

令和9年度税制改正意見書

2026年6月

日本公認会計士協会

はじめに

近年の世界経済は、地政学的リスクの長期化、インフレ圧力の高止まり、金融引締めから緩和への転換局面、さらにはデジタル化・脱炭素化の加速といった構造的変化の只中にある。米国・欧州・中国といった主要経済圏の成長鈍化や政策動向は、貿易・金融を通じて相互に影響し合い、我が国経済にも為替変動、資源価格、投資環境等の形で広範囲に影響が及ぼされている。とりわけ、円安基調の定着やエネルギー・原材料価格の不安定さは、企業収益や家計の実質所得に影響を与え、日本経済の持続的成長に対する不確実性を高めている。

こうした環境下において、日本経済は、短期的な景気変動への対応にとどまらず、中長期的な成長力の強化に向けた方向性を明確にすることが求められている。人口減少・少子高齢化が進行する中で、生産性向上を通じた付加価値創出、人的資本投資の拡充、イノベーションを促進する事業環境の整備が不可欠である。また、DXの推進やスタートアップ・中堅企業の成長支援を通じ、経済構造の転換を後押しする政策が一層重要性を増している。

政府においては、「財政の持続可能性」を確保しながら、「大胆な投資」により力強い経済成長につなげ、税収の増加を通じてさらなる投資を可能とする「投資と成長の好循環」を生み出していくことを、最重要課題として取組を進めている。税制は、こうした政策目標を実現するための基幹的な制度であり、企業や個人の行動を適切に誘導し、経済全体の効率性・公平性・簡素性を確保する観点から不断の見直しが求められる。

日本公認会計士協会では、以上のような認識の下、「令和9年度税制改正意見書」を取りまとめた。本意見書は例年どおりの二部構成で、第一部では中期的な社会情勢に対し「税制の在り方に関する提言」を収録した。ここでは、主として我が国企業の競争力の強化、経済社会構造の変化や少子高齢化への対応、経済格差や資産格差の是正、財源の裏付けを伴った税制の更新の観点から、税制の在り方や方向性を示した。第二部では「令和9年度税制改正に関する個別意見」として現行税制に関し、我が国経済の構造的問題に関する意見として「政策意見」8項目及び個別規定に関する意見として「個別税制に関する意見」90項目、合計98項目を示している。

本意見書は、国際的な経済環境の変化や我が国が抱える構造的課題を踏まえ、公平で中立的かつ成長を後押しする税制の実現に資することを目的として取りまとめたものである。本提言が、今後の税制改正における建設的な議論の一助となることを期待する。

以 上

令和9年度税制改正意見書

2026年6月22日
日本公認会計士協会

目次

	頁
第一部 税制の在り方に関する提言	1
I 日本企業の競争力の強化について	1
1. デジタル経済に対して実効性に即した税制を構築すること	1
2. 起業家を多数輩出するための「人」への投資、成長企業の担い手である高度人材の確保、スタートアップの成長促進を後押しする税制を構築すること	2
(1) 起業家教育、海外留学拡大	2
(2) 高度人材の確保と企業価値向上の両立	2
(3) スタートアップの成長促進	3
II 経済社会構造の変化、少子高齢化への対応について	3
1. 働き方の多様化に対応すべく既存の税制を再検討すること	4
2. DXによる税務行政の効率化の推進と納税者の権利保護を両立すること	5
3. 世帯間の働き方の差異に対する税制の中立性を確保するため及び少子化対策のために所得控除の見直し等を検討すること	5
III 経済格差の是正について	6
1. 高齢者世代から若年世代への資産移転と資産格差是正のため相続税及び贈与税の制度の在り方を引き続き検討すること	6
2. 世帯間の資産格差を助長しないために税制を見直すこと	7
3. 給付付き税額控除の導入に当たっては、真に支援が必要な対象者の選定を行うこと（☆）	7
IV 財源の裏付けのある税制の更新について	8
第二部 令和9年度税制改正に関する個別意見	9
I 政策意見	9
1. 法人税法の改正に当たっては、企業会計の基準を十分に尊重することを前提に、会計と税務の差異を明確にすること	9
2. 取引相場のない株式等の評価について、事業承継や成長投資の観点を考慮すること（☆）	10
3. 事業承継税制を中小企業の円滑な事業承継に資する税制として維持すること ...	11
4. スタートアップ・エコシステムに対する税制面での環境整備について一層の充実を図ること	12

5.	インボイス制度導入時から当面の間は、課税当局による更正処分等について柔軟に対応するとともに、小規模事業者の納税環境の一層の充実を図ること	14
6.	納税環境整備等について	15
(1)	税務手続において使用されている番号を整理し、統合すること	15
(2)	税制改正に当たっては、国民が公共サービス水準と国の財政状態の比較において税制改正を議論できるよう、改正手続における十分な周知期間を設けること	15
7.	昨今の急速な物価変動に伴う金額基準や技術革新に伴う法定耐用年数の見直しを図ること	16
II	個別税制に関する意見	17
1.	法人税について	17
(1)	減価償却方法の選択適用を維持すること	17
(2)	製品保証引当金を税務上も認めること	17
(3)	賞与引当金及び退職給付引当金の損金算入を税務上も認めること	17
(4)	貸倒引当金を税務上も認めること	18
(5)	工事契約について工事損失引当金の損金算入を税務上も認めること	18
(6)	固定資産の減損に係る減損損失については、法人税法上も損金算入を認めること	18
(7)	償還有価証券の償却原価法については、法人税法上も利息法を認めるとともに、法人税法上の定額法に企業会計の定額法の配分方法を認めること	19
(8)	法人事業税については、今後も法人税法上の損金とし、かつ、その発生事業年度の損金とすること	19
(9)	事業所税について、発生事業年度の損金とすること	19
(10)	資産除去債務に係る減価償却費を損金算入とすること	19
(11)	業績連動給与の算定基礎となる指標に非財務情報を含めるとともに、対象企業の範囲を拡充すること、及び定期同額給与の改定要件を見直すこと	20
(12)	交際費の損金算入制限の緩和を検討すること	21
(13)	受取配当金を全額益金不算入とすること	21
(14)	繰延消費税の全額即時償却を認めること	21
(15)	所得税額控除の元本所有期間の制限を廃止すること	22
(16)	繰越控除については繰越控除限度額を撤廃した上で繰越欠損金の控除期間を無制限とし、また、欠損金の繰戻し制度を災害により生じた損失に係る欠損金額に限定した上で企業規模にかかわらず適用を認め、繰戻し期間を更正の除斥期間等を踏まえ、5年に延長すること	22
(17)	特定同族会社の留保金課税制度を全廃すること	23
(18)	組織再編税制及びグループ通算制度における租税回避行為の規制範囲については個別具体的に規定し、包括的租税回避行為防止規定を廃止すること	23
(19)	中小法人の画定基準を見直すこと	23

(20) リース会計基準に従った会計処理を税務上も認めること	24
(21) 過大役員給与（不相当に高額な部分の金額の判定）を見直すこと	24
(22) 自社制作ソフトウェアに係る損金算入範囲の適正化を図ること	25
(23) 研究開発税制における、人件費に係る専ら要件を削除すること	26
(24) サイバーセキュリティ投資を通じたサプライチェーン全体の強靱化実現に向けて、時限的に全損型のサイバーセキュリティ対策投資に税額控除制度を導入すること（☆）	27
(25) 暗号資産の期末時価評価課税の対象範囲を見直すこと（☆）	27
2. 所得税について	29
(1) 事業所得等の損失の補填を目的として生じた土地、建物等の譲渡所得と、事業所得等の損失との損益通算を認めること	29
(2) 不動産所得について土地等の取得のための負債利子による損失についての損益通算を認めること	29
(3) 源泉所得税の納期特例適用範囲を拡大と納付期限を見直すこと	29
(4) 居住者が年の途中で死亡した場合の準確定申告書の提出期限を、相続税の申告書提出期限まで延長すること	30
(5) 生計を一にする親族間で授受が行われた報酬についても、それが労務の対価として正当なものである限り、支払った側において必要経費として認めること	30
(6) 株式等に係る譲渡損失の繰越控除制度を拡充すること	31
(7) 金融商品間の課税の簡素・中立化のために、金融所得課税の一体化を更に進めること	31
(8) 公益法人等に対して財産を寄附した場合の譲渡所得等における非課税措置の要件を緩和すること	32
(9) 信託契約における残余財産の帰属権利者として取得した土地等の譲渡を、措置法35条3項に規定する被相続人の居住用財産に係る譲渡所得の特別控除の特例（いわゆる空き家特例）の適用対象に加えること	32
(10) 暗号資産を国外転出時課税の対象とすること	33
(11) アーンアウト条項付きの株式譲渡について、税負担を一般の株式譲渡益と等しくすること	33
3. 法人税・所得税共通事項について	35
(1) 少額の減価償却資産の取得価額の損金算入の基準金額を10万円未満から40万円未満に引き上げること	35
(2) 特定の事業用資産の買換えの場合の圧縮記帳については、100%圧縮とすること	35
(3) 減災に対する取組についての損金処理を認めること	35
4. 相続税・贈与税について	37
(1) 贈与契約により取得する居住用等の小規模宅地等について、贈与税の計算上及	

び相続時精算課税制度を利用した場合の相続税の計算上、小規模宅地等に係る特例の適用を認めること	37
(2) 相続税の延納要件のうち、延納税額に相当する担保提供の要件を緩和すること	37
(3) 未分割財産の配偶者税額軽減・小規模宅地等特例等の税額軽減措置を受けられる期間を延長すること	37
(4) 災害時における受贈財産の価値低下についての救済措置を拡充すること	37
(5) 財産評価基本通達6項の適用に係る納税者の予測可能性確保をすること	38
(6) 「営業権」計上による担税力の問題を解消すること	39
(7) 相続税の課税価格への加算期間等の7年間への延長に伴い、実務上の負担に配慮した措置を講じること	39
(8) 暗号資産の相続税評価の安全性を考慮すること (☆)	39
5. 事業承継税制について	41
【法人版事業承継税制（非上場株式等についての贈与税・相続税の納税猶予・免除）について】	41
(1) 制度の適正な運用とともに、納税者の予見可能性を確保するために、具体的な判断基準を示すこと	41
(2) 親族外の後継者に対して株式を低額で譲渡した場合も事業承継税制の対象とし、また、親族外の後継者に対して納税猶予特例による贈与を行った場合であっても先代経営者の相続人の相続税額に影響を及ぼさないようにすること	41
(3) 相続税の納税猶予に関する後継者役員就任要件及び後継者事業従事要件を緩和すること	42
(4) 一般措置を中小企業の円滑な事業承継に実質的に資するように緩和すること (☆)	42
【個人版事業承継税制（個人の事業用資産についての贈与税・相続税の納税猶予・免除）について】	42
(5) 小規模宅地等の特例との併用を認めること	42
(6) 先代事業者要件（青色申告書提出要件）を緩和すること	43
(7) 相続税の納税猶予に関する後継者事業従事要件を緩和すること	43
(8) 特定事業用資産の貸借対照表計上要件を見直すこと	43
(9) 担保提供対象資産を見直すこと	43
6. 取引相場のない株式等の評価について	45
【純資産価額方式に関する事項】	45
(1) 評価会社が取得した土地等及び家屋等の価額は個人の相続等の評価と同様に、5年以内に取得した一定の貸付用不動産のみを通常取引価格に相当する金額とすること	45
(2) 負債性引当金の計上を認めること	45
(3) 資産除去債務の計上を認めること	46

【その他の論点】	46
(4) 海外子会社の評価について類似業種比準方式を認めること	46
(5) 合併などの組織再編成後における株式等の評価方法として、類似業種比準価額の適用が可能となる要件を明確にすること	46
(6) 類似業種比準方式における比準要素数1の会社に該当した場合であっても、その会社の事業が継続している場合には、一般の評価会社の株式と同じ評価方法とすること	47
7. 国際租税について	48
【外国子会社合算税制について】	48
(1) 外国子会社合算税制における経済活動基準を、我が国企業の経済活動の多様化に合わせて見直すこと	48
(2) 外国子会社合算税制における租税負担割合及びその算定方法を改定すること	48
(3) 外国子会社合算税制における買収直後の一定の株式譲渡益を合算対象所得から控除すること	49
(4) 法人の外国子会社合算税制における適用対象金額の算定において、配当等の控除にかかる明細書の添付を確定申告書のみ限定しないこと	50
(5) 個人の外国子会社合算税制において、外国関係会社が持分割合25%以上を6か月以上継続保有している会社からの受取配当を、法人の場合と同様に基準所得金額から控除すること	50
(6) 個人の外国子会社合算税制において、合算対象となる外国関係会社が所在地国で課された外国法人税額の外国税額控除制度の適用を認めること	50
(7) 個人の外国子会社合算税制において、合算課税済みの留保金額のその後の配当分の配当所得からの控除可能期間を法人の外国子会社合算税制における控除可能期間と同様の期間に延長すること	50
(8) 外国子会社合算税制の適用を受ける法人について、別表添付要件を緩和しCSVファイルなどでの提出を認めること	51
(9) 期中取得した外国子会社に係る外国子会社合算税制の所得合算範囲の適正化を図ること（☆）	51
【その他について】	52
(10) 外国税額控除について、控除限度超過額等の繰越期間を10年程度に延長すること	52
(11) 外国税額控除の対象となる外国税額等の範囲について一定の指針を示すこと	52
(12) 人的役務提供事業に該当する「専門的知識又は特別の技能を有する者」について一定の指針を示すこと	53
(13) 外国法人から我が国の株主への資産の分配に関する課税関係について一定の指針を示すこと	53
(14) 租税条約の濫用防止規定に係る適用において、源泉徴収義務者が知り得ない	

事由に基づいて不納付となった場合には、不納付加算税を宥恕すること	53
(15) 非居住者等による国内不動産の取得等に係る課税制度を見直すこと (☆)	54
8. 消費税について	55
(1) 消費税簡易課税制度選択不適用届出書の提出期日を申告期限の末日まで延長すること	55
(2) 居住用賃貸建物に係る仕入税額控除の調整期間を見直すこと	55
(3) インボイスのみなし登録期間について相続発生日から10か月を経過した日まで延長すること	55
(4) 消費税の事業者免税点制度とは別途、臨時的な収入があった者の申告不要制度を設けること	56
(5) リースに関する弾力的な会計処理を消費税上（・事業税（外形標準課税）上）も認めること	56
(6) 消費税の滞納防止のため予定納税回数を原則年11回（毎月）とすること (☆)	57
9. 地方税について	58
(1) 個人住民税の所得控除及び課税方法について所得税の取扱いに合わせること	58
(2) 地方税においても欠損金の繰戻し還付制度を創設すること	58
(3) 外国税額控除の地方税の還付制度を創設すること	58
(4) リースに関する弾力的な会計処理を（消費税上・）事業税（外形標準課税）上も認めること	58
10. 納税環境整備等について	59
【申告手続及び税務調査手続関係】	59
(1) 100%グループ内の関係（完全支配関係）にある法人が、法人の税務調査に他のグループ法人の従業員が立ち会うことを書面で承諾した場合には、原則として、他のグループ法人の従業員の立会いを認めること	59
(2) 租税特別措置法における当初申告要件を緩和させること	59
【争訟手続関係】	59
(3) 争訟手続等で処分が取り消された納税者が、多額の争訟費用等を負担した場合には、その費用の補償を国に対して請求できる制度を検討すること	59
令和8年度税制改正等で実現した昨年度の意見事項	61
関係法令等一覧表	62

※今年度からの新規意見事項には (☆)

第一部

税制の在り方に関する提言

日本公認会計士協会

第一部 税制の在り方に関する提言

日本公認会計士協会では、昨今の社会情勢の中から課題を見だし、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4項目について提言することとした。

我が国は、内外の歴史的・構造的な変化と課題に直面し、経済社会の変革を迫られている。本提言では、そのことに税制の見地から対応するべく、今後の税制の在り方や方向性を示している。

I 日本企業の競争力の強化について

近年、世界の企業活動は大きく変化し、ICT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」が急速に発展した。

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。そして、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、国際課税ルールをグローバル・ベースで構築し、運用していく時代の要請は高まりを見せている。

このような状況において、国際的な調和が取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考えられる。とりわけ、日本企業の「貿易・投資活動の展開」に当たって、競争力を維持・強化していく観点から、①国際ルールと整合的で予見可能性の高い制度設計、②二重課税防止と紛争解決メカニズムの強化、③納税者の権利保護・実務負担軽減と税務ガバナンス高度化の両立、④税制全体の公平性・中立性を損なわない運用、といった視点を総合的に踏まえた国際課税ルールの構築が求められる。

そして、我が国企業の国際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。そのためには有望なスタートアップを生み育てることが不可欠であり、これを税制面で強力で支援する施策が求められている。さらに既存の中小企業においても真に支援が必要な企業を選別し、雇用及び地域社会の担い手として、これらを成長させて行く税制が必要である。

このような論点に関して、下記の提言を行う。

1. デジタル経済に対して実効性に即した税制を構築すること

昨今のグローバル経営環境の下、デジタル経済が進展する中であって、伝統的なPE概念が課税ルールとして必ずしも十分に機能しなくなっている中、国際課税の分野において日本企業の健全な海外展開や国際競争力を維持・強化しつつ、日本の適切

な課税が確保できるよう絶えず見直していく必要がある。

我が国においては、国際協調の下、外国企業によるデジタル・ビジネスの日本における課税が適切に行われるとともに、グローバル・ミニマム課税に対応する企業の事務負担の増加に配慮し、引き続き、外国子会社合算税制を始めとする国際課税に係る既存の税制との合理的な調整・簡素化を行うことにより、企業の予見可能性を高めつつ、簡素で実効性のある税制が実現され、持続可能性が高い経済社会が構築されていくことを望む。

2. 起業家を多数輩出するための「人」への投資、成長企業の担い手である高度人材の確保、スタートアップの成長促進を後押しする税制を構築すること

(1) 起業家教育、海外留学拡大

我が国企業の国際競争力を高めるため、若い世代を中心にイノベーションの核となる有望なスタートアップの誕生を税制面で支援することが必要である。

スタートアップに対する投資税制や大企業とのオープンイノベーションを促進する税制措置は一定程度成されているが、起業をする「人」への投資に関する税制上の措置は、まだ十分に行われているとは言えない。また、OECDの統計によれば、日本人の海外留学生者数は、減少の一途をたどっており、国際競争力が低下する一因とも言われている。

スタートアップの数や規模が欧米並みの水準となるためには、若年世代に対する教育投資は重要な要素と考えられ、若い世代から多くの起業家が輩出され国際的な競争力を高めるための税制の手当てとして、例えば次のような施策を提言する。

海外留学や起業家養成を支援する基金を新たに設立し、当該基金への企業からの資金拠出や起業家養成のための教育プログラムを実施している教育機関に対する企業からの寄附金に関して、法人税において損金算入を認めるとともに、企業版ふるさと納税の仕組みと同様に一定割合の税額控除を認める税制を整える。また、個人においても、拠出した資金を所得税において税額控除として認める制度を制定することで起業家養成に関心のある個人の要請に応えるとともに、所得の再配分にも寄与するものとする。

(2) 高度人材の確保と企業価値向上の両立

成長企業の担い手となる高度人材に関して、海外企業と比較して賃金が低く、当該賃金格差が大きいことが国際競争の阻害要因とも言われており、この点の解決に向けて、企業のステージ別に次のような税制の導入を検討されたい。

スタートアップ企業に関しては、利益計上が十分ではないため、高い賃金で人材を確保することが難しいので、成長に寄与する高度人材を確保するために、ストックオプション税制の更なる拡充や役員給与の損金算入の要件の柔軟化等の方策が

考えられる。

スタートアップ以外の企業においては、企業の持続的な成長には「人的資本経営」が不可欠であるという認識の下、高度人材を高い賃金で確保すると同時に企業価値を上げることが両立することを志向して、財務・非財務指標を組み合わせた要件を満たす企業に対して、法人税率の引下げや、高度人材確保のための特別費用控除（通常の給与損金算入に加え、一定割合を加算した特別損金算入）といった優遇税制の仕組みを構築することを提言する。

また、高度な専門スキルが要求される分野等で海外企業との賃金格差をなくし、日本企業が成長軌道を描けるような企業価値を向上し得る税制の導入を要望する。

(3) スタートアップの成長促進

世界で戦えるスタートアップを創出し、日本と世界の差が縮まるようにスタートアップ及び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税制の設計も必要と考える。

スタートアップ向けの投資については、時限的なオープンイノベーション促進のための税制措置は講じられているが、それ以外にも、次の措置を提言する。

我が国では、欧米諸国と比較して小粒な新規株式上場（IPO）を選択するスタートアップが多く、米国のように大企業への事業売却（M&A）による出口が成長の主要な手段として機能していないという課題がある。そこで、スタートアップ企業の積極的な企業成長を促す観点から、一定規模まで成長させたスタートアップ企業については、事業売却時の起業家に対するキャピタルゲイン課税を非課税措置とする制度の創設を要望する。

II 経済社会構造の変化、少子高齢化への対応について

既にフリーランスや副業が増加し、テレワークが一般化するなど、企業と国民の経済活動の在り方は不可逆的に変容したと言えるものの、いまだこのような変化に即して税制が十分に対応できているとは言い難い。このような変化に即して税制も変化しなければならない。例えば、インボイス制度の開始によって特に小規模事業者との取引の在り方が変わりつつある又はテレワークの一般化は旧来型の勤務形態を前提とした所得税制・法人税制との間で問題を生じさせ得るが、働き方が異なっても公平な課税が実現されるよう制度の見直しが必要である。

また、デジタルトランスフォーメーション（DX）による行政手続のデジタル化は、国と納税者の双方にとって便宜があるため積極的に推進されるべきである一方、これにより納税者の権利が不当に侵害されることのないよう十分配慮されなければならない。

そして、女性の就業促進、少子化対策及び現役世代の介護負担の軽減の観点からは、

所得控除改正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などを検討すべきである。

これらの論点に関して、下記の提言を行う。

1. 働き方の多様化に対応すべく既存の税制を再検討すること

働き手の多様なニーズと、ICTの急速な発展等によるインフラ整備や少子高齢化の進展等に伴う社会構造の変化から、個人の働き方の多様化が急速に発展している。

まず、リスクリング機会の増加、厚生労働省による「副業・兼業の促進に関するガイドライン」公表等により副業・兼業が増加し、複数の収入源から収入を得る者も増えている。このような状況に対しては、所得課税における、従来の終身雇用型の働き方の下で機能してきた現行の所得計算の在り方の再検討が必要である。例えば、会社に雇用される一方で自ら危険を負担して事業も営み収入源が多様化する個人の担税力が適切に評価されるよう従来の事業所得、給与所得及び雑所得の枠組みや必要経費と家事費の区分の在り方を柔軟に見直し、運用すべきである。収入が比較的少額にとどまる副業・兼業に係る所得の計算においては、概算による必要経費の控除を認めて事務処理上の便宜に配慮することも必要であろう。これらのような見直しは、副業や起業の促進にも資すると考えられる。

また、退職金課税及び年金税制については、終身雇用型の働き方をする個人が減少していくことにより、これらの税制の恩恵を受けられない個人が一定の割合を占めてくると思われる。そうすると恩恵を受けられる個人と受けられない個人との間で、課税の影響により老後資金が大きく異なり、不平等となる事態が発生する可能性がある。老後生活の糧となる資金はその後の生活を左右するので、これは非常に重要な問題である。一方で、中小企業経営者を中心とした、現行の退職金課税の在り方を前提に人生設計を組み立ててきた個人に対して単なる課税強化とならないようにも配慮しつつ、このような不平等を生じさせることのないように、退職所得及び年金に関する雑所得の在り方についても早急に再検討が必要であると考えられる。

さらに、テレワークの一般化により、企業の物的・人的な活動拠点の縮小化・散在化が進むことになる。このような状況に対しては、所得課税と法人課税における従来の物的・人的な課税要件の抜本的見直しが必要である。例えば、使用者からの空間的・時間的制約という給与所得の要件や法人事業税及び法人住民税における事業所等の要件などは、労働者が一箇所に集まって使用者の指揮命令を受けて労働する旧来の働き方を前提とするものであり、このままでは現実に即さないものとなる可能性が極めて高い。

社会構造の変化が急速に進む現状において、むしろ働き方や勤務形態の多様化を後押しし、そのような経済環境の変化に即した公平な課税が実現するような制度設計が望まれる。

2. DXによる税務行政の効率化の推進と納税者の権利保護を両立すること

電子申告の普及割合は、法人税で約9割（89.1%）、所得税で7割超（74.1%）、相続税で5割超（50.3%）といずれも拡大している。

特に所得税においてはスマートフォンに電子証明書を搭載することで、マイナンバーカードをかざすことなくe-Taxへのログインと送信が可能となる等の改善の結果、約4割弱の納税者が自宅から電子申告を実施しており、申告情報の提出に係る納税者の利便性は向上している。しかし、既に諸外国は、標準化された電子インボイスの普及やプラットフォーム企業からの情報収集制度の活用等を通じてデジタル技術による更なる効率化が進展している状況にある。我が国においても、デジタル技術の活用により臨場抑制型・非対面型調査の試行的な取組や、AIを活用したリスク分析が提唱されている。これらは、納税者の負担を低減させるだけでなく、税務行政の効率化にも大いに貢献するものと考えられ、更に推進されるべきである。

ただし、税務行政のデジタル化や近年の目覚ましい各国課税当局間の国際的情報交換の発展により課税当局にとって広範かつ膨大な情報の収集と分析が容易なものとなる一方で、納税者のプライバシー保護の観点からは行政による個人データ収集・利用への厳格な歯止めが必要である。加えて、デジタル技術との接点が薄くなり得る高齢者や低所得者に対する配慮も必要であり、納税者の権利を保護する新たな法制の創設もまた真摯に検討されるべきである。また、税務行政のDX化の推進が納税者に新たな義務を課すだけにならず、納税者の生産性の向上に資するよう、過去の届出や課税情報について代理人を含む納税者側からオンラインでいつでも容易に確認できるようにすることや、電子帳簿の普及状況に応じて申告時の添付書類や明細書の省略を進めること、国税と地方税の一元的提出の一層の推進等、納税者側の利便性を高める取組も更に検討されるべきである。

3. 世帯間の働き方の差異に対する税制の中立性を確保するため及び少子化対策のために所得控除の見直し等を検討すること

世帯において誰が働き手になるかという問題に対して税制が中立的であるためには、配偶者控除等の所得控除の在り方の更なる検討がなされること、例えば、配偶者の収入にかかわらず世帯での受けられる所得控除の合計額を同じにする仕組みの導入が検討されるべきであるし、パートナーシップ制度など多様な家族観に配慮した税制を構築するための検討を深化させるべきである。

また、急速な少子化・人口減少とともに、働き盛り世代の介護による労働時間減少に歯止めをかけることは、我が国の経済・社会システムの維持にとって重要である。そのためには、少子化の要因の一つである出産と子育ての経済的負担への不安を解消するとともに、介護サービスの利用への経済的負担を軽減して介護に投じなければな

らない時間を小さくしていくことが必要であるが、税制面では、これらの経済的負担に対して、一定の所得等の制限を設けた上で、現行の医療費控除に類似した所得控除の制度を創設することで対処することが考えられる。

Ⅲ 経済格差の是正について

近年、高齢者世代と若年世代や、富裕層とそうでない層の資産蓄積格差の拡大、蓄積した資産の運用による格差の更なる拡大が指摘されており、これは本来税制が有すべき富の再分配機能が脆弱化している可能性を示唆しており、今後、高齢者世代と若年世代の間の資産格差、既に資産蓄積がある世帯とそうではない世帯の資産格差の拡大が懸念される。

このような問題に対応するには、資産再分配機能の回復（資産格差を次世代に引き継がないこと）や、資産移転時期に関して中立な税制の構築（消費機会の多い若年世代に資産移転を進めて経済活性化につなげること）、資産格差を助長しないための税制の見直しを図る必要がある。

これらの論点に関して、ここでは下記の提言を行う。

1. 高齢者世代から若年世代への資産移転と資産格差是正のため相続税及び贈与税の制度の在り方を引き続き検討すること

相続税及び贈与税に関しては、資産移転の時期の選択に中立的な制度とするため、令和5年度税制改正において相続時精算課税制度及び暦年課税制度の生前贈与の加算期間の見直しがされた。これにより、相続税と贈与税の一体課税がより強化されると同時に若年世代への資産移転も促進されることが期待されるが、具体的な内容は、累積課税制度への移行ではなく、一定期間累積課税方式の強化でしかない。

一方、相続時精算課税制度での新たな基礎控除（110万円）が創設され、その意味で、結果として高齢者世代から若年世代への資産移転が促される可能性がある。しかし、相続時精算課税制度における基礎控除の水準が暦年課税制度と同様の110万円では、高齢者世代から若年世代への資産移転を促す効果はなおも限定的であると考えられる。そこで暦年課税制度の基礎控除は据え置いたまま、相続時精算課税の基礎控除のみを一定の非課税限度合計額を設けた上で増額する方策も考えられる。

また、暦年課税制度における相続財産加算の7年という期間については、現実的に納税者自身や税務の専門家が贈与の履歴を管理していくことが可能かどうかという観点から現時点では妥当とも考えられるが、相続時精算課税制度による相続税及び贈与税の一体課税の更なる強化のため、今後実務の醸成度合いを考慮しつつ更なる生前贈与財産の加算期間延長を検討すべきと考える。

2. 世帯間の資産格差を助長しないために税制を見直すこと

我が国の所得税は超過累進税率を採用しており、高所得者により多い税負担を求めているのが原則となっている。このことは、我が国の租税が再分配機能を有していることの一つの表れである。

しかしながら、特定の所得分類の税負担が軽くなっていることは、この再分配機能が弱体化する一因になっている。例えば、分離課税である株式譲渡所得及び配当所得の税率が所得金額にかかわらず所得税は一律15%（「極めて高い水準の所得に対する負担の適正化」により、高額な譲渡所得に対して所得税は一律ではなくなった。）が適用されること、一部の株式報酬について実態は労務の対価であるにもかかわらず超過累進税率ではなく、分離課税である15%が適用されてしまうこと、そして、退職所得や雑所得のうち公的年金について計算上一定の控除が認められていることは、既に資産蓄積がある高齢者世帯等の更なる資産蓄積を促進している側面を否定できない。

このような観点からは、所得だけでなく所得と蓄積された資産の双方に着目し、一定額以上の所得だけでなく資産蓄積がある納税者についても、税率の加重や計算上の控除の逡減消失が再分配機能の回復との関係において検討すべきである。

また、所得控除や税額控除についても、簡素化を考慮しつつも再分配機能の観点から制度内容が再検討されるべきである。例えば、医療費控除について、基礎控除が逡減消失する高所得者の控除限度額も200万円であるが、ある程度は残しつつその限度額を逡減させることを検討すべきである。

所得金額に応じて逡減消失させたり新たに限度額を設けたりすることで、高所得者に税負担を求めることができるこのような制度を検討されるべきである。

3. 給付付き税額控除の導入に当たっては、真に支援が必要な対象者の選定を行うこと（☆）

給付付き税額控除は、中低所得者層を対象に、減税と給付を組み合わせることで所得の再分配を行う制度であり、現在議論されている就労促進や消費税の逆進性緩和の観点から効果的な制度であると考えられる。一方で、総人口が1億人を超え、急速な少子高齢化に対応する社会保障制度設計が必要とされる我が国においては、稼得される税収に対して無理のない社会保障制度設計を行う必要があり、この観点より、給付付き税額控除制度を導入するに当たっては、個人又は世帯単位での資産状況（代替変数としての金融所得を含む）の把握に基づく真に支援が必要な対象者の選定が必要と考えられる。

IV 財源の裏付けのある税制の更新について

我が国の経済社会環境は大きく変容を続けており、その中において、税制が国民にとって公平であると実感できるもの、成長と分配の好循環の実現に資するものであり続けるためには、適時に税制が見直され続けなければならない。この点、令和8年度税制改正においては、税制の公平性の確保及び成長と分配の好循環の実現という両面を踏まえて、「経済あつての財政」という方針の下、物価高への対応と成長投資による強い経済の実現に向けた各施策を中心に多くの改正項目が示された。一方で、なおも変化を続ける経済社会環境に即して適時に税制の見直しを図る中において、今後においても持続的に税制面から我が国の経済成長と税収の増加の好循環を生み出すための後押しをするためには恒久的な安定財源は必要不可欠であり、特に我が国の経済成長を促進することを目的とした企業や個人に対する減税措置の財源については中長期的な視点から慎重かつ継続的に検討すべきであることから、財源の裏付けが意識された「責任ある積極財政」の方針により税制が更新されるべきなのは当然のことである。

その裏付けは、既存の財源の組替えのほかに、新たな財源を求めることによっても実現することができる。いま正に、多くの国民が公平であると実感することができ、多くの企業の成長と多くの国民への分配を実現することにも貢献しながら、新たな財源を確保するための新たな税制を柔軟に検討することが求められているはずである。

そのためには、例えば、不動産投資や観光といったインバウンド投資に広く課税の機会を見いだすことや、株式譲渡益への課税の場面において長期保有の投資と短期売買を繰り返すいわゆる投機を区別して税負担率を変えること、相続税や贈与税が課される財産の価額の計算において不動産や一部の非上場株式などの資産が優遇されている実態を改善することといった取組が考えられる。労働の対価としての給与や生活のための消費に対して多くの国民に広く負担を求めるのであれば、その一方で、それ以外の分野で小なりと言えども新たな財源を求めるための工夫がなされることが必要であると考えられる。

以 上

第二部

令和9年度税制改正に関する個別意見

日本公認会計士協会

第二部 令和9年度税制改正に関する個別意見

I 政策意見

1. 法人税法の改正に当たっては、企業会計の基準を十分に尊重することを前提に、会計と税務の差異を明確にすること

一般に公正妥当と認められる企業会計の基準及び慣行に従って計算される期間利益は、企業業績の実態を表す指標として最も妥当なものとして受け入れられてきた。法人税法においても、昭和40年全文改正における課税所得計算規定の明確化以来、企業会計の基準が尊重されており、このことは理論的にも、また、実務を簡素にするという意味からも、重要な意義を有している。

しかし一方で、平成8年11月の税制調査会「法人課税小委員会報告」において、税法と商法・企業会計との目的の違いから、税法が商法・企業会計における会計処理と異なった取扱いをすることが適当なことがあるとの考え方が示されて以降、課税ベースを拡大・適正化しつつ税率を引き下げるという税制改正の方針の下、法人税法では債務確定主義の徹底と保守的な会計処理の抑制及び会計処理の選択性の抑制・統一が進められてきた（梶川幹夫他『平成10年版 改正税法のすべて』大蔵財務協会、平成10年、266-268頁）。

こうした過去の法人税法改正に伴い、企業会計の基準と法人税法との乖離が拡大し、特に課税所得計算では、費用・損失の年度帰属が企業会計よりも遅くなる傾向にある。この結果、課税所得が企業業績の実態を適時には反映しなくなり、期間的な担税力の測定が歪められ、企業の成長力が削がれる事態となってきた。一方で、令和3年に合意されたOECD/G20「BEPS包摂的枠組み」は、課税権の配分を企業会計上の利益に基づいて行うことを求めている。こうしたルールは、企業所得課税が企業会計を基礎とすることを示唆している。

税法と企業会計の基準とでは目的が異なることから、両者の規定を完全に一致させることは不可能としても、今後の法人税法改正に当たっては、国際課税の方向性にも配慮し、企業会計の基準を十分に尊重し会計と税務がいたずらに乖離することは避けるといふ姿勢を維持しつつ、目的の相違のために最低限異ならざるを得ない会計処理は、課税要件明確主義の観点から税法において明確化し、申告調整を通じて課税所得計算に反映させるような見直し又は配慮を検討されたい。あわせて、逆基準性の問題が古くから指摘されていることに鑑み、別表上申告調整したものも会社の確定した意思表示として広く認めるなど、損金経理要件の見直しを弾力的に検討されたい。

なお、会計と税務の乖離の具体的内容について、本税制改正に関する個別意見「II 個別税制に関する意見 1. 法人税について」(1)～(14)、(20)～(22)で、それぞれ改正意見事項としている。

2. 取引相場のない株式等の評価について、事業承継や成長投資の観点を考慮すること（☆）

取引相場のない株式等の評価については、相続税法22条に規定される時価主義の下、財産評価基本通達（以下「評価通達」という。）において、評価会社の規模及び株主の区分に応じて異なる評価方法が定められている。

このうち、純資産価額方式は、各資産の合計額から各負債の合計額を控除することで評価額が算定される方式であり、法人の清算を前提とした評価となる。これは、事業承継される会社の取引相場のない株式等の評価においても同様であり、相続・贈与後も事業継続を前提として使用する事業用財産（土地・建物等）を含む全ての資産について清算を前提として評価することとなる。

我が国において、公平かつ確実な課税の機会が確保されるべきことは当然であるが、事業承継が本来、長期的な視点での事業計画や成長投資を検討する機会であることに鑑みれば、事業継続のために必要不可欠な事業用財産については換金・処分の困難性に見合った評価方式を採用すること、若しくは、各資産の評価額から当該換金・処分の困難性に見合う一定の額を控除して算定する方式を検討することは、担税力の観点から必ずしも不合理とは言い切れず、かつ、その後の企業の成長を通じて我が国経済に貢献することも考えられる。

会計検査院「令和5年度決算検査報告」においても、「評価制度の在り方について様々な観点からより適切なものとなるよう検討を行っていくことが肝要」とされており、純資産価額方式について、事業用資産の換金可能性（担税力）に見合った評価方法を検討することは、評価通達に基づく各評価方式の評価額の乖離を縮小し、取引相場のない株式等の評価の公平性につながるものと考えられる。

3. 事業承継税制を中小企業の円滑な事業承継に資する税制として維持すること

事業承継税制は、経営承継の一層の円滑化により経営者高齢化や後継者不足による廃業を減少させるため、納税資金を自社に投資することで技術力やサービスを中心とした経営資源をより成長させるためなど、優良な経営資源を有する中小企業の事業の継続や発展を実現させる目的で創設された。また現実問題として、非上場株式は、相続税・贈与税の評価において流動性の極端な低さが十分反映されずに評価されることとなり、そのために納税に苦慮する後継者の要請に応じたものでもある。

単に納税資金の問題だけを考えればM&Aという手段が解決策になることもあるが、オーナー家の求心力により継続的な成長を実現している優良な中小企業も多く、親族内承継という手段が最善の選択肢である場合も少なからずあることは十分考慮すべきである。

現行制度では、特例措置であれ一般措置であれ単なる課税の繰延べであり、猶予された税額が、事業承継後更に次世代に事業承継されるまで、長期間にわたり続くこともあり得る。その余りに長期にわたる期間中に、何らかの原因で納税猶予の取消事由が発生し、その猶予された税額の納税が必要になる可能性があることは否めない。そして、これが適用を躊躇する原因の一つとなっていることは十分に想定できる。こうしたリスクに対して、慎重な経営者ほど将来の不確実性や長期にわたる手続きコストを避ける傾向にあると考えられる。そのため、このような適用を躊躇する状況に対する対応が必要不可欠である。

そこで、納税猶予に対する将来リスクの緩和という観点から、事業承継税制適用後から相当程度の年数経過後においても承継した事業が適切に継続しているものと認められる場合には、猶予した納税額を逡減させていく減額措置の創設を検討されたい。

また、一般論として中小同族会社の円滑な事業承継のためには、株式の分散を防止して後継者が安定的な経営権を確保することが必要と考えられる。この点、特例措置では全株式について事業承継税制の対象になるが、一般措置は3分の2の株式までしか対象にならない。また、その対象株式の相続税の納税猶予割合は特例措置では100%であるが一般措置では80%である。一般措置では、事業承継の阻害要因の一つである多額の税負担に対する十分な解決策とは言えず、社会的な課題とされる円滑な事業承継に寄与する制度とは言い難い。

したがって、令和9年に特例措置が期限切れとなった後も事業承継税制が中小企業における円滑な事業承継に資するべく、一般措置における対象株式の3分の2という制限の撤廃、雇用維持などの諸要件の大幅な緩和などを積極的に検討されたい。

また、平成31年度税制改正で創設された「個人版事業承継税制」についても、特例の適用状況や実務上の課題等を踏まえ、必要な見直しを検討されたい。

なお、中小企業における円滑な事業承継に資する税制について、本税制改正に関する個別意見「Ⅱ 個別税制に関する意見 5. 事業承継税制について」(1)～(9)で、具体的な改正意見事項を取り上げている。

4. スタートアップ・エコシステムに対する税制面での環境整備について一層の充実を図ること

近年、民間企業によるスタートアップ投資が増えてきており、税制においてもオープンイノベーションに係る税制措置が創設され、時限立法ではあるものの一定のスタートアップ企業の株式を出資の払込みにより取得した場合に、一定金額以上の取得価額の一部を損金算入できることとなった。令和5年度税制改正においては、従来は一定額以上の出資による払込みに限り認められていた所得控除が、既存株式の購入による取得の場合にも認められ、スタートアップの出口戦略としてのM&Aにも活用できることとなり、一層の拡充が図られた。また、いわゆるエンジェル税制についても、従来のエンジェル税制が抜本的に改正され、従来は課税の繰延であったものが、20億円までの株式譲渡益についてはスタートアップ投資に重用した場合非課税となった。令和7年改正で繰戻し還付制度も追加され、再投資期間も延長された。これらの創設により、スタートアップ投資の一層の促進やスタートアップ企業の技術開発力を活用するきっかけ作り、更にはエンジェル資金の呼び込みには資すると考えられるものの、スタートアップ企業自身の資金調達面や税制面でも更なるインセンティブが必要と考える。具体的には、イノベーション創出型のスタートアップ企業にとってメリットをもたらすよう、研究開発費について、給付金付税額控除制度を導入し、資金調達面でスタートアップ企業が研究開発をためらうことのないよう支援することが必要である。また、研究開発税制やソフトウェア税制をデジタル時代に対応させるべく、SaaS型ビジネス等を展開する多くのスタートアップ企業で計上される自社利用ソフトウェアについて、収益獲得ないしは費用削減が確実でない限り損金算入を認めるよう損金処理の範囲の拡大を検討されたい。またクラウドは自社利用で、パッケージソフトウェアは市場販売といった整理自体が実態と乖離している可能性もあり、区分の仕方や整理そのものについても見直しを検討されたい。

オープンイノベーション促進税制については、1億円以上の株式の取得（既存発行株式の場合は5億円以上）と比較的規模が大きいスタートアップに限定しているが、シード期やアーリー期の企業が事実上対象外とされており、今後も継続的に対象範囲や所得控除額の拡充についての検討が必要である。また、最近ではコンバーティブル型の投資手段であるJ-Kiss型新株予約権を活用した資金調達事例も増加してきているが、オープンイノベーション促進税制では適用対象外となっているため、新株予約権の取得時に一定の金銭の払込みを行っているものについては、権利行使時の払込み額にかかわらず、これをオープンイノベーション促進税制の適用を可能にするよう検討すべきである。さらに、オープンイノベーションの活性化のためには、大企業とスタートアップとのM&Aが積極的に行われることが期待されるが、M&Aの場面で発生する財務デューデリジェンス等の関連費用の税務上の取扱いについては、規定上明確になっておらず、実務上の混乱が生じないよう取扱いを明確にすることが必要と考えられる。この点に関しては、現行の企業結合会計基準との整合も考慮し、損金算入を認める方向で検討されたい。エンジェル税制についても、手続面での簡素化や投資対象企業の要件の柔軟化といった、より活用しやすい制度とすることを検討されたい。

これらに加えて、スタートアップ企業では、有望な人材を確保すべく、ストックオプションの活用が進んでいるが、ストックオプション税制における税制適格ストック

オプションの要件のうち年間行使額の上限、適用対象や権利行使期間などについて、より多様な対応ができるよう継続的に見直しを検討されたい。また、米国等で広く活用されているストックオプション・プールについて、我が国でも導入の検討が進められていることから、引き続き税制面での環境整備を検討されたい。

5. インボイス制度導入時から当面の間は、課税当局による更正処分等について柔軟に対応するとともに、小規模事業者の納税環境の一層の充実を図ること

令和5年10月1日より、前段階控除の仕組みを適正に機能させるために適格請求書等保存方式（インボイス制度）が導入された。これは消費税の転嫁の適正化に資するものと期待されている。

インボイス制度導入に際して、国税庁ウェブサイトの特集コーナーが設置され、Q&A集が整備されたが、企業の多種多様な取引に全て対応しているとは限らず、請求書等の記載事項が適格請求書の記載要件を充足しているか課税当局との間で争いとなることも懸念される。インボイス制度の円滑な導入のため、当面の間、記載要件を充足していない請求書等を仕入税額控除の対象としていたことにつき相当の理由がある場合は、課税当局による更正処分や附帯税の賦課徴収を見合わせるなど柔軟な対応を検討されたい。

また、これまで免税事業者であった者がインボイス発行事業者になった場合の納税額を売上税額の2割とする負担軽減措置については、令和8年9月30日の日の属する各課税期間で終了することとなる。その後はその対象を個人事業者に限定した上で、納税額を売上税額の3割として、令和10年まで延長されることとなった。その結果、引き続き小規模事業者の事務負担の軽減は一定程度図られることとなる。ただし、こうした負担軽減措置は、小規模事業者が加重な事務負担を負うことなく自らの事業の生産性の向上に注力できるようにするためにも時限的なものではなく継続的に図られるべきであると考えられる。そこで、基準期間の課税売上高が1,000万円以下の小規模事業者については、簡易課税制度の特例として事業種別にかかわらず売上税額の一定割合を納税する継続的な措置として取り込んでいくことを検討されたい。

6. 納税環境整備等について

(1) 税務手続において使用されている番号を整理し、統合すること

現在、税務手続において使用されている番号として、税務署ごとに納税者に対して付番されている整理番号や地方税申告書における管理番号、電子申告手続に利用される利用者識別番号及び利用者ID、更に個人番号や法人番号に加え、適格請求書発行事業者における登録番号が加わった。

このように、税務手続において使用する番号の種類は増加する一途であるが、これらの番号を納税者自らが管理していくことは非常に煩雑である。行政の効率性と納税者の利便性を向上させるため、これらの番号の廃止を含む整理を進め、また、可能な限り統合されたい。

(2) 税制改正に当たっては、国民が公共サービス水準と国の財政状態の比較において税制改正を議論できるよう、改正手続における十分な周知期間を設けること

電子帳簿保存法等の特例法を含む税制は、公共サービスのコストを国民が担税力に応じて公平に負担するためのシステムである。公共サービスの水準（受益）とそのコストたる税金（負担）は一体不可分であり、税制改正においては、単に税制の問題として議論するのは適当でなく、税の徴収によって提供しようとする公共サービスの水準と一体的に議論すべきものである。

このため、政府が毎年の税制改正時に主要な改正論点と趣旨を国民に示し、広く意見募集を行い、国民が提供を受ける公共サービスの水準と国の財政状態を踏まえた税負担について政府と国民が相互に認識する機会を設けることは、上述の趣旨に立ち返る意味で非常に有意義なものと考えられる。

特に、厳しい財政状態の下で少子高齢化時代を迎える我が国においては、公共サービス水準を不変として不足する財源を賄うための税制のみを議論することは、もはや限界に来ていると思われる。

よって、税制改正大綱の正式発表前に一定の周知期間を設け、主要な論点について政府が提供する公共サービス水準と国の財政状態との関連から改正趣旨を明確に示した上で、国民から広く意見募集を行われたい。

7. 昨今の急速な物価変動に伴う金額基準や技術革新に伴う法定耐用年数の見直しを図ること

税法や通達には、しばしば具体的な金額により基準が設けられ、ある一定金額以上であるか、未満であるかによってある支出の一時の損金算入が認められるか否かが分かれるようなことがある。例えば、法人税においては、減価償却資産の取得価額に関する基準金額（法人税法施行令133条・133条の2・租税特別措置法67条の5）、少額の繰延資産の基準金額（法人税法施行令134条）、形式基準による修繕費の判定の基準金額（法人税基本通達7-8-4(1)）、消費税における免税事業者となる基準金額（消費税法9条）などがそれに当たる。

これらの金額基準の規定は、物価変動に応じた見直しが行われてきたとは言い難い。例えば、減価償却資産の取得価額の基準金額は昭和63（1988）年に20万円以上とされたままで40年近く変更されていない。またパソコン等の大量導入への対応として平成10年度において設けられた一括償却資産制度の取得価額の基準金額も10万円以上20万円未満とされてから一度も改正されていない。中小企業者等の特例として設けられた少額減価償却資産の取得価額の基準金額は本年度の改正で40万円未満とされたが、限度額は平成18年以來300万円に据え置かれている。消費税の免税事業者となる基準金額1,000万円は、平成16年から20年以上変わっていない。

一方、総務省の「2020年基準消費者物価指数」にある総合指数の推移を基にすると、令和7（2025）年の物価指数は昭和63年に比べて約32%上昇している。特に令和5（2023）年以降は毎年3%程度の上昇となっており、今後も一定の上昇が見込まれる。加えて、生活必需品を多く含む基礎的支出項目における消費者物価の上昇傾向は更に顕著である。すなわち、上記基準金額が設けられて以降、物価上昇にもかかわらずそれらは改正されていないのであるが、これは納税者の立場からすれば、基準金額が年々相対的に縮小されていることと同じであって、物価上昇に応じた改正が図られるべきである。また、令和7年度、8年度の税制改正において所得税の基礎控除や給与所得控除最低保障額が物価上昇に対応して引き上げられたこととの整合性も考慮すべきである。

さらに、近年の各分野における技術革新は目覚ましく、相対的に製品が陳腐化するまでのスピードが速くなっており、資産の法定耐用年数はそのような経済的耐用年数の変化に応じて見直されるべきである。例えば、スマートフォンやモバイルPCは、近時では2～3年で買換えせざるを得ないのが通常であるが、減価償却資産の耐用年数等に関する省令別表第一の「器具及び備品」の「2 事務機器及び通信機器」において、「パーソナルコンピュータ（サーバー用のものを除く。）」は4年、「電話設備その他の通信機器」の「その他のもの」は10年とされており、いずれにしても既に実態に即しておらず、納税者は実態に即さない期間にわたる減価償却費の計上を迫られている。資産の法定耐用年数は、実社会から乖離しないよう機動的な見直しを図られるべきである。

以上のとおり、税制の金額基準や耐用年数は、物価変動や技術革新といった経済社会環境の変化に応じて適時に改正されるべきである。

Ⅱ 個別税制に関する意見

1. 法人税について

(1) 減価償却方法の選択適用を維持すること

平成28年度税制改正において、建物附属設備及び構築物並びに鉱業用建物の減価償却方法について、定率法が廃止され、鉱業用を除く建物附属設備及び構築物については定額法、鉱業用建物、建物附属設備及び構築物については定額法又は生産高比例法に限定された。しかし、企業の経済実態を忠実に表現することを重視する企業会計の基準を尊重するという観点から、複数の減価償却方法の選択を固定資産の種類ごとに認められたい。

(2) 製品保証引当金を税務上也認めること

「収益認識に関する会計基準」34項並びに同基準の適用指針6項及び35項によると、合意された顧客仕様に従っているという品質保証は、その対象となる財又はサービスとは別個のものとならず一体として顧客に移転されることになり、法人税基本通達2-1-1の3も、品質保証を資産の販売等に含めて収益に計上することとしている。そして、資産の販売等から独立して収益を認識されない品質保証に係る見積額は製品保証引当金として処理される。ところが、その繰入額は、税務上は損金不算入とされ、同通達の趣旨説明においてもその理由は明らかではない。しかし、品質保証は、顧客との契約で約束されており、財又はサービス本体の販売と一体となった一つの履行義務として扱われるものであることから、その費用は事後費用とは言えず、その義務内容も明確である。しかも、製品の製造工程における技術的な限界から販売した製品に一定の割合で不可避免的に不具合が生じる場合には、品質保証に係る費用も製造原価になり、その製品の販売される年度で売上原価等を構成することになる。法人税法22条3項1号の売上原価等の損金算入時期は、債務が確定していなくても、収益と個別の対応関係があり、その金額を適正に見積もることができる年度に損金算入できる（最高裁判所第二小法廷判決平成16年10月29日刑集58巻7号697頁参照）とされていることから、金額を適正に見積もって売上原価等に含められている製品保証引当金繰入額は、税務上也損金算入を認められたい。

(3) 賞与引当金及び退職給付引当金の損金算入を税務上也認めること

平成10年度税制改正により賞与引当金が、また、平成14年度税制改正により退職給与引当金が、それぞれ財源確保を理由に税務上廃止された。しかしながら、企業会計においては、賞与引当金及び退職給付引当金を計上することとされている。一般に、賞与引当金及び退職給付引当金が、企業の財政状態及び損益状態に与える影響は大きいと、法人税法上の課税所得と会計上の利益が乖離する大きな要因となっている。

労働協約や就業規則等によって賞与や退職金の支給が明確に規定されている企業においては、期末に未払の賞与や退職金は法的債務であり、高い確度でこれらの債務は履行されているため、このような賞与引当金や退職給付引当金の繰入れを認

めることは、企業の適正な担税力測定にとっても不可欠である。さらに、これらの引当金が認められないため、非上場株式の財産評価基本通達上の純資産価額方式による評価が過大になるといった弊害も生じている。よって、税務上も賞与引当金及び退職給付引当金の繰入れについて、損金算入を認められたい。

(4) 貸倒引当金を税務上も認めること

金銭債権を回収できなくなった場合の法人税法上の「一般に公正妥当と認められる会計処理の基準」については、その全額が回収できないことが明らかになった場合に限って、その明らかになった年度に貸倒れとして損金経理できることと解釈されている（法人税基本通達9-6-2）。このように不良債権の全額が回収不能になることが明らかになるまで損金算入を認めないことは、日本企業の財務健全性を損なうことになり、また、債権の全額が回収不能になったかどうかの判定も実務上は困難であり、結果的に不良債権処理を遅らせることになる。このような問題を回避するためには、貸倒引当金の計上による貸倒見積高の損金算入が必要になる。しかしながら、平成24年度税制改正において、中小法人等、金融機関、リース会社等を除き、貸倒引当金の繰入れが認められないこととなった。一方、企業会計の基準では、貸倒引当金を繰り入れることとされている（金融商品会計基準）。貸倒引当金は、金融機関等でなくとも、その金額が重要性を有する場合が多い。一般事業会社も貸倒引当金を設定することは、企業の適正な財政状態を反映することのみならず、適正な担税力を測定する観点からも重要である。ポストコロナ時代における新型コロナウイルス感染症対策での「ゼロゼロ融資」等により増加した資金手当の副作用や個人消費の改善傾向の停滞により、事業環境を巡る不確実性がますます大きくなっていることから、貸倒引当金計上を通じた早急な不良債権処理の重要性が高まっている。そこで、一般事業会社においても規模を問わず、恣意性を排除しながら、金融機関等と同様の個別評価金銭債権及び一括評価金銭債権に係る貸倒引当金の計上を認められたい。

(5) 工事契約について工事損失引当金の損金算入を税務上も認めること

「収益認識に関する会計基準の適用指針」では、工事契約について、工事原価総額等が工事収益総額を超過する可能性が高く、かつ、その金額を合理的に見積もることができる場合には、その超過すると見込まれる額のうち、当該工事契約に関して既に計上された損益の額を控除した残額を、工事損失が見込まれた期の損失として処理し、工事損失引当金を計上することとされている（収益認識に関する会計基準の適用指針90項）。そこで、適正な担税力測定の観点からも、法人税法上も、工事損失引当金の計上を認められたい。

(6) 固定資産の減損に係る減損損失については、法人税法上も損金算入を認めること

「固定資産の減損に係る会計基準」に基づき資産の収益性の低下により計上された減損損失は、現在、資産の評価損を原則として禁じている法人税法では損金に算

入されない（法人税法33条1項）。適正な担税力測定の観点からも、法人税法においても損金算入が認められる資産評価損の範囲に、企業会計上適正に算定された減損損失を含める措置を講じられたい。

(7) 償還有価証券の償却原価法については、法人税法上も利息法を認めるとともに、法人税法上の定額法に企業会計の定額法の配分方法を認めること

償還有価証券の取得価額と償還金額との差額を各事業年度に配分する方法（償却原価法）について、法人税法は定額法のみを認めている（法人税法施行令139条の2第2項）。しかし、同じく法人税法においては、金銭債権については利息法も適正な期間損益の認識方法として認められているのであるから（法人税基本通達2-1-34）、償還有価証券についても同様に認められたい。

また、企業会計の定額法は取得価額と償還金額との差額を取得日から償還日までの期間で除して各期の純損益に配分する方法であり、期中の取得分を期央に取得したものとみなして計算する法人税法の定額法よりも正確に差額を配分する方法であるから、企業会計の定額法も法人税法の定額法として認められたい。

(8) 法人事業税については、今後も法人税法上の損金とし、かつ、その発生事業年度の損金とすること

法人事業税は、企業がその活動を行うに当たって地方自治体より提供を受けている各種の行政サービスに必要な経費を企業が分担すべきであるという考え方に基づく税であり、正に収益と対応する費用であるということが出来る。したがって、今後も法人税法上の損金として取り扱い、発生年度の損金とすべきである。とりわけ収入割、資本割及び付加価値割の外形標準課税部分は会計上営業費用として処理され、発生事業年度の損金とすべきものである。

(9) 事業所税について、発生事業年度の損金とすること

事業所税は、人口30万人以上の都市等が、企業の業績に関わりなく一定の規模を超えた事業所に課す税金で、申告によりその税額が確定する税金である。その金額は事業年度末時点の事業所の面積と従業者数・従業者給与により定まるので、期末の時点で正確な金額の計算が可能であるし、経理上は未払計上するのが通常であるから、これをあえて損金不算入と取り扱うことの実益に乏しい。したがって、製造原価等に限定することなく、その全額を発生事業年度の損金とすべきである。

(10) 資産除去債務に係る減価償却費を損金算入とすること

「資産除去債務に関する会計基準」では、法令又は契約で要求される法律上の義務及びそれに準ずるものにより、有形固定資産の取得、建設、開発又は通常の使用によって発生した資産除去債務（将来、有形固定資産の除去時点で発生が不可避となった有害物質の除去費用も含む。）に対し、除去に要する割引前の将来キャッシュ・フローを見積もり、その割引後の金額（割引価値）を算定し、これを除去債務として負債認識するとともに、同額を有形固定資産に計上することにより、当該有

形固定資産の残存耐用年数にわたり減価償却を行い、各期に費用配分することとされている。一方、法人税法では、将来の有形固定資産の除去費用は、実際の除去行為が行われておらず、その債務が確定していないため、その減価償却費の損金算入は認められない（法人税法22条3項、法人税基本通達2-2-12）。

しかしながら、資産除去債務は、債務の履行を免れることがほぼ不可能な義務に限られていて、合理的な算定が可能であり、また、このような高い確度で履行される債務を資産除去債務に係る減価償却費を通じて、税務上も考慮していくことは、企業の適正な担税力測定にとっても不可欠である。

そこで、法人税法においても企業会計を尊重し、会計上適切に計上された資産除去債務に係る減価償却費について損金算入とされたい。

(11) 業績連動給与の算定基礎となる指標に非財務情報を含めるとともに、対象企業の範囲を拡充すること、及び定期同額給与の改定要件を見直すこと

IFRS財団の国際サステナビリティ基準審議会（International Sustainability Standards Board：ISSB）からサステナビリティ開示基準であるIFRS S1（サステナビリティ関連財務情報の開示に関する全般的な要求事項）及びIFRS S2（気候関連開示）が公表され、我が国においても財務会計基準機構の下にサステナビリティ基準委員会が設置され、日本版S1・S2公開草案を2024年3月に公表、2025年3月期から任意適用可能となり、2027年3月期からの強制適用が検討されるなどサステナビリティ開示基準の開発が急ピッチで進められており、内閣府令の改正によりサステナビリティに対する開示が義務化された。一方、企業においてもサステナビリティ経営の浸透に伴い、非財務情報をインセンティブ報酬の指標として採用する企業が増加している。具体的には、業績連動の役員報酬について従業員エンゲージメントのスコアを評価指標に組み込む事例や、環境指標や健康指標等を組み込む事例が見受けられる。

これに対し法人税法上損金算入が認められる業績連動給与は、その対象を利益や売上高、株式の市場価格の状況を示す指標に限定しており、非財務情報をインセンティブ報酬の指標として役員給与を支出しても損金算入は認められない。社会の関心がサステナビリティに向けられる中、客観性が担保され得る非財務情報を指標とする役員給与についてもその対象となるよう対象範囲を拡充されたい。財務情報についても、キャッシュ・フロー（営業キャッシュ・フロー等）を始めとした企業経営において重要とされる財務指標についても、算定基礎に含めるよう検討されたい。また、平成28年度以降の数次にわたる税制改正で役員給与に関する制度の見直しがされたものの、損金算入可能な業績連動給与については依然としてその対象が原則として有価証券報告書提出会社に限られ、例外的に一定の要件を満たす特定投資運用業者に期限付で認められているにすぎない。そこで、利益計算に対する信頼性の高い会計監査人設置会社については、有価証券報告書を提出しない会社であっても、業種を限定することなく、中長期インセンティブを役員に付与し高度グローバル人材の獲得に資するために、支給の時期、業績に関する指標及び算定方法を所定の期日までに所轄税務署長に届け出、かつ、これらの事項を記載した事業報告を一定の方法によって公表することで、業績連動給与に該当することとする制度を検討され

たい。

このほか、定期同額給与の改定要件を緩和し、「業績悪化改定事由（経営状況が著しく悪化したことその他これに類する理由）」（法人税法施行令69条1項1号ハ）から、「著しく」の文言を削除されたい。

(12) 交際費の損金算入制限の緩和を検討すること

交際費は、中小法人にあつては定額控除限度額（1事業年度につき800万円）を超える金額、中小法人以外の法人にあつては原則として支出額全額が損金不算入とされている。

企業会計上費用とされる交際費を税務上あえて損金不算入とする趣旨は、冗費や濫費の支出の節減、公正な取引慣行の確立にあるものとされている。しかし、今日において交際費の支出は接待等の目的や回数など事前に吟味してされることが一般的であり、そのような支出はこれらの趣旨に照らして不適切とは言えないものであるのが実情である。加えて、アフターコロナにおいては、テレワークの普及により対面での飲食接待の重要性が一層増しているほか、テレビ会議等の利用による社内や取引先との交流、更には新規顧客獲得のためのコミュニケーションを図るために交際費を活用することは企業の成長にとってむしろ不可欠な行為と言えるが、本制度はそれらを萎縮させる原因になり得る。

なお、令和6年度税制改正により、損金不算入となる交際費等の範囲から除外される一定の飲食費に係る金額基準が1人当たり5,000円以下から1万円以下に引き上げられている。したがって、飲食接待の活用により事業者間のコミュニケーションが活発化されることは一定程度期待できるが、必ずしもコミュニケーション手段は飲食接待に限ったものではない。

については、本制度について損金算入制限の緩和を検討されたい。

(13) 受取配当金を全額益金不算入とすること

我が国では、シャープ勧告の「法人税は所得税の前取りである。」という考え方の下、法人税と所得税との二重課税を排除するため、法人が所有する株式等に係る受取配当等は法人税において受取配当等の益金不算入、個人が所有する株式等に係る受取配当等は所得税において一定の税額控除がなされている。一方、昭和63年12月の税制抜本改革以降の数次にわたる税制改正により、現在、法人税において、持株割合3分の1超の株式等に係る配当等の益金不算入割合は100%であるが、持株割合5%超3分の1以下は50%、持株割合5%以下は20%に制限されている（法人税法23条1項、7項）。

法人が所有する株式等に係る受取配当等については、既に利益の配当等を行う法人において法人税が課税されており、同一所得に対する二重課税となっているので、持株割合によらず益金不算入割合を従来の100%に戻されたい。

(14) 繰延消費税の全額即時償却を認めること

控除対象外消費税のうち一の資産に係る金額が20万円以上となるものは、繰延消

費税として資産計上し、5年間にわたって償却しなければならないが、事務負担の軽減のために、即時償却することを認められたい。

(15) 所得税額控除の元本所有期間の制限を廃止すること

法人が支払を受けた段階で課された所得税については、法人税法68条1項において所得税額控除の規定が設けられているが、一定のものについては、その所得税額の全額を控除することはできず、元本の所有期間に対応する部分のみに制限されている（法人税法施行令140条の2第1項1号）。平成25年度税制改正により、公社債の利子などがこの所得税額控除の制限の対象から除かれることとなったものの、剰余金の配当などは、依然として所得税額控除の制限の対象とされている。

本制度は、法人が株式等を他者から譲り受けた場合に、自己の保有期間以前の期間に対応する配当等に対する所得税の控除を制限するものであるが、制限を受けた部分となる譲受者の元本所有期間に対応しない所得税額は、当該株式等を譲渡した者も控除することができないため、何人も当該所得税額の控除を受けることができず、譲受人において租税公課として損金算入が可能となるのみである（法人税法40条）。このことは、納税者に不利な状況をもたらしており、また、所有期間に対応する税額を原則法（法人税法施行令140条の2第2項）による算定が必要となり、納税者における事務負担も過大となっている。

したがって、法人税法施行令140条の2第1項1号を廃止し、その全額を所得税額控除の対象とすることを認められたい。

(16) 繰越控除については繰越控除限度額を撤廃した上で繰越欠損金の控除期間を無制限とし、また、欠損金の繰戻し制度を災害により生じた損失に係る欠損金額に限定した上で企業規模にかかわらず適用を認め、繰戻し期間を更正の除斥期間等を踏まえ、5年に延長すること

法人税法は、事業年度ごとに課税することを原則として、一定の条件の下に欠損金の繰越しによる控除制度と欠損金の繰戻しによる還付制度を設けている。しかし、繰越控除制度は、平成28年度税制改正により控除期間が10年間に制限されており、繰越控除制度における控除限度額についても、中小法人等を除き、繰越控除をする事業年度の繰越控除前の所得の金額の100分の50相当額とされた。なお、令和3年度税制改正において、一定の投資に対して、最大100%までの控除を可能とし、制限が一部緩和されたものの、令和5年度税制改正において廃止されている。また、繰戻し還付制度は、厳しい財政事情を背景に、平成4年度税制改正で停止され、中小法人等には平成21年度税制改正で復活措置が施されたものの、全面的に復活してはいない。

欠損金の繰越しは、事業年度課税制度の欠陥を是正し、公平な課税を図るための措置であるから、本来制限すべきではない。しかし、その一方で、税務調査における増額更正処分では課税庁において理由附記が必要とされていることから、立証責任は課税庁が負うと一般的に理解されている点を鑑みると、欠損金の繰越控除期間の見直しを論ずる場合には、一定期間を超える繰越欠損金の損金算入について、その立証責任を納税者へ転換することも考慮される必要があると考えられる。以上の

点を踏まえ、繰越控除については恒久的措置として繰越控除限度額を撤廃した上で繰越欠損金の控除期間を無制限とされたい。

また、災害により生じた損失に係る欠損金額の繰戻し還付制度は、災害欠損事業年度の欠損金額のうち、災害損失の額（災害により棚卸資産、固定資産又は一定の繰延資産について生じた損失の額で、資産の滅失等により生じた損失の額、被害資産の原状回復のための費用等に係る損失の額及び被害の拡大又は発生防止のための費用に係る損失の額の合計額を言う。）に達するまでの金額を「災害欠損金額」

（法人税法80条5項）と定義しているが、棚卸資産等の資産を保有しないサービス業ではそもそも災害欠損金額が生じることがないため制度適用の余地が少ない税制となっている。災害により生じた欠損金の繰越控除であれば、青色申告書を提出することで将来課税所得との減殺効果を得ることができるが、繰戻し還付については、青色申告法人で、かつ中小法人でなければ適用することができない規定となっている。近年、自然災害が多発する状況を鑑み、災害損失に被災後において事業を回復するための費用を含めるなど制度としての利用可能性を高めた上で、企業規模にかかわらず欠損金の繰戻し制度の適用を認め、繰戻し期間についても更正の除斥期間等を踏まえ、5年に延長されたい。

(17) 特定同族会社の留保金課税制度を全廃すること

現在、特定同族会社の留保された所得金額のうち、2,000万円の定額控除額など一定の限度額を超過する部分に特別課税がなされている。この特定同族会社の留保金課税は、平成19年度税制改正により、一定の要件を満たす資本金1億円以下の中小企業については適用対象から除外されたが、いまだ全面的に廃止されるには至っていない。

留保金課税は、企業の内部留保を圧迫しており、その上、繰越欠損金を控除し通常の法人税が課されない場合であっても、その控除前の所得に課税される場合があり、負担が過重になっているので廃止されたい。

(18) 組織再編税制及びグループ通算制度における租税回避行為の規制範囲については個別具体的に規定し、包括的租税回避行為防止規定を廃止すること

組織再編税制及びグループ通算制度における包括的租税回避行為の防止規定は、「法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められるとき」（法人税法132条の2、法人税法132条の3）は、その行為又は計算の否認ができることとなっている。

租税法律主義の基本である法的安定性及び予測可能性の観点から、行為又は計算の否認の対象については、明文の規定をもって個別具体的内容を明確にし、包括的な否認規定は廃止されたい。

(19) 中小法人の画定基準を見直すこと

中小法人が、大法人と比べて、財務基盤の脆弱性のために景気変動等の影響を受けやすく適応回復力が弱いこと、雇用面でも不利な立場にあること、申告納税においても法令遵守コストが相対的に高いこと等を背景に、法人税法は、中小法人の担

税力に配慮して各種の税負担軽減措置を設けており、そこでの中小法人の画定基準には資本金額又は出資金額が採用されている。

しかし、資本金額の多寡は企業規模を測る唯一の尺度として不十分であるのみならず、会社の最低資本金制度が廃止されて以降、資本金額は会社の意思によって経済実態を変えることなく恣意的に変動させることができるようになった。

資本金額を基準とする中小法人の定義では、負担軽減の必要のない大法人としての実態を備えた法人であっても、意図的に資本金額を1億円以下に抑え税制による支援を受けることが可能になっている。実際、残高が負になった利益剰余金の補填をしないにもかかわらず、恣意的に資本金額を減少させている企業が散見されるところである。このような状況を放置しては、担税力に応じた課税が損なわれることになる。令和6年度税制改正においては、法人事業税の外形標準課税の適用対象法人基準として、従来の資本金額を維持しながらも、当分の間、資本金と資本剰余金の合計額も併用されることとされ、恣意的な外形標準課税逃れを防止する措置が取られた。しかし、交際費の損金算入限度額、貸倒引当金繰入額の損金算入、欠損金の繰越控除制限除外と繰戻し還付、法人税の軽減税率、留保金課税の適用除外などを定めた法人税法及び租税特別措置法の規定では、なお資本金額を画定基準として残している。

そこで、脆弱な担税力を考慮する必要がある本来の中小法人のみが負担軽減措置を受けられるように、恣意的な操作をしにくい中小法人の範囲の画定基準を検討されたい。具体的には、資本金額基準に代えて資本金と資本剰余金の合計額、完全親法人がある場合は完全親法人の規模、業種別の完全親法人及び完全子法人を含めた従業員数、また変動性の高い売上高又は総資産額については過去数年間の平均値、更には上場の有無等など、あるいはこれらの指標の組合せを検討されたい。

(20) リース会計基準に従った会計処理を税務上も認めること

企業会計基準委員会が新たに公表した「リースに関する会計基準」（以下「リース新会計基準」という。）は、個別財務諸表と連結財務諸表の両方においてオペレーティング・リースも含む全てのリースについて資産・負債の両建計上を求めるなど、借手のリースに係る費用配分方法を中心に大幅な変更をしている。この結果、オペレーティング・リース取引について計上された使用権資産の減価償却費及び利息相当額の各期への配分額の合計額と、契約に基づいて支払われる金額のうち債務の確定した部分との期間帰属差異は大きくなり、リース新会計基準を適用する会社においては申告調整のための事務負担が増加することになった。そこで、リース新会計基準と税法規定との間に著しい乖離が生じないようにするために、大会社など新会計基準を採用する会社にはリース新会計基準に沿った税務処理を認める一方で、その他の会社には従来の取扱いによることを認められたい。

(21) 過大役員給与（不相当に高額な部分の金額の判定）を見直すこと

過大役員給与の「不相当に高額な部分の金額（法法34②）」について、実質基準では「その役員の職務の内容、その法人の収益及びその使用人に対する給与の支給状況、その内国法人と同種の事業を営む法人でその事業規模が類似するものの役員に

対する給与の支給の状況等（法令70一イ）」が高額か否かを判定する要素として規定されている。

好業績という成果を収めた役員に対する報酬が会社法上適法に決議されている場合であっても同業類似法人との比較に基づき過大と判断されることがあるが、そもそも役員給与金額の妥当性については役員の当該法人への貢献度を最も考慮すべきであり、当該貢献度は同業事業・類似規模の法人の役員給与情報から導かれるものではない。

そうであるにもかかわらず、法人業績が市場平均を上回る成果を出した法人と市場平均を下回る状況の法人とが、「同種の事業を営む法人でその事業規模が類似する」という点で比較される税制は、努力し成果を出した経営者をかえって不利に取り扱う税制であり、経営者のモチベーションを削ぐ結果を生んでいるが、このことは、将来の企業成長を後押しする流れに逆行している。

また、同業類似法人の詳細な情報は税務当局しか有しておらず、この点で情報の非対称性が存在するため、この税制は納税者の予見可能性を損なっているとする批判は根強い。

以上の観点から、「その内国法人と同種の事業を営む法人でその事業規模が類似するものの役員に対する給与の支給の状況等」を判断要素とする本制度を見直されたい。

なお、退職給与についても不相当高額について同様の規定があるが（法令70二）、株主総会において役員の貢献が認められ支給決議されている限りにおいては同様の趣旨の下、見直しを図られたい。

(22) 自社制作ソフトウェアに係る損金算入範囲の適正化を図ること

法人税基本通達7-3-15の3（ソフトウェアの取得価額に算入しないことができる費用）(2)では、「研究開発費の額（自社利用のソフトウェアに係る研究開発費の額については、その自社利用のソフトウェアの利用により将来の収益獲得又は費用削減にならないことが明らかな場合における当該研究開発費の額に限る。）」を取得価額に算入しないことができる費用と規定している。一方で、企業会計上は、自社利用ソフトウェアの制作のための費用について、将来の収益獲得又は費用削減が確実と認められる場合は無形固定資産に計上し、確実であると認められない場合又は確実であるか不明な場合には、費用処理するとされ（研究開発費及びソフトウェアの会計処理に関する実務指針11）、税会不一致が生じている状態にある。OECDが公表している研究開発の指針となる「Frascati Manual」において示される判断基準によれば、研究開発については「最終的な結果が不確実であること（不確実性）」がその性質として存在する。このように、研究開発はそもそも「最終的な結果が不確実である」出費であり、将来の収益獲得又は費用削減にならないことが明らかな場合は通常想定されず、研究開発の最終的な結果が不確実としながらも少なからず将来の収益獲得や費用削減の効果を期待するものであるのだから、現状の通達は、実質的に見て、自社利用のソフトウェアに係る研究開発費の額の一時の損金算入を大部分において否定する内容となっている。

このことは、ビジネスの立ち上げに時間のかかる研究開発先行型企业、中でも

SaaS型ビジネス等を展開する多くのスタートアップ企業が支出する自社利用ソフトウェアに係る研究開発費について、これは将来の収益獲得又は費用削減が不確実な場合が通常であるところ、研究開発に投下され会計上は費用とされた資金について、通達により一時の損金算入が否定されるために法人税が課される結果を招いている。すなわち、研究開発投資の成果が収益として表れる前に課税によりキャッシュアウトが先行する実態となっており、このことは研究開発先行型企業の投資効率を悪化させている。

よって、法人税法基本通達7-3-15の3(2)での括弧書き記載は削除され、法人税法22条4項により、研究開発費の額が企業会計上の費用とされる限りにおいて損金算入を認める取扱いを明確にされたい。

あわせて、政策意見4. で記載しているとおり、自社利用ソフトウェアと市場販売ソフトウェアの区分が実態と乖離している点について、SaaS型ビジネス等ではインターネットによる顧客からのアクセスによってサービス提供するが、そこには複製して販売するための原本（製品マスター）は存在しないため、現状では、市場販売目的のソフトウェアと同様に取り扱うことはできないと考えられるところ、実態からすれば市場販売目的のソフトウェアと何ら異なることはないため、その区分の仕方や整理そのものについても見直しを検討されたい。

(23) 研究開発税制における、人件費に係る専ら要件を削除すること

製品の製造等に係る試験研究のために要する費用に含まれる人件費は、「専門的知識をもって当該試験研究の業務に「専ら」従事する者に係るものに限る。」と規定されている（措令27の4⑤一）。

この「専ら」要件については、昭和42年に研究開発税制が創設された当時からあり、その後、平成15年通達により一定の緩和が図られているところである（国税庁通達・平成15.12.25課法2-28「試験研究費税額控除制度における人件費に係る「専ら」要件の税務上の取扱いについて」）が、この通達公表からも既に20年超が経過し、アジャイル開発など昨今の研究開発のスタイルに合致しているとは言い難い。

すなわち、中小企業においては限られた人的資源の中で試験研究に取り組みざるを得ない実態があり、多くの場合は試験研究以外の業務を兼務しながら試験研究業務を行うような実態を否定できない。さらに、中小企業では経営者や経営陣が自ら技術者として試験研究を行うことが多く、その役員が専門的知識を有しその試験研究を行う場合にはこれに係る役員給与についても試験研究費の税額控除の対象に含まれるべきであるところ、「専ら」要件の存在により中小企業も適用を想定している本税制にもかかわらず、実質的に人件費に係る本税制の適用が阻害されている実務が見受けられる。

また、そもそも「専ら」がどの程度の頻度か明確でないことは納税者の予見可能性を害することになり、課税要件明確主義にもなじまないと言える。

以上より、試験研究のために要する費用に含まれる人件費について、「専ら」要件を満たさなくとも専門的知識をもって試験研究の業務に従事していることを客観的に示すことができる限りにおいては試験研究費の税額控除の対象とできるように、試験研究のために要する費用に含まれる人件費の定義から「専ら」要件を削除

されたい。

(24) サイバーセキュリティ投資を通じたサプライチェーン全体の強靱化実現に向けて、時限的に全損型のサイバーセキュリティ対策投資に税額控除制度を導入すること（☆）

近年、主要なインフラや大企業だけでなく、サプライチェーンに組み込まれている中小企業を狙ったサイバー攻撃が増加しており、中小企業が保有する情報漏洩やシステム停止が取引先の大企業やサプライチェーン全体に及ぶリスクが高まっている。しかしながら、中小企業においては、サイバーセキュリティ対策は売上げや生産に直結しない「コスト」と捉えられがちであり、専門人材の不足も相まって、十分な投資が行われていないのが現状である。特に、クラウドサービスの利用料やセキュリティソフトのライセンス料といった多くの中小企業が現実的に行うセキュリティ対策投資は、一般的に全額損金算入可能であるため、現行の「中小企業向けの投資促進税制等」の対象とならないものが多く、投資を促すインセンティブが十分に機能していない。

サプライチェーン全体のセキュリティレベルを底上げし、我が国全体の経済活動の安定性を確保するためには、中小企業がセキュリティ対策を集中かつ継続的に実施することが不可欠である。ついては、全損型のサイバーセキュリティ対策投資（セキュリティソフトのライセンス費用、クラウド型セキュリティサービスの利用料、外部専門家によるコンサルティング費用など）に関して、税額控除を適用できる中小企業向けの「サイバーセキュリティ投資促進税制」を時限的に導入されたい。

(25) 暗号資産の期末時価評価課税の対象範囲を見直すこと（☆）

令和8年度税制改正大綱において、暗号資産（特定暗号資産）が金融商品取引法の枠組みに移行する方向性が示されるなど、法制度上も「金融商品」としての性格が一層強まっていくことが想定される。

暗号資産の期末時価評価課税については、これまで国内Web3.0事業者の海外流出防止の観点から段階的な見直しが行われ、令和6年度税制改正では他社発行の暗号資産についても、譲渡制限が付されている等の要件を満たせば時価評価の対象外とする前進的な措置が創設された。

しかしながら、当該特例の適用要件として現行のガイドライン等で運用上求められている「1年以上」の譲渡（移転）制限等の要件は、Web3.0事業の実態を十分に踏まえたものとは言い難い。実際の事業運営においては、事業遂行のために長期保有する暗号資産であっても、暗号資産建てでの外注費の支払、ネットワーク利用に伴う手数料の支払、プロジェクト運営上不可避なトークン移転等が日常的に発生する。実際、一般社団法人日本暗号資産取引業協会（JVCEA）が公表する暗号資産時価評価除外リストにおいても、一度は要件を満たして公表されながらも、その後「公開停止」となる事例が見受けられる。公開停止に至る理由は個別に異なるものの、この事象は、変化の激しいWeb3.0事業において、厳格な移転制限等の要件を長期間維持し続けることの実務的な困難さを示唆していると考えられる。

Web3.0事業の国内でのイノベーション創出を促進するという政策目的に照らせ

ば、現行制度はなお過渡期にあることから、時価評価の対象外とする暗号資産を拡大することを検討すべきである。

2. 所得税について

(1) 事業所得等の損失の補填を目的として生じた土地、建物等の譲渡所得と、事業所得等の損失との損益通算を認めること

分離課税の対象となる土地、建物等の譲渡所得は、一部の居住用の財産の譲渡損失の例外を除いて、他の所得の計算上生じた損失との損益通算ができないこととされている（租税特別措置法31条1項及び3項2号、同法32条1項及び4項、所得税法69条）。

しかしながら、事業不振により生じた損失の補填を目的として、経営者等個人が所有する不動産の処分を行った場合にまで課税が生じることは酷であり、また、今後の事業再生の可能性を奪うきっかけにもなりかねない。そこで、これらの弊害を避けるために、事業所得等の損失の補填を目的として生じた土地、建物等の譲渡所得と、これら損失との損益通算を認める措置を講じられたい。

(2) 不動産所得について土地等の取得のための負債利子による損失についての損益通算を認めること

所得税における不動産所得の損失金額のうち、土地等を取得するために要した負債利子の額に相当する部分の金額についてはなかったものとされている。これは地価高騰や過度の節税対策への対応として、平成4年度税制改正により設けられたものである。

しかし、この負債利子は不動産収入に対応する費用であるにもかかわらず、損益通算においてこの利子に係る不動産所得の損失対応部分が永久に必要経費として認められないこととなる。また、平成10年度税制改正において、法人税法における類似の制度であった「新規取得土地等に係る負債の利子の課税の特例」は廃止されており、制度間のバランスの観点からも問題がある。

よって、土地等の取得に係る負債利子についての損益通算を認められたい。

(3) 源泉所得税の納期特例適用範囲を拡大と納付期限を見直すこと

小規模事業者の納税事務負担を軽減する目的から、給与及び退職手当のほか、弁護士、司法書士、土地家屋調査士、公認会計士、税理士、社会保険労務士、弁理士、海事代理士、測量士、建築士、不動産鑑定士、技術士等に支払った所得税法204条1項2号に掲げる報酬又は料金については、所得税法216条により納期の特例の適用対象とされている。

働き方の多様化によりフリーランスも増加し、所得税法204条1項1号に掲げる報酬又は料金を支払う企業も増加していくことも想定される。同項2号の報酬又は料金と発生頻度、内容、金額の多寡等に関して、類似したものであることを勘案すると、取扱いを区分する理由は見当たらない。そのため、更なる事務の簡素化のために、所得税法204条1項1号に掲げる報酬又は料金についても納期の特例の対象所得とすることを認められたい。

さらに、納期の特例を適用した場合の納付期限について1月と7月で日付が異なるが、事務負担軽減の観点から、7月の納付期限も7月20日にされたい。

(4) 居住者が年の途中で死亡した場合の準確定申告書の提出期限を、相続税の申告書提出期限まで延長すること

居住者が年の途中で死亡した場合等の準確定申告は、相続の開始があったことを知った日の翌日から原則4か月以内に提出しなければならないこととされている。

しかし、近時においては被相続人と相続人とが同居している世帯が減少傾向にあり、短期間に相続財産・生前の所得等を把握することは困難となっており、被相続人の生前所得は相続財産を確定させる段階で明らかになることが多い。

さらに、グローバル化が進んだ近時においては相続人に非居住者がいる場合があり、被相続人が相続発生時点で1億円以上の有価証券等を保有していると、国外転出時課税制度の適用を受けた所得も含めて被相続人の準確定申告手続きを行う必要がある。

この点、被相続人の有価証券等の資産から鑑みると担税力はあるが、同申告期限までに遺産分割が確定することは現実的に困難であり、遺産分割前では被相続人の資産を自由に処分することができず、相続人の資産のみで納税を課すことは問題がある。

したがって、所得税の準確定申告書の提出期限を相続税の申告書提出期限（相続の開始があったことを知った日の翌日から10か月以内）まで延長されたい。また、同様に、それに併せて所得税の青色申告承認申請書の提出期限も相続税の申告書提出期限まで延長されたい。

(5) 生計を一にする親族間で授受が行われた報酬についても、それが労務の対価として正当なものである限り、支払った側において必要経費として認めること

所得税法56条は、居住者の不動産所得、事業所得又は山林所得につき、これらの事業に従事した居住者と生計を一にする配偶者その他の親族（以下「親族等」という。）に対し支払った対価の金額は、当該居住者の不動産所得、事業所得又は山林所得の計算上、必要経費に算入しないこととしている。一方で、所得税法57条において、居住者と生計を一にする親族等が上記所得を生ずべき事業に専ら従事した場合には、専従者給与の特例が認められている。このように現行の所得税法は、居住者とその親族等が独立して事業を営む場合に報酬の授受を行った場合には、支払った側の必要経費性を認めず、専従者として従事する場合に限り必要経費として認めており、同じ労務の対価であるにもかかわらず、不均衡な取扱いとなっている。

他方、国民の高学歴化及び女性の社会進出により、夫婦などの親族等が独立して事業等を行うケースも増えており、今後ますます増加するものと思われる。

よって、生計を一にする親族等が独立して事業を営む場合であっても、実際に労務の提供の事実が存在し、かつ、支払報酬額が妥当なものであれば、それを必要経費に算入するなど実態に沿った措置を講じられたい。

(6) 株式等に係る譲渡損失の繰越控除制度を拡充すること

上場株式等に係る譲渡損失については、現行3年間の繰越控除が認められているが、投資リスクを軽減し、貯蓄から投資の流れをより確実なものとするため、繰越控除期間を5年程度に延長するとともに、総合課税となる純損失の繰戻し還付制度（所得税法142条）と同様に、申告分離課税となる上場株式等の株式譲渡損失についても繰戻し還付の請求を認められたい。

なお、非上場株式の譲渡によって生じた損失についても、上記趣旨を踏まえ、譲渡損失の繰越し及び繰戻し還付の請求を認められたい。

(7) 金融商品間の課税の簡素・中立化のために、金融所得課税の一体化を更に進めること

金融所得課税の一体化については、少子高齢化や人口減少社会の進展を踏まえ、経済の活力を維持する観点から、家計の金融資産を「貯蓄から投資」へ移行させることを目的として、平成16年6月に政府税制調査会金融小委員会により基本的な考え方が示された。

当該考え方では、金融商品間の課税の中立性を確保し、簡素で分かりやすい税制とするため、金融所得間における課税方式の均衡化及び損益通算の範囲の拡大を進めることが基本的な方向性として掲げられ、金融所得課税の一体化が段階的に進められてきたが、現状は商品ごとに課税方式や損益通算の可否が分断されており、投資家にとって複雑で不合理な状況となっている。

まず、先物取引等の決済に係る所得については、租税特別措置法41条の14により、先物取引に係る雑所得等として申告分離課税が行われており、当該所得間では損益通算が可能であるものの、上場株式等の譲渡所得等との損益通算は認められていない。しかし、これらはデリバティブを含む金融所得であり、金融所得課税の一体化の方針及び税率に差異がないことを踏まえれば、上場株式等に係る所得と課税方式を区別する合理的理由は見いだしにくい。

また、令和8年度税制改正において、暗号資産デリバティブ取引についても別区分の課税が整理されており、金融所得の区分が一層細分化されている。

さらに、外貨預金の為替差損益は一般に雑所得として取り扱われる一方、為替変動による損益という点で経済的に類似する外貨建MMF等の譲渡損益のうち為替変動部分については、譲渡所得（分離課税）として取り扱われている。このように、経済的に類似の効果を有する取引について、個人所得の計算上の取扱いが大きく異なることは、金融所得課税の中立性の観点から望ましくない。

加えて、令和8年度税制改正において、暗号資産（特定暗号資産）の現物取引については譲渡所得として申告分離課税とされる一方で、ステーキングやレンディングによる報酬については、引き続き雑所得として総合課税の対象となることが想定されている。この結果、暗号資産投資において通常一体として行われる現物取引と運用収益との間で損益通算ができず、課税関係がより複雑かつ不合理なものとなっており、これらを分断して課税することは投資実態に即していない。

これらについて、金融所得課税の一体化を更に推進し、投資促進という政策目的を達成するためにも、意図的な租税回避行為に十分留意した上で、課税方式及び損益通算の見直しを認められたい。

(8) 公益法人等に対して財産を寄附した場合の譲渡所得等における非課税措置の要件を緩和すること

公益法人等に対し財産を贈与又は遺贈した場合、その財産が一定の期間内に公益目的事業の用に直接供され、又は供される見込みであることなど一定の要件を満たし、国税庁長官の承認を受けたものについては、租税特別措置法40条1項により当該財産の贈与又は遺贈がなかったものとみなされ、所得税法59条1項1号に基づく課税は行わないこととされている。このことは、公益法人等への財産の寄附を奨励し、公益法人等の活動を通じて高齢者世帯等が蓄積してきた資産の再配分を促進する観点から非常に有用な措置であると考えられる。

しかしながら、財産そのものが公益目的事業の用に直接供されていない場合には、この非課税措置の適用はないとされているが、公益目的事業の用に間接的に供される場合、例えば、公益法人等が賃貸用不動産の贈与を受けその賃料収入を公益目的事業に充てることが有用であることを鑑みて、そのような場合であっても非課税措置が認められるよう要件を緩和されたい。

また、贈与又は遺贈された財産が、その贈与又は遺贈のあった日から2年を経過する日までの期間内に公益目的事業の用に直接供されず、国税庁長官の承認が取り消された場合には、非課税措置も取り消され、所得税法第59条1項1号に基づき、その贈与又は遺贈をした者に所得税が課されることになる。しかしながら、贈与又は遺贈をした者に公益目的事業の用に供されなかった原因のない場合にまで非課税措置を取り消すことは、その担税力の観点からも過度な負担を課すこととなるため、贈与又は遺贈をする者の不安を解消し寄附を奨励し、また、受贈・受遺した財産を早期に有効活用することを促すためにも、租税特別措置法40条3項と同様に公益法人等において所得税を課することとされたい。

(9) 信託契約における残余財産の帰属権利者として取得した土地等の譲渡を、措置法35条3項に規定する被相続人の居住用財産に係る譲渡所得の特別控除の特例（いわゆる空き家特例）の適用対象に加えること

租税特別措置法35条3項は、相続又は遺贈（贈与者の死亡により効力を生ずる贈与を含む。以下同じ。）による被相続人居住用家屋及び被相続人居住用家屋の敷地等の取得をした相続人（包括受遺者を含む。以下同じ。）が、一定の譲渡をした場合、譲渡所得の金額から最高3,000万円を控除できることを内容とする、いわゆる空き家特例について定めている。空き家特例は、相続人が、相続によりその意思のいかんにかかわらず、被相続人居住用家屋等の適正管理の責任を負うこととなることを踏まえ、空き家の発生を防止する趣旨で設けられた制度である。ところで近年、いわゆる民事信託の普及により、親の生前に親が委託者兼受益者となり、その自宅を信託財産とし、子が受託者となる信託契約を締結し、自身の老後に備えるケースが多く見られる。このような信託契約は、言わば成年後見制度の代替又は補完を目的

に利用されるもので、その後親が死亡して信託契約が終了し、子が残余財産の帰属として親の自宅を取得したとしても、その適正管理の責任を否応なく負わされるという実態は相続の場合と異なることがない。

それにもかかわらず、租税特別措置法35条3項は、信託契約の終了に伴う帰属権利者による財産の取得をその適用対象に含めていない。これは、空き家特例の空き家の発生の防止という本来の趣旨にそぐわないし、信託契約を利用して親の老後に備えようとした子が、正に空き家特例の目指すところである空き家の発生の防止に向けて不動産の譲渡をした際に酷な結果を招いており、不合理である。そこで、空き家特例の対象に、信託契約における残余財産の帰属権利者として取得した土地等の譲渡を含められたい。

(10) 暗号資産を国外転出時課税の対象とすること

有価証券など一定の資産については、それを含み益のある状態のまま国外転出し、キャピタルゲイン非課税国において売却する課税逃れを防止するため、一定の国外転出者に対して、国外転出直前に対象資産を譲渡してこれを同時に買い戻したものとみなして、その未実現のキャピタルゲインに課税する譲渡所得等の課税の特例である、いわゆる国外転出時課税が制度化されている。

ところで、我が国では暗号資産取引から生じる利益は原則として雑所得に当たるものと解されており、超過累進税率により所得税が課されることになっているが、諸外国の中には暗号資産取引から生じる利益への所得税の負担が我が国よりも軽くて済む国もあることから、しばしば、含み益のある暗号資産を保有する個人が、暗号資産取引から生じる利益への課税を避けるため、国外転出するケースがある。しかし、暗号資産は国外転出時課税の対象外であるから、有価証券等については防止されている課税逃れが、暗号資産についてはいまだに生じている状況にある。

また、令和8年度税制改正大綱において暗号資産（特定暗号資産）を金融商品として位置付ける方向性が示された一方、国外転出時課税への言及はなく、制度的な不整合が生じている。

暗号資産は有価証券等と同様に投資対象として認識されていることから、課税の公平性及び中立性の観点から、国外転出時課税の対象に含めることを検討されたい。

(11) アーンアウト条項付きの株式譲渡について、税負担を一般の株式譲渡益と等しくすること

事業承継や起業家のイグジットの手段として、M&Aの利用が活発になっているが、株式の譲渡が行われる際、その譲渡対価の一部について、譲渡後の目標の達成などの条件成就に連動させ、条件成就の時に調整金額として精算される、いわゆるアーンアウト条項が設けられることがある。

このような条項に基づき、株式の譲渡後に条件が成就したことをもって支払われる調整金について、条件成就時の雑所得と取り扱われることがある。この点、株式の譲渡益と雑所得とでは、その実質は同じ株式の譲渡代金であるにもかかわらず、譲渡した側に適用される所得税負担が大きく異なることになるが、そのことが、M&Aにおける柔軟な合意形成を阻害している側面がある。M&Aによる事業承継や経営者

交代による更なる企業成長を後押しする観点からは、税制により合意形成の自由が損なわれる事態を避けるべきである。

そこで、株式の譲渡代金のうちアーンアウト条項に基づき支払われる調整金については、株式の譲渡所得に含めることとするか、又は雑所得であるとした上で分離課税方式により株式の譲渡所得と税率を同じくする改正を検討されたい。

3. 法人税・所得税共通事項について

(1) 少額の減価償却資産の取得価額の損金算入の基準金額を10万円未満から40万円未満に引き上げること

法人が減価償却資産を取得した際にその取得価額を損金算入できるか否かを分かち基準となる金額については、現在、10万円未満（法人税法施行令133条）・20万円未満（法人税法施行令133条の2）・40万円未満（租税特別措置法67条の5）の各基準金額が混在する状況にある。

ところで、昨今の物価上昇により、企業が取得する減価償却資産の単価は上昇している。特に、DX化のために必要な設備投資の中にはスマートフォンやPCといった各種情報端末の取得が多く含まれるところ、それらの価格の上昇傾向は顕著である。このような局面において上記の基準金額が据え置かれていることで、物価上昇前に比べて相対的に各基準金額を下回る価額の資産の取得は減少しているが、この状況を放置しては各制度の趣旨を十分に達しないはずであるから、基準金額は上方に見直されるべきである。

また、近年の税制の複雑化や消費税の適格請求書等保存方式の導入に伴い、企業の経理事務における事務負担が一層増加している中であって、企業における経理事務の効率化は喫緊の課題である。そのような観点からは、減価償却資産の取得価額についての基準が混在している現況はむしろ経理業務の効率化を妨げる原因の一つとなっており、各基準金額が統一されることが望ましい。

したがって、少額の減価償却資産の取得価額の損金算入の基準金額を10万円未満から40万円未満に引き上げるとともに、一括償却資産の損金算入及び中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例を廃止し、減価償却資産の取得価額にかかる損金算入の基準金額を40万円未満に統一する改正を検討されたい。

なお、所得税法についても同様の改正を検討されたい。

(2) 特定の事業用資産の買換えの場合の圧縮記帳については、100%圧縮とすること

特定の事業用資産の買換えの場合の圧縮記帳は、買換えにより取得した資産の取得価額を、譲渡資産について生じた譲渡益に相当する額だけ減額するとともに、当該金額と同額を損金の額に算入することにより、課税の繰延べを図る制度であるが、現状においては、課税の繰延べが認められるのは最高で差益の90%相当額が限度となっている。

昨今のICTの急速な発展、企業の事業活動が多様化し効率的な資産運用や事業再編が頻繁に行われている中で、長期保有事業用資産の新陳代謝による経済成長を促し、また、本店や主たる事業所の買換えなどの土地政策を推進するとともに、買換え前の事業活動の維持継続を可能にして健全な事業発展に資するため、買換え資産につき生じた差益の100%を圧縮限度とされたい。

(3) 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は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。

4. 相続税・贈与税について

(1) 贈与契約により取得する居住用等の小規模宅地等について、贈与税の計算上及び相続時精算課税制度を利用した場合の相続税の計算上、小規模宅地等に係る特例の適用を認めること

小規模宅地等についての相続税の計算上の特例は、相続人等の生活の基盤維持のために不可欠な小規模宅地等に適用されるものであるが、その適用は相続又は遺贈により取得するものに限られる。他方、生前の贈与契約による小規模宅地等の取得については、例え推定相続人が取得するものであっても、贈与税の計算上又は相続時精算課税贈与制度を利用した場合の相続税の計算上、このような特例の適用が認められていない。

小規模宅地等のうち、居住用宅地は推定相続人の生活の基盤維持のために不可欠であり、また事業用宅地の早期の移転は円滑な事業承継につながることから、広く生前の贈与契約により取得する小規模宅地等についても相続税及び贈与税の計算上の特例を認められたい。

(2) 相続税の延納要件のうち、延納税額に相当する担保提供の要件を緩和すること

相続税の延納許可を受ける場合、延納税額に相当する担保の提供が必要であるが、先に第三者の債務に対する抵当権が設定されていることなどの理由により、附帯税を含めた必要価額全額を担保提供できない場合がある。この場合、十分な資力を有する適当な保証人が得られないと延納制度が利用できない。

安定した分割納税を促進するため、仮に十分な担保が提供されない場合であっても、延納が許可される所要の措置を講じられたい。

(3) 未分割財産の配偶者税額軽減・小規模宅地等特例等の税額軽減措置を受けられる期間を延長すること

相続税申告期限まで遺産分割が未了の場合、配偶者税額軽減や小規模宅地等特例等の措置は受けられず、申告期限から3年以内に遺産分割された場合に更正の請求をすることが可能であるが、3年以内に分割されない場合は「やむを得ない事情がある場合」を除きこれらの措置を受けることができない。

しかし、高齢者や核家族の増加等の社会構造の変化からして、3年という期間は十分な期間とは言えず実務的な不利益が生じる可能性がある。また、国税通則法23条の規定による更正の請求が認められている期間5年とも整合しない。

未分割財産について措置を受けられる期間を「申告期限から3年以内」から「申告期限から5年以内」に延長されたい。

(4) 災害時における受贈財産の価値低下についての救済措置を拡充すること

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、令和5年度の税制改正において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つたとき、一定の土地又は建物については贈与時における価額から当該災害によって被害を受けた部分に相当する額を控除する措置が講じられることとなつたものの、株式については同様の趣旨による措置が講じられていない。災害により土地や建物が滅失や被災した場合、それらを保有する株式会社の株式の評価の低下に大きな影響を与えることもあり、相続税の担税力が大きく失われる可能性がある。そこで、被災した土地又は建物の価額が贈与時の価額を著しく下回つた結果、それらを保有する株式会社の株式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ついても、土地又は建物の被災による救済措置と同様の趣旨により、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。

また、暦年課税に係る贈与においては、贈与税の申告について特定土地及び特定株式等に係る贈与税の課税価格の計算特例による救済措置がある。しかし、相続開始前に贈与があつた場合の相続税の課税価格への加算における加算額には、贈与税申告期限日後から相続発生日までの加算期間中の災害による財産の滅失や財産価値の著しい低下などがあつても何ら救済措置がない。令和5年度税制改正にて暦年課税の相続税加算期間が7年間に延長されることに伴い、被災による受贈財産の価値低下の影響を受けやすくなることも考えられることから、相続時精算課税と同様に一定の救済措置を設けられたい。

(5) 財産評価基本通達6項の適用に係る納税者の予測可能性確保をすること

財産評価基本通達6項は、「この通達の定めによって評価することが著しく不相当と認められる財産の価額は、国税庁長官の指示を受けて評価する。」として財産評価の適正化を図ることとしている。

財産評価基本通達により画一的な財産評価を行うことには一定の利益がある反面、その評価と時価の乖離が租税負担の軽減につながり得ることから、通達の形式的適用が「著しく不相当」場面に当たると判断され、財産評価基本通達6項の適用により否認される事案が多く生じていると言われる。

一方で、財産評価基本通達6項の具体的な適用場面が納税者にとって明確になっているとは言えず、本来、申告納税方式の下では特に配慮されてしかるべき納税者の予測可能性の確保の点で納税者が不利益を被っている。

したがって、財産評価基本通達6項に言う「著しく不相当」な場合の例を明確に示すことや、通達の形式的適用が「実質的な租税負担の公平に反する」場面を生じさせないために、更に詳細な規定を財産評価基本通達に設けることといった施策を講じ、納税者の予測可能性が確保され当初から適正な申告を行うことができるよう努められたい。

(6) 「営業権」計上による担税力の問題を解消すること

財産評価基本通達165項が定める「営業権の評価」は、営業権の評価の根拠を将来の超過収益力に求めている。

この点、多くの中小企業はいまだに後継者不在という問題を抱え、更に昨今のコロナ禍、デジタル経済等によるニューノーマルが求められるビジネス環境の転換期において、これまでよりも既存の事業の将来の存続可能性に多くの不確実性が生じており、従来どおりの超過収益力の評価方法が妥当性を有するかは疑問である。

また、特に中小企業においては、超過収益力は同族株主兼経営者の「卓越した能力等個人の手腕又は才能等」により生じている否定し難い現実があり、本規定の注書き「医師、弁護士等……、その事業者の死亡と共に消滅するものは、評価しない。」が想定していると同様に、多くの場合、経営者の交代とともに事業自体の超過収益力もまた消滅してしまう。すなわち、中小企業における超過収益力は極めて属人的であり、相続人が相続する財産として課税するのにそもそもそぐわないという側面がある。

以上のように、現状の営業権の評価は現実に即しているとは必ずしも言い難いことから、営業権の評価は、それが相続・贈与時点で実際に事業売買の対象となっていて客観的貨幣価値による評価が可能の場合に限ることとし、それ以外の場合には評価額をゼロとするよう、財産評価基本通達165項を改正されたい。

(7) 相続税の課税価格への加算期間等の7年間への延長に伴い、実務上の負担に配慮した措置を講じること

令和5年度の税制改正において、令和6年1月1日以後に贈与により取得する財産に係る相続税について、相続開始前に贈与があった場合の相続税の課税価格への加算期間を相続開始前3年以内から相続開始前7年以内へ延長する措置を講じている。

相続税の申告書を作成するに際して相続開始前7年以内の贈与を把握するという実務は、これまでの3年以内と比較すると相続税の申告をする納税者に相当程度の事務負担を生じさせることが予測され、また、この実務を定着させるまでには相当程度の時間を要するとも予測される。そこで、この措置の導入後は、過去の贈与に関して課税庁が把握している情報を納税者（代理人を含む。）に積極的に共有する、又はより簡易な手続でできる情報開示の手続を設けるなどするとともに、実務が定着するまでの当面の間は延長される4年間の部分に予測される納税者の不備について宥恕措置を設けるなどして、加重される実務負担や実務上の混乱に配慮した措置を講じることが検討されたい。

(8) 暗号資産の相続税評価の安全性を考慮すること（☆）

令和8年度税制改正大綱において、暗号資産（特定暗号資産）を金融商品として位置付ける方向性が示された。これを踏まえ、暗号資産に係る各税目における取扱いについても、他の金融商品との整合性を確保していく必要がある。現状、暗号資産の相続税評価は原則として相続開始時の時価と解されている。しかしながら、暗

号資産は価格変動が激しい資産であり、相続開始後に偶然的要因で大きく変化する。

したがって、課税の公平性及び評価の安全性を考慮し、取引所等において取引価格が公表されている暗号資産の相続税評価について、上場株式等の評価方法（財産評価基本通達169）と同様に、課税時期の終値と過去3か月の各月平均額のうち、最も低い価額で評価できるようにする措置を講じることを検討されたい。

5. 事業承継税制について

【法人版事業承継税制（非上場株式等についての贈与税・相続税の納税猶予・免除）について】

(1) 制度の適正な運用とともに、納税者の予見可能性を確保するために、具体的な判断基準を示すこと

平成30年度税制改正で創設された事業承継税制（特例措置）は、それまでの一般措置を抜本的に拡充する内容であり、中小企業の事業承継を後押しすることが期待されている。

一方で、対象会社の要件、先代経営者や後継者の人的要件、個人資産の過度な会社資産への組入れ等、制度の趣旨を逸脱した租税回避行為の発生も想定される。

この点で、事業承継税制には、相続税法64条の行為計算否認が準用されており（租税特別措置法70条の7、租税特別措置法70条の7の5第10項ほか）、仮に形式的要件を満たしても、租税回避と判断された場合に、今後適用を否認される事例も発生することも予想される。

本制度が中小企業の事業承継を促進する目的で適正に運用されるために、租税回避行為への対応は重要であるが、一方で、本制度の適用に当たっての予見可能性を確保するため、具体的な判断基準を示すこと等も検討されたい。

(2) 親族外の後継者に対して株式を低額で譲渡した場合も事業承継税制の対象とし、また、親族外の後継者に対して納税猶予特例による贈与を行った場合であっても先代経営者の相続人の相続税額に影響を及ぼさないようにすること

近年は中小企業でも親族外承継の割合が増加しており、平成25年度税制改正により、先代経営者の親族外の後継者に対する贈与も本制度（当時は「一般措置」）の適用対象となった。

しかし本制度は、贈与税の納税猶予を受けた後、先代経営者が死亡した際には、対象株式がみなし相続財産として相続税の課税対象となり、親族外の後継者はその非上場株式等を遺贈により取得したものとみなされることになる。

その際に、親族外の後継者においては、相続人でないにもかかわらず、相続税申告書を通じて被相続人の遺産等の全てを把握し得る立場となってしまう。他方、相続人においては、当該非上場株式等が既に贈与済みであり、贈与税が免除されているにもかかわらず、遺贈とみなされることで、課税価額の総額に算入され、相続税の負担が生じることになり、この点で、本制度の適用に関する実務上の課題であるという意見も少なくない。

親族外の後継者の場合、そもそも法定相続人ではない点や、贈与ではなく時価より低い価額での売買が行われることも想定される点などを勘案し、親族外承継における税負担の課題を解決するために、無償贈与以外に低額譲渡の場合も含め、先代経営者と親族外後継者に課税が発生しない仕組みを整備し、また、親族外後継者への贈与又は低額譲渡の場合は、みなし相続財産として相続税の課税対象としない等の見直しを検討されたい。

(3) 相続税の納税猶予に関する後継者役員就任要件及び後継者事業従事要件を緩和すること

相続税の納税猶予に関する後継者要件は令和3年度税制改正で緩和され、相続開始の直前において役員でない場合でも、①先代事業者が70歳未満で死亡した場合及び②後継者が特例承継計画に特例後継者として記載されているものである場合には、制度の適用を受けることができるものとされた。

しかし、相続発生を機に役員に就任し、事業を承継するケースも考えられるため、相続税の納税猶予に関する後継者の役員就任要件の撤廃又は相続税申告期限を判定基準とする等の緩和を検討されたい。

(4) 一般措置を中小企業の円滑な事業承継に実質的に資するように緩和すること（☆）

中小企業の積極的な挑戦が経済成長を牽引しただけでなく、中小企業が日本の雇用を支えており、中小企業の存在が日本経済の礎となっている。

一方で、中小企業の事業承継が進まない要因として後継者不足があり、目先の株式取得の資金難が後継者候補から遠ざかる要素といっても過言ではない。その観点から事業承継税制の活用は後継者のなり手にとって有効な手段であるが、引き継いだ後、後継者はビジネスモデルが急速に変化する環境において、事業承継税制の納税猶予自体が、かえって経営判断を慎重になる要素となり、企業の存続に影響を及ぼしかねないという将来のリスクを考えて、後継者候補から遠ざかると考えられる。

そこで、納税猶予に対する将来リスクの緩和という観点から、事業承継税制適用後から相当程度の年数経過後においても事業承継が適切に継続しているものと認められる場合には、納税額の逡減的な減額措置の創設を検討されたい。

また、一般措置では、議決権株式数の最大3分の2までが対象であり、株主総会特別決議の決議要件を考えた場合、後継者にとって一定の効果はあるものの、株式分散リスク、株式買取請求権の行使等、後継者が安定的な経営を確保するには、対象株式の制限撤廃の変更を検討されたい。

さらに、自己資金を投じてでも新たなビジネスモデルに挑戦することが重要であり、相続税の納税猶予額が80%という制限の撤廃を検討されたい。

【個人版事業承継税制（個人の事業用資産についての贈与税・相続税の納税猶予・免除）について】

(5) 小規模宅地等の特例との併用を認めること

本制度の適用を受ける場合、小規模宅地等の特例（租税特別措置法69条の4）のうち特定事業用宅地等の特例の適用を受けることはできず、両者は選択適用とされている（租税特別措置法69条の4第6項）。小規模宅地等の特例のうち特定事業用宅地等の減額割合は80%であるものの、限度面積は個人版事業承継税制と同じ（400㎡）であり、事前の計画策定等が不要である点又は事業継続要件も相続税申告期限までである点等、小規模宅地等の特例制度の方が納税者にとっての負担やリスクが少な

く、事業用資産の大半が宅地等である場合、個人版事業承継税制を適用しないケースが想定される。

非上場株式版の事業承継税制では、株式に表象されている限り、事業用の土地を含むあらゆる事業用資産が納税猶予の対象とされている。また、個人版事業承継税制の対象となった事業用資産を現物出資することで、非上場株式版の事業承継税制を適用することができる。

個人版事業承継税制が円滑な個人事業の承継に資するため、また、将来の事業廃止等確定事由に該当した場合の納税リスク軽減のため、宅地等については、小規模宅地等の特例を適用し、その他の事業用資産については、個人版事業承継税制を適用するといった併用を認められたい。

(6) 先代事業者要件（青色申告書提出要件）を緩和すること

本制度の対象となる先代事業者要件に、「贈与又は相続開始の属する年、その前年及びその前々年の確定申告書を青色申告書により提出していること」があり、この場合の青色申告書は、租税特別措置法25条の2第3項の適用のあるもの（55万円の青色申告特別控除）とされている。しかし個人事業主が全て上記青色申告書を提出しているとは限らず、特定事業用資産の該当性の判断に当たっては贈与又は相続開始の属する年の前年分の貸借対照表で確認できるため、租税特別措置法25条の2第3項の適用のある青色申告書提出の期間要件を短縮されたい。

(7) 相続税の納税猶予に関する後継者事業従事要件を緩和すること

相続税の納税猶予に関する後継者要件に、「相続開始の直前において特定事業用資産に係る事業に従事していたこと（先代事業者が60歳未満で死亡した場合を除く。）」があるが、現在の中小事業者の高齢化に鑑みると、後継者が事業に従事していない60歳以上の事業者は多く、後継者候補が事業に従事する前に急な相続が発生することも想定される。このような場合に、相続発生を機に事業を承継するケースも考えられるため、相続税の納税猶予に関する後継者の事業従事要件の撤廃又は相続税申告期限を判定基準とする等の緩和を検討されたい。

(8) 特定事業用資産の貸借対照表計上要件を見直すこと

本制度の対象となる「特定事業用資産」は、先代事業者の贈与又は相続等の属する日の前年分の青色申告書の貸借対照表に計上されていたものとされている。しかし、例えば事業用資産について、補助金等の圧縮記帳や特別償却（即時償却）等により、帳簿価額がゼロとなる資産が存在する可能性がある。したがって、これらの特例を適用することにより帳簿価額がゼロとなっている資産で相続税、贈与税の課税対象となるものが存在する場合、貸借対照表に計上されていなくても特定事業用資産に含める等の取扱いを検討されたい。

(9) 担保提供対象資産を見直すこと

本制度の適用を受ける場合、猶予税額及び利子税に見合う担保を提供する必要が

ある。この点で、法人版事業承継税制では、対象となる非上場株式等の全てを担保提供すれば、当該株式等の価額が猶予税額に満たない場合でも猶予税額に相当する担保が提供されたものとみなす（租税特別措置法70条の7の2第6項）とされている。しかし、個人版事業承継税制では、相続税の延納の場合と同様に、「不動産、国債・地方債、税務署長が確実と認める有価証券等」の担保提供が必要とされ（国税通則法50条）、担保提供財産の価額は、猶予税額の合計額に見合うことが必要とされる。

しかし実務上、納税猶予税額に見合う事業用資産以外の担保を提供することは容易ではなく、担保提供が困難であることを理由に、本制度の適用を断念せざるを得ないことも想定される。したがって、本制度の納税猶予を受ける場合の担保について、法人版事業承継税制と同様に、対象となる特定事業用資産を対象とする等の措置を講じられたい。

6. 取引相場のない株式等の評価について

【純資産価額方式に関する事項】

(1) 評価会社が取得した土地等及び家屋等の価額は個人の相続等の評価と同様に、5年以内に取得した一定の貸付用不動産のみを通常の取引価格に相当する金額とすること

財産評価基本通達上（根拠法令は相続税法22条）、純資産価額方式による取引相場のない株式・出資の評価において、評価会社が有する土地等及び家屋等（附属設備、構築物）のうち、課税時期前3年以内に取得したものについては、課税時期における通常の取引価額で評価することとされている。

しかし、個人が相続等で取得した3年以内取得の土地等及び建物等について、被相続人等の取得価額で評価するとした相続税の特例措置は既に廃止されており、これと不整合な取扱いをする合理性は乏しいと考えられるため、本通達は廃止された。

ただし、令和8年度税制改正大綱によれば、「被相続人等が課税時期前5年以内に対価を伴う取引により取得又は新築をした一定の貸付用不動産については、課税時期における通常の取引価額に相当する金額によって評価する」とこととなるため、個人と同様、一定の貸付用不動産を5年以内に取得した場合だけは通常の取引価格に相当する金額で評価することとされたい。

また、「取得」には売買による取得のほか、交換、買換え、現物出資、合併等による取得も含まれる。しかし、例えば、被相続人がその株式の全てを保有している会社同士の合併等、実質的に資産の移転も資産価値の変動も生じていないケースについてまで「取得」があったとすることは、経済実態を無視したものであり、また、対価収入のない納税者に酷であるため、少なくとも、このようなケースについての本特例措置の適用は廃止されたい。

(2) 負債性引当金の計上を認めること

相続税法22条では、「相続、遺贈又は贈与により取得した財産の価額は、当該財産の取得の時における時価」によるものとされている。そして、財産評価基本通達1(2)には、「財産の価額は、時価によるものとし、(省略) その価額は、この通達の定めによって評価した価額による。」とされている。

この財産評価基本通達に基づく取引相場のない株式等の評価方法の一つである純資産価額方式においては、退職給付引当金、賞与引当金等の負債性引当金の計上が認められていない（財産評価基本通達186）。これは、相続税法14条の「控除すべき債務は、确实と認められるものに限る」との規定に基づき、これらの引当金は確定債務でないという理由によるものと考えられる。

しかし、評価時点における退職金規定に基づく従業員退職金要支給額や既に支給が確定している賞与は确实性が高く、企業の財務への影響も大きい。また、かつて法人税法上退職給与引当金の計上が認められていた時期は、純資産価額方式においても負債としての計上が認められており、その後、法人税法上の退職給与引当金の廃止（法人税率引下げに伴う税源確保措置）とともに、負債計上が認められなくな

ったものであり、法人税法の改正内容が相続税における株式等評価に影響を与えることは、合理性のない取扱いである。

純資産価額の評価をより実態に合うものにするために、算定方法や要件を定めた上で、これらの負債性引当金を純資産価額の計算上、負債として計上することを認められたい。

(3) 資産除去債務の計上を認めること

資産除去債務とは、「有形固定資産の取得、建設、開発又は通常の使用によって生じ、当該有形資産の除去に関して法令又は契約で要求される法律上の義務及びそれに準ずるものをいう。」(資産除去債務に関する会計基準3.(1))。資産除去債務は、法令又は契約で要求される法律上の義務であることから、履行が確実な債務と言えるが、資産除去債務の履行時期を予測することや、将来の最終的な除去費用を見積もることが困難であることから、法人税法上は否認され、純資産額の算定上も負債認識しない。

相続税法14条により、負債については履行が確実な債務のみ計上できる、とされており、その点では法律上履行が求められている債務であり、負債性があると言える。

したがって、外部の専門家が見積もった土地の土壌汚染費用、原状回復費用などの資産除去債務については、負債認識を認められたい。

【その他の論点】

(4) 海外子会社の評価について類似業種比準方式を認めること

国外にある財産についても、財産評価基本通達に定める評価方法により評価することとされている(財産評価基本通達5-2)。しかし、海外子会社の評価について、国税庁の質疑応答事例では、「類似業種株価等の計算の基となる標本会社が、我が国の金融商品取引所に株式を上場している内国法人を対象としており、外国法人とは一般的に類似性を有しているとは認められないことから、原則として、類似業種比準方式に準じて評価することはできません。」とされており、類似業種比準価額での評価を認めておらず、純資産価額での評価に準じて行われているのが現状である。このことにより、国内の会社と評価方法が整合しないという問題が生じており、また、海外進出している中小企業においては、海外子会社を純資産で評価することにより株式保有特定会社に該当し、親会社である国内会社も純資産価額で評価する必要が生じるなどの問題が生じている。そこで、このような問題を解消するために、海外子会社についても類似業種比準価額での評価を認めるように検討されたい。

(5) 合併などの組織再編成後における株式等の評価方法として、類似業種比準価額の適用が可能となる要件を明確にすること

合併を始めとした組織再編成は、中小企業においてもその件数が増加傾向にあり、また、事業承継や労働生産性の向上の対策として効果的な方法となりつつあるが、財産評価基本通達上、組織再編成後における取引相場のない株式等の評価方法は規

定されていない。

このため、そのような株式等の評価において類似業種比準価額を適用できるかどうかは、実務上、会社実態に変化がないと認められる場合以外は類似業種比準価額で評価することは合理性を欠き、純資産価額で評価することが合理的であるとする課税庁職員により雑誌に寄稿された見解に少なからず影響を受けている。

しかしながら、このような公式ではない見解に基づいて実務を行うことは、納税者と課税庁の判断に相違が生じやすいことから予見可能性を欠くこととなり、そのために税務調査での否認をおそれ、組織再編成を避けることになれば、現在の我が国の課題となっている事業承継や労働生産性向上の妨げになりかねない。

したがって、財産評価基本通達において、合併などの組織再編成後における株式等の評価方法として、類似業種比準価額の適用が可能となる要件を明確にされたい。

(6) 類似業種比準方式における比準要素数1の会社に該当した場合であっても、その会社の事業が継続している場合には、一般の評価会社の株式と同じ評価方法とすること

類似業種比準方式における比準要素1の会社（直前期末を基とした場合の三つの比準要素のうち、いずれか二つが0であり、かつ直前々期末を基とした場合の三つの比準要素についてもいずれか二つ以上が0である会社）の株式については、類似業種比準方式を適用する前提を欠いていると考えられており、特定の評価会社の株式に該当するとして、純資産価額により評価を行うか（財産評価基本通達189(1)、189-2）、又は類似業種比準価額を加味する割合を0.25として評価を行うことになり、類似業種比準価額がほとんど考慮されない評価額となる。

特に中小企業においては、配当を行っていない会社が多いことから、リストラや事業再編等により赤字となった場合には、比準要素数1の会社に該当し、その株式の評価に当たり、類似業種比準価額はほとんど考慮されないことになる。

しかしながら、その赤字が一時的なものであり、また、会社の事業を継続していた場合には、比準要素数1に該当したのは一時的なことと考えられるため、一般の評価会社の株式と同じ評価方法により評価できるようにされたい。

7. 国際租税について

【外国子会社合算税制について】

(1) 外国子会社合算税制における経済活動基準を、我が国企業の経済活動の多様化に合わせて見直すこと

外国子会社合算税制においては、軽課税国に所在することに経済合理性が認められない海外子会社等に対して同税制の適用を行うべく、その活動の経済合理性を判定するための基準が設けられている。

経済活動基準とは、①事業基準、②実体基準、③管理支配基準、④非関連者基準又は所在地国基準の各基準（経済活動基準）の全てを満たした場合には、当該海外子会社に対しては能動的所得を得るために必要な経済活動の実体を備えていると判定され、会社単位の合算の対象とはならないという基準である。

このうち③管理支配基準については、「本店所在地国において事業の管理、支配及び運営を自ら行っていること（租税特別措置法66条の6第2項第3号ロ）」が必要とされており、本店所在地においてこれらを行っていることとは「株主総会及び取締役会等の開催、事業計画の策定等、役員等の職務執行、会計帳簿の作成及び保管等が行われている場所並びにその他の状況を総合勘案して判定すること（租税特別措置法関係通達66の6-8）」とされている。

一方で、コロナ禍を経てインターネットを利用したリモートワークやオンライン会議の普及が進み、対面での会議や勤務とほとんど変わらない水準で業務を行うことができるようになったことから、オンライン上で株主総会や取締役会を行ったり、役員がリモートワークを行ったりしたとしても経済活動の実体がないとも言いきれないと考えられる。

このような現状を踏まえ、管理支配基準を満たし得るケースについてのガイドライン等を充実させていただきたい。

なお、特にスタートアップ企業の海外進出においては、事業のみを考えればごく小規模なスペースで十分なところ管理支配基準を満たすために対面での会議等のためのスペースを借りる等の対応をしている事例もあり、管理支配基準が海外進出の障害となっている可能性も考えられる。

また、その他の経済活動基準の内容については、改正前の基準を抜本的に見直し引き継いだものではないため、現在の多様なグループ経営の実態にそぐわない内容が、改正後においてもなお含まれているように考えられる。

したがって、経済活動基準が日本企業の国際進出の障害とならないよう、多様なグループ経営の実態と整合を取る措置を今後も検討すべきである。

(2) 外国子会社合算税制における租税負担割合及びその算定方法を改定すること

外国子会社合算税制は、特定対象外国関係会社の租税負担割合が27%未満、対象外国関係会社の租税負担割合が20%未満の場合に適用されることとなる（租税特別措置法66条の6⑦）。

しかし、世界各国において法人税率の引下げが行われており、法定税率が20%を

下回る国も少なくない。法定税率が20%を下回っていると、租税負担割合も必然的に20%を下回ることとなるため、外国子会社合算税制の適用対象法人が増加しており、企業には大きな事務負担がかかっている。

他方で、特定多国籍企業グループに課税される各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税制度においては、その基準税率が15%とされている。この15%は経済協力開発機構（OECD）において議論された基準税率を基に決定されている。

このため、外国子会社合算税制が適用となる租税負担割合も、各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税制度と平仄を合わせ、租税負担割合を15%に引き下げることにより、企業の事務負担を軽減することを検討すべきである。

また、租税負担割合は、外国関係会社の各事業年度の所得の金額に対して課される租税の額を当該所得金額で除して計算した割合となる（租税特別措置法66の6⑦、租税特別措置法施行令39の17の2①）。

租税負担割合の計算の基礎となる所得の金額は、外国関係会社の各事業年度の決算に基づく所得金額につき、本店所在地国の法令の規定により計算した所得金額に、非課税所得の金額を加算するなど所得の調整を加えた金額を基に計算することとなる（租税特別措置法施行令39の17の2②一）。

一方で、租税負担割合の算定上、日本親法人の税務担当者が現地国の非課税所得などの調整すべき金額を把握することに多大な事務負担がかかっている。このような企業における事務負担の軽減のために、継続適用を前提に外国関係会社の確定決算における会計上の「税引前当期純利益」及び「法人税、住民税及び事業税」の金額を用いて、租税負担割合を算定することを認めることを検討されたい。

(3) 外国子会社合算税制における買収直後の一定の株式譲渡益を合算対象所得から控除すること

外国子会社合算税制の適用に当たり、海外企業グループの買収等に伴うその後のグループ内再編において、海外子会社等の株式譲渡益が生じた場合には、平成30年度税制改正により、一定の要件を満たすことを条件に当該譲渡益を合算対象所得から除外することとされた（租税特別措置法施行令39の15①五、②十八）。

しかしながら、海外企業グループの買収等に伴って行われる海外子会社等の株式譲渡には、買収直後のグループ内再編によるものだけでなく、海外子会社所在地国の法令や当局からの命令に基づいて行われることもある。具体例としては、企業グループ買収等を承認する条件として、海外子会社所在地国の独占禁止法に基づき、一定の市場シェアを占める当該グループ内企業株式の譲渡を求められる場合などが考えられる。

このような場合に生じる株式譲渡益にまで、外国子会社合算税制による租税負担が生じることは、日本企業が海外において事業展開を行う際に不利な状況に置かれることになり、また、このような場合における株式譲渡益は、平成30年度税制改正により除外されることとなった買収直後のグループ内再編による株式譲渡益と同様、日本企業と資本関係が生じる前の成果に基づくものと考えられる。このため、海外子会社所在地国の法令や当局からの命令に基づいて生じることとなった株式譲渡益は、合算対象所得から控除することとされたい。

(4) 法人の外国子会社合算税制における適用対象金額の算定において、配当等の控除にかかる明細書の添付を確定申告書のみに限定しないこと

外国子会社合算税制における適用対象金額の算定においては、当該外国関係会社が一定の子会社から受ける配当等の額は控除するものとされている。しかしながら、この控除は、当該配当等の額を控除する事業年度の確定申告書において一定の明細書の添付がある場合に限り認められている。

このため、修正申告や更正により合算課税を受けた場合には、当該配当等の額の控除は認められないこととなるが、このことは、例えば外国子会社配当益金不算入制度において修正申告書及び更正請求書への明細添付が認められていることと不均衡である。したがって、配当等の額の控除に関する明細書を確定申告書へ添付した場合に限ることなく、修正申告書や更正請求書に添付した場合にも認められるようにされたい。

(5) 個人の外国子会社合算税制において、外国関係会社が持分割合25%以上を6か月以上継続保有している会社からの受取配当を、法人の場合と同様に基準所得金額から控除すること

法人の外国子会社合算税制では、外国関係会社が持分割合25%以上を6か月以上継続保有している会社からの受取配当を基準所得金額から控除することが認められているが、個人の外国子会社合算税制では認められていない（租税特別措置法施行令25条の20第1項、39条の15第1項）。このため、同一の外国関係会社で生じた所得であるにもかかわらず、個人株主の合算所得が法人株主の合算所得よりも多くなる可能性がある。

このことは個人による海外投資の円滑化を阻害するおそれがあるとともに、海外からの利益の日本国内への還流を阻害する要因にもなり得ると考えられることから、個人の外国子会社合算税制においても法人の外国子会社合算税制と同様の取扱いに改められたい。

(6) 個人の外国子会社合算税制において、合算対象となる外国関係会社が所在地国で課された外国法人税額の外国税額控除制度の適用を認めること

法人の外国子会社合算税制では、合算対象となる外国関係会社が所在地国で課された外国法人税について外国税額控除制度の適用が可能であるが（租税特別措置法66条の7）、個人の場合にはそのような手当てがされていない。このことは個人にのみ二重課税による経済的負担を生じ、個人による海外投資の円滑化を阻害するおそれがある。このため、合算対象となる外国関係会社が所在地国で支払った外国法人税額については、法人税と同様に所得税においても外国税額控除を認められたい。

(7) 個人の外国子会社合算税制において、合算課税済みの留保金額のその後の配当分の配当所得からの控除可能期間を法人の外国子会社合算税制におけ

る控除可能期間と同様の期間に延長すること

法人の外国子会社合算税制の適用を受けた法人では、合算済みの留保金額からその後配当された金額がある場合、一定の要件の下、過去10年以内に合算課税を受けた金額まで法人税の課税所得の計算上益金不算入とされるが、個人の外国子会社合算税制の適用を受けた個人の所得税の計算上は過去3年分の配当所得からの控除しか認められない（租税特別措置法40条の5、66条の8）。すなわち、法人の場合に比べて個人の場合に外国子会社合算税制の適用を受けた後の二重課税の解消可能期間が短いこととなるが、このこともまた個人にのみ二重課税による経済的負担を生じ、個人による海外投資の円滑化を阻害するおそれがある。このため、個人が受けた配当に係る控除可能期間も法人と同様の10年と改められたい。

(8) 外国子会社合算税制の適用を受ける法人について、別表添付要件を緩和しCSVファイルなどでの提出を認めること

外国子会社合算税制（CFC税制）においては、別表十七（三）を始めとする各種CFC関連別表により、外国関係会社ごと、かつ所得の種類や判定区分ごとに、詳細な計算及び情報の提出が求められている。これらの別表は制度上の目的に応じて個別に設計されているため、外国子会社数や所得区分の数が増加するにつれて、申告実務が極めて煩雑なものとなっている。

現行の別表様式体系では、同一の外国関係会社に関する所得内訳や計算結果について、別表という単位に合わせて整理・提出することが求められており、子会社数等が増大する場合には、情報提供の方法として必ずしも効率的とは言えない側面がある。

この点につき、国別報告書（CbCR）においては、既にCSVファイルによる提出が認められていることも踏まえ、外国関係会社ごとに、当該会社に関して必要となる情報を一定の形式で取りまとめ、電子データとして提出することを認めることにより、別表作成に伴う反復的な作業が不要となり、納税者の事務負担は大きく軽減されるものと考えられる。また、税務当局においても、各社ごとの情報が体系的に整理された電子データとして提供されることで、内容確認や分析に要する作業の効率性が大幅に向上することが期待される。事務負担の緩和と情報確認の高度化を同時に実現する観点から、詳細情報については、外国関係会社ごとの電子データとして提出することを認められたい。

(9) 期中取得した外国子会社に係る外国子会社合算税制の所得合算範囲の適正化を図ること（☆）

外国子会社合算税制においては、事業年度末時点における資本関係その他の要件に基づき、当該外国法人が外国関係会社、特定外国関係会社又は対象外国関係会社に該当するか否かが判定され、その判定結果に応じて、当該事業年度に係る所得の合算課税の適否が決定される仕組みとなっている。このため、原則として、事業年度末時点の状況に基づき、当該事業年度全体の所得が一体として合算対象所得に含まれることとなる。

このような制度構造の下では、事業年度の途中で外国法人の株式を取得し、当該法人が従前は我が国の外国子会社合算税制の適用対象となっていなかった状態から、新たに外国関係会社に該当することとなった場合であっても、その後の判定の結果、外国子会社合算税制に基づく合算対象となるときには、外国関係会社に該当する以前の期間に対応する損益を含め、当該事業年度に係る所得が合算課税に反映されることとなる。この結果、課税の帰責及び外国子会社合算税制の趣旨である租税回避防止の観点からみて、適正な課税がなされない結果となっている。

このため、事業年度の途中で新たに外国関係会社に該当することとなった外国法人については、株式取得後の期間に対応する所得に限定して合算対象所得を算定すること、又は外国関係会社に該当する以前の期間に対応する損益を合算対象所得から除外することを認められたい。

【その他について】

(10) 外国税額控除について、控除限度超過額等の繰越期間を10年程度に延長すること

外国税額の控除限度超過額及び控除余裕額の3年間の繰越制度は、国内における国外所得課税の時期と外国における外国税額の納税時期の差異から生じる国際的二重課税を排除することを主たる趣旨とした制度である。

しかし、企業活動の実態を見れば、日本と海外の納税時期の差異といった制度上の事由のみならず、内国法人が欠損ないし国内所得が不十分であることなどを理由として、繰越期限の3年以内に外国税額を控除することができず、控除限度超過額ないし控除余裕額が消滅してしまう事態も生じている。

その場合、外国税額控除の対象となるべき当該外国税額は、内国法人の所得の計算上損金不算入として所得金額に加算されたまま、国際的二重課税が永久に排除されないことになる。

また、外国税額控除制度は国際的な二重課税の排除方式として国際的に確立された制度であり、我が国が締結した各租税条約においてそれが認められているところ、国内法をもってそれを3年に制限することは、我が国企業が国際的二重課税を解消する機会を不当に制限するものと言える。

海外での事業活動が当然のように行われている昨今においては、国際的二重課税が生じる可能性が以前にも増して高く、現行の3年という繰越期間では企業活動の制約となることも十分に考えられる。税法上の帳簿書類の保存期間等を考慮して、繰越期間を10年程度に延長されたい。

(11) 外国税額控除の対象となる外国税額等の範囲について一定の指針を示すこと

法人税、所得税、相続税及び贈与税において外国税額控除制度があるが、法令で控除対象となる外国税額等の要件等が規定されてはいるものの、外国の税金は多岐にわたるため、どの税金が外国税額控除の対象となるかの判断が困難な場合がある。

納税者の予見可能性を高めるために、外国税額控除の対象となる各国の具体的な

税金の名称等をガイドラインや質疑応答事例などにおいて一定の指針として示されたい。

(12) 人的役務提供事業に該当する「専門的知識又は特別の技能を有する者」について一定の指針を示すこと

所得税法161条1項6号の規定により、国内において人的役務事業を行う非居住者・外国法人は、当該人的役務提供事業により受ける報酬について、源泉所得税が課税される。この人的役務提供事業のうち、具体的範囲については所得税法施行令282条に示されているが、その3号で「専門的知識又は特別の技能」を活用して行う役務提供が規定されている。

しかしながら、どの程度のレベルであれば、「専門的知識」、「特別の技能」に該当することになるのか判断に迷うことが多い。特に、ITシステムインテグレーション事業など判断に迷いやすい業種については、予見可能性を高めるため、法令に該当する「専門的知識」、「特別の技能」の具体的内容をガイドラインや質疑応答事例などで一定の指針として示し、源泉徴収義務者の事務負担を軽減する措置を講じることとされたい。

(13) 外国法人から我が国の株主への資産の分配に関する課税関係について一定の指針を示すこと

出資先である外国法人から、当該出資に対して現金又は株式等の資産の分配が我が国の株主に行われた場合、当該分配に関してみなし配当又は譲渡損益をいかに認識すべきなのか、課税関係が必ずしも明確でない。我が国と異なる法制度の下で行われる法人から株主への資産の分配に関して、その本邦における課税関係を我が国の株主が自ら判断することは、非常に困難な場合が多い。また、外国法人からの分配による資産の交付が国内における支払の取扱者を通じて行われる場合、当該支払取扱者に対し、配当に関する源泉徴収義務が課せられるが、源泉徴収対象配当金額の算定には実務上困難を伴う場合が多い。

このような課税関係の不明確さが海外への株式投資を阻害することも懸念されるので、予見可能性を高めるため、外国法人から我が国株主への資産の分配に係る課税関係について、一定の指針を示されたい。

(14) 租税条約の濫用防止規定に係る適用において、源泉徴収義務者が知り得ない事由に基づいて不納付となった場合には、不納付加算税を宥恕すること

日米租税条約を始めとする複数の租税条約においては、特典制限条項や導管取引防止規定、主要目的テストといった租税条約の濫用防止規定が盛り込まれている。こうした濫用防止規定は、租税条約の特典を受けることができる者又は所得に一定の要件を課すことにより、租税条約の濫用を防止することを目的としているものである。そして、これらの濫用防止規定は、BEPS行動計画に係る最終報告書において、BEPSに対抗する措置（行動計画6）として提言されていることから、新しい租税条約や今後の条約改正において、新たな条項として租税条約に設けられていくことが

考えられる。

しかしながら、この濫用防止規定の適用に当たっては、源泉徴収義務者として条約相手国の居住者が一定の要件を満たした適格な居住者かどうかについて厳密に知り得る立場にない場合も十分に想定され、こうした場合には、結果的に、当該居住者が適格な居住者でなかったため源泉徴収義務を全うできなかったとして不納付加算税等が課せられるような事態も起こり得るところである。

こうした事態が起こらないよう、また、投資促進を趣旨とする租税条約の実効性が希薄化することがないよう、濫用防止規定の適用に際しての源泉徴収義務者が知り得なかったことにやむを得ない事情がある場合には、不納付加算税を宥恕することとされたい。

(15) 非居住者等による国内不動産の取得等に係る課税制度を見直すこと(☆)

国内に居住する個人や国内において事業活動を行う法人は、不動産関連税に加え、所得課税等を通じて、社会インフラや行政サービスの維持に係る費用を恒常的に負担している。これに対し、非居住者等が、国内に恒常的な居住実態や事業活動を有しないまま国内不動産を取得・保有・譲渡する場合には、その税負担は主として当該不動産取引に直接関連するものに限定され、社会インフラの維持等に係る費用については、原則として負担しない構造となっている。また、近年においては、非居住者等による投機的な国内不動産の取得・譲渡取引が一定程度行われているとの指摘も散見される。

この点、諸外国（カナダ、ニュージーランド、シンガポール、英国、オーストラリア等）においては、非居住者による不動産の取得や短期的な譲渡が不動産市場や税負担の公平性に与える影響を踏まえ、税制上の対応を講じている例が見られる。具体的には、不動産の取得時又は一定期間内の譲渡時に追加的な税負担を課すことにより、投機的な取引の抑制や自国民との税負担の均衡を図る制度が採用されている。これらの取組は、取得主体の属性そのものを一律に制限するものではなく、取引の態様や保有期間等に着目し、不動産市場の安定性及び課税の公平性を確保しようとする点に特徴がある。

そこで、社会インフラの受益と費用負担との関係を踏まえた課税の公平性の観点から、非居住者等による投機的な国内不動産の取得及び短期的な譲渡取引に対する課税制度の見直しを検討されたい。

8. 消費税について

(1) 消費税簡易課税制度選択不適用届出書の提出期日を申告期限の末日まで延長すること

消費税簡易課税制度選択不適用届出書については、適用をやめようとする課税期間の初日の前日までの提出が求められており、課税期間開始後の選択変更は認められていない。しかしながら、激変する経済環境下においては、仕入価格の急激な高騰や不測の設備投資等に直面する場合があります。このような場合であっても「みなし仕入率」による計算が強制されると、納税者の実態と著しく乖離した消費税の負担が生じる。

簡易課税制度は、事務負担の軽減を図るための任意選択の制度である。そうであるならば、課税期間開始後であっても、納税者が経済環境を鑑み自らの意思で事務負担の軽減を放棄することは、本制度の趣旨に照らして認められるべきである。また、適格請求書等保存方式の定着に伴い、事後的に原則課税を適用するための記帳基盤は既に整備されている。さらに、消費税法第37条の2及び「新型コロナウイルス感染症の影響を受けている事業者に対する消費税の課税選択の変更に係る特例」（令和2年4月20日財務省）により事後的な選択変更が制度的に実施されたが、現場での大きな混乱は生じていない。

については、予測困難な経済環境の変化も災害等に準ずる不可避な事態として捉え、納税者による対応を可能とするべく、消費税簡易課税制度選択不適用届出書の提出期日をその課税期間に係る申告期限の末日まで延長されたい。

(2) 居住用賃貸建物に係る仕入税額控除の調整期間を見直すこと

令和2年度税制改正において、一定の居住用賃貸建物の取得等に係る課税仕入れ等の税額については、仕入税額控除の対象としないこととされた。本制度の適用を受けた居住用賃貸建物について、仕入れ等の日から第3年度の課税期間の末日までの間（以下「調整期間」という。）に、その全部又は一部を課税賃貸用に供した場合や他の者に譲渡した場合には、一定の算式に基づき計算した消費税額を、第3年度の課税期間の仕入控除税額に加算する調整を行うこととされた。

このため、調整期間経過後に譲渡等した場合には、当該建物の譲渡等に係る消費税が課される一方、建物の仕入れに係る消費税の仕入税額控除を行う機会が失われ、前段階税額控除とする消費税の基本構造が棄損される結果となる。このような不利益は、長期安定的に行われることが一般的である不動産賃貸事業について、調整期間内での当該建物の売却を進める誘因となりかねず、税の中立性が損なわれかねない。

居住用賃貸建物に対する投資は、金額も大きく投資期間も長期に及ぶことが一般的であるため、このような事業の実態を考慮し、調整期間をできるだけ長期間とすることが望まれるが、税法上の帳簿書類の保存期間を考慮して、第10年度の課税期間の末日までとされたい。

(3) インボイスのみなし登録期間について相続発生日から10か月を経過した

日まで延長すること

相続が発生した場合の遺産分割協議については、相続税の申告期限である10か月以内を期限として調整する例が多く、相続人の適格請求書登録申請についても遺産分割協議の後に行うことが通常である。現行のみなし登録期間が死亡した日の翌日から4か月を経過する日までであることから適格請求書発行事業者が死亡し、4か月以内に遺産分割協議が整わない場合、相続人の全員が適格請求書発行事業者登録を検討しなければならず、不都合が生じることとなる。

このため、適格請求書発行事業者の死亡に伴う適格請求書発行事業者のみなし登録期間について、死亡した日から10か月を経過日又はその事業を承継した相続人がインボイス発行事業者の登録を受けた日のいずれか早い日まで延長すべきである。併せて被相続人のインボイス発行事業者の登録の効力の失効日についても適格請求書発行事業者の死亡届出書の提出日の翌日又は相続発生日の翌日から10か月を経過した日のいずれか早い日とするべきである。

(4) 消費税の事業者免税点制度とは別途、臨時的な収入があった者の申告不要制度を設けること

事業者のうち、その課税期間に係る基準期間における課税売上高が1,000万円以下である者（適格請求書発行事業者を除く。）については消費税を納める義務が免除されることとなっている（事業者免税点制度）。この制度は小規模事業者の納税事務負担等に配慮して納税義務を免除する制度である。

ところで、副業が広く一般化するにつれ、臨時的又は散発的で比較的少額な収入を得る者が増えている。現行制度の下では、このような者は、例えばある年に偶発的に1,000万円を超える課税売上げがあったものの、例年は数十万円程度の課税売上げしかない場合に、その1,000万円超の課税売上げがあった年の2年後だけ消費税の申告をしなければならないことになるが、そこでの納税額はごく少額にとどまる一方、納税義務者の側の申告のための事務負担は大きく、納付される税額・徴税コスト・申告コストの比較考量が必要であろうと考えられる。この点、所得税においては、一定の少額な雑所得について申告不要制度が設けられている。

そこで、副業等により、散発的であったり比較的少額である雑所得を得る者の消費税については、現年の課税売上げの金額が少額である場合に限り、消費税の申告を不要とする制度を創設すべきである。

(5) リースに関する弾力的な会計処理を消費税上（・事業税（外形標準課税）上）も認めること

企業会計基準委員会が新たに公表した「リースに関する会計基準」（以下「新会計基準」という。）は、オペレーティング・リースも含む全てのリースについて資産・負債の両建計上を求めるなど、借手のリースに係る費用配分方法を中心に変更をしている。

特に、オペレーティング・リース取引については、Ⅱ 個別税制に関する意見 1. (21)において会計監査人監査の対象となる大会社とその他の会社の両方にとって、

新会計基準と税法規定との間に乖離が生じないことを求めているが、新会計基準と法人税法規定の平仄が取れることを前提に、消費税法上の取扱いについても、オペレーティング・リース取引について法人税法上で資産とする場合には資産計上時に仕入税額控除を適用できるよう、現状のファイナンス・リース取引同様の処理を認められたい。

さらに、法人事業税の外形標準課税においても、新会計基準と法人税法規定の平仄が取れることを前提に同様の趣旨の下、オペレーティング・リース取引が法人税法規定上で資産とされる場合には、これに係る費用は、使用権資産に係る減価償却費や利息費用となるのであるから、付加価値割の「支払賃借料（リース対象が土地又は家屋）」には含めないよう制度上の手当てを図られたい。

(6) 消費税の滞納防止のため予定納税回数を原則年11回(毎月)とすること(☆)

消費税は滞納税額が多い税目と知られており、令和6年度の国税滞納額9,925億円のうち、5,298億円(53%)が消費税である。過去の会計検査院の指摘事例によれば、消費税の滞納額が多くなる原因は、消費税の納付回数が年1回から4回であるため、納付すべき消費税相当分の資金を受け入れてから納付するまでの期間が長く、設備投資や運転資金として費消されてしまうためであるとされている。このため、資金の受入れから納付までの期間を短く設定することで滞納額が増大する前に資金繰りを見直す契機を与えることが肝要であると考えます。

EU諸国のVATの例を見れば毎月納付を原則とし、長くても四半期ごとの納付が義務付けられており、E-レポーティングや滞納期間ごとに固定金額の罰金を科す等の取組により、非常に高い徴税率を実現している。

我が国の課税当局においてもダイレクト納付を利用した予定納税、分割納税が推奨されており、納税に係る事務負担も相当に軽減されてきたことを鑑みれば、源泉所得税と同様に消費税の予定納税回数も原則11回(毎月)とすることが望ましい。ただし、小規模事業者には十分配慮するために、事務の効率化の観点から、例外として今までと同様の予定納税の納付回数も認められたい。

なお、前年の納付税額を基準とする定額の予納方式(前年実績による中間納付)を採用する場合には、予納局面における事務負担を軽減する観点から、原則として申告手続を不要とし、確定申告により精算する設計が適当である。他方で、急激な経営環境の変化の影響を受ける事業者や、大規模な設備投資等により当期の納付税額が大きく変動し得る事業者には配慮するため、現行の仮決算に基づく中間申告制度を選択肢として維持することも、引き続き必要であると考えます。

9. 地方税について

(1) 個人住民税の所得控除及び課税方法について所得税の取扱いに合わせる こと

同じ所得を課税標準として課される所得税と個人住民税とでは、基礎控除、配偶者控除などの所得控除額がそれぞれ異なっており、また、個人住民税においては調整控除がなされるなど、税額の計算方法も異なり、納税者にとって分かりにくくなっている。

特に、一箇所からのみ給与を得ている所得者の20万円以下の所得は、所得税では申告不要とされるが、住民税にはその制度がなく、住民税の単独の申告をしなければならない。

また、非上場株式の配当所得に対する課税についても、所得税では少額配当等として確定申告不要制度を選択できるのに対し、個人住民税では申告を必要としており、所得税と個人住民税とで課税方法に違いが見られる。

さらに、住民税が毎年1月1日を賦課期日としていることから、特に不動産や株式の譲渡所得が生じた場合において、賦課期日前に出国した場合には、担税力があるにもかかわらず住民税が課税されないという不公平が生じている。

加えて、我が国の成長戦略にてその活用がうたわれている高度外国人材においても、特に課税通知書の到着前に出国することとなった場合には、普通徴収に切り替えたとしても徴収漏れが生じることも懸念される。

したがって、これらの問題に対処するため、個人住民税の所得控除及び課税方法につき、所得税の取扱いについて整合性を取る措置を講じられたい。

(2) 地方税においても欠損金の繰戻し還付制度を創設すること

地方税法においては、欠損金の繰戻し還付制度がないが、事業年度課税制度の欠陥を是正するため、法人事業税の所得割及び法人住民税の法人税割については、欠損金の繰戻し還付制度の創設を検討されたい。

(3) 外国税額控除の地方税の還付制度を創設すること

地方税法上の外国税額控除の規定のうち、一次的な計算により、地方税の控除限度額内で控除対象とされた外国税額である「前3年以内の控除未済外国税額」については、二重課税が生じていることは明白であるから、地方税法を整備することにより、上記「前3年以内の控除未済外国税額」で3年以内に控除ができなかった分は、地方税の還付等の措置を講じるべきである。

(4) リースに関する弾力的な会計処理を（消費税上・）事業税（外形標準課税） 上も認めること

第二部 II 個別税制に関する意見8(5)に記載のとおり。

10. 納税環境整備等について

【申告手続及び税務調査手続関係】

- (1) 100%グループ内の関係（完全支配関係）にある法人が、法人の税務調査に他のグループ法人の従業員が立ち会うことを書面で承諾した場合には、原則として、他のグループ法人の従業員の立会いを認めること

税務職員が質問検査権に基づく税務調査に当たって、どのような者を立ち合わせるかは、税務職員の合理的な判断に委ねられているところ、例えば、親会社の従業員が、企業グループのコンプライアンスの観点から、親会社が支配する子会社の税務調査に立ち会おうとしても、税務職員の守秘義務を理由として立会いを認められないことが多い。

しかしながら、経営情報をグループ法人間で共有し、一体的に運営する企業グループでは、調査対象法人の承諾の下、他のグループの従業員が税務調査に立ち会ったとしても、税務職員が調査で知り得た秘密を第三者に開示したことにはならず、また、グループ法人税制など、企業グループを対象にした税制が定着してきた現在においては、グループ全体の事情に詳しい親会社やシェアードサービス会社の従業員が調査対象法人の従業員と合同で税務調査に対応した方が、むしろ円滑な税務調査が期待できる。

したがって、100%グループ内の関係（完全支配関係）にある法人の税務調査においては、調査対象法人が、他のグループ法人の従業員が調査に立ち会うことを書面で承諾した場合には、原則として、他のグループ法人の従業員の立会いを認めるように措置されたい。

- (2) 租税特別措置法における当初申告要件を緩和させること

租税特別措置法の各種特例は、当初提出した確定申告書において適用を受けようとする旨等の記載があり、その申告書に明細書等の添付がある場合にのみ認められることとなっている（いわゆる「当初申告要件」）。しかしながら、極めて複雑な現行税制下において、当初申告の有無のみを絶対的な要件とすることは、実体的な要件（投資や賃上げ等）を充足している納税者の努力が税制面で一切評価されない結果を招き、結果として政策目的の達成を阻害する要因となっている。ついては、政策効果をより確実かつ広範に波及させる観点から、隠蔽・仮装等の不正がない場合には、更正の請求等における事後的な適用を容認する措置を講じられたい。これにより、本法（法人税法・所得税法等）では当初申告要件が課されていないこととの均衡を失った状況も解消されると考えられる。

【争訟手続関係】

- (3) 争訟手続等で処分が取り消された納税者が、多額の争訟費用等を負担した場合には、その費用の補償を国に対して請求できる制度を検討すること

租税に係る争訟手続又は相互協議が行われると、結論に至るまで相当程度の期間（例えば3年から5年）を要することもあり、納税者において専門家報酬を始めと

する争訟費用が多額になることがある。その一方で、争いの対象となった処分が違法な処分であると結論付けられ、その一部又は全部が取り消されたとしても、納税者には国税の過納金と還付加算金が返還されるのみである。

また、国家賠償制度は、違法な行政活動に基づいて生じた損害であることだけでなく、公務員の故意又は過失も適用要件とされているため、処分に従事した者に過失がなければ、争訟費用等について国家賠償制度を用いることができない。

そのため、違法な処分が結果的に取り消されたとしても、納税者の経済的負担の実質的救済が図られないこともある。

このような事態に対応していくために、争訟手続で処分が取り消された納税者が多額の争訟費用等を負担したときには、刑事補償法のように公務員の過失の有無にかかわらず、納税者が国に対して違法な処分のために生じた損害の補償を請求することができる制度を設けて、納税者の経済的負担の実質的救済を図られたい。

以 上

令和8年度税制改正等で実現した昨年度の意見事項

「令和8年度税制改正意見書」の意見事項のうち、令和8年4月1日現在で実現ないし一部実現しているものは、次のとおりである。

【令和8年度税制改正意見書】

- ① 第一部 Ⅲ 経済格差の是正について
「1. 高齢者世代から若年世代への資産移転と資産格差是正のため相続税及び贈与税の制度の在り方を引き続き検討すること」
- ② 第一部 Ⅲ 経済格差の是正について
「2. 世帯間の資産格差を助長しないために税制を見直すこと」
- ③ 第一部 Ⅳ 財源の裏付けのある税制の更新について
- ④ 第二部 I 政策意見
「4. インボイス制度導入時からの当面の間は課税当局による更正処分等について柔軟に対応するとともに、小規模事業者の納税環境の一層の充実を図ること」
- ⑤ 第二部 I 政策意見
「6. 昨今の急速な経済社会環境変化に伴う税法における金額基準等の見直し」

関係法令等一覧表

以下の表は、各意見事項の関係条文をまとめたものである。

「主な関係条文」欄の略号は次のとおりである。

所法：所得税法 法法：法人税法 通法：国税通則法

地法：地方税法 相法：相続税法 消法：消費税法

措法：租税特別措置法

令：（特に明記している場合を除き）当該税目に係る法律の施行令

規：（特に明記している場合を除き）当該税目に係る法律の施行規則

基通：（特に明記している場合を除き）当該税目に係る法律の基本通達

1：第1条 ①：第1項 一：第1号

I 政策意見

No.	意見事項	主な関係条文
1.	法人税法の改正に当たっては、企業会計の基準を十分に尊重することを前提に、会計と税務の差異を明確にすること	法法2二十五、法法22②～④、法法74①
2.	取引相場のない株式等の評価について、事業承継や成長投資の観点を考慮すること（☆）	相法22
3.	事業承継税制を中小企業の円滑な事業承継に資する税制として維持すること	措法70の7、措法70の7の2、措法70の7の3、措法70の7の4 特例（30年度新設）：措法70の7の5、措法70の7の6、措法70の7の7、措法70の7の8 個人版 措法70の6の8、措法70の6の9、措法70の6の10
4.	スタートアップ・エコシステムに対する税制面での環境整備について一層の充実を図ること	措法29の2、措法37の13、措法37の13の2、措法41の18の4、措法42の4、措法42の13、措法66の13、法令119①一、措令19の3、措令39の24の2、措規22の13、法基通7-3-15の2～3
5.	インボイス制度導入時から当面の間は、課税当局による更正処分等について柔軟に対応するとともに、小規模事業者の納税環境の一層の充実を図ること	消法30、消法57の4、消法37、消基通1-8-1、消基通1-8-3
6.	納税環境整備等について	
(1)	税務手続において使用されている番号を整理し、統合すること	
(2)	税制改正に当たっては、国民が公共サービス水準と国の財政状態の比較において税制改正を議論できるよう、改正手続における十分な周知期間を設けること	

7. 昨今の急速な物価変動に伴う金額基準や技術革新に伴う法定耐用年数の見直しを図ること	法令133、法令133の2、法令134、措法67の5、法基通7-8-4、消法9
---	---

Ⅱ 個別税制に関する意見

No.	意見事項	主な関係条文
1. 法人税について		
(1)	減価償却方法の選択適用を維持すること	法法31⑥、法令48、法令48の2
(2)	製品保証引当金を税務上も認めること	法法22③一、二、法基通2-1-1の3、法基通2-2-1
(3)	賞与引当金及び退職給付引当金の損金算入を税務上も認めること	法法22③④、法令72の3
(4)	貸倒引当金を税務上も認めること	法法22④、法法52①②、法基通9-6-2
(5)	工事契約について工事損失引当金の損金算入を税務上も認めること	法法64、法基通2-4-19
(6)	固定資産の減損に係る減損損失については、法人税法上も損金算入を認めること	法法33①
(7)	償還有価証券の償却原価法については、法人税法上も利息法を認めるとともに、法人税法上の定額法に企業会計の定額法の配分方法を認めること	法令139の2、法基通2-1-34
(8)	法人事業税については、今後も法人税法上の損金とし、かつ、その発生事業年度の損金とすること	法法38、法法40、地法72の12～地法72の23、法基通9-5-1
(9)	事業所税について、発生事業年度の損金とすること	法法38、法法40、地法701の30～701の46、法基通9-5-1
(10)	資産除去債務に係る減価償却費を損金算入とすること	法法22③、法基通2-2-12、法令54
(11)	業績連動給与の算定基礎となる指標に非財務情報を含めるとともに、対象企業の範囲を拡充すること、及び定期同額給与の改定要件を見直すこと	法法34①、法令69①一八、法令69⑨～㉑、法基通9-2-19
(12)	交際費の損金算入制限の緩和を検討すること	措法61の4①②
(13)	受取配当金を全額益金不算入とすること	法法23①⑦
(14)	繰延消費税の全額即時償却を認めること	法令139の4②三、③④
(15)	所得税額控除の元本所有期間の制限を廃止すること	法法40、法法68①、法令140の2①②
(16)	繰越控除については繰越控除限度額を撤廃した上で繰越欠損金の控除期間を無制限とし、また、欠損金の繰戻し制度を災害により生じた損失に係る欠損金額に限定した上で企業規模にかかわらず適用を認め、繰戻し期間を更正の除斥期間等を踏まえ、5年に延長すること	法法57、法法80、措法66の12
(17)	特定同族会社の留保金課税制度を全廃すること	法法67
(18)	組織再編税制及びグループ通算制度における租税回避行為の規制範囲については個別具体的に規定し、包括的租税回避行為防止規定を廃止すること	法法132の2、法法132の3

No.	意見事項	主な関係条文
(19)	中小法人の画定基準を見直すこと	法法57⑪一、法法66②、法法80①、措法42の3の2①、措法42の4④、措法42の6①②、措法42の12の4①②、措法42の12の5②、措法56①、措法57の9、措法61の4②、措法66の12、措法67の5①
(20)	リース会計基準に従った会計処理を税務上も認めること	法法64の2、法令49、法令131の2
(21)	過大役員給与（不相当に高額な部分の金額の判定）を見直すこと	法法34②
(22)	自社制作ソフトウェアに係る損金算入範囲の適正化を図ること	法基通7-3-15の3
(23)	研究開発税制における、人件費に係る専ら要件を削除すること	措令27の4⑤一
(24)	サイバーセキュリティ投資を通じたサプライチェーン全体の強靱化実現に向けて、時限的に全損型のサイバーセキュリティ対策投資に税額控除制度を導入すること（☆）	
(25)	暗号資産の期末時価評価課税の対象範囲を見直すこと（☆）	法法61、法令118の7～10
2. 所得税について		
(1)	事業所得等の損失の補填を目的として生じた土地、建物等の譲渡所得と、事業所得等の損失との損益通算を認めること	措法31①③二、措法32①④、所法69
(2)	不動産所得について土地等の取得のための負債利子による損失についての損益通算を認めること	措法41の4、措令26の6
(3)	源泉所得税の納期特例適用範囲を拡大と納付期限を見直すこと	所法204①、所法216
(4)	居住者が年の途中で死亡した場合の準確定申告書の提出期限を、相続税の申告書提出期限まで延長すること	所法124、所法125、所法144
(5)	生計を一にする親族間で授受が行われた報酬についても、それが労務の対価として正当なものである限り、支払った側において必要経費として認めること	所法56、所法57
(6)	株式等に係る譲渡損失の繰越控除制度を拡充すること	所法140、所法142、措法37の12の2⑤～⑦
(7)	金融商品間の課税の簡素・中立化のために、金融所得課税の一体化を更に進めること	措法41の14①
(8)	公益法人等に対して財産を寄附した場合の譲渡所得等における非課税措置の要件を緩和すること	措法40①、所法59①一
(9)	信託契約における残余財産の帰属権利者として取得した土地等の譲渡を、措置法35条3項に規定する被相続人の居住用財産に係る譲渡所得の特別控除の特例（いわゆる空き家特例）の適用対象に加えること	措法35③

No.	意見事項	主な関係条文
(10)	暗号資産を国外転出時課税の対象とすること	所法60の2
(11)	アーンアウト条項付きの株式譲渡について、税負担を一般の株式譲渡益と等しくすること	
3. 法人税・所得税共通事項について		
(1)	少額の減価償却資産の取得価額の損金算入の基準金額を10万円未満から40万円未満に引き上げること	法令133、法令133の2、措法67の5
(2)	特定の事業用資産の買換えの場合の圧縮記帳については、100%圧縮とすること	措法37、措法65の7
(3)	減災に対する取組についての損金処理を認めること	措法11の3、措法44の2
4. 相続税・贈与税について		
(1)	贈与契約により取得する居住用等の小規模宅地等について、贈与税の計算上及び相続時精算課税制度を利用した場合の相続税の計算上、小規模宅地等に係る特例の適用を認めること	相法21の2、相法21の10、措法69の4
(2)	相続税の延納要件のうち、延納税額に相当する担保提供の要件を緩和すること	相法38④
(3)	未分割財産の配偶者税額軽減・小規模宅地等特例等の税額軽減措置を受けられる期間を延長すること	相法19の2②、措法69の4④
(4)	災害時における受贈財産の価値低下についての救済措置を拡充すること	相法19、措法69の6、措法69の7、措法70の3の3
(5)	財産評価基本通達6項の適用に係る納税者の予測可能性確保をすること	財産評価基通6項
(6)	「営業権」計上による担税力の問題を解消すること	財産評価基通165、財産評価基通166
(7)	相続税の課税価格への加算期間等の7年間への延長に伴い、実務上の負担に配慮した措置を講じること	相法19
(8)	暗号資産の相続税評価の安全性を考慮すること（☆）	財産評価基通4-3、5
5. 事業承継税制について		
【法人版事業承継税制（非上場株式等についての贈与税・相続税の納税猶予・免除）について】		
(1)	制度の適正な運用とともに、納税者の予見可能性を確保するために、具体的な判断基準を示すこと	相法64、措法70の7⑭、措法70の7の2⑮、措法70の7の5⑩、措法70の7の6⑪
(2)	親族外の後継者に対して株式を低額で譲渡した場合も事業承継税制の対象とし、また、親族外の後継者に対して納税猶予特例による贈与を行った場合であっても先代経営者の相続人の相続税額に影響を及ぼさないようにすること	措法70の7の7①
(3)	相続税の納税猶予に関する後継者役員就任要件及び後継者事業従事要件を緩和すること	措法70の7の2②三へ、措法70の7の6②七へ、措規23の10⑧、措規23の12の3⑪二

No.	意見事項	主な関係条文
(4)	一般措置を中小企業の円滑な事業承継に実質的に資するように緩和すること（☆）	措法70の7①、70の7の2①、70の7の4①、70の7②五ロ、70の7の4②四ロ
【個人版事業承継税制（個人の事業用資産についての贈与税・相続税の納税猶予・免除）について】		
(5)	小規模宅地等の特例との併用を認めること	措法69の4⑥
(6)	先代事業者要件（青色申告書提出要件）を緩和すること	措法70の6の8①、措法70の6の10①、措令40の7の8①一ロ、措令40の7の10①一
(7)	相続税の納税猶予に関する後継者事業従事要件を緩和すること	措法70の6の10②
(8)	特定事業用資産の貸借対照表計上要件を見直すこと	措法70の6の8④、措法70の6の10③
(9)	担保提供対象資産を見直すこと	措法70の6の8⑩⑪、措法70の6の10⑨⑩
6. 取引相場のない株式等の評価について		
【純資産価額方式に関する事項】		
(1)	評価会社が取得した土地等及び家屋等の価額は個人の相続等の評価と同様に、5年以内に取得した一定の貸付用不動産のみを通常の取引価格に相当する金額とすること	相法22、財産評価基通185
(2)	負債性引当金の計上を認めること	相法22、財産評価基通186
(3)	資産除去債務の計上を認めること	相法22、財産評価基通186
【その他の論点】		
(4)	海外子会社の評価について類似業種比準方式を認めること	相法22、財産評価基通5-2
(5)	合併などの組織再編成後における株式等の評価方法として、類似業種比準価額の適用が可能となる要件を明確にすること	相法22
(6)	類似業種比準方式における比準要素数1の会社に該当した場合であっても、その会社の事業が継続している場合には、一般の評価会社の株式と同じ評価方法とすること	相法22、財産評価基通189-2
7. 国際租税について		
【外国子会社合算税制について】		
(1)	外国子会社合算税制における経済活動基準を、我が国企業の経済活動の多様化に合わせて見直すこと	措法66の6②、措令39の14の3
(2)	外国子会社合算税制における租税負担割合及びその算定方法を改定すること	措法66の6 ⑦
(3)	外国子会社合算税制における買収直後の一定の株式譲渡益を合算対象所得から控除すること	措令39の15①五、②十八

No.	意見事項	主な関係条文
(4)	法人の外国子会社合算税制における適用対象金額の算定において、配当等の控除にかかる明細書の添付を確定申告書のみ限定しないこと	措法66の6②四、措令39の15①四、②十七、⑨
(5)	個人の外国子会社合算税制において、外国関係会社が持分割合25%以上を6か月以上継続保有している会社からの受取配当を、法人の場合と同様に基準所得金額から控除すること	措法40の4②四、66の6②四、措令25の20①②、39の15①四、②十七
(6)	個人の外国子会社合算税制において、合算対象となる外国関係会社が所在地国で課された外国法人税額の外国税額控除制度の適用を認めること	措法66の7
(7)	個人の外国子会社合算税制において、合算課税済みの留保金額のその後の配当分の配当所得からの控除可能期間を法人の外国子会社合算税制における控除可能期間と同様の期間に延長すること	措法40の5、措法66の8
(8)	外国子会社合算税制の適用を受ける法人について、別表添付要件を緩和しCSVファイルなどでの提出を認めること	措法40の4、措法66の6
(9)	期中取得した外国子会社に係る外国子会社合算税制の所得合算範囲の適正化を図ること（☆）	措法40の4①、②四、⑧、⑩、措令25の20 措法66の6①、②四、⑧、⑩、措令39の15
【その他について】		
(10)	外国税額控除について、控除限度超過額等の繰越期間を10年程度に延長すること	法法69、法令144、法令145、法令146、法法144の2
(11)	外国税額控除の対象となる外国税額等の範囲について一定の指針を示すこと	法法69①、法令141
(12)	人的役務提供事業に該当する「専門的知識又は特別の技能を有する者」について一定の指針を示すこと	所法161①六、所令282三
(13)	外国法人から我が国の株主への資産の分配に関する課税関係について一定の指針を示すこと	法法24①、法法61の2①⑦⑧、所法25①、措法37の10③
(14)	租税条約の濫用防止規定に係る適用において、源泉徴収義務者が知り得ない事由に基づいて不納付となった場合には、不納付加算税を宥恕すること	通法67①
(15)	非居住者等による国内不動産の取得等に係る課税制度を見直すこと（☆）	
8. 消費税について		
(1)	消費税簡易課税制度選択不適用届出書の提出期日を申告期限の末日まで延長すること	消法37①⑤⑥⑦
(2)	居住用賃貸建物に係る仕入税額控除の調整期間を見直すこと	消法30⑩、消法35の2、消令53の2①
(3)	インボイスのみなし登録期間について相続発生日から10か月を経過した日まで延長すること	消法57の3②③
(4)	消費税の事業者免税点制度とは別途、臨時的な収入があった者の申告不要制度を設けること	消法9①、消法9の2①

No.	意見事項	主な関係条文
(5)	リースに関する弾力的な会計処理を消費税上（・事業税（外形標準課税）上）も認めること	基通5-1-9
(6)	消費税の滞納防止のため予定納税回数を原則年11回（毎月）とすること（☆）	消法42①④⑥⑧、消法44
9. 地方税について		
(1)	個人住民税の所得控除及び課税方法について所得税の取扱いに合わせること	所法121①、措法9の2、8の5、措令4の3、地法32、地法45の2①、地法314の2、地法317の2①
(2)	地方税においても欠損金の繰戻し還付制度を創設すること	
(3)	外国税額控除の地方税の還付制度を創設すること	
(4)	リースに関する弾力的な会計処理を（消費税上・）事業税（外形標準課税）上も認めること	地法72の17
10. 納税環境整備等について		
【申告手続及び税務調査手続関係】		
(1)	100%グループ内の関係（完全支配関係）にある法人が、法人の税務調査に他のグループ法人の従業員が立ち会うことを書面で承諾した場合には、原則として、他のグループ法人の従業員の立会いを認めること	
(2)	租税特別措置法における当初申告要件を緩和させること	措法42の4②、措法42の12の5⑥等
【争訟手続関係】		
(3)	争訟手続等で処分が取り消された納税者が、多額の争訟費用等を負担した場合には、その費用の補償を国に対して請求できる制度を検討すること	

第二部「令和9年度税制改正に関する個別意見」意見項目一覧			I. 税目								II. 分野						III. 意見の種類						IV. 税収				V. 緊急性		VI. 関連官庁												
番号	意見事項	法人税	所得税	地方税	資産課税	国際課税	消費税	通則法	税制全般	その他	会計	金融	事業承継	経済成長	予見可能性	効率化	その他	政策	技術的問題	既に陳腐化	手続きの改善	会計との不整合	その他	増収	減収	中立	不明	中長期	短期	財務省 国税庁	金融庁	経産省 中企庁	国交省	総務省	官庁全般						
政策意見	1	法人税法の改正に当たっては、企業会計の基準を十分に尊重することを前提に、会計と税務の差異を明確にすること	●								●			●	●	●		●					●					●	●		●	●									
	2	取引相場のない株式等の評価について、事業承継や成長投資の観点を考慮すること(☆)				●							●					●										●			●										
	3	事業承継税制を中小企業の円滑な事業承継に資する税制として維持すること				●							●					●										●			●										
	4	スタートアップ・エコシステムに対する税制面での環境整備について一層の充実を図ること	●	●		●								●				●										●	●				●					●			
	5	インボイス制度導入時から当面の間は、課税当局による更正処分等について柔軟に対応するとともに、小規模事業者の納税環境の一層の充実を図ること						●									●					●					●		●	●											
	6(1)	税務手続において使用されている番号を整理し、統合すること								●							●											●											●		
	6(2)	税制改正に当たっては、国民が公共サービス水準と国の財政状態の比較において税制改正を議論できるよう、改正手続における十分な周知期間を設けること								●								●						●				●	●										●		
7	昨今の急速な物価変動に伴う金額基準や技術革新に伴う法定耐用年数の見直しを図ること								●								●	●							●			●	●												
個別税制に関する意見	1(1)	減価償却方法の選択適用を維持すること	●								●			●												(●)	●		●				●	●							
	1(2)	製品保証引当金を税務上も認めること	●								●												●			●		●				●	●								
	1(3)	賞与引当金及び退職給付引当金の損金算入を税務上も認めること	●								●												●			●		●				●	●								
	1(4)	貸倒引当金を税務上も認めること	●								●			●									●			●		●				●	●								
	1(5)	工事契約について工事損失引当金の損金算入を税務上も認めること	●								●												●			●		●						●							
	1(6)	固定資産の減損に係る減損損失については、法人税法上も損金算入を認めること	●								●												●			●		●					●								
	1(7)	償還有価証券の償却原価法については、法人税法上も利息法を認めるとともに、法人税法上の定額法に企業会計の定額法の配分方法を認めること	●								●	●											●			●		●					●								
	1(8)	法人事業税については、今後も法人税法上の損金とし、かつ、その発生事業年度の損金とすること	●								●												●			●		●					●								
	1(9)	事業所税について、発生事業年度の損金とすること	●								●												●			●		●					●								
	1(10)	資産除去債務に係る減価償却費を損金算入とすること	●								●												●			●		●						●							
	1(11)	業績連動給与の算定基礎となる指標に非財務情報を含めるとともに、対象企業の範囲を拡充すること、及び定期同額給与の改定要件を見直すこと	●								●			●					●							●		●					●								
	1(12)	交際費の損金算入制限の緩和を検討すること	●								●			●												●		●						●							
	1(13)	受取配当金を全額益金不算入とすること	●								●	●											●			●		●					●	●							
	1(14)	繰延消費税の全額即時償却を認めること	●								●						●									●		●					●								
	1(15)	所得税額控除の元本所有期間の制限を廃止すること	●									●					●		●							●		●					●								
	1(16)	繰越控除については繰越控除限度額を撤廃した上で繰越欠損金の控除期間を無制限とし、また、欠損金の繰戻し制度を災害により生じた損失に係る欠損金額に限定した上で企業規模にかかわらず適用を認め、繰戻し期間を更正の除斥期間等を踏まえ、5年に延長すること	●											●										●		●		●					●								
	1(17)	特定同族会社の留保金課税制度を全廃すること	●											●										●		●		●					●								
	1(18)	組織再編税制及びグループ通算制度における租税回避行為の規制範囲については個別具体的に規定し、包括的租税回避行為防止規定を廃止すること	●													●								●			●		●	●			●								
	1(19)	中小法人の画定基準を見直すこと	●															●						●			●	●					●								
	1(20)	リース会計基準に従った会計処理を税務上も認めること	●								●												●				●		●					●							
	1(21)	過大役員給与（不相当に高額な部分の金額の判定）を見直すこと	●											●					●							●		●					●								
	1(22)	自社制作ソフトウェアに係る損金算入範囲の適正化を図ること	●											●									●				●		●					●							

第二部「令和9年度税制改正に関する個別意見」意見項目一覧		I. 税目										II. 分野						III. 意見の種類						IV. 税収				V. 緊急性		VI. 関連官庁								
番号	意見事項	法人税	所得税	地方税	資産課税	国際課税	消費税	通則法	税制全般	その他	会計	金融	事業承継	経済成長	予見可能性	効率化	その他	政策	技術的問題	既に陳腐化	手続きの改善	会計との不整合	その他	増収	減収	中立	不明	中長期	短期	財務省 国税庁	金融庁	経産省 中企庁	国交省	総務省	官庁全般			
1 (23)	研究開発税制における、人件費に係る専ら要件を削除すること	●												●				●							●													
1 (24)	サイバーセキュリティ投資を通じたサプライチェーン全体の強化実現に向けて、時間的に全損型のサイバーセキュリティ対策投資に税額控除制度を導入すること（☆）																																					
1 (25)	暗号資産の期末時価評価課税の対象範囲を見直すこと（☆）	●									●		●					●									●	●	●	●								
2 (1)	事業所得等の損失の補填を目的として生じた土地、建物等の譲渡所得と、事業所得等の損失との損益通算を認めること		●		●												●						●		●		●								●			
2 (2)	不動産所得について土地等の取得のための負債利子による損失についての損益通算を認めること		●														●								●							●						
2 (3)	源泉所得税の納期特例適用範囲を拡大と納付期限を見直すこと		●													●											●		●									
2 (4)	居住者が年の途中で死亡した場合の準確定申告書の提出期限を、相続税の申告書提出期限まで延長すること		●													●											●		●									
2 (5)	生計を一にする親族間で授受が行われた報酬についても、それが労務の対価として正当なものである限り、支払った側において必要経費として認めること		●														●								●			●										
2 (6)	株式等に係る譲渡損失の繰越控除制度を拡充すること		●								●												●		●				●				●	●				
2 (7)	金融商品間の課税の簡素・中立化のために、金融所得課税の一体化を更に進めること		●								●													●		●		●										
2 (8)	公益法人等に対して財産を寄附した場合の譲渡所得等における非課税措置の要件を緩和すること		●		●												●	●							●												●	
2 (9)	信託契約における残余財産の帰属権利者として取得した土地等の譲渡を、措置法35条3項に規定する被相続人の居住用財産に係る譲渡所得の特別控除の特例（いわゆる空き家特例）の適用対象に加えること		●		●												●								●			●							●			
2 (10)	暗号資産を国外転出時課税の対象とすること		●		●						●													●			●					●						
2 (11)	アーンアウト条項付きの株式譲渡について、税負担を一般の株式譲渡益と等しくすること		●									●	●														●						●					
3 (1)	少額の減価償却資産の取得価額の損金算入の基準金額を10万円未満から40万円未満に引き上げること	●	●													●									●			●				●	●					
3 (2)	特定の事業用資産の買換えの場合の圧縮記帳については、100%圧縮とすること	●	●		●									●											●			●							●			
3 (3)	減災に対する取組についての損金処理を認めること	●	●														●	●							●			●					●	●				
4 (1)	贈与契約により取得する居住用等の小規模宅地等について、贈与税の計算上及び相続時精算課税制度を利用した場合の相続税の計算上、小規模宅地等に係る特例の適用を認めること				●												●								●			●										
4 (2)	相続税の延納要件のうち、延納税額に相当する担保提供の要件を緩和すること				●																●						●		●									
4 (3)	未分割財産の配偶者税額軽減・小規模宅地等特例等の税額軽減措置を受けられる期間を延長すること				●												●								●			●										
4 (4)	災害時における受贈財産の価値低下についての救済措置を拡充すること				●												●								●			●										
4 (5)	財産評価基本通達6項の適用に係る納税者の予見可能性確保をすること				●									●												●			●									
4 (6)	「営業種」計上による担税力の問題を解消すること				●												●								●			●										
4 (7)	相続税の課税価格への加算期間等の7年間への延長に伴い、実務上の負担に配慮した措置を講ずること				●											●										●			●									
4 (8)	暗号資産の相続税評価の安全性を考慮すること（☆）				●									●													●	●	●	●								
5 (1)	制度の適正な運用とともに、納税者の予見可能性を確保するために、具体的な判断基準を示すこと				●								●	●													●		●								●	
5 (2)	親族外の後継者に対して株式を低額で譲渡した場合も事業承継税制の対象とし、また、親族外の後継者に対して納税猶予特例による贈与を行った場合であっても先代経営者の相続人の相続税額に影響を及ぼさないようにすること				●								●														●		●								●	
5 (3)	相続税の納税猶予に関する後継者役員就任要件及び後継者事業従事要件を緩和すること				●								●														●		●								●	
5 (4)	一般措置を中小企業の円滑な事業承継に実質的に資するように緩和すること（☆）				●								●														●		●								●	
5 (5)	小規模宅地等の特例との併用を認めること				●								●												●			●										

個別税制に関する意見

第二部「令和9年度税制改正に関する個別意見」意見項目一覧			I. 税目								II. 分野						III. 意見の種類						IV. 税収				V. 緊急性		VI. 関連官庁								
番号	意見事項	法人税	所得税	地方税	資産課税	国際課税	消費税	通則法	税制全般	その他	会計	金融	事業承継	経済成長	予見可能性	効率化	その他	政策	技術的問題	既に陳腐化	手続きの改善	会計と不整合	その他	増収	減収	中立	不明	中長期	短期	財務省 国税庁	金融庁	経産省 中企庁	国交省	総務省	官庁全般		
5(6)	先代事業者要件（青色申告書提出要件）を緩和すること				●							●						●									●		●			●					
5(7)	相続税の納税猶予に関する後継者事業従事要件を緩和すること				●							●						●									●		●			●					
5(8)	特定事業用資産の貸借対照表計上要件を見直すこと				●							●						●									●		●			●					
5(9)	担保提供対象資産を見直すこと				●							●											●			●		●			●						
6(1)	評価会社が取得した土地等及び家屋等の価額は個人の相続等の評価と同様に、5年以内に取得した一定の貸付用不動産のみを通常の取引価格に相当する金額とすること				●							●											●				●	●			●						
6(2)	負債性引当金の計上を認めること				●							●											●		●		●			●							
6(3)	資産除去債務の計上を認めること				●							●											●		●		●			●							
6(4)	海外子会社の評価について類似業種比準方式を認めること				●							●											●				●	●			●						
6(5)	合併などの組織再編成後における株式等の評価方法として、類似業種比準価額の適用が可能となる要件を明確にすること				●							●											●				●	●			●						
6(6)	類似業種比準方式における比率要素数1の会社に該当した場合であっても、その会社の事業が継続している場合には、一般の評価会社の株式と同じ評価方法とすること				●							●											●				●	●			●						
7(1)	外国子会社合算税制における経済活動基準を、我が国企業の経済活動の多様化に合わせて見直すこと	●	●			●							●										●		●			●			●	●					
7(2)	外国子会社合算税制における租税負担割合及びその算定方法を改定すること	●				●										●											●		●	●	●						
7(3)	外国子会社合算税制における買収直後の一定の株式譲渡益を合算対象所得から控除すること	●	●			●							●					●							●			●		●	●						
7(4)	法人の外国子会社合算税制における適用対象金額の算定において、配当等の控除にかかる明細書の添付を確定申告書のみ限定しないこと	●	●			●							●										●		●			●		●	●						
7(5)	個人の外国子会社合算税制において、外国関係会社が持分割合25%以上を6か月以上継続保有している会社からの受取配当を、法人の場合と同様に基準所得金額から控除すること		●			●																	●		●			●		●	●						
7(6)	個人の外国子会社合算税制において、合算対象となる外国関係会社が所在地で課された外国法人税額の外国税額控除制度の適用を認めること		●			●																	●		●			●		●	●						
7(7)	個人の外国子会社合算税制において、合算課税済みの留保金額のその後の配当分の配当所得からの控除可能期間を法人の外国子会社合算税制における控除可能期間と同様の期間に延長すること		●			●																	●		●			●		●	●						
7(8)	外国子会社合算税制の適用を受ける法人について、別表添付要件を緩和しCSVファイルなどでの提出を認めること					●										●										●			●	●	●						
7(9)	期中取得した外国子会社に係る外国子会社合算税制の所得合算範囲の適正化を図ること（☆）					●																	●			●		●		●	●						
7(10)	外国税額控除について、控除限度超過額等の繰越期間を10年程度に延長すること	●	●			●							●										●		●			●		●	●	●					
7(11)	外国税額控除の対象となる外国税額等の範囲について一定の指針を示すこと	●	●			●								●					●								●		●		●						
7(12)	人的役務提供事業に該当する「専門的知識又は特別の技能を有する者」について一定の指針を示すこと		●			●								●					●								●		●	●	●						
7(13)	外国法人から我が国の株主への資産の分配に関する課税関係について一定の指針を示すこと	●	●			●								●					●								●		●		●						
7(14)	租税条約の濫用防止規定に係る適用において、源泉徴収義務者が知り得ない事由に基づいて不納付となった場合には、不納付加算税を宥恕すること	●	●			●																	●				●	●		●							
7(15)	非居住者等による国内不動産の取得等に係る課税制度を見直すこと（☆）								●									●						●						●	●	●	●			●	
8(1)	消費税簡易課税制度選択不適用届出書の提出期日を申告期限の末日まで延長すること						●							●													●		●	●	●						
8(2)	居住用賃貸建物に係る仕入税額控除の調整期間を見直すこと						●																		●		●		●								
8(3)	インボイスのみなし登録期間について相続発生日から10か月を経過した日まで延長すること						●																			●		●		●							
8(4)	消費税の事業者免税点制度とは別途、臨時的な収入があった者の申告不要制度を設けること						●									●									●				●								
8(5)	リースに関する弾力的な会計処理を消費税上（・事業税（外形標準課税）上）も認めること						●			●																				●	●						
8(6)	消費税の滞納防止のため予定納税回数を原則年11回（毎月）とすること（☆）						●																				●		●		●						

個別税制に関する意見

