

# 令和3年度税制改正に関する意見書

令和2年3月

東京地方税理士会

# 令和3年度税制改正に関する意見書

## 目 次

一	はじめに	1
1.	本意見書の作成に際して	1
2.	本意見書の基本的な考え方	2
二	改正要望事項	
1.	国税通則法関係	
	【重要な改正要望事項】	
(1)	国税通則法1条(目的)の改正等について	4
(2)	反面調査を受ける者に対する事前通知について	4
(3)	質問に対する正当な理由に基づく不答弁について	5
(4)	税務調査の事前通知後の加算税について	5
2.	国税共通関係(関連租税特別措置法関係を含む)	
	【重要な改正要望事項】	
(1)	同族会社の行為計算否認規定の廃止について	5
(2)	少額減価償却資産等の損金算入限度額の引上げ等について	6
(3)	財産債務調書の廃止について	6
(4)	印紙税の廃止について	6
	【その他の改正要望事項】	
(1)	中小法人等の延納制度の整備について	6
(2)	森林環境税等について	7
(3)	自動車リサイクル預託金について	7
(4)	社会保険診療報酬の所得計算の特例の廃止について	7
(5)	法人及び個人の事業所等に係る住民税均等割の取扱いについて	8
3.	所得税関係	
	【重要な改正要望事項】	
(1)	青色申告特別控除について	8
(2)	所得控除の見直しについて	9
(3)	給与所得控除の見直し等について	9
(4)	公的年金等控除の見直しについて	10

## 【その他の改正要望事項】

(1) 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について	10
(2) 人的控除の適用除外規定から青色事業専従者及び 事業専従者を外すことについて	11
(3) 源泉徴収制度の見直しについて	11
(4) 源泉所得税の納期限、納期特例適用者の範囲及び納期特例 の適用開始期間について	11
(5) 不動産関連の損益通算制度について	12
(6) 損失等の繰越控除期間の延長について	12
(7) 雑損控除の控除順序について	13
(8) 相続による事業承継の場合の青色申告承認申請書の提出期限について	13
(9) 退職所得控除額の見直しについて	13
(10) 相続等による事業承継後の減価償却方法の選択について	14
(11) 事業と称するに至らない規模の不動産所得等の資産損失の取扱いについて	14
(12) 死亡の場合の準確定申告書の提出期限について	14
(13) 買換特例等があった場合の引継取得価額について	15
(14) 遺族恩給、遺族年金の非課税制度について	15

## 4. 法人税関係

### 【重要な改正要望事項】

(1) 役員給与の原則損金算入について	15
(2) 中小法人等に係る欠損金の繰越期間の撤廃について	16
(3) 小規模企業に係る税制のあり方について	16
(4) 公益法人等課税について	16

### 【その他の改正要望事項】

(1) 交際費課税の見直しについて	17
(2) 退職給与引当金制度及び賞与引当金制度の復活について	17
(3) 法人が民事再生法等による債務免除の適用を受けた場合の取扱いについて	17
(4) 法人の青色申告承認申請書等の提出期限について	18

## 5. 相続税・贈与税関係

### 【重要な改正要望事項】

(1) 相続税の財産評価について	18
(2) 相続税の課税方式の変更について	18
(3) 相続税及び贈与税の連帯納付義務の廃止について	19
(4) 個人事業者の事業用資産に係る納税猶予制度について	19

### 【その他の改正要望事項】

(1) 住宅資金の贈与を受けて住宅用家屋を取得した場合について	19
(2) 非上場株式等の納税猶予等に係る贈与税の納税猶予額の計算について	20

## 6. 消費税関係

### 【重要な改正要望事項】

(1) 税率について	20
(2) インボイス方式と帳簿及び請求書等の保存について	21
(3) 消費税の課税のあり方について	21

### 【その他の改正要望事項】

課税売上割合に準ずる割合の適用承認申請書の自動承認について	22
-------------------------------	----

## 7. 地方税関係

### 【重要な改正要望事項】

(1) 中小法人及び個人事業者の税負担への配慮について	22
(2) 償却資産税の課税標準額算定方法と申告期限について	23
(3) 所得税と個人住民税の課税方法等の統一及び簡素化について	23
(4) 個人事業税における事業主控除の引上げについて	24

### 【その他の改正要望事項】

(1) 事業税の社会保険診療報酬の非課税制度の廃止について	24
(2) 事業所税の廃止について	24
(3) 死亡又は出国により非居住者になった場合の住民税について	25
(4) 不動産取得税の免税点の引上げについて	25
(5) 固定資産税の免税点の引上げについて	25
(6) 法人事業税・住民税に係る欠損金の繰戻還付制度について	26

## 8. 納税環境整備関係

### 【重要な改正要望事項】

(1) 番号制度の有効活用及び個人事業者番号の導入について	26
(2) 大法人の電子申告義務化の見直しについて	26
(3) 納税緩和制度に関する規定の整備について	27
(4) 第二次納税義務者の権利救済制度について	27
(5) 第二次納税義務者の免責制度について	27
(6) 税務通達等の情報公開及び重要な通達の法律化について	28

### 【その他の改正要望事項】

(1) 税務署に提出した書類の閲覧等について	28
(2) 臨税制度の廃止について	29
(3) 内容虚偽の更正の請求の場合の罰則について	29

(4) 事前照会に対する文書回答手続について	29
(5) 納付の利便性向上について	30
(6) 地方税に係る設立届出書等の手続簡略化について	30

## 9. 国際課税

### 【重要な改正要望事項】

(1) 租税回避行為否認規定の導入について	30
(2) デジタル課税の創設について	31

(凡 例)

法令等の略称表示は、次のとおり。

「通法」	国税通則法
「徴法」	国税徴収法
「所法」	所得税法
「法法」	法人税法
「相法」	相続税法
「消法」	消費税法
「印法」	印紙税法
「措法」	租税特別措置法
「地法」	地方税法
「震法」	東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律
「復法」	東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法
「内法」	内国税の適正な課税の確保を図るための国外送金等に係る調書の提出等に関する法律
「災免法」	災害減免法

この他、各法の「令」は施行令、「則」は施行規則、「基通」は基本通達

「H29 大綱」	平成 29 年度税制改正大綱 (平成 28 年 12 月 8 日 自由民主党・公明党)
「H30 大綱」	平成 30 年度税制改正大綱 (平成 29 年 12 月 14 日 自由民主党・公明党)
「H31 大綱」	平成 31 年度税制改正大綱 (平成 30 年 12 月 14 日 自由民主党・公明党)
「R2 大綱」	令和 2 年度税制改正大綱 (令和元年 12 月 12 日 自由民主党・公明党)

## 一 はじめに

本書は、税理士法 49 条の 11 の「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。」という規定に基づき、東京地方税理士会（以下「本会」という）が取りまとめた令和 3 年度税制改正意見書である。

税理士は、税務に関する専門家として、納税者と常に接しており、税制及び税務行政に関する納税者の考えを知りうる立場にある。また、本会は、国民一人一人が納得できる税制及び公平な税務行政の実現にあたり、その一翼を担う団体である。

本書の作成にあたっては、本会会員・各支部・各部委員会から提出された 115 件の税制改正要望意見を個別に検討し、議論を重ね、従来からの意見に今回の意見を調査研究部が追加・整理した。本書は理事会の議決を経た本会の意見表明である。

本書が税制、税務行政あるいは税理士に関する制度の改善に活かされるよう、要望する。

### 1. 本意見書の作成に際して

わが国を取り巻く環境の中で、とりわけ税制に強い影響を与えるものには下記があげられる。

#### (1) 税収の動向

わが国の一般会計税収は、平成 2 年度の 60.1 兆円をピークに減少し、平成 20 年のリーマンショックの影響もあり、平成 21 年度は 38.7 兆円まで落ち込んだ。その後、所得税、法人税とも税収は回復し、平成 26 年の消費税増税を経て、平成 30 年度の国税収入は 60.4 兆円と過去最高の税収となっている。

ただ、この税収をもってしても社会保障費の増大などで膨らんだわが国の歳出に対して不足している。政府債務残高も 1,000 兆円を超える中、税制においては税収の財源調達機能の回復が課題である。

#### (2) 少子高齢化、人口減少の問題

わが国の経済に対する懸念材料には、少子高齢化の問題と、人口減少の問題がある。少子化に関しては令和元年の出生数が 90 万人を下回る見込みであり、想定よりも早いペースで少子化が進んでいる。

高齢化においては、高齢者（65 歳以上）が総人口に占める割合が平成 30 年には 28% を超え過去最高を更新した。人口減少問題についても、わが国の総人口は現在約 1 億 2,600 万人だが、平成 20 年をピークに減少を続けており、本格的な人口減少社会に突入している。

こうした社会構造の大きな変化は、税制の構築に対しても大きな影響を及ぼしている。今後は少子化に伴い、生産年齢人口も減少していき、自ずと、所得のみに税の負担を求めることは公平性の観点から問題が生じる。所得再分配機能をさらに高めつつ、所得、消費、資産といった中から幅広く負担を分かち合っていく必要がある。

#### (3) 消費税率 10% への増税

そうした中、令和元年 10 月 1 日に消費税率が 10% に引き上げられ、併せて、軽減税率制度がわが国で初めて導入された。現在では、消費税は国税収入の 3 割近くを占めており、基幹税のひとつで、その役割は今後も益々期待されている。しかし、消費税が複数税率になったことで、中小事業者には必要以

上の事務負担を負わせることになった。軽減税率制度が、低所得者に対する税の逆進性の対策としての目的を果たせるかについても疑問が残る。また、令和5年10月に導入予定の適格請求書等保存方式においても、免税事業者が取引から排除される結果になったり、そのため免税事業者が課税事業者にならざるを得なくなったりという点で課題が多く、さらなる検討が必要な制度である。

#### (4) ICT技術による納税環境の整備

納税者側における事務手続きの利便性、効率性を実現するため、ICT技術を活用した納税環境の整備が進められてきている。引き続き、e-Tax、eLTAXの機能を強化しつつ、マイナポータルの適正な運用、キャッシュレス納付の推進を含め、納税者利便のさらなる向上が図られることが望ましい。

#### (5) 経済の国際化への対応

経済の国際化にも税制は的確に対応していく必要がある。企業活動においては組織、人、資本、情報などが国境を超えてグローバルに展開しており、その活動は年々複雑になってきている。また、富裕層をはじめとした個人資本の海外移転が日常的に行われていることについては、パナマ文書などからもその実態を垣間見ることができる。

#### (6) デジタル課税

グローバル大手IT企業がデジタル技術を通じて、世界中から大きな利益を上げている一方、それに見合った課税が各消費国において実現できていないことが指摘されている。いわゆるデジタル課税の問題である。法人税の国際課税の基本原則である「PEなくして課税なし」といった基本ルールの転換点を迎えている状況である。OECDからの報告書を含め、税の国際協調の面から、わが国において積極的に取り組むべき重要な問題である。

#### (7) その他

上記6項目以外にも、エネルギー問題や温暖化、気候変動問題などへの対応が世界的な課題になっている。特に、近年、頻発する自然災害に対応するための税制がわが国に求められてきている。

また、個人の働き方やライフコース、企業経営のあり方など、国民の価値観の変化が社会制度のあり方に影響を及ぼし、わが国の税制にも強い影響を与えている。

以上のような認識に基づいて、次に述べる考え方で、本意見書を取りまとめた。

## 2. 本意見書の基本的な考え方

租税法の基本原則として、租税法律主義と租税公平主義の二つを挙げることができる。税理士は、税務に関する専門家として、これらの実践に寄与しなければならない。しかしながら、税務行政において公正性と透明性が確保されていなければ、納税者の理解と協力は得られない。そのため、税務行政における公正性と透明性は、租税法律主義の下、法的に担保される必要がある。国税通則法を改正して、同法1条に「国民の権利利益の保護に資する」という目的を明記し、それに基づいて『納税者権利憲章』を制定することが必須である。

本意見書は、次のような税制の基本的考え方に基づいて作成されている。

(1) 理解しやすく、簡素な税制であること

税制は複雑なものであってはならない。できるだけ簡素なものとし、納税者が理解しやすく、納得のできる税制であるべきである。また、「簡素な」には「シンプルな仕組みの税制」という意味も含んでいる。このため税制は、納税者の便宜性や徴税コストの点で合理的な制度であるべきである。

税制は民主主義国家の根幹をなすものであり、憲法は租税法律主義を定めている。納税者は法律の根拠なしに、租税を課されることも、徴収されることもないという考え方である。これを実現するためには、税制は理解しやすく、簡素でなければならない。その時々都合で追加され、肥大化・複雑化した税制では租税法律主義の要請は実現し得ない。

(2) 能力に応じた、公平な税負担がなされていること

租税の負担は、各人の能力・担税力に応じて、公平に求められなければならない。

憲法 14 条の平等原則から導き出された租税公平主義は、税制においても各納税者が平等に取り扱われることを要請している。

公平性の基準には、能力の高い人ほど税の負担能力も高いとする「垂直的公平」と、同じ能力の者は同じ税を負担するという「水平的公平」がある。

課税対象として、所得、消費及び資産のバランスを考慮し、世代間公平も考慮しながら、財源調達機能・所得再分配機能に配慮した税体系を構築していく必要がある。

(3) 納税者の合理的な事務負担

わが国では申告納税制度を採用しているため、納税者において合理的な範囲での事務負担はやむを得ない。そうした中、従来からの源泉徴収制度、年末調整制度、住民税の特別徴収制度などに加え、近年では、マイナンバー制度、消費税の軽減税率制度など、納税者側でなすべき事務負担は増大傾向にあるのが実情である。

納税者が負うべき事務負担は過大なものであってはならないし、常に合理性が追求され、必要最小限になるよう十分に配慮されたものであるべきである。

(4) 時代の変化に適合した税制

わが国の経済社会の変化については先に述べたとおりである。

こうした社会経済の大きく急速な構造変化に対し、税制も適正に変化をしていかないと、税における新たな不公平を生じさせることにもなりかねない。

時代の新たな局面に的確に対応した税制の早急な検討と結果が求められている。

(5) 公正で透明な税務行政の実現

税制に対する信頼性を確保するためにも、税制の立法過程や、税務行政での意思決定、そしてその運用について、過程や内容が納税者にとって明らかでなければならない。

そのことは、公平な税負担の確保や、申告納税制度の維持発展のためにも必要不可欠なことである。納税者の権利保護のためにも、納税者の視点に立った制度の構築が求められている。



## 二 改正要望事項

### 1. 国税通則法関係

#### 【重要な改正要望事項】

##### (1) 国税通則法1条(目的)の改正等について

国税通則法1条(目的)に、「もって納税者の権利利益の保護に資することを目的とする」旨の文言を追加し、同法に「納税者の権利」の章を設けて、納税者の基本的権利を定めること。

また、納税者にわかりやすいように、平易な言葉を用いた「納税者権利憲章」を行政文書として制定すること。(通法1)

##### <理由>

現行の国税通則法1条の目的規定は、「国民の納税義務の適正かつ円滑な履行に資することを目的とする」として租税債務確定を優先させているが、行政手続法1条の目的が「国民の権利利益の保護に資すること」と規定していることに比べて、国民の権利利益の保護の観点欠缺している。

G7(先進7ヶ国)の中では、2000年にイタリアが納税者権利法を制定して、日本以外の6ヶ国すべてが納税者権利憲章を制定している。このように、現在は、納税者の権利の保護を明確化することにより、税務行政に対する理解と信頼を得て、国民・納税者からの自発的な納税協力を得ることが、税務行政の効率性を向上させる有効な方法であるという理解が世界的な潮流になっている。

そこで、国税通則法1条の目的規定に「もって納税者の権利利益の保護に資することを目的とする」旨の文言を追加し、同法に「納税者の権利」の章を設けて、納税者の基本的権利を明確に定めることが必要である。その上で、当該権利が実質的に保護されるように、例えば、調査の事前通知の際に調査理由の開示をすることなど、税務行政の適正手続に関して、実定法を全般的に見直すべきである。

あわせて、一般の納税者が見てもわかりやすいように、平易な言葉を用いた「納税者権利憲章」を行政文書として制定すべきである。

以上のことは、地方税においても同様であり、地方税務行政についての適正手続及び納税者の権利救済のための手続を整備する必要がある。

##### (2) 反面調査を受ける者に対する事前通知について

質問検査権の行使に際して、事前の通知を要する者に、反面調査を受ける者を含めること。

(通法74の9③)

##### <理由>

質問検査権の行使に際しては、納税者に事前通知するものとされているが、反面調査の対象者はこの事前通知の対象とされていないばかりか、不答弁等の場合には罰則が科せられる。また、反面調査の対象者は、取引先との信頼関係を損なう可能性があることや、秘密を保持する義務を負っている場合もあり、調査に協力しない「正当な理由」(通法128)の有無については、事前に検討する必要がある。

よって、反面調査の対象者に対しても、質問検査権の行使に際して事前の通知を必要とすべきである。

### (3) 質問に対する正当な理由に基づく不答弁について

「当該職員の質問に対して答弁せず」（通法128①二）に、同3号で用いている「正当な理由」を加えて、「当該職員の質問に対して、正当な理由なくこれに答弁せず、」とすること。  
(通法128①二)

#### <理由>

国民に対して国家権力を行使する場合には、いかなる場合も、必要性、合理性及び相当性を備えなければならないが、「正当な理由」の要件は、税務調査の実効性の確保と物件の所持者の権利との調整を図るとともに、税務調査の合理性・相当性を担保するための要件でもある。

当然解釈あるいは、同3号の類推解釈により、質問検査権の行使に対して正当な理由がある場合には、これを拒めると解する考えもあるが、罰則を伴う質問検査権の行使である以上、解釈によらずに明文化することが必要である。

### (4) 税務調査の事前通知後の加算税について

調査通知以後かつ更正予知前にされた、修正申告に基づく過少申告加算税の割合（5%）及び期限後申告又は修正申告に基づく無申告加算税の割合（10%）については、従前の割合に戻すこと。  
(通法65)

#### <理由>

平成23年度の国税通則法の改正により、税務調査の事前通知が義務化されたことに伴い、加算税を回避するために、事前通知後に期限後申告や修正申告をする割合が多くなったため、平成28年度税制改正において、調査通知以後かつ更正予知前にされた修正申告に関し、過少申告加算税5%、無申告加算税10%と改正された。

しかし、改正理由は、上記割合が多くなったとしているのみで、その根拠も乏しく、データも示されていない。加算税の割合が、改正前の過少申告加算税0%、無申告加算税5%であっても、弊害があったとは理解し難いため、従前の割合に戻すべきである。

## 2. 国税共通関係（関連租税特別措置法関係を含む）

### 【重要な改正要望事項】

#### (1) 同族会社の行為計算否認規定の廃止について(所得税・法人税・相続税・地価税・事業税)

同族会社の行為計算否認規定を廃止すること。

(所法157、法法132他、相法64、地価税32、地法72の43)

#### <理由>

同族会社の行為計算否認の規定は、課税要件が抽象的で包括的なものとなっており、その適用は課税庁の裁量に委ねられている。課税要件が明確でなく比較的安易に適用される状態は、納税者の予測可能性と法的安定性を脅かすことになる。

租税回避行為は同族会社だけでなく、非同族会社でも行われるから、同族会社のみを対象にした当該

規定は、課税の公平性を損なうため廃止すべきである。

**(2) 少額減価償却資産等の損金算入限度額の引上げ等について（所得税・法人税）**

少額減価償却資産等の損金算入限度額の引上げ等を行うこと。

（所令138、同139、同139の2、法令133、同133の2、同134）

<理由>

少額な減価償却資産の取扱いについては、その取得価額の金額が10万円未満、10万円以上20万円未満、20万円以上30万円未満という3つの区分により損金の額又は必要経費への算入方法が規定されている。納税者の事務負担を軽減するとともに、簡素な税制を実現する観点から、取得価額が30万円未満の減価償却資産については、全額を損金の額又は必要経費に算入すべきである。同様に、少額繰延資産に係る限度額も30万円未満とすべきである。

なお、これらの取扱いは、すべてについて本法で規定すべきである。

**(3) 財産債務調書の廃止について**

財産債務調書の提出制度を廃止すること。

（内法6の2）

<理由>

財産債務調書の提出制度は、一定の所得金額以上、かつ、一定の価額以上の財産を有する者に対して、その保有する財産及び債務に係る情報の提出を求めるものである。

所得税の計算に直接必要でないものまで提出を求めることには、納税者の理解を得難いばかりか、記載事項が詳細で、提出期限が所得税申告と重なるために納税者にとって事務負担が大きい。また、個人の所有する財産等の情報を求めるものであるから、慎重に運用すべき制度にもかかわらず、同制度には、税務調査の事前通知と調査終了手続の適用がない。今後はマイナンバー制度を通じて財産等の把握が可能となるから、当該制度は廃止すべきである。

なお、加算税の軽減規定が設けられているが、申告が不適切であった場合にのみ効果を持つものでありインセンティブとしては弱い。

**(4) 印紙税の廃止について**

印紙税を廃止すること。

（印法）

<理由>

現行の印紙税は、紙媒体の取引を前提としており、電子文書は課税対象とならない。同じ経済取引であるにもかかわらず課税の取扱いが異なり、課税の公平性から問題があるばかりか、もはや時代に適合している税制とはいえない。また、課税の可否判定については曖昧な部分があり、明確性を欠くものとなっている。したがって、印紙税は廃止すべきである。

**【その他の改正要望事項】**

**(1) 中小法人等の延納制度の整備について（法人税・消費税）**

所得税法で規定されている延納制度を法人税法や消費税法でも整備すること。

<理由>

中小法人等にとって日々の資金繰りの改善は重要な経営課題であり、特に厳しい経営環境の下では、決算期における納税が大きな負担となる場合がある。現行、所得税には延納制度が設けられているが、法人税は法定納期限までに一括納付することが原則とされており、個人事業者と中小零細法人との間で、納税資金の準備に不均衡な取扱いとなっている。

中小法人等の資金繰りを考慮するとともに、滞納を回避するためにも、昭和59年度税制改正において廃止された法人税の延納制度を復活させ、また、消費税については延納制度を創設すべきである。

**(2) 森林環境税等について**

森林環境税及び森林環境譲与税のあり方を見直すこと。

(森林環境税及び森林環境譲渡税に関する法律)

<理由>

「この法律は、森林の有する公益的機能の維持増進の重要性に鑑み、市町村及び都道府県が実施する森林の整備及びその促進に関する施策の財源に充てるため」(森林環境税及び森林環境譲与税に関する法律1条)に制定された。

既に、神奈川県水源環境保全税、山梨県森林環境税、横浜みどり税をはじめ、多くの府県において、森林環境や水源環境を保全するための財源として同様の県税、市税を導入している。これらの府県、市の住民においては、同様の趣旨により国税と地方税の二重の負担を強いられることとなる。

また、森林環境譲与税の使途は、森林の整備に関する施策、森林の整備を担うべき人材の育成及び確保、森林の有する公益的機能に関する普及啓発、木材の利用の促進その他の森林の整備の促進に関する施策(同法34条)とされているが、先行して事業を実施している府県、市における使途との重複がないよう調整が行われる必要がある。

森林環境整備の重要性は認めるものの、森林環境税等は課税のあり方を見直すべきである。

**(3) 自動車リサイクル預託金について(所得税・法人税)**

自動車リサイクル預託金を支払時の損金又は必要経費として処理すること。

<理由>

自動車リサイクル預託金については、自動車が廃車又は売却されるまで預け金等として資産計上することとされ、支払時には損金の額又は必要経費に算入されないが、一般的に当該預託金額は少額で期間損益に与える影響も少ない。事務処理の煩雑さをなくすためにも、支払時に全額を損金の額又は必要経費に算入すべきである。

なお、既に資産計上されているものについては、損金の額又は必要経費に算入される金額を平準化させるために、一定年数で均等償却するなどの経過措置を講ずることが必要である。

**(4) 社会保険診療報酬の所得計算の特例の廃止について(所得税・法人税)**

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、同67)

<理由>

社会保険診療報酬の所得計算の特例制度は、小規模医療機関の事務負担を軽減することにより、経営

の安定化を図り、良質かつ適切な医療を効率的に提供する体制の確保を図るための措置である。

しかし、この特例で定められている概算経費の額と実額との間には多額な措置法差額が生じていることや、特例適用者のほとんどが特例選択の有利判定を行っている実情を考えると、もはや先に掲げた制度趣旨に沿っているとはいえないのが現況である。

他の業種では、適正な会計帳簿の作成を基礎とした実額経費によって所得計算を行っていることを考えれば、医療事業者にのみ概算経費との比較計算を認める現行制度に合理性はなく、課税の公平の見地から、この特例措置は廃止すべきである。

#### (5) 法人及び個人の事業所等に係る住民税均等割の取扱いについて

法人住民税均等割及び個人住民税均等割のうち事業所等に係るものは、法人税又は所得税の計算上、損金の額又は事業所得等の必要経費に算入すること。 (法法 38②二、所法 45①四)

<理由>

法人住民税均等割及び個人住民税均等割のうち事業所等に係るものは、その自治体に事業所等を有する法人又は個人が、自治体からの行政サービスを享受することに対する受益者負担的なものである。事業所等を有することで課税されるのであれば物的課税といえるため、法人住民税均等割及び個人住民税均等割のうち事業所等に係るものについては、損金の額又は事業所得等の必要経費に算入されるべきである。

### 3. 所得税関係

#### 【重要な改正要望事項】

##### (1) 青色申告特別控除について

正規の簿記の原則に従って記録している者に係る所得税の青色申告特別控除額を65万円とすること。 (措法 25 の 2)

<理由>

平成30年度税制改正では、正規の簿記の原則に従って記録している者に係る所得税の青色申告特別控除額を55万円（改正前：65万円）に引き下げるとともに、電子帳簿の保存又は電子申告により所得税の確定申告書等を期限内に提出した者に係る控除額が65万円とされた。

この改正については、給与所得控除の最低保障額が65万円から55万円に引き下げられることに伴い見直されたものであるが、改正前の65万円の青色申告特別控除は、正規の簿記の原則に基づく記帳を推進するために設けられた制度であり、働き方改革を後押しするために給与所得控除額を10万円減額することとは同一視できないことから、正規の簿記の原則に従って記録している者に係る所得税の青色申告特別控除額は、65万円とするべきである。

なお、電子申告の一層の推進を図るための措置については、青色申告を行う者に限定することなく、すべての納税者を対象にすることが適当であるから、別途検討すべきである。

## (2) 所得控除の見直しについて

### ① 人的控除について

- イ 基礎控除の控除額が逡減及び消失する仕組みを廃止して、所得の多寡に関係なく一律の控除額とすること。
- ロ 配偶者控除及び扶養控除等の人的控除の水準を見直すとともに、基礎控除額を生活保護水準に見合うものとして大幅に引き上げること。

### ② その他の所得控除について

- イ 医療費控除（セルフメディケーション税制を含む）の縮小又は廃止を検討すること。
- ロ その他の所得控除については、整理・合理化して、簡潔な内容とすること。

(所法72～86)

<理由>

### ① 人的控除について

イ 基礎控除、配偶者控除、扶養控除等の基礎的な人的控除は、最低生活費部分を課税対象外とするとともに、課税最低限を規律する機能を有している。特に、基礎控除については、人的控除の中で最も基本的な控除であり、憲法25条の生存権、すなわち「健康で文化的な最低限度の生活を営む権利」を保障するために、最低限度の生活を維持するために必要な部分は課税しないとする趣旨に基づくものである。基礎控除については、高所得者であっても所得の多寡に関係なく適用されるべきである。

ロ 人的控除の水準に関しては、働き方の多様化に対応しつつ、若年層及び低所得層の負担を軽減・支援する観点から、配偶者控除及び扶養控除の額よりも基礎控除の額を高額の水準とすることが適当である。また、生活保護基準との関係からみても、その額は大幅な引上げが必要である。この場合には、基礎控除以外の人的控除については、控除水準を縮小又は廃止することを検討する必要がある。

なお、子ども手当が廃止され、児童手当に変更されたことで税負担が増加している。人的控除全体の見直しが行われるまでは、年少扶養控除を復活させて当面の負担調整を図るべきである。

### ② その他の所得控除について

イ 医療費の負担は、本来、税制における問題ではなく、社会保障制度の問題である。マイナンバー制度の普及により、税（所得情報）と社会保障の紐付けが可能になり、所得の多寡に応じた医療費の負担が技術的にも可能になりつつある。昭和25年の創設より相当の時間が経過した今日、時代に適合した税制の観点から再検討される必要がある。

ロ その他の所得控除については、実務の煩雑化を避けるために、整理・合理化して、簡素な内容とすべきである。

## (3) 給与所得控除の見直し等について

給与所得控除の適正な見直しを行うとともに、フリンジベネフィット課税の実現を図ること。

(所法 28)

<理由>

近年は、雇用形態や働き方が多様化して、いわゆるフリーランスや請負契約等に基づく労務の提供を行う者が増加している。これらの者については、労務の提供内容がほぼ同様であるにもかかわらず、事業所得等として課税されて給与所得控除の適用はない。このため、課税上は大きな差異が生じており、働き方の選択において、税制の中立性と課税の公平性が阻害されている。平成30年度税制改正では、給与所得控除額の一律10万円の引下げを行うとともに、控除の上限額を195万円とし、その適用対象となる給与等の収入金額が850万円にそれぞれ引き下げられた。しかし、給与所得者が実際に負担する必要経費の実態からみると、未だ見直しが不十分であり、実額控除と概算控除との選択を可能とすることを視野に入れつつ、引き続き、見直しを行うことが必要である。

また、本来、収入金額とされるべき現物給与等については、大企業と中小企業との公平性に鑑みて、非課税対象の見直し等を含めた、FRINGE BENEFIT 課税の適正な実現を図るべきである。

#### (4) 公的年金等控除の見直しについて

公的年金等控除の適正な見直しを行うこと。

(所法35④)

<理由>

公的年金の掛金については、拠出時には、社会保険料として掛金の全額が所得から控除された上で、受給時には、受給額から公的年金等控除額が更に控除される。公的年金のみで生計を維持している高齢者に対する税制上の配慮は必要であるが、最低生活費部分の不課税は、人的控除等の所得控除により行うべきであり、現行の年金課税制度のあり方は、適切とはいえ見直しが必要である。

平成30年度税制改正では、公的年金等控除額の見直しとして、控除額の10万円引下げ及び公的年金等の収入金額が1,000万円を超える場合の195.5万円の上限額を設ける措置が講じられたが、その控除額は依然として過大である。また、公的年金等収入と給与収入の双方がある者については、所得再分配機能の回復を図るという観点から、担税力のある者に相応の負担を求めるための見直しが必要である。

### 【その他の改正要望事項】

#### (1) 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について

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見直すこと。

(所法 56)

<理由>

現行、わが国の民法は、法定財産制としては夫婦別産制を採用しており、個人の所得は当該個人に帰属する。また、わが国の所得税は個人単位課税を採用しており、世帯単位で納税義務を定めていない。

したがって、生計を一にする親族に支払う対価（給与、退職金、地代家賃、支払利息等）については、その適正な金額を必要経費とすることが、所得税法の本則（第27条2項）に照らしても、適正な所得計算のあり方である。

なお、記帳慣行の未成熟をもって、事業の経費と家計費の区分が明確でないという意見があるが、青色申告が普及した現在においては、当該対価性を否認する根拠にはならない。

## (2) 人的控除の適用除外規定から青色事業専従者及び事業専従者を外すことについて

事業に専従する親族が事業から労務の対価を受けていても、配偶者控除、扶養控除及び障害者控除の要件に該当する場合には、それぞれの控除を受けられるようにすること。

(所法2三十三・三十四、所法83の2)

<理由>

事業専従者の労働の実態は、一般の給与所得者と何ら異なるところはない。一定の要件の下で合理的に支払われた事業専従者の給与については、人的控除の要件に合えば、控除対象とすべきである。

## (3) 源泉徴収制度の見直しについて

- ① 報酬・料金等に対する源泉徴収税額からは復興特別所得税を徴収しないこと。
- ② 源泉徴収の対象となる所得の範囲を明確にすること。
- ③ 源泉徴収義務の法的責任を免除する措置を検討すること。
- ④ 源泉徴収税額の過誤納について、確定申告で精算できる措置を検討すること。

(復法8、同28、所法181～223)

<理由>

- ① 復興特別所得税は、25年間という長期間に本来の税額の2.1%という少額を源泉徴収することとされており、徴収税額の計算も非常に煩雑である。源泉徴収義務者の事務負担を軽減するために、復興財源確保法28条を改正して、所得税法204条2号に掲げられている報酬・料金からは、復興特別所得税の源泉徴収を行わないこととすべきである。
- ② 現行の源泉徴収制度については、源泉徴収税額が所得の支払時に納税義務が成立し、その成立と同時に特別の手続を要しないで納付すべき税額が確定する自動確定方式を採用している。この方式の下で源泉徴収義務者が適正に納税義務を果たすためには、源泉徴収の対象となる所得の範囲が予め明確にされていることが不可欠であるが、現行法令上は、必ずしも明確でないものがあることから、規定の明確化を図ることが必要である。
- ③ 源泉徴収義務者の責に帰さない事由による徴収の誤りで、かつ、受給者本人に求償できないことが明らかな場合にまで、源泉徴収義務者に法的責任を負わせることは理解を得難いため、源泉徴収義務者の源泉徴収に係る法的責任を免除する事由を設ける措置を検討すべきである。
- ④ 現行制度では、納税者から国に対する源泉徴収税額の還付請求はできないとされているが、例えば、過大な源泉徴収を行った源泉徴収義務者が倒産したような場合には、源泉徴収義務者を介した過不足額の精算ができない。源泉徴収義務者を介することなく、納税者が直接、国に対して還付請求できる事由を法令化して、確定申告により精算できる措置を検討すべきである。

## (4) 源泉所得税の納期限、納期特例適用者の範囲及び納期特例の適用開始期間について

- ① 源泉所得税の納期限を翌月末日とすること。
- ② 納期特例適用者の要件を緩和すること。
- ③ 納期特例制度は承認申請ではなく届出とし、届出月から納期の特例を認めること。

また、個人事業の新規開業者及び新設法人については、「開業届」又は「設立届」が法定期限内までに提出された場合には、開業又は設立の日から認めること。



<理由>

- ① わが国の取引決済は、ほとんどが月末に行われるのが通例であり、諸公課の納期限もおおむね月末である。源泉徴収義務者の事務合理化のために、納付期限を給与等の支払月の翌月末日に改めるとともに、納期特例適用者に係る納付期限については、1月と7月の各末日とすべきである。
- ② 納期特例制度は、源泉徴収義務者及び税務行政の事務の簡素化に役立っており、双方における事務の簡素化を一層進めるためにも、納期特例適用者の要件を緩和すべきである。
- ③ 納期特例制度を承認申請ではなく届出とし、当該届出月から適用するとともに、開業及び設立の場合の特例を設けて、源泉徴収義務者の便宜と税務行政の円滑な運営を図るべきである。

**(5) 不動産関連の損益通算制度について**

- ① 不動産所得に係る損益通算の特例を廃止すること。
- ② 土地建物等の譲渡損益と他の所得・損失との損益通算制度を復活すること。

(措法 41 の 4、所法 69、措法 31、同 32)

<理由>

- ① 平成 4 年より、不動産所得の金額の計算上生じた損失がある場合に、必要経費に算入された土地等の取得に係る負債利子に関しては、地価の高騰対策及び過度な節税を防止する趣旨により損益通算が認められないこととなった。しかし、現在ではその意義を失い、また、利息の支払により所得が減少しているにもかかわらず、担税力がない課税が行われている。総合課税の原則に照らしても損益通算を規制する理由はない。
- ② 土地建物等の譲渡損益と他の所得・損失の損益通算は、担税力に即した課税を行う上で欠かせない制度である。平成 16 年度税制改正で同制度が廃止されて、現在は応能負担の原則に反して、担税力を逸した部分に課税がされている。また、廃止理由には、株式等の譲渡をした場合と比較して、その譲渡損失の取扱いのバランスを図ることや、操作性の高い所得を活用した租税回避行為を制限すること等が挙げられているが、土地建物等の保有目的には多様なものがあり、これらを一律に同一視すべきではない。

**(6) 損失等の繰越控除期間の延長について**

- ① 被災事業用資産の損失、災害関連支出及び災害による雑損失の繰越控除期間を、災害等による被害が特に甚大な地域については 10 年以内（現行 5 年以内）とするとともに、災害復旧費用についても、被害の特に甚大な地域として指定した場合には、5 年以内（現行 3 年以内）に支出したものまで認めること。
- ② 青色申告者の純損失の繰越控除については、繰越控除期間を 10 年に延長すること。

(所法 70、同 71、所令 203、震法 5、同 7)

<理由>

- ① 事業用資産が被災したときの損失及び住宅家財等が災害を受けたときの損失の繰越控除期間は、現在 5 年以内となっているが、東日本大震災のように、広域的で事業用、居住用を含めて被害が甚大な場合には、5 年以内にその損失を補填することが難しいため、これを 10 年以内に延長して被災者の

救済を図ることが必要である。また、災害復旧費用についても、5年以内に支出した復旧費用まで認めるように延長することが適当である。

- ② 個人事業を営む青色申告者については、事業継続の観点から現行の法人税と同様に、純損失の繰越控除期間を10年とすることが望ましい。

#### (7) 雑損控除の控除順序について

所得控除における雑損控除の控除順序を最後にすること。

(所法 72)

<理由>

雑損控除は、災害又は盗難若しくは横領という納税者の意思に基づかない偶発的な損失に対して、担税力の減少に配慮して、損失額を所得金額から控除する制度である。損失発生年の所得金額から控除しきれない額は、翌年分以後の所得金額から控除される。

しかし、現行制度の控除順序では、雑損控除が優先的に控除されるため、他の所得控除が適用されないケースや雑損控除の次年度繰越額が減少するケースがあり、被害者の担税力の低下を救済する効果が減殺されている。

また、配偶者控除・扶養控除・基礎控除等の基礎的な人的控除は、憲法25条の生存権を保障するための課税最低限の構成要素と位置づけられるため、本来、優先的に控除されるべきである。

したがって、所得控除における雑損控除の控除順序は最後にすべきである。

#### (8) 相続による事業承継の場合の青色申告承認申請書の提出期限について

青色申告の承認を受けていた被相続人の事業を承継した相続人に係る青色申告の承認申請期限については、相続の開始を知った日の翌日から4ヶ月以内と翌年の確定申告期限までのいずれか早い日とすること。

(所法 143、同 144、同 146、同 147)

<理由>

その年の1月16日以降新たに業務を開始した者が、青色申告の承認を受けようとする場合には、業務開始日から2ヶ月以内に承認申請書を提出しなければならないとされている。被相続人の事業を承継した相続人が青色申告の承認を受けようとする場合にも同様であり、原則として、相続の開始を知った日の翌日から2ヶ月以内が期限となる。

しかし、既に青色申告の承認を受けていた被相続人の事業を相続により承継した場合に限り、異なる取扱いがされており、その相続人に係る青色申告の承認申請期限は、被相続人の死亡による準確定申告書の提出期限である相続の開始を知った日の翌日から4ヶ月以内と、青色申告の承認があったものとみなされる日(12月31日、11月1日以降死亡の場合は2月15日)との、いずれか早い日までとされている。

以上のように、被相続人の死亡日により承認申請期限が異なるのは公平な取扱いではなく、また、分かりづらいことから、相続の開始を知った日の翌日から4ヶ月以内と翌年の確定申告期限までのいずれか早い日を期限とすべきである。

#### (9) 退職所得控除額の見直しについて

退職所得控除額の計算を40万円×勤続年数に一本化し、あわせて、生涯所得に対する税負担の公平を図るために、控除額に控除限度を設けること。

(所法 30 ③)

<理由>

社会の就業形態が終身雇用から転職の増加等流動化してきており、社会の変化に対応して退職所得控除額のあり方も見直すことが必要である。平成 24 年度税制改正では、特定役員に係る退職手当等について税負担の回避を防止するための見直しが行われたが、現行の控除額は給与所得の控除額と比較しても隔たりが大きく、課税の公平性からは好ましくない。現行の控除額は、勤続年数が 20 年を超えた部分が 70 万円とされているが、この計算期間の区分を廃止して「40 万円×勤続年数」に一本化することが適当である。

あわせて、生涯所得に対する税負担の公平を図るために、控除額に控除限度を設けるべきである。

**(10) 相続等による事業承継後の減価償却方法の選択について**

相続等により承継した建物について、被相続人が定率法による減価償却を選択していた場合には、届出を要件にして、被相続人と同様の償却方法を認めること。

(所法 49、所令 120～136)

<理由>

平成 10 年度税制改正により、平成 10 年 4 月 1 日以後取得した建物の減価償却方法については、定額法に限られることになった。同日以後、相続、遺贈又は死因贈与により取得した建物の償却方法についても、特別の手続を経ることなく強制的に定額法によることになる。

しかし、相続等により取得した減価償却資産については、その取得した者が引き続き所有していたものとみなして、取得価額、取得日、耐用年数及び未償却残高を引き継ぐことから、相続人等が事業を承継した日の属する年分の確定申告期限までに届け出ることを要件にして、被相続人が採用していた償却方法についても選択できるようにすることが適当である。

**(11) 事業と称するに至らない規模の不動産所得等の資産損失の取扱いについて**

事業的規模に至らない不動産所得等における資産損失は、全額を必要経費に算入すること。

(所法 51)

<理由>

非事業的規模の不動産所得又は雑所得について資産損失が生じた場合には、その年分の必要経費に算入される資産損失額は、その損失額を必要経費に算入しないで計算した所得金額が限度となる。

しかし、事業的規模の判断については、通達において「おおむね」という不確定概念が使用されているとおり、一般に事業と業務の区別は困難であり、単純に規模だけでは区分できない。業務に継続性がある場合には、事業的規模でなくとも必要経費に算入される損失額に制限を設けるべきではない。

**(12) 死亡の場合の準確定申告書の提出期限について**

死亡の場合の準確定申告書の提出期限は、相続税の申告期限に準じたものにする。

(所法124)

<理由>

準確定申告書を提出しなければならないのは相続人であるが、被相続人に申告義務があるかどうかを認識していないケースが多く、相続の開始を知った日の翌日から 4 ヶ月以内という申告期限についても、

一般納税者にとっては認知度が低い。

準確定申告の期限に比べると、相続税の申告期限が相続開始から10ヶ月以内であることが広く周知されており、また、人の死亡という不測の事態に鑑みて、準確定申告書の提出期限を相続税に準じた申告期限にすべきである。

**(13) 買換特例等があった場合の引継取得価額について**

買換特例等があった場合の引継取得価額に関する開示請求制度を創設すること。

<理由>

居住用財産の買換え特例制度等、譲渡所得における課税繰延べ措置等の適用を受けた場合、納税者がこれらの適用を受けたことを忘れていたり、書類を紛失しているケースがあり、正しい取得費算定ができないケースがある。相続税法49条（相続時精算課税等に係る贈与税の申告内容の開示等）を例にして、必要な場合には、課税当局に対して引継取得価額の開示を請求できる制度を法制化すべきである。

**(14) 遺族恩給、遺族年金の非課税制度について**

遺族恩給、遺族年金に係る非課税制度を廃止すること。

(所法9①三)

<理由>

遺族が受ける恩給及び年金で人の勤務に起因して支給されるものは、所得税法において非課税とされている。また、国民年金法25条又は厚生年金法41条2項においても、被保険者によって生前に生計を維持されていた一定の親族の生活保障を行う趣旨から、「租税その他の公課は、給付として支給を受けた金銭を標準として、課することができない」と規定されている。

一方、老齢年金については、上記の法律において非課税措置が講じられていないため、所得税が課税されることになるが、特に、老齢年金が支給される年齢以後は、担税力や課税の公平性の観点から遺族年金をのみを非課税とするにあたり合理的な理由はない。

また、遺族年金のみに非課税措置が講じられていることが、医療保険や介護保険における保険料及び窓口負担額に影響するため、遺族年金と老齢年金の税制及び社会保険制度における取扱いの差は著しく公平性を欠くものである。

したがって、遺族恩給、遺族年金についても老齢年金の受給年齢以降は所得税の非課税措置を廃止すべきである。

## 4. 法人税関係

### 【重要な改正要望事項】

**(1) 役員給与の原則損金算入について**

役員に支給すべき給与は、損金算入が原則であることを明示し、損金不算入となる役員給与を限定列挙すること。

(法法34)

<理由>

会社法において、株式会社と役員とは委任契約であり（会法 330 条）、取締役の報酬等の金額は株主総会の決議等により定められる（会法 361 条）こととされている。また、会計上では、役員報酬・賞与は職務執行の対価として発生した会計期間の費用とされている。これらの規定に基づいて、原則として、役員給与は損金算入とし、限定的に不算入事項を列挙し明示すべきである。

## (2) 中小法人等に係る欠損金の繰越期間の撤廃について

青色申告書を提出する中小法人等の欠損金の繰越期限を撤廃すること。 (法法57)

<理由>

長らく続いたデフレの影響により、多くの中小法人等は債務超過の状態が長期間継続している。欠損金には繰越期限があり、その期間を過ぎた場合には、納税と債務の返済が重荷となる中で、担税力のない課税が行われると企業の継続が危ういものとなる可能性がある。担税力に則した課税を求めるとともに、中小企業の保護・育成を図る観点から、欠損金の期間制限は撤廃すべきである。

それに伴い、帳簿書類の保存については、会社法432条の規定に従い、会計帳簿の閉鎖の時から10年（繰越欠損金の適用を受ける場合には、その期間に応じた保存期間）とすべきである。

## (3) 小規模企業に係る税制のあり方について

小規模企業に係る税制のあり方については、法人課税の法的安定性と予測可能性を考慮し、わが国の経済発展に資するような改正をすべきである。 (H29大綱 H30大綱 H31大綱)

<理由>

令和2年度税制改正大綱では、小規模企業に係る税制のあり方について、所得税・法人税を通じて総合的に検討することが「検討事項」に挙げられており、また、個人と法人成り企業に対する課税のバランスを図るための外国の制度を参考に検討することが記載されている。

過去には、個人事業者と実態的に個人事業者と変わらない一人会社との課税の公平を図ることを目的として、特殊支配同族会社の業務主宰役員に係る給与の損金不算入制度が制度化されたことがあるが、当該制度が一人会社だけでなく一般の同族会社も対象としたことや、創業や事業拡大を目的とする法人成りの阻害要因になるおそれがあることなどの理由から、現在では廃止されている。

当該制度のように法人格の一部を否認し、かつ、法人の所得計算に影響する改正事項については、法人課税の法的安定性と予測可能性を損なうばかりか、経済活動を委縮させて、わが国の経済活動にマイナスの影響を及ぼす可能性がある。小規模企業に係る法人課税のあり方については、これらの点に留意しつつ、今後におけるわが国の経済発展に資するように検討が行われるべきである。

## (4) 公益法人等課税について

公益法人等について、原則課税とすること。 (法法4)

<理由>

現行法では、公益法人等（別表第2に掲げられた法人。以下同じ）についてはその行う事業の公益性により、収益事業から生じた所得のみが課税の対象とされ、それ以外の所得は課税の対象から除外されている。

公益法人等は、このような税制の優遇を受けているが、本来の公益活動を遂行する上でも様々な恩恵

を社会や国等から受けている。また、原則非課税とされる制度を利用した違法行為やずさんな経理による濫費などの事象が散見される。

公益法人等も社会の一構成員であるならば、担税力に応じて法人税を負担するべきであり、濫費などを税制面から抑制すべきである。したがって、公益法人等に係る所得については、原則課税とし、非課税とされる事業を規定すべきである。

## 【その他の改正要望事項】

### (1) 交際費課税の見直しについて

交際費等の損金不算入規定について、損金不算入となる交際費等の範囲から法人の事業遂行上必要な費用を除外すること。(措法 61 の 4)

<理由>

交際費等の損金不算入制度については、資本の蓄積を促すことで経済の発展に資するという創設時の目的から、事業上の必要を超えた冗費性又は濫費性の強い費用の抑制という現在の目的に変更された上で、制度が維持されてきている。

しかし、現行の取扱いでは、慶弔費等の事業の遂行上必要な支出まで、交際費等に含まれるものとされるなど、損金不算入の対象とされる交際費等の範囲が拡大され過ぎていることから、損金不算入となる交際費等の範囲を見直して、法人の事業活動の実態に合わせた取扱いとすべきである。

### (2) 退職給与引当金制度及び賞与引当金制度の復活について

青色申告書を提出する中小法人については、退職給与引当金制度及び賞与引当金制度を復活させること。(旧法法 54、同 55)

<理由>

退職給与に係る給付債務については、従業員の過去の勤務期間に対する貢献に即して支払われるものであり、退職の事実が発生した事業年度に帰属する費用というよりは、各勤務期間に帰属させることが適当な費用である。特に、労働協約によるものは契約上の債務として、また、就業規則によるものは労働条件を明示したものとして、企業に対して強い拘束力を有しており、相当程度確実に発生することが予想されるものであるから、退職給与に係る給付債務については、退職給付要支給額の損金算入を認めるべきである。

就業規則等によりその支給条件や支給対象期間が定められている賞与については、事業年度終了後に支給する場合であっても、当該支給対象期間に帰属させることが適当な費用であるから、当該費用の損金算入を認めるべきである。また、取締役会で既に支給条件が確定しているものなど、事業年度末において既に支給見込金額が確定しているものについては、当該確定した事業年度に帰属するものとして、その全額を損金として認めるべきである。

### (3) 法人が民事再生法等による債務免除の適用を受けた場合の取扱いについて

法人が民事再生法等の適用を受けた場合の債務免除益に対する課税については、納税の猶予を図るなど、徴収面での手当を講ずること。(法法 59)

<理由>

民事再生法等の適用を受ける状況にあつては、納税資金の調達は困難な場合が多いものと考えられ、納税の猶予など徴収面で一定の配慮を行わないと、実効性ある企業再生が阻害されかねない。

したがって、企業再生の過程において債務免除益に対して課税が行われる場合には、担税力の観点から納税の猶予等の繰延措置を設けるなど、徴収面における手当を講ずる必要がある。

**(4) 法人の青色申告承認申請書等の提出期限について**

法人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及び減価償却資産の償却方法の変更届出書については、これらの提出期限を前事業年度の確定申告書の提出期限まで延長すること。  
(法法 122、法令 30、同 52、同 119 の 6)

<理由>

法人税における標題申請書等の提出期限については、設立第一期に該当する場合を除き、「当該事業年度の開始の日の前日まで」とされている。支障のない範囲でその期限が延長されれば、納税者の手続の便宜が図られ、また、納税者が不測の事態を招くおそれが低減する。

所得税法では、同様の手続の提出期限が「適用しようとする年の3月15日まで」とされているが、所得税の納税者が申告書の提出と合わせて申請等の手続ができる一方で、税務行政の運営において不都合は生じていない。

当該申請書等の提出期限は、「前事業年度の確定申告期限まで」延長することが望ましい。

## 5. 相続税・贈与税関係

### 【重要な改正要望事項】

**(1) 相続税の財産評価について**

相続財産が相続開始後、申告期限までに時価が著しく低下した場合の救済措置を設けること。  
(相法22、災免法4、同法6)

<理由>

財産評価は、相続開始時の時価に基づくことを原則とするが、申告期限までに財産の価額が著しく下落したときは、災害等が起きた場合に税額の一部を減免するなどの救済規定を除き、評価を切り下げる救済規定が定められていない。

例えば、経済情勢が悪化して、株価が著しく下落したような場合には、担税力の減少を考慮して相当の評価減を認めるなど、原則的評価により難しい場合の救済規定を設けるべきである。

**(2) 相続税の課税方式の変更について**

- ① 相続税の課税方式を遺産取得課税方式に変更すること。
- ② 現行の相続税課税方式を維持する場合には、小規模宅地等の特例については、特例適用対象者に係る税額控除方式に変更すること。  
(相法11、同15、同16、同17、措法70の)

7)

<理由>

- ① 現行の相続税の課税方式は、折衷的な法定相続分課税方式を採用している。この折衷的な課税方式については、以下のような問題が生じているから、問題解決を図るために、現行の課税方式から、各相続人が取得した財産の額に基づき相続税の計算を行う方式に改めるべきである。
- イ 遺産総額の多寡、法定相続人の数により同額の遺産を取得した場合でも、相続税額が異なる。
  - ロ 他の相続人の申告漏れにより共同相続人にも追徴税額が発生する。
  - ハ 税額の計算及び申告のために、すべての相続財産の把握が必要となる。
  - ニ 居住等の特例措置に基づく減額分が、他の共同相続人の税負担を軽減する。
- ② 現行の小規模宅地等の特例は、課税財産額の計算過程で適用される仕組みであり、その結果、適用対象の相続人以外の者の相続税額も減少させているから、計算構造を改めて、所定の金額を適用対象の相続人の算出税額から控除する税額控除方式に改めるべきである。

**(3) 相続税及び贈与税の連帯納付義務の廃止について**

相続税及び贈与税の連帯納付義務を廃止すること。

(相法34)

<理由>

同一の相続に係る複数の共同相続人には、相続税の連帯納付義務が課されている。しかし、他の共同相続人による納付がないといった予期せぬ事情により、他者の分まで負担を強いられるのは納得し難い。相続税については連帯納付義務を適用するべきではない。また、贈与税についても同様である。

**(4) 個人事業者の事業用資産に係る納税猶予制度について**

個人事業者の事業用資産に係る納税猶予制度については、適用資産の要件を緩和するとともに、法人成りをした場合の要件も緩和すること。(措法70条の6の8～同法70条の6の10)

<理由>

令和元年度税制改正により創設された個人版事業承継税制の適用対象資産は、前年分の事業所得に係る青色申告書の貸借対照表に計上されていることが要件とされている。

一般的に、借地権を貸借対照表に計上することは少ないように、当該要件は実態に合っていない場合があることから、貸借対照表に計上されていない資産でも、事業の用に供されていることが明らかなものについては、納税猶予の適用対象資産に含めるように要件を緩和すべきである。

また、現物出資をして法人成りした場合には、引き続き猶予されるが、実務上は現物出資することは少なく、法人設立後に賃貸する形式をとることがほとんどである。この場合、納税猶予が打ち切りになり、課税の公平性からは問題がある。法人成りした場合においても、法人設立後に賃貸する形式で事業の用に供している場合には、猶予を継続すべきである。

**【その他の改正要望事項】**

**(1) 住宅資金の贈与を受けて住宅用家屋を取得した場合について**

住宅取得資金の贈与を受けて建売住宅・分譲マンションの取得の対価に充てている場合におい



て、一定の場合には、贈与税の非課税の適用を可能にすること。

(措法70の2、措規23の5の2)

<理由>

住宅取得資金の贈与を受けて注文住宅を購入した場合には、贈与を受けた年の翌年3月15日までに完成していなくても、屋根を有し、土地に定着した建造物として認められれば、贈与税の非課税の適用がある。一方、建売住宅・分譲マンションの場合は、同日までに引渡しを受けなければ適用がない。

建売住宅・分譲マンションについても、同日において、屋根を有し、土地に定着した建造物として認められる場合には、課税の公平性から、非課税の適用を受けられるようにすべきである。

## (2) 非上場株式等の納税猶予等に係る贈与税の納税猶予額の計算について

非上場株式等及び個人の事業用資産についての納税猶予を受けた場合の贈与税の計算方法を、農地等の納税猶予を受けた場合の計算方法と同様にすること。(措法70の6の8、同法70の7)

<理由>

非上場株式等に係る贈与税の納税猶予額については、株式のみの贈与があったものとして贈与税を計算して、これを納税猶予額としているが、農地等に係る贈与税の納税猶予額は、すべての贈与資産について計算した贈与税から、農地の贈与がなかったものとして計算した贈与税を控除して納税猶予額を計算する方法になっており、両者の計算構造が異なる。

このため、非上場株式等についての贈与税の納税猶予の適用を受ける株式及び当該株式以外の資産の贈与を受け、かつ、暦年課税制度を適用する場合には、納税猶予額を納税猶予の適用を受ける非上場株式等のみであると仮定して贈与税額を計算するために、当該猶予額が超過累進税率の低い方で計算されるが、当該株式以外に係る納付税額については、贈与を受けたすべての財産の価格の合計額に基づき計算されるため、超過累進税率の高い方で計算されることになる。

課税の公平性からは、非上場株式等の納税猶予を農地等の納税猶予の場合と同様の計算方法にすべきである。また、個人版事業承継税制に係る納税猶予額の計算についても同様である。

## 6. 消費税関係

### 【重要な改正要望事項】

#### (1) 税率について

消費税の税率を単一税率とすること。

(消法29)

<理由>

消費税は事業者の付加価値に対する課税を通じて広く消費一般に負担を求める税であり、消費課税の経済活動に対する中立性、制度の簡素化及び付加価値税の効率性の観点からは、消費税率は、可能な限り単一税率であることが望ましい。令和元年10月から軽減税率制度が導入されているが、次の理由により消費税の税率は単一税率制度に戻すべきである。

① 軽減税率の適用範囲が合理的に設定されているとは言い難く、これにより経済活動や課税実務に混

乱をもたらすこと。

- ② 軽減税率の導入には、事業者の事務負担の増加が避けられず、執行コストも高くならざるを得ないこと。
- ③ 高所得者にも同じ効果を与えるばかりか、軽減税率により減少した税収を補うために標準税率をその分だけ引き上げなければならないこと。

## (2) インボイス方式と帳簿及び請求書等の保存について

帳簿方式を維持してインボイス方式を導入しないこと。また、現行の「帳簿及び請求書等」の保存規定を「帳簿又は請求書等」とすること。(消法 30⑦)

<理由>

令和5年10月1日から導入される適格請求書等保存方式（いわゆる「インボイス制度」）は、「適格請求書発行事業者」から交付を受けた「適格請求書」の保存を仕入税額控除の要件としているが、事業者が多大な事務負担をかけるインボイス制度を導入しなくても、帳簿の記載又は請求書の保存により仕入れ税額控除の計算は適正に対応できている。

インボイス制度は法定化されたが、免税事業者が取引から排除される可能性について対策が十分に講じられていない以上、導入すべきではない。

また、仕入れに係る消費税額については、帳簿又は請求書のいずれかに所定の記載があれば取引の検証は可能であり、平成9年4月改正前の「帳簿又は請求書等」の規定に戻すべきである。

## (3) 消費税の課税のあり方について

消費税制度を簡素で公正なものとするために、次の改正が必要である。

- ① 基準期間を廃止して、すべての事業者を課税事業者とすること。
- ② 当該課税期間の課税売上高が一定額以下の場合に、申告不要とする制度を導入すること。
- ③ 簡易課税制度については、当該課税期間の課税売上高により適用判定をすることとし、みなし仕入率等については、別途検討すべきである。
- ④ すべての選択的適用条項を課税期間に係る確定申告期限までの選択制とすること。

(消法 9、同法 28、同法 37)

<理由>

消費税は、消費一般に広く負担を求め、事業者が納付を行い、最終消費者が負担をする間接税であるが、平成元年に消費税法が施行され、その後数次にわたる改正を繰り返した結果、現在は複雑な制度となってしまった。これは、納税義務の免除や各種選択適用条項の改正により消費税の計算方法が複数に広がってきたからである。

- ① 基準期間による納税義務の判定では、当課税期間の課税売上高を考慮せずに納税義務が決定されるため、当課税期間の課税売上高が多額でも納税義務が発生せず、最終消費者が負担した消費税が納付されない事態が生ずる問題がある。また、納税義務の判定は年々複雑化して、納税者が容易に理解できなくなっている。基準期間をなくし、すべての事業者を課税事業者とすれば、このような問題は解決される。
- ② 課税事業者の範囲、簡易課税制度の対象範囲及び限界控除制度など、中小事業者への事務負担等の配

慮を目的とした施行当時からの措置については、現在は縮小又は廃止されている。一方で、軽減税率の導入やインボイス制度への対応などによる事務負担は増加しており、インボイス制度の導入により、適格請求書の発行有無による取引の選別が行われる懸念も問題視されている。課税事業者のうち、当課税期間の課税売上高が一定額以下の事業者が申告不要を選択できれば、中小企業者に対する事務負担の軽減とインボイス制度導入後の経済的取引に係る課税の中立性が確保できる。

- ③ すべての課税事業者に仕入税額控除の厳格な適用を求めるのは困難であり、経営資源に乏しい中小企業者には、事務負担に対する継続した配慮が必要である。現行の簡易課税制度は、基準期間における課税売上高や事前届出書の提出といった条件が必要なため、簡易課税制度の選択を逸する事業者も存在している。当課税期間の課税売上高が一定金額以下の場合には、確定申告時に簡易課税制度が選択できるようにして、簡素化を図りつつ、制度を継続する必要がある。

また、みなし仕入れ率等については、別途検討すべきである。

- ④ 基準期間があることにより、現行の各種選択適用事項の書類提出は様々な弊害を生んでいるから、基準期間制度を廃止して、当該課税期間に係る確定申告期限までに選択ができる制度に変更すべきである。また、選択事項の2年間の強制適用は、変動が著しい経営環境等を考慮すれば単年度の選択とすべきである。

## 【その他の改正要望事項】

### 課税売上割合に準ずる割合の適用承認申請書の自動承認について

課税売上割合に準ずる割合の適用承認申請については、申請書提出日の属する課税期間末日までに承認がなかった場合には、当該末日において承認があったものとみなすこと。

(消法 30③)

#### <理由>

課税売上割合に準ずる割合の適用を認める制度は、その事業者の事業の実態を反映させて、合理的な課税売上割合による計算を行うために設けられたものである。その適用にあたっては、課税期間末日までに所轄の税務署長に適用承認申請書を提出して、その承認を受けることが必要とされている。

課税期間の末日近くに、たまたま土地の譲渡等が発生した場合や課税期間の短縮をしている場合には、適用承認申請書の提出も課税期間末日直前の提出となるときがある。この場合には、課税期間中に承認申請書を提出しているにもかかわらず、所轄税務署長の承認が課税期間末日を経過し、その事業者の事業の実態を反映できない懸念がある。

事業の実態に関わらず、承認を受ける時期により課税売上割合に準ずる割合が不適用とされ、納税額に大きく影響を及ぼす事態は避けるべきであるから、提出日の属する課税期間末日までに書面による通知がなかった場合には、原則として、課税期間の末日に承認があったものとみなすべきである。

## 7. 地方税関係

### 【重要な改正要望事項】

### (1) 中小法人及び個人事業者の税負担への配慮について

地方団体が法定外の税目を導入し、又は、受益に因る不均一課税及び一部課税をしようとする場合には、一定規模以下の中小法人又は個人事業者等を課税対象としないこと。

(地法4③⑥、同5③⑦、同7)

#### <理由>

地方団体にとって、地方分権を促進するための財源確保手段として、地方税の適正な賦課徴収は重要な政策課題である。そのため、地方団体には独自の法定外の税目を課税すること並びに受益に因る不均一課税及び一部課税をすることが認められている。

行政サービスに対する応益課税については、固定資産税、自動車税、地方消費税及び住民税均等割額として中小法人等も一定の負担をしている。中小法人等は経営状態がきわめて不安定であり、それに耐える資本力も乏しい。中小法人等に能力以上の負担を強いるべきでなく、地方団体が新たな法定外税目を課税し、又は、不均一課税及び一部課税をしようとする場合には、一定規模以下の中小法人、個人事業者及び赤字である者に対しては、課税を猶予するなどの政策的配慮が必要である。

### (2) 償却資産税の課税標準額算定方法と申告期限について

償却資産税の課税標準額の算定については、国税における減価償却制度と一致させること。また、賦課期日を事業年度末日（個人は12月31日）とし、申告期限も所得税及び法人税と一致させること。

(地法359)

#### <理由>

現行の償却資産税の課税標準額の算定方法は、国税における減価償却制度と乖離しており、実務上、煩雑になっている。償却資産税の課税標準額の算定にあたっては、納税者の事務負担を軽減するために、国税における30万円未満の少額資産に係る即時償却に合わせて、償却資産税も同様の取扱いとし、最低限度評価額についても残存簿価を1円とすべきである。また、賦課期日を事業年度末日（個人は12月31日）にするとともに、申告期限も所得税及び法人税と一致させるべきである。

### (3) 所得税と個人住民税の課税方法等の統一及び簡素化について

所得税と住民税の所得控除及び確定申告について、以下の見直しをすること。

- ① 個人住民税の所得控除については、その控除金額を所得税と統一すること。
- ② 個人住民税の課税方法を所得税と統一すること。
- ③ 上場株式等の配当所得等に関し、所得税と個人住民税において異なる課税方式を選択する場合の申告手続の簡素化を図ること。
- ④ 個人住民税に係る確定申告について、公的年金等に係る雑所得を有する者に係る確定申告を要しない場合等と同様の規定を設けること。
- ⑤ 個人住民税を電子申告できるようにすること。

(地法34 同45の3① 同71の27 同32の13 同314の2 同317の3①)

#### <理由>

- ① 所得税と個人住民税は、その年の所得金額を課税標準額としている。しかし、両者の所得控除額は異なっており、一般の納税者には自らの個人住民税の課税標準額や税額を把握しにくい。

- ② 上場株式等以外の少額配等について、所得税では少額配当等として申告不要制度を選択したものが、個人住民税において特別徴収が行われていないため申告を必要としている。申告手続の簡素化を図るため、住民税についても特別徴収をすることを検討して、所得税と個人住民税の課税方法を統一することで、ともに申告不要を選択できるようにすべきである。
- ③ 上場株式等の配当所得等に関し、所得税と住民税において異なる課税方式を選択する場合には、所得税の確定申告書の「住民税・事業税に関する事項」欄に必要な記載欄を設けて、容易に課税方式を選択できるように申告手続の簡素化を図るべきである。
- ④ 給与所得者については、原則として源泉徴収と年末調整により年税額を確定させ、また、公的年金等の受給者については、公的年金等の収入金額が400万円以下の場合には所得税の確定申告を要しないことになっている。所得税法では給与所得及び退職所得以外の所得が20万円以下の者については確定申告を不要としているが、住民税にはこのような取扱いがないために確定申告をしなければならない。納税者の便宜性から、住民税においても所得税と同様に申告不要の措置を講ずるべきである。
- ⑤ 現行、eLTAXについては、個人住民税の申告に対応していない。電子申告の利便性を向上させるためにも、電子申告を可能とする体制を整えることが必要である。

#### (4) 個人事業税における事業主控除の引上げについて

個人事業税における事業主控除額を引き上げること。

(地法 72 の 49 の 14)

<理由>

個人事業税の事業主控除は、法人における役員報酬及び給与所得者との負担のバランス上設けられたもので、給与所得者の平均給与額と足並みを揃えるべきものである。このことは、昭和 50 年の民間給与の実態調査における平均額 203 万円に合わせて、昭和 51 年に事業主控除額が 200 万円に引き上げられている経緯からも明らかであるが、平成 11 年以降は現行の 290 万円に留め置かれ、個人事業者は過度な税負担を強いられている。

国税庁「平成 30 年分民間給与実態統計調査」によれば、1 年を通じて勤務した給与所得者の平均給与額が 440 万円であることを踏まえると、事業主控除額を少なくとも 400 万円程度まで引き上げるべきである。

### 【その他の改正要望事項】

#### (1) 事業税の社会保険診療報酬の非課税制度の廃止について

医師に認められている事業税の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 23、同 72 の 49 の 12①)

<理由>

医師も原則として事業税の課税対象者であるが、社会保険診療報酬等に対する収入については、社会政策的に課税除外の措置がとられている。しかし、課税の公平性からは、このような優遇措置は廃止すべきである。

## (2) 事業所税の廃止について

事業所税を廃止すること。

(地法 701 の 30～74)

<理由>

事業所税は、都市環境の整備及び改善に関する事業の費用に充てるため、政令指定都市その他一定の大都市が課す目的税である。大都市地域への企業の集中とそれに伴う人口の集中によって生ずる都市環境整備に必要な財源の一部を指定都市等で事業を行う者に負担を求めたものである。

事業所税は、課税標準を事業所床面積及び従業員給与総額としているため、固定資産税及び法人事業税（外形標準課税）と重複した負担を生じている。担税力や経営状況にかかわらず課税されるために、負担能力を超える場合があり、適用対象地域内の事業所と隣接地域の事業所との課税に不公平も生じている。導入後 40 年以上を経過して都市機能は整備され、その役割は終了していると考えられることから、事業所税は廃止すべきである。

## (3) 死亡又は出国により非居住者になった場合の住民税について

死亡又は出国により非居住者になった場合の住民税については、死亡又は出国時点を次年度の 1 月 1 日（賦課期日）とみなして課税すること。

(地法39、318)

<理由>

死亡又は出国により非居住者になった場合には、翌年の 1 月 1 日に日本国内に住所がないため死亡した年又は出国した年の住民税は課税されない。しかし、年初から死亡時又は出国時までの期間は行政サービスを受けており、また、所得税は課税されるが、住民税が課税されないことは合理的ではなく、不公平でもある。よって、死亡又は出国により非居住者になった場合の住民税については、死亡又は出国時点を次年度の 1 月 1 日とみなして住民税を課税すべきである。

なお、納付については、所得税の納付に準じて取り扱うべきである。

## (4) 不動産取得税の免税点の引上げについて

不動産取得税の免税点を引き上げること。

(地法73の15の2)

<理由>

不動産取得税の免税点は昭和30年に制定され、昭和48年の改正後は土地10万円、新築家屋23万円、その他家屋12万円とされている。昭和48年の改正以降における物価の上昇にもかかわらず、免税点は据え置かれており、現在の課税標準となる土地・建物の取得価額と比べても、あまりにも僅かであり、事実上免税の意味をなさない。不動産取得税の免税点は、課税標準に見合うように免税点を引き上げるべきである。

## (5) 固定資産税の免税点の引上げについて

固定資産税の免税点を引き上げること。

(地法351)

<理由>

現行の固定資産税の免税点は土地30万円、家屋20万円、償却資産150万円となっており、平成3年以降据え置かれている。物価変動を考慮して設備投資を税制面でも支援するためにも免税点を引き上げるべきである。

#### (6) 法人事業税・住民税に係る欠損金の繰戻還付制度について

中小企業の法人事業税及び法人住民税について、法人税等と同様に、繰戻還付制度を創設すること。

<理由>

国税である法人税及び法人地方税において欠損金の繰戻還付の適用を受けた場合でも、地方税については、法人事業税には欠損金の繰越控除が適用され、また、法人住民税は還付された法人税相当額が翌期以降の課税標準額より順次控除する取扱いとなる。

法人事業税及び法人住民税については、財政基盤の脆弱な中小企業の資金繰りに鑑みて、国税と同様の繰戻還付制度を創設すべきである。

## 8. 納税環境整備関係

### 【重要な改正要望事項】

#### (1) 番号制度の有効活用及び個人事業者番号の導入について

番号制度の有効活用を促進するとともに、効率的な税務行政の実現を目的として、個人事業者に係る番号について、公表可能な番号（個人事業者番号）を付与する制度を導入すること。

<理由>

番号制度については、現段階において、納税者が大きなメリットを享受している実感は少ない。万全なセキュリティ対策を行ったうえで、申告納税手続のデジタル化等を通じて、納税者がメリットを感じる仕組みやシステムの構築を行い、更なる活用を促進する必要がある。

現行の番号制度上では、法人については、一般に公開が可能とされる法人番号が付与されるのに対し、個人事業者については、原則非公開とする秘匿性の高い個人番号が付番されている。しかし、マイナンバーカードの交付状況の低迷が示すとおり、個人番号には情報漏洩の不安があり、実務上、税務書類への個人番号の記載に抵抗をもつ個人事業者が少なくない。そのため、個人事業者に対して、個人番号に代わる原則公開できる番号（個人事業者番号）を新たに付与することで、個人事業者の不安を減らして番号の利用を促進し、結果、効率的な税務行政の運営に資することが望ましい。

#### (2) 大法人の電子申告義務化の見直しについて

大法人について、電子申告以外の申告は無申告とする制度を見直すこと。

(法法 75 条の 3、消法 46 条の 2)

<理由>

平成30年度税制改正大綱では、税務手続の電子化等を一層推進するためのいくつかの措置が設けられた。ICTやクラウド技術の進展に伴う社会環境の変革の流れからみて必要な措置であるが、大法人の電子申告の義務化はすべきではない。大法人の法人税等の確定申告書等の提出については、電子申告されない場合には無申告として取り扱うとしているが、課税の公平原則からは、すべての納税者に同様の申

告方法が認められるべきであり、複数の申告方法（電子申告・紙媒体）ある場合には、納税者が選択した申告方法を認めるべきである。電子申告以外の申告を無申告とする制度は見直すべきである。

### (3) 納税緩和制度に関する規定の整備について

納税緩和制度の規定については、納税者の権利保護という制度趣旨が図られるよう見直すこと。  
(通法 46、徴法 151、同法 153)

<理由>

現在の納税緩和制度である国税通則法 46 条（納税の猶予の要件等）、国税徴収法 151 条（換価の猶予の要件等）、国税徴収法 153 条（滞納処分の停止の要件等）の適用要件等に関する条文は、いずれも「税務署長（等）は・・・することができる」と規定されており、明記された適用要件を満たした場合にもなお、税務署長に広範な行政裁量を与えられている。

そのため、適用要件を満たしていても実際に適用されるか否かの判断ができずに、法的安定性及び予測可能性を損なうおそれがある。納税者の権利保護を図る観点からは、適用要件が充足されれば、原則として適用を受けられることが明らかとなるように、例えば「税務署長は・・・するものとする」などと修正されるべきである。

### (4) 第二次納税義務者の権利救済制度について

第二次納税義務者には、以下の事項を認めること。

- ① 主たる納税者の課税処分の内容を知ることができること。
- ② 課税処分の内容について、徴収職員に対して説明を求めることができること。
- ③ 主たる納税者の課税処分に疑義があれば、第二次納税義務者が独自にこの課税処分に関して異議を申し立てることができること。  
(徴法 32～41)

<理由>

第二次納税義務は、一定の要件を満たすことで、主たる納税者（滞納者）とは異なる第三者に、主たる納税者（滞納者）と同様の納税義務を負わせるものであるが、現在の第二次納税義務制度には、第二次納税義務者の権利救済制度が明記されていない。国税徴収法 32 条に規定する第二次納税義務の通則には、以下の内容を加えるべきである。

- ① 納付通知書には、主たる納税者の課税処分の内容及びその根拠を明示すること。
- ② 第二次納税義務者は、納付通知書に記載された課税処分の内容に関して、徴収職員に対して説明を求めることができること。
- ③ 徴収職員の説明した内容に疑義がある第二次納税義務者は、この課税処分に関して異議を申し立てることができること。

### (5) 第二次納税義務者の免責制度について

国税徴収法 39 条に、「合理的な理由があると認められる場合には、この限りでない。」との文言を加え、第二次納税義務が免責される事由を明示すること。  
(徴法 39)

<理由>

国税徴収法 39 条（以下「徴法 39」という。）は、滞納者が無償又は著しく低額の譲渡をした場合に、



その譲渡の相手方に第二次納税義務を負わせるものである。現行の規定は、滞納者の詐害の意思の有無にかかわらず、滞納者の取引相手方である第三者に第二次納税義務を負わせることとなり、経済取引の安定性を担保できない制度となっている。また、一般的な除外事由の定めがないため、厳格に適用されて善意の第三者に過酷な処分となる危険性がある。

そのため、徴法 39 に「合理的な理由があると認められる場合には、この限りでない。」として、第二次納税義務者が免責される事由を明示すべきである。

#### (6) 税務通達等の情報公開及び重要な通達の法律化について

- ① 租税法解釈における納税者の法的安定性及び予測可能性を確保するために、税務取扱通達や事務連絡の立案、創設、その手続及び運営等に至るまで、納税者の理解に資するよう情報の公開をすること。
- ② 国税不服審判所の裁決内容については、原則として全面的に開示すること。
- ③ 課税要件及び課税標準の計算等の基本的事項について定めている重要な通達については、租税法法律主義に則り、法律で規定すること。

<理由>

- ① 情報公開法が平成 13 年 4 月より施行されたが、税制の一部については未だ対象外とされている。そのため、具体的税務解釈に関する内部通達について一部開示されてないものもあり、実務上、納税者が不利益を受けて課税の公平性に反する危険がある。課税の公平と税務行政に対する信頼を確保するために、通達等の立案、創設、運用等に至るまで、情報の公開がされなければならない。
- ② 国税不服審判所の裁決は、裁決法令の解釈・適用についての先例として、その後の納税判断の重要な指針であり、これを公開することは、税務行政の公正な運営を担保するのに資する。
- ③ 租税法法律主義は、憲法が定める租税法の基本原則である。しかし、現実の税務行政においては、税務取扱通達等が法律と同様に、事実上納税者を拘束するものとなっている。例えば、財産評価の算定についての重要な事項が通達に依存しているため、相続税(贈与税)の課税標準に直接影響を及ぼし、かつ、課税庁の判断により課税標準が左右されるおそれがあり、納税者の法的安定性が損なわれる懸念がある。そのため重要な通達の内容については、租税法法律主義に則り、法律で規定する必要がある。

### 【その他の改正要望事項】

#### (1) 税務署に提出した書類の閲覧等について

税務署に提出した申告書等の閲覧について、提出した納税者及びその相続人又はその委任を受けた税理士が、提出書類の閲覧や写真の撮影だけでなく謄写(コピー)ができるようにすること。

<理由>

過年度の申告書等が納税者の手元にない場合には、現年度の申告を適正に行うことは困難な場合がある。税務署に提出した申告書等の閲覧については、令和元年に制度が見直され、閲覧し書き写すこと及び税務署職員の立ち合い等一定の条件のもとで写真撮影が認められたものの、災害等又は閲覧申

請者が高齢者・障害者である場合などを除き、謄写は認められていない。行政不服審査法及び国税通則法の不服審査に係る規定においては、証拠書類等の閲覧の際に謄写も認められていること及び納税者の利便性を考えると、税務署に提出した申告書等の閲覧については謄写を認めるべきである。

## (2) 臨税制度の廃止について

臨税制度を廃止すること。

(税理士法 50、同令 14)

<理由>

税理士法50条には、税務書類の作成等(臨税制度)について規定されているが、制度導入時とは異なり現在の税理士の数は格段に増加しており、その制度的必要性は既に失われつつある。加えて、個人情報保護、特に番号制度の導入に伴う特定個人情報の保護に関しては厳格な対応が必要であり、税理士法施行令14条に定める団体の役員又は職員に臨時の税務書類の作成等を許可する場合には、それに伴い収集される特定個人情報の取扱いが問題となる。

したがって、税理士法50条、特に、税理士法施行令14条は、速やかに廃止すべきである。

## (3) 内容虚偽の更正の請求の場合の罰則について

内容虚偽の更正の請求の場合の罰則については、適用を悪質な事案に限定するため、「国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し」という文言を要件に加えること。(通法128①)

<理由>

平成23年度税制改正において、偽りの記載をした更正の請求書を提出した場合には「1年以下の懲役若しくは50万円以下の罰金に処する」とする罰則規定が創設された。同規定によれば、例えば、申告に際して過少申告加算税が課されるような事案と同等の場合においても刑罰が科されかねず、更正の請求自体を躊躇させてしまうことが懸念される。これでは、国民の権利保障のために更正の請求の期間延長をした平成23年度税制改正の趣旨を無にしかねない。刑罰を科す以上、いわゆる重加算税が課される以上の悪質性を要件とする必要があるから、少なくとも重加算税において要件とされる「国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し」を加え、「その隠ぺいし、又は仮装したところに基づき更正請求書を提出した時」とすべきである。

## (4) 事前照会に対する文書回答手続について

事前照会に対する文書回答手続の範囲等を見直すこと。

<理由>

現在、国税庁は、納税者の予測可能性の一層の向上に役立てるための納税者サービスの一環として、特定の納税者の個別事情に係る事前照会について文書による回答を行っている。この制度は、納税者が自ら行おうとする取引に対し、その課税についての租税法の解釈・適用を事前に権限ある課税庁に照会することができるとするものであり、申告納税制度の下、納税者の法的安定性・予測可能性を確保し、不要な係争を未然に防止するためにも有用な制度である。

しかし、現在の運用では、取引等の事実関係等に仮定や選択の余地のある部分がある照会など一定事項が手続対象から外されているが、納税者が経済的選択をするうえで税は重要な要因であるから、

複数の選択がある場合の事前照会事項を排除すべきでなく、事前照会の対象の制限を極力限定することが必要である。

また、現行制度は、通達である事務運営指針を根拠としているから、速やかに法律化すべきである。

#### (5) 納付の利便性向上について

- ① 国税の納付書については、ダウンロードをした納付書の利用を可能とすること。
- ② QRコードを利用したコンビニ納付については、上限額を拡大するとともに、納付方法を広く周知すること。

<理由>

- ① 現在、国税の納付書については、確定申告時期に、対象年度等がプレプリントされて、法人税、地方法人税及び消費税の各1枚がセットで送付されている。書き損じや紛失等があった場合には、納付書を再び取得して使用することが必要になり不便である。国税庁ホームページ内にエクセル形式で納付書のダウンロード書式を用意して、出力した納付書をもって納付が可能となるよう運用を見直すべきである。
- ② 自宅のパソコン等で作成したQRコードを使用したコンビニ納付については、すべての税目について利用ができ、最寄りのコンビニエンスストアで納付ができるなど、納税者には利便性が高い納付方法である。今後は、現在の利用可能額（30万円以下）を拡大するとともに、広く周知して、活用の幅を広げる必要がある。

#### (6) 地方税に係る設立届出書等の手続簡略化について

地方税の異動届や設立届には、登記簿謄本の添付不要とし、また、異動前の役所のみへの届出とすること。

<理由>

現在、国税に係る各種届出については、登記簿謄本の添付が不要とされ、また、納税地の異動届については、異動前の税務署に提出すればよいこととされている。納税者の事務負担の軽減を図るために、地方税に係る法人設立届及び異動届出についても、国税と同様の取扱いとすべきである。

## 9. 国際課税

### 【重要な改正要望事項】

#### (1) 租税回避行為否認規定の導入について

一般的租税回避否認規定（「General Anti-Avoidance Rule」以下「GAAR」という）を導入しないこと。

<理由>

わが国においては、租税回避行為に対して、個別的に租税回避否認規定を設けて対応してきたが、多

国籍企業による世界各国の税制の違いを利用した節税策に対しては、個別的な否認規定では対応できない事態が少なからず起きている。

こうした事態に対して、わが国においても GAAR を導入すべきであるという意見がでてきている。GAAR を既に導入している国には、ドイツ、フランス、オーストラリア、カナダなどの先進国や、インド、中国などの新興諸国など多くの国がある。

GAAR はその規定の性格上、表現が抽象的にならざるを得ず、課税庁による裁量権の拡大や、恣意的解釈を招く恐れがある。また、納税者の予測可能性を著しく害し、法的安定性を損なう恐れもあるから、租税法律主義の考え方からは、こうした規定は導入するべきではなく、個別要件規定を必要に応じて立法化していくことで対応していくべきである。

仮に、GAAR を導入する議論を進めるのであれば、租税回避を意図しない、合理性を有する一般的な企業活動まで制限をするべきものであってはならない。そして、納税者の予測可能性や法的安定性といった、納税者の権利保護の観点に十分配慮した議論が行われるべきである。

## (2) デジタル課税の創設について

世界各国に対する公平性、税制の透明性、税の国際協調に配慮したデジタル課税制度が創設できるように検討すること。

<理由>

世界経済のグローバル化とともに、経済の電子化が進展している。電子化された経済取引はいとも簡単に国境を越えていくが、税制がそれに追いついていない。つまり、GAF Aをはじめとした大手グローバル IT 企業が、インターネットを介して世界各国の消費者から莫大な利益をあげている一方、各国がその利益に対して十分な課税ができていない現状がある。法人税の国際課税原則である「PE なければ課税なし」にあるように、工場や支店などの物理的拠点 (PE) がなければ、原則として法人税の課税ができないことになっているのがその理由である。

令和 2 年度税制改正大綱では、「企業がデジタル技術を活用することで、物理的拠点を伴わずに国境を越えて大規模なサービスを展開することが可能となっており、同原則の見直しが必要」と記載されている。

この問題については、従来から OECD, G20 などで検討が重ねられ、近年では、2019 年にわが国で開催された G20 でも議論が行われた。ただ、各国の利害が対立する中、多国間での合意をみていない。

各国の足並みがそろうまでの暫定措置として、EU、イギリス、フランスなど独自の課税に走る動きもあるが、各国ばらばらの対応は新たな租税回避の動きを誘発しかねない。

2019 年 10 月には OECD からデジタル課税に対する新たな枠組みも提案されている。

わが国においても、企業活動の実態や国際的な議論を踏まえながら、世界各国に対する公平性、税制の透明性、税の国際協調に配慮したデジタル課税制度の創設ができるよう検討することが必要である。

## 令和3年度税制改正に関する意見書

---

東京地方税理士会 調査研究部

副会長	三神	治彦
専務理事	木島	裕子
部長	中村	重和
副部長	細谷	佳世
副部長	川崎	理
参事	石澤	健太
参事	松浦	光洋
参事	伊藤	陽三
参事	岡村	生世
参事	高橋	礼篤
参事	尾方	智紀
特命委員	大内	浩一
特命委員	城田	英昭

---