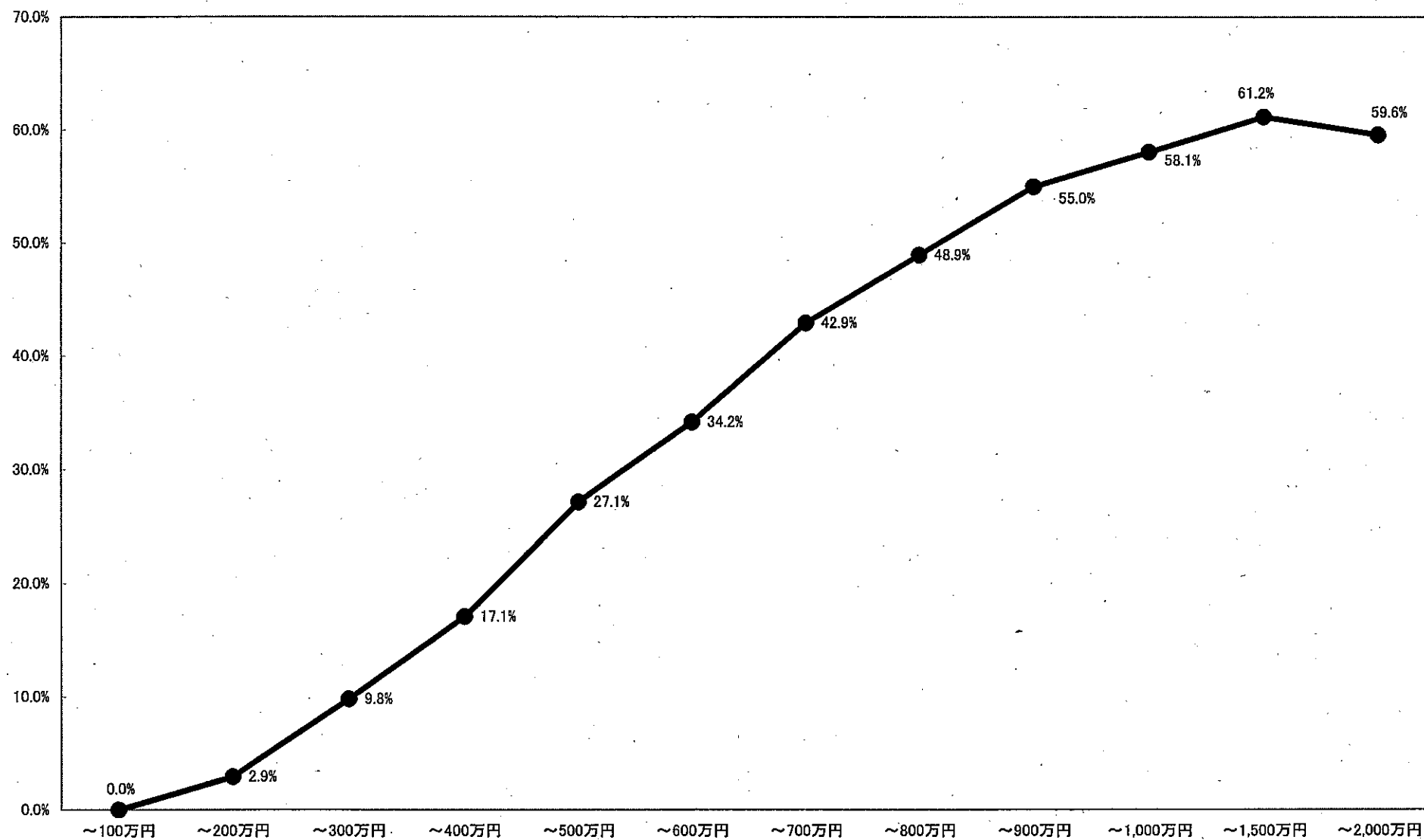
- 夫の収入が低いほど、妻の就労割合は高く、夫の収入が高いほど妻の就労割合は低い傾向がみられる。

（参考 2）夫が 30 代である妻の有業率

夫の収入	～200 万	～299 万	～399 万	～499 万	～599 万	～699 万	～799 万	～899 万	～999 万	1000 万～
妻の有業率	65.1%	62.2%	57.0%	51.8%	49.6%	42.0%	39.7%	37.5%	33.8%	37.3%

（注）総務省「就業構造基本調査」（平成 19 年）による。

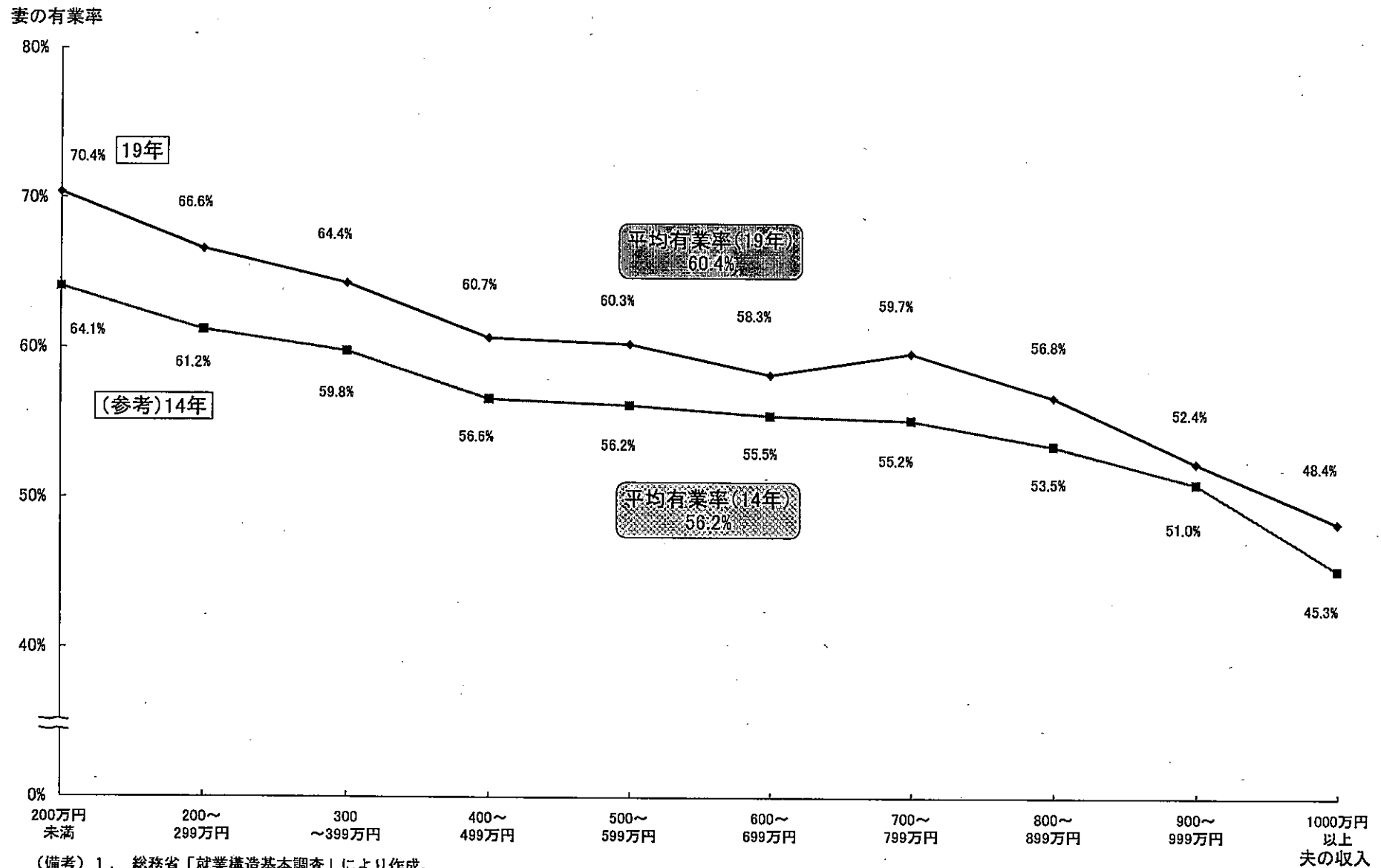
給与階級別の配偶者控除適用割合



(備考) 「税務統計から見た民間給与の実態」(平成20年分)による。

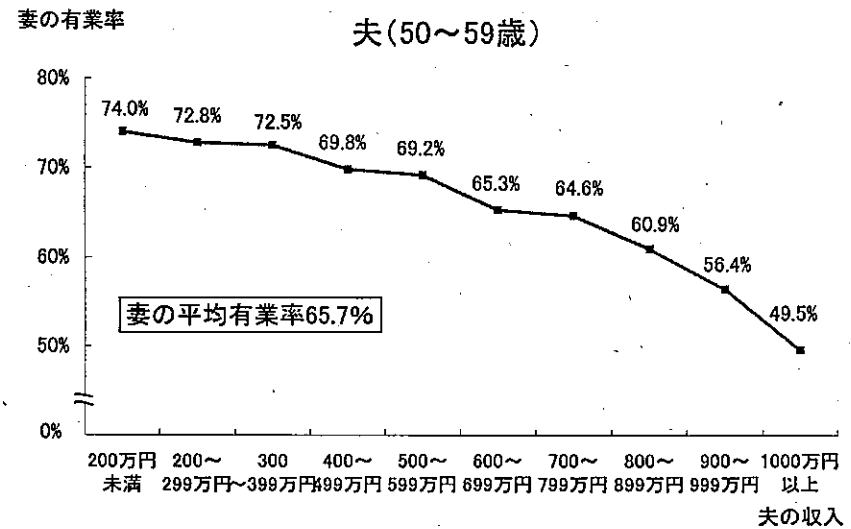
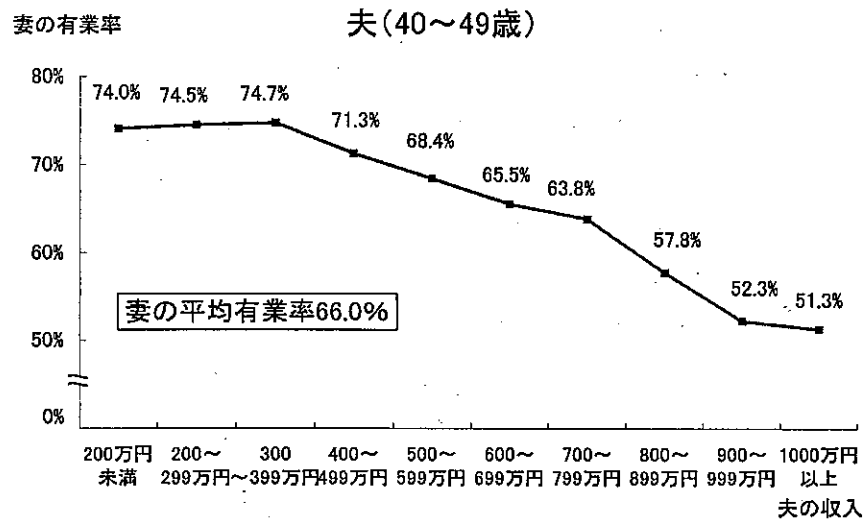
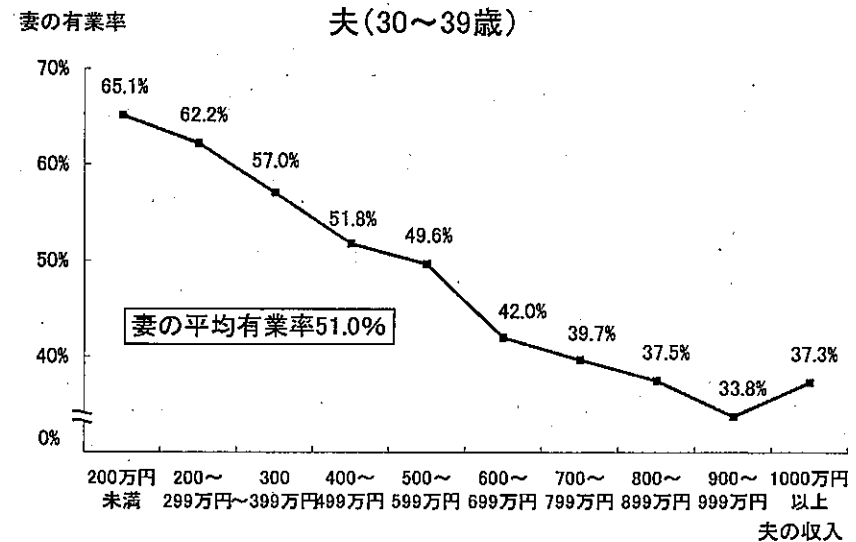
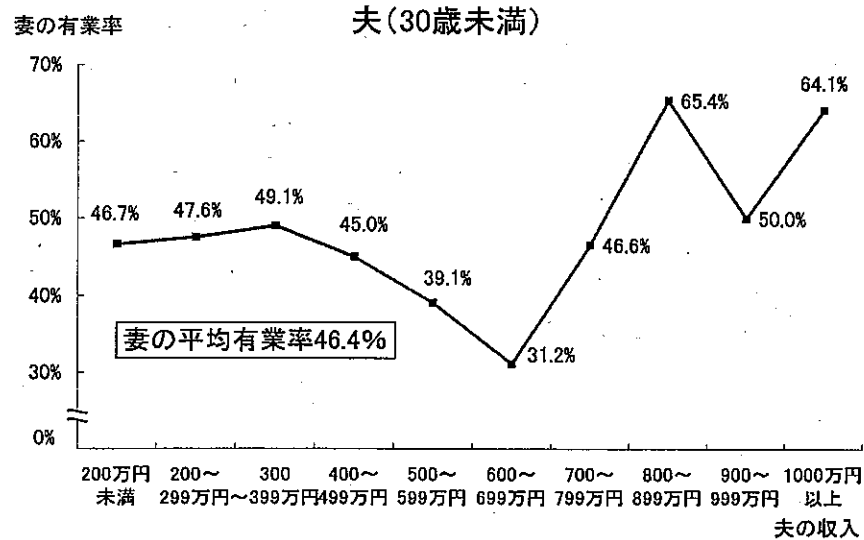
(注) 「年末調整を行った1年を通じて勤務した給与所得者」の総数に対する配偶者控除の適用者の割合である。

夫〔60歳未満〕の収入階層別の妻の有業率



- (備考) 1. 総務省「就業構造基本調査」により作成。
 2. 上記の妻の有業率は、夫が60歳未満の有業者である場合に妻が有業者である割合を示す。
 3. 有業者とは、ふだん収入を得ることを目的として仕事をしている者及び仕事は持っているが現在は休んでいる者をいう。
 4. 家族従業者を除いて計算している。

夫の世代別・収入階層別の妻の有業率の内訳



(備考) 1.総務省「就業構造基本調査(平成19年)」により作成。
2.家族従業者を除いて計算している。