

平成 22 年 5 月 21 日

平成 23 年度
税制改正に関する要望書

全国青年税理士連盟

税制改正に関する要望書

全国青年税理士連盟
会長 坂田 覚

I. はじめに

税理士は税務の専門家として、申告納税制度の理念にそって、納税義務者の信頼に応えることを使命としている。

納税者の信頼に応えるためには手続面や計算面においてその手腕を振るうことは重要ではあるが、それでは個別の納税者の信頼には応えられても、納税者全体の信頼に応えたことにはならない。納税者全体の信頼に応えるためには、税理士は積極的に租税法令の構築に携わることが求められるのである。租税法及び租税法理論に精通した税理士の集団である税理士会に対して、いわゆる建議権（税理士法 49 条の 11）が付与されていることも、そのことを確認しているからこそ定められている。

この建議権は税理士個人に与えられているものではなく、税理士会に付与されている。そこで当該権利を有効に活用するため、日税連としては広く会員から意見の聴取を行ったうえで建議書の作成にあたるべきである。

当連盟は国民のための租税制度の改善のための「あるべき租税制度」を検討し、その結果を提出するものである。

II. 基本的な考え方

1. 税制の公平性

昨年 12 月に発表された税制改正大綱（以下「大綱」という）では、税制が公平で、その内容が透明で分かりやすく、その制度での納税に納得が得られることが必要であることから、税制改革における特に重要な視点として「公平・透明・納得」を掲げている。

公平性の尺度には、担税力が同じであれば同程度の租税を負担すべきであるとする「水平的公平」と、担税力が異なればそれに応じて負担の程度も異なるべきであるとする「垂直的公平」の概念がある。両者は本来「車の両輪」であり、同じことを異なる側面から述べているに過ぎず、応能負担原則とも呼称される。

立法上、この担税力の大きさに連動して課税が行われるべきであり、担税力のない者に対する課税は「税」ではなく「没収」になってしまうことから避けられなければならない。

したがって、租税法令の作成にあたっては、まず透明性と納得性に裏付けられた公平性が重要となる。

2. 税制の中立性

税制の中立性とは、税制が経済活動を歪めたり、特定の法形式を選択させ、または非選択とさせるよう誘導したりすべきではないとする考え方である。しかし、近年においては経済の活性化を促進するといった特定の政策目的を実現するため、あえて中立性の原則に反する制度が租税特別措置

法などに多々設けられている。

政策目的の特別措置の必要性を必ずしも否定するものではないが、中には特別措置とされてから数十年が経過して恒常化し、当初の目的すら分からなくなってしまっているものや、一部の業界保護になっているものも存在している。

このような状況に鑑み、今こそ原点に立ち返って中立性の原則を再確認し、中立性の原則に反する制度は必要最小限に留める必要がある。

そしてその導入及び廃止にあたっては、立法趣旨や議論の内容、特にその導入・廃止・継続の必要性、及び、制度実施後の政策評価といった事前・事後にわたる情報の国民への開示を行い、それらの内容について国民が正しく判断出来るよう啓蒙すべきである。

3. 税制の簡素化

申告納税制度は納税者自らが租税法を理解し、自主的に申告を行うことで自らの納税義務を確定させる制度であり、税制面における国民主権の発露であると言われている。

そしてこの申告納税制度を機能ならしめるために、納税者が理解しやすい簡素な税制の構築が要請されることになる。大綱のいう「納得」も、まさに簡素であればこそ達成される。

ただし、特定の納税者に有利な税制を構築するための言い訳として行きすぎた簡素化が主張される恐れもあるため、簡素化ありきの論調は厳に慎まなければならない。

よって、簡素でわかりやすい税制の実現にあたっては、立法過程の透明化の実施と、明瞭簡潔かつ具体的で必要かつ十分な内容が盛り込まれた条文、そして課税の公平や中立性とのバランスを考慮した税体系の構築作業が不可欠である。

以上が租税法についての基本原則であり、租税法はこの趣旨に沿って検討されるべきである。

当連盟は日々納税者と接する税理士としての立場から、納税者の視点に立って基本原則を理解し、あるべき租税法のあり方を検討して本要望書をまとめ上げ、平成 23 年度税制改正において特に改善すべき重要な項目を以下のとおり述べるものである。

I 所得税に関する事項

1. 基礎控除を引き上げ、人的控除を見直し簡素化すること

国民生活の最低限の保障部分と言える基礎控除額を引き上げ、扶養控除等の人的控除は整理廃止の上簡素化すること。

基礎控除額は課税を行う上での最低限度額であるが、国民生活の基礎的な部分を保障するための金額が38万円というのは極めて低い金額である。また、住民税を計算する上での基礎控除額33万円は所得税の基礎控除額より更に低い水準となっており、所得税と住民税の間で統一が図られていない。よって、基礎控除額を大幅に引き上げ、同時に所得税と住民税の所得控除額の統一を図るべきである。

現状の人的控除の制度は少子高齢化や晩婚化、独身世帯の増加など現在の我が国の世帯状況に適合しているとは言い難く、人的控除による世帯間の負担調整を見直す時期に来ている。世帯間の負担調整については子供手当などの社会保障による給付制度に移行し、人的控除については中立、公平な税制の観点から特別に配慮すべき人的控除のみ残し整理廃止の上簡素化すべきである。

2. 保証債務の履行により求償権が行使不能となった場合の税制上の手当を充実させること

譲渡所得の計算において、土地建物を譲渡した場合にその譲渡が保証債務を履行するためのもので、且つ、求償権が行使不能となっている等の一定の要件を満たすことにより、その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、この制度以外には保証債務の履行に伴う損失について税制上なんらの手当でもされていない現状がある。

日本の融資制度には連帯保証人の制度が根強く残っており、保証債務履行により損失を被る人が後を絶たない。保証債務の履行責任は債務を保証した自己にあるとはいえ、偶発的な損失を被り担税力を喪失することもある。

その為、現在の制度を拡充し、一定の要件のもと保証債務の履行により被った損失を他の所得から控除できる税制措置を施すことを要望する。

3. 金融所得課税の一体化の考え方には反対である

大綱の「基本的な考え方」で示されている通り、我が国は少子高齢化社会を迎え貯蓄率が顕著な低下傾向を示すようになり、金融資産の有効活用により経済の活力を維持しようとする「貯蓄から投資へ」の構造改革が進められてきた。

この「基本的考え方」で「金融商品間の課税の中立性の要請」や「一般投資家が投資しやすい簡素で中立的な税制を構築する観点から現行の分離課税制度を再構築する」との方向性から導入を検討している金融所得一体化課税制度は、金融所得内での損益通算の範囲を拡大して一定の条件のもとすべての金融所得間の損益通算を可能とした分離課税方式により課税するという考え方である。

しかし、個人所得税は、担税力に応じた税負担を分かち合うという総合課税を原則としている。分離課税での課税方法は、本来負担すべき税額が軽減され、逆に税負担が本来よりも加重されたりする場合が生じ、総じて高額所得者に有利に作用することとなる。これは、租税法の基本原則である公平性の原則に反している。

「貯蓄から投資への誘導」という一時的な政策上の理由により、公平性の原則を犠牲にし、継続的に適用されるべき所得税法の理念を歪ませ、不公平な税制を助長させるような金融所得一体化課税は行うべきではない。

II 法人税に関する事項

1. 法人税の欠損金の繰越控除期間を大幅に延長すること

我が国の法人税の欠損金の繰越控除期間は7年であるが、先進諸外国の欠損金の繰越控除期間に比べ非常に短い期間となっている。イギリス、ドイツは無期限、アメリカは20年であり、日本の欠損金の控除期間とは比較にならない。会計期間は人為的に区切られた期間に過ぎずゴーイングコンサーンを前提とする継続企業の考え方からしても、申告要件を満たす限りにおいては欠損金の繰越控除期間は無期限であることが望ましい。税制が企業の内部留保確保を阻害しない為にも、繰越控除期間を現在の7年間から上記の先進諸外国並みに延長することを要望する。

2. 交際費の損金不算入制度を廃止すること

交際費は企業活動を行う上で必要な費用であり本来は損金性を有するものであるが、企業の冗費支出に対する社会的批判を背景として原則損金不算入とする課税が行われている。資本金1億円以下の中小法人については定額控除限度額までの損金不算入の割合を10%とする緩和策をとっているが、取引先への慶弔金等や業務拡大に不可欠な営業費用までもが交際費課税の取り扱いを受けることになっている。

このような企業活動を行う上で社会通念上必要と認められる費用まで交際費課税を行う現行制度は不当である。

交際費の中で所得を得るために直接必要とは認められない費用については、個別に損金性を否認すれば済むことであり、交際費として一律に損金性を否定する現行制度には問題がある。

また、同じ事業活動を行う上での費用であるにもかかわらず法人と個人とで交際費等の取り扱いが異なるなど整合性が取れていないことや支払側で損金不算入となった交際費が受取側で収益として課税されるなど二重課税の問題もある。

よって、現在の交際費課税の制度を廃止し、企業活動を行う上で社会通念上必要と認められる交際費については、原則損金算入とする制度に改めるべきである。

3. 役員給与税制について原則損金不算入とする制度から原則損金算入とする制度に改めること

平成18年度改正前の役員給与の規定は、役員賞与及び過大役員報酬を損金不算入とすることとしていた。その理由として、役員賞与は利益獲得の功勞に対する対価ではあるが、その利益は本来株主に帰属するものであるため、利益処分の性格を有するものであるとされていたことによる。また、過大役員報酬についても不相当に高額な部分は実質的には利益処分に該当するものとされ、損金不算入とされていた。

平成14年に始まる商法改正から平成18年に会社法が施行されるに至り、利益処分手続きが廃止され、役員報酬と役員賞与は区分なく「職務執行の対価である役員給与」とされ企業会計上も役員給与については全額費用処理されることが適当であるとするのが明示された。

この考え方は、法人税法が従来考えてきた「役員賞与は利益処分である」とする考えに歪みを生

じさせ、役員賞与を利益処分として損金不算入とする法的根拠が消滅した。

故に会社法上、企業会計上との整合性から役員給与全額を損金算入することが適当であると考えられる。

しかし、平成 18 年度税制改正では会社法上、企業会計上の考え方を真っ向から無視する形で、本来は全額損金算入されるべき役員給与を原則損金不算入とし、事前に確定している給与のみを限定列挙する形で損金算入を認めるという規定に改めた。

損金算入される給与が限定列挙とされているために、資金繰り悪化による自己の役員報酬の減額という経営上のごく当たり前の行為までもが文理解釈上は損金不算入となるといった混乱を引き起こし、条文上の解釈からでは損金算入の可否について容易に判断がつかないような不条理な状況を引き起こした。

その後、種々の通達や当該規定の取り扱いに関する Q & A が出されるに至っているが当該規定による混乱は続いている。

職務執行の対価である役員給与を恣意性が無いものまで損金不算入とする不合理は、法人税法第 22 条の「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たものを損金の額とする」という立法趣旨に適っていない。

故に、役員給与を原則損金算入とし、恣意性の排除のため過大役員報酬を損金不算入とする役員給与の規定に改めるべきである。

4. 経済実態に即した貸倒処理を認め要件を緩和すること

貸倒損失の損金算入については、実務上、「法基通 9-6-1~3」により法律上の貸倒れ、実質的な貸倒れ、形式上の貸倒れの 3 基準を斟酌しその計上時期を決定することになる。

しかし、経済活動を行う上で発生する売掛金等の貸倒れは、債務者が所在不明であったり、貸倒処理すべき時期が不明確であったりと判断に迷うケースが多い。

その為、債務者への調査や過去の回収事例を参考に経済実態に即した形で行った貸倒損失の処理やその計上時期については法人税法上もこれを容認することを要望する。

5. 賞与引当金を復活し、退職給付引当金の損金算入制度を創設すべき

企業会計原則に則った形で計上された引当金については税務上も損金算入を認めるべきである。

企業会計上、引当金は発生の可能性が高い将来の費用・損失について、合理的な金額を見積もることが可能な場合に限り、期間損益の適正化から計上が要求されるものである。債務確定主義を採る法人税法においても、別段の定めにより企業会計に歩み寄る形で引当金の計上を認めてきた。しかし、平成 10 年に賞与引当金が廃止され、平成 14 年に経過措置を付された形で退職給与引当金が廃止された。これらの引当金の廃止は財源を確保するための数字合わせに過ぎず、企業が長年に渡り慣習的に行ってきた会計処理を理由も無く完全に否定するものであった。

会計上その計上が要求される引当金は確定債務に近いものである。その引当金を税務が認めないということは企業にとって将来の債務支払いに備えるための内部留保が減少し、その結果、企業の経済的体力を脆弱化させる一因ともなっている。

故に、企業会計原則に則った形で計上された引当金については税務上も損金算入を認めるべきである。

よって賞与引当金制度を復活し、退職給付引当金の制度を新たに創設すべきである。

Ⅲ 消費税に関する事項

1. インボイス方式の導入に反対する

インボイス方式は、悪質な租税回避行為や免税事業者の益税に対して効力を発揮すると言われて
いるが、その導入に際しては様々問題が指摘されるためインボイス方式の導入には反対である。

問題として挙げられるのは、インボイス方式導入に伴い事業者はインボイスを発行する事務負担
が増え、自らの申告に際してはインボイスにより控除税額を集計する作業を強いられることになり、
相当な事務負担が増すことになる。

また、課税事業者しかインボイスを発行できない方式では日常の取引から免税事業者を排除する
結果となり、零細事業者の事業活動に深刻な影響を与えることにもなる。

更にインボイス方式が租税回避行為の抑制に有効な手段であるとしても、我が国では帳簿等の記
帳制度が十分に浸透している。敢えてインボイス方式を導入せずとも従来方式の帳簿等の調査で租
税回避行為を抑制することは十分に可能であり、インボイス方式を導入する理由は見当たらない。

今後消費税の複数税率化への議論と消費税申告納税実務との整合性からインボイス方式の導入
議論が高まるのであれば、それはその議論の中で導入を検討すべき問題であり、複数税率化への布
石としてインボイス方式を先に導入するという趣旨であれば、その導入趣旨からも反対である。

2. 課税売上割合が95%以上の場合の仕入税額控除は、中小法人に限定すること

現在の消費税の制度では、仕入税額控除額を計算する場合、課税売上割合が95%以上であれば非
課税売上に対応する課税仕入れについても全額控除の対象になっている。この規定は本来、中小事
業者の事務負担能力に考慮したものであるが、事務負担能力に問題の無い大規模法人にも適用され
不合理な状況になっている。

大規模法人の売上規模は巨額であるため5%未満の非課税売上に対応する課税仕入れも巨額に
なっており益税の問題が生じている。

故に当制度は中小事業者のみに適用することとし、事務処理能力に問題にない大規模法人には適
用しないこととすべきである。

3. 簡易課税制度を廃止し、急激な税負担軽減のため限界控除制度を復活すること

簡易課税制度は小規模事業者の事務処理負担や消費税における法制度の理解不足を考慮して、み
なし仕入率を利用した簡易な計算方法で消費税の申告実務が出来るように導入された制度である。

しかし、みなし仕入率を適用するためには事業区分を判断しなければならず、数種類の事業を行
う事業者の場合、どの事業に区分すべきか判断に迷う場面が多く、一概に簡易的な計算方法とは言
えない状況がある。また、みなし仕入率と実際の仕入率との乖離が大きい場合には益税の問題も生
じており、本来の趣旨から離れ簡易課税制度の利用が消費税の節税方法として利用されている向き
もある。

このように簡易課税制度には弊害も多いことから、当制度を廃止すべきである。

また、簡易課税制度廃止に伴い事務負担増や急激な税負担の増加を迫られる事業者も多数発生す
るであろう。そのような小規模事業者に配慮するため、消費税の導入初期に設けられていた限界控

除制度を復活し、課税売上高が 5000 万円以下の小規模事業者については急激な税負担を強いることがないように、税負担の緩和策をとることを要望する。

4. 消費税においても法人税の規定による申告期限の延長を認めること

法人税においては会計監査等の一定の事由から確定申告期限までに決算が確定しない場合、法人税の申告期限の延長を認めている。しかし、消費税にはこのような場合における申告期限の延長規定がない。

消費税の申告実務は法人税の申告と密接に絡んでおり決算が未確定の状態において消費税の申告を提出した後に決算の修正があった場合には、消費税の修正申告や更正の請求を行わなければならないといった可能性が生じる。

事業者がこのような状況を強いられることは極めて不合理であり、法人税において認められている申告期限の延長が消費税においては認められないことに合理的な理由を見出しにくい。

また、周知も徹底されているとは言えず、当然に消費税においても延長が認められるものと誤解して申告書の提出を失念するといったケースが後を絶たない。

故に、法人税について確定申告書の提出期限の延長が認められる場合には、消費税についても届出不要で同一期間の申告期限の延長を認めるべきである。

IV 相続税に関する事項

1. 相続税の課税方式の見直しは慎重に行うこと

相続税の課税方式の変更についてはまだ議論が始まったばかりであり、十分な議論と検討を重ねた上で行うべきである。その為、現行制度を含めた課税方式に関する議論を慎重に積み重ねてその内容を国民に周知徹底し、国民の声を聞いた上で慎重な改正を行うべきである。

2. 連帯納付義務の制度は廃止すべき

連帯納付義務の制度は、1つの課税物件が2人以上の納税義務者に帰属しているような場合に、これらの者が当該物件にかかる納税義務を連帯して履行することを規定したものであるが、他の共同相続人が延納の適用を受けている場合や、相続に争いがある場合など、相続人間の状況を容易に知ることが出来ない場合がある。このような場合には、共同相続人は長期間不安定な立場に立たされることになる。

また、連帯納付義務により生じる負担は自己が受けた利益の範囲内に限られるが、自己の負担に属する税を納付した後については、取得した財産を自由に処分する権利を有するはずである。しかし、この連帯納付義務の制度があるために、他の相続人が滞納した税について連帯納付義務を迫られる可能性が生じ、財産を消費し担税力を失った後に課税が行われる可能性も生じる。

さらに、現在の連帯納付義務の制度には期限の規定が無く明らかに不合理な規定である。以上の点から連帯納付義務の制度は即時廃止すべきである。

V 共通事項・その他

1. 事前及び事後手続の整備

- (1) 国税通則法第1条に「納税者の権利利益の保護に資する」旨の文言を追加すること

現在の国税通則法において「納税の義務」について制定されているが、「納税者の権利」について制定はない。課税庁と納税者の関係は対等、公平である旨法律で規定しなければ、適切な税務行政は成り立たないため、「権利と義務」の双方を国税通則法の文言に制定する必要がある。

他方、行政手続法においては「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する」（平成6年施行同法第1条第1項）と制定している。税務行政手続を規定した国税通則法は行政手続法の特別法であり、整合性を図るうえでも、権利保護規定は必要である。

- (2) 税務手続の規定を整備すること

税務調査において、課税庁と納税者のトラブルが未だ多く存在する。大綱では納税者権利憲章を策定する旨述べられているが、国税通則法において、より充実した手続整備充実を望む。

事前通知において、実務運営指針「税務調査の際の事前通知について」（実務運営指針：平成13年3月27日 課総5-1）に運用が委ねられている。しかし、実態としては無予告調査が行われ、その際に納税者とのトラブルが多く、運用が適切に行われているか疑問である。税務行政の統一性、納税者の権利・プライバシー保護を目的とした事前通知規定を国税通則法の改正で明文化する旨要望する。無予告調査については慎重に取り扱い、その理由について納税者及び関与税理士に説明、通知を必要とする。

一方、事後手続においては税務行政処分（更正又は決定の処分等）を行う場合、その内容・根拠について書面によって納税者に示すのみならず、弁明の機会を与えることが必要である。

2. 特殊支配同族会社の役員給与にかかる二重控除論について

大綱によると「特殊支配同族会社の役員給与の損金不算入規定」の廃止に伴い、平成23年度税制改正において個人事業主との課税の不均衡を是正する為、給与所得控除についての「二重控除」の問題を解消するための抜本的措置を講じることとされている。

しかし下記の理由から「二重控除」の問題は生じておらず、特殊支配同族会社における業務主催役員給与にかかる給与所得控除に制限を加える措置は不合理である。

- (1) 特殊支配同族会社の役員給与の損金不算入制度の考え方にある法人と個人の同一視は私法上の考え方を否定している。
- (2) 給与所得控除額の性格を所得税における他の所得との負担調整措置とする考え方では、給与所得控除額相当部分を法人税における経費の二重控除と見る考え方に根拠が無い。また、異なる税体系である所得税法の所得計算概念を法人税法に持ち込むこと自体、租税理論を逸脱している。
- (3) 給与所得控除額を給与収入を得るための概算経費と考え「二重控除」が生じているとすると、給与収入を得るための経費が法人の費用となっているはずである。しかし、その経費が法人税の所得計算上損金処理されていると考える事実無く、仮に当該経費が損金処理されていると

すれば個別に損金不算入とする税務指導を行えば足りることである。よって、所得税と法人税の間で「二重控除」の問題は生じていないと考えられる。

(4) 個人と法人は別人格であり法律上の別概念であり、そもそも二重控除は生じていない。

3. 「更正の請求」の期間を延長すること

現在の更正の請求制度では、提出期限が納税申告書の提出期限より1年以内とされているが、納税者の権利を救済する期間としては著しく短いため、減額更正の処分期間と同等の5年以内とするべきである。

また、裁判の判決が確定した場合等による後発的事由による更正の請求の期間は2月以内とされているが、周知等が徹底されていると言い難く納税者の理解も少ない為、更正の請求の期間を1年以内と改めるべきである。

4. 延滞税の割合を引き下げること

延滞税は納期限の翌日から2ヶ月を経過する日までについては延納特例基準割合(前年11月30日の公定歩合に4%を加算した金額)と年7.3%のいずれか低い方、2ヶ月を経過した日以後は年14.6%となっている。

現在の金利水準と比較しても延滞税の割合はあまりに高率であり、滞納抑止効果を考えても滞納者に過酷な負担を強いることになるので引き下げを行うべきである。

5. 社会保障・税共通の番号制度導入に関して

社会保障・税共通の番号制度の導入が検討がされている。効率的な社会給付を行うためには所得の把握が必要であり、この点において番号一元化について検討の余地はある。

しかし検討に際しては、個人情報等をどのように保護するか、不正が行われないシステムをどのように構築するかなどに留意する必要がある、厳格な個人情報の取扱基準を設けるなどの措置が必要である。また、個人情報保護の観点から、集積された個人情報についての税務目的以外の利用を禁止し、本人への個人情報の開示を認めるべきである。

この他にも、社会保障と税の共通番号制度とすることで、番号の利用される範囲は飛躍的に拡大するため、その導入に関して解決しなければならない様々な問題が山積しているといえる。

したがって拙速な導入を図るのではなく、国民に対して十分な情報提供及び周知を行い、国民の声を反映させた上で、中長期的に検討を行っていくべきである。

6. 印紙税を廃止すること

印紙税は経済取引の上で発生する経済的利益が表現された課税文書に課税することとしているが、電子媒体を利用した商取引の増加やペーパーレス化により課税文書として印紙税を課す根拠が不明確・不合理となっている。

また、電子媒体を利用した商取引化が進む大規模法人と電子化が普及していない中小零細企業で印紙税の負担に不公平が出ている。

故に、この様な不合理を是正するために印紙税を廃止するべきである。