

# 平成17年度 税制改正に関する建議書

平成16年6月29日

日本税理士会連合会

## 目 次

はじめに.....	1
一 税制に対する基本的な視点 .....	1
二 今後の税制改正にあたって .....	3
三 特に早急に改正すべき項目 .....	3

### 税制改正建議事項

#### 【所得税関係】

1 . 土地建物等の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の復活 .....	5
2 . 金融所得課税のあり方 .....	5
3 . 不動産所得における損益通算の特例の廃止.....	6
4 . 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.....	6
5 . 社会保険診療報酬に係る所得計算の特例の廃止 .....	7
6 . 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 .....	7
7 . 離婚に伴う財産分与に対する譲渡所得課税のあり方.....	7
8 . 年金受給者の納税手続きの簡素化.....	8
9 . 雑損控除の適用範囲の拡大 .....	8
10 . 個人の寄付金控除の見直し .....	9
11 . 財産債務明細書の提出制度の廃止 .....	9

#### 【法人税関係】

1 . 雇用促進税制の創設.....	10
2 . 公益法人等に対する課税の見直し .....	10
3 . 受取配当等の全額益金不算入 .....	10
4 . 退職給与引当金の損金算入制度の復活.....	11
5 . 交際費課税制度の抜本的見直し.....	11

6 . 中小法人に対する軽減税率適用金額の拡大.....	11
7 . 同族会社の留保金課税制度の廃止.....	12
8 . 欠損金の繰戻し還付制度の再開.....	12
9 . 認定N P O法人の認定要件の緩和.....	13

### 【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及び償却限度額の見直し.....	14
2 . 少額減価償却資産と一括償却資産の見直し.....	14
3 . 純損失及び欠損金の繰越期間の制限の廃止.....	15
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 . 基準期間制度の見直し.....	16
2 . 届出書及び承認申請書の提出時期の見直し.....	16
3 . 税率の見直し.....	17
4 . 仕入税額控除における帳簿・請求書等の記載・保存要件.....	17
5 . 土地譲渡がある場合の課税売上割合の計算方法の変更.....	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 . 相続財産に関する費用等の控除.....	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 . 物納制度の改善整備.....	21

### 【地方税関係】

1 . 法人事業税における外形標準課税導入.....	22
2 . 所得控除の所得税と住民税との統一化.....	22
3 . 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.....	22
4 . 個人事業税の事業主控除額の引上げ.....	23
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.....	23
6 . 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.....	23

## 【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 .....	24
2．納税者番号制度の検討 .....	24
3．法人税等の振替納税制度の導入.....	25
4．更正の請求の期間延長 .....	26
5．法定外資料の提出要求の制限 .....	26
6．申告書の公示制度の廃止.....	26
7．延滞税の見直し .....	27
8．重加算税における理由附記.....	27
9．国税不服審判所の機構改革と税理士の採用.....	27

## 【期限・手続き関係】

1．すべての税務関係書類についての発信主義の適用.....	29
2．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.....	29
3．準確定申告の申告期限の延長 .....	30
4．法人税における各種承認申請書の提出時期の見直し.....	30
5．消費税の申告期限の延長.....	30

## 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 420 項目に及ぶ建議事項についてこれを集約し、平成 17 年度の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、全国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。

### 一 税制に対する基本的な視点

平成 16 年度税制改正は、持続可能な社会保障制度と地方分権の推進を支える税制の確立を目指して行われたが、税収が歳出の約 50% しかない状況である。また、平成 17、18 年度において、経済社会の動向を踏まえつつ定率減税の縮減・廃止、国・地方を通じた個人所得課税の抜本的見直し、平成 18 年度までに所得税から個人住民税への本格的な税源移譲、さらに平成 19 年度を目途に、社会保障給付全般に要する費用の見直し等を踏まえつつ、消費税を含む抜本的税制改革を実現するとされている。今後の税制改正は、所得税・消費税を中心に増税方向で行われることが予想される。

しかし、経済対策・少子高齢社会への対応・地方分権の推進などの観点から税制改正が行われる場合においても、税制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。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、日本税理士会連合会では、税務に関する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、この建議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と心にかけた。

## (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あわ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税制とすべく、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、積極的に構築し続けるための努力が求められる。

## 二 今後の税制改正にあたって

平成 16 年度税制改正において「土地、建物等の譲渡損失について、他の所得との通算及び翌年以降への繰り越しを認めない。」とされた。しかし、この改正については事前に議論がなされておらず、全く唐突な改正であった。さらに、納税者の税負担につき不利益を及ぼす遡及立法でさえあった。このような税制改正は国民への説明責任が果たされておらず、周知期間もなくその手続きのあり方には問題があると考えられる。

納税者と接する機会が多く、日頃から納税者の意見を聞き、また納税者に税制を理解してもらうことに努めてい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申告納税制度の発展を願う団体である。今後の税制改正にあたっては、広く国民及び税の専門家団体である税理士会の意見を聞くよう強く要望する。

また、現在、政府税制調査会をはじめとして各方面で金融所得課税について議論されている。この金融所得課税一体化への改正は経済に与える影響も大きいと考えられ、今後の改正にあたっては次の点について留意すべきである。 仕組みがかえって複雑とならないこと、 高額所得者にのみ有利な制度とならないこと、 納税者番号制度は適正な課税を目指す国民全体に関わるものであり選択制としないこと。

## 三 特に早急に改正すべき項目

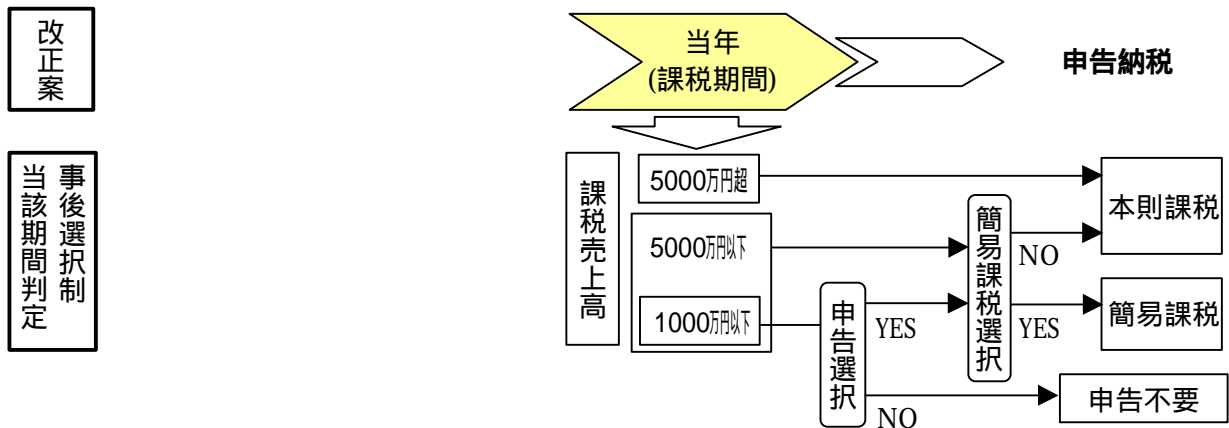
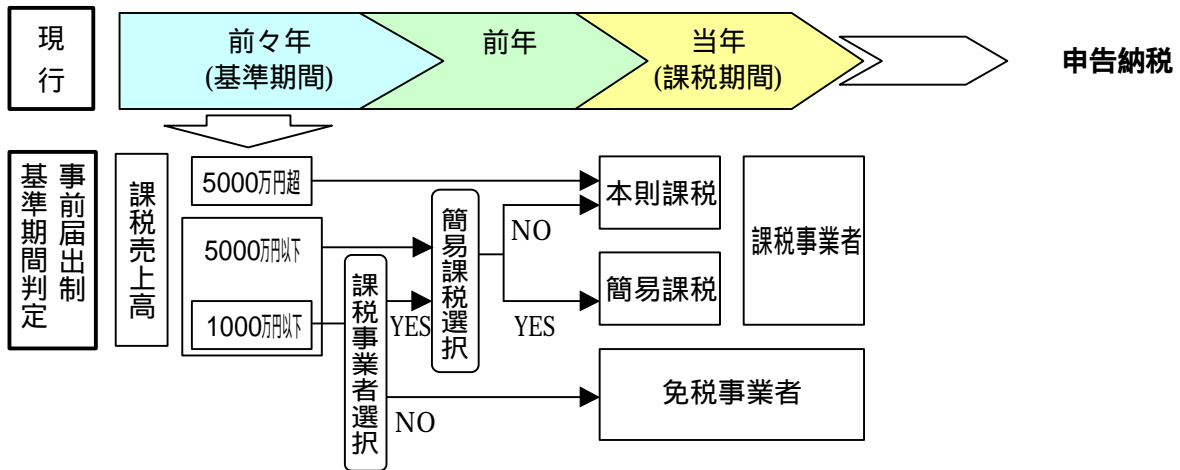
平成 15 年度の消費税法改正により、平成 16 年 4 月 1 日以後に開始する課税期間から、事業者免税点が 3 千万円から 1 千万円に引き下げられ、また、簡易課税制度の適用上限も 2 億円から 5 千万円に引き下げられた。これらの改正は今後の少子高齢社会における消費税の重要性に鑑み、消費税に対する国民の信頼性、制度の透明性を向上させる観点から行われたといわれている。

この結果、課税事業者が約 136 万者増加すると試算されているが、これは全事業者の約 23%にも相当し、その中には個人の零細事業者が多く含まれていることから、平成 17 年分の確定申告時期には相当の混乱が予想されている。その混乱の要因は、消費税法が、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や簡易課税制度の適用を判定させ、また、課税事業者の選択や簡易課税の選択の届出の期間を課税期間開始の日の前日までとしている点にある。

すべての個人零細事業者が 2 年前の売上高によって消費税の転嫁を予定し、また、2 年後の経営状況を予想して各種選択届出書を提出するとは考えられず、早急にこれらの負担軽減のための措置を講じる必要がある。一方、多くの納税義務者が生まれることによる行政庁等の事務負担も相当増加すると考えられるが、これによる消費税の増収額は決して多くないと考えられる。

そこで、日本税理士会連合会では、消費税における課税事業者・免税事業者の判定及び簡易課税制度の選択について、基準期間を基に行う制度を廃止し、当該課税期間に係る申告時に判定及び選択を行う制度とすることを、以下のとおり提言する。

- ・ 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。
- ・ 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。





## 税制改正建議事項

### 【所得税関係】

1. 土地・建物等の譲渡により生じた損失について、損益通算及び繰越控除を認めること。

(所法 69, 措法 31, 32)

#### 【理由】

平成 16 年度税制改正により、土地建物等の譲渡損失は土地建物等の譲渡利益との内部通算だけが認められ、他の所得との損益通算及び繰越控除が認められなくなった(ただし、居住用財産の譲渡損失については、限られた一定の要件に該当する場合のみ損益通算及び繰越控除が認められている。)

本来、損益通算は、所得の種類を問わず適正な担税力に応じて課税を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が、土地建物等の譲渡損失について損益通算及び繰越控除を認めないことは、担税力を失った部分に対しても課税することになり、分離課税と総合課税との仕組みの差はあるものの、課税上の問題がある。特に事業用不動産の譲渡損失は事業収益と一体のものであり、法人企業と個人企業との間の課税上の不公平を生じさせることになる。

また、この改正は、不動産の譲渡課税について、株式等の金融商品に対する課税と同様の方法に変更しようとする方向性が見てとれる。しかし、一般的に土地建物等は事業や居住等の用に供される基本的な財産として保有されるのに対して、株式等の金融商品は一定の投機性が伴っているものであり、これらを同列に考えることは適切ではない。

さらに、損益通算を規制することは、含み損を有する遊休不動産の流動化を阻害すると考えられ、景気の活性化対策に反するものであるといえる。

したがって、土地・建物等の譲渡により生じた譲渡損失の損益通算及び繰越控除の制度を復活すべきである。

また、居住用財産の譲渡によって生じた純損失について 3 年間の繰越控除が認められるためには、住宅ローンにより居住用財産を再度購入すること、買換えをしない場合には譲渡価額を上回る住宅ローン残高があることのいずれかが要件とされている。

しかし、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譲渡により顕在化したものであるから、少なくとも居住用財産の譲渡による損失については、早急にこれらの要件を撤廃したうえで、すべて損益通算と繰越控除を認めるべきである。

2. 金融所得課税の一体化に当たっては、かえって複雑な税制とならないこと。高額所得者にものみ有利な制度とならないこと。納税者番号制度を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に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 low 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あわせて、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意見もあるが、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議論すべきである（なお、納税者番号制度については、24～25ページを参照のこと。）

3. 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地価高騰対策として設けられたものであるが、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、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。

4. 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。

5. 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。

6. 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。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とともに給与所得控除額を縮小し、実額経費が概算経費を超える者は確定申告を行い、給与所得者が税に対する認識を持てるような制度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。

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

(所法 33)

【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こと、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. 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、今後ますます増加すると考えられる。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、納税手続きの簡素化を検討すべきである。

9. 雑損控除の対象に、ペイオフにより生じた損失、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を含めること。 (所法 72)

【理 由】

雑損控除は、災害又は盗難若しくは横領による資産の損失だけが対象とされている。しかし、今後、金融機関が破綻した場合には預金等について損失が生じることが予想され、法人ではこの損失が損金とされることとの整合性からも、ペイオフによる損失を雑損控除の対象に加えるべきである。

また、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、現実には担税力が減殺していることも否定できないので、このような場合にも雑損控除の適用を認めるべきである。

10.個人の寄付金控除の対象となる特定寄付金について、総所得金額等の25%とする限度額を引き上げること。(所法78)

【理由】

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(総所得金額等の25%が限度)から1万円を控除した金額を控除額としている。

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ている。しかし、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も所得税が課税されることになり、納税者にとっては担税力のない部分に課税されることになる。

個人は法人と違い営利追求のための存在ではなく、多くの私財を浄財として寄付することもあり、小さな政府を目指す行政改革の方向性から考えれば、公共性や公益性の大きい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、寄付金控除の対象となる特定寄付金を総所得金額等の25%を限度とする規定は緩和すべきである。

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、この制度を廃止すべきである。

## 【法人税関係】

1.雇用環境を改善する施策として、新規に従業員を雇用した場合にはその増加人件費の一定割合の税額控除を認めるなどの雇用促進税制を創設すること。

### 【理由】

日本経済は回復へのきっかけを掴みかけているものの、依然として失業率は5%と高止まりしたままであり、雇用環境の改善は経済政策の喫緊の課題である。

税制においても、この問題解決のための一助として、研究開発や設備投資の促進税制と同様に雇用促進税制を創設し、例えば、企業が従業員を新規採用した場合には、その雇用拡大のために増加する給与総額の5%~10%程度を法人税額から控除する制度を設けるなどの施策を講じるべきである。

2.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業種に限定され、かつ、その所得に対しては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され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。

3.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。しかしこの改正は、緊急の課題とされる証券市場の活性化をかえって阻害するものである。

また、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る。

したがって、益金不算入割合を100%に引き上げるべきである。

4.退職給与引当金繰入額の損金算入制度を復活させること。

(旧法54)

【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。退職金の金額は規程により合理的に算出でき、その期において発生したものは将来において支出される蓋然性が非常に高く、企業会計上も負債性引当金として計上することが要求されている。

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、企業が退職金規程を設けることに消極的になるのは明らかであり、従業員にとっては不利な扱いとなる。また、退職給与引当金繰入額は本来の期間費用であり、これの発生事業年度での損金算入を認めないことは、税負担の平準化を阻害することにもなる。

このように、退職給与引当金繰入額の損金算入を制限することは、労働条件の低下と経済活力の低下をもたらすことになる。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税法上の退職給与引当金制度を廃止することは、連結納税制度を採用しない企業にとっては著しく不利な取扱いであり、税負担公平の観点からも問題がある。

したがって、退職給与引当金の損金算入制度は、速やかに復活させるべきである。

5.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り、交際費等の範囲について見直しを行い、社会通念上必要な慶弔費等を課税される交際費等から除外し、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、税収面での政策的な理由以外には根拠を見出すことができないので、定額控除限度額内の10%課税制度は即時に廃止すべきである。

6.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)に引き上げること。

(法法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における優劣はさらに拡大している。

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。厳しい経営環境のもとにある中小法人をさらに支援するため、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。

7.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、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っても、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。

さらに、最近の税制改正において、特定の中小企業等に対する留保金課税の適用停止措置が講じられているが、その結果、一部の企業のみを対象とした課税制度となり税制としては問題がある。

したがって、次の理由から、租税特別措置法により適用停止とするのではなく、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。
- (3) 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。
- (4) 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。
- (5) 民事再生によって債務免除を受けた場合に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ている。

8.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ではないのであって、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。

9. 認定NPO法人（認定特定非営利活動法人）の認定要件をさらに見直し緩和すること。

（措法 66 の 11 の 2）

**【理 由】**

今後の経済社会の中でのボランティア活動・非営利活動の重要性から、特定非営利活動促進法（NPO法）が平成 10 年 3 月に成立し、現在では数多くのNPO法人が設立されている。しかし、税制面から保護、育成すべきものとして国税庁が認定する認定NPO法人については、現在はまだその認定件数が極めて少ない。

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法人の認定要件をさらに見直し緩和すべきである。

## 【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、実際の利用年数が法定耐用年数の何倍にもなっている場合や、逆に、頻繁に高性能製品が開発されることによる機能的劣化で、実際には法定耐用年数まで使用できない場合など、法定耐用年数と実際の耐用年数との間に相当の乖離が生じている減価償却資産がある。

このような現状から、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、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も、現在ではほとんど利用されなくなった謄写機器及びタイプライターが事務・通信機器の最初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規定されていないなど、必ずしも時代の要請に沿っていない面が見受けられることから、細目等の定期的な見直しが必要である。

また、残存価額を取得価額の10%相当額として、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が定められているが、残存価額は取得価額の5%相当額として計算されるべきである。

2. 少額減価償却資産の取得価額基準を30万円以下とし、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、平成15年度改正では、平成18年3月31日までの時限立法として、中小企業者に対してのみ、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、措置法で時限措置として手当てするよりも、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、適用範囲を大企業にまで拡大した方が設備投資の促進にも寄与するところが大きいと考えられる。

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として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いえず、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.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や簡易課税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り、事務負担も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、その後の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となっても、本則による計算を強いられる結果となる。

(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、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1千万円を超えていれば確定申告の義務を課し、1千万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。

また、平成15年度改正により簡易課税制度を選択できる事業者は小規模な事業者に限定されることになり、いわゆる益税問題もほとんど解消している。したがって、簡易課税制度の適用についても、事前の届出制を廃止し、当該課税期間に係る確定申告書への記載により選択できるようにすべきである。

2.消費税における各種届出書及び承認申請書の提出期限について、当面の措置として、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、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ある。

しかし、このように改正されるまでであっても、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は大きく、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。

3.消費税率の見直し及び複数税率化には慎重であるべきである。 (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、高齢化社会における財源として注目されている。しかし、その負担は広く国民全体が負うものであり、また、消費税が逆進性という問題を有していることから、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、国民の理解を得たうえ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あることも指摘されているところである。

以上より、消費税の税率水準及び税率構造の見直しは、これを慎重に行うべきである。

4.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】

消費税法第30条第7項は、仕入税額控除の要件として帳簿等による記録と請求書等による記録との両方の保存を義務付け、さらに帳簿等においては、課税仕入れの相手方の氏名又は名称、課税仕入れを行った年月日、課税仕入れに係る資産又は役務の内容、課税仕入れに係る支払対価の額をすべて完全に記載することを要求し(第8項)また、請求書等においては、書類の作成者の氏名又は名称、課税資産の譲渡等を行った年月日又は期間、課税資産の譲渡等に係る資産又は役務の内容、課税資産の譲渡等の対価の額、書類の交付を受ける当該事業者の氏名又は名称をすべて完全に記載することを要求しており(第9項)これらの記載要件をすべて充足しない場合には、事業者が実際に負担した仕入税額を控除できないことになる。

ところで、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。

さらに、平成15年度改正による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る小規模事業者にとっては、現行の制度のままでは過重な負担と無用の混乱を招くことになる。

請求書等により上記の要件が確認できるのであれば、重複して帳簿に記載しない場合でも、課税取引の検証は十分に可能であるから、請求書等に不備がある場合に限り、帳簿への記載を要件とすべきである。この場合でも課税取引の事実は十分に検証可能であり、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。

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。

## 【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。

個人主義的考え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いわざるを得ない。

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事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。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である。

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。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いえない。

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、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、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.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、制度の不合理的な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簡素な手続きによって、迅速に収納が行われる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) 小規模宅地等の課税価格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額は、相続税の課税価格の計算の基礎となった価額とされているため、時価と著しく異なる場合がある。したがって、収納価額は、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. 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 2 一イ,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いわざるをえない。

2. 個人住民税の所得控除の金額を所得税と同一とすること。

(地法 34,314 の 2)

### 【理由】

所得控除は、所得税と個人住民税とでは金額が必ずしも同一ではなく、このために、課税標準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いことになり、所得税と住民税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における所得控除の金額については、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。

3. 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。

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 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 14 年度の民間平均給与収入は 447 万円（国税庁「平成 14 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 千万円未満の中小企業の役員の平均給与収入が 615 万円（前掲資料）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 万円程度に引き上げ、制度の目的に合致させるべきである。

5. 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。

6. 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 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。

法人の申告業務を簡素化するとともに、市町村における事務の平準化を図るために、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。

## 【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。

#### 【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。

しかし、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、申告手続き（申告書等の受理、補正）、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）、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）、

苦情申立ての処理手続き、納税義務者の代理人選任権、行政指導の内容、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. 納税者番号制度の検討に当たっては、税務に関する個人情報を中心に十分に保護する制度を構築したうえで、国民全体にかかわる制度であるとの認識のもと、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、その導入につき議論されている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。

しかし、納税者番号制度が導入された場合には、他人に知られたくない個人情報も効率的に収集され、さらに納税者番号の民間利用を認めると民間でのデータバンクの構築も可能となり、その結果、情報が濫用されるおそれが生じる。したがって、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うえで、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納税者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かかわる制度であり、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うえで国民に一層の理解を求めていく必要がある。

<p>3.法人税、法人の消費税等、法人住民税、法人事業税について、振替納税制度を導入すること。 (通法 34 の 2)</p>
---

【理 由】

国税通則法第 34 条の 2 において、税務署長は、その納付が確実と認められ国税の徴収上有利と認められるときは、金融機関への納付書の送付依頼を受理することができることとされ、制度上は所得税や個人の消費税等以外の国税についても振替納税の利用が可能となっている。しかし、現実には法人税など法人に係る税目については、振替納税が利用されておらず自ら納付手続きを行う必要がある。

また、国税滞納税額のうち約 50%が消費税額であり、さらにその大部分が法人事業者に係るものである。これは、個人事業者の場合には振替納税制度の利用により、消費税額の確定から納税までの余裕期間に納税資金を調達することができ、一方、法人の場合には資金調達期間に余裕がないためと考えられる。法人の納税資金面を考慮して、個人事業者と同様の振替納税制度を導入し、納税額確定から納付期限までに猶予期間を設けることも、滞納問題解決の一方策と考える。

したがって、納付手続きの簡素化と納付漏れ防止の観点から、法人に係る税目についても振替納税を積極的に利用すべきである。

4. 更正の請求をすることができる期間を5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か月以内）とすること。（通法 23,70）

【理由】

税務行政庁が行う税額の減額更正は法定申告期限から5年以内とされ、増額更正についても、平成16年度改正により除斥期間が5年以内とされている。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年以内のままである。

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。この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、嘆願は法的な救済措置ではない。また最近では、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、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、更正の請求ができ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。

5. 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だけに制限すべきである。

6. 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が、この制度は、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ものであった。

その後、シャープ勧告によって、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。しかし、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。

現在では、納税者の納税意識も高揚するとともに、高度情報化により納税情報の把握が進むなど、納税環境は公示制度が創設された当時と大きく変化しており、むしろ、公示制度はプライバシーの保護や経済取引等への影響などの弊害の方が問題とされている。

したがって、申告書の公示制度は早急に廃止すべきである。

7.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いわれている。

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。

8.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】

平成 12 年 7 月、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。

9.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 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、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. 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その準用により、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されたものとみなされ、いわゆる発信主義が採用されている。

しかし、例えば青色申告承認申請書、消費税の各種届出書等、その他の税務関係書類については、同法第 22 条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。

確かに民法第 97 条では、意思表示の相手方を保護する趣旨から、隔地者に対する意思表示の効力の発生はその通知の到達した時とされている。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り、郵便物等の発信時点をもってその効力が発生した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。

2. 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】

申告納税制度においては、税額や法令の適用関係を確定させるために、申告書等（申告書、申請書、届出書等）の提出は制度上重要な位置を占めている。その申告書等の提出の確認は、実務上、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。

しかし、申告書提出時にその控を持参しなかった場合には、後日、收受印を受けることはできない。また、收受印のある控を保管していても、災害等の不可抗力により滅失した場合には申告書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を保存していない場合には、実務上、行政上の裁量によって、守秘義務に抵触しない範囲で税務行政庁の保管する申告書等の閲覧が認められる。しかし、その際、申告書等の謄写（コピー）は全面的に認められていない。

税務行政庁に保管されている申告書等の閲覧と謄写は、行政の裁量としてではなく、国税通則法において閲覧及び謄写に関する制度を設けるべきである。

3. 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。

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。

したがって、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。

5. 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。