壇論

償却資産に係る固定資産税の改正要望

土屋栄悦
【渋谷】

はじめに

償却資産に対する課税は、企業の設備投資の阻害要因になること、製造業などの設備投資型の業種に税負担が偏っていること、償却資産を活用して得られる所得に係る法人税、所得税、事業税、住民税との重複課税になること、諸外国の税制をみると償却資産に対して固定資産税を課税している国はほとんど見当たらないことといった観点から、経済団体や経済産業省から制度そのものを縮小または廃止すべきであるという意見がある。

本会でも多角的な検討を行った結果、様々な問題がある現行制度をそのまま存続させることは、租税の原則である「中立・公平・簡素」の観点からも容認できず、廃止または大幅な縮小が必要であるいう結論となった。しかし、平成26年度の償却資産に係る固定資産税の税収規模は約1兆5500億円であり、市町村の税収総額の約7・3%を占める。固定資産税は市町村の財政を支える安定的な基幹税の一であり、市町村財政への影響の観点から、現行制度を廃止または縮小することには反対論が少なくない。[i]

よって、本会では償却資産に係る固定資産税の代替財源の確保が難しい現実に鑑み、現行制度の問題点の是正を要望している。

1．本会の意見

現行制度では、賦課期日における償却資産の申告と決算時における減価償却の双方の処理を行うこととなり、事業者は過度な事務負担を強いられている。本会の平成30年度税制及び税務行政の改正に関する意見書において、償却資産に係る固定資産税の申告期限の見直しに関する次の要望を行っている。

償却資産に係る固定資産税の申告期限を見直すこと。（地法3003）

【意見及び理由】

償却資産に係る固定資産税は、納税者が賦課期日である1月1日に保有する償却資産を1月末日までに申告することになっている。

事業を営んでいる個人の所得税の申告期限は3月15日で、法人税の申告期限は任意に定めた決算日の翌日から2月以内とされており、これらの規定は固定資産税における償却資産の申告とは無関係となっている。小規模な事業者にとっては、日々の経理処理を行うことが困難であることから、1年分の会計処理を申告期限に合わせて行うことが多い。このような小規模な事業者にとっては、資産の保有状況を把握し、経理方法を決定するのは、所得税又は法人税の申告のための決算を行う時点になるために、償却資産の申告を1月末日までに行うことは現実的ではない。

小規模な事業者に過度な事務負担を課すことなく、申告期限までに申告できるようにするためには、賦課期日と申告期限を所得税及び法人税の規定に合わせる必要がある。そのためには、**個人の償却資産の賦課期日は12月31日として申告期限は3月15日とし、法人の償却資産の賦課期日は決算日とし申告期限は法人税の申告期限に合わせるべきである。**

2．見直しによるメリット

賦課期日を個人は12月末日とし、法人は決算日とするとともに、申告期限を所得税及び法人税に合わせることによって減価償却費の計算が1回で済むため事務負担の軽減が図られる。また、国税の償却資産との整合性が高まるため、申告対象資産の捕捉率向上や課税庁の窓口業務、賦課業務等の繁忙期が分散され、行政効率が高まることになる。

3．見直しによるデメリット

一方、法人の賦課期日を1月1日から決算日に変更することによって、次の問題点が指摘されている。

①決算時期が様々なため、課税庁の納税者の決算期・収納管理、滞納処分の複雑化

②決算日の異なる法人間の資産移動による課税逃れ・二重課税の発生の可能性

上記①については、法人住民税が納税者ごとの決算時期に応じた課税処理が行われており、申告が一巡すれば問題は解決できると考えられる。

上記②については、行政管轄の異なる関係会社間において、償却資産のキャッチボールを行うことで二重課税または二重非課税が生じるとの指摘であり、二重課税については、決算日直後に関係会社へ償却資産の移転を行い、移転先ですぐに決算日を迎えると1年の間に複数回の課税を受けることになる。ただし、償却資産の移転時期は納税者が選択できるものであり、償却資産に複数回の課税を受けないような移転時期を選択することが可能である。

二重非課税については、決算期前に互いに償却資産を移転し合うことによって、賦課期日に償却資産を保有しない状況を作ることが可能である。しかし、資産の移転に伴い減価償却費の計上先が変更されるため、同族会社においては経済的な合理性がなければ法人税法第132条の同族会社の行為計算の否認の適用が考えられ、そのような取引を抑制することが期待される。さらには、地方税法で一事業年度の間における経済的な合理性のない恣意的な複数回の償却資産の移転については、移転がなかったものとして課税を行うなど別途否認規定を創設すべきものと考える。

4．現行制度のその他の問題点

現行の償却資産に係る固定資産税制度については、以下のような様々な問題がある。

(1) 業種間の税負担の偏在

多数の償却資産を保有する製造業や建設業など特定の業種に負担が偏っているとの指摘がある。機械等の償却資産の保有割合の高い特定の業種のみに負担を求めることは、租税原則である経済活動の中立性の観点から好ましいことではない。

(2) 実地調査の精度

償却資産に対する課税は、償却資産所在の市町村ごとに行われる。しかし、都市部の行政機関と地方の行政機関では、税務担当職員数などの問題から税務調査における課税客体の捕捉率の格差は大きく、納税者間の公平が担保されているとは言い難い現状にある。

(3) 償却資産の範囲の明確化

最も多い誤謬原因は、家屋と償却資産の区分である。固定資産税の対象となる家屋とは不動産登記法における「建物」とその同義のものであり、家屋の認定基準も原則として不動産登記規則第111条の規定に準じて行われている。償却資産は所得税と法人税における減価償却資産の区分とは全く異なる不動産登記法上の基準によって、建物とそれ以外の附属設備、構築物などに区分しなければならない。一方、家屋の所有者以外の賃借人が家屋に取り付けた造作や建具など、区分上建物に該当するものであっても、その取り付けた者の事業の用に供することができるものは償却資産として課税することとされている。償却資産の区分基準の相違は税目ごとに管理しなければならず、納税者の事務負担を増加させている。

5．今後の課題

多くの問題を抱えた償却資産の課税制度は、代替財源が確保できれば、廃止または大幅な縮減を行うべきである。しかし、現在の税収規模から考えると代替財源の確保は難しく、多くの問題点を解決する償却資産に係る課税制度の抜本的な改正を行い存置させる必要がある。

全国における償却資産に係る課税制度を納税者に公平に行うためには、住民税、事業税の課税のように、課税標準を国税に準拠した課税方式に変更することが考えられる。償却資産について国税である法人税及び所得税に関する法令並びに減価償却資産の耐用年数等に関する省令に準拠して、課税対象になる償却資産の範囲及び評価方法を明確化することによって、地方自治体の規模の大小にかかわらず税務調査の補足率が均一化され、かつ、国税と地方税との区分管理の必要性がなくなるため、納税者の事務負担も軽減することができる。

さらに、家屋の評価方法を取得価額ベースに変更することによって、家屋と償却資産の区分の誤りによる課税上の問題も解決できるであろう。これに関し本会の平成30年度税制及び税務行政の改正に関する意見書において、家屋の評価方法の見直しに関する次の要望を行っている。

土地、家屋の評価方法を見直すこと。（地法349）

【意見及び理由】

家屋の評価については、償却資産の評価に準じて取得価額をベースに評価することとする。現行の再建築価格による評価は、課税団体である市町村の事務負担が多大である。納税者からの申告に基づく評価とすることで、行政の効率化が図られ、課税の公平にも寄与することができる。

なお、評価方法を改正した場合は、現況の各課税標準との平仄を合わせるために税率等の変更をもって対応することで混乱を避けることができる。（土地の評価見直し部分は省略）

i　平成28年度地方税制改正等に関する地方財政審議会意見では、①償却資産に対する固定資産税は、市町村の安定的な自主財源として定着していること、②国の経済対策の一環としての特別措置は、国税など国の施策として対応すべきであること、③産業振興や地域活性化に取り組む市町村の自主財源を奪うことは、地方分権に逆行すること、④固定資産税の軽減措置の投資促進効果に疑問があること等の理由から、現行制度の廃止・縮小は不適当であるとしている。