

平成30年度税制及び税務行政  
の改正に関する意見書

平成29年3月17日

東京税理士会

# 平成30年度税制及び税務行政の改正に関する意見書

## 今後の税制改革

消費税の軽減税率と適格請求書等保存方式の導入には強く反対し、単一税率を維持し、給付制度による逆進性の排除を要望する。  
 消費税の軽減税率&適格請求書等保存方式＝高所得者層の負担軽減＋事業者の事務負担増加＋免税事業者の排除＋逸失税収が多額＋線引きが困難

## 重 要 な 改 正 要 望 事 項

### 【一. 所得税及び法人税に関する事項】

1. 人的控除及び控除方式を見直すこと。また、人的控除以外の所得控除の必要性等を見直すこと
2. 役員給与の損金不算入規定を見直すこと

### 【二. 消費税に関する事項】

3. 基準期間又は特定期間の課税売上高により納税義務の有無を判定する納税義務免除の制度を廃止し、新たに小規模事業者に対応した申告不要制度を創設すること

### 【三. 地方税に関する事項】

4. 償却資産に係る固定資産税の申告期限を見直すこと（新規要望）

### 【四. 納税環境整備に関する事項】

5. マイナンバー制度に関する事項
  - (1) 法人番号の指定範囲に、個人事業主を加えること
  - (2) 税務代理人による本人確認は、税務代理人が提供先に対してするのではなく本人に対してすれば足りることとする

### 【一. 所得税及び法人税に関する事項】

1. 業務用不動産の譲渡損失について、損益通算及び翌期以降の繰越しを認めること
2. 公的年金等受給者が受ける公的年金等控除を見直すこと
3. 個人である白色申告者の純損失の繰越控除等の期間を5年にすること
4. 経済的利益に対する給与課税の適正化を図ること
5. 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等の規定は廃止すること
6. 青色申告者の純損失の繰越控除の期間を法人とあわせ10年間とすること
7. 不動産所得に係る損益通算制度の特例は廃止すること
8. 退職所得課税を見直すこと
9. 一括償却資産の損金算入制度等の廃止及び少額減価償却資産等の一時損金算入限度額を引き上げること（30万円未満）
10. 交際費課税は実態に適合した課税対象の範囲とすること
11. 外国子会社合算税制の適用対象者の要件を見直すこと
12. 外国法人税額に係る税額控除制度における繰越期間を延長すること（新規要望）

### 【二. 消費税に関する事項】

13. 簡易課税適用事業者が高額な設備投資等をした場合は、期首にさかのぼって原則計算への変更を認めること
14. 中間申告による納税を任意に選択できる制度を新設すること

### 【三. 相続税及び贈与税に関する事項】

15. 相続税の課税方式を法定相続分方式から遺産取得課税方式に変更すること
16. 二世帯住宅の小規模宅地等の減額の特例の取扱いについて、構造上区分されている1棟の建物（集合住宅（マンション等）を除く）で区分所有登記されているものに係る小規模宅地等の減額の特例の適用について見直すこと
17. 金銭による納付困難要件の判定から納税者固有の財産の範囲を除外すること
18. 財産評価の基本的事項を法律に規定するとともに、公正な評価が行われるよう、その方法及び手続を法定するなど整備をすること。また、その整備前であっても、現行の財産評価基本通達において評価の適正化を図るため、貸付金債権の評価、取引相場のない株式の評価などを見直すこと
19. 非上場株式等に係る相続税・贈与税の納税猶予制度の要件を緩和すること
  - (1) 資産保有型会社の判定時期を現行の期間判定から、年に一度設定される報告基準日において判定する制度に改めること
  - (2) 資産保有型会社の判定における割合算定方法を見直すこと
  - (3) 経営承継期間を現行の5年から3年に短縮すること（新規要望）
20. 相続時精算課税制度を見直すこと
21. 相続税の更正の請求に関する特則事由を見直すこと

### 【四. その他国税に関する事項】

22. 印紙税を廃止すること

### 【五. 地方税に関する事項】

23. 外形標準課税は中小企業には導入しないこと
24. 少額配当に係る非課税措置を復活すること
25. 個人事業税について事業主控除額を引き上げること。また、課税対象事業を見直すこと
26. 不動産取得税の課税要件を見直すこと
27. 固定資産税の免税点を基礎控除額とし、その金額を引き上げること。また30万円未満の少額資産を課税対象から除外すること
28. 土地、家屋の評価方法を見直すこと
29. 減価償却制度の改正に合わせて、固定資産税においても同様の償却により償却資産の課税標準額を算定すること

### 【六. 納税環境整備に関する事項】

30. 国税通則法第1条に「納税者の権利利益の保護に資する」を追加し、納税者権利憲章を制定すること
31. 税務調査手続に関する事項の規定を定めること
  - (1) 反面調査の通知義務及び制限規定を定めること
  - (2) 事前通知を要しない調査であった場合における当該理由の通知規定を定めること
  - (3) 調査の事前通知は、書面により実施すること（新規要望）
  - (4) 新たに得られた情報に照らし非違があると認めるときに行われる再度の質問検査等には「再調査」との用語は用いないこと（新規要望）
32. 国税不服申立制度に関する事項を見直すこと
  - (1) 主観的不服申立期間を延長すること（新規要望）
  - (2) 担当審判官による質問の記録についても閲覧等の対象とすること（新規要望）
33. 申告書等の閲覧時のコピーの交付等を認めること

改 正 要 望 事 項

## 【 目 次 】

### I. 意見書の基本的な考え方

1. 意見書作成にあたって	・・・	1
2. あるべき税制構築のための基本理念	・・・	1
(1) 公平性に配慮した税制	・・・	1
(2) 透明性に配慮した税制	・・・	1
(3) 国民の理解と納得が得られる税制	・・・	1
(4) 遡及立法の禁止	・・・	2

### II. 今後の税制改革について

1. 消費課税について	・・・	2
(1) 軽減税率制度の反対理由	・・・	2
(2) 適格請求書保存方式の反対理由	・・・	2
2. 所得課税について	・・・	2
3. 法人課税について	・・・	3
4. 中小法人課税について	・・・	3
5. 資産課税について	・・・	3
6. 地方税について	・・・	3
7. 国際課税について	・・・	4
8. 納税環境整備について	・・・	4
(1) 個人番号記載不要の書類拡大について	・・・	4
(2) マイナポータルについて	・・・	4
(3) 預金保険機構等について	・・・	5
9. 税法条文の平易化について	・・・	5
10. 公会計について	・・・	5

### Ⅲ. 重要な改正要望事項

1. 人的控除及び控除方式を見直すこと。また、人的控除以外の所得控除については、その必要性等を見直すこと。 . . . 7
2. 役員給与の損金不算入規定を見直すこと。 . . . 7
3. 基準期間又は特定期間の課税売上高により納税義務の有無を判定する納税義務免除の制度を廃止し、新たに小規模事業者配慮した申告不要制度を創設すること。 . . . 8
4. 償却資産に係る固定資産税の申告期限を見直すこと。（新規要望） . . . 8
5. マイナンバー制度に関する事項
  - (1) 法人番号の指定を受けることとなる者の範囲に、個人事業主を加えること。 . . . 9
  - (2) 税務代理人による本人確認は、税務代理人が提供先に対してするのではなく、税務代理人が本人に対してすれば足りることとする。 . . . 9

### Ⅳ. 改正要望事項

#### 【一. 所得税及び法人税に関する事項】

1. 業務用不動産の譲渡損失について、損益通算及び翌期以降の繰越しを認めること。 . . . 10
2. 公的年金等受給者が受ける公的年金等控除を見直すこと。 . . . 10
3. 個人である白色申告者の純損失及び雑損失並びに上場株式等の譲渡損失の繰越控除の期間を5年にすること。 . . . 11
4. 経済的利益に対する給与課税の適正化を図ること。 . . . 11
5. 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、事業に専従する親族がある場合の必要経費の特例等の規定は廃止すること。 . . . 11
6. 青色申告者の純損失及び青色申告法人の欠損金の繰越控除の期間を法人とあわせ10年間とすること。 . . . 11
7. 不動産所得に係る損益通算制度の特例は廃止すること。 . . . 12
8. 退職所得課税を見直すこと。 . . . 12

9. 一括償却資産の損金算入制度及び中小企業等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例制度を廃止するとともに、少額減価償却資産の取得価額及び繰延資産の一時損金算入限度額を30万円未満に引き上げること。	・・・	12
10. 交際費課税について、実態に適合した課税対象の範囲となる様に改善整備を図ること。	・・・	13
11. 外国子会社合算税制の適用対象者の要件を見直すこと。	・・・	13
12. 外国法人税額に係る税額控除制度における繰越期間を延長すること。 (新規要望)	・・・	13
<b>【二. 消費税に関する事項】</b>		
13. 簡易課税適用事業者が高額な設備投資等をした場合は、期首にさかのぼって原則計算への変更を認めること。	・・・	14
14. 中間申告による納税を任意に選択できる制度を新設すること。	・・・	14
<b>【三. 相続税及び贈与税に関する事項】</b>		
15. 相続税の課税方式を法定相続分方式から遺産取得課税方式に変更すること。	・・・	15
16. 二世帯住宅の小規模宅地等の減額の特例の取扱いについて、構造上区分されている1棟の建物（集合住宅（マンション等）を除く）で区分所有登記されているものに係る小規模宅地等の減額の特例の適用について見直すこと。	・・・	15
17. 金銭による納付困難要件の判定から納税者固有の財産の範囲を除外すること。	・・・	16
18. 財産評価の基本的事項を法律に規定するとともに、公正な評価が行われるよう、税理士等の専門家の意見を幅広く聴取した上で、その方法及び手続を法定するなど整備をすること。また、その整備前であっても、現行の財産評価基本通達において評価の適正化を図るため、特に次に掲げる事項を見直すこと。		
(1) 貸付金債権の評価	・・・	17
(2) 取引相場のない株式の評価	・・・	18
19. 非上場株式等に係る相続税・贈与税の納税猶予制度について、次の事項を見直すこと。		

(1) 資産保有型会社の判定時期を現行の期間判定から、年に一度設定される報告基準日において判定する制度に改めること。	・・・	18
(2) 資産保有型会社の判定における割合算定方法を見直すこと。	・・・	18
(3) 経営承継期間を現行の5年から3年に短縮すること。(新規要望)	・・・	19
20. 相続時精算課税制度について、次の事項を見直すこと。		
(1) 特定贈与者の死亡以前に相続時精算課税適用者が死亡した場合の同一財産2回課税を排除すること。	・・・	19
(2) 相続時精算課税の適用を受ける宅地等についても小規模宅地の特例の適用を受けられるようにすること。	・・・	19
21. 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5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。	・・・	20
<b>【四. その他国税に関する事項】</b>		
22. 印紙税を廃止すること。	・・・	20
<b>【五. 地方税に関する事項】</b>		
23. 外形標準課税は中小企業には導入しないこと。	・・・	20
24. 少額配当に係る非課税措置を復活すること。	・・・	21
25. 個人事業税について事業主控除額を引き上げること。 また、課税対象事業の範囲を見直すこと。	・・・	21
26. 不動産取得税の課税要件を見直すこと。	・・・	21
27. 固定資産税の免税点を基礎控除額とし、その金額を引き上げること。 また、30万円未満の少額資産を課税対象から除外すること。	・・・	22
28. 土地、家屋の評価方法を見直すこと。	・・・	22
29. 減価償却制度の改正に合わせて、固定資産税においても同様の償却により償却資産の課税標準額を算定すること。	・・・	22
<b>【六. 納税環境整備に関する事項】</b>		
30. 国税通則法第1条(目的)に「納税者の権利利益の保護に資する」旨の文言を追加し、納税者権利憲章を制定すること。	・・・	23
31. 税務調査手続に関する事項		
(1) 反面調査の通知義務及び制限規定を定めること。	・・・	23

(2) 事前通知を要しない調査であった場合における当該理由の通知規定を定めること。	・・・	24
(3) 調査の事前通知は、書面により実施すること。(新規要望)	・・・	24
(4) 新たに得られた情報に照らし非違があると認めるときに行われる再度の質問検査等には「再調査」との用語は用いないこと。(新規要望)	・・・	25
32. 国税不服申立制度に関する事項		
(1) 主観的不服申立期間を延長すること。(新規要望)	・・・	25
(2) 担当審判官による質問の記録についても閲覧等の対象とすること。(新規要望)	・・・	25
33. 申告書等の閲覧時のコピーの交付等を認めること。	・・・	26

# I. 意見書の基本的な考え方

## 1. 意見書作成にあたって

本会は、平成30年度税制改正に関する要望事項の収集のため、本会関係役員、支部関係役員等より意見を聴取し、また本会調査研究部から各支部法対策委員会等に対して統一課題及び任意課題による意見の提出依頼を行った。その結果、当該税制改正に係る要望事項について、統一課題388件、任意課題84件の意見が提出されている。

本意見書は、これらの意見要望を参考とし、かつ、これまで本会が作成した税制改正に関する意見書、日本税理士会連合会の税制改正に関する建議書等を比較検討して、支部長会の協議及び理事会の議決を経て取りまとめたものである。

## 2. あるべき税制構築のための基本理念

租税は、国や地方公共団体などの公共部門の活動を維持するための財源として、法律に従い、金銭その他の財貨を強制的に徴収する機能を有している。

財源調達機能という租税の直接的な目的を達成するためには、景気回復などの経済政策、少子高齢社会への対応、所得再分配などの社会環境に即応する様々な政策を考慮しつつ、その時代に適した税制を構築していかなければならない。現在では、年金や医療・介護・子育てなどの社会保障費が急激に増加し、深刻な財源不足に陥っている。財政の健全化を推進するには、所得課税だけでは賄いきれるものではなく、所得・消費・資産のバランスよい課税を行っていくことが必要である。

経済のグローバル化が急速に進展し、我が国の企業も、自国の市場経済だけでなく、世界的な市場経済をも見据え経済活動を行っており、法人所得課税においては、我が国企業の国際競争力を削ぐことのないように配慮すべきである。そして、企業の経済活動に関わる税制の検討は公平性や中立性を尊重すべきであり、租税特別措置に見られる特定業種の保護政策は必要最小限に留める必要がある。

そこで、あるべき税制の具体化にあたっては、以下の視点に十分配慮し、税制の構築が行われるべきである。

### (1) 公平性に配慮した税制

租税は、負担能力に応じて公平に配分されるべきである。公平の原則で留意すべき点は、水平的公平や垂直的公平とともに近代においては世代間の公平についても考慮していく必要がある。

### (2) 透明性に配慮した税制

税制は、国民生活、経済活動、更には社会制度そのもののあり方に密接に関係するものであり、税に対する信頼性を確保するために、広く国民の意見を吸い上げるとともに、立法過程や税務行政についても透明性を高めていかなければならない。

### (3) 国民の理解と納得が得られる税制

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て申告を行うので、租税制度は納税者の権利についても十分考慮し、誰にでも理解できる簡素で納得の得ら



れるものでなければならない。

#### **(4) 遡及立法の禁止**

租税法主義における予測可能性や法的安定性が害されることがないように、租税法規不遡及の原則に従い、税制改正は不利益な遡及適用を行ってはならない。

## **II. 今後の税制改革について**

### **1. 消費課税について**

消費税率の10%への引上げと軽減税率制度の導入は、2年半延期され、平成31年10月から実施されることとなった。また、適格請求書等保存方式についても、2年半延期され、平成35年10月から導入されることとなった。

#### **(1) 軽減税率制度の反対理由**

消費税の軽減税率制度については、①導入に伴い減少する税収分を補う代替財源を確保することが難しく、②適用対象品目を限定することが困難であること、③低所得者対策が目的であるにも関わらず、低所得者層の負担軽減効果が限定的で高所得者層により多くの負担軽減が及ぶこと、④事業者の事務負担が増加するおそれがあることなどの理由から、本会は強く反対し、単一税率維持と給付による低所得者対策を奨励する。

#### **(2) 適格請求書等保存方式の反対理由**

また、適格請求書等保存方式の導入に関しては、①導入により免税事業者が取引から排除されるおそれがあること、②仕入税額控除の可否を判断するために増加する事務負担への対応が困難であること、③仮に軽減税率が導入された場合においても、現行の請求書等保存方式によって十分対応できる、などの理由から本会は反対する。

### **2. 所得課税について**

人的控除（基礎控除、配偶者控除、配偶者特別控除及び扶養控除）は、憲法第25条が定める生存権の保障を目的としたものと解されており、健康で文化的な最低限の生活を維持するために侵害してはならない課税最低限を構成するものである。課税最低限は、公平性の観点から、所得の多寡や所得の種類によって異なるものであってはならない。

平成29年度税制改正大綱では、就業調整をめぐる喫緊の課題に対応するため、配偶者特別控除対象者の合計所得金額の上限を引き上げ、税制中立の観点から、納税者本人の合計所得金額に所得制限を設けることとされた。配偶者控除等を生存権の保障を目的とする課税最低限の構成要素と考えた場合には、納税者の合計所得金額により適用が受けられないという制度設計には問題があると言える。

現行の所得控除方式は、適用税率の高い高所得者に有利な制度であり、所得により軽減額に差が生じている。これに対して、税額控除方式及びゼロ税率方式（一定の課税所得まで税率をゼロとする方式）は、所得に関係なく一定額まで全ての納税者に対して同一の軽減が行われる公平な制度である。また、所得控除方式から税額控除方式又はゼロ税率方式への移行は、徴税コストや申告義務の判断の容易性などの観点からの検討も必要である。

### 3. 法人課税について

経済界からの要請を受け、法人実効税率 20%台への引下げが前倒しされたが、その代替財源として、租税特別措置法の縮小のみならず、外形標準課税の拡大や欠損金繰越控除限度額の縮小など、企業の経済活動に支障を及ぼす項目も含まれている。

あくまでも、法人税改正を行う場合の基本理念は中立・公平な課税であり、単なる財源確保の視点から、やみくもに課税ベースを拡大すべきではない。

特に、改正から 10 年が経過し実務上多くの問題点が露呈してきた役員給与制度については、早急に見直しを検討すべきである。

### 4. 中小法人課税について

中小法人に係る税制上の取扱いは、財政基盤が脆弱である中小法人を保護する観点から、大法人よりも課税が優遇されている。現行の中小法人の優遇税制は資本金等が 1 億円以下の法人を対象としているが、売上高や従業員数からみて、中小法人とはいええない企業が資本金等を 1 億円以下とし、中小法人の優遇税制の適用を受けている実態がある。

平成 29 年度税制改正大綱では、平均所得金額（前 3 事業年度の所得金額の平均）が 15 億円超となる事業年度については、租税特別措置法上の特典の適用を停止することとされた。

しかし、この改正は、所得金額だけでの判定であり、保有する資産の規模や人材の規模などの判定が考慮されていない。そこで、売上高、従業員数、総資産額等の過去の平均値を判定要素に加えるなど、中小法人のより実態的な判定基準を創設し、中小法人といえない企業に対する適正な課税を行わなければならない。

### 5. 資産課税について

相続税の目的には、社会保障等を通じた富の再配分により資産格差を是正することが掲げられる。平成 27 年に課税ベースの拡大と税率の引上げという相続税の課税強化が行われたことにより、再分配機能の促進が期待されている。その中で、現行の課税方式は、同額の相続財産を取得した相続人の税負担の公平が図れないこと、また、小規模宅地等の特例や農地の納税猶予など事業等の継続と無関係な相続人にも特例による税額の減額効果が及ぶといった問題があり、これらを解決するため、種々の課題に配慮しながら、遺産取得課税制度に改めることを検討すべきである。

また、相続財産の中には、中小企業経営者に係る非上場株式や会社に対する貸付金等も含まれるが、これらの財産は換金性が乏しいため、事業承継者の負担が大きい。このことは、経営者にとって会社を成長させていく意欲を低下させる、すなわち、中小企業の成長を阻害する要因となり得る。したがって、非上場株式の評価の見直し、相続税・贈与税の納税猶予制度の要件緩和等により事業の承継負担を軽減する必要があると言える。

### 6. 地方税について

地方公共団体の役割は、自主性と自立性を発揮しつつ、住民の身近な行政を担うことである。したがって、地方税には、安定した税源の確保のみならず、財政需要に応じた税制が望まれる。そのため、自主財源で地方公共団体の財源を賄うことが理想であるが、現行の地方税制に基づく地方税収では、地方間で格差が生じる結果となっている。

これを解消するために平成 28 年度税制改正では、税収格差の大きい地方法人課税につい

て、地方交付税の税源である地方法人税の税率引上げによる偏在性の是正が講じられたので、今後この改正の効果を検証していく必要がある。

また、中小企業は大企業に比べ労働分配率が高いことから、給与課税となる外形標準課税は導入すべきではない。

さらに、固定資産税については、土地・建物の評価額の適正化と透明性の確保が必要であり、償却資産については賦課期日、課税客体などの見直しが必要である。

## 7. 国際課税について

中小企業の海外進出が進む中で、国際課税の問題は重要なテーマになっている。平成 27 年に Base Erosion and Profit Shifting：税源浸食と利益移転（以下「BEPS」という。）プロジェクトの最終報告書が取りまとめられ、国際課税原則の再構築、透明性の向上及び不確実性の排除の 3 項目が柱として報告されている。

国際課税に関する改正項目については、BEPS 最終報告との整合性、諸外国の動向及び納税者の事務負担に十分に留意しつつ、我が国の国際競争力の低下につながる事のないよう配慮すべきである。

特に、①関連者間の無形資産取引を行う場合において、移転時の無形資産の価格を移転後の移転された無形資産から実際に生じる所得に基づいて評価する「所得相応性基準」、及び②租税回避スキームの開発・販売者あるいは利用者に税務当局へのスキーム情報の報告を義務付ける「義務的開示制度」の導入については、諸外国の制度や運用実態、租税法律主義に基づく我が国の税法体系との関係性等も踏まえて検討しなければならない。

## 8. 納税環境整備について

### （1）個人番号記載不要の書類拡大について

マイナンバー制度については、平成 28 年 1 月から税務行政においても利用が開始されている。行政手続における特定の個人を識別するための番号の利用等に関する法律（以下「番号法」という。）では、特定個人情報の利用範囲を限定する等、厳格な保護措置が定められ、その遵守のためには、個人情報保護委員会が定めるガイドラインに基づく特定個人情報の適正な取扱いを確保しなければいけない。また、番号法に基づく厳格な本人確認措置を講ずる必要もある。これらへの対応については、中小企業の事務負担が過度とならないよう十分な配慮がなされるべきである。その点、平成 28 年度税制改正で個人番号の記載を不要とする書類が拡大されたことは評価できる。

### （2）マイナポータルについて

平成 29 年から運用開始が予定されているマイナポータルについては、番号法附則第 6 条第 5 項及び第 6 項に規定されている情報提供等記録開示システムと現行の e-Tax 及び eLTAX 並びに民間企業等による電子私書箱などと連携することにより、行政機関へのワンストップサービスの徹底を図ることが政府で検討されている。この方向性はマイナンバー制度がもたらす納税者の利便性に資するものとして評価に値するので、実現を期待する。

### (3) 預金保険機構等について

平成 27 年 9 月の改正番号法（平成 27 年法律第 65 号）によって、預金保険機構等によるペイオフのための預貯金額の合算において、個人番号が利用されることとされ、これと併せて、国税通則法及び地方税法が改正され、国税及び地方税の税務調査で個人番号が付された預貯金情報を効率的に利用できるよう検索可能な状態で管理する義務を金融機関に対して課す措置が講じられた。本改正法では、預貯金者に告知義務は課されていないので、預貯金者へ番号の告知を強制するか否かについては各金融機関の判断に委ねられており、必ずしも既存の全ての預貯金口座に付番されることにはならない。税務調査のための金融機関への管理義務については、本改正の本来目的である預金保険機構等への利用に付加して課すものであり、費用対効果等の側面を十分に考慮しつつ慎重な制度設計がなされるべきである。

今後、マイナンバーの制度設計にあたっては、行政事務の効率化だけでなく納税者利便の向上に資する観点が重視されなければならない。

## 9. 税法条文の平易化について

課税要件明確主義の要請からは、税法の条文はできるだけ平易であるべきであるが、現行税法の条文は、極めて難解・複雑である。現行所得税法及び法人税法の制定に際して参考とされた税制調査会「所得税法及び法人税法の整備に関する答申」（昭和38年12月）の第一「Ⅲ 条文の配列及び表現方法」に記述されていたことを想起し、以下の諸点等（同答申より引用）に配慮することにより、全ての税法の条文を平易な表現にすべく全面的に見直す機会を設けるべきである。

- ① 条文の各センテンスが余り長文にならぬようにする。
- ② 結論に至るまでの条件が二つ以上あって、かつ、複雑な内容のものである場合には、本文で条件を並列せず、号を設けて本文とは別に列挙し、結論を読みやすくする。
- ③ かつこ書はできる限り避け、特に二重かつこはやめる。
- ④ 本文中に例外事項を挿入することはできる限りやめ、例外事項は別項で規定する。本文ただし書についても、複雑な内容や長文にわたる場合には別項で規定する。
- ⑤ 項の数が多数に上るものは、内容に応じ条を改めて規定する。
- ⑥ 必要に応じ算式又は表を用いる。なお、例示を設けることについて検討する。
- ⑦ 準用規定はできる限り避ける。特に孫準用と複雑な読み替え規定はやめる。
- ⑧ 難解な専門用語を使用することをできる限り避け、なるべく社会一般に通用する用語を用いる。
- ⑨ 除外範囲が広範囲にわたる表現を避け、逆に、なるべく適用範囲を直接的に規定する形式をとる。
- ⑩ 否定する規定を否定する表現の規定や打消しを打ち消すような表現の規定は避ける。
- ⑪ 「この限りでない」とか「- - -を妨げない」という表現は、意味があいまいになるおそれもあるのでその使用に注意する。

## 10. 公会計について

現行の公会計制度で作成される国の財務書類は、単式簿記による現金主義会計で作成された帳簿等を基礎に、期末一括仕訳により必要な修正を加え発生主義会計に変更され

ているものである。しかし、単式簿記による帳簿等は期末の金額が真実かつ公正であるという検証機能を持たない。そこで、国の財政状態を正確に把握し、信頼性が高く、かつ、有用な会計情報を入手するためには、日々の会計処理の段階において複式簿記による発生主義会計を採用する必要がある。また、国会に提出（公表）された財務書類については、国会での決算承認の審議及び議決が行われるよう立法化が望まれる。

### Ⅲ. 重要な改正要望事項

本意見書における重要な改正要望事項は、次のとおりである。

#### 1. 人的控除及び控除方式を見直すこと。また、人的控除以外の所得控除については、その必要性等を見直すこと。(所法 72～86) (継続要望・一部修正)

##### 【意見及び理由】

憲法第 25 条は「国民は、健康で文化的な最低限度の生活を営む権利を有する。」とし、これを保障するための法律である生活保護法では「最低生活」について規定している。また、本人及び家族の最低限度の生活を維持するのに必要な部分は担税力を持たないとの理由から、人的控除（基礎控除、配偶者控除、配偶者特別控除及び扶養控除）は生存権の保障の租税法における現れである。したがって、最低限度の生活を維持するための課税最低限について、財政事情を考慮しつつ、生活保護の水準に合わせていくことが望ましい。

課税所得の調整方法について、現行の所得控除方式は適用税率の高い高所得者に有利な制度であるため、全ての納税者が一定額まで同一の軽減の効果が得られる税額控除方式又はゼロ税率方式（一定の課税所得まで税率をゼロとする方式）に改めるべきである。

#### 2. 役員給与の損金不算入規定を見直すこと。(法法 34) (継続要望・一部修正)

##### 【意見及び理由】

現行法における役員給与は、「定期同額給与」・「事前確定届出給与」・「利益連動給与」のいずれかに該当しなければ損金不算入、また、それらに該当する場合であっても、「不相当に高額」又は「仮装・隠ぺい」によるものは損金不算入という、いわば原則損金不算入という規定になっている。

その中でも、特に「定期同額給与」・「事前確定届出給与」という概念は、いわゆる社会通念上の報酬・賞与とは異なった税法固有の概念となっている。特に直面している緊急の課題としては、定期同額給与の期中改定に係る「業績悪化改定事由」の適合性について狭義の解釈がリードし、役員給与の減額に伴う損金算入に対する予測可能性が不透明になっていることである。

役員給与の本質は職務執行の対価であるから、恣意性のないものについては損金算入されなければならない。したがって、損金不算入となる役員給与を限定した上で別段の定めとする条文構造に見直し、その内容についても課税要件が明確かつ常識的なものにすべきである。

**3. 基準期間又は特定期間の課税売上高により納税義務の有無を判定する納税義務免除の制度を廃止し、新たに小規模事業者に配慮した申告不要制度を創設すること。**(消法9、45)(継続要望・一部修正)

**【意見及び理由】**

現行の納税義務免除の制度は、免税事業者と課税事業者とで価格設定のあり方が異なるとの前提に立ち、課税期間開始前の基準期間又は特定期間の課税売上高により納税義務の有無を判定している。しかしながら、この制度では、課税期間の課税売上高が多額となった場合でも納税義務が生じない場合や、課税期間の課税売上高が少額となった場合でも納税義務が免除とならない場合があり、小規模事業者への配慮という制度趣旨にそぐわない事象が散見されている。

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、この取扱いが全ての免税事業者に周知・理解されているとは言い難く、また、全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。実際に、届出書の事前提出を行わなかったことにより、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。

さらに、平成35年以降に適格請求書等保存制度が導入された場合には、適格請求書等の発行権限のない免税事業者が取引から排除されるなど、課税事業者と免税事業者との間で、経済的な中立性が損なわれる懸念もある。

こうした弊害を解消するためには、現行の納税義務免除の制度を廃止し、全ての事業者を課税事業者として取り扱うこととし、その上で、小規模事業者に配慮した新たな制度を創設することが必要である。具体的には、課税期間の課税売上高が1千万円以下の場合には、売上げに対する消費税額と控除税額を同額とみなすことにより、申告・納付を不要とすることができる制度を創設すべきである。

**4. 償却資産に係る固定資産税の申告期限を見直すこと。**(地法383)(新規要望)

**【意見及び理由】**

償却資産に係る固定資産税は、納税者が賦課期日である1月1日に保有する償却資産を1月末日までに申告することになっている。

事業を営んでいる個人の所得税の申告期限は3月15日で、法人税の申告期限は任意に定めた決算日の翌日から2月以内とされており、これらの規定は固定資産税における償却資産の申告とは無関係となっている。小規模な事業者にとっては、日々の経理処理を行うことが困難であることから、1年分の会計処理を申告期限に合わせて行うことが多い。このような小規模な事業者にとっては、資産の保有状況を把握し、経理方法を決定するのは、所得税又は法人税の申告のための決算を行う時点になるために、償却資産の申告を1月末日までに行うことは現実的ではない。

小規模な事業者に過度な事務負担を課すことなく、申告期限までに申告できるようにするためには、賦課期日と申告期限を所得税及び法人税の規定に合わせる必要がある。そのため、個人の償却資産の賦課期日は12月31日として申告期限は3月15日とし、法人

の償却資産の賦課期日は決算日とし申告期限は法人税の申告期限に合わせるべきである。

## 5. マイナンバー制度に関する事項

### **(1) 法人番号の指定を受けることとなる者の範囲に、個人事業主を加えること。(番号法58) (継続要望)**

#### **【意見及び理由】**

法人番号は、個人番号とは異なり、自由に流通させることができ、官民を問わず様々な用途で利活用され、設立登記法人だけでなく人格のない社団等に対しても付番される。一方、個人事業主は自身の個人番号を用いなければならないが、漏えいのリスク回避と利便性の向上のためには、個人事業主についても法人番号の指定を受けることができるようにすべきである。

### **(2) 税務代理人による本人確認は、税務代理人が提供先に対してするのではなく、税務代理人が本人に対してすれば足りることとすること。(番号令12②) (継続要望)**

#### **【意見及び理由】**

税理士が代理人として納税者の個人番号を税務署等に書面提出する際は、番号法上の本人確認のために、納税者本人の番号確認書類（個人番号カード、通知カード等）を提出しなければならない。しかし、税理士が個人番号の記入を要する税務書類を作成する際には、（番号法上の本人確認の要否に関わらず事実上）番号確認を当然にすることになる。税理士は、税務代理、税務書類の作成等を業とする唯一の国家資格であり、その社会的信用度は、税理士法の諸規定により担保されている。したがって、税理士が、依頼者の個人番号を記載した税務書類を税務署等に提出する際には、税理士により番号確認は完了しているものと考え、本人の番号確認書類の提出は不要とすべきである。



## IV. 改正要望事項

### 【一. 所得税及び法人税に関する事項】

1. 業務用不動産の譲渡損失について、損益通算及び翌期以降の繰越しを認めること。(措法 31、32 等) (継続要望・一部修正)

#### 【意見及び理由】

法人が不動産を譲渡した場合には、その譲渡損失はその法人の他の利益と通算される。これに対し、個人が業務の用に供していた不動産を譲渡したことによる譲渡損失はその個人の他の所得とは損益通算されない。

法人・個人間の課税の公平の確保と譲渡損失が生じた場合の担税力の観点から、個人が業務用不動産を譲渡したことにより生じた譲渡損失についても、損益通算等を認めるべきである。ただし、取得価額の引継ぎを利用した含み損失の贈与による節税策を回避するため、相続時精算課税により贈与された土地建物等に係る譲渡損失のうち一定のものは損益通算等を認めるべきではない。

2. 公的年金等受給者が受ける公的年金等控除を見直すこと。(所法 35④、措法 41 の 15 の 3) (継続要望)

#### 【意見及び理由】

少子高齢社会に伴い、高齢者の労働力が一層求められるなかで、給与所得を得ながら年金を受給する者の増加が想定されている。給与所得を得ながら年金を受給する者は、概算経費としての給与所得控除と他の所得との負担調整として設けられた公的年金等控除の両方の適用を受けており、給与所得控除のみが適用される現役世代や公的年金等控除のみが適用される給与所得のない高齢者との間に課税対象額に差が生じ、世代間格差や世代内格差が生じている。

そこで、給与課税等とのバランスを考慮して、公的年金等控除額の計算上、公的年金等と給与収入の合計額を基にみなし給与所得控除額を計算し、実際の給与所得控除額との差額を公的年金等控除額とし、給与所得を得ながら年金を受給する者にも現役世代並みの負担を求めるべきである。

ただし、65 歳以上の高齢者は所得稼働力が低下する状況に鑑み、公的年金等のみの高齢者や公的年金等と給与収入の合計が少ない高齢者に配慮するため、公的年金等と給与収入の合計額が 340 万円以下の 65 歳以上の高齢者については、みなし給与所得控除額を 120 万円の定額控除（収入金額を控除額の限度）とすることで、現行の公的年金等控除の定額控除の 120 万円は維持すべきである。

**3. 個人である白色申告者の純損失及び雑損失並びに上場株式等の譲渡損失の繰越控除の期間を5年にすること。(所法 70、措法 37 の 12 の 2) (継続要望・一部修正)**

**【意見及び理由】**

現行法では、所得計算の期間を暦年としているが、担税力に応じた課税を行うためには、生涯所得の方がより課税の公平を確保できる。

したがって、損失を単一年で切り捨てず、翌年以降に繰り越すことにより、多額の損失発生による担税力の減殺を救済することができる。

繰越控除期間については、増額更正期間が5年とされているため、最低でも5年に延長すべきである。

**4. 経済的利益に対する給与課税の適正化を図ること。(所基通 36 関係) (継続要望)**

**【意見及び理由】**

給与所得者に対する経済的利益の非課税制度は、20 年以上見直されていないものがほとんどであり、現実には特定の者への優遇措置となっている。

特に住宅家賃については、一般相場から見るとその数分の 1 以下の少ない金額を徴収することにより課税が行われなかったという、隠れた給与所得が存在しているのが現実である。

したがって、納税者の公平性の面から考えても、それらの基準全体について見直すべきである。

**5. 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、事業に専従する親族がある場合の必要経費の特例等の規定は廃止すること。(所法 56、57) (継続要望)**

**【意見及び理由】**

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の規定は、シャープ勧告により、世帯単位課税を個人単位課税に変えた時に、要領のよい納税者に対する抜け道封じのためにできたものであるが、同じ趣旨の資産所得の合算課税制度は既に廃止されている。

小規模法人と同様に親族間における相当な対価として認められるものは必要経費として認めるべきである。

**6. 青色申告者の純損失の繰越控除の期間を法人とあわせ 10 年間とすること。(所法 70) (継続要望)**

**【意見及び理由】**

平成 27 年度税制改正において、法人の欠損金の繰越控除期間が 10 年間に延長された。

しかし、個人事業者を取り巻く長引く景気低迷の経済情勢などから、3 年の繰越控除期間では純損失を吸収できないことも多い。したがって、青色申告者の純損失の繰越控除期間は、法人と合わせて 10 年間とすべきである。

## 7. 不動産所得に係る損益通算制度の特例は廃止すること。(措法 41 の 4) (継続要望)

### 【意見及び理由】

この特例は不動産を借入金によって取得することにより、その利息が多額となり不動産所得に損失が生じ、損益通算の結果、所得が減少し、所得税額等の減少又は還付を受けることによる節税対策を封じるためのものとされている。

しかし、利息の負担により、資金が流出して課税対象所得が減少していることや、総合課税の観点から、損益通算を制限することは所得のないところに課税することになる。

また、この制度は、土地税制の緩和が求められている現状にはなじまない。

さらに、平成10年度税制改正により、法人税においては新規取得土地等に係る負債利子の課税の特例が廃止されたことから不公平であるので、早急に廃止すべきである。

## 8. 退職所得課税を見直すこと。(所法 30、89) (継続要望)

### 【意見及び理由】

退職手当等は、労務の対価の後払いとしてのものであることから、課税上退職所得控除が設けられているうえ、課税対象を2分の1とする軽減措置が採られている。

特に一部の企業などでは、この課税方式を利用し給与等を退職手当等に振り替えるなどの過度の節税が行われているケースが見受けられる。

平成 24 年度税制改正において、役員等としての勤続年数が5年以下の役員等が支払いを受ける退職手当等については、退職所得控除後の残額を2分の1とする措置が廃止されたが、根本的な見直しになっているとは言い難い。

そこで、退職所得課税については課税方式を全面的に見直し、一定の控除を認めたとえでN分N乗方式(退職金を在職期間で除した金額に基づき税額を算出し、それに在職年数を乗ずる方式)の導入を検討すべきである。

## 9. 一括償却資産の損金算入制度及び中小企業等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例制度を廃止するとともに、少額減価償却資産の取得価額及び繰延資産の一時損金算入限度額を30万円未満に引き上げること。(所令 138、139、139 の 2、法令 133、133 の 2、134、措法 67 の 5) (継続要望)

### 【意見及び理由】

10万円以上20万円未満の減価償却資産については、一括償却資産の損金算入制度として一時損金算入は認められず、3年間で損金算入されることとされている。

また、取得価額30万円未満の減価償却資産のうち年間300万円までは、中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例制度により、全額損金算入が認められている。

しかし、事務処理の簡便化、償却資産の多種多様化などの見地により、一括償却資産の損金算入制度及び中小企業の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例制度を廃止す

るとともに、少額減価償却資産の取得価額及び繰延資産の一時損金算入限度額を 30 万円未満に引き上げるべきである。

**10. 交際費課税について、実態に適合した課税対象の範囲となる様に改善整備を図ること。**  
(措法 61 の 4) (継続要望)

**【意見及び理由】**

法人が支出した交際費等の額は、その支出に対して社会的な批判があるという理由から、原則としてその全額が損金の額に算入されないこととされている。

現行法上、規制の対象となる交際費等の範囲は、「接待、供応、慰安、贈答その他これらに類する行為のために支出するもの」という極めて抽象的な定義であることから、実務上トラブルの生じることが多いのが実情である。

その中でも「得意先等に対する慶弔禍福の費用」については、社会通念上当然支払うべきものである上、社会的批判を受けるものでもないことから、通常要する金額であること及び帳簿等に一定の記載要件を付すことを条件として、税務上の交際費等から除外すべきである。

**11. 外国子会社合算税制の適用対象者の要件を見直すこと。**(措法 40 の 4、66 の 6) (継続要望)

**【意見及び理由】**

外国子会社合算税制は、居住者及び内国法人の特定外国子会社等に対する出資割合が 10% 以上であるときに適用されるため、単に投資目的で出資を行った場合であっても適用対象となり得る。同制度の目的は税負担の回避を防止することであり、高利な配当のみを期待しているような株主については適用すべきではない。

したがって、本制度の適用対象から除外される株主は、株主総会の特別決議を単独で阻止することができない議決権割合 30%以下の株主とするなど、適用されない株主の範囲を見直す必要がある。

**12. 外国法人税額に係る税額控除制度における繰越期間を延長すること。**(法法 69) (新規要望)

**【意見及び理由】**

外国法人税額のうち控除限度額を超えた部分の金額は 3 年間しか繰り越すことができず、3 年経過後は切り捨てられる。3 年経過したことによって、切り捨てられた外国法人税額は、税額控除もできず、損金算入することもできない。

繰越期間が、3 年間というのは他の規定における繰越制度と比較しても短いことから、欠損金の繰越控除と足並みを揃えて、10 年間の繰越しを認めるべきである。

## 【二. 消費税に関する事項】

### 13. 簡易課税適用事業者が高額な設備投資等をした場合は、期首にさかのぼって原則計算への変更を認めること。(消法 37、37 の 2) (継続要望)

#### 【意見及び理由】

簡易課税適用事業者が不意な設備投資をした場合に備え、事前提出が義務付けられている「消費税簡易課税制度選択不適用届出書」について、当該届出書の提出日の属する課税期間からの原則計算への変更を認めるべきである。

(注) 消費税法第 37 条の 2 (災害等があった場合の中小事業者の仕入れに係る消費税額の控除の特例の届出に関する特例) では、災害等に伴う不意な設備投資に備え、期首にさかのぼって簡易課税制度の適用を受けることをやめることが認められている。したがって、本件要望についても、届出制度の趣旨に反するものではない。

### 14. 中間申告による納税を任意に選択できる制度を新設すること。(消法 42⑧～⑩) (継続要望)

#### 【意見及び理由】

任意の中間申告制度は、消費税の滞納防止と徴税の効率化の観点から非常に有効であると考えられる。

そこで、この制度の普及を促進するために、次の項目について、改正を要望する。

- ① 中間申告義務の有無にかかわらず、1 月中間申告や 3 月中間申告についても選択することができるようにすること。

(注 1) 還付加算金を目当てに前納することを防止するために、確定申告で中間申告納付額が還付となる場合には、従来の中間申告制度により義務付けられた中間申告納付額を基に計算した還付加算金を超える部分の金額は、なかったものとみなす旨の規定を設ける。

(注 2) 3 月中間申告の適用対象事業者が、6 月中間申告を選択することは認められない。また、1 月中間申告の適用対象事業者が、3 月中間申告又は 6 月中間申告を選択することは認められない。

- ② 前納報奨金制度を設けることにより、納税者の積極的な中間申告制度の活用を促すこと。
- ③ 任意の中間申告制度についても、通常の中間申告と同様に「みなし申告制度」を設けること。

### 【三. 相続税及び贈与税に関する事項】

#### 15. 相続税の課税方式を法定相続分方式から遺産取得課税方式に変更すること。(相法 15、16、17 他) (継続要望)

##### 【意見及び理由】

現行の相続税の課税方式は、以下のような問題点があり、平成 27 年から基礎控除額が 4 割削減され、最高税率が引き上げられたところから、なお一層この問題点の解消が急務である。

- ① 均分相続をした場合と 1 人の子供が全財産を相続した場合の税負担が同一というのは、累進相続税のもと、相続人間の垂直的公平に問題がある。
- ② 同じ金額の財産を相続した人びとの税負担が、遺産総額により異なるというのは、水平的公平に問題がある。
- ③ ある相続人の申告漏れが他の相続人にも影響を及ぼす弊害がある。
- ④ 小規模宅地等の特例や農地の納税猶予など事業等の継続と無関係な相続人にも特例効果が及ぶ問題がある。
- ⑤ 第三者に遺贈がある場合に、その第三者が相続財産の全容を調査することは困難で、適正な相続税の申告をすることができない問題がある。

そこで、基礎控除額や税率の設定、配偶者控除のあり方、未分割財産に対する課税方法などを十分議論したうえで、上記問題点を解消することができ、かつ、相続税の負担の公平を図ることができる遺産取得者課税方式を採用すべきである。

なお、長年慣れ親しんだ現行制度から変更する抵抗感や遺産分割のあり方が変わる可能性などに十分配慮する必要がある。

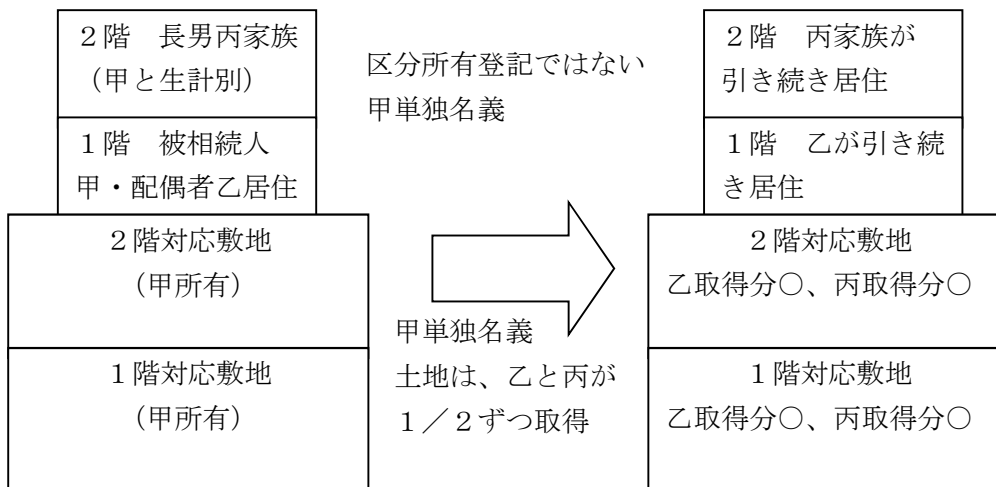
#### 16. 二世帯住宅の小規模宅地等の減額の特例の取扱いについて、構造上区分されている 1 棟の建物（集合住宅（マンション等）を除く）で区分所有登記されているものに係る小規模宅地等の減額の特例の適用について見直すこと。(措法 69 の 4 ③二イ、措令 40 の 2④⑩) (継続要望)

##### 【意見及び理由】

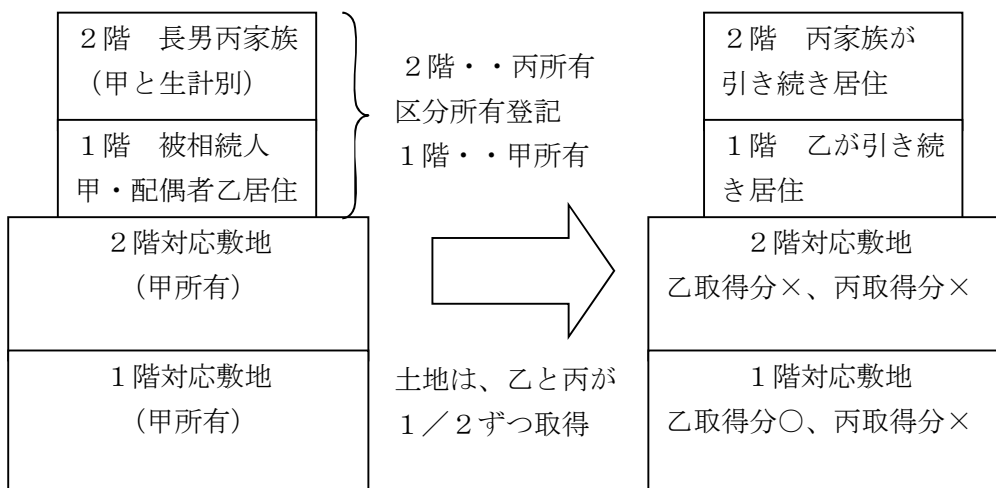
構造上区分されている 1 棟の建物の内容について登記の形態により取扱いが異なるため、登記の形態による取扱いの差異を解消すべきである。租税特別措置法第 69 条の 4 第 3 項第 2 号イに規定する政令で定める部分は、「被相続人の居住の用に供されていた 1 棟の建物が建物の区分所有等に関する法律第 1 条の規定に該当する建物である場合には、当該被相続人の居住の用に供されていた部分」とされたため（措令 40 の 2⑩）、構造上区分されている 1 棟の建物で区分所有登記されているものについては、小規模宅地等の対象となるのは被相続人の居住の用に供されていた部分に限られる。したがって、被相続人が単独名義で所有する場合及び共有名義で登記されている場合と比較し特例の適用を受ける範囲について差異が生ずる。1 棟の建物で区分所有登記されている場合においても単独名義及び共有名義登記と同様に全体宅地についての適用を認めるべきである。ただし、集合住宅（マンション等）などで区分所有登記されている建物の取扱いについてはいわゆる二世帯住宅とは

同居の実態が異なるため分けて考えるべきである。

<事例1>



<事例2>



事例1と事例2では生活の実態は同じであるが登記の事実により小規模宅地等の減額の適用に差異があるため、区分所有登記がされていても同じ取扱いとなるように要望する。

17. 金銭による納付困難要件の判定から納税者固有の財産の範囲を除外すること。(相法 38

①、41①、相令 12①、相令 17①、相基通 38-2、相基通 41-2) (継続要望)

【意見及び理由】

相続税の延納・物納の条件として金銭による納付困難要件を判定する際には、相続財産だけでなく、納税者の固有の財産もその判定の対象とされる。

しかし、相続税は、所得金額を課税標準とする所得税及び法人税とは異なり、取得した相続財産そのものを評価し、課税価格とする財産税の性質を有するため、本来課税対象となった相続財産そのもので納付を完結すべきであり、金銭による納付困難要件の判定にお

いても、相続財産でその判定を行うべきである。

また、平成 27 年から相続税の基礎控除額が下がり、譲渡所得に係る相続税の取得費加算の制度が見直されたことから、金銭による納付困難要件の判定から、納税者固有の財産を除外すべきである。

**18. 財産評価の基本的事項を法律に規定するとともに、公正な評価が行われるよう、税理士等の専門家の意見を幅広く聴取した上で、その方法及び手続を法定するなど整備をすること。また、その整備前であっても、現行の財産評価基本通達において評価の適正化を図るため、特に次に掲げる事項を見直すこと。**(相法 22、26 の 2、評通 179、185、186、189、204、205) (継続要望・一部修正)

#### (1) 貸付金債権の評価

**債務超過である会社への貸付金債権の評価について時価評価を認めること。時価評価については、営業権評価における超過利益金額を準用する等の具体的な評価方法を明確にし、その会社の株価計算上は修正された借入金とすること。**

#### (2) 取引相場のない株式の評価

**取引相場のない株式の評価方式に係る純資産価額評価を見直すこと。**

#### 【意見及び理由】

相続税等における財産評価は、課税標準に直接影響を及ぼすものであるにもかかわらず、評価方法は法令で定められていない。財産評価は租税法律主義に基づき、評価の基本的事項を法律本文で明確に定め、具体的な評価方法については政省令で明定すべきである。現行の評価通達のように評価の裁量権が国税庁長官にあるような実態は改めるべきである。

土地評価については、相続税法第 26 条の 2 (土地評価審議会) の規定があり、他の資産についてもより納税者の意見が反映される実効性のある手続として、公正な評価のための協議機関等の導入が必要である。

#### (1) 貸付金債権の評価

原則として、元本の額で評価されることが規定されており、例外として課税時期において一定の事由に該当する場合その他回収が不可能又は著しく困難であると見込まれるときにおいては、それらの金額を元本の価額に算入しないことが規定されている。しかし、実務的には回収不能額を算定することは難しく、額面額での評価となることが多い。したがって、相続税法第 22 条の時価評価の原点に戻り、時価評価を認めるべきである。具体的には、企業再生税制適用場面において D E S (Debt Equity Swap : 債権の資本化) が行われた場合の債権時価の評価に準ずる方法、すなわち「回収可能額 (担保、保証又は優先劣後関係を考慮した弁済額)」により評価した価額を時価とする方法が考えられる。この場合には、株価評価への影響、及び D E S が行われた場合の債務消滅益課税との整合性も踏まえ一連の整備を併せて行う。



(2) 取引相場のない株式の評価

相続税法第 22 条の時価を実現する方法として、現行の評価方式の一つである純資産価額方式は評価会社の時価純資産価額を基礎とするため、企業価値を適正に反映できるすぐれた方法とすることができるが、更に会社の実態を反映すべく次の改正を提言する。

- ① 会社が今後負担することとなる退職給付債務の計上を認める。
- ② 換金性が不明な営業権については評価しない。
- ③ 課税時期前 3 年以内に取得した土地等及び家屋等について、通常取引価格に相当する金額（土地等については公示価格等、家屋等については帳簿価額等）による評価ではなく、相続税評価額（土地等については路線価、家屋等については固定資産税評価額）による。

**19. 非上場株式等に係る相続税・贈与税の納税猶予制度について、次の事項を見直すこと。**

(継続要望・一部修正、(3) は新規要望)

**(1) 資産保有型会社の判定時期を現行の期間判定から、年に一度設定される報告基準日において判定する制度に改めること。(措法 70 の 7④九他)**

**【意見及び理由】**

非上場株式等に係る相続税・贈与税の納税猶予制度においては、判定対象期間中一の時点において資産保有型会社（総資産のうち特定資産の占める割合が 100 分の 70 以上である会社をいう。）に該当すれば、納税猶予の期限が確定することとされている。

これは、例えば設備投資のために銀行借入を行い遅滞なく対象設備を取得した場合であっても、その借入直後において特定資産割合が 100 分の 70 以上となっていれば納税猶予の期限が確定することを意味するものであり、中小企業の資金計画を著しく阻害する内容となっている。

したがって、資産保有型会社の判定時期を現行の期間判定から、年に一度設定される報告基準日において判定する制度に改めるべきである。

**(2) 資産保有型会社の判定における割合算定方法を見直すこと。(措法 70 の 7④九)**

**【意見及び理由】**

非上場株式等に係る相続税・贈与税の納税猶予制度の対象とならない資産保有型会社については、その判定は総資産価額のうち占める特定資産（現金・預貯金その他一定の資産）の価額の割合によるものとされている。

そのため、敷金・補償金や預託金などを受け入れる慣習のある業種などにおいては、その事業の実態性の有無に関わらず必然的に判定割合が高く算出されるという弊害が生じている。

したがって、敷金・預託金のようなその事業の性質上不可避免的に発生する預り金的性質を有する負債については、判定割合の算定上総資産の価額及び特定資産の価額から控除する制度に改めるべきである。

**(3) 経営承継期間を現行の5年から3年に短縮すること。**（措法70の7）（新規要望）

**【意見及び理由】**

雇用維持等の可能性を判断する場合において、5年間では見通しが立たず事業承継税制の適用を見送る事例が多くある。そのため、経営者が判断可能な期間を基準とした経営承継期間（3年間）に改めるべきである。

**20. 相続時精算課税制度について、次の事項を見直すこと。**（継続要望）

**(1) 特定贈与者の死亡以前に相続時精算課税適用者が死亡した場合の同一財産2回課税を排除すること。**（相法21の17①、②）

**【意見及び理由】**

相続時精算課税適用者である子が特定贈与者である親より先に死亡するケースでは、その相続時精算課税適用者の相続人（包括受遺者を含み、特定贈与者を除く。）が被相続人の相続時精算課税の適用を受けていたことに伴う納税の権利義務を法定相続分（特定贈与者を除く。）に応じて承継することになる。

これにより当該制度の適用対象となった贈与財産が子の死亡による相続税の課税対象となり、さらに親の死亡時に同一財産が相続時精算課税の対象財産として親の死亡による相続税の対象となるケースもあり、2回課税の不合理が生じる。

また、子の死亡に伴う相続において、実際には財産を相続していない子の相続人についても特定贈与者である親の死亡による相続税においては、子に係る相続時精算課税の納税の権利義務を法定相続分に応じて承継する不合理も生じる。

したがって、これらの不合理が排除されるような規定に改めるべきである。

**(2) 相続時精算課税の適用を受ける宅地等についても小規模宅地の特例の適用を受けられるようにすること。**（措法69の4）

**【意見及び理由】**

相続時精算課税制度の適用を受けた宅地等については、当該規定により相続税の課税価格に算入されることとなっても、「小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例」の適用を受けることができないこととされている。そこで本来、当該制度の対象となる可能性のある事業用宅地や居住用宅地などを相続時精算課税の対象として生前贈与することは、特定贈与者及び受遺者にとって著しく不利であり、当該制度普及の妨げとなっている。

したがって、原則として、相続時精算課税の適用を受ける宅地等についても小規模宅地の特例の適用を受けられるようにすべきである。

**21. 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5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。(相法 32) (継続要望・一部修正)**

**【意見及び理由】**

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(相法 14、相基通 14-3)。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5年以内に発生した保証債務の履行に対しては、当然相続税の課税価格を修正すべきであり、これを容認しないのは相続税本来の目的に反し不合理である。

**【四. その他国税に関する事項】**

**22. 印紙税を廃止すること。(継続要望)**

**【意見及び理由】**

印紙税は、経済取引により生じる経済的利益に担税力を求め課税する間接税に近い流通税であるとされている。これは文書課税ともいわれるように、経済取引において作成される課税事項が記載された文書に対して課税されるものである。

現在の経済取引は、事務処理の機械化や取引形態の変化により作成される文書の形式、内容等が変化し、電子決済、ペーパーレス化等が進み、文書課税としての印紙税には不合理・不公平な現象が生じている。したがって、印紙税は廃止すべきである。

**【五. 地方税に関する事項】**

**23. 外形標準課税は中小企業には導入しないこと。(地法 72 の 2 ①) (継続要望)**

**【意見及び理由】**

事業税の外形標準課税は、事業に対する応益課税としての事業税の性格の明確化、都道府県の税収の安定的確保、さらに赤字法人に対する課税の適正化に資するため、資本金の額1億円超の法人に対して導入された。政府税制調査会では法人税改革が議論され、法人税率の引下げに伴う法人住民税の減収を補う財源として、中小企業に対する外形標準課税の導入が検討されている。しかし、中小企業は大企業と比較すると財務基盤も弱く欠損法人割合も高い。したがって、担税力の観点から外形標準課税を中小企業に導入すべきでない。

また、外形標準課税の課税標準の1つである付加価値割の大半は給与であり、中小企業は大企業と比較すると労働分配率が高いことから、中小企業に外形標準課税が導入された場合には、中小企業の雇用にも影響を及ぼすことになる。また、地方自治体における税の執行の問題、担税力のない欠損法人の経営を圧迫する問題及び中小企業の雇用確保の問題にも影響を及

ぼすことになる。さらに、東京都などの大都市の税収が一層増加することから、地域間格差がより拡大するおそれもある。

なお、形式的な減資により外形標準課税を回避している法人に対しては、これを直接阻止するための何らかの措置を講ずべきである。

#### **24. 少額配当に係る非課税措置を復活すること。(旧地法令附則4)(継続要望)**

##### **【意見及び理由】**

平成15年度税制改正において、支払いを受ける配当金額が5万円以下(年1回決算の場合には10万円以下)のいわゆる少額配当に対しての個人住民税につき、平成16年度の個人住民税から非課税措置は廃止された。

これにより、上場株式についての申告は選択性であるが、非上場株式については少額配当であっても住民税のみの申告を要することとなった。申告も懈怠しがちであるが、課税捕捉も困難と想定される。

したがって、非上場株式配当については、従来の少額配当についての住民税非課税措置を復活すべきである。

#### **25. 個人事業税について事業主控除額を引き上げること。また、課税対象事業の範囲を見直すこと。(地法72の49の14、同72の2)(継続要望・一部修正)**

##### **【意見及び理由】**

個人事業税の事業主控除は、平成11年度税制改正で290万円に引き上げられたが、給与所得者の平成27年分平均給与額は420万円(国税庁の民間給与実態統計調査)となっているので、あまり乖離しないように控除額を同程度まで引き上げるべきである。

また、個人事業税の課税事業については種類を限定するのではなく、原則として課税とし、非課税となる事業を限定的に設けるべきである。

#### **26. 不動産取得税の課税要件を見直すこと。(地法73の7)(継続要望)**

##### **【意見及び理由】**

不動産取得税は、不動産の取得の事実に着目して課される税とされている。しかし、取得原因となる売買、贈与等が裁判等により無効となった場合には、所有権は実際には移転しないのであるから、不動産取得税の課税を取り消すべきである。

**27. 固定資産税の免税点を基礎控除額とし、その金額を引き上げること。また、30万円未満の少額資産を課税対象から除外すること。(地法 351) (継続要望)**

**【意見及び理由】**

固定資産税の免税点制度は、同一市町村ごとに土地 30 万円、家屋 20 万円、償却資産 150 万円と定められている。

現在の固定資産の評価方法による固定資産税の負担は過重であるから、負担の軽減を図るために免税点制度を基礎控除制度に改めるべきである。具体的には、土地及び家屋は 100 万円、償却資産は 300 万円程度に引き上げるべきである。

また、租税特別措置法で定めている 30 万円未満の少額資産について、法人税及び所得税で費用化を認めていることから、固定資産税においても同様とすべきである。

**28. 土地、家屋の評価方法を見直すこと。(地法 349) (継続要望・一部修正)**

**【意見及び理由】**

土地の評価は、地価公示価格の 7 割評価額とする評価基準を基に負担調整率を採用し課税標準額を決めている。また、家屋については再建築価格を基準とし、経年減点補正率をもって評価をしているが、土地、家屋とも原則として 3 年ごとに評価を行い、価格を決定している。

固定資産税に対する国民的関心を踏まえ、また、租税法主義の観点等から、現行の固定資産評価制度の抜本的改革を図り、固定資産税評価額決定のあり方、評価方法及び評価の時期を検討し、土地及び家屋について以下のような見直しを行うべきである。

土地の評価については、固定資産税評価と相続税評価の一元化を図り、評価機関について行政の効率化のため専門的機関を創設する。土地の公的価格は、地価公示価格、基準地価格、相続税評価額、固定資産税評価額と一物四価で評価機関も異なる。これらの一元化によって、透明性の確保と評価額の適正化そして行政の効率化が期待できる。

家屋の評価については、償却資産の評価に準じて取得価額をベースに評価することとする。現行の再建築価格による評価は、課税団体である市町村の事務負担が多大である。納税者からの申告に基づく評価とすることで、行政の効率化が図られ、課税の公平にも寄与することができる。

なお、評価方法を改正した場合は、現況の各課税標準との平仄を合わせるために税率等の変更をもって対応することで混乱を避けることができる。

**29. 減価償却制度の改正に合わせて、固定資産税においても同様の償却により償却資産の課税標準額を算定すること。(地法 349 の 2、350、351) (継続要望・一部修正)**

**【意見及び理由】**

平成 19 年度税制改正により、減価償却資産は残存簿価 1 円まで償却できるようになった。

一方、固定資産税の償却資産の最低限度評価額を取得価額の 5%とする評価方法は維持されている。

しかし、実態として耐用年数を経過した資産は残存価値が概ねなくなったと考えるべきであり、むしろ廃棄等の費用負担を考慮すると残存価値はマイナスとも考えられる。

したがって、償却資産の課税標準額算定にあたっては残存簿価 1 円まで償却して評価すべきである。

## 【六. 納税環境整備に関する事項】

### 30. 国税通則法第 1 条（目的）に「納税者の権利利益の保護に資する」旨の文言を追加し、納税者権利憲章を制定すること。（国通法 1）（継続要望）

#### 【意見及び理由】

平成 23 年度税制改正において、国税通則法改正案のうち、税務行政において納税者の権利利益の保護を図る趣旨を明確にするための第 1 条の改正及び納税者権利憲章の策定が見送られたことは、これらの改正を長年要望してきた本会としては遺憾である。

「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。」とする平成 23 年度税制改正法附則第 106 条（注）の趣旨を踏まえ、早急に国税通則法第 1 条（目的）に「納税者の権利利益の保護に資する」旨の文言を追加し、併せて納税者権利憲章を制定すべきである。

なお、国税通則法の目的規定を改正し、税務行政において納税者の権利利益の保護を図る趣旨を明確にすることについて、一般法たる行政手続法の目的規定と平仄をとるためには、行政運営における透明性の向上を図る趣旨も明確にすべきである。

また、納税者権利憲章には「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。」の文言を入れるべきである。憲章を行政文書とするのであれば、その作成過程においてパブリック・コメントを実施するなど、国民（納税者）の十分な参加と監視が不可欠である。

（注）この条項は三党合意に基づき挿入されたものであるから、政権交代を経ても当然に遵守されるべきである。

### 31. 税務調査手続に関する事項

#### （1）反面調査の通知義務及び制限規定を定めること。（国通法 74 の 9）（継続要望）

#### 【意見及び理由】

反面調査の権限は、調査担当職員に対して質問検査権が付与されているものとして解釈されている。反面調査の目的は、取引先や金融機関等（以下「取引先等」という。）から、当該職員が税務調査の対象となっている納税者の取引に関する証拠資料等の情報を収集することである。しかし、反面調査に制限が存しない場合には、納税者は取引先等との信頼関係が失墜するおそれもある。

したがって、反面調査は、納税者に対する調査を行った場合において、取引の実態が把握できなかったとき、納税者が調査に非協力的だったとき、その他これらに類するやむを得ない事情があるときに限定し、納税者の理解を求めて、当該取引先等に対して取引の状況を確認することができることとすべきである。また、調査の事前通知に定める規定（国通法 74 の 9）の適用を法令上明確に定める必要がある。

**（２）事前通知を要しない調査であった場合における当該理由の通知規定を定めること。**  
（国通法 74 の 10）（継続要望）

**【意見及び理由】**

調査担当職員が保有する情報等によっては、事前通知を行わずに税務調査を実施することを認めている。この事前通知を行わずに調査を行う理由としては、「違法又は不当な行為を容易にし、正確な課税標準等又は税額等の把握を困難にするおそれがある」、又は「調査の適正な遂行に支障を及ぼすおそれがある」と規定している。

しかし、事前通知がなく調査が実施された場合には、当該判断した理由を納税者に通知することにより、手続の透明性及び納税者の予見可能性を高め、調査に当たって納税者の協力を促し、より円滑かつ効果的な調査の実施と申告納税制度の一層の充実・発展に資する観点及び税務行政の納税者に対する説明責任を強化することに繋がるものと考えられる。

したがって、事前通知を要しない調査であった場合における当該理由の通知規定を設けるべきである。

**（３）調査の事前通知は、書面により実施すること。**（国通法 74 の 9）（新規要望）

**【意見及び理由】**

調査の事前通知に係る規定（国通法第 74 条の 9 第 1 項柱書）は、平成 23 年 12 月改正に至る国会審議において、書面の交付に係る部分を削除する修正がなされているが、通知事項（74 の 9 ①各号）は改めずに、通知の方法のみを変更したため、改正法施行後の実務上の混乱を招いている。国税通則法 74 条の 9 第 1 項各号に列記される通知事項（①調査を開始する日時、②調査を行う場所、③調査の目的、④調査の対象となる税目、⑤調査の対象となる期間、⑥調査の対象となる帳簿書類その他の物件、⑦その他調査の適正かつ円滑な実施に必要なものとして政令で定める事項）は全て書面で通知することを想定して規定されたものであるから、これを電話で伝えることは容易でないし、通知を受ける側もメモ取りが大変である。税務職員は通知するための書面を作りそれを見ながら電話しているのであろうし、改正法は書面通知を禁止しているわけではないので、運用により書面通知を実施した方が、課税庁・納税者いずれにとってもスムーズで適正な手続が実現できよう。

なお、運用による書面通知が実施困難な場合には、書面通知を明文化すべきである。

**(4) 新たに得られた情報に照らし非違があると認めるときに行われる再度の質問検査等には「再調査」との用語を用いないこと。(国通法 74 の 11⑥) (新規要望)**

**【意見及び理由】**

平成 28 年 4 月から施行されている新たな国税不服申立制度により、従来の「異議申立て」は「再調査の請求」に名称が改められた。従来、国税庁は、税務調査が一旦終了した後、新たに得られた情報に照らし非違があると認めるときに行われる質問検査等のことを運用上「再調査」と呼称してきたが、事後救済手続である「再調査の請求」と用語が紛らわしく、納税者に無用の混乱を招くおそれがある。そこで、税務調査終了後の再度の質問検査権等の行使については、「調査終了後の質問検査等」と呼称するなどして、運用上の取扱いを変更すべきである。

**32. 国税不服申立制度に関する事項**

**(1) 主観的不服申立期間を延長すること。(国通法 77①本文、②本文) (新規要望)**

**【意見及び理由】**

国税不服申立てにおける始審としての主観的申立期間は、処分があったことを知った日から 3 か月以内（改正前 2 か月以内）に延長され、平成 28 年 4 月から施行されている。しかし、国税不服申立ては不服申立前置であるから、不服申立期間の徒過の時点で残りの出訴期間が無意味となり、平成 16 年の行政事件訴訟法の改正で出訴期間が 6 か月（改正前 3 か月）とされた趣旨が没却されてしまうので、国税不服申立てにおける主観的申立期間は出訴期間と合せて 6 か月とすべきである。

また、再調査決定後の審査請求期間 1 か月はあまりにも短く、例えば再調査決定を受けた納税者が税理士に代理を依頼してきた場合には対応が難しいこともあるので、せめて 2 か月に延長すべきである。

**(2) 担当審判官による質問の記録についても閲覧等の対象とすること。(国通法 97 の 3 ①) (新規要望)**

**【意見及び理由】**

平成 28 年 4 月から施行されている改正法により、国税不服審判所における証拠物件の閲覧等の対象が担当審判官に提出された資料全般に拡充されたが、この閲覧等の対象資料は、国税通則法第 96 条第 1 項・2 項及び第 97 条第 1 項第 2 号に基づき提出された物件とされ、同項第 1 号に規定される担当審判官による質問の記録は対象とされていない。公正でスムーズな審理に資するためには、担当審判官による質問の記録についても、閲覧等の対象とすべきである。



### 33. 申告書等の閲覧時のコピーの交付等を認めること。(継続要望・一部修正)

#### 【意見及び理由】

平成 26 年 6 月に行政不服審査法の全部改正に併せて国税通則法の不服審査に係る規定も全面的に見直されたが（平成 28 年 4 月施行）、かかる改正において、一般に謄写により新たにマスキング等の措置が必要ないことを踏まえれば、謄写を認めることにより行政庁の事務遂行に著しい支障が生ずるとまではいえないとの考えにより利用しやすい制度とする観点から、証拠書類等の閲覧の際に謄写（当該書類の写し又は当該電磁的記録に記録された事項を記載した書面の交付）も認めることとされた（国通法 97 の 3①）。現在、税務署での申告書等の閲覧の際のコピーの交付等（コピーの交付、カメラ撮影、スキャナによる読み取り）は、原則として実施されていないが、上記の行政不服審査法及び国税通則法改正の趣旨に鑑みて、税務署での申告書等の閲覧の際もコピーの交付等を認めることとすべきである。