

## 平成 23 年度税制改正に関する要望について

日本貿易会では、経理委員会において、傘下の税務コミッティにて要望内容の検討を行い、7項目からなる標記要望をとりまとめた。新興国の急速な経済発展によってグローバル化が新たな段階を迎えていることに鑑み、経済成長の原動力である企業の国際的競争力の確保を図ると同時に、諸外国に比べて遜色のない税制基盤を整備することで、内外からの投資を促進し、雇用の確保や国民生活基盤の安定を図る必要がある。

こうした観点から、法人実効税率の引下げを最優先課題として位置付けるとともに、タックス・ヘイブン対策税制の見直し及び国際的二重課税排除の強化並びに連結納税制度の見直し及びグループ法人税制の見直しを重要項目として諸制度の改正を求めている。また、国内受取配当金の益金不算入制度や事業税の外形標準課税の見直しを中心とした法人課税及び納税環境について要望を行うとともに、物流委員会からの要請により認定輸出者自己証明制度に係る登録免許税課税の撤廃を取り上げた。

本要望は、7月21日開催の常任理事会での審議・承認を経て、7月27日、経済産業省へ提出した。

---

## 平成 23 年度税制改正に関する要望

平成 22 年 7 月 27 日  
社団法人 日本貿易会

近年、企業の経済活動のボーダーレス化、グローバル化の一層の進展とともに、企業の国際的な競争はますます激化しており、わが国企業は生き残りを掛けて事業の国際的展開の強化に取り組んでいる。こうした中、平成 21 年度税制改正において、わが国企業の海外事業収益の回収を促進するための外国子会社配当益金不算入制度が創設され、また、平成 22 年度税制改正においては、タックス・ヘイブン対策税制の見直しが行われるなど、企業活動の実態を踏まえるかたちで、国際課税制度の改正がなされたことは高く評価できる。

他方、最近ではアジア諸国、或いはEU諸国において法人実効税率の引下げを始めとした経済活性化に資する税制改正が実施されているのに対し、わが国においては法人税改革は立ち遅れていると言わざるを得ない。その結果、わが国に進出している海外企業やわが国企業の活動拠点のアジア諸国等への移転を招いている。新興国も含め

た苛烈な競争の展開によりグローバル化は新たな段階を迎えており、企業はグローバルな視点で最適立地を模索する時代に入っている。こうした状況下にあつて、わが国経済の活力を維持していくためには、経済成長の原動力である企業の国際的競争力の確保を図ると同時に、外資の呼び込みにも資する、諸外国に比べて遜色のない税制基盤を整備し、もって雇用の確保、国民生活基盤の安定を図っていくことが求められる。

また、クロスボーダーで展開される企業活動の増加に伴い、国際的二重課税のリスクが高まっていることを鑑みると、国際的二重課税排除のための国際課税制度の見直しも引き続き重要である。

以上の観点より、日本貿易会としては、政策的な恩典を求めるのではなく、法人実効税率の引下げを中心とする法人税の見直し、国際的二重課税排除の強化を優先課題として位置付けるとともに、税制の公平・中立・簡素の実現を骨子とした、以下の項目について税制改正を要望する。

## 記

### 1. 法人実効税率の引下げ

- |   |
|---|
| <ol style="list-style-type: none"><li>(1) アジア諸国や OECD 諸国に比べて高い水準にある法人実効税率を引下げる</li><li>(2) 欠損金の失効により企業の負担税率が法定実効税率を上回る状況が存在することを鑑み、既存の欠損金を含め欠損金の繰越期間を OECD 諸国並みに 20 年に延長すること</li><li>(3) 欠損金の繰戻還付の凍結措置を解除し、繰戻期間を 2 年に延長すること</li></ol> |
|---|

わが国の地方税も含めた法人実効税率は、30%以下が主流である欧州主要国や、さらに低水準のアジア諸国に比べて高止まりしている（参考資料1、2）。わが国企業の国際展開における競争力確保や、内外からの投資促進の観点から、この引下げを要望する。

また、平成 16 年度改正において、欠損金の繰越期間が 5 年から 7 年に延長されたが、わが国の制度は、依然欧米先進国と比較して、繰越・繰戻いずれも期間が短く（参考資料 3）、かつ、繰戻還付については、財政状態を理由に制度が長期間停止されている状態である。不況に加え、近年の著しい産業構造の変化等によって、企業は事業のリストラを余儀なくされ、巨額の欠損金を計上する場合も多い。また、厳しい競争環境の下、7 年では欠損金を解消できないケースも多い。欠損金の失効により、欠損金発生以降の通算の企業の税負担は、高止まりしている法定実効税率を上回る状態となる。この点を鑑み繰越期間の延長を要望する。また、平成 21 年度税制改正で中小企業に限って認められた欠損金の繰戻還付についても、全ての企業を対象とするとも

に、期間の延長を要望する。

## 2. タックス・ヘイブン対策税制の見直し及び国際的二重課税排除の強化

### 2-1. タックス・ヘイブン対策税制の見直し

- (1) 下記配当について二重課税を排除すること
  - ・ 特定外国子会社等である孫会社の特定課税対象金額を子会社経由で配当する際の子会社所在地国課税との二重課税<sup>i</sup>
  - ・ 合算対象孫会社から子会社を通じて配当を受ける場合の二重課税の調整に関し、「翌事業年度以内」との制限を撤廃すること。また曾孫以下にも適用があることを明確にすること
- (2) 適用対象事業年度以前に発生した欠損金の繰越控除を認めること
- (3) 特定外国子会社等からの配当にかかる源泉税を「損金算入」から「直接外税控除と損金算入の選択」に変更すること
- (4) 特定課税対象金額を有する法人の株式譲渡を行い譲渡益が生じた場合には、当該法人に係わる特定課税対象金額に達するまでの金額については非課税とすること
- (5) 資産性所得を発生させる持分 10%未滿の株式の判定は、グループ全体の持分で行うこと
- (6) 外国上場会社が株主となっている会社について外国関係会社の判定（内国法人 50%超）を行う際に、当該外国上場会社の株主に 10%未滿の内国法人及び居住者が含まれる場合は、当該内国法人及び居住者の保有割合は、内国法人保有割合に含めないものとする

本税制は、日本企業がタックス・ヘイブンを利用して税負担を不当に軽減することを防止する目的で創設された制度である。しかし、近年の企業活動の多様化や各国の課税環境の変化に対応していないため、現状では、日本企業の海外における正当な事業活動を妨げる制度となっており、商社をはじめとする日本企業に深刻な経済的打撃を与えている。企業の正当な経済活動への干渉を避けるためには、企業の実態に即した本税制の適用除外要件の緩和が必要である。また、平成 21 年度税制改正によって特定外国子会社等から受領する配当金の取扱いが変更にならなっているが、合算課税との二重課税を防止する必要がある。以上の観点より、上記の項目について要望する。

平成 21 年度税制改正により外国子会社配当益金不算入制度が創設され、同制度によって非課税となる配当所得については、二重課税の解消が図られることとなった。一方、非課税とならない配当及びその他の所得について、わが国の法人税制は、全世

界所得を課税対象としているため、日本企業が外国で所得を稼得した場合、所得源泉地国とわが国による二重課税が発生する。このような国際的二重課税を排除するための制度が外国税額控除制度であるが、現行の外国税額控除制度では、二重課税が不完全なかたちでしか排除されないため、以下の項目について要望する。

## 2-2. 外国税額控除制度の見直し

- (1) 国外所得の一括限度方式を堅持するとともに、所得の90%というシーリングを撤廃すること<sup>ii</sup>
- (2) 外国法人税の控除限度超過額及び控除余裕額の繰越期間を3年から7年に延長すること<sup>iii</sup>
- (3) 地方税から控除未済となった金額は、法人税と同様に還付すること

## 2-3. 外国子会社配当益金不算入制度の見直し

- (1) 益金不算入対象に海外支店の所得を含めること
- (2) 益金不算入対象となる配当にかかる源泉税の書類保存要件を廃止すること  
(外税控除の対象外であり、かつ損金不算入とされているため)

## 3. 移転価格税制の見直し

- (1) 無形資産の取扱いについては、予見可能性が確保され、かつ国際的なルールとも整合性をとった上で、法令レベルで規定すること
- (2) 国外関連者から、企業が事実上コントロールできない50%出資先を除外し、「50%以上」を「50%超」とすること
- (3) 現行制度は一時的にせよ企業に二重課税を強いる制度であるから、例えば租税条約締結国との移転価格課税の場合には、相互協議の後でなければ更正できない制度にすること。また、租税条約においては、対応的調整の実施規定、仲裁規定を盛り込むことも要望したい。
- (4) 「特定事実」が存在することによる実質支配基準で国外関連者と判定する際は、税務当局側に挙証責任があることを明文化すること
- (5) OECDガイドラインの改定作業が進んでいるが、これに伴う制度改正および執行は、企業の実態・実情を踏まえ、納税者の理解・納得を得ながら進めていただきたい。

移転価格税制は、企業の海外活動への影響が極めて大きい税制であり、特に昨今の

課税は商社のように海外で事業を行っている企業の海外展開を大きく制約し、今後の活動に支障を来たす可能性も否定できない。特に無形資産と役務提供取引の取扱いについては、他国との整合性を欠いており執行機関の裁量範囲が大きい制度となっていることから、企業にとりどのような場合が移転価格税制に該当するのかという予見可能性が確保されていない。国外関連者への寄附金課税との線引きを明確にしつつ、移転価格税制の整備として上記の項目について要望する。

#### 4. 二国間租税条約の締結及び改定促進

- (1) 配当等に係わる源泉税課税の撤廃ないしは大幅軽減を盛り込んだ日米租税条約をモデルとして改定を図るべきである。
- (2) 外国子会社配当益金不算入の対象となる二重課税排除条項における持株割合の引下げ
- (3) 未締結国との締結が急務である。
- (4) 租税条約の各条項で規定されている持分割合について、連結納税グループ全体での持分割合を基準に判定できる旨を規定するべきである。

現在、わが国の租税条約ネットワークは58ヶ国（平成22年5月）を数えるが、100ヶ国以上に及んでいるイギリス、フランス等に比べるとなお後れをとっていると言わざるを得ない。租税条約は国際的な事業活動のインフラであり、現在、精力的に行われている租税条約の締結交渉をさらに加速し、ネットワークの拡大を進めるべきである。また、近年、経済活動のグローバル化に伴い移転価格税制に関する国際的二重課税のリスクが高まっているが、移転価格税制適用による国際的二重課税の解消を図る重要な手段である相互協議は租税条約の存在が前提となるため、未締結国との締結促進が急務である。さらに、既存の条約についても、その内容が古いものについては、更なる投資交流の活発化に向けて、配当等に係わる源泉税課税の撤廃ないしは大幅軽減を盛り込んだ日米租税条約をモデルとして改定を図るべきである。

なお、外国子会社配当益金不算入制度が創設され、益金不算入となる配当に係わる源泉税が損金不算入となったことより、配当に係わる源泉税率が高い国からの配当還流が阻害されることが懸念されるため、この面からも源泉税を撤廃する方向で租税条約の締結及び改定を促進すべきである。

また、租税条約の各条項で規定されている持分割合について、連結納税を採用している場合には、連結納税グループ全体での持分割合を基準に判定できる旨を規定していただきたい。

## 5. 連結納税制度の見直し及びグループ法人税制の見直し

- (1) 連結納税グループ開始・加入時の資産の時価評価課税を廃止すること
- (2) 連結納税適用開始前・加入前に子法人で発生した欠損金の持込制限を廃止すること
- (3) 連結子法人株式を売却すること等により、子法人が連結納税グループより離脱する場合には、子法人株式の帳簿価額を修正することとなるが、当該子法人が連結納税グループ加入前の剰余金を有し、そこから配当した場合には、子法人株式売却により二重課税が生じないように、帳簿価額の修正方法を改正すること<sup>iv</sup>
- (4) 地方税に連結納税制度を導入し、赤字会社と黒字会社の所得通算を可能にすること
- (5) 連結子法人のグループ加入時期を完全支配関係を有することになった日の属する連結親法人の事業年度の翌事業年度のグループ加入とすることを認め、翌年度加入とするか当年度加入とするか、子法人毎に選択可能とすること
- (6) 連結納税制度を導入した一定期間経過後、会社の選択により連結納税取止め(=単体申告へ戻る)を可能とすること
- (7) グループを一体として課税する連結納税制度の趣旨に鑑み、外国税額控除、租税特別措置法の税額控除等、個別の法人毎に計算を行う項目については、試験研究費の特別控除と同様、連結グループ全体で計算された金額全てを個社に配分することを基本にすること
- (8) 100%子法人の残余財産確定による青色欠損金の引継ぎにつき、完全支配関係発生時に解散が予定されない等の租税回避目的以外の一定のものについては、例えば、株式消却損を限度に青色欠損金の引継ぎを可能とするなど、その制限を緩和すること

連結納税制度は、産業界が待望していた制度であったにもかかわらず、本制度の創設時に、税収減への対応や厳格な課税制度にあまりに力点がおかれた結果、当初に想定されていた企業の組織再編に対する税制の公平性・中立性が確保されていないと考えられる。

平成 22 年度税制改正で、連結納税グループ内の寄附金の取扱いなど一定の改善が図られたが、今後さらに制度の見直しを行い、わが国の連結納税制度を国際的に遜色のない制度に近づけていくべきである。については、上記の項目について要望する。

また、グループ法人税制の導入により、平成 22 年 10 月 1 日以降に完全支配関係子会社を解散させる場合には、その子会社株に係わる消滅損を損金算入できないものとする代わりに、その子会社の青色欠損金を引き継げるよう措置したが、税制改正の前後で親会社の税負担が著しく異なることも想定されるため、欠損金の引継ぎ制限の緩和を要望する。

## 6. その他の法人課税についての要望

### 6-1. 国内受取配当金の益金不算入制度の見直し

- (1) すべての国内株式に係わる益金不算入割合を100%に引上げること
- (2) (1)が実現されない場合には、連結法人以外の配当につき、負債利子算定事務簡素化の観点から国内配当の益金不算入制度の見直しを行い、95%を益金不算入とすること
- (3) (1)(2)ともに実現されない場合には、特定利子規定を復活すること

受取配当金の益金不算入制度は、シャープ勧告に遡るわが国法人税制の根本をなす制度であるにも拘らず、連結納税導入時の税収減に対応するため、その財源措置として連結法人株式及び関係法人株式以外の株式に係わる益金不算入割合が50%に制限され、同時に特定利子の規定が廃止されたものである。このような措置は、二重課税の排除という制度本来の趣旨に逆行することは勿論、商社などレバレッジの高い企業には特に税負担を強いる不公平な結果を招いている。ついては、上記の項目について要望する。

### 6-2. 事業税の外形標準課税の見直し

- (1) 被合併法人で行った無償減資等についても、資本割の軽減措置の対象とすること
- (2) 外形標準課税の課税標準の計算方法を大幅に簡素化すること
- (3) 住民税均等割、事業所税等他の外形標準課税制度との整理・統合を図り、地方税制度の簡素化を行うこと
- (4) 資本割の持株会社特例に係わる、特定子会社の持株割合要件を、現行の「50%超」から外国子会社配当益金不算入制度との整合を取り「25%以上」に緩和すること

現行の外形標準課税は、資本金1億円超の大法人のみが対象とされており、すべての法人に対する応益課税という当初の趣旨が歪められている。しかも、課税標準の計算が企業の財務諸表だけでは対応できないほど複雑な制度となっており、対象企業に多大な事務負担をもたらしている。なお、平成22年度税制改正において、無償減資を行った場合の資本割の軽減措置の恒久化が図られたが、被合併法人で行った無償減資も軽減措置の対象としていただきたい。ついては、上記の項目について要望する。

### 6-3. パススルー税制の整備

- (1) 合同会社の場合、一定の要件（一定の要件とは、持分の譲渡制限、構成員の人数程度とし、LLCの事業内容、資産規模、資本金の額等は問わないとすること）を満たすものについては、わが国税法上パススルー課税とすること
- (2) 日本企業が、海外で組成されたLLC等の持分を取得した場合、当該LLCが所在国においてパススルー課税を受けることを条件として、わが国税法上もパススルー課税を選択できるようにすること

現行法人税は、法人を納税義務者と定めながら、法人を定義していないため、米国のリミテッド・ライアビリティ・カンパニー（LLC）など海外の事業体がわが国において納税義務者となるのかどうか、法令上明らかでない。また、現行法人税法は、現存する任意組合、匿名組合についてすら、その取扱いを通達に委ねており、こうした立法上の不備がわが国におけるパススルー事業体の普及を妨げる一因となっている。

民法組合の特例として日本版LLP（有限責任事業組合）ができ、さらに新会社法の施行により日本版LLC（合同会社）が創設されたが、現行税制を前提に法人格があれば法人税がかかるという原則を見直し、外国事業体の取扱いも含めた本格的パススルー税制の整備が望まれる。以上から、上記について要望する。

また、平成17年8月より施行された日本版LLPについても、LLPの設立時及び追加出資時の現物出資に対する課税繰延や、LLPを解散して株式会社を設立する場合に、LLP財産の現物出資の課税繰延ができるように税制の整備を要望する。

### 6-4. 減価償却制度の見直し

- (1) 固定資産税の評価額計算においても、償却可能限度額が100%となった新制度が適用されるよう改正すること
- (2) 損金経理要件を撤廃し、償却限度額までの範囲内であれば、減額調整ができるようにすること

平成19年度改正において償却可能限度額が100%となる等大幅な見直しがされた点は評価できるが、固定資産税における評価額計算については依然として旧制度を維持することとされ、複数データによる管理事務を強いる結果となっている。

また、減価償却費として損金算入されるのは償却費として損金経理した金額の内、償却限度額に達するまでの金額となっており、損金経理金額が償却限度金額より小さ



い場合における償却不足額についての減算調整が認められていない。国税と地方税のハーモナイゼーションと手続き面の簡素化の観点より上記について要望する。

#### 6－5．役員賞与損金算入要件の明確化及び緩和

役員給与については、役員に対し所得税が課税されていること等に鑑み、例えば特定同族会社（資本金1億円以上の一定の同族会社）以外は、定期同額、事前確定届出、利益連動の損金不算入については、過大役員給与及び仮装経理等による給与を除き全廃とすることを要望する。

#### 6－6．認定輸出者自己証明制度に係わる登録免許税課税の撤廃

平成21年9月にスイスとの経済連携協定発効を受けて施行された原産地証明法改正法においては、認定輸出者の認定を受けた者に対して登録免許税が課税されることとなっている。原産地証明書の自己発行は発給手続を簡素化する世界的な流れに沿ったものであり、国会としても導入を強く働きかけてきたが、諸外国ではこのような課税は行われておらず、これはわが国が貿易立国として遂行する政策と矛盾するものと考えられる。経済連携協定は国際的な貿易の円滑化、自由化策であり、わが国として経済連携協定を締結し、貿易の円滑化、国際競争力の維持・強化を推進することは貿易立国として率先遂行すべき政策であると思料する。

については、「認定輸出者自己証明制度に係わる登録免許税課税の撤廃」を早期に行い、経済連携協定が有効に活用される環境を整え、わが国全体として享受する経済効果の最大化を図るべきと考えられるので、早期撤廃が実現されるようご検討願いたい。

### 7．納税環境の整備

#### 7－1．更正の請求期限延長

現在、法定申告期限から1年以内となっている「更正の請求」の期限を、過少申告の場合の「一般修正申告」と同様、更正の除斥期間である5年に延長することを要望する。

## 7-2. 税務手続の電子化促進措置の強化

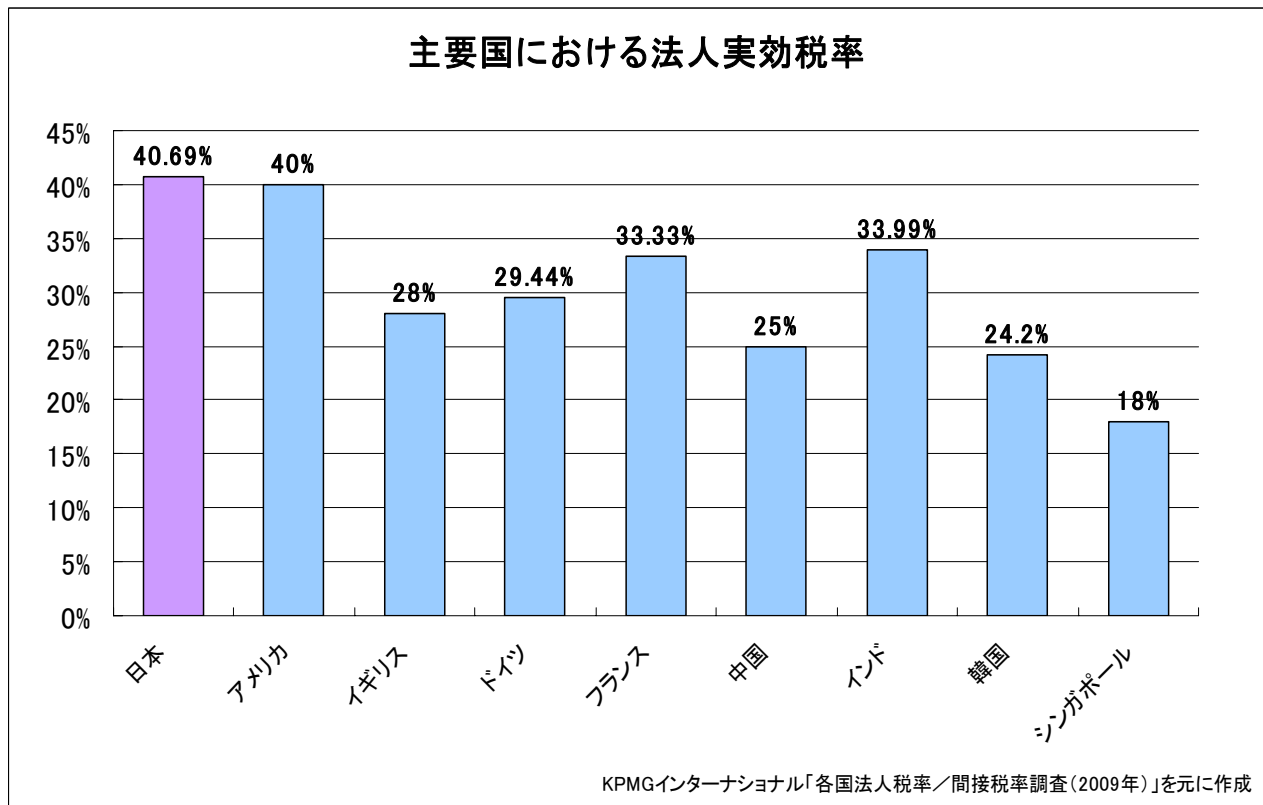
- (1) 法人税及び連結法人税の確定申告書の提出を電子情報処理組織を使用して行う場合において、会社備え置き等の一定の要件の下、第三者作成書類の税務署への提出又は提示を省略することを認めること。具体的には以下の項目について申告添付の省略を認めていただきたい。
  - ・ 特定外国子会社等に係わる所得の課税の特例に係わる添付書類
- (2) その他確定申告の際の添付要件となっている決算書、会社概況書等の書類について、添付省略を認めるか、一般的に利用されているフォーマットによる電子データ添付を可能とすること等により、別途提出書類なしで申告が完了できるような措置を講ずること
- (3) 租税条約の届出書に e-tax を利用可能とすること
- (4) 親法人が連結申告書を電子申告する場合は、連結子法人による個別帰属額の所轄税務署への提出を省略可能にすること

## 7-3. 税務行政手続きの整備

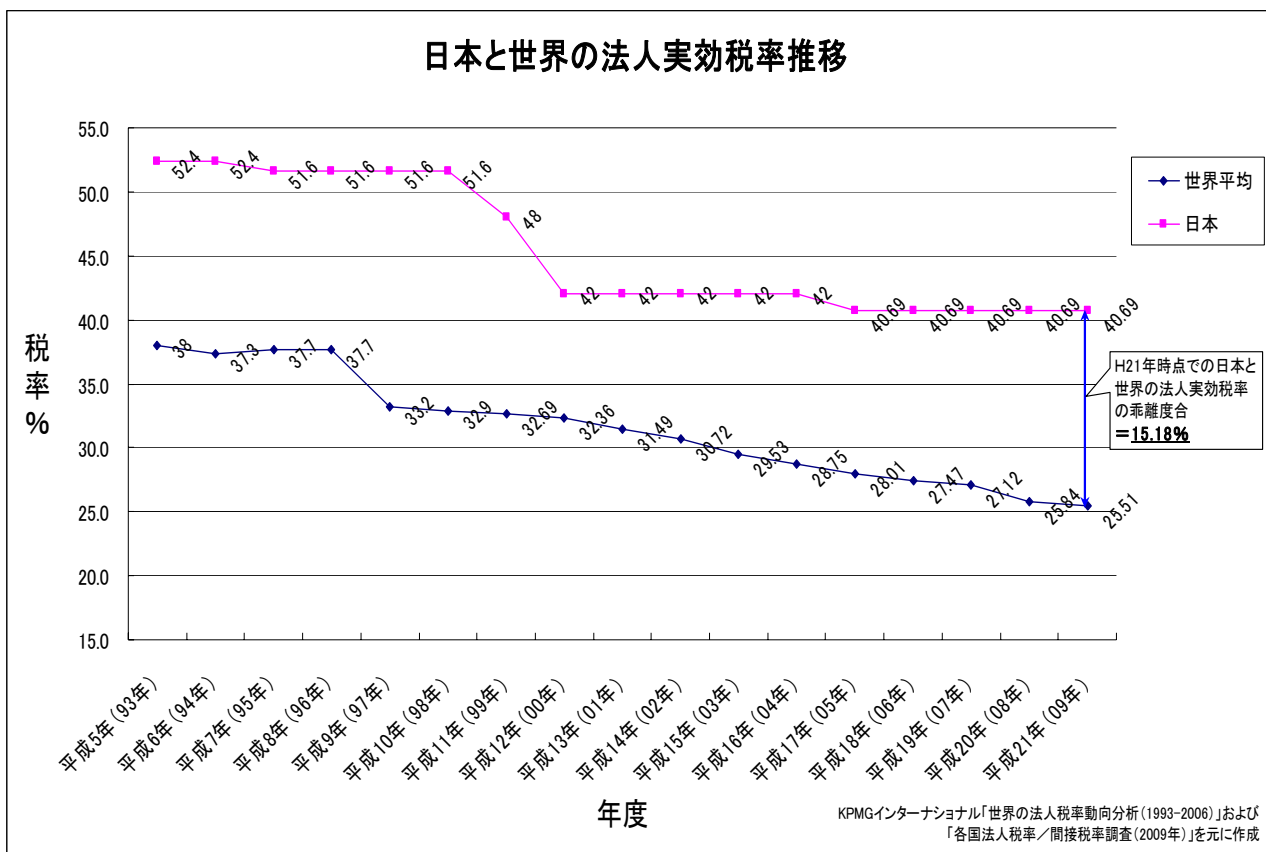
税務調査においては当局・企業双方に大きな負担がかかっていることから、国税通則法等に於ける手続き規定の制定等により調査の一層の効率化を要望する。

以 上

参考資料 1. 主要国における実効税率



参考資料 2. 世界法人税率推移



参考資料 3. 主要国における欠損金の繰越及び繰戻

	日本	アメリカ	イギリス	ドイツ	フランス
繰越控除	7年	Operating Loss 20年 Capital Loss 5年	無制限	無制限	無期限
繰戻還付	(前1年) 停止中	Operating Loss 前2年 Capital Loss 前3年	前1年	前1年 (511,500ユーロ 上限)	前3年

《脚注》

i 出資構成： 内国法人 — 海外子会社A — 海外子会社B (TH該当) とする。

上記の出資構成において、TH 対象孫会社 B 社の内国法人合算対象額を A 社経由、内国法人へ配当する場合、合算課税と内国法人における配当課税との二重課税については平成 22 年度改正で 2 年以内の配当に限り手当てがなされたが、合算課税と海外子会社 A において発生する配当課税との二重課税の排除については未だ手当てがなされていない。

ii 外国子会社配当益金不算入制度の導入により、所謂、控除枠の彼我流用問題が相当程度解消すると見込まれるため、本シーリングを撤廃すべきである。

iii 外国法人税の限度超過額及び外国法人税の控除余裕枠について、繰越期間が必要な理由は、内外における課税時期のズレを調整するためのものであるから、本来期限を付す必要はないが、欠損金の繰越期間が 7 年とされたのであるから、少なくともこれに合わせ 7 年とするのが妥当である。また、外国子会社配当益金不算入制度が導入され、国外受取配当金を除いた全世界所得が縮小し、3 年間では控除しきれないケースが増えることも想定されるため、この面からも繰越期間の延長が必要である。

iv 連結子法人から配当があった場合、親法人の当該子法人株式の帳簿価額は、配当の額だけ減額される。このとき、配当原資が連結納税適用開始以前に発生した剰余金であっても、帳簿価額は減額されるため、子法人が剰余金を全額配当した後、親法人が子法人株式を売却した場合、株式の売却益がその分過大となる。このような二重課税を排除するため、子法人から連結納税適用開始前に発生した剰余金の配当があった場合には、子法人株式の帳簿価額を減額しないこととすべきである。例えば、資本金 100 で設立した子法人が、剰余金 100 となった時点で連結納税を開始し、剰余金が 300 となった時点で 300 を全額配当し、その後、親法人が子法人の全株式を 100 で第三者に売却したとする。現行制度では、親法人の売却益は 100 (=売却代金 100-(当初帳簿価額 100+所得の通算による増額 200-配当による減額 300)) となる。本来は、売却益は 0 (=売却代金 100-(当初帳簿価額 100+所得の通算による増額 200-連結所得からの配当による減額 200)) となるべきである。