

平成19年度・税制改正に関する建議書

平成 18 年 6 月 28 日

日本税理士会連合会

目 次

はじめに.....	1
-----------	---

税制に対する基本的な視点.....	1
-------------------	---

税制改正建議事項

【所得税関係】

1. 人的控除の整理合理化と少子化対策税制	3
2. 土地建物等の譲渡所得に係る課税方式の変更.....	3
3. 居住用財産の譲渡損失の借入金要件撤廃.....	4
4. 居住用財産の軽減税率の適用要件緩和.....	4
5. 金融所得課税のあり方	4
6. 不動産所得における損益通算の特例の廃止	5
7. 青色事業専従者に係る届出制の廃止と退職給与の必要経費算入.....	5
8. 青色申告特別控除額の当初記載要件の廃止	6
9. 社会保険診療報酬に係る所得計算の特例の廃止	6
10. 給与所得者の確定申告と特定支出控除の拡充.....	6
11. 退職所得の課税方式の見直し	7
12. 年金受給者の納税手続きの簡素化.....	7
13. 雑損控除の適用範囲の拡大.....	8
14. 医療費控除の適用対象者の拡大.....	8
15. 年金保険料控除の増額	8
16. 財産債務明細書の廃止	9

【法人税関係】

1. 特殊支配同族会社の役員給与の見直し.....	10
2. 資本金基準の見直し.....	10
3. 公益法人等に対する課税の見直し	10
4. 受取配当等の全額益金不算入	11
5. 退職給付引当金制度の創設.....	11
6. 交際費課税制度の見直し.....	12
7. 中小法人に対する軽減税率適用金額の引上げ.....	12

8. 同族会社の留保金課税制度の廃止	12
9. 欠損金の繰戻し還付制度の再開.....	13
10. 試験研究費に係る税額控除の繰越期間延長	13

【所得税・法人税共通関係】

1. 減価償却制度の見直し	14
2. 少額減価償却資産の基準見直し.....	14
3. 純損失及び欠損金の繰越期間の制限廃止	14
4. 同族会社等の行為計算否認規定の明確化	15

【消費税関係】

1. 簡易課税制度の見直し	16
2. 納税義務の判定期間の見直し	17
3. 複数税率の導入反対.....	17
4. 仕入税額控除における帳簿のあり方	18
5. 土地譲渡がある場合における課税売上割合の計算方法の変更	18
6. 一括比例配分方式から個別対応方式への変更制限の廃止	18

【相続税・贈与税関係】

1. 相続税の課税方式の変更.....	19
2. 財産評価の法定化	19
3. 生命保険金及び退職金の非課税限度額の引上げ.....	20
4. 相続財産費用の控除.....	20
5. 保証債務の履行に基づく更正の請求	20
6. 連帯納付義務制度の廃止.....	21
7. 小規模宅地等の課税価格の特例における遺産分割要件の見直し.....	21
8. 農地等の納税猶予の期限内分割要件廃止	21

【地方税関係】

1. 法人事業税における外形標準課税導入.....	23
2. 法人の事業税・住民税に対する欠損金の繰戻し還付制度の導入.....	23
3. 個人事業税の事業主控除額の引上げ	23
4. 事業税における社会保険診療報酬等の課税除外措置の廃止.....	24
5. 償却資産に係る固定資産税の賦課期日と申告期限の変更	24
6. 不動産取得税における課税標準の特例措置の廃止と免税点の引上げ	24
7. 固定資産税評価額の決定のあり方	25

【税務行政関係】

1. 税務行政の執行に関する手続規定の整備	26
2. 納税者番号制度の検討	26
3. 更正の請求期間の延長	27
4. 法定外資料の提出要求の制限	28
5. 延滞税の見直し	28
6. 重加算税における理由附記	28
7. 国税不服審判所の機構改革と税理士の採用	29

【期限・手続き関係】

1. 準確定申告の申告期限の延長	30
2. 法人税における各種承認申請書の提出時期の見直し	30
3. 消費税の申告期限の延長	30

はじめに

税制及び税務行政の改善に寄与する施策を講ずることは、税務の職業専門家団体である税理士会に課せられた社会的な使命の一つである。

このことから、税理士法第 49 条の 11 では、税理士会に対し、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を求めている。また、全国の税理士会で構成される日本税理士会連合会に対しても、税理士法第 49 条の 15 では、同様に建議等を行うことを求めている。

そこで、日本税理士会連合会では、各税理士会がまとめた 458 項目に及ぶ意見を基に議論し、「平成 19 年度・税制改正に関する建議書」として取りまとめを行った。

この建議書は、税務に関する専門家としての立場から、国民的な視点に立って、税理士の総意として一つにまとめたものであり、わが国経済の発展を目指しつつ、公平かつ合理的な税制の確立と、申告納税制度の維持・発展を目的とするものである。

われわれ税理士会は、単に減税だけを求める団体ではなく、公平を第一義として、国民一人一人が納得して納税できる税制の実現を願う団体である。また、税理士は常に納税者との接点を持っており、税制改正等の内容を納税者に説明する役割を担っている。そのため、今後の税制改正に当たってはこの建議書の意を十分に汲み取り、国民が理解できるものとし、また、税の専門家団体である日本税理士会連合会の意見を聞くよう強く要望する。

税制に対する基本的な視点

わが国の経済社会構造は、少子高齢化やグローバル化など大きな変化を見せつつも、一方では、税収が歳出の半分しかないという深刻な財政状況にある。また、景気は長いトンネルを抜け出ようとしているが、中小企業と大企業、大都市とそれ以外の地域の間には、景気回復の程度にかなりの格差がある。このような状況で、平成 18 年度税制改正は、持続可能で活力のある、安心・安全な社会を構築するという視点を重視し、広範な構造改革を更に一層強力に推進するための第一歩として行われた。

具体的には、三位一体改革の一環としての所得税から個人住民税への 3 兆円規模の税源移譲、定率減税の廃止、企業に対する政策減税の廃止及び産業競争力・経済活性化の促進のための諸制度の見直し、地震災害に備えるための税制の創設などが行われたところである。また、今後は、消費税を含む税体系の抜本的改革も予定されている。

しかし、構造改革を推進し日本の財政状態を建て直すための政策が妥当なものであっても、税制改正についての基本的考え方として「公平・中立・簡素」の三要素を忘れてはならない。

日本税理士会連合会では、税制改正建議に当たって、税務に関する専門家として納税者の立場に立ち、国民がタックスペイヤーとしての責任と自覚と誇りを持って税を負担し合う制度の確立が必要であるという考え方から、次のような 5 つの視点を基本に置いている。

(1) 公平な税負担

公平な税負担は税制のあり方を考える上で最も基本的な視点であり、納税者がその負担能力に応じて分かち合うという意味である。また、公平には、水平的公平、垂直的公平とともに世代間の公平があり、どれを重視するかによって税制も異なるものとなる。

最近の税制改正は「広く薄く」の観点から行われているものが多いが、それぞれの公平さが相互に補完し合うバランスのとれた税制を構築していく必要がある。

(2) 理解と納得のできる税制

わが国では、国税のほとんどは申告納税方式によって税が確定し、賦課課税方式による個人住民税なども所得税の確定申告を基礎としている。

申告納税制度は納税者による税の自己賦課であることから、租税法律主義の下で納税者は租税法規を理解できる状況になければならない。そのためには租税制度が複雑難解なものであってはならず、国民にとってわかりやすい税制であることが必須である。

また、特に税制改正については、財政状況についての周知を前提とし、その目的や内容につき国民が納得できるものである必要がある。

(3) 必要最小限の事務負担

申告納税制度の下では、納税者自らが課税標準及び税額を計算し申告を行うのであるから、納税者には納税するための事務負担が生じる。

租税収入に係る費用は、税務行政庁の徴税費用だけでなく納税者における納税事務費用も併せて認識されるべきであり、過度の負担を納税者に強いることは避けなければならない。

特に、源泉所得税など徴収義務者が税負担者の税額を計算し納付するものについては、その事務負担に対する十分な配慮が必要であるし、消費税についても事業者の事務負担への配慮が必要である。

(4) 時代に適合する税制

税制には、納税者の経済活動における選択を極力歪めないよう中立であることが求められるが、一方で、財政や経済と密接な関係を有しており、経済政策のための租税特別措置法等による政策税制は必ずしもその存在が否定されるものではない。

しかし、経済社会の構造変化や取引形態の変化に応じて税制が適切に対応していかなければ、新たな不公平を生じさせるなどの弊害を招くことになる。

したがって、既得権や既成の制度に影響されることなく、税制を常に時代に適合するものとすべく、その見直しを継続しなければならない。

(5) 透明な税務行政

透明な税務行政は、公平な税負担の確保と申告納税制度を維持発展させ、タックスコンプライアンスを確保するために必要不可欠である。

特に税務行政手続きに関する規定を法律において整備するなど、納税者と税務行政庁との間の信頼関係を築くための施策を、積極的に行っていく努力が求められる。

税制改正建議事項

【所得税関係】

1. 配偶者控除、配偶者特別控除、扶養控除及び基礎控除を整理・合理化すること。

また、少子化対策税制を講ずること。

(所法 83,83 の 2,84,86)

【理 由】

配偶者控除は一般及び老人に、扶養控除は一般、特定、老人及び同居老親に区分され、そのいずれにも同居特別障害者に該当する場合の特例が設けられており、納税者の担税力減殺の事情を斟酌するための人的控除の態様は複雑なものとなっている。また、配偶者控除については、配偶者が年 103 万円以下の給与収入を有している場合、基礎控除と配偶者控除の二重控除が可能であり、扶養控除についても同様である。

現在では、家族世帯類型や世帯における就労形態は多様化していることから、複雑となっている人的控除について、公平・中立の観点から踏まえながら整理・合理化して簡素化を図るとともに、本人、配偶者及び扶養親族の担税力に配慮して、その控除額を大幅に見直す必要がある。

なお、人的控除の見直しを行うに際しては、税制だけでなく社会保障政策に何を求めるかを併せて検討する必要がある。決して増税だけを目的とするものであってはならない。

また、少子長寿化が進む中、出生対策や子育て支援のための税制も必要であり、これらについては所得控除方式のほかに税額控除方式によることも検討すべきである。ただし、税額控除方式の場合、控除前の税額が大きくなり増税感が生じるとともに、納付税額がなくなる者についてもいったん所得税の計算を行う必要がある。簡素な税制とはならないことに留意する必要がある。

2. 土地建物等の分離課税の譲渡所得について、課税方式を累進税率による「所有期間を考慮したN分N乗方式」とし、総合課税所得との損益通算を行うこと。 (所法 69,措法 31,32)

【理 由】

土地等の譲渡所得に対する課税は、土地の公共的性格や外部要因による価値増加などを考慮すると、宅地の供給や土地の高度利用などの土地政策と密接な関連性を有しており、他の所得と分離して行うことが適当である。

しかし、保有期間にわたるキャピタルゲインに対する課税を平準化する必要はあるものの、譲渡益が多額であっても低率の単一税率によることは、所得の再分配の観点からは必ずしも適当とは言えず、「所有期間を考慮したN分N乗方式」に累進税率を適用する方法を検討すべきである。

また、現在の土地等の譲渡所得に係る損益通算規制では、譲渡損失と他の所得、譲渡益と他の所得の損失について両者とも損益通算が認められていない。この結果、担税力を失った部分に対しても課税されることになる。さらに、事業用土地と事業収益は一体のものであるにもかかわらず、事業所得の赤字を事業用土地の売却で補う場合には資金繰りに支障が生じることになる。

これについて、前述の累進税率によるN分N乗方式によれば、総合課税所得と譲渡所得とに損益通算を適用しても、累進税率適用所得と比例税率適用所得とを損益通算した場合の課税上の弊害は少ないものと考えられる。

3. 居住用財産の譲渡損失については、住宅借入金等にかかわらず、損益通算及び繰越控除を認めること。

(措法 41 の 5, 措法 41 の 5 の 2, 措令 26 の 7 の 2⑥, 措法 41 の 5⑧, 41 の 5 の 2⑧による読替え後の所法 70)

【理 由】

平成 16 年度改正により、土地建物等の譲渡損失の損益通算及び繰越控除が認められなくなったが、長期所有の居住用財産の譲渡損失については特例が設けられている。

しかし、この特例を適用するためには、①住宅借入金等により居住用財産を買い換えるか、②買換えをしない場合には譲渡代金を上回る住宅借入金等の残債があることが条件であり、住宅を自己資金で購入した者と住宅ローンで購入した者、また、住宅ローンを既に返済した者とそうでない者との間には、住宅の売却時に税負担面での不公平が生じる。

本来、居住用財産の譲渡損失は、生活基盤を支える基本的資産の価値の下落による損失が譲渡により顕在化したものであるから、住宅借入金等による買換えや住宅借入金等の残高などの要件を撤廃し、居住用財産の譲渡損失の損益通算及び繰越控除を所得税法上の恒久的な制度とすべきである。

4. 居住用家屋を建て替えて引き続き居住している場合には、その敷地の所有期間により、居住用財産を譲渡した場合の軽減税率の特例の適用を判定すること。

(措法 31 の 3)

【理 由】

自己の居住の用に供する家屋及びその敷地等を譲渡した場合には、その両者とも所有期間が 10 年を超えるとときに限り、軽減税率の適用を受けることができるとされている。したがって、敷地等の所有期間が 10 年を超えていても、家屋の所有期間が 10 年以下であれば、軽減税率の適用はない。

しかし、長期間にわたって居住しているにもかかわらず、老朽化等により家屋を建て直した場合にこの特例の適用がないのは不合理であり、建替え後も引き続き同所に居住することを条件に軽減税率の特例の適用を認めるべきである。

5. 金融所得課税の一体化に当たっては、①かえって複雑な税制とならないこと。②高額所得者にのみ有利な制度とならないこと。③納税者番号制度は選択制としないこと。

【理 由】

金融所得については、金融資産から生じる所得すべてに同一の税率を適用することによる課税の中立性の確保、金融所得相互間での損益通算による投資選択性に対する中立性の維持、事業活動などからの所得と投資損失との損益通算の制限による操作性の排除などから、その一体課税化

が議論されているところである。

しかしながら、金融所得をどう定義付けるのが困難であることに加え、11 番目の所得区分として金融所得を設けるのか、利子所得、配当所得、株式譲渡所得などを一体化して金融所得とするのかという所得区分の問題もある。また、所得の性質ごとの担税力の差から所得が 10 区分されているが、これについても見直す必要が生じる。金融所得課税の一体化に当たっては、税制の仕組みがかえって複雑にならないよう慎重に検討すべきである。

また、金融所得に対する税率は比較的低水準の均一税率が想定されているが、金融所得間の損益通算と併せて、高額所得者や高額投資家にのみ有利となるような制度とすべきでなく、負担の公平の確保には十分配慮するべきである。

さらに、納税者番号制度を選択制にし、金融所得課税の一体化による損益通算などを希望する者だけに番号を保有させるという議論もあるが、適正かつ公平な税制を目指す観点から納税者番号制度は選択制とすべきではなく、国民全体に関わる制度として慎重に検討すべきである。

なお、納税者番号制度については、26～27 頁を参照のこと。

6. 不動産所得に係る損益通算を制限する特例措置は、早急に廃止すること。 (措法 41 の 4)

【理 由】

土地等に係る負債利子によって生じた不動産所得の損失の金額については、平成 4 年分以後は損益通算が認められていない。このような損益通算の制限を行うことは、所得のないところに課税する結果となる。

この制度は、バブル期における地価高騰や過度の節税への対策として設けられたものであるが、平成 10 年度改正によって、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、これとの整合性を保つためにもこの制度は廃止すべきである。

7. 青色事業専従者の給与の届出制度を廃止するとともに、退職金の必要経費算入を認めること。 (所法 37,56,57)

【理 由】

事業所得等の金額の計算上、必要経費に算入される青色事業専従者給与の金額は、あらかじめ税務署長に提出した届出書に記載された範囲内で、かつ、労務の対価として相当と認められる範囲内の金額とされている。

しかし、青色事業専従者の給与は青色申告決算書の記載事項によって把握可能であり、青色申告者においては事業と家計との分離が行われており、青色事業専従者の勤務の実態や給与の支給形態等も一般の従業員の場合と何ら異なるところはない。

したがって、青色事業専従者給与に関する届出制度は廃止し、労務の対価として相当である部分の金額については必要経費に算入できるとすべきである。

また、青色事業専従者に対して退職金を支払った場合も、退職金として合理的な範囲内の金額については、一般の従業員に対する退職金と同様に必要経費への算入を認めるべきである。

8. 青色申告特別控除の当初申告書記載額要件を廃止すること。

(措法 25 の 2)

【理 由】

帳簿書類を備え付け、不動産所得又は事業所得に係る一切の取引の内容を正規の簿記の原則に従い、整然かつ明瞭に記録している青色申告者には、65 万円を限度として青色申告特別控除が認められている。

この青色申告特別控除の金額は、確定申告書に適用を受けようとする金額として記載された金額に限るものとされている。したがって、その後の修正申告等で不動産所得又は事業所得の金額が増加した場合であっても、特別控除額が増加することはない。

しかし、当初申告時の特別控除前の所得金額が 65 万円未満の場合で、計算誤りの発見等により所得金額がその後に増加したときには、いくら整然かつ明瞭に取引を記録していても、特別控除の恩典がないことになるのは不合理である。

したがって、青色申告特別控除につき、当初申告書記載額要件を廃止すべきである。

9. 社会保険診療報酬の所得計算の特例措置を廃止すること。

(措法 26,67)

【理 由】

所得税における所得計算は、本来、記帳に基づく収支計算によるべきであるが、社会保険診療報酬に関しては、収入金額が年 5,000 万円以下の場合に限って、実額計算に代えて、その収入金額に一定の経費率を乗じて計算したみなし経費によって所得金額を算出することが認められている。

この特例の趣旨は、国民皆保険制度の定着を支援することにあったと言われるが、既にその目的は達成されていると考えられるため、負担の公平の見地から廃止されるべきである。

10. 給与所得者に対する課税については、年末調整と確定申告との選択制とすること。

特定支出控除を拡充し給与所得者が確定申告を行う機会を増やすこと。

(所法 28,57 の 2,181～198)

【理 由】

現在、給与所得に対する課税は、概算控除としての給与所得控除を適用した上で、年末調整によって課税関係が完結する方式を基本とし、実額控除としての特定支出控除を適用して確定申告を行う方式が例外的な制度として設けられている。

しかし、給与所得控除額は年収の増加とともに無制限にその控除額が大きくなり、平均では収入金額の 3 割程度に達している。一方、特定支出控除による方式は条件が厳しく、適用を受ける給与所得者は毎年数名に過ぎず、この方式は形骸化している。

給与所得者に対する課税は、特定支出控除の対象範囲を大幅に拡大する一方、給与所得控除の額を見直し、実額経費が概算経費を超える場合は確定申告をすることができるよう改めるべきである。

現状では、給与所得者は自ら申告を行うという機会が少ないため、給与所得控除の存在や所得計算の構造を知らず、事業所得における必要経費を特別の恩恵であると誤解している場合も少なくない。一般的な水準の給与所得者であっても、年末調整と確定申告を選択できるような環境を整備し、納税者の中で最も多くの割合を占める給与所得者が、税に対する正しい知識と認識を持つような制度にする必要がある。

11. 退職所得控除額を勤続年数に関係なく一定額にするとともに、退職所得の課税方式を勤続年数に応じた方式に変更すること。	(所法 30)
---	----------------

【理 由】

退職所得の金額は、退職手当等の収入金額から退職所得控除額を控除した残額の2分の1相当額とされている。勤続年数が20年を超える場合の退職所得控除額には優遇措置がとられ、また、給与の一括後払いに対する課税の平準化を図るため、2分の1相当額だけが課税対象とされている。

しかし、勤労者のライフスタイルや就労形態は多様化しており、特に就労期間は短期化する傾向が見られ、日本の雇用慣行としての終身雇用制度は大きく変化しつつある。また、退職金を支給する代わりに、それを給料や賞与に加算して支給する企業もある。これらの就労期間や支給形態の変化に対して現行の退職所得の課税制度は十分に対応できていないと考えられ、退職所得の計算方式を根本的に改める必要がある。

まず、退職所得控除額は就労期間による課税上の差を解消するために勤続1年当たりの控除額は一定とし、税額計算については、退職金が給与の一括後払いである点などを考慮し、次の方式によるべきである。

$$\{(退職所得の収入金額 - 退職所得控除額) \div 勤続年数\} \times 税率 = (A)$$

$$(A) \times 勤続年数 = 退職所得に係る税額$$

12. 公的年金以外に収入のない者について納税手続きを簡素化すること。	(所法 203 の 5)
--	---------------------

【理 由】

勤労世代である給与所得者に対しては、納税者としての意識を向上させることが重要であるにもかかわらず年末調整により納税手続きが完了し、逆に高齢者世代である年金受給者には事務負担軽減のための制度がない。さらに、老年者控除の廃止、公的年金等控除額の縮減により、高齢者の納税のための事務負担は、ますます増加してきている。一方、還付申告者は毎年約1千万人前後であるが、この中には公的年金しか所得のない者が多数含まれていると考えられる。

高齢者に負担の少ない制度とするためには、公的年金の受給者のうち扶養控除等申告書を提出した者については年金の支払者において年末調整に準ずる措置を講じ、公的年金以外に収入のない者については選択により確定申告を不要とするなど、納税手続きの簡素化を検討すべきである。

13. 雑損控除の対象に、保証債務の履行による求償権が行使不能となった場合の損失及びペイオフにより生じた損失を加えること。 (所法 72)

【理 由】

保証債務の履行のために資産を譲渡した場合には、その履行に伴う求償権の行使不能となった部分については譲渡がなかったものとする制度が設けられている。しかし、保証人自らが預貯金の取崩しや借入金等により保証債務の履行をした場合については、税制上の救済措置が設けられていない。保証債務の履行は個人意思である保証契約により発生したものであるが、現実には担保力が減殺していることも否定できない。また、金融機関が破綻した場合の預金等の損失も同様である。これらについては雑損控除の適用を認めるべきである。

14. 生計を一にしない親族に係る医療費を支払った場合にも、その医療費の金額を医療費控除の対象とすること。

また、対象となる親族の範囲は、扶養控除における扶養親族と同一にすること。 (所法 73)

【理 由】

医療費控除は、医療費が一般水準を上回って偶発的に支出された場合の担保力減殺を考慮し、税負担を調整する制度であり、本人分の医療費のほか、生計を一にする配偶者その他の親族のために支払った医療費が対象とされている。

しかし、最近は老親と同一生計でないことも多く、その介護費用等については医療費控除の対象とならない。また、子供全員で医療費を負担した場合にも、別生計である子の負担分は対象とならない。

生計を一にしない親族に係る医療費を支払った場合であっても、少なくとも民法上の扶養義務があるとされる直系血族及び兄弟姉妹に係る医療費は対象とすべきである。

また、扶養親族の範囲には、生計を一にする親族のほか、里親に養育を委託された児童及び養護受託者に養護を委託された老人も含まれており、医療費控除における親族の範囲にもこれらの者を含めるべきである。

15. 生命保険料控除のうち一般の生命保険料に係る部分の控除制度を廃止し、年金保険料に係る控除額を増額すること。 (所法 76)

【理 由】

現在、生命保険料控除には、一般の生命保険料に係る控除及び年金保険料に係る控除がある。前者は、昭和22年に廃止された制度を、貯蓄の奨励と相互扶助による生活安定を目的として昭和26年に復活したものである。後者は、個人の老後生活の安定のための自助努力を促進することを主目的として、昭和59年度の税制改正で創設されたものであり、平成2年度の税制改正で拡充されている。

現在、年金保険以外の生命保険の世帯加入率がほぼ100%に達している。また、少子高齢社会においては、個人の自助努力が一層求められることになる。したがって、一般の生命保険料に係る

る控除制度を廃止し、年金保険料に係る控除額を増額すべきである。

16. 財産債務明細書の提出制度を廃止すること。

(所法 232)

【理 由】

財産債務明細書の提出制度は、昭和 25 年の富裕税の創設に伴い、これを補完するために設けられたものであり、昭和 28 年富裕税廃止に伴って一度廃止されたが、昭和 33 年に再度採用されている。既に富裕税が廃止された現在、税務行政庁が財産債務明細書の提出を求める理由及び必要性が不明であるため、この制度を廃止すべきである。

【法人税関係】

1. 特殊支配同族会社の役員給与に係る損金不算入制度を見直すこと。

(法法 35, 法令 72, 72 の 2)

【理 由】

平成 18 年度改正による本制度は、個人事業者の法人成りによる節税メリットを抑制し、会社の経費の適正化を図ろうとするものであると説明されている。

しかし、役員給与は既に会社から資金流失しているにもかかわらず、更に会社に課税され、また、節税の目的で設立された会社以外の会社や既存の会社もこの規定の適用を受けることになり制度的に問題がある。個人事業者とのバランスを考えるならば、少なくとも個人段階での税負担調整とすべきである。

なお、当面の措置として、法律の適用停止も含め、対象会社・適用除外要件の大幅な見直しが必要である。

2. 会社法施行に伴う最低資本金制度の廃止によって資本金基準等を見直す場合には、中小企業の税負担・納税事務負担に配慮すること。

【理 由】

会社法創設に伴い最低資本金制度が廃止されることとなり、資本金は必ずしも会社の規模を示す指標ではなくなる。しかし税法では、中小企業に対する特例などの適用について資本金を基準としているものが多い。例えば、中小企業の軽減税率、事業税の外形標準課税、法人住民税均等割額、寄附金の損金算入限度額、交際費の損金不算入額、消費税における新設法人などである。これらについては資本金に代わる基準を検討しなければならず、会社の規模を示す基準として、売上高、従業員数、総資産価額などが考えられる。

しかし、限度額の計算や特例適用に当たっては、中小企業の税負担が大きく変化せず、また納税のための事務負担が増加しないよう配慮しなければならない。また、急激な変化を避けるためには経過措置を講ずることも必要である。

3. 公益法人等に対する課税に関して、限定列举されている収益事業の範囲を見直し、法人税率を普通法人と同一にすること。

(法法 2, 4, 7, 66, 法令 5, 73)

【理 由】

公益法人等に対する課税については、利益を享受する帰属主体の不存在やその非営利性から原則非課税とされており、営利法人と競合する収益事業についてのみ課税されることとなっている。

平成 16 年 12 月 24 日に閣議決定された「今後の行政改革の方針」では、公益法人制度の基本的枠組みについて、許可主義を改め法人格の取得と公益性の判断を分離することとし、公益性の有無にかかわらず、準則主義（登記）により簡便に設立できる非営利法人制度を創設し、民間有識者から成る委員会の意見に基づき事業等の公益性を判断する仕組みを創設するとされ、その法律

が平成 18 年通常国会で成立した。

これを受けて、非営利法人について原則課税として、公益性を判断し非課税とするという議論がある。しかし、簡便に設立できることと原則課税にすることは別の問題であり、人格のない社団等との均衡も図れないとの意見もある。

一方、法人税法施行令第 5 条において限定列挙されている収益事業の範囲は、事業内容の複雑化に対応しきれず不十分なものとなっており、課税の公平が必ずしも図られないこともあり、収益・非収益の判断さえ困難な場合がある。

そこで、差し当たって、営利法人の事業と競合する事業についてはすべて課税とする方向で収益事業の範囲を見直し、また課税と非課税の判定が容易に出来るようにすべきである。

また、営利企業との競合を理由に課税するのであれば、その税率も普通法人と同一にすべきである。

4. 受取配当等は、全額益金不算入とすること。

(法法 23)

【理 由】

連結納税制度の創設に伴う税収減の財源措置として、連結法人株式等及び関係法人株式等のいずれにも該当しない株式等に係る配当等の益金不算入割合は、80%から 50%に引き下げられ、負債利子の額から特定利子を除く措置も廃止された。

しかしながら、支払法人側で既に課税済みの配当金を受取法人側でも課税することは、二重課税となっているのは明らかであり、益金不算入割合を 100%に引き上げるべきである。

5. 退職給付引当金の繰入れについて損金算入を認めること。

【理 由】

労働協約や就業規則等による退職金規程は、契約上の債務や労働条件の明示として企業に対して強い拘束力を持っている。その意味では、当該事業年度において発生した退職金要支給額は将来において支出される蓋然性が非常に高く、また退職金の金額は規程により合理的に算出でき、企業会計上も退職給付引当金は負債性引当金として計上することが要求されている。

しかし、法人税法の債務確定基準においては、退職という具体的な給付原因となる事実が発生していないため、退職給付引当金繰入額の損金算入は認められていない。

民法や労働基準法などの法律による債務の引当てについて、その繰入額の損金算入を認めなければ、企業は退職金規程を設けることに消極的になる。また、本来の期間費用である退職給付引当金について、発生事業年度で損金算入せず退職事業年度まで損金算入を繰り越すことは、企業の税負担の平準化につながらない。

そこで、少なくとも労働協約及び労働基準法等により退職給与の支給規程を定めている法人については、その規程による退職給与要支給額の当期発生額の損金算入を認めるべきである。

6. 交際費課税における交際費等の範囲を見直し、社会通念上必要な交際費等の支出は原則として損金算入するとともに、定額控除限度額内の 10%課税制度は即時に廃止すること。

(措法 61 の 4)

【理 由】

交際費に対する課税は、企業の冗費抑制を図ることがその目的とされている。したがって、本来、冗費や濫費の性格の強い交際費だけを課税対象とすべきである。平成 18 年度改正では会議費と交際費の区分について金額基準が示されたが、交際費等の範囲については更に見直しを行い、例えば社会通念上必要とされる慶弔費等は交際費等から除外するなど、本来の交際費課税の趣旨に即したものとすべきである。

また、定額控除限度額内の 10%相当額を損金不算入とすることは、税収確保目的以外には根拠がなく、この制度は即時に廃止すべきである。

7. 中小法人の軽減税率が適用される所得金額を年 1,600 万円に引き上げること。

(法法 66②,負担軽減法 16)

【理 由】

中小法人に対する軽減税率の特例は昭和 30 年に創設され、昭和 56 年にその対象所得金額が現行の年 800 万円とされ現在まで据え置かれている。

大企業は直接金融による資金調達が可能であるが、中小企業は金融機関からの借入に頼らざるを得ないため、資金調達コストが大企業よりも大きくなる傾向にある。さらに、中小企業が借入を行うには、法人の代表者が所有している不動産の担保提供や代表者の個人保証が必要となる。また、最近のような金融機関の貸出し姿勢が厳しい状況では、大企業と中小企業の資金調達力格差は更に拡大している。

この制度は、わが国の経済の中核を支える中小法人に対して、弱い経営基盤や乏しい担税力を補うために設けられたものである。厳しい経営環境の下にある中小法人を更に支援するため、軽減税率の対象となる所得金額を年 1,600 万円に引き上げるべきである。

8. 同族会社の留保金課税制度を廃止すること。

(法法 67,措法 68 の 2)

【理 由】

同族会社の留保金課税制度は、個人株主が利益処分を先送りし、配当課税が繰り延べられることに対処するために、その代替的課税として昭和 29 年に創設された。

しかし、個人への課税をもって課税関係が終了するという法人擬制説的な立場によるとしても、法人の利益をどの時点で個人に分配するかは本来法人の選択に任されるべきである。

また、法人が利益の配当や役員賞与を抑え社内に留保することは、健全な財務体質を強化するためにはむしろ必要なことであり、一方で、非同族会社にあっても配当政策に恣意性がないとは言い難く、同族会社にのみ追加的負担を強いることとなる留保金課税制度には問題がある。

平成 18 年度改正において、留保控除額などについて大幅な見直しがされたが、今後の適用状況

を見つつ、次の理由から、留保金課税制度そのものを廃止すべきである。

- (1) 同族会社と非同族会社のそれぞれの対利益配当率などが統計的に把握され発表されているわけではなく、また、配当の恣意性についてもその差異は明確ではないことから、両者の課税上の公平性には疑問がある。
- (2) 国際競争が一段と激しくなる中、自己資本の充実・増強が重要であるにもかかわらず、結果的に国内企業に対して国際競争に重いハンディを背負わせる税制となっている。
- (3) 繰越欠損金を有する企業が資産の売却によって資金調達を行った場合には、繰越欠損金により本来の法人税等の負担はなくても、留保金課税の対象となる場合がある。

9. 欠損金の繰戻しによる還付制度の適用停止措置は直ちに廃止すること。 (措法 66 の 12)

【理 由】

欠損金の繰戻しによる還付制度は、歳入不足を補うため、平成4年度から適用停止措置が設けられ、その後2年ごとに延長を繰り返しながら現在に至っている。しかし、法人税法に規定されている制度を長期的に機能させない措置は、税制を歪め法的安定性に反する。

企業は継続を前提として存在しており、事業年度は企業活動を単に人為的に区切ったものにすぎないのであって、損失と利益はそれぞれ発生した事業年度の前後に関係なく本来一体のものである。したがって、法人税法においても、事業年度の前後に関係なく、所得金額と欠損金額は通算されるべきものである。

また、昨今の厳しい経済環境における資金繰りの悪化は特に深刻であることから、この制度の適用停止措置を廃止すべきである。特に中小法人に対しては、早急に繰戻し還付制度の適用を認めるべきである。

10. 試験研究費に係る税額控除限度超過額の繰越期間を延長すること。 (措法 42 の 4)

【理 由】

わが国産業界の研究開発を促進するため、平成18年度改正においても試験研究費に係る税額控除制度について、試験研究費の総額に係る制度と増加試験研究費に係る制度が統合され、中小企業技術基盤強化税制も拡充されている。また、支出事業年度で控除しきれなかった税額（税額控除限度超過額）は、翌事業年度の試験研究費の額がその事業年度の試験研究費の額を超える場合には1年間の繰越控除が認められることとなっている。

しかしながら、研究開発の成果が現れるまでには多額の投資と膨大な時間を要し、現行の繰越控除が1年で打ち切られる制度では、税額控除制度による研究開発の支援が有効に活用できない状態にある。

支出事業年度において控除し切れなかった税額については、次年度以降の試験研究費の増加という条件をなくした上で、翌事業年度以降の法人税額から控除できる期間を延長し、さらに税額控除の順序についても、他の税額控除制度も併せて、古い年度の限度超過額から順次控除することとし、企業の研究開発を支援すべきである。

【所得税・法人税共通関係】

1. 減価償却について、償却可能限度額を取得価額の全額とすること。

(所法 49, 所令 129, 法法 31, 法令 56)

【理 由】

国際的な競争激化や商品サイクルの短期化などを考えた場合、今や減価償却制度に求められるものは、投下資金の完全かつ早期回収であり、現行の減価償却制度はその要請に応えられるものではない。主要先進国の多くで取得価額の 100% までの減価償却が可能となっているのに対し、わが国では、残存価額は取得価額の 10% であり、償却可能限度額は取得価額の 95% 相当額となっている。

減価償却制度を主要先進国と同様にし、設備投資を更に活発化させるためにも、取得価額の全額を償却可能とすべきである。

2. 少額減価償却資産の取得価額基準を 20 万円未満とし、一括償却資産の損金算入制度を廃止すること。

(所令 138, 139, 法令 133, 133 の 2, 措法 28 の 2, 67 の 8)

【理 由】

平成 10 年度改正において少額減価償却資産の損金算入制度における取得価額基準が 10 万円未満に引き下げられ、同時に 20 万円未満の減価償却資産については 3 年間にわたって損金算入を行う一括償却資産制度が創設された。

その後、中小企業者に対してのみ、年間の損金算入金額の上限を 300 万円として取得価額 30 万円未満の減価償却資産につき取得時に全額損金算入することが認められた。この結果、中小企業者には少額減価償却資産について 3 つの制度が存在することとなったが、現実には 30 万円未満の損金算入制度を選択する例がほとんどである。

しかし、パソコンなどの少額な設備投資は継続して多量にあり、10 万円という基準はあまりにも少額である。少額減価償却資産の取得価額基準そのものを引き上げて、制度の簡素化を図るとともに設備投資の促進に寄与すべきであると考えられる。

また同時に、一括償却資産の損金算入制度は廃止すべきである。

3. 青色申告書を提出した年分の純損失の繰越控除及び青色申告書を提出した事業年度の欠損金の繰越控除については、期間制限を廃止すること。

(所法 70, 法法 57)

【理 由】

現行法では、青色申告書を提出した場合の、所得税における純損失の繰越控除は 3 年を限度とし、法人税における欠損金の繰越控除は 7 年を限度としている。

しかしながら、企業における事業年度はゴーイングコンサーンの下で人為的に区切られたものに過ぎず、損失も利益も本来は一体のものである。これは税務上においても尊重されるべきであり、例えば、アメリカでは 20 年、イギリスやドイツでは無制限に認められるという例もある。

また、わが国においても、法人税法上、資産整理に伴う私財提供等があった場合には、欠損金の生じた事業年度がいつであっても無制限に損金算入が認められる例もある。

したがって、青色申告書を提出した場合の、所得税における純損失の繰越控除及び法人税における欠損金の繰越控除については、期間の制限を設けるべきではなく、その期限を廃止すべきである。

4. 同族会社等の行為計算の否認規定における「税の負担を不当に減少させる結果」の意義を法令で明確にすること。 (所法 157, 法法 132, 132 の 2, 132 の 3, 相法 64, 地価法 32)

【理 由】

同族会社等の行為計算の否認規定は、偽りその他不正の行為や隠ぺい又は仮装の行為に対するものではなく、私法上有効であるが不自然・不合理な行為で、主として租税軽減を目的に行われる行為に対処するために設けられたものである。また、個別立法による租税回避行為の規制は機動的でなく単発的となるため、このような包括的な租税回避行為の否認規定が必要とされている。

しかし、「税の負担を不当に減少させる結果となると認められるものがあるとき」との規定だけでは課税要件が明確化されているとは言えず、納税者は常に不安定な状況に置かれることになる。

そこで、この規定を適用する場合の税務署長の裁量権について恣意性を排除するため、法令において「不当な税負担の減少」の意義を明確にすべきである。

【消費税関係】

1. 簡易課税制度について次のとおり改正すること。

- (1) 事業区分を簡素化するとともにみなし仕入率の見直しをすること。
- (2) 簡易課税適用事業者が固定資産等を取得した場合には、通常の簡易課税による控除税額にその固定資産等の取得に係る消費税額を加算した税額控除を認めること。
- (3) 基準期間による事前届出制を廃止し、当該事業年度申告時における選択制とすること。

(消法 37, 消令 57)

【理 由】

消費税の定着及び中小事業者の事務負担の軽減という目的で、消費税導入当初から簡易課税制度が設けられてきた。本来消費税の計算は原則課税により行うべきであり、簡易課税制度はその事業者が原則課税の事務に対応できるまでの経過のなものであると考えられる。しかし一方では、平成 15 年度改正により、新たに課税事業者が約 130 万者も増加することとなったため、簡易課税制度はこれら小規模事業者に対する限定的な特例制度としてますます必要なものとなった。また仮に複数税率が導入された場合の事務負担を考えると、恒久的な特例制度と言うこともできる。

なお、簡易課税の適用上限が課税売上高 5,000 万円となり、いわゆる益税問題もほとんど解消すると考えられる。

新規に課税事業者となる小規模事業者に対応する必要性から、簡易課税制度について次の改正を行うべきである。

- (1) 適用上限が 2 億円から 5,000 万円に引き下げられ適用対象者が更に小規模な者に限定されたことから、事業区分の簡素化を図り、小規模事業者の事務負担を軽減すべきである。
- (2) みなし仕入率は設備投資なども考慮していると言われていたが、どの程度含まれているか不明であり、含まれているとしても統計等に基づく平均値でしかない。個々の事業者はそれぞれ特定の年度にしか設備投資を行わないので、平均値で含まれていてもみなし仕入率には意味がないことになる。そこで、簡易課税制度適用事業者が設備投資等をした場合には、設備投資等に係る仕入税額控除を別途に認めるべきである。
- (3) 小規模事業者が初めて課税事業者になった場合には、帳簿等の対応も十分ではなく、また課税事業者に該当することさえ認識していないことも考えられる。このような者に原則課税を求めるのは適当ではなく、仕入税額控除が出来ないということにも無理がある。したがって、簡易課税制度の選択は申告時に行うことができる制度にすべきである。

なお、納税額を検討して簡易課税か原則課税かを選択するという問題が指摘されているが、現行でも課税期間開始前にその選択を強制されており、課税売上高 5,000 万円以下の小規模事業者が事前に判断するのは難しいと考えられる。

2. 納税義務の免除制度を、当該課税期間の課税売上高に基づく申告不要制度に改めること。

(消法 9)

【理 由】

消費税法では、前々年又は前々事業年度を基準期間とし、基準期間の課税売上高によって納税義務の免除制度の適用を判定しているが、この制度には以下の弊害がある。

- (1) 基準期間の課税売上高が 1,000 万円以下の事業者は、当該課税期間の課税売上高の金額にかかわらず免税事業者となり、逆に、基準期間の課税売上高が 1,000 万円を超える場合には、当該課税期間の課税売上高が 1,000 万円以下であっても納税義務が生じることとなり、事務負担も強いられることになる。
- (2) 免税事業者が課税事業者を選択する場合の届出書の効力発生時期は、提出日の属する課税期間の翌課税期間以降であり、常に 1 年ないし 2 年先の状況を予測しなければならない。しかし、この判断をすべての中小事業者に求めるには無理がある。

以上の基準期間制度による弊害を解決するために、当該課税期間における課税売上高が 1,000 万円を超えていれば確定申告の義務を課し、1,000 万円以下であれば申告を行うかどうかを選択できる、いわゆる申告不要制度とすべきである。

なお、消費税相当額を含めて価格設定をしておきながら課税売上高が 1,000 万円以下となった場合には申告不要により益税が生じるという意見もあるが、消費税は預り金ではなく価格の一部であり、免税事業者の課税売上高は税込金額で判定するという判例（最判平成 17 年 2 月 1 日）の考え方とも一致しないことになる。

3. 消費税率の引上げは慎重に行うこと。また、複数税率にはしないこと。

(消法 29)

【理 由】

消費税は、その税率水準を 1 % 上げるだけで約 2.4 兆円もの税収を生み出すものであり、高齢社会における財源として注目されている。しかし、その負担は国民全体が負うものであり、また逆進性という問題からも、歳出の見直しや合理化、税体系全体のあり方について慎重かつ十分な検討を行い、国民の理解を得た上で消費税率の見直しを行う必要がある。

また、税率の引上げは逆進性をより増幅させることになるため、特定の品目には軽減税率を適用すべきであるという意見がある。一方、複数税率化には、国民の多様な消費態様への税制の影響、納税義務者の事務負担増大などの問題が指摘されている。税率の水準も考慮しなければならないが、まずはこれらの問題についての議論を優先すべきであり、当面は複数税率にすべきではない。

さらに、複数税率下の仕入税額控除方式としてインボイス方式が検討されているが、この方式においてもインボイス（税額が記載された請求書等）に記載された税額を合計すれば足りるというのではなく、積上計算の検証のためにも帳簿記載が必要であり、インボイス方式だから税額計算が簡単になるとの保証はない。また、免税事業者が取引から排除されるという問題もある。いずれにしてもインボイス方式については、まだその導入の時期ではないと考えられる。

4. 請求書等の内容を補う記載がある帳簿は、仕入税額控除を適用できる帳簿とみなすこと。

(消法 30⑧)

【理 由】

仕入税額控除は帳簿等と請求書等の両方への記録と保存を要件としている。さらに帳簿等には、①相手方の氏名又は名称、②仕入れを行った年月日、③仕入れに係る資産又は役務の内容、④仕入れに係る支払対価の額のすべてを記載し、また請求書等には、①書類の作成者の氏名又は名称、②資産の譲渡等の年月日又は期間、③資産又は役務の内容、④対価の額、⑤書類の交付を受ける事業者の氏名又は名称のすべてを記載しなければならない。これらの記載要件を充足しない場合には、実際に消費税を負担したにもかかわらず仕入税額控除ができないこととされる。

事業者が従来から作成している一般的な会計帳簿には、事務効率化の観点から、相手先の氏名、取引の年月日、取引の内容、支払対価の額について、請求書等の証憑によって確認することができるものについては、適宜省略して記載するのが通例であり、消費税法の規定どおりの帳簿を作成することは、事業者にとって事務処理上過度の負担を強いている。

請求書等により確認ができるのであれば、同じ内容を帳簿に記載しなくとも課税取引の検証は可能であり、少なくとも請求書等の不備を補う内容が記載されている帳簿は仕入税額控除の要件を充たす帳簿とみなすべきである。

5. 固定資産である土地の譲渡については、譲渡価額の5%を非課税売上とすること。(消法 30)

【理 由】

課税売上割合が95%以上の場合には課税仕入税額は全額控除される。しかし、固定資産である土地を譲渡した場合には、非課税売上である土地売却代金が一般的に高額であるため、課税売上割合が95%未満になることが多く、仕入税額を区分して計算する必要性が生じる。

土地の譲渡は経常的に発生するものではなく、また、土地の譲渡に要する費用はその売上高に比べると極端に少ないため、事業規模は同じであっても控除対象仕入税額が減少する結果となる。

したがって、固定資産である土地の譲渡については、有価証券の譲渡の場合と同様に、譲渡価額の5%を非課税売上として課税売上割合に大幅な変動が生じないようにすべきである。

6. 仕入税額控除計算の「一括比例配分方式」は、いつでも「個別対応方式」に変更可能とすること。

(消法 30⑤)

【理 由】

仕入税額控除における一括比例配分方式は事務処理能力の不足を補うための制度であり、また、同方式の2年間の継続適用という個別対応方式への変更制限は、両方式を交互に利用することの恣意性を排除する目的もあるとされている。しかし、個別対応方式による控除税額は実際の仕入活動をより反映しているものであり、恣意性の問題を指摘すべきものではない。最近では経理事務はパソコン等によることが多く、個別対応方式を適用するための要件も整いやすくなっていることから、要件さえ整えばいつでも個別対応方式への変更ができるように改めるべきである。

【相続税・贈与税関係】

1. 相続税の課税方式を本来の遺産取得税方式に変更すること。

(相法 11,16,17)

【理 由】

相続税の課税方式は、昭和 25 年のシャープ税制により「本来の遺産取得税方式」が採用されたが、累進課税を回避するために仮装分割等が行われるという弊害があり、昭和 33 年に現行の「法定相続分課税方式による遺産取得税方式」に改正された。

しかし、この方式によると、各相続人は自己が取得した財産だけではなく、他の相続人等が取得したすべての相続財産を把握しなければ、自己の納付すべき相続税額の計算ができないことになる。この結果、紛争等がありすべての財産等を把握できない場合には、適正な申告を行うことができない。また、共同相続人の一人が過少申告であった場合、後日の修正申告等に際して他の共同相続人も税額が増加し、過少申告加算税等が賦課されるという不合理な結果が生ずる。

また、個々の相続人からみた場合、相続による取得財産が同額であっても法定相続人の数によって税額が異なり、水平的公平が損なわれることになる。

個人主義的思考方が強まった今日では、現行の相続税の課税方式と一般の国民感覚とは乖離していると言わざるを得ない。

過去のように、相続人が互いに協力して仮装分割等をすることも少ないと考えられ、また、少子化が進展した結果、遺産取得税方式と法定相続分方式との間に大きな差異はなく、執行上の問題も少ないと考えられる。

相続税は、相続人等の新たな経済的価値の取得に対するものであるという観点からも、相続税の課税方式を本来の遺産取得税方式に変更すべきである。

2. 財産評価の基本的事項を法律本文で規定するとともに、評価額の決定手続きを整備すること。

(相法 22,26 の 2)

【理 由】

相続税及び贈与税における財産評価は、課税標準を直接構成する重要なものであるにもかかわらず、その評価方法については一部のものを除いて「当該財産の取得の時の時価」とだけ規定するもので、「時価」の具体的な算定方法については何ら法定されていない。その結果、租税法律主義の立場からは、納税者自らが社会通念に照らして時価を算定し申告しなければならないこととなる。しかし、現実には財産評価基本通達による統一的な評価方法により申告することが圧倒的に多い。

法の解釈をするに当たり、統一的な税務行政を実行するために、税務行政庁は解釈基準として通達を訓令し、下級庁はこれに拘束される。通達のもとより法律ではないので、納税者は何らそれに拘束されるものではないが、これに反すれば更正処分を受けることから、結果的に納税者も、法の解釈をするに当たり参考にとすることとなる。しかし、相続税法における財産評価に関しては法に具体的規定が存在しないために、通達があたかも法令のように作用している。また、通達の

改廃は、立法府たる国会の審議を経ないで行われる。財産評価に関する通達のこのような現状を放置することは、憲法第 84 条に違反するおそれがないとは言えない。

したがって、変動する時価のすべてを法令に規定することは困難であろうが、少なくとも財産評価に関する基本的事項は法令において規定すべきである。

3. 相続税における生命保険金及び退職金の非課税限度額を引き上げること。 (相法 12)

【理 由】

相続税における生命保険金及び退職金の非課税は、相続人の生活の保障を目的として設けられたものである。年金等の公的扶助による社会保障制度が、近年の少子高齢化等によってその機能が危ぶまれている中で、保険金及び退職金は自助による相続人の生活保障を目的とし、また、相続税の納税資金を確保するためにも極めて重要な財産であることから、保険金及び退職金の非課税限度額を大幅に引き上げるべきである。

4. 相続財産に関する費用（遺言執行費用、弁護士費用等）は相続財産から控除すること。 (相法 13,14)

【理 由】

民法第 885 条では、「相続財産に関する費用は、その財産の中から支弁する」と規定し、民法第 1021 条でも、「遺言の執行に関する費用は、相続財産の負担とする」と規定しており、相続人が、相続財産を自らの財産として活用することができるまでに必要な費用は、相続費用として相続財産から支弁するのが当然と考えられることから、遺言執行費用、弁護士費用等の相続財産に関する費用は、相続財産からの控除を認めるべきである。

5. 相続税における更正の請求の理由に、相続により承継した保証債務の履行によって生じた求償権が行使不能になった場合を追加すること。 (相法 32)

【理 由】

債務控除は相続開始時に確実に認められるもの以外は対象とならない（相法 14）ことから、保証債務については、相続開始時点において主たる債務者が弁済不能の状態にあるために保証債務を履行しなければならない場合で、かつ、主たる債務者に対する求償権の行使が不可能であると認められる場合に限り債務控除が認められる。

したがって、現行では、被相続人に係る保証債務について、相続開始後にその履行を行った場合などで後発的に求償権の行使が不可能となった場合には債務控除が認められず、更正の請求の対象にはならない。

しかし、保証債務はもともと被相続人に係る債務であり、本来は相続財産を減少させる性格のものであることから、求償権の行使が不可能であると認められた場合には相続税法の特例による更正の請求が認められるべきである。

6. 相続税の連帯納付義務制度を廃止すること。

(相法 34)

【理 由】

同一の被相続人から相続又は遺贈によって財産を取得したすべての者は、相続又は遺贈によって受けた利益の額を限度として、互いに相続税の連帯納付の責任を有している。

この相続税の連帯納付義務は、期限に関する規定が設けられていないため、他の共同相続人が納税義務を履行し終えるまで、いつまでも連帯納付義務に基づく納付が発生しうることになる。

このために、他に共同相続人がある相続人は、自己の相続税額を完納しているにもかかわらず、不安定な状態に置かれることとなり、特に、他の共同相続人が延納の許可を受けている場合には、その共同相続人が延納税額を完納するまで、長期間にわたって不安定な状態が継続することになる。

しかし、相続税の延納は税務行政庁がその権限の下に担保を徴収した上で許可しているのであるから、その後は税務行政庁が徴収についての危険を負担すべきである。

したがって、相続税の連帯納付義務は直ちに廃止すべきであり、仮に直ちに廃止できない場合には一定の期間制限を設け、延納の許可があった場合には、その時点で連帯納付義務を免除すべきである。

7. 小規模宅地等の課税価格の特例については、その小規模宅地等が未分割であっても、50%減額の適用を認めること。

(措法 69 の 4)

【理 由】

昭和58年の小規模宅地等の特例制定時には、小規模宅地等が未分割であっても規定の適用があるとされていた。しかし、平成6年度改正で、取得者要件により減額割合が80%と50%に区分されたことに伴い、小規模宅地等の課税価格の特例は遺産分割が行われていることが要件とされることとなった。この結果、申告期限までに遺産が未分割である場合には、50%又は80%の減額をしないで課税価格を計算し、いったん相続税を納付しなければならないことになる。

しかし、小規模宅地等はまず被相続人の利用状況により判定され、小規模宅地等に該当すれば50%の減額が適用され、さらに相続人等の取得者要件により特定居住用宅地等などに該当すれば80%の減額が適用されるものである。したがって、小規模宅地等の課税価格の特例は、たとえ未分割であっても50%の減額は適用されるべきである。

8. 農地等に係る相続税の納税猶予について、申告期限から3年以内に分割された場合には適用可能とすること。

(措法 70 の 6)

【理 由】

農地等に係る相続税の納税猶予制度は、相続税の申告期限までに分割が成立していることが適用の条件とされている。これは、農業経営を引き継ぐ者が確定していることを前提にしているためである。したがって、申告期限までに分割協議が成立しない場合には、継続して農業経営を行う意思があるにもかかわらず、農地等に対して宅地並みの課税がなされ、農業経営に重大な影響

を及ぼす結果となる。

一方、配偶者の税額軽減や小規模宅地等の課税の特例については、申告期限後に分割された場合には、その適用が認められることとされている。

農地等の納税猶予制度についても、これらと同様の制度とすべきである。

【地方税関係】

1. 資本金1億円以下の中小法人に対する事業税の外形標準課税の導入は時期尚早である。

(地法72の2①ーイ,ロ)

【理 由】

法人事業税の外形標準課税は、法人が都道府県から受けるサービスに応じた課税が実現できるものとして、税負担の公平性の確保を目的に導入された。しかし、受益額の個別具体的な測定が困難なため、必ずしも応益的な課税が実現されていないという意見もある。また、結果的に担税力の弱い欠損法人にも課税されることになり、かえって税負担の公平性が損なわれる場合もある。

外形標準課税はまだ始まったばかりの制度であり、当面は資本金が1億円を超える法人だけを対象としているが、課税上の問題や執行上の課題など解決すべき事項も多いと考えられる。さらに、中小法人は大企業に比べて欠損法人の割合が大きく担税力にも乏しいことなどを考慮すると、中小法人に対しても外形標準課税を導入することは時期尚早であると言わざるを得ない。

2. 法人の事業税・住民税について欠損金の繰戻し還付を認めること。

【理 由】

法人の事業税及び住民税には、欠損金の繰戻し還付制度がなく、法人税において欠損金の繰戻し還付の適用を受けた場合であっても、法人事業税については欠損金の繰越控除を利用し、法人住民税については、還付された法人税相当額を法人住民税の課税標準となる法人税額から順次控除していくことになる。

したがって、法人事業税も法人住民税も、欠損事業年度以後の事業年度において調整が行われることになり、前事業年度に対して課された税額の繰戻しを受けることはできない。

企業における営業年度は人為的に区切られたものに過ぎず、欠損が生じた事業年度も利益が生じた事業年度も本来は一体のものであることから、欠損事業年度の前事業年度において課された税額についても、当然に一体化して考えられるべきものであることから、法人税に限らず、法人事業税や法人住民税においても、欠損金の繰戻し還付制度を設けるべきである。

3. 個人事業税の事業主控除額を少なくとも500万円程度に引き上げること。

(地法72の49の10)

【理 由】

個人事業税における事業主控除制度は、事業税の対象となる金額から事業主報酬相当額を控除することを目的として設けられている。現行の事業主控除額は、平成11年に290万円に引き上げられたが、平成16年度の民間平均給与収入は439万円（国税庁「平成16年分民間給与の実態」）となっており、著しく低額となっている。また、資本金2,000万円未満の中小企業の役員の平均給与収入が622万円（前掲資料）であることと比較すると、その較差は更に著しいものとなっている。

そこで、個人事業税における事業主控除の本来の趣旨を踏まえ、事業主控除額を少なくとも現行の 290 万円から 500 万円程度に引き上げ、制度の目的に合致させるべきである。

4．事業税における社会保険診療報酬等の課税除外の措置を廃止すること。

(地法 72 の 23,72 の 49 の 8)

【理 由】

社会保険診療報酬等に関して支払いを受けた金額とこれに係る経費は、事業税の課税標準の計算から除外されている。この措置は、社会保険の保護育成を図り、社会保険診療報酬に係る点数の単価が政策的に決定されることへの対応として設けられたと言われている。

しかし、これらの問題は、本来、社会保険政策の中で対処すべきものであって、税制において対応すべき性質のものではない。

事業税における社会保険診療報酬等の課税除外の措置は、結果的に特定の業種に対する優遇措置として機能し、社会的な不公平を生じさせていることから廃止すべきである。

5．償却資産に係る固定資産税の賦課期日を事業年度末日とし、申告書の提出期限を法人税、所得税の確定申告期限とすること。

(地法 359,383,394)

【理 由】

償却資産に係る固定資産税は申告を基礎とした賦課徴収の方法が取られており、固定資産税の納税義務がある償却資産の所有者は、毎年 1 月 1 日現在における償却資産の状況を 1 月 31 日までに市町村長に申告しなければならない。

このため 12 月末決算以外の法人は、決算における未償却残高の確定手続きとは別に、償却資産に係る固定資産税の申告業務を行わなければならない。法人は固定資産に係る業務について二重の事務負担を強いられている。また、一方では、償却資産に対する課税漏れも指摘されている。

法人の申告業務を簡素化し、公平な税負担を図るために、償却資産に係る固定資産税の賦課期日を事業年度の末日（個人は 12 月 31 日）とし、申告書の提出期限を法人税、所得税の申告期限と一致させるべきである。

6．不動産取得税について、課税標準の特例措置を廃止し免税点を引き上げること。

(地法 73 の 7)

【理 由】

不動産取得税は、例えば新築住宅の取得につき 1,200 万円の控除など、政策的には多数の税額軽減の特例が設けられている。しかしながらこれらの制度は、その適用がある旨の申告がない場合には適用されず、納税者には分かりにくい制度となっている。

一方、免税点は昭和 48 年から据え置かれているが、免税点を引き上げることにより、税額軽減に対応することができる。したがって、税額軽減の特例措置をいずれも免税点制度にすべきである。

7. 固定資産税評価額は、他の国税及び地方税に与える影響も大きいことから、十分な検討を行い実態に即したものとすること。 (地法)
--

【理 由】

固定資産税評価額は、固定資産税の課税標準となるだけでなく、相続税、登録免許税、不動産取得税など他の税目の課税標準として援用されており、特に相続税では、不動産や同族会社の株式の評価に影響を与えている。

ところが、その評価額は、一般的な土地の取引市場を形成していない市街化調整区域内の雑種地やいわゆる既存宅地以外の宅地等では、実勢価格との開差が生じているものが多く見受けられる。また、建物においては、近年、経済の実態に合っていないとの問題点が指摘されており、耐用年数省令を基に減価償却をした建物の残存価額と比較しても、格段に高い評価額が付されていることがしばしば見受けられる。

固定資産税ではその評価額について縦覧期間と不服申立期間が決まっているが、他の税目に援用する場合には、固定資産税評価額が決定済みであるため、不服申立ては困難である。

以上のことから、固定資産税評価額を決定する際には、これらのことを十分考慮した上で、実態に即したものとすることを要望する。

また、固定資産税評価額を援用している税目においては、固定資産税評価額と時価に相当な開差が生じていると認められる場合には、それらの課税標準を適正な資料を基にした客観的な時価とすべきである。

【税務行政関係】

1. 税務行政の執行に関する手続規定を整備すること。

(通法,地法)

【理 由】

平成6年10月から施行されている行政手続法は、「行政運営における公正の確保と透明性の向上を図り、もって国民の権利利益の保護に資する」ことを目的としているが、その第3条第1項第14号によって、税務調査における質問検査権について同法第2章（申請に対する処分）、第3章（不利益処分）及び第4章（行政指導）の規定が適用除外とされている。また、国税通則法第74条の2第1項によって、国税に関する法律に基づく処分その他公権力の行使に当たる行為について、行政手続法第2章（申請に対する処分）、第3章（不利益処分）の規定の適用が除外され、さらに、国税通則法第74条の2第2項では、国税に関する法律に基づく納税義務の適正な実現を図るために行われる行政指導については、行政手続法第4章第35条第2項及び第36条に規定する書面の交付の規定が除外されている。

これら行政手続法を適用除外とする理由は、国税通則法等において必要な範囲の手続きを規定して完結した独自の手続体系を形成しているとされているからであり、決して税務行政の分野では手続法を必要としないということではない。税務行政手続についての行政手続法の適用除外については、再検討が必要である。

また、税務行政の手続きに関する規定を国税通則法において明文化し、申告納税制度の更なる発展を目指し、納税者の権利保護、税務行政の円滑な執行を図るべきである。

具体的には、国税通則法及び地方税法において、その目的に「税務行政における公正の確保と透明性の向上を図り、国民の権利利益の保護に資すること」を追加し、①申告手続き（申告書等の受理、補正）、②調査手続き（調査の事前通知、調査の日時及び場所の変更、調査の対象及び調査理由の開示等、第三者に対する調査の制限、調査に関する教示、不必要な調査に対する制限、調査の場所及び調査時間の制限、税務職員に対する忌避の申立てとその処分、特定職業人の守秘義務の尊重、帳簿その他の物件の預かり、調査における納税義務者等及び第三者のプライバシーの保護、調査記録の閲覧及び謄写、調査終了の通知書）、③処分手続き（申請等に対する処分手続き、更正及び決定又は申請に対する拒否等の処分と弁明の機会・理由附記、不服申立て等の教示）、④苦情申立ての処理手続き、⑤納税義務者の代理人選任権、⑥行政指導の内容、⑦通達の制定及び改廃の手続き（日本税理士会連合会との協議等を含む。）とその公開などについての規定を設けるべきである。

2. 納税者番号制度は国民全体に関わる制度であり、導入に当たっては具体的構想を提示し国民の理解を求めること。

【理 由】

納税者番号制度は、課税漏れのない適正な所得課税や資産課税の実現に寄与するとともに、その牽制効果は間接的に申告水準の向上をもたらすと考えられる。また、適正な課税と申告水準の

向上は国民全体の利益であるとの見方もある。

さらに最近では、金融所得課税の一体化の観点から、納税者番号制度は金融所得の正確な把握を行い適正な課税を担保するために必要であるとされている。

また一方では、納税者番号制度の導入に当たっては、情報保護制度をどのように構築するかが極めて重要な問題となる。現行の行政機関個人情報保護法では、相当な理由がある場合には個人情報の目的外利用の禁止が解除される場合もあり、また、税務に関する情報で一定のものは不開示情報とされている。少なくとも納税者番号により収集された税務情報は開示対象とし、本人による情報アクセスと情報訂正請求を認め、税務目的以外への利用は禁止しておくべきである。

また、制度導入に当たっては、制度の仕組み、付番方式、付番機関など具体的な内容を示した上で、導入や維持に要する行政におけるコスト及び民間が負担するコストを試算し、費用対効果の面からも検討する必要がある。

なお、納税者番号制度は適正な課税を目的とするものであるとの観点からは、希望者だけが番号を利用する番号選択制は導入すべきではない。納税者番号制度は国民全体に関わる制度であり、納税者にとっても利便性のあるものでなければならない。金融所得課税導入だけのための議論ではなく、その将来像を見据えた上で国民に一層の理解を求めていく必要がある。

3. 更正の請求をすることができる期間を5年とすること。

また、後発的理由による更正の請求の期間は1年とすること。

(通法 23,70)

【理 由】

課税庁が行う減額更正は法定申告期限から5年以内とされ、増額更正については除斥期間が3年又は5年以内とされている。一方、納税者の更正の請求ができる期間は、原則として法定申告期限から1年以内である。この期間の差は、納税者は自らが把握しているものを申告するのに対して、課税庁が更正を行う場合には調査を行うとともに挙証責任があることによるとされている。

この結果、法定申告期限から1年を超え5年以内の期間については、課税庁からは減額更正ができるが、納税者からは「嘆願」という方法によってしか対応できない。嘆願は法的な救済措置ではなく、それを取り上げるか否かも課税庁の裁量であるが、最近では、嘆願の手続きをとらなかった税理士に対して、減額更正処分も可能であったとして依頼者からの損害賠償請求を認めた判決（東京高判平成15年2月27日）もある。特に相続税などは法人税のように毎年申告するものではないため、1年を経過してから誤りが判明することもある。

このような現状から、更正の請求をすることができる期間は現行の1年間ではあまりにも短いため、その期間を延長すべきである。

なお、後発的理由による更正の請求の期間の特例については、その理由の生じた日から2か月以内とされているが、特殊な事例のため一般納税者には必ずしも周知されておらず、更正の請求が出来たにもかかわらず、期限が徒過していることを後日になって知る場合が少なくない。

そこで、後発的理由による更正の請求については、納税者の権利救済を損なうことがないように、その期限を少なくとも1年以内に延長すべきである。

4. 法定外資料の照会や提出の要請は必要最小限に止めること。

【理 由】

最近、納税者に対して、法定外資料の照会や提出の依頼が頻繁にある。これらのうち各種資料箋等の作成については納税者に相当の事務負担を強いており、その提出依頼が頻繁になされれば、納税者の事業遂行にも支障をきたし、税務行政庁との信頼関係の妨げになることも懸念される。

また、個人情報保護法では、第三者への個人データの提供に関する本人同意は、国などの法令上の事務の遂行上、その同意取得が支障になる場合には必要でないとされている。しかしながら、個人データについて、正確性を確保し安全管理に努めることは必要である。

そこで、これらの法定外資料の要請は、必要最小限に止め、納税者に理解され得るもののみに制限すべきである。

5. 延滞税の 14.6%の割合を、特例基準割合に 7.3%を加えた割合とすること。

(通法 60,措法 94)

【理 由】

延滞税は国税債権の期限内における納付を担保し、期限内に納税した者とそうでない者との均衡を図るために設けられた制度であり、遅延利息に相当する利子税額と一種の行政制裁である延滞加算税額を統合したものであると言われている。

平成 11 年度改正において、未曾有の低金利を勘案し利子税等の軽減を図ることとされ、延滞税 7.3%は特例基準割合（基準時点の公定歩合＋4%）に改正された。しかし、延滞税 14.6%については改正されず、その割合は据え置かれたままである。

延滞税 14.6%は、遅延利息部分 7.3%と行政制裁部分 7.3%から成ると考えられるため、14.6%のうち少なくとも遅延利息部分については特例基準割合を適用すべきである。

6. 重加算税の賦課決定通知書には、その理由を附記すること。

(通法 68)

【理 由】

国税庁は重加算税の取扱いについての事務運営指針を公表しているが、重加算税の課税要件である「事実の隠ぺい」、「仮装」については、理論的な定義付けがされておらず、重加算税の賦課対象となる行為の例示だけがされている。

申告納税制度の趣旨に鑑み、他の理由附記制度と同様に、税務行政における透明性の確保と納税者への便宜のために、重加算税の賦課決定通知書にはその賦課決定の理由を附記することを義務付けるべきである。

7. 国税不服審判所の機構を改革するとともに、税理士を審判官として積極的に活用すること。

(通法 78, 通令 31)

【理 由】

国税不服審判所は、税務行政に対する納税者の権利救済のための機関として、行政原理と司法原理に基づく裁決がなされることが期待されて発足し、第三者的機関たる性格が要請されている。

ところで、国税通則法施行令第 31 条は、国税審判官の任命資格について、まず第 1 号において、「弁護士、税理士、公認会計士、大学の教授若しくは助教授、裁判官又は検察官の職にあった経歴を有する者で、国税に関する学識経験を有するもの」と規定し、国税職員等については第 2 号以下で規定していることから、本来、広い範囲での人材の採用を予定しているものと解される。

しかしながら、現実には、国税審判官のほとんどが税務行政の執行系統に属していた国家公務員であり、審判官の任期満了後は元の執行機関に戻るなど、第三者的性格が保持されているとは認め難い状況にある。

国税不服審判所が独立した機関として機能するには、外部の人材を採用すべきであり、特に、税理士は、税の専門家として独立した公正な立場において納税義務の適正な実現を図ることを使命としており、税理士を積極的に活用することが望まれる。

また、国税不服審判所が取り扱う事件の範囲を、国税に限定することなく、地方税にも拡大し、その名称を「租税不服審判所」と改称し、独立した立場で運営ができるような機構改革が求められる。

さらに、納税者の権利救済の面からも、裁判員制度など国民の裁判への参加制度、ドイツの名誉裁判官制度、イギリスにおける一般審判所の審判員制度のように、租税不服審判所の審判官に民間人を広く採用し、口頭による審理を充実させることが望まれる。

【期限・手続き関係】

- | | |
|--|---------------------------|
| 1. 準確定申告書の提出期限を、相続の開始があったことを知った日の翌日から 10 月を経過した日の前日までとすること。 | (所法 124,125 消法 45) |
|--|---------------------------|

【理 由】

所得税の準確定申告書の提出期限は昭和 22 年以来改正されておらず、相続の開始を知った日の翌日から 4 月を経過した日の前日までとなっており、消費税においても同様の期限となっている。しかし、取引の種類や内容が複雑化しており、また、相続税の申告書の提出期限は相続の開始を知った日の翌日から 10 月を経過した日の前日までとされている。

したがって、相続財産の検討と並行して所得等が確定する現実を考慮し、準確定申告書の提出期限も 10 月以内とすべきである。

- | | |
|---|----------------------------------|
| 2. 法人の青色申告承認申請書や棚卸資産の評価方法の変更承認申請書などの提出期限を、前事業年度に係る確定申告書の提出期限までとすること。 | (法法 122,法令 30,52,119 の 6) |
|---|----------------------------------|

【理 由】

法人税の青色申告承認申請書、棚卸資産の評価方法・有価証券の評価方法・減価償却資産の償却方法の変更承認申請書の提出期限は、現行では設立事業年度を除き「当該事業年度の開始の日の前日まで」とされている。しかし、評価方法等の変更の判断は決算確定時に行うことが一般的であり、現行規定では実務上不都合が生じる場合が多い。

また、所得税法における同様の申請書の提出期限は、「適用しようとする年の 3 月 15 日まで」すなわち前年分の確定申告書の提出期限までと規定されており、所得税法と法人税法とで敢えて異なる提出期限とする理由は特に見あたらない。さらに、提出期限を改正しても、課税上の弊害や混乱を招くとは特に考えられない。

よって、これらの提出期限を「前事業年度に係る確定申告書の提出期限まで」とすべきである。

- | | |
|--|----------------|
| 3. 法人税において確定申告書の提出期限の延長の特例を受けている場合には、消費税の確定申告書の提出期限についても延長を認めること。 | (消法 45) |
|--|----------------|

【理 由】

現行の消費税法では、消費税の確定申告書の提出期限は、課税期間の末日の翌日から 2 月以内となっているが、法人税法第 75 条の 2 では、会計監査人の監査を受けなければならないことなどの理由によって、本来の確定申告書の提出期限までに申告書を提出することができない常況にあると認められる場合には、確定申告書の提出期限の延長の特例を認めている。

この特例の適用を受けている法人では、決算の確定に伴い、既に申告した消費税額に訂正が生じることもあり、修正申告や、更正の請求などを必要とする場合も実務上生じている。

したがって、法人税において確定申告書の提出期限の延長の特例を受けている法人については、消費税についても提出期限の延長を認めるべきである。