

平成 30 年度税制改正に関する意見書

平成 29 年 3 月

東京地方税理士会

平成 30 年度税制改正に関する意見書

目 次

I	はじめに	1
	1. 本意見書の作成に際して	1
	2. 本意見書の基本的な考え方	2
II	重要改正要望事項	
	◇ 特に懸念される事項	
	平成 29 年税制改正大綱における国税犯則取締法の見直しについて	3
	国税犯則取締法の見直しについて	4
	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	5
	(2) 減価償却制度の簡素化について	5
	(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	5
	2. 所得税関係	
	所得控除等の見直しについて	6
	3. 法人税関係	
	(1) 役員給与の原則損金算入について	7
	(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	8
	4. 相続税・贈与税関係	
	(1) 直系卑属から直系尊属への住宅資金等の非課税制度の創設について	8
	(2) 財産債務調書の提出時期の見直しについて	8
	(3) 個人事業者の事業承継について	9
	5. 消費税関係	
	(1) 税率について	9

(2) インボイス方式と帳簿及び請求書等の保存について	10
(3) 適格請求書・その他について	10

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	11
(2) 償却資産税の課税標準額算定の合理化について	11
(3) 所得税と住民税の所得控除制度及び確定申告制度の統一について	11

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	12
(2) 第二次納税義務者の権利救済制度について	12
(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	13
(4) 税務調査の事前通知後の加算税について	13
(5) 森林環境税（仮称）の導入について	14
(6) 国民健康保険税の限度額引き上げについて	14

8. 国際課税関係

(1) 租税回避行為否認規定の導入について	14
(2) 消費者向け電気通信利用役務の提供を受けた場合の仕入れ税額控除について	15
(3) 非居住者の給与所得に対する源泉課税について	15

二 基本的改正要望事項

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	16
-----------------------	----

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	17
-----------------------	----

3. 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	17
(2) 報酬・料金等に対する源泉徴収制度について	18

4. 法人税関係

(1) 清算事業年度の所得計算について	18
(2) 公益法人課税について	19

5. 相続税・贈与税関係

(1) 相続税の財産評価について	19
(2) 非上場株式等の納税猶予制度について	20
(3) 相続税の課税方式の変更について	20
(4) 親族以外の者が遺贈により取得した財産の課税について	21
(5) 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	21
(6) 贈与税の基礎控除額について	21

6. 消費税関係

消費税の課税の基本原則について	22
-----------------	----

7. 地方税関係

固定資産税の評価方法の適正化について	22
--------------------	----

8. 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	23
---------------------------	----

III 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	23
(2) 自動車リサイクル預託金について	24
(3) 無申告の場合の罰則について	24
(4) 社会保険診療報酬の所得計算の特例の廃止について	24

2. 所得税関係

(1) 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	25
(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	25
(3) 不動産関連の損益通算制度の見直しについて	25
(4) 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	26
(5) 青色申告承認申請の取扱いについて	26
(6) 退職所得控除額の見直しについて	27

(7) 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	28
(8) 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	28
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	28
(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	29
(3) 法人の青色申告承認申請書等の提出期限について	29
(4) 交際費課税の見直しについて	29
(5) 貸倒損失の要件の法制化について	30
4. 相続税・贈与税関係	
国外財産に対する相続税等の納税義務の範囲の見直しについて	30
5. 消費税関係	
(1) 仕入税額控除制度における95%ルール適用制限について	30
(2) 消費税の中間申告及び納付制度について	31
(3) 消費税の申告期限について	32
6. 地方税関係	
(1) 事業税における事業主控除について	32
(2) 廃業の場合の個人事業税の申告期限について	32
(3) ゴルフ場利用税について	32
(4) 個人住民税の外国税額控除について	33
(5) 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	33
7. 納税環境整備関係	
(1) 税務署に提出した書類の閲覧等について	33
(2) 臨税制度の廃止について	34
(3) 内容虚偽の更正の請求の場合の罰則について	34
(4) 法令等の解釈における事前の意見聴取等について	34
(5) 納税者支援調整官制度の見直しについて	35
(6) 更正の請求ができる理由の拡大について	35
8. 国際課税関係	
(1) 国際間での相続税の二重課税の回避について	36
(2) 租税条約の見直しについて	36

(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
「内法」	内国税の適正な課税の確保を図るための国外送金等に係る調書の提出等に関する法律

この他、各法の「令」は施行令、「則」は施行規則、「基通」は基本通達

「H28 大綱」 平成28年税制改正大綱 (平成27年12月16日 自由民主党・公明党)

「H29 大綱」 平成29年税制改正大綱 (平成28年12月8日 自由民主党・公明党)

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 30 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 90 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。

本書が税制、税務行政あるいは税理士に関する制度の改善に活かされるよう、要望する。

1. 本意見書の作成に際して

わが国の税制を取り巻く環境については、以下の 4 点が考えられる。

(1) 税収の動向について

国税庁からの発表資料によると、法人税の申告所得金額の総額は 61 兆円を超え過去最高となり、また、申告税額の総額は 6 年連続の増加で 11 兆円を超え、黒字申告割合についても 5 年連続の上昇で 32.1% という結果が出ている。反面、68%弱の法人が赤字申告であるという現実があり、好況感を感じられない中小企業との間における二極化、法人間の格差が広がっている。

「地方にしごとをつくり、安心して働けるようにする」という、ローカル・アベノミクスを各地に浸透させ、地域経済・地域産業の回復に取り組むべきと考える。

(2) 消費税の増税について

平成 29 年 4 月 1 日からの消費税率引き上げ及び軽減税率制度の導入については、その導入時期を平成 31 年 10 月に延期される事となり、これらの延期に伴い、適格請求書等保存方式（インボイス方式）の導入時期についても平成 35 年 10 月 1 日に延期されることとなった。免税事業者からの課税仕入れにかかる仕入税額控除が 80%、50%、0%と縮減される経過措置についても同様に延期されているが、免税事業者が取引から排除され、あるいは消費税分の値引要求に晒される可能性は変わらない。また、それらを避けるため免税事業者が課税事業者を選択するとすれば、本来、免税である者に対する不当な圧迫である。従って、消費税の税率は単一税率を維持し、インボイス方式を導入すべきではないと考える。

また、税率の引き上げによる経済に及ぼす影響の大きさを考えた場合、非課税範囲を見直すなど現在の課税ベースを広げることにより、広く薄く課税すべきと考える。

(3) 所得控除の見直しについて

配偶者控除の廃止、移転的基礎控除の導入・税額控除化、夫婦世帯を対象とする新たな控除の導入と議論がなされていたが、平成 29 年度税制改正大綱において、配偶者控除・配偶者特別控除の見直しが明記された。今後も継続して、所得の再分配機能の回復が図られる見直し及び給与所得控除額並びに公的年金等控除額の見直し等を行うことにより、所得格差、資産格差などの是正を考える必要がある。

(4) BEPS について

BEPS 報告書を受けて、わが国においても、平成 27 年度及び 28 年度税制改正で①電子商取引について、「国境を越えた役務の提供」を「特定仕入れ」として消費税の課税対象に追加 ② 移転価格税制に係る文書化制度の整備、といった措置が講じられたが、今後も BEPS 対応の税制改正が行われることは必至である。特に BEPS プロジェクトが開始される契機となった国際的租税回避行為に対して、如何に対処するかが問題となってくると思われる。今後、BEPS の勧告内容に沿って OECD モデル租税条約や OECD 移転価格ガイドラインが改訂されると思われるが、わが国においても適切な租税条約の締結や改訂が望まれる。

以上のような事項を踏まえ、次に述べる考え方で、本意見書を取りまとめた。

2. 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いければ、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る。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。

本意見書は、次のような税制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。また、租税特別措置法は、簡素で理解しやすいものであるべきの税制を複雑にし、納税者に混乱を招く原因となっている。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。インターネットを介した商取引、国際課税のルールの間隙をつく取引など複雑化する環境下において租税の公平性を維持すること、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などについて、早急な検討と結果が求められる。

II 重要改正要望事項

◇ 特に懸念される事項

平成 29 年税制改正大綱における国税犯則取締法の見直しについて

平成 29 年大綱において、「国税犯則調査手続について、次の見直しを行う。」として、「電磁的記録に係る証拠収集手続の整備」が掲げられている。必要な資料が紙媒体ではなく、PC あるいはサーバ内に保存されているデジタルデータである場合に対応した見直しであるが、納税者の権利擁護等の観点から重大な懸念を抱かざるを得ない内容が含まれている。

- ① 「記録命令付差押え」の場合に、通信の秘密を害さないこと。また対象範囲を明示するとともに、その費用負担により納税者に損害を与えないこと。
- ② 「差押え等を受ける者への協力要請」の場合に、納税者に直接的物理的強制を行わないこと。
- ③ 「調査のための出頭要請」の場合に、弁護士あるいは税理士等の同伴、助言等を保障すること。
- ④ 国税犯則取締法を国税通則法に編入しないこと。 (H29 大綱)

<理由>

① 「記録命令付差押えの整備」として「電磁的記録の保管者等に命じて、必要な電磁的記録を記録媒体に記録又は印刷させた上、当該記録媒体を差し押さえることができることとする。」とされている。しかしながら、ここでいう保管者等の範囲が示されていない。例えばネット上のストレージの管理者が当該保管者に該当すると思慮されるが、通信の秘密を害する等の人権侵害が懸念される。またかかる命令を当該保管者等が実行する場合のコストについては誰が負担することとされるのか不明である。

② 「差押え等を受ける者への協力要請の整備」として「差し押さえるべき物件等が電磁的記録に係る記録媒体であるときは、差押え等を受ける者に対し、電子計算機の操作その他の必要な協力を求めることができることとする。」とされている。しかしながら国税通則法あるいは法人税法上等の質問検査等の場合ですら、正当な理由なく拒んだ場合には罰則が科され得る。ここで文字上は協力要請とあっても、事実上の強制となるのではないか。従来、質問検査権の場合には、受忍を越える直接的物理的強制は含まれないとされているが（最高裁第三小法廷昭和 48 年 7 月 10 日）、この見直しにより納税者に直接的物理的強制が課される可能性が高いと懸念される。加えて、この場合にも必要なコストが納税者の自己負担とされかねない。

③ 「調査のための出頭要請」として「犯則事件を調査するため必要があるときは、犯則嫌疑者等に対して出頭を求めることができることを法令上明確化する。」とされているが、任意であるか否か不明であり、また弁護士あるいは税理士等の同伴、助言等が保障されるか否かも不明である。刑事事件の被疑者より過酷な状況に納税者が置かれる可能性があり、人権侵害が強く懸念される。

④ 「法律の現代語化等の整備等」において「国税通則法に編入（国税犯則取締法は廃止）をする。」とされている。現代語化については特に問題ないと思われるが、国税犯則取締法を廃止して国税通則法に編入することは問題である。国税犯則取締法にはいわゆる目的規定はなく、「収税官吏ハ国税ニ関スル犯則事件ヲ調査スル為必要アルトキハ」として第一条は始まっている。他方、国税通則法は第一条に目的規定があり、「この法律は、国税についての基本的な事項及び共通的な事項を定め、税法の体系的な構成を整備し、かつ、国税に関する法律関係を明確にするとともに、税務行政の公正な運営を図り、もつて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。」と定められている。少なくとも犯則事件の存在を前提としているか否かにおいて相違がある。納税者権利憲章が制定されていない現状において、国税犯則取締法を国税通則法に編入する場合、納税者の権利擁護はどう保障されるのか。国税通則法の性格が豹変し、常に納税者は犯則事件の被疑者であるとの前提が国税において常態化する懸念がある。

なお、国税犯則取締法については、以下の見直しも必要である。

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。強制調査の際、弁護士や税理士の立会いができず、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。特に修正申告の懲罰は、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。

「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、地域の特性にかかわ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。

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。加えてマイナンバー導入後の申告等においては紙ベースと電子ベースとで本人確認等が大きく異なる事となり、例えば高齢者の申告を家族が代理提出する場合等、混乱を生ずる事は目に見えている。また、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、平成28年度税制改正大綱において、建物付属設備及び構築物について定率法が廃止とされたが、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。

(4) 財産債務調書の提出期限の見直しについて

確定申告書と同時ではなく、提出期限を延長すべきである。

(内法6の2)

<理由>

毎年提出基準に該当する納税者は別として、たまたま譲渡所得が発生し、適用要件に該当してしまった納税者の場合、確定申告で金額が確定することが多く、それから財産債務を確認するのは時間的に余裕がない。財産債務調書が参考になるのは、相続税・贈与税又は翌年の譲渡所得の申告であろう。確定申告時より2~3ヶ月の余裕を持たせるべきである。

2. 所得税関係

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フリンジベネフィット課税の実現

③ 公的年金控除の見直し

④ 医療費控除の見直し（セルフメディケーション税制（スイッチOTC薬控除）を含む）

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すべきである。

⑤ 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歳未満に係る上乗せ部分（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、世帯の類型や労形就態等が大幅に変化・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 公的年金の掛金は、社会保険料としてその全額が所得より控除がされており、年金受給時に再度の控除が行われることは、拠出時に掛金が全額控除された上で受給時に受給額から更に控除がなされることとなる。また近年、給与所得を得ながら年金を受給する者も増えているが、その場合、給与所得控除と公的年金控除との両方を受けられる。給与所得以外の所得を得ながら年金も受給している者には、その様な二重の控除はない。これらの場合にも一律に公的年金控除が受けられる現行制度は担税力の観点から問題があるため、早急に見直しを図るべきである。
- ④ 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。また給付付き税額控除が導入されるに至るまでの間については、現行の医療費控除の枠組みにおいて、セルフメディケーション税制（スイッチOTC薬控除）の対象となる医療費を範囲に含める等により対処すべきである。
- ⑤ 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。早急に対策を講じ、必要ならば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、廃止を含めた見直しを行う必要がある。

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30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。

法人税の申告所得金額が過去最高となったとはいえ、70%もの法人が赤字申告であり、その多くは中小法人で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。37百万人の雇用を守り「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

(1) 直系卑属から直系尊属への住宅資金等の非課税制度の創設について

- ① 直系尊属が自己の居住の用に供する住宅の改修工事等の金銭を直系卑属が負担した場合の非課税規定
- ② 直系卑属が負担した住宅借入金等の所得税の特別控除規定 (相法21、措法41、同70の2)

<理由>

- ① 親の居宅のバリアフリー等に係る改修工事を始め、老朽化した家屋の修理・改修について、子が改修費用等を負担するケースが多くみられる。超高齢化社会において、子が親を支える相互扶助を税制面からも支援する対策を講ずべきである。
- ② 親の居宅の老朽化に伴い、改修工事等のために子が借入を行った場合には、住宅借入金等特別控除の対象とすべきである。

これらは、高齢者から若年層への資金の移転を促す政策的目的から創設された法であるが、

逆のケースも多々ある。課税の公平の見地からも認めるべきである。

(2) 個人事業者の事業承継について

個人事業者の事業用資産（事業用宅地以外）に係る事業承継時における相続税・贈与税の納税猶予等の負担軽減を図るべきである。（措法70の7、同法70の7の2）

<理由>

地域貢献度の高い個人事業者の事業承継に係る税制上の措置については、現行法上、事業用宅地については特別措置があるが、事業承継に不可欠な土地以外の事業用資産（機械装置等）については何の手当もされていない。法人等と比較しても何らかの軽減措置をとる必要がある。

超高齢化社会、人口減少、経済の停滞等個人事業主の置かれている状況は中小法人と同様である。むしろ、そのあおりをまともに受けているのは個人事業主である。一定の条件の下、個人事業者にも同様の措置が必要である。

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、消費税の経済活動に対する中立性や制度の簡素化、付加価値税の効率性の観点から、消費税率は、可能な限り単一税率であることが望ましい。平成31年10月1日から軽減税率制度を導入することとされたが、次の理由により消費税の税率は単一税率を維持すべきである。

- 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。

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る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必ずと限界があり、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」の期限が平成33年3月31日まで延長されたが、

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>

平成 28 年度税制改正大綱における適格請求書等保存方式（いわゆる「インボイス制度」）は、「適格請求書発行事業者」から交付を受けた「適格請求書」の保存を仕入税額控除の要件としているが、適格請求書発行事業者登録手続きが、適正に行われないことが懸念される。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、適格請求書発行事業者とならない免税事業者からの仕入に対して段階的に仕入税額控除ができなくなる制度は、「消費税の課税対象は、国内において事業者が行った資産の譲渡等」としていることと整合性がとれないことになる。加えて、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。

(3) 適格請求書・その他について

- ① 消費税法上認められている免税事業者を保護すること。
- ② 簡易課税制度を維持すること。 (消法 30⑨、同法 37)

<理由>

① 「課税事業者のみ適格請求書を発行できる」とされ、『「適格請求書」の保存を、仕入税額控除の要件とする』とした上で、「免税事業者から行った課税仕入れについて」経過措置として平成 35 年 10 月 1 日から平成 38 年 9 月 30 日まで 80%、平成 38 年 10 月 1 日から平成 41 年 9 月 30 日まで 50%の仕入税額控除を認めるとされている。さらにその先においては仕入税額控除を一切認めないとの話も伝わっている。これでは免税事業者が取引から排除され、あるいは消費税分の支払いを拒否される可能性があり、消費税の円滑な転嫁を促進してきた従来の政策とも相容れず、このために消費税法上認められている免税事業者が課税事業者とならざるを得ないとなれば本末転倒である。担税力が乏しい等の理由により消費税法上認められている免税事業者は、従前同様に保護される必要がある。

② 簡易課税制度については平成 31 年 10 月から平成 35 年 9 月の間に「見直し」とされている。

簡易課税制度においては事務負担軽減の観点から、課税売上高から控除対象仕入税額を計算する。従って軽減税率適用後であっても、標準税率による仕入か、軽減税率による仕入か、により区分する等をせず、場合によってはみなし仕入率を再検討する等の対応により、従前通りの仕組みにより、事務負担の軽減を図るべきである。

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、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。

しかし、中小法人等は事業がきわめて不安定であり、それに耐えうる資本力も乏しいこと、応益課税の問題については、固定資産税や自動車税、地方消費税などにより、あるいは均等割額として地方団体に納税しており、一定の負担をしていることから、中小法人等にこれ以上の負担を強いるべきでなく、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して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) 所得税と住民税の所得控除制度及び確定申告制度の統一について

所得税と住民税の所得控除及び確定申告について、以下の見直しをするべきである。

- ① 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。
- ② 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及び所得税法 121 条第 2 項第 3 号の規定による公的年金等に係る雑所得を有する居住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 34、同 45 の 3① 同 314 の 2 同 317 の 3①)

<理由>

- ① 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 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。また、年金受給者については、公的年金等の収入金額が400万円以下の場合には所得税の確定申告を要しないことになっている。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こと。

<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。

換価の猶予については、平成26年度税制改正により、「税務署長は・・・滞納者の申請に基づき、1年以内の期間を限り、換価の猶予をすることができる。」という条文が新設され、納税者の申請に基づく換価の猶予が可能となった。しかし、職権による換価の猶予も併存する形で残されており、また、申請に係る国税以外の国税について滞納がある場合は適用しないという条文も併せて新設されているため、実際に申請できるケースが著しく制限されることになってしまう。

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。従って、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分の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営む滞納法人が、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。従って、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。従って、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) 税務調査の事前通知後の加算税について

調査通知以後、かつ、更正予知前にされた、修正申告に基づく過少申告加算税の割合（5%）及び期限後申告又は修正申告に基づく無申告加算税の割合（10%）について、改正前の割合に戻すこと。(通法 65)

<理由>

平成 23 年の国税通則法の改正により、税務調査の事前通知が義務化となったことに伴い、加算税を回避するために、事前通知後に期限後申告や修正申告をする割合が多くなったため、平成 28 年度税制改正において改正された。

しかし、改正理由は、上記割合が多くなったとしているのみで、その根拠も乏しく、データも示されていないなかで、加算税の割合が、改正前の過少申告加算税 0 %、無申告加算税 5 %であっても、弊害があったとは理解しがたいため、従前の割合に戻すべきである。

(5) 森林環境税（仮称）の導入について

森林環境税の導入に反対する。

(H28 大綱・H29 大綱)

<理由>

「森林吸収源対策及び地方の地球温暖化対策に関する安定的な財源の確保」という大義の元、「その効果は広く国民一人一人が恩恵を受けるものである」（H29 大綱 16）という、極めて反対の声を上げにくい文言が並ぶが、実際には受益と負担の関係も極めて希薄であり、使途および予算規模あるいは税収等も不明であり、結局のところ「所有者負担を軽減」するために、公的補助の財源として使われるに過ぎないと予想される。

加えて、「個人住民税均等割の枠組みの活用」がなされる場合には、横浜みどり税のように、現に地方税に類似の税目があり、導入されれば二重課税の可能性がある。従って、森林環境税の導入に反対する。

(6) 国民健康保険税の限度額引き上げについて

国民健康保険税の限度額引き上げに反対する。

(H28 大綱)

<理由>

大綱においては理由も計算根拠もなく、引上げが明記されているのみであり、国民の理解を得られない。

一般に、他の健康保険制度に属さない者を対象とする国民健康保険においては、徴収率の低迷に明らかな様に、安定した所得を得られていない者も多く含まれ、その支払いは限界に来ていると考えられる。

減免対象とはならない低所得階層の負担を現在より大幅に軽減し、その分を高所得階層に振り替えるとともに、給与所得者における雇用主負担分を当該給与所得者の所得として課税する等の対応的調整がなされない限り、国民健康保険税の限度額を引き上げ続けるべきではない。

8. 国際課税

(1) 租税回避行為否認規定の導入について

一般的租税回避否認規定（「General Anti-Avoidance Rule」以下「GAAR」という）については、これを導入すべきではない。

<理由>

近年、少なからぬ数の多国籍企業が、世界各国の税制の違いを利用した過剰な節税策を行って

ることが、世界的に問題となっており、OECD では、過剰な節税策を抑制するために、2012 年から BEPS プロジェクトが始まり、2015 年 10 月に最終報告書が公表された。租税回避行為に対する方策としては、「GAAR」の導入が挙げられる。代表的なものとしては、ドイツの A0 (租税基本法 (Abgabenordnung) 42 条が挙げられるが、他にも、フランス、オーストラリア、カナダなど多くの先進諸国やインド、中国などの新興諸国で同様の規定がある。

これを受けてわが国においても、GAAR を導入すべきであるという意見が浮上してきている。しかし、GAAR は、その規定の性格上、表現が抽象的にならざるを得ず、そのため、納税者の予測可能性を著しく害し、課税庁による拡大的、恣意的解釈を招く恐れもある。租税法律主義の立場からは、こうした規定は導入するべきではなく、個別要件規定を必要に応じて立法化していくことで解決すべきである。

(2) 消費者向け電気通信利用役務の提供 (国外事業者申告納税方式) を受けた場合の仕入れ税額控除について

消費者向け電気通信利用役務の提供 (国外事業者申告納税方式) を受けた場合の仕入れ税額控除を認めるべきである。 (消法 30⑦～⑨、改正附則 38. 39)

<理由>

平成 27 年度の税制改正により、国外事業者が境を越え行う電子商取引が、消費税の課税対象となった。このうち、国内事業者が事業者向け電気通信利用役務の提供を受けた場合 (「特定課税仕入れ」) を受けた場合には、法令に規定された事項が記載された帳簿の保存のみで仕入税額控除の適用を受けることができる (消法 30⑦、⑧二) が、消費者向け電気通信利用役務の提供 (国外事業者申告納税方式)、当分の間、仕入税額控除の適用は認められていない (改正法附則 38①、消基通 11-1-3 (注) 2)。例外として、「登録国外事業者」から受けた「消費者向け電気通信利用役務の提供」については、仕入税額控除の適用が認められる (改正法附則 38①ただし書) が、帳簿に「登録国外事業者」に付された「登録番号」、請求書等については、さらに「当該役務の提供を行った事業者において消費税を納める義務があること」の記載が要件とされており、非常に厳格である。また、電子商取引のうち、「特定課税仕入れ」に該当するものとそれ以外を判別して帳簿に記載することも煩雑であり、事業者に多大な負担をかけることになる。

したがって、消費者向け電気通信利用役務の提供については、近年中小企業も利用を拡大している状況を鑑み、事業者向け取引であることが明らかである場合には、仕入れ税額控除を認める措置を設けるべきである。また、その場合においても、上記帳簿等の保存要件を緩和するべきである。

(3) 非居住者の給与所得に対する源泉課税について

恒久的施設を有しない非居住者に対する給与についての源泉所得税は、一律 20% (20. 42%) となっているが、乙欄による税率が 385, 000 円を超えるものについては、乙欄給与による源泉徴収税率で課税するか、若しくは全て乙欄給与に基づく源泉税率で課税すべきである。

<理由>

高額な給与を受給する恒久的施設を有しない非居住者については、その支払われる給与については 20% (20. 42%) で課税関係を終了させている。そのため、同額の給与を受領する居住者との間

で著しい不均衡が生じており、この乖離を利用した、パーマネントトラベラーと称される者が出現する事態となっている。

富裕層との格差の是正は、日本でも深刻な課題となっており、早急に対処する必要があると思われる。米国でも給与については 1040NR(非居住者用の申告書)において総合課税で確定申告を行っており、わが国においても、非居住者については乙欄相当の税率により源泉所得税を徴収し、確定申告の選択肢を設けるといった方策を講じるべきである。なお、この様な課税制度を設けたとしても、租税条約上何ら手を加えることは不要である。

二 基本的改正要望事項

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、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。G7(先進7か国)の中では、2000年にイタリアが納税者権利法を制定し、日本以外の6か国すべてが納税者権利憲章を持つことになった。また、AOTCA(Asia-Oceania Tax Consultants' Association)においても「モデル納税者権利憲章」を公表し、国際的なコンセンサスを目指すことになっている。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、その意味では日本は後進国であると言わざるを得ない。

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、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を集約すべきである。

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のみ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. 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) 報酬・料金等に対する源泉徴収制度について

- ① 報酬・料金等に対する源泉徴収税額からは復興特別所得税を徴収しないこと。
- ② 報酬・料金等に対する源泉徴収税額の計算を簡素化すること。

(復法 8、同 9、同10、所法204、所令322)

<理由>

- ① 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。

- ② 報酬・料金等に対する源泉徴収税額の計算は報酬・料金等の区分に応じ一定金額を控除するものや、二段階税率を適用するものなど様々である。このことは実務上の煩雑さを招き、徴収漏れや納付漏れを生じさせているため、源泉徴収税額の計算については簡素化をすべきである。

4. 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。

従って、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。

5. 相続税・贈与税関係

(1) 相続税の財産評価について

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評価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。従って、相続開始時の時価に基づく納税義務を課することは、納税者の生活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に設ける必要がある。

(2) 非上場株式等の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り、以下について更に改善を図る必要がある。

- ① 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。
- ② 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。
- ③ 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。

(3) 相続税の課税方式の変更について

- ① 相続税の課税方式を遺産取得課税方式に変更すること。
- ② 小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例について
小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例に替えて、特例適用対象者に係る税額控除へ変更すること。(相法11、同15、同16、同17)

<理由>

- ① 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。

イ 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。

ロ 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。

ハ 税額の計算、申告のために総ての相続財産の把握が必要となる。

ニ 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。

- ② 現状の小規模宅地等の特例は、課税財産額の計算過程において適用され、その後、税額が計算される仕組みである。そのため、相続発生前からの居住者の生活保障や事業継続の保障等、本来保護対象となる相続人以外の相続人に対しても、制度の趣旨とは異なって、その相続税額が減少する。例えば課税の計算過程において、小規模宅地等の特例を適用せずに税額計算をし、しかる後に適用額に税率を乗じて計算される金額を、その適用対象となる相続人のみから控除するような計算に改め、対象者が保護される制度とする必要がある。

(4) 親族以外の者が遺贈により取得した財産の課税について

相続税の課税方式について、親族以外の者が遺贈により取得した財産については、当分の間（遺産取得者課税に改正されるまでの間）、贈与税課税とすべきである。

(相法 11、同 17、同 18、同 21、同 21 の 2)

<理由>

親族でない者（かつて親族であった者を除く）が遺贈（みなし相続財産を含む）で財産を取得した場合、現行法では相続税の納税義務者となる。しかし、親族でない者にまで遺産のすべてを明示しなければならず、また受遺者にとっても全く関係のない相続財産の過多により、税負担が違ってくる。よって遺産取得者課税が導入されない間は、贈与税として課税し、相続人（親族が遺贈により取得した者を含む）と切り離して課税すべきである。

(5) 住宅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、贈与税の非課税の適用を可能にすること。

(措法 70 の 2、措規 23 の 5 の 2)

<理由>

注文住宅の場合は、住宅資金の贈与を受けた翌年 3 月 15 日までに新築されていなくても、屋根を有した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渡を受けなければ本制度の適用ができない。従って、注文住宅と建売住宅・分譲マンションとの間では、課税の公平を失う恐れがあるので、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、租税特別措置法規則第 23 条の 5 第 2 項に規定する新築に準ずる状態であれば本制度の適用が受けられようにするべきである。

(6) 贈与税の基礎控除について

贈与税の基礎控除を本法で規定すること。

(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法では 60 万円とされているが、平成 13 年から租税特別措置法の規定によると 110 万円とされている。当該措置法が発布されてから相当期が経過しており、国民に定着している。基礎控除額は本法で定めるべきである。

6. 消費税関係

消費税の課税の基本原則について

- ① 基準期間制度を廃止し、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すること。

(消法 9、同法 19、同法 37)

<理由>

- ① 前々事業年度または、前事業年度を基準期間として、当該課税期間の納税義務の判定を行う

制度では、様々な矛盾や弊害が指摘され改正が行われたが、納税義務の判定が複雑で難解な制度となってしまっている。

こうした弊害をなくすため、納税義務を判定する基準期間制度を廃止し、すべての事業者を課税事業者として取扱うこととする。その上で、課税期間の課税売上高が一定金額以下の小規模事業者は、限界控除制度を適用して、納付税額が計算されない場合は、申告不要制度を導入すること。

- ② 消費税課税事業者選択届出書、消費税課税期間特例選択届出書、消費税簡易課税制度選択届出書の提出期限は、当該課税期間の初日の前日となっているが、この取扱いがすべての事業者に周知・理解されているとは言い難い。また、近年の経済状況の変化の中で当該課税期間の初日の前日までに届出書を提出するか否かという高度な判断を求めることは困難である。よって、すべての選択的届出書の提出期限を当該課税期間の申告期限とすべきである。

7. 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、その評価額は、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。

8. 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。

従って、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。

Ⅲ 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すべきである。また、現在資産計上されているものについては、一定年数で均等償却する方法などにより必要経費又は損金の額に算入するなどの措置を講ずること。

(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) 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。従って、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。

(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、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。

(3) 不動産関連の損益通算制度の見直しについて

総合課税の原則・適正な担税力に照らし、廃止等になった損益通算制度を復活すること。

- ① 不動産所得に係る損益通算の特例を廃止すること。
- ② 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。
(措法 41 の 4、所法 69、措法 31、同 32)

<理由>

- ① 平成 4 年より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、地価の高騰対策及び過度な節税を防止する趣旨により損益通算が認められないこととなった。しかし、現在ではその意義を失い、また、利息の支払により、課税対象所得は減少しており、担税力の無いところに課税をする結果となる。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。
- ② 土地建物等の譲渡損益と他の所得・損失の損益通算制度は、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理に著しく反する。
また、廃止の理由として、株式等の譲渡をした場合と比較し、その譲渡損失の取扱いのバランスを図ること及び操作性の高い所得を活用した租税回避行為を制限すること等が挙げられているが、そもそもキャピタル・ゲインを得ることを主な目的としかつ操作性の高い株式等の保有に対し土地建物等の保有目的には多様性がありそれを同一視すべきではない。

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。

(4) 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。

(5) 青色申告承認申請の取扱いについて

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。

(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。

(7) 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。

(8) 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。

従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。

従って、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) 交際費課税の見直しについて

交際費等の損金不算入規定について、損金不算入となる交際費等の範囲から法人の事業遂行上必要な費用を除外すべきである。

(措置法 61 の 4)

<理由>

交際費等損金不算入規定は、法人の交際費等の濫費を抑制し、資本蓄積を促すことで経済の発展に資するねらいを持って制定された。

現状、損金不算入となる交際費等の範囲については租税特別措置法関係通達において例示され、一定の売上割戻や情報提供料、取引先への慶弔禍福に際し支出する費用やお歳暮、仕事の打合せ時の食事代等、事業遂行上常識的に必要な費用が広く含まれている。本来この規定は、役員等の私的関係者に対する接待や、事業関係者への事業上の必要を超えた接待等冗費濫費の性格の強い費用を抑制することを企図して設けられた。

損金不算入とされる交際費等の範囲から事業遂行上常識的に必要な費用を除外し、法人の事業活動の実態に合わせた規定とするべきである。

(5) 貸倒損失の要件の法制化について

貸倒れについて本法において定義付けをし、その損金算入の要件を法制化すること。

(法基通 9-6-1~9-6-3)

<理由>

貸倒について法人税法には特別な定義は無く、貸倒損失の損金算入について、法人税基本通達 9-6-1~9-6-3 に定められ、9-6-2 と 9-6-3 には経理要件が示されている。しかし本来通達とは行政機関の統一見解を示すに過ぎず、直接的に納税者を規制するものではない。

債権等の貸倒判断は事実認定の問題であり通達においてその指針を示すことは妥当であるとしても、経理要件を通達で求めることは租税法律主義にそぐわない。貸倒についてその定義を本法で定め、損金算入規定を法制化すべきである。

4. 相続税・贈与税関係

国外財産に対する相続税等の納税義務の範囲の見直しについて

在留資格をもって一時的に滞在している外国人の納税義務について国内財産のみを課税の対象とするとしているが、かかる制度は導入するべきではない。(H29 大綱)

<理由>

平成 29 年税制改正大綱では、一時的滞在（国内に住所を有している期間が相続開始前 15 年以内で合計 10 年以下の滞在をいう）している外国人同士の相続等については、「高度外国人材等の受入れの促進につながる」として、国外財産を課税対象としないこととしているが、高度外国人材の定義は曖昧であり、その採用実績では中国が 7 割を占めるとの報告もある。国内財産のみ課税となれば財産の国外流出の可能性が大であり、租税回避の要因となり得る。

5. 消費税関係

(1) 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%ルールの適用ができなくなることは、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。

(2) 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、上記の中間申告ができないため、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。

消費税の税率が 8 % に引き上げられ、さらに、平成 31 年 10 月 1 日から 10 % に引き上げが予定されており、消費税額の増加が見込まれるとともに、延納額の増加も懸念される。事業者の納税資金の観点及び財源の確保から、事業者が中間申告回数を中間申告基準額にかかわらず選択できるようにすべきである。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。

(3) 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。(消法 45)

<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。

なお、平成 29 年度税制改正大綱において、法人税の確定申告書の提出期限の延長の特例について各事業年度終了の日の 4 ヶ月を超えない範囲内と明記している。この特例が認められた場合は、消費税の申告期限も法人税に合わせるべきである。

6. 地方税関係

(1) 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27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420万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。

(2) 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。

(3) ゴルフ場利用税を廃止について

ゴルフ場利用税を廃止すること。 (地法75)

<理由>

ゴルフ競技は2016年オリンピックの競技種目になるなど社会に浸透したスポーツとなっており、消費税導入以前の「娯楽施設利用税」の対象施設で、ゴルフ場の利用のみ課税するのは不合理である。与党の平成29年度税制改正大綱において今後長期的に検討するとあるが、ただちに廃止すべきである。

(4) 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。

(5) 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) 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>

過年度において提出された申告書等が納税者の手元にない場合、現年度の申告を適正に行うことは困難となる。現状、これらについては閲覧し書き写すことのみが認められ、謄写は認められていない。このことが納税者、税務署職員双方の時間と労力を必要とさせる原因となっていることは明らかである。

しかしながら、災害等、また閲覧申請者が高齢者・障害者である場合などは、謄写が認められており、事務処理部分等の存在は現在でも謄写を認めない理由とはならない。

行政不服審査法及び国税通則法の不服審査に係る規定においては、証拠書類等の閲覧の際に謄写も認めることとされたことを踏まえ、国税通則法の改正をも視野に、謄写を認め、以て行政コスト削減と納税者利便の向上に資するべきである。

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、行政機関の保有する個人情報の保護に関する法律に基づく開示請求を経ることなく、その閲覧申請手続を簡略化すべきである。

(2) 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。

(3) 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過ぎである。よって、この罰則規定については廃止すべきである。

(4) 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。

(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的確に利益が保護・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の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) 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. 国際課税

(1) 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。

(相法 1 の 3、1 の 4、20 の 2、21 の 8)

<理由>

わが国の相続税法においては、相続人が国内に住所又は居所を有する場合など一定の要件を満たす場合と、それ以外の場合でも、相続人が日本国籍を有し、被相続人が国内に住所又は居所を有している場合等においては、相続財産が国内外のいずれにあるかにかかわらず、すべての相続財産が課税対象となっている。したがって、遺贈により海外にある財産を取得した場合には、それらの財産について、相続税の二重課税が生じる可能性がある。

このような事態を回避するため、相続税法においても外国税額控除制度が設けられているが、外国で課税された相続税が我が国で課税された相続税の負担割合を超過した分は控除の対象とされていない。

OECD では、二重課税を防ぐ方法として、モデル相続税条約を作成しており、課税権割振りの基準として、被相続人の住所地の有無を採用している。我が国においても、早急に OECD 相続税モデル

条約に沿った租税条約の締結を望むものである。

(2) 租税条約の見直しについて

わが国と OECD モデルではない租税条約を結んでいる国が、他の第三国との間の租税条約を改訂し、旧条約の多くを最近の OECD モデル租税条約の条項に変更している場合には、わが国にも同様の改訂を行うよう求めること。

<理由>

わが国は、多数の国々と租税条約を締結しているが、締結当時から国際情勢が変化し、相手国の経済実態と租税条約の内容がそぐわない状態になっている場合が見受けられる。このような場合において、その国が、他の国との間の租税条約を実情に合わせて改訂しているときには、わが国も速やかに同様の条約改訂を行うよう求めるべきである。また、今後、BEPS の勧告内容に沿って OECD モデル租税条約や OECD 移転価格ガイドラインが改訂されると思われるが、わが国においても適切な租税条約の締結や改訂が望まれる。

平成 30 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	木島 裕子
副 部 長	鈴木 正和
参 事	赤間 典子
参 事	岡村 生世
参 事	幸田 順子
参 事	秦 光一郎
参 事	森 正雄
臨時委員	城田 英昭
臨時委員	山田 隆廣
