

# 平成 25 年度・税制改正に関する建議書

平成 24 年 6 月 28 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取りまとめている。

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、冒頭において税制改正の方向性及び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た。

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、継続して要望している。一日も早い被災地域の復興を願い、本建議書でも新たな提言を行っている。

### 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、わかりやすく簡素な仕組み、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。今後の税制改革の際には、こうした基本的な考え方が特に考慮されるべきである。

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、納税者から更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。

さらに、今般の EU 経済危機は、リーマンショック以降の低調なわが国の経済にさらに大きなダメージを与えた。日本税理士会連合会では、経済の活性化の視点も踏まえて税制が果たすべき役割を検討し、建議項目を取りまとめた。

# 目 次

## はじめに

今後の税制改正についての基本的な考え方 .....	1
税制改正建議項目 .....	4

### 【震災対応税制】

1. 災害基本法の制定 .....	4
2. 震災特例法の追加措置 .....	4

### 【所得税】

3. 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 .....	5
4. 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 .....	5
5. 社会保険診療報酬に係る所得計算の特例の廃止 .....	5
6. 給与所得者に対する課税の見直し .....	5
7. 所得区分の見直し .....	6
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 .....	6
9. 年金課税の見直し .....	7
10. 所得控除の整理・簡素化 .....	7
11. 青色申告者の純損失の繰越控除期間等の延長 .....	8
12. 寄附金控除の年末調整化 .....	8

### 【法人税】

13. 役員給与の損金不算入規定のあり方 .....	8
14. 受取配当等の全額益金不算入 .....	9
15. 部分的貸倒損失の計上 .....	9
16. 退職給付引当金及び賞与引当金の損金算入 .....	9
17. 中小企業者の定義統一、中小企業に係る優遇措置の適用対象企業の見直し .....	9
18. 交際費課税の見直し .....	10

### 【消費税】

19. 基準期間制度の見直し .....	10
20. 簡易課税制度の見直し .....	10
21. 仕入税額控除の帳簿記載要件の簡略化 .....	11
22. 在日米軍基地内での資産の譲渡等に係る取扱いの見直し .....	11

## 【相続税・贈与税】

- 23．相続税の更正の請求に関する特別事由の見直し……………11
- 24．取引相場のない株式等の評価の適正化……………11
- 25．非上場株式等に係る相続税及び贈与税の納税猶予制度における諸要件の緩和……………12

## 【地方税】

- 26．個人住民税と所得税の所得控除額等の同一化及び確定申告不要制度の創設……………12
- 27．個人事業税の対象事業の拡充、事業主控除額の引上げ……………12
- 28．事業所税の廃止……………13

## 【複数税目共通】

- 29．各種届出書及び承認申請書の提出期限の見直し……………13
- 30．少額減価償却資産の取得価額基準の引上げ……………13
- 31．小規模農地の一定の譲渡を行った場合の課税の繰延べ制度の適用……………13
- 32．親族の範囲の明確化……………14

## 【納税環境整備・その他】

- 33．歳入庁のあり方……………14
- 34．マイナンバー（社会保障・税番号制度）の限定利用……………14
- 35．納税者憲章の制定……………15
- 36．国税不服審査制度の見直し……………15
- 37．延滞税の割合の引下げ……………15
- 38．印紙税のあり方……………15
- 39．電子申告・電子納税の環境整備……………16

## 今後の税制改正についての基本的な考え方

### 【所得税】

シャウプ税制以降、所得税制は、変化を続ける時代の要請に対応すべくさまざまな改正が行われてきた。しかし、近年においては社会経済のグローバル化、少子高齢化及び就労形態の多様化等に伴い、所得税が根本的に時代や経済の変化に対応することが困難となってきたと考えられる。

特に、金融資産の運用及び譲渡、不動産の譲渡に係る所得は、高所得者に多く発生しているにもかかわらず、低率分離課税されており、現在の所得格差及び資産格差をもたらしている大きな要因であると考えられる。所得再分配機能をより有効に機能させるために、中長期的には、総合課税と分離課税の区分を見直すことが必要である。

そこで、本建議書では、日本税理士会連合会が掲げる視点を踏まえつつ、所得税の各建議項目を便宜上次のように分類した。

政策的に役割を終えているもの・・・3、4、5

公平性の観点から抜本的見直しが必要なもの・・・6、7

実務面での合理性に欠けるもの・・・8、9

税制の果たすべき役割の整理・・・10、11、12

### 【法人税】

わが国の経済は、一層の産業空洞化が懸念されている。法人税制は、中長期的には、法人の実効税率を引き下げるとともに、特に研究開発税制、雇用促進税制及び中小企業特例については、一層の拡充を図る必要がある。わが国法人の体力強化を図り競争力を高めることは、経済の浮揚と安定した国家運営に必要不可欠なことであり、そのために法人税を軸とした税制が果たす役割は大きい。また、法人税制は、世界経済の動向と国内事情の両者のバランスを考慮し、必要な措置が講じられなければならない。

そこで、本建議書では、上記の基本的な方向性を基礎としつつ、現行の法人税制において改善すべき点や必要な措置を提言する。

なお、法人税制の改正内容にかかわらず、確定決算基準を維持することが必要である。確定決算基準は、財務諸表を単一化するという「便宜性」、減価償却など法人の内部取引の処理の確認が容易になり、申告調整による課税所得の減額を防止できるという課税の「安定性」及び企業利益と課税所得を有機的に結びつけることによる申告の「真実性」の確保といった機能があり、これを廃止した場合には、帳簿の作成や決算・申告事務が煩雑となり、企業会計の健全さが損なわれる危険性があるからである。

### 【消費税】

#### 1. 税率

社会保障・税一体改革の一環として消費税率の引上げが検討されている。この税率の引上げに関連して、食料品などの生活必需品に軽減税率を適用する複数税率の導入についての議論もある。

しかし、複数税率化は、特定の物品やサービスに対して恩典を与えることになり政治的恣意性の介入に繋がり、かつての物品税と同様の不公平が生ずる点において適切ではない。既に軽減税率を導入している諸外国を見ても、軽減税率の適用範囲が合理的に決定されていると認められない事例が多い。また、納税義務者の事務負担が増大することや軽減税率による減収分を標準税率の引上げにより補てんする問題もある。したがって当面は、消費税率は単一税率を維持すべきであり、税制をより一層複雑化させる複数税率は導入すべきではない。

ただし、今後さらなる税率引上げが議論される場合には、複数税率導入の可否について、事業者の負担、適用範囲の問題、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。

なお、税率を引き上げる場合は、国民の理解と納得が得られるように、歳出削減を断行し、社会保障・税一体改革及び政治・行政改革の全体像を国民の理解を得られる形で提示することが必要である。特に現状のデフレ経済下、国民生活に与える影響も大きく、経済活動の萎縮も招来しかねないことから、慎重かつ十分な検討が行われるべきである。

税率を引き上げた場合には当然に消費税の納付額は増大することとなるため、小規模事業者において、資金繰りの事情により納税時期に一時に納付することが困難となることが想定される。小規模事業者の納税時期の資金繰りに配慮して、任意の中間申告制度の導入を検討する必要がある。

## 2．逆進性対策

いわゆる逆進性の問題の解決策として、年収が一定以下の者に生活必需品等に係る消費税相当額を所得税において還付させる給付付き税額控除制度が提案されているが、生活必需品に軽減税率を導入することと比較すると、適当な措置であると考えられる。ただし、逆進の程度を精細に分析し、マイナンバー制度の導入との関連性も考慮し、給付手続と給付方法が複雑にならないように配慮した制度を検討する必要がある。

## 3．帳簿方式の維持

わが国の消費税法は、現在、帳簿方式を採用している。取引慣行や中小企業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、インボイス方式によらずとも、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。

また、事業者が法人税や所得税の申告のために作成している会計帳簿によって仕入税額控除を行えるようにした仕組みは、インボイス方式と比べて事業者の納税事務負担を遥かに少なくしている。

インボイス方式は、脱税防止の観点からメリットがあるといわれているが、諸外国の例を見ると架空インボイスを発行し相手方に仕入税額控除を不当に受けさせるといった脱税の誘因となっている事例も報告されている。また、免税事業者が取引から排除されるという問題も発生する。

したがって、帳簿方式を維持すべきである。

## 【相続税・贈与税】

社会保障と税の一体改革の一環として、相続税の基礎控除等の引下げが検討されている。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、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、延納及び物納の申請要件についても見直しが必要である。

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、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を利用しやすくするための措置も検討されるべきである。

## 【地方税】

地方行政の役割が一層高まってきている今日、地方行政の財源確保のために税収拡大は重要な課題ではあるが、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、理解しやすい地方税体系を検討すべきである。

## 【納税環境整備・その他】

### 1．国税通則法の追加的改正

平成 23 年度税制改正により、国税通則法が大幅に改正されたが、目的規定の改正及び納税者権利憲章の制定については見送られた。平成 23 年度税制改正法附則第 106 条に「政府は、国税に関する納税者の利益の保護に資するとともに、税務行政の適正かつ円滑な運営を確保する観点から、納税環境の整備に向け、引き続き検討を行うものとする。」とあることを踏まえ、納税者の権利と義務のバランスがとれた内容で、目的規定の改正及び納税者憲章の制定を行うべきである。

国税通則法の事後救済手続に関しては、平成 23 年 12 月に示された内閣府・行政救済制度検討チームの取りまとめを踏まえて、抜本的見直しに向けた検討が必要である。

### 2．マイナンバー（社会保障・税番号制度）

マイナンバー制度は、所得等の情報を的確に把握することによって、国民の給付と負担の公平性を確保し、導入費用に見合った国民生活を支える社会的基盤として、効率的な行政サービスの提供のため重要な役割を果たすことが期待される。しかし、その利用範囲については、マイナンバー制度が国民に定着し、信頼を得るまでは社会保障と税への限定的な利用とすべきである。法人番号については、個人と同様に情報漏えい等発生する可能性が十分考えられることから、法人ポータルなど自社情報が確認できる仕組みの検討が必要である。

### 3．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。この会計処理は、財政状態を把握しにくいほか、減価償却費や引当金等のコストに係る情報が計上されないという問題がある。行政コストを効率的に活用し、かつ説明・運用の責任を明確にするためには、複式簿記による発生主義会計に基づく財務諸表を作成する必要がある。したがって、公会計制度を根本的に見直すべきである。

## 税制改正建議項目

### 【震災対応税制】

#### 1．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、災害対策基本法が既に制定されているが、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。

#### 2．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、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、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、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) 「被災代替資産等の特別償却」の対象資産の拡大

震災特例法第18条第1項（被災代替資産等の特別償却）の適用における対象資産は、新品である建物、構築物、機械装置、船舶、航空機、車両とされている。しかし、「器具及び備品」が事業の主要設備になっている業種があり、被災した事業者の中には資金的に余裕がないところも多いことから、復旧・復興をより支援するために、「器具及び備品」及び中古資産の取得も含めるべきである。

##### (3) 寄附金控除の年末調整化

東日本大震災では、現在でも多くのボランティア活動や寄附金による支援が盛んに行われている。税制上、寄附者にとって利用しやすい制度に改めることは重要な取り組みであり、寄附金控除を年末調整において適用できるようにすべきである。

（P8【所得税】12.を参照）

## 【所得税】

### 3 . 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を廃止すること。

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。

### 4 . 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の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、この損益通算の規制と損失の繰越し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。

### 5 . 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。

しかし本来、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も可能になってしまう。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。

### 6 . 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、特定支出控除が大幅に拡充されたことにより、確定申告をする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。

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、納税者の大半に自ら申告納税

をする義務を放棄させ、納税者としての政治参加の意識を低下させる結果にもなっているため、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) 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、マイナンバー制度の導入も踏まえつつ、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。

#### 7．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) 不動産所得と事業所得の区分は、所得稼得形態が多様化した現在、その実態は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。よって不動産所得は事業所得と統合すべきである。
- (2) 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。そこで、雑所得のうち事業類似取引は事業所得とした上で、一時所得を雑所得に統合すべきである。
- (3) 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、今後高齢化が進むにしたがい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性や納税手続の簡便性を図ることが要請される。そのため公的年金等については、雑所得とは別の独立した所得区分とすることが妥当である。

#### 8．準確定申告書の提出期限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．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る。また、社会保障制度の安定かつ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ている。

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・世代内の公平性のもとより、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。

#### 10．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額所得者に有利に作用しているとの指摘がある。社会保障・税一体改革が議論される中、税制と社会保障給付制度との機能を見直すことが必要である。

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、高額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、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。

ただし、これらの見直しをする場合には、基礎控除の拡充を併せて検討すべきである。

#### 11. 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。

(P4【震災対応税制】2.(1)を参照)

#### 12. 寄附金控除を年末調整において適用できるようにすること。

寄附金控除の適用を受けるためには、確定申告をしなければならない。平成24年度の税制改正大綱に寄附金控除の年末調整対象化を検討することが記載された。源泉徴収義務者の事務負担や不正行為防止の必要性を考慮すれば、寄附金控除は、確定申告による適用を基本とすべきであるが、災害義援金など特定の寄附金について年末調整での適用を認めるべきである。

東日本大震災に係る多数の義援金や寄附金は、共助の精神に基づき支出されたものであり、復旧・復興活動や被災者の生活を支える貴重な財源の一つとなっている。

このような公益的活動ともいえる寄附金については、寄附者にとって利用しやすい制度に改めることは重要な取り組みである。税制において、給与所得者である寄附者の納税事務負担を大幅に軽減させるために、寄附金控除は年末調整において適用できるようにすべきである。

なお、寄附金控除の年末調整の対象化に当たり、対象となる寄附金を適切な範囲に限定することなどにより源泉徴収義務者の事務負担を増やさないことに配慮することが肝要である。

### 【法人税】

#### 13. 役員給与の損金不算入規定のあり方を見直すこと。

平成18年度税制改正以降、役員給与が損金算入される場合と損金不算入となる場合についてQ&Aや質疑応答事例などによって、税務行政庁がその取扱いを公表してきたところである。

しかし、租税法律主義の原則からは、納税者の法的安定性と予測可能性を十分担保した取扱いとはなっていない。

したがって、法人税法において役員給与は原則損金算入であることを前提に、損金の額に算入されない役員給与をさらに明確かつ具体的に規定すべきである。

また、利益連動給与については経営者の手腕が大きく影響する中小企業にこそふさわしい支給形態であるため、事前に役員給与の計算方法について税務署長の承認を受ける等の恣意性を排除するための措置を講じたうえで、同族会社を除くすべての法人に対して認めるべきである。

14. 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。

15. 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、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係る損金算入の規定は、銀行、保険会社、中小法人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ない場合、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。

16. 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こと。

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おいて、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程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。

17. 中小企業者の定義を統一するとともに、中小企業に係る優遇措置の適用対象企業についても見直すこと。

現在、中小企業者として優遇税制の対象となる法人の範囲が各規定により異なっており、複雑化している。また、その基準は主に資本金の額をもとに判定が行われているが、この基準によると税制上優遇すべきと認められない法人も中小企業として取り扱われる事例がある。

したがって、税制上優遇する中小企業者の定義を統一するとともに、担税力が弱いとは必ずしも認められない企業をその中小企業者から除外するような措置が必要である。

18. 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。

交際費であっても事業活動に必要なものは金額の多寡にかかわらず損金算入されるべきであり、金額基準等により形式的に交際費等かどうかを判断すべきものではない。

したがって、交際費等の範囲を見直し、例えば、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するなど、本来の交際費課税の趣旨に即したものとすべきである。

## 【消費税】

19. 基準期間制度を廃止又は抜本的に見直すこと。

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ことのほか、多額の課税売上げがあっても2年間は免税事業者となることが可能である。

平成23年度税制改正において、後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。しかし、この改正によっても、設立当初から多額の課税売上高を有する事業者の最初の課税期間については、免税事業者となることが可能であり、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ず、本来受けられるべき消費税の還付を受けられていない事例は少なくない。

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するか、課税事業者又は免税事業者となるための要件を根本的に見直すべきである。

20. 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、事業区分及びみなし仕入率を見直し、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べきである。



21. 仕入税額控除の要件とされている帳簿の記載は、一定の要件を満たす請求書等を保存している場合は簡略化すること。

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。

したがって、記帳実務の実態や事務負担に配慮して、仕入税額控除の要件である帳簿への記載事項を簡略化すべきである。

22. 在日米軍基地内での資産の譲渡等に係る取扱いを見直すこと。

現在、米軍基地内の営業店舗において事業者が行う資産の譲渡等は、日米地位協定第 15 条第 2 項を準用して、非課税売上げに該当するものとして取り扱われている。これは、日米地位協定第 15 条第 1 項に定める諸機関による商品及び役務の販売には、原則として日本の租税を課さないこととされているためである。

しかし、非課税売上げに該当するものとした場合、個別対応方式の計算において、この販売等のための課税仕入れは「非課税売上げにのみ対応する課税仕入れ」として仕入税額控除の対象にならないこととなり、明らかに不合理な結果になる。この観点からは、日米地位協定第 15 条第 2 項の「日本の租税を課さず」は、「非課税取引」ではなく「免税取引」として取り扱うことが適当である。

この取引は、消費税法別表第一に掲げられている非課税取引及び法令に規定されている輸出取引等のいずれにも該当しないものと考えられる。したがって、少なくとも同項の解釈及びその根拠を明確にすることが必要である。

## 【相続税・贈与税】

23. 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 3 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負担が確実なもの以外は、債務控除の対象とならないとされている。したがって、相続開始後に被相続人の保証債務の履行があり、求償権の行使ができない場合に、相続開始時に保証債務の負担が確実と認められない限り、救済できない。

そこで、少なくとも相続開始後 3 年以内に発生した保証債務の履行に対しては、更正の特則事由とし、一定の救済措置を講ずるべきである。

24. 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等の評価については、相続開始前 3 年以内を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、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、土地保有特定会社・株式保有特定会社・開業後 3 年以内の会社の特殊な評

価方法を見直すことが必要である。

25．非上場株式等に係る相続税及び贈与税の納税猶予制度における諸要件を緩和すること。

非上場株式等に係る贈与税及び相続税の納税猶予制度の利用が低調である。まず、経営承継円滑化法で認定された会社となるための事務手続きが煩雑である。次に、80%の雇用確保要件を維持するために、かえって経営の継続が困難となるのではないかと懸念する経営者もいる。さらに、納税猶予が打ち切られた場合には、猶予された税額に猶予期間に係る利子税を合わせて納付しなければならないが、このような万が一の場合の税負担も制度選択を躊躇させる要因となっている。

制度が広範に利用されるためにも、諸要件の緩和が必要である。

## 【地方税】

26．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。また、少額所得（給与所得以外の所得が20万円以下の場合等）を課税対象外とする制度を創設すること。

所得税と個人住民税は、それぞれ課税目的が異なるため、所得控除の額に差異がある。しかし、所得税の申告が、事実上、個人住民税の申告となっている現行制度において、両者の所得控除が一致しないために、納税者は個人住民税の課税標準や税額を容易に把握できない状況になっている。納税者にとって理解しやすく、個人住民税の納税意識を一層高めるために、両者を一致させることが必要である。

また、所得税においては、給与所得又は一定の公的年金等以外の所得が20万円以下の少額所得については確定申告が不要となっている。これに対して、個人住民税にはこのような規定はなく課税対象とされている。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少額所得を課税対象外とする制度を創設すべきである。

27．個人事業税の対象事業を拡充し、併せて事業主控除の金額を引き上げること。

法人事業との課税のバランスを図る必要があることなどからみて、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。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%）として課税し、農業、林業及び鉱物の掘採事業には課税されていない。

現行制度では、課税業種を限定列挙しており、法令に定める業種以外のものには課税されないという問題があるとともに、事業の種類に応じた税率の差異に合理的な理由があるかどうかにも疑問がある。非課税事業の範囲や課税標準に関する社会保険診療報酬等の非課税特例（法人においても同様な特例措置がある）などについて、そのあり方を見直す必要がある。

なお、事業主控除額（現行年290万円）は、平成11年度の税制改正以降、見直しが行われていない。国税庁の「民間給与の実態調査」によると、平成22年分の民間給与平均額は412万円であり、また、法人役員の平均給与額は611万円となっており、現行の事業主控除額との乖離が著しい。中小法人の役員給与の水準を踏まえて、一定程度の引上げを行うべきである。

## 28．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】

## 29．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。

## 30．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、中小企業者に対しては、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。

## 31．農業経営基盤強化促進法に基づく農地保有合理化事業・農地利用集積円滑化事業等の要件を満たさない一定の小規模農地については、個人がその所有する農地を一定の農業生産法人に対し、無償譲渡又は低額譲渡を行った場合は、租税回避のおそれのない場合に限り当該差額金を限度とする課税の繰延べ制度を採用すること。

個人が所有する農地を農業生産法人に対して、無償譲渡又は低額譲渡を行い、譲り受けた農業生産法人がその農地を耕作するようになると、耕作放棄地の解消効果が期待できる。

しかしながら、そのような直接的相対取引の場合、農業生産法人に対して無償譲渡又は低額

譲渡を行った個人は、譲渡を行ったものとみなして、所得税が課税されることとなり、耕作放棄地化防止の障害となっている。

また、贈与を受ける農業生産法人側についても、当該法人において無償又は低額による譲受けがあったものとして、実際の取得価額と時価との差額について、課税が生じ、耕作放棄地化防止の障害となっている。

したがって、農業経営基盤強化促進法に基づく農地保有合理化事業・農地利用集積円滑化事業等の要件を満たさない一定の小規模農地については、個人がその所有する農地を一定の農業生産法人に対し、無償譲渡又は低額譲渡を行った場合は、租税回避のおそれのない場合に限り当該差額金を限度とする課税の繰延べ制度を採用すべきである。

32．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】

33．歳入庁の創設については、十分に慎重な議論を行うこと。

歳入庁設置による行政の効率化、徴収率の向上等のメリットは、マイナンバー制度の導入が前提となっていると考えられる。このため、消費税率の引上げ、マイナンバー制度の導入、給付付き税額控除等の関連事項の検討と歩調を合わせつつ、十分時間をかけて検討すべきである。

なお、歳入庁を創設するとした場合の所管については、諸外国の例をみると財務省の外局と位置付けていることが多いこと、国税庁が持つ徴収力や情報力を生かすこと、国民の信頼と円滑な執行を確保する観点から、税制の企画・立案を所管する省庁と課税の執行及び徴収等を所管する省庁は直系の省庁とすることが適当であること等から、所管は財務省とすべきである。

34．マイナンバー（社会保障・税番号制度）は当面、社会保障分野と税務分野の限定的な利用とすること。

現在検討されているマイナンバー制度は、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不明確であり、電子申告の位置付けを検討すべきである。

また、利用範囲については、社会保障分野（現金給付のみ）及び税務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り、当分の間、社会保障分野と税務分野の限定的な利用とすべきである。また、法人番号については、個人と同様に情報漏えい等が発生する可能性は十分考えられることから情報の保護等を目的とする第三者機関の設置や自社情報が確認できる法人ポータルへの検討が必要である。

マイナンバー制度は、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。マイナンバー制度は、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。

#### 35. 国税通則法の目的を改正し、納税者憲章を早期に成立させること。

平成 23 年度税制改正法附則第 106 条の趣旨を踏まえ、国民主権のための法治国家にふさわしい税制の構築と税務行政に対する信頼性確保の観点から、早急に国税通則法第 1 条に「納税者の権利利益の保護に資する」旨の文言を追加し、併せて納税者憲章を制定すべきである。

なお、納税者憲章の設置根拠は国税通則法に置くこととし、同法上に法定記載項目として「納税義務は法律の定めるところによること」、「行政手続は適正に行われるべきこと」、「行政運営における透明性の向上」、「国民の行った手続は、誠実に行われたものとしてこれを尊重すること」等の実質的な納税者の権利利益の保護と納税者の義務に関する項目を掲げるべきである。

#### 36. 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、平成 23 年 12 月に示された内閣府・行政救済制度検討チームの取りまとめを踏まえて、検討すべきである。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。

#### 37. 延滞税の割合（年 14.6%）について、2 月を経過する日までの特例と同様に、基準割引率等一定の率と連動させるなどして割合を引き下げること。

平成 11 年度改正において、当時の低金利を勘案し利子税等の軽減を図ることとされ、年 7.3% の延滞税は特例基準割合（前年の 11 月 30 日における日本銀行が定める基準割引率に 4% を加えた割合）に改正されたが、年 14.6% の延滞税については改正されず据え置かれたままとなっている。

2 月経過後の延滞税は、遅延利息部分と行政制裁部分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。

#### 38. 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あり、その収入は年 1 兆円前後と重要な財源となっている。しかし、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。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性が阻害されることとなり、時代に合わせ、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。

39. 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（eTAX）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 eTAX 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 eTAX（地方税）の統合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。