

平成 28 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 54 項目の合計 72 項目からなる表記要望をとりまとめた。

経済活動のグローバル化が進展、深化していく中、国際的二重課税の排除に加えて、わが国経済成長の支えとなる税制改正がなされるためには、(1)国際的イコールフットィング、(2)国際課税ルールの調和、(3)税制の中立性・簡素化の観点からの見直しが重要であると考え、これらに基づき要望を取りまとめた。本要望は、9 月 16 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 28 年度税制改正に関する要望

平成 27 年 9 月 16 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 2015』では、第一の矢（大胆な金融緩和策）、第二の矢（機動的な財政政策）、第三の矢（構造改革）により、企業収益は過去最高を記録し、雇用拡大がもたらされ、経済の好循環が着実に回り始めているとし、さらに揺るぎない好循環につなげるための施策を打ち出している。とりわけ、ビジネス環境の改善に向けた政策は、一つ一つ着実に実行されており、成長志向の法人税改革については、できるだけ早期に完了させるとし、「平成 28 年度における税率引き下げ幅のさらなる上乗せを図り」「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貢献している。我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、我が国企業は著しいグローバル化の進展、深化によって厳しい国際競争に晒されている。その中であって、世界的に見ても高い法人税負担の是正が図られることは時宜を得た政策であり、引き続き法人実効税率のさらなる引き下げを実行に移していただくことにより経済の好循環を実現していくことが求められている。日本経済は、長期間に亘ったデフレからの脱却を図り、ようやく本格的な成長軌道に乗る動きを見せており、これを確固たるものとするためにも、「官民対話」を通じて企業活動を後押しいただく政策が必要となっている。

他方、近年、企業活動はクロスボーダーで展開され、また我が国企業による国際的 M&A も増加し、我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、深化している。国際課税制度においては、このような構造変化に対応することの必要性が一段と高まっており、企業が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等が喫緊の課題となっている。加えて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。さらに、BEPS（税源浸食と利益移転）については、OECDからの報告を受け、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が、その動きを注視するとともに、我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くことが肝要である。

かかる認識のもと、下記の3点の基本的な考え方にに基づき、日本貿易会としては、次の項目について税制改正を要望する。

以 上

記

経済活動のグローバル化が進展、深化していく中、国際的²二重課税の排除に加えて、我が国経済成長の支えとなるような税制改正がなされるためには、以下の観点³が重要である。

(1) 国際的イコルフットィング（法人実効税率のさらなる引き下げ、連結納税制度・外国子会社配当益金不算入制度・組織再編税制の見直し等）

企業活動のグローバル化がますます進んでいく中、我が国の立地競争力及び我が国企業の国際競争力を確保もしくは強化し、我が国経済の中長期的な活性化につなげるためには、欧米やアジア等の海外諸国とのイコルフットィングの観点から、我が国企業もしくは我が国に進出する外国企業が、我が国において海外主要国と比較してより高い租税負担を課されている租税制度について、海外主要国と同様の制度（同水準の法人実効税率及び課税ベース）とすることで、我が国経済成長の支えとなるような税制改正がなされるべきである⁴と考える。

(2) 国際課税ルールの調和（外国子会社合算税制の見直し等）

多国籍企業による経済活動のグローバル化がますます進んでいく中、我が国企業による海外企業の M&A 等を通じた国際的な事業活動を阻害することなく、公平な国際競争を促進するためには、海外諸国と我が国との間において税制の差異が生じることのないよう、国際課税ルールの調和が図られるべきである。

また、我が国における BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) 対応に当たっては、税源侵食及び利益移転への対抗という本来の趣旨において有効的であり、企業の適正な経済活動を阻害しない一方で、企業及び課税当局にとって過度な事務負担とならないような税制を整備していく必要があると考える。

さらに、BEPS を踏まえた税制改正とあわせて、我が国企業の積極的な国際的事业活動 (M&A や事業再編等) を阻害するおそれのある現行税制上の問題について関係者からの意見を適切に取り入れる形で国際課税ルールの抜本的改革が進められることで、我が国企業が抱える実務上の問題点が解消されることを期待している。

(3) 税制の中立性・簡素化（国内配当益金不算入制度の見直し、消費税関連等）

税制は、経済活動を歪めることのないよう、企業行動や業種に対する中立性を確保する必要があり、また、納税者の事務負担や納税コストの軽減及び税務執行上の簡便化ができるだけ実現されるよう、簡素で理解しやすい制度でなければならない。

さらに、制度趣旨の観点から、二重課税排除や特定の経済活動（海外投資拡大等）促進を目的とするような税制については、課税ベース拡大といった観点からの改正はなされるべきではないと考える。

以上の基本的な考え方に基づき、平成 28 年度税制改正について以下のとおり要望する。

重点要望項目

1. 法人実効税率のさらなる引き下げ

- (1) 我が国企業の国際競争力強化や国内外からの投資促進のため、以下を要望する。
 - 法人実効税率のさらなる引き下げ（平成 28 年度における税率引き下げ幅のさらなる上乘せ）
 - 我が国企業の国際競争力強化や成長を阻害するおそれのある課税ベースの拡大を抑制
- (2) 繰越欠損金の失効により企業の税負担率が実質的に法定実効税率を上回ることとなるため、以下を要望する。
 - 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
 - 欠損金の繰戻還付について全ての企業を対象とする
 - 控除制限を緩和もしくは撤廃する

- (1) 平成 27 年度税制改正により 2015 年度及び 2016 年度において法人税率の引き下げが行われるものの、地方税を含めた我が国の法人実効税率は、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依然として高い水準に位置しているといえる（参考資料 1、2）。

したがって、我が国企業の国際競争力強化、国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、引き続き明確な目標（欧州主要国やアジア諸国並み、全世界平均約 24%等）を掲げて法人実効税率のさらなる引き下げを実行していただきたい。また、引き下げに当たっては、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。さらに、国際的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さらなる拡大については、我が国及び我が国企業の国際競争力の確保もしくは強化を阻害するおそれがあることから、その抑制を要望する。

- (2) 繰越期間を過ぎた欠損金は繰越控除される欠損金として使用できないため、全事業年度の通算所得に対する税負担は、失効した欠損金相当額の税率相当分だけ増加となる。これにより、欠損金発生かつ失効後の企業の税負担は、依然として高い水準にある法定実効税率をさらに上回る状態となる。また、英国、フランス、ドイツ等、欠損金の繰越期間制限がない国も多く、国際競争力の観点から繰越期間の延長を要望する。また、欠損金の控除制限についても、平成 27 年度改正において財源確保が優先されたことから控除制限が強化されたが、OECD 諸国と比しても厳しい制度となっている（米、英、蘭：制限なし、ドイツ：60%、フランス：50%）ことから国際的な立地競争の観点から改めて緩和もしくは撤廃することを要望する。法人税収のバランスにも配慮する

必要はあるものの、中長期的には行き過ぎた控除制限規定の是正が不可欠である。
さらに、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、
還付請求が可能な期間の延長を要望する。

2. 国際課税制度

① 外国子会社合算税制の見直し

(1) 内国法人が実質的に支配していない外国関係会社に対する課税を排除するため、以下を要望する。

- 外国関係会社の外国株主による法定開示資料によっても当該外国株主に、内国法人及び居住者が出資していることを確認できない場合には、当該内国法人及び居住者の保有割合は、外国関係会社判定を行う際の内国法人の保有割合に含めないものとする
- また、外国関係会社の株主が外国上場会社の場合、たとえ当該外国上場会社の株主に内国法人及び居住者が出資しているとしても、その出資比率が10%以下である場合には、外国関係会社判定を行うに当たって当該内国法人及び居住者の保有割合はないものとする（次々項図解参照）

(2) 事業実態を有するとともに所在地国において当該事業を行うことに経済合理性が認められる外国関係会社に対する課税を排除するため、以下を要望する。

【船舶又は航空機の貸付を主たる事業とする場合】

- 船舶又は航空機の貸付を主たる事業とする外国関係会社であっても、所在地国において事業実体を有し、かつ、所在地国に当該産業に取り組むための事業環境が整っており、当該国で事業運営を行うことに経済合理性が認められる場合には、事業基準の判定上、特定事業に該当しないものとする
- 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等については、非関連者基準又は所在地国基準の適用について、その国際的事業活動に照らし非関連者基準を適用する
- 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、資産性所得課税の対象外とする

【航空機エンジン等、その使用する範囲が必然的に国際的たらざるを得ない資産の貸付を主たる事業とする場合】

- 物品賃貸業を主たる事業とする外国関係会社の適用除外基準（所在地国基準）の充足性は、「主として本店所在地国において使用に供される物品の貸付を行っているかどうか」により判定することとされているが、航空機エンジン等の物品を賃貸資産とする場合、その使用する範囲は必然的に国際的たらざるを得ず、結果的に適用除外基準の要件を充足することが事実上不可能になっていることから、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

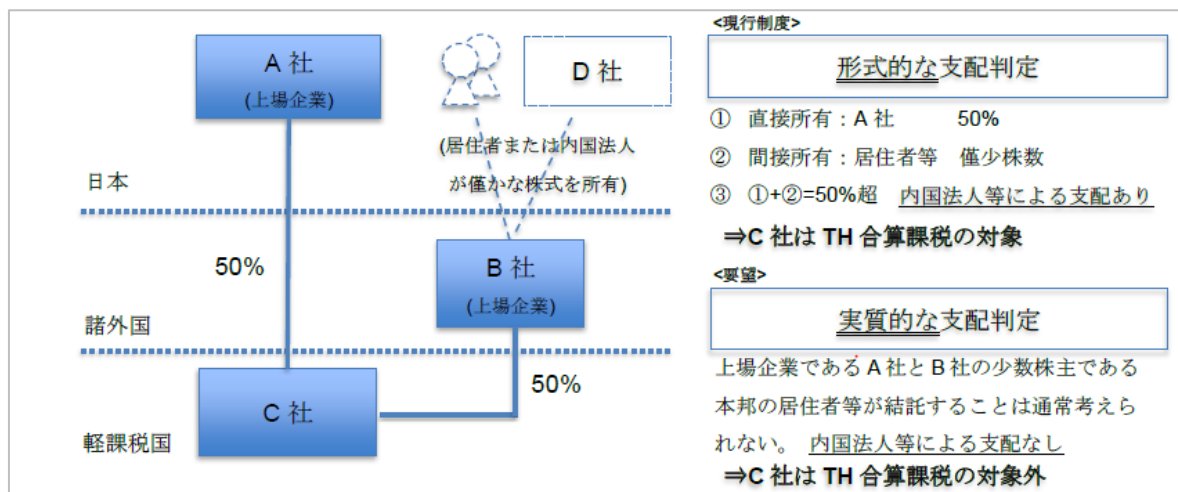
(3) 内国法人が影響力を有しない外国関係会社に対する課税を排除するため、以下を要望する。

- 外国子会社合算税制の適用を受ける内国法人の判定について、内国法人による外国関係会社の株式等保有割合の要件を 10%以上から 20%以上へ引き上げる
- (4) 我が国企業の適正な海外事業活動の阻害防止や国際競争力強化のため、以下を要望する。
- 諸外国における法人実効税率引き下げの動向を踏まえ、軽課税国のトリガー税率をさらに引き下げる（最低でも 18%未満）
- (5) 海外事業投資スキームの簡素化を促進するため、以下を要望する。
- 完全支配関係を有する特定外国子会社等から内国法人へ現物分配について、適格現物分配の取り扱いを認める（租税負担割合及び課税対象金額の計算上、非課税所得として足しこむべき所得から現物分配に伴う譲渡益を除外する）
 - 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、もしくは買収後の一定期間の間、組織再編にかかるキャピタルゲイン等について合算課税の対象外とする。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
- (6) 特定外国子会社の範囲の適正化及び二重課税の排除のため、以下を要望する。
- 特定外国子会社等の判定に当たり、本店又は主たる事務所の所在地国が法人税の存在しない国又は地域であったとしても、他の国又は地域における租税の負担により所得に対する租税負担割合がトリガー税率を超える場合には、特定外国子会社等に該当しないものとする

(1) 外国関係会社の判定を行う際、当該外国関係会社の外国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。また、少額出資の居住者或いは内国法人が外国関係会社に対する支配の有無に影響を及ぼすことはないと考えられる。しかしながら、これらの株主を外国関係会社の判定において考慮した場合、実質的には内国法人が支配していないにもかかわらず形式的には支配しているものとみなされることにより外国関係会社として課税を受けることになる。したがって、外国子会社合算税制の制度趣旨を鑑み、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法定開示資料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出資しているとしても、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（次項図解参照）。

海外上場企業と 50:50 の Joint Venture 形態で事業を行うケース



- (2) 現行制度上、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等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できない。しかしながら、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態ある事業活動の結果としてリース収益を稼得している等、所在地国において事業実体を有し、かつ、①産業が特定の地域に集積している、②特定の産業（グローバル事業）にかかるサービスを提供する企業が特定の地域に集約されており、特定の産業にかかる情報収集が容易であるため当該産業に取り組むための事業環境が整っている等、所在地国において当該事業を行うことに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。なお、OECDより公表されたBEPS行動計画3（CFC[Controlled Foreign Company]税制の強化）のディスカッション・ドラフトにおける考え方とも整合。）。また、欧米主要国のCFC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INGの観点からも改正を要望する。同様の趣旨より、航空機エンジンリースを主たる事業とする特定外国子会社等についても、所在地国において事業実体を有し、かつ、所在地国において当該事業を行うことに経済合理性が認められる場合には適用除外要件を充足するものとして取り扱われるべきであるが、現行法令における当該事業についての適用除外基準（所在地国基準：物品賃貸業）はその事業実態（国際的な事業活動）を反映したものとなっていない。したがって、船舶又は航空機の貸付と同様に、航空機エンジンリース事業についても非関連者基準により適用除外要件の充足有無を判定するのが適切であると考えられる。

- (3) 外国子会社合算税制においては、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%以上である場合、当該内国法人は特定外国子会社等の適用対象金額のうち株式等保有割合相当分について合算を行う必要がある。しかしながら、内

国法人が少数株主として 10%以上 20%未満の出資を行うにとどまる場合、当該内国法人は外国関係会社に対して影響力を行使することができないことが多く、結果として、租税負担割合の計算を含め課税対象金額にかかる資料収集について困難を極めることとなる。したがって、内国法人の外国関係会社に対する影響力の有無を判定するに際しては、会計基準との平仄をあわせて、内国法人による外国関係会社の株式等保有割合の要件を 10%以上から 20%以上へと見直していただきたい。

- (4) 外国子会社合算税制は、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ことを目的とした制度であり、適用除外要件を充足する場合を除き、租税負担割合が判定基準（トリガー税率）を下回る外国関係会社の所得を内国法人の所得と合算することで内国法人と同様の税負担を課すものである。昨今、我が国企業の主な進出先国（英国、タイ、ベトナムなど）においては、海外企業の誘致や国内企業の国際競争力強化等の政策目的に基づく法人実効税率引き下げがなされており、当該諸国においてこれらの動きがさらに活発化した場合、我が国企業の意図とは無関係に当該諸国の実効税率が現行のトリガー税率（20%未満）を下回ることとなり、いわゆる軽課税国ではない国において実体のある事業活動を行っている我が国企業にとって、外国子会社合算税制にかかる当初の制度趣旨と異なり、適用除外判定作業等において、過度の事務負担が発生するおそれがある。したがって、我が国企業の国際競争力の観点から、特定外国子会社等にかかる適用除外基準の判定等にかかる事務負担を含め、我が国企業の適正な海外事業活動に影響を及ぼすことのないよう、OECD の BEPS プロジェクトにおける考え方も踏まえて、トリガー税率の引き下げ（少なくとも 18%未満）が行われることを要望する。

- (5) 海外事業においては、過去に採用した投資スキームや外国法人からの企業グループの買収の結果として、複数の海外持株会社を経由したストラクチャーとなっているケースが多く存在している。そこで、投資スキームの簡素化や BEPS のような税務コンプライアンスに対応すべく、①海外持株会社から内国法人に対する海外事業会社株式の現物分配を通じて本邦直接出資に切り替えることや、②複数の海外持株会社の会社清算等を通じた整理により一社に集約することが考えられる。

ここで、①現物分配に際して現物分配法人において譲渡益が発生する場合、たとえ海外持株会社所在国において当該譲渡益が非課税となる場合であったとしても、本邦において外国子会社合算税制の適用を受けることにより、本邦直接出資への切り替え等の投資スキーム簡素化が阻害されているのが事実である。したがって、このような場合における投資スキーム簡素化等の阻害要因とならないよう、完全支配関係を有する特定外国子会社等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は、租税特別措置法施行令 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を要望する。また、併せて、本邦法令方式による課税対象金額の計算上、現物分配に伴う譲渡益を課税対象金額から

除外することを要望する。なお、含み損資産が本邦に持ち込まれることによる課税上の弊害を取り除くべく、必要な対策を講じた上で実施することが望ましい。

また、②複数の海外持株会社について会社清算等を通じた整理により一社に集約する場合も同様に、清算対象となる海外持株会社等において譲渡益や債務免除益が発生する場合、たとえ海外持株会社所在国において当該利益が非課税となる場合であったとしても、本邦において外国子会社合算税制の適用を受けることにより、不要な海外持株会社の清算等の事業スキーム整理が阻害されているのが事実である。したがって、このような場合における事業スキーム整理等の阻害要因とならないよう、海外事業買収後に予定される海外子会社の組織再編等が終了するまで、合算課税の猶予を認める、もしくは買収後の一定期間の間、組織再編にかかるキャピタルゲイン等について合算課税の対象外とすることを要望する。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を要望する。

一般に、買収後は何らかの合理的な事業理由に基づき組織再編や事業再編が検討されることが多いが、当該再編には通常一定の期間を有するため、合算課税の適用に当たっては一定の猶予期間が設けられるべきである。なお、例えば英国 CFC 税制においては、ある外国法人が英国法人の子会社となり同税制の適用対象になった場合、適用除外期間としての一定の猶予期間が設けられており、当該猶予期間は、原則として適用対象になった時から12ヵ月であるものの英国課税当局の裁量により延長することも認められている。

- (6) 企業活動のグローバル化に伴いクロスボーダー事業展開が活発に行われていることに起因して、たとえ無税国に所在する会社であったとしても、本店又は主たる事務所の所在地国以外において事業実態に基づき課税を受けることがある。しかしながら、外国子会社合算税制においては、無税国に所在する会社は、法人としての租税負担割合を考慮することなく特定外国子会社等に該当するもの（租税特別措置法施行令第39条の14①）とされており、その結果、本店又は主たる事務所の所在地国以外において課税されている場合には、我が国においても特定外国子会社等として課税されることにより二重課税が発生している。

無税国に所在する特定外国子会社等の所得金額の計算上、益金の額に算入された金額は、他国で課税されているものがあれば当該益金算入額の全てを国外所得とすることとされていることから、このような二重課税に対しては外国税額控除の適用により一定の手当てがなされているといえる。しかしながら、外国税額控除は外国税額控除を受ける法人の所得や国外所得を用いて控除限度額が算出されるが、法人の所得金額等によっては、結果として必ずしも外国税額控除を全額受けることができるとは言い難い。また、①法令において二重課税を誘発している状況は直ちに改正されるべきであること、②法人としての租税負担割合がトリガー税率を上回るのであれば外国子会社合算税制の適用はなされるべきではないこと、さらに③無税国に所在する会社を必ず特定外国子会社等に分類する現行規定は、外国子会社合算税制創設当初における軽課税国指定制度の名残であり懲罰的な意味合いが強く現行制度には馴染まないと考えられることから、無税国に所在する会社についても、本店又は主たる事務所の所在地国

以外において課税を受けている場合には、租税負担割合の計算に基づき特定外国子会社等の該当有無を判定することを要望する。

② 外国税額控除制度の見直し

(1) 外国税額控除制度にかかる二重課税の排除のため、以下を要望する。

- 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

(1) 我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、我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。

③ 我が国の BEPS (Base Erosion and Profit Shifting : 税源浸食と利益移転) 対応

(1) BEPS 対応を踏まえた国内法制上の対応に当たり、特に以下を要望する。

- BEPS 行動計画 13 (移転価格関連の文書化の再検討) については、過大な事務負担が懸念されることから、納税者の意見を十分に踏まえるものとする
- BEPS 行動計画 3 (CFC[Controlled Foreign Company]税制の強化) については、既に我が国においても外国子会社合算税制が導入されており、今後、当該行動計画を踏まえて国内法を見直す場合には、慎重な制度設計を行うものとする

(1) BEPS 行動計画 13 (移転価格関連の文書化の再検討) に関して、2014年9月に最終報告が公表されて以後、2015年2月に「移転価格文書と国別報告書 (Country-by-Country Reporting、以下「CbCR」) の実施ガイダンス」、2015年6月には「CbCR 実施パッケージ」と題した成果物が OECD から順次公表されており、我が国において国内法制化が検討されることになるものと考えられる。しかしながら、当該成果物では大枠が示されたにすぎず、詳細については示されていないため、納税者にとって過大な事務負担が懸念される。今後の国内法制化に当たっては、納税者に過大な事務負担が生じないように、納税者からの意見を聴取する場を設け、当該意見を十分に考慮した上で、慎重な制度設計を強く要望する。

BEPS 行動計画 3 (CFC 税制) に関して、2015年4月に公表された行動計画 3 のディスカッションドラフトでは基本的な枠組みのみが示され、詳細については明らかとなっていない。また、その中でも特に課税対象所得の捕捉方法として、同税制の適用対象法人の全ての所得を課税対象とする方法 (以下、事業体アプローチ) と特定の所得に限定して課税対象とする方法 (以下、取引アプローチ) が示されているが、我が国においては事業体アプローチをベースとしながらも、部分的な取引アプローチである資産性所得も課

税対象としたハイブリットなアプローチである外国子会社合算税制（租税特別措置法第66条の6）が既に安定的に導入されているため、今後、当該行動計画を踏まえて同税制を見直す場合には、既存制度のメリット・デメリットとの比較、納税者の事務負担、既存投資ストラクチャーへの影響を十分に考慮した上で、慎重な制度設計を強く要望する。

3. 連結納税制度

- (1) M&A や組織再編等の阻害要因となっているため、以下の通り、連結納税加入に伴う不合理な課税を排除し、海外主要国と同様の取り扱いとすることを要望する。（参考資料3、4）
 - 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
 - 特定連結欠損金の適用範囲を拡大し、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を可能にする
- (2) 連結納税における二重課税・控除の排除という制度趣旨の観点から、以下を要望する。
 - 連結納税離脱法人にかかるみなし事業年度の申告所得を連結所得と通算できるよう措置を講ずる
 - 連結子法人離脱時の帳簿価額修正について、連結加入前の剰余金の配当を修正の対象外とする

- (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。

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。

- (2) 期中に連結子法人同士が合併を行う場合、離脱法人となる被合併法人は、みなし事業年度を設けて単体申告を行うこととされており、当該みなし事業年度で課税所得が生じる場合には、他の連結法人の所得と通算して申告を行うことができない。また同様

に、期中の株式譲渡により連結納税を離脱した子法人についても、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、投資簿価修正により当該損益額も取り込んだベースの価額となり、みなし事業年度における納税手続きである単体申告と連結納税における二重課税排除のための手続きである帳簿価額修正との間に不整合が生じている。

したがって、連結納税における二重課税・控除という制度趣旨や、帳簿価額修正の方法及び会計基準との平仄を鑑み、離脱法人の申告を単体申告ではなく連結申告に含めることを要望する。

なお、上記の見直しが困難である場合には、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を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。

連結子法人株式の売却等により子法人が連結納税グループより離脱する場合、当該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てしまう。

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。

4. 法人税における個別項目の見直し

① 受取配当金の益金不算入制度

- | |
|---|
| <p>(1) 国内受取配当金にかかる取り扱いを統一し、税制の簡素化及び事務負担の軽減を図るため、以下を要望する。</p> <ul style="list-style-type: none">➤ 関連法人株式等にかかる国内受取配当金の益金不算入額算定において控除することとされている負債利子の規定を廃止する <p>(2) 外国子会社配当益金不算入制度について、海外で生み出した利益の国内還流の阻害防止および我が国企業の国際的競争力をより一層強化すべく、以下を要望する。</p> <ul style="list-style-type: none">➤ 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、持分割合にかかわらず海外配当益金不算入制度の適用対象とする➤ 特定資源以外に対する海外投資については、持分保有要件を 25%以上から海外主要国水準に引き下げる |
|---|

- (1) 国内受取配当の益金不算入制度については、課税ベース拡大の観点から平成 27 年度税制改正において見直しが行われている。今回の見直しにおいては、国内受取配当等を内国法人の支配を目的とした株式保有にかかるもの（完全子法人株式等/関連法人株式等）と資産運用を目的とした株式保有にかかるもの（その他の株式等/非支配目的株式

等)に区分のうえ、その他の株式等及び非支配目的株式等にかかる受取配当について負債利子控除計算の対象から除外された結果、関連法人株式等にかかる受取配当についてのみ負債利子控除計算規定が適用されることとなっている。

また、事業活動の性質上、企業が国内の子会社や関連会社への事業投資により企業集団を構成する一方で、取引先との関係構築目的を含むポートフォリオ投資等を多く有する場合には、恒常的に事業再編や資産入れ替えを行っていることもあり、これらの企業において実務上、負債利子の計算に相応の事務負担が生じているのも事実である。したがって、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、国内配当にかかる取り扱いの統一により企業活動や業種に対して中立で簡素な税制とすること、及び税務申告及び税務執行上の簡便性を実現することを目的として、その他の株式等/非支配目的株式等と同様に関連法人株式等についても負債利子計算の廃止を要望する。

- (2) 資源の乏しい我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。一方で、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。

平成21年度税制改正において外国子会社配当益金不算入制度が導入されたのは、我が国経済の活性化の観点から、我が国企業の外国子会社が海外市場で獲得した利益の国内還流促進に向けての環境整備がなされたものであるが、昨今の我が国企業による天然資源確保のための投資を含む海外投資拡大の動きを鑑みれば、本制度の意義は年々増していると考えられる。

したがって、外国子会社配当益金不算入制度について、我が国企業にとっての同制度の意義に加えて、本邦への安定した資源供給という観点から、特定資源(天然ガス・石油等)に対する海外投資について持分保有要件を廃止し、持分割合にかかわらず同制度の適用対象とすることを要望する。

また、特定資源以外に対する海外投資についても、二重課税の適切な排除という観点及び外国子会社配当益金不算入制度導入の趣旨に加えて、同様の制度を持つ海外主要国の持分保有要件(英、独：比率要件なし、仏、蘭：5%、ベルギー：10%)とのイコールフットィングの観点から、現行持分保有要件である「25%以上」を海外主要国水準に引き下げることを要望する。なお、課税ベースの拡大につながることがないよう、現行制度における益金不算入割合(95%)は維持する。

② 組織再編税制の見直し

- (1) 海外子会社のグループ内組織再編の阻害防止のため、以下を要望する。
 - クロスボーダー組織再編成（特に EU 域内で認められているクロスボーダー合併）についての本邦税務上の取り扱いを明確化する
- (2) 組織再編にかかる二重課税排除のため、以下を要望する。
 - 適格株式交換において、完全親法人の取得する完全子法人株式の取得価額を時価とする

- (1) 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を跨り実施される組織再編が必要不可欠である。外国子会社の所在地国内における組織再編については、かかる組織再編が我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課税関係について、少なくとも実務上は明確化が図られたものの、国と国とを跨り実施される組織再編については依然としてその取り扱いが必ずしも明確となっていないことにより、我が国と異なる海外の制度下で行われるクロスボーダー組織再編にかかる本邦税務上の取り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、クロスボーダー組織再編にかかる本邦税務上の取り扱い（外国子会社合算税制における非課税所得の発生有無およびクロスボーダー組織再編を実施した会社に出資する内国法人の本邦における所得発生有無）について、既に実務上の取り扱いが示されている外国子会社の所在地国内で行われる組織再編と併せて、本邦税務上の取り扱いを法令・通達等で明確化していただきたい。

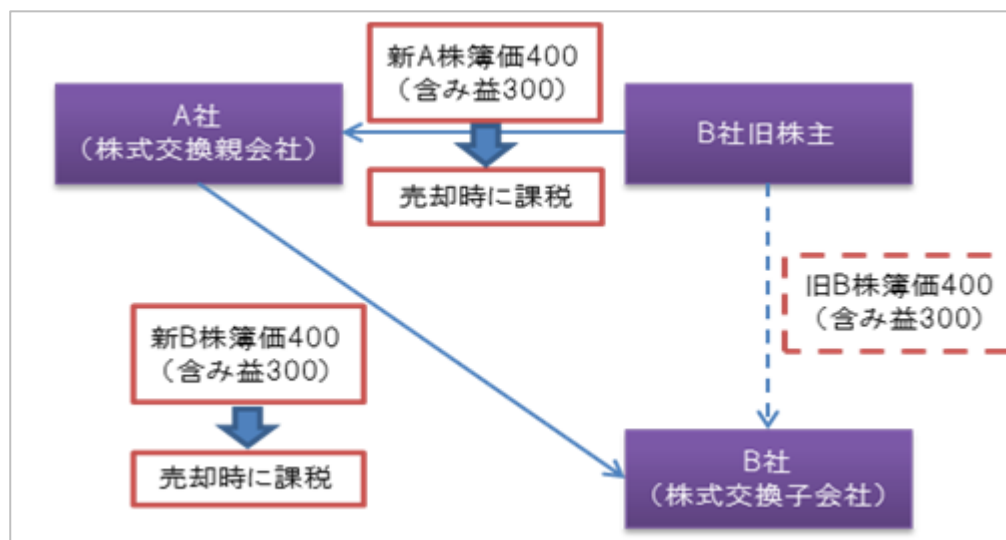
全てのクロスボーダー組織再編についての取り扱いの明確化が困難である場合には、EU 域内の合併のように、クロスボーダー合併について EU 指令に基づき各国の国内法の規定が存在し、かつ、当該クロスボーダー合併の当事者が所在するいずれかの国に課税権が留保されるケースについて、外国子会社合算税制上の非課税所得が発生していないことを明確化していただきたい。

- (2) 現行法令においては、適格株式交換により完全親法人の取得する完全子法人株式の取得価額は、旧株主の簿価もしくは簿価純資産とされている。そのため、仮に、含み益を有する法人を株式交換により第三者より取得した後に完全親法人が当該完全子法人株式を第三者に譲渡した場合、株式交換時に存在した含み益相当について譲渡益課税がなされてしまう。

完全親法人株式を取得する旧株主にとっては完全親法人と完全子法人を一体とみなして当初投資の継続性に着目し簿価引継ぎとすることが適切であり、税法上も十分な手当てがなされている。一方、完全親法人にとって旧株主は第三者であることから、完全子法人株式の時価相当の完全親法人株式を発行することにより旧株主から取得した株式の取得価額は第三者間取引価格となるべきであり、完全親法人の取得する株式の取得価額についても旧株主の取得する株式と同様に旧株主の簿価を引き継ぐことは、

含み益を抱えた資産を二重で発生させ、二重課税を招くおそれがある。したがって、適格株式交換において、完全親法人の取得する完全子法人株式の取得価額を時価とすることを要望する（以下図解参照）。

外部会社を株式交換により完全子会社化するケース



5. 消費税関連

(1) 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) 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さらなる引き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) 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、当該法人にかか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
- (2) 平成 21 年度税制改正における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可能とする
- (3) 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可能とする
- (4) 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
- (5) 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
- (6) 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（クロスボーダー合併を含む）、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
- (7) 利子等配当以外の所得にかか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等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
- (8) 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租税特別措置法施行令 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外する
- (9) 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

② 事務負担等の考慮関連

- (10) 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かかる所得の課税の特例にかかる添付書類の省略を認めることとする
- (11) 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 万円以下又は税引前利益の 5%以下」として設定されているが、当該基準の引き上げを行う（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）
- (12) 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、租税特別措置法施行令 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非関連者基準の判定における計算に含めないこととする

③ 経済実態の考慮関連

- (13) 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とする
- (14) 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（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）
- (15) 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、合算課税対象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 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
- (16) 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とする
- (17) 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とする
- (18) 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等の本店を置き、特定の国の支店において事業を行っている場合においても当該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

- (19) 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し、統括会社を含むグループ全体で被統括会社に対する50%超の支配権を有するかどうかで判定することとする
- (20) 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、一定の仮定や現地法令に即した帳簿価額の使用を容認する
- (21) 適用除外基準の充足判定に用いる事業の判定は原則として日本標準産業分類（総務省）の分類を基準として判定することとされているが、事業区分がその事業実態に即さない場合における判定方法を明確化する。例えば、保険媒介代理業は、日本標準産業分類上、「保険業」に該当するものの、保険業を営む会社における非関連者基準の判定に用いることとされている収入保険料がないことから、そのような場合における事業区分（または非関連者基準）の判定方法を明確化する

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ことを目的とした制度であり、適用除外要件を充足する場合を除き、租税負担割合が判定基準（トリガー税率）を下回る外国関係会社の所得を内国法人の所得と合算することで内国法人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)～(9)

- ・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り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 (10)～(12)

- ・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 (13)～(21)

- ・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. 外国税額控除制度の見直し

- (1) 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

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、従来の繰越期間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. 組織再編

- (1) 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

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。

4. 外国子会社配当益金不算入制度の見直し

- (1) 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かかる源泉税の書類保存要件を廃止する（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、書類保存要件を廃止或いは緩和する

益金不算入制度下における配当にかか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。

5. 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、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
- (2) 無形資産の取り扱いについては、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、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、今後のさら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とする
- (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とする

(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

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り扱いについては、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を図っていただきたく、上記の項目について要望する。

6. 二国間租税条約の締結及び改訂促進

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を見直す、また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する等、課税問題解決に取り組むことを要望する

（※）例 ①譲渡所得（例：株式譲渡益）にかか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

- (1) 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
- (2) 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

現在、我が国の租税条約ネットワークは 90 ヶ国・地域との間で構築されているが、二重課税の回避、脱税及び租税回避等への対応を主たる内容とする条約（いわゆる、租税条約）は 64 ヶ国・地域（2015 年 9 月 1 日現在）にとどまっており、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さらなる投資交流、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、源泉税の取り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り扱いについて（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

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を削減する
- (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
- (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

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、さら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
- (2) 連結納税グループから離脱の際の離脱日について「みなし離脱日」を設定する

(3) 連結納税子法人の加入・離脱の届出について、親法人・子法人どちらか一方での提出を省略可能とする、また、他の届出についても、提出義務者を親法人と子法人のどちらかに統一する

連結納税制度適用に当たっては、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。

また、連結納税子法人の加入・離脱の届出については、親法人及び子法人の双方でそれぞれの所轄税務署に提出することになっているが、実務上、本作業は二重作業になっていることから、連結納税グループ全体での実務負荷軽減のためにどちらか一方での提出を省略可能とし、さらに他の届出についても、届出内容によっては親法人・子法人のいずれかが提出義務者となるが、これをどちらかに統一することを要望する。

2. 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（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かかる国税と地方税の取り扱いの差異を完全に解消する
- (2) 所得拡大促進税制の影響により実務処理上の煩雑さが増すことが見込まれる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
- (3) 外形標準課税のうち、資本割の課税標準が税務上の「資本金等の額」と会社法上の「資本金と資本準備金の合計額」のいずれか大きい金額に見直されたが、自己株式を消却した法人に関しては、自己株式消却額を「資本金と資本準備金の合計額」から減額することができるよう見直しを行う
- (4) 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
- (5) 地方法人税（国税）にかか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。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ます。

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（法人税率の引き下げを含む）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。

3. 消費税（法人税との整合性・事務負担軽減）

- | |
|--|
| <ul style="list-style-type: none">(1) 現物出資、株式交換・移転にかかる消費税法上の課税標準額の取り扱いにつき、法人税法における譲渡価格と同様もしくは不課税とする(2) 資産にかか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 |
|--|

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・移転にかか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、消費税法上の取り扱いを法人税法上の取り扱いに合わせる、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。

また、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。資産にかか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。

4. パススルー税制の整備

- | |
|---|
| <ul style="list-style-type: none">(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(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、我が国税法上パススルー課税を選択できるようにする |
|---|

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）等海外の事業体が我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、その取り扱いを通達に委ねており、かかる立法上の不備が我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、外国事業体の取り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。

5. 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算調整可能とする

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算調整を可能とすることを要望する。

6. 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、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、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

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。

7. 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

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。

8. 自社株を対価とした事業再編にかか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

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で、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。

9. 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

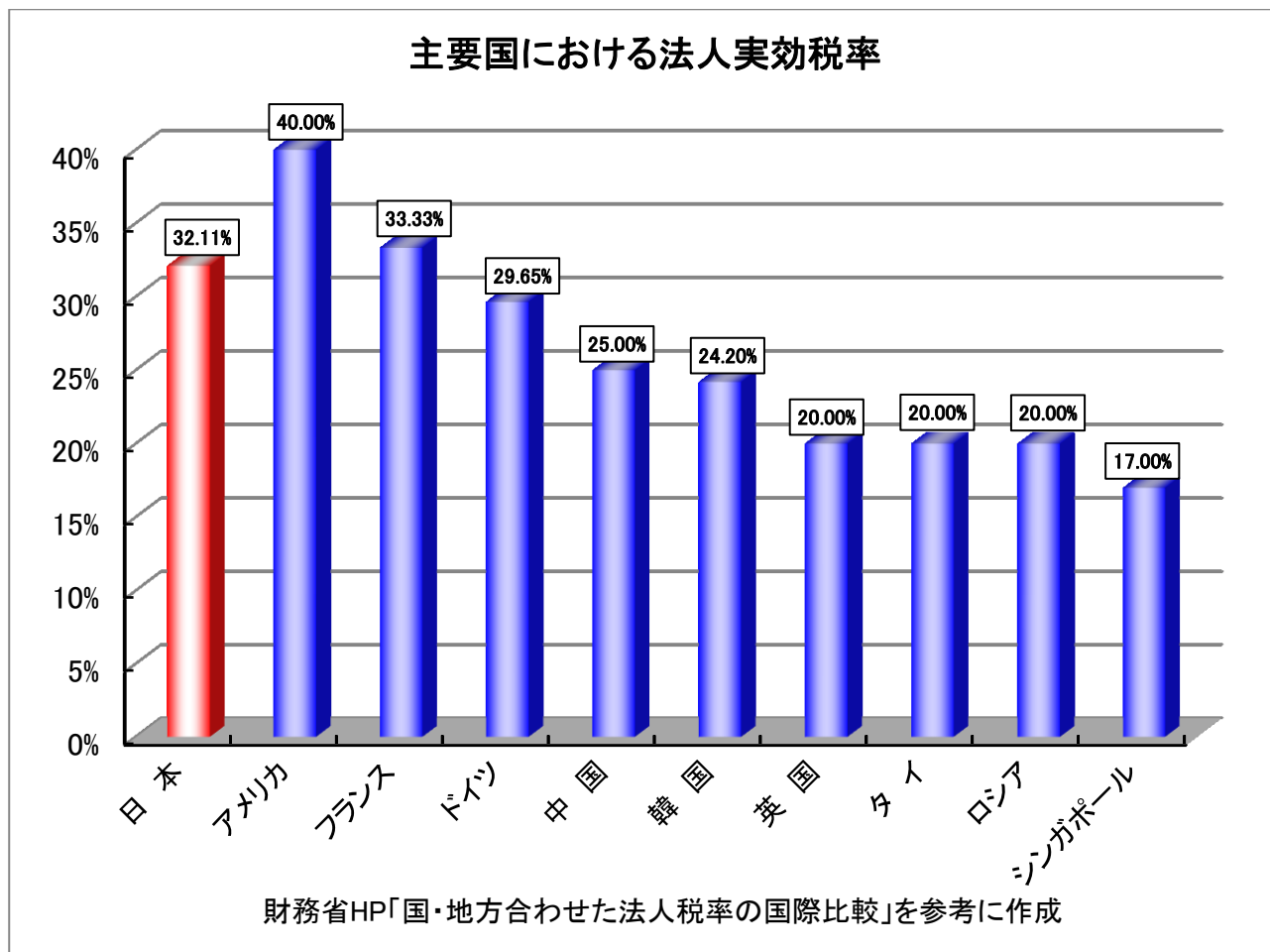
印紙税については、商取引形態の多様化の進展に伴い合理性が薄れており、廃止すべきである。

10. 海外投資損失引当金の期限延長

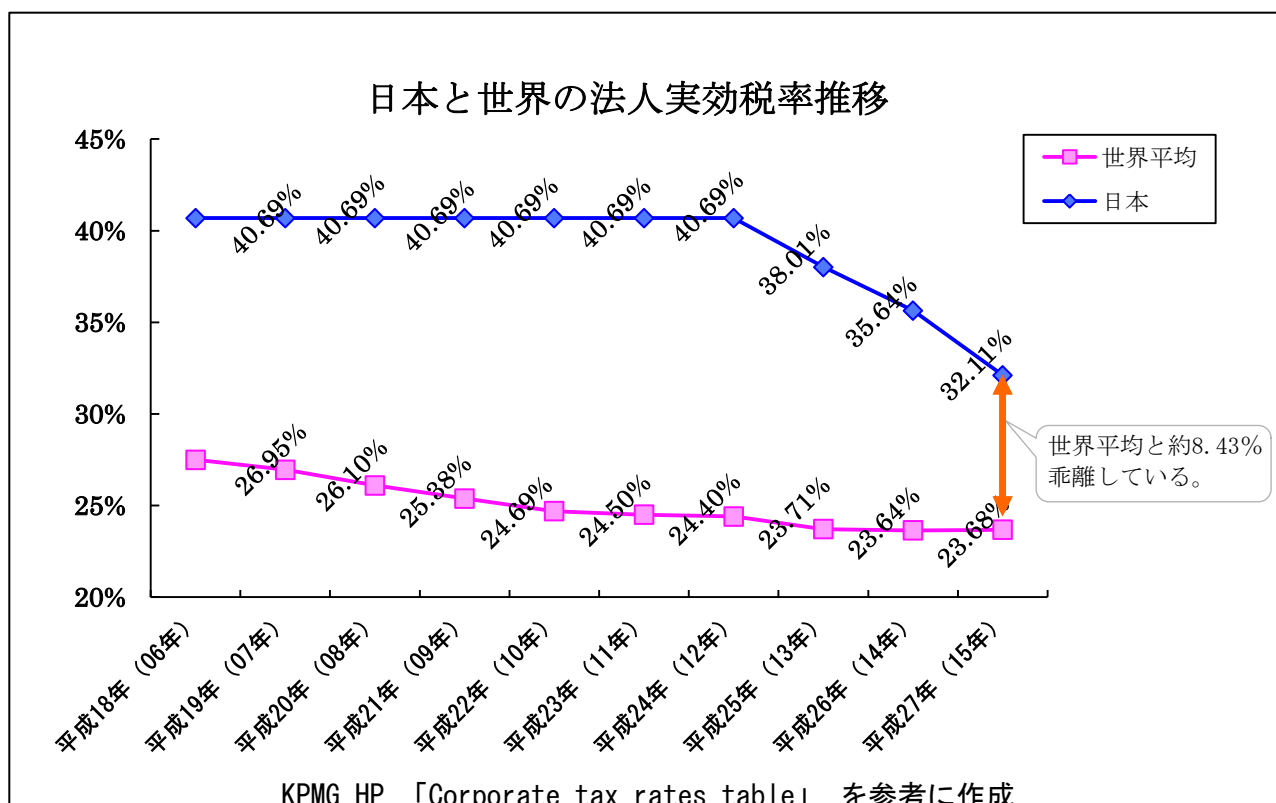
平成27年度で期限切れとなる海外投資等損失準備金制度について期限を延長する

平成27年度で期限切れとなる当制度について引き続き期限延長を要望する。

参考資料 1



参考資料 2



参考資料3 (海外主要国における連結納税グループ加入時の時価評価課税および欠損金の取り扱い)

	米国	英国	フランス	ドイツ	オランダ	豪州
	連結納税	グループリリーフ/ キャピタルゲイングループ	連結納税	オルガンシャフト	連結納税	連結納税
連結納税加入時の時価評価課税						
連結納税加入時の時価評価の有無	なし	なし	なし	なし	なし	あり 但し、ステップアップのみで課税はなし
加入後の規制	加入時に生じている資産の 含み損は当該加入法人 の所得とのみ相殺可能	○グループリリーフ 加入時の含み損について特段の規制は ない ○キャピタルゲイングループ 加入時の含み損について他のグループ 会社のキャピタルゲインと相殺することは できない	加入時に生じている資産の 含み損は当該加入法人 の所得とのみ相殺可能	加入時の含み損について 特段の規制はない	加入時に生じている資産の 含み損は当該加入法人 の所得とのみ相殺可能	加入時の含み損について特段の規制は ない。なお、MECグループとして連結納税 に加入した場合は時価評価は生じない。
	加入時に生じている資産 の含み益に関して個別 に制限する規定はない	加入時に生じている資産 の含み益に関して個別 に制限する規定はない	加入時に生じている資産 の含み益に関して個別 に制限する規定はない	加入時に生じている資産 の含み益に関して個別 に制限する規定はない	加入時に生じている資産 の含み益に関して個別 に制限する規定はない	加入時に時価にステップアップ されるため、連結納税加入後 に含み益の実現は想定されない。
連結納税加入時の欠損金の取扱い						
連結納税加入時の欠損金切捨て	なし	なし	なし	なし	なし	なし
加入後の規制	加入時に有していた 欠損金は当該加入法人 の所得とのみ相殺可能	加入時に有していた 欠損金は当該加入法人 の所得とのみ相殺可能	加入時に有していた 欠損金は当該加入法人 の所得とのみ相殺可能	加入時に有していた 欠損金は当該加入法人 の所得とのみ相殺可能	加入時に有していた 欠損金は当該加入法人 の所得とのみ相殺可能	加入時の連結グループと加入法人の時 価の割合によって、使用が制限される

参考資料4 (海外主要国における期中連結納税離脱法人の所得の取り扱い)

	米国	英国	フランス	ドイツ	オランダ	豪州
	連結納税	グループリリーフ/ キャピタルゲイングループ	連結納税	オルガンシャフト	連結納税	連結納税
連結納税期中離脱時の所得計算						
離脱法人の所得取込み	連結納税グループに所属していた 期間の所得/欠損は連結納税 グループの所得として取り込む	グループに所属していた期間 に係る所得/欠損はグループの 所得として取り込む	連結納税グループに所属していた 期間の所得/欠損を連結納税 グループに取り込むことはできない	連結納税グループに所属していた 期間の所得/欠損を連結納税 グループに取り込むことはできない	連結納税グループに所属していた 期間の所得/欠損は連結納税 グループの所得として取り込む	連結納税グループに所属していた 期間の所得/欠損は連結納税 グループの所得として取り込む

以上