

令和7年度税制改正に関する建議書

令和6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. 少子化対策について、税制面での検討を行うこと。	2
2. 年末調整の実施時期及び所得税の確定申告期間を拡大すること。	2
3. 役員給与税制について見直しを行うとともに、中小企業者等の法人税率の特例の適用期限について延長すること。	3
4. 消費税の軽減税率制度を廃止し単一税率制度に戻し、インボイス制度導入に伴う各種特例措置について適用期限を延長すること。	4
5. 雑損控除の適用につき「特定非常災害により生じた損失」については、控除の順番を見直すとともに、繰戻還付制度を創設すること。	4
III 今後の税制改正についての基本的な考え方	6
IV 税制改正建議項目	10
【所得税・法人税等 共通項目】	
1. 起業を促進する税制の充実を図ること。	10
2. 資本的支出に係る耐用年数の取り扱いを見直すこと。	10
【所得税】	
3. 基礎的な人的控除のあり方を見直すとともに、その額を引き上げ、所得計算上の控除を縮減すること。	10
4. 公的年金等を雑所得から分離し、独立した所得区分とすること。	11
5. 医療費控除を見直すこと。	12
6. 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。	12
7. 「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。	12
8. 死亡の場合の準確定申告書の提出期限を、相続税の申告期限と同様とすること。	13
9. 源泉所得税制度を見直すこと。	13
10. 貸与型奨学金の利用者に対して、新たな支援措置を設けること。	13
【中小法人税制】	
11. 中小法人の配当促進税制を整備すること。	14
12. 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。	14
13. 賃上げ促進税制について更正の請求による適用を可能とし、控除限度額を拡充すること。	14
【法人税】	
14. 受取配当等はその全額を益金不算入にすること。	15
15. 引当金の損金算入規定を見直すこと。	15
16. 少額減価償却資産等の取得価額基準を引き上げること。	15
17. 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。	16
18. 法人税・消費税の申告期限及び納期限を3月以内に改めること。	16
19. 各種届出書及び承認申請書の提出期限を延長すること。	16
【消費税】	
20. 消費税の非課税取引の範囲を見直すこと。	17
21. 納税義務免除制度及び簡易課税制度について、基準期間制度を廃止し、当該課税期間による判定とすること。	17
22. 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。	17
23. 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。	18
24. 被相続人のインボイスみなし登録期間を、相続税の法定申告期限までとすること。	18
【相続税・贈与税】	
25. 取引相場のない株式等の評価の適正化を図ること。	19
26. 相続税の債務控除及び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。	19

27. 相続税・贈与税の連帯納付義務を廃止すること。 ……	19
28. 法人版事業承継税制（特例措置）に係る対応期限を延長し、各種届出や申告手続を簡素化すること。 ……	19
29. 法人版及び個人版事業承継税制の特例措置における役員就任及び事業従事要件を緩和すること。 ……	20
【地方税】	
30. 償却資産に係る固定資産税制度について、制度のあり方を抜本的に見直すこと。 ……	20
31. 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。 ……	21
32. 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。 ……	21
33. 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。 ……	21
【納税環境整備・その他】	
34. 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。 ……	21
【国際税制】	
35. 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。 ……	23
36. 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。 ……	23
37. 非居住者等から日本国内の土地等を買受ける場合における源泉徴収義務者の負担軽減を図ること。 ……	23
【災害対応税制】	
38. 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。 ……	24
39. 東日本大震災復興特別区域法の適用期限の延長と適用要件の緩和をすること。 ……	24

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、税制が納税者ひいては国民に与える影響を深く理解する立場にあり、かつ、税務行政の現場についてもよく理解するものである。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、我々の重要な役割である。

さらに、わが国が直面する喫緊の課題に対し、税制がどうあるべきか、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、我々の役割であると考えている。

I 税制に対する基本的な視点

租税制度を考える際の基本的な考え方として「公平・中立・簡素」の3つがある。

公平は、担税力に即した課税をベースとする、最も重視されるべき指標である。また、税制は可能な限り経済取引等に対し中立であるべきこと、また税制は効率的かつ簡素なルールであるべきことも重要である。

日本税理士会連合会の税制改正建議にあたっては、これらの3要素の重要性を踏まえながら、独立した公正な立場からの建議とするために、次の5つの視点を柱としている。

(1) 担税力に即した公平な税負担

公平な税負担は、税制を考えるうえで最も基本的な視点であり、納税者が担税力に即して税を負担することが重要である。

担税力のない部分についての課税は控えられるべきであり、また、税負担の配分は、各自の能力に即したものでなければならない。公平には、水平的公平、垂直的公平とともに、タックス・ミックスを考慮し、担税力に即した税負担の配分のため、各税目間でバランスのとれた税制を構築していく必要がある。

(2) 中立的で簡素な税制

税制は、国民生活や経済活動の選択において、可能な限り、中立的であるべきであり、重要な政策目的を持つ制度を構築するにあっても、中立性の原則は、常に意識されなければならない。

また、税制や租税法規の複雑化は、結果として、事後手続、争訟等のコストを生じさせる原因ともなる。租税制度の設計、条文構成は、課税の公平を優先し、それが保たれる限りにおいて、国民・納税者にとって、簡素で、正確な理解が容易なものであるべきである。

(3) 合理的な事務負担

租税債権債務の確定時に、納税者には一定の事務負担が求められるが、それ以外にも、申告内容の適正性を担保するための記帳や書類の保存等の事務があり、この事務負担は相当の重さとなっている。しかし、これらの事務負担は過度なものであってはならず、当該事務の重要性に比例した、必要十分なものであるべきである。

(4) 時代の変化に適合する税制

税制は、国民の経済活動や暮らしと密接な関係を有している。また、経済社会の構造も日々状況が変わっている。これらの構造変化に税制は適切に対応していかなければならない。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. 少子化対策について、税制面での検討を行うこと。

近年、わが国の税制では、所得再分配機能の回復や、経済社会の構造変化に対応する観点から、所得税の改革が論じられ、女性の社会進出をはじめとして多様な働き方への対応が検討され、各種控除等の見直しが行われたものの、最大の社会課題である少子化問題に対応したものには至っていない。少子化問題については、子育て世代の可処分所得を増加させることや、子育てと就業の両立、子育て後の再就職の機会を拡大させることなど、あらゆる施策を総動員して対応しなければならず、税制措置による効果は限定的であると考えられるが、①年少扶養親族や高校生世代の扶養親族に係る所得控除と給付等との併用、②配偶者の就業調整を減少させるための更なる検討、③不妊治療や出産費用等に係る医療費控除の拡充、④教育等に関する支出についての税制支援など、少子化対策の一助となる税制について検討を行うべきである。

2. 年末調整の実施時期及び所得税の確定申告期間を拡大すること。

所得税の計算において所得控除が複雑化することは、源泉徴収義務者の負担が増し、納税事務において事後の修正手続、争訟等のリスクも増大させる高コストの制度となる。一方で、課税の公平性を求めると制度がある程度複雑化することは避けられないのが現実である。この公平性と手続負担の軽減を両立させるためには、申告期限等を延長し、正確な計算に要する時間を確保することも必要である。

(1) 年末調整の実施時期等

年末調整は、その年の最後の給与支払時に行うこととされている。しかし、配偶者や扶養親族の所得が確定していないことによる見込み計算の場合や、新規契約をしたことなどにより生命保険料控除証明書の到達が遅れた場合など、一旦年末調整を行ったものの、翌年に年末調整をやり直すケースが生じることがある。このような事務手続きについて、計算を一回の手続きで完結させるため、年末調整は翌年1月末までに行うものとして、給与支払者の事務コストを軽減すべきである。

さらに、年末調整の実施時期の変更に合わせて、法定調書及び給与支払報告書の提出期限も2月15日とすべきである。

(2) 所得税の確定申告期間

年末調整の実施時期等を変更する場合は、源泉徴収票や法定調書を必要とする所得税の確定申告に影響が及ぶことから、確定申告期間についても見直しが必要である。

加えて、年末の医療費情報やふるさと納税に係る寄附金受領証明書などについては、現行の確定申告期限では、その間にマイナポータルに格納されるケースがあり、せっかくの情報が活用されない結果となることがある。

また還付申告だけでなく納付を伴う確定申告も1月1日から申告可能な体制とし弾力性を持たせるべきである。

したがって、所得税の確定申告期間は、1月1日から3月31日までとすべきである。

3. 役員給与税制について見直しを行うとともに、中小企業者等の法人税率の特例の適用期限について延長すること。

(1) 役員給与税制について次の見直しを行うこと。

① 業績悪化改定事由の要件を緩和すること。

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の額に算入されないのが本来の姿であると考えられる。一方で現行法は、法人税法第34条（役員給与の損金不算入）の規定により、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おり、これらが、企業が本来行うべき適切な経営判断に影響を与えている。特に顕著な例示として、業績悪化時の役員給与改定の判断がある。経営状況の著しい悪化に至らない場合であっても、業績悪化時に役員給与の減額を行うことは企業が財務体質の悪化を避けるために率先して行うべき措置であると考えられるが、法人税の取り扱いがその経営判断の妨げとなっている場合もある。

そのため、役員給与の減額改定が「経営の状況が悪化したこと」を理由に、赤字の回避のために行われたような場合は、恣意的な利益調整を排除する一定の要件を付した上で、減額改定前後の定期同額給与について、損金算入を認めるべきである。

② 新設法人における定期同額給与判定の時期を柔軟化すること。

定期同額給与の額を改定する場合の損金算入の要件は、事業年度開始の日の属する会計期間開始の日から3月を経過する日までに改定を行い、その改定前後の各支給時期における支給額が同額であることとされている。設立事業年度についても、この規定に従い、事業年度開始から3月以内に役員給与の額を定め支給開始を行う必要があると解されている。

しかしながら、新設法人の場合には設立後開業準備に時間を要するなどの理由から、事業年度開始後3月程度では売上の計上が見込めず、役員給与の支給を開始することができない場合がある。そこで、設立事業年度については、法人が事業年度開始後3月を超える時期を最初の役員給与の支給時期として定めた場合には、当該定めに従って支給した給与も定期同額給与として取り扱い、損金算入を認めるべきである。

(2) 中小企業者等の法人税率の特例について延長すること。

租税特別措置については、その実効性を高める「メリハリ付け」について検討されている。メリハリ付けの方法は「税率をアップさせて特例を拡大」する積極的な方法と、「税率をアップさせずに特例を整理する」消極的な方法が考えられるが、中小法人については後者の方法が妥当する。確かに、中小法人の成長に対するディスインセンティブとなるような税制につ

いては整理されるべきであるが、地域経済を支え、国民の勤労義務の受け皿としての中小法人の役割は重要であり、経済の先行きの不安定性が予想されるなか、中小企業者等の法人税率の特例については延長されるべきである。

4. 消費税の軽減税率制度を廃止し単一税率制度に戻し、インボイス制度導入に伴う各種特例措置について適用期限を延長すること。

(1) 消費税における軽減税率制度を廃止し単一税率制度に戻すこと。

消費税の軽減税率制度は、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、その補填のため標準税率のさらなる引上げや社会保障給付の抑制が必要となること、区分経理等により事業者の事務負担が増加してい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。

消費税の逆進性の緩和対策としては、必ずしも税制の枠内で解消する必要はなく対策が必要な者に直接給付が出来る仕組みを構築する等、給付面を含めた税制・社会保障制度全体の中で解決することが適切である。

(2) インボイス制度導入に伴う各種特例措置について適用期限を延長すること。

インボイス制度の導入に伴い各種の特例が設けられたが、いずれも経過的な取扱いとなっており、それぞれの制度が安定し定着するまでの間、適用期限の延長が検討されるべきである。

- ① 小規模事業者に係る税額控除に関する経過措置（2割特例）は極めて小規模な事業者の事務負担を軽減する措置として有効であり、令和8年9月30日とされている期限について延長が検討されるべきである。
- ② 免税事業者等からの課税仕入れに係る経過措置（8割特例）は適格請求書等の登録をしていない事業者の取引排除の最小化という公正な取引を確保する見地から有効であり、令和8年9月30日とされている期限について延長が検討されるべきである。
- ③ 一定規模以下の事業者が適格請求書等の保存を不要とする特例について、証憑類のデジタル化が進みにくい類型であるため、令和11年9月30日とされている期限について延長が検討されるべきである。

5. 雑損控除の適用につき「特定非常災害により生じた損失」については、控除の順番を見直すとともに、繰戻還付制度を創設すること。

雑損控除は、災害又は盗難若しくは横領という納税者の意思に基づかない偶発的な損失による担税力の減少に配慮して、その損失額を所得金額から控除する制度である。また、損失発生年の所得金額から控除しきれない額は、翌年分以後の所得金額から控除される。

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が、所得控除すべき災害損失は、費用性資産の滅失損や金銭債権の貸倒れとは異なり、課税済みの生活資本に係る不慮の損害について担税力の減殺を見出すものであるため、まず、最初に災害の有無にかかわらず適用される災害損失以外の他の所得控除を適用し、最後に雑損失のうち特定非常災害により生じた損失につき控除を適用し、より手厚い控除

可能性を残すべきである。

また、東日本大震災の際には、「東日本大震災の被災者等に係る国税関係法律の臨時特例に関する法律」により、純損失の繰越控除の特例及び繰戻し還付の特例が適用された。大規模な災害が生じた場合において、その都度特例的取扱いを行うのでは適時の対応が困難になることから、災害が生じた年分の純損失額の繰戻しによる還付を可能とする恒久的な措置等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】

個人所得課税においては、給与所得控除や公的年金控除等の所得区分ごとの計算における控除と、基礎控除等の担税力の観点からの所得控除、加えて税額控除による方法が設けられている。それぞれの控除項目の趣旨目的に応じた形での控除が行われるべきであるが、基礎控除等の人的控除は、所得稼得の前提としての任意性のない生活支出について担税力のないものとして所得税の課税対象外とするものであり、所得控除方式を維持し、逡減や消失の制度も見直されるべきである。

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、一定の上場株式の譲渡や配当に分離課税による比例税率が適用されるためであり、結果として、高所得者の負担率が低くなっている。税制において格差の問題の改善に取り組む意味でもさらなる対応がなされるべきである。

【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・発展など、日本経済だけでなく、国民の暮らし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、中小法人のこのような特性を重視して、設備投資に係る生産性向上及び賃上げのための支援などが行われてきた。

一方で、中小法人においては、未だその6割が欠損法人となっており、これら税制措置のインセンティブが必ずしも効かない構造となっていたため、賃上げ促進税制について新たに5年間の繰越控除制度が創設されたが、今後も中小法人税制を考える際には、使いやすく、中小法人の実情を踏まえた検討がなされるべきである。

必要などころ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されている。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等の他の指標を組み合わせるなど、中小法人についての各種特例適用区分を細分化することも検討されるべきである。

【法人税】

わが国の法人税は、税率引下げに伴う税収確保の観点から、課税ベースが拡大傾向にあったが、令和6年度税制改正大綱では、賃上げや投資に消極的な企業に大胆な改革を促し、政策の実効性を高める観点、レベニュー・ニュートラルの観点から、法人税率の引上げをも視野に入れた税制のメリハリ付けの検討が必要とされた。

今後の法人税制の改正にあたっては、法人税制の中での税収バランスを前提条件とするのではなく、課税ベースのあるべき姿についての検討がなされるべきである。その際、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、恣意的な利益調整を防止する観点や、租税回避行為を防止するための個別の規定が設けられることは必要なことであるが、制度の趣旨目的と、規定がもたらす結果が比例的であることも重要である。

【消費税】

わが国の消費税は平成元年に導入され、その後数次にわたる改正が行われてきた。しかしその内容は、税制導入時に制定された税制改革法において基本的考え方が示されているにもかかわらず、納税義務者に対するコンプライアンスコストばかりが積みあがるという状況となっている。

この、控除要件規定の厳格化は、税の累積を排除する消費税制の基本的考え方からは控除されることが当然であるはずの仕入税額について厳しい要件をクリアしたもののだけが控除可能な制度となっている点で問題がある。

軽減税率制度による逆進性緩和政策や非課税項目の範囲を含め、消費税制度全体を抜本的に見直すべきである。

- ① 軽減税率制度は、単一税率制度とすべきこと。
- ② 仕入税額控除制度について事業者の事務負担の荷重という義務に依りすぎるのではなく、仕入税額控除とコンプライアンスコストをより相対的な権利義務の関係とすべきであること。
- ③ 消費税の課税対象の範囲の定めについて、課税対象外取引と非課税取引を整理し、特に非課税取引の範囲については縮小を前提とした検討とすること。
- ④ 小規模事業者の事務負担を配慮する規定については、基準期間判定が不合理をもたらす場合がある。簡易課税制度と合わせ、事業実態に近づけるための検討を行うこと。

【相続税・贈与税】

わが国の相続税制度は、明治 38 年の相続税法施行以来、既に 120 年近くが経とうとしている。その間、贈与税の創設やシャープ勧告などがあり、幾多の改正を経て現行の制度となっている。

課税方式について、法定相続分課税方式の採用から既に 65 年以上が経過し、その間、個人の権利意識が向上し、相続登記が義務化された現在では、遺産取得課税方式に対する懸念も相当程度減少している。また、遺産取得課税方式が持つ担税力原則に適ったより公平性の高い課税方式としての特徴も再評価されるべきであると考ええる。

そうした時代の移り変わりの中で、相続人以外の者が遺贈を受ける場合には、被相続人の遺産全体像を納税義務者全員で共有する必要が民法上はないにも関わらず申告のために遺産情報を共有しなければならないことなど、現行制度には様々な問題点が指摘されている。こうした問題点に対応していくためにも、相続税の課税方式について見直しの検討が開始されるべきである。

また、相続税は国税収入に占める割合は大きくないが、格差の問題が深刻化している現在、その存在意義は大きい。教育資金や結婚・子育て資金の一括贈与に係る特例等については適用

期限がそれぞれ延長された。格差是正のためには教育機会の拡大は重要な項目であるが、これらの特例はむしろ逆の効果を持つ制度であるため、廃止又は縮小を検討すべきである。

【地方税】

地方税制は、地方行政を安定的に運営する基盤であり、地方分権の確立や地方創生を推進する観点からは、安定的で偏在性の少ない税制を構築することが必要である。

地域における行政サービスの質と量は当該地域住民によって決せられるものであり、地方税には一定の負担の分任性、応益性、そして自主課税権の尊重が重視される。

個人住民税について、現行制度は所得税よりも広い課税ベースを採用しているが、所得税と比べて所得控除額の水準が異なることや、確定申告が不要とされている所得の取扱いが所得税と異なるため、所得税で申告が不要でも、個人住民税の申告が必要となる場合があるというように、現行制度には納税者に分かりにくい点がある。行政コストの削減と地方税務行政の円滑な運営の見地からも、所得税と個人住民税の課税ベースを可能な限り統一させることが望ましい。

いわゆる「ふるさと納税」について、制度を利用できる者とできない者との間に経済的利益を享受する機会の不平等が生じている点は問題であり、また、税の一部が他の自治体に移転することの問題と合わせ、看過できない部分について制限を加える必要がある。

【納税環境整備・その他】

1. 近年の経済社会の構造変化と納税環境の整備

政府税制調査会「わが国税制の現状と課題 ―令和時代の構造変化と税制のあり方―」では、税務手続のデジタル化の推進と記帳水準の向上の観点が重要視され、令和6年度税制改正大綱でも検討事項として、デジタル社会にふさわしい諸制度のあり方やその工程等について更なる検討を早急に行い、結論を得ることとされている。

事業者のデジタル化の推進と記帳水準の向上については、義務の強化ではなく、納税者が自ら積極的にデジタル技術により簡便化された記帳方法を利用するような環境を整備する方向性が望ましい。

国税・地方税の両分野における電子申告・納税システムの利用割合は、法人税申告等の手続については既に定着した感があるが、所得税申告や相続税申告では定着しているとは言い難い。個人の納税者における電子申告をさらに普及するためには、より使いやすいものに改善されることが重要である。

また、申告書や申請書等の控に対する収受印の押なつに代わる提出事実の確認方法について、所得税確定申告書等の限定的な書類だけでなく納税者が提出した全ての書類について事後確認が可能な制度を、行政のデジタル化の一環として構築されることが必要である。

2. 国税通則法等

税制が難解化し、税務手続きが複雑化するのに加え、納税者のコンプライアンス上の協力義務も積みあがっている。そのような納税者の義務の拡大傾向に比し、その権利について拡充された実感はない。国税通則法第1条（目的）の「国民の納税義務の適正かつ円滑な履行」を実

現するため、納税者の義務と権利の両面が相対的にバランスした制度が目指されるべきである。

また、税に対する公平感を大きく損なうような行為への対応についても、重要な課題であると認識する。

3. 公会計制度

国及び地方公共団体等の財政状態や、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。

【国際税制】

2021年10月にOECD/G20「BEPS包摂的枠組み」においてまとめられた、グローバル・ミニマム課税の取組みが進み、世界の法人税の引下げに係る、いわゆる「底辺への競争」(Race to the bottom)に一定の歯止めがかかるようになり、令和6年度税制改正においても、所得合算ルールについて、制度の明確化等の観点から、所要の見直しが行われた。

今後、さらなる国際的なルールが具体化するにつれて、国内法の整備が求められる。その過程で、わが国の税収確保や財政再建の視点から積極的な対応が必要であるが、その結果として、国内の企業に意図せざる課税が及ぶことのないように配慮すべきである。

また、税務上の国際的問題は、身近なところでも発生している状況にあり、これらの比較的小規模の事案への対応についても検討を行う必要がある。

【災害対応税制】

わが国においては、東日本大震災や熊本地震、令和6年能登半島地震と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。

令和5年度税制改正においては、東日本大震災以降、要望し続けてきた災害損失について、特定非常災害により生じた一定の損失額の繰越控除期間が3年間から5年間へと延長された。さらに、相続時精算課税で受贈した土地・建物が災害により相続時まで滅失した場合等について、相続時にその損失額を控除して再計算することとされた。

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のが現実である。そのため、災害による損失と復興に要する支出について税制上のさらなる措置が必要である。

IV 税制改正建議項目

【所得税・法人税等 共通項目】

1. 起業を促進する税制の充実を図ること。

スタートアップ企業は、総じて財務基盤や企業の競争力が脆弱であり、一般の企業と異なる税制上の支援が必要である。また、いわゆる「骨太の方針 2023」では、「新たな産業構造への転換を進め、持続的な成長を確保していくため、新たな参入と再チャレンジの際の退出の障壁を低くし、スタートアップが成長できる環境の整備が不可欠である」とされている。このことを踏まえ、スタートアップに対しては、近年の税制改正により資金調達等の円滑化等の支援が行われているが、真に中小企業等の開業率を高めるためには、次のような起業者が、より直接的に優遇を受けることができる税制上の支援が必要である。

- ① 所得税、個人事業税、法人税、法人事業税、法人住民税及び償却資産に係る固定資産税について、起業後3～5年程度の期間に限り軽減措置を講ずること。
- ② 起業直後の個人の青色事業損失については、所得に係る取引を正規の簿記の原則により記帳していることを要件として、10年程度の繰越控除を認めること。
- ③ 起業に係る設備投資に関しては、即時償却を含む特別償却を認めること。
- ④ 起業を指向する個人のスキルアップを支援するため、起業の準備に要する教育訓練費及び自己啓発費用で、起業にかかると認められる費用について、起業した年に開業費として繰延資産に計上し、後年度における償却費を通じて必要経費に算入すること。
- ⑤ 消費税の本則課税と簡易課税制度の選択を任意に行うことを認めること。

2. 資本的支出に係る耐用年数の取り扱いを見直すこと。

減価償却資産について資本的支出が行われた場合には、原則として資本的支出部分について既存資産と種類及び耐用年数を同じくする新規資産の取得ととらえ、資本的支出部分単体で資本的支出時から既存資産の法定耐用年数で減価償却が行われる。

しかしながら、既存資産の事業供用後相当期間を経過してから資本的支出がされた場合には、既存資産の法定耐用年数経過後も長期にわたり減価償却が継続され、既存資産と不可分の資本的支出だけが取り残されることとなり、実態と乖離している。資本的支出部分の減価償却にあたっては、使用可能期間の延長を加味したとしても、既存資産の法定耐用年数で償却を行うのは長すぎると考えられる。そのため、耐用年数の短縮制度において既存資産の経過年数を考慮した耐用年数（例示として減価償却資産の耐用年数等に関する省令第3条に規定する中古資産の耐用年数など）で償却できる方法を追加すべきである。

【所得税】

3. 基礎的な人的控除のあり方を見直すとともに、その額を引き上げ、所得計算上の控除を縮減すること。

(1) 基礎的な人的控除の見直し

基礎控除、配偶者控除、配偶者特別控除及び扶養控除は、基礎的な人的控除と解され、課税最低限を構成するものである。

現行制度においては、16歳未満の年少者について扶養控除が適用されない。課税最低限を構成するものであるにもかかわらず、年齢によって扶養控除に制限を設けることは適当ではなく、扶養控除の対象者に年少者も含めるべきである。

また、基礎的な人的控除については、生活保護水準等を参考に決定していくことが望ましく、現行の基礎的な人的控除はその額を引き上げるべきである。

(2) 所得計算上の控除の縮減

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、所得計算上の控除額を縮減すべきである。

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）の割合が高まっている。これらの者については、労務の提供内容がほぼ同様であるにもかかわらず、事業所得等として課税され給与所得控除の適用はない。このため、課税上は大きな差異が生じており問題である。また、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、給与所得控除額については、その構成を明らかにしたうえ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。また、公的年金等収入には、給与所得控除で配慮されているような必要経費はない。そのため、公的年金のみで生計を維持している者に対して配慮しながら、公的年金等控除額は縮減すべきである。

そして、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するため、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. 公的年金等を雑所得から分離し、独立した所得区分とすること。

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。本来、雑所得は他のどの所得にも該当しない所得として定義されているが、公的年金は多くの高齢者が経常的に受け取る所得であり、例外的な性格を持つ所得ではない。また、課税所得の計算においては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。さらに、「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とはいえない。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、その公的年金等控除額を縮減したうえで、独立した所得区分とすべきである。

5. 医療費控除を見直すこと。

医療費控除は、多額の医療費の支出によ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や医療費の範囲に介護に関する費用等も含まれていることから、医療費控除は見直しが必要である。

また、現行の医療費控除制度は、所得金額にかかわらず一律 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ているが、担税力の減殺があった場合に限り医療費控除が適用されることが適切である。

6. 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）が一定の要件の下認められている。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うえで、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。

7. 「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」の要件には、その事業者の親族が、独立した事業者として提供した役務の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、例えば所得税法第 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、恣意的な所得分散等の租税回避を防止するため、同一生計内の者に対する報酬等について、確定申告書への適正対価である旨の附表の添付を必要経費算入の要件とすることを同時に検討すべきである。

8. 死亡の場合の準確定申告書の提出期限を、相続税の申告期限と同様とすること。

核家族化や単身世帯が増加し、相続人といえども被相続人の所得に関して正確に把握することは容易ではない。その場合は、被相続人の生前の経済状況や遺産の内容等を確認しながら申告の要否を一から判断せざるを得ない。

準確定申告書の作成においては、必要な書類や情報、各種証明書等を入手する必要がある、人の死亡という不測の事態の中で、準確定申告書の4ヶ月以内の提出を求めることは、相続人に対して大きな負担となる。相続人は、3ヶ月以内に相続放棄についても検討をしなければならず、現行の4ヶ月以内の申告期限は短すぎる。

準確定申告書の作成と相続税申告書の作成は相互に関連するものでもあり、相続人の事務負担軽減と、提出期限徒過の不利益に配慮し、準確定申告書の提出期限を相続税の申告期限と同様にすべきである。

9. 源泉所得税制度を見直すこと。

源泉所得税の事務について、下記の点を見直すべきである。

(1) 源泉所得税の納付期限を翌月末日とすること。

決済取引や諸公課の納付期限は月末であることも多いが、源泉所得税の納付期限は原則翌月10日である。源泉徴収義務者の事務合理化のために、納付期限を給与等の支払月の翌月末日に改めるとともに、納期特例適用者に係る納付期限については、1月と7月の各末日とすべきである。

(2) 納期特例制度は承認申請ではなく届出とし、届出月から納期の特例を認めること。

納期特例制度を承認申請ではなく届出とし、当該届出月から適用すべきである。また、個人事業の新規開業者及び新設法人については、「開業届」又は「設立届」が法定期限までに提出された場合には、開業又は設立の日から認めるべきである。

(3) 報酬・料金等に対する源泉徴収の対象となる所得の範囲を明確にすること。

源泉徴収の対象となる所得の範囲や計算方法について、必ずしも明確でないものがあることから、時代の変化に合わせて見直しながら、規定の明確化を図るべきである。

(4) 報酬・料金等に係る源泉所得税の納期の特例を設けること。

小規模事業者の給与等に係る源泉所得税については納期の特例制度が設けられており、小規模事業者の事務処理負担の配慮がなされている。しかし、報酬等の支払いがあった場合にはその分だけ納付が必要となり、特例の効果は弱まっている。全ての報酬等の源泉徴収について納期の特例制度を設け、毎月納付の事務処理負担の軽減を図るべきである。

10. 貸与型奨学金の利用者に対して、新たな支援措置を設けること。

貸与型奨学金は将来の返還が必要であり、令和4年3月に貸与が終了した学生1人当たりで

は、無利子奨学金が 216 万円（返済期間 14 年）、有利子奨学金は 337 万円（同 17 年）となっており、学生の多くは卒業と同時に多額の奨学金の返済債務を負うのが現実である。

政府は「こども未来戦略方針」において、若い世代が結婚・子育ての将来展望が描けない理由の一つに、「将来の経済的な不安」を課題に挙げている。そのため、この不安解消・将来の経済的負担軽減・若い世代の実質的所得を増やすため、貸与型奨学金の利用者に対して、新たな支援措置を設けるべきである。

【中小法人税制】

11. 中小法人の配当促進税制を整備すること。

近年、「貯蓄から投資へ」の流れを加速し、幅広く資本市場に参加することを通じて成長の果実を享受できる環境を整備することが重要であるとされている。このため、令和 5 年度税制改正では上場株式等について NISA 制度の拡充などの改正が行われたが、中小法人に対する投資については、それを促進する措置は整備されていない。したがって、中小法人についても配当を行いやすい環境を整えるべきである。

具体的には、中小法人が配当を行う場合には、中小法人の所得のうち配当に充てられた部分に対する法人税率を低くするとともに、中小法人の個人株主が配当を受ける場合にも申告分離課税制度を認めることや配当控除を引き上げることが検討すべきである。なお、この場合には、取引相場のない株式等の評価に際して株式評価額が上昇しないような制度とすることが必要である。

12. 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、全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。

13. 賃上げ促進税制について更正の請求による適用を可能とし、控除限度額を拡充すること。

賃上げ促進税制に係る繰越税額控除限度超過額等について、翌年以後に繰越控除を受ける場合には、賃上げ促進税制の適用初事業年度に「確定申告書等に控除を受ける金額及び当該金額の計算に関する明細を記載した書類の添付がある場合に限り、適用する。」とされている。一方で、同税制の適用経験のない法人は、この明細書の添付を失念するケースが想定される。本制度をより使いやすいものとする観点から、当初申告において明細書の添付がなくても翌年以後の繰越控除を可能とすべく、国税通則法第 23 条第 3 項の更正の請求に規定する更正請求書に、

明細書の添付がある場合には、本制度の適用を認めるものとすべきである。

また、賃上げ促進税制に係る控除上限額は、法人税額等の20%となっているが、賃上げを強力に促進する観点から当該上限額の引き上げをすべきである。

【法人税】

14. 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、同一の経済価値に対して二重に課税されることとなるため、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。

15. 引当金の損金算入規定を見直すこと。

(1) 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、企業は従業員に対し条件付き債務を負っていることとなる。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、企業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。

(2) 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。

16. 少額減価償却資産等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。

そのため、税制簡素化の観点も踏まえ、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とすべきである。

さらに、日本経済全体の設備投資を促進して経済の活力を維持・向上、かつ、事務処理の簡素化を実現するためにも少額の減価償却資産の取得価額基準を大企業・中小企業を問わず60万円未満まで引き上げるべきである。

17. 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。

18. 法人税・消費税の申告期限及び納期限を3月以内に改めること。

法人は各事業年度終了の日の翌日から2月以内に、確定した決算に基づき法人税の確定申告を行い納付することとされている。一方で決算確定に係る定時株主総会等については、事業年度終了から2月以内に開催できない法人もあり、上場会社等の多くが事業年度終了から2月超3月以内の時期に開催されている常況にある。これらの法人は、見込税額の納付（予納）を行った上で提出期限延長の特例の適用により対応せざるを得ない現状にあるが、確定した決算を前提とする法人税の申告制度において、決算が確定できない期間を原則的な申告期限と定めていることに問題がある。

また、諸外国の申告期限は課税期間終了後3月超である場合が多く、予定納税等の制度上の差異はあるが日本の法人税の申告期限は諸外国と比較し短いと考えられる。

さらに、電子申告の場合、紙での申告と比較し、課税当局側の税務執行作業は大幅に短縮されると推察される。

これらの理由から、法人税等の申告期限及び納期限を、申告が電子により行われた場合には、事業年度終了の日の翌日から3月以内に改めるべきである。なお、消費税についても、実質的には法人の確定した決算を前提に計算を行うため、法人税と同様に申告が電子により行われた場合には、申告期限及び納期限を3月以内に改めるべきである。

19. 各種届出書及び承認申請書の提出期限を延長すること。

法人税の青色申告承認申請書をはじめ、棚卸資産・有価証券の評価方法や減価償却資産の償却方法の変更承認申請書の提出期限は、当該事業年度の開始の日の前日までとされており、また、消費税の課税制度等の選択届出書については、課税期間開始の日の前日までとされている。しかし、評価方法等の変更の判断や設備投資等の事業計画は決算確定後に行うことが一般的であり、現行規定では実務上の不都合を招きかねず税制上の不利益を被ることがあるので、現行の提出期限は、各税目の確定申告書の提出期限と同一にすべきである。

【消費税】

20. 消費税の非課税取引の範囲を見直すこと。

消費税は、消費に広く公平に負担を求める観点から、財貨・サービスによる付加価値に対して均一に課税することが原則であり、非課税取引の範囲は最小限にすべきである。しかし、度重なる改正により、社会政策的な配慮などから非課税取引の範囲が拡大されてきた。

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。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。また、居住用賃貸建物の仕入税額控除の制限のように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、適切とは言えない。

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」があるが、社会政策的な配慮に基づくもの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。

21. 納税義務免除制度及び簡易課税制度について、基準期間制度を廃止し、当該課税期間による判定とすること。

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、この取扱いが全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。

よって、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、非適格請求書等発行事業者について、当年又は当事業年度の課税売上高が一定額以下かどうかで納税義務を判定する制度を検討すべきである。

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。

22. 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。

23. 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うえで、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。

24. 被相続人のインボイスみなし登録期間を、相続税の法定申告期限までとすること。

相続により適格請求書発行事業者である被相続人の事業を承継した場合、その相続のあった日の翌日から最長で 4 カ月間はみなし登録期間とされているところ、4 カ月以内に承継人が決定することは少なく、相続税の申告期限（10 カ月以内）を迎える頃に決定することが一般的である。4 カ月を経過してもまだ承継人が決定していないケースでは、一部の相続人しかインボイスに対応していない場合のように取引相手に混乱を招く可能性がある。取引相手が、相続発生直後に相続の事実を把握するのは困難であり、かつ、その相続のあった日の翌日から 4 カ月以内に相続人を突き止め、適格請求書発行事業者からインボイスを取得することは実務上困難である。

相続が発生した場合の適格請求書発行事業者の登録は、実務上の煩雑さや当事者の負担を考慮すると、決定した承継人のみで行うことが合理的である。また、みなし登録期間の相続人は、適格請求書発行事業者として消費税の申告納税義務が生じることも考慮すると、みなし登録期間を相続人の登録日の前日又は相続税の申告期限である 10 カ月を経過する日のいずれか早い日まで延長すべきである。

【相続税・贈与税】

25. 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、①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、②土地保有特定会社や比準要素数が 1 の会社等の特殊な評価方法を見直すこと等の見直しの検討をすべきである。

26. 相続税の債務控除及び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。

債務控除は「相続開始時に現に存するもの」とされており、保証債務のような相続開始時における潜在的な債務は債務控除の対象とされていない。

保証債務の額が積極財産の額を超過する場合であれば、相続放棄や限定承認の方法を取ることができるが、積極財産の額の範囲内に収まる場合は、保証債務の履行により担税力が減少してしまってもかかわらず救済措置がない。

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、必ずしも十分な救済措置となっていない。

また、限られた時間の中で相続人が被相続人の保証債務をすべて認識しているとは限らず、昨今の経済環境下では申告期限までの間に主たる債務者が弁済不能になることも考えられる。

したがって、申告期限までに求償権の行使が困難となった場合を債務控除に加えるとともに、申告期限後 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。

27. 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。

28. 法人版事業承継税制（特例措置）に係る対応期限を延長し、各種届出や申告手続を簡素化すること。

令和 6 年度税制改正により、特例承継計画の提出期限が令和 8 年 3 月末日まで 2 年間延長された。一方で、贈与・相続の適用期限については延長がなされていないため、特例承継計画の提出期限及び相続・贈与の実行期限を、それぞれ令和 10 年 3 月末日及び令和 14 年 12 月末日まで延長すべきである。

また、各種届出や申告手続についても、経営承継期間を 5 年から 3 年に短縮するとともに、

税務署への「継続届出書」と都道府県への「年次報告書」を一本化し提出先を一箇所に集約し、農地の納税猶予制度と同様に「継続届出書」の提出について簡素化を行うべきである。

29. 法人版及び個人版事業承継税制の特例措置における役員就任及び事業従事要件を緩和すること。

法人版事業承継税制の特例措置に係る受贈者の適用要件の一つに「贈与の日まで引き続き3年以上にわたり特例認定贈与承継会社の役員その他の地位として財務省令で定めるものを有していること」という役員就任要件がある。この要件を満たすためには、特例の適用期限である令和9年12月末の贈与の場合、遅くとも令和6年12月末までに受贈者を役員に就任させなければならないこととなる。

令和6年度税制改正によって贈与等の適用期限の延長が行われず、特例承継計画の提出期限のみが延長されたことで、仮に特例承継計画を提出期限までに提出しても、既に受贈者が役員就任要件を満たさないケースも想定され、実務において一定の混乱が生ずると推察される。

本来であれば令和9年12月末までの適用期限については延長されることが望ましいが、延長が行われないのであれば、受贈者が特例承継計画の提出期限である令和8年3月末までに、役員に就任した場合、本特例の適用を認めることとする役員就任要件の緩和をすべきである。さらに、個人版事業承継税制における受贈者の事業従事要件についても、同様の緩和を行うべきである。

【地方税】

30. 償却資産に係る固定資産税制度について、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には、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に不一致があること、課税対象資産の範囲のうち、特に家屋と償却資産の区分に関する法令等が明確でなく実務上の混乱が生じていることなど、事業者には過度な事務負担を強いている。加えて、現行制度が企業の設備投資の阻害要因になっている、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、上記の問題点を踏まえた制度の抜本的な見直しが必要である。とりわけ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を踏まえると、現行の固定資産税制度から分離し、新しい制度に組み替えることが適当であると考えられる。また、国税の減価償却制度と償却資産の評価を統一し、制度を簡素化することや、税額確定方式としての申告納税方式の採用、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、実務上の問題を踏まえて制度の見直し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、申告期限については、平成30年3月に一般財団法人資産評価システム研究センターが公表した「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－」に、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、法人税と申告期限を一致させることを選択

できる制度が示されている。この制度は、適正な課税標準の算定に寄与するものとして評価でき、早期に実現すべきである。

31. 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。

32. 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。

33. 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うえで、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】

34. 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、次のような点に配慮しながら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。マイナポータルを活用した年末調整システム及びスマートフォンによる e-Tax 送信の実績を検証し、全ての納税者が e-Tax を利用してストレスなく申告ができるように、利便性の高いシステム構築とそれを支える制度設計が求められる。

なお、マイナポータルの活用にあたっては、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) 接続障害が起こった場合の対応

e-Tax の接続障害は、個別の事情とは考えにくいことから、個別の申請による期限延長として取り扱うことは不適切であり、国税通則法施行令第 3 条第 2 項を適用し、対象者の範囲及び期日の指定を行うべきである。

(3) 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。

(4) 電子帳簿等保存制度の利便性の向上

電子帳簿等保存制度は、電子取引が普及してきた現状を鑑みれば、多くの事業者に影響が及ぶものである。令和 3 年度税制改正で事前承認の廃止などその適用要件が大きく緩和され、令和 4 年度税制改正では電子データ保存の義務化に 2 年間の猶予期間が設けられた。令和 5 年度税制改正ではスキャナ保存制度、電子取引情報についての電磁的記録保存制度の見直しが行われるなどさらに緩和されている。税務調査等の局面では、電磁的に記録された事項に関し、隠蔽又は仮装の事実があった場合に重加算税が 10% 加算される措置が整備されたが、このような罰則の強化で、かえって事業者がデジタル化を躊躇するような事態が生じないような措置を講じるべきである。

(5) 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、書面での申告等をベースとして規定されているものが大半である。これらの制度については電子申告等のデジタル的な作業も念頭に改訂されるべきである。その際、デジタル社会形成基本法の理念である、全ての国民が高度情報通信ネットワークを容易にかつ主体的に利用するとともに、情報通信技術を用いた情報の活用を行うこと等を基に、税法及び税務に特有な点を踏まえた条文化が求められる。

(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及び申告（提出）の委嘱を受けて代理送信を行う場合には、税理士法第 33 条の規定の趣旨に基づき、税理士の身分と責任の所在を明らかにしなければならない

い。このため、電子申告に税理士であることを証明できる仕組みを設けるべきである。

【国際税制】

35. 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全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。

36. 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。

わ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、全ての所得に課税することとしている。国外源泉所得はわ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、日本と諸外国との課税時期の相違を調整するための期間として設けられているものであるが、米国が 10 年であるのに対してわが国は 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。特に東南アジアを中心とした新興国等において、3 年間の繰越期間では課税時期を調整することができない事案が散見される。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。

37. 非居住者等から日本国内の土地等を買受ける場合における源泉徴収義務者の負担軽減を図ること。

非居住者又は外国法人から日本国内の土地若しくは土地の上に存する権利、建物及びその附属設備、構築物（以下「土地等」という）を譲り受ける場合、土地等の取得者には代金の支払時に原則として源泉徴収義務が課せられている。しかし、土地等の譲渡者が非居住者であるかどうかの確認は、日本に住民登録を残している場合等もあることから困難であり、このような場合の源泉徴収義務について所要の措置を講ずるべきである。

具体的には、日本国内の土地等の譲渡等を行う場合、その売主が居住者であるか非居住者等であるかを買主に告知するための仕組みを整備したうえで、仮に売主が居住者であると告知したにもかかわらず非居住者であった場合には、買主に納税告知処分を行わないなど、源泉徴収義務者の事務負担に配慮した措置を検討すべきである。

【災害対応税制】

38. 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。

東日本大震災や熊本地震、そして令和6年能登半島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の額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3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、3年経過事業年度とし、「延長確認申請書」の提出も3年経過事業年度までと伸長すべきである。

39. 東日本大震災復興特別区域法の適用期限の延長と適用要件の緩和をすること。

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。令和3年度からは「第2期復興・創生期間」とされ、復興への取り組みを更に前に進めることとなり、引き続き産業・生業の再生等の取り組みを促進するとされた。しかし、被災地での産業再生は未だ復興半ばであるため、同法の適用期限については令和8年3月31日までと延長されたが、更なる延長が必要である。

また、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し、②適用対象資産の範囲を拡大することで、より適用しやすい制度に改めるべきである。