

平成25年3月26日

平成26年度
税制改正に関する要望書

全国青年税理士連盟

税制改正に関する基本的な考え方

全国青年税理士連盟
会長 青木 久直

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

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、公平性の確保が重要である。

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。

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、このような状況を鑑み、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。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。

第46回衆議院議員総選挙で自由民主党が圧勝し、民主党政権は終焉を迎えることとなった。この大きな変革期であるからこそ、日々納税者と接する税理士としての立場から、納税者の視点に立つ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、当連盟は本要望書をまとめ上げた。

平成26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26年度税制改正に関する重点要望項目

I. 立法過程の透明化を図ること

「税は国家なり」と言われるように、主権者である国民は、納税と税の使途の双方について、自ら決定する立場にあり、税の創設や税制の改変の際には、政府は、国民が内容についての判断ができるための情報を提供しなければならない。

しかし、現在の税制改正の議論は必ずしも国民に対し開かれているとは言えない。例えば過去の自民党政権時代には政府税制調査会（政府税調）と与党の税制調査会（党税調）の二本立てで議論がなされ、政府税調の議論に関しては会議資料や議事録などが公開されるなど、ある程度は国民に対して議論の内容が公開されていたが、党税調の議論は公開されず、インナーと呼ばれる一部の有力者が決定するといった立法過程の不透明さが批判されていた。

平成21年に政権交代が実現し民主党が政権を担った3年間は、各省の副大臣を中心とする政府税調に一本化することで個別の陳情や特定業界の圧力を排除、さらには会議資料や議事録を公開することで透明化の確保に努めるといった前向きな姿勢が見られたが、やがて党税調が復活するなどしてその姿勢が後退し、第46回衆議院議員総選挙で自民党が政権与党に返り咲いた結果、以前の姿に戻ってしまっている。

平成25年度の与党税制改正大綱には、税制改正の基本方針として「大胆な金融政策」「機動的な財政政策」「民間投資を喚起する成長戦略」の「三本の矢」によって「成長と富の創出の好循環」へと転換させ「強い経済」を取り戻すという考え方が打ち出されているが、民主党政権時代に税制の三原則の一つとして謳われていた「立法過程の透明性」についての言及は見当たらない。

当連盟としてはこの状況を深く憂慮し、主権者である国民（納税者）が税制に関する議論の内容を正しく理解し判断することができるよう、立法過程の透明化・可視化を法により強制すること、及び、主権者である国民（納税者）が意見を述べる機会を保障する仕組みを取り入れるなど、その議論を正しくコントロールすることができる制度の確立を強く要望する。

II. 早期に国税通則法の目的規定を見直し、かつ、納税者権利憲章を制定すること

先般の国税通則法改正において当初予定されていた目的規定の改正と納税者権利憲章の制定は、政治的な混乱の中で「納税者に権利などない」といった時代錯誤の租税観に基づく反対意見があったことにより、その実現が見送られたと言われている。

しかし、OECD加盟国をはじめ多くの国々では徴税強化の政治的要請を背景として納税者との軋轢が高まってきた1980年代以降、課税当局の権限強化によって円滑な税務行政を実現するのではなく、納税者の権利を積極的に認め、法令上にこれを明記するとともに納税者権利憲章等として文書化することで、納税者の協力を得て円滑な税務行政を実現する、といった新しい税務行政のあり方にシフトしてきている。

これはとりもなおさず各国の課税当局が「ソフト路線」により税務行政の円滑化を図った方が結局は効率的であるという経験則を得ていたことの証左であり、課税当局と納税者との関係の進化をも意味するものであると思われるが、日本では未だ旧態依然とした租税観にとらわれ「納税者に権利などない」

と言いきり、国税通則法の改正や納税者権利憲章の制定に反対する意見も根強くあるのが現状だ。

平成23年度税制改正法附則第106条には「政府は、国税に関する納税者の利益の保護に資するとともに、税務行政の適正かつ円滑な運営を確保する観点から、納税環境の整備に向け引き続き検討を行うものとする。」と規定されているが、平成25年度の税制改正大綱には「税制を円滑かつ公平に執行するため、必要な定員の確保など税務執行体制の一層の充実を図る」といった課税当局の体制の強化については言及があるものの、「納税者の利益の保護」への言及は全く見当たらない。

当連盟はこの旧態依然とした租税観に包み込まれている課税当局と、その租税観の影響により「税はとられるもの」といった租税観から抜け出せない納税者との関係を改善すべく、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」及び「納税者の権利利益の保護」の文言を盛り込むとともに、納税者の権利を力強く、格調高く宣言する納税者権利憲章（納税者権利基本法）を早期に法律により制定することを強く提言する。

Ⅲ 消費税はその本質的な部分に欠陥があるため、安易に税率を引き上げ基幹税としないこと

租税は応能負担原則に従って負担することが公平に資すると考えられているが、本来、消費一般に直接的な担税力はない。しかも、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、いわゆる逆進性の問題が発生する。

さらに言えば、その逆進性への対策として現在検討されている複数税率については、一体何をどこまで軽減税率の対象にするのかといった線引きの問題が生じることや、軽減税率が特定業界への補助金代わりに使われ利権化するといった新たな問題を惹起させることになる。しかも事務が繁雑になることからインボイスが必須とされるであろうことなども指摘されているが、インボイス方式の導入についても免税事業者の排除など色々な問題が指摘されているところである。

消費税は、理論的には、全ての事業者が課税事業者であり、免税も非課税もなく、段階的な税の転嫁が完全に行われ、最終的に消費者が全て負担することで正しく機能する税であるが、現実には免税、非課税、簡易課税などが存在し、益税や損税が発生する。また、段階的な税の転嫁も完全には行うことができていない。そしてその責任は全て事業者が負うことになる。

これは、消費税における税の転嫁が目には見えず、自由な競争と交渉の中で決定された「価格」に含まれているものと「みなされる」ところに問題がある。価格決定力の弱い中小企業等がそのようなシステムの中に投げ込まれた場合、消費税と適正利潤の合計額を価格に転嫁することができず、結果として自らの適正利潤を削る形で消費税を納めなければならなくなるケースが出てくるのは当然の話である。結局、歴史的経緯などから見ても、また、実態としても、中小企業等にとって消費税は間接税ではなく直接税と化している。

以上述べたところにより、消費税は様々な解決しがたい欠陥を持ち、税本来の趣旨や考え方と実態とが乖離しており、応能負担原則にも反しているため、これらの問題の解決策が示されないまま、安易かつ拙速に税率を引き上げてこれを直接税に代わる基幹税とすべきではない。

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・・・10
7. 不公平な税制を助長させるような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（FRINGE BENEFIT）の適正化を図ること・・・11
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・・・12
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. 税率構造の見直しをより一層図ること・・・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
8. 適用額明細書の添付を法人税関係特別措置の適用要件としないこと・・・17

III 消費税に関する事項

1. 消費税には本質的な部分に欠陥があるため、安易に税率を引き上げ基幹税としないこと・・・18
2. 現行の消費税の納税義務の判定基準を廃止すること・・・19
3. 簡易課税制度を廃止すること・・・20
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・・・21
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・・・21
6. 輸出免税制度の抜本的な見直しをすること・・・22

7. 一括比例配分方式の2年継続適用規定を廃止すること	23
-----------------------------	----

IV 相続税に関する事項

1. 遺言執行費用については債務控除を認めること	24
2. 相続時精算課税を利用して贈与した土地等についても小規模宅地等についての相続税の課税 価格の計算の特例を適用すること	24
3. 物納制度を見直し、適用要件を緩和すること	25
4. 相続税課税の趣旨を逸脱し安易に課税ベースの拡大をしないこと	26
5. 直系尊属から教育資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税措置等は創設しないこと	28

V 地方税に関する事項

1. 個人住民税の所得控除の種類及び金額を所得税と同一にすること	30
2. 個人住民税に関しても、所得税と同様な少額所得を課税対象外とする制度を創設すること	30
3. 事業税における社会保険診療等の課税除外の特例措置を廃止すること	30
4. 償却資産に係る固定資産税を廃止すること	30
5. 事業所税を廃止すること	31
6. 個人住民税の税率を累進課税とし、所得再配分機能を強化すること	31

VI 国税通則法・納税環境整備に関する事項

1. 国税通則法の目的条項を見直すこと	32
2. 納税者権利憲章を早期に制定すること	32
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	32
4. 事前通知の際には調査の理由も併せ通知すること	33
5. 反面調査の原則禁止を明文化すること	33
6. 提示・提出・留置きを求められることができることとする規定を削除すること	34
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	34
8. 租税救済制度の検討と整備をすること	34
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	35

VII 共通事項・その他

1. 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）	36
2. 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）	36
3. 印紙税を廃止すること	36
4. 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	36
5. 租税特別措置法を大幅に縮小・廃止すること	37

《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
「相令」	相続税法施行令
「地方令」	地方税法施行令
「所基通」	所得税法基本通達
「法基通」	法人税法基本通達
「相基通」	相続税法基本通達
「番号法案」	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

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38万円というのはあまりにも低い金額であり、最低賃金や生活保護の支給実態と比較しても実態にそぐわない。政府は課税最低限を考える際には、現行制度における給与所得控除額が基礎控除を代替する「負担調整控除」的な役割を果たしていることをも考慮しているが(注)そもそも、課税最低限を考える際に、給与所得控除額の適用があることを前提とすることは、給与所得控除が適用されない他の所得により生計を得ている者との間で課税の公平を欠くこととなり、好ましくない。実際、給与所得控除額についての近年の議論は、この問題を配慮したためか、給与所得控除の性格を「負担調整控除」というよりも「概算経費控除」であるとし、しかもこれをだんだん「実額経費控除」に近づけて行こうとする傾向がある。

しかし、そうであればなおさら、これまでは給与所得控除額で手当てしていた「負担調整控除」部分をも含めた形で、基礎控除額は引き上げられなければならない。

一方、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児童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・簡素化すべきである。

なお、仮に児童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。単なる税込確保のための人的控除の整理廃止であってはならない。

(注) http://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/income/235.htm など参照

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はら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、民主党政権時の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。

また、平成25年度税制改正大綱において、中小企業者に該当する内国法人の取締役等が、その内国法人に係る合理的な再建計画に基づき、その内国法人の保証債務の履行のため等一定の要件のもとに贈与した場合には、みなし譲渡課税を適用しないように図られた。

しかし、これら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. 不公平な税制を助長させるような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25年度税制改正大綱においても金融所得課税の一体化への取り組みは進められ、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拡大してきている。

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。

特に適用される税率が高くなる高額所得者は、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、分離課税方式は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。

1 1. 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。

15. 税率構造の見直しをより一層図ること

(所法89)

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が行われてきた。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きている。平成25年度税制改正大綱により税率区分が一つ増え7段階に、最高税率が5%引き上げられ45%になったものの、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より一層図るべきである。

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、定額控除限度額の800万円への引上げと、定額控除限度額までの金額の10%損金不算入措置を廃止することが平成25年度税制改正大綱に明記された。しかし、依然として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挙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挙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、通常の実業年度においては、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だから、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。

8. 適用額明細書の添付を法人税関係特別措置の適用要件としないこと

(租特透明化法3②)

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の適用を受ける場合には適用額明細書を提出することが義務づけられた。

租特透明化法の「租税特別措置に関し、適用の実態を把握するための調査及びその結果の国会への報告等の措置を定めることにより、適用の状況の透明化を図るとともに、適宜、適切な見直しを推進し、もって国民が納得できる公平で透明性の高い税制の確立に寄与する」という目的については当連盟としてもその趣旨に賛同するものであるが、申告書に適用額明細書の添付がない場合や適用額明細書に虚偽記載がある場合に、その申告書に係る法人税関係特別措置の適用がないものとする規定は「調査の結果を国会に報告するため、内容の正確性を確保することが非常に重要」であることをふまえても、その実効性を担保するための措置としては行き過ぎであり、税法の適用とは切り離し、別途罰則を設けるなどの代替策を講じた上で、削除すべきである。

Ⅲ 消費税に関する事項

1. 消費税には本質的な部分に欠陥があるため、安易に税率を引き上げ基幹税としないこと

(消法2, 9, 9の2, 12の2)

(1) 担税力の欠如

租税は応能負担原則に従って負担することが公平に資すると考えられているが、従前の物品税のように担税力の存在が法定された課税品目等により別途裏付けられている場合を除き、本来、消費に直接的な担税力はない。従って、消費税がその名の通り消費に対する税であるならば、担税力がない、またはあっても乏しいところに課税をする税であるため、低税率で広く薄く課税する場合であればまだしも、更に税率を引き上げてこれを直接税に代わる基幹税にするといった方向性には非常に問題があると言わざるを得ない。

(2) 逆進性の存在

消費税は消費一般に広く公平に課税する税だと説明されているが、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、所得の少ない者ほど税の負担割合が高くなり、いわゆる逆進性の問題が発生する。税率を引き上げていくと逆進性の問題はますます大きくなり、応能負担原則に反する不当な状態を助長しかねない。

(3) 逆進性対策による新たな問題の惹起

逆進性対策として給付付き税額控除と複数税率が検討され、現時点においては複数税率が有力視されている。しかし、給付付き税額控除については番号制度の導入による所得の把握が必要であるとされ導入のハードルが高いこと、複数税率については例えば生活必需品に軽減税率を適用することとした場合に一体何がどこまで生活必需品なのかといった線引きの問題が生じる。更には、軽減税率が適用となる業界には、輸出免税の場合と同様、恒常的に還付が発生するため、これを補助金がわりに使われる恐れがあることなど、業界を挙げての陳情合戦につながり利権化するとといった、新たな別の問題を惹起させることになる。また、複数税率の場合は消費税に関する事務が繁雑になり、インボイスが必須とされるであろうことなども指摘されているが、インボイス方式の導入についても免税事業者の排除など色々な問題が指摘されているところである。

(4) 転嫁の責任

消費税は、理論的には、全ての事業者が課税事業者であり、免税も非課税もなく、段階的な税の転嫁が完全に行われ、最終的に消費者が全て負担することで正しく機能する税であるが、現実には免税、非課税、簡易課税などが存在し、益税や損税が発生する。また、段階的な税の転嫁も、完全には行うことができていない。そしてその責任は全て事業者が負うことになる。

これは、消費税における税の転嫁が目には見えず、自由な競争と交渉の中で決定された「価格」に含まれているものと「みなされる」ところに問題がある。

消費者や取引先から預かることができなかった税は、預からなかったのだから納めなくても良い、という仕組みであれば、国が、その取引先や消費者から直接不足分を納めてもらえば事足りるはずなのだが、現実にはそのような制度にはなっていない。

価格決定力の弱い中小企業等が、そのようなシステムの中に投げ込まれた場合、消費税と適正利潤の合計額を価格に転嫁することができず、結果として自らの適正利潤を削る形で消費税を納

めなければならなくなるケースが出てくるのは当然の話である。結局のところ、中小企業事業者にとってみれば消費税は間接税ではなく、直接税化しているというのが実態である。

これは言い換えれば消費税が本当は消費に担税力を見いだして課税する間接税などではなく、その消費の対価を受け取った事業者の「付加価値」に担税力を見いだして課税する直接税（付加価値税）であるということをも意味している。

後述「6. 輸出免税制度の抜本的な見直しをすること」で輸出免税制度が創設された歴史的背景としてフランスにおいて直接税であった付加価値税が「間接税化」された経緯に触れているが、その「間接税という体裁を付した付加価値税（直接税）」こそが今の日本の消費税の正体である。

なお、「付加価値」とは、企業等が一定期間の生産活動により新たに付加した価値であると解説されているが、簡単に言えば粗利のことであり、日本の消費税においては利潤と不課税仕入、非課税仕入の合計額だと考えればわかりやすい。

要は、所得税や法人税だけだと所得（利潤）が赤字の場合は課税できないので、所得（利潤）の他に人件費などの不課税仕入や支払利息などの非課税仕入を外形標準として課税対象に取り込み、所得（利潤）は赤字であっても課税ができるようにした税だということである。

（5）結論

以上述べたところにより、消費税は様々な解決しがたい欠陥を持ち、税本来の考え方と実態とが乖離しており、応能負担原則にも反しているため、本来、国の税収の中心とされるべき税ではない。

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、非常に安易に税収増を見込み、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、消費税の税率の引き上げについては、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がなされなければならない。また、消費税の持つ本質的な欠陥から生じる重要な問題の解決策が見つからない以上、国の財源不足を理由とした安易な税率の引上げを行うべきではない。

また、逆進性対策などについても、何でも税制で解決しようとするのではなく、例えば弊害の多い複数税率の導入に代えて低所得者など社会的弱者に対する社会福祉の充実をはかることで逆進性の問題を解決するといった方法も模索すべきである。何のために税と社会保障一体改革の議論をしてきたのか、その原点に立ち帰って真摯に検討をすべきである。

2. 現行の消費税の納税義務の判定基準を廃止すること

（消法2, 9, 9の2, 12の2）

（1）消費税の納税義務の判定基準を廃止し、申告不要制度を創設すること

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、消費税という制度の導入当初において、消費税が一般に浸透しておらず、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、消費税制度が導入されてから既に四半世紀が経過しており、消費税事務を事前に準備する環境は整っており、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、消費税が事実上価格転嫁できない小規模事業者に対して、容易に価格転嫁のできる事業規模の大きい事業者がある場合、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存在せず、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、現行の消費税の納税義務の判定基準を廃止し、原則としてすべての事業者を納税義務者（課税事業者）とすべきである。また、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、配慮が必要な場合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) 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

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。また、制度が複雑になることで事業者のみならず税務行政の負担をも増加させ、円滑化を阻害するという点でも非常に問題があるといわざるを得ない。

従って、このような問題点がある粗悪な制度は即刻廃止し、上記(1)で要望している納税義務の判定基準廃止と申告不要制度の創設でシンプルかつ明解な形で対応すべきである。

3. 簡易課税制度を廃止すること

(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や損税の問題も生じており、益税に関しては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があるほか、損税に関しては本来なら仕入税額控除できる部分が事業者の事務能力の不足等により簡易課税を選択することで控除できず損税となり、事業者が消費税の一部を負担する結果を招いている。

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、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、消費税の導入当初に設けられていた限界控除制度のような税負担の緩和策をと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

(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書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. 輸出免税制度の抜本的な見直しをすること

(消法7, 30, 45, 46, 52)

輸出免税制度は「輸出される商品やサービスの原価は税を含まない原価でなければならない」という消費地課税の原則（仕向地主義）に基づき、国内における物品やサービスの消費に対し課されるべき内国消費税が輸出物品やサービスに転嫁されることのないよう配慮するために規定されており、他国においても一般的に同様の制度が採用されている。従って、輸出企業が仕入れ税額の還付を受けることそれ自体は、ごくごく当たり前の話で何ら問題がないように見える。

しかし、そもそも何故、輸出免税制度ができたのかという歴史をひもといてみると、フランスが自国の輸出産業を守るため、GATTで禁止された補助金を出す代わりに、本来は直接税である付加価値税を間接税であるものと「擬制」することにより、輸出企業に国内取引で累積された仕入れ税額の還付を受けさせることを可能にしたことが起源であると言われており、輸出企業が還付を受けることができるのは実は極めて政策的な意図によるものであったことがわかる。

そしてこれらの事実から導かれる結論は、輸出立国を標榜する日本の消費税も、その本質はフランスと同じく消費に対する税であるという間接税の体裁をとりながら、その実は付加価値に対する直接税として導入されている税であり、いわば、自国の輸出産業の保護政策の一環を担っている制度なのだということである。

日本は国策として輸出産業を保護・奨励してきた過去からの経緯があるため、こういった輸出産業の保護政策についてはそれが国益に適い、日本国内においても経済の好循環をもたらすといった状況にある場合は、その是非についてとやかくいうべきではないのかも知れない。

より具体的に言えば、消費税がその趣旨通りに機能し、適正利潤をも含め、価格への転嫁がスムーズに行われ、輸出産業を支える下請中小企業をはじめとする関連国内事業者が必要十分な利潤を得ている場合は何ら問題視する必要はないと言えるかも知れない。

しかし、現実には、輸出産業、とりわけ多国籍企業と化した大企業は、ともすれば国策として優遇されているという自らの立場を忘れ、自己の利益の最大化に走り、取引上の力関係などによって取引価格を引き下げ、下請業者や関連する国内事業者に十分な利潤を与えず、結果として、これらの者が消費税の納付にも困難を来すような状況をつくり出していると言われてている。

消費税には転嫁の問題があると言われてているが、その正体は、取引価格の引き下げ等により十分な利潤が得られず経費をまかなえなくなって赤字になり担税力がなくなっているにもかかわらず、付加価値（粗利）に対して課税するという消費税の本質により税負担を強いられることと、そこに何のセーフティネットも用意されていないということであり、要は、消費税の本質に基づく税制の不備であり欠陥である。

輸出免税制度が批判されるのは、輸出産業に至るまでの国内取引の段階で、場合によっては赤字であっても負担を強いられ納めなければならなかった血税とも言える消費税が、輸出産業を優遇するために当然のごとく輸出企業に還付されている一方で、血税を納めて疲弊している国内産業には何の救済措置も用意されていないからである。

従って、輸出免税制度は、輸出産業を保護することが国益に適うという単純な理解に基づく思考停止から解き放たれ、例えば、国内産業段階にまで還付が及ぶ輸出免税制度や、消費税版の外国税

額控除制度のように、国策として輸出産業だけではなく国内産業をも共に繁栄させることができる公平な制度に改組されなければならない。

7. 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. 遺言執行費用については債務控除を認めること

(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による。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おり、控除できる債務は相続の際、現に存するもので確実に認められるものに限られている。

そのため、被相続人の遺言を執行する為の費用も相続開始の際現に存する債務には該当せず、相続人等が負担すべき費用とされ、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等と同列のものとして、債務控除が認められていない。

しかし、被相続人の債務ではなく相続人等が負担すべき費用であっても、葬式費用については例外的に債務控除が認められている。これは相続に伴い必然的に発生・支出する費用であるから、社会通念上妥当な範囲の金額であればこれを債務から控除することが適当だとされていることにより認められていると考えられている。

この考え方が妥当であるならば、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、遺言を執行する為の費用については、葬式費用と同じく相続開始に伴い必然的に発生する費用であり、しかも、遺言という被相続人の生前の意思に基づいた費用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に準じて債務控除を認めるべきである。

2. 相続時精算課税を利用して贈与した土地等についても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を適用すること

(相法21の9～21の18、措法69の4)

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（以下「小規模宅地等の特例」）は「個人が相続又は遺贈により取得した財産」に適用されることとされており、相続時精算課税制度により生前贈与された財産については適用することができない。

しかし、そもそも相続時精算課税制度は、高齢化の進展により世代間の財産移転時期が後方にシフトしてきている状況を問題とし、世代間の財産移転の時期の選択についての中立性を確保する観点から、一生涯累積課税により贈与税と相続税との統合をはかり、財産移転の時期にかかわらずトータルの税負担が変わらないよう制度的に配慮し、相続が予定される世代間においては相続開始時に限定することなく自由に財産の移転を行うことができるようにすることで、高齢者から若い世代への財産移転を促進し経済を活性化させることを目的に創設された制度である。

にもかかわらず、小規模宅地等の特例について相続又は遺贈による取得の場合しか認めないということになれば、相続時精算課税制度を利用した場合には確実に税負担が増えるという結果となり、制度矛盾が生じる。

もちろん、小規模宅地等の特例は、被相続人が居住又は事業の用に供していた必要不可欠な財産を相続という不可抗力的かつ恣意性の働く余地のない原因により取得することとなった場合に、生計を維持するために必要最小限の土地等については課税を免除ないし軽減することで相続人の生

計に配慮することを企図した制度であり、贈与という任意かつ恣意性をも許す取得原因により取得した土地等について一般的に適用することは適当でない場合も考えられる。

しかし、小規模宅地等の特例は、相続だけではなく、相続人でない者が遺贈により取得した場合でも適用されるし、民法の規定により特別縁故者が相続財産法人から財産分与を受けた場合にも適用される。つまり、必ずしも財産取得の蓋然性が高いとは言えず、しかも遺言や死因贈与などは、ある意味恣意性を許す取得原因であるとも言えるが、そのような場合でも適用されるのである。

小規模宅地等の特例の本来の趣旨からすれば、相続時精算課税の場合であっても一定の要件を満たす場合、例えば、介護が必要になった親が自宅とその敷地を子供に贈与して同居を開始する場合とか、事業とその事業の用に供されている土地等を子供に承継するといった場合には、適用を認めることが適当であると考えられるのではないかと思量する。

従って、制度矛盾を解消し、両制度の制度趣旨に合致するように、相続時精算課税制度により取得した贈与財産についても、一定の要件のもとに、小規模宅地等の特例を認めるべきである。

3. 物納制度を見直し、適用要件を緩和すること

(相法41～45、48、48の2、53、相令17～19の2、措法69の4、70の12、相基通45-1)

相続税は相続又は遺贈により取得した財産の価額に対して課税する税であるため、金銭納付が困難となる場合が定型的に想定される。そこで、その救済措置として他税目にはない納付方法（物納）が認められているが、実際には、物納することができる税額の範囲や物納することができる財産の範囲に制限があり、かなり限定された状況でしか利用することができない使い勝手の悪い制度になっている。また、それがひいては課税庁と納税者との間に争いを生む原因ともなっている。

物納の適用要件を厳格に解釈する理由については「金銭一時納付が原則であり物納は特別な便宜であるから、金銭納付をした納税者との公平を考慮する必要がある」とか「物納の場合であっても金銭一時納付の場合と同じ経済的効果が国にもたらされなければならない」といった趣旨の説明がなされているが、いずれも徴税側の論理を優先し、物納制度本来の趣旨である救済制度としての側面が軽んじられている点で問題がある。

また、徴税側の立場に立てば、平成24年度税制改正で連帯納付義務に5年の期間制限が入ったことから、物納を認めて納税者を救済するよりもむしろ物納を認めず早期に滞納を発生させた方が連帯納付義務の規定により他の相続人等に対しても徴税権を行使することができるようになる、といった不純な動機を抱くことも考えられるため、その意味でも物納が認められにくい現状は改善されなければならない。

そもそもの話をすれば、財産に一定の金銭的価値を認めてその価額に課税するからには、金銭納付が困難かどうかといったこととは関係なく、本来、その価額での物納を認めるべきだという考え方もある。さらに言えば、金銭による納付が困難である場合に限り認められている物納制度において、管理処分が困難であることを理由に管理処分不適格財産を規定し物納を認めないことは、ある意味、制度矛盾である。なぜなら、管理処分が容易な財産であれば理論上は既に換金して金銭納付に充てているはずであり、物納を申請する余地などないからである。言い換えれば、管理処分が困難な財産にこそ物納を申請する必然性があるのである。

しかも、他に納付手段がないから物納を申請しているのに物納が認められないということになれば滞納となる蓋然性が高いが、もしも滞納となった場合には、管理処分不適格財産に関しても滞納処分がなされ、差押えや換価手続が進められることになり、結局は物納を許可した場合と同様の手続を踏むことになる。従って、あえて管理処分不適格財産を規定してこれに物納を認めないこととすることに意味はない。

従って、物納を許可して納税者を救済するのではなく、あえて滞納させることを助長するような物納不適格財産の規定は、先に述べた連帯納付義務との関係からも、納税者にとっては物納が最後の救済制度であるという観点からも非常に問題がある。

結論としては、物納制度本来の趣旨である救済制度としての側面をしっかりとふまえ、物納の適用要件を緩和するとともに、管理処分不適格財産など管理処分が困難な財産についても納税者の置かれた状況を総合的に判断した上で、できるだけ柔軟に物納を認めるか、少なくとも管理処分不適格財産の価額に相当する相続税額については、一定の要件のもと納税を猶予するなど、別途救済措置を講ずるべきである。

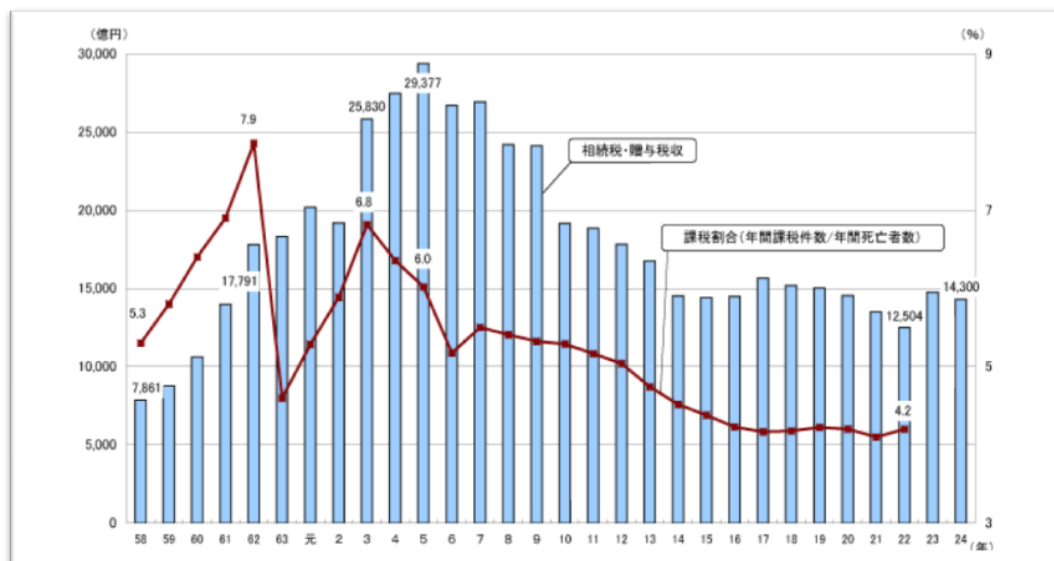
4. 相続税課税の趣旨を逸脱し安易に課税ベースの拡大をしないこと

(相法15)

平成25年度税制改正大綱において、相続税率の引き上げと共に基礎控除を4割カットする課税ベースの拡大が明記された。これは相続税の資産再分配機能の強化と富裕層に対する課税の適正化の観点から行われるものと説明されているが、その説明の背景となったのが相続税の課税割合の話であり、約4%の人しか課税されていないのはいかにも少ない、という論調であった。

確かに、政府税制調査会などの公的な会議で使われている、財務省作成の課税割合に関する資料を見ると、昭和58年以降のデータがグラフ化され、昭和58年の5.3%からバブル絶頂期である昭和62年には7.9%に跳ね上がり、その後はゆるやかに数値が減って昨今では4%台に落ち着いている様子が読み取れ、これだけを見ると4%台はいかにも低いといった印象を受ける。

「相続税の課税割合及び相続税・贈与税収の推移」



出典：財務省ホームページ

※ http://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/property/141.htm

しかし、実は過去の統計数値を見ると4%という数字は決して低くはないという事実がこの図表からは抜け落ちている。参考までに昭和58年前のデータを列記してみると以下のような状況である。

(参考) 昭和 57 年以前の課税割合 ※出典 DHC コメントール相続税法			
S25 年～28 年 不明	S34 年 1.0%	S42 年 1.7%	S50 年 2.1%
	S35 年 1.3%	S43 年 2.1%	S51 年 2.3%
	S36 年 1.6%	S44 年 2.8%	S52 年 2.6%
S29 年 3.7%	S37 年 1.3%	S45 年 3.4%	S53 年 2.9%
S30 年 4.4%	S38 年 1.7%	S46 年 3.8%	S54 年 3.3%
S31 年 4.8%	S39 年 1.5%	S47 年 4.4%	S55 年 3.7%
S32 年 5.0%	S40 年 1.9%	S48 年 4.1%	S56 年 4.4%
S33 年 0.8%	S41 年 1.4%	S49 年 4.6%	S57 年 5.0%
※ 昭和 25 年 … 遺産取得税方式・受贈者課税（シャープ勧告）			
※ 昭和 33 年 … 法定相続分課税方式導入			

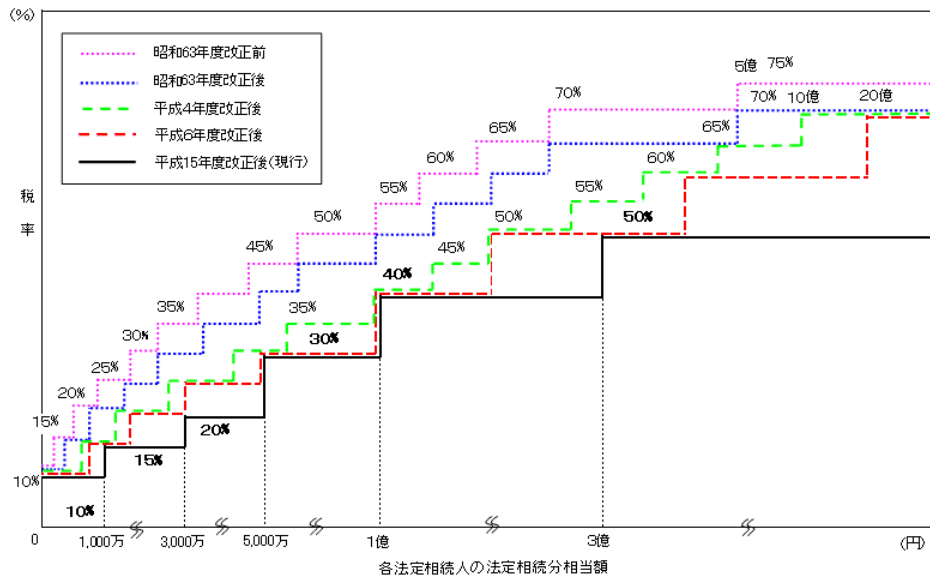
これらの事実から読み取れることは、相続税の課税割合は現行制度の法定相続分課税制度が導入された頃からはほぼ1～3%台で推移しており、平均してもせいぜい全体の2～3%程度の被相続人に対して課す税であったということである。

そもそも課税割合は格差が広がると財産が一部特定の者に集中するために低くなり格差がなくなると財産が広く国民に行き渡るため高くなる傾向にあると思われるが、結局のところ、昭和58年前後の課税割合が高かった時代は高度経済成長期を経たバブルの時代、即ち、国民が1億総中流時代に入り、格差が小さかった時代と重なっており、それによって自然に8%近い割合になったのではないかと推察される。

逆に言えば、その後バブルがはじけて景気が低迷し、規制緩和と新自由主義的な政策などの影響もあって再び格差が拡大しはじめると課税割合もそれに伴って徐々に低くなり、結局は4%台という現在の水準に落ち着いたということであって、これを引き上げるために課税ベースを広げて庶民にも課税を広げるといった改正が果たして相続税の目的や格差が拡大しつつある現状に照らし適正な改正であるのかどうかは疑問が残るところである。

また、格差が拡大しつつある昨今の状況に鑑みれば、この課税割合は決して低すぎると言うことはなく、本来であればもっと下がっていてしかるべきものである。また、その逆に、税収自体は最高税率の適用者が増えるであろうことを考えれば増えていなければならないが、実際には増えていない。これは、昭和63年度、平成4年度、平成6年度、平成15年度と、4度にわたり相続税の最高税率が引き下げられ、税率ブラケットも累進性を弱める方向に緩和されてきていることが影響していると考えられる。

「最近における相続税の税率構造の推移（詳細）」



出典：財務省ホームページ

※ http://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/property/146.htm

基礎控除についてはバブル時に地価が高騰したからそれに合わせて引き上げた、今の地価はバブル時の3分の1ほどだから基礎控除もそれに合わせて引き下げるべきだ、という説明もよくなされるが、未成年者控除と障害者控除は前回改正時（昭和63年）からの物価動向をふまえたとして逆に控除額を約1.7倍に引き上げていることと整合性がとれていない。また、そもそも基礎控除については少子化の進展により控除額を切り下げるまでもなく、適用額は自然に減ってきているはずであり、資産再配分を意図するのであれば基礎控除ではなく最高税率の引き上げや税率ブラケットの拡大による累進性の回復で調整をすべきであった。

結論としては、税収確保のために、本来は課税対象とすべきではない層にまで安易に相続税の課税対象者を広げているのではないかという懸念が生じていると言わざるを得ない。

格差社会の進展に併せ、相続税の本来の課税趣旨を正しく踏まえ、応能負担原則に従った課税の適正化をはかり、安易な課税ベースの拡大により一般家庭において生計に必要な程度の財産まで相続税の課税対象とされることがないように、配慮すべきである。

5. 直系尊属から教育資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税措置等は創設しないこと （措法70の2の2、措法70の2の4（予定））

教育資金の一括贈与に係る贈与税の非課税措置は、与党の平成25年度税制改正大綱によれば「60歳以上の世代が資産全体の6割を保有する中で、こうした資金を若年世代に移転させるとともに、教育・人材育成をサポートするため」に導入するものとされ、租税特別措置法により措置する法案

が国会に提出されている。

租税特別措置法による税制上の措置は、租税理論よりも政策の実現を優先するために、課税の公平や税制の中立性の観点からは問題があるものも少なくなく、その政策が社会公共的に広く恩恵を与え、国益に適うものである場合には肯定されうる余地があるものの、ともすれば特定業界等との癒着など、国益に反する目的に利用される危険性もあり、民主党政権下においては租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律を制定して、その内容の把握と適用の状況の透明化を図るとともに、適宜、適切な見直しを推進し、もって国民が納得できる公平で透明性の高い税制の確立に寄与することを目指していた。

これらの状況をふまえて今回の非課税措置を検討すると、教育費に関し、広く国民が利用できる同趣旨の非課税規定としては、租税特別措置法による立法を待つまでもなく、既に相続税法第21条の3（贈与税の非課税財産）第1項第二号において「扶養義務者相互間において生活費又は教育費に充てるためにした贈与により取得した財産のうち通常必要と認められるもの」として規定されており、一般家庭において必要に応じて都度贈与する場合はこの規定で必要かつ十分であると言える。

この規定に加えてさらに今回の非課税措置を導入した場合に、その措置を利用することができる対象者は、現時点でまとまった金銭を保有し、孫等の教育資金に充てることのできる余裕のある富裕層だけである。経済的効果に関しても、富裕層一族の中で財産移転があったからと言って、その中で消費等の経済活動が増える保証はどこにもなく、社会への波及効果は極めて限定的である。社会公共的な恩恵も特に想定できず、かえって教育格差を助長するなど、社会的な問題を惹起する可能性もある。

結論として、この非課税措置は、単に富裕層一族の内部における財産移転を無税にする意味しかなく、さらに言えば、信託銀行等の金融機関などに配慮した特定業界の優遇税制にすぎないと言わざるを得ない。

租税理論に照らして考えた場合にも、平成25年度の税制改正においては、格差社会の進展に伴い、所得税や相続税については最高税率を引き上げ、税率構造を変えて累進性を高めることによって、税の持つ所得等の再分配機能を高めることとしているのに対し、この非課税措置はそれに逆行する措置であり、結局は、庶民に対し増税し富裕層に対し優遇を与えるといったいびつな不公平税制が形作られてしまっている。

さらに言えば、現行制度上、孫等への遺贈については、相続税の複数回課税を回避する効果があるため、課税の公平の観点から相続税の二割加算の規定が適用されることになっているが、今回の非課税措置、及び、同時に創設される予定である「直系尊属から贈与を受けた場合の贈与税の税率の特例（措法70の2の4（予定））」については、その取扱いとも整合性がない。

以上述べたところにより、この非課税措置は、措置する必要性及び社会的意義に乏しく、教育格差を助長するなど社会的な問題を惹起する可能性があり、富裕層や特定の業界を優遇する不公平税制でもあり、租税理論及び現行の税法規定の趣旨にも反している。従って、このような富裕層に大きな恩恵を与える制度は創設すべきではない。

V 地方税に関する事項

1. 個人住民税の所得控除の種類及び金額を所得税と同一にすること

(地方法34、314の2)

所得税と個人住民税は、原則同一の課税標準である所得を課税対象としているが、課税目的が異なるため、所得控除に差異がある。

しかし、所得税の申告が事実上、個人住民税の申告も兼ねている現行制度において、両者の所得控除が一致していないため、自己の住民税を容易に把握することが出来ない。

また、住民税を計算する上での基礎控除額等は所得税の基礎控除額等より更に低い水準となっており、ただでさえ低すぎる基礎控除額等をさらに切り下げる結果となっており、不合理である。

従って、税制の簡素化、及び、憲法が要請する最低限の生活の保障をはかる見地から、両者を一致させるべきである。

2. 個人住民税に関しても、所得税と同様な少額所得を課税対象外とする制度を創設すること

(新設)

所得税においては、従前より給与所得者について、給与以外の所得が一定額以下の者を申告不要とする制度が設けられている。また、平成 23 年分の所得税から公的年金収入者にも、少額所得申告不要制度が導入された。しかし、所得税について申告書を提出しなかった者についても、個人住民税について申告書の提出が必要になる場合がある。

従って、このような取り扱いの相違による納税者の混乱の防止、事務負担の軽減などの観点から個人住民税においても所得税と同様に少額所得を課税対象外とする制度を創設すべきである。

3. 事業税における社会保険診療等の課税除外の特例措置を廃止すること

(地方法72の23)

事業税においては、医業等を行う個人及び医療法人等の社会保険診療に係る所得を課税除外としている。社会保険診療は公的価格により、国民に医療を提供するという極めて公益性の高い事業であるところは認めるところである。しかし、これは税制において優遇されるものではなく、結果的に医師優遇措置が残っているに過ぎない。

従って、課税の公平の見地および応能負担の原則から廃止すべきである。

4. 償却資産に係る固定資産税を廃止すること

(地方法 341、349 の 2、394、地方令 49)

償却資産税は、事業用固定資産に幅広く課税されているものであるため、設備型産業に多くの税負担を強いることになり、公平ではない。加えて償却資産に係る固定資産税は、企業の設備投資意欲を低下させる一因となっている。

償却資産の課税客体となる固定資産と、法人税及び所得税における固定資産が相違しているため、納税義務者における事務処理が煩雑になっている。

従って、償却資産に係る固定資産税は廃止すべきである。また廃止が出来ない場合は、少なくとも

も納税義務者の事務処理の煩雑さを解放するため、平成 19 年度の税制改正における減価償却制度の抜本改革を踏まえ、国税の課税標準の計算方法と同一とすべきである。

5. 事業所税を廃止すること

(地方法 701 の 30)

事業所税は、昭和 50 年に指定都市が、都市環境の整備及び改善に関する事業に要する費用に充てるために創設されたものである。今日、企業の地方分散が進み、当初の目的は達成されたといえる。また、昨今の市町村合併が推進されたことにおいて、指定都市に合併された場合自己の意思に反し予定外の税負担を課することになることもある。さらに、人口 30 万人以上の都市に適用されていることにより、人口 30 万人未満の市町村との不公平が生じている。

従って、事業所税は、他の地方税との二重課税になっているとの指摘もあり、廃止すべきである。

6. 個人住民税の税率を累進課税とし、所得再配分機能を強化すること

(地方法 35、314 の 3)

個人住民税の所得割の税率は、平成18年分までは3段階（県民税・市民税の合計が5%、10%、13%）に分かれており、一定の累進性が確保されていたが、三位一体改革の名のもとに行われた税源移譲により、平成19年分より所得金額に関わらず一律の10%とされた。政府は、所得税と住民税を合わせた負担額は変わらず、全体としては累進性を確保していると説明するが、本来の租税の考え方からすれば、所得課税である住民税は応能負担原則からも累進課税とすべきである。

従って、所得税と同様、応能負担の原則からも住民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。

VI 国税通則法・納税環境整備に関する事項

1. 国税通則法の目的条項を見直すこと

(通法1)

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。平成23年度税制改正法附則第106条には「政府は、国税に関する納税者の利益の保護に資するとともに、税務行政の適正かつ円滑な運営を確保する観点から、納税環境の整備に向け引き続き検討を行うものとする。」と規定されている。従って、「必要な定員の確保など税務執行体制の一層の充実を図る」(平成25年度税制改正大綱)といった課税庁の体制の強化だけでは不十分であり、課税庁が納税者の権利を尊重することによって納税者との間に信頼関係を構築し、さらには納税者の租税制度に対する理解を深めることに資することで、納税に対する納得感をも高め、結果として税務行政の円滑な運営に資する、といった、納税者主権に基づく積極的な取り組みこそが必要である。

そしてその実現に向けた法整備を図る必要があることから、国税通則法の目的条項を見直すべきである。

2. 納税者権利憲章を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。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主要国の中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、租税債務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。

なお、納税者権利憲章は、納税者の基本的権利や税務行政側からの情報提供、そして納税者の誠実性の推定などについて盛り込んだものであり、納税者権利を力強く、そして格調高く宣言するものでなければならないのであり、そのように宣言され、広く国民に周知されてはじめて実効性のあるものとなる。

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)

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法令化され、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たが、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)

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4.3%、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14回 国税審議会(平成25年2月26日)資料 より

(<http://www.nta.go.jp/kohyo/katsudou/shingi-kenkyu/shingikai/130226/shiryo/pdf/04.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

反面調査については法令上に何ら制限をする規定がない。わずかに法令上の根拠の弱い、一般の納税者向けの質疑応答集(FAQ)である「税務調査手続に関するFAQ(一般納税者向け)」において、「いわゆる反面調査の場合には、事前通知に関する法令上の規定はありませんが、運用上、原則として、あらかじめその対象者の方へ連絡を行うこととしています。」とされているものの、事前通知なしで不当な反面調査があっても、納税者は対抗できない不安定な状態に置かれている。

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。

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。

6. 提示・提出・留置きを求められ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）

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、納税者の同意と協力が前提である任意調査の領域を超えた課税庁の権限強化である。調査を受忍する納税者の精神的負担を従前以上に増すものであり、これまでの慣行を法定化するという法改正の趣旨を逸脱したものであるといわざるを得ない。さらに、提出された物件を留置く規定が新たに創設されたが、納税者の同意や協力を得ないと行えないものであることが法定化されておらず、運営上は「承諾なく強制的に留め置くことはありません。」（税務調査手続に関するFAQ（一般納税者向け））としているもののその法的根拠は薄い。

従って、物件の提示・提出を求められ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）

調査終了時に更正決定等をすべきと認める場合には、税務職員は修正申告又は期限後申告の勧奨を行うことができることとされており、また、「税務調査手続に関するFAQ（一般納税者向け）」には、「原則として、修正申告（又は期限後申告）を勧奨することとしています。」としている。

しかし、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修正申告等については、例えその得失について説明がされたとしても、税務職員が勧奨するようなことはあってはならない。

修正申告等をするか、更正決定等の手続きを選ぶかは、納税者が自主的に判断すべきものであり、税務職員はその選択を特定の方向に仕向けるような行為をすべきではなく、あくまで判断に資する情報を提供することと定めるべきである。

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）

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。

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

（番号法案）

平成25年3月1日に番号法案及び関係法律の整備等法案が閣議決定され、国会に提出された。

同法案では、番号制度を社会保障と税と災害対策分野等の事務に利用することであるが、最も重要であると思われる「導入の是非」「導入の必要性」を判断するための具体的な情報については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、事業者にはどの程度の事務負担が課されるのかなどの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、番号制度を実現するための諸問題、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。

よって番号制度に関しては拙速な導入を図るのではなく、上記に掲げた具体的な課題を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。

Ⅶ 共通事項・その他

1. 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。

平成25年度税制改正大綱で一定規模（その年の収入金額7,000万円）以上の医療機関は適用除外となった。しかし、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。

2. 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。

3. 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。

4. 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。

5. 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）

昨年末に誕生した自民党安倍政権では、「経済政策」の名のもとに、平成25年度税制改正大綱において数多くの政策税制措置である租税特別措置法の制定が図られた。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。

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、あくまでも中立性の原則の例外である。今こそ原点に立ち戻り中立性の原則を再確認し、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、廃止するべきである。

平成26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 坂井 昭彦（近畿青年税理士連盟・近畿税理士会所属）

税制対策委員長 前田 信哉（神奈川青年税理士クラブ・東京地方税理士会所属）

納税環境整備委員長 芳賀 保則（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
