

税制調査会（第5回総会）議事録

日 時：平成28年10月25日（火）15時30分～

場 所：中央合同庁舎4号館11階共用第1特別会議室（1113号室）

○中里会長

第5回税制調査会を開会します。

今日は三つのテーマを扱いますが、第一に、個人所得課税については、これまで2回にわたって議論を行ってまいりましたが、本日の総会では、これまでの議論に加えて、残されたその他のテーマについても議論していきたいと考えています。

二番目ですが、前々回の総会で岡村委員から、各国の情報交換と国際的な協力の前提として、国税犯則取締法におけるICT化等に対応した証拠収集手続などが遅れているのではないかという御指摘を頂戴しました。そこで、本日の総会では、国税犯則調査における電磁的記録の証拠収集上の問題について、事務局から現状の問題を整理して報告していただいた上で、委員の皆様から御意見、御指摘を頂戴したいと思います。

そして、三番目ですが、国際課税について、前回「外国子会社合算税制の見直し」について議論を行いました。引き続きこのテーマについて今日は議論を深めるとともに、もう一つのテーマとして、タックス・プランニングの義務的開示制度についても取り上げていきたいと思っています。この三つのテーマを行います。時間配分はタイトになっていますので、御協力のほどをよろしくお願いします。

それでは、申し訳ありませんが、カメラの皆様はここで御退室をよろしくお願いします。

（カメラ退室）

○中里会長

なお、本日御欠席の佐藤委員から、意見書が提出され、お手元に配付させていただいていますので、これも適宜御参照ください。

また、皆様のメインテーブルには、本日の資料の入った封筒の他、これまでの個人所得課税の議論の際に事務局から御説明いただいた資料を今回の参考資料という形で置かせていただきました。これも参考にさせていただければと思います。

それでは、第一の議題である「個人所得課税について」に入りたいと思います。

事務局には、この議題に関連する資料を用意いただいていますので事務局から御説明いただいた後、委員の皆様から御意見、御質問を頂戴したいと思います。

なお、前回までの総会で頂いた主な御意見に関する資料については、これまでに一部の委員の方々から、配偶者控除はそれなりの役割があって存在してきたものであり、配偶者控除を廃止する場合には、対象であった配偶者に扶養控除を適用すべきであるといった意見が山田特別委員から出ていましたことを踏まえ、私から、その背景となる民法上の親族の範囲、民法上の扶養義務等について、整理した資料をつけるように

お願いしていますので、併せて御説明いただければというように思います。

それでは、主税局小野税制第一課長、よろしく申し上げます。

○小野主税局税制第一課長

それでは、お手元の「説明資料〔所得税③〕」、総5-1という資料を御覧ください。

お聞きいただきますと、まず1としまして、前回までの総会でいただいた主な御意見等ということで、これは前回もお示ししていますが、これに正に前回の御議論で出た意見を加えたものです。

前回の会合で出た御意見につきましては下線を付していますので、御覧いただければと思います。説明は省略させていただきます。

恐縮ですが、7ページまで飛ばさせていただいて、8ページ目、右肩に参考と書いてある資料を御覧ください。ただ今、中里会長からお話にありました所得税法上の控除対象配偶者・扶養親族の定義と民法上の扶助義務・扶養義務についてという資料です。ここに法律の切り張りを載せています。左側は所得税法です。そこの左側を見ていただきますと、第2条の33号、34号ですが、それぞれ配偶者控除、扶養控除の対象になります控除対象配偶者・扶養親族等の定義が載っているということです。

ここにあります配偶者、親族という言葉につきましては、所得税法上、特別な定義はありません。したがって、民法上の配偶者なり親族なりという定義に従うということになります。ここで右側、民法を御覧いただきますと、まず第725条、親族の範囲で、次に掲げる者は親族とするということで1号、2号、3号ということです。配偶者が第2号に入っているということで、ここで配偶者という言葉も出てくるということです。

更に、第752条、夫婦は同居し、互いに協力し扶助しなければならないという夫婦の扶助の義務、さらに第877条、直系血族及び兄弟姉妹は、互いに扶養する義務があるという扶養義務の条文があります。

配偶者控除につきましては、もともと歴史的に扶養控除の一つであったものが独立してできたという経緯がありますので、ここに掲げましたような定義等々も踏まえながら検討していく必要があるものと考えています。

9ページ目以降で、本日御説明する大きなテーマとして、まず一つ目です。働き方の多様化を踏まえた諸控除の見直しということで、今年の論点整理で御議論いただいた二つ目の大きな柱です。

おめくりいただきまして10ページを御覧いただきますと、これは職種別の自営業主数及び構成比の推移ということで、自営業主の数が折れ線グラフで示されています。直近で551万人という数字になっており、ずっと減ってきているという中で、これは全体の構成比をこのグラフは示していますが、一番上にあります、いわゆる雇用的自営といったもの、この定義ですが、上の箱の中にあります建築技術者、SE、保険代理人・外交員などの労働者に近い雇用的自営等の割合が増加しているという姿が見てとれます。

11ページですが、これは事業所得者と雇用的自営等との関係ということで、いわゆる事業所得の金額が他のいずれの所得の金額よりも大きい事業所得者については、全体で375万人いらっしゃるということであります。この中で、いわゆる雇用的自営等である事業所得者の人数の推計値がありますが、約110万人となっています。あるいはフリーランスという定義ですが、このような事業所得者の人数が約90万人ということで、事業所得者全体の4分の1を越すような形でこのような方々がいらっしゃるということで、今後の税制を考える上で無視できない数になってきているということは昨年もお示ししたとおりです。

これも以前、何回もお示ししていますが、12ページ以降は、日本をはじめとしまして、各国の所得税の構造を示した資料をお示ししています。本日の議論の関係で言いますと、12ページの日本の所得税のところを御覧いただきますと、左から2列目、所得計算上の控除というところに給料、賃金につきまして、給与所得控除、公的年金につきまして公的年金等控除とあります。それぞれこれはマクロ的な数字であります。給与所得控除については収入の約3割、公的年金等控除については約5割ということで、非常に大きな控除になっているということです。

13ページを御覧いただきますと、アメリカの例です。アメリカを御覧いただきますと、所得計算上の控除といったような形で、日本のように収入類型に応じて特別な控除というものについては存在しないという形になっているということです。

14ページのイギリスも同様です。

更に15ページを御覧いただきますと、ドイツです。ドイツにつきましては、所得計算上の控除ということで、給料、賃金に対応するものとして被用者控除ということで、約13万円の控除があります。更に公的年金につきまして、年金控除、約1万円というものが存在するということですが、日本に比べると金額的にはかなり小さな形になっているということです。

16ページを御覧いただきますと、フランスです。フランスにつきましても、所得計算上の控除ということで、給料、賃金につきまして、概算控除10%、公的年金につきまして、年金控除10%というものがあるということです。

17ページ以降にカナダ、18ページにスウェーデン、19ページにオランダということで、それぞれ各国の姿をつけていますが、この所得計算上の控除ということで特別な控除があるという国はこの中にはありません。

その上で、20ページを御覧いただきたいと思えます。今、御覧いただきましたように、税負担の調整に当たっては、そのこの図のまず上段にありますように、働き方に応じた所得の種類ごとの負担調整、今、申し上げた所得計算上の控除というものを主体としている場合と今度は下のイメージ図ですが、所得の種類に関係なく家族構成などの人的な事情に配慮した負担調整（人的控除等）を行うことが主体となる場合とがあります。今、御覧いただいた諸外国の多くがこの類型のように見えますが、このような二

つの種類があるというイメージ図です。

更に21ページ以降、今、御覧いただいた関係で若干資料をつけさせていただいています。まず、給与所得控除制度の概要です。このイメージのグラフ図ですが、最低保障額65万円ということに加えまして、収入に応じて定率で控除をしていくということですが、平成27年分以降は控除限度額が設けられており、現在、平成28年は230万円ということですが、平成29年分以降につきましては、220万円になるということが予定されています。

下に参考とありますが、給与総額は約210兆円という中で、給与所得控除の総額は62兆円程度、給与総額に対する給与所得控除総額の割合は、先ほどの資料にも出ていましたが、30%程度であるということです。

22ページを御覧いただきますと、給与所得控除制度の沿革です。大正2年に勤労所得控除が創設され、戦後、シャープ税制の導入以来、ずっとこの控除が適用されてきています。一番右側、控除限度額というものを御覧いただきますと、昭和49年の段階で限度額が廃止され、いわば上限がない形で控除の適用がなされていきましたが、平成25年に控除限度額の再導入ということで、先ほど御覧いただきましたような形で上限設定がなされてきているということが最近の改革の姿です。

23ページです。これは公的年金等控除制度の概要です。ここにイメージのグラフがありますが、最低保障額ということで、65歳以上の方については120万円、65歳未満の方については70万円ということで、それを超える部分については、そこにありますように年金収入に応じた形で控除がなされるという図にあるような姿になっているということです。

24ページ、これも沿革をつけていますが、従前は一番上にありますように、昭和32年以来、公的年金を給与等とみなして課税していましたが、昭和63年にこれを雑所得に区分するとともに、公的年金等控除を創設し、御覧のような形で現在に至っているということです。

25ページ、ここまで給与所得控除、公的年金等控除を見ていただきましたが、25ページに基礎控除につきましても沿革をつけています。これは明治時代から方式が異なりますが、免税点方式という形で300円という水準の免税点があったということで、昭和15年のところを見ていただきますと、分類所得税という特殊な形であったわけですが、この時に所得の種類ごとに基礎控除というものが導入され、昭和22年、所得控除方式の基礎控除が創設されて以降、そこにありますように順次控除額が引き上げられてきているということが現状です。

26ページを御覧いただきますと、これは所得税に係る課税最低限の内訳、これは単身者についてです。これは時系列ですが、御覧いただきたいことは、この緑色の部分、給与所得控除という部分の割合が非常に大きな姿になっているということです。

これを同じ単身者で国際比較したものが27ページです。同じ緑色のところを御覧い

ただきますと、先ほど各国の姿で御覧いただきましたように、ドイツやフランスでは同様の控除があるわけですが、日本に比べると額としては小さな姿になっているということが見てとれるかと思えます。

その上で、28ページです。これは昨年の論点整理の抜粋で、下線部を読ませていただきますと、「請負契約等に基づいて働き、使用従属性の高さという点でむしろ雇用者に近い自営業主の割合が高まっていることも指摘されており、給与所得と事業所得を明確に分ける意義が薄れてきている」。それから、下の方ですが「個人所得課税における税負担の調整のあり方としては、所得の種類ごとに様々な負担調整を行うのではなく、家族構成などの人的な事情に応じた負担調整を行う『人的控除』の重要性が高まっていると考えられる」「『所得計算上の控除』と『人的控除』のあり方を全体として検討していくべきである」ということが昨年の論点整理です。

29ページ以降が「3. 老後の生活に備えるための自助努力を支援する公平な制度の構築」という昨年の論点整理の三つ目の柱についての資料です。

30ページを御覧いただきますと、家計貯蓄率の国際比較です。赤が日本ですが、他の主要国と比べますと2014年では-0.8%ということで、最も低い水準まで低下してきているという状況です。このような中で、公的年金につきましては、マクロ制度という制度の影響もあり、今後調整が進んでいくという中で、老後に備えていくためには自助努力というものが非常に大切になってくるということが昨年の議論でした。

そこで、31ページに、現在、少額貯蓄等の関係の非課税制度を整理しています。上の箱が少額貯蓄非課税制度、いわゆるマル優というもので、これは対象が障害者等で、そこにあるような制度になっています。

下の二つの箱ですが、勤労者財産形成住宅貯蓄等ということで、これは勤労者を対象に一定の貯蓄について非課税制度が設けられているということです。

2のところ、いわゆるNISAであり、これにつきましては、対象者については年齢の制限があるだけですが、投資商品の内容というものが上場株式等の証券商品に限定されているということが特徴です。

32ページを御覧いただきますと、今、御覧いただいた制度の沿革です。御案内のように、いわゆるマル優につきましては、昭和63年以前は、現状よりも対象が広がったわけですが、昭和63年以降、対象が老人等、更に障害者等というように限定されてきているということです。更に、右側には勤労財形貯蓄の関係、近年のNISAが創設されているといったような姿をお示ししています。

33ページにつきましては、退職給付の実施状況です。これは退職一時金・企業年金についてですが、その実施状況というものの推移を示しています。左と右側を見比べていただきますと、一時金なり年金なりの形で退職給付を実施する企業の割合というものは、2003年に86.7%であったものが、平成25年には75.5%ということで割合が低下してきています。更に、その中で企業年金の実施割合につきましても46.4%から25.8%

に低下してきています。その低下の度合いというものは、中小企業においてより大きい姿になっているということが見てとれるという状況です。

34ページですが、これは社会保障制度について、就労形態ごとにどのような制度が適用されるかというものを整理したのですが、いわゆる左側、サラリーマンにつきましては、基礎年金の上に厚生年金等々があるということですが、自営業の方につきましては基本的には国民年金のみであります。非正規雇用の方についても多くが自営業の方と同じ扱いになっているという姿です。

35ページを御覧いただきますと、これも就労形態ごとにどのような制度が適用できるかというもので、一番上の投資・貯蓄促進ということで、上からNISA、個人年金、障害者等マル優等につきましては職域という意味では制限がないということですが、先ほど申し上げましたように、その下、財形住宅・年金貯蓄につきましては、基本的にはサラリーマンが対象になっているといったようなものです。

更に、その下、企業年金等のところに目を移していただきますと、左側のオレンジの色がかかっているところであります。DB、確定給付企業年金、企業型DCといったような、いわゆる企業年金につきましては、加入者の割合は全体の4割弱であるということで、その他の方は個人型のDC等々でしているということです。

36ページを御覧いただきますと、このような年金制度に係る年間拠出限度額ということで、税制の面で、この企業側でいうと損金、個人の側でいくと所得控除が認められています。この限度額を整理したものがここに掲げているようなものです。それぞれ様々な金額を掲げていまして、これにつきましては、それぞれそれなりの計算で決めているわけですが、御覧いただきますように、この働き方によって一定のばらつきがあるということは否めない面があるということです。特に一番左、DBのようなところを見ていただきますと、これは限度額なしということにして、一部の大企業などでは相当程度の拠出が非課税でなされているといったような指摘もなされているということです。

このようなことを踏まえて、37ページが昨年の論点整理です。下線部ですが、金融所得や企業年金、個人年金等に関連する税制上の諸制度について、個人の働き方やライフコースに影響されない公平な制度の構築を念頭に、幅広く検討していく必要があるということです。

以上です。

○中里会長

ありがとうございます。

続きまして、自治税務局池田市町村税課長、よろしく申し上げます。

○池田自治税務局市町村税課長

それでは、説明資料「〔個人住民税②〕」で、個人住民税関係について御説明いたします。

目次ですが、まず前回までの総会で頂いた主な御意見を御説明し、次に働き方の多様化を踏まえた諸控除の見直し、老後の生活に備えるための自助努力を支援する公平な制度の構築は併せて御説明いたします。

2 ページは、個人住民税関係で、前回までの総会で頂いた主な御意見です。例えば、地域における社会的なセーフティネットを提供する地方団体の財源を適切に確保する観点が必要、個人住民税は比例税率化により応益課税としての性格が明確になっており、そのような個人住民税の役割、性格を踏まえた控除の在り方の整理、検討が必要。でこういった御意見を頂いています。

3 ページ以降が、働き方の多様化を踏まえた諸控除の見直し、老後の生活に備えるための自助努力を支援する公平な制度の構築関係です。

4 ページは、個人住民税所得割の税構造のイメージ図です。の所得控除や税率構造については、個人住民税独自の部分がありますが、給与所得控除や公的年金等控除といった所得計算上の控除は、所得税と同一の計算となっています。

5 ページは、個人住民税の課税標準の計算をわかりやすくイメージ図化したものです。個人住民税の課税標準は、所得税の計算の例によって算定することとされています。したがって、地方税法上、特段の規定を置かない限り、所得税において非課税とされた所得、例えば、障害者等の少額預金の利子所得等の非課税やNISAなどについては、個人住民税においても非課税となります。また、給与所得控除や公的年金等控除といった所得計算上の控除は、所得税と同一の計算となっています。

6 ページは、給与所得控除制度の概要ですが、所得税と同様の制度となっています。個人住民税は、翌年度課税ですので、現在の所得税の上限は、給与収入1,200万円超の場合の230万円ですが、平成28年度の個人住民税の上限は、給与収入1,500万円超の場合の245万円となっています。

7 ページは、公的年金等控除制度の概要ですが、所得税と同様となっています。

8 ページは、基礎控除の沿革です。基礎控除は、昭和25年度の個人住民税創設時に、所得税の計算の例によるものとして導入され、昭和37年度に個人住民税独自の所得控除として創設されました。以降、基本的には所得税における基礎控除額の引き上げを踏まえつつ、控除額の水準の引き上げが行われてきたところです。控除額は所得税よりも低く設定されています。

9 ページは、個人住民税（所得割）に係る課税最低限（単身）の内訳の推移です。平成28年度は、115万2,000円となっています。給与所得控除の部分が大きいという状況は所得税と同様です。

個人住民税の説明は以上です。

○中里会長

ありがとうございます。

それでは、委員の皆様から自由に御質問、御発言を頂戴したいと思いますので、よろ

しくお願いします。

山田特別委員、お願いします。

○山田特別委員

今日の説明を聞き、感じたことですが、二つあります。歴史的には意味があったことかもしれませんが、給与所得控除、公的年金等控除のような所得計算上の控除はもう社会的変化にそぐわなくなってきたと思いますので、原則可能な限り廃止または縮減して、所得控除の中に吸収していくべきであるということが一点目です。

二点目は、今日の話ではあまり説明がありませんでしたが、所得控除か、ゼロ税率か、税額控除かの判断が最終的に必要になってくると思います。私としては政府税調ではその議論をあまりした記憶がないのですが、それについて少し先走りかもしれませんが、私としては、原則として所得控除を中心でいく方が良いのではないかと考えています。その理由は、国民が長くこの方法に慣れ親しんできましたので、ここで例えば税額控除などに変更しますと、心理的負担というか、また、不信感など余分なものを生んでしまうリスクもあるのではないかという点から、そのようなことが生じないような所得控除の方法で、テクニックとしては消失控除のようなものを設けることにより調整すればいいのではと思う次第です。その方が高額所得者に対して、今回の税制改正は税收中立の観点から応分の負担をしていただいて、若い方々や所得の低い方々への負担を減らす、そのような努力をしているのであるということが分かりやすく、目に見えやすいという点で優れているのではないかと思います。

○中里会長

ありがとうございます。

他にいかがでしょうか。

神津特別委員、どうぞ。

○神津特別委員

ここまで振り返ってこれからということの意見で、二つあります。一つは、所得税制全般の見直しについてですが、やはり大きな構造の問題として捉え、実行に結びつけるという視点が大事なのではないかという意見です。

様々な観点がありますが、やはりどうしても部分部分で様々な矛盾を抱えていることに対して、これはああしよう、こうしようとする積み上げということなら、結局、前に進まないような気がしています。

この間、配偶者控除の見直しということについてある意味議論を集中させてきた部分もあるのですが、このこと自体もやはり小手先の修正ということであってはならないのではないのかなと思います。それも所得税制全般の中でどのように位置付けるのかという視点がないと、なかなか大きい構造改革ということが進まないのかなと思います。

これまで何人かの委員からも述べられたかと思いますが、所得再分配機能の強化と

ということにおいて、私どもとしては、これまでも意見は出しているのですが、この人的控除について所得控除から税額控除に変更するという事も十分検討されるべきではないのかなと思います。

また、課税最低限以下の層に対して、就労促進型の給付付き税額控除を導入するという事も検討していただきたいと思っています。いずれにしても、来月取りまとめということであると思いますが、これまでの議論がしっかりと税制改正に活かされるように、先ほど申し上げた少し大きなところでのあり方を将来につなげていくといった形で踏み込んだ提言をお願いしたいと思っています。

もう一つは、これはもう個別の話で全く視点が違うのですが、雇用的自営等の割合が増加しているということで、今日の資料で10ページのところですが、少し雇用労働に関わる話でもありますので一点申し上げておきたいのです。確かにこれは自営業ということの中で比率が増えているということは事実であると思うのですが、給与所得者全体の中での比率ということ言えばその比率というものはごく限られているということであると思いますので、税制そのものを見直すほどのインパクトがあるものかどうかということについては、十分検証する必要があるのではあるかと思っています。

また、そもそもの問題で、税制の議論ということではありませんが、雇用的自営ということについては、現実には使用従属性の高い請負契約という実態もあります。当然それが正当化されるということではないわけでありまして、実際に様々なトラブルも発生しているという性格のものでありますから、そのことについては十分現実の問題として考慮に入れておく必要があるかと思っています。

○中里会長

ありがとうございます。

他にいかがでしょうか。

田中特別委員、どうぞ。

○田中特別委員

全体の議論は、かなり個別にあるのではなくて、全体について検証する必要があるというように感じています。目的とすれば、やはり収入が300万円や400万円くらいの若い世代に何とか厚くなるようにしたいということがあると思うのですが、それについて全体を考えるとということが大事であるかと思っています。この中で議論はあまりされていないことは、例えば、給与所得と事業所得を明確に分ける意義が薄れてきていると言っているのですが、社会保険料負担の差はあります。そのことについて議論をしていないので、実際に受け取る側は社会保険料負担も税金も同じ負担なので、どのような公平性が保てているかということとは税金だけ見てもなかなか捉えられないというところがあるかと思っています。それは106万円の壁や130万円の壁というものも税金だけでは解消できないのではないかということにつながっているかと思っています。

もう一つは、中小企業の特に同族会社について、配当所得も総合課税に見られてい

ます。この表にはなかなか出てこないのですが、そのような例は海外でもとられているのでしょうか。日本だけ特別な例なのか、なかなかこれについてあまり議論がされていないので、それについても海外事例が調べられたら一緒に教えていただきたいと思います。

○中里会長

ありがとうございます。

いかがですか。

大田委員、どうぞ。

○大田委員

所得税の控除はいつも配偶者控除から議論に入って、様々な動きに翻弄されてそこで止まってきたということがこれまでであると思いますが、今日、御説明があったように、それ以外の所得控除も大変重要ですから、これについてもしっかりとあるべき方向を出しておくことが重要であると思います。

その時に、あるべき姿を整合性を持って議論して改革の方向を提示するということが政府税調の役割で、これは政府税調にしかできないことであると思いますので、これを明確にしていく必要があります。つまり、何のために所得控除を見直すかということ、一つには、所得再分配機能が弱くなったということです。二つ目には、働き方が多様化しているという大きい構造の下で、全体として、今、所得控除をどのような視点で見直すかということが大事であると思います。所得再分配機能を強化するということと言うと、やはり税額控除という手法が重要になってきます。多様化ということと言うと、社会保険、社会保障制度との整合性ということが非常に重要になってきます。年齢や職業で固定的に捉えていた控除ではいけないということです。このような大きい見直しの方向を出した上で、個々の控除についての方向性を出していき、個々の控除の見直しにはそれぞれ反対が非常に強いので、それぞれ出すと難しいのですが、なぜそれが必要かという全体像が必要であると思います。

その上で、今日御説明あった点で申し上げますと、所得計算上の控除というものは廃止していく方向であると思います。給与所得控除は経費の概算的な部分はなるべく小さくしていくという意味で縮小が必要です。公的年金等控除については、一つは年金課税のあり方として、入り口の社会保険料控除が非課税で出口まで非課税にすることは課税上おかしいということに加えて、高額の年金と低額の年金との公平性という観点からも、公的年金等控除は廃止していく必要があると思います。

その上で、就労促進という別の意味で勤労税額控除のようなものを入れるのか、それから、低年金の人への支援という形でのみ公的年金等控除を残すのかという別途の議論が必要です。これは別途の議論として行うことが重要であると思っています。

二番目に、老後の自助努力支援ですが、働いている時に加入している年金など、そのようなものの格差の積み重ねが老後の格差になって出てきますので、この勤労時の格

差が老後に影響していくことを少なくとも税は助長しないという観点で、税制上の優遇措置、年金ごとの優遇措置というものは変えていって全体に対する横断的な措置に変えていくべきであると思います。

○中里会長

では、翁委員、どうぞ。

○翁委員

今、大田委員がおっしゃったことと少し共通している部分がありますが、私も今まで様々な議論を見てきまして、所得再分配機能を回復するということと、働き方に中立的で就労を促進していくという考え方に立ってこの個人所得課税全体を見ていく必要があるというように思っています。

また、働き方改革に関しては、今後は副業を認めるといった一層柔軟な働き方が考えられていく方向にあると思いますので、そのような状況にも対応し得るような考え方というものを検討していく必要があると思っています。

給与所得控除につきましては、私も縮小していくということと同時に、勤労税額控除を入れてどのように編成し直していくのかという議論が重要であると思っています。また、自営業者に関しては経費の控除をしているわけですが、この経費の概算控除という位置付けとの関係をどのように考えていくかということが重要で、しっかりと把握できるようにすると同時に、この部分をパラレルに比較しながら考えていく必要があるのではないかと考えています。

また、公的年金等控除につきましては、先ほどの所得再分配機能の回復という観点から考えましても、特に高い所得の高齢層に関して、この分野については見直しが必要になってきているというように思っています。

また、やはりこのような所得、先ほど自営業者と勤労者の議論でもありましたが、所得捕捉、また、所得情報をどうやってしっかりと把握していくかということは、まだ引き続き重要なテーマであるというように考えています。

先ほど御説明がありました、老後の備えに関する自助努力への支援ということに関しては、まだ、財産貯蓄形成などは、かなり働き方に依存する形でサポートの形が違うというようなことが歴史的に現在も残っているというように思っていますが、このようなことについても働き方が多様化することについてどう考えていくべきかということについて議論していく必要があるのではないかと考えています。

○中里会長

ありがとうございます。

他にいかがでございましょうか。

山田特別委員、どうぞ。

○中里会長

他にいかがでしょうか。

どうぞ。

○野坂委員

他の委員の方のお話を聞いていまして、やはり我々の政府税調の議論で最初のベースは何であったかという、働き方に中立的な、あるいは若い人たち、子育て世代に光を当てるといふ原点があったかと思えます。他の委員の方々がおっしゃられているように、大きな構え、我々が目指すべき、あるべき税制とは、どのようなことであったのかというところは、正にそこに立ち返ると思えます。

それをベースにして、さて、具体的にどのように考えるかということですが、来月にもまとめようというような時間的な制約がある一方で、あるべき中長期的な税制という二つのいわばアジェンダを抱えています。私としては、当面はまず第一歩としてこのような改革がメニューとして考えられ、それをスタート台として将来的にはこのようなことが考えられる、このような選択肢があるということを示すことによって世の中に訴える。また、前々回、私が発言しましたように、税制だけではなかなか全体的な働き方改革ができないという現実的な問題もあるわけですので、まず政府税調として一定の方向性を示す必要があると思えます。そして、また政府全体あるいは日本全体の動きも呼び起こすようなメッセージ性のあるものを目指すべきであると思っています。

個別の案件について言えば、まず配偶者控除の見直しについては、これまで様々な議論をしてきて、実際議論するといつも同じですが、なかなか立場によって意見が異なります。これは否めないわけではありますが、一方で、ではどのような形で女性たちの就労機会を増やすのか。なかなか一つでは難しいということも共通の認識ではないかと思っています。

夫婦控除については、様々な意見があり、これもまた何をもって夫婦控除の対象にするのか、あるいは税込中立という前提が必要であると私は思いますが、その前提で考えた場合にどこで負担増を求めるところの線引きを考えるのかなど、非常に難しい問題が多々あります。これについても私は将来の課題として大変重要な選択肢であると思っていますので、将来に向けて前進できるような形で今回、来月にまとめるのであれば明記すべきであると思えます。要するに、将来の課題として重要であるということをしっかり打ち出すべきであると思っています。

また、先ほども出ていました公的年金等控除の問題については、世代間の公平の問題をどのように捉えるかということは非常に重要です。大前提として、若い人たち、子育て世代に光を当てるといふことであれば、やはり先ほど翁委員も御指摘されたように、所得の高い恵まれた高齢者については、ある程度の御負担を願うということは世の中の流れとしては避けられないのではないかと思いますし、そのような観点から公的年金等控除については見直しの方向が当然求められるのであらうと思えます。

給与所得控除については、やはりこれも諸外国に比べれば様々な課題があることは

承知しました。ただ、一方で、今、正に見直しの途上にあるということも考えますと、控除額の一層の引き下げを今後も考えざるを得ないという問題について一気に実施するのはなかなか難しいと思っています。これも踏まえて中長期的な課題なのかなと思っています。

いずれにしても、政府税調としては、やはり小手先の改革などと言われないように、当面はこのとおりであるが、将来はこうあるべきであるということをしっかり打ち出すべきであると考えています。

○中里会長

野坂委員、ありがとうございました。

他にいかがでしょうか。

では、上西先生、どうぞ。

○上西特別委員

もう既に以前に考えを述べさせていただきましたが、取りまとめに当たりまして、簡潔に申し上げます。就労促進や所得再分配機能の回復が必要であることや、閣議決定にあるとおり、税収中立の枠内で提言する点については重々承知していますが、中長期的には所得税における財源調達機能も回復する必要であるということも御指摘いただければと思っています。

○中里会長

岡村委員、どうぞ。

○岡村委員

以前も述べたかもしれませんが、給与所得控除につきましては、必要経費の概算控除といった説明がされています。ただ、この議論で、給与所得者という一つの枠で考えるかどうかは別として、働く人たちが自分の生涯の所得獲得の中でどのようなものを必要経費と考えていくか。自らの技能を伸ばし、知見を高めるような支出といったものを租税法上どのように考えていくかという経費的な部分について議論をした方が良いのではないかと思います。

公的年金等控除につきましては、他の金融資産性商品との課税のバランス、あるいは負担のバランスといったことも考えて、一応、EETといった形が以前出たかと思いますが、所得課税の原則はやはり資本収益にも課税をするということですので、公的年金だからどこまで資本収益性所得に対する課税を緩めるのかといった視点もあるのではないかと思います。

○中里会長

ありがとうございます。

他にいかがでしょうか。

山田特別委員、どうぞ。

○山田特別委員

資料がありますのでもう一言発言させて戴き度お願いします。説明いただいた資料の22ページ、給与所得控除制度の沿革の表です。ここに昭和25年にシャープ勧告に基づく控除率の引き下げが行われたと書いてあります。それ以前は給与所得控除のいわゆる概算経費率が25%であったものが、シャープ勧告に基づいて15%に引き下げられた経緯を、もう少し事務局の方から歴史的なことでするので細かく説明していただきたいと希望します。

併せて、昭和49年にすごい勢いで控除率が引き上げられました。この時の経緯も従前一度説明いただいています、その時と環境が大きく変わっていると私は思うので、もう一度説明いただいた方が議論しやすいのではないかと思います。

○中里会長

今の点について、主税局住澤総務課長、お願いします。

○住澤主税局総務課長

今年のこの場でも御説明した点ですので、振り返りも含めて御説明申し上げます。

今の22ページのシャープ勧告に基づく控除率の引き下げですが、これは25ページにあります基礎控除の見直しと一体のものとしてシャープ勧告に基づいて行われたものです。シャープ勧告の当時の考え方は、勤労所得控除の方の定率控除率25%がある意味事業所得との間でアンバランスを起こしており、捕捉の格差の問題に関しては、税務執行上、適正な執行をすることによって対応していくべきであって、あまりにも大きな控除が給与所得に対して認められていると、事業所得に関しては逆に一定程度の必要経費に関しては過大に計上しても良いのであるというインセンティブを与えかねないといった指摘が当時のシャープ勧告にはありました。

そのような考え方の中で、昭和25年度の税制改正においては、25ページの基礎控除の沿革を見ていただくと分かりますが、基礎控除額を1万5,000円から2万5,000円まで当時としては大幅に引き上げると同時に、当時の勤労所得控除に関しては控除率を10%引き下げるとい改正がなされたわけです。

戦後、その後の税制の流れは、このようなシャープ勧告に基づく税制改正とは逆の方向を向いて大きく動いてきており、特に今、御指摘のあったことは昭和49年度かと思いますが、昭和49年度の税制改正においては、所得捕捉の格差の問題や、あと当時は大幅な所得減税というものが高度成長期を通じて行われてきた流れの中であり、そのような中で大幅な減税を行う手段として、当時、数としても増えてきていたサラリーマン向けの減税を中心に行うということで、控除率を20%から40%に引き上げたという流れになってきたわけです。

○中里会長

ありがとうございます。シャープ勧告のところは、なかなかよく勉強しておく必要がありそうです。ありがとうございました。

他にいかがでしょうか。

田中特別委員、どうぞ。

○田中特別委員

先ほども言ったことですが、社会保険料の負担というものもどんどん増えているのです。特に若い人も含めて増えているということについて、どのように考えていくのかという考え方も必要であると思います。今まで様々な控除があってそれに対応して行ってきたこともあると思うのですが、今この6年間ぐらいで22%ぐらい上がっているということですから、今後も含めて、それに対応することも考える必要があるのではないかなと思います。

○中里会長

政府税制調査会でどこまでというところはあるとしても、考えなければいけないことですね。ありがとうございます。よろしいですか。

ありがとうございました。個人所得課税につきましては、昨年の秋、政府税調として論点整理という形でとても大きな問題提起をさせていただきました。また、今年9月からの政府税調におきましても、昨年の論点整理の内容について一通りおさらいをさせていただきました。

そこで、次回からは、これまでの議論を踏まえた一定程度の取りまとめのようなものに入りたいと考えています。総会の際の麻生大臣からの御挨拶にもありましたように、個人所得課税改革、中でも配偶者控除については、人々の暮らしにとっても密接に関連するものであり、国民の意識や価値観にも関わる事柄であるため、とても丁寧に議論を積み重ねる必要があると私個人、考えています。このため、取りまとめに向けては、引き続き委員の皆様とじっくりと相談しながらしっかりと取り組んでいきたいと考えている次第ですので、御協力のほどをよろしくお願いいたします。

このような個人所得課税改革に関する論点の中には、皆様も十分に認識されていると思いますが、この政府税制調査会の役割であるところの中長期的な視野に立って議論すべき、しなければならない課題も非常に多く、また、我々政府税調が専門的かつ中長期的な見地からあるべき税制について考え方をお示しするといった役割を担っているということ、これから考えても、今後とも必要に応じ、引き続き議論を続け、その中で節目節目できちんとした情報発信を国民の皆様に向けてしていかなければならないのではないかと考えています。よろしくお願いいたします。

それでは、今日は三つの議題がありますので、次の二番目の議題「国税犯則調査における電磁的記録の証拠収集上の問題について」に入りたいと思います。

事務局には議題に関連する資料を用意いただいていますので、それを御説明いただいた後、委員の皆様から御意見、御質問を頂きたいと思います。なかなか、なじみのないテーマかもしれませんが、重要ですのでよろしくお願いいたします。

それでは、菅主税局税制第一課企画官、よろしくお願いいたします。

○菅主税局税制第一課企画官

それでは、総5-3とあります「国税犯則調査における電磁的記録の証拠収集上の問題について」と題した資料を御用意ください。

表紙をめくっていただきますと、国税犯則調査手続の概要です。1行目にありますが、国税犯則調査は、国税の公平確実な賦課徴収という行政目的を実現するため、国税についての脱税等が疑われる場合に、国税職員が実施する調査です。原則的な流れを下の図で示しています。

まず、脱税の情報収集としまして、その中で脱税が行われる場合に、嫌疑者や参考人に対して調査が行われます。調査権限としましては、上の質問、検査等のいわゆる任意調査と、それから下の臨検、捜索、差押等の強制調査の権限が認められています。この下の強制調査権限の行使に当たっては、事前に裁判官の許可状を得ることが要件となっており、この点が通常の税務署調査と最も異なるところです。

これらの調査を通じ、脱税等の証拠を発見、収集しまして、その結果、刑事責任を追究すべきであるという犯則があると認められる場合には、上の矢印ですが、検察官へ告発を行います。その上で、検察官が刑事訴訟法に基づいて捜査を行い、起訴を行うという流れになっています。なお、実際上は検察官に告発を行った事案の100%が起訴されているという実態であります。

なお、酒税等の間接国税については違う手続も用意されており、こちらが図の真ん中、下のところですが、通告処分ということで、このような税に関わる犯則につきまして、比較的軽微なものについては国税局長等から罰金に相当する額の通告を行います。その上で、履行は任意ですが、その金額を納付した場合にはそこで処分が終わるという手続も併せて存在するところです。

左下にありますが、このような犯則調査手続を定める他の例として、税関職員が関税の脱税の調査等を行う関税法、証券取引等監視委員会の職員がインサイダー取引等の調査を行う金融商品取引法、公正取引委員会がカルテル等の調査を行う独占禁止法等の例があるところです。

この国税犯則調査の代表的な存在は、国税局査察部が所得税や法人税の脱税等に対して行う査察調査です。

2ページを御覧ください。査察調査の状況です。御覧いただいているものは平成27年度の数字ですが、全国で189件、強制調査に着手しています。同じ年に検察官への告発の可否を最終的に判断した件数が181件ありますが、そのうち115件を検察官に告発しているということで、率にしますと6割強になります。

この告発した部分の脱税総額が合わせて112億円ですが、これを1件当たりになりますと9,700万円となっています。この数字ですが、例えば一般の法人税に関する税務調査が年間10万件弱、所得税の税務調査が年間7万件弱であるということを考え合わせても、単に課税上の問題があるという場合に行われる調査ではなくて、その中でも特に大口あるいは悪質な脱税についてのみ行われる調査であるということが御理解いただ

けるかと思えます。

この189件のうち平成27年度では71件が東京国税局査察部により実施されています。下の方ですが、東京国税局査察部における記録媒体の差押え状況等です。左側ですが、電磁的記録の記録媒体の差押点数、こちらは合わせて4,300件弱ありますので、一事案当たり60点の差押えが行われているということになります。

更に、差し押さえたパソコン・ハードディスクのうち、その内容の解析を行ったパソコン・ハードディスクの状況が右側にありますが、点数にしますと428点ですが、その容量が181テラバイトに上っています。こちらは通常の電子データでつくった文書1件当たりの容量が大体100キロバイトですので、単純に計算いたしますと、文書18億件分に相当するデータ容量ということになります。

3 ページを御覧ください。このような中で犯則調査において電磁的記録に関する証拠収集に問題が生じる事例を二つ掲げています。まず、1 事例目ですが、こちらは犯則疑者による脱税の指示を示す電子メールがプロバイダ等のサーバーに保管されている事例です。

下の図を使って御説明します。まず右上にある①ですが、査察官は強制調査に着手する前に裁判官に許可状を請求します。その際には、搜索等の対象となる物件やその所在地を特定した上で許可状を請求することになります。

②ですが、裁判官は、そのようなものを特定した上で許可状を発付することになります。

左の③を御覧いただきたいと思いますが、このケースの場合、強制調査に着手した後、犯則疑者は、経理は従業員任せである旨を主張し、脱税への関与を否定しています。

一方で、④ですが、従業員は、この疑者からメールによって指示を受けたと主張しているケースです。

そうしますと、⑤のところですが、裁判所からの許可状に基づき、犯則疑者の自宅等にあるパソコンについて内容を確認したところ、脱税の指示を行ったウェブメールが発見されています。ただし、問題は、このウェブメールがパソコンの中ではなくプロバイダのサーバーに保管されているということであり、一方で、犯則疑者の犯意を立証するためにはウェブメールの証拠が必要ということになります。

現状においては、⑥にありますとおり、疑者に対してプロバイダのサーバーに保管されているデータのダウンロードを任意で要請するわけですが、これを拒否されると手が出せないということが問題です。どこに問題があるかと申し上げますと、⑧にあります。パソコン自体の差押えは許可状に基づいて可能ですが、サーバー上のメールデータは差押許可状の対象外であるということです。したがって、仮にパソコンを差し押さえてもウェブメールの証拠収集が不可能です。更に、現実的には、プロバイダの方の許可状を取得することも可能ですが、その間にウェブメールの方が削除され

てしまうといったような問題もあります。

続いて、4 ページを御覧ください。問題が生じる 2 番目の事例です。この事例においては、脱税の証拠となる電子ファイルがクラウド上に保管されている事例です。真実の取引のデータがクラウド事業者の管理しているサーバー上に保存されているケースです。このような場合にも先ほどの事例と同様、事前に場所や物を特定した上で裁判官の許可状を取得しているわけですが、同様に犯則嫌疑者が任意でのダウンロード要請に応じない場合には、こちらから証拠を収集することが不可能になります。そうすると、⑦になりますが、仮にクラウド事業者に許可状を持って証拠収集に行こうとした場合、まず、クラウドの所在地、この物理的な場所の特定が難しいという問題があります。したがって、裁判官に許可状を請求できないという状況になります。

更に、仮に場所が特定できたとしても、クラウド業務の実態上、複数のサーバーに一人の顧客のデータが分散して保管されているというケースがあります。更に、この複数の場所を特定したとしても、それぞれのサーバーから必要な証拠を収集するためには、それらのシステムの操作に専門的な知識・技術が必要であるということになります。このような事情から査察官がクラウド事業者のサーバー上に記録されている電子的記録を証拠収集することが難しいという状況になっています。

このような問題については、国税犯則調査に限らず一般の犯罪捜査においても見られたところですが、それらの対応として行われたことが次の 5 ページ、平成23年にサイバー関係の法整備の一環として行われた刑事訴訟法の改正です。

主に行われた四つを下に掲げています。まず、差押えの執行方法の整備です。こちらは差し押さえる物件がパソコンやサーバー等の記録媒体である時には、それらのパソコン等の差押えに代えてパソコン等に記録されている電磁的記録をCD-R等の他の記録媒体に複製することや紙に印刷することをした上で、そちらのCD-R等を差し押さえることができるとした整備です。

二番目は、記録命令付差押えの新設ですが、こちらは先ほど申しあげました二番目の問題に対処するものです。プロバイダ等あるいはクラウド事業者等の電磁的記録の保管者等に命じて、必要な電磁的記録を記録媒体に記録または印刷してもらった上で、そちらの記録媒体等を差し押さえることができるという規定です。

三番目は、接続サーバー保管の自己作成データ等の差押えの導入です。こちらは差し押さえる物件がパソコン等の電子計算機である時には、そのパソコン等に電子通信回線で接続している記録媒体であって、そのパソコン等で作成されたり、変更、削除等をされる電磁的記録を保管しているクラウド等に記録されているものについては、その記録を差し押さえるべきパソコン等に複製した上でパソコン等を差し押さえることができるとするものです。

最後は、保全要請の規定の整備です。これは、今、申しあげましたような差押えや記録命令付差押えをするために必要がある場合には、プロバイダ等に対し、通信履歴の

電磁的記録につきまして、最大60日消去しないよう書面で要請できるという規定です。
以上が刑事訴訟法において行われた整備の内容です。私からは以上です。

○中里会長

ありがとうございました。

それでは、委員の皆様から、この点に関して自由に御質問、御発言いただければと思います。いかがでしょうか。

岡村委員、どうぞ。

○岡村委員

今から2回前の第3回の税制調査会総会で、このICT化に関する犯則調査手続の整備につきまして意見を述べさせていただきましたところ、本日このように取り上げていただき、また事務局の方からは、適切な資料と御説明をいただいて、本当にありがとうございます。

この電磁的記録の証拠収集ですが、本日の御説明を聞かせていただいたところ、やはり的確かつ合理的な証拠収集を行うという手続の整備が必要であると強く考えます。それに当たっては、本日の資料の最後に付いていますが、平成23年に刑事訴訟法が改正されており、この改正は、実は刑法等も含めた法律6本を一度に改正したものであり、それまでに様々な議論があつてかなり時間を費やしたと言われているのですが、この中身を見ながら、参照しながら、国税犯則調査に関する手続を整備することが妥当ではないかと考えます。

刑事訴訟法を改正する法律が通つたのは平成23年6月だったと思いますが、もう5年以上が経っており、どちらかというところ、もう遅過ぎるかもしれないのですが、ぜひこの手続の整備を進めるべきではないかと考えます。

○中里会長

ありがとうございます。

他にいかがでしょうか。

増井委員、どうぞ。

○増井委員

三点申し上げます。

まず一点目は、ICT化対応についてです。これは岡村委員がおっしゃったことに全く賛成です。ICT化対応は時代の趨勢であり、法改正が必要であると考えます。

二点目。今日頂いた資料の1ページ左上に、国税犯則取締法という法律があります。これは前々回、私が欠席している時に、もしかしたら御説明があつたかもしれませんが。明治33年につくられた法律で、片仮名文語体です。いかにも古いと言うか、現代語化をすることが必要ではないか。他の法律もそのようになって久しいわけですので、そう思います。

三点目ですが、他の法律との平仄をとるということです。岡村委員からお話のあつ

た刑事訴訟法等の平仄ということもあります。また、関税法にも同様の規律があり、裁判所の発する許可状を提示することで臨検や捜索や差押えをしなければいけないという規定が明示的に書いてありますし、また、許可が得られれば夜間の執行も可能であるというようになっています。この点、国税犯則取締法ではそのようになっておらず、原則として夜間執行はできない。この辺りを相互比較して、平仄の合っていないところを変えていくための検討をすべきではないかと思えます。

○中里会長

刑事訴訟法と関税法と並行的にということですね。ありがとうございます。

他にいかがでしょうか。

野坂委員、どうぞ。

○野坂委員

説明をありがとうございました。私は質問が三点あります。

まず2ページに、平成27年度のデータが出ていますが、平成27年度だけでなく、ここ数年、要するに比較ができるように、数年前はこれぐらいでしたが、平成27年度では、これぐらい解析を行った件数が増えているというようなデータがありましたら教えていただきたいと思えます。

二点目は、3ページ、4ページに問題が生じる事例（1）及び（2）とありますが、このように国税当局として非常に証拠収集ができにくかった、あるいはできなかったケースというものはなかなか全て教えていただくことはできないでしょうが、年間相当数あったのかどうか、その点についても教えていただきたいと思えます。

三点目は、やはりこのようなことについて法的な整備が必要であると私も思いますが、一方で、同時に非常に技術が進む中で、国税職員の教育やマンパワーの問題も生じるのではないかと思えますが、職員の教育についてはどのような取組みをされようとしているのでしょうか。要するにICT時代に即した税務当局のパワーアップということについてはどのような考えなのか教えていただければと思えます。

○中里会長

今の点、菅企画官、お願いします。

○菅主税局税制第一課企画官

まず、査察調査の近年の状況です。件数で申し上げますと、平成26年の件数が194件、平成25年が185件ということで、ここ数年は200件弱という形で推移している状況です。

電磁的記録につきましては、今回、東京国税局の数字がとれるということで申し上げますが、まず、件数で言いますと平成25年の件数がとれるのですが、差押えをした記録媒体の差押点数でいうと、実は平成25年が5,501件ということで、数的には平成25年の方が多くなっています。ただし、これは記録媒体の内容の変化というものを反映しており、かつてはまだフロッピーディスクの件数が多かったり、MOが多かったり、いわば証拠が記録されている記録媒体が大容量化した結果、点数の方は減っていると

いうように私どもは考えているところです。

もう一点の困ったケースですが、こちらはこの規定が整備されていないことによって支障が生じたケースというものは、申し訳ありませんが、そのような数字がとれていないということが状況です。ただし、実態がどうかということで申し上げますと、やはり事例でお示したようなケースにおいても、許可状によってパソコンやサーバーを差し押さえる権限を頂いたとしても、それをそのまま執行できるかというところは現場でも苦勞しているようです。例えば、これは嫌疑者に対応するものであればまだしも参考人であると、いわば嫌疑者でない単なる取引先に対して許可状を執行するという場合にパソコンを差し押さえようとした場合には、その中には参考人の業務遂行に必要なデータも入っている、あるいは第三者のプライバシーに関するデータも入っているというようなケースがあり、ここは許可状を拘子定規に執行するのではなくて、嫌疑者同様、協力、理解を得ながら執行しています。その分、少し苦勞しているということが実態であると認識をしているところです。

三点目のICT対応に関しての職員の育成ということですが、こちらは国税査察に限らずICT対応につきましては各種の研修等を行っているところであり、この査察調査ということに限って申し上げますと、東京国税局と大阪国税局には、ICT対応の専担の課を置いています。そこにおきまして、職員に対する研修もしながら事案の調査の中でICT対応の能力を向上させているということが実態です。

○中里会長

ありがとうございます。よろしいですか。

それでは、宮崎委員、どうぞ。

○宮崎委員

今、御説明の中でフロッピーディスクという非常に古典期的な単語が出てきて懐かしい感じもしたのですが、この資料の中でも、ほとんどCD-ROMというものは世の中から消えるのではないかと思ひ、記録媒体も技術革新が激しく進んでおり、USBメモリーもかなり遅くて、チップやカードというものになっているところなので、あまり具体的にではなくて、大きな枠組みで大きな理念として記憶媒体をどうするかというような形でアプローチしないと追いついていかないと思います。このICTの分野というものは非常に技術革新が激しい分野ですので、刑法、刑事訴訟法に合わせて変えますというぐらいでは多分追いつかないと思うので、その部分をどうするか。先取りするためにどうすればいいかという発想が一つ必要になるのではないかと思います。

もう一つは、この分野ですと、国境を越え、情報の世界というものは、まさにグローバルなので、当事者が国内の法だけで完結する事例だけではなくていくということが増えていくのではないかと思います。もう既にこれは次の国際課税とも関わることだとは思いますが、クラウド上で仕事をした場合に発注者と受注者が互いに顔も知らない、存在も知らないのですが、何か仕事が成立して、調べてみたら相手はベトナム

の人だったなど、そのようなことがあります。支払いまでも全てネット上で終わってしまうということがどんどん増えていくと、このようなケースに対応する法整備も従来型の国内法的な感覚ではなくて、もっと超越した大きな枠組みが必要なのではないかと思いましたが、一言意見を申し上げました。

○中里会長

ありがとうございます。

他にいかがでしょうか。

ここはなかなか難しいところがありますが、今、皆様から様々な御意見をいただきましたが、中には、電磁的記録の証拠収集に係る問題だけではなくて、関税法とのバランスを踏まえて見直しを行うことも必要なのではないかといった御指摘もありましたし、今の宮崎委員のような御指摘もありました。

そこで、岡村委員から御指摘がありました。ICT化への対応を目的とした平成23年の刑事訴訟法改正や、同じく租税に関するものでありますが、犯則調査手続を定める関税法とのバランスをとる観点から議論を行っていく必要があるのではないかと考えます。非常にテクニカルですが、それも必要であると思います。

ただ、この問題は刑事訴訟法や関税法との関係など、やや法技術的な側面が強いテーマですので、総会で御議論いただく前に、この中に租税法の専門家である岡村委員、増井委員がいます。上西特別委員もそうですが、税理士の先生と純粋な法律家と少し違うところもあるのかもしれませんが、そこで、岡村委員と増井委員と私とで刑事訴訟法や関税法の有識者や税理士の先生方の御意見も伺いつつ、総会での議論の素材を、まず前もって整理してはどうかと考えていますが、この点、いかがでしょうか。

(「はい」と声あり)

○中里会長

大変に技術的ですので、そのようなことで時間の節約と論点整理を図りたいと思います。ありがとうございます。そのようにさせていただきます。

それでは、今、申し上げたような格好で整理した上で、今後の総会で皆様にそれを御提示し、議論を続けていきたいと思っておりますので、よろしく申し上げます。

それでは、三つ目の議題「国際課税について」に入りたいと思っております。

事務局にはこの議題に関連する資料を用意いただいておりますので、事務局から説明いただいた後、委員の皆様から御意見、御質問を頂きたいと思っております。

それでは、緒方国際租税総合調整官、よろしく申し上げます。

○緒方主税局国際租税総合調整官

それでは、資料の総5-4〔国際課税③〕という資料に基づいて御説明させていただきます。

冒頭、中里会長から御紹介ありましたように、今回は外国子会社合算税制、前回、前々回に引き続いた御議論、それから義務的開示制度について、二点について御説明

させていただきたいと思います。

それでは、早速ですが、1ページからが外国会社合算税制の議論です。

2ページ、3ページ目は前回の御議論で出た主な意見をまとめさせていただいております。

11ページ目、12ページ目に前回お示ししました1～6までの論点を御紹介させていただきましたが、これも論点の整理に沿って御意見をまとめさせていただいています。簡単に御紹介させていただきます。

一つ目の論点につきましては、外国子会社全体の対応により判断する現行の方法から所得の内容により判断するアプローチへ転換するという方向性は妥当という御意見、受動的所得について合算するという改正の方向性は実態把握やガバナンス向上にも貢献するのではないかとといった御意見、一方で、実体ある企業の国際的な誘致競争の激化につながり得ることから、広い視点を持って検討すべきといった御意見を頂きました。

二つ目の論点につきましては、実質支配をどのように定義するのかという課題があるという御指摘や、実質支配には経済合理的な理由に基づくものもあるので配慮すべきといった御意見も頂いています。

三つ目の論点につきましては、重要な点ですが、企業経営の過度な負担になり得るということで慎重に行ってバランスのとれたものとして配慮してほしいといった御意見を頂いています。この点につきましては、適用免除基準のあり方ということで、今回の論点の一つ目とさせていただいています。

3ページ目ですが、四つ目の論点につきましては、租税回避スキームに関する情報の収集制度を合算制度の中で盛り込んでいくべきといった御意見や、今回、後半で御説明させていただきますタックス・プランニングの義務的開示制度と絡めて情報収集の仕組みについて検討すべきといった御意見を頂いています。

五つ目の論点につきましては、一見して実体や事業活動がほとんどないような会社であっても、価値を生んでいるものもあるので考慮してほしいといった御意見、地域統括会社については、様々な実態があるので慎重に検討すべきといった御意見を頂いています。

最後の六つ目の論点ですが、これにつきましては、外国子会社の所得を受動的所得と能動的所得に分類するといったものが困難な場合には、超過利潤アプローチによって対処することを検討してはどうかといった御意見を頂いています。この点につきましては、受動的所得、能動的所得と分類することが困難な場合の論点につきましては、今回の論点の二つ目として御説明させていただきたいと思っています。

4ページ目ですが、二つの論点に入る前に、前回御質問いただいた部分も含めてデータを少し御紹介させていただきたいと思います。

4ページの資料は外国子会社合算税制の対象法人の数です。一番上の行が外国子会

社を有している内国法人の数、二つ目の欄が対象となっている外国子会社の数、一番下の行がそのうち実際に合算されている適用対象の合算対象子会社の数になっています。一番右側の平成27年度の数字を御覧いただきますと、税負担基準からその適用対象となっている会社が9,400社ぐらいになっています。これの親会社が1,600社で、実際に適用除外基準を適用した後で合算対象となっている会社が4,167社あるという感じになっています。これに関連するデータを次と次のページに二つ準備をさせていただいています。

まず5ページ目ですが、前回、諸外国が税率を引き下げていく中で、そのトリガー税率の影響はどのような感じになっているのかという御質問を頂きましたので、資料を準備させていただきました。

現時点の制度では、トリガー税率の上にあります制度の対象外となっている外国子会社については情報がありませんので、部分的な状況の御提示になりますが、表を作っています。真ん中のコラムにあるものが、日本企業が展開している主な国・地域で、それに対応するその国の法人税の表面税率が一番左のコラムに書いてあります。これは経済産業省が作成した資料から利用させていただいています。これに対応しまして、一番右のコラムに当方が持っています数字を入れさせていただいています。それぞれのカテゴリーについて、合算税制の対象となっている子会社の数を挙げさせていただいています。

御注目いただきたいことは、トリガー税率は今20%未満になっていますが、20%未満のカテゴリーで合算適用対象になっている法人が4,600社ありますが、トリガー税率の上の部分につきましても3,900社程度あるということで、これは今、トリガー税率の下と上と申し上げましたことは、当該所在地国の法人税の表面税率で見ますとそのような分布になっています。このようなことが起きます原因は、制度のトリガー税率が実際の所在地国の表面税率ではなくて個々の子会社の実際の税負担率の割合で切っているのです。

逆に申しますと、諸外国では法人税率を下げてきたりしていますが、それと外国子会社合算税制の対象会社になるかどうかということは、直接イコールの関係にはないということをお指摘させていただきたいと思えます。

次の6ページをお開けください。こちらは何人かの委員の方から、日本が諸外国に比べて突出して厳しい改正をすべきではないという御意見を頂きました。これも全部の比較がなかなかできませんので日米の比較ですが、比較表を御提示させていただいています。

一番左のところの親法人数が今御説明した適用対象となっている外国子会社を持っている親法人の数で、日本で言うと1,500社程度で、これに対応するアメリカの法人数が1万4,000社程度です。

次の欄にあるCFC数が実際適用対象となっている外国子会社で、日本では先ほど御覧

いただいた4,000社程度、アメリカでは8万8,000社程度です。これらについての合算対象所得の状況ですが、日本の方を御覧いただくと、右から二つ目の欄ですが、大体4,000億円程度が合算対象所得になっています。一方で、アメリカの方のSubpart F所得金額と書いていますところ、大体5兆円程度の規模の合算対象所得が出ています。

一番右の黄色のコラムは御参考で計算していますが、これら合算対象所得を法人全体の課税ベース、欠損金控除前の課税所得金額との比率で見ますと、アメリカは3.6%、これに対して日本は同じ年ですと0.8%、その後をとると0.6%といった状況になっています。直接比較できるわけではありませんが、この程度の規模感で合算対象所得が発生しているという比較です。

それでは、本日の論点に入らせていただきますが、7ページ目の資料、これは前回、前々回にお示ししました資料と同じですが、上の四角の二つ、Under Inclusion、Over Inclusionにつきまして前回例示をさせていただきましたので、今回は下の丸の部分、事務負担軽減のために考え得る制度適用免除基準についてどのようなオプションがあり得るのかをお示しさせていただきたいと思えます。

8ページをお開けください。この事務負担軽減のための適用免除基準を考えるに当たって、論点を二つ提示させていただいています。

一つ目の論点ですが、この事務負担軽減のために導入する適用免除基準というものを仮に設定したとしても、それにかかわらず、直ちに事業体レベルで合算するようなものがあるかどうか。つまり、明らかに合算すべき、所得の中身を精査するまでもなく合算すべきで、事前により分けておくような必要が存在するかどうかといったことが一つ目の論点です。

二つ目の論点が、その他につきまして事務負担軽減のために適用免除基準を設定する場合のオプションをいくつか提示させていただいています。売上げや利益率、資本、資産の中身、今のトリガー税率と同じような租税負担率等々といった基準が考えられると考えています。メリットや留意点を一覧にしていますので御参照いただければと思います。

9ページ目は参考としてつけていますので、詳細の説明は省略させていただきたいと思えます。

10ページ目、二つ目の論点ですが、前回、能動的所得と受動的所得の判別が困難な場合、特に無形資産が関与しているような所得の場合の対応として、超過利潤方式を考えたらどうかという御意見がありましたので、この切り分け困難な場合について、どのような方式があり得るのかということを中心に四つの方式を御提示させていただいています。

一つ目が、御意見が出ました超過利潤方式で、具体的に事業用資産を使って通常得られると想定されるような利潤（通常利潤）を上回る部分については、本来、その子会社に帰属していないであろうということ、子会社に帰属すべきではない超過利潤と

いう認識をして合算をするという方式です。

二つ目ですが、こちらは子会社の機能やリスクを分析して、その所得が子会社に帰属しているというものについては合算対象とせずに残余の部分を合算するというアプローチです。このような一つ目、二つ目はやや理論的なアプローチですが、三つ目、四つ目のところはもう少し割り切りで計算してみようというもので、③の要素配分方式は一定の客観的な要素に基づいた一定の計算式によって簡便に合算対象所得を計算する方式です。④の方は更に割り切りをしまして、計算式というよりかは一定の割合を定めて合算対象を算出してはどうかというアプローチです。このような四つの方式があり得るのではないかと考えています。

以上が駆け足で恐縮ですが、合算税制についての御議論です。

13ページ以降が義務的開示制度の話です。簡単に御説明させていただきたいと思います。

14ページをお開けください。義務的開示制度、Mandatory Disclosure Rulesと呼ばれていますが、BEPSプロジェクトの中で大きな柱の一つとされている企業活動に関する透明性向上の措置の一つとして提示されたものです。具体的には租税回避スキームを開発、販売をしている者、会計士や税理士等、これをプロモーターと呼んでいます。これについて租税回避スキームを開発販売等したら当局に報告すべしといった制度になっています。

この制度の目的としては、租税回避スキームの早期の情報取得や、プロモーターのタイムリーな特定、租税回避スキームの牽制・抑止といったことが報告書では挙げられています。

今、冒頭から租税回避スキームと申し上げていますが、注のところで、一般的に義務的開示制度は租税回避を直接には定義していません。これはもちろん租税回避を直接定義できるのであれば、それに直接対抗措置をとれば良いということで、定義できないような租税回避について一定のその他の基準を使い、報告対象を特定するという制度になっています。しかしながら、呼び名としては租税回避スキームの報告制度というように呼ばせていただきたいと思います。

報告書では、米国、英国等の、既に義務的開示制度を導入している国を参考にして勧告を作成していますが、各国が自国に最適な様式を選択することを認める形、モジュラー方式と呼んでいます。そのような形で勧告がされています。日本としても、この勧告の内容を踏まえ、この義務的開示制度の導入の可否を今後検討していく必要があるであろうというものです。

実際のBEPSプロジェクトの報告書の内容を15ページから3ページにわたって簡単にまとめさせていただいています。要点だけ御説明させていただきたいと思います。

まず開示対象の範囲で、何を報告義務の対象にするかという点ですが、大きく三つの条件、基準があります。必ず入れた方が良いと言われているものが一般基準と個別

基準でして、一般基準とは、例えば、このようなスキームを使わせてあげるが、絶対人に言わないでねという厳しい守秘義務がかかっていたり、実際に節税効果があったら、その何%を成功報酬として出せといったような契約があったりした場合には、これを報告対象とするといった基準です。

一方で、個別基準の方は、一定のリスクの高い取引をあらかじめ定めておき、それに対応するものについては報告をしろといった形で切り出す方式です。これにもう一つ前提条件として、主な便益が税務上の利益を得ることかどうかというところで基準を設けることも可能といった形で提示されています。開示義務者につきましては、冒頭申し上げましたように、基本的には租税回避スキームを開発、販売等をしている者、プロモーターと呼んでいます。これが開示義務者になりますが、部分的に一定の場合には納税者自身についても対象とすることができるというように書かれています。

16ページですが、この義務的開示制度の効果で、まずは遵守の効果、実際に開示した場合の効果ですが、開示対象取引に該当して開示するという場合であっても、これは必ずしも租税回避を意味しないということで、これはあくまでリスク評価の情報として出してもらうということで、確実に悪いから出せということではないということです。

二つ目が、実際に開示をしたとしても、その取引の有効性を意味しません。つまり、当局からお墨付きが得られるわけではないということです。

右側、不遵守の時にどのようなことが起きるかということ、一般的には金銭的なペナルティが賦課されるというものです。

17ページをお開けいただきますと、その他の論点ですが、このような開示制度の導入を検討するに当たっては、他の情報開示制度等との関係が重要になってくるということで、ルーリング等の情報開示制度や一般的租税回避否認規定との相互補完関係があると指摘されており、これらとの関係を整理すべきというように勧告されています。

18ページですが、これはアメリカとイギリスの例を参考までにお示しさせていただきます。上から三つ目の行の開示対象のところ、大体先ほど申し上げたような一般基準や個別基準に基づいた基準が使われています。下から二つ目のところで開示の効果とあるところは、開示によって適法であると認められるわけではない、お墨付きが得られるわけではないということを両国とも行っています。一番下のところ、不開示については罰金があるということです。

19ページにアメリカとイギリスにつきまして、実際にどのような運用状況になっているのか少し資料を集めましたので御紹介させていただきたいと思います。

まず、右側のイギリスですが、件数を御覧いただきますと、2007年に205件開示されています。これが年々減少してきて2014年には5件未満になっているということです。これはイギリス側の評価としては、年々減少しているということはスキーム市場の規模の縮小と評価しています。つまり、抑止力が働いているというように評価を

しています。

左側のアメリカもおおむね同じような動きをしています。様々な数字が載っていますが、一番上の指定取引、リスクの高い取引としてあらかじめ指定された取引形態に該当する取引ですが、2007年の6,000件以上あったものが2009年には1,000件強になっているということで、アメリカも同様にこれは抑止効果が働いたものというように評価しています。もちろん、これだけでは抑止効果が働いたのか、実際は抑止したのではなくて地下に潜ってしまっただけなのか、若干判然としませんが、周辺の情報としてもう一件御紹介させていただきますと、アメリカの例ですが、義務違反をした場合にこれが見つかりと罰則が科されますが、2009年で314件、4,400万ドル程度の罰金がかかっており、仮に潜ったとしてもこのような義務違反について捕捉するという制度についても一定の機能を果たしているということをお紹介させていただきたいと思えます。

20ページ以下は参考として他の制度との関係について御紹介をさせていただいていますが、若干細かい技術的な点でもありますので説明は省略させていただきたいと思えます。適宜御参照いただければと思えます。

私からは以上です。ありがとうございます。

○中里会長

ありがとうございます。

それでは、委員の皆様から自由に御質問を御発言いただければと思えますが、いかがでしょうか。課税逃れの商品を売っている方に役所に届け出ろということは良いですね。何かありましたらどうでしょうか。

では、増井委員、どうぞ。

○増井委員

質問です。19ページのアメリカのところで、損失取引というところは2007年と比べて2009年は減っていないようです。なぜかを御説明いただければありがたく思えます。

○緒方主税局国際租税総合調整官

我々も実は疑問に思ったところでして、他国の制度なので完全に判然としませんが、注3というものをつけさせていただいています。損失取引の多くはIRSから租税回避であるとみなされていないということで、これを若干私見も交えて分析しますと、租税回避取引をうまく切り出せると当然租税回避なので報告や、開示するのであれば行わないということで抑止力が働きますが、租税回避のためでない通常の取引を捕捉してしましますと、開示しつつもやめることは当然ないということで、IRSが租税回避であると見ていないものを報告させると減少もしないという結果になっていると解釈しています。

○中里会長

他にいかがでしょうか。

野坂委員、どうぞ。

○野坂委員

私も質問です。同じページですが、アメリカもイギリスも経年的には数字が減っているということではありますが、全体の規模としては、アメリカが1,000台でイギリスが5未満ということは大きく差があるという印象ですが、そもそも開示をする基準がアメリカとイギリスで差があるから開示の件数についてこれだけ差があるというように見るべきなのか。このアメリカとイギリスの差についてはどのように分析されているか教えていただきたいと思います。これが第一点です。

第二点は罰則ですが、罰則の基準が様々なケースという表現がありましたが、例えば、アメリカやイギリスではどのような形で罰金、罰則を科しているのか教えていただければと思います。

○中里会長

どうぞ。

○緒方主税局国際租税総合調整官

外国の制度ですので詳細な部分まで調べ尽くしていませんが、一点目の御質問の、米英の差についてですが、両国とも比較的似ているような基準もありますし、違う基準もあります。特にイギリスで言う特別基準やアメリカの指定取引といった、それぞれの国がリスクが高くて報告をしてほしいと切って切り出した取引が少しずつ違った形でピックアップしています。このようなところで報告件数に差が出てくるのでしょうか、確認ができませんが、同じ基準をとっても租税回避の数が各国の企業の文化、行動形態によって違うこともありますので、そのようなものが数の違いになって表れているのであろうと考えていますが、詳細にどのような原因でどれだけ差がついているのかということは我々としても分かりかねるところです。

二番目の罰金の設定の仕方ですが、こちらは我々も完全に分析し切れていませんので、お答えできませんが、一点だけ簡単に御紹介させていただきますと、イギリスにつきましては、最近も報道されましたが、この罰則を強化していこうとしています。つまり、節税効果が出た場合に、その節税効果はそのまま丸ごと取り戻すぐらいの罰金を科そうといった動きがあるようで、動きとしてはそのような抑止力に加えて、国家に対する損失額も取り戻していこうといった方向に動いているようです。

○中里会長

よろしいですか。どうぞ。

○野坂委員

説明ありがとうございました。今の説明を伺ってみても、やはり各国とあまりにもバランスを欠くような設定というものはなかなか難しく、適切ではないのかなと思います。つまり、諸外国に比べて罰則が厳しすぎたり緩すぎたり、また、要するに日本の企業だけが過重な負担を負うような、そのようなことは望ましくなく、やはり外国と

の並びでこの制度設計を考えるべきだなという印象を持ちました。

○中里会長

ありがとうございます。

他にいかがでしょうか。

山田先生、どうぞ。

○山田特別委員

質問です。

罰金というお金で解決する制度になっているようですが、このような行為をビジネスとして行う者に対してお金で解決する制度で十分なのでしょうか。

○中里会長

これはいかがですか。

○緒方主税局国際租税総合調整官

なかなかお答えしにくいので、周辺の整理ということで御説明させていただきたいと思いますが、義務的開示の対象になっている取引は、基本的には少なくとも見た目は適法な範囲ということですので、脱税を指南しているということとは全く別の問題ですので、義務的開示制度はその瞬間は適法です。しかしながら、様々なすき間を組み合わせる人工的なスキームを組んで、本来、法が予定していなかったような結果として不当になるようなものが出てきた場合に当局としてどのように対応するかといった整理ですので、確かにこのようなものを開発、販売することはいけないという御意見もあるかと思いますが、対象自体がそもそもは法律のすき間を突いて、ぎりぎり適法なものが出てくるということですので、その範囲で考えていかなければいけないというように考えています。

○中里会長

ありがとうございます。

他にいかがでしょうか。よろしいですか。

ありがとうございました。それでは、この辺りで今日の議論は終了したいと思います。ここで申し上げたいことがありますので、少しお聞きください。

個人所得課税と国際課税についての今後の議論の進め方について、申し上げたいと思います。

これまで、本日の総会での議論も含め、個人所得課税と国際課税に関しては、委員の皆様のご協力により、大変に精力的な議論をしてきました。そこで、次回からは、これまでの議論を踏まえ、取りまとめに向けて委員の皆様と相談していきたいと考えています。なお、この国際課税の取りまとめについて議論いただく際には、これまでの任期の時の国際課税のディスカッショングループにおいて議論を進めてこられた田近委員に議事進行をお願いしたいと思っています。田近委員、よろしいですか。

○田近委員

はい。

○中里会長

よろしく申し上げます。

次回の総会については、この取りまとめに向けて様々なやりとりを自由に行っていくことが必要であると思ひ、この起草会合ということになりますので、慣例に倣って非公開という形にしたいと思ひています。

なお、国税犯則調査手続の検討については、先ほど御了解いただきましたとおり、岡村委員と増井委員と私の3人で外部の有識者にいらしていただき意見を伺いながら2回ほど議論を行い、その上で総会での議論の素材を整理させていただきたいと思ひています。

次回の総会の日程につきましては、改めて事務局から御案内します。

本日の会議は以上です。お忙しい中、本当にありがとうございました。