

令和5年度税制改正意見

国 税 庁

令和4年8月

<p>1</p>	<p>税務書類の公示送達手続等の電子化</p>
<p>現行制度</p> <p>※ 根拠条文を 記載する。</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・ 公示送達（通法 14 条）は、送達すべき書類について、その送達を受けるべき者の住所及び居所が明らかでない場合又は外国においてすべき送達につき困難な事情があると認められる場合には、税務署長その他の行政機関の長は、その送達に代えて公示送達をすることができることとされているが、その周知方法として、送達すべき書類の名称等を当該行政機関の掲示場に掲示して行うこととされている。 ・ 公売公告（徴法 95 条）は、差押財産等を公売に付するときは、公売の日の少なくとも 10 日前までに、公売財産の名称等を公告しなければならないこととされており、その周知方法として、税務署の掲示場その他税務署内の公衆の見やすい場所に掲示して行うこととされている。 ・ 税理士法その他の国税関係法令に基づく手続（別添一覧）について、納税者等への周知方法として官報により公告することを定めている。
<p>課題</p>	<p>これらの制度について、民事訴訟法等の一部を改正する法律（令和 4 年法律第 48 号）が公布され、民事訴訟手続において電磁的記録による公示送達ができることとされたことやデジタル臨時行政調査会による「デジタル社会の形成に関する重点計画・情報システム整備計画・官民データ活用推進基本計画」を踏まえた法令の点検・見直し作業を受け、納税者利便の一層の向上のため、国税関係法令に基づく掲示・公告等の手続全般について、デジタル化を進めていく必要がある。</p>
<p>改正意見</p>	<ol style="list-style-type: none"> ① 国税通則法に基づく国税に関する書類の公示送達について、電磁的記録をインターネットに掲載する方法により行うとする規定を設ける。 ② 国税徴収法に基づく公売公告等について、電磁的記録をインターネットに掲載する方法により行うとする規定を設ける。 ③ 税理士法その他の法律において官報掲載により公告することとされている手続について、電磁的記録をインターネットに掲載する方法により行うとする規定を設ける。

2	処分通知等の電子交付の拡充等
現行制度	<p>① 電子交付の対象となる処分通知等は、税務署長が法令に基づいて行う処分通知等のうち国税庁長官が定めるものとされている（国税オン化省令 9②）。</p> <p>② 処分通知等の電子交付に係る納税者の同意の方式は、処分通知等を電子的に受ける旨を当該処分通知等に係る申請等に併せて入力して送信する方式となっている（国税オン化省令 11）。</p>
※ 根拠条文を 記載する。	
課題	<p>① 現状、電子交付の対象となる処分通知等の範囲が限定的である。</p> <p style="margin-left: 20px;">➤ 処分通知等の書面による郵送については、国税当局の事務負担が大きいほか、納税者の紛失リスクがある。</p> <p>② 処分通知等の電子交付を受けるためには、納税者が、その処分通知等に係る申請等ごとに電子交付の同意に関する意思表示をしなければならない。また、電子交付の対象となりうる処分通知等は、申請等に係るものに限定されることとなる。</p>
改正意見	<p>処分通知等の電子交付に関して、次の措置を行う。なお、処分通知等の電子交付の拡充に際して、処分通知等を確実に納税者が認識できるよう、e-Tax における納税者又は関与税理士のメールアドレスの登録をこれまで以上に強く促す必要がある。</p> <p>① 電子交付可能な処分通知等の範囲について、原則として、税務署長が法令に基づいて行う処分通知等の全てとする。</p> <p>② 処分通知等の電子交付等に係る納税者の同意の方式について、個別の処分通知等ごとに同意を行うものから、あらかじめ一括して同意を行うものへと変更する。</p>

3	マイナンバーカードの機能（電子証明書）のスマートフォン搭載への対応
現行制度	<ul style="list-style-type: none"> ・ e-Tax における電子証明書については、商業登記法に基づき登記官が作成したもの、地方公共団体情報システム機構が作成したもの（マイナンバーカード）等とされている（国税オン化省令 2①二）。 ・ e-Tax を利用する場合、識別符号（利用者識別番号）、暗証番号、電子署名、電子証明書の送信が必要とされているところ、マイナンバーカードを用いて電子署名を行い、当該電子署名に係る電子証明書と併せてこれらを送信する場合においては、識別符号及び暗証符号を入力することを要しないこととされている（国税オン化省令 5①一）。
※ 根拠条文を 記載する。	
課題	<ul style="list-style-type: none"> ・ 電子署名等に係る地方公共団体情報システム機構の認証業務に関する法律が改正され、3条の電子証明書に加えて、16条の2に「移動端末設備用署名用電子証明書」に関する規定が新設され、マイナンバーカードの電子証明書機能をスマホに搭載し、利用できることとなる。（R5.5 施行） ・ 上記のスマホ搭載される電子証明書については、現行のマイナンバーカードに搭載されている電子証明書とは別の電子証明書である（「デジタル社会の実現に向けた重点計画」（令和3年12月24日閣議決定））。
改正意見	<ul style="list-style-type: none"> ・ スマートフォンに搭載された電子証明書も国税オン化省令 2①に加える。 ・ 国税オン化省令 5①一、6①三、8①に規定するマイナンバーカードについて、スマートフォンに搭載されたマイナンバーカードの機能（電子証明書）も加える。

4	GビズIDによる e-Tax 利用時の納税者の電子署名・電子証明書等の省略
<p>現行制度</p> <p>※ 根拠条文を 記載する。</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・ 法人が e-Tax を利用する場合、識別符号（利用者識別番号）、暗証番号、電子署名、電子証明書の送信が必要（国税オン化省令 5①）。 ・ なお、電子署名、電子証明書の送信については、①なりすまし防止、②改ざん防止のための措置である。
<p>課題</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・ 電子証明書の取得（更新）及びそれに伴う ICカードリーダーライタの取得を負担に感じる納税者は相応に存在（e-Tax アンケート）。 ・ GビズID（プライム）については、ID 払出時の厳格な本人確認、利用時のスマホ等を用いた 2 要素認証により、①なりすまし防止はできる。このため、②改ざん防止が他の手段で担保されれば、納税者の電子署名・電子証明書を省略できる。 ・ なお、GビズIDについては、普及と利用拡大を図ることとされ、令和 7 年度にはほぼ全ての法人が取得する環境を目指すこととされている（「デジタル社会の実現に向けた重点計画」（令和 3 年 12 月 24 日閣議決定））。 <p>※ GビズID（プライム）とは</p> <p>GビズIDには、プライム、メンバー、エントリーの 3 種があり、プライムは、会社代表者（又は個人事業主）が取得。取得に当たり、書類審査が必要。</p>
<p>改正意見</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・ GビズID（プライム）を用いて e-Tax を利用する法人については、国税庁サーバーによる電子署名等を用いることで、納税者の電子署名、電子証明書を省略することとしたい。 ・ また、e-Tax 上、GビズIDと利用者識別番号等とを連携させ、識別符号（利用者識別番号）、暗証番号についても省略することとしたい。

5	暗号資産交換業者を通じて行った暗号資産の交換等取引に係る調書提出の義務化
<p>現行制度</p> <p>※ 根拠条文を記載する。</p>	<p>暗号資産取引については、全ての取引形態について、従来、法定調書の対象とはされていなかったが、金融商品取引法の改正により、「暗号資産」が金融商品として位置づけられたことに伴い、暗号資産デリバティブ取引については、「先物取引に関する支払調書」の提出対象とされた（令和3年1月施行）。【所得税法 224 条の 5、所得税法 225 条】</p> <p>一方、暗号資産の売買や交換などのいわゆる現物取引については、法定調書の提出対象とはされていない。</p>
課題	<p>上記のとおり、暗号資産デリバティブ取引に係る支払調書の提出については措置されたが、現物取引については現時点において法定調書の提出対象とはされていない。</p> <p>暗号資産取引の適切申告を担保するため、平成 30 事務年度において、暗号資産取引業協会に対し、顧客への年間取引報告の交付を依頼し、当該仕組自体は確立しているところであるが、未だに無申告等が散見されている状況であり、当局による取引情報の把握が必要。</p>
改正意見	<p>暗号資産交換業者に対し、利用者（顧客）の暗号資産交換等取引について、税務署へ調書の提出を義務付ける。</p>

6	法定調書の電子的提出義務基準の改正等
<p>現行制度</p> <p>※ 根拠条文を 記載する。</p>	<p>現行、所得税法等の規定により提出する調書、源泉徴収票、計算書及び報告書（以下「調書等」という。）のうち、当該調書等の提出期限の属する年の前々年の1月1日から12月31日までの間に提出すべきであった枚数が100枚以上であるものについては、e-Tax若しくはクラウド等又は光ディスク等による提出が義務付けられている。【所得税法228の4①ほか】</p> <p>また、上記の基準に該当しない場合であっても、あらかじめ所轄の税務署長に申請して承認を受けた場合や前年以前に電子的提出義務基準に該当して光ディスク等による提出を行っている場合には、法定調書の光ディスク等による提出が可能とされている。【所得税法228の4②ほか】</p>
課題	<p>法定調書の提出方法については、書面のほか、光ディスク等、e-Tax及びクラウド等の電子的方法が措置されており、「デジタル社会の実現に向けた重点計画」（令和4年6月7日閣議決定）のデジタルファースト原則に沿って、より一層、電子的方法による提出を促進していく必要がある。</p> <p>また、電子的方法による提出を促進していくためには、事前手続を簡素化するなど、利用しやすい環境を整備していく必要がある。</p>
改正意見	<p>法定調書の現行の電子的提出義務基準「100枚以上」を「10枚以上」に引き下げる。</p> <p>また、法定調書を光ディスク等で提出する場合の事前承認を廃止する。</p>

7	非上場会社の株式等の異動に関する調書の新設
<p>現行制度</p> <p>※ 根拠条文を 記載する。</p>	<p>現行制度上、株式等(所法 224 の 3 ②に掲げる株式等をいう。以下同じ。)の異動を把握するための法定調書としては、「株式等の譲渡の対価等の支払調書」(所法 225⑩十、十一)がある。当該調書は、①個人から法人への有償譲渡、②金融商品取引業者等への売委託による譲渡又は③会社による端数株式等の競売を原因とする株式等の異動があった場合に、対価等の支払者が提出するものである(所法 224 の 3 ①一～三)。</p>
<p>課題</p>	<p>所得税、贈与税及び相続税の税務調査においては、連年、非上場会社の株式等の譲渡や贈与に係る非違が継続的に把握されている。これらの非違は、上記調書又は種々の情報に基づき把握しているが、端緒把握の安定性に欠けるのが現状である。</p> <p>非上場会社の株式等の譲渡や贈与に係る課税の適正性・公平性を維持するためには、課税庁が非上場会社の株式等の異動を安定的に把握することを可能とする枠組みが必要である。</p>
<p>改正意見</p>	<p>所得税、贈与税及び相続税の課税の適正性を確保する観点から、非上場会社の株式等の異動を正確に把握するために、非上場会社において株主等の異動があった場合に、当該非上場会社はその情報を記載して提出する法定調書の新設する。</p>

8	<p>悪質な無申告者等への対応</p>
<p>現行制度</p> <p>※ 根拠条文を記載する。</p>	<p>次のいずれかに該当する場合には、15%（納税額（増差税額）が50万円を超える部分は20%）の無申告加算税を賦課する（通法66）。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 期限後申告書の提出又は第二十五条（決定）の規定による決定があつた場合 ・ 期限後申告書の提出又は第二十五条の規定による決定があつた後に修正申告書の提出又は更正があつた場合
<p>課題</p>	<p>所得稼得手手段の多様化によって、無申告事案の発生リスクが高まっている。積極的な行為が伴わない等の理由から、仮装隠蔽の事実が認定できず重加算税を賦課できなかった事例の中には、単純な失念等ではなく、申告の必要性を認識しながら故意に申告をしていない者もいると考えられる。</p> <p>ICTを活用した取引の拡大等によって無申告リスクが増大しており、無申告への重加算税賦課が困難であることを奇貨として意図的な無申告を行う相当悪質な者がいると考えられ、また、「記帳義務や書類保存義務がない所得もあり※、無申告に対する重加算税賦課がさらに困難な場合も存在することは法律でクリアしていくべき課題。」との指摘（R3.11.19 政府税制調査会における政府税調専門家会合での議論報告より）がされており、社会通念に照らして申告義務を認識していなかったとは言い難い規模の高額無申告への対応が必要。</p> <p>※ 帳簿の提出がない場合等の加算税の加重措置（令和4年度改正）では、記帳義務のない雑所得に係る利益の無申告（暗号資産の無申告等）は対象外となる。</p> <p>また、高額無申告でない者についても、申告の必要性を認識しながら申告をしていない者や、調査忌避や検査妨害等により実態解明を困難にし、不当に納税額を減少させようとする者等、現行制度で十分に対応できていない類型に対しては、適切に申告・調査対応等を行っている納税者との間で公平性を損なうことがないよう、制度的対応を検討する必要がある。</p>
<p>改正意見</p>	<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、納税額（増差税額）が300万円を超える部分の無申告加算税の割合を30%に引き上げる。</p> <p>また、単純な失念等ではなく、申告の必要性を認識しながら申告をしていない者や、調査忌避や検査妨害等により実態解明を困難にし、不当に納税額を減少させようとする者等に、現行制度で十分に対応できていない類型に対して、加算税率の加重措置等を設ける。</p>

<p>9</p>	<p>給与所得の源泉徴収票の提出方法の見直し</p>
<p>現行制度</p> <p>※ 根拠条文を 記載する。</p>	<ul style="list-style-type: none"> ● 給与等の支払者は、次の書類を次の者に提出しなければならない（所法 226 等）。 <ul style="list-style-type: none"> ① 給与所得の源泉徴収票：給与支払者の所轄税務署及び納税者 ② 給与支払報告書：給与所得者の居住地の市区町村
<p>課題</p>	<ul style="list-style-type: none"> ● 給与支払者は、給与所得の源泉徴収票と給与支払報告書の両方を作成して、税務署及び地方団体に提出しなければならないが、事務負担が大きい。 ● 国税当局は、給与所得の源泉徴収票の入力のための事務に多大な事務量を要している。 ● 地方団体は、給与所得の源泉徴収票に提出省略基準があることから、国税当局からの照会に対応するための事務を行わなければならない。 ● 給与所得の源泉徴収票について、マイナポータル連携を推進し、納税者利便を向上させる必要がある。
<p>改正意見</p>	<ul style="list-style-type: none"> ● 給与支払者・国税当局・地方団体の事務の軽減及び納税者の申告利便の向上の観点から、次の措置を講じる必要がある。 <ul style="list-style-type: none"> ① 地方団体に給与支払報告書を提出した場合には、国税当局への給与所得の源泉徴収票の提出を省略できることとする。 ② 地方団体から国税当局に対して、給与支払報告書を提供する規定を設ける。 ③ 給与所得の源泉徴収票の提出省略基準を廃止する。 ④ 上記と併せ、給与所得の源泉徴収票のマイナポータル連携について検討する。

10	確定申告不要制度等の見直し
<p>現行制度</p> <p>※ 根拠条文を 記載する。</p>	<ul style="list-style-type: none"> ● 給与所得者については、給与所得以外の所得が 20 万円以下の場合、確定申告義務が免除される（所法 121）。 ● 確定申告書に記載する源泉徴収税額については、源泉徴収をされた又はされるべき所得税の額を記載することとされている（所法 120）。
課題	<ul style="list-style-type: none"> ● 現行制度においては、給与所得者の申請誤りに基因した年末調整誤りが散見される ところ、当該誤りの是正は、給与支払者による年末調整のやり直し（再調整）で対 応している。 ● 給与支払者の負担軽減の観点から、年末調整の誤りについては、納税者自身が確定 申告で是正できるようにする必要がある。
改正意見	<ul style="list-style-type: none"> ● 確定申告不要制度について、正しい源泉徴収税額が徴収されていない場合には、確 定申告不要制度を適用できないようにする。 ● 確定申告書に記載する源泉徴収税額については、源泉徴収された所得税の額を記載 することとする。

1 1	個人事業者等の各種届出書の簡素化
<p>現行制度</p> <p>※ 根拠条文を 記載する。</p>	<ul style="list-style-type: none"> ● 個人事業者等は次に掲げる届出書を税務署に提出しなければならない。 <ol style="list-style-type: none"> ① 個人事業者の開廃業届出書（所法 229） ② 青色承認申請書（所法 144） ③ 青色申告の取りやめ届出書（所法 151） ④ 青色事業専従者給与に関する届出書（所法 57） ⑤ 給与支払事務所の開設・廃止届出書（所法 230） ⑥ 源泉所得税の納期の特例に関する承認申請書（所法 217）
課題	<ul style="list-style-type: none"> ● 上記の届出に関する手続については、次の課題が存在する。 <ol style="list-style-type: none"> ① 納税者は届出ごとに住所・氏名等を記載した届出書を記載しなければならない。 ② 国税当局も届出ごとに様式・システムを定めなければならない。 ● 納税者利便の向上や国税当局の事務・予算の削減の観点から、各種届出に関する手続を簡素化する必要がある。
改正意見	<ul style="list-style-type: none"> ● 個人事業者の開廃業届出書・青色申告の取りやめ届出書について、確定申告書その他の書面に届出事項を記載する方法での届出を可能とし、提出期限をその年分の確定申告期限とする。 ● 青色承認申請書、青色事業専従者給与に関する届出書、給与支払事務所の開設・廃止届出書、源泉所得税の納期の特例に関する申請書の記載事項を簡素化する。

1 2	公益法人等に係る課税所得の範囲の適正化
現行制度 ※ 根拠条文を 記載する。	公益法人等については、その行う事業の公益性から、収益事業（法人税法施行令で定める34事業）から生じた所得のみが課税の対象とされ、それ以外の所得は課税の対象から除外されている（法4、23、法5）。
課題	<p>① 公益法人等の課税所得の範囲の適正化</p> <p>公益法人等に対する課税は、公益法人等が法人税法施行令に限定列挙された収益事業を行った場合になされる。収益事業課税の趣旨は、営利法人と公益法人等との間のイコールフットイングであり、その趣旨からすれば、営利法人が適正な対価を取って行うような事業は、全て課税対象とするのが本来の姿であると考えられる。しかしながら、現行制度の下では、営利法人等が行う事業を公益法人等が非課税で行っており^(注)、同一事業を行う営利法人と公益法人等との間における不公平のほか、収益事業を行う公益法人等とそうでない公益法人等との間にも不公平が生じている。</p> <p>(注) 例えば、公益法人等がスポーツ教室や語学教室、パソコンなどの技能教室を営むことで所得を得ていたとしても、技芸教授業（法5①三十）に該当せず、課税の対象にならない。</p> <p>② 請負業の範囲及び非課税要件の明確化</p> <p>イ 収益事業の1つである請負業は「請負業（事務処理の委託を受ける業を含む。）」（法5①十）と規定されており、請負（民法632）のほか委任（民法643）や準委任（民法656）をも含む広い概念であると解されている。そのため、収益事業として特掲されている事業の中に請負業的な性格を有するものが少なくなく、特掲されている事業に該当しない場合において、請負業に該当するかしないかが明確でない。</p> <p>(注) 例えば、野外で行う保育活動の委託を受けた場合において、それが幼児教育の要素があるときは、技芸教授業として判断するのか、請負業として判断するのか明確でない。</p> <p>ロ 公益法人等が国・地方公共団体から事務処理の委託（請負業）を受ける場合であっても、それが「法令」の規定に基づき、かつ、実費弁償的に行われるなど一定の要件を満たせば非課税となる（法5①十イ、法規4の2）。しかしながら、事務処理の受託としての性質を有する事業の中には、「法令」の規定に基づかなくても、実費弁償的な対価で行われるものも少なくない。</p>
改正意見	<p>① 公益法人等に係る課税所得の範囲を「対価を得て行う全ての事業から生じた所得」に拡大する。</p> <p>② 請負業の範囲を明確化するとともに、非課税となる実費弁償的な要件を適正化する。</p>

13	「給与所得者の保険料控除申告書」の記載事項の見直し
<p>現行制度</p> <p>※ 根拠条文を 記載する。</p>	<p>給与所得者が年末調整において保険料控除を受ける場合には、「給与所得者の保険料控除申告書」に該当する事項等を記載し、給与の支払者へ提出する。</p> <p>保険料控除申告書には次の事項が記載項目とされているものの、当該事項は保険料証明書の記載事項とはされていない。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 社会保険料控除…自己と生計を一にする配偶者その他の親族の負担すべきものがある場合には、これらの者のとの<u>続柄</u> ・ 生命保険料控除…受取人の申告者との<u>続柄</u> (所法 196、所令 319、所規 75、76)。
課題	<ul style="list-style-type: none"> ・ 電子発行された保険料証明書を利用して年末調整手続を行う場合、保険料証明書（電子）には「続柄」に関する情報が格納されていないため、給与所得者は当該項目の補完入力が必要となり、手続が煩雑となっている。 ※その他の記載事項は保険料証明書（電子）に格納されているため入力不要 ・ 保険料控除は、保険契約者以外の者が適用を受ける場合があるため、保険会社等が受取人の申告者との続柄を証明することは困難。 ・ 年末調整手続の電子化を推進していくため、電子手続における納税者利便をより向上させる必要がある。
改正意見	<p>「給与所得者の保険料控除申告書」における「受取人の申告者との続柄」等を、記載不要とする。（所規 75 二ロ、四ロ、五イ、六ロ、七ロ、八イ）</p>

<p>14</p>	<p>一部の相続人等から更正の請求があった場合の他の相続人等に対する除斥期間の延長</p>
<p>現行制度</p> <p>※ 根拠条文を記載する。</p>	<p>相続等により財産を取得した相続人等に係る相続税額は、その被相続人からその財産を取得したすべての相続人等に係る相続税の総額を、各相続人等の取得した財産の価額（課税価格）の割合であん分して計算した金額によることとされている（相法 17）。</p> <p>相続税に係る除斥期間は、その法定申告期限（相続の開始があったことを知った日から 10 月）から 5 年間とされているが（通法 70①）、更正をすることができないこととなる日前 6 月以内にされた更正の請求に係る更正は、当該更正の請求があった日から 6 月を経過する日まですることができることとされている（通法 70③）。</p> <p>一方、相続税法においては、相続税（又は贈与税）の課税上、特別の事由がある場合に対処するため、除斥期間等に関して国税通則法に定める一般的な規定に対する特例が定められている（相法 35）。</p>
<p>課題</p>	<p>更正をすることができないこととなる日の直前（除斥期間が満了する直前）に、一部の相続人等から更正の請求がされた場合、当該一部の相続人等（以下「請求者」という。）の除斥期間は、当該更正の請求があった日から 6 月を経過する日まで延長される。</p> <p>一方、各相続人等の相続税額の計算上、一般には、請求者の課税価格に異動があった場合に、当該請求者以外の相続人等の課税価格又は相続税額も異動する。そのため、除斥期間が満了する直前に更正の請求がされた場合は、その請求者については、除斥期間が延長された結果、当該更正の請求に基づく減額更正をすることができるが、それに伴って課税価格又は相続税額に異動が生じた請求者以外の相続人等については除斥期間を経過してしまい、減額更正又は増額更正等を行うことができず、相続税を適正に課税することができないという事態が生ずる。</p>
<p>改正意見</p>	<p>国税通則法第 70 条第 3 項の規定による更正の請求により除斥期間が延長され、当該更正の請求に基づく更正が行われた場合、相続税額の計算上影響する請求者以外の相続人等についても、当該延長された期間まで除斥期間を延長する措置を講ずる。</p> <p>※ ただし、当該請求者以外の相続人等に係る除斥期間内に更正の請求がされた場合に限る。</p>

<p>15</p>	<p>[Redacted]</p>
<p>現行制度</p> <p>※ 根拠条文を 記載する。</p>	<p>[Redacted]</p>
<p>課題</p>	<p>[Redacted]</p>
<p>改正意見</p>	<p>[Redacted]</p>

16	消費税の輸出物品販売場制度（免税店制度）の適正化
現行制度 ※ 根拠条文を 記載する。	<p>消費税の輸出物品販売場制度（免税店制度）とは、税務署長の許可を受けた輸出物品販売場を経営する事業者が、法令に定める所定の免税販売手続を行うことにより、外国人旅行者等（非居住者）に対して通常生活の用に供する物品（免税対象物品）を譲渡する際に、当該譲渡についての消費税を免除する制度（消費税法第8条第1項）。</p> <p>免税対象物品を購入した非居住者は、税務署長の承認がない限り、当該免税対象物品を国内において譲渡してはならないこととされ（同条第4項）、当該承認を受けずに国内において譲渡した場合には、当該譲渡した者（非居住者）に対して、免除に係る消費税相当額を直ちに徴収することとされている（同条第5項）。</p>
課題	<p>令和3年10月以降免税販売手続が電子化されたことにより、国内において譲渡されていることが疑われる多量・多額な免税販売の実態が顕在化しており、国税当局においては、輸出物品販売場を経営する事業者のほか、購入側の非居住者に対しても積極的に調査を実施しているところ。</p> <p>その結果、不正な国内譲渡の事実を認定できた場合には、消費税相当額を賦課決定しているが、対象者（非居住者）は国外に出国してしまう場合が多く、国内に特段の資産等も有しないことから、その大半は徴収できない状況にある。</p> <p>こうした状況について執行のみで対応していくことは一定の限界があり、制度的な対応についても検討する必要がある。</p>
改正意見	<p>付加価値税を導入している欧州各国等の制度も参考としつつ、輸出物品販売場制度の適正化に向けた必要な措置を講ずる。</p>

17	ダイレクト納付の利便性向上策
現行制度	<p>ダイレクト納付（e-Taxによる口座振替）は、あらかじめ利用届出書を提出（個人納税者はe-Taxでの提出可）することで、e-Taxを利用して申告等した後、簡単な操作で、即時又は期日を指定して預貯金口座からの振替により納付できる制度である。</p>
※ 根拠条文を 記載する。	<p>国税庁では、納税者の利便性の向上と現金管理等に伴う社会全体のコストを縮減する観点から、キャッシュレス納付の利用拡大に取り組んでいる（2025年度までにキャッシュレス納付割合4割を目標）。</p> <p>具体的には、ダイレクト納付を中心に金融機関や税理士会などの関係者と連携して周知・広報、利用勧奨を行っているところ、ダイレクト納付については複数口座の登録や届出書のオンライン申請（個人のみ）を可能とするなど利便性の向上にも取り組んでいるものの、次のような課題（要望）があり、利用に繋がっていない。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 申告書を e-Tax で送信後、メッセージボックスの受信通知を確認してからもう一度納付の手続（納付日の指定等）が必要であり手間を要する。 ・ ダイレクト納付は税理士が納税者に代わって納付手続できる特徴があるが、現行の仕組みでは、引落日を税理士が指定することになり、それに起因して資金繰りの悪化等を招く可能性などの心的リスクがある。 <p>このため、例えば所得税のように、申告すれば国が指定する期限に自動で引落ししてほしいといった声がある。</p>
改正意見	<p>電子申告時にダイレクト納付を行う意思表示を行うことで、各申告手続の法定納期限をベースとした一定の期日に口座引落しを実施するように変更する。その際、電子申告が期限内に行われたとしても、納付日（引落日）が期限後になる可能性があることから、翌日に口座引落しを行っても、期限内の収納として取り扱う規定を設ける。</p>

18	滞納処分のための質問検査等の対象の明確化
<p>現行制度</p> <p>※ 根拠条文を 記載する。</p>	<ul style="list-style-type: none"> ・ 徴収職員は、滞納処分のため滞納者の財産を調査する必要があるときは、その必要と認められる範囲内において、次の①～④に掲げる者に質問し、又はその者の財産に関する帳簿書類（電磁的記録を含む。）を検査することができる（国税徴収法第141条）。 <ol style="list-style-type: none"> ① 滞納者（同条第1号） ② 滞納者の財産を占有する第三者及びこれを占有していると認めるに足りる相当の理由がある第三者（同条第2号） ③ 滞納者に対し債権若しくは債務があり、又は滞納者から財産を取得したと認めるに足りる相当の理由がある者（同条第3号） ④ 滞納者が株主又は出資者である法人（同条第4号） ・ 徴収職員は、滞納処分に関する調査について必要があるときは、官公署又は政府関係機関に、当該調査に関し参考となるべき帳簿書類その他の物件の閲覧又は提供その他の協力を求めることができる（国税徴収法第146条の2）。
課題	<ul style="list-style-type: none"> ・ 令和3年度税制改正における電子帳簿保存法の改正等において、適用要件の大幅な緩和等が行われたことなどから、今後、財産情報や取引記録等を電子保存する納税者等が一層増加することが見込まれるところ、滞納処分のための質問検査規定については、国税通則法第74条の2等の規定と異なり、検査の対象に「その他の物件」が含まれておらず、物件の提示・提出を求める規定もない。 したがって、滞納処分のための調査において納税者等のPCに保存されている記録、データの検査、徴収職員への提供、ダウンロード等を求めた場合、根拠規定が明確でないことを理由に納税者等から拒否され、質問検査に支障をきたすケースがある。 ・ 滞納処分の調査のために行う官公署等への協力要請の対象について、国税通則法第74条の12の規定と異なり「事業者」が対象となっていないことから、滞納処分の調査に必要がある場合でも、これらの者に協力を求める根拠がなく、納税者等から協力を拒否される事例もあり、滞納処分の円滑な執行に支障をきたすケースがある。
改正意見	<ul style="list-style-type: none"> ・ 国税徴収法第141条について、 <ol style="list-style-type: none"> ① 検査の対象に「その他の物件」を加える。 ② 検査の対象となる物件について「提示・提出」を求めることができる規定及び提出された物件の留置きができる規定を加える。 ③ 第3号の対象者の範囲を明確化する。 ・ 国税徴収法第146条の2について、 <ol style="list-style-type: none"> ① 協力要請の対象に「事業者」を加える。

19	滞納処分免脱罪の適用対象の見直し
現行制度 ※ 根拠条文を 記載する。	<p>納税者が滞納処分の執行又は徴収共助の要請による徴収を免れる目的でその財産を隠ぺいし、損壊し、国の不利益に処分し、又はその財産に係る負担を偽って増加する行為をしたときは、滞納処分免脱罪が適用される（徴法 187①）。</p> <p>徴収共助対象者が滞納処分の執行を免れる目的で上記の行為をしたときも、滞納処分免脱罪が適用される（実特法 13①）。</p>
課題	<p>例えば、差し押さえた土地上に多量の廃棄物が持ち込まれると、その差押財産の価値が著しく減少し、又はその除去に過大な費用を要する状態となるため、公売の執行を断念せざるを得ず、又は公売を実施したとしても公売成立が困難となる。</p> <p>上記の行為に対しては、差押不動産の使用収益を制限する措置（徴法 69）を採ることが考えられるものの、同措置になおも従わない者に対しては、滞納処分免脱罪（徴法 187、実特法 13①）の適用を検討するほかない。</p> <p>しかし、上記の行為は、差押財産自体に損傷を与える行為とはいえないため、「損壊」（徴法 187①、実特法 13①）に該当せず、滞納処分免脱罪の適用対象外と解されている。</p> <p>なお、民事における強制執行の場合は、上記の行為は、「その現状を改変して、価格を減損し、又は強制執行の費用を増大させる行為」として、強制執行妨害目的財産損壊等罪（刑法 96 の 2 二）が適用されることとなる。しかしながら、刑法 96 条の 2 と国税徴収法 187 条が一般法と特別法の関係にあるため、滞納処分の場合は、刑法の強制執行妨害目的財産損壊等罪は適用されないこととなる。</p>
改正意見	<p>差押不動産上に廃棄物を集積する等の差押財産の価値を減損し、又はその除去費用を増大させる行為について、滞納処分免脱罪の適用対象に加える。</p>

20	消費税不正事案に係る国税の保全を図るための関係法令の整備
<p>現行制度</p> <p>※ 根拠条文を 記載する。</p>	<p>現行制度上、法定申告期限後の国税の早期保全措置として次の規定がある。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 納税義務があると認められる者が不正に国税を免れ、又は国税の還付を受けたことの嫌疑に基づき、国税通則法第十一章（犯則事件の調査及び処分）の規定による差押え等を受けた場合において、その処分に係る国税の納付すべき額の確定後においては当該国税の徴収を確保することができないと認められるときは、税務署長は、当該国税の納付すべき額の確定前に、その確定をすると見込まれる国税の金額のうちその徴収を確保するためあらかじめ滞納処分を執行することを要すると認める金額（「保全差押金額」）を決定し、徴収職員は、その金額を限度として、その者の財産を直ちに差し押さえることができる（国税徴収法第159条）。 ・ 税務署長は、納税者の財産につき強制換価手続が開始されたときなど、一定の要件に該当する場合には、納付すべき税額の確定した国税でその納期限までに完納されないと認められるものがあるときは、その納期限を繰り上げ、その納付を請求することができる（国税通則法第38条第1項）。この場合、徴収職員は、当該請求に係る期限までに完納されないとときは、財産を差し押さえることができる（国税徴収法第47条）。
課題	<p>消費税不正還付事案について、課税調査の着手後に納税者が事業を廃止し、課税後、滞納処分に着手できるようになったときには、保全すべき財産がないケースがある。</p> <p>事業を廃止した場合、債権者から負債の一括弁済などを求められ、納付資金が私債権の弁済に費消されるなど、税務調査による税額確定後では徴収が困難となることがあり得るが、保全差押えは犯則事案に限られているため、仮装・隠蔽行為により不正に消費税の還付を受けた事案であっても、税額確定前に財産を保全することができない。</p> <p>また、財産の差押えは、納期限経過後、督促以上を発してから10日を経過した日以後に滞納処分が可能となるが、事実上事業を廃止したことのみでは、繰上請求の客観的要件に該当しないことから、納期限を繰り上げて徴収することもできない。</p> <p>そのため、このような消費税不正事案の調査後に事業を廃止した事案については、現行制度上、早期保全のすべがない。</p>
改正意見	<p>① 仮装・隠蔽行為により不正に消費税の還付を受けたと認められるなどの事案について、税額確定後においては徴収確保が困難であると認められるような場合には、納税者に伝えた納付すべき税額又は調査対象期間に受領した還付金額に一定割合を乗じた額を「保全差押金額」として、税額確定前の保全差押えを可能とする。</p> <p>② 繰上請求の客観的要件に、破産法2条11項の「支払不能」に相当する状態になったことを加え、手形不渡り（電子債権支払不能通知を含む。）により銀行取引停止処分を受けた場合や受任弁護士から債権者に債務整理の受任通知が送付された場合など、納期限まで待っては国税の徴収が困難となるような客観的事実が生じた場合には、納期限を繰り上げて滞納処分ができることとする。</p>

2 1	租税特別措置法上の税額控除等に係る根拠資料の電子保存要件の付加
<p>現行制度</p> <p>※ 根拠条文を記載する。</p>	<p>1 試験研究を行った場合の法人税額の特別控除（研究開発税制） 法人の各事業年度において試験研究費の額がある場合には、当該事業年度の法人税額から当該試験研究費の額を基礎として計算した一定の金額を控除することができることとされている（措法 42 の 4）。</p> <p>この「試験研究費の額」とは、製品の製造又は技術の改良、考案若しくは発明に係る試験研究（新たな知見を得るため又は利用可能な知見の新たな応用を考案するために行うものに限る。）のために要する費用等とされている（措法 42 の 4 ①一）。</p> <p>2 交際費等の損金不算入制度 交際費等の損金不算入制度（措法 61 の 4）において、一定の飲食費については、飲食等のあった年月日や飲食等に参加した得意先の氏名等を記載した書類の保存を要件として、損金不算入となる交際費等から除かれることとされている（措法 61 の 4 ⑥二⑧、措令 37 の 5 ①、措規 21 の 18 の 4）。</p>
課題	<p>令和 2 年 10 月以降の税務調査の実施に当たっては、臨場・対面の回数や時間を最小限とする「臨場・対面抑制型調査」を推進しているところ、今後はアフターコロナを見据え、臨場等抑制のための手段として、法人が利用する Web 会議システム等のデジタル技術を活用し、データでの資料提出を前提としたリモート調査を実施するなど、税務調査の効率化に向け取り組む必要がある。しかしながら、現状、法人側の書類のデータ化やデータの整理・集約化（以下「書類のデータ化等」という。）が進んでいないことから、税務調査において資料へのアクセスが非効率となっており、税務調査の深度・展開が制限され、その効率性が阻害される要因となっている。このため、調査部門及び税務調査を受ける法人側の双方に負担が生じている。例えば、調査課所管法人のような大規模法人の場合、全国各地の支店や工場等に書類を保存しているケースがあるところ、書類のデータ化等が進んでいない場合、税務調査の際、調査担当者が、その支店等に出向いて現地で書類を確認する（又は支店等から本店に郵送で書類を送付した後、確認する）こととなり、調査部門及び税務調査を受ける法人側の双方に負担が生じている。</p>
改正意見	<p>電子申告義務化法人（概ね調査課所管法人）への調査における検討・是正機会が多い次の 2 項目について、同義務化法人を対象として、次の改正を行う。</p> <p>【参考：令和 2 年度の調査課所管法人の申告件数 23,741 件のうち、研究開発税制適用件数は 2,447 件である（適用割合 10.3%）。】</p> <p>1 研究開発税制 税務調査の際には、法人が支出した費用が損金の額に算入されるか否かについて、帳簿や証憑書類を基に検討することになるが、研究開発税制の場合には、損金の額に算入されるか否かに加えて、「試験研究費の額」に該当するか否かを検討する必要がある。</p> <p>この「試験研究費の額」については、上記「現行制度」とおり、製品の製造又は技術の改良等に係る試験研究のために要する費用等とされている。</p> <p>法人が支出した費用が「試験研究費の額」に該当するか否かを検討するためには、帳簿や証憑書類に加え、その費用の用途等を明らかにする資料を確認する必要があるところ、調査課所管法人のような大規模法人の場合、当該資料は多岐にわたるため、税務調査の効率化を図り、調査部門及び税務調査を受ける法人側の双方の負担を軽減する観点から、当該資料の電子保存要件を付加する。</p> <p>2 交際費等の損金不算入制度 税務調査の際には、上記「現行制度」の「一定の飲食費」に該当するか否かを検討するに当たって、例えば、飲食等のあった年月日や飲食等に参加した得意先の氏名等を記載した書類を確認する必要があるところ、調査課所管法人のような大規模法人の場合、これらの取引件数が膨大であるため、税務調査の効率化を図り、調査部門及び税務調査を受ける法人側の双方の負担を軽減する観点から、当該書類の電子保存要件を付加する。</p>

<p>25</p>	<p>[Redacted]</p>
<p>現行制度</p> <p>※ 根拠条文を 記載する。</p>	<p>消費税の不正受還付については、消費税法 64 条において、偽りその他不正の行為により、消費税を免れ又は還付を受けた者に対して、十年以下の懲役若しくは千万円以下の罰金に処し、又はこれを併科する旨の規定が存在する。</p>
<p>課題</p>	<p>[Redacted]</p>
<p>改正意見</p>	<p>消費税法における還付制度は、多段階課税によって発生することになる累積課税を回避するため、その課税期間において、仕入れに係る税額が課税資産の譲渡等に係る税額を超過する場合（消費税法 46①）において、当該超過額に相当する金額の還付を受けるもので、納付すべき税額の有無にかかわらず適用される。また、本制度を前提とすると、消費税法上の不正受還付犯は抽象的租税債権の有無にかかわらず、成立するといえることから、消費税受還付犯に固有の問題であると考えられる。</p> <p>[Redacted]</p>