

# 平成 27 年度税制改正に関する意見書

平成 26 年3月

東京地方税理士会

# 平成 27 年度税制改正に関する意見書

## 目 次

一	はじめに	1
二	本意見書の作成に際して	1
三	本意見書の基本的な考え方	
	(1) 応能負担原則に基づく公平な税制	2
	(2) わかりやすく簡素な税制	2
	(3) 環境の変化に適合した税制	3
四	改正要望事項	
1.	国税通則法関係及び税務行政に関する事項	
	【重要な改正要望事項】	
	(1) 国税通則法の第1条(目的)の改正等について	5
	(2) 国税犯則取締法・国税徴収法の規定及び取扱手続きの見直しについて	6
	(3) 税務調査に関する適正手続規定の整備について	7
	(4) 番号制度について	8
	(5) 納税者支援調整官制度の見直しについて	9
	(6) 事後救済手続の見直しについて	9
	(7) 内容虚偽の更正の請求の場合の罰則について	10
	(8) 過大税額の減額修正申告について	10
	(9) 税務通達等の情報公開及び重要な通達の法律化について	11
	(10) 法令等の解釈における事前の意見聴取等について	12
	【その他の改正要望事項】	
	(1) 死亡により振替納税が不可能になった場合の延滞税の免除について	12
	(2) 更正の請求ができる理由の拡大について	12
	(3) 行政立法手続に関する規定の創設について	13
	(4) 国税・地方税における電子申告・電子納税の普及について	13
	(5) 税務署に提出した書類の閲覧等について	14
	(6) 法定外の文書について	14
	(7) 臨税制度の廃止について	15

## 2. 国税共通関係(関連租税特別措置法関係を含む)

### 【重要な改正要望事項】

- (1) 同族会社の行為計算否認規定の見直しについて・・・・・・・・・・・・・・・・ 16
- (2) 少額減価償却資産等の損金算入限度額の引上げ等について・・・・・・・・ 16
- (3) 中小法人等の延納制度の整備について・・・・・・・・・・・・・・・・ 16
- (4) 電子申告控除の創設について・・・・・・・・・・・・・・・・ 17

### 【その他の改正要望事項】

- (1) 印紙税の廃止について・・・・・・・・・・・・・・・・ 17
- (2) 自動車リサイクル預託金について・・・・・・・・・・・・・・・・ 18
- (3) 無申告の場合の罰則について・・・・・・・・・・・・・・・・ 18
- (4) 減価償却制度の簡素化について・・・・・・・・・・・・・・・・ 18
- (5) 社会保険診療報酬の所得計算の特例の廃止について・・・・・・・・ 18

## 3. 所得税関係

### 【重要な改正要望事項】

- (1) 土地建物等の譲渡損益と他の所得・損失との損益通算制度の復活について  
・・・・・・・・・・・・・・・・ 20
- (2) 土地建物等の長期譲渡所得の特別控除の復活について・・・・・・・・ 20
- (3) 所得控除等の見直しについて・・・・・・・・・・・・・・・・ 20
- (4) 人的控除の適用除外規定から青色事業専従者と  
白色事業専従者控除額を外すことについて・・・・・・・・ 21
- (5) 事業から対価を受ける親族がある場合の必要経費の特例の  
見直しについて・・・・・・・・・・・・・・・・ 22
- (6) 復興特別所得税の源泉徴収の報酬・料金からの徴収について・・・・ 22
- (7) 被災事業用資産の損失等の繰越控除期間の延長について・・・・ 22

### 【その他の改正要望事項】

- (1) 不動産所得に係る損益通算の特例の廃止について・・・・・・・・ 23
- (2) 源泉所得税の納期限、納期特例適用者の範囲及び納期特例  
の適用開始期間について・・・・・・・・ 23
- (3) 青色申告承認申請の取扱いについて・・・・・・・・ 24
- (4) 財産債務明細書の提出制度を廃止することについて・・・・・・・・ 24
- (5) 自らの責に基因しない損失についての雑損控除の適用について・・・・ 24
- (6) 退職所得控除額の見直しについて・・・・・・・・ 25
- (7) 不動産の譲渡損失の繰越しの取扱いについて・・・・・・・・ 25
- (8) 相続等による事業承継後の減価償却方法の選択について・・・・ 26
- (9) 準確定申告の提出期限について・・・・・・・・ 26
- (10) 上場株式等に係る配当所得の総合課税とする対象範囲の拡大について・・・・ 26

(11) 年末調整制度の選択制について	26
(12) 給与所得控除の適正な見直し及びFRINGE BENEFIT 課税の実現について	27
(13) 事業と称するに至らない規模の不動産所得等の資産損失の取扱いについて	27

#### 4. 法人税関係

##### 【重要な改正要望事項】

(1) 役員給与の原則損金算入について	28
(2) 清算事業年度の所得計算について	28

##### 【その他の改正要望事項】

(1) 退職給付引当金制度及び賞与引当金制度の復活について	29
(2) 欠損金の繰越期間の延長について	29
(3) 法人税法第 151 条（自署・押印）の廃止について	29
(4) 法人が民事再生法等による債務免除の適用を受けた場合の取扱いについて	30
(5) 法人の青色申告承認申請書等の提出期限について	30
(6) 定期借地権に係る権利金の取扱いの見直しについて	31
(7) グループ法人税制におけるグループの範囲について	31
(8) 土地譲渡益重課制度の廃止について	31

#### 5. 相続税・贈与税関係

##### 【重要な改正要望事項】

(1) 相続税の課税方式の変更について	33
(2) 相続税の財産評価について	34
(3) 非上場株式等の納税猶予制度について	34

##### 【その他の改正要望事項】

(1) 物納制度について	35
(2) 生命保険金等の非課税金額について	35
(3) 営業権の評価について	35
(4) 相続時精算課税制度について	35
(5) 住宅取得等資金の贈与を受けて住宅用家屋を取得した場合について	36
(6) 相続税の延納申請及び物納申請時における金銭納付額の算定について	37
(7) 相続税の連帯納付の義務の廃止について	37
(8) 贈与税の基礎控除額について	37

#### 6. 消費税関係

##### 【重要な改正要望事項】

(1) 消費税の課税の基本原則について	38
---------------------	----

- (2) インボイス方式と帳簿及び請求書等の保存について・・・・・・・・・・・・・・・・ 39
- (3) 税率について・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 39

**【その他の改正要望事項】**

- (1) 消費税の申告期限について・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 40
- (2) 仕入税額控除制度における95%ルール適用制限について・・・・・・・・ 40
- (3) 消費税の中間申告及び納付制度について・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 41
- (4) 同一の役務提供行為に係る課税・非課税の取扱いについて・・・・・・・・ 41
- (5) 個別評価対象貸倒引当金の繰入金額に係る消費税額控除について・・・・ 42

**7. 地方税関係**

**【重要な改正要望事項】**

- (1) 地方税における税務行政の適正手続と権利救済手続の整備について・・・・ 43
- (2) 地方税の課税における、中小法人及び小規模個人事業者の税負担への配慮について・・ 43
- (3) 固定資産税の評価方法の適正化について・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 43
- (4) 償却資産税の課税標準額算定の合理化について・・・・・・・・・・・・・・・・ 44
- (5) 住民税の所得控除制度の見直しについて・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 44

**【その他の改正要望事項】**

- (1) 住民税における確定申告不要制度の創設について・・・・・・・・・・・・・・・・ 44
- (2) 固定資産税評価証明書の職務上請求制度の創設について・・・・・・・・・・・・ 45
- (3) 事業税における事業主控除について・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 45
- (4) 事業所税の廃止について・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 45
- (5) 廃業の場合の個人事業税の申告期限について・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 45
- (6) 無償減資が行われた場合の法人住民税の均等割の課税標準について・・・・ 46
- (7) 個人住民税の外国税額控除について・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 46
- (8) 個人住民税の現年課税制度への対策について・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 46
- (9) 事業税の社会保険診療報酬の非課税制度の廃止について・・・・・・・・・・・・ 47

(凡 例)

法令等の略称表示は、次のとおり。

「通法」	は国税通則法
「所法」	は所得税法
「法法」	は法人税法
「相法」	は相続税法
「消法」	は消費税法
「措法」	は租税特別措置法
「地法」	は地方税法
「震法」	は東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律
「復法」	は東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法

この他、各法の「令」は施行令、「則」は施行規則、「基通」は基本通達

## 一 はじめに

本書は、税理士法第 49 条の 11 の「税理士会は、税務行政その他租税又は税理士に関する制度について、権限のある官公署に建議し、又はその諮問に答申することができる。」という規定に基づき、東京地方税理士会(以下「本会」という)が取りまとめた平成 27 年度税制改正意見書である。

税理士は、税の専門家として納税者と常に接しており、税制及び税務行政に関する納税者の考えを知りうる立場にある。

また、本会は、国民一人一人が納得して納税できる税制及び公平な税務行政の実現にあたり、その一翼を担う団体である。

本書の作成にあたっては、本会会員・各支部・各部委員会から提出された 143 件の税制改正要望意見を個別に検討し、議論を重ね、従来からの意見に今回の意見を調査研究部が追加・整理した。本書は理事会の議決を経た本会の意見表明である。

税制、税務行政あるいは税理士に関する制度の改善に本書記載の意見が活かされるよう、要望する。

## 二 本意見書の作成に際して

わが国が置かれている現状は、次の四つの視点にまとめることができる。

第一に、コンピュータ・インターネット技術の進歩による I T (Information Technology) 化。第二に、人・物・情報・金のグローバル化。第三に、平成 20 年のリーマンショック、ヨーロッパで起こった財政危機、そして平成 23 年の東日本大震災後まで続く、長引く円高・デフレ不況。そして第四に、少子高齢化、である。

### 第一 I T 化

I T 化により、インターネットを利用した電子商取引が普及を見た。その結果、所得課税の国際ルールで「恒久的施設 (Permanent Establishment 単に P E ともいう) なきところに事業所得課税なし」という、従来の課税ルールの妥当性が問われている。また、消費税の分野においても、外国企業がインターネットを通じて日本の消費者に販売する取引に対して、どのような仕組みにより消費税を課すか、という問題を提起することとなった。

### 第二 グローバリゼーション

人・物・情報・金のグローバル化は、各国の税法の違いを利用した『税源浸食と利益移転 (Base Erosion and Profit shifting)』、税率の引き下げ競争の問題を引き起した。「税の引き下げ競争」の影響を受ける法人税の減税の方向性と、他方で個人課税の増税の方向性に関して、課税の公平の観点から議論が生じている。

### 第三 円高・デフレ不況

円高・デフレ不況から脱却するための取り組みとして、平成 25 年度には、国内への設備投資を促進するための税制措置、研究開発税制の拡充、中小企業の経営改善のための設備投資を促進する税制措置がなされている。また、資産課税の分野では、高齢者から若年層への資産移転を促すための教育資金の一括贈与による贈与税の非課税制度が導入されている。

### 第四 少子高齢化

少子高齢化による労働人口の減少に伴い、所得課税に比して、高齢者の保有する資産への資産課税が重要視されている。

平成 25 年度税制改正では、相続税の課税ベースの拡大と税率構造の見直しが行われている。

以上のような現状認識に基づいて、以下に述べる考え方により、本意見書を取りまとめた。

## 三 本意見書の基本的な考え方

租税法の基本原則として、租税法律主義と租税公平主義の二つを挙げることができる。税理士は、税の専門家として、これらの実践に寄与しなければならないとしても、先立つ租税の立法過程において透明性がまず確保されていなければ、納税者の理解と協力は得られない。そのためには、国民の立場からの立法過程の透明性、例えば議事録の公開や意見聴取等が必要である。

また、それに続く税務行政においても、公正性と透明性が確保されていなければ、納税者の理解と協力は得られない。税務行政における公正性と透明性は、租税法律主義の下、法的に担保されたものである必要があり、平成 23 年度税制改正大綱にも明記されていたように、国税通則法を改正して、同法第 1 条に「国民の権利利益の保護に資する」という目的を明記し、それに基づいて『納税者権利憲章』を制定することが必須である。

そこで本意見書は、税制についての、次のような基本的考え方に基づいて作成されている。

#### (1) 応能負担原則に基づく公平な税制

租税公平主義の要請として、応能負担原則に基づき、課税の実質的な公平を実現することが重要である。担税力の尺度として所得は優れているが完全ではなく、したがって、所得課税、資産課税及び消費課税のバランスを考慮し、また、世代間公平をも考慮しつつ、財源調達機能、所得の再分配機能などに配慮した税体系を構築する必要がある。

#### (2) わかりやすく簡素な税制

租税法律主義から導き出される要請として、納税者自らが課税標準及び税額を計算する申告納税制度の下では、納税の便宜性も、徴税コストの最小化も、わかりやすく簡素な税制でなければ実現されえない。その時々都合により追加され、肥大化・複雑化した税制では納税者が理解し、納得のできる税制は実現されえず、納税者の理解と協力を得られる税制たりえない。



### (3) 環境の変化に適合した税制

税制は、常にその時々時代に適合するよう、継続的に見直される必要がある。IT化とグローバル化という時代変化に対して、消費税、法人税、所得税間の税源バランスの問題、国際取引での消費税の問題などについて、早急な検討と結果を求められる。

税制は、かかる観点に基づいて構築される必要があるとの基本認識に立ち、以下、各税目についての基本的考え方を示した上で、それぞれの税目に関する意見を記す。

#### ① 国税通則法関係及び税務行政関係

国税通則法は、第1条に目的が規定され、各個別税法に共通する項目につき規定する部分と、税務争訟に関する規定とで概ね構成されている。通則法が税務に関する法律群の基本法の役目を担うものであれば、納税者の権利につき詳細な規定をおこななければならない、とりわけ第1条には納税者の権利利益の擁護の趣旨を規定しなければならない。

また、その趣旨に立った共通規定の整備とともに、税務争訟に関してもその趣旨にのっとった規定整備、納税者権利憲章に関する規定が必要である。

税務行政に関する分野では、公正性と透明性が確保される必要がある。特に行政庁による立法過程における透明性の確保は重要視されるべきである。

#### ② 国税共通関係（関連租税特別措置法を含む）

公平かつ簡素な税制の実現という観点から、各税目に共通に関係する項目については税目による不均衡が生じないように配慮すべきである。また、近年のIT社会において適正な納税を確保するためには、インターネットの利用とペーパーレス化に対応できるような税制を構築すべきである。

#### ③ 所得税関係

所得税は応能原則に基づく代表的な租税であり、国の基幹税たる性格を有している。この応能原則を具現化する仕組みが超過累進課税であり、それによる所得の再分配機能を有効に機能させる事が常に必要である。よって政策的配慮による人的控除等は、本来、手当されるべき制度に委ねるとともに、金融所得の一体化課税を早急に実現する必要がある。

#### ④ 法人税関係

わが国の全従業員の7割を超す人々を雇用し、「モノづくり日本」を下支えする中小企業を維持し育成支援することを最も重要な要望事項と位置づけている。

また今日、国際経済のグローバル化により、世界的な税率の引き下げによる「租税競争」が進んでいる。法人税はその代表的な税目であり、わが国でも好むと好まざるとに関わらず税率の引き下げ、課税ベースの見直しの必要に迫られている。本意見書作成にあたってはこの点にも留意し、課税ベースの侵蝕となる要望は、回避する方向で検討するとともに、過去に定められた規定のうち、今日の実情にそぐわない要望意見・要望事項は、これを整理する方向で検討することとした。

#### ⑤ 相続税・贈与税関係

相続税は、応能負担の原則に基づき、資産の集中を排除し、富の再分配を行うという機能を有しているが、この機能は今後も維持されるべきと考える。しかし、現行の相続税の課税方式である法定相続分課税方式は、同額の遺産を取得した場合でも遺産の総額や法定相続人の数により相続税額が異なることなど様々な疑問が生じている。

この点に関し、平成21年度税制改正に遺産取得税方式の検討がなされたが、見送られた経緯がある。さらに「家」や「家族」に対する意識は大きく変化してきており、取得者の担税力に着目した課税が望ましいと考える。

したがって、取得財産に応じた遺産取得課税方式に変更すべきと考える。他方、非上場株式等の納税猶予制度について平成25年度税制改正において一定の要件の緩和が図られた。活用促進となるか注視する必要がある。

#### ⑥ 消費税関係

消費税は、消費に対して課される税であり、広く薄く課税することが求められるため、低税率に抑えるべきである。しかしながら、平成元年の消費税導入時には3%であった税率が平成10年に5%に引き上げられ、社会保障財源確保の観点から平成26年4月からは8%となり、さらには今後10%に税率を引き上げることが検討されているが、応能負担の原則からも安易な増税をすべきではない。

また、今後税率を10%に引き上げた時に複数税率の導入が検討されているが、複数税率は、標準税率をさらに引き上げなければ軽減税率による税収減少分の補てんが困難であること、低所得者だけではなく高所得者にも同様の効果を与えること等の理由から、可能な限り単一税率を維持すべきである。

消費税法施行後25年を経過したが、納税義務の有無の特例判定、95%ルールの見直し等、法制度が法施行時より複雑化し、事業者の事務負担もますます増加する傾向にある。そのため基準期間の廃止、各種届出書の提出期限の見直し等により事業者の事務負担軽減を図ることが必要であり、複雑化した規定を整備することにより、国民にとってわかりやすい簡素な税制を目指すべきである。加えて、インターネットによる国際間取引に対する課税のあり方を今後検討し、公平な税制の実現を図る必要がある。

#### ⑦ 地方税関係

公平かつ簡素な税制をめざすために、地方公共団体の課税自主権を尊重しつつも、可能な限り国税と地方税との統一を図るべきである。また、地方団体の税収確保のためには地域経済の発展が不可欠であり、そのためにも中小企業の税負担に一定の配慮をすべきである。

## 四 改正要望事項

### 1. 国税通則法関係及び税務行政に関する事項

#### 【重要な改正要望事項】

##### (1) 国税通則法の第1条(目的)の改正等について

国税通則法第1条(目的)に、行政手続法第1条と同様に、「もって納税者の権利利益の保護に資することを目的とする」旨の文言を追加すること。

また、国税通則法に「納税者の権利」の章を設けて、その基本的権利を明確に定めるとともに、それらの権利が実質的に保護されるよう実定法の全般的な見直しを行うこと。

<理由>

現在の国税通則法は、第1条の目的規定を、「国民の納税義務の適正かつ円滑な履行に資することを目的とする」として、租税債務確定を優先させており、行政手続法が、第1条においてその目的を「国民の権利利益の保護に資すること」と規定していることと比して、国民の権利利益の保護の観点は欠けている。

しかし、納税者の権利の保護を図る視点の軽視は、納税者と税務行政庁との間に無用な争いを招き、結果として納税者の税務行政庁に対する信頼を損なうことにつながる。これは、今後の税務行政運営の円滑な履行を損ねる大きな要因になりかねない。

一方、大半のOECD加盟国をはじめ、納税者権利憲章等をもって納税者の権利保護を明確に規定する国が増加している。その背景には、効率的な税務行政を実現するためには、まず、税務行政に対する国民の理解と信頼を得ることが必要であるとする考え方がある。すなわち、納税者の権利保護を明確化させ、税務行政に対する国民からの理解と信頼を得ることにより納税者からの自発的な納税協力を得る方が、課税庁側が主となって納税の義務の遂行を強調するよりは、税務行政の効率性を向上させる有効な方法であるというものであり、わが国においても大いに取り入れるべき考え方である。

以上のことから、納税者の権利利益の保護を法律において明記することが早急に求められていると考えられる。そのためには、平成23年度税制改正大綱において示された国税通則法の目的規定(第1条)の改正と各種税務手続の明確化等についての規定の集約を復活させるべきである。

また、納税者権利憲章は、税務行政手続における納税者の権利保障、適正手続原則の明確性の確保のための基本的原則として位置づけられるものであり、一部で言われるような単なる租税行政庁における努力目標を示すパンフレットというようなものではない。納税者権利憲章を制定している諸外国では、法律上の根拠を持つもの、課税庁の行動指針となるもの等形態は多様であるが、国民からの信頼が、結局は税務を含む行政を効果的に行うために必要不可欠な要素である、という認識では一致している。

OECD加盟国で納税者権利憲章等がないのは日本だけであるという状況は一刻も早く脱却されなければならない。OECD報告書「納税者の権利と義務」(1990)で示された基本記載事項を盛り込み、その趣旨に沿った憲章を制定すべきである。

## (2) 国税犯則取締法・国税徴収法の規定及び取扱手続きの見直しについて

国税犯則取締法による処分は強権を伴う処分であるにもかかわらず、行政不服審査法第4条第7号の規定により、裁判で争う以外に方策がない。その際、弁護士の接見や税理士の助言を受けるに制約があり、法律の専門家でない納税者に一方的に不利な状況を強要することとなる。特に修正申告の懲憑は、その後争うことのできない状況を作るものである。よって規定の内容を見直すこと。

地方税法において準用する国税犯則取締法の規定は、国税にかかる行政庁を対象とした法律であり、その手続としての取扱要領を具備しているが、地方税においては、本法のみの準用が法定され、権限および取扱要領は各地方公共団体に委ねられている。課税の公平の観点から、その取扱要領も準用する旨の規定整備を図ること。

国税徴収法においても同様に規定整備を図ること。

### <理由>

行政不服審査法は、行政庁の処分に不服がある者には、原則審査請求又は異議申立を行うことができるのであるが、同法第4条第7号により、国税犯則による処分ではそれができないこととされている。

国税犯則取締法による強制調査を受けている際、弁護士による接見はもとより税理士による立会いもできず、また可視化による情報の提供もなされていない。このことにより、例えば同法第7条による領置につき、任意である旨の説明義務は行政庁にはなく、事情を知らない納税者は止む無く同意に追い込まれることがある。行政庁に説明義務を課す等の規定整備が必要である。

特に、刑事事件においてすら取調中の自白は、公判において覆すことが認められているに対し、国税犯則事案における取調中の修正申告の懲憑は納税者の心裡に強く働きかけるものであるのに、裁判において修正申告の撤回は認められておらず、その修正申告をもって自白とされている現状では、取調中の自白は、公判において覆すことが認められていないのと同様である。刑事事案との差を勘案すれば、刑事事案より過酷な立場を納税者に強要するものであって、到底容認できるものではない。取調中の修正申告にあっては税理士の関与のない申告は受理はできない等の規定の整備が必要である。

「地方税法において準用する国税犯則取締法の規定による収税官吏の職務を行う徴税吏員の指定に関する訓令（岐阜県）」に見られるように、地方税における犯則事案にかかる取扱規定は各地方自治体により規定されているが、この地方自治体の規定は統一されたものではない。地方に自治権はあるものの、地方税法の趣旨に鑑みれば統一した取扱を原則とすべきであり、地域の特性にかかる部分を除き地方税における犯則事案にかかる取扱規定も準用するよう改正すべきである。

また、地方税にあっても納税義務の履行は国民の義務であり納税の意思のある納税者であっても諸般の事情から納税が困難な場合がある。「納税の猶予」あるいは「滞納処分の停止」に該当する場合であっても徴収が優先され、その結果納税者の生活を困窮せしめる事態を招く地方自治体も存する上、各自治体間での統一取扱に関する規定はない。そこで、国税にかかる「納税の猶予等の取扱要領」、「滞納処分の停止取扱要領」を含めた国と同様の趣旨の要領等を置く規定を整備すべきである。地方税にあっても全国統一的取扱規定が整備されることにより、納税者との間の信頼関係を構築し円滑な徴収事務に資するものとなる。

### (3) 税務調査に関する適正手続規定の整備について

平成 23 年度税制改正で設けられた規定は、例えば、税務調査の事前通知を行うことを原則としつつもその事前通知に調査理由が挙げられていないことや、誠実性の原則が盛り込まれていないなど、納税者の権利利益を尊重する観点からは十分な内容となっていないものがあることから、平成 23 年度税制改正大綱において明確にされた目的規定の改正の趣旨、すなわち、「国税通則法(第 1 条)の目的規定を改正し、税務行政において納税者の権利利益の保護を図る趣旨を明確にします」との趣旨を明文化し、それに沿って規定の内容を見直すこと。

また、下記の条項は削除すること。

- イ 税務調査における帳簿書類の提示、提出の権限の法制化と罰則(通法74の2～6、同127三)
- ロ 帳簿書類等の留置き(同74の7)
- ハ 修正申告等の勧奨(同74の11③)

<理由>

平成23年度の国税通則法の改正で、調査の事前通知の規定が設けられたものの、以下の点で不十分であり、かつ、むしろ納税者の受任義務を拡大させる事項も少なくない。国税通則法の目的を納税者の権利保護に資するものであると改正したうえで、その趣旨に沿った税務手続規定を設けるべきである。

- ① 事前通知を行わないための要件が、税務署長等が正確な事実の把握を困難にするおそれがあると認める場合等とされるなど、その法律上の要件が明瞭さを欠くものとなっていること。
- ② 事前通知を原則としつつも、その内容に調査理由が挙げられていないこと。
- ③ 事前通知は文書によることが規定されていないこと。なお、事前通知書は調査実施日の 14 日前までに送達されることが必要である。
- ④ 事前通知の内容に、帳簿その他の物件の(その写しを含む。)の提示及び提出を求めることができるなど、その要件・範囲を限定することなく、受任義務が拡大されていること。
- ⑤ 特定職業人(医師、弁護士、税理士及び公証人など)の守秘義務を尊重する規定が設けられていないこと。
- ⑥ 選任された代理人がいる場合には、代理人のいないところで調査を行ってはならないことなど、代理人の尊重に関する規定が設けられていないこと。
- ⑦ 調査を受ける納税者に過重な負担を強いることがないようにするために必要な調査期間の制限に関する規定が設けられていないこと。
- ⑧ 調査終了時の手続において、是認の場合は書面により通知するが、更正決定等をすべきと税務職員が認めた場合には書面による説明を義務付けていないこと。また、税務代理人に対する通知は納税者の同意を得ることが必要であり、義務ではないこと。
- ⑨ いったん調査が終了した期間について、再調査を可能にする規定が設けられたこと。  
(同 74 の 11⑥)
- ⑩ 反面調査に関して、(イ)納税者本人の税務調査をしても不明な点が解消できない場合に限定する規定がないこと。(ロ)調査開始前に実施できないとする規定がないこと、及び(ハ)反面調査を行う場合に納税者の承諾を必要とする規定がないこと。
- ⑪ 修正申告の懲慥を強いることを禁止する規定がないこと。むしろ、その勧奨が明文化されたこと。

⑫ 課税処分を行うにあたり、納税者に処分内容をあらかじめ説明し、意見を述べる機会を与える規定がないこと。

また、これまで行われてきた税務調査に係る手続規定の改正では、もともと納税者の権利の拡大に対応する形で税務調査手続における課税庁の権限を強化する内容が含まれていたが、納税者の権利に関する改正が先送りとなったため、課税庁の権限が一方的に拡大される結果となっている。特に下記の事項は納税者の権利確保の面からは問題があり、削除すべきである。

イ 質問検査権の強化と罰則

従来は、「検査」だけができることとされていたが、改正法では「提示若しくは提出」を求めることができるが追加され、さらに第 127 条において、提示又は提出要求に応じない場合の罰則が新たに規定された。これは、実質的に納税者へ帳簿書類等の提出を命じるものであり、課税庁の権限を強化し、納税者の調査事務の負担が過重になるおそれがある。

ロ 帳簿書類の留置き

「税務職員は、国税の調査について必要があるときは、当該調査において提出された物件を留め置くことができることとした」とされたが、留置きの期間も課税庁の裁量に委ねられている(通法令 30 の 3)。しかし、一般の任意調査において帳簿書類等を留め置くような事態があり得るのかどうか疑問であり、また、長期間帳簿書類を留め置かれては納税者の日常の業務に支障を生じる可能性もある。

ハ 修正申告等の勧奨

今回の改正で修正申告又は期限後申告をする権限が法律で明示された。しかし、勧奨により修正申告をした後は、納税者は不服申し立てをすることができなくなり、不利益を被ることになる。

**(4) 番号制度について**

番号制度を導入するためには、その導入の基盤となるべき諸制度を早急に確立させること。

また、制度設計について、番号制度は、番号利用の本来の目的に適合した必要かつ最小限の利用範囲に限定したものとなるよう構築させること。

さらに、制度設計の透明性を確保するために、審議過程の徹底した情報公開を行うこと。

<理由>

番号制度を導入するにあたっては、その前提として、国家が国民の情報を扱うことに対する理念を明確にすることが不可欠である。そこでは、「プライバシー法」を制定するなどして、「国民の情報に対する国のかかわり方」をしっかりと明示することが必要である。

また、その理念を具体化するものとして、「プライバシー権の侵害リスク」や「国民情報の国家管理への懸念」などに対する安全なシステムの在り方について、国民本位の立場から議論を尽くすことが必要であり、同時に、情報の管理・保護について、強固なガバナンス体制が整備・確保されなければならない。

さらに、個人情報保護法や情報公開法など情報関連法制の整備、独立かつ公正な第三者機関の設置、及び苦情処理機関としての「オンブズマン制度」の設置など、周辺の諸法制を整備することが必要である。

番号の利用目的や範囲の拡大は、プライバシー保護に重大な影響を及ぼすものであり、安易な拡大は行われるべきでない。合わせて、わが国の財政状況を考えれば、制度設計は利用目的とコストを適切にバランスさせることが極めて重要である。番号制度の導入には多額の予算措置を必要とするが、より大きな効果を求めて番号利用の目的や利用範囲を安易に拡大させることは本末転倒の議論となる。

これまでのマイナンバー法案に係る議論は、「国民の利便性」を向上させるとして、番号の利用範囲を拡大させることを想定したものとなっていた。例えば、個人番号カードは、本人の確認手段として利用されることが予定されているが、社会保障と税の限定された行政の範囲内だけで使われるのであれば、本人確認手段としてのカードが必要不可欠であるとはいえない。番号制度の本来の目的は、個人・世帯の納税・給付に関する情報を、番号を元に名寄せできるようにし、政府が各国民の負担と給付の金額を正確に把握できるようにすることにある。

必要最小限の目的に適合する利用範囲に限定し、コストパフォーマンスが良い制度となるよう検討を行うことが重要である。

とりわけ、制度設計の透明性を確保するため、審議過程の徹底した情報公開が必要である。

#### (5) 納税者支援調整官制度の見直しについて

客観的かつ公正な税務行政を確立させるため、納税者の税務署職員に対する苦情事案に対し適確に利益が保護・救済されるよう、納税者支援調整官制度につき全般的な見直しを行うこと。

<理由>

平成 13 年に制度化された納税者支援調整官制度は、本来の目的に沿った運用がなされていないのが現状である。その問題点は種々あると考えられるが、一つには絶対的人員の不足である。その多くは各国税局に配置されているが、納税者が直接国税局に赴くことは稀であり、納税者の利便性に適していない。そこで、財務省組織規則第 466 条の 2 を改正して納税者支援調整官を増員し、各税務署に配置すべきである。

もう一点は、納税者支援調整官の権限である。納税者の税務署職員に対する苦情処理にあたり、上司（各税務署に配置された場合には署長）の命令下にある現状においては、公平・中立な立場にはなく身内を擁護する制度として認識されるものとなっている。韓国、米国等にあつては、署長から独立した権限が付与されており、公平・中立な立場から納税者の救済が図られている。英国に見る税務行政庁からの独立のような抜本的見直しを始めとして、韓国、米国に見る上司からの独立した権限付与は最低限必要な措置である。

#### (6) 事後救済手続の見直しについて

客観的かつ公正な審理のもと、適確に納税者の権利利益が保護・救済されるよう、不服審査制度等の事後救済手続につき全般的な見直しを行うこと。

<理由>

行政不服審査法の改革など行政救済制度のあり方を検討するため、「行政救済制度検討チーム」が政府内に組織され、行政不服審査法の改革、不服申立前置の全面的見直し及び地方における新たな仕組みの検討などの課題について議論が行われていた。

不服審査制度等の事後救済手続については、客観的かつ公正な審理のもとで、簡易・迅速、かつ、適確に納税者の権利利益が保護・救済されるよう、引き続き、次に掲げる事項などについて全般的な見直しを行うことが必要である。

- ① 不服申立ての内容が、法令自体の適否や憲法違反の判断を求めるものである場合には、不服申立てをやるか、訴訟を提起するかについても、納税者がこれを選択できるようにすること。
- ② 不服申立ての期間制限について、さらなる緩和をし、正当な理由がある場合についての救済規定を設けること。
- ③ 閲覧制度(通法96条)について、証拠資料等に係る閲覧制度を廃止し、当事者間ですべて開示する制度に改めること。また、当該証拠書類の謄写も認めること。
- ④ 国税不服審判所について、これを国税庁から独立させ、地方税の審査事案も併せて審理できるようにすること。また、名称を税務審判所と改めること。
- ⑤ 国税審判官について、国税職員の人事ローテーションを廃止するとともに、非常勤国税審判官を創設するなどして積極的に税理士等の民間専門家を登用すること。また、国税審判官の資格に対する忌避及び排除に関する規定を設けること。
- ⑥ 審査請求の審理につき、対審的構造を導入するとともに、その審理は、争点主義的運営ではなく、争点主義によること。訴訟においても同様であること。
- ⑦ 裁決結果の公開について、法律に根拠規定を置き、原則としてすべての本文をインターネットを通じて公開すること。
- ⑧ 税務苦情処理機関(税務オンブズマン)について、課税庁から独立性と中立性を保持した第三者機関を設置すること。

#### (7) 内容虚偽の更正の請求の場合の罰則について

内容虚偽の更正の請求の場合の罰則を廃止すること。

(通法127①)

<理由>

平成23年度税制改正において、偽りの記載をした更正の請求書を提出した場合に「1年以下の懲役若しくは50万円以下の罰金に処する」との罰則規定が創設された。

しかし、更正の請求書は申告書ではなく、あくまで税務署長の減額更正処分を求めるお願いにすぎず、納税者が自らの手で誤りを正す手続ではない。更正の請求内容に偽りがあれば、更正処分を行わなければ済むことであり、このようなものにまで偽りの記載をした場合の罰則を科すことは行きすぎである。さらに、「偽り」の定義に「故意」が含まれていないため、納税者が意図的に行ったことでなくとも、この罰則の対象になる可能性が生じることとなってしまう。よって、この罰則規定については廃止すべきである。

#### (8) 過大税額の減額修正申告について

納税者の計算誤り等に基づく過大申告又は納税者の計算によらない一定の後発的な理由に基づいて過大となった税額に対しては、納税者が一定期間その過大となった税額を減額するための申告書を提出することができるよう新たな税額の是正制度を設けること。(通法23)



<理由>

平成 23 年度の税制改正において更正の請求ができる期間が 5 年に延長された。しかし、この問題に対する本来的な解決という意味では、単なる期間延長だけでは不十分であり、むしろ重要なのは国税通則法第 23 条第 1 項に規定する「計算誤り等」の実質要件の是非であり、さらには、更正の請求の排他性がもたらす問題である。

更正の請求はあくまで税務署長の減額更正処分を求めるお願いにすぎず、納税者が自らの手で誤りを正す手続ではない。納税者が自分の税額等を計算して申告するという申告納税制度の理念からすれば、過大申告であろうが過少申告であろうが、誤った申告をしてしまった納税者は、自らの手でその誤りを是正する手続があつて然るべきである。

こうした考え方を基底としつつ、申告納税制度の理念、さらには、納税者の権利利益の保護の観点からは、計算の誤り等に起因した過大申告に係る納税者からの税額の是正手続は、現在の更正の請求制度のような税務署長の職権による減額更正を求める手段としてではなく、納税者からの自主的な税額の是正手続と位置づける制度として、減額修正申告の制度を導入することを検討すべきである。

#### (9) 税務通達等の情報公開及び重要な通達の法律化について

- ① 租税法解釈における納税者の法的安定性及び予測可能性を確保するために、税務取扱通達や事務連絡の立案、創設、その手続及び運営等にいたるまで、納税者の理解に資するよう情報の公開をすること。
- ② 租税法律主義に則り、課税要件及び課税標準の計算等の基本的事項について定めている重要な通達は、法律で規定すること。

<理由>

① 情報公開法が平成 13 年 4 月より施行されたが、税制の一部については未だ対象外とされている。租税法律主義は憲法が要請するところの税法の基本原則であり、また、課税の公平は税法を支える根本原理である。しかし、現実の税務行政においては、税務取扱通達等が法律と同様に、事実上納税者を拘束するものとなっている。また、税務執行上、これらの通達等が一部開示されてないと考えられるものもあり、実務において具体的税務解釈について、納税者が不利益を受けることがあつて、法的安定性や課税の公平の原則に反する事態も生じている。したがって、通達等の立案、創設、運用等に至るまで、課税の公平と税務行政に対する信頼を確保するため、情報の公開がされなければならない。

② 通達行政と言われるように、例えば、財産評価の算定についての重要な事項が通達に依存しているため、相続税(贈与税)の課税標準に直接影響を及ぼし、かつ、課税庁の判断により課税標準が左右されるおそれがあり、納税者の法的安定性が損なわれる懸念がある。したがって、財産評価の基本的事項は法律本文で明確にするとともに、公正な財産評価が行われるよう評価額の法的手続きを整備する必要がある。特に、広大地の評価に関しては実務に混乱をきたしており、早急な対応が必要である。また、負担付贈与等の時価評価通達、不動産賃貸における事業的規定の判定及び組合事業に係る損益の計算等、重要な通達は、租税法律主義に則り、基本的事項について、法律で規定する必要がある。

#### (10) 法令等の解釈における事前の意見聴取等について

法令、通達の判断、解釈等につき税理士との事前の意見聴取、協議、資料提供等についての制度を確立すること。

<理由>

申告納税制度を発展させ、かつ、税務行政の円滑な運営を図るためには、税務の専門家として納税者を代理する税理士の協力を得ることは極めて重要である。

現在、国税庁は、納税者の予測可能性の一層の向上に役立てるための納税者サービスの一環として、特定の納税者の個別事情に係る事前照会について文書による回答を行っている。この制度は、納税者が自ら行おうとする取引に対し、その課税についての租税法の解釈・適用を事前に権限ある租税行政庁に照会することができるとするものであり、申告納税制度の下、納税者の法的安定性・予測可能性を確保し、不要な係争の未然化防止を行うという観点からも大変有用な制度である。

一方で、現在の事前照会制度は、取引等の事実関係等に仮定や選択の余地のある部分がある照会など一定事項が文書回答手続の対象から外されている。しかし、納税者が経済的選択をするうえで税は重要な要因であるから、複数の選択がある場合の事前照会事項を排除すべきではなく、事前照会の対象の制限を極力限定することが必要である。

また、現在の制度は、事務運営指針という通達を根拠とした制度にすぎないことから、その法的な拘束力は十分でない。納税者の権利利益の保障といった観点からは、速やかに法律を根拠とした制度に改めるべきである。

#### 【その他の改正要望事項】

#### (1) 死亡により振替納税が不可能になった場合の延滞税の免除について

口座振替納付を利用している納税者について、死亡により預金が凍結され口座振替ができなくなった場合の延滞税を免除すること。

<理由>

個人の確定申告は3月15日（申告期限）が納期限であるが、振替納税を選択すると通常1か月程度納期限が延長される。しかし、3月15日（同）から振替納税されるまでの間に納税者が死亡すると、銀行口座が閉鎖されるため引き落としが不可能になる。

この場合、現行法のままだと納付書での納付に切り替わるため、3月15日（同）から振替納付日前の納付書による納付に延滞税がかかることとなる。死亡という予期せぬ事由により振替納税を選択していた者が不利益を受ける事態は回避されるべきである。なお、これは個人の消費税の納付について振替納税を選択しているときも同様の事態が起り得る。そこで、納税者の死亡により振替納税ができなくなった場合は、延滞税を免除する規定を設けるべきである。今後、振替納税を推進するためにも必要な措置であると考えます。

#### (2) 更正の請求ができる理由の拡大について

更正の請求ができる理由に、租税特別措置法の特例不適用の場合を加えること。

<理由>

平成23年度の改正により、法人税法上の税額控除の規定等については当初申告要件が廃止され、

租税特別措置法の一部の規定についても、控除額の制限の見直しが行われた。

だが、租税特別措置法においては、事後的に発見された費用の損金算入や税額控除は認められない。租税特別措置法は、種々の政策に基づいて税負担の緩和のために創設されたものであり、その数も非常に多い。納税者にとってすべての租税特別措置の存在と内容の周知の要求をすることは現実的ではない。さらに期限後申告においても措置法適用が可能であるのに対し、期限内申告で措置法を適用しなかった場合には更正の請求ができないなどの矛盾もある。租税特別措置法の趣旨を実現する観点から、同法の不適用による過大申告については、国税通則法第23条第1項に規定する更正の請求ができる理由に加えるべきである。

### (3) 行政立法手続に関する規定の創設について

租税に関する法令及びその解釈に関する通達の制定改廃にあたっては、これらの法令等の策定過程における議論の公正性と透明性を確保することが必要であるため、国税通則法に行政立法に関する手続規定を創設すること。

<理由>

租税法規は、納税者の権利利益に重大な影響を及ぼすものであることから、その制定改廃にあたっては、法的安定性を図り、また、将来の予測可能性を保障することが必要とされる。また、通達は法源性を有しないとされるものの、法令の解釈及びその適用に関する大多数の問題は通達に即して解決されることから、現実には通達も法源と同様の機能を果たしているといわれている。それゆえ、租税に関する法令及び通達の制定改廃にあたっては、これらを策定する内閣又は税務行政機関は、その策定過程において納税者等の多様な意見及び情報を把握し、透明性をもって公正にその意思決定を行うことが必要である。

これらを制度的に担保するためには、是非とも行政立法手続が整備されなければならない。特に、法令又は通達の改正を策定する意思決定過程の議論を公開し、事前にその改正案等を明らかにするとともに、十分な周知期間を設け、その間意見募集を行うことなどは不可欠な事項である。また、これらの手続の実践は、納税者がその改正等の趣旨を十分に理解することを通じて、納税者の租税法解釈権の保障に資することが期待される。

### (4) 国税・地方税における電子申告・電子納税の普及について

国税・地方税における電子申告・電子納税を普及させるために下記の諸施策を推進し、納税者の利便性を高めること。

- ① e-Tax及びeLTAXともに受付時間の延長をすること。
- ② e-TaxにおいてPDF、EXCEL等により作成された文書の添付を可能とすること。
- ③ 電子申告利用者にも申告時期には文書により告知をすること。
- ④ 地方税における電子納税の普及を促進すること。
- ⑤ マイナンバー制度の導入に際し、マイポータルとの一体運用が図られること。その際、税理士は税務につき唯一代理人となれる資格者であるから、マイポータルへのアクセスは本人代理人（個人番号対象者）としての権利を認めること。

<理由>

電子申告は、平成 16 年に e-Tax が導入されて以来、徐々にその利用率も向上してきたが、その運用制度においては未だ検討すべき事項が多く存在している。電子申告は、国税はもとより、多数の自治体に申告を要する地方税においてよりその効果が発揮されるのであるから、納税者の利便及び行政コストの削減のために、国税はもとより地方税における電子申告の普及を一層推進する必要がある。

また、電子納税が利用できないと電子申告利用の効果が著しく損なわれるため、電子納税の普及についても推進する必要がある。

さらに、マイナンバー制度が運用されるにあたり、電子申告を唯一代理できる税理士が、電子申告に関してマイポータルに本人代理としてアクセスできなければ、適切な運用が図られない。したがって、電子申告に関して税理士に本人代理アクセス権（個人番号対象者としての地位）を認める必要がある。そのため、電子申告・電子納税と一体的に運用されなければマイナンバー制度導入の意味はない。

**(5) 税務署に提出した書類の閲覧等について**

税務署に提出した申告書等の閲覧については、提出した納税者及びその相続人又はその委任を受けた税理士は、提出書類の閲覧だけでなく、謄写(コピー)等ができるようにすること。

また、閲覧等の申請手続を簡略化すること。

<理由>

税務署に提出した申告書等について、提出した納税者がある控えを紛失等により用意できない場合には、その翌年の申告手続が非常に困難となる。したがって、適正な申告を行うためにも提出した申告書等については、閲覧だけではなく謄写(コピー)等ができる措置を講ずる必要がある。

また、閲覧申請手続は必要以上に厳格になっているので、納税者本人が確定できる場合、あるいは閲覧等の委任関係が明確であり、かつ、委任を受けた者が税理士であることが確定できる場合には、その閲覧申請手続を簡略化すべきである。

**(6) 法定外の文書について**

いわゆる法定外の資料照会等の文書の発行を制限するとともに、「法定外文書」である旨の明示をすること。

<理由>

法定外の資料収集や照会が濫発されることは、納税者に税務行政に対する不信感を抱かせ、行政の運営面でも好結果をもたらすとは考えられない。

法定外文書は、税務行政の執行上、最低限必要とされるもので、かつ、理由を付した内容をもったもので、さらに、納税者に理解され得るものみに制限するとともに、法定外文書である旨を明示すべきである。

例示すれば、行政指導である「お尋ね」による情報収集により机上調査が幾重にも行われた場合、それは実質、実地調査と同様であり、行政手続法第 3 章の不利益処分規定に抵触するおそれがあるばかりでなく、納税者の手続上の権利保障を侵害し、また税理士の権限をも侵害するおそれがある。

**(7) 臨税制度の廃止について**

臨税制度については、速やかにこれを廃止すること。

<理由>

税理士法第 50 条には、税務書類の作成等(臨税制度)について規定されているが、制度導入時とは異なり、現在の税理士の数は格段に増加していることから、その制度的必要性は皆無に等しくなっているため、すみやかにこれを廃止すべきである。

## 2. 国税共通関係（関連租税特別措置法関係を含む、以下同じ）

### 【重要な改正要望事項】

#### (1) 同族会社の行為計算否認規定の見直しについて(所得税・法人税・相続税・地価税)

同族会社の行為計算否認規定の適用要件を明確化すること。

(所法157、法法132他、相法64、地価税32)

<理由>

現行の「同族会社の行為計算否認」を定める文言は、一般的かつ抽象的であり納税者の予測可能性と法的安定性を脅かす可能性が高い。租税法律主義の要請からすれば、このような包括的な行為否認規定は悪意の租税回避行為者に対して適用を認める例外的規定であると解すべきであり、その適用にあたっては少なくとも以下のような具体的な適用要件を明確にすべきである。

- ① その適用にあたっては個別規定を優先すること。
- ② 条文の構成上、否認されるのは同族会社の行為計算であることは明らかであり「株主等」の行為計算ではないことを明確にすること。
- ③ 「不当に減少」とは何を指すのかを明らかにすること。現状ではそれが行為の異常性のみならず金額の異常性も含めて解される傾向にあるが、「不当」とは「計算行為の異常性」を言うべきであって金額の多寡を問題にすべきではない。
- ④ 所得税法第157条1項が適用された場合の同族会社における法人税法第132条3項の「対応的調整」に関する規定の存在が、行為計算否認の規定を肯定するものではないことを明確化すること。

なお、以上のような適用要件の明確化は、組織再編成に係る行為計算否認規定及び連結法人に係る行為計算否認規定についても同様に必要である。

#### (2) 少額減価償却資産等の損金算入限度額の引上げ等について(所得税・法人税)

少額減価償却資産等の損金算入限度額の引上げ等を行うこと。

(所令138、同139、同139の2、法令133、同133の2、同134)

<理由>

少額の減価償却資産の取扱いについては、その取得価額の金額が10万円未満、10万円以上20万円未満、20万円以上30万円未満という3つの区分により損金又は必要経費への算入方法が規定されている。納税者の申告事務の負担を軽減し簡素な税制を実現するという観点から、取得価額が30万円以下の固定資産はすべて損金又は必要経費に算入すべきである。

また同様に、少額繰延資産の損金又は必要経費の算入限度額も30万円以下とすべきである。

#### (3) 中小法人等の延納制度の整備について(法人税・消費税)

中小法人の資金繰りを助け自主的な納税を促すために、所得税法で規定されている延納制度を、法人税法や消費税法でも整備すべきである。

<理由>

中小企業にとって日々の資金繰りの改善は重要な経営課題であり、特に近年の厳しい経営環境の下では決算期における税の一括納付が大きな負担となっていることは否定できない。この点、所得税法においては延納制度が規定されているにもかかわらず、現行の法人税法では法定納期限までに一括納付することが原則となっている。このため、個人事業者と中小零細法人との間で、納税資金の準備について不均衡が生じている。

中小法人の資金繰りを考慮し税の滞納を回避するためにも、昭和59年税制改正によって廃止された法人税の延納制度を復活させると共に、消費税についても延納制度を創設すべきである。

#### (4) 電子申告控除の創設について

電子申告の普及の一層の普及・定着を図るため、「電子申告税額控除制度」を創設すること。

<理由>

ここ数年、電子申告の利用率は拡大しつつあるが、その多くは税理士による代理送信であり、納税者による本人送信が普及しているとは言いがたい状況である。本人送信が普及していない理由は、電子申告の利用のためにはインターネット環境の整備と電子証明書の取得及びICカードリーダーの入手が必須となり、また、これらを入手した後も更新手続など一定の手間と費用が必要となることに起因していると考えられる。

電子申告をより一層普及促進し定着させるためには、電子申告の利用拡大によって得られた行政事務の費用軽減分を電子申告の利用者に還元するという観点からも以下に掲げるような積極的な施策を採用すべきである。

- ① 電子申告の普及を促進するためのインセンティブとしての効果が見込まれる程度の金額を税額控除する制度を創設すべきである。
- ② 電子申告普及のためには税理士の関与も不可欠であることから、前記の税額控除は本人送信のみでなく税理士による代理送信の場合にも適用すべきである。
- ③ 対象税目については、所得税だけでなく法人税・消費税・相続税・贈与税等に拡大するとともに、必要な添付資料についてもPDF化やその他の方法による電子送信を可能にすべきである。
- ④ 電子申告を継続的に実施するためには、電子証明書の更新やパソコンソフトの更新などに一定の費用が必要となる。したがって、電子申告に係る税額控除は、単に初年度のみでなく、その後の年度についても継続して適用されるべきである。

#### 【その他の改正要望事項】

##### (1) 印紙税の廃止について

印紙税を廃止すること。

<理由>

現行の印紙税法の規定は紙媒体の存在による取引を前提としており、近年の高度情報化社会の下でのペーパーレス化又はインターネット取引による場合との間で、同じ経済取引に起因するにも関わらず課税対象か否かについて差が生じる。課税の公平性の観点から、このような差を生ずる税は廃止すべきである。

**(2) 自動車リサイクル預託金について（所得税・法人税）**

自動車リサイクル預託金については、支払時の必要経費又は損金として処理すること。

<理由>

自動車リサイクル預託金については、自動車が廃車されるまでは預け金等として資産計上することとされ、支払時には必要経費又は損金の額には算入されない。

一般的に当該預託金額は少額で期間損益に与える影響も少ないことから、事務処理の煩雑さをなくすためにも、支払時に全額を必要経費又は損金の額に算入できるようにすべきである。

**(3) 無申告の場合の罰則について（法人税・所得税・相続税・消費税）**

無申告の場合の罰則は廃止すること。 (所法238、法法159、相法68、消法64)

<理由>

平成23年度税制改正において創設された「無申告の場合の罰則規定」については、平成23年度税制改正大綱で「大口・悪質な無申告事案に厳正に対応する観点から、“故意に納税申告書を法定申告期限までに提出しないことにより税を免れた者”について～」と記載され、法律案要綱でも「故意の申告書不提出によるほ脱犯の創設」とされていたにもかかわらず、条文には「悪質」及び「故意」といった要件の記載は無い。また、このような要件が追加されたとしても、その判断基準が明確化されない限り納税者自身が申告不要であると判断した場合でも罰則が課されてしまう可能性がある。このような規定は、納税者の自主申告推進の考え方からは問題があると言わざるを得ず、このような罰則規定は廃止すべきである。

**(4) 減価償却制度の簡素化について（所得税・法人税）**

減価償却制度を簡素化すること。 (所令120、法令48)

<理由>

所得税及び法人税の計算において減価償却は重要な制度であるが、平成19年度税制改正と平成23年度税制改正により計算方法が大きく改正された。これらの改正によって、特に定率法による減価償却費の計算は複雑な内容になっており、納税者自らが減価償却額を正確に計算するのが困難な制度となっている。納税者の自主申告を促進する観点からは、一般の納税者自らが所得金額を計算することができるよう定率法による減価償却方法を簡素化すべきである。

**(5) 社会保険診療報酬の所得計算の特例の廃止について（所得税・法人税）**

社会保険診療報酬の所得計算の特例措置を廃止すること。 (措法26、同67)

<理由>

社会保険診療報酬の所得計算の特例の制度趣旨は、小規模医療機関の事務処理の負担を軽減することにより、その経営の安定化を図り、良質かつ適切な医療を効率的に提供する体制の確保を図るためであるとされる。

しかし、この特例で定められている概算経費率と実額経費との間に多額な措置法差額が生じていることや特例適用者のほとんどが特例による概算経費と実額経費との有利判定を行っている実情を考えると、もはや先に掲げた制度趣旨に沿っているとはいえないのが現況である。



他の業種では適正な会計帳簿の作成を基礎とした実額経費によって所得計算を行っていることを考えれば、医療事業者にのみ概算経費との比較計算を認める現行制度に合理性はなく、課税の公平の見地から、この特例措置は廃止すべきである。

### 3. 所得税関係

#### 【重要な改正要望事項】

#### (1) 土地建物等の譲渡損益と他の所得・損失との損益通算制度の復活について

土地建物等の譲渡損益と他の所得・損失との損益通算制度を復活すること。

(所法 69、措法 31、同 32)

<理由>

土地建物等の譲渡損益と他の所得・損失との損益通算制度は、適正な税負担能力を測定し、担税力に即した課税を行う上で欠かせない制度である。しかし、平成 16 年の税制改正で廃止された。

この損益通算制度の廃止は、担税力を逸した部分について課税を行うもので、所得税制の基本でもある応能負担原則に著しく反する。

また、土地取引の活性化や不動産の流動化に対し阻害要因となっている可能性がある。

さらに、法人組織の場合と個人事業の場合とを比較した場合には、著しく課税上の不公平が生じている。

以上のことから、土地建物等の譲渡損益に係る損益通算制度は速やかに復活させるべきである。

#### (2) 土地建物等の長期譲渡所得の特別控除の復活について

土地建物等の長期譲渡所得の特別控除（100 万円）を復活すること。 (旧措法 31④)

<理由>

土地建物等の長期譲渡所得の特別控除制度については、平成 16 年の税制改正で廃止されたが、廃止の理由が明確でない。所有期間 5 年超の長期所有不動産譲渡による利益はその期間中徐々に発生したものであるにもかかわらず、わずかな利益でも一時に生じたものとして譲渡者に納税義務が生じることになる。たとえ、分離課税による所得税の税率を 20% から 15% に軽減することによって税負担の調整を図ったとしても、それは課税所得に対する税率の問題であって、特別控除の廃止による租税負担の増加の問題とは別の問題であるから、両者を同一視することには疑問がある。

#### (3) 所得控除等の見直しについて

各種所得控除等を整理・合理化し、簡潔な内容とすること。合わせて、所得税と個人住民税の間に差異がある現行の所得控除については、納税者の視点に立って簡素で理解しやすくなるよう、所得税の所得控除に一致させるべきである。

##### ① 基礎控除額の引き上げ

配偶者控除、扶養控除等の人的控除等の縮小廃止を見据えた上での、生活保護水準に見合うものとして、基礎控除額の大幅な引き上げ。

##### ② 医療費控除の見直し

将来的には給付付税額控除への移行も含め、医療費控除の縮小廃止を含めた検討を行うべきである。

##### ③ その他の所得控除について

イ 子ども手当など所得控除から給付等に振替えた結果、納税者に負担増が生じる場合には

速やかに見直しを行うこと。

ロ 特定扶養控除のうち 19 歳から 23 歳未満に係る上乘せ部分（25 万円）の適用にあたっては、12 月 31 日現在就学（大学、専門学校、予備校等）を条件とし、年齢判定を翌年 4 月 1 日生まれまでとすること。

ハ 障害者控除額について、一般障害者と特別障害者の区分を廃止すること。

ニ 寡婦・寡夫控除は廃止し、所得制限を設けた上で配偶者がいない者で扶養親族がある者に対する所得控除を導入すること。

<理由>

① 人的控除は世帯としての負担調整を行うものであるが、世帯の類型や就労形態等が大幅に変化・多様化しており、実態に対応しきれていないので、課税最低限を確保しつつ、時代に対応した人的控除制度に組み替える必要がある。

② 昭和 25 年の創設当初は重大疾病による長期入院があった場合、災害と同様に多額の費用がかかる状況が想定されていたが、医療保険制度が確立した今日ではその意味合いは薄い。

③ その他の所得控除

イ 高校無償化の財源として控除が廃止になった結果、給付を受け、無償化が行われても負担増になる家庭もある。速やかに対策を講じ、必要な場合には控除に戻す等の見直しが必要である。

ロ 特定扶養控除については、扶養親族に該当する者の単なる年齢を適用要件としているが、制度の趣旨を踏まえて就学等をその要件に加えることが望ましい。また、扶養親族に該当する者の適用年齢判定を 12 月 31 日現況としているが、いわゆる早生まれの子供を持つ親とそうでない親との間に、適用できる回数が異なるという不公平が生じているため、翌年 4 月 1 日生まれまでとすべきである。

ハ 障害者控除については、特別障害者に対しての福祉政策が向上してきており、一般障害者と特別障害者を区分する必要性はないので、この区分を廃止することが適当である。

ニ 適用要件、控除額に男女差がある寡婦・寡夫控除は一旦廃止し、それに代わるものとして「配偶者を有しない者で扶養親族を有する者についての控除」を新設することが適当である。従前の寡夫・寡夫控除は適用要件、控除額に男女差があり、また、原則として配偶者との死別又は離婚を原因とする場合に限定されていたため、未婚であっても扶養親族（親若しくは子その他）を有する者との課税上の公平性が保たれていなかった。この控除を新設することにより、これらの問題を解決できることとなる。

(4) 人的控除の適用除外規定から青色事業専従者と白色事業専従者控除額を外すことについて  
事業から労務の対価を受けていても、配偶者控除、扶養控除の要件に該当する場合には、それぞれの控除を受けられるようにすること。（所法 2 三十三・三十四、所法 83 の 2）

<理由>

事業専従者の労働の実態や給与支払形態等は、一般給与所得者と何ら異なるところはない。したがって、一定の要件の下で合理的に支払われた事業専従者の給与についても人的控除の要件に合えば、それぞれ控除を受けられるようにすべきである。

**(5) 事業から対価を受ける親族がある場合の必要経費の特例の見直しについて**

生計を一にする親族が、事業から対価を受ける場合の必要経費の特例の規定を見直すこと。

(所法 56)

<理由>

この規定は、戦前の家族主義に基づく世帯単位課税規定の名残りであり、わが国税制が採用する夫婦別財産制など個人単位課税を徹底させる方向からいけば、生計を一にする親族に支払う対価（給与、退職金、地代家賃、支払利息等）については、その適正な金額を必要経費とすることが、所得税法の本則（27条2項）から言っても、その者の正しい所得計算となるものである。

また、記帳慣行の未成熟から、事業の経費と家計費の区分が明確でないという考え方があるが、青色申告が普及した現在においては、記帳慣行が未成熟とは言えず、その対価性を否認する根拠とはならない。

一方、この規定を廃止すれば、所得分割の恣意性が介入し、税務行政上の困難を伴うという考え方があるが、独立して事業を営む親族との間の契約関係に基づく役務の提供については、申告書に明示することで、所得税法第56条は適用しないことにするなど一定の要件を設けることにより解決を図るべきである。

**(6) 復興特別所得税の源泉徴収の報酬・料金からの徴収について**

復興特別所得税の源泉徴収は、報酬・料金から徴収しないこと。（復法8、同9、同10）

<理由>

復興特別所得税は、25年間という長期間に本来の税額の2.1%という少額を源泉徴収することされており、徴収税額の計算も非常に煩雑となってしまう。

そのため、復興財源確保法第28条を改正し、所得税法第204条2号に掲げられている報酬・料金からは、復興特別所得税の源泉徴収を行わないこととし、源泉徴収義務者の事務の煩雑化を防止すべきである。

**(7) 被災事業用資産の損失等の繰越控除期間の延長について**

- ① 被災事業用資産の損失、災害関連支出及び災害による雑損失の繰越控除期間を、災害等による被害が特に甚大な地域については10年以内（現行5年以内）とするとともに、災害復旧費用についても、被害の特に甚大な地域として指定した場合には、5年以内（現行3年以内）に支出したものまで認めること。

- ② 青色申告者の純損失の繰越控除については、繰越控除期間を9年に延長すること。

(所法70、同71、所令203、震法5、同7)

<理由>

- ① 事業用資産が被災したときの損失及び住宅家財等が災害を受けたときの損失の繰越控除期間は、現在5年以内となっているが、東日本大震災のように、広域的で事業用、居住用を含めて被害が甚大な場合には、5年以内にその損失を補填することが難しいため、これを10年以内に延長して被害者の救済を図ることが必要である。また、災害復旧費用については、現在はその災害が止んだ日から1年を経過した日の前日までに支出することを要件としているが、3

年以内に復旧費用を支出することが難しいような被害の特に甚大な地域として指定した場合には、5年以内に支出した復旧費用まで認めるよう改正することが必要である。

- ② 個人事業を営む青色申告者については、事業継続の観点から現行の法人税と同様に純損失の繰越控除期間を9年とすることが望ましい。

### 【その他の改正要望事項】

#### (1) 不動産所得に係る損益通算の特例の廃止について

不動産所得に係る損益通算の特例を廃止すること。 (措法41の4)

<理由>

平成4年分から、不動産所得の金額の計算上生じた損失がある場合、必要経費に算入された土地等の取得に係る負債利子に関しては、節税規制の観点から損益通算が認められないことになった。

しかし、利息の負担により資金が流失し、課税対象所得が減少しているのであるから、担税力の無いところに課税をする結果となる。また、総合課税の原則に照らしても損益通算を規制する理由はない。

節税規制のためのこのような措置は、租税法規を複雑にし、国民には分かりづらい。ゆえに不動産所得に係る損益通算の特例は廃止すべきである。

#### (2) 源泉所得税の納期限、納期特例適用者の範囲及び納期特例の適用開始期間について

- ① 源泉所得税の納期限を翌月末日とすること。
- ② 納期特例適用者の要件を、次のいずれかに該当する者にすること。
- イ 給与等の支給を受ける者の人数が常時20名以下
  - ロ 給与及び報酬の源泉徴収税額が少額の事業者
- ③ 納期特例制度は承認申請ではなく届出とし、その届出月から納期の特例を認めること。また、個人事業の新規開業者及び新設法人については、その届出が「開業届」又は「設立届」の法定期限までに提出された場合には、納期の特例適用を開業又は設立の日から認めること。 (所法183、同216、同217)

<理由>

① わが国の取引の決済は、ほとんど月末に行われるのが通例であり、諸公課の納期限もおおむね月末となっている。したがって、源泉徴収義務者の事務合理化及び税務行政の円滑な運営のためにも納付期限を給与等の支払月の翌月末日に改めるべきであり、また、納期特例適用者に係る納付期限は1月末日と7月末日とすべきである。

② 納期特例制度は、徴収義務者及び税務行政の事務簡素化にも役立っており、双方における事務の簡素化を一層進めるためにも、納期の特例要件を現行10名未満から20名以下程度にすべきである。また、少額な源泉徴収税額納付者には人数に関係なく適用すべきである。

③ 納期特例制度は、承認申請ではなく届出とし、当該届出の月から適用するとともに、開業及び設立の場合の特例を設けて、徴収義務者の便宜と税務行政の円滑な運営を図るべきである。

### (3) 青色申告承認申請の取扱いについて

- ① 非事業的規模の不動産所得を有する白色申告者が、新たに、事業所得を生じる事業を開始する場合には、青色申告承認申請期限を当該事業開始の日から2か月以内とすること。
- ② 既に青色申告の承認を受けている被相続人の事業を承継した場合については、みなし承認申請期限を現行の12月31日（その年11月1日以降の場合は、翌年2月15日）から相続開始の日から準確定申告提出期限と翌年の確定申告期限までのいずれか早い日に延長する規定を追加すること。（所法143、同144、同146、同147）

<理由>

- ① 所得税法第144条は、その年1月16日以降新たに所得税法第143条（青色申告）に規定する業務を開始した場合において、青色申告の承認を受けようとするときは、その業務を開始した日から2か月以内に、申請書を納税地の所轄税務署長に提出しなければならないと規定する。

しかし、不動産所得と事業所得は、その所得の発生源や稼働形態等を鑑みても極めて性質を異にする所得であり、新たな事業開始の場合は、第144条の規定に基づく新たな業務の開始として取り扱うよう改めるべきである。

- ② その年の1月16日以降新たに業務を開始した者が、青色申告の承認を受けようとする場合には、その業務を開始した日から2か月以内にその承認申請書を提出することとなっている（所法144）。このため、被相続人の事業を承継した相続人が青色申告の承認を受けようとする場合には、原則として、被相続人の死亡後2か月が申請書の提出期限となる。

一方、相続による事業の承継は通常の事業開始とは事情が異なり、また準確定申告書の提出期限が相続開始の日から4か月以内とされていることから、既に青色申告の承認を受けている被相続人の事業を承継した場合に限り、その相続人に係る青色申告の承認申請書は、相続開始の日から4か月を経過する日（準確定申告書の提出期限）と青色申告の承認があったものとみなされる日（12月31日、11月1日以降死亡の場合は2月15日）とのいずれか早い日までとされている。この場合、被相続人の死亡の日により承認申請書の提出期限までの期間が異なるので、既に青色申告の承認を受けている被相続人の事業を承継した場合については、みなし承認期限を相続開始の日から4か月を経過する日（準確定申告書の提出期限）と翌年の確定申告期限までのいずれか早い日とする等、公平な取扱いとなるよう改めるべきである。

### (4) 財産債務明細書の提出制度を廃止することについて

財産債務明細書の提出制度を廃止すること。

（所法232）

<理由>

財産債務明細書の提出制度は形骸化しており、税務行政の簡素合理化の見地から提出制度を廃止することが望ましい。

### (5) 自らの責に基因しない損失についての雑損控除の適用について

自己が所有する財産について自己の責任に基因しない原因による損失を受けた場合には雑損控除の対象とすること。（所法72）

<理由>

所得税法では、災害又は盗難若しくは横領による資産損失についてのみ雑損控除が認められているが、災害、盗難、横領以外の原因であっても、それが自己の責任によらないもの（例えば金融機関が破綻した場合の預金等に生じた損失や違法建築を原因とする不動産の強制退去あるいは強制取壊しによる損失等）についても雑損控除の対象とすべきである。

法人及び事業用資産の場合には、このような損失は一定の要件のもとに損金の額又は必要経費に算入する処理が認められることとの整合性からも容認されるべきである。

**(6) 退職所得控除額の見直しについて**

退職所得控除額の計算期間の区分を40万円×勤続年数に一本化し、併せて生涯所得の租税負担額の公平を図るため控除限度額制度を設けること。(所法 30 ③)

<理由>

社会の就業形態が終身雇用制から転職等流動化に変化しつつある。このような社会の変化に対応して退職所得控除額の規定を見直すことが必要である。平成24年度税制改正では特定役員に係る退職手当等について税負担の回避を防止するための見直しが行われたが、退職金が給与の後払いであるとしても、現行の控除額は給与所得の控除額と比較しても隔たりが大きく、公平の見地からも好ましくない。現行制度での退職所得控除額の計算は、勤続年数が20年を超えた部分が70万円とされているが、この計算期間の区分を廃止して「40万円×勤続年数」に一本化することが適当である。

また、併せて生涯所得の租税負担額の公平を図るために控除限度額制度を導入することが必要である。

**(7) 不動産の譲渡損失の繰越しの取扱いについて**

不動産の譲渡損失の繰越しについて、居住用又は事業用を問わず適用要件を緩和すること。(措法 41 の 5、同 41 の 5 の 2)

<理由>

現在の所得税は所得概念について、包括的所得概念を採用していると言われる。これは担税力に即した課税を重視していることの現れであり、マイナスの所得（損失）についても総合的な担税力を測定するために適切に取り扱われる必要がある。

譲渡損失の繰越しは、長期所有に限ることなく、また借入金残高の有無にも関係なく、認められるべきである。他方、担税力の観点からは居住用に限定する必要もない。したがって、不動産の譲渡損失の繰越控除に係る適用要件は緩和されるべきである。

**(8) 相続等による事業承継後の減価償却方法の選択について**

相続等により建物を取得した場合において、被相続人が定率法による減価償却を選択していたときは、相続人が事業を承継した日の属する年分の確定申告書の提出期限までに届出書を提出することにより、以後の所得の計算においても定率法による減価償却も認めること。(所法 49、所令 120～136)

<理由>

平成 10 年度税制改正により、平成 10 年 4 月 1 日以後取得した建物の減価償却方法については定額法に限られることとされている。このため、同日以後、相続、遺贈又は死因贈与により取得した建物の償却方法は特別の手続を経ることなく強制的に定額法によることとなる。

しかし、相続によって取得した減価償却資産は、その取得した者が引き続き所有していたものとみなして、取得価額、取得日、耐用年数及び未償却残高を引き継ぐことから、被相続人が採用していた償却方法を選択することができるようにすることが適当である。

#### (9) 準確定申告の提出期限について

死亡に伴う準確定申告の提出期限を相続税の申告期限に統一すること。（所法 124～125）

<理由>

準確定申告は被相続人の死亡の日の翌日から 4 月を経過する日の前日までに行うことになっているが、準確定申告と相続税の税額計算とは相互に関連する部分が多く、被相続人が事業所得者である場合は申告内容の把握に時間を要する。したがって、納税者の事務負担の軽減を考慮して、準確定申告の提出期限を相続税の申告期限に統一することが適当である。

#### (10) 上場株式等に係る配当所得の総合課税とする対象範囲の拡大について

上場株式等に係る配当所得の分離課税等の対象にならない大口株主が支払を受ける配当等の要件について、配当等を受ける者が保有する株式等の発行済み株式等の総数に占める割合（5%、23 年 10 月以降 3%）を、株主が受ける配当等の金額基準に変更すること。

（措法 9 の 3）

<理由>

上場株式の配当所得については 20%の分離課税とされ、平成 25 年まで 10%の軽減税率が適用されている。大口株主については事業参画割合が強いことから総合課税とされている。その大口株主の保有割合が 5%から 23 年 10 月以降 3%とされ、総合課税の対象が拡大された。しかし、巨大企業にあっては、保有割合が 3%未満でも配当所得が数千万円以上の例も多い。総合課税とする基準を株式の保有割合から配当等を受ける金額基準に変更して総合課税の対象をさらに拡大して課税の公平を図るべきである。

#### (11) 年末調整制度の選択制について

年末調整制度は給与所得者本人の選択制とすること。（所法 28②、同 57 の 2、同 183～198）

<理由>

年末調整制度は、わが国の高度経済成長を支えた給与所得者の申告手続きの省略、及び税務行政庁にとって徴税費用の合理化の面からその機能を果たしてきた。反面、事業者にとっては、何らの給付を受けることもなく負担を強いられ、さらに、給与所得者の納税意識の希薄さの要因であるとも考えられる。現在では、自らのプライバシーを給与の支払者に開示することに抵抗感を持つ者が少なくない。一方、電子申告の普及により、個人が確定申告しやすい環境が整いつつある。そのような状況下において、現行の年末調整制度により給与所得者の納税を完結させることは、時代に適



合していないといえよう。給与所得者も確定申告を原則とし、年末調整は給与所得者自らの意思により、選択制にすべきである。

**(12) 給与所得控除の適正な見直し及びFRINGE BENEFIT 課税の実現について**

課税の公平の見地から、給与所得者の課税についてさらなる見直しを行うべきである。

(所法 36②)

<理由>

給与所得控除のあり方をさらに見直し、概算控除額を実額控除額に近づけ、他の所得との公平を図ることが望ましい。そして、本来なら収入金額とされるべき現物給与等について、非課税対象の見直し等を含め、FRINGE BENEFIT 課税を適正に実現すべきである。

**(13) 事業と称するに至らない規模の不動産所得等の資産損失の取扱いについて**

事業的規模に至らない不動産所得等における資産損失も、全額必要経費に算入すること。

(所法 51)

<理由>

非事業的規模の不動産所得又は雑所得に係る資産損失が生じた場合は、その損失を必要経費に算入しないで計算したその年分の不動産所得又は雑所得の金額を限度として必要経費に算入される。しかし、事業的規模の判断に関して、通達さえも「おおむね」という不確定概念を使うなど事業と業務の区別は非常に難しく、単純に規模だけの区分はできないのが実際である。非事業的規模といえども、継続性を有する限りは未償却残高の費用化は必要である。

## 4. 法人税関係

### 【重要な改正要望事項】

#### (1) 役員給与の原則損金算入について

役員に支給すべき給与は、損金算入が原則であることを明示し及び以下の項目を法令等で規定すべきである。

- ① 損金不算入となる役員給与を限定列挙すること。
- ② 利益連動給与は一定の手続をもって、すべての法人に認められることとすること。
- ③ 現行の硬直的な給与の改定時期に関する規定を、弾力的な規定に改めること。

(法法 34)

<理由>

会社法では役員報酬及び役員賞与を役員報酬等と規定し、これらの支出を費用と観念している。時代の要請により創設された会社法の存在を斟酌するならば、役員給与（役員報酬及び役員賞与）の損金性を積極的に否定する合理的理由は見だし得ない。したがって、役員給与は原則損金算入を明示すべきである。

中小会社の経営成果の如何は経営者及び役員に負うところが大きい。利益連動型給与を中小法人に積極的に適用すべきと考える。

さらに企業には様々な理由（例えば、認定経営革新等支援機関による経営の改善に関する指導及び助言等）により役員給与を改訂せざるを得ない場合がある。現行の形式基準では真に合理的理由によるこれらの改訂には対応できない。よって改訂時期は、恣意性等が認められる場合を除き、合理的理由による場合は認めるよう弾力的規定に改めるべきである。

#### (2) 清算事業年度の所得計算について

営業を目的としない清算事業年度の所得計算は、従前の財産法に準じた方法に改めるべきである。  
(法法5、同6、同59③、22④、74①)

<理由>

法人企業が設立され消滅するまで、すなわちその法人の生存期間に稼得した所得は消滅直前の純資産と設立時の純資産の差額である。（出資の受け入れ、払い戻し部分を除く）

しかし、永久存在を前提とする場合そのような方法による所得計算は採用されえない。よって便宜上計算期間を区切り損益法により所得を計算する。

損益法は通常の営業期間の成果を計算する目的の機能的かつ利便的方法であるが、株主の最終持分を計算するための在余財産の計算にはなじまない。何故なら損益法ではマイナスの株主持分を零と認識し得ないからである。そのため清算事業年度初日において多額のマイナスの純資産が清算終了時に僅少のプラスに転じた場合、多額の所得が計上され著しく不適切な結果を生じさせる。さらに上記の問題点に適用すべき「期限切れ欠損金」の使用要件である「残余財産がないと見込まれる場合」の定義も曖昧である。

したがって、解散の登記がなされてから清算終了までの営業を目的としない清算事業年度の所得計算は、予納制度と財産法に準じた方法との組み合わせの従前の方法とすべきである。

## 【その他の改正要望事項】

### (1) 退職給付引当金制度及び賞与引当金制度の復活について

中小法人については、退職給付引当金制度及び賞与引当金制度を復活させること。

- ① 退職給付引当金については、労働協約等により労使が合意した退職金相当額を積み立てる必要があるため、旧法による累積限度額基準及び給与総額基準に限度額を設けず、退職給付要支給額の積み立ての全額損金算入を認めること。
- ② 賞与引当金については、支給見込基準に基づく計上の損金算入を認めること。

(旧法54、同55)

#### <理由>

退職給付に関しては、労働協約によるものは契約上の債務として、また就業規則によるものは労働条件を明示したものとして、企業に対して強い拘束力を有するものである。退職給付の性格が従業員の過去の全勤務期間に対する貢献に即して支払われるものであることから、労働協約等に基づき支給額の計算方法が明示されていれば、その従業員に対しては、退職前であっても会社に従事した期間に対応する部分については、既に退職給付債務が生じているので退職給付要支給額の損金算入を認めるべきである。

賞与に関しては、就業規則等によりその支給条件が規定されているもの、取締役会で既に支給条件が確定しているものなど事業年度末において既に支給見込金額が確定しているものについては、その全額を損金として認めるべきである。

### (2) 欠損金の繰越期間の延長について

青色申告法人の欠損金の繰越期限（現行9年）を15年に延長すること。

(法57、通則法23)

#### <理由>

多くの中小法人が過去のデフレ不況下で生じた繰越損失を法定期間内に消却しえず苦しんでいる。また設立まもない法人は、当初に多額の損失を抱える場合が多い。

中小法人にとって、欠損金の繰越控除制度は企業経営上の有効なリスクヘッジであり、中小法人の支援・育成の観点からもさらにその期間を延長すべきである。

しかし、繰越控除期間を無期限に延長することは、不確定事項を存置し続け、法的安定性を著しく欠くこととなる。

したがって、更正の請求期間を現行の9年に留めて、青色欠損金の繰越控除期間を15年に延長するべきである。

### (3) 法人税法第151条（自署・押印）の廃止について

法人税法第151条を廃止し、申告書等に係る記載事項等については国税通則法の規定に集約すること。

(法151、通則法124)

#### <理由>

法人税法第151条には、法人の提出する法人税申告書等には法人の代表者等が自署し、自己の印を押さなければならないと定められている。電子申告の場合、税理士等の電子証明のみにて足り、

法人及びその代表者の電子署名は必要とされない。したがって紙による申告と電子申告との間でその扱いが異なることとなり、合理性を欠く。

同条第5号には、「5 前各項の規定による自署及び押印の有無は、法人税申告書の提出による申告の効力に影響を及ぼすものと解してはならない。」と規定されており、自署・押印の必要性は希薄であることから廃止すべきである。

また、通則法第124条では、税務署長に申告書等を提出する法人は代表者の氏名を記載し、押印すべきと規定され、法人税法第151条を廃止しても何ら支障はないと考える。同条を廃止し、納税申告書の記載事項及び押印の規定は国税通則法第124条に一本化すべきである。

#### (4) 法人が民事再生法等による債務免除の適用を受けた場合の取扱いについて

法人が民事再生法等の適用を受けた場合の債務免除益に対する課税については、納税の猶予を図るなど、徴収面での手当を講ずること。(法法 59)

<理由>

法人が民事再生法等の適用を受ける場合、多額の債務免除益が計上されることがある。現行上は、民事再生法等による債務免除等があった場合には、いわゆる設立当初からの欠損金を損金の額に算入することを認めている。この場合、当該債務免除益等の金額が当該欠損金の損金算入額及び資産の評価替えによる評価損の金額を上回る場合には、当該上回る金額に対して課税関係が生ずることとなる。

民事再生法等の適用を受ける状況にあつては、納税資金の調達は困難な場合が多いものと考えられ、納税の猶予など徴収面で一定の配慮を行わないと実効性ある企業再生が阻害されかねない。

したがって、企業再生の過程において、債務免除益に対して課税が行われる場合には、納税の猶予等の繰延措置を設けるなど、徴収面における手当を講ずる必要がある。

#### (5) 法人の青色申告承認申請書等の提出期限について

法人の青色申告承認申請書、棚卸資産の評価方法・有価証券の評価方法及び減価償却資産の償却方法の変更届出書の提出期限を、前事業年度の確定申告書の提出期限まで延長すること。

(法法 122、法令 30、同 52、同 119 の 6)

<理由>

現行法人税法においては、設立第一期に該当する場合を除き、標題申請書等の提出期限は、「当該事業年度の開始の日の前日まで」とされているが、支障のない範囲でその期限が延長されれば、事前救済制度の充実が図られ、納税者にとって不測の事態を招く恐れが低減されるばかりか、税務行政の円滑な運営に資することになる。事実、所得税法においてはこれらの提出期限について、「適用しようとする年の3月15日まで」とされているが、このことによって、所得税の納税者は円滑な申告手続を行うことができている一方で、税務行政面に不都合は生じていない。

以上のことから、納税者の便宜と税務行政の円滑な運営のため、当該申請書等の提出期限は、「前事業年度の確定申告期限まで」とすることが望ましい。

**(6) 定期借地権に係る権利金の取扱いの見直しについて**

定期借地権契約に際し支払った権利金については、定期借地権の契約期間に応じて償却することができるようにすること。 (法令 137)

<理由>

現在、法人税法上定期借地権に関する規定はなく、定期借地権を設定した場合においてもその権利金として支出した金額相当額は、通常の借地権の場合と同様資産に計上し償却することはできない。しかし、定期借地権は借地権契約期間が終了した時に無償にて返還しなければならない、契約期間の更新はないのが原則である。また、定期借地権契約期間が終了した時には資産に計上した借地権相当額を一時に損金の額に算入しなければならない。そこで定期借地権の性格を考慮し、事業損益の平準化を図るためにも定期借地権に係る権利金については、その契約期間に応じて償却できるようにすべきである。

**(7) グループ法人税制におけるグループの範囲について**

グループ法人税制は、一体的運営が行われている企業グループに限り適用されるよう適用対象範囲を見直すこと。 (法法 61 の 13 ① 他)

<理由>

グループ法人税制は、グループ法人の一体的運営が進展している状況を踏まえ、実態に即した課税を実現する観点から創設された。

しかし、そのグループを規定する「完全支配関係」については、一の者が法人の発行済み株式の全部を直接若しくは間接に保有する関係、並びに、一の者との間に当事者間の完全支配の関係がある法人相互の関係とされている。そして、その一の者が個人である場合は、その者及びこれと特殊関係のある個人と定められており、この特殊関係者には血族6親等、姻族3親等という民法上の親族も含まれているため、グループ法人としての一体的運営がなされているケースは少ないと思われる広範囲の法人がこの制度の適用対象となっている。

また、選択性である連結納税制度と異なりグループ法人税制は強制適用であり、複雑難解な税制を、個人を頂点とする中小法人に適用することは、簡素な税制という観点に反する。

したがって、一体的運営を行う企業グループに対する税制という制度の趣旨と乖離しないよう、特に中小法人についてグループ法人税制の適用対象範囲を見直すべきである。

**(8) 土地譲渡益重課制度の廃止について**

土地譲渡等がある場合の特別税率の規定を廃止すること。 (措法 62 の 3、同 63)

<理由>

土地政策としての上記のような制度は、土地価額の推移に対し硬直的（問題提起から施行まで最低2年程度を要する）であり、柔軟な対応ができない。

また、多くの除外規定により、大手企業は適用対象となることが少なく、中小法人に過重な税負担を強いるものとなっている。しかも、その過重な税負担は、制度の計算構造上、法人の所得金額にかかわらず、欠損金額が生じているような担税力のない法人に対しても課されることになる。これは明らかに応能負担の原則に反するものである。

土地政策は、国の基本的な政策の中で行うべきであり、応能負担の原則を犠牲にしてまで、税制に頼ることは不適切であるので、措置法第 62 条の 3 及び同第 63 条については、臨時的な凍結ではなく廃止すべきである。

## 5. 相続税・贈与税関係

### 【重要な改正要望事項】

#### (1) 相続税の課税方式の変更について

相続税の課税方式を遺産取得課税方式に変更すること。 (相法11、同15、同16、同17)

<理由>

現行の相続税の課税方式は、折衷的な法定相続分課税方式を採用している。これは旧家族制度的な共同相続人関係を前提とするものであり、今日のような個人の権利意識が高まっている社会では、この旧家族制度的な共同相続人関係はほとんど期待できない。この折衷的な課税方式は以下のような不合理を生じさせている。

- ① 遺産総額の多寡、法定相続人の数により同額の遺産を取得した場合でも、相続税額が異なる。
- ② 他の相続人の申告漏れにより共同相続人にも追徴税額が発生する。
- ③ 税額の計算、申告のためにすべての相続財産の把握が必要となる。
- ④ 居住等の特例措置に基づく減額分が、他の共同相続人の税負担をも軽減する。

これらの問題を解決するためには、各々の相続人が新たに取得した経済価値に着目し、この新たな経済価値に対する課税をその課税根拠として、各相続人が取得した財産の額に基づき相続税の課税を行うべきである。

なお、平成25年度税制改正において課税ベースの拡大が平成27年1月1日以降から適用されることから、相続税の課税対象者が増加することが予想される。課税ベースの拡大は必要であるが、上記の見直し等を含めた改正が実現するまでは、急激な税負担の増加を抑えるため低税率のブラケット幅の拡大等を検討する必要がある。

(具体的なイメージ)

#### ① 税額計算方法

各人の(取得財産の価額－非課税財産・債務・葬式費用－基礎控除額)×税率

#### ② 基礎控除

基礎控除については、現行方式の税負担に比して急激な変動が生じないようなものとすべきである。

#### ③ 税率

現行方式と比較すると均等分割の場合より多くの財産を取得する者の税負担は大きくなるため、全体の税率のカーブ(特に高い税率)を下げるべきである。

#### ④ 申告書の提出方式及び申告納税地

申告書は個別申告とする。申告納税地は被相続人の住所地とする。

- ⑤ 未分割の場合、法定申告期限までに分割が整わない財産については、相続人の全員が、その財産のすべてについて申告することとなるが、故意に未分割の状態とすることにより、各相続人の遺産分割後の取得価額が長期間確定しないまま放置されることも想定されるため、租税債権確保等の観点から分割申告を促進させる措置を講ずる必要がある。

## (2) 相続税の財産評価について

財産評価の基本的事項を法律本文で明確にするとともに、公正な財産評価が行われるよう評価額の決定手続を整備すること。なお、その際に相続財産が相続開始後、申告期限までに評価額が著しく低下した場合の救済措置の規定を設けること。(相法22)

<理由>

財産評価は、相続税(贈与税)の課税標準に直接影響を及ぼすので、租税法律主義の観点から、評価の通則を法律本文で明確にすべきである。現在の財産評価の算定は、重要な事項が通達に依存しているため、課税庁の判断により課税額が左右されるおそれがあり、納税者の法的安定性が損なわれる懸念がある。

また、土地の相続税評価基準決定について、相続税法第26条の2(土地の評価審議会)の規定があるが、より公正な財産評価のために協議機関制度等を導入し、一方、課税庁が行った路線価等の評価について不服がある場合には、評価に関する不服審査制度を設ける必要がある。

なお、財産評価は、相続開始時の時価に基づくことを原則とするが、申告期限までに相続財産の評価額が著しく低下した場合には、納税者の担税力も同様に失われている。したがって、相続開始時の時価に基づく納税義務を課すことは、納税者の生活権や財産権を不当に侵害するおそれがあるため、原則的な評価方法により難しい場合の救済措置を法律本文上に設ける必要がある。

## (3) 非上場株式等の納税猶予制度について

非上場株式等についての納税猶予制度について、適用要件のより一層の緩和を図り、納税者が利用し易い制度にすること。(措法70の7、同70の7の2)

<理由>

この制度は、中小法人の事業の承継に伴う様々な問題の解決を図り、雇用の確保や地域経済の活力維持の観点から、事業承継の円滑化のために創設された制度であるが、要件の厳しさからその利用が進まなかったところ、平成25年度税制改正において一定の緩和が図られた。しかし、事業承継を必要とする経営者の利用拡大には不十分であるため、以下の項目についてより一層の改善を図る必要がある。

- ① 相続税の納税猶予額を80%相当額とすることについて特定事業用宅地等との均衡を保つ理由がなく、制度の概要を比較した場合に、むしろ農地等の納税猶予制度とのバランスから、納税猶予額を非上場株式等に対応する額とすること。
- ② 事業継続要件の一つである雇用確保要件については平成25年度税制改正において「5年間の平均で8割以上の確保」に緩和された。しかし、現在の経済環境下においては、十分であるとはいえないため、より一層の要件の緩和を図ること。
- ③ 病気等の理由により経営承継相続人等が代表者を継続して務めることが困難となることも想定されることから、「やむを得ない理由」に当該事由を追加すること。
- ④ この制度の創設前に相続時精算課税により贈与された非上場株式等について、特定受贈者が経営承継相続人の一定の要件を満たせば相続税の納税猶予を適用可能とすること。



## 【その他の改正要望事項】

### (1) 物納制度について

物納財産の順位を廃止し、収納条件を緩和すること。 (相法41、同42、同43)

<理由>

物納は、金銭納付が困難な場合に認められ、物納財産の範囲及び順位が定められている。より妥当で迅速な納税が行われるよう、物納財産の順位の規定を廃止し、収納条件を緩和すべきである。

### (2) 生命保険金等の非課税金額について

生命保険金・退職手当金の非課税限度額を引き上げること。 (相法12)

<理由>

相続税における生命保険金及び退職手当金の非課税限度額については、相続人の生活の保障を目的として設けられたものであるが、年金等の公的扶助による社会保障制度が少子・高齢化社会に十分に機能しなくなってきており、保険金及び退職金は重要性が更に増している。また、相続税の納税資金を確保するために利用される場合も多い。したがって、これらの見地から非課税限度額を相当程度引き上げる必要がある。

### (3) 営業権の評価について

営業権については、他から取得した有償による営業権についてのみ評価の対象とし、自己創設の営業権については評価しないこと。 (相法2、同2の2、同22、評基通165)

<理由>

営業権は、税法においては直接の定義は認められないが、経済界において有償で取引されていることや最高裁の判決でもその存在が認定されている。

営業権とは企業が有する長年にわたる伝統、社会的信用、名声等の存在等を総合した、将来にわたり他の企業を上回る超過収益力のことである。しかし、将来にわたって超過収益力が維持するとは限らないし、中小法人の場合は名声や信頼、信用力の高さは、代表者の個人的資質によるところが非常に大きい。

評価の安全性の観点から、自己創設の営業権については評価をしないようにすべきである。

### (4) 相続時精算課税制度について

相続時精算課税制度について、以下の点について見直しを図ること。

- ① 贈与により財産を取得した者の相続人が当該贈与をした者のみである場合にも相続時精算課税の選択をできるようにすること。
- ② 相続時精算課税によって取得した財産であっても物納を認めること。
- ③ 特定贈与者の死亡以前(一定期間内)に相続時精算課税適用者が死亡した場合には、相次相続控除の適用を認めること。
- ④ 相続時精算課税によって取得した宅地等についても小規模宅地等の特例の適用を可能にすること。

⑤ 相続時精算課税によって取得した財産について、災害等により評価額が著しく低下した場合の救済措置を設けること。

(相法20、同21の18、同41②、同43、措法69の4、基通21の15-2)

<理由>

- ① 相続人が当該贈与者しか存在しない場合において、贈与を受けた年に受贈者が先に死亡したときは、相続時精算課税選択届出書を提出することはできないため、暦年課税となり、かつ、当該贈与者とその納税義務を負うこととなり、予期せぬ贈与税の負担が生じることになる。相続時精算課税選択届出書の提出を贈与時から認めるべきである。
- ② 相続時精算課税によって取得した財産であっても、取得した者の状況で仕方なく物納にしなければならない状況もあり得る。これを特別扱いする必要はないため、物納を認めるべきである。したがって、相続税法第41条2項の課税価額計算の基礎となった財産のカッコ書きを削除し、また、相続税法第43条の課税価額計算の基礎となった財産にカッコ書きを付し、相続時精算課税によって取得した財産については相続開始時の価額とする。
- ③ 特定贈与者の死亡以前に相続時精算課税適用者が死亡した場合には、相続時精算課税適用者の相続人(包括受遺者を含み、特定贈与者を除く。)は、相続時精算課税の適用に伴う権利義務を法定相続分に応じて承継することとなる。したがって、相続時精算課税適用者に係る相続と特定贈与者に係る相続について同一財産に2回課税されることとなるが、相続時精算課税適用者の死亡後一定期間内に特定贈与者が死亡した場合には、相続時精算課税適用者に係る相続について課された相続税について相次相続控除の適用を受けられるようにすべきである。
- ④ 相続時精算課税制度を選択して事業用宅地等を生前贈与した場合において、将来相続が発生したときは、その事業用宅地等が小規模宅地等の特例の対象となり得る事業用宅地等に該当する場合であっても特例の適用を受けることはできない。したがって、相続時精算課税制度により生前贈与した事業用宅地等についても小規模宅地等の特例の適用を受けられるようにすべきである。
- ⑤ 財産評価は、財産の取得時(贈与時)が原則であるが、その後に災害等でその財産の評価額が著しく低下し、相続税の申告期限までに回復しない場合には、納税者の担税力も失われている。したがって、贈与時の時価に基づく納税義務を課すことは、納税者にとってあまりにも酷であるため、原則的な評価方法により難い場合の救済措置を法律本文上に設ける必要がある。

**(5) 住宅取得等資金の贈与を受けて住宅用家屋を取得した場合について**

住宅取得等資金の贈与を受けて建売住宅・分譲マンションの取得の対価に充てている場合において、一定の場合には、相続時精算課税の特例及び贈与税の非課税の適用を可能にすること。  
(措法通70の2-8、同70の3-8)

<理由>

注文住宅の場合は、住宅取得等資金の贈与を受けた翌年3月15日までに新築していなくても、屋根を有し土地に定着した建造物として認められれば、本制度は適用される。しかし、建売住宅・分譲マンションの場合は、引き渡しを受けなければ本制度の適用ができない。したがって、注文

住宅と建売住宅・分譲マンションとの間では、課税の公平を失すおそれがあるので、建売住宅・分譲マンションについても翌年3月15日において租税特別措置法施行規則第23条の6第1項に規定する新築に準ずる状態にあれば、本制度の適用が受けられるようにすべきである。

また、既存住宅を取得し改装する場合にも、一定金額以上を改装に費やした場合には、築後年数の要件を外すこと。

**(6) 相続税の延納申請及び物納申請時における金銭納付額の算定について**

相続税の延納申請及び物納申請時における金銭納付額の算定があまりにも厳格過ぎることから、もう少し緩やかなものとする。 (相法38①、同41①、相令12、同17)

<理由>

国税については、金銭一括納付が原則であるが、相続税については相続財産を課税物件としていることや、一時に多額の納税資金を要することなどから、例外的に延納及び物納が認められている。

しかし、平成18年度税制改正により延納申請及び物納申請の件数が減少しており、これらは「金銭納付を困難とする理由書」が厳格化されたことも影響していると考えられる。

そこで、即時納付額の算定において、相続人が独自で積み立ててきた資金等、納税者固有の財産を除き、また、生活費の金額については実態に即したものにするなど一定の緩和を図るべきである。

**(7) 相続税の連帯納付の義務の廃止について**

相続税の連帯納付義務を条件なく廃止すること。 (相法34)

<理由>

平成24年度税制改正において、申告期限から5年を経過した場合等一定の場合には連帯納付義務が解除された。しかし、連帯納付義務が解除されるまでは、取得者は連帯納付義務を負っているながら、他の取得者の納付状況が分からないなど、不安定な状態に置かれたままである。したがって、連帯納付義務は、条件なしに廃止すべきである。

**(8) 贈与税の基礎控除額について**

贈与税の基礎控除額を本法で規定すること。 (相法21の5、措法70の2の2)

<理由>

贈与税の基礎控除額は、相続税本法で60万円とされているが、平成13年分から租税特別措置法の規定により110万円とされている。当該措置法が公布されてから相当期間経過しており、国民に定着していることから、基礎控除額110万円は本法で規定すべきである。

## 6. 消費税関係

### 【重要な改正要望事項】

#### (1) 消費税の課税の基本原則について

消費税は平成元年に施行され、その後数次にわたり同法が改正され、制度としては国民の間に定着したが、多くの問題点があり、いまだ手当されていない。特に、仕入税額控除を受けるためには帳簿・請求書等の記載事項及びこれらの保存要件が定められていることを根拠に、記載事項等に不備があった場合には仕入税額控除を否認される事例も見受けられ、仕入税額控除が特典であるような状況となっている。よって、全事業者を課税対象者とする前段階仕入高控除型を基本原則とし、課税標準その他について次のとおり変更すること。

- ① 消費税の課税の方法は、課税売上高から課税仕入高を控除した金額を課税標準とすること。(以下「本則課税」という。)
- ② 課税売上高が一定金額以下の事業者については、限界控除制度により納付税額の軽減を図り、納付税額が計算されない者については申告不要制度を導入すること。
- ③ すべての選択的適用条項を課税期間終了後の申告時の選択制とし、基準期間制度を廃止すること。
- ④ 簡易課税制度は維持し、適用上限金額については、別途検討すべきである。

(消法9、同28、同37)

#### <理由>

消費税は、平成16年度税制改正により、課税事業者の適用範囲が広がったことから、課税の基本原則に則り、本則課税を基本とし申告納税義務を課すべきである。また、選択適用条項が現場に混乱を与えてきたことからこれらを解決することが必要である。

- ① 基本原則を貫くことは、すべての事業者が課税対象者となることとなり、免税事業者の判定が不必要となることから、制度の明確性が保証されることになる。
- ② 消費税は、理念としては転嫁を予定する間接税であるが、現実の経済取引においては転嫁ができない場合があるなど、事実上、直接税として機能する場合がある。このような消費税のもつ二面性に鑑みれば、課税売上高が僅少かつ価格転嫁が難しい中小事業者に対しては、その特殊性に配慮した制度設計や納税環境を整備することが必要である。このため、中小事業者の負担軽減を目的として限界控除制度を復活させるとともに、納税額が計算されない中小事業者については申告不要制度を導入すべきである。特に限界控除制度については、税率が上げられることにより制度効果も大きくなることから早期の実現を図るべきである。
- ③ 現行の基準期間制度は、消費税の各種の選択適用事項の選択につき様々な弊害をもたらしている。そのため、基準期間制度は廃止し、当該課税年度に係る申告時において種々の選択を行う制度に変更すべきである。また、選択事項の2年間の強制適用は、変動が著しい経営環境等を考慮すれば単年度の選択とすべきである。
- ④ 簡易課税制度の適用上限金額が5,000万円となり適用範囲が相当縮小したが、簡易課税の適用金額については、更に検討をすべきである。また、簡易課税制度は小規模事業者の事務負担等を考慮して導入されたものであることから、事業区分の簡略化を図り、その上で制度の存続

は維持すべきである。

以上の改正により、消費税の本質に適した課税が可能となる。また、事務処理の合理化も図られ、かつ、全国的に改正要望のある次の種々の問題がすべて解決される。

- イ 基準期間制度の廃止により各種届出が不要
- ロ 簡易課税制度選択事業者についての設備投資等に係る税額控除問題
- ハ 各種届出書の提出期限問題
- ニ 相続による申告・届出書提出期限の問題
- ホ 免税事業者の課税売上高の算定問題
- ヘ 選択条項の2年間継続適用の問題
- ト 一定の基準金額を超えた場合の急激な税負担

## (2) インボイス方式と帳簿及び請求書等の保存について

帳簿方式を維持してインボイス方式を導入しないこと。また、現行の「帳簿及び請求書等」の保存規定を「帳簿又は請求書等」とすること。 (消法 30⑦)

<理由>

インボイス方式を採用している諸外国では、インボイスの偽造が多数報告されており、偽造が容易なインボイス方式を採用することは望ましいことではない。また、事業者には多大な事務負担をかけるインボイス方式を導入しなくても、帳簿方式は今日定着し、帳簿の記載及び請求書の保存により適正に仕入税額控除の計算が行われているため、現行の帳簿方式を存続させるべきである。

また、仕入に係る消費税額の控除は、帳簿又は請求書のいずれかに所定の記載があれば取引の検証は可能である。よって平成9年4月改正前の「帳簿又は請求書等」の規定に戻すべきである。

## (3) 税率について

消費税の税率は、単一税率を維持すること。

また、税率の引上げにあたっては、第一に、低所得者対策については税制及び社会保障制度を網羅した幅広い検討を行い、簡便かつ実効性のある制度の構築を目指すこと、第二に、中小事業者が適切な価格転嫁を行えるように十分な対策を措置すること。 (消法 29)

<理由>

消費税は事業者の付加価値に対する課税を通じて広く消費一般に負担を求める税であり、消費課税の経済活動に対する中立性や制度の簡素化の観点から、消費税率は、可能な限り単一税率であることが望ましい。特に軽減税率の導入については次に掲げる理由により慎重であるべきである。

- ① 軽減税率の適用範囲を合理的に設定することが難しく、これにより経済活動や課税実務に混乱をもたらすこと。
- ② 軽減税率の導入には、事業者の事務負担の増加が避けられず、また執行コストも高くなるを得ないこと。
- ③ 高所得者にも同じ効果を与えるばかりか、軽減税率により減少した税収を補うために標準税率をその分引上げなければならないこと。

現在、消費税率は平成26年4月から8%に引き上げられることが決定しており、さらには平成

27年10月から10%への引上げが予定されている。また、平成26年度税制改正大綱には「税率10%時に、必要な財源を確保しつつ、関係事業者を含む国民の理解を得た上で、軽減税率を導入し、また、軽減税率の導入に係る詳細な内容については今後検討し、平成26年12月までに結論を得て、与党税制改正を決定する。」と記されている。しかし、この限られた時間では軽減税率の恒久的な制度設計を行うにはあまりにも短い。ひとたび軽減税率の導入が行われると業界の既得権益による調整の難しさなどから、現実的に単一税率に戻すことが難しくなることも予想される。税制による再分配には自ずと限界があり、低所得者対策は、社会保障制度を通じた再分配政策を含めて税制及び社会保障制度を網羅した検討が必要である。その際には、簡素で実効性のある低所得者対策を目指されなければならない。

また、今後予定される消費税率の引上げにおいて、過去の税率引上げが経済に与えた深刻な影響に鑑みて、いわゆる景気条項（改正消費税法附則第18条）に基づく実施の判断は厳に慎重に行う必要がある。そして税率の引上げを実施する場合には、中小事業者が適切な価格転嫁を行えるように十分な対策を措置することが必要である。

### 【その他の改正要望事項】

#### (1) 消費税の申告期限について

法人事業者の確定申告期限については、法人税の確定申告書の提出期限の延長の特例を受けている場合には、課税期間終了後3か月以内とすること。

また、個人事業者の消費税の確定申告期限を本法において翌年3月31日と定めること。  
(消法45、措法86の4)

#### <理由>

法人における消費税の計算は法人の所得計算と切り離しては考えられないので、法人税の確定申告書の提出期限の延長の特例を受けている法人の消費税の申告期限は、利子税の納付を要件として、法人税と同じく課税期間終了後3か月以内とすべきである。

また、消費税の確定申告書の提出期限は、個人事業者のみ租税特別措置法によって翌年3月31日までとする特例が設けられているが、この租税特別措置法が施行されて相当期間経過していることから消費税法で規定すべきである。

#### (2) 仕入税額控除制度における95%ルールの適用制限について

小規模事業者については、従来の95%ルールを適用できるようにすること。又は、95%ルール適用制限の判定基準となる課税売上高を引き上げること。  
(消法30②)

#### <理由>

平成24年4月1日以降に開始する課税期間については法改正により、当課税期間の課税売上高が5億円を超える場合には、課税売上割合が95%以上であっても個別対応方式又は一括比例配分方式のいずれかの方法により仕入税額控除の計算を行うこととされた。

しかし、小規模事業者であっても、固定資産の譲渡等により突発的に課税売上高が5億円を超えてしまう場合や、事業形態によっては少人数で5億円を超える課税売上が生じている場合もあるため、課税売上高のみで95%ルールの適用が出来なくなることは、事務処理能力があまり高くない小

規模の事業者には過重の事務負担を強いることになる。

逆に、事務処理能力の高い大企業であっても、非課税売上に係る取引を中心として事業を行って  
いけば、課税売上高が5億円以下の大企業もあり、課税の公平の観点から、理解と納得のできる税  
制とはなっていない。

よって、一定の小規模事業者、例えば国民の経済の健全な発展及び国民生活の向上を図ることを  
目的として制定された中小企業基本法第2条に規定する中小企業者に該当する法人又は個人につ  
いては、課税売上高に係りなく従来の95%ルールを適用できるようにすべきである。但し、適用制  
限の対象とならない小規模事業者の線引が困難であれば、当分の間、判定基準となる課税売上高を  
引き上げることが必要である。

### (3) 消費税の中間申告及び納付制度について

直前の課税期間における年税額を基本としながらも、事業者の任意で規定回数以上の中間  
申告及び規定金額以上の納付を行えるようにすること。

また、納付が困難な事業者については延納制度を設けると共に、延納税額に係る附帯税は  
延滞税ではなく、利子税とすること。 (消法42)

<理由>

消法第42条8項により、直前の課税期間の年税額が48万円以下であっても中間申告及び納付が  
できることとされたが、直前の課税期間の年税額の1/2が限度であり、中間申告も6か月に1回  
しかできないことになっている。

直前課税期間が免税事業者であった場合には、上記の中間申告が出来ないため、確定申告時に多  
額の税負担を課されることになる。また、今後、消費税率が引き上げられれば、運転資金に余裕の  
ない中小事業者の滞納が現在よりも増加することが予想され、財源確保の観点からも、滞納を極力  
少なくすることが必要である。

よって、消費税の中間申告については、事業者がある程度自由に行えるよう、中間申告制度を緩  
和するとともに、納付が困難な事業者については延納制度を設け、延納税額に係る附帯税は、利子  
税とすること。

なお、中間納付還付税額のうち直前の課税期間の年税額を超える部分の金額については還付加算  
金を付さないこととする。

### (4) 同一の役務提供行為に係る課税・非課税の取扱いについて

消費税の課税・非課税の取扱いについて、同一の役務提供行為から生ずる取引については、  
課税又は非課税の取扱いを統一すること。 (消法6)

<理由>

医療機関は、長寿高齢化社会の到来に伴い、診療行為のほか、介護関係のサービスの提供が求め  
られている。病院や診療所のほか介護老人施設や訪問看護サービスなどを併設している医療機関は、  
提供するサービスの内容は同じであるにもかかわらず、医療保険から支払われる報酬と介護保険か  
らのものとの、窓口負担分を含め、消費税の取扱いが異なっている。例えば、入院患者のおむつ処  
置について、医療保険が適用される療養型病棟で生ずるものは課税となるが、老健施設等介護保険

が適用される病棟においては非課税となる。医療保険と介護保険の制度の趣旨の違いはあるにせよ、不必要に経理事務を煩雑化させる現行制度は改めることが必要であり、同一の役務提供から生ずる取引についての課税又は非課税の取扱いは統一すべきである。

**(5) 個別評価対象貸倒引当金の繰入金額に係る消費税額控除について**

個別評価金銭債権に係る貸倒引当金繰入額のうち課税資産の譲渡に係る消費税額を「貸倒れ等に係る税額」に含めて控除し、また、同債権の戻入額に相当する課税資産の譲渡に係る消費税額は「貸倒回収等に係る消費税額」に含めて加算すること。 (消法39)

<理由>

貸倒が確定するまでの期間が比較的長期になること、また、回収の可能性が低いことを考慮して個別評価による貸倒引当金繰入が法人税法上認められている。消費税においても個別評価金銭債権に係る貸倒引当金繰入額について税額控除を認めるべきである。



## 7. 地方税関係

### 【重要な改正要望事項】

#### (1) 地方税における税務行政の適正手続と権利救済手続の整備について

地方税における適正な納税を促進するための基礎として、地方税法に定める「地方団体」における税務行政の適正手続、及び、納税者の権利救済のための手続を整備すると共に、地方団体ごとに著しい不均衡が生じないような措置を講じること。 (地法2)

<理由>

近年の行政手続の適正化及び国民の権利救済のための法整備の一環として平成23年に国税通則法が改正され、現在は国税不服審査法の改正作業が進められている。これらの法律改正の趣旨は地方税法においても当然に適用されるべきである。しかし、地方団体の課税自主権（地方税法第2条）に起因して、税務行政の具体的執行方法及び納税者への対応が地方団体によって異なるという問題が生じている。

公平、公正かつ円滑な税務執行を担保し納税者の適正な納税を促進するための基盤として、地方団体における税務行政手続の適正化、及び、納税者の権利救済手続についての規定を整備することにより、地方団体の課税自主権と地域の納税者の権利擁護との均衡を図るよう適切な措置を講じるべきである。

#### (2) 地方税の課税における、中小法人及び小規模個人事業者の税負担への配慮について

地方団体が法定外の税目を導入し、又は、受益に因る不均一課税及び一部課税をしようとする場合には、一定規模以下の中小法人又は個人事業者等を課税対象としないこと。

(地法4②六、5②七、7)

<理由>

地方団体にとって、地方分権を促進するための財源確保手段として地方税の適正な賦課徴収は重要な政策課題である。そのため、地方団体には独自の法定外の税目を課税することが認められおり（地方税法第4条2項6号、第5条2項7号）、さらに、受益に因る不均一課税及び一部課税をすることが認められている（同法第7条）。

しかし、永年の厳しい経済環境のもとで地域の中小企業が疲弊している現状を考えると、新たな法定外税目を課税し、又は、不均一課税及び一部課税をしようとする場合には、例えば、事業税の外形標準課税の課税対象を資本金1億円超の法人に限定しているように、一定規模以下の中小法人及び個人事業者、又は、赤字である者などに対しては課税しないなどの政策的配慮が必要である。

#### (3) 固定資産税の評価方法の適正化について

租税法律主義の観点から固定資産の評価方法を抜本的に見直し、評価方法の簡素化、明確化を図るべきである。 (地法388)

<理由>

固定資産税には賦課課税方式が採用されており、総務大臣が定める固定資産評価基準に基づき評価額が算出される。しかし、現行の算定方法は複雑で、近年の経済環境の下では数々の問題が生じ

ている。

特に、家屋の固定資産税評価額は財産評価通達により相続税や贈与税における財産評価額の基礎となっており、その価額は、できるだけ客観的な経済実態を反映したものでなければならない。しかし、現行の算定方法では時間の経過に伴う減価が評価額に反映されず、また、最終残価率が2割に設定されているなど、一般納税者には理解しにくい計算結果となっているため早急に見直すべきである。

#### (4) 償却資産税の課税標準額算定の合理化について

償却資産税の課税標準額の算定にあたっては、国税における固定資産の規定に整合させること。  
(地法 349 の 2)

<理由>

現行の償却資産税の課税標準額の算定方法は、国税における減価償却制度と乖離しており、実務上、煩雑になっている。

納税者の事務負担軽減の観点から、償却資産税の課税標準額の算定にあたっては所得税法及び法人税法並びに租税特別措置法における償却可能限度額や30万円未満の少額資産の規定と合致させ、国税の申告において資産計上されている価額のみを課税対象とすべきである。

#### (5) 住民税の所得控除制度の見直しについて

個人住民税の所得控除については、その控除対象を所得税と統一すること。  
(地法 34、同 314 の 2)

<理由>

所得税と住民税は、共にその年の所得金額を課税標準額としているにもかかわらず、両者の所得控除の対象となる項目は異なっている。このため一般の納税者が自らの住民税の課税標準額や税額を把握しにくくなっている。

例えば、寄付金控除の対象となる団体について、所得税では寄付金控除の対象となる団体であっても個人住民税では地方自治体ごとの条例で指定されているか否かで取扱いが異なるため、申告手続が非常に煩雑であり住民税の税額等がわかりにくい。納税者からの積極的な寄付を募るためにも個人住民税と所得税との所得控除の対象を統一し申告手続を簡素化すべきである。

### 【その他の改正要望事項】

#### (1) 住民税における確定申告不要制度の創設について

住民税に係る確定申告について、所得税法第 121 条第 1 項第 1 号の規定による給与所得者の確定申告を要しない場合と同様の規定を設けること。  
(地法 45 の 3① 同 317 の 3①)

<理由>

給与所得者については、原則として源泉徴収と年末調整により年税額を確定することになっている。所得税法では給与所得及び退職所得以外の所得が 20 万円以下の者は確定申告を不要としているが、住民税においてはこのような規定が無いために確定申告をしなければならない。納税者の便宜性からも住民税においても所得税と同様に申告不要の措置を講ずるべきである。

**(2) 固定資産税評価証明書の職務上請求制度の創設について**

職務上請求書により、固定資産税評価証明書の交付が受けられるようにすること。

<理由>

税理士業務を遂行する上で、相続における財産評価など「固定資産税評価証明書」を必要とする場合が多くあるにもかかわらず、現行では本人でなければ交付を受けられないため無用に納税者の手を煩わせることとなっている。

固定資産税評価証明書についても、戸籍謄本・住民票と同様に「職務上請求書」での交付を受けられるようにすべきである。

**(3) 事業税における事業主控除について**

個人事業税における事業主控除額を引き上げること。 (地法 79 の 49 の 14)

<理由>

個人事業税の事業主控除の趣旨は、法人における役員報酬及び給与所得者との負担のバランス上設けられたもので、給与所得者の平均給与額と足並みを揃えるべきものである。このことは、昭和 50 年の民間給与の実態調査における平均額 203 万円に合わせて、昭和 51 年に事業主控除額が 200 万円に引き上げられている経緯からも明らかであるが、平成 11 年以降は現行の 290 万円に留め置かれている。

国税庁「平成 24 年分民間給与実態統計調査」によれば、民間給与平均額 408 万円や資本金 2,000 万円未満の役員報酬の平均額の 514 万円であることをふまえると、事業主控除額を少なくとも 500 万円程度まで引き上げるべきである。

**(4) 事業所税の廃止について**

事業所税を廃止すること。 (地税 701 の 30~701 の 74)

<理由>

事業所税は、都市環境の整備及び改善に関する事業の費用に充てるため、政令指定都市その他一定の大都市が課す目的税である。大都市地域への企業の集中とそれに伴う人口の集中によって生ずる、都市環境の整備のための財源の一部を、都市環境の悪化の原因を作り出し、また大都市の集積の利益を享受している企業に求めようとするものである、とされる。

現在では、都市環境は十分に整備されており、多くの事業所が存しても円滑な企業活動ができるものと考えられる。昭和 50 年の導入当初の目的は概ね達成されているといえるので、事業所税は廃止すべきである。

**(5) 廃業の場合の個人事業税の申告期限について**

事業の廃業の場合、個人事業税の申告期限が廃業後 1 か月以内とされているが、これを所得税の申告期限と同一とすること。 (地法 72 の 55)

<理由>

事業廃止後の債権・債務を 1 か月以内に把握、確定するのは実務的に困難であり、また、事業廃止後、同一年中について新たな事業を開始することもある。

個人所得の計算は暦年計算が原則である。したがって、個人事業税の申告期限は、所得税の申告期限と同一にすべきである。

**(6) 無償減資が行われた場合の法人住民税の均等割の課税標準について**

法人住民税の均等割の基準となる「資本金等の額」から、無償減資された額を控除すること。(地法 23)

<理由>

法人住民税の均等割の基準となる「資本金等の額」は、欠損填補のための無償減資を行った場合には減少しないため、無償減資されなかった場合と同額の均等割課税が継続することとなる。

欠損填補目的の無償減資を行った法人については、事業規模の縮小があったものとして、法人住民税の均等割の基準となる「資本金等の額」から当該無償減資の金額を控除すべきである。

**(7) 個人住民税の外国税額控除について**

個人住民税の外国税額控除限度額を所得金額から算出する方式に変更すること。(地法 37 の 3、同 314 の 8)

<理由>

所得税から控除しきれなかった外国税額については個人住民税から控除できるものとされており、その限度額は所得税における外国税額控除限度額の 30%（都道府県 12%・市町村 18%）となっている。

法人税額を算出基準とする法人住民税とは異なり、個人住民税は所得金額を基準に算出されているため、個人住民税における外国税額控除限度額を所得税における外国税額控除限度額を基準に算出することに合理性はない。よって、所得税額から控除しきれない場合の個人住民税における外国税額控除限度額は、所得金額から算出されるべきであり個人住民税率と同じ所得金額の 10%とすべきである。

**(8) 個人住民税の現年課税制度への対策について**

個人住民税の現年課税に向けての具体的検討をすること。(地法 32)

<理由>

現行の個人住民税の課税方法は原則として翌年課税のため、退職者は翌年に多額の納税を要する結果となっている。

I T 技術が発達したが現在においては、個人住民税について現年課税を導入することが必ずしも不可能ではなくなっている。

源泉徴収・年末調整を行う必要があることから、給与の支払者の事務負担が増大するという問題や、現年課税への経過年度の取扱いに検討の余地はあるが、将来の現年課税制度導入のための具体的検討を進めることが望ましい。

**(9) 事業税の社会保険診療報酬の非課税制度の廃止について**

医師に認められている事業税の社会保険診療等の課税除外の措置を廃止すること。(地法 72 の 23、同 72 の 49 の 8)

<理由>

個人開業の医師も原則として事業税の課税対象者であるが、社会保険診療報酬等に対する収入は社会政策的に課税除外の措置がとられている。しかし、本来、課税は公平であるべきであり、このような医師優遇措置は廃止すべきである。

平成 27 年度税制改正に関する意見書

---

東京地方税理士会 調査研究部

副 会 長	齋藤 昌照
専務理事	長谷川 博
部 長	菅沼 康二
副 部 長	平山紀美子
副 部 長	山田 隆廣
副 部 長	松永 容明
参 事	堀内 健二
参 事	鵜藤 俊英
参 事	関 雅信
参 事	小原 勝己
参 事	杉山 達哉

---