

# 平成27年度税制改正要望

平成26年9月

## 国際課税連絡協議会

(下記24団体連名要望)

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

幹事団体 一般社団法人 日本貿易会

## 平成 27 年度税制改正に関する要望

平成 26 年 9 月 18 日

国際課税連絡協議会

近年の著しい経済グローバル化の進展、深化によって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、わが国企業は厳しい国際競争に晒されている。一方、わが国は人口減少社会に突入し、国内市場に大きな伸長が期待できない中、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をシフトし、グローバル市場の活力を取り入れていくことが、企業はもとよりわが国の経済成長にとっても重要となってきた。

わが国企業の国際展開に関し、税制面では経済のグローバル化に即した国際課税制度の見直しが不可欠である。わ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、また中長期的な安定した持続力のある経済成長への貢献につながるものである。近年の著しいグローバル化の進展、深化に伴い、クロスボーダーで展開される企業活動は勿論のこと、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。

わが国国際課税制度においては、近年、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実施されてきており、われわれ「国際課税連絡協議会」メンバーも高く評価しているところであるが、クロスボーダーの企業活動に係る所得に関する各国の課税権の主張の高まりに伴い、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、二重課税の排除の重要性は一段と高まっている。

以上の観点より、われわれ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、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、以下の改正を要望する。

なお、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、さらには本年中进行われる予定の 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、雇用の大半を担っている。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であって、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。今後は、「数年で」「20% 台」とされている法人実効税率引下げの目指す水準及び期間について、例えば、「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。

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

わが国の地方税を含めた法人実効税率は欧州主要国や、アジア諸国に比べて極めて高い水準にある。『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を維持・増加につなげるため、「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、引下げにあたっては、その効果を減殺せぬよう本来の趣旨に鑑み、課税ベースの拡大とならないことを要望する。

2. 外国子会社合算税制の見直し及び国際的二重課税の排除の強化

(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）

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い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 資産性所得の部分適用対象金額の算定において、株式保有割合10%未満の株式等に該当するかの判定は、株式を保有する特定外国子会社単位ではなく、グループ全体を合計した持分割合で行うこと

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 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。

④ 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

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。

⑤ 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

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。

⑥ 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態ある事業活動の成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 更に「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

現状、船舶又は航空機の貸付け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拘わらず、適用除外を受けることができない。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け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年度税制改正における「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ティ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日本法人の本店に帰属しない国外所得に対して二重に課税するわが国特有の制度であり、帰属主義と相容れないため撤廃すること

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、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二重課税を強いるものである。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降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

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、本来期限を付す必要はないが、税務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せ、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。

- ③ 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

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 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案分による方法に改善すること

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。

### (3) 外国子会社配当益金不算入制度の見直し

- ① 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

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。また、同様の制度を導入している欧州諸国に比べてもわが国の持株要件は高いことにも鑑み、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 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

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、かつ損金不算入とされている。事務効率化の観点から、当該源泉税に係る関連書類の保存要件を廃止することを要望する。

### 3. 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、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

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) 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

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。

- (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。

## 4. 二国間租税条約の締結及び改定促進

- (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徴税に対する源泉徴収課税問題

内容が古くなっている既存の条約については、更なる投資交流の活発化に向けて、配当等に係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る源泉税が損金不算入となったことにより、配当に係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ことや、益金不算入の対象となる二重課税排除条項における持株割合の引下げ、対応的調整の実施規定、仲裁規定を盛り込む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) 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組みを推進すること

租税条約を締結している相手国において、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おいて、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。

## 5. 外国事業体の取扱いの明確化

### (1) わが国の租税法上における外国事業体の取扱いを明確化すること

外国の法令に準拠して組成された事業体が日本で事業展開する場面や日本の投資家が当該外国事業体を活用して海外で事業展開する場面が増加する中、当該外国事業体が日本の租税法上、どのように取扱われるかが不明確であり、日本企業が外国事業体に投資を行うたびに逐一税務上の性質判断を行わなければならない、かつ、予見可能性も働かない現状は、企業の投資活動を萎縮させる要因の一つと考えられる。

従って、米英等において運営要領レベルで代表的な第三国の事業体ごとにパススルーであるかそうでないかの取扱いの指針をガイダンスとして公表しているように、わが国においても外国事業体の租税法上の取扱いを明確にし、課税関係の予見可能性が高まることを要望する。

## 6. 資源エネルギー関連の租税特別措置

### (1) 現在課税ベースの拡大に伴う租税特別措置の縮減が検討されているが、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、資源エネルギー関連の租税特別措置については縮減対象より外し、その維持・存続を図ること

現行の「海外投資等損失準備金」「減耗控除制度及び海外減耗控除制度」等の資源エネルギー関連の租税特別措置が撤廃された場合、海外で資源エネルギー權益を巡って外国企業・外国国営会社と競争する際に不利になると懸念されるため、維持・存続を要望する。

## 7. 帰属主義導入について

(1) 帰属主義導入時においては、外国税額控除制度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。

## 8. 税源浸食と利益移転(BEPS)に関する対応

(1) 税源浸食と利益移転(BEPS)に関する対応にあたっては、過度の情報開示の義務化や租税回避規定の導入によりわが国企業の事業活動を阻害し、国際競争力の低下につながるのではないよう慎重な議論を行うこと

OECD 及び G20 において、公正で透明性の高い国際的な共通のルールが策定され、各国にその国際的ルールに則った各国税制の制定と執行を働きかける取組みは評価するものの、今後各アクションプランの詳細を検討していく過程及び国内法への落とし込みの段階において、民間企業に対する過度の情報開示の義務化や、わが国企業の事業活動を阻害する過剰な租税回避防止規定の導入につながらないよう十分な配慮がなされることを要望する。

## 9. 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。更に、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。

以 上