

平成 30 年度税制改正に関する建議書

平成 29 年 6 月 22 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について | |
| 2. 所得控除の抜本の見直しについて | |
| 3. 中小法人に対する繰越欠損金控除制限及び外形標準課税の不適用について | |
| 4. 償却資産に係る固定資産税の抜本の見直しについて | |
| 5. 個人事業者番号の導入について | |
| 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 | 9 |
| 【所得税】 | |
| 1. 給与所得者に対する課税の抜本の見直し | 9 |
| 2. 公的年金等に対する課税の見直し | 9 |
| 3. 医療費控除の見直しと年少扶養控除の復活 | 10 |
| 4. 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 |
| 5. 上場有価証券の譲渡益課税における大口株主・多額な譲渡益への適用税率の引上げ | 10 |
| 【中小法人税制】 | |
| 6. 中小法人への業績連動給与の導入 | 11 |
| 7. 減価償却における定率法と定額法の選択適用の維持 | 11 |
| 8. 中小企業投資促進税制等・研究開発税制・所得拡大促進税制の見直し及び継続 | 11 |
| 9. 同族会社の留保金課税制度の廃止 | 12 |
| 【法人税】 | |
| 10. 受取配当等の全額益金不算入 | 12 |
| 11. 確定決算主義の尊重と損金算入規定等の見直し | 13 |
| 12. 少額減価償却資産の取得価額基準の引上げ | 14 |
| 13. 公益法人等に対する課税の見直し | 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 | 14 |
| 15. 簡易課税制度の見直し | 15 |
| 16. 非課税取引の範囲の見直し | 15 |
| 【相続税・贈与税】 | |
| 17. 取引相場のない株式等の評価の適正化 | 15 |
| 18. 非上場株式等に係る相続税・贈与税の納税猶予制度の適用要件緩和 | 16 |
| 19. 相続税の更正の請求に関する特則事由の見直し | 16 |
| 20. 連帯納付義務の廃止 | 16 |
| 【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. ふるさと納税制度の見直し | 17 |
| 【納税環境整備・その他】 | |
| 23. 署名押印の電子化対応、マイナポータルと e-Tax・eLTAX との連携 | 17 |
| 24. 特別徴収税額決定通知書（特別徴収義務者用）への個人番号記載の見直し | 18 |
| 25. 財産債務調書の提出期限等の見直し | 18 |
| 26. 税理士等の懲戒処分の理由の公示 | 18 |
| 【国際税制】 | |
| 27. 相続税に関する租税条約の締結 | 19 |
| 28. 外国税額控除における控除限度超過額の繰越期間の延長 | 19 |
| 【災害対応税制】 | |
| 29. 災害損失控除の創設 | 19 |
| 30. 災害損失特別勘定の益金算入に関する適用要件緩和 | 20 |
| 31. 東日本大震災に係る震災特例法の追加措置 | 20 |

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ことと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の維持について

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は、単一税率制度の維持を強く主張しており、この基本的な考え方は変わっていない。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、日本経済の活力が失われ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とも考えられる。

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、免税事業者が取引から排除されることのないよう対策を講じなければならない。

2. 所得控除の抜本の見直しについて

(1) 人的控除

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、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。

(2) 税額控除化の検討

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ことから、所得控除の一部については、すべての納税者が一定額まで同一の軽減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）への変更を検討すべきである。

3. 中小法人に対する繰越欠損金控除制限及び外形標準課税の不適用について

(1) 繰越欠損金の 100%控除制度の維持

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。

(2) 中小法人への外形標準課税の不適用

法人事業税の外形標準課税の課税標準である付加価値割の大半は給与であり、中小法人は大法人と比較すると労働分配率が高いことから、中小法人に外形標準課税が適用された場合には、その雇用の維持と創出に影響を及ぼすこととなる。また、欠損法人等の担税力のない中小法人の資金繰りを圧迫することとなり、設備投資を控える要因ともなる。さらに、都市部より地方の企業に税負担が増える傾向にあり、企業の地域間格差が広がるおそれがある。

したがって、中小法人の雇用確保と資金繰りの悪化を防ぐためだけでなく、地方創生の観点からも、中小法人には法人事業税の外形標準課税を適用すべきではない。

4. 償却資産に係る固定資産税の抜本の見直しについて

償却資産に係る固定資産税制度については、企業の設備投資の阻害要因になっていること、市町村の執行体制に不備があること、市町村による課税客体の捕捉が不十分であること、事業者には過度な事務を負担させていること、業種間の税負担が偏在し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、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。したがって、これらの問題を解決するために、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、賦課期日を法人の決算日とすること、申告期限を所得税及び法人税の申告期限と一致させること、将来的に 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、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。あわせて、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、税率の見直しなど、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。

5. 個人事業者番号の導入について

法人番号はインターネット上で公表され利用制限がないのに対し、個人番号はその取扱いが法令で限定されている。法人と個人事業者等の競争の中立性を確保し、その管理等に係る社会的コストを低減するために、個人事業者等について、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る必要がある。この結果、法人の番号は法人番号に統一化され、個人番号は個人の税・社会保障・災害対策のみに利用され、「個人事業者番号」は個人事業者等が経済活動をする際に広く用いられることとなる。

なお、適格請求書発行事業者の登録に関連して、課税事業者には固有の番号が付与されることとなっているが、これ以上の新たな番号の付与は事業者にとって管理・利用における負担が増加することから、法人番号及び「個人事業者番号」の活用を検討すべきである。

Ⅲ 今後の税制改正についての基本的な考え方

【所得税】

所得控除は、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る。また、少子高齢化による生産年齢人口の減少が景気回復の阻害要因にならないよう、働く意欲のある女性や高齢者が活躍できる社会環境を整備することは我が国の喫緊の課題であり、その一環として働き方の選択に対して中立的な税制を構築する必要がある。

平成 29 年度税制改正において配偶者控除及び配偶者特別控除の見直しが行われたが、さらなる就労促進と所得再分配機能の回復の観点から、所得税制を抜本的に改正すべきである。

その際には、所得控除と税額控除・ゼロ税率の役割を整理し、所得水準にかかわらず一定の税負担の軽減がなされ、かつ、徴税コストの少ない制度の導入を検討すべきである。

また、働き方の多様化や家族のセーフティネット機能が低下している現状を踏まえると、所得税における税負担の調整のあり方は、所得の種類ごとに負担調整を行う「所得計算上の控除」よりも、所得の種類に関係なく課税最低限を設定できる所得控除や税額控除などによることが望ましい。

【中小法人税制】

平成 29 年度与党税制改正大綱では、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、これらの事業者をめぐる厳しい経済環境に十分に配慮し、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。

また、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より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、また、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】

20%台へ引き下げられた法人税実効税率については、諸外国の動向から一層の引下げを求める要望がある。また、租税特別措置法の税額控除制度などにより、諸外国に比べて法人税の負担が特定の法人に偏っている等の問題もある。

今後の法人税制の改正に当たっては、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よりも、適正な課税ベースの構築と確定決算主義の維持を基本に据えて検討すべきである。この観点から、主として財源確保上の要請から措置された規定等については、その効果や妥当性も考慮した上で、早急に見直す必要がある。

【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 基準期間制度を廃止してすべての事業者を課税事業者とし、その課税期間の課税売上が少額である一定の事業者には、その旨の届出書の提出を要件として、申告を不要とする（これは現行の免税点制度に代替するものである。）。この申告不要制度の採用と、免税事業者であっても仕入税額控除の要件を満たした請求書等の交付を可能とすることで、いわゆる「免税事業者の排除問題」は解決する。
- 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27年から施行されている相続税の基礎控除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施策ではあるが、相続税の申告件数が大幅に増加し、これに伴い延納及び物納の申請も増加することが見込まれている。このことから、延納及び物納の手続を一層周知することが必要であるとともに、各種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制度について見直しの検討が行われる場合には、相続人の生活への配慮を十分行うべきである。

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、税制改正において大幅に改善されたものの、事業承継を必要とする経営者の利用拡大には未だ不十分である。適用要件のより一層の緩和を図り、納税者が利用しやすい制度にすべきである。

平成29年4月に行われた財産評価基本通達の一部改正の遡及適用は、納税者に想定外の不利益

を与える可能性がある。改正通達の発遣前に開始した相続等については、従前の評価方法も認めるべきである。

【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。

土地に対する固定資産税については、地域間の負担の公平性の観点から、全国的な負担水準の均衡や特に最近の大都市の地価上昇を踏まえ、負担調整措置等の廃止を視野に入れた検討をすべきである。

個人事業税の対象事業は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。

平成29年度与党税制改正大綱において、森林吸収源対策として、個人住民税均等割を活用し国民に等しく負担を求める森林環境税の創設を検討するとされたが、受益と負担が明確でない地方税の導入は慎重に行うべきである。

【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、税務調査手続をはじめ各種手続に係る国税通則法の改正が行われ、法令解釈通達、事務運営指針及びFAQが公表された。しかし、これらの複雑な内容を専門家では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、一定の困難が伴うものと考えられる。納税者が誤った理解の下に不利益を被ることがないように、制度の内容をよりわかりやすく伝える必要がある。これらの趣旨を包摂した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、実地の調査を行う場合に事前通知される法定通知事項については、納税者と税務代理人の了解があることを前提に、一部の通知事項については、税務調査の当日に通知する等の弾力的な施策を検討すべきである。

さらに、平成29年度税制改正において、国税犯則取締法が廃止され、国税通則法に編入された。経済活動のICT化や多様化等により、犯則事件を取り巻く環境が急速に変化したことを踏まえ、犯則事案に係る電磁的記録の証拠収集手続等が整備されたものであり、その内容と通常の税務調査手続には影響がない旨の周知や広報が求められる。

このほか、加算税制度については、当初申告のコンプライアンスを高める観点から数次にわた

り部分的な改正がされているが、制度全体の見直しが必要である。

2. 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が、申告書等のコピーの交付、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、原則として認められておらず、コピーの交付等は、災害等の場合や閲覧申請者が高齢者・障害者である場合などに限定されている。

適正申告のための納税環境整備の観点から、提出された申告書等の閲覧及びコピーの交付等に係る手続を緩和し、基本的な事項については国税通則法に規定すべきである。

3. 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。

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、「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。

5. 成年後見制度等への対応

親族以外の者の各種資格者が成年後見人になる事例が増加することが予想され、成年後見制度等の一層の活用を資するために、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、安心して我が国の企業や個人が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明るみに出た。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、税制が経済活動を委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、東日本大震災や平成 28 年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. 給与所得控除を縮減するなど、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) 給与所得控除の見直し

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6%を大幅に超えている。給与所得課税の適正化を図るため、特定支出控除制度について一層の拡充を検討し、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を検討すべきである。

(2) 給与所得者の確定申告の機会拡充

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、給与所得者の納税者としての意識向上及びプライバシー保護の観点から、扶養控除等申告書への所要事項の記載を任意とし、給与所得者が確定申告する機会を拡充すべきである。

(3) 役員給与に係る見直し

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2分の1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。

2. 公的年金等控除の縮減をするなど、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いる。したがって、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の簡便化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。公的年金等控除は大幅に縮減等すべきものであるが、当面、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応の負担を求めることが適切である。

3. 医療費控除を見直し、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、重大疾病により大手術や長期入院等があった場合、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。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が、当面の見直しとして、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) 年少扶養控除

子ども手当の創設に伴い、平成22年度税制改正で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され、児童手当に改組された。児童手当は、0歳から中学校卒業までの児童を養育している者に支給されるが、所得制限があり、すべての世帯に支給されるものではないため、所得制限の前後で児童手当を含めた世帯年収の逆転現象が生じる等の問題もある。出産と子育ては、すべての世帯にとって担税力が減殺されるものであり、子育て世帯への支援は、実効性のあるものが求められる。これらの観点から、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。

4. 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。

5. 有価証券の譲渡益課税について、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ること。

申告納税者の所得税負担率（合計所得金額に占める所得税の割合）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。

格差是正の観点から、多額な譲渡益及び大口株主の譲渡益に対する適用税率を引き上げ、所得税の所得再分配機能の強化を図るべきである。

【中小法人税制】

6. 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、一つの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と考えられる。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。

7. 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。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。

8. 中小企業投資促進税制等・研究開発税制・所得拡大促進税制を見直し、継続すること。

(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・小規模事業者の「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の見直しを検討すべきである。

(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ことを検討すべきである。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。

(3) 所得拡大促進税制

所得拡大促進税制は、平成 29 年度税制改正において税額控除の上乗せ措置の拡大等がされた。この制度は、平成 30 年 3 月 31 日までの間に開始する各事業年度（個人の場合は平成 30 年分まで）に適用されることになっているが、延長することが必要である。

適用要件の一つに、適用年度の雇用者給与等支給額が基準事業年度（法人の場合は平成 24 年度、個人の場合は平成 25 年分）の雇用者給与等支給額から一定割合増加することがある。基準事業年度が固定されているので、基準年度の雇用者給与等支給額が多い事業者には適用されない状況となっている。制度を延長する際には、基準事業年度を前々事業年度にすること、平均給与等支給額を算出するための継続雇用者給与等支給額の計算方法等を見直すことなどを検討すべきである。

9. 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】

10. 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。

11. 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。

(4) 寄附金

法人が社会貢献のために寄附金を支出することは、今後においても推奨される。しかし、現行制度において、損金の額に算入される指定寄附金の範囲は限定されている。また、寄附

金の損金算入限度額の計算は、所得基準と資本金等基準に基づくことから、中小法人の寄附は制限的となる。法人の一層の社会貢献を推進するためにも、特定公益増進法人等や認定 NPO 法人に寄附したときの損金算入限度額の拡大を検討すべきである。特に、中小法人の寄附活動を促進するためには、資本金等基準を引き上げることが適切である。

12. 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。

13. 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。

【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。

こうした問題を解消するために、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一

定金額以下の小規模事業者には、申告・納付を不要とすることを選択できる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選択できる制度とするよう改正すべきである。

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。

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。

16. 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。

【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。

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。

18. 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、適用要件をより一層緩和し、納税者が利用しやすい制度にすること。

この制度は、中小法人の事業の承継に伴う様々な問題の解決を図るとともに、雇用の確保や地域経済の活力維持の観点から、事業承継の円滑化のために創設された制度であるが、その適用要件の厳しさからこれまで利用が進まなかった。そのため、平成25年度及び平成29年度税制改正において一定の適用要件の緩和が図られた。事業承継税制の利用をさらに推進するために、引き続き適用要件の緩和や事務手続の簡素化を検討する必要がある。

現行、この制度により免除される相続税額は、経営承継相続人等が納付すべき相続税のうち、その非上場株式等（一定の部分に限る。）の課税価格の80%に対応する部分である。これに対して、贈与税の場合は、経営承継受贈者が納付すべき贈与税のうち、その非上場株式等（一定の部分に限る。）に対応する贈与税の全額である。相続税の場合も、全額免除することを検討すべきである。

また、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、猶予税額が免除されるのは、後継者の死亡や先代経営者の死亡等の場合であり、年数基準は措置されていない。これに対して、一定の要件を満たした農業相続人は、相続税の申告書の提出期限後20年を経過した場合には、特例農地等のうち市街化区域内の農地等に相当する部分に係る相続税が免除されることとなっている。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、年数基準の導入を検討すべきである。

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、すでに施行されて60年以上経過し、その目的は達成されたと考えられ、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。

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. ふるさと納税制度について、本来の寄附制度となるよう見直すこと。

ふるさと納税制度は、ふるさと応援等の観点から、納税者の現住地から出生地等に、その選択で一定額を任意に納税できる仕組みとして導入された。ふるさと納税の受入れ額は、制度が広く周知されたこと、税制改正により特例控除枠が拡大されたこと、さらに地方公共団体が寄附を獲得するため返礼品を充実させたことにより、近年急増しており、平成28年度では1,653億円となっている。また、東日本大震災や平成28年熊本地震の際には、被災地を応援しようと、ふるさと納税を通じて返礼品の伴わない寄附が全国から集まるなど、地域活性化のための有効な手段にもなっている。

しかし、税収格差の是正は、税源移譲により偏在性の少ない税源を確保すること、地方交付税制度を充実することなどにより行うべきである。また、ふるさと納税を利用する納税者の多くは、寄附の用途について関心が薄く、返礼品目当てに寄附を行っており、本来の制度の趣旨から逸脱し、寄附文化そのものをないがしろにするとの指摘がある。さらに、寄附額に対する返礼品の価格の割合が高いことにより、高所得者に有利で不公平な制度となっている。

したがって、ふるさと納税制度については、本来の寄附制度となるよう見直すべきである。

【納税環境整備・その他】

23. 電子申告の更なる推進のため、①署名押印の電子化対応、②マイナポータルとe-Tax・eLTAXとの連携を図ること。

(1) 税理士の署名押印の義務の電子化対応

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、あわ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。

(2) マイナポータルと e-Tax・eLTAX の連携等

マイナポータルにおいて e-Tax・eLTAX のメッセージを表示させる、国税及び地方税当局に提出された本人に関する法定資料をマイナポータルで確認・取得できるようにすることなど、e-Tax・eLTAX との連携を進めるべきである。

また、e-Tax・eLTAX の受付時間は、土日を含め 24 時間の送受信対応とすべきである。

さらに、将来的にはすべての申告、申請、諸届等について電子化すべきであるところ、相続税申告、準確定申告など、申告件数が多いにもかかわらず、まだ電子化されていない手続については、早急な対応が求められる。

なお、e-Tax・eLTAX のシステム障害等が発生した場合の対応として、国税については、平成 29 年度税制改正において国税通則法施行令第 3 条が改正され、期限の延長が明記されたが、地方税については未対応である。地方税においても、地方税法第 20 条の 5 の 2 が規定する「災害その他やむを得ない理由」に該当することを早急に明記すべきである。

24. 特別徴収税額決定通知書（特別徴収義務者用）への個人番号記載を見直すこと。

住民税に係る特別徴収税額決定通知書（特別徴収義務者用）については、平成 29 年度以後の年度分から従業員等の個人番号が記載されることとなっているが、事業者にとっては、安全管理措置の対象となる書類が増え、郵送による個人番号の漏えい等のリスクも増える。

したがって、特別徴収税額決定通知書（特別徴収義務者用）への個人番号の記載については、記載を要しない取扱いとすべきである。

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. 財務大臣が税理士等を懲戒処分した場合の官報公告には、具体的な処分理由を明示すること。

財務大臣が税理士の懲戒処分又は税理士法人の処分を行ったときは、税理士法第 48 条の規定に基づき、その旨を官報に掲載して公告することとなっている。しかし、現行の規定では、「脱税相談等をした場合の懲戒」（税理士法第 45 条）と「一般の懲戒」（同第 46 条）の区分のみが

掲載されることとなっているため、国民・納税者は懲戒処分の具体的な内容を了知することができない。

税理士の職業倫理の一層の高揚を図り、税理士制度への信頼をより確実なものにすべく、税理士法第 48 条を改正し、脱税相談、自己脱税、非税理士への名義貸し、業務懈怠、使用人等に対する監督義務違反など、処分を受けるに至った具体的な非違行為の内容を官報に掲載することが適当である。少なくとも、抵触した法令の条文は掲載すべきである。

【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、すで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繰越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繰越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 すで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。