

令和8年度税制改正に関する建議書

令和7年6月25日

日本税理士会連合会

目 次

はじめに	1
I 税制に対する基本的な視点	1
II 本建議書における重要建議項目	2
1. 消費税の複数税率制度を廃止し単一税率制度に戻すとともに、インボイス制度導入に伴う各種特例措置の延長等といった中小・小規模事業者への必要な支援を継続すること。	2
2. 役員給与税制について見直しを行うこと。	2
3. 中小企業者等の法人税率の特例の適用期限について延長すること。	3
4. 雑損控除の適用につき「特定非常災害により生じた損失」については、控除の順番を見直すとともに、繰戻還付制度を創設すること。	3
5. 所得税の確定申告期限を延長すること。	4
6. 少子化対策について、税制面での検討を行うこと。	4
III 今後の税制改正についての基本的な考え方	5
IV 税制改正建議項目	10
【所得税・法人税等 共通項目】	
1. 起業を促進する税制の充実を図ること。	10
2. 資本的支出に係る耐用年数の取り扱いを見直すこと。	10
3. 所得税・法人税における特定の事業用資産の買換えの特例に係る届出要件を廃止すること。	10
4. 法人税および所得税申告書記載上の誤記載等について訂正を可能とする制度を設けること。	11
5. 賃上げ促進税制に係る控除限度額を拡充すること。	11
【所得税】	
6. 公的年金等に係る課税の在り方を見直すこと。	11
7. 医療費控除を見直すこと。	12
8. 業務用不動産の譲渡損失について、損益通算及び翌期以降の繰越しを認めること。	12
9. 「事業に専従する親族がある場合の必要経費の特例等」の対象を拡大し、事業に係る適正対価の必要経費算入を認めること。	12
10. 死亡の場合の準確定申告書の提出期限を、相続税の申告期限と同様とすること。	12
11. 源泉所得税制度を見直すこと。	13
12. 貸与型奨学金の利用者に対して、新たな支援措置を設けること。	13
【中小法人税制】	
13. 中小法人の減価償却方法について定率法と定額法の選択適用を維持すること。	14
【法人税】	
14. 受取配当等はその全額を益金不算入にすること。	14
15. 少額の減価償却資産の取得価額基準を引き上げること。	14
16. 交際費等の損金不算入制度における慶弔費等の取り扱いを見直すこと。	14
17. 法人税・消費税の申告期限及び納期限を3月以内とすること。	15
18. 各種届出書及び承認申請書の提出期限を延長すること。	15
19. 貸倒損失の損金算入要件を緩和すること。	15
20. 貸倒引当金の損金算入規定を見直すこと。	15
【消費税】	
21. 消費税の非課税取引の範囲を見直すこと。	16
22. 納税義務免除制度及び簡易課税制度について、基準期間制度を廃止し、当該課税期間による判定とすること。	16
23. 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。	16
24. 仕入税額控除制度における、いわゆる「95%ルール」の適用要件を緩和すること。	17
【相続税・贈与税】	
25. 取引相場のない株式の評価の適正化を図るため、所要の見直しを行うこと。	17
26. 相続税の債務控除及び更正の請求の特則事由に「相続した保証債務の履行が当該相	

続開始後 5 年以内に行われ、求償権の行使が不能な場合」を加えること。 ……	18
27. 相続税・贈与税の連帯納付義務を廃止すること。 ……	18
28. 法人版事業承継税制（一般措置）に代えて、新たな贈与税及び相続税の猶予制度を創設すること。 ……	18
29. 信託が終了し財産債務を相続人等に現状有姿で承継させる場合にも、債務控除を受けられることを明確化するための規定を追加すること。 ……	19
30. 上場株式等の物納順位を現行の第 1 順位から第 2 順位以下とすること。 ……	19
31. 1 次相続の遺産分割確定に伴い 2 次相続に係る相続税額に変動が生じた際、相続税法の特則に基づく更正の請求を可能とすること。 ……	19
32. 特定贈与者の死亡以前に相続時精算課税適用者が死亡した場合の同一財産に対する税負担を軽減すること。 ……	20
【地方税】	
33. 償却資産課税制度のあり方を抜本的に見直すこと。 ……	20
34. 個人住民税について、出国年に係る所得に課税する方法を検討すること。 ……	21
35. 事業税における社会保険診療報酬等の課税除外の措置を廃止すること。 ……	21
36. 個人事業税の課税対象事業及び税率を見直すとともに、事業主控除額を引き上げる こと。 ……	21
37. ふるさと納税について所要の見直しを行うこと。 ……	21
【納税環境整備・その他】	
38. 税務手続においては電子申告等の活用を基本とし、そのための課題を具体的に分析 ・検討し、制度及びシステムの両面での積極的な環境整備を行うこと。 ……	22
【国際税制】	
39. 国際的な相続税の二重課税及び租税回避の防止の観点から、相続税に係る租税条約 の締結を進めること。 ……	23
40. 外国税額控除について、控除限度超過額等の繰越期間を延長すること。 ……	23
41. 非居住者等から日本国内の土地等を買受ける場合における源泉徴収義務者の負担 軽減を図ること。 ……	23
【災害対応税制】	
42. 災害損失特別勘定の損金算入及び益金算入に関する適用要件を緩和すること。 ……	23
43. 東日本大震災復興特別区域法の適用期限の延長と適用要件の緩和をすること。 ……	24

はじめに

日本税理士会連合会は、税理士法第 49 条の 15 の規定に基づき、税制改正に関する建議書を毎年取りまとめている。

税理士は、税務に関する専門家として常に納税者と接しており、決算や申告業務を通じて、税制が納税者ひいては国民に与える影響をよく知る立場にあり、かつ、税務行政の現場についてもよく理解するものである。したがって、税理士が、職業専門家として税制・税務行政の改善のために建議することは、我々の重要な役割である。

さらに、わが国が直面する政策課題に対し、税制がどうあるべきか、あるいはどのような対応策を講ずるべきかを検証・検討し、その結果を表明することも、我々の役割であると考えている。

I 税制に対する基本的な視点

租税制度を考える際の基本的な考え方として「公平・中立・簡素」の 3 要素が重要とされる。

公平は、税負担の平等性を実現する上で重要な指標である。また、税制は可能な限り経済取引等に対し中立であるべきであり、さらに、税制は効率的かつ簡素なルールであるべきことも重要である。

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

(1) 担税力に即した公平な税負担

公平な税負担は、税制を考えるうえで最も基本的な視点であるが、同時に、税負担が担税力に応じたものであることが重要である。

公平性の実現には、水平的公平、垂直的公平とともに、タックス・ミックスを考慮し、各税目間でバランスのとれた税制を構築する視点も重要である。

(2) 中立的で簡素な税制

税制は、国民生活や経済活動の選択において、可能な限り、中立的であるべきであり、重要な政策目的を持つ制度を検討するにあたって、中立性の原則は、常に意識されるべきである。

また、税制や租税法規の複雑化は、結果として、争訟等のコストを生じさせる原因ともなる。租税制度の設計、条文構成は、国民・納税者にとって、正確な理解が容易であり、ひいては税制に対する信頼に繋がるものでなければならない。

(3) 合理的な事務負担

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

(4) 時代の変化に適合する税制

税制は、国民の経済活動や暮らしと密接な関係を有している。また、経済社会の構造も日々状況が変わっている。これらの構造変化に税制は適切に対応していかなければならない。したがって、税制を常に時代に適合するものとすべく、その見直しを継続しなければならない。

(5) 税務行政の透明性と適正な手続

申告納税制度を維持・発展させるためには納税者の協力が欠かせないが、そのためには税務行政が納税者から信頼を得ることも重要な前提であり、デジタル環境下の質問検査権行使の場面におけるルールの明確性など税務行政の透明性が確保され、納税者にとって適正な手続が保障されていることが必要である。

II 本建議書における重要建議項目

1. 消費税の複数税率制度を廃止し単一税率制度に戻すとともに、インボイス制度導入に伴う各種特例措置の延長等といった中小・小規模事業者への必要な支援を継続すること。

(1) 消費税における複数税率制度を廃止し単一税率制度に戻すこと。

消費税の複数税率制度は、低所得者への逆進性対策としては非効率であること、歳入を減少させ、その補填のため標準税率のさらなる引上げや社会保障給付の抑制が必要となること、区分経理等により事業者の事務負担が増加していること等の理由から、早期の見直しを図り単一税率制度に戻すべきである。

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

(2) インボイス制度導入に伴う各種特例措置を延長すること。

インボイス制度の導入に伴い各種の特例措置が設けられたが、制度への深い理解と、価格転嫁の円滑化にはまだ時間が必要であると考えられる。これらの特例は、いずれも短期の経過的な取扱いとなっているが、インボイス制度が定着するまでの間は、特例措置の期限の延長等、中小・小規模事業者への必要な支援を継続すべきである。

- ① インボイス発行事業者となった免税事業者の納税額を売上税額の2割に軽減する経過措置（2割特例）は極めて小規模な事業者への経過措置として有効である。令和8年10月以降も、消費税制の理解が十分でない事業者に対する特例として継続すべきである。
- ② 免税事業者等からの課税仕入れに係る経過措置（8割特例）はインボイス発行事業者の登録をしていない者の取引排除の最小化という公正な取引を確保する見地からも現時点では有効であると考えられる中で、令和8年10月から控除の水準を5割に引き下げることは妥当でなく、現在の8割の水準を継続すべきである。
- ③ 一定規模以下の事業者がインボイスの保存を不要とする特例について、証憑類のデジタル化が進みにくい類型であるため、令和11年9月30日とされている期限に向けて、その延長が検討されるべきである。

2. 役員給与税制について見直しを行うこと。

(1) 業績悪化改定事由の要件を緩和すること。

業績悪化時の役員給与改定の要件について、経営状況の悪化が著しいという水準でなくとも定期同額給与の下方修正を行うことは、企業が財務体質の健全性を維持するためにむしろ進んで行うべきことと考えられるが、現行の取扱いがその減額実行の障壁となっている場合

がある。

そのため、役員給与の減額改定が財務の健全性を維持する目的で赤字の回避のために行われたような場合は、恣意的な課税所得の調整である場合を除き、損金算入を認めるべきである。

(2) 新設法人における定期同額給与判定の時期を柔軟化すること。

定期同額給与の額を改定する場合の損金算入の要件は、事業年度開始の日の属する会計期間開始の日から3月を経過する日までに改定を行い、その改定前後の各支給時期における支給額が同額であることとされているが、新設法人の場合には事業年度開始後3月程度では収支の状況が定まらず、役員給与の確定が難しい場合がある。そこで、設立事業年度については、法人が事業年度開始後3月を超える時期を最初の役員給与の支給時期として定めた場合でも、当該定めに従って支給した給与について定期同額給与として取り扱い、損金算入を認めるべきである。

(3) 事前確定届出給与の支給時期について数日間の弾力性を持たせること。

事前確定届出給与については「所定の時期」に支給することが要件となっているが、事業年度内で支給日が数日前後することについては損金算入の是非に特段の影響があるとは考えにくい。もともと一定の幅を含む概念であると考えられる「所定の時期」の解釈について、より柔軟な解釈が示されるべきである。

(4) 業績連動給与の損金算入要件を緩和すること。

現行の業績連動給与には損金算入要件が複数あるが、なかでも全ての業務執行役員を対象としなければならないことや、個々の業務執行役員についての給与情報を有価証券報告書で開示しなければならないことは当該制度の採用を躊躇させている面があり、是正されるべきである。

3. 中小企業者等の法人税率の特例の適用期限について延長すること。

令和7年度税制改正大綱では、所得の金額が年10億円超の事業年度について、所得800万円以下の部分の軽減税率を15%から17%へ引き上げることとした。これによりリーマンショック対策として導入された臨時的税制措置はひとまず終了したと言える。

租税特別措置については、その実効性を高める「メリハリ付け」について検討されている。メリハリ付けの方法は「税率をアップさせて特例を拡大」する積極的な方法と、「税率をアップさせずに特例を整理する」消極的な方法が考えられる。確かに、中小法人の成長に対するディスインセンティブとなるような税制については整理されるべきである。しかし、地域経済を支えている中小企業の成長を阻害せず、雇用等の社会的役割を支援する税制を維持する必要があるため、中小企業者等の法人税率の特例については、今後も、所得の金額が年10億円以下の法人全体に対しては軽減税率を堅持すべきであり、特に一定程度の所得の法人に対しては現行の15%の軽減税率を維持すべきである。

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

雑損控除は、災害又は盗難若しくは横領という納税者の意思に基づかない偶発的な損失によ

る担税力の減少に配慮して、その損失額を所得金額から控除する制度である。また、損失発生年の所得金額から控除しきれない額は、翌年分以後の所得金額から控除される。

課税所得の計算上、現行の雑損控除制度では、災害による損失と盗難又は横領による損失を同じ取扱いとしているが、所得控除すべき災害損失は、費用性資産の滅失損や金銭債権の貸倒れとは異なり、個人の有する住宅、家財等の損害については、担税力の減殺を見出すものであるため被災者の負担軽減及び実額控除の機会を拡大する観点から、まず、最初に災害の有無にかかわらず適用される災害損失以外の他の所得控除を適用し、最後に雑損失のうち特定非常災害により生じた損失につき控除を適用し、より手厚い控除可能性を残すべきである。

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

5. 所得税の確定申告期限を延長すること。

課税の公平性を求めれば、ある程度制度が複雑化することは避けられないが、所得税の計算が複雑化することは納税者の事務負担が増すこととなる。この公平性と手続負担の問題を両立させるためには、事務負担を軽減すると共に正確な計算に要する時間を確保することも必要であり、所得税の確定申告期限は、現行の3月15日から3月31日までとすべきである。

その際、確定申告に係る納税者等の事務負担を軽減し、併せて、市町村における個人住民税の賦課決定や各種給付、特別徴収義務者における給与計算など後続の事務への影響を緩和する観点から、納税者、税理士及び行政（国・地方）における各種業務のデジタル化を一層推進すべきである。

6. 少子化対策について、税制面での検討を行うこと。

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

Ⅲ 今後の税制改正についての基本的な考え方

【所得税】

令和7年度税制改正によって、所得税法及び租税特別措置法による基礎控除の見直しが行われた。具体的には、納税者の所得に応じ基礎控除の額が変更となるもので、合計所得が132万円以下の者は、58万円に恒久的に37万円が上乗せされる措置であり、132万円超655万円以下の者は令和7年と8年の2年間限定で所得金額に応じた基礎控除の上乗せが行われる。

元来、基礎控除は、国民の自活が前提とされる国家システムにおいて、個人が生き、働く上で必要となる、選択の余地のない生活支出について、税負担能力がない支出と認め、一定金額までは所得課税の射程外と考え、税率を乗じる前の段階で所得から控除するものと考えられる。

配偶者控除、配偶者特別控除及び扶養控除については、個人単位課税を基本とすれば政策税制的な控除項目と捉える考え方もあり、様々な考え方が存在するであろうが、基礎控除については、税効果における公平性ではなく、所得の多寡とは無関係に全ての納税者が合計所得金額から一律公平に一定の金額が控除される形が望ましい。

基礎控除の額の水準は、基礎控除の性格上、時代とともに上下することはあると思われるが、基礎控除について、また基礎控除以外の基礎的人的控除について、数十年間蓄積された伝統的議論を踏まえた、深度ある議論が開始されることが期待される。

また、申告納税者の所得税負担率は、合計所得金額が1億円をピークに、所得金額が増加するほど減少するという逡減現象が見られる。これは、一定の上場株式の譲渡や配当に分離課税による比例税率が適用されるためであり、結果として、高所得者の負担率が低くなっている。一方で、申告不要制度は利便性の高い制度であり、改善にあたりどのような範囲の者を見直しの対象とするのかという点の考慮は必要となるが、税制において格差の問題の改善に取り組む意味で何らかの対応がなされるべきである。

【中小法人税制】

地域経済の中核を担う中小法人は、多様な雇用機会の提供、地場産業の維持・発展など、日本経済だけでなく、国民の暮らしや文化にも欠くことのできない役割を担っている。これまで、中小法人のこのような特性を重視して、設備投資に係る生産性向上及び賃上げのための支援などが行われてきた。

一方で、中小法人においては、未だその6割が欠損法人となっており、これら税制措置のインセンティブが必ずしも効かない構造となっている。今後、中小法人税制を考える際には、使いやすく、中小法人の実情を踏まえた検討がなされるべきである。

【法人税】

わが国の法人税は、税率引下げに伴う税収確保の観点から、課税ベースが拡大傾向にあったが、令和7年度税制改正大綱では、「レベニュー・ニュートラルの観点からも、法人税率を引き上げつつターゲットを絞った政策対応を実施するなど、メリハリのある法人税体系を構築していく」こととされた。

今後の法人税制の改正にあたり、EBPMの視点が重要であることは当然であるが、法人税制の

中での税収バランスを前提条件とするのではなく、課税ベースのあるべき姿についての検討がなされるべきである。その際、税体系全体での税収確保のあり方を議論することや、場合によっては社会保障制度と税制全体を総合的に勘案して制度設計を行うことを議論する必要もある。

また、恣意的な利益調整を防止する観点や、租税回避行為を防止するための個別の規定が設けられることは必要なことであるが、制度の趣旨目的と、規定がもたらす結果が比例的であることも重要である。

【消費税】

わが国の消費税は平成元年に導入され、その後数次にわたる改正が行われてきた。しかしその内容は、税制導入時に制定された税制改革法において、「我が国における取引慣行及び納税者の事務負担に極力配慮したものとする」との基本的考え方が示されているにもかかわらず、納税義務者に対するコンプライアンスコストばかりが積みあがるという状況となっている。また、税の累積を排除する消費税制の基本的考え方からは、控除されることが当然であるはずの仕入税額について、その控除要件が厳格化され厳しい要件をクリアしたものだけが控除可能な制度となっている点で問題がある。

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

- ① 複数税率制度は廃止し、単一税率制度とすべきこと。
- ② 仕入税額控除制度について事業者の事務負担の加重という義務に依りすぎるのではなく、仕入税額控除は帳簿及び証憑書類の保存等の一定の基準により当然の権利とすべきであること。
- ③ 消費税の課税対象の範囲の定めについて、非課税取引の範囲については縮小を前提とした検討とすること。
- ④ 消費税の納税義務の免除制度については、基準期間判定が不合理をもたらす場合がある。簡易課税制度と合わせ、事業実態に近づけること。

【相続税・贈与税】

1. 事業承継税制・課税方式等について

法人版事業承継税制（特例措置）が令和9年12月末日で適用期限を迎えるに際し、今後の事業承継税制のあるべき姿について、検討すべき時期を迎えている。仮に特例措置が廃止される場合、法人版事業承継税制（一般措置）の利用状況を鑑み、所要の改正を行うべきである。

また、相続税の課税方式については、法定相続分課税方式の採用から既に65年以上が経過し、その間、個人の権利意識が向上し、相続登記が義務化された現在では、遺産取得課税方式に対する懸念も相当程度減少している。また一方で、相続税の申告期限までに遺産の分割が整わない場合も多く、遺産取得課税方式が採用されれば新たな問題が生ずる可能性もある。このように一長一短のある二つの制度であるが、当面は、現行制度での最大の問題と思われる、相続人以外の者に相続税の申告義務がある場合に遺産総額の情報を共有しなければならない点に

ついて改善されるべきである。

また、相続税は、格差の問題が深刻化している現在、その存在意義は大きい。教育資金や結婚・子育て資金の一括贈与に係る特例等については適用期限がそれぞれ延長された。格差問題の改善のためには教育機会の拡大は重要な項目であるが、これらの特例はむしろ逆の効果を持つ制度であるため、廃止又は縮小を検討すべきである。

2. 財産評価について

取引相場のない株式の評価について、会計検査院による令和5年度決算検査報告では、「類似業種比準方式及び併用方式による評価額が純資産価額方式による評価額に比べて相当程度低く算定される傾向があり、各評価方式の間で評価額に相当のかい離が生じており、申告評価額は、評価会社の規模が大きい区分ほど純資産価額に比べて低くなる状況となっていた」との検査の状況が示された。こうした状況に関し、同院は、「類似業種比準価額の計算式は評価会社の業績等の実態を踏まえて株式を評価する方法として適切に機能していない」とし、株式の評価の公平性が必ずしも確保されているとはいえないと思料される旨の指摘をしている。

こうした指摘に対しては様々な見方があり、また企業の財務状況等は個々に異なることなどにも鑑みれば、同院の指摘をもって、評価方式の是非等を直ちに結論付けることはできないが、一般に大会社の方が中小会社より株価が高くなると考えられることなどを考慮し、評価の適正性に問題がないかという観点から実態把握を行い、その上で必要な検討がなされるべきである。

こうした検討に当たっては、「時価」が客観的交換価値であるという点を踏まえると、取引相場のない株式の評価については、実際の取引で用いられている株式価値の算定方法や実例を参考にする必要がある。

また、取引相場のない株式については、換金性が乏しいことのほか、相続等により株式を取得した後継者等はその事業を続けることが通常であることから、継続企業を前提とした評価の在り方について併せて考慮すべきである。

さらに同院は、「配当還元方式の還元率は、39年の評価通達制定当時の金利等を参考にするなどして設定したとしているが、その後、我が国の金利の水準は長期的に低下してきているのに、見直されていない」とも指摘しており、この点についても必要な検討がなされるべきである。

なお、評価通達の定めによって評価することが著しく不適当な場合には、同通達6項が適用されることがあり、近年その適否について争いが散見される。同通達6項の適用は評価の適正性を保つために必要となる場合もあるが、他方で、それが多用されることによって納税者の予測可能性が損なわれる。こうしたことから、取引相場のない株式の評価を含めて、各財産の評価方法について不断の見直しを図られるべきである。

【地方税】

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

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

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

【納税環境整備・その他】

1. 近年の経済社会の構造変化と納税環境の整備

政府税制調査会「わが国税制の現状と課題 ―令和時代の構造変化と税制のあり方―」では、税務手続のデジタル化の推進と記帳水準の向上の観点が重要視され、令和7年度税制改正大綱でもデジタルシームレスシステム採用時のインセンティブが措置されている。

事業者のデジタル化の推進と記帳水準の向上については、わが国の従来から慣れ親しんだシステムを活用しながら、事業者の誰もが利便性を手にできる方法が望ましい。

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

また、年末調整システムにおいても同様であり、マイナポータル連携や、ベンダー間のデータ連携など工夫すべき点も多いが、給与支払報告書のデータによる提出など事業者側で推進すべき点があることも事実である。

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

2. 国税通則法等

税制が難解化し、税務手続が複雑化するのに加え、納税者に対する法律上の義務や、法律外の協力要請が増加している。そのような傾向に比し、納税者の権利についての検討が不足している。

一般的に、納税者の権利の概念について、立法により解決を図らなければならないものと、立法にはなじまないものがあるが、立法によるべきものは個別法の見直しで対応し、立法になじまないものについても検討を行い、納税者の法律上の義務と権利、法律外の要請の両面のバランスが取れている形が目指されるべきである。当面の立法上の課題として、行政手続法の適用除外の問題などがあり、改善の検討がなされるべきである。

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

3. 公会計制度

国及び地方公共団体等の財政状態や、行政コストの内容等を容易に把握するため、複式簿記や発生主義による「国の財務書類」等がより一層活用されるように取り組むことが必要である。

【国際税制】

2021年10月にOECD/G20「BEPS 包摂的枠組み」においてまとめられた、グローバル・ミニマム課税の取組みが進み、世界の法人税の引下げに係る、いわゆる「底辺への競争」(Race to the bottom)に一定の歯止めがかかるようになり、わが国でも令和7年度税制改正において、軽課税所得ルール及び国内ミニマム課税の法制化が行われた。

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

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

【災害対応税制】

わが国においては、東日本大震災や熊本地震、令和6年能登半島地震と豪雨や台風などの大災害が毎年のように発生し、今後も発生が予測されている。

これまで、数次の改正により災害に対する税制対応はなされてきてはいるが、災害の規模や被災地域の経済状況等によっては損害の回復や復旧に相当の時間を要し、被災者が普段の生活を取り戻す上で過酷な状況が依然として存在する。そのため、災害による損失と復興に要する支出について税制上のさらなる措置が必要である。

IV 税制改正建議項目

【所得税・法人税等 共通項目】

1. 起業を促進する税制の充実を図ること。

企業の新陳代謝を促進し産業全体の活性化を図るためには、事業承継税制によって既存企業の存続が支援されているのと同様に、新規創業者に対しても均衡のとれた税制支援が不可欠である。中小企業の新規創業者は、事業立ち上げ期に財務基盤が脆弱であり、特に個人事業主や小規模法人においては記帳・税務・社会保険等の事務負担が大きく、運転資金の確保も深刻な課題となっている。

これらの状況を考慮すると、中小企業等の開業率を高めるためには、起業者が直接的に優遇を受けられる以下のような税制上の支援が必要である。

- ① 起業に係る設備投資に関しては、即時償却を含む特別償却を認めること。
- ② 償却資産に係る固定資産税について、起業後3～5年程度の期間に限り軽減措置を講ずること。
- ③ 起業後5年以内の個人の青色事業損失及び中小法人等の欠損金については、個人は10年間、中小法人等は15年間の繰越控除期間と、いずれも3年間の繰り戻し還付を認めること。
- ④ 起業を指向する個人のスキルアップを支援するため、起業の準備に要する教育訓練費及び自己啓発費用で、起業にかかると認められる費用について、起業した年に開業費として繰延資産に計上し、後年度における償却費を通じて必要経費に算入すること。
- ⑤ 帳簿作成意識向上のため、青色申告承認申請書の提出期限を、個人事業は事業開始1年目に限り1年目の確定申告書の提出期限まで延長すること。

2. 資本的支出に係る耐用年数の取り扱いを見直すこと。

減価償却資産について資本的支出が行われた場合、原則として既存資産の法定耐用年数で減価償却が行われる。

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

3. 所得税・法人税における特定の事業用資産の買換えの特例に係る届出要件を廃止すること。

令和5年度税制改正によって、令和6年4月1日以後に譲渡資産の譲渡をし、かつ、同日以後同一年（法人については同一事業年度。以下同じ。）内に買換資産の取得をし、当該譲渡において特定の事業用資産の買換えの特例の適用を受ける場合、譲渡資産の譲渡の日（同日前に買換資産の取得をした場合には、その買換資産の取得の日）を含む3月期間の末日の翌日から2月以内に納税地の所轄税務署長に本特例の適用に関する届出書を提出することが要件として追

加された。

本改正は、土地等の売買取引を多く行う大企業等において、申告時にその売買取引を並べた上で各措置の要件に合致する譲渡資産と買換資産の組み合わせを事後的に作成し、適用を受けるという実態があるため、この状況を是正し、本制度をインセンティブ措置として適切に機能させるため行われた改正であるが、通常の個人及び法人についてそのような実態はごく稀であると推察される。

また、資産の譲渡等に係る資料を税理士が納税者から入手する時点において、既に届出期限を経過している可能性があり、実務上混乱を生ずることが予想される。

そのため、土地等の売買取引を同一年内に複数行わない場合には、当該届出要件を除外すべきである。除外される取引の例示として「同一年内に、一の資産を譲渡し、その買換え資産として、一の資産を取得した場合等」が考えられる。

4. 法人税および所得税申告書記載上の誤記載等について訂正を可能とする制度を設けること。

申告要件が付されている特例について、当初申告における当該別表等への記載内容に、単純な計算誤りや記入誤り・記入不備などがあった場合に、当該誤りを訂正する手続が存在しない。

租税特別措置法上の特例に繰越控除等の制度が増えていることもあり、法人税・所得税ともに修正申告や更正の請求に該当しない場合でも、当初申告内容につき適正な数値に訂正する手続を設けるべきである。

5. 賃上げ促進税制に係る控除限度額を拡充すること。

賃上げ促進税制に係る控除上限額は、現行制度では法人税額または調整前事業所得税額の20%に制限されている。令和6年度改正では控除限度超過額の5年間繰越控除制度が創設された。

新設された繰越控除制度は企業にとって大変有益な措置ではあるものの、賃上げに積極的な企業の経営基盤の強化を図るためには発生年度内での税額控除適用がより効果的である。このため、賃上げ原資の確保を直接支援し、賃上げ意欲の一層の促進のためにも、中小企業者等に限って控除上限額を法人税額または調整前事業所得税額の40%程度まで引き上げるべきである。

【所得税】

6. 公的年金等に係る課税の在り方を見直すこと。

公的年金等の課税について、公的年金等は雑所得に分類されている。本来、雑所得は他のどの所得にも該当しない所得として定義されているが、公的年金は多くの高齢者が経常的に受け取る所得であり、例外的な性格を持つ所得ではない。また、課税所得の計算においては公的年金等控除額を控除するなど、公的年金等以外の雑所得とは異なった計算が行われている。さらに、「その他の雑所得の損失」と「公的年金等に係る所得」を雑所得内で通算することも合理的とはいえない。今後、年金受給者の数が増加することで、今まで以上に課税の公平や納税手続の簡便化を図ることが要請される。

したがって、公的年金等については独立した所得区分とすべきである。また、課税の不均衡

を是正するため、公的年金等控除額の年齢による差異をなくすべきである。

7. 医療費控除を見直すこと。

医療費控除は、一般の家庭が一年間に通常要する金額以上の医療費の支出による担税力の減殺に着目して認められている控除であり、控除対象となる医療費の範囲について見直される必要がある。また、現行の医療費控除は、一律 10 万円（その年の総所得金額等が 200 万円未満の場合は総所得金額等の 5 %相当額）を超える部分の金額を控除できることとなっているが、元来医療費控除は、医療費支出が一般的に一年間で想定される金額を超えた場合に所得からの控除を認めるものである。医療をめぐる費用の高騰を受けて、基準となる医療費支出額の基準額を 10 万円から一定程度引き上げ、相応の金額について基礎控除を増額する方法を検討すべきである。

8. 業務用不動産の譲渡損失について、損益通算及び翌期以降の繰越しを認めること。

法人の不動産の譲渡損失はその法人の他の利益と通算され、繰越控除が認められる。また、個人の所有期間 5 年超の居住用資産の譲渡損失も損益通算及び繰越控除（以下「損益通算等」という）が一定の要件の下認められている。一方、個人事業者の業務用不動産に係る譲渡損失については、損益通算等が認められていない。

法人・個人間の所得課税及び居住用財産との中立性の確保並びに譲渡損失が生じた場合の担税力の観点から、取得価額の引継ぎを利用した含み損失の贈与や業務転用等による租税回避を防止するために一定期間の業務継続性の要件等を設けたうえで、個人が業務用不動産を譲渡したことにより生じた譲渡損失についても、損益通算等を認めるべきである。

9. 「事業に専従する親族がある場合の必要経費の特例等」の対象を拡大し、事業に係る適正対価の必要経費算入を認めること。

所得税法第 56 条に規定する「事業から対価を受ける親族がある場合の必要経費の特例」の要件には、その事業者の親族が、独立した事業者として提供した役務の対価の支払を受ける場合も含まれるとされている。

これに対し、所得税法第 57 条では「事業に専従する親族がある場合の必要経費の特例等」として、一定の要件の下、青色事業専従者給与及び事業専従者控除の必要経費算入を認めているが、この特例の対象は専従者に対する給与に限定されている。

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

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

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

告の要否を一から判断せざるを得ない。

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

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

11. 源泉所得税制度を見直すこと。

源泉所得税の事務について、下記の点を見直すべきである。

(1) 源泉所得税の納付期限を翌月末日とすること。

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

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

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

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

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

(4) 報酬・料金等に係る源泉所得税の納期の特例を設けること。

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

12. 貸与型奨学金の利用者に対して、新たな支援措置を設けること。

貸与型奨学金は将来の返還が必要であり、令和5年3月に貸与が終了した学生1人当たりでは、無利子奨学金が202万円（平均返還年数14年）、有利子奨学金は333万円（同17年）となっており、学生の多くは卒業と同時に多額の奨学金の返済債務を負うのが現実である。

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

【中小法人税制】

13. 中小法人の減価償却方法について定率法と定額法の選択適用を維持すること。

現行では、建物附属設備及び構築物の減価償却方法は定額法に一本化されているが、さらに、全ての固定資産の減価償却方法を定額法に一本化すべきとの議論がある。しかし、事業者が事業の用に供する車両や機械装置などの固定資産は、通常は、使用期間において均等に価値が減少していくのではなく、早期の経済的価値の減少が大きいものと認められる。また、金融機関からの融資期間は法定耐用年数より短い事例が多く、定額法への一本化は、設備投資額の早期の費用化が抑制されることになるため、特に中小法人にとっては設備投資意欲の減退を引き起こす懸念がある。

したがって、中小法人については、引き続き定率法と定額法との選択適用を認めるべきである。

【法人税】

14. 受取配当等はその全額を益金不算入にすること。

株主としての地位に基づいて分配される剰余金については、同一の経済価値に対して二重に課税されることとなるため、受取配当等の益金不算入制度は、この二重課税を排除する趣旨で設けられているものである。

近年、主として法人税率の引下げに伴う代替財源確保の観点から、一定の持株比率の株式等に係る受取配当等の益金不算入割合が引き下げられたことは、企業の配当性向を阻害し、証券市場活性化の観点からも悪影響が危惧される。

したがって、本来の二重課税排除の趣旨に即し、受取配当等は全額を益金不算入とすべきである。

15. 少額の減価償却資産の取得価額基準を引き上げること。

減価償却資産の取得時における少額損金算入の価額基準は、平成10年に、基本となる「少額の減価償却資産の損金算入制度」が20万円から10万円に引き下げられた後、その代替措置や中小法人の特例が導入された結果、複数の取得価額基準が混在することとなった。

そのため、税制簡素化の観点も踏まえ、これらの制度を統合して、少額の減価償却資産の取得価額基準を一律とすべきである。

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

16. 交際費等の損金不算入制度における慶弔費等の取扱いを見直すこと。

法人が支出した交際費等の額は、企業の行き過ぎた接待等を抑制し、冗費を防止する観点から、租税特別措置法により損金算入が制限されている。

しかし、現行法上、規制の対象となる交際費等のうち「得意先、仕入先等社外の者の慶弔、禍福に際し支出する金品等の費用」については、社会通念上当然支払うべきものであり、支出金

額の相場も社会慣習として確立しているため、過度な支出や冗費には当たらないものである。

したがって、慶弔費等については、通常要する金額の範囲内であること及び帳簿等に一定事項を記載することを要件として、税務上の交際費等から除外すべきである。

17. 法人税・消費税の申告期限及び納期限を3月以内とすること。

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

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

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

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

18. 各種届出書及び承認申請書の提出期限を延長すること。

法人税の青色申告承認申請書をはじめ、棚卸資産・有価証券の評価方法や減価償却資産の償却方法の変更承認申請書の提出期限は、当該事業年度の開始の日の前日までとされている。

しかし、評価方法等の変更の判断や設備投資等の事業計画は決算確定後に行うことが一般的であり、現行規定では実務上の不都合を招きかねず税制上の不利益を被ることがあるので、現行の提出期限は、確定申告書の提出期限と同一にすべきである。

19. 貸倒損失の損金算入要件を緩和すること。

貸倒損失の損金算入要件について、通達では、「債務超過が相当期間継続」、「全額の回収不能が明らか」といった表現があり、債権者が入手困難な情報等を必要としているため、その要件が厳しすぎて判断が難しい場合がある。これにより、納税者は貸倒損失処理に時間やコストの負担が生じ、実務上、損金算入できない事例が見られる。こうした状況を改善するため、実務に即して貸倒損失の損金算入要件を緩和すべきである。

20. 貸倒引当金の損金算入規定を見直すこと。

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。

また、個別評価の対象となる債権の範囲も限定的であり、実質的に回収が困難と認められる債権であっても、形式的要件を満たさない場合には適切な引当処理ができない状況が生じている。そのため、個別評価の対象となる債権の範囲の拡大がなされるべきである。

【消費税】

21. 消費税の非課税取引の範囲を見直すこと。

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

非課税取引については、売上げに対して取引先から消費税相当額を収受できない一方で、商品調達や設備投資等の仕入税額控除は認められない。このため、非課税取引の範囲が拡大するほど控除税額の計算が複雑化し、実務も煩雑な仕組みとなっている。

非課税取引として消費税法別表第二（第6条関係）に掲げられる取引には、「税の性格から課税対象とすることになじまないもの」と「社会政策的な配慮に基づくもの」があるが、社会政策的な配慮に基づくものについては課税取引とし、課税標準及び仕入税額控除の計算過程に取り込み、小規模事業者判定における売上高基準にも反映させ、計算をできるだけ平易にすべきである。

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

前々年又は前々事業年度を基準期間として当該課税期間の納税義務を判定する現行の制度では、その課税期間の課税売上高となる取引が多額であっても免税事業者となり、反対に、その課税期間の課税売上高が少額であっても納税義務を負うような不合理な現象が生じる。

よって、基準期間における課税売上高による納税義務の判定を廃止し、納税義務を当年又は当事業年度の課税売上高が一定額以下かどうかで判定する制度を検討すべきである。

なお、簡易課税制度についても同様に、現行の基準期間による判定ではなく当年又は当事業年度の課税売上高が一定額以下の場合には確定申告時に選択できるよう改正すべきである。

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

簡易課税制度は、消費税の創設時に中小事業者の納税事務の負担を軽減する措置として設けられた制度であるが、みなし仕入率が実際の課税仕入率を上回っていることにより、いわゆる益税が発生するという問題が指摘されている。しかし、中小事業者については、本則課税制度による仕入税額控除の要件を満たせない場合が現実にあるため、簡易課税制度は存続させる必要がある。

そのためには、簡易課税制度が納付税額の軽減措置ではなく、納税事務負担の軽減措置であ

ることを明確にすべく、設備投資を考慮しない低いみなし仕入率とすべきである。

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。

24. 仕入税額控除制度における、いわゆる「95%ルール」の適用要件を緩和すること。

平成 23 年度税制改正により、いわゆる「95%ルール」の適用対象者が見直され、当該課税期間の課税売上高が 5 億円以下の事業者に限定された。これにより、課税売上高が 5 億円超の事業者については、全額控除が認められず、仕入等に係る消費税額が課税売上げに対応するものか否かを厳密に区分しなければならなくなった。

この改正は、事務処理能力の高い大規模事業者も含めて一律に「95%ルール」の適用を認めることが問題視されたために行われたものである。しかし、中小事業者でも突発的な事業用資産の譲渡が行われる場合もあり、また、業種によっては課税売上高が 5 億円を超える場合もある。このような場合にまで、非課税売上高が僅少であるにもかかわらず課税仕入を区分して計算させることは、過度な事務負担を強いることになり、事業者の事務負担への配慮という「95%ルール」本来の趣旨を損なうこととなる。

したがって、非課税売上高が一定額以下の場合は「95%ルール」の適用を認めるべきである。

【相続税・贈与税】

25. 取引相場のない株式の評価の適正化を図るため、所要の見直しを行うこと。

取引相場のない株式の評価方法については、これまでその実態に即した見直しが行われてきたところである。しかし、純資産価額については、①評価会社が確実な退職給付債務や資産除去債務等を負っている場合、実際の取引において減価要素と認識されていることなどを考慮し評価額から一定の控除を行うこと、さらに、②土地保有特定会社や比準要素数が 1 の会社等の特殊な評価方法がこれらの会社の実態により即したものとする等の所要の見直しをすべきである。

加えて、会計検査院による令和 5 年度決算検査報告等を踏まえ、類似業種比準方式については、継続企業としての会社の実態等をより反映すべきであることのほか、非経常的な損失金額の計上、資産の移転等が恣意的に行われ、会社の収益性や資産性が株価に適正に反映されないおそれがあることにも留意して適正化を図るべきである。なお、配当金額は、類似業種の株価決定等における重要な要素であり、同方式の計算においてこれを軽視すべきではない。

また、配当還元方式については、その還元率がより適正なものとなるよう、社会経済の変化等を踏まえつつ、株式投資を含めた投資に対する回収率等を参考とすべきである。

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

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

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

例外的に、主たる債務者が弁済不能の状態にあるため、保証人がその債務を履行しなければならない場合で、かつ、主たる債務者に求償権を行使しても弁済を受ける見込みのない場合には、その弁済不能部分の金額については債務控除の対象となるが、必ずしも十分な救済措置となっていない。

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

したがって、申告期限までに求償権の行使が困難となった場合を債務控除に加えるとともに、申告期限後5年以内に発生した保証債務の履行については、更正の請求の特則事由とすべきである。

27. 相続税・贈与税の連帯納付義務を廃止すること。

相続税では、申告期限から5年を経過した場合など一定の場合には、連帯納付義務が解除されている。しかし、自らは納税義務を適正に履行した者が、さらに共同相続人の納税義務について、自己の意思に基づくことなく連帯納付の責任を負う結果となることもある。したがって、連帯納付義務は、その廃止を含めて検討すべきである。

また、贈与税に関しても、相続税と同様の措置を検討すべきである。

28. 法人版事業承継税制（一般措置）に代えて、新たな贈与税及び相続税の猶予制度を創設すること。

法人版事業承継税制（特例措置）は令和9年12月末日で適用期限を迎える。昨今、中小企業が、大企業・中堅企業に統合されるケースや外国資本化するケースが増加しているが、地方の経済への悪影響や経済安全保障上の懸念、競争力の低下、雇用機会の喪失、後継者難を理由として廃業するケース等が予想される。

一方で、特例措置適用期限後、現行のままの一般措置では適用要件が厳しい等の理由から事業承継税制の適用件数は大きく減少するものと推察される。

そのため、一般措置に代えて次の①から⑤を前提とした新たな贈与税及び相続税の猶予制度を創設すべきである。また、制度の移行にあたっては、現行法との選択の判断を一定期間可能とするため、新制度の案内は早期に行われるべきである。

① 猶予の適用会社の範囲及び納税猶予税額を限定した上で、一定期間経過を猶予手続の区切りとする。

② 経営環境の変化による救済制度を拡充する。

- ③ 税務当局と都道府県に対する手続を合理化する。
- ④ 親族外承継における相続切替時に受贈者単独での申告手続を可能とする。
- ⑤ 親族外承継において時価より著しく低い価額での譲渡が行われた場合、その受贈者に生ずる低額譲受益について本制度の対象とする。

29. 信託が終了し財産債務を相続人等に現状有姿で承継させる場合にも、債務控除を受けられることを明確化するための規定を追加すること。

相続税法第9条の2第4項では、受益者等の死亡に基因して当該信託が終了した場合、遺贈により残余財産を取得するものと規定されている。さらに新たに当該信託の受益者等が存するに至った場合には、同条第6項において、信託財産に属する資産及び負債を取得し、又は承継したものとみなされ、相続税法の規定が適用されるとされているが、信託が終了する場合には、当該適用は除外されている。

そのため、信託終了により相続人等が財産債務を現状有姿で承継した場合、債務控除の適用の有無について、その解釈が明確になっていないため、民事信託を活用する納税者に一定の混乱が生じている。信託終了時において財産債務を現状有姿で承継した場合には、民事信託を活用していない者との課税公平の観点から、当然に債務を承継する相続人等には債務控除の適用を受けられるものとすべきである。

30. 上場株式等の物納順位を現行の第1順位から第2順位以下とすること。

平成29年度改正により、物納財産の第一順位に新たに社債及び株式等の有価証券のうち、金融商品取引所に上場されているもの等（以下「上場株式等」という。）が加わった。

しかし、市場での流動性が低く現金化が困難な不動産や非上場株式と比較すると、上場株式等は市場で比較的容易に現金化できる資産であるため、物納の必要性は乏しいと考えられる。また、財産を相続税の物納に充てた場合、その譲渡はなかったものとみなされることにつき、流動性という観点からは、不動産や非上場株式の物納については一定の合理性が認められる一方で、上場株式等の物納についてはその必要性や正当性に疑問が残る。したがって、上場株式等の物納順位を現行の第1順位ではなく、第2順位以下とすべきである。

31. 1次相続の遺産分割確定に伴い2次相続に係る相続税額に変動が生じた際、相続税法の特則に基づく更正の請求を可能とすること。

現行法では、相続税法第55条の規定により分割されていない財産について、民法の規定による相続分等の割合に従って課税価格が計算され、その後の分割により共同相続人等が取得した財産に係る課税価格に異動が生じた場合、遺産分割が確定した日の翌日から4ヶ月以内に限り、相続税法の特則に基づく更正の請求をすることが可能とされている。これは、あくまで1次相続に係る相続税についての更正の請求を定めた規定である。

一方で2次相続の遺産分割が1次相続の遺産分割に先行し、その後1次相続の分割確定に伴い2次相続に係る相続税額に変動が生じた場合、本特則の適用はない。そのため、2次相続に係る相続税の申告期限から5年以内に、国税通則法第23条第1項第1号に基づく更正の請求を

行う必要がある。

これらの事情から、現行の相続税法の特則である第 32 条第 1 項を再考し、1 次相続に係る遺産分割確定に伴い 2 次相続に係る相続税額に変動が生じた際には、本特則による更正の請求を可能とすべきである。

32. 特定贈与者の死亡以前に相続時精算課税適用者が死亡した場合の同一財産に対する税負担を軽減すること。

相続時精算課税適用者である子が特定贈与者である親より先に死亡するケースでは、その相続時精算課税適用者の相続人（包括受遺者を含み、特定贈与者を除く。）が被相続人の相続時精算課税の適用を受けていたことに伴う納税の権利義務を法定相続分（特定贈与者を除く。）に応じて承継することになる。

これにより、当該制度の適用対象となった贈与財産が子の死亡による相続税の課税対象となり、さらに親の死亡時に同一財産が相続時精算課税の対象財産として親の死亡による相続税の対象となる結果、子の相続人に短期間で 2 回課税される重い税負担が生じる。

また、子の死亡による相続において、実際には財産を相続していない子の相続人についても特定贈与者である親の死亡による相続税においては、子に係る相続時精算課税の納税の権利義務を法定相続分に応じて承継するため一定の税負担が生じる可能性がある。

これらの問題を解消するために、相次相続控除に類似した規定を創設すべきである。

【地方税】

33. 償却資産課税制度のあり方を抜本的に見直すこと。

現行の償却資産税制度には、国税における減価償却制度と償却資産の評価方法に相違があることや、賦課期日と法人の決算日に不一致があること、課税対象資産の範囲のうち、特に家屋と償却資産の区分に関する法令等が明確でなく実務上の混乱が生じていることなど、事業者には過度な事務負担を強いている。加えて、現行制度が企業の設備投資の阻害要因になっている、諸外国には例の少ない課税制度であり、企業の国際競争力の観点から問題があるとする指摘がある。

したがって、現行の償却資産に係る固定資産税については、上記の問題点を踏まえた制度の抜本的な見直しが必要である。とりわけ償却資産が土地及び家屋とは異質のものであるという課税資産の属性を踏まえると、現行の固定資産税制度から分離し、新しい制度に組み替えることが適当であると考えられる。また、国税の減価償却制度と償却資産の評価を統一し、制度を簡素化することや、税額確定方式としての申告納税方式の採用、免税点及び税率の水準、現行の免税点方式から基礎控除方式への変更など、実務上の問題を踏まえて制度の見直しを検討すべきである。

なお、償却資産に係る固定資産税を現行制度内に存置するとしても、申告期限については、平成 30 年 3 月に一般財団法人資産評価システム研究センターが公表した「償却資産課税のあり方に関する調査研究－申告制度の簡素化・効率化に向けた制度設計について－」に、賦課期日は現行制度を維持しつつ、電子申告の場合に限り、法人税と申告期限を一致させることを選択

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

34. 個人住民税について、出国年に係る所得に課税する方法を検討すること。

前年の所得を課税標準として当年度に課税する現行の前年所得課税では、死亡及び出国した場合、国内で稼得された最後の年の所得に対して、個人住民税は原則として課税されない。

このうち、出国は死亡とは異なり、本人の意思により何度でも、賦課期日に出国した状態を創出することが可能である。

したがって、出国する場合には出国日を賦課期日とする特例を設けるなど、出国年に係る所得にも個人住民税を課税する方法を検討すべきである。

35. 事業税における社会保険診療報酬等の課税除外の措置を廃止すること。

社会保険診療報酬等及びこれに係る経費は、事業税の課税標準の計算から除外されている。この措置は、社会保険診療の安定化を図るため、社会保険診療報酬に係る点数の単価が政策的に決定されることへの対応として設けられたものであるといわれている。しかし、既に施行されて70年近くが経過し、その目的は達成されたと考えられる。また、過去の政府税制調査会の答申においても、その見直しの必要性が指摘されているものの検討は進められていない。

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

36. 個人事業税の課税対象事業及び税率を見直すとともに、事業主控除額を引き上げること。

個人事業税の課税客体は、物品販売業など37業種を第一種事業（税率5%）、畜産業など3業種を第二種事業（税率4%）、医業など30業種を第三種事業（税率5%又は3%）として課税し、農業、林業及び鉱物の掘採事業には課税されていない。現行制度では、課税業種を限定列挙しており、法令に定める業種以外のものには課税されないという問題があるとともに、事業の種類に応じた税率の差異に合理的な理由があるかどうかにも疑問がある。

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

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

37. ふるさと納税について所要の見直しを行うこと。

ふるさと納税制度は、制度を利用する者の数においても、地元産業の活性化の点においても大きな効果を有しているが、その適正な運用の点について、現状のままでは地方税財政の健全化における懸念が残る。

特に、費用総額5割以下基準については、その水準が高く、返礼割合である3割との差につ

いて縮小されるべきである。

また、制度を大きく利用できる者とできない者との間の、経済的利益を享受する機会の不平等の問題についても検討されるべきである。具体的には、被災地寄付等を除く、返礼品の送付が行われる類型のふるさと納税について、特例の対象とする金額に一定程度の上限を設けることが有効である。

【納税環境整備・その他】

38. 税務手続においては電子申告等の活用を基本とし、そのための課題を具体的に分析・検討し、制度及びシステムの両面での積極的な環境整備を行うこと。

国民の暮らしや経済社会の ICT 化等が進展する中、納税者が簡便かつ正確に税務手続を行うことができるよう利便性を高めるとともに、社会全体のコスト削減や企業の生産性向上を図る観点から、税理士会・税務関係民間団体との連携を図りながら、税務手続の電子化について、次のような点に配慮しながら積極的な対応を図るべきである。

(1) 申告に必要な情報のオンライン確認

個人の申告に要する情報には、紙により送付される証明書等や、マイナポータルに格納される情報、マイページに登録可能な情報などがある。これらの資料について、高齢化社会において、資料の保存やデジタル資料へのアクセスの問題が拡大している。紙による資料については電磁的方法による受領の選択の可能性を拡大し、マイナポータルに格納されている情報への納税者の親族や税理士によるアクセスの容易化、マイページにアップされる税務情報の拡大がなされれば納税環境は大幅に充実する。さらに、納税者と代理人である税理士が円滑に利用できるような仕組みを検討すべきである。

(2) 接続障害が起こった場合の対応

想定外の事故等による e-Tax の接続障害は、起こり得ることである。個別の申請による期限延長として取り扱うことは適切ではなく、国税通則法施行令第3条第2項を適用し、対象者の範囲及び期日の指定による方法が検討されるべきである。

(3) 支払調書制度の見直し

マイナポータル等を通じて税務に関連する情報を確認可能とする場合、支払調書制度の見直しが重要となる。現在の支払調書制度では本人交付が義務付けられておらず、慣行上、その写しが本人に交付されているという実態がある。また、その情報を申告データに連動させることができれば、申告作業は効率的なものとなる。事業者の事務負担に配慮しつつ、電子的な手続として、支払調書等の情報が本人に提供される仕組みを構築すべきである。

(4) 電子申告を標準的申告方法とした提出書類の書式の見直し

税務申告時に提出が求められている書類等への記載項目には、例えば、不動産所得青色決算書における貸付面積など、申告のために改めて調査確認を要する項目も存在している。適正な申告のために必要な情報の提出については継続すべきであるが、デジタルデータによる収入等明細の申告ソフトへの取り込みでは対応できないこのような類型の事務について可能な限り見直すことは、申告事務の生産性向上につながるものと考えられる。

【国際税制】

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

平成 29 年度税制改正により、相続税及び贈与税の納税義務の範囲が見直され、国内に住所を有していない期間の基準が 5 年以内から 10 年以内に改正された。これにより国外財産を含めた全ての取得財産に係る相続税及び贈与税の課税範囲が拡大され、その結果、国際的な二重課税が生じるリスクも高くなっている。

したがって、既に相続税に係る租税条約を締結している米国以外の国とも租税条約を締結することによって、当該リスクを解消する必要がある。

40. 外国税額控除について、控除限度超過額等の繰越期間を延長すること。

わが国の所得税法と法人税法は、居住者と内国法人について、その所得の源泉地が国内か国外かを問わず、全ての所得に課税することとしている。国外源泉所得はわが国と外国の双方で課税されることになり、この国際間の二重課税を排除する目的で、外国税額控除制度がある。

しかし、外国税額控除制度における控除限度超過額の繰越期間は、日本と諸外国との課税時期の相違を調整するための期間として設けられているものであるが、米国が 10 年であるのに対してわが国は 3 年と短いため、国際的な二重課税が排除されないケースが生じる。特に東南アジアを中心とした新興国等において、3 年間の繰越期間では課税時期を調整することができない事案が散見される。外国税額控除制度の控除限度超過額等の期間制限が企業の海外活動の制約とならないよう、また、中小法人の国際競争力維持・強化のためにも繰越期間を延長すべきである。

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

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

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

【災害対応税制】

42. 災害損失特別勘定の損金算入及び益金算入に関する適用要件を緩和すること。

東日本大震災や熊本地震、そして令和 6 年能登半島地震のような甚大な災害の場合、被災資産の修繕等を早期に完了させることが困難なため、一定の要件の下に修繕見積額を災害損失特

別勘定に繰り入れることにより、被災事業年度の損金算入が可能となった。

現行では、災害のあった日から1年を経過する日までに支出が見込まれる修繕費用等の見積額が繰入れの対象で、かつ災害のあった日から1年を経過する事業年度（1年経過事業年度）において、災害損失特別勘定を取り崩して益金の額に算入することとなっており、やむを得ない事情により修繕等が完了しない場合には、「延長確認申請書」を提出することで修繕等が完了すると見込まれる日の属する事業年度まで益金算入時期を延長することができる。

しかし、災害の規模や被災地の状況によっては見積額の算定や工事完了まで数年間要することもあり、被災者が申請書を提出することが困難な状況にある場合も想定される。

したがって、災害損失特別勘定の対象となる修繕費等を災害のあった日から3年以内の日の属する事業年度までに支出が見込まれるものとすべきである。また、益金算入時期については1年経過事業年度ではなく、3年経過事業年度とし、「延長確認申請書」の提出も3年経過事業年度までと伸長すべきである。

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

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

また、同法は、東日本大震災からの復興の円滑かつ迅速な推進と活力ある日本の再生に資することを目的に掲げていることから、雇用機会の拡大もさることながら、①適用区域の限定及び集積業種の限定を解除し、②適用対象資産の範囲を拡大することで、より適用しやすい制度に改めるべきである。