

消費税の「任意の中間申告制度」に関する一考察

A Study on “A System of Optional Intermediate Report” concerning Consumption Tax

熊 王 征 秀

I はじめに

中小零細企業にとって、源泉所得税や消費税の納税資金の確保は深刻な問題である。これらの税金は、事業者の利益に関係なく発生するものであるから、資金管理のままならない中小事業者は、納税資金をプールしておくことができず、期限内納付ができないことも多いようである。結果、不納付加算税や延滞税が課されることにより、より一層資金繰りに窮するようなことにもなりかねない。

こういった事情を踏まえ、平成24年8月10日に成立した「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法等の一部を改正する等の法律」により、選択による中間申告納付ができることとなった。前納を選択することについての賛否両論はあるものの、予定納税（中間申告）制度は、国税収入の安定的な確保という目的の他に、納税資金の分割納付による納税資金の管理という効果もあることは事実である。

本稿では、消費税の中間申告制度について、改正内容を確認するとともにその問題点を検証する。また、法人税法における中間申告制度との相違点を確認し、消費税の中間申告制度及び源泉所得税等の納期の特例制度について、改正の提案をする。

II 改正法の内容とその問題点

1 改正法の内容

中間申告の適用除外となる直前期の年税額（国税）が48万円以下の事業者は、選択により、六月中間申告による前納（中間申告納付）ができることとなった。

直前期の <u>国税</u> の確定年税額 (A)	中間申告回数
4,800万円 < (A)	11回 (一月中間申告)
400万円 < (A) ≤ 4,800万円	3回 (三月中間申告)
48万円 < (A) ≤ 400万円	1回 (六月中間申告)
(A) ≤ 48万円	中間申告不要

(注) 前課税期間実績による申告だけでなく、仮決算による申告もできる。

なお、消費税の税率は、地方消費税込みで平成26年4月1日から8%（消費税6.3%、地方消費税1.7%）、平成27年10月1日から10%（消費税7.8%、地方消費税2.2%）に引き上げとなるが、税率引き上げ後も、上記の確定年税額（国税）のラインは変わらない。

例えば、一月中間申告の判定ラインである4,800万円は、消費税率（国税）が4%から6.3%に引き上げになったとしても、7,560万円にはならないということである。

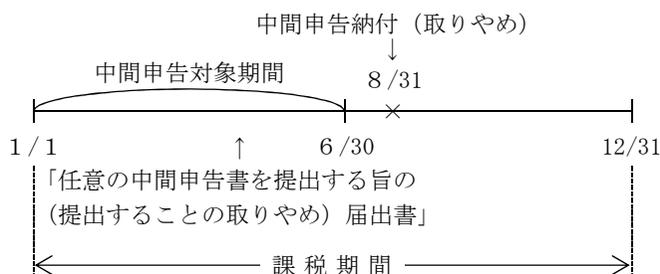
$$4,800\text{万円} \times \frac{6.3\%}{4\%} = 7,560\text{万円}$$

2 適用時期

「任意の中間申告書を提出する旨の届出書」を提出した場合には、提出日以後、最初に六月中間申告対象期間の末日が到来する期間分から中間申告納付ができる（改消法42⑧）。また、「任意の中間申告書を提出することの取りやめ届出書」を提出した場合には、提出日以後、最初に六月中間申告対象期間の末日が到来する期間分から選択による中間申告は不要となる（改消法42⑨⑩）。

なお、期限までに中間申告書を提出しなかった場合には、「任意の中間申告書を提出することの取りやめ届出書」の提出があったものとみなされ、その後の中間申告納付は不要となる（改消法42⑪）。

本改正は、平成26年4月1日以後に開始する課税期間について適用することができる（消法附則（平24年）13①）。



3 継続適用義務

中間申告の選択制度については簡易課税制度のような継続適用義務はない。1年間だけ中間申告納税をして、その翌課税期間から止めることもできる。極端なケースでは、「任意の中間申告書を提出する旨の届出書」を提出した後、中間申告対象期間の末日までに「任意の中間申告書を提出することの取りやめ届出書」を提出すると、結果として一度も中間申告納付をしないでよいことになる。

4 みなし申告と誤納付の関係

中間申告書を期限までに提出しなかった場合には、「期限までに前期実績による中間申告書の提出があったものとみなす」というみなし申告の規定があるために、無申告加算税が課されることはない。ただし、この規定は、「任意の中間申告書を提出する旨の届出書」を提出した事業者については適用しないこととされている（消法44かっこ書、改正法通達15-1-6（注））。

上記2のとおり、「任意の中間申告書を提出する旨の届出書」を提出した事業者が、期限までに中間申告書の提出をしなかった場合には、「任意の中間申告書を提出することの取りやめ届出書」の提出があったものとみなされ、その後の中間申告納付は不要とされている（改消法42⑩）。したがって、任意の中間申告を選択した事業者は、中間申告納付をしなかった場合でも、延滞税が課される心配はない。

そうすると、「任意の中間申告書を提出する旨の届出書」を提出した事業者が期限までに中間申告書の提出をせず、納税だけをした場合には、みなし申告の規定は適用されないため、結果として申告書の提出がないままに納税だけが実行されることになる。この場合の納税額については、更正の請求ではなく、単なる誤納付として納税者に返金されることになるものと思われる。

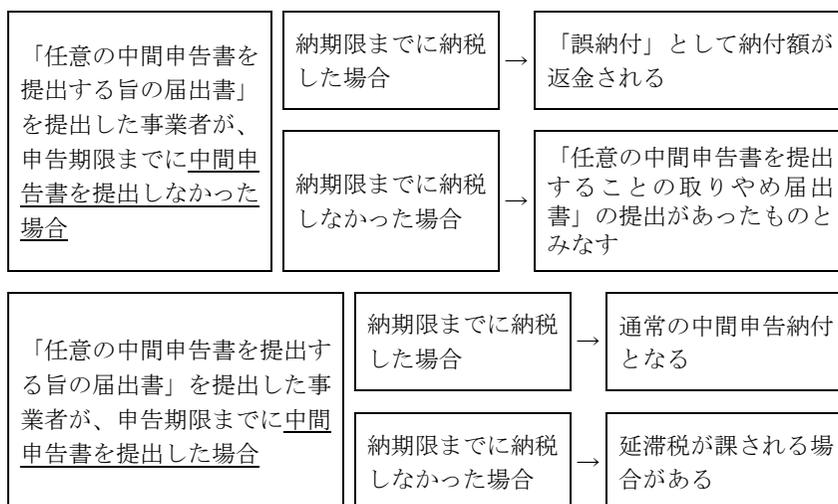
まさか振込手数料を差し引いて返金はないであろうから、振込手数料は国が負担することになるのであろう。

なお、「任意の中間申告書を提出する旨の届出書」を提出した事業者が、中間申告書を期限までに提出したにも係らず期限までに納税をしなかった場合には、原則と

して延滞税が課されることとなるので注意しなければならない。

(注) 免税事業者が申告納税をしたことによる納付税額は、更正の請求により納税者に返金することとされている（消費税及び地方消費税の更正等及び加算税の取扱いについて（事務運営指針）第1 消費税及び地方消費税の更正等の取扱い—調査等により免税事業者であることが判明した場合の確定申告書等の取扱い）

〔図表1〕 任意の中間申告書の提出の有無と納税の関係



5 改正法の読み方と疑問点

任意の中間申告制度については、改正法42条8項において次のように規定されている。

第42条 課税資産の譲渡等についての中間申告
：
8 第6項第1号に掲げる金額が24万円以下であることによりその6月中間申告対象期間につき、同項の規定による申告書（以下この項及び第11項において「6月中間申告書」という。）を提出することを要しない事業者が、当該6月中間申告書を提出する旨を記載した届出書とその納税地を所轄する税務署長に提出した場合には、当該届出書の提出をした事業者の当該提出をした日以後にその末日が最初に到来する6月中間申告対象期間以後の6月中間申告対象期間（同号に掲げる金額が24万円以下であるものに限る。第11項において同じ。）については、第6項ただし書の規定は、適用しない。

これを受け、期限までに中間申告書を提出しなかった場合のみなし取りやめの規定

は、改正法42条11項において次のように規定されている。

第42条 課税資産の譲渡等についての中間申告

：

- 11 第8項の規定による届出書の提出をした事業者が、当該提出をした日以後にその末日が最初に到来する6月中間申告対象期間以後の6月中間申告対象期間に係る6月中間申告書とその提出期限までに提出しなかった場合には、当該事業者は第9項の規定による届出書を当該6月中間申告対象期間の末日にその納税地を所轄する税務署長に提出したものとみなす。

※ 第9項の規定による届出書とは、「任意の中間申告書を提出することの取りやめ届出書」のことである。

また、中間申告書を期限までに提出しなかった場合のみなし申告制度については改正法44条において次のように規定されている。

第44条 中間申告書の提出がない場合の特例

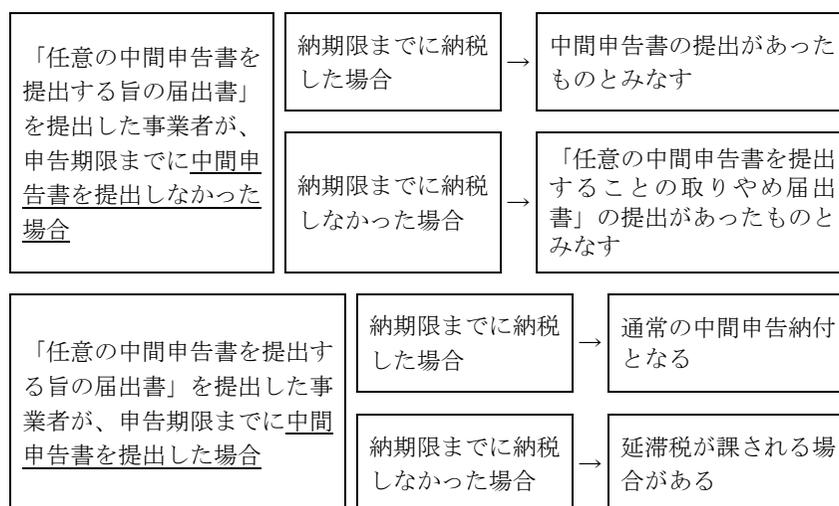
中間申告書を提出すべき事業者がその中間申告書とその提出期限までに提出しなかった場合（第42条第11項の規定の適用を受ける場合を除く。）には、その事業者については、その提出期限において、税務署長に同条第1項各号、第4項各号又は第6項各号に掲げる事項を記載した中間申告書の提出があつたものとみなす。

※ 同条第1項各号には1月中間申告書、4項各号には3月中間申告書、6項各号には6月中間申告書の記載事項について規定されている。

ここで気になるのが改正法44条のかっこ書である。ここには、『第42条第11項の規定の適用を受ける場合を除く』と書かれており、この部分について、筆者としては、次の2つの解釈ができるように思えるのである。

42条11項の解釈	取 扱 い
① 期限までに中間申告書を提出しないことにより、即座に42条11項の「みなし取りやめ」の規定が適用されるものと解釈した場合	「みなし申告」の規定は適用されないため、納税だけをした場合には、誤納付として取り扱われることになるものと思われる（上記〔図表1〕参照）。
② 期限までに中間申告書を提出しない場合には、いったん44条の「みなし申告」の適用の有無にその判断を委ね、その上で、期限までに納税もしなかった場合に限り、初めて42条11項の「みなし取りやめ」の規定が適用されるものと解釈した場合	期限内に納税だけをした場合には、44条の「みなし申告」の規定が適用される一方で、期限内申告も納税もしない場合には、42条11項の「みなし取りやめ」の規定が適用されることになる（下記〔図表2〕参照）。

〔図表2〕任意の中間申告制度においてもみなし申告の規定が適用されるものと解釈した場合



上記②の解釈の正当性

筆者が上記②のような解釈をした理由であるが、もし仮に①の解釈となるならば、44条は、下記のように「事業者」の後にかっこ書を設け、「…提出しなかった場合」の後に設けられているかっこ書を削除すべきだと考えたからである。

第44条 中間申告書の提出がない場合の特例

中間申告書を提出すべき事業者（第42条第8項の届出書を提出した事業者を除く。）がその中間申告書をその提出期限までに提出しなかつた場合には、その事業者については、その提出期限において、税務署長に同条第1項各号、第4項各号又は第6項各号に掲げる事項を記載した中間申告書の提出があつたものとみなす。

※ 第42条第8項の規定による届出書とは、「任意の中間申告書を提出する旨の届出書」のことである。

上記②の解釈の矛盾点

ただ、この解釈によつた場合には、44条のかつこ書を42条11項に移動させ、下記のような条文構成になっていなければ法律の整合性がとれないことも事実である。

第42条 課税資産の譲渡等についての中間申告

：

11 第8項の規定による届出書の提出をした事業者が、当該提出をした日以後にその末日が最初に到来する6月中間申告対象期間以後の6月中間申告対象期間に係る6月中間申告書をその提出期限までに提出しなかつた場合（第44条の規定の適用を受ける場合を除く。）には、当該事業者は第9項の規定による届出書を当該6月中間申告対象期間の末日にその納税地を所轄する税務署長に提出したものとみなす。

：

第44条 中間申告書の提出がない場合の特例

中間申告書を提出すべき事業者がその中間申告書をその提出期限までに提出しなかつた場合には、その事業者については、その提出期限において、税務署長に同条第1項各号、第4項各号又は第6項各号に掲げる事項を記載した中間申告書の提出があつたものとみなす。

6 改正法通達の内容とその問題点

平成25年7月1日付で公表された消費税法基本通達の一部改正について（法令解釈通達）では、改正法通達15-1-6及び15-1-7の注意書において、「任意の中間申告書を提出する旨の届出書」を提出した事業者には、「みなし申告」の規定は適用されない旨が明記されている。結果、上記5の②の解釈は誤りということになった。

（中間申告書の提出がない場合の特例）

15-1-6 法第42条第1項、第4項又は第6項《課税資産の譲渡等についての中間申告》の規定により中間申告書を提出すべき事業者が、その提出期限までに

中間申告書又は法第43条第1項《仮決算をした場合の中間申告書の記載事項等》に規定する申告書を提出しなかった場合には、その事業者については、それぞれの提出期限において中間申告書の提出があったものとして、法第42条第1項第1号、第4項第1号又は第6項第1号の規定により計算した消費税額が直ちに確定することになるのであるから留意する。

(注) 任意の中間申告書を提出する旨の届出書を提出している事業者が、当該提出をした日以後にその末日が最初に到来する六月中間申告対象期間以後の六月中間申告対象期間に係る六月中間申告書をその提出期限までに提出しなかった場合には、法第42条第11項《任意の中間申告書の提出がない場合の特例》の規定により、当該六月中間申告対象期間の末日に任意の中間申告書を提出することの取りやめ届出書の提出があったものとみなされ、法第44条《中間申告書の提出がない場合の特例》の規定により中間申告書の提出があったものとはみなされないことに留意する。

(中間申告書を提出した者の意義)

15-1-7 法第45条第1項第6号《課税資産の譲渡等についての確定申告》、第48条《課税資産の譲渡等についての中間申告による納付》、第53条第1項《中間納付額の控除不足額の還付》及び第55条第1項《確定申告等に係る更正等又は決定による中間納付額の控除不足額の還付》に規定する「中間申告書を提出した事業者」又は「中間申告書を提出した者」には、法第44条《中間申告書の提出がない場合の特例》の規定により中間申告書の提出があったものとみなされる事業者を含むのであるから留意する。

(注) 任意の中間申告書を提出する旨の届出書を提出している事業者が、当該提出をした日以後にその末日が最初に到来する六月中間申告対象期間以後の六月中間申告対象期間に係る六月中間申告書をその提出期限までに提出しなかった場合には、法第42条第11項《任意の中間申告書の提出がない場合の特例》の規定により、当該六月中間申告対象期間の末日に任意の中間申告書を提出することの取りやめ届出書の提出があったものとみなされ、法第44条《中間申告書の提出がない場合の特例》の規定により中間申告書の提出があったものとはみなされないことに留意する。

※ 改正法通達15-1-6と15-1-7の(注)は一字一句同文である。

7 実務上の問題点

国税の申告書は、本来であれば期限内に提出しなければならず、期限内申告がない場合には、たとえ期限内に納税を済ませていたとしても、原則として無申告加算税が

課されることとなる（国通66）。ただし、前期実績による中間申告書については、その計算が簡単であり、あえて無申告の場合の決定処分をする必要もないことから、消費税に限らず、法人税や法人住民税についても「みなし申告」の規定が設けられている。

消費税や法人税の中間申告書であるが、申告（納付）期限の1か月前位になると、所轄税務署から申告書と納付書が切取線で繋がった状態で、定形の封筒に封入されて送られてくる。前期実績の中間申告書には、申告金額やその計算過程などは既に印字されているので、追加の記載事項は会社名と税理士の署名くらいなものである。こういった事情もあり、実務の現場では、中間申告書の提出はせずに、納税だけをする会社や税理士事務所も多いのである。

余談ではあるが、筆者が10年ほど前に某税務署に郵送で中間申告書を送ったところ、收受印が押されないままに申告書が返信されてきたことがある。総務課に苦情の電話を入れたところ、「みなし申告の規定があるから気にしないでください」と軽くあしらわれたことがあった。つまり、中間申告書の提出については、実務上の重要性は事実上ないということである。

しかし、前述のように任意の中間申告制度を選択した場合には、このみなし申告制度が適用されないこととなったので、今後は、「任意の中間申告書を提出する旨の届出書」を提出した事業者の中間申告書は、他の中間申告書と区別して管理しなければならないことになる。

さらに驚くことに、改正基本通達によれば、「任意の中間申告書を提出する旨の届出書」を提出した事業者は、たとえ直前期が免税事業者であることや、直前期が還付申告であることにより確定税額がゼロとなる場合でも、ゼロ円と記載した中間申告書を提出しない限り、中間申告の効力はリセットされてしまうのである（改消基通15-1-1の2）。あまりにも使い勝手が悪いというか、実務に無頓着な制度ではなからうか？

「任意の中間申告書を提出する旨の届出書」の効力は、中間申告書の提出を怠らない限り、免税事業者となつてから再び課税事業者となる場合にもその効力は存続する（改消基通15-1-1の3）。しかし、一回でもその提出を怠ったとたんにその効力は消滅し、再び届出書の提出が必要となるのである。

積極的に消費税を前納しようと頑張っている小規模事業者に対し、あまりにも気配りが足りないのではなからうか？立法や通達の制定に携わる方々には、是非とももう少し使い勝手の良い制度に改めることをお願いしたい。

Ⅲ 地方消費税の取扱い

消費税法の改正に伴い、地方消費税の中間納付譲渡割額の計算については、平成26年4月1日以後に開始する課税期間から下記の算式により計算することになる（地法72の87、地法附則（平24年）3）。

$$\text{国税（消費税）の中間申告税額} \times \frac{17}{63} = \text{中間納付譲渡割額（百円未満切捨）}$$

【計算例】

直前期の確定申告書（抜粋）が次のとおりである場合、平成26年4月1日～平成27年3月31日課税期間における中間申告による納付税額は次のように計算する。

この申告書による消費税の税額の計算	
	⋮
差 引 税 額	1,300,000
中 間 納 付 税 額	600,000
納 付 税 額	700,000
	⋮
この申告書による地方消費税の税額の計算	
	⋮
譲渡割額（納税額）	325,000
中間納付譲渡割額	150,000
納付譲渡割額	175,000
	⋮

① 中間申告回数の判定

480,000円 < 1,300,000円 ≤ 4,000,000円

したがって、中間申告回数は1回（六月中間申告）となる。

② 消費税（国税）の中間申告納付額の計算

中間申告による納付税額（国税）の計算は、前期の差引税額をまず前期の課税期間

の月数で除し、いったん円未満切り捨てにした上で6を乗じて計算し、納付税額の端数は百円未満切り捨てにする。

$$1,300,000円 \div 12ヶ月 \approx 108,333円 \text{ (円未満切捨)}$$

$$108,333円 \times 6 = 649,998円 \rightarrow 649,900円 \text{ (百円未満切捨)}$$

※ 上記の計算式であるが、前期の差引税額に6を乗じてから12で割った場合には、納付税額は次のようになる。

$$1,300,000円 \times 6 \div 12 = 650,000円$$

つまり、掛割の順序を間違えると、納付税額が100円狂うということである。

③ 地方消費税の中間申告納付額

地方消費税の中間申告納付額（中間納付譲渡割額）の計算は、消費税（国税）の確定金額（百円未満の端数を切り捨てにした後の金額）に63分の17を乗じて計算し、納付税額の端数は百円未満切り捨てにする。

$$649,900円 \times \frac{17}{63} = 175,369円 \rightarrow 175,300円 \text{ (百円未満切捨)}$$

※ 国税（消費税）の計算のように、63で除して円未満の端数を切り捨てにするのではなく、17を乗じてから63で除し、その後で百円未満の端数を切り捨てにする（地法72の87①）。

④ 中間申告による納付税額計

$$649,900円 + 175,300円 = 825,200円$$

IV 法人税法における中間申告との相違点

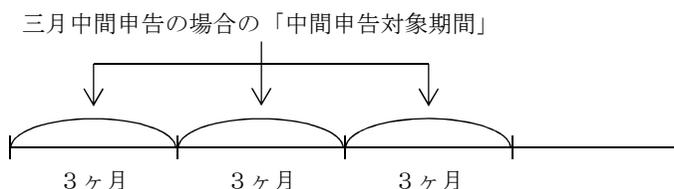
1 法人税の仮決算との関係

直前期の年税額（国税）が400万円を超え、4,800万円以下の事業者は、課税期間中に延3回の中間申告が義務付けられているが、例えば1回目の中間申告を前期実績により申告し、2回目の中間申告は仮決算の方法によることも認められる（消基通15-1-2）。

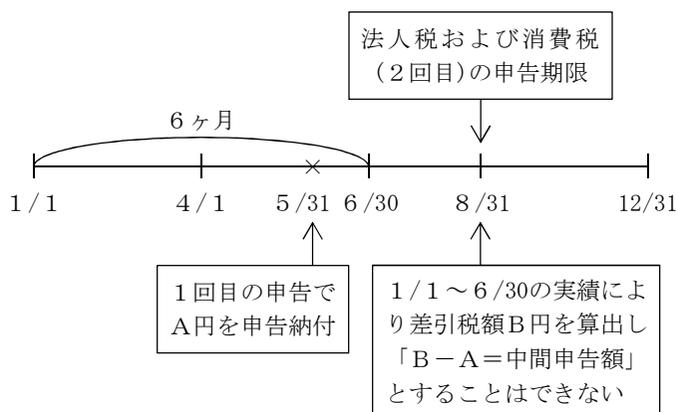
つまり、1回目から3回目まで、中間申告の方法を継続する必要はないということである。

ちなみに、三月中間申告の場合には、2回目の中間申告期限は法人税の中間申告書の提出期限と同じになる。法人税の中間申告で仮決算をする場合には、上半期の6か月を一事業年度とみなして決算をするわけであるが、この場合に、消費税の申告も上半期の6か月間の実績に基づいて計算をし、算出した消費税額から1回目の中間納付額を差し引いて申告をするようなことは認められない。消費税の中間申告は、あくまでも3か月ごとに定められた中間申告対象期間により計算しなければいけないわけで

あり、法人税の仮決算とはまったく違うのである。



【具体例】三月中間申告の適用対象事業者である12月決算法人のケース



2 仮決算による中間申告の制限

法人税における前期実績による中間申告額は次の算式により計算することとされている（法法71①）。

$$\text{前事業年度の確定法人税額} \times \frac{6}{\text{前事業年度の月数}}$$

平成23年度改正では、次の①又は②に該当する場合には、仮決算による法人税の中間申告が提出できないこととなった（法法72①ただし書）。

- ① 前期実績による中間申告額が10万円以下の場合又はない場合
- ② 仮決算による中間申告額が上記算式により計算した前期実績による中間申告額を超える場合

中間申告による納付法人税額が確定法人税額を上回る場合には、この超える金額については中間申告期限の翌日を起算日として4.3%（4%＋基準割引率（公定歩合））の率により還付加算金が計算される（法法79、措法93・95）。本改正は、この非常識なまでに利回りのよい還付加算金を目的にした中間申告を制御するために設けられたものである。

ところで、消費税の中間申告については法人税のような制限規定が設けられていない。消費税は、法人税のように所得金額を基に税額を計算するわけではないので、高額な設備投資でもない限り、仮決算による中間申告額が確定税額を上回るようなことは起こらないものと考えられる。こういった理由から、消費税の中間申告については法人税のような取扱いがないものと推察されるのである。

V 任意の中間申告制度及び源泉所得税等の納期の特例制度についての提言

1 任意の中間申告制度の拡充についての提案

改正により新設された中間申告制度は、消費税の滞納防止と徴税の効率化の観点から非常に有効であると思われる。そこで、この制度を更に拡充し、中間申告義務の有無にかかわらず、一月中間申告や三月中間申告についても選択することができるようにすることを提案したい。

また、前納報奨金制度を設けることにより、納税者の積極的な中間申告制度の活用を促すべきである。

ただし、還付加算金を目当てに前納することを防止するために、確定申告で中間申告納付額が還付となる場合には、選択による中間申告制度によらない場合の前期実績による中間申告納付額を基に計算した還付加算金を超える部分の金額は、なかったものとみなす旨の規定を設けることが必要である。つまり、還付加算金は前期実績による中間納付額を基に計算した金額が限度になるということである。

また、三月中間申告の適用対象事業者が、六月中間申告を選択することは認めない。また、一月中間申告の適用対象事業者が、三月中間申告又は六月中間申告を選択することは認めないこととすれば、従来の中間申告制度と矛盾することもなく、事業者にしてみてもより使い勝手の良い制度になるものと思われる。課税庁のサイドからみても、滞納の防止や税務署の徴税コストの削減になり、メリットが大きいものと思えるのである。

○中間申告の選択方法

前期の確定税額による区分	選択する中間申告の区分	要否
一月中間申告	三月中間申告	×
	六月中間申告	×
三月中間申告	一月中間申告	○
	六月中間申告	×
六月中間申告	一月中間申告	○
	三月中間申告	○

○還付加算金の計算例

12月決算法人において、直前期の年税額（国税）が2,400,000円、当期の確定年税額が1,000,000円、還付金の支払決定日が3月10日の場合の還付加算金の計算について考えてみる。

① 中間申告回数の判定

$$480,000円 < 2,400,000円 \leq 4,000,000円$$

上記のとおり、六月中間申告の適用対象となる事業者が、三月中間申告を選択した場合について試算する。

② 六月中間申告によった場合の還付税額

$$2,400,000円 \div 12 \times 6 = 1,200,000円$$

$$1,200,000円 - 1,000,000円 = 200,000円$$

③ 六月中間申告によった場合の還付加算金

$$9/1 \sim 3/10 \cdots 191日$$

※ 六月中間申告による場合の納期限の翌日は9月1日になる（消法53③前文）

$$200,000円 \times 4.3\% \times 191日 / 365日 \approx 4,500円$$

④ 三月中間申告によった場合の還付税額

$$2,400,000円 \div 12 \times 3 = 600,000円 \quad 600,000円 \times 3 = 1,800,000円$$

$$1,800,000円 - 1,000,000円 = 800,000円$$

⑤ 三月中間申告によった場合の還付加算金

$$12/1 \sim 3/10 \cdots 100日$$

※ 三月中間申告による場合の3回目の納期限の翌日は12月1日になる。

$$200,000円 \times 4.3\% \times 191日 / 365日 + (800,000円 - 200,000円) \times 4.3\% \times 100日 / 365日 \approx 11,568円$$

⑥ 還付される還付加算金

③<⑤ :.4,500円

2 源泉所得税等の納期の特例制度についての改正の提案

源泉徴収をした所得税及び復興特別所得税については、その源泉徴収の対象となる所得を支払った月の翌月10日までに納付しなければならないこととされている（所法181）。ただし、給与の支給人員が常時10人未満である源泉徴収義務者については、その納付手続を簡素化するために、1月から6月までに支払った所得に対する源泉徴収税額については7月10日までに、7月から12月までに支払った所得に対する源泉徴収税額については翌年1月20日までに納付すればよいこととされている（所法216）。

小規模な個人事業者や法人は、資金繰りの都合もあり、納期の特例制度の適用を受けて年に2回だけ納付をするのが一般的であろう。この場合において、半年分の源泉税等をまとめて納付することになると、納税資金を運転資金に流用することなどが多く、結果、納税資金の管理もできないことから、いざ、納期限となったときに資金不足となることも多いようである。源泉税の納付がたとえ1日でも遅れた場合、原則として5%の不納付加算税が課されることとなるので、源泉税の納付遅延には特に注意する必要がある。

そこで、源泉税の滞納を防止するために、選択による納税制度の新設を提案したい。
<具体例>

納期の特例制度の適用を受けている個人事業者が、3月に20万円の納税をした後に、1月～6月期間中の源泉税が50万円と確定した場合には7月10日の上期の源泉税は30万円（50万円－20万円）だけ納税すればよい。

納期の特例制度の適用対象事業者が月次の納付に変更した場合には、どうしても月によっては資金繰りの都合が付かないこともあるかと思われる。そこで、現行の納期の特例制度の特権を維持しつつ、その期間の範囲内で任意の前納を認める制度を新設してはどうかと考えた次第である。

VI おわりに

平成25年10月1日、安倍内閣は平成26年4月1日から消費税率を8%に引き上げることを正式に閣議決定した。また、条景気弾力条項（附則18条）による縛りはあるものの、消費税率は平成27年10月1日から10%に引き上げになることが国会で可決されている。景気の先行きが不透明な中、今後懸念されるのは、所得に関係なく課税され

る消費税の滞納問題と、給与等に対して課税される源泉税の滞納問題である。当たり前の話であるが、いくら税率を引き上げても滞納が増えてしまったのでは「画に描いた餅」である。経済対策もさることながら、官民が協力して滞納防止のための手段を工夫することが今後必要ではないだろうか。

<参考文献>

- ・月刊税理2013年6月号（ぎょうせい）45頁～57頁—中間申告の選択制度／熊王征秀著
- ・月刊税理2013年10月号（ぎょうせい）129頁～135頁—消費税の任意の中間申告制度に関する一考察／熊王征秀著

（くまおう まさひで・大原大学院大学 会計研究科准教授）