

# 税務解説即答 3問

## 1 中小企業向け賃上げ促進税制の別表記載誤り

**Q** 国税庁から、中小企業向け賃上げ促進税制の適用に当たって別表の記載誤りがあり、税額控除額が適正に算出されていない事例が見受けられるとの注意喚起があったようですが、どのような記載誤りが多いのでしょうか。

**A** 中小企業向け賃上げ促進税制（以下「本税制」という）は、令和3年度改正及び令和4年度改正と連続して見直しが行われたが、令和4年度改正は令和4年4月1日以後終了事業年度分（通常は令和5年3月末決算法人）から適用されている。

本税制は、中小企業が適用要件を満たせば納付すべき法人税額から一定額が税額控除できる制度であることから、赤字法人や黒字であっても期限内の繰越欠損金で黒字が全額控除可能な法人は法人税が算出されないため適用を受けることができない。

したがって、中小企業のうち本税制の適用可能な企業は相当程度限定されるが、その限定された中小企業において本税制の適用を受けるために提出する別表に記載誤りが多いようである。

具体的には、別表六（二十六）（令和5年4月1日以後終了事業年度分）の「5」欄（比較雇用者給与等支給額）には、原則として、前事業年度における雇用者給与等支給額を記載することになるが、その前事業年度に退職した従業員に対する給与等の支給額を差し引いて記載する等の誤りにより、本来であれば本税制の適用を受けることができないにもかかわらず本税制の適用を受けている事例や、誤って算出された金額に基づいて本税制の適用を受けている事例が見受けられる

ようである。

本税制の適用可能な中小企業については、適用要件を十分に確認の上、別表を記載すべきである。

なお、本税制は令和3年度改正による別表と令和4年度改正による別表は次のように相違していることにも留意する必要がある。

令和3年度改正	令和4年度改正
別表六（二十八） （令和3年4月1日以後 終了事業年度分）	別表六（二十六）及び付表一・二 （令和5年4月1日以後 終了事業年度分）

## 2 業務契約書における責任制限条項の有効性

**Q** 税理士が依頼者と締結する業務契約書に「責任制限条項」を設けることは可能でしょうか。また、依頼者が個人（消費者）と事業者（法人や個人事業者）との違いにより、「責任制限条項」の効力が異なるのでしょうか。

なお、「責任制限条項」とは、受任者である税理士が、依頼者から收受した報酬の額を上限として損害を負担するものとし、依頼者はその余の請求を放棄する条項をいいます。

**A** 税理士が、相続人（個人：消費者）との業務契約書で設けた「責任制限条項」について、横浜地裁判決（令和2年6月11日）では、次の①・②などによりその有効性が否定されている。

①依頼者にリスクの程度が推測可能な情報を提供していない

責任制限条項についての説明は、依頼者に税理士ではない事務員がルーティンワークとして責任制限条項を読み上げ、事前に決まっている定型の説明を行うにすぎず、また、責任制限条項によって依頼者が負担することとなるリスクの程度が推測可能な情報を依頼者に全く提供す

ることなく、本件契約の締結に至っている。

## ② 依頼者である相続人は消費者である

責任制限条項の契約の締結に至った経緯に加え、消費者である原告（相続人）と事業者である被告（税理士法人）との間に存する情報の質及び量並びに交渉力の格差その他諸般の事情を総合考慮すると、責任制限条項は信義則に反して消費者の利益を一方向的に害するものであると認めるのが相当である。

上記の横浜地裁の判示から、税理士が依頼者（法人等の事業者と消費者に区分される）と締結する契約書に「責任制限条項」を設ける場合には、次の③と④を検討すべきである。

## ③ 責任制限条項は事業者との契約に限定

税理士が行う「責任制限条項」を設けた契約は、「事業者（法人や個人事業者）」との契約に限定すべきであり、あわせて、「個人（消費者）」との契約では「責任制限条項」を設けた契約は避けることを検討する。

## ④ 責任制限条項の説明は税理士が行う

「責任制限条項」を設けた契約書を締結する場合には、責任ある立場の社員税理士等が説明を行い、「責任制限条項」その他の個別の質問には、その社員税理士等が回答できる体制を整えることを検討する。

# 3 相続税の課税割合の推移等

**Q** 少子高齢化社会が進む現状で様々な対策が検討されていますが、死亡者の数は毎年増加するとともに相続税の課税割合も増加しているのでしょうか。

**A** 相続税の遺産に係る基礎控除は、平成25年度改正により平成27年1月1日以後の相続から改正前と比較して4割引き下

げられたことから、相続税の課税割合も次のように改正前と比較して約2倍に増加した。

年 分	平成26年分まで	平成27年分以後
基礎控除	5,000万円	3,000万円
法定相続人 比例控除	1人当たり 1,000万円	1人当たり 600万円

年 分	平成26年分	平成27年分
死亡者数	1,273,025人	1,290,510人
課税件数	56,239人	103,043人
課税割合	4.4%	8.0%

課税割合は、平成27年分から令和元年分まで8%台が維持されていたが、直近では次のように令和2年分で8%後半・令和3年分では9%を超える割合に上昇している。

年 分	令和2年分	令和3年分
課税割合	8.8%	9.3%

令和2年分と令和3年分について、都道府県別に課税割合が上位3都県と下位3県を掲げると次のようになり、東京都の課税割合が全国平均である課税割合の約2倍になっていたり、東北地方の課税割合が全国平均である課税割合を相当程度下回っているのが分かる。

さらに、東京都には48の税務署があることから、48署ごとの課税割合を調べると東京都の各地域別（山の手・下町等）の課税割合の特性が把握できるものと思われる。

都道府県	令和2年分	令和3年分
①東京都	17.0%	18.1%
②愛知県	14.3%	14.9%
③神奈川県	13.5%	14.1%

都道府県	令和2年分	令和3年分
①秋田県	2.5%	3.1%
②青森県	3.0%	3.1%
③宮崎県	3.3%	3.8%

(K.N.)