

■ Article ■

平成27年度税制改正の論点

税理士 上西 左大信

平成27年度税制改正にあたり、検討すべき項目は多い。その中でも大テーマは、「消費税制に軽減税率を導入することの是非」と「法人税率の引下げに伴う課税ベースの拡大」の2点である。

1. 消費税制に軽減税率の導入の議論

(1) 議論の発端

「平成26年度税制改正大綱」(自由民主党・公明党、平成25年12月12日)に、消費税の軽減税率に関して次のように記載された。

消費税の軽減税率制度については、「社会保障と税の一体改革」の原点に立って必要な財源を確保しつつ、関係事業者を含む国民の理解を得た上で、税率10%時に導入する。

このため、今後、引き続き、与党税制協議会において、これまでの軽減税率をめぐる議論の経緯及び成果を十分に踏まえ、社会保障を含む財政上の課題とあわせ、対象品目の選定、区分経理等のための制度整備、具体的な安定財源の手当、国民の理解を得るためのプロセス等、軽減税率制度の導入に係る詳細な内容について検討し、平成26年12月までに結論を得て、与党税制改正大綱を決定する。

(2) 与党税制協議会

上記の税制改正大綱を受けて、平成26年6月5日に与党税制協議会は、「消費税の軽減税率に関する検討について」を公表した。それには、「線引き例と財源について」、「区分経理について」及び「簡易課税とマージン課税について」の3つの項目における論点が幅広く示されている。

①線引き例と財源

【論点】

軽減税率を導入する場合の対象品目を仮に飲食料品とする場合、「全ての印食料品」から、酒、外食、菓子類、飲料を順に除外してゆき、「生鮮食料品」、「米、みそ、しょうゆ」、「精米」にそれぞれ限定した場合の8パターンが提示されている。

【論点に対する考え方】

境界事例や限界事例への対応や組合せ商品の場合の取扱いなど、常識をもって考えれば、合理的な線引きは不可能であると断言できる。また、現在の「社会保障・税一体改革」の法体系の下では、消費税収の減少は直ちに「社会保障4経費」(年金、医療、介護、少子化対策)の縮減につながる。この事実を十分に周知されれば、国民は軽減税率に反対すること必定である。

②区分経理

提示された論点は、紙幅の関係で省略するが、4つの区分経理方式が提示されている。合理的に考えれば、複数税率を導入すれば、「E U型インボイス方式」の導入を検討しなければならないことになる。しかし、社会的コストの増加を考慮すると、インボイス方式は適切な制度ではない。E U諸国における諸報告をみると、軽減税率の導入は失敗であったと結論づけられている。現行の単一税率下における「単純な請求書等保存方式」は、世界に冠たる優れた制度である。2014年7月号の「税研」の特集で論述しているので、参照されたい。

③簡易課税とマージン課税について

これも論点は省略する。軽減税率を導入すると、簡易課税は簡易な制度ではなく、複雑な制度となる。平成26年度税制改正により、みなし仕入率は、5区分から6区分に変更された。これに標準税率に軽減税率の2税率を組み合わせると12区分となる。その場合には、みなし仕入率の設定は相当に困難となるほか、課税の公平が確保されるのか疑問である。

2. 法人税

(1) 政府税調が示した改革の方向性

政府税制調査会は、平成26年6月27日に「法人税の改革について」を取りまとめた。その概要は、次のとおりである。

①租税特別措置

「期限の定めのある政策税制は、原則、期限到来時に廃止する」(基準1)、「期限の定めのない政策税制は、期限を設定するとともに、対象の重点化などの見直しを行う」(基準2)、「利用実態が特定の企業に集中している政策税制や、適用者数が極端に少ない政策税制は、廃止を含めた抜本的な見直しを行う」(基準3)に沿って、ゼロベースでの見直しを行う。

②欠損金の繰越控除制度

中小企業への配慮をした上で、繰越控除期間を延長し、あわせて控除上限額を引き下げる見直しを行う。

③受取配当等の益金不算入制度

市場に与える影響に留意した上で、支配関係を目的とした株式保有と、資産運用を目的とした株式保有の取扱いを明確に分け、益金不算入制度の対象とすべき配当等の範囲や、益金不算入の割合などについて、諸外国の事例や、会社法における各種の決議要件、少数株主権などを参考にしつつ、見直しを行う。

④減価償却制度

機械・装置等の減価償却の方法について、定率法を廃止し、定額法に一本化する。

(注)「機械・装置等」となっているので、機械及び装置以外の他の減価償却資産も対象になり、既に定額法のみとなっている建物をあわせて、すべての減価

償却資産が定額法となる。

⑤ 地方税の損金算入

法人事業税や固定資産税等の地方税を損金不算入とすることが考えられる。地方税の各税目の性格や事業者への影響を勘案しつつ、地方税の損金算入の見直しについて、具体的な方策が検討されることとなっている。

⑥ 中小法人課税

基本税率を引き下げること踏まえれば、所得金額のうち800万円以下の金額に適用される法人税法による19%への軽減税率は厳しく見直す必要があるとし、時限的な軽減税率(15%)はその役割を終えていると結論している。

⑦ 公益法人課税等

公益法人等の範囲や収益事業の範囲(特に民間と競合しているもの)、軽減税率及びみなし寄附金制度について、見直しが必要である。

⑧ 地方法人課税(法人事業税)

創業会社や中小法人に配慮した上で、法人事業税における付加価値割の拡大、対象法人の拡大を行うべきである。

(2) 改革の方向性に対する考え方

政府税調が提示したのは、改革の方向性である。具体的な係数や改正の順序等は、今後において与党税調等を中心に検討されることとなる。

わが国の立地競争力を高めるとともに、わが国企業の競争力を強化するために税率を引き下げること、必要であり、事実上、国際公約にもなっている。また、課税ベースの拡大と税率の引下げの同時並行的な実施により、法人課税を「広く薄く負担を求める構造」に変革し、収益力の改善に向けて努力している企業の後押しをすることも理解できる。しかし、全体を通して見ると、一定の配慮の旨が示されているものの、中小企業に対する課税強化は否めない。

3. 意見広告

平成27年度税制改正の一連の議論及び動向を踏まえて、日本税理士会連合会は、平成26年7月24日に日本経済新聞の朝刊に全1面の意見広告を掲載した。日本税理士会連合会の定期総会が開催された日である。その内容は、「平成27年度・税制改正に関する建議書」(平成26年6月26日)における「本建議書における重要建議項目」の3項目である。これら以外にも主張したい項目はあるが、読者に与えるインパクト等を考慮した結果である。

【意見広告】

税理士は、提言します！

日本の未来のために。

日本を支える中小企業のために。

■消費税の単一税率を提言し、軽減税率制度の導入に反対します。■

次の理由により導入すべきではありません。

- ①軽減税率により税収が減少すると財政再建が損なわれることとなり、税収を補てんするために、標準税率をさらに引き上げるか、社会保障給付を抑制等することが必要となります。
- ②軽減税率による税収減収額のうち、低所得者世帯に効果が及ぶ軽減税額は限定的であり、大部分は低所得者世帯以外の世帯に対する軽減税額となり、低所得者に対する負担軽減策としてはきわめて効率の悪い制度です。
- ③軽減税率の適用範囲を合理的に設定することはきわめて困難（特に、軽減税率対象品目から高級食材・嗜好品を除く場合など）であるとともに、その適用の判断に際して、納税義務者の事務が複雑となり、徴税コスト等も増大します。
- ④ヨーロッパ諸国において軽減税率の適用に関する訴訟が非常に多いことが指摘されています。軽減税率の適用範囲の是否認を巡り、わが国においても税務訴訟等が増加し、社会的コストの増大を招くと予想されます。
- ⑤インボイス制度の導入（別途のインボイスを発行する場合と、請求書等の書類に標準税率と軽減税率に係る必要項目を追加的に記載する場合等が考えられます。）が必要となり、納税義務者の事務負担が増大します。特に、二段階での税率引上げに旧税率の経過措置が加わり、さらに軽減税率が導入されると、実務上混乱が生じることは避けられません。
- ⑥軽減税率が導入された場合、現行の簡易課税制度を合理的な制度として存続させようとする、事業区分の細分化等が必要となり、複雑な課税制度となってしまいます。

■中小企業に対する外形標準課税の導入に反対します。■

中小企業は大企業と比較すると財務基盤も弱く、欠損法人割合も高くなっています。したがって、担税力の観点から外形標準課税を中小企業に導入すべきではありません。

また、外形標準課税の課税標準の一つである付加価値割の大半は給与であり、中小企業は大企業と比較すると労働分配率が高いことから、中小企業に外形標準課税が導入された場合には、中小企業の雇用にも影響を及ぼすことになります。さらに、東京都などの都市部の税収が一層増加することから、地域間格差がより拡大するおそれがあります。

■欠損金の控除限度額の一律縮減に反対します。■

大企業及び中小企業の欠損金の控除限度額は、繰越控除前の所得金額のそれぞれ80%及び100%相当額とされ、その繰越控除期間はいずれも9年となっています。この控除限度額を一律に50%に縮減してはどうか等の意見がありますが、財政上の要請があるとしても、内部留保が相対的に乏しい中小企業については、現行の制度を維持すべきです。

なお、欠損金が生じた事業年度分については、帳簿書類の保存が要件となっており、控除限度額を縮減した場合には、繰越控除期間の延長が必要となります。この場合には帳簿保存期間も同様に延長され、企業の負担が増大することになります。

以上