

# 令和3年度税制改正に関する建議書

令和2年6月11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. 適格請求書等保存方式の見直し	2
2. 消費税における非課税取引の範囲の見直し	2
3. 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	3
4. 「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	4
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. 公的年金等に対する課税の見直し	11
2. 医療費控除の見直しと年少扶養控除の復活	11
3. 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
4. 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】	
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. 軽減税率の適用維持及び適用範囲の拡大	13
7. 研究開発税制の見直し	13
8. 同族会社の留保金課税制度の廃止	13
【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	14
11. 少額減価償却資産の取得価額基準の引上げ	15
12. 交際費等の損金不算入制度の要件緩和	15
【消費税】	
13. 軽減税率制度の廃止	15
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. 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	16
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	18
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、事業主控除額の引上げ	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	19
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	21
【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取りまとめている。

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、特に中小事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。

なお、新型コロナウイルス感染症の拡大により、納税者を取り巻く社会や経済の状況が一変したことに伴い、一定期間について特例措置の創設を要望するために本建議書とは別に建議書を作成したことも申し添える。

### 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あたっては、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. 適格請求書等保存方式を見直すこと。

令和5年10月に予定されている適格請求書等保存方式（いわゆるインボイス方式）については、事業者及び税務官公署の事務に過度な負担を生じさせることから、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見直しをする必要がある。また、新型コロナウイルス感染症の拡大による危機的な経済情勢下にあつては、準備期間等を考慮すれば、少なくとも適格請求書等保存方式の導入時期については延期すべきである。

見直しにあたっては、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。また、免税事業者があえて課税事業者になることを選択することも考えられるが、同時に廃業を余儀なくされる中小事業者が増える可能性があることにも留意すべきである。さらに、事務負担の軽減の見地から、適格請求書等の発行を要する取引の範囲や登録制度などについても再検討すべきである。

### 2. 消費税制度の簡素化を図るため、社会政策的な配慮に基づく非課税取引を非課税の範囲から除外して課税取引とし、課税標準や仕入税額控除の計算をできるだけ平易にすること。

令和2年度税制改正において、居住用賃貸建物の仕入税額控除に関する改正がなされたが、特定の租税回避行為に対してその都度当該取引を非課税取引とするような対処方法は、税制の簡素化に反する。

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収受できない一方で、商品調達や設備投資等の仕入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ができない。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、非課税取引を主とする事業者の経営を圧迫する要因となり得る。

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。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、計算をできるだけ平易にすべきである。

### 3. 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、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。

#### 4. 「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

課税所得の計算上、現行の雑損控除制度では、災害による損失と盗難又は横領による損失を同じ取扱いとしている。しかし、災害による資産に関する損失は、盗難又は横領による損失よりも多額になることが多く、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。また、震災、風水害などの自然現象の異変に起因す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から、雑損控除から自然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。

損害額の確定は、原則として建物の購入代金の領収書等や移転費用等の領収書等に基づいて算定することとし、建物の購入代金の領収書等を保存していない者については固定資産税評価額に基づいて算定する方法も考えられる。

災害による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い。このため、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。災害による担税力の喪失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、雑損控除の3年間よりも延長されるべきである。東日本大震災時には雑損控除について5年間の繰越が認められたことや所得税の更正期間との平仄を考えれば、最低でも5年間の繰越が認められるべきである。また、法人税における災害損失欠損金の繰越控除期間が10年間であることを踏まえれば、損害額に係る一定の書類の保存を要件に控除期間の更なる延長も検討すべきである。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により損失を受けた場合の救済措置

相続までの間に災害による滅失や財産価値の著しい低下などがあっても、相続時精算課税制度により受贈した財産について相続税の課税価格に加算する価額は、贈与時の価額となる。相続税について担税力に応じた課税をするために、災害により相続時の受贈財産の価額が贈与時の価額を著しく下回り、回復の見込みのない場合には、相続時の価額で加算する救済措置を設けるべきである。

### Ⅲ 今後の税制改正についての基本的な考え方

#### 【所得税】

近年、我が国では所得再分配機能の回復や、経済社会の変化による多様な所得の稼得形態や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。しかし、ここ数年における税制改正において各種控除等の見直しが行われたが、経済社会の変化に即した抜本的な改正には至っていない。

個人所得課税においては、担税力に応じた課税を行うための負担調整措置として、所得の種類に応じた所得計算段階での控除と、個々の人的な事情を考慮した基礎控除等の各種の所得控除が設けられている。多様化した所得の稼得形態や働き方に対する課税の中立性・公平性を図るためには、所得計算上の控除を縮減し、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、基礎的な人的控除は最低生活費部分を課税対象外とする機能を有していること、所得控除方式には税額計算を行うことなく納税の有無を容易に判断できる簡便性があることを勘案すれば、基礎的な人的控除は所得控除方式とすることが適当である。

所得再分配機能を高めるため、高所得者について配偶者控除と基礎控除について逡減・消失する仕組みが導入された。しかし、高所得者といえども最低生活費部分に課税が及ぶことは、生存権を保障する憲法の要請からみても適切ではない。本来、所得再分配機能を高めるためには、累進税率構造を再考すべきであるが、人の移動がグローバル化していること、また、勤労意欲や消費の減退を招く可能性も考慮すると、累進税率等の引上げには一定の限界がある。そこで、基礎的な人的控除を所得控除として存置した上で、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、可能な限り税額控除方式等に移行すれば、所得再分配機能を一定程度回復させることができると考える。

また、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。したがって、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の引上げ等、所得再分配機能を回復させる措置を講ずるべきである。

さらに、税制改正には、税の簡素化という視点も必要であり、基礎控除等が逡減・消失する仕組みは、税制の複雑化と実務の煩雑化を招いていることにも留意しなければならない。特に給与所得に係る源泉徴収制度において、所得控除が複雑化することは、源泉徴収義務者に過度な事務負担を課することになることを考慮すべきである。

#### 【中小法人税制】

地域経済の中核を担う中小法人は、多様な雇用機会の提供、地場産業の維持・発展、新しい技術や競争の創出、あらゆる経済活動のサプライチェーンの一部として、日本経済だけでなく、国民の生活や文化にも欠くことのできない役割を担っている。これまでも、中小法人に対しては、設備投資等の促進や事業承継に対する支援、生産性向上のための支援などが行われてきた。令和元年度税制改正においても生産性向上や先進的な設備取得の後押し、防災・減災対策のた

め、中小法人向けの投資促進に係る各種税制の延長・創設が行われた。しかしながら、中小法人が近年の深刻な人手不足、ICT化へ向けて必要となる設備投資、新型コロナウイルス感染症の拡大による経済への影響といった環境変化に対応していくためには、内部留保の充実をはじめ、事業の存続や新規事業への取組みに対して、今後も税制による継続的な支援が必要である。

令和2年度与党税制改正大綱によれば、租税特別措置については、特定の政策目的を実現するために有効な政策手法となりうる一方で、税負担の歪みを生じさせる面があることから、真に必要なものに限定していくことが重要であるとして、廃止を含めた見直しが検討されている。しかし、地域経済を支え、雇用を確保し、地方創生を担う中核となる中小法人にとっては、積極的な投資に対する特別措置だけでなく、存続のための支援という視点も必要であると考えられる。

必要となるに必要な支援となる税制であるために、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、中小法人向けの租税特別措置が不適用となった。中小法人の範囲について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、企業規模の判定にあたっては、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】

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、法人税制の改正にあたっては、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、現行では、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、概ね次のような姿をあるべき消費税制と考えている。

- ① 軽減税率制度は逆進性対策として非効率であり、財政への影響が大きいこと、また、事業者及び税務行政庁のコスト削減等の観点からも、単一税率制度が望ましい。
- ② 事務負担が過度とならないよう、適格請求書等保存方式を見直す。
- ③ 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。



- ④ 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。
- ⑤ 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。

## 【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。

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。

また、喫緊の課題である中小企業の事業承継問題の解決を税制面から推し進めるためには、取引相場のない株式等の評価の適正化を図るべきである。

## 【地方税】

地方税制は、地方行政を安定的に運営するための基盤であり、地方分権及び地方創生を推進する観点からは、地方税収の確保・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ことが必要である。

教育、福祉、警察、消防などの地域住民に密着した行政サービスは、その多くが地方行政により担われており、その行政費用はサービスの提供を受ける地域住民によって負担されるべきことから、地方税には、公平・中立・簡素という原則に加えて、負担の分任性・応益性及び自主課税権の尊重なども重要視される。

所得が低い者に応益課税を行うと、その課税により経済格差が拡大することになるが、これに適切な給付が組み合わさることで、課税と給付が一体となり地方財政による所得再分配機能が果たされると考えることができる。地方自治法において、住民は、地方団体の役務の提供を受ける権利があるとともに、その負担を分任する義務を負うことが規定されているが、応益課税は、住民自治の考え方に適合しているといえる。

ただし、中小事業者に対する課税については、事業の継続と雇用の確保という観点から、負担能力にも配慮することが必要である。したがって、法人事業税の外形標準課税の適用対象法

人については、中小法人に適用すべきではなく、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又は現行の軽減措置の恒久化等を検討すべきである。

いわゆる「ふるさと納税」については、制度の構想段階から懸念されていた返礼品競争を発生させているばかりか、制度を利用できる者とできない者との間の公平性の問題や、受益を受けている現居住地の財源を減少させてしまうことなど、地方財政にとって深刻な問題を生じさせているため、寄附税制としての位置付けを徹底するなど、制度のあり方の見直しを検討する必要がある。

なお、地球温暖化への対応が喫緊の課題となっているが、環境政策の推進とともに、環境への負荷の低減に資するための施策として、税制のグリーン化が求められているところであり、国と地方を通じた環境関連税制の体系整備を検討する必要がある。

## 【納税環境整備・その他】

### 1. 経済社会の環境変化と納税環境の整備

ICT の浸透により、企業がデジタル技術等を活用し顧客等のニーズを基にビジネスモデルや企業文化・風土等を変革し、競争上の優位性を確立させるデジタルトランスフォーメーション（DX）の発想が世界的に普及しており、この発想は我が国の企業の成長のために非常に重要なことであり、国全体で取り組まなければならない。特に、経済活動における効率性の改善や生産性の向上は優先課題であり、中小事業者を含む国全体が統一かつ柔軟に対応できる基盤の構築・制度の充実が考慮されるべきである。

税務面においては、例えば、マイナポータルの活用が今後の所得税申告においてその柱になると想定されるが、納税者・課税庁双方にとって利便性が向上される仕組みの構築が重要で、法人税における電子申告の活用についても同様のことがいえる。

税務申告については、e-Tax 等を通じて課税庁に集約される納税者等の情報を効率的に運用することになると考えられるが、申告書の作成過程において、民主主義の根幹である申告納税制度の理念に沿って、納税者と代理人である税理士が適切に申告することが可能な制度を構築すべきである。

### 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. 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。

### 4. 成年後見制度

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、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。

### 5. 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、手続の簡素化や統一化のための法整備をすべきである。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. 公的年金等に対する課税を見直すこと。

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。

したがって、公的年金等については、その控除額を縮減した上で、独立した所得区分とすべきである。

#### 2. 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、多額の医療費の支出における担税力の減殺に着目して認められている控除である。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いることから、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) 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。

#### 3. 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・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。

**4. 「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。この規定の要件には、親族が独立の事業者として、その事業の一環として当該事業者との取引に基づき役務を提供して対価の支払を受ける場合も含まれるとされている。

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が、この特例の対象は専従者に対する給与に限定されている。

家族全体の協力の下で事業を営むのではなく、個人が独立して働く形態が多くなっている今日の社会情勢を踏まえ、親族間の対価の支払についてはその経費性をより広く認めること、例えば所得税法 57 条から専従者要件をはずし、親族に対して支払った相当な対価は、その者が専従者であるかどうかにかかわらず必要経費に算入すべきである。

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いる。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が正規の簿記の原則に従った帳簿を備え付け、支払いの事実や適正な対価であることを明確にすること等の要件を付すことも検討すべきである。

## 【中小法人税制】

**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。**

現行では、建物附属設備及び構築物の減価償却方法は定額法に一本化されているが、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。

## 6. 中小法人の軽減税率の適用を維持し、その適用範囲を拡大すること。

現行では、中小法人について、課税所得 800 万円以下を 15%（令和 3 年 4 月以後開始事業年度は 19%）とし、大法人より軽減された税率が適用されている。経営基盤が脆弱な中小法人が財務体質を強化するためには、軽減税率は必要であり、今後も維持すべきである。

また、中小法人は大企業と比較して外部からの資金調達が困難であり、事業資金を得るためには利益を獲得し、内部留保に努める必要がある。日本の地方経済発展のためには中小法人の存続と成長が不可欠であり、中小法人の内部留保促進を図るために税制面からの更なる支援として、軽減税率が適用される課税所得の上限を年 800 万円から引き上げるべきである。

## 7. 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。

## 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、内部留保を豊かにして経営の安定を図ることは、企業の維持発展にとって非常に重要であり必要不可欠である。企業のグローバル化に伴い国際的競争がますます激しくなる中、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】

## 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。



#### 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. 交際費等の損金不算入制度について、損金算入要件を緩和すること。

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。

また、新型コロナウイルス感染症について抑制の方向性が見られるようになった時期から一定の期間においては、飲食業や観光業の復興支援のため、交際費等の損金算入要件を大幅に緩和すべきである。

### 【消費税】

#### 13. 消費税における軽減税率制度を廃止し単一税率に戻すこと。

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、低所得者への逆進性対策としては非効率であること、「社会保障と税の一体改革」という当初の目的から乖離して歳入を毀損し、さらなる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戻すべきである。間接税の逆進性の緩和対策としては、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。

#### 14. 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は、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。

#### 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には「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、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の適正化を図るためには、①相続開始前 3 年以内を取

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をすべきである。

**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、制度のあり方を抜本的に見直すこと。

現行の償却資産税制度は、国税における減価償却制度と償却資産の評価方法に相違があることや、賦課期日と法人の決算日との不一致があること、課税対象資産の範囲のうち、とりわけ家屋と償却資産の区分に関しては法令等が明確でなく実務上の混乱が生じている実態があることなど、およそ現行制度は簡素な税制であるとはいえ、事業者には過度な事務負担を強いている。このような問題以外にも、企業の設備投資の阻害要因になっているという指摘や、諸外国には例の少ない課税制度であり、企業の国際競争力の観点から問題があるとする指摘がある。

したがって、現行の償却資産に係る固定資産税については、廃止を検討すべきである。また、市町村財政の現状から同制度の廃止が困難であるとしても、現行制度の問題点を解決するためには、制度の抜本的な見直しが必要であり、償却資産が土地及び家屋とは異質のものであるという課税資産の属性からみて、償却資産に係る固定資産税を現行の固定資産税制度から分離して新しい制度に組み替えることが必要である。

その場合には、国税の減価償却制度と償却資産の評価を統一させて制度の簡素化を図るとともに、税額確定方式としての申告納税方式の採用や免税点及び税率の水準、現行の免税点方式から基礎控除方式への変更など、制度のあり方を検討すべきである。

なお、償却資産に係る固定資産税を現行制度内に存置するとしても、申告期限の見直しについては、「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おり、これは、申告事務の簡素化に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。

### 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、各市区町村ごとに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. 課税対象事業及び税率を見直すとともに、個人事業税の事業主控除額を引き上げること。

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。

また、事業主控除額については、平成11年度税制改正において引き上げられて以来据え置かれていることを踏まえると、控除額の水準が低くなっていると考えられる。

個人事業者間の課税の公平と法人事業との課税のバランスを図る観点から、課税対象事業を拡大した上で、税率を見直すとともに、事業主控除額については、物価水準の推移等を勘案して控除額を引き上げるべきである。

### 【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、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) 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、マイナポータルのは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、マイナポータルのは活用にあたっては、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

電子帳簿等保存制度については、令和2年度税制改正においてもさらなる緩和措置が設けられた。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、ICTを税務面で進展させるために、この制度が普及することは大変意味があると考えられるが、文書の正確性の担保とそれに基づく適正課税の側面を念頭に置きつつ、導入する事業者の利便性、信頼性にも配慮した措置が講じられるべきである。

## (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。電子申告がベースとなる場合には、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必要がある。また、大法人で実施されている義務化についても立法段階では想定しなかった様々な問題が発生する可能性があり、これらの問題についても検討した上で、それらに基づく抜本的な見直しが必要である。

## (5) 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。

## (6) 税理士が代理送信を行う場合の電子署名に関する取扱い

税理士が税務書類の作成をした場合、責任の所在を明らかにするため、署名押印を行うことが税理士法第33条に規定されている。

しかし、現行では税理士が電子申告により代理送信する場合の電子署名に関する取扱いは行政手続オンライン化法等に規定されているだけである。電子申告に関しては税理士法第2条第1項第2号に規定があるものの、電子署名が同法第33条の署名押印であるとの認識が確

立されていない。

職業専門家としての責任と自覚を明確にすべく、同法第 33 条において電子的に行う税理士の署名押印について明らかにすべきである。

また、同法第 33 条第 3 項は、税理士が申告書に署名押印する際に、併せて税理士である旨を付記しなければならないことを規定している。税理士用電子証明書以外で電子署名が行われた場合には、実質的に税理士であることを明らかにできず、同条の趣旨を損なうおそれがある。代理送信により電子申告を行う場合は、税理士用電子証明書に限定するなど、税理士資格を有することを証明できるようにすべきである。

## 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 2 割以下にとどまっており、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。