



23.5.20

平成 23 年 5 月 20 日

平成 24 年度 税制改正に関する要望書

全国青年税理士連盟

税制改正に関する要望書

全国青年税理士連盟

会長 片山 泰宏

I. はじめに

税理士は税務の専門家として、申告納税制度の理念にそって、納税義務者の信頼に応えることを使命としている。

納税者の信頼に応えるためには手続面や計算面においてその手腕を振るうことは重要ではあるが、それでは個別の納税者の信頼には応えられても、納税者全体の信頼に応えたことにはならない。納税者全体の信頼に応えるためには、税理士は積極的に租税法令の構築に携わることが求められるのである。租税法及び租税法理論に精通した税理士の集団である税理士会に対して、いわゆる建議権（税理士法 49 条の 11）が付与されていることも、そのことを確認しているからこそ定められている。

この建議権は税理士個人に与えられているものではなく、税理士会に付与されている。そこで当該権利を有効に活用するため、日税連としては広く会員から意見の聴取を行ったうえで建議書の作成にあたるべきである。

当連盟は国民のための租税制度の改善のための「あるべき租税制度」を検討し、その結果を提出するものである。

II. 基本的な考え方

1. 税制の公平性

昨年 12 月に発表された税制改正大綱（以下「大綱」という）では、一昨年の税制改正大綱にも示された「税制が公平で、その内容が透明で分かりやすく、その制度での納税に納得が得られることが必要である」という納税者主権の立場から「公平・透明・納得」の税制を築くこととしている。

公平性の尺度には、担税力が同じであれば同程度の租税を負担すべきであるとする「水平的公平」と、担税力が異なればそれに応じて負担の程度も異なるべきであるとする「垂直的公平」の概念がある。両者は本来「車の両輪」であり、同じことを異なる側面から述べているに過ぎず、応能負担原則とも呼称される。

応能負担原則に従った公平な課税が行われない場合には、担税力のない者に対する不当な『没収』がなされ、担税力のある者が適正な『課税』を逃れるといった不合理を招くことになるため、租税法令の立法にあたっては、何よりもまず公平性の確保が重要である。

2. 税制の中立性

税制の中立性とは、税制が経済活動を歪めたり、特定の法形式を選択させ、または非選択とさせるよう誘導したりすべきではないとする考え方である。しかし、近年においては経済の活性化を促進するといった特定の政策目的を実現するため、あえて中立性の原則に反する制度が租税特別措置法などに多々設けられている。

政策目的の特別措置の必要性を必ずしも否定するものではないが、中には特別措置とされてから数十年が経過して恒常化し、当初の目的すら分からなくなっているものや、一部の業界保護になっているものも存在している。

このような状況に鑑み、今こそ原点に立ち返って中立性の原則を再確認し、中立性の原則に反する制度は必要最小限に留める必要がある。

そしてその導入及び廃止にあたっては、立法趣旨や議論の内容、特にその導入・廃止・継続の必要性、及び、制度実施後の政策評価といった事前・事後にわたる情報の国民への開示を行い、それらの内容について国民が正しく判断出来るよう啓蒙すべきである。

3. 税制の簡素化

申告納税制度は納税者自らが租税法を理解し、自主的に申告を行うことで自らの納税義務を確定させる制度であり、税制面における国民主権の発露であると言われている。

そしてこの申告納税制度を機能ならしめるために、納税者が理解しやすい簡素な税制の構築が要請されることになる。大綱のいう「納得」も、まさに簡素であればこそ達成される。

ただし、特定の納税者に有利な税制を構築するための言い訳として行きすぎた簡素化が主張される恐れもあるため、簡素化ありきの論調は厳に慎まなければならない。

よって、簡素でわかりやすい税制の実現にあたっては、立法過程の透明化の実施と、明瞭簡潔かつ具体的で必要かつ十分な内容が盛り込まれた条文、そして課税の公平や中立性とのバランスを考慮した税体系の構築作業が不可欠である。

以上が租税法についての基本原則であり、租税法はこの趣旨に沿って検討されるべきである。

当連盟は日々納税者と接する税理士としての立場から、納税者の視点に立って基本原則を理解し、あるべき租税法のあり方を検討して本要望書をまとめ上げた。

なお、いわゆる「ねじれ国会」による混乱と東日本大震災への対応のために国会審議が滞り、本要望書の提出段階においても平成 23 年度の税制改正は成立していない。

そのため本要望書においては、平成 22 年 12 月発表の大綱および平成 23 年 1 月に国会に提出された所得税法等の一部を改正する法律案（以下「法律案」という）の内容については、未確定だが成立する可能性があることを考慮して、平成 24 年度税制改正において特に改善すべき重要な項目として以下のとおり述べるものである。

I 所得税に関する事項

1. 基礎控除を引き上げ、人的控除を見直し簡素化すること

国民生活の最低限の保障部分と言える基礎控除額を引き上げ、扶養控除等の人的控除は整理廃止の上簡素化すること。

基礎控除額は課税を行う上での最低限度額であるが、国民生活の基礎的な部分を保障するための金額が38万円というのは極めて低い金額である。また、住民税を計算する上での基礎控除額33万円は所得税の基礎控除額より更に低い水準となっており、所得税と住民税の間で統一が図られていない。よって、基礎控除額を大幅に引き上げ、同時に所得税と住民税の所得控除額の統一を図るべきである。

現在の人的控除の制度は少子高齢化や晩婚化、独身世帯の増加など現在の我が国の世帯状況に適合しているとは言い難く、人的控除による世帯間の負担調整を見直す時期に来ている。世帯間の負担調整については子供手当などの社会保障による給付制度に移行し、人的控除については中立、公平な税制の観点から特別に配慮すべき人的控除のみ残し整理廃止の上簡素化すべきである。

2. 給与所得控除の性格を「勤務費用の概算経費」と「他の所得との負担調整」の各々2分の1づつに明確化することに論理的な根拠がなく、反対である。

大部分の給与所得者は、使用者の命に服して雇用される立場にあり、病気、失業、死亡といった要因によりすぐさま無収入となる可能性を孕む不安定な地位に置かれている。これに対して資産性所得者は病気や失業等には左右されず安定的で継続的な所得を得ることが出来る。

大綱によれば、就業者に占める給与所得者の割合が約9割となっている現状で「他の所得との負担調整」を認める必要性が薄れているという指摘がなされている。しかし、雇用の流動化、企業倒産や企業業績不振によるリストラ可能性の増大、非正規雇用者の増大、社会保障制度の脆弱化などにより大部分の給与所得者は非常に不安定な状況に置かれており、担税力の観点から「他の所得との負担調整」を考慮すべき事由が増大していると考えられる。

また、大綱における給与所得控除の性格を「勤務費用の概算経費」と「他の所得との負担調整」の各々2分の1づつであると位置付ける意図は、単に給与所得控除額を縮小し課税ベースの拡大を図るための根拠付けに過ぎない。

故に、給与所得控除の性格付けについては担税力を考慮すべき観点から「他の所得との負担調整」に重きを置くべきあり、給与所得控除の性格を「勤務費用の概算経費」と「他の所得との負担調整」の各々2分の1づつに明確化することについては再度の検討が必要である。

3. 給与所得控除額の制限の適用対象者を法人役員等のみに限定することには反対である

給与所得控除額の性質が負担調整であれ概算経費であれ、高額所得者に対して過度の控除になっているから制限するというのが今回の改正の趣旨であると思われるが、役員とそれ以外の給与所得者を区分する理由には説得力がない。また、高額所得者に対する過度の負担調整は不要であるという趣旨に鑑みれば、そもそも給与所得に限ってこのような制限を設けるのではなく、所得税制における所得再分配機能を適正に機能させるためにも、利子・配当・株式譲渡などの金融・資本所得等も含め、全ての所得について高額所得を得ている者に対する課税を適正化するのでなければかえっ

て課税の公平を失することになる。分離課税の廃止や税率構造の見直しなども併せ実施すべきであろう。

故に、今回の改正には反対であるが、もしも高額所得者の給与所得控除額の制限をするのであれば、当制度の適用範囲者を法人役員等に限定することなくすべての給与所得者とすべきである。

4. 保証債務の履行により求償権が行使不能となった場合の税制上の手当を充実させること

譲渡所得の計算において、土地建物を譲渡した場合にその譲渡が保証債務を履行するためのもので、且つ、求償権が行使不能となっている等の一定の要件を満たすことにより、その譲渡がなかったものとする制度が設けられている。

しかし、この制度以外には保証債務の履行に伴う損失について税制上なんらの手当てもされていない現状がある。

日本の融資制度には連帯保証人の制度が根強く残っており、保証債務履行により損失を被る人が後を絶たない。保証債務の履行責任は債務を保証した自己にあるとはいえ、偶発的な損失を被り担税力を喪失することもある。

その為、現在の制度を拡充し、一定の要件のもと保証債務の履行により被った損失を他の所得から控除できる税制措置を施すことを要望する。

5. 不動産所得に係る損益通算制度の特例は廃止すること

不動産所得に損失が生じる際、土地等を取得するために生じた負債利子相当分の金額については、その損失が生じなかったものとして損益通算が認められていない。

当制度は土地価格の高騰を抑えるために導入された土地税制の一制度であるが、地価下落が鮮明になっている現在の状況にはなじまない制度である。

支払利息の負担により資金が流出して課税所得が減少しているにも関わらず、損益通算を認めないということは所得がないところに課税が行われていることになり、担税力の観点から問題がある。また、平成 10 年度税制改正により法人税では新規取得土地等に係る負債利子の特例が廃止されていることから、法人税との公平性を保つ観点からもこの制度を廃止すべきである。

6. 青色専従者給与について届出制度を廃止すること

青色専従者給与については事前の届出が必要とされているが、この届出を廃止し、青色決算書への記載のみで青色専従者給与の必要経費算入を認めるべきである。

青色専従者給与については、一般の使用人と差がないにも関わらず差別的な取り扱いが行われており、他の使用人同様に勤務している実態があり、その支払いも行われている事実があれば届出書の有無にかかわらず必要経費に算入すべきである。

7. 青色申告承認申請書の提出期限を緩和すること

(1) 開業年における青色申告承認申請書の提出期限を申告期限までとすること

個人事業者が、開業時において税制上の規定や届出書類の期限を熟知することは難しく、理解が無いまま税制上の優遇規定である青色申告の承認申請書の提出期限を経過してしまうことが多い。そこで、納税者に青色申告の優遇規定を与え、正しい記帳と申告を喚起するという意味から開業初年度に限り、その承認申請期限を所得税の申告期限までとするべきである。

(2) 相続により事業を承継した場合の青色申告承認申請書の提出期限を、相続税の申告期限まで

とすること

白色で申告を行っていた被相続人の事業を相続により承継した場合、相続人の青色申告の承認申請の期限は通常、相続開始日から2ヶ月以内となっている。しかし、分割協議を相続開始時から2ヶ月以内行うことは非常な困難を要する作業であるから、相続という特殊な事情を考慮して、青色申告の承認申請書の提出期限を相続税の申告書提出期限までとすべきである。

8. 金融所得課税の一体化の考え方には反対である

我が国は少子高齢化社会を迎え、貯蓄率が顕著な低下傾向を示すようになり、金融資産の有効活用により経済の活力を維持しようとする「貯蓄から投資へ」の構造改革が進められてきた。

今回の大綱における「基本的な考え方」にも示されている金融所得の一体化課税制度への取り組みは、金融所得内での損益通算の範囲を拡大し、分離課税方式により一定の条件のもとあらゆる金融所得間の損益通算を可能とする制度に移行するという考え方である。

しかし、個人所得税は、担税力に応じた税負担を分かち合うという総合課税を原則としている。分離課税での課税方法は、本来負担すべき税額が軽減され、逆に税負担が本来よりも加重されたりする場合が生じ、総じて高額所得者に有利に作用することとなる。これは、租税法の基本原則である公平性の原則に反している。

「貯蓄から投資への誘導」という一時的な政策上の理由により、公平性の原則を犠牲にし、継続的に適用されるべき所得税法の理念を歪ませ、不公平な税制を助長させるような金融所得一体化課税は行うべきではない。

II 法人税に関する事項

1. 欠損金の繰越控除に制限を加える規定を廃止すること

欠損金の繰越控除は、法人の担税力や資本維持等を考慮する観点から認められている制度であり、ゴーイングコンサーンを前提とする継続企業の考え方からして、申告要件を満たす限りにおいては欠損金の控除額及び繰越控除期間は無条件、無期限に認められるべきである。

大綱によれば一定規模以上の法人については欠損金の繰越控除額を所得金額の100分の80に利用制限するとされているが、欠損金に利用制限を設けることは租税を負担する能力のない法人に租税を課すことになり担税力の観点から問題である。

また、改正により繰越控除期間を9年に延長することとされているが、先進諸外国の欠損金の繰越控除期間（イギリス、ドイツは無期限、アメリカは20年間）に比べ、日本の欠損金の控除期間は非常に短い期間となっている。

税制が健全な企業活動を阻害しない為に欠損金の繰越控除に利用制限を設けることには反対であり、繰越控除期間を上記先進諸外国並みに延長することを要望する。

2. 交際費の損金不算入制度を廃止すること

交際費は企業活動を行う上で必要な費用であり本来は損金性を有するものであるが、企業の冗費支出に対する社会的批判を背景として原則損金不算入とする課税が行われている。資本金1億円以下の中小法人については定額控除限度額までの損金不算入の割合を10%とする緩和策をとっているが、取引先への慶弔金等や業務拡大に不可欠な営業費用までもが交際費課税の取り扱いを受ける

ことになっている。

このような企業活動を行う上で社会通念上必要と認められる費用まで交際費課税を行う現行制度は不当である。

交際費の中で所得を得るために直接必要とは認められない費用については、個別に損金性を否認すれば済むことであり、交際費として一律に損金性を否定する現行制度には問題がある。

また、同じ事業活動を行う上での費用であるにもかかわらず法人と個人とで交際費等の取り扱いが異なるなど整合性が取れていないことや支払側で損金不算入となった交際費が受取側で収益として課税されるなど二重課税の問題もある。

よって、現在の交際費課税の制度を廃止し、企業活動を行う上で社会通念上必要と認められる交際費については、原則損金算入とする制度に改めるべきである。

3. 役員給与税制について原則損金不算入とする制度から原則損金算入とする制度に改めること

平成 18 年度改正前の役員給与の規定は、役員賞与及び過大役員報酬を損金不算入とすることとしていた。その理由として、役員賞与は利益獲得の功勞に対する対価ではあるが、その利益は本来株主に帰属するものであるため、利益処分の性格を有するものであるとされていたことによる。また、過大役員報酬についても不相当に高額な部分は実質的には利益処分に該当するものとされ、損金不算入とされていた。

平成 14 年に始まる商法改正から平成 18 年に会社法が施行されるに至り、利益処分手続きが廃止され、役員報酬と役員賞与は区分なく「職務執行の対価である役員給与」とされ企業会計上も役員給与については全額費用処理されることが適当であるとするのが明示された。

この考え方は、法人税法が従来考えてきた「役員賞与は利益処分である」とする考えに歪みを生じさせ、役員賞与を利益処分として損金不算入とする法的根拠が消滅した。

故に会社法上、企業会計上との整合性から役員給与全額を損金算入することが適当であると考えられる。

しかし、平成 18 年度税制改正では会社法上、企業会計上の考え方を真っ向から無視する形で、本来は全額損金算入されるべき役員給与を原則損金不算入とし、事前に確定している給与のみを限定列举する形で損金算入を認めるという規定に改めた。

損金算入される給与が限定列举とされているために、資金繰り悪化による自己の役員報酬の減額という経営上のごく当たり前の行為までもが文理解釈上は損金不算入となるといった混乱を引き起こし、条文上の解釈からでは損金算入の可否について容易に判断がつかないような不条理な状況を引き起こした。

その後、種々の通達や当該規定の取り扱いに関する Q & A が出されるに至っているが当該規定による混乱は続いている。

職務執行の対価である役員給与を恣意性が無いものまで損金不算入とする不合理は、法人税法第 22 条の「一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算されたものを損金の額とする」という立法趣旨に適っていない。

故に、役員給与を原則損金算入とし、恣意性の排除のため過大役員報酬を損金不算入とする役員給与の規定に改めるべきである。

4. 経済実態に即した貸倒処理を認め要件を緩和すること

貸倒損失の損金算入については、実務上、「法基通 9-6-1~3」により法律上の貸倒れ、実質的な貸倒れ、形式上の貸倒れの3基準を斟酌しその計上時期を決定することになる。

しかし、経済活動を行う上で発生する売掛金等の貸倒れは、債務者が所在不明であったり、貸倒処理すべき時期が不明確であったりと判断に迷うケースが多い。

その為、債務者への調査や過去の回収事例を参考に経済実態に即した形で行った貸倒損失の処理やその計上時期については法人税法上もこれを容認することを要望する。

5. 貸倒引当金制度の適用範囲を保険会社等及び中小法人等に制限することに反対である

大綱によれば、貸倒引当金の制度を保険会社等及び中小法人等にのみに限定し、それ以外の法人については一定の経過措置の後、廃止することとされている。

企業が経済活動を行う上では、売掛金や貸付金などの金銭債権すべてを回収できる保証はなく、健全な債権であっても回収不能に陥ることがある。貸倒引当金の計上は企業の内部留保を厚くし、企業の財務状況の改善に寄与しているのである。

貸倒引当金の原則廃止は企業の会計慣行を無視し、且つ企業の内部留保確保を阻害するものである。現在の我が国の経済状況を反映し企業倒産による貸倒リスクは高レベルにあり、租税制度が企業の健全な経営活動を阻害しないよう、すべての企業に貸倒引当金制度を認めるべきである。

故に、貸倒引当金制度の適用範囲を保険会社等及び中小法人等に限定することには反対である。

6. 賞与引当金を復活し、退職給付引当金の損金算入制度を創設すべき

企業会計原則に則った形で計上された引当金については税務上も損金算入を認めるべきである。

企業会計上、引当金は発生の可能性が高い将来の費用・損失について、合理的な金額を見積もることが可能な場合に限り、期間損益の適正化から計上が要求されるものである。債務確定主義を採る法人税法においても、別段の定めにより企業会計に歩み寄る形で引当金の計上を認めてきた。しかし、平成10年に賞与引当金が廃止され、平成14年に経過措置を付された形で退職給与引当金が廃止された。これらの引当金の廃止は財源を確保するための数字合わせに過ぎず、企業が長年に渡り慣習的に行ってきた会計処理を理由も無く完全に否定するものであった。

会計上その計上が要求される引当金は確定債務に近いものである。その引当金を税務が認めないということは企業にとって将来の債務支払いに備えるための内部留保が減少し、その結果、企業の経済的体力を脆弱化させる一因ともなっている。故に、企業会計原則に則った形で計上された引当金については税務上も損金算入を認めるべきである。

よって、賞与引当金制度を復活し、退職給付引当金の制度を新たに創設すべきである。

Ⅲ 消費税に関する事項

1. 納税義務の判定基準を当該課税期間の課税売上高とすること及び簡易課税を廃止すること

消費税の制度は、事業者が消費者に提供する財やサービスに価格転嫁を行って消費税相当額を預り控除対象仕入税額を控除した残額を国に納付する仕組みとなっており、財やサービスの消費そのものを課税対象とした最終消費者が負担する租税である。

それ故、事業者が納付する消費税は預り金の性格を有するものであるが、消費税制度は導入当時

から、事業者免税点や簡易課税制度、課税売上割合が95%以上の場合の仕入税額の全額控除など益税の問題が指摘されてきた。

消費税制度導入後、事業者免税点の引下げ、簡易課税制度の適用基準課税売上高の引下げなどの改正を経て、その問題は徐々に解消されてきたと言える部分もある。

しかし、制度上未だ多くの問題は残っており、故に下記の通り改正すべきである。

(1) 納税義務の判定基準を当該課税期間の課税売上高とすること

消費税は当課税期間の前々事業年度の課税売上高を基準とする基準期間方式により消費税の納税義務の有無を判定している。

基準期間が設けられた理由としては、消費税事務を始める上で前々事業年度に判定基準を求めることが事務手続きを行う上で都合が良かったこと、自己が課税事業者か否かを事前に判断しておかないと価格転嫁との関係で不都合であることなどが挙げられている。

しかし、基準期間による判定では当該期間の売上高とは無関係に納税義務の適用の有無が判断され、現在の事業規模を反映せず極めて不合理である。

また、新規開業した個人事業者及び資本金1,000万円未満の新設法人については基準期間が無いため、当初の2課税期間については無条件に免税事業者となっており、個人事業者の法人成りや新設法人を利用した消費税の納税義務を回避する行為が行われる要因となっている。

そこで、事業者については原則課税とし、納税義務の判断については当該期間の課税売上高を基準に判定する方法に改め、更に、当該期間が基準売上高以下の事業者については申告不要制度を創設することにより対応すべきである。

(2) 簡易課税制度を廃止し、急激な税負担軽減のため限界控除制度を復活すること

簡易課税制度は小規模事業者の事務処理負担や消費税における法制度の理解不足を考慮して、みなし仕入率を利用した簡易な計算方法で消費税の申告が出来るように導入された制度である。

しかし、みなし仕入率を適用するためには事業区分を判断しなければならず、数種類の事業を行う事業者の場合、どの事業に区分すべきか判断に迷う場面が多く、一概に簡易的な計算方法とは言えない状況がある。また、みなし仕入率と実際の仕入率との乖離が大きい場合には益税の問題も生じており、本来の趣旨から離れ簡易課税制度の利用が消費税の節税方法として利用されている向きもある。

このように簡易課税制度には弊害も多いことから、当制度を廃止し、消費者に対する消費税制度の信頼性を確保するためにも、全ての事業者が原則課税の方法により納付すべき消費税額を計算する方法に改めるべきである。

なお、簡易課税制度廃止に伴い急激な事務処理負担の増加を迫られる事業者も多数発生するであろう。加えて、すべての事業者が完全に消費税相当額を価格転嫁できている訳ではなく、現実には消費税相当額を自己で負担している小規模な事業者も多数存在している。

よって、そのような小規模事業者に配慮するため、消費税の導入初期に設けられていた限界控除制度を復活し、課税売上高が5,000万円以下の小規模事業者については急激な税負担を強いることがないように、税負担の緩和策をとることを要望する。

2. インボイス方式の導入に反対する

インボイス方式は、悪質な租税回避行為や免税事業者の益税に対して効力を発揮すると言われて
いるが、その導入に際しては様々問題が指摘されるためインボイス方式の導入には反対である。

問題として挙げられるのは、インボイス方式導入に伴い事業者はインボイスを発行する事務負担
が増え、自らの申告に際してはインボイスにより控除税額を集計する作業を強いられることになり、
相当な事務負担が増すことになる。

また、課税事業者しかインボイスを発行できない方式では日常の取引から免税事業者を排除する
結果となり、零細事業者の事業活動に深刻な影響を与えることにもなる。

更にインボイス方式が租税回避行為の抑制に有効な手段であるとしても、我が国では帳簿等の記
帳制度が十分に浸透している。敢えてインボイス方式を導入せずとも従来方式の帳簿等の調査で租
税回避行為を抑制することは十分に可能であり、インボイス方式を導入する理由は見当たらない。

今後消費税の複数税率化への議論と消費税申告納税実務との整合性からインボイス方式の導入
議論が高まるのであれば、それはその議論の中で導入を検討すべき問題であり、複数税率化への布
石としてインボイス方式を先に導入するという趣旨であれば、その導入趣旨からも反対である。

3. 課税売上割合が 95%以上の場合の仕入税額的全額控除は、当該課税期間の課税売上高が 5,000 万円以下の事業者に限定すること

現在の消費税の制度では、仕入税額控除額を計算する場合、課税売上割合が 95%以上であれば非
課税売上に対応する課税仕入れについても全額控除の対象になっている。

大綱では、当該課税期間における課税売上高が 5 億円超の事業者についてはこの制度の適用はで
きないこととされているが、益税の問題を無くするためには当制度の対象となる事業者は出来る限り
縮小すべきである。

ただ、当制度の趣旨でもある中小事業者の事務負担能力にも一定の配慮が必要であることから、
当制度は当該課税期間の課税売上高が 5,000 万円以下の事業者にのみ適用することとすべきである。

4. 消費税においても法人税の規定による申告期限の延長を認めること

法人税においては会計監査等の一定の事由から確定申告期限までに決算が確定しない場合、法人
税の申告期限の延長を認めている。しかし、消費税にはこのような場合における申告期限の延長規
定がない。

消費税の申告実務は法人税の申告と密接に絡んでおり決算が未確定の状態において消費税の申
告を提出した後に決算の修正があった場合には、消費税の修正申告や更正の請求を行わなければな
らないといった可能性が生じる。

事業者がこのような状況を強いられることは極めて不合理であり、法人税において認められてい
る申告期限の延長が消費税においては認められないことに合理的な理由を見出しにくい。

また、周知も徹底されているとは言えず、当然に消費税においても延長が認められるものと誤解
して申告書の提出を失念するといったケースが後を絶たない。

故に、法人税について確定申告書の提出期限の延長が認められる場合には、消費税についても届
出不要で同一期間の申告期限の延長を認めるべきである。

5. 仕入税額控除の要件となっている帳簿の記載要件を簡素化すべきである

仕入税額控除の要件は、帳簿に一定事項を記載し、その記載要件を満たした帳簿と請求書等を保

存すべきこととされている。

帳簿に記載すべき事項と請求書等に記載されている事項とは重複した内容であるにもかかわらず、記載要件を満たさない帳簿では仕入税額控除を認めないという規定となっていることは不合理である。請求書等により仕入税額控除の要件となる事項が確認できるのであれば、帳簿に同内容を記載させる意味はなく、消費税事務を行う事業者が無意味な事務負担を強いることになる。

重複事項を省略して記載した帳簿であっても、請求書等の保存により仕入税額控除の要件となる事項の立証ができるのであれば、これを認めるべきである。

故に、請求書等の保存を要件とし、重複事項となっている帳簿の記載要件を簡素化すべきである。

IV 相続税に関する事項

1. 相続税の課税方式の見直しは慎重に行うこと

相続税の課税方式の変更についてはまだ議論が始まったばかりであり、十分な議論と検討を重ねた上で行うべきである。その為、現行制度を含めた課税方式に関する議論を慎重に積み重ねてその内容を国民に周知徹底し、国民の声を聞いた上で慎重な改正を行うべきである。

2. 連帯納付義務の制度は廃止すべき

連帯納付義務の制度は、1つの課税物件が2人以上の納税義務者に帰属しているような場合に、これらの者が当該物件にかかる納税義務を連帯して履行することを規定したものであるが、他の共同相続人が延納の適用を受けている場合や、相続に争いがある場合など、相続人間の状況を容易に知ることが出来ない場合がある。このような場合には、共同相続人は長期間不安定な立場に立たされることになる。

また、連帯納付義務により生じる負担は自己が受けた利益の範囲内に限られるが、自己の負担に属する税を納付した後については、取得した財産を自由に処分する権利を有するはずである。しかし、この連帯納付義務の制度があるために、他の相続人が滞納した税について連帯納付義務を迫られる可能性が生じ、財産を消費し担税力を失った後に課税が行われる可能性も生じる。

さらに、現在の連帯納付義務の制度には期限の規定が無く明らかに不合理な規定である。以上の点から連帯納付義務の制度は即時廃止すべきである。

3. 相続財産に関する費用等については相続財産から控除すること

相続税法において債務控除を認めている理由は、被相続人の純財産に対し課税を行うという趣旨からである。

相続税の課税価格の計算上、債務を控除できるのは相続人及び包括受遺者で、実際に負担した債務に限られている。また、控除できる債務は相続の際現に存するもので確実と認められる債務に限られている。それ故、被相続人の遺言を執行する為の費用や弁護士・税理士費用などは相続人等が負担すべき費用であり、相続開始の際現に存しない費用であるとして債務控除が認められていない。

しかし、遺言を執行する為の費用は民法 1021 条の規定により相続財産から負担することとされている費用であり、遺言により被相続人の意思に基づいた費用である。

相続争いにかかる弁護士費用や税務申告にかかる税理士費用はともかくとして、遺言を執行する為の費用については、被相続人の意思に基づくものであること、相続開始に伴い必然的に発生する

費用であること、相続財産から支弁すべき性格のものであること等を考慮し、相続の開始の際に現に存する確定した債務として債務控除を認めるべきである。

4. 取引相場のない株式等の納税猶予の要件を緩和すること

中小同族会社の事業承継問題の支援策として、平成 20 年 10 月より非上場株式にかかる贈与税及び相続税の納税猶予制度が施行されたが、当制度は中小同族企業が円滑に事業承継を行っていく為に非常に重要な制度と言える。

中小同族会社が円滑に事業承継を行えるかどうかは、そこで働く従業員にも大きな影響を与え、地域社会の雇用に重大な影響を与えることになる。

しかし、現在の状況を見ると適用要件があまりに厳しいため、当制度の適用割合は低迷している。例えば、当制度により納税猶予を受けた後 5 年以内に相続発生時の常時使用人の 8 割以上を維持できなくなると適用要件が未達となり、すぐさま猶予税額と利子税の納付を迫られる。中小同族会社は経営環境の変化や景気の影響を受け易い存在であり、当制度の適用要件を維持できるかどうかの判断に苦慮するケースが多々見受けられる。

その為、人員の 8 割が維持できなくなった時など当制度を適用した後に適用要件が未達となった場合でも一定の猶予期間を設けるなどし、広く当制度を利用し易いものに適用要件を緩和する措置を講じるべきである。

V 納税環境整備に関する事項

国税通則法については、昭和 37 年の制定以来最大の見直しが行われた。しかし、白色申告の場合の理由付記や更正の請求の期間の延長など、その部分だけをとって見れば良い方向への改正であると考えられる項目も、前者については記帳義務とセットにすることで記帳義務を果たしていない白色申告者については事実上まともな理由付記をしなくても良い制度になってしまっていること、後者については増額更正の期間延長とセットの改正にしまっていることなど、奇妙な論理により無理矢理納税者の義務をセットにすることでせつかくの良い方向性を打ち消してしまっている。

税務調査手続等の整備はあくまでも「納税者の権利を守るための具体的な改革として」行われることとなったものである（平成 22 年度税制改正大綱～納税者主権の確立へ向けて～平成 21 年 12 月 22 日）が、その原点を見失った議論により、いびつな形で法改正がなされていることは看過しがたく、無理矢理セットにした義務の部分や、納税者の権利保護に資する原則的な取り扱いを課税庁の裁量でいかようにでも打ち消すことができる例外規定（例えば税務調査の事前通知の例外規定）の部分については白紙に戻して、もう一度本来あるべき姿を議論し直すべきである。

また、実務上行われていた既存の手続を明文化しただけ、という書き方で、物件の提示・提出を求めることができる規定の創設をはかり、従来は事務運営方針などで抑制的に行うこととされていた反面調査についても何ら制約を置かないまま単に調査対象に反面先を規定し、さらには実務上非常に問題視されている「修正申告等の懲罰」を助長しかねない「修正申告等の勧奨」の規定が盛り込まれたことなど、納税者の権利に配慮せず一方的に課税権の強化を宣言するような改正項目があり、これも納税者主権を基礎とする納税環境整備の考え方とは相反する内容となっているため見直しが必要である。

よって、以下に見直すべき項目を掲げる。

1. 納税者権利憲章の内容については再検討が必要である

大綱及び法律案において、納税者権利憲章の具体的な内容が明らかになったが、既存の税務手続を平易な言葉で解説する税務手続パンフレットのようなものが想定されており、「国民主権にふさわしい税制を構築していくため、納税者の税制上の権利を明確にし、税制への信頼確保に資するものとして」制定されるもの（平成 22 年度税制改正大綱～納税者主権の確立へ向けて～平成 21 年 12 月 22 日）であるとされていた原点がここでも忘れ去られている。

我々が長年にわたり制定を要求してきた、主権者である納税者の権利を高らかに宣言し、その権利の実現に法的拘束力を持たせるといった内容ともかけ離れたものになっており、看過できない。

平易な表現の単なる税務手続パンフレットであれば法改正を行うまでもなく既存の法体系の枠内で作成配布することが可能であり、そのような税務手続パンフレットに納税者権利憲章という名称を付すことも国民に誤解を与えることになるため適当ではない。従って、納税者権利憲章については、その内容について再検討が必要である。

2. 「任意調査」においては、例外なく事前通知を行うこととすべきである

大綱及び法律案において、税務調査の際には原則として書面により事前通知が行われることになったが、例外として課税庁の裁量により事前通知を行わないことができる取扱いも既存の内部通達（事務運営指針）を踏襲する形でそのまま存置され、その例外事由については具体例を通達に記載することとされている。

しかし、国税犯則取締法に規定する犯則事件に係る質問・検査・領置権等の行使（いわゆる強制調査）とは異なり、国税通則法や個別税法等に規定する質問・検査権の行使（いわゆる任意調査）は、法令上もわざわざ「犯罪捜査のために認められたものと解してはならない」と釘を刺しているように、法令違反の取り締まりが目的ではなく、あくまでも納税者の申告内容等が正しいものであるかどうかの確認をするために行われるものである。

従って、脱税等の嫌疑があるのであれば、国税犯則取締法に規定する手続を踏み、強制調査をすれば良いのであって、それ以外の任意調査の場合は、例外なく事前通知を行うこととすべきである。

ただし、もしも事前通知しない例外規定が法定されるのであれば、少なくとも例外事由については単に通達に例示するのではなく、厳格な要件を定めた上で、法律に限定列挙すべきであるし、納税者の権利を不当に侵害しないよう、代理人の選任及び立会を求める権利、及びその権利に関する教示を受ける権利を納税者に付与すべきである。

3. 事前通知の際には調査の理由も併せ通知することとすべきである

大綱及び法律案の「通知内容」には「調査の理由」が含まれていない。

しかし、実調率の低さ（法人 4.9%、個人 0.8%※）を見てもわかる通り、税務調査は全ての納税者に対し一律に行われる訳ではない。主権者たる納税者が申告納税制度に基づき第一義的に確定させた申告納税額等をわざわざ税務調査によって確認するのであるから、そこには税務行政の効率化や徴税コストなども考慮した上で、なおかつ、調査対象に選定されるだけの何らかの理由があるはずであるし、なければならない。

※ 第 11 回 国税審議会（平成 21 年 3 月 11 日）資料 より

(<http://www.nta.go.jp/kohyo/katsudou/shingi-kenkyu/shingikai/090311/shiryō/pdf/01.pdf>)

従って、単に調査の目的や調査物件を通知するだけでは不十分であり、何故、その納税者について税務調査を行うのか、という調査の必要性が理解できる、合理的で具体的な調査理由が開示されなければならない。

4. 反面調査は原則禁止であることを法令に明記すべきである

反面調査は修正申告等の懲罰の道具に使われる場合があり、納税者の権利を不当に侵害する行為を助長する危険性があるほか、申告納税制度の趣旨に鑑みれば、本来はこれを禁止又は制限する規定が法令上に整備されていなければならない。しかし、現在までのところ法令上には何ら規定がなく、僅かに「税務運営方針（昭和51年4月）」などの課税庁の内部通達の中で訓辞的に制限がうたわれているにすぎない。その結果、納税者は不当な反面調査に対抗できない不安定な状態に置かれている。

大綱及び法律案では反面先（納税義務者の取引先等）への事前通知に関しては、その反面先に税務代理人があってもその代理人には通知しないこととしており、大綱においてはさらに「反面調査については、反面先には、調査対象者（納税者）の名称及び確認対象取引は通知しないこととします。また、調査対象者本人には通知しないこととします。」といった記述もあり、反面先には誰を対象とした何の調査かわからない調査の受忍が想定されていることなど、反面先の権利を不当に侵害しかねない重大な問題が含まれていると言わざるを得ない。

結論として、反面調査に関しては原則禁止とすべきであり、やむを得ない事由がある場合に限り、納税者に事前通知をし、納税者の同意を得て、納税者の協力あるいは立会のもとで行うべきである。

また、その事由についても法律に限定列挙することによって要件を明確化し課税庁の裁量に制限をかけるとともに、納税者（反面先を含む）の権利を不当に侵害しないよう配慮すべきである。

5. 提示・提出・領置を求めることができることとする規定は創設すべきではない

大綱は、「現行の調査実務上行われている手続」を「法令上明確化する」という詭弁を使って課税庁の質問検査権に、新たに調査対象物件の「提示」「提出」を求めることができる権利を付け加えようとしている。また法律案はさらに「提示・提出」を受けた物件を領置することができる規定まで盛り込もうとしている。

しかし、調査対象物件の「提示」「提出」は、現行の調査実務上、当然に行われている手続であるとは言いがたく、納税者の同意と協力がある場合に限り、極めて限定的に行われているというのが実態である。また、領置の規定は印紙税など証拠物件を毀損滅失されてしまうと課税できなくなる特殊事情があるものに限って認められていた措置にすぎない。

そもそも現行法上は調査理由の明確な開示が保証されておらず、納税者には調査対象物件が正当な目的のために利用されているかどうかを検証するすべがないために、物件の提示・提出を断らざるを得ない場面が多々発生している。そのような現行制度上の問題点を放置したまま「提示」「提出」の部分だけを取り出して課税庁の権限を強化し、さらに「領置」まで無限定に認める規定を創設することは、納税者の権利を不当に侵害する危険性を高め、無用のトラブルを増やすだけであり、非常に問題がある。

なお、税務職員による物件の提示又は提出の要求に対し、正当な理由がなくこれに応じなかった

場合に罰則を科すとされていることは、任意調査の領域を超えた強制・命令である。さらに、提出された物件を納税者の同意なく留置できる規定を置きその返還についての規定も設けないことは、令状によらない帳簿書類等の押収留置に他ならず、憲法 35 条に違反するものともいえる。

よって、物件の提示・提出を求めることができるとする規定および物件の留置が出来るとする規定については創設すべきではない。

6. 調査終了時に修正申告等の勧奨を行うことができることとする規定は創設すべきではない

大綱及び法律案は、調査終了時に修正申告や期限後申告の「勧奨」を行うことができることとする規定を創設しようとしているが、これが現行実務上問題視されている修正申告等の「慫慂」とどう違うのかは何ら説明されておらず、結局は「勧奨」という名の「慫慂」を助長し、納税者の不服申立ての機会を不当に奪うことになりかねないため、この規定は創設すべきではない。

7. 租税救済制度の検討と整備が必要である

権利救済制度については、納税者主権の観点から、権利救済制度の多様性をはかり、救済を得るための負担を極力軽減するよう配慮された制度でなければならない。また、一般的な納税義務者だけでなく、連帯納付義務者や第二次納税義務者、あるいは滞納者などの権利保護法制、権利救済制度についても十分な検討と整備が必要である。

具体的には、争訟手続については、前置主義の強制の廃止（選択制）、教示制度の拡充、出訴期間の延長、争点主義の明文化、対審性の向上、証拠資料の閲覧・謄写の容認、救済内容の拡大、和解・合意の手続の導入、全裁決事例の公開、税理士補佐人制度の強化充実、訴訟費用の負担への配慮などを実施する必要がある。

また、争訟機関については、組織・人事その他納税者の権利救済に影響を与えるあらゆる関係において税務行政庁からは独立した存在でなければならない、第三者性の確立をはかる必要がある。具体的には、まず、国税不服審判所に関しては、国税通則法 99 条（国税庁長官の指示）の廃止、組織を内閣府下に設置すること、機能の細分化・専門化、国税通則法 78 条（国税庁長官による審判所長の任命）の規定の改組、税務行政機関との人事交流の禁止、審判官の公募任用の拡大、審判官の人材育成措置などを推進する必要がある。次に、訴訟機関については、国税庁派遣の裁判所調査官制度の廃止、全ての裁判所に租税訴訟専門担当部を設置、租税専門裁判所（タックスコート）設置の検討などが必要である。さらに言えば、出訴費用等への配慮の一環として、少額訴訟専門機関の設置等の検討も必要である。

8. 社会保障・税に関わる番号制度の導入には慎重を期し中長期的に検討すべきである

現在検討されている社会保障・税に関わる番号制度の導入については、国民（納税者）に対し、最も重要であると思われる「導入の是非」「導入の必要性」を判断するための情報がほとんど提供されていないという問題がある。

従来から反対の強い「国民総背番号制度」や「納税義務者番号」と同じ問題を包含しているのかどうかといった本質的で重要な問題はもちろんのこと、導入による国民生活への影響、特に、利便性や給付といったメリットだけではなく、例えば納税者番号制度として導入された場合に国民生活に具体的にどういったデメリットがあるのか、捕捉対象の所得や税目は何か、誰が対象者として想定されているのか、経済面・労力面等でどのような問題が生じるのか、といった点について具体的

な情報が提供されるべきであるが、現在までのところ、これらについてはほとんど議論や説明がなされていない。

むしろ、利用目的の拡大による利便性や給付のための番号であるといったメリット部分ばかりが喧伝され、さらには本来、不公平税制を是正せねば実現できないことであるにもかかわらず、番号制度を導入すればあらゆる所得が正確に捕捉され、みな公平に課税されるといった誤った思い込みが国民の中に流布されるといった由々しき状況が放置されている。

また、財政難の昨今、番号制度の導入による徴税コストの増大に見合った効果が得られるのかといったコストパフォーマンスの問題は重要であり、かつ、巨額の IT 版公共工事として特定の業界に税金が使われることの是非なども慎重に検討する必要があると思われるのに、これらについても十分な議論と説明がなされていない。

加えて言えば、社会保障と税の共通番号制度とするための諸問題、例えば付番機関の問題や利用範囲の拡大により惹起される様々な問題への対処についても具体的な解決策は示されていない。

結論として、このたびの番号制度の導入に関しては、国民に対する説明責任が果たされておらず、国民不在の状態で拙速に導入が進められていると言わざるを得ず、現状ではその導入に反対せざるを得ない。

番号制度に関しては拙速な導入を図るのではなく、国民に対して十分な情報提供及び周知を行い、国民の声を反映させた上で、中長期的に検討を行っていくべきである。

9. 課税庁の立場における租税教育は行うべきではない

大綱においては「租税教育の充実」が掲げられ、国税庁がそれを実施し、税理士および税理士会もその一端を担うといったニュアンスの記載がなされている。

租税教育自体は元々、全国に先駆けて近畿青年税理士連盟・滋賀県支部の会員が始めたものであるが、国税庁が従来から「納税環境整備」の一環として行ってきた「租税教育」は、これとは趣を異にし、あくまでも現行税制や政府税制調査会（＝官僚や財界）の意向を受けた税制を是とする考え方を植え付けるといった目的があり、現行の手続きを説明するという意味においては意義があるものの、租税「教育」として実施することには非常に違和感がある。

そもそも教育であれば学校教育のカリキュラムの中に入れて学校の教員が教えるべきである。そうすれば教科書検定などの議論を通して、あるいは教育者などの第三者的な視点を通してチェックが入るので、一方的な視点の押しつけには制限がかかり、ある程度は「教育」としての存在意義も認められることになる。

さらに言えば、建議権を持ち、税制をより良い方向に変えていく存在である税理士および税理士会が課税庁と同じ論調で現行税制や政府税調（＝官僚や財界）の意向を受けた税制をそのまま是とするような「租税教育」を行うのは、課税庁の職員が行う以上に問題がある。

税理士が、学校教育の場で税に関して解説等を行うのであれば、税理士および税理士会が独自の資料等で、納税の義務と権利の関係を納税者の立場で解説し、現行税制が完全ではないこと、政治的に歪められることがあることなどについても説明し、国民が税について深く考え「あるべき租税制度」にむけて発言することができるようになることを目指し、行っていくべきである。

VI 共通事項・その他

1. 延滞税の割合を引き下げること

延滞税は納期限の翌日から2ヶ月を経過する日までについては延納特例基準割合(前年11月30日の公定歩合に4%を加算した金額)と年7.3%のいずれか低い方、2ヶ月を経過した日以後は年14.6%となっている。

現在の金利水準と比較しても延滞税の割合はあまりに高率であり、滞納抑止効果を考えても滞納者に過酷な負担を強いることになるので引き下げを行うべきである。

2. 社会保険診療報酬の所得計算の特例に関する制度を廃止すること(所得税・法人税)

社会保険診療報酬が年5千万円以下である個人医院を営む医師等又は医療法人については、概算経費率を用いる「社会保険診療報酬の所得計算の特例制度」が設けられている。これは国民皆保険制度の定着のための政治的な判断に税制が配慮したことに端を発して設けられた制度だが、当初の制度目的は既に達成されているものと考えられる。

また、正確な記帳制度に基づく所得計算が原則である申告納税制度を否定する概算経費での申告納税制度を残置する必要性もなく、課税の公平の見地からもこの特例は廃止すべきである。

3. 源泉所得税の納期の特例は申請時の遡及適用を認めること(所得税・法人税)

源泉所得税にかかる納期の特例は承認を受けた日の属する月以降に支払った給与等に適用されるので、新設と同時に申請してもその月は適用されないことになる。多くの中小零細企業では、設立当初は税制に関して十分な知識が無く、設立時は多忙な時期でもある。その時期において源泉所得税の納期を逸し遅延するケースが多々見受けられるので、納期の特例申請については、その申請した月から数ヶ月間遡及して適用する制度と改めるべきである。

4. 印紙税を廃止すること

印紙税は経済取引の上で発生する経済的利益が表現された課税文書に課税することとしているが、電子媒体を利用した商取引の増加やペーパーレス化により課税文書として印紙税を課す根拠が不明確・不合理となっている。

また、電子媒体を利用した商取引化が進む大規模法人と電子化が普及していない中小零細企業で印紙税の負担に不公平が出ている。

故に、この様な不合理を是正するために印紙税を廃止するべきである。