

令和4年度 租研会員の税制改正意見集

令和3年10月

公益社団法人 日本租税研究協会

は し が き

本冊子は、本年7～8月に、(公社)日本租税研究協会における会員各位の令和4年度の税制改正に向けて、各会員から寄せられた意見・要望を集約したものです。

これは、租研事務局において各意見・要望を項目別に分類したものであり、同じ項目について異なる意見や相反する意見が含まれておりますが、会員各位の意見・要望を、基本的に全てそのまま掲載してあります。

なお、令和4年度税制改正に向けての(公社)日本租税研究協会としての意見については令和3年9月15日に「税制改正に関する租研意見」を既に表明しております。

令和3年10月

公益社団法人 日本租税研究協会

目 次

国税の部

I 法人税

1 法人税法

(1) 実効税率の引き下げ等	1
(2) 受取配当等の益金不算入	1
(3) みなし配当	2
(4) 有価証券の評価	3
(5) 減価償却資産の償却等	3
(6) 資産の評価損	4
(7) 役員の給与等	4
(8) 寄附金	6
(9) 貸倒損失・引当金	6
(10) 欠損金	7
(11) 租税法規定と会計基準の乖離調整	8
(12) 特別法人税の廃止	10
(13) その他	10

2 連結納税制度（グループ通算制度）

(1) 制度全般の整備	13
(2) 通算対象子会社の範囲の拡大	14
(3) 子会社欠損金の持込制限の緩和	15
(4) 特定連結欠損金額の使用制限	15
(5) 制度適用開始時・加入時に伴う資産の時価評価	15
(6) 計算規定の整備	15
(7) 申告・納付期限の延長	18
(8) みなし事業年度単体申告の取り扱い	18
(9) 離脱時の益金・損金算入額の算定方法の見直し	19
(10) みなし離脱日の設立	19

3 グループ法人税制

4 組織再編税制

(1) 組織再編成に係る適格要件の緩和等	20
(2) 組織再編成に係る計算規定・評価方法等の整備	21
(3) 組織再編成に係る届出	22
(4) 国際的組織再編税制の整備	23

5 租税特別措置法（法人税関連）

(1) 研究開発税制・生産性向上設備投資促進税制・所得拡大促進税制・DX投資促進税制・CN投資促進税制等…	23
(2) 交際費等の損金不算入制度の見直し…	27
(3) 特定資産の買換に係る特例措置の延長・恒久化等…	27
(4) 土地譲渡益課税（土地重課）の廃止又は延長等…	27
(5) 特定目的会社・投資法人に係る課税の特例…	27
(6) 海外投資等損失準備金等…	28
(7) 地震・災害・公害対策等の特別措置…	29
(8) その他…	30

6 国際課税関連

(1) 移転価格税制…	30
(2) 外国税額控除制度…	32
(3) 外国子会社合算税制…	33
(4) 外国子会社配当益金不算入…	42
(5) 租税条約等…	43
(6) 過大利子支払税制…	44
(7) BEPS 勧告への対応…	45
(8) 経済の電子化に伴う課税上の課題への対応…	45
(9) 子会社からの配当と子会社株式の譲渡を組み合わせた租税回避への対抗に係る措置…	47
(10) AOA・その他…	49

II 所得税

1 所得税法

(1) 金融所得関係…	51
(2) 譲渡所得関係…	51
(3) 所得控除関係…	52
(4) 源泉所得税…	52
(5) その他…	53

2 租税特別措置法

(1) 金融所得課税の一体化の推進等…	53
(2) 特定口座制度の利便性向上に係る税制措置…	54
(3) NISA（少額投資非課税制度）及びつみたてNISAの恒久化、拡充及び簡素化のための税制措置…	54
(4) 個人投資者のリスクテイクを支援するための税制措置…	55
(5) 外国金融機関等の債券現先取引等（レボ取引）に係る利子の課税の特例…	56
(6) 外国金融機関等の店頭デリバティブ取引の証拠金に係る課税の特例…	56
(7) その他金融商品への投資について…	56

3 確定拠出年金税制等の見直し

Ⅲ 相続税・贈与税

(1) 相続税評価額等の見直し・手続等	58
(2) 世代を通じた上場株式等への長期投資促進	59

Ⅳ 消費税

(1) 消費税制度全般	60
(2) 仕入税額控除	62
(3) 申告・納付期限の延長等	63
(4) その他（電気通信利用役務の提供含む）	64

Ⅴ その他の国税

(1) 印紙税	65
---------	----

地方税の部

Ⅰ 地方税全般

(1) 地方税制度全般の抜本の見直し	67
(2) 法定外税（総務大臣による不同意要件の明確化）	67
(3) 連結納税制度（グループ通算制度）の導入	67
(4) その他	67

Ⅱ 住民税・事業税

(1) 申告納付先の一元化	69
(2) 外形標準課税における課税標準の見直し	69
(3) 法人住民税額の計算	71

Ⅲ 事業所税

(1) 事業所税の廃止等	72
--------------	----

Ⅳ 固定資産税

(1) 償却資産に対する固定資産税の廃止	73
(2) 償却資産税の評価額算定方法と法人税法上の減価償却制度の統一	74
(3) 固定資産税の負担の軽減	74

その他の部

I 環境・エネルギー税制

- (1) 地球温暖化対策のための税の見直し…………… 75
- (2) 軽油引取税の減免…………… 75

II 納税環境の整備

- (1) 納税証明書（未納の税額がないこと）…………… 76
- (2) 税理士法の緩和…………… 76
- (3) 各種税制の簡素化及び手続きの合理化…………… 76
- (4) 税務調査／行政指導関係…………… 77
- (5) 電子申告関係…………… 77

I 法人税

1 法人税法

(1) 実効税率の引き下げ等

【理由】

- ・ 我が国においても29.74%をもって打ち止めとすることなく、今後の税制改正においては課税ベースの拡大により企業活力が減退することなく国内投資の拡大がなされるよう、中長期的にはOECD加盟国平均税率（2020年：23.05%）を目標にし、名実ともに成長指向の法人税改革を推進頂きたい。また、法人課税実務の簡素化をはかって欲しい。平成28年度税制改正により、我が国の法人実効税率（標準）は、平成26年度の34.62%、平成27年度32.11%から、平成28年度29.97%、平成30年度29.74%と段階的に引き下げられた。アベノミクスにより法人税率の20%台への引下げを実現したことについては敬意を表するが、これで終わりということではないと考えます。
- ・ これまでの税制改正により法人実効税率は20%台へ引き下げられたが、外形標準課税等の強化により企業の実質的な税負担は必ずしも下がっていない。本邦の法人実効税率はOECD諸国やアジア諸国に比べ未だ高い水準にあり引き続き税率引き下げを検討する必要はあるものの、従来のように外形標準課税等の強化と合わせた法人実効税率の引き下げは限界に近づいていると考えられるため、更なる引き下げにあたっては慎重に検討すべき。
- ・ 税制改正により法人税の実効税率は段階的に引き下げられる傾向にあるが、依然として我が国の法人税実効税率は諸外国と比較して高水準である。企業の海外流出や国際競争力強化の観点からアジア諸国並みの引き下げを望む。
- ・ 国と地方を合わせた我が国の法人実効税率は、なお諸外国と比べて高水準である。
国際競争がますます激化する中で、国際競争力を維持、強化し、国内の産業空洞化を防ぐために、法人実効税率の更なる引き下げは非常に有効である。ついては、是非とも更なる引き下げをしていただきたい。

(2) 受取配当等の益金不算入

1) 連結法人株式等及び関係法人株式等以外の株式等に係る受取配当等に対する益金不算入割合の引上げ

【理由】

- ・ 法人が受け取る株式の配当金等（受取配当等）については、配当元の法人で既に法人税が課されているため、「二重課税の排除」を目的とした「受取配当等の益金不算入制度」の仕組みが設けられています。本制度は確立した税理論に基づくものであり、このような二重課税排除の仕組みは諸外国においても広く導入されています。

しかしながら、平成27年度税制改正において、法人実効税率引下げの代替財源として、持株比率5%以下の株式について、益金不算入割合が50%から20%に引き下げられました。（注）

（注） 保険会社は、顧客の資金を運用しており、改革の影響が広く顧客に及ぶおそれがあることから、持株比率5%以下の株式の配当について、益金不算入割合を40%とする特例が創設された。

本制度の縮減は、税理論に反した課税強化であり、法人の株式保有意欲を減退させ、株式市場の健全な発展にも少なからずマイナスの影響を与えているものと考えます。

受取配当等の益金不算入制度は「二重課税の排除」を目的とした制度であるという観点から議論を行うこ

とが必要と考えます。

以上の点から、受取配当等の益金不算入制度は「二重課税の排除」を目的とした制度であるという観点から議論を行うことが必要と考えます。

- ・ 二重課税防止の観点から、受取配当金の益金不算入割合を100%とすることを要望する。
- ・ 株式等に係る配当金は、既に利益の配当等を行う法人において法人税が課税されており、同一所得に対する二重課税となっているため、法人及び関係法人株式等以外の株式等に係る配当金について、益金不算入割合を100%に戻していただきたい。
- ・ 関連法人株式等以外の株式等にかかる配当等の50%・80%は二重課税となっている。二重課税排除の趣旨に沿って、持分割合に係わらず、全額益金不算入とすることを要望する。
また、外国子会社配当についても、国内への利益還流を促すため、100%益金不算入とすることを要望する。
- ・ 受取配当金に対する課税は二重課税であるため、全額益金不算入とすることを要望する。
- ・ 二重課税排除の観点から、連結法人株式等及び関係法人株式等以外からの受取配当についての20%及び50%縮減措置を廃止していただきたい。
関連法人株式等に係る受取配当金益金不算入額の計算における負債利子控除は他の区分の株式等との整合を欠く。当該区分だけ負債利子控除をする合理的な理由は無く、二重課税の排除という制度本来の趣旨からも負債利子控除の廃止をお願いしたい。
- ・ 配当の二重課税排除の徹底を図る観点から、例えば配当所得の課税標準額を受取配当額の2分の1の金額とすること。会社が剰余金の配当を行う場合、支払を受けた者において配当課税や法人税課税が行われることとなるが、そもそも、剰余金の配当の分配原資は企業の税引き後利益であるため、配当金は、潜在的に二重課税の問題を有している。現在の配当控除や益金不算入制度では十分に二重課税の調整が図られているとは言えないことから、二重課税の排除を徹底するための措置を要望するもの。

2) 負債利子控除の撤廃・簡素化等

【理由】

- ・ 負債利子控除は廃止を要望。通常の事業会社は株式取得のために借り入れることはなく、負債利子控除はそぐわない。存続する場合でも、事務効率化のため、負債利子控除を定率計算としてほしい。グループ通算制度導入時に定率計算も導入されるが、従来の計算も必要になるとみられ、効率化にならない。
- ・ 受取配当に係る所得税額控除について、元本所有期間等に応じた控除可能額算定の仕組みを廃止することを要望。実際に支払った所得税額の一部が控除不能となり、損失処理することに合理性がない。また、金額的影響が小さい場合が大半であるにも関わらず、計算が複雑で事務負担が非常に大きく、業務の効率性が著しく損なわれている。

3) 持分割合による区分の改善

【理由】

- ・ 益金不算入の会社区分について、会社法、会社計算規則と一致させて頂きたい。事務処理軽減のため、現在の区分を100%、50%以上～100%未満、20%超～50%未満、20%以下の4区分に変更し会計側の会社計算規則との一致を図る。申告のための再計算作業の省力化が期待できる。
- ・ 事務効率化のため、従来の株式区分に戻すことを要望する。区分の細分化により、出資比率の確認等に相当時間を要し、事務負担が過大である。

(3) みなし配当

【理由】

- ・ ToSTNeT-3を利用した自己株式の取得については金融市場内における取引であるものの、取引所の時間外に行われ、実質的には相対取引と同様であると考えられる。また、みなし配当規定の適用がないことがToSTNeT-3の利用の妨げとなっていると考えられる。したがって、ToSTNeT市場における自己株式立会外買付取引（ToSTNeT-3）を利用した自己株式の取得について、みなし配当の規定の適用を認めることを

要望する。

(4) 有価証券の評価

上場株式以外の有価証券

【理由】

- ・ 非上場株式の価額を財産評価基本通達に従って評価する場合には、その株式発行人の規模に応じ、類似業種比準方式又は純資産価額方式で算定することとされている。しかし実務上、企業評価や資産評価の場面等ではDCF法を用いることが多いため、非上場株式の評価においてもこれを認めることとしていただきたい。

(5) 減価償却資産の償却等

1) 損金経理要件の撤廃

【理由】

- ・ IFRS導入に伴い固定資産の減価償却計算は、税務と会計の乖離が大きくなると予想されるため、減価償却費について損金経理を要件から撤廃していただきたい。
- ・ 会計と税務の乖離が大きくなりつつある昨今の現状を考慮すると、会計処理を税務処理の要件とする必要性は低下しているため、損金経理要件の撤廃を要望する。
- ・ 減価償却に関する損金経理要件を撤廃することを要望する。

2) 少額減価償却資産の損金算入制度の拡充・限度額の引き上げ・一括償却資産の損金算入制度の廃止

【理由】

- ・ 税制の簡素化及び経済の活力維持を図るため、取得価額30万円未満の少額減価償却資産を即時損金算入とし、併せて、一括償却資産の3年償却制度を廃止することを要望する。
- ・ 10万円以上20万円未満の減価償却資産について、耐用年数で償却する方法と一括償却資産として3年で償却する方法があるが、実務上どちらも効率的とは言えないと考えるため、少額減価償却資産として損金算入できる金額を10万円未満から20万円未満に引き上げ、取得価額20万円未満のものは使用時に全額損金算入可能とできるようにしていただきたい。

3) 中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例

【理由】

- ・ ガス事業においては中小企業者が多く、本制度は減価償却資産の管理等の事務負担軽減やパソコン等の少額減価償却資産の取得促進による事務処理効率化を図ることに活用されており、延長を要望する。
- ・ 地域経済や雇用を支える中小企業の活力維持のため、中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例を延長いただきたい。

4) 電話加入権の損金算入

【理由】

- ・ 資産性がなくなっている実態に即し、一時損金算入を認めるよう要望したい。
- ・ 電話加入権について損評価損を認めてほしい。携帯電話やIP電話の普及に伴い、固定回線の利用が減り、長期間遊休となっており、ユニバーサル料軽減のためNTTに休止申請した場合、一定期間経過後自動解約される為、延長が必要など管理が煩雑で事務負担が大きい。
- ・ 加入権返還による返金も無く、市場における流動価値も極めて低い現状から、損金算入できるようにすることが、経済実態を正しく反映することとなる。そのため、電話加入権を減価償却費等により損金経理した場合、損金算入できるようにしていただきたい（長期に渡っての損金算入でもよいので、最終的には0円までの損金算入としていただきたい）。
- ・ 電話加入権については、譲渡が認められており、市場が形成されているという理由から、資産性があるも

のとして減価償却ができないとされている。しかしながら、昨今、市場における一般電話加入権の売買価格も低下し、資産性が薄れていると言われている。したがって、取得価額10万円未満の少額資産と同様、一時の損金算入を要望する。

- ・ 固定電話の電話加入権は非減価償却資産とされているが、現在の流通価格を踏まえ、税法上、電話加入権の損金算入を可能としていただきたい。

5) 資産区分の大括り化

【理由】

- ・ 平成20年度改正で機械装置の資産区分の大括り化が実施され、大きな効果を得た。建物についても同様の改正をお願いしたい。

6) 繰延資産に関する損金経理要件

【理由】

- ・ 繰延資産に関する損金経理要件を撤廃していただきたい。IFRSを採用している企業の場合、IFRSでは繰延資産の償却を行わないため、JGAAPベースでは費用化し、IFRS用にそれを組み替えるという作業を行う必要がある。この手間を排除するため。
- ・ 税法上の繰延資産の範囲については、法令等において具体的に示されている公共的施設の負担金等の他、「自己が便益を受けるために支出する費用で、支出の効果が1年以上に及ぶもの」という包括的な概念規定が設けられている。このため、どのような支出が税法上の繰延資産であるかの判別が困難であるとともに、償却期間となる「支出の効果の及ぶ期間」の判定も容易ではない。この規定の解釈の違いによる課税の問題も生じることから税法固有の繰延資産は縮減・廃止するべきである。

(6) 資産の評価損

1) 固定資産の評価損・減損損失の損金算入要件の緩和

【理由】

- ・ 固定資産の減損損失について公正妥当な経理処理として会計上容認されたものについて、法人税法上も損金算入を容認してほしい。会計制度との調和を図ることが、事務負担の軽減など企業の競争力確保のために資すると考えられるため。
- ・ 一般に公正妥当と認められる会計基準に従って会計処理した場合の減損損失を現行法人税法33条第2項の事由として認めていただきたい。損損失については、会計税務処理の一致及びそれに伴う業務の効率化の観点から認めていただきたい。

2) 有価証券評価損の損金算入要件の緩和

【理由】

- ・ 有価証券評価損の企業会計と税務会計の乖離について、実務の煩雑さを解消する観点から税法上の判定要件を緩和し、企業会計と同様の基準とすること。また、有価証券の評価損に係る損金経理要件を撤廃し、退職給付信託資産（有価証券）についても一般の上場有価証券と同様の基準で評価損の計上を認めることを要望。

(7) 役員の給与等

損金算入要件の緩和・明確化

【理由】

- ・ 役員への給与については、定期同額給与、事前確定届出給与又は業績連動給与のいずれにも該当しない場合にはその全額が損金不算入とされる。この制度の趣旨は法人の利益を恣意的に変動させ、法人税の負担を不当に減少させることを防止することであると解されるが、社会通念上相当と認められる役員給与は役務提

供の対価であることから損金算入を認めるべきである。上記の改正がなされない場合においては、以下の点について改正の検討を望む。

① 法令が実務を反映した内容でないため、国税庁より多くの通達やQ&Aが公表されており、また、経済産業省からも手引が公表されるなど、制度がより複雑なものになっている。特にQ&Aにより、損金算入のための新たな要件が付加されているようにも思われる部分もあることから、法令の抜本的な改正が望まれる。

② 実務上、日割りで役員給与が払われることがある（例：6月25日から6月30日まで）が、この場合の定期同額給与の考え方が不明確である。

③ 使用人兼務役員に関する規定の見直しを望む。たとえば、金融業界においては、個人ごとにボーナスの額が異なることは当然であり、比較使用人を用いて算定する方法には限界がある。

- ・ 役員に対して支給する（退職）給与のうち不相当に高額な部分の算出方法を明確化することを要望する。役員に対して支給する給与が過大であるかどうかは、その法人と同種の事業を営む法人でその事業規模が類似するものの役員に対する給与の支給状況等に照らして判定することとされている。しかし、同種同規模の法人であっても地域等の要素により支給額に差が生じることが考えられる。また、地域別、業種別、規模別の役員（退職）給与の支給額を確認することは現実的に困難である。

したがって、不相当に高額な部分の算出について具体的な基準を設けるか、過大であるかどうかの判定に必要となる役員（退職）給与の支給状況等に関する資料を公表していただきたい。

- ・ 外資系日本子会社とその業務執行役員に業績連動給与を支給する場合の規定を整備することを要望する。平成29年税制度改正により、一定の要件のもと、同族会社（非同族会社の100%子会社等）がその業務執行役員に支給する業績連動給与を損金の額に算入することが可能となった。

この一定の要件のなかには、金融商品取引法第24条第1項に規定する「有価証券報告書」への記載や会社法第404条第3項に定められた「報酬委員会」等における決定が含まれている。そのため、外国法人を親会社とする日本の子会社が業績連動給与を支給する場合において、これらの要件を満たすことができるか否かについて、疑義が生じている。

令和3年度税制改正では、投資運用業を主業とする非上場の非同族会社等の役員に対する業績連動給与について、投資家等のステークホルダーの監視下に置かれているという特殊性に鑑み、その算定方式や算定の根拠となる業績等を金融庁ホームページ等に公表すること等を要件として損金算入を可能とする措置が、金融商品取引法の改正を前提に講じられたが、投資運用業を主業とする法人以外の外資系日本子会社についても、その外国の親会社の本店所在地国における法令に基づき、「有価証券報告書」に相当するもの又は「報酬委員会」に相当するものといえるものであれば、上記の要件を満たすことができるように規定を整備していただきたい。

- ・ 業績連動給与の算定方法の要件として、利益や株価又は売上等の業績連動指標を基礎とした客観的なものであることについて、その要件の内容を現在の経営者に求められる指標にマッチさせることを要望する。昨今の経営者に求められる指標は、利益や株価又は売上等に限らず、ESGの観点やカーボンニュートラルに向けた経営努力等、広範囲に渡っている。他方、税務の要件はそういった評価、特に定性面を評価に組み込むと、客観性が失われることから認められていない。そのため、損金算入が可能な業績連動給与の普及が進まず、日本企業の実効税率を引き上げ、国際競争力を弱めていると考える。
- ・ 一定の同族会社における業績連動給与の損金算入要件の一つである開示要件について、当該同族会社の利益指標等を用いて同族会社の役員に支給する業績連動給与を算定する場合には、親会社の有価証券報告書等による開示方法に限らず、適用する利益指標等を事前に所轄税務署長に届出を行い、対応する実績値を申告書添付とする方法も損金算入要件の一つとして認めること。

同族会社のうち、同族会社以外の法人との間にその法人による完全支配関係がある法人（同族会社）が支給する業績連動給与の損金算入要件の一つとして、当該同族会社の利益又は売上高等を業績連動給与の算定の基礎とする場合には、親会社の有価証券報告書にその同族会社の利益又は売上高等を任意開示することが定められている。実務慣行上、親会社の有価証券報告書に完全支配関係を有する子会社の役員給与の開示を行うことは浸透しているとは必ずしも言い切れない。また、対象となる子会社の利益指標や実績値を有価証券報告書に開示することは他の連結子会社の開示内容と比較し、平仄が取れないことがある。有価証券報告

書等への開示は役員給与の適正性や透明性を担保する趣旨であることから、その趣旨を踏まえ、親会社の有価証券報告書への開示に代わり、事前に所轄税務署長に届出を行う方法を業績連動給与の損金算入要件とすることを要望する。

(8) 寄附金

損金算入要件の緩和

【理由】

- 各企業がサステナブル社会の実現に向けて事業活動を展開している中においては、単年度損益に影響されることなく継続して幅広く損金算入となる寄附を支出できる環境を整えるべきと考える。したがって、寄附金については、損金算入限度額の未使用部分を一定の期間（例えば3年）の中で繰越可能とする控除制度を創設されたい。

(9) 貸倒損失・引当金

1) 個別貸倒引当金制度の復活

【理由】

- 個別貸倒引当金の対象となる債権は、その殆どが回収の見込めない状態のものであり、かかる債権の損金算入を認めなければ企業財務の健全性を損なう恐れがあるため、個別貸倒引当金の復活を要望する。
- 平成23年度税制改正により経過措置を経た上で、中小法人等、金融法人等を除き個別評価金銭債権に係る貸倒引当金の損金算入が認められなくなった。貸倒引当金は、金融法人等でなくとも金額的重要性を有する 경우가多く、適正な債権評価をすることは、担税力評価の観点からも重要であり、当該制度の復活をお願いしたい。

2) 貸倒引当金の損金算入要件の緩和・拡大

【理由】

- 一継続的に行われる取引に限らず、原始取引であっても貸倒が生じる場合があり、経済的合理性を欠いているため、一定期間取引を停止している場合の貸倒について、現実に回収の目途のないものについて損金算入を認めてほしい。
- 現行、期末資本金の額が1億円を超える法人及びその連結子法人等について、貸倒引当金の損金算入が認められていないが、この資本金判断を撤廃していただきたい。該当する法人であっても、金銭債権に対する貸し倒れのリスクは常に生じるものであること及び一般に公正妥当な会計処理の基準上との整合性を図るため。
- 有効な意思表示に基づく非関連者間の債権切捨て、債権放棄並びに債権譲渡については税務上も容認することを要望。
- 関係会社の整理・支援損について現行の要件を緩和し、経営悪化段階での支援を弾力的に認めることを要望。

3) 貸倒れに係る税務上の償却

【理由】

- 法的整理手続きの開始の申立てがあった場合の個別評価金銭債権にかかる損金算入割合を50%から実際の損失実績に近い割合に引き上げることを要望する。50%は金融機関等の実務の世界における、実際の損失割合と大きく乖離している。

加えて、新型コロナウイルス感染症の拡大に伴う経済の混乱により企業の信用リスクが増大している。法的整理手続き開始の申し立てがあった場合の個別評価金銭債権にかかる損金算入割合（50%）の引き上げは、法的整理手続きに協力しやすくなり、企業再建の円滑化に資する。

(10) 欠損金

1) 欠損金の繰越期間の延長・繰戻還付制度の復活及び控除制限の廃止

【理 由】

- ・ 欠損を計上している会社の収益力向上・業績回復のために繰越欠損金の使用制限を撤廃していただきたい。
- ・ 欠損金の繰越控除について、十分な措置を設けることを要望する。法人税における欠損金の繰越控除制度は、事業年度ごとの課税負担を平準化し、経営の中期的な安定を確保する上で重要な制度であるが、欧米主要国との比較において見劣りしており、国際的なイコールフットイングが確保されていない。加えて、コロナ禍を受け、米国等諸外国でも上限の引き上げの措置が行われているが、わが国においては、DXやCN等の投資を行うことを要件とした極めて限定的な特例措置が創設されたにすぎず、コロナ禍で甚大な被害を受けた企業にとっては利用しがたいものであり、更なる措置が必要。
- ・ イコールフットイングによる国際競争力の向上の観点から20年程度への延長を要望します。欠損金の使用制限がある中で10年の繰越期限では国際的な比較で見劣りがします。
- ・ 欠損金の繰越控除期間が平成30年度から10年に延長されているが、欧米諸国に比べると未だ不利な状況にあることから、更なる延長を図るべきである。
- ・ 10年の繰越期間の無期限延長、50%控除制限の撤廃をお願いしたい。諸外国では繰越欠損金の繰越期間を無期限に延長している。米国でも20年のところを無期限に延長している中、我が国の10年は短いと言わざるを得ない。諸外国とのイ将来キャッシュフローの改善、ひいては長期的視野に立った研究開発投資や設備投資が可能となる。
- ・ 欠損金の繰越期間は平成30年度より10年に延長されたものの、繰越期間が無制限であるEU諸国と比較すると不利な制度となっているため、欠損金の控除上限を撤廃し、繰越控除期間を更に延長されることを要望する。
- ・ 欠損金の控除限度額は、平成30年度に50%まで段階的に縮小されたが、欠損のある企業の早期業績回復を促すため撤廃を要望する。
- ・ 本制度は、平成4年度の税制改正で、財政面の理由から還付を停止するとして創設されたものである。中小企業については平成21年度税制改正にて不適用制度が廃止されたが、欧米先進国はいずれも還付制度を維持しており、税制の国際的イコールフットイングの観点から、企業規模に関係なく早期に廃止していただきたい。
- ・ 当業界の投資は資源開発等回収期間が長期に亘るものが多く、税務上の欠損金の繰越可能期間はキャッシュフローに影響を与え、投資の意思決定を大きく左右する。
投資に対する積極性を確保し、我が国経済の国際競争力の維持向上のためにも、欠損金の繰越可能期間の延長又は無期限化及び控除制限の撤廃をお願いしたい。
- ・ 欠損金の繰越期間延長は、企業の財政基盤の強化に資するものであり、安定的な事業運営をおこなっていくために、欠損金の取扱いについて見直すことが必要であるため、欠損金の繰越期間延長を要望する。
- ・ 課税の公平性、国際競争力の強化の観点から、永続的な期間で損益を通算できる制度とすべきである。
研究開発期間が長期にわたり、費用と収益の認識タイミングに大きなズレを生じるケースがあり、欠損金の使用制限もあるなかで、限定期間のみ使用可能とする制度では、欠損に紐づく利益が出ても、相殺ができない。
- ・ 欠損金の期限切れが生じると、通算では利益が出ない企業に課税されることとなる。課税の公平性確保及び国際競争力強化の観点から、繰越期限の延長を要望する。
- ・ 今後の新たな事業への投資促進や国際競争力向上のため、また国際的イコールフットイングの観点からも繰越期間を無期限もしくは20年に延長いただきたい。また、繰越欠損金の控除限度額50%の廃止も要望。
(改正へのハードルは相当高いと認識)
- ・ 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。現行法令の繰越欠損金の控除限度及び繰越期間は諸外国に比べ制限が厳しく、失効した欠損金に対応する税率相当分は税負担増となっており、納税者に過度な課税を強いる結果になっている。また、新型コロナウイルスの影響による一時的な企業業績の悪化等により、繰越欠損金活用の重要性が今まで以上に

増すこと、及び繰越欠損金活用の要件を大幅に緩和する国もあることから、企業の国際競争力強化の観点も含め、欠損金使用制限の見直しを要望する。

2) 欠損等法人の欠損金の繰越しの不適用

【理由】

- ・ 欠損等法人の欠損金に使用制限がかかる事由に該当するかを判定する際に指標となる事業規模について、法令113の2⑪一～三に規定する事業区分のいずれにも該当しない事業に係る事業規模の基準を明確にすることを要望する。

法令113の2⑪一～三では、事業を①資産の譲渡、②資産の貸付け、③役務の提供の3つに区分して事業規模の基準を定めているが、たとえば、投資業などはこの事業区分のいずれにも属さない。

また、投資資産が匿名組合出資の持分などである場合、損失の分配を受けることがあるが、損失分配額が売上金額又は収入金額に含まれるのか否かについても明らかではない。

したがって、たとえば投資業については、投資総額で事業規模を判定するなど、その事業の実態を適切に反映する基準を設けていただきたい。

(1) 租税法規定と会計基準の乖離調整

1) 乖離調整・IFRS等の新しい基準への対応

【理由】

- ・ 昨今、企業会計制度の変更（国際会計基準への収斂）が進み、税務会計との乖離がますます拡大しており、二重基準に伴う申告調整項目の増加によって判断と手続きの両面で煩雑化を招いていることから、税務上の取扱いを企業会計上のそれに極力一致させ、簡素化を図ることを要望。

2) 研究開発費用関連の損金算入

【理由】

- ・ 会計制度との調和を図ることが、事務負担の軽減など企業の競争力確保のために資すると考えられるため、会計上容認される研究開発費について法人税法上も損金算入を容認してほしい。

3) 工事進行基準に関する会計基準との齟齬の是正

【理由】

- ・ 請負工事（追加工事含む）の対価が期末において確定していない場合の収益計上方法について、現行法における「該当原価の見積額を対価とみなす」とされている基準を会計基準（合意かつ合理的な見積による）と整合させて欲しい。

現行税法であれば、未確定追加工事の概算計上額が最低でも損益±0（原価イコール）となり、実態が反映されない。仮に当該請負工事（本体）が当初より赤字工事であった場合においては、完成工事高の過大計上となり会計上容認されない。進行基準での赤字算入が認められなかった旧制度の遺物である。

工事進行基準の売上計上について、法人税法施行令第129条3項の条文「当該事業年度終了の時における進行割合を乗じて計算した金額から当該事業年度前の各事業年度の収益の額を控除した金額」を「減算した金額」と改正することで、企業会計と同様に税務においても上記の損失計上（マイナス売上）が認められるように要望する。

工事進行基準の売上計上について、法人税法施行令第129条3項の条文は、「当該事業年度終了の時における進行割合を乗じて計算した金額から当該事業年度前の各事業年度の収益の額を控除した金額」となっており、「減算した金額」とはなっていないことから、文理解釈上、値がマイナスになるまでは差し引くことは出来ず、当該事業年度の売上がマイナスになることは認められないとの執行が為されている。工事進行基準については平成20年度の税制改正により、いわゆる赤字工事であっても工事進行基準の方法を選択できることとなり、当初から損失が見込まれる工事については工事の進捗に応じた損失計上が認められる中で、工事途中で生じた損益悪化（総原価見積の増額や総売上の減額に伴うマイナス売上）については、上記条文中

より発生時点では認められないとされていることは改正の趣旨に合わないと考えられる。

(総原価額の増額や売上額見直しが生じ、再計算後の進捗が前期の進捗に届かない場合、売上がマイナスされずに完了期まで持ち越されることで、所得への影響があるほか、進捗のずれを完了期まで別計算により管理する必要があり、実務上負荷が生じている。)

4) 退職給付引当金・賞与引当金の損金算入

【理由】

- ・ 近年、会計基準の国際的な収斂に向けて企業会計基準の改正が加速化している中で、確定債務主義をとる税法との乖離がますます拡大する傾向にあり、計数処理を複雑化し、企業の事務負担を増加させている。平成10年度税制改正により賞与引当金が、また、平成14年度税制改正により退職給与引当金が、財源確保を理由に税務上廃止された。

しかしながら、賞与引当金及び退職給付引当金など労働対価性のある引当金は、社規等によって支給が明確に規定されている場合が多く、高い確度で債務履行がされているため、これらの損金算入を認めることは、企業会計と税務所得計算における乖離縮小のみならず、企業の担税力測定のためにも不可欠である。

5) 金融商品会計

【理由】

- ・ 公正なる会計慣行に従って行われたヘッジであっても、この条文が別段の定めとして機能することから、会計と税務が一致せず、不必要と思われる税務調整や会計上はやらなくてもよい有効性判定を行わなければならないなどの事務手間が生じている。ヘッジについては、会計と合わせるべく、別段の定めを削除していただきたい。

6) 自社利用ソフトウェアに係る研究開発費の取扱い

【理由】

- ・ ソフトウェアの研究開発費については販売目的ソフトに限らず自社利用ソフトについても会計基準同様に発生時損金算入を認めることを要望します。

研究開発は資産の取得のために要する活動の前段階での活動であり、取得原価性はないものとして整理いただきたい。とくにクラウドを利用して顧客にサービスを提供するための自社利用ソフトウェアについては、新たなサービスを提供するという観点からは、販売目的ソフトウェアに準ずるものとして取り扱うのが自然であり道理にかなっていると考えられます。

「クラウドを通じてユーザーに利用させるソフトウェア」に係る研究開発費の額を取得価額に算入しないことができるとしなかった理由として挙げられた「逆保守主義」は現行税務上の取扱いを踏襲しているに過ぎず、業界の要望に対する回答にはなっていません。もう一つの理由として挙げられている「国際会計基準の動向」についても、国際会計基準では、一定の要件を満たす場合に限定して無形固定資産計上を行うこととなる取得価額及び費用処理すべきものの範囲等を定めていると認識しておりますので、ソフトウェアに係る研究開発費について発生時損金算入を認めるに際して国際会計基準の今後の動向を待たなければならない筋のものではないと考えます。

- ・ 研究開発費は発生時に全額損金処理することを認め、特に企業会計と税務会計の乖離が甚だしく納税実務に多大な負担がかかっている研究開発用資産及び自社利用ソフトウェア開発費については新会計基準の会計処理に合わせ即時償却を可能とすることを要望する。
- ・ 自社利用ソフトウェアを顧客向けにクラウド提供する場合、そのソフトウェアの研究段階の費用については、会計上は費用計上、税務上は資産計上となるが、税会一致するようになりたい。税会一致することにより、煩雑さの回避、事務効率化に繋がる。

(12) 特別法人税の廃止

企業年金等の積立金に係る特別法人税の撤廃

【理由】

- ・ 人生100年時代において、働き方やライフコースが多様化する中、働き方や給付の種類によって有利・不利が生じない中立的な税制のあり方について、議論が進められている。その中で、退職給付に係る税制については、雇用や退職給付の在り方だけでなく、個人の生活設計にも大きく影響するため、より慎重に検討する必要がある。

また、少子高齢化が急速に進行し、社会保障負担が財政に与える影響が大きくなる中、公的年金制度を補完するものとして民間の自助努力に基づく企業年金制度の重要性が益々高まっている。年金制度を通じた老後の所得保障の充実を図るため、企業年金制度を普及・促進するための税制面での適正な措置が必要である。

企業年金等の積立金に対する特別法人税は平成11年度より適用が停止されており、令和2年度税制改正において3年間の措置延長が図られている。

企業年金は本税の適用停止を前提に運営されているのが現状であり、仮に停止が解除されれば、企業年金の積立金減少の可能性が高まり、制度の持続性・安定性が著しく損なわれる。拠出時及び運用時非課税、給付時課税という年金税制の基本原則を徹底し、また企業年金制度の普及や適正な運営を図る観点からも、企業年金等の積立金に対する特別法人税を速やかに廃止すべきである。

- ・ 特別法人税は、年金の積立金残高に対して約1.2%（地方税を含む）の税金を課すものですが、当該負担は極めて重く、万一課税された場合には、確定拠出年金制度の普及に対する大きな障害になると考えます。

国民の自助努力を促し、確定拠出年金制度を発展・普及させるためには、年金資産に対する運用時の課税を撤廃することが有効と考えます。現在、個人型年金および企業型年金の積立金に対する特別法人税は、令和4年度までの経過措置により課税停止とされていますが、本税は制度として廃止すべきであると考えます。

- ・ 運用口座にある年金資金全体を課税標準とする資産課税であり、運用損益に係わらず課税されるため、年金資産が多いほど納税額が増えることになる。健全な企業年金制度維持のために廃止を要望する。
- ・ 勤労者等の退職後の生活を支える年金資産の維持・安定を実現し、国際的にも見劣りしない水準の制度とするため、2023年3月末まで課税凍結されている積立金の特別法人税について撤廃を要望する。主要先進国でこのような積立金に課税している例はないことから、撤廃が必要である。
- ・ 退職年金等積立金等に対する法人税は、令和4年度まで課税が停止されているが、運用時と受給時の双方に課税する方式そのものが不相当であると考えられることから、退職年金等積立金に対する法人税の課税は廃止していただきたい。

(13) その他

1) 外国の事業体に係る課税の明確化等

【理由】

- ・ チャリタブルトラスト（慈善信託）が株主である外国法人の完全支配関係の判定を整備し、中小法人に該当するものとして中小法人向けの特例措置の適用を認めることを要望する。

平成22年度税制改正において、大法人の100%子会社に対する中小法人向け特例措置の適用に制限を設ける改正が行われた。現行法では、株主が慈善団体に寄付することを最終目的とした「慈善信託」となっている外国法人が、大法人による完全支配関係がある法人に該当するか否かを判定する場合、(1)平成19年の新信託法施行後に設定された慈善信託は、法法143⑤二ハに規定する法人課税信託の受託法人に該当する（すなわち中小法人には該当しない）と解され、(2)新信託法施行前に設定された慈善信託は、受益者が特定していないものとして受託者（＝委託者）の資本金により判定を行うものと解されている。

しかし、(2)の場合において、受託者に完全支配関係を有する親会社が存在する場合、その最上位の海外親会社に関する情報を入手することは困難なことも想定される。また、中小法人向け特例措置の適用制限は、親会社の信用力により資金調達や事業規模の拡大等が可能とされる中小法人を対象に設けられた規制であり、

慈善信託により実質的な株主が存在しないような外国法人が本規定の制限を受けることは本規定の制度趣旨に合致しないものと考えられる。したがって、慈善信託が株主である外国法人は本規定の制限を受けないよう法令で手当てすることが望まれる。

2) 組合に係る課税の明確化

【理由】

- ・ 出資割合と損益分配割合が異なる場合の帰属損益額の計算方法の詳細を明らかにすると共に、この場合の構成員における課税関係を法令上明記することを要望する。

平成17年の有限責任事業組合法の成立により、出資割合と損益分配割合が異なる任意組合等の組成が可能となった。しかし、この場合の組合員の帰属損益額の計算については、法人税基本通達14-1-2(注)2において出資の価額を基礎とした割合を用いて計算する方法が例示的に示されているにとどまっている。したがって、法人税法施行令等でその計算方法の詳細について定められることが望ましい。

また、損益分配割合が出資割合と異なる場合、たとえば受取配当等益金不算入制度など出資比率により課税関係が判断される規定の適用にあたり、構成員の課税関係について実務上判断に迷うことがあるため、この点についても法令で明らかにされることを望む。

- ・ 組合事業に係る外貨建資産等の期末換算方法の選定を組合員の事業所とは別の事業所として選定できることを明らかにすることを要望する。

減価償却資産の償却方法及び棚卸資産の評価方法は、法人税基本通達14-1-2(注)3において、組合事業を組合員の事業所とは別の事業所として選定することができることとされているが、外貨建資産等の期末換算方法の選定については何ら明記されていない。組合事業に係る外貨建資産等の期末換算方法の選定についても減価償却資産の償却方法等と同様に、組合員の事業所とは別の事業所として選定できる旨を明確化していただきたい。

- ・ 会計上純額法を適用した場合でも、受取配当金等の別表調整を認めることを要望する。会計上純額法を適用した場合でも、課税上弊害がないように明細書を作成する等の要件を課すことを明文化して、受取配当金等の別表調整を認めることを明確にしていきたい。
- ・ 任意組合等の出資者に関して、一定の事由によりその出資持分割合が変動した場合においては、組合財産を譲渡等したものとみなして組合財産の含み損益に対して課税しないこととする旨を明確にすることを要望する。

プライベート・エクイティ・ファンド等による投資では、近年金融機関等から任意組合等の組合員として出資を受ける方法でいわゆるメザニン・ファイナンスを検討する事例や、マネジメント・バイアウトの取引において任意組合等に組合員として機関投資家及びマネジメントが共同して出資・投資する事例などにおいて、その立場の異なる組合員間において、複雑なリターンの配分(一定の金額までは機関投資家への配分を優先するなど)や複雑な配分の順序の設定を検討するケースが徐々に増えてきているように思われる。

こうした投資では、組合出資者間の出資残高の割合や累積の分配請求権の割合が経常的に変動する状況が生じるところ、現行法では通達を含め明確な規定はなく、また、このような出資割合の変動を組合財産の譲渡とみなして課税とする学説等もあるため、ビジネス上の要請に反して採用し難い状況が認められる。

投資が継続しており直ちに課税上の弊害を伴うものでもなく、出資割合と損益分配割合が異なる一定の組合投資については、このような出資割合の変動に起因する法人税・所得税の課税がないことを明確にすることが望ましい。

3) 構成員(パススルー)課税の導入

【理由】

- ・ 法令上組合税制の規定がないことから利用が進まない部分があると思われるため、組合税制を法令上規定していただきたい。その際には組合への一定の現物出資・現物分配については課税繰り延べを認め、パススルーの取扱いを認める方向でお願いしたい。また相続税・贈与税の財産評価において会社形態と比較して過度な負担にならないよう配慮していただきたい。
- ・ 事業再編・事業再構築を促すため、合同会社での構成員(パススルー)課税を認めるべきである。

4) 投資信託・投資法人にかかる税制上の取扱い

【理由】

- ・ 投資法人が税会不一致による二重課税の解消手段を行使する際の任意積立金の取扱いに係る改正を行うこと。任意積立金のうち、圧縮積立金および買換特例圧縮積立金を計上している投資法人は、当該積立金を全額取崩さなければ、利益超過分配による二重課税の解消手段を行使することができない。このため、圧縮積立金および買換特例圧縮積立金を取り崩すことなく、税会不一致による二重課税解消手段を行使できるような制度改正（「一時差異等調整引当額」として、税法上配当と取扱われる範囲までは、圧縮積立金および買換特例圧縮積立金を取崩さずに利益超過分配を可能とする措置）を要望する。
- ・ 新型コロナウイルス感染症の影響を踏まえ、投資法人において賃料の支払猶予を行った場合における導管性要件の緩和をはじめとする税制上の手当てを可能とすること。投資法人等がテナントに対して賃料の支払いを猶予した場合、当該猶予額を導管性要件における支払配当要件（90%ルール）の分母から控除し、一時的に損金算入を認める等の措置を要望する。

5) 外貨建資産等の換算方法

【理由】

- ・ 外貨建資産等の法定換算方法を期末時換算法に統一することを要望する。
外貨建債権債務の換算方法を選定する場合には、その取得日の属する事業年度に係る確定申告期限までに届出書を提出する必要があるが、換算方法を選定しない場合には、法定の換算方法（長期外貨建債権等は「発生時換算法」、短期外貨建債権等は「期末時換算法」）で換算することとされている。
しかし、外貨建取引に関する会計基準（外貨建取引等会計処理基準）によれば、外貨建金銭債権債務は決算時に決算時の為替相場により換算することとされていることから、税務上もこれと合わせ、外貨建債権債務が短期であるか長期であるかにかかわらず、法定の換算方法を「期末時換算法」とすることとしてはどうか。そして長期外貨建債権債務について「発生時換算法」を選択した場合のみ、換算方法の届出を行うこととしてはどうか。

6) 特定同族会社の留保金課税制度の撤廃

【理由】

- ・ 特定同族会社の留保金課税制度の撤廃を要望。制度の本来の主旨は、個人事業者が法人成りした場合の所得課税と法人課税の不均衡の是正にあり、オーナーへの配当をせず法人に留保することで逃れられる所得課税の補完であったものと考えられる。平成19年税制改正において、本来の射程と考えられる中小企業を資本金1億円基準で除外し、制度は今日に至っている。
資本金1億円超の特定同族会社は、制度本来の主旨に照らして不合理な会社まで留保金課税による追加課税を余儀なくされており、特に法人形態で海外展開している特定同族会社の場合は、法人税で95%非課税とされる海外子会社からの受取配当金に結果として留保金課税が適用される大変不公平な結果となり、日本への資金還流の妨げとなっている。
昨今、資本金を1億円以下に減資することにより中小企業特例の適用を受ける方法が多用されており、留保金課税もこの手法で回避できるが、本末転倒である。
- ・ 特定同族会社に該当する上場会社を留保金課税の対象から除外することを要望。
特定同族会社の留保金課税制度が設けられた趣旨は、相互に特殊な関係を持つ少数の者が支配する法人が剰余金の分配の時期を遅らせること等により剰余金を留保することを抑止するためであることから、上場会社に対して留保金を課税することは、この趣旨にそぐわないものとする。

7) 事業税の損金不算入

【理由】

- ・ 事業税の損金不算入と法人税率の引き下げを要望する。現行、事業税が損金算入されることにより、法人税等の計算事務が複雑化している。事業税を損金不算入とし、税額計算の簡素化を図るべきである。
なお、企業が負担する税額が全体として増加しないよう、法人税率の引き下げを合わせて実施するべきで

ある。

- ・ 法人税の所得計算上、法人税および法人住民税が損金不算入である一方、法人事業税のみが損金算入されることにより、法人税等の計算事務が複雑化している。法人事業税を損金不算入にすると同時に、法定実効税率を増加させないよう、法人税率の引き下げをお願いしたい。

8) 控除対象消費税額の損金経理要件の廃止

【理由】

- ・ 仕入税額控除できない控除対象外消費税額の損金算入にあたり、損金経理要件を廃止することを要望する。控除対象外消費税の額を決算時に確定することは難しく（個別対応方式への対応かつ複数税率の混在により更に難しくなっている）、金額的にも重要なものでもないため、損金経理なしに損金算入できるようにすることが事務効率化につながるため。
- ・ 控除対象外消費税を損金計上する為には、法人税法施行例139条4により損金経理が要件とされている。一方で、正確な控除対象外消費税額の算出には、当年度末までに計上された全ての仮払消費税を3区分し、自己宛輸出等のみなし輸出額を含めた課税売上割合の算定が必要になり、決算時には間に合わせることは困難である。よって、企業実務を考慮し、損金経理要件を撤廃すること。
- ・ 消費税95%ルール撤廃に伴い、資産に係る控除対象外消費税額を損金算入しなければならないが、課税売上割合算出など数値の確定に時間を要するため、決算時に控除対象消費税額を確定することは難しく、資産に係る控除対象外消費税の損金算入要件の撤廃を要望する。
- ・ 売上高が5億円を超える企業では消費税の95%ルールが適用できなくなり、控除対象外消費税等は損金算入されることとなったが、控除対象外消費税等のうち資産に係るものを損金算入するには損金経理が要件となっている。

資産に係る控除対象消費税等について、資産に係るもの以外の控除対象消費税等と同様に損金経理要件を無くし、法人税の確定申告書において所得を減算できるよう要望したい。

- ・ 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を要望する。決算の短い期間に資産に係る控除対象外消費税を適正に見積り損金経理することは、実務上困難であるため、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を要望する。
- ・ 控除対象外消費税額等は損金算入されるが、資産に係る控除対象外消費税額等を損金に算入するためには、損金経理を要する。

しかし、決算確定日までの短い期間において、控除対象外消費税額等の正確な金額を把握することが極めて困難であり、また、決算確定後、法人税の確定申告期限までの間に、収益計上もれ、費用過大計上などの申告調整が必ず発生するため、控除対象外消費税額等と、損金経理した額が一致することはほぼない。

特に、「確定額>損金経理額」の場合、その差額を60ヶ月で損金化することは過度な事務負担となることから、資産に係る控除対象消費税額も損金経理要件を撤廃し、法人税の確定申告書において、所得を減算できるように要望する。

9) 申告書の記載について

【理由】

- ・ 会社事業概況書及び勘定科目内訳明細書の廃止を要望する。短い周期で確実に税務調査が実施されており、調査の際に詳細な概況説明も行っている。従って、確定申告書への添付は事務負担軽減の面からも廃止して頂きたい。

2 連結納税制度（グループ通算制度）

(1) 制度全般の整備

【理由】

- ・ グループ通算制度につき下記の見直しを要望

1) 減耗控除制度における所得基準額計算の見直し（連結納税採用下での計算維持）

【理由】

減耗控除制度の特別控除の計算の中の基準の一つの「所得基準額の計算」に関し、連結納税採用下では繰越欠損金の有無は個別会社にて判断され、単体納税会社と比しても公平な計算方法が採られている。しかしながら、グループ通算制度の導入に際して繰越欠損金の有無の判断が連結納税グループ全体での判断に変更される。これは、減耗控除制度の適用のある会社に繰越欠損金が無い場合でも、連結納税グループ全体で繰越欠損金が存在する場合は当該制度が利用できないことを意味し、単体納税との公平性を著しく失うこととなる。そのため、減耗控除制度における所得基準額計算の連結納税採用下での計算維持をお願いしたい。

2) 地方税（法人住民税・事業税）へのグループ通算制度の導入

【理由】

グループ通算制度の適用は法人税に限られているが、その適用範囲を法人税と一体で計算される地方税（法人住民税・事業税）にも対象範囲を広げていただきたい。

3) 損益通算の対象会社の緩和

【理由】

グループ通算制度の適用範囲は、内国法人で親法人により直接または間接的に100%出資された法人に限られているが、出資要件を緩和していただきたい。

4) 取用控除限度額の個別会社毎の限度額設定

【理由】

グループ通算制度の導入に伴い、グループ通算制度およびグループ法人税制の適用法人は、取用控除限度額の限度額がグループ全体で年間5,000万円とされる。一方でそれらの適用の無い法人は、個別会社毎に年間5,000万円の限度額が設定されている。そもそも取用・換地は、法人の意図と関わりなく生ずるものであり、これを納税方法等の違いによって控除額に違いを設けることは公平性に欠くため、取用控除限度額の個別会社毎の限度額設定をお願いしたい。

5) 投資簿価修正の見直し

【理由】

グループ通算制度において、通算子会社株式を譲渡する場合、その取得価額に関わらず、その通算子会社の簿価純資産価額に株式保有割合を乗じた金額を譲渡原価としてその譲渡損益を計算することとされたが、いわゆる買取プレミアム相当については株式の譲渡原価を構成しないため、従来の連結納税制度や単体納税と比べ、多額の課税が生じる恐れがある。柔軟な組織再編を活性化する意味でも、租税回避行為である場合を除いた取引に対する除外規定の導入をお願いしたい。

- ・ 国税局の税務調査の手間削減しか考えておらず、企業にとっては業務効率改悪にしかかかっていないように見受けられる。働き方改革や決算早期化が叫ばれている中、時代の流れに逆行している。試験研究費の税額控除や欠損金の配分方法、個別帰属額を計算しないこと等、大きく変わる。決算において各社の法人税額の見積りが大変困難になると思われる。個別帰属額を計算するなど、決算にも配慮したやり方にして欲しい。

(2) 通算対象子会社の範囲の拡大

【理由】

- ・ グループ通算制度では、連結納税制度に引き続き国内100%子会社のみが対象となっているが、企業グループとして既存事業の伸長や新事業の開拓を図っていくためには、より広い範囲で所得を通算し、企業グループ内で納税資金負担を軽減していくことが必要である。従って、出資比率要件を大幅に緩和し対象範囲を拡大すべき。

(3) 子会社欠損金の持込制限の緩和

【理由】

- ・ M&Aによる事業拡大や、グループ会社を100%化することによるシナジー強化での企業競争力の向上を阻害する要因となっているため、連結納税開始・加入時の繰越欠損金の持ち込みについて制限の緩和を要望。

(4) 特定連結欠損金額の使用制限

【理由】

- ・ 特定連結欠損金の使用制限を撤廃し、連結所得から控除できるようにしていただきたい。特定連結欠損金については、当該子法人の当期の個別所得を控除限度額とする制限があるが、控除にあたっては恣意性が働くものではなく、親法人の欠損金と同等に連結所得金額から控除するように取り扱うべきと考える。

(5) 制度適用開始時・加入時に伴う資産の時価評価

【理由】

- ・ 未実現の損益に対して課税することが、M&Aによる事業拡大の阻害要因となっている。
また、資産の含み益に対する課税では、担税資金を有していないケースもあり、課税タイミングとしては適切ではない。したがって、時価評価課税の廃止を要望する。

(6) 計算規定の整備

1) 外国税額控除制度の見直し

【理由】

- ・ 別表6(4)の明細書の記載項目の簡略化を要望する。海外取引が増える中、海外で外国法人税が源泉される取引が増えているため、別表6(4)の作成にあたり、記載件数が増え相当の時間を要している。明細書を保存要件にする等により、記載項目を簡略化をすることで事務処理の軽減につながるため。

2) 投資簿価修正

【理由】

- ・ 買収子会社を後に売却する際に、プレミアム相当額について譲渡原価への算入を認めるよう改正することを要望します。グループ通算制度においては、買収した通算子法人を将来グループ外に売却し通算法人から離脱させることとなる場合において、子会社株式勘定の評価額について、簿価純資産価額への投資簿価修正を行うことが義務付けられているため、当該通算子法人買収時のプレミアム相当が譲渡原価を構成しなくなりその分株式売却益が増額（もしくは売却損が減額）されて課税がされる取扱いとなっております。このような不合理な取扱いは、わが国企業のM&Aおよび組織再編による国際競争力強化の流れに逆行するものであります。

令和2年新制度導入検討時においてはこの論点について十分な検討が行われたという認識はございません。これだけ大掛かり・抜本的な制度改正を行うに際しては検討過程において気がつかないままに、時間切れも含めて新法が成立してしまうことは十分にあり得る話であります。だからこそ、施行迄の準備期間を2年間設けていただいたという背景もあると考えております。

- ・ グループ通算制度における投資簿価修正制度では、子会社をプレミアム付きで取得した際のプレミアム相当額を、子会社株式を譲渡する際の譲渡原価に算入できず、現行の連結納税制度における投資簿価修正制度と比べても、グループ通算制度を導入しない会社と比べても、著しく不利益が生じる制度である。課税の公平性、及びグループ通算制度導入促進の観点から、グループ通算制度の投資簿価修正制度において、企業買収時のプレミアム相当分につき、その実現状況を考慮しつつ、譲渡原価に算入する（ディスカウント付き取得の場合はディスカウント相当分を譲渡原価から控除する）措置を講じることを要望する。

グループ通算制度における投資簿価修正制度は、通算グループからの離脱法人の株式の離脱直前の帳簿価額を、当該離脱法人の簿価純資産価額に相当する金額と定めており、現行の連結納税制度においては投資簿価修正で考慮される、当該離脱法人を買収した際の取得価額や取得時以降の利益積立金の異動額等を一切考慮しない制度となっている。この点、現行の連結納税制度における投資簿価修正では、子法人で含み益のある資産を譲渡して含み益を実現させ、その譲渡した子法人の株式について投資簿価修正を行った後、その株式を売却することで、含み益が生じていた資産の帳簿価額が引き上がるにもかかわらず、含み益の実現は株式譲渡損が生じた場合には相殺されて課税が逃れられるなどの問題が生ずるため、恣意的な税負担の調整を防止する観点から、上記のような含み益の実現益は、投資簿価修正の対象から除く方向で検討された経緯については理解できる。しかしながら、親法人の投資簿価に含まれるプレミアム相当額は、独立営業権と異なり子法人では資産認識されず、その含み益が実現することはなく、改正趣旨である恣意的な税負担の調整に利用されることはないとする。従い、この制度が適用された場合、プレミアム付で買収した子法人株式を売却する際に、プレミアム相当分を譲渡原価に算入することが認められず、グループ通算制度を適用しない会社に比べて著しい不利益が生じることとなる。また斯かる不利益を回避すべく、グループ通算制度への移行前に、過去にプレミアム付で取得した子法人株式の一部売却を迫られる、若しくは、子会社を買収する際に、完全子会社化を避ける等、企業の連結経営に重大な支障を来しかねないことから、グループ通算加入時の未実現のプレミアム相当額については譲渡原価に含められるような経過措置を要望する。

- ・ 子会社を時価評価して加入させた場合は、非適格合併の取扱いと同様に、買収プレミアム分を資産調整勘定として複数年で償却できるようにして頂きたい。令和2年度「税制改正の解説」によると、組織再編税制との整合性を図る観点から、子法人を親法人が吸収合併すること及び分割により子法人を切り出すことと同様と考えるということが、投資簿価修正の改正の趣旨に記載されている。そうであれば、非適格合併でのれんを資産調整勘定として認識する規定をグループ通算制度にも取り込むことが、組織再編税制との関係で整合すると考える。
- ・ 資産の帳簿価額の定義の中に、通算グループ加入時の株式価額と簿価純資産価額の差額を含めるようにすることを要望。離脱時に離脱法人株式を簿価純資産へ時価評価することになっていますが、買収により通算グループへ加入する場合に資産の時価評価対象外となる法人については、知財やのれん、コントロールプレミアム等の株式価値を構成するが簿価純資産を構成しない要素があるため、通算法人株式の取得価額は簿価純資産以上になります。そのような通算加入法人が将来、通算グループを離脱する場合には、簿価純資産を構成しない知財やのれん価値相当分が通算法人株式の簿価切り下げ要因となり、仮に知財やのれん価値が変わらないときであっても、株式譲渡益課税が生じると考えられます。その為、不合理な課税が生じてしまう状況になってしまいます。
- ・ グループ通算制度における投資簿価修正制度では、子会社をプレミアム付きで取得した際のプレミアム相当額を、子会社株式を譲渡する際の譲渡原価に算入できず、現行の連結納税制度における投資簿価修正制度と比べても、グループ通算制度を導入しない会社と比べても、著しく不利益が生じる制度である。課税の公平性、及びグループ通算制度導入促進の観点から、グループ通算制度の投資簿価修正制度において、企業買収時のプレミアム相当分につき、譲渡原価に算入する（ディスカウント付き取得の場合はディスカウント相当分を譲渡原価から控除する）措置を講じることを要望する。

グループ通算制度における投資簿価修正制度は、通算グループからの離脱法人の株式の離脱直前の帳簿価額を、当該離脱法人の簿価純資産価額に相当する金額と定めており、現行の連結納税制度においては投資簿価修正で考慮される、当該離脱法人を買収した際の取得価額や取得時以降の利益積立金の異動額等を一切考慮しない制度となっている。従い、この制度が適用された場合、プレミアム付で買収した子法人株式を売却する際に、プレミアム相当分を譲渡原価に算入することが認められず、グループ通算制度を適用しない会社に比べて著しい不利益が生じることとなる。また斯かる不利益を回避すべく、グループ通算制度への移行前に、過去にプレミアム付で取得した子法人株式の一部売却を迫られる、若しくは、子会社を買収する際に、完全子会社化を避ける等、企業の連結経営に重大な支障を来しかねないことから、本制度は是正されるべきと考える。

- ・ グループ通算制度における投資簿価修正制度では、子会社をプレミアム付きで取得した際のプレミアム相当額を、子会社株式を譲渡する際の譲渡原価に算入できず、現行の連結納税制度における投資簿価修正制度

と比べても、グループ通算制度を導入しない会社と比べても、著しく不利益が生じる制度である。課税の公平性、及びグループ通算制度導入促進の観点から、グループ通算制度の投資簿価修正制度において、企業買収時のプレミアム相当分につき、その実現状況を考慮しつつ、譲渡原価に算入する（ディスカウント付き取得の場合はディスカウント相当分を譲渡原価から控除する）措置を講じることを要望する。

グループ通算制度における投資簿価修正制度は、通算グループからの離脱法人の株式の離脱直前の帳簿価額を、当該離脱法人の簿価純資産価額に相当する金額と定めており、現行の連結納税制度においては投資簿価修正で考慮される、当該離脱法人を買収した際の取得価額や取得時以降の利益積立金の異動額等を一切考慮しない制度となっている。従い、この制度が適用された場合、プレミアム付で買収した子法人株式を売却する際に、プレミアム相当分を譲渡原価に算入することが認められず、グループ通算制度を適用しない会社と比べて著しい不利益が生じることとなるため。

- ・ グループ通算制度における投資簿価修正では、離脱子法人の帳簿価額を簿価純資産価額とすることとされており、子法人買収時のプレミアムが譲渡原価に算入できない。これは、グループ通算制度を採用していない企業グループとの課税の公平性を損なうものであり、現金で支払った株式取得対価が譲渡原価に算入されないのは不合理であることから、プレミアムについては譲渡原価に算入されるよう、現行制度の改正を要望する。
- ・ 子会社株式取得時の簿価と、譲渡価額の差額については担税力を示す者であり、課税所得に加算又は減算することが実態に即しているため、通算法人株式の譲渡損益をないものとする帳簿価修正については、廃止されたい。
- ・ 離脱時の通算子法人の株式簿価をその通算子法人の離脱時の簿価純資産価額に合わせるという規定を廃止することを要望する。離脱時の通算子法人の株式簿価をその通算子法人の離脱時の簿価純資産価額に合わせるという規定は、買収プレミアムが譲渡原価に算入できなくなり、その通算子法人株式の売却に係る譲渡益の過大計上または譲渡損の過少計上が生じることになり、連結納税制度と比べて不利になるばかりでなく、単体納税制度と比べても不利になることがある。結果として、M&Aを通じて事業の拡大や縮小をしながら経営の変革を目指す企業グループがグループ通算制度を利用することが困難となる要因となるため、この規定は廃止すべきと考える。
- ・ グループからの離脱法人の株式の帳簿価額は離脱直前の簿価純資産相当額とされているが、対象法人の全株式を買収してグループ通算制度に加入した場合で、買収価格に含まれるプレミアム（のれん）について将来EXITする際の株式譲渡の原価に含まれないことになってしまうため、子会社株式譲渡時の譲渡原価に算入できるようにすべきである。

3) 試験研究費の税額控除

【理由】

- ・ 試験研究費の税額控除は当初申告後は遮断され、当初申告が限度となるので、当初申告限度額の要件を取り払うよう要望したい。修更があった場合には、所得が増加しているので、控除限度額も連動することの方が理論的であり、納税者が不利な制度になっている。
- ・ グループ通算制度において増額修更が行われる場合、試験研究費税額控除は当初申告額で固定せず再調整計算を行うような取扱いに見直していただきたい。グループ通算制度において増額の修更が行われる場合、試験研究費税額控除額は当初申告額で固定されてしまい、納税者にとって極めて不利な取扱いになっているため。
- ・ 令和2年度のグループ通算制度創設時において認められなかった、増額修更に伴う試験研究費税額控除上限の増額を認めていただきたい。

現行税制では、期間差異による増額修更がなされた場合には翌期に損金に算入されることで、翌期の控除上限も減額されることとなり、納税者不利の取り扱いとなっており、現行の連結納税制度に比し制度的後退と言わざるを得ません。

連結納税制度からグループ通算制度への移行の狙いは、「事務負担軽減のための簡素化」にあり、ここでいう事務負担軽減は、納税者である企業サイドへの配慮というよりは、税務調査とその後の更正処分事務を執行する国税局/税務署サイドの負担軽減を主目的に考えているように思われるのですが、この目的に矛盾

していると考えられる規定も置かれております。

具体的には、前述とは反対のケース、すなわち課税所得金額及び法人税額を減額させる更正の局面においては試験研究費税額控除も減額更正するというものです。これは明らかに「事務負担軽減のための簡素化」の趣旨と矛盾していると思うのですが、税務調査等の結果法人税額が減額する場合には、当該法人税額の減少に連動させて、税額控除対象試験研究費の額および税額控除上限も減額し、取戻し課税を行うこととされております。

さらに、減額更正の結果、その減額更正処分を受けた法人の所得が欠損金（マイナスの所得）に転落した場合には、その欠損転落した法人が当初受けていた試験研究費税額控除額を国に返納、つまり取戻し課税が求められることになるわけですが、この欠損金については翌事業年度以降の課税所得金額と相殺控除されることを通じて、翌事業年度以降の試験研究費税額控除上限までも減額する効果をもたらすことになる懸念が生じます。

これでは納税者にとってあまりに不利なことになるということで、減更正により欠損金額が生じることで税額控除の取戻し課税が行われた場面では、当該減更正があった日の属する期の法人税額に係る税額控除上限に、その繰越欠損金に見合う控除上限額（ $\text{繰越欠損金額} \times \text{法人税率} \times \text{控除上限率}$ ）を加算する調整を行うことで、いわゆる二重課税（税額控除が二重に減額されること）が生じないように配慮する手当がなされました。

期間差異は複数年度を通算してみれば、所得金額及び法人税額に影響を及ぼすものではないことを前提とすれば増差による控除上限の引上げは認められてしかるべきであり、百歩譲って、事務負担軽減の観点から控除上限の引上げは困難であるとしても期間差異に関しては当該増更正のあった日の属する事業年度において試験研究費税額控除上限を加算する措置を講ずることが、課税の公平性、納税者の権利の保護の観点から認められるべきものと考えます。

- ・ 試験研究費の特別控除について、本規定は被合併法人等から合併法人等に移転される比較試験研究費の計算規定であるが、被合併法人等においては当該移転金額が除外されるべきところ、その規定がないため新設を要望する。連結納税グループ内の法人間での組織再編においては、連結納税グループ単位では比較試験研究費の増減がないはずであるが、本法令では合併法人等への移転だけが規定され、被合併法人等からの除外規定が明記されていないため、比較試験研究費の二重計上が生じる可能性がある。
- ・ 修・更正を行う場合の調整計算等について再考頂きたい。試験研究費の税額控除額が当初申告額で固定されるため、増額修・更正の場合に控除額の増加ができない会社にとって税額に不利な影響がある。
- ・ 増額の修更正を行う場合も当初申告額で固定せず再調整計算を行い、かつ減額の修更正と同様に他法人の税額に影響を与えないような規定にして頂きたい。減額の修更正を行う場合は非常に複雑な再調整計算を行う規定になっており、バランスが取れておらず、納税者に過度に不利な規定と言わざるを得ない。単体納税制度と比較しても不利な制度となっており、グループ経営の多様化に対応した中立性・公平性の観点から見直しを実施したという改正の趣旨に合致しないと考える。

(7) 申告・納付期限の延長

【理由】

- ・ グループ通算制度導入企業にあっては、その手続きの複雑さに鑑み、また、近年税務調査の終了日が繰り下がっていることも勘案し、法人税の法定納付期限を現在の事業年度終了後2ヶ月から3ヶ月に延長することを要望。

(8) みなし事業年度単体申告の取り扱い

【理由】

- ・ 加入時期の特例を適用した際に、みなし事業年度単体申告における交際費等の中小企業特例、特定同族会社の判定日について、現行の事業年度終了の日から、実際に完全支配関係を有した日への変更を要望する。中小企業である連結納税加入法人が加入時期特例を適用すると、みなし事業年度末には既に連結子法人であ

るため、中小企業特例について連結親法人の資本金で判定されることとなり、単体申告でありながら特例の適用を受けられなくなる場合がある。これは制度が意図しているものではないと考えられる。具体的には、交際費の損金不算入制度、特定同族会社の留保金課税制度などが影響を受けている。

(9)離脱時の益金・損金算入額の算定方法の見直し

【理 由】

- ・ 通算子法人離脱の際の益金・損金算入額の算定方法の見直し（想定される二重課税の排除）を要望する。グループ通算制度において、例えば株式を取得して通算子法人とした当該法人をグループ外に売却する場合、その譲渡簿価は取得価額にかかわらず簿価純資産をベースに算定されることになっている。取得時にプレミアムを付けることが一般的であり、その分が譲渡簿価に加味されないことになると、意図せざる二重課税が発生することになるため、そのようなことが生じないように制度開始前に手当されることが必要である。
- ・ グループ通算制度においては、含み損を有する資産を保有する子会社がグループを離脱する際、一定の条件を充足した場合に、当該子会社の離脱直前の事業年度において資産の評価損を計上することが求められる。当該損失は本来的にはグループにおける損益通算の対象となるべきであるところ、離脱子会社におけるみなし事業年度の損失として扱われるため、損益通算の機会を逸する制度となっていることから、離脱子会社におけるみなし事業年度の損失を損益通算の対象とすることを要望する。

グループ通算制度においては、通算グループから離脱する法人が、帳簿価額が10億円を超える資産の譲渡等による損失を計上することが見込まれ、かつ、その法人の株式の譲渡等による損失が計上されることが見込まれている場合には、離脱直前の事業年度において、当該資産に関して時価評価損失の計上を行うことが求められる。斯かる措置が含み損を有する資産を保有する子法人に関して損失の二重控除を防止する観点から導入される趣旨は理解する一方で、当該損失が本来はグループ内の損益通算の対象となるべきところ、子会社のみなし事業年度の損失として扱われるため、損益通算の機会を逸する措置となっていることから、離脱子会社のみなし事業年度の損失を損益通算の対象とすることを要望するもの。

- ・ グループ通算制度においては、含み損を有する資産を保有する子会社がグループを離脱する際、一定の条件を充足した場合に、当該子会社の離脱直前の事業年度において資産の評価損を計上することが求められる。当該損失は本来的にはグループにおける損益通算の対象となるべきであるところ、離脱子会社におけるみなし事業年度の損失として扱われるため、損益通算の機会を逸する制度となっていることから、離脱子会社におけるみなし事業年度の損失を損益通算の対象とすることを要望する。

(10)みなし離脱日の設立

- ・ 通算グループを離脱する際の離脱日について「みなし離脱日」を設けること。月次決算期間の中途での通算グループからの離脱については、グループ通算制度加入時の加入日の特例措置と同様の措置が設けられていないため、通算グループからの離脱法人のみなし事業年度を月次決算期間、又は会計年度の末日とする特例措置を要望する。

3 グループ法人税制

B/S未計上の無形資産の繰延処理

【理 由】

- ・ BS未計上の無形資産（自己創設暖簾の営業権等）について、グループ法人税制下の法人への譲渡時に生じる当該損益は他の譲渡損益同様に繰延処理とすることを要望。

（例：令122条の14①三を「その譲渡の直前の帳簿価額（略）が1,000万円に満たない資産（第1号に掲げるもの及び譲渡に際して1,000万円を超える譲渡損益が生じる資産を除く。）とする等。） 現行のグループ法人税制上、譲渡損益調整資産を完全支配関係のある他の内国法人に譲渡した場合には当該譲渡損益を繰り延べることとされているが、簿価1,000万円未満の資産は繰延対象となる譲渡損益調整資産には含まれてい

ない。このため、BS未計上の無形資産（自己創設の営業権等）の譲渡と解された場合、譲渡時に譲渡法人側で譲渡益課税が生じることとなる。グループ法人間での事業譲渡の円滑化や他の組織再編行為（適格分社型分割等）との課税関係の平仄を合わせることを目的に本件要望する。

4 組織再編税制

(1) 組織再編成に係る適格要件の緩和等

1) 欠損等法人の組合による特定支配関係の判定

【理由】

- ・ 組合による特定支配関係の判定の基準を緩和していただきたい。
内国法人が一の組合契約における組合員による特定支配関係を有することとなった後に、その組合契約に1名でも新たな組合員が参加した場合には、その時点で新たに特定支配関係を有することになってしまう。

2) 先行設立した受皿会社に対する共同吸収分割の適格要件緩和

【理由】

- ・ 認可事業の場合、受け皿会社を先行設立し許認可を取得させた後に当該会社に共同吸収分割を行う必要がある。このとき規模要件及び事業関連性要件を満たせず非適格再編となる事例が多いが、認可事業でなければ本来は共同新設分割を実施し適格再編となるべきものであり、適格要件の緩和を要望する。

3) 消費税の課税対象となる資産を現物出資した場合の適格要件

【理由】

- ・ 下記の理由から、消費税の課税対象となる資産を現物出資した場合の適格要件を明確にすることを要望する。
消費税の課税対象となる資産を現物出資した場合には、被現物出資法人から現物出資法人に対し消費税相当額の金銭が交付されることによって、適格要件を満たさなくなるのではないかという疑義が生じる。
東京国税局は適格現物出資に該当するという回答をしているようであるが（租税研究平成25年7月「組織再編税制における実務上の留意点」）、国税庁のウェブサイトなどにおいて公にされている状況ではない。
この点が明らかにされることで、現物出資がより広く活用されることが期待されるので、取扱いを明確にしていきたい。

4) 孫会社を対象とした無対価組織再編

【理由】

- ・ 完全支配下の組織再編を行う場合であっても、孫会社を対象とした無対価の再編は非適格となる場合があるため、適格組織再編とすることを要望する。

5) 税制適格となるスピノフの範囲

【理由】

- ・ 税制適格となるスピノフの範囲について、他の者による支配関係がある場合についても対象とすることを要望する。「他の者による支配関係」がある場合、税制適格のスピノフの要件を満たさないため、税制適格のスピノフを利用できない。
しかし、他の者による支配関係がある法人においても、事業ポートフォリオの最適化やいわゆるコングロマリットディスカウントの解消により、（構造改革等のための）資金調達を容易にすること等を意図したスピノフの要望は少なくない。スピノフ税制を導入した趣旨に鑑みれば、グループ内再編としての課税繰延要件を求めず、適用範囲を拡大することが望まれる。

6) 組織再編税制における支配関係及び適格株式交換等の判定

【理由】

- ・ 支配関係等の判定は、発行済株式総数に基づき行われているが、会社法における種類株式の導入以降、株数と議決権・配当受益権等の権利の持分割合は必ずしも連動せず、現実に即していない面があり、整理が望ましい。組織再編税制における支配関係の判定及び適格株式交換等の規定における「2/3」の判定につき、発行済株式総数のみによる判定を見直すことを要望する。

7) 税制適格となる株式交換等

【理由】

- ・ 税制適格となる株式交換等の組織再編スキームを用いた場合は、時価評価及びそれに伴う課税は生じないこととなっていますが、法人税法上に株式交換の定義について記載はなく、また会社法上で記載されているのは、株式会社と合同会社のみであるため、その他の会社形態については、株式交換完全親会社になるのは難しい状況です。法人税法上、相互会社等のように記載がない法人についても、自社の金銭によって株式交換を行う場合等によって、株式交換完全親会社になれるよう言及頂き、改正頂きたく存じます。

(2) 組織再編成に係る計算規定・評価方法等の整備

1) 資産調整勘定と営業権の関係に関する税務上の規定の明確化

【理由】

- ・ 資産調整勘定と営業権の関係について規定を整理することを要望する。資産調整勘定と営業権の関係に関する税務上の規定の解釈が必ずしも明確でない。現在（グループ通算制度適用前）の規定では、たとえば、資産調整勘定を有する法人が連結子会社として連結納税に加入する際に、すでに資産調整勘定として課税を受けた部分が営業権として再度時価評価の対象となってしまいうように思われる。

2) 非適格合併・分割の場合の上場株式の評価方法

【理由】

- ・ 非適格合併・分割の際に合併法人等に移転する資産に上場株式がある場合、いつの株価を用いればよいか明確化することを要望する。

非適格合併・分割が行われた場合において、合併法人等に移転する資産に上場株式が含まれているときは、市場株価により譲渡が行われたものとして所得金額を計算することとなると思われるが、いつの時点の株価を用いるべきか、法令上は明記されていない。

上場株式によっては、非適格合併・分割が行われた前日の終値と当日の終値で株価が大きく変動することがあり、いつの株価を用いるかによって所得金額の計算結果に多大な差異が生じてしまう可能性がある。したがって、上場株式の時価を算定する時点がいつなのか、明らかにされることが望ましい。

3) 種類株式を発行していた場合の資本金等の額の明確化

【理由】

- ・ 種類株式を発行していた法人の取扱いを明確にすることを要望する。二種類の株式を発行していた法人が、一方の種類株式の全てを償還した場合における、償還した株式に係る資本金等の額の取扱いを明確にしていきたい。

4) 同日に2つの組織再編成行為等を行った場合の取扱いの明確化

【理由】

- ・ 同日に2つの組織再編成行為等を行った場合の取扱いとして、実務上、たとえば以下のような疑問点が生じているため、この取扱いについて法令上明確にしていきたい。

- ① 4月1日付で非適格現物出資を受け入れた法人が、同日付で非適格合併を行い被合併法人となった場合、被合併法人の最終事業年度末は3月31日となるが、非適格現物出資の受入れ処理をどのように行えばよい

のか。

② 4月1日に親会社P社が非適格分社型分割によりA子会社を設立し、同日にA子会社株式を分割資産とする非適格分割型分割でB社を設立した場合、B社の設立事業年度開始時にA社との間に完全支配関係があったと考え、B社の設立事業年度よりB社及びA社は連結納税制度を適用することができるか。

③ (グループ通算制度適用前)

連結親法人が連結子法人へ譲渡損益調整資産を譲渡した日と、その連結子法人株式を第三者に譲渡した日が同日である場合の、譲渡損益の繰延べ等の規定(法第61条の13)の適用関係はどのように考えるべきか。

《例》

(前提)

当社は3月決算法人で、子法人1社と連結納税を適用している。当社はその連結子法人に対し、9月1日付でまず譲渡損益調整資産を譲渡し、同日にその連結子法人株式を第三者に譲渡した。

(i) 法人税法第14条第1項第14号により、連結親法人において、①連結離脱日の前日(8月31日)までの期間及び②3月末までの期間についてみなし事業年度が生じる。

(ii) 法人税法第61条の13第1項により、完全支配関係のある他の内国法人に譲渡損益調整資産の譲渡をした場合には、譲渡をした日の属する事業年度において譲渡損益は繰り延べられる。

(iii) 法人税法第61条の13第3項により、譲渡をした内国法人と譲受法人との間に完全支配関係を有しないこととなったときは、その前日の属する事業年度において譲渡損益を戻し入れる。

(iv) したがって、条文上は、(i)②の事業年度においては譲渡損益が繰り延べられ、(i)①の事業年度において未だ繰り延べていない譲渡損益を戻し入れることとなる。

5) 非適格合併時の青色欠損金

【理由】

- 非適格合併の場合の被合併法人の最終事業年度における青色欠損金の利用制限を外して頂きたい。非適格合併の場合、被合併法人の有する資産・負債の含み損益は課税対象となり、青色欠損金を合併法人に引き継ぐことは認められない。この時、資産・負債の含み益を含む被合併法人の最終事業年度の課税所得計算では、青色欠損金を十分に有する場合であっても、その使用は単年度所得の一定割合に制限されている。

資産・負債は時価評価され、青色欠損金の引き継ぎを認めないことは、被合併法人の税務属性を合併法人に引き継がないことを意味し、法人のライフサイクルの最期となるため、非適格合併の場合の被合併法人の最終事業年度については、青色欠損金の利用制限を課さないことが合理的であると考えられる。

(3) 組織再編成に係る届出

【理由】

- 一般に、組織再編の税務対応(届出書の提出を含む)については、複雑・難解であり、その後の社内外監査プロセスを経て、誤謬が発見されることも想定される。届出書の提出期限を申告期限までとすれば十分時間をかけた対応が可能となり、また課税上の弊害もないと考えられることから、届出書の提出期限が「組織再編の日以後2月以内」となっているものについて、これを「申告期限まで」に変更することを要望。
- 分割等に関する移転試験研究費、移転売上に関する届出期日の緩和を要望する。現状届出の期日が、分割等のあった日から2ヵ月以内となっており、それを過ぎると届出を受け付けてもらえない。総額型に従来の増加型のコンセプトが組み込まれたことにより、本届出類を期日以内に提出できなかった場合の税額控除率への影響が多岐であるから、2ヵ月以内に届出を完了できなかった場合でも、税務署長の裁量で受け付けて頂く等の宥恕規定を設けて頂きたい。(平成29改正で租税特別措置法施行規則の改正附則7条として2ヵ月を6ヶ月とする経過措置が織込まれたが、対象となる分割等は平成29年3月31日以前のものに限られる)
- 分割等における移転売上金額、移転研究費に関する税務署長の認定効力発生時期の合理化を要望。事業年度末近くに実施される組織再編については、認定日が翌事業年度になるケースがあり、実体と伴わない不合理な制度になっている。分割等があった場合に、移転事業に係る試験研究費の区分について、税務署長による認定が必要であるが、その処分の効果については、対象となる組織再編があった事業年度から生じ

るよう見直すべき。

(4) 国際的組織再編税制の整備

国際的組織再編税制における適格要件の明確化等

【理由】

- 適格現物出資の対象資産となる外国子会社株式の定義について、国内外のグループ会社通算で25%以上の持分を保有しているかどうかで判断するよう改正することを要望します。適格現物出資の対象資産となる外国子会社株式の範囲は、「内国法人が保有しているその株式等の数又は金額がその発行済株式等の総数又は総額の25%以上に相当する数又は金額となっていること」が要件とされているが、これは直接保有割合のみを指しており、間接保有割合を含めれば100%の完全子会社関係になっている場合でも、直接のみで25%未満の場合には非適格扱いとなっており実態に照らし不合理であります。

5 租税特別措置法（法人税関連）

(1) 研究開発税制・生産性向上設備投資促進税制・所得拡大促進税制・DX投資促進税制・CN投資促進税制等

1) 研究開発投資促進税制等の拡充等

【理由】

- 増減試験研究費割合に係る算出式の簡素化を要望します。増減試験研究費割合の区分が以下に変更され小数点以下の桁数が増えたことに加え、令和3年4月1日以降は上乗せ措置が設定されたことによりより複雑になった様に思われます。

令和3年3月31日までの開始事業年度；8%超・8%以下の区分

令和3年4月01日までの開始事業年度；9.4%超・9.4%以下の区分

- 研究開発税制（総額型）の堅持・拡充を要望。日本企業のグローバル競争力を維持・向上させる上で研究開発税制は極めて重要であり、中でも総額型の重要性は高い。税制改正の議論の中では租税特別措置を縮減・廃止するべきではないかとの意見も見られるが、研究開発税制（総額型）は拡充を図るべきで、少なくとも現状を維持すべき。
- カーボンニュートラルの実現には、今までとは全く異なる次元の技術が必要とする。特に、鉄鋼業において、キーとなる水素還元製鉄法は、現在の高炉法とは全く異なる製鉄プロセスであり、各国でも開発の途についたばかりの極めて野心度の高い、非連続的な技術開発となる。その推進には、企業努力に加え、研究開発促進税制による後押しが必要不可欠である。

一方、リーマンショック後、日本の研究開発投資は長期にわたり停滞し、その後のイノベーション力の低下につながったとの指摘もあり、また、コロナ禍の下で、さらに抑止傾向が強まっていることから、令和3年度税制改正でも一部の手当てがされているが、今後、カーボンニュートラル実現に向けた企業の研究開発投資マインドを後押しし、長期・安定的に行われる研究開発をサポートする観点から、税制面でも、さらなる支援策が欠かせない。その観点から、研究開発税制が実効性を持つものとなるよう、平成27年度税制改正において廃止された税額控除限度超過額に係る繰越制度の復活や税額控除割合や同限度額を国際的に優位な水準に見直す必要がある。

さらに、カーボンニュートラル対応の緊急性・重要性に鑑み、少なくとも、広く、カーボンニュートラルに資する研究開発に対する支援措置を拡充すべきである。

- 我が国企業の国際競争力の維持・向上には継続的な研究開発投資が必須であり、研究開発を行う企業のインセンティブを高めるためにも総額型に係る税額控除限度額（25%）の拡充を要望する。
- 我が国が、技術立国を目指し、中長期的な持続的経済成長を実現するためには、民間企業の研究開発を推進することが不可欠であり、本税制の果たす役割は極めて大きい。長期安定的に行われる研究開発をサポートする観点から総額型の堅持をお願いしたい。また、令和4年度末までとされている上乗せ措置の維持・拡大も要望。

研究開発は企業の業績により増減はするものの中長期的な視点も持って実施していることから、毎年相当程度の研究開発費の支出がある。一方、繰越税額控除が出来ないため、業績の悪化した事業年度においては控除限度額も減少するため、多額の控除限度超過額が発生することがある。中長期的な研究開発の促進のためにも、繰越税額控除の復活をお願いしたい。

- ・ 大企業に対する措置法税額控除要件について継続雇用者要件の廃止を要望します。令和3年度税制改正において、所得拡大促進税制の継続雇用者給与等支給額・継続雇用者比較給与等支給額の要件が廃止され、新規雇用者給与等支給額・新規雇用者比較給与等支給額の要件が新設されました。

これは、継続雇用者給与等の算出の煩雑さを考慮したものであるという理解ですが、研究開発税制・地域未来投資促進税制・5G投資促進税制・DX投資促進税制・CN投資促進税制等の大企業に対する措置法税額控除要件には継続雇用者要件が引き続き適用されているため、煩雑さ緩和の観点では見直しが望ましいと考えます。

- ・ 試験研究費の税額控除の適用を受ける際の継続雇用者給与等支給額要件、国内設備投資額要件の廃止を要望。総額型の研究開発税制は、企業にとって研究開発活動を継続的に行う上で重要なインセンティブとなっているものの、コロナ禍により企業の業績が悪化する懸念があるため、所得が前期より増加した際の2要件は速やかに廃止すべきである。
- ・ 試験研究費の税額控除制度に繰越控除の仕組みを導入いただきたい。研究開発は産業競争力の強化に不可欠であり税制で力強く後押しすべきところ、現行の制度では単年度の控除上限を超えた部分が切り捨てられるため、本来の目的を十分に達成できていない。繰越控除制度は諸外国でも導入されている。
- ・ 試験研究費税額控除の繰越制度復活、控除上限の拡充を要望する。今回のコロナ禍により、所得が激減する中で税額控除上限に達する企業が増加すると想定される。不況下に研究開発を続ける企業への後押しと研究意欲維持のためにも、繰越制度の復活、控除上限の拡充が必要と考えられるため。
- ・ 試験研究費の税額控除限度超過額の繰越可能期間については平成27年税制改正で廃止されたが、復活の上、期間を従来の1年から5年程度へ延長すること。また、復活にあたっては当該年度の試験研究費の額が前年度の実績額を下回らないという控除限度超過額の繰越要件を設けないことを要望する。

2) 特別試験研究（産学官連携・希少疾病用医薬品）に係る税額控除制度の改善

【理由】

- ・ 経済産業省産業技術環境局作成の「研究開発税制の概要と令和3年度税制改正」では、共同研究の相手方は「監査」で作成された報告書を基に「確認」とあるが、確認方法をより明確にして欲しい。ガイドライン改訂により、ある程度明確化されているが、「確認」の定義が曖昧で、どの程度の負担が共同研究の相手方にあるのか不明瞭であるため。
- ・ オープンイノベーション型の利用促進のため、監査等の適用要件を満たすことが容易でない要件の更なる緩和を要望する。
- ・ 総額型の控除限度額の引き上げを望む（30%以上）。オープンイノベーション型の拡充が図られたものの、監査等の適用要件を満たすことが容易でないため、結果として控除枠を5%失う可能性があるため。

3) オープンイノベーション税制

【理由】

- ・ 会社がオープンイノベーション投資を行うにあたり、同税制がもたらす税務メリットは、不確実性のあるオープンイノベーション投資へのリスクを分散できるものであり、わが国の産業競争力強化に資する投資の拡大が期待できるため、令和4年3月31日出資分をもって終了する同税制について、制度延長を希望する。

また、同税制の延長を前提に、新株予約権やSAFE（Simple Agreement for Future Equity）による出資も同税制への適用を認めていただきたい。オープンイノベーションへの投資は、その戦略的観点から多様な投資手法が考えられる。特に米国でのオープンイノベーション投資ではSAFEは一般的な手法である。いずれにしても同税制が目的とする効果は得られると考えられるため、新株予約権やSAFEによる出資を適用対象に加えていただきたい。

- ・ スタートアップ企業への出資の加速を期待して導入された同税制であるが、調整連結所得金額があったと

しても、調整個別所得金額が欠損の場合は税制適用が受けられないこととなっているため、通算グループで調整連結所得がある場合には、出資をおこなう法人にて調整個別所得金額が欠損であっても、所得控除が適用できるよう要望する。

- ・ 設立10年未満・未上場のベンチャー企業に対する1億円以上の出資について、25%の所得控除を講じる「オープンイノベーション促進税制」は、大企業よりスタートアップ企業への投資を促し、我が国のオープンイノベーション拡大に貢献しているため、適用期限の延長を要望する。
- ・ 海外のスタートアップへの出資は、当税制上対象となっておりますが、海外のCVC（コーポレートベンチャーキャピタル）が対象外となっております。スタートアップへの出資と同様、CVCについても、海外について、適用対象として頂きたく存じます。イノベーションを創出するためには、国内か海外かで違いはないかと考えるため。

4) 生産性向上設備投資促進税制

【理由】

- ・ 平成28年度で廃止された生産性向上設備投資促進税制の再創設を要望する。設備投資を促進することにより、日本の製造業の競争力強化や消費税増税への景気対策として再創設していただきたい。コロナ禍で経済状況が悪化する中、景気対策として導入いただきたい。
- ・ カーボンニュートラル実現のため、今後多大な設備投資が必要となることを見込まれるため、積極的に取り組む企業を後押しする税制をお願いしたい。炭素税やカーボンプライシングにより負担増を強いる制度には反対する。

5) CN投資促進税制

【理由】

- ・ 「生産工程等の脱炭素化と付加価値向上を両立する設備導入」の部分については、事業所等の炭素生産性を相当程度向上させる計画に必要な設備が対象とされているため、法律が想定しているのは、自社の事業所で脱炭素化を行った場合を想定しているものと考えております。脱炭素化を促進しているという意味では、自社の事業所なのか、他社の事業所（賃貸等）なのかは関係がなく、脱炭素化を促進すべきかと存じます。ちなみに、弊社では、不動産の賃貸業を営んでおります。賃貸用不動産の場合、脱炭素化を行うケースは、貸主側が行う場合が多いかと思しますので、自社のみに関わらず、他社が使用するケースも税制の対象として頂きたく存じます。

6) DX投資促進税制

【理由】

- ・ デジタルトランスフォーメーション投資促進税制の適用に必要な要件である産業競争力強化法における事業適応計画の認定において、企業変革要件の大幅な緩和を要望する。本税制においては、改正産業競争力強化法における事業適応計画の認定が必要となるが、この中で企業変革要件については、製造原価の8.8以上の削減等の厳しい要件が必要となっており、DX投資を進めるも適用が難しい。DXの“投資促進”という趣旨に即した大幅な要件緩和を要望する。

7) 人材確保等促進税制・所得拡大促進税制

【理由】

- ・ 税制非適格ストック・オプションの権利行使による経済的利益が雇用者給与等支給額に含まれるか否かを明確化することを要望する。雇用者給与等支給額とは、「法人の適用年度の所得の金額の計算上損金の額に算入される国内雇用者（法人の使用人（役員の特権関係者及び使用人兼務役員を除く）のうち、その法人の国内の事業所に勤務する雇用者として、労働基準法に規定する賃金台帳に記載された者）に対する給与等の支給額」とされており、ここでいう給与等とは所得税法第28条第1項に規定する給与等（原則として給与所得として課税されるもの）とされている。

税制非適格ストック・オプションの権利行使による経済的利益は、個人側では権利行使時の時価と権利行

使価格との差額が給与所得として課税される一方で、法人側では権利行使時にその新株予約権の交付された時の価額（確定数給与である場合には、交付決議時価額）が損金の額に算入される（法法54の2）ため、両者の金額は基本的には一致しない。

このような場合、税制非適格ストック・オプションの権利行使による経済的利益は、雇用者給与等支給額に含まれるのか、また、もし含まれるのであれば、どの部分の金額が含まれるのかが明らかではないため、法令等で明確にしていきたい。

- ・ 出向先法人が給与負担金として支出する金額は、出向先法人の貸金台帳への記載の有無にかかわらず、「国内雇用者に対する給与等の支給額」に含めることを認めることを要望する。出向先法人が支出する給与負担金（給与に相当する金額）は、出向先法人が貸金台帳にその出向者を記載しているときには、その給与負担金を「国内雇用者に対する給与等の支給額」に含めることができる旨が措通42の12の5-3で示されている。

しかし、実務上、出向先法人の貸金台帳に出向者を記載しているケースはほとんどないため、このような実情を考慮し、出向先法人が給与負担金として支出する金額は、出向先法人の貸金台帳への記載の有無にかかわらず、「国内雇用者に対する給与等の支給額」に含める等の簡便的な取扱いを認めていただきたい。

- ・ 租税特別措置の適用制限（措法42の13⑥～⑨）について、適用要件を人材確保等促進税制の要件にマッチさせることを要望する。令和3年度税制改正において、コロナ禍、ポストコロナを見据えた経済情勢にマッチするように人材確保等促進税制の適用要件が見直されたにもかかわらず、本規定においては、大企業による一定の租税特別措置の利用の条件として、賃上げや設備投資への積極的な姿勢を求め続けていることは、法人税におけるグランドデザインにおいてミスマッチとなっており、かつ納税者に要件の管理において過度の事務負担を強いていると考える。
- ・ 税額控除の適用法人の制限ルールの撤廃を要望する。賃上げ税制の適用を受けない場合でも、給与額の算定や設備投資額の把握が必要等となり、多大な事務量となっているため。

8) パテントボックス・イノベーションボックス等の導入

【理 由】

- ・ 海外から受け取るロイヤリティ収入（第三者から受け取る特許料収入を含む）に対する益金不算入の導入を要望。デジタル課税の新たなルールを導入する際に、国際的な企業間の公平な競争環境を整備し、かつ、日本企業の国際競争力の向上を実現する観点から、特許やデータ等の無形資産の国内集積へのインセンティブとなるような税制をご検討いただきたい。
- ・ 我が国においても改めてパテントボックス税制の導入に向けた検討を急ぐべきである。欧米中韓日の5大特許庁で、出願件数が減少傾向にあるのは日本だけである。こうした中で、わが国が現状を放置するならば、日本企業の研究開発拠点、あるいは企業の超過収益力の源泉である無形資産が当該制度の導入国に移転しかねない。

欧州諸国において導入され定着しているパテントボックスについては、BEPSにおいて一種の有害税制ではないかとの議論もされた経緯はあるものの、自国での研究開発から生んだ発明等に係る特許から得たロイヤリティ収入等に対して一定の範囲で軽減税率を適用することは認められている。米国のFDIIもこの流れに沿ったものと言われている。また最近オーストラリア2021-22予算において、パテントボックス税制の導入が決定されたことが報道されている。

（5大特許庁出願件数等参考情報）<https://www.jpo.go.jp/resources/report/nenji/2020/document/index/honpen0300.pdf>

（オーストラリア参考情報）<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/au/Documents/federal-budget/deloitte-au-tax-federal-budget-japanese-version-innovation-2021-22-130521.pdf>

- ・ 本邦での競争力確保、研究開発拠点の海外流出防止の観点から、イノベーションボックス税制を創設することを要望する。

(2) 交際費等の損金不算入制度の見直し

【理由】

- ・ 資本金が100億円以下の法人の場合、接待飲食費の額の50%に相当する金額が損金の額に算入されることとなるが、この部分を撤廃していただきたい。例えば、資本金が99億円の法人は一般的に十分大企業であると考えられる。その点から勘案すると、資本金が100億を超える法人等は、同様の処理をとることが認められないことを鑑みると不平等であると考えられるため。
- ・ 飲食費に関する「飲食店、料理店等の名称及びその所在地」記載について、所在地の記載は不要とすることを要望する。飲食店、料理店等の「所在地」について、現行商慣習上、領収書類（特にレシート）上に記載されていない事例が多く（店名＋電話番号のみ、など）、又電子領収書データ（カード・電子マネー利用）においてもデータ内容に含まれていないことが多い。この場合には、現行法令上飲食費と認められない事になり、飲食費とする為には、飲食店の住所を追記する等の実務上の対応を実施している。所在地の記載を不要とすることで、事務効率化と電子化の促進につながるため。
- ・ 控除対象外消費税中の交際費対応部分について、損金算入を認めることを要望する。該当額はごく少額である一方、算出に手間がかかることから、損金算入を認めることが事務効率化につながるため。
- ・ 交際費等は、経済活動の潤滑油としての役割を有しており、企業活動が継続する限り必要なものである。従って、企業規模及び金額に関係なく、業務上の経費として損金算入を認めていただきたい。
- ・ ガス事業においては中小企業者が多く、大企業と比べて販売促進手段が限られており、交際費は中小法人の事業活動に不可欠な経費であることから、中小企業者等の交際費損金算入の特例の延長を要望する。

(3) 特定資産の買換に係る特例措置の延長・恒久化等

【理由】

- ・ 繰り返し延長されている当該税制について、恒久化を望む。優良な住宅ストック形成並びに良好な市街地環境整備に資する施策として今後とも好影響を与え続ける。

(4) 土地譲渡益課税（土地重課）の廃止又は延長等

【理由】

- ・ 創設当初の意義（土地への投資抑制等）を逸しているため、土地譲渡益に対する追加課税、地価税の廃止を要望する。
- ・ 本措置法は、バブル期の土地投機に起因する地価高騰の抑制を目的とするものであり、長期所有土地の譲渡はこれらに該当しないことから、本制度を廃止していただきたい。

(5) 特定目的会社・投資法人に係る課税の特例

1) 特定目的会社の特定目的借入による証券化

【理由】

- ・ 特定目的会社の支払配当の損金算入要件に、特定社債の機関投資家による保有見込みに加えて、特定目的借入れの機関投資家に対する貸付けもその選択肢とすることを要望する。現行税法上、特定目的会社の支払配当の損金算入要件の一つとして、①1億円以上の特定社債の公募による発行、②特定社債の機関投資家のみによる保有見込、③優先出資の50人以上による引受け、④優先出資の機関投資家のみによる引受けのいずれかが選択肢として認められているが、資産の流動化に関する法律上認められている特定目的会社の資金調達手段の一つである特定目的借入れの機関投資家に対する貸付けもその選択肢に加えることにより、私募又は私売出し市場の活性化を図るとともに、不動産ファイナンス市場へ長期資金を呼び込むことが期待できる。

2) 投資法人の合併に伴う利益分配の損金算入事業年度の明確化

【理由】

- ・ 下記の理由から、投資法人の合併に際し、被合併法人の投資法人に係る投資主に対し利益の分配として交付する金銭の額のうち、合併最終事業年度の直前事業年度の利益分配に相当する金額の当該直前事業年度における損金算入の可否の明確化並びにそれに係る手続規定等の整備を要望する。

一定の導管性要件を満たす投資法人が支払う配当等は、所得の金額の計算上、損金の額に算入されることとされており、投資法人が合併により解散した場合において、当該合併に際し被合併法人の投資法人に係る投資主に対し利益の分配として交付された金銭の額も損金算入の対象となる旨、平成21年度の税制改正により明確化されたが、その損金算入の対象事業年度については、不明瞭な部分がある。

投資法人が合併する場合において、合併最終事業年度の直前事業年度に係る利益の配当等の決議が、合併期日までに行えず、合併期日後に、合併最終事業年度に係る利益と当該直前事業年度に係る利益を一括して合併交付金としてその投資主に支払うこととなった場合における当該合併交付金のうち直前事業年度に係る利益の分配相当額の直前事業年度における損金算入の可否、並びに、損金算入を認める場合の要件及び手続規定等の明確化が不可欠である。

(6) 海外投資等損失準備金等

1) 海外投資等損失準備金制度の拡充及び恒久化

【理由】

- ・ 資源の多くが賦存する発展途上国は、政治的・社会的に不安定であるため危険負担が大きく、また、開発に伴い道路、港湾等いわゆるインフラストラクチャーの整備に多額の資金が長期間必要になる。一方で近年資源確保競争が激化し、以下のとおり鉱山開発リスクが増大するとともに、操業移行後においても安定的・長期的な収益化も難しくなっている。

資源メジャーは、合併等を通じて寡占化を進め、市場支配力をより一層強めている。その結果、買鉱製錬の存立が困難となり自主開発鉱山の確保が必要となるも、メジャー資本による寡占化の進展や資源ナショナリズムの高まりにより優良鉱山開発プロジェクトへの参入機会はますます減少している。

中国企業は、急増する国内需要を背景に、政府と一体となって海外鉱山開発プロジェクトに積極的に参入する動きを強め、資源確保競争を激化させる大きな要因となっている。

資源開発に関わる契約に自国資本の参加を義務付けたり、自国に有利な制度に変更したりする等、資源の国家管理を強化する動きが大きくなりつつある。

また、資源確保競争の激化により、事前交渉から参入表明までの期間、参入費や開発資金の支出までの期間も短期化する傾向にある。更に、対象鉱山の僻遠化、深部化、採取鉱物の低品位化等に伴い開発コストならびにリスクが増大していることに加え、操業移行後の生産活動や収益計画の安定的な実現も難しくなっている。

近年、地元への利益還元を求める地域住民の反対により、探鉱及び開発を断念、または、計画を大幅に修正する事例も増加している。

最近の開発投資において、ESGやSDGsなどの自然環境及び地域社会の保全に対する意識の高まりにより、コストの増加に加え、手続きや対応が煩雑化し、開発の可否が見通しづらくなってきている。

このように海外鉱山開発を巡りますます増大するリスクに対する軽減措置として、本制度は非常に重要な役割を果たしているため、次の事項を中心に、一部拡充のうえでの恒久化をお願いしたい。

①積立期間の延長

②申請・認可手続きの簡素化、事後手続化

③積立金限度割合の平成30（2018）年度税制改正前の水準への回復（割合の引き上げ）

- ・ 電力の安定供給のためには、良質かつ膨大な量の発電用燃料を要する。国際間の資源獲得競争が激化する中、電気事業者は将来の燃料資源確保のため、非常にリスクの大きい海外エネルギー開発に積極的かつ継続的に取り組む必要がある。また、本措置の恩恵により、良質の資源を安定的に確保することは、電力の安定供給に資するものであり、このため、海外投資等損失準備金について、現行制度の適用期限の延長が必要。

- ・ 国際的な資源獲得競争が激化する中、資源・エネルギーの安定供給に向けたわが国の企業による探鉱開発促進の観点から延長を要望する。

2) 探鉱準備金・海外探鉱準備金制度及び新鉱床探鉱費・海外新鉱床探鉱費の特別控除制度（減耗控除制度）の拡充及び恒久化

【理由】

- ・ 鉱業は、採掘に伴い減耗し、かつ、再生不可能な減耗性資産である鉱物資源を経営基盤としている。一般の製造業の場合、固定資産に投下した資本は減価償却費として期間費用配分して回収するが、鉱業の場合は、固定資産に対する減価償却費の回収のみでは企業の存続は不可能である。すなわち、鉱山会社が事業を継続するためには、鉱物の採掘に伴って減耗する埋蔵鉱量を極めてリスクが高い探鉱開発によって補填し続けることが絶対条件である。

更に、鉱業は事業場が鉱床の賦存地域に限定されること、鉱床は開発が進むにつれ次第に僻遠化、深部化し、その結果、必然的に探鉱開発コストが増大すること等の特殊性を有している。

これらを解決するうえで、本制度は、我が国企業が継続的に探鉱を進め、自らの資源を確保するために必要不可欠な制度であり、鉱物資源を安定供給する上でも、極めて重要な役割を果たしてきた。

また制度創設以降、企業の鉱山関連事業を取り巻く環境の変化を踏まえて数次の改正が行われてきたことから、その更なる活用並びに、我が国鉱業者の海外展開の実態を踏まえ、次の事項を中心に、より一層の拡充等をしていただきたい。

- ①海外減耗控除制度における対象者（国内鉱業者等）要件の緩和
- ②海外自主開発法人の要件緩和
- ③積立金額の計算簡便化
- ④探鉱費の範囲の拡大
- ⑤準備金の積立期間の延長
- ⑥グループ通算制度移行時に改正予定の、所得基準額の計算における繰越欠損金の取扱いの、従前の計算方法への復元（令和4年度からの連結納税のグループ通算制度への移行に際し、減耗控除制度の所得基準額の計算方法が変更されるが、単体納税との公平性が失われグループ通算制度採用の会社が著しく不利益を被ることから、従来の連結納税採用下の計算方法に改めていただきたい。）

(7) 地震・災害・公害対策等の特別措置

異常危険準備金制度の充実

【理由】

- ・ 火災保険等に係る異常危険準備金の積立率については、昭和28年に法制化された当初は10%として積立での促進が図られておりましたが、自然災害が少ない年が続いたことで、準備金残高が増加傾向にあったため、積立率は度々引き下げられ、昭和55年には2%となりました。

その後、近年の自然災害の激甚化・頻発化の影響を受けて準備金残高が大きく減少傾向となっていることから、積立率は少しずつ引き上げられ、現在は6%（うち4%は経過措置）となっております。

しかしながら、激甚化・頻発化する自然災害に対応するためには、令和3年度で期限切れとなる経過措置部分を含んだ現行の6%では十分な残高が確保できない状況であり、火災保険事業の持続可能性を守るためにも、積立率を10%に引き上げることを要望します。

さらに、残高の上限となる洗替保証率についても、巨大自然災害が連続して発生するリスクの現実性に鑑みて、十分な備えを維持する観点からは、現行の30%（業界全体で約6,000億円水準）では十分とは言えない状況にあり、40%への引上げが必要と考えます。また、積立率に関して、残高率が30%を超える場合には、本則積立率（2%）が適用されることとなっておりますが、これについても同様に40%への引上げを要望いたします。

火災保険は、自然災害リスクに対する国民と企業の自助取組みの中心に位置しており、我が国の気候変動

リスクの対策において必要不可欠なものであります。これら異常危険準備金制度の一層の充実を図ることは、火災保険事業の持続可能性を守り、国民生活と我が国経済の安定に寄与するものと考えます。

(8) その他

中小企業投資促成税制

【理由】

- ・ 中小企業は、地域経済における雇用機会の創出と確保、地域住民の多様なニーズに応じた財・サービスの提供等、地域経済の発展に多大な貢献をしている。

しかしながら、その経営基盤は弱く、経済社会環境の変化への対応力は十分であるとはいいがたく、今後とも技術革新等に努め、環境変化に対応し発展を遂げていくために、本制度の果たす役割は重要である。ついては、是非とも維持・存続いただきたい。

6 国際課税関連

(1) 移転価格税制

1) 国外関連者判定の見直し

【理由】

- ・ 国外関連者の形式基準の判定を50%以上から50%超とすることを要望。BEPS行動13でも規定されているように、移転価格税制の対象は支配関係のある企業とするのが国際標準であり、一般に50%丁度を出資している企業は含まれない。本質的に50%出資の企業との取引価格を支配するのは困難である上に、他国パートナーとジョイントベンチャーを組成して推進する国際事業において、本邦企業が適切な税務コンプライアンス対応の為に、他国パートナーが必要としない情報を要求する場合、それと引き換えに何らかの譲歩を求められ、事業推進の足枷になることもある為、変更を強く要望する。
- ・ 持分基準について、日本以外の多くの国で基準としている50%超へ見直しをすることを要望する。
- ・ 国外関連者の定義において、実質的な支配力の観点から、50%以上の資本関係から50%超へと見直すべきである。
- ・ 国外関連者の定義に関する出資比率による形式基準では、持分50%ずつの合弁事業の場合、実質的に支配力を有していない場合でも国外関連者と認定される。ついては、国外関連者の定義を「出資比率50%以上」から「50%超」に、見直していただきたい。
- ・ 50%以上を国外関連者としてしているが、50%では決定権を有しておらず、完全に支配している状態ではないことから、50%超を対象とすべきである。50%では決定権を有しておらず、完全に支配している状態ではないと考えられるため。

2) 国外関連者寄附金課税の見直し等

【理由】

- ・ 寄附金課税された場合、相互協議の対象とならず二重課税が排除されないため、国外関連者に対する寄附金は、移転価格税制の対象とすることを条文中で明文化することを要望。
- ・ 国外関連者寄附金と移転価格税制について整理頂きたい。事業に関連のない費用ならともかく、必要な費用をグループのどの会社が負担するかは本来移転価格税制の問題であり、実務上の混乱を整流化するためにも、事業経費負担については移転価格税制の中で取り扱う事を希望する。

3) 相互協議および事前確認制度の強化・迅速化・改善

【理由】

- ・ 執行の現場と相互協議担当局との事前の連携を強化し、予め二重課税リスクを低減させるなど、企業が国際競争力を失うことのない執行のあり方を要望する。

- ・ 国外関連者への寄附金課税が適用された場合においても、相互協議の対象とすることを明文化して頂きたい。国外関連者寄附で課税された場合、相互協議以外の手段で二重課税を排除することができないため。近年、寄附金課税の場合でも、日本当局が相互協議の対象とするケースがあると理解しているが、明文化をしていただきたい。

4) 国外関連者に関する明細書

【理由】

- ・ 別表17(3の7)と別表17(4)の内容が重複しているため、一本化していただきたい。また、添付書類は電子申告時にPDF化が必要で、この項目については紙提出以上の事務負担となっている。

5) BEPS行動計画13関連

【理由】

- ・ CbCRを提出する際、特殊なコードを用いたデータ作成が求められるが、集計するだけでも多大な事務負担があるにもかかわらず、更なる負担となっている。また、提出したデータの帳票出力ができず、結果を確認できないため、出力されるよう要望する。集計した数値・内容を所定の様式・コードに変換する作業が負担となっているため。
- ・ EU Public-CbCRに関しては、従来から一貫性、機密保護、適切な利用の三原則に照らし、産業界・企業の立場からは受け入れ難い旨指摘しております。日本政府からも本件の取扱いについてバックアップ等いただくことを要請します。2021年6月1日、欧州連合(EU)の機関である、EU理事会、欧州議会、欧州委員会の代表は、国別報告書の開示に関する指令の提案について合意に達した旨報道がされております。この指令は、2016年に欧州委員会が提案したもので、対象となるのはEU多国籍企業および、EU内の支店や子会社を通じてEUにおいて事業を行う非EU多国籍企業です。

これらの企業のうち、直近の連続する2事業年度において、連結売上高の合計が7億5,000万ユーロを超える場合、各加盟国での納税額や、国ごとの利益、売上高、従業員の内訳など、その他の税務関連情報を開示することを求めるものであります。

- ・ BEPS13移転価格文書化におけるマスターファイルについて、各国がOECDルールに準拠した国内法を整備する等、OECDと連携した対応を望む。

マスターファイルは、インド・中国・インドネシア等の新興国において、必ずしもOECDの勧告と合致しないルールが各国国内法により法制化され(具体例は以下の通り)、現地国所在子会社等に提出義務を課しており、その実務対応で非常に苦慮しているため。

(例)

- ・ 提出期限がOECD勧告よりも短い
- ・ 記載項目及び情報がOECD勧告より多い
- ・ 英語以外のローカル言語への翻訳を求める
- ・ 企業の事務負担の軽減のため、ローカルファイル(LF)の作成期限を、CBCRやマスターファイルと同様に、1年以内への変更を検討していただきたい。
- ・ 最終親会社届出事項の提出期限について、現行の「最終親会計年度の終了の日まで」から、「確定申告書提出期限まで」に緩和することを要望。最終親会社届出事項に記載すべき情報は、法令で定める提出期限である各最終親会計年度終了の日(事業年度終了の日)に確定することから、実務上、法令で定める提出期限までに記載すべき情報を収集することは不可能であるため。
- ・ 最終親会社等届出事項の提出期限について、現行の「最終親会計年度の終了の日まで」から、「確定申告書提出期限まで」に緩和することを要望する。最終親会社等届出事項に記載すべき構成事業体は、現行法令で定める提出期限である会計年度終了時に確定することから、実務上、最終親会社等届出事項を会計年度終了日までに提出することは不可能である。現状、仮の構成事業体を記載した最終親会社等届出事項を一旦会計年度終了日までに提出し、事後で確定版の構成事業体に基づく最終親会社等届出事項に差し替えを行っており、無用な事務負担の削減のために対応可能な期限設定をお願いしたい。

(2) 外国税額控除制度

1) 控除限度額の繰越期間の延長・限度超過額の損金算入制度の創設

【理由】

- ・ 外国税控除限度超過額の繰越制度は3年とされているが、延長していただきたい。海外での事業活動が当然のように行われている今、国際的な二重課税が生じる可能性は高く、現行の3年という繰越期間では企業活動の制約にもなりかねないため、期間を延長していただきたい。
- ・ 繰越期間（3年）を超過した外国税額を損金算入できるようにし、結果として二重課税を排除することにより国際競争力強化につながるような制度にしていただきたい。
- ・ 国外所得と税額発生時期のタイムラグや控除枠が十分に確保できない等の理由から、外国税額控除制度の利用が制約される事態が発生しているため、控除限度額の繰越を現行の3年から5乃至7年へ延長すること。また、繰越期間経過後は控除限度超過額の損金算入を認めることを要望する。
- ・ 繰越控除限度超過額について、繰越期間の延長および失効額の損金算入を認めて頂きたい。繰越期間3年は短すぎるため、繰越欠損金期間とのバランスから7～10年程度に延長する事および繰越期間を超えて失効した外国税について損金算入を認める事を希望する。
- ・ 二重課税回避のため、控除限度超過額の繰越期間を現状の3年から欠損金の繰越期間と平仄を合わせて10年とすることを要望する。
- ・ 二重課税回避のため、切り捨てられることとなった控除限度超過額を損金算入できる制度の創設を要望する。
- ・ 外国税額控除制度については、控除限度超過額・控除余裕額の繰越期間の延長（現行3年→10年）や控除限度超過額で繰越期間内に控除できなかった分について損金算入を認める等の改善を図るべきである。
- ・ 法人税率の引下げにより、相対的に外国税額の控除機会が低下している。実効税率引き下げが進む中、国外の源泉税率は固定的であることを踏まえると将来的にこの控除機会の低下はより顕著になることが予想される。二重課税を防止する外国税額控除の趣旨に鑑み、控除機会が制限されないよう3年の繰越期間について検討するべきである。
- ・ 主に新興国の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の増加など期ずれ要因が増加する中で、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、控除限度超過額及び控除余裕額の繰越期限を10年に延長していただきたい。
- ・ 税額控除方式を選択して繰越期限内に控除できない場合、その残額は税額控除方式も損金算入も不能となる。将来を予見し、損金算入方式と税額控除方式を選択することを求めることは、課税の公平性の観点からも問題がある。
加えて、所得金額以外を課税標準として課税される外国法人税は、所得金額に不釣り合いな多額の税額になる場合がある。この場合、控除限度超過額の繰越期限内での外国税額控除は困難である。二重課税回避のため、繰越期限に至った外国税額控除限度超過額の損金算入を認めていただきたい。
- ・ 控除対象外国法人税額が住民税法人税割よりも大きい場合、控除未済外国税額として将来3年間繰越されるが、控除未済となった金額については還付、ないしは損金算入を認めていただきたい。

2) 納税証明書のデータ保存

【理由】

- ・ 納税証明書が海外からPDF等で送られてくることがあるが、事務負担軽減の観点から、PDFをそのままデータ保管が可能であることを明確にして欲しい。（例えば、弊社の場合は6,000件も存在する）

3) 組合名義の納税証明

【理由】

- ・ 組合員名義で納税証明を入手することができずに外国税額控除をとれない実務があるため、組合名義の納税証明をもって組合員の外国税額控除のための証明書類として取り扱っていただきたい。

4) 一括限度方式の堅持

【理由】

- ・ 外国税額控除制度については、一括限度方式を堅持することを要望する。(国別限度額方式や所得バスケット方式は導入しないこと。)
- ・ 本邦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。

5) 国外所得の90%シーリングルール

【理由】

- ・ 国外所得の計算は、平成28年4月1日より帰属主義(いわゆるAOA)に基づき計算することになっている。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すべきである。
- ・ 国際課税原則への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から、外国税額控除制度の90%シーリングは制度と整合的ではなくなるため撤廃して頂きたい。

6) 対象となる外国税の範囲

【理由】

- ・ 外国税額控除の対象となる外国税の範囲について一定の指針を示していただきたい。外国の税金は多岐に渡るため、各国のどのような税金が外国税額控除の対象になるのか、例えば具体的な名称を列挙していただきたい。

7) 税務調査において更正を受ける場合

【理由】

- ・ 課税庁及び納税者双方の事務負担を軽減するため、税務調査において更正を受ける場合に、外国税額控除(控除対象外国法人税等)の職権による更正を認めていただきたい。

(3) 外国子会社合算税制

1) 全般的意見

【理由】

- ・ 制度の整理・簡素化をお願いしたい。ここ数年の改正で極めて複雑な制度となったことで実務上の負担が増大しており、意見募集した上で大幅に簡素化する事を希望する。
- ・ 租税回避防止規定の趣旨を踏まえ、以下の点の見直し、より合理的な制度への変更を希望する。
 - ①日本の租税負担割合を踏まえた、適用免除となる租税負担割合の緩和(トリガー税率の見直し等)
 - ②合算課税所得の算定の簡便化(事務負担の軽減等)
 - ③受動的所得の緩和(持分25%判定の見直し等による対象所得の縮小等)
 - ④合算課税時に二重課税が確実に排除される規定の設置(外国税額控除の確実な適用等)

2) 外国関係会社等の判定

【理由】

- ・ ベーパー・カンパニー等の特定外国関係会社の適用免除基準税率を30%から引き下げる、あるいは特定外国関係会社への合算課税自体の廃止及び対象外国関係会社の租税負担割合の引き下げを要望する。

米国などの法人税の引き下げを行った国もあり、調査対象の海外子会社が急激に増加、且つ、ベーパーカンパニー判定や、事実上のキャッシュボックス判定といった新たな判定基準も増え、より一層制度が複雑化し、事務負担が急増している。外国子会社合算税制の趣旨は、軽課税国に所在する子会社を利用した租税回避行為の防止であり、特定外国関係会社のトリガー税率の30%はOECDで合意された最低税率15%よりも著しく高い水準であるため、対象/部分対象外国関係会社のトリガー税率(20%)と含めて一本化したうえ

でトリガー税率の引き下げをお願いしたい。

先般のOECDの議論を踏まえてればトリガー税率を引き下げても十分制度趣旨を満たしていると思われる。事務負担を軽減となるよう、調査対象となりうる会社数が減るような改正を希望する。なお、G7の主要メンバーであるイギリスの法人税率は19%であるため、少なくとも19%に引き下げて頂きたい。

- ・ ベーパー・カンパニー等の特定外国関係会社の適用免除基準（税率30%以上）について、我が国や諸外国の法人実効税率引き下げ（特に米国の州税を含めた法人実効税率は20%後半）の動向を踏まえ、20%前半とすること。また、対象外国関係会社の適用免除基準（税率20%以上）についても、諸外国における法人実効税率引下げの動向を踏まえ、本邦実効税率の半分とすることを要望。

米国をはじめとする諸外国の法人実効税率引下げ及び平成29年度税制改正により、租税回避を意図せず事業上の理由がある外国関係会社についても合算対象となり得る点や、外国子会社合算税制の実務において確認対象となる会社数が大幅に増加し、過度な事務負担が生じているため。

- ・ 特定外国関係会社の免除基準となる租税負担割合について、諸外国の法人税率の状況を踏まえ、30%という基準はあまりに高いため、25%等の基準の引下げを希望する。30%以上の国は限られており、ほとんどの子会社を確認する必要があるため、実務上の負担は増大しており、基準の引下げを切に希望する。
- ・ 租税負担割合による制度適用免除基準について、近年の諸外国の法人実効税率の引き下げ状況を踏まえ、租税負担割合を本邦法人実効税率の半分とするよう願いたい。
- ・ 特定外国子会社等の判定基準となる租税負担割合が20%以下から20%未満に改正されたが、法人税率引き下げにより法定実効税率が20%未満となる国が多くなっている現状に鑑み、更に租税負担割合を緩和することを要望する。
- ・ ベーパー・カンパニー等の特定外国関係会社の適用免除基準（租税負担割合30%以上）について、租税回避リスクの低い20%～30%については事務負担軽減の観点より適用免除基準の対象とすることを要望。平成29年度税制改正により、外国子会社合算税制の実務において確認対象となる会社数が大幅に増加し、過度な事務負担が生じているため、納税者の事務負担軽減を要望するもの。

3) 外国関係会社の判定（ホワイトリスト方式の導入等）

【理由】

- ・ トリガー税率を廃止し、ホワイトリストorブラックリストに変更してほしい。海外子会社全社の実効税率を毎年確認する必要がある、事務負担が甚大。各国間で税率の引下げ競争もあり、今後更に対象の拡大も想定されることから、対象国の明確化を強く要請する。
- ・ 制度が複雑化し事務負担が極めて増大していることから、米国・英国といった日本からの進出が多く、また租税回避問題が生じづらいと思われる国を中心にホワイトリスト制度の導入を希望する。
- ・ 近年、働き方改革といわれている一方、税務業務については時代に逆行して増加の一途をたどっている。実質的な租税負担率を基準として判断する必要があるが、海外子会社の決算、税務申告内容等の情報を全て申告期限までに得ることは困難であり、判定するだけでも多大な手間隙を要する。ホワイトリストの導入など、簡素化による事務負担軽減できるようにしてほしい。

4) 外国関係会社の判定（その他）

【理由】

- ・ いわゆるPMI特例に係る特定譲渡の譲渡先要件について、内国法人についての緩和を検討されたい。具体的には措法66の6④四について割合のいずれかが零を超えるものに限るものとしている制限を撤廃してほしい。譲渡前に持ち分が零であっても特定譲渡後については、合算対象となるのであるから、譲渡先から除外するのは適切でないとおもわれること。
- ・ 措置法施行令39の15⑤の冒頭括弧書きにおいて、PMI特例の適用範囲として、内国法人が保有する外国関係会社は適用の対象外とされているが、適用できるようにしてほしい。PMI特例において、内国法人の直下の外国子会社については認められない趣旨は、当該PMI特例の適用により譲渡益を合算所得から除いたとしても、その後の清算において、みなし配当と清算損が同時に生じ、みなし配当免税と清算損の損金算入効果が取れてしまうようなケースを想定し、それを防ぐためのものであった。しかし、その後の令和2

年改正による子会社簿価減額特例が導入されたことにより、当該除外の意義は既に失われていると考えられ、あえて二重に制限をかける理由もなく、BEPSに基づいた不要な法人の削減という企業目的に反したものとなっていること。

- ・ 欧米は特に、租税回避の目的でなく、ビジネス上の必要性から特定目的会社を設立することが多く、当該ビジネスを踏まえたペーパーカンパニーの除外要件の拡充（証券化取引等）を希望する。
- ・ キャピタルロスについても租税負担割合の算定上分母の所得金額から減算することを認めるよう改正を要望します。外国子会社売却時のキャピタルゲイン課税に関し、現状ではキャピタルロスも租税負担割合の算定上分母の所得金額から減算することは認められておりません。同一年度内のキャピタルゲインとキャピタルロスを相殺することは認められておりますが、ネットのロスがマイナスすることはできないという不公平な取扱いとなっております。

平成29年度CFC税制改正により先ず経済活動基準の判定がされたうえで租税負担割合のチェックが行われるようにCFC税制の考え方が大きく変わった際に、このキャピタルロスについても租税負担割合の計算上分母の所得金額から減算することを認めるよう取扱いを改めておくべきであったと考えております。

- ・ 米国のエネルギー発電事業（再生エネルギー発電事業を含む）や不動産賃貸事業を行うSPCにつき、ペーパーカンパニーから除外することを要望する。不動産賃貸事業や海外のエネルギー発電事業（再生エネルギー発電事業を含む）に投資をする場合、資金調達・リスク管理上の便宜等から、事業を行う国においてSpecial purpose company（SPC）を通じて事業が行われる。このようなSPCにつき、以下の見直しを検討していただきたい。

- ① 令和元年度税制改正により、不動産保有に係る一定の外国関係会社についてはペーパーカンパニーから除外されるよう整備されたが、実際には、管理支配会社を現地に有していないためその除外規定が適用されず、また、不動産保有会社が実体基準や管理支配基準を満たさないため、ペーパーカンパニーに該当するケースが多い。ペーパーカンパニーの判定のうち実体基準（主たる事業を行うに必要と認められる事務所、店舗、工場その他の固定施設を有している外国関係会社）については、「外国子会社合算税制に関するQ&A（平成29年度改正関係等）」I(1)において、「たとえば、外国関係会社が主たる事業として不動産賃貸業を行っている場合における賃貸不動産は、一般的に借主が居住等の用に供するものであって、外国関係会社が賃貸借契約の締結等といった事業活動を行うものではないため、実体基準における固定施設には該当しないと考えられます。」と説明されており、たとえば不動産の中にリーシングオフィスを有している場合のように賃貸契約の締結等を行う場所を有している場合には実体基準を満たすと考えられる。しかし、こうした賃貸契約の締結等を行う場所に加えて、不動産事業の場合には、ビル管理室や管理人室といった不動産の管理をする場所が不動産の内部にあり、こうした機能が不動産内にある場合においても、単なる物的施設ではなく実体基準を満たすと解せる余地があるのではないかと考えられる。また、タックスヘイブン対策税制のもともとの趣旨として日本から直接投資ができるにもかかわらず、他の国の法人を経由して投資を行い、そしてそこに所得を留保することにより日本における租税回避につながることを懸念しているものと考えられるが、不動産投資のように租税回避の意図がなく十分な商業上の必要性に基づき不動産所有地の国のSPCを通じて投資している場合には、必ずしももともとの制度趣旨に反しているものではない（後述の太陽光発電事業においても同様）。したがって、ビル管理室や管理人室といった場所がある場合においても同様に実体基準を満たすよう解釈の柔軟化並びに明確化をお願いしたい。
- ② 再生エネルギー発電事業についてたとえば太陽光発電事業においては、太陽光のパネルがあるのみではあるものの、O&M（Operation and Maintenance）業者という専門事業者が定期的に発電事業の運用と設備の管理整備を行っており、定期的に設備に赴き発電状況の管理や整備等を行う事業実態は存在している。「外国子会社合算税制に関するQ&A（平成29年度改正関係等）」I(1)において、「たとえば、発電事業を主たる事業として行っている外国関係会社が、その有する発電所の運営をこれを専門とする他の会社に委託している場合のその発電所は、主として委託先である他の会社の役員又は使用人が利用する物的設備になりますが、その発電所は、外国関係会社の発電等といった物的設備とともにそれを動かすための人を一体とした事業活動を伴ったものであるため、実体基準における固定施設に該当すると考えられます。」と説明されている。これは火力・水力発電所のように発電事業を行う家屋を有し、その中に人が常駐して事業を行うものを想定しているようにも推測できるが、太陽光発電事業のような場合においても、その設

備の場所において委託先の会社による発電状況の管理や整備等を行う実態があること及び同じ発電事業であることから、太陽光発電事業といった再生エネルギー事業についても同様に、実体基準を満たしうものとして整理していただきたい。

- ・ 子会社の株式等の保有を主たる事業とする外国関係会社（持株会社等）をペーパー・カンパニーの範囲から除外する規定が適用可能な年度において欠損が生じた場合、当該欠損金額を将来の適用対象金額の計算上控除できなくなるため、当該除外規定の適用は任意とすることを要望。ペーパーカンパニー除外規定の適用要件を充足せず、合算所得が生じた場合（例えばキャピタルゲイン等）、過去の欠損金の額を充当することができないことは、経済的に不合理であるため。
- ・ 買収後の外国子会社株式譲渡期限の延長等所用の規制緩和を要望します。平成30年度改正で新たに認められた「一定の株式譲渡益の免除特例」に関し、特定関係発生日から原則として2年以内に譲渡を行うことが要件とされていることに関し、特例として現地の法令等により2年以内の譲渡が困難な場合には5年以内までの延長が認められておりますものの、「現地の法令等」の範囲は現地法令等に基づく許認可等極めて限定的に取り扱われており、少数株主との交渉が長引くことは考慮されておられません。本件に係る平成30年度改正は長年に亘り産業界が強く要望してきたことが叶った画期的なものであり、その意義・効果を確かなものとするため一層の規制緩和をお願いいたします。

5) 経済活動基準等

【理由】

- ・ 経済実態基準について、無税国たる本店所在地以外に管理支配地がある法人についても満たせるように対応していただきたい。ペーパー会社の判定も同様である。欧州などでは本店所在地を無税国として法人を設立し、管理支配を欧州にしていることも珍しくなく、日本企業による買収の際にそういった企業が買収対象に含まれることが多い。このような場合に、設立国（本店所在地国）において実態がないことから、経済実態基準を満たせないこととなり、合算が不可避であることから、日本企業が買収入札等において不利になっている実態がある。
- ・ 経済実態基準（ペーパー判定も同じ）における管理支配基準・実態基準・非関連者基準・所在地国基準について、同一国内に所在する100%グループ法人のいずれかが満たす場合には残りの法人も満たすものとし、同一国内の100%グループを一体として判定して欲しい。買収対象会社がグループ経営で複数の法人で機能を分担して一体運営をしている場合に、経済実態基準が満たせないこととなり、合算が不可避であることから、日本企業が買収入札等において不利になっている実態がある。租税回避については資産性所得の範囲が相当程度広がった現在ではリスクは相対的に下がっているのではないか。
- ・ ペーパー・カンパニーの範囲から除外される資源開発等プロジェクトに係る特例における管理支配会社の要件から「部分適用対象外国関係会社」であることを除外することを要望。本邦企業が現地パートナーと共同で資源開発等プロジェクトに関与する場合、経済活動の実体があるものの保有資産の太宗が被管理支配会社の株式である外国関係会社が、管理支配会社となり、現地パートナーと共同で資源開発等プロジェクトに必要な業務を行うケースが想定される。保有資産の太宗が被管理支配会社の株式である外国関係会社の主たる事業は株式保有業と見做される可能性が高いため、経済活動基準における事業基準を充足せず、部分対象外国関係会社に該当しない懸念があるため。
- ・ 主たる事業が、「工業所有権その他の技術に関する権利、特別の技術による生産方式若しくはこれらに準ずるもの（これらの権利に関する使用权を含む。）若しくは著作権（出版権及び著作隣接権その他これに準ずるものを含む。）の提供」の場合、事業基準を満たさないとされているが、外国関係会社が自ら研究開発を行い、創出した無形資産に係る工業所有権、著作権の提供によりロイヤリティを受取るビジネスの場合は、事業基準を満たすよう見直していただきたい。外国関係会社が研究開発など能動的な事業活動を行う場合も全体合算の対象にするのは、法の趣旨に違反すると思われる。
- ・ 米国法人税率が30%を切っている事や、米国での一般的な事業形態を踏まえ、ペーパーカンパニーの判定における実体基準・管理支配基準について同一国内の複数法人で一体判定する事を認めていただきたい。
- ・ 事業活動停止や事業の売却等により事業実態がなくなった年度のペーパーカンパニーの判定及び経済活動基準判定については、従前の事業実態を踏まえて判断することを要望。事業実体がある会社が清算する際に

のみ本邦で合算課税を受けてしまうというのは、本来のCFC課税の趣旨にそぐわないと考えられる。必ずしも外税控除が受けられるわけではなく（同時期に他の案件で国外所得に大きな損失が生じた場合等）、二重課税が生じる可能性があることを踏まえて、救済措置を手当て頂きたい。

- ・ 清算や事業売却により事業実態が存在しなくなった年度のペーパーカンパニー判定及び経済活動基準判定については、従前の事業実態を踏まえて判断していただきたい。M&A等で事業実態があり本来合算課税対象となるべきではない会社が事業等を売却した年度のみ合算課税の対象となることは、制度の趣旨に合致しないと考えられるため。
- ・ 清算手続きに入った法人の除外を要望する。清算プロセスの間は、適用除外要件を満たすことは出来ず、合算課税の対象となる場合がある。国によっては清算プロセスが長期に及ぶ場合があるが、それは租税回避を目的としている訳ではない。そのため、元々が適用除外要件を満たすことが出来る法人が清算プロセスに入った場合は、合算課税の対象外にする等の手当てをして欲しい。
- ・ 租税負担割合が「20%以上30%未満」の国において清算手続きを行う場合、過年度に経済実体がある場合には、外国子会社合算税制上のペーパーカンパニーから除外する措置を要望する。租税負担割合が「20%以上30%未満」の国において、事業活動を行っていた法人が、清算手続きを行う場合、外国子会社合算税制におけるペーパーカンパニーに該当し、清算手続き中の債務免除益等が合算対象となる。過年度において事業活動を行っていた場合、特定外国関係会社又は対象外国関係会社には該当しないため、欠損金の繰越控除が認められず、経済実体があったにもかかわらず、合算課税が不可避となるため。

6) 合算課税

【理由】

- ・ 特定外国子会社による持分割合が25%未満であっても、グループ合計の持分割合が25%以上の子会社からの配当は、受動的所得とならないよう見直していただきたい。令和2年税制改正により、国内配当益金不算入規定における持分割合の判定は、グループ合計の持分持分割合に見直されたため、整合性を取るために、外国子会社合算税制についても同様な改正を行うべきと考える。
- ・ 外国関係会社の受取配当金及び有価証券譲渡益について、同一企業グループ内での直接及び間接保有により「持株割合25%以上の株式等」については部分合算課税の対象から除外する改正を要望します。部分合算課税の対象となる受動的所得のうち、「剰余金の配当」および「有価証券の譲渡損益」に関して、改正前においては「持株割合10%未満の株式等」とされていたものが、改正後においては「持株割合25%未満の株式等」と合算課税の射程が拡張された。この改正によって、従前外国子会社等有する持株割合25%未満の株式等（日本親会社から見ると孫・曾孫関係会社）については、改正前段階で、持株割合を25%以上に引き上げるか又は持ち株を手放し0%にするかの意思決定・企業行動に迫られることとなった。しかしながら、直接保有割合のみならず間接保有を加えれば50%超支配のグループ関係にあるような場合にはそのような対応をとるまでもなく能動的所得として取り扱われるべきものと考えます。
- ・ 部分対象外国関係会社の持分が25%未満であっても、日本親会社（連結納税を適用している場合には、連結子法人を含む）の持分割合が25%以上の場合には、部分対象外国関係会社が受取る配当金を受動的所得とはならないように見直していただきたい。グループ全体で25%を判定いただきたい。日本親会社が直接保有していたならば課税されないが、間接保有の場合は子会社の保有分で判断され、受動的所得として合算課税される。不合理だと思います。
- ・ 受動的所得を発生させる株式持分割合25%未満の判定の緩和を要望。平成29年度改正により、株式持分割合25%未満の法人の株式等からの配当及び譲渡所得が合算課税の対象とされているが、この判定はグループ全体の持分割合で行うこととする改定を要望する。
- ・ 受動的所得の少額免除基準を拡大していただきたい。現在の免除規定の基準額は、2000万以下または税引利益の5%以下であるが、日本企業の海外M&Aや組織再編が珍しくない昨今の状況を鑑み、事務処理の煩雑性を回避するため、免除規定の金額も増額されるべきと考えられるため。
- ・ 受動的所得だけを抜き出して、会社単位の合算所得を超える金額に課税が生じる状況は不合理であるため、部分対象外国関係会社の受動的所得の合算課税について、会社単位の合算所得金額を上限とすること（旧措法66の6④の規定の復活）を要望する。

- ・ 部分合算課税の金額は、全部合算の場合の課税対象金額を上限とすること。会社全体で所得が生じていないにも関わらず受動的所得が合算課税の対象となるのは不合理であり、課税対象金額を上限としていた旧措置法66条の6第4項の規定の復活を要望する。
- ・ 実体基準・管理支配基準の双方を充足する外国関係会社については、キャッシュ・ボックスの適用除外とすることを要望。受動的所得の金額が総資産に占める割合が30%超である等一定の定量要件に抵触する場合、物的・機能的側面からみて独立企業としての活動実体が認められる場合においても、合算課税の対象とされているが、特に資源投資案件に関しては、投資規模が多額となり、25%以上の出資を行うことが困難な場合もある。従い、実体基準と管理支配基準の双方を充足し得る場合には、租税回避リスクが低い状況であることから、キャッシュ・ボックスの適用を免除することを要望するもの。
- ・ 外国関係会社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に、法人税法第59条第3項に規定されている期限切れ欠損金の損金算入を可能とすること。また、異常所得の範囲から、残余財産が見込まれない場合の債務免除益を除外すること（部分適用対象損失額のみとしか充てられないのは不合理であるため）を要望する。
本邦で課税対象とならないものについて、外国関係会社の合算所得に含めるのは極めて不条理である。特に、債務免除が生じるケースでは株主として投資の回収が見込まれない場合が大半であることからすると、外国関係会社が借入先から免除を受けた金額について株主が本邦で納税義務を課されることは経済的にも不合理であると考えられるため。
- ・ 子会社清算の過程で、一時的にペーパーカンパニーの状態になるなか、国に依っては債務超過を解消した後でないで清算結了が出来ない場合があり、結了年度前に債務免除益等が生じることもあるため、清算過程における合算課税に対しては、一定の免除要件を設定頂きたい。
- ・ 異常所得の対象から、清算プロセスにおける債務免除益を除外すること。債務免除益は、外国子会社における過去の事業において生じた損失の戻り益であり、国外への受動的所得の所得移転ではないため、部分適用対象金額から除外することを要望する。
- ・ 租税負担割合の計算方法を簡素化する措置を要望する。2017年税制改正により、租税負担割合が「20%以上30%未満」のペーパーカンパニー等が外国子会社合算税制の対象となったことにより、租税負担割合の計算が必要となる会社が増加し、各国・各社の税負担状況の把握に相当の労力を要している。複雑な租税負担割合の計算を廃止し、各国の法定法人税率により、外国子会社合算税制の対象会社を判定できるようにすることが事務効率化につながるため。
- ・ 適用対象金額の計算において、25%以上保有の子会社からの配当等は除外されているが、当該持ち分判定について、単体判定ではなくグループ判定としてほしい。令和2年改正において国内配当についてはグループでの判定が導入されており、CFC税制においても単体としての判定に固執する理由もなく、国内配当との整合性を採るべきと考えられること。
- ・ 部分合算課税の対象から除外される、部分対象外国関係会社がグループファイナンス会社より受ける利子について、国内のグループファイナンス会社に対する貸付金に係る利子についても、除外の対象とすることを要望する。

平成29年度税制改正により、経済活動基準を満たす部分対象外国関係会社において部分合算課税の対象となる受動的所得の範囲の見直しが行われた。

この改正により、部分対象外国関係会社が得る受取利子等の額は、原則として部分合算課税の対象となる受動的所得に含まれることとなったが、多数の外国子会社を構えて国際的に事業展開する企業グループにおいては、各事業会社の資金需給を調整し、グループ全体での資金効率の最適化を図るためにグループファイナンス機能を有する外国子会社を設立する場合があることから、本店所在地国において実体のあるグループファイナンス事業を行っていると思われる部分対象外国関係会社が関係者等に対して行う金銭の貸付けによって得る利子については、部分合算課税の対象から除外することとされた（措令39の17の3⑩三）。また、同措置と併せて、そのグループファイナンス会社とその関係者等から資金調達を行う場合、すなわち、その関係者等である部分対象外国関係会社がグループファイナンス会社に対して行う金銭の貸付けによって得る利子についても、部分合算課税の対象から除外することとされている（措令39の17の3⑩四）。

しかしながら、部分合算課税の対象から除外されることとなる関係者等である部分対象外国関係会社が金

銭の貸付けによって得る利子は、グループファイナンス事業を行う外国法人に対する貸付けに係るものと規定されていることから、グループファイナンス事業を日本法人が行った場合には、部分合算課税の対象から除外されないこととなる。グループファイナンス会社の国内設立の妨げとならないよう、規定の整備が望まれる。

- ・ 100%子会社の株式譲渡益を合算課税の対象から除外することを要望する。平成30年度税制改正により、海外企業グループの買収後に組織再編を行う場合に生ずる一定の株式譲渡益を合算課税の対象から除外する規定（キャピタルゲイン特例）が設けられたが（措令39の15①五、②十八）、この規定につき、以下の見直しを検討していただきたい。
 - ① たとえば、100%子会社の株式譲渡益を特段の要件なく合算課税の対象から除外することができるとしたら、海外のグループ再編をより積極的に推進することが可能となるため、要件の見直しをお願いしたい。
 - ② 譲受者は内国法人又は部分対象外国関係会社であることが要件とされているが、事業上・経営上の観点からは地域の持株会社への移管により資本関係を整理するのが最もあり得るケースであるなか、地域の持株会社が部分対象外国関係会社に該当しない場合も多く、せっかくのキャピタルゲイン特例が有効に活用されていない。譲受者の要件の緩和を検討していただきたい。

7) 海外子会社の課税すべきタイミングについて

【理由】

- ・ 合算のタイミングについて緩和（現行：事業年度終了の日の翌日から2月を経過する日を含む事業年度）頂きたい。

日本親会社が3月決算、外国子会社が12月決算の場合などでは、外国子会社の年度末から3ヶ月後の親会社の申告で合算計算する事になる。

外国子会社の申告書が完成する前に合算所得の計算をする事になり、情報の入手などに困難を伴い、また実際の申告で数値が変わった場合の修正など、非常に事務負担が大きくなる。

外国子会社の事業年度末の翌日から、例えば7ヶ月を経過する日を含む事業年度の親会社の所得に合算計算するような見直しを希望する。
- ・ 外国子会社合算税制の適用時期について、外国関係会社の事業年度終了の日の翌日から6か月を経過する日を含む内国法人の各事業年度において適用する改正を要望する。外国子会社合算税制が、外国関係会社の事業年度終了の日の翌日から2か月を経過する日を含む内国法人の各事業年度において適用される場合、内国法人の法人税申告期限までに、外国関係会社の現地の税務申告が完了しておらず、外国子会社合算税制のための仮定計算を実施する必要があり、事務手続きが煩雑なため。
- ・ 現行法上、「外国子会社の事業年度終了後2カ月を経過する日」を含む内国法人の事業年度において合算課税とされているが、日本の申告期限内に合算課税及び外国税額控除を適正に申告できるように、「外国子会社の事業年度終了後1年を経過する日」、あるいは、「海外子会社の申告期限から2月を経過する日を含む事業年度」に見直していただきたい。現地12月決算の企業について日本の3月決算法人の申告期限までに対応することは極めて困難であり、また、同じ3月決算の海外子会社の場合であっても、現地の申告期限延長により、事業年度終了後の16カ月後に申告するケースもあるため、申告期限内に適正な合算所得を計算できない。また、翌事業年度に合算所得を修正できる規定もないため、修正申告あるいは更正の請求の方法で対応せざるを得ないため、事務負担が過剰となる。
- ・ 外国関係会社の合算事務処理に係る資料収集に時間を要すること、並びに申告実務の軽減のため、合算対象となる外国関係会社の課税対象金額は、当該外国関係会社の事業年度末時点の翌日から2か月が経過する日を含むその内国法人の事業年度において合算されることになっているが、4か月が経過する日を含むその内国法人の事業年度と変更していただきたい。

8) 二重課税調整規定の拡充

【理由】

- ・ 合算課税前の所得からの配当の二重課税の調整規定を法令上設けることを要望する。租税特別措置法第66条の8の規定は、当期及び過去10年間に合算課税された所得からの配当の二重課税を排除するための規

定であるが、合算課税前の所得から配当をする場合（たとえば、進行期の所得を原資に期中配当を支払う場合）には適用されない。

平成21年度税制改正前においては、このような配当を「特定剰余金配当等」と定め、この配当に係る二重課税の調整規定が設けられていたが、平成21年度税制改正後にはこのような措置が講じられていない。特定外国子会社等が合算課税前の所得から配当をする場合にも二重課税が生じないよう、規定の整備が望まれる。

- ・ 特定課税対象金額がある外国関係会社が適格合併により新設法人に合併された場合には、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ていただきたい。合併しなければ100%益金不算入となるが、合併後に配当すると、95%益金不算入となる。不合理だと思います。
- ・ 我が国のCFC税制上合算課税が生じている間接保有の外国関係会社について、経由法人所在地国がCFC税制に基づき当該外国関係会社を課税する場合、二重課税が生じるため、我が国において二重課税の排除のための措置を設けることを要望。特に米国がGILTI Taxにより広範なCFC課税を導入したため手当てが必要。孫会社の所得について、経由国の子会社において現地のCFC税制の適用を受け、親会社において本邦CFC税制の適用を受け、さらに孫会社を合算した経由国の子会社の所得について本邦CFC税制の適用を受ける懸念がある。
- ・ 外国CFC税制との重層課税について外税控除に準ずる取扱い等救済措置を講じることを要請します。日本親会社から見た米国1次子会社が仮に全合算課税対象会社となっていて、その米国1次子会社の海外子会社における所得を既にGILTI課税で取り込んでいるようなケースでは、同一所得に対して複数国で課税される事態が起り得ます。このようなケースにおける二重課税排除のための救済措置をお願いしたいと思います。
- ・ 外国法令を適用している場合の、資本の払い戻し等みなし配当が発生する場合の取扱いについて、日本法令をベースに調整することとなっているが、日本法令への調整を不要としてほしい。諸外国ではみなし配当を認識することはなく資本取引として資本の増減として認識されることが多い、また課税権の喪失ではなく課税時期の問題であるため、過去の取引をすべてさかのぼって計算する実務上の煩雑さを踏まえれば調整しなくても課税上の弊害はないものとするため。

9) 当初申告要件の撤廃・緩和

【理由】

- ・ 基準所得金額の計算上外国関係会社が保有する子会社等からの配当については控除することが認められているが、控除にあたって当初申告要件が付されているため、この当初申告要件を緩和して欲しい。外国関係会社において子会社からの配当の認識が漏れていた場合や保有期間要件を満たさないものとして当初申告を行った後に保有期間要件を満たしていたことが判明した場合でも、確定申告書において明細書に控除を記載していないと事後的に子会社配当の控除を認めないというのは不合理である。

10) 子会社等による配当の範囲

【理由】

- ・ 子会社からの配当所得に係る益金不算入制度について、租税条約の適用による持分条件の緩和が考慮されていないため、直接投資する場合には課税されない配当がCFC税制上課税されることがある。これはCFC税制の趣旨に適合しないため、その是正を求めたい。そのために、合算所得から控除される株式保有割合25%以上の子会社等からの配当の判定にあたっては、日本と配当支払国との間の租税条約において外国子会社配当益金不算入制度の出資比率要件が引き下げられている場合には、これを考慮することを要望する。
- ・ 化石燃料採取事業については、多額の投資が必要となり、本邦企業はマイナー出資となるケースが多いことや、各種リスクの遮断や投資パートナーの意向反映等の事業上の理由に基づいてSPCを経由しての投資実行とするケースが多いため、条件が緩和されているとの理解だが、鉱物資源採取事業においても、同様のケースが多く存在するため、持分割合10%以上で配当が全部合算/部分合算の対象外となる資源投資の範囲に、(化石燃料採取事業に加えて) 鉱物資源の採取を行う会社を追加することを要望する。
- ・ 持分割合25%以上等の要件を満たす法人から受ける配当等については合算課税の対象から除外すること

とされているが、非鉄金属鉱業においては海外資源メジャーとの体力差もあり、25%以上の持分を確保することは容易ではない。ついては、持分割合要件を化石燃料採取事業と同等の「10%以上」に緩和していただきたい。

- ・ 外国関係会社がREITのように配当の損金算入により法人税が課税されず、その代替として源泉税が課されているものについては、租税負担割合の判定上、源泉税を分子に含めて計算することを認めることを要望する。租税負担割合の判定上、分子の金額には外国関係会社から日本の会社への利益配当に係る源泉税は含まれないが、外国関係会社がREITのように配当の損金算入により法人税が課税されず、その代替として源泉税が課されていると考えられるものについては、その源泉税の金額を分子に含めて計算することを認めていただきたい。

11) 確定申告書への添付書類

【理由】

- ・ 確定申告書への添付書類について、添付要件から保存要件への変更を要望する。電子申告義務化に伴い、添付書類も電子送信する必要があるものの、eTAX側の容量が限られており、別途、光ディスクで対応せざるを得ない状況にあるため、申告事務負担軽減の観点から保存要件へ変更いただきたい。
- ・ 別表17(3)の記載項目（部分合算時の対象項目含む）をもっと簡略化して欲しい。平成29年度税制改正適用により、別表17(3)関連の別表作成に掛かる時間が大幅に増えた。何種類も表を作成しなければならず、また部分合算に関する異常所得等の計算においては、当該外国子会社の細かいデータが必要であるが、海外子会社の細かいデータを申告書提出までに収集の上、正しく記載した上で資料を添付することは、非常に手間が掛かる。また、別表17(4)と同じ数字を記載する場合はダブルワークになること、外国子会社の決算書等を添付することはe-Tax送信容量制限の問題が大きい。

12) 海外のファンドに日本企業がリミテッドパートナーとして投資している場合における特例制度の新設

【理由】

- ・ 海外のファンドに日本企業がリミテッドパートナーとして投資している場合における特例制度を新設することを要望する。

（前提として、日本の企業がリミテッドパートナーとして海外のファンド（パススルーの事業体を想定）に投資しており、自身の出資割合が10%以上であり、他にも日本の投資家が投資をしていることにより、ファンド以下のビークルが外国関係会社に該当するケースを想定。）現在の税実務上は、日本の投資家がファンドを介して投資先ビークルを10%以上保有している場合（かつ投資先ビークルが外国関係会社に該当する場合は、その投資先は外国子会社合算税制の検討対象となる。また、一般にファンドにおいては、ファンドビークルの下に何層にもわたって投資先ビークルが介在しているため、検討が必要となる対象が広範囲に及ぶこととなる。

しかしながら、通常ファンドにおいてはリミテッドパートナーに開示する資料は出資契約・パートナーシップ契約上限定されており、第三者である海外のジェネラルパートナーがファンドを運営している場合、日本の外国子会社合算税制の検討に必要な十分な詳細情報の提供を得られない（日本の投資家のために特別に詳細資料を提供してもらうことの理解が得られない）。

従って、ファンドへの投資に関してそうした何層にもわたる投資先ビークルについて外国子会社合算税制の対象となるか否かの検討及び外国子会社合算税制の適用対象となった場合に課税対象金額の算定をすることが実務上非常に困難である。

また、ファンドに対して単なるリミテッドパートナーとして参画している案件において、第三者であるジェネラルパートナーへ何らかの働きかけをし、日本の租税回避を目標することは現実的には難しい。

これらのことから日本の企業がリミテッドパートナーとしてファンドに投資している場合においては、外国子会社合算税制の特例として、たとえば25%未満のリミテッドパートナー出資持分しか有さず、業務執行に関与しない場合など、一定の要件を満たすものについては、外国子会社合算税制の適用にならないような特例制度を設けていただきたい。

13) 外国に外国子会社合算税制と同等の税制がある場合の適用関係

【理由】

- ・ 外国に外国子会社合算税制と同等の税制がある場合の適用関係を見直すことを要望する。たとえば、米国などのように外国子会社合算税制と同等の税制がある国の子会社の所得を合算する場合、孫会社の所得を合算した米国子会社の所得を合算することにより、同じ所得が2度合算されることになる。また、この場合において、米国子会社の所得について本邦法令に基づき合算を回避すると、米国において外国子会社合算税制と同等の税制による孫会社の所得の合算によって増えている米国税額を外国税額控除しきれなくなってしまうことがある。

外国に外国子会社合算税制と同等の税制がある場合の租税負担割合の算定方法の明確化、合算金額の考え方や外国税額控除の考え方を見直していただきたい。

(4) 外国子会社配当益金不算入

1) 益金不算入割合引き上げ

【理由】

- ・ 日本最終親会社による完全支配関係にある外国子会社からの受取配当金について、益金不算入割合を100%へ引き上げることがを要望する。

外国子会社受取配当金益金不算入制度が平成21年度改正により導入されて以来10年以上が経過しましたが、この間の我が国経済のグローバル化の一層の進展とも相まって日本企業が海外子会社から還流を受ける配当金も大幅に増大しております。これはまさに政策が意図したとおり、世界経済の成長の果実を我が国に取り込み日本経済の豊かさに結びつける好循環の確立に大きく寄与するものと評価されます。

しかしながら、その益金不算入割合は95%となっており、5%は益金不算入とされる受取配当金の額から控除されるため実質的には配当金の5%に相当する金額は課税を受けております。この5%課税による企業の税コスト負担の増加が受取配当金による海外から国内への資金還流を妨げる一因ともなっております。

- ・ 外国子会社からの配当については、95%が益金不算入の対象とされているが、100%の資本関係がある外国子会社については100%益金不算入としていただきたい。外国法人において、既に課税済みの利益から配当がなされており、二重課税を防ぐため、また、完全支配関係のある内国法人からの配当については100%益金不算入である。
- ・ 益金不算入割合を100%としてほしい。現行、益金不算入割合は95%となっており、5%は益金不算入とされる配当金から控除されている。5%は配当金の経費という趣旨だが、多額の配当金もあり、5%も経費はかかることはなく、企業にとってはグループで二重課税となっているため。
- ・ 外国子会社から受け取る配当の額全額の益金不算入を要望する。外国子会社から受け取る配当の額の100%を益金不算入することにより、国外資金の日本への環流を更に促進するとともに、制度をより簡素なものにしていただきたい。
- ・ 二重課税の適切な排除や国際的なイコール・フットイングの観点、また海外子会社利益の国内還流および再投資をより促進する観点からも、外国子会社からの配当金の全額を益金不算入としていただきたい。

2) 出資比率要件の引き下げ又は廃止

【理由】

- ・ 益金不算入の対象となる外国子会社の持分割合について、国内外のグループ会社通算で25%以上の持分を保有しているかどうかで判断するよう改正することを要望します。益金不算入の対象となる外国子会社の範囲は、「内国法人が保有しているその株式等の数又は金額がその発行済株式等の総数又は総額の25%以上に相当する数又は金額となっていること」が要件とされているが、これは直接保有割合のみを指しており、間接保有割合を含めれば100%の完全子会社関係になっている場合でも、直接のみで25%未満の場合には益金算入扱いとなっており実態に照らし不合理であります。
- ・ 直接持分割合が25%未満の外国子会社であっても、グループ合計の持分割合（海外子会社を通じて保有する持分割合を含む）が25%以上の子会社からの配当は、益金不算入の対象とするよう見直して頂きたい。

令和2年税制改正により、国内配当益金不算入規定における持分割合の判定は、グループ合計の持分持分割合に見直されたため、整合性を取るために、外国子会社受取配当等の益金不算入についても同様な改正を行うべきと考える。

- ・ 外国子会社配当益金不算入の対象となる持株割合（現行25%以上）の要件につき、20%まで引き下げることを要望。投資先の業績を企業の連結業績に適正に反映する観点から、会計上一般に持分法損益の取込みが可能な持株割合である20%を確保することが、企業の投資戦略上の一つのメルクマールとなっている。外国子会社益金不算入制度においても持株割合20%を要件とすることにより、20%超の出資が戦略上不要なケースにおいて25%の出資を検討する必要がなくなることで、投資判断、資金調達、リスクエクスポージャー等の観点で、企業の海外展開を後押しする効果が期待できる。また、同様の制度を持つ海外主要国（英：持株割合要件無し、仏・蘭：5%、米・ベルギー：10%）とのレベル・プレイング・フィールドを実現する観点からも、現行持分保有要件である「25%以上」を20%まで引き下げることを要望する。
- ・ 持分割合25%以上の外国子会社から受ける配当等はその95%が益金不算入とされているが、特定資源（石油・天然ガス、鉱物資源等）に係る海外投資については、海外資源メジャーとの体力差もあり、25%以上の持分を確保することは容易ではない。

特に非鉄金属鉱業各社においては、海外株式の持分保有比率が低い場合においても採取鉱物の引取権益を有するなど、引き取った鉱物の加工やその供給により、我が国の産業に資すること、海外子会社利益の国内還流および再投資をより促進するとの観点からも、持分保有要件を廃止し、持分割合に関わらず海外配当益金不算入制度の適用対象とすることを願いたい。
- ・ 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を願いたい。

(5) 租税条約等

1) 二国間租税条約の新規締結・改正の推進

【理由】

- ・ 租税条約は、国際的二重課税の解消や投資・経済交流の促進を図るための重要な手段であるため、未締結国との租税条約締結を推進していただきたい。特に、資源確保という観点では、ボリビアやアルゼンチンなどの中南米地域諸国や、モロッコをはじめとしたアフリカ地域諸国、アジア地域諸国においてはラオスやミャンマー、カンボジアなどとの条約締結に向けた取り組みを願いたい。

加えて既存の条約についても、更なる投資交流の活発化、源泉税率の高い国からの配当還流の促進のために、配当等に係る源泉所得税の免税ないしは大幅な軽減を盛り込んだ改定を進めていただきたい。
- ・ 一部の租税条約において、源泉徴収義務者が実務上対応できないような新規締結や改正等が行われたことを踏まえ、今後同様の租税条約が締結される場合に、実務対応が可能となる方策を主税局と検討しておくために税制改正要望を行う。また、国内法において、源泉徴収義務者並びに不動産化体株式の発行体の負担軽減となる税制の整備が望まれる。

2) 技術的役務に対する源泉所得税の取扱い

【理由】

- ・ 既存の我が国のインド及びパキスタンとの租税条約に含まれる「技術上の役務の対価（FTS：Fees for Technical Service）」条項の削除を要望するとともに、今後、我が国の既存の租税条約の改訂に際してはFTS条項を含めることがないようお願いする。

2017年版国連モデル租税条約の改定により今後我が国が新興国・途上国と締結する租税条約に「技術上の役務の対価（FTS：Fees for Technical Service）」条項（注）を盛り込むことを途上国政府から求められる可能性が高まった。

（注）「技術上の役務の対価」に対し、その対価の支払い側の国（支払地国）において、支払地国内のPE（恒久的施設）の有無及び支払地国内での人的活動の有無を問わず、一定の限度税率で支払総額に課税すること

を認める規定。

- ・ 日印租税条約第12条第4項「技術者その他の人員によって提供される役務を含む経営的若しくは技術的性質の役務又はコンサルタントの役務の対価」について一定の指針を示していただきたい。この内容について、具体的な取引について列挙していただきたい。
- ・ 機器の賃借を使用料として源泉徴収を課するインド等との租税条約を改訂し使用料の対象外とすること。また、2017年の国連モデル租税条約の改定により、新興国等と締結する租税条約に「技術上の役務対価（FTS：Fee for Technical Service）」条項が含まれる可能性が高まったが、今後、既存の租税条約の改定に際しては、当該FTS条項を含めないことを要望する。
- ・ 投資・経済交流促進の観点から、投資先国における投資所得（配当・利子・使用料）に係る源泉地国課税の軽減又は免除を盛り込んだ租税条約の見直しを期待する。
特に、親子間配当に係る源泉税免除を備えた租税条約の改定や、技術交流促進の観点から、使用料（インド及びパキスタンの「技術上の役務に対する料金」を含む）に係る源泉税免除についての改定を要望する。

3) 租税条約届出書提出義務の見直し（撤廃・期限の延長・緩和）

【理由】

- ・ 租税条約の適用を受ける支払につき、「租税条約に関する届出書」の提出要件を緩和すること。具体的には、人的役務提供事業等の対価の支払に関し租税条約上本邦にて課税されない場合の提出義務の撤廃、並びに特定国において提出が義務付けられている「特典条項に関する付表」の有効期限の撤廃を行うことを要望する。

4) 日台民間租税取り決め

【理由】

- ・ 台湾PE事業所得に係る協議内容の見直しを要請します。台湾にて経営を行う営利事業者は、台湾にPEを有しない外国法人であっても、台湾国内の役務提供所得については、源泉徴収により20%の営利事業所得税が課税されます。これに対して、2017年に発行された日台の取決め上では、台湾にPEを有さない日本企業は営利事業所得税は免税とされました。

しかし実際には、台湾国内法の規定により、免税の適用を受けるためには一定の申請手続きが求められており、この申請手続きのハードルが非常に高いが為に、台湾での免税申請を諦めざるを得ず二重課税が解消できないケースも生じております。そのため、通常の二国間の取決めと同様に、台湾PE事業所得に関しても無条件で免税となるように協議頂くことを要請します。

(6) 過大支払利子税制

対象外支払利子等の額

【理由】

- ・ 国内法又は租税条約によって課税を免除又は非課税としている利子については、対象外支払利子等の額に加えることを要望する。本来課税される利子について、政策的意図をもって課税を免除し、又は非課税として日本の租税を課さないと国が決められている利子については、同じく対象外としている非課税法人である一定の公共法人に対する利子と同様に過大支払利子税制の対象となる支払利子等から除外すべきである。

例えば、非居住者・外国法人・金融機関等の投資家について非課税とされる民間国外債の利子については、発行体が最終投資家の情報を得るインフラがなく簡便法を採用せざるをえないと思われるが、一般的な統計的データをベースとして利子の75%を過大支払利子税制の対象とすると、民間国外債による資金調達を利用したSPCを使ったビジネスで不測のネガティブなキャッシュフローへの影響が生じて支障があると思われる。

(7) BEPS 勧告への対応

1) BEPS アクションプランにあたっての配慮（全般）

【理由】

- ・ 国際的な租税回避（BEPS：Base Erosion and Profit Shifting 税源浸食と利益移転）を防止する観点から、OECDにおいて国際課税制度の見直しが検討され、わが国を含む各国・地域で国内法改正が進められてきた。その執行及び見直しにあたっては、日本企業の活動実態や事務負担等に十分に配慮した上で、海外の活力を取込むことで経済成長に資するグローバルな企業活動を阻害しないという視点が重要である。併せて、グローバルに活動する企業間の競争条件の均衡化の観点からも、OECD/G20以外の国々も含めた、国際的な協調体制の下で進めていくことが必要不可欠であることから、約130ヶ国が参加しているBEPS包摂的枠組会合の場を通じ、効果的なモニタリングや適切な情報管理により、不適切な課税や新たな二重課税が発生することを回避し、適正な執行が行われるよう、官民を通じて働きかけていく必要があることには変わりがない。
- ・ 現在、経済協力開発機構（OECD）を中心に、進展する経済のグローバル化・デジタル化によって生じる国際課税上の課題への対応について議論が行われており、令和3年度税制改正大綱においても、「税制の不確実性をもたらす一国的な課税措置の拡散を防止するためにも、国際的なコンセンサスに基づく解決策への合意は、喫緊の課題である。…また、国際的な租税回避や脱税への対応については、今後も引き続き、国際的な議論や租税回避の態様等を踏まえ必要な見直しを迅速に講じていく。」とされています。
企業間の公平な競争条件を作る等の観点から国際課税ルールを見直していく方向性については、損害保険業界としても異論のないところですが、今後、見直しが行われる場合には、諸外国の制度・運用実態等も踏まえ、日本の損害保険会社の国際競争力が阻害されないことがないように、十分に留意することが必要と考えます。

2) タックスプランニングの義務的開示（行動計画12）

【理由】

- ・ BEPS対応課題に対するわが国の主な国内法制については、概ね整備が進み、これら制度の適切な執行等が焦点となっている。残された課題とされている「租税回避スキームに係る義務的開示制度」については、日本企業の実態を考慮し、要否も含め慎重に検討すべきである。

(8) 経済の電子化に伴う課税上の課題への対応

1) 第1の柱・第2の柱共通

【理由】

- ・ OECDで大枠が合意されたデジタル経済における課税原則の見直しについては、日本企業の将来のビジネス展開を考慮し、目的外の増税とならないよう、また、各国での取扱いを整合的なものとし、納税者にとって過度な実務負担とならないよう、十分な配慮が必要である。
- ・ 早くとも2023年の署名・国内法制化、2024年以降の発効とすべきであります。7月1日OECD声明によると、実施時期については、第1の柱は2022年に署名・2023年発効、第2の柱は2022年に各国で国内法制化・2023年に発効と、極めて野心的な早期導入を目指しているが、実施のための詳細の詰め及び内容に関する関係者の理解のためのガイダンス等を十分に行う必要性を考慮すれば、余りに性急で非現実的なタイムラインであると指摘せざるを得ません。
- ・ Pillar1・Pillar2について2023年の導入を目指すと言われていたが、様々な課題があると考えられ、経済界からの意見も踏まえた上で慎重な検討の上、実体ビジネスに悪影響を与えないよう、制度の設計をお願いしたい。

2) 第1の柱関連

【理由】

- ・ 売上高規模基準の200億ユーロから100億ユーロへの引下げ（7年後の見直しが展望されている）については、機械的・自動的に決めるのではなく、導入後の実務の定着動向を良く見定めて慎重に検討いただくことを要請します。売上高規模と利益率との組み合わせにより、導入当初世界の100社程度を課税対象とする絞り込みがされたが、7年後には売上高の閾値を100億ユーロまで引き下げることが展望されており、その時には適用対象企業の数は相当多数に上ることが予想されますので、混乱なく円滑に実施可能な状況かどうかを見定める必要があります。
- ・ 独立販社が所在する法域をレベニュー・ソーシングに係る指標として認めることを要請します。少なくとも、委託元が一つの国・地域でのみ販売権を与えるかたちで契約を行っている場合、情報収集は不要であり、販売委託先の独立販社への収入を指標として認めることが妥当と考えます。独立第3者を通じた販売・ディストリビューションが複数国に渡って行われているようなケースにおいて、当該第3者に最終顧客所在国情報の提供を交渉し依頼する事は必ずしも事業戦略上容易でない事を認識いただきたいと思います。
- ・ 共通費の配賦およびセグメント間取引の取扱い等詳細を明確にすることを要望します。セグメント化は、財務会計で開示されたセグメントに基づき、あるセグメントがスコープ・ルールを満たす例外的な状況においてのみ行われるとありますが、実施のために必要な詳細について詰めるべき課題は残されています。
- ・ 国外所得免除方式を採用することを強く要望します。外国税額控除方式では限度額により控除しきれない可能性があることや、対象となる法域が多岐にわたる場合の事務負担が大きいためです。
- ・ 税務申告前における当局との事前確認・照会プロセス（ルールの解釈や税務処理方法の妥当性確認を含む）の選択肢も確保いただくことを要請します。強力で拘束力のあるマルチの紛争解決手段が採用される事は勿論の事、事案解決までのリードタイムを鑑みますと事前の対応措置も重要と考えます。
- ・ 利益Bに適用される売上高利益率の水準は、リスクが限定されていることを踏まえ、極めて低位に抑制した上で、市場国への配分利益に上限を設定することを要請します。その際、実績値を固定率に一致させることは実務上困難な事を踏まえ、利益率は一定のレンジで設定されることが望まれます。加えて、COVID-19や大きな自然災害のような特殊状況の下では、利益Bの考え方を前提とするべきでなく、損失については市場国も負担することとしていただきたいと思います。現状、リスク限定販社を含む国外関連取引において、取引単位営業利益法（TNMM）等の片側検証による移転価格算定方法が基本的には機能しており、より簡素化に資するものでなければ、従来のアプローチを大きく変更する理由は乏しいと考えております。
- ・ 第1の柱の国際的な議論が各国政府間で合意に至った場合には、その対象企業グループの範囲や条約批准の手続きの完了時期に拘わらず、速やかに一国主義的な制度の完全廃止に向け対象国に要請していただくことを要請します。BEPSプロジェクト以降、国際的な議論をリードしてきた日本政府におかれましては欧州諸国、インド、トルコ、ブラジル、インドネシア、カナダ等のデジタルサービス税（DST）の導入等各国が一方的な独自主義に走らないようOECD/G20/IFその他の場で強く働きかけていただきたいと思います。
- ・ CFC税制の対象税率は、デジタル課税の新たなルールの一環として検討されているIIR（インカム・インクルージョン・ルール）と整合させるよう、15%程度に引き下げること、加えて、CFC税制の課税対象所得の範囲もIIRとの二重課税が生じないよう縮小することを要望する。CFC税制にまつわる事務負担は既に膨大であり、更に今後、IIR導入が控えているなかで、CFC税制の対象は、外国関係会社の所得のうち、日本の課税ベースが租税回避によって明らかに浸食されたと言えるものに絞るべき。

3) 経済の電子化に伴う課税上の課題への対応（第2の柱関連）

【理由】

- ・ 第2の柱の導入時期については主要国と足並みを揃えることを要望します。日本が他の主要国に先駆けて国内法化するようなことのないよう慎重に検討いただきたいと思います。
- ・ OECDにおいてBEPS行動計画について議論されているが、第2の柱に対して日本のCFC税制が吸収されるように検討してほしい。第2の柱とCFCが併存すると、同じような趣旨の課税が違ったアプローチで課税される恐れがあること、仮に二重課税を排除す仕組みを作ったとしても会社の事務コストは膨大になるので、一本化するようにして頂きたい。

- ・ 海外子会社合算税制については、最低法人税率の国際合意を踏まえた措置との整合性に配慮しつつ、簡素化を図るべきである。

- ・ 「第2の柱」導入にあたっては、企業の事務負担の観点より、CFC税制と親和性の高い制度内容とする、ないしは「第2の柱」の国内法制化にあわせてCFC税制を抜本的に簡素化する等、外国子会社を対象とした課税制度全体を見直すことで過度に複雑な制度としないことを要望する。

また、本邦CFC税制と重複して課税されることのないよう整合性を取ることで、適用する会計基準や会計方針の違いにより制度の公平性や合理性が阻害されないよう配慮すること、現地の優遇税制の適用を受けて進出する地産地消型ビジネスを対象外とすること等で趣旨に沿った課税となるような一定の配慮を行い、拙速な議論を避けて我が国企業が他国企業に比べて不利な立場に置かれることのないような国際合意・制度構築を要望する。

導入時期については、企業がプロセス構築のために必要な準備期間を考慮の上、設定されることを要望する。

- ・ 簡素化の観点から現状のCbCR同様にエンティティ単位の数値を国・地域ごとに単純合算する方法での集計等が認められるよう要望します。CFC税制はエンティティ単位、IIRは国・地域単位とブレンディングが異なることに関し、多くの企業実務において国・地域を単位とする連結決算（国・地域単位の法人税等÷税引前当期純利益）を行うプラクティスは従来行っておりません。これは経営管理・事業管理の単位が国・地域ではなく事業セグメント・ビジネスライン単位で行われているからであり、事業横断的にある特定の国・地域における経営責任を負っているマネジメントもありません。経営・事業戦略上のニーズがない為、連結財務数値のパッケージも国・地域で閉じたデータ編纂は行っておらず、当然ながら実務を支えるシステムインフラも存在していないわけです。どの会社も複数の事業セグメントを抱えており、同一国・地域でのクロスセグメントあるいはセグメント内取引は複数存在しており、事業間のシナジー効果を高める上でも、今後ますます対象取引が増加する事が見込まれることに配慮いただきたいと思います。

システムインフラが無い中、同一国内のグループ内取引高の消去・未実現利益排除が必須となれば対応が極めて困難となることが予想されます。

現在存在しない概念である同一国・地域内取引の消去・未実現利益の排除を追加的に連結財務会計システムに反映する事は容易ではなく、多大な追加費用と時間（リードタイム）を要する事を念頭に置くべきである。また、経営・事業管理上のニーズが無い中、そうした追加投資のeconomics判定を社内で正当化させる事には困難を伴う。

- ・ 国内法制化においては慎重な対応を要望する。特に「第2の柱」においては、企業の事務負担の観点より、CFC税制と親和性の高い制度内容とする、もしくは「第2の柱」の国内法制化にあわせてCFC税制を租税回避防止に限定する形で抜本的に改正する等、過度に複雑な制度としないことを要望する。

本邦CFC税制と重複して課税されることのないよう整合性を取ることで、適用する会計基準や会計方針の違いにより制度の公平性や合理性が阻害されないよう配慮すること、現地の優遇税制の適用を受けて進出する地産地消型ビジネスを対象外とすること等で趣旨に沿った課税となるような一定の配慮を行い、拙速な議論を避けて我が国企業が他国企業に比べて不利な立場に置かれることのないような国際合意・制度構築が重要な為、要望するもの。

- ・ 本年10月にG20でデジタル課税導入が最終合意される見込みであるが、このうち最低税率（15%）を下回る場合に所定の税率で合算される「第2の柱」については、本邦の外国子会社合算税制（CFC税制）と重複する部分があることから、法令化にあたってはCFC税制との整合性を整理頂くとともに、また現状のCFC税制は制度が複雑であることから、抜本的な見直しも視野に入れて検討頂きたい。

(9) 子会社からの配当と子会社株式の譲渡を組み合わせた租税回避への対抗に係る措置

【理 由】

- ・ 関係法人及び他の関係法人（外国法人を含む）との間に、設立以降、継続して特定支配関係がある場合には、適用回避防止規定（子会社を経由した配当を用いたスキームへの対応）の対象から除外することを要望。新規設立時より関係法人（孫法人）及び他の関係法人（曾孫法人以下）と特定支配関係がある場合において

も、内国株主割合要件又は10年超支配要件を満たす場合を除き、適用回避防止規定（子会社を経由した配当を用いたスキームへの対応）の対象からは除かれていない。一方で、関係法人及び他の関係法人を新規設立し事業を開始する場合には、設立時の利益剰余金がいずれもゼロであることから、本税制の適用を回避することが目的ではないことが明らかであるため、適用回避防止規定の対象から除外して頂きたい。

- ・ 本税制の適用除外となる条件の内、当該特定支配関係のある法人の株式を特定支配日から10年超保有していることが挙げられているが、その期間を短縮（例えば5年程度）してほしい。本税制の適用判定及び、別表記載等における事務負担の軽減をしてほしい。現在の事業環境下においては、5年程度の期間に短縮しても、十分にその立法趣旨を実現できるものとする。

- ・ 臨時決算等をして当期中に発生した利益剰余金から配当をした場合についての手当を行うことを要望する。買収後に増加した利益剰余金の算定上、対象配当等の決議日等前に最後に終了した事業年度末の利益剰余金を用いることになっているが、資産を譲渡した事業年度において臨時決算を行って配当するようなケースでは、その資産譲渡により増加した利益剰余金を買収後に増加した利益剰余金として認識されないため、子会社株式の帳簿価額の減額の対象になる可能性が生じる。

このような場合は、翌事業年度まで待ってから配当しなければならなくなるが、たとえば、非適格分割型分割によりみなし配当が生じるケースでは、譲渡益の計上とみなし配当が同日に起こってしまうため、分割による譲渡益が増加利益剰余金の計算に考慮されないという事態になってしまう。

配当があった事業年度内に増加した利益剰余金を加味することに実務上の難しさがあることは理解しているが、臨時決算を行う場合には、前事業年度でなく臨時決算上の利益剰余金の金額を使える等のなんらかの手当をしていただきたい。

- ・ 他の法人を分割承継法人とする適格分割により、他の法人が分割法人からその特定支配関係を持つ子法人株式を取得した場合には、分割法人とその子法人との特定支配日を分割承継法人が引き継げるようにすることを要望する。法人税法施行令第119条の3第10項において、適格分割により分割法人から分割承継法人である内国法人に特定支配日が引き継がれる取扱いと同様に、特定支配関係を持つ子法人株式が適格分割によって分割法人から他の法人である分割承継法人に引き継がれた場合は、分割法人とその子法人との特定支配日を分割承継法人に引き継がせる取扱いが合理的と考える。

- ・ 「設立日から特定支配日までの間」について、何十年なかには百年等社歴の長い企業においては、設立日までさかのぼって記録を検証することは事実上不可能な場合があることを考慮し、例えば、「特定支配日から遡って10年までの間において」というように期間を実務的に追跡可能な年数に限定することを要望します。

「株式等の90%以上を内国普通法人等が保有」に関しては、日本の証券取引所に上場されている内国法人は無条件に除くことを要望します。さもないと、日本で上場している内国法人であることが明らかであるにもかかわらず、外国人株主が10%超を保有している場合には本税制により株式帳簿価額減額の対象となることになり違和感が否めません。

株式帳簿価額減額の適用除外要件の一つである、「設立の時から内国法人が当該他の法人との間に最後に特定支配関係を有することとなった日までの期間を通じて、当該他の法人の発行済株式等の総数等のうちに占める内国株主が有する当該他の法人の株式等の数等の割合が90%以上であること」を求めている内国株主割合要件については、現実的に実務対応が著しく困難なものが含まれていると考えており、見直しが必要です。

- ・ 本税制の趣旨は、親会社が子会社株式を取得した後に、その取得前に子会社が蓄積した剰余金を配当として非課税で受けるとともに、その配当により時価が下落した子会社株式を譲渡することにより、経済実態を伴わない税務上の損失を創出させることを防止する目的として、一部の子会社からの配当については、その益金不算入相当額を投資簿価から減額させることにあると理解している。しかしながら、現行法令において、支配した後に獲得した剰余金からの配当にも関わらず、簿価切り下げの対象となる配当と認識されてしまい、結果、本税制の趣旨に反した形で制度が適用される可能性があることから、法人税法施行令第119条の3第7項2号の適用除外規定（特定支配日利益剰余金要件）の判定上、配当事業年度の利益を原資とした期中配当（中間配当等）を行った場合には、対象配当後の利益剰余金の額に一定の調整を加えることを要望する。

本税制の適用除外規定（特定支配日利益剰余金要件）は、「①特定支配日利益剰余金」と「②対象配当後の利益剰余金」を比較し、②が①を上回る時に適用除外の要件を満たすものとなっている。ここで、②

は配当事業年度の前事業年度の貸借対照表の利益剰余金から、配当事業年度に実施した配当の合計額を控除して算定することとなっている。配当事業年度の利益を原資として期中配当（対象配当等）を行う場合には、適用除外規定（特定支配日利益剰余金要件）の判定においては、期中の利益等を考慮せず、配当等事業年度の前事業年度の貸借対照表に計上されている利益剰余金に基づき判定が行われるため、適用除外とならない可能性がある。当該リスクを回避するために、子会社からの配当を翌期まで遅延させる等の対応を行わざるを得ず、資金回収の遅延や当該遅延に伴う事務負担が生じることから、一定の要件を定めた上で、配当事業年度の前事業年度の貸借対照表に計上されている利益剰余金に期中配当に係る利益の額を加算する等の調整を加えて頂きたい。

- ・ 子会社株式簿価減額特例の除外規定のうち、特定支配日利益剰余金要件（法令119条の3第7項2号）の判定上、配当事業年度の利益を原資とした期中配当を行った場合には、対象配当後の利益剰余金の額に当該期中配当額を加算するなど一定の調整を加えることを認めて頂きたい。特定支配日利益剰余金要件は、「①特定支配日利益剰余金」と「②対象配当等後の利益剰余金」を比較し、②が①を上回る時に適用除外の要件を満たすものとなっている。②は配当事業年度の前事業年度の貸借対照表の利益剰余金から、配当事業年度に実施した配当の合計額を控除して算定することとなっていることから、配当事業年度の利益を原資として期中配当（対象配当等）を行う場合には、②がマイナスとなり、設立時からの子会社で①がゼロであるにも関わらず簿価減額が生じ得る制度となっているため。
- ・ 本税制の適用回避防止規定のうち、子法人を経由した配当を用いたスキームへの対応に関して、関係法人及び他の関係法人（外国法人を含む）との間に、設立以降、継続して特定支配関係がある場合には、他の法人が受領した関係法人からの配当について、適用回避防止規定の対象から除外することを要望する。現行制度では、新規設立時より関係法人（孫法人）及び他の関係法人（曾孫法人以下）と特定支配関係がある場合においても、内国株主割合要件又は10年超支配要件を満たす場合を除き、適用回避防止規定の対象からは除かれていない。一方で、関係法人及び他の関係法人を新規設立し事業を開始する場合には、設立時の利益剰余金がいずれもゼロであることから、本税制の適用を回避することが目的ではないことが明らかであるため、適用回避防止規定の対象から除外して頂きたい。
- ・ 他の法人が関係法人から配当を受けた場合において、他の法人の特定支配日の利益剰余金に加算される配当を当該関係法人が特定支配日に有していた利益剰余金を原資とした部分に限定すること。
本特例では、関係法人の特定支配日から10年を超えるまで、当該関係法人からの配当を他の法人の特定支配日に有していた利益剰余金に加算する適用回避防止規定が設けられているが、関係法人の特定支配日以降に稼得した利益剰余金を原資とした配当まで加算対象とするのは不合理であることから、加算される配当を関係法人が特定支配日に有していた利益剰余金を原資とした部分に限定することを要望する。
なお、具体的な計算方法については、特定支配日以降に稼得した利益剰余金を超える配当があった場合に、当該超える部分を特定支配日に有していた利益剰余金を原資とした配当として計算することが考えられる。
- ・ グループ内再編においても、様々な制約から適格再編ではなく株式譲渡などで子会社株式を異動させなければならない場合があるため、その場合にも特定支配日が引き継がれることを希望する。
- ・ 株式取得後に生じた利益剰余金からの配当であれば、子会社株式簿価の減額がされない、という趣旨を満たせるように、過度な制限の見直しや組織再編が実施された場合の制限の見直しを希望する。
また、株式取得前における株主の状況を、設立時から遡って証明することの煩雑さを解消すること等の免除手続き面における簡素化も希望する。

(10) AOA・その他

1) 内部取引、共通費用の配賦の区分

【理由】

- ・ 国外事業所等帰属所得を計算する場合における共通費用のうち、個々の業務・費用ごとに合理的な基準により国外業務に配分することができない場合には、一定の方法により、全ての共通費用を一括して配分すべき金額を計算することができることが法人税基本通達16-3-12に示されている。

その（注）1において、一定の場合には、販売費・一般管理費等のうち国外業務に関連することが明らか

な費用のみが共通費用であるものとして配分計算をすることができると規定されているが、この取扱いを適用することができる法人の範囲から金融及び保険業を主として営む法人が除かれている。しかし、この取扱いを適用することができないこれらの法人においては、国外業務との関連性が薄いと考えられる多額の費用が国外事業所に配分され、不合理な結果となってしまう場合もありうる。

したがって、(注) 1の取扱いの対象法人の限定をなくす（金融及び保険業を主として営む法人も対象法人とする）等、その取扱いを見直していただきたい。

2) 外国法人の日本支店が閉鎖する場合における事業税の損金算入の時期

【理 由】

- ・ AOA導入前の制度のもとでは、外国法人が支店を閉鎖した場合には、法人税基本通達20-3-8（国内業務を廃止した場合の事業税及び地方法人特別税の特例）により、支店閉鎖事業年度において、事業税を損金の額に算入していた。

しかし、AOA導入によりこの通達が廃止されたため、取扱いが不明確となっているので、規定を整備していただきたい。

Ⅱ 所得 税

1 所得税法

(1) 金融所得関係

【理 由】

- ・ 令和3年度税制改正大綱において、「金融所得に対する課税のあり方について、家計の安定的な資産形成を支援する制度の普及状況や所得階層別の所得税負担率の状況も踏まえ、税負担の垂直的な公平性等を確保する観点から、関連する各種制度のあり方を含め、諸外国の制度や市場への影響も踏まえつつ、総合的に検討する。」との記載がされているところ、上場株式等に係る譲渡所得及び配当所得については、2014年に税率が引き上げられたばかりであり、これ以上の税率引上げは、金融市場からの資金流出につながる懸念がある。また、給与所得者の98%（給与収入1,500万円以下の層）にとって、金融所得の税率は給与収入に対する所得税の実効税率を上回っており、金融所得の税率引き上げはむしろ「大衆増税」となるおそれがあることから、十分に留意することを要望する。

(2) 譲渡所得関係

1) アーンアウト条項により価額調整が行われた場合の取扱い

【理 由】

- ・ アーンアウト条項により価額調整が行われた場合の所得区分及び申告方法を明確化することを要望する。M&A契約にアーンアウト条項が付されている場合において、その条項に基づき価額調整が行われ、売主側に追加の対価が支払われることがある。売主側が個人である場合、その追加で支払われた対価の取扱いにつき以下の点を明らかにしていただきたい。
 - ① 追加で支払われた対価は譲渡所得か否か。（なお、対価の一部返還は株式の売買代金の返還であると認められた裁決事例（平成18年9月8日、裁決事例集No.72 P.325）がある。）
 - ② ①で追加の対価の支払いが譲渡所得であるとされる場合において、たとえば当初売買価額が支払われた年（Year 1）の翌年（Year 2）に追加の対価の支払いが行われるときは、Year 2に係る確定申告で譲渡原価はゼロとして譲渡所得の申告を行うのか、Year 1の修正申告を行うのか。

2) 上場廃止日後に効力発生日が到来するコーポレートアクションにより少数株主等に対し交付される金銭について

【理 由】

- ・ 上場廃止日後に効力発生日が到来するコーポレートアクションにより少数株主等に対し交付される金銭について上場株式等の譲渡として取り扱うこと。上場会社が非上場化する過程においては、公開買付け等により過半数を大きく上回る株式等を買集めた後、少数株主等の同意を得ることなく残りの全ての株式等を取得するスクイズアウトと呼ばれる方法が多く採用されている。現在、スクイズアウトによって少数株主に交付された金銭は、上場株式等を保有し続けていたにも関わらず「一般株式等の譲渡」として取り扱われている。これにより、投資者は、当該金銭について上場株式等に係る譲渡損失の損益通算及び繰越控除を利用できない不利益が生じているため、適正化を要望する。

3) 発行体からの通知遅延や情報の訂正があった場合

【理 由】

- ・ 発行体による交付金銭等情報通知の過誤等が判明したことにより金融商品取引業者等において税務上の是正処理を行った場合に、当該処理に伴って顧客と授受を行う金銭については譲渡所得又は譲渡損失とみなす取扱いとすること。上場会社において「みなし配当」が発生する場合、発行体は証券会社に対して、その交付金銭等に関する情報を通知することが義務付けられている。証券会社においては、通知を受けた交付金銭

等情報をもとに、「みなし配当」が発生した銘柄の源泉徴収事務を適正に履行しているが、発行体からの通知遅延や情報の訂正があった場合には、証券会社において訂正処理を行い、投資者によっては確定申告の修正申告が発生する等、証券会社・投資者の双方に多大な負担が生じている。証券会社・投資者の負担軽減の観点から、適正化を要望する。

(3) 所得控除関係

地震保険料控除制度の充実

【理由】

- ・ 未曾有の被害をもたらした東日本大震災の発生以降、将来の地震動を予測する政府の地震調査研究推進本部において、これまで考慮されていなかった規模の大きな地震も含めた長期評価を行うなど、我が国を取り巻く地震リスクは、より大きなものに見直されております。これを踏まえ、平成29年1月および平成31年1月、令和3年1月に地震保険料率の引上げが実施されているため、これらの状況に鑑み「地震保険料控除制度」の充実策を検討する必要があるものと考えます。

(4) 源泉所得税

1) 完全支配関係のある子会社から内国法人が受領する配当については、源泉徴収の対象外とすること

【理由】

- ・ 完全支配関係のある会社への配当については、平成22年度税制改正により、全額益金不算入となっており、金銭以外による配当を支払う者には、源泉徴収義務が課されておられません。
一方で、金銭で配当を支払う者には源泉徴収義務が課されているため、一旦、配当金の約20%を源泉徴収の上、税務署に納付する必要があります。配当金を受け取る会社においては、所得税額控除により当該源泉税の負担はなくなるものでありますが、納税者に資金負担や事務負担を強いており、企業組織・再編のあり方を検討する際に影響を与えていることや、納税者の事務負担を考慮すると、源泉徴収不適用とすべきと考えます。

2) 匿名組合契約に基づく利益の分配に係る源泉所得税納付の時期及び課税の範囲に関する規定を整備すること

【理由】

- ・ 匿名組合契約に基づく利益の分配に係る源泉所得税の納付の時期及び課税の範囲に関する規定を整備することを要望する。匿名組合契約の計算期間の途中で余剰資金を組合員に送金することがあるが、その際の源泉徴収税額の計算の基となる所得の金額が法令上明確ではない。その計算期間の利益の分配の前払いと考えて、送金時点で源泉徴収を行うべきという解釈と、計算期間終了後、利益の額が確定した時点で源泉徴収を行うべきという解釈とが存在している。また、源泉徴収の対象となる利益の分配の額を、会計上の額とすべきか、税務上の額（加減算調整後）とすべきかについても明らかになっていない。

3) 源泉所得税の納付期限の延長

【理由】

- ・ わが国の給与の支払や取引の決済は月末近くに行われることが多く、特に取引量の多い大企業の場合は現行の支払月の翌月10日までに源泉所得税を算定・納付する作業は時間的制約を伴うため、源泉徴収義務者の事務負担の軽減及び期限後納付防止のためにも納付期限を支払月の翌月末日とすることを要望する。
- ・ 源泉所得税、源泉住民税の納期限を取引があった月の翌月10日ではなく、翌月末日にするなど納期限を延長してほしい。

大企業においては源泉税の事務量は多いため、翌月10日までに納付を間に合わせるためかなりの業務負担がかかっている。特に、1月や5月のように月初に連休がある場合、翌月10日までの営業日が少なく、期限までに納付処理する時間が短い。また、金融機関においては顧客取引に係る源泉徴収事務は膨大にあることから現在の納期限にまでに納付を間に合わせるのに業務負担が大きくなっている。

(5) その他

日本へ帰任後の海外個人所得税

【理由】

- ・ 会社負担の海外個人所得税について、日本帰任後に課せられた海外個人所得税は、非課税所得とすることを要望する。

2 租税特別措置法

(1) 金融所得課税の一体化の推進等

【理由】

- ・ 個人投資家が受け取る株券貸借取引に係る貸借料等について、他の金融所得と同じ取扱い（税率、申告分離課税、他の所得との損益通算、特定口座での取扱い並びに源泉徴収及び申告不要）とすること。現在、株券貸借取引に係る貸借料等は、雑所得として総合課税の対象となるため、確定申告の手間等から個人投資家の利用が頭打ちとなっている。市場流動性の向上や決済面での市場安定性向上、投資家の資産形成の推進のため、他の金融所得と同様の取扱いとすることを要望する。
- ・ 配当の二重課税排除の徹底を図る観点から、例えば配当所得の課税標準額を受取配当額の2分の1の金額とすること。会社が剰余金の配当を行う場合、支払を受けた者において配当課税や法人税課税が行われることとなるが、そもそも、剰余金の配当の分配原資は企業の税引き後利益であるため、配当金は、潜在的に二重課税の問題を有している。現在の配当控除や益金不算入制度では十分に二重課税の調整が図られているとは言えないことから、二重課税の排除を徹底するための措置を要望するもの。
- ・ 国内金融商品取引所に上場する企業が発行する非上場銘柄（種類株式等）のうちその募集が公募により行われているもの、及び株主コミュニティ銘柄として指定されている非上場株式のうち課税の基因となった取引が当該銘柄の株主コミュニティ内で行われているものについて、上場株式等と同様の取扱い（配当所得等の課税の特例、譲渡所得等の課税の特例、譲渡損失の損益通算及び繰越控除の適用並びに特定口座での取扱い等）を認めること。

上場会社が発行する銘柄であっても、上場基準に適合しない要件が付されている等の理由により上場できない種類株式等は非上場銘柄として取り扱われ、特定口座への受入れや配当所得との損益通算、損失の繰越控除等の適用を受けることができないこととされている。

しかしながら、上場会社が発行した銘柄であれば、当該上場会社に係る適時開示は確保されると考えられることから、非上場銘柄であっても、上場会社が発行しており、その発行が公募により行われている等の一定の要件を満たすものについては、上場株式等と同様の取扱いとすることを要望するもの。

株主コミュニティ銘柄についても、上記と同様の理由から上場株式等と同様の取扱いとすることを要望する。

- ・ トークン化有価証券（セキュリティ・トークン）の利子等及び配当等について、現行の振替有価証券に係る所得税等の非課税制度及び源泉徴収の不適用制度の適用対象とすること。トークン化有価証券（セキュリティ・トークン）は公社債の流通市場の効率化に寄与する可能性が指摘されている。さらなる利用拡大の観点から、電子記録移転有価証券表示権利等から発生する所得について、非課税法人等に係る非課税措置及び金融機関等に係る源泉徴収の不適用制度の対象とすることを要望する。
- ・ デリバティブ取引等を金融商品に係る損益通算の範囲について、現行税法上、総合課税とされている外国市場デリバティブ取引（外国金融商品市場で取引されるカバードワラントを含む。）の差金等決済に係る損益や私募外国投資信託等の配当等を申告分離課税としたうえで、損益通算の範囲に加えること及び、実施するに当たっては、投資者及び金融商品取引業者等が対応可能な簡素な仕組みにするとともに、実務面に配慮し準備期間を設けることを要望。

2016年から公社債等の利子等及び譲渡に係る損益について株式等と通算することが可能となっており、また、かねてより議論されてきた商品の垣根を越えた総合取引所が2020年に実現したことを踏まえると、

デリバティブ等の金融商品から生じた決済損益等の所得についても、株式等の譲渡損益との損益通算の対象とするなど、損益通算の範囲を拡大し、投資者がよりリスク資産に投資しやすい環境を整備することが急務であると考えられることから、損益通算の対象を幅広い金融商品に認めることを要望する。

(2) 特定口座制度の利便性向上に係る税制措置

特定口座制度の拡充

【理 由】

- ・ 特定口座を利用した贈与について、贈与を受ける者が同一銘柄を保有している場合には、当該銘柄の一部移管ができないとする制限を撤廃すること。特定口座において受贈者が同一銘柄を保有している場合の一部贈与が認められていない理由は、一部贈与による取得価額の調整が懸念されるためだと言われている。しかしながら、例えば、親から子へ、保有株式を少しずつ贈与する際であっても、たまたま子が同一銘柄を保有していた場合には、取得価額を調整する意図のない贈与まで制限されてしまっている。投資家の利便性を低下させているとの苦情も寄せられており、過剰な規制となっていることから、改正を要望する。
- ・ 上場株式等に係る信託契約の解除後の特定口座への受入れ措置を講じること。国務大臣、副大臣及び大臣政務官規範その他の規則などに基づき、上場株式等を信託した場合は、信託契約の解除後に、当該上場株式等を特定口座に受け入れることができないなど、利便性を欠くこととなっているとの指摘がある。取得日、取得価額が明らかな上場株式等については、一定の要件のもと信託契約の解除後に特定口座への受け入れを認めるべき。
- ・ 上場株式等（適格外国金融商品市場に上場する外国株式等を含む）の発行体が行うコーポレートアクションのうち、経済実態に実質的な変更がないと考えられる場合には、課税を繰り延べるとともに、当該上場株式等が特定口座で保有されていたものについては、当該コーポレートアクションによって付与される上場株式等の取得時に特定口座への受入れを可能とすること。発行体からのオファーによる債券交換、預託証券等と株式の交換、外国法人同士の組織再編のうち、株主の投資が継続されていることが担保されていることを証することができるものについては、経済実態に実質的な変更がないと考えられる。こうした場合に、課税の繰延や特定口座への受入といったことが可能となるよう要望する。

(3) NISA（少額投資非課税制度）及びつみたてNISAの恒久化、拡充及び簡素化のための税制措置

NISA（少額投資非課税制度）の拡充及び簡素化

【理 由】

- ・ NISA制度（一般NISA、つみたてNISA）を恒久化又は延長すること。NISA制度は、我が国長年の課題であった「貯蓄から資産形成へ」という動きを確実なものとし、家計の安定的な資産形成を促すための重要な政策手段と位置付けられている。しかしながら、現行制度では、一般NISAは新規投資が2028年末まで、つみたてNISAは2042年末までの時限措置とされており、一般NISAは2024年、つみたてNISAは2023年以降に利用を開始した場合、投資が可能な期間が毎年1年ずつ縮減してしまう。よって、本制度創設の意義を失わないためにも、早急に、この問題を解決する制度改善が必要である。
- ・ NISAが国民の安定的な資産形成に資する恒久的な制度となるよう根拠法（NISA法）を制定すること。NISA制度は、2021年3月末時点で約1,600万口座が開設され、累計買付額は23兆円超と、「国民の自助努力に基づく資産形成の支援・促進」のための制度として、広く国民に浸透している。しかしながら、一般NISAは新規投資が2028年末まで、つみたてNISAは2042年末までの時限措置とされている。「国民の生活の安定」を目的に、確定拠出年金制度や勤労者財産形成貯蓄制度が根拠法を有する恒久的な制度として導入されていることに鑑みれば、同様の制度趣旨を持つNISAについても根拠法を制定し、恒久的な制度とする必要がある。
- ・ 取得後5年又は20年とされているNISAの非課税保有期間を恒久化又は延長すること。非課税保有期間が5年間の一般NISAでは、購入した上場株式等を5年以内に売却するインセンティブが働いてしまう。新たな非課税管理勘定への移管（ロールオーバー）によって、非課税保有期間を延長することが可能であるもの

の、その分だけ新規投資の非課税枠は減少してしまう。また、つみたてNISAにおいてはロールオーバーができないため、非課税保有期間の終了時に上場株式等の売却が集中してしまう可能性がある。国民の自助努力による資産形成を支援し、市場へのリスクマネーの供給をより一層促進するためにも、非課税保有期間の恒久化又は延長が必要である。

- ・ NISA口座内の上場株式等について、売却代金の範囲内での他の上場株式等の再取得を認めること。英国ISAでは、非課税枠で購入した商品を売却して新たな商品を購入することが可能であるが、NISAではこれが認められていないため、長期投資を行っていくうえで重要なポートフォリオの見直しができないという指摘がある。NISAの更なる普及・定着のためには、この問題を改善し、投資家にとってより使いやすい制度とすることが不可欠と考えられることから、売却代金の範囲内での非課税枠の再利用を可能としてもらいたい。
- ・ 企業から支払われる職場積立NISAの奨励金を非課税とすること。従業員の資産形成を支援するために、企業主を通じて行うNISA口座での投資について、奨励金を付すケースが増えてきている。ところが、奨励金が所得税の課税対象となることから、従業員にとって、奨励金をもらって資産形成はしたいが手取り額が税額分減少するということになる。将来に備えた資産形成により多くの勤労者が取り組むことは重要であり、一定の奨励金について非課税措置を取ることで、制度の一層の普及促進をするべきである。
- ・ 令和2年度税制改正によって措置されたNISA制度の変更について、投資者のさらなる利便性向上や、証券会社の実務に対する影響に配慮したものとするため、一部改正を行っていただくことを要望する。
- ・ つみたてNISAの投資対象商品について、対象となる指定インデックスを拡大するとともにアクティブ運用投資信託等に係る制限を緩和すること。現在のつみたてNISA対象商品として採用できる指数には、ダウ・ジョーンズ工業株価平均やナスダック総合指数といった主要な株価指数のほか、GPIFが採用しているESG指数等が採用されていない。多様な指数を導入し、運用環境の整備を図るため指定インデックスの拡大を要望する。また、アクティブ運用投資信託の要件のうち、特に資金流入超の回数が2/3以上であるものという要件について、算出に係る負担が大きいため、資金流入規制の緩和と算出方法の簡便化を通じて事務負担を軽減し、対象商品の充実化を図ることで運用環境の整備を図れるよう要望する。
- ・ つみたてNISAにおいて、長期・積立・分散投資に適した一定の投資一任契約を制度対象として明確化し、ポートフォリオのリバランスに係る制限を緩和すること。投資信託においては市場環境に応じてリバランスを行ってもつみたてNISAの非課税枠は費消されない一方、投資一任契約ではリバランスを行うとつみたてNISAの非課税枠が費消されてしまう。投資一任契約は幅広い層へと普及してきており、長期・積立・分散投資に適した一定の投資一任契約についてもつみたてNISAの対象として認めていただきたい。
- ・ NISA口座から特定口座への払出の際に、移管元のNISA口座内の同一年分の同一銘柄の一部移管ができないとする制限を撤廃すること。NISA口座と特定口座において同一銘柄を保有している場合、NISA口座から一部を払い出す場合に移管が不可となる規制がある。一部移管ができないことによりNISA制度の利便性を損ねていることから、一部払出しの制限を撤廃するよう要望する。

(4) 個人投資者のリスクテイクを支援するための税制措置

上場株式等の譲渡損失の繰越控除期間（現行3年間）を延長すること

【理由】

- ・ 上場株式等の譲渡損失の繰越控除期間（現行3年間）を延長すること。現行制度上、ある年において上場株式等の譲渡損失が発生した場合、その損失を翌年以後3年に亘って繰越控除することが可能とされているが、リーマンショック時に大きな譲渡損失を被った投資家において、その後3年間で損失のすべてを控除できたケースはほとんどなかったことや、各年の利益についてはすべて課税される（損失のように「控除しきれない」（課税されない）というケースがない）こととの整合性を踏まえると、現行の繰越控除期間では十分ではないと考えられるため、その延長を要望するもの。

(5) 外国金融機関等の債券現先取引等（レポ取引）に係る利子の課税の特例

【理由】

- ・ 証券会社等が外国法人（外国ファンド）との間で一定の外国国債を対象債券として行うレポ取引について、一定の要件のもと適用期限付きで利子の課税の特例が講じられているが、当該適用期限の撤廃を要望するもの。また、同特例措置の対象債券について、民間国外債を加えるなど拡大を図ることを要望する。

(6) 外国金融機関等の店頭デリバティブ取引の証拠金に係る課税の特例

【理由】

- ・ 外国金融機関等の店頭デリバティブ取引の証拠金に係る課税の特例について、適用期限の撤廃及び外国金融機関等の範囲の拡充を図ること。証券会社等が外国金融機関との間で行う店頭デリバティブ取引の証拠金に係る利子について、一定の要件のもと適用期限付きで非課税となる特例措置が講じられているが、当該適用期限の撤廃を要望するもの。また、同特例措置の対象となる外国金融機関等の範囲の拡充を図ることを要望する。

(7) その他金融商品への投資について

【理由】

- ・ ESG債の発行体、投資家（個人・法人）について、税制優遇措置を創設することを要望する。社会的にESGの観点の重要性が増す中、発行体のESG資金へのニーズも増加し、投資家のESG投資への需要も徐々に拡大。一方で、ESG債に関しては、①ESG適合的な発行・投資選別ノウハウの不足、②投資対象としてのESG債の認知不足、③ESG投資インセンティブの不足という課題が存在しており、市場の発展には政策支援が必要。
- ・ 社会の持続的な発展に貢献する金融商品への投資について税制上の恩典を与えること（例えば、一定の要件を満たす債券への投資に関して、個人投資家については所得税・住民税、法人投資家については法人税において、特別な控除を可能とすること）。SDGs（持続可能な開発目標）は、国連加盟国全体で取り組むべき目標であり、政府においても「SDGsアクションプラン」を定め、目標達成への取り組みを推進しているところである。しかし、達成に必要な資金が大幅に不足していることから、国内の民間資金を活用するとともに、投資家にとって安定的なりターンを確保するための施策を求めるもの。
- ・ 地方創生に貢献する企業が発行する株式への投資について税制上の恩典を与えること（例えば、一定の要件を満たす企業が発行する株式への投資について、個人投資家の所得税・住民税から特別な控除を可能とすること）。2019年6月に公表された成長戦略フォローアップにおいて、「地域未来牽引企業等の地域経済を牽引する事業を行う者に対して、地域未来投資促進法をはじめ、予算、税制、金融、規制の特例などの支援策を重点投入する」とされているところ、直接金融を通じて成長に向けたリスクマネーの供給促進を図るための施策を求めるもの。

3 確定拠出年金税制等の見直し

企業型確定拠出年金制度における退職時の脱退一時金に係る支給要件の緩和等

【理由】

- ・ 拠出限度額の引上げ（特に2号被保険者について拠出限度額の引上げによる金額の統一を図ること）やマッチング拠出の弾力化、退職準備世代に対して追加の拠出枠（キャッチアップ拠出）を設けること、中途引出要件の緩和、老齢給付金の支給要件の緩和等の措置を講じることを要望します。

現行制度では、60歳未満での中途引出が極めて厳格に制限されており、困窮時の引出しも認められていないため、企業にとっても個人にとっても利用しづらいとの指摘がある。また、マッチング拠出についても上限が課されており、利用者の自助努力による資産形成の妨げになっているという指摘があることから、こ

これらの緩和を要望するもの。

- ・ 人生100年時代において、働き方やライフコースが多様化する中、働き方や給付の種類によって有利・不利が生じない中立的な税制のあり方について、議論が進められている。その中で、退職給付に係る税制については、雇用や退職給付の在り方だけでなく、個人の生活設計にも大きく影響するため、より慎重に検討する必要がある。

また、少子高齢化が急速に進行し、社会保障負担が財政に与える影響が大きくなる中、公的年金制度を補完するものとして民間の自助努力に基づく企業年金制度の重要性が益々高まっている。年金制度を通じた老後の所得保障の充実を図るため、企業年金制度を普及・促進するための税制面での適正な措置が必要である。

確定拠出型年金の個人型については、拠出限度額および加入可能範囲の拡大といった制度改善が順次図られてきたが、制度の中立性・公平性の確保や制度の更なる普及の観点から、企業型において、確定給付型年金にはない非課税拠出限度額を撤廃すべきである。

Ⅲ 相続・贈与税等

(1) 相続税評価額等の見直し・手続等

1) 非上場株式の評価方法にDCF法を追加すること

【理由】

- ・ 非上場株式の価額を財産評価基本通達に従って評価する場合には、その株式発行人の規模に応じ、類似業種比準方式又は純資産価額方式で算定することとされている。しかし実務上、企業評価や資産評価の場面等ではDCF法を用いることが多いため、非上場株式の評価においてもこれを認めることとしていただきたい。

2) 株式及び株式投資信託の相続税の評価等

【理由】

- ・ 上場株式等の相続税評価額を見直すこと。例えば、上場株式等の相続税評価額について、評価の安全性に配慮し、現行よりも長い期間の株価まで評価の対象に含めること。上場株式等については、原則として被相続人の死亡日の価格で相続税評価がされるため、相続等の発生時から相続税に係る申告が完了するまでの間の価格変動リスクが考慮されず、不動産等の他の資産と比較して不利な立場にある。財産間の相続税評価の不均衡を是正する観点から、上場株式等においても、価格変動リスクを考慮した評価方法とすべき。
- ・ 急激な経済環境の変化に伴う株価変動リスク等を考慮し、上場株式等について、相続発生から相続税の申告までの間に著しく価格が下落した場合には、下落後の価格を相続税評価額とする救済措置を講じること。2008年のリーマンショック時には、被相続人の死亡後に、相続財産となっていた上場株式等の株価が大幅に下落したにもかかわらず、その上場株式等については被相続人の死亡時の価格により相続税評価がされたため、値下がりした上場株式等を相続した相続人において納税資金の確保に苦慮する場面が生じたことから、このようなケースへの救済措置を要望する。

3) 相続財産を譲渡した場合の相続税の取得費加算の特例

【理由】

- ・ 相続財産を譲渡した場合の相続税の取得費加算の特例について、相続税の申告期限の翌日以後3年を経過する日までとされている適用要件を撤廃すること。本特例の適用は相続税の申告期限の翌日以後3年以内に売却を行ったものに限定されているため、相続人による相続財産の長期保有を阻害し、早期売却を促す要因となっている。相続に伴う株離れの要因を排除することで証券市場のより一層の活性化を図るとともに、相続人が中長期的な視点で自らの投資・資産形成を行えるようにすることができる。

4) 上場株式等による物納

【理由】

- ・ 投資者が上場株式等を安心して保有し続けられる環境を整備するため、上場株式等による物納の場合には、「延納によっても金銭で納付することが困難な金額の範囲内であること」を要件から外すとともに、物納申請時に提出する書類から「金銭納付を困難とする理由書」の提出を要しないものとする。上場株式等による物納のためには、延納によっても金銭で納付することが困難であることを「金銭納付を困難とする理由書」によって提示することが求められており、高いハードルが存在している。相続した株式をすぐに売却してしまう「株離れ」の存在も指摘されており、今後、高齢化の更なる進展によって市場に悪影響を及ぼすことも危惧される。こうした状況を改善するため、物納利用の要件を緩和することを要望する。

5) 相続税の納税猶予

【理由】

- ・ 投資者が上場株式等を安心して保有し続けられる環境を整備するため、被相続人が保有していた上場株式等について、相続人の申告により、相続税納付準備口座（仮称）への入庫を認め、当該上場株式等が当該口座において保有されている間（例えば5年間）は、当該上場株式等に係る相続税の納税を猶予すること。相

続の場面では、上場株式等を相続により取得した相続人が、相続税の支払い等のために、相続株式をすぐに売却してしまうケースが多く見受けられ、相続を契機とした株式離れが進んでいる実態がある。これを防ぎ、世代間の資産移転及び市場へのリスクマネーの供給を促進するため、相続人が相続により取得した上場株式等については相続人の申告により相続税納付準備口座への入庫を認め、当該口座において保有している場合には当該上場株式等に係る相続税等に係る猶予措置を講じ、猶予期間（例えば5年間）終了時点において、当該上場株式等が物納されることとするを要望する。

(2) 世代を通じた上場株式等への長期投資促進

【理 由】

- ・ 世代を通じた上場株式等への長期投資を促進するため、被相続人が相続発生の3年以上前から保有していた上場株式等については相続税の納税額の一部（例えば評価額の30%に対応する納税額）を猶予することとし、相続人が当該上場株式等を相続による取得後3年以上継続保有した場合には、猶予された相続税の納税を免除すること。現在、相続時に被相続人が上場株式等に投資していた場合でも、相続により上場株式等を取得した相続人が相続税負担や価格変動リスクを嫌がり、取得した上場株式等を相続直後に売却してしまっている。高齢者世帯が金融資産の多くを保有している実績を踏まえ、相続人に相続後も継続して上場株式等を保有するインセンティブを与え、相続税に伴う株離れに歯止めをかけるため税制優遇措置を講じることを要望する。
- ・ 世代を通じた上場株式等への長期投資を促進するため、被相続人が一般NISA・つみたてNISAで保有していた上場株式等については相続税を非課税とすること。現在、被相続人がNISAで保有していた上場株式等は、死亡日の時価でNISA口座から払い出され、相続税の課税対象となる。NISAが60歳代以上を含めて幅広い世代に利用されていることを鑑みれば、NISA口座において相続を契機とした株式離れを防ぐ措置を講じる必要がある。さらに、世代間の資産移転及び市場へのリスクマネーの供給を促進し、NISAの利便性をさらに向上させるためにも、NISA口座で保有する上場株式等については、相続税を非課税とすべき。
- ・ 世代を通じた上場株式等への長期投資を促進するため、上場株式等を一定の時点から10年以上継続保有して相続が発生した場合には、相続税評価額を大幅に（例えば50%）減額する措置を講じること。上場株式等については、原則として被相続人の死亡日の価格で相続税評価がされるため、相続等の発生時から相続税に係る申告が完了するまでの間の価格変動リスクが考慮されず、不動産等の他の資産と比較して不利な立場にある。世代を通じた長期的な株式への投資を促進させるため、継続保有した場合に評価額を減額するよう要望する。

Ⅳ 消費 税

(1) 消費税制度全般

1) 軽減税率の税率に対する意見

【理 由】

- ・ 事務処理にかかる負担が相当量増えており、現行の税率（国税6.3%、方消費税1.7%）と軽減税率（国税6.24%、方消費税1.76%）で、国税と地方消費税の税率の内訳が異なることから、一致させることを要望する。

2) 適格請求書等保存方式

【理 由】

- ・ 令和5年10月以降に適用される適格請求書等保存方式における消費税端数処理の要件緩和並びに仕入税額への影響について以下を要望する。

- a) 消費税申告上の消費税額並びに消費税額算定における端数処理については、一般に公正妥当と認められる会計処理に基づいて計上された売上・仕入から算出される税抜価額及び消費税額の金額を適用可能とする。

現行の会計システムでは、会計計上明細ごとに消費税額の端数処理が行われる設計となっているシステムが多く、結果として税抜価額から会計計上を行う場合には「会計システムで計上された税抜価額及び消費税額の合計額」＝「課税資産の譲渡等の対価の額」として、割戻計算により消費税申告を行うケースが多い。しかし令和5年10月以後、適格請求書に記載する消費税額は、「一の請求書につき税率ごとに1回の端数処理」となり、「適格請求書に記載した請求金額」＝「課税資産の譲渡等の対価の額」として消費税申告を行う事となり、消費税額の端数調整機能を付加すべく大規模なシステム改修と膨大な事務負担を要することとなる。この状況を踏まえ、消費税申告にあたっては、端数処理については従来同様、納税者の事務処理に依拠し、売上税額及び仕入税額ともに、適切な会計処理に基づく計算方法を認める緩和措置を設け、平成28年度改正附則第171条に基づき円滑な制度導入のためにも納税者に負荷のかからぬ制度とすべく、措置を講じて頂きたい。

- b) 仕入税額控除の要件となる納税者に保存を求める適格請求書について、端数処理等の事由により請求書に記載される金額が異なっていた場合でも、本来記載されるべき金額との差額部分を除き、仕入税額控除の要件に影響を与えないことを明確化して頂きたい。

令和5年10月以降の仕入税額控除の要件として適格請求書の保存が挙げられるが、仕入企業から見た場合、仕入先（適格請求書発行者）と必ずしも端数処理方法が同じとは言えないケースが想定され、その場合、仕入企業側で金額修正を行うケースも想定される。この場合、端数処理金額方法の相違により算出された消費税額が異なる場合があり、結果として仕入先が発行した適格請求書の消費税額と仕入企業側の認識した消費税額に差異が生じる可能性がある。端数の差額をもって、適格請求書としての適格性を否定し、更には仕入税額控除の要件を充足しないとして仕入企業全体における仕入税額控除金額が誤りとするのは合理的ではないと考える。インボイス制度を導入する諸外国の中では、インボイスの形式面の不備により仕入税額控除を否定する国も見受けられるが、我が国に於ける適格請求書が斯かる不合理な結果を齎すものではないことを予め担保頂きたい。

- c) 現行、消費税の仕入税額控除の適用に当たっては、必要な事項が記載された帳簿及び請求書等（書面）の保存が必要とされているが（国税庁「電子帳簿保存法一問一答【電子取引関係】」問4）、令和4年1月1日以降は改正電子帳簿保存法に則り、電子取引を行った場合は、書面だけでなく、データでの電子インボイスの保存による仕入税額控除の適用も認めて頂きたい。

令和3年度の税制改正により、所得税及び法人税については、令和4年1月1日以後行う電子取引の取引情報に係る電磁的記録を書面に出力して保存する措置が廃止された。一方、消費税については、書面の保存のみにより仕入税額控除の適用が可能となっている（国税庁「電子帳簿保存法一問一答【電子取引関係】」問21）。従い、所得税や法人税と同様、消費税についても改正電子帳簿保存法に対応した内容とし、電子取引の場合はデータでの電子インボイスの保存により仕入税額控除の適用を可能として頂きたい。

- ・ 請求書単位での端数処理だけでなく、今まで通り明細単位での端数処理も認めていただきたい。適格請求書等保存方式においては、消費税の端数処理は1つの適格請求書につき、税率ごとに1回の端数処理を行うことと定められている。現状、計上明細ごとに端数処理が行われるシステムもあると思われるため、大規模なシステム改修や事務負担増加を避けるために、今まで通りの端数処理も認めていただきたい。
- ・ 現状ではリアルタイムの経理処理のニーズから、ほとんどの仕組みでは取引の単位ごとに端数処理を行う仕組みとなっております。これを例えば月に一度の請求書ごとにまとめて計算する仕組みに変更する場合、運用の見直しやシステム改修等その影響範囲が膨大となるため、現行通り一取引単位ごとに端数処理をした上でこれを合計して消費税額等として記載することについて、引き続き認められることを確認したいと思います。
- ・ 消費税申告上の消費税額並びに消費税額算定における端数処理については、一般に公正妥当と認められる会計処理に基づいて計上された売上・仕入から算出される税抜価額及び消費税額の金額を適用可能とすることを要望。現行の会計システムでは、会計計上明細ごとに消費税額の端数処理が行われる設計となっているシステムが多く、結果として税抜価額から会計計上を行う場合には「会計システムで計上された税抜価額及び消費税額の合計額」＝「課税資産の譲渡等の対価の額」として、割戻計算により消費税申告を行うケースが多い。しかし2023年10月以後、適格請求書に記載する消費税額は、「一の請求書につき税率ごとに1回の端数処理」となり、「適格請求書に記載した請求金額」＝「課税資産の譲渡等の対価の額」として消費税申告を行う事となり、消費税額の端数調整機能を付加すべく大規模なシステム改修と膨大な事務負担を要することとなる。この状況を踏まえ、消費税申告にあたっては、端数処理については従来同様、納税者の事務処理に依拠し、売上税額及び仕入税額ともに、適切な会計処理に基づく計算方法を認める緩和措置を設け、平成28年度改正附則第171条に基づき円滑な制度導入のためにも納税者に負荷のかからぬ制度とすべく、措置を講じて頂きたい。
- ・ 仕入税額控除の要件となる納税者に保存を求める適格請求書について、端数処理等の事由により請求書に記載される金額が異なっていた場合でも、本来記載されるべき金額との差額部分を除き、仕入税額控除の要件に影響を与えないことを明確化して頂きたい。2023年10月以降の仕入税額控除の要件として適格請求書の保存が挙げられるが、仕入企業から見た場合、仕入先（適格請求書発行者）と必ずしも端数処理方法が同じとは言えないケースが想定され、その場合、仕入企業側で金額修正を行うケースも想定される。この場合、端数処理金額方法の相違により算出された消費税額が異なる場合があり、結果として仕入先が発行した適格請求書の消費税額と仕入企業側の認識した消費税額に差異が生じる可能性がある。端数の差額をもって、適格請求書としての適格性を否定し、更には仕入税額控除の要件を充足しないとして仕入企業全体における仕入税額控除金額が誤りとするのは合理的ではないと考える。
- ・ 適格請求書に基づく割戻計算以外に、会計帳簿の明細毎での端数調整を認める措置を講じること。経理実務として、請求書発行、受領のタイミングでなく、発生主義で都度会計帳簿の記帳を行っており、現行システムにおいては端数調整は帳簿を基礎に行っている。適格請求書導入後は、適格請求書単位での端数調整以外認められないこととなるが、実務を勘案して例外措置を認めて頂きたいもの。
- ・ インボイス制度導入後は、一の請求書につき税率ごとに1回ずつの端数処理が要求されることとなっております。弊社では出荷ごとの端数処理を行っています。特例としてお認めいただきたい。システム対応に時間と多額の費用が見込まれます。
- ・ インボイス制度のもとでの消費税端数処理は「一請求書単位で税率毎に一回」と定められたが、現状一請求書に複数商品が記載される場合、一商品ごとに端数処理を行っている。商品ごとにシステムが分かれていることから、上記対応のためにはシステムへの影響範囲が膨大となり、改修コストも高額となる。このため、従来からの端数処理方法の維持を要望したい。
- ・ 請求書単位での税区分（8%・10%）ごとに端数計算（切捨て・四捨五入）を行うことについて、方法を再考頂きたい。具体的には、取引ごとの端数処理も例外として認めて頂きたい。
 現行の会計システム上、売上の場合にはデイリーで一品別（出荷単位等）に消費税の計算（端数計算含）を行う仕様となっている。よって請求書単位で計算をやり直すことになり、通常、請求書発行は月次が締まった翌月に実施されることから、特に期末月はデイリーで計算された税額は仮のものとなってしまう、翌月の請求書作成時との端数処理との差額が発生してしまう。これを回避するには会計システムの仕様変更、

業務変更等、膨大なシステム改修費用、業務変更に伴う作業工数増が懸念される。

- ・ インボイス制度において、消費税額の端数処理は、インボイス単位で税率ごとに1回行われることとされているが、業務プロセス等の見直しも伴うこととなるため、事業者の実態を踏まえた見直しを行う等の所要の措置を要望する。
- ・ 金融商品取引所又は商品取引所の受渡決済におけるインボイスについて、多様な投資者が匿名で参加している市場の性格に鑑み、一律の消費税相当額の授受を維持しつつ、可能な限り渡方のインボイス発行義務を免除すること、渡方の属性を問わず受方が仕入税額控除を受けられるようにすることを要望。2023年10月よりいわゆる「インボイス制度」が導入されるが、金融商品取引所又は商品取引所の受渡決済における渡方が個人投資家や海外当業者となった場合、彼らは適格請求書発行事業者ではないことからインボイスを発行できず、よってその取引相手である受方が仕入税額控除を受けられなくなる。これにより、受方となろうとする者が、このような不確実性のある先物市場での受渡決済を避けるようになることが懸念されるため、改正を要望する。

(2) 仕入税額控除

1) 大企業等に対する95%ルール不適用の見直し

【理由】

- ・ 課税売上が5億円を超える法人においても95%ルールを復活していただきたい。平成23年の税制改正により課税売上が5億円をこえる法人については95%ルールの対象から除外された影響で、現状は課税売上割合が100%に近いにもかかわらず、課税仕入を課税売上対応分、共通分など分けて把握することが必要となっている。売上規模に関わらず95%ルールが適用されれば、そういった事務処理が効率化されるため。
- ・ 消費税の仕入税額控除制度については、仕入消費税のうち、共通対応分の控除額は、課税売上割合のみとなっているが、事業者の事務負担を軽減する観点から、課税売上割合が95%以上であれば仕入消費税の全額を控除できるよう、「95%ルール」を復活させるべきで。
「95%ルール」の復活により、課税売上割合95%以上の事業者について、全額仕入税額控除ができるようにしていただくことで、事務負担軽減に効果があります。
平成27年10月1日以降の取引について、課税売上割合が95%以上の事業者は、リバースチャージ方式での消費税申告を免除されたことは、事務負担の増加が無い様にする意識した税制改正であったことから、当該仕入消費税の税額控除額の計算においても同様の改正を要望する次第です。
- ・ 消費税に係る納税事務等を効率的・簡素に実施するためには、平成23年度税制改正により廃止となった、課税売上割合が一定以上の場合に全額仕入税額控除することができるルールを復活させることが必要。
- ・ 課税売上割合が95%以上である場合に課税仕入れに係る消費税額が全額控除できるという95%ルールについて、平成23年6月の改正で課税売上高が5億円超の会社は適用除外となった。改正前のように、売上高にかかわらず全額の仕入税額の控除を認めていただきたい。控除対象消費税の計算に係る業務の煩雑さを解消することで、インボイス制度へのスムーズな対応を図りたいため。
- ・ 課税売上高の規模に関わらず、課税売上割合95%以上の事業者全てに対して全額控除方式の採用を認めることを要望する。売上に対応する仕入区分ごとに取引を把握するために多大な事務量を費やしており（複数税率導入後は更に悪化）、課税売上割合が高い事業者については売上規模にかかわらず全額仕入控除が適用できるようにすることが事務効率化につながると考えられるため。
- ・ 2012年に仕入税額控除制度におけるいわゆる「95%ルール」が廃止され、課税期間の課税売上高が5億円を超える場合には、個別対応方式または一括比例配分方式のいずれかの方法により仕入控除税額の計算を行うこととなった。企業の経理実務において、とりわけ個別対応方式を採用した場合においては、税額計算をするために、課税仕入を①課税売上対応分、②非課税売上対応分、③共通対応分の3つに区分することが必要となり、適用税率が増えたことに伴いその作業量は膨大なものとなっている。95%より高い率となっても良いので、ほとんどの取引引きにおいて仕入控除できる極めて課税売上割合の高い事業者に対して、同様のルールの復活を要望する。
- ・ 平成23年6月税制改正により、課税売上高が5億円を超える課税事業者は、課税売上割合が95%以上とな

る場合において、課税仕入等に係る消費税額の全額を課税標準額に対する消費税額から控除できる制度（いわゆる95%）の対象から除外された。

金銭的な影響もさることながら、結果として個別対応方式を採らざるを得ない企業が増え、著しく事務負担の増加を招いている。そのため、95%ルールの復活をお願いしたい。

2) 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

【理由】

- ・ 株式交換・株式移転が行われた場合の「有価証券の譲渡」を対象外取引とするよう整備することを要望する。

消費税法上、包括承継は「資産の譲渡」に該当せず、消費税の対象外取引となるため、会社法上、資産・負債の承継が包括（部分）承継と整理されている合併又は分割は対象外取引となる。

一方、株式交換・株式移転は包括（部分）承継には該当せず、株式の譲渡と整理されることから、完全子法人の株主が取得する株式交換完全親法人株式又は株式移転完全親法人株式の価額（及び交付金銭等の価額）の合計額が譲渡対価の額となり、消費税法上、非課税取引となる。

株式交換・株式移転も会社法上の組織再編法制であり、合併・分割と並んで用いられるM&Aの手法である以上、株主における消費税の計算に影響を及ぼさないようにする（つまり対象外取引とする）ことが、企業の組織再編成を活発にし、ひいては日本経済の活性化に資することになると考えられる。

3) 課税になじまない取引

【理由】

- ・ 我が国において、損害保険料は、消費税の導入以来、「課税することになじまないもの」と位置付けられ非課税とされてきました。しかし、このために、一般事業者であれば認められる仕入れに係る消費税負担の控除（仕入税額控除）が、ほとんど認められないこととなり、結果として損害保険料には、代理店手数料や物件費などにかかる消費税相当額が、転嫁せざるを得ない「見えない消費税」として含まれていく構造となっております。このことは、国民にとってのわかりにくさとともに以下の「税の累積」・「税の中立性の阻害」という2つの課題を発生させております。

付加価値税制度を導入している諸外国においては、こうした課題を踏まえた制度設計を行い、また影響の緩和策も実施しております。我が国においても、税率の引上げに伴って拡大する上記課題を解消する抜本的な対策の検討を進めていくことが必要であると考えます。

(3) 申告・納付期限の延長等

【理由】

- ・ 法人税の申告期限と合わせた申告期限の延長制度の導入を要望する。法人税と消費税は連動する項目が多く、消費税の確定申告後の法人税の申告調整により、修正申告等が発生する場合がある。現在1か月の申告期限延長は認められているが、法人税で2か月の延長を実施しているケースもあるため、消費税もそれに合わせて延長できるようにしていただきたい。
- ・ 法人税・地方税の申告期限を見直す。もしくは延長申請法人については、納期限を延長申請後の期日とし、その期間の利子税・延滞税、延滞金の賦課を廃止する。消費税についても上記と連動するようにすることを要望。

現行の決算日後2ヶ月での申告・納付は物理的に不可能であり、実務にそぐわない。利子税軽減のための見込納付作業も大きな事務負担となっている。

消費税については法人税側での税務調整に連動する部分が多く、毎期のように法人税申告時の修正申告が必要となり、事務負担が大きい。1ヶ月延長が認められるようになったが、連結納税採用法人は結局一致しないため作業が減らない。

- ・ 消費税確定申告書の提出期限を法人税の確定申告期限の延長月数に合わせることを要望する。令和2年度税制改正により消費税確定申告書の提出期限の1ヶ月延長が認められることとなったが、連結納税法人等にお

いては未だ法人税と消費税の申告期限に1月の相違があり、消費税の修正申告の手間が発生する要因となっているため。

法人税の確定申告期限がまだの場合でも、消費税の確定申告が終了していることを理由に、税務調査を始めようとする動きがあるため、この2つの税目の申告期限は同一日にすべきである。

- ・ 令和2年度改正にて、消費税の申告期限が法人税に同期して「1ヵ月」延長可能となったが、連結納税（グループ通算）を採用している場合の法人税の申告期限延長は「2ヵ月」であることから、消費税の申告期限延長も同期してもらいたい。連結納税（グループ通算）を採用している場合の法人税の申告期限延長は「2ヵ月」であるため合わせたい。
- ・ 法定期限よりも1カ月の延長は認められていますが、法人税の申告と消費税は並行して進んでいるものであり、法人税の申告内容確定と作業が同タイミングとなるため、連結納税を採用している等で、法人税の申告期限が2か月以上延長されている安倍には、法人税と消費税の申告期限を同日とすべき。
マスターファイル、CdCR、ローカルファイルの作成により、事業年度終了後の事務工数が増加する為、消費税についても、申告期限の延長を認めるべきである。

(4) その他（電気通信利用役務の提供含む）

1) 電気通信利用役務の提供等

【理由】

- ・ 電気通信利用役務の提供の範囲を明らかにすることを要望する。電気通信利用役務の提供の範囲が明確でなく、実務上の判断に支障をきたすことが予想される。たとえば、以下の問題がある。
 - ① 消費税法基本通達5-8-3（電気通信利用役務の提供）において、「電気通信利用役務の提供」に該当する取引の例として、「電話、電子メールによる継続的なコンサルティング」が挙げられている。
「電話、電子メールによる継続的なコンサルティング」も、顧客からの依頼により何時間もかけて情報収集・調査をして提供されることが多いことを考えると、国税庁のパンフレット（「国境を越えた役務の提供に係る消費税の課税の見直し等について」）において、「『電気通信利用役務の提供』に該当しない取引の具体例」で示されている「他の資産の譲渡等に付随してインターネット等が利用されているもの」との相違点が見いだせない。
 - ② 「電気通信利用役務の提供」の定義規定（消法2①八の三）に例示として「電気通信回線を介して行われる著作物の提供（その著作物の利用の許諾に係る取引を含む）」が示されている。この括弧書きの挿入は、著作物の提供には著作権法第63条（著作物の利用の許諾）に該当する行為が含まれることに配慮したものだと考えられる。
一方、国税庁の「国境を越えた役務の提供に係る消費税の課税の見直し等に関するQ&A」問2-1では、「電気通信利用役務の提供」に該当しないものの例として、「著作権の譲渡・貸付け」が挙げられている。「著作権の貸付け」は、消費税法基本通達5-4-2等から「著作物の利用の許諾」に近い概念だと考えられる。
したがって、「著作物の利用の許諾」に係る取引のうち、「電気通信利用役務の提供」に該当するものと該当しないものとの区分が明確でない。

2) 収益認識基準に係る消費税

【理由】

- ・ 収益認識基準の創設を踏まえ、法人税はその処理を概ね容認したものの、消費税は従来通りであるため、収益の計上単位、計上時期、計上額に差異が生じる可能性がある。例えば、商品販売とその後の保守サービスを一つの契約で取引する場合、法人税は会計基準同様に履行義務単位での収益計上を認めている。その一方、消費税は契約（取引）単位で収益を認識するため、商品販売時に消費税を全額認識する必要がある。そのため法人税同様、消費税にも企業会計と乖離を生じさせないための、容認規定を設けていただきたい。
- ・ 1つの取引で2つの処理を伴うことは現実的に実務上困難であり、大幅な事務負担増が見込まれるため、消費税と法人税・会計で処理が異なる場合が生じることから双方を一致させることを要望する。

V その他の国税

(1) 印紙税

1) 印紙税の廃止・簡素化

【理由】

- ・ 電子書類は印紙税の対象外であり、公平性の観点から、印紙税そのものを廃止願いたい。印紙税はあくまで文書に課税されるものであり、電子書類には課税されない。電子取引が益々進展する現状においては、課税の不公平が発生しており、文書課税の印紙税は、経済情勢の実情に合わないので、この際印紙税を廃止されたい。
- ・ 電子商取引が一般的となる中で契約文書にのみ課税することは課税の公平性に反するため、ペーパーレス化の進展に応じ、印紙税を廃止することを要望する。
- ・ 電子商取引の急速な普及に伴って課税客体自体が存在しなくなりつつある現状に鑑み、公平性の観点より契約書等に係る印紙税を廃止することを要望する。
- ・ 有形の文書の有無により課税の有無が分かれる状況にあるが、インターネット取引の増加等を鑑みると、制度そのものが不合理なものとなりつつあるため、印紙税制度の廃止を要望する。
- ・ ペーパーレスの趨勢が加速する中、改めて印紙税の取り扱いについて見なおして頂きたい。ペーパーレス化が進む中、同一の効果を持つものが電子と文書で課税が異なる状況になっており、一定の見直しを行うべきと考える。
- ・ 一部文書にのみ課税されており、税の公平性が損なわれており、同じ内容でも電子契約の場合には課税できず、制度として齟齬がある。先進諸国に同様の課税制度はないことから、印紙税の廃止を要望する。
- ・ 経済実態と著しく乖離している印紙税は直ちに廃止すべき。
- ・ 流通課税として、消費税との二重課税としての側面もあり、何らかの抜本的な見直しが必要ではと思慮される。電子取引と紙とで課税の公平性が確保されていない点に鑑みて廃止を検討してほしい。
- ・ 印紙税は、文書の作成行為の背後にある経済的利益、文書を作成することに伴う取引当事者間の法律関係の安定化という面に担税力を見出しての課税とされているが、ペーパーレス化の加速により、その課税根拠を失いつつある。よって、印紙税の廃止をお願いしたい。

地方税の部

I 地方税全般

(1) 地方税制度全般の抜本的見直し

【理由】

- ・ 流動的な仮設事務所を有する場合において、月々の事務所ごとの従業者数を確認していく事務負担は非常に大きい。そのため、事業年度又は計算期間の途中で新設又は廃止及び従業者の数に著しい変動がある場合の取り扱いの廃止を要望する。
- ・ 多岐にわたる地方税を統合・簡素化し、納税事務負担を軽減するとともに、国際的にも稀な償却資産税等を廃止すること。
- ・ 徴税・納税コストの削減、課税標準の重複の排除による、法人への負担偏重の是正、実効税率計算簡素化を図るため、固定資産税と事業所税（資産割）を合わせて、地方税を抜本的に見直し、分割基準をやめて申告・納付を一元化すること、および標準税率に統一し、法定外税の廃止を要望する。

(2) 法定外税（総務大臣による不同意要件の明確化）

【理由】

- ・ 法定外税に係る総務大臣の不同意要件について、現行3要件の内容の明確化を含む適切な見直しが必要である。
核燃料税などの法定外税について、地方自治体はその創設等を行う場合には、公平・中立などの原則に照らし十分な検討が行われることが重要であり、安易な法定外税の創設、見直しは問題。
法定外税に係る総務大臣の不同意要件について、課税の合理性、負担水準の適正性、国の重要な施策との適合性などの観点から、その判断基準を明確化することは、法定外税制度の透明性向上に資すると考えられる。

(3) 連結納税制度（グループ通算制度）の導入

【理由】

- ・ 事務手数の削減、納税コストの削減、地方偏在是正の実現、連結ベースでの数値管理のため、地方税を地方法人税に一本化し、地方税にも連結納税（グループ通算制度）を導入する。
- ・ 国税と地方税で制度に差異があることにより連結納税（グループ通算制度）が複雑化しており導入の阻害要因の一つになっているとおもわれるため、連結納税（グループ通算制度）を地方税においても導入していただきたい。

(4) その他

1) 地方税における外国税額控除

【理由】

- ・ 法人住民税法人税割の外国税額控除限度額の計算方法を見直すことを要望する。法人住民税法人税割（以下「法人税割」）の課税標準を計算する場合において、法人税額の計算上適用した租税特別措置法の税額控除規定があるときは、その税額控除額を足し戻した額を法人税割の課税標準とすることとされている。（法

人が中小企業者等である場合には、特例あり。)

一方で、法人税割における外国税額控除限度額は、「法人税の外国税額控除限度額×法人税割の税率」と規定されており、この計算で用いる「法人税の外国税額控除限度額」は、租税特別措置法の税額控除規定適用後の法人税額をベースに計算することとされている。

このような計算構造となっている結果、租税特別措置法の税額控除規定の適用により、法人税及び法人税割の合計納付額が、これを適用しない場合と比して増加してしまうケース（税額控除規定の適用により法人税の納付額は減少するものの、法人税割における外国税額控除限度額が租税特別措置法の税額控除額に対応する分だけ減少してしまい、法人税割の納付額が法人税の納付額の減少分以上に増加してしまうケース）が生じることがある。

各種政策等の観点から創設した租税特別措置法の適用の妨げにならぬよう、地方税法における外国税額控除限度額の計算方法の適切な見直しが必要と考える。

- ・ 投資信託等（証券投資信託・ETF・JDR・REIT等）に係る外国税額控除制度を住民税においても適用すること。平成30年度及び平成31年度税制改正により、投資信託等が外国で納付した税額について、公募株式投資信託や、株式数比例配分方式を選択している場合のETFやREIT、JDRの分配金のように投資信託等（外国税額を納付した者）と源泉徴収義務者（支払の取扱者である証券会社等）が異なる場合でも、その国内における収益の分配に係る所得税の源泉徴収税額から控除することが可能となったが、住民税においても当該措置の適用を要望するもの。

2) 異動届出書

【理由】

- ・ 都税条例施行規則等における資本金の額等の異動届出書の添付書類を廃止して頂きたい。国税においては登記事項証明書の添付が不要となっている。

3) 連結法人間のデリバティブ取引から生じるみなし決済損益

【理由】

- ・ 連結法人間のデリバティブ取引に係る利益相当額または損失相当額の益金又は損金不算入の規定について、地方税の計算上は適用をないものとすることを要望する。

令和二年度の税制改正により、連結法人間のデリバティブ取引に係る利益相当額または損失相当額について益金又は損金不算入とすることとされた。財務省による税制改正の解説によると、当該改正の趣旨は、連結所得の計算上、連結法人間のデリバティブ取引から生じるみなし決済損益は理論的には相殺されるはずであるところ、CVA等の導入時期が連結法人間でずれることによる連結所得への影響を排除すること等と記載されている。従って、連結法人が単体申告を行う場合の所得計算からは適用が除外されているが、そもそも単体で所得が計算される地方税の計算からは適用が除外されていないという点については、税制改正の趣旨に反するものであり、単体申告を行うケースとの平仄も取れていないと考えられる。

Ⅱ 住民税・事業税

(1) 申告納付先の一元化

【理由】

- ・ 地方税共通納税システムで一部改善されるが、申告についても窓口を一本化してほしい。
- ・ 事務負担の軽減の観点から、法人事業税・住民税も地方消費税と同様、国（税務署）に一括して納付できるよう改善を要望したい。
- ・ 現在は、事業所等の存在するすべての都道府県・市区町村に対し個別に申告書の提出・納付をするため、事務負担が非常に大きい。都道府県・市区町村とも課税ベースは共通であり、一括申告納付する方式を採用していただきたい。
- ・ 事務負担の軽減の観点から、法人事業税・住民税も地方消費税と同様、国（税務署）に一括して納付できるよう改善を要望する。
- ・ 事業税及び住民税の分割基準の廃止を要望する。各都道府県及び市町村への申告が必要であり、事務負担が大きいため。

(2) 外形標準課税における課税標準の見直し

1) 保険業に係る法人事業税の現行課税方式の維持

【理由】

- ・ 損害保険業に係る法人事業税は、昭和30年より収入金額を課税標準とする100%外形標準課税が導入されており、地方公共団体の安定的な税収確保に貢献してきました。損害保険業は保険事故の発生により各年度の収益環境が大きく変化するという特性があるため、所得課税を組み入れて税額が大きく変動する仕組みとするよりも、現行課税方式を維持する方が税収の安定化を目指した外形標準課税導入の趣旨に沿うものと考えます。
また、応益課税という事業税の基本的な性格に鑑みれば、100%外形標準課税である収入金額課税方式が適当と考えます。

2) 電気供給業・ガス供給業に係る法人事業税の現行課税方式の見直し等

【理由】

- ・ 課税の公平性・担税力の観点から、ガス・電力事業の課税方式について、収入金課税方式から他業種と同様の課税方式とするよう要望したい。
- ・ 所得課税事業と収入金課税事業を併営する場合に、区分計算を実施する事務作業量が負担となっているため。また固定買取制度の導入により電気供給への新規参入する者との課税の公平性を確保するため。
経過措置として電力小売事業については、所得割、外形と組み合わせた制度に変わったが、余計手間が増える形になった。
以上の点から、収入金課税について所得課税に一本化してほしい。
- ・ 電気事業の法人事業税について、現行の収入金額を課税標準とする方式から、「その他の事業」における課税標準を踏まえた課税方式への変更を要望する。
法人事業税については、資本金1億円超の大企業においては所得（利益）や付加価値額、資本金等に対して課税されているが、電気事業を始めとする3業種では収入金額（売上）のみに対して課税されており、税制における公平性が保たれていない状況。
電気事業など特定の事業のみがその他の事業と異なる課税標準が適用されることは、租税負担の公平原則に照らして問題であることに加え、結果として電力供給のコストを押し上げ、電気の利用者に重い負担を強いることとなるため、こうした不公平な取り扱いは解消すべき。

2016年（平成28年度）4月から小売の全面自由化が実施され、規制料金によるお客さまからの税コスト回収が担保されなくなること、さらに2020年（令和2年）送配電部門の法的分離及び小売規制料金の原則撤廃

により、競争は更に進展していることなど、電気事業を巡る環境は事業税制度創設時とは大きく変化している。

これらの点を踏まえ、「令和2年度与党税制改正大綱」（2019年12月12日）に則り検討を進め、早期に電気・ガス供給業に係る法人事業税を一般の事業と同様の課税方式に統一すべき。

- ・ ガス事業で採用されている法人事業税の収入金課税方式は、所得課税方式に比べ税額が大きくなる傾向があり、その他事業と比べ著しく不公平となっている。

平成30年度税制改正によって、一部の中小事業者の非託送事業について見直されたものの、旧一般みなしガス小売事業者（経過措置料金対象事業者）及びガス製造事業者は、非託送事業においても収入金課税方式が継続されることとなっており、未だ見直されていない。

小売全面自由競争環境下におけるイコールフットイングを確保するため、ガス事業に課される事業税を、その他事業と同様の所得課税方式に統一することを要望する。

- ・ 収入金額を課税標準とするガス小売事業者においては、ガス小売事業者の収入金額から、託送料金相当額を控除することで、収入金額を課税標準としないガス小売事業者及び他の一般の事業との間で生じている課税関係の不整合の一部が是正される。これにより、ガスの自由化市場の公平な競争環境の整備や課税の公平性が確保されることやガス事業への参入促進並びに市場における競争促進に寄与することになるため、託送供給を受けてガスの供給を行う場合の託送料控除の特例の延長を要望する。

3) その他・課税標準の見直し

【理由】

- ・ 欠損填補が行われた場合の資本金等の額の調整規定を合併法人においても適用することを要望する。資本金又は資本準備金を減少し、その他資本剰余金を欠損填補に充てた部分の金額については、資本割の課税標準である資本金等の額から控除することとされている（地法72の21①三）。

しかし、合併前に被合併法人がこの規定の適用を受けていたとしても、合併後の合併法人が同様の調整を行うこととする規定がなく、不合理であると考えられる。

- ・ 期中に合併が行われた場合の法人事業税の資本割の算定方法を見直すことを要望する。地方税法上、資本割の課税標準は、各事業年度終了の日における資本金等の額とされていることから、たとえば期中に合併が行われた場合には、以下のそれぞれの期間について資本割が課税されることになる。

(A) 被合併法人の期首から適格合併の日の前日までの期間

(B) 合併法人の期首から期末までの期間

しかし、(A)の期間については資本割の課税が重複することとなることから、(B)における同期間について、資本割の課税を免除していただきたい。

- ・ 外形標準課税の資本割の課税標準を会計上の「資本金+資本準備金」を上限とすることを要望する。グループ内の適格組織再編の結果、法人税上の資本金等の額が増えてしまい、税制適格を選択したにも関わらず非適格再編をした場合と比べ、資本割の負担が大幅に増えるケースがみられ、著しく不公平な税負担となっている。

- ・ 資本割・均等割の課税標準から連納子会社清算時の譲渡損益相当の額を除外するよう、地方税法を改正頂きたい。

法人税法上、連納子会社清算時には、清算会社からの「残余財産分配額」と親会社が保有する「清算会社株式の税務上簿価」の差額（譲渡損益相当）を、親会社の「資本金等の額」に繰り入れることになっている。

一方、地方税法上、事業税の資本割、及び、住民税の均等割は、「資本金等の額」を課税標準としている。その為、当該譲渡損益相当の額に応じて、資本割及び均等割が増減することになる。

資本割、及び、均等割の課税趣旨は、各会社の事業活動の規模に応じた税負担を求めるものと考えられる。

しかしながら、連納子会社清算は親会社の事業活動規模に影響しないものと考えられるが、連納子会社清算時の譲渡損益相当の額が、結果的に親会社の資本割・均等割の課税標準へ影響することは、資本割、及び均等割の課税趣旨にそぐわないと考えられる。

- ・ 特別法人事業税の廃止、事業税への復元を要望する。事業税（所得割）と別個に税額を計算し申告納付することへの事務負担は大きい。そもそも前身の地方法人特別税は、税制改革により地域間の税源偏在が是正されるまでの暫定措置であったはず。同税の事実上の存続を図るのではなく、本来、税制改革により目標が

達成されるべきものである。

- ・平成16年度から導入された法人事業税における外形標準課税は、実質的に大企業に対する資本金ならびに賃金課税であり、企業の雇用や投資、分社化等の企業再編に抑制的に作用し、経済活力を削ぐ虞がある。そのため、特に次の点の改正を要望する。

①付加価値割の計算方法の簡素化

事業税付加価値割の計算は、その集計が複雑で企業に多大な事務負担を強いている。特に報酬給与額の集計は、企業グループを構成し、また企業間での人材交流が活発化している法人にとって、膨大な作業工数が割かれ事務効率化の大きな阻害要因となっているため、付加価値割の計算方法の大幅な簡素化を要望する。

②資本割の軽減措置の拡充

特定子会社株式の総資産に占める割合が50%超の場合のみ、特定子会社株式に対する軽減措置が適用されるが、50%を境に適用・非適用の格差が大きいため、基準の引き下げ等をお願いしたい。

(3) 法人住民税額の計算

【理 由】

- ・法人税で計算した試験研究費税額控除の金額は、法人住民税の課税所得計算上、減算項目となっていない。国と地方の平仄を合わせるべく、法人住民税の課税所得計算上においても、減算項目とするよう要望する。

Ⅲ 事業所税

(1) 事業所税の廃止等

【理由】

- ・ 事業所税を廃止し、他の地方税との統合を要望する。事業所税の申告をするにあたり、他の税目には使用しない各ビルの面積や人員等の情報を把握する必要があり、事務所が多い会社は申告作業に多大な工数がかかっている。事業所税を廃止し、他の地方税と統合することで、事務効率化が図れる。
- ・ 事業所税は、固定資産税及び事業税の外形標準課税と類似の課税標準であり、二重課税であるため廃止されたい。
- ・ 事業所税（資産割）は固定資産税と重複、事業所税（従業者割）は外形標準課税の報酬給与額と重複し、二重課税となっているため、廃止を要望する。
廃止できない場合でも、免税点判定における「みなし共同事業」要件基準を早急に見直すべきである。
- ・ 事業所税は、固定資産税および事業税付加価値割（報酬給与額）と類似しており、二重課税とも言える状態である。また、事業所税独自の情報の収集も必要であり、企業の事務負担は大きい。そのため、事業所税の廃止ないしは他の地方税との統合をお願いしたい。

IV 固定資産税

(1) 償却資産に対する固定資産税の廃止

【理由】

- ・ 国際的に稀な償却資産税を廃止、もしくは大幅に縮小し、国際競争力強化のためイコールフィッティングの実現をすべき。
- ・ 償却資産税は製造業に負担が重く、また当該資産で稼得した所得に法人税が課せられることから二重課税となっていると考えられる。また、国際的にもあまり例を見ない税制であり、廃止を要望する。
- ・ カーボンニュートラルの実現には、企業による積極的な設備更新や新規設備投資が継続して行われることが必要である。鉄鋼業界におけるゼロカーボン・スチール実現においては、製鉄プロセスの脱炭素化が必須であり、現行プロセスの入れ替えに伴う多大な設備投資が必要不可欠となる。

一方、償却資産を課税客体とする税制は、一部の国や地域で限定的にみられるものの、国際的に極めて例外的で、わが国製造業にとって国際的なコスト競争力を損なう大きな要因となっており、カーボンニュートラル実現に向けた企業の設備投資意欲にも逆行するものである。中小企業の一定の要件を満たす設備に限定した軽減措置が導入されているが、わが国の産業全体の国際的なコスト競争力の観点からは不十分と言わざるを得ない。

そもそも、償却資産に対する固定資産税は、設備から生み出される所得に課される税との二重課税の問題、設備型産業に税負担が偏重するという課税の公平性の問題や、地方財政に占める社会保障関係の割合が高まる中での受益と負担の関係の問題等、多くの課題を内包していることから、本来、廃止を含め、抜本的に見直すべきである。地方税財政を取り巻く状況から、それも困難な場合は、国税における減価償却制度の取扱いに合わせ、評価額の最低限度額5%について即時廃止すべきである。

ただし、カーボンニュートラル対応の緊急性・重要性に鑑み、少なくとも、これらに関連し新規に取得した償却資産に係る固定資産税については免税とすべきである。

- ・ 償却資産に対する固定資産税は、諸外国でも例外的であり廃止もしくは簡素化することを要望する。企業の国内における設備投資意欲を低下させ、雇用の増加を阻害する要因ともなり得るため。廃止されない場合、圧縮記帳の取扱い、残存価額、償却方法など法人税と相違する部分を統一することにより事務負担の簡素化を進めて欲しい。
- ・ 償却資産は事業所得を生み出すための費用としての性格を有しているが、本制度による税負担は設備型産業に偏重するという性質を持ち、大型設備を保有する非鉄金属業界においても相応の負担をしているところである。

また、償却資産への課税は国際的に見ても極めて異例である。特に昨今我が国企業の置かれる事業環境は以前に増してかなり厳しい状況にあり、国内産業の空洞化が懸念される状況にある。国内産業の空洞化は企業の利益の問題だけでなく、雇用の問題や税収の問題にも波及する。

国内産業の保護・活性化、国際競争力確保の観点からも、償却資産に対する固定資産税については段階的な縮小・廃止をお願いしたい。その中で、償却資産の課税標準については法人税法に合わせて、以下の2点を認めていただきたい。

①5%残存価格の撤廃

②中小企業に対する少額減価償却資産の特例(30万円未満は損金算入)

その際、地方財政の健全化を損なわないように代替財源の手当でも必要である。

- ・ 償却資産税の廃止を要望する。諸外国においても償却資産に対して租税を課す国はほとんどない。申告納付事務が企業の負担となっており、また、投資の意思決定においてはマイナス材料となっているため。
- ・ 機械装置、工具、器具備品等の償却資産に係る固定資産税を廃止することを要望。耐用年数の短い動産は、原材料、水道光熱費等の経費と同様、製品・部品を製造するために費消される投入原価要素であり、固定資産税の課税対象にはなじまないことから、課税対象から除外すべきである。

(2) 償却資産税の評価額算定方法と法人税法上の減価償却制度の統一

【理由】

- ・ 償却資産にかかる固定資産税における償却計算を法人税と同一にすることで、企業の申告作業の効率化に繋げていただきたい。
新定率法および旧定率法等、複数の計算方法を採用している企業の現状は効率的であるとは言えないと考える。
また、算出した評価額が取得価額の5%を下回る場合は、取得価額の5%の額が評価額となる制度の廃止も含めて検討することで、企業の投資活動活性化にもつながる。

(3) 固定資産税の負担の軽減

1) 固定資産税の引下げ等

【理由】

- ・ わが国企業にとって土地保有に係る税負担は過重なものになっており、企業の国際競争力を阻害し、わが国の立地競争力を低下させている。また、地方自治体が条例により負担水準を60%まで引下げることができる条例減額制度は、減収財源が担保されていないこと等からほとんど機能していない。
令和3年度税制改正において、据置特例措置を含む負担調整措置は、3年間延長されたが、上記の状況を踏まえ、企業の競争力を確保し、国内立地を促進するためには、税負担の軽減や適正化を図る観点から、条例減額制度で限定的な対応でなく、地方税法による全国一律の措置として負担水準の上限を60%へ速やかに引下げることが望ましい。

2) 固定資産税の評価方法の明確化・見直し

【理由】

- ・ 不動産に係る固定資産税は、バブル崩壊後、土地をはじめとする資産価格が下落したなかで過重な税負担となっており、評価方法の見直し・税率の軽減をお願いしたい。

3) 公害防止用設備に係る固定資産税の課税標準の特例制度の適用期限の延長

【理由】

- ・ 公害防止のために設置される施設又は設備に係る固定資産税の課税標準の特例措置は公害防止対策上大きな役割を果たしており、延長いただきたい。

4) 防災および減災に資する道路の無電柱化の促進に係る固定資産税の特例制度の適用期限の延長

【理由】

- ・ 防災および減災に資する道路の無電柱化の促進に係る固定資産税の特例制度の適用期限の延長を要望する。
無電柱化の推進に関する法律に基づく「無電柱化推進計画」が国により策定されており、防災、安全・円滑な交通の確保、景観形成・観光振興等の観点から、無電柱化の必要性の高い道路について、関係者との合意のもと、無電柱化を実施している。
一方で、無電柱化による支出は、一般的に道路上に設置される電柱に比べコストが割高であることから事業者には負担を伴うものでもあり、現行制度の適用期限の延長が必要。

その他の部

I 環境・エネルギー税制

(1) 地球温暖化対策のための税の見直し等

【理由】

- ・ 資源小国である我が国において、エネルギー政策は、いわゆるS+3E（安全性、安定供給、経済効率性の向上、環境への適合）の下、エネルギーの安定供給を前提に、経済合理性の確保と地球温暖化対策を同時に進めることが必要である。

「地球温暖化対策のための税」は、東日本大震災以前に決定された導入方針のまま、平成24年10月1日より施行され、平成26年4月1日、平成28年4月1日に税率が上昇した。

元々、我が国のエネルギーコスト、電力コストは国際的に見て高い水準にある中、地球温暖化対策のための税による課税強化は、我が国のエネルギーコストを更に押し上げ、雇用基盤の維持に逆行する政策となっている。

また、環境省は、「地球温暖化対策のための税」の税収規模について、初年度（平成24年度）391億円、平成28年度以降2,623億円と想定していた。実際には、原子力発電の稼働停止等に伴う化石燃料への依存度上昇のため、当初想定を上回る増収があったと見込まれるが、増収分も含め、本来行われるべき地球温暖化対策上の効果について、政府の統一見解に基づく検証、説明は全く行われていない。

このように、「地球温暖化対策のための税」については、経済政策の観点からも、地球温暖化対策の観点からも、納税者が納得し得る合理性は認められず、直ちに廃止すべきである。

なお、前述のように現行の「地球温暖化対策のための税」についても合理性が全くない中、令和4年度税制改正において、炭素税等のカーボンプライシング施策の導入はもちろん、導入に向けた何らかの方向付けを行うことについても断固反対する。

(2) 軽油引取税の減免

【理由】

- ・ 本税は地方税の目的税（道路特定財源）として新設され、その後、平成21年度税制改正において一般税に変更された経緯があるが、公道走行を伴わない鉱山坑内での使用等、政策的配慮から特定の用途については課税を免除されて来た。本特例措置が廃止された場合、事業者による価格転嫁は難しく、鉱山経営の悪化から安定供給が損なわれる懸念もあり、維持・存続をお願いしたい。

Ⅱ 納税環境の整備

(1) 納税証明書（未納の税額がないこと）

【理 由】

- ・ 更正通知日から納期限までの間は、「未納なし」として取り扱い、「納税証明書（未納の税額がないこと）」を入手できるようにしていただきたい。官公庁件名の入札時の必要書類として「納税証明書（未納の税額がないこと）」が必要であるが、更正通知日から納付日までの間は「未納あり」の証明となり、件名受注推進に大きな障害となっている。納期限までは「未納なし」として取り扱い、その証明書の入手が行えるようにしていただきたい。

(2) 税理士法の緩和

【理 由】

- ・ グループ通算親法人が通算法人の確定申告書を作成することは、他人の求めに応じて税務書類の作成を行うこととなり、税理士法第52条に違反する懸念がある。一方、最適な連結経営に資するため、財務部門の機能の一部を親法人に集約するケースもあるため、少なくとも通算グループについては、第52条の要件を緩和することを要望する。
- ・ グループ内での税務CGの向上の観点からもグループ内の税理士業務について税理士法の規制から除外することを要望。連結納税制度においては、連結納税申告書を共にしていたが、グループ通算制度となると個別申告の扱いになり、グループ内の税理士法による制限の影響が相対的に高まることとなる。グループ法人税制の適用開始に合わせ、グループ内の税理士業務の規制について検討頂きたい。

(3) 各種税制の簡素化及び手続きの合理化

【理 由】

- ・ 国税庁、国税局、税務署などの税務官署との連絡手段について、旧態依然の連絡手段、つまり電話やFAX、郵送ではなく、e-mailでのやり取りや、電子ファイルの送信によるやり取りを可能とすることを要望します。コロナ禍の通信手段として、メールは不可欠と考えられます。実際に、市税などに関しては、e-mailでのやり取りを行う自治体もありますので、国税当局におかれても、強く導入されることを希望します。これによる納税者のメリット、恩恵が非常に大きいと思われれます。
- ・ 税務手続きにおいて使用している番号を統合していただきたい。
税務署ごとの整理番号、地方税申告書における管理番号、電子申告手続きに利用する使用者識別番号・利用者LD、法人番号、適格請求書発行事業者における登録番号等、増加の一途をたどっている。行政の効率化と納税者の利便性を向上させるために統合していただきたい。
- ・ 報酬、料金、契約金及び賞金の支払調書は税務署による源泉税納付状況把握をあくまで補完する意味合いのものでしかないため、提出の廃止を要望する。
- ・ 令和3年度税制改正において、NISAや特定口座を中心に顧客－証券会社間の税務手続きのデジタル化が進んだところであるが、マイナンバーを活用しつつ、顧客－証券会社間だけでなく、税務当局を含めた税務手続きのシームレス化等、更なる電子化を推進する措置を要望する。
- ・ つみたてNISA勘定を設定した日から10年を経過した日（10年後以降は5年を経過した日毎の日）における顧客の所在地確認につきマイナンバーを利用して簡素化すること。所在地確認に要する事務負担は極めて大きいことから、「デジタル・ガバメント実行計画（2020年12月25日 閣議決定）」にて検討されているマイナンバーカードを用いた「本人同意に基づく基本4情報等の提供」の仕組みを利用する方法を、所在地確認の方法に加えることを要望する。

(4) 税務調査/行政指導関係

【理由】

- ・ 税務調査官による臨場に代え、ZoomなどのOnlineツールを用いて、税務調査や行政指導が遂行できる環境整備を一刻も早くして頂きたい。コロナ禍において、社員の出社も厳しく制限されており、調査対応が非常に困難なものとなり、たとえ社員が出社できたとしても、接触の危険を極力避ける必要がある。調査の状況や内容に応じて、Zoomなどのオンライン会議により、対面を避け、会社の事業概要説明や、部門紹介、会社の抗弁などできる得る限り、オンラインにて税務調査や行政指導が遂行されるべき事態であるため要望する次第。

(5) 電子申告関係

1) 申告関係全般

【理由】

- ・ 大法人のみが対象となっている電子申告の義務化を、猶予期間を設けつつ、中小法人にも拡大すること、電子申告が義務化されている法人については、猶予期間を設けつつ、電子納税も義務化することを要望。平成30年度税改により、令和2年度以降資本金1億円以上の法人（大法人）について、電子申告が義務化されている。一方、法人数の約99%を占める資本金1億円未満の法人（中小法人）については電子申告が義務化されておらず、また、電子納税はいずれも任意となっており、税務手続きの電子化は道半ば。税務手続きのデジタル化により納税者の利便性を一層高めることで、官民のコストの削減、企業の生産性向上を実現する必要。
- ・ 法人税申告書に添付することとされている財務諸表について、電子申告の際にPDF添付を認めて頂きたい。電子申告義務化に伴い、法人税申告書に電子データとして財務諸表を添付する必要がある。この財務諸表のデータ形式は国税が規定するフォーマットで作成する必要がある。通常、会社側は会社法計算書類の財務諸表を利用しており、国税が規定するフォーマットへの返還に多大の事務工数が必要となることから、事務負担軽減の観点からPDF添付を認めて頂きたい。
- ・ e-Taxにおける電子申告にて、1回で送ることができるファイル容量を大幅に増やして欲しい。また、イメージデータの提出回数の制限を撤廃して欲しい。
電子申告義務化が開始されたが、e-Taxで資料を1回で送ることができる容量が8MBしかなく、複数回に分けたり、1回で送るファイルの組み合わせを考えたりする必要がある。財務諸表等の電子化により税務当局側の手間は減るかもしれないが、納税者側の手間は余計増えた。回数制限については、制限が設けられていると、万が一の事態に対して対応できなくなる場合が起こりえる。
- ・ 1社に対して利用者識別番号を複数発行することを認めてもらいたい。e-taxシステムを使用する部署が社内に複数あるが、情報管理の観点から提出するデータを共有することは適切ではない。業務毎に情報を分離して管理するために、利用者識別番号を複数使用したいと考えている。
- ・ e-taxにおける電子署名を廃止して頂きたい。紙で提出する申告書等の押印は廃止されたため、電子送信で提出する申告書等についても平仄を合わせたい。
- ・ リモート対応及び事務効率の改善のため、ELTAXにおける共通納付の範囲を拡大（償却資産税等を対象）頂きたい。
- ・ 「更正の請求」の提出もELTAXで可能にして頂きたい。事務所等が各都道府県・市に点在しており、更正の請求手続きに多大な労力を要している。申告・届出と同様にELTAXによる手続きを希望する。
- ・ 居住者証明の電子申請化を早急にお願したい。租税条約に関する届出書等は電子申請可能となったが、居住者証明書は窓口での申請のみのため。

2) 電子帳簿保存法（スキャナ保存制度）

【理由】

- ・ 電子帳簿保存の要件の一つである一定の書類の備付義務について、対象書類が省令にて限定列挙されてい

るが、近年のアジャイル開発等のシステム開発手法にそぐわないことから、上場企業等において会計監査人による内部統制監査を受けている範囲においては、例えば対象書類の記述を限定列挙から例示列挙に見直すなどの要件緩和をお願いしたい。

- ・ 電子取引の取引情報については、紙での保存も認めること、電磁的記録で保存する場合の検索要件を緩和することを要望する。令和3年度税制改正で、電子取引の取引情報の紙での保存が認められなくなり、かつ電磁的記録で保存する場合の検索要件も必要となった。このための実務対応のために多くの事務量が必要となり、またコストもかかるため。
- ・ 電子取引に係る電子データの保存について、電子データで保存するか、書面に出力して保存するかの選択性に戻していただきたい。令和3年度税制改正において、電子取引は電子データとして要件を満たして保存することとなり、紙で出力して保存することができなくなった。電子取引及び電子保存を推奨するあるいは優遇するという方向性であれば賛同できるが、特にそのような方向性でないと考えられるため、書面で出力して保存することも認めるようにしていただきたい。
- ・ 消費税、関税と同じく、法人税の電子取引で受領した取引データの保存方法として、条件付きで、紙面出力した確証を国税関係書類として認める措置を講じることを要望。令和3年税制改正では、電子取引の保存方法として、紙面出力を認めず、全てデータ保存を強制する定めとなっているため、新たに日付、金額、相手先につき、タグ付けしたデータを別途準備するストレージ等で保存する必要があり、事務効率の低下につながっている。一定の条件を前提に、紙面出力した確証を、国税関係書類として容認頂ける措置を要望する。
- ・ 令和3年の税制改正により適用ができなくなった電子取引情報の紙による保存を再度認めていただきたい。例えば、受領する請求書がほとんど紙の場合にきわめて例外的に電子取引があるようなケースは、紙にて整然と保存するほうが効率的とも考えられる。電子部分だけデータベースなどを準備することが逆に大きな負担や非効率となるため、会社にとってより効率的な手続きを選択できるよう認めて頂きたい。
- ・ 電子取引データは書面で出力しての保存措置は廃止されたが、例外的に従来通りの書面で出力して保存することも認めて頂きたい。少数ではあるものの、取引先の仕様によるインターネット取引やメールに添付されている取引データ及びメール本文の電子保存対応方法に苦慮している。稀に発生するイレギュラーな電子取引データのために、新たに保存ツールの準備、運用マニュアル等の整備に工数・コストが掛かる。