

# 令和 3 年度税制改正意見

国 税 庁

令和 2 年 9 月

## 令和 3 年度税制改正意見申入れについて

- 1 近年、税務行政を取り巻く環境は、経済取引の複雑・広域化、不正手口の巧妙化等により、ますます厳しくなっている。一方、国民の税制及び税務行政に対する関心は一段と高まるとともに、租税負担の公平確保に対する要請が一層強くなっている。  
国税庁としては、従来から、このような諸情勢に対応するため、限られた職員数の下で、適正・公平な課税及び徴収の実現を目指すとともに、事務処理の効率化等に最大の努力を傾注してきたところである。
- 2 本年度においても、各国税局・税務署等の第一線における意見を踏まえた上、税務行政の簡素化・効率化、申告水準の維持向上等の観点から検討を行い、適正・公平かつ円滑な税務行政を行うため、税制上の措置が必要と認められる 37 項目を令和 3 年度税制改正意見として取りまとめた。
- 3 税制改正意見は、税務行政を取り巻く現在の厳しい環境の下において、国民の期待に応え、適正・公平かつ円滑な税務行政を確保するために必要な事項につき、税制所管部局に対し特段の理解を求めるとともに、その実現を強く申し入れるものである。

# 目 次

## 1 所得税法関係

項 目	関係法令	区分	担当課 (部)	頁
1 申告会場における3密を防止するための措置の導入 デジタル化を推進するためのインセンティブ措置の創設	所法 35、190	新規	個人課税課 情報技術室	1
2 保険契約の名義変更があった場合の課税の見直し	-	新規	個人課税課	2
3 非居住者の脱退一時金に係る源泉徴収の見直し	所法 213	新規	個人課税課 法人課税課	3
4 金地金等の譲渡の対価の支払調書の提出範囲の見直し	所法 225	新規	課税総括課	4
5 居住者の範囲の見直し	所法 2①三	新規	個人課税課 資産課税課 法人課税課	5
6 措置法第 40 条に係る不当減少要件のうち株式保有割合の [REDACTED]	措法 40①、措令 25 の 17⑤⑥	新規	資産課税課	6
7 有償ストックオプションの課税の適正化	所令 84②	新規	個人課税課	7
8 総合課税の対象となる社債の利子の範囲の見直し	措令 1 の 4③	新規	個人課税課	8

## 2 法人税法関係

項 目	関係法令	区分	担当課 (部)	頁
9 公益法人等に係る課税所得の範囲拡大	法法 2、4、7、法令 5	H8～	法人課税課	9
10 公益法人等に係るみなし寄附金制度の見直し	法法 37⑤	新規	法人課税課	11
11 帳簿書類の保存がない場合の損金不算入規定の創設及び適正性が客観的に担保される納税者に対する帳簿書類の保存に係る事務負担の軽減措置の導入	法法 22、126①、150 の 2①、法規 59①、67①、所法 37、148①、232①、所規 63①、102③、電帳法 4、10	H28～H31	法人課税課 課税総括課 個人課税課 査察課	12

## 3 間接税関係

項 目	関係法令	区分	担当課 (部)	頁
12 消費者向け電気通信利用役務の提供に係る納税義務者の見直し	消法 2、4、5	新規	調査課 消費税室	14
13 国際郵便による輸出免税における証明書類の保存要件の見直し	消法 7、消規 5	新規	消費税室 課税総括課 調査課	15
14 課税売上割合に準ずる割合の適用開始時期の見直し	消法 30、消令 47	新規	消費税室	16

## 4 国税通則法関係

項 目	関係法令	区分	担当課 (部)	頁
15 後発的事由に基づく更正の請求の更正期間の見直し	通法 23、58、71 通令 6、24、30	新規	課税総括課 消費税室 個人課税課 資産課税課 法人課税課	17

項 目		関係法令	区分	担当課（部）	頁
16	質問検査権及び更正又は決定の所轄庁の改正	通法 30、33、74 の 2、所法 18、 法 18 等	新規	課税総括課 消費税室 個人課税課 資産課税課 法人課税課 酒税課 調査課	18
17	スマホアプリによる新たな納付手段の導入	通法 34 の 3、34 の 5、通令 7 の 3、通規 2、7	新規	管理運営課	19
18	海外からの納付手段の拡充	通法 34、資金規則 61	新規	管理運営課 徴収課	20
19	無申告加算税に係る税率の見直し	通法 66	新規	課税総括課 消費税室 個人課税課 資産課税課 法人課税課	21
20	納税管理人制度の拡充	通法 117	新規	調査課 課税総括課 消費税室 個人課税課 資産課税課 法人課税課 徴収課	22

#### 5 国税徴収法関係

項 目		関係法令	区分	担当課（部）	頁
21	無償譲渡等の譲受人等の第二次納税義務の対象拡大	徴法 39	新規	徴収課	23
22	滞納処分免脱罪の適用場面の拡大	徴法 187	新規	徴収課	24
23	滞納者が国外に有する財産に係る引渡命令の創設	-	新規	徴収課	25

#### 6 国際課税関係

項 目		関係法令	区分	担 当 課 ( 部 )	頁
24	更正の請求に係る提出期間の延長	通法 23	新規	相互協議室	26
25	相互協議の合意による源泉所得税の還付の根拠規定の見直し	通法 74	新規	相互協議室	27
26	外国子会社から受ける配当等の額に係る外国源泉税等の額の損金不 算入措置の整備	法 23 の 2 ①、39 の 2、措法 66 の 8 ②⑨	H30、H31	調査課 法人課税課	28
27	外国子会社合算税制（外国法人税の範囲）の適正化	法 69 ①、法令 141 ③、措法 66 の 6 ⑤、措令 39 の 14 の 3 ⑤五、39 の 17 の 2 ②二	新規	調査課 法人課税課	29
28	控除対象外国法人税の額から除かれるものの範囲の見直し	法 69 ①、法令 142 の 2 ⑦	新規	調査課 法人課税課	30
29	事業譲渡類似株式の譲渡の該当要件の改正	法令 178 ⑥	新規	調査課	31
30	国内不動産を取得した外国法人に対する届出書等の提出義務化 (追加)	法 149 ①、法令 211、法規 64 (追加)	新規	調査課 課税総括課 資産課税課 法人課税課	32
31	相互協議に係る納税の猶予の適用対象の拡大	措法 40 の 3 の 4、66 の 4 の 2、 66 の 4 の 3	新規	相互協議室	33
32	移転価格税制における推定課税規定の見直し	措法 66 の 4 ⑫⑭	新規	調査課 法人課税課	34

項 目		関係法令	区分	担 当 課 ( 部 )	頁
33	徴収共助に係る徴収権の時効に関する規定の改正	実特法 11 条の 2 ①	新規	徴 収 課	36

7 その他

項 目		関係法令	区分	担当課 (部)	頁
34	法定調書のクラウドサービス等を活用した新しい提出方法の整備	所法 228 の 4、措法 42 の 2 の 2、 国才令	新規	課 税 総 括 課 企 画 課	37
35	申請・届出等の提出方法の拡充	国才令 5 ①、国才令 5 ③等に係る 告示	新規	企 画 課 情 報 技 術 室	38
36	処分通知等の電子化の拡充	国才令 8	新規	個 人 課 税 課 管 理 運 営 課 企 画 課	39
37	カーポート（簡易車庫）及びガスメーター（計量器）の耐用年数の見直し	減価償却資産の耐用年数等に関する 省令別表第一、二	新規	法 人 課 税 課 個 人 課 税 課	40

1	申告会場における3密を防止するための措置の導入 デジタル化を推進するためのインセンティブ措置の創設
関係法令	所法 35、190
改正意見	<p>申告会場における3密を防止するとともに、税務行政のデジタル化を推進する観点から次の措置を導入する。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 申告義務のある還付申告を廃止する。</li> <li>・ 申告会場に来場しなくても済むよう公的年金等に対する課税を見直す。</li> <li>・ 自宅等からの e-Tax 申告について、インセンティブ措置を創設する。</li> </ul> <p>併せて、申告会場に来なくても申告書が作成できるよう、国税当局が申告に必要なデータを収集した上、納税者に提供（e-Tax に自動反映）する仕組みの導入に向け、必要な措置を検討する。</p>
理由	<p>国税庁においては、今般の新型コロナウイルスの影響による社会環境の変化を踏まえ、ソーシャルディスタンスを確保した申告会場を開設することを検討中。</p> <p>このような会場とした場合、現行の確定申告期間（2月16日～3月15日）では、申告相談に対応できないおそれがあることから、申告会場への来場者の削減・分散するための上記の措置が必要である。</p> <p>また、自宅等からの e-Tax 申告へのインセンティブ措置については、税務行政のデジタル化を推進する観点からも創設が必要である。</p>

2	保険契約の名義変更があった場合の課税の見直し
関係法令	-
改正意見	<p>保険契約の名義変更があった場合の課税を解約時に繰り延べるとともに、勤務先などが支払った保険料に対応する解約返戻金については給与所得その他の所得とする。</p>
理由	<p>保険契約の名義変更があった場合の課税については、当該保険契約の解約返戻金相当額（時価）と当該保険契約の購入価額との差額を経済的利益として取り扱ってきたところ、</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 保険契約の名義変更時には納税者にキャッシュフローが生じない点</li> <li>・ 近年においては、保険契約の時価と解約返戻金相当額に階差のある保険商品が存在し、当該保険契約の時価を計算することが困難である点</li> <li>・ 個人間の名義変更の場合の贈与税は、名義変更時ではなく解約時に課税が行われる点</li> </ul> <p>から、本意見の措置が必要である。</p>

3	非居住者の脱退一時金に係る源泉徴収の見直し
関係法令	所法 213
改正意見	非居住者が支払を受ける国民年金保険や厚生年金保険の脱退一時金について、居住者と同様の源泉徴収制度とする。
理由	<p>非居住者が支払を受ける国民年金保険や厚生年金保険の脱退一時金については、20%の税率による源泉徴収が行われるが、確定申告において退職所得の選択課税制度を選択して退職所得控除を適用することにより、全額還付となるケースが多い。</p> <p>納税者の利便性向上の観点から、本改正意見の措置が必要である。</p>



4	金地金等の譲渡の対価の支払調書の提出範囲の見直し
関係法令	所法 225
改正意見	<p>金地金等の譲渡の対価の支払調書は、[REDACTED] [REDACTED] [REDACTED]対象とする。</p>
理由	<p>「金地金等の譲渡の対価の支払調書」は、平成 23 年度税制改正により創設されて以降、[REDACTED] [REDACTED]</p> <p>近年、税関における金密輸事案の摘発が多くあるなか、「金地金等の譲渡の対価の支払調書」の提出枚数に大きな変化がないことから、[REDACTED] [REDACTED]タイムリーな把握が困難であり、適正な課税の実現に支障が生じることとなる。</p> <p>[REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED]</p> <p>そこで、支払調書の提出範囲に、[REDACTED] [REDACTED]適正課税の実現を図る。</p>

5	居住者の範囲の見直し
関係法令	所法2①三
改正意見	<p>居住者の範囲を次のとおり見直す。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 日本に住所を有する者（住民登録をしている者は住所を有すると推定）</li> <li>・ 日本にその年において183日以上居所を有する者</li> </ul>
理由	<p>現行の居住者・非居住者の判定は、住所（生活の本拠地）を有するかどうかによることとされており、居住者・非居住者の判定の予見性が確保できない。</p> <p>納税者の予見性を高める観点から、本改正意見の措置が必要である。</p>

6	措置法第 40 条に係る不当減少要件のうち株式保有割合の [REDACTED]
関係法令	措法 40①、措令 25 の 17⑤⑥
改正意見	<p>措置法第 40 条の非課税承認に係る要件のうち、贈与等により受贈法人が有することとなる株式数とその発行済株式総数に占める割合が 2 分の 1 を超えないこととする旨の要件（措令 25 の 17⑥五）について、 [REDACTED]</p>
理由	<p>1 株式の贈与等について措置法第 40 条第 1 項後段の非課税承認を得るためには、措置法令第 25 条の 17 第 6 項第 5 号に規定する要件（贈与等により受贈法人が有することとなる株式数とその発行済株式数に占める割合が 2 分の 1 を超えないこと。以下「株式保有割合要件」という。）を満たすことが必要となるが、当該保有割合の判定は、非課税承認申請に係る受贈法人が有することとなる株式数のみが対象とされている。</p> <p>2 株式保有割合要件については、措置法第 40 条の対象となる公益法人等に係る制度上、他の団体の意思決定に関与できる株式の保有を禁止されている場合が多いことに鑑み、平成 26 年度税制改正により措置法第 40 条の非課税承認要件にも同様の制限を追加したものである。</p> <p>3 しかしながら、 [REDACTED]</p> <p>[REDACTED]</p> <p>[REDACTED]</p> <p>[REDACTED]</p> <p>[REDACTED]</p> <p>[REDACTED]</p> <p>4 上記スキームは、 [REDACTED]</p> <p>[REDACTED]</p> <p>[REDACTED]</p> <p>[REDACTED]</p> <p>[REDACTED]</p> <p>[REDACTED]</p> <p>[REDACTED] 本改正意見の実現は当該スキームの防止にも資するため、措置の必要性は高いものと考えられる。</p>

7	有償ストックオプションの課税の適正化
関係法令	所令 84②
改正意見	従業員が勤務先から購入したストックオプション（有償ストックオプション）について、権利行使時課税を行うための改正を行う。
理由	<p>従業員が勤務先から購入したストックオプションについては、</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ スtockオプションを購入した者に特に有利な条件若しくは金額である場合</li> <li>・ 役務の提供その他の行為による対価の全部若しくは一部である場合</li> </ul> <p>でなければ、権利行使時に課税されず、権利行使により取得した株式の譲渡をした時に課税されること（税制適格ストックオプションと同様の課税関係）から、課税適正化の観点から本措置が必要である。</p>

8	総合課税の対象となる社債の利子の範囲の見直し
関係法令	措令1の4③
改正意見	総合課税の対象となる社債の利子の範囲に、特殊関係のある法人の株式を保有している者が支払を受けるものを追加する。
理由	<p>社債の利子に対する課税については、大口株主の配当に対する課税（総合課税）を踏まえ、社債を発行する法人の同族株主に対する社債の利子は総合課税とされている。</p> <p>他方、社債を発行する法人の株式を100%保有する法人の株主（間接支配の株主）については、同族株主に該当しないことから、社債の利子が源泉分離課税となる。</p> <p>社債の利子に対する課税の公平性の観点から、本措置が必要である。</p>

9	公益法人等に係る課税所得の範囲拡大										
関係法令	法法2、4、7、法令5										
改正意見	<p>公益法人等に係る課税所得の範囲については、収益事業を行う場合の「収益事業から生じた所得」に限定されているが、収益事業については、広く対価性のある事業全てとした上で、「対価性のない寄附金、補助金に係る所得」についてのみ非課税とする。</p> <p>また、公益法人等のみなし寄附金の損金算入限度額について、非収益事業である公益目的事業を実施するために必要な資金を支出したと認められる場合に限り、その必要な金額の範囲内で損金の額に算入する制度とすべきである。</p>										
理由	<p>1 宗教法人をはじめとする公益法人等の課税上の問題については、様々な観点からの指摘がなされているが、これら公益法人等が課税逃れに利用される途を閉ざすとともに、収益事業と非収益事業との区分が曖昧であるとの指摘を受けるといった問題や類似事業間に課税上の不公平が生じるといった問題を排除する必要がある。</p> <p>2 特に、現行法において、収益事業とされる技芸教授業の範囲は、法人税法施行令第5条第1項第30号に限定列举されており、これに掲げられた技芸教授以外は課税されないこととされているが、最近の教育産業の発展、余暇の拡大、生活のゆとり化傾向を反映して、水泳等のスポーツ教室や英会話等の語学教室、コンピュータや簿記等の技能教室を行う公益法人等がみられ、これらの技芸教授が収益事業となる技芸教授業に列举されていないため、次のような問題が生じている。</p> <p>① 類似の技芸教授であっても、政令に掲げられていないものは収益事業として課税されないことから、課税対象とされる技芸教授との間に課税上の不公平が生じている。</p> <p>② 政令に掲げられていない技芸教授を普通法人が行う場合には課税となるのに対し、公益法人等が行う場合には課税されないこととなり、課税上の不公平が生じている。</p> <p>(参考) 技芸教授業に該当するものとししないものの例示</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>該当するもの(課税)</th><th>該当しないもの(非課税)</th></tr> </thead> <tbody> <tr> <td>ダンス</td><td>エアロビクス</td></tr> <tr> <td>民謡、詩吟</td><td>俳句、川柳、短歌</td></tr> <tr> <td>絵画、書道</td><td>経理、簿記、珠算、英会話、コンピュータ</td></tr> <tr> <td></td><td>水泳、乗馬、スキー</td></tr> </tbody> </table> <p>現行のように、公益法人等について収益事業を行う場合のみ申告義務があるとする、非課税とされた法人は、税法上の帳簿書類の記載、保存義務が及ばず、質問検査権の行使にも支障がある。このため、課税所得の範囲を現行の法令で限定された収益事業を行う場合の「収益事業から生じる所得」から、原則として「対価を得て行う全ての事業から生じた所得」に拡大する必要がある。</p> <p>(参考) 平成8年度から要望している事項</p>	該当するもの(課税)	該当しないもの(非課税)	ダンス	エアロビクス	民謡、詩吟	俳句、川柳、短歌	絵画、書道	経理、簿記、珠算、英会話、コンピュータ		水泳、乗馬、スキー
該当するもの(課税)	該当しないもの(非課税)										
ダンス	エアロビクス										
民謡、詩吟	俳句、川柳、短歌										
絵画、書道	経理、簿記、珠算、英会話、コンピュータ										
	水泳、乗馬、スキー										

理	<p>3 また、公益法人等についてはみなし寄附金が認められているが、これは公益法人等が収益事業を営むのは、非収益事業である公益目的事業を行うために必要な資金を稼得するためであり、公益法人等については全所得課税ではなく収益事業課税としていくことから、公益法人等の行う収益事業に係る所得金額のうち、非収益事業のために支出された金額については、みなし寄附金として一定の金額の範囲内で損金の額に算入されているものである。</p> <p>しかしながら、現行の規定では、</p> <p></p> <p></p> <p></p> <p></p> <p>がある。</p>
由	<p>また、公益法人等が、</p> <p></p> <p></p> <p></p> <p></p> <p>という事例もある。</p> <p>このため、みなし寄附金制度の趣旨に立ち返り、非収益事業である公益目的事業を実施するために必要な資金を支出したと認められる場合に限り、その必要な金額の範囲内で損金の額に算入する制度とすべきである。</p>

10	公益法人等に係るみなし寄附金制度の見直し
関係法令	法法 37⑤
改正意見	<p>公益法人等のみなし寄附金制度については、収益事業に属する資産のうちからその収益事業以外の事業のために支出した金額をその収益事業に係る寄附金の額とみなして損金算入限度額の範囲内で損金算入を認めているが、不正経理等により収益事業に係る収入を収益事業以外の事業に係る収入に仮装等していた場合は、みなし寄附金制度を不適用とする。</p>
理由	<p>1 公益法人等のみなし寄附金制度は、公益法人等において、収益事業に属する資産のうちからその収益事業以外の事業（公益法人にあっては公益目的事業）のために支出した金額をその収益事業に係る寄附金の額とみなして損金算入限度額の範囲内で損金算入を認めている。</p> <p>本制度は、公益法人等が収益事業を営む場合、その収益事業から生じた利益の一部は、本来の公益事業のために充てられることに配慮し、その公益法人等の特殊性に鑑み、同一法人内の経理の振替ではあるが、これを寄附金とみなし、普通法人より広範囲の金額を寄附金として損金に算入することを認めている。</p> <p>2 現行のみなし寄附金制度においては、公益法人等が、収益事業に係る収入について、非収益事業に係る収入であるかのような外形を作出すること又は除外することにより、収益事業に計上せず、納付すべき法人税額を免れていた場合であっても、その後、修正申告等により、収益事業から収益事業以外の事業に計上されていれば、当該収益事業に係るみなし寄附金として、損金算入限度額の範囲内で損金の額に算入されることとなる。</p> <p>このため、不正計算により法人税額を免れた場合であっても、損金算入限度額までは損金に算入して計算できることとなり、適正公平な課税を妨げる誘因となっていると考えられる。</p> <p>3 そこで、隠蔽又は仮装により収益事業に計上せず、納付すべき法人税額を免れていた場合には、その増加した収益事業に係る収入の金額はみなし寄附金による損金算入限度額の計算から除外する制度とすべきである。</p>



11	帳簿書類の保存がない場合の損金不算入規定の創設及び適正性が客観的に担保される納税者に対する帳簿書類の保存に係る事務負担の軽減措置の導入
関係法令	法第22、126④、150の2④、法第59④、67④ 所法第37、148④、232④、所規第63④、102③ 電帳法第4、10
改正意見	(1) 法人又は個人が支出した費用のうち、当該費用に係る帳簿書類の保存がない場合は、損金又は必要経費に算入しない規定を創設する。 (2) 上記(1)の改正に合わせて、適正申告の蓋然性の高い納税者については保存すべき帳簿書類の範囲を消費税と同様とするなど、帳簿書類の保存に関する事務負担の軽減に資する措置を導入する。
理由	(1) 申告納税制度においては、納税者はその取引の過程で集積された客観的な資料による裏付けのある所得金額をもって申告することが求められるため、帳簿書類の保存は適正な申告水準を維持、確保するための納税者の責務であるが、現状、次のような問題が生じており、帳簿書類の保存義務を履行していない納税者と履行している納税者との比較において、適正申告という果たすべき責務を担保するための制度的な対応がされているとはいえない状況にある。本問題を解決するためには、上記改正意見を措置する必要がある。 <div style="background-color: black; height: 15px; width: 100%;"></div> <div style="background-color: black; height: 15px; width: 90%; margin-left: 20px;"></div> <div style="background-color: black; height: 15px; width: 95%; margin-left: 20px;"></div> <div style="background-color: black; height: 15px; width: 40%; margin-left: 20px;"></div> <div style="background-color: black; height: 15px; width: 100%; margin-top: 10px;"></div> <div style="background-color: black; height: 15px; width: 90%; margin-left: 20px;"></div> <div style="background-color: black; height: 15px; width: 95%; margin-left: 20px;"></div> <div style="background-color: black; height: 15px; width: 95%; margin-left: 20px;"></div> <div style="background-color: black; height: 15px; width: 95%; margin-left: 20px;"></div> <div style="background-color: black; height: 15px; width: 60%; margin-left: 20px;"></div>
理由	<div style="background-color: black; width: 15px; height: 15px; display: inline-block; vertical-align: middle;"></div> 国税犯則事件の調査においては、刑事訴訟における有罪立証の一般原則である「合理的な疑いを差し挟む余地のない程度の立証」が必要とされており、検察官の立証した事実「合理的な疑い」がある場合には、裁判官は有罪判決を下すことができないと解されていることから、 <div style="background-color: black; height: 15px; width: 100%;"></div> <div style="background-color: black; height: 15px; width: 100%;"></div> <div style="background-color: black; height: 15px; width: 80%;"></div>

(2) 現行の所得税及び法人税の保存書類については、保存すべき書類が広範囲に及び、かつ、同一の取引に関して作成される書類の全てに保存義務が及ぶことから、帳簿書類の保存に対する負担は大きいものとなっている。加えて、消費税の軽減税率の導入や、将来的にはインボイス方式の導入など、納税者に対する事務負担は今後も増加することが見込まれる。

上記(1)のような申告納税制度の根幹を揺るがす悪質な納税者に対しては、適正申告を促すために税負担という観点からの措置を創設する必要がある一方で、大半の納税者は申告納税制度に従い適正に申告していると考えられることから、そのような善良な納税者に対しては、適正申告が担保される範囲内で事務負担等の軽減を図ることも、申告納税制度の適正な運用には必要である。

このため、適正申告の蓋然性の高い納税者、換言すれば、申告内容の透明性が客観的に担保される納税者に対しては、所得税及び法人税における帳簿書類の保存範囲を消費税と同様とするなど、納税者の事務負担の軽減も合わせて措置する必要がある。

具体的には、納税者自らの取組として法人会が推奨している自主点検チェックシートの確定申告書への添付、実務家の観点から関与税理士による書面添付制度を活用した経理処理の適正性の確認、第三者の観点から銀行の融資や国等の補助金の申請に当たり、会計基準の順守の確認など、複数の客観的な視点から適正申告の蓋然性が高いと考えられる納税者に対しては、帳簿書類の保存義務を消費税と同様とする措置を創設する。

また、電子帳簿等保存法における書類データの保存については、所得税及び法人税の書類保存義務を前提としていることから、上記の措置に併せて納税者の利便性の向上に資する所要の措置を講ずる。

12	消費者向け電気通信利用役務の提供に係る納税義務者の見直し
関係法令	消法2、4、5
改正意見	<p>国外事業者が消費者向け電気通信利用役務の提供をインターネット上のプラットフォームを介して行う場合には、当該プラットフォームを運営する事業者に当該役務の提供に係る消費税の納税義務を課することとする。</p> <p>また、申告書の提出に際しては、当該役務の提供に係る明細書の添付を要することとする。</p>
理由	<p>国境を超える電気通信利用役務の提供に係る消費税の課税のあり方については、平成27年度税制改正において見直しが行われ、</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 当該役務の提供を受ける者の所在地で課税をすることとし、</li> <li>・ 消費者向け役務の提供である場合には、国外事業者を納税義務者とする</li> </ul> <p>こととされ、一定の場合、当該国外事業者に登録を求める「登録国外事業者制度」も併せて導入された。</p> <p>更に当該改正以降も、企業活動や各種取引の実態、国際的な議論、諸外国における対応等も踏まえつつ、適正な課税を確保するための方策について引き続き検討を行うこととされた（平成31年度与党税制改正大綱）。</p> <p>国境を超える消費者向け電気通信利用役務の提供については、提供されるサービスコンテンツの多様化、提供されるサービス（取引）やサービス提供事業者の増加など、制度改正時点（平成27年）と比べても取り巻く環境が変化してきている。その変化は、「登録国外事業者」の登録件数にも表れており、制度施行当初は28件（平成27年10月1日）であった件数は、現在94件（令和2年5月29日）まで増加している。</p> <p>このような企業活動や取引実態等の変化がある中で、消費者向け電気通信利用役務の提供を行う国外事業者に対し、申告納税義務の適正な履行を求めていくことについては、様々な課題等に直面している。とりわけ、課税に関する執行管轄権が国際法により制約され、それをオーバーライドする国際約束（条約）がない中では、国外事業者への対応には限界がある。</p> <p>諸外国においてもこのような課題に直面しており、その解決に向け、申告納税義務の適正な履行の確保及び租税徴収の効率性の観点から、例えば、プラットフォーム運営事業者に一定の義務の履行を求めるといったような、付加価値税制度自体のあり方にも影響するような新たな制度を導入する動きも出てきている。</p> <p>そのような諸外国における対応も踏まえつつ、我が国においても、例えば「国外事業者が消費者向け電気通信利用役務の提供をプラットフォームを介して行うような場合について、当該プラットフォーム国外事業者に対して当該役務の提供に係る消費税の納税義務を課す」というような抜本的な改正を検討することも必要であると考えられる。</p> <p>なお、プラットフォーム運営事業者については、消費税制度面のみならず、他の観点からも様々な動きがあることに留意する必要がある。とりわけ、プラットフォーム運営事業者に対して定期的な報告等の義務を課すこととなる「特定デジタルフォームの透明性及び公正性の向上に関する法律（デジタルプラットフォーム取引透明化法）」（令和2年5月27日成立、同6月3日公布）の実施状況等も注視する必要があると考えられる。</p>

13	国際郵便による輸出免税における証明書類の保存要件の見直し
関係法令	消法7、消規5
改正意見	EMS（国際スピード郵便）を利用した価格20万円以下の資産の輸出について、輸出の事実を証する書類として、一定事項を記載した「帳簿」の保存でなく、EMS伝票（郵便局の受領証＋発送者控え）の保存を輸出免税の適用要件とする。
理由	<p>現行法上、EMS（国際スピード郵便）を利用した20万円以下の資産の輸出について免税の適用を受けるためには、輸出を証明するものとしてその内容を記載した「帳簿」の保存で足りることから（消法7②、消規5①二）、国内売上げを輸出売上げと仮装した事案等が散見されている。</p> <p>現行法上は、「帳簿」の記載に疑義がある場合であっても、形式的には要件を満たしており、また、取引先が海外であることから反面調査が困難であり、輸出として行われた資産の譲渡等であるか確認できないケースが多いことから、当該輸出取引を否認することが極めて困難な状況である。</p> <p>そこで、輸出の事実を証する書類として、一定事項を記載した「帳簿」の保存でなく、EMS伝票（郵便局の受領証＋発送者控え）の保存を輸出免税の適用要件とする。</p> <p>（注）事業者が保存すべき帳簿には、資産の譲渡等（免税取引含む。）の相手方の氏名、行った年月日、資産又は役務の内容、対価の額を記載することとなっており（消規則27）、価格等の一定事項が記載されたEMS伝票の保存があれば、一義的には輸出の事実を客観的に証明することができると考えられるため、それに加えて改めて「帳簿」の記載・保存を求める必要はないものと考えられる。</p>

14	課税売上割合に準ずる割合の適用開始時期の見直し
関係法令	消法 30、消令 47
改正意見	<p>課税売上割合に準ずる割合について、適用を受けようとする課税期間の末日までに承認申請書を提出し、同日から一定の期間（例えば 1 月）内に税務署長の承認を受けた場合についても、当該課税期間から適用できることとする。</p>
理由	<p>課税売上割合に準ずる割合については、その承認を受けた日の属する課税期間から適用することとされている（消法 30③、消令 47⑤）。</p> <p>このため、承認申請書を課税期間の末日間際に提出した場合には、適用を受けようとする課税期間中に承認が受けられず、事業者にとって不利益となる場合がある。</p> <p>※ 例えば、「たまたま土地の譲渡があった場合」における課税売上割合に準ずる割合の承認申請の場合、当該土地の譲渡があった課税期間の末日までに承認が受けられなければ、課税売上割合に準ずる割合を適用する意義がないこととなる。</p> <p>そこで、課税売上割合に準ずる割合について、適用を受けようとする課税期間の末日までに承認申請書を提出し、同日から一定の期間（例えば 1 月）内に税務署長の承認を受けた場合についても、当該課税期間から適用できることとする。</p> <p>（注）当該課税期間中に承認を受けた場合には、現行法どおり、承認を受けた日の属する課税期間から適用することとする。</p>

15	後発的事由に基づく更正の請求の更正期間の見直し
関係法令	通法 23、58、71 通令 6、24、30
改正意見	<p>通常の更正の請求については、その法定申告期限から 5 年間行うことができる（通法 23</p> <p>①）が、特殊な場合として、納税申告書の提出時にはその納税申告書に瑕疵ないしは減額更正をすべき事由は内在せず、後日そのような事由が発生する場合がある。</p> <p>このように後発的な減額事由が発生した場合には、法定申告期限から 5 年以内に更正の</p> <p>請求を求めることは不可能なので、後発的事由が発生してから 2 か月以内に限り、更正の請求をすることが認められている（通法 23②）が、一部の事由に係る更正の請求については、税務当局が更正できる期間（通法 71①二）と齟齬が生じているため、その見直しを行う。</p>
理由	<p>後発的に減額事由が発生した場合には、後発的事由が発生してから 2 か月以内に限り、</p> <p>更正の請求をすることができ、その具体的な後発的事由については通法 23②各号及び通令 6①各号において定められているところである。</p> <p>そして、これらの後発的事由に関する更正は通法 71①二において、更正、決定等の期間</p> <p>制限の特例として、法定申告期限から 5 年を経過した後においても、更正決定等を行うことができることとされている。</p> <p>しかし、この更正、決定等の期間制限の特例の範囲については、通法 23②二及び通令 6①五に定める事由が除かれており、結果的に、更正の請求をすることができる旨の規定がある一方で、一部の事由に係る更正請求については、更正することができないこととされている。</p> <p>（通法 23②二）</p> <p>その申告、更正又は決定に係る課税標準等又は税額等の計算に当たつてその申告をし、又は決定を受けた者に帰属するものとされていた所得その他課税物件が他の者に帰属するものとする当該他の者に係る国税の更正又は決定があつたとき 当該更正又は決定があつた日の翌日から起算して二月以内</p> <p>（通令 6①五）</p> <p>その申告、更正又は決定に係る課税標準等又は税額等の計算の基礎となつた事実に係る国税庁長官が発した通達に示されている法令の解釈その他の国税庁長官の法令の解釈が、更正又は決定に係る審査請求若しくは訴えについての裁決若しくは判決に伴つて変更され、変更後の解釈が国税庁長官により公表されたことにより、当該課税標準等又は税額等が異なることとなる取扱いを受けることとなつたことを知つたこと。</p>

16	質問検査権及び更正又は決定の所轄庁の改正
関係法令	通法 30、33、74 の 2、所法 18、法法 18 等
改正意見	<p>質問検査や更正又は決定の所轄庁について、事前通知の実施又は無予告調査の着手後、納税地の異動があった場合でも、当該事前通知等の実施時における納税地を所轄する税務署長等において、質問検査権の行使、更正又は決定をすることができる旨の規定を設ける。</p>
理由	<p>質問検査権の行使は、法人税にあっては法人の納税地、消費税にあっては事業者の納税地の所轄税務署等の当該職員に限られている。</p> <p>また、更正又は決定は、これらの処分をする際における納税地の所轄税務署長が行うこととなっている。</p> <p>このため、調査着手後に納税地の異動があった場合、調査に着手した際の納税地の所轄税務署長等は質問検査権の行使や更正又は決定をすることができないこととなる。</p> <p>この規定を悪用し、調査中に納税地を異動して調査忌避を行う事例が認められるため、こうした事例に対しては納税地指定等の対応を行っているが、納税地指定を行うためには、異動先が納税地として不相当であることを要することから、納税地の確認調査等に時間を要することとなる。また、異動先が納税地として不相当とは言えない場合であっても、当該所轄署等に調査の引継ぎ等を行うために時間を要するなど、一定期間調査が中断することとなり、その間に調査対象者による資料の隠匿、取引先との通謀等のおそれが高まることから、事前通知等の後に納税地の異動等があった場合であっても、事前通知等の実施時の納税地を所轄する税務署長等において、質問検査権の行使、更正又は決定を行えるよう改正することにより、こうした調査忌避行為の抑止を図る。</p>

17	スマホアプリによる新たな納付手段の導入
関係法令	通法 34 の 3、34 の 5、通令 7 の 3、通規 2、7
改正意見	<p>国税の納付手段として、スマートフォンのアプリ決済サービス（以下「スマホアプリ」という。）を利用した納付を可能とする。</p> <p>また、スマホアプリでの納付が完了した日に当該国税の納付があったものとみなして、附帯税に関する規定等を適用することとする。</p>
理由	<p>スマホアプリでの納付については、地方税や公共料金において利用が進められていることから、国税についても、その利用を可能とする制度を新設する。</p> <p>これにより納税者は税務署や金融機関、コンビニの窓口に行かなくても自宅等から納付が可能となり、更なる納税者利便の向上が図られる（国税納付のキャッシュレス（非対面）納付の推進）。</p> <p>なお、地方税において利用されている納付書に印字されたバーコードを読み取って納付する方式では、税務署が作成したバーコード付の納付書でなければ納付できないといった課題もある。</p> <p>このため、e-Tax（又はスマホ）で申告後、画面上に表示されたQRコードをスマホアプリで読み取って（又はスマホアプリに連動して）納付する方式についても検討しており、将来的な導入を視野に税制上の手当を行う。</p> <p>※ QRコードを読み取る（又はスマホアプリに連動して）納付する方式については、地方税や公共料金の支払での導入実績がないことから、導入時期については現時点では未定。</p>



18	海外からの納付手段の拡充
関係法令	通法 34、資金規則 61
改正意見	<p>海外に居住する日本の国税に係る納税者が直接国税当局へ送金する納税手続を新たに設ける。</p>
理由	<p>海外に居住する日本の国税に係る納税者（法人を含む）が納税する際は、納税管理人を定め、その納税管理人が日本国内で納税することとされているが、納税管理人によらず、納税者自らが海外から直接納付する方法としては、クレジットカード納付による納税手続が可能であるものの、利用金額に一定の上限がある場合が多く、高額な納付は困難となっている。</p> <p>納税者の利便性向上の観点から、本措置が必要である。</p>

19	無申告加算税に係る税率の見直し
関係法令	通法 66
改正意見	<p>期限後申告又は決定を行った場合の無申告加算税の税率について、現在の 15% から 30% へと引上げる。ただし、当初期限後申告があった後に修正申告又は更正があった場合における無申告加算税については、現状の 15% のままとする。</p>
理由	<p>申告納税制度の趣旨を鑑みれば、無申告者に対しては相応の経済的負担を課すことによって、適正な申告へと誘導すべきところ、現在の加算税率では、その機能が果たされていないと考えられる事案が散見される。 [REDACTED]</p> <p>[REDACTED]</p> <p>[REDACTED]</p> <p>[REDACTED]</p> <p>[REDACTED]</p> <p>[REDACTED]</p> <p>適正申告を担保するために経済的負担を課するという加算税制度の趣旨を鑑みれば、悪質な無申告者 [REDACTED] と、隠蔽仮装を行い税負担を免れようとする者については、同様の負担を課しても良いのではないかと。</p> <p>また、無申告事案の調査に係る行政コストは、当初（期限後）申告内容の調査に比して高い傾向があるにも関わらず、加算税率は同一でありコストパフォーマンスを低下させる一因となる。</p> <p>経済社会の多様化・国際化の進展による申告義務者数の増加、事案の複雑化・困難化が進む中で、限られた人員で最大限のパフォーマンスを発揮するためには、行政指導による効率的な対応が必要である。現在でも、行政指導で応じる（5%）か調査事案として処理される（15%）かで、加算税率に差があるものの、その開差（5%か 30%）が大きくなることで、行政指導の実効性を高められるのではないかと。</p> <p>なお、無申告加算税に係る税率を、現在より 15% 加算する根拠は、期限内申告をしたが納付が遅れた者と比して、期限後申告をした者の方が、延滞税と併せた税負担が小さいことを是正する観点から設定している。</p>

20	納税管理人制度の拡充
関係法令	通法 117
改正意見	<p>国内に拠点を有しない外国人又は外国法人（Non-PE 外法）が納税管理人を自主的に指定しない場合には、</p> <p>① 税務署長等は期限を定めて納税管理人の指定を求めることができることとし、</p> <p>② 当該要請に応じない場合において当該納税者に国内関連者（親族、資本関連法人等）又は国内において納税者の資産を管理する関係者（不動産管理会社、固定資産税に係る納税管理人等）があるときは、その者を納税管理人として指定する。</p> <p>③ 指定期限までに指定しない納税者については、更正決定期限等を7年に延長する。また、完全支配関係子会社など一定の納税管理人に対して第二次納税義務を負わせることとする。</p>
理由	<p>1. 問題点</p> <p>(1) Non-PE外法に係る調査実施、課税処分及び徴収手続に関して、現状、以下のような問題がある。</p> <p>① 調査通知について、納税管理人等の指定がされない場合には、海外住所の解明などにより、調査着手までに相当な時間を要している。</p> <p>② Non-PE外法に係る関係会社や親族等が国内に所在する場合が散見されるが、納税者が納税管理人に指定しないときは、国税当局からの対応手段がない。</p> <p>③ 国内に納税管理人など納税者本人との取次役がいなければ、調査が長期化し、情報交換等により取引情報を解明するほかないが、時間を要し、必ずしも十分な情報が得られない。</p> <p>④ 更正・決定通知等について、公示送達によらざるを得ないこと。</p> <p>⑤ 徴収手続についても課税手続と同様の問題があり、文書送達及び納税者との接触ができない、又は相当な時間を要すること。</p> <p>(2) 上記のような問題点については、平成27年度改正で導入されたクロスボーダー消費税やデジタル課税の創設など今後拡大が見込まれ、このような賦課・徴収に係る問題への対応として、納税管理人を指定しない場合には、税務署長等がNon-PE外法の関連者等を納税管理人に指定する制度など、納税管理人に係る規定を拡充することが考えられる。</p> <p>2. 納税管理人制度の拡充策</p> <p>(1) 納税管理人指定制度（以下の者を税務署長等が納税管理人に指定する。）</p> <p>① 税務代理人</p> <p>② Non-PE外法に係る国内関係会社</p> <p>③ 国内に居住する配偶者その他の親族</p> <p>④ 地方税法の規定に基づき指定された納税管理人（固定資産税に係る納税管理人など）</p> <p>国内不動産へのインバウンド投資を行うNon-PE外法については、固定資産税に係る納税管理人を指定する納税者が散見される。固定資産税に係る納税管理人は、不動産仲介業者や不動産管理会社が指定されることが多く、支払調書や源泉徴収事務を行うケースも確認されている。</p> <p>(2) 納税管理人の指定がない法人に係る更正・決定期限の延長</p> <p>納税管理人又は税務代理人の指定がない場合には、端緒の把握、納税者の特定、調査の実施に時間を要することから、更正・決定に係る期間制限を7年（通常5年）に延長する。</p> <p>(3) 納税管理人の指定がない場合の第二次納税義務の適用</p> <p>納税管理人の指定がない場合に、滞納が発生したときは、完全支配関係会社など納税者と同一視し得る一定の納税管理人（期限後に納税者が指定した納税管理人又は税務署長が指定した納税管理人）に第二次納税義務を負わせる制度を創設する。</p>

21	無償譲渡等の譲受人等の第二次納税義務の対象拡大
関係法令	徴法 39
改正意見	徴収共助可能国に対する徴収共助の要請がされた後（又は要請がされた日の一年前の日以後）に、滞納者が徴収共助可能国に所在する財産を無償譲渡等した場合で、滞納国税の徴収不足が当該無償譲渡等に基因すると認められるときについても、その無償譲渡等の譲受人等は第二次納税義務を負うこととする。
理由	<p>近年、経済取引の国際化が進展する中、滞納者（居住者）が徴収共助要請により徴収されることを予期して徴収共助可能国に所在する財産を第三者に無償譲渡している事案が顕在化している。</p> <p>無償譲渡等の譲受人等の第二次納税義務が成立するためには、滞納者が行った無償譲渡等により滞納国税の徴収不足が生じたといえる関係が必要とされる。</p> <p>この徴収不足は、滞納者の財産で滞納処分により徴収することのできるものの価額と納税者の国税の総額を比較し判定することとなるが、滞納者の国外財産については滞納処分ができないことから、この判定には国外財産は含まれないこととされている。</p> <p>そのため、国外財産の無償譲渡等がされた場合において、滞納者の国税の徴収不足が生じているとしても、当該無償譲渡等により生じたとはいえず、第二次納税義務を賦課することができない。</p> <p>しかしながら、その国外財産について徴収共助の要請による徴収が可能であった場合は、当該国外財産の無償譲渡等により徴収することができなくなったといえるところ、これは、国内財産の無償譲渡等により徴収不足が生じる関係と同様であるといえる。</p> <p>そこで、上記のような場合に第二次納税義務を賦課することができるよう、徴収不足の判定の基礎に徴収共助の要請による徴収が可能な国外財産を含め、滞納処分の執行又は徴収共助の要請により徴収することのできるものの価額と、納税者の国税の総額との比較により徴収不足を判定することとする。</p> <p>ただし、当初から国外財産を徴収不足の判定の基礎に含めるとすると、十分な国外財産がある場合に徴収不足と判定されない結果、仮に国内財産の無償譲渡等があっても第二次納税義務を賦課することができず、先に徴収共助の要請を行うこととなる。これは徴収共助の要請の前に国内での徴収を尽くすという租税条約の要件（租税行政執行共助条約 21②g 等）に反するから、徴収共助の要請を行った場合に限り、その要請の相手国に所在する財産を徴収不足の判定の基礎に含めることとする。</p>

22	滞納処分免脱罪の適用場面の拡大
関係法令	徴法 187
改正意見	徴収共助の執行を免れる目的で、国内からの指図により、徴収共助可能国に所在する財産を徴収共助不可国に移転させる行為を滞納処分免脱罪の対象とする。
理由	<p>近年、経済取引の国際化が進展する中、徴収共助の要請による徴収を免れる目的で、徴収共助可能国に所在する財産を、徴収共助不可国へ移転する事案が顕在化している。</p> <p>滞納処分免脱罪成立のためには、「滞納処分の執行を免れる目的」が必要であるが、この「滞納処分の執行」には、徴収共助の要請による徴収は含まれないと考えられている（徴法 153①参照）。</p> <p>このため、滞納者が、国内からの指図により、徴収共助可能国に所在する財産を、徴収共助不可国に移転する場合は、徴収共助の要請による徴収を免れるだけでなく、滞納処分免脱罪の適用もされない。</p> <p>しかしながら、徴収共助の要請による徴収を免れる目的で行われる行為は、滞納者が税務当局による徴収を免れるため財産移転をしている点につき、滞納処分免脱罪と同様であるから、滞納者が徴収共助の要請による徴収を免れる目的で、徴収共助可能国から徴収共助不可国に財産を隠蔽等した場合も、滞納処分免脱罪の対象とすることとする。</p>

23	滞納者が国外に有する財産に係る引渡命令の創設
関係法令	—
改正意見	<p>滞納者が徴収共助不可国に財産を有しており、他に滞納国税の全額を徴収可能な財産を有していないと認められるなど一定の要件を充足する場合に、滞納者に対し、滞納額を限度として、徴収共助不可国に所在する滞納者の財産（又はその価額に相当する金員）を徴収職員に引き渡すよう書面で命じることができることとする。</p> <p>また、滞納者が指定された期限までに財産を徴収職員に引き渡さない場合には、罰則を科すこととする。</p>
理由	<p>近年、経済取引の国際化が進展する中、滞納者が徴収共助不可国に財産を有しながら納付をしない事案が散見される。</p> <p>このような事案においては、滞納者の自主的な納付が見込めないにもかかわらず、滞納処分や徴収共助の要請により滞納者の財産からの強制的な徴収を図ることができない。</p> <p>そこで、滞納者の動産等を滞納者の親族等以外の第三者が占有して引渡しを拒む場合に、当該第三者に対し当該動産等を徴収職員に引き渡すべきことを書面により命じることができるとする徴収法 58 条の手続を参考とし、滞納者が徴収共助不可国に財産を有しており、他に滞納国税の全額を徴収可能な財産を有していないと認められるなど一定の要件を充足する場合に、滞納者に対し、滞納額を限度として、徴収共助不可国に所在する滞納者の財産（又はその価額に相当する金員）を徴収職員に引き渡すよう書面で命じることができることとする。</p> <p>また、徴収法 58 条においては、引渡命令を受けた第三者が指定された期限までに徴収職員に滞納者の動産等の引渡しをしない場合にも、その動産等を差し押さえることができるが（3 項）、徴収共助不可国に所在する滞納者の財産については、滞納処分や徴収共助の要請による徴収ができないことから、滞納者が指定された期限までに財産を徴収職員に引き渡さない場合には、引渡しを間接的に強制するため罰則を科すこととする。</p>

24	更正の請求に係る提出期間の延長
関係法令	通法 23
改正意見	<p>更正の請求の可能となる期間を一定期間延長するための税制改正を求める。具体的な期間としては、相互協議の合意があった日から6か月とすることを求める。</p> <p>また、納税者に帰責事由がなく提出期限内に更正の請求を提出しなかった場合であって、納税者による合意内容の受入れが明らかなきは、更正が可能となるよう関連法令の改正を求める（宥恕規定の創設）。</p>
理由	<p>移転価格税制に係る事案は一般的に複雑であることから、納税者が合意後速やかに更正の請求を提出できない事象が生じうるところ、2か月の期間制限が合意内容の実施の妨げになる可能性は否定できない。</p> <p>OECD の MAP フォーラムで行われている相互協議に係る相互審査において、我が国は当該規定を理由に合意の実施が適切になされるようモニタリングを継続するよう求められている。</p> <p>更正の請求に係る期間制限を延長し、また、納税者に帰責事由がなく提出期限内に更正の請求を提出できなかった場合においても更正が可能となるよう手当することで、相互協議の合意のより確実な実施を担保するのが望ましい。</p>

25	相互協議の合意による源泉所得税の還付の根拠規定の見直し
関係法令	通法 74
改正意見	源泉所得税の過誤納金について、租税条約の規定に基づく相互協議の合意があった場合には、「相互協議の合意の日」が消滅時効の起算日となることを規定上明確にするために関連法令の改正を求める。
理由	<p>明らかな条約の適用誤りなどがあり相手国との間で合意が可能である事案についても、支払から5年を超える分の還付については還付のための法的根拠が明確ではないことから、個別に「その請求をすることができる日」を判定しなくてはならない。</p> <p>支払から5年を超える源泉徴収に係る事案についても、相互協議において内容面で合意に至ることができるのであれば、当該合意内容を実施すべきであることから、法令上、かかる実施が可能であることを明確化するのが望ましい。</p>



26	外国子会社から受ける配当等の額に係る外国源泉税等の額の損金不算入措置の整備
関係法令	法法 23 の 2 ①、39 の 2、措法 66 の 8 ②⑨
改正意見	<p>外国子会社合算税制の対象となる特定課税対象金額又は間接特定課税対象金額（以下「特定課税対象金額等」という。）がある場合に、外国子会社から受ける配当等の額に係る外国源泉税等の額については、その全額の損金算入が認められているところ、その損金算入額をその特定課税対象金額等に係る部分までの金額に限定する。</p>
理由	<p>外国子会社から受ける配当等の額について、外国子会社配当益金不算入制度の適用がある場合には、当該配当等の額に係る外国源泉税等の額は、損金不算入とされている（法法 39 の 2）。この趣旨は、当該外国源泉税等の額は、外国子会社から受ける配当等のみに関連して発生した費用であることから、その収益たる配当等の額が益金の額に含まれない以上、その費用たる外国源泉税等の額も損金の額に含めないとすることが、費用収益対応の観点から整合的であるためである。</p> <p>一方、外国子会社合算税制の適用がある場合（特定課税対象金額等がある場合）には、外国子会社から受ける配当等の額に係る外国源泉税等の額は、その全額が損金算入とされている（措法 66 の 8 ②⑨）。</p> <p>このため、特定課税対象金額等の額が極めて少額であったとしても、その配当等の額に係る外国源泉税等の額の全額が損金の額に算入されることとなるため、費用収益対応の趣旨に則した金額に制限する必要がある。</p>

[illegible]

28	控除対象外国法人税の額から除かれるものの範囲の見直し
関係法令	法法 69①、法令 142 の 2⑦
改正意見	<p>法人税法施行令第 142 条の 2 第 7 項に「前各号に掲げるもののほか内国法人の法人税に関する法令の規定により法人税が課されないこととなる金額を課税標準として外国法人税に関する法令により課される外国法人税の額」を追加し、国際的二重課税の排除という制度趣旨に即した課税関係を実現する。</p>
理由	<p>現状、控除対象外国法人税の額から除かれる「内国法人の法人税に関する法令の規定により法人税が課されないこととなる金額を課税標準として外国法人税に関する法令により課されるものとして政令で定める外国法人税の額」は、法人税法施行令第 142 条の 2 第 7 項において限定列挙されているが、同項に列挙されたもの以外にも、諸外国には様々な外国法人税が存在することから、その制度趣旨からすると外国税額控除の対象とすべきではないものがある。</p> <p>したがって、同項に「前各号に掲げるもののほか内国法人の法人税に関する法令の規定により法人税が課されないこととなる金額を課税標準として外国法人税に関する法令により課される外国法人税の額」を追加し、制度趣旨からして外国税額控除の対象から除外すべきものを包括的に除く規定を設ける必要がある。</p>

29	事業譲渡類似株式の譲渡の該当要件の改正
関係法令	法令 178⑥
意 改 見 正	<p>法令 178⑥の規定は、「大株主が相当の数の株式を譲渡する場合」には、当該譲渡は、単に株式の譲渡というよりも、発行人の「事業の譲渡」の実態があるとする考え方に基づくものであり、要件として、「所有割合要件」及び「譲渡割合要件」が定められている。</p> <p>（1） 所有割合要件（発行済株式等の 25％以上を保有していること）</p> <p>所有割合要件は、25％以上の株式を保有する大株主を判定する要件であり、その趣旨は、当該株式を譲渡した株主が、当該株式の発行人を「支配する関係」にある株主（大株主）であるかを判定する要件であるところ、会社法（第 308 条第 2 項）においては、議決権総数の 4 分の 1 以上を有する株主は、発行人を「支配する関係」としている。</p> <p>それを受けて、法人税法においても、同族会社の判定や支配関係の判定などにおいて、</p> <p>（2） 譲渡割合要件（発行済株式等の 5％以上を譲渡すること）</p> <p>なお、法令178⑥に規定されている不動産関連法人の譲渡の判定においては、</p>
理	
由	

30	国内不動産を取得した外国法人に対する届出書等の提出義務化
関係法令	法法 149①、法令 211、法規 64（追加）
改正意見	<p>不動産関連法人（総資産価額に占める国内不動産の価額の割合が 50%以上の法人）の株式の譲渡に対する課税の適正化を図るため、国内不動産を取得した外国法人に対し、取得不動産及び当該外国法人の株主情報等を記載した「不動産の取得等に関する届出書」（仮称）を、不動産取得時及び取得後の毎事業年度末に提出する義務を課す。</p> <p>また、外国法人に対する当該届出制度の実効性を担保するため、未提出の場合に、一年以下の懲役又は五十万円以下の罰金に処する規定を設ける。</p>
理由	<p>不動産関連法人（総資産価額に占める国内不動産の価額の割合が 50%以上）の株主である外国法人又は非居住者が、当該不動産関連法人の株式（不動産化体株式）を譲渡した場合、当該譲渡による所得は、国内源泉所得に該当し、当該外国法人等が恒久的施設を有していなくても申告義務がある（法法 138①三、141 二、144 の6②、法令 178①五、所法 161①三、164①二、166、所令 281①五）。</p> <p>当局が不動産化体株式の譲渡を把握するためには、①株式発行法人が不動産関連法人であること、②当該不動産関連法人の株主が株式を譲渡したことを把握する必要があるところ、国内不動産を保有している法人が外国法人（特に、法人税申告義務のない外国法人）である場合、これらを把握することは困難である。</p> <p>そこで、国内不動産を取得した外国法人に「不動産の取得等に関する届出書」の提出を義務化し、外国法人、取得不動産、株主（最終株主まで）情報の記載及び貸借対照表を添付させることによって、不動産関連法人該当性や不動産化体株式の譲渡の有無についての検討及び当該外国法人への接触を可能とする。</p> <p>届出書の内容及び手続等については、次のとおりとする。</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1 提出時期 <p>不動産取得時及び取得後の毎事業年度末から一定の期間内（確定申告書を提出する法人については、申告書の提出と同時とする。）。</p> </li> <li>2 記載内容 <ol style="list-style-type: none"> <li>① 外国法人の情報（法人名、所在地、簡単な事業内容及び連絡先等）</li> <li>② 取得（保有）不動産情報（登記情報程度）</li> <li>③ 最終株主までの株主情報（上場法人については記載不要）</li> </ol> </li> <li>3 添付資料 <p>不動産取得後の毎事業年度末に提出する場合には、貸借対照表を併せて提出する。</p> </li> </ol> <p>また、外国法人に対する当該届出制度の実効性を担保するため、未提出の場合に、一年以下の懲役又は五十万円以下の罰金に処する規定を設ける。</p>

31	相互協議に係る納税の猶予の適用対象の拡大
関係法令	措法 40 の 3 の 4、66 の 4 の 2、66 の 4 の 3
改正意見	相互協議の申立てをした場合、移転価格税制等に係る更正等の事案に限らず、全ての相互協議事案について、その納期限から、相互協議の合意に基づく更正等があった日の翌日から 1 か月を経過する日までの期間、納税の猶予を可能とするために、関連法令の改正を求める。
理由	<p>相互協議が実施されている期間における二重課税に伴う負担は移転価格課税に係る事案に限らず生じる。</p> <p>また、BEPS 行動 14 最終報告書は、ベストプラクティスとして納税者が国内の救済措置を求める場合と同様の基準で相互協議に係る事案についても納税の猶予を求めることができるよう関連法令の手当を求めている。</p> <p>(参考 1) ベストプラクティスとは、相互協議の効果的かつ効率的な実施の障害を取り除くために採ることが望ましいとされている措置をいう。</p> <p>(参考 2) 2020 年末までにミニマムスタンダード（効果的かつ効率的な実施の障害を取り除くために最低限採るべき措置）に格上げするための議論が OECD において行われている。</p> <p>したがって、納税の猶予の適用対象を全ての相互協議事案とすることにより、二重課税に伴う納税者の負担を軽減するのが望ましい。</p>

32	移転価格税制における推定課税規定の見直し
関係法令	措法 66 の 4 ⑫⑭
改正意見	<p>移転価格税制における推定課税規定について、以下の見直しを行う。</p> <p>1 移転価格税制上、国外関連取引について一定の書類が提示・提出されない場合の推定課税（措法 66 の 4 ⑫⑭）が規定されているところ、</p> <p>2 推定課税の方法として、①再販売価格基準法に類する方法及び原価基準法に類する方法（第一順位）、②利益分割法に類する方法及び取引単位営業利益法に類する方法（第二順位）、③ディスカウント・キャッシュ・フロー法に類する方法（第三順位）が規定されているところ、適用上の優先順位を廃止し、各方法のうち、最も適切な方法を適用するよう改正する。</p>
理由	<p>1 移転価格税制の執行においては、</p> <p>2 平成 23 年度税制改正により、措法 66 の 4 ②に規定された独立企業間価格の算定方法（以下「原則法」という。）の適用順位の見直しが行われ、従来の基本三法の優先適用が廃止となり、個々の事案の状況に応じて独立企業原則に一致した最も適切な方法を選定することとなった。しかしながら、措法 66 の 4 ⑫⑭については、依然として、いわゆる基本三法のうちの再販売価格基準法に類する方法及び原価基準法に類する方法を優先適用することとされているところ、</p>

--	--	--



33	徴収共助に係る徴収権の時効に関する規定の改正
関係法令	実特法 11 条の 2①
改正意見	<p>現行の実特法 11 条の 2①によれば、徴収共助の相手国（被要請国）が行った行為により、我が国（要請国）の租税債権の徴収権の時効が完成せず、若しくは新たにその進行を始め、又は進行しないこととみなされるのは、「（当該）租税条約等の規定に基づき、当該行為により国税の徴収権の時効が完成せず、若しくは新たにその進行を始め、又は進行しないこととなる時」との要件が付されているが、租税条約等の規定がない場合であっても、かかる効果が生じるように措置する。</p>
理由	<p>我が国が締結している二国間租税条約では、徴収共助に関し、被要請国がとった徴収のための措置であって、要請国の法令によれば、要請国が当該措置をとった場合に要請国において租税債権の徴収権の時効の完成猶予、更新又は停止の効果を生じることとなる措置がとられた場合には、要請国において時効の完成猶予等の効果が生じることとし、被要請国は、当該措置について要請国に通知しなければならないとする規定が盛り込まれている。</p> <p>しかし、我が国が二国間租税条約の締結を予定する国の中には、法制度上、時効の完成猶予等の措置が存在しない国、時効制度そのものが存在しない国もあるため、租税条約に当該規定を含めることについて、相手国から同意が得られず、交渉が難航するケースが存在すると聞いている。相手国の主張は、上記の規定は我が国が要請国である場合に我が国国内において意義を有する一方、相手国が要請国である場合には相手国において何ら意義を有さないというものである。これがネックとなって、相手国と徴収共助を行うこと自体に合意できないおそれも生じているところである。</p> <p>我が国における租税債権の時効をどのように取り扱うかについては、我が国国内法上の問題であり、必ずしも租税条約に定める必要はない。それにもかかわらず、交渉上、この規定を租税条約に置くことに拘る結果として徴収共助の規定自体が導入できない、あるいは、交渉次第でこの規定を置かないという結果として条約ごとに時効の取扱いが異なるという状況は避けるべきである。</p> <p>このため、実特法を改正し、租税条約等における規定の有無にかかわらず、国内において同様の効果が認められるものとする。</p> <p>なお、現在、条約に規定している時効完成猶予等の措置をとったことを被要請国が要請国に通知する手続は、別途、外国当局と合意している実施取決めや情報交換の枠組みにより担保できるものと考えられる。</p>

34	法定調書のクラウドサービス等を活用した新しい提出方法の整備
関係法令	所法 228 の 4、措法 42 の 2 の 2 オン化省令
改正意見	<p>法定調書について、クラウドサービス等を活用した新しい提出方法を利用した場合の取扱いを明確化するとともに、法定調書の電子的提出義務の対象者においても、当該提出方法を可能とする。</p> <p>また、当該提出方法を利用する者については、電子署名等を不要とする。</p>
理由	<p>「デジタル・ガバメント実行計画」（令和元年 12 月 20 日閣議決定）において、「社会保険・税手続の新たな方法として、金融機関に係る法定調書の提出（事業者提出の全ての法定調書について検討）に関して、クラウドサービス等を活用した企業保有情報の新しい提出方法に係る情報システムの利用を 2021 年度（令和 3 年度）以降開始し、事業者の事務作業の負担を軽減する。」こととされており、法定調書の提出義務者がクラウドサービス等に提出すべき法定調書データを記録し、国税当局が当該法定調書データを参照し、国税電子申告・納税システム（e-Tax）で受け入れることを予定している。</p> <p>そこで、法定調書の提出義務者が、どの時点で提出義務の履行をしたのかが明らかになるように、クラウドサービス等に提出すべき法定調書データを記録し、国税当局が参照可能となった時点で、法定調書が提出されたものとみなすこととする。</p> <p>また、法定調書の電子的提出義務の対象者においては、当該提出方法が e-Tax で受け入れられるものであることから、所得税法第 228 条の 4 第 1 項第 1 号に掲げる方法による提出に含まれるものとする。</p> <p>なお、クラウドサービス等を活用した提出方法は、①法定調書データの本人確認がクラウドサービス等側で実施されていること、②クラウドサービス等と e-Tax の間は、特定のインターフェイスシステムでの通信を行うことを予定しており、暗号化など、データ改ざんがされない仕組みとすることから、電子署名等が付されないこととされる。一方、e-Tax に法定調書データを送信する際には、申請者本人の電子署名が求められていることから、法定調書データを電子署名等なしで受け入れたとしても、現行法令上有効なものとして取り扱えないこととなる。</p> <p>そこで、クラウドサービス等を活用した提出方法を利用する場合には、電子署名等が付与されていなくても法令上有効な手続として扱えるようにする必要がある。</p>

35	申請・届出等の提出方法の拡充
関係法令	国才令5①、国才令5③等に係る告示
改正意見	提出件数が少数又は緊急時に新たに提出が必要となった申請・届出等の国税関係手続について、申請・届出等のイメージデータのみによる提出を可能とする。
理由	<p>令和2年4月27日、経済財政諮問会議において、総理より、テレワークの推進に向けて、押印や書面提出等の制度・慣行の見直しを早急に検討するよう指示が出されたことから、規制改革推進会議において、書面規制、押印、対面規制の見直しの方向性が示された。</p> <p>これを受け、経済4団体（日本経済団体連合会、経済同友会、日本商工会議所、新経済連盟）から、国税関係手続について「書面申請の撤廃、個別手続の電子化」などの緊急的な対応を求める要望が提出された。</p> <p>国税関係手続のオンライン提出は、すでに548手続がオンライン提出可能（提出件数基準で約9割をカバー）となっているところ（令和2年3月行政手続の棚卸調査）。残り735手続については、1手続ごとの提出件数が少ないことから、費用対効果が見込まれないこと等を理由にe-Tax対応を行っていないが、今後これらの手続についてもオンライン提出を可能とするためには、イメージデータのみによる提出を認め、e-Taxに汎用的な機能を設ける必要がある。</p> <p>（※）〔書面規制、押印、対面規制の見直し方針〕</p> <p>① 書面規制：オンライン手続により電子的に作成・交付できるようにすべき。</p> <p>② 押印：必要性を検証した上で不要であれば廃止すべき。</p> <p>③ 対面規制：対面での対応を法令上要求されているものについて、オンライン等による対応を認めるべき。</p>

36	処分通知等の電子化の拡充
関係法令	国才令 8
改正意見	<p>① 電子で通知することのできる処分通知等に次の通知を追加する。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 所得税の予定納税通知（予定納税の減額承認申請に係る承認通知及び却下通知を含む）</li> <li>・ 加算税の賦課決定通知</li> <li>・ 国税還付金振込通知書</li> </ul> <p>② 電子で通知される処分通知等の受領者に、申請者が指定した税務代理人・納税管理人を追加する。</p>
理由	<p>財務省デジタル・ガバメント中長期計画においては、「官民データ活用推進基本法」の基本理念や「デジタル手続法」、「デジタル・ガバメント推進方針」及び実行計画に示された、デジタルファースト、ワンスオンリー、コネクテッド・ワンストップの3原則等を踏まえ利用者の立場に立った行政サービスの実現を目指すこととされている。</p> <p>行政手続の一層の電子化推進の観点から、本措置が必要である。</p>

37

カーポート（簡易車庫）及びガスメーター（計量器）の耐用年数の見直し

関係法令

減価償却資産の耐用年数等に関する省令別表第一、二

改正意見

(1) カーポート（簡易車庫）の耐用年数について、省令別表第一「構築物」の「金属造のもの（前掲のものを除く。）」に「カーポート（簡易車庫）」を特掲するとともに、年数を15年とする。

(2) ガスメーター（計量器）の耐用年数について、省令別表第二「32 ガス業用設備」の「需要者用計量器」13 年を、計量法施行令別表第三二ホ(1)ないし(3)の区分に合わせ、年数を10年又は7年に改正する。

理

(1) カーポート（簡易車庫）の耐用年数は、現行法上、省令別表第一「構築物」の「金属造のもの（前掲のものを除く。）」の「その他のもの」の45 年になるが、その規格等は概ね一定であり、かつ、その使用可能期間が法定耐用年数に比して著しく短いと認められることから、法人の申請に基づき一定の承認年数による耐用年数の短縮を認めている。これらの設備に係る申請件数は、現在も相当数にのぼっており、今後も申請が増加傾向にあると見込まれる。

そこで、耐用年数の短縮に係る事務量を削減し、また、納税者の予見可能性を確保する観点から、耐用年数省令の別表に特掲する。

→ 別表第一に掲載の上、その年数を15年とする。

○ 各局のカーポートの耐用年数短縮申請の状況

期 間	計	内 訳	
		承認件数	取下件数
H31.4 - R 2.3	17	7	10
H29.4 - H30.3	4	1	3
H28.4 - H29.3	5	2	3
H27.4 - H28.3	2	1	1
計	28	11（注1）	17（注2）

(注1) 承認期間はいずれも15年である。

(注2) 取下理由は、申請ではなく、税務署長の確認を受けて類似の特掲されている耐用年数を採用する方式（耐通1-1-9）に変更するためである。

(2) ガスメーター（計量器）の耐用年数は、現行法上、省令別表第二「32 ガス業用設備」の「需要者用計量器」の13 年になるが、ガスメーター（計量器）については、安全面の観点から計量法において使用期間が10年又は7年と定められており、使用期間を超過して使用した場合の罰則規定も設けられている。このため、現状、使用可能な年数と異なる耐用年数を適用しなければならないことから、計量法上の使用期限に対応した耐用年数に改正する。

→ 別表第二「32 ガス業用設備」の「需要者用計量器」13 年を、「需要者用計量器（計量法施行令（平成五年十月六日政令第三（第十二条、第十八条関係）二ホ(1)(2)の適用を受けるもの）」10 年及び「需要者用計量器（その他のもの）」7年に改正する。

由