

平成 31 年度税制改正に関する建議書

平成 30 年 6 月 28 日

日本税理士会連合会

目 次

はじめに	1
I 税制に対する基本的な視点	1
II 本建議書における重要建議項目	2
1. 消費税における単一税率及び請求書等保存方式の維持	2
2. 所得計算上の控除から基礎的な人的控除へのシフトと基礎的な人的控除のあり方	2
3. 償却資産に係る固定資産税制度の抜本的見直し	3
III 今後の税制改正についての基本的な考え方	4
IV 税制改正建議項目	10
【所得税】	
1. 医療費控除及び寡婦（寡夫）控除の見直しと年少扶養控除の復活	10
2. 業務用不動産の譲渡損失の他の所得との損益通算制度の見直し	10
3. 事業に専従する親族がある場合の必要経費の特例等の対象拡大	11
【中小法人税制】	
4. 繰越欠損金の100%控除制度の維持	11
5. 中小法人への業績連動給与の導入	11
6. 減価償却における定率法と定額法の選択適用の維持	12
7. 中小企業投資促進税制等及び研究開発税制の見直し	12
8. 同族会社の留保金課税制度の廃止	12
【法人税】	
9. 受取配当等の全額益金不算入	13
10. 確定決算主義の尊重と役員給与に係る損金算入規定等の見直し	13
11. 少額減価償却資産の取得価額基準の引上げ	14
12. 公益法人等に対する課税の見直し	14
13. 交際費等の損金不算入制度の見直し	14
【消費税】	
14. 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	15
15. 非課税取引の範囲の見直し	15
16. 簡易課税制度の見直し	16
17. 仕入税額控除制度における「95%ルール」の適用要件緩和	16
【相続税・贈与税】	
18. 取引相場のない株式等の評価の適正化	16
19. 相続税の更正の請求に関する特則事由の見直し	17
20. 連帯納付義務の廃止	17
【地方税】	
21. 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	17
22. 住民税均等割の重複課税の廃止	17
【納税環境整備・その他】	
23. 個人番号制度の見直しと個人事業者番号の導入	18
24. 税務手続の電子化推進のための環境整備	18
25. 財産債務調書の提出期限等の見直し	19
26. 仮想通貨取引に係る税制及び税務執行上の対応	20
【国際税制】	
27. 相続税に関する租税条約の締結	20
28. 外国税額控除における控除限度超過額等の繰越期間の延長	20
【災害対応税制】	
29. 災害損失控除の創設	20
30. 災害損失特別勘定の益金算入に関する適用要件緩和	21
31. 東日本大震災に係る震災特例法の追加措置	21

はじめに

日本税理士会連合会は、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税理士法に規定されており、この規定に基づき、税制改正に関する建議書を毎年とりまとめている。

税理士は、税務に関する専門家として常に納税者と接しており、決算や申告業務を通じて、税制が納税者、特に中小企業者に与える影響を深く認識する立場にある。したがって、税理士が、職業専門家として税制・税務行政の改善のために建議することは、我々の社会的使命である。

さらに、我が国が直面する喫緊の課題に対し、税制がどのように関わるべきか、あるいはどのような対応策を講ずるべきかを検証・検討し、その結果を表明することも、我々税理士の責任であるといえる。

本建議書は、公平でかつ合理的な税制の確立と、申告納税制度の維持・発展を希求して、次の5つの「税制に対する基本的な視点」に基づいて作成した。

I 税制に対する基本的な視点

税制には、負担の公平はもちろん、わかりやすく簡素な仕組み、経済活動における選択を歪めないための中立性も必要とされる。税制改正の際は、こうした基本的な考え方が特に考慮されるべきである。

日本税理士会連合会の税制改正建議に当たっては、税務に関する専門家として、次の5つの視点を基本に置いている。

(1) 公平な税負担

公平な税負担は、税制を考える上で最も基本的な視点であり、納税者が負担能力に応じて分かち合うという意味である。また、公平には、水平的公平、垂直的公平とともに世代間の公平の問題があり、それらが相互に補完し合うバランスのとれた税制を構築していく必要がある。

(2) 理解と納得のできる税制

我が国の国税の多くは申告納税方式によって税額が確定し、賦課課税方式による個人住民税なども所得税の確定申告を基礎としている。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申告を行うので、租税制度は納税者が理解できるものであり、また、その目的や内容についても納得できるものである必要がある。

(3) 適正な事務負担

申告納税制度の下では、納税者には一定の事務負担が求められるが、その事務負担は過度なものであってはならず、必要かつ最小限になるように配慮されるべきである。また、適正な事務負担は、税務行政においても考慮する必要がある。

(4) 時代に適合する税制

税制には、納税者の経済活動における選択を極力歪めないよう中立であることが求められるが、一方では財政や経済とも密接な関係を有している。経済社会の構造変化に応じて税制が適切に対応していかなければ、新たな不公平が生じるなどの弊害を招くことになる。したがって、税制を常に時代に適合するものとするべく、その見直しを継続しなければならない。

(5) 透明な税務行政

透明な税務行政は、公平な税負担の確保と申告納税制度を維持・発展させるためには必要不可欠であり、納税者からさらなる信頼を得るための施策を行っていく努力が求められる。

II 本建議書における重要建議項目

1. 消費税における単一税率及び請求書等保存方式を維持すること。

軽減税率（複数税率）制度は、区分経理等により事業者の事務負担が増加すること、逆進性対策として非効率であること、財政が毀損し社会保障給付の抑制が必要となること等の理由から、日本税理士会連合会では、単一税率制度の維持を強く主張している。低所得者への逆進性対策としては、例えば、あらかじめ国が一定額を入金したプリペイドカードを配付する方法や、一定額の簡素な給付措置などによる消費支出の負担軽減策等を検討すべきである。

平成 35 年 10 月に導入予定の区分経理等のための適格請求書等保存方式（いわゆるインボイス方式）への移行は、事業者及び税務官公署の事務に多大な影響を与えることから、行政手続コスト削減の方向性に逆行することのないように配慮又は見直しをする必要がある。この点については、例えば、請求書等に一定の記載事項を追加することにより、区分経理等は十分可能である。

事業者の負担と徴税コスト等を考慮し、仕入税額控除方式（インボイス方式を含む。）及び免税点制度等の見直しを含めた消費税のあり方について抜本的に再検討すべきである。特に、免税事業者が適格請求書等を発行できないことに伴い不当な値下げ等により経営状態が圧迫されることのないよう対策を講じなければならない。

2. 所得計算上の控除から基礎的な人的控除へのシフトを進めるとともに、基礎的な人的控除のあり方を見直すこと。

基礎的な人的控除（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度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。したがって、このような性質を有する課税最低限は、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。その際、給与所得控除及び公的年金等控除の水準が過大であることや、こうした所得計算上の控除が適用されない事業所得者等とのバランスも踏まえ、所得計算上の控除を縮減した上で、基礎的な人的控除を中心として課税最低限を確保することが適切である。

なお、平成 30 年度税制改正では、給与所得控除額及び公的年金等控除額の縮減と基礎控除額の引上げが行われた。その方向性は望ましいが、いずれも不十分であり、さらなる取組が必要と考えられる。

(1) 給与所得控除額の縮減

給与所得控除は「勤務費用の概算経費」と「他の所得との負担調整」の要素を持つが、現状では給与収入総額の 3 割程度の控除水準であり、この 2 分の 1 とされる「勤務費用の概算経費」の部分に限って比較しても、給与所得者の必要経費の試算額である給与収入の 4 % を大幅に超えている。また、近年、働き方の多様化により、被用者に近い自営業主（雇用的自

営)の割合が高まっており、事業所得等との関係からみれば「他の所得との負担調整」を行う必要性は薄れつつある。したがって、給与所得課税の適正化を図るためには、特定支出控除制度をより一層拡充し、給与所得控除額については、その構成を明らかにした上で縮減すべきである。

(2) 公的年金等控除額の縮減

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制度となっている。したがって、公的年金等控除額は可能な限り縮減すべきである。

また、世代内での課税の不均衡を是正するため、公的年金等控除額の年齢による差異をなくすべきである。さらに、公的年金等収入と給与収入の双方がある者については、平成30年度税制改正で若干の見直しが行われたものの、担税力のある者に相応の負担を求めるため、それぞれの概算控除額を調整する仕組みをさらに見直すことが必要である。

(3) 基礎的な人的控除のあり方

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する最低生活費不課税の観点から、基礎的な人的控除についてはその額を引き上げた上で所得控除方式を維持すべきである。

3. 償却資産に係る固定資産税制度を抜本的に見直すこと。

償却資産に係る固定資産税制度については、事業者の設備投資の阻害要因になっていること、現状では課税客体の捕捉が不十分であること、固定資産台帳の整理が賦課期日と決算日の年2回必要になるなど事業者に過度な事務負担を強いていること等の問題がある。主要諸外国において償却資産に対し課税している例は少なく、国際競争力の観点からも、将来的には廃止を検討すべきである。

しかしながら、市町村の財政の現状からみると、代替財源がない限り同制度を廃止することは困難であるため、当面は制度を維持しつつ上記問題を解決することも検討する必要がある。

この点、賦課期日と申告期限については、「償却資産課税のあり方に関する調査研究—申告制度の簡素化・効率化に向けた制度設計について—」(平成30年3月(一財)資産評価システム研究センター)において、賦課期日は現行法のままとしつつも、申告期限につき、現行方式と電子申告に限り法人税の申告期限と一致させる新方式との選択制にすると方向性が示された。事業者の事務負担軽減、課税庁の課税事務効率化及び電子申告率の向上に伴う実務の簡素化・効率化の観点から評価できるものであり、まずはこれを早期に実現すべきである。

その上で、償却資産に係る固定資産税を固定資産税とは異なる新たな税目とすること、所得税の申告期限と一致させること、e-TaxとeLTAXを連携又は統一することにより税額確定方式を申告納税方式に変更することなど、さらなる抜本的改革の検討をすべきである。

なお、その際には、設備投資の促進を税制で一層支援し、さらに小規模事業者の事務負担を軽減するために、免税点を300万円(現行150万円)程度に引き上げるべきである。併せて、申告業務の簡素化のため、減価償却制度における残存価額の廃止、租税特別措置法における30万円未満の少額資産の費用化等、国税の課税標準の計算方法との整合性を図るべきである。

Ⅲ 今後の税制改正についての基本的な考え方

【所得税】

ここ数年、所得再分配機能の回復や多様な働き方に対応した仕組み等を目指す観点から所得税の抜本的改革が論じられている。特に所得控除については、累次に拡充されてきた結果、課税ベースが狭められ、所得税の所得再分配機能の低下の一因となっており、かつ、超過累進税率の下で高所得者に有利に作用していると考えられている。

基礎的な人的控除については、最低生活費部分に課税が及ぶことは適当でないことから、所得控除として存置すべきである。その上で、その他の所得控除項目については、整理合理化を図りつつ、可能な範囲で税額控除化を行うこととすれば、所得再分配機能が低下していることや高所得者の負担軽減額が大きくなるという問題も相当程度解消するものと考えられる。

平成 30 年度税制改正において、働き方の多様化に合わせて給与所得控除と公的年金等控除の一部を基礎控除に振り替えるとともに、特に所得金額の多い者には逡減・消失控除として基礎控除が段階的に適用されなくなる措置が取られることとなった。これは所得再分配機能を高める措置であるが、課税最低限を構成する基礎控除を逡減・消失させることについては、憲法の要請も踏まえ慎重な検討が必要である。

所得税における税負担の調整のあり方については、所得の種類ごとに負担調整を行う「所得計算上の控除」を縮減し、所得の種類に関係なく課税最低限を設定できる基礎的な人的控除を中心とした制度を構築すべきである。その際に、基礎的な人的控除の額については、生活保護の水準や財政事情を考慮した上で、大幅に引き上げることを検討すべきである。

申告納税者の所得税負担率は、合計所得金額が 1 億円をピークに、所得金額が増加するほど減少するという逡減現象が見られる。これは、有価証券の譲渡益に対して低率の比例税率が適用されるためであり、格差を増幅させる一因となっている。有価証券の譲渡益課税については、大口株主及び多額の譲渡益部分に適用する税率を引き上げ、所得再分配機能を回復させるべきである。

公的年金等の課税について、公的年金等は雑所得に分類されているが、所得の計算において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おり、「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の簡便化を図ることが要請されるため、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。

【中小法人税制】

平成 30 年度与党税制改正大綱では、平成 29 年度に引き続き小規模企業等に係る税制のあり方について、個人事業主、同族会社、給与所得者の課税のバランス等にも配慮しつつ検討するとされている。この検討に際しては、中小企業者・小規模企業者が地方創生に大きく貢献するものであることを認識しつつ、これらの事業者をめぐる厳しい経済環境にも十分に配慮し、いわゆる法人成り企業に対して特別な取扱いがなされることのないようにすべきである。具体的な税制改正に際しては、個人と法人の課税制度の相違を前提にした上で、総合的に検討し、公平・中立・簡

素な制度とすべきである。

平成 29 年度税制改正において、平均所得金額（前 3 事業年度の所得金額）が年 15 億円を超える中小法人については、平成 31 年 4 月以後開始事業年度から中小法人向けの租税特別措置の適用が廃止されることとなった。今後の見直しの際には、この平均所得金額の引下げには慎重であるべきであり、企業規模の判定に当たっては、資本金基準や所得金額のほか従業員数など他の指標を組み合わせることが適当である。

【法人税】

平成 30 年度税制改正においては、企業会計基準委員会が IFRS 第 15 号を取り入れた企業会計基準第 29 号「収益認識に関する会計基準」を開発したことに合わせて、法人税法第 22 条の 2 が新設された。国際会計基準に準拠しながら、法人税の所得金額は確定決算基準をベースにして計算されることを再認識させる改正である。今後の法人税制の改正に当たっては、この確定決算主義を尊重しつつ、税率の引下げと課税ベースのトレードオフによる財源確保の視点ではなく、適正な課税ベースの構築を基本に据え、公平・中立が維持できる制度とする必要がある。

平成 30 年度税制改正では、租税特別措置法の適用について、政策目的に合致する投資活動を行う法人を優遇する一方、政策目的に合致しない場合は適用を縮減することとされた。引き続き、租税特別措置については、その効果や妥当性等を検証した上で、真に必要なものに限定すべく整理すべきである。

【消費税】

消費税は我が国の基幹税であり、これからの我が国の社会保障 4 経費（年金、医療、介護、子育て）を支えるのは、消費税である。

消費税率の引上げによる国内消費の減速懸念の問題については慎重な対策が必要であるが、消費税率は予定どおり引き上げられることが望ましい。

その上で、日本税理士会連合会は、概ね次のような姿をあるべき消費税制と考えている。

- ① 財政への影響、事業者の事務コスト及びコンプライアンスコスト、税務行政庁の行政手続コスト削減等の観点から、単一税率制度が望ましい。
- ② 仕入税額控除方式としては、請求書等保存方式を維持し、取引の相互牽制を確実なものとするために、請求書・領収書等に事業者番号（法人は法人番号、個人は新たに定める個人事業者番号）を記載することを仕入税額控除の要件の一つとする。
- ③ 基準期間における課税売上高による納税義務の判定を廃止し、すべての事業者を課税事業者とした上で、小規模事業者の課税期間における課税売上高が一定額以下の場合は、選択による申告不要制度を創設する。
- ④ 簡易課税制度については、みなし仕入率を引き下げた上で設備投資に係る仕入税額控除を認め、一定の要件を付した上でその課税期間に係る諸届けの提出時期を申告期限までとする。
- ⑤ 課税ベースを狭めることとなる非課税の範囲を縮小する。

【相続税・贈与税】

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った社会的要請がある。贈与税については、そのような要請を受けて、相続税の補完税としての性格を維持しつつ、その負担軽減を図ることを検討する必要がある。そのためには、例えば、教育資金の贈与等のような特定の用途に限定されるものだけでなく、より広く世代間の資産移転を促進するために基礎控除の拡大や税率構造の見直しを行うべきである。

非上場株式等に係る相続税・贈与税の納税猶予制度は、平成30年度税制改正における大幅拡充により、納税者にとって利用しやすい制度に見直された。これにより多くの中小企業者が事業承継税制を利用すると見込まれているが、さらに利用しやすい制度とするための検討が必要である。例えば、中小企業者は、判定期間内に一瞬でも資産保有型会社又は資産運用型会社に該当すると納税猶予の期限が確定し贈与税等を納付する必要があるため、設備投資のための借入を萎縮させるなど事業活動に悪影響を及ぼす可能性がある。この弊害を防ぐため、租税回避防止の観点も踏まえつつ、一定の措置を講ずべきである。

民法の改正により、配偶者の長期的な居住権と生活資金を確保するため、配偶者居住権制度が創設される。その税務上の評価のあり方について、法制審議会「民法（相続関係）等の改正に関する要綱」では、配偶者が配偶者居住権を取得した場合には、その財産的価値に相当する価額を相続したものと扱うとしており、かつ相続税法第2条では「相続又は遺贈により取得した財産」に対して相続税を課税するとしていることからすれば、何らかの評価が必要であると考えられる。他方、配偶者居住権の立法趣旨や法律上譲渡が禁止されていること等に鑑みれば、上限を設けること等も検討すべきである。この場合には、配偶者居住権は当事者が合意すれば容易に設定できることから、租税回避防止の観点も踏まえる必要がある。

また、相続人以外の者の貢献を考慮するために、特別寄与者は相続人に対して特別寄与料を請求することができる制度が設けられる。この特別寄与料は、被相続人が相続開始時に有した財産の価額から遺贈の価額を控除した残額を超えることはできないとされており、実質的には被相続人の財産から支払われると考えられることから、所得税や贈与税ではなく、相続税の課税体系の中で整理すべきである。

【地方税】

地方分権及び地方創生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。その財源確保のためには、税収の確保と拡大は重要な課題である。地方行政を安定的に運営するためには、税収が安定し、税源の偏在性が少ない地方税制を構築する必要がある。

法人事業税の外形標準課税の適用対象法人のあり方については、地域経済・企業経営への影響も踏まえながら引き続き慎重に検討を行うこととされている。しかし、地方税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、大法人向けの外形標準課税の拡大は必要であるが、中小法人については適用すべきでない。また、一定規模以下の中堅法人については、企業育成の観点から適用除外を検討するか、少なくとも現行の軽減措置を延長又は恒久化すべきである。

個人事業税については、その対象事業は 70 業種に限定されており、税率は 3 段階ある。法人事業との課税のバランス及び個人事業者間の課税の公平の観点から、課税対象事業を拡大した上で、税率の見直しをすべきである。

【納税環境整備・その他】

1. 国税通則法等

現在、国税通則法においては、税務調査手続をはじめ各種手続が整備されている。国税庁ホームページには、法令解釈通達、事務運営指針及び FAQ が掲載され、すべての納税者に対して情報提供が行われている。また、インターネットや各種デバイスの普及、e-Tax ソフトの改善等により、納税者自身が行う税務申告は身近なものとなっている。しかし、複雑で難解な税法及び税務手続を専門家でない納税者が正しく理解することは必ずしも容易ではなく、納税者が誤った理解の下に不利益を被る可能性も高い。そのような状況において、納税者の最低限の権利保護を目的として、諸外国にも例の多い納税者憲章を制定するとともに、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」旨の文言を追加すべきである。

また、実地の調査の事前通知事項について、その通知方法は法令上規定されておらず、原則として電話により口頭で行うとされている。しかし、通知事項の分量や内容によっては、正確に記録することが困難な場合も少なくなく、多くの時間を要することもあり負担が大きい。したがって、納税者又は税務代理人と税務当局が合意した場合には、一定の事項について書面による通知を認めるべきである。

2. 電子申告への取組

平成 30 年度税制改正において、平成 32 年 4 月以後開始する事業年度から、大法人等については、法人税、地方法人税及び消費税等において電子申告が義務化されることとなった。

中小法人についても、将来的な電子申告の義務化が想定されているが、書面で行っていた申告を原則としてすべて電子申告で行うことについては、多くの課題が考えられる。「経済社会の構造変化を踏まえた税制のあり方に関する中間報告②」（平成 29 年 11 月 20 日 政府税制調査会）（以下「政府税制中間報告②」という。）において、「ICT の活用等を通じて納税者利便を高めるとともに、納税者による帳簿等の作成・保存、申告手続等における情報の取得・活用、税務当局への提出、そして行政機関間の情報連携という一連のプロセス（情報の流れ）について、データ活用を推進していくことが重要である。」と指摘されているとおり、ICT 化が遅れている中小法人については、申告の義務化の検討の前に、一連のプロセスで ICT 化を進めていくことを議論すべきである。

3. 申告書等閲覧サービス

現在、事務運営指針に則って、申告書等の閲覧サービスが実施されている。しかし、災害等の場合を除き、コピーの交付、カメラ撮影及びスキャナによる読み取り（以下「コピーの交付等」という。）は認められていない。その理由は、申告書等の写し等が目的外に流用されることを防止できないこと、個人及び法人等の固有の目的のために謄写費用や事務量を負担することは公平性の観点から制約があること等とされている。しかし、目的外使用をしない旨の同意文書の提出、

手数料の納付などの措置を講じればよく、納税者の利便性と正確性を確保するためにも、同サービスの運用に当たっては、コピーの交付等を可能とすべきである。

4. 社会保障・税一体改革に伴う見直し

社会保険料の負担は、事業主及び被保険者のいずれにおいても増加している。社会保障・税一体改革に際しては、社会保険料と所得税・住民税の負担のバランス等を考慮し、負担割合及び負担の連続性等について見直す必要がある。

5. 公会計制度

国及び地方公共団体の財政状態や、行政コストの内容等を容易に把握するため、「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。

6. 成年後見制度への対応

成年後見制度の一層の活用に資するため、例えば、所得税法及び相続税法上の障害者の範囲を見直し、任意後見における本人で任意後見契約が発効した者、被保佐人及び被補助人についても障害者控除の適用対象とするなど、関連する税制及び税務上の取扱い等を見直す必要がある。

【国際税制】

経済のグローバル化に伴い、国境を超える経済活動に対する国際課税の問題は、大法人のみならず中小法人や個人の富裕層に広がり、その重要性はますます高まることが予想される。この観点から、中小法人の国外取引活動を支援する措置の検討や未決済デリバティブ取引に係る税務の取扱い等について見直しをするとともに、個人の資産税分野における課税の公平を確保するための執行体制の一層の整備が必要である。

租税条約の拡充により国際的な二重課税の排除を行うことは、我が国の企業や個人が安心して海外事業活動を行う上で重要である。その反面、タックスヘイブン（租税回避地）を利用し、税率が著しく低い国や地域に企業や個人の財産を移転することで課税を逃れる行為が問題視されている。二重非課税については国際的に対処し、不正な資産隠しに対しては国際的な課税ルールを構築することが必要である。

移転価格税制については、我が国の税務行政庁と海外子会社所在国の税務行政庁との間で、国家間協議（相互協議）に相当の期間を要すること等の課題が依然として残っている。また、相互協議の期間中の管理コストや追徴課税のリスクを考慮すると、中小法人にとっては、税制が経済活動を萎縮させる要因となることが懸念される。したがって、事前確認と相互協議の一層の迅速化と予見可能性を高めることが必要である。

平成 27 年に公表された「税源浸食と利益移転（BEPS プロジェクト）」では、特に、関連者間の無形資産取引を行う場合において、移転された無形資産から発生する実際の所得に基づいて当該無形資産を評価する「所得相応性基準」、及びタックス・プランニングの「義務的開示制度」についての導入の勧告がなされている。

しかし、制度導入に当たっては、現在の我が国には存在しない新たな制度であることから、その効果を適切に把握し、過度な事務負担を納税者に与えないようにする必要がある。

【災害対応税制】

我が国においては、東日本大震災や熊本地震のような大規模震災等が今後も発生すると予測されている。大災害が発生してから災害特例法を立法化し対応するのでは迅速性に欠け、また税体系としての整合性に欠ける結果を招きかねない。そのような観点から、日本税理士会連合会は、恒久法として「災害税制に関する基本法」を立法化すべきであると要望してきた。平成 29 年度税制改正により「災害に関する措置の常設化」が行われたことは、制度面において、実質的にこの要望が実現したものといえる。

これに対して、現場での対応についてみると、地方公共団体の税務上の対応に統一性がない事例が報告されており、また、慣れない手続の簡素化や支援を求める声もある。各地方公共団体において、災害税制に関する担当者を育成するなどの措置が必要である。

IV 税制改正建議項目

【所得税】

1. 医療費控除と寡婦（寡夫）控除を見直し、年少扶養控除を復活させること。

(1) 医療費控除

医療費控除は、多額の医療費の支出があった場合、担税力の減殺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おり、医療費控除の廃止も含めた見直しが必要である。

なお、医療費控除を存置させる場合であっても、現行の医療費控除制度は、10万円（その年の総所得金額等が200万円未満の場合は総所得金額の5%相当額）を超える部分の金額を控除できることとなっていることから、担税力の減殺があった場合に限り医療費控除の適用が行われるように、総所得金額等の5%を超える部分の金額を控除できるようにすることが適切である。

(2) 寡婦（寡夫）控除

特別な人的控除として社会的に不利な状況にある母子家庭には寡婦控除が設けられているが、同様な立場である父子家庭に対する寡夫控除との間には適用要件や特別加算の有無の点で差がある。男女平等の観点からすれば差を設けるべきでなく、寡婦（寡夫）控除の適用要件と控除額を見直すべきである。

また、未婚の親の場合には寡婦（寡夫）に該当せず、税制上の救済が行われていないため、婚姻によらないで生まれた子を持つひとり親家庭に対して、新たな税制上の手当が必要である。

(3) 年少扶養控除

子ども手当の創設に伴い、年少扶養控除が廃止されたが、その後、子ども手当が廃止され、児童手当に改組された。年少扶養控除から子ども手当への移行は、課税最低限を規律する機能を所得控除から給付付き税額控除に移行したものと解することができる。しかし、児童手当には所得制限があるため、一定額以上の所得のある者については最低生活費部分に課税が及ぶことになり、憲法の要請からも適切でないと考えられる。したがって、児童手当の所得制限の廃止又は年少扶養控除の復活を検討すべきである。

2. 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。

法人の不動産の譲渡損失はその法人の他の利益と通算され、繰越控除が認められる。また、個人の所有期間5年超の居住用資産の譲渡損失も損益通算及び繰越控除（以下「損益通算等」という。）が認められている。一方、個人事業者の業務用不動産に係る譲渡損失については、損益通算等が認められていない。

法人及び個人間の所得課税及び居住用財産との中立性の確保並びに譲渡損失が生じた場合の担税力の観点から、取得価額の引継ぎを利用した含み損失の贈与や業務転用等による租税回避を防止するために一定期間の業務継続性の要件等を設けた上で、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。

3. 「事業に専従する親族がある場合の必要経費の特例等」の対象を拡大し、事業に係る適正対価の必要経費算入を認めること。

所得税法第 56 条に規定する「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」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とき、要領のよい納税者に対する抜け道封じとして必要経費算入を制限すべく創設されたものである。

これに対し、所得税法第 57 条では「事業に専従する親族がある場合の必要経費の特例等」として、一定の要件の下、青色事業専従者給与及び事業専従者控除の必要経費算入を認めている。しかし、この特例の対象は給与に限定されており、報酬、地代、家賃等の対価は含まれていない。

一方、法人税では、同族会社であっても親族に対する相当な対価の支払については損金算入が認められており、法人・個人間の課税の公平の観点からも、親族間における相当な対価の支払については、必要経費として認めるべきである。

ただし、恣意的な所得分散を防止するため、対価の授受を行う親族の双方に正規の簿記の原則に従った帳簿を備え付けていることや適正対価の届出をすることなど、一定の要件を付すことも検討すべきである。

【中小法人税制】

4. 繰越欠損金の 100%控除制度を維持すること。

企業活動の継続性と業績回復を支援する観点からは、企業規模の大小を問わず、繰越欠損金には控除制限を設けるべきではない。特に中小法人は、大法人と比較して事業基盤の弱い法人が多く、控除制限により資金繰りを圧迫することとなる。業績回復の阻害要因とならないように、中小法人に対しては現行の繰越欠損金の 100%控除制度を維持すべきである。

5. 中小法人に業績連動給与を導入すること。

平成 29 年度税制改正において、上場会社等の役員給与等については経営者にインセンティブを付与する観点から抜本的な改正がなされたが、経営者へのインセンティブは、中小法人においても重要であり、かつ、現状では不足している。中小法人の経営者のモチベーションを高めるためにも、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、かつ、税務署長に届け出た金額の範囲までの部分については、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。

なお、社会保障・税一体改革を推進する観点からは、一税目の中での税収中立を前提条件とするのではなく、税体系全体での税収増のあり方を議論する必要がある。その際には、所得税が累進税率となっていること、給与所得控除額等が今後の税制改正で見直される可能性があること、諸外国においては法人税率の引下げの動きがあること等も踏まえる必要がある。

6. 中小法人の減価償却方法は定率法と定額法の選択適用を維持すること。

平成 28 年度税制改正において、建物附属設備及び構築物の減価償却方法が定額法に一本化されたが、さらに、すべての固定資産の減価償却方法を定額法に一本化すべきとの議論がある。しかし、事業者が事業の用に供する車両や機械装置などの固定資産は、通常は、使用期間において均等に価値が減少していくのではなく、早期の経済的価値の減少が大きいものと認められる。また、金融機関からの融資期間は法定耐用年数より短い事例が多く、定額法への一本化は、設備投資額の早期の費用化が抑制されることになるため、特に中小法人にとっては設備投資意欲の減退を引き起こす懸念がある。

したがって、中小法人については、引き続き定率法と定額法との選択適用を認めるべきである。また、定率法の計算については、簡素化が必要である。さらに、個人における減価償却のあり方についても検討すべきである。

7. 中小企業投資促進税制等及び研究開発税制を見直すこと。

(1) 中小企業投資促進税制等

経済の活性化には設備投資の促進は不可欠なものであり、設備投資を税制面で支援することは重要である。平成 29 年度税制改正により、中小企業経営強化税制が創設され、中小企業の「攻めの投資」を支援する税制措置が拡充された。これにより、中小法人及び個人事業者が利用することのできる投資促進税制は、中小企業投資促進税制、商業・サービス・農林水産業活性化税制及び中小企業経営強化税制となった。

前二者の税額控除及び後者の税額控除（10%の場合）について、法人の場合は資本金の額が 3,000 万円以下の法人に限られている。中小法人の設備投資の機会をより一層増加させるためには、この資本金の制限規定を見直すべきである。

(2) 研究開発税制

企業の研究開発をより促進していくためには、引き続き税制上の特典を拡充することが重要である。研究開発は、一般的に、成果（利益）が実現するまでに多額の投資と膨大な時間を要することとなり、多額の試験研究費の支出が企業収益を圧迫することもある。そこで、平成 27 年度税制改正により廃止された「繰越税額控除限度超過額等の繰越控除制度」は、少なくとも中小企業技術基盤強化税制については復活させるべきである。なお、その際には、繰越控除期間を 3 年程度にすることが望ましい。

また、試験研究費として認める「人件費」の範囲についても、中小法人・個人事業者においては専任担当者を置くことが難しいことから、税額控除の対象となる人件費について、専任担当者以外の者でも従事割合が合理的に算出できる場合には、試験研究費の範囲に含めるべきである。

8. 同族会社の留保金課税制度を廃止すること。

特定同族会社の留保金課税制度は、法人の過剰な内部留保に対して法人と個人の税負担を考慮して課税するものとして創設された制度であり、現行の税制では資本金 1 億円以下の法人は適用除外とされている。

しかしながら、内国法人にとって最も必要なことは、内部留保を豊かにして経営の安定を図ることである。企業のグローバル化に伴い競争相手が国内外に広まっていることから、企業の存続を図るためには内部留保は欠くことのできないものであり、留保金課税制度は廃止すべきである。少なくとも、中小法人に対しては現行の適用除外を維持すべきである。

また、同族会社の配当促進制度として、個人株主における配当控除の拡充や非上場株式の評価方法などを見直すべきである。

【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。

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、支払法人側の利益処分であることから損金の額に算入されず、一方、受取法人側で益金の額に算入されてしまうと、同一の経済価値に対して二重に課税されることとなる。受取配当等の益金不算入制度は、この二重課税を排除する趣旨で設けられているものである。

近年、主として法人税率の引下げに伴う代替財源確保の観点から、一定の持株比率の株式等に係る受取配当等の益金不算入割合が引き下げられたことは、企業の配当性向を阻害し、証券市場活性化の観点からも悪影響が危惧される。

したがって、本来の二重課税排除の趣旨に即し、受取配当等は全額を益金不算入とすべきである。

10. 確定決算主義を尊重し、役員給与の損金算入規定等を見直すこと。

(1) 役員給与

会社法制定により役員報酬の利益処分手続が廃止され、企業会計基準の改正により役員給与が職務執行の対価と位置付けられるなど、役員給与の性質は抜本的に見直されてきたが、法人税法第34条（役員給与の損金算入）の規定は、損金に算入される役員給与を限定列举する形式になっている。

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

したがって、経営者のモチベーションを高めるためにも、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、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く、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。会社計算規則や中小法人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は求められており、この点は就業規則や賃金に関する規程に定められている賞与引当金についても同様である。

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、かつ、会社の確定した決算においてその金額が掲げられている場合には、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

個別評価金銭債権に係る貸倒引当金については、取引先が破産手続開始等の申立てを行うような状況における債権者への配当割合は極めて小さい。また、引当金の形式的な50%の繰入限度額という設定は現実と大きく乖離していると認められる。倒産・破産の実例から平均的な配当割合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ため、実際の配当率等を参考にして繰入率を見直すべきである。

11. 少額減価償却資産の取得価額基準を引き上げること。

減価償却資産の取得時における少額損金算入の価額基準は、平成10年に、基本となる「少額の減価償却資産の損金算入制度」が20万円から10万円に引き下げられた後、その代替措置や中小法人の特例が導入された結果、複数の取得価額基準が混在することとなった。

税制簡素化の観点から、これらの制度を統合して、少額の減価償却資産の取得価額基準を一律30万円未満とすべきである。

12. 公益法人等に対する課税のあり方を見直すこと。

公益法人等については、収益事業のみが課税対象となり、公益目的事業に係る収益は原則非課税とされている。収益事業に対しては中小法人と同じ軽減税率が適用されるが、大規模な営利事業を営む公益法人等についても一律に軽減税率を適用することが適切かどうかは疑問がある。これは協同組合等についても同様である。

また、公益法人等が収益事業による収入から非収益事業のために支出した金額は寄附金とみなされ、一定額まで損金算入される場合もあるが、軽減税率とみなし寄附金制度の両方の適用を受けることは過剰な優遇であり、見直しが必要である。さらに、介護事業のように民間事業者との競合が発生している分野においては、課税の公平を確保するための措置が必要である。

13. 交際費等の損金不算入制度について、慶弔費等を除外すること。

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を損金の額に算入しないこととされている。

しかし、現行法上、規制の対象となる交際費等のうち「得意先、仕入先等社外の者の慶弔、禍福に際し支出する金品等の費用」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。

したがって、これらの費用については、通常要する金額の範囲内であること及び帳簿等に一定事項を記載することを要件として、税務上の交際費等から除外すべきである。

【消費税】

14. 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り、反対に、その課税期間の課税売上高が少額であっても納税義務を負うような不合理な現象が生じる。

平成 23 年度税制改正をはじめとする数次の改正によってもなお、多額の課税売上高を有しながら納税義務が免除される余地が一定程度残っており、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う場合、課税期間開始前に「課税事業者選択届出書」を提出しなければ支出消費税の精算を行うことができないが、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、消費税の還付を受けられなくなった事例は少なくない。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。

基準期間における課税売上高による納税義務の判定を廃止し、すべての事業者を課税事業者とした上で、小規模事業者の課税期間における課税売上高が一定額以下の場合は、選択による申告不要制度を創設するべきである。

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選択できる制度とするよう改正すべきである。

15. 非課税取引の範囲から、社会政策的な配慮に基づき非課税とされる取引を除外し、課税取引として課税標準の計算や仕入税額控除の計算を行うこと。

非課税取引については、売上げに対して取引先から消費税相当額を受け取ることはできない一方で、商品調達や設備投資などの仕入れに係る税額控除は認められない。特に、社会保険診療等については健康保険法等により公定価格とされているため、仕入れに係る消費税相当額を診療報酬に上乗せするなどの調整を行うこともできない。このため、非課税取引となる資産の譲渡等をする者は、最終消費者ではないにもかかわらず、仕入れに係る消費税について実質的に負担する仕組みとなっている。税率引上げに伴い、この負担はさらに大きくなり、消費税が非課税取引を主とする事業者の経営を圧迫することが予想される。

消費税の制度は可能な限り、収受した消費税相当額と支出した消費税相当額の差額を納付し又は還付する簡素な制度であるべきである。社会政策的配慮に基づく非課税取引として消費税法別表第一（第 6 条関係）に掲げられる取引には、「税の性格から課税対象とすることになじまないもの」と「社会政策的な配慮に基づくもの」があり、後者については、課税取引（免税取引を含む。）とし、課税標準及び仕入税額控除の計算過程に取り込み、小規模事業者判定における売上高基準にも反映させるべきである。

16. 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。

17. 仕入税額控除制度における、いわゆる「95%ルール」の適用要件を緩和すること。

平成 23 年度税制改正により、いわゆる「95%ルール」の適用対象者が見直され、当該課税期間の課税売上高が 5 億円以下の事業者に限定された。これにより、課税売上高が 5 億円超の事業者については、課税売上割合が 95%以上であっても全額控除が認められず、仕入等に係る消費税額が課税売上げに対応するものか否かを厳密に区分した上で、個別対応方式又は一括比例配分方式のいずれかの方法で計算しなければならなくなった。

この改正は、事務処理能力の高い大規模事業者も含めて一律に「95%ルール」の適用を認めることが問題視されたために行われたものである。しかし、中小事業者でも突発的な事業用資産の譲渡が行われる場合もあり、また、業種によっては課税売上高が 5 億円を超える場合もある。このような場合にまで、非課税売上高が僅少であるにもかかわらず課税仕入を区分して計算させることは、過度な事務負担を強いることになり、事業者の事務負担への配慮という「95%ルール」本来の趣旨を損なうこととなる。

したがって、非課税売上高が一定額以下の場合は「95%ルール」の適用を認めるべきである。

【相続税・贈与税】

18. 取引相場のない株式等の評価の適正化を図ること。

平成 29 年度税制改正における財産評価基本通達の一部改正により、上場会社のグローバル連結経営の進展や株価の急激な変動が中小企業の円滑な事業承継を阻害することなく、中小企業の実力を適切に反映した評価とする趣旨で、取引相場のない株式等の評価方法が見直された。

さらに、取引相場のない株式等の評価については、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評価会社が確実な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、④議決権制限株式などを活用した事業承継を推進するために、種類株式の評価方法を見直すこと、⑤事業承継の円滑化の観点から、相続及び贈与に係る株式評価額には配当金額を反映させないこと等の検討が必要である。

19. 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。例外的に、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なるが、相続開始時点でそのような状況にあることが必要であり、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ついては、更正の請求の特則事由とすべきである。

20. 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年を経過した場合など一定の場合には、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てい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。

また、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】

21. 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及びこれに係る経費は、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、社会保険診療の安定化を図るため、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、既に施行されて70年近くが経過し、その目的は達成されたと考えられる。また、過去の政府税制調査会の答申においても、その見直しの必要性が指摘されているものの検討は進められていない。

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いるため、課税の公平の見地から廃止すべきである。

22. 住民税均等割の重複課税を廃止すること。

(1) 個人道府県民税の均等割

地方税法第24条により、法人については、同一道府県内の異なる市町村に事務所等を有する場合であっても一の道府県民税均等割が課されるのに対し、個人については、同一道府県内の異なる市町村に住所と事務所等を有する場合、それぞれの市町村ごとに道府県民税均等割が課されることになる。しかし、同一道府県内においては、個人・法人の形態を問わず、その負担の仕組みは同一とすべきであり、一人の個人に対して道府県民税の均等割を二度課すことは、明らかな重複課税である。

したがって、同一道府県内に住所と事務所等を有する個人に対しては、その住所を有する市町村においてのみ、道府県民税均等割を課すべきである。

(2) 政令指定都市の区における法人市民税の均等割

地方税法第 737 条は、政令指定都市の区を東京都の特別区と同様に市とみなし、道府県民税、市町村民税に関する規定を準用している。このため、法人が同一の政令指定都市内の二以上の区に事務所等を有する場合、その所在する区ごとに均等割が課税されることとなる。

東京都の特別区は特別地方公共団体として法人格を有しており、課税自主権を持っている。これに対し、政令指定都市の区は、市長の権限に属する事務を分掌させるために設けられたものであり、法人格も課税自主権もない。

両者を比較すれば、政令指定都市が区ごとに法人市民税の均等割を課税することの根拠は見出し難く、政令指定都市の区を市とみなす規定は廃止すべきである。

【納税環境整備・その他】

23. 個人番号の利便性を向上させた上で、個人事業者番号の導入について検討すること。

個人番号は、社会保障・税制度の効率性・透明性を高め、国民にとって利便性の高い公平・公正な社会を実現するために必要不可欠なインフラである。ただし、安全管理措置に係る事業者の負担が大きいとの指摘もある。

このため、個人番号をさらに推進する観点から、国民の理解を得ることを前提に特定個人情報に関する規制を見直すなど、利便性の向上や管理等に係る社会的コストの低減に資する方策を検討すべきである。

その上で、個人事業者に関して、利用制限がない法人番号を保有する法人との間で、経済活動における競争の中立性を確保するため、法人番号と同様に運用上の制限が少ない「個人事業者番号」を導入し、その付番を選択的に受けられるようにすべきである。

24. 税務手続の電子化をさらに推進するための課題を分析・検討し、制度及びシステムの両面で環境整備を行うこと。

経済社会の ICT 化等が進展する中、納税者が簡便・正確に手続を行うことができるよう利便性を高めるとともに、社会全体のコスト削減や企業の生産性向上を図る観点から、政府税調中間報告②で示されたスケジュールに沿って、税理士会・税務関係民間団体との連携を図りながら、税務手続の電子化について、次のとおり積極的な対応を図るべきである。

(1) 各税法における電子申告の位置付けの見直し

国税通則法、法人税法等の税法は、現在、書面での申告をベースとして規定されているものが大半である。しかし、電子申告がベースとなる場合、特に、申告、納付等の規定は、電子申告による作業フローを分析するとともに、大法人で実施される義務化により発生する課題について検討し、それらに基づく抜本的な見直しが必要である。

(2) システム面の対応

電子申告が困難となる場合として想定されるのは、インターネット等の通信障害、ソフトウェアのバグの発生等の事例である。また、現在、書面での申告しか対応していない事業者は、電子申告に対応する環境を構築するため一定程度の投資を強いられることとなる。仮に、現時点である程度の整備が行われているとしても、全申告書等を電子申告対応可能とするた

めには、追加コストの負担を強いられる可能性が高い。さらに、国内には、ごくわずかではあるが、通信速度が遅い回線しか普及してない地域やインターネット回線すら引かれていない地域も存在する。これらの課題を解消していく必要がある。このほか、電子申告の義務化の施行や電子化推進の検討に当たり、セキュリティレベルの向上やセーフティネットのあり方について、ICT技術の進展を踏まえ柔軟な検討が望まれる。

(3) 電子帳簿等保存制度の普及

経済社会の ICT 化により、多くの企業はシステムを用いて記帳等を行っており、また、近年では FinTech を用いた会計業務の自動化が普及傾向にある。こうした中、電子帳簿等保存制度の利用者数は毎年 1 万～2 万ずつ増加しており、平成 28 年度末で約 19 万者程度に上っているが、全納税者（全企業等）の中では一握りにすぎない。電子帳簿等保存制度について、帳簿書類の正確性を担保する仕組みなど適正課税の面にも配慮しつつ、社会のデータ活用の促進や納税者の文書保存に係る負担軽減を図る観点から、一層の普及を図るべきである。

(4) マイナポータルと e-Tax・eLTAX の連携

電子申告推進のためには、マイナポータルの活用は非常に重要である。特に、そこに格納される情報が e-Tax・eLTAX と連携することで、税務申告に関する生産性は大きく向上すると想定される。円滑な運用がなされるよう、利用者である納税者・税理士の意見を聞きながら、制度及びシステムの構築について検討を進めるべきである。

(5) 地方税法におけるシステム障害への対応

e-Tax でシステム障害が発生した場合、国税通則法施行令第 3 条第 2 項において、対象者の範囲及び期日を指定して期限を延長する旨明文化されているのに対し、eLTAX については、地方税法第 20 条の 5 の 2 で「地方団体の条例に定めるところにより、当該期限を延長することができる」とされていることから、地方公共団体の対応にばらつきが生じることとなる。地方税法における対応を統一的なものとするため、地方税法第 20 条の 5 の 2「災害その他やむを得ない理由」に、接続障害、システム障害が含まれることを明文化すべきである。

(6) 税理士の署名押印義務の電子化対応

税務書類の作成は税理士だけができる業務であり、電子申告の代理送信も税理士しか行えない。したがって、税理士が税務書類等の作成の委嘱を受けて代理送信を行う場合には、税理士法第 33 条の規定による書面における税理士の署名押印の義務と同様に、電子署名及び電子証明書の送信時において、併せて送信者が税理士資格を有することの証明を義務付けるべきである。

25. 財産債務調書の提出期限等を見直すこと。

財産債務調書の提出期限は所得税の確定申告期限と同一であり、その提出義務の有無は、所得金額（2,000 万円超）及び資産価額（原則 3 億円以上）で判定される。すなわち、所得税の確定申告により所得基準に該当すれば、その後、資産基準の該当性を確認することになるが、所得税の確定申告期限までの間に、保有財産の種類、数量及び価額を正確に算出し記載することは、必ずしも容易でない場合がある。また、所得税及び相続税の課税の適正性を確保することを目的とする本制度の趣旨からいえば、正確な調書の作成が求められる。このような事情を

勘案すると、財産債務調書の提出期限は、6月末以降とすべきである。

また、本制度の趣旨及び提出状況を踏まえ、実務への負担にも配慮した上で、資産基準の引上げ等を検討すべきである。

なお「事前通知」及び「調査終了の際の手続」について国外送金等調書法に国税通則法の準用規定を設けるとともに、調査手続に関する通達あるいはFAQを具体的に示すべきである。

26. 仮想通貨取引に係る税制及び税務執行上の対応を進めること。

近年急速に拡大している仮想通貨取引については、所得計算が複雑であり、納税者自身が簡便・正確に申告を行えるよう環境整備が必要との指摘がある。また、取引の匿名性が高く、税務当局が適正に所得を把握するための諸制度が十分に機能していないのではないかと懸念もある。

仮想通貨取引について、納税者の利便性を向上させるとともに、適正・公平な課税を確保する観点から、関係省庁や事業者団体等並びに諸外国と連携しつつ、税制及び税務執行の両面からタイムリーに必要な対応を進めるべきである。

【国際税制】

27. 国際的な相続税の二重課税及び租税回避の防止の観点から、相続税に関する租税条約の締結を進めること。

平成29年度税制改正により、相続税及び贈与税の納税義務の範囲が見直され、国内に住所を有していない期間の基準が5年以内から10年以内に改正された。これにより国外財産を含めたすべての取得財産に係る相続税及び贈与税の課税範囲が拡大され、その結果、国際的な二重課税が生じるリスクも高くなっている。

したがって、既に相続税条約を締結している米国以外の国とも相続税に係る租税条約を締結することによって、当該リスクを解消する必要がある。

28. 外国税額控除について、控除限度超過額等の繰越期間を延長すること。

我が国の法人税法は、内国法人について、その所得の源泉地が国内か国外かを問わず、すべての所得の合計額に課税することとしている。国外所得は我が国と外国の双方で課税されることになり、この国際間の二重課税を排除する目的で、外国税額控除制度がある。

しかし、外国税額控除制度における控除限度超過額の繰越期間は、米国が10年であるのに対して我が国は3年と短いため、国際的な二重課税が排除されないケースが生じる。外国税額控除制度の控除限度超過額等の期間制限が企業の海外活動の制約とならないよう、また中小法人の国際競争力維持・強化のためにも繰越期間を延長すべきである。

【災害対応税制】

29. 災害損失控除を創設すること。

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、総所得金額等から他の所得控除に

優先して控除することとされている。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。具体的には、まず災害損失控除以外の他の所得控除や譲渡所得の特別控除を適用し、最後に災害損失控除を適用することとすべきである。また、控除しきれない場合には繰越控除期間を10年以上とすることが適当である。さらに、災害損失控除については、その年分の適用のほか、前年分への遡及適用を認めるべきである。

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。

30. 災害損失特別勘定の益金算入に関する適用要件を緩和すること。

東日本大震災や平成28年熊本地震のような甚大な災害の場合、被災資産の修繕等を早期に完了させることが困難なため、一定の要件の下に修繕見積額を災害損失特別勘定に繰り入れることにより、被災事業年度の損金算入が可能となる。現行では災害のあった日から1年を経過する事業年度（1年経過事業年度）において、災害損失特別勘定を取り崩して益金に算入することとなるが、やむを得ない事情により修繕等が完了しない場合には、修繕等が完了すると見込まれる日の属する事業年度まで益金算入時期を延長することができる。

ただし、延長の適用を受けるためには「延長確認申請書」を1年経過事業年度終了の日までに提出しなければならない。災害の規模によっては工事完了まで数年間要することもあり、被災者が申請書を提出することが困難な状況にある場合も想定される。

したがって、災害損失特別勘定の益金算入時期については1年経過事業年度ではなく、修繕が完了した事業年度とし、「延長確認申請書」の提出も不要とすべきである。

31. 東日本大震災に係る震災特例法に追加措置を行うこと。

(1) 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じることが必要である。特に、課税対象となる収益補償のための損害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 東日本大震災の復興期間である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、課税の繰延べを行う。
- ② 10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。
- ③ 10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。

- ④ 10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じる。

(2) 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めるべきである。