

令和5年度 租研会員の税制改正意見集

令和4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5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4年9月9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4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) 有価証券の評価	3
(4) 減価償却資産の償却等	3
(5) 資産の評価損	4
(6) 役員の給与等	4
(7) 寄附金	6
(8) 貸倒損失・引当金	6
(9) 欠損金	6
(10) 租税法規定と会計基準の乖離調整	8
(11) 特別法人税の廃止	9
(12) その他	10

2 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) 特定連結欠損金額の使用制限	14
(4) 制度適用開始時・加入時に伴う資産の時価評価	15
(5) 計算規定の整備	15
(6) 申告・納付期限の延長	17
(7) 離脱時の益金・損金算入額の算定方法の見直し	17
(8) みなし離脱日の設立	17

3 組織再編税制

(1) 組織再編成に係る適格要件の緩和等	17
(2) 組織再編成に係る計算規定・評価方法等の整備	18
(3) 組織再編成に係る届出	19

4 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・賃上げ促進税制・DX投資促進税制・CN投資促進税制等	19
(2) 交際費等の損金不算入制度の見直し	23
(3) 特定資産の買換に係る特例措置の延長・恒久化等	24
(4) 土地譲渡益課税（土地重課）の廃止又は延長等	24
(5) 特定目的会社・投資法人・投資信託に係る課税の特例	24
(6) 海外投資等損失準備金等	26

(7) 地震・災害・公害対策等の特別措置	27
(8) その他	28

5 国際課税関連

(1) 移転価格税制	28
(2) 外国税額控除制度	30
(3) 外国子会社合算税制	32
(4) 外国子会社配当益金不算入	45
(5) 租税条約等	46
(6) 過大利子支払税制	47
(7) 経済の電子化に伴う課税上の課題への対応	48
(8) 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	51
(9) AOA・その他	53

II 所得税

1 所得税法

(1) 金融所得関係	54
(2) 譲渡所得関係	54
(3) 所得控除関係	55
(4) 源泉所得税	55
(5) その他	55

2 租税特別措置法

(1) 金融所得課税の一体化の推進等	56
(2) 特定口座制度の利便性向上に係る税制措置	57
(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	57
(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	59
(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	59
(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	59
(7) その他金融商品への投資について	60
(8) 従業員持株会にかかる措置の創設	60
(9) スタートアップ促進税制	60

3 確定拠出年金税制等の見直し

III 相続・贈与税等

(1) 相続税評価額等の見直し・手続等	63
(2) 相続税法上の定義の改正	64
(3) 世代を通じた上場株式等への長期投資促進	64

IV 消費税

(1) 消費税制度全般	65
(2) 適格請求書等保存方式	65
(3) 仕入税額控除	67
(4) 申告・納付期限の延長等	68
(5) その他	68

V その他の国税

(1) 印紙税	71
(2) 登録免許税	72

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	73
(2) グループ通算制度の導入等	73
(3) その他	73

II 住民税・事業税

(1) 申告納付先の一元化等	74
(2) 外形標準課税における課税標準の見直し	74
(3) 法人住民税額の計算	76

III 事業所税

(1) 事業所税の廃止等	77
--------------	----

IV 固定資産税

(1) 償却資産に対する固定資産税の廃止	78
(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等	79
(3) 固定資産税の負担の軽減	79

V 不動産取得税

(1) 不動産取得税	81
------------	----

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	83
(2) 炭素税	83
(3) 軽油引取税の減免	83
(4) 揮発油税	84
(5) 自動車重量税	84
(6) 自動車税・軽自動車税	84

II 納税環境の整備

(1) 税理士法の緩和	85
(2) 附帯税	85
(3) 電子申告関係	85

国税の部

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。

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、国際競争がますます激化する中で、BEPS 2.0 Pillar 2 GloBEモデルルールも発表された中、各国の税率差に開きがあること自体問題視されるものと考ええる。

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、引き続き税率引き下げを検討する必要があるものと考ええる。

- 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があるが、その検討にあたっては、課税範囲の拡大を伴わない実質的な引き下げを目指すべき。
- 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。
- ・ 同一所得に対する二重課税排除のため、持分割合によらず、すべての配当に関して全額益金不算入としていただきたい。
- ・ 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。

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。

3) 持分割合による区分の改善

【理由】

- ・ 関連法人株式等とそれ以外に分ける等、持株割合による区分分けを平成27年税制改正より前のように簡素化していただきたい。特にその他株式と非支配目的株式の区分分けが実務上煩雑である。また、会計上のグループ会社とそうでない会社には影響力に大きな隔りがある。ここをキーに区分分けすることに合理性はあるが、それ以外の区分分けには合理性が感じられないため。

- ・ 国内法人からの受取配当金に係る益金不算入制度について、税制の簡素化・事務負担の軽減を図るため、現行の「非支配目的」の区分を廃止し、従来の3区分とした上で、制度を簡素化することを要望する。

配当基準日における株式保有比率判定において、5%保有の確認が必要となる非支配目的株式の保有比率判定に膨大な実務負担が発生している。加え、当該会社から5%保有株主といった少数株主に対する情報提供が円滑になされないケースもあることから、保有比率判定は円滑にいかないケースもあるため、非支配目的の区分を廃止し、従来の3区分とすべく要望するものである。

- ・ 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。

4) 税務調査により過年度の申告について更正を受けることとなった場合

【理由】

- ・ 税務調査により過年度の申告について更正を受けることとなった場合に、受取配当金額の増加により受取配当金益金不算入額が増加するときは、更正により是正できることとすることを要望する。

(3) 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。

(4) 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。

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】

- ・ 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】

- ・ 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（2008）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】

- ・ 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「支出の効果が及ぶ期間」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。

(5) 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第2項の事由として認めていただきたい。減損損失の計上は、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って行うものであり、法人税の計算はそれをベースに行うことが前提となっていることを鑑みると、減損損失の計上は認められてしかるべきものと考えられるため、評価損事由として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。
- ・ 現在の会税差がある状況は実務上煩雑であるため、有価証券評価損 損金算入の要件緩和を要望する。売買目的有価証券以外の株式にも「価額が著しく下落したこと」を評価損損金算入の要件に加えていただきたい。

(6) 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。
- ・ 出向者が子会社の役員に就任する場合、通常の出向者と同様、出向元の給与及び賞与相当額を出向先に請求する運用とした場合、賞与部分は定期同額給与に該当せず、損金不算入となる。賞与まで含めて毎月の出向者負担金を定期同額とすることでその回避は可能だが、その実態は同じにも関わらず、実務負担の増大を招いている。役員に対する報酬を恣意的に調整することで、税負担を不当に減少せしめる制度の趣旨に鑑み、子会社における負担額が通常の出向者で認められる範囲において、損金算入を認めるよう法令改正または通達等で手当するよう要望する。
- ・ 業績悪化時に賞与を減額するにあたり機動性に欠けるため、役員給与の事前確定届出について、届出額の範囲内であれば損金算入可としていただきたい。
- ・ 100%子会社など、「実質的に自社役員の賞与における支給金額の決定権がない」場合には、事前確定届出書の届出を不要としていただきたい。制度趣旨は「利益操作を目的とする恣意的な役員賞与額の決定」と認識している。100%子会社においては、ガバナンスの観点から親会社にて子会社における役員賞与額を決定しているケースがあり、その場合においては、恣意的な役員賞与額の決定は行われない。
- ・ 事前確定届出制度の廃止を要望する。高額賞与の損金算入による恣意的な課税逃れの防止が目的であれば、事前確定届出ではなく賞与水準を損金算入要件とすべき。（「事前確定」制度は、賞与が業績に対する報酬であるという一般的な考え方と乖離している）

(7) 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。

(8) 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（2011）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。
- ・ 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) 貸倒損失

【理由】

- ・ 現状、貸倒損失は通達や過去の裁判例に基づいて判断しているものとなり、法律としてはいまだ規定の策定がなされていない状況である。したがって、処理する際に明確な基準となるものが用意されていないものとなるため、貸倒損失についての規定を用意していただきたい。

(9) 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】

- ・ 欠損金の繰越期間については、諸外国では無制限の国も多く、国際的な競争力の強化と、法人税の負担平準化の観点から、欠損金の繰越期間を延長いただきたい。
- ・ 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。
- ・ 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。令和3年度税制改正により、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配慮した、繰越欠損金の控除上限が緩和される時限措置が講じられたが、対象となる企業も限定的であることから、企業の国際競争力強化の観

点も含め、以下を要望する。

- a) 控除制限を緩和もしくは撤廃すること。
- b) 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。
- c) 欠損金の繰戻還付について全ての企業を対象とすること。
- ・ 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。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（1992）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（2009）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。
- ・ 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。
- ・ 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2⑩一～三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2⑩一～三では、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。

(10) 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。
- ・ 連結決算をIFRSで作成している一方で、主に税金計算の用途にて単体決算を日本基準で作成しているため、IFRSを一般に公正妥当な会計基準に加えていただきたい。

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、上記条文に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（1998）年度税制改正により賞与引当金が、また、平成14（2002）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】

- ・ 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専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。
- ・ 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して頂きたい。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。

(1) 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おりますが、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。
- ・ 退職年金等積立金等に対する法人税は、令和4（2022）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。

(12) その他

1) 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、複雑なりターンの配分(一定の金額までは機関投資家への分配を優先するなど)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する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。

- ・ 組合損失額の損金算入制限の特例について、法人の申告書作成・税務調査の場面のいずれにおいても、所得計算の確からしさは組合が作成する事業報告・計算書類に基づいて行われるのだから、別表作成に意味がなく、負担軽減のためにも別表作成は不要としてほしい。

2) 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。

3) 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。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。

4) 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。

5) 事業税の損金不算入

【理由】

- ・ 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。

6) 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。
- ・ 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カ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要望する。

7) 申告書の記載について

【理由】

- ・ 会社事業概況書の簡素化を要望する。会社事業概況書は課税所得や税額に影響しない添付資料だが、その作成にはかなりの工数を要しているのが実情である申告書に添付している財務諸表・出資関係図や別表17(4)等、申告書とは別途提出しているCbCRやその他公表されている有価証券報告書公表等から把握可能な内容は記載項目から削除して頂きたい。特に「2. 子会社等の状況」については海外の孫会社・ひ孫会社等も記載対象となるため確認に膨大な事務手数を要することが多いため大幅な簡素化をお願いしたい。

また、「3. ICTの概況」については定期的実施される税務調査の際により詳細な情報提供が求められるため、毎年度提出する概況書の項目としては簡素化をお願いしたい。

- ・ 申告書への添付資料として「財務諸表」、「勘定科目内訳書」、「会社概況書」などがあるが、税務調査の頻度（法人の規模）に応じて添付すべき書類を削減することを要望する。

例えば、2年ごとに国税局から税務調査が入る法人であれば、調査のたびに財務諸表等の各種資料を事前資料として提出している。このような状況では申告時の資料作成と調査時の準備で対応が2度手間となる。

定期的に必ず調査が入り資料を要求される法人では申告書に資料を添付する意味も薄く感じるため、一定規模の法人については添付の要件を除外すべきと考える。

8) 法人税の申告期限の延長

【理由】

- ・ 確定申告書の提出期限の延長を要望する。日本は諸外国と比べて確定申告書の提出期限が早い。申告内容は年々複雑化しており、また大部分の納税は事前に済ませており資金的な問題も大きくないことから、最低でも決算後6ヶ月までの提出とすることが望まれる。
- ・ 法定申告期限は事業年度終了から2か月以内となっているが、これの延長を要望する。

(法定申告期限3か月+申告延長)

多くの法人は申告書の作成を経理もしくは税務部門（以下、経理部門で統一）が担当しているかと思うが、事業年度が終了すれば経理部門はその終了した年度に対する決算業務を行う必要がある。法人によっては会社法計算書類、有価証券報告書など多岐にわたる書類を各種法令によって作成する必要がある。

そのため、申告書作成にあてる人員は限られ、かつ短期間で完了しなければならないため、非常に負荷の高い業務を短期間で行わなければならない。また、経理部門は多くの法人にとってはコストセンターとなるため、申告のためだけに人員を手厚くできるとは限らない。

働き方改革など言われる昨今において、このような短期間高負荷な業務を労働者に求めることは相応しくなく、負荷を平準化のするためにも申告期限の延長することは必要だと考える。

9) 内部留保金課税

【理由】

- ・ 内部留保金課税の導入に反対する。いわゆる内部留保については、これまでも反論のとおり、大企業が保有している現預金の水準は、売上高の1~2ヶ月分程度であって、これは企業の運転資金としては適正水準であり、この水準をもって現預金を溜め込み過ぎているという批判は当たらない。

10) 中小法人特例の適用基準

【理由】

- ・ 現行、資本金の大きさのみで適用可否を判定している制度については、他のより実態に即した適用基準へ改定すべきと考える。経営悪化に伴うコスト削減策として資本金を1億円以下に減資する法人が増加している。新聞報道によると、2020年度に都内企業で資本金を1億円以下に減資した企業は500社を超えるという。一時的な支出抑制策として減資を選択することはやむを得ない面もあるが、業績回復後も増資しなければ中小法人特例を受け続けられることになり、課税の公平に大きく反する。資本金の大きさのみを適用基準とした制度は改め、所得金額の水準など企業の担税力に即した適用基準へ改定すべきである。

11) 受取配当に係る所得税額控除

【理由】

- ・ 元本所有期間に応じて控除可能額を算定する仕組みを廃止いただきたい。受取配当に係る所得税額控除の、元本所有期間等に応じて控除可能額を算定する仕組みについて、実際に納付されている所得税額の一部を税額控除できないことについては合理的ではなく、また、金額的影響が小さいケースが多い割に、計算等の事務負担が大きい。ため。
- ・ 法人が負担した配当等に係る源泉所得税について、全額控除可能とする（按分計算不要とする）。現行の所得税法では個人による株式譲渡益についても、配当源泉税と遜色のない税率により課税されることから、配当を受領した法人において、配当等の元本を所有していた期間についてのみ控除を認める所有期間按分方式はその趣旨は喪失している。また、法人においては原則法・簡便法のいずれを採用したとしても、按分計算を行うために相応の事務負担が生じていることから、按分計算は不要とするよう要望する。もともと配当等に係る源泉所得税について元本所有期間による按分計算を求めている背景は、個人の株式譲渡益が非課税であった当時、配当直前の株式を法人を介して譲渡することにより、配当源泉税の負担を回避することを防止するために講じられた措置であると理解する。現行の所得税法では個人による株式譲渡益についても、配当源泉税と遜色のない税率により課税されることから、配当を受領した法人において元本所有期間による按分計算を行う趣旨は喪失している。また法人においては原則法・簡便法のいずれを採用したとしても、按分計算には相応の事務負担が生じていることから、按分計算は不要とすべきと考える。
- ・ 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。

2 グループ通算制度

(1) 制度全般の整備

【理由】

- ・ グループ通算制度のにつき下記の見直しを要望する。

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）

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

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

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

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。

- ・ 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にな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。
- ・ 修正申告における遮断措置の簡素化を要望する。現税制の遮断措置は、条件により適用可/不可の場合が存在するが、グループ通算制度の主旨が個社申告&納税のため、確定申告後は全てのケースにおいて個社対応のみ（=全ての場合で遮断措置を適用）としてほしい。

(2) 通算対象子会社の範囲の拡大

【理由】

- ・ 通算対象子会社の範囲の拡大をお願いしたい。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と考える。
- ・ 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) 特定連結欠損金額の使用制限

【理由】

- ・ 特定連結欠損金額の使用制限を解除いただきたい。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。

(4) 制度適用開始時・加入時に伴う資産の時価評価

【理由】

- 適格合併と残余財産のいずれもグループ内であれば株式譲渡損益は認識されないものであり、株式保有法人の時価評価対象とすべき乱用的な再編には当たらないことから。株式保有法人の評価において、通算グループ内適格合併により通算支配関係が消滅するものと同様に、通算グループ内で株式保有関係が完結しているものの残余財産の確定が見込まれている場合もその時点までの通算支配関係の継続により対象外としてほしい。

(5) 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】

- 通算子法人が通算グループから離脱する際に、その帳簿価額を会計上の簿価純資産に修正することとされているが、過去に会計上、現存し、税務上は加算留保している金額については簿価純資産に加算できることとして頂きたい。通算子法人の株式を過去に会計上は減損し、税務上は加算留保している場合、通算子法人が離脱する際の通算子法人の簿価は、離脱直前の税務上の簿価ではなく会計上の簿価に修正されることから、過去から加算留保している減損額を認容する機会を永久に失うこととなるため。
- 離脱法人株式に対して調整する調整勘定対応金額の算出において、非適格分割等が行われた場合においては、資産調整勘定対応金額及び負債調整勘定対応金額をゼロとする取り扱いとなっておりますが、合併以外の組織再編においては、資産調整勘定対応金額及び負債調整勘定の一部が実現しているだけであり、資産調整勘定対応金額及び負債調整勘定対応金額をゼロとする必要が無いと考えられますので、非適格再編に関連していない資産調整勘定対応金額及び負債調整勘定対応金額は、離脱法人株式に対して調整するよう希望する。
- 令和4年の税制改正によって、通算子会社を過去買収した際に生じたプレミアム（資産調整勘定等対応金額）を、通算子会社株式を譲渡する際の譲渡原価に加算できる措置が講じられた。一方で、依然として、プレミアムを譲渡原価に算入できない場合も想定されるので、追加の見直しを要望する。
 - 傘下に孫会社を有する通算子法人を一括買収する場合、孫会社の企業価値に由来するプレミアム部分を譲渡原価に算入できるよう措置を講じること。
 - 自己株式取得によって発生するプレミアムにつき、譲渡原価に算入できるよう措置を講じること。
 - 増資による株式取得について、プレミアムを譲渡原価に算入できるように措置を講じること
 - 法人税法第62条の8第2項に規定する負債調整勘定（退職給与債務、短期重要債務見込額を）を資産調整勘定等対応金額に含めること
 - 適格合併、適格分割、適格現物出資、適格現物分配、適格株式交換等及び適格株式移転により被合併法人等から移転を受けた資産としての株式等帳簿価額によるもの、並びに、合併、分割型分割、株式分配、株式交換及び株式移転により被合併法人等の株主（旧株主）が旧株の代わりに交付を受ける株式及び現物分配により被現物分配法人が交付を受けた株式についても、プレミアムを譲渡原価に算入できるように措置を講じること

加入前に通算グループ内の法人が時価取得した子法人株式の取得価額」を対象としており、文理上、「親法人が子法人を 取得していないケース」や「時価取得」していないケースについては、プレミアムの譲渡原価算入が不可能であるものと考えられる。また、増資については、増資を受けた通算子法人の側で簿価純

資産が同額だけ増加することから、投資簿価修正のメカニズムの仮定で、譲渡原価を回収できるとの判断で、プレミアムの計算対象外とされている。

この点については、親会社の子会社を2社同時に買収する取引を念頭に置くと、親会社が各々の子会社を個別に買収する場合、プレミアムを全て譲渡原価に算入できる一方で、親会社が孫会社を保有する子会社を2社同時に一括買収する場合、親会社は孫会社の株式を取得する訳ではないので、孫会社に由来するプレミアム部分を譲渡原価に算入できないといった不具合が生じるため、改正を要望する（上記a）。

同様に自己株式取得は、買収に伴う株主間の権利、持分調整の一環で実施されることも多いが、買収当事者間の実質的な経済的な効果は株式取得と同義であるところ、一律プレミアムの計算対象外とされてしまう点、不合理と考えるため、緩和措置を講じるよう要望するもの（上記b）。

同じく、増資については特定株主への増資の後、株式併合等によって少数株主をスクイーズアウトする場合と株式を直接取得する場合とで、経済的な観点で差異は無いはずである。一律プレミアム計算の対象外とするのではなく、増資が不利な結果となっている場合に限り、不利な部分に限り、プレミアムの譲渡原価算入を容認する等の措置を講じるよう要望する（上記c）。

また、法人税法第62条の8第2項に規定する負債調整勘定については、事務処理簡便化には寄与するものの、結果としてプレミアム相当額が圧縮されるケースが多くなる点が危惧される。納税者側で、退職給与債務、短期重要債務見込額を計算できる場合は、プレミアム相当額にカウントできるよう措置を講じるよう要望する（上記d）。

最後に、当初時価にて取得した株式につき、関連する事業を再編した後、再編後の事業を持分買い増しによる通算子法人加入する場合、多くの場合、旧持分に由来するプレミアム相当額の譲渡原価算入が不可能となる場合が想定されるため、旧持分に由来するプレミアム相当額を計算できる場合については、譲渡原価に算入できるように措置を講じるよう要望する（上記e）。

- ・ 子会社を2社同時に個別に買収する場合は、プレミアムを全て譲渡原価に算入できる一方で、孫会社を保有する持株会社を買収する場合は、親会社において孫会社の株式を取得する訳ではないので、孫会社に由来するプレミアム部分を譲渡原価に算入できないといった不具合が生じるため、改正を要望する。
- ・ グループ通算制度における投資簿価修正について、買収プレミアムが損金化できない問題点があるため、買収プレミアム相当額を譲渡原価に算入する制度を導入していただきたい。

3) 試験研究費の税額控除

【理由】

- ・ グループ通算制度では、調査の更正受け入れ等により、試験研究費の税額控除可能額が当初申告税額控除可能枠を上回る場合、当初申告税額控除可能額に固定されるが、更正受入法人にて更正の請求ができるよう修正して頂きたい。連結納税制度下では、税額控除可能額が当初申告税額控除可能額を上回った場合には更正請求が認められていたため、今後も同様の対応を要望する。
- ・ 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。

4) 寄附金の損金算入限度額の計算

【理由】

- ・ グループ通算制度における寄附金の損金算入限度額の計算はグループ全体の所得を基に行うよう改訂いただきたい。グループ通算制度においては、寄附金の損金算入限度額の計算が単体所得で判断されるため、所得のない法人は枠が大幅に削減されてしまう。（連結納税制度においては、全体の所得を基に配分されるため、所得のない法人でも枠が十分に確保できた。）グループ通算制度の導入の趣旨として、税額計算や申告は各法人にて行うとしたうえで、「企業グループの一体性に着目し、課税所得金額及び法人税額の計算上、企業グループをあたかも一つの法人であるかのように捉え、損益通算等の調整を行う仕組み」とされている。同様の趣旨であった連結納税制度で確保できていた枠がなくなるのは本来の趣旨から外れていると考えられるため改正を要望する。

(6) 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返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。

(7) 離脱時の益金・損金算入額の算定方法の見直し

【理由】

- 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。か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回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。

(8) 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」を設けることを要望する。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、または会計年度の末日とする特例措置を要望する。

3 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

- ・ 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

- ・ 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、整理されることが望ましい。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。

(2) 組織再編成に係る計算規定・評価方法等の整備

1) 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。

2) 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】

- ・ 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 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・賃上げ促進税制・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】

- ・ 本年6月7日に閣議決定された経済財政運営と改革の基本方針2022（骨太方針）では、新しい資本主義に向けて科学技術・イノベーション、スタートアップ、GX、DX投資を計画的・重点的に投資を行うことの重要性が謳われている。これらの投資を推進していく観点から下記を要望する。
 - ① ビジネスモデルの変革等に即した試験研究費の取扱の見直し（クラウドを利用してサービスを提供するためのソフトウェアに係る研究開発費の発生時損金算入を認めること等）
 - ② グループ通算制度において増額修正が生じた場合の試験研究費税額控除上限引上げを認めること
 - ③ 企業の成長フェーズに即した、きめ細かなインセンティブ施策の検討（共同研究相手となるスタートアップの要件の見直し等）
 - ④ 恒久的措置である一般型（総額型）に係る税額控除の控除上限（法人税額の25%）の維持・拡充とともに控除超過額に係る繰越控除を復活すること
 - ⑤ 税制適用の裾野の拡大（自然科学及び工学と密に連携した人文社会科学に係る活動についても試験研究費の範囲に含めること等）
- ・ 令和3年度税制改正により、一般型の控除率が従来の6～14%から2～14%と下限が引き下げられたが、

研究開発の投資規模がまだ小さく、控除率や控除上限の上乗せ措置の恩恵を受けられない企業にとっては、ベースの控除率の大小が税制活用のインセンティブを左右すると考えられる。税制活用する企業の裾野を拡げ、ひいては企業の研究開発活動を促すべく控除率の底上げ、あるいは下限の引き上げを要望する。

- ・ 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る。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重要性・困難性に鑑み、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即時に拡充すべきである。

- ・ 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。
- ・ コロナの影響により所得が大きく下がっている一方で、競争優位を獲得するための研究開発は継続的に行っていく必要があるため、所得が発生しない場合でも控除を受けられる仕組みを検討いただきたい。
- ・ 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、研究開発費用の増加に対しインセンティブを与えるため、令和4（2022）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。

- ・ 一般型の控除上限の引上げを要望する。現状、控除上限までしか適用できない企業が相当数あると思われる。あまり研究開発費を増加させるモチベーションが沸かないと思われます。研究費に占める企業の支出割合が8割もある現状を考慮すると、政府として、成長と分配の好循環を掲げるのであれば、成長のために日本の研究開発費の総額や対GDP比率を伸ばしていく必要があると思いますので、やはり研究開発税制の控除上限を拡充するなどして、企業のモチベーションをアップさせるような思い切った政策減税が必要ではないかと考えます。
- ・ 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である。研究開発活動は、短期間で成果が出るものではなく相応の時間も要する中、賃金の増加率や単年度の所得の増減が足かせになるべきものではない。速やかに廃止すべきである。
- ・ 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。
- ・ 試験研究費の範囲の明確化を要望する。研究開発過程の特許関連経費が税務上の試験研究費として扱われない事例等があり、試験研究費の把握にあたっては実務上混乱が生じている。よって、試験研究費の範囲（「要する費用」）については、法令において明確化（ex.含まれない事例）が望まれる。

- ・ 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。
- ・ 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。
- ・ 成長力・競争力強化に資する研究開発を促進するためには、研究開発比率の高い企業に対する投資インセンティブ強化が必要であるため、適用期限の延長を要望する。
- ・ 試験研究費の税額控除制度に税額控除枠の一定期間にわたる繰越しを認めることを要望する。試験研究費は、一般的なビジネス費用と異なりリスクを伴う支出であり、かつ、試験研究が成功した場合においてもその効果がビジネス利益として実現するまでに時間を要する支出である。

この税額控除制度の趣旨の真意が、現在の法人の状況に係わらず、未来への成長に向けた攻めの経営を促すことであるならば、制度設計において控除上限額を単年度の法人税額の一定割合とするのではなく、税額控除可能額の一定期間にわたる繰越しを認めるべきである。

2) 特別試験研究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。
- ・ 大学・企業双方の実務簡素化のため、下記の理由から、特別試験研究費控除の控除額を会社からの支出ベースとしていただきたい。(大学での使用額の確認は不要としていただきたい)
 - ① 大学に対して一定の成果を求めて共同開発をしており、大学にて予算を使い切らず成果物を完成させることもあるが、予算使用有無にかかわらず、会社としては成果物に対しての支払いをしているため
 - ② 大学・企業双方での確認のための作業量が増え、当税額控除適用の妨げになっていると考えるため
 - ③ コロナによる決裁システム一時停止や在宅勤務対応の中、事務負荷がかかったため
 - ④ 大学ごとに費用算出方法が異なる（消費税込みor抜き、繰越分含むor含まず、間接経費含むor含まず、等）ので、特別試験研究費控除金額算出に個別対応が必要となり負荷が高いため
- ・ 下記の理由から、実施場所や使用する設備の明細、直接従事する研究者氏名等、直接税額に影響しない項目について、記載要件を廃止・簡素化いただきたい。
 - ① 契約相手方の事務的負担（制度を知らない、ひな形がない等）を理由に制度の適用を拒絶されるケースが多い
 - ② 記載要件の一部は、研究開始前の段階で特定できない事項も含まれおり、研究特定という目的に合致していない
- ・ 監査人は第三者であり、大学等の費用監査の実効性は限定的であるため、契約相手からの確認を受ける場合について、監査を廃止していただきたい。

3) 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していただきたい。
- ・ 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。

4) CN投資促進税制

【理由】

- ・ 大きな脱炭素化効果を持つ製品だけでなくその部材についても対象に含まれるよう対象範囲の拡大を要望する。現行、(1)大きな脱炭素化効果を持つ製品の生産設備導入、(2)生産工程等の脱炭素化と付加価値向上を両立する設備の導入が対象となっているが、(1)については対象が最終製品に限定されている。(1)に該当する製品の部材等についても対象範囲に含めることにより、一層の政策効果が得られることになるため、対象範囲の拡大を要望する。

5) 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。

6) 賃上げ促進税制

【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（役員の特典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。

- ・ 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。
- ・ 2022年度税制改正によりステークホルダー要件が導入されたが、給与以外の要素が要件となることにより、税制適用が進まないまたは賃上げが進まないことが考えられる。賃上げの更なる推進を図ることを目的として、給与要件をベースとして、上乗せ要件としてステークホルダー要件を設けるよう変更を要望する。
- ・ 賃上げによる企業収支への影響は給与本体のみならず、社会保険料等にも影響を与え、かつ単年度に留まらず、将来に渡って影響がある。税的メリットの付与についても単年度に留まらない制度設計が必要と考えられるため、税的メリットの単年度に留まらない形への変更を要望する。
- ・ 骨太方針ではスキルアップ、質の高い教育等の人的投資が示されており、成長戦略として位置付けられている。企業の積極的な取り組みを推進するべく、現在は賃上げ税制の上乗せ要件となっている教育訓練費を分離し、人的投資を推進する税制を創設することを要望する。
- ・ 新たに創設された賃上げ促進税制だが、賃上げを促進するには不十分だと感じる。大法人の場合、継続雇用者の給与等が3%以上増加が要件となるが、賃上げの意思はあっても3%以上増加は体力的に難しい場合、見送るという選択肢を選ぶ可能性も考えられる。

規模の大きい法人だからといって常に大きな利益を稼いでいるとは限らない。利益はあまりなくても賃上げをする意思のある大法人の後押しとなるよう、中小企業者向けのように段階的に分けてもよいのではない

だろうか。例えば、1.5%上昇したら5%控除、2%上昇したら10%控除のように段階的にした方がより促進効果があると思われる。

7) 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】

- ・ デジタル課税の導入に対応して、我が国に価値創造の源である重要な無形資産のを帰属させることが重要である。そのための税制上のインセンティブとしてアウトプットに対する優遇措置の導入が有効である（下記2点）。
 - ① インプット活動（無形資産の創出）に対する研究開発税制の維持・拡充を前提として、アウトプット活動である特許等知的財産を活用した製品売上、使用料、譲渡益等の所得に対しても、形成された知的財産を国内に保持するという観点から税制上の優遇措置（極力シンプルな制度）を講じるべきである。
 - ② 当該税制優遇措置の制度設計に当たっては当局との事前確認等の不要な簡素で明瞭なくみとすることが重要である。欧州型パテントボックス税制は複雑煩雑であり我が国への導入には馴染まないものと考えられる。導入する場合は、例えば、米国のFDIIのようになるべくシンプルな仕組みを構築することが重要。その際、デジタル課税ピラー2及びCFC税制との関係性にも考慮しつつ、中長期の視点から十分な制度設計のための時間を確保して検討すべきである。
- ・ 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。

8) テレワーク環境整備に要した費用に係る優遇措置

【理由】

- ・ 社会的要請からテレワークを推進する必要性が高まってきているため、テレワーク環境整備に要した費用に係る優遇措置を整備いただきたい。

(2) 交際費等の損金不算入制度の見直し

【理由】

- ・ 交際費は企業活動には必要なものであるため、企業規模に関わらず業務上の経費として損金算入を認めていただきたい。
- ・ 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。
- ・ 中小企業のみならず大企業にとっても新規顧客の開拓や技術を持った企業のリサーチ等で事業活動を発展させるため交際費は不可欠なものとするため、大企業にも一定の範囲内で損金算入ができるよう要望する。
- ・ 交際費が損金不算入となった背景としては、昭和29年に必要以上のキャッシュの流出の防止として設けられたものと認識している。現在から約70年前の考えに基づいた制度が残っていることになる。

確かに70年前であれば、ガバナンスの意識は薄く、高度経済成長もあり、金はすぐに稼げるからあるだけ使え、という考えがあったのかもしれない、企業の財務状態を安定させる意味があったのだろうが、現代においては、当時とは比較にならないくらいコーポレートガバナンスへの取り組みが強化されており、仮に全額損金算入できるとなっても、上場企業などステークホルダーから常に見られる法人は、会社の経営が傾くくらい交際費の支出が増加するとは到底考えられない。

会計士による監査で無限定意見をj得ている、内部監査が適切に機能しているなど、ある程度jのガバナンス

を維持できている法人については、少額飲食費に限らず交際費全般について、一定割合を損金算入できる制度があってもよいと考える。

- ・ 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。
- ・ 交際費に係る控除対象外消費税の損金算入を認めて欲しい。控除対象外消費税はに回避しきれなかった二重課税部分であり、法人税法上、損金算入することで二重課税の軽減がなされている。にもかかわらず、その交際費に係る控除対象外消費税を損金不算入とするのは、二重課税に対し何ら回避の措置が図られず、課税の公平に反している。

(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。
- ・ 特定事業用資産の買換えの課税の特例（4号買換え）の延長を要望する。長期に所有する土地等から別の土地等への買換え特例（4号買換え）は資産の有効活用を図るための制度であり、企業の事業再構築、戦略的投資に資する制度としてこれまで多くの企業で活用されてきた。一方で、制度の対象範囲は、継続的に縮小されてきており、活用事例も減少傾向にある。事業環境の変化に対応し、国内において事業を継続する上で、スクラップ・アンド・ビルドは一定の間隔で繰り返されるものであり、大企業、中小企業を問わず広範に利用されている本買換え制度はその重要性・有効性を鑑み、あらためて、対象範囲を元に戻すなどした上で延長すべきである。
- ・ 令和5年3月に適用期限を迎える不動産等特定の事業用資産の買換え特例制度は、事業用資産を売却して事業再編・拡充・経営効率化のために新規投資を行う際に有用な制度である。
本制度が廃止された場合には、今後の事業構造改革や経営効率化の減速や、有利子負債低減など財務状況の改善が遅れる弊害が心配される。
よって、本特例措置の適用期限は延長していただきたい。
- ・ 適用期限の延長を要望する。工場や事業所の移転・統廃合などの事業の再構築に非常に有用な制度であり、国内企業の国際競争力の確保、雇用と国内投資の拡大にも大いに資するものである。

(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・投資信託に係る課税の特例

1) 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。
- ・ 上場インフラファンドにおける再生可能エネルギー発電設備の取得に係る期限について延長又は恒久化すること。

上場インフラファンドの導管性要件の例外取扱いが規定されている租税特別措置法施行令39条の32の3第12項においては、上場要件及び賃貸借要件を満たす者が、令和5年3月31日までの期間に再生可能エネルギー設備を取得した場合には、その取得の日からその取得をした特例特定資産を貸付けの用に供した日以後20年を経過した日までの間に終了する各事業年度においては導管性要件を充足するものとしている。

脱炭素社会実現に向けて、洋上風力発電等の大型再生可能エネルギー設備の整備は必須である一方、令和5年3月31日までの期限に取得できない可能性がある場合、新規参入を検討する事業者の参入障壁となっているため、時限的要件の延長又は撤廃を要望する。

- ・ 上場インフラファンドが再生可能エネルギー発電設備を取得した場合における導管性の付与に関し、設備の貸付日から20年間としている期間について延長（例えば30年）又は恒久化すること。上場インフラファンドの導管性要件の例外取扱いが規定されている租税特別措置法施行令39条の32の3第12項において、再生可能エネルギー設備を取得した日からその取得をした特例特定資産を貸付けの用に供した日以後20年を経過した日までの間に終了する各事業年度において導管性要件を充足するものとする規定につき、一般的に再生可能エネルギー設備は、20年を超える耐用年数を有しており、事業者としては事業期間を20年以上とする前提で参入を検討するため、時限的要件の延長又は撤廃を要望する。
- ・ 土地流動化促進等のための長期保有資産に係る買換え特例措置を延長すること。内需拡大において、不動産取引の活性化や土地及び建物の有効利用の促進は非常に重要な役割を担っており、不動産の流動性を高める税制上の措置は必要不可欠な手当てである。含み益がある不動産の所有者は、当該物件の売却時に多額の課税が発生することにより物件売却のインセンティブが削がれることがあるが、本特例措置によって物件売却時において課税繰延べが可能となり、買換え時の負担が軽減されることから、土地の有効利用等に大きく寄与している。また、本特例措置は日本全国において適用可能であることから、都市及び地域再生の観点からも必要不可欠な措置である。他方、特にリート等が本特例措置を活用することにより、適切に管理及び運営された不動産が国内不動産市場に還流され、国内不動産ストックの良化に資する効果があると考えられる。また、平成25年度の税制改正により、投資法人の導管性要件が緩和され、買換え特例圧縮積立金制度が導入されているが、この制度は本特例措置の存続が前提となっている。以上を踏まえ、本特例措置の延長を要望する。
- ・ 非上場株式へ投資を行う匿名組合や投資事業有限責任組合等を主として組み入れる私募投資信託について、税法上、集団投資信託とみなすこと。法人税法上、投資信託法に定める「証券投資信託（主として金商法第一項有価証券に投資を行うもの）」に該当しない私募投資信託については「法人課税信託」として取り扱われるため、信託段階と受益者段階で二重に課税が発生することとなる。一般的に非上場株式等への投資は匿名組合や投資事業有限責任組合等のファンドを通じて行われるが、こうしたファンドへ投資を行う私募投資信託については上述のように「法人課税信託」として取り扱われてしまう。匿名組合等へ投資を行う私募投資信託については通常の公募投資信託と同様に「集団投資信託」として取り扱うべき。
- ・ 繰延ヘッジ益が生じている投資法人が利益超過分配を実施する際に発生し得る二重課税を回避するための所要の措置を導入すること。

投資法人において繰延ヘッジ益が投信法上の利益を構成することに起因する課題への対処のため、投資法人の利益概念の修正等の措置を要望する。投資法人が金融機関からの借入金等の金利変動リスクを回避するために行う金利スワップ取引について、ヘッジ会計（繰延ヘッジ）を適用した場合、当該金利スワップについては決算期毎に時価評価し、評価損益を繰延ヘッジ損益として純資産の部「評価換算差額等」に計上する。評価換算差額等は投信法第136条の規定に基づき投信法上の利益を構成するため、繰延ヘッジ益が発生している投資法人において、税会不一致が生じた時に一時差異等調整引当額として利益超過分配を行う場合には、繰延ヘッジ益相当分を分配しなければならない。また、分配政策上、規約等の定めによりいわゆる出資等減

少分配といったその他の利益超過分配を行う場合にも同様の問題が生じる。この時、金銭の分配に係る計算書では、繰延ヘッジ益相当分が当期末処分利益を超える分配金となるため、翌期以降に会計上の繰越損失が発生することとなるが、当該繰越損失分は税務上損金として認識されないため課税が生じることとなる。また、課税が生じた場合、導管性要件における支払配当要件の分子を減少させるため、導管性要件に影響が生じる可能性もある。なお、繰延ヘッジ損失が発生した場合においては、投信法上の利益が当期末処分利益に比して減少することとなるが、平成27年度税制改正において、当該減少分は純資産控除項目に該当し、一時差異等調整引当額として分配し利益処分に充当することが可能となり、手当てがなされた。しかしながら、上記の通り繰延ヘッジ益の発生については手当てがなされていない。利益超過分配を実施する投資法人において、実体のない評価換算差額である繰延ヘッジ益の分配が必要とされることで、導管体たる投資法人に課税を生じせしめ、導管性要件に影響が生じる可能性もある。税会不一致の発生等により恒常的に利益超過分配を実施している投資法人が一定数存在している中、金融環境の変化により繰延ヘッジ益が発生した場合には影響が広く及ぶことが懸念されるため、現行の利益概念の修正等の所要の措置を要望する。

- ・ 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き規定等の明確化が不可欠である。

2) 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。

(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】

- ・ 本税制は令和5（2023）年度に適用期限を迎える。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や周辺環境の保全・管理のため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、国内での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、海外における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。

加えて、海外の資源保有国においては、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は、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ことから、次の事項を中心に、一部拡充のうえ恒久化をお願いしたい。

- ①積立金限度割合の引き上げ
- ②積立期間の延長
- ③申請・認可手続きの簡素化、事後手続化

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】

- ・ 本税制は令和6（2024）年度に適用期限を迎える。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、鉱物資源は有限であることから、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ことから、本制度の維持・存続及び恒久化をお願いしたい。

(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制度は、令和4年度税制改正において、①火災保険、風水害保険、②貨物保険、運送保険、建設工事保険、動産総合保険、③賠償責任保険の3区分に分割され、積立率は、①が10%（うち8%は経過措置）、②が6%（うち4%は経過措置）、③が2%（本則のみ適用）となりました。

しかしながら、自然災害の激甚化・頻発化の中において、火災保険事業の安定的な運営は、国民生活と我が国経済の安定の観点から、重要な課題であり、より持続可能性の高い制度へと拡充するべく、適用区分や積立率、洗替保証率等については、不断の見直しが必要と考えます。このため、本年度は、新制度における異常危険準備金の残高状況を注視しつつ、制度の再検証を行うこととし、この結果を踏まえ、次年度以降、より適切な制度設計に向けた要望を行うべく、準備を進めて参ります。

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高め、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

1) 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。
- ・ 適用期限の延長を要望する。本制度により、中小企業が設備投資を行う際の負担を軽減することにより、設備投資の促進、ひいては生産性の向上に繋がる。

2) 中小企業者等に対する軽減税率

【理由】

- ・ 適用期限の延長を要望する。我が国経済の活性化には、地域経済や雇用の担い手である中小企業の活発な経済活動が不可欠である。本制度により、中小企業の税負担が軽減されるとともに、成長に向けての設備投資等が促進される。

5 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。
- ・ 50:50のJV現法は、事実上コントロール出来ないため、出資比率50%以上→50%超へ変更を要望する。
- ・ 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】

- ・ 移転価格税制と国外関連者への寄附の取り扱いが不明確であり、費用負担有無・妥当性の問題は移転税制

の範疇であることを明確化するべきであり、要望する。または、寄附は、事業に全く関係のない経済的負担に限定すべきであり、要望する。

- ・ 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。
- ・ 課税から合意まで複数年を要する結果、合意後の過年度の所得修正手続きが非常に煩雑・高負荷となるため、更正実施にあたり、二国間相互協議による事前合意を原則とする、あるいは、APA（事前確認）/相互協議合意後の、過年度所得の進行年度での一括修正を認めることを要望。

4) 文書化関連

【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。
- ・ 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
- ・ 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。
- ・ 現行のLF作成基準の場合、数十拠点はその対象となり、作成負荷が極めて高く、日本側LFのベースとなる海外拠点側LFの作成期限が日本より遅い国が多いため、LF作成基準の緩和（例えば、別表17-4における営業利益率が一定以上の拠点到限定）あるいはLF作成期限の見直し（後倒し）を要望する。

(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】

- ・ 国際課税はもはや特殊な取引ではなく、多種多様な企業が海外に進出している昨今において、外国税額控除の控除限度額の繰越期間が3年間というのは企業の実態を反映しているとは言えず、日本と海外の納税時期の違いから生じる制度上の事由だけでなく、日本法人の欠損や所得不足により繰越期間の3年以内に海外税額が控除しきれない事態が現実が生じており、その場合、国際的二重課税が永久に排除されないことになる。外国税額控除制度は国際的二重課税回避のために国際的に確立された制度であるにもかかわらず、国内法によってその機会が制限されることは不当と考えられるため、期間の延長を要望する。
- ・ 繰越期間を3年とする期間につき撤廃していただきたい又は限度超過の期限が切れた際に当該超過分の税額控除を認めていただきたい。企業の海外進出の更なる加速化に伴い外国法人税の影響額がさらに大きくなることが想定される。外国税額の二重課税の問題が投資の足かせとなるべきではなく、二重課税を排除するためには繰越期間の撤廃をしていただきたい。また、特に超過となり期限が切れた場合は、外国において税金を払っているものを何ら処理することができないものとなるため、繰越期間の撤廃ができないのであれば、期限が切れるときに税額控除を認めるようにしていただきたい。
- ・ 外国税額控除の適用期間を、3年に制限することは、国際的二重課税を解消する機会を著しく制限しているものと考えられます。税法上の帳簿書類の保存期間等を考慮して、繰越期間を10年程度に延長していただきたい。
- ・ 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。
- ・ 同一所得に対する二重課税排除が主目的であれば、原則現地課税の全額控除（租税条約上の限度税率まで）を認めていただきたい。
- ・ 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、前項と同様の理由で、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。

- ・ 租税条約締結国においてはPEが無いにも関わらず、現地国内法に基づいて（事業所得とみなされみなし利益に対して）外国法人税が課税された場合、「租税条約に定める限度税率を超える外国法人税の額の取扱い」適用対象外とし、超過額についても外国税額控除を認める、又は事業所得については左記法令適用対象外とする事を希望する。租税条約・協定締結相手国において、条文に則さない課税が行われるケースが散見され、（損金算入ができたとしても）一部二重課税となる。条約の適切な履行は税務当局の義務・責務であり、それが正しく運用されないのであれば、左記外国法人税については全額税額控除を認めるべきと考える
- ・ 現地税率を租税条約上の税率とする（含還付申請）ためには現地協力を依頼するところが大きいため、租税条約上の税率超過分も控除対象外国法人税として認めていただきたい。
- ・ 期限切れの繰越限度超過額については、期限切れとなった事業年度での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】

- ・ 納税証明書の取得手続きや記載内容が国によって違うため、タイムリーな収集や照合作業に多大な負荷がかかっているため。言語（例：英語）やフォーマットの世界共通化をお願いしたい。

3) 組合名義の納税証明

- ・ 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】

- ・ 国外所得金額の計算の際の、90%上限を撤廃していただきたい。現在はAOAルールに基づきPE帰属所得に課税を課すというものであり、実際にどの国に帰属するかを判断して税務処理を行っている状況である。したがって、どの国に帰属するのかが分かるものとなっているため、そもそもこの規定の必要性が感じられないため、撤廃していただきたい。
- ・ 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) 税務調査において更正を受ける場合

【理由】

- ・ 更正通知の際に、控除対象外国法人税の額を修正できるようにしていただきたい。現状、税務署長においてやむを得ない事情がある場合等を除き、税務調査の更正通知に応じた納税の際は控除対象外国法人税の額を修正することができない状況となっている。この場合だと、税務調査において控除対象外国法人税の額とすることができる金額が増えた状況にもかかわらずその修正ができないので、更正通知に応じた納付→その後の還付請求のための更正の請求書の提出という流れになり、ある種の二度手間のような状況となるため、更正通知に応じた納税の際に控除対象外国法人税の額を修正できるようにしていただきたい。

7) 実質所得者課税の原則

【理由】

- ・ 法人税法第11条では収益の実質的な帰属について規定しているが、その収益に関連する経費や源泉税等も実質基準で処理することの明確化を要望する。日本国内に名義人（法的所有者）と実質所有者（経済的所有者）がいる知財を海外へライセンスアウトした場合、海外からの使用料は法的所有者を通して経済的所有者に帰属する一方、源泉所得税の納付証明は直接の支払先である法的所有者宛てに発行され、結果としていずれの法人でも外国税額控除が適用できない問題が生じている。実質所得者課税の原則の適用範囲を、収益だけでなく、その収益に関連する経費や源泉所得税まで含めることを明確化し、「実質所得者課税の原則」において所得の帰属に不整合が起らないよう手当てすることを要望する。

8) 控除余裕額の国税への集約

【理由】

- ・ 過年度修正により控除限度枠の増減が発生した場合、余裕額にも影響し、国税、県税、市税での入り繰りを含めると多年度にわたる修正が発生するため、控除限度額（枠）が控除対象外国法人税（みなし含む）の場合、超過分は余裕額として翌年度以降に繰り越されるが、適用は「法人税」としてほしい。

9) 限度額算出方法の改訂

【理由】

- ・ 同一所得に対する二重課税排除のため、税額控除を加味した差引法人税額ベースではなく、控除前法人税ベースとしていただきたい（日本の税率分までは税額控除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】

- ・ 公平・中立・簡素の租税原則を踏まえた、抜本的な簡素化をお願いしたい。CFC税制は、昭和53年に創設されて以降、幾度の改正を重ね、その度に複雑性が増しており、現在では外部専門家抜きには正確な申告は到底不可能である。また、それに伴い「著しい軽課税国を利用した租税回避行為を抑制する」という税制の創設趣旨に沿わない、意図しない課税が発生してしまっている。これを公平・中立・簡素の租税原則に照らすと、逆行していると言わざるを得ない。
- ・ 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）
- ・ 現在、この税制は非常に難解である。国税庁等から分かりやすい解説が無いため、大手税理士法人が作成している資料やセミナー、専門書籍などでなんとか追いついている状況である。租税の原則には簡素であることがあるはずだが、この原則から真向に反している状況といえる。

制度を整理し簡素化することを要望する。

外国関係会社について「ペーパーカンパニー」、「対象外国関係会社」、「部分対象外国関係会社」のいずれに該当するかを判定するが、その判定が租税負担割合のみで判定されてしまっている。税務調査では実態で判断するにも関わらず、この制度においては租税負担割合だけという形式上のみで判定しており、この判定方法には疑問を持たざるを得ない。租税負担割合だけで判定した場合、例えば、EU加盟国であるオランダでは課税所得に応じて法人税率が15%と25.8%に分かれる。イギリスも法人税率は19%である。また、中国も企業所得税率は25%だが自国産業の育成のためハイテク企業は税率15%、小規模企業は2.5%~10%と

する、といった制度が存在する。

普通に考えて、EUやイギリスのような先進国、中国のように市場規模が大きい国へ租税回避のため法人を設置するとは考えられない。現在の制度では、このような企業の規模、課税所得の額で必ず適用される軽減税率、現地で事業を有利に進めるため適用した優遇税制まで租税回避扱いとなっている。そのため、BEPS2.0も考慮して税制を見直すべきである。

例えば、①国・地域ごとに租税回避国かどうかを判定、②非租税回避国であってもBEPS2.0を踏まえて租税負担割合が15%を切るならば合算、③租税回避国でも租税負担割合が15%以上であれば合算対象外のように、より実態に合わせつつ世界の共通ルールに合わせていく、などの必要があると考え実態に合わせた制度への改正を要望する。

さらにペーパーカンパニー判定にも一部問題があると考え。例えば、米国で持株や特定不動産用のLLCを設立し、現地で事業が始まり、そして事業が完了して法人を清算するとき、LLCは回収したキャッシュを親会社へ送金、送金後はBSもPLも0の状態となり、閉鎖の届出を州に提出、その後登記が完了してLLCが閉鎖となる。法人が空になってから閉鎖が完了するまでの間に、現地法人の事業年度をまたぐ時がある。このとき、配当等の収益が発生しているが、事業年度終了時のBSが0のため資産割合要件を満たさずペーパーカンパニーに該当するのでは？の議論がある。親会社が日本法人といえど、米国の現地従業員にとっては日本の税法など知ったことではなく、米国のやり方で事業を進めていくため、日本視点で制度を整備するのではなく、現地の事業スキームにも対応できる柔軟な制度となることを要望する。

2) 外国関係会社等の判定

【理由】

- ・ 特定外国関係会社の租税負担率を現行の20%以上30%未満から20%以上25%未満にして頂きたい。我が国の法定実効税率は約30.6%（外形標準課税の場合）である。また多くの会社が試験研究税額控除等を利用し、実際の税負担率はそれより低いと想定される。特定外国関係会社の租税負担率を30%未満とした場合には、多数の会社において我が国で課税される税率よりも高い税率で特定外国関係会社を判定していることとなり、租税負担が著しく低い国を用いた租税回避に対応するという本来の趣旨に合わないため。また30%未満の場合、25%の場合に比して対象会社が飛躍的に増加し、事務負担が大きい。また
- ・ 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お願いしたい。
- ・ 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。
- ・ 租税負担割合が20%未満である場合において、経済活動基準の充足判定における、非関連者基準の緩和を要望する（現行：売上または仕入の50%以上を関連者以外のものとする）。売上・仕入ともにグループ間取引が多い会社（卸売業）については、物流統括会社の特例適用の検討が出来る。しかしながら、子会社が必ずしも統括業務を行っているわけではなく、会社単位の合算が生じる可能性があるため。
- ・ 租税負担割合が20%以上30%未満の会社について、ペーパーカンパニー除外特例の適用を検討する場合の、割合要件に係る計算の考え方の明確化を要請する。外国子会社の株式等の保有を主たる事業とする等の一定の外国関係会社や、不動産保有に係る一定の外国関係会社は、ペーパーカンパニー除外特例の適用を検討することが出来る。しかしながら、収入がゼロの場合、収入割合計算における分母・分子がともにゼロとなり、95%超という要件を満たすことが出来ず、ペーパーカンパニーとして別表作成が必要となる可能性があるため。
- ・ 租税負担割合が20～30%のレンジについては判定対象となる外国関係会社が非常に多い割には合算税額が少ないため、30%基準を廃止して頂きたい。または、事業規模等により対象の絞り込みをして頂きたい。（例えば、利益額が1億円未満の場合は対象外とするなど）
- ・ ペーパー・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。

- ・ 対象外国関係会社の判定基準（租税負担割合）の引下げを要望する。諸外国の法人税率引下げに伴い、本税制に伴う作業負担が極めて高いため、本来の税制趣旨（租税回避防止）を踏まえ、緩和方向の見直しを希望するもの。

- ・ ベーパーカンパニー等に適用される租税負担割合20-30%のゾーンは廃止を強く希望するが、それが困難な場合であっても、企業側の実務に与える影響や業務負担には十分な配慮がされるべきである。

特定国を対象から外すことが難しい場合であっても、GloBE計算上連結ベースで実効税率判定を企業が選択する場合には、CFC税制においても、例外的に連結ユニットでの検証を許容する措置を認め、企業側の多大な実務負担軽減に配慮するべきである。

平成29年度改正により20%～30%の租税負担割合が設定された事、並びに米国税制改正により米国子会社がこのゾーンに入った事による、CFC確認対象子会社数の急増により、企業側のCFC実務負担は極めて重くなっている。（企業によっては確認対象子会社が4倍程度に急増したケースもあり）。この租税負担割合のゾーンは廃止を強く希望するが、それが困難な場合であっても、企業側の実務に与える影響や業務負担には十分な配慮がされるべきである。

- ・ GloBEルールにおける実効税率の計算が不可避な企業においては、当該GloBE実効税率をCFC税制における租税負担割合の計算に代替することを許容いただきたい。

なお、GloBEルールの適用対象となる企業は年間売上高7億5千万ユーロ以上の大規模多国籍企業グループに限られるのに対して、CFC税制の適用対象は全ての内国法人であることから、GloBEルールを適用しない企業においては従前のおり既存のCFC税制における租税負担割合の計算を行うこととなる。この場合、同じ国内法でありながら、企業規模によって異なる計算方法を適用することの是非が論点となり得るが、少なくともGloBEルールの適用から逃れることのできない大企業に限れば、GloBEルールにおける実効税率とCFC税制における租税負担割合という類似した二種類の計算を強いることは回避すべきである。そもそもCFC税制における租税負担割合は事務負担軽減のための適用免除基準として設けられた趣旨を踏まえれば、両制度が適用される企業に対しては実効税率と租税負担割合の計算方法を共通化することはむしろ有益で必要な配慮であると考えられる。

GloBEルールにおける最低税率は15%、CFC税制における適用免除基準は20%と異なっているものの、両者とも税額÷所得金額により算出する基本的な構造は共通している。従って、世界共通のルールである最低税率制度の導入を機に、CFC税制における租税負担割合の計算方法についても最低税率制度の実効税率の計算方法を用いることで作業の重複を避けることが事務負担軽減の観点から望ましい。

- ・ 軽課税国に所在する子会社については、「第2の柱」により15%まで課税されることになるため、CFC税制では租税負担割合による判定を廃止し、経済活動基準を満たさない一定の企業の一定の所得のみを対象とすることで、真に租税回避を目的として設立された外国法人のみを捕捉する制度とされることを要望する。

租税負担割合による判定を残す場合には、国際的に合意された最低税率と同じ15%まで引き下げることが要望する。

- ・ 20%未満の租税負担割合の子会社に対する合算判定を既存のハイブリッド方式をベースとする漸進的な改革を進めるにせよ、トランザクション方式に移行するにせよ、事務負担軽減のための制度免除基準「租税負担割合20%未満基準」を確保すべきである。平成29年度改正により入り口部分での旧トリガー税率は廃止されたが、事務負担軽減のための適用免除基準として「租税負担割合20%未満基準」は維持された経緯を踏まえることが重要。

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事から、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。
- ・ 租税負担割合の計算を廃止し、特定の国に所在する外国関係会社を同税制の対象法人とする（いわゆるブラックリスト方式）、もしくは対象法人としない国を指定する（ホワイトリスト方式）ことを要望する。
租税負担割合の判定が30%まで引き上げられたことに伴い、大多数の国に所在する外国関係会社について、特定外国関係会社・対象外国関係会社の判定を実施し外国子会社合算税制の適用判定を求められている。一方、現行法における租税負担割合の計算は現地の決算書・申告書等の入手及び現地の税制への深い理解が求められることから、情報の収集及び検討に多大な工数を割かざるを得ない状況に直面している。
一方、検討が必要な国・地域のうち一定の国（例:アメリカ）については、現地における租税負担を誘発する有害な税制を有していないことが明らかであり、これらの国についても一律日本の法令にのみ基づくタックスヘイブン対策税制の検討及び適用を受けることが、本制度の趣旨に鑑みて適切とはいえない。
したがって、現行の税制の趣旨を活かしつつ事務負担を軽減するためには、予めタックスヘイブン対策税制の適用を受ける国を指定する（ブラックリスト方式）もしくは予めタックスヘイブン対策税制の適用をされない国を指定する（ホワイトリスト方式）ことが、実務負担の軽減と課税の公平性・安定性を図るものと考えられる。
- ・ 海外子会社数が年々増加する中で、全ての子会社の租税負担割合を毎年確認するのは、膨大な時間が必要となる。租税負担割合30%以上という基準にとらわれず、ホワイトリスト制度の導入や、製造子会社に関する投資インセンティブなど実態を伴う活動に係る優遇税制については租税負担割合計算における非課税所得の範囲から除外するなど、緩和措置を要請する。

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。
- ・ 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。
- ・ 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、実体基準を満たすものと整理していただきたい。

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。
- ・ 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と考えられる。

- ・ 主たる事業が事業実体を有さない被管理支配会社の株式の保有であり、かつ本店所在地国が被管理支配会社の本店所在地国と同一である外国関係会社が、被管理支配会社の事業の管理、支配及び運営を行う場合には、経済活動基準における事業基準を充足するものとするを要望する。ペーパーカンパニー等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として、「部分対象外国関係会社」であることが定められているが、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、管理支配会社となり得る外国関係会社が、被管理支配会社の株式のみを保有し、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事業を行うケースが想定される。この場合、管理支配会社となり得る外国関係会社の主たる事業が「株式保有業」とみなされ、管理支配会社となり得ないが、当該要望により、資源開発特例の適用を希望するもの。
- ・ 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権を含む。）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収受す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考える。
- ・ 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。
- ・ 特定外国関係会社であるか否かの判定は、当該事業年度の事業の状況において判定することとなっているが、休眠会社や清算途中の会社においては事業を停止した事業年度に遡って判定することとして頂きたい。事業活動停止後、清算するまでに複数年かかる国も存在する。事業活動に使用していた不動産を処分するのに時間がかかったり、清算前に債務免除を受けるケースもある。特定外国関係会社であるかの判定を事業活動停止後の事業年度（休眠や清算中の事業年度）で判定した場合、事業活動を実施していないことから特定外国関係会社とならざるを得ないが、事業活動に使用されていた不動産の処分益や清算に必要な債務免除益等を合算所得として課税することは、租税負担が著しく低い国を用いた租税回避に対応するという本来の趣旨に合わない、かつ企業の競争力を低下させる恐れがあるため。
- ・ 現行のハイブリッド方式の下で、エンティティアプローチにおける経済活動基準、とりわけ事業基準については廃止もしくは、現地で事業を行う合理性や事業実体を持ちつつビジネス展開している無形資産提供事業に係る要件緩和等漸進的な簡素化に向け、実務的な検討を進めることが必要である。

なお、租税負担割合が20%未満の会社については、会社単位の合算課税制度と受動的所得の合算制度の併存から、より適切に租税回避リスクに対処できる（又はunder-inclusion、over-inclusionの双方に適切に対処できる）実行可能なトランザクショナルアプローチへの移行も検討に値する。その際は、事務負担軽減の観点から、制度適用免除基準である「租税負担割合20%基準」の維持を要望する。

主たる事業基準に関して、これまで幾度かの税制改正を経て整備されている今日においては、その歴史的使命は終えたと言っても過言ではない。当初事業基準が想定していた受動的所得等（本来日本で行えばよい活動から生じる所得を海外に移転させているもの）への対応については部分合算課税制度により手当がなさ

れている。

- ・ 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。
- ・ 実態のある外国子会社の事業活動で生じた利益が損益移転契約に基づき純粹持株会社であるその外国子会社の外国親法人に移転された場合には、経済活動基準の判定はその外国親会社単体ベースで実施するのではなく、その移転された利益を獲得した事業を営む外国子会社で実施される取扱いを明確にすることを要望する。

たとえば、ドイツでオルガンシャフトを組成しているドイツ親会社が純粹持株会社でありドイツ子会社が実体を有する場合において、ドイツ損益移転契約に基づき、現地の法務上・会計上、子会社の損益が親会社に帰属するときには、外国子会社合算課税における経済活動基準の判定をドイツ親会社単体ベースで実施すべきと解されるリスクがあり、外国子会社合算課税の趣旨とその適用関係の実態が乖離するため、規定の整備が望まれる。

6) 租税負担割合の計算

【理由】

- ・ 外国関係会社の本店所在地国の法令の規定による所得の金額の計算上、事業所得 (Ordinary income) と資本所得 (Capital income) とを区分して計算方法を定めている場合における外国法令方式による基準所得金額の計算方法を明確にすることを要望する。

外国法令方式による基準所得金額の計算上、その本店所在地国の法令の規定により、各事業年度前の事業年度において生じた欠損の金額でその各事業年度の損金の額に算入している金額は加算することとされている。この取扱いは基準所得金額の計算の結果生じた欠損金額を一定期間繰り越す旨の取扱いが別途整備されていることに基因したものであると解される。

しかし、米国をはじめとする一部の国の税制では、所得の金額の計算上、事業所得 (Ordinary income) と資本所得 (Capital income) を区分し、資本所得の計算の結果生じた欠損金 (Capital loss) と事業所得との相殺は認められておらず、資本所得の計算の結果生じた欠損金は翌年度以降に生じた資本所得金額から控除することとされている。

このような所得金額の計算方法が法令上定められている国に本店所在地国のある外国関係会社が、仮に、Year1においては資本所得に係る欠損金が生じたものの事業所得も含めた基準所得金額は欠損とはならない場合、Year2の資本所得金額の計算上、Year2に生じた資本所得からYear1に生じた欠損金を控除することとなり、その控除した欠損金はYear2における基準所得金額の計算上、加算される。一方で、Year1においては事業所得と相殺できないうえに欠損金額としても繰り越すことができないことから、本店所在地国の法令の規定において事業所得と資本所得が区分されているか否かで欠損金の取扱いに差異が生じ、また、欠損金を一定期間繰り越す旨の取扱いが別途整備されていることとの整合性が取れない可能性がある。

したがって、上記のような場合における外国法令方式による基準所得金額の計算方法を明確化していただきたい。

- ・ 租税負担割合及び外国法令方式に基づく基準所得金額の計算における本店所在地国の法令の規定により外国法人税の課税標準に含まれないこととされる所得の金額 (非課税所得) について、その計算方法を明確にすることを要望する。

外国関係会社の本店所在地国の法令の規定による所得の金額の計算上、たとえば課税標準に含まれないこと (社外流出項目) とされる株式譲渡益、株式譲渡損、交際費等の損金不算入額がそれぞれ生じている場合において、外国関係会社の本店所在地国の法令の規定による所得の金額には、株式譲渡益のみを加算すべきか、同じ所得の性格を有するものとして株式譲渡益から株式譲渡損を控除した純額のみを加算すべきか、株式譲渡益から株式譲渡損及び交際費等の損金不算入額を控除した純額を加算すべきか、法令解釈上、必ずし

も明確ではなく、この点に関する実務上の判断にも相違がある。

したがって、上記のような場合における租税負担割合及び外国法令方式に基づく基準所得金額の計算方法を明確化していただきたい。

7) 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、外国子会社合算課税についても同様な改正を行うべきと考える。
- ・ 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。
- ・ 受動的所得の対象となる受取利子から除外する利子に関して、「その行う事業に係る業務の通常の過程において生ずる預金又は貯金」の「通常の過程において生じる預金又は貯金」を複数の具体例を用いて明示頂きたい。それが難しい場合、「預金又は貯金」に係る利子は全て除外対象として頂きたい。国によって、外貨不足、海外送金の制約、高インフレなど様々な事情がある。例えば、海外送金が難しい場合、資金は銀行に預け入れなければならず、高インフレ国においてはキャッシュの価値毀損を防ぐため、より高い金利定期預金等も実施するケースがある。かつ金利は我が国と比して高額になるケースも多い。また、銀行に預金するお金に色は無いため、どこから生じたお金を預金しているかの判断も不可能である。加えて、投機的な株式投資やデリバティブなどによる収益は別規定によって課税がなされている。「通常の過程において生ずる預金又は貯金」を担当官による個別判断とした場合においては必ずしも公平な判断がなされるとは限らない。従って、具体例を明示するか、定期預金を含む預貯金の利子については全て除外対象として頂きたい。
- ・ 会計上の税引後当期純利益をベースに異常所得の計算を実施することとなっているが、税引前当期純利益をベースに計算することとして頂きたい。現地課税当局による税務調査等（特に移転価格調査）により多額の追徴課税を示唆され、まだ確定していない税金費用を未払法人税等として会計上、引当計上するケースがある。一方で、当局との交渉の上、少額で決着した場合、過去に引当計上した税金費用は決着した年度において法人税等のマイナスとして計上される。この場合、過去から通算して見れば無いものであり、何らキャッシュとして実現しない税金費用の戻し入れ益が異常所得として課税されてしまい、タックスヘイブン税制の趣旨に合わないため。
- ・ 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。
- ・ 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。

- ・ 事業実体のある子会社を清算する場合、事業廃止から清算終了までの数年間は経済活動基準を満たせず、特定外国関係会社として合算しなければならないが、租税回避を意図して設立されたペーパーカンパニーとは区別されるべきと考える。清算手続き中の法人については、事業廃止前の経済活動基準流用を認め、合算の対象外とすることを要望する。
- ・ 実態のある事業を営んでいた外国関係会社について、その解散や清算の期間に生じる所得については、外国子会社合算課税の対象に含まれないことを明確にすることを要望する。

実態のある事業を営んでいた外国関係会社が解散・清算業務を行うだけの会社に移行した場合には、解散・清算手続の全てを現地の法律事務所等に一任するなど、その実態がペーパーカンパニーに該当することになったと認められることも少なくないと思われる。しかしながら、大掛かりな清算業務を伴う清算手続にあっては、かなり膨大なエネルギーと時間を必要とすることが考えられ、その困難な解散・清算業務を自らの責任において行うことが不可避であると考えられ、むしろ解散・清算前の実態のある事業の延長線上にあってその解散・清算業務が行われているものと解することが相当であると考えられるため、解散や清算の期間に生じる所得については、外国子会社合算課税の対象外とされることを明確化していただきたい。

- ・ 当税制の本来の主旨に反するため、実態があった事業会社を清算するにあたり、一時的にペーパーカンパニーとなる場合、当税制の対象外とすることを要望。
- ・ 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、国によっては債務超過を解消した後でないで清算終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。
- ・ 従前は現地に事業実態があったものの、清算にあたり事業活動停止やオフィス閉鎖により、ペーパーカンパニー等の除外基準や経済活動基準を満たせず、清算事業年度だけ全部合算対象会社に該当し、債権放棄や資産処分等による所得が合算される可能性がある。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。元々経済活動基準等を満たすことが出来た法人が清算プロセスに入った場合は、合算の対象外となる等の手当を要望する。

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、ペーパーカンパニーに該当することとなるが、過年度に特定外国関係会社又は対象外国関係会社に該当しなかったことを以て、欠損金の繰越控除が認められない（措令39の15⑤1）点については特に改善を希望する。

- ・ 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。
- ・ 部分対象外国関係会社に対する受動的所得の合算課税における部分課税対象金額の算定について、欠損金を有する部分対象外国関係会社の債務免除益については合算の対象となる異常所得として取り扱わないこと及びこの場合における債務免除益を異常所得として取り扱うのであれば、その異常所得の算定においては、期限切れ欠損金も含めた欠損金の控除の利用を認めることを要望する。

部分対象外国関係会社に対する受動的所得の合算課税における部分課税対象金額の算定について、債務免除益は異常所得として取り扱われることとなると思われる。

しかし、債務免除益が生じるという状況は、ビジネス損失が累積している等、債務免除益が生じるビジネス上の合理的な理由が背景にある場合が多いと考えられるため、そのような場合には債務免除益を異常所得として取り扱うべきではないと考える。

また、もし債務免除益を異常所得として取り扱うのであれば、上記の理由により、その異常所得の算定において期限切れ欠損金も含めた欠損金の控除を認めるべきである。

- ・ 合算所得の計算にあたり、過去の欠損金の使用が、外国関係会社が特定外国関係会社又は対象外国関係会社であった期間に発生した繰越欠損金に限定されているが、過去の欠損金については全て使用可能にして頂きたい。特定外国関係会社又は対象外国関係会社でない事業年度に発生した欠損金はむしろ正当な事業遂行により発生した欠損であることから、控除されて然るべきと考えられるため。

- ・ 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する。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。
- ・ 受動的所得について下記の改正を要望する。
 - ① 「業務の通常の過程」の定義の明確化→予見可能性を確保するため
 - ② 受取配当における持分割合（25%以上）はグループ全体の持分割合で判定→直接保有/間接保有に実質的な差は無いため
 - ③ 受動的所得の上限を会社単位の合算対象所得までとする→旧税制では認められており、合理的なため
 - ④ 受動的所得に係る間接費用の控除→旧税制では認められており、合理的なため
- ・ 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。
- ・ 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。

8) 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。
- ・ 合算対象とする事業年度の後倒しを検討いただきたい。例えば3月決算会社の場合、特に12月決算の子会社については、本邦申告期限までの作業期間が短いことから事務負担が大きいきばかりでなく、現地法人税等が確定しない国もあるため、修正申告が必要になるリスクもあるため。
また、「第2の柱」の実効税率計算では親会社でのCFC課税額を子会社へ配分することが認められているため、「第2の柱」の申告期限はCFC税制の申告期限から十分に期間を空けて設定していただきたい。
- ・ 外国関係会社の合算課税タイミングの後ろ倒しを要請する。合算対象の外国関係会社については、各事業年度終了の日から二月を経過する日を含むその内国法人の事業年度の所得に合算する規定となっている。
しかしながら、国によっては、監査や税務申告の期限が遅く、確定前の数字で検討を行わざるを得ないケースがある。また、監査や税務申告期限前に親会社のために資料を揃えるのは、現地側にとっても負担が大きい。
- ・ 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か月を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か月を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。
- ・ 事業年度の途中に買収した海外子会社が、タックスヘイブン対策税制の合算対象の場合、売主の子会社であった期間の所得も合算対象となってしまうため、買収前後で合算する事業年度を区切っていただきたい。

9) 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。

- ・ 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。

10) 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。

11) 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。
- ・ 「他の法人の発行済株式等のうちに当該外国関係会社が保有しているその株式等の数若しくは金額の占める割合又は当該他の法人の発行済株式等のうちの議決権のある株式等の数若しくは金額のうちに当該外国関係会社が保有している当該株式等の数若しくは金額の占める割合のいずれかが100分の25(当該他の法人が次に掲げる要件を満たす外国法人である場合には、100分の10)以上」とされていますが、「当該外国関係会社が保有」ではなく「当該外国関係関係会社が属する企業グループ」として頂きたい。特定外国関係会社もしくは対象外国関係会社から他のグループ会社から受け取る配当については、一定の条件をもとに合算所得から除くこととされている。一方で、グループ会社の資本構成は多岐に渡り、例えば、対象外国関係会社が20%を保有し、他のグループ会社が80%を保有することにより、グループとしての保有比率が100%となるケースもある。企業グループとして支配していることに変わりはないため、直接の保有比率だけでなく、間接的な資本関係についても考慮して頂きたい。
- ・ 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。

12) 確定申告書への添付書類

【理由】

- ・ 添付対象外国関係会社について、確定申告書への財務諸表等の添付要件を廃止し、保存要件として頂きたい。所定のデータ形式で確定申告書に添付することは事務負担が非常に大きい。また、電子申告義務化に伴い、当該添付書類も電子申告の対象となったものの、添付対象外国関係会社が多数存在する場合、eTAX自体が容量を受信しきれない（追加送信でも受信しきれない）ため、DVD等に記録したものを税務署に提出しており、その面でも事務負担が増加しているため。
- ・ 申告添付書類等の事務負担軽減を要望する。添付対象が100社近くあり、申告期限までに収集・整理するのにかなりの時間を要しているため、事務負担の軽減の観点から保存要件に見直して頂きたい。
- ・ 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。

13) 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）に投資をしており、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論む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。

14) 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。

15) 申告書の提出期限

【理由】

- ・ GloBE情報申告書の提出期限と平仄をとり、CFC税制の合算時期を、例えば「外国関係会社の各事業年度終了の日の翌日から12ヶ月を経過する日の属する日本親会社の事業年度」等に遅らせることを要望する。
この場合、CFC税額のGloBEルールにおけるトップアップ税額計算においてプッシュダウンを行うタイミングとその是非が課題となるため、GloBEルールもしくは我が国の国内法制化において所用の措置を講ずることも要請する。

GloBEルールのGloBE情報申告書の提出期限は、報告連結会計年度の末日から15ヶ月以内（初年度の申告は18ヶ月以内）であるのに対し、CFC税制の親会社への合算時期は外国関係会社の事業年度終了の日の翌日から2ヶ月を経過する日の属する事業年度とされている。外国関係会社が12月決算で日本親会社が3月決算の場合、合算申告の期限は12月末から7ヶ月以内とGloBEルールに比べ極めて短いことから、必要な情報の収集及び合算所得及び税額の計算に要する事務負担が過重となっている。

16) 制度免除基準の導入

【理由】

- ・ 企業の事務簡素化の観点から、対象会社の絞りこみを行うこと。例えば、会計上の利益が少額（例えば、現在のデミニマス基準である20百万円）の子会社は、所得移転先である蓋然性は低いため、CFC税制適用免除を要望する。

なお、制度免除基準の導入時には、制度複雑化を避けるため、判定利益額を外国関係会社の会社決算に基づく金額とすること、制度免除基準の適用は会社の任意選択とすること、対象となる外国関係会社の別表作成等を不要とすることも併せて要望する。

(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】

- ・ 剰余金の配当のうち95%を認めることとされているが、100%として頂きたい。もしくは益金として算入すべき額を配当の5%もしくは2,000万円のうち小さい方を上限として頂きたい。5%という比率のみで益金算入額を計算した場合、数百億円の規模の配当を受けた場合、益金算入額は数十億円となる。5%は経費分としての趣旨であるが、配当を受けるための経費として数十億円かかるというのは実態とかけ離れており、実質的に多額の二重課税となり、諸外国からの資金還流意欲の減少に繋がるため。
- ・ 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】

- ・ 通算グループの保有割合ではなく、通算親法人と直接または間接で支配関係がある外国法人も含めた保有割合とすることを要望する。法令22条の4(1)によると「一 当該外国法人の発行済株式又は出資（その有する自己の株式又は出資を除く。）の総数又は総額（次号及び第六項において「発行済株式等」という。）のう

ちに当該内国法人（通算法人である当該内国法人が当該事業年度において当該外国法人から受ける剰余金の配当等の額がある場合には、他の通算法人を含む。次号及び同項において同じ。）が保有しているその株式又は出資の数又は金額の占める割合」とある。例えば通算法人全体での所有割合は25%未満だが、100%支配関係のある外国子会社による間接保有を含めると100%保有という事例がある。この場合会計上は子会社株式と扱うが、税務上は外国子会社株式に該当せず、会計税務で区分が異なることで業務が煩雑になっている。よって通算法人グループで判定という要件を広げていただき、例えば100%支配の外国子会社の間接保有割合も外国子会社の要件に加えていただきたい。

- ・ 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、グループ通算で持分割合を判断するよう変更することを要望する。具体的には、第23条の2の「内国法人」について、「内国法人（当該内国法人との間に完全支配関係がある他の法人を含む。）」に変更することを要望する。

同様の趣旨で、措置法第66条の6⑥一イの「当該部分対象外国関係会社」について、「当該部分対象外国関係会社（当該部分対象外国関係会社との間に完全支配関係がある他の法人を含む。）」に変更する。この論点は、前述の外国子会社受取配当益金不算入の対象となる外国子会社等の適用範囲のほか、組織再編税制における適格現物出資の対象となる外国子会社株式等においても同様。

国内配当益金不算入に関する持分割合判定は令和2年度税制改正により海外子会社による持分を含めてグループ合計で判定すると見直されたため、同じ法人税に関する税制内の整合性の観点からも、海外配当に関する持分割合判定を見直すべきと考える。

- ・ 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、緩和を要望する。外国子会社配当益金不算入の対象となる持株割合については、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」の要件の引下げを要望する。引き下げの水準については、今後導入される電子経済の課税上の課題への対応「第2の柱」で定義されるポートフォリオ投資の閾値と整合が取れた水準とすることを要望する。
- ・ 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お願いしたい。
- ・ 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お願いしたい。

(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、国際的三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、ボリビアなどの中南米地域諸国やアフリカ地域諸国、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

向けた取り組みをお願いしたい。

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。
- ・ 一部新興国との間で、現地課税後の相互協議による二重課税解消が困難な事例があるため、新興国との租税条約においても、条約に列挙された協議事由のみならず、二重課税発生の事実があれば協議可能な条項を追加してほしい。

2) 人的・技術的役務に対する源泉所得税の取扱い

【理由】

- ・ 技術役務に対して源泉税が賦課される唯一の国であり、他国との取引との整合性やその層別に多くの工数を要しているため、技術役務提供にかかる支払いに対する源泉税を免税とすることを要望（日印租税条約）。
- ・ 2010年に公表された『中国とシンガポールの租税条約』及び議定書に関する解釈通知（国税発[2010]75号）において、使用料に関連して提供されるサポートや指導等の役務は、その支払い方法にかかわらず特許権使用料とみなすと記載があり、本解釈通知は日中租税条約にも適用されている。
一方、人的役務提供への課税は本来、日中租税条約7条のPEなければ課税なしを考慮すべきであるところ、中国側が一方的に使用料を拡大解釈している点は、租税条約の相互主義に悖るものと考えられる。
したがって、人的役務提供にかかる源泉税を日中租税条約にしたがって、免税としていただきたい。
- ・ 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。
- ・ 租税条約の届出書の廃止を要望する。相手先の所在国が確認できるものを保管する前提で、租税条約上の限度税率での源泉課税を認めてほしい。租税条約の届出書には海外取引先との原紙のやりとりが発生し、多大な時間とコストがかかっている。コロナ感染症のように全世界で業務が停滞すると、入手困難となり、契約実行や支払スケジュールに悪影響を及ぼす可能性がある。

(6) 過大利子支払税制

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) 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】

- ・ 2021年10月にOECD/G20で合意された、デジタル経済における課税原則の見直しおよび国際最低法人税率については、その具体的な国内法制化にあたり、海外を含む日本企業の事業の実態や将来のビジネス展開などを考慮し、目的外の増税や二重課税とならないよう、また、各国での取扱いを整合的なものとし、制度の複雑化を回避し、納税者にとって過度な事務負担とならないよう、執行時期の見直しを含め、十分な配慮が必要である。
- ・ 企業に過度の負担を強い、また実務上、多大なる混乱や不合理な税負担などの問題を生ずるものでなく、合理化・簡素化した制度となるようお願いしたい。

なお、法制化に際しては、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し、性急で非現実的なタイムラインを避け、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る。

- ・ OECDの新国際課税ルール及び関連する国内法の整備にあたっては実務に与える影響に配慮したものとすること。2021年10月にOECDから公表された、二本の柱を中心とする新国際課税ルール及び関連する国内法の整備は、証券会社等の業務に影響を与えるおそれがある。したがって、その影響について十分に配慮したうえでルールの策定、法整備を進めていただきたい。
- ・ 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等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包括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。
- ・ 昨年10月、BEPS（税源浸食と利益移転）に関する経済協力開発機構（OECD）/G20の会合において、新国際課税ルールの最終合意が実現したことを踏まえ、令和4年度税制改正大綱では、「本国際合意は、税制の不確実性をもたらす一国主義的な課税措置の拡散を防止する観点から、100年来続いてきた国際課税原則を見直し、市場国に新たな課税権を配分するものである。加えて、グローバル・ミニマム課税の導入は、法人税の引下げ競争に歯止めをかけるとともに、わが国企業の国際競争力の維持及び向上にもつながるものである。…今後、本国際合意の実施に向け、多国間条約の策定・批准や、国内法の改正が必要となる。制度の詳細化に向けた国際的な議論に引き続き積極的に貢献するとともに、国際合意に則った法制度の整備を進める。その際、わが国企業等への過度な負担とならないように既存制度との関係などにも配慮しつつ、国・地方の法人課税制度を念頭に置いて検討する。」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) 第1の柱関連

【理由】

- ・ 導入から7年後に第1の柱の売上高閾値が200億ユーロから100億ユーロに引き下げられる予定に関して、2021年7月合意においてその条件として掲げられているのは、「利益Aが税の安定性を含め実施が成功すること」とされている。当初7年間の実施状況について機密保持に抵触しない範囲での情報公開とガイダンスのアップデートが望まれる。
- ・ 合意内容によると、対象企業は、グローバルで200億ユーロ超の売上高を計上し、かつ、10%超の利益率（会計帳簿上の税引き前利益を売上高で割った数値）を得ている多国籍企業に適用され、全世界で100社程度と想定され、当社のような製造業広範囲に及ぶ可能性を危惧。

したが、共通ルールにあたっては、GAF Aを始めとするプラットフォームビジネスで生じた利益に適正な課税を行うとの主旨に鑑みて、製造業を営む企業は対象外とするなどを検討いただきたい。

3) 第2の柱関連

【理由】

- ・ 直近のOECD報告書では、多くの国が2024年適用を目標としている旨が示されている。本国においては、GloBEルールの具体的算出方法やタックスヘイブン対策税制等との二重課税防止措置等の検討課題を考慮すると、2023年度から企業が実務構築をすることは不可能であり、2024年度以降の適用を要望する。
- ・ OECDモデルルールに沿ったものでなければ適格として認められないことは承知しているが、過度に複雑な制度であるため、セーフハーバーの導入やCFC税制の簡素化等、事務負担軽減の工夫を十分に実施いただきたい。
- ・ 申告への実務負担が高くなることが予想されるため、現在、OECDで議論がされていると思いますが、申告への実務負担を考慮し、セーフハーバールール等を制定いただきたい。
- ・ 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する。通常の国内法の改正は、3月決算の会社から適用されるが、諸外国と足並みをそろえるのであれば、12月決算の会社から適用される場合もあり得るのではないかと懸念がある。

また、EU/英国が2023年12月末以後に開始する事業年度から適用の可能性が高まっていると聞き及んでいる。日本が他の主要国に先駆けて2023年4月以後開始事業年度から適用開始で国内法化するようなことのないようお願いしたい。

- ・ GloBE情報申告書に記載すべき、各構成事業体に係る定量的な情報について、税務申告期限等が各国で異なることを念頭に、どの時点のものが記載されるべきなのかについて明確化を要望する。GloBE所得の計算は複雑である。限られた期間で必要な情報の収集及び精査を行った上で、GloBE情報申告書に必要な情報を取り込むことを可能にするためにも明確化が不可欠である。
- ・ 簡素化オプション・セーフハーバールール如何で納税者（多国籍企業）の事務負担が大きく左右されるため、簡素化オプション・セーフハーバールール（法定実効税率が最低税率を超えることが確実な国やQDMTTの導入国はGloBE情報申告書の作成・提出を不要とする等）のどれが追加的に採用されるか。またその採用要件がどうなるか（要件が複雑すぎたりしないか）等の明確化を要望する。
- ・ QDMTTは各国が国内法制化により整備することとされ、OECD/IFによる統一化されたルールが公表されていないため、各国が独自のもを導入すると混乱避けられないため、QDMTT（適格国内ミニマムトップアップ課税）採用国・地域は、GloBE情報申告書の作成対象から除外して欲しい。また、QDMTTの定義の明確化を要望する。諸外国でQDMTTが導入された場合における、本邦CFC税制との適用順序、並びにQDMTTが先に適用される場合における、日本側での二重課税排除措置は確実に確保頂きたい。
- ・ BEPS 2.0 Pillar 2の制度導入を受け、CFC税制の廃止若しくは簡素化をお願いしたい。会社単位の課税か国単位の課税かの違いはあれど、軽課税国を利用した国際的租税回避の防止を目的としたCFC税制と同種の目的を持つBEPS 2.0 Pillar 2の制度導入が見込まれている。BEPS 2.0 Pillar 2のトップアップ税額の計算上、CFC課税部分についての調整が求められる等、両税制には多くの領域で重複が認められるなか、2つ

の制度を同時に維持することで納税者に多大な負担を強いることが予想される。制度の導入趣旨に重複が認められる部分について、CFC税制の廃止若しくは簡素化をすることにより税制の複雑性が解消されることを期待する。

- ・ IIRの導入にあたっては慎重に実業界の意見を反映し、簡素化・事務負担の軽減に十分に配慮をいただきたい。発表されているIIRの内容が非常に複雑なものになっており、対応が困難もしくは実務的に不可能と思われるものも多く含まれる。企業経理実務に携わる者の意見を十分に反映し事務負担軽減に配慮いただくとともに簡素化施策についてもしっかり導入いただきたい。
- ・ POPEにSplit Ownership Ruleが適用される場合、UPEでの二重課税排除は税額控除方式でなくIIRの計算からPOPEグループを除外する方式で実施願いたい。Split Ownership Ruleの二重課税の排除を税額控除方式で行う場合、計算が非常に複雑化し、また計算に歪みが生ずる恐れがある。特にPOPEが日本に所在し、POPEにIIRが適用される場合はUPEのIIRからPOPEグループを除外する方式の適用をお願いしたい。
- ・ 日本のUPEが連結決算においてUS-GAAP等日本以外の会計基準を採用している場合でも、CEが日本会計基準を採用している場合、US-GAAP等への再計算は省略する事を認めていただきたい。UPEの連結決算はUS-GAAPを採用しているも、日本の個社は日本会計基準を採用しているケースが多い。このような場合、事務負担軽減のためIIRの計算において日本会計基準をそのまま使用する事を許容していただきたい。
- ・ 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。
- ・ BEPS2.0にてGloBEモデルルールが策定されているが、内容を見る限り非常に難解なものになることが想定される。

現在の外国子会社合算課税も難解で負荷が非常に高い業務であるが、このGloBEルールの作業も同時並行で行うとなれば現状の申告期限では不可能である。また、マスターファイル、国別報告書、CloBE情報報告書など、多数の報告書を作成するのも負荷が大きい。

両者は租税回避防止という共通の目的があるので、重複作業が発生しないように制度の統一化や簡素化を要望する。

- ・ 「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、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。

- ・ 本邦CFC税制の適用を受ける親会社の国内所得が欠損の場合であっても、本邦CFC課税による合算額相当分をCFC所在地国のETR計算上の分子に反映させるよう要望する。今後Implementation Frameworkで明確化される可能性はあるものの、CFC合算所得と相殺された国内所得（欠損）については経済的な税メリットを喪失しており、その意味で本邦CFC税制と「第2の柱」が実質的に重複することがないようにすることや、我が国が海外企業への投資活動と投資収益を基盤とする「投資立国」へとその重心を移している中で、本邦多国籍企業（所得構造上、国内所得が欠損となり易い）が他国企業と競争上不利とならないため必要な措置であると考えられることが理由。
- ・ 原則として、各構成事業体の会計上の個社純損益は、UPEの連結財務諸表を作成するに際し準備した財務計数であるとされているため、企業として当該金額レベル（連結上の重要性の基準値を踏まえた金額レベル）で計算し、または証拠を用意すれば税務調査への対応として足りることを明らかにして頂きたい。
- ・ 現状のCFC税制は制度が複雑であること、及びデジタル課税導入との業務効率化の観点からも、抜本的な見直しも視野に入れて検討頂きたい。
- ・ 法人税最低税率を制度化するのであれば、現行の外国子会社合算税制との区分をはっきりと明示したうえ

で、また事務負担の増大を避ける方法で進めてほしい。できれば制度化は避けてほしい。現状は納税者に多大なる事務負担がかかる方向で進んでおり、現状の経理組織体制では無理がある企業が殆どであるため。また国が進める働き方改革と大いに逆行する制度であるため。

(8) 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

- ・ 子会社である配当支払法人が孫会社から特定支配日以後に配当等の額を受けたことにより生じた収益の額を当該子会社の特定支配日の直前に終了した配当支払法人の事業年度末の利益剰余金の額に加算するとされていますが、加算すべき金額は孫会社が特定支配日以後に特定支配関係が生じた曾孫会社から受けた配当に限定して頂きたい。例えば、子会社A（10年超保有）が孫会社B（10年超保有）から配当100億円を受け、かつ孫会社Bが曾孫会社C（10年超保有）から配当90億円、曾孫会社D（10年以下保有）から配当10億円を受けている場合、孫会社Bからの100億円の配当全てが利益剰余金に加算されることとなる。一方で、特定支配日以後に配当された額は曾孫会社Dからの配当は10億円であるにも関わらず、10年超保有関係の曾孫会社C社からの配当額90億円についても利益剰余金に加算されることとなるため、曾孫会社Dからの配当に限定して頂きたい。
- ・ 簿価減額の実施タイミングは配当等の益金不算入が実施された事業年度となりますが、益金不算入が生じた事業年度に即座に簿価を減額するのではなく、子会社を将来売却する際の子会社株式簿価の修正として頂きたい。子会社株式の簿価減額の趣旨は、当該子会社株式の売却時に発生する譲渡損の損金算入を利用した租税回避防止であるものの、即座に簿価減額を実施した場合、事業税資本割における持株会社の特例計算に影響を与えてしまうため。
- ・ 孫会社以下からの配当に係る潜脱防止規定に関しては、令和4年度税制改正により孫会社以下のすべての会社とその設立以降、継続して親会社との間に支配関係がある場合に、同規定から除外されることとなった。然しながら、孫会社以下に設立以来保有していない会社が1社でもあり、仮にその1社について取得時剰余金が存在しない、即ち孫会社以下すべてについて取得時剰余金が存在しない場合であっても、潜脱防止規定の要件を満たす際には、孫会社以下の剰余金の全てが取得時剰余金として取り扱われるという制度が維持されているため、法人税法施行令第119条の3第14項について、追加の見直しを要望する。
 - a) 継続関係法人における特定支配関係の要件について、「当該他の法人による特定支配関係」から「内国法人による特定支配関係」に要件を緩和すること。令和4年度税制改正では曾孫会社等について設立の時から基準時迄の期間に亘って、「子会社」、乃至は「孫会社」との間で特定支配関係が継続していることが求められている。企業行動としては、親会社から見た支配関係は変わっていないものの、事業内容や展開国毎に管理会社を設立する等、事業を効率的に行うために、新規に法人を設置し、孫会社をその傘下に配置する（新規設立された法人が孫会社、元々の孫会社が曾孫会社となる）などの再編を行うことがある。この場合、孫会社と曾孫会社が共に設立時から保有されていても、曾孫会社の設立時に孫会社は存在せず、要件を充足できない。企業グループ全体の支配関係が継続する場合には、その中に於ける事業体の関係までを固定的にすることまでも求めない形とし、曾孫会社等について親会社との間で特定支配関係が継続している場合には要件を満たせるよう潜脱防止規定の追加の緩和を要望するものである。
 - b) 継続関係法人における新規設立の要件について、支配獲得時の剰余金が零を上回らない法人は設立法人と同様に取扱うこと。海外のプロジェクト（電力事業や資源事業等）ではパートナーと合弁事業を組成して取り組むことが多くあるが、合弁事業の推進に際して、その受け皿となる法人（曾孫会社等）をパートナーが用意することも多くある。之は許認可等の関係から現地法制にパートナーが通じている場合や、プロジェクトの成立ちとしてパートナーから参加を求められるような場合に多くあり、設立以降継続して親会社が保有してはいないものの、事業そのもの（施設の建設等を含めて）の開始前に取得する事となるため、設立費用等の経費が発生しているのみで、取得時前剰余金（配当原資）は存在しない。本税制の趣旨である支配獲得後の剰余金からの配当を対象とするという意味では、自社で設立している法人と実質的に同等であるため、設立の時から基準時迄の期間に亘る継続支配の要件に於いて、支配獲得時の剰余金が零を上回らない（配当原資となるプラスの剰余金はない）法人は設立法人と同様に取扱って頂くよう潜脱防止規定の追加の緩和を要望するものである。

- ・ 適用除外ルール（法令119の3⑦二）において、他の法人の「期中の利益からの配当」が行われうることが考慮されていないことから、たとえば、以下のようなケースで多額の課税が生じる可能性があり、改正を検討していただきたい。
 - ① 清算中の海外子会社が、清算事業年度で資産を換価処分してCapital Gainが生じ、このCapital Gainを含む残余財産の分配を実施する場合、CFC税制の経済活動基準を満たさない場合、CFC税制による課税が生じる可能性があります。
 - ② 残余財産の分配により子会社株式簿価の10%を超える「みなし配当」が生じる場合には、子会社株式簿価の減額したうえで、残余財産分配の税務仕訳を行うのであれば、子会社株式の簿価の減額分だけ益金が認識されると想定されます。
- ・ 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13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が定められているが、これと同様に、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。
- ・ 株式等の帳簿価額から減額される金額の特例について、特定支配後増加利益剰余金額超過額の計算における支配後配当等の額の合計額には、100%子会社からのみなし配当の額は含めないようにすることを要望する。

100%子会社からのみなし配当については子会社株式簿価減額特例の対象外とする一方で、「配当等」の定義からは外されていないため、特定支配後増加利益剰余金額超過額の計算における支配後配当等の額の合計額には、100%子会社からのみなし配当が含まれることになり不合理な結果が生じる規定になっていると思われる。
- ・ 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の額に加算される配当を、その関係法人が特定支配日に有していた利益剰余金の額を原資とした部分に限定することを要望する。

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、その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の額に加算する適用回避防止規定が設けられている。

令和4年度税制改正において、関係法人（及びその傘下の関係法人全て）の設立時から継続して他の法人による特定支配関係があった場合等については、適用回避防止規定が発動しないこととなるよう手当されたが、設立後に買収した関係法人からの配当は、明らかに買収（特定支配関係発生）後に生じた利益剰余金の額からの配当であっても適用回避防止措置に抵触することになる。

しかし、その関係法人の特定支配日以降に稼得した利益剰余金の額を原資とした配当まで本特例の加算対象とするのは不合理であることから、加算の対象とされる配当を、その関係法人が特定支配日に有していた利益剰余金の額を原資とした部分に限定することとしていただきたい。具体的には、特定支配日以降に稼得した利益剰余金の額を超える配当があった場合には、その超える部分を特定支配日に有していた利益剰余金の額を原資とした配当として加算の対象とすることが望ましい。
- ・ 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。

(9) 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、旧法人税基本通達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。

3) 国際課税関係の英訳の公表

【理由】

- ・ 国際課税関係全般について英訳を公表することを要望する。国際課税関連通法令及び通達については海外子会社の取扱いも密接にかかわってくるため、海外子会社の担当者も趣旨の解釈含めて理解することが税の透明性を担保に資することから、英訳版の公表をしていただきたい。

Ⅱ 所得 税

1 所得税法

(1) 金融所得関係

【理 由】

- ・ 金融所得に対する課税のあり方の見直しを検討する場合には、経済成長を支え国民の資産形成を支援する金融資本市場の重要性を踏まえるとともに、投資者の資産選択や金融資本市場に重大な影響を及ぼす懸念にも十分に留意すること。

令和4年度税制改正大綱において、「高所得者層において、所得に占める金融所得等の割合が高いことにより、所得税負担率が低下する状況がみられるため、これを是正し、税負担の公平性を確保する観点から、金融所得に対する課税のあり方について検討する必要がある。その際、一般投資家が投資しやすい環境を損なわないように十分に配慮しつつ、諸外国の制度や市場への影響も踏まえ、総合的な検討を行う。」との記載がされている。しかしながら、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ており、これ以上の税率引き上げは、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、仮に税率を引き上げた場合、所得金額1億円以下の層が負担する税額のほうが多くなるという試算もあるなど、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。また、高額な金融所得に限った税率引き上げについても、スタートアップの重要性が高まる中で起業のリターンを減少させ、企業の創業者や優秀な人材を含む富裕層の海外流出が加速し、かえって税収が減収したり、経済成長が見込めなくなるおそれがある。

金融所得に対する課税のあり方の見直しを検討する場合には、上記の事項を十分に留意することを要望する。

(2) 譲渡所得関係

- 1) 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ーズアウトと呼ばれる方法が多く採用されている。現在、スクイー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。

- 2) 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及び投資信託委託会社等による投資信託等に係る二重課税調整必要情報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、金銭授受の時点における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。また、投資信託の発行会社等が投資家に支払う分配金等から二重課税調整を実施するために必要な情報を証券会社に提供するものとされている。証券会社においては、通知を受けた交付金銭等情報及び二重課税調整必要情報をもとに、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】

- ・ 完全子法人からの受取配当金は、全額益金不算入となっており、当該配当に対して、源泉徴収する（=税金の前払いをする）必要はないと考えられます。

特に、純粋持株会社体制の上場企業においては、完全子会社からの配当に係る源泉税の納税が数百億円単位になり、グループ内の資金効率の阻害要因になっているため、配当に係る源泉徴収制度の見直しを検討いただきたい。

- 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されていない。

- 3) 源泉所得税の納付期限の延長

【理由】

- ・ 源泉徴収義務者が源泉徴収をした所得税の納付期限を「源泉徴収の対象となる所得を支払った翌月の10日」から「源泉徴収の対象となる所得を支払った翌月末」等、期日を延期することを要望する。
- ・ 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。

(5) その他

- 1) 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) 税制適格ストック・オプション

【理由】

- ・ 税制適格ストック・オプションの要件を緩和することを要望する。多くの日本企業が増え続ける内部留保を成長のための投資へ回さず、利益を生まない資本のまま放置したり、株主へ還元したりして所得格差を広げている。このような企業行動を変えるためには、役員のみならず従業員も含めて会社の資本効率に対する感度をあげる必要があると考える。

そのための税務面からの施策として、税制適格ストック・オプション等の株式報酬制度に関連する税務上の要件を質的にも量的にも拡大し（例えば、権利行使可能期間の拡大、年間の権利行使価額の合計額の上限の上方修正等）、役員や従業員の報酬に占める株式報酬の割合をもっと増やしていくインセンティブをつくるべきである。

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。
- ・ 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。

- ・ 非上場株式へ投資を行う私募の株式投資信託について、税法上、上場株式等と同様の取扱いとすること。非上場企業に対する成長資金の円滑な供給を実施していく上で私募投資信託のプラットフォームを活用するため、上場株式等と同様の取扱を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。
- ・ 税務関連帳票等の電子交付について、顧客本人の事前承認を原則不要とすること。税務関連帳票等の電子交付を行う場合、現行では本人の了解を得る必要があるため、交付前に本人が承認手続きを完了しなかった場合に、本人が希望していない場合であっても、書面による通知書を発行することが必要になる。書面によ

る帳票が必要な場合に申し出ていただくことで、実務上問題はないと考える。

- ・ 税務手続きの更なるデジタル化を推進するため、下記の3点の事項を要望する。
 - ① 租税条約に関する届出書等について、令和3年度税制改正により、書面による提出に代えて届出書等記載事項をスキャナにより読み取る方法等で作成した電磁的記録（PDF形式）をe-Taxを通じて送信することができるようになったが、これをXML形式又はCSV形式でも提出可能とすること
 - ② 資本金1億円以上の内国法人の利子等の源泉徴収不適用制度の申請を行う場合は、申請書と資本金が確認できる書類（貸借対照表や登記簿謄本等）の提出が必要となるが、当該確認書類につき金融機関の登記情報提供サービスに規定する指定法人から送信を受けた登記情報等による確認による方法を認め、電子的に申請が行えるようにすること
 - ③ 「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ことを前提に、既存顧客が住所等の変更告知を行う際の本人確認書類の提示を不要とすること

(2) 特定口座制度の利便性向上に係る税制措置

【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

1) NISA（少額投資非課税制度）の拡充及び簡素化

【理由】

- ・ 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（仮称））を制定すること。NISA制度は、2021年末時点で約1,800万口座が開設され、累計買付額は26兆円超と、「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大幅延長が必要である。

- ・ 複数の時限措置が並立する今の仕組みを一体化・簡素化し、同一年中においてつみたてNISAと一般NISAを併用可能とすること。現行のNISA制度は一般NISAとつみたてNISAから構成されているが、同一年中はどちらか一方しか利用できないため使い勝手が悪く、それぞれ拠出限度額・買付方法・対象商品等が異なるため複雑である。複数の時限措置が並立する今の仕組みを一体化・簡素化し、買付方法や対象商品の要件をできるだけシンプルなものとする事で、国民にとってわかりやすく、かつ様々な場面で利用しやすい制度としたい。
- ・ NISAの年齢要件を撤廃すること。現行のNISA制度の利用対象者は18歳以上の国内居住者に制限されている。また、2023年末をもってジュニアNISAの新規口座開設・新規買付ができなくなる。世代間の資産移転を促し、次世代を担う若者の資産形成をサポートするための制度が必要である。
- ・ 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。
- ・ 年間120万円又は40万円とされているNISAの非課税投資枠を12か月で割り切れる金額に拡大すること（例えば、一般NISAは240万円、つみたてNISAは60万円、合計300万円に拡大すること）。現行、NISA制度の非課税投資枠（年間拠出上限額）は、つみたてNISAが40万円、一般NISAが120万円となっている。しかし、NISAのモデルとなった英国ISAは2万ポンド（1ポンド＝160円換算で320万円に相当）であり、ISAに比べれば規模が小さい。「貯蓄から投資」へのシフトを大胆・抜本的に推し進め、投資による資産所得倍増を実現する観点から、英国ISA並みにNISAの非課税投資枠を拡大していただきたい。（例えば、一般NISAは240万円、つみたてNISAは60万円、合計300万円）また、現行のつみたてNISAの非課税投資枠40万円は12で割り切ることのできない数字であるため、毎月一定額を投資した場合、年間拠出限度額を使い切れない。したがって、非課税投資枠の検討にあたっては、12ヶ月で割り切れる金額としていただきたい。
- ・ 企業から支払われる職場つみたて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職場つみたてNISA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。
- ・ ジュニアNISAにおける継続管理勘定への移管手続を簡素化すること。ジュニアNISAにおける現行の非課税管理勘定へのロールオーバーは翌年分の非課税枠を費消するため、「未成年者口座内上場株式等移管依頼書」の提出を求めている。しかしながら、新規買付終了後（2024年以降）は継続管理勘定へのロールオーバーとなり、非課税枠がなくその費消もないため、提出を求める必要性はないと考えられることから、投資家の利便性向上のため未成年者口座移管依頼書の提出を不要としていただきたい。
- ・ 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。

- ・ 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（いわゆるスイッチング）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ほしい。
- ・ 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

【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】

- ・ 外国金融機関等及び外国ファンドの債券現先取引等（レポ取引）に係る利子の課税の特例について、適用期限の延長又は撤廃及び対象債券等の範囲の拡充を図ること。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、当該適用期限の延長又は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】

- ・ 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、達成に必要なとされる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リ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。

(8) 従業員持株会にかかる措置の創設

【理由】

- ・ 職域を通じた投資家の裾野の拡大を図るため、以下の措置を講じることを要望する。
 - ① 企業から支払われる従業員持株会等の奨励金を非課税とすること
 - ② 従業員持株会等への拠出金について、所得から控除可能とすること
 - ③ 従業員持株会等で受け取る配当金を非課税とすること職域を通じた投資家の裾野の拡大を図るためには、従業員持株会等の利用促進が非常に重要であり、これらの利便性向上や普及促進策が期待される。諸外国の例を参考とし、上記のような従業員持株会等への税制優遇措置の導入を行ってはどうか。

(9) スタートアップ促進税制

【理由】

- ・ エンジェル税制の適用にあたって、第一種少額電子募集取扱業務者を經由して、特定（新規）中小会社と個人が締結する「投資契約書」について、個人への電磁的方法による締結及び確定申告時の電子データによる提出を可能とすること。自民党「デジタル・ニッポン2022～デジタルによる新しい資本主義への挑戦」内「スタートアップ・エコシステムの抜本強化に向けた提言」において、「現行のエンジェル税制について、税制優遇を受ける際に必要な申請書類の削減、手続の簡素化・オンライン化促進など、利用者の負担軽減や英語対応を促進する」とあるとおり、エンジェル税制に関する帳票の電子化を要望する。
- ・ 以下の非上場株式及び私募投資信託等について、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。
 - ① プロ投資家向けの取引制度において取り扱われるもの
 - ② 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、課税の起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
 - ③ 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プロ投資家向けの取引制度はプロ投資家の非上場株式等に対する投資機会の拡充及び既存株主等による非上場株式等の売却手段の多様化を図るために創設された制度であり、本制度の整備及び特定投資家の要件の弾力化により、リスク許容度の高いプロ投資家に即した投資機会の提供及びスタートアップへの成長資金

の供給を促進すべく、上場株式等と同様の取扱いとすることを要望する。また、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。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。

3 確定拠出年金税制等の見直し

【理 由】

- ・ 老後の私的年金水準の実質的な確保のため、以下の措置を講じることを要望する。
 - ① 生涯拠出枠と自由度の高い年間拠出限度額の導入
 - ② 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
 - ③ 拠出限度額の引上げ

老後の私的年金水準の実質的な確保のため、所得の変動を前提とした生涯拠出枠と自由度の高い年間拠出枠の導入、加入者の自助努力による十分な額の老後資金の確保を促すための一定年齢以上の加入者に対し拠出限度額に加えて一定額の追加拠出（キャッチアップ拠出）枠を設けること、企業型DC（マッチング拠出）、DB、iDeCoの制度をトータルに考え拠出限度額を引き上げることを検討していただきたい。
- ・ より多くの国民が私的年金に加入するための仕組みを構築するため、以下の措置を講じることを要望する。
 - ① 高年齢者就業確保措置等を踏まえた環境整備（個人型確定拠出年金の加入可能年齢を65歳から70歳へ）
 - ② 中小事業主掛金納付制度の対象企業の要件を緩和すること
 - ③ 企業型確定拠出年金又は中小事業主掛金納付制度を導入した企業について法人税の税額控除を認めること

改正高年齢者雇用安定法により、70歳までの就業確保措置が努力義務とされるなど、今後、高年齢者層における労働者の増加が見込まれる中での制度的対応として、iDeCoにおいても加入可能年齢の拡大を検討すべきではないかと考える。

また、2018年5月の制度開始以降、iDeCo+の実施企業は順調に増加しているが、iDeCo+の対象外であっても退職給付制度がない企業は一定数存在している。そのような企業に勤める従業員の老後の資産確保は喫緊の課題であり、iDeCo+の対象企業に係る従業員規模の要件を緩和するべきであると考え。

加えて、企業型DCの導入の障害としては財政的負担や加入者への投資教育の負担が主な要因として挙げられていることから、退職給付制度の導入を促進するため、企業型DC又はiDeCo+を導入した企業に対し、その導入等に要する費用相当分について法人税の税額控除を認めるべきであると考え。さらに、制度導入後も企業による継続的な支援を後押しする趣旨から、いわゆる「賃上げ促進税制」を参考に、事業主掛金の額を増加した場合又は投資教育に要する費用が増加した場合には、増加額の一定割合について法人税の税額控除を認めるべきであると考え。
- ・ 確定拠出年金制度の拡充や利便性向上を図るため、以下の措置を講じること
 - ① 確定拠出年金に係る特別法人税を撤廃すること
 - ② マッチング拠出の弾力化
 - ③ 中途引出要件の緩和
 - ④ 老齢給付金の受給要件の緩和
 - ⑤ 国民年金の第3号被保険者が個人型確定拠出年金に拠出した掛金を配偶者の所得から控除可能とすること
 - ⑥ 財形年金貯蓄から個人型確定拠出年金への移換を可能とすること
 - ⑦ 中途退職に伴う退職一時金について個人型確定拠出年金への拠出（移換）を認めること

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。

また、現行制度では、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。加えて、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ことから、これらの緩和を要望する。

さらに、個人型確定拠出年金（iDeCo）は、加入者が拠出する掛金の全額が所得控除の対象となるが、課税所得がない第3号被保険者はそのメリットを享受できないため、配偶者の所得から控除可能できるようにすべきである。

また、主に預金で運用している財形年金貯蓄は、超低金利の状況では、将来に向けた資産形成への寄与は低いものと考えられる。将来に向けた積極的な資産運用ができるようにするため、財形年金貯蓄の残高（解約金）から個人型確定拠出年金（iDeCo）への移換を可能としたい。

そのほか、これまで制度間の年金資産の移換（ポータビリティ）については数回にわたる法改正により改善が行われたところだが、企業年金制度がない企業に勤めていた従業員に関しては制度改善の恩恵を得られていない状況であり、引き続き雇用情勢の改善に伴い中途採用等の増加が見込まれる中、特に企業年金制度がない企業に勤めていた従業員については老後の資産の確保が不十分な可能性が高いため、当該者が受け取る退職一時金については、通常の拠出枠とは別にiDeCoへの拠出（移換）を認めるべきであると考えられる。

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。
- ・ 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られているため、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】

- ・ 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】

- ・ 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) 相続税法上の定義の改正

【理 由】

- ・ 相続税法施行令第33条第3項第1号二の定義にある「法人」「会社役員」の範囲が限定されておらず、あまりにも範囲が広すぎる。納税者の予測可能性を担保するため、範囲の限定を望む。業界団体である公益法人の役員、一般社団・一般財団が100%保有する子会社の役員（親族関係ない）であっても対象となる。
- ・ 相続税法施行令第34条第3項第6号イの定義にある「法人」「会社役員」の範囲が限定されておらず、あまりにも範囲が広すぎる。納税者の予測可能性を担保するため、範囲の限定を望む。業界団体である公益法人の役員、一般社団・一般財団が100%保有する子会社の役員（親族関係ない）であっても対象となる。

(3) 世代を通じた上場株式等への長期投資促進

【理 由】

- ・ 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。
- ・ 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を。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

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いて、請求書等がなくても帳簿のみの保存で仕入税額控除ができる取引に「振込サービス」を追加して頂きたい。
現状、販売代金等の振込手数料を売手負担とする場合、売手側では支払手数料として課税仕入れに計上し、3万円未満の取引は、請求書等の保存は不要。一方、インボイス制度では、適格請求書等の保存が必要となるため、課税仕入れの相手方からこれ入手する必要がある。売上値引きとして売上に係る対価の返還等として処理した場合でも、売手から買手に適格返還請求書を交付することが必要。
また、売上値引きとして処理し、適格請求書から振込手数料を売上値引きとして記載するなどの対応も考えられるが、多くの事業者でシステムの改修や事務負担増が見込まれるため、円滑な制度導入のために改正を要望する。
- ・ 仕入税額控除側の計算で認められている帳簿積み上げ方式を売上側でも認めてほしい。大企業においては会計期間をまたがるような請求書において請求書積み上げ方式が不可能なケースもあるなか、帳簿積み上げ方式のみが実務的に有効な取引が存在する。会計処理が簡便な物品の売買などにおいては課税標準の把握は簡単であるが、固定資産の売却や、税法の解釈により売上計上基準が税法と会計が異なる場合において、単純に売上高が課税標準とならないようなケースでは、旧規則22条の恩恵を受けてきたが今回その廃止が決定されている。旧規則の22条の廃止は請求書積み上げ方式との入れ替えであると考えられるが、上述会計期間をまたがる請求書においては有効ではないうえ、一定のプロセスのみ税金計算を変更するのもシステム設計的には複雑なものとなり高いコストを必要とする。したがって、旧規則22条の経過措置を前提とする帳簿積み上げ方式を課税売上にかかる課税標準の計算において継続してほしい。
- ・ 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、請求書単位での消費税額計算が必要とされているところ、取引単位での消費税額計算を認めていただきたい。取引（納入案件）単位での消費税額計算の方が個々の取引実態に即した消費税額計算が可能となる。
- ・ 現状のシステムでは一取引毎に消費税を端数処理しており、一請求書毎の端数処理を行うためのシステム計算ロジック変更にも多大な労力とコストを要するため、2023年10月より施行される適格請求書等保存方式のうち、消費税額の端数処理を一請求書の税率毎に行うという規定を撤廃いただきたい（一取引ごとの端数調整としていただきたい）。もしくは一取引ごとの端数調整との選択式としていただきたい。
- ・ 端数処理の取り扱いとして、一取引単位ごとの消費税端数処理を認めていただきたい。実際の取引においては、取引毎に実務処理が進むため、適格請求書毎の端数処理は取引実態と乖離しており、適格請求書毎の端数処理ではまとめて処理を修正する必要が生じ、実務上の対応やシステム改修に多くの工数とコストをかける必要が生じてしまうため、一取引単位ごとの消費税端数処理を認めべきである。
- ・ 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。
- ・ 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。
- ・ 売り手負担となってしまう振込手数料やその他の諸費用について、適格返還請求書や立替金精算書の交付がなくても、適格請求書との差額として帳簿処理がされている場合には、仕入れ税額控除を適用できるような特例を設けるべきである。また、買い手側においても、仕入金額と振込手数料の区分処理なく、売手より発行される適格請求書により仕入れ税額控除を可能とすることを明確にしていきたい。
- ・ 免税事業者から適格請求書が交付される場合には、仕入れ側において、相手方が免税事業者か否かの判定が困難であり、正確な情報を把握するには莫大な工数が必要となることから、適格請求書の交付がある場合には、仕入れ税額控除を認めるよう特例を設けるべきである。
- ・ インボイス制度導入後、3万円未満の取引においては、現行制度のような「帳簿のみの保存」による仕入税額控除が認められないこととなった。この制度導入により請求書の保存やインボイス発行等の事務的負担が増加するため、3万円未満の取引は従来通り帳簿保存のみで仕入税額控除ができるようにすることを要望する。
- ・ 3万円未満の取引について、現行と同じく取引内容にかかわらず、一律帳簿のみの保存で仕入税額控除可としてほしい。銀行支払手数料等少額の取引について、適格請求書を入手するのは事業者にとって負担や手間が相当増えるため。
- ・ 制度が複雑すぎる。Q&Aが100問を超えている時点で問題が多すぎる改正である。簡素化を希望する。

この改正の目的の中には免税事業者を課税事業者へ切り替えて適切な消費税を徴収することがあるかと思われる。免税事業者と取引すると自社が消費税を負担することになるため、切り替わってもらおう働きかけは

民間事業者が行わざるを得ないが、民間は国税庁の下部組織ではない。本来こういった働きかけは国が主導して変更を促していくべきではないか。一方的に民間へ丸投げしていると感じざるを得ない。

- ・ 国税庁適格請求書発行事業者公表サイトにて、「登録番号以外（例えば会社名など）から検索可能にして欲しい。

サイトには以下の記載があるが、仕入明細書を発行するためには、取引先の登録番号を事前に把握する必要があるため。

<サイト内文言（質問番号：0002）>

当サイトでは、「登録番号」以外による検索はできません。

当サイトは、取引先から請求書等を受領した方が請求書等に記載されている番号が「登録番号」であるか、また、その記載された「登録番号」が取引時点において有効なものか（適格請求書発行事業者が登録の取消等を受けていないか）を確認することを目的としているため、「登録番号」を基に検索することとしています。

(3) 仕入税額控除

大企業等に対する95%ルール不適用の見直し

【理 由】

- ・ 税務計算、納税事務が簡素化され、業務効率化による生産性改善が図られることから、いわゆる95%ルールを復活いただきたい。
- ・ 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。
- ・ 課税売上が5億円超または課税売上割合が95%未満の場合には、消費税の仕入税額控除の計算方法は個別対応方式となり、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、この課税売上割合95%を上げた上で全額控除出来る様にして、事務効率の改善を図って頂きたい。

例えば課税売上割合が99%以上に、ほぼ全額控除可能な状態であっても、共通対応分の集計が必要であり、その事務負担は大きい。また、修正があった際も、その再計算には当局および会社の双方ともに多大な事務負担が生じている。

- ・ 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、ほとんどの取り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（2011）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。

(4) 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。

- ・ 法定期限よりも1か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、グループ通算制度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場合には、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、法人税申告に合わせた申告期限の延長を認めるべきである。

- ・ 法人税の納期限の延長の適用を受けている場合、消費税の申告後に法人税の修正があった場合に、消費税の修正申告が必要となるため、連結納税適用会社は、連結納税の確定申告・納期限（2か月延長）まで、消費税の申告・納期限を延長していただきたい。

(5) その他

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。

- ・ 登録国外事業者番号にかかる帳簿要件を外してほしい。2023年10月1日より国境を超えた電気通信利用役務を提供する登録国外事業者はこれまでの登録番号から適格請求書事業者番号は発行される。適格請求書発行事業者番号は帳簿要件となっていない一方、登録国外事業者については番号体系は変わるものの帳簿要件が残ってしまっている。一貫性もなく、適格請求書発行番号がある点では取り扱いの違いはないものと思われるため、当該帳簿要件を外してほしい。

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】

- ・ 法人税法上は適格現物出資を行った場合、現物出資法人は適格現物出資直前の帳簿価格により現物出資対象資産の譲渡をしたものとして取り扱われる。また、株式交換親法人または親法人株式のいずれか一方の株式以外の資産の交付がされない株式交換・移転が行われた場合、株式交換・移転完全子法人の旧株主は、株式交換直前の帳簿価格を対価とした譲渡が行われたものとして取り扱われる。一方、消費税法上現物出資における課税標準額は、当該出資により取得する株式の取得時の価額とされ、また株式交換・移転に係る課税標準額については明確な規定はないものの、法人税法上の規定を準用する規定もなく、対価となる株式の時価となると考えられる。企業の再編を促す目的で適格組織再編税制が導入された背景を鑑み、消費税法上の取扱いを法人税法上の取扱いに合わせる、すなわち課税標準を帳簿価格とすべきである。また、株式交換・移転については、少数株主の意思にかかわらず発生してしまう組織再編行為であることに鑑み、不課税取引とすることを要望する。
- ・ 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。

4) 期間をまたがった請求書

【理由】

- ・ 課税期間をまたがった請求書についても、請求書上における税額を課税標準にかかる消費税として取り扱って欲しい。日本を除く他の国においては、請求書における税額が課税標準となっており、請求書が納税義務の成立に前倒しして発行される場合においては、請求書の発行が優先される。今回QAにおいて課税期間をまたがる請求書については、課税期間に配賦することを要請されているがリースや工事進行基準をとる売上については現実的ではない。シンプルな課税という観点からも請求書積み上げ方式において課税期間による区分の考え方を除外していただきたい。

5) 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

印紙税の廃止・簡素化等

【理由】

- ・ 財務省のホームページでは印紙税は以下のように定義されている。
「印紙税は、各種の経済取引に伴い作成される文書の背後にある経済的利益に担税力を見出し、負担を求める税です。」
例えば、請負契約にて獲得する利益などの経済的利益には法人税が課されるため、印紙税は同一の利益に対して税金を2回課していると言え、これは二重課税である。また、電子文書に印紙税が課されないのであれば、財務省が定義している「文書の背後にある経済的利益に担税力を見出し、負担を求める」にも矛盾していることになる。この矛盾は、紙と電子による不公平の原因となり、印紙税そのものが現在の情報化社会にそぐわない税制であるといえる。上記の理由により印紙税の廃止を要望する。
- ・ 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。
- ・ 契約書を紙で作成すると課税され、電子で作成すると課税されないという課税の不公平が発生しており、電子取引が益々進展していることから印紙税は経済社会の情勢に合わず、この際印紙税を廃止されたい。
- ・ 印紙税は文書課税であるため、近年の電子取引の増大及び契約書や領収書に印紙を張り付けなければならないという前時代的な事務作業を考えれば、デジタル化を阻害するものであり完全撤廃が望ましい。
- ・ 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（法）の廃止を要望する。取引の証左である書類に担税力を認め、課税対象としているが、一方で電子化を推進するために電子帳簿保存法の改正がされるなど、国策として書類の削減・電子化が喫緊の課題である今日、書類に担税力を認めるのは時勢に沿わない。
- ・ 日本独特の文書課税である印紙税制度は、抜本的に見直すべきである。なかでも、日常生活の中で作成されるレシートや伝票等を“担税力のある経済行為”としている印紙税の第2号文書（例：修理加工・クリーニング等の承り伝票等）と、第17号文書（レシート・領収書等）は、速やかに廃止すべきである。
- ・ 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。
- ・ 請負契約にかかる印紙及び継続的取引の基本となる契約書の印紙を廃止してほしい。印紙税において何故請負契約だけが担税力があり、準委任契約には担税力がないとされているのかその理由が明確でない上に、請負契約なのか準委任契約なのかの正確な判断は弁護士でも難解なケースもある。実務上は、請負契約なのか準委任契約なのかといった属性は重要性がなく、契約書に記載されていることがお互いに遵守すべきものであり、この属性の判断は印紙税のみに求められる。印紙税のような一般の方が判断を求められる税目について専門的知識を必要とするのは過度に納税者に通常の業務以上の負担を求めるものであり、そのような判断にかかるコストには印紙税以外の用途は要しないものでありこういった考え方自体が高コスト構造のものとなっている。同じく、判断基準が一般的に不明なところの多い（保守契約などは何をもって継続的取引の

基本となる契約となるかはその契約趣旨と照らし合わせて不明) 継続的取引の基本となる契約書についても廃止してほしい。

(2) 登録免許税

- ・ 投資法人等に措置されている登録免許税及び不動産取得税の軽減措置を延長すること。ビークルを活用した不動産証券化は、不動産投資市場を通じた資金循環の仕組みの中で、金融資産と不動産を繋げる役割を担っており、不動産ストックの整備・更新による安全で快適な街づくりに民間資金を役立てていく上で、資金供給のパイプ役として重要な機能を果たしてきた。

そのような中でもリートは継続的な不動産の買い主体であり、不動産流通市場の下支えの役割を果たしている。

ビークルによる物件取得の促進、すなわち不動産証券化市場の持続的な成長は、民間資金等の活用を通じた都市・地域活性化に繋がることから、当該軽減措置の延長及び拡充等を要望する。

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】

- ・ 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。
- ・ 企業及び税務当局の事務負担が高いため、また要件/手続きともに複雑な税目が多い為、各種税目の廃止及び簡素化を要望する（地方税に限らず）。

(2) グループ通算制度の導入等

【理由】

- ・ 地方税（法人住民税・事業税）へのグループ通算制度の導入をお願いしたい。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。
- ・ 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。
- ・ 投資簿価修正の制度趣旨が、「損失又は利益の二重計上を防止するための制度である」とするならば、損益通算されない地方税においても投資簿価修正がそのまま適用されることに問題があるように思われます。
特に、投資簿価修正によって買収プレミアムが損金化できないという問題は、地方税の所得計算でより顕著になるのではないかと考えられます。

(3) その他

地方税における外国税額控除

【理由】

- ・ 控除未済外国税額の繰越期限を超過したものは、二重課税が生じていることが明らかであるため、還付の措置を設けていただきたい。または、控除未済外国税額の繰越期間を10年程度に延長していただきたい。
- ・ 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。

Ⅱ 住民税・事業税

(1) 申告納付先の一元化等

【理由】

- ・ 地方税の申告納付先の一元化を要望する。現状地方税については各都道府県、市町村毎に申告納付をしており、中間納付や見込み納付、確定申告・納付の際の納付書等の事務処理の手間が非常に大きい。法人税と同様に申告納付先を一元化することで事務処理の効率化につながる為。
- ・ 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。
- ・ 地方分権・自治は十二分に理解するも、自治体ごとに発生する申告・納付、延滞税の納付・還付手続は非常に煩雑なため、国税・地方税の申告・納付、延滞税や還付手続等について、国へ一元化（国への一括納付・還付）していただきたい。
- ・ 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。
- ・ 企業は本社所在地の地方自治体に一括申告・納税し、行政側で地方按分するなどの、地方税の申告納税の簡素化を図っていただきたい。全国に事業所を有する法人において、各自治体に向けた申告納税に、多大な事務工数が生じています。また各地方公共団体における税務行政の重複が解消され、税務行政の効率化も図られるものと期待されます。
- ・ 事務負担軽減のため、地方税も国等に一括で申告・納付を行えるようにしていただきたい。現状は各自治体に対して個別に申告書の提出・納付を行うことから、申告に手間がかかったり、各自治体から同じ内容問い合わせが発生し何度も対応しなければならないことがある。
- ・ 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。

(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】

- ・ 電気供給業においては、発電・小売事業につき一部所得割と付加価値割が導入されたものの、法人事業税の課税標準が収入金額とされ、他の一般の事業と異なる課税方式となっており、税制上の公平性が損なわれている。よって、一般の事業と同様の課税方式に改めるよう、令和4年度税制改正大綱を踏まえ検討を進めていただきたい。
- ・ 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。

- ・ ガス事業で採用されている収入金課税方式は、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年度税制改正や令和4年度税制改正によって、大手事業者以外の非託送事業について見直され、大手事業者も一部改善したものの、引き続き大手事業者の製造・小売部門においては収入金課税方式が継続されることとなっており、見直しは途上である。

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の確保や大手事業者を中心としたカーボンニュートラルに向けたメタネーション等の技術開発を進めるため、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。

3) その他・課税標準の見直し

【理由】

- ・ 外形標準の付加価値割の構成要素のうち単年度損益について、欠損金の繰り越し控除分も反映させるように見直しを要望する。付加価値割の課税標準には単年度損益が含まれており、単年度損益が欠損の場合はその事業年度の収益配分額（報酬給与額＋純支払利子＋純支払賃借料）からマイナスすることとなっているが、欠損額が大きく収益配分額からマイナスしきれない分は翌期に繰り越すことができないこととなっている。

M&A等により多額の将来減算一時差異が発生し、その事業年度では収益配分額を上回る多額の欠損、その後の事業年度で当該一時差異が解消し所得を構成することとなった場合、いわゆる期ズレであるにもかかわらず切り捨て分（欠損額のうち収益配分額を上回った分）について納税者が不利益を被る計算となっているため、所得割と同様に切り捨て分を翌期以降に繰り越せる制度に見直しをして頂きたい。

- ・ 外形標準課税制度は、営業（収益）の有無に係わらず、各種賃料や支払賃金、支払利子、従業員数等を課税対象とする制度であり、新型コロナウイルス感染防止措置等で自治体から営業時間や販売商品等が制約された間も、事業者の事業継続や雇用維持の努力に対し課税している。

本制度の課税根拠は、自治体サービスに係る受益者負担とされており、自治体が事業者に提供するサービス額を上限とすべきであり、ポストコロナの社会・経済環境の変化を踏まえるならば、外形標準課税制度は一度廃止して、適正な負担レベルを議論した上で、新たな制度を構築されたい。

- ・ 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ます。

- ・ 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。

- ・ 地方税法上の資本金等の額の計算では、自社が欠損填補をした場合にのみ、資本金等の額を減額することが認められています。しかし、過去に欠損填補を行った法人を吸収合併する場合に、被合併法人が行った

「欠損填補」を、合併法人の資本金等の額から減額することが認められていません。合併によって、被合併法人の事業規模が縮小している事実が解消されるわけではないため、被合併法人の「欠損填補」も、合併法人の資本金等の額から減額することを認めていただきたい。

- ・ 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

- ・ 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るとあり、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。
- ・ 税目の簡素化（事業所税の廃止）をして頂きたい。一見、二重課税が生じている様に思われる地方税を統合することで、課税の納得感を高めた上で、税目の簡素化による事務効率の改善を図って頂きたい。「事業所税」の従業員割は従業員の給与に対して課税されている一方、「事業税」で報酬給与に対して課税されており、違う税目で二重課税と思われる。「事業所税」の資産割は事業所の面積に対して課税されている一方、「固定資産税」では、土地家屋に対して課税されているおり、違う税目で二重課税と思われる。税目の簡素化（事業所税の廃止）による税収変化については、「事業税」の税率を調整する等により税収へのインパクトを緩和することも含めての簡素化が必要であると考えている。
- ・ 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。
- ・ 特定自治体に限定された偏った課税であり、極めて事務負担が高いため、事業所税の廃止あるいはみなし共同事業体要件の廃止を要望する。
- ・ 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。
- ・ 行政サービスとの直接的な受益関係が見出しにくく、設備投資促進の妨げとなるため、償却資産税の廃止を要望。
- ・ 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。極めて限定的な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アンバランスな関係の問題等、多くの課題を内包していることから、廃止すべきである。しかしながら、コロナ対応等の影響を受けた地方税財政を取り巻く状況から、すぐには、その実現が困難な場合は、評価額の最低限度額5%を国税における減価償却制度の取扱いに合わせて廃止し、評価額をゼロまで減額できるようにすべきである。

ただし、カーボンニュートラル対応の重要性・困難性に鑑み、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、即時に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ても必要である。

- ・ 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。
- ・ エレベーターやエスカレーターなどの建物と一体となった電気設備や可動間仕切、保冷・冷蔵設備、陳列什器等は、事業用償却資産として土地・建物とは別に課税されている。

これら事業用償却資産は、バリアフリーや商品の鮮度（安全性）を確保し、消費者の利便性に必要な施

設・機械であり、営業収益を生む資産であるから、事業用償却資産への課税は廃止し、収益課税とされたい。

(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等

【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。

- ・ 法人税の考え方と乖離しており、各企業において複数帳簿対応を強いており、事務負荷が高いため、課税標準最低額5%の廃止を要望する。
- ・ 建物に係る固定資産税の経過年数（45年）は、法人税の耐用年数（39年）と比較すると長期間であり、固定資産税の残存価額（20%）も法人税の償却限度額（備忘価格）と比べると大きい。

本来、百貨店（店舗）は、時代に合った商業集積としての魅力を維持するため、大規模なりニューアル工事を固定資産税の経過年数や法人税の耐用年数よりも短い期間で実施するところだが、現行の償却方法では減価償却が進まず必要な投資を行えない。

よって、建物（既存も含め）の固定資産税の償却方法を抜本的に見直して、20年間で国税の償却限度額（備忘価格）まで償却可能とするか、せめて、償却期間・残存価格を国税と同等となるよう見直されたい。

(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年度税制改正で据置特例措置を含む負担調整措置は3年間延長され、令和4年度改正でも時限的な負担緩和措置が図られたが、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、税負担の適正化を図る観点から、条例減額制度での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%へ速やかに引下げべきである。

- ・ 百貨店は、地域経済と中心市街地活性化に役立つ施設であり、街のインフラとしての百貨店の公共性を評価し、営業店舗に係る商業地等の固定資産税を軽減されたい。

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) 低公害車の燃料供給設備の課税標準の特例

【理由】

- ・ 適用期限の延長を要望する。燃料電池自動車の普及台数が少なく、採算性等の問題から設置が進んでいない水素ステーションの普及を支援する。

V 不動産取得税

(1) 不動産取得税

【理 由】

- ・ 消費税との二重課税排除のため、不動産取得税の廃止を要望する。
- ・ 契約者保護の観点から、破綻処理の一環である協定銀行制度が機能するよう、破綻保険会社から協定銀行への資産移転に係る不動産取得税の非課税措置を恒久化すること（非課税措置は令和4年度末で期限切れとなる）を要望。

破綻保険会社から協定銀行へ土地等の資産を移転する場合に課せられる不動産取得税は、令和4年度末まで非課税とする経過措置が設けられていますが、協定銀行による資産の取得は形式的な所有権の移転であることや、この非課税措置はセーフティネットを円滑に運営するために必要な税制措置であることから、非課税措置の恒久化は、保険契約者の保護を図り、国民生活の安定および国民経済の健全な発展に寄与するものと考えます。

なお、承継保険会社への資産移転に係る不動産取得税の非課税措置は平成17年度税制改正により恒久化されています。

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

【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。

足元において我が国のエネルギーコスト、電力コストは国際的に見て突出して高い水準にある。更に、第六次エネルギー基本計画の検討過程において、再生可能エネルギー固定価格買取制度の買取費用が、現状の約3.8兆円から2030年度には5.8～6.0兆円にまで拡大し、地球温暖化対策にかかる電気料金を通じた国民負担が一層上昇することが示されている。

地球温暖化対策に前向きと言われる欧州においてさえ、産業保護の観点から政策的に産業用電気料金にかかる公租公課を減免し、国際競争力を確保する国もある中、地球温暖化対策のための税によるエネルギー課税は、我が国のエネルギーコストを押し上げ、産業の国際競争力を劣後させる真逆の政策となっている。

「経済財政運営と改革の基本方針2021」における炭素税の位置づけと同様、本来、地球温暖化対策税の導入に際しては、「成長に資する制度設計ができるかどうか、専門的・技術的な議論を進める」ことが必要だったところ、こうした議論は今までに一切なされてない。また、本税導入後も本来行われるべき政策効果について、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。

(2) 炭素税

【理由】

- ・ 炭素税、排出量取引制度はカーボンニュートラルのための選択肢の開発を妨げるため、炭素税やカーボンプライシング等のカーボンニュートラルに前向きに取り組む企業に負担増を強いる制度には反対する。
- ・ 炭素税の導入は電気料金の値上げを来し、再生可能エネルギー発電促進賦課金と併せて、国民生活へのさらなる負担となるとともに、企業の国際競争力を損なわせる。よって、カーボンプライシングとしての炭素税の導入に反対する。

(3) 軽油引取税の減免

【理由】

- ・ 本税制は令和5（2023）年度に適用期限を迎える。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（2009）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ることから、維持・存続をお願いしたい。

(4) 揮発油税

【理由】

- ・ 当社は研究開発目的での使用のため（一般消費者とは用途が異なるため）、研究目的の場合は納税義務の対象外としていただきたい。

(5) 自動車重量税

【理由】

- ・ 天然ガス自動車に対する自動車重量税の免除措置について適用期限の延長を要望する。排出ガス性能及び燃費性能に優れた自動車の普及を促すことにより、大気汚染への対応や、カーボンニュートラルに向けたトランジション期におけるCO₂削減に貢献できる。今後、天然ガスが合成メタン等で脱炭素化することにより、将来的な脱炭素にも貢献することができる。また、天然ガス自動車の普及により運輸部門におけるエネルギーの多様化を図り、エネルギーセキュリティー向上に資することができる。

(6) 自動車税・軽自動車税

【理由】

- ・ 天然ガス自動車に対する自動車税・軽自動車税の税率の軽減措置について適用期限の延長を要望する。排出ガス性能及び燃費性能に優れた天然ガス自動車の普及を促すことにより、大気汚染への対応や、カーボンニュートラルに向けたトランジション期におけるCO₂削減に貢献できる。今後、天然ガスが合成メタン等で脱炭素化することにより、将来的な脱炭素にも貢献することができる。また、天然ガス自動車の普及により運輸部門におけるエネルギーの多様化を図り、エネルギーセキュリティー向上に資することができる。

Ⅱ 納税環境の整備

(1) 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。

(2) 附帯税

【理 由】

- ・ 税法・会計ともにルールが高度化し、毎年アップデートされており、かつ、税務と会計の処理の不一致の範囲が広がっていく傾向にあります。また、東証・機関投資家等からの決算早期化の要請への対応も必要になっています。

そのような環境において、会計と税務の期ズレを漏れなく把握し、完璧な確定申告書を作成するのは困難になっており、期ズレの修正申告を行うことは当然に生じうる状況にあるといえます。

そのため、単なる期ズレの修正申告については、過少申告加算税等の附帯税を課さないようにしていただきたい。

(3) 電子申告関係

1) 申告関係全般

【理 由】

- ・ 租税条約の届出書等、まだ電子化されていない手続き書類については早期電子化を実現してほしい。他先進諸国と比べても税務関連書類の電子化が進んでおらず、早期電子化をお願いしたい。
- ・ 全ての添付書類についてPDFによる提出を認めて欲しい。PDFでの資料提出を認めない、というのは法人の実務上、ひいては広く全世界での取引における常識から大きく乖離しており、合理性を感じられない。
- ・ 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。

- ・ 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。
- ・ 現在の電子申告義務化の宥恕規定について適用条件の緩和を要望する。確定申告書等を提出できなかった場合の影響が甚大であるため、現状の宥恕規定の適用要件に関して以下の条件緩和を検討いただきたい。

(1) 現在の宥恕規定は「電気通信回線の故障，災害その他の理由」により電子申告が困難な場合に限定されるが、納税者の責めによらない外部システム障害やシステム仕様上の制限により電子申告を行うことが困

難な場合も宥恕規定摘要の対象として頂きたい。

- (2) 宥恕規定の適用の承認を受けようとする場合は適用期間の15日前（一定の場合はその期間開始の日まで）に申請書を提出する必要があるが、確定申告期限間にシステム仕様による障害が発覚することもあるため、やむを得ない場合は申告期限後の申請でも宥恕規定の適用が認められるように法令改正を検討いただきたい。

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。
- 電子取引の場合における紙での代替保存を認めて欲しい（改正前の状態）。国税庁HP掲載のQ&Aにて「電子データでなくとも代替物にて調査時に内容確認ができる状態であればよい」旨の記載があり、要件と矛盾している。
- 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。現行法では紙による授受と電子取引とが同一内容で行われた場合、紙取引が優先され、紙の現物保存又はスキャナ保存が必須とされている。国税庁の電子取引QA問13では「紙を正本と取り決めている場合」で同一内容の場合には「電子取引の保存は不要」としており、又問39では「サイトからダウンロードできる領収書データ」を保存した場合には、別途同一内容の書面が郵送されてきた場合に「どちらから一方」の保存で足りることとしているが、法令上明記することでより一般的に、電子取引のみの保存でも認められるようにすべきである。
- 宥恕規定終了後も、消費税、関税と同じく、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。R3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。2年間の宥恕規定終了後も、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。
- 電子帳簿保存法一問一答 “電子計算機を使用して作成する帳簿書類関係” 問6において帳簿書類については年央より電子帳簿とすることは認められないが年央からの変更を認めてほしい。近年、会計システムはERPパッケージが利用されることも多くなり、契約から会計処理までなどEnd to Endでシステム導入が行われるため、必ずしも導入が会計年度にあわせて行われるものではなく、システムのピーク時をさけて行われることも多い。その場合、このルールに基づくと、導入年は残りの期間を紙書類での保存が必要となり、システム開発上も短期間のためだけに二種類の手続きを必要として高コストとなる。実情にあわせ、年央の変更を認めてほしい。
- 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を宥恕期間終了後も引き続き認めて頂きたい。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。
- 電子取引データを電子保存する場合、文書単位ではなく、一定の取引単位で検索要件を満たすことを認めて頂きたい。一連の取引に関する電子取引データであっても、注文書と請求書では取引日が異なる為、それぞれ検索要件を満たすためには別々で保存が必要となるが、管理が非常に煩雑になる。一連の取引単位で検索できれば可視性が十分に担保できると考える。