



平成24年3月30日

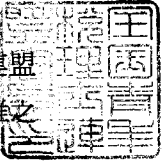
平成25年度 税制改正に関する要望書

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 市木 雅之



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（税理士法第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、国民主権・基本的人権・恒久平和を基盤とした憲法に定められた租税法律主義の理念に則り、納税者の権利擁護を目指して活動しており、国民のための租税制度の改善を目的としている。そこで、意見形成にあたっては、その活動目的を踏まえた上で「あるべき租税制度」の確立を目指すべく検討を重ね、ここに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

税制調査会では、平成22年度税制改正大綱に示された「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」の税制を築くことを視点として税制改革の検討をしているとされている。

公平な税負担は、憲法第14条第1項（法の下での平等）から要請される租税公平主義（租税平等主義）によるものであり、税制を考える上で最も重視すべき視点である。

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、現行の租税特別措置法は適用業種や規模が限定され、また既得権益化されて、税負担の公平性を損ない、税制をいたずらに複雑化させる要因となっている。

租税特別措置はあくまでも公平性の原則・中立性の原則の例外であり、このような状況に鑑みて、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ゼロベースから見直す必要がある。

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。政府の目指す「公平・透明・納得」の三原則でいう「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、そして税制の公平性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この基本原則を理解し、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。

平成25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。

平成25年度税制改正に関する重点要望項目

I. 納税者権利憲章を早期に制定すること

政府は、「納税者主権の確立に向けて」とのタイトルを高らかに掲げた平成22年度税制改正大綱において、「納税者権利憲章（仮称）」を早急に制定することを明記した。そして平成23年度税制改正大綱には、「納税者の立場に立って納税者権利憲章を制定するとともに、税務調査手続の明確化、更正の請求期間の延長、処分の理由附記の実施等の措置を講じることとし、国税通則法について昭和37年の制定以来、最大の見直しを行います」との記述がされ、国税通則法の第1条の目的規定に「国税に関する国民の権利利益の保護」が挿入され、新たに「国税に係る共通的な手続並びに納税者の権利及び義務に関する法律」として名称まで改正されるとともに、その法律に根拠を持つ「納税者権利憲章」が策定されるはずであった。

しかし、現実には平成23年度税制改正は国会情勢の混乱により成案が紆余曲折し、現職官僚や過去官僚と呼ばれる政治家、国税労組、一部の税理士団体等の反対もあって、納税者権利憲章の制定や国税通則法の名称変更、目的規定の改正は見送りとなった。租税法律主義における手続保障の原則は、憲法における各種の手続的保障原則の租税法分野での適用という意味を持つところ、我が国の租税法においては、実体法の分野ではある一定の法整備はなされているが、手続法の分野ではほとんど整備されていない。これに対して OECD 加盟国をはじめ多くの国では、納税者の権利を納税者権利憲章等として文書化しており、これをまったく整備していないのは先進国では日本だけである。

我が国の租税制度は申告納税制度を基調としたものであり、租税債権は納税者の申告によって第一次的に確定し、第二次的に税務調査に基づく行政処分によって確定する。申告納税制度は納税者の協力を前提として成り立つものであり、そこには納税者の信頼が得られる租税制度であることが必要とされるのである。このため、「納税者の権利」を保障するための納税者権利憲章（納税者権利基本法）は早期に法律により制定されなければならない。そして、この納税者権利憲章に基づき、国税徴収法などの租税手続に関する法や個別税法を定めるべきである。

また、平成23年度税制改正法附則106条の趣旨に基づき、納税者権利憲章の制定とともに、国税通則法第1条（目的）に「税務行政の運営における公正の確保と透明性の向上」、「納税者の権利利益の保護」の文言を加えるべきである。

II. 税務調査における適正な手続規定を確立すること

平成23年11月30日に成立した「経済社会の構造の変化に対応した税制の構築を図るための所得税法等の一部を改正する法律」においては、国税通則法の一部改正がなされ、これまで各税法に個別に規定されていた質問検査権が国税通則法にまとめられた。これは当初の平成23年度税制改正法案の国税通則法一部改正のうち、税務調査手続について、現行の運用上の取扱いを法令上明確化する部分と、更に、手続きを新たに追加する部分とに分割し、前者のみを実施するべく改正したものとされる。

しかし、この改正の過程において、当初案に記載された書面による事前通知や更正・決定の場合の調査結果等の文書交付など納税者の権利を強化する改正条項は削除し、帳簿書類等の物件の提示・提出義

務や留置き、増額更正の期間制限の延長、修正申告の勧奨の法制化等の改正条項は残すこととするなど、納税者の立場ではなく課税庁側に立脚した改正となってしまった。特に、従来は帳簿書類等について、印紙税には任意の留置権があったが、他の税目は任意であっても留置権は規定されていなかったところ、改正後は提示・提出が罰則付きで間接強制が求められ、さらに「必要があれば」提出された帳簿書類等の留置きも可能となるなど、課税庁の調査権限の更なる強化が図られたものとなっている。

政府税制調査会の議事録によると、与党税調幹部は「更正の請求期間の延長や理由附記など、納税者の権利を具現化する事項を早期に実施することによって、納税環境整備は相当前進する。言わば実が取れるとの判断に立って、憲章については断腸の思いであります、今回は見送ることとした…」と野党に妥協したものと報告している。

確かに、更正の請求期間の延長や理由附記等については、一定の納税環境整備が図られたといえるが、同時に増額更正の期間制限の延長、罰則の強化、修正申告の勧奨等が盛り込まれているので、何ら納税者の権利強化とはならない「実のない」改正になってしまったと言わざるを得ない。

従って、納税者の立場に立ち「公平・透明・納得」の税制を築くという視点に立ち返り、改めて国税通則法の見直しを図るとともに、納税者の立場に立った適正な手続規定を確立すべきである。

Ⅲ. 消費税率の安易な引上げは行わないこと

平成24年2月17日に「社会保障・税一体改革大綱」が閣議決定された。大綱は2つの部からなっており、第1部は「社会保障改革」、第2部は「税制抜本改革」であるが、「税制抜本改革」の基本的方向性として「社会保障改革と一体的に実施する今回の税制抜本改革の最大の柱は、社会保障財源を確保するための消費税率の引上げ」としている。そして、大綱では、消費税につき「高い財源調達力を有し、税収が経済の動向や人口構成の変化に左右されにくく安定していることに加え、勤労世代など特定の者へ負担が集中せず、経済活動に与える歪みが少ないという特徴を持っている」としている。

しかし、消費税は低所得者ほど負担率が高くなるという逆進性の問題や、景気や所得金額に関係なく納めなければならない税でもあり、景気が悪くても生活するには何ら困窮することのない高額所得者や資産家などにとっては有利に働き、応能負担原則に反した問題を有している。

さらに、消費税は価格への転嫁が保証されておらず、転嫁ができない事業者にとって消費税は直接税化しているのが実態であり、価格決定力の強い大企業であれば消費税率の引上げの際には転嫁をスムーズに行うことができるかもしれないが、価格決定力の弱い中小企業にとっては転嫁ができない可能性が高く、安易な消費税率の引上げはまさに死活問題となる。

従って、財源確保のための安易な消費税率引き上げありきであってはならず、歳入歳出の見直しや合理化は勿論のこと、まずは、直接税における所得再分配機能と累進性の回復を図るとともに、金融所得課税に対する軽減や医師優遇税制を廃止するなど、不公平と批判されている税制の歪みを是正するのが先決である。その上で、消費税の税率については税体系全体のあり方についての議論の中にて、慎重かつ十分に検討を行わなくてはならない。

目 次

I. 所得税に関する事項

1. 基礎控除を引上げ、人的控除を見直し簡素化すること・・・8
2. 給与所得控除の性格を再検討すること・・・8
3. 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・・・9
4. 不動産所得に係る損益通算制度の特例は廃止すること・・・9
5. 青色事業専従者給与について届出制度を廃止すること・・・9
6. 青色申告承認申請書の提出期限を緩和すること・・・9
7. 金融所得課税の一体化は行わないこと・・・10
8. 経済的利益に対する給与課税（フリンジベネフィット）の適正化を図ること・・・10
9. 土地・建物等の譲渡所得に対する課税は総合課税に一元化した上で、損益通算及び繰越控除を認めること・・・11
10. 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を見直すこと・・・11
11. 所得控除における雑損控除の控除順位を最後にすること・・・11
12. 被災者等についての雑損失の繰戻還付制度を創設すること・・・12
13. 被災者等についての雑損失の繰越し可能期間を無期限とすること・・・12
14. 純損失の繰戻還付制度を拡充すること・・・12
15. 給付付き税額控除の導入は慎重に検討すること・・・12
16. 税率構造の見直しを図ること・・・13

II 法人税に関する事項

1. 交際費等の損金不算入制度を廃止すること・・・14
2. 役員給与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・・・14
3. 経済実態に即した貸倒処理を認め要件を緩和すること・・・15
4. 貸倒引当金をすべての法人に対してその繰入を認めること・・・15
5. 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ること・・・15
6. 特定同族会社の留保金課税制度を全面廃止すること・・・16
7. 青色申告の承認申請書の提出期限を設立第2期目までは第1期目の申告書の提出期限とすること・・・16

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・・・17
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・・・17
3. 事業者免税点制度の適用要件の見直しを取り止めること・・・18
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・・・18
5. 仕入税額控除の要件となっている帳簿の記載要件を緩和すること・・・18
6. 消費税率の安易な引上げは行わないこと・・・19

- 7. 輸出業者の消費税の仕入税額控除を制限すること 20
- 8. 一括比例配分方式の2年継続適用規定を廃止すること 20

IV 相続税に関する事項

- 1. 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 21
- 2. 非上場株式等についての納税猶予の要件を緩和すること 21

V 国税通則法・納税環境整備に関する事項

- 1. 納税者主権を基礎とする見地から改めて国税通則法を見直すこと 22
- 2. 納税者権利憲章については内容を再検討した上で早期に制定すること 22
- 3. 「任意調査」においては例外なく事前通知を行うこととすること 23
- 4. 事前通知の際には調査の理由も併せ通知すること 23
- 5. 反面調査の原則禁止を明文化すること 23
- 6. 提示・提出・留置きを求めることができることとする規定を削除すること 24
- 7. 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を削除すること 24
- 8. 租税救済制度の検討と整備をすること 25
- 9. 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ること 25

VI 共通事項・その他

- 1. 延滞税の割合を引下げること 27
- 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） 27
- 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） 27
- 4. 印紙税を廃止すること 27
- 5. 青色申告者の純損失及び青色申告法人の欠損金の繰越控除の期間を無制限とすること 28
- 6. 租税特別措置法を大幅に縮小・廃止すること 28

《凡 例》

法令等の略称表示は、次による。

「通法」	国税通則法
「改革法」	税制改革法
「所法」	所得税法
「法法」	法人税法
「相法」	相続税法
「消法」	消費税法
「印紙法」	印紙税法
「地方法」	地方税法
「措法」	租税特別措置法
「震災特例法」	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
「租特透明化法」	租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律
「21年度改正法附則」	所得税法等の一部を改正する法律（平成21年法律第13号）附則
「所基通」	所得税法基本通達
「法基通」	法人税法基本通達
「マイナンバー法案」	行政手続における特定の個人を識別するための番号の利用等に関する法律案
「一体改革」	社会保障・税一体改革大綱

I 所得税に関する事項

1. 基礎控除を引上げ、人的控除を見直し簡素化すること

(所法79～86)

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

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。従って、基礎控除額を大幅に引上げ、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ども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を残し整理廃止の上簡素化すべきである。

なお、仮に子ども手当を廃止するならば、当然において年少扶養親族に対する扶養控除は復活させなければならない、単なる税收確保のための人的控除の整理廃止であってはならない。

2. 給与所得控除の性格を再検討すること

(所法28, 57の2)

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。

平成24年度税制改正大綱によれば、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、政府税調においては給与所得控除の性格を「勤務費用の概算控除」と「他の所得との負担調整」の各々2分の1であると位置付けているが、その意図は、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。

従って、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」にこそ重きを置くべきあり、平成24年度税制改正により給与所得控除の性格を「勤務費用の概算控除」と「他の所得との負担調整」の各々2分の1であるとして設計されている特定支出控除の適用判定の基準となる控除額計算等については再度の検討をすべきである。

3. 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

(所法64)

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、かつ、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で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。

従って、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とすべきである。

4. 不動産所得に係る損益通算制度の特例は廃止すること

(措法41の4)

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おり、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。

5. 青色事業専従者給与について届出制度を廃止すること

(所法57)

青色事業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、青色申告決算書への記載のみで青色事業専従者給与の必要経費算入を認めるべきである。

青色事業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。

6. 青色申告承認申請書の提出期限を緩和すること

(所法144, 166)

(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、遺産分割協議を相続開始時から2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。

7. 金融所得課税の一体化は行わないこと

(措法8の2, 8の5, 9の3, 37の10, 37の11の3, 37の11の4, 37の12の2, 37の14の2)

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。

平成23年度税制改正大綱において示されている金融所得課税の一体化への取り組みは、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、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。

特に最高税率(40%)で課税されている高額所得者は、上場株式等に係る配当所得、株式等に係る譲渡所得等及び先物取引に係る雑所得等については、現行7%や15%という税率で課税されることになり、高額所得者にとって非常に有利な課税方法となっている。

従って、上場株式等に係る配当所得、株式等に係る譲渡所得等及び先物取引に係る雑所得等の課税方法については、分離課税ではなく、総合課税にすべきである。「個人金融資産の有効活用による経済活性化」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。

8. 経済的利益に対する給与課税(フリンジベネフィット)の適正化を図ること

(所基通36-15~36-50)

給与所得者に対する経済的利益の非課税項目は、課税の公平性を大きく阻害している。例えば、社宅制度が存在する法人の社員については、一般の相場から見るとかなり少ない家賃で住宅を賃借できることに加えて、本来支払うべき家賃との差額についても課税されないという問題が生じている。従って、納税者の公平性の観点からも経済的利益に対する給与課税については、適正化を図るべきである。

9. 土地・建物等の譲渡所得に対する課税は総合課税に一元化した上で、損益通算及び繰越控除を認めること

(所法33, 69, 70, 措法31)

平成16年度の税制改正により、十分な議論と周知期間のないまま（平成15年12月17日公表、平成16年1月1日以降適用）、土地・建物等の譲渡によって生じた損失は、一部の居住用の財産の譲渡損失の例外を除いて、他の所得との損益通算及び翌年以後の損失の繰越ができないこととされている。

さらに、分離課税の対象となる土地・建物等の譲渡所得がある場合において、他の所得に損失が生じたときにも、その損失を土地・建物等の譲渡所得から控除することができないこととされている。同様に前年から繰り越された純損失も、土地・建物等の譲渡所得からは控除することができない。

本来、所得税法は純資産増加説に立脚した総合課税を原則としているため、所得の種類を問わず、担税力に応じた課税が行われるべきであり、これらの損失に損益通算及び繰越控除が認められないことは、担税力を失った部分に課税が及ぶことになり適当ではなく、所得税制上、大きな問題が生じている。従って、土地・建物等の譲渡所得に対する課税は総合課税に一元化した上で、その譲渡によって生じた損失については、無条件で損益通算及び繰越控除ができるよう改めるべきである。なお、長期保有の場合の譲渡益と短期保有の場合の譲渡損については一定の配慮を行うべきである。

10. 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を見直すこと

(所法37, 56, 57)

所得税法の基本は親族や家族というグループごとではなく、所得を獲得した個人ごとに課税されるのが原則である。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は、その原則から外れ適切ではない。

事業から対価を受ける親族がある場合、対価性が無いにもかかわらず所得を移転することが問題であって、その対価が正当である場合まで否定すべき理由はない。法解釈論上は、平成16年11月2日最高裁判決により、夫婦あるいは親子が独立した事業者（例えば、弁護士と税理士、歯科医師と歯科技工士など）であっても、青色事業専従者給与を支払うことはできないため、正当な対価の支払いをしても必要経費になる余地は無いとされた。しかし、生計一親族であるからという理由で、正当な対価の必要経費性が否定されることは、担税力に応じた課税を行なえていないと言わざるを得ない。

従って、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について、記帳が適切に行われている青色申告者で、その支払方法や支払時期が適切なものについては必要経費として認めるべきである。

11. 所得控除における雑損控除の控除順位を最後にすること

(所法87)

所得控除の順序は、所得税法第87条第1項において「まず雑損控除を行うものとする」と規定さ

れている。しかし、繰越控除等が認められる雑損控除を最初に控除する方法では、基礎控除をはじめとした本来誰しもが認められるべき諸控除が切り捨てられる結果となってしまう。

従って、所得控除の順序は、まず雑損控除以外の諸控除から行い、雑損控除は最後に行うべきである。

1 2. 被災者等についての雑損失の繰戻還付制度を創設すること

(所法62, 71, 72, 87)

災害により生じた雑損失については繰越控除の制度が認められているが、収入の道が断たれている被災者については、繰越控除制度のみでは十分な支援策とはいえない。

従って、被災した納税者が今後の生活の立て直しを図るよう支援するためにも雑損失の繰戻還付制度を創設し、過去に支払った所得税を還付できるようにすべきである。なお、繰戻還付期間については前年以前5年とすべきである。

1 3. 被災者等についての雑損失の繰越し可能期間を無期限とすること

(所法62, 71, 72, 87, 震災特例法5)

災害等の臨時突発的かつ不可抗力による担税力の喪失については、本来は期限を区切ることなく救済すべきであり、震災特例法に示された5年では被災者救済のためには十分な期間とはいえない。

従って、繰越し期間は無期限とし長期にわたり被災者を救済すべきである。

1 4. 純損失の繰戻還付制度を拡充すること

(所法140, 142, 震災特例法6)

現在の制度では、純損失の繰戻還付制度は青色申告者に限り認められているが、災害により事業基盤が崩壊した多くの事業者は、早期に事業を再開することが出来ない状況に置かれており特に配慮が必要である。

従って、白色申告者についても、災害により生じた純損失のうち、少なくとも現行制度において繰越控除が認められている被災事業用資産の損失の金額等については、繰戻還付制度の適用を認めるべきである。

1 5. 給付付き税額控除の導入は慎重に検討すること

(一体改革)

消費税率の引上げや社会保障・税番号制度の導入と併せて、給付付き税額控除の導入の検討が行われている。

給付付き税額控除には政策としての効果の可能性は認められるが、その導入に当たっては税務行政体制を十分に確保すること等の技術運営上の課題や不正給付をどのようにして防ぐか等の執行上の課題が山積している。また、理論上の課題として、税制の中に社会保障給付の機能を持たされること等についての十分な議論がなされているとは言い難い。現在の政権は「控除から手当へ」との方向性を示しているが、そもそも所得控除には人的控除の憲法的な価値や最低生活費の保障の機

能があり、これらの機能を再検討したうえでその導入の是非が検討されなければならない。

従って、給付付き税額控除の導入については、単に消費税率の引上げに伴う負担軽減の手段として拙速に導入をするのではなく、税制全体を視野にして慎重に検討することが必要である。

16. 税率構造の見直しを図ること

(所法89, 一体改革)

所得税の税率は、昭和61年までは税率区分が15段階で最高税率70%であったが、累次の税率構造の大幅な累進緩和により現在では税率区分が6段階で最高税率40%となっている。所得税には所得再配分機能の発揮が求められるところ、分離課税している金融所得などに軽課していることもあり、累進性を喪失するとともに所得格差が拡大して、所得再配分機能が十分に発揮されているとは言えない状況である。

従って、応能負担の原則からも所得税の税率構造を見直し、所得再配分機能と累進性の回復を図るべきである。

Ⅱ 法人税に関する事項

1. 交際費等の損金不算入制度を廃止すること

(措法61の4)

交際費等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。

交際費等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、交際費等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等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。

従って、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等については、原則損金算入とする制度に改めるべきである。

2. 役員給与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

(法法34)

平成18年度税制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いうことが明示された。

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。

故に会社法上並びに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。

従って、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。

3. 経済実態に即した貸倒処理を認め要件を緩和すること

(法基通9-6-1~3)

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。

従って、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べきである。

4. 貸倒引当金をすべての法人に対してその繰入を認めること

(法法52)

平成23年度税制改正において、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た。

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、かつ、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決して低くはなく、租税制度が企業の健全な経営活動を阻害しないよう、すべての法人に貸倒引当金制度を認めるべきである。

従って、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なく、すべての法人に対してその繰入を認めるべきである。

5. 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ること

(旧法法54, 55)

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。

企業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。

従って、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。

6. 特定同族会社の留保金課税制度を全面廃止すること

(法法67)

特定同族会社の留保金課税制度は、特定の同族会社に対して利益配当の繰延べに対処するため、更には懲罰的課税の意味合いを持たせるため創設されたが、中小企業においては内部留保を蓄積し、財務体質を強化することが企業命題で、また上場会社においても配当をしていない場合があり、課税の公平が著しく損なわれている。資本金1億円以下の法人は対象外と制度が緩和されたとはいえ、この規定の適用を受ける法人もあるため、同族会社の留保金課税制度は全面的に廃止すべきである。

7. 青色申告の承認申請書の提出期限を設立第2期目までは第1期目の申告書の提出期限とすること

(法法122)

現在、青色申告の承認を受けようとする場合、新設法人については、設立の日以後3月を経過した日と、新設後の最初の事業年度終了の日とのうち、いずれか早い日の前日までに申請書を提出しなければならないこととなっている。また、通常の事業年度においては、承認を受けようとするその事業年度の開始の日の前日までに、申請書を提出しなければならないこととされている。

現在法人が活動する場合においては、収支の状況を把握するため、青色申告の要件とされるような帳簿書類等を整備することは常識である。

しかし、設立時においては、様々な準備活動が必要となり、すぐに必要な帳簿書類等を準備するのは容易なことではない。そこで、申告時までには青色申告に必要な帳簿書類等を準備できた場合に、上記の規定にあてはめると、設立第1期目から青色申告が適用できないばかりか、第2期目も適用できないこととなる。青色申告については正確な記帳により正確な申告を奨励しているのであるから、申告時までには、青色申告に必要なとされる帳簿書類等が準備できれば充分であると考えられるのに、この取扱いはあまりに不適切である。

従って、青色申告の承認申請の提出期限については、設立第1期目及び第2期目においては、設立第1期目の申告書の提出期限までとすべきである。

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

(消法2, 9, 9の2, 12の2)

消費税は原則として前々年又は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年又は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課税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年間については従来無条件に免税事業者となっていたため、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た。

従って、原則としてすべての事業者を納税義務者（課税事業者）とし、当該課税期間における課税売上高が1,000万円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

(消法37, 旧消法40)

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仕入控除税額の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、当該制度を廃止し、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、全ての事業者が一般課税の方法により仕入控除税額を計算し納付すべき消費税額と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。

従って、そのような小規模事業者に配慮するため、消費税の導入当初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とすべきである。

3. 事業者免税点制度の適用要件の見直しを取り止めること

(消法9の2)

平成23年度税制改正により、消費税の事業者免税点制度における免税事業者の要件を見直しが行われ、個人事業者の前年1月1日から6月30日までの課税売上高、法人の前事業年度開始の日以後6月の期間の課税売上高を基準に判定することとなった。

しかし、この判定方法によれば、例えば個人事業者で1年間の課税売上高が同一であったとしても、1月から6月に売上が集中する者と7月から12月に売上が集中する者では、判定結果が異なることになり、極めて不公平な制度である。

従って、このような問題点がある事業者免税点制度における免税事業者の要件の見直しについては、取り止めるべきである。

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

(消法45)

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。

従って、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緩和すること

(消法30)

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に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。

従って、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緩和すべきである。

6. 消費税率の安易な引上げは行わないこと

(改革法, 消法29, 地方法72の83, 21年度改正法附則104, 一体改革)

(1) 消費税には逆進性の問題があり、税収の中心とされるべきではないこと

国税庁が公表する平成21年度版の国税庁統計年報では、租税及び印紙収入のうち約25%が、すでに消費税で占められている。

政府は、消費税は消費一般に広く公平に課税する税だとしているが、現実には所得が少ない者ほど所得に占める消費の割合が高くなるため、消費に一律に課税される現在の消費税では、いわゆる逆進性の問題が残っている。これは、所得の少ない者ほど税の負担割合が高くなることとなり、応能負担の原則に反している。

従って、応能負担の原則に反している消費税は、本来、国の税収の中心とされるべき税ではなく、あるべき税制の全体像を国民に示したうえで、国民の理解納得のもとに、議論を進めるべきである。

(2) 消費税は価格への転嫁が保証されておらず、事業者負担を強いる税であること

消費税は、理論的には最終的に消費者が負担するもので事業者が負担するものではないとされているが、実態は段階的な価格への転嫁が必ずしも行われていない。価格決定力の弱い中小企業等が、消費税を転嫁できずに負担を強いられている現状があり、自らの利益を削って消費税を納めている中小企業等にとって消費税は直接税化しているのが実態である。

消費税の滞納税額は、平成22年度租税滞納状況によると、所得税や法人税などを含めた国税全体の新規発生滞納額6,836億円のうち3,398億円であり、実に国税全体の滞納額の約50%を占めている。この主な原因は中小企業等が価格への転嫁ができていない割合が極めて高いことにある。事実、日本商工会議所など中小4団体による「中小企業における消費税の転嫁にかかる実態調査」によると、売上高の小さい企業ほど価格に転嫁できておらず、売上高3,000万円以下の小規模事業者では消費税を転嫁できない割合が約6割にのぼることである。これは、現在の厳しい経済状況の中で、小規模事業者ほど価格への転嫁が行うことができないことを如実に示しており、安易な消費税率の引上げが行われれば、中小企業等にとっては、まさに死活問題となる。

このように、消費税率の引上げは逆進性の問題をより増大させ応能負担原則をさらに歪めることとなる上に、消費税は現実には実現が困難な「価格への転嫁が100%出来ること」を大前提として構築された欠陥税制であることから、中小企業等への経営に与える悪影響が極めて大きいと言わざるを得ない。

また消費税は、景気に左右されずに安定的に税収が確保される税であるといわれ、税収増を見込み消費税率の引き上げが検討されるが、消費税率の引き上げ自体が景気に大きな影響を与え、他の税収を減らす大きな要因となることも過去の例を見れば明らかである。

従って、消費税率の引上げの議論の前提として仕入れに係る消費税の転嫁を保証する制度設計が確実になされない以上、安易な税率の引上げを行うべきではない。

7. 輸出業者の消費税の仕入税額控除を制限すること

(消法7, 30, 45, 46, 52)

平成22年度の政府の予算書によると、消費税等の税収12兆475億円に対して還付金は3兆3762億円となり、税収の約28%が還付となっている。そして、その多くが輸出大企業に還付されており、実態として、輸出大企業への補助金となっている。これは、直接に輸出を行わない下請け業者の納めた消費税相当額が輸出大企業に還付されているものであるが、完全に価格に転嫁できない下請け業者が利益を削って消費税を納税する一方で、価格決定権を有する輸出大企業は輸出免税により下請け業者が納付した消費税相当額の還付を受けるという不合理を生じさせている。

また、非課税売上に対応する課税仕入れは、個別対応方式では仕入税額控除をすることができない制度となっているが、同じように消費税が事実上課税されない輸出免税売上に対応する課税仕入れについては仕入税額控除が認められているという不公平も生じている。

税収が不足し消費税率の引上げが議論されている中、この仕組みを存置することは国民の理解を得難く、抜本的に見直すべきである。例えば、大企業の輸出免税売上に対応する課税仕入れについては非課税売上に対応する課税仕入れと同様に仕入税額控除を認めないというような制度にすべきである。

従って、輸出業者の消費税の仕入税額控除に一定の制限を設けるべきである。

8. 一括比例配分方式の2年継続適用規定を廃止すること

(消法30)

仕入税額控除を計算する場合には、個別対応方式と一括比例配分方式の選択が認められているが、一括比例配分方式を一旦選択した場合には、2年間継続適用した後でなければ、個別対応方式を選択することができないこととされている。これは個別対応方式の採用が可能な事業者であっても事務的簡便性の採用の方途を可能にしておくとともに、一括比例配分方式が個別対応方式に比較して有利となる場合も起こり得るとの配慮に基づくものと考えられる。

本来は全ての事業者が個別対応方式によるべきではあるが、平成23年度税制改正により仕入税額控除における、いわゆる「95%ルール」の適用要件が見直され、事業者によっては、個別対応方式により仕入税額控除の計算をしたいところ、事務の煩雑さ等からやむを得ず当初は一括比例配分方式を選択するケースも想定されるが、このような事業者が翌課税期間において個別対応方式を選択しようとしても一括比例配分方式が強制されることになってしまう。

従って、このような不合理を改善するため、一括比例配分方式の2年継続適用規定は廃止するべきである。

IV 相続税に関する事項

1. 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

(相法13, 14)

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。

2. 非上場株式等についての納税猶予の要件を緩和すること

(措法70の7, 70の7の2, 70の7の3, 70の7の4)

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。

従って、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 国税通則法・納税環境整備に関する事項

1. 納税者主権を基礎とする見地から改めて国税通則法を見直すこと

(通法全般)

国税通則法については、納税者権利憲章の制定等昭和37年の制定以来最大の見直しが行われるはずであった。しかし、白色申告の場合の理由附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附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て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内容であった。

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を図るべきである。

2. 納税者権利憲章については内容を再検討した上で早期に制定すること

(当初改正案通法4)

先般の国税通則法改正にあたり、制定が検討されていた納税者権利憲章については、その制定が見送られた。この法改正の議論の中で出た納税者権利憲章の素案の具体的な内容は、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たものとなっており、「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ものであった。

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した上で主権者である納税者の権利を高らかに宣言し、その権利の実現には法的拘束力を持たせるといった視点による憲章を早期に制定するべきである。

3. 「任意調査」においては例外なく事前通知を行うこととすること

(通法74の9, 74の10)

改正国税通則法では、税務調査の際には原則として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が既存の内部通達(平13.3.27「税務調査の際の事前通知について(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に改正すべきである。また、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。

4. 事前通知の際には調査の理由も併せ通知すること

(通法74の9)

改正国税通則法では「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4.6%、個人1.4%※)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12回 国税審議会(平成23年3月3日)資料 より

(<http://www.nta.go.jp/kohyo/katsudou/shingi-kenkyu/shingikai/110303/shiryo/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の開示がされるべきである。

5. 反面調査の原則禁止を明文化すること

反面調査は修正申告等の勧奨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1日)」などの課税庁の内部通達の中で訓辭的に制限がう

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。

従って、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い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举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。

6. 提示・提出・留置きを求めることができることとする規定を削除すること

（通法74の2～74の7、127）

改正国税通則法では、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られた。また改正法ではさらに「提示・提出」を受けた物件を留置きすることができる規定まで盛り込まれた。これは納税者主権の観点からは改悪と言わざるを得ない。

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、「留置き」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過ぎない。

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。改正法ではそのような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「留置き」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、非常に問題があると言わざるを得ない。

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き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領置に他ならず、憲法35条に違反するものともいえる。

従って、物件の提示・提出を求めることができることとする規定および物件の留置が出来ることとする規定については削除すべきである。

7. 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を削除すること

（通法74の11）

改正国税通則法では、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が創設されたが、改正前より実務上問題視されている修正申告等の「懲慫」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「懲慫」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、この規定は削除すべきである。

8. 租税救済制度の検討と整備をすること

(通法第8章第1節 75～116)

行政不服申立制度の改革については、政府の行政救済制度検討チームでその改革方針について検討が進められ、平成23年12月13日に取りまとめ（案）が公表された。租税に関す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はなく、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されるべきである。

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が実施されなければならない。

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、第三者性の確立が図られなければならない。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が推進されなければならない。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すべきである。

9. 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ること

(マイナンバー法案及び関連整備法案、一体改革)

平成24年2月14日に「行政手続における特定の個人を識別するための番号の利用等に関する法律案（マイナンバー法案）」及び関係法律の整備等法案が閣議決定され、同日国会へ提出された。この番号制度では、平成26年6月をめどに個人番号と法人番号を交付し、平成27年1月から税、社会保障、防災分野から順次利用開始をする予定とされている。しかし、この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費用対効果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。

従って、今回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。

VI 共通事項・その他

1. 延滞税の割合を引下げること

(通法60, 61, 措法94)

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日の日本銀行が定める基準割引率に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)

(措法26, 67)

社会保険診療報酬が年5,000万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と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)

(所法183, 216, 217)

源泉所得税にかかる納期の特例は、その申請書を提出した月の翌月末日までに税務署長から承認又は却下の通知がなければ、その申請書を提出した月の翌月末日に承認があったものとされ、その申請の翌々月の納付分からこの特例が適用されるので、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、納期の特例の承認に関する申請については、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

(印紙法)

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。

従って、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。

5. 青色申告者の純損失及び青色申告法人の欠損金の繰越控除の期間を無制限とすること

(所法70, 法法57)

青色申告書を提出した年分の純損失については3年間の繰越控除期間が設けられており、青色申告書を提出した事業年度の欠損金については従来7年間の繰越控除期間が設けられていたところ、平成23年度税制改正により9年に延長されたが、青色申告書を提出した年分の純損失については3年間のままである。

また、増額更正の期間制限については、原則として5年（従来3年）に延長された。そうすると、青色申告者の純損失の繰越控除期間は3年であるのに、増額更正の期間は5年であり、制度上不合理である。企業が将来にわたって無期限に事業を継続していくことを前提とすれば繰越控除期間は無期限とすべきである。

従って、青色申告者の純損失及び青色申告法人の欠損金の繰越控除の期間は無制限にすべきである。また、上場株式等の譲渡損失の繰越控除期間及び雑損失の繰越控除期間も併せて延長すべきである。

6. 租税特別措置法を大幅に縮小・廃止すること

(措法, 租特透明化法)

租税特別措置法は、特定の政策目的を達成するためのものであるが、適用対象業種や規模が限定され、また既得権益化されて、税負担の公平性を損ない、税制をいたずらに複雑化させる要因となっている。

上記の点を踏まえた上で既存の特別措置の項目について、ゼロベースから見直し、政策目的の薄れたもの、実情に合致しなくなったもの、不公平現象が顕著なもの、一部の法人だけに適用されるものについては、直ちに縮小、廃止すべきである。

なお、平成22年度税制改正により租特透明化法が制定され、法人税関係特別措置については適用額明細書の提出が義務づけされた。しかし、適用額明細書の添付が申告書にない場合、租税特別措置の適用を受けることができないという税理論の構成を逸脱している制度になっている。また、その利用状況の把握、公表方法や、いつまで提出する必要があるかなど不透明な部分も多いので、早急に具体的な道筋を公表し、税法適用とは別次元の制度とするなど見直しを図るべきである。

平成25年度税制改正に関する要望書

全国青年税理士連盟 法対策部

法対策部長 福島 重典（近畿青年税理士連盟・近畿税理士会所属）

税制対策委員長 田村 直樹（東京青年税理士連盟・東京税理士会所属）

納税環境整備委員長 沖本 和也（東京青年税理士連盟・東京税理士会所属）

法対策部部員一同

全国青年税理士連盟

〒151-0051 東京都渋谷区千駄ヶ谷5-21-12代々木リビン401号

電話 03-3354-4162 FAX 03-3354-4095
