

# 平成 28 年度税制改正に関する意見書

平成 27 年3月

東京地方税理士会

# 平成 28 年度税制改正に関する意見書(案)

## 目 次

I	はじめに	1
II	本意見書の作成に関して	1
III	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	2
IV	重要改正要望事項	
一	早急改正要望事項	
1.	国税共通関係(関連租税特別措置法関係を含む)	
	(1) IT化の進展に合わせた税法全体の見直しについて	3
	(2) 減価償却制度の簡素化について	3
	(3) 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	3
2.	所得税関係	
	(1) 所得控除等の見直しについて	4
	(2) 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	5
3.	法人税関係	
	(1) 役員給与の原則損金算入について	5
	(2) 中小法人等に係る欠損金の繰越控除の現行制度の維持について	6
4.	相続税・贈与税関係	
	相続税の財産評価について	6
5.	消費税関係	
	(1) 税率について	6
	(2) インボイス方式と帳簿及び請求書等の保存について	7

## 6. 地方税関係

- (1) 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・・・ 8
- (2) 償却資産税の課税標準額算定の合理化について・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 8
- (3) 住民税における確定申告不要制度の創設について・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 8

## 7. 納税環境整備関係

- (1) 納税緩和制度に関する規定整備について・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 9
- (2) 第二次納税義務者の権利救済制度について・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 9
- (3) 国税徴収法第39条に規定する第二次納税義務の免責制度について・・・・・・・・ 10
- (4) 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・・・・・・・・ 10

## 8. 国際課税関係

- 輸出免税要件の見直しについて・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 11

## 二 中期改正要望事項

### 1. 納税者権利憲章

- 国税通則法の第1条（目的）の改正等について・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 11

### 2. 国税共通関係（関連租税特別措置法関係を含む）

- 同族会社の行為計算否認規定の見直しについて・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 12

### 3. 法人税関係

- (1) 清算事業年度の所得計算について・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 13
- (2) 公益法人課税について・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 13

### 4. 相続税・贈与税関係

- 相続税の課税方式の変更について・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 14

### 5. 消費税関係

- 消費税の課税の基本原則について・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 14

### 6. 地方税関係

- 固定資産税の評価方法の適正化について・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 15

### 7. 納税環境整備関係

- 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・・・・・・・・・・・・・・・・ 16

## 8. 国際課税関係

国際間での相続税の二重課税の回避について	16
----------------------	----

## V その他の改正要望事項

### 1. 国税共通関係(関連租税特別措置法関係を含む)

(1) 中小法人等の延納制度の整備について	18
(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) 社会保険診療報酬の所得計算の特例の廃止について	18

### 2. 所得税関係

(1) 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	19
(2) 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	19
(3) 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	19
(4) 不動産所得に係る損益通算の特例の廃止について	20
(5) 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	20
(6) 青色申告承認申請の取扱いについて	21
(7) 退職所得控除額の見直しについて	21
(8) 不動産の譲渡損失の繰越しの取扱いについて	22
(9) 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	22
(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	22
(11) 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	23

### 3. 法人税関係

(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	23
(2) 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	23
(3) 法人の青色申告承認申請書等の提出期限について	24
(4) 定期借地権に係る権利金の取扱いの見直しについて	24
(5) グループ法人税制におけるグループの範囲について	25

### 4. 相続税・贈与税関係

(1) 非上場株式等の納税猶予制度について	25
(2) 相続税の連帯納付義務の廃止について	26

(3) 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	26
(4) 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	26
(5) 贈与税の基礎控除額について	26
(6) 物納制度について	27
(7) 営業権の評価について	27

## 5. 消費税関係

(1) 消費税の申告期限について	27
(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	27
(3) 消費税の中間申告及び納付制度について	28

## 6. 地方税関係

(1) 住民税の所得控除制度の見直しについて	28
(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	29
(3) 事業税における事業主控除について	29
(4) 廃業の場合の個人事業税の申告期限について	29
(5) 個人住民税の外国税額控除について	29
(6) 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	30

## 7. 納税環境整備関係

(1) 番号制度導入に伴う電子申告について	30
(2) 内容虚偽の更正の請求の場合の罰則について	30
(3) 国税犯則取締法の見直しについて	31
(4) 臨税制度の廃止について	32
(5) 法令等の解釈における事前の意見聴取等について	32
(6) 納税者支援調整官制度の見直しについて	32
(7) 更正の請求ができる理由の拡大について	33
(8) 税務署に提出した書類の閲覧等について	33

(凡 例)

法令等の略称表示は、次のとおり。

「通法」	国税通則法
「徴法」	国税徴収法
「所法」	所得税法
「法法」	法人税法
「相法」	相続税法
「消法」	消費税法
「措法」	租税特別措置法
「地法」	地方税法
「震法」	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」	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

## I 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 28 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 126 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。

## II 本意見書の作成に際して

わが国を取り巻く環境で税制に強い影響を与えるものとして、以下の 3 点が挙げられる。

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 化 (Information Technology)。第二に、人・物・情報・金のグローバリゼーション。そして第三に、少子高齢化と財政赤字である。

### 第一 I T 化

I T 化により、外国に支店・現地法人などの物理的拠点を設けずとも、インターネットを利用した商取引により、事業利益を得ることができるようになった。このような状況は、所得課税の分野で、「恒久的施設なければ事業所得課税なし」という課税原則の妥当性が問われている。

また、消費税の分野においては、外国からインターネットを通じて日本の購買者に販売、サービスの提供した場合、従来、国外取引とされていたものが、国内取引として課税対象とする方向となっている。

### 第二 グローバリゼーション

人・物・情報・金のグローバリゼーションは、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。BEPS に関して、OECD で、2014 年 9 月から 2015 年 12 月の間に、その対応策を公表していく予定である。

### 第三 少子高齢化と財政赤字

少子高齢化による労働人口の減少、その裏腹として、年金受給人口と年金財政需要の増大がある。他方、国は巨額な財政赤字に苦しんでいる。

以上のような外部環境の下、次に述べる考え方で、本意見書を取りまとめた。

### Ⅲ 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。しかしながら、税務行政において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。そのため、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、次のような税制について、次の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、及び財政赤字下の少子高齢化という環境下において、消費税、法人税、所得税間の税源バランスの問題、年代別の租税負担と租税公平主義、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。



## IV 重要改正要望事項

### 一 早急改正要望事項

#### 1. 国税共通関係（関連租税特別措置法関係を含む、以下同じ）

##### (1) IT化の進展に合わせた税法全体の見直しについて

自署押印等の手続き、各種適用要件等につき、紙ベース・電子ベースのいずれにも適合するよう、抜本的に改めること。（通法 124、法法 151、地法 72 の 35、税理士法 33、消令 5①）

<理由>

国税通則法では、税務署長に申告書等を提出する者は代表者の氏名等を記載し、押印すべきと規定され、法人税法では自署押印が定められ、地方税法にも同様の規定が置かれている。また税務代理の場合について、税理士法にも本人等及び税理士等の署名押印義務が定められている。ところが、e-Tax 及びeLTAX において、自署押印等は当然に電子署名となり、また税理士等による代理送信等においては税理士等の電子署名のみで可能となっている。また、例えば消費税法における輸出免税の要件のように、紙ベースの申告により通関することを前提としていると思われる制度もある。

電子商取引、電子申告等が普及しつつある今日、自署押印その他各種手続きについて、紙ベース及び電子ベースのいずれにも適合するよう、抜本的に改める必要がある。

同様に文書課税を前提としている印紙税についても、納税者の理解と納得が得られるよう、時代に合わせ早急に見直す必要がある。

##### (2) 減価償却制度の簡素化について（所得税・法人税）

減価償却費の計算方法を簡素化すること。 (所令120、法令48)

<理由>

所得税及び法人税の税額計算において減価償却は重要な制度であるが、平成19年度と平成23年度の二回の税制改正により計算方法が大きく改正された。特に定率法による減価償却費の計算方法は非常に複雑になってしまい、一般の納税者が自らの減価償却費の額を正確に計算することが困難になってしまった。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。

ただし、与党の『平成27年度税制改正大綱』において、「減価償却については、中小事業者等における設備投資への影響に留意しつつ、経済の好循環の定着状況等を見極めながら、定額法への一本化について、検討を行う。」とされたが、減価償却計算の持つ内部金融効果、あるいは帳簿価額と時価との乖離防止等の点から、定額法への一本化は行うべきでない。

##### (3) 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30万円未満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30万円未満とすべきである。

## 2. 所得税関係

### (1) 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。

#### 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 給与所得控除の適正な見直し及びFRINGE BENEFIT 課税の実現

#### ③ 医療費控除の見直し

将来的には給付付き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。

#### ④ 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）を条件とすること。

ハ 寡婦・寡夫控除は廃止し、男女間の差のない控除に一本化すること。

ニ 一般の生命保険料控除を見直すこと。

<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 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。

③ 本来、税制における問題ではなく、社会保障制度の問題であり、昭和25年の創設より相当の時間が経過している今日、時代に適合した税制の観点から再検討される必要がある。

#### ④ 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。
- ハ 適用要件、控除額に男女差がある寡婦・寡夫控除は、適用要件、控除額に男女差のない控除に改める必要がある。
- ニ 医療保険、介護保険および個人年金保険には、政策的給付を補完する必要から、その加入を勧奨すべき余地があるが、一般の生命保険の加入はすでに多く、よってその加入を税制として勧奨すべき理由はないので、廃止を含め見直しを行う必要がある。

## (2) 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。

## 3. 法人税関係

### (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、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。
- 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。重要な社会規範である会社法の存在を考慮するならば、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いだし難く、それゆえ法人税法における損金性の否認規定は限定的であるべきである。従って、役員給与は原則損金算入とし、限定的に不算入事項を列挙し明示すべきである。

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。現行の硬直的な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) 中小法人等に係る欠損金の繰越控除の現行制度の維持について

青色申告書を提出した中小法人等の欠損金の繰越控除制度について、現行制度を維持すべきである。 (法法57)

<理由>

平成 27 年度の税制改正により青色繰越欠損金等について、平成 27 年 4 月 1 日以後開始事業年度から段階を経て、平成 29 年 4 月 1 日以後開始事業年度からは控除する損失金額を控除する事業年度の所得金額の 50%を限度とすることとされた。ただし中小法人等については従前どおりとされた。

わが国における中小企業の重要性を考えると、「中小企業の多くが赤字法人であり、法人税における財源調達機能を果たしていない」等の短絡的理由を排除し、従前の制度を存置したことは評価すべきと考える。

中小法人の多くが過去のデフレ不況の影響から未だに抜け切れず苦しんでいる。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。さらに中小法人にとって、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る。4 千万人の雇用を守り「モノ造り日本」を下支えする中小法人の支援・育成の観点からも現行制度の維持を強く要望する。

## 4. 相続税・贈与税関係

### 相続税の財産評価について

相続税の財産評価について、以下の点について見直しを図ること。

- ① 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きを整備すること。
- ② 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>

- ① 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。
- ② 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がたい場合の救済措置を法律本文上に設ける必要がある。

## 5. 消費税関係

### (1) 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。

平成 29 年 4 月から消費税率を 10%へ引き上げることが平成 27 年度税制改正大綱に明記された。同大綱には軽減税率制度についても、国民の理解を得た上で平成 29 年度からの導入を目指すとの文言が記されているが、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、税率 10%への引上げに合わせて「消費税の円滑かつ適正な転嫁の確保のための消費税の転嫁を阻害する行為の是正等に関する特別措置法」の期限を延長するようであるが、立場の弱い中小事業者が転嫁してくれない取引先を通報する可能性は低いことから、同法の改正その他、中小事業者が適切な価格転嫁を行えるような対策を早急に措置することが必要である。

## (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。

なお、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。

## 6. 地方税関係

### (1) 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、または、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 4②6、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ており（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、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する課税を猶予するなどの政策的配慮が必要である。

### (2) 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。

### (3) 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 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。

## 7. 納税環境整備関係

### (1) 納税緩和制度に関する規定整備について

国税通則法第46条（納税の猶予の要件等）、国税徴収法第151条（換価の猶予の要件等）、国税徴収法第153条（滞納処分の停止の要件等）等の納税緩和制度の規定は、納税者の権利保護という制度の趣旨が確実に図られるように見直すべきである。

<理由>

現在の税緩和制度（納税の猶予、換価の猶予、滞納処分の停止）の適用要件等に関する条文は、いずれも「税務署長は・・・することができる」と規定されており、税務署長に適用の可否を決定する権限が与えられているとの解釈も可能である。

例えば、国税通則法第46条2項の納税の猶予の適用要件「納税者がその事業につき著しい損失を受けたこと」の定義は法令化されておらず税務署長の裁量範囲となっているが、納税者との間で法的な争いが起きて「事業につき著しい損失を受けた」との司法判断があった場合でも、最終的に納税の猶予の適用は税務署長が決定できることになる。

このように適用要件を満たしていても実際に適用されるか否かの判断ができず、法的安定性、予測可能性を損なうおそれがある。納税者の権利保護を図る納税緩和制度の趣旨に鑑みれば、「税務署長は・・・することができる」とは行政庁に裁量を認めるのではなく、税務署長等に納税を緩和する権能（権利と能力）を与えることを意味すると考えられる。したがって、納税緩和制度の適用要件が充足されれば、原則として適用を受けられることが明らかとなるように、例えば「税務署長は・・・するものとする」などと修正されるべきである。

また納税緩和制度の適用要件が充足されれば、原則として適用を受けられることを前提として、かかる適用要件も明文化されねばならない。

### (2) 第二次納税義務者の権利救済制度について

第二次納税義務者には以下の事項を認めること。

- ① 主たる納税者の課税処分の内容を知ることができること
- ② 主たる納税者の課税処分に疑義があれば、第二次納税義務者が独自にこの課税処分に関して異議を申し立てることができること (徴法 24～41)

<理由>

第二次納税義務という制度は、一定の要件を満たすことで、主たる納税者（滞納者）とは異なる人格の第三者に、主たる納税者（滞納者）と同様の納税義務を負わせるものであるが、現在の第二次納税義務制度には、第二次納税義務者の権利救済制度が明記されていない。そこで、国税徴収法第32条に規定する第二次納税義務者の通則に以下の趣旨の文言を加えるべきである。

- ① 納付通知書には、主たる納税者の課税処内容及びその根拠を明示するものとする。
- ② 納付通知書を受けた第二次納税義務者は、その納付通知書に記載された課税処分の内容に関して、徴収職員から説明を求めることができる。
- ③ 徴収職員の説明した課税処分の内容に異議がある第二次納税義務者は、その旨を申立てることができる。

### (3) 国税徴収法第 39 条に規定する第二次納税義務者の免責制度について

国税徴収法第 39 条（以下「徴収法 39 条」という。）に、「合理的な理由があると認められる場合には、この限りでない。」との文言を加え、第二次納税義務が免責される事由を明示すること。

<理由>

徴収法 39 条は、滞納者が無償又は著しく低額の譲渡をした場合に、その譲渡相手方に第二次納税義務を負わせるものである。現行の規定は、滞納者の詐害の意思の有無にかかわらず、滞納者の取引相手方である第三者に第二次納税義務を負わせることとなり、大量反復的に実施される経済取引の安定性を担保できない制度となっている。

平成 25 年 3 月 27 日付の裁決事例が典型的な例である。具体的に争われた内容は、不動産を賃借してコンビニエンスストアを経営する滞納法人が、その店舗を閉鎖するに当たって、敷金と建設協力金との請求権を不動産の所有法人に対して放棄したことが、徴収法 39 条所定の債務の免除にあたり、不動産所有会社が第二次納税義務を負うか否かというものであった。これに対し、国税不服審判所の下した判断は、「これらの放棄は、不動産賃貸借契約に基づく中途解約の違約金と相殺され、不動産所有会社には、何ら経済的な利益が生じていない。したがって、不動産所有会社は、第二次納税義務の要件を満たすものではないとして、課税庁が実施した納付告知処分は違法である。」という趣旨のものであった。

徴収法 39 条には、債務の免除など、無償又は著しい低額の譲渡に合理的な理由があれば免責される旨が記載されていないために上記のような争いが生ずる。裁決事例では、合理的な理由があれば、徴収法 39 条の無償又は著しい低額の譲渡には該当しない旨が考慮されているのは明白である。したがって、これを明確にするために、徴収法 39 条にて「合理的な理由があると認められる場合には、この限りでない。」として、第二次納税義務者が免責される事由を明示すべきである。

### (4) 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こり得る。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える。



## 8. 国際課税関係

### 輸出免税要件の見直しについて

特にポータルサイトを経由した電子商取引について、消費税法施行規則第5条第1項イに係る情報の不足を理由に輸出免税を認めないのではなく、ポータルサイト運営会社開示の情報のみで輸出免税を認めるか、あるいは国際間において情報提供を受け、輸出免税を受けられるよう対応する必要がある。

#### <理由>

国内から海外に向けての電子商取引において、特にポータルサイトを用いた場合、ポータルサイトの運営会社の方針により、消費税法施行規則第5条第1項イに定める「当該資産を輸出した事業者の氏名又は名称及び住所若しくは居所又は事務所等の所在地」の情報が提供されず、結果、国内企業が輸出免税を受けられない事態が発生している。

公平な国際競争を成立させ、また国内産業の海外移転を防止するため、かかる運営会社が開示する情報のみで輸出免税を認めるか、あるいは国際的な情報提供を要請し、かかる運営会社に情報を提供させ、輸出免税を受けさせるようにする必要がある。

## 二 中期改正要望事項

### 1. 納税者権利憲章

#### 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、わが国においても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。

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。

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るから、例えば地方税においても、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必要がある。

## 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）

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。

### 3. 法人税関係

#### (1) 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、営業継続中の存続期間が未確定な法人の所得計算はそのような方法は採用されえないので、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残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。株主の最終持分の計算過程において、有限責任を前提とする営利法人についてマイナスの株主の持分を計上することは著しく不合理かつ非論理的である。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結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結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を組み合わせた従前の方法とすべきである。

#### (2) 公益法人課税について

公益法人について、原則課税・例外非課税とする方向で課税環境を整備すること。

(法法4)

<理由>

現在、公益法人(別表第2に掲げられた法人。以下同じ)に対する法人税法の適用は原則非課税であり、収益事業についてのみ例外的に課税するスキームとなっている。これは、わが国の法人税法が法人擬制説に基づき組み立てられているため、持分の定めのない公益法人に課税する理論的根拠がないからであり、収益事業に対する課税根拠は取得課税ではなく、民間企業との競争力を考慮しての措置であり、担税力に応じた課税は一切なされていない。

公益法人の存在は社会に必要であり、教育、学術、芸術文化等の発展への寄与、また信教の必要性、慈善奉仕による社会貢献等、その活動の重要性及びその存在理由を理解するものである。

しかしながら公益法人も本来の公益活動を遂行する上で様々な恩恵を社会や国等から受けているのも事実である。また、原則非課税制度を利用した違法行為やずさんな経理による濫費などの事象が散見される。

公益法人も社会の一構成員であるならば、非公益事業から得た所得に一定の担税力が認められるなら担税力に応じて法人税を負担するべきと考える。そのためには公益法人に対する課税根拠を法人実在説とし、原則課税・例外(本来公益活動による所得)非課税とする方向を視野に入れるべきと考える。

## 4. 相続税・贈与税関係

### 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、申告のために全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。

## 5. 消費税関係

### 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、年を経るごとに法制度が複雑化し、事業者の負担もますます増加する傾向にあり、国民にとってもわかりやすく簡素な税制とは言い難い状況が生じている。よって、まずは原則として全ての事業者を課税対象者とし、納付税額の計算その他については次のとおり変更すること。

- ① 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。
- ② 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。
- ③ 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が、課税の基本原則に則り、原則として全ての事業者を課税対象者とすべきである。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 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。

② 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、選択適用の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。

③ 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、制度は維持すべきである。なお、簡易課税制度における現行5,000万円の適用上限金額については、更に検討をすべきである。

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

## 6. 地方税関係

### 固定資産税の評価方法の適正化について

租税法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。

## 7. 納税環境整備関係

### 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って、法的安定性或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模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。

## 8. 国際課税関係

### 国際間での相続税の二重課税の回避について

住所地型の OECD 相続税モデル条約をベースにした相続税条約の締結を望むものである。  
(相続税法第1条の3、第1条の4、第20条の2、第21条の8)

<理由>

近年、国際結婚あるいは海外移住が多くなり、その結果、国際相続の場面が多くなり二重課税の危険がたかまってきている。日本の相続税は、無制限納税義務者の範囲が非常に広く規定されており、海外で死亡した日本国籍を有する被相続人、海外に在住している日本国籍を有する相続人、日本で居住している外国籍の相続人、日本で居住している外国籍の被相続人にかかわる相続税は、多くの場合、海外でも相続税類似の課税がなされる結果、二重課税の危険が高まっている。

これらの状況に対して、国内法である相続税が用意する外国税額控除の制度では、二重課税の防

止が不十分である。

このような二重課税が生じることを防ぐため、OECD は、モデル相続税条約を作成しており、課税権割り振りの基準として被相続人の住所地の有無を採用している。わが国は従来の相続人の住所の有無と、平成 25 年の税制改正による被相続人の住所地との両方を無制限納税義務者の判定の基礎として採用しており、結果、二重課税を生ずる可能性があるため、このモデル条約を基礎とした相続税租税条約を早急に締結する必要がある。

## V その他の改正要望事項

### 1. 国税共通関係（関連租税特別措置法関係を含む、以下同じ）

#### (1) 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納税義務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。

#### (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) 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。

## 2. 所得税関係

### (1) 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（第 27 条 2 項）から考えても、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いえ、その対価性を否認する根拠とはならない。

従って第 56 条の例外規定として、生計を一にする親族に支払った対価が、例えば弁護士等の専門職的な仕事に従事したことによる対価に該当する等の場合の例外規定を設ける等の見直しが必要である。

### (2) 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。

### (3) 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10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10年とすることが望ましい。

#### (4) 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、国民の理解は得られ難い。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。

#### (5) 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、緩和すること。
- 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、納期の特例要件を緩和すべきである。
- 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。

#### (6) 青色申告承認申請の取扱いについて (一部修正)

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。

#### (7) 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30③)

<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。

#### **(8) 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。

#### **(9) 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経路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。

#### **(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%、平成 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%から平成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) 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。

### 3. 法人税関係

**(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ので、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>

大法人が対象である国際会計基準では負債性引当金の概念が後退した感がある。しかし中小法人においては、会社法第431条及び第614条で「一般に公正妥当と認められる会計慣行に従うべし」として、企業会計原則および中小企業に係る諸会計基準等に準拠し、また斟酌することを要請している。中小法人に係る会計規範は損益アプローチに基づく引当金の計上を例外なく強制している。したがって法人税法において、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認めるべきと考える。

**(2) 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っては、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。

**(3) 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。

**(4) 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ず、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。

#### (5) 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。

## 4. 相続税・贈与税関係

#### (1) 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。

## (2) 相続税の連帯納付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ないながら、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。

## (3) 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・分譲マンションの間では、課税の公平を失うおそれがあるので、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。

## (4) 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。こと。

(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ことで一定の緩和を図るべきである。

## (5) 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) 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。

## (7) 営業権の評価について (一部修正)

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ず、また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。

# 5. 消費税関係

## (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。または、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とって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れば、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きが困難であれば、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>

消費税法第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。

## 6. 地方税関係

### (1) 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。しかし、両者の所得控除の対象項目は異なっており、一般の納税者にしてみると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ため、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。

## (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 25 年分民間給与実態統計調査」によれば、1 年を通じて勤務した給与所得者の平均給与額が 414 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 400 万円程度まで引き上げるべきである。

## (4) 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・債務を廃業後 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ことを考えると、個人事業税の申告期限は所得税の申告期限と統一すべきである。

## (5) 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。

**(6) 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。

## 7. 納税環境整備関係

**(1) 番号制度導入に伴う電子申告について**

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>

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。

**(2) 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。よって、この罰則規定については廃止すべきである。

### (3) 国税犯則取締法の見直しについて

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7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。

また、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、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。

#### <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、原則審査請求または異議申立を行うことができるのであるが、同法第7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、例えば国税犯則取締法第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つて、到底容認できるものではない。取調中の修正申告にあつ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。

地方税にあつ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。

#### (4) 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。 (税理士法 50、同令 14)

<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おり、その制度的必要性は既に皆無となっている。

加えて、個人情報保護、特に番号制度の導入に伴う特定個人情報の保護に関しては厳格な対応が必要となる。税理士法施行令第 14 条に定める団体の役員または職員に臨時の税務書類の作成等を許可する場合、それに伴い収集されることとなる特定個人情報の取扱が問題となる。

これらのことから、税理士法第 50 条、特に、税理士法施行令第 14 条は早急にこれを廃止すべきである。

#### (5) 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。

#### (6) 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する確に利益が保護・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・中立な立場で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。

#### **(7) 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。

しかしながら、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。すべての租税特別措置の存在と内容の熟知を納税者に要求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租税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、納税者が納得しにくい現状がある。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。

#### **(8) 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、提出した納税者がその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。

平成 28 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	鵜藤 俊英
参 事	関 雅信
参 事	小原 勝己
参 事	杉山 達哉

---