

令和5年度税制改正に関する意見書

近畿税理士会

目 次

ま え が き	1
---------	---

【新型コロナウイルス関連の意見項目】

1. 純損失・雑損失の繰越控除期間の延長	4
2. 欠損金の繰戻し還付の繰戻期間の拡大及び不適用措置の廃止	4
3. 感染防止環境整備設備税制の創設	5

【主要意見項目】

I 所得税	
人的控除のあり方の抜本的な見直し	6
II 消費税	
事業者免税点制度の見直し	8

【その他意見項目】

I 所得税	
1. 少子高齢問題に対応するための税額控除の創設	9
2. 特別な人的控除のあり方について	10
3. 金融所得の税率等の見直し	10
4. ふるさと納税の寄附金控除限度額の見直し	11
5. 所得金額調整控除制度の廃止	11
6. 小規模企業共済等掛金控除・生命保険料控除・ 地震保険料控除は税額控除とすべき	12
7. 扶養控除の判定基準日の見直し	13
8. 年金に対する課税の見直し	13
9. 公営競技の払戻金に対する支払調書提出の義務化	14
10. 雑損控除の控除順序の見直し	15
11. 給与所得控除額の引下げ	15
12. 医療費控除等の税額控除への移行	16
II 法人税	
1. 中小法人の範囲の見直し	16
2. 受取配当等の全額益金不算入	17
3. 少額の減価償却資産の取得価額の一時損金算入限度額の引上げ	18
4. 金銭債権に係る取立不能見込額の損金算入制度の創設	18
5. 役員給与に係る給与所得控除の見直し反対	18
6. 租税特別措置法上の特別控除の当初申告要件の廃止	19

7. 中小企業等経営強化法に基づく税制の手続の簡素化 -----	19
8. 外国子会社から受ける配当等の益金不算入割合の見直し -----	20
9. 外国法人税額に係る税額控除の期間の延長 -----	20
10. 中小企業者等に対する外国子会社合算税制の少額免除措置の創設 -----	21

III 相続税

1. 直系尊属からの贈与に係る非課税制度を利用する場合の 相続時精算課税制度の強制適用 -----	21
2. 相続時精算課税適用者が特定贈与者より先に死亡した場合の 相続時精算課税制度の見直し -----	22
3. 贈与税の配偶者控除の対象財産の範囲の拡大 -----	23
4. 遺産取得課税方式への変更 -----	23
5. 遺留分侵害額請求に関する課税関係の見直し -----	24
6. 相続税の期限内申告書を提出すべき者が 死亡した場合の申告期限の延長について -----	24
7. 相続税の連帯納付義務の廃止 -----	25
8. 非上場株式を取得した場合の相続税の納税猶予を適用する場合の 相続税の計算方法の改定 -----	25
9. 債務超過である法人に対する長期貸付金債権等を 相続開始後に放棄した場合の相続税評価 -----	26
10. 相続税の未成年者控除額の見直し -----	26

IV 消費税

1. 適格請求書等保存方式の導入の凍結 -----	27
2. 消費税の単一税率化 -----	27
3. 簡易課税制度の見直し -----	28

V 地方税

1. 個人住民税の賦課期日の見直し -----	29
2. 個人事業税における事業主控除額の引上げ -----	29
3. 法人事業税及び法人住民税における欠損金の繰戻し還付制度の創設 -----	30
4. 固定資産税の課税明細書の記載事項の整備 -----	30

VI 納税環境整備

1. 電子取引保存の見直し -----	31
2. リモート調査など新たな税務調査の方法に係る通達の改正 -----	31
3. 申告期限後における国税庁長官による申告期限の延長 -----	32
4. 国税不服審判所裁決事例の公表制度の見直し -----	32

VII 共通

社会保険診療報酬に係る特例制度の廃止 -----	33
--------------------------	----

ま え が き

1. 意見表明の趣旨

税理士は、税務に関する専門家として業務を通じて常に納税者と接しており、納税者の税に対する様々な考えをよく知る立場にある。また、税制が経営に与える効果や影響を、決算や税務申告といった日常業務において目の当たりにする立場にもある。このような立場にある税理士が、税制に対する見解を表明することには大きな意味がある。

さらに、我が国が直面する重要な課題として、新型コロナウイルス感染症への対応に万全を期しつつ、未来を見据えたコロナ後の新しい社会の実現、デジタルトランスフォーメーション（DX）への取り組み、人口減少と少子高齢化に対応する社会保障への取り組み、さらには経済的格差の是正等が挙げられるが、これらの課題に対して、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討し、その結果を表明することも我々税理士の果たすべき役割であるといえる。

我々は、このような趣旨から、税制改正に対する近時の動向を踏まえたうえで、税制の問題点、あるべき税制の姿について十分な検討を行い、税理士法 49 条の 11 の趣旨に基づき、ここに令和 5 年度の税制改正に関する意見を表明するものである。

2. 基本的な視点

これまでの税制改正においては、社会構造の変化と働き方改革に対応した個人所得課税の見直しが行われてきた。しかし、現在のいわゆるコロナ禍における急激な経済社会の構造変化と、急速に進むデジタル化により、働き方はますます多様化する状況にあり、さらに、夫婦共働き世帯の増加やジョブ型雇用の推進によって、公平・中立・簡素な税制として十分に対応出来ていないように思われる。我々は、これまでも提言してきたとおり、個人所得課税については抜本的に見直し、課税最低限をしっかりと確保したうえで、個々の事情に対する考慮については社会保障に委ねるとともに、税制上は所得の多寡に影響しない税額控除で手当てし、所得の再分配機能を回復し、現在の社会状況により対応した税制とするべきであると考えている。

また、令和 5 年 10 月 1 日より消費税において適格請求書等保存方式が導入されることとなっているが、免税事業者である小規模な事業者が商取引から排除されることや、消費税相当額の負担を暗に求められるとの懸念が払拭されない。我々は、新しい制度を導入するにあたり、取り残される者が出てくることのないように、その手当を準備しておくことも重要であると考えている。

今回の意見書は、これまでと同様に、すべての項目について、日常的に税に接する事業者の視点からの問題の指摘はもちろんのこと、税を負担する者、すなわち国民への影響と、その国民の目線からの問題を考慮して作成することとした。

その結果「人的控除のあり方の抜本的な見直し」・「事業者免税点制度の見直し」を主要意見項目とした。

さらに、すべての項目について、税制の基本である「公平・中立・簡素」の三要素からの検討を忘れないように心がけた。

本書は、上記の三要素をもとに、これまでに引き続き、次の 5 つの視点を基本に置いている。

(1) 公平な税制

税制が公平であることは、税の基本である。ただし、公平の概念は一つではなく、水平的公

平、垂直的公平のいずれに軸足を置くかによって、そのあるべき姿が異なることとなるが、現実には両者のバランスのとれた税制を目指すほかはない。また、そのバランスはでき得る限り客観的な立場で検討しなければならない。

(2) 理解と納得のできる税制

申告納税制度は、納税者自らが税法を正しく理解し、その税法に従って正しい申告と納税をするという制度であり、租税法律主義の下、納税者は租税法規の第一義的解釈権を有する。このため、税制は簡素であるべきであり複雑なものであってはならない。条文は誰が見ても分かる平易な言葉にするなど、納税者が理解し納得できる税制であることが重要である。

(3) 納税事務負担への配慮

申告納税制度の下では、納税者自ら申告書を作成し納税を行うのであるから、納税者にはそのための事務負担が生じることとなる。その事務負担は、納税者に過度なものであってはならず、できる限り必要かつ最小になるように配慮されるべきである。

(4) 時代に適合した税制

近時の紛争事例においては、現在の税制が経済社会の構造変化や取引形態の変化に対応しきれていないと指摘される事案が増加している。税制は、常にこれらの変化に適切に対応していく必要がある。また、これまで妥当とされてきた取扱いであっても、その時代に適合しないと判断されるものについては、速やかに改正あるいは廃止されるべきである。

(5) 透明な税務行政

税務行政は、納税者の税制への信頼を得るために、透明であることが必要不可欠である。そのためには、税務行政手続に関する規定のさらなる整備が必要かどうかを常に検討していく必要がある。また、納税者の権利保護という視点から、諸外国に例を見る納税者憲章の制定などが必要かどうかも引き続き議論をしていく必要がある。

3. 本意見書の構成

本書における意見の作成に当たっては、本会会員、各支部、各部委員会に税制に対する意見・要望の提出を依頼し、24名の会員、3支部、1団体、4部委員会から合計242の意見・要望が本会に寄せられたものを一つ一つ検討した。

本意見書は、新型コロナウイルスに関する意見3項目、所得税13項目（うち主要意見1項目）、法人税10項目、相続税10項目、消費税4項目（うち主要意見1項目）、地方税4項目、納税環境整備4項目、共通1項目の合計49項目にまとめたものである。

《凡例》

1 法令及び通達の略語は、次による。

(法令)

通則法・・・国税通則法

通則令・・・国税通則法施行令

所法・・・所得税法

所令・・・所得税法施行令

改正法附則・・・所得税法等の一部を改正する法律

法法・・・法人税法

法令・・・法人税法施行令

相法・・・相続税法

消法・・・消費税法

地方法・・・地方税法

地方令・・・地方税法施行令

措法・・・租税特別措置法

措令・・・租税特別措置法施行令

評基通・・・財産評価基本通達

新型コロナ税特法・・・新型コロナウイルス感染症等の影響に対応するための国税関係法律の臨時
特例に関する法律

電帳法・・・電子帳簿保存法

2 条文の符号

1、2＝条の番号

①、②＝項の番号

一、二＝号の番号

新型コロナウイルス関連の
意見項目

純損失・雑損失の繰越控除期間の延長

1. 純損失及び雑損失の金額の繰越控除期間を5年に延長すべきである。 (所法 70, 71)

【理由】

所得税の更正・決定期間は平成 23 年度税制改正により 5 年となったが、所得税法における純損失・雑損失の繰越控除期間は 3 年のまま改正されていない。

新型コロナウイルス感染症の影響により、純損失・雑損失の繰越控除期間が 3 年では事業を立て直すことができない事業者も多く存在する。また、今後こういった災害が起こることによって 3 年で立て直すことができない場合も想定される。

更正・決定期間との整合性の観点から、純損失・雑損失の繰越控除期間についても現行の 3 年から 5 年に延長すべきである。

なお、純損失の繰越控除については、全ての事業者ではなく、青色申告者で 55 万円控除又は 65 万円控除を受ける要件を満たすものに限って認めることとすべきである。

欠損金の繰戻し還付の繰戻期間の拡大及び不適用措置の廃止

2. 青色申告書を提出する法人や災害損失欠損金を有する法人が、繰り戻して法人税額の還付を遡って請求できる期間を、当面の間、その事業年度開始の日の 3 年以内に拡大すべきである。

また、中小企業者等の欠損金等以外の欠損金の繰戻しによる還付制度の不適用措置が令和 6 年 3 月 31 日まで延長されているが、この不適用措置を直ちに廃止すべきである。

(法法 80, 措法 66 の 12, 新型コロナ税特法 7)

【理由】

コロナ禍における経済事情の悪化により、主に資金力の乏しい中小企業者等の多くにおいては、経営の逼迫は避けられない状況にある。そうした状況において、前 1 年間とする欠損金の繰戻し、前 2 年間とする災害損失欠損金の繰戻し還付の現行制度では不十分である。

また、新型コロナウイルス感染症等の影響に対応する税制措置として、対象法人の拡大等の一定の見直しがされているとは言え、現在の経済状況等に鑑みると未だ不十分と言わざるを得ない。さらに、災害損失欠損金に該当する損失は、その発生要因に一定の制約が設けられているため、全事業種を網羅的に対象とする内容にはなっていない。

そこで欠損金の発生要因を問わず全ての欠損金について、繰戻し還付の対象となる期間を一律に 3 年間とする制度に改めるべきである。なお、新型コロナウイルスの感染状況によっては、時限立法措置として上記対象期間を 3 年間とせず、更に延長することを検討すべきである。

3. 新型コロナウイルス感染症の感染防止のための設備の導入を推進する事業者への支援のため、一定の証明を受けた設備の投資を行った場合には、即時償却又は税額控除の適用ができる制度を設けるべきである。

また、これらの資産の取得については、少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例の対象とせず、取得価額を全額損金算入とすべきである。

【理由】

新型コロナウイルス感染症の感染防止のための設備として一定の証明を受けたもの（以下、「感染防止環境整備設備等」という。）の購入に関して、全額損金算入とする制度を設けるべきである。

また、感染防止環境整備設備等の対象となる設備に関しては、構造・用途・金額に制限を設けることなくその対象を広くし、制度の適用期間を定めるのみとして、より積極的な設備の充実を図るものとすべきである。

主要意見項目

I 所得税

人的控除のあり方の抜本的な見直し

人的控除については、課税最低限のあり方や税と社会保障の役割分担について十分な検討を行った上で、以下の見直しを行うべきである。

- (1) 基礎控除について、国民の最低生活費を考慮し、控除額を大幅に引き上げること。
- (2) 配偶者控除・配偶者特別控除を廃止すること。
- (3) 年少扶養親族を扶養控除の対象にすること。
- (4) 扶養控除の控除額を縮小すること。
- (5) 逡減・消失型の所得控除方式は廃止すること。

(所法 83, 84, 86)

【理由】

- (1) 基礎控除は、所得税における憲法 25 条の生存権の保障の現れであり、担税力を持たない最低生活費相当額を課税対象から除外するものである。しかし、現行の 48 万円という控除額は最低生活費の水準としては少なすぎるため、控除額を大幅に引き上げるべきである。その際には、給与所得控除の引下げを併せて行い、課税最低限の機能を基礎控除が担う水準とする。
- (2) 配偶者控除・配偶者特別控除は、夫婦は相互扶助の関係にあり所得の稼得に対する配偶者の貢献を考慮して創設されたが、これらの控除には「夫婦の働き方の選択に中立ではない」といった弊害があるとの指摘がある。また、共働き世帯数が専業主婦世帯数を上回り、女性の就業状況についても世帯主の補助的な就労から本格的な就労へ移行傾向が見られるようになっていくことを鑑みると、配偶者の存在が納税者本人の担税力を減殺させているとの考え方は時代に沿わなくなっている。
したがって、配偶者控除・配偶者特別控除を廃止すべきである。
- (3) 扶養控除についても基礎控除と同様に憲法 25 条の生存権の保障の現れであり、現行の個人単位課税の枠内における家族単位的な配慮を含む最低生活費控除である。年少扶養親族に係る扶養控除を認めないということは、子育て世帯の課税最低限を無視するということであり、扶養控除の趣旨そのものに反し、少子化対策への取組にも逆行する。
したがって、年少扶養親族を扶養控除の対象とすべきである。
- (4) 配偶者控除・扶養控除には、「夫婦間（親子間）で基礎控除と配偶者控除（扶養控除）が二重に控除される」といった弊害があるとの指摘がある。したがって、(1)の基礎控除の引上げ、(2)の配偶者控除・配偶者特別控除の廃止の上、扶養控除の控除額を現行の水準より引き下げることにより、税制の中立性を図るべきである。また、控除額は、年齢にかかわらず一律とすべきである。
- (5) 生存権の保障の現れである基礎的人的控除は、所得の多寡を理由に制限することは許されない。また、所得控除には、高所得者ほど税額軽減効果が高いとの指摘があるが、所得税が超過累進税率を採用している以上当然に起こる帰結である。そもそも課税されない所得控除については、仮に課税した場合の観点で検討すべきではない。また、基礎控除等を逡減・消失型の所得控除としたことによる負担増を考慮して所得金額調整控除制度が創設されたが、そもそも逡

減・消失型の所得控除を導入しなければ必要のない制度であり、所得金額調整控除制度により所得税制が更に複雑なものとなったのは基礎控除等が逡減・消失型の控除となった弊害である。したがって、逡減・消失型の所得控除は廃止し、所得控除方式を維持すべきである。

II 消費税

事業者免税点制度の見直し

適格請求書等保存方式の導入による免税事業者の取引排除等の懸念が払拭できないことから、全ての事業者を課税事業者とし、事業者免税点制度を以下のように見直すべきである。

- (1) 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すること。
- (2) 小規模な事業者への手当として、課税期間における課税売上高が500万円以下の事業者については、申告を不要とする制度を創設すること。

(消法 2①十四, 9, 9 の 2, 10, 11, 12, 12 の 2, 12 の 3, 12 の 4)

【理由】

令和5年10月から適格請求書等保存方式が導入されることにより、小規模な免税事業者が取引から排除されたり、実質的な値引きを強要されることが懸念される（本意見書「その他意見項目IV消費税1」参照）。政府としては、制度移行にともなって免税事業者である小規模事業者が不当な取扱いを受けないよう、免税事業者等との取引に関する独占禁止法、下請法、建設業法における取扱い等を明確化して周知するとともに、それらの法令に基づいて、相談窓口での対応や、下請Gメンや書面調査による状況把握を通じて適切に対処しているが、これらの法規制による対応には限界があり、現実問題としては、取引排除等の懸念は払拭されない。また、消費税法には、小規模事業者の納税事務負担あるいは税務執行面への配慮から、一定基準以下の小規模事業者の納税義務を免除する規定が設けられているが、この規定では課税期間と基準期間が異なることから、小規模事業者とは言えない事業者も免税事業者になってしまうという問題がある。

そこで、原則として、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、全ての事業者を課税事業者とした上で、小規模な事業者については経理事務能力が乏しい場合もあることから、事業者の課税売上高が一定額以下、例えば、課税売上高が500万円以下の場合には、申告を不要とする制度を創設すべきである。

この見直しは、近時の過度な節税対策を防止するため複雑化してきた法令体系の簡素化にも資するものである。

なお、上記の改正により、納税義務の判定が不要となるため、基準期間における課税売上高、特定期間における課税売上高（支払給与額）、期首資本金等の額、50%超出資者の課税売上高による判定、相続・合併・会社分割があった場合の特例及び高額特定資産を取得した場合の特例は廃止する。

その他意見項目

I 所得税

少子高齢問題に対応するための税額控除の創設

1. 我が国の重要課題である少子高齢化問題に対する税制における政策的支援として、以下の税額控除を創設すべきである。

- (1) 共働き家庭の子育て費用に対する税額控除
- (2) 介護を要する高齢者を経済的に支援する家庭の介護費用に対する税額控除

【理由】

少子高齢問題への対応は我が国の重要課題である。この問題に対しては、社会全体で支援していく必要があり、社会保障だけではなく、税制においても手当をすべきであると考ええる。

よって、経済的余裕のない若年層が結婚し子供を生み育てやすい社会の実現に向け、また、子育て世代及び高齢者の家庭における生活の安定を図るため、以下の費用に係る支出について控除制度を創設すべきである。

なお、これらの控除については、所得の多寡にかかわらず一律に税負担を軽減する税額控除とし、その控除額を実際に負担した費用の10%（税額の20%を限度とする）とするなど、支援額の明確化を図ることが望ましい。

(1) 共働き家庭の子育て費用

少子化の理由として、女性の高学歴化、女性の社会進出等による晩婚化、未婚化が挙げられている。これは、女性の社会進出が進む中、出産後、認可保育所への入所希望がかなわず経済的負担を考慮すると就業を中断せざるを得ないなどといった、出産・育児に伴う就業中断により多額の機会費用が生じるという問題があるためである。令和元年10月から開始した幼児教育・保育の無償化は0～2歳の子供に関しては住民税非課税世帯に限定しており、共働き子育て家庭の負担軽減には不十分である。子育て家庭の負担を軽減し、仕事と育児の両立を推進し、子供を生み育てやすい社会を実現する観点から、児童手当では到底賄いきれない認可外の保育所やベビーシッターの利用に要する費用など、社会保障では賄いきれない子育てに係る費用についての税額控除を創設すべきである。

(2) 介護を要する高齢者を経済的に支援する家庭の介護費用

高齢者は、老齢により身体能力において一般壮年者に比して劣弱であり、経費もかさむことは明らかである。介護保険の支給限度額を超えたサービスを要するケースもあり、高齢者本人の収入や蓄えからでは足りず、子の経済的援助を要する者も少なくない。

介護を要する期間が長くなると支える側の経済的疲弊も計り知れない。高齢者を支える子世帯の親の介護に係る経済的負担の緩和を図る観点から、介護費用に対する税額控除を創設すべきである。

2. 特別な人的控除については、所得の多寡にかかわらず一律に税負担を軽減する税額控除方式とすること。(所法 79~82, 84)

【理由】

特別な人的控除（障害者控除、寡婦（寡夫）控除、勤労学生控除）や、基礎的人的控除の上乗せ措置（特定扶養親族・老人扶養親族・老人控除対象配偶者）は、税制ではなく本来の社会保障制度に委ねることが望ましい。仮に、税制で措置する場合であっても、所得の多寡にかかわらず一律に税負担を軽減する税額控除方式とすべきである。

3. 金融所得に対する税率等を以下のとおり見直すべきである。

(1) 金融所得の税率 20%（所得税 15%・住民税 5%）を 25%（所得税 18%・住民税 7%）程度に引き上げること。

(2) 年間 1,000 万円を超える部分の配当所得については、分離課税ではなく総合課税で課税すること。

(措法 8 の 4, 37 の 10, 37 の 11, 地方法 71 の 49)

【理由】

分離課税所得の対象になっている「金融所得課税」については、株式等の譲渡所得と配当所得の 2 種類に分けて考えるべきである。

株式等の譲渡所得は、所得の高い層から低い層まで幅広く取引を行っていると考えられる。

一方、配当所得は所得の高い層が分離課税を選択すると、総合課税の税率よりも低い課税になることがある。

よって、下記のとおり改正することにより、所得税における所得の再分配機能の回復を図り、所得格差是正の観点からも担税力に応じた課税がなされるべきである。

(1) 株式等の譲渡による事業所得の金額、譲渡所得の金額及び雑所得の金額など（以下、「分離課税になっている株式等の金融所得」という。）については、高所得者で明らかな担税力があるにもかかわらず、その税率は現行一律 20%となっている。

国税庁公表の統計によると、所得税負担率は、合計所得金額が 1 億円近辺でピーク（約 29%）となり、その後所得が増加するほど減少し、100 億円超では 17%しか負担していない。これに対して、合計所得金額に占める金融所得の割合（株式等の譲渡及び配当所得）は、合計所得金額が 1 億円を超えたあたりから急激に上昇し、50 億円超では 85.5%を占めている。結果として、高所得者にとって総合課税では高い税率となっているものの、金融所得の割合が著しく大きい場合は税負担率が低くなっており、担税力に応じた課税が行われていないことがわかる。

したがって、分離課税になっている株式等の金融所得については分離課税における税率を例えば 25%（所得税 18%・住民税 7%、復興特別所得税は除く）程度に引き上げるべきである。

(2) 現行の大口株主の総合課税制度では大量の金融資産を有する富裕層に対しての課税が適正に行われているとは言えない。そこで、年間 1,000 万円を超える部分の配当所得については分離課税の対象とせず、総合課税の対象とし、課税の公平を図るべきである。

4. ふるさと納税の寄附金控除限度額に 100 万円の上限金額を設けるべきである。

(所法 78, 地方法 37 の 2, 314 の 7)

【理 由】

ふるさと納税の制度趣旨は、住所地以外の自治体を応援し地方創生に貢献できるというものである。納税者自らが選んだ自治体に対して寄附を行った場合に、寄附額のうち 2,000 円を超える部分について、所得税及び住民税からそれぞれ控除を受けることができる制度である。

この制度において、無制限に所得税及び住民税からの控除が受けられるのではなく、所得金額に応じて寄附金控除の限度額が計算される。しかし、この寄附金控除の限度額に上限金額はないため、高所得者は 2,000 円の負担で多額のふるさと納税が可能になり、自治体からの特産品などを多く受け取ることができる。高所得者の方が税の仕組みの中でより恩恵を受ける構造は格差是正の観点からも見直すべきである。ふるさと納税の制度趣旨自体は意味あるもので、国民の税に対する関心を向上させることに寄与している面もあるが、そのあまりにも高所得者優遇で低所得者はそれに参加できていないという現状は見直す必要がある。

そこで地方自治体からの返礼品の対象となるふるさと納税については、その寄附金控除の限度額に 100 万円の上限金額を設けるべきである。

所得金額調整控除制度の廃止

5. 所得金額調整控除制度を廃止すること。

(措法 41 の 3 の 3, 41 の 3 の 4)

【理 由】

平成 30 年度税制改正において、給与所得控除、公的年金等控除及び基礎控除の見直しが行われた。所得金額調整控除制度は、この見直しによる負担増を考慮して創設された制度である。

(1) 所得金額調整控除（子ども等）

子育て等の負担がある者については経済的余裕が必ずしも十二分とは考えられないことから、年齢 23 歳未満の扶養親族を有する者や特別障害者控除の対象である扶養親族等を有する者等については、給与所得控除の見直しにより負担増が生じないようにするため、と制度創設の趣旨を説明している¹。

負担増を考慮して見直すべきは基礎控除の逡減消失であり、年少扶養控除や障害者控除である。そもそも、基礎控除は憲法に規定する生存権の保障の現れであるといわれており、逡減、ましてや消失することなどあってはいけないものである。それに加えて、年少扶養控除も平成 22 年度税制改正で廃止されたままである。

年少扶養控除や特別障害者控除に当たるものを他の所得者には適用することなく、高所得者にだけ控除制度を作り上乗せすることには合理的理由がなく廃止すべきである。

(2) 所得金額調整控除（年金等）

給与所得、年金所得の両方を有する者については、給与所得控除額及び公的年金等控除額の両方が 10 万円引き下げられることから、基礎控除の額が 10 万円引き上げられたとしても、給与所得、年金所得の金額によっては、給与所得控除額及び公的年金等控除額の合計額が 10 万円を超えて減額となり、負担増が生じるケースがあり得る、と当局は制度創設の趣旨を説明している²。

これは、給与所得控除額や公的年金等控除額を改正したことに起因するものであるが、a. 給与所得控除は諸外国の水準より過大なものとなっているとの指摘があり、主要国並みに漸次適正化するために引下げをすると説明し、b. 公的年金等控除については、給与所得控除とは異なり控除額に上限がなく、年金以外の所得がいくら高くても年金のみで暮らす者と同じ額の控除が受けられるなど、高所得の年金所得者にとって手厚い仕組みになっているとの指摘があり、世代内・世代間の公平性を確保する観点から引き下げると説明している³。

しかし、その趣旨に反し、負担調整という名の下、給与所得控除額、公的年金等控除額ともに引き下げたものを、再度所得調整して控除を増額する合理的な理由はなく廃止すべきである。

¹ 所得金額調整控除に関するFAQ（源泉所得税関係）令和2年6月国税庁

² 所得金額調整控除に関するFAQ（源泉所得税関係）令和2年6月国税庁

³ 財務省 平成30年度 税制改正パンフレットより

小規模企業共済等掛金控除・生命保険料控除・地震保険料控除は税額控除とすべき

6. 小規模企業共済等掛金控除・生命保険料控除・地震保険料控除の所得控除は税額控除とすべきである。
--

(所法 75～77)

【理 由】

所得控除のうち、基礎的人的控除は憲法 25 条の生存権を保障するためのものであり、雑損控除は、異常な損失や支出による最低生活費を構成する要素として控除するものであると解される。

また、社会保険料控除に関しても我が国では国民皆保険制度を導入しており、強制的に徴収される性質が強く、基礎的人的控除・雑損控除・社会保険料控除については、所得控除として存置することが妥当であると考えられる。

一方、小規模企業共済等掛金控除・生命保険料控除・地震保険料控除は、社会政策上の要請によるものであると解されている。例えば、生命保険料控除は保険の奨励、現代にあつては、今後の本格的な高齢化社会の到来を控え、公的年金を土台としつつ、老後の備えに対する自主的な努力の支援が要請されており、これに所得税制が応えているものと解される。保険加入率については、公益財団法人生命保険文化センターの「生命保険に関する全国実態調査」によれば、その推移は平成 18 年度から概ね 90%の加入率を維持している。このことから、国民の多くが生命保険に加入していることが明らかであり、その社会政策上の要請を既に達成しているものも散見される。

これらの控除に関して、個別に所得控除の存続意義を改めて検証し、極力廃止する方向で検討すべきである。

まずは、現行の所得控除を、所得の多寡にかかわらず一律に税負担を軽減する税額控除へ改正すべきである。その場合、住宅借入金等特別控除のように扶養控除等申告書、保険料控除申告書の提出により、年末調整においても税額を確定することができるような措置を併せて設けるべきである。

扶養控除の判定基準日の見直し

7. 扶養控除・特定扶養控除の適用における年齢条件を早生まれ（1月2日から4月1日生まれ）のものは、年齢基準を見直すこと。（所法2①三十四, 三十四の二, 三十四の三）

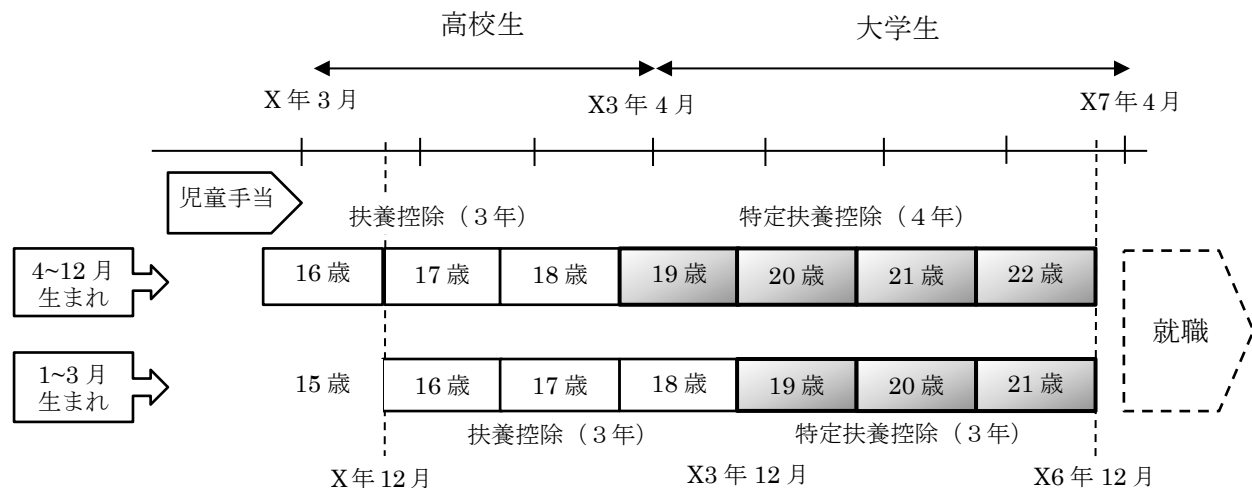
【理 由】

いわゆる早生まれに該当する人口は、全体の約4分の1を占める。所得税は暦年課税であり、扶養控除等の判定は12月31日現在の年齢で判断する。そのため、早生まれの者については、下記の表のとおりその適用が早生まれでない者に比べて1年遅れることとなる。

また、中学3年、高校3年あるいは大学4年で卒業し就職した場合には、早生まれの者を扶養する者は、早生まれでない者を扶養する者に比べて1年分の扶養控除等が受けられない。

そこで、控除対象扶養親族の判定を1月2日から4月1日までに生まれたものは15歳以上、4月2日から翌1月1日までに生まれたものは16歳以上とすることでいわゆる16歳の年から等しく扶養控除が適用できるようにすべきである。

特定扶養控除についても1月2日から4月1日までに生まれたものは18歳以上22歳未満、4月2日から翌1月1日までに生まれたものは19歳以上23歳未満とすべきである。



児童手当 中学校修了まで（15歳に到達の最初の年度末まで）
 扶養控除 その年12月31日現在の年齢が16歳以上
 特定扶養控除 その年12月31日現在の年齢が19歳以上23歳未満

年金に対する課税の見直し

8. 所得税における年金に対する課税は、以下のように見直すべきである。

- (1) 遺族年金は老齢年金と同様に課税の対象とすること。
- (2) 公的年金等控除額は年齢による差異をなくすとともに、その総額を引き下げること。
- (3) 公的年金等に係る所得を雑所得から分離し、独立した所得区分（公的年金等所得）を創設すること。

（所法9①三, 35）

【理 由】

(1) 老齢年金を受給した場合は、雑所得として総合課税により所得税が課税される。これに対し、遺族年金は、死亡した者によってその生計を維持されていた配偶者等の生活保障を行う目的で

支給されることから、国民年金法や厚生年金保険法、さらには所得税法において非課税とされている。老齢年金と遺族年金は、いずれも年金受給権者の生活の安定を図る目的で支給されるものであるが、同額の年金を受給した場合であっても、一方は課税、もう一方は非課税となる。

遺族年金は救恤の要素が強く、また、老齢厚生年金の約 33%程度を受給額であったために非課税となっていた。しかしながら、現行制度では、老齢厚生年金の約 75%程度を受給額までに水準が高まっていることから、非課税とする理由は乏しいと考えられる。

(2) 公的年金等への課税は、拠出時に社会保険料控除として全額所得から控除された上で、給付時にも公的年金等控除が適用されており、実質的には二重控除である。また、公的年金等を受給するために必要な経費がないにもかかわらず、65歳を境にして控除額に差があるのは世代間の格差を助長するものである。

したがって、公的年金の公平性を確保し、年金収入（担税力）に応じた適切な負担となるよう公的年金等控除額の年齢による差異をなくしたうえで、控除額を引き下げるべきである。

(3) 公的年金等は、所得源泉が明確である上、公的年金等控除額を控除するなど、その性格は他の雑所得とは異なる。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。よって、公的年金等を雑所得から分離し、独立した所得区分（公的年金等所得）を創設すべきである。

公営競技の払戻金に対する支払調書提出の義務化

9. 1回あたり 200 万円を超える公営競技（競馬、競輪、競艇、オートレース）の払戻金について支払調書の提出を義務付けるべきである。

【理由】

以前より公営競技の払戻金による一時所得又は雑所得の申告漏れが問題とされてきたが、その実態の把握は困難とされてきた。これは、払戻金が所得税法上、支払調書及び源泉徴収の対象とされていないことが一因であると考えられる。

会計検査院の調べによると、平成 27 年の 1 年間で 1 回の払戻金が 1,050 万円以上だったケースが 531 口、127 億 4,476 万余円存在し、このうち 100 億円程度に係る所得については、その多くが申告されていないものと指摘されている。^{注)}

他方、平成 24 年 4 月 1 日以降の金地金の取引については、200 万円超の対価を支払う場合に、税務署に対して支払調書を提出することが義務付けられた。これは、申告漏れ等の非違件数が非常に多く見られたためである。

所得を把握し、かつ滞納を防止するためには、支払調書制度及び源泉徴収制度を導入することが考えられる。しかし、公営競技の払戻しは、多数の者に反復されるものであるため、両制度を同時に導入することは、運営者に対し源泉徴収等に関する事務を過度に負担させることとなる。

そこで、1回あたり 200 万円を超える公営競技の払戻金については、支払調書の提出を義務付けるべきである。

注) 会計検査院HP：平成 29 年度決算検査報告の特色

(http://www.jbaudit.go.jp/report/new/characteristic29/fy29_kanshin_ch04_p4.html)

10. 雑損控除は、他の所得控除の後に控除すること。

(所法 87)

【理 由】

所得控除のうち雑損控除は、災害等の偶発的な損失により減少した担税力に応じた課税を行うための特別な控除であり、他の所得控除に優先して控除することとされている。また、その被害が甚大な場合は、控除の対象はその年分の所得に限るべきではないことから、翌年以後3年間の繰越控除制度が設けられている。

しかし、現行制度では、他の所得控除と区分して最初に所得金額から控除することとされているため、翌年以後への雑損失の繰越金額が生じる場合には、基礎控除をはじめとする他の所得控除が全く適用されないことになる。その結果、他の所得控除の額だけ雑損失の翌年以後への繰越金額が減少することとなる。

したがって、災害等により減少した担税力を考慮するのであれば、その効果が最大限に発現するように、雑損控除を最初に控除するのではなく、他の所得控除を適用した後に控除すべきである。これにより、雑損失の翌年以後への繰越金額をより多くすることが可能となる。特に近年では、異常気象などが原因で同一年に複数回の被害を受けることも想定され、翌年以後への繰越金額の増加は、生活再建に苦しむ納税者に対し、複数年にわたる救済に資すると考える。当然、翌年以後の雑損失の繰越控除についても、他の所得控除を行った後に控除すべきものである。

給与所得控除額の引下げ

11. 給与所得控除額について、上限額を維持し、給与収入の10%程度となるよう適正な水準まで引き下げるべきである。

(所法 28③)

【理 由】

給与所得控除は「勤務費用の概算控除」と「他の所得との負担調整」の要素を持つ。平成25年以降、上限額の設定と段階的な引下げが行われ、令和2年分より上限額が195万円（給与等の収入金額が850万円を超える場合）に引き下げられた。

平成23年度税制改正大綱においても、給与所得者の必要経費ではないかと指摘されている支出は、給与収入の約6%と言われている。また、家計調査年報を用いた研究においても、給与所得者の必要経費は、給与収入の約7～8%程度であるとの試算もある。また、働き方の多様化により、被雇用者に近い事業主（雇用的自営）、いわゆるフリーランスやギグワーカーの割合が高まっており、事業所得者との関係からみれば「他の所得との負担調整」を行う必要性も薄れつつある。

したがって、給与所得控除額のうち「勤務費用の概算控除」部分については、少なくとも実際の必要経費に見合う水準として、給与収入の10%程度まで引き下げるべきである。また、給与所得控除には課税最低限を設定する機能を含んでいると考えられており、その部分については、全ての者に適用される基礎控除へ移行すべきである。

12. 医療費控除及びセルフメディケーション税制は税額控除とすべきである。

(所法 73, 措法 41 の 17)

【理 由】

医療費控除は、多額の治療費等が納税者の担税力を著しく阻害するという観点から設けられた制度である。また、国民の自発的な健康管理や疾病予防の取組みを促進するとともに、医療費を適正化する観点から、特定一般用医薬品等購入費を支払った場合の医療費控除の特例（セルフメディケーション税制）が設けられている。

しかし、これらの制度には、超過累進税率の効果により、高所得者がより大きな課税の減免を受ける結果となり、担税力の減殺への配慮という制度の趣旨と相容れない。

ただ、一方で先進医療等公的医療保険の対象とならない医療費も存在する。

よって、医療費控除及びセルフメディケーション税制については、所得控除によるものではなく、一律に税額から控除される税額控除とすべきである。この場合の税額控除は、支払った医療費の上限を 100 万円とし、支払った医療費に所得税の最低税率の 5 % を乗じた金額を税額控除とする。

II 法人税

中小法人の範囲の見直し

1. 大法人が税負担軽減を意図して資本金の額を小さくすることにより、中小法人の特例を適用する事例が見受けられる。このような特例の濫用を防止するために、中小法人の判定指標を資本金の額又は資本金等の額のいずれか大きい金額に改め、さらに、全事業年度末の従業員数（臨時雇用者を除く）を追加すべきである。

【理 由】

現在、資本金の額が 1 億円以下の法人（資本金が 5 億円以上の法人の完全支配子会社等を除く。）を中小法人とし、規模や業態を問わず一律に、年 800 万円以下の所得についての軽減税率適用、交際費等の損金不算入額計算における年 800 万円定額控除等、様々な優遇措置を認めている。これらの措置は、小規模な法人に対して税を優遇し、財務基盤の強化を図るとともに企業の成長を支援するためのものである。

しかし、資本金の額が 1 億円以下であっても、株主からの払込資本という意味では、その性質が資本金と変わらない資本剰余金を多額に有し、その規模がもはや中小法人とはいえないような法人も存在する。また、大法人が減資により、資本金の額を 1 億円以下に調整して中小法人の優遇措置を受けるという事例が発生しており、これは制度の趣旨に沿わないものである。

平成 31 年 4 月 1 日以後開始事業年度から、法人の前 3 事業年度平均所得金額が 15 億円を超える場合には中小法人向けの各種租税特別措置の適用を停止することとされ、中小法人の範囲から実質的な大法人を除外する措置として一定の効果は認められる。しかし、所得金額を基準とすることにより、修正申告等によって事後的に変動のおそれがあることや、所得金額は事業年度ごと

に変動するため法的安定性の観点からの問題も多く、十分な措置とは言い難い。

そこで、大法人が形式的な減資を行って中小法人になることに一定の制限を設けるために、資本金の額と資本金の額に資本剰余金を合わせた資本金等の額のいずれか大きい金額を指標とすべきである。さらに、増資を伴わずに大法人に発展する場合を想定して、従業員数基準を採用し、従業員数（臨時雇用者を除く）については中小企業基本法の中小企業者の基準である業種分類に応じた常時使用する従業員の数とする。

（注）1 現在、資本金の額が1億円以下の中小法人が優遇を受けている措置については以下のようなものがある。

- ・軽減税率の適用（法法 66）
- ・特定同族会社の特別税率（留保金課税）（法法 67）
- ・繰越欠損金の損金算入（法法 57）
- ・欠損金の繰戻しによる還付（法法 80）
- ・交際費等の損金不算入額の計算（措法 61 の 4）
- ・貸倒引当金の繰入れ及び法定繰入率の選択（法法 52、措法 57 の 9）
- ・外形標準課税の不適用（地方法 72 の 2）

2 現在、中小法人の定義としては、他に租税特別措置法における「中小企業者等（措法 42 の 4）」がある。

受取配当等の全額益金不算入

2. 受取配当等はその全額を益金不算入とすべきである。

（法法 23）

【理 由】

完全子法人株式等及び関連法人株式等に係る受取配当等についてはその全額が益金不算入であるが、非支配目的株式等の益金不算入割合は20%であり、その他の株式等に係る受取配当等については、益金不算入割合が50%である。

株主としての地位に基づいて分配される剰余金には、支払法人で法人税が課税されているにもかかわらず、受取法人でも法人税を課税することは、明らかな二重課税である。

そもそも受取配当等の益金不算入制度は、このような二重課税を排除する趣旨で設けられたものであり、この観点からいえば、完全子法人株式等及び関連法人株式等以外の株式等に係る受取配当等についても、その全額が益金不算入とされるべきである。

また、内国法人が受ける関連法人株式等に係る配当等の金額から負債利子の額を控除することとされているが、その他の保有割合に係る配当等についてはこのような控除を設けていないこととの整合性も考えれば、この控除制度は廃止すべきである。

少額の減価償却資産の取得価額の一時損金算入限度額の引上げ

3. 少額の減価償却資産の取得価額の損金算入限度額を30万円未満に引き上げる。また、固定資産税における課税対象から30万円未満の償却資産を除外すべきである。

(所令138, 139, 法令133, 133の2, 措法67の5, 地方令49)

【理由】

少額の減価償却資産で一時に損金算入できるのは、取得価額が10万円未満とされており、また、取得価額が20万円未満のものについては、一括償却資産として36か月で損金にできる制度がある。さらに、中小企業者等は、取得価額が30万円未満の減価償却資産については、事業年度におけるその合計が300万円に達するまで一時の損金にできる制度がある。一方、固定資産税においては、10万円以上30万円未満の償却資産も課税対象となるが、一括償却資産は課税対象とはならない。

税制の簡素化や事務の簡便化のためにも一括償却資産制度を廃止するとともに、少額の減価償却資産として一時の損金にできる限度額を30万円未満に引き上げるべきである。また、固定資産税においても同様に、課税対象となる償却資産の取得価額を30万円以上に引き上げるべきである。

なお、その際、少額の減価償却資産の限度額引上げは法人税法施行令及び所得税法施行令により措置することとし、併せて、租税特別措置法上の中小企業者等の少額減価償却資産の特例は廃止するものとする。

金銭債権に係る取立不能見込額の損金算入制度の創設

4. 会計上適正に評価された金銭債権に係る取立不能見込額の損金算入を認めるべきである。

【理由】

現在、いわゆる一般事業法人のうち、中小法人や一定のリース債権等を有する法人以外には、貸倒引当金制度が廃止されている。このため、これらの法人については、金銭債権の価値の減少を税務上評価する有効な手段がない。しかしながら、法人が会計上正当に見積もった取立不能額まで、損金算入を認めないことには問題がある。

そのため、法人税法においても、会計上適正に評価された取立不能見込額の損金算入を認めるべきである。これにより、債権の部分貸倒れと同様に、債権の回収不能部分について切り捨てることが可能となる。また、当面の措置として、個別評価金銭債権に対する貸倒引当金を復活させるべきである。

役員給与に係る給与所得控除の見直し反対

5. 個人と法人成り企業に対する課税のバランスを図ることを意図した役員給与に係る給与所得控除の見直しはしないこと。

【理由】

令和4年度税制改正大綱では、「検討事項」において「小規模企業等に係る税制のあり方については、働き方の多様化を踏まえ、個人事業主、同族会社、給与所得者の課税のバランスや勤労性所得に対する課税のあり方等にも配慮しつつ、個人と法人成り企業に対する課税のバランスを図

るための外国の制度も参考に、正規の簿記による青色申告の普及を含め、記帳水準の向上を図りながら、引き続き、給与所得控除などの『所得の種類に応じた控除』と『人的控除』のあり方を全体として見直すことを含め、所得税・法人税を通じて総合的に検討する。」とある。今後は、小規模企業に係る法人税にその焦点が向けられることが予測されるが、これらの改正の動向は、個人が節税を目的に法人成りをすることが前提となっているようである。

過去においては、個人事業者と実態的には変わらない一人会社との課税負担の公平を目的に、特殊支配同族会社の業務主宰役員給与の損金不算入制度があったが、新規創業や事業拡大目的の法人成りの阻害要因になるおそれがあることから廃止された。

法人成りした企業には個人事業者とその規模等が類似するものもあるが、法人は会社法等を根拠規定とした法人格であり、個人とはその法的性質が異なるため、税法においてこれを個人事業者と同一視する理由はない。

また、所得税においては、給与所得控除額の上限が引き下げられており、この問題を検討する理由は希薄化している。

租税特別措置法上の特別控除の当初申告要件の廃止

6. 租税特別措置法上の各種特別控除（研究開発税制、所得拡大促進税制等）は、当初申告要件を廃止すべきである。

【理 由】

租税特別措置法上の各種特別控除等は、法人が経済の活性化等、一定の政策目的を達成するために有効であると認められるような資産の取得や費用を支出した際に、その支出を税制において支援するための制度である。その趣旨からは、これらの制度を適用できる機会はできる限り広く与えられるべきである。平成 29 年度税制改正において適用額の見直しが行われたが、限定的であり不十分である。

法人が政策目的に合致する支出を行ったのであれば、当初申告要件の有無に関係なく、政策目的の達成に寄与する結果となる。したがって、その適用に当たっては、当初申告要件を廃止して、更正の請求や修正申告においても認めることとすべきである。

なお、租税特別措置法上の各種特別控除等には以下のようなものがある。

- ・研究開発税制（措法 42 の 4）
- ・所得拡大促進税制（措法 42 の 12 の 5）
- ・地方拠点強化税制における雇用促進税制（措法 42 の 12）
- ・中小企業投資促進税制（措法 42 の 6）
- ・中小企業等経営強化税制（措法 42 の 12 の 4）

中小企業等経営強化法に基づく税制の手続の簡素化

7. 中小企業等経営強化法に基づく特別償却又は法人税額の特別控除を受ける場合の手続を簡素化すべきである。 (措法 42 の 12 の 4)

【理 由】

平成 29 年度の税制改正により、中小企業等経営強化法に基づく中小企業者等が認定計画に基づ

き取得した一定の設備（特定経営力向上設備等）について、即時償却又は取得価額の10%（又は7%）の税額控除が選択適用できる制度が創設された。その後、対象設備の追加等を含めた2度の適用期限延長がされている（現行措置は令和5年3月31日まで）。

この制度に先行する措置である生産性向上設備投資促進税制では、事前の計画の認定は必要とされていなかった。しかし、現行の特定経営力向上設備等の取得による特別償却や税額控除の適用のための手続では、経営力向上計画の認定が必要になっており、この経営力向上計画の作成と認可に係る手続は煩瑣であって、中小企業者等にとって大きな負担になっている。また、手続のうちB類型の申請では経済産業局の確認が必要になっているが、その申請と重複した部分もみられる。さらに中小企業者等向けの所得拡大促進税制の上乗せ措置にも一部、経営力向上計画の作成と認可が必要とされており、これについても中小企業者等の負担となり、また、有効に活用されているとは言い難い。

本来、当該税制の主目的は中小企業の投資促進による競争力強化にあり、その趣旨を踏まえつつ実効性のある制度とするためには、設備投資した中小企業者等にも活用しやすい簡素な制度とすべきである。今後制度の延長又は同様の制度を設ける際には、適用要件を「計画の認定」から「資産の取得」に変えることや、中小企業でも対応しやすい「工業会の証明書添付」のみを要件にするなどが考慮されるべきである。

外国子会社から受ける配当等の益金不算入割合の見直し

8. 外国子会社から受ける配当金のうち持株割合が100%である完全支配関係にある外国子会社からの受取配当等については、その全額を益金不算入とすべきである。（法第23の2）

【理由】

外国子会社から受ける配当等がある場合は、配当等の金額から、その配当等に係る費用相当額として配当等の金額の5%を控除した95%を益金不算入としている。また、その場合の対象となる外国子会社は、内国法人による持株割合が25%以上等の要件を満たす一定の子会社としている。

このうち、益金不算入額から控除する5%相当額部分は「内国法人の費用のうち外国子会社からの剰余金の配当等の額にのみ関連して生じたもの（直接費用）のほか、国内外の業務に共通する費用から国外業務に係る費用として配賦された共通費用のうち、外国子会社配当に係る間接的な経費が対象となります」（『平成21年度税制改正の解説』430頁）と説明されているが、当該費用の根拠は極めて不明確であり、控除の可否を含めて合理的とはいえない。

したがって、持株割合が100%である完全支配関係にある外国子会社からの受取配当等については、その全額を益金不算入とすべきである。

外国法人税額に係る税額控除の期間の延長

9. 外国税額控除について、控除限度超過額等の繰越期間を現行の3年から延長すべきである。（法第69）

【理由】

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、全ての所得の合計額に課税することとしている。その中で国外所得については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設けられている。

この外国税額控除制度は、税額控除と損金算入との選択制となっている。税額控除を選択した場合における税額控除の控除限度超過額等の繰越期間は、アメリカが10年であるのに対して我が国は3年と短いため、繰越期間が過ぎてしまい国際的な二重課税が排除されないケースが生じやすい。その場合には、内国法人に過重な税負担を負わせることになる。

海外進出する企業は、今後更に増加すると見込まれる。外国税額控除の制度を拡充し、その繰越期間を、例えば、繰越欠損金の控除期間に合わせて10年とするなど延長すべきである。

中小企業者等に対する外国子会社合算税制の少額免除措置の創設

10. 中小企業者等に対して外国子会社合算税制を適用する場合に、合算対象所得が少額のときに課税を免除する少額免除措置を創設すべきである。 (措法66の6)

【理由】

外国子会社合算税制は、もともと軽課税国にペーパー・カンパニーを設置する等による外国子会社を利用した租税回避を抑制するために設けられたものである。しかし、近年の全世界的な法人税率の引下げの結果、旧トリガー税率未満の地域が大幅に拡大している(イギリス19%、シンガポール17%、香港16.5%(一部8.25%)など)。

中小企業者等であっても、人材確保や仕入・外注先等との取引上の関係など、専ら事業上の理由から国外に子会社を設立することは珍しくないが、子会社を香港やシンガポールなどの国に設立した場合に、外国子会社合算税制を免れるためには、経済活動基準(事業基準、実体基準、管理支配基準、非関係者基準・所在地国基準)を満たす必要がある。しかし、中小企業者等の場合、限られた人材と資源の中で国外に進出し軽課税国に子会社を置く経済的合理性があり、これらの基準(特に管理支配基準)の適合性を明らかにするには困難を伴い、更に、そのために多くの事務負担を強いられる。

そこで、中小企業者等に対して外国子会社合算税制を適用する場合において、合算対象所得が少額のとときには課税を免除する少額免除措置を創設すべきである。

なお、少額免除の基準としては、例えば、受動的所得に対する部分合算課税の適用免除額(措法66の6⑩)と軌を一にして、合算対象所得金額の合計額を2,000万円以下とすることが考えられる。

III 相続税

直系尊属からの贈与に係る非課税制度を利用する場合の相続時精算課税制度の強制適用

1. 租税特別措置法に定める直系尊属からの贈与に係る贈与税の非課税制度の利用は、相続時精算課税制度の適用を受けることを要件とすべきである。

(措法70の2の2, 70の2の3, 相法21の9)

【理由】

租税特別措置法に定める直系尊属からの一括贈与に係る贈与税の非課税制度は、高齢者が所有

する資産を現役世代に早期に移転させ、かつ移転した資産が有効に使われて経済の活性化につながることを期待して設けられたものである。しかしながらこの制度が、富裕層の相続税対策として、従来からの計画的な暦年課税贈与に加えて追加的に利用される場面が散見される。近年、租税回避的な利用を防止するための数回の改正（死亡時の未使用残高を課税の対象とする、2割加算の対象とするなど）はあったものの歯止めにはまだ不十分である。

税負担の過度な軽減を防止する観点から、租税特別措置法に定める直系尊属からの一括贈与に係る贈与税の非課税制度を利用する場合には、その年以降のその贈与者からの贈与については、贈与税と相続税を一体として課税し、資産移転の時期について中立性を保つとされる相続時精算課税制度を強制適用すべきである。

相続時精算課税適用者が特定贈与者より先に死亡した場合の相続時精算課税制度の見直し

2. 相続時精算課税適用者である受贈者が特定贈与者より先に死亡した場合の実務上の問題を手当てするために、以下の制度を設けるべきである。

- (1) 受贈者が特定贈与者より先に死亡した際に、相続人が相続時精算課税の適用を取り消して、暦年課税贈与への切替えを選択できるようにすること。
- (2) 受贈者が特定贈与者より先に死亡し、その後一定の期間内に当該特定贈与者が死亡した場合には、相次相続控除のような制度を設けること。

【理 由】

受贈者（相続時精算課税適用者）が特定贈与者より先に死亡した場合には、以下のような問題が生じる。

相続時精算課税制度の適用に伴う納税に係る権利義務を、受贈者の相続人が、特定贈与者の相続開始により法定相続分等に応じて承継する。これにより、特定贈与者の相続人でない者や受贈者の財産を相続していない者であっても納税が発生する場合が考えられる。特定贈与者の死亡の時期を予測することは不可能である上、納付すべき金額等が確定していない権利義務を承継しなければならない。また、本来は受贈者が負担すべき相続税を納付すべきこととなっても、受贈者の相続時に遡って債務控除の適用を受けることもできない。

そのうえ、相続時精算課税に係る贈与財産について、受贈者の相続人は、受贈者の相続時に相続税課税を受け、さらに特定贈与者の相続時にも相続税が課税される。受贈者の死亡から10年以内に特定贈与者の相続が発生した場合には、税負担が過重になる場合がある。

したがって、受贈者（相続時精算課税適用者）が特定贈与者より先に死亡した場合には、受贈者の相続人が、遡って相続時精算課税制度による贈与ではなく暦年課税制度による贈与への変更を選択適用できるようにし、暦年課税に変更した場合に納付すべき贈与税額については、受贈者（相続時精算課税適用者）の相続税を計算する上で債務控除を認めるべきである。

また、暦年課税贈与に変更しなかった場合において、受贈者（相続時精算課税適用者）が死亡してから短期間に特定贈与者が死亡した場合には、相続時精算課税適用財産が受贈者の財産として相続税課税されていた場合に限り、税負担が過重にならないように相次相続控除のような制度を設けるべきである。

3. 贈与税の配偶者控除の対象財産は、居住用不動産又は居住用不動産を取得するための金銭に限定せず、全ての財産に拡大すべきである。 (相法 21 の 6)

【理由】

贈与税の配偶者控除の対象財産は、居住用不動産又は居住用不動産を取得するための金銭に限定されているが、近年の高年齢者の住環境の変化や配偶者居住権の創設を考慮すると、その対象をこれらの財産に限定することは、必ずしも最適な方法であるとはいえない。将来の老人ホーム等の入居費や賃貸住宅の家賃をあらかじめ確保するための金銭も対象とすべきである。とはいえ、その場合に対象財産の範囲を簡素な形で法定化することは容易でない。配偶者控除の適用には 20 年間の婚姻期間が必要であり、また、一般に夫婦間において形成された財産は夫婦の協力によるものと考えられる。

したがって、生存配偶者の生活の保障を強化するために、贈与税の配偶者控除の対象財産を全ての財産に拡大すべきである。

ただし、現行の法定相続分課税方式による遺産取得課税方式の下における租税回避を目的とした濫用を防ぐために、居住用不動産又は居住用不動産を取得するための金銭以外の財産の贈与については、相続開始前一定期間の贈与を相続税の課税価格に算入すべきである。

遺産取得課税方式への変更

4. 相続税の課税方式は、法定相続分課税方式から純粋な遺産取得課税方式に変更すべきである。

【理由】

純粋な遺産取得課税方式が採用された昭和 25 年当時は、家督相続思考が色濃く残る時代であったため、累進課税を回避するための申告上のみの仮装分割や農地・中小企業用資産を単独相続した場合の重い税負担などの弊害が生じた。そこで、昭和 33 年に、現行の法定相続分課税方式による遺産取得課税方式に改正された。

しかし、この方式は、相続により自己が取得した財産だけではなく、他の相続人等が取得した全ての相続財産を把握しなければ、自己の納付すべき相続税額の計算ができない仕組みである。その結果、紛争等があり全ての財産等を把握できない場合には適正な申告を行うことができず、後日に過少申告加算税等が賦課されることもある。また、個々の相続人からみた場合には、相続によって取得した財産が同額であっても、遺産の総額や法定相続人の数によって税額が異なることになり、水平的公平が損なわれている。

さらに、以下のように法定相続分課税方式の導入当時から状況が大きく変化し、新たな問題点も生じている。これらの問題を解消するとともに、相続税と贈与税を一体的に捉え、資産移転時期の選択に中立的な税制を構築するために、相続税の課税方式を純粋な遺産取得課税方式に変更すべきである。

- (1) 個人の権利意識が高まったことで、各相続人が相続財産を実際に分割することが定着しており、遺産の仮装分割については法定相続分課税方式導入当時と状況は異なること。
- (2) 近時、親族間においてもプライバシー重視の風潮が強まっており、法定相続分課税方式より

も純粋な遺産取得課税方式の方がプライバシー遵守に適していること。

- (3) 平成 30 年度民法改正により「特別寄与料の請求権」が創設され、相続人でない親族においても寄与分が認められるようになった。また、事業承継税制の特例で親族外の者に対する承継も認められるようになった。これらの場合、特別の寄与者あるいは親族外承継者が相続税申告書に関わる事となるが、相続税を申告する際に相続人の課税価格を知ることとなり、親族外の事業承継税制適用を躊躇するという阻害要因になっていること。

遺留分侵害額請求に関する課税関係の見直し

5. 遺留分侵害額を請求された者が金銭以外の相続財産で弁済した場合には、譲渡所得として課税するのではなく、従前と同様に、遺留分権利者の相続財産として相続税で課税関係を完結させること。

【理由】

遺留分侵害額請求の制度は、相続人が自己の相続財産に係る最低限の権利である遺留分を主張できる制度である。令和元年の民法改正におけるこの制度の導入により、遺留分の権利が金銭債権へと変わったため、金銭に代えて相続財産で代物弁済を行った場合に譲渡所得として課税が行われることとなった。

遺留分侵害額請求による相続財産の移転は、受遺者が遺贈を放棄して、遺留分権利者がその財産を遺産分割により取得したに等しい。したがって、課税の取扱いは従前と同様に相続税課税で完結するようにすべきである。

相続税の期限内申告書を提出すべき者が死亡した場合の申告期限の延長について

6. 相続税の期限内申告書を提出すべき者の一人が申告期限前に当該申告書を提出しないで死亡した場合には、上記期限内申告書を提出すべき全ての者に係る申告期限を、申告義務を承継した相続人と同様にすべきである。

(相法 27①②)

【理由】

被相続人の死亡から時期を開けずにその相続人が死亡したときは、その死亡した相続人の相続人が、遺産分割協議に参加することとなる。そして、その者の申告期限は、本来の提出義務者の死亡を知った日の翌日から 10 か月を経過する日まで期限が延長されるが、他の相続人にはそのような規定はない。

農地や非上場株式の納税猶予は期限内申告が要件となっており、遺産分割に関わる相続人に異動があった場合には、本来の申告期限までに遺産分割が整わず、納税猶予が受けられないといった問題が生じることがある。

また、申告義務がある相続人は期限までに遺産分割協議が整わなければ、いったん未分割で申告しなければならず、その後提出義務を承継した者の申告期限までに分割協議が整えば、更正の請求や修正申告などの是正手続きをとることとなる。このような手続き上の煩雑さの解消のためにも、申告期限の延長を他の申告義務者にも認めるべきである。

7. 相続税の連帯納付義務を廃止すること。

(相法 34①)

【理由】

相続税法では、相続税の共同相続人に対して連帯納付義務を定めている。我が国の相続税の課税方式は一般的に法定相続分課税方式と言われ、遺産そのものに課税する遺産課税方式と遺産の取得者に課税する遺産取得課税方式の折衷方式となっている。連帯納付義務はその方式の性質により遺産課税方式では肯定され、遺産取得課税方式では否定される。法定相続分課税方式では、相続税額の総額の計算に遺産課税方式の要素が取り入れられているものの、納税義務者は財産の取得者となっており、相続税は各相続人固有の債務である。したがって、法定相続分課税方式は、突き詰めると遺産取得課税方式であると言え、連帯納付義務を課す根拠に乏しいといえる。

また、連帯納付義務は納税者の意思に基づくことなく課せられるので、他人の納税義務を負わされることについての納税者の理解も得にくい。平成 24 年度税制改正により、申告期限から 5 年以内に税務署長から通知がなかった場合の連帯納付義務の解除など、その範囲の縮小が図られているが、まだまだ不十分であるといえる。

したがって、相続又は遺贈により取得した財産に係る相続税の連帯納付義務は廃止すべきである。

非上場株式を取得した場合の相続税の納税猶予を適用する場合の相続税の計算方法の改定

8. 現行の納税猶予の制度では、特に、同族株式の価額が遺産総額に占める割合が大きい場合などにおいて、承継者ではない相続人等の取得した財産に係る税率を過大としてしまうこととなる。したがって、それらの者の相続税額を計算する上では、同族株式の評価を配当還元価額にするなど、農地等の相続税の納税猶予と類似の計算方法に改定すべきである。

(措法 70 の 7, 措令 40 の 8 の 2)

【理由】

非上場株式については、高額な評価額が算出され、代表者と同族でありながらも会社と関係のない相続人等の税負担が過重となる場合がある。承継者は株式に係る税額が猶予されるのに対して、他の相続人等は、高率で課税された相続税について、金銭納付が困難な場合の延納の制度等はあるが、納税猶予は認められていない。

農地等を取得した場合の相続税の納税猶予は、農業相続人以外は農業投資価格で課税価格を計算した相続税の納税で済まされ、いわゆる宅地期待益と称される部分の税負担は、農業相続人が負い、農業を続ける限りその部分の税額は猶予される。この計算に準じて、非上場株式を取得して、納税猶予を受ける場合において、承継者以外の相続人等の相続税額を計算する際の課税価格は配当還元価額などで評価して、承継者以外の相続人等の税負担に配慮すべきである。

9. 業績不振のために相当な債務超過の状態にある法人に対して被相続人が有する長期にわたって返済が滞っている貸付金債権等について、相続税の申告期限までに相続人が債権放棄したときは、その貸付金債権等のうち、相続開始時点で法人を清算した場合に回収可能と見込まれる金額を除く部分は、相続開始時において回収が不可能又は著しく困難であると見込まれるものとして、放棄した金額を元本の価額に算入しないこと。

(評基通 204, 205)

【理 由】

法人、特に同族会社を長期にわたり経営する過程において、資金繰りの都合上、随時、代表者等が運転資金を貸し付け、その累積金額が多額となっている場合がある。そして、このような場合には、法人の財政状態は困窮しており、その回収が困難であることが多い。相続税の計算においてこのような長期にわたって返済が滞っている貸付金を額面で評価することは、相続人に対して、担税力のない過度の税負担を強いることとなる。

そのため、業績不振のために相当な債務超過の状態にある法人に対する長期にわたって返済が滞っている貸付金債権等については、相続人が相続税の申告期限までにその債権を放棄した場合には、その貸付金債権等のうち、相続開始時点で法人を清算した場合に回収可能と見込まれる金額を除く部分は、相続開始時において回収が不可能又は著しく困難であると見込まれるものとして、放棄した金額を、評価上、元本の価額に算入しないとすべきである。

相続税の未成年者控除額の見直し

10. 未成年者控除額を引き上げるべきである。

(相法 19 の 3)

【理 由】

未成年者控除は、子が自立し得るまでに必要とする養育費を相続財産から負担させるべきものとして制度化されたものである。民法改正により令和 4 年 4 月 1 日から成年年齢が 20 歳から 18 歳に引き下げられたため、未成年者控除も 18 歳に達するまでの年数についての控除となった。平成 27 年からの相続税の遺産に係る基礎控除額引下げの改正とともに、未成年者控除額は 20 歳に達するまで 1 年当たり 6 万円から 10 万円に引き上げられてはいるものの、被扶養者を亡くした未成年者にとって 1 年に 10 万円では少なすぎる。障害者の場合は、程度に応じて社会保障の手当てがされていることも踏まえ、少なくとも相続税の特別障害者の控除額と同様に 1 年当たり 20 万円に改正すべきである。

IV 消費税

適格請求書等保存方式の導入の凍結

1. 以下の環境が整うまで適格請求書等保存方式の導入を凍結すべきである。
- (1) 全ての事業者を課税事業者とし、小規模な事業者については申告を不要とする制度を導入することにより、免税事業者が取引から排除されない仕組みを確立すること。
 - (2) 低コストで導入可能で、取扱いが容易な電子請求書の仕組みを構築し、相当程度普及させること。
- (消法 9, 9 の 2, 10, 11, 12, 12 の 2, 12 の 3, 12 の 4, 30, 57 の 4)

【理由】

中小零細事業者の存在は、日本経済を雇用等で下支えするとともに、その多様性が日本経済の柔軟性につながっている。現在の環境のまま適格請求書等保存方式が導入されるならば、中小零細事業者の多数を占める免税事業者に甚大な影響を与えてしまうと考えられる。というのも、令和 5 年 10 月から適格請求書等保存方式が導入されるが、現行制度上、適格請求書発行事業者から交付を受けた適格請求書又は適格簡易請求書（以下、「適格請求書等」という。）の保存が仕入税額控除の要件とされ、また、免税事業者は適格請求書等を交付することができない。これにより、免税事業者からの仕入れは、仕入税額控除ができないため、免税事業者は商取引から排除されるか、排除とまではいかなくとも、仕入税額控除ができないことを理由に消費税相当額の値引きを強要される可能性が高い。

そこで、以下の環境が整うまで適格請求書等保存方式の導入を凍結すべきである。

- (1) 全ての事業者を課税事業者とし、小規模な事業者については申告を不要とする制度を創設することで、免税事業者が取引から排除されるなどの不当な扱いを受けない仕組みをまずは整備すべきである（本意見書「主要意見項目Ⅱ」参照）。
- (2) 適格請求書等保存方式の導入に当たり、電子請求書の仕組みの構築も進められている。経済のグローバル化による企業間競争の激化等を鑑みるならば、業務のデジタル化による日本企業の効率化は喫緊の課題である。とはいえ、大手企業にとって業務をデジタル化するハードルは高くないであろうが、資金力が弱く人材の乏しい中小零細事業者にとっては、業務をデジタル化するハードルは非常に高いと考えられる。したがって、中小零細事業者でも導入可能な程度の低コストで、取扱いが容易な電子請求書の仕組みを構築し、相当程度普及させ、中小零細事業者でもこれを手軽に利用できる環境を事前に整備すべきである。

消費税の単一税率化

2. 消費税の軽減税率制度は廃止し、単一税率制度に戻すべきである。 （改正法附則 34）

【理由】

逆進性や負担感の軽減といった低所得者への配慮を目的として、消費税の軽減税率制度が導入された。しかし、軽減税率制度は消費支出が大きい高所得者が恩恵を受ける可能性が高い。本来であれば低所得者のための救済的制度であるにもかかわらず、現実的には高所得者が優遇されるという制度趣旨の実現がなされていない。

したがって、軽減税率制度を廃止し、単一税率に戻した上で、消費税の逆進性緩和の対策を検討するのであれば、消費税の枠内にとどまらず、制度検討すべきである。

【軽減税率制度の問題点】

(1) 対象品目が拡大していく問題がある

定期購読契約が締結された一定の新聞が、十分な議論を経ず軽減税率の対象に加えられ、書籍・雑誌等についても引き続き検討するとされているが、他の品目においても、軽減税率の対象とするよう各業界団体から圧力が加わることが容易に予想される。また、有料老人ホームでの飲食料品の提供が軽減税率であるにもかかわらず、障害者総合支援法に基づき運営されている就労支援施設における飲食料品の提供については、標準税率となっているなど、軽減税率の範囲が課税の公平に反すると考えられる。

(2) 逆進性の対策となっていないこと

複数税率による食品等の税率軽減効果は低所得者のみならず高所得者にも及ぶと言われる。すなわち、食品等に係る支出総額は高所得者の方が一般的に多額となるため、消費税負担の軽減額は高所得者の方が低所得者よりも大きくなるという、逆進性を抑止する効果は期待できないと言わざるを得ない。

簡易課税制度の見直し

3. 簡易課税制度の適用要件については以下のとおり見直すべきである。

- (1) 基準期間における課税売上高を 5,000 万円から引き下げる。
- (2) 簡易課税制度の 2 年縛りを廃止し、その選択の適用及び不適用の届出の提出期限を当該課税期間の申告書の提出期限とする。 (消法 37)

【理 由】

簡易課税制度は、消費税創設時に中小事業者の事務負担を軽減するための措置として設けられた仕入税額控除の特例である。しかし、会計検査院の報告等でも指摘されているように、この制度は原則課税に比べ、多くの場合で仕入控除税額が大きくなり、税負担が軽くなるという問題がある。

消費税が創設されてから既に 30 年以上が経過し、消費税に係る事務処理は事業者に相当浸透してきており、中小事業者が原則課税により仕入税額控除を行う環境は徐々に整ってきたといえる。

そこで、簡易課税を選択できる事業者の基準である基準期間における課税売上高を 5,000 万円以下から 3,000 万円以下に引き下げるべきである。

現行制度では、簡易課税を選択している事業者が固定資産を取得した際に、その税額を控除できない制度となっている。また、簡易課税制度の選択を廃止した場合についても、その廃止の効力がその廃止をした課税期間の翌課税期間に適用されるため、めまぐるしく変化する経営環境に制度が対応できておらず、資産の取得時期の判断に対しての中立性が保たれない。

加えて、簡易課税制度は 2 年間の継続適用とされているが、この制度は中小事業者の納税事務負担に配慮する観点から認められている制度であり、本則課税が原則であることからあえて期間制限を設ける必要性はない。

したがって、簡易課税制度の 2 年縛りを廃止し、その選択の適用及び不適用の届出の提出期限を当該課税期間の申告書の提出期限と合致する制度に見直すべきである。

V 地方税

個人住民税の賦課期日の見直し

- | |
|---|
| 1. 個人住民税の賦課期日について特例を設け、出国した年の所得にも個人住民税を課税すべきである。
(地方法 39,318) |
|---|

【理由】

現行の個人住民税は、前年の所得を課税標準として当年度に課税する、いわゆる「前年所得課税」となっている。負担分任の観点から考えると、所得が発生した年に課税・納税が行われる「現年所得課税」への移行が望ましいが、課題が多く実現には至っていない。

しかし、現行の課税方式では、死亡又は出国した場合、国内で稼得された最後の年の所得に対して、原則として個人住民税は課税されないこととなる。この点について、個人所得課税として検討が必要である。

特に、出国は死亡とは異なり、本人の意志により何度でも、出国した状態にすることが可能である。外国人労働者の数は増加の一途であり、年末に出国して翌年の課税を行うことができない事例も見受けられるため、課税の公平の観点及び負担分任の趣旨から望ましくない状況である。

よって、出国する場合には、特例として1月1日に加え、出国の日を賦課期日とし、出国した年の所得についても課税すべきである。

個人事業税における事業主控除額の引上げ

- | |
|--|
| 2. 個人事業税における事業主控除額（現在 290 万円）を 400 万円程度に引き上げるべきである。
(地方法 72 の 49 の 14) |
|--|

【理由】

個人の事業所得には勤労性所得が含まれている。個人事業税における事業主控除の制度は、事業税の物税としての性格に鑑み、事業主の勤労性部分を概算定額控除することを目的として設けられている。

現行の事業主控除額は年 290 万円であるが、国税庁が発表している民間給与実態統計調査によると、一年を通じて勤務した給与者の平均給与額（給与収入額）は次のとおりである^{注)}。

(単位：千円)

年分	平均給与額
平成 28 年分	4,216
平成 29 年分	4,322
平成 30 年分	4,407
令和元年分	4,364
令和 2 年分	4,331

これによると、直近 5 年分について平均給与額（給与収入額）が 400 万円を下回った年はない。しかし、事業主控除については、平成 11 年度以後は見直しが行われておらず、事業主の勤労性部分を反映できていないといえない。

したがって、事業主控除の趣旨から、この調査の平均額を踏まえ、少なくとも事業主控除額を年 400 万円程度に引き上げるべきである。

注) 国税庁 長官官房企画課 令和 3 年 9 月「令和 2 年分 民間給与実態統計調査 ―調査結果報告―」より

(<https://www.nta.go.jp/publication/statistics/kokuzeicho/minkan2020/pdf/002.pdf>)

法人事業税及び法人住民税における欠損金の繰戻し還付制度の創設

3. 中小企業者等を対象とした欠損金の繰戻し還付制度を、地方税（法人事業税及び法人住民税）においても導入すべきである。

【理由】

現行の欠損金繰戻し還付制度は、法人税と地方法人税にのみ適用され、法人事業税や法人住民税などの地方税には適用されていない。この制度が地方税において導入されていないのは、主として地方公共団体の財政規模が国に比較して小さいため制度導入が財政運営に与える影響を考慮したものとされている。しかし、制度の対象を現行の法人税と同様に中小企業者等(期末資本金額 1 億円以下の法人等)に限定することで、地方財政に与える影響は軽微にとどめることが可能であると考えられる。

さらに、特にコロナ禍対策としての抜本的な資金繰り支援のためには、国税、地方税の区別なく対処することが有効である。したがって、中小企業者等を対象とした欠損金の繰戻し還付制度を、地方税における法人事業税及び法人住民税についても導入すべきである。

固定資産税の課税明細書の記載事項の整備

4. 固定資産税の課税明細書については、以下のようにすべきである。

- (1) 記載事項の充実・統一を図ること。
- (2) 税額の計算過程を明示すること。
- (3) 共有者ごとの持分を記載すること。 (地方法 364③④)

【理由】

近年、課税団体における計算不備や評価誤り等による課税誤りが指摘され、固定資産税の課税に対する納税者の関心が高まっている。賦課課税方式である固定資産税においては、納税者にとって、課税明細書が課税状況を確認する希少な資料であるにもかかわらず、現状の記載事項では、固定資産税評価額と算出される税額との関係性が明確に示されないこと等により、納税者の不信感を招きかねない。また、地方税法で定められている記載事項以外の項目を記載している市区町村もあるが、その内容は各々で異なる。

したがって、課税明細書の記載事項について以下のようにすべきである。

- (1) 法令により、記載事項の充実・統一を図ること。
- (2) 負担調整措置による課税標準額の計算過程を納税者が検証できるように、税額の計算過程を明示すること。
- (3) 共有者がいる場合には、共有者間の利便性向上に資するため、各人の氏名及び持分を記載すること。

VI 納税環境整備

電子取引保存の見直し

1. 電子取引の取引情報に係るデータ保存について、以下のとおり見直すべきである。
- (1) 一定の小規模事業者等については、紙出力保存も選択できる法制度にすること。
 - (2) 一定金額以下の電子取引については、全ての事業者について紙出力保存も選択できる法制度にすること。 (電帳法7)

【理 由】

令和3年度税制改正において、令和4年1月1日以降、電子取引を行った場合には、財務省令で定めるところにより、当該電子取引の取引情報に係る電磁的記録を保存しなければならないこととなった。その改正趣旨は、財務省の税制改正の解説によれば、他者から受領した電子データとの同一性が十分に確保されないためとのことである。

しかしながら、他者から受領した電子データとの同一性が確保されない懸念へ対処する方法は、電磁的記録を保存するという方法だけでなく、他者から受領した電子データを、書面で保存する際に、書面を改変することにより、過少申告をした納税者に対しては、より重い行政罰を設ける方法なども考えられる。一方、電子取引の取引情報に係る電磁的記録による保存が強制されると、電子取引とそうでない取引とで、管理方法が異なることとなり、小規模な事業者においては、かえって誤りや不正が生じる可能性もある。したがって、電子取引の取引情報に係るデータ保存について、令和5年12月31日までの宥恕措置（令和3年12月27日付課総10-51ほか4課共同『電子帳簿保存法取扱通達の制定について』の一部改正について）が経過した後、令和6年1月1日以降においても、一定の小規模事業者等、例えば消費税の免税事業者やICTスキルが不足する者については、紙出力保存も認められるべきである。

また、従業員が電子取引により会社経費を立て替える等の実情を踏まえ、一定金額、例えば3万円以下の電子取引については、全ての事業者において、紙出力保存も認められるべきである。

リモート調査など新たな税務調査の方法に係る通達の改正

2. リモート調査など新たな税務調査の方法に係る関係通達の改正を求める。

【理 由】

「税務行政DX～構想の実現に向けた工程表」（国税庁：令和3年12月）の22頁には、税務調査事務のオンライン化に関して、現状では、納税者等の機器・接続環境下において、大規模法人を中心にWeb会議システムなどを利用したリモート調査を実施しているが、今後は、国税庁において必要な機器・環境の整備を進め、リモート調査の拡大に取り組む予定である旨が記載されている。

リモート調査を含む新たな調査方法による税務調査については、その基本的考え方を関係通達に定めるべきである。また、調査を行うに当たっての場所、同席者の範囲、録音・録画の可否など具体的な実施方法を明記し、納税者の理解を得た上で実施すべきである。

申告期限後における国税庁長官による申告期限の延長

3. 災害等の場合、一定の期間に限り、申告期限後においても遡及して期限延長ができるよう法令を改正すべきである。 (通則法 11、通則令 3)

【理 由】

国税通則法第 11 条（災害等による期限の延長）及び国税通則法施行令第 3 条において、電子申告を含めて申告をするに当たり、災害その他やむを得ない理由により期限内申告ができないと認める場合には、国税庁長官が申告期限を延長すると定められている。

しかし、当該国税庁長官による申告期限の延長は、各申告期限内に行われる必要がある。そのため、申告期限間際に災害やシステム障害等が生じ、国税庁長官による期限の延長措置が申告期限までに発出されない場合には、納税者が個別に期限の延長適用を求める必要がある。これは、納税者に大きな負担を強いることになる。

したがって、一定期間に限り申告期限後においても、国税庁長官が遡及して期限延長をすることができるよう法令を改正すべきである。

国税不服審判所裁決事例の公表制度の見直し

4. 国税不服審判所の裁決について、公表裁決以外で、情報公開法に基づき開示された裁決についても、原則として公表すべきである。

【理 由】

現在、国税不服審判所は、先例となるような裁決について、法令の改廃、判決結果等を勘案したところで全文をHPに掲載しているところ、全文ではなく要約のみが公表されている裁決の方が多い。

もっとも、国税不服審判所が、先例となるかどうかや、判決結果等を勘案して開示していることは、開示された裁決を読む納税者にとっての利便性を向上させている面もあり、機械的に全ての裁決を全文公表することが、必ずしも、納税者の予測可能性を高めることにはならないと考えられる。

そこで、現在の公表裁決の運用を維持しつつ、情報公開法に基づき開示された裁決について、遅滞なく、事後的に、国税不服審判所のHPにて「公表裁決以外で開示した裁決」等として公開すべきである。

Ⅶ 共通

社会保険診療報酬に係る特例制度の廃止

社会保険診療報酬の所得計算に係る以下の特例制度を廃止すべきである。

(1) 所得税・法人税の所得計算の特例制度

(2) 事業税の社会保険診療報酬に係る所得の課税除外

(措法 26, 67, 68 の 99, 地方法 72 の 49 の 12①ただし書, 72 の 23②)

【理 由】

(1) 社会保険診療報酬の所得計算の特例は、社会保険医の所得水準の維持及び国民皆保険制度の定着を目的として、昭和 29 年に創設された。本特例は小規模医療機関の税務に係る事務負担の軽減を目的としているが、社会保険診療と自由診療がある場合には、実際にかかった必要経費を社会保険診療報酬と自由診療収入に対応する部分に区分して、自由診療収入に対応する部分については実額による所得計算を行う必要がある。

また、白色申告者を含む全ての事業所得者等について記帳が義務化されており、現在においては、概算経費による所得計算の特例制度の必要性は乏しく、廃止すべきである。

(2) 社会保険診療報酬は、国民の生活の安定と福祉の向上に資する極めて高い公共性を有しているという理由で、事業税の課税が除外されている。しかし、公共性への配慮は補助金等に対応すべきであり、特定業種に対する優遇である課税除外は課税の公平の見地から廃止すべきである。

令和5年度税制改正に関する意見書

令和4年3月28日

近畿税理士会

作成担当 近畿税理士会・調査研究部

〒540-0012

大阪府中央区谷町1-5-4

TEL 06-6941-6886

FAX 06-6942-2182

ホームページ <https://www.kinzei.or.jp>

税制に対するご意見・ご要望をお寄せください

近畿税理士会・調査研究部

私たち税理士は、税務に関する専門家として、日々の業務を通じて、税の負担者たる国民の視点に立ち、税に対する考え方を最もよく理解し、税制の様々な問題点を把握でき得る立場にあります。また、私たちは、これらの問題点に対する改善策を考察し、税制に対して効果的な提言を行うための知識と実力も有しております。

一方、税理士法では、税理士会および日本税理士会連合会に、税制および税務行政に対する建議権を規定しています。このことは、法による税理士に課せられた社会公共的使命であるといえます。

近畿税理士会では、毎年、「税制改正に関する意見書」を作成し、日本税理士会連合会に提出しております。この意見書は、日本税理士会連合会が作成する建議書に反映され、財務省主税局、国税庁、総務省自治税務局をはじめ関係各方面に提出されます。また、税理士会が行う税制改正に関する提言は、関係各方面からも注目され、重要度は増しています。

この度「令和6年度税制改正に関する意見書」を当部で取りまとめるにあたり、会員皆様のご意見を、ぜひお寄せいただきますようお願い申し上げます。

ご意見・ご要望は、電子メール、FAX、郵送のいずれかの方法により、下記の要領でご提出ください。

■提出先 近畿税理士会・制度研究課

- FAX 06-6942-2182
- 郵送 〒540-0012 大阪市中央区谷町1-5-4
- 電子メール choken@kinzei.or.jp

- ## ■その他
1. FAX・郵送の場合は、裏面の用紙を適宜ご利用ください。
 2. ご意見受付の証左として、その写しをお送りいたします（受付後、一週間程度）。
なお、返信がない場合は、お手数ですが、ご一報願います。
- ※ FAX・郵送の場合は、裏面の罫紙を適宜ご利用ください。