

平成15年6月26日

平成16年度・税制改正に関する建議書

日本税理士会連合会

目 次

はじめに

一 わが国の経済と税制改革のあり方	1
二 税制に対する基本的な視点	3
三 課税形態ごとにみた基本的な検討課題	4
四 本建議書の構成	9

改正要望事項

【国税通則法・税務行政関係】

1. 税務行政の執行に関する手続き規定の整備	11
2. 税務行政庁が有する情報の積極的な公開	12
3. 公定解釈の事前表明手続き(アドバンス・ルーリング)の制度化	12
4. 郵送等によるすべての税務関係書類の提出時期	13
5. 納税者番号制度の検討	13
6. 税務署に提出した書類の閲覧及び謄写に関する規定の整備	14
7. 更正の請求期間の延長	15
8. 調査の事前通知等の法制化	15
9. 法定外資料の提出要求の制限	16
10. 申告書の公示制度の廃止	16
11. 重加算税の賦課決定通知書への理由附記	16
12. 国税不服審判所の機構改革と民間人の採用	17

【所得税・法人税共通関係】

1. 減価償却資産の法定耐用年数表、償却限度額の見直し	18
2. 青色申告者の純損失及び法人税の欠損金の繰越期間制限の廃止	18

3 . 認定 NPO 法人の要件緩和と寄付金控除等の見直し	1 8
4 . 同族会社などの行為計算否認規定の明確化	2 0

【所得税関係】

1 . 「金融所得」の創設	2 1
2 . 不動産所得における損益通算の特例の廃止	2 1
3 . 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	2 1
4 . 社会保険診療報酬に係る所得計算の特例の廃止	2 2
5 . 給与所得者に対する確定申告の導入と給与所得控除の見直し	2 2
6 . 「エンジェル税制」の拡大・拡充	2 2
7 . 離婚に伴う財産分与に対する譲渡所得課税のあり方	2 3
8 . 高額所得者の公的年金控除額の縮減と年金受給者の納税手続きの簡素化	2 4
9 . 居住用財産の譲渡損失の繰越控除	2 4
1 0 . 基礎的人的控除の整理合理化	2 5
1 1 . 財産債務明細書の提出制度の廃止	2 5
1 2 . 準確定申告の申告期限の延長	2 5
1 3 . 源泉所得税の納付期限の繰下げ	2 6

【法人税関係】

1 . 公益法人に対する課税の見直し	2 7
2 . 退職給与引当金の復活	2 7
3 . 交際費課税制度の抜本的見直し	2 8
4 . 中小法人に対する軽減税率の適用金額の拡大	2 8
5 . 同族会社の留保金課税制度の廃止	2 8
6 . 欠損金の繰戻し還付制度の再開	2 9
7 . 中小法人に対する延納制度の復活	3 0
8 . 法人税における各種承認申請書の提出時期の見直し	3 0

【消費税関係】

1 . 納税義務の免除と簡易課税における基準期間制度の見直し	3 1
2 . 税率の見直し	3 1
3 . 仕入税額控除における帳簿・請求書等の記載・保存要件	3 2
4 . 土地の譲渡がある場合の課税売上割合の計算	3 2
5 . 消費税の各種届出書及び承認申請書の提出時期の見直し	3 3
6 . 法人税の申告期限延長を受けている場合の確定申告期限	3 3

【相続税・贈与税関係】

1．財産評価の法定化	34
2．保険金及び退職金の非課税限度額の引上げ	34
3．相続財産に関する費用等の控除	35
4．保証債務の履行に基づく更正の請求	35
5．連帯納付義務の廃止	35
6．物納手続きの簡素化	36

【地方税関係】

1．個人住民税における所得控除の所得税との統一化	37
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	37
3．法人事業税における外形標準課税導入	37
4．個人事業税の事業主控除の引上げ	38
5．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	38
6．贈与等の取消しに対する不動産取得税の不適用	38
7．償却資産に係る固定資産税の賦課期日と申告期限	38

はじめに

税理士の自治団体である税理士会が、税制及び税務行政の改善に寄与する施策を講じることは、職業専門家による団体に対して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、全国の税理士会を会員として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によって、同様に建議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441項目に及ぶ建議事項について、これを集約し、平成16年度の税制改正に関する意見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、全税理士会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。

一 わが国の経済と税制改革のあり方

今、税制は、様々な面から抜本的な変革が必要とされている。

まず一つは、経済政策の一環としての税制の構築である。わが国の経済情勢は、深刻なデフレスパイラル現象に陥るおそれが指摘されるなかで、景気回復の見通しは期待できず、地価の水準はバブル経済以前よりも低下している例も発生し、失業率が年々増大している。また、東西冷戦構造の終焉以後、急速に発達した情報処理技術がインターネットによる情報伝達を誰にでも可能とし、国境を意識しない世界的規模による企業間競争が激化していくなかで、わが国の企業は受動的な後退を余儀なくされるなど、わが国全体に閉塞感が蔓延している。このような状況の中で、経済政策を有効に発揮させる税制が期待されている。

もう一つは、わが国の社会構造や経済構造が、急速に変化していることに対する租税制度の対応である。これらの変化の背景には、国民の高年齢化、社会福祉政策などの変化、情報処理技術の急激かつ広範な発展、あらゆる面での国際化、規制緩和と自己責任体制への移行などを指摘することができるが、いずれにしても、これらの変化に対して租税制度が対応できなければ、新たな不公平をもたらすなど、社会的な弊害を発生させかねない。

さらに一つは、第二次世界大戦後におけるわが国の租税制度にとって中心的役割を果たしてきたシャウプ税制に対する検証が必要なことである。シャウプ税制は、確かに戦後のわが国における民主国家の建設に対して、税制や財政面で大きな役割を果たしてきたことは否定できない。しかし、シャウプ勧告に基づく税制が制定された当時は、まだ旧体制が色濃く残っており、その後50余年を経る間に社会構造や経済構造が大きく発展し、国民の意識も大きく変化していることから、改めてシャウプ勧告が目指した意図を確認しつつ、現行の制度を検証していくことが必要である。

ところで、今後の租税制度のあり方について、わが国政府は、平成14年6月に『経済財政運営と構造改革に関する基本方針2002』を公表している。

この基本方針は、国民が将来に安心できる経済社会を構築するため、「まず第1に、税制改革や地方財政改革、社会保障制度改革などを着実に進め、『経済社会の活力』を高めるとともに、『すべての人が参画し合う公正な社会』を構築していく」とし、第2に「負担に値する質の高い小さな政府」の実現と、第3に「デフレの克服」を目指し「経済活性化戦略」を推進することによって、日本経済を強い産業競争力に裏打ちされた「民間需要主導の本格的な回復軌道」に乗せることとしている。

また、税制改革においては、21世紀にふさわしい包括的かつ抜本的な改革を行うこととして、以下のように、広く、薄く、簡素な税制の構築などを目指している。

- (1) 日本経済の活力の回復を最重視する。
- (2) 多様なライフスタイルのもとで、国民の一人一人が個性と能力を十分に発揮する。
- (3) 歳出改革と一体として進める。
- (4) 社会保障制度改革と整合性をとって進める。
- (5) 地方行財政制度の改革と一体として進める。
- (6) すべての人・企業が公正に負担すると同時に、真に必要な場合には、低所得者層等に配慮する。

一方、政府の税制調査会は、同じく平成14年6月に、21世紀前半を視野に入れた中長期的な観点から、わが国税制のあるべき姿を検討した『あるべき税制の構築に向けた基本方針』を公表している。

税制調査会の基本方針は、所得・消費・資産等の間でバランスのとれた税体系に配慮しつつ、21世紀初頭において、国民皆が広く公平に負担を分かち合う観点から、あるべき税制を構築し、持続的な経済社会の活性化を実現していくことが課題であるとし、次の四つの視点を踏まえることが重要であると指摘している。

- (1) 自由な経済活動を妨げない税制 - 効率的な資源配分と政策の集中 -
- (2) 課税の適正化・簡素化 - 税制への信頼、社会への参画 -
- (3) 安定的な歳入構造の構築 - 持続可能な財政の確立と将来不安の払拭 -
- (4) 地方分権と地方税の充実確保

これらの政府の基本方針や税制調査会の基本方針には、いずれも税制改革を通じて経済を活性化させ、回復させることを重要な目的としている点に共通点を見出すことができる。

確かに、税制は、国・地方財政はもちろんのこと、国民相互の可処分所得のあり方に直接影響を与えるし、租税特別措置によって事実上補助金的な役割を有していることから、経済政策と密接な関係を有している。したがって、経済政策の観点から税制を考えることは不可欠であるし、税制改革なくして経済政策はあり得ないと言っても過言ではない。

しかし、経済政策を重視するあまり、税の基本理念が置き去りにされてはならない。

特に最近では、規制緩和の流れの中で企業間の自由競争が激化し、いわゆる一人勝ち現象が生じている。確かに、従来見られたような過度の規制は、各方面に利権をもたらし、経済を硬直化させる。しかしその反面、一人勝ちによる富の集中は、一般国民層における富の流通を鈍化させ、

結果的に、全体としての経済を減退させてしまう。

政府の基本方針にいう『経済社会の活力』の高揚と『すべての人が参画し合う公正な社会』の構築が、多くの国民に負担を強いることによって、特定の者の活力を高めるような結果を意味するようであってはならない。

『経済社会の活力』の高揚とは、個人には生きることへの希望を与え、企業には創造性のある活力をもたらし、社会には機会の公平を隅々まで確保させるものでなければならない。

『すべての人が参画し合う公正な社会』の構築とは、すべての国民が主権者として尊重されるような税制の構築を意味し、すなわち「そもそも国政は、国民の厳粛な信託によるものであつて、その権威は国民に由来し、その権力は国民の代表者がこれを行使し、その福利は国民がこれを享受する」との基本原理のもとでの税制が必要とされているのである。

二 税制に対する基本的な視点

税制の基本的な視点について、日本税理士会連合会は、税務の専門家として納税者の立場に立って、次のような5つの視点を置いている。

税制のあり方を考えるには、以下の基本的な視点に立って、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肝要である。

(1) 公平な税負担

公平な税負担は、税制のあり方を考えるうえで最も基本的な視点である。ところで公平という基準は、どこに視点を置き、どの範囲まで視野を広げ、どのような尺度によって測定するかによって、その結果が大きく異なるという点に留意しなければならない。

課税最低限に満たない所得しか有していない国民や、欠損金を抱えている企業であっても、当然にわが国の経済を支えているのであり、この意見書は、公平の視点を一般的な納税者の位置に置き、できるだけ視野を広げ、できるだけ客観的な尺度で見るように心がけた。

なお、この建議書では、従来から「課税の公平」という用語は使用せず、「負担の公平」という用語を用いている。

(2) 国民にとってわかりやすい税制

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、賦課課税による個人住民税や個人事業税も、申告納税方式による所得税の課税標準の計算を基礎としているので、結果的にほとんどの税が申告納税方式に関係しているといえる。

申告納税制度は、納税者による税の自己賦課であり、租税法主義のもとで、納税者は租税法規の解釈権を第一義的に有している。

したがって、申告納税制度は、国民が租税法規を解釈できるとの前提がなければ成り立たない制度であり、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。

(3) 合理的な納税事務負担

申告納税制度のもとでは、納税者が自ら課税標準を算定し、税額を計算し、申告書を作成する

のであるから、納税事務のための負担は、自ら受忍すべきである。

ところで、国民主権のもとにおける徴税費用は、税務行政庁ばかり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、その負担は、常に必要最小限になるように配慮されるべきである。

特に、源泉所得税などのように、他人に代わって税額を計算し納付する税については、その事務負担に対する十分な配慮が必要であるし、消費税については、預り金的なものとして一般に受け止められているところから、事業者における事務負担に対しても配慮が必要である。

(4) 時代に適合しうる税制

税制と財政、経済と財政は相互に密接な関係を有しており、経済政策のために租税特別措置法等によって立法化される政策税制は、必ずしもその存在が否定されるものではない。

また、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、常に時代に適合するような税制の見直し、維持され続けなければならない。

(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、積極的に構築し続けるための努力が求められる。

三 課税形態ごとにみた基本的な検討課題

現行の租税制度における問題点や、今後あるべき租税制度について、これらを課税形態ごとに、その基本的な検討課題をまとめると、以下のように指摘することができる。

(1) 個人所得課税

個人所得課税については、金融関連所得を統合する二元的所得課税の導入、給与所得者に対する申告納税制度の本格的な採用、配偶者控除や扶養控除などの基礎的人的控除のあり方、高齢者など社会的弱者に対する課税のあり方などが主要な検討課題といえる。

金融関連所得を統合する二元的所得課税の導入について

金融関連所得を一体化し、他の所得と分離して課税する二元的所得課税は、従来の包括所得に対する総合課税とは考え方が基本的に異なるものであるが、すでに平成15年度改正によって、上場株式等に係る譲渡所得と配当所得については、ともに10%の税率による源泉分離課税を選択することが可能となり、また、公募株式投資信託の収益分配金に対する源泉徴収税率についても10%に引き下げられ、さらに公募株式投資信託の償還・解約損と株式譲渡益との損益通算が認められるようになるなど、徐々にその導入の素地が作られつつあるともいえよう。

確かに最近の金融資産は、非常に複雑な仕組みの商品が開発され、従来の利子所得、配当所得、譲渡所得、一時所得、雑所得による区分の判定が困難な場合も生じていることから、これらを包

括して損益計算する金融所得課税の導入は、積極的に検討されるべきである。

ただし、金融関連所得に対する税率を、勤労などから生じる他の所得に対する税率よりも低く設定することの是非については、負担の公平の見地から、あらかじめ国民のコンセンサスを得ておくことが必要である。

給与所得者に対する申告納税制度の本格的な採用について

個人納税者の多くを占める給与所得者に申告納税制度を本格的に採用することは、申告納税を通じて税に対する認識が向上し、いわゆるクロヨン論議に代表される給与所得者と事業所得者との相互不信感の解消にも役立つと考えられることから、積極的に評価される。ただし、給与所得課税の見直しは、このような税制の本質に沿って検討されるべきであり、例えば、税収を引き上げるために、給与所得控除を縮小させるための手段として利用されるようなものであってはならない。

配偶者控除や扶養控除などの基礎的人的控除のあり方について

配偶者控除、扶養控除や基礎控除などの基礎的人的控除は、その本来の趣旨である適正な課税最低限を実現させる見地から根本的に見直し、さらにライフスタイルの多様化と税制の中立性を見地から個人課税を徹底させ、これらをすべて基礎控除に名称を統一したうえで、生計を一にする親族間での控除を認めるなど、そのあり方が検討されるべきである。

高齢者など社会的弱者に対する課税のあり方について

高齢者など社会的弱者に対する課税は、例えば高齢者に対する医療給付や介護給付などの社会保障や各種施設等の整備状況をも勘案したうえで、これらを総合的に検討すべきである。

また例えば、経済的な面からみて弱者であるかどうかを判定するに当たって、特に所得課税では年間所得などフローの面からしか事実上判断できないのに対し、社会保障給付の場合には対象者の資産状況などストック面からも検討することが可能であるなどの点を踏まえれば、税負担の軽減によって社会的弱者への対応を行うことには、一定の制約と限界があることを踏まえたうえで、税制を含めた総合的な観点から、社会的弱者に対する制度を整備することが必要である。

(2) 法人課税

法人課税については、企業組織再編と連結納税制度の導入によって非常に複雑化した法人税法の現状、商法や会計制度と乖離した法人税制のあり方、中小法人に対して事業税の外形標準課税を適用することの是非、創業を積極的に支援する制度の拡充などが主要な検討課題といえる。

企業組織再編と連結納税制度の導入によって非常に複雑化した法人税法の現状について

現在の法人税法は、企業組織再編に関して適格基準を採用しているために別段の定めが非常に多く設けられ、さらに連結納税制度に関連する規定が従来の法体系の中に組み入れられたため、法律そのものが非常に膨大になり、企業組織再編や連結納税に関係のないほとんどの法人にとっては、法人税法は非常に読み難いものとなった。

必要以上に複雑で難読・難解な法律は、結果的に誤読や誤解を与えることになりかねず、租税法律主義を前提とする申告納税制度の維持を阻害する要因となる。

したがって、組織再編と連結納税に関しては、例えば、清算所得や外国法人に対する規定のように、通常の体系とは別個に編纂することなどが検討されるべきである。

商法や会計制度と乖離した法人税制のあり方について

現行の法人税法は、平成10年度の改正によって、従来までの商法や会計を尊重してきた立場を転換し、課税ベースを拡大する見地から、むしろ商法や会計と乖離する方向を明らかにした。一方、商法と会計も、その後、毎年のように独自の立場で変化を重ねていったが、結果的には、平成15年の改正によって、商法令の計算規定と会計基準はほぼ統一化されたため、税法だけが大きく乖離することとなっている。

しかしながら、法人税法ではその後も引続き確定決算主義が採用され、益金及び損金の額は一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算されるものとする規定されていることから、改めて会計処理との整合性が検討されるべきである。

中小法人に対して事業税の外形標準課税を適用することの是非について

事業税の外形標準課税は、平成16年度から大企業だけを対象に導入され、一方、中小企業への導入については見送られた。しかし今後、中小企業に対しても、外形標準課税の適用拡大が検討される可能性があるが、中小企業の体力は、現況の経済情勢のもとでは限りなく疲弊しきっているところから時期尚早である。

創業を積極的に支援する税制の拡充について

今日の経済を活性化するためには、ベンチャーに対する優遇措置とともに、創業そのものにインセンティブを与えるような積極的な支援策が必要である。現在でも、個人課税においてはエンジェルに対する有価証券の譲渡益課税の特例が設けられ、法人課税の面では留保金課税、繰越欠損金の損金算入、欠損金の繰戻し還付、試験研究費の特別控除などに特例が設けられているが、さらに効果のある制度の拡充が必要である。

(3) 消費課税

消費課税については、消費税率の引上げと基幹税としてのあり方、消費税の消費者への転嫁の確保、小規模な事業者に対する対応などが主要な検討課題といえる。

消費税率の引上げと基幹税としてのあり方について

わが国における消費税率は、諸外国に比べて低いことから、その引上げが常に示唆され、特に、福祉財源との関係で検討されがちである。

しかし、消費税はそもそも最終消費者に転嫁されることが予定されている税であり、その実質的な負担者は個人である国民である。

もし消費税の税率を今以上に引き上げるならば、基幹税としての位置付けを占めることになるが、消費税はその構造上、課税最低限など応能負担に配慮した仕組みを有していないため、逆進性の問題を避けて通ることができない。

消費税率の引上げについては、単に財源や用途の問題だけに着目するのではなく、他の税制を含めた総合的な見地から、例えば最低生活費に対応する消費税相当額を控除又は還付する負の所得税の導入などを幅広く検討してみるなどの姿勢が検討されるべきであり、さらに個人所得課税

において累進税率がその構造上有しているビルトインスタビライザー機能や所得再配分機能にも改めて着目すべきである。

消費税の消費者への転嫁の確保について

事業者にとって消費税は、消費者からの預り金であると一般的に思われているようであるが、消費税法において規定される納税義務者はあくまで事業者であって、消費税法上、消費者からの預り金であるとの規定は全くなく、むしろ事業者に対する付加価値税として構成されているともいえる。そうすると、いわゆる益税をめぐる議論も、いわば感情論的に事業者が非難の対象になっているともいえ、改めて消費税のあり方について、一般国民の誤解を招かないように法制度の検討が望まれる。

なお、平成16年度から消費税の総額表示が義務付けられることになるが、消費税の消費者への転嫁を確保させるために、税制改革法第11条では、事業者は消費者にその取引に課せられる消費税の額が明らかとなる措置を講ずるものとするとして規定されていることから、消費税の総額表示が義務付けられることになっても、転嫁されるべき消費税相当額は、今後も明らかにされるべきである。

小規模な事業者に対する対応について

平成16年度から、納税義務の免除制度と簡易課税制度の適用上限が引き下げられることになり、この結果、課税売上高が3千万円以下の者にも納税義務が生じることになった。

しかしながら、課税売上高が3千万円以下の小規模な事業者には、一般的に記帳のための条件が十分ではなく、創廃業も比較的多いなどの傾向があることから、簡易課税制度の届出の適用時期や、帳簿・請求書等の記載要件と保存義務などに関して、小規模な事業者であることを踏まえた配慮が、特に早急に検討されるべきである。

(4) 資産課税

資産課税については、事業承継に関する税制の整備充実と、相続税の課税方式を法定相続分によらない本来の遺産取得課税制度への移行などが主要な検討課題といえる。

事業承継に関する税制の整備充実について

わが国には、現在、内国法人が約280万法人、個人事業所得者が約220万人存在している。

企業を内的な面からみれば、出資者や事業者の固有資産として捉えることもできるが、企業を外的な面から捉えた場合、企業はそれ自体が単独で存在しているのではなく、生産から消費に至る一連の流れの中で付加価値を造出しつつ、社会機構の一員として相互に関連しながら社会基盤を構成しているのであって、経済的、文化的、歴史的な共有資産としての役割を担っていることを踏まえれば、事業承継はむしろ積極的に保護しなければならない。

したがって、事業承継に対する配慮は、企業の存続を社会的な面から、その必要性を認めて行うものであるから、取引相場のない株式・出資や個人事業用資産に対して、他の私的個人資産と同様に課税すべきではなく、例えば農地のように課税の繰延べを認めるなど、事業承継時における税負担が、事業を承継する際の障害にならないような制度の整備と充実が、今後検討されるべきである。

相続税の課税方式を、法定相続分によらない本来の遺産取得課税制度へ移行することについて現在、わが国で採用されている法定相続分による遺産取得課税制度は、実際の遺産分割に関係なく相続税の総額が算出されるところに特徴があるが、個々の相続人からみた場合、同額の相続財産を取得した場合であっても、法定相続人の数によって税額が異なる結果を招き、公平な税負担が実現されているとはいえない。

また、共同相続人の一人が過少申告を行った結果、修正申告等によって税額が増加する場合には、他の共同相続人の相続税額も増加する結果を招き、納税者の理解を得られにくいことなど、共同相続人及び受遺者の全員が共同して申告できることを当然の前提とする現行の規定は、個人主義がより進んでいる時代には対応しきれない面があり、また、相続税の連帯納付義務の制度的背景にもなっている。

さらに、平成15年に相続時精算課税制度が導入された結果、この制度を適用するかどうかによって、他の共同相続人の相続税額に影響を与える問題を生じさせることとなった。

これらの事情を踏まえれば、相続人や受遺者ごとに個人単位課税を徹底した方が合理的であることから、本来の遺産取得課税制度への移行が、今後検討されるべきである。

(5) 地方税制

地方税制については、国から地方への税源移譲や税源配分に伴う地方税制の体系の見直し、応益課税の面からみた納税者と地方自治との関係、地方における税務行政の整備などの問題が主要な検討課題といえる。

国から地方への税源移譲や税源配分に伴う地方税制の体系の見直しについて

現在、地方分権をより一層推進させるため、地方財源の基盤を強化する観点から、国庫補助金の廃止・縮減、税源移譲を含む税源配分の見直し、地方交付税の改革、の三点を総合的に一体として進める「三位一体の改革」が、地方分権推進会議で議論されている。

地方分権の推進は、国に権限を集中させ、全国一律の政策を進めるよりも、地方の権限を強化し、地方ごとに独自の政策を発揮させた方が、より効果的で効率的な施策が期待できるものと考えられることから、結果的に国税よりも税の負担と使途との関連が明確になり、積極的に評価される場所である。

ただし、国から地方への税源移譲や税源配分については、単に、特定の税目を国税から地方税に移管するなど、既存の税目の範囲内で調整を行うのではなく、今後の国と地方の行財政のあり方を踏まえて、国税と地方税制の根幹から、それぞれ全体の体系を見直すことが検討されるべきである。

応益課税の面からみた納税者と地方自治との関係について

地方税は国税に比べて、応能的な要素よりも行政サービスに対する応益的な面が強いといわれている。したがって地方税制は、住民にとって税の負担と還元との関連が、国税以上に実感できるものでなければならない。

しかしながら、ほとんどの国税では申告納税方式が採用されているのに対し、現行の地方税では、個人住民税をはじめ、国税の賦課課税方式に相当する普通徴収方式による税目が、ほとんど

を占めている。

地方分権が強化され、地方自治体が独自に税財源を確保する比重が高くなれば、住民は税負担を通じて地方行政に参画する色彩が強くなることから、現行のように行政側から一方的に賦課するのではなく、地方税制にも可能な限り申告納税制度の採用が検討されるべきである。

地方における税務行政の整備について

例えば、法人事業税における外形標準課税のように、国税の課税標準と異なる計算による課税標準が採用された場合には、地方行政におけるタックスコンプライアンスの確保が今以上に求められることになる。したがって、税務調査への対応など、課税処分のための税務行政に対する体制の充実が検討されるべきである。

(6) 税務行政

税務行政とは、国・地方と納税者との間における租税債権・債務の確定から、徴収・納付に至る一連の手続きに関連する行政事務をいう。

ところで、個々の納税者が負担すべき税額は、租税法律主義のもとで、法律及び法律の委任を受けた政省令に基づいて計算され確定されるのであって、行政の裁量によって確定されるものではなく、したがって、税務行政もまた、租税法律主義のもとで、法令の規定に従って適法に執行されなければならない。

特に、わが国では、基幹的な税の多くにおいて申告納税制度が採用されており、納税者が自ら税額を確定させることを原則としているのであるから、税務行政も、この制度を最大限尊重した執行が要求され、納税者と税務行政庁との間の信頼関係の構築が必要不可欠である。

しかしながら、現状では、税務行政手続きに関する規定の整備が不十分であり、例えば税務調査の実施に関しても、各税法において、単に「当該職員は、必要があるときは、検査することができる」と規定されている程度で、事前通知など具体的な手続きについては、すべて行政上の裁量に委ねられているのが現状であり、国民主権を旨とする先進国にしては、決して好ましい姿であるとはいいがたい。

そこで、納税者の正当な権利を保障し、税務行政の円滑な執行のために、各種の税務行政手続きを国税通則法などの共通法規において具体的に規定し整備していくことが必要である。また併せて、税務行政に関する情報については、その対象が反復継続的に発生するものであり、広く国民一般に影響するものであるから、情報公開法による個別の手続きを待つまでもなく、税務行政庁の側からの積極的な情報開示が望まれるところである。

四 本建議書の構成

本建議書では、平成16年度の税制改正に関する意見を、税目ごとに分けて整理し、56項目の改正意見を、その改正理由とともに記載している。

このうち、本年の建議として新たに挙げた項目は次のとおりである。

- (1) 「金融所得」を創設し、金融所得相互間での損益通算を認めること。(P21)
- (2) いわゆるエンジェル税制の拡充・拡大を図ること。(P22)

(3) 居住用財産の譲渡によって生じた純損失については、すべて繰越控除を認めること。(P 2 4)

(4) 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、前事業年度の確定申告書の提出期限までとすること。(P 3 0)

(5) 相続税の連帯納付義務制度を廃止すること。(P 3 5)

また、昨年からの継続している項目ではあるものの、内容を大きく見直したものは次のとおりである。

(1) 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。(P 1 8)

(2) 認定NPO法人(認定特定非営利活動法人)の保護、育成や、公共的寄付を奨励する意味から、寄付金控除等の制度について見直しを図ること。(P 1 8)

(3) 退職給与引当金繰入額の損金算入を復活すること(P 2 7)

(4) 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。(P 3 4)

改正要望事項

【国税通則法・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を図ること。

【理由】

わが国の行政運営の統一的ルールを定めた行政手続法は、「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」ことを目的として平成6年10月に施行されているが、税務調査における質問検査権については、行政手続法第3条第1項第14号によって、行政手続法第2章（申請に対する処分）第3章（不利益処分）及び第4章（行政指導）の規定が適用除外とされ、このほか、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は、国税通則法第74条の2第1項において、「租税の賦課徴収に関する処分の手続」に関し、第2章「申請に対する処分」及び第3章「不利益処分」が適用除外とされ、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、第4章「行政指導」の一部が適用除外とされている。

この理由は、「国税通則法等において必要な範囲の手続を規定して完結した独自の手続体系が形成されている」とされているからであり、税務行政の分野で手続法を必要としないということではない。

調査手続き等（事前通知等）は事務運営上、大部分実施されているが、申告納税制度を更に発展させるためには、納税者の正当な権利を保障し、税務行政の円滑な執行のため、調査等の行政手続きに関する規定を、国税通則法において明文化すべきである。

具体的には、国税通則法第1条（目的）に「税務行政の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」との文言を追加し、併せて地方税法第2条の次に第2条の2を設けて同様の規定を定めるとともに、

- (1) 申告手続き（申告書等の受理、補正）
- (2) 帳簿等の具体的資料提示と税務行政庁の見解の事前照会制度（アドバンス・ルーリング）
- (3) 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）
- (4) 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）
- (5) 苦情申立ての処理手続き
- (6) 納税義務者の代理人選任権

(7) 行政指導の内容

(8) 通達制定及び改廃の手続き（日本税理士会連合会及び専門家と協議等）とすべての取扱通達（取扱通達と同等の効果を有する事務連絡等を含む）の完全公開についての規定を設けることとし、行政手続法の適用除外についても、再検討が必要である。

2. 税務行政庁が有する情報のうち、納税者に資すると考えられる情報については、積極的に公開すること。

【理由】

最近では、国税庁は通達等をホームページにおいて積極的に開示しており、従前に比べて、誰でも特別な手段を講じなくても、これらを知ることができるようになった。

一方、平成14年度における情報公開法に基づく開示状況は、国税庁に関する約3万2千件の開示請求のうち、開示決定が約3万件、部分開示決定が約1,700件、不開示決定は400件弱となっており、請求された件数のほとんどについて開示されていることが認められる。そして、行政機関全体における総数をみると、開示決定が約4万1千件、部分開示決定が約1万5千件、不開示決定は2,500件程度であることから、すべての行政機関における開示決定件数のうち約4分の3を国税庁に係るものが占めており、国税庁に対する開示請求については、開示決定される割合が他の行政機関よりも高いという特徴が認められる。

現在、国税庁ホームページや閲覧制度により通達等が積極的に公開されているところであるが、国税に関する情報については、国民の開示に対する要求が非常に強く、かつ、そのほとんどは開示が認められている現状であることを踏まえ、今後とも納税者に資すると考えられる情報については、積極的に公開されることが求められる。

3. 租税法規の解釈について、あらかじめ帳簿等の具体的資料を提示したときに、その解釈に関する事前表明手続き（アドバンス・ルーリング、クローリング・アグリーメント）の制度化を図ること。

【理由】

申告納税制度のもとにおいては、納税者がまず第一義的に法令を解釈し、課税関係の判断を行わなければならないが、現実には、取引形態が非常に複雑で他に例がないような場合や、租税に関する法律についての適用関係が明らかでない場合があり、事実関係や法令の解釈について疑義が生じている場合に、公開された通達や裁決事例や判例、その他さまざまな文献を調査しても、なお解釈し得ない場合も発生する。

このような場合、納税者としては税務行政庁側とあらかじめその解釈について、事前確認ができれば、税法適用上の安定性と予測可能性が確保され、税務行政庁との事後における不必要なトラブルも回避されることとなる。

国税庁は、平成13年に「事前照会に対する文書回答」の制度を整備しているが、その対象は非常に限定され、特に「その業種等に共通する取引等に係る照会で多数の納税者から照会される

ことが予想されるもの、又は、反復継続して行われる取引等に係る照会で不特定多数の納税者に関わるものであること」としており、「特定の納税者の個別の事情に係るもの」については対象外であることを明らかにしている。

また、各国税局で行われている税務相談室は、一般的な相談を対象としており、書面による回答も行わないために、税務行政庁として個々の納税者に対して公の見解を表示したものとはいえず、納税者の期待に応えるような仕組みにはなっていない。

申告納税制度のもとで納税者に自己責任を求める以上、法的安定性を維持し、安心して申告が行える制度を整備するために、公定解釈の事前表明手続き（アドバンス・ルーリング、クローキング・アグリーメント）の導入を図ることが必要である。

4. 郵送等によるすべての税務関係書類の提出時期は、発信主義によって郵便物等の通信日付印に表示された日とすること。（通法22）

【理由】

納税者が税務関係書類を郵便又は信書便により提出する場合には、納税申告書（当該申告書に添付すべき書類、その他当該申告書の提出に関連して提出するものとされている書類を含む。）については国税通則法第22条の規定により、また、更正の請求書、課税標準申告書及び異議申立書又は審査請求書については国税通則法第22条の準用により、その郵便物等の通信日付印によって表示された日に提出がされたものとみなされ、いわゆる発信主義が適用されている。

しかし、その他の税務関係書類、例えば青色申告承認申請書、消費税の各種届出書等については、上記の規定が適用されないことから、到達主義とされている。このため、提出書類の種類によって効力の発生時期が異なることとなり、納税者に無用の混乱を与えている。

また、民法第97条では、隔地者に対する意思表示の効力の発生をその通知の到達した時としているが、これは意思表示の相手方を保護する趣旨である。しかし、税務関係書類の提出は、納税者が行う一方的な手続きであることから、郵便物等の発信時点をもってその効力が発生したものであるとしても、税務行政に支障を来すことはないと考えられる。

そこで、納税者の便宜及び税務行政の円滑な運営の観点から、国税通則法第22条を改正し、郵便等によって税務官公署へ提出されたすべての書類の提出時期を、郵便物等の通信日付印によって表示された日とし、発信主義を全面的に認めるべきである。

5. 申告納税制度のもとにおける税負担の公平を維持確保するため、個人情報保護の立法等を整備したうえで、納税者番号制度の検討を行うこと。

【理由】

納税者番号制度は、総合課税制度や申告納税制度の機能を維持し、課税の適正、公正を実現し、税負担の公平を維持するための有効な制度の一つであり、現在のように経済取引が複雑化した状況において、税負担の公平を図りつつ総合課税制度や申告納税制度の機能を維持していくためには、納税者番号制度の必要性について検討する必要がある。

しかしながら、納税者番号制度のもとでは、さまざまな個人情報が効率的に収集され、その中には個人として他人に知られたくない情報も含まれている。

したがって、納税者番号制度の導入に当たっては、個人のプライバシーを保護し、情報公開等の適正な運営に関連する法制度を整備することが必要である。また、年金番号方式と住民基本台帳方式は、特に共通番号制度であるため、特に、プライバシーの保護等に関する制度の確立が前提条件とならなければならない。

さらに、誤った情報が入力されることを避けるために、本人から情報内容の開示を要求された場合には、これを開示し、本人から訂正の申し出があった場合には適切な対応が図られるべきである。

なお、個人情報保護に関する法律の整備を前提として、どのような税制の構築を目標とするかを明確にしたうえで、制度の仕組み、制度導入に要するコスト、プライバシー保護措置、税務行政に情報を提供する側の事務負担などについて更に検討を行い、国民に一層の理解を求めていく必要がある。

6. 税務署に提出した書類の閲覧及び謄写に関する規定を整備すること。

【理 由】

申告納税制度のもとにおいては、申告書等（申告書、申請書、届出書等）の提出によって、税額や法令の適用関係が確定するので、申告書等の提出は、制度上重要な位置を占めている。

実務上、申告書等の提出についての確認は、申告書等の控えに押印された税務官公署の文書收受印によって行われているが、申告書等の提出時に控えを持参しなかったような場合には、後日、文書收受印を受けることはできない。また、文書收受印のある控えを保管していたとしても、災害等の不可抗力により滅失する場合もあり、納税者が申告書等を提出したことの記録が手元に残らないという問題が生じる。

納税者が申告書等の控えを保存していない場合には、税務行政に保管されている申告書等の閲覧が、行政上の裁量によって実務上認められているのであるが、税務行政上の守秘義務に抵触しない場合に限られている。また、閲覧は認められているものの、申告書等の謄写（コピー）は守秘義務との関連で全面的に認められていないのが現状である。しかし、申告書等の閲覧が認められるのであれば、謄写を認めても守秘義務の問題はないと解される。

したがって、申告書等の提出があった場合には、その受理を確認する書面を交付し、行政の裁量としてではなく、国税通則法において、税務行政に保管されている申告書等の閲覧と謄写に関する制度を規定すべきである。

なお、国税不服審判所における書類についても同様の取扱いをすべきである。

7.更正の請求をすることができる期間を5年以内（現行1年以内）とすること。また、後発的理由による更正の請求の期間の特例については、1年以内（現行2月以内）とすること。（通法23、70）

【理由】

現在、税務行政庁が行う更正処分のうち、税額を増額するものについては法定申告期限から3年以内、減額するものについては5年以内に期間が制限されている。一方、納税者が更正の請求をすることができる期間は、原則として法定申告期限から1年以内とされている。

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、税務行政庁は減額の更正処分をできるものの、納税者からは実務上、「嘆願」という方法によって対応しているのが現状である。しかし、嘆願を取り上げるか取り上げないかは、税務行政庁の裁量であり法的な救済措置ではない。また昨年には、嘆願を要請しなかった税理士に対して、減額更正処分を期待することが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も現れている。

したがって、更正の請求をすることができる期間を、税務行政庁の更正処分期間と同様に、法定申告期限から5年間とすべきである。

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、現行ではその理由の生じた日から2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、確定申告の相談時等に、更正の請求の特例が適用できたにもかかわらず期限が徒過していることを知らされ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1年以内に延長すべきである。

8.調査に当たっては、調査の日時及び場所、調査の対象及び理由を開示すること。また調査を終了したときは、速やかに納税者に書面をもって通知すること。

【理由】

現行では質問検査権の行使に関し、事前通知をはじめ調査の範囲、程度、時期、場所など実定法上特段の定めのない事項については、税務職員の合理的な選択に委ねられているとされている。

調査手続き等（事前通知等）は事務運営上、大部分実施されているところであるが、課税処分のための税務調査は、申告納税制度のもとで納税者の理解を得て任意に実施されるものであるから、事前通知の必要性は言うまでもないことであるし、また、税理士法第33条の2に規定する書面添付を行った場合における同法第35条による意見聴取は、あらかじめ事前通知が行われる場合に限って実施されることから、事前通知の有無が与える影響は大きい。

したがって、税務行政運営における公正の確保と透明性の向上を図り、税務行政庁と納税者の相互信頼を一層維持発展させるため、これらの手続規定を早急に国税通則法に規定すべきである。

なお、先進諸国においては、調査の事前通知、調査理由の開示、調査の範囲、臨場検査の諸手続き等をはじめとする税務行政の円滑な運用に関して、具体的な範囲や限界等が明文化され、納税者及び代理人の権利擁護を明らかにしている。

また、調査が終了しているにもかかわらず、調査が終了したかどうか不明のまま放置されている場合もあり、このことは、「税務行政監察報告書」における指摘事項にも挙げられていることから、調査を終了した際には、納税者の要求の有無にかかわらず、常に書面をもって納税者に通知するようにすべきである。

9.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を求められることが頻繁に行われる傾向にある。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、納税者の事業にも支障をきたし、税務行政との信頼関係の妨げになることも懸念されるところである。

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。

10.申告書の公示制度を廃止すること。(所法233、法法152、相法49、地価法34)

【理 由】

昭和22年に第三者通報制度に関連して、申告書等の閲覧制度が設けられた。これは、無申告や過少申告の事実を知る第三者が、その事実を国に通報することに対して、報奨金を出して奨励する制度であった。

その後、シャウプ勧告によって、申告書等の閲覧制度は申告書等の公示制度に改められ、第三者通報制度は昭和29年に廃止されたが、高額所得者等を対象とする申告書の公示制度は、現在まで継続して設けられ、納税者の氏名、住所、所得金額、課税価格、税額等が公示されている。

しかしながら、現在では、納税意識が高揚し、高度情報化社会における納税情報の把握が進むなど、納税環境は、制度が創設された当時と大きく変化しており、むしろ、プライバシーの保護や経済取引等への影響面における弊害の方が問題であることから、申告書の公示制度は廃止すべきである。

11.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、平成12年7月、重加算税の取扱いについての事務運営指針を公表した。しかし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に止まっている。

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。

12. 国税不服審判所の機構を改革するとともに、民間人として、税理士を積極的に活用すること。
(通令31)

【理由】

国税不服審判所は、税務行政に対する救済機関として、行政原理のほかに、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、そこには、納税者の権利救済のための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項において、「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項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、また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。

したがって、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する者であることから、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範囲を、国税に限定することなく、地方税にも範囲を拡大し、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、国民の裁判への参加制度（例えば裁判員制度）や諸外国（ドイツの名誉裁判官 < Ehrenamtliche Richter >、イギリスの一般審判所の審判員 < General Commissioners of Income Tax >）等の例にあるように、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についても、納税者の権利救済の面からその検討が望まれる。

【所得税・法人税等共通関係】

- 1.減価償却資産の法定耐用年数表を定期的に見直し、償却限度額の計算についても見直すこと。
(耐用年数省令)

【理由】

減価償却資産の法定耐用年数は、物理的及び機能的減価並びに経済的減価を見積もり、これらを勘案したうえで決定される。

しかし、最近の急速な技術革新や素材の開発、進歩等によって、法定耐用年数と実際の利用年数との間に著しい乖離が生じている。品質改良等による機能的、経済的劣化の現状を踏まえ、減価償却資産全般について、特に経済的耐用年数を重視して見直しを行い、さらに今後も定期的に見直しを行っていく必要がある。

また、耐用年数表については、例えば現在では利用されることがほとんどなくなった謄写機器及びタイプライターが事務・通信機器の筆頭に掲げられている一方で、産業廃棄物処理施設が機械装置等の耐用年数表において規定されていないなど、必ずしも時代の要請に添っていない面が見受けられることから、その定期的な見直しが必要である。

また、現行の、定率法における償却率及び定額法における償却の基礎金額は、残存価額を当該資産の取得価額の10%相当額として定められているが、取得価額の5%相当額として定めるべきであり、さらに、償却可能限度額についても、減価償却資産の除却に当たって相当の費用が必要であることから、備忘価額(1円)まで償却できるように引き上げるべきである。

- 2.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5年を限度としている。

しかしながら、企業における営業年度は、ゴーイングコンサーンのもと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って、税務上においても尊重されるべきものであり、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。

- 3.認定NPO法人(認定特定非営利活動法人)の保護、育成や、公共的寄付を奨励する意味から、

寄付金控除等の制度について次のように見直しを図ること。(措法66の11の2、所法78、措法40)

認定NPO法人の認定要件を更に見直し緩和すること。

個人の寄付金控除の対象となる特定寄付金については、1万円を超える部分の全額を控除の対象とし、総所得金額等の25%を限度とする規定は廃止すること。

公益法人等に対して財産を寄付した場合の、譲渡所得等の非課税規定について要件を緩和するとともに、寄付財産が有価証券の場合には、譲渡をしても非課税とするように規定に明文化すること。

【理由】

21世紀に向けて活力のある経済社会を構築していくうえで、ボランティア活動・非営利活動の重要性が認識され、特定非営利活動促進法(NPO法)が平成10年3月に成立した。

現在、NPO法に基づく法人格の取得が進み、数多くのNPO法人が設立されているが、税制面から保護、育成すべきものとして国税庁が認定した認定NPO法人は、平成15年2月25日現在で、全国でも12法人にすぎず、認定件数が極めて少ない。

今後、小さな政府を目指す行政改革の方向性から、公共的なものや公益性の強いNPO法人への自発的な寄付は奨励すべきであると考えられることから、認定NPO法人の認定要件を更に見直し緩和すべきである。

ところで、個人の寄付金控除は、認定NPO法人に対するものも含め、支出した特定寄付金の合計額のうち、総所得金額等の25%を限度として、これから1万円を控除した金額を控除額としている。

このうち総所得金額等の25%という限度枠を設けているのは、寄付金に所得の任意処分性が強いことと、累進税率のもとで寄付金控除制度が、高額所得者に対する特殊な減税に資することを避けるためであるといわれる。

その結果、総所得金額等の25%を超える金額を寄付した場合には、その超える部分に対して所得税が課税されることになり、納税者にとっては、結果的に担税力のない部分に課税されることになる。

個人は法人と違って、営利追求のために存在しているわけではなく、多くの私財を浄財として寄付することもあり得ることであり、今後、小さな政府を目指す行政改革の方向性から考えれば、公共的なものや公益性の強いものとして国から特定されたものに対する国民の自発的な寄付は、むしろ奨励すべきである。

したがって、特定寄付金のうち1万円を超える部分の全額を、寄付金控除の対象とすべきであり、総所得金額等の25%を限度とする規定は廃止すべきである。

また、公益法人等に財産を贈与又は遺贈し、その財産が公益の用に供されるなど特定の要件を満たすものとして国税庁長官の承認を受けた場合には、贈与者等におけるみなし譲渡所得課税が非課税とされ、この公益法人等の範囲にNPO法人も加えられている。

現在、租税特別措置法第40条では、譲渡所得等の基因となる不動産が公益の用に適さないと

して代替資産を取得する場合には、「やむを得ない理由」が必要であり、非課税の適用を受けられない場合が発生する。また、貨幣的資産である上場株式等の有価証券が寄付された場合には、非課税の適用を受けると、その後は換金のための譲渡が不可能となり、事実上、果実である配当金のみが公益事業の用に供されるなどの制限が生じている。

したがって、同法第40条による非課税の特例の承認要件を緩和するとともに、寄付財産が有価証券の場合には、寄付を受け入れた法人が譲渡を行っても、公益事業の用に供されていれば、非課税の適用が受けられるようにすべきである。

4.同族会社をはじめとする行為計算否認規定における「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】

同族会社をはじめとする行為計算否認規定は、隠ぺい・仮装行為に基づく脱税行為とは異なり、合法的な租税回避行為等に対処するために設けられたものであるが、条文では、「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」とだけ表現しているために、要件が抽象的かつ包括的であり、課税要件明確主義の見地等から、本来的には、この規定を廃止すべきであるとの意見も見受けられる。

しかしながら、租税回避行為については、順次個別立法において対応されつつあるものの、常に新たな手段が考案され、止まるところがない。

したがって、このような包括的な規定を存続させておく意義も認めざるを得ないとも考えられるが、現行規定では、「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」の意義については何ら明らかにされていない。

そこで、行為計算を認定する税務署長の裁量権については、その基準が不明確であり、かつ、恣意性を排除するため、法令においてその意義を明確にすべきである。

【所得税関係】

1. 「金融所得」を創設し、金融所得相互間での損益通算を認めること。(所法23、24、33、34、35、69他)

【理由】

少子高齢社会の到来に伴い、今日では、資産が金融商品としてストックされるという傾向が認められる。

税は、所得に対して公平であるべきであり、同一の経済行為に対して、利益が生じた場合には税を負担させ、他方で、損失のあった場合には他の所得との損益通算を認めないという制度は、合理的ではなく、結果的に税に対する国民の信頼を損ねることとなる。

また、金融商品から派生する所得については、その所得区分が必ずしも明確ではなく、課税上の扱いが多岐にわたりすぎることから、金融所得を包括的に計算することが望まれる。

したがって、利子、配当、株式譲渡をはじめ外貨建預金の為替損益、投資信託の償還損益などの金融資産による所得を「金融所得」として一元化することによって課税することが望ましい。

また、金融所得から生じた損失については、金融所得相互間での損益通算を可能とし、さらに損失の繰越控除を認めるべきである。

2. 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。

この制度はバブル経済時に施行されたものであるが、現在では地価が下落しており、むしろ景気浮揚のための政策が必要な時期でもある。平成10年度の税制改正によって、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、整合性を保つためにもこの制度は廃止すべきである。

3. 青色事業専従者に対する給与の届出制度を廃止するとともに、退職金についても必要経費への算入を認めること。(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、青色事業専従者における労働の実態や給与の支給形態等は、一般の従業員の場合と何ら異なるところはない。

さらに、青色事業専従者の把握は、青色申告決算書の記載事項によって可能であるから、青色

事業専従者給与に関する届出制度は廃止すべきである。

なお、青色事業専従者に対して退職金を支払った場合についても、労務の提供に対する対価として合理的な範囲内であれば、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。

4. 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5千万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つたといわれるが、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。

5. 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。給与所得控除については勤務費用の実額控除に近い概算控除の方向で縮小し、確定申告の特定支出控除制度は条件を緩和すること。(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うえで、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、給与所得控除は、年収の増加とともに控除額が大きくなり、平均で収入金額の3割程度に達している。また、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、毎年数名にすぎない。

したがって、特定支出控除の対象範囲を大幅に拡大しつつ、給与所得控除の額を勤務費用の実額控除に近い概算控除の方向に縮小したうえで、実際の経費が概算を超える者は確定申告ができるように改めるべきである。

現状では、給与所得者自身が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別個の恩恵であると誤解している者も少なくない。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、納税者の中でもっとも多くの割合を占める給与所得者が、自ら税に対する正しい知識と認識を持つような制度に整備する必要がある。

6. いわゆるエンジェル税制の拡充・拡大を図ること。(措法37の13、37の10、措令25の12)

【理由】

総務省が発表した「平成13年事業所・企業統計調査」によれば、平成11年~13年のわが

国の開業率は3.1%である一方で、廃業率は4.5%となっている。このように企業が減少する状況では、わが国の経済の活力は当然に減退する。

わが国は、起業家精神・チャレンジ精神の旺盛な起業家予備軍が多いといわれているにもかかわらず、創業実現率が低い。総務省の「平成14年就業構造基本調査」によれば、創業実現率は、29才以下5.8%、30代9.8%、40代15.1%、50代21.8%、60才以上47.4%となっている。創業希望者の創業に対する障害としては、創業資金の調達についての問題が極めて大きい。日本商工会議所の調査によれば、特に、29才以下では69.2%において創業資金の調達が問題であるとしている。

わが国の経済のダイナミズムを引き出すためには、新産業・ベンチャー企業の創出、創業・起業が重要であり、創業を促進する税制度の創設や拡充・拡大が望まれるところである。

平成9年度の税制改正によって、いわゆるエンジェル税制が創設されたが、その適用対象企業は、研究開発費や市場開拓のための宣伝費・マーケティング調査費など、新たな事業を実施するために特に必要となる費用の売上高に占める割合が3%以上（設立後5年超10年以内の企業にあっては5%以上）であること、設立後1年未満の企業の場合には、常勤の研究者数が常勤の社員総数に占める割合が10分の1以上であることなどの「特定中小会社」に限定されているために、平成15年3月31日現在で278法人しか認定されていない。

したがって、適用対象企業に関する規制を撤廃し、エンジェル（個人投資家）の投資対象企業の拡大を図るべきである。

一方、エンジェル（個人投資家）は、株式に係る譲渡所得等の中だけで損益通算が認められるにすぎず、給与所得・事業所得などすべての所得との損益通算が適用されないため、投資意欲を促進する税制になっていない。

ところで、米国では、エンジェルが1年間に約2兆円を約5万件のベンチャー企業に対して投資しており、米国における創業企業の総数が年間約80万件であることから、創業企業のうち約6%にエンジェルが投資している現状がある。

したがって、わが国においても、1,400兆円といわれる個人金融資産が、シーズ企業やアーリーステージ企業に投資されるように、エンジェル税制を拡充・拡大し、すべての所得との損益通算を可能にすべきである。

7.離婚に伴い財産を分与した場合の譲渡所得課税は、分与時には行なわず、分与を受けた者がその後、当該財産を譲渡したときにおいて課税すること。（所法59）

【理 由】

民法第768条によれば、離婚に際して夫婦の一方は、相手方に対して財産分与を請求することができる。

この財産分与による資産の移転については、所得税基本通達（33-1の4）によって、その分与をした者は、その分与をした時において、その時の価額により当該資産を譲渡したことになるとして取り扱われている。

離婚に伴う財産分与は、共有財産の精算等の性格を有すること。不動産の分与においては、共有物の分割と同様に現実対価の授受はなく、担税力に乏しく譲渡課税になじまないものであること。現行の譲渡所得課税の取扱いのもとでは、離婚に伴い財産を分与する者は、譲渡所得税の税負担と、相手方に対する財産分与の実行とで二重の経済的負担を強いられ、そのため財産分与の合意を阻害される結果となるなどの問題がある。

したがって、財産分与に対する課税は、分与時ではなく、分与を受けた者が、将来、その財産を譲渡した時に行うべきである。

8.高所得者に対する公的年金等控除額を縮減するとともに納税手続きを簡素化すること。(所法35,203の5)

【理由】

高齢者に対する税制は、社会保障等の施策とともに税制が有している機能を踏まえて総合的に検討される必要があり、高齢者であることのみをもって一律に経済的弱者と捉えて対応すると、むしろ税負担の不公平を招くことになる。

したがって、公的年金に関して、拠出、給付の各段階において優遇されている現行の制度は、現役世代と高齢世代との間の税負担の不公平や、高齢世代間における所得格差の拡大の要因ともなっており、これらを是正するために、高所得者に対する公的年金等控除額を縮減していくべきである。

なお、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じる措置を講じ、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、高齢者に対する納税手続きの簡素化を検討すべきである。

9.居住用財産の譲渡によって生じた純損失については、すべて繰越控除を認めること。(所法70、措法41の5)

【理由】

平成10年度の税制改正によって、「特定の居住用財産の買換え等の場合の譲渡損失の繰越控除」制度が創設され、白色申告者についても一定の場合にかぎり居住用財産に係る譲渡損失を翌年以降3年間繰り越すことができるようになった。

しかし、この制度は、住宅借入金等によって居住用財産を再度購入することなどが要件とされているため、例えば、買換えができずに賃貸マンション等に入居することになった者については、適用されない。また、青色申告者については、所有期間が5年を超える居住用不動産とそれ以外の不動産について、譲渡損失に係る繰越控除の適用が異なることになり、整合性のない制度となっている。

そもそも居住用財産の譲渡損失は、生活基盤を支える基本的な資産価値の下落による損失が顕在化したものであることから、政策税制としてではなく、恒久的な税制として位置付けるべきである。

したがって、租税特別措置法第41条の5の規定を廃止し、居住用財産の譲渡損失については、常に純損失の繰越控除が認められるように、所得税法第70条第2項に居住用財産の譲渡損失を含めるようにすべきである。

10. 基礎的な人的控除である配偶者控除、扶養控除の額を単一化したうえで基礎控除と同額とし、それぞれの名称を統一するとともに、その控除額を大幅に引き上げること。(所法83、83の2、84、86)

【理由】

現在、基礎的な人的控除として、配偶者控除、配偶者特別控除、扶養控除、基礎控除が設けられているが、扶養控除は一般、特定、老人、同居老親に区分され、配偶者控除は、一般、老人に区分され、さらにいずれ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、非常に複雑な制度になっている。

これらの区分は、それぞれ制度の創設時には意味があったものと考えられるが、児童、学生、高齢者等に対する施策は、個人の税負担を軽減するよりも、社会保障をはじめ総合的なインフラの整備によって対応すべきであり、したがって、税制はできるかぎり簡素化すべきである。

また、配偶者控除、配偶者特別控除、扶養控除は、いわゆる103万円の壁により就業調整の原因であるといわれている。男女の生活態様が多様化した現在では、片働き世帯、共稼ぎ世帯、独身世帯における税負担の中立を図るための適切な課税が要請される。

ところで、現行の基礎控除の額は、生活保護基準を大幅に下回っており、納税者本人の最低限の生活を維持するのに必要な金額には到底達していない。

そこで、配偶者控除、扶養控除の額を単一化したうえで基礎控除と同額とし、それぞれの名称を例えば基礎控除に統一するとともに、その控除額を大幅に引き上げるべきである。

11. 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制度である。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、当該制度を廃止すべきである。

12. 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)

【理由】

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いる。しかし、現在は、所得の種類及び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。

13.源泉所得税の納付期限を翌月20日とすること。また、納期の特例制度については承認を要しない届出制とすること。(所法181、183、199、204、216、217、措法41の6)

【理由】

公租公課の納付期限は、通常は月末となっているが、源泉所得税については翌月10日とされている。しかし、休日の増加で実働日数が減少し、一方で人件費が削減されている現状から、源泉徴収制度が源泉徴収義務者に強いる事務負担は大きい。

特に、年未年始において年未調整事務を完了し、その過不足を翌年1月10日(一定の要件を満たす場合には1月20日)までに納付することは、非常に困難となっている。したがってこの事務負担を緩和するため、納付期限を給与等の支払日の翌月20日とすべきである。なお、納期の特例に係る納付期限についても、各期間(1月～6月、7月～12月)の最終月の翌月20日までとすべきである。

また、納期の特例制度の適用については、現実には「みなし承認」による場合がほとんどであることから、承認を要しない届出制によって適用を受けることができることとし、届出書を提出した月から納期の特例による納付を認めることとすべきである。

【法人税関係】

1.公益法人等に対する課税を見直し、非課税とされる事業を限定列挙したうえで、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】

現在、公益法人等に対する課税は、収益事業として列挙された33業種に限定し、かつ、その所得に対して軽減税率が適用されている。

近年では公益法人等における経済活動も多様化し、課税される業種を限定列挙する現行法では、対応が不十分となっている。そこで、限定列挙した収益事業以外の事業から生ずる所得を非課税とする現在の規定を改め、非課税に該当する事業を限定列挙し、それ以外の事業から生ずる所得は課税するようにすべきである。

また、収益事業に係る経済活動は、一般の営利法人と何らの差異もなく、公益法人等における収益事業の大規模化による不公平な市場競争関係を解消するためにも、公益法人等の所得に対する法人税率は、普通法人と同一にすべきである。

2.退職給与引当金繰入額の損金算入を復活すること。(旧法法54)

【理由】

退職給与は、労働協約や就業規則等による退職金規程によって、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その支払いを要求するものである。その金額は合理的に算出でき、その期において発生したものは将来費用として支出される蓋然性が高いものであり、企業会計上も負債性引当金として計上することを要求している。

民法や労働基準法など他の法律によって契約等の実行が強く求められている債務の引当てについて、その繰入れに対する損金性を認めなければ、企業がその契約等を結ぶことに消極的になるのは明らかであるし、労働者の退職金受給権の存在を具体化させる労働協約や就業規則は、将来一時に多額の損金を発生させるものとして企業経営の安定を揺るがすものとなりかねない。

したがって、長期平準的に損金算入を認めることにより、受給権の確保と安定した企業活動が可能になることに留意すべきである。また、労働者の退職金の受給権の確保は、外部拠出の年金等によるべきであるとするならば、そのような拠出をしていない企業の退職金の支払いを免責する法構成が必要となってしまう、結局受給権の確保は困難なものとなる。

このように、退職給与引当金繰入額の損金算入を認めないことは、労働条件の低下、ひいては経済活力の低下をもたらすことになるし、ましてや、連結納税制度の創設による税収減をカバーするために廃止することは、政策特例的に認められた損金と、健全な企業経営と労働環境のためにはなくてはならない損金とを混同したものであり合理性はない。

したがって、法的な債務としての性格を有している退職給与引当金は、速やかに復活させるべきである。

3. 交際費課税について、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】

交際費課税の趣旨は、企業の冗費抑制を図ることが目的の一つとされている。したがって、交際費等の範囲について見直しを行ったうえで、冗費とは考えられない社会通念上必要な慶弔費等の支出を交際費等の範囲から除外し、本来の交際費課税の趣旨に即したものに改めるべきである。

また、平成15年度の改正では一部緩和措置が設けられたものの、定額控除限度額内の一定割合を損金不算入とすることに対して、租税収入面の政策的な理由以外の理論的論拠を見いだすことができないので、定額控除限度額内の10%課税制度は即時廃止すべきである。

4. 中小法人に対する軽減税率適用の対象となる所得金額を年1,600万円(現行800万円)に拡大すること。(法66、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800万円となり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。昨今のように金融機関の貸出し姿勢が厳しい状況では、資本市場における大企業と中小企業の立場の差は大きい。

この制度は、わが国の経済の中核を支える中小法人の経営基盤が相対的に弱く、担税力が小さい点を補うために設けられたものであり、時機に応じた見直しが必要である。厳しい経営環境のもとにある中小法人を支援するため、そ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。

5. 中小法人に対する同族会社の留保金課税制度を廃止すること。(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、結果的に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。

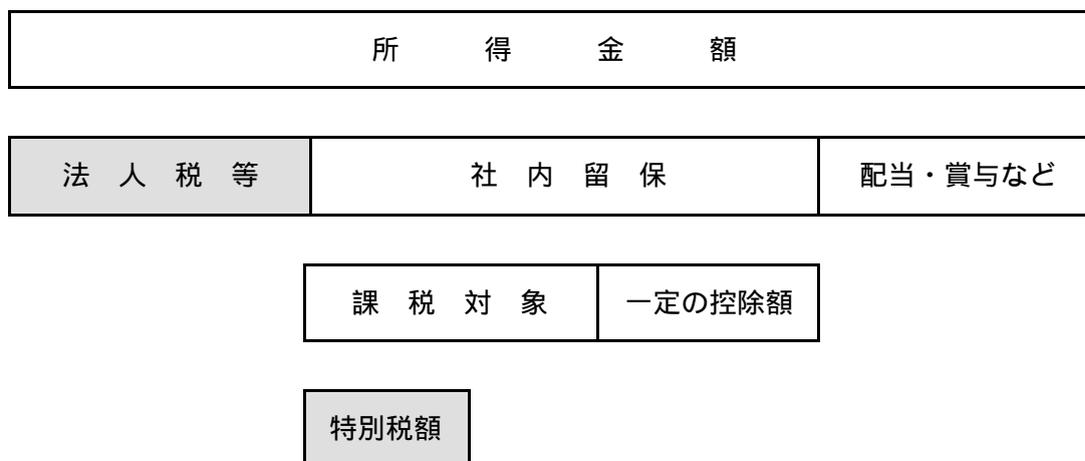
また、法人が利益の配当を抑え社内に留保することは、健全な財務体質を強化するためにむしろ必要なことであり、一方で、非同族会社にあっては配当政策に恣意性がないとはいいがたく、同族会社にのみ追加的負担を強いることとなる留保金課税制度には問題がある。

したがって、平成12年度から平成15年度の税制改正において、特定の中小企業等に対する緩和・軽減措置が講じられてはいるものの、次の理由から、中小法人に対する同族会社の留保金

課税制度そのものを廃止すべきである。

- (1) 導入当初に比べ、所得税の税率引下げにより、法人と個人との税負担格差は縮小している。
- (2) 同族会社と非同族会社等における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同族会社と非同族会社とにおける差異が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。
- (3) 国際競争が一段と激しくなる中で、直接金融が困難な中小企業においては可能なかぎり自己資本の充実・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。
- (4) 繰越欠損金を抱える企業が、資産の売却によって資金調達を行った場合に、青色申告書を提出した事業年度の欠損金の繰越しによって本来の法人税額の負担はなくても、留保金課税の対象となる場合がある。
- (5) 民事再生によって債務免除を受けた場合に、資産整理に伴う私財提供等があった場合の欠損金の損金算入によって本来の法人税の負担はなくても、留保金課税の対象となり、再生計画に支障を来す場合が生じる。

《留保金課税イメージ図》



(非同族会社にはない部分)

6. 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14)

【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、営業年度は企業活動を単に人為的に区切ったものにとすぎないのであって、損失と利益は、それぞれ発生した営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いて受ける影響は特に深刻であることから、その救済をはかるためにも、この制度の適用停止措置を早急に廃止し、特にすべての中小法人に対して繰戻し還付制度の適用を認めるべきである。

7. 中小法人に対し、法人税の延納制度を一定期間に限り復活させること。(旧法78)

【理由】

昭和59年度の税制改正によって法人税の延納制度が廃止されたが、その後、景気はますます低迷し、特に経営基盤の弱い中小企業では、金融機関からのいわゆる貸し渋り等によって資金調達に非常に困難な状態が続いている。

したがって、このような状態が解消されるまでの一定期間に限り、法人税の延納制度を復活させるべきである。

8. 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、前事業年度の確定申告書の提出期限までとすること。(法122、法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、現行では設立第1期を除き「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、これらの提出に関する判断は、決算を確定させる時点で行うことが一般的であり、現行規定は実務上において不都合である。

また、所得税法における同種の書類の提出期限は、「適用しようとする年の3月15日まで」と規定され、すなわち前年分の確定申告書の提出期限までとされているが、所得税法と法人税法とで、あえて異なる規定を設けなければならない理由は特に認められない。

したがって、これらの期限を「前事業年度の確定申告書の提出期限まで」としても、課税上の弊害や混乱を招くとは特に考えられないので、表記のように改正すべきである。

【消費税関係】

1. 納税義務の免除制度を申告不要制度に改めるとともに、申告不要及び簡易課税制度の適用については、基準期間ではなく当該課税期間における課税売上高に基づいて判定する制度とすること。

また、簡易課税制度の適用については、届出制を廃止し、その選択は申告書の記載要件とすること。(消法2、9、37)

【理由】

消費税法は、前々年又は前々事業年度を基準期間として定義し、基準期間の課税売上高によって、納税義務の免除制度や簡易課税制度の適用を判定しているが、この制度の弊害には次のようなものがある。

- (1) 基準期間の課税売上高が1千万円以下の事業者は、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1千万円を超える場合には、当該課税期間の課税売上高が1千万円以下であっても納税義務が生じることとなって、事務負担を強いられることになる。
- (2) 簡易課税制度については、当該課税期間の課税売上高が大きく、本則計算による事務負担を求めるに足りる規模となっても、基準期間の課税売上高が5千万円以下であれば簡易課税が適用され、逆に、基準期間の課税売上高が5千万円を超えていれば、事業縮小等によって事務負担が免除されるべき規模の事業者であっても、本則による計算を強いられる。
- (3) 免税事業者における課税事業者の選択や、簡易課税制度の選択などに係る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、中小事業者においては常に1年ないし2年先の状況を予測しなければならない。

したがって、納税義務の免除制度や簡易課税制度の適用を、当該課税期間における課税売上高に基づいて判定する制度とすれば、これらの選択は当該課税期間終了後に行うことになり、上記の問題はすべて解決できる。

また、平成14年度の改正により、簡易課税制度を選択することができる事業者は、小規模な事業者に限定されることになったことから、いわゆる益税の問題もほとんど解消しており、その適用を事前に届出する必要はなく、事前の届出制を廃止し、申告書記載要件とすべきである。

2. 消費税率の見直しには慎重であるべきであり、複数税率を設けないこと。(消法29)

【理由】

消費税は、その負担を消費全般に広く薄く求めるものであり、ほとんどすべての国内取引と輸入取引に課税され、極めて限定的に非課税制度が設けられている。

今後、国、地方自治体の危機的な財政状態のもとで、必要な税財源を安定的に確保するために、消費税率を引き上げ、所得課税から消費課税へのシフトを柱とした税制改正が想定される。

しかしながら、こうした方向での改正は、消費税が特に担税力及び逆進性に関して問題を有し

ていることから、負担の公平を歪めないために、安易に税率を引き上げるべきではない。

税制改正の前提条件として、徹底した歳出削減の断行と、少子・高齢社会における福祉のあり方や、所得、消費、資産等の課税バランスのあり方について慎重にかつ十分な検討を行い、国民に理解を得たうえで、消費税率の見直しを実施すべきである。

また、制度の簡素化を重視する観点から、複数税率への移行には反対である。

3.仕入税額控除の要件は、帳簿又は請求書等のいずれかの保存とすること。(消法30)

【理由】

事業者における消費税は、預かり金的なものとして位置付けられ処理されている。したがって、事業者は他者の税を預かって納付を行うのであるから、計算のための事務負担や費用負担は極力軽減されるべきである。また、わが国の記帳慣行の成熟性やその水準の高さからみれば、今後も帳簿方式によって対応が可能である。

一方、課税取引の検証性については、帳簿方式であっても、帳簿や証憑類を整備保存することによって、インボイス方式と同様に検証することが可能である。

しかしながら、平成9年4月1日から施行されている「帳簿及び請求書等の保存」の要件において形式主義が重視される結果、請求書等で確認できる事項についても帳簿への重複記載を余儀なくされるなど、効率的な事務処理を心がける記帳実務の流れとは相反する点がある。

したがって、仕入税額控除の適用要件については、検証性を重視する見地から、まず「請求書等の保存」を中心として位置付け、帳簿への記載要件を緩和して、請求書等に不備がある場合にかぎり、帳簿に補完のための記載を求めることとすべきである。これによっても課税取引の事実の検証は十分に可能であり、合理性や効率性を前提とする記帳実務の実態に配慮した制度となる。

また、平成14年度に改正された納税義務の免除制度における基準額の引下げによって、新たに納税義務者となった小規模零細な事業者にとっては、現行の制度が過重な負担となることが認識されるべきである。

4.固定資産である土地の譲渡については、譲渡価格の5%を非課税売上に算入すること。(消法30)

【理由】

課税売上高が少額な事業者において、固定資産である土地の譲渡があった場合には、課税売上割合が95%未満になる場合が少なくない。

固定資産である土地の譲渡は、経常的に発生するものではなく、また、土地の処分に当たっては、直接及び間接的に要する時間や労力等はほとんどかからないのが実情であるが、一般管理費に係る仕入税額は、課税・非課税共通の仕入税額と判断される。そのために、事業形態は通年と変化がないにもかかわらず、固定資産である土地の譲渡があるために控除対象仕入税額が減少し、極めて不合理な結果を招くこととなっている。

そこで、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に準じて、譲渡価額の

5%を非課税売上とするなど、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。

5.各種届出書及び承認申請書の提出期限を、当面は、前課税期間の確定申告書の提出期限までとすること。(消法9、37、消令20)

【理由】

本来は、本建議の消費税の第1項で指摘しているように、消費税の納税義務の免除制度を申告不要制度とし、簡易課税制度の判定についても基準期間ではなく当該課税期間の課税売上高によって判定するように、抜本的に改正すべきではあるが、このような改正が行われるまでの間においても、消費税の各種届出書及び承認申請書の効果が納税者に与える影響が大きく、特に中小企業では決算期に会計処理上の見直しを行うのが通例であることから、各種届出書及び承認申請書の提出期限を前課税期間の確定申告書の提出期限までとすべきである。

6.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確定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、すでに申告した消費税の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、それぞれの整合性を考慮し、消費税についても提出期限の延長を認めるべきである。

【相続税・贈与税関係】

- 1.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3)

【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関わらず、その評価方法についてはごく一部のものを除いて「当該財産の取得の時ににおける時価」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。

憲法第30条及び第84条にうたう租税法律主義によれば、法律又は法律の定める条件によらないかぎり納税の義務を負わないのであるから、現行法においては申告納税する納税者本人が、社会一般の通念に照らして正しいと信ずる「時価」を基に申告し、納税することが法定されていることとなる。

したがって現行法のもとでは、金融資産等一部のものを除き、たとえ同一物であっても、その評価額は、統計的な近似値を構成するとしても申告者ごとに別値となり、同一価格になることは極めて稀となることを容認するものと解さざるを得ないが、現実には「財産評価基本通達」による統一的な評価額をもって課税標準の基礎とする申告がそのほとんどを占めている。

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。通達は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することとなる。

法の規定と社会通念とを基礎にして、その解釈の参考として通達等が利用されるべきであるところ、相続税の財産評価に関しては法に規定が存在しないために、通達があたかも法規のように作用しており、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のであるから、これが法規のように作用している現状を放置することは憲法第30条及び第84条に違反するおそれがないとはいえない。

したがって、財産評価の基本的事項を、通則等として法令において規定すべきである。確かに、変動する時価の詳細にわたって、そのすべてを法に規定することは不可能であるし、また、規定次第では法の硬直性ゆえに生じる危険性も懸念されるが、しかしながら、現状を放置することは租税法律主義の見地から問題がある。

さらに、土地評価については、土地評価審議会が設けられているが、より納税者の意見が反映されるような実効性のある手続きとして、公正な財産評価のための協議機関制度等に改める必要がある。

- 2.相続税における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なかで、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。

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

【理由】

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ることから、遺言執行費用、弁護士、税理士費用など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。

また、民法第885条では、「相続財産に関する費用は、その財産の中からこれを支弁する」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」と規定していることから、これらは当然に相続財産に関する費用として控除されるべきである。

4.相続税の更正の請求の理由に、相続により継承した保証債務の履行によって生じた求償権の行使が不可能になった場合も認めること。(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ことから(相14)、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って、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、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、本来は相続財産の減少を来たす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。

5.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義務を有している。

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、他の共同相続人がすべての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、共同相続人を有する相続人は、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もとに担保を徴収したうえ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、さらに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。

6. 物納制度の改善整備を図ること。(相法41、42、43)

【理由】

近年、地価水準の下落傾向が長期化し、不動産の流通化も進まない現状のもとで、物納制度は、納税者にとって有力な納税義務の履行方法の一つである。しかし、実務面においては、制度の不合理的や手続きの複雑さによる弊害が指摘されている。

したがって、時代に即応した、合理的でより簡素な手続きによって迅速な納税が行われるよう、次のような改善を図るべきである。

- (1) 物納財産の順位の規定を廃止し、収納条件を緩和すること。
- (2) 相続人の固有財産の物納を認めるなど、物納財産の範囲を拡大すること。
- (3) 小規模宅地等の特例を受けた財産及び相続開始前3年以内の贈与によって取得した財産の収納価格は、相続税の課税価格の計算の基礎となった価格とされているため、時価と著しく異なる場合がある。したがって、収納価格は、相続税法第22条に規定する時価とすること。
- (4) 延納期間中であっても、延納から物納への切り替えを原則として自由とすること。
- (5) 物納手続きを簡素化すること。

【地方税関係】

1.個人住民税の所得控除の種類及び金額を所得税と同一とすること。(地法34、314の2)

【理由】

所得税における所得控除と個人住民税における所得控除とは、種類及び金額が必ずしも同一ではなく、このために、所得税の課税標準と個人住民税の課税標準とは原則として同一であるにもかかわらず、所得税の課税所得金額と個人住民税の課税所得金額とは一致しなくなり、所得税額と個人住民税額とは、それぞれ別個に計算しなければならない。

地方財源を強化する観点から地方の独自性が要求されてはいるものの、所得税と個人住民税とにおける所得控除の種類及び金額については、制度を簡素化する見地から同一とし、地方の独自性を実現するのであれば、税率や税額控除、世帯割の金額によって調整すべきである。

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を取り戻すことはできない。

企業における営業年度は、ゴーイングコンサーンのもとで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が設けられるべきである。

3.事業税の外形標準課税制度の導入について、特に事業基盤の脆弱な資本金1億円以下の中小法人や赤字法人に対しては、時期尚早であること。(地法72の2 イ、ロ)

【理由】

外形標準課税制度は、企業が地方自治体から受ける受益を課税根拠とする応益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、地方自治体からの受益に対する個別的対応関係は、具体的には明確でないし、担税力の弱い欠損法人についても課税されることになり、むしろ税負担の公平性が損なわれる場合もあり得る。

地方分権推進のための財源確保という観点からは、現在の国庫補助金や地方交付税など、税収構造全体から国と地方自治体との税源配分のあり方について検討が行われるべきである。

外形標準課税は、当面、資本金が1億円を超える法人だけを対象として導入されているが、今

後、資本金1億円以下の中小企業に対しても外形標準課税の適用を広げることは、中小企業の置かれている現況から考えれば時期尚早である。

4. 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18)

【理由】

個人事業税の事業主控除制度は、事業税の対象となる金額から事業主報酬相当額を除外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13年度の民間平均給与収入は454万円(国税庁「平成13年度民間給与の実態」)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650万円であることと比較すると、その較差はさら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500万円程度に引上げ、制度の目的を達成すべきである。

5. 事業税における社会保険診療等の課税除外の措置を廃止すること。(地法72の14、72の17)

【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いわれている。

しかし、これらの問題は、本来、社会保険政策のなか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。

6. 一定期間内に贈与等の取消しがあった場合には、不動産取得税を賦課しないこと。(地法73の7)

【理由】

不動産について、贈与等による所有権の移転がその後に取り消され、元に復した場合には、原則として不動産取得税が再度課税される。

しかし、所有権の移転の取消しは、不動産の贈与による取引そのものの存在を否定するものであるから、例えば1年以内など、一定期間内に贈与等の取消しがあった場合には、不動産取得税を課すべきではなく、また、当初の贈与等によって賦課された不動産取得税も還付すべきである。

7. 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採られており、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ととされている。

一方、法人である納税義務者は、商法等に規定する決算手続きにおいて、その事業年度末日における固定資産の未償却残高を確定させる必要があり、決算手続きとは別に、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ことになる。

したがって、法人の申告業務を簡素化するとともに、市町村における事務についても平準化を図るために、償却資産に係る固定資産税については、その賦課期日を事業年度の末日（個人は年末日）とし、申告書の提出期限を法人税、所得税の申告期限とすべきである。