

平成 26 年度・税制改正に関する建議書

平成 25 年 6 月 26 日

日本税理士会連合会

はじめに

税理士法では、日本税理士会連合会及び税理士会は、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と規定されており、わが会では、この規定に基づき、税制改正に関する建議書を毎年とりまとめている。

税務に関する専門家として、独立した公正な立場において申告納税制度の理念にそって、納税義務者の信頼にこたえ、租税に関する法令に規定された納税義務の適正な実現を図ることが税理士の使命であり、税理士会の意見表明は、まさに税理士の使命に基づく税理士会の義務である。したがって、この建議書は、次の「税制に対する基本的な視点」に立った税制の実現を希求するとともに、日常の税理士業務において納税者と接している専門家の立場から税務行政に関しても提言を行っており、公平かつ合理的な税制の確立と申告納税制度の維持・発展を目指すためのものである。

本建議書では、冒頭において「今後の税制改正についての基本的な考え方」を示し、中長期的に取り組むべき課題を明らかにした後、続いて、各税目の「税制改正建議項目」を示している。

これらの課題について、税務行政庁が将来の税制を企画するに当たり、税理士会が意見を述べる場が、今後も継続的に持たれることを望むものである。

なお、東日本大震災に関する税制及び取扱いについては、被災地の一日も早い復興を願い、本建議書でも引き続き提言を行っている。

税制に対する基本的な視点

税制には、負担の公平はもちろん、わかり易く簡素な仕組み、経済活動における選択を歪めないための中立性も必要とされる。税制改正の際は、こうした基本的な考え方が特に考慮されるべきであり、この基本的考え方に基づく税制建議ができるのは、日本税理士会連合会のみである。

日本税理士会連合会の税制改正建議に当たっては、税務に関する専門家として納税者の立場に立ち、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、税制を考える上で最も基本的な視点であり、納税者が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の問題があり、それら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

わが国の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、租税制度は納税者が理解できるものであり、また、その目的や内容についても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

租税収入に係る費用は、税務行政庁側の費用だけでなく納税者側の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。

(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、一方では財政や経済とも密接な関係を有している。経済社会の構造変化に応じて税制が適切に対応していかなければ、新たな不公平が生じるなどの弊害を招くことになる。したがって、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るためには必要不可欠であり、納税者からさらなる信頼を得るための施策を行っていく努力が求められる。

本建議書では、次の2点について特に強く主張したい。

まず、消費税率の引上げに伴ういわゆる逆進性への対応策として軽減税率の導入が検討されている。逆進性に係る問題は、個人所得課税及び社会保障給付を合わせた社会保障と税の一体改革の中で検討することが適切であり、個人所得課税における所得再分配機能の強化と番号制度の導入による社会保障給付の一層の効率化・重点化により対処すべきである。

次に、平成25年度から施行された「東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法」により、復興特別法人税と復興特別所得税が課せられることとなった。復興特別法人税は原則として36か月間の措置であるのに対し、復興特別所得税は平成49年12月までの措置となっている。復興特別法人税の課税事業年度が終了した後の約22年間、復興特別所得税額の還付を受けるために復興特別法人税申告書を提出することが実務上要請されることとなる。したがって、所得税の税率構造等を見直すことで、財源を確保し、復興財源に充当することが適当である。

日本税理士会連合会は、これらの論点を含め、現状の税制における問題点及び中長期的視点に立ったあるべき税制を構築するための諸施策を本建議書に取りまとめた。

目 次

はじめに

I 今後の税制改正についての基本的な考え方	1
II 税制改正建議項目	5

【所得税】

1. 所得区分の見直し	5
2. 所得控除の整理・簡素化	5
3. 給与所得者に対する課税の見直し	6
4. 公的年金課税の見直し	6
5. 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規定の廃止	7
6. 土地建物等の譲渡損失の他の所得との損益通算制度の見直し	7
7. 社会保険診療報酬に係る所得計算の特例の廃止	7
8. 準確定申告書及び事業承継した場合の青色申告承認申請書の提出期限の延長	8
9. 青色申告者の純損失の繰越控除期間等の延長	8
10. 国、源泉徴収義務者及び被源泉徴収者における課税関係の法整備	8

【法人税】

11. 受取配当等の全額益金不算入	9
12. 部分的貸倒損失の計上	9
13. 損金算入規定等の見直し	9
14. 研究開発税制の拡充	10

【消費税】

15. 基準期間制度の見直し、小規模事業者の申告不要制度の創設	10
16. 簡易課税制度の見直し	11
17. 仕入税額控除の帳簿記載要件の簡略化	11
18. 特例選択時の2年間継続適用の廃止	12
19. 消費税の申告期限の延長	12

【相続税・贈与税】

20. 相続税の更正の請求に関する特則事由の見直し	12
21. 取引相場のない株式等の評価の適正化	12

【地方税】

22. 少額所得を個人住民税課税対象外とする制度の創設	13
23. 個人事業税の対象事業の拡充、事業主控除額の引上げ	13
24. 事業所税の廃止	13

【複数税目共通】

25. 復興特別所得税の見直し、所得税の一部の復興財源化	14
26. 各種届出書及び承認申請書の提出期限の見直し	14
27. 少額減価償却資産の取得価額基準の引上げ	14
28. 親族の範囲の明確化	14

【納税環境整備・その他】

29. 社会保障・税番号制度の限定利用	15
30. 国税不服審査制度の見直し	15
31. 印紙税のあり方	15
32. 電子申告・電子納税の環境整備	16

【国際税制】

33. 外国子会社からの受取配当金の益金不算入額の制限措置の見直し	16
-----------------------------------	----

【震災対応税制】

34. 税制に関する災害基本法の制定	16
35. 震災特例法の追加措置	16

I 今後の税制改正についての基本的な考え方

【所得税】

わが国の所得税は、変化を続ける時代の要請に対応するためにさまざまな改正が行われてきた。しかし、これまでの租税政策で形成された各種の優遇措置などにより、現在のわが国における所得税負担は必ずしも公平な課税の要請に適うものとなっていないと考えられる。これらの措置が見直されることなく存置されていることにより課税ベースが大きく浸食され、所得税の財源調達機能が弱体化し、結果として所得再分配機能が有効に機能していない実態となっている。

国民の税制に対する信頼には、公平な租税負担の確立が不可欠である。その中心となるのが所得税制である。社会経済がグローバル化しても、今後のわが国の税体系において所得課税が中心的地位を占めるべきことに変わりはない。

少子高齢化、就労形態の多様化、就労促進等の観点を重視して既存の各種措置を見直し、財源調達機能を回復させ、所得再分配機能を有効に機能させることが必要である。そのためには、次の項目について中長期的に見直していくことが必要である。

- ① 利子および配当所得の低率分離課税のあり方
- ② 土地の譲渡所得の低率分離課税のあり方
- ③ 所得税全体の税率構造のあり方
- ④ 所得控除のあり方
- ⑤ 給与所得及び公的年金等に係る所得における概算控除のあり方
- ⑥ 医師優遇税制をはじめとする各種租税特別措置の存廃

【法人税】

平成 25 年度税制改正において、これまでの円高・デフレ不況にあるわが国の経済政策を「成長と富の創出の好循環」へと転換させ、「強い経済」を取り戻すための施策が講じられることとなった。これらの施策は、デフレから脱却し、経済を好転させるためのものとして期待されている。

今般の税制改正及び諸種の経済政策により、企業の業績が好転し、国内経済に活力が戻った後には、その流れをさらに強固なものにする施策が必要となる。すなわち、安定的な経済成長に資するために、法人税制を根本的に見直す必要があると考えられる。

まず、近年の各国の経済活動は、地域間の経済連携協定を軸として、貿易の自由化が加速度的に推し進められている。このような状況下で、法人税率を引き下げ、海外からの投資を促進することにより自国の経済成長に結びつけている他国の例を見ることができる。わが国においても、中長期的には、海外からの投資を促進し、国内産業の活性化を図るために、法人税率の引下げが必要であり、同時に、租税特別措置法上の特例の見直しを中心とした課税ベースの拡大も検討すべきである。

また、産業構造が大きく変化する中で、世代交代、第二創業、海外事業展開等をしようとしている中小企業に対しては、税制上の支援措置も引き続き検討することが必要である。

【消費税】

1. 消費税の課税のあり方

社会保障の充実・安定化と財政健全化の同時達成のための社会保障と税の一体改革の一環として、消費税率（地方消費税を含む。）は現行の5%から、平成26年4月より8%、平成27年10月より10%へと、二段階での引上げが予定されている。

消費税については、高所得者は所得に対する消費税の負担割合が低くなり、低所得者の所得に対する消費税の負担割合が高くなるという、いわゆる逆進性の問題が指摘されている。この問題の解決策として、軽減税率の導入が検討されており、平成25年度税制改正大綱には、消費税率の10%引上げ時に軽減税率を導入することを目指し、平成25年12月を目途に結論を得ることが明記されている。

しかし、軽減税率を導入した場合においても逆進性は必ずしも解決されるとは限らない。むしろ、次のような問題が新たに生じ得るため、消費税率は当面は単一税率を維持することが適当である。なお、今後さらなる税率引上げが議論される場合には、改めて軽減税率導入の可否について、事業者の負担、対象品目、財源の確保、逆進性対策などを含め、慎重かつ広範に検討する必要がある。その際には、消費税の非課税取引範囲についての見直しも検討すべきである。

- ① 軽減税率により税収が減少すると、税収を補てんするために標準税率を引き上げるか、社会保障給付を抑制するかの選択が必要となる。
- ② 軽減税率の適用範囲を合理的に設定することが困難であり、この適用範囲の判定に際して、納税者の税実務が複雑化するだけでなく、税務行政庁の事務負担も増加させることとなる。
- ③ ヨーロッパ諸国において軽減税率の適用に関する訴訟が非常に多いことが指摘されている。軽減税率の適用範囲の是非を巡り、わが国においても税務訴訟等が増加すると予想される。
- ④ 軽減税率は低所得者にその適用を限定することはできず、高所得者により大きな効果をもたらす側面もある。
- ⑤ インボイス制度の導入（別途のインボイスを発行する場合と、請求書等の書類に標準税率と軽減税率に係る必要項目を追加的に記載する場合等が考えられる。）が必要となり、納税義務者の事務負担が増大する。特に、二段階での税率引上げに際して、旧税率の経過措置が加わり、さらに軽減税率が導入されると、実務上混乱が生じることは避けられない。
- ⑥ 軽減税率が導入された場合、現行の簡易課税制度を合理的な制度として存続させようとする、事業区分の細分化等が必要となり、複雑な課税制度となってしまう。

2. 社会保障・税一体改革の必要性

逆進性の問題の本質は、低所得者対策であり、個人所得課税及び社会保障給付を合わせた社会保障と税の一体改革の中で解決されることが適切である。そのためには、個人所得課税における所得再分配機能の強化を図りつつ、番号制度の導入により社会保障給付をより効率的に運用し、給付を真に必要とする者に重点的に行うことにより対処することを検討すべきである。

また、逆進性に対する当面の措置としては、軽減税率の導入よりも簡素な給付措置の方が妥当であると考えられるが、番号制度の稼働を踏まえて、恒久的な給付付き税額控除制度の導入を検

討する場合には、社会保障と税の一体改革の中での位置付けを明確にすることが必要である。

3. 請求書等保存方式の維持

わが国の消費税法は、現在、「請求書等保存方式」（帳簿の保存に加え、取引の相手方等が発行した請求書等の保存を要件とする方式のことで、別途のインボイスを発行しないことから「帳簿方式」とも言われている。）を採用している。取引慣行や事業者の納税事務負担に配慮したこの方式においても、請求書等の保存などにより制度の透明性は十分に確保されており、別途のインボイスを発行しなくとも、現行の帳簿方式で正確な消費税額の計算が行われている。したがって、現行の「請求書等保存方式」（帳簿方式）を維持すべきである。

【相続税・贈与税】

相続税の基礎控除等の引下げ等による課税ベースの拡大は、資産格差を是正し、財源調達機能を回復させるための措置であると理解される。これにより相続税の申告件数が大幅に増加し、延納及び物納を申請する事例も増加すると思われることから、延納及び物納の申請要件について緩和又は簡素化する方向で検討することが必要である。

財源調達機能の回復とは別途に、経済を活性化させるために次世代への財産の移転を促進することや、中小企業の事業の承継に伴うさまざまな問題の解決を図り、雇用の確保や地域経済の活力を維持する観点から、平成 25 年度税制改正で非上場株式に係る相続税及び贈与税の納税猶予制度などが大幅に改正されたことは評価できる。しかし、非上場株式に係る相続税及び贈与税の納税猶予制度については利用度合いを見極めつつ、さらに活用を促進するような措置も検討する必要がある。また、教育資金に係る贈与税の非課税制度については、金融機関の役割が重要となっているが、申告等の業務も含まれるため、税理士の関与について検討する必要がある。

財産評価方法の基礎的な事項については法令で規定することが適当であり、現行の評価通達から法令等で具体的な評価方法を明定すべきである。

【地方税】

地方行政の役割が一層高まっている今日、財源確保のためには税収の拡大と確保は重要な課題であるが、地域間の偏在性の少ない税目に着目すべきである。また、申告事務負担の軽減の観点から国税との整合性を重視し、理解し易い地方税体系を検討すべきである。

また、e-Tax（国税）と eLTAX（地方税）の統一的な運用を行うとともに、受付時間の拡大を図ることにより、納税者の事務負担の軽減と行政事務の効率化を図るべきである。

【納税環境整備・その他】

1. 番号制度

社会保障・税番号制度が導入されることとなった。個人番号及び法人番号は、制度を確実に定着させるために、当面は、社会保障、税及び災害対策の分野に限定して利用すべきである。なお、将来において、行政分野の効率化と納税者の利便性の向上に資する観点から、個人番号の利用範囲の拡大が検討される際には、個人情報保護に十分に配慮する必要がある。特に、個人番号の

民間利用については、広くヒアリングが行われるなど慎重に検討されるべきである。

2. 公会計制度

国及び地方公共団体は、会計処理を単式簿記・現金主義会計で行っている。この会計処理だけでは、適正な財政状態を把握することは困難である。説明・運用の責任を明確にし、かつ、行政コスト等を容易に把握するためには、複式簿記・発生主義会計を基礎とした財務に係る資料も作成し、公表する必要がある。平成 15 年度決算分より企業会計の考え方及び手法を基礎として財務省が「国の財務書類」を作成し、公表している。この「国の財務書類」がより一層活用されるように取り組むことが必要であり、この取組みが周知され、すべての地方公共団体においても行われることが望まれる。

3. 国税通則法等

平成 25 年度税制改正において、延滞税の割合は抜本的に見直されたが、納税者が小切手等を提供することにより納付委託（国税通則法 55①三）が行われた場合でも、通常の場合の延滞税の割合と同じ割合が適用されることとなっている。納付委託の場合の延滞税のあり方についても検討が必要である。

平成 23 年度税制改正により、税務調査手続をはじめ各種手続きに係る国税通則法の改正が行われ、法令解釈通達、事務運営指針、FAQ が公表された。今後の運用等を踏まえて、納税者憲章の制定について検討されることを期待したい。

高齢化社会を支える成年後見制度等の広範な活用が予測されることから、当該制度等に関する税制及び税務上の取扱い等の見直しも必要である。

【国際税制】

経済のグローバル化に伴い、国境を越える経済活動に対する国際課税の問題は、大企業のみならず中小企業や個人の富裕層に広がり、今以上に重要性が高まることが予想される。この観点からは、中小企業の国外取引活動を支援する税制の検討をするとともに、資産税分野における課税の公平を確保するための執行体制の一層の整備が必要である。

移転価格税制については、日本の税務行政庁と海外子会社所在国の税務行政庁の間で国家間協議（相互協議）に相当の期間を要すること等の課題が依然として残っている。また、相互協議の期間中の管理コストや追徴課税のリスクを考慮すると、中小企業にとっては、税制が経済活動を消極的にさせる要因となることが懸念される。したがって、事前確認と相互協議の一層の迅速化と予見可能性を高めることが必要である。

また、経済取引のグローバル化による世界同時金融・経済危機、化石燃料の消費の拡大に伴う地球温暖化などの世界的な問題が日本経済や企業業績に甚大なる損害を与える可能性がある。これらの問題解決に伴い発生する巨額な投資や費用に備えるために国際連帯税の導入が提唱されている。わが国における導入の是非については、幅広い視点での検討が必要である。

II 税制改正建議項目

【所得税】

1. 所得区分を見直すこと。

現行の所得区分は具体的な区分の判断基準が明確でないものや、その区分に積極的意義が見出せないものが見られる。課税制度の改正、経済環境の変化や所得発生形態の多様化に対応するためにも所得区分を見直す必要がある。

- (1) 公的年金等は、現在雑所得に分類され、所得の計算も公的年金等控除額を控除するなど、公的年金等以外の雑所得とは異なった計算が行われている。また、今後、年金受給者の数が増加することで、今まで以上に課税の公平や納税手続の簡便性を図ることが要請される。したがって、公的年金等は、独立した所得区分とすることが妥当である。
- (2) 不動産所得と事業所得は、所得稼得形態が多様化した現在、両者とも労務の提供、リスクの負担などにおいて変わるところはない。したがって、不動産所得を事業所得に統合すべきである。

地価の著しい高騰に対応するために平成3年度税制改正により創設された「土地等の取得に要した負債利子に係る損益通算の特例」は、法人税においては平成10年度改正において廃止されているが、個人の不動産所得においては存置されている。所得区分の統合に合わせて、この特例を廃止すべきである。

- (3) 一時所得と雑所得は、どちらも他の所得区分には属さないという概念にもかかわらず、特別控除の有無、2分の1課税の適用の有無という課税上の取扱いが大きく異なっている。しかし、所得稼得の態様による担税力からいえば、これらを区別する積極的意義は見出すことはできない。したがって、雑所得のうち事業類似取引は事業所得とし、一定の措置を講じた上で一時所得を雑所得に統合すべきである。

2. 所得控除を整理・簡素化すること。

所得控除が累次に拡充されてきた結果、課税ベースが狭められ、所得税の財源調達機能が低下しているとともに、所得控除は、超過累進税率の下で高所得者に有利に作用しているとの指摘がある。これからの高齢化社会に対応するためには、公平性の観点から税制と社会保障給付制度との機能を見直すとともに、政策的な控除は税額控除化することも視野に入れて検討すべきである。

例えば、医療費控除は、長期にわたる医療費や手術など多額の費用を要する場合には納税者の担税力を著しく阻害するということから、昭和25年に創設された。制度創設当初は、重大疾病により大手術や長期入院等があった場合、災害と同様に多額の費用がかかる状況が想定されていた。しかし、今日では医療保険制度が確立し、保険金などで補てんされることも多く、また、所得控除の制度であるため、累進税率の効果により、高所得者に有利な制度であるとの批判もある。

また、人的控除は、世帯としての負担調整を行うものであるが、世帯の類型や就労形態等が

大幅に変化・多様化してきており、実態に対応しきれていないので、課税最低限を確保しつつ、時代に対応した人的控除制度に組み替える必要がある。特に、配偶者控除及び配偶者特別控除制度は、社会経済情勢の変化や配偶者の就労促進の観点から、廃止するか、これらの適用要件である合計所得金額の基準を見直すことが必要である。

さらに、医療費控除及び人的控除以外の所得控除についても、創設当初の意義が乏しくなっているものがあり、整理・簡素化することが必要である。

あわせて、所得税と個人住民税の間に差異がある現行制度の所得控除についても、納税者の視点に立って簡素で理解し易くなるよう、所得税の所得控除に一致させるべきである。

3. 給与所得者に対する課税について、抜本的に見直すこと。

わが国の全就業者のうち約9割が給与所得者であり、その大半の者が年末調整で課税関係が完結している。平成24年度税制改正により、給与所得控除の上限が設定されるとともに、特定支出控除が拡充されたことにより、確定申告の機会が増加することになるが、それでもなお多くの者が年末調整で課税関係が終了するものと思われる。給与所得者に対する課税については、次のように見直すべきである。

- (1) 申告納税方式を原則とするわが国税制下での年末調整制度は、納税者の大半が自ら申告納税をする機会を得ておらず、納税者としての意識を低下させる結果にもなっている。したがって、番号制度の導入も踏まえつつ、給与所得者の個人情報に係るプライバシーを保護する観点からも、年末調整制度を廃止又は少なくとも選択制とし、原則として申告納税方式にすべきである。
- (2) 給与所得控除のあり方をさらに見直し、概算控除額を実額控除額に近づけ、他の所得との公平を図るべきである。
- (3) 役員は一般従業員と比べ職務内容、法的地位及び給与の決定方法等に差異があることから、役員の給与所得控除を別途の水準にすべきであるとの意見がある。これらの差異をもって所得税における両者の課税所得が異なることは、課税の公平の観点から適切ではない。また、上記(2)が実現すれば、特定の者を区別する理由が消失する。

なお、小規模企業等に係る税制のあり方に関して、個人事業者、同族会社、給与所得者の課税のバランス等について検討する際には、上記(2)及び(3)の観点が特に重要である。

4. 公的年金に対する課税を抜本的に見直すこと。

社会保障・税一体改革においては、「給付は高齢世代中心、負担は現役世代中心」という現在の社会保障制度を見直し、給付・負担両面で人口構成の変化に対応した世代間・世代内の公平が確保された制度へと変革させようとしていた。また、社会保障制度の安定及び公平な運営のために、かつ、財政健全化を同時達成させるべくその財源である税制との一体改革がなされようとした。

例えば、公的年金のうち、厚生年金保険法に基づく遺族厚生年金、国民年金法に基づく遺族基礎年金は所得税及び相続税が非課税となっている。これに対して、老齢基礎年金及び老齢厚生年金は所得税及び住民税が課される。これらはいずれも受給権を有する者の生活の安定を図

る目的で支給されるものであり、受給による担税力に相違はない。世代間・世代内の公平性はもとより、富裕層から貧困層への再分配という観点からも問題である。また、公的年金等控除額の水準について高額であるとの指摘もある。

したがって、公的年金に対する課税のあり方を抜本的に見直すべきである。

5. 生計を一にする親族が、事業から対価を受ける場合の必要経費の特例の規定は、適正な契約、適切な記帳が行われている場合には必要経費として控除を認めること。

この特例は、納税者が生計を一にする親族に高額な賃借料を支払って必要経費化するなど、恣意的な所得分散による租税回避行為を防止するための規定であり、個人単位課税を原則としている所得税の例外的規定である。しかし、現在の社会は、この特例の制定当初と比較すると世帯の類型や就労形態等が大幅に変化・多様化している。

したがって、この特例は、社会的な状況の変化により役割を終えたものとして見直し、生計を一にする親族に支払う対価であっても、それが適正な契約に基づき、金額並びに支払方法及び支払時期が適切であり、かつ、青色申告により記帳が適切に行われている場合には、所得税の本則どおり事業等の必要経費として控除することを認めるべきである。

なお、恣意的な所得分散による租税回避を防止する方策として、申告書に関連する明細書の添付を義務付けること等が考えられる。

6. 土地建物等の譲渡損益は、他の所得との損益通算を認めること。

損益通算制度は、所得の種類を問わず適正な担税力に応じて課税するという課税原則の基本理念を実現するための制度であるにもかかわらず、平成 16 年度の改正により土地建物等の譲渡損益と他の所得との損益通算及び譲渡損失の繰越控除制度が廃止されたため、担税力を失った部分にも課税することになってしまった。このことは、税制の基本である「応能負担原則」に著しく反している。

さらに、この損益通算及び譲渡損失の繰越控除の規制によって、事業運営不振を補てんするため等の遊休不動産の売却による流動化が阻害され、経済活性化への一層の足かせとなっている。

したがって、土地建物等の譲渡損益は、他の所得との損益通算を認めるべきである。

7. 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。

社会保険診療報酬の所得計算は、昭和 29 年に社会保険医に対する所得水準の維持、所得計算の簡素化、国民皆保険制度の定着等を目的に創設されたものである。

平成 25 年度税制改正において収入金額が 7,000 万円を超える者は除外され縮減はされたものの、本来所得税における所得計算は、記帳に基づく収支計算によるべきであり、制度の趣旨に反して特例の適用と実額計算を比較し、有利な方を選択するということが可能になってしまふ。したがって、税負担の公平の観点から廃止されるべきである。

8. 準確定申告書及び相続により事業承継した場合の青色申告承認申請書の提出期限を延長すること。

現在、青色申告承認申請は新たに事業を開始したときはその開始した日から2月以内となっており、相続により事業を承継した者が、青色申告の承認申請をする場合の提出期限も2月以内となっている。また、準確定申告書の提出期限は相続の開始があったことを知った日の翌日から4月以内となっている。

しかし、相続開始日から2月以内に事業承継者が確定しない場合もある。また、納税者にとって準確定申告は特別な申告である。相続財産の分割協議は相続税の申告と同時並行して行われるのが実際であり、準確定申告書の提出期限を4月以内とする特段の理由も見当たらない。特に、被相続人に不動産所得や事業所得がある場合は、分割協議に時間を要するのが通例である。

したがって、準確定申告書及び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については、納税者の事務負担を考慮し、相続税の申告期限（相続の開始があったことを知った日の翌日から10月以内）に合わせるべきである。

9. 青色申告者の純損失の繰越控除期間等を延長すること。

青色申告書を提出した年分の純損失については、現在3年間の繰越控除期間が設けられている。平成23年度税制改正により、青色申告法人の欠損金の繰越控除期間が7年から9年に延長され、増額更正及び減額更正並びに更正の請求に係る期間が原則として5年で統一されることとなった。これらの期間と比較すると、青色申告者の純損失の繰越控除期間が3年であることは均衡を失っている。したがって、青色申告者の純損失の繰越控除期間を少なくとも5年に延長すべきである。

また、上場株式等の譲渡損失の繰越控除期間及び雑損失の繰越控除期間も併せて延長すべきである。特に、大震災による雑損失については、特別な配慮が必要である。(P16～17【震災対応税制】35.(1)を参照)

10. 給与所得者等についてその支払者が行った源泉徴収税額が過大又は不足している場合には、受給者において確定申告により課税関係が確定されるようにすること。

平成4年2月18日の最高裁判決によれば、所得税法上の「源泉徴収された又はされるべき所得税の額」とは、規定に基づき正当に徴収された又はされるべき所得税の額を意味するものとされているので、支払者が所得税を誤徴収していた場合には、受給者が確定申告で精算・是正することはできない。

これでは、受給者は支払者が正当に源泉徴収したかどうかを常に検証しなければならないこととなり、著しく合理性に欠ける。これは、現行の源泉徴収制度の下では、受給者と国が源泉所得税の納税に関し直接法律関係を有していないことに原因がある。また、復興特別所得税が導入され、ますますの混乱が起きる可能性が高い。なお、今後、番号制度が導入されることにより、支払に関する事実関係が一層捕捉されることも考慮すべきである。

したがって、支払者において源泉徴収された税額が誤っている場合であっても、納税者である受給者の保護の観点から、受給者の確定申告により課税関係が完結するよう法の整備をすべきである。なお、その場合においても、源泉徴収制度を形骸化させないためにも、誤徴収をした支払者に対する課税処分は必要である。

【法人税】

11. 受取配当等は、全額益金不算入とすること。

支払法人側で既に課税済みの配当等について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。

12. 貸倒損失に係る要件を緩和し部分的な貸倒損失の計上を認めること。

これまでは、貸倒れが懸念される債権がある場合には、貸倒引当金の繰入れに係る損金算入が認められ、部分貸倒れによる損失を認識する必要はなかった。しかし、平成23年度税制改正により、貸倒引当金の繰入れによる損金算入の規定は、銀行、保険会社、中小企業等に限定して適用するものとされた。これにより、適用除外とされた企業においては、債権の全額が回収不能であると確認されるまで、貸倒れのリスクが所得の金額の計算に反映されず、過度の負担を強いられる状態となっている。

したがって、手形交換所において取引の停止処分を受けた場合や、法的手続により弁済が猶予された場合、債務超過の状態が相当期間継続し事業に好転の見通しが無い場合、災害等により多大な損害が生じた場合、破産手続開始の申立てがあった場合など、回収不可能な部分があると認められる重大な事実が生じている債権については、一定の基準を設けて部分的に貸倒損失を認識し、これを損金の額に算入する規定を設けるべきである。

13. 損金算入規定等について見直すこと。

(1) 役員給与

平成18年度税制改正以降、役員給与の取扱いについては、Q&Aや質疑応答事例などによって明確にされている。しかし、租税法律主義の観点からは、この方法は必ずしも適切ではない。したがって、役員給与は、原則として損金の額に算入されることを法人税法において明確にした上で、損金の額に算入されない役員給与について、政令や通達等において列挙することが適当である。

(2) 退職給付引当金・賞与引当金

労働協約が締結されている場合や就業規則・退職金規程が定められている場合に、その事業年度において認識される追加的な退職金要支給額は、将来において支出される蓋然性が高いものであり、企業にとっては従業員に対する確定債務的な要素を有している。また、賞与引当金についても負債性が認められているものであり、適正な期間損益計算を課税所得に反映させることは、税負担の平準化にも有効である。

さらに、「会社計算規則」や中小企業の会計に関する諸規定においてもこれらの引当金の

計上が求められている。したがって、労働協約や就業規則等により退職金や賞与の支給が明確に規定されている法人については、退職給付引当金及び賞与引当金の繰入れについて、損金算入を認めるべきである。

(3) 交際費等

事業活動を遂行するに当たり社会通念上必要とされる慶弔費等は交際費課税の対象外とし、損金の額に算入されるべきである。

14. 研究開発を支援するため、現行制度をさらに拡充し、中小企業の利用促進を図ること。

現行法上、研究開発税制の税額控除限度額は、本体部分（総額型）については法人税額の20%（平成26年度末までは30%）、上乘せ部分（増加型又は高水準型）については法人税額の10%とされている。研究開発を支援し、諸外国との企業競争力を確保する上でも、税額控除限度額については、当面は現行の水準を維持することが適当であり、諸外国の動向により引上げも検討すべきである。この研究開発税制をさらに実効性のあるものとするため、次の見直しをすることが必要である。

(1) 繰越控除制度の見直し

研究開発は、その成果が実現するまでには多額の投資と膨大な時間を要するものが多い。現行制度では、支出事業年度の税額控除限度超過額の繰越期間は原則として1年となっており、その繰越控除制度の適用を受けるためには、適用年度の試験研究費の額が前年度より増加していることが要件となっている。しかし、繰越期間が1年では、税額控除による研究開発の支援という目的が十分に達成されない場合があり、試験研究費の額を増加させることは容易ではない。したがって、税額控除限度超過額の繰越期間を少なくとも5年程度に延長することが必要であり、控除順序は古い年度のものから行うことが適当である。また、増加要件については、合理的な理由が見出せないため、廃止すべきである。

(2) 中小企業の利用促進

中小企業の研究開発税制の利用水準は依然として低調である。その最大の理由は、人件費の算定方法の困難性にあると考えられる。中小企業が研究開発税制を適用する場合、試験研究費の大半が人件費であることが多く、その多くは通常の業務との兼任である。人件費に係る「専ら」要件の税務上の取扱いについては、国税庁において明確に、かつ、弾力的に示されているところであるが、役員給与を含めた試験研究費に係る人件費の算定方法についても、合理的で簡便な取扱いが示されることが望まれる。

【消費税】

15. 基準期間制度を廃止し、すべての事業者を課税事業者として取り扱い、新たに小規模事業者に対する申告不要制度を創設すること。

前々年又は前々事業年度を基準期間として当該課税期間の納税義務を判定する現行の制度では、その課税期間の課税売上高が多額であっても免税事業者となったり、反対に、その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たりするような不合理な現象が生

ずる。

平成 23 年度税制改正において、前者を是正する措置として、前年又は前事業年度開始後 6 か月の課税売上高（又は給与等支払額）が 1,000 万円を超える場合には、翌課税期間から納税義務者となるという特定期間による判定が追加された。さらに、平成 24 年 8 月の改正により、大規模事業者等に 50% 超出資されて設立した法人の設立 1 期目、2 期目は課税事業者となることとされた。これらの改正によって、多額の課税売上高を有しながら免税事業者となる不合理的は解消されつつあるが、それでもなお、一定の事業者については免税事業者となることが可能な場合があり、根本的な解決策となっていない。

また、免税事業者が多額の設備投資を行い、消費税の還付を受けようとする場合、課税期間開始前に「課税事業者選択届出書」を提出しなければならないが、この取扱いがすべての免税事業者に周知・理解されているとは言い難く、さらに、すべての免税事業者に課税期間開始前に届出書を提出すべきか否かという高度な判断を求めることは困難である。届出書の事前提出を行わなかったために、消費税の還付を受けられなくなった事例は少なくない。

こうした弊害を解消するために、納税義務を判定するための基準期間制度を廃止して、すべての事業者を課税事業者として取り扱うこととし、その上で、その課税期間の課税売上高が 1,000 万円以下の小規模事業者には、申告・納付を不要とする申告不要制度を創設すべきである。

16. 簡易課税制度の選択を確定申告時にできる制度にするとともに、事業区分及びみなし仕入率を見直し、設備投資に対する別枠での控除を認めること。

現行の簡易課税制度の適用を受けるには、適用を受ける課税期間の初日の前日までに簡易課税制度の選択届出をしなければならない。新たに課税事業者となった小規模事業者については届出を失念し、本来適用が必要な事業者が受けられない場合が多い。したがって、確定申告書の提出時に簡易課税制度を選択できる制度とするよう改正すべきである。

また、事業区分については簡素化する方向で見直し、みなし仕入率については現行より低い設定とするよう見直すことにより、簡易課税制度が納付税額の軽減措置ではなく、納税事務負担の軽減措置であることを明確にすべきである。ただし、一定額以上の設備投資についてはみなし仕入率とは別枠での控除を認めることが適当である。

17. 仕入税額控除の要件とされている帳簿の記載要件を見直すこと。

仕入税額控除の要件として、記載要件を満たした帳簿及び請求書等の両方の保存を義務付けていることから、事業者の事務負担が過重になっている。

この要件については、まず「請求書等の保存」を中心として位置付け、請求書等に不備がある場合に限り帳簿に補完のための記載を求めることとすれば、帳簿の記載要件を緩和しても課税取引の事実の検証は十分に可能である。国税庁が公表している質疑応答事例においても、仕入控除税額を計算できる程度の記載で差し支えない旨の記述がある。

したがって、記帳実務の実態や事務負担に配慮して、法令上の帳簿記載要件を見直すべきである。

18. 各種特例を選択した場合の2年間継続適用の規定を廃止すること。

現行制度では、①一括比例配分方式を選択した場合、②簡易課税制度を選択した場合、及び③課税期間の短縮を選択した場合には2年間の継続適用が義務付けされている。

しかし、一括比例配分方式については、事務処理のIT化により個別対応方式による控除税額の計算は容易となっていることと個別対応方式による控除税額が実態をより反映していることを考慮すると、2年間の継続適用要件は妥当ではない。また、簡易課税制度を選択した場合の2年間の継続適用の要件については、経営環境の変化に対する事業者の迅速な意思決定を阻害する側面もあり、本則課税による税額控除が実態をより反映していることを考慮すると、廃止されるべきである。さらに、課税期間の短縮を2年間の継続適用が要件となっていることの意義も明確ではない。

したがって、帳簿等の要件が整備されていることを条件に、これらの2年間の継続適用の要件は廃止すべきである。

19. 消費税の確定申告期限の延長制度を設けること。

法人における消費税の計算は法人の所得計算と連動して行われている。したがって、法人税の確定申告書の提出期限の延長の特例を受けている法人の消費税の申告期限は、利子税の納付を要件として、法人税と同じく課税期間の末日の翌日から3月以内とすべきである。

【相続税・贈与税】

20. 相続税の更正の請求の特則事由に「相続した保証債務の履行が当該相続開始後5年以内に行われ、求償権の行使が不能な場合」を加えること。

保証債務は、相続開始時において確実な債務でないことから、債務控除の対象とされていない。なお、主たる債務者が弁済不能の状態にあるため、保証人がその債務を履行しなければならない場合で、かつ、主たる債務者に求償権を行使しても弁済を受ける見込みのない場合には、その弁済不能部分の金額については、債務控除の対象とされているが、これは相続開始の現況によることとなっており、必ずしも十分な救済措置となっていない。

したがって、少なくとも相続開始後5年以内に発生した保証債務の履行に対しては、更正の請求の特則事由とすることが必要である。

21. 取引相場のない株式等の評価の適正化を図ること。

取引相場のない株式の評価については、①相続開始前3年以内に取得した土地等と建物等についても通常の評価とすること、②評価会社が退職給付債務を負っている場合は、一定額を負債とすること、③土地保有特定会社等の特殊な評価方法を見直すことが必要である。

【地方税】

22. 少額所得者（公的年金等の収入が400万円以下で、かつ、その他の所得金額が20万円以下である者等）については、所得税と同様個人住民税においても申告不要とする制度を創設すること。

年金所得者のうち、公的年金等の収入金額が400万円以下で、かつ、公的年金等に係る雑所得以外の所得金額が20万円以下であるときは確定申告が不要となっている。これは、年金所得者の申告手続きの簡素化を目指して創設されたものであるが、個人住民税には同様の規定は措置されていない。また、所得税においては、給与所得以外の所得が20万円以下の少額所得についても確定申告が不要となっている。

納税者の便宜、公平性の確保、徴税コスト削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申告不要制度を創設すべきである。

23. 個人事業税の事業主控除額を適正な額まで引き上げ、課税の公平の観点から対象事業を見直すこと。

個人事業税における事業主控除の制度は、法人事業税とのバランスを考慮して事業主の給与相当分には事業税を課すべきでないという趣旨で設けられたものである。しかし、個人事業税の事業主控除は、平成11年度の税制改正で290万円に引き上げられたが、その後は据え置かれている。国税庁の「民間給与の実態調査」によると、平成23年分の民間給与平均額は409万円で、法人役員の平均給与額は535万円となっており、現行の事業主控除額290万円と比較して大きな開差が生じている。したがって、事業主控除の趣旨を踏まえ、中小法人の役員給与の水準程度まで引き上げるべきである。

また、個人事業税の課税客体は、物品販売業など37業種を第一種事業（税率5%）、畜産業など3業種を第二種事業（税率4%）、医業など30業種を第三種事業（税率5%又は3%）として課税され、農業、林業及び鉱物の掘採事業には課税されていない。法人事業との課税のバランスを図る必要があり、また、個人事業者にも広く一定の負担を求めることが適当であることから、課税対象事業を見直すべきである。

24. 事業所税を廃止すること。

事業所税は、企業が大都市に集中することにより、インフラ整備等の財政支出を伴うことから創設された。現在、大都市には都市機能が整備され、たとえ多くの事業所が集中しても円滑に企業活動ができるようになってきており、また、企業の地方への分散が進み、事業所税の創設目的はおおむね達成されたといえる。

事業所税の課税標準は、床面積（資産割）と給与総額（従業者割）であるが、資産割は固定資産税及び都市計画税との、従業者割は法人事業税の外形標準課税との二重課税となっており、課税の合理性を欠くものである。また、雇用創出や産業育成に貢献する企業誘致等の産業政策上の阻害要因となっているとの指摘もある。さらに、多くの市町村合併の結果、中小企業等に予定外の税負担を課すこととなった事例も多い。

したがって、事業所税は廃止すべきである。

【複数税目共通】

25. 復興特別所得税は所得税率を見直すことにより財源を確保した上で、所得税に吸収し、その一部を復興特別所得税とみなして復興の財源にすること。

復興特別所得税は、所得税に対して 2.1%の税率で課税されるものであり、源泉徴収が前提となる給与や報酬等に係る所得税をはじめ、利子や配当等に係る所得税についても課税される。

復興特別法人税が課される期間は3年間であるのに対し、復興特別所得税は25年という長期間にわたる。法人に課される復興特別所得税は、復興特別法人税から控除することにより、二重課税の排除が行われる。しかしながら、3年が経過し復興特別法人税の課税が終了した後は、法人に課される復興特別所得税は、法人税から控除することはできないことから、源泉徴収された復興特別所得税の還付を受けるためには、復興特別法人税の申告が必要となり、還付の事務手続きが、22年間にも及ぶことになる。

したがって、復興特別所得税は、所得税に吸収し、所得税における課税所得に適用する税率を見直すことにより、その増税分を復興特別所得税とみなして、被災地復興の財源にすべきである。

26. 各種届出書及び承認申請書の提出期限を見直すこと。

法人税青色申告承認申請書及び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届出書等の提出期限は、当該事業年度の開始の日の前日までとされており、また、消費税の各種届出書を提出した場合の効力は、提出日の翌課税期間から生ずることとなっている。

しかし、評価方法等の変更の判断や設備投資等の事業計画は、定時株主総会での審議をはじめ、決算確定前後に行うことが一般的であり、現行の提出期限は企業の合理的な意思決定を行うに当たっての障害となっている。

したがって、各種の承認申請書及び届出書の提出期限は、定時株主総会を経由した後の法人税の確定申告書の提出期限とすることが適切である。

27. 少額減価償却資産の取得価額基準を引き上げること。

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は10万円未満とされ、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ある。さらに、中小企業に対しては、平成26年3月までの間、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ている。

しかし、税制の簡素化の観点から、これらの制度を統合して少額減価償却資産の取得価額基準を30万円未満とすべきである。

28. 同族関係者・特別関係者の範囲を個別に規定し、親族の範囲を明確にすることにより、実態に即した課税要件を定めること。

同族関係者や特別関係者の範囲を定める法人税法や相続税法等の規定に民法上の親族概念が

借用されているが、当該借用が妥当な範囲に限定されていないことから、納税者の予想しないところで課税要件が充足される場合があるなどの弊害が指摘されている。例えば、取引相場のない株式等の評価に際しての同族関係者の範囲は、配偶者、直系血族、兄弟姉妹及び1親等姻族程度が妥当な範囲である。このように租税法の課税要件を定める場合において、民法における親族概念など他の法律の概念を借用するときは、納税者の予測可能性を損なうことがないよう、その借用は、制度の趣旨に合致し、かつ、社会通念上、妥当な範囲に限定することが必要である。

【納税環境整備・その他】

29. 社会保障・税番号制度は当面、社会保障分野、税務分野及び災害対策分野の限定的な利用とすること。

社会保障・税番号制度は、申告に必要な納税者情報の取得や税理士用電子証明書（日税連 IC カード）などの運用及び電子申請に係る代理送信について早急に明らかにすべきであり、特にマイ・ポータルと e-Tax 及び eLTAX とが将来的に連携できるよう検討する必要がある。

また、利用範囲については、社会保障分野（現金給付のみ）、税務分野及び災害対策分野の範囲とすることで、発生する問題点を検証・解決しながら、時間をかけて制度を熟成させる必要がある。したがって、当分の間、社会保障分野、税務分野及び災害対策分野の限定的な利用とすべきであり、法人番号についての民間利用は慎重に対応すべきである。

情報保護をめぐる権利侵害等、セキュリティ問題などさまざまなトラブルが予想されることから、運用3年後を目途に情報保護委員会の整備体制等について検証し公表すべきである。

社会保障・税番号制度は、所得の捕捉に一定の効果が期待されるものの、決して万能なものではない。社会保障・税番号制度は、わが国の租税申告の理念である申告納税制度を補完すべきものとして活用すべきである。

30. 国税不服審査制度の見直しについて検討すること。

租税に関する不服申立手続・国税不服審判所のあり方については、総務省における「行政不服審査制度の見直し方針」を踏まえて引き続き検討し、特に、行政不服審査法の特別法である国税通則法における事後救済手続に関する規定に関しては、一般法である改正行政不服審査法で定める手続と同等又はそれ以上の水準の内容とするための整備充実が必要である。

31. 印紙税のあり方について検討すること。

印紙税は経済取引における契約書や受取書等の文書課税で、近年の IT 化の進展に伴い電子商取引等が増大し、文書については課税されるが、同じ経済取引であっても電子商取引等については課税されない。商取引上の契約手段や取引手段の選択により課税関係が異なることは課税の公平が阻害されることとなり、時代に合わせて、課税文書の範囲を縮減するなど印紙税のあり方について検討すべきである。

32. 電子申告・電子納税の環境を一層整備すること。

個人について電子申告は所得税と住民税の申告が同時に完結するが、法人については、国税庁、都道府県、政令指定都市及び一部の市町村に対して、それぞれに申告しなければならない。地方税ポータルシステム（eLTAX）は、以前より導入が進んでいるものの、導入できていない地方公共団体も数多くある。分割法人の場合で、電子申告に対応していない地方公共団体が含まれているときは、追加的な事務負担が生じることになることから、早急に、すべての地方公共団体において eLTAX の導入を図るべきである。

納税者に今後、一層の電子申告の普及を図るには、e-Tax（国税）と eLTAX（地方税）の統一的な運用を行うとともに、受付時間の拡大を図る必要がある。

また、納税者利便を図るためには、電子納税についても電子申告との一体的運用を行うべきであり、国税のダイレクト方式電子納税に続き、地方税についても同様の措置が講じられることが必要である。

【国際税制】

33. 外国子会社から受ける配当等の益金不算入制度について、持株要件を緩和すること。

平成 21 年度税制改正により、外国子会社から受ける配当等に係る益金不算入制度が創設されている。現行制度において、本規定の適用を受けるためには、外国子会社の発行済み株式を 25% 以上保有することを要件としているが、外国子会社が所在する国によっては、出資制限があり、株式保有要件を満たせない場合がある。したがって、出資制限や外国子会社株式の保有期間等を加味して、適用要件を緩和すべきである。

【震災対応税制】

34. 税制に関する災害基本法を制定すること。

近い将来においても、大規模な災害が発生することが予想されているわが国において、東日本大震災のような大規模かつ広域にわたる災害に備え、災害発生時に迅速に対応できる体制は不可欠である。特に国の中枢機関が集中する首都圏において大規模な災害が発生した場合は、災害対応への遅れや情報伝達の遅延が予想される。そのような場合に備え、災害対策基本法の全般的な見直し作業が進められているが、税制に関しては、被災者の公的徴収金の減免等が規定されているのみである。過去の経験を踏まえ、災害の予防、応急対策及び災害復旧の各段階における基本的な税制上の支援措置を体系的に明確にすべきである。

35. 震災特例法の追加措置を行うこと。

(1) 災害損失控除の創設

現行の雑損控除は、災害又は盗難若しくは横領による損失が生じた場合に、課税所得の計算上、差引損失金額から総所得金額等の 10% を控除した上で、雑損控除から行うこととされている。しかし、①災害による損失は、通常、盗難又は横領による損失よりも多額になるこ

と、②激甚災害の場合は、被災地域の経済基盤が回復するまでには相当の期間を要すること、③災害による損失額を最大限に勘案することは、被災者のみならず納税者の理解と納得が得られると考えられること等の観点から、雑損控除から災害による損失を独立させて災害損失控除を創設すべきである。その際には、所得控除の中における控除の順序についても考慮することが必要である。

なお、今般の災害では資産損失だけでなく、避難のための移転やそれに伴う災害関連費用が長期的に発生している。これらの支出についても災害損失控除の対象とすることが適当である。

(2) 原子力損害賠償制度による損失と収入の平準化等の措置

放射能、風評被害等に対する損害賠償金については課税対象とされるものも多いが、不確定要素が多く支払時期が大幅に遅れているのが現状であり、損失とそれに対応する収入の時期が不一致となる事例が生じている。また、放射能汚染による居住不能期間の超長期化やそれに対する賠償金の支払い時期の問題等も新たに発生してくることが予想される。

したがって、損失と収入を対応させるための措置や所得を平準化させるための措置を講ずることが必要である。