

平成 27 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、重要要望の 18 項目と一般要望の 60 項目の合計 78 項目からなる表記要望をとりまとめた。

本年 6 月に閣議決定のうえ公表された『日本再興戦略』改訂 2014』では数年で法人実効税率を 20% 台まで引き下げることが明記されている中で、更なる民間経済活動の活性化、企業の国際競争力の強化、そして税制の公平・中立・簡素の実現の観点から、本要望では、法人実効税率の引下げを中心とする法人税の見直し、国際的三重課税排除の強化、制度の適正化等を優先課題として位置付けている。本要望は、9 月 17 日開催の常任理事会における審議・承認を経て、政府・与党に提出した。

平成 27 年度税制改正に関する要望

平成 26 年 9 月 17 日
一般社団法人 日本貿易会

本年 6 月に公表された、『日本再興戦略』改訂 2014』では、「日本の立地競争力」の強化、「わが国企業の競争力」の向上の一環として「法人実効税率を国際的に遜色のない水準に引き下げる」ことを目指し、「来年度から」「数年で法人実効税率を 20% 台まで引き下げる」ことが明記された。2014 年 4 月からの消費税率引上げ、さらには本年に行われる予定の 2015 年 10 月からの消費税率再引上げの判断という難しい政治情勢の中、法人実効税率の引下げに踏み切ったことを高く評価する。

企業は経済成長の原動力であり、雇用の確保に大きく寄与している。わが国企業が国際競争力を失えば、経済成長はおろか国民生活基盤の安定もおぼつかなくなる。近年の著しいグローバル化の進展、深化によってわが国企業も厳しい国際競争に晒されている中において、世界的に見ても高い法人税負担の是正が諮られることは時宜を得た政策である。日本経済の回復及び持続的成長をより確かなものとするためには、「数年で」「20% 台」とされている法人実効税率引下げの目指す期間及び水準について、「3~5 年で」「25% 程度」とするなど、時期を逃さず、早急に明確化を図り、実行に移していただきたい。また、引下げにおいては、本来の趣旨に鑑み、実質的な負担軽減となる必要がある。

財源については、「日本の立地競争力」の強化、「わが国企業の競争力」の向上という日本再興戦略の趣旨を踏まえ、国際競争におけるイコルフットィングの視点が重要であり、国際的な制度とそぐわないような課税ベースの拡大については避けるべきである。

なお、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、またわが国企業による国際的 M&A も増加している。こうした状況に伴い、わが国企業の海外におけるオペレーションも一段と複雑化、深化しており、国際課税制度がこうした構造変化に対応することの必要性は一段と高まっている。企業のグローバル活動を進める上で、税制が障害

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を要望する。

また、企業の海外進出の増加に伴い、グローバルビジネスが生み出す所得の関係国間での配分問題が一層錯綜してきている。進出先国における不当な課税については、民間だけで解決することは難しく、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、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・簡素の実現の観点から以下の項目について税制改正を要望する。

なお、税源浸食と利益移転(BEPS)については、今後各国は国際的ルールに則った税制の制定と執行に向けた取り組みを進めていくものと考えられるが、各アクションプランの成果物を踏まえたわが国の制度改正及び執行については、企業の実態・実情や事務負担を踏まえ、納税者の理解・納得を得ながら進めていただきたい。

重点要望項目

1. 法人実効税率の引下げ

- (1) 国内企業の競争力強化のため、アジア諸国や OECD 諸国に比べて極めて高い水準にある法人実効税率を引き下げること また、法人実効税率の引下げに伴う財源措置として受取配当金の益金不算入制度の見直し等による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 また、控除制限(所得の 80%)については少なくとも現状を維持すること

- (1) わが国の地方税を含めた法人実効税率は欧州主要国や、アジア諸国或いは世界の平均実効税率に比べて極めて高い水準に位置していると言える(参考資料 1、2)。

『日本再興戦略』改訂 2014 で明記された法人実効税率の引下げの期間及び水準(「数年で」「20%台」)については、わが国企業の国際競争力の向上、内外からの投資促進による国内雇用の維持・増加に繋げるため、「3~5 年」で「25%程度」とするなど明確な目標を掲げて実行していただきたい。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、実質的な負担軽減となることが必要である。国際競争におけるイコルフットィングの視点が重要であり、受取配当金の益金不算入制度の見直し等による課税ベースの拡大とならないことを要望する。

- (2) 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、英国、フランス、ドイツ等、欠損金の繰越制限がない国も多く、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、欠損金の控除限度額(所得の 80%)についても、国際的な立地競争の観点から、少なくとも現状を維持することを要望する。
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. 連結納税制度

- (1) 連結納税グループ開始・加入時の資産の時価評価課税(特に営業権に関して)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については全て特定連結欠損金として持込みを可能にすること
- (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、当該剰余金を原資として配当を行った場合には、帳簿価額修正の対象となり、キャピタル・ゲイン課税を受けるため、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

- (1) 国内 100%子会社の買収案件において、連結納税適用会社の場合は買収対象会社において時価評価課税が生じることとなり、競合他社との競争上不利な状況に置かれている。特に買収対象会社の営業権については、時価評価により多大な課税が生じる懸念があり、M&Aの実行において大きな障害となっている。資産の時価評価課税の趣旨は、資産の含み損益を単体課税において精算し、連結グループに持ち込むことを防止するものであるが、営業権については、連結グループ加入後直ちにその含み益を実現することは通常不可能であり、また将来の収益力に起因する営業権に対して入口で課税を行うことは不合理であることから、営業権を時価評価課税の対象外とすることを要望する。
- (2) 平成 22 年度税制改正において、一定の子会社欠損金の持込みが可能となったが、対象となる取引は極めて限定されている。国内 100%子会社の買収案件において、連結納税適用会社は買収対象会社の繰越欠損金が消滅することとなるため、競合他社との競争上不利な状況となっていることから、通常の株式買収の場合であっても、加入した当該法人の所得とのみ相殺できる特定連結欠損金として持ち込むことが可能となるよう、持込み制限緩和を要望する。連結グループ全体の所得との相殺はできないことから、持込み制限の本来の趣旨が損なわれることはない。
- (3) 投資簿価修正は、連結納税グループ内で既に課税済みである利益及び損失の二重課税・二重控除を排除することを目的とするものであり、連結納税グループ内で取り込まれてはいない加入前の剰余金を原資とする配当については簿価修正の対象外とすることを要望する。

3. 国際課税制度

① 外国子会社合算税制の見直し

- (1) 国内企業の主な進出先国における法人税率の引下げの動向及び、企業の事務負担を軽減し国際競争力を強化する観点から、本制度導入当初において日本の法人税負担のおよそ半分を目安に対象国・地域を指定していた経緯を踏まえ、軽課税国の判定基準を実効税率の半分とすること（現行の場合、36%の半分の18%とすること）
- (2) 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等の単位ではなく、グループ全体を合計した持分割合で行うこと
- (3) 外国関係会社の判定（内国法人 50%超）を行う際に、当該外国関係会社の株主からの開示情報（外国上場会社の場合には有価証券報告書等）からその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。当該外国関係会社の株主が外国上場会社の場合、開示情報にてその株主に含まれる内国法人及び居住者の比率が 10%以下である場合は、当該内国法人及び居住者の保有割合はないものとする

- (4) 措令 39 条の 17 第 2 項では、統括会社の統括業務を提供する先の「被統括会社」の範囲が現状外国法人に限定されているが、海外の統括会社より日本の会社に統括業務を提供するケースも存在するため、「被統括会社」の定義を内国法人まで対象拡大すること
- (5) 船舶又は航空機の貸付を主たる事業とするものであっても、例えば、所在地国において事務所等の固定施設及び専ら本事業の主たる活動に従事する従業員が存在し、所在地国における実体ある事業活動の結果としてリース収益を稼得している事例が存在している。このような所在地国で経済合理性の認められる事業については、事業基準の判定上、特定事業に該当しないものとする。また、本要件を満たす事業を主たる事業とする特定外国子会社については、非関連者基準又は所在地国基準の適用については、その国際的事業活動に照らし非関連者基準を適用すること。さらに「事業（特定事業を除く）の性質上重要で欠くことのできない業務から生じたもの」である場合に、資産性所得課税の対象外とされる所得の範囲について、船舶又は航空機の貸付による所得をその対象に含めること

- (1) 平成 22 年度税制改正にお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、タイや英国といった国々が法人税率の引下げ（引下げ後法人税率：20%）が実施ないし予定されており、現行の租税特別措置法施行令第 39 条の 14 の定義に準ずると、タイや英国で営業活動を行っている子会社等が特定外国子会社等に分類されることになる。

本税制の本来の趣旨は、内国法人が税負担の著しく低い国・地域に子会社等を設立し、その外国子会社が本邦法人課税に比して税負担を不当に軽減・回避することを防止する目的で創設されたものであり、本税制の趣旨を鑑みるとタイや英国と言った国々が軽課税国として認定されるのは企業活動上、実態に即していないと考える。特定外国子会社等の判定の租税負担割合については、平成 4 年度税制改正において軽課税国指定が廃止され、その本店所在地の税負担割合により判定されることになった。本制度の沿革を顧みると、わが国法人税負担のおよそ半分を目安に対象国・地域を指定していたこともあり、平成 23 年度税制改正により引き下げられた法人税率（実効税率約 36%）に対して従来からの制度設立趣旨と平仄を取りつつ、租税負担割合判定基準を 18%として要望する。

- (2) 資産性所得に対する合算課税は、適用除外基準を満たす特定外国子会社等に資産運用的な所得を付け替えるような租税回避行為を防止するものである。現在のグローバル企業のグループ経営の実態においては、企業戦略上、本邦法人と外国子会社において株式等の資産を持ち合いとしているケースがあるが、当該外国子会社が軽課税国に存在している場合、適用除外要件を満たしたとしても現行法制度上では資産性所得を認識せざるを得ないケースがある。現在のグループ経営の実態を鑑み、資産性所得の部分適用対象金額の算定における株式保有割合はグループ全体を合計した持分割合とすることを要望する。
- (3) 外国関係会社の判定を行う際、当該外国関係会社の株主に少額出資の居住者或いは内国法人が存在することがあるが、その有無、出資比率を確認することは極めて困難である。特定同族会社以外の会社については、当該外国関係会社の開示情報から当該情

報が把握できない場合は、保有比率に含めないようしていただきたい。また、当該外国関係会社の株主が外国上場会社であり、その外国上場会社の株主に居住者或いは内国法人が存在する場合については、その比率が 10%以下である場合は、外国上場会社に影響力を及ぼすことは明らかに困難であることから、保有率の判定の対象外としていただきたい。

(4) 昨今、効率的な国外事業展開のため外国企業を対象とする M&A を行う機会が増えてきているが、買収先の被統括企業に内国法人が存在するケースも存在する。わが国企業の海外オペレーションの多様化に対応し、外国法人に限定されている被統括会社の定義を内国法人にまで拡大することを要望する。

(5) 現状、船舶又は航空機の貸付を主たる事業としている特定外国子会社は、その事業の実態等にかかわらず、適用除外を受けることが出来ない。しかし、所在地国における事業実体と、所在地国で事業を行う経済合理性がある場合は、あえて船舶又は航空機の貸付事業を例外扱いする理由に乏しく、適用除外が認められるべきである（平成 22 年度改正における「統括会社」の導入と同趣旨）。

また、欧米主要国のタックスヘイブン税制では、船舶や航空機の貸付であっても能動的な事業活動がある場合は適用除外が認められている。現状、日本企業のみが競争上不利な状況に置かれており、競争環境でのイコールフットイングの観点からも改正を要望する。

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。帰属主義の導入により、その国で課税されるべき所得はその国の PE に帰属する所得と整理されたが、全世界所得の 90%というシーリングは本店に帰属しない所得に対して課税するものであり、制度との整合性がないため撤廃すること
- (2) 控除限度超過額及び控除余裕額の繰越期間 3 年は「期ずれの措置」の趣旨であるが、新興国等において、所得の発生事業年度以後の事業年度に追加的に課税が行われる事例が増えていることから、従来の期ずれの年数では対応できず延長が必要であり、帳簿保存期間に合わせて 9 年に延長すること
- (3) 連結納税下における直接税額控除枠の連結納税グループ内配賦方法を、現行の国外所得按分による場合、相対的に国外所得の大きい親法人に控除枠の大部分が配布され、連結納税加入前より控除枠が減少する子法人が発生するため、連結納税の促進・拡大の足枷となりかねない。控除対象外国税額での按分等より合理的な外国税額按分による方法に改善すること
- (4) 租税条約未締結国等において相手国等の税法に従い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

(1) わが国企業の海外事業展開が加速化し、その形態も多様化、複雑化する一方、進出先各国において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、わが国企業の海外展開を支援し、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た

めには、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、帰属主義の導入により国外 PE に帰属する所得が明確に規定されたことにより、90%のシーリングは制度と整合的でなくなることから撤廃を要望する。

- (2) 控除限度超過額及び控除余裕額の繰越は内外における課税時期のズレを調整するものであるため、本来期限を付す必要はないが、新興国等において所得の発生事業年度以後の事業年度に追加的に課税が行われる事例が増えていることから、従来の期ずれの年数では対応できず延長が必要である。税法上の帳簿保存期間が9年であることから、少なくともこれと合わせ9年とするのが妥当であるため、繰越期間の延長を要望する。
- (3) 連結納税制度下では、連結グループをまとめて一法人のように捉えて控除限度額（控除枠）を算定し、連結納税グループ全体の国外所得に占める各社の国外所得の割合で控除枠を按分することとされているが、連結納税グループ内の各社で国外所得の金額に偏りがあると、控除枠を使い切れない法人、控除枠が足りない法人が出てくることになる。連結納税グループを一納税主体として捉えるのであれば、グループ内で控除枠の不均衡が起こる現行按分方法を改善し、負担外国税額等の割合等のより公平な控除枠按分方法を要望する。
- (4) 平成23年度税制改正において租税条約締結国にて租税を課することができる所得のうち、その条約締結国で外国法人税が課されるものについては国外所得に該当することが明記された。これにより当該所得は外国税額控除の対象となり、二重課税が排除された。しかしながら租税条約未締結国において同様の事態が発生した場合、当該所得は国外所得と認められないことから、外国税額控除の対象とならず、未だに二重課税が発生している状況である。二重課税の排除を目的として、租税条約未締結国についても租税条約締結国の取扱いと同様の措置を取ることを要望する。

4. 法人税にお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

全ての国内株式において二重課税の排除の観点から益金不算入割合を100%に引き上げること。これ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

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を鑑み、現行制度における負債利子控除の撤廃を要望する。また、負債利子控除計算においては実務上の負担が大きいため、前段の要望が認められない場合には事務簡素化の観点から連結納税子法人を除く国内法人からの受取配当金の95%を益金不算入とすることを要望する

② 組織再編税制における適格要件の明確化

外国子会社の所在地国内の組織再編成につき、わが国における組織再編成に該当・類似するかどうかの判断基準及び組織再編成に該当・類似する場合に本邦法令上の適格要件を準用することを法令上明確にすること。また、外国間でのクロスボーダー組織再編成についても同様の措置を取ることを

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子会社の所在地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、わが国税制においては、かかる組織再編がわが国における組織再編と同一の取引であるかどうかの判断基準や、またその場合の課税関係について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化で行われる組織再編の本邦税務上の取扱いについて判断に窮することが少なくない。国際競争力の視点からも、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、法令において明確化を図ることを要望する。

5. 消費税関連

- (1) 現物出資、株式交換・移転に係る消費税法上の課税標準額の取扱いにつき、法人税法における譲渡価格と同様とするもしくは不課税とすること
- (2) 複数税率（軽減税率）の導入は、納税者への過大な事務負担及びシステム開発負担を生じることから原則反対。やむを得ず導入する場合は、納税者の事務負担を考慮し、税率判定における明確な基準が必要である。

- (1) 法人税法上は適格現物出資を行った場合、現物出資法人は適格現物出資直前の帳簿価格により現物出資対象資産の譲渡をしたものとして取り扱われる。また、株式交換親法人又は親法人株式のいずれか一方の株式以外の資産の交付がされない株式交換・移転が行われた場合、株式交換・移転完全子法人の旧株主は、株式交換直前の帳簿価格を対価とした譲渡が行われたものとして取り扱われる。一方、消費税法上現物出資における課税標準額は、当該出資により取得する株式の取得時の価額とされ、また株式交換・移転に係る課税標準額については明確な規定はないものの、法人税法上の規定を準用する規定もなく、対価となる株式の時価となると考えられる。

企業の再編を促す目的で適格組織再編税制が導入された背景を鑑み、消費税法上の取扱いを法人税法上の取扱いに合わせる、すなわち課税標準を帳簿価格とすべきである。また、株式交換・移転については、少数株主の意思にかかわらず発生してしまう組織再編行為であることに鑑み、不課税取引とすることを要望する。

- (2) 標準税率と軽減税率の区分経理のための仕組みとして、請求書等保存方式・インボイス方式どちらの方式を採用しても、現行に比べて大きく事務負担及びシステム開発負担が増大すること、また、軽減税率の導入は大幅な税収減をもたらす、税収を補うために標準税率の更なる引上げに繋がることから、原則として複数税率の導入には反対する。やむを得ず導入する場合は、国民・事業者双方に混乱をもたらさないよう税率判定における明確な基準を設けることを要求する。

<一般要望項目>

国際課税制度

1. 外国子会社合算税制の見直し

① 制度の適正化関連

- (1) 完全支配関係を有する特定外国子会社から内国法人に対して行った現物分配により生じた現地法令上非課税となる譲渡益について、措令 39 条の 14 における租税負担割合の計算上、「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) 本邦法令方式による課税対象金額の計算上、完全支配関係を有する特定外国子会社から内国法人への現物分配について、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) 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、投資簿価を修正することで非課税とし、二重課税を排除すること
- (4) 平成 21 年度税制改正にて外国子会社配当益金不算入制度導入後の外国子会社合算税制は、従来の留保所得課税から発生所得課税に変更されたため、適用対象金額の計算上、控除することのできる欠損金について、適用対象事業年度に生じた欠損金に限定する理由はなく、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
- (5) 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
- (6) 平成 21 年度税制改正以前は外国子会社合算税制が留保所得課税の性格であったため、配当促進の観点から年度制限を設けたものであり、現在の発生所得課税の性格上年度制限を設ける必要はないため、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）以下を区別する理由もないため、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
- (7) 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
- (8) 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
- (9) 利子等配当以外の所得に係る源泉税については、二重課税の排除として、外国税額控除又は損金算入が認められているが、一方で特定外国子会社からの配当にかかる源泉税は「損金算入」しか認められていないため、同様に「直接外税控除と損金算入の選択」に変更すること
- (10) 外税控除額を算定する際の調整適用対象金額に加えられる措令 39 の 15 第 1 項四号及

び第3項の金額から、現地非課税となっている配当を除くこと

- (11) 特定外国子会社等の清算事業年度において、特定課税対象金額の残高がある場合、その範囲内で最終事業年度に生じた欠損は内国法人の損金とすること

② 事務負担等の考慮関連

- (12) 内国法人からの影響力が低く、定期的に財務データを取り付けることが困難な会社などについても、現状書類を取り付ける必要があり、その事務負担は小さくないため、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
- (13) 資産性所得課税におけるデミニマス基準について、現行では「資産性所得額 1,000 万円以下 or 税引前利益の 5%以下」として設定されているが、当該基準の引上げを要望する（例：資産性所得額 1 億円以下もしくは 税引前利益の 10%など）
- (14) 措令 39 条の 14 における租税負担割合の計算上、特定外国子会社等の所在地国の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
- (15) 主たる事業が卸売業である場合の非関連者基準において、措令 39 条の 17 第 8 項にて「売買の代理又は媒介に関し受け取る手数料がある場合には、その手数料を受け取る起因となった売買の取引金額を含む」と規定されているが、代行売上・代行仕入の金額は会計上計上されていないため、当該取引金額を集計するのは困難かつ非常に手間であることから除外すること
- (16) 適用対象となる内国法人の判定は、外国法人の発行済株式又は出資の総数又は総額の内に、内国法人又は内国法人の属する同族グループが有する直接及び間接保有の株式等の数の占める割合が 10%以上かどうかで行うこととされているが、会計基準と平仄をあわせて 20%以上とすること

③ 経済実態の考慮関連

- (17) 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う場合が想定されるため、株式取得後に予定される組織再編等が終了するまで、合算課税の猶予を認めること。これが実現されない場合は、買収を実施した翌事業年度からの合算開始とすること
- (18) 特定外国子会社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から中間配当を受け取る場合）
- (19) 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、合算課税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
- (20) 統括会社の定義及び外国子会社合算税制の適用除外基準（管理支配基準の充足）より、

必ずしも統括会社として、特定外国子会社等と内国法人の間に 100%保有関係を求めているものではないことから、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

- (21) 統括会社（事業持株会社）の保有する被統括会社株式の簿価 50%超要件について、時価が株式全体の簿価の 50%超である場合を認めること
- (22) 適用除外基準における所在地国基準及び管理支配基準について、中東地域等現地の外資規制等のやむを得ない事情により、事業を行う国に本店を置くことができない場合がある。そのため、その隣国等に特定外国子会社の本店を置き、特定の国の支店において事業を行っている場合、当該特定外国子会社の本店又は特定の支店において主として事業を行い、事業の管理、支配、運営を自ら行っていると認められるときには同基準を満たすものとする
- (23) 被統括会社の保有割合要件に関して、統括会社による発行済株式等の 25%以上を直接保有し、かつ、議決権の 25%以上を直接保有するとの要件を撤廃すること
- (24) 資産性所得における特定所得の金額の計算において、本邦法令に準じて計算することとされているが、現地法令に基づき本邦と異なる特殊な会計処理が過年度に行われている可能性がある場合に、一定の仮定の容認や現地法令に即した帳簿価額の容認をすること

本税制は、内国法人が税負担の著しく低い国・地域に子会社等を設立し、その外国子会社が本邦法人課税に比して税負担を不当に軽減・回避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。しかしながら、以下事象等において制度的な矛盾、疑問点があることから、上記項目を要望する。

①制度の適正化関連 (1)～(11)

- ・各事業年度の租税負担割合に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

②事務負担等の考慮関連 (12)～(16)

- ・求められる要件で得られる経済効果に比して事務負担が過重となっている点

③経済実態の考慮関連 (17)～(24)

- ・投資ストラクチャーや配当政策、資金管理等の経済実態が十分に考慮されておらず、同一所得に対して二重課税が発生している点もしくは合算課税が適切でない点

等々

2. 組織再編

適格現物出資の判定において国外資産となる範囲に含まれる 25%以上保有の外国株式について、その保有比率の判定を国内・海外子会社を含むグループベースで行うこと

外国法人に対する現物出資の適格要件として、国内財産を現物出資するものでないことが定められており、持株割合 25%以上の外国法人株式は国内財産の定義から除かれている。この持株割合は現物出資法人単体で判定されることとなるが、グローバル企業のグループ経営の実態に鑑み、保有比率の判定は国内外のグループ会社の合計保有割合とすることを要望する。

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%以上に引き下げること
- (3) 期末に配当金を未収計上した場合、翌期に納付される源泉税の証憑を保存することはできないため、益金不算入対象となる配当に係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）。また、配当支払法人の決算書類についても保存要件があるが、決算期が同一の子法人より中間配当を受領した場合、申告期限内に決算書の入手が困難な場合があるため、書類保存要件の廃止或いは緩和すること

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ための投資金額は巨額であり、持分或いは権益の 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、及び同様の制度を持つ海外主要国（英、独：比率要件なし、仏、蘭：5%、ベルギー：10%）と比べて高い水準となっていることに照らし持分保有要件の引下げを要望する。

また、益金不算入制度下における配当に係る源泉税については外国税額控除対象外かつ損金不算入であることから、事務効率化の観点から書類の保存要件の廃止を要望する。

4. 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、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 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) 国外関連者への寄附金に対する課税については、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

- (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

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。

5. 二国間租税条約の締結及び改訂促進

- (1) 内国法人が海外にて事業活動を行う際に直面する課税問題（※）に対し、租税条約で当該課税リスクを回避もしくは軽減できるように既存の租税条約の見直し、対応的調整の実施規定や仲裁規定が締結されていない条約についてはこれらの規定を締結し、課税問題解決に取り組むこと

（※）例 ①譲渡所得（例：株式譲渡益）に係る源泉地国課税問題

②恒久的施設に関する諸問題

（コンサル PE の範囲、在庫保有引渡代理人、注文取得代理人、出向者 PE 等）

③投資所得（利子、配当等）、IGS 徴収に対する源泉徴収課税問題

- (2) 租税条約未締結国との条約締結を強く推進するとともに、対応的調整の実施規定や仲裁規定を盛り込むことにより課税問題が発生した場合に解決できる枠組みも整備すること

- (3) 租税条約の締結相手国にお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り組みを推進すること

現在、わが国の租税条約ネットワークは 84 ヶ国・地域（平成 26 年 7 月 1 日現在）を数えるが、100 ヶ国以上に及んでいる英国、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、企業が事業活動を行う上で更なる投資交流、配当還流の活発化のため、要改定項目については積極的に改定していただくことを要望する。

また、租税条約締結国との間において恒久的施設（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あり、今後はさらにその数は増加することが予想される。そのため、新規租税条約締結国だけにとどまらず、既存締結国との間においても課税問題解決の枠組みの整備の観点から、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。

納税環境の整備（税務手続）

1. 納税者権利憲章の整備・税務調査の効率化について

- (1) 平成23年度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) 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

平成23年度税制改正案において、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) 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

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。

その他法人課税

1. 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) 連結納税制度を適用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

- (2) 連結納税グループから離脱の際の離脱日については「みなし離脱日」を設定すること
- (3) 期中に連結子法人株式を譲渡し当該子法人が連結離脱した場合、離脱前の連結納税対象最終事業年度の末日以降に子法人にて発生した損益は通算できない一方、単体にて当期に認識する譲渡損益の計算の元となる税務上の簿価については、投資簿価修正を行うことにより当該損益額も取り込んだベースの価額となることから、連結納税における二重課税・控除の排除という本制度趣旨も鑑み、単体での譲渡損益計算における税務上の投資簿価のベースも前事業年度末と合わせる等の調整制度の導入を要望する。

連結納税における投資簿価修正は、連結子法人株式を譲渡した場合に発生しうる二重課税を排除するための制度である。しかしながら、期中に連結子法人の離脱が起こった場合においては、当該子法人の期首から離脱日前日までの損益は通算できない一方、投資簿価修正後の税務簿価は当該損益額取込み後の価額となるなど、不整合と思われる取扱いも存在する。本来の投資簿価修正の意義を鑑み、このような場合における投資簿価修正方法を改正することを要望する。

連結納税制度適用にあたっては、その実務運用の柔軟性や利便性も重要であるため、連結納税制度適用中止や離脱に関するみなし離脱日といった新たな制度導入を要望する。

2. 帰属主義導入について

帰属主義導入時においては、外国税額控除適用にあたっての国外所得計算方法を見直すことが想定されるため、以下の点を考慮いただくことを要望する。

- (1) 内国法人の外国税額控除（国外所得計算含む）への影響は必要最小限とすること
- (2) 産業界の意見を汲みいれ、現行実務を極力尊重していただき、過度な実務負担が生じないようにすること

内国法人が国外所得を計算することと、外国法人が国内所得を計算することはその性質や目的が異なるため、内国法人への影響を最小限とし実務上の障害とならない運用を要望する。

3. 地方法人課税の見直し・事業税の外形標準課税の見直し

- (1) 地方法人税（国税）の創設により、地方税の一部見直しが行われたが、地域間の税源の遍在性の是正と財政力格差の縮小をさらに進めるべく、比重が大きい地方税における法人課税（住民税、事業税及び地方法人特別税）を廃止し、これらを法人税（国税）に統合/一本化すること（地方の財源は国税からの交付金にて調整）これに伴い、連結納税制度・外国税額控除制度等に係る国税と地方税の取扱いの差異を完全に解消すること
- (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（申告・納付作業等）を行うこと
- (4) 地方法人税（国税）の創設により、住民税固有の繰越欠損金が実質的に切り捨てられ

ることになるため、従前住民税（法人税割）において繰越している控除対象個別帰属額（住民税固有の繰越欠損金）の控除を可能とすること

- (5) 地方法人税（国税）に係る外国税額控除制度について、法人税と同様に、控除余裕額の繰越しを認めること。なお、平成 23 年度税制改正で導入された復興特別法人税については、「これが特例的な税であることから、法人税の外国税額控除制度にみられるような控除余裕額の繰越しや前期以前の控除限度超過額の繰越しといった制度は採用されていません」（財務省/税制改正の解説）とされていたが、地方法人税は恒久的な税制であり、控除余裕額の繰越しを認めるべきであると考え。

法人の所得に対する課税を国が一元的に管理することにより、今後の国際競争力強化等の成長戦略の視点に沿った税制度の改革（法人税率の引下げを含む）に迅速に対応することが可能となり、また国からの交付金を地方の財源とすることにより、地域間の税源偏在の是正にも寄与する。また企業にとっては連結納税制度や外国税額控除制度等、法人税とは異なる地方税特有の所得計算・申告作業について大幅な簡素化が期待できる。

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っている。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。

また、平成 26 年度税制改正で創設された地方法人税においては、外国税額控除制度の控除余裕額の繰越が認められていないが、本税制は恒久的なものであり、これを認めることを要望する。

4. 消費税処理に係る事務負担軽減

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

平成 23 年度税制改正による「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。事務負担軽減の観点から損金経理要件の撤廃を要望する。

5. パススルー税制の整備

- (1) 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
- (2) 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・カンパニー（LLC）等海外の事業体がわが国にお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、かかる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）制度が創設され、さら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、現行税制にお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可能な税制の整備を要望する。

6. 減価償却における損金経理要件の見直し

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減額調整可能とすること

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いる。損金経理金額が償却限度額を下回る場合における償却不足額の減算調整が認められていないため、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撤廃

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すること 例え特定同族会社（資本金1億円以上の一定の同族会社）以外については、既存の役員賞与損金算入要件（定期同額、事前確定届出、利益連動）を撤廃すること

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おいては、原則損金算入を認めるべきである。

8. 当初申告要件

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

平成23年12月2日公布の「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」により、法人税法において一部の当初申告要件が廃止され

納税者の利便性向上が図られたが、租税特別措置法においても当初申告要件を廃止いただきたい。

9. 自社株を対価とした事業再編に係る株式譲渡益課税繰延

自社株を対価とした株式買収に関し、応募株主（法人・個人）について株式譲渡益・譲渡所得の課税の繰延措置を講ずること

事業再編のスキームの一つに自社株を対価とした株式買収があるが、対象会社株主が課税されることを理由に自社株対価子会社化に応じないケースがある。応募株主側の課税の繰延措置を講ずること、その利用促進を図るとともに事業再編スキームの利便性を図ることを要望する。

10. 印紙税

印紙税については、課税・非課税の判断が困難なケースがあり、実務上の負荷がかかっていること、経済取引の電子化やペーパーレス化が進む中で、文書のみを課税対象とすることに、課税上のアンバランスが拡大していること、また国際的にも印紙税制度を維持している国は減少していることから、印紙税制度を廃止すること

印紙税については、商取引形態の多様化の進展に伴い合理性が薄れており、廃止すべきである。

11. 日本貿易保険（NEXI）の特殊会社化に伴う税制措置

- (1) 将来の保険金の支払いに備え、十分な責任準備金を積み立てるための損金算入を認める措置を講ずること
- (2) NEXI特殊会社化に伴う新たな税負担が生じないよう所要の税制措置を講ずること

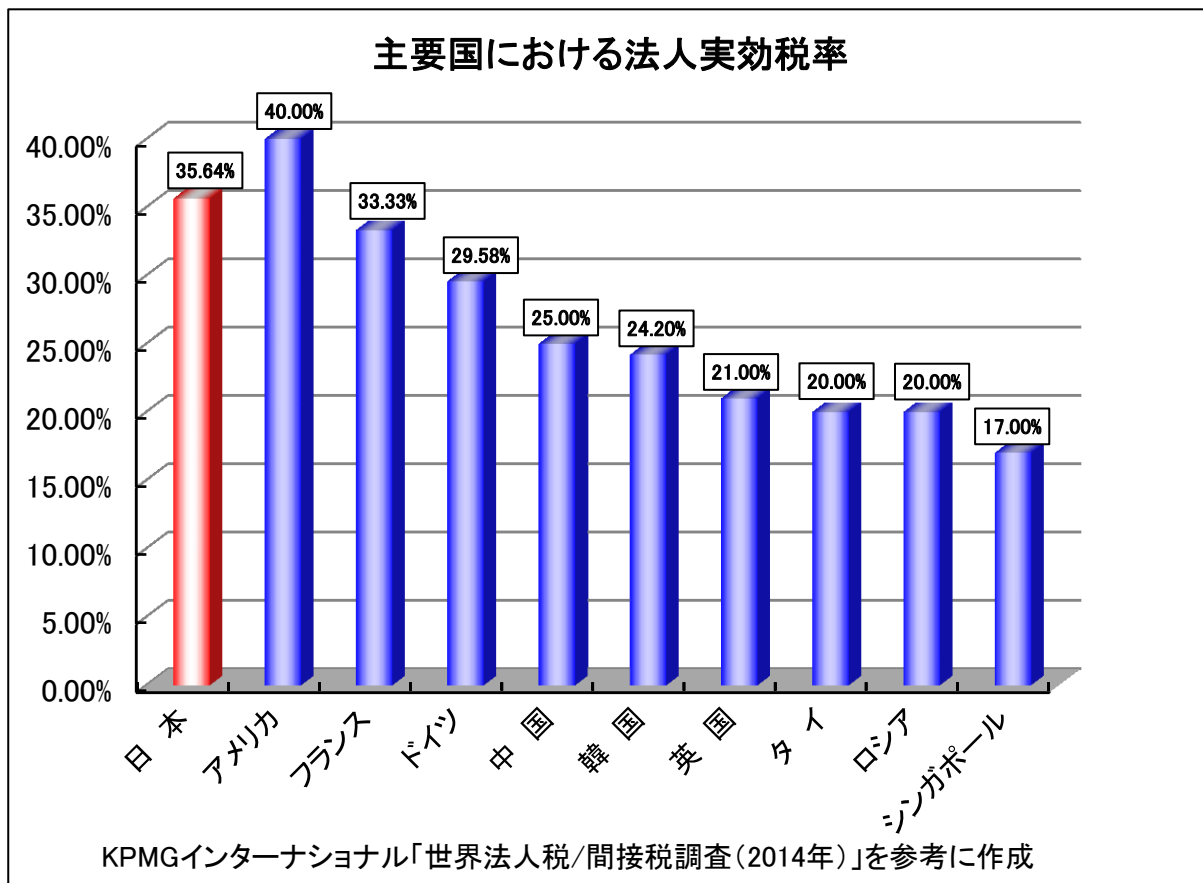
独立行政法人日本貿易保険（NEXI）は通常の保険では救済できない貿易や投資のリスクをカバーすることにより、貿易投資立国である日本の経済を支えている重要な機関である。さらに、貿易保険はインフラシステム輸出の促進や海外資源開発を支える重要なツールとして、近年その役割はますます重要になっている。

NEXI は、政府からの恒常的な財政支援に依存せず、超長期の収支相償の原則（保険料収入、回収金によって保険金支払いを賄う）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。

NEXI は、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、諸外国ではその重要性に鑑み、貿易保険は国の事業として行なわれている。従いNEXI が特殊会社に移行した場合でも、保険料の引上げなどにより、わが国企業の国際競争力の維持・強化に悪影響を与えることのないよう、所要の措置が図られることが必要である。

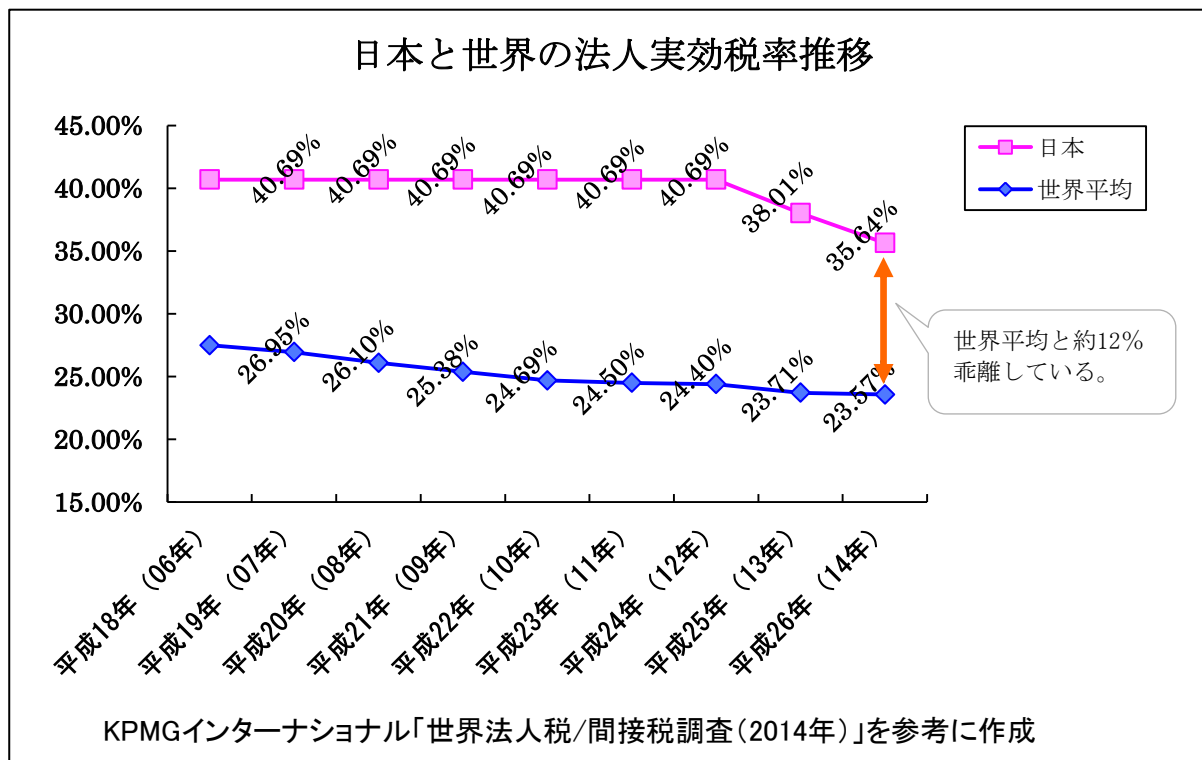
以上より、NEXI の特殊会社化にあたっては、将来の保険金支払いに備え、十分な責任準備金を積み立てるための損金算入を認めること、及び新たな税負担が生じないよう所要の税制措置を講ずることを要望する。

参考資料 1



※ 英国は2015年より法人税率を20.00%に引き下げ予定。

参考資料 2



以上