論壇

税制改正の背景を考える

日本税務会計学会学会長
山本守之

Ⅰ 定率減税廃止と所得税率

平成18年度税制改正は、規模の小さな改正のように見えるが、その内容は大きな要素を含んでいるものである。

まず、所得税では、小渕内閣時にデフレ対策として導入した定率減税を平成18年度を以って廃止した。

導入時には定率減税だけでなく、最高税率の引下げ、法人税率の引下げと3点セットだったが、高額所得者が有利になるこれらの減税は廃止されなかった。

所得税率が4段階から6段階になったが、これは5％～13％の住民税率を均一の10％としたための調整で、所得税と住民税を含めて計算すると改正前と同額に算出され、フラット化した税率を変えるものではない。

また、地震対策として、地震保険料控除、耐震改修の税額控除が設けられた。

Ⅱ 法人税の改正

法人税では、研究開発税制の1本化による見直し、情報基盤強化税制の調整が行われ、同族会社の留保金課税では、対象同族会社の見直し（3グループ→1グループ）、留保控除額の引き上げが行われ、適用対象が大幅に縮減された。

Ⅲ 役員給与

実務的に最も大きな影響を受けるのは役員給与の損金不算入規定で、従来の報酬、賞与、退職給与の区分がなくなり、損金算入されるのは次の3つになった。

① 定期同額の給与（支給時期1月以内）

② 事前確定届出給与

③ 利益連動給与（一定の要件あり）

このうち①は従来の「報酬」で、支給形態で損金性を判断するという安易な手法は変わっていない。

逆に減額改訂理由に政令では「経営状況の著しい悪化」を挙げる等会社経営に不必要な介入をしている。

②の事前確定届出給与は、従来は賞与とされていたものを事前届出を条件に損金算入を認めているが、届出の期限等実務上の注意が必要である。

③の利益連動給与の損金算入には、非同族会社で報酬委員会の決定、有価証券報告書の開示、損金経理など一定の要件が付されており、中小法人にはほとんど適用されない。これはアメリカにおける基準を参考にしたものである。

特定支配同族会社の役員給与の損金不算入は、同族の業務主宰役員とその間連者の持株割合等が90％以上で、これらがその会社の常務に従事する役員の半数超である場合は、業務主宰役員に支給する給与のうち、給与所得控除相当分を損金不算入とするものである。

この措置は会社法の制定で最低資本金の要件が撤廃され、節税を目的とする法人成りを防止し、経費の二重控除を排除するために設けられたと説明されている（財務省）。

それでも法人成りは増加している。マスコミも「覚醒せよ！サラリーマン・会社員が法人化（業務委託）で究極節税」（「AERA」7月3日号）と囃し立てている。

二重控除論とは、法人の役員に給与を払った場合には損金となるが、その給与に対して給与所得控除が適用され、実質的に課税がされないのは不公平だというのである。

しかし、給与所得控除は給与所得者の所得を得るための必要経費の概算控除であり、これを法人の側で損金不算入とするのはあまりにも乱暴で租税理論を無視したものである。

Ⅳ 交際費等

交際費課税については、「飲食その他これに類する行為のために要する費用（役員、従業員、これらの親族等接待等のために支出するものを除く）は、1人当り5、000円以下のものを交際費等から除外する」こととされた。

交際費等については、平成17年度税制改正大綱（自由民主党）で、「その実態等を踏まえつつ課税上の運用の明確化のための検討を行う」としていたので、筆者は抜本的な見直しが行われるものと期待していた。

しかし、実現したのは、対外飲食費1人当り5、000円以下の除外という期待と異なり、スケールの小さなものであった。

海外ではレストランで昼食をとりながら商談をするのが普通で、その食事がリーズナブルなものであれば交際費等とされることはなく、交際費等とされるのは食事によって商談を有利にしようとする個人的歓心を買う場合だけである。

これに比べると、日本では3、000円とか5、000円という金額基準で規制をしたり、一次会は寿司屋で二次会がスナックなら5、000円基準は別だが、寿司屋で一次会と二次会を行えば合計で5、000円基準を計算するなど、法令にも書かれていない官僚基準がまかり通っているのは何とも情けない。

Ⅴ 会社法の影響

会社法の制定は税制における資本の概念に影響を与え、利益の配当が剰余金の配当とされた。

しかし、会社法では利益剰余金と資本（資本剰余金）から配当したものを剰余金の配当として1本で表示するとしていても、税制では資本剰余金を原資とする部分は配当と資本の払い戻しとにプロラタで区分するなど、大学教授から研修で受けた会社法の知識だけでは税が計算できないことも知っておくべきであろう。

Ⅵ 申告公示廃止と更正請求の特例

小さな問題のように考えられている申告書の公示廃止も財務省の説明をそのまま受け入れるわけにはいかない。同省では個人情報保護法の施行の影響による改正としているが、個人情報保護法の適用がない法人の公示が廃止された理由は説明されていない。

税制がいかに公平か税務行政が適正に行われているかのチェック機能の廃止は批判されなければなるまい。わが国にアングラマネーを供給しているのはどの層であろうか。庶民にゼロ金利を強制している日銀総裁が村上ファンドに投資している国の仕組みも考えてほしい。

また、税の民主化という側面から更正請求の特例を見逃すわけには行かない。

従来1年を期限としていた更正請求について、申告等に係る課税標準等又は税額等の計算の基礎となった事実に係る国税庁長官の法令の解釈が変更され、その解釈が公表されたことにより、その課税標準等又は税額等が異なることとなる取扱いを受けることとなったことを知った場合には、その日の翌日から2月以内に更正の請求をすることができることとなった。

一見すると納税者に便利になったようだが、この裏には重要な要素が含まれている。

改正前は更正の請求は1年、税務署長の職権による減額更正は5年というおよそ非民主的な乖離があったため、納税者は江戸時代のような「嘆願書」を出して減額更正をしてもらっていた。

ところが、平成17年4月に行政事件訴訟法（第37条の2）が改正され、「一定の処分（減額更正など）がなされないことにより重大な損害が生ずる恐れがあり、かつ、その損害を避けるために他に適当な方法がないときに限り（義務付け訴訟）を提起することができる」ことになったのである。

「これで税務行政は民主化できる」と私は喜んだが、本年度の更正請求の特例を見て、がっくりした。

納税者が最高裁で国に勝訴し、国税庁が解釈を変えたときは、それまでお役所本を信じて税を納めていた納税者は、例え3年後であっても税を還付してもらえるというのである。

義務付訴訟は、納税者を救済する「他に適当な方法がない場合に限って」適用されるので、更正請求の特例を作って、実質的に義務付訴訟による納税者救済の途を閉じてしまったのである。

Ⅶ 税制の今後

税理士受験のため税法を勉強していた時、額に汗して得た所得は税を軽くという租税原則を夢見ていた私だが、税制が変わるたびにこの期待は裏切られ、今ではマネーゲームによる所得に対する税は軽くに変わってしまった。この流れは、今後も続くだろう。税理士は節税だけ熱心になり、税の公平は考えなくてよいのであろうか。

来年以降の税制改革の討議のなかで扶養控除対象年齢制限を設ける案が浮上している。これは、一定の年令になっても働かないニート対策であろうが、私のまわりには健康上の理由で働けない人もいるし、親が脳梗塞のために介護に専念し、嫁にもいけず、就職もできない娘さんもいる。

税務の第一線でこのような事情を把握する方法がないようだし、年令だけで扶養控除が否認されるようだ。

官僚OBや庶民感覚のない御用学者が日本の税制を支配するようになって久しい。

この間、税の専門家である税理士は何をしてきたのであろうか。