

2018年度税制改正大綱

給与所得控除の縮小、基礎控除の見直し等が盛り込まれる

税理士 平井満広

1 はじめに

2017年12月22日に「2018年度税制改正大綱」(以下、大綱)が閣議決定されました。増税額合計3,700億円(たばこ税2,400億円、所得税900億円、国際観光旅客税(新設)400億円)、減税額合計900億円(事業承継税制700億円、固定資産税100億円、消費税の見直し100億円)、差引き2,800億円の増税となる見通しです。

人事労務関連の税制をみると、個人所得課税では専門分野のフリーランス、子育てをしながらの在宅勤務、高齢者の起業といった「多様化する働き方を支援する」観点から、各種控除の見直しが行われました。

法人課税では「生産性向上を実現する」ため、十分な賃上げや設備・人材投資を行う会社には税負担を軽減する制度を導入する一方、これらに消極的な会社に対しては一部の優遇税制を適用しない措置を設けました。

本稿では、こうした労務関連の税制を中心に改正のポイントをご紹介します。なお、関連法案は2018年1月に召集される通常国会に提出され、例年どおりのスケジュールだと、2018年3月ごろに法案は可決成立する見込みです。

2 個人所得課税の改正

(1) 給与所得控除の縮小

2020年分から給与所得控除が一律10万円引下げとなり、さらに控除限度額が「収入金額850万円以上上限195万円」に引き下げられます(図表1)。給与所得控除とは、給与収入(給料・賃金・賞与・歳費等)から引くことができる必要経費のようなもので、控除額が大きくなるほど課税対象となる給与所得が少なくなる仕組みとなっています。給与所得者(サラリーマンやパート・アルバイト等)は自営業者や農林水産業者に比べて経費の把握が難しい反面、他の所得に比べて捕捉率が高い等の理由から、不公平感を是正するために導入されています。捕捉率とは税務署が把握している所得の割合のことで、給与所得者は10割、自営業者は5割、農林水産業者は3割といわれています(いわゆる「トー・ゴー・サン」)。

給与所得控除は1913年に導入された勤労控除(雇用収入の10%控除を認める制度)から始まり、1953年の税制改正で現在の「給与所得控除」という名称になりました。その後は時代に合わせて、控除率の区分や最高限度額、最低保障額の変遷があり、1995年にはほぼ現在に近い仕組み(控除率の区分や最低保障額65万円等)となりました。その後は長年、改正はありませんでしたが、近年は最高限度額の引下げ(2013年から2015年が年収1,500万円超で上限245万円、2016

図表1 給与所得控除額の改正

(改正前)

給与等の収入金額	給与所得控除額
162.5万円以下	65万円
162.5万円超180万円以下	収入金額×40%
180万円超360万円以下	収入金額×30%+18万円
360万円超660万円以下	収入金額×20%+54万円
660万円超1,000万円以下	収入金額×10%+120万円
1,000万円超	220万円(上限)

(改正案(2020年分以降))

給与等の収入金額	給与所得控除額
162.5万円以下	55万円
162.5万円超180万円以下	収入金額×40%-10万円
180万円超360万円以下	収入金額×30%+8万円
360万円超660万円以下	収入金額×20%+44万円
660万円超850万円以下	収入金額×10%+110万円
850万円超	195万円(上限)

資料出所：筆者作成

図表2 給与所得控除(給与所得者の概算控)の国際比較

主要国	控除の種類	概算控除	摘要
日本	給与所得控除	控除率10~40% 最低保障65万円 上限220万円	2017年
イギリス	なし	—	
ドイツ	被用者概算控除	定額1,000ユーロ(11.7万円)	給与所得者に限る
フランス	必要経費概算控除	給与収入の10% 最低426ユーロ(5.0万円) 上限12,183ユーロ(142.5万円)	給与所得者に限る
アメリカ	概算控除	定額6,350ドル(68.6万円)	給与所得者に限らない

(注)上記()内の円貨換算レートは、1ドル=108円、1ユーロ=117円(基準外国為替相場および法定外国為替相場：2017年1月中適用)なお数値は四捨五入している。
資料出所：財務省ホームページ

年が年収1,200万円超で上限230万円、2017年から年収1,000万円超で上限220万円)が続いていました。大綱によると、日本の給与所得控除(給与所得者の概算控除)は他の主要国に比べて高いことから(図表2)、適正水準とするために見直しが必要とされています。

(2) 基礎控除の見直し

給与所得控除の縮小に伴って、2020年分から基礎控除が一律10万円引上げとなります。ただし、合計所得金額が2,400万円(給与年収2,595万円)を超える個人は控除額が逡減し、合計所得金額が2,500万円(給与年収2,695万円)を超える個人は基礎控除が受けられなくなります(図表3)。基礎控除は1940年に創設された制度で、少額所得者の負担軽減や最低生活費の

保障を目的としています。今回は1995年に38万円に引き上げられて以来の改正となりました。

なお、前記(1)(2)の改正をあわせると、年収850万円以下の人は控除の合計額は増減しませんが、年収850万円超の人は控除の合計額が縮小(増税)となります。また、年収2,595万円超の人は縮小幅がさらに大きくなります(図表4)。具体的な増税額は、年収900万円の人で1.5万円、年収1,000万円の人で4.5万円、年収1,500万円の人で6.5万円、年収2,500万円の人で7.5万円、年収3,000万円の人で31万円となる見込みです。

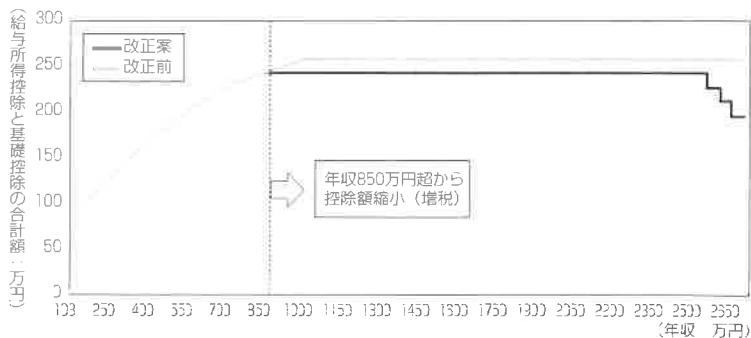
大綱によると、高所得者ほど税負担の軽減が大きくなる(累進課税で税率が高くなるため)所得控除を逡減縮小することで、所得再分配機能を強化するねらいがあるようです。

図表3 基礎控除額の改正

〈改正前〉		〈改正案（2020年分以降）〉	
合計所得金額	基礎控除額	合計所得金額	基礎控除額
一律	38万円	2,400万円以下	48万円
		2,400万円超2,450万円以下	32万円
		2,450万円超2,500万円以下	16万円
		2,500万円超	なし

資料出所：筆者作成（図表5まで同じ）

図表4 年収別の給与所得控除額と基礎控除の合計額



(3) 特定支出控除の見直し

2020年分から特定支出控除の見直しが行われます。特定支出控除とは、給与所得の経費の上乗せ制度のことです。給与所得者が一定の支出（特定支出）をした場合に、その合計額が「給与所得額の1/2」を超えるときは、その超える部分の金額を給与所得から差し引くことができます。改正は次の2つです。

①旅費等の追加

特定支出の範囲に「職務の遂行に直接必要な旅費等で通常必要と認められるもの」が追加されます。これまで認められていた特定支出控除は、「通勤費」「転居費（転任に伴うもの）」「研修費」「資格取得費（資格を取得するための費用）」「帰宅旅費（単身赴任に伴うもの）」「勤務必要経費（図書費、衣服費、交際費等）」の6つです。

②帰宅旅費の見直し

「単身赴任者の帰宅旅費」について、1カ月4往復の制限が撤廃され、さらに対象となる支出の範囲に「帰宅のために通常要する自動車を使用することにより支出する燃料費及び有料道路の料金の額」が追加されます。

(4) 公的年金等控除の見直し

公的年金等控除も見直されます。公的年金等控除とは、公的年金等収入から引くことができる必要経費のようなもので、控除額が大きくなるほど課税対象となる「公的年金等に係る雑所得」が少なくなる仕組みとなっています。今回の基礎控除の引き上げに伴って、2020年分から公的年金等控除が一律10万円引下げとなります。また、公的年金等の収入金額が1,000万円

図表5 公的年金等控除額の改正

〈改正前〉		〈改正案（2020年分以降）〉		
公的年金等の収入金額	公的年金等控除額	公的	公的年金等の雑所得以外の合計所得金額	
			A：1,000万円以下	B：1,000万円超2,000万円以下
130万円未満	(65歳未満) 70万円 (65歳以上) 120万円	130万円以下	(65歳未満) 60万円 (65歳以上) 110万円	Aの控除額から一律10万円引下げ
130万円以上 330万円未満	(65歳未満) 収入金額×25% + 37.5万円 (65歳以上) 120万円	130万円超 330万円以下	(65歳未満) 収入金額 - 50万円 ×25% + 40万円 (65歳以上) 110万円	
330万円以上 410万円未満	収入金額×25% + 37.5万円	330万円超 410万円以下	収入金額 - 50万円 ×25% + 40万円	Aの控除額から一律20万円引下げ
410万円以上 770万円未満	収入金額×15% + 78.5万円	410万円超 770万円以下	収入金額 - 50万円 ×15% + 76万円	
770万円以上	収入金額×5% + 155.5万円	770万円超 1,000万円以下	収入金額 - 50万円 ×5% + 148万円	
		1,000万円超	195.5万円 (上限)	

を超える場合の控除額は195.5万円が上限となります。さらに、公的年金等にかかる雑所得以外の所得にかかる合計所得金額が「1,000万円超2,000万円以下」の場合は控除額が一律10万円、「2,000万円超」の場合は控除額が一律20万円、さらに引き下げられます（図表5）。

者で、その合計額が10万円を超える場合は、最大10万円を給与所得から控除することができます。今回の改正で「給与所得控除」と「公的年金等控除」の両方が縮小された人の負担を軽減するための措置です。

(5) 所得金額調整控除

- ①給与年収850万円を超える居住者のうち、以下のいずれかに該当する場合は、給与収入（1,000万円超の場合は1,000万円）から850万円を控除した金額の10%相当額を、給与所得から控除することができます。
 - ・本人が特別障害者に該当の場合
 - ・23歳未満の扶養親族がいる場合
 - ・特別障害者である同一生計の配偶者または扶養親族がいる場合
 今回の改正で増税対象となる「給与年収850万円超の人」でも一定の要件を満たす場合は、子育てや介護に対する配慮の観点から負担軽減の措置が取られています。
- ②「給与所得」と「公的年金等の雑所得」がある居住

(6) その他

- 前記の改正に伴って、以下の見直しとなります。
- ①同一生計配偶者控除および扶養控除の合計所得金額要件を48万円以下（現行：38万円以下）に引上げ
 - ②源泉控除対象配偶者の合計所得金額要件を95万円以下（現行：85万円以下）に引上げ
 - ③配偶者特別控除の対象となる配偶者の合計所得金額要件を48万円超133万円以下（現行38万円超123万円以下）とし、控除額算定の基礎となる配偶者の合計所得金額の区分を、それぞれ10万円引上げ
 - ④勤労学生等の合計所得金額要件を75万円以下（現行：65万円以下）に引上げ

3 法人課税の改正

(1) 所得拡大促進税制の見直し

①大企業向け

雇用者給与等支給額が増加した場合の税額控除制度が見直しとなります。青色申告法人が、2018年4月1日から2021年3月31日までの間に開始する各事業年度（設立事業年度を除く）に国内雇用者に対して給与等を支給する場合において、次のイ)ロ)の要件を満たすときは、給与等支給増加額の15%の税額控除（法人税額の20%上限）ができます。

イ) 平均給与等支給額から比較平均給与等支給額を控除した金額が比較平均給与等支給額に対して3%以上であること
⇒1人あたりの平均給与額を前年度比3%以上増やす

「平均給与等支給額」は「当期の1人あたりの給与額」、「比較平均給与等支給額」は「前期の1人あたりの給与額」です。なお、計算の基礎となる継続雇用者の範囲が見直しとなります。また、継続雇用者がいない場合は要件を満たさないこととなります。

ロ) 国内設備投資額が減価償却費の総額の90%以上であること
⇒当期の減価償却費の90%以上に相当する設備投資を当期に国内で行う

「国内設備投資額」とは、法人が当期に取得等をした国内にある減価償却資産で当期末に有するものの取得価額の合計額。「減価償却費の総額」は当期に償却費として損金経理した金額です。

なお、上記に加えて次のウ)の要件を満たすときは、給与等支給増加額の20%の税額控除（法人税額の20%上限）ができます。

ウ) 教育訓練費の額が比較教育訓練費の額に対して増加割合が20%以上増加したとき
⇒当期の教育訓練費が、前期と前々期の教育訓練費の年平均の1.2倍以上に増加

「教育訓練費」とは、国内雇用者の職務に必要な技術または知識を習得させ、または向上させるための費用で次のものをいいます。

- イ) その法人が教育訓練等を自ら行う場合の外部講師謝礼金、外部施設等使用料等
- ロ) 他の者に委託して教育訓練等を行わせる場合のその委託費
- ハ) 他の者が行う教育訓練等に参加させる場合のその参加に要する費用

②中小企業者向け

中小企業者向けには、条件が緩和された制度が設けられます。青色申告書を提出する中小企業者等（資本金1億円以下の一定の法人等）が、2018年4月1日から2021年3月31日までの間に開始する各事業年度に国内雇用者に対して給与等を支給する場合において、次のイ)の要件を満たすときは、給与等支給増加額の15%の税額控除（法人税額の20%上限）ができます。

イ) 平均給与等支給額から比較平均給与等支給額を控除した金額が比較平均給与等支給額に対して15%以上であること
⇒1人あたりの平均給与額を前年度比1.5%以上増やす

なお、上記に加えて次のロ)ハ)の要件を満たすときは、給与等支給増加額の25%の税額控除（法人税額の20%上限）ができます。

ロ) 平均給与等支給額から比較平均給与等支給額を控除した金額が比較平均給与等支給額に対して2.5%以上であること
⇒1人あたりの平均給与額を前年度比2.5%以上増やす

ハ) 次のいずれかの要件を満たすこと

- イ) 教育訓練費の額が前期の教育訓練費の額に対する増加割合が10%以上増加したとき
⇒当期の教育訓練費が、前期から1.1倍以上に増加
- ロ) その中小企業者等がその事業年度終了の日までに、中小企業等経営強化法の経営力向上計画の認定を受けたもので、その経営力向上計画に従って経営力向上が確実に行われたものとして証明がされたこと

なお、中小企業者向けには設備投資要件は設けられていません。また、前記①の制度とは選択適用となります。

(2) 租税特別措置法の適用要件の見直し

大企業（中小企業者等以外）が、以下①②のいずれの要件も満たさない場合は、「研究開発税制」「地域未来投資促進税制」「情報連携投資等の促進に係る税制」の3つの制度が適用除外となります。

- ①平均給与等支給額が比較平均給与等支給額を超えること
- ②国内設備投資額が減価償却費の総額の10%を超えること

2018年4月1日から2022年3月31日までの間に開始する各事業年度が対象となります。

(3) 雇用促進税制と地方拠点強化税制の見直し

雇用促進税制のうち、地方拠点強化税制にかかる措置を見直したうえで2年延長（2020年3月31日まで）となります。地方拠点強化税制とは、本社機能を東京23区から地方に移転等した場合に税の優遇を受けられる制度です。一定の要件を満たした場合に税額控除を受けることができます（たとえば、「60万円×一定の新規雇用者数」等）。

なお、雇用促進税制の本則（同意雇用開発促進地域にかかる措置）は2018年3月31日で廃止となります。

(4) 保育施設用資産の割増償却

会社が従業員の子育て支援のために保育園をつくと税の優遇が受けられる、という制度です。

青色申告書を提出する法人が、2018年4月1日から2020年3月31日までの間に「企業主導型保育施設用資産」を取得等して、その保育事業の用に供した場合は、3年間12%（建物等および構築物は15%）の割増償却ができることとなります。

割増償却とは、普通償却額に一定率を乗じて限度額を計算する制度です。たとえば、取得価額100万円、償却率0.250、割増償却率12%の資産を取得した場合、普通償却額25万円（100万円×0.250）と割増償却額3万円（25万円×12%）の合計28万円が償却限度額となります。

「企業主導型保育施設用資産」とは、事業所内に設置する保育施設の建物等や幼児遊戯用の構築物等（遊戯具、家具、防犯設備を含む）のことで、新設の際「子ども・子育て支援法による企業主導型保育事業の助成金」を受ける場合に対象となります。厚生労働省は、仕事と育児の両立支援として、2022年度末までに約32万人の保育の受け皿確保、待機児童の解消維持、女性就業率80%の受け皿整備等を政策目標としています。

なお、次世代育成支援対策資産の割増償却制度（くるみん税制）は2018年3月31日で廃止となります。

(5) 受動喫煙防止対策に伴う税制上の措置

飲食店が設置する「受動喫煙の防止のための喫煙専用室に係る器具備品および建物附属設備」が「特定中小企業者等が経営改善設備を取得した場合の特別償却または税額控除」の対象となることが明確化されました。制度の対象となる法人は、小売業やサービス業等を営んでいる、青色申告書を提出する特定中小企業者等（資本金1億円以下で認定経営革新等支援機関による経営改善指導等を受けた一定の法人等）です。

2019年3月31日までに経営改善設備を取得等した場合に、取得価額の30%の特別償却または取得価額の

7%の税額控除を受けることができます(税額控除は資本金3,000万円以下の法人等に限り)。

経営改善設備とは、認定経営革新等支援機関等の経営改善指導に伴って取得する次の資産です。

・1台または1基の取得価額が30万円以上の器具および備品

・1台の取得価額が60万円以上の建物附属設備

たとえば、居酒屋が要件を満たす喫煙専用室を100万円で設置した場合、特別償却額は30万円(100万円×30%)、税額控除額は7万円(100万円×7%)。ただし、法人税額の20%が限度で1年間の繰越し可)となります。

国立がん研究センターによると、受動喫煙で亡くなる方は年間15,000人と推計されています。「2012年がん対策推進基本計画」では、2022年度までに、行政機関および医療機関は受動喫煙ゼロ、飲食店は受動喫煙の割合を15%とすることを目標としています。また、職場については2020年までに受動喫煙がない職場を実現することを目標としています。

国民健康・栄養調査(2015年)によると、受動喫煙を体験する人の割合は、場所別に行政機関6.0%、医療機関3.5%、飲食店41.4%、職場30.9%となっています。

(6) 障害者を雇用する場合の機械等の割増償却の延長

障害者を雇用する場合の機械等の割増償却制度が、2年延長になりました(2020年3月31日まで。以下、指定期間といえます)。

青色申告法人が指定期間内の日を含む各事業年度において障害者を雇用し、かつ次のいずれかの要件を満たした場合には、その事業年度またはその前5年以内に開始した各事業年度に取得・製作・建設した機械装置や工場用建物およびその附属設備等について、普通償却限度額の24%(工場用建物およびその附属設備は32%)の割増償却ができます。

①従業員数に占める障害者数の雇用割合が50%以上であること

②雇用している障害者数が20人以上で、かつ従業員数に占める障害者数の割合が25%以上であること

③次の要件のすべてを満たしていること

(イ) 基準雇用障害者数が20人以上で、かつ重度障害者数の割合が55%以上(改正前は50%以上)であること

(ロ) その事業年度終了の日における雇用障害者数が法定雇用障害者数以上であること

1973年度に創設された制度で、2017年度の利用法人数は43社となっています。厚生労働省によると、民間企業が障害者を雇用している率は2017年6月現在で1.97%、雇用されている障害者の数は約49.6万人となっています。なお、法定雇用率は2018年4月1日から2.2%(民間企業)に引上げとなります。

4 その他

年末調整の電子化

年末調整の手続きの一部が電子化されます。これまで書面で勤務先に提出していた、生命保険料控除や地震保険料控除を受ける際の「保険料控除証明書」(保険会社発行)のほか、住宅ローン控除を受ける際の「借入金の年末残高証明書」(銀行発行)や「住宅ローン控除申告書」等(税務署発行)が、2020年10月1日以降は電子データで提供できるようになります。

●筆者プロフィール



平井 満広 (ひらい・みつひろ)

税理士。1975年埼玉生まれ。山口・群馬・東京育ち。98年日本大学文理学部心理学科卒業。中央競馬ビークールセンター(JRA外郭団体)、落合会計事務所、KCCSマネジメントコンサルティング(アメーバ経営 京セラグループ)勤務後、08年に独立開業。「会計を通じて人を幸せにする」をモットーに中小企業向けの業績改善・経営指導に力を入れている。

労務事情

2・15

2018 No.1356

障害者雇用にかかわる差別禁止・合理的配慮の提供義務

小鍛冶広道

無期転換社員の労務管理

ドリームサポート社会保険労務士法人

2018年度税制改正大綱

平井満広

