

Press Release

2021年6月22日
日本公認会計士協会

「令和4年度 税制改正意見書」の公表について

日本公認会計士協会は、2021年6月10日に開催されました常務理事会の承認を受けて「令和4年度税制改正意見書」（以下「意見書」という。）を公表いたしましたのでお知らせいたします。

本意見書は、第一部「税制の在り方に関する提言」と第二部「令和4年度税制改正に関する個別意見」の二部構成となっております。

第一部「税制の在り方に関する提言」は、我が国が抱えている社会的問題への対策について、税制の観点から提言を行うもので、本提言による税制の新設・変更等により社会的問題の解決の一助となり得るものです。

一方、第二部「令和4年度税制改正に関する個別意見」は、主に現行税制の問題等に関する意見と位置づけています。

本年の特に重要な事項は、以下のとおりです。

【第二部 令和4年度税制改正に関する個別意見】

Ⅱ 1. (17) グループ通算制度の特定欠損金の範囲を見直すこと

令和2年度税制改正大綱において、従来の連結納税制度がグループ通算制度へ移行することが提案され、完全支配関係のある企業グループ内で損益通算及び欠損金の通算を可能としながら、その企業グループ内の各法人を納税単位として、各法人が法人税額の計算及び申告を行う制度とすることで事務負担の軽減が図られる見込みとなっている。

この中で、新たに単体納税からグループ通算制度を開始する場合に、親法人のグループ通算制度の適用開始前欠損金は、子法人と同様、特定欠損金として自己の所得の範囲内でのみ控除できるものとされ、連結納税制度下で非特定連結欠損金として取り扱われてきた連結親法人の開始前繰越欠損金に相当する欠損金が、通算グループ内で控除可能な欠損金として利用することができなくなった。当該変更は、従来の連結納税制度を採用した場合のメリットが享受できなくなるものである。

連結納税制度導入時の理念であった我が国の企業の国際競争力の維持強化や経済の構造改革に資するといった考え方を堅持するためにも、従来の連結納税制度における連結親法人の開始前繰越欠損金に相当する金額を通算グループ内で使用できるようにすることを検討されたい。

【第二部 令和4年度税制改正に関する個別意見】

Ⅱ 1. (18) グループ通算制度における投資簿価修正について見直しを検討すること

グループ通算制度では、利益・損失の二重計上防止の観点から投資簿価修正の仕組みが連結納税制度から変更され、「通算グループからの離脱法人の株式の離脱直前の帳簿価額を離脱法人の簿価純資産価額に相当する金額とする」とされている。

企業買収や事業買収は簿価純資産以上の、いわゆるプレミアム付きの金額で行われることが一般的であるが、このような場合に上記の考え方に従うと、買収プレミアム相当額が通算子法人株式の譲渡原価に算入できず（法人税法施行令119条の3第5項）、現行の連結納税制度よりも不利になる場合が想定される。例えばプレミアム付きで買収した通算子法人について、結果的に業績が上がらず外部に売却した場合、譲渡原価が簿価純資産に置き換えられ譲渡損の水準が高くなる可能性もある。この結果、グループ通算制度を採用した企業のM&A戦略や機動的な事業再編を阻害するおそれもあるため見直しを検討されたい。

【第二部 令和4年度税制改正に関する個別意見】

Ⅱ 2. (10) 個人のリカレント教育に要した費用について、経費としての控除制度を創設すること

現下のコロナ禍において大規模なパラダイムシフトが急激に加速している。そうした中では産業構造も急激に変革がなされ、今後は既存で成長性が低くなってしまった産業から、新たに創出される成長性の高い産業に転職する者が相当数に上ることも想定される。このような状況下ではいわゆる学びなおし（以下「リカレント教育」という。）の果たす役割は相当に大きいと考えられる。

所得税法においては特定支出控除（所法57の2）の制度を設けて一定の支出について経費として控除する制度を設けてはいるものの、その範囲は「職務に直接必要な技術や知識、資格の取得費用」として「給与支払者の認めたもの」に限られており、転職を前提としたリカレント教育の支出に対応するものではなく、またその金額も通常想定する金額を超えることも考えられ、個人の担税力の低下を招くことになる想定される。

スムーズな産業構造の変革に対応した就労者の創出のためにもリカレント教育にかかる費用について特定支出控除類似の経費に関する控除制度を創設されたい。

【第二部 令和4年度税制改正に関する個別意見】

Ⅱ 3. (4) 減災に対する取組についての損金処理を認めること

我が国では昨今激甚化する自然災害が多発している。このような自然災害が発生した場合、被災した資産への復旧工事については、被災前の状態までに要する支出は修繕費とされる。一方で、このような自然災害に対する備えとしての防災に係る支出については、

従前と変わらず、資産の価値を増加させることになるものとして資産計上することとなる。

例えば、豪雨災害で近隣の崖に土砂崩れが生じたことを受けて、自社の敷地の崖下に隣家がある方面に防壁工事を施したとしても、現行制度上は、構築物として資産計上することとなる。一方でこのような対策を納税者自らが行わず、崖崩れ等の自然災害が発生した際には、行政が災害対応に要する支出は、通常、これをはるかに上回るものとなると推測される。

このような意味において、企業が負担する防災費用はその資産価値を増加させるものであっても、一方で社会的損失の発生を予防するという意義が認められるため、防災対策を実施してこれを負担した企業の所得の計算上、一時に控除することを認めて企業の負担の軽減を図るべきである。

この点、令和元年度の税制改正において、中小企業防災・減災投資促進税制が創設され、一定の中小企業者には取得した一定の事業継続力強化設備については20%の特別償却が認められ、令和3年度の税制改正においても対象設備を一部見直した上で延長の措置が取られており、これらの事象に対する一定の手当ては行われているところである。しかしながら、当該制度は中小企業者に限られており、また、このような支出に対して20%の特別償却というだけでは、積極的に防災対策を行う要因になるか疑問の残るところである。

このため、現行制度を更に弾力的に取り扱う意味でも、企業がする防災に係る支出を特に一時の損金（必要経費）とすることを認められたい。

【第二部 令和4年度税制改正に関する個別意見】

Ⅱ 4. (4) 災害時においては相続時精算課税制度における受贈財産の価値低下についても救済措置を設けること

我が国では昨今激甚化する自然災害が多発している。このような自然災害が発生した場合、特定非常災害として指定された非常災害の場合には、相続又は遺贈により取得した一定の財産については、特定非常災害の発生直後の価額により評価することが認められている。

一方で相続時精算課税制度においては、受贈財産について相続税の計算上、相続財産の価額にこの制度を適用した贈与財産の価額（贈与時の時価）を加算して相続税額を計算することになるところ、相続までの間に災害により財産が被災し、滅失や財産価値の著しい低下などがあっても同様の趣旨による考慮は行われない。相続時精算課税制度を採用した場合であっても災害により滅失や被災した資産については、相続税の担税力はもはや失われたと考えることが相当である。被災した受贈財産の価額が贈与時の価額を著しく下回るなど一定の場合には、相続税の計算時において一定の救済措置を設けられたい。

以 上