

## 国際課税連絡協議会 平成25年度税制改正に関する要望

国際課税連絡協議会は、日本貿易会が、わが国の国際課税制度の改善を共同して要望・実現することを目的として、関係団体に呼びかけ平成12年6月に設立したものである。平成25年度税制改正要望は4項目からなり、7月18日、24団体の連名にて経済産業省等へ提出した。

---

### 平成25年度税制改正要望

平成24年7月18日  
国際課税連絡協議会

#### (下記24団体連名要望)

京都貿易協会	社団法人 神戸貿易協会
石油化学工業協会	石油鉱業連盟
石油連盟	一般社団法人 全国中小貿易業連盟
一般社団法人 電子情報技術産業協会	一般社団法人 日本機械工業連合会
日本機械輸出組合	日本鉱業協会
一般社団法人 日本航空宇宙工業会	一般社団法人 日本産業機械工業会
一般社団法人 日本自動車工業会	一般社団法人 日本自動車タイヤ協会
日本繊維輸出組合	一般社団法人 日本船主協会
日本船舶輸出組合	一般社団法人 日本造船工業会
一般社団法人 日本鉄鋼連盟	日本鉄道車両輸出組合
一般社団法人 日本電機工業会	一般社団法人 日本電線工業会
一般社団法人 日本貿易会	社団法人 横浜貿易協会

幹事団体 一般社団法人 日本貿易会

企業の経済活動はボーダーレス化、グローバル化の一途を辿っており、内外企業の国際的な競争はますます激化している。一方で、わが国は人口減社会に突入し、成長率も低い状況が続いており、今後の市場拡大が見込まれる発展途上国及び新興国に企業活動の場がシフトしていくことは避けられない状況となりつつある。このような状況を踏まえ、わが国企業は他国企業に勝ち、厳しい環境を生き残るべく事業の海外展開の強化に取り組んでいる。

こうした中、平成 21 年度税制改正に於いて、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 年度税制改正に於いては、タックスヘイブン対策税制の見直しが行われた。更に平成 23 年度税制改正では外国税額控除において当初申告要件が緩和される等、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。

活発化するグローバルな経済活動においては、国際課税に関する諸制度に拠り各国が課税権を主張することとなるが、企業にとっては適正に租税負担が配分されることを望むところであり、その橋渡しとなる国際的な二重課税を排除するためのルールが充実されることを期待する。そして、昨今の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ますます高まっていることを鑑みると、この国際的二重課税の排除に重点を置いた国際課税制度の見直しが、わが国企業の国際競争力強化の観点からは不可欠であり、引き続き重要課題として取り組む必要がある。

以上の観点より、我々国際課税問題に関わる団体である「国際課税連絡協議会」は一致団結して、以下の改正を要望するものである。内外の経済活動は之まで以上にスピード感を増していることから、我々の改正要望が早期に確実に実現されることを切望する。

なお、「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」にお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。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おける競争力をさらに向上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、課税ベースの拡大とならない、さらなる法人実効税率の引下げを上記に加え要望する。

## 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 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

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。

#### 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

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又は地域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、当該外国関係会社は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、当該外国関係会社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。

#### 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

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 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

特定課税対象金額を有する特定外国子会社等の株式を譲渡し譲渡益が生じた場合、当該譲渡益に対しての課税は二重課税となる。二重課税排除の観点から投資簿価修正による調整を行う等により、特定課税対象金額に達するまでの金額について非課税とすることを要望する。

#### ⑤ 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

合算課税を受ける際には過年度に生じた繰越欠損金の控除が認められているが、当該欠損金が特定外国子

会社等に該当しない事業年度に生じた場合の繰越欠損金について控除は認められず、二重課税となってしまう。外国関係会社は継続企業を前提とするものであり、特定外国子会社等に該当しない事業年度で生じた繰越欠損金についても繰越控除を認めることを要望する。

- ⑥ **特定外国子会社等の所得合算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）**

内国法人（3月期決算）が新たに特定外国子会社等（3月期決算）に該当することとなった法人から中間配当を受け取る場合、中間配当が決議された事業年度において内国法人の受取配当金として課税される一方で、特定外国子会社等の特定課税対象金額は内国法人の翌事業年度において合算対象となり、同一課税対象が課税を受けることから、合算課税年度において中間配当相当額を特定課税対象金額から控除することを要望する。

- ⑦ **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、課税対象金額の計算上、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**

内国法人への清算所得課税制度の廃止による所謂期限切れ欠損金の損金算入規定と同様に、租税特別措置法第66条の6第2項第2号により控除される欠損金額に、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を含めることを要望する。

- ⑧ **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

適用除外要件の主たる事業について、一法人の中で幾つかの異なる業態の事業を展開しているケースについては、収入金額または所得金額、固定施設、使用人数等により総合的に判断することとなっているが、主たる事業が明確にならないケースもあることから予見可能性を高めるため、主たる事業の判定の明確化を要望する。

清算事業年度においては、事業活動を停止し事業の清算に向けた活動が中心となる。従い、主たる事業の判定は、清算事業年度直前の主たる事業に基づいて判定することの明確化を要望する。

管理支配基準について、IT技術の発達によりリアルタイムでのテレビ会議開催が可能となり、取締役会等の開催場所が特定外国子会社所在国である必然性が無いことから、より現実的な判定基準が示されることを要望する。

- ⑨ **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無く、グループ全体を合計した持分割合で行うこと**

経済活動の多様化・グローバル化により株式保有形態は個社のみではなく企業グループ全体とされることが多いことから、株式保有割合の判定は企業グループ全体の持分で行うことを要望する。

- ⑩ **欠損金会社の合算を認めること**

特定外国子会社等の特定課税対象金額は親会社である内国法人の所得に合算されているが、欠損の合算は認められていない。内国法人に対して全世界所得主義に基づいて課税を行うのであれば、海外における特

定外国子会社等の利益だけでなく損失の合算をすることを要望する。

- ⑪ 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

基準所得金額の計算において、特定外国子会社等が各事業年度において納付する法人所得税の額が控除されるが、所得の発生事業年度と法人所得税の納付事業年度が異なることがあることから実際には控除できないことが想定される。一過性の非課税所得の発生により単年度のみタックスヘイブン対策税制が適用される場合には、基準所得金額の計算において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法人所得税の額を控除する方法に変更することを要望する。もしくは、合算事業年度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がタックスヘイブン対策税制適用対象外の場合、また当該年度に納付額を控除するだけの基準所得額が無い場合には、控除できる基準所得額が発生するまで繰越欠損金に含めることを要望する。

- ⑫ 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、年度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

パートナーが外国法人且つ支配株主である場合では、自由に配当を実施することが出来ないことも想定される。孫会社以下で合算済みの所得を原資とする配当が年度制限後に行われる事で二重課税が生じることから、制度趣旨に照らし年度制限を撤廃することを要望する。

また、曾孫以下にも合算済みの所得を原資とする配当がある場合の二重課税の調整の適用があることを明確にすることを要望する。

- ⑬ 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、内国法人保有割合に含めないものとする

外国関係会社の判定は、内国法人等により50%超の株式保有がなされているか否かで行われるが、例えば、内国法人の出資比率が50%以下であっても、残りを出資する外国法人が上場会社で、その株主に内国法人及び居住者が含まれると、間接的に出資比率が50%超となる場合がある。しかしながら、第3者である他パートナーの小規模な出資関係者を把握することは実務的に困難であるとともに、現行判定方法は支配関係の実態にそぐわない。従って、外国上場会社が株主となっている外国関係会社の判定において当該外国上場会社について一般的に入手できる開示情報（有価証券報告書等）により、当該外国上場会社の株主に内国法人及び居住者が含まれていることが確認できない場合には、内国法人等の保有割合に含めないことができることを要望する。

- ⑭ 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

特定外国子会社等である孫会社の特定課税対象金額を配当した場合に、当該受取配当金に対して子会社でなされた課税は、わが国で課税された合算所得に対して子会社所在地国で課された二重課税であるので

「直接外税控除と損金算入の選択」に変更することを要望する。

- ⑮ 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

特定課税対象金額を有する特定外国子会社等が、その合算の対象となった所得を配当せずに留保したまま吸収合併された場合、特定課税対象金額が引き継がれないため、その後合併法人が配当を行っても二重課税は調整されないことから、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要望する。

- ⑯ 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

課税対象金額の計算において控除される特定外国子会社の子会社からの配当に関して、内国法人の課税所得の計算と同様に租税条約による子会社要件の緩和の適用が出来ることを要望する。

- ⑰ タックスヘイブン対策税制上の合算対象となる「法人の形態」を明確化すること

現状の法制では、対象となる法人形態が明確でなく判断に迷うケースが多々ある。ケイマンのLLPについては、対象外とする（構成員である出資者が課税客体）旨の判例があるが、それ以外の国・地域の特殊な形態の法人形態についても、各国の会社法等の法制に拠るところもあり、一概に法制化することの困難は理解するが、対象となる要件等の拡充等の明確化することを要望する。

- ⑱ 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

法第66条の6第6項規定の添付書類に関して、保存要件としていただきたい。また、例えば措置規第22条の11第2項第3号の勘定科目内訳明細書を不要とする等、必要書類の簡素化を要望する。

- ⑲ 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

特定外国子会社等からの配当に外国源泉税が課された場合、特定課税対象金額に達するまでの金額の配当にかかる源泉税は、わが国で課税された合算所得に対して子会社所在地国で課された二重課税であるので「直接外税控除と損金算入の選択」に変更することを要望する。

- ⑳ 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

株主としての権利を極大化することを目的に、本邦の2社以上の内国法人が共同で統括会社を設立し、統括会社経由出資するケースも想定されることから、統括会社の要件緩和を要望する。

## (2) 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 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非課税所得の範囲から除外すること

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。

- 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

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。

- 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

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。

- 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おこ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

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。

- 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

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。

### (3) 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>i</sup>

近年、わが国企業の海外事業展開はますます加速しており、その形態も多様化、複雑化している。他方進出先各国においては、当然のことながら、租税制度の相違が存在している。かような状況下において、わが国企業の海外オペレーションの促進を図りながら、同時に、諸外国における租税制度とのミスマッチを緩和する為には、事務手続きも簡便である一括限度方式の維持が不可欠である。また、国外所得の90%シーリングは、国外所得比率が90%を越す企業や国内所得が赤字となる企業に国際的<sup>ii</sup>二重課税を強いるものである。本シーリングを廃止し、わが国の租税負担を上限に控除することを可能とする制度を要望する。

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

会社設立の簡便性や業務遂行の優位性などから法人税を課さない国に本店を設立し、主たるオペレーションを他国の支店で行う場合等は、法人の租税負担全体が非課税国外所得からなるものとされる。本店所在国において法人税が非課税であっても、他の国で法人税を貸されている場合には課税国外所得からなるものとされることを要望する。

③ 地方税から控除しきれなかった外国税額は、法人税と同様に還付すること  
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

法人住民税から控除しきれなかった控除未済外国税額は、3年間の繰越期間経過後に失効し切り捨てられることとなるが、法人税（国税）における取扱いと同様に還付が受けられることを要望する。還付が受けられない場合には、控除限度超過額及び控除余裕額の繰越期間を9年に延長することを要望する。

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<sup>ii</sup>

国外所得が生じた事業年度と外国法人税が課された事業年度の乖離が生じる場合や、巨額な損失処理により繰越された欠損金の控除によりわが国で法人税が生じない状況が継続することから、現行の控除限度超過額及び控除余裕額の繰越期間3年では二重課税の排除が機能しないことがある。従い、控除限度超過額及び控除余裕額の繰越期間を9年に延長することを要望する。

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

二重課税の排除を行うには適正な国外所得金額の把握が不可欠であり、二重課税の排除の適用に当たっては租税条約の締結の有無は本来関係のないものである。従い、相手国等の税法に於いて適正に外国法人税が課されるものについては制度の趣旨に照らし国外所得とする取扱いを明確化することを要望する。

(4) 外国子会社配当益金不算入制度の見直し

① 外国子会社配当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

海外投資については企業の国際的競争力の向上の観点からも重要となっているが、一案件毎の投資金額も大きく25%以上の持分を取得することは困難な面も多い。従い、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 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)

益金不算入対象となる配当にかかる源泉税は現行制度では控除対象外国税額の対象外であり、且つ損金不算入とされている。事務効率化の観点から、当該源泉税にかかる関連書類の保存要件を廃止することを要望する。

## 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

制度適用の対象となる国外関連者の定義として、発行済株式数の50%以上の保有が定められているが、持分が50%ずつの合併事業等の場合には、必ずしも支配権を有していない。同様に実質支配基準における法人役員数による支配判定においても、法人役員数が50%ずつとなるケースでは必ずしも実質支配できていない。従って形式判断基準の見直しを要望する。

- (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

平成19年6月の移転価格事務運営要領改正で、無形資産の取扱いの明確化が図られたが、事務運営要領は移転価格税制に関する事務運営の基本方針、調査時の留意事項等を定めたものに過ぎない。無形資産の定義については国際的なルールと整合性をとった上で、法令レベルにおいて明確な規定を置くことを要望する。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を要望する。

- (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ー比を認めること

利益水準指標についてわが国は従来からベリー比を租税特別措置法上認められない移転価格算定方法であると解釈されてきたが、2010年7月の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ー比を認めることを要望する。

- (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

国外関連者との取引に係る課税について、寄附金課税を適用するのか、移転価格課税を適用するのかによって、相互協議の可否、更正の期限等が異なる。わが国において寄附金課税が行われた場合、相互協議の対象とならず二重課税が排除されない蓋然性が高いことから、国外関連者との取引に係る課税は原則として移転価格税制を適用することを明確にすることを要望する。

- (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

平成19年度税制改正において、相互協議の合意に至るまでの期間、わが国の課税（増額分）の納税を猶予すると共に延滞税を免除する措置が講じられたものの、猶予相当額の担保供託が義務付けられている。また会計上は更正通知を受領すると財務諸表に当該金額を損益計算書上に反映させる必要がある。租税条約締結国との移転価格課税の場合には相互協議合意後でなければ、更正そのものを出来ない制度とすることを要望する。

- (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、税務当局側に举证責任があることを明文化すること

「特定事実」の存在による実質的支配基準での国外関連者の判定は、基準が必ずしも明確ではなく、税務当局の裁量の範囲が大きい制度となっている。本基準で国外関連者と判定する際は、税務当局に举证責任があることを法令レベルにおいて明確化することを要望する。

### 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等をモデルとして改定を図ること

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や日蘭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ることを要望する。

- (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於ける持株割合を引下げること

外国子会社配当益金不算入制度の対象となる外国子会社等は、持株比率25%以上とされているが、日米、日豪、日伯、日蘭、日カザフスタン（いずれも10%）、日仏（15%）租税条約においては持株比率要件が緩和されている。新規締結及び既存の条約の改定に際しては当該持株割合の引下げを促進することを要望する。

- (3) 未締結国との租税条約締結を強く推進すること

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ことから未締結国との締結を促進することを要望する。

- (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に推進すること

新規締結及び既存の条約の改定に際しては、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

と共にその範囲について予見可能性を高めることが重要であることから、当該取り決めに推進することを要望する。

**(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**

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。

**(6) 対応的調整の実施規定、仲裁規定を盛り込むこと**

新規条約の締結、及び既存条約で標記両規定の存在しないものについては、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要望する。

**(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**

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。民間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。

#### **4. 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、課税対象とはせずに、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。

以上

## 《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。