

平成 26 年 7 月

**平成 27 年度
税制改正に関する要望**

**日本税理士会連合会
日本税理士政治連盟**

はじめに

税理士法の第1条は、税理士は税務の専門家として、独立した公正な立場において申告納税制度の理念にそって、納税義務者の信頼にこたえ、租税に関する法令に規定された納税義務の適正な実現を図ることを「税理士の使命」と規定している。税理士会の税制に関する意見表明は、まさに税理士の使命に基づく税理士会の義務である。

したがって、この要望書は、次の「税制に対する基本的な視点」に立った税制の実現を希求するとともに、日常の税理士業務において納税者と接している専門家の立場から税務行政に関する提言を行っており、公平かつ合理的な税制の確立と申告納税制度の維持・発展を目指すためのものである。

平成27年度の税制改正に際し、重要と思われる31項目について要望を取りまとめた。特に法人税率の引き下げ及び消費税率の再引き上げ等大きく納税環境が変化するなか、次の3点について特に強調する。

- (1) 消費税の単一税率を維持すること
- (2) 外形標準課税は中小企業に導入しないこと
- (3) 欠損金の控除限度額を一律に縮減しないこと

これらの要望項目を平成27年度税制改正において実現できるようにご尽力、ご支援を賜りたくよろしくお願い申し上げます。

「税制に対する基本的な視点」

- ・ 公平な税負担
- ・ 理解と納得のできる税制
- ・ 必要最小限の事務負担
- ・ 時代に適合する税制
- ・ 透明な税務行政

平成26年7月

日本税理士会連合会
日本税理士政治連盟

目 次

はじめに

I 今後の税制改正についての基本的な考え方	1
II 税制改正要望項目	6
【所得税】	
1. 公的年金課税の見直し	6
2. 所得控除の整理・簡素化	6
3. 給与所得者に対する課税の抜本的見直し	7
4. 事業から対価を受ける親族がある場合の必要経費の特例規定の廃止	8
5. 土地建物等の譲渡損益の他の所得との損益通算制度の見直し	8
6. 剰余金の配当控除額の拡充	8
7. 信託契約に係る課税関係の明確化	9
8. 青色申告者の純損失の繰越控除期間等の延長	9
【法人税】	
9. 受取配当等の全額益金不算入	9
10. 中小企業における欠損金の控除限度額の維持	10
11. 損金算入規定等の見直し	10
12. 研究開発税制の拡充	11
【消費税】	
13. 基準期間制度の廃止、小規模事業者の申告不要制度の創設	11
14. 簡易課税制度の見直し	12
15. 仕入税額控除の帳簿記載要件の簡略化	12
16. 特例選択時の2年間継続適用の廃止	13
【相続税・贈与税】	
17. 相続税の更正の請求に関する特則事由の見直し	13
18. 取引相場のない株式等の評価の適正化	13
19. 連帯納付義務の廃止	13
【地方税】	
20. 個人住民税に係る所得控除の見直し	14
21. 事業税の外形標準課税制度の中小企業への不適用	14
22. 個人事業税の事業主控除額の引上げ、対象事業の見直し	14
23. 事業税における社会保険診療報酬等の課税除外措置の廃止	15
24. 事業所税の廃止	15
【複数税目共通】	
25. 各種届出書及び承認申請書の提出期限の見直し	15
26. 少額減価償却資産の取得価額基準の引上げ	15
27. 親族の範囲の明確化	16
【納税環境整備・その他】	
28. 電子申告・電子納税の環境整備	16
【国際税制】	
29. 外国子会社配当益金不算入制度の見直し	16
30. 国境を越えた役務の提供に係る課税のあり方の見直し	17
【震災対応税制】	
31. 震災特例法の追加措置	17

I 今後の税制改正についての基本的な考え方

【所得税】

国民の税制に対する信頼には、公平な租税負担の確立が不可欠である。その中心となるのが所得税制である。社会経済がグローバル化しても、今後のわが国の税体系において所得課税が中心的地位を占めるべきことに変わりはない。

近年、わが国の所得税は、社会保障と税の一体改革の中でいくつかの改正が行われてきた。しかし、政策目的ごとに社会保障政策と税制の関連や役割分担が十分に議論されたものとはなっていない。

少子高齢化、就労形態の多様化、就労促進等の観点から既存の各種制度を見直す際には、税制だけではなく社会保障政策も併せて検討することが必要である。また、所得税における所得再分配機能を回復させることも引き続き重要である。そのためには、次の項目について特に見直す必要がある。

- ① 給与所得及び公的年金等所得に係る手続きを含む課税のあり方
- ② 所得控除のあり方
- ③ 分離課税制度のあり方

なお、復興特別所得税は所得税率を見直すことにより財源を確保した上で、所得税に吸収し、その一部を復興特別所得税とみなして復興の財源にすることを検討すべきである。

【法人税】

平成 26 年度税制改正において、民間投資を喚起する成長戦略の実現に向けて、復興特別法人税の 1 年間前倒しでの廃止、投資減税、大企業の交際費損金算入制度などの政策減税が実施され、さらに政府税制調査会では法人税率の引下げを中心とした法人税改革が検討されている。

近年、地域間の経済連携協定を軸とした貿易の自由化が加速度的に推し進められているが、わが国の法人税率は国際的に高い水準にあり、そのことが企業の国際競争力を低下させているとの指摘がある。企業活動を活発にし、海外からの国内企業への投資を促進するためには、法人税率の引下げは必須である。

他方で、財政健全化の要請から、法人税率の引下げによる税収減を補うための課税ベースの拡大も議論されているが、わが国においては、従来から、諸外国に比べて法人税の負担が一定の法人に偏っている等の問題があり、法人税制の改正に当たっては、財源確保の視点だけではなく、適正な課税ベースの構築も検討すべきである。

その際は、租税特別措置法上の特例についてゼロベースでの見直しを行うべきであるが、特に、①受取配当等の益金不算入、②繰越欠損金の損金算入、③減価償却の方法、④中小企業等の法人税率の特例、⑤租税公課の損金算入などの制度やあり方の見直しをする場合には、中小企業に過度の事務負担がないように配慮すべきである。その上で、財源が不足する場合には、法人税の枠内だけでなく、他の税目とも調整しながら、横断的に財源確保を検討すべきである。

併せて、現在の中小企業者等の定義は資本金基準が基礎となっているが、所得や従業員数なども斟酌した上で総合的に判断できるような基準にすべきである。

【消費税】

1. 単一税率の維持

社会保障の充実・安定化と財政健全化の同時達成のための社会保障と税の一体改革の一環として、消費税率（地方消費税率を含む。）は平成 26 年 4 月より 8 %に引き上げられ、さらに平成 27 年 10 月には 10%への引上げが予定されている。

消費税については、高所得者は所得に対する消費税の負担割合が低くなり、低所得者の所得に対する消費税の負担割合が高くなるという、いわゆる逆進性の問題が指摘されている。この問題の解決策として、軽減税率の導入が検討されており、平成 26 年度税制改正大綱には、「『社会保障と税の一体改革』の原点に立って必要な財源を確保しつつ、関係事業者を含む国民の理解を得た上で、税率 10%時に導入する。」と明記されている。

しかし、消費税の軽減税率制度は、次に掲げる理由により導入すべきではない。

- ① 軽減税率により税収が減少すると財政再建が損なわれることとなり、税収を補てんするために、標準税率をさらに引き上げるか、社会保障給付を抑制等することが必要となる。
- ② 軽減税率による税収減収額のうち、低所得者世帯に効果が及ぶ軽減税額は限定的であり、大部分は低所得者世帯以外の世帯に対する軽減税額となり、低所得者に対する負担軽減策としてはきわめて効率の悪い制度である。
- ③ 軽減税率の適用範囲を合理的に設定することはきわめて困難（特に、軽減税率対象品目から高級食材・嗜好品を除く場合など）であるとともに、その適用の判断に際して、納税義務者の事務が複雑となり、徴税コスト等も増大する。
- ④ ヨーロッパ諸国において軽減税率の適用に関する訴訟が非常に多いことが指摘されている。軽減税率の適用範囲の是非を巡り、わが国においても税務訴訟等が増加し、社会的コストの増大を招くと予想される。
- ⑤ インボイス制度の導入（別途のインボイスを発行する場合と、請求書等の書類に標準税率と軽減税率に係る必要項目を追加的に記載する場合等が考えられる。）が必要となり、納税義務者の事務負担が増大する。特に、二段階での税率引上げに旧税率の経過措置が加わり、さらに軽減税率が導入されると、実務上混乱が生じることは避けられない。
- ⑥ 軽減税率が導入された場合、現行の簡易課税制度を合理的な制度として存続させようとすると、事業区分の細分化等が必要となり、複雑な課税制度となってしまう。

なお、仮に軽減税率が導入されることとなった場合においては、対象品目の絞り込み及び明確な線引きについて慎重かつ十分に検討するとともに、インボイス制度に関しても中小企業の事務負担に配慮した制度を検討する必要がある。さらに、導入後の早い段階においてその導入による効果と影響を検証し、軽減税率の廃止を含めた制度の見直しを行うべきである。

2. 社会保障・税一体改革の必要性

逆進性の問題の本質は、低所得者対策であり、個人所得課税及び社会保障給付を合わせた社会保障と税の一体改革の中で解決されることが適切である。そのためには、個人所得課税における所得再分配機能の強化を図りつつ、番号制度の導入により社会保障給付をより効率的に運用し、

給付を真に必要な者に重点的に行うことにより対処することが必要である。

また、単一税率を前提に逆進性の緩和を考える上において、給付付き税額控除制度は必須な措置となる。それは、給付付き税額控除制度が軽減税率に比べ事務負担が少なく、給付も低所得者層に限定されるため、歳出を低く抑えることができるからである。

そこで、番号制度の施行によって給付付き税額控除制度の課題が払拭されるまでの間は、簡素な給付制度を推進し、次の段階で、番号制度の施行と同時に、給付付き税額控除制度を導入することを検討すべきである。

3. 請求書等保存方式の維持

わが国の消費税法は、現在、「請求書等保存方式」（帳簿の保存に加え、取引の相手方等が発行した請求書等の保存を要件とする方式のことで、別途のインボイスを発行しないことから「帳簿方式」とも言われている。）を採用している。取引慣行や事業者の納税事務負担に配慮したこの方式においても、請求書等の保存などにより制度の透明性は十分に確保されており、別途のインボイスを発行しなくとも、現行の帳簿方式で正確な消費税額の計算が行われている。したがって、現行の「請求書等保存方式」（帳簿方式）を維持すべきである。

【相続税・贈与税】

平成 27 年から予定されている相続税の基礎控除等の引下げ等による課税ベースの拡大は、資産格差を是正し、財源調達機能を回復させるための措置であり、相続税の申告件数が大幅に増加することが見込まれる。これに伴い延納及び物納を申請する事例も増加することから、延納及び物納の手続きを一層周知することが必要であるとともに、必要書類の提出期限や不足資料等の補完期限の延長についても検討すべきである。また、生命保険金や退職手当金の非課税枠の縮減については当面行うべきではない。

財源調達機能の回復とは別途に、個人資産の多くが高齢者に偏在している現状において、高齢者世代から若年世代への資産移転を通じて、経済の活性化を図るという社会的要請がある。そのために贈与税に対して相続税の補完税としての性格を維持しつつ、負担軽減を図ることを検討する必要がある。それに加えて中小企業の事業の承継に伴うさまざまな問題の解決を図り、雇用の確保や地域経済の活力を維持する観点から、非上場株式に係る相続税及び贈与税の納税猶予制度について平成 25 年度税制改正である程度利用しやすくなったものの、さらに活用できるような措置を検討する必要がある。

【地方税】

地方分権を推進していくために、地方行政の役割が一層高まっている今日、財源確保のためには税収の拡大と確保は重要な課題であり、各地方自治体の税収が安定するような税体系に改革していく必要がある。

現在、政府税制調査会では、法人実効税率の引下げの議論が行われている。そのなかで、地方税収の安定性を高め、より偏在性の小さい地方税体系の構築を図るために、①外形標準課税の適用対象の拡大及び課税標準の見直し、②法人住民税均等割の増額、③固定資産税や個人住民税の

増税などが検討されている。

地方における安定財源の確保や行政サービスの応益性の観点からは、必要で不可避の問題であるが、外形標準課税については、中小企業における雇用の安定や赤字法人の担税力を考慮し、景気回復の足かせにならないよう慎重に行う必要がある。また、事業者の納税負担及び地方自治体の徴税事務等の能力も考慮する必要がある。したがって、中小企業に対する外形標準課税の導入はすべきでない。

また、法人実効税率引下げによる地方法人税の減収分を、固定資産税や個人住民税で補うべきであるとの意見がある。しかし、わが国への投資環境を魅力的なものとする、消費税率の引上げが二段階にわたって行われる予定であること等を考慮する必要がある。したがって、現在の状況において、これらの負担を増加させることは適切ではない。単に財源確保を優先するだけでは、納税者の理解を得ることは困難である。

【納税環境整備・その他】

1. 国税通則法等

平成 23 年度税制改正により、税務調査手続きをはじめ各種手続きに係る国税通則法の改正が行われ、法令解釈通達、事務運営指針、FAQ が公表された。今後の運用等を踏まえて、これらの趣旨を包摂した納税者憲章を制定することと、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」旨の文言を追加することを検討すべきである。

また、延滞税の割合は抜本的に見直された。しかし、納税者が小切手等を提供することにより納付委託（国税通則法 55①三）が行われた場合や、振替納税を選択していた納税者が納期限から振替納税されるまでの間に死亡したことに伴い振替納税ができなくなった場合（同 34 の 2②）などについては、通常の場合の延滞税の割合と同じ割合が適用されることとなる。これらの場合の延滞税のあり方について検討すべきである。

なお、高齢化社会を支える成年後見制度等の広範な活用が予測されることから、関連する税制及び税務上の取扱い等について、継続して見直す必要がある。

2. IT化の進展に合わせた税法全体の見直し

国税通則法では、税務署長に申告書等を提出する者は代表者の氏名等を記載し、押印すべきと規定され、法人税法では自署押印が定められ、地方税法にも同様の規定が置かれている。また税務代理の場合について、税理士法にも本人等及び税理士等の署名押印義務が定められている。ところが、e-Tax 及び eLTAX において、自署押印等は当然に電子署名となり、また税理士等による代理送信等においては税理士等の電子署名のみで可能となっている。

電子申告等が普及しつつある今日、自署押印等の手続きについて、紙ベース及び電子ベースのいずれにも適合するよう、抜本的に改める必要がある。

同様に文書課税を前提としている印紙税についても、納税者の理解と納得が得られるよう、時代に合わせ早急に見直す必要がある。

3. 公会計制度

国及び地方公共団体は、会計処理を単式簿記・現金主義会計で行っているところが多いが、この会計処理だけでは、適正な財政状態を把握することは困難である。説明・運用の責任を明確にし、かつ、行政コスト等を容易に把握するためには、複式簿記・発生主義会計を基礎とした財務に係る資料も作成し、公表する必要がある。平成 15 年度決算分より企業会計の考え方及び手法を基礎として財務省が「国の財務書類」を作成し、公表している。この「国の財務書類」がより一層活用されるように取り組むことが必要である。

【国際税制】

経済のグローバル化に伴い、国境を越える経済活動に対する国際課税の問題は、大企業のみならず中小企業や個人の富裕層に広がり、今以上に重要性が高まることが予想される。

特殊関係法人間の国際取引における独立企業間価格と取引価格の差額は、移転価格税制又は寄附金税制の適用が考えられるが、いずれの税制を適用すべきか必ずしも明確な境界が示されているとは言い難い。寄附金課税の適用を受けた場合には相互協議の対象とならず、国際的三重課税の調整ができないため、寄附金税制はより厳格に適用されるべきである。また、移転価格税制は調査等に長期間を要し、かつ、否認額も高額となるリスクがあるため、日本企業の国際競争力の阻害要因となることが懸念される。そのため、移転価格税制に係る課税要件をより明確にすることによる納税者の予測可能性の確保と、一層の適正・円滑な執行が強く望まれる。

さらに、資産税分野の課税の公平性確保のため、情報共助・徴収共助などの執行体制の一層の整備・推進が必要であるとともに、国際的な資産税の三重課税・二重非課税等の排除のために多国間で共通した租税条約の締結の拡大を期待したい。

【震災対応税制】

東日本大震災からすでに3年経過しているにもかかわらず、被災地の復興は未だに遅々として進まず、地域住民からは苛立ちの声が上がっている。これからも大規模かつ広域にわたる激甚災害が発生する可能性は高い確率で予想される。そのような場合に備え、災害対策基本法から独立させた税制に関する災害基本法を制定し、災害の予防、応急対策及び災害復旧の各段階における基本的な税制上の支援措置を体系的に明確にすべきである。

また、現行の雑損控除から独立させて災害損失控除を創設すること、原子力発電所の事故による被害で未だに甚大な被害が継続している福島県については、震災特例法（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）に追加措置を講ずる必要がある。

II 税制改正要望項目

【所得税】

1. 公的年金等に対する課税を見直すこと。

(1) 独立した所得区分

公的年金等は、現在雑所得に分類され、所得の計算も公的年金等控除額を控除するなど、公的年金等以外の雑所得とは異なった計算が行われているが、同一の所得区分とする意義はなく、また、「その他の雑所得の損失」と「公的年金等に係る所得」を雑所得内で通算することも合理的ではない。今後、年金受給者の数が増加することで、今まで以上に課税の公平や納税手続きの簡便性を図ることが要請される。したがって、公的年金等は、独立した所得区分とすることが妥当である。

(2) 公的年金等控除額の見直し

公的年金等への課税は、拠出時には社会保険料控除として全額控除され、給付時には公的年金等控除が適用されることで、実質的に非課税に近い課税制度となっている。また、社会保障費増大への対策はわが国の喫緊の課題である。

したがって、公的年金等控除額の年齢による差異をなくし、その上限を設定するなどの見直しを行い、高齢者にも年金収入に応じた相当の負担を求めるべきである。

2. 所得控除を整理・簡素化すること。

所得控除が累次に拡充されてきた結果、課税ベースが狭められ、所得税の財源調達機能が低下していると同時に、所得控除は、超過累進税率の下で高所得者に有利に作用しているとの指摘がある。これからの高齢社会に対応するためには、公平性の観点から税制と社会保障給付制度との機能を見直すとともに、政策的な控除は税額控除化することも視野に入れて検討すべきである。

(1) 医療費控除

医療費控除は、重大疾病により大手術や長期入院等があった場合、災害と同様に多額の費用がかかる状況に着目して認められる控除である。しかし、今日では医療保険制度が相当程度充実し、保険金などで補てんされることも多く、従前と比べてその必要性は小さくなっている一方、全国的には事務コストは膨大なものとなっている。社会保障制度の全般的な見直しの際には、医療費控除の廃止も含めた見直しが必要である。

当面の見直しとして、基礎的人的控除の見直しを前提に、人口一人当たり国民医療費が30万円を超えている現状において、約15万円であった昭和63年に設定された最低基準率である5%は、比例的に10%に引き上げるとともに、最低限度額のもう一つの基準値である10万円についても、人口一人当たり国民医療費水準である30万円程度にまで引き上げるべきである。

(2) 基礎控除・配偶者控除等

人的控除は、世帯としての負担調整を行うものであるが、世帯の類型や就労形態等が大幅に変化・多様化してきており、実態に対応しきれていない。特に、女性の社会進出を促進する観点から配偶者控除制度に起因する就労調整の問題が指摘されているところである。この問題は、社会保険制度における扶養の問題や、家族・扶養手当等の給与慣行が及ぼす影響が大きいものと考えられる。税制上においても、基礎控除の額を増額した上で、夫婦の基礎控除の合計額を一定化する等、配偶者控除の廃止を含めて就労のあり方に中立的な税制を検討すべきである。

なお、基礎控除額の増額に当たっては、扶養控除や寡婦控除の加算部分や、勤労学生控除、既に参加が一般化した生命保険料等に係る控除制度等についても、所得控除制度全体の見直しの中で整理縮小を検討すべきである。

(3) 年少扶養控除

平成 22 年度税制改正における子ども手当の創設に伴い年少扶養控除が廃止された。しかし、平成 24 年度には子ども手当が廃止（児童手当へ改組）されたにもかかわらず、年少扶養控除は廃止されたままの状態となっている。子育て世帯の担税力が減殺されていることと児童手当のあり方を総合的に見直し、年少扶養控除の復活を検討すべきである。

3. 給与所得者に対する課税について、抜本的に見直すこと。

(1) 給与所得者の確定申告の機会拡充

わが国の全就業者のうち約 9 割が給与所得者であり、その大半の者が年末調整で課税関係が完結している。平成 24 年度税制改正により、特定支出控除が拡充され、確定申告の機会が増加したところであるが、それでもなお多くの者が年末調整で課税関係が終了しているものと思われる。

給与所得者に対する源泉徴収制度と一体的に機能している現行の年末調整制度は維持しつつ、給与所得者のタックスペイヤーとしての意識向上及びプライバシー保護の観点から、所要事項の扶養控除申告書への記載義務制度を選択的記載制度とすることにより、給与所得者が確定申告する機会を拡充すべきである。

(2) 役員給与に係る給与所得控除

役員は一般従業員と比べ職務内容、法的地位及び給与の決定方法等に差異があることから、役員の給与所得控除を別途の水準にすべきであるとの意見があるが、課税の公平の観点から適切でない。また、給与所得控除について概算経費部分と負担調整部分の各々二分の一で構成されるとの見解についても見直されるべきであり、概算経費部分の絶対的な水準こそ是正されるべきである。なお、数次の税制改正により給与所得控除額の上限がさらに引き下げられ、役員に対する給与課税のあり方を区別する理由が薄れていることにも留意すべきである。

小規模企業等に係る税制のあり方に関して、個人事業者、同族会社、給与所得者の課税のバランス等について検討する際には、中小企業をめぐる厳しい経済環境に十分に配慮した検討がなされなければならない。

(3) 給与所得の非課税制度の見直し

給与所得者が受ける経済的利益が非課税となる取扱いは、20年以上見直されていないものがほとんどであり、現実には一部の特定の者に対する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負担することにより課税が行われないことが認められており、隠れた給与所得が存在していると言える。

一方で、公的交通機関が整備されていない地域において自家用車等による通勤を余儀なくされる場合など非課税となる金額の拡大を検討すべき項目もあり、給与等に係る経済的利益の取扱いについて総合的な見直しが図られるべきである。

4. 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は、不相当に高額な金額を必要経費不算入とする規定とすること。

この特例は、納税者が生計を一にする親族に高額な賃借料を支払って必要経費化するなど、恣意的な所得分散による租税回避行為を防止するための規定であり、合計所得金額の算定段階での個人単位課税を原則としている所得税の例外的規定である。

しかし、生計を一にする親族に支払う対価であっても、同一世帯内での協力扶助の範囲を超える内容のものであれば、それが一般的な必要経費要件を満たし、不相当に高額な金額でない限り、事業等の必要経費として控除することを認めるべきである。

なお、確定申告における必要経費性判断の慎重・合理性を担保するため、生計を一にする親族に対する対価支出について、収支計算書等に支払先ごとの支出金額と必要経費算入額の明細を記載する欄を設け、記載を義務付けること等が考えられる。

5. 土地建物等の譲渡損益は、他の所得との損益通算を認めること。

損益通算制度は、所得の種類を問わず適正な担税力に応じて課税するという課税原則の基本理念を実現するための制度であるにもかかわらず、平成16年度の改正により土地建物等の譲渡損益と他の所得との損益通算及び譲渡損失の繰越控除制度が廃止されたため、担税力を失った部分にも課税することになってしまった。このことは、税制の基本である「応能負担原則」に著しく反している。

さらに、この損益通算及び譲渡損失の繰越控除の規制によって、事業運営不振を補てんするため等の遊休不動産の売却による流動化が阻害され、経済活性化への一層の足かせとなっている。

したがって、土地建物等の譲渡損益は、他の所得との損益通算を認めるべきである。

6. 剰余金の配当等について、配当控除の額を拡充すること。

配当控除は、法人所得に対する法人税と、個人株主に対して支払われる配当等に係る所得税の二重課税を緩和する措置である。しかし、現行の配当控除率は、法人税における受取配当等の益金不算入制度と比較すると見劣りしていると言わざるを得ない。この結果、とりわけ非上場会社等においては、配当を控えて利益の内部留保を選択することとなり、株主への配当では

なく役員への給与による社外流出を選択する原因となっている。

したがって、小規模企業等のオーナー役員に係る税制のあり方を検討するに当たり、非上場株式の剰余金の配当等に係る配当控除を大幅に引き上げることにより、配当による社外流出を行いやすい環境を整えるべきである。

なお、この場合には、取引相場のない株式等の評価に際して株式評価額が上昇しないような制度設計を検討すべきである。

7. 信託契約について、信託契約の期間中及び終了時における課税関係を明確化すること。

信託契約を締結した時点における課税関係は明確化されているが、信託契約の期間中及び終了時における課税関係、特に、信託受益権を収益受益権と元本受益権に複層化した場合における課税関係は明確ではない。納税者の予測可能性を高めるためにも、信託契約を締結した時点から終了時までの課税関係を包括的に再検討し、明確にすることが必要である。

8. 青色申告者の純損失の繰越控除期間等を延長すること。

青色申告書を提出した年分の純損失については、現在3年間の繰越控除期間が設けられている。平成23年度税制改正により、青色申告法人の欠損金の繰越控除期間が7年から9年に延長され、増額更正及び減額更正並びに更正の請求に係る期間が原則として5年で統一されることとなった。これらの期間と比較すると、青色申告者の純損失の繰越控除期間が3年であることは均衡を失っている。したがって、青色申告者の純損失の繰越控除期間を少なくとも5年に延長すべきである。

また、上場株式等の譲渡損失の繰越控除期間及び雑損失の繰越控除期間も併せて延長すべきである。特に、大震災による雑損失については、特別な配慮が必要である。(P17【震災対応税制】31.(1)を参照)

【法人税】

9. 受取配当等はその全額を益金不算入にすること。

完全子法人株式等に係る受取配当等については、その全額が益金不算入とされる改正が実施されたが、「関係法人株式等及び完全子法人株式等」以外の株式等に係る受取配当等については改正されず、益金不算入割合は50%のまま据え置かれている。

株主としての地位に基づいて分配される剰余金については、支払法人側で損金算入されない。これが受取法人側で課税されてしまうと、同一の経済価値に対して二重に課税していることになる。

受取配当等の益金不算入制度は、このような二重課税を排除する趣旨で設けられているものであることから、「関係法人株式等及び完全子法人株式等」以外の株式等に係る受取配当等についても、負債利子控除後の全額を益金不算入とすべきである。

10. 欠損金の控除限度額を一律に縮減しないこと。

大企業及び中小企業の欠損金の控除限度額は、繰越控除前の所得金額のそれぞれ 80%及び 100%相当額とされ、その繰越控除期間はいずれも 9 年となっている。この控除限度額を一律に 50%に縮減してはどうか等の意見があるが、財政上の要請があるとしても、内部留保が相対的に乏しい中小企業については、現行の制度を維持すべきである。

なお、欠損金が生じた事業年度分については、帳簿書類の保存が要件となっており、控除限度額を縮減した場合には、繰越控除期間の延長が必要となる。この場合には帳簿保存期間も同様に延長され、企業の負担が増大することに留意が必要である。

11. 損金算入規定等について見直すこと。

(1) 役員給与

会社法制定により役員報酬の利益処分手続きが廃止され、会計基準の改正により役員賞与が職務執行の対価と位置付けられるなど、抜本的に見直されたが、法人税法第 34 条（役員給与の損金算入）の規定は、損金の額に算入される役員給与を限定列挙するという形式になっている。

役員給与は職務執行の対価であるから、法人税法第 22 条により原則として損金の額に算入され、恣意性のあるもの等の課税上弊害があるものについてのみ損金の額に算入しないのが本来の姿であると考えられる。

したがって、損金不算入とする役員給与を明示した上で、役員報酬及び賞与について株主総会等の決議によって事前に確定した金額の範囲までの部分については、経営者のモチベーションを高めるためにも、不相当に高額なものを除き原則として損金の額に算入すべきである。

(2) 退職給付引当金・賞与引当金

労働協約が締結されている場合や就業規則・退職金規程が定められている場合に、その事業年度において認識される追加的な退職金要支給額は、将来において支出される蓋然性が高いものであり、企業にとっては従業員に対する確定債務的な要素を有している。また、賞与引当金についても負債性が認められているものであり、適正な期間損益計算を課税所得に反映させることは、税負担の平準化にも有効である。

さらに、会社計算規則や中小企業の会計に関する諸規定においてもこれらの引当金の計上が求められている。したがって、労働協約や就業規則等により退職金や賞与の支給が明確に規定されている法人については、退職給付引当金及び賞与引当金の繰入れについて、損金算入を認めるべきである。

(3) 貸倒引当金

個別評価対象貸倒引当金については、中小企業の取引先が破産手続開始等の申立てを行うような状況になった場合の配当率は、0～数パーセントがほとんどであり、50%の繰入限度額という設定は現実と乖離している幅が大きい。これらのケースは裁判手続きを経て行われるものであり、平均的な配当率等についての情報を収集することは比較的容易であると考えられる。したがって、実際の配当率等を参考にして現行の 50%の繰入率

を見直す必要がある。

12. 研究開発を支援するため、現行制度をさらに拡充し、中小企業の利用促進を図ること。

平成 26 年度税制改正において、研究開発税制の税額控除限度額は、本体部分（総額型）については法人税額の 20%（平成 26 年度末までは 30%）を恒久措置として継続し、上乗せ部分（増加型又は高水準型）については適用期限を 3 年延長するとともに、増加型について、試験研究費の増加割合に応じて税額控除割合が高くなる仕組み（最大 30%）に改組・拡充された。研究開発税制の目的は、民間企業の研究開発投資を維持・拡大することにより、わが国の成長力・国際競争力を強化することにある。この制度をさらに実効性あるものとするため、次の見直しをすることが必要である。

(1) 繰越控除制度の見直し

研究開発は、その成果が実現するまでには多額の投資と膨大な時間を要するものが多い。現行制度では、支出事業年度の税額控除限度超過額の繰越期間は原則として 1 年となっており、その繰越控除制度の適用を受けるためには、適用年度の試験研究費の額が前年度より増加していることが要件となっている。しかし、繰越期間が 1 年では、税額控除による研究開発の支援という目的が十分に達成されない場合があり、試験研究費の額を増加させることは容易ではない。したがって、税額控除限度超過額の繰越期間を少なくとも 5 年程度に延長することが必要であり、控除順序は古い年度のものから行うことが適当である。また、増加要件については、合理的な理由が見出せないもので、廃止すべきである。

(2) 中小企業の利用促進

中小企業の研究開発税制の利用水準は依然として低調である。この制度の活用を阻害している要因として、制度そのものへの周知不足はあるものの、税額控除を受けるための要件が、中小企業にとって必ずしも利用しやすいものとなっていないと考えられる。中小企業が研究開発税制を適用する場合、試験研究費の大半が人件費であることが多く、その多くは通常の業務との兼任である。人件費に係る「専ら」要件の税務上の取扱いについては、国税庁において明確に、かつ、弾力的に示されているところであるが、役員給与を含めた試験研究費に係る人件費の算定方法についても、合理的で簡便な取扱いが示されることが望まれる。

【消費税】

13. 基準期間制度を廃止し、すべての事業者を課税事業者として取り扱い、新たに小規模事業者に対する申告不要制度を創設すること。

前々年又は前々事業年度を基準期間として当該課税期間の納税義務を判定する現行の制度では、その課税期間の課税売上高が多額であっても免税事業者となったり、反対に、その課税期間の課税売上高が 1,000 万円以下であっても納税義務が生じたりするような不合理な現象が生ずる。

平成 23 年度税制改正において、前者を是正する措置として、前年又は前事業年度開始後 6 か月の課税売上高（又は給与等支払額）が 1,000 万円を超える場合には、翌課税期間から納税義

務者となるという特定期間による判定が追加された。さらに、平成24年8月の改正により、大規模事業者等に50%超出資されて設立した法人の設立1期目、2期目は課税事業者となるという特定新規設立法人の事業者免税点不適用制度が追加された。これらの改正によって、多額の課税売上高を有しながら免税事業者となる不合理は解消されつつあるが、それでもなお、一定の事業者については免税事業者となることが可能な場合があり、根本的な解決策とはなっていない。一方で、基準期間による納税義務の判定は複雑で難解なものとなっている。

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、この取扱いがすべての免税事業者に周知・理解されているとは言い難く、さらに、すべての免税事業者に課税期間開始前に届出書を提出すべきか否かという高度な判断を求めることは困難である。届出書の事前提出を行わなかったために、消費税の還付を受けられなくなった事例は少なくない。

こうした弊害を解消するために、納税義務を判定するための基準期間制度を廃止して、すべ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、その課税期間の課税売上高が1,000万円以下の小規模事業者には、申告・納付を不要とする申告不要制度を創設すべきである。

なお、簡易課税制度についても同様に、現行の基準期間による判定ではなく当該課税期間の課税売上高による判定とし、確定申告書の提出時に簡易課税制度を選択できる制度とするよう改正すべきである。

14. 簡易課税制度のみなし仕入率を引き下げ、設備投資に対する別枠での控除を認めること。

簡易課税制度は、消費税の創設時に中小事業者の納税事務の負担を軽減する措置として設けられた制度であるが、みなし仕入率が実際の課税仕入率を上回っていることにより、いわゆる益税が発生するという問題が指摘されている。しかし、中小事業者については本則課税制度による仕入税額控除の要件を満たせない場合が現実にあるため、簡易課税制度は制度として存続させる必要がある。

したがって、簡易課税制度のみなし仕入率について、設備投資を考慮しない低いみなし仕入率とすることにより、簡易課税制度が納付税額の軽減措置ではなく、納税事務負担の軽減措置であることを明確にすべきである。ただし、一定額以上の設備投資についてはみなし仕入率とは別枠での控除を認めることが適当である。

15. 仕入税額控除の要件とされている帳簿の記載要件を見直すこと。

仕入税額控除の要件として、記載要件を満たした帳簿及び請求書等の両方の保存を義務付けていることから、事業者の事務負担が過重になっている。

この要件については、まず「請求書等の保存」を中心として位置付け、請求書等に不備がある場合に限り帳簿に補完のための記載を求めることとすれば、帳簿の記載要件を緩和しても課税取引の事実の検証は十分に可能である。国税庁が公表している質疑応答事例においても、仕入控除税額を計算できる程度の記載で差し支えない旨の記述がある。

したがって、記帳実務の実態や事務負担に配慮して、法令上の帳簿記載要件を見直すべきで

ある。

16. 各種特例を選択した場合の2年間継続適用の規定を廃止すること。

現行制度では、①一括比例配分方式を選択した場合、②簡易課税制度を選択した場合、及び③課税期間の短縮を選択した場合には、2年間の継続適用が義務付けられている。

しかし、一括比例配分方式については、事務処理のIT化により個別対応方式による控除税額の計算は容易となっていることと、個別対応方式による控除税額が実態をより反映していることを考慮すると、2年間の継続適用要件は妥当ではない。また、簡易課税制度を選択した場合の2年間の継続適用の要件については、経営環境の変化に対する事業者の迅速な意思決定を阻害する側面もあり、本則課税による税額控除が実態をより反映していることを考慮すると、廃止されるべきである。さらに、課税期間の短縮について2年間の継続適用が要件となっていることの意義も明確ではない。

したがって、帳簿等の要件が整備されていることを条件に、これらの2年間の継続適用の要件は廃止すべきである。

【相続税・贈与税】

17. 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。

保証債務は、相続開始時において確実な債務でないことから、債務控除の対象とされていない。なお、主たる債務者が弁済不能の状態にあるため、保証人がその債務を履行しなければならない場合で、かつ、主たる債務者に求償権を行使しても弁済を受ける見込みのない場合には、その弁済不能部分の金額については、債務控除の対象とされているが、これは相続開始の現況によることとなっており、必ずしも十分な救済措置となっていない。

したがって、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、更正の請求の特則事由とすることが必要である。

18. 取引相場のない株式等の評価の適正化を図ること。

取引相場のない株式の評価については、①相続開始前3年以内に取得した土地等と建物等についても通常の評価とすること、②評価会社が退職給付債務を負っている場合は、一定額を負債とすること、③土地保有特定会社等の特殊な評価方法を見直すことが必要である。

取引相場のない株式は、市場性や換価性が乏しいにも関わらず、上場株式と比べ割高な評価額となっている。このような割高な評価は、同族会社の経営者にとっては深刻な問題となっており、特に取引相場のない株式以外に相続財産がない場合は納税原資がなく、事業承継自体が困難になる場合がある。最近の中小企業における経営の承継の円滑化のための施策に合わせて、評価の適正化を図るべきである。

19. 相続税・贈与税の連帯納付義務を廃止すること。

相続税では、申告期限から5年を経過した場合等一定の場合には連帯納付義務が解除されている。しかし、自らの意思で連帯保証の責めを負ったものでもない者が連帯保証債務を負う結果となることもある。したがって、連帯納付義務は、その廃止を含めて検討すべきである。

贈与税に関しても、相続税と同様の措置を検討すべきである。

【地方税】

20. 個人住民税の所得控除のうち基礎的的人的控除の額を所得税と同一にすること。

所得税と個人住民税の間に差異がある現行制度の所得控除については、国税と地方税との間に最低生活費として考慮すべき額に差は認められないことや、納税者の視点に立って簡素で理解し易い制度となるよう、個人住民税の所得控除のうち基礎的的人的控除の額を所得税に一致させるべきである。

21. 外形標準課税制度は中小企業には導入しないこと。

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。外形標準課税を中小企業に導入することは、地方自治体における税の執行の問題や担税力のない欠損法人の経営を圧迫する問題、さらには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。

したがって、担税力に乏しい中小企業に対しては外形標準課税を導入すべきでない。

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、資本金等の額を判定基準とすべきである。

22. 個人事業税の事業主控除額を適正な額まで引き上げ、課税の公平の観点から対象事業を見直すこと。

個人事業税における事業主控除の制度は、法人事業税とのバランスを考慮して事業主の給与相当分には事業税を課すべきでないという趣旨で設けられたものである。しかし、個人事業税の事業主控除は、平成11年度の税制改正で290万円に引き上げられたが、その後は据え置かれている。国税庁の「民間給与の実態調査」によると、平成24年分の民間給与平均額は408万円となっており、現行の事業主控除額290万円と比較して大きな開差が生じている。

したがって、事業主控除の趣旨を踏まえ、少なくとも給与所得者の平均給与額の水準程度まで引き上げるべきである。

また、個人事業税の課税客体は、物品販売業など37業種を第一種事業（税率5%）、畜産業など3業種を第二種事業（税率4%）、医業など30業種を第三種事業（税率5%又は3%）として課税され、農業、林業及び鉱物の掘採事業には課税されていない。法人事業税との課税の

バランスを図る必要があり、個人事業者にも広く一定の負担を求めることが適当であることから、課税対象事業及び業種によって異なる税率を見直すべきである。

23. 事業税における社会保険診療報酬等の課税除外の措置を廃止すること。

社会保険診療報酬等に関して支払いを受けた金額とこれに係る経費は、事業税の課税標準の計算から除外されている。この措置は、社会保険の保護育成を図り、社会保険診療報酬に係る点数の単価が政策的に決定されることへの対応として設けられたものであると言われている。しかし、すでに施行されて60年の歳月が流れ、その目的は達成されたと考えられる。

したがって、事業税における社会保険診療報酬の課税除外の措置は、特定業種に対する優遇措置とも考えられ、社会的な不公平を生じさせており、課税の公平の見地から廃止すべきである。

24. 事業所税を廃止すること。

事業所税は、企業が大都市に集中することにより、インフラ整備等の財政支出を伴うことから創設された。現在、大都市には都市機能が整備され、たとえ多くの事業所が集中しても円滑に企業活動ができるようになってきており、また、企業の地方への分散が進み、事業所税の創設目的はおおむね達成されたとと言える。

事業所税の課税標準は、床面積（資産割）と給与総額（従業者割）であるが、資産割は固定資産税及び都市計画税との、従業者割は法人事業税の外形標準課税との二重課税となっており、課税の合理性を欠くものである。また、雇用創出や産業育成に貢献する企業誘致等の産業政策上の阻害要因となっているとの指摘もある。さらに、多くの市町村合併の結果、中小企業等に予定外の税負担を課すこととなった事例も多い。

したがって、事業所税は廃止すべきである。

【複数税目共通】

25. 各種届出書及び承認申請書の提出期限を見直すこと。

法人税青色申告承認申請書及び棚卸資産の評価方法、有価証券の評価方法、減価償却資産の償却方法の変更届出書等の提出期限は、当該事業年度の開始の日の前日までとされており、また、消費税の各種届出書を提出した場合の効力は、提出日の翌課税期間から生ずることとなっている。

しかし、評価方法等の変更の判断や設備投資等の事業計画は、定時株主総会での審議をはじめ、決算確定前後に行うことが一般的であり、現行の提出期限は企業の合理的な意思決定を行うに当たっての障害となっている。

したがって、各種の承認申請書及び届出書の提出期限は、定時株主総会を経由した後の法人税の確定申告書の提出期限とすることが適切である。

26. 少額減価償却資産の取得価額基準を引き上げること。

少額減価償却資産の損金算入制度における取得価額基準は 10 万円未満とされ、20 万円未満の減価償却資産については 3 年間にわたって損金算入を行う一括償却資産制度がある。さらに、中小企業に対しては、平成 28 年 3 月までの間、年間の損金算入金額の上限を 300 万円として取得価額 30 万円未満の減価償却資産につき取得時に全額損金算入することが認められている。

しかし、税制の簡素化の観点から、これらの制度を統合して少額減価償却資産の取得価額基準を 30 万円未満とすべきである。

27. 同族関係者・特別関係者の範囲を個別に規定し、親族の範囲を明確にすることにより、実態に即した課税要件を定めること。

同族関係者や特別関係者の範囲を定める法人税法や相続税法等の規定に民法上の親族概念が借用されているが、当該借用が妥当な範囲に限定されていないことから、納税者の予想しないところで課税要件が充足される場合があるなどの弊害が指摘されている。例えば、取引相場のない株式等の評価に際しての同族関係者の範囲は、配偶者、直系血族、兄弟姉妹及び 1 親等姻族程度が妥当な範囲である。このように租税法の課税要件を定める場合において、民法における親族概念など他の法律の概念を借用するときは、納税者の予測可能性を損なうことがないよう、その借用は、制度の趣旨に合致し、かつ、社会通念上、妥当な範囲に限定することが必要である。

【納税環境整備・その他】

28. 電子申告の利用促進・利用維持のための環境整備をすること。

(1) e-Tax と eLTAX の統一的な運用を行うとともに、受付時間の拡大を図ることにより、納税者の事務負担の軽減と行政事務の効率化を図るべきである。eLTAX については受付時間の拡大が予定されているが、土曜日及び日曜日並びに申告集中時期の 24 時間運用が望まれる。

また受付時間外にあっても、ポータルサイトからのソフトウェアのダウンロードや PCdesk 起動時のバージョンアップ、申告書等の作成、データの受け取り、メッセージボックスの確認といった作業が可能となるよう、システムを変更すべきである。

(2) 電子申告の利便性向上のため、必要とされる添付資料についても PDF やその他の方法による電子送信を可能にすべきである。

【国際税制】

29. 外国子会社から受ける配当金の益金不算入制度の持株要件を緩和し、益金不算入額の対象となる配当から外国子会社で課税されていない配当を除外すること。

外国子会社から受ける配当金に係る益金不算入制度が創設され、わが国企業が海外で子会社を設立したことにより投資した資金を国内に還流させるための制度が整備された。

現行制度において、本規定の適用を受けるためには、外国子会社の発行済み株式を 25% 以上

保有することを要件としているが、外国子会社が所在する国によっては、出資制限があり、株式保有要件を満たせない場合があるため、当該国の出資制限や外国子会社株式の保有期間等を加味して、適用要件を緩和すべきである。

また、本制度は国際的二重課税を排除するため、外国税額控除に代えて免税としたものであるが、外国子会社がその外国で損金算入の取扱いを受けている配当について、二重非課税となるため、益金不算入の対象とする配当から除外すべきである。

30. 国境を越えた役務の提供に係る課税のあり方を見直すこと。

現行の制度においては、国境を越えた役務の提供が国内取引であるか否かの判定は、提供者の所在地で行う。このことから、電子書籍や音楽の配信サービスのようなデジタルコンテンツの提供のうち、国内の事業者による場合はわが国の消費税が課税され、外国に所在する事業者による場合はわが国の消費税が課税されないこととなる。この結果、取引条件及び税負担について公平性が保たれていないのではないかと指摘がある。

したがって、取引の公平等を確保するために、いわゆる内外判定の見直しを含め、課税のあり方を検討すべきである。

【震災対応税制】

31. 震災特例法に追加措置を行うこと。

(1) 災害損失控除の創設

現行の雑損控除は、災害又は盗難若しくは横領による損失が生じた場合に、課税所得の計算上、差引損失金額から総所得金額等の10%を控除した上で、雑損控除から行うこととされている。しかし、①災害による損失は、通常、盗難又は横領による損失よりも多額になること、②激甚災害の場合は、被災地域の経済地域の経済基盤が回復するまでには相当の期間を要すること、③災害による損失額を最大限に勘案することは、被災者のみならず納税者の理解と納得が得られると考えられること等の観点から、雑損控除から災害による損失を独立させて災害損失控除とすべきである。その際には、所得控除の中における控除の順序についても考慮することが必要である。

なお、今般の災害では資産損失だけではなく、避難のための移転やそれに伴う災害関連費用が長期的に発生している。これらの支出についても災害損失控除の対象とすることが適当である。

(2) 原子力損害賠償制度による損失と収入の平準化等の措置

放射能、風評被害等に対する損害賠償金の多くは課税対象とされるが、復旧・復興の遅れから、収入と支出の時期が不一致となる事例も多い。

したがって、損失と収入を対応させるための措置や所得を平準化させるための措置を講ずることが必要である。特に課税される収益補償金の賠償金の処理については、例えば、次のような措置が考えられる。①原発問題解決目標である10年間にわたり災害特別勘定（損害賠償金を限度とする。）を設定し、課税の繰り延べを行う。②10年間の各事業年度において生じ

た欠損金は特別勘定と相殺する。③10年経過時において、欠損金と相殺されていない特別勘定残額は、経過後の事業年度から10年間にわたって益金に算入する。④10年を経過する事業年度までの各年度において設備投資をした場合には、特別勘定残額を限度として圧縮記帳を認める特例を制定する。⑤既に課税済みの事業者に対しては、この特例についての遡及適用を認める措置を講ずる。

(3) 東日本大震災復興特別区域法の適用要件の緩和

現在東日本大震災の被災県においては「東日本大震災復興特別区域法」が施行されているところであるが、復興の歩みが遅れている。これは、事業者における将来に対する不安感が払拭しきれないことが大きな要因となっているものと想定される。同法は、東日本大震災からの復興の円滑かつ迅速な推進と活力ある日本の再生に資することを目的に掲げていることから、産業集積・雇用機会の拡大もさることながら、①適用区域の限定及び集積業種の限定を解除すること、②適用対象資産の範囲を拡大することにより、適用しやすい制度に改正すべきである。