

平成 32 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
------	---

【主要意見項目】

I 消費税	
1. インボイス制度の導入に反対する	4
2. 軽減税率は廃止すべきである	6
II 所得税	
基礎的・人的控除の逡減・消失方式の廃止と控除方法の見直し	8
III 相続税	
遺産取得税方式への変更	10
IV 法人税	
業績連動給与の事前届出制度の創設	11
V 地方税	
償却資産に対する新たな税目の創設	12

【その他意見項目】

I 所得税	
1. 年金に対する課税の見直し	13
2. 給与所得控除額及び公的年金等控除額の引下げ	13
3. 年少扶養親族に係る扶養控除等の見直し	14
4. 寡婦・寡夫控除の整備	15
5. 医療費控除等の廃止	15
6. 所得税の準確定申告の申告期限の見直し	15
7. 居住用財産の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の整備	16
8. 雑損控除の控除順序の見直し	16
9. 純損失・雑損失の繰越期間の延長	17
10. 公営競技の払戻金に対する源泉徴収制度の導入	17
II 法人税	
1. 中小法人の範囲の見直し	17
2. 受取配当等の益金不算入割合の引上げ	18
3. 中小法人等の欠損金の繰越控除制度の維持	19
4. 租税特別措置法上の特別控除の当初申告要件の廃止	19

5.	中小企業等経営強化法に基づく税制の手続きの簡素化	20
6.	役員給与に係る給与所得控除の見直し反対	20
7.	公益法人等の行う収益事業に対する課税の見直し	21
8.	部分的貸倒損失の損金算入制度の創設	21
9.	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	22
10.	外国法人税額に係る税額控除の期間の延長	22
11.	中小企業者に対する外国子会社合算税制の少額免除措置の創設	22
III 相続税		
1.	小規模宅地等の特例制度の見直し	23
2.	相続時精算課税制度の見直し	23
3.	一括贈与制度の廃止	24
4.	贈与税の配偶者控除の対象財産の範囲の拡大	24
5.	純資産価額方式による取引相場のない株式等の評価の見直し	25
IV 消費税		
1.	課税事業者の定義の見直し	25
2.	免税取引の範囲の見直し	26
3.	簡易課税制度の適用要件の見直し	26
V 地方税		
1.	法人住民税の均等割の見直し等	27
2.	法人住民税の課税標準の見直し	28
3.	個人住民税の賦課期日の見直し	28
4.	個人事業税における事業主控除額の引上げ	28
5.	固定資産税の課税明細書の記載	29
VI 納税環境整備		
1.	電子申告の利便性の向上を図ること	30
2.	災害による地域指定の積極的な活用	30
3.	申告書等の閲覧について	31
4.	添付書面の様式の見直し	31
VII 印紙税		
	印紙税の見直し	31
VIII 共通		
	社会保険診療報酬に係る特例制度の廃止	32

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常に納税者に接しており、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、中小企業者に関する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税理士の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、職業専門家としての視点から、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、わが国が直面する重要な課題には、デフレ脱却と経済の再生、少子高齢化による社会保障費の増大への対応、格差の拡大の是正、ICT化やAIへの対応、さらには安定的な財源の確保などが挙げられるが、これらはいずれも喫緊の課題であり、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、我々税理士の使命であるといえる。

近畿税理士会は、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き十分な検討を行い、税理士法49条の11の趣旨に基づき、ここに平成32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

平成31年10月1日から消費税率10%への引上げが実施されるが、それと同時に実施される軽減税率制度には、社会保障費の財源調達機能が失われる、逆進性対策の効果は限定的である、対象品目の選定が困難である、といった根本的な問題があり、その実施は国民生活に大きな混乱を招くこととなるであろう。あわせて平成35年10月1日からは、適格請求書等保存方式の導入が決定されているが、当該方式には、免税事業者が取引から排除される、事業者の事務負担が増大するといった問題や架空インボイスの発行等による脱税行為発生の懸念があり、その導入は事業者、特に中小企業者の経営に甚大な影響を与えることとなる。このため近畿税理士会は、軽減税率制度と適格請求書等保存方式の導入について、引き続き強く反対を表明する。

次に、個人所得課税について、平成29年度、平成30年度税制改正において、基礎控除や配偶者控除等の適用に対して所得制限を設け、高額所得者の控除額を逡減・消失させる「逡減・消失型の所得控除方式」が採用されているが、基礎的人的控除は、憲法25条にいう生存権の税法上の現れであり、課税最低限は所得の多寡によって侵害が許されるものではないと考える。したがって、本意見書においては、現行の所得控除方式を維持しつつ、高額所得者に有利に働くとされる所得控除方式の問題を解決するための、新たな控除方式を提言する。

また、平成31年度税制改正大綱には、都市・地方の持続可能な発展のための地方税体系の構築の必要性を重視し、検討を進めるとあるが、近畿税理士会としても、地方税の充実確保、偏在是正、公平課税を視点として、より良い地方税のあり方を将来に向けて提言できるよう検討している。特に、事業税と固定資産税のあり方については、税の性格、納税者の負担、課税団体への影響等を踏まえ、十分な議論をする必要があると考えている。

今回の意見書は、前年度同様に、あらゆる項目につき、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。また、すべての項目につき、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。その結果、「インボイス制度の導入に反対する」・「軽減税率は廃止すべきである」・「基礎的人的控除の逡減・消失方式の廃止と控除方法の見直し」・「遺産取得税方式への変更」・「業績連動給与の事前届出制度の創設」・「償却資産に対する新たな税目の創設」の6項目を主要意見とした。

今回の意見書はこれらの要素をもとに、これまでに引き続き、次の5つの視点を基本として、種々の意見を検討し、その結果を表明するものである。

(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、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

税は納税者が負担するものである。申告納税制度は、その根幹に関わる制度であり、租税法主義の下、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、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、納税者自らが申告書を作成するのであるから、納税者には納税のための事務負担が生じる。そうとはいえ、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) 時代に適合する税制

近時の紛争事例においては、現在の実務の取扱いが、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り、少なくとも納税者が不安を感じるものであってはならない。そのためには、税務調査等の手続規定をさらに整備するための措置として納税者憲章の制定が考えられ、そのあり方について引き続き議論していくべきである。

3. 本意見書の構成

本意見書では、共通1項目、所得税11項目（うち主要意見1項目）、法人税12項目（うち主要意見1項目）、相続税6項目（うち主要意見1項目）、消費税5項目（うち主要意見2項目）、地方税6項目（うち主要意見1項目）、納税環境整備4項目、印紙税1項目の合計46項目からなっている。

《凡例》

1 法令及び通達の略語は、次による。

(法令)

法・・・税理士法

規・・・税理士法施行規則

通法・・・国税通則法

通令・・・国税通則法施行令

所法・・・所得税法

所令・・・所得税法施行令

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

消令・・・消費税法施行令

印法・・・印紙税法

地方法・・・地方税法

措法・・・租税特別措置法

事務運営指針・・・申告書等閲覧サービスの実施について（事務運営指針）

2 条文の符号

1、2＝条の番号

①、②＝項の番号

一、二＝号の番号

主要意見項目

I 消費税

インボイス制度の導入に反対する

1. 仕入税額控除はいわゆるインボイス制度によるのではなく、現行の請求書等保存方式を維持すべきである。

【理由】

平成 35 年 10 月から適格請求書等保存方式（以下「インボイス制度」）が導入されるが、以下の理由から、インボイス制度の導入には反対であり、仕入税額控除は現行の請求書等保存方式を維持すべきである。

(1) 免税事業者が取引から排除されるおそれがあること

インボイス制度では、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」）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ととされている。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こととなるため、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いまでも、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おそれがある。またそうなれば、低所得者の多い免税事業者は、税率の引上げにより、仕入れに係る消費税相当額の負担が増加するため、所得も減少することとなる。

一方、古物業者・質屋等が消費者から購入する資産に関しては、適格請求書等の保存を要さず、一定の事項が記載された帳簿のみの保存により、これまでどおり仕入税額控除ができることとされているが、このことと比べても、免税事業者の取扱いは不当である。

(2) 消費税の本質に反すること

附加価値税たる消費税の本質的な計算構造から考えると、課税仕入れという取引の事実があれば、税の累積を排除すべきことは当然のことである。すなわち、適格請求書等がないという理由だけで仕入税額控除を認めないということは、当該事業者が税額控除できなかった消費税相当額を負担することとなり、消費税の本質からみて妥当ではない。

(3) 事業者の負担が増大すること

現行の帳簿方式は、法人税や所得税の所得算定にいわば付随する形で行われているため、事業者にとそれほど過度な負担を強いるものではない。しかし、適格請求書等の保存が仕入税額控除の要件とされると、事業者は、これまでの記帳義務とその仕入取引が課税仕入れに該当するかどうかの判定に加え、適正な適格請求書等であるかどうかの確認作業が必要になる。また、そもそもインボイス制度は複数税率制度に対応するために導入されるものであるにもかかわらず、軽減対象課税資産の譲渡等を含まない取引もその対象とされている。このような新たな事務負担を税の徴収のためだけに事業者に負わせることは妥当ではない。わが国では、記帳慣行が定着し、現行の帳簿方式で正確な消費税額の計算が行われているのであるから、インボイス制度は不要である。

(4) 脱税行為が生じるおそれがあること

インボイス制度は、取引の透明性の確保により脱税行為防止にも効果があるといわれているが、現に諸外国でみられるように、インボイスを発行する権限のない事業者が架空のインボイ

スを発行し、違法な仕入税額控除を受けさせるといった新たな脱税行為が生じるおそれがある。

また、適格請求書等は、他の事業者（免税事業者を除く。）から求められたときに限り交付すればよいこととされている。つまり、消費者に対しては適格請求書等の交付は不要であり、事後的に税率を検証することは不可能となる。例えば飲食店が店内飲食売上げに標準税率を適用し、申告時にはテイクアウト販売として軽減税率の課税売上高を装うといった脱税行為が生じるおそれがあるが、これも検証することはできない。

軽減税率は廃止すべきである

2. 消費税の軽減税率制度を廃止し、低所得者対策は簡素な給付措置とすべきである。

【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、平成31年10月1日より消費税の軽減税率制度が実施される。しかし、軽減税率による逆進性軽減効果は限定的であるうえ、以下に示す多くの問題がある。また、これらの問題を国民が正しく理解したうえで、同制度の導入が決定されたとは言い難い。

そもそも消費税は、本来消費者が負担・納付すべき性格の税であるところ、それが課税技術上困難であるために、事業者に円滑かつ適正な転嫁と納税義務を負わせていることを忘れてはならない。このため、事業者の納税事務負担が現在以上に増えることは許されないという視点で消費税制度は検討されるべきである。したがって、軽減税率制度は実施せず、即時に廃止すべきである。

そのうえで、消費税の逆進性の問題は、所得制限を設けた簡素な給付措置によって解決すべきである。

【問題点】

(1) 軽減税率の導入は税収の減少を招き、財源調達機能を損なう

軽減税率の導入は恒久的な税収の減少を招き、年間1兆円の財源が必要になるといわれている。この手当として、低所得世帯の医療費負担等を抑える「総合合算制度」の導入を見送り、約4千億円を財源に充てることとされている。今後も財源として、年金の支給額や老人医療・介護に要する国庫負担額が抑制される懸念がある。これらは、社会保障の充実・安定化の財源確保と財政健全化を同時に達成するために消費税率を引き上げるという「社会保障と税の一体改革」の趣旨に反する。

また、平成30年6月15日に閣議決定した「経済財政運営と改革の基本方針（骨太の方針）2018」において、消費税率の2%の引上げによる5兆円強の税収の用途について、従来は5分の1を社会保障の充実に、残り5分の4を財政再建に充てるとしていたものを、教育負担の軽減・子育て層支援・介護人材の確保等と財政再建とに、それぞれ概ね半分ずつ充当することに変更された。教育負担の軽減等が重要な課題であることに異論はないが、この用途変更により財政再建のための財源が減少し、将来世代への負担の先送りの軽減を図ることが困難となる。このように財源が不足するなかで軽減税率を導入することも「社会保障と税の一体改革」の趣旨に反する。

(2) 軽減税率は、逆進性軽減策として適切でない

軽減税率は再配分の対象者を低所得者に限定することができない。それどころか、飲食料品に対する支出額が多い高所得者の方が、絶対額としてより多く恩恵を受ける制度であり、逆進性軽減策として適切ではない。

(3) 軽減税率の効果が不明確である

軽減税率の導入により逆進性を緩和する効果が謳われているが、その効果は極めて曖昧である。販売価格の設定は、あくまで事業者が任意で行うものであり、軽減税率が適用されるからといって、必ずしも販売価格が低くなるという保証はない。国税庁が公表しているQ&A（『消

費税の軽減税率制度に関するQ&A（個別事例編）』（平成30年11月改訂）65頁）においても、飲食店における持ち帰り販売について、包装資材等のコストを考慮して販売価格を引き上げ、消費税率10%の店内飲食と消費税率8%の持ち帰り販売の税込価格を同一にするケースが記載されている。販売価格が同一となるのであれば、販売店舗の利益が上昇するのみであり、消費者が軽減税率の効果を楽しんでいるとはいえず、本末転倒である。

(4) Q&Aに依存する問題

軽減税率の対象となる取引の判断基準について、導入前から多くの混乱が予想されており、それらについては「消費税の軽減税率制度に関するQ&A」として国税庁が多くの例を挙げて公表しているが、個別具体的なQ&Aにおいて全てのケースを網羅することは不可能であり、今後も混乱が予想される。

また、法律でもなく、通達ですらないQ&Aという形で取扱いを公表し続けることは租税法主義に反するものであり、納税者の予測可能性を損なうものである。

(5) 社会的コストが増加すること

税率が複数化することにより、事業者の新たな事務・設備コスト（対象品目の仕分け、レジシステムの変更や取替、税率の複数化による請求・経理事務の複雑化等）が発生する。これらのコスト増加に対し、レジや受発注システムの導入等については一定の支援があるものの、その他の人的コスト等の増加には支援がなく、特に中小事業者がコスト増加の負担に耐えられず、適正な対応ができない恐れがある。

また、課税庁においても、軽減税率対象品を装った不正行為等の個々の事例への対応、軽減税率が適用される事業者の還付申告等に対し執行体制を整備しなければならず、徴税コストが増加する。

(6) 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。

II 所得税

基礎的人的控除の逡減・消失方式の廃止と控除方法の見直し

基礎的人的控除については、以下の見直しを行うべきである。

- (1) 基礎控除と配偶者控除に導入された逡減・消失型の所得控除方式は廃止すべきである。
- (2) 高所得者ほど税額削減効果が大きく有利であるという所得控除の問題を解決するため、基礎的人的控除は現行の所得控除方式を維持しつつ、税率の低いところから控除する方式に変更すべきである。

(所法83~86)

【理由】

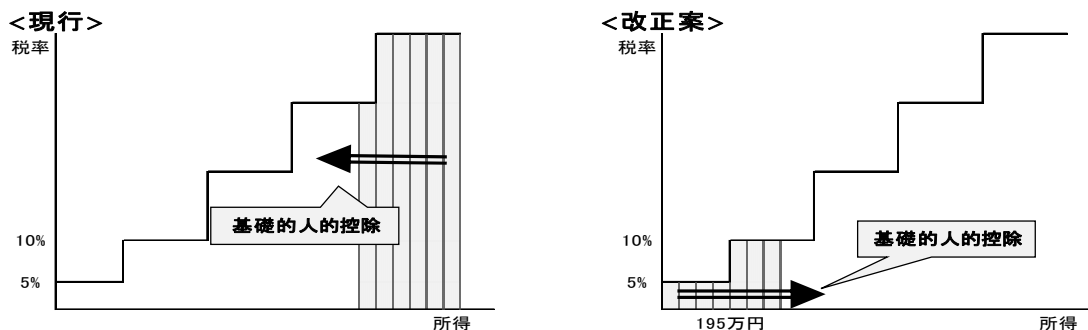
- (1) 基礎的人的控除は、所得のうち本人及びその家族の最低限度の生活を維持するのに必要な部分は担税力を持たない、という理由に基づく憲法 25 条の生存権を保障する最低生活費控除である。しかし、平成 29 年度税制改正において、配偶者控除について、合計所得金額が 900 万円を超える居住者から控除額が逡減し、1,000 万円を超える居住者には適用がないこととされた。さらに、平成 30 年度税制改正では、基礎控除についても、合計所得金額が 2,400 万円を超える居住者から控除額が逡減し、2,500 万円を超える居住者には適用がないこととされた。

前述のとおり、わが国における基礎的人的控除は憲法 25 条の生存権の現れであり、所得の多寡を理由に侵害することは許されず、当然に所得から控除されるべきものである。よって、所得再分配機能の強化は(2)の方法により図ることとし、逡減・消失型の所得控除方式は廃止すべきである。

- (2) 基礎的人的控除には、個人の課税最低限を画する機能があるが、他方、所得税の累進性の影響で、結果として高所得者ほど税負担の軽減効果が大きくなるとの指摘がある。

そこで、基礎的人的控除の控除方法については、憲法 25 条の要請を満たしたうえで所得再分配機能を高めるため、逡減・消失しない所得控除方式を維持しつつ、下記イメージ図のとおり、税率の低いところから控除する方式に改めるべきである。

【図解(イメージ)】



【計算例】 合計所得 900 万円の場合の控除方法 (現行の税率構造と比較)

* 基礎控除は、平成 30 年度税制改正を前提としている。

現 行 : 合計所得 9,000,000 円 - 480,000 円 = 8,520,000 円

- 5%… $1,950,000 \text{ 円} \times 5\% = \underline{97,500 \text{ 円}}$
- 10%… $(3,300,000 \text{ 円} - 1,950,000 \text{ 円}) \times 10\% = 135,000 \text{ 円}$
- 20%… $(6,950,000 \text{ 円} - 3,300,000 \text{ 円}) \times 20\% = 730,000 \text{ 円}$
- 23%… $(8,520,000 \text{ 円} - 6,950,000 \text{ 円}) \times 23\% = \underline{361,100 \text{ 円}}$ $\therefore \underline{1,323,600 \text{ 円}}$

- 改正案：
- 5%… $(1,950,000 \text{ 円} - \underline{480,000 \text{ 円}}) \times 5\% = \underline{73,500 \text{ 円}}$
 - 10%… $(3,300,000 \text{ 円} - 1,950,000 \text{ 円}) \times 10\% = 135,000 \text{ 円}$
 - 20%… $(6,950,000 \text{ 円} - 3,300,000 \text{ 円}) \times 20\% = 730,000 \text{ 円}$
 - 23%… $(9,000,000 \text{ 円} - 6,950,000 \text{ 円}) \times 23\% = \underline{471,500 \text{ 円}}$ $\therefore \underline{1,410,000 \text{ 円}}$

Ⅲ 相続税

遺産取得税方式への変更

相続税の課税方式は、法定相続分課税方式から遺産取得税方式に変更すべきである。

【理由】

現行の相続税の課税方式については、以下の問題がある。これらの問題を解消するために相続税の課税方式を遺産取得税方式に変更すべきである。

- (1) 同じ金額の財産を取得した場合でも、遺産の総額や法定相続人の数により相続税額が異なることになり、水平的公平が保たれていない。
- (2) 一人の相続人の申告漏れ等が遺産総額に影響を及ぼすため、他の共同相続人の納税額が変動する。
- (3) 小規模宅地等の特例や農地等に係る納税猶予の特例などの効果が、事業等の継続に関係のない相続人にも及ぶ。
- (4) 現行の相続税の課税方式は、被相続人の遺産総額を課税標準としていることから、共同相続人が連帯して納税義務を負うこととされており、相続人は他の相続人が相続税を完納するまでは、原則として連帯納付義務に基づきその相続税を徴収される。

遺産取得税方式に変更すれば、課税標準はその相続人が取得した財産となるため、これらの問題を解消することができる。

平成 30 年度民法改正により、特別寄与について新しく「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。相続によりその貢献分を財産として公平に受け取ることができる制度が整ってきたことから、遺産取得税方式に変更し、時代にあった課税方法を検討すべきである。

IV 法人税

業績連動給与の事前届出制度の創設

業績連動給与はすべての法人を対象として、客観的な基準を事前に税務署長等へ届け出ることにより、損金算入を認めるべきである。 (法法 34①三)

【理由】

業績連動給与は導入から 13 年が経過したが、現行の制度は、有価証券報告書への算定方法の開示が必要であるために、実質的に上場会社しか選択できない制度であり、その大半が非上場会社である中小法人への適用は排除されている。

業績連動給与は、客観的基準に基づき、公正な手続で決定され、かつ恣意的な利益の流出が防止された給与であり、その要件が満たされるのであれば、対象法人の範囲を上場会社に限定する必要はない。したがって、客観的な算定方法を事前（定時株主総会から 1 ヶ月程度）に税務署長等へ届け出ることによって、すべての法人に損金算入を認める制度を創設すべきである。

これにより、中小法人の経営に対するインセンティブ効果と、法人の過剰な内部留保を防ぐ効果も期待できる。さらに、役員所得が拡大することで、経済をより活性化させることも期待できる。

V 地方税

償却資産に対する新たな税目の創設

償却資産に係る固定資産税を抜本的に見直し、土地及び家屋に係る固定資産税とは異なる新たな税目としたうえで、以下の制度を採用すべきである。

- (1) 法人税及び所得税における減価償却計算と整合させ、課税の基準日を決算期末日とすること。
- (2) 申告納税方式とし、申告期限を法人税及び所得税と一致させること。
- (3) 基礎控除方式とすること。

【理 由】

償却資産に係る固定資産税は、①機械装置に対する比率が高く、多数の設備を有する製造業や建設業など特定の業種に負担が偏在している、②地方税法に規定されている年1回の実地調査はほとんど行われていないのが実情である、③計算の基礎となる賦課期日や課税対象、評価方法が国税における減価償却計算と異なるために納税者に過度な事務負担を強いる、といった問題が指摘されており、実際に適正な申告にも支障が生じている。

これらの問題を解決するためには、本来は制度自体の廃止を検討すべきであるが、償却資産に係る固定資産税が地方の安定的な自主財源として定着していることを考慮すると、代替財源のない現時点での廃止は困難と考えられる。

そこで、現行制度の問題を解決するために、制度を抜本的に改正すべきである。その際、柔軟な制度設計を可能にするため、固定資産税としてではなく、税目の異なる新たな制度を創設するとともに、以下の制度を採用すべきである。

- (1) 納税者の事務負担を軽減する観点から、法人税及び所得税における減価償却計算と整合させ、原則として、減価償却後の価額を課税標準とする。ただし、償却不足や償却超過、特別償却等がある場合には、課税標準を調整するなどの手当てが必要であり、個人の償却方法が原則定額法であることに対しても一定の配慮が必要である。また、課税の基準日も決算期末日(個人は暦年の末日)とする。
- (2) 申告納税方式とし、その申告期限は法人税及び所得税と一致させる。
- (3) 免税点方式では免税点を超えるとすべての償却資産に課税することになるため、負担感を考慮して基礎控除方式を採用する。

その他意見項目

I 所得税

年金に対する課税の見直し

1. 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。しかし、担税力が同じであれば等しい負担を求めるとというのが税の原則である。
したがって、老齢年金と遺族年金の取扱いは、同様にすべきである。
- (2) 公的年金等は、所得源泉が明確であるうえ、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。

給与所得控除額及び公的年金等控除額の引下げ

2. 給与所得控除額及び公的年金等控除額については以下のように見直すべきである。
 - (1) 給与所得控除額を適正な水準まで引き下げること。
 - (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。

（所法28③, 35, 措法41の15の3）

【理 由】

- (1) 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、平成30年度税制改正において、給与所得控除額を一律10万円引き下げ基礎控除額へ振り替えるとともに、上限額を195万円（給与等の収入金額が850万円を超える場合）に引き下げることとなった。しかし、その額は、今回の引下げ後においてもなお、給与所得者の必要経費といわれる支出額（給与収入の6%に相当）を大幅に超えていると考えられる。このため、給与所得控除額については上記2要素の構成を明らかにしたうえで、「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まで、その額を引き下げべきである。
- (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うえで、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といえる。また、社会保障費の増大への対応はわが国の喫緊の課題であり、世代間あるいは世代内の公平性を考慮し

た改正が必要である。したがって、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。

年少扶養親族に係る扶養控除等の見直し

3. 年少扶養親族に係る扶養控除等を以下のように見直すべきである。

- (1) 年少扶養親族を扶養控除の対象にすること。
- (2) 1月2日生まれから4月1日生まれの被扶養者に対する扶養控除・特定扶養控除の適用は、就学年での適用が認められるように措置すること。

(所法2①三十四, 三十四の二, 三十四の三, 84, 85)

【理 由】

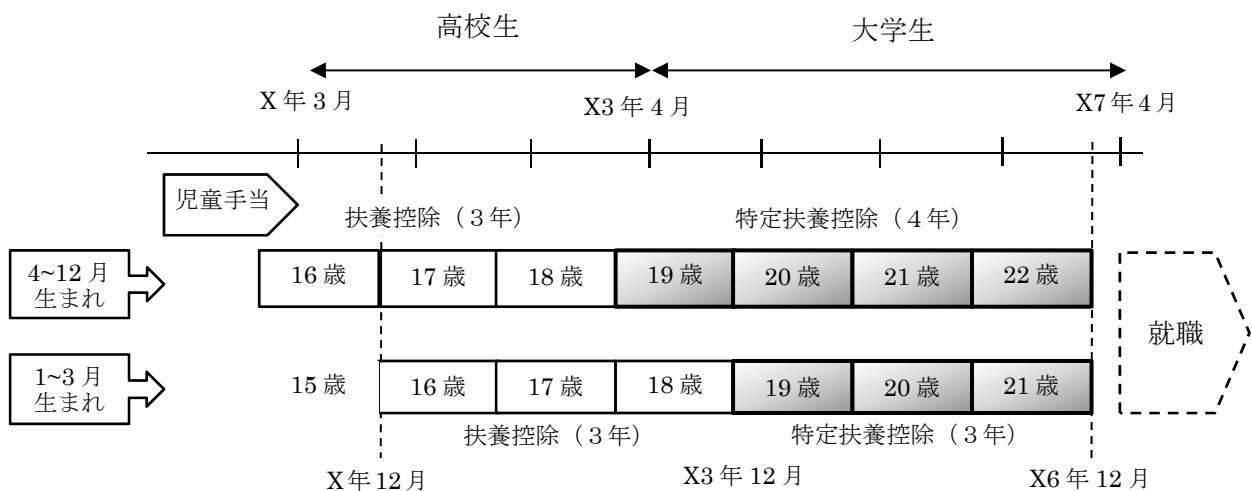
(1) 扶養控除は、課税最低限の一要素として設定されたものである。年少扶養親族に係る扶養控除を認めないということは、子育て世帯の課税最低限を無視するということであり、扶養控除の趣旨そのものに反する。また、少子化対策への取組みにも逆行する。

平成22年度税制改正においては、子ども手当の創設に伴い人的控除の年少扶養控除が廃止された。しかし、平成24年度に子ども手当が廃止（児童手当へ改組）されたにも関わらず、年少扶養控除は廃止されたままである。また、児童手当は所得制限が設けられるなど、課税最低限の代替制度にはなり得ない。

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。

(2) 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。児童手当はこの点につき、「15歳に到達してから最初の年度末（3月31日）まで」と対応している。したがって、扶養控除もこれにならうべきである。



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

寡婦・寡夫控除の整備

4. 寡婦・寡夫控除を、以下のように整備すべきである。

- (1) 扶養親族である子を有する未婚の者にも、寡婦・寡夫控除を認めること。
- (2) 寡婦・寡夫控除の適用基準を統一すること。

(所法2①三十, 三十一, 81, 85, 所令11, 11の2, 措法41の17)

【理 由】

(1) 未婚の者で扶養親族である子がいる場合、現行制度では寡婦・寡夫に該当しない。しかし、厚生労働省による平成28年度全国ひとり親世帯等調査によると、ひとり親世帯になった理由別において、未婚の母の占める割合は8.7%で、約10万7千世帯にのぼると推計されている。地方自治体では、婚姻歴のないひとり親家庭が控除を受けられるように寡婦・寡夫控除を「みなし適用」して、保育料や公営住宅の家賃を割り引くといった取組みが広がっている。

税制においても、扶養親族である子を有する未婚の者について寡婦・寡夫控除の適用を認めるべきである。

(2) 寡夫控除は「特定の寡婦」の要件に該当する者にしか適用がない。しかし、例えば労働基準法4条は、「男女同一賃金の原則」の規定として、「使用者は、労働者が女性であることを理由として、賃金について、男性と差別的取扱いをしてはならない。」と定めている。扶養親族である子を有するひとり親の扶養にかかる経済的・時間的な負担は、母子世帯と父子世帯の違いによって差はないと考えられる。よって、寡婦と寡夫の要件には差を設けず同一とすべきである。

医療費控除等の廃止

5. 医療費控除及びセルフメディケーション税制は廃止すべきである。

(所法73, 措法41の17の2)

【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、平成29年分の所得税から、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）が創設された。

しかし、これらの制度には、超過累進税率の効果により結果的に高所得者がより大きな課税の減免を受けるという問題があり、担税力の減殺に対する配慮という制度の趣旨と相容れない。

そもそも、医療費の負担緩和は社会保障政策で対応すべき問題である。また、医療費控除等の還付申告に係る社会的コストも考慮すると、医療費控除等は廃止すべきである。

所得税の準確定申告の申告期限の見直し

6. 所得税の準確定申告の申告期限を延長すべきである。

【理 由】

所得税の準確定申告は、相続の開始があったことを知った日の翌日から4か月以内に相続人が行うこととされているが、相続放棄が3か月の期限直前になされ、相続人に異動があった場合などに適切に対応できないことが考えられる。また、限定承認の手続きも相続放棄と同様に3か月以内に行うことになっており、この期限は申立てにより伸長することは可能であるが、現行では、

限定承認の手続きに手間取ったからといって、そのことが所得税の準確定申告書の提出期限を延長する正当事由には当たらないものとされている。

そこで、所得税の準確定申告期限を例えば8ヶ月程度にするなど、現行の申告期限を延長すべきである。

居住用財産の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の整備

7. 居住用財産の譲渡損失の損益通算及び繰越控除の特例について、買換要件及び借入金要件を撤廃すべきである。	(措法41の5,41の5の2)
--	------------------------

【理由】

個人の生活基盤である居住用不動産を譲渡するということは、種々の事情があるためであり、その譲渡による損失を買替資産及び借入金等の有無や借入金の残債によって、適用を異にすべきではない。近年は高齢化に伴い、自宅を譲渡して老人ホームの入居一時金に充てるケースも少なくはない。居住用財産の譲渡損失は、個人の生活を支える基本的資産の価値の下落によるものであり、直ちに損益通算及び繰越控除の適用対象とすべきものである。担税力を考慮するにおいて、買換資産の有無あるいは借入金の有無は判断基準とはならない。したがって、居住用財産の譲渡損失の損益通算及び繰越控除について、買換要件及び借入金要件を撤廃すべきである。

雑損控除の控除順序の見直し

8. 雑損控除を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、災害等による偶発的かつ甚大な損失に対する特別な控除であり、その本質は、災害等の損失の実額を所得から控除しようというものであり、他の所得控除に優先して控除すべきものであるとされている。しかし、その被害が甚大な場合は、控除の対象はその年の所得に限るものではない。雑損失の繰越控除制度はその影響を考慮した制度であるといえる。

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、他の所得控除が適用しきれないケースも多く、翌年以後への繰越金額が生じるような場合には、基礎控除等の課税最低限を形作る所得控除が全く適用されないことになる。これは、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でもある。

よって、その税効果を考慮するのであれば、複数年に渡り効果が発現するよう、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珍しくなく、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。

純損失・雑損失の繰越期間の延長

9. 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年度の改正により5年となったが、所得税法における純損失及び雑損失の繰越控除期間は3年のまま改正されていない。

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。

公営競技の払戻金に対する源泉徴収制度の導入

10. 公営競技（競馬、競輪、競艇、オートレース）の払戻金について源泉徴収制度を導入すべきである。

【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。このほど、会計検査院の調べにより、平成27年分の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、127億4,476万余円であることがわかった。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考えられるとされている。^{注)}

平成25年度の税制改正時には、国税庁から「払戻金からその払戻金に対応する馬券等の購入金額を控除した残額が100万円を超えるものについては、告知を義務付けるとともに、支払調書の提出の対象とし、残額に対し10%の税率で源泉徴収の対象とする」との要望が出されていたが見送りとなっている。これについては、支払調書を発行するための運営側の負担が非常に大きいことや、払戻しに利用者の手間も増えることから利用者の減少につながる等の理由により実現しなかったと考えられる。

そこで、源泉徴収の事務負担に配慮して、例えば1回あたり500万円以上といった一定額以上の払戻金に対してはすべて一律に10%の源泉所得税を徴収することとし、また、その払戻しの際には告知を義務付けるとともに、支払調書の提出と交付を行い、これらの所得について申告につなげる制度を導入すべきである。

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)

II 法人税

中小法人の範囲の見直し

1. 中小法人の範囲を見直すために、中小法人の基準を改めるべきである。

【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 万円定額控除など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、資本金を資本剰余金に振り替えるという減資を行い、資本金の額を 1 億円以下にして中小法人の優遇措置を受けるといった問題が指摘されている。

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企業向けの各種租税特別措置の適用を停止することとされており、中小法人の範囲から実質的な大企業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などの問題も多く、十分な措置とは言い難い。

そこで、資本金の額が 1 億円以下であれば、一律に中小法人に対する優遇措置の適用を認めるという中小法人の基準を改め、その範囲を見直すべきである。少なくとも法人税法上の資本金等の額を基準としたうえで、地方税法と同様に「資本金等の額が資本金の額及び資本準備金の額の合算額又は出資金の額に満たない場合は、資本金等の額は『資本金の額及び資本準備金の額の合算額又は出資金の額』と読み替える」とするなどとし、引き続き、その基準のあり方を検討する必要がある。

(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。

- ・ 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。

受取配当等の益金不算入割合の引上げ

2. 受取配当等の益金不算入割合を引き上げるべきである。

(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、益金不算入割合を上げるべきである。例えば、非支配目的株式等の益金不算入割合は現行の 20%から、せめて法人実効税率である 30%にするのが適当であると考えられる。

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。

中小法人等の欠損金の繰越控除制度の維持

3. 中小法人等の欠損金の繰越控除制度については、引き続き現行制度を維持すべきである。
(法法 57⑪)

【理 由】

法人税率の引下げに伴う課税ベースの拡大策として、平成 27 年度税制改正により中小法人等以外の法人について、欠損金の控除限度額が段階的に引下げられることとなり、平成 30 年度以降は繰越控除前所得金額の 50%となる。

事業年度に区切って法人税の所得金額を計算するのは、徴税の便宜を図るためである。法人の担税力は単年度の所得金額のみで判断するのではなく、長期的な資金繰り実態を正確に捉えたいと判断する必要がある。特に経営基盤が脆弱である中小法人等はおさらである。

したがって、中小法人等については、現行の欠損金の繰越控除制度を維持すべきである。

租税特別措置法上の特別控除の当初申告要件の廃止

4. 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、これらの税額控除等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、その適用にあたっては、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）

- ・商業・サービス業・農林水産業活性化税制（措法 42 の 12 の 3）
- ・中小企業経営強化税制（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きの簡素化

5. 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き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について即時償却又は取得価額の 10%の税額控除が選択適用できる制度が導入された。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、今回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を受ける場合の手続きでは、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は、中小企業者にとって負担になっている。また、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が必要とされており、これについても中小企業者の負担となっている。

したがって、中小企業等経営強化法に基づく税制の手続きを簡素化し、利用しやすい制度とすべきである。

役員給与に係る給与所得控除の見直し反対

6. 個人と法人成り企業に対する課税のバランスを図る必要があるとしても、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】

平成 31 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、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、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。

確かに、法人成りした企業には個人事業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。したがって、税法においてこれを個人事業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。したがって、個人と法人成り企業に対する課税のバランスを図るとしても、法人の課税所得の計算にあたり、例えば個人事業主の青色申告特別控除と給与所得控除額との差額を加算するといった措置を採るべきでない。

7. 公益法人等の行う収益事業については、その範囲を見直すべきである。(法4, 7, 法令5)

【理 由】

法人税法において、公益法人等が得た所得は原則非課税とされ、法人税法施行令に規定される34の収益事業のみが課税対象となっている。また、34の収益事業に該当する場合であっても、公益目的事業に該当する場合等は収益事業に含まれないとされる除外規定が設けられている。

収益事業は、時代とともにその内容が多様化しており、制定時から半世紀以上を経過した現行の規定で、収益事業の該当性を判断することは難しくなっている。特に、以下のものはその判断が困難である。

- ① 10号(請負業)：その範囲が不明確である。
- ② 29号(医療保健業)：介護・医療・福祉といった市場原理だけでは判断すべきでない行為が含まれている。
- ③ 30号(技芸教授業)：教育という面からみると、収益事業とされている事業と、除外されている事業との間に整合性がない。

また、非収益事業とされる事業の中には、営利法人では課税の対象とされ、民間との競争が生じている事業もあり、課税の公平・中立という観点からも問題がある。したがって、収益事業の範囲を、現在の実態に合うように見直すべきである。

部分的貸倒損失の損金算入制度の創設

8. 部分的な貸倒損失の計上を認めるべきである。この場合、消費税についても控除を認めるべきである。

【理 由】

貸倒れの危険性が極めて高い状態にある債権は、企業の担税力を減殺するものである。企業の担税力を適正に測定するためには、債権の部分的な貸倒れを認識し、課税所得の金額の計算に反映させるべきである。

この点、現行制度においては、債権の全額が回収不能と確認されるまで、貸倒損失の損金算入が認められず、企業に過度の負担を強いる結果となっている。例えば手形交換所において取引停止処分を受けた場合、法的手続により弁済が猶予された場合、債務超過の状態が相当期間継続し事業に好転の見通しが無い場合、災害等により多大な損害が生じた場合、破産手続開始の申立てがあった場合などの重大な事実が生じている債権については、一定の基準を設けて部分的な貸倒損失の損金算入を認めるべきである。また、損金に算入された貸倒損失については、消費税においても控除の対象とすべきである。

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

9. 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、完全支配関係にある内国法人からの配当と同様に、その全額を益金不算入とすべきである。 (法法 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言えない。さらに、完全支配関係にある内国法人からの配当等については、その全額が益金不算入の対象とされており、子会社が外国法人であるからと言って別異に取り扱う理由はない。

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

10. 外国税額控除について、控除限度額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。 (法法 69)

【理 由】

わが国の法人税法は、内国法人について、その所得の源泉地が国内か国外かを問わず、すべての所得の合計額に課税することとしている。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の繰越期間は、アメリカが 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。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、今後さらに増加すると見込まれる。外国税額控除の制度を拡充し、その繰越期間は、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。

中小企業者に対する外国子会社合算税制の少額免除措置の創設

11. 中小企業者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(2,000万円以下)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はないが、子会社を香港やシンガポール等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、実態基準、管理支配基準、被関連者基準・所在地国基準)を満たす必要がある。しかし、中小企業者の場合、限られた人材と資源の中で国外に進出しているため、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、少額免除の基準は、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 6 ⑩)と軌を一にして、合算対象所得金額の合計額が 2,000 万円以下とすべきである。

Ⅲ 相続税

小規模宅地等の特例制度の見直し

1. 小規模宅地等の特例制度については、納税猶予方式にすべきである。

【理由】

現行の相続税が法定相続分課税方式であるため、小規模宅地等の特例制度は、取得者以外の相続人の税額をも軽減する。したがって、取得者の税額だけを猶予する納税猶予方式に変更すべきである。また、相続税の申告期限後すぐに売却するといった事例に対応するために、一定期間の継続保有を要件とすべきである。

なお、小規模宅地等の特例制度は、多くの相続税の申告において適用される制度であるため、例えば延納制度と同様に、猶予税額が 100 万円超の場合には担保を徴し、3 年経過後に猶予税額を免除するといった措置も講ずるべきである。

相続時精算課税制度の見直し

2. 相続時精算課税適用者が特定贈与者より先に死亡し、その後特定贈与者に相続が発生した場合には、以下のような問題が生じるため、相続時精算課税適用者の死亡時に、課税関係を完結できる精算課税の制度を構築すべきである。

(1) 特定贈与者の相続人でない者や財産を相続していない者が、相続時精算課税適用に伴う納税の権利又は義務を承継しなければならないこと。 (相法 21 の 17)

(2) 相次相続控除の適用が受けられず、過重な税負担を強いられる場合があること。

【理由】

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。

(1) 相続時精算課税適用者の相続人は、相続時精算課税の適用に伴う納税に係る権利義務を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、相続時精算課税適

用者の財産を相続していない者であっても、成立時期や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ず不合理である。また、義務を承継することにより、相続税を納付すべきことになっても債務控除の適用を受けることはできない。

- (2) 相続時精算課税の適用に伴う納税に係る権利義務の承継者は、相続時精算課税適用者の相続時に贈与財産について相続税課税があり、さらに特定贈与者の相続時にも課税される。相続時精算課税適用者死亡から10年以内に特定贈与者の相続が発生した場合でも、相次相続控除の適用を受けることができず、税負担が過重になる場合がある。

現行では再承継までとされ、再々承継はされない制度であるが、納税に係る権利義務を承継させるのではなく、相続時精算課税適用者の死亡時に特定贈与者の財産等を基礎として特定贈与資産に係る相続税相当額を算出するなどの方法により、当該相続時精算課税を完結できるような制度を構築すべきである。

一括贈与制度の廃止

3. 直系尊属からの教育、結婚・子育て資金の贈与、いわゆる一括贈与制度は廃止すべきである。
(措法70の2の2,70の2の3)

【理由】

教育、結婚・子育て資金の贈与、いわゆる一括贈与の非課税制度は、贈与金額の上限が高額であり、資産家にとっては世代飛ばしによる財産移転という節税対策としての利用が可能である。こうした特定の富裕層を優遇する結果となる制度については、贈与を受けられる者と受けられない者との格差を拡大させるといった弊害が生じている。

平成31年度税制改正大綱において受贈者の年齢制限、使途範囲の改正が示されたが、このような改正では不十分であるため、これらの制度は廃止すべきである。

贈与税の配偶者控除の対象財産の範囲の拡大

4. 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、すべ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は、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ことや、夫婦間における贈与が将来の生存配偶者の生活保障を目的として行われることが多いことなどの考え方を受けて創設されたものであるが、その対象は、居住用不動産又は居住用不動産を取得するための金銭の贈与に限定されている。

その対象を、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することは、必ずしも生存配偶者の生活を保障する最適な方法であるとはいえない。例えば、金銭等の贈与により、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し、生存配偶者の生活を保障することも必要である。

よって、贈与税の配偶者控除の対象財産は、すべての財産に拡大すべきである。

純資産価額方式による取引相場のない株式等の評価の見直し

5. 純資産価額方式による取引相場のない株式等の評価に際し、債務の履行が確実な退職給付引当金については負債として認識すべきである。

【理 由】

純資産価額方式による取引相場のない株式等の評価において、退職給付引当金は相続税法 14 条に規定する確実と認められる債務と解されていない。

しかし、退職金規程に基づき計算された自己都合要支給額はその支給が確実であり、不支給となるのは懲戒解雇など稀である。退職給付引当金の金額は通常多額に上り、評価対象となる株式の純資産価額に及ぼす影響は大きい。

よって、算定方式など一定の要件を満たし、かつ継続的に会計処理された退職給付引当金については、債務の履行が確実なものとして、純資産価額による評価の計算上負債として認識すべきである。

IV 消費税

課税事業者の定義の見直し

1. 課税事業者の定義を以下のように見直し、すべての事業者を課税事業者とすべきである。

- (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) 小規模な個人事業者への手当として、課税期間における課税売上高が一定額以下の事業者については、選択により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】

小規模零細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、消費税法には、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、この規定には、小規模零細事業者とはいえない事業者にも適用があるという問題がある。

消費税は事業者による価格転嫁を通じて国民に広く薄く負担を求めるものであるから、本来消費者が負担した消費税はすべて国庫に納入されるべきであり、事業者の納税義務を免除すべきではない。したがって、①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、すべての事業者を課税事業者としたうえで、②小規模な個人事業者については一定の配慮が必要と考えられるため、個人事業者のその課税期間における課税売上高が一定額以下の場合には、選択により申告を不要とする制度を創設するべきである。

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、高額特定資産を取得した場合の特例は廃止する。

免税取引の範囲の見直し

2. 非課税取引のうち、以下の取引を免税取引とすべきである。

- ・ 社会保険診療
- ・ 介護保険制度によるサービスの提供
- ・ 社会福祉事業等によるサービスの提供
- ・ 一定の身体障害者用物品の譲渡や貸付け
- ・ 教科用図書の譲渡

(消法 6, 7)

【理由】

社会保険診療は消費税法において非課税取引とされているため、医療機関は売上げに対して、患者から消費税相当額を受け取ることはできない。その一方で、薬品や医療材料の購入、設備投資などの仕入税額控除は認められない。また、診療報酬は健康保険法等により公定価格とされており、自由に価格を設定できないため、仕入れに係る消費税相当額を診療報酬に上乗せすることもできない。

消費税法上の非課税取引は、消費税の負担を解消するものではなく、転嫁の流れを分断して非課税売上げを行う事業者を消費税の最終負担者とするものである。このため、医療機関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を強いられる仕組みとなっている。今後の税率引上げに伴い、この負担はさらに大きくなり、消費税が医療機関の経営を圧迫することが予想される。

平成 26 年度の診療報酬改定において、消費税率 8 % への引上げに伴う医療機関の消費税負担上昇分について、診療報酬点数の上乗せ措置が採用された。平成 30 年度の改定においても診療報酬本体の改定率は上昇したが、その理由は、主に医療従事者の負担軽減や働き方改革の推進を考慮したものである。これらの診療報酬改定は、実質的な消費税の転嫁であるが、税率引上げに伴う消費税負担上昇分の上乗せが今後も担保されるとは限らない。また、診療報酬改定による手当は、医療機関ごとの設備投資の状況など、個別事情を考慮することはできない。

このような不十分な消費税の実質的転嫁をやめ、社会保険診療を免税取引とし、仕入税額控除を可能とすべきである。同様に、社会政策的配慮に基づき非課税取引とされている、介護保険制度に基づく介護報酬を対価とする取引、文部科学省により定価の最高額が定められている教科用図書の譲渡、社会福祉事業等によるサービスの提供や一定の身体障害者用物品の譲渡や貸付けについても、免税取引とすべきである。

簡易課税制度の適用要件の見直し

3. 簡易課税制度について、その適用要件である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べきである。

(消法 37, 消令 57)

【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 年が経過し、消費税に係る事務処理は事業者には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言える。しかし、消費税の納税義務者には個人事業者を含む小規模零細な事業者が多く、これらの事業者にとって、消費税の事務負担は未だ大変なものがある。

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、さしあたり、5,000 万円以下から 3,000 万円以下に引下げ、適用事業者数を制限すべきである。

V 地方税

法人住民税の均等割の見直し等

1－(1) 法人市町村民税及び法人道府県民税の均等割を法人税法上損金算入とすべきである。
(法法 38)

1－(2) 法人市町村民税の適用については、以下の点について見直すべきである。

① 均等割の判定は、法人の実態に基づいて細分化すること。(地方法 312)

② 政令指定都市における「区」の区域について、一の「市」の区域とみなす規定を廃止すること。(地方法 737)

【理 由】

(1) 法人市町村民税及び法人道府県民税の均等割は所得を課税ベースとする法人税等とは異なり、事業所が所在することによる応益負担であり、その性格は法人事業税に近い。したがって、法人事業税や固定資産税と同様に損金算入とすべきである。

(2) 法人市町村民税の適用については、以下の点について見直すべきである。

① 法人市町村民税に係る均等割の標準税率は、資本金等の額及び事業所等の従業者数に基づいて 6 段階に区分されている。このうち、例えば資本金等の額が 10 億円超 50 億円以下の区分では、従業者数が 50 人超か以下かで、税率に 4.3 倍の格差がある。このように、従業者数が 1 人異なるだけで大幅に税率が異なることは、応益負担の見地からも妥当であるとはいえない。したがって、従業者数基準のブラケットを細分化すべきである。

② 地方税法 737 条は、政令指定都市の区を東京都の特別区と同様に市とみなし、道府県民税、市町村民税に関する規定を準用している。このため、法人が同一の政令指定都市内の二以上の区に事業所を有する場合、その所在する区ごとに均等割が課税されることとなる。

東京都の特別区は特別地方公共団体として法人格を有しており、課税自主権を持つ。これに対し、政令指定都市の区は、市長の権限に属する事務を分掌させるために設けられただけのものであり、法人格も課税自主権もない。

両者を比較すれば、政令指定都市が区ごとに法人市民税の均等割を課税することの根拠は見出し難く、政令指定都市の区を市とみなす規定は廃止すべきである。

法人住民税の課税標準の見直し

2. 法人住民税は、法人税額を課税標準として法人税割を課しているが、これを見直し課税標準を法人所得とすべきである。
(地方法 23①三, 292①三)

【理由】

法人住民税では法人の所得ではなく、法人税額が課税標準とされている。このことにより、法人税割の算定においては、法人の所得の増減に加えて、法人税率の変更についても影響を受けることとなる。近年の国際競争などによる法人税率の引下げは、直ちに法人税割の税額にマイナスの影響を及ぼすことになる。

したがって、法人住民税の課税標準を現在の法人税額から法人所得に変更し、少なくとも法人税率の変更による影響を受けないようにすべきである。

個人住民税の賦課期日の見直し

3. 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、移行には課題も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、個人住民税は原則課税されない。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、意図的に賦課期日に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逃れるような事例も散見され、課税の公平の観点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

4. 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は次のとおりである。

(単位：千円)

年分	平均給与額
平成 25 年分	4,136
平成 26 年分	4,150
平成 27 年分	4,204
平成 28 年分	4,216
平成 29 年分	4,322

これによると、直近5年分について平均給与額が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るとはいえない。

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。

固定資産税の課税明細書の記載

5. 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) 記載事項を統一すること。
- (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】

課税庁における計算不備や評価誤りによる課税金額の誤りが指摘され、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。課税明細書が納税者に固定資産税の課税状況を通知する希少な接点となるにもかかわらず、固定資産税評価額と算出される税額との関係が納税者に理解されないことは、納税者の不信感を招きかねない。

よって、課税明細書については以下のようにすべきである。

- (1) 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ため、登記事項と現況との違いや物件ごとの税相当額がわかるよう法定の記載事項を改めたうえ、記載事項を統一する。
- (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、税額計算の過程を明示する。
- (3) 共有者がいる場合には、各人の氏名及び持分を記載するなど、共有者ごとの負担額が算定できるようにする。

VI 納税環境整備

電子申告の利便性の向上を図ること

1. 電子申告の利用については、国税・地方税の電子申告のシステムを統一して利用可能となるようにすること。

【理由】

国は、利用者の視点からの簡素で効率的な電子政府の実現に向けて、行政手続のオンライン利用の促進等に取り組み、行政と国民・事業者との間で行われる業務をオンライン化することにより、国と地方で一体的に情報を共有活用する新たな行政を実現することを目標に掲げている。このことから、国税・地方税の電子申告のシステムを統一して利用可能となるようにすべきである。

災害による地域指定の積極的な活用

2. 災害が発生した場合の納税者の事務負担を軽減するため、納付等の期限を申請することなく延長できる国税庁長官による地域指定を迅速かつ積極的にすべきである。

(通法 11, 通令 3)

【理由】

国税通則法施行令 3 条 1 項の規定では、災害発生時に国税庁長官が地域及び期日を指定することにより、国税に関する法律に基づく申告、申請、請求、届出その他書類の提出、納付又は徴収に関する期限を延長するとされており、指定された災害発生地域に所在する個人及び法人は、自ら期限の延長を申請する必要はない。

しかし、国税庁ホームページによれば、平成 26 年以降現在までに地域指定された災害の件数は 4 件にとどまる。これは、内閣府が指定する激甚災害の件数（平成 26 年からの 5 年間で 21 件）と比較しても明らかに少ない。例えば、平成 30 年に発生した台風 19 号、20 号、21 号の暴風雨でも激甚災害指定はされたが地域指定はされていない。災害発生時の納税者の負担を少しでも減らすべく、地域指定の制度を積極的に活用すべきである。

また、災害発生から地域指定が行われるまでの日数は、平成 30 年 9 月 6 日に発生した北海道胆振東部地震は 1 か月以上であり、その期間内に手続期限が到来する場合に、地域指定されるかどうかを納税者が判断できない。納税者が適切に行動できるよう、国税庁長官による地域指定を迅速かつ積極的にすべきである。

申告書等の閲覧について

3. 申告書等の閲覧については以下のとおりとすべきである。

- (1) 被相続人が生前に提出した申告書等の閲覧については、法定相続人であれば閲覧可能とすること。
- (2) 閲覧の際、申請により申告書等の複写を可能とすること。

(事務運営指針)

【理 由】

(1) 現行では、被相続人が生前に提出した申告書等を閲覧する場合には、法定相続人全員で閲覧するか、閲覧申請者以外の相続人全員の委任状が必要である。また税理士等が閲覧する場合には、法定相続人の全員の委任状が必要である。

一部の法定相続人が閲覧することによって、過去の申告書等に記載した内容が変わることはない。また、法定相続人が遠隔地に居住している場合などには、同時閲覧や委任状の取得が困難を伴う。

よって、法定相続人のいずれか一人で閲覧することを可能とすべきである。また、税理士等が閲覧する場合には、法定相続人のいずれか一人の委任状で閲覧が可能とすべきである。

(2) 適正な税務手続きを行うためには、正確な情報が必要である。現行の転写する方法では正確な情報を得ることは困難である。

よって、閲覧者の申請により申告書等の複写を可能とすべきである。

添付書面の様式の見直し

4. 添付書面については、複数の様式を定めること。

(法 33 の 2, 規 17)

【理 由】

現行の、税理士法 33 条の 2 第 1 項及び第 2 項に規定される添付書面は、「顕著な増減項目」や「会計処理方法に変更等があった事項」など、相続税や贈与税、譲渡所得の申告書には適さない文言がある。したがって、添付書面については、複数の様式を定め、申告書に関して、計算し、整理し、又は相談に応じた事項が明確になるようにすべきである。

VII 印紙税

印紙税の見直し

印紙税の課税文書の対象・範囲を見直すべきである。

(印法 2, 4, 5)

【理 由】

印紙税の課税文書の中には、課税物件の区分の判断に困るものがある。また、納税者の視点からは、文書で契約する場合と電子契約の場合とで、なぜ取扱いが異なるのかといった疑問がある。したがって、納税義務者が課税文書の対象及び範囲を容易に判断できるよう限定し、将来的には文書に対する課税の廃止も含めて、印紙税のあり方を見直すべきである。

VIII 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, 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を軽減することを目的としているが、社会保険診療報酬と自由診療収入がある場合には、実際にかかった必要経費を社会保険診療報酬に対応する部分と自由診療収入に対応する部分とに区分して、事業所得の金額を計算することとされており、実額による所得の計算が行われている。
また、平成 26 年 1 月よりすべての事業所得者等について記帳が義務化されたことを考慮すれば、創設から 60 年以上経過した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、社会保険診療報酬の大きさは、必ずしも公共性の大きさとは比例しない。公共性を評価するのであれば、補助金等で対応すべきであり、事業税を一律に課税除外とすべきではない。

平成 32 年度税制改正に関する意見書

平成 31 年 3 月 19 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 <http://www.kinzei.or.jp>

(税制に関する意見等)

--

支部		氏名		登録番号	
----	--	----	--	------	--

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、法に定められた、私たち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、近年、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「平成 33 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、F A X、郵送、電子メール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

● F A X 06-6942-2182

● 郵 送 〒540-0012 大阪府中央区谷町1-5-4

● 電子メール choken@kinzei.or.jp

- その他
1. F A X・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。

※ F A X・郵送の場合は、裏面の罫紙を適宜ご利用ください。