

平成25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検討のうえ、5項目からなる標記要望をとりまとめた。

わが国の企業活動における立地条件が年々悪化している中、企業の経済活動のグローバル化は一層進展し、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賭け、国際的展開の強化に取り組んでいる。

こうした状況を踏まえ、要望では、法人実効税率の引下げ、国際的 M&A の実施に伴う組織再編税制とタックスヘイブン対策税制の取扱いの見直し、国内外の投資先からの受取配当金に対する益金不算制度の見直しによる二重課税排除の強化等を重点要望として位置付けた。

本要望は、7月18日開催の常任理事会における審議・承認を経て、経済産業省等へ提出した。

平成25年度税制改正に関する要望

平成24年7月18日

一般社団法人 日本貿易会

わが国は失われた20年と言われる長期的な経済の低成長・停滞下において本格的な少子高齢化、人口減少社会を迎えている。経済情勢は緩やかに持ち直しつつあるものの、昨年発生した東日本大震災に起因する原発事故やその後今夏も続く電力供給制約の影響、復興政策の停滞による需要喚起の遅れ、想定を上回る円高の継続、引き続き厳しさが続く雇用情勢に加え、欧州債務危機の他地域への波及による国際経済の減速など、景気の下押しリスクが存在しており、依然として予断は許されない状況にある。

また、わが国の企業活動における立地条件は年々悪化しておる状況下、企業の経済活動のグローバル化は一層進展し、企業の国際的な競争はますます激化している。わが国企業は厳しい環境下生き残りを賭け、外国に地域統括会社を設立、製造業による生産拠点の海外移転、などの国際的展開の強化に取り組まざるを得ない状況にある。このようなわが国の状況に、国民の多くは将来に不安を感じ、またわが国の持続的成長に懸念を抱かせている。

国民の閉塞感打破、将来への不安を排除し、豊かな国民生活を取り戻す為には、まず、『民』の中心である企業主導の経済成長に向けた政策をタイムリーかつ着実に進めるべきである。経済活動の主体である企業活動の活性化が果たされなければ、わが国の持続的成

長と豊かな国民生活は実現できない。

具体的に、わが国経済の活力を維持していくためには、課税ベースの拡大を伴わない、法人実効税率の更なる引下げ等、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、諸外国に比して魅力的である税制基盤を整備し、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は増加の一途を辿っており、競争相手はもはや全世界が対象となっている。世界の名だたる企業と競い打ち勝つことにより、企業が海外で獲得した利益を日本に還流し、新たな企業の成長資金とすることは日本経済の活性化に寄与し、また中長期的な安定した持続力のある経済成長への貢献に繋がる。このようなグローバル活動を進める上で、租税が障害となり足枷とならないよう、国際的二重課税排除のための国際課税制度の見直し、租税条約締結国との係争事案への解決に向けた官民協力しての積極的な取り組みも引き続き重要である。

以上の点を踏まえ、日本貿易会としては、企業の国際競争力の向上が日本経済への貢献に繋がると確信していることから、法人実効税率の引下げ、国際的 M&A の実施に伴う組織再編税制とタックスヘイブン対策税制の取扱いの見直し、国内外の投資先からの受取配当金に対する益金不算制度の見直しによる二重課税排除の強化、等を重点要望として位置付け、税制改正要望を提言するものである。

重点要望項目

1. 法人実効税率の引下げ

- (1) アジア諸国や OECD 諸国に比べて未だに高い水準にある法人実効税率を更に引下げる
こと、また、法人実効税率の引下げに伴う財源措置として課税ベースの拡大とならない
こと
- (2) 欠損金の失効により企業の負担税率が実質的に法定実効税率を上回ることとなるため、
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 年に延長もしくは期限を
定めず繰越可能とすること
- (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

「経済社会の構造の変化に対応した税制の構築を図るための所得税法等の一部を改正する法律」に於いて法人実効税率が引下げられたが、わが国の地方税も含めた法人実効税率は欧州主要国や、アジア諸国に比べて未だ高い水準に位置していると言える（参考資料 1、2）。今後も激しさを増すグローバル競争に打ち勝つには、わが国企業の国際展開に於ける競争力を更に向上させ、また内外からの投資を促進し国内雇用を維持・増加させることが求められ、それは日本経済の活力に繋がると同時に、東日本大震災からの復興にも資することから、更なる法人実効税率の引下げを要望する。また、引下げに当たっては、その効果を減殺せぬよう本来の趣旨に鑑み、課税ベースの拡大とならないことを要望する。

繰越期間を過ぎた欠損金は相殺される欠損金として使用できないため、継続企業を前提として通期の所得計算を行う場合には、失効した欠損金相当額の税率相当分は税負担の増加となる。これにより、欠損金発生以降の通算の企業の税負担は、未だ高い水準にある法定実効税率を上回る状態となる。また、イギリス、フランス、ドイツ等、欠損金の繰越制限が無い国も多く、国際競争力の観点からも、繰越期間の延長を要望する。また、欠損金の繰戻還付についても、全ての企業、事業年度を対象とするとともに、期間の延長を要望する。

2. 法人税に於ける個別項目の見直し

① 国内受取配当金の益金不算入制度の見直し及び事務負担軽減

- (1) 全ての国内株式に於いて二重課税の排除の観点から益金不算入割合を100%に引上げる
こと
- (2) (1)が実現されない場合には、益金不算入制度の見直しを行い、持分を問わず、国内法人
(連結納税子法人除く)からの配当について95%を益金不算入とすること

受取配当金の益金不算入制度は、昭和63年度の税制改正において益金不算入割合がそれ
まで100%であったものが80%に変更された。更に、平成14年度の税制改正において連結納
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80%から50%に制限され、同時に特定利子の規定が廃
止されている。

このような措置は、同一所得に対する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、企業集団としてのグループ経営を進展させることにより事業を推進する商社等
のグループ会社数の多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、上記項目実現を要望する。

② 組織再編税制に於ける適格要件の明確化

- (1) 外国の国内及び外国間での組織再編成に於いて、本邦法令上適格再編とされる条件に
ついて明確化すること

企業活動のグローバル化の深化においては、適正な資本関係の構築すなわち外国の国内
及び国と国とを跨り実施される組織再編が必要不可欠であるが、わが国税制に於いては、
斯かる組織再編に於ける課税関係が必ずしも明確となっておらず、わが国と異なる海外の
制度下で行われる組織再編が「日本における制度的取扱いを前提としている一定の要件」
を充足しているかどうか検討を行う際に、判断に窮することが少なくない。国際競争力の
観点からも、クロスボーダー組織再編を円滑に行い、また、課税関係の予見可能性を高め
ることは急務であり、法令に於いて明確化を図ることを要望する。

③タックスヘイブン対策税制の見直し

- (1) 軽課税国の判定基準を現行の 20%から 15%まで引き下げること
- (2) 特定外国子会社等の判定にあたり、本店所在地国が法人税を課さない国又は地域にあっても、他の国又は地域での法人税の負担により、租税負担割合が 20%超となっている場合は特定外国子会社等には該当しないとする
- (3) 措令 39 条の 14 における租税負担割合の計算上、外国現地税制における取扱いとの関係で、非課税所得の範囲が不明確であることからより一層の明確化を図ること

平成22年度税制改正に於いて軽課税国の判定基準（租税負担割合）が25%から20%に引き下げられたものの、世界の平均法人税率は引き続き低下し約23%（参考資料2）であることから、現状の判定基準では世界平均をわずかに1割程度下回っただけで軽課税国と判定される。また、更なる租税負担割合の引き下げは、今後もわが国との経済協力関係が重視されるアジア諸国等との取引の円滑化に資することが期待されることから、平成4年度税制改正に於いて軽課税国の判定基準が世界の平均税率（平成4年当時約38%）の約3分の2となる25%としていたことから、軽課税国の判定基準を現在の世界平均（約23%）の約3分の2である15%まで引き下げることがを要望する。

外国関係会社の本店が法人の所得に対して課される税が存在しない国に所在する場合には、本店所在地国以外の税負担を含めた租税負担割合が 20%を超えていたとしても、特定外国子会社等に該当する。一方で外国関係会社の本店所在地国に極めて低率でも法人税が存在していれば、本店所在地国以外の税負担を含めた租税負担割合が 20%を超える場合には特定外国子会社等に該当しない。

外国関係会社の本店所在地国の状況に係わらず、外国関係会社の租税負担割合に基づいて特定外国子会社等の該否判定がされることを要望する。

措令 39 条の 14 における租税負担割合の計算上、外国関係会社の所得の金額に加算する非課税所得の範囲が不明確である。本邦での課税所得計算上は課税対象となるが外国関係会社の本店所在地国では課税対象外となるものが該当するが、課税繰延措置が講じられているものや連結納税グループでの損益通算等の本邦でも非課税所得でないものは該当しないことを明確にすることを要望する。

④組織再編税制に関連するタックスヘイブン対策税制の見直し

- (1) 措令 39 条の 14 における租税負担割合の計算上、現物分配により生じた現地法令上非課税となる譲渡益を「本店所在地国の法令により外国法人税の課税標準に含まれないこととされる所得の金額（非課税所得）」の範囲から除外すること
- (2) 課税対象金額の計算上、完全支配関係に類似する関係を有し、本邦法令方式を選択する特定外国子会社等から内国法人へ現物分配を行う場合、現物分配法人において現物分配に伴う譲渡益を課税対象金額から除外とすること
- (3) 措令 39 条の 14 における租税負担割合の計算上、現地であった組織再編行為等に関し、「本店所在地国の法令により外国法人税の課税標準に含まれないこととされる所得の金額（非課税所得）」の範囲を明確化すること
- (4) 海外での買収案件では、事業スキーム整理のため組織再編を行なう場合が想定されることから、株式取得後に予定される組織再編等が終了するまでの一定期間、合算課税の猶予を認めること
- (5) (4) が実現されない場合には、買収を実施した翌事業年度からの合算開始とすること

多国籍企業群を買収する場合、適正な資本関係の構築、買収後のシナジー効果、ガバナンス強化等の観点から、買収後さらに組織再編等を実施することが多い。一方で、企業群に特定外国子会社等が含まれる場合には組織再編により現地法令上、意図せぬ非課税所得が生じることを懸念し再編を断念し、買収の目的を十分に達成できないことがあり、わが国企業の国際競争力の低下を招く要因にも繋がる可能性があることから組織再編税制に関連するタックスヘイブン対策税制の見直しを要望する。

資本階層の整理には株式の現物分配の利用が考えられるが、本店所在地国の法令では現物分配により生じる株式譲渡益が非課税となり、タックスヘイブン対策税制の合算課税の対象となる場合には、その実行を阻害する要因となることから、現物分配により生じる現地法令上非課税となる譲渡益を非課税所得の範囲から除外することとし、非経常取引により租税負担割合が一時的に下がらないよう手当てされることを要望する。

特に、基準所得金額の計算において本邦法令方式を選択し、完全支配関係（※）が内国法人と特定外国子会社等との間である場合には、平成 22 年度税制改正により可能とした適格現物分配と同様の関係にあることを鑑み、特定外国子会社等が保有する株式を簿価で内国法人に移転させ、現地法令上非課税となる株式譲渡益は課税の繰延として、租税負担割合の計算上の非課税所得に含めないこととするか、基準所得金額の範囲から除外することを要望する。

※被現物分配法人である内国法人と現物分配法人である特定外国子会社等との間に法人税法 2 条十二の七の六で定める「当事者間の完全支配の関係」もしくは「一の者との間に当事者間の完全支配の関係がある法人相互の関係」と同様の関係がある場合

同じく、措令 39 条の 14 における租税負担割合の計算上、現地であった組織再編行為等に関し、「本店所在地国の法令により外国法人税の課税標準に含まれないこととされる所得の金額（非課税所得）」の範囲が不明確であることから明確化することを要望する。

また、一定の整理のもとに組織再編に伴い生じる非課税所得の取扱いが明確化されたとしても、各国で異なる法制度であるため意図しない非課税所得が発生してしまう可能性がある。そのため、買収後予定した一連の組織再編が完了するまで合算課税の適用開始を猶予することを要望する。

組織再編が完了するまでの合算課税の適用開始猶予が困難な場合にも、当該適用を回避するために行われる組織再編は、現地法制の確認や手続き等に 1 年以上の時間を要することも多いことから、少なくとも買収を実施した翌事業年度からの合算課税の適用開始とすることを要望する。

国際課税制度

1. 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

① タックス・ヘイブン対策税制の見直し

- (1) 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、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、投資簿価修正による調整等、非課税とし二重課税を排除すること
- (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) 特定外国子会社等の合算課税適用前に内国法人に対する配当があった場合、当該配当が二重課税となることから二重課税を排除すること
(例：3月期決算の内国法人が3月期決算の特定外国子会社等から中間配当を受け取る場合)
- (4) 特定外国子会社等の解散後の債務免除益が合算の対象とならぬよう、基準所得金額の計算上、内国法人の所得計算と同様、法人税法第59条第3項に規定されている期限切れ欠損金の損金算入を認めること
- (5) 適用除外要件を検討する場合における判定基準を明確化・簡素化すること
 - ・ 主たる事業の判定(複数の事業を営む場合及び清算事業年度の判定も含む)
 - ・ 管理支配基準の判定
- (6) 資産性所得の部分適用対象金額の算定において、株式保有割合10%未満の株式等に該当するかの判定は、株式を保有する特定外国子会社単位ではなく、グループ全体を合計した持分割合で行うこと
- (7) 基準所得金額から控除する特定外国子会社等の法人所得税額を、合算課税対象事業年度において納付することとなる額ではなく、合算事業年度の特定外国子会社等の所得に対応した納付が見込まれる額とする方法に変更すること。もしくは、合算課税対象事業年度の特定外国子会社等の所得に対応した法人所得税の納付が確定した事業年度に基準所得金額がない場合には繰越欠損金として翌事業年度に引き継ぐことを可能にすること
- (8) 合算課税の対象となる孫会社(特定外国子会社等)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、年度制限を撤廃すること。また曾孫会社(特定外国子会社等)以下にも適用があることを明確にすること
- (9) 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開示情報(有価証券報告書等)から株主に内国法人及び居住者が含まれることが把握できない場合には、当該内国法人及び居住者の保有割合は、内国法人の保有割合に含めないものとする
- (10) 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を排除すること
- (11) 特定課税対象金額がある法人が適格合併により他の法人に吸収合併された場合、当該被合併法人にかかる特定課税対象金額の合併法人への引継ぎを認め、被合併法人の特

定課税対象金額に対する二重課税を排除すること

- (12) 特定外国子会社等がその子会社から受ける配当等の額に対して租税条約による子会社要件の緩和の適用ができること
- (13) 合算課税の対象となる「法人の形態」を明確化すること
- (14) 特定外国子会社等に係る所得の課税の特例に係る添付書類の省略を認めること
- (15) 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
- (16) 統括会社について、要件を緩和し、2以上の内国法人（パートナーとの共同出資）による100%保有の統括会社を認めること

本税制は、内国法人が軽課税国・地域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り、税が軽減された所得に対し内国法人の所得と同様の税負担を課すものであるが、投資ストラクチャーや配当政策・資金管理といった経済実態が十分に考慮されておらず同一所得に対して複数回課税がなされ税負担が過大となっている点や、各事業年度の租税負担割合によって対象となった限定的な会計期間を合算対象とするため合算対象期間外で生じた欠損が十分に加味されておらず継続企業を前提とした取扱いとなっていない点、内国法人の所得計算と平仄が取れていない点、合算課税後に課された外国税額に関する二重課税が十分に排除されていない点等の制度的な矛盾点、疑問点があることから上記の項目について要望する。

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、全世界所得の 90% というシーリングを撤廃することⁱ
- (2) 特定外国子会社等の合算所得のうち、本店所在地国が法人税を課さない国又は地域である場合には非課税国外所得とされているが、他の国又は地域で法人税を課されている場合には課税国外所得とすること
- (3) 地方税から控除しきれなかった外国税額は、法人税と同様に即還付すること
即還付しない場合は、繰越期間を 3 年から 9 年に延長すること
- (4) 控除限度超過額及び控除余裕額の繰越期間を 3 年から 9 年に延長することⁱⁱ
- (5) 租税条約がない国等に於いて、相手国等の税法に於いて適正に外国法人税が課され、かつ、本邦でも課税される性質の所得（Capital Gain 等）は国外所得に該当する規定を導入すること

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、上記の項目について要望する。

③ 外国子会社配当益金不算入制度の見直し

- (1) 特定資源（天然ガス・石油等）に対する海外投資については持分保有要件を廃止すること
- (2) 特定資源以外の益金不算入制度の対象となる持分保有要件を 25% 以上から 15% 以上に引下げること
- (3) 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
(外国税額控除の対象外であり、かつ損金不算入とされているため)

資源の乏しいわが国にとって、国外での資源の安定的な供給先の確保は極めて重要であり、天然資源確保のための投資は必要不可欠なものである。一方、天然資源の権益を取得する為の投資金額は巨額であり、持分あるいは権益の 25% 以上を取得することは困難を伴う。

本邦への安定した資源供給の観点から、特定資源（天然ガス・石油等）に対する海外投資については持分保有要件を廃止し、海外配当益金不算入制度の対象とすること、また、特定資源以外に関する海外投資に関しても、二重課税の排除という制度本来の趣旨に照らし持分保有要件の引下げを要望する。

2. 移転価格税制の見直し

- (1) 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
また、企業が事実上コントロールできない実質支配基準における法人役員数による支配判定につき、「2分の1以上」を「2分の1超」とすること
- (2) 無形資産の取扱いについては、予見可能性が確保され、且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
また、OECD 移転価格ガイドラインの改正にて既に規定された第9章（事業再編）や、今後の更なるガイドライン改訂作業に対応するための国内制度改正、執行についても、納税者の理解や納得を得ながら進めること
- (3) OECD 移転価格ガイドラインの改正を踏まえ、国内法令上も移転価格の利益水準指標としてベリ一比を認めること
- (4) 国外関連者宛寄附金課税については、贈与の意図が契約上明白なものに限定し、原則は移転価格税制を適用すること
- (5) 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
- (6) 「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

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を図っていただきたく上記の項目について要望する。

3. 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こと
- (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於ける持株割合を引下げる
- (3) 未締結国との租税条約締結を強く推進すること
- (4) 譲渡所得について源泉地国課税が及ぶものの範囲を限定するとともに、その範囲について予見可能性を高める取り決めを推進すること
- (5) 租税条約の各条項で規定されている持分保有割合について、連結納税グループ全体での持分保有割合を基準に判定できる旨を規定すること
- (6) 対応的調整の実施規定、仲裁規定を盛り込むこと
- (7) 租税条約の締結国に於いて顕在化している係争事案、及び顕在化が懸念される事案について、その解決に向けて官民でより積極的な取組を推進すること

現在、わが国の租税条約ネットワークは 64 ヶ国・地域（平成 24 年 4 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、近年の経済活動のグローバル化に伴う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も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。

既存の条約についても、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。また、外国子会社配当益金不算入制度創設に伴い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により、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。尚、締結、改定に当たり対応的調整の実施規定及び仲裁規定を盛り込むことを合わせて要望する。

更に、租税条約の各条項で規定されている持分保有割合について、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保有割合を基準に判定できる旨を規定することを要望する。

また上記に加え、租税条約を締結している相手国に於いて、恒久的施設（PE）や移転価格税制の発動、源泉税の取扱い等で顕在化している係争事案が昨今増加する傾向にあり、この傾向は今後継続、或いは更に増加することが予測される。わが国税制の問題ではないが、締結済みの租税条約を有効に機能せしめ、わが国企業が海外展開を推進する上に於いて、斯かる問題を根本的に解決していく不断の働きが一層求められる。日本貿易会としても海外執行機関との間で問題解決に注力していくが、官民の連携を深めより積極的な取り組みを推進する必要があることから、一層の御支援・御指導を要望する。

納税環境の整備（税務手続き）

1. 納税者権利検証の整備・税務調査の効率化について

- (1) 平成23年税制改正案に織り込まれていた納税者権利憲章を法制化すること、特に以下項目を要望する。
 - ・ 納税者の権利利益の明確化及び法制化
 - ・ 国税庁に求められる役割・行動、国税庁の使命と税務職員の行動規範についての策定と法制化
- (2) 税務調査に於いては当局・企業双方に大きな負担がかかっていることから、調査内容が過度とならないように以下を要望する。
 - ・ 税務コンプライアンスの体制構築状況に応じた税務調査頻度及び調査期間への反映
 - ・ 調査対象・対象書類を明確にし、当局・企業双方の負担軽減を考慮に入れること
- (3) 重加算税が課される仮装隠ぺい行為の課税要件につき、現行の「法人税の重加算税の取扱いについて（事務運営指針）」をより明確化するかたちで法令にて規定すること
- (4) 事前照会に対する文書回答制度の見直し

平成23年度税制改正案に於いて、納税者権利憲章の制定を行うことが織り込まれていたが、実現に至っていない。平成24年度税制改正にて国税通則法が抜本的に改正され、税務調査の事前通知及び調査終了時の手続きについて法令化がなされたが、納税者の権利利益の保護を図る観点から、上記項目の実現を要望する。

2. 申告手続の整備について

- (1) 法人税法74条で規定する確定申告書に添付する、財務省令で定める書類（法人事業概況説明書）については、その作成の費用と効果を勘案して不要と思われる項目は削減すること
- (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) 電子帳簿保存法の保存要件に対応するために要するシステム関連費用等の負荷が重いことから、要件を緩和すること（具体的にはシステムの検索機能についての要件緩和を要望する）
- (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とすること
- (5) 租税条約の届出書に e-tax を利用可能とすること

国税電子申告・納税システム、電子帳簿保存法の適用は、納税者、徴税者双方にとっての事務効率化、コスト削減に繋げることを目的としている。近年、その利用については拡大の方向にあるが、更なる利便性向上のため上記について改善を要望する。

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) 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
- (4) 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ⁱⁱⁱ
- (5) 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
- (6) 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等、その制限を緩和すること
- (7) 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
- (8) グループ法人税制の適用対象範囲を連結納税制度の適用対象範囲と一致させること

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拘らず、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等一定の改善が図られたが、今後更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り、平成22年度税制改正で導入されたグループ法人税制と併せ、上記項目につき改正を要望する。

その他の法人課税についての要望

1. 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、特定子会社の持分保有割合要件を、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「15%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、全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となっており、対象企業に多大な事務負担を強いている。このような状況を改善するためにも、上記項目実現を要望する。

2. 消費税の仕入税額控除の見直し及び事務負担軽減

- (1) 非課税売上に対応する仕入税額のうち、特に「社会政策的配慮から非課税にするもの」については、対応する仕入税額について控除を認めること
- (2) 資産に係る控除対象外消費税等の損金算入についての損金経理要件を撤廃すること

非課税売上に対応する仕入税額の控除を認めない場合、企業側としてはその税額について採算に織り込む必要が出てくるため、結局製品代金に上乗せするかたちで転嫁され、最終消費者が負担する結果となる。本来の非課税の趣旨からすれば、特に「社会政策的配慮から非課税とするもの」については、対応する仕入税額について控除を認めるべきである。

また、「95%ルール」撤廃に伴い、仕入税額控除ができない控除対象外消費税等が生じることとなった。資産に係る控除対象外消費税等の損金算入については損金経理要件が課されていることから、実務上も煩雑な処理が必要となり事務負担が増加している。事務負担軽減を目的に損金経理要件の撤廃を要望する。

3. 寄附金損金算入制度の見直し

- (1) 欧米諸国と同様、損金算入の制限の対象となる寄附金を慈善寄附金のみ限定し、事業遂行上必要で経済合理性のある支払いについては原則損金算入とすること
- (2) 寄附金の損金算入限度額計算に於いて、完全子法人株式の消却損相当額を資本金等の額に足し戻すこと

わが国に於いては、欧米諸国に比べ寄附金の損金算入要件が厳しく設定されている。業務遂行上必要で経済合理性のある支払いについては、原則として損金算入とすることを要望する。

また、グループ法人税制の導入に伴い、完全子法人株式の消却損相当額を資本金等の額から減額することとされたが、これが寄附金の損金算入限度額を減少させる結果を招いている。グループ法人税制の影響により、今後完全子法人を清算する度に資本金等の額が減少し、寄附金の損金算入限度額を減少させることは制度趣旨として違和感があることから、改善を要望する。

4. 事業所税の見直し

- (1) 事業所税に関して、みなし共同事業の適用による課税については事務負担軽減の観点から廃止とすること

5. パススルー税制の整備

- (1) パススルー税制の整備を行い、所要の措置を行うこと
 - ・ 合同会社について一定の要件（一定の要件とは、持分の譲渡制限、構成員の数程度とし、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、パススルー課税とすること
 - ・ 外国の事業体について構成員課税か団体課税のいずれかが適用されるか明確化すること。また海外LLCについて所在地国に於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

現行法人税法は、法人を納税義務者と定めながら、法人を定義していない。故に、米国のリミテッド・ライアビリティー・カンパニー（LLC）等海外の事業体がわが国に於いて納税義務者となるか、法令上明確化されていない。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、斯かる立法上の不備がわが国に於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）制度が創設され、更に会社法の施行により日本版LLC（合同会社）が創設されたが、現行税制下、法人格を有すれば法人税の対象とするとの原則に則った運用がなされている。新会社形態創設の立法趣旨を考慮し、現行税制に於ける同原則を見直し、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。ついては、パススルー税制を整備し、所要の措置を講じることを要望する。

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. 減価償却に於ける損金経理要件の見直し

(1) 減価償却費の損金経理要件は撤廃し、償却限度額までの範囲であれば、減額調整ができるようにすること

減価償却費の損金算入金額は、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額を下回る場合に於ける償却不足額の減算調整が認められていない。将来的には国際会計基準導入も考えられることから、会計基準の変更前に損金経理要件を撤廃し、償却限度額までの範囲での減額調整を可能とすることを要望する。

7. 役員賞与損金算入要件の明確化及び緩和

(1) 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、過大役員給与及び仮装経理等による給与を除き原則損金算入可能とし、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）以外については、定期同額、事前確定届出、利益連動の損金不算入について全廃とすること

役員給与の一部について損金算入が可能となっているが、損金算入要件が複雑であり、その手続きも煩雑であることから、会社法に基づき適法に職務執行の対価として支給されている限りに於いては、原則損金算入を認めるべきであり、寧ろ損金算入されない不相当高額の給与、不正支給の給与を明確化するという切り口での対応を要望する。

8. 交際費の課税要件の明確化

- (1) 昨今の判例等を踏まえ、交際費の課税要件（行為の態様等）や隣接費用との区別につきより明確化すること

9. 当初申告要件

- (1) 租税特別措置法の規定について、法人税法と同様に当初申告要件を撤廃すること

10. 固定資産税評価額計算の見直し

- (1) 固定資産税の評価額計算に於いても、法人税法での償却可能限度額 100%にあわせ適用されるよう改正すること

法人税に於いては、平成19年度税制改正で償却可能限度額が100%となる等大幅な見直しがなされたが、固定資産税に於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。国税に合わせた早急な改正を要望する。

11. 日本貿易保険に対する法人税・事業税等の非課税措置

- (1) 日本貿易保険の特殊会社化に伴い、恒久的な非課税措置を講じること

独立行政法人日本貿易保険（NEXI）は通常の保険では救済できない貿易投資のリスクをカバーすることにより、貿易投資立国である日本の経済を支えている重要な機関である。日本貿易保険は、平成28年度より全額政府出資の特殊会社へ移行することが決定しているが、その業務の重要性及び政府からの恒常的な財政支援に依存せず、収支相償の原則（保険料収入、回収金によって保険金支払を賄う）の下で、ユーザー企業からの保険料収入によって運営されているという特性に鑑み、新会社において余剰金が生じた場合には、課税対象とはせず、将来の支払い原資等として貿易保険制度の充実に当てるべきである。また、仮に法人税・事業税が課税対象となることで、保険料が引上げられることになれば、貿易保険を利用する幅広い産業に大きな影響を与えることとなり、国際競争力の維持・向上の観点から大いに問題がある。以上より、新会社については、法人税・事業税等の恒久的非課税措置が図られることが必要である。

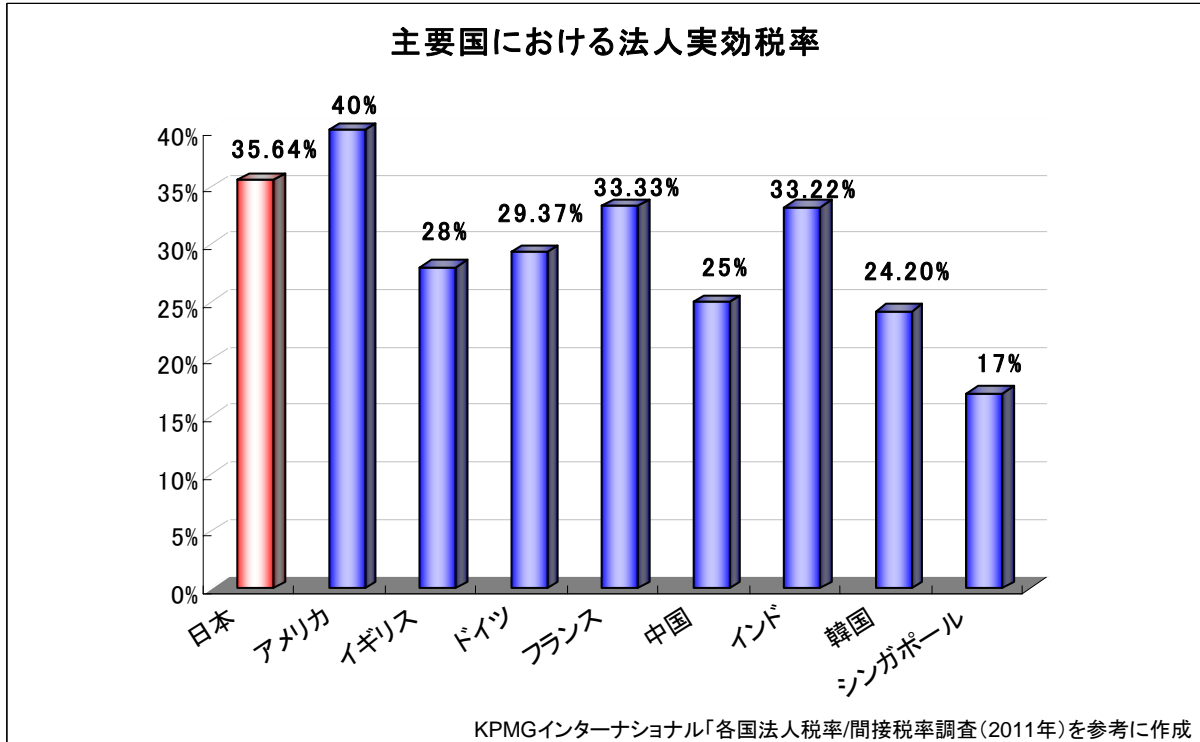
12. 認定輸出者自己証明制度に係わる登録免許税課税の撤廃

- (1) 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ため、認定輸出者自己証明制度に係わる登録免許税課税を早期に撤廃すること

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於いては、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。

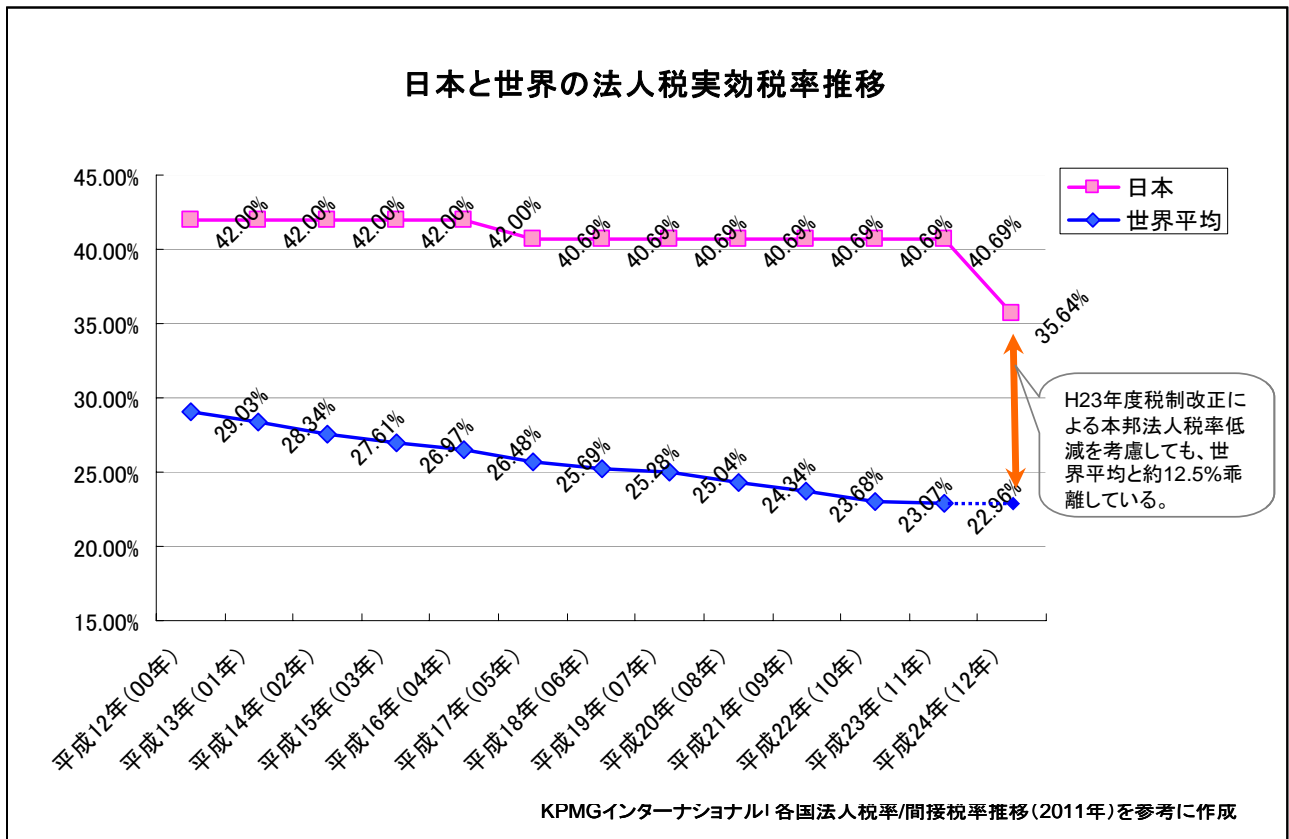
以上

参考資料 1. 主要国に於ける法人実効税率



※本邦税率については、平成 23 年度税制改正後/復興関連税制による法人実効税率への影響は考慮外として表示している。

参考資料 2. 日本と世界の法人税実効税率推移



参考資料 3. 主要国に於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	9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 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。

ii 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9年とされたのであるから、少なくともこれに合わせ9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。

iii 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。