

平成28年5月13日

平成29年度
税制改正に関する要望書

全国青年税理士連盟

はじめに

税理士法第1条の使命条項において、税理士は、税務に関する専門家として、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規定している。

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、日本税理士会連合会（以下、日税連とする）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当たるべきである。

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。この意見書は、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てきたものであり、日税連が関係各署へ建議する際には本書記載の意見やその趣旨を活かされたい。

税制に対する基本的な視点

平成28年度税制改正大綱においては、デフレ脱却・日本経済再生に向けた税制措置等とともに、社会保障の充実・強化を実現するため、消費税率10%への引き上げを平成29年4月に確実に実施し、低所得者への配慮として、軽減税率制度を併せて導入することが明記されている。

この軽減税率の導入を巡って、あるべき制度設計の検討を蔑ろにし、国民不在のまま選挙対策という観点から、政局優先の不透明なプロセスを経て決定されたことは、主権者である国民の目にどのように映ったのであろうか。

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る。「税は国家なり」と言われるように、今こそ税制に対する信頼性を高めるとともに、真に国民の手に委ねられる仕組みが必要である。

そこで、本意見書では、税の三原則である「公平・中立・簡素」からの検討を基本としつつ、次の3つの基本的な視点を重視して検討を重ね、ここにその結果を表明することとした。

（１）主権者である納税者自らが改正プロセスに参画できる租税制度の実現

「税は国家なり」という言葉があるように、税制を考えることは国のあり方を考えることにほかならない。国民主権にふさわしい税制を構築するためには、主権者である国民が、税制に関する議論の内容を正しく理解し判断できる仕組みが必要である。そこで、

立法過程の透明化・可視化を法により強制し、国民が税制改正に関し意見を述べる機会を保障する仕組みを取り入れるべきである。また、そのためには国民の納税者としての意識を高めることが必要であるため、所得税においては確定申告を原則とし、給与所得者については年末調整も選択できるという制度の導入も検討されるべきであろう。

さらに、税制においては、立法面はもとより執行面においても権利が保障されていなくては、納税者の理解と協力は得られない。そこで、国民主権にふさわしい税制の位置付けを明確化するため、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）を国税通則法から独立した法律として制定するとともに、国税通則法第1条（目的）に、「税務行政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」の文言を盛り込むべきである。

（２）不合理・不公平な税制を是正し、より公平な社会の実現

憲法14条の定める租税公平主義の要請として、応能負担原則に基づく課税の公平を実現することは、税制の根本であり最も重要な視点である。

しかし、現在の税制において、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ことを名目に、数多くの租税特別措置法が合理的理由を示さないまま存置されていることは、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最大の要因となっている。そこで、既存の全ての特別措置の項目について、ゼロベースで見直し、特に所得税における分離課税や社会保険診療報酬の所得計算の特例、さらに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の不公平税制を助長するような制度は即刻廃止すべきである。

また、消費税については、経済実体に合わない納税義務の判定基準などについて合理化・適正化を図るとともに、軽減税率の導入やインボイス制度は、合理性・公平性の観点からも導入してはならない。

（３）格差是正と税の持つ富の再分配機能の回復

トマ・ピケティはその著書『21世紀の資本』において、資本主義社会は経済成長とともに格差が拡大するが、その格差を是正し、安定した社会の形成には累進課税による税制が寄与することを実証した。

消費税には逆進性があり、安易な税率の引上げには躊躇せざるを得ないが、財政規律を重視して消費税率を上げざるを得ないとするならば、法人税率の引き下げは行ってはならない。納税者の税制に対する信頼性を損ね、さらには法人の内部留保が蓄積されやすい現状を踏まえれば、垂直的公平性への逆進性を強める結果となるからである。富の再分配の観点からは、所得課税・資産課税の一層の累進強化を目指すべきである。それに合わせて格差是正という観点から、所得税においては基礎的な人的控除を大幅に引き上げるべきである。また、ピケティの提唱する世界的な富裕税の導入についても真剣に議論すべきであろう。

目 次

はじめに	1
税制に対する基本的な視点	1
重点要望項目	7
Ⅰ. 今後の税制改正についての基本的な考え方	11
Ⅱ. 税制改正要望項目	15
【所得税に関する事項】	15
1. 寡婦及び寡夫控除の適用要件を統一すること	15
2. 現行の所得区分について見直しをすること	15
3. 給与所得控除は縮小すること	15
4. 公的年金等控除は縮小すること	16
5. 親族に対する必要経費の特例等の要件を見直し、青色事業専従者給与の届出制度を廃止すること	17
6. 国外転出をする場合の譲渡所得等の特例は廃止すること	17
7. 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	18
8. 被災者等についての雑損失の繰越期間を無期限とすること	18
9. 生命保険料控除は廃止すること	18
10. 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	18
11. 税率構造の見直しをより一層図ること	19
12. 純損失の繰戻還付制度を拡充すること	19
13. 青色申告承認申請書の提出期限を緩和すること	19
14. 年末調整を選択制として原則は確定申告とすること	20
15. 不動産所得に係る損益通算制度の特例は廃止すること	21
16. 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	21
17. 財産債務調書の提出制度を廃止すること	21
【法人税に関する事項】	22
1. 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	22
2. すべての法人に対して貸倒引当金の繰入を認めること	22
3. 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	23
4. 繰越欠損金の使用制限を廃止すること	23
5. 特定同族会社の留保金課税制度を全面廃止すること	24
6. 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	24

7. 交際費等の損金不算入範囲の見直しをすること・・・25
8. 経済実態に即した貸倒処理を認め、要件を明確化すること・・・25
9. 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・・・25

【消費税に関する事項】・・・26

1. 消費税率の引き上げを行わないこと・・・26
2. 「電気通信利用役務の提供」を受けた場合の仕入税額控除を認めること・・・26
3. 輸出免税制度の抜本的な見直しをすること・・・27
4. インターネット取引における輸出取引等の証明要件を緩和すること・・・28
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・・・28
6. 一括比例配分方式の2年継続適用規定を廃止すること・・・28
7. 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・・・29
8. 総額表示義務の見直しをすること・・・29

【相続税に関する事項】・・・30

1. 遺言執行費用については債務控除を認めること・・・30
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・・・31
3. 物納制度を見直し、適用要件を緩和すること・・・31

【地方税に関する事項】・・・33

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・・・33
2. 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・・・33
3. 外形標準課税を中小企業に導入しないこと・・・33
4. 償却資産に係る固定資産税を廃止すること・・・34
5. 事業所税を廃止すること・・・34
6. 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・・・34
7. eLTAX の運営についてさらに実務に適応させること・・・34

【国税通則法・納税環境整備に関する事項】・・・35

1. 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・・・35
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ること・・・35
3. 事前通知の際には調査の理由も併せ通知すること・・・36
4. 反面調査の原則禁止を明文化すること・・・36
5. 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・・・36

と・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・	36
6. 租税救済制度の検討と整備をすること・・・・・・・・	37
7. 社会保障・税に関わる番号制度の利用には慎重を期すこと・・・・・・・・	37
【共通事項・その他】・・・・・・・・	39
1. ふるさと納税について、特産品など対価性のある寄附金については、除外を視野 に一定の制限を設けること。・・・・・・・・	39
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）	40
3. 印紙税を廃止すること・・・・・・・・	40

《凡 例》

法令等の略称表示は、次による。

「通法」	国税通則法
「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
「改革消法」	社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律
「改革地方法」	社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための地方税法及び地方交付税法の一部を改正する等の法律
「相令」	相続税法施行令
「地方令」	地方税法施行令
「所基通」	所得税基本通達
「法基通」	法人税基本通達
「相基通」	相続税法基本通達
「番号法」	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
「消費税転嫁対策措法」	消費税の円滑かつ適正な転嫁の確保のための消費税の転嫁を阻害する行為の是正等に関する特別措置法
「国送金法」	内国税の適正な課税の確保を図るための国外送金等に係る調書の提出等に関する法律

重点要望項目

【国税通則法・納税環境整備】

1. 納税者権利憲章を制定し、かつ、国税通則法の目的規定の見直しをすること

国民主権にふさわしい税制を構築していくためには、納税者の税制における権利を明確にする必要がある。また、OECD加盟国をはじめ多くの国々では、納税者の権利を積極的に認め、法令上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在り方にシフトしてきている。そこで、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）を国税通則法から独立した法律として制定するとともに、国税通則法第1条（目的）に、「税務行政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」の文言を盛り込むべきである。

2. 立法過程の透明化を図ること

毎年行われている税制改正は、非公開で議論される与党の税制調査会（党税調）が年末に決定する税制改正大綱を、そのまま政府の税制改正大綱として閣議決定をし、その大綱を元にした税制改正法案を短期間の国会審議を経て決定するという過程で行われている。この過程においては、国民が改正内容を理解する時間も意見を述べる機会もほとんどない。そこで、現在の党税調の位置付けや責任の所在が不明確な政府税制調査会のあり方を抜本的に見直すとともに、改正の議論は年末の恒例行事ではなく、恒常的、通年に行うものとし、議論の過程の公開や公聴会の開催を法により強制することにより、主権者である国民が税制改正に関し理解し意見を述べる仕組みを保障すべきである。

【所得税】

3. 基礎的な人的控除を引き上げ、年少扶養親族に対する扶養控除を復活させること

所得控除のうち、基礎控除をはじめとする基礎的な人的控除は、憲法に定める生存権に基づき、最低生活費には課税しないという考え方から控除されるものである。このことから考えると、国民の基礎的な部分を保障するための金額が年間38万円というのはあまりにも低い金額である。また、年少者（16歳未満）に対する扶養控除は子ども手当の財源としてその制度が廃止されたのであるが、その後、子ども手当が廃止（児童手当へ改組）されたにも関わらず当該制度は廃止されたままである。そこで、基礎的な人的控除（基礎控除、扶養控除、配偶者控除）についてはその控除額を大幅に引き上げるとともに、安心して結婚し子どもを産み育てることができる生活基盤の確保を後押しする観点から、早急に16歳未満の扶養親族（年少扶養親族）も控除対象扶養親族に含め直すべきである。

4. 不公平な税制を助長させるような分離課税は廃止し、土地建物等の譲渡所得については当然に損益通算及び損失の繰越を認めること

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が、分離課税での課税方法は、本来負担すべき税額が、高所得者については軽減され、逆に、低所得者については本来よりも加重される場合が生じており、総じて高額所得者に有利に作用することとなる。そこで、上場株式等に係る配当所得、株式等に係る譲渡所得等、先物取引に係る雑所得等及び土地・建物等の譲渡所得に対する課税方法については、分離課税を廃止し、原則通り、総合課税とすべきである。

従って、土地建物等の譲渡損失の発生は担税力が失われたことを意味するため、総合課税とすることにより、当然に損益通算が認められるべきであり、さらに担税力に応じた課税をより適切に実現する必要がある、損失の繰越についても認められるべきである。

【法人税】

5. 法人税率の安易な引下げを行わないこと

日本国憲法の命ずるところにより、税制は公平に応能負担原則に従って構築されなければならない。そのためには、所得課税や資産課税といった担税力に優れた税制に補完的に消費課税を組み合わせることが望ましいとされる。しかし、社会保障の財源不足により消費税率の引上げを国民に対し強制する状況での法人税の減税となれば、我が国の税制全体としての信頼性を損ね、さらには法人の内部留保が蓄積されやすい現状を踏まえば、垂直的公平性への逆進性を強める結果となり、所得の再分配性の確保が難しくなる。そこで、税制における基本的な考え方である公平性、中立性を損なわないためにも、法人税率の安易な引下げは行ってはならない。

【消費税】

6. 消費税の軽減税率を導入しないこと

平成29年4月の消費税率引上げ時に予定されている軽減税率の導入により、その効果として期待されている消費税の逆進性の緩和については、比較的支出額の多い富裕層に対する負担軽減となることが懸念されている。また、当連盟が予てより指摘する線引きの複雑さ・曖昧さが、新たな不公平を生みだし、その判断をする者には巨大な利権が発生すると指摘しているところ、水道、電気、ガスといった生活に不可欠な支出に対する軽減措置を議論の対象とはせず、事前の議論にまったく挙がっていなかった新聞業界への優遇措置が突然講じられることとなり、低所得者対策とは程遠い不公平な制度にしようとしていると言わざるを得ない。さらに、選挙対策という観点から特定の政党へ配慮すべく、公平性を求められるべき税制が国民の目に触れず歪められて決定された過程も含めて、大きな問題があると言わざるを得ず、導入してはならない。

7. 現行の消費税の納税義務の判定基準を廃止すること

消費税は基準期間の課税売上高が 1,000 万円以下である者については、納税義務が免除される（特定期間における課税売上高が 1,000 万円を超える課税期間を除く。）が、この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、現在の企業規模を反映せず極めて不合理である。そこで、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、当該事業年度終了後に納税義務の免除を選択できる制度を創設することにより対応すべきである。

8. 簡易課税制度を廃止すること

簡易課税制度は、小規模事業者の事務処理負担等を考慮して、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できるように導入された制度であるが、事業区分の判断が困難であり、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もあり、益税や損税の問題も生じている。さらに、簡易課税制度を選択していた事業者が、事業年度終了後に本則課税での税額のほうが少なくなった場合において、簡易課税制度の適用選択をしていることをもって、本則課税での申告・納税が認められない事態も生じている。このような場合には、本来の納税額を超える納税を強いているといえ、事業者の担税力を超えた課税となっている。そこで、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、すべ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、小規模事業者の急激な税負担増加に対する配慮としては、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措置をとるべきである。

9. インボイス制度を導入しないこと

インボイス制度として適格請求書の発行を制度化する方針であるが、事業者が課税仕入とするためには、この適格請求書を保存する義務がある。適格請求書を交付できるのは免税事業者以外で、交付の登録を受けた適格請求書発行事業者のみとなるため、免税事業者が取引先から排除、あるいは仕入税額控除できない金額に相当する額の値引きを求められる事態が想定され公平性及び取引に対する課税の中立性を欠くこととなる。またインボイス制度導入により、発行者側においてはレジシステムの更新に係る費用、購入者側においては経理処理の複雑化が想定され、数多くの事業者にも多大なる負担を押し付けることになるため、軽減税率と合わせてインボイス制度についても導入してはならない。

【相続税】

10. 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廃止すること

教育費に関する非課税規定は、既に相続税法第21条の3第2項により規定されており、「教育資金贈与制度」を利用するのは、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ができる富裕層だけである。格差の拡大が社会問題化している中、応能負担原則の観点からは税の持つ所得等の再分配機能を回復させることが検討されるべきであるところ、「教育資金贈与制度」はそれに逆行する措置であり、親世代の資力によって子供世代の教育水準に格差が生じる弊害を助長するものである。そこで、このような富裕層だけに優遇を与えるといった不公平税制は即刻廃止すべきである。また、「結婚・子育て資金の一括贈与に係る贈与税の非課税措置」についても同様に、廃止すべきである。

【共通事項・その他】

11. 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

一定の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」が設けられているが、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であり、当初の目的は既に達成されているものと考えられる。そのため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はなく、課税の公平の見地からもこの特例は廃止すべきである。

12. 租税特別措置法を大幅に縮小又は廃止すること

現在、「経済政策」の名のもとに、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ており、これ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。そこで、今こそ租税原則の原点に立ち返り、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、直ちに縮小又は廃止すべきである。

I. 今後の税制改正についての基本的な考え方

憲法は、国の統治機構と基本的人権の保障を定めるが、あくまで憲法の規定の中心は人権規範にあると考えられる。人権には自由権と社会権とがある。自由権は、国家の個人領域に対する介入を排除して、個人の自由な意思決定と活動を保障する人権であり、社会権は、資本主義の高度化に伴って生じた失業、貧困などの弊害から社会的・経済的弱者を守るために保障された人権である。

租税とは、国または地方公共団体が、その課税権に基づいて、その使用する経費に充当するために、強制的に徴収する金銭給付のことをいう。国は、租税の他にも様々な収入源を持っているが、財貨の生産と交換は原則として民間部門が担うため、国がその経費に充てる資金は大部分を租税に依存せざるを得ない。この点から、近代国家は租税国家と呼ばれる。

租税国家では、国民の平和・福祉・生活・人権なども租税の負担のあり方および使途のあり方によって基本的に決まると言える。その意味において、憲法は租税の割り当て方と使い方に関する規範原則を規定した法典と言えなくはない。

税の問題は、財政の視点から議論されることが多いが、全ての法律は憲法の下にあり、また、本来憲法の視点から議論されなければならない。

憲法 13 条は、租税のあり方についても個人を尊重することを要請する。憲法 14 条の「法の下での平等」は租税面では能力に応じた平等を、憲法 25 条では、租税面でも「健康で文化的な最低限度の生活」の保障を要請している。憲法 29 条は、生存的財産権を基本的人権として保障するものであり、これは租税面にも妥当する。

これらを踏まえ、日本国憲法において租税立法上の法原則として導き出されるのは、能力に応じた課税、つまり応能負担原則である。

当連盟では、「公平・中立・簡素」の基本的考えの下、応能負担原則を基礎とする税制のあり方について検討を行ない、あるべき租税制度の確立に向けて要望をする。

【所得税】

応能負担原則は、高額所得層ほど高い負担を、低額所得層ほど低い負担をそれぞれの負担能力にふさわしいかたちでの課税を要求する。また、同額の所得であっても、たとえば勤労所得（給与所得、退職所得等）と資産性所得（利子所得、配当所得、不動産所得等）とでは所得の質的担税力が異なるので、前者には低い負担を、後者には高い負担を要求する。また、回帰性所得（給与所得、事業所得等）と非回帰性所得（退職所得、一時所得等）とでは一般的に所得の質的担税力が異なるとされ、前者は後者よりも所得に安定性があるという意味では質的担税力が高いといわれる。つまり、単に所得の量的担税力だけではなく、所得の質的担税力をも考慮しなければ、憲法の意図する応能負担原則の要請に適合しない。

基礎控除額等の基礎的人的控除は、憲法 25 条を受けて、「健康で文化的な最低生活費」

を課税対象から除外するという意味をもつ。課税における憲法 25 条の最低生活費保障の法的意味は、社会権として国は限られた予算の範囲内で最大限努力して生存権を保障するようにすればよいというものではなく、自由権としてその部分に課税をしないという要請である。そして、その水準は、自由主義国家にふさわしい「健康で文化的な」ものでなければならないのであって、実際の文化的な生活費の他に納税者本人及び扶養家族の将来の生活保障のためのもの、それなりの貯蓄支出分をも考慮して計算されるべきである。

【法人税】

日本の法人税（法人所得税）は、実定法制度としては所得税（個人所得税）とは別個の租税として位置づけられている。そして日本の法人税制は、法人を個人とは別個の社会的存在としてとらえている。現代社会では、法人は個人とは別個の法的主体であり、社会的、政治的、経済的にも別個の構成単位である。

法人も、独立した法的主体として納税義務を課されていることからすれば、日本国憲法 30 条の国民に含まれるといえる。そして、憲法上応能負担原則に適合した「法律」に基づいて納税義務を負うことになる。また、日本の大法人の多くは所有と経営が分離しており、企業株主の占める割合が高い。これらのことから、法人所得が最終的に個人株主に帰着するという法人擬制説的思考が妥当しないといえる。

この思考によれば、法人は独自の課税単位を構成するものとしてとらえられるので、法人実在説に依拠して法人税を構築すべきである。これにより、法人税において超過累進税率を採用することには理論的障害は存在しないことになる。むしろ、現在のような比例税率は法人税負担の逆進性をもたらすものとして不公平税制を構成することになる。法人税において応能負担原則の趣旨を具現化するためには、超過累進税率の導入が要請される。

日本の現行法人税制は、会社は法形式的にその法人格の異なるごとに独自の社会単位、課税単位であるという前提にたって「継続企業」における各「期間所得」（法人税法 22 条の各事業年度の所得）をそれぞれ独立した課税物件としてとらえているものとみるのが妥当である。それゆえ、法制度論的にはそのような「課税物件」（期間所得）の大きさに応じて法人税における応能負担も追究されなければならない。したがって、超過累進税率が法人税制に導入されねばならない。

【消費税】

消費税の税率を上げることでわが国の不足する財源を確保すべきだという論調がある。しかし、消費税率を上げると、低額所得者は高額所得者よりも収入に対する消費支出割合が高いため、低額所得者は高額所得者よりも税負担割合が大きくなってしまう。この逆進性の問題から、消費税は所得が少ない人ほど高い割合の税負担になる税制といえ、

- 応能負担原則から考えると消費税率の引き上げを行うべきではない。そもそも、消費税は消費に担税力を見出し、広く薄く課税を行うために導入されたものである。これは、消費が所得とは異なり、景気状況に影響を受けにくく、安定した財源となることを意図したものと考えられるが、上記のような逆進性の問題は応能負担原則の観点から看過しがたい。応能負担原則を最もよく実現するのは、周知のとおり所得税である。それゆえ、所得課税の税目を基幹税と位置づけるべきであり、消費税は所得課税を補完するものと捉えるべきである。

- 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。しかし、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ず、その責任は全て納税義務者である事業者が負うことになる。このような消費税の持つ本質的な欠陥から生じる重要な問題が解決されなければならない。

【相続税】

- 相続税は、相続による財産取得に対して課されるものである。これは、すべての財産をその価格に着目して、相続財産の価格を合算して課税している。しかし、財産には生存権の財産（一定の住宅地、住宅、現に農業の用に要している農地・農業用資産、一定の中小零細企業の事業用地・事務所、一定の中小会社のオーナーの自社持株等）、資本的財産（大企業の事業用地等）および投機的財産（投機目的で所有する有価証券、商品としての土地、企業の買占めた土地、高級別荘地等）等の各財産が存在する。これらの財産の性質を考慮することなく、一律に課税することは質的な担税力という観点から見た場合には大きな問題である。そこで、財産の種類に応じた、それぞれの財産の憲法的価値に応じて異なった負担が求められなければならない。

- また現代社会では担税力は「所得」にのみ現れるとは限らない。税法の租税特別措置等により「所得」が縮減されることが多い。その結果、所得課税の段階で現れなかった、いわば隠された担税力は「財産」に現れることになる。そこで、現在社会における担税力は「所得」課税と「財産」課税とをセットにしてとらえる必要がある。

【租税特別措置】

- 税は、公平・中立・簡素なものでなければならないという大原則の中で租税特別措置は、その例外である。社会保障あるいは景気調整といった特定の政策目的を実現するための特別な手段として用いられる。

- 特定の政策目的実現のために税収を減らすのであるから、国民的合意があるか、手段として税制を用いることが適当かどうかなどについて十分吟味していく必要があり、その効果と必要性を検証し、真に必要なものに限定すべきである。特に特定の産業が集中

的に支援を受ける優遇措置は、可能な限り廃止・縮減し、既存産業への政策支援の偏りを是正することで、新産業が興りやすい環境を整備していく必要がある。

また、政策目的実現の手段としては、他に補助金等の直接支出がある。補助金と比較すると、補助金では納税者ごとに申請、審査、承認などの手続きがいるものの、租税特別措置では、税務申告という既存の枠組みを利用することができ、条件さえ満たせばだれでも適用を受けることができる。すなわち、租税特別措置という政策手段は、政府・税務当局、納税者双方にとって、手続き上のコストが少なく、使い勝手がよい。反面、いったん法律化されると監視が甘くなり、既得権益化しやすくなるという弊害がある。

現在の租税特別措置は、特定の企業に集中しており、外資系企業や政治的利権とは無縁の中小企業には適用されない。法人税の高さが国際競争力を弱めるとされ、法人税の実効税率を引き下げても、特定企業を優遇する不公平な税制が残っていると、相対的にこれらの企業が不利になる点は変わらない。

租税特別措置法は税制の形をとった隠れた補助金となり、利権の巣窟となる。このままの状態では実効税率の引き下げをしても、経済は活性化せず、税収だけが減少するという事態になりかねない。

無用な政策税制は、税の本来の役割を阻害する。したがって、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、直ちに縮小又は廃止すべきである。

Ⅱ. 税制改正要望項目

【所得税に関する事項】

1. 寡婦及び寡夫控除の適用要件を統一すること

(所法 2, 81, 措法 41 の 17)

現行の寡婦（寡夫）控除については、その適用要件につき、扶養親族の有無及び所得制限等に男女差があり、公平な課税とはいえない。よって寡婦控除及び寡夫控除の適用要件は同じものとし、控除額も同額とすべきである。

2. 現行の所得区分について見直しをすること

(所法第二節第一款)

現行の所得区分は 65 年前に制定されたものであり、時代背景の変化に対応できていないため制度疲労を起こしている。

例えば、①所得区分の区切りが曖昧なため、給与所得と事業所得、事業所得と雑所得については、課税庁と納税者との争いも多いところであり、両者の区分について、早急に、明確な定義を所得税法上定める必要があること。②実質的な担税力に差異が認めにくい所得区分については、その必要性が乏しいため整理統合すべきである。具体的には、他の所得区分に該当しないものとして一時所得と雑所得は「その他の所得」に、独立性と営利性を有するものとして不動産所得と事業所得ないし事業に類似した行為から生ずる雑所得は「事業等所得」などとして課税の適正化を図ること。③今後高齢化が進行し、公的年金等の受給者が増加することなど、ますます重要性が増してくることから、雑所得から公的年金等の所得を分離し、「年金所得」という新たな所得区分を定める必要があること。④市場の成熟など時代の流れから、勤労に対する所得に比べ特に富裕層に対してその恩恵が偏っているとみられる利子・配当・譲渡といった不労性所得の課税について、内容を見直すべきこと、などが挙げられる。

従って、現行の所得区分については、抜本的に見直すべきである。

3. 給与所得控除は縮小すること

(所法 28)

事業所得又は不動産所得等の所得は収入から実際に生じた必要経費を控除することで求められるのに対して、給与所得は法定された方法により計算した金額を必要経費として収入から控除して求められる。

給与所得控除については、その性格を「他の所得との負担調整」と「概算経費」から構成されるものと考えられることから、両者の控除としての性質、金額が妥当なものであるかを検討することが必要になる。

「他の所得との負担調整」については、給与所得は勤労性所得でありその性質上、担税力は弱く、負担調整としての控除は必要である。

「概算経費」については、業務遂行上必要となる経費は事業主が大半を負担するものであることから、給与所得者が負担する経費は一般的には限定的であり、仮に現行の給与所得控除の2分の1部分が概算経費だとしても、その控除額は過大であると考えられる。そのため、概算経費部分は正確な金額ではなく、担税力に基づいた課税を実現しているものとはいえない。そこで、担税力に基づいた課税を実現するためには、実際に負担した経費を控除する実額控除が原則であると考ええる。したがって、概算控除は極力避けるべきあり、実額経費控除を認める形が望ましい。

このように給与所得控除において概算経費部分が課題であるといえるのに対して、上記のように、基礎的な人的控除（基礎控除、扶養控除、配偶者控除）は非常に低く抑えられてしまっている。そこで、給与所得控除を実額控除とすることで、その経費としての控除額が大幅に縮減することが考えられることから、その部分を基礎的な人的控除に充てるべきである。つまり、基礎的な人的控除（基礎控除、扶養控除、配偶者控除）についてその控除額を大幅に引き上げるとともに、給与所得控除は概算経費に係る部分について、縮小すべきである。

4. 公的年金等控除は縮小すること

（所法 35）

公的年金に対する課税は、収入金額から公的年金等控除を控除した残額に対し課税する方式が基本となっている。この公的年金等控除は、経済的稼働能力が減退する高齢者に対し、公的年金が生計維持の基盤となることを考慮して制度設計されているものである。公的年金には収入を得るために必要経費となるようなものではなく、掛金は拠出時に全額控除となっている点に鑑みれば、公的年金等控除は負担調整という趣旨であると考えるのが妥当である。

しかしながら、年金課税については拠出時、運用時、給付時の課税のあり方を適切に行わなければ、過度に優遇する制度となってしまう。現行制度は拠出時に全額控除されながら、給付時にも多額の公的年金等控除の適用が受けられる仕組みになっており、公平性の観点からも見直しが必要である。また、公的年金がもつ担税力という点でも、公的年金は原則的には支給が途絶えることがないという性質上、他の所得と比較して担税力が低いとも言えない。したがって、公的年金等控除は大幅に縮小すべきである。

他方で、上記のように、基礎的な人的控除（基礎控除、扶養控除、配偶者控除）は非常に低く抑えられてしまっている。そこで、公的年金等控除を大幅縮小し、その部分を基礎的な人的控除に充てるべきである。つまり、基礎的な人的控除（基礎控除、扶養控除、配偶者控除）についてその控除額を大幅に引き上げるとともに、公的年金等控除は縮小すべきである。

5. 親族に対する必要経費の特例等の要件を見直し、青色事業専従者給与の届出制度を廃止すること

(所法 37, 56, 57)

(1) 事業から対価を受ける親族がある場合の必要経費の特例を見直すこと

所得税法の基本は親族や家族という世帯単位課税ではなく、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(所法 56)は、その原則から外れ適切ではない。

当該規定の適用は生計を一にする親族に対し高額な賃料を払うなど、恣意的な所得移転の防止に留めればよく、その金額が正当である場合まで否定すべき理由はない。

従って、課税公平の見地からも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、専従者給与(所法 57)に限定せず、すべての支払いを必要経費として認めるべきである。

(2) 青色事業専従者給与について届出制度を廃止すること

また青色事業専従者給与(所法 57)についても、事前の届出が必要とされているが、上記(1)の見直しにより、他の使用人と同様に勤務実態があり、かつ支払の事実もあれば、青色申告決算書への記載のみで、当然に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。つまり、青色事業専従者給与についての届出制度を廃止すべきである。

6. 国外転出をする場合の譲渡所得等の特例は廃止すること

(所法 60 の 2)

この制度(以下、「国外転出課税制度」という。)は、平成 27 年度税制改正において創設され、平成 27 年 7 月 1 日以後に国外転出をする一定の居住者が対象資産を所有している場合に、その対象資産の含み益に所得税を課税する制度である。

所得税法においては、いずれの所得についてもその収入(経済価値の流入)が所得の要素として考えられており、そこでは本来未実現の利得、つまり保有資産の価値の増加益は原則として所得の範囲から除かれている。

国外転出課税制度は、1 億円以上の有価証券等を保有する者に対して、国外転出時にこれらの資産を譲渡等したとみなして課税する制度であり、まさに未実現利得に課税するものである。未実現の利得に関しては、取引を行わないかぎり担税力の増加にあたるとはいえず、これらに課税することは、資産の換価を強制する側面もあり納税者の理解も得られない。

所得税法には第 59 条に資産の移転等があった場合のみなし課税の制度があるが、これは「所有権の移転」という事象を、課税機会と捉えている点で、明らかに制度設計が異なり、本制度の適正性を担保するものではない。

そもそもこの制度は、BEPS プロジェクト等の一環としてタックスヘイブンを利用して課

税逃れを謀る一部の者への課税の強化を行うために急場しのぎ的に制定された制度と考えられ、その制度設計は不完全と言わざるを得ない。

よって、現制度は早急に廃止して、富裕層が国境を越えた租税回避行為を防止するための、より国民の理解が得られる制度へ改められるべきである。

7. 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(所法 71)が、収入の途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。むしろ、過去の負担を緩和して、場合によっては税の還付を通じて給付をするほうが被災者の支援として適切である。そこで、被災した納税者が今後の生活の立て直しを図れ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更正の請求の期間も勘案して、少なくとも前年以前5年とすべきである。

8. 被災者等についての雑損失の繰越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、繰戻還付でも控除しきれない損失については、繰越期間を無期限とし、長期にわたり被災者を救済すべきである。

9. 生命保険料控除は廃止すること

(所法 76)

この制度は、保険加入率の低かった時代に保険加入への奨励を意図して政策的に導入されたものである。現在、生命保険に関しては加入率が8割近くになっており、制度成立当初の目的を達成している。

よって、生命保険料控除は廃止すべきである。

10. 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。

11. 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。所得税には所得再分配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減していることもあり、高額所得者における所得税負担率の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 年度税制改正により平成 27 年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、課税所得 4,000 万円超の最高税率適用対象者は納税者全体の 0.1%程度であり、効果は限定的であり、改正後においても所得再分配機能が十分に発揮されているとは言えない状況である。

累進性の回復には、最高税率の引き上げだけでなく、高い税率の適用所得を前倒しするなどのブラケット調整も含めた税率構造の見直しが不可欠である。

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、所得再分配機能と累進性の回復をより一層図るべきである。

12. 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。

13. 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。

そのため、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、最長で相続税

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ヶ月以内に行うことは非常な困難を要する作業である。

従って、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、最長で相続税の申告書提出期限までとすべきである。

14. 年末調整を選択制として原則は確定申告とすること

(所法 190)

以下の理由から、源泉徴収制度と年末調整制度は申告納税制度を原則とする所得税の本来の趣旨から逸脱しているため、現行の源泉徴収制度を維持しつつ、年末調整を給与所得者本人の選択制として、確定申告を原則とすること。

(1) 納税者の権利と納税者意識の向上

給与所得者は主権者たる納税者であるにも関わらず、現行の源泉徴収制度と年末調整制度による課税関係の完結により、納税者として不服申し立ての機会がない。納税者として、本来認められている権利が阻害されている要因となっている。

また現状では、多くの給与所得者の納税者意識が希薄なのは、給与支払者による源泉徴収制度と年末調整により、自己が負担する税額を意識することなく、納税事務が完結してしまうことが一因と思われる。

民主主義社会における健全な納税者意識の向上のためには、社会を支える国民として、高い意識をもって納税し、納税者として税負担の認識を実感するためにも、給与所得者に対して、申告納税制度を形骸化させることなく、原則である申告納税に立ち返り、自ら税額を算定することにより、適正な納税者意識を持つことが必要である。

シャープ勧告においても、年末調整事務はすみやかに税務署へ移管すべきとした意見を示しており、このように歴史的に見ても、申告納税制度の補完的措置である源泉徴収制度と年末調整制度が事実上、原則となっている現行制度はあらためるべきである。

(2) プライバシー保護の観点から問題がある

現行制度においては、給与所得者は自身の婚姻歴や家族構成、家族の収入、健康状態に至るまで勤め先である源泉徴収義務者に報告する義務があり、その精神的負担は非常に大きく、プライバシー保護の観点から問題がある。

(3) 源泉徴収義務者の事務負担の軽減

本来、徴税事務は、行政事務の一環として行われるべきであるにも関わらず、財政の安定化のためには、確実な税収の確保が必須であり、その目的は源泉徴収制度により満たされており、給与支払者が果たしている役割は大きいものと思われる。

それにも関わらず、さらにはその精算行為である年末調整事務までも給与支払者の義務となっていることにより、給与支払者に対して過度な事務負担を強いることとなり、

行政事務の押しつけが生じていると言える。また平成 28 年から社会保障・税番号制度の導入により、その管理の厳格性が求められ、事業者の事務負担はさらに増すことが考えられ、これらの解消を図る必要が迫られている。

さらに、これらの事務に係る人的・物的費用はすべて給与支払者の負担となっている。それにもかかわらず、これに対する補償が何らなされていない。これは憲法 29 条 3 項の観点からも問題がある。

従って、現行制度は改められるべきである。

(4) 簡素な確定申告制度の実現

近年においてはインターネット環境も普及しており、国税庁のホームページや e-tax の活用により、給与所得者自身の事務負担を最小限にとどめ確定申告書の作成が可能となる環境が準備されているため、年末調整を選択しなかった給与所得者においても確定申告に対応しやすく、事業者の負担に依存することなく適正な申告納税制度を実現できる環境が整備されている。

15. 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。

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、応能負担原則の観点から問題がある。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。

16. 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。特に社宅制度が存在する法人の従業員や公務員については、一般の相場から見るとかなり低額の家賃で住宅を賃借できることに加えて、家賃相場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、いわゆる社宅の貸与による経済的利益など、特定の者への優遇措置となっているものについては、その計算方法を見直し、課税の適正化を図るべきである。

17. 財産債務調書の提出制度を廃止すること

(国送金法 5)

平成 27 年度税制改正により、「財産債務明細書」が見直され、「財産債務調書」となり、

平成 28 年 1 月 1 日以降、対象者は所轄税務署長へ当該調書を提出しなければならなくなった。この調書は、従来の明細書とは異なり、提出が必須の法定調書とされ、また、申告漏れがあったときの加算税等の 5%加重軽減措置が盛り込まれるなど、既存のものとは全く異なるものとして創設されている。

そもそも、我国は憲法に定められた国民主権の原理に基づいた申告納税制度を採用している。本制度は、租税法律主義により納税者自らが租税債務を確定するものであり、適正申告のために引き続き維持発展させなければならない。

しかし、今般の財産債務調書の提出は納税者へ不要な緊張を与えるだけでなく、過度な事務負担を強い、健全な納税者の育成を阻むものである。また、課税当局が国民納税者の極めて秘匿すべき情報を得ることができるのは、あくまでも課税に必要最小限度の情報に限定されるべきである。

よって、財産債務調書は廃止すべきである。

【法人税に関する事項】

1. 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 年度税制改正において、法人税法 34 条では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、定期同額給与等一定のもののみの損金算入を認めるという規定に改めた。

これについては、役員報酬と役員賞与はその他の職務執行の対価と同等に扱われる会社法 361 条の規定に反し、また企業会計基準の考え方に反するものである。また、損金算入される役員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、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。このような状況は我が国が求める公平・中立・簡素な税制には、その理由または手続きから見て程遠い状況となっている。

また、平成 18 年税制改正前に法人税法が前提としてきた「役員賞与は利益処分である」とする考え方は、役員賞与が利益処分手続きではなくなった会社法の施行により、その意味を有しなくなつたと考えられる。

従って、役員給与は原則損金算入とし、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。

2. すべての法人に対して貸倒引当金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。このような将来の損失に備えるために、貸倒引当金の計上が企業会計上、求められているのである。

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。

3. 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 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付引当金が廃止された。これらの引当金の廃止は国の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。

また、企業会計上その計上が要求される引当金、特に簡便法で算定される退職給付債務について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。

4. 繰越欠損金の使用制限を廃止すること

(法 57、法 81 の 9)

大法人の欠損金の控除限度額は、平成 27 年度及び平成 28 年度税制改正により、平成 27 年 4 月から繰越控除前の所得金額の 65%相当額とされ、さらに毎年度 5%ずつの段階的な引き下げが行われて平成 30 年 4 月からは同 50%相当額と制限されることとなった。

しかしながら、欠損金の使用制限を行うことは、企業資本の維持を阻害することにもなり、利益や欠損の発生状況いかにで税負担に著しい不均衡を生ずることが考えられる。さ

らに使用制限は大法人のみとなっているなど、中小法人と比べ不公平な制度となっている。

また、法人税率の引き下げが議論される一方、財政上の要請により法人の繰越欠損金の使用金額に制限を課すことは、内部留保が乏しくなった企業に税負担を課することとなる。

従って、繰越欠損金の使用金額の制限を廃止すべきである。

5. 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)

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あるといえる。それにもかかわらず、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。それに対して、非同族会社は、配当をしない場合であっても、留保金課税制度の適用を受けることがない。そのため、課税の公平が著しく損なわれている。このことから、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依然存在する。

従って、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。

6. 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、損益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、青色申告に必要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。

7. 交際費等の損金不算入範囲の見直しをすること

(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（交際費課税）。平成 25 年度税制改正によって、資本金 1 億円以下の中小法人については、定額控除限度額が 800 万円へ引上げられ、定額控除限度額までの金額の 10% 損金不算入措置は廃止された。また、平成 26 年度税制改正では交際費課税の見直しが行われ、中小法人以外にも飲食のための支出の 50% の損金算入が認められることとなった。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。

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の基準を、租税特別措置法ではなく、法人税法において明記し、原則損金算入とするように改めるべきである。

8. 経済実態に即した貸倒処理を認め、要件を明確化すること

(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し、その基準については通達ではなく、法人税法に明記すべきである。

9. 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。この租特透明化法の「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。

しかし、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る。

従って、当該規定は削除すべきである。

【消費税に関する事項】

1. 消費税率の引き上げを行わないこと

「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律」に基づき、平成26年4月1日に消費税率の引き上げがなされた。さらに平成29年4月1日にも消費税率の引き上げが予定されており、これに伴い軽減税率の適用が検討されている。

本来、応能負担原則に従って税制が構築されることが、憲法の要請する租税の公平に最も合致することは言うまでもない。また、消費税は、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といった、いわゆる逆進性の問題を内包していることから、所得課税や資産課税といった担税力に優れた税制に補完的に組み合わせることが望ましいものである。

従って、消費税率の引き上げを行うべきではない。

2. 「電気通信利用役務の提供」を受けた場合の仕入税額控除を認めること

(消法2)

登録国外事業者以外の国外事業者から提供を受けた、「事業者向け電気通信利用役務の提供」以外の「電気通信利用役務の提供」を受けた場合の仕入税額控除を認めるべきである。

平成27年10月1日以降、電気通信利用役務の提供に係る内外判定基準が見直され、その役務の提供が国内取引に該当するかどうかの判定基準が、役務の提供を行う者の役務の提供に係る事務所等の所在地から役務の提供を受ける者の住所等に改正された。国外事業者が国内向けに行う「電気通信利用役務の提供」は国内取引に該当することになり、消費税の納税義務が生じることとなった。これにより、「事業者向け電気通信利用役務の提供」以外のものについては、国外事業者が納税義務者となり、日本の税務署に申告・納税を行うこととなった。しかし、国外事業者のうち登録国外事業者でない者から「事業者向け電気通信利用役務の提供」以外の「電気通信利用役務の提供」を受けた場合には、国内取引として消費税が課税されるにもかかわらず、経過措置により、当分の間、当該役務の提供に係る課税仕入れについて仕入税額控除を制限されることとなった。

この制限は、登録国外事業者以外の国外事業者が消費税相当額を上乗せしおきながら、実際に消費税を納税するか不透明なために、その税額を確保するための措置と考えられる。しかし、これは徴収の問題であり、その負担を仕入れ税額控除を制限することで仕入れ側に強いる、いわば皺寄せを仕入側に被せるようなことになっている。従って、このような措置は廃止し、仕入税額控除を認めるべきである。

3. 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「国際取引の対象となる課税資産の譲渡等は、仕向地、つまり実際に消費される国（輸入国）で課税する」という消費地課税の原則（仕向地主義）に基づき、輸出国側では課税を免除するという制度で、税負担の国際的公平の観点も考慮し各国で採用されている。この制度のもと輸出企業が仕入税額の還付を受けること自体は、当たり前の話で何ら問題がないように見える。

しかし、フランスで考案された消費型付加価値税における輸出免税制度の歴史的成立過程を検証すると、「輸出免税制度」は、輸出企業に国内取引で累積された仕入税額の還付を受けさせることで、自国の輸出産業を保護しようとする極めて政策的な意図も包含した制度であったことは否定できない。

そしてこ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において採用されている「輸出免税制度」も同様に、自国の輸出産業の保護という観点において、重要な役割を果たしていることは疑いのない事実である。

ここで問題となるのは、消費税がその趣旨通りに機能し、全ての取引段階において適正利潤も含め、取引価格へ適切に消費税の転嫁が行われているかどうかということである。

具体的に言えば、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、適正な取引価格に対して適切に消費税の転嫁がなされていないという現実が危惧されるのである。

現実には、輸出産業、とりわけ多国籍企業と化した大企業が、経済的合理性から自己の利益の最大化を追求するのは当然の行為とも言える。しかし、そのために大企業に対して下請業者や関連する国内事業者が消費税の転嫁を行えず、結果として十分な利潤を得られないといった現実がある。その結果、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されているとするならば、非常に憂慮すべき事態である。

消費税が消費に担税力を認めて課税する間接税であると言えるのは、全ての取引段階で適切に税の転嫁がなされた場合である。税の転嫁がきわめて困難な状況では、消費税は実質的に事業者に対する直接税と化し、中小の事業者、特に赤字を抱える事業者に対する過重な税負担となっている。そこに何のセーフティーネットも用意されていないということが、消費税の本質的な欠陥であり税制の不備である。

以上のような状況下で、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大企業に税の転嫁ができず、その負担を強いられ疲弊している国内産業の中小事業者には何の救済措置も用意されていない一方で、消費税が、輸出免税制度に則って当然のごとく大企業に還付されているという理由からである。

従って、輸出免税制度が真に国益に適う制度になるためには、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正されなければならない。

4. インターネット取引における輸出取引等の証明要件を緩和すること

(消法 7, 30, 45, 46, 52, 消施規 5)

インターネットを使った取引においては、この「輸出免税制度」が適用されず、国内外の消費税の二重課税状態となる場合がある。なぜならば、輸出免税が適用されるためには、消費税施行規則で定める「輸出取引等の証明」が必要となるが、このうち「相手方の氏名・住所等」の情報はプラットフォームが保有しており、国際的な個人情報保護法制との関係上、取引相手の国名以外の情報は提供されないためである。「輸出免税」の趣旨からすれば、取引相手の国名情報のみで十分であり「輸出取引等の証明」と認めるべきである。

新しい経済行為に柔軟な対応を即時行う、もしくは迅速な法改正を行わなければ、国際的課税バランスを著しく欠くこととなり、国内産業の空洞化をもたらす恐れがある。

従って、インターネット取引における輸出取引等の証明要件を緩和すべきである。

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および請求書等を保存すべきこととされている。保存されてい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必要はない。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、仕入税額控除については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。

更に、やむを得ない理由等がなく帳簿及び請求書等の保存がない場合には仕入税額控除が認められないことになっている。それに対して、法人税や所得税については推計課税の必要性が認められる場合には、課税標準について推計が行われる。消費税が付加価値税であり、仕入に係る消費税相当額の負担を求めることは税の累積となり排除されなければならないこと、法人税や所得税での推計をもとに仕入れ金額等の推計も可能であること等から考えれば、消費税においても推計課税を認めることが合理的と思われる。

従って、消費税には、売上高とともに仕入税額控除にも推計課税を導入すべきである。

6. 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になっている。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、実際には事務負担に配慮するといった形で比例配分方式を認めたために、損税と益税が同時に発生する制度的矛盾をかかえることとなった。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。しかし、現行制度では、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。その結果、税負担が過大になり事業者にとっての負担を発生させるといった問題が生じるという不合理がある。

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べきである。

7. 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は見いだせない。また、個人においては従来から3月31日が申告期限とされていることから、課税期間の末日から2月以内の申告を堅持する理由も見あたらない。

従って、法人税の申告期限の延長が認められている法人については、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。

8. 総額表示義務の見直しをすること

(消法63、消費税転嫁対策措置法10)

消費税転嫁対策特別措置法が成立し、平成16年4月1日以降において義務付けられてきた総額表示が一時的に緩和されることとなった。この緩和は、二度にわたる消費税率の引

き上げに際し、消費税の円滑かつ適正な転嫁の確保及び事業者による値札の貼り替え等の事務負担に配慮する観点から実施されている。

諸外国の例を見ると、EU 各国においては総額表示が義務づけられている。しかし、その理由は、総額表示が制度的に優れているからではなく、付加価値税の長い歴史の中で消費税を価格形成要因であるコストの一つと考える文化が形成されてきたからである。

我が国においては、「消費者の利便性に配慮する観点」及び「消費税に対する国民の理解を深める観点」から消費税の総額表示義務が導入されたが、以下の理由から総額表示義務の見直しをすることを提言する。

第一に、事業者の消費税の価格転嫁が容易になること。総額表示義務の一時的な緩和は、消費税の円滑かつ適正な転嫁の確保を目的としており、総額表示義務は事業者が消費税を円滑かつ適正に転嫁する際の障害になるという考えが十分に認識されている。

第二に、価格表示は事業者の自由であるべきこと。事業者にとって、価格表示は事業上非常に重要であり、税法が制限すべきものではない。誤認防止措置を講じた上で、価格表示に自由を与える今回の緩和策で十分である。

第三に、総額表示を義務づける理由が乏しいこと。前述の通り、総額表示義務は、「消費者の利便性に配慮する観点」及び「消費税に対する国民の理解を深める観点」から導入された。しかしながら、誤認防止措置で消費者の利便性は十分に確保される。また、消費税の総額表示義務を見直し、消費税額を日常的に意識することを通じて、消費税に対する理解が深まるとも考えられる。いずれも、法律で事業者の自由を制限するほどの理由とは考えられない。

以上のことから、消費税の総額表示義務は、消費税転嫁対策特別措置法による時限的緩和とするのではなく、事業者が任意に表示方法を選択できるように見直すべきである。

【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開始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は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。これは相続開始に伴い必然的・不可避免的に発生・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・支出する費用であり、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、相続開始の際に現に存する確実と認められる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。

相続時精算課税制度は、平均寿命が長くなったため世代間の財産移転が起こるまでの期間が長期化してきている状況から、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。

その趣旨にもかかわらず、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は、相続時精算課税制度を利用した場合に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。

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軽減することで親族の生計に配慮することを企図した制度である。そのため、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や、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、小規模宅地等の特例の適用を認めることが適当である。

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 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を課税対象とする税であるため、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。しかし実際には、物納することができる税額の範囲や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。しかし、これらは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。そのため、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、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といえる。そして、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。結局は、物納が許可されず滞納した場合には、認められなかった物納をするのと同じ結果になるのである。そうであれば、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。

これらのことから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。

【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おり、所得税の申告が事実上、個人住民税申告の基礎となっている。しかし、これらは所得控除に差異がある。そして、現行制度においては、両者のほとんど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状況となっている。

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引き下げる結果となっている。

従って、税制の簡素化をはかる見地から、同一の申告をもとにしている両者の所得控除は一致させるべきである。

2. 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。

3. 外形標準課税を中小企業に導入しないこと

（地方法 72 の 2）

事業税の外形標準課税は、事業に対する応益課税としての事業税の性格の明確化、事業規模に応じた薄く広く公平な税負担の確保、安定的な行政サービスの提供のための税収の安定的確保を目的に、資本金の額 1 億円超の法人に対して導入された。また、政府税制調査会では、中小企業に対する外形標準課税の導入が検討されている。

しかしながら、現在の外形標準課税における外形基準となる課税標準のうち付加価値割については、大企業に比べ労働集約型となりやすい中小企業においては人件費率が高くなりやすいことから、その事業規模を適切に表しているとはいえない。このような事業規模を適切に表していない課税標準に基づく外形標準課税を中小企業に導入することは、担税力に乏しい中小企業の経営を圧迫し、さらには中小企業の雇用確保の問題にも影響を及ぼすこととなる。従って、中小企業に対しては外形標準課税を導入すべきではない。

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)

償却資産にかかる固定資産税は、事業に最低限必要な事務机、椅子、電子計算機、複写機をはじめ、機械装置などの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。また、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。加えて、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の範囲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。

5. 事業所税を廃止すること

(地方法 701 の 30)

事業所税は、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指定都市のみが徴収できる地方税である。そのため、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、事業主は自己の意思に反し予定外の税負担を強いられることになる。また、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。

さらに、事業所税は、事業活動と行政サービスとの受益関係に着目し課税されているといわれるが、住民税均等割額、固定資産税などの市税や事業税をはじめとする他の都道府県民税と二重課税になっているとの指摘がある。

これらのことから考えて事業所税は廃止すべきである。また廃止できないならば、課税標準、課税目的の重複を見直し課税の公平を図るべきである。

6. 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

(所法 121)

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、個人住民税の課税に際しては、その大半を所得税の情報を基礎としている以上、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。

7. eLTAX の運営についてさらに実務に適応させること

電子申告(eLTAX)は全国の地方公共団体においてサービスが利用可能となったが、各地

方公共団体によって対応税目に差がある。今後さらに利便性を高めるためには取り扱い税目の統一化を図るべきであり、メッセージボックスについて保存期間を延長することが必要不可欠である。さらに、将来的には e-TAX との統合による運用を図るべきである。

【国税通則法・納税環境整備に関する事項】

1. 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)

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。

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る

(通法 74 の 9, 74 の 10)

平成 23 年度の国税通則法改正により、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。

このことから、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定められたが、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令に限定列举すべきであるし、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ることを法律に明記

し、その告知に関する手続を整備すべきである。

3. 事前通知の際には調査の理由も併せ通知すること

(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、税務調査は全ての納税者に対し一律に行われるわけではない。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、そうでなければならない。

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。

4. 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。

また、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。そして、このような手続を国税通則法に定めるべきである。

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。

5. 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。むしろ、申告納税制度の下では、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どめるべきである。

従って、調査終了に修正申告等の勧奨を行うことができるとする規定を削除すべきである。

6. 租税救済制度の検討と整備をすること

(通法 75～116)

平成 26 年 6 月 6 日、行政不服審査法関連 3 法が参議院本会議において可決、成立した。これに伴い、国税通則法第 8 章第 1 節の不服審査に係る規定も全面的に見直された。そして、平成 28 年 4 月 1 日から改正法が施行された。

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、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さらなる検討と整備がされるべきである。

不服申立の審査機関である国税不服審判所については、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。具体的には、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。

また、このことは訴訟段階においても妥当する。すなわち、第三者性の確立のために裁判所に対する国税庁派遣の裁判所調査官制度を廃止すべきであるし、機能の細分化・専門化のためには全ての裁判所に租税訴訟専門担当部を設置するか、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。

7. 社会保障・税番号制度の利用には慎重を期すこと

(番号法)

(1) 社会保障・税番号制度の利用を安易に拡大してはならないこと

税と社会保障の共通番号の利用範囲を広げる改正マイナンバー法が平成 27 年 9 月 3 日、衆院本会議で可決、成立した。

番号制度の運用が始まっていないにも拘わらず、利用範囲を拡大することに危惧を覚える。日本年金機構における個人情報流出事案を発端としたセキュリティ対策の希薄、その解決策が明確になっていない現状において、利用範囲を拡大することは、個人番号を保有する事業者が増加することに伴い、情報流出リスクが高まる上、流出すればその被害は計り知れないことになる。

まずは、セキュリティの確保を最優先し、また、同時に番号制度本来の目的に立ち返り、国民がマイナポータルなどの手段により、自らの個人番号に関する利用記録の閲覧などができること、即ち、適切に国民が番号を管理することが保障される運営体制を整えた上で、利用拡大を検討すべきである。

(2) マイナポータル設置は選択制にすべきこと

マイナポータルへのアクセス方法は、「なりすまし」防止のため電子証明書とパスワードの組み合わせでパソコン、タブレット、スマートフォンからアクセス利用することになる予定である。しかし、パソコンやスマートフォンを持たない高齢者やICカードリーダーの普及率から考えれば、マイナポータル利用者は限定されると考えられる。そこで、マイナポータルを利用しない者の情報漏えいのリスクを排除するため、マイナポータルの設置は選択制にすべきである。

また、マイナポータルを利用し、いわゆる記入済み申告制度の導入も学識有識者や民間機関等で議論・検討されているようであるが、利便性のみを追及するのではなく、申告納税制度の理念を損なうことなく、納税者の自主的な申告という制度の根幹を歪めない制度設計でなければならない。

(3) 番号制度に課税の公平を求めるべきではないこと

政府は課税の公平、税務行政の効率化・高度化をより一歩進めるため、番号制度導入に踏み込んだ。また、近年においては、金融所得を一体的に課税する制度を構築するためには、番号制度が必要不可欠であるといわれている。

しかし、番号制度の導入によって、納税者全ての正確な所得捕捉が完全に行われるわけではない。例えば、給与所得者と比べ捕捉率の低いといわれる事業所得者について、所得を漏れなく把握するためには、売上金額と仕入金額等を正確に捕捉する必要がある。ところが、いくら番号制度が導入されたとしても課税当局が入手する情報は直接的ではなく、間接的な捕捉である以上、一定の効果しか見込めない。従って、課税の公平は真に国民のための租税制度の改善によって求められるべきである。

(4) 番号法第 19 条 12 号及び関連する法令を見直すべきこと

番号法第 19 条 12 号には、各議院における委員会等での審査もしくは調査、訴訟手続その他の裁判所における手続、裁判の執行、刑事事件の捜査、租税に関する法律の規定に基づく犯則事件の調査又は会計検査院の検査、その他政令で定める公益上の必要がある場合は、調査等を制限することなく行うため、提供制限の例外とするものであるとある。ここにある要件のうち、「その他政令で定める公益上の必要があるとき」については、

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施行令第26条の別表に掲げられている。そこには、8「租税に関する法律又はこれに基づく条例の規定による質問、検査、提示若しくは提出の求め又は協力の要請が行われるとき」とある。つまり、国税通則法第74条の2等に規定される任意調査においてまでも番号情報提供制限の例外にすることは拡大も甚だしい。

さらに、番号法第19条12号については、番号法53条の規定により番号法第50条（特定個人情報保護委員会の指導及び助言）、51条（特定個人情報保護委員会の勧告及び命令）52条（特定個人情報保護委員会の報告及び立入検査）の規定が適用除外になる。この適用除外については犯則事件等に規定されているとはいえ、特定個人情報保護委員会が一切関知できない「聖域」であることは国民主権の観点から問題である。

以上により、番号法第19条12号及び関連する法令を見直しすべきである。

【共通事項・その他】

1. ふるさと納税について、特産品など対価性のある寄附金については、除外を視野に一定の制限を設けること。

（所法78、地方法37条の2、314条の7）

平成20年の税制改正により創設された、都道府県・市区町村に対する寄附金、いわゆる「ふるさと納税」は、メディアなどの影響もあり、総務省が自治体に節度ある対応を求めなければいけない程に返礼品などの特典競争が過熱している。地方公共団体の自治強化、特産品のPR、納税者による税の使い道の選択など、一定の評価ができる部分もあるものの、実態として、多くの利用者が企図する、納税地の個人住民税を他の自治体に移転することで返礼品という対価を受け取ることをもって寄附だとされる現状は、本来の寄附金控除の趣旨からも逸脱していると言わざるを得ない。

また、税額が少ない低所得者は恩恵を受けられず、高所得者ほど控除枠が拡大するという意味でも、不公平感があり、安易な拡大には慎重にすべきと言わざるを得ない。

さらに、寄附金控除の限度額をふるさと納税で使ってしまうことにより、真に行われるべき慈善事業を始めとする公益目的の寄附金を抑制してしまうことになりかねない。

平成27年度改正により、控除額の拡大、ワンストップ特例制度の創設など、利用の拡大につながる改正もあるが、特産品など、実質的に対価性があると認められる寄附金については除外も視野に入れつつ、最低限、一定の制限を設けるべきである。

なお、平成28年度税制改正大綱では、地域再生法の改正とともに、法人が一定の事業に関連する寄附金を支出した場合に、寄附金額の6割の負担を軽減させる法人税の税額控除制度創設が検討されているが、現行の指定寄附金に加えて負担軽減する必要があるかどうかの検証とともに、対価性のある寄附金が対象とならないように設計すべきである。

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ことになっている。そのため、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。しかし、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。そのため、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。

従って、納期の特例の承認に関する申請については、開業の日または設立の日から一定期間内にその申請をした場合にはその申請した月からその開業の日または設立の日の属する月まで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、このよう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。

平成 29 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 櫻井 繁樹（近畿青年税理士連盟・近畿税理士会所属）

税制対策委員長 鈴木 茂和（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
