

論壇

土壌汚染対策に係る税務上の取扱い



渡邊信一 【荒川】

I はじめに

福島原発事故以降、土壌汚染に対する国民の関心が高まってきている。税務の現場においても、事業者、土地所有者のそれぞれの立場でその処理を求められる場面も少なくない。土壌汚染に関する処理は土壌汚染対策法により定められ、その処理に関する費用は一般的に数千円から数億円と、その負担が高額となる。また、当該処理に要する期間も長期間にわたっていく。

II 回答事例

回答事例において、まず平成22年3月26日付福岡国税局で法人税法上の事案として「ダイオキシン等による土壌汚染対策に係る税務処理について、次に平成26年7月2日付東京国税局において所得税事案における鍍金工場跡の土壌汚染対策に係る同処理について回答がなされている。後者は福岡国税局の事案に準拠したものであり、従ってその回答も同様の趣旨となっている。ただし、留意しなければならないのは、後者が不動産所得の計算における事案であるがゆえに、その業務性が問題となる。回答事例においても、「業務用固定資産に該

このことから税務処理にあたって慎重な判断が求められることになるが、その判断の参考となるだろう注目すべき事例が国税庁HP「文書回答事例」(以下、回答事例という。)に掲載がある。本稿では、回答事例を紹介し、特に所得税事案の件については筆者が直接に関わったことから、事例を掘り下げ検証してみたい。

から設置」するもので、①、②とも当該固定資産の使用可能期間を延長させた使用期間を増加させるものとは言いえないから、修繕費とする。更には、「地盤沈下や被災した場合」の通達に「被災前の効用を維持するために補強工事」との取扱いを準用し、修繕費とすべきとしている。③については、処理処分分の役員提供を受けた事業年度ないし年分において損金ないし必要経費とする。④は、地下水が浄化し終わるまで支出が継続が各事業年度ないし各年分において債務が確定しているものを損金ないし必要経費とする。

III 東京国税局 所得税事案

先に述べたように、東京国税局の回答事例は、不動産所得の計算における事案であるがゆえにその業務性が問題となる。不動産所得とは、所得税法37条1項で「その年分の不動産所得の金額・計算上必要経費に算入すべき金額は、業務について生じた費用」とされている。本件では、地主Bは当該土壌汚染対策工事期間中は、その土地から一切の収入を得られない。つま

り、当該対策工事費用が業務について生じた費用といえるか否か次第で、回答事例の検討の段階に進めるかどうかということになってしまっている。この点で、先の法人税法事案では「その年分の不動産所得の金額・計算上必要経費に算入すべき金額は、業務について生じた費用」とされている。本件を研究するに、もう少し詳しく事実関係を付け加える。土地を買い受けた地主Bはその後、汚染土壌の公示を受けてしまうのだが、土壌汚染対策法が原

IV 租税法の基本原則

本件土壌汚染対策工事では、それに係る支出をすることにより担保力が著しく低下することとなる。つまり、当該支出は価値の低落部分を現状に復すために必要とされる支出であると解される。また、とりわけ所得税法については、必要経費としない場合分にも累進税率が適用され、「担保力に応じた課税」の実現ができないこととなる。「税負担は国民の間に担保力に即して公平に配分されなければならない」ということから、その意味で回答事例は租税公平主義に即したものであると評価されるべきであろう。

V おわりに

戦後の日本の経済発展を支えてきた製造業、かつて工場として利用されていたところにマンションの建築が計画される折、土壌から特定有害物質が検出され、対策処理に迫られる。そんな例は、もはや珍しくはないことである。本回答事例も、税務の現場に携わるものとして難しい判断を必要とする。また、「事前照会」に対する文書回答手続」制度自体が、租税法主義における法的安定性・予測可能性の機能を果たしているか。あるが、次の見解がある。それによれば、「従来受け付けてこなかった特定の納税者の個別の事情に係る照会を文書回答手続の対象とするなど、抜本的見直し」がなされた。また、「法的安定性と予測可能性を高めるため」に有効だとされている。ただし、本手続制度が法規ではないことに鑑みれば、法的安定性・予測可能性の機能は限定的と考えるべきであろう。

え方がとられることとなる。*3本通達を拡大解釈し、土地の貸付けに準用することに差し支えないだろう。*4金子宏『租税法』(第19版)81頁、弘文堂。*5前掲*4、107頁参照。*6酒井克彦『事前照会に対する文書回答手続の在り方』税大論叢44号。財務協会。