

## 「平成 29 年度税制改正に関する要望」提出

日本貿易会 平成 29 年度税制改正要望は、経済活動の更なるグローバル化に対応し、我が国企業の国際競争力の強化や我が国経済成長の支えとなる税制改正が必要であることに鑑み、傘下の税務コミッティでの検討を踏まえ経理委員会にて原案を取りまとめた後（重点要望 20 項目、一般要望 53 項目の合計 73 項目）、9 月 21 日開催の第 351 回常任理事会での審議・承認を得て、9 月 23 日、政府・与党に提出した。

---

# 平成 29 年度税制改正要望

平成 28 年 9 月  
一般社団法人 日本貿易会

## 目次

I. はじめに	3
II. 重点要望項目	4
1. 国際課税制度	4
(1) 外国子会社合算税制	4
① 特定外国子会社の範囲の適正化	4
② 適用除外要件の見直し	7
③ 合算所得及び納税義務者の範囲の適正化	8
(2) 外国税額控除制度	10
(3) 移転価格税制	11
(4) 我が国の BEPS (Base Erosion and Profit Shifting : 税源浸食と利益移転) 対応	11
2. 連結納税制度	12
3. 法人税における個別項目	13
(1) 法人実効税率の引下げ及び課税ベースの適正化	13
(2) 受取配当金の益金不算入制度	14
(3) 組織再編税制	16
(4) 地方法人課税 (外形標準課税)	17
III. 一般要望項目	18
1. 国際課税制度	18
(1) 外国子会社合算税制	18
① 適用除外基準の見直し	18
② 合算所得の範囲の適正化	19
③ 資産性所得の範囲の適正化	19
④ 合算済所得の配当等に係る二重課税排除規定の整備	20
⑤ その他	21
(2) 組織再編	21
(3) 外国子会社配当益金不算入制度	21
(4) 移転価格税制の見直し	22
(5) 二国間租税条約の締結及び改訂促進	22
2. 納税環境整備	23
(1) 納税者権利憲章の整備・税務調査の効率化について	23
(2) 申告手続等の整備について	24
3. その他法人課税	25
(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	25
(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	26
(3) 消費税 (法人税との整合性・事務負担軽減)	27
(4) パススルー税制の整備	28
(5) 損金経理要件の見直し	28
(6) 役員賞与損金算入要件の撤廃	29

(7) 当初申告要件 .....	29
(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 .....	29
(9) 印紙税 .....	30
参考資料 1 .....	31
参考資料 2 .....	31
参考資料 3 .....	32
参考資料 4 .....	32

## I. はじめに

我が国政府は、この3年間、デフレ脱却と経済再生を最重要課題として取り組み、大胆な金融緩和政策、機動的な財政政策、構造改革の「三本の矢」による諸施策が実施されてきた。今般、名目GDPは約30兆円、雇用は100万人以上増加し、企業収益は過去最高を記録している。アベノミクス第一ステージでは、この経済の好循環の萌芽がもたらされたが、第二ステージでは、それを持続可能な経済成長につなげるため、「戦後最大の名目GDP600兆円」の実現を目指し更なる改革に取り組んでいこうとしている。

一方、我が国企業を取り巻く環境には、依然として厳しいものがある。国内では、少子高齢化、人口減少社会に突入しており、その進展は労働供給を減少させ、将来への不安を惹起させている。国外では、世界経済のけん引役と期待される米国の景気に勢いがなく、中国等の新興国経済も足取りが重いことが懸念される中、英国のEU離脱の選択、その影響を受けた金融市場の混乱、世界各地でのテロ活動などの現象が次々に起こり、企業活動に逆風となっている。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。経済の好循環を実現していくためには、我が国企業の活動が本格化していくことが求められている。

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。我が国企業が国際競争に打ち勝ち、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、中長期的な安定した持続力のある経済成長への貢献につながるものである。その中であって、世界的に見ても高い我が国の法人税率引下げの道筋がしめされたことは時宜を得た政策と高く評価している。他方、国際的調和の図られた税制の整備の必要性は一段と高まっている。国際課税制度においては、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ぬよう、国際課税制度の見直し等が喫緊の課題である。

昨秋にOECD(経済協力開発機構)は、各国共通の国際課税ルールの構築を図る目的から「BEPS(税源浸食と利益移転)」の最終報告を公表した。これを受け、各国は今後国際的ルールに則った税制改正と執行に向けた取り組みを進めていくことになるが、我が国の制度改正及び執行については、各国の動きを注視しつつ、企業の実態・実情や事務負担を踏まえ、納税者の理解・納得を得て進めていただくことが肝要と考える。

かかる認識のもと、日本貿易会としては、重点要望20項目、及び一般要望53項目の合計73項目からなる平成29年度税制改正要望をとりまとめたので、下記のとおり要望する。

以 上

## II. 重点要望項目

### 1. 国際課税制度

#### (1) 外国子会社合算税制

我が国の外国子会社合算税制は、エンティティアプローチとインカムアプローチを併用したハイブリッド方式としてOECDのBEPSプロジェクトの勧告に概ね沿ったものであり、また、実務に浸透していることから、根本的な制度改革については賛成できない。現行税制の枠組みを基本的に維持しつつ、我が国企業の国際競争力や適正な海外事業活動を阻害することなく軽課税国への所得移転による租税回避を適切に防止する観点で、既存制度の見直し・適正化を図ることが望ましい。

現行制度において、トリガー税率によりエンティティ単位で特定外国子会社（CFC）を適用除外、又は、足切りする方式は、軽課税のCFCに焦点を当てることによって効率的かつ効果的にBEPS懸念の高い会社を捕捉しており、一部にオーバーインクルージョンの問題はあるものの、企業側の事務負担の軽減にも資する仕組みとなっている。既存制度の見直しに際してはエンティティ単位でのトリガー税率を堅持し、有効な支配関係のない持分法関連会社や投資先の詳細な所得分類情報の入手困難性も踏まえ、企業の実務面に配慮した実効性のある制度とすべきである。

#### ① 特定外国子会社の範囲の適正化

- a) 軽課税国への所得移転を的確に防止する制度へ見直し、我が国企業の適正な海外事業活動の阻害要因を排除するため、以下を要望する。
- ・ 諸外国における法人実効税率引下げの動向を踏まえ、軽課税国判定のトリガー税率を本邦法人実効税率の半分とすること
  - ・ ホワイトリスト制度を導入すること
- b) 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、少数株主排除基準の導入を要望する。
- ・ 具体的には、外国関係会社の株主が外国法人の場合、たとえ当該外国法人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あ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
- c) 特定外国子会社等の判定にあたり、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

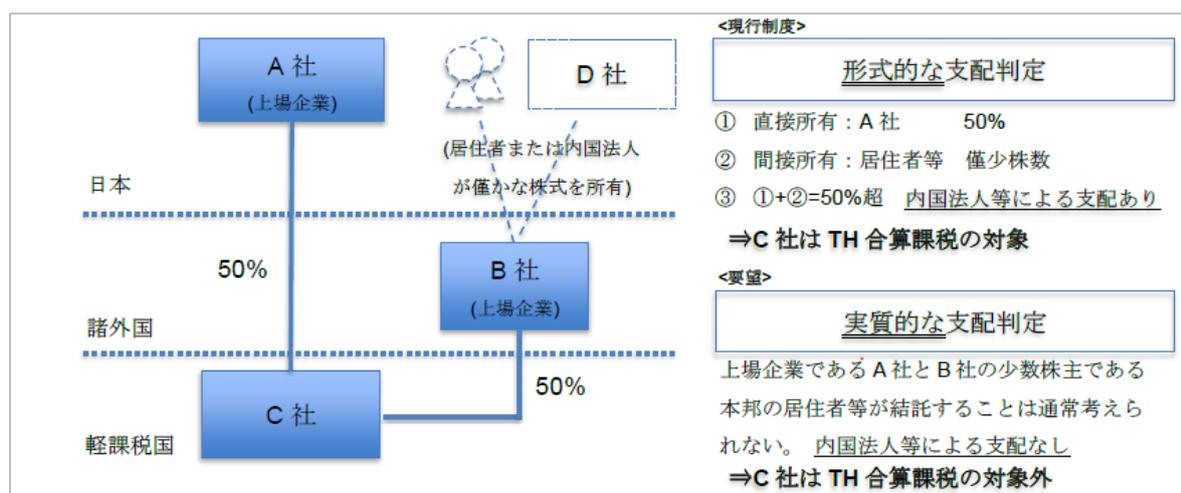
(理由)

- a) 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。しかし、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下げがなされており、当該諸国においてこれらの動きが更に活発化した場合、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。

更には、BEPS行動計画3を受け、（前葉冒頭に記載の通り国会としては現行制度の枠組みの大幅な変更には反対であるが）今後の本邦外国子会社合算税制においてカテゴリーカル分析（インカムアプローチ）等が導入された場合、その所得分析に対して納税者側に従前以上に多大な賦課がかかることが想定される。したがって、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、税制の簡素化及び事務負担軽減の観点から、トリガー税率の更なる引下げ（本邦法人実効税率の半分）に加え、ホワイトリスト制度の導入、及び、後述③のデミニマス基準の更なる緩和を要望する。

- b) 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ある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、少額出資の居住者ある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。当該外国関係会社の株主が外国法人であり、その外国法人の株主に居住者ある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、当該外国法人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（以下図解参照）。

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



c) クロスボーダーのビジネスにおいては諸外国のパートナーとコンソーシアム等を組成し、プロジェクト等に参画するケースがあるが、ビジネス上の理由によりケイマン等の“無税国”に会社を設立・推進するケースがある。一方で、プロジェクト国等の第三国でトリガー税率を上回る法人税等を負担しているケースでは、第三国と日本とで二重課税を強いられている。BEPS行動計画においても、CFCルールによって国際競争、成長、経済発展の妨げとなる二重課税が発生しないように防止と除去が必要との勧告がなされる中、本邦税制において二重課税を強いられることはBEPSの動きと逆行するものであり、第三国における租税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を要望する。

## ② 適用除外要件の見直し

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、事業基準の撤廃（特に喫緊の課題となっている航空機リース）等の適用除外要件の見直しを要望する。

### 【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態を有し、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
- ・ なお、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こととし、また、「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

### （理由）

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、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態を有し、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 BEPS行動計画3（効果的なCFC税制の構築）における考え方とも整合。）。また、米国等、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おり、本邦企業が競争上不利な状況に置かれている。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。

同様の趣旨により、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 合算所得及び納税義務者の範囲の適正化

- a) 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の現物分配について、課税繰延べの取扱いを認める（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
- b) 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
- c) 合算所得算定に係る事務負担軽減のため、特定外国子会社等の税引前利益等に基づくデミニマス基準を設けることを要望する。

(理由)

- a) 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、合算課税の適用にあ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。

- b) 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できないことが多く、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は極めて困難である。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合わせて、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。
- c) 現在、部分適用対象金額については、デミニマス基準により一定水準以下の所得合算を省略することとされているが、適用対象金額については金額の多寡によらず所得合算することとなっている。OECD/G20によるBEPS最終報告を踏まえ、事務負担軽減の観点から、適用対象金額についても特定外国子会社の税引前利益等に基づくデミニマス基準を導入いただきたい。

## (2) 外国税額控除制度

- a) 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こと
  - ・ 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7年に延長すること
- b) 税務調査により過年度の申告について更正を受けることとなった場合において、法人税額から控除する外国法人税の額が増加するときは、更正による外国税額控除の計算の是正を認めること

(理由)

- a) 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。
- また、海外当局による過去3年を超える年度に対しての課税事例が増加している状況下、現在の規定にある3年間の繰越期間では、当初の「期ずれの措置」に対応できず、今後、二重課税の解消ができないまま控除額が失効するケースの更なる増加が想定されるため、期限を帳簿保存期間に合わせて7年への延長を求める。
- b) 前回申告について更正があった場合において、国外所得の金額が増加する等により、その申告に係る所得に対する法人税の額から控除することができる外国法人税が増加したときは、修正申告又は更正の請求によってしか、その控除を受けることができる外国法人税の額を是正することができないこととなっている(法人税法69条⑩)。
- このような場合に、複数事業年度に亘る控除する外国法人税の額を再計算し、申告することは相当の事務手数を要することから、前回申告において外国税額控除の規定の適用を受ける意思表示をしている場合には、その事業年度に係る更正において控除する外国法人税の金額を是正していただきたい。

### (3) 移転価格税制

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

(理由)

国外関連者判定において、国外関連者の対象となる50%の持分の会社は、原則、会計上持分法適用である会社であり実質的に支配できていないことから、別表17(4)作成でも、出資比率50%で持分適用である会社からの情報収集には相当の作業負荷がかかっている。加えて、平成28年度税制改正における国別報告事項の構成事業体の範囲として、「適用される会計基準において、連結財務諸表に財産及び損益の状況が連結して記載される事業体」と定義されたことも踏まえ、本事項との平仄を合わせていただきたい。また、BEPS行動計画13におけるマスターファイルや、CBCRとの整合性からも、見直しの必要性があるものとする。

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

BEPS対応を踏まえた国内法制上の対応にあたり、特に以下を要望する。

- ・ BEPS行動計画3(外国子会社合算税制)については、上記改正要望に記載の通り、我が国の外国子会社合算税制はOECDの勧告に概ね沿った内容であり、実務にも定着していることから、現行制度の枠組みを維持しつつ、既存制度の見直し・適正化を図ることが望ましい
- ・ BEPS行動計画4(支払利子税制)については、対国内・対第三者を含めた全ての純支払利子を対象に控除制限が適用される可能性があり得るが、本税制の目的は過大な支払利子等を利用したアグレッシブなタックスプランニングによる税源浸食を防止することであるから、控除制限の対象とすべき支払利子等は対国外かつ対関連者のみとすべきである。企業の資金調達として通常実施される銀行等からの借入が対象となれば、企業活動に多大な影響を与えるため、慎重な対応をお願いしたい
- ・ BEPS行動計画8~10(移転価格税制)等についても、結果的に過度な二重課税とならぬよう、関係各国と十分に平仄を合わせた対応をお願いしたい

(理由)

BEPSプロジェクトに関する最終報告書を受けて、今後、OECDではOECDモデル租税条約の改訂等に加え、技術的作業の継続が必要な課題について更なる取組みを行うこととしている。一方、我が国の国内法についても既に過年度においてBEPSプロジェクトに呼応した改正が一部実施されているが、最終報告書が公表された平成29年度以降に必要な整備・改正が本格化されるものと見込まれる。その際には事前に納税者の意見を十分に確認した上で、我が国企業の国際競争力や日本の立地競争力への配慮に加え、コンプライアンス・コストとのバランス等に鑑みて、慎重に対応することが望ましい。

## 2. 連結納税制度

- a) 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みを可能にする
- b) 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こと
  - ・ 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からの配当を修正の対象外とすること

（理由）

- a) 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。

また、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。

- b) 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。

また、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。

### 3. 法人税における個別項目

#### (1) 法人実効税率の引下げ及び課税ベースの適正化

- a) 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。
- ・ OECD諸国やアジア各国並みの法人税率（25%以下）を念頭に、法人実効税率のさらなる引下げを進めること
  - ・ 但し、繰越欠損金や受取配当金、外形標準課税等に係る課税ベース拡大は、我が国企業の国際競争力や成長を阻害し、我が国の立地競争力の低下を招くことから、これらを財源とする法人実効税率引下げに反対する
- b) 我が国の繰越欠損金の控除限度及び繰越期間は諸外国に比べて制限が厳しく、納税者に過度な二重課税を強いる結果となっていることから、法人税収とのバランスにも配慮しつつ、早急な改善を要望する。
- ・ 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

(理由)

- a) 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ティングの観点から、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とする(全世界平均: 23.63%、OECD加盟国平均: 約25%、アジアヨーロッパ地域平均: 約21%)。但し、繰越欠損金や受取配当金、外形標準課税等に係る課税ベース拡大は、我が国企業の国際競争力や成長を阻害し、我が国の立地競争力の低下を招くことから、これらを財源とする法人実効税率引下げに反対する。

- b) 繰越欠損金については、その使用期間についても企業が事業ポートフォリオを入れ替えながら成長していくにあたり、資産の入れ替えに伴う損益の発生は不可避であり、使用期限があることで、資産売却益が過去の売却損と相殺出来ずに課税が発生する等、企業の資産入れ替えを阻害する要因にもなっていると考える。英国、フランス、ドイツ等、欠損金の繰越期間に制限がない国も多くあることから、国際競争力の観点より、繰越期間は永久であることか望ましいものの、一定の期間を設ける場合でも、諸外国並みに20年とすることを要望する。また、欠損金の控除制限についても、平成27年度税制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ことから(米、英、蘭: 制限なし、独: 60%、仏: 50%)、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。

更に、青色欠損金(連結欠損金)の控除限度割合の引下げにより、青色欠損金(連結欠損金)を有している法人の実質的な税負担が増加しないよう、現在中小企業者等にその規定の適用を限定している欠損金の繰戻しによる還付を全ての法人が適用を受けられるよう要望する。

## (2) 受取配当金の益金不算入制度

- a) 国内関連法人からの受取配当金について、税制の簡素化・事務負担の軽減及び国内事業再編の促進を図るため、以下を要望する。
- ・ 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こと
  - ・ 関連法人株式等の出資比率要件を「1/3超」から「1/3以上」に引き下げること
- b) 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及び我が国企業の国際競争力をより一層強化すべく、以下を要望する。
- ・ 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こと
  - ・ 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こと

(理由)

- a) 企業は、事業活動の性質上、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おり、当該負債利子控除計算には多大な事務負担が生じている。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。

また、平成27年度税制改正により、法人税減税の財源確保の観点から、関連法人株式の出資比率要件が「25%以上」から「1/3超」に引き上げられている。一方、「1/3超」を要件とする場合、3社共同出資の合弁会社が要件を満たさないこととなり、国内事業会社の再編の阻害要因となっていることから、「1/3以上」への引下げを要望する。「1/3超」の要件は会社法上の株主総会特別決議に対する拒否権と平仄を合わせたものとされるが、そもそも配当益金不算入の要件を拒否権と厳密に揃える必要性・意義に乏しく（なお、拒否権は持株比率ではなく議決権比率であることから、いずれにせよ厳密には両者は一致しない）、「1/3以上」とすることによる実質的な悪影響は限定的であると考えられる。

- b) 資源輸入国である我が国にとって、海外の資源案件への投資を通じて資源の安定供給を図ることは極めて重要である。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、持分あるいは権益の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、資源確保のためのより高い競争力の確保、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ING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がを要望する。なお、課税ベースの拡大につながることはないよう、現行制度における益金不算入割合（95%）は維持する。

### (3) 組織再編税制

- a) 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扱いを明確化する
- b) 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

(理由)

- a) 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及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。

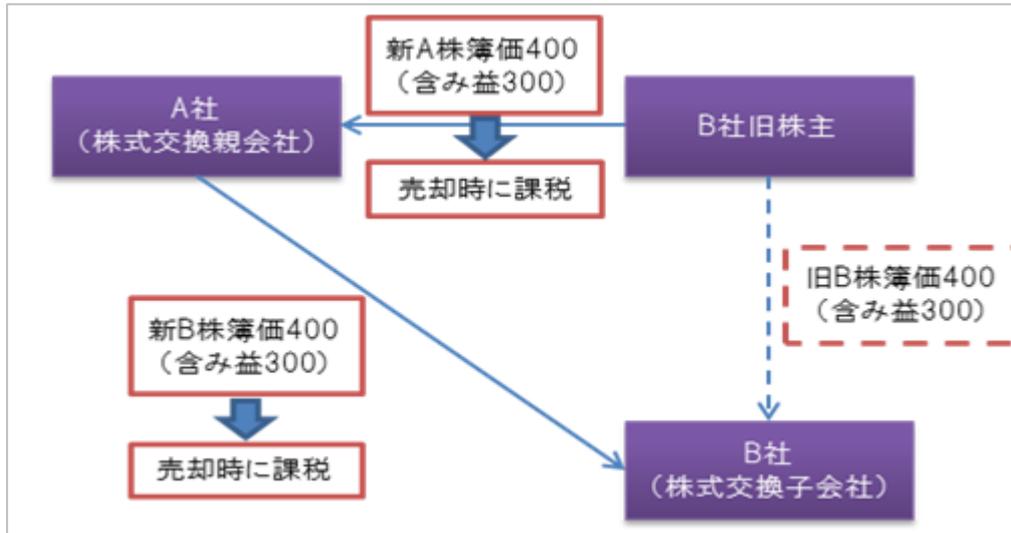
全てのクロスボーダー組織再編についての取扱いの明確化が困難である場合には、EU域内の合併のように、クロスボーダー合併についてEU指令に基づき各国の国内法の規定が存在し、かつ、当該クロスボーダー合併の当事者が所在するいずれかの国に課税権が留保されるケースについて、外国子会社合算税制上の非課税所得が発生していないことを明確化していただきたい。

- b) 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、税法上も充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）。

株式交換により完全子会社化するケース



#### (4) 地方法人課税（外形標準課税）

過大な事務負担が生じている事業税・外形標準課税（特に付加価値割）の計算方法を見直すとともに、住民税均等割、事業所税等の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図ること

（理由）

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、企業に多大な事務負担を強いている。この状況を改善するために上記項目の実現を要望する。

### Ⅲ. 一般要望項目

#### 1. 国際課税制度

##### (1) 外国子会社合算税制

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、制度的な矛盾、疑問点があることから、以下項目①～⑤を要望する。

##### ① 適用除外基準の見直し

- a) 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
- b) 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
- c) 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
- d) 主たる事業が卸売業である場合の非関係者基準において、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係者基準の判定における計算に含めないこととする
- e) 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係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（又は非関係者基準）の判定方法を明確化する

## ② 合算所得の範囲の適正化

- a) 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
- b) 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
- c) 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 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

## ③ 資産性所得の範囲の適正化

- a) 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）
- b) 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
- c) 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

#### ④ 合算済所得の配当等に係る二重課税排除規定の整備

- a) 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
- b) 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
- c) 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
- d) 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
- e) 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
- f) 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）
- g) 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

## ⑤ その他

- a) 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
- b) 外国関係会社の該否判定を行う際、内国資本の合計出資比率の分子からJBIC等の公共法人を除く

## (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

(理由)

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

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あるため、書類保存要件を廃止あるいは緩和する

(理由)

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。

#### (4) 移転価格税制の見直し

- a) 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、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とする
- b) 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
- c) 「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

（理由）

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う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

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

- a) 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
- b) 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

(理由)

現在、我が国の租税条約ネットワークは97ヵ国・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66ヵ国・地域（2016年8月1日現在）にとどまっており、100ヵ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や、BEPSプロジェクトの推進に伴う国際的二重課税の増加が懸念される中、BEPS行動計画14において採り上げられている通り、二重課税問題の解消を図る重要な手段である相互協議の重要性が増している。この点は当然ながら相互協議の実施は租税条約の存在が前提となるため、このような観点からも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、源泉税の取扱い等で顕在化している係争事案があり、今後は更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。

## 2. 納税環境整備

### (1) 納税者権利憲章の整備・税務調査の効率化について

- |  |
|--|
| <p>a) 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。</p> <ul style="list-style-type: none"><li>・ 納税者の権利利益の明確化及び法制化</li><li>・ 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</li></ul> <p>b) 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</p> |
|--|

(理由)

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) 申告手続等の整備について

- a) 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
- b) 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
- c) 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
- d) 現在、法人税の法定申告期限は各事業年度終了日の翌日から2ヵ月以内と規定されているが、他国との平仄を合わせ、1年以内に変更すること。もしくは申告期限の延長期間を10ヵ月以内に変更する
- e) 支払調書の提出期限を現行の報告対象年の翌1月31日から3月末日まで延長する
- f) 連結納税に係る各種届出書や地方税申告等の重複業務を排除するため、各税務署・県税事務所が法人番号を効率的に利用する

(理由)

- a～c) 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、コスト削減につな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。
- d) 以下の観点を踏まえ、法定申告期限（申告期限の延長期間）の見直しを要望する。

### 【諸外国との平仄の観点】

主要国における申告期限・予定納税（中間納付）は以下のとおりであり、我が国の法定申告期限及び申告期限の延長期間は他国と比較して極めて短い。他方、予定納税については他国と比較し、年1回と少ない状況を踏まえると、諸外国では早期に税込確保を行うことを優先とし、申告書は納税額の妥当性を補完する位置づけ（納税より劣後）にあることから、我が国の制度と大きく異なっている。

(申告期限)

- ・米国：決算終了後3.5ヵ月+6ヵ月(延長申告)
- ・英国：決算終了後12ヵ月
- ・独逸：決算終了後5ヵ月+7ヵ月延長（税理士法人が申告書を作成する場合）

(予定納税：中間納付)

- ・米国、英国、独逸、四半期毎

#### 【外国法人のPE申告に関する申告期限の延長の観点】

外国法人の日本支店の申告では本店の決算が確定しないため一般的に9ヶ月の申告期限の延長が認められている一方、連結納税を適用している法人は2ヶ月の延長のみしか認められていない。

#### 【外国子会社合算税制の観点】

実務上、外国法人の監査済み財務諸表の作成には事業年度終了後、長期間を要することから、申告期限までに正確な外国法人の決算情報、現地ベースの税務調整に関する情報を入手することが困難である。また、本邦法令方式の適用にあたっては、現地の財務諸表を分析し、本邦ベースでの申告調整を行うことも現実的ではない。

#### 【ローカルファイル導入に伴う納税者の事務負担の観点】

平成28年度税制改正でローカルファイルの同時文書化が義務付けられたが、施行のタイミングが1年先延ばし（平成29年4月1日）となっており、かつ、ローカルファイル作成の前提も入手可能な情報をベースとした、ある程度、納税者に配慮された制度改正とはなっているものの、現状の申告作業のほか、ローカルファイル作成の準備を同時並行で行うことによる実務的対応が非常に困難である。

- e) 平成28年1月1日よりマイナンバーの利用が開始され、支払調書に支払先の個人番号を記載することとなった。今後、個人番号の収集等、支払調書の作成には追加的に労力・時間を割く必要があり、所得税法第225条に定める支払調書の提出期限を延長していただきたい。
- f) 事業者や連結納税グループにおける重複業務を排除するため、連結納税の届出書や地方税申告など、各税務署、県税事務所がマイナンバーを効率的に利用できるよう整備していただきたい。

### 3. 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

- a) 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
- b) 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
- c) 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

(理由)

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。

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、更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

- a) 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更に進めるべく、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扱いの差異を完全に解消する
- b) 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
- c) 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ている

(理由)

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。

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し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）

- a) 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
- b) 軽減税率の導入による事務負担増を考慮し、仕入税額控除の95%ルールを再導入する
- c) 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
- d) 海外拠点が国外事業者から受ける消費者向け電気通信利用役務の提供を国外取引とする

- a) 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。

- b) c) 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中、軽減税率の導入により、事業者の事務負担の更なる増加が予想されている。こうした対応コストを抑制することは我が国の競争力の維持・強化の観点より重要であり、95%ルールの再導入、又は損金経理要件の撤廃を要望する。
- d) 平成27年度税制改正により、内国法人の海外拠点が国外事業者から受ける事業者向け電気通信利用役務の提供が国外取引に区分されることとなった。本改正の趣旨が海外で完結する取引を取引の実態に合わせて国外取引に区分するものであることで踏まえると、消費者向け電気通信利用役務の提供についても同様の改正が行われるのが自然である。

#### (4) パススルー税制の整備

- a) 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
- b) 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

##### (理由)

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、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。については、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) 損金経理要件の見直し

会計基準の多様化を踏まえ、減価償却費や圧縮記帳等の損金経理要件を全て撤廃する

##### (理由)

減価償却費や圧縮記帳など、損金経理が損金算入の要件としている項目がある。今後、会計基準の多様化が進む中で、必ずしも全ての会計基準において税法に定める損金経理が許容されるとは限らない。会計基準によって税務上の有利不利が生じると、会計基準を任意に選択する足枷となる恐れがあり、損金経理要件を撤廃するべきである。

## (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

（理由）

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

（理由）

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

（理由）

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。

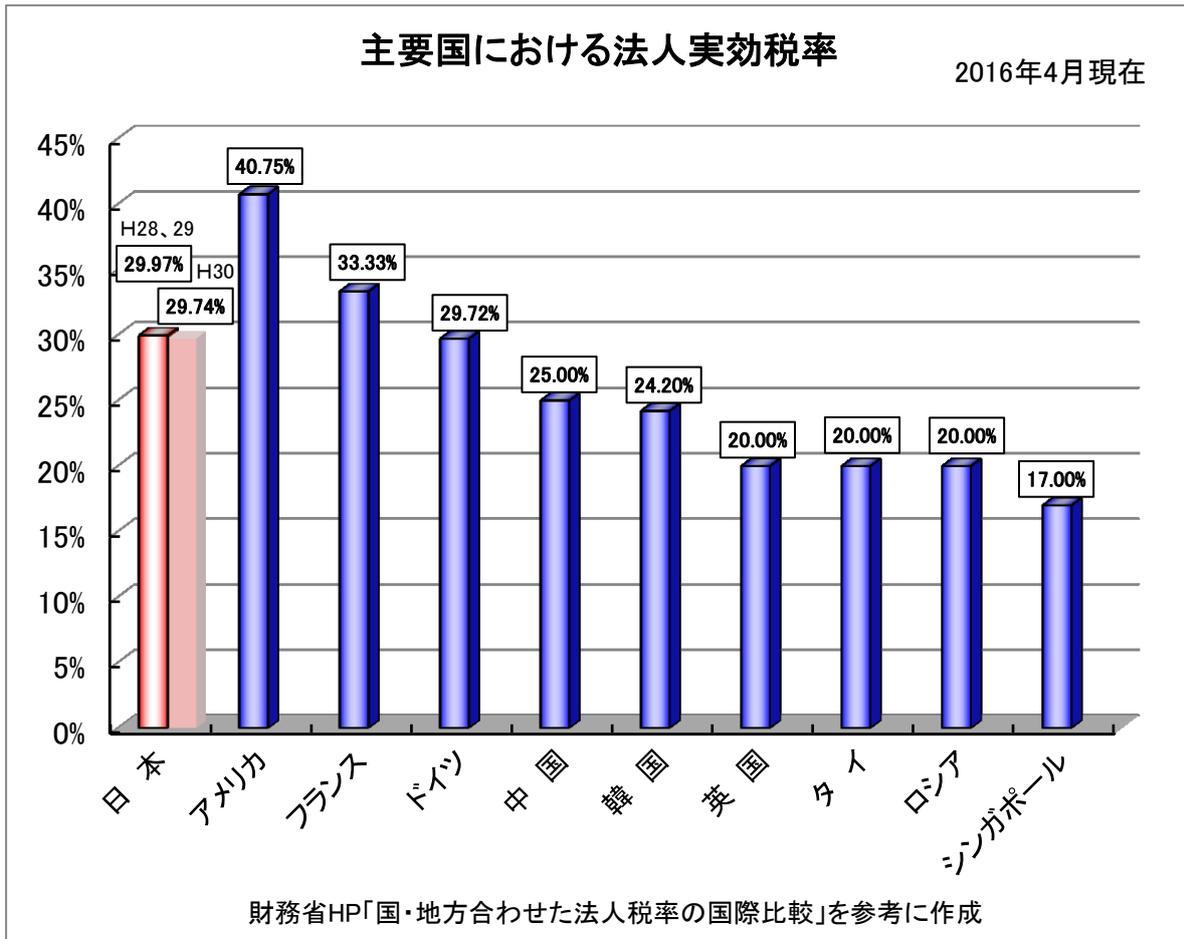
## (9) 印紙税

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

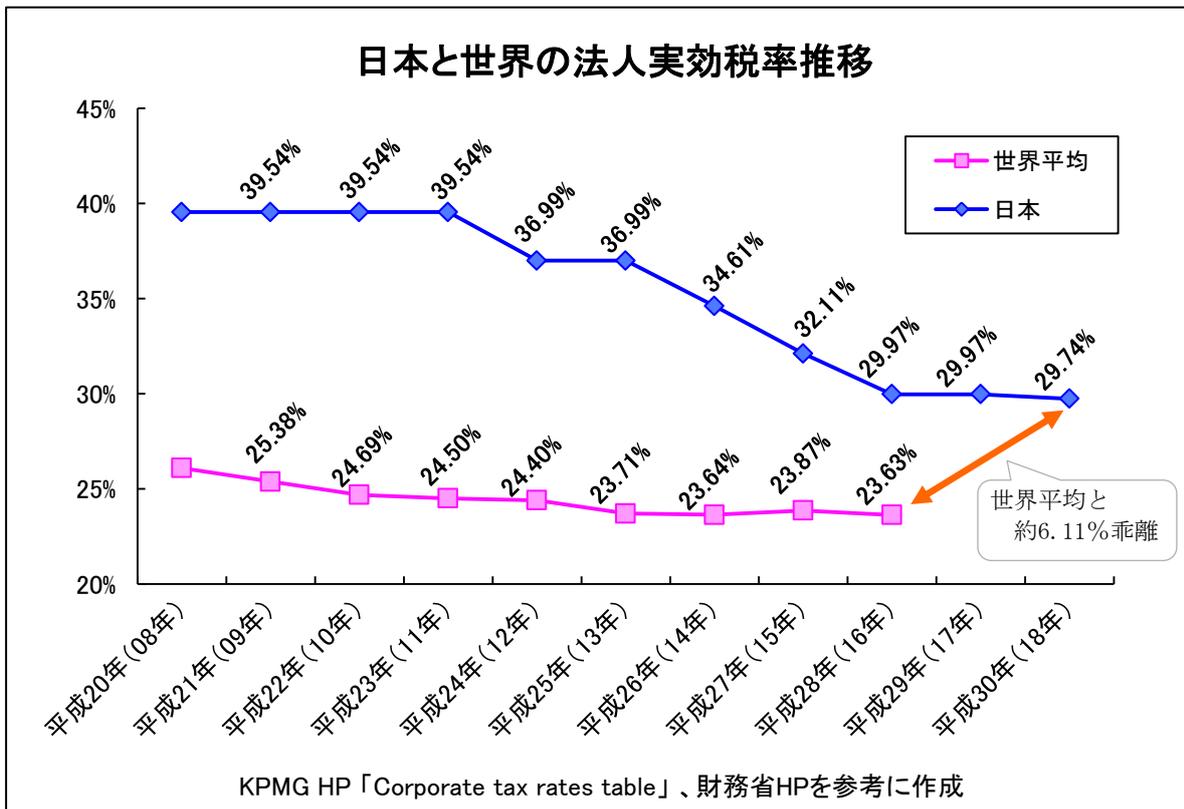
(理由)

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。

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及び欠損金の取扱い)

	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
<b>連結納税加入時の時価評価課税</b>						
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。
<b>連結納税加入時の欠損金の取扱い</b>						
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
<b>連結納税期中離脱時の所得計算</b>						
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