

# 税制の在り方に関する提言

2019年6月

日本公認会計士協会

# 税制の在り方に関する提言

2019年 6 月 13 日  
日本公認会計士協会

日本公認会計士協会では、現行の税制に関する税制改正意見・要望書を作成するとともに、昨今の社会情勢の中から問題点を見だし、それに対する税制の在り方や税制改正の方向性に関する意見を提言として取りまとめることとし、次の3項目について提言することとした。

## I 企業の国際競争力、日本の立地競争力の強化について

世界の企業活動は大きく変化しつつあり、ITを中心とした技術革新に伴い、国境を越えた経済活動が行われる、いわゆる「デジタル経済」が急速に発展している。

歴史的に、各国の税制は国際的調和の下、国家間の利害が調整され、徐々に整備されてきた。しかしながら、デジタル経済の急速な発展により発生したデジタル・ビジネスに対し、各国の税制は十分に対応できておらず、各国の利害が対立する場面も見られるなど、世界的に混乱を来しているものと考えられる。その結果、我が国の企業も各国の変化する税制を予測することができず、混沌とした中で事業展開をしなければならない状況にあると考えられる。

このような状況で、世界との調和がとれた税制を整備することは、企業の予見可能性を高め、ひいては国際競争力の強化に資するものとする。

また、我が国の国際競争力及び立地競争力を更に高めるためには、新しい技術のみならず、新しいビジネスモデルを世界に先駆けて、我が国において開発し、発信する必要があると考える。

このような論点に関して、「1. デジタル経済への課税について」及び「2. スタートアップ企業を中心とする中小企業の成長を促す税制について」の提言を行う。

### 1. デジタル経済への課税について

2015年秋のBEPSプロジェクト最終報告書公表から3年以上が経過し、各国における対応策の実施が進む中、同最終報告書の段階で国際的合意が得られず積残しとなったデジタル経済に対する課税問題につき、2020年に国際的な最終合意を得ることを目標に、OECD及びG20において急速に議論が進められている。

デジタル・ビジネスにおいては、物理的な拠点がなくともその国で事業を行い、所得を稼得することができることから、国際取引による所得に対する課税権を物理的拠点の有無によって画する恒久的施設（PE）という伝統的概念では、もはやデジタル・ビジネスによる所得を捕捉しきれなくなっていること、また、モノやサービ

スの物理的な提供活動を所得の源泉と捉えてきた伝統的概念に対し、デジタル・ビジネスの源泉にはデータやユーザー貢献といった無形の価値が深く関わっていることに、デジタル・ビジネスに対する課税の根本的な問題がある。

デジタル・ビジネスへの課税に対する利害関係は各国によって様々である中で、どのような指標に基づき、こういった手法で所得の配分を行うかの具体的方法について、国際的な議論をまとめるのは容易ではない。他方で、国際的合意に先立って独自の税制を打ち出す国も出始めていることから、国際的合意に達しなければ各国独自の税制が乱立し、ひいては国際的二重課税や予測可能性の欠如を生み、最終的に企業等に負担を強いる結果となる。

我が国においては、海外の巨大多国籍企業をはじめとする多国籍企業の日本におけるインバウンド所得に対する課税を適切に行うとともに、日本企業の国際的な事業活動を阻害せずかつ過度に複雑にならない、実効性のある税制の設計に尽力されることを望むところである。

なお、日本公認会計士協会・租税調査会（国際租税専門委員会）から2019年4月に公表した、租税調査会研究報告第34号「事業所得課税のためのPE帰属所得の算定の場面における移転価格課税ルールの適用について」において、電子経済に係る国際的な課税問題及び取組の現状について触れているので、参照されたい。

## 2. スタートアップ企業を中心とする中小企業の成長を促す税制について

我が国の中小企業においては、今後、団塊世代の経営者が大量に引退する時期を迎えることが予想されている。大量の引退に対しては、事業承継税制を拡充することで一定の効果が見られると思われるが、国際競争力を高めるためには、一方で、若い世代を中心に新たなビジネスが創出される環境（資金調達面におけるクラウドファンディング等）を税制面においても整えていくことが必要である。

具体的には、スタートアップ企業に対して創業から数年間法人税を減免する措置や、スタートアップ企業と組んで研究開発を行う企業に対しての税制上の優遇拡充といったように、スタートアップ企業及びスタートアップ企業と組むビジネスパートナーの両者にインセンティブを働かせることが必要と考える。

## II 経済社会構造の変化、少子高齢化などの課題への対応について

政府税制調査会は、2015年（平成27年）より経済社会の構造変化を踏まえた税制の在り方について継続的に検討を進めており、2017年（平成29年）に公表した「経済社会の構造変化を踏まえた税制のあり方に関する中間報告②（税務手続の電子化等の推進、個人所得税の見直し）」では、近年の更なるICT（情報通信技術）の発展・普及により、個人がサービス等の供給者として容易に経済活動に参加できる状況下での税制について議論している。また、2015年（平成27年）に公表した「経済社会の構造変化を踏まえた税制のあり方に関する論点整理」では、若い世代における非正規雇用の拡大やライフサイクルの中で賃金水準の上昇を享受できない人々の増加、片働き世帯よりも共働き世帯が主流という個人をめぐる経済社会の構造変化に対して、所得税の所得再分配機能の回復、働き方の選択に対して中立的な税制を構築すること

を論点に挙げている。

これらの論点に関して、ここでは今後の所得税の在り方として、「1. シェアリングエコノミーにおける納税環境整備について」及び「2. 世帯単位課税の導入について」の提言を行う。

## 1. シェアリングエコノミーにおける納税環境整備について

ICTの急速な発展により経済社会構造は大きく変化し、個人の多様な価値観に基づいた行動が可能となり、個人等が資産やスキルなどを共有し合うことができるいわゆるシェアリングエコノミーや、単発又は短期の仕事を請け負える働き方（ギグエコノミー）が拡大しつつある。これにより、働き方、サービスの提供の方法などが従来と大きく変化し、具体的には、サービス等の授受を行うプラットフォームを提供する事業者（以下「プラットフォーマー」という。）が介在することで、多くの個人がサービスの提供者として経済活動に参加することができ、個人間の取引も容易に行えるようになってきている。このような状況において、現状の申告納税制度では無申告や過少申告が生じる余地があり、これを放置しておく、課税の公平性の観点から問題が生じる可能性がある。

一方で、プラットフォーマーに対して過度に課税を補足させる仕組みを整備させたり、サービス等を提供した個人に全ての納税手続を求めたりした場合には、その整備のためのコストや納税手続の煩雑さからビジネスの発展を阻害しかねない。

このような経済社会構造の変化に対処する税制として、バランスの取れた納税環境の整備を行い、課税の公平性を確保していくことが必要である。

## 2. 世帯単位課税の導入について

女性の活躍を支援し、税制が女性の就労を抑制しないためには、配偶者控除等の更なる検討を行い、配偶者の収入にかかわらず夫婦二人で受けられる所得控除の合計額を同じとする仕組みの導入や、世帯がお互いの所得をプール、シェアしていることから、担税力の測定を個人単位ではなく、世帯単位（又は夫婦単位）で行う世帯単位（又は夫婦単位）課税への移行を検討すべきである。

特に、世帯単位課税ではN分N乗方式（家族全員の所得金額を合計して、その家族の人数で除した金額に累進税率表を適用して得られた税額に、家族の人数を乗じて最終的な納税額とする計算方式。夫婦単位課税では二分二乗方式となる。）によって税額が決まり、家族の人数が多いほど所得税額が減少するため、フランスが第二次世界大戦後、人口政策上の考慮から採用し、一定の効果を上げた歴史を見れば、世帯単位課税は少子化対策の手掛かりにもなると考えられる。

## Ⅲ 世代間の資産偏在の是正について

2015年（平成27年）に公表された政府税制調査会「経済社会の構造変化を踏まえた税制のあり方に関する論点整理」は「高齢者世帯ほど資産蓄積が多く、家計資産の格差も高齢者世帯において顕著になっている」事実を指摘し、「現役世代において

は、世帯収入の減少により、資産を形成していくという道が細くなっている」としている。

これらの事実に対応するには、資産再分配機能（資産格差を次世代に引き継がないような税制）の回復や、資産移転時期に関して中立な税制（消費機会の多い若年世代に資産移転を進め、経済活性化につなげる。）の構築を論点とする必要がある。

これらの論点に関して、ここでは「1. 相続税、贈与税について」及び「2. 所得税について」の提言を行う。

## 1. 相続税、贈与税について

平成25年度税制改正によって、2015年（平成27年）以降の相続から、基礎控除の引下げ、富裕層の負担を強化するための税率構造の見直し等の改正が行われたが、資産再分配機能の回復の程度を引き続き注視していくべきである。また、高齢者世帯の資産貯蓄に対して、おおむね公費で賄われている社会保障給付が寄与する部分があることを勘案すると、相続財産を親族に移転するのみならず、社会に還元することも次世代の機会平等や同世代における公平の確保に資する。このような観点から、いわゆる遺贈寄付等、社会への具体的な還元方法の検討を行うべきである。

贈与税については、これまで相続税の補完税として、高い税負担水準が設定されてきたが、その一方で、2003年（平成15年）創設の相続時精算課税や、教育資金、結婚子育て資金の一括贈与等、特定の贈与に対する近年の時限措置によって、資産の移転を促進しようとする動きもある。しかしながら、これらの時限措置はいずれも親族間の資産移転を前提にしたものであり、また、幾つもの複雑な時限措置が設けられた状況は、納税者にとって理解しづらいものであり、税の三原則の一つである「簡素」の観点から望ましい状況にない。

また、我が国において高齢化は相当程度の勢いで進んでおり、相続が発生したとしてもいわゆる「老々相続」といった状況が多々生じてきている。

これらの問題を抜本的に是正するためには、相続税の補完税としての贈与税の位置付けを見直し、相続という時期だけでなく、それ以前の時期においても積極的に若者世代への贈与を推進できるような構造変革が必要であると考えられる。具体的には、単純に相続税を増税する一方で、贈与税率を低くし、例えば特に若者世代への贈与税の負担を下げることによって資産の偏在解消に相当程度の効果が予想される。贈与に関してはなるべく規制を設けず、若年層が受け取った資金を自由に使えるようにするなど、発想の転換も含めて検討すべきである。

## 2. 所得税について

非正規雇用の増加、現役世代における世代収入の減少といった経済社会の構造変化に、出生率の低下に伴う少子化という人口構造の変化もあって、社会保障制度の負担と給付についての見直しが避けられなくなっている。

このような社会保障制度の転換期にあっては、税制においても、公的年金等の拠出、給付時の課税の在り方を整理することが求められる。

例えば、公的年金等に係る雑所得の金額の計算においては、平成30年度税制改正により、公的年金等の収入金額が1,000万円を超える場合、または、公的年金等に係

る雑所得以外の所得の合計所得金額が1,000万円を超える場合には税負担が増加することとなったが、高齢者世帯の資産貯蓄状況等も反映した公的年金等の給付に対する租税の負担方法を検討すべきである。すなわち、公的年金が生計維持の基盤であるか否かの判断は、フローの概念であるところの所得のみを基準とするのではなく、ストックの概念である資産も勘案するなど、抜本的に制度を見直すべきである。

以 上