

令和2年度税制改正に関する建議書

令和元年6月27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. 基礎的な人的控除のあり方と所得計算上の控除から基礎控除へのシフト	2
3. 「災害損失控除」創設と災害等による相続時精算課税適用財産の価値下落時の救済措置	3
III 今後の税制改正についての基本的な考え方	5
IV 税制改正建議項目	11
【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	11
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	11
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	12
【中小法人税制】	
4. 繰越欠損金の100%控除制度の維持	12
5. 減価償却における定率法と定額法の選択適用の維持	12
6. 研究開発税制の見直し	13
7. 同族会社の留保金課税制度の廃止	13
【法人税】	
8. 受取配当等の全額益金不算入	13
9. 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	14
10. 少額減価償却資産の取得価額基準の引上げ	14
11. 公益法人等に対する課税の見直し	15
12. 交際費等の損金不算入制度の見直し	15
【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	15
14. 非課税取引の範囲の見直し	16
15. 簡易課税制度の見直し	16
16. 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】	
17. 取引相場のない株式等の評価の適正化	17
18. 相続税の更正の請求に関する特則事由の見直し	17
19. 連帯納付義務の廃止	17
20. 相続時精算課税制度の見直し	17
【地方税】	
21. 償却資産に係る固定資産税制度の抜本的見直し	18
22. 個人住民税における上場株式等の配当所得等に係る申告手続の簡素化	19
23. 個人住民税における出国年に係る所得への課税の検討	19
24. 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	19
25. 個人事業税の課税対象事業及び税率の見直し	19
【納税環境整備・その他】	
26. 税務手続の電子化推進のための環境整備	20
27. 個人番号制度の見直しと個人事業者番号の導入	21
28. 財産債務調書の提出期限等の見直し	22
【国際税制】	
29. 相続税に関する租税条約の締結	22
30. 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	22
【災害対応税制】	
31. 災害損失特別勘定の損金及び益金算入に関する適用要件緩和	22
32. 東日本大震災に係る震災特例法の追加措置	23

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。

(1) 単一税率の維持（軽減税率制度の廃止）

消費税の軽減税率制度は、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、早期の見直しを図り単一税率制度にすべきである。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。

(2) 請求書等保存方式の維持（適格請求書等保存方式の見直し）

令和5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）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. 基礎的な人的控除のあり方を見直すとともに、所得計算上の控除から基礎控除へのシフトを進めること。

(1) 基礎的な人的控除のあり方の見直し

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。

また、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非課税の観点から、基礎的な人的控除についてはその額を引き上げ、所得控除方式を維持すべきである。

(2) 所得計算上の控除から基礎控除へのシフト

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引き上げるべきである。その際、特に、平成30年度税制改正において所得

計算上の控除から基礎控除へのシフトが行われたこと及び基礎的な人的控除の中には適用関係が人的事情や所得の多寡に左右されるものがあること等を踏まえ、すべての者に適用されるべき基礎控除に負担調整の比重を移すことが望ましい。

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、保険料の拠出時には社会保険料控除として全額控除され、年金の受給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なされたものの、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. 「災害損失控除」を創設するとともに、相続時精算課税制度における受贈財産が災害等により損失を受けた場合の救済措置を設けること。

(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、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を創設すべきである。

その際には、課税所得の計算上における所得控除等の順序についても考慮する必要がある。災害損失は生活基盤である資産に生じた偶発的な損失であり、収入を得るための必要経費的なものではなく、災害による担税力の減殺を最大限に勘案する観点から、まず災害の有無にかかわらず適用される災害損失控除以外の他の所得控除を適用し、最後に災害損失控除を適用することとすべきである。

控除しきれない場合の繰越控除期間は、法人税における災害損失欠損金の繰越控除期間も踏まえ、災害損失控除が切り捨てられ復旧に支障をきたさないよう災害関連支出等に係る一

定の書類の保存を要件に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、損失発生年分以降の適用のほか、前年分への遡及適用を認めるべきである。

なお、災害によって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することもある。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) 相続時精算課税における受贈財産が災害等により損失を受けた場合の救済措置

相続時精算課税制度により受贈した財産について、災害等による滅失や財産価値の著しい低下などにより、担税力に応じた適正な価額により相続税が課税されない場合がある。このため、相続税の課税価格に加算する価額について、贈与時における価額か相続時の価額のいずれかを選択できるようにすべきである。

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いる。また、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。

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、所得控除方式を存置すべきである。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方式等へ移行すれば、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。

近年の税制改正において、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、配偶者控除と同様、所得金額の多い者には通減・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配偶者控除及び基礎控除を通減・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構成す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。また、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、大幅に引き上げるべきであるが、すべての者に適用されるべき基礎控除に負担調整の比重を移すことも併せて検討する必要がある。

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い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、大口株主及び多額な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31年度与党税制改正大綱では、平成30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が不適用となった。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ていることが適当である。

【法人税】

近年、法人税率引下げに伴う税収確保の観点から、法人税における課税ベースが拡大傾向にある。しかし、法人税制の改正に当たっては、税率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なるようにすべきである。この点、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確保のあり方を議論することや、場合によっては社会保障制度と税制全体を総合的に勘案して制度設計を行うことを議論する必要もある。

また、国際競争力等の観点から法人税率が引き下げられてきたが、これによる影響として、大企業を中心に内部留保が増加しているとの指摘がある。このため、内部留保に課税すべきとの意見もあるが、内部留保は企業の存続を図るために不可欠であることから、設備投資、賃上げ及び配当等の促進に資するため、政策税制をより一層充実させることで対応する方が効率的であると考えられる。

これに関連して、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や賃上げ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が制限されることとなった。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る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、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、現行の請求書等保存方式を維持することが適切である。
- 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、当年又は当事業年度における課税売上高により課税事業者の判定をし、課税売上高が一定額以下の場合は、申告不要制度等を創設する。
- 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】

平成 25 年度税制改正により基礎控除額が引き下げられた結果、課税件数割合は改正前の約 2 倍に増加し、富の再分配機能は一定程度の回復が図られたと考えられる。したがって、今後の相続税については、とりわけ高額な相続財産に対しては一層の課税強化を行う余地があるとしても、中間層以下の財産取得者に対し、さらに課税を強化することは適当ではない。

社会保障費を調達するために基礎控除額をさらに引き下げるべきという意見もあるが、社会保障財源は消費税を含む税制全体で対応すべき問題であり、税収規模の小さい相続税に過度に依存すべきではない。また、同改正以後、少額の納税申告書や納付税額のない申告書の提出数が増加しており、さらに基礎控除額を下げれば無申告事案が増加する懸念があり、これが放置されれば、国民の税制に対するコンプライアンスの欠如につながりかねないことにも留意する必要がある。

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り、贈与税において、教育資金や結婚子育て資金の贈与に係る特例措置が設けられている。しかし、これらの特例は、贈与税が空洞化し、相続税の補完税としての機能を弱めるとともに、資産格差の固定化につながることから、適用期限の到来を見据えて廃止又は縮小すべきである。世代間の資産移転を促進するためには、贈与税の基礎控除の拡大や税率構造の見直しを行うとともに、相続時精算課税制度について、災害等により贈与財産価額が下落した場合に贈与時の時価で相続税が課税されるというリスクを軽減する等の措置を講じ、その普及を促進すべきである。

小規模宅地等の特例は、事業用宅地等及び居住用宅地等が相続人等の生活の基盤となる財産であり、その処分には相当の制約があることから設けられている軽減措置であるが、事業の種類によっては、現行の適用対象面積である 400 ㎡を超える宅地が必要な場合がある。また、現行の相続税の課税方式の下では事業や居住をしない者の相続税も軽減されるという問題があり、生活の基盤となる財産に対する課税のあり方については、税額控除方式の導入などを検討していく必要がある。

【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おり、そのためには、都市とともに地方においても将来にわたり発展していく社会を構築する必要がある。この都市・地方の持続可能な発展を支えるためには、特に、地方税の税収の確保と拡大を図るとともに、税源の偏在性が少ない地方税制を構築する必要がある。

償却資産に係る固定資産税については、固定資産台帳の整理が賦課期日と決算日の年 2 回必要となること、国税における減価償却制度の計算方法との不整合などにより過度な事務負担を強いていること等の実務上の問題のほか、課税客体の捕捉が不十分であるという執行上の問題が指摘されている。また、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問題がある。したがって、同制度は速やかに廃止することが望ましい。他方、同制度を存置するとしても、固定資産税とは異なる税目を創設し、現行制度の問題点に対

応じた新たな課税制度に再構築すべきであり、その見直しに際しては、課税の公平を維持した上で制度の簡素化を図るべきである。

法人事業税の外形標準課税の適用対象法人については、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、①雇用に悪影響を及ぼす、②大都市の税収が一層増加し、地域間の税収格差が拡大する、③欠損法人割合が高く税負担が重い等の問題があることから、適用すべきではない。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。

【納税環境整備・その他】

1. マイナポータルを活用した電子申告への取組

シェアリングエコノミーやギグエコノミー等の新たな経済活動が進展する中、添付書類の提出省略等の制度面の整備と合わせて、パソコン、スマートフォン等の普及による技術面の変化を念頭に置けば、マイナポータルを通じて確認可能となる納税者の様々な税務上の情報を積極的に活用することで個人の税務申告は容易なものになる。今後は、税務面におけるマイナポータルの積極的な活用を図るべきである。その際には、我が国が採用する申告納税制度の意義が失われないよう、制度及びシステム面の対応が考慮されるべきである。さらに、納税者と代理人である税理士が円滑に利用できるような仕組みを検討すべきである。

2. 国税通則法等

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行うこと、又は、事前通知を電子的に行うことも検討すべきである。

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、申告書等のコピー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. 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、複式簿記や発生主義による「国の財務書類」等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。

5. 成年後見制度

成年後見制度の一層の活用にあ資するため、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、被保佐人、被補助人及び任意後見における委任者で任意後見契約が発効した者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。

6. カーボンプライシング（炭素税等）

政府は、パリ協定やSDGsを踏まえた地球温暖化対策の一環として、税制のグリーン化を推進するとの方針を示し、近年、エネルギー課税や車体課税等を中心に税制改正を加速させるとともに、新たな解決方法としてカーボンプライシングの検討を開始している。カーボンプライシングは、温室効果ガスの削減にあ資するだけでなく、あらゆる主体に対し脱炭素社会に向けた資金を含む資源の戦略的な配分を促し、新たな経済成長を実現する役割も期待できるものであるが、その導入にあたっては、例えばその税収等を活用して他の税目における減税措置を講じるなど、事業者、特に中小事業者の経営には十分配慮する必要がある。

【国際税制】

「BEPS（税源浸食と利益移転）プロジェクト」の勧告を踏まえ、過剰な国際的な節税策への対応として、租税回避を主たる目的とする取引を適正な取引に引き直して課税を行う「一般的租税回避否認規定（GAAR）」を導入すべきとの意見がある。しかし、GAARは、その規定の性格上、表現が抽象的にならざるを得ず、そのため、納税者の予測可能性を害し、課税庁による拡大的、恣意的解釈を招くおそれもある。租税法律主義の観点からは、こうした規定は導入すべきではなく、個別要件規定を必要に応じて立法化していくことで解決すべきである。

また、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開示を義務付ける「義務的開示制度」については、租税法律主義に基づく我が国の税法体系との整合性を踏まえつつ、その導入の是非を慎重に検討し、仮に導入する場合には納税者に過度な事務負担を与えない制度とすべきである。

【災害対応税制】

我が国においては、東日本大震災や平成28年熊本地震以降も豪雨や台風などの大災害が毎年のように発生し、今後も発生が予測されている。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、税体系としての整合性に欠くことになりかねないという観点から、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見える。

しかしながら、災害の規模や被災地域の経済状況等によっては損害の回復や復旧に相当の時

間を要する。今後は、災害による損失が十分に救済されるよう税制上のさらなる手当が必要である。

また、現場での対応では、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、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、高額療養費制度や保険金などで補填されることも多く、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等の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

社会的に不利な状況にある母子家庭には特別な人的控除として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）に該当しないため、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、所得税においても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・中立の観点からも、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。

平成 27 年度及び平成 28 年度税制改正により、大法人における欠損金の控除限度額が段階的に引き下げられることとされた。

法人の事業年度は、事業成果を期間損益の形で算定するために人為的に設けられた期間であるため、継続を前提とする法人の担税力は長期的な視点で測る必要がある。この点、ある年度に生じた欠損金はすべて他の事業年度の利益と通算することが適当であり、また、企業活動の継続性と業績回復を支援する観点からも、繰越欠損金に控除制限を設けることは適当ではない。

このことは、企業規模の大小を問わず該当するものである。特に中小法人は、大法人と比較して財政基盤の弱い法人が多く、控除制限により資金繰りを圧迫し、業績回復の大きな阻害要因となる。したがって、中小法人については、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。

6. 研究開発税制における繰越税額控除限度超過額等の繰越控除制度を復活させるとともに、対象となる人件費の範囲を見直すこと。

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。

7. 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等の評価方法などを見直すべきである。

【法人税】

8. 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。

9. 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挙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。

10. 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。

11. 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。

12. 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】

13. 基準期間制度を廃止し、新たに小規模事業者に対する申告不要制度等を創設すること。

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。

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、当年又は当事業年度の課税売上高が一定額以下の場合、選択による申告不要制度等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年又は当事業年度の課税売上高が一定額以下の場合には確定申告時に選択できるよう改正すべきである。

14. 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乘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、收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。

15. 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。

そのためには、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く、設備投資を考慮しない低いみなし仕入率とすべきである。これにより、益税の問題も一定程度解消することとなる。

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。

16. 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れを区分して

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】

17. 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。

しかし、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さらなる検討が必要である。

18. 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。

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、自らは納税義務を適正に履行した者が、さらに共同相続人の納税義務について、自己の意思に基づくことなく連帯納付の責任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。

20. 相続時精算課税制度を見直すこと。

相続時精算課税制度は次世代への財産移転の円滑化を目的とした制度であるが、現状ではあまり積極的に活用されていない。利用しやすい制度とするため、次のとおり見直すべきである。

(1) 小規模宅地等の特例の適用

小規模宅地等の特例は相続人の生活の基盤となる財産の減額措置であり、相続時精算課税

制度により受贈した宅地等についても小規模宅地等の特例が受けられるようにすべきである。

(2) 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課税関係

特定贈与者の死亡前にその相続時精算課税適用者が死亡した場合には、その相続時精算課税適用者の相続人は相続時精算課税に伴う権利義務を承継し、特定贈与者の相続人でない者や相続時精算課税適用者の相続財産を取得していない者も将来の税負担だけ承継することとなる。このため、相続時精算課税適用者の死亡時に課税関係が完結するようにすべきである。

【地方税】

21. 償却資産に係る固定資産税制度について、廃止を検討するなど、そのあり方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めていること等の問題があり、また、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問題がある。したがって、同制度は速やかに廃止すべきである。

しかしながら、地方公共団体の財政の現状にかんがみ、代替財源が見つかるまでの間、制度を維持しつつ上記問題を解決するため、下記の点について見直す必要がある。その際、償却資産に係る固定資産税を固定資産税とは異なる税目とすることも検討すべきである。

(1) 申告期限の見直し

「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、賦課期日は現行制度を維持しつつ、電子申告の場合に限り申告期限を法人税と一致させることを選択できる制度が示されている。これは、①償却資産の状況の把握を一時点に統一することで申告事務が簡素になる、②法人税とのチェック・アンド・バランス機能の発揮により適正申告が促される、③電子申告に限定することで、課税庁の事務効率化にも資する等の点で評価できるものであり、早期に実現すべきである。

(2) 申告事務手続の効率化に資するシステムの構築

上記(1)を実現するためには、納税者・課税庁双方について、申告・納税に係る電子的な環境の整備が必要である。例えば、eLTAXにおいて、複数課税庁に一括電子申告が可能なシステムや形式的なエラーチェック機能を導入すべきであり、また、地方税共通納税システムにおいて、対象税目を拡大するとともに、電子的な納税通知書を作成・送付する仕組み等を検討すべきである。

(3) 設備投資の促進及び事務負担の簡素化のための見直し

設備投資の促進や申告業務の簡素化のため、免税点の300万円（現行150万円）程度への引上げ、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など、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。

なお、免税点方式については、免税点を超えるとすべての償却資産に課税することになるため、基礎控除方式に変更することも検討すべきである。

22. 上場株式等の配当所得等に関し、個人住民税において所得税と異なる課税方式を選択する場合の申告手続を簡素化すること。

平成 29 年度税制改正において、上場株式等の配当所得等について所得税と住民税とで異なる課税方式を選択できることが明確化され、例えば、所得税で総合課税又は申告分離課税を選択し、住民税では申告不要を選択するというケースの場合、納税者は市区町村に別途申告書等を提出しなければならない。しかし、eLTAX は個人住民税に対応していない上、各市区町村によって住民税の申告書様式が異なり、また、申告書に代えて独自の書類の提出を求める市区町村もあるため、申告等の事務負担が非常に大きい。

行政手続コスト削減の観点から、所得税の確定申告書の「住民税・事業税に関する事項」欄等に配当所得等の取扱いに関し必要な記載欄を設け、納税者が容易に課税方式を選択できるようにすべきである。その際、市区町村が住民税の賦課決定を正しく行うための情報が漏れなく伝わるよう留意する必要がある。

23. 個人住民税について、出国年に係る所得に課税する方法を検討すること。

前年の所得を課税標準として当年度に課税する現行の前年所得課税では、死亡及び出国した場合、国内で稼得された最後の年の所得に対して、個人住民税は原則として課税されない。

このうち、出国は死亡とは異なり、本人の意思により何度でも、賦課期日に出国した状態を創出することが可能である。

したがって、出国する場合には出国日を賦課期日とする特例を設けるなど、出国年に係る所得にも個人住民税を課税する方法を検討すべきである。

24. 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いわれている。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等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。

25. 個人事業税の課税対象事業及び税率を見直すこと。

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%）として課税し、農業、林業及び鉱物の掘採事業には課税されていない。現行制度では、課税業種を限定列挙しており、法令に定める業種以外のものには課税されないという問題があるとともに、事業の種類に応じた税率の差異に合理的な理由があるかどうかにも疑問がある。

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】

26. 税務手続においては電子申告等の活用を基本とし、そのための課題を具体的に分析・検討し、制度及びシステムの両面での積極的な環境整備を行うこと。

経済社会の ICT 化等が進展する中、納税者が簡便かつ正確に税務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、税理士会・税務関係民間団体との連携を図りながら、同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) マイナポータルと e-Tax の連携

個人における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。そのため、民間と行政機関のデータ連携を推進するとともに、民間送達サービスを普及させながら、行政からの情報や民間からの情報についてマイナポータルを通じて確認できるシステムを早急に構築し、普及させるべきである。これらの情報を統合し、e-Tax に連携することで、正確な税務申告が可能となり、納税者の利便性は大いに高まることとなる。

なお、マイナポータルの活用に当たっては、申告納税制度の意義が失われないよう制度及びシステム面の対応が考慮されるべきである。さらに、納税者と代理人である税理士が円滑に利用できるような仕組みを検討すべきである。

(2) 支払調書制度の見直し

マイナポータル等を通じて税務に関連する情報を確認可能とする場合、支払調書制度の見直しが重要となる。現在の支払調書制度では本人交付が義務付けられておらず、慣行上、その写しが本人に交付されているという実態がある。本人が受け取った収入を把握することは正確な税務申告に不可欠であり、また、その情報を申告データに連動させることができれば、申告作業は効率的なものとなる。事業者の事務負担に配慮しつつ、電子的な手続として、支払調書等の情報が本人に提供される仕組みを構築すべきである。

(3) 電子帳簿等保存制度の普及

会計業務の自動化は以前から利用されてきたところだが、フィンテックや RPA（ロボティック・プロセス・オートメーション）等、最近の ICT 化の進展により、多くの納税者にとって電子帳簿等保存制度は身近なものとなってきている。しかし、電子帳簿等保存制度の承認件数は、平成 29 年度末で約 20 万件程度であり、年間 1 万～2 万件増加しているものの、全納税者（全企業等）の中ではまだ一握りにすぎない。取引や経理に係る情報の電子化は、社会全体の生産性向上のために必要不可欠であり、納税者の文書保存に係る負担軽減の観点から、文書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、こうした制度のより一層の普及を図るべきである。

(4) 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。

(5) 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い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、安全性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。

(6) 納税のキャッシュレス化への対応

日本国内においても、スマートフォンの普及に伴いキャッシュレス化が進展しつつあり、これを活用した納税も進められている。納税システムの多様化は、納税者にとっては利便性向上といった目的から望ましいことであるが、特に地方税においては、より多くの地方公共団体で活用すべきであると同時に、納税者に不測の損害をもたらすことのないよう安定的な運用が図られるべきである。

(7) 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。

27. 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、個人番号の活用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。

それを実現するためには、マイナンバーカードの普及が前提となるが、その普及率は1割強にとどまっており、さらなる普及が求められる。

また、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。

28. 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。

【国際税制】

29. 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、相続税に係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、既に相続税に係る租税条約を締結している米国以外の国とも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。

30. 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。

我が国の所得税法と法人税法は、居住者と内国法人について、その所得の源泉地が国内か国外かを問わず、すべての所得に課税することとしている。国外源泉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】

31. 災害損失特別勘定の損金算入及び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った。

現行では、災害のあった日から1年を経過する日までに支出が見込まれる修繕費用等の見積

額が繰入れの対象で、かつ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っており、やむを得ない事情により修繕等が完了しない場合には、「延長確認申請書」を提出することで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。

しかし、災害の規模や被災地の状況によっては見積額の算定や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対象となる修繕費等を災害のあった日から2年以内の日の属する事業年度までに支出が見込まれるものとすべきである。また、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。

32. 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収入と損失の平準化等の措置

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、収入と損失の発生時期が異なる事例も多い。

したがって、収入と損失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、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。