

平成 3 年 12 月

平成 4 年度 の 税 制
改 正 に 関 す る 答 申

税 制 調 査 会

まえがき

- 1 税制調査会は、平成2年12月4日、内閣総理大臣から「先般の税制改革を踏まえ、今後における我が国社会・経済の進展に即応した租税制度のあり方について審議を求める」旨の諮問を受け、同月、その審議の一環として「平成3年度の税制改正に関する答申」を行ったところである。
 - 2 その後、当調査会は、平成4年度において実施されるべき税制改正について審議を行い、平成3年12月19日、第12回総会において、その審議の結果を「平成4年度の税制改正に関する答申」としてとりまとめ、これを即日、内閣総理大臣に提出した。
- 本書は、この答申を印刷に付したものである。

平成 4 年度の税制改正に関する答申

平成 3 年 12 月 19 日

内閣総理大臣 宮澤喜一 殿

税制調査会会长 加藤 寛

平成 4 年度の税制改正に当たり、実施すべき事項について、別紙のとおり、当調査会の意見をとりまとめました。

当調査会は、政府がこの報告に基づいて税制改正を実現することを希望します。

税制調査会委員名簿

本答申の審議に参加した委員及び特別委員は、次のとおりである。

委 員 飯 田 経 夫	椎 名 武 雄
○五 十 畑 隆	○杉 田 亮 毅
○石 弘 光	寺 田 千 代 乃
井 上 光 一	○戸 田 栄 輔
○大 宅 映 子	○松 井 義 雄
片 岡 輝 昭	○松 本 作 衛
○加 藤 寛	宮 崎 邦 次
○金 子 宏	山 下 真 臣
川 上 哲 郎	山 城 彬 成
小 早 川 新	山 田 精 吾
小 松 勇 五 郎	横 山 和 夫
○近 藤 隆 之	○吉 國 二 郎
堺 屋 太 一	和 田 正 江
佐 ャ 木 喜 久 治	
特別委員 岡 田 卓 也	廣 瀬 一 郎
○貝 塚 啓 明	○松 尾 好 治
○清 宮 龍	○矢 田 壯 一
○河 野 光 雄	横 河 正 三
高 原 須 美 子	吉 田 文 一
○竹 田 純	

(○印を付した委員及び特別委員は、臨時小委員会に所属した
委員及び特別委員である。)

目 次

基本的考え方	1
1 平成4年度税制改正の検討課題	1
2 深刻な財政事情とこれに対する対応のあり方	1
3 課税の適正・公平の推進	3
二 平成4年度税制改正の具体的方向	3
1 国 税	3
(1) 相続税の負担調整	3
(2) 課税の適正・公平の推進	6
(3) 臨時に講すべき税制上の措置	7
2 地 方 税	8
(1) 固定資産税の土地評価の均衡化・適正化	8
(2) 個人住民税の非課税限度額の改定	8
(3) 非課税等特別措置の整理合理化	9

当税制調査会は、昨年12月、内閣総理大臣からの諮問を受け、同月、「平成3年度の税制改正に関する答申」を取りまとめた。同答申で提起した土地税制改革については、相続税における土地評価と負担調整の問題及び固定資産税の土地評価の均衡化・適正化の課題を除き、本年春に実現を見たところである。その後、本年11月から当面の課題である平成4年度の税制改正について審議を行った。

一 基本的考え方

1 平成4年度税制改正の検討課題

税制の基本的あり方については、先般の抜本的税制改革及び昨年の土地税制改革により全般的な見直しが行われたところであり、平成4年度の税制改正に当たって、当調査会は、土地税制改革の一環として昨年問題提起した土地の相続税評価の適正化に伴う相続税の負担調整の検討を行った。また、固定資産税の土地評価の均衡化・適正化を次回評価替えにおいて推進する場合における負担調整の基本的方向について検討を行った。さらに、不斷の検討課題である課税の適正・公平確保の問題を検討した。平成4年度においてもう一つの大きな検討課題とされたのは、財政事情の深刻化に対し税制としてどのように対応すべきかという点であった。

2 深刻な財政事情とこれに対する対応のあり方

(深刻な財政事情)

現下の税収動向をみると、株式・土地取引の低迷、企業収益の減少等近年大幅な税収増をもたらした経済的諸要因が流れを変えてきたことから、平成3年度には、当初予算額に比べ約2.8兆円の減収が見込まれている。

平成4年度税収についても、その基礎となる平成3年度の大幅な減収をうけ、引き続き極めて厳しい状況となるものと考えられる。

我が国財政については、平成3年度末に約170兆円に達する公債残高を抱え、そこから生ずる巨額の利払費等により、国債費が歳出予算の約2割を超えて他の政策的経費を圧迫する等、依然として構造的な厳しさが続いている。

平成4年度の財政事情についても、前述のように平成3年度税収の大幅な減少もあって、極めて厳しい状況になるものと見込まれる。

(平成4年度における対応のあり方)

平成4年度の予算編成、税制改正過程で直面する大幅な歳入歳出ギャップに対して、税制を含め歳入歳出両面を通じてどのように対処すべきかについて検討した。

厳しい財政事情の下で、まず歳出を厳しく抑制することが必要であり、このため政府に対し、制度、施策の見直しにより歳出の徹底した節減合理化を図るよう強く要望したい。

他方、歳入面においても、税外収入を極力確保するよう努める必要がある。また、平成4年度の財政状況等を考えれば、建設公債については最大限その発行額を増加させることもやむを得ないと考える。

以上のような各般の努力を払うとしてもなお解消し得ない歳入歳出ギャップに対してどのように対応するかが問題となる。この点について、安易に増税を考えるべきでなく、むしろ短期間の赤字公債の発行を検討してはどうかとの意見もあったが、赤字公債は社会資本という形で後世代に資産を残さず、利払費等の負担だけを残すことになるという問題があり、また、我が国において、昭和50年度補正予算で赤字公債を発行して以来、赤字公債の発行を回避するのに15年という年月と並々ならぬ努力を要したことを感じる必要があろう。今後の高齢化の進展等の社会経済情勢の変化に財政が弾力的に対応していくためには、後世代に多大な負担を残さず、公債残高が累増しないような財政体質を作り上げることが中期的な財政運営の課題であり、二度と赤字公債を発行しないことを基本とすべきであると考える。

したがって、平成4年度の厳しい財政事情を考慮すれば、歳出の徹底した節減合理化、税外収入の確保、さらにやむを得ない措置としての建設公債発行額の増加等の歳入歳出両面にわたる様々な努力を前提として、税制面においても極力税収を確保するため何らかの対応策を講じざるを得ないと考える。

この場合、先般の税制改革において税制全般にわたる見直しが行われたばかりであること、税収の大幅な落込みは、株式・土地取引の極端な低迷等にみられるように一時的な要因によるところもあると考えられること等を考慮すれば、一般的な増税は慎重に考えるべきであり、平成4年度において税制上講ずべき措置は、税収動向の急激な変化に対処するための臨時の対応策として考える必要がある。

また、税制上の措置を考えるに当たっては、現下の経済動向等を考慮すれば、経済に対する影響をなるべく小さなものにとどめるような措置を採用すべきであり、新たな負担増をもたらす措置については十分慎重に検討する必要がある。

今般の税収の大幅な落込みという事態を踏まえ、今後、どのように税収の安定性を高めることができるかという点についても検討すべきであるという意見があった。

なお、平成4年度税制改正に関する審議の最終段階で、政府から国際貢献策につい

て問題が提起された。

変動する世界情勢の下で、国際社会の平和と安定・発展に寄与するため、日本の地位にふさわしい国際貢献を推進していくことは、極めて重要なことと考えられるが、財源問題を含めそのあり方については十分な審議が必要であり、今後、検討していくことが適当である。

3 課税の適正・公平の推進

当調査会が繰り返し強調してきたように、税負担の公平確保は、税制に対する納税者の信頼を得るために最も重要な理念の一つである。課税の適正・公平を確保するための不断の努力が必要なことは改めて言うまでもない。

当調査会の累次の答申を踏まえ、従来から課税の適正・公平の確保のため努力が払われてきたところであるが、厳しい税収状況の下、これまで指摘されてきた事項についてさらに検討を加え、課税の適正・公平を一層推進することが要請される。

二 平成4年度税制改正の具体的方向

1 国 税

(1) 相続税の負担調整

① 相続税の負担調整の基本的考え方

イ 昨年10月の「土地税制のあり方についての基本答申」(以下「基本答申」という。)において、当調査会は、土地税制改革の一環として、相続税に関し、次のような指摘を行ったところである。

(イ) 土地の相続税評価の評価時点については、できるだけ直近に近づける考え方から地価公示価格の評定日である当年の1月1日に合わせていく必要がある。

(ロ) 土地の相続税評価については、現在、地価公示価格水準の70% (評価割合) を目途として行われているが、こうしたことが結果として金融資産等他の資産に比べ土地の有利性を高め、かえって相続税課税上の歪みや節税を目的とする不要不急の土地需要を招来させている。この問題に応えるためには土地の評価割合をある程度引き上げていく必要がある。

(ハ) 以上の考え方で土地の相続税評価の適正化を図る場合には実質的な相続税負担の増加を伴うこととなるので、課税最低限の引上げや税率の区分の幅の拡大等による負担軽減を行う必要がある。

ロ このような指摘を踏まえ、国税庁は、土地の相続税評価に関し、地価公示価格を基準として評定するとの考え方立って、平成4年分の評価から、①評価時点をこれまでの前年7月1日から地価公示価格の評価時点である当年1月1日に変更するとともに、②評価割合を地価公示価格水準の80%程度に引き上げることによりその適正化を図ることとし、その旨、当調査会に報告がなされた。

ハ そもそも相続税は、個人が相続により取得するあらゆる財産に対して負担を求める税であり、相続財産間の税負担のバランスを確保することが重要である。平成4年から実施される土地の相続税評価の適正化は、このような観点を踏まえ、金融資産に比べ土地が有利になるという相続税課税上の歪みを是正し、土地の資産としての有利性を縮減することにその眼目があるものであり、相続税の増収を意図するものではない。このため、土地税制改革の一環として土地評価の適正化が行われる結果、全体として相続税負担が増加することのないよう、基本答申で指摘したように、相続税の負担の調整を行うことが必要になるものと考えられる。

ニ 相続税の負担調整を具体的に検討するに当たっては、次の基本方針によることとすべきである。

(イ) 土地の相続税評価の適正化は相続税の増収を目的とするものではないことから、これに伴う増収の範囲内で「税収中立性」を原則として負担調整を行うべきである。

(ロ) 負担調整の方法については、特定の者にのみ恩典が及ぶという形ではなく、負担調整の効果が汎くいきわたるよう、昨年の基本答申で述べたように、課税最低限の引上げ及び税率区分の幅の拡大を基本として対応すべきである。

(ハ) この場合、基本答申でも指摘したように、健全な個人資産の形成と国民生活の安定に配慮しつつ、相続税の基本的役割である資産の再配分機能に留意して対応することが必要である。

ホ なお、今回、相続税改正を行う機会に、抜本改革後の地価上昇による相続税の負担増をも考慮して、相続税の実質的な負担軽減につき検討すべきではないかとの考え方もあるが、これについては、先般の抜本改革で相続税負担のあり方につき大幅な見直しが行われたばかりであること、今回の相続税改正は専ら

土地税制改革の一環としての土地評価の適正化に伴う負担調整の観点から行われるものであること等からみて、時期尚早であり適當でないと考える。

② 相続税の負担調整の方法

イ 課税最低限

相続税の課税最低限(基礎控除)については、土地の評価割合の引上げ幅等を考慮して、その引上げを行うことが適當である。

なお、基礎控除以外の諸控除等については、先般の抜本改革で大幅な見直しを行ったばかりであり、さらなる引上げは負担調整の枠を超えるもので、いわば二重の負担調整になることから、現行水準を維持することが適當である。

ロ 税 率

相続税の負担調整として税率区分の幅を拡大するに当たっては、課税最低限の引上げ幅との調和に配慮しつつ、最高税率が適用される遺産額の水準をも見極めながら、相応の規模の財産階層まで負担の調整が図られるようにすることが適當である。

なお、最高税率(現行：70%)については、先般の抜本改革で75%から70%に引き下げたばかりであること、相続税が資産課税であること、所得課税(所得税及び個人住民税)の最高税率が合わせて65%であること等を勘案すれば、現行の水準は概ね妥当な水準であるものと考えられる。

③ その 他

イ 事業用及び居住用の小規模宅地等の評価額から一定割合を減額する特例措置(現行：事業用宅地60%，居住用宅地50%)については、先般の抜本改革において減額割合の引上げが行われたばかりであり、さらにこれを拡充することは、土地の資産としての有利性の縮減という方向に逆行することになることから、基本的には適當でないと考えられる。

ただ、近年の異常な地価高騰等により地価水準の地域間格差が一層顕著化し、大都市圏を中心として相続税の負担状況にその影響が及んできていることも否めないところであり、こうした問題に現実的に対応するためにも、本特例措置をある程度手直しすることも当面やむを得ないのではないかとの意見があった。

ロ 昨年の基本答申において指摘したように、土地の相続税評価の適正化に対応

して納税環境の整備を図るため、相続税に係る申告期限等について所要の改善策を講ずることが適當である。

ハ 贈与税については、相続税の補完税としての役割があること、一生に一度偶発的に発生する相続とは異なり贈与は計画的に毎年任意に行い得るものであること等を踏まえ、相続税の税率区分の幅の見直しに併せて、その税率区分の幅の調整を行うことが適當である。

なお、贈与税の基礎控除(現行：60万円)については、相続税の課税最低限とは異なり、少額不追求の観点から設けられているものであること等から、現行水準を維持すべきである。

ニ 中小企業者の事業の円滑な承継の観点から税制上の特別の措置、とりわけ取引相場のない株式の評価の緩和を図るべきではないかとの意見があつたが、これについては、①現行評価方法は中小企業者の実情に十分配慮がなされたものであること、②節税目的に濫用されているようなケースも見受けられること、③今回、土地の評価割合を引き上げることとしている状況の中で、取引相場のない株式の評価を緩和するというのは方向が逆であること等から、適当でないものと考える。

なお、今後とも中小企業者の事業承継や相続税課税等の実態について十分検討していくことが適當である。

(2) 課税の適正・公平の推進

① 企業関係の租税特別措置

準備金、特別償却等の企業関係の特別措置は、特定の政策目的に資するため、公平・中立・簡素といった税制の基本原則を犠牲にしている面があり、これまでも累年にわたり見直しが行われているところである。

これらの租税特別措置については、平成4年度税制改正においても、財政をめぐる環境の厳しさにかんがみ、従来にまして整理合理化を進めることが適當である。

② 過少資本税制の導入

我が国に所在する外国企業の子会社が、所要資金の調達を親会社からの出資に代えて借り入れとすることによって、企業グループ全体としての我が国における税負担を人為的に減らすことができる。こうした税負担回避行為を防止するため、

主要先進国は何らかの対応策を講じており、我が国としても、近年、対内直接投資が着実に増加しつつある状況下で、所要の措置を講ずることが適當と考える。すなわち、法人の海外関係会社からの借入金が自己資本の一定倍を超える場合は、その超える部分に対応する利子は損金の額に算入しないこととするのが適當である。

③ みなし法人課税制度等

適正・公平な課税の推進のためには、適正な記帳慣行を確立し申告納税制度の実を上げていくことが喫緊の課題であり、青色申告制度に係る施策は、このような観点から今後とも重要であるが、みなし法人課税については、これまでの当調査会の指摘を踏まえ、同制度を廃止する方向で検討することが適當と考える。

このほか、課税の適正・公平の観点から、赤字法人課税その他の諸問題が指摘されているところであり、こうした問題についても、制度・執行の両面から、引き続き検討を進める必要がある。

(3) 臨時に講すべき税制上の措置

当調査会は、深刻な財政事情の下で、歳出の節減合理化等の歳入歳出両面にわたる様々な努力を前提としつつ、極力税収を確保するために臨時に講すべき措置について検討を行った。

「基本的考え方」において述べたように、経済動向等を考慮すれば新たな負担増をもたらす措置については十分慎重に考える必要がある。したがって所得税、消費税等の一般的な見直しについて今回の臨時的な対応策の検討対象として考えることは適當でない。

各種の理由に基づく既存の増収措置で今年度末に期限が到来するものについては、当初の予定どおり、それぞれ、その時点で失効させることが適當である。ただ、これらの措置に関連して、今回改めて税収確保のための臨時的な対応策という観点から、当面の臨時的措置として現行の負担と同程度の負担を求めることもやむを得ないと考える。

また、平成3年度改正で導入された地価税の純増収分の使途については、昨年度の答申において、平成4年度の税制改正・予算編成時までに検討すべきものとしたところである。この点については、基本答申で述べたとおり、所得課税の減税を検討すべきとの意見もあったが、極めて深刻な状況に陥っている財政事情等を考慮す

れば、土地対策等に資するという観点から歳出を通じ国民生活に還元することが現実的には適当であると考える。

2 地 方 稅

(1) 固定資産税の土地評価の均衡化・適正化

固定資産税の土地評価については、当調査会は、「平成3年度の税制改正に関する答申」において、近年の著しい地価高騰の中で大都市地域を中心に地価公示価格に対する割合が低下していることもあり、平成6年度以降の評価替えにおいて、速やかに、地価公示価格の一定割合を目標に評価の均衡化・適正化を推進すべきであると指摘したところである。

このような指摘を受けて、自治省においては、固定資産税の宅地の評価について、土地基本法第16条、総合土地政策推進要綱(平成3年1月25日閣議決定)等の趣旨を踏まえ、平成6年度の評価替えにおいて、地価公示価格の7割程度を目標に評価の均衡化・適正化を図ることとし、今回、当調査会にその旨の報告があった。

この場合において、固定資産税の標準地点数と地価公示地点数にはかい離があることから、地方団体において、標準地に係る鑑定評価を行いその活用を図るとともに、鑑定評価価格の活用に当たっては、全国及び都道府県単位で情報交換及び調整を行う等の措置を講ずることが適当であると考える。

なお、地価公示制度については、昨年の土地政策審議会の答申等を踏まえ、公示地点数の充実、公示地点の継続性の確保等、さらなる改善が必要であると考える。

また、地価公示価格の7割程度を目標とする平成6年度の評価替えは、基本的に評価の均衡化・適正化を図ろうとするものであることから、それに伴う納税者の税負担については、評価替えの状況を勘案しつつ、前年度の税額を基礎としたなだらかな負担調整措置、住宅用地(特に小規模な住宅用地)に係る課税標準の特例措置、住宅用建物に係る経年減価、住宅用地に係る都市計画税の負担のあり方等の見直しを行い、税負担に急激な変化が生じないよう総合的かつ適切な調整措置を講ずるべきである。

(2) 個人住民税の非課税限度額の改定

個人住民税については、最近における国民生活水準の動向等との関連を踏まえて、低所得者層の税負担について配慮するため、現行の所得割及び均等割の非課税限度額を改定することが適当である。

(3) 非課税等特別措置の整理合理化

地方税における非課税等の特別措置については、特定の政策目的を実現するため講じられているものであるが、反面、税負担の公平その他の税制の基本原則をある程度犠牲にしているものであり、絶えず見直しを行い、一層の整理合理化を図るべきである。特に、事業税における社会保険診療報酬に係る課税の特例措置については、累次の当調査会の答申において指摘してきたとおり、これを見直すことが適當である。

(大蔵省印刷局製造)