

令和 7 年度 租研会員の税制改正意見集

令 和 6 年 10 月

公益社団法人 日本租税研究協会

は し が き

この意見集は、（公社）日本租税研究協会会員の令和7年度の税制改正に向けた意見・要望を集約したものです。

本冊子の作成に当たりましては、本年7月～8月に会員からの意見・要望の提出を受け、租研事務局において項目別に分類・整理する作業を行いました。このため、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いる場合もありますが、会員各位の意見・要望を、基本的に全てそのまま掲載しております。

なお、（公社）日本租税研究協会としての税制改正意見につきましては、令和6年9月17日に「令和7年度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6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) 法人税率	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	5
(7) 貸倒損失・引当金	6
(8) 欠損金	6
(9) 租税法規定と会計基準の乖離調整	8
(10) 特別法人税の廃止	8
(11) その他	9

2 グループ通算制度

(1) 制度全般の整備	11
(2) 通算対象法人の範囲の拡大	12
(3) 制度適用開始時・加入時に伴う資産の時価評価	12
(4) 計算規定の整備	13
(5) 離脱時の益金・損金算入額の算定方法の見直し	15
(6) グループ通算制度からの離脱	15
(7) 加入時期の特例	15

3 組織再編税制

(1) 組織再編成に係る適格要件の緩和等	16
(2) 組織再編成に係る計算規定・評価方法等の整備	17

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	18
(2) 交際費等の損金不算入制度の見直し	22
(3) 特定目的会社・投資法人・投資信託に係る課税の特例	23
(4) 海外投資等損失準備金等	24
(5) 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	25
(6) 地震・災害・公害対策等の特別措置	25
(7) 中小企業にかかる租税特別措置	25
(8) その他	26

5 国際課税関連

(1) 移転価格税制	26
(2) 外国税額控除制度	27
(3) 外国子会社合算税制	29
(4) 外国子会社配当益金不算入制度	41
(5) 租税条約等	42
(6) 過大支払利子税制	44
(7) 経済の電子化に伴う課税上の課題への対応	45
(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	49
(9) AOA・その他	51

Ⅱ 所得税

1 所得税法

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

2 租税特別措置法（所得税関連）

(1) 金融所得課税の一体化の推進等	53
(2) 特定口座制度の利便性向上に係る税制措置	54
(3) NISA（少額投資非課税制度）にかかる税制措置	55
(4) 上場株式等の譲渡損失の繰越控除期間の延長	56
(5) 預貯金口座付番制度におけるマイナンバーの告知等に係る所要の措置	56
(6) 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	56
(7) 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	57
(8) その他金融商品への投資について	57
(9) 株式報酬制度に対する税制優遇措置	57

3 確定拠出年金税制等の見直し

Ⅲ 相続税・贈与税

(1) 相続税評価額等の見直し・手続等	60
(2) 租税回避防止規定（みなし贈与）の適用範囲の明確化	61
(3) 相続により取得した非上場株式を発行会社に譲渡した場合の課税の特例	61

Ⅳ 消費税

(1) 適格請求書等保存方式に関する要望	62
(2) 仕入税額控除	63
(3) 申告・納付期限の延長等	63
(4) その他	64

V その他の国税

- (1) 印紙税・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・66
- (2) 登録免許税・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・66
- (3) 関税・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・66

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・・・・・・・・67
- (2) グループ通算制度の導入等・・・・・・・・・・67
- (3) その他・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・67

II 住民税・事業税

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

III 事業所税

- (1) 事業所税の廃止等・・・・・・・・・・・・・・・・72

IV 固定資産税

- (1) 償却資産に対する固定資産税の廃止等・・・・73
- (2) 償却資産税の評価額算定方法と法人税法上の減価償却制度の統一等・・・・74
- (3) 固定資産税の負担の軽減・・・・・・・・・・・・74
- (4) その他・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・75

V 不動産取得税

- (1) 不動産取得税・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・76

その他の部

I 環境・エネルギー税制

- (1) 炭素税・カーボンプライシング.....77
- (2) 揮発油税.....77
- (3) 石油石炭税.....78
- (4) 軽油引取税.....78

II 納税環境の整備

- (1) 申告関係.....79
- (2) 税務調査.....79

国税の部

I 法人税

1 法人税法

(1) 法人税率

【理 由】

- ・ 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引き下げを望む。
- ・ 法人税率については、わが国企業の国際競争力に影響を与えるものであるため、国際的なイコールフットディングの観点から考えるべきである。わが国の法人実効税率が主要国の中で依然として高い水準にあることや、防衛力強化に係る税制措置が予定されていることに留意が必要である。なお、令和6年度与党税制改正大綱における「近年の累次における法人税改革は成果を上げてこなかったと言わざるを得ない。税率の引き上げも視野に入れた検討が必要である。」と謳われていることを踏まえた要望である。
- ・ 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) 完全子会社株式等及び関連法人株式等以外の株式等に係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おります。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おります。

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。

- ・ 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、完全子法人株式等及び関連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。

- ・ その他株式等（保有割合5%超かつ3分の1以下）の益金不算入割合が50%となっているが、関連法人株式等と同様の計算方法にしていいただきたい。

受取配当等の益金不算入制度は、支払法人において課税済の剰余金を法人株主に分配される際、受取法人で配当を益金算入すると二重に課税されるので、これを排除するための制度と理解する。本来は全額益金不算入とすべきであるが、非支配目的株式等は運用目的として割り切るとしても、その他株式等は関連法人株式等と同様の対応とすべきである。

2) 負債利子控除の撤廃

【理 由】

- ・ 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ため、廃止を要望する。
- ・ 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。

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たりがある。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・事務負担の軽減及び国内事業再編の促進を図るため、以下を要望する。
 - a) 関連法人株式等の株式保有割合を「1/3超」から「1/3以上」に引き下げること。平成27年度税制改正により、法人税減税の財源確保の観点から、関連法人株式の出資比率要件が「25%以上」から「1/3超」へ引き上げられている。他方、「1/3超」を要件とする場合、3社共同出資の合弁会社が要件を満たさないこととなり、国内事業会社の再編の阻害要因となっていることから、「1/3以上」への引下げを要望する。「1/3超」の要件は会社法上の株主総会特別決議に対する拒否権と平仄を合わせたものとされるが、そもそも配当益金不算入の要件を拒否権と厳密に揃える必要性・意義に乏しく（なお、拒否権は持株比率ではなく議決権比率であることから、いずれにせよ厳密には両者は一致しない）、「1/3以上」とすることによる実質的な悪影響は限定的であると考える。
 - b) 現状の保有区分の判定が実務上煩雑であることから、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。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。これに加え、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、非支配目的区分を廃止し、従来の3区分とすることを要望する。
- ・ 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。現行法令上は更正の請求が必要となっており、大きな事務負担となっている。効率化のため税務当局職員の職権による更正を可能とするよう要望する。外国税額控除も受取配当金益金不算入も共に二重課税排除の規定であることか

ら、平成29年度税制改正で外国税額控除制度において手当てされた、税務署長において特別の事情があると認める場合に職権更正できる制度の導入を要望する。

(3) 有価証券の評価

1) 有価証券の取得価額（デューデリジェンス費用の取扱い）

【理 由】

- ・ デューデリジェンス費用の本来の処理方法を通達等で明確にしていきたい。

M&Aの際に行われるDD費用について、有価証券の取得のために要した費用として取得価額に含めるかどうかは、株式購入の意思決定のタイミングとの関係で判断するのが一般的だと理解するが、条文上は明記されていない。DD費用を企業が一時費用として損金処理した場合、税務調査の場面で議論になることが多いと理解している。否認された際の金銭的な影響が大きいことを考慮して、税務調査で議論となるのを避けるため、保守的に処理する会社もあると聞く。DD費用の考え方を明確にすることにより、税務調査における現場での混乱を避け、課税の公平性を維持できると考える。

2) 上場株式以外の有価証券

【理 由】

- ・ 非上場株式の評価方法にDCF法を追加することを要望する。

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、税務と会計のかい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ほしい。
- ・ 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。

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。
- ・ 少額減価償却資産の取得価額は10万円未満とされるが、これを20万円未満に引き上げ、同時に一括償却資産を廃止いただきたい。多くの企業が会計上は取得価額20万円以上を固定資産としており、税会不一致となっていることで事務が煩雑になっているため。

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】

- ・ 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。

- ・ 電話加入権については資産性がなくなっている実態に即し、一時損金算入を認めるよう要望したい。
- ・ 電話加入権について、以下の理由から評価損を認めていただきたい。
 - ①携帯電話やIP電話の普及に伴い、固定回線の利用が減り、長期間にわたり遊休となっている。
 - ②ユニバーサル料軽減のためNTTに休止申請した場合、一定期間経過後に自動解約を避けるため利用休止の延長申請が必要など、管理が煩雑で事務負担が大きい。
- ・ 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) 無形固定資産の税務上の取扱い

【理 由】

- ・ 自社利用ソフトウェア、とりわけクラウドを通じてサービスを提供する為のソフトウェアに関する無形固定資産の取得価額について、取得時即時償却（一括損金算入）を認める投資減税を講じる事を要望する。令和3年度税制改正により、クラウド・ソフトウェアについては、販売目的ソフトウェア（複写して販売する為の原本）ではなく、自社利用ソフトウェアに該当するものとして取扱いが追認された形となっているが、顧客にサービスを提供するものという観点からは、販売目的ソフトウェアとして分類するのが合理的である事を踏まえ、政策的にクラウド・ソフトウェアに係る研究開発を支援する為に即時償却を認めて頂きたい。
- ・ DXの加速化に伴い、クラウド環境下でソフトウェアを活用してサービスを利用する形式が普及しているが、サービス型の自社利用ソフトウェアについては、調査段階と開発段階の明確な線引きができず、取得価格に含める費用の範囲が定かではない。これらDX投資については場合によって将来の収益獲得又は費用削減の可能性は低い、収益獲得又は費用削減の可能性も残されているため、保守的に支出経費を資産化しなければならない状況も想定される。

サービス型の自社利用ソフトウェアについては、開発の実態に沿って販売目的ソフトウェアに準じた取扱いに変更し、サービス提供が確定するまでの費用は発生時に損金に算入できるようにすることを要望する。

- ・ 動画制作を委託し、無形データにより納品を受けた場合の動画制作費用に関する取扱いについて、見解を明確化して頂きたい。また、耐用年数省令において新たな項目を追加する又は、繰延資産において当該処理が明確となるような税制改正を要望する。

昨今、技術の進化に伴い、動画の納品形態はDVD等の有形物から無形データでの引渡しが主流となっている。動画が有形物で引渡しされていた場合は、耐用年数省令において器具備品「映画フィルム・磁気テープ・レコード（耐用年数2年）」として処理すると判断できるが、無形データでの引渡しの場合有形である器具備品として処理すべきか否か判断が分かれる。更にデータの場合は、有形物と比較して劣化しづらいため、当該耐用年数2年で処理すべきか疑問が残る。また、そもそも耐用年数省令に記載されていないため、固定資産に該当せず、繰延資産として処理すべきという見解もあり、データの動画制作費用の処理基準が明確に存在しない。そのような状況を踏まえ、動画の制作費用の取扱いについて、現状に即した見解を提示すべきであると考え。

6) 建物の資産区分

【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。

(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】

- ・ 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、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。

2) 有価証券評価損の損金算入要件の緩和

【理 由】

- ・ 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。現在の会税差がある状況は実務上煩雑である。

(6) 役員の給与等

損金算入要件の緩和・明確化

【理 由】

- ・ 以下の点より、役員への給与については損金算入を認めるなど、そのあり方を見直すことを要望する。
 - 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ため、明確化していただきたい。
 - 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な役員（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。

- ・ 外資系日本子会社が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。

- ・ 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。

- ・ 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）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ケースが多く、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）貸倒損失の損金算入要件緩和

【理 由】

- ・ 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。

3）労働対価性のある引当金繰入額の発生主義による損金算入

【理 由】

- ・ 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。労働対価性のある引当金繰入額の発生主義による損金算入を要望する。

（8）欠損金

1）欠損金の繰越期間の延長・控除制限の廃止及び繰戻還付制度の復活

【理 由】

- ・ 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。外国企業とのイコール・フットイングの観点から、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。

- ・ 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。
米国等の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。また将来キャッシュフローの改善により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ため、繰越期間延長、控除制限の撤廃をしていただきたい。
- ・ 本制度は本来、長期間での税負担の平準化を図るため、また、事業年度の定め方による不公正さを是正するためのものであり、損金算入額が制限されるべきでないと考えられる。損金算入制限が継続されるのであれば、繰越期間の延長を検討していただきたい。
- ・ 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。諸外国では繰越欠損金の使用期限を無期限に設定しているケースがある。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、相殺ができない。
- ・ 欠損金の繰越期間延長を要望する。欠損金の繰越期間延長は、企業の財政基盤の強化に資するものであり、安定的な事業運営をおこなっていくために、欠損金の取扱いについて見直す必要がある。
- ・ 繰越欠損金の損金算入額はその事業年度の所得金額の50%が限度となっているが、50%限度を撤廃し100%控除できるように戻していただく、あるいは、繰越控除可能な期間の制限を撤廃いただきたい。現制度では、多額の繰越欠損金を抱えていても企業は納税を強いられることになる。また、50%が限度となるため繰越欠損金が使えず流れるケースもあり得るため。
- ・ 企業の構造改革促進の観点から繰越欠損金制度の利用制限の撤廃を要望する。
- ・ 当業界（鉱業）の投資は資源開発等回収期間が長期に亘るものが多く、税務上の欠損金の繰越可能期間はキャッシュフローに影響を与え、投資の意思決定を大きく左右する。投資に対する積極性を確保し、我が国経済の国際競争力の維持向上のためにも、欠損金の繰越可能期間の延長又は無期限化及び控除制限の撤廃をお願いしたい。
- ・ 欠損金の繰越期間は平成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。
- ・ 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。
- ・ 欠損金の繰戻しによる還付の不適用制度の廃止を要望する。

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。

2) 特定株主等によって支配された欠損等法人の欠損金の繰越不適用制度

【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3⑩一～三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。

法人税法施行令第113条の3第10項第1号～第3号では、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。

(9) 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】

- ・ 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、法人税法上も同様に損金算入を容認してほしい。

3) 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、法人税法61条の6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行わ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。

4) リース会計基準改正への対応

【理 由】

- ・ 新リース会計基準の適用にあたっては、企業の実務上、税務と会計の取扱いに差異が生じることがないよう、法人税、消費税、法人事業税付加価値割（外形標準課税）等において、必要な対応を行った上で、その取扱いを明確にすべきである。

＊企業会計基準委員会は、令和6年9月に、リースに関する会計基準を公表している。

(10) 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】

- ・ 働き方やライフコースの多様化に合わせ、雇用形態や給付の種類に対し中立的な所得税制のあり方について議論が進められているなか、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、長期雇用による熟練工の養成等を前提とした製造業においては、企業による人材活用や雇用者の人生設計等にも大きく影響を与えるため、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以下の措置が必要である。

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、その後も適用停止措置が繰り返し延長され、今日に至っている。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7年度末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7（2025）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適當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。

(11) その他

1) 組合に係る課税の明確化等

【理 由】

- ・ 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。

- ・ 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が、換算方法を選定しない場合には、法定の換算方法（長期外貨建債権等は「発生時換算法」、短期外貨建債権等は「期末時換算法」）で換算することとされている。しかし、外貨建取引に関する会計基準（外貨建取引等会計処理基準）によれば、外貨建金銭債権債務は決算時に決算時の為替相場により換算することとされていることから、税務上もこれと合わせ、外貨建債権債務が短期であるか長期であるかにかかわらず、法定の換算方法を「期末時換算法」とすることとしてはどうか。そして長期外貨建債権債務について「発生時換算法」を選択した場合のみ、換算方法の届出を行うこととしてはどうか。

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する。

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) 控除対象外消費税額の損金経理要件の廃止

【理 由】

- ・ 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、決算時に控除対象外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。
- ・ 控除対象外消費税額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外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。
- ・ 売上高が5億円を超える企業では消費税の95%ルールが適用できなくなり、控除対象外消費税等は損金算入されることとなったが、控除対象外消費税等のうち資産に係るものを損金算入するには損金経理が要件となっている。資産に係る控除対象外消費税等について、資産に係るもの以外の控除対象外消費税等と同様に損金経理要件を無くし、法人税の確定申告書において所得を減算できるよう要望したい。
- ・ 資産に係る控除対象外消費税等の損金算入についての損金経理要件を撤廃することを要望する。
- ・ 控除対象外消費税額の損金経理要件の廃止を要望する。課税売上割合算出など数値の確定に時間を要するため、決算時に控除対象外消費税額を確定することは難しい。

6) 受取配当に係る所得税額控除

【理 由】

- ・ 元本所有期間に応じた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た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。
- ・ 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ことを要望する。

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する。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、金額の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。

7) 消耗品等に係る損金処理

【理 由】

- ・ 消耗品等については、セーフハーバールールを設定し、購入時点で損金処理を認めていただきたい。少子高齢化による労働人口の減少、時短など世の中が変化しており、高度成長時代のように時間をかけて棚卸するということが難しい時代になっている。無条件に損金を認めるのは問題だと思うので、一定条件（当期購入額が前期購入額の125%以下など）を満たせば税務調査で問題にしないなど、実務に配慮したルールを検討いただきたい。

8) 会社事業概況説明書

【理 由】

- ・ 会社事業概況説明書の申告書への添付を廃止いただきたい。毎年の申告書に会社事業概況説明書を添付するのは、実務負担が非常に重い。調査時に同様の情報を提出するのは理解できるが、毎年の申告書への添付は省略可能ではないか。

9) 暗号資産の期末時価評価課税除外要件

【理 由】

- ・ 期末時価評価課税の対象から除外される要件を見直すことを要望する。
活発な市場が存在する暗号資産で自己の計算において有するもののうち、一定の要件を満たすものは期末時価評価課税の対象から除外されるが、その要件である「他の者に移転することができないようにする技術的措置がとられていること」等は、運用が困難であると思われるため、削除していただきたい。

10) 防衛力強化に係る財源確保のための税制措置

【理 由】

- ・ 税収の動向や、防衛予算の執行状況等も勘案すべきである。また、税制措置は所得税、法人税及びたばこ税の3つを同時に実施することが基本である。なお、増税に対する国民理解の確保が不可欠であり、付加税による法人実効税率への影響、企業による国内投資や賃金引き上げの状況を十分に踏まえるべきである。

2 グループ通算制度

(1) 制度全般の整備

【理 由】

- ・ 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／不可の状況が存在するが、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。
- ・ グループ通算制度の開始手続の緩和を要望する。
グループ通算制度の適用を受けようとするときは、その適用を開始しようとする事業年度の開始の日の3か月前の日までに申請する必要がある。新たな親法人の傘下となり、グループ通算制度を開始しようとする、事業年度開始の日の3か月前の日までに申請する必要があり、その日を過ぎるとグループ通算制度の適用を1年待つ必要があるため、申請期限を大幅に短縮していただきたい。

- ・ グループ通算制度開始時期の緩和を要望する。

新たな親法人の傘下でグループ通算制度を開始しようとすると、当該親法人が新設法人でない限り、翌事業年度開始日までグループ通算制度を開始することができない。グループ通算制度の開始の日を事業年度開始の日に限らず期中の日においても認めていただきたい。

- ・ グループ通算対象法人の税務調査時期の同一化を要望する。

2023年度申告で外国税額控除の進行年度調整を実施し、実務の煩雑さを実感した（進行年度調整額の計算・入力・必要書類の添付・地方自治体への説明等）。今後、複数法人でタイミングが異なる更正があった場合、進行年度調整の管理が困難であると考えられるため、法令にグループ通算対象法人の税務調査時期を極力同一化することを明記いただきたい。

当局においても対象法人へ説明義務（法69条32項）があるため、タイミングを合わせて説明回数を減らした方が事務の効率化につながると考えられる。

- ・ グループ通算制度を適用しているグループは、グループ全体での計算が必要であるため、親会社がグループ全体を統括し、税務ガバナンスをきかせる状況にあるため、税務調査においてもグループ単位で実施するべきである。
- ・ 税務調査につき、原則として、連結納税時と同様、グループ単位で実施して頂きたい。

グループ通算制度下では、個社単位で申告・納税義務を負うため、税務調査についても、個社単位で行われることとなるが、経理・税務業務の共通化、BPO化等も進め、グループ一体となり経理・税務業務にあたっているため、個社単独で税務調査を受検出来る体制が整っていないグループ通算子会社も存在している。国際的競争力を高めるために、効率性を追及し、グループ一体経営を推し進める流れは変わらないものと考えられることから、このような体制下でも対応可能なよう税務調査を進めて頂きたい。

（2）通算対象法人の範囲の拡大

【理 由】

- ・ 100%保有を80%程度に引き下げていただきたい。導入から20年以上経過し、イギリスのグループリリーフ制度（75%）、アメリカ連結納税（80%）等を参考に検討する良い機会かと考える。
- ・ 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。

（3）制度適用開始時・加入時に伴う資産の時価評価

【理 由】

- ・ 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。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。
- ・ 法令131の16④四、一において継続を要求する「当該完全支配関係」について、加入子法人との関係ではなく、通算親法人との関係にするなど、加入法人が被合併法人となりグループ内適格合併を行うことのみをもって時価評価対象とならないようにしてほしい。通算グループに加入後、加入法人を被合併法人とするグループ内適格合併を行うことが見込まれている場合、加入法人又は加入法人と完全支配関係が継続見込みの他の法人での事業継続が求められている（法令131の16④四、一）ところ、加入法人は被合併法人になって解散するため加入法人と完全支配関係が継続見込みの法人は存在せず、満たすことができないとも考えられる。

なお、完全支配関係継続要件においては、通算グループ内適格合併により解散することが見込まれている場合、合併時まで継続していればよいこととされている（法令131の16③）が、もし主要事業継続要件が自動的にアウトになってしまうと意味が無いことになる。

(4) 計算規定の整備

1) 投資簿価修正

【理 由】

- ・ 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。また、分割の場合には分割割合の算定も実施しますし、その他の再編時にも類似の割合を把握することは可能となりますので、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。
- ・ 離脱通算子法人の投資簿価修正の計算方法を見直すことを要望する。
グループ通算制度を適用する通算法人の一部事業とその通算法人が有する通算子法人を合わせて売却する場合等において、同日において①その通算法人の売却対象事業を売却対象通算子法人に税制非適格の分社型吸収分割により移転し、②その後売却対象通算子法人の株式を譲渡する場合、法人税法施行令第119条の3第5項の投資簿価修正において、売却対象通算子法人株式の譲渡前に効力を生じる税制非適格の分社型吸収分割により生じるその通算法人が有する売却対象通算子法人株式の投資簿価のステップアップが、投資簿価修正を通じて売却対象通算子法人の純資産に修正されると解される。この場合、上記①の税制非適格の分社型吸収分割により売却対象通算子法人に移転され純資産が投資簿価修正に反映されず、不合理な、二重課税以上の状況が生じるので、離脱通算子法人の投資簿価修正の計算方法を見直していただきたい。
- ・ 傘下に子会社を有する会社を一括買収する場合、子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していただきたい。
令和4年の税制改正によって、通算子法人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、通算子法人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。
ただし、通算法人が会社を2社同時に買収する取引を念頭に置くと、通算法人が各々の会社を個別に買収する場合にはプレミアムを全て譲渡原価に算入できる一方で、通算法人が子会社を保有する会社を2社同時に一括買収する場合で、かつ子会社を被買収会社が設立していた場合には、子会社株式は直接買収されていないことから、子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。買収ファイナンス活用、TOB、ファンドからの持分買収などに与える影響が大きく、追加の見直しを要望する。
- ・ 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。そのため、傘下に孫会社を有する持株会社を100%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持株会社株式の譲渡原価に算入できるよう措置を講じることを要望する。

2) 試験研究費の税額控除

【理 由】

- ・ グループ通算制度では、試験研究減税の控除限度額計算は全体で算定されることになっているが、所得増加の修更正が実施された場合には、当初申告による税額控除限度額に制限されてしまっている。修更正による算出税額の増加によって税額控除額の金額も連動することが合理的であり、当初申告による税額控除限度額に限定する理由はない。また、申告納税額が減額される場合には、税額控除限度額は連動して減額されることになっており、税額控除額の変動計算は実務的にも可能となっている。そのため、算出税額の増額によって税額控除限度額も増加するよう改善いただきたい。
- ・ 研究費控除の進行年度調整の導入を要望する。
2023年度申告で外国税額控除の進行年度調整を実施し、研究費控除においても進行年度調整の仕組みは適用できるのではないかと感じた。研究費控除と外国税額控除で取り扱いが異なることは合理的ではないため、研究費控除においても進行年度調整を導入していただきたい。

3) 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をもとに実施されるため、所得のない法人は限度額が大幅に縮小されてしまう。(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限度額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損金算入限度額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。

- ・ 寄附金損金算入限度額の計算について、連結納税制度と同様、グループ通算法人全体の所得を基に損金算入限度額を各社に配分していただきたい。

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」とされているため、趣旨に沿った損金算入限度額を検討いただきたい。

4) グループ通算法人への留保金課税

【理 由】

- ・ 配当の基準日がその事業年度中にあり、決議日がその事業年度に係る決算の確定の日までであるものの取扱いを単体納税法人の取扱いと揃えることを要望する。

グループ通算制度における留保金課税は個別計算のため、通算グループ全体では留保金額がマイナスの場合でも個社単位では留保金額がプラスのケースがありうる。この場合、通算子法人が留保金課税の対象とならないように配当するには、決算確定時の配当では遅く、決算日前に当期の留保金額を見込んで中間配当を実施する必要がある。たとえば、初年度赤字で2年目に大きく黒字が生じた通算子法人においては、決算確定前の当期利益は配当可能利益を構成せず、(仮決算を承認しない限り)中間配当が行えないにも関わらず、決算確定時に配当可能利益の全額の期末配当を行っても留保金課税が生じてしまう。通算グループ内配当についても、期末後の決算確定時の株主総会で決定されるものを留保金額から控除するという単体納税法人と同様の取扱いにしていきたい。

5) 減耗控除制度における所得基準額計算の見直し

【理 由】

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

6) 収用控除限度額の個別会社毎の限度額設定

【理 由】

- ・ グループ通算制度の導入に伴い、グループ通算制度及びグループ法人税制の適用法人は、収用控除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。そもそも収用・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を欠くため、収用控除限度額の個別会社毎の限度額設定をお願いしたい。

(5) 離脱時の益金・損金算入額の算定方法の見直し

【理 由】

- ・ グループ通算制度からの離脱に伴って発生する時価評価について、離脱子法人におけるみなし事業年度にて生じた損失を損益通算の対象とすることを要望する。

離脱時時価評価は、含み損を有する資産を保有する子法人に関して、株式譲渡と資産処分を組み合わせることによる損失を重複計上するという租税回避行為を防止する観点で導入されている。その意義を理解できる一方で、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、子法人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。したがって、離脱子法人のみなし事業年度の所得／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、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。

(6) グループ通算制度からの離脱

1) みなし離脱日の創設

【理 由】

- ・ 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。特に通算グループ外に通算子法人株式を譲渡する場合に、離脱日時点の財務諸表を作成することの事務負担が大きいため、加入時と同様に、離脱日を月次決算期間又は会計年度の末日（例えば完全支配関係が消滅した日の直前の月次決算期間又は会計年度の末日）とする「みなし離脱日」を設ける事を要望する。

2) 再加入制限の撤廃

【理 由】

- ・ グループ通算制度の5年縛りの再加入制限の撤廃を要望する。
グループ通算制度の離脱後に同じ通算親法人の通算グループに戻り通算子法人になることはその離脱の日以後5年を経過する日の属する事業年度終了の日までは制限されている。JVパートナーから出資を受け入れた後に事業環境の変化により再度100%子化する場合等、経済合理性がある場合には5年以内の再加入を認めていただきたい。

(7) 加入時期の特例

【理 由】

- ・ 通算グループ内で法人を新設する場合、その法人には完全支配関係発生日（設立日）の前日の属する事業年度が存在しないため、加入時期の特例の適用は不可とされている。資本関係のない法人と合併会社を設立するにあたり、当社100%出資で準備会社を一旦設立し、同一年度内に合併相手からの出資を受け入れる場合があるが、その場合であっても上記理由により通算加入・離脱が生じ、①離脱時に準備会社にてみなし事業年度（加入日から離脱の前日までの事業年度）の単体申告を行う必要があり、また、②親法人にて離脱時に投資簿価修正を行い、合併会社（離脱後の準備会社）株式を保有し続ける間は申告調整を継続して行う必要がある。

上記①②とも多くは金額的重要性が少ない一方で、対応に相応の事務負担を要することとなる。については、上記のように、通算グループ内新設法人で年度末までに通算離脱が見込まれている子法人について、「加入時期の特例の適用」又は「投資簿価修正の非適用」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することを要望する。
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) 会社分割

【理 由】

- ・ 会社分割実施の円滑化のための税制措置の拡充、不動産取得税の非課税要件の緩和を要望する。
組織再編成において、同日に事業財産（資産及び負債）の全部又は一部を事業上の理由により移転できず、段階的に移転する場合も一連の再編成で「主要な資産及び負債が当該分割承継法人に移転していること」としてみなすことを認めていただきたい。

4) 現物出資に際して消費税等相当額の金銭交付が行われる場合の適格判定

【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。

5) スピンオフ税制

【理 由】

- ・ 税制適格となるスピンオフの範囲について、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、税制適格のスピンオフの要件を満たさないため、税制適格のスピンオフを利用できない。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ンオフの要望は少なくない。スピンオ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。
- ・ 会社がスピンオフを行う場合、その株主は、会社（親会社）から通知される分配資産割合を用いて、「保有している親会社株式」と「新たに取得する子会社株式」の税務簿価を計算する。通常のスピンオフの場合であれば、株主は、スピンオフの効力発生日の2週間前までに会社から分配資産割合の通知を受けるため、効力発生日までに税務簿価が確定する。このため、株主が証券取引所で親会社株式又は子会社株式の売買を

行った場合であっても、譲渡損益の計算が可能になっている。一方、グループ通算制度の採用企業がスピノフを行う場合、現行法令上、分配資産割合の算出にあたって、関連子法人のすべての連結子会社も含めて「スピノフの効力発生日前日の純資産の金額」を確定・把握し、親会社が保有する完全子法人株式の帳簿価格に反映（投資簿価修正）させる必要があるため、会社から株主への分配資産割合の通知を効力発生日より前に行うことは困難である。現物分配法人が株式分配日までに分配資産割合を算出できないことで、株主及び証券会社は現物分配法人株式及び完全子法人株式の取得価額が分からず、当該株式の譲渡に多大な影響が生じる。

例えば、当該株式が一般口座で管理される場合は、個人株主は確定申告が必要になるほか、分配資産割合の通知前に当該株式を譲渡したときは、修正申告（追加納税）や更正の請求（還付請求）などの税務手続が必要となる。当該株式が特定口座で管理される場合、証券会社は、個人株主が分配資産割合の通知前に当該株式を譲渡したとき、特定口座内の譲渡損益や源泉徴収金額等の再計算、年間取引所報告書や取引残高報告書等の再作成・再交付が必要となる。

このように、現行制度のままでは投資家及び証券会社に多大な影響を及ぼすことが想定されるため、グループ通算制度を採用する株式会社がスピノフを実施する場合の株主の税務簿価計算に用いる交付金銭等情報の算出方法の見直しを要望する。

6) 組織再編税制における支配関係及び適格株式交換等の判定

【理 由】

- ・ 支配関係等の判定は、発行済株式総数に基づき行われているが、会社法における種類株式の導入以降、株数と議決権・配当受益権等の権利の持分割合は必ずしも連動せず、現実には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。

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】

- ・ 試験研究費税額控除制度の総額型（一般型）の維持・簡素化を要望する。現在の制度では、継続雇用者給与等支給額が前年の継続雇用者給与等支給額を上回る。または、国内設備投資額が償却費総額の40%以上、でないと控除制度を受けられない。適用要件の算定に負荷が掛かっているため、適用要件を簡素化、または廃止していただきたい。
- ・ 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。
- ・ 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一般型に係る税額控除限度額（25%）の拡充を要望する。
- ・ 業績悪化時も試験研究を積極的に実施できるように、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。また、継続的に高水準で研究開発を実施している企業の恩恵享受できる制度としていただきたい。
- ・ 総額型の控除限度額の引き上げを望む（加算特例を除いて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。
- ・ 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7（2025）年度末までとされている上乗せ措置を維持・拡大していただきたい。
- ・ 当初申告後に、当期の試験研究費が過少であったと判明しても、当期の試験研究費を正しく増額することは認められていない（当初申告の別表に記載した金額が限度となっている。措置法42条の4㉑に規定されている）。一方で、過去3年の試験研究費が過少であった場合は正しく増額することが求められている。これは、当期の試験研究費と過去3年の試験研究費がともに過少だった場合は、修正申告で増加試験研究費割合を低くする方に働き、公平性・中立性という税の原則からは外れている。原則に沿った制度設計への見直しを求める。
- ・ 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関わらず、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。
- ・ 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が、業績の悪化した事業年度においては控除限度額が減少し、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。
- ・ カーボンニュートラルの実現のためには、今までとは次元が全く異なる、非連続的で革新的な技術が必要である。そのため、鉄鋼各社は、製鉄プロセスの抜本的な脱炭素化に向け、水素還元製鉄法を含む様々な研究開発を進め、実装技術の確立に向けた取り組みを加速している。世界の鉄鋼メーカーとの技術開発競争が益々激化する中、世界に先駆けて脱炭素化を実現し、国際市場における先駆的な地位を確立するためには、このような企業努力を後押しするような研究開発促進税制の一層の拡充が重要となっている。

令和5年度および6年度税制改正では、一般型について、増加インセンティブ強化等の観点から、税額控除率等の見直しが行われたが、長期的に行われるカーボンニュートラルに関する研究開発をより強力にサポートする観点から、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を復活さ

せるとともに、税額控除率や同上限について国際的に劣後しないよう、これら水準については引き続き検討する必要がある。さらに、カーボンニュートラル対応の重要性・困難性に鑑みると、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かつ長期に渡る措置として拡充すべきである。

2) 特別試験研究（産学官連携・希少疾病用医薬品）に係る税額控除制度の改善

【理 由】

- ・ オープンイノベーション型の利用促進の観点より、監査等の適用要件を満たすことが容易でないため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観点から、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）。

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。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。また、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。さらに、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。

- ・ 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・簡素化を要望する。

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。また、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ため。

- ・ 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。
- ・ 研究費の支出額と相手方の確認額に差異が生じるケースはなく、事務作業の煩雑さやそれによる費用対効果も乏しいため、事業作業を簡素化し、制度の導入目的に適うように、相手方（大学等）での支出額の確認を適用要件から除外し、支出額での適用としていただきたい。
- ・ 令和5年税制改正において、高度研究人材の活用を促す措置が出来たが、こちらを適用するためには、博士号を授与されて5年を経過しない者の人件費を把握する必要がある。博士号の有無は把握しているが、博士号授与された日まで人事データベースで管理していない（紙の資料を確認しないとわからない）。会社で管理がしやすい入社日に緩和、あるいは、博士号授与からの年数要件を廃止いただきたい。

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。また、コロナ禍を経て経済状況が悪化する中、景気対策として導入いただきたい。

4) CN投資促進税制

【理 由】

- ・ 投資が必ずしもグループを跨って行われものではなく、通算制度は納税主体が個社となっており、税額控除の適用も個社判定であるため、通算グループ1回の制限を緩和いただきたい。
- ・ CN投資促進税制について、適用を受けるための手続きが非常に煩雑であり、利用するハードルが高いため、適用を受けられる機会が増えるよう認定申請要件や手続きを簡素化してほしい。
- ・ 投資意思決定時期の緩和を要望する。

令和5年税制改正において、2026年3月31日までに計画の認定を受け、認定日以降3年を計画する日までに対象設備を取得すればよかった一方で、投資の意思決定が2024年3月31日までに行われたものは除外さ

れた。

改正前と改正後で、その他の要件は満たすのに、どちらでも適用を受けられない案件が発生する（投資意思決定が2024年3月31日の場合など）ため、投資意思決定時期の要件を緩和していただきたい。

- ・ 脱炭素のための技術的な選択肢がない鉄鋼業では、熾烈な技術開発にかかる国際競争が激化している。日本鉄鋼業が他国に先んじて技術を確立し、いち早く実装に向かうことが将来の競争力維持には不可欠である。これは日本鉄鋼業のみならず、需要産業を含めた我が国産業の競争力に直結する産業政策上の重要課題でもある。

こうした中、「脱炭素成長型経済構造移行推進戦略（2023年7月閣議決定）」（GX推進戦略）に基づき、「成長志向型カーボンプライシング構想」の先行投資パッケージとして2023年12月に閣議決定された「分野別投資戦略」において、鉄鋼業は重点16分野の一つとして位置づけられ、「GX経済移行債」等に基づく設備投資、研究開発投資支援を講じられた。加えて、今年度税制改正では、脱炭素化には巨額な設備投資（CAPEX）のみならず、オペレーションコスト（OPEX）が大幅に上昇することに対応し、戦略分野国内生産促進税制が創設された。一連の政策の展開は、政府が率先して成長志向型の脱炭素化をけん引するという国民、産業界に対する力強いメッセージであり、脱炭素化の取組を持続的に進める上でも、従来型の懲罰的なカーボンプライシング論に手戻りすることなく、現行施策を実効的に推進頂きたい。なお、鉄鋼業は、現在、グリーンイノベーション基金による研究開発支援の下、鉄鋼プロセスの脱炭素化に向けた革新的技術開発を鋭意推進している。今後、革新的技術が開発ステージから実装ステージに向かうに当たり、現時点で政府が明らかにした各種支援策を以ってしても、なお、CO₂排出削減が困難な産業（Hard to abate産業）の脱炭素化にかかる巨額なCAPEX、OPEXにかかる投資予見性を確実なものとするためには追加的な政策措置が不可欠であり、以下の2点を要望する。

- ①脱炭素化のためだけに追加的に発生するCAPEX、OPEXが環境価値として付加されたグリーン商材が社会全体で選好されるためのGX市場の早期の創設と、これと整合的な成長志向型カーボンプライシング施策（GX-ETS等）の制度設計
- ②鉄鋼業におけるGX推進には、計画策定から実施まで長期にわたる大規模プロジェクトが必須であり、OPEXの大幅上昇も伴うことから、戦略分野国内生産促進税制の実効性確保のためには、措置期間の延長、税額控除上限の拡充および対象拡大等について、制度開始後の状況も踏まえた中期的観点からの検討が必要である。また、カーボンニュートラル投資促進税制についても、対象範囲の拡大、脱炭素化要件の緩和が望ましい。

併せて、我が国のカーボンニュートラル実現に向け、企業のGX投資を強力に後押しする観点から、上記両制度の併用が可能となるよう検討頂きたい。

5) DX投資促進税制

【理 由】

- ・ 投資が必ずしもグループを跨って行われものではなく、通算制度は納税主体が個社となっており、税額控除の適用も個社判定であるため、通算グループ1回の制限を緩和いただきたい。
- ・ 企業変革（X）要件の内、海外売上に係る要件緩和を要望する。
- ・ DX投資促進税制について、適用を受けるための手続きが非常に煩雑であり、利用するハードルが高いため、適用を受けられる機会が増えるよう認定申請要件や手続きを簡素化してほしい。
- ・ 令和7年3月31日までの事業供用設備が対象となっているが、期間の延長をしていただきたい。
- ・ 令和3年度税制改正で導入されたデジタルトランスフォーメーション（DX）投資促進税制については、企業変革要件等が必ずしも企業のDX投資の実態に適合するとは言えないことから、鉄鋼業界においても適用に向けた動きが進展していない。また、令和4年度までのDX投資促進税制（旧制度）を活用した事業者は、現制度下での税制を利用することができない制度設計となっているが、企業のDXに係る投資は1度で完了するものとは言えず、企業の継続的なDXを後押しする面からも、改めて検討すべき点が残されている。DX投資促進税制に関し、令和7年度税制改正においては、適用期限の延長に加え、企業のDX投資の実態に照らして適用要件を見直すとともに、旧制度利用事業者の利用制限についても見直しを図るべきである。

6) オープンイノベーション促進税制

【理 由】

- ・ 対象となる出資が「資本金の額の増加に伴う払込みにより交付されるものであること」について、米国等のSAFEやJ-KISS等の新株予約権の取得による出資も対象に含めていただきたい。外国企業への出資によるオープンイノベーションの促進も本政策の目的の一つと理解している。そうであるならば、米国等で広く用いられる出資形態についても適用の幅を広げていただきたい。
- ・ 繰越欠損金残高がある状態でも適用可能にする等の要件緩和を要望する。

7) 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（法第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、法令等で明確にいただきたい。

- ・ 本税制の適用の可否を事業年度末までに判断できる制度にすることを要望する。
本税制の適用の可否は、期末を迎えた後に計算するまで判断できないが、たとえば3月決算法人の場合、4月中旬までに会計上の納税充当金を計算しなければならない中、このタイミングでは3月分の給与を反映した情報の入手ができないことが多く、適用を受けることができると見込んで計算した結果、実際は適用できないこととなった場合には決算において認識した納税充当金が大きくなることになる。これを避けるため、税額控除の適用の可否の検討へ多くのリソースを割かない（つまり、適用の可否が微妙な場合は適用を諦める）場合が見受けられる。本制度の適用の可否を事業年度末までに判断できる制度にいただきたい。
- ・ 適用事業年度終了の時ににおいて、「資本金の額又は出資金の額が10億円以上かつ常時使用する従業員数が1,000人以上」若しくは「常時使用する従業員数が2,000人超」のいずれかに当てはまる法人は、マルチステークホルダー方針の公表及び届出が必要とされているが、外国法人の従業員数の判定については日本国内の事業所等に勤務する従業員の数にするようにして欲しい。全世界ベースで千人以上の従業員がいる外国法人であっても、日本国内の従業員数は多くないことが多い。このような外国法人が、日本で勤務する少数の従業員のため、マルチステークホルダー方針を定めたり、届出を行うことは実務上考えにくく、結果的に、給与増加要件を満たしていても賃上げ税制を適用できないこととなる。そのため、外国法人の従業員数は日本国内の事業所等で勤務する従業員の数に限定し、このような外国法人であっても賃上げ税制の適用を受けられるようにすべきである。

8) イノベーションボックス税制

【理 由】

- ・ 令和6年度税制改正においては、新制度を創設する事を優先した為、産業界・企業が要望していた特許等が使用されている自社製品の製造・販売から獲得される営業利益が税制優遇の対象外とされる等、産業界が事業実態を踏まえて事前に要請していた内容から大きく乖離した結果となった面がある事は否めない。本税制は小さく産んで大きく育てていくべきものとの趣旨を踏まえ、適用期間の期限切れを待つ事なく、有効で使い勝手のよい税制へと改正していくべきであると思われる。
- ・ 国内におけるイノベーション活動を強化・促進する為には、インプット時点におけるリスク投資に対する

税制措置と、その成果物が産み出すアウトプット所得に対する税制措置の双方が必要である。イノベーション拠点税制と研究開発税制は異なる制度であり、多くの法域が両制度ともに導入しているという事実に照らし、一方の制度の緩和措置がもう片方の制度の強化措置を要件とするようなトレードオフ関係とならないようにして頂きたい。

- ・ 令和6年度税制改正で創設されたイノベーションボックス税制については、令和7年4月1日の施行に向け、現在、ガイドラインの策定に関する議論が行われているが、まずは、令和6年度改正で決定された措置内容を着実に執行すべきである。また、中期的には、制度の運用状況を踏まえ、事務負担の簡素化を図りつつ、対象となる知的財産(ソフトウェアの取扱いの見直しを含む)、所得の拡充についても検討すべきである。
- ・ 現在の制度では対象範囲が限定的である。ライセンス料、譲渡所得に加え、ソフトウェア等の知財が組み込まれた製品・サービス(Embedded IP)からの収益も対象に含めてもらいたい。
- ・ 適用要件の緩和を要望する。現行の税制では国内での研究開発に限定されているが、多くの企業で開発の一部を海外子会社に業務委託するのが実態であり、国内で開発が完結するケースばかりではない。日本への知財の集約という観点からは、海外子会社への開発委託であっても目的を達成可能であり、海外子会社への開発委託を認めるよう改正いただきたい。
- ・ イノベーション拠点税制の適用対象範囲の拡大を要望する。現行の税制を適用できる企業は極めて限定されると理解している。一般的なメーカーにおいて適用できるよう税制の対象を、知財が組み込まれた自社の製品から得る利益や、関連者向けのライセンス取引に広げていただきたい。
- ・ 海外子会社への委託研究開発費も適格研究費に含めていただきたい。現状の制度は日本に研究開発拠点を戻し、日本の立地競争力を高めることを意図していると思うが、海外の立地競争力が高い場所で日本企業がプレゼンスを高めることも重要であり、イノベーションの促進になると考える。そのため、日本から海外の関連会社へ委託研究開発をしていても、日本がプロセス管理や費用負担をしており、IPの経済的オーナーシップが日本にある場合は、その費用を適格研究費に含めていただきたい。
- ・ 令和7年4月1日からの事業年度の所得控除額の計算上、令和5年4月1日からの事業年度の適格研究開発費の金額の取得が必要であるが、税制改正前の期間を含んでおり、把握が困難であると思われる。所得控除額計算時の分母も分子も令和6年4月1日からの事業年度の研究開発費・適格研究開発費を使用することも適用可能としていただきたい。

9) 各種設備投資優遇税制の恩典の繰越し

【理 由】

- ・ CN税制、地域未来投資税制等、設備投資に関する優遇税制について、優遇恩典は投資回収期間(例えば投資後5年程度)繰り越せる措置を講ずることを期待したい。

CN税制、地域未来投資税制等、設備投資に関する優遇税制について、租税特別措置法の適用期限設定の関係から、制度が2年単位で措置されているが、企業の設備投資意思決定期間は大型投資であるほど長くなる傾向がある。意思決定から事業共用まで2年超をかけて行われる投資事例も多くあり、税制の適用可否が不安定な中で進められている投資が多くあるのではないかと考えられる。時流により国として投資の方向を誘導する趣旨は理解できるが、誘致、誘導を安定化させるためにはもう少し長い期間で制度設定するのが趣旨に叶うはずである。また、優遇税制の一角として設けられている税額控除であるが、設備投資直後は償却負担により所得が発生しづらい状況にあり、恩恵を十分に受けることが出来ない企業も一定数あると認識している。設備投資の回収期間は1年であることは稀であるところ、投資年度にしか優遇恩典が利用できない制度設計となっている現状では利用に限界があると思慮するところである。優遇恩典は投資回収期間(例えば投資後5年程度)繰り越せる措置を講ずることを期待したい。

(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。

- ・ 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。
- ・ 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。

(3) 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を要望する。

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。

- ・ 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、上場要件及び賃貸要件を満たす者が、令和8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8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、撤廃を要望する。

また、導管性の付与期間が20年間とされているため、中長期の事業計画を必要とする風力等の開発や、導管性の適用継続を前提とした設備の取得・再投資が困難となっている。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恒久化を要望する。

さらに、賃貸要件が存在するため、設備取得時にスキーム変更を要し、大規模案件への共同投資や既設設備の取得も困難となっているため、賃貸要件の撤廃を要望する。

- ・ 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いをすることを要望する。また、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ではないか。
- ・ 下記の理由から、投資法人の合併に際し、被合併法人である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その直前事業年度における損金算入の可否の明確化及びそれに係る手続規定等の整備をすることを要望する。
 - ①一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、その合併に際し被合併法人である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が、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。
 - ②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その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その合併交付金のうち直前事業年度に係る利益の分配相当額の直前事業年度における損金算入の可否、並びに、損金算入を認める場合の要件及び手続規定等の明確化が不可欠である。

2) 特定目的会社の支払配当の損金算入要件の緩和

【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。

(4) 海外投資等損失準備金等

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7（2025）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・長期的な収益化が難しくなっている。

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。

特に中国企業は、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。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。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。さらに、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。

また近年、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

(5) 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。さらに、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うえでも、極めて重要な役割を果たしてきた。引き続き我が国企業の海外展開の実態を踏まえ、維持・存続はもとより、次の事項について一層の拡充及び恒久化をお願いしたい。

さらに、海外減耗控除制度における利用者要件（国内鉱業者に準ずるもの）の緩和を要望する。

(6) 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】

- ・ 「異常危険準備金制度」は、損害保険会社が、自然災害を始めとする発生周期・規模・頻度の予測が困難な巨大災害に対しても確実に保険金をお支払いするという社会的使命を全うするための重要な制度です。しかしながら、近年の自然災害の激甚化・頻発化の影響により、自然災害リスクを補償する火災保険の収支は大幅な赤字が常態化しており、加えて、近年の日本を含めたグローバルな自然災害の増加傾向等の影響により再保険市場はハード化しています。かかる状況下、火災保険事業の持続可能性を高めるためには、火災保険収支の見直しに加え、火災保険事業の安定的な運営を支える異常危険準備金残高の早期回復が必要不可欠です。

令和4年度税制改正により、無税積立率の引き上げが行われましたが、まだ十分に残高が確保できているとはいえない状況にあるため、より制度の効果を高める観点から、以下見直しが行われることを要望します。

- 1）火災等の積立率を引き上げること（10→12%）、貨物等の現行の積立率を維持すること（6%）
- 2）取崩計算単位など、残高管理等の基礎となる適用区分を一本化し、さらに取崩基準損害率を現行の50%から55%に引き上げること
- 3）洗替保証率を現行の30%から40%に引き上げること（本則積立率となる残高率も同様に引上げ）

(7) 中小企業にかかる租税特別措置

【理 由】

- ・ 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。中小企業者等に対する軽減税率の特例措置により、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。
- ・ 中小企業投資促進税制の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。
- ・ 中小企業投資促進税制の維持・存続を要望する。

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。

(8) その他

長期保有土地の譲渡益重課税制度の廃止

【理 由】

- ・ 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 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】

- ・ 移転価格税制の対象とな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、現行50%以上の資本関係から50%超の資本関係へと見直すべきである。
- ・ 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。
- ・ 特殊の関係の有無の判断における実質基準と形式基準の適用関係の明確化を要望する。
移転価格税制上、特殊関係にある関連者に該当するか否かの判定にあたっては、出資比率等を判断基準とする形式的基準と実質的な支配従属関係を判断基準とする実質的基準の双方が設けられており、両基準の間に優先順位は設けられていない。議決権の半数以上を有しているという明確かつ客観的な基準に比して、実質的基準については支配従属関係の有無の認定に定性的な要素が内包されるため、その確認および立証は実務的に相対的に困難であることから、課税実務上においても形式的基準で判断され易い状況を招いている。一方で、形式的基準に基づいて国外関連者に該当する法人との取引において、実質的な支配関係が成立していない場合には、納税者としてコントロールが出来ないものについて移転価格税制上の独立企業間価格に基づく納税を強いることとなるが、本邦では法令ではない移転価格事務運営要領3-2(3)において限定された状況に対しての考慮の必要性が言及されているのみであることから、そのような状況に対しての取扱いについて法令上においても明確化が図られるべきと考える。
- ・ 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%ずつの合併事業の場合、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。

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。
- ・ 贈与の意思が明確でなく商業上やむないと認められる事由*においては、事実上コントロールできない場合での二重課税を排除するため、移転価格税制を適用することを要望する。
(*取締役会の決議が、実質支配基準を上回る割合で設定されている場合など)

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、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。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。
- ・ 各国当局と国税庁との相互協議結果については、国税庁から各地方当局に対してしっかり説明いただき、意見の相違がないようお願いしたい。過去、他国との相互協議で取引の性質が役務提供→使用料と合意された案件があった（日本が収益を計上）が、地方当局は上記取引を使用料とは見なさず役務提供として扱ったため、日本側で外国税額控除算定の際、分母が増えなかったため。
- ・ 日本において減算は補償調整に係る相互協議の合意が必要、とあるが、相互協議前であってもAPA合意文書に基づき相手国で納税する場合は、日本において減算することを認めていただきたい。当局間で合意された内容を履行するにあたり、グループ内の資金繰り、および連結決算上の観点から調整が必要なため。
- ・ 租税条約に適合する課税であれば、相互協議の対象となることが規定されているので、更正自体も協議後としてほしい（租税条約に適合する課税にもかかわらず、相互協議にのらない等の問題が生じうるため）。

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。様式やコードをよりシンプルなものにしてもらいたい。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。
- ・ 最終親会社等届出事項に関しては、会計年度終了の日までの作成・提出は極めて多大な事務負担となっていることから、国別報告書に係る提出期限まで、もしくは、少なくとも確定申告書提出期限までの提出に緩和していただきたい。
- ・ BEPS行動計画13において条約方式に基づく政府間での情報共有が合意されている。また、EUにおける公開CbCR指令に基づき、加盟国における公開義務化の国内法制化が進められている。オーストラリアにおいても法案が公表され、他にも公開CbCRの導入に向け検討を始めている法域があると伝えられている。これは、税の透明性の向上を求める声に応えたものであると理解するが、これらの動向がBEPS行動13の基準を逸脱し、各法域間の国際的な税協力を損なう事になってはならない。各法域が独自に一方的な要件を設ける事のないよう、慎重な検討をお願いしたい。
- ・ 欧州・豪州のPublic CbCRについて、開示項目がわからづらいので、わかりやすく示してほしい。
BEPSを始めとする国際税務対応の業務負担の増大は尋常なレベルを超えている。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。国として各国政府に簡素化を働きかけてほしい。

(2) 外国税額控除制度

1) 控除限度額の繰越期間の延長・限度超過額の損金算入制度の創設

【理 由】

- ・ 繰越控除限度額の繰越期間を3年から欠損金等と同等の期間（10年程度）に延長することを要望する。
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。または、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。

- ・ 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。
- ・ 外国税額控除の繰越限度超過額の繰越期間を現行の3年から延長を検討するべきである。法人税率の引下げにより、相対的に外国税額の控除機会が低下している。実効税率引き下げが進む中、国外の源泉税率は固定的であることを踏まえると将来的にこの控除機会の低下はより顕著になることが予想される。二重課税を防止する外国税額控除の趣旨に鑑み、控除機会が制限されないよう3年の繰越期間について検討するべきである。
- ・ 間接譲渡益課税に対する適用関係の明確化を要望する。
間接的に有していた外国法人株式の譲渡損益に対して課税する、いわゆる間接譲渡益課税制度を導入する国・地域は増加傾向にあり、多国籍企業である内国法人がグループ再編等を実行する際の阻害要因となっている。仮に内国法人が他の国・地域における間接譲渡益課税の適用を受けた場合、その内国法人は国際的な二重課税に晒されることとなるが、現行法上、間接譲渡益課税に係る外国法人税が控除対象外国税額に含まれるか、含まれるとした場合の間接譲渡益課税に係る国外所得金額の計算方法（例えば、内国法人が直接譲渡した株式の譲渡損益が国外所得金額に含まれていない場合等の調整方法）は法令解釈上、明確でなく、この点に関する課税当局の対応にも相違がある。なお、国外所得金額の計算方法に関する問題は、内国法人が有する不動産関連法人株式の譲渡においても同様に生ずるものと推察される。したがって、上記のような場合における外国税額控除の適用関係を明確化していただきたい。
- ・ 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拠するところが大きいので、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（外国法人税分）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。
- ・ 控除余裕額及び控除限度超過額の繰越期間は3年となっているが、現行の3年では短い。少なくとも5年としていただきたい。外国税額控除は二重課税を排除する制度であるにも関わらず、所得発生年度後に海外で想定外の課税を受けた場合、企業が二重課税を甘受しなければならないのは不合理である。
- ・ 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の選択を求めることは、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。

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。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) 国外所得の90%シーリングルール

【理 由】

- ・ 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いただきたい。

5) 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。

6) 控除限度額算定方法

【理 由】

- ・ 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。
- ・ 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）。
- ・ 非課税国外所得を外国税額控除限度額の計算から除外することを要望する。

現行において、マイナスの非課税国外所得金額は、課税国外所得金額を限度なく減少させる仕組みになっている。たとえば、国外支店のビジネスから生じる所得に係る外国税を支払った場合において、本社が管理している25%以上の外国法人株式の譲渡損が生じたときは、その譲渡損が非課税所得であったとしても外国税額控除限度額が減少することとなる。非課税外国所得金額は、外国税額控除限度額とは関連がないと考えるべきであることから、外国税額控除額の計算から除外していただきたい。

7) 事務負担の軽減

【理 由】

- ・ 別表6(4)について、簡素化or廃止していただきたい。全案件を記載しているにも関わらず調査等で別途データ提出を求められることが多く、別表で確認してもらえないのであれば膨大なページ数（400ページ超）の別表をわざわざ作成する必要がないため。
- ・ 控除対象外国法人税のうち「みなし外国税額」については証憑の添付要件が定められているが、事務負担軽減の観点から、これを他の外国法人税と同様に保存要件へ緩和し、税務調査時に確認する形にしていきたい。

(3) 外国子会社合算税制

1) 全般的意見

【理 由】

- ・ 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要望する。

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の制度導入が進められている。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希望する。

- ・ 第2の柱の導入により同税制の存在意義は大きく低下する（過去のような極端な優遇税制を持つ国が少なくなる）にもかかわらず、第2の柱と、タックスヘイブン税制が現状のまま併存するなら企業の事務負担は重複し高止まりする。そのため、外国子会社合算税制の大幅な簡素化、要件の見直し（ペーパーカンパニー以外についてのトリガー税率を20%から15%に引き下げ作業負担の軽減）を要望する。
- ・ 外国子会社合算税制につき、廃止または、租税負担割合の15%までの引き下げ等の簡素化を進めて頂きたい。

国際最低課税額の導入を受けて、海外で最低15%では課税されることが担保される仕組みが導入されている。一方で、外国子会社合算税制については、閾値となる租税負担割合が27%であり、また、合算対象となった場合には、我が国の税率で課税がされることとなる。国際的競争力の公平性担保という観点から、本税制の廃止または、租税負担割合の15%までの引き下げを検討して頂きたい。

- ・ GloBEルールの対象となる企業グループにおいては、グローバルルールである第2の柱のGloBEルールの実効税率計算を、CFC税制における租税負担割合の算定において選択適用可能とする（但し、一定期間の継続適用を前提とする）事を、是非とも検討して頂きたい。これにより、CFC税制における租税負担割合計算をグローバルに新規導入されるGloBEルールにおける実効税率計算で代替することが選択可能となれば、CFCの事務作業が大幅に簡素化されると同時に、今回GloBEルールへのコンプライアンス対応として準備したインフラをより効果的に活用する事が可能となる。2つの制度の共存を前提とした場合における、データポイント、業務対応タイミング、用語の定義等の違いに起因する本社側、海外子会社側の双方における現場の混乱や誤った理解に基づく計算等のリスクも小さくする事が可能になると考えられる。
- ・ グローバルミニマム課税とCFC税制での税率計算を並行して行う事は極めて事務負担が高く、CFC税制については計算方法を簡素化していただきたい。
- ・ グローバルミニマム課税と外国子会社合算税制、両制度の計算に要する情報を共用・共通化することによって計算自体をグローバルに統一し、企業側の事務負担軽減を図っていただきたい。
- ・ 国際最低課税額に対する法人税の適用開始を見据えたさらなる事務負担の軽減措置を手当することを要望する。

令和6年4月1日以降に開始する対象事業年度から適用が開始される国際最低課税額に対する法人税は、複雑な税制であり、かつ、法令を遵守するためにグローバルな情報の管理が必要であるため、納税者に多大な事務負担を強いる制度となっている。外国子会社合算税制は、制度の目的を異にするものの、軽課税国で発生する所得が親会社で課税される点で重なる点もあることから、外国関係会社のさらなる絞り込みや経済活動基準の廃止により外国子会社合算税制を簡素化し、納税者の事務負担をさらに軽減すべきと考える。

- ・ 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。
 - －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（トリガー税率の引き下げ等）
 - －合算課税所得の算定の簡便化（事務負担の軽減等）
 - －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）
 - －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）
 - －買収による株式取得前の期間における損益は取り込む必要性はないため、買収した日の属する事業年度に係る合算所得の適正化
 - －事業実態のあった子会社が清算する場合のペーパーカンパニー判定や経済活動基準の判定において、事業実態があったことを鑑みた判定ができるよう適正化
- ・ 税務コーポレートガバナンスにおけるリスク・ベース・アプローチ等も参照しつつ、税務調査時において追加提出が要請される対象書類の絞り込みや、事前の明確化を図る事を要望する。

数十カ国に数百社以上の外国子会社の全てについて、租税負担割合が20%以上未満か等の証拠資料の提出を求められるケースがある。20%未満の外国子会社については、経済活動基準判定の拠り所となった資料及び受動的所得の有無に関する確認資料について、全て提出する事が求められたケースがある。これらの過剰な資料の提出を求めるまでもなく、リスク・ベース・アプローチ等も参照しつつ、納税者・企業が実施している情報収集プロセス及び事務フローを確認する事で効果的に調査を行う事は可能であると考えられる。

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27%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ず、加えてBEPSの議論をベースに考えても27%へ引き下げたとしても国際的なタックスヘイブンの認識とはまだ乖離があるように考える。また、25%の場合に比して対象会社が飛躍的に増加し、事務負担が大きいため。
- ・ 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。
- ・ 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。
- ・ 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を要望する。
- ・ グローバルミニマム課税と抑揚を合わせるのが合理的と考えられることから、トリガー税率を15%未満にしていきたい。
- ・ グローバルミニマム課税導入で企業の実務負担が非常に重くなっている。同制度との関係から言っても税負担率20%以上30%（令和6年4月1日以降開始事業年度より27%）未満の会社を合算対象とする事の意義はなく、適用を廃止していただきたい。
- ・ 部分合算対象金額から除外される持分25%以上の子会社からの配当に関し、持分25%判定はグループ全体で行われるよう改正していただきたい。
- ・ 清算会社が業務を停止し、完全に清算されるまでの期間が長引き、意図せず特定外国関係会社、対象外国関係会社となってしまうことを防ぎたい。例えば、連続する3年以上実体基準、管理支配基準、及び経済活動基準を満たさない場合等意図的に租税回避をしている場合のみになるような改正を望む。

立法趣旨からすると意図的な低税率国での租税回避が目的のはず。既存会社の清算過程で生じる状況が実体基準、管理支配基準を満たさず、特定外国関係会社となってしまうばかりか、赤字であった場合等債務免除益に対する課税が合算課税の対象となってしまうことが発生する。そういった通常のプロセスで発生してしまう状況について、撤退コストがかさむだけでなく、課税対象とすることに立法趣旨から違和感を感じる。

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。
- ・ グローバルミニマム課税とCFC税制での税率計算を並行して行う事は極めて事務負担が高く、CFC税制については計算方法を簡素化するとともに、法定税率による判定・ホワイトリスト導入等の軽減措置を導入していただきたい。
- ・ 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%(令和6年4月1日以後開始事業年度より27%)と高水準であるため、大多数の国に所在する外国関係会社について、タックスヘイブン対策税制の適用判定を求められている。その一方で、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である。

しかしながら、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、現地における租税回避を誘発する有害な税制を有していないことは明らかであり、これらの国についても一律に本邦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は、軽課税国を利用した租税回避を防止するという本制度の趣旨に鑑みて適切とは考えられない。

したがって、現行の税制の趣旨を活かし、趣旨が想定する以上の課税が行われている現状を是正し、かつ事務負担を軽減するため、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)もしくはタックスヘイブン対策税制が適用されない国を指定する(ホワイトリスト方式)ことが、事務負担の軽減と課税の公平性・安定性の確保に資するものとする。

また、最低税率制度(Pillar2)の導入により15%までの税負担は担保されることから、本ブラックリスト・ホワイトリスト方式の導入と組み合わせることにより、タックスヘイブン対策税制の運用が簡素化・効率化されるものとする。

4) 外国関係会社の判定(その他)

【理 由】

- ・ 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考えられるのではないかと考えられる。また、外国子会社合算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及び明確化をお願いしたい。

②再生エネルギー発電事業について、たとえば太陽光発電事業においては、太陽光のパネルがあるのみではあるものの、O&M(Operation and Maintenance)業者という専門事業者が定期的に発電事業の運用と設備の管理整備を行っており、定期的に設備に赴き発電状況の管理や整備等を行う事業実態は存在している。「外国子会社合算税制に関するQ&A(平成29年度改正関係等)」I(1)において、「たとえば、発電事業

を主たる事業として行っている外国関係会社が、その有する発電所の運営をこれを専門とする他の会社に委託している場合のその発電所は、主として委託先である他の会社の役員又は使用人が利用する物的設備になりますが、その発電所は、外国関係会社の発電等といった物的設備とともにそれを動かすための人を一体とした事業活動を伴ったものであるため、実体基準における固定施設に該当すると考えられます。」と説明されている。これは火力・水力発電所のように発電事業を行う家屋を有し、その中に人が常駐して事業を行うものを想定しているようにも推測できるが、太陽光発電事業のような場合においても、その設備の場所において委託先の会社による発電状況の管理や整備等を行う実態があること及び同じ発電事業であることから、太陽光発電事業といった再生エネルギー事業についても同様に、実体基準を満たしうるものと整理していただきたい。

- ・ 外国子会社合算税制の適用を受ける外国法人の範囲の明確化（特に、米国のLLCやLPなど）を要望する。
世界各国には、我が国の外国子会社合算税制における外国法人に該当するかどうか不明確な事業体が存在する。このような中、実質的な要件や過去の判例に従い事業体の法人該当性を判断することは租税法律主義を基礎とする我が国において安定的な課税実務が遂行できるとは考えづらく、この点の条文における明確化を望む。特に米国LP（リミテッド・パートナーシップ）については法人とする判例が存在するものの課税実務では法人ではないとする扱いが見受けられ、納税者の予見可能性を著しく阻害していると言わざるを得ない。
- ・ 外国におけるLPS等の法人該当性の判断要素を法令上明らかにしていただきたい。
海外のファンドの形態については、各国の法令により様々なものがございます。一方で、現地では構成員課税となる事業体においても、JCFC上は法人に該当するという判例もある状況です。米国デラウェア州等は判例で明らかになっておりますが、その取扱いが不明確な国・地域も多い認識です。JCFCを検討する上で、現地のLPS等が法人に該当するか否かは重要な論点である一方、法令上、その該当性判断の要素については触れられていないため、法令上で明らかにしていただきたいというものです。
- ・ 物流統括会社に関する特例については、兄弟会社の関係でも認められるようにして頂きたい。
企業においては、“親子”か“兄弟”かはあまり関係無く、“グループ”としての物流統括を行っていると考ええる。そのため、本特例において兄弟会社も関連者から除くことが望まれる。

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。また、ペーパー会社の判定も同様としていただきたい。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。
- ・ 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。

- ・ 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粋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粋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。

- ・ ペーパーカンパニー判定の管理支配基準は、本店所在地国においてその事業の管理、支配及び運営を「自ら」行っていることとなっている。コロナ禍以降は特に、業務をシェアする行為はビジネスの世界で一般的となっており、事業管理を兄弟会社が行うことも普通に行われている。業務をシェアする行為は日本国内でも日常的に行われているため、本店所在地国の兄弟会社が業務をシェアする場合も管理支配基準を満たすよう改正を要望する。
- ・ 海外法人の清算を行う場合、登記抹消手続完了までに相当な時間を要し、その間に経済活動基準を満たさなくなる場合があるため、清算手続中の会社の経済活動基準の判定は、清算開始前の状態を基準に判定できるようにしていただきたい。
- ・ 平成31年度税制改正のペーパー・カンパニー特例適用会社については、キャッシュ・ボックスの適用も除外すること。ペーパー・カンパニー特例が適用できたとしてもキャッシュ・ボックスの判定が必要となるため、「事務負担の軽減」となるよう要望する。

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、Year 1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、Year 2の資本所得金額の計算上、Year 2に生じた資本所得からYear 1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Year 2における基準所得金額の計算上、加算される。一方で、Year 1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。

- ・ 在米法人の租税負担割合の計算上、州税計算が複雑*であるため、原則連邦法人税率を用いる他、計算する手段が現状ない状況。令和6年4月1日以後に開始する内国法人の事業年度から適用される適用免除基準の引き下げ（30%から27%）に合わせて、在米法人の租税負担割合算定時に州税率を反映し事務負担軽減（合

算対象会社の削減)できるよう、本店所在州税率の使用を可能とする等、米国州税の簡易計算を導入することを要望する。

*米国において複数の州で事業活動を行っている場合、州毎に各州の法令に従った所得計算を行う必要があることに加え、企業集団等所得課税規定(ユニタリー・タックスまたは、パススルー課税規定)の適用を受けている場合には、株主等が纏めて計算を行う一方で、本邦CFC税制においては企業集団を構成する各事業体について、単体納税制度と同様の方法で州毎の税額を計算する必要があるとあり、米国の実務でも求められていない多大な事務負担が求められる状況。

- ・ CFC税制上は、個社ごとに所得を計算しているが、現地制度上求められない計算を行うことの事務負担が生じているため、連結納税グループを一体とみなして租税負担割合を計算することを可能とすることを要望する。
- ・ 令和7年度税制改正に向けては、CFC税制を第2の柱の対象法人向けのものと、それ以外の法人向けのものとの2つの制度に区分した上で、第2の柱の対象法人については、事務負担軽減の為の適用免除基準である租税負担割合を15%に引下げる事も制度の簡素化を通じて事務負担の軽減に資する事から、将来に向けたより抜本的な改正事項として継続検討に値するものと考えられる。

第2の柱のグローバル・ミニマム課税では、最低税率(基準税率)が「15%」と設定された事で、CFC税制の「20%」とのいわばダブルスタンダードになった。こうした状況を踏まえて、CFC税制についても、グローバル・ミニマム課税と整合性を合わせて15%に基準変更を行ってはどうかという要望案が出されている。とは言うものの、「15%」というのは、香港(16.5%)及びシンガポール(17%)がCFC税制の対象から外れる事を意味しており、その実現は容易ではないように思われる。一方、第2の柱の対象となる大企業、特に上場し内部統制の徹底が求められている企業においては、税務ポリシーを公開し、株主をはじめ様々なステークホルダーに対して子会社を含めた事業運営の正当性に関する説明責任を果たし、また課税リスクへの対応を含めたコントロール及びレビューも行っており、租税回避の為に香港やシンガポールを活用するような行為は未然に防止されている事から、経済実態・合理性を備えた子会社展開を行っていると考えられる。その為、このような企業については、15%に基準変更を行う事も不合理ではないと思われる。

- ・ 租税負担割合の計算において、非課税所得の計算が必要になるが、受動的所得のない拠点に関しては、非課税所得を加味せず、納税負担額/課税所得の計算で租税負担割合を認めるようにしてほしい。

各国の言語で記載され、かつ様々なフォーマットである税務申告書に記載されている非課税所得を探し出し、確認をする作業に大変な労力を要する。受動的所得がないと判断された拠点は部分合算も発生せず、税額への影響もないと考えられる。また、実際の納税負担額と課税所得から計算した税率で実体を反映できているのではないかと

- ・ 非課税所得の取扱いの明確化を要望する。条文等からはその範囲が明確でなく、税務調査においても機械的に非課税所得とされ不毛な議論に発展するケースが少なからずある。また、現地申告書から非課税所得を把握することは極めて多大な事務負担となっている。
- ・ 米国での大統領選の結果如何によっては、米国の連邦法人税率の更なる引き下げが、噂レベルではささやかれている。米国連邦法人税率が一定程度まで引き下げられると、外国子会社合算課税の確認対象となる米国子会社の増加、それに伴う事務負担の増加が見込まれる。納税者の事務負担軽減のため、またグローバルミニマム課税の基準税率に合わせるため、対象外国関係会社の適用免除基準を米国の連邦法人税率の状況をみながら検討いただきたい。
- ・ 租税負担割合の計算上、非課税所得を分母に足し戻したうえで、計算をすることが求められているものの、非課税所得を算定することの困難さ等から、純粹に現地法令に基づき算定された税負担率を、租税負担割合として採用出来ることとして頂きたい。
- ・ 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。

7) 合算課税

【理 由】

- ・ 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。

- ・ 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。

- ・ 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しないように見直していただきたい。グループ全体で25%を判定いただきたい。

日本親会社が直接保有していたならば課税されないが、間接保有の場合は子会社の保有分で判断され、受動的所得として合算課税される。これは過剰合算であり、不公平だと考える。

- ・ 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、高インフレ国の場合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。

- ・ 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。

- ・ 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。

- ・ 現行制度では清算中の会社に合算所得が生ずるなど不合理な事例が多発している。このような場合、合算所得を対象子会社の簿価に加算する事で、清算損失計上により調整されるようにしていただきたい。

- ・ 異常所得の対象から、清算プロセスにおける債務免除益を除外すること。債務免除益は、外国子会社にお

ける過去の事業において生じた損失の戻り益であり、国外への受動的所得の所得移転ではないため、部分適用対象金額から除外することを要望する。

- ・ 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。

- ・ 適用対象金額の計算において、25%以上保有の子会社からの配当等は除外されているが、当該持ち分判定について、単体判定ではなくグループ判定としてほしい。令和2年改正において国内配当についてはグループでの判定が導入されており、CFC税制においても単体としての判定に固執する理由もなく、国内配当との整合性を採るべきと考えられること。
- ・ 部分合算課税の対象から除外される、部分対象外国関係会社がグループファイナンス会社より受ける利子について、国内のグループファイナンス会社に対する貸付金に係る利子についても、除外の対象とすることを要望する。

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

この改正により、部分対象外国関係会社が得る受取利子等の額は、原則として部分合算課税の対象となる受動的所得に含まれることとなったが、多数の外国子会社を構えて国際的に事業展開する企業グループにおいては、各事業会社の資金需給を調整し、グループ全体での資金効率の最適化を図るためにグループファイナンス機能を有する外国子会社を設立する場合があることから、本店所在地国において実体のあるグループファイナンス事業を行っていると思われる部分対象外国関係会社が関連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連者等から資金調達を行う場合、すなわち、その関連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連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。

- ・ 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。

- ・ 事業実体を有しており、合理的経済活動を行っている子会社に対する全部合算課税（オーバーインクルージョン）の解消を要望する。

タックスヘイブン対策税制創設時の立案担当者は卸売業について所在地国基準ではなく非関連者基準を用いる理由について、「地場経済との密着性を重視する所在地国基準を適用することには無理があり、…（中略）

…その事業を専ら関連者との取引に頼っているような場合においては、その地に所在していることについての税以外の経済的合理性は極めて希薄であると考えられる。」とあり。

香港やシンガポールにこのような会社を設立した理由は、税以外の各種規制や立地的条件等にあり、税以外の経済合理性があるため設立した経緯があり、現状も継続しているのは、地場経済にも密着しているからである。このような税以外の経済的合理性を理由として設立・運営されている会社を全部合算する合理的根拠がないと考えられる（全部合算する必要性に欠ける）。

- ・ 外国子会社合算税制の適用により親会社に合算課税が生じる場合、当該金額を被配分当期対象租税額として構成会社である子会社の対象租税に含めることができる。しかし、被配分当期対象租税額は『対象租税額』に限られており、親会社が欠損の場合は合算課税額を構成会社の対象租税額に含めることができない。従って、外国子会社合算額と国際最低課税額の二重課税が生じることとなる。従い、上記二重課税を回避するために、以下のどちらかの措置を講じることを要望する。

①親会社が欠損であっても、被配分当期対象租税額として、外国子会社合算税制等の適用により合算された金額を、構成会社である子会社の対象租税額に含めることができるよう措置を講ずること

または、

②外国子会社合算税制で所要の措置を講ずること

- ・ 法人税に関するQ&A（令和5年12月）Q9において、グループ通算税効果額は対象租税の額に該当しない旨が明記されている。従い、外国子会社合算税制の適用により、親会社に合算課税が生じる場合でも、グループ通算により親会社の納税が発生しない場合は、当該合算額は被配分当期対象租税額として構成会社である子会社の対象租税に含めることができないため、国際最低課税制度と外国子会社合算税制とで二重課税が生じることとなる。また、グループ通算後も親会社において納税が発生した場合でも、親会社の所得と欠損通算子法人との所得を通算する場合は、外国子会社合算税制により生じた合算課税額の全てを被配分当期対象租税額として構成会社である子法人の対象租税に含めることはできず、二重課税が生じることとなる。

従い、国際最低課税制度において、通算税効果額も対象租税に含める、または、外国子会社合算税制で所要の措置を講ずることを要望する。

8) 海外子会社の課税すべきタイミング

【理 由】

- ・ 合算のタイミングの緩和（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）を要望する。

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していただきたい。

- ・ 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。

9) 当初申告要件の撤廃・緩和

【理 由】

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

特定外国関係会社又は対象外国関係会社でないと判断した会社が、その後の調査で当該判断を否認され、特定外国関係会社又は対象外国関係会社に該当することとなった場合には、当該会社が25%以上出資する先からの配当につき、「別表十七（三の二）を添付しておらず、当初申告要件を満たさないため合算所得からの控除を認めない」とされるケースが想定されるため。

10) 子会社等による配当の範囲

【理 由】

- 「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」とされているが、「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。

- 基準所得金額の計算上、控除することができる子会社から受ける配当等の額について、当初申告要件を廃止頂きたい。平成23年12月改正により、受取配当等の益金不算入（法23条）や、外国子会社から受ける配当等の益金不算入（法23条の2）等について、インセンティブ措置ではないことから、当初申告要件が廃止されていることとの平仄を合わせるべきと考えられる。
- 外国関係会社がREITのように配当の損金算入により法人税が課税されず、その代替として源泉税が課されているものについては、租税負担割合の判定上、源泉税を分子に含めて計算することを認めることを要望する。

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

11) 確定申告書への添付書類

【理 由】

- 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。

- 別表17(3)関連の別表が多く、作成作業の負担がかなり大きい。また、部分合算に関する異常所得等の算定など当該外国子会社の細かいデータが必要となり、海外子会社から申告書提出期限までに収集するのはスケジュール上も厳しい状況にあるため、記載項目を簡略化してもらいたい。なお、別表17(4)と同じ決算数値を記載することはダブルワークになるため不要としてほしい。
- 別表17(3)において、資本金の額から利益剰余金について、外貨と円貨を併記する形となっているため、外貨のみにして頂きたい。円貨への換算には相応の事務工数が発生しており、外貨のみにすることによって事務負担を軽減して頂きたい。
- 書類添付義務について、令和6年改正にて部分対象外国関係会社についても、部分適用対象金額が条件に満たない場合、添付義務が免除されるようになったが、合算対象がゼロの対象外国関係会社、特定外国関係会社まで対象を広げてほしい。合算所得がない場合、その金額の検証をする添付書類は不要と思われる。そ

れは部分対象外国関係会社だけでなく、対象外国関係会社や特定外国関係会社も同様だと考えられ、事務負担軽減のために添付書類の削減を図って頂きたい。

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

【理 由】

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

(前提として、日本の企業がリミテッドパートナーとして海外のファンド（パススルーの事業体を想定）に投資をしており、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。

13) 外国に外国子会社合算税制と同等の税制がある場合の適用関係

【理 由】

- ・ 外国に外国子会社合算税制と同等の税制がある場合の適用関係を見直すことを要望する。

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

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

14) 制度免除基準の導入

【理 由】

- ・ 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。

15) PMI特例

【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6①四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。
- ・ 措置法施行令39の15①五の冒頭括弧書きにおいて、PMI特例の適用範囲として、内国法人が保有する外国関係会社は適用の対象外とされているが、適用できるようにしてほしい。PMI特例において、内国法人の直下の外国子会社については認められない趣旨は、当該PMI特例の適用により譲渡益を合算所得から除いたとしても、その後の清算において、みなし配当と清算損が同時に生じ、みなし配当免税と清算損の損金算入効果が取れてしまうようなケースを想定し、それを防ぐためのものであった。しかし、その後の令和2年改正による子会社簿価減額特例が導入されたことにより、当該除外の意義は既に失われていると考えられ、あえて二重に制限をかける理由もなく、BEPSに基づいた不要な法人の削減という企業目的に反したものとなっている。
- ・ M&Aにおいて、直接の被買収主体が内国法人で、当該内国法人が特定外国子会社である場合もあり、その子会社を整理するにあたってはPMI特例が使えない。この場合の効果もPMI特例の趣旨と変わらないため、内国法人が保有する外国子会社にも適用できるようにしていただきたい。
- ・ PMI特例の対象外国法人を拡大し、譲渡先法人の制約についても緩和を希望する。
買収により取得してしまったペーパーカンパニーは、日本企業においては、保有するメリットはないため、清算等を進めていきたい。買収する頂点の法人がペーパーカンパニーであるケースや譲渡先を買収したグループ内の法人とすることで事業体制・資本のスリム化が実現でき、日本の法令上も問題が生じることはないと考えられる。

(4) 外国子会社配当益金不算入制度

【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際、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。
- ・ 外国子会社からの配当については、95%が益金不算入の対象とされているが、100%の資本関係がある外国子会社については100%益金不算入としていただきたい。外国法人において、既に課税済みの利益から配当がなされており、二重課税を防ぐため、また、完全支配関係のある内国法人からの配当については100%益金不算入であるため。
- ・ 一定の国内子会社からの配当金については、100%益金不算入とされている。その為、国内子会社と同等の条件を満たす海外子会社については、海外子会社受取配当金等の益金不算入割合を現行の95%から100%とする事を要望する。
例えば、i) 国内への投資（設備・人等）額が前年度比増加している事、及び、ii) 当該事業年度における国内（設備・人等）投資額が同年度中の海外子会社受取配当金額を上回っている等の要件を設けた上で、これに該当する企業グループが要件充足を証明できる関連資料等を申告書に添付する事を要件として、追加5%分の益金不算入措置を選択できる仕組みにする事も考えられる。
- ・ 外国子会社から受ける剰余金の配当等の額の95%相当を益金不算入としているが、100%に見直していただきたい。「配当の額の5%相当額は、その配当に係る費用として益金に算入」という趣旨だと理解するが、国内の完全子法人株式等や関連法人株式等の配当の益金不算入割合は100%であること、「配当に係る費用」とはそれほど掛かるものなのか明示もされていない。

- ・ 二重課税の適切な排除や国際的なイコール・フットイングの観点、また海外子会社利益の国内還流及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。
- ・ 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持分保有比率以上に有するなど、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、ならびに、海外子会社利益の国内還流及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。また、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】

- ・ 多くの国との租税条約において、所得の種類としてその他所得条項が規定されているが、その他所得の定義について、租税条約あるいは通達等で明確にしていきたい。調査において、その適用の是非が争われることが多いが、税務当局内でも一貫性のある取扱いがなされていないように見受けられ、課税の公平性および透明性の観点から明確化を要望する。
- ・ いくつかの新興国（中国等）では日本企業同士の合併において、在外子会社が譲渡されたとみなされ時価評価の上、現地で日本企業に対し課税されることがある。その場合、日本での税額控除を認めてほしい。現在は、外国税額控除を使用して二重課税を回避する設計になっているが、控除枠が不足する場合は二重課税となってしまう。
- ・ 課税問題が発生した際に対応・仲裁措置を受けられるように、未締結・未批准の国に対して、租税条約の締結を促進してほしい。

（例：アルゼンチンとは署名してから5年以上、相手国で批准されず租税条約が有効になっていないように見える）

- ・ 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（インド及びバキスタンの「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。
- ・ 租税条約は、国際的二重課税の解消や投資・経済交流の促進を図るための重要な手段であるため、未締結国との租税条約締結を推進していただきたい。特に、資源確保という観点では、ボリビア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。

2) 租税条約の一部効力の停止による二重課税の排除

【理 由】

- ・ 租税条約が有効とされている場合でも、一部効力が停止していることにより、条約上の免税・減税措置が適用されていない場合には、二重課税の排除に資する所要の措置を講じること。
租税条約は、課税関係の安定(法的安定性の確保)、二重課税の除去、脱税及び租税回避等への対応を通じ、二国間の健全な投資・経済交流の促進に資するものとして、わが国も多数の国々と租税条約を締結している。
わが国はロシアとの間でも租税条約を締結しており、2018年10月から発効しているが、2023年8月、ロシアのプーチン大統領は、日本等の「非友好国」との間の租税条約の一部条項を停止する大統領令に署名し、条約上は「免税」とされる利子について、停止後は20%の源泉徴収が適用されているほか、国外送金も規制

されている。このため、現状、ロシアに現地法人を有する邦銀においては、本邦の本店から、ロシアの現地法人に対するグループ内貸付について、利子部分に源泉徴収がなされており、本邦とロシアで二重課税の状況となっている。また、本邦の本店において、租税条約がない場合に二重課税を解消する枠組みである「外国税額控除」の利用を求めたところ、本邦の税当局からは、「租税条約は有効であり、外国税額控除は利用不可」との見解が提示されており、二重課税が未解消の状況となっている。

2022年2月のロシアによるウクライナ侵攻およびこれを受けたロシアに対するわが国の経済制裁実施以降、邦銀のロシア現地法人は、人道支援等を目的として医薬品・医療機器・農業関連等を取り扱う日系メーカー・販売会社と取引を継続しているほか、わが国の資源確保・安定供給を目的に国策として事業を継続している大手商社等のサポートを継続している。邦銀のロシア現地法人の顧客の大半は日系企業であり、当該日系企業は、上記のとおり、ロシアによる国外送金規制により、資金をロシア国内に滞留せざるを得ない状況である。ロシア地場銀行の多くは経済制裁の対象となっていることから、対外決済ができず、また、欧米の銀行についても、ロシアの現地法人の事業を縮小しており、新規顧客は原則として受け入れていないことから、決済サービスの提供を継続している邦銀は日系企業にとって不可欠な存在となっている。また、ロシア政府は、非友好国が出資する金融機関等の株式売却・移転を許可制としており、邦銀のロシア現地法人はその対象であるほか、非友好国が支配する有限会社の株主変更も許可制としており、日系企業の大半がその対象となっている。

今般のロシア政府による租税条約の一部条項の一方的な効力停止は、「課税関係の安定(法的安定性の確保)、二重課税の除去、脱税及び租税回避等への対応を通じ、二国間の健全な投資・経済交流の促進に資する」という租税条約の趣旨に反するものであり、わが国として容認できるものではないと思われる。しかしながら、ロシアに所在する日系企業や邦銀のロシア現地法人が、ロシア政府による租税条約の一部条項の一方的な効力停止によって、二重課税等の不利益を受けているのは事実である。

邦銀のロシア現地法人は、金融機関の責務として、ロシア国内に所在する日系顧客の預金・決済等を支えるために、ロシア国内の事業を継続しているものであり、租税条約の一部条項の効力停止を主張するロシア政府と、租税条約は有効とするわが国政府との見解の相違があったとしても、このような二重課税等の不利益からは救済されるべきである。また、本件が「条約締結国からの一方的な効力停止を理由として、本件と同様の状況が発生・継続した場合には、その不利益は納税者が負う」という前例となってしまった場合、租税条約という制度そのものに対する信頼性が揺らいでしまうおそれもある。

3) 租税条約適用に係る手続き等

【理 由】

- ・ 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。租税条約の届出書取得に多大な時間とコストがかかっており、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。
- ・ クロスボーダー投資の活性化に向けて租税条約等に係る手続の見直しを行うことを要望する。

我が国が締結している租税条約においては、二国間の投資を促進する観点から、クロスボーダー投資について、源泉地国での源泉徴収を減免する措置が盛り込まれているところである。しかしながら、ファンドを介したクロスボーダー投資については、原則として、ファンドレベルではなく、受益者である投資家レベルで租税条約の申請手続をすることとされている。このため、投資家が多数となるファンドにおいては、投資家レベルで申請手続を行うことが実務上困難であり、租税条約を適用することができない状況にある。したがってクロスボーダー投資について租税条約等に係る手続の見直しを要望する。

(6) 過大支払利子税制

1) 適用免除基準の判定

【理 由】

- ・ 超過利子額が生じた場合、現法では単体で損金算入限度額に余りがある場合に損金算入が可能となっている。

適用免除規定の趣旨の通り、グループ全体で見れば、経済規模に比較して適正な範囲の支払利子額であり、国外への不適切な所得移転が生じていないため、後続年度での損金算入は単体ではなく特定資本関係グループ会社を基準に損金算入額を計算することも可能とするよう改正等をご検討いただきたい。

2) 「経済的な性質が利子に準ずるもの」について

【理 由】

- ・ 租税特別措置法第66条の5の2第2項における「支払利子等」及び「受取利子等」には、経済的な性質が利子に準ずるものを含むこととされているが、デリバティブ取引における受払額が対象となるかどうか、並びに対象となる場合にはその計算方法を明確化することを要望する。

農林中金の24年3月期申告において、財務省・国税庁が外国金融機関との通貨スワップに伴う費用を過大支払利子税制の対象にすると結論を示した一方で、関連法規の整備が追いついていない状況を考慮したもの。

3) 対象純支払利子等の範囲

【理 由】

- ・ 控除対象受取利子の範囲を、株式譲渡益や益金算入配当などの投資所得にも拡大いただきたい。当制度で用いる対象純支払利子の算出構成要素である控除対象受取利子の考え方は、調達資金を債券や貸付等のみで運用する考えのもと、受取利子のみを控除対象とするように税法が構築されているものとする。一方で、日本企業の多くは自己資金だけでなく、外部借入・債券発行等で資金調達し、当該資金をベースに株式・債券投資等で運用し、利益が出るようにポートフォリオを組み替え、発生利益に対して納税している状況にあるため、受取利子だけでなく、債券譲渡益や株式譲渡益、益金算入配当についても控除対象受取利子に含めて算出できるよう、改正等をご検討いただきたい。
- ・ 外債を通貨スワップにより円貨建て資金調達をした場合には、その外債に係る利子は対象外支払利子としていただきたい。外債で外貨調達し、通貨SWAPで円貨とした場合、外債支払利子（75%相当）については対象支払利子、通貨SWAPコストは国内取引*となり、対象外支払利子としてねじれが生じる。（*日本企業が円貨通貨SWAP契約を締結するのは、通常邦銀又は外銀の日本支店との取引がメインであると考えている。）この取引は国内債を発行し、円貨調達した場合と同等の効果であるにもかかわらず、結果が異なるため、通貨SWAPを用いた円貨資金調達取引については一律対象外支払利子とする、又は国内債発行時の取り扱いと同様とする（外債宛支払利子と通貨SWAPのNet後支払利子の5%を対象支払利子とする）等の改正をご検討いただきたい。
- ・ 対象外支払利子等の額の範囲に、利子税・延滞金（延納分）を含めて頂きたい。
本制度は第三者への支払利子による租税回避目的防止という趣旨であることから、利子税・延滞金（延納分）は対象外支払利子等の額の範囲に含まれることが妥当と考える。現在、対象外支払利子等の範囲に、公共法人のうち政令で定めるものに対する支払利子等があるが、「政令で定めるもの」に税務署・地方公共団体が含まれていない。
- ・ 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。たとえば、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】

- ・ 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、我が国を含む各国・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、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140ヶ国が参加しているBEPS包摂的枠組会合の場を通じ、効果的なモニタリングや適切な情報管理により、不適切な課税や新たな二重課税が発生することを回避し、適正な執行が行われるよう、官民を通じて働きかけていく必要があることには変わりがない。

また、これらの具体的な国内法制化にあたっては、日本企業の国内外の事業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、既存制度との重複や制度の複雑化を回避し、我が国納税者にとって過度な事務負担とならないような十分な配慮が必要である。

なお、デジタル経済の広がりに対応すべく、新しい課税ルール of 国際合意がなされ、日本においても、令和5年度税制改正で、国際最低法人税率（グローバル・ミニマム課税：Pillar2）の導入に向けた所得合算ルールに係る法制化が行われ、令和6年度税制改正においても一定の見直しが行われた。これら課税ルールの国内法制化については、OECD等の国際的な議論を踏まえ、令和7年度税制改正以降に検討することとされているが、未確定な部分も多く、企業の実務負担の増加が懸念される。また、グローバル・ミニマム課税の導入に伴い、海外子会社合算税制（CFC税制）について、事務負担軽減等の観点から一定の見直しが行われたが、未だ十分とは言えない。こうした状況を踏まえ、令和7年度税制改正においても、CFC税制の更なる見直しも含め、引き続き、企業の実務負担を考慮した国内法制の整備が必要である。

- ・ 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ていただきたい。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くことを要望する。
- ・ 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、十分に留意することが必要と考えます。
- ・ OECD/G20 BEPS包摂的枠組（IF）等、国際社会が策定する国際課税に係るルールの適用開始時期に関し、例えば「××年1月1日以後開始する事業年度（会計年度）から適用する」事が合意された場合においては、我が国においても同時期（つまり1月1日以後開始年度）から適用する事で、国際社会の合意と足並みを揃える事を要望する。

我が国が4月1日以後開始年度から新制度の適用を開始する事により、12月、1月、2月各決算法人の適用開始初年度は、1月1日以後開始年度から適用する諸外国よりも我が国は1年遅れる事となり、日本企業でありながら、初年度は当該先行する諸外国において、新制度に基づく申告及び納税を実施しなければならないという不都合が生じている。

（※参考情報）

2022年5月末の東京証券取引所（東証）上場企業約4,000社の内、3月決算法人は約2,300社（61.1%）と最多である一方、12月決算法人は約500社（13.4%）と3月決算に次いで多数を占めており、これに1月決算法人約60社（1.6%）、2月決算法人約200社（5.6%）を合計すると、約800社（20.5%）にも上っている。

5社に1社という無視し得ない多数の法人に対して、上記のような不都合を強いる状況は、国際協調の精神に矛盾するものであることから、是非とも（1月1日以後開始年度から適用する）国際基準に合わせる事を実現して頂きたい。

2) 第1の柱 利益B

【理 由】

- ・ 移転価格税制の簡素化・合理化という当初の目的に沿う税制導入、調査実務を要望する。相手国と日本国とで、利益Bの対象会社かどうかについて見解が相違する場合など、日本当局が利益Bの利益率レンジを参考に調査を行えば、税の安定性が損なわれかねない。
- ・ 2024年2月19日にOECD/G20 BEPS包括的枠組（IF）により承認・公表され、OECD移転価格ガイドライン第4章の付属文書として組み込まれた利益Bは、キャパシティの低い法域（LCJs：low-capacity jurisdictions）のニーズと、利益Aの実施に関する多国間条約（MLC）の署名・発効と利益Bの相互依存性との双方に十分な考慮を払いつつ、2025年1月以降に開始する会計年度に自法域内の被テスト当事者に対して適用する事を選択する事ができるものとされている。しかし、利益Aの多国間条約（MLC）への署名及び批准を通じた発効の見通しは不透明である。その一因として、一部の法域が利益Bの内容について疑義を呈している事も伝えられている。かかる状況下で、利益Bを利益Aの国際合意よりも先行適用する事は、これまで国際社会が上記双方の論点を尊重し検討してきた経緯を踏まえれば、厳に慎重であるべきと考える。
- ・ 我が国として相手法域における利益Bの適用を受け入れる場合においては、二重課税回避の観点から、相手法域と我が国との見解を一致させる事が必要であり、利益B利益率レンジ内の利益が相手法域側の販売会社において確保されている場合においては、両法域間における税務紛争が確実に排除される事が重要である。よって、我が国において利益Bを国内法制化するに際しては、租税条約の締結、相手法域が利益Bを適用する場合、我が国もそれに対応する事により、二重課税が確実に排除される仕組みとする事を要望する。
- ・ OECD/G20の「BEPS包括的枠組み」による第1の柱・利益B制度を日本で導入する場合、義務的適用ではなく選択的適用として頂きたい。仮に日本が利益Bを義務的適用、かつ相手国（販社所在地国）が非導入という状況が発生する場合、相手国で計上される利益率を日本側が拘束する事となり、相手国の税務当局との争いが生じる場合にその解決に多大な労力と時間が費やされることは想像に難くない。このような事態を避けるためにも、利益Bの本邦での適用については、相手国（販社）の状況に応じた柔軟な運用を求める。
- ・ OECD/G20の「BEPS包括的枠組み」による第1の柱・利益B制度について、相手国（販社所在地国）で義務的適用となっている場合には、当該義務的適用により求められる相手国の利益率を本邦移転価格税制でも追認する（対応的調整含む）ことを明確化していただきたい。利益Bの制度は2国間での利益の算定の簡素化、市場国に適切な利益を計上することを主旨としているところ、市場国で利益Bの制度に基づき計上された利益を本邦移転価格税制が受け入れないことは制度主旨に反する。

3) 第2の柱 全般

【理 由】

- ・ GloBE情報申告書の提出義務者と同様に、納税主体についても最終親会社（UPE）から指定された国内グループ会社とすることを可能にして頂きたい。UPEは株式を保有するのみで傘下会社の経営に関わっておらず、単にトップアップ税額の負担だけが生ずることになる場合、UPEがGloBE情報申告書の提出義務者を指定できるのであれば、納税義務者も同様に指定できることとする方がより経営の実態に即していると考えられる。
- ・ 日本での所得合算ルール（IIR）の導入は、令和6年4月1日以後開始会計年度からとなったが、諸外国においては、令和5年12月31日以後開始会計年度からとなっている。令和6年1月1日から3月31日に会計年度を開始する法人については、日本では適用開始前であるものの、諸外国では適用が開始される。日本での適用前に所得合算ルール（IIR）の対象となる多国籍企業グループについては、GloBE情報申告（GIR）を日本で行う事ができるよう、制度・仕組みの整備を要望する。
- ・ 過度に複雑な制度であるため、通達やFAQ等により実務的な解説を充実させることはもちろんのこと、恒久的セーフハーバーの計算が十分に簡素なものとなるようなIFへの働きかけや、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。

- ・ OECDによって公表されたセーフハーバーにより一定の簡素化は望めるが、事業者にとって負担や手間が相当増えるため、所得合算時の算定方法の簡素化を図り、企業に過大な事務負担が生じないように考慮してほしい。

- ・ OECD GloBE Model Ruleとの齟齬を一致させることを要望する。

移行期間CbCRセーフハーバーにおける国別報告事項の作成基礎となる連結等財務諸表は、令和6年新法人税法第82条第一号に規定する連結等財務諸表（特定財務会計基準又は適格財務会計基準に従って作成されたもの）と規定されている。この適格財務会計基準は、本号において、「最終親会社等の所在地国において一般に公正妥当と認められる会計処理の基準」と定義されているが、OECD GloBE Model Ruleでは、法人の所在地国において権限ある会計団体により承認された一般に公正妥当と認められる会計処理の基準と定義されており、齟齬があるため一致させるべきと考える。

- ・ 移行期間CbCRセーフハーバーの適用における国別報告事項（CbCR）の作成に用いることができる構成会社等の財務諸表の取扱いをOECD GloBE Model Rule上の取扱いにそろえることを要望する。

連結財務諸表の作成に用いられる構成会社等の財務諸表は、最終親会社等の連結財務諸表に与える影響の重要性を勘案した精度で作成される場合があり、財務諸表としてはその数値の精度が低い場合がある。移行期間CbCRセーフハーバーにおけるCbCRの基礎となる財務諸表については、コモンアプローチに従い、OECD GloBE Model Ruleと同様に、構成会社等の所在地国において一般に公正妥当と認められる会計基準に基づく構成会社等の個別財務諸表も認められるべきである。

- ・ 国外支店を持つ一の外国関係会社が、外国子会社合算税制の対象となった場合、被配分当期対象租税額に関する経過措置の対象になるか否か、明確にしていきたい。

- ・ 損失等が二重に認識されているケースの一定の調整規定の明確化を要望する。

附則上、この一定の調整規定の対象となる取引は特定多国籍企業グループ内の構成会社等間の取引とされている。しかし、取引相手が関連者か第三者かに関係なく、その取引から発生している費用・損失について、1つの特定多国籍企業グループ内の2つ以上の構成会社等でその費用・損失を認識している場合に一定の調整をすべきであると考えられるため、この調整規定の対象となる取引を特定多国籍企業グループ内の構成会社等間の取引に限るべきではないと考える。

- ・ いわゆるCbCRセーフハーバーの適用にあたっては、同一の国において同一タイプ（適格財務諸表a～c）の財務諸表を基礎にCbCRを作成する必要があるというOECDガイダンスの内容と理解するが、あくまで国ごとにタイプが統一されていることを求めているに過ぎず、タイプが統一されている限りにおいてはa、b、cのいずれで統一されていたとしても、構成事業体ごとに同一の会計基準を採用していることまでは求められていないことを明確化いただきたい。

「連結等財務諸表」とは、法人税法第八十二条第一号で規定されている定義に基づく理解しているが、この号においては、「連結等財務諸表」を最終親会社等の会計基準で作成されたものとしては定義しておらず、従って会計基準の統一は求められていないと理解している。

また、CbCRの記載要領では会計基準の統一は求められていない理解であり、仮に会計基準の統一が必要な場合には追加的な事務負担となり、移行期間の事務負担軽減措置というCbCRセーフハーバーの目的にそぐわないと考えるため。

4) 第2の柱 IIR

【理 由】

- ・ セーフハーバールールを3年間の時限措置ではなく恒久化する、あるいは別の簡素化措置による恒久ルールを導入し、企業側の事務負担軽減をより一層図っていただきたい。

- ・ 移行期間セーフハーバールールにつき、恒久化に向けて、OECDや各国との議論を進めて頂きたい。

移行期間セーフハーバールールで用いる税率は、GloBEルールにおける税率とは異なることから、暫定的な期間のみCbCRを用いるセーフハーバールールが認められている趣旨は理解できるものの、事務負担の抑制という観点から、移行期間セーフハーバールールの恒久化を検討頂きたい。

- ・ トップアップ税額が発生した海外子会社の最終親会社（UPE）と、その海外子会社がタックスヘイブン

対策税制において合算対象となった場合の納税義務者（P社）が異なる場合がある（ただしどちらも内国法人）。UPEに資力がない、株式を保有するのみで傘下会社の経営に関わっていないなど、UPEがトップアップ税額を負担するのが適切でないことにより、P社がUPEに対してトップアップ税額相当額をを補填した場合、その補填額をP社において損金算入とするか、UPEで益金不算入／P社で損金不算入として頂きたい。

*両者が完全支配関係にない場合も含む。

現行制度では、このような補填額は一般寄附金とされ、受取側で益金算入の一方、支払側は損金算入に制限が生ずる。グループ内での法人税負担の調整にすぎないため、グループ通算制度における通算税効果額の授受と同様、新たな税負担が生じないようにすべきである。

- ・ 所有持分に係る請求権割合の判定において、利益の配当を受ける権利を各対象会計年度の直前の対象会計年度に生じた利益の配当を受ける権利とそれ以外の権利に分けているが、各対象会計年度の直前の対象会計年度に生じた利益という考え方は、OECD GloBE Model Ruleで使われている「profit」という言葉の概念と同じではないと考えられるので、利益の配当を受ける権利として一つにした方がよいと考える。この規定の存在により、各国の法制度を確認する手間や、利益の金額を確認又は必要に応じて計算する手間が納税者側に生じる点も考慮すべきである。
- ・ 資産等の時価評価損益に係る個別計算所得等の金額の計算の特例に係る適用関係の明確化を要望する。
除外資本損益として個別計算所得等の金額の計算から除外されるポートフォリオ株式以外の株式の譲渡損益については、個別計算所得等の金額の計算においてこの特例を適用した場合、条文中、その譲渡損益を個別計算所得等の金額から除外できないように解釈されうる。除外資本損益として個別計算所得等の金額の計算から除外されるポートフォリオ株式以外の株式の譲渡損益等は、この特例を適用した場合にも個別計算所得等の金額の計算において除外できることを明確にすべきである。
- ・ 所得合算ルール（IIR）の適用に際し、CFC税額は「被配分当期対象租税額」として外国子会社（構成事業体等）に配分される事により、子会社所在国の「国別調整後対象租税額」に加算し、実効税率計算の為の分子に含まれる事とされている。

現在の国税庁Q&Aによれば、「親会社等が外国子会社合算税制等の適用を受ける場合に行う子会社に対する配分は対象租税の額に限られているところ、通算税効果額は対象租税の額に該当しないことから、これを配分することはできません。」と明記されている。通算法人間における租税債権債務の決済という形態であったとしても、経済的には税負担をしている事は明らかであり、この取扱いは税制上の公平性を欠くと考えられることから、通算税効果額も対象租税額として取り扱うよう、所要の改正を行う事を要望する。

- ・ CFC課税額の配分につき、実際に課税された金額だけではなく、課税見込み額として計上した繰延税金費用についても、配分出来るようにして頂きたい。

実際にCFCで課税された金額のみを配分が認められている場合、3月末決算子法人については、GloBEルール上の所得と税金（CFC税額配分後）にズレが生じることとなるため、このズレを解消する手法として、所得発生時と同時期に計上した繰延税金費用を配分できるようにして頂きたい。

- ・ 国際最低課税額は連結等財務諸表に使用された個社別の数値をベースにするものであって、内部取引消去等を行った後の連結等財務諸表の数値は使用しない（国際最低課税額確定申告書を提出する多国籍企業グループについて、連結等財務諸表における総収入7.5億ユーロの判定は不要である）はずのため、添付の必要性が無いものと思われる。よって、資料は添付ではなく保存義務とし、税務調査において真に必要な時にのみ提出を求める形としていただきたい。また、計算に使用した各種証憑など、申告書以外の一切の資料について、事務負担軽減の観点から、添付要件を課すことが無いようにしていただきたい。

5) 第2の柱 UTPR

【理 由】

- ・ 日本法人が最終親会社（UPE）の場合には、我が国企業が軽課税所得ルール（UTPR）の適用対象となる可能性は、極めて限定的であるものの、現状の取扱いは過度に事務負担増となる制度設計になっていることから、早急な国内法制化に拘る事なく、原案の軽課税支払ルールへの回帰等を含め、より簡素なルールに見直す事を要望する。なお、この要望は、米国議会において米国企業に対して外国当局がUTPR課税を行う場合には報復措置を行うべき等の議論もあり、我が国が急いでUTPRを導入する必要性は必ずしも高くないこと

を踏まえた要望である。

6) 第2の柱 QDMTT

【理 由】

- ・ 他法域による軽減税所得ルール（UTPR）の適用を避ける為、令和7年度以降の税制改正において、国内ミニマム課税（QDMTT）を国内法制化して頂きたい。
- ・ 各国の適用状況や動向をモニタリングするのは、企業にとっては事務負担の増加やコストを要するため、我が国の各企業における所得合算ルール（IIR）の計算の確度を高めるためにも、情報提供が必要である。どの法域が国内ミニマム課税（QDMTT）を導入しているか、またその国内ミニマム課税（QDMTT）の計算構造、QDMTTセーフハーバー該当の有無、それらの適用年度など各法域の動向に関して、OECDや財務省・国税庁からの情報提供をお願いしたい。
- ・ GloBEモデルルールで規定されている、QDMTT（適格国内ミニマムトップアップ税額）を法制化してほしい。

(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からの配当が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、利益剰余金に加算される額を曾孫会社D（10年以下保有）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るが、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が、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。しかしながら、孫会社以下に設立以来保有していない会社が1社でもあると、仮にその1社について取得時利益剰余金が存在しない、すなわち孫会社以下すべてについて取得時利益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利益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) 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までの期間にわたって、「子会社」、ないしは「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、事業内容や展開国ごと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とも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、その中にお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。

- b) 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併事業を組成して取り組むことが多くあるが、合併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。これ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、プロジェクトのなりたちとして、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こととなるため、設立費用等の経費が発生しているのみで、取得時前利益剰余金（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利益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までの期間にわたる継続支配の要件において、支配獲得時の利益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り扱っていただけるよう潜脱防止規定の追加の緩和を要望する。
- c) 制度の趣旨に鑑みれば、子会社が内国法人による特定支配日以後に稼得した利益剰余金額を管理する必要があるところ、納税者の事務負担を軽減する目的で設けられた規定と考えられるが、設立後間もなく出資した案件等、取得前利益剰余金が限定的である事が明白な場合であっても、潜脱防止規定の適用により本特例の対象となり多額の簿価減額が生じるケースが生じ得て、税制の趣旨に反した取り扱いが生じ得る。従って、納税者が子会社の取得前後の利益剰余金額を管理している場合には、経済実態を伴わない税務上の損失を創出させることを意図していないことが明らかであるため、その内容を以て本特例の利益剰余金要件を判定することも可能とする措置を要望する（選択適用）。
- ・ 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てされたが、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。

- ・ 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。

- ・ 特定支配日から10年経過が株式簿価減額の適用除外となっているところ、期間の短縮を要望する。現在のビジネスのスピード感からすると10年はあまりに長く、短縮しても法令の目的は十分に達せられると考えられるため、実務負荷軽減のためにも短縮していただきたい。

(9) AOA・その他

1) 内部取引、共通費用の配賦の区分

【理 由】

- ・ 金融・保険業を主として営む法人についての取扱いを見直すことを要望する。
 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】

- ・ 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について明確にすることを要望する。
 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) 投資組合契約の外国組合員に対する課税の特例

【理 由】

- ・ 外国組合員に対する課税の特例については、5年ごとの特例適用申告書等の提出手続も含め制度が複雑であり、法令遵守についてオペレーショナルエラー等の誤りが生じた場合には、他の投資案件も含めて税務リスクが生じるため、これが投資を控える要因となっていると思われる。したがって、投資事業有限責任組合の外国リミテッドパートナーは、特別な要件を課すことなく恒久的施設を有しないこととしていただきたい。

4) 本法と租税特別措置法に散在している規定の整理

【理 由】

- ・ 国際課税に関する規定が本法と租税特別措置法に分かれて定められていることで制度が複雑で難解なものとなっており、混乱も生じやすい。第2の柱 グローバル・ミニマム課税は「国際最低課税額に対する法人税」として本法に規定されているが、既存の「外国子会社合算税制」、「移転価格税制」等は租税特別措置法に規定されている。この際、「外国子会社合算税制」、「移転価格税制」等も本法に規定し直し、国際課税制度の体系を明瞭に整理することを要望する。

5) 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・解釈を含めて理解することが税の透明性の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) 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を要望する。

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をしていただきたい。

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) アーンアウト条項により価額調整が行われた場合の取扱い

【理 由】

- ・ アーンアウト条項により価額調整が行われた場合の所得区分及び申告方法を明確化することを要望する。

M&A契約にアーンアウト条項が付されている場合において、その条項に基づき価額調整が行われ、売主側に追加の対価が支払われることがある。売主側が個人である場合、その追加で支払われた対価の取扱いにつき以下の点を明らかにしていただきたい。

- ①追加で支払われた対価は譲渡所得か否か。(なお、対価の一部返還は株式の売買代金の返還であると認められた裁判事例(平成18年9月8日、裁判事例集No.72 P.325)がある。)
- ②①で追加の対価の支払いが譲渡所得であるとされる場合において、たとえば当初売買価額が支払われた年(Year 1)の翌年(Year 2)に追加の対価の支払いが行われるときは、Year 2に係る確定申告で譲渡原価はゼロとして譲渡所得の申告を行うのか、Year 1の修正申告を行うのか。

(2) 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3段階で実施され、さらに令和4年10月にも改定されております。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。

地震保険料控除制度が充実することで、同制度が「自助努力の促進」の役割を引き続き果たし、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。

(3) 源泉所得税

源泉所得税の納付期限の延長

【理 由】

- ・ 所得税の納付期限については現状、その納付期限が極めてタイトであることから、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。

(4) その他

一時帰国者に支給する給与格差補填金に係る源泉税の免除

【理 由】

- ・ 一時帰国者に係る格差補填金は、源泉税の課税対象外としていただきたい。難しい場合には、コロナなど特殊な事情がある場合の宥恕措置を設けていただきたい。

非居住者である従業員が日本に一時帰国して勤務する期間の格差補填金は、一般的な租税条約が定める短期滞在者免税の要件（報酬を支払う雇用者等は勤務が行われた締約国の居住者でないことの要件）を満たさず、1日であっても当該勤務日数に応じた報酬に対し20.42%の源泉税が課されることになる。格差補填金は、労務の提供場所に関わらず、出向を円滑に行うために不可欠な事業上の経費として認められており、一時帰国の場合に日本で源泉税を課するのは法の趣旨に沿わないのではないかと考える。また実務負担も非常に重い。コロナなど特殊な状況下において従業員が帰国せざるを得ない場合、宥恕規定を設けるべきと考える。

2 租税特別措置法（所得税関連）

(1) 金融所得課税の一体化の推進等

【理 由】

- ・ 個人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）をしていただきたい。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の金額等ご検討いただきたい。

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。

- ・ 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含めることを要望する。また、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ていただきたい。

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重要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。

- ・ 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。

(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を要望する。

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（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を要望する。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。
- ・ 配当金が資本剰余金を原資とするものであった場合、「資本の払戻し」に該当する部分は「みなし譲渡」となる。「みなし譲渡」部分については、措法通達37の10・37の11共－1(6)により、収入すべき時期は「そ

の効力を生ずる日」とされている。この通達を踏まえ、証券会社においては、源泉徴収選択口座で保管する株式について、「資本の払戻し」があった場合、発行体からの純資産減少割合等の情報の通知（交付に係る効力発生日の2週間前までに行うこととされている。）をもとに、効力発生日において取得価額の調整処理を行っている。しかし、配当に関する株主提案等が行われたことを受け、「配当金支払開始日が配当基準日から起算して3か月を超える場合」については、配当の効力発生日として株主総会の日を設定することされている。この場合、純資産減少割合等の情報の通知は効力発生日（株主総会の日）以後に行われることになり、効力発生日（株主総会の日）から通知がされるまでの間で当該銘柄の売買が行われた場合、証券会社では特定口座の取得価額・損益を再計算する必要がある、過大な事務負担となっている。この過大な事務負担を避けるべく、源泉徴収選択口座におけるみなし譲渡収入について収入すべき時期を効力発生日から支払開始日に変更することを要望する。

(3) NISA（少額投資非課税制度）にかかる税制措置

【理 由】

- ・ NISAに係る業務を持続的に実施できる環境整備に向けて、金融機関の負担軽減のための措置を講ずることを要望する。

金融機関においては、新しいNISAの導入に伴い、年間投資枠や非課税保有限度額の管理・対象商品の管理等をはじめとして、制度要件を満たすための様々な対応が求められており、システム改修や業務委託等で費用面での負担が生じている。また、2026年からは税務当局への前年末時点の非課税保有額（簿価）の報告が始まる予定であり、当該報告にはクラウド業者に対して利用料等を支払う必要があり、更なるコストが発生する見込みである。金融機関がNISAに係る業務を持続的に実施できる環境整備（サステナビリティの向上）及び顧客へのNISAに係るサービスの充実に向けて、金融機関の負担軽減のための措置を講じていただきたい。

- ・ 累積投資勘定又は特定累積投資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廃止又は簡素化することを要望する。

所在地確認に要する事務負担は極めて大きいことから、所在地確認の廃止を要望する。また、廃止しない場合は、NISA口座はすべてマイナンバーと紐づいていることから、税務当局はJ-LISを通じてマイナンバーをキーにNISA口座開設者の所在地を確認し、異動のあった顧客についてのみ金融機関による確認を行うこととすることで、事務を簡素化することを要望する。さらに、顧客ごとに異なる基準日で所在地確認を実施することは、税務当局、証券会社等、顧客など全ての関係者においてに非常に大きい事務負担となることから、所在地確認は、一律の基準日に一斉に行うこととしていただきたい。

- ・ 累積投資勘定または特定累積投資勘定について、マイナンバーの活用等により、設定後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）における郵送による顧客の所在地確認を撤廃することを要望する。

累積投資勘定または特定累積投資勘定について、設定後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）が到来すると、郵送によりお客さまの所在地確認を行う必要があるが、全てのNISA口座はマイナンバーと紐づけられており、税当局は容易に所在地を確認可能であることから、お客さま・金融機関の負担軽減の観点から、現行の確認手続きは撤廃されるべきであるため。

- ・ NISA対象商品についてETF等の投資信託に係る要件を見直すこと、その他NISAの利便性向上のための所要の措置を講ずることを要望する。

現行の要件では最低取引単位が1口1,000円以下に設定されているが、この要件に適合するETFは現時点で存在しないことから共有持ち分に投資できる仕組み（るいとう）が必要となる。また、積立投資枠対象商品に係る定義について、現行のETFの定義は指数連動型ETFを念頭に置いており、アクティブETFは対象外となっている。

以上のことから、つみたて投資枠におけるETFの投資促進が図られるよう、最低取引単位等に係る要件の緩和やアクティブETFをつみたて投資枠の対象として追加することを要望する。

さらに、現行ではつみたて投資枠の対象として採用されていない指数の中には、既に広く浸透していると考えられる指数や長期・積立・分散投資に適した指数等も存在する。投資家の多様なニーズに応えることを

可能とするため、積立投資枠における指定インデックスの追加を要望する。併せて、アクティブ型投資信託に係る実績要件やデリバティブ要件の見直しその他のNISAの利便性向上につながる措置を要望する。

(4) 上場株式等の譲渡損失の繰越控除期間の延長

【理 由】

- ・ 上場株式等の譲渡損失の繰越控除期間（現行3年間）を延長することを要望する。

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。

(5) 預貯金口座付番制度におけるマイナンバーの告知等に係る所要の措置

【理 由】

- ・ 口座管理法にもとづき、預金保険機構を経由してマイナンバーや本人特定情報を取得し、適切な帳簿で管理している場合、税法上の告知要件および帳簿要件を満たすものとなるよう、所要の措置を講じることを要望する。

金融機関は、お客さまからマイナンバーを要する取引の申込み等があった際、税法にもとづき、マイナンバーの告知を受ける必要（告知要件）があるほか、当該マイナンバーおよびその他の事項（氏名、住所、生年月日等）を記載した帳簿を備えている場合（帳簿要件）、それ以降の一定の取引に当たっては、マイナンバーの改めての告知を受ける必要はないこととされている。また、2024年4月に施行された「預貯金者の意思に基づく個人番号の利用による預貯金口座の管理等に関する法律」（口座管理法）により、預貯金者は、マイナンバーについて、各金融機関窓口からの登録だけでなく、自らの意思にもとづき、一の金融機関から預金保険機構を介して、他の複数の金融機関の口座へ付番することが可能となったほか、各金融機関は預貯金者の本人特定事項（氏名、住所、生年月日）およびマイナンバーを正確かつ最新に保つため、預金保険機構から情報連携を受けることが可能となった。

これにより、預金取扱金融機関にとっては、預貯金者から自行宛に直接マイナンバーの提供がなされていない場合でも、預金保険機構を経由して提供を受けることが可能であり、また、住所・氏名変更の届出がない場合でも、最新の本人特定事項の提供を受けることが可能となったが、そうしたケースで預金保険機構を経由して、①他行に提供されたマイナンバー（他行付番）を取得した場合や、②本人特定情報を最新化（本人情報最新化）した場合、税法上の告知要件および帳簿要件を満たさない取扱いとなっている。また、③マイナンバーの届出はすでにされている状況で、他行付番によりマイナンバーを改めて取得した場合も税法上の告知要件および帳簿要件を満たさないこととされている。

本制度は、2024年度末頃から運用が開始する想定で各関係者の準備が進められているが、税法上の要件が満たせない場合、預貯金者にとっては、マイナンバーの共有を希望していたにも関わらず、マイナンバーの告知を直接行っていない金融機関との新規取引時には改めての告知が求められることから、その負担感は大きいとみられ、そうした対応の必要性について理解を得ていただくことも難しい可能性が高いと考えられる。

(6) 外国金融機関等の債券現先取引等（レポ取引）に係る利子の課税の特例

【理 由】

- ・ 証券会社等が外国法人（外国ファンド）との間で一定の外国国債を対象債券として行うレポ取引について、一定の要件のもと適用期限付きで利子の課税の特例が講じられているが、当該適用期限の撤廃を要望する。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。

(7) 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を要望する。

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。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。

(8) 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）を要望する。

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要望する。

(9) 株式報酬制度に対する税制優遇措置

【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、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。

- ・ 譲渡制限付株式等については、権利行使時に給与所得として課税がなされているところ、企業の持続的成長を後押しするための従業員向けインセンティブプランとして、一定の要件を満たす譲渡制限付株式（RS）、譲渡制限株式ユニット（RSU）及びパフォーマンス・シェア・ユニット（PSU）については、課税時期を譲渡制限解除時又は権利確定時ではなく売却時まで繰り延べるとともに譲渡所得課税とする制度を創設することを要望する。
- ・ 従業員による自社株式の売却益の非課税化を要望する。

「貯蓄から投資へ」の流れを促進し、国民（従業員）の資産形成を支援すると共に、人的資本経営の観点から従業員の自社株式の保有を促進し、企業価値の更なる向上という経営目標を涵養するため、従業員持株会からNISA（少額投資非課税制度）への株式の振替を認める等、非課税化を進め従業員の自社株式の保有促進を税制面からもサポートしてほしい。

3 確定拠出年金税制等の見直し

- ・ 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。さらに、70歳まで加入可能となった場合（企業型DCは既に加入可能）、受給開始までの期間が短いと十分な拠出・運用ができない可能性があることから、掛金拠出と運用を一定期間確保す

るためにも、企業型DC及びiDeCoの受給開始年齢の引上げが重要であると考える。

また、企業年金の有無による公平性確保の観点から、拠出限度額から事業主掛金（企業型DC・DB）を差引いた金額を、iDeCoの拠出可能額にしてはどうかと考える。加えて、高齢期に必要な資産額を確保し、拠出限度額に分かりやすさの観点から、例えば、拠出限度額は月額10万円（年間120万円）に引上げてはどうかと考える。さらに、若年時ほど拠出額が少額になるなど、退職後に向けた資金形成が不十分なおそれがあるため、50歳以上の者についてキャッチアップ拠出を設け、拠出限度額を月15万円（年間180万円）に引上げてはどうかと考える。「生涯拠出枠」を創設し拠出ベースで残高管理を行い、その枠内で毎月、毎年の拠出額を柔軟化してはどうかと考える。

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ことから、緩和を要望する。

さらに、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、2026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。

- ・ 2018年5月の制度開始以降、中小事業主掛金納付制度（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。また、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、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、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への移換を認めるべきであると考え。

- ・ 働き方やライフコースの多様化に合わせ、雇用形態や給付の種類に対し中立的な所得税制のあり方について議論が進められているなか、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、長期雇用による熟練工の養成等を前提とした製造業においては、企業による人材活用や雇用者の人生設計等にも大きく影響を与えるため、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以下の措置が必要である。

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。

- ・ わが国の公的年金と私的年金はいずれも、高齢期における国民生活の安定を図ることが目的とされている。公的年金については、概ね100年先までを見通し、年金財政の健全性を検証する財政検証の結果が本年7月に公表されており、いずれの想定ケースにおいても、将来の所得代替率（現役男子の平均手取り収入額に対する年金額の比率）は政府が目安とする50%を確保することが可能と見込まれている。しかしながら、社会・経済の先行きは不確実性が高いほか、人生100年時代の長生きリスクも踏まえると、「資産寿命」を延ばし、国民がより豊かな老後生活を実現するうえで、自助努力による所得確保を後押しする私的年金、とりわけ確定拠出年金制度が果たす役割の重要性は高まっている。そのため、今後の年金制度改革の議論に当たっては、確定拠出年金制度の拡充等を含めて、税制面についても幅広く検討が行われることが期待される。

よって、下記について要望する。

- ①確定拠出年金について、拠出限度額の撤廃または引上げを行うこと。

- ②加入者の属性により異なる拠出限度額について、簡素化を行うこと。
- a. 加入者の属性により異なる拠出限度額を統一すること。
 - b. 個人型確定拠出年金（iDeCo）について、「別枠管理」を導入（企業型確定拠出年金（企業型DC）・確定給付企業年金（DB）等との「合算管理」を廃止）すること。
 - c. 「別枠管理」の導入が難しい場合、「穴埋め型」を導入（加入者間で共通の非課税拠出枠を設定し、企業型DC・DB等の事業主掛金を控除した残余枠への拠出を認容）すること。
- ③退職準備世代に対し、追加拠出（キャッチアップ拠出）枠を設定すること。
- ④企業型DCのマッチング拠出制度における従業員拠出額に係る要件を緩和（事業主拠出額を上限とする制限を撤廃）すること。
- ⑤確定拠出年金制度のさらなる普及に向けて、各種要件を緩和すること。
- a. 企業型DCに係る脱退一時金の支給要件を緩和すること。
 - b. 第3号被保険者が加入するiDeCoについて、その者と生計を一にする者が掛金を拠出した場合の税制優遇措置を設けること。
 - c. 退職一時金制度から確定拠出年金への資産の移換要件を緩和すること。
- ⑥確定拠出年金等の積立金に対する特別法人税を撤廃すること。
- ⑦中小事業主掛金納付制度（iDeCo+）について、事業主要件をさらに緩和すること。

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】

- ・ 上場株式等は価格変動リスクが他の資産に比べて大きいことから、評価の安全性の観点から相続税評価額を見直すべきであり、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、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ずること」、「上場株式等の相続税評価額を、評価の安全性の概念を踏まえて、相続時から納付期限まで（10ヶ月間）の価格変動リスクを考慮して、一定の割引をしたものとする」となどの方法を認めるべきであると考えます。

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とともに、みなし譲渡収入にあたる場合についても適用対象とすることを要望する。

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。

また、本特例は、相続財産の「譲渡」をした場合に適用されるものであり、この「譲渡」には、公社債の償還等の「譲渡所得等に係る収入金額」とみなされるもの（みなし譲渡収入）は含まれないとされているため、例えば公社債等の元本の償還などみなし譲渡収入にあたる場合については、「譲渡」と同様に譲渡所得税は課されるにも関わらず、相続税を取得費に加算することができない。こうした状況は課税の公平性を損ねているため、みなし譲渡収入にあたる場合についても本特例の適用対象とすることを要望する。

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、また、「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」の要件が、相続財産以外の相続人固有の資産までもを納税資金に含めて判定されるため、物納利用には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。投資者が上場株式等を安心して保有し続けられる環境を整備するため、物納利用の要件を緩和することを要望する。

(2) 租税回避防止規定（みなし贈与）の適用範囲の明確化

【理 由】

- ・ 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) 相続により取得した非上場株式を発行会社に譲渡した場合の課税の特例

【理 由】

- ・ 相続時精算課税制度で取得した株式について、相続までの間に株式交換があった場合には別の株式に交換される。所得税法57条の4が適用された交換後の株式を措置法9条の7の適用範囲に含めてほしい。措置法9条の7は相続税納付のための相続財産の譲渡に係る課税の負担軽減を目的としている。株式交換は一株主の意思によって行われるものではないことから、所得税法57条の4により譲渡がなかったものとみなされた株式について救済することは措置法9条の7の趣旨に合致するものとする。

Ⅳ 消 費 税

(1) 適格請求書等保存方式に関する要望

【理 由】

- ・ 適格請求書の交付を受けた場合に、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、仕入税額控除を認めるようにすべきである。また、受け取った適格請求書の妥当性について、仕入側(受け取り側)に確認義務があることは不合理である。
- ・ 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。
- ・ 少額の取引について、1件ずつ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、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。
- ・ 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。

- ・ 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性が生じ、実務上の対応に多くの工数とコストをかける必要性が生じてしまうため、一取引ごとの消費税端数処理についても認めべきである。また、引き渡しの都度消費税を計算することの方が、本来の消費税のあり方に適合していると考えられる。
- ・ 立替取引について、仕入先のインボイスのコピーを立替事業者から入手し保存が必要となるが、対象が膨大にあり実務上困難であるため、仕入税額控除要件を緩和していただきたい。
- ・ タクシーチケット発行会社に対して、HPへの利用可能タクシー会社一覧掲載、利用明細へのタクシー事業者名・登録番号の記載を義務化してほしい。クレジットカード会社の利用明細等が特例要件を満たさないために、そのすべてを課税事業者からの課税仕入として扱えない状況は改善してほしいため(実態としては、大半のタクシー会社が課税事業者と思われる)。
- ・ 令和5年10月以降に適用される適格請求書等保存方式における消費税端数処理の要件緩和、並びに仕入税額への影響について以下を要望する。
 - a) 消費税申告上の消費税額並びに消費税額算定における端数処理については、一般に公正妥当と認められる会計処理に基づいて計上された売上・仕入から算出される税抜価額及び消費税額の金額を適用可能とする。現行の会計システムでは、会計計上明細ごとに消費税額の端数処理が行われる設計となっているシステムが多く、結果として税抜価額から会計計上を行う場合には「会計システムで計上された税抜価額及び消費税額の合計額」=「課税資産の譲渡等の対価の額」として、割戻計算により消費税申告を行うケースが多い。しかし、令和5年10月以後、適格請求書に記載する消費税額は、「一の請求書につき税率ごとに1回の端数処理」となり、「適格請求書に記載した請求金額」=「課税資産の譲渡等の対価の額」として消費税申告を行うこととされるため、会計システムで計上された金額からの調整を要することとなるため事務負担を要する。消費税申告にあたり、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、納税

者に負荷のかからぬ制度とすべく、措置を講じていただきたい。

- b) 仕入税額控除の要件となる納税者に保存を求める適格請求書について、端数処理等の事由により請求書に記載される金額が異なっていた場合でも、本来記載されるべき金額との差額部分を除き、仕入税額控除の要件に影響を与えないことを明確化していただきたい。令和5年10月以降の仕入税額控除の要件として適格請求書の保存が挙げられるが、仕入企業から見た場合、仕入先（適格請求書発行者）と必ずしも端数処理方法が同じとは言えないケースが想定され、仕入税額の計算方法として帳簿積上げ計算を採用している場合を除き仕入企業側で金額修正を行う必要があるケースも想定される。この場合、端数処理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、さらには仕入税額控除の要件を充足しないとして仕入企業全体における仕入税額控除金額が誤りとするのは合理的ではないと考える。インボイス制度を導入する諸外国の中では、インボイスの形式面の不備により仕入税額控除を否定する国も見受けられるが、我が国における適格請求書が、かかる不合理な結果をもたらすものではないことをあらかじめ担保いただきたい。
- ・ 消費税額（適格請求書等保存方式）につき、基準期間及び特定期間における課税売上高にかかわらず、全ての課税事業者が令和5年10月1日から国内において行う課税仕入について、当該課税仕入に係る支払対価の額が1万円未満である場合には、一定の事項が記載された帳簿のみの保存による仕入税額控除を認めることを要望する。振込手数料や従業員立替などの少額の費用は会社の規模が大きくなるほど多くの件数が発生すると考えられ、事務負担が極めて大きいため、課税売上高にかかわらず1万円未満の課税仕入については、一定の事項が記載された帳簿のみの保存による仕入税額控除を可能とすることを要望する。

(2) 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】

- ・ 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と考えるため。
- ・ 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。
- ・ 消費税の課税売上割合が一定以上の場合に全額仕入税額控除できる制度の復活を要望する。消費税に係る納税事務等を効率的・簡素に実施するためには、平成23年度税制改正により廃止となった、課税売上割合が一定以上の場合に全額仕入税額控除することができるルールを復活させることが必要。

(3) 申告・納付期限の延長等

【理 由】

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

現行の決算日後2か月での申告・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、1か月延長が認められるようになったが、消費税確定申告の完了後に、法人税側で発生した税務調整を反映した修正申告をしなければならない可能性がある。そのため、申告延長を法人税・地方税と連動するように見直してほしい。

- ・ 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、CbCR、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。

(4) 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う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の区分が明確でない。

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額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額を対価とした譲渡が行われたものとして取り扱われる。他方、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に鑑み、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・株式移転については、合併であっても株主側は株式の交換が生じていることからすれば、合併と同様に取り扱うことが整合的であることから、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) 非課税取引

【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「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) 「収益認識に関する会計基準」の適用に伴う消費税の取扱い

【理 由】

- ・ 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。また、消費税と法人税・会計で処理が異なる場合が生じるため一致させることを要望する。
- ・ 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。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。

5) 軽減税率の税率に対する意見

【理 由】

- ・ 経過措置適用の旧税率（国税6.3%、地方消費税1.7%）と軽減税率（国税6.24%、地方消費税1.76%）で、国税と地方消費税の税率の内訳が異なるため、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】

- ・ 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。
- ・ 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である。
- ・ 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。また、電子取引と紙、FAX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。
- ・ 電子商取引が普及拡大しており、電子帳簿保存法の導入による更なるペーパーレス化も見据え、印紙税が課されない電子契約との公平性の観点から印紙税の廃止を要望する。
- ・ 印紙税（第2号文書および第17号文書）の廃止を要望する。当該制度にかかる対応は、レシート等発行対応者（売り場担当者）へ周知徹底する際のコスト増加、及び労働生産性の低下を招く要因となっており、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、速やかに廃止されたい。
- ・ 廃止を含めた抜本的な制度改正を要望する。紙媒体で作成した文書は課税対象、電子媒体で作成した文書は課税対象外というのは合理性に欠けていると考えられる。
- ・ 行政手続のデジタル化推進等を踏まえ、印紙税を抜本的に見直すべきである。
- ・ 電子化が進む中、紙媒体にのみ課税される本制度は合理性を欠くため、印紙税の廃止を要望する。
- ・ 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。

(2) 登録免許税

- ・ 行政手続のデジタル化推進等を踏まえ、登録免許税を抜本的に見直すべきである。
- ・ 投資法人等が資産流動化計画に基づき特定不動産を取得した場合等の所有権の移転登記に対する登録免許税の税率の軽減措置の適用期限を延長することを要望する。

当該軽減措置は2025年3月末までの時限措置となっており、期限切れとなった場合、REITにおける不動産の取得コストが上昇して不動産証券化の停滞を招くだけでなく、安定的な高配当に支えられた我が国REIT市場の魅力の低下につながる懸念があることから、軽減措置の延長を要望する。

(3) 関税

- ・ バイオメタン及びe-methaneに係る関税の無税措置を要望する。エネルギー多角化や公害防止の観点から、LNGの関税が輸入当初より無税であることを踏まえ、LNGの代替となるカーボンニュートラル燃料であるバイオメタン及びe-methaneもこの主旨に合致することから課税されるべきでないとする。

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】

- ・ 企業及び税務当局の事務負担が高く、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）。
- ・ 地方法人税、特別法人事業税を法人税に統合していただきたい。地方の税収偏在の是正のために、都度創設された二税はその役割を終えたのではないかと考える。税目数が増える一方なので、整理統合いただきたい。
- ・ 法定外税に係る総務大臣の不同意要件について、現行3要件の内容の明確化を含む適切な見直しが必要である。

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

(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。
- ・ 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。国税と地方税で制度に差異があることにより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。
- ・ グループ通算制度の地方税への適用拡大を要望する。グループ通算制度は、法人税についてのみ適用できる制度であり、事業税や住民税には適用がない。よって、グループ通算制度を導入しても、事業税や住民税は従来どおり単体申告をする必要がある。このため決算・申告における税額計算が非効率となっているのに加え、税効果会計も税目ごとに計算する必要が生じ非常に煩雑である。個別申告により、修正更正が発生した場合の申告事務負担は軽減されたが、そもそも所得計算をグループ通算に一本化し、簡素化してほしい。
- ・ 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。

(3) その他

地方税における外国税額控除

【理 由】

- ・ 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。

- ・ 法人住民税法人税割の外国税額控除限度額の計算方法を見直すことを要望する。

法人住民税法人税割（以下「法人税割」）の課税標準を計算する場合において、法人税額の計算上適用した租税特別措置法の税額控除規定があるときは、その税額控除額を足し戻した額を法人税割の課税標準とすることとされている。（法人が中小企業者等である場合には、特例あり。）

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

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

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

- ・ 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年間繰り越されるが、控除未済となった金額については還付、ないしは損金算入を認めていただきたい。

Ⅱ 住民税・事業税

(1) 申告納付先の一元化等

【理 由】

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

(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】

- ・ 既に収入金額を課税標準（100%外形標準課税）としている損害保険業に係る法人事業税について、現行課税方式を継続することを要望する。

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】

- ・ 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。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、収入金課税について所得課税に一本化してほしい。

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。

- ・ 課税の公平性・担税力の観点から、ガス・電力事業の課税方式について、収入金課税方式から他業種と同様の課税方式とするよう要望したい。令和4年度からは特定ガス供給業についても収入割と外形を組み合わせた制度に変わっており、事務作業量の負担も増している。
- ・ 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

下におけるイコルフットーティ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。

- ・ 電気事業の法人事業税について、現行の収入金額を課税標準とする方式から、「その他の事業」における課税標準を踏まえた課税方式への変更を要望する。

法人事業税については、資本金1億円超の大企業においては所得（利益）や付加価値額、資本金等に対して課税されているが、電気事業を始めとする3業種では収入金額（売上）に対して課税されており、税制における公平性が保たれていない状況である。電気事業など特定の事業のみがその他の事業と異なる課税標準が適用されることは、租税負担の公平原則に照らして問題であることに加え、結果として電力供給のコストを押し上げ、電気の利用者に重い負担を強いることとなるため、こうした不公平な取り扱いの解消すべきである。

2016年（平成28年度）4月から小売の全面自由化が実施され、規制料金によるお客さまからの税コスト回収が担保されなくなることで、さらに2020年（令和2年）送配電部門の法的分離及び小売規制料金の原則撤廃により、競争は更に進展していることなど、電気事業を巡る環境は事業税制度創設時とは大きく変化している。

これらの点を踏まえ、「令和6年度与党税制改正大綱」（2023年12月14日）に則り検討を進め、早期に電気・ガス供給業に係る法人事業税を一般の事業と同様の課税方式に統一すべき。

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

3) その他・課税標準の見直し

【理 由】

- ・ 支払賃金や支払賃料・利子等の事業継続・雇用維持努力に対して課税する外形標準課税制度は、社会環境の変化にも合わない制度であり、抜本的に見直して、適正な負担レベルまで下げられたい。
- ・ 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られる。

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

(A) 被合併法人の期首から適格合併の日の前日までの期間

(B) 合併法人の期首から期末までの期間

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

- ・ 資本割・均等割の課税標準から、通算子法人清算時の譲渡損益相当の額を除外していただきたい。

法人税法上、通算子法人清算時には、清算法人からの「残余財産分配額」と親法人が保有する「清算法人株式の税務上簿価」の差額（譲渡損益相当）を、親法人の「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。そのため、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、各法人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。通算子法人清算は親法人の事業活動規模に影響しないが、通算子法人清算時の譲渡損益相当の額が、結果的に親法人の資本割・均等割の課税標準へ影響することは、本来の課税趣旨にそぐわないと考えられるため、資本割・均等割の課

税標準から通算子法人清算時の譲渡損益相当の額を除外していただきたい。

- ・ 資本割の軽減措置の拡充を要望する。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。
- ・ 付加価値割の計算において、対象金額の集計に多大な時間を要しており、計算方法の簡素化を希望する。
付加価値割の計算方法の簡素化を要望する。計算に必要なデータが多く、情報収集や税額計算が大きな負担となっているため計算方法を簡素化していただきたい。
- ・ 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。
- ・ 法人税の所得計算上、法人税及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。

(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】

- ・ 事業所税の撤廃を要望する。事業所税は、固定資産税及び事業税の外形標準課税と類似の課税標準であり、二重課税であるため廃止されたい。
- ・ 事業所税は、固定資産税及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。
- ・ 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、およびみなし共同事業体要件の廃止を要望する。
- ・ みなし共同事業判定の簡素化を要望する。

グループ会社（特殊関係者）を一体としてみなし共同事業判定による免税店判定は、グループ会社が多ければ多いほど、各社の事務負担が大きく複雑である。また申告を受け入れる側の自治体の確認事務負担も大きいと考えられる。各社単体で免税点判定を行い、双方の事務負担軽減を図っていただきたい。

Ⅳ 固定資産税

(1) 償却資産に対する固定資産税の廃止等

【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する。
- ・ カーボンニュートラルに資する設備を含む償却資産に対する固定資産税の廃止を要望する。

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、我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。現在、中小企業を対象とした極めて限定的な軽減措置が導入され、定期的に拡充されているが、我が国の産業全体の脱炭素化進展への寄与や、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、まずは、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、少なくとも、カーボンニュートラル対応の重要性・困難性に鑑み、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。
- ・ 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）といった消費者の利便性確保に必要な施設・機械であり、営業収益を生む資産であるため、事業用償却資産への課税は廃止し、収益課税とされたい。
- ・ 償却資産の存在しない自治体への申告書提出義務の廃止、「みなし課税」の廃止を要望する。自治体に申告がない場合、過去の申告内容を基に課税することとなっているが、自治体間で資産を移動させることがあり、償却資産の存在しない自治体において過年度の申告内容で課税されると二重課税につながる恐れがある。
- ・ 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も増してかなり厳しく、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。

① 5%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でも必要である。

(2) 償却資産税の評価額算定方法と法人税法上の減価償却制度の統一等

【理 由】

- ・ 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担が高いため、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、大規模なリ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、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。
- ・ 取得価額の5%に達した償却資産に対する課税の廃止を希望する。事実上使用済みの資産に対して課税がなされており不合理である。法人税においては1円まで償却が認められており、管理面での工数増加の要因となっている。
- ・ 残存価額5%の廃止を要望する。製造業の投資促進という観点から廃止すべきと考える。また、現行の制度は、取得価額の5%に到達した償却資産については法人税の計算において5年間の均等償却が行われているにもかかわらず、5%のまま固定資産税が課税されており、不合理である。

(3) 固定資産税の負担の軽減

固定資産税の引下げ等

【理 由】

- ・ 我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、我が国の立地競争力を低下させている。土地に係る固定資産税については、バブル崩壊後、地価が下落する商業地等の税負担の適正化を図る観点から、負担調整措置における負担水準(前年度の課税標準額/今年度の評価額)の上限の引下げ等が図られてきたが、当該上限引下げについては平成14年度を最後(上限70%)に行われていない。また、平成16年度税制改正で導入された、地方自治体が条例により負担水準を60%まで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、実施自治体はごくわずかにとどまっており、ほとんど機能していない。現下の地価動向をみると、地域や地目等による爬行性があるものの、デフレからの脱却が徐々に進むなか、都市部商業地を中心に上昇が続いており、負担水準についても据置措置ゾーン(60%~70%)を下回り、固定資産税負担が増加傾向にあることから、あらためて、固定資産税負担の適正化が求められる状況にある。
上記の状況を踏まえ、国内回帰が進みつつある我が国企業の競争力を確保し、国内立地を更に促進するために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%へ速やかに引下げるべきである。
- ・ 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中で過重な税負担になっており、評価方法の見直し・税率の軽減をお願いしたい。
- ・ 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ため、低公害車の燃料供給設備の課税標準の特例の適用期限の延長を要望する。
- ・ 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。
- ・ 地域経済ならびに中心市街地の活性化に資する商業地等について、街の重要なインフラとしての公共性を評価したうえで、負担水準を引き下げ、営業店舗に課される固定資産税(及び都市計画税)を軽減するべきである。

(4) その他

1) 納税通知書及び納付書の仕様の統一

- ・ 各自治体から送付される納税通知書及び納付書の仕様統一を要望する。
納税通知書及び納付書の仕様が自治体ごとに統一されておらず、金額、納期限の確認の際の工数増加につながっている。また、基本的に全納しているため、全納納付書が必ず同封されていれば納付書枚数の削減に繋がり、事務負担軽減が期待できる。

2) 総括的な窓口、連絡先の設置

- ・ 納税通知書の送付先変更届を一括で受け付けてくれる窓口を設置してほしい。現状では同じ内容の届出書を全国の各自治体に提出する必要があり、大変な事務負担となっている。

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。
- ・ 不動産取得税の非課税要件の緩和を要望する。

組織再編成において、同日に事業財産（資産及び負債）の全部又は一部を事業上の理由により移転できず、段階的に移転する場合も一連の再編成で「主要な資産及び負債が当該分割承継法人に移転していること」としてみなすことを認めていただきたい。

- ・ 投資法人等が取得した一定の不動産に係る不動産取得税の課税標準の特例措置の適用期限を延長していただきたい。

当該特例措置は2025年3月末までの時限措置となっており、期限切れとなった場合、REITにおける不動産の取得コストが上昇して不動産証券化の停滞を招くだけでなく、安定的な高配当に支えられた我が国REIT市場の魅力の低下につながる懸念があることから、軽減措置の延長を要望する。

- ・ 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を要望する。

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6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。

その他の部

I 環境・エネルギー税制

(1) 炭素税・カーボンプライシング

【理 由】

- ・ 脱炭素のための技術的な選択肢がない鉄鋼業では、熾烈な技術開発にかかる国際競争が激化している。日本鉄鋼業が他国に先んじて技術を確立し、いち早く実装に向かうことが将来の競争力維持には不可欠である。これは日本鉄鋼業のみならず、需要産業を含めた我が国産業の競争力に直結する産業政策上の重要課題でもある。

こうした中、「脱炭素成長型経済構造移行推進戦略（2023年7月閣議決定）」（GX推進戦略）に基づき、「成長志向型カーボンプライシング構想」の先行投資パッケージとして2023年12月に閣議決定された「分野別投資戦略」において、鉄鋼業は重点16分野の一つとして位置づけられ、「GX経済移行債」等に基づく設備投資、研究開発投資支援を講じられた。加えて、今年度税制改正では、脱炭素化には巨額な設備投資（CAPEX）のみならず、オペレーションコスト（OPEX）が大幅に上昇することに対応し、戦略分野国内生産促進税制が創設された。一連の政策の展開は、政府が率先して成長志向型の脱炭素化をけん引するという国民、産業界に対する力強いメッセージであり、脱炭素化の取組を持続的に進める上でも、従来型の懲罰的なカーボンプライシング論に手戻りすることなく、現行施策を実効的に推進頂きたい。なお、鉄鋼業は、現在、グリーンイノベーション基金による研究開発支援の下、鉄鋼プロセスの脱炭素化に向けた革新的技術開発を鋭意推進している。今後、革新的技術が開発ステージから実装ステージに向かうに当たり、現時点で政府が明らかにした各種支援策を以ってしても、なお、CO₂排出削減が困難な産業（Hard to abate産業）の脱炭素化にかかる巨額なCAPEX、OPEXにかかる投資予見性を確実なものとするためには追加的な政策措置が不可欠であり、以下の2点を要望する。

- ①脱炭素化のためだけに追加的に発生するCAPEX、OPEXが環境価値として付加されたグリーン商材が社会全体で選好されるためのGX市場の早期の創設と、これと整合的な成長志向型カーボンプライシング施策（GX-ETS等）の制度設計
- ②鉄鋼業におけるGX推進には、計画策定から実施まで長期にわたる大規模プロジェクトが必須であり、OPEXの大幅上昇も伴うことから、戦略分野国内生産促進税制の実効性確保のためには、措置期間の延長、税額控除上限の拡充および対象拡大等について、制度開始後の状況も踏まえた中期的観点からの検討が必要である。また、カーボンニュートラル投資促進税制についても、対象範囲の拡大、脱炭素化要件の緩和が望ましい。

併せて、我が国のカーボンニュートラル実現に向け、企業のGX投資を強力に後押しする観点から、上記両制度の併用が可能となるよう検討頂きたい。

(2) 揮発油税

【理 由】

- ・ 研究開発目的での使用の場合は一般消費者とは用途が異なるため、納税義務の対象外としていただきたい。

(3) 石油石炭税

【理 由】

- ・ バイオメタン及びe-methaneに係る石油石炭税の免税措置を要望する。石油石炭税は、エネルギー多角化による安定供給の確保として、代替エネルギーの開発・導入、新エネルギー技術開発等の財源措置を目的に創設されたことを踏まえ、バイオメタン及びe-methaneは、課税の目的を実現するためのものであることから課税されるべきでないとする。

(4) 軽油引取税

【理 由】

- ・ 軽油引取税の課税免除の特例は令和 8（2026）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。

Ⅱ 納税環境の整備

(1) 申告関係

1) 電子申告関係

【理 由】

- ・ 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。
- ・ 税務手続きの更なるデジタル化を推進するため、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を要望する。

2) 電子帳簿保存法（スキャナ保存制度）

【理 由】

- ・ 電子取引の場合における紙での代替保存（改正前の状態）を認めて欲しい。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。
- ・ 電子取引データ保存に関して、電子保存対象国税関係書類は、法人税法施行規則第59条第1項第三号において、「取引に関して、相手方から受け取った注文書、契約書、送り状、領収書、見積書その他これらに準ずる書類及び自己の作成したこれらの書類でその写しのあるものはその写し」と記載されているのみで、実務的にどの書類までが該当し、どの書類からは該当しないという線引きができない。「お問合せの多いご質問（令和6年3月）」にて追加問答が公表されているが、対象範囲を明確化しているわけではないので、電子保存対象書類の明確化をしてほしい。
- ・ スキャニングに複合機やスマホなどの解像度が規定されているが、実務上1つの文書ごとに解像度を確認することなど不可能である。「視覚的に判別できる程度」等現実的な基準に変更してほしい。
- ・ 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举されているが、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举から例示列举に見直すなどの要件緩和をお願いしたい。

(2) 税務調査

【理 由】

- ・ 申告書・会社事業概況書・勘定科目内訳書・マスターファイル・CbCRは、申告時に提出しているにも関わらず、税務調査時に同様の資料提出を求められる。納税者に過度な負担をもとめず、国税組織内で完結してほしい。

