

# 平成 29 年度 税制改正に関する要望

平成 28 年 8 月

日本税理士会連合会  
日本税理士政治連盟



## はじめに

税理士法の第1条は、税理士は税務の専門家として、独立した公正な立場において申告納税制度の理念にそって、納税義務者の信頼にこたえ、租税に関する法令に規定された納税義務の適正な実現を図ることを「税理士の使命」と規定している。税理士会の税制に関する意見表明は、まさに税理士の使命に基づく税理士会の義務である。

したがって、この要望書は、次の「税制に対する基本的な視点」に立った税制の実現を希求するとともに、日常の税理士業務において納税者と接している専門家の立場から税務行政に関する提言を行っており、公平かつ合理的な税制の確立と申告納税制度の維持・発展を目指すためのものである。

### 「税制に対する基本的な視点」

- ・ 公平な税負担
- ・ 理解と納得のできる税制
- ・ 必要最小限の事務負担
- ・ 時代に適合する税制
- ・ 透明な税務行政

平成29年度の税制改正に際し、重要と思われる27項目について要望を取りまとめた。特に、次の4点について最重点項目として強く要望する。

#### (1) 「災害税制に関する基本法」の立法化について

災害が国民生活に与える影響は甚大である。東日本大震災や今般の平成28年熊本地震のような自然災害ばかりではない。原子力発電所の事故による被害、新型インフルエンザ・エボラ出血熱等の感染症やテロ等による被害も想定されなければならない。このような甚大な被害が発生した場合、いかに迅速に国家規模の災害危機管理体制を整備するかが問われている。

税制においてこのような対応を可能とするためには、恒久法として「災害税制に関する基本法」を立法化すべきである。この基本法においては、制定の趣旨及び対象となる「災害」の定義を明確にした上で、納税義務及び手続等に係る基本的な取扱いを規定する。災害が発生した場合、対象被害者や対象地域について、納税者が税制上の基本的な取扱いを判断できるための法整備が不可欠である。税務行政を執行する国及び地方公共団体の権限についても、基本法において一元化することで、枠組みについての緊急時のメルクマールとなる。また、この基本法は、震災等の災害に対応すべく各税目を横断的に統合し、災害発生後は直ちに災害税制として機能させるものとすべきである。

#### (2) 中小法人税制について

次の項目は、中小法人の雇用と資金繰りの悪化を防ぐためだけでなく、地方創生の観点からも中小法人には適用すべきではない。

##### ① 外形標準課税は中小法人に適用すべきではない

外形標準課税の課税標準である付加価値割の大半は給与であり、中小法人は大企業と比較すると労働分配率が高いことから、中小法人に外形標準課税が導入された場合には、中小法人の雇用の維持と創出に影響を及ぼすこととなる。また、欠損法人等の担税力のない中小法人の資金繰りを圧迫することとなり、設備投資を控える要因ともなる。さらに、地方公共団体における税務調査などの執行上の事務負担が増大することとなる。

② 繰越欠損金の控除限度額の縮減は中小法人に適用すべきではない

企業活動の継続性と業績回復を支援する観点からは、企業規模の大小を問わず、繰越欠損金には控除制限を設けるべきではない。特に中小法人は、大法人と比較して事業基盤の弱い法人が多く、控除制限により資金繰りを圧迫することとなる。業績回復の阻害要因とならないように、中小法人に対しては現行の繰越欠損金の100%控除制度を維持すべきである。

(3) 消費税制について

軽減税率(複数税率)制度は、区分経理等により事業者の事務負担が増加すること、低所得者対策として非効率であること、財政が毀損し社会保障給付の抑制が必要となること等の理由から、日本税理士会連合会と日本税理士政治連盟は、単一税率制度の維持を強く主張してきている。

しかし、軽減税率制度が導入された趣旨を踏まえ、税理士の使命に則り、この制度が適正かつ円滑に運営されるよう努めると同時に、税務の専門家として、実務上の問題点を明らかにし、中小企業者等の意見を考慮しつつ、今後ともその改善策を提言していく必要がある。

平成33年4月に予定されている区分経理等のための適格請求書等保存方式(いわゆるインボイス方式)への移行は、すべての事業者の事務に多大な影響を与えることとなり、新たな事務負担によって事業者の活力が失われないようにする必要がある。この点については、例えば、請求書等に一定の記載事項を追加することにより、区分経理等は十分可能であるとも考えられる。

事業者の事務負担と徴税コスト等を考慮し、仕入税額控除方式(インボイス方式を含む)、免税点制度等の見直しを含めた消費税制のあり方について検討すべきである。特に免税事業者が取引から排除されることのないよう対策を講じなければならない。

(4) 取引相場のない株式等の評価の適正化について

取引相場のない株式等の評価は、原則として純資産価額方式と類似業種比準方式に基づいて行われるが、いずれも問題がある。

すなわち、純資産価額方式においては、相続開始前3年以内に取得した土地等と建物等は帳簿価額(取得時の時価)で資産計上し、退職給付債務は蓋然性の高いものであっても負債としての計上が認められていない。

また、類似業種比準方式は、評価会社の業績に変動がない場合においても、上場会社(類似業種)の株価等の変動が評価額に影響を及ぼすこととなっている。

したがって、取引相場のない株式等の評価方法のあり方について、適正化を図る観点から早急に見直すべきである。

これらの要望項目を平成29年度税制改正において実現できるようにご尽力、ご支援を賜りたくよろしくお願い申し上げます。

平成28年8月

日本税理士会連合会  
日本税理士政治連盟

## 目 次

### はじめに

I 今後の税制改正についての基本的な考え方	1
II 税制改正建議項目	6
【中小法人税制】	
1. 減価償却における定率法と定額法の選択適用の維持	6
2. 中小法人における設備投資及び研究開発を促進する税制の維持	6
3. 同族会社の留保金課税制度の廃止	6
【所得税】	
4. 給与所得者に対する課税の抜本的見直し	7
5. 公的年金等に対する課税の見直し	7
6. 所得控除の整理・簡素化	8
7. 土地建物等の譲渡損益の他の所得との損益通算制度の見直し	9
8. 剰余金の配当控除額の拡充	9
【法人税】	
9. 受取配当等の全額益金不算入	9
10. 損金算入規定等の見直し	9
11. 少額減価償却資産の取得価額基準の引上げ	10
12. 公益法人等に対する課税の見直し	11
【消費税】	
13. 基準期間制度の廃止、小規模事業者の申告不要制度の創設	11
14. 簡易課税制度の見直し	11
【相続税・贈与税】	
15. 取引相場のない株式等の評価の適正化	12
16. 事業承継税制の適用要件の緩和	12
17. 相続税の更正の請求に関する特則事由の見直し	13
18. 連帯納付義務の廃止	13
【地方税】	
19. 事業税における社会保険診療報酬等の課税除外措置の廃止	13
20. 償却資産に係る固定資産税の見直し	13
【納税環境整備・その他】	
21. 電子申告の環境整備	14
22. 個人事業者番号の導入	14
23. 財産債務調書の提出期限等の見直し	15
24. 税理士等の懲戒処分理由の公示	15
【国際税制】	
25. 相続税に関する租税条約の締結	15
26. 外国税額控除における控除限度超過額等の繰越期間の延長	15
【災害対応税制】	
27. 東日本大震災に係る震災特例法の追加措置	16

## I 今後の税制改正についての基本的な考え方

### 【中小法人税制】

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等にも配慮しつつ検討される予定である。この検討に際しては、中小企業者・小規模企業者が地方創生に大きく貢献するものであることを認識し、これらの事業者をめぐる厳しい経済環境に十分に配慮し、いわゆる法人成り企業に対して特別な取扱いがなされることのないようにすべきである。具体的な税制改正に際しては、個人と法人の課税制度の相違を前提にした上で、総合的に検討し、公平・中立・簡素な制度とすべきである。

また、「多額の所得を得ながら中小企業向け優遇税制を受けている企業が存在する」との指摘を受けて、資本金1億円基準の見直しが必要とされている。企業規模を判定する上での資本金基準の意義は低下しているが、他に適切な基準は見当たらないことから、資本金基準と他の指標（従業員数など）を組み合わせることが適切である。

### 【所得税】

所得控除が累次に拡充されてきた結果、課税ベースが狭められ、所得税の所得再分配機能が低下しており、かつ、所得控除は、超過累進税率の下で高所得者に有利に作用していると考えられる。また、少子高齢化による生産人口の減少が景気回復の阻害要因にならないよう、働く意欲のある女性や高齢者が活躍できる社会環境の整備と働き方の選択に対して中立的な税制を構築することは、わが国の緊急の課題である。

これらの課題に適切に対応するために、就労促進と所得再分配機能の回復の観点から、税収中立を原則としつつも、所得税制を抜本的に改正すべきである。その際には、所得控除と税額控除の役割を整理し、所得水準にかかわらず一定の税負担の軽減がなされるゼロ税率制度の導入を含めて検討すべきである。

また、働き方の多様化や家族のセーフティネット機能が低下している現状を踏まえると、所得税における税負担の調整のあり方は、所得の種類ごとに負担調整を行う「所得計算上の控除」よりも、家族構成などの人的な事情に応じて負担調整を行う「人的控除」の方が有効であると考えられる点に留意する必要がある。

### 【法人税】

法人実効税率が20%台へ引き下げられ、投資促進税制などの期限切れによる廃止など課税ベースの拡大が行われたが、依然として、租税特別措置法の税額控除制度などにより諸外国に比べて法人税の負担が特定の法人に偏っている等の問題がある。

今後の法人税制の改正に当たっては、財源確保の視点だけでなく、適正な課税ベースの構築も引き続き検討すべきである。

また、法人税における所得金額の計算の基礎となる確定決算主義を維持し、特に役員給与、引当金などの規定について見直しを検討すべきである。

## 【消費税】

消費税はわが国の基幹税であり、さらに、社会保障・税一体改革により、平成 26 年度以後において、消費税率引上げによる増収分を含む消費税収（改正前の地方消費税収を除く。）は、全て社会保障の財源とされた。すなわち、これからのわが国の社会保障 4 経費（年金、医療、介護、子育て）を支えるのは、消費税である。

日本税理士会連合会は、概ね次のような姿をあるべき消費税制と考えている。

- ① 課税の公平、財政への影響、事業者の事務コスト及びコンプライアンスコスト、税務行政庁の徴税コストの観点から、単一税率制度が望ましい。
- ② 仕入税額控除方式としては、請求書等保存方式を維持し、取引の相互牽制を確実なものとするために、請求書・領収書等に事業者番号（法人は法人番号、個人は新たに定める個人事業者番号）を記載することを仕入税額控除の要件の一つとする。
- ③ 基準期間制度を廃止して全ての事業者を課税事業者とし、その課税期間の課税売上が僅少である一定の事業者には、その旨の届出書の提出を要件として、申告を不要とする（これは現行の免税点制度に代替するものである。）。これにより、いわゆる「免税事業者の排除問題」は解決する。
- ④ 簡易課税制度については、みなし仕入率を引き下げた上で設備投資に係る仕入税額控除を認め、一定の要件を付した上でその課税期間に係る諸届けの提出時期を申告期限までとする。
- ⑤ 課税ベースを狭めることとなる非課税の範囲を縮小する。

## 【相続税・贈与税】

平成 27 年から施行されている相続税の基礎控除の引下げ等による課税ベースの拡大は、資産格差を是正し、財源調達機能を回復させるための施策ではあるが、相続税の申告件数が大幅に増加し、これに伴い延納及び物納の申請も増加することが見込まれている。このことから、延納及び物納の手続きを一層周知することが必要であるとともに、各種書類の提出期限や不足資料等の補完期限の延長についても検討すべきである。また、生命保険金や退職手当金の非課税制度の検討が行われる場合には、相続人の生活への配慮を十分行うべきである。

個人資産の多くが高齢者に偏在している現状において、高齢者世代から若年世代への資産移転を通じて経済の活性化を図るといった社会的要請がある。贈与税は、そのような要請を受けて相続税の補完税としての性格を維持しつつ、その負担軽減を図ることを検討する必要がある。そのためには、例えば、教育資金の贈与等のような特定の用途に限定されるものだけでなく、より広く世代間の資産移転を促進するために基礎控除の拡大や税率構造の見直しを行うべきである。

非上場株式等に係る相続税・贈与税の納税猶予制度は、平成 25 年度税制改正において大幅に改善されたものの、事業承継を必要とする経営者の利用拡大には未だ不十分である。適用要件のより一層の緩和を図り、納税者が利用しやすい制度にすべきである。

## 【地方税】

地方分権及び地方創生を推進していくために地方行政の役割が一層高まっている。その財源確保のためには、税収の確保と拡大は重要な課題である。地方行政を安定的に運営するためには、税収が安定し、税源の偏在性が少ない地方税制を構築する必要がある。

平成 28 年度税制改正において、地方法人課税では、地方法人税の税率を引き上げ、その税収全額を地方交付税原資とするなど税源の偏在性の是正を図る措置が講じられ、さらに法人事業税については、大法人を対象とする外形標準課税の拡大が行われた。平成 28 年度与党税制改正大綱によれば、外形標準課税の適用対象法人のあり方については、地域経済・企業経営への影響も踏まえながら引き続き慎重に検討を行うこととされている。しかし、地方税における安定財源の確保や行政サービスの応益性の観点からは、大法人向けの外形標準課税の拡大は必要であるが、中小法人については適用すべきでない。また、一定規模以下の中堅法人については、企業育成の観点から適用除外を検討するか、少なくとも現行の軽減措置を延長又は恒久化すべきである。

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

個人事業税の対象事業は 70 業種に限定されており、税率は 3 段階ある。法人事業との課税のバランス及び個人事業者間の課税の公平の観点から、課税対象事業を拡大した上で、税率の見直しをすべきである。

## 【納税環境整備・その他】

### 1. 国税通則法等

平成 23 年度税制改正により、税務調査手続きをはじめ各種手続きに係る国税通則法の改正が行われ、法令解釈通達、事務運営指針及び FAQ が公表された。しかし、これらの複雑な内容を専門家ではない納税者が正しく理解することは、必ずしも容易ではなく、一定の困難が伴うものと考えられる。納税者が誤った理解のもとに不利益を被ることがないように、制度の内容をよりわかりやすく伝える必要がある。今後の運用等を踏まえて、これらの趣旨を包摂した納税者憲章の制定及び国税通則法第 1 条（目的）への「納税者の権利利益の保護に資する」旨の文言の追加を検討すべきである。

また、実地の調査を行う場合に事前通知される法定通知事項については、納税者と税務代理人の了解があることを前提に、一部の通知事項については、税務調査の当日に通知する等の弾力的な施策を検討すべきである。

さらに、加算税制度については、当初申告のコンプライアンスを高める観点から数次にわたり部分的な改正がされているが、制度全体の見直しが必要である。

### 2. 公会計制度

国及び地方公共団体は、会計処理を単式簿記・現金主義会計で行っているところが多いが、この会計処理だけでは、適正な財政状態を把握することは困難である。説明・運用の責任を明確にし、かつ、行政コスト等を容易に把握するためには、複式簿記・発生主義会計を基礎とした財務



に係る資料も作成し、公表する必要がある。平成 15 年度決算分より企業会計の考え方及び手法を基礎として財務省が「国の財務書類」を作成し、公表している。この「国の財務書類」がより一層活用されるように取り組む必要がある。

### 3. 成年後見制度等への対応

高齢化社会を支える成年後見制度等の広範な活用が予測されることから、関連する税制及び税務上の取扱い等について、継続して見直すとともに、親族以外の各種有資格者が成年後見人となる場合も増加すると思われるので、受任者を確保する意味において、一層の配慮をすることも必要である。

### 4. 社会保障・税一体改革に伴う見直し

社会保険料の負担は、事業主及び被保険者のいずれにおいても増加している。社会保障・税一体改革に際しては、社会保険料と所得税・住民税の負担のバランス等を考慮し、負担割合及び連続性等について見直す必要がある。

### 5. 固定資産課税台帳における法人・個人番号の付番の促進

番号制度の導入に伴い、固定資産課税台帳にも法人番号や個人番号が記載されることとなっているが、固定資産の所有者から地方公共団体への番号告知の機会がないのが実情である。適正な相続税申告、災害時における土地等の所有者の迅速な確認、相続人による被相続人所有の土地等の把握の観点から、例えば、固定資産税評価の見直しの時期に告知書を送付する等の方法により付番を促進し、統一的な管理を行うことを検討すべきである。

## 【国際税制】

経済のグローバル化に伴い、国境を超える経済活動に対する国際課税の問題は、大法人のみならず中小法人や個人の富裕層に広がり、その重要性はますます高まることが予想される。この観点から、中小法人の国外取引活動を支援する措置の検討や未決済デリバティブ取引に係る税務の取扱い等の見直しをするとともに、個人の資産税分野における課税の公平を確保するための執行体制の一層の整備が必要である。

租税条約の拡充により国際的な二重課税の排除を行うことは、安心してわが国企業や個人が海外事業活動を行う上で重要である。その反面、タックスヘイブン（租税回避地）を利用し、税率が著しく低い国や地域に企業や個人の財産を移転することで課税を逃れる行為が明るみに出た。二重非課税については国際的に対処し、不正な資産隠しに対しては国際的な課税ルールを構築することが必要である。

移転価格税制については、日本の税務行政庁と海外子会社所在国の税務行政庁の間で国家間協議（相互協議）に相当の期間を要すること等の課題が依然として残っている。また、相互協議の期間中の管理コストや追徴課税のリスクを考慮すると、中小法人にとっては、税制が経済活動を委縮させる要因となることが懸念される。したがって、事前確認と相互協議の一層の迅速化と予見可能性を高める必要がある。

## 【災害対応税制】

わが国においては、東日本大震災や今般の平成 28 年熊本地震のような大規模震災等が今後も発生すると予測されている。現行のように大災害が発生してから災害特例法を立法化し対応するのでは迅速性に欠け、また税体系としての整合性に欠ける結果を招きかねない。国家規模の災害危機管理体制整備の一環として、税制においても恒久法として「災害税制に関する基本法」を立法化すべきである。また、この基本法は、震災等の災害に対応すべく各税目を横断的に統合し、災害発生後は直ちに災害税制として機能させるものとすべきである。

## II 税制改正建議項目

### 【中小法人税制】

#### 1. 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。

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り、さらに定率法の計算については、簡素化が必要である。また、個人における減価償却のあり方についても検討すべきである。

#### 2. 中小法人・個人事業者に対する投資税額控除等を継続すること。

##### (1) 設備投資促進税制

経済の活性化には設備投資の増大は不可欠なものであり、設備投資を税制面で支援することは重要である。特に財政基盤の安定していない中小法人や個人事業者の設備投資の機会を増やすためにも、中小法人や個人事業者が機械等を取得した場合の特例（中小企業投資促進税制）については、その適用期限を延長すべきである。

##### (2) 研究開発税制

研究開発は、成果が現れるまでに多額の投資と膨大な時間を要するが、企業の研究開発をより促進していくためには、税制上の特典を拡充することが重要である。

中小法人・個人事業者の研究開発税制には、前年よりも試験研究費の支出が増加していなければならないという増加要件を撤廃し、試験研究費として認める「人件費」の範囲についても、中小法人・個人事業者においては専任担当者を置くことが難しいことから、税額控除の対象となる人件費について、専任担当者以外の者でも従事割合が合理的に算出できる場合には、試験研究費の範囲に含めるべきである。

#### 3. 同族会社の留保金課税制度を廃止すること。

特定同族会社の留保金課税制度は、法人の過剰な内部留保に対して法人と個人の税負担を考慮して課税するものとして創設された制度であり、平成 19 年度税制改正では、資本金額 1 億円以下である法人が適用除外とされた。

現在の内国法人にとって最も必要なことは、内部留保を豊かにして経営の安定を図ることである。企業のグローバル化に伴い競争相手が国内外に広まっていることから、企業の存続を図るためには内部留保は欠くことのできないものであり、留保金課税制度は廃止すべきである。少なくとも、中小法人に対しては現行の適用除外を維持すべきである。

また、同族会社の配当促進制度として、個人株主における配当控除の拡充や非上場株式の評価方法などを見直すべきである。

## 【所得税】

### 4. 給与所得者に対する課税について、抜本的に見直すこと。

#### (1) 給与所得控除の見直し

給与所得控除は「勤務費用の概算経費」と「他の所得との負担調整」の要素を持つが、現状では給与収入総額の3割程度の控除水準であり、この2分の1とされる「勤務費用の概算経費」の部分に限って比較しても、給与所得者の必要経費の試算額である給与収入の6%を大幅に超えている。給与所得課税の適正化を図るため、特定支出控除制度について一層の拡充を検討し、給与所得控除額については、その構成を明らかにした上で縮減を検討すべきである。

#### (2) 給与所得者の確定申告の機会拡充

給与所得者に対する源泉徴収制度と一体的に機能している現行の年末調整制度は維持しつつ、給与所得者のタックスペイヤーとしての意識向上及びプライバシー保護の観点から、扶養控除等申告書への所要事項の記載を任意とし、給与所得者が確定申告する機会を拡充すべきである。

#### (3) 役員給与に係る見直し

役員は一般従業員と比べ職務内容、法的地位及び給与の決定方法等に差異があることから、役員の給与所得控除を別途の水準にすべきであるとの意見があるが、課税の公平の観点から適切でない。また、給与所得控除について概算経費部分と負担調整部分の各々2分の1で構成されるとの見解についても見直されるべきであり、概算経費部分の絶対的な水準こそ是正されるべきである。

なお、数次の税制改正により給与所得控除額の上限がさらに引き下げられ、役員に対する給与課税のあり方を区別する理由が薄れていることにも留意すべきである。

### 5. 公的年金等に対する課税を見直すこと。

#### (1) 独立した所得区分

公的年金等は雑所得に分類されているが、所得の計算において公的年金等控除額を控除するなど、公的年金等以外の雑所得とは異なった計算が行われている。したがって、同一の所得区分とする意義はなく、また、「その他の雑所得の損失」と「公的年金等に係る所得」を雑所得内で通算することも合理的ではない。今後、年金受給者の数が増加することで、今まで以上に課税の公平や納税手続きの簡便性を図ることが要請される。したがって、公的年金等は、独立した所得区分とすることが妥当である。

#### (2) 公的年金等控除額の見直し

公的年金等への課税は、拠出時には社会保険料控除として全額控除され、給付時には公的年金等控除が適用されることで、実質的に非課税に近い課税制度となっている。公的年金等控除は、本来は廃止されるべきものであるが、当面、公的年金等控除額の年齢による差異をなくし、その上限を設定するなどの見直しを行い、高齢者にも年金収入に応じた相当の負担を求めることが適切である。

## 6. 所得控除を整理・簡素化すること。

### (1) 基礎控除・配偶者控除等

所得税については、所得再分配機能が求められるほか、個人の最低生活費部分には課税してはならないとする生存権保障の要請があり、基礎的人的控除（基礎控除、配偶者控除及び扶養控除の合計額）が、その役割を果たしている。なお、給与所得控除額を課税最低限に含めるべきであるとの考え方があるが、国際的な水準や事業所得者等との比較において、適切ではない。

現在の所得控除は、限界税率の高い高所得者に有利となる問題がある。そこで、所得控除のうち基礎的人的控除の合計額部分については、一定額までの所得に対して税負担を課さない、いわゆるゼロ税率方式への見直しを検討すべきである。

また、一億総活躍社会の実現のためには、若者、高齢者、女性、男性、障害者など誰もが活躍できる場が必要である。特に、女性の社会進出を促進する観点から、働き方の選択に対して中立的な税制の構築のため、配偶者控除の廃止又は段階的縮小を含めて、控除の適用実態、夫婦のあり方、社会経済の変化などを踏まえ総合的に検討すべきである。その際には、「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」（所得税法第 56 条）及び「事業に専従する親族がある場合の必要経費の特例等」（同第 57 条）のあり方についても見直しが必要となる。

基礎控除は、給与所得控除額や他の基礎的人的控除の縮減に合わせて拡充を行い、適正な課税最低限の設定を行うべきである。

### (2) 医療費控除

医療費控除は、重大疾病により大手術や長期入院等があった場合、担税力の減殺に着目して認められる控除である。しかし、今日では医療保険制度が相当程度充実し、保険金などで補てんされることも多く、従前と比べてその必要性は小さくなっており、医療費控除の廃止も含めた見直しが必要である。現行の医療費控除制度は、最低限度額が 10 万円（その年の総所得金額等が 200 万円未満の場合は総所得金額の 5%相当額）となっているが、当面の見直しとして、担税力の減殺があった場合に限り医療費控除の適用が行われるように、最低限度額を総所得金額の 5%とすることが適切である。

### (3) 年少扶養控除

子ども手当の創設に伴い、平成 22 年度税制改正で年少扶養控除が廃止された。しかし、平成 24 年度には子ども手当が廃止され、児童手当に改組された。児童手当は、0 歳から中学校卒業までの児童を養育している者に支給されるが、所得制限があり、すべての世帯に支給されるものではないため、所得制限の前後で児童手当を含めた世帯年収の逆転現象が生じる等の問題もある。出産と子育ては、すべての世帯にとって担税力が減殺されるものであり、子育て世帯への支援は、実効性のあるものが求められる。これらの観点から、児童手当のあり方を総合的に見直し、年少扶養控除の復活を検討すべきである。

## 7. 土地建物等の譲渡損益は、他の所得との損益通算を認めること。

損益通算制度は、所得の種類を問わず適正な担税力に応じて課税するという課税原則の基本理念を実現するための制度であるにもかかわらず、平成 16 年度税制改正により土地建物等の譲渡損益と他の所得との損益通算及び譲渡損失の繰越控除制度が廃止されたため、担税力を失った部分にも課税することになってしまった。このことは、税制の基本である「応能負担原則」に著しく反している。さらに、この損益通算及び譲渡損失の繰越控除の規制によって、事業運営不振を補てんするため等の遊休不動産の売却による流動化が阻害され、経済活性化への一層の足かせとなっている。

したがって、土地建物等の譲渡損益は、適用税率を検討した上で、他の所得との損益通算を認めるべきである。

## 8. 剰余金の配当等について、配当控除の額を拡充すること。

配当控除は、法人所得に対する法人税と、個人株主に対して支払われる配当等に係る所得税の二重課税を緩和する措置である。しかし、現行の配当控除率は、法人税における受取配当等の益金不算入制度と比較すると見劣りしていると言わざるを得ない。この結果、とりわけ非上場会社等においては、配当を控えて利益の内部留保を選択することとなり、株主への配当ではなく役員への給与による社外流出を選択する原因となっている。

したがって、小規模企業等のオーナー役員に係る税制のあり方を検討するに当たり、非上場株式の剰余金の配当等に係る配当控除を大幅に引き上げることにより、配当を行いやすい環境を整えるべきである。

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設計を検討すべきである。

## 【法人税】

## 9. 受取配当等はその全額を益金不算入にすること。

受取配当等の益金不算入制度については、法人税率引下げの財源確保のため、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。また、株主としての地位に基づいて分配される剰余金については、支払法人側で損金算入されない。これが受取法人側で課税されてしまうと、同一の経済価値に対して二重に課税することになる。

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ているものであることから、受取配当等は全額を益金不算入とすべきである。

## 10. 確定決算主義を尊重し、損金算入規定等について見直すこと。

### (1) 役員給与

会社法制定により役員報酬の利益処分手続きが廃止され、企業会計基準の改正により役員賞与が職務執行の対価と位置付けられるなど、役員給与の性質は抜本的に見直されてきたが、法人税法第 34 条（役員給与の損金算入）の規定は、損金に算入される役員給与を限定列挙するという形式になっている。

役員給与は職務執行の対価であり、法人税法第 22 条により原則として損金の額に算入され、恣意性のあるもの等課税上弊害があるものについてのみ損金に算入されないのが本来の姿であると考えられる。

したがって、経営者のモチベーションを高めるためにも、損金不算入とする役員給与を明示した上で、役員報酬及び賞与について株主総会等の決議によって事前に確定した金額の範囲までの部分については、不相当に高額なものを除き、原則として損金の額に算入すべきである。

## **(2) 退職給付引当金・賞与引当金**

労働協約が締結されている場合や就業規則・退職金規程が定められている場合に、その事業年度において認識される追加的な退職金要支給額は、将来において支出される蓋然性が高いものであり、企業にとっては従業員に対する確定債務的な要素を有しており、賞与引当金についても負債性が認められているものである。適正な期間損益計算を課税所得に反映させることは、税負担の平準化にも有効である。さらに、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が求められている。

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ている場合には、退職給付引当金及び賞与引当金の繰入れについて、損金算入を認めるべきである。

## **(3) 貸倒引当金**

個別評価金銭債権に係る貸倒引当金については、取引先が破産手続開始等の申立てを行うような状況における債権者への配当割合は極めて小さい。また、引当金の形式的な 50% の繰入限度額という設定は現実と大きく乖離していると認められる。倒産・破産の実例から平均的な配当割合等についての情報を収集することは、比較的容易であると考えられるため、実際の配当率等を参考にして繰入率を見直すべきである。

## **(4) 寄附金**

法人が社会貢献のために寄附金を支出することは、今後においても推奨される。しかし、現行制度において、損金の額に算入される指定寄附金の範囲は限定されている。また、寄附金の損金算入限度額の計算は、所得基準と資本金等基準に基づくことから、中小法人の寄附は制限的となる。法人の一層の社会貢献を推進するためにも、特定公益増進法人等や認定 NPO 法人に寄附したときの損金算入限度額の拡大を検討すべきである。特に、中小法人の寄附活動を促進するためには、資本金等基準を引き上げることが適切である。

### **11. 少額減価償却資産の取得価額基準を引き上げること。**

少額減価償却資産の損金算入制度における取得価額基準は 10 万円未満とされ、20 万円未満の減価償却資産については、3 年間にわたって損金算入を行う一括償却資産制度がある。さらに、一定の中小法人に対しては、平成 30 年 3 月までの間、年間の損金算入金額の上限を 300 万円として取得価額 30 万円未満の減価償却資産につき取得時に全額損金算入することが認められている。

税制の簡素化の観点から、これらの制度を統合して、少額減価償却資産の取得価額基準を一律 30 万円未満とすべきである。

## 12. 公益法人等に対する課税のあり方を見直すこと。

公益法人等については、収益事業のみが課税対象となり、公益目的事業に係る収益は原則非課税とされている。収益事業に対しては中小法人と同じ軽減税率が適用されるが、大規模な営利事業を営む公益法人についても一律に軽減税率を適用することが適切かどうかは疑問がある。これは協同組合等についても同様である。

また、公益法人等が収益事業による収入から非収益事業のために支出した金額は寄附金とみなされ、一定額まで損金算入される場合もあるが、軽減税率とみなし寄附金制度の両方の適用を受けることは過剰な優遇であり、見直しが必要である。さらに、介護事業のように民間事業者との競合が発生している分野においては、課税の公平を確保するための措置が必要である。

### 【消費税】

## 13. 基準期間制度を廃止し、すべての事業者を課税事業者として取り扱い、新たに小規模事業者に対する申告不要制度を創設すること。

前々年又は前々事業年度を基準期間として当該課税期間の納税義務を判定する現行の制度では、その課税期間の課税売上高が多額であっても免税事業者となったり、反対に、その課税期間の課税売上高が1,000万円以下であっても納税義務を負ったりする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免税事業者とな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い、消費税の還付を受けようとする場合、課税期間開始前に「課税事業者選択届出書」を提出しなければならないが、この取扱いがすべての免税事業者に周知・理解されているとは言い難く、さらに、すべての免税事業者に課税期間開始前に届出書を提出すべきか否かという高度な判断を求めることは困難である。届出書の事前提出を行わなかったために、消費税の還付を受けられなくなった事例は少なくない。

こうした弊害を解消するために、納税義務を判定するための基準期間制度を廃止して、すべての事業者を課税事業者として取り扱うこととし、その上で、その課税期間の課税売上高が1,000万円以下の小規模事業者には、申告・納付を不要とする申告不要制度を創設すべきである。

なお、簡易課税制度についても同様に、現行の基準期間による判定ではなく当該課税期間の課税売上高による判定とし、確定申告書の提出時に簡易課税制度を選択できる制度とするよう改正すべきである。

## 14. 簡易課税制度のみなし仕入率を引き下げ、設備投資に対する別枠での控除を認めること。

簡易課税制度は、消費税の創設時に中小事業者の納税事務の負担を軽減する措置として設けられた制度であるが、みなし仕入率が実際の課税仕入率を上回っていることにより、いわゆる益税が発生するという問題が指摘されている。しかし、中小事業者については、本則課税制度



による仕入税額控除の要件を満たせない場合が現実にあるため、簡易課税制度は存続させる必要がある。

したがって、簡易課税制度のみなし仕入率について、設備投資を考慮しない低いみなし仕入率とすることにより、簡易課税制度が納付税額の軽減措置ではなく、納税事務負担の軽減措置であることを明確にすべきである。ただし、一定額以上の設備投資については、みなし仕入率とは別枠での控除を認めることが適当である。

## 【相続税・贈与税】

### 15. 取引相場のない株式等の評価の適正化を図ること。

取引相場のない株式の評価については、①相続開始前3年以内に取得した土地等と建物等についても通常の評価とすること、②評価会社が退職給付債務を負っている場合は、一定額を負債とすること、③土地保有特定会社等の特殊な評価方法を見直す必要がある。

取引相場のない株式は、市場性や換価性が乏しいにも関わらず、上場株式と比べ割高な評価額となっている。このような割高な評価は、同族会社の経営者にとっては深刻な問題となっており、特に取引相場のない株式以外に相続財産がない場合は納税原資がなく、事業承継自体が困難になる場合がある。最近の中小法人における経営の承継の円滑化のための施策に合わせて、事業承継に関連する相続及び贈与に係る株式評価額には配当金額を反映しないこととし、議決権制限株式などを活用した事業承継を推進するために種類株式の評価方法を見直すべきである。

なお、類似業種比準方式（事業の種類が同一又は類似する複数の上場会社の株価の平均値に比準する方式）による評価は、上場企業の株価に連動することとなるが、上昇・下降局面のいずれにおいても、大幅な変動を平準化する措置を検討すべきである。

### 16. 非上場株式等に係る相続税・贈与税の納税猶予制度について、適用要件をより一層緩和し、納税者が利用しやすい制度にすること。

この制度は、中小法人の事業の承継に伴う様々な問題の解決を図るとともに、雇用の確保や地域経済の活力維持の観点から、事業承継の円滑化のために創設された制度であるが、その適用要件の厳しさからこれまで利用が進まなかった。そのため、平成25年度税制改正において一定の適用要件の緩和が図られたが、事業承継を必要とする経営者の利用拡大には未だ不十分であるため、より一層の改善を図る必要がある。

例えば、中小法人の場合は雇用人員が少ないため、5年間の平均雇用割合8割を維持することは難しい。よって、5年間の平均雇用割合の要件を雇用人数に応じて引き下げるなど、さらなる緩和を図るべきである。

また、3年ごとに「非上場株式等についての贈与税・相続税の納税猶予の継続届出書」を提出する制度の緩和、資産保有型会社の判定の期日及び割合算定方式の見直し、本制度打切り時に相続時精算課税制度の選択を可能にする等のさらなる改善を行い、実際に多くの人が活用できる制度とすべきである。

**17. 相続税の更正の請求の特則事由に「相続した保証債務の履行が当該相続開始後5年以内に行われ、求償権の行使が不能な場合」を加えること。**

保証債務は、相続開始時において確実な債務でないことから、債務控除の対象とされていない。例外的に、主たる債務者が弁済不能の状態にあるため、保証人がその債務を履行しなければならない場合で、かつ、主たる債務者に求償権を行使しても弁済を受ける見込みのない場合には、その弁済不能部分の金額については債務控除の対象となるが、相続開始時点でそのような状況にあることが必要であり、必ずしも十分な救済措置となっていない。

したがって、少なくとも相続開始後5年以内に発生した保証債務の履行については、更正の請求の特則事由とすることが必要である。

**18. 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年を経過した場合等一定の場合には、連帯納付義務が解除されている。しかし、自らの意思で連帯保証の責めを負ったものでもない者が連帯保証債務を負う結果となることもある。したがって、連帯納付義務は、その廃止を含めて検討すべきである。

贈与税に関しても、相続税と同様の措置を検討すべきである。

**【地方税】**

**19. 事業税における社会保険診療報酬等の課税除外の措置を廃止すること。**

社会保険診療報酬等及びこれに係る経費は、事業税の課税標準の計算から除外されている。この措置は、社会保険診療の安定化を図るため、社会保険診療報酬に係る点数の単価が政策的に決定されることへの対応として設けられたものであると言われている。しかし、すでに施行されて60年以上経過し、その目的は達成されたと考えられ、また過去の政府税制調査会の答申においても、その見直しの必要性が指摘されている。

したがって、事業税における社会保険診療報酬の課税除外の措置は、特定業種に対する優遇措置とも考えられ、社会的な不公平を生じさせており、課税の公平の見地から廃止すべきである。

**20. 償却資産に係る固定資産税について次の事項の見直しを行うこと。**

**(1) 償却資産税の免税点引上げ及び課税標準の計算方法の見直し**

国税においては、経済の発展を図るため、設備投資の促進を目的とする多くの税制支援措置が取られている。一方、償却資産に係る固定資産税については、平成28年度税制改正において中小法人等が取得した一定の機械装置に係る償却資産税について減税措置が導入されたものの、十分な措置とはいえ、依然として企業の設備投資意欲を低下させる要因になっていると考えられる。また、事務処理も煩雑なものになっている。

設備投資の促進を税制で一層支援し、さらに小規模事業者の事務負担を軽減するために、免税点を300万円（現行150万円）程度に引き上げるべきである。あわせて、申告業務の簡素化のため、平成19年度税制改正における減価償却制度の抜本改革を踏まえた残存価額の廃止及び租税特別措置法における30万円未満の少額資産の費用化等、税率の見直しを含め

て、国税の課税標準の計算方法との整合性を図るべきである。

なお、平成 28 年度与党税制改正大綱において、固定資産税が市町村財政を支える安定した基幹税であることに鑑み、償却資産に対する固定資産税の制度は堅持するとされた。しかし、主要諸外国において償却資産に対して課税をしている例は少なく、国際競争力の観点からも、将来的には廃止を検討すべきである。

## **(2) 家屋と償却資産の区分の明確化等**

家屋と償却資産の区分を明確にした上で、納税者が理解しやすい方法で周知するとともに、全国一律の取扱いとなるように見直すべきである。また、償却資産に係る固定資産税の電子申告（eLTAX）の利用割合が低調であり、一層の推進策を講じる必要がある。

## **【納税環境整備・その他】**

### **21. 電子申告の利用促進のため、以下の施策を実施すること。**

#### **(1) マイナポータルと e-Tax・eLTAX の連携等**

マイナポータルと e-Tax・eLTAX を連携させるべきである。例えば、納税者利便に資するものとして、マイナポータルに e-Tax・eLTAX のメッセージを表示させること、国税及び地方税当局に提出された本人に関する法定資料をマイナポータルで確認・取得できるようにすること、将来的にはマイナポータルから e-Tax・eLTAX の申告を同時にできることなどが考えられる。

e-Tax・eLTAX の受付時間が拡大されつつあるが、土曜日及び日曜日については特定月の月末に限定されている。今後、これらの曜日についての受付日をさらに拡充し、両者の受付時間を一致させた上で、平日については 24 時間の送受信対応を可能とすることが望ましい。

#### **(2) 税理士による代理送信に用いる電子証明書の制限**

納税者より税務書類の申告等の委嘱を受けた税理士が、申告データに自らの電子署名を付すことにより、納税者の電子署名を省略できる代理送信が行われている。この税理士の電子署名について、日税連発行の電子証明書の使用の義務化を検討すべきである。

これにより、代理送信した者が税理士であることが保証されることとなり、税理士でない者が税理士になりすまして代理送信する行為を防止することができる。

また、代理送信を行う者に対する税理士資格の確認を省略することができ、税務行政の効率化にも資することになる。

### **22. 個人事業者番号を導入すること。**

マイナンバー制度の導入により、個人番号（マイナンバー）と法人番号が付番された。法人番号はインターネット上で公表され、利用制限がない。これに対して、個人番号はその取扱いが法令で限定されている。

現在、行政手続や民間企業の活動において、法人及び個人の管理等に用いられる番号・記号等は多岐にわたっているが、今後、法人については法人番号による管理が一般的になるものと期待される。法人と個人事業者等の競争の中立性を確保し、その管理等に係る社会的コストを低減するために、個人事業者等について、法人番号と同様に運用上の制限が少ない「個人事業

者番号」を導入し、その付番を選択的に受けられるようにする必要がある。この結果、法人の番号は法人番号に統一化され、個人番号は個人の税・社会保障・災害対策のみに利用され、「個人事業者番号」は個人事業者等が経済活動をする際に広く用いられることとなる。

### **23. 財産債務調書の提出期限等を見直すこと。**

財産債務調書の提出期限は所得税の確定申告期限と同一であり、その提出義務の有無は、所得金額（2千万円超）及び資産価額（原則3億円以上）で判定される。すなわち、所得税の確定申告により所得基準に該当すれば、その後、資産基準の該当性を確認することになるが、所得税の確定申告期限までの間に、保有財産の種類、数量及び価額を正確に算出し記載することは、必ずしも容易でない場合がある。また、所得税及び相続税の課税の適正性を確保することを目的とする本制度の趣旨からいえば、正確な調書の作成が求められる。このような事情を勘案すると、財産債務調書の提出期限は、6月末以降とすべきである。

また、本制度の趣旨及び提出状況を踏まえ、実務への負担にも配慮した上で、資産基準の引上げ等を検討すべきである。

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

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

税理士法第48条を改正し、脱税相談、自己脱税、非税理士への名義貸し、業務懈怠、使用人等に対する監督義務違反など、処分を受けるに至った具体的な非違行為の内容を官報に掲載することが適当である。少なくとも、抵触した法令の条文は掲載すべきである。

懲戒処分の具体的な内容を国民・納税者が了知できる程度に開示し、税理士の職業倫理の一層の高揚を図り、税理士制度への信頼をより確かなものにすべきである。

## **【国際税制】**

### **25. 国際的な相続税の二重課税及び租税回避の防止の観点から、相続税に関する租税条約の締結を進めること。**

平成25年度税制改正により、日本国内に住所を有しない個人で日本国籍を有しない者が、日本国内に住所を有する者から相続等により財産を取得した場合には、国外財産を含めたすべての取得財産に相続税又は贈与税が課されることとなった。これにより、国際的な二重課税が生じるリスクも高くなっているため、すでに相続税条約を締結している米国以外の国とも相続税に係る租税条約を締結することによって、当該リスクを解消する必要がある。

### **26. 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。その所得の源泉地が外国にある場合には外国で

も課税されるため、国外所得は日本と外国の双方で課税されることになる。この国際間の二重課税を排除する目的で、外国税額控除制度がある。

しかし、外国税額控除制度における繰越限度超過額及び控除余裕額の繰越期間は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。したがって、外国税額控除制度の繰越限度超過額及び控除余裕額の期間制限が企業の海外活動の制約とならないよう、繰越期間を延長すべきである。

## 【災害対応税制】

### 27. 東日本大震災に係る震災特例法に追加措置を行うこと。

#### (1) 災害損失控除の創設

現行の雑損控除は、災害又は盗難若しくは横領による損失が生じた場合に、課税所得の計算上、差引損失金額から総所得金額等の10%を控除した上で、雑損控除から行うこととされている。しかし、①災害による損失は、通常、盗難又は横領による損失よりも多額になること、②激甚災害の場合は、被災地域の経済基盤が回復するまでには相当の期間を要すること、③災害による損失額を最大限に勘案することは、被災者のみならず広く納税者の理解と納得が得られると考えられること等の観点から、雑損控除から災害による損失を独立させて災害損失控除とすべきである。その際には、所得控除の中における控除の順序についても考慮することが必要である。

なお、東日本大震災では、資産損失だけではなく、避難のための移転やそれに伴う災害関連費用が長期的に発生している。これらの支出についても災害損失控除の対象とすることが適当である。

#### (2) 原子力損害賠償制度による損失と収入の平準化等の措置

放射能、風評被害等に対する損害賠償金の多くは課税対象とされるが、復旧・復興の遅れから、収入と支出の時期が不一致となる事例も多い。

したがって、損失と収入を対応させるための措置や所得を平準化させるための措置を講じることが必要である。特に、課税対象となる収益補償のための損害賠償金の処理については、例えば、次のような措置が考えられる。

- ① 東日本大震災の復興期間である10年間にわたり災害特別勘定（損害賠償金を限度とする。）を設定し、課税の繰延べを行う。
- ② 10年間の各事業年度において生じた欠損金は特別勘定と相殺する。
- ③ 10年経過時において、欠損金と相殺されていない特別勘定残額は、経過後の事業年度から10年間にわたって益金に算入する。
- ④ 10年を経過する事業年度までの各年度において設備投資をした場合には、特別勘定残額を限度として圧縮記帳を認める特例を制定する。
- ⑤ すでに課税済みの事業者に対しては、この特例についての遡及適用を認める措置を講じる。

#### (3) 東日本大震災復興特別区域法の適用要件の緩和

現在、東日本大震災の被災県においては「東日本大震災復興特別区域法」が施行されてい

るが、復興の歩みが遅れている。これは、事業者における将来に対する不安感が払拭しきれないことが大きな要因となっているものと想定される。同法は、東日本大震災からの復興の円滑かつ迅速な推進と活力ある日本の再生に資することを目的に掲げていることから、産業集積・雇用機会の拡大もさることながら、①適用区域の限定及び集積業種の限定を解除すること、②適用対象資産の範囲を拡大することにより、適用しやすい制度に改めるべきである。