

写

令和2年2月 18 日

日本税理士会連合会
会長 神津 信一 殿



全国青年税理士連盟
会長 三益 寧
東京都渋谷区千駄ヶ谷5-21-8
代々木第10下田ビル7F
電話 03-3354-4162

「令和3年(2021年)度税制改正に関する要望書」の提出について

拝啓 時下ますますご清栄のこととお慶び申し上げます。日頃は当連盟の活動に深いご理解をいただき誠にありがとうございます。

さて、当連盟では国民のための租税制度の改善を目的として「るべき租税制度」を検討し、その結果として、令和3年度税制改正に関する要望書について別紙の通り取りまとめました。

つきましては、要望書の趣旨をご理解いただき、貴会が税理士法第 49 条の 11「税理士会は、税務行政その他租税又は税理士に関する制度について、権限のある官公署に建議し、又はその諮問に答申することができる。」の規定に基づいて、財務省、国税庁、総務省、中小企業庁等に対して行う「税制改正の建議」に際し、十分に取り入れられるよう要望します。

敬具

令和2年2月18日

令和3年（2021年）度
税制改正に関する要望書

全国青年税理士連盟

目 次

I	はじめに	1
II	税制に対する基本的な視点	2
III	重要税制改正要望項目	4
	【消費税】	4
1.	消費税率のさらなる引上げを行わないこと	4
2.	消費税の複数税率制度を廃止すること	4
3.	適格請求書等保存方式（いわゆるインボイス制度）を導入しないこと	4
	【国税通則法・納税環境整備】	5
4.	納税者権利憲章を制定し、かつ、国税通則法の目的規定を見直すこと	5
5.	社会保障・税番号制度の利用には慎重を期すこと	5
	【所得税】	6
6.	基礎的控除額を遅減・消失させないこと	6
7.	基礎的控除額を大幅に引き上げること	6
	【災害対応税制】	6
8.	災害税制のさらなる充実を図ること	6
	【共通事項・その他】	7
9.	租税特別措置法を適切に改廃すること	7
IV	今後の税制改正についての基本的な考え方	8
V	税制改正要望項目	11
	【所得税】	11
10.	不公平な税制を助長させるような分離課税を廃止すること	11
11.	所得税の税率構造の見直しをより一層図ること	11
12.	一定の所得控除を見直し又は税額控除へ移行若しくは廃止すること	11
13.	現行の所得区分を見直すこと	12
14.	年末調整制度を廃止すること	12
15.	基礎的控除の大額な引上げを前提に給与所得控除を適正に見直すこと ..	13
16.	基礎的控除の大額な引上げを前提に公的年金等控除を縮小すること ..	13
17.	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	14
18.	国外転出をする場合の譲渡所得等の特例を廃止すること	14
19.	純損失の繰戻還付制度及び繰越控除制度を拡充すること	15

20. 青色申告承認申請書の提出期限を緩和すること	15
21. 不動産所得に係る損益通算制度の特例を廃止すること	16
22. 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	16
23. 財産債務調書の提出制度を廃止すること	16
24. 雑損控除は最後に行うこと	17
25. 非居住者に対する源泉徴収制度について、納税者の関知が困難な場合の源泉徴収義務者の保護措置を講ずること	17
【法人税】	18
26. 法人税率の安易な引下げを行わないこと	18
27. 役員給与について原則損金算入とすること	18
28. すべての法人に対して貸倒引当金の繰入を認めること	19
29. 賞与引当金及び退職給付引当金の損金算入を認めること	19
30. 繰越欠損金の使用制限を廃止し、繰越期限を無制限とすること	19
31. 青色申告の承認申請書の提出期限を当期の申告書の提出期限とすること	20
32. 中小法人の交際費等は原則全額損金算入とすること	20
33. 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	20
34. 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	21
【消費税】	21
35. 現行の消費税の納税義務の判定基準を廃止すること	21
36. 簡易課税制度を見直すこと	21
37. 「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	22
38. 社会政策上非課税取引とされているものについて、項目を見直すこと	22
39. 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	23
40. 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
41. 届出書等（簡易課税制度の選択を除く）の提出期限を前課税期間の申告書の提出期限とすること	24
42. 総額表示義務の見直しをすること	24
【相続税】	25
43. 遺言執行費用の債務控除を認めること	25
44. 相続時精算課税を利用して贈与した特定居住用宅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	25
45. 相続時精算課税適用財産に係る相続税について連帯納付義務の適用除外とすること	26
46. 直系尊属から結婚・子育て資金及び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	26
【地方税】	27
47. 個人住民税の基礎控除額を所得税と同一にすること	27

48. 個人住民税の税率を累進課税とすること	27
49. 外形標準課税を中小企業に導入しないこと	27
50. 個人事業税はすべての事業を課税客体とすること	28
51. 債却資産に係る固定資産税を廃止すること	28
52. 事業所税を廃止すること	28
53. 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	29
54. eLTAXについてe-TAXと統合による運用を図ること	29
【国税通則法・納税環境整備】	29
55. 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	29
56. 「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	29
57. 事前通知の際には調査の理由も併せ通知すること	30
58. 反面調査の原則禁止を明文化すること	30
59. 調査終了時に修正申告等の勧奨を行うこととする規定を削除すること	31
60. 租税救済制度の検討と整備をすること	31
61. 国税犯則取締法と国税通則法は別の法律とすること	32
【共通事項・その他】	32
62. 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	32
63. BEPS行動計画12「タックスプランニングの義務的開示制度」を国内におけるタックスプランニングに拡大適用しないこと	32
64. ふるさと納税について寄附金額と返礼品対価額とを明確に区分し、返礼品相当額を除外すること	33
65. 源泉所得税の納期の特例について申請時の遡及適用を認めること	33
66. 印紙税を廃止すること	33

《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
「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は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

I 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。

税理士は、納税者の信頼に応えるには、手続面や計算面において、その手腕を振ることを重要ではあるが、それでは個別の納税者の信頼には応えることができても、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。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）が付与されているのは、税理士法第1条の使命条項を確認しているからこそである。

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その目的としている。また、青年税理士の団体として、わが国の将来を見据えた上で、「あるべき租税制度」の確立を目指している。日税連として関係省庁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。

II 税制に対する基本的な視点

税を考える上で最も重要な原則は、憲法30条及び84条における租税法律主義であるが、これは主権者である国民の代表で構成される議会により決議された法律なくしては課税ができないという原則である。自ら選択した法律により自らの税額を決定するという申告納税制度のもと、納税者である国民が本当の意味で租税制度の扱い手になる仕組みを構築しなければならない。

租税に関する専門家として国民から負託を受け、その制度上に建議権を有する税理士としての立場から、当連盟は本要望書の作成にあたり、「公平・中立・簡素」からの検討を基本としつつ、特に次の三つの基本的な視点を重視し、ここにその結果を表明することとした。

（1）主権者である国民が納得できる租税制度の実現～納税者の権利擁護～

主権者である国民が納得できる租税制度を確立するためには、納税者の権利利益を保障した立法を行うことが重要である。「代表なくして課税なし」は民主主義の根幹をなすものであり、議会は常に国民の立場に立って議論を行うことが求められている。広く国民の声を税制に活かすためには、立法過程における議論が適切に開示され、国民がその議論を確認し判断できる仕組みがなければならない。たとえば、税制改正案についての解説を、公文書として国会審議前に公表すること、公聴会などを通じて意見を述べる機会を保障することなど、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ての意見を述べる機会を保障する仕組みを構築すべきである。

さらに、国民の理解と納得を得るために、執行面においても、納税者の権利利益が保障されていなければならない。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）公平な税制の実現～応能負担原則～

憲法13条（個人の尊重）、14条（法の下の平等）、25条（生存権）、29条（財産権）の趣旨を税法において具体化したものが応能負担原則であり、公平な課税を実現するために税法全般において貫徹されるべき重要な原則である。

各人の担税力に応じた負担を求める租税制度の構築により、税の公平性が担保され、また、累進性の強化により租税の基本的な機能である富の再分配機能が高められ、昨今、問題となっている経済格差のは正にも繋がることになる。

しかし、現実には、政策目的により導入された租税特別措置法が、合理的理由がないまま存置され、国際競争力や経済政策を理由にした法人税率の引下げといった公平性の観点からは問題の多い税制が散見される。また、逆進性が問題となる消費税率の引き上げや全く低所得者対策にならない複数税率の導入など不公平を助長するような税制改正が進められている。公平性を蔑ろにする税制を改め、公平性が保たれる税制に改めるべきである。

（3）未来を見据えたるべき税制～青年税理士として～

少子高齢化、人口減少、社会保障費の増大、国家財政悪化など、わが国は過去に経験したことのない様々な社会環境の変化に直面している。当連盟は青年税理士の団体として、わが国の将来を考えるにあたり、重要な問題として捉えている。税は国家なりという言葉もあるが、これらの問題を乗り越えるためには、取りやすいところから取ると言った近視眼的な視点ではなく、遠い未来の社会を見据えた租税制度の構築が求められている。

担税力の尺度として、一般に所得課税・資産課税・消費課税の3つが挙げられるが、消費に広く薄く負担を求める一般消費税を維持するにしても、担税力に乏しく逆進性に問題を残す消費課税を基幹税とすべきではない。税制全体を考える上では、応能負担原則を基本とした担税力に優れた所得課税を中心とし、資産課税と消費課税を適切に組み合わせることが重要である。

また、政策目的により法人税率の引下げを続けてきた結果、巨額な内部留保が法人内に蓄積されている。法人に対しても担税力に応じた負担を求めるべきであり、現在の法人税率の見直しを含めた抜本的な改革が求められる。税の公平性、富の再分配の観点から、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。

III 重要税制改正要望項目

【消費税】

1. 消費税率のさらなる引上げを行わないこと

(消法 29、地方法 72 の 82、72 の 83)

令和元年 10 月 1 日に消費税率の引上げが行われた。

応能負担原則に従って税制を構築することが、租税の公平に最も合致するところである。しかし、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ことにより生じる、いわゆる逆進性の問題があることから、消費税率を引き上げると逆進性が増長されることとなり、応能負担原則に反することになる。

また、消費税転嫁対策措法は、消費税率の引上げにあたって、消費税の転嫁を拒否する行為等を禁止している。特定事業者（買手）は特定供給事業者（売手）に対して、減額、買いたたき等の行為を禁止しているが、これらの行為が一部の取引で行われている現実がある。消費税相当額を含めた販売価格の設定は事業者の意思によるが、消費税率が引き上げられると、特に中小事業者においては経営に重大な影響を及ぼす危険性が高く、ひいては経済の発展に支障をきたす恐れがある。

従って、消費税率について今後さらなる引上げはすべきでない。

2. 消費税の複数税率制度を廃止すること

(消法 29、地方法 72 の 82、地方法 72 の 83)

令和元年 10 月 1 日の消費税率 10%への引上げと同時に、複数税率制度が導入された。

導入後、一枚の領収書の中に記載されているものが、8%、10%と処理を分ける必要があるなど事業者の事務負担が過重となる、さらには、価格転嫁出来ないものが数多くあり企業間や世間一般においても混乱している状況にある。

今後、更なる税率の細分化が行われることが予想され、その際各税率の選定する品目についても混乱が生じることが予想される。

従って、消費税の複数税率制度は廃止し、単一税率にすべきである。

3. 適格請求書等保存方式（いわゆるインボイス制度）を導入しないこと

(消法 30、57 の 2、57 の 4)

複数税率制度の導入にあたり、適格請求書等保存方式（いわゆるインボイス制度）が採用されるが、事業者が仕入税額控除を適用するためには、この適格請求書等を保存する義務がある。適格請求書等を発行できるのは登録をした課税事業者のみであり、現行制度における免税事業者は、適格請求書等を発行することができない。経過措置により、一定の期間内は適格請求書等を発行できない免税事業者からの課税仕入れについても、一定額の仕入税額控除が認められるが、一定の期間を過ぎれば、免税事業者からの課税仕入れは仕入税額控除の対象とならない。現行制度において免税事業者が認められている以上、その存在について

抜本的な見直しをしないままこの制度を導入すれば、免税事業者が取引先から排除又は仕入税額控除が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、公平性を欠くこととなる。事業者免税点制度を認めておきながら、免税事業者が自ら課税事業者になることを選択しなければ不利な状況に陥るような法改正はあってはならない。

また、区分請求書等保存方式を含めたインボイス制度の導入により、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、複数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。

【国税通則法・納税環境整備】

4. 納税者権利憲章を制定し、かつ、国税通則法の目的規定を見直すこと

(通法 1)

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。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。

5. 社会保障・税番号制度の利用には慎重を期すこと

(番号法)

平成28年1月より運用が開始された社会保障・税番号制度については、事業者に対して支払調書対象者からの番号取得とともに、厳格な本人確認および高度の安全管理措置を義務付けることで、過大な負担を押し付ける運用となっている。そればかりか、個人番号カード発行は無償にも関わらず、その普及率は13%にとどまり（令和元年7月1日総務省資料）、莫大な予算を使って発行し定着しなかった住民基本台帳カード同様、その費用対効果にも疑問が出始めている。それにもかかわらず、個人番号の利用範囲拡大に向けた動きがあることに問題がある。国民からはメリットを感じられず、他方で事業者には、厳重な義務を課すこの制度の利用の拡大については慎重にすべきである。

【所得税】

6. 基礎的控除額を遜減・消失させないこと

(所法 83～86)

憲法 25 条は「すべて国民は、健康で文化的な最低限度の生活を営む権利を有する」と定め生活最低費を課税の対象から除外することを要請している。これは、国民が健康で文化的な最低限度の生活を営むことに対して国家が介入してはならないとする自由権を保障するものと解すべきである。

ところで、令和 2 年分の所得税より、「基礎控除を合計所得金額が 2,400 万円を超える個人についてはその合計所得金額に応じて控除額が遜減し、合計所得金額が 2,500 万円を超える個人については基礎控除の適用はできないこととする」とした。また、平成 30 年分の所得税より、配偶者特別控除の対象となる配偶者の合計所得金額が拡充されて、配偶者控除及び配偶者特別控除の適用対象となる納税者本人の合計所得金額に制限が設けられた。

しかし、所得の高低にかかわらず基礎的控除（基礎控除、配偶者控除、扶養控除）の課税最低限度額に対して課税をすることは、国民の「国家からの自由」とされる自由権を侵害することであり憲法に反する疑いがある。

従って、基礎的控除の控除額は、遜減もしくは消失してはならない。

7. 基礎的控除額を大幅に引き上げること

(所法 83～86)

所得控除のうち、基礎的控除（基礎控除、配偶者控除、扶養控除）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に基づくものである。

しかし、令和 2 年分の所得税より基礎控除額だけが 48 万円に引き上げられたが、最低生活費を充足していない。年少扶養親族に対する扶養控除が廃止された現在、給与所得における給与所得控除や、雑所得における公的年金等控除が実質的に基礎的控除の不足を補っているが、これらの所得のない国民に対して生存権を保証しているとは言い難い。

従って、年少扶養親族に対する扶養控除を復活させたうえで、基礎的控除の控除額を大幅に引き上げるべきである。

【災害対応税制】

8. 災害税制のさらなる充実を図ること

(所法 71、72、87、震災特例法 5)

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、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。従って、現在の雑損控除とは別の災害税制を創設すべきである。

【共通事項・その他】

9. 租税特別措置法を適切に改廃すること

(措法 26、67、措法 70 の 2 の 2、措法 70 の 2 の 3)

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。だが、適用対象者や業種・規模が限定され、また、既得権益化されることにより、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。

たとえば、「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」及び「結婚・子育て資金の一括贈与を受けた場合の贈与税の非課税措置」等は税の持つ所得再分配機能を阻害し、経済格差拡大を助長する不公平税制である。「試験研究費の税額控除制度」は一定企業への集中と特定業種への偏りが明らかであり、担税力のある者に対する「隠れた補助金」となっているものがある。法人税率の引き下げを行う一方、措置法を拡充することはより一層税負担の公平性をゆがめている。

そこで、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、特定の法人や個人だけに適用され不公平現象を助長するものについては、直ちに改廃すべきである。

また租税特別措置法は政策的観点から臨時性の強いものを、期限を設け、その期限までに達成することを目的として制定されているにもかかわらず、制定後、相当期間延長をしているものがある。このように恒久的に必要と認められるものは、本法へ組み込むべきである。

IV 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、「公権力からの自由」といわれている。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り、「公権力による自由」といわれている。

租税とは、国又は地方公共団体が、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、すべ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個人を尊重することを要請する。憲法14条の「法の下の平等」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」の基本的考え方の下、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、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一定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。

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き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、わ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れば、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。そこで基本的な考え方である公平性、中立性を損なわない法人税制を構築すべきである。

【消費税】

消費税の税率を引き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、消費税率を引き上げると、低所得者は高所得者よりも収入に対する消費支出割合が高いため、低所得者は高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であり、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とらえるべきである。

消費税は、理論的には、すべての事業者が課税事業者であり、段階的な税の転嫁が完全におこなわれ、最終的に消費者がすべて負担することで正しく機能する税である。現実には免税事業者、非課税取引、簡易課税制度が存在する。また非課税取引があることで段階的な税の転嫁も完全には行うことができず、そのことによる負担はすべ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、富の再分配を目的として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、財産には生存権的財産（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所用地・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、財産の性質に応じた評価をするなど、それぞれの財産の担税力に応じて異なった負担が求められなければならない。

【租税特別措置】

税は、公平・中立・簡素なものでなければならぬ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當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、一旦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たが、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。このままの状態で引き下げられた実効税率では経済は活性化せず、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。従って、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。

V 税制改正要望項目

【所得税】

10. 不公平な税制を助長させるような分離課税を廃止すること

(所法 33、69、措法 8 の 2、8 の 4、8 の 5、9 の 3、31、34、37 の 10、37 の 11 の 3、37 の 11 の 4、37 の 12 の 2、41 の 14)

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。

しかしながら、相続等により取得した父祖伝来の居住用建物及び土地等に係る不動産譲渡については、臨時所得とするなど柔軟な対応をすべきである。

11. 所得税の税率構造の見直しをより一層図ること

(所法 89、地方法 35、314 の 3)

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。所得税は、分離課税としている金融所得などに軽課していることもあり、高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% 程度と効果は限定的である。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レーケット調整も含めた税率構造の見直しが不可欠である。

12. 一定の所得控除を見直し又は税額控除へ移行若しくは廃止すること

(所法 73~86)

所得控除は高所得者が低所得者より多くの恩恵を受ける逆進性の問題を抱えるほか、その内容が時代背景に合致しないものがある。

従って、時代の流れにより必要性が薄れているものについては見直し又は廃止し、税制ではなく社会保障により手当てすべきものや、政策目的からなるものについては税額控除へ移行すべきである。

13. 現行の所得区分を見直すこと

(所法 23～45)

現行の所得区分は昭和 25 年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。

たとえば、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、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公的年金等については、計算方法が違うものをわざわざ雑所得に含める必要もないで、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。

14. 年末調整制度を廃止すること

(所法 190)

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って課税関係が完結することから、納税者として不服申立ての機会がなく、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。多くの給与所得者の納税者意識が希薄なのは、給与支払者による年末調整制度により、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である。

また、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務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も問題がある。

一方、昨今はいわゆるスマートフォンの普及も著しく、パソコンを含めれば給与所得者の多くはこれらの機器を使用して個々で確定申告計算が容易にできる環境が整いつつある。

従って、年末調整制度は、納税者の利便性に配慮しつつ、廃止すべきである。

15. 基礎的控除の大幅な引上げを前提に給与所得控除を適正に見直すこと

(所法 28)

基礎的控除額を引き上げるべきであることは、「6. 基礎的控除額を大幅に引き上げること」のとおりである。

ところで、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。

租税法学の定説では、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とされてきた。しかし、従業員のいない個人事業主にとっては、バブル崩壊以後一貫して業務単価は下がり続け、給与所得者よりも担税力が強いとは必ずしも言い切れない。今こそ給与所得と事業所得という画一的な区分での負担調整は廃止すべきである。「概算経費」について、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となるべきである。そのうえで、見直した給与所得控除額との有利選択が望ましい。

16. 基礎的控除の大幅な引上げを前提に公的年金等控除を縮小すること

(所法 35)

基礎的控除額を引き上げるべきであることは、「6. 基礎的控除額を大幅に引き上げること」のとおりである。

ところで、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なっている。現行の公的年金等控除は、経済的稼得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、公的年金等控除は他の所得との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、公的年金等に係る税制については拠出時、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、公的年金が有する担税力という点でも、公的年金は原則的に支給が途絶えないという性質上、他の所得と比較して担税力が低いとはいえない。

従って、基礎的控除の大幅な引上げを前提に公的年金等控除は大幅に縮小すべきである。

17. 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、他の使用者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。

18. 国外転出をする場合の譲渡所得等の特例を廃止すること

(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 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、国外転出時にそ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ない。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と考えられ、その制度設計は不完全と言わざるを得ない。

従って、現制度は早急に廃止して、BEPS 等の租税条約等で対処すべきである。

19. 純損失の繰戻還付制度及び繰越控除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。法人については災害による損失の繰戻還付制度がある。個人について同様の制度が設けられない理由はない。さらに、災害による損失は、その損失は多額になること、さらに、激甚災害の場合は、被災地域の経済が回復するまでに相当の期間を要することから、繰越控除期間に制限を設けるべきではない。

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、さらに繰越控除期間について制限を設けるべきではない。

20. 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 ヶ月以内に行なうことは非常に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。

21. 不動産所得に係る損益通算制度の特例を廃止すること

(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、その損失が生じなかつ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ということは所得がないところに課税が行われることになり、応能負担原則の観点から問題がある。さらに施行された平成 3 年当時は、地価高騰が社会的経済に深刻な影響を及ぼしており、投機目的で不動産を借入金で取得することが資産格差の拡大を助長していた。しかし、近年土地の価格は下落傾向が続き経済状況は変化している。

法人税はすでに、平成 10 年度税制改正により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。

22. 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。

23. 財産債務調書の提出制度を廃止すること

(国送金法 5)

「財産債務明細書」が見直され、「財産債務調書」となり、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い。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。

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。

従って、財産債務調書は廃止すべきである。その他、国外財産調書制度も同様の理由により廃止すべきである。

24. 雜損控除は最後に行うこと

(所法 62)

所得控除の順序は、繰越控除等が認められる雑損控除を最初に控除するとされているが、これ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。

25. 非居住者に対する源泉徴収制度について、納税者の関知が困難な場合の源泉徴収義務者の保護措置を講ずること

(所法 212)

現在の制度では、非居住者に対して国内源泉所得の支払いをする者は、源泉徴収義務を負い、その支払い時においてその対価に対し受取人が非居住者であるかどうか、調査義務が課せられている。しかし、支払者は調査権限を有していないため、受取人が非居住者であるかについての確認の方法は限られている。そのため、課税庁の質問検査権の行使により、支払者が知り得ない情報によって受取人が非居住者であると認定し、納税告知処分がされる事例が起きている（東京高裁平成 28 年 12 月 1 日判決等）。そして、このような事例は今後ますます国際化していくわが国において増えていくことが予想される。そこで、米国における宣誓供述書制度のような減免制度を設け、源泉徴収義務者を保護する措置を講ずるべきである。

（参考）宣誓供述書制度

偽証罪の罰則の下、譲渡人が米国の納税者識別番号と、自身が非居住者でないことを示す宣誓供述書を譲受人に提出した場合には源泉徴収義務を免除する制度である。この宣誓供述書は、おそらくすべての不動産取引の日常的な閉鎖項目（routine closing item）になり、そして公務員の前で作られたすべての公証またはその他の適切な確認を必要とする（公証人役場で宣誓するようなものではないだろうか。）。また、宣誓供述書を受領し源泉徴収義務者が、譲渡人の代理人または源泉徴収義務者の代理人からその宣誓供述書が虚偽である旨の通知を受けた場合でも、宣誓供述書の受領によって源泉徴収義務者が源泉徴収を免除される。（非居住者による土地等譲渡における源泉徴収制度：酒井春花）

【法人税】

26. 法人税率の安易な引下げを行わないこと

(法法 66)

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、わ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れば、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。

また、法人も独立した法的主体として納税義務が課されており、応能負担原則に則って超過累進税率の導入を検討することも必要である。

27. 役員給与について原則損金算入とすること

(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も反するものである。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や役員の職務執行による経営改善の評価という経営上のごく当たり前の行為までもが文理解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。このような状況はわが国が求める公平・中立・簡素な税制には、その理由又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ったと考えられる。

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。

また、役員報酬の基準も同業他社比較というような知り得ることのできない情報による判断ではなく、誰もが知り得る情報により合理的に判断できる基準に改めるべきである。

28. 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するものである。企業規模の大小にかかわらず、企業倒産による貸倒リスクは決して低くはなく、すべての法人に当然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。

29. 賞与引当金及び退職給付引当金の損金算入を認めること

(旧法法 54、55)

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、期間損益計算の適正化の観点から計上が要求されるものである。債務確定主義を探る法人税法においては、別段の定めによりこれらの引当金の計上を認めてきたが、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。国の財源確保をその理由とするが、法人税法上の課税所得と会計上の利益が乖離する大きな要因になっている。賞与や退職金の支給が明確にされている企業においては、期末の未払の賞与及び退職金は法的債務であり、確定債務に近いものである。従って、賞与引当金及び退職給付引当金の損金算入を認めるべきである。

30. 繰越欠損金の使用制限を廃止し、繰越期限を無制限とすること

(法法 57、法法 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んで税負担に著しい不均衡を生ずることが考えられる。

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。

また、繰越期間について、事業年度は人為的に区切られたものにすぎず、各期間を通算した所得が同じ企業でも、利益・損失の発生状況いかんによって、税負担に不公平が生じるべ

きではないことから、繰越期間は無制限とすべきである。

31. 青色申告の承認申請書の提出期限を当期の申告書の提出期限とすること

(法法 122)

青色申告制度は、帳簿書類を備え付け、簿記の原則に従った正確な帳簿書類の作成を通して、申告納税制度を普及させることを目的としているのだから、申告期限までに青色申告に必要とされる帳簿書類が整備されていれば要件を十分満たす。

現行の青色申告承認申請書の提出期限は、原則として青色申告の適用を受けようとする事業年度開始の日の前日であり、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とされているが、上記の考えによれば、このような処置は不要である。

よって、設立初年度に限り青色申告承認申請書の提出期限を設立第 1 期の申告書の提出期限とすべきである。

32. 中小法人の交際費等は原則全額損金算入とすること

(措法 61 の 4)

交際費は、正常な事業活動を行うために必要な支出であり、損金性を有するものである。

一方で、現行の交際費等の損金不算入制度では、その支出が事業活動に必要か否かによらず、中小法人においては接待飲食費の 50%相当額または定額控除限度額を超える部分の金額が、損金算入を認められていない。

交際費は、常にその効果が考慮されつつ支出される経費であるから、その支出が冗費となるか否かは企業の判断に委ねられるべきである。また、正常な事業活動に必要な費用を損金算入が認められないと、企業の健全な成長を妨げる結果となる。

接待・供応・慰安・贈答の相手先等を帳簿に記載することを要件とし、その要件を満たしたもののは全額損金算入すべきである。

33. 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。

34. 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、適用額明細書の記載内容は申告書に記載されている内容を転記するものである。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、租特透明化法の趣旨とは異なるものであり、「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」であることを踏まえたとしても、その実効性を担保するための措置としては不適切である。従って、当該規定は削除すべきである。

【消費税】

35. 現行の消費税の納稅義務の判定基準を廃止すること

(消法 2、9)

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、納稅義務が免除される（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稅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。

また、免税事業者は消費者が負担する消費税を納付せず、最終的に益税となる事を考慮すると、原則、すべての事業者を課税事業者とすべきであると考える。

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、選択による申告不要制度を創設するとともに、原則すべての事業者を課税事業者とすべきである。

36. 簡易課税制度を見直すこと

(消法 37)

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いえない状況がある。また、みなし仕入率と実際の仕入率とのかい離が大きい場合もあり、益税や損税の問題も生じている。

そこで、免税点と簡易課税適用の判定基準を統一するとともに、そのうえで、消費税の本則計算が困難な零細事業者向けに事後的に簡易課税を選択できる制度を創設すべきであ

る。なお、その際にはみなし仕入率は引き下げるべきである。

37. 「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。

また、必要であれば、インターネットを介した取引は、相手先が国外事業者にあたるか判断し難いことから、課税上の判定を事業者に表示させることを義務化する等の措置を講ずるべきである。

38. 社会政策上非課税取引とされているものについて、項目を見直すこと

(消法 6)

非課税取引については、課税売上割合の計算上、課税資産の譲渡等に算入しないことから、非課税売上に対応する仕入に係る消費税を事実上事業者が負担することになっている。その結果として、前段階における仕入税額部分については消費者への価格転嫁が行われ、社会政策上の配慮に基づく非課税という本来の趣旨が達成されていない。

このような不合理がないように、非課税取引の項目について見直すべきである。

39. 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。帳簿の記載事項は請求書の記載内容と重複する部分が多く、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。

消費税の導入当初は、制度定着までは帳簿に必要事項を記載させることに一定の意義はあったのかもしれないが、導入から年数が経過し会計システムも当時より普及定着している。

以上から従って、仕入税額控除については請求書等の保存を要件とし、事務負荷を考慮し適切に請求書を保存している場合には、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。

さらに、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、仕入れに係る消費税相当額の負担を求める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。

40. 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。

本来はすべ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。

また、原則的な仕入税額控除計算の方法が個別対応方式であることを考慮すると、簡便的な計算方法である一括比例配分方式に対して2年縛りすることは妥当ではない。

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。

41. 届出書等（簡易課税制度の選択を除く）の提出期限を前課税期間の申告書の提出期限とすること

消費税の届出書等の提出期限は、当該課税期間開始日の前日までとなっている。

現行法では、届出書の提出期限は前課税期間の申告書の提出期限より2ヶ月前に到来する。そのため、前課税期間の確定した申告書に基づいて届出書を提出したくても、提出するタイミングを逸して届出書の適用を受けられない、もしくは、前課税期間の申告書が確定しないまま、適切な判断ができない状況下で届出書を提出せざるを得ない、といった税務上の判断において困難な問題が生じている。従って、消費税の届出書等の提出期限は、前課税期間の申告書の提出期限とすべきである。

42. 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たからである。

わが国においては、「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、消費税導入から時間が経過し、価格表示の税込・税抜きの誤認を理由に総額表示を強制することは根拠としてはすでに薄いと考えられる。軽減税率の導入により、税込価格をもって取引価格とする消費者の感覚は高まると考えられるが、価格表示については誤認防止措置さえ担保できれば税制で定めることをせず、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。

ゆえに、税制で定める必要があるとするならば、誤認防止措置のみである。

【相続税】

43. 遺言執行費用の債務控除を認めること

(相法 13、14)

遺言執行費用は、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るため、債務控除が認められていない。しかし、被相続人の純財産に対し課税を行うという債務控除の趣旨に鑑みると、相続開始に伴い必然的に発生し、遺言という被相続人の生前の意思に基づく遺言執行費用は、相続財産から控除すべきものである。民法 1021 条で「遺言の執行に関する費用は、相続財産の負担とする」と規定されていることからも、相続開始後に発生し被相続人の債務ではないが、課税価格から控除すべき金額とされている葬式費用と同様に、債務控除を認めるべきである。

44. 相続時精算課税を利用して贈与した特定居住用宅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)

相続時精算課税制度は、平均寿命が長くなつ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して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。

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、当該財産を承継した相続人等の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。相続時精算課税の場合であって

も、当該土地等が、相続開始時において小規模宅地等の特例の対象となる特定居住用宅地等に該当する場合については、一定の要件を満たす贈与であった場合、たとえば、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。

45. 相続時精算課税適用財産に係る相続税について連帯納付義務の適用除外とすること (相法 34)

平成 30 年 4 月 1 日より導入された特例事業承継税制により、血縁関係の無い他人であっても、一定の要件を満たせば相続時精算課税による贈与を受けることが可能となった。相続時精算課税による贈与を受けた者は、贈与者死亡時には必ず相続税の申告が必要となる。すなわち親族でない他人が相続税の申告時に納税義務者となる。

相法 34 条では、「同一の被相続人から相続又は遺贈（相続時精算課税適用財産を含む）により財産を取得したすべての者は、その相続又は遺贈により取得した財産に係る相続税について、その受けた利益の価額に相当する金額を限度として、互いに連帯納付の責めに任ずる。」と規定している。このため、相続時精算課税でのみ財産を取得した者は他人であっても、相続人等の相続税について連帯納付義務を負うことになる。反対に、相続人等は、相続時精算課税でのみ財産を取得した他人の相続税の精算額について連帯納付義務を負うことになる。

そもそも、連帯納付義務は旧民法の家督相続制から来ている財産課税方式の流れをくむものである。同じ被相続人から財産を取得した親族は共同して納付する義務を負うこと前提としており、親族でない他人が介入することは前提としていない。

従って、相法 34 条の連帯納付義務の対象財産から、相続時精算課税適用財産に係る相続税については、除外すべきである。

46. 直系尊属から結婚・子育て資金及び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

高齢者世代が保有する金融資産の現役世代への移転促進を目的として創設された制度であるが、「教育資金贈与制度」の恩恵を最大限に享受できるのは、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、資産を保有する者とそうでない者の格差の固定を助長してしまう。また、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、祖父母・親世代の資力によって子・孫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。

【地方税】

47. 個人住民税の基礎控除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、住民税を計算する上の基礎控除額は所得税の基礎控除額よりさら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をさらに引き下げる結果となっている。

課税最低限非課税という憲法上の見地から、両者の基礎控除額は一致させるべきである。

48. 個人住民税の税率を累進課税とすること

(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も応能負担原則から累進課税とし、累進性の回復を図るべきである。

49. 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た経緯がある。

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。

50. 個人事業税はすべての事業を課税客体とすること

(地方法 72 の 2)

個人事業税の課税客体は、第一種事業から第三種事業が法定列挙されている。プロスポーツ選手など事業性があるにもかかわらず法定列挙されていないため特定の事業には課税されていない。また、YouTuber など就業形態の多様化などに伴い課税対象事業の認定に困難を極めている実態がある。さらに、社会保険診療報酬に係る所得については課税除外されているなど課税の公平性が損なわれている。

事業税は、事業活動を行うに伴い地方自治体の各種サービスを受益しているため、課税標準は事業の所得であるものの、事業に課税する収益税とされている。事業活動を通じて地方自治体の各種サービスを享受する事業については事業を特定する必要はない。

従って、事業税の課税客体は法定列挙するのではなく、すべての事業を課税客体とし、特定の事業を課税除外すべきでない。

51. 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)

償却資産に係る固定資産税は、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が、廃止した場合の地方公共団体の代替財源が見つかるまでは、これらの諸問題を解決すべく、免税点の引き上げ及び国税の課税標準の計算と整合性を図ることを要望する。

52. 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。

これらのこと考慮して、事業所税は廃止すべきである。

53. 個人住民税に関する、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。

54. eLTAX について e-TAX と統合による運用を図ること

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、今後さらに利便性を高めるためにはメッセージボックスについて保存期間を延長することや e-TAX の稼働時間との統一が必要不可欠である。したがって、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】

55. 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つ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できる規定については削除すべきである。

56. 「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)

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、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、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。

のことから、脱税等の嫌疑があるのであれば、犯則調査手続きによる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。

57. 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、税務調査はすべ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。

58. 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。

59. 調査終了時に修正申告等の勧奨を行う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、たと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に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。

60. 租税救済制度の検討と整備をすること

（通法 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、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さらなる検討と整備がされるべきである。

不服申立て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及ぼす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ず、第三者性の確立が図られなければならない。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・専門化のためにはすべ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。

61. 国税犯則取締法と国税通則法は別の法律とすること

国税通則法は国税に関する手続きを一つの法律にまとめ、国税に関する基本的、共通的な事項を手続法としての基本法として定められた法律であり、「国民の納税義務の適正かつ円滑な履行に資すること」を目的とする。一方、国税犯則取締法は犯則調査手続きとして、脱税事件を検察官に告発して刑事訴追を求める目的として定められた法律であり、強制調査の根拠法である。これらの法律は立法の目的が全く異なる。

課税調査と犯則調査を同一の法律に規定することによって一覧性が高まり、納税者にとっても分かりやすい法体系となるために、国税犯則取締法を国税通則法に編入したと説明されている。しかし、犯則調査と適正な課税を行うための課税調査とは対象となる調査や性質に違いがあるにもかかわらず、課税庁の捜査権限を強化した上で国税通則法に編入し、これらを同一の法律にすることは、国民にとって、分かりにくいくこととなるうえ、強制調査と任意調査の境があいまいになるだけでなく、国税通則法が納税者の権利利益の保障よりも課税庁の権限を優先したものとなつたと言える。

従って、国税犯則取締法と国税通則法は別の法律にすべきである。

【共通事項・その他】

62. 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、概算経费率を用いる「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によるものとされる。すでに制度自体、その考え方は社会的経済的素地を失っていると言える。また正確な記帳制度に基づく所得計算が原則であり、課税の公平の見地からもこの特例は廃止すべきである。

63. BEPS 行動計画 12「タックスプランニングの義務的開示制度」を国内におけるタックスプランニングに拡大適用しないこと

平成 29 年度の税制調査会において義務的開示制度の制度設計における項目ごとのオプション・勧告として制度の大まかな概要が説明されているが、OECD が BEPS プロジェクトを立ち上げた趣旨は、グローバル化に伴うビジネスモデルの構造変化により生じた多国籍企業の活動実態と各国の税制や国際課税ルールとのずれを利用することで、多国籍企業がその課税所得を人為的に操作し、課税逃れを行っている問題（BEPS）に対処することである。当

然のことながら、開示制度の適用範囲は国際的な租税回避策に限定されるべきであるが、この説明においては、自身がスキームの一因であり、自國に重大な税務上の影響が及ぶ場合に開示義務が発生するとされており、自身がスキームの一因であれば国内取引であっても開示義務に該当するような表現となっており、国際取引に限定されていない。

よって、プロジェクトの趣旨を逸脱しないように、国内における適法なタックスプランニングにまで義務的開示制度を拡大適用しないようにするべきである。

64. ふるさと納税について寄附金額と返礼品対価額とを明確に区分し、返礼品相当額を除外すること

(所法 78、地方法 37 条の 2、314 条の 7)

ふるさと納税導入の意義は、①税の使われ方への意識を高めること、②住所地以外の地域支援ができること、③各自治体が自らの特産を見出し、競争を生み出すことであった。

高所得者ほど寄附金控除額が大きくなることは反射作用の一つであるが、控除額に比例して返礼品の対価が多額になることは過剰な優遇といえるため、寄附金控除額の計算においては、寄附金額と返礼品相当額（消費税等・送料等含む）とを明確に区分し、返礼品相当額を寄附金控除及び住民税控除の対象から除外すべきである。

65. 源泉所得税の納期の特例について申請時の遡及適用を認めること

(所法 183、216、217)

源泉所得税に係る納期の特例は、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、開業の日又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又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。

66. 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。

従つて、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。

令和3年（2021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 平良 夏木（東京青年税理士連盟・東京税理士会所属）

税制対策委員長 森岡 崇（近畿青年税理士連盟・近畿税理士会所属）

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 5-21-8 代々木第 10 下田ビル 7F

電話 03-3354-4162 FAX 03-3354-4095