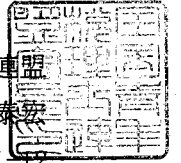


日本税理士会連合会
会長 池田 隼啓 殿

平成 23 年 1 月 20 日

全国青年税理士連盟
会長 片山 泰宏

東京都渋谷区千駄ヶ谷 5-21-12
代々木リビン 401 号
電話 03-3354-4162



平成 23 年度税制改正大綱に対する要望書

時下ますますご清栄のこととお慶び申し上げます。日頃は当連盟の活動に深いご理解をいただき、誠に有難うございます。

さて、当連盟では、平成 22 年 12 月 16 日に公表された平成 23 年度税制改正大綱（以下単に「大綱」という。）について検討し緊急性重要性が高いと考える下記事項につき、ここに要望するものであります。つきましては、要望の趣旨をご理解いただき、貴会における税制改正に関する議論および活動においてご検討頂きたくお願い申し上げます。

I 納税環境整備に関する要望

大綱においては「平成 23 年度税制改正の基本的な考え方」のひとつとして「納税者・生活者の視点からの改革」が掲げられ、「納税者権利憲章」の制定等、納税環境整備の推進もその一環として行うこととされています。

しかし、「各主要課題の平成 23 年度での取組み」や「平成 23 年度税制改正」など、具体的な施策についての記述をみると「納税者・生活者の視点からの改革」というには甚だ不十分、あるいは、不相当であると考えざるを得ない記述が散見されます。

そこで、当連盟としては、納税環境整備に関する施策が「納税者・生活者の視点からの改革」との基本的な考え方から逸脱することなく、真に主権者たる国民のための制度として整備されることを期待し、不十分な点や不相当であると考えられる点につき、以下、改案を示し改善を要望するものであります。

なお、当連盟の納税環境整備に関する基本的な考え方は、既に平成 22 年 11 月に内閣府税制調査会等に提出するとともに当連盟ホームページに公表しておりますので、こちらも併せて参照いただければ幸いです。

- 納税者の権利保護及び権利救済制度に関する要望書
(<http://www.aozei.com/houtaisaku/iken101118-1.pdf>)
- 社会保障・税に関わる番号制度の導入に関する意見書
(<http://www.aozei.com/houtaisaku/iken101119-1.pdf>)

1. 税務調査手続（事前通知）関連

【要望1】

「任意調査」においては、例外なく事前通知を行うこととすべきである。

【理由】

大綱では税務調査の際には原則として書面により事前通知が行われることになったが、例外として課税庁の裁量により事前通知を行わないことができる取扱いも既存の内部通達（事務運営指針）を踏襲する形でそのまま存置され、その例外事由については具体例を通達に記載することとしている。

しかし、国税犯則取締法に規定する犯則事件に係る質問・検査・領置権の行使（いわゆる強制調査）とは異なり、国税通則法や個別税法等に規定する質問・検査権の行使（いわゆる任意調査）は、法令上もわざわざ「犯罪捜査のために認められたものと解してはならない」と釘を刺しているように、法令違反の取り締まりが目的ではなく、あくまでも納税者の申告内容等が正しいものであるかどうかの確認をするために行われるものである。

任意調査において事前通知を行わないということは、確たる証拠に基づかないまま、業種や業態その他課税庁の裁量による判断基準で安易に納税者を犯罪者扱いして見込み捜査を許すということにもなり、これは、納税者主権や申告納税制度の理念に著しく反する行為であると言わざるを得ない。脱税等の嫌疑があるのであれば、国税犯則取締法に規定する手続を踏み、強制調査をすれば良いのであって、それ以外の任意調査の場合は、例外なく事前通知を行うこととすべきである。

大綱は、解釈の仕方によってはほとんどの納税者に当てはまりかねないあいまいな例外事由を掲げ、その例外事由に基づき課税庁の幅広い裁量を認める例外規定を法定しようとしており、その規定の適用の制限については何ら法的根拠をおかず、単に例外事由を通達に記載することで済ませようとしているが、これでは原則事前通知するといいつながら結局は課税庁の裁量により容易に事前通知しないことも可能であり、納税者の権利を形骸化させることになる。

当連盟は例外なく事前通知すべきという立場であるが、もしも事前通知しない例外規定が法定されるのであれば、少なくとも例外事由については単に通達に例示するのではなく、厳格な要件を定めた上で、法律に限定列挙すべきであるし、納税者の権利を不当に侵害しないよう、代理人の選任及び立会を求める権利、及びその権利に関する教示を受ける権利を納税者に付与すべきであることを補足しておく。

【要望2】

事前通知の際には調査の理由も併せ通知することとすべきである。

【理 由】

大綱記載の「通知内容」には「調査の理由」が含まれていない。

しかし、実調率の低さ（法人 4.9%、個人 0.8%※）を見てもわかる通り、税務調査は全ての納税者に対し一律に行われる訳ではない。主権者たる納税者が申告納税制度に基づき第一義的に確定させた申告納税額等をわざわざ税務調査によって確認するのであるから、そこには税務行政の効率化や徴税コストなども考慮した上で、なおかつ、調査対象に選定されるだけの何らかの理由があるはずであるし、なければならない。

※ 第 11 回 国税審議会（平成 21 年 3 月 11 日）資料 より

（<http://www.nta.go.jp/kohyo/katsudou/shingi-kenkyu/shingikai/090311/shiryo/pdf/01.pdf>）

従って、単に調査の目的や調査物件を通知するだけでは不十分であり、何故、その納税者について税務調査を行うのか、という調査の必要性が理解できる、合理的で具体的な調査理由が開示されなければならない。

【要望 3】

反面調査は原則禁止であることを法令に明記すべきである。

【理 由】

大綱は、事前通知先及び事前通知の方法に関する記述の中で「反面調査先」という言葉を使っているが、反面調査そのものについては何ら触れておらず、課税庁が当然のこととして実施できる行為であると位置づけているように思われる。

反面調査はともすれば修正申告を懲罰するための「脅し」や「嫌がらせ」に使われるなど、不当に納税者の権利を侵害する道具として利用される危険性があるため、本来はこれを禁止あるいは制限する規定が法令上に整備されていなければならないが、現在までのところ法令上には何ら規定がなく、僅かに「税務運営方針（昭和 51 年 4 月）」などの課税庁の内部通達の中で訓辞的に「反面調査は客観的にみてやむを得ないと認められる場合に限って行う事とする」と、課税庁の裁量権の範囲内での制限がうたわれているにすぎない。結果、納税者は不当な反面調査に対抗できない不安定な状態に置かれている。

このような状況において、反面調査を禁止あるいは制限する法規制の導入には何ら触れないまま反面調査を当然の前提とした記述が大綱になされ、法制化がなされることは、納税者の権利や反面調査先の権利を保護する視点に欠け、「納税者・生活者の視点からの改革」という基本方針からも逸脱しており、看過できない。

まずは上記「税務運営方針（昭和 51 年 4 月）」にうたわれているように、反面調査は原則禁止とすることを法令に明記し、「やむを得ないと認められる場合」についても厳格に要件を定めて法令上に限定列举し、課税庁の裁量に制限をかけるべきである。

さらに言えば、大綱では反面調査時の通知方法として、反面調査先には納税者や対象取引を通知しないほか、納税者にも反面調査のことを通知しないこととしている。

しかしこの内容では、架空の調査対象者を設定し、「反面調査」と称して実はその反面調査先を対象とする違法な税務調査が行われても納税者（反面調査先）には全くその事実を知り、立証するすべがないこと、反面調査の場合には原則的に事前通知を行わないことを容認するように読めることなど、納税者の権利を不当に侵害しかねない重大な問題が含まれていると言わざるを得ない。

反面調査に関しては原則禁止とすべきではあるが、やむを得ない事由がある場合に限り、納税者に事前通知をし、納税者の同意を得て、納税者の協力あるいは立会のもとで行うべきであり、その事由についても、法律に限定列挙することによって要件を明確化し、課税庁の裁量に制限をかけるとともに、納税者（反面調査先を含む）の権利を不当に侵害しないよう、配慮すべきである。

【要望 4】

提示・提出を求めることができることとする規定は創設すべきではない。

【理 由】

大綱は、事前通知の通知項目のひとつである「調査対象物件」に関する記述の中で「現行の調査実務上行われている手続」を「法令上明確化する」という詭弁を使って課税庁に「質問」「検査」に加え、新たに調査対象物件の「提示」「提出」を求めることができる権利を与えようとしている。

しかし、物件の提示・提出については、明確な調査理由の開示がなされないという現行制度上の問題点を踏まえ、調査目的を逸脱した物件の利用が行われる可能性が否定できないことなどを理由に拒否せざるを得ない場合も多く、現行の調査実務上、当然に行われている手続であるとは言い難い。納税者の同意と協力がある場合に限り、極めて限定的に行われているというのが実態である。

そのような現行制度上の問題点を放置したまま「提示」「提出」の部分だけを取り出して課税庁の権限を強化する規定を創設することは、納税者の権利を不当に侵害する危険性を高め、無用のトラブルを増やすだけであり、非常に問題がある。

2. 税務調査手続（調査終了時の手続）関連

【要 望】

調査終了時に修正申告等の勧奨を行うことができることとする規定は創設すべきではない。

【理 由】

大綱は、調査終了時において更正・決定等すべきと認められる場合には、調査結果等の説明とともに、修正申告や期限後申告の勧奨を行うことができることとする規定を創設しようとしている。

しかし、「修正申告等の勧奨」が現行実務上問題とされている「修正申告等の懲慥」とどう違うのか、どこで線引きをするのかといった点には何ら触れないまま、単に「勧奨」ができるという規定を設けると、結局は「勧奨」という名の「懲慥」を許し、納税者の不服申立ての機会を不当に奪うことにもつながりかねず、納税者の権利保護の観点から非常に大きな問題があると言わざるを得ない。この規定は「百害あって一利なし」であり、削除すべきであると考えられる。

3. その他

【要 望】

税の確定手続だけでなく、徴収手続、第二次納税義務者や連帯納付義務者に関する権利保護規定や権利救済規定についても検討・整備すべきである。

【理 由】

大綱は「納税者・生活者の視点からの改革」を基本方針にうたいながら、徴収手続上の納税者の権利保護や第二次納税義務者に関する権利保護については何ら記述がなく、連帯納付義務者に関しては僅かに延滞税を利子税に振り替える事を検討するといった方向性を出しているだけで、「税の徴収」にまつわる納税者の権利の保護にはほとんど配慮がなされていない。

しかし現実には、滞納処分など「税の徴収」の現場においては税理士の立会等もほとんどなされないまま、現場における不適切な発言や処理により滞納者の自殺を招くといった事態の発生も報告されている。

消費税の増税や低所得者への課税ベースを広げる制度改正がなされようとしている昨今の状況に鑑みれば、今後予想される滞納者の増大に備えて、今こそ徴収手続に関する権利保護規定の充実とその実効性を担保するための法整備が必要である。

また、第二次納税義務者や連帯納付義務者に関しては、予期せぬ時期に突然納税義務が課されることや、処分に異議があっても異議申立は認められず、訴訟によらざるを得ないこと、そして訴訟を提起する際にも原告適格の問題が存在することなど、権利救済制度が甚だしく未整備であるという問題が報告されており、こちらも制度の不備により破産や一家離散、自殺などと言った悲惨な社会問題を発生させる原因となっている。

従って、納税者権利憲章の制定にあたっては徴収手続に関する権利保護規定の充実とその実効性の担保、そして第二次納税義務者や連帯納付義務者に関する権利保護規定や権利救済制度についても併せ整備すべきである。

Ⅱ 個人所得課税に関する要望

【要望 1】

給与所得控除の性格を「勤務費用の概算経費」と「他の所得との負担調整」の各々2分の1づつに明確化することに論理的な根拠がなく、反対である。

【理 由】

大部分の給与所得者は、使用者の命に服して雇用される立場にあり、また、勤務に際して地理的・時間的な拘束を受けている。更に、病気や怪我、失業、死亡といった様々な要因によりすぐさま無収入となる可能性を孕む不安定な地位に置かれている。これに対して資産性所得者は病気や怪我、失業等には左右されず安定的で継続的な所得を得ることが出来る。

大綱によれば、就業者に占める給与所得者の割合が約9割となっている現状で「他の所得との負担調整」を認める必要性が薄れているという指摘がなされている。しかし、現在の我が国の状況を鑑みれば、雇用の流動化、企業倒産や企業業績不振によるリストラ可能性の増大、非正規雇用者の増大、社会保障制度の脆弱化などにより大部分の給与所得者は非常に不安定な状況に置かれており、担税力の観点から「他の所得との負担調整」を考慮すべき事由が増大していると考えられる。

また、現在の我が国の基礎控除額は38万円であるが、生活の最低保障部分と言える基礎控除額が38万円というのは明らかに低すぎる水準にある。大綱における先進主要国との比較では基礎控除、人的控除、給与所得控除、所得税率全般を含めた総合的な比較を行わず、給与所得控除額のみ対象として控除額が大き過ぎると結論付ける理論には合理性が無い。

給与所得控除を「勤務費用の概算経費」と「他の所得との負担調整」が各々2分の1づつであると性格付ける意図は、単に給与所得控除額を縮小し課税ベースの拡大を図るための根拠付けに過ぎない。

故に、給与所得控除の性格付けについては担税力を考慮すべき観点から「他の所得との負担調整」に重きを置くべきあり、給与所得控除性格を「勤務費用の概算経費」と「他の所得との負担調整」の各々2分の1づつに明確化することについては再度の検討が必要である。

【要望 2】

給与所得控除額の制限の適用対象者を法人役員等のみに限定する理由が希薄であり、今回の改正には反対である。

【理 由】

給与所得控除額の性質が負担調整であれ概算経費であれ、高額所得者に対して過度の控除になっているから制限するというのが今回の改正の趣旨であると思われるが、役員とそれ以外の給与所得者を区分する理由には説得力がない。また、高額所得者に対する過度の負担調整は不要であるという趣旨に鑑みれば、そもそも給与所得に限ってこのような制限を設けるのではなく、所得税制における所得再分配機能を適正に機能させるためにも、利子・配当・株式譲渡などの金融・資本所得等も含め、全ての所得について高額所得を得ている者に対する課税を適正化するのでなければかえって課税の公平を失うことになる。分離課税の廃止や税率構造の見直しなども併せ実施すべきであろう。

故に、今回の改正には反対だが、もしも高額所得者の給与所得控除額の制限をするのであれば、当制度の適用範囲者を法人役員等に限定することなくすべての給与所得者とすべきである。

Ⅲ 法人課税に関する要望

【要望 1】

欠損金の繰越控除額に制限を設けることには反対である。

【理由】

大綱によれば資本金1億円超の法人等については、欠損金の繰越控除額を所得金額の100分の80相当額に制限するとされている。

そもそも事業年度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、ある事業年度で発生した損失を次期以降の所得金額から控除できるという制度は至極当然の制度と言える。

欠損金の繰越控除額を所得金額の100分の80相当額に制限する制度は、担税力の無い企業に税を課すことになり企業の内部留保を危うくする。

先進諸外国を例にとってもイギリス、ドイツでは無期限、アメリカは20年間、欠損金の繰越控除期間を認めているのはゴーイングコンサーンを前提とする継続企業の考え方に立ち、租税制度が企業の内部留保を阻害しないようにという配慮に拠るものである。法改正により欠損金の控除期間は現行7年から9年間に延長されることとされているが、先進諸外国の繰越控除期間と比較して甚だ短い期間となっている。

資本金1億円以下の中小法人等は欠損金の繰越控除額の制限は適用の対象外におかれているが、すべての法人について無制限・無期限に欠損金の繰越控除を認めることが本来のあるべき制度である。

故に、欠損金の繰越控除を所得金額の100分の80相当額に制限をする制度には反対であり、更に、欠損金の繰越控除期間を先進諸外国並みの控除期間に引き上げることを要望する。

【要望2】

貸倒引当金制度の適用範囲を保険会社等及び中小法人等に限定することに反対である。

【理由】

貸倒引当金は、現在はまだ損失として発生していないが、将来発生する可能性が高い貸倒の損失を保守主義の見地から引当金として計上する制度である。企業会計原則では企業が将来の貸倒損失のリスクに備えるため、その損失の見積額を貸倒引当金として計上することを容認し、また、法人税法上も一定限度額内の貸倒引当金繰入額を損金算入とすることを容認してきた。

企業活動を行う上では売掛金や貸付金などの金銭債権すべてを回収できる保証はなく、健全な債権であっても回収不能に陥ることがある。引当金の計上は企業の内部留保を厚くし、企業の財務状況の改善に寄与しているのである。

大綱によれば、貸倒引当金の制度を保険会社等及び中小法人等にのみに限定し、それ以外の法人については一定の経過措置の後、廃止するとされている。

貸倒引当金の原則廃止は企業の会計慣行を無視し、且つ企業の内部留保確保を阻害するものである。

現在の我が国の経済状況を反映し、未だ企業倒産による貸倒リスクは高レベルにあると言える。租税制度が企業の健全な経営活動を阻害しないために、すべての企業に貸倒引当金制度を認めるべきである。

故に、貸倒引当金制度の適用範囲を保険会社等及び中小法人等に限定することには反対である。

以上