

令和 8 年度 租研会員の税制改正意見集

令 和 7 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８年度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月に当協会会員からの意見・要望の提出を依頼し、36の企業団体から提出された約500件の意見・要望を事務局において税目別・事項別に整理しました。このため、同じ項目について重複した意見や相反する意見が含まれている場合もありますが、会員から提出されたすべての意見・要望を基本的に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いたしましては、「令和８年度 税制改正に関する租研意見」を取りまとめ、令和７年９月17日に公表しております。

令和７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	3
(4) 減価償却資産の償却等	4
(5) 役員の給与等	5
(6) 貸倒損失・引当金	6
(7) 欠損金	6
(8) 租税法規定と会計基準の乖離調整	7
(9) 特別法人税の廃止	8
(10) 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	12
(5) グループ通算制度からの離脱	15
(6) グループ通算法人への調査・修更正	15
(7) 申告・納付等	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・CN投資促進税制等	17
(2) 交際費等の損金不算入制度の見直し	24
(3) 特定資産の買換に係る特例措置の延長・恒久化等	24
(4) 特定目的会社・投資法人・投資信託に係る課税の特例	25
(5) 海外投資等損失準備金等	26
(6) 地震・災害・公害対策等の特別措置	27
(7) 中小企業にかかる租税特別措置	27
(8) 長期保有土地の譲渡益重課税制度	28

5 国際課税関連

(1) 移転価格税制	28
(2) 外国税額控除制度	29
(3) 外国子会社合算税制	31
(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	42
(7) 経済の電子化に伴う課税上の課題への対応	43
(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（帰属主義）・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) 金融所得	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	54
(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	56
(4) 個人投資者のリスクテイクを支援するための税制措置	57
(5) 外国金融機関等の債券現先取引等（レボ取引）に係る利子の課税の特例	57
(6) 外国金融機関等の店頭デリバティブ取引の証拠金に係る課税の特例	57
(7) その他金融商品への投資について	57
(8) 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・贈与税等

(1) 相続財産の評価	60
(2) 特定の一般社団法人等に対する相続税の課税（相続税法66条の2）	60
(3) 租税特別措置等	60

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	64
(4) その他	64

V その他の国税

(1) 印紙税	67
(2) 登録免許税	67
(3) 関税	67
(4) 自動車重量税	68

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	69
(2) グループ通算制度の導入等	69
(3) その他	70

II 住民税・事業税

(1) 申告納付先の一元化等	71
(2) 外形標準課税（付加価値割・資本割）における課税標準の見直し	71
(3) その他	72

III 事業所税

(1) 事業所税の廃止等	75
(2) 自治体間での文言・制度統一	75

IV 固定資産税

(1) 償却資産に対する固定資産税の廃止等	76
(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	77
(3) 固定資産税（土地等）の負担の軽減	77
(4) その他	78

V 不動産取得税

(1) 不動産取得税	79
------------	----

その他の部

I 環境・エネルギー税制関連

- (1) 揮発油税.....80
- (2) 石油石炭税.....80
- (2) 自動車税・軽自動車税.....80
- (4) 軽油引取税.....80

II 納税環境の整備

- (1) 電子帳簿保存法.....81

国税の部

I 法人税

1 法人税法

(1) 法人税率

- ・ 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イ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高い水準にある中、令和7年度改正で防衛特別法人税が創設されたことで、更に実効税率が上がることに留意が必要である。令和7年度与党税制改正大綱における「法人税改革は意図した成果を上げてこなかったと言わざるを得ず、法人税のあり方を転換してかなければならない。法人税率を引き上げつつターゲットを絞った政策対応を実施するなど（以下略）」と、法人税率の引き上げが前提であるかの様に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。
- ・ 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。企業の海外流出の防止や国際競争力強化の観点から引き下げを望む。
- ・ 平成28年度税制改正により、法人税率が23.2%に引き下げられたが、地方税を含めた日本の実効税率は未だに国際的に高い水準にあるため、法人税率の引き下げを要望する。但し、引き下げを実現するために課税ベースを拡大の結果、金融業にとって課税の公平性を欠いた税制とならないよう要望する。

(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

- ・ 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。
- ・ 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。
- ・ 本来の二重課税を排除するという趣旨に則り、関連法人株式等（持株割合が3分の1超100%未満）の受取配当益金不算入における負債利子控除を撤廃し、配当全額を益金不算入とすることが望ましいと考える。また、外国子会社からの受取配当金についても同様に全額を益金不算入とすることに加えて、対象となる外国子会社の要件である持株割合25%について海外主要国の水準を踏まえて緩和すべきと考える。
- ・ 非支配目的株式等（出資割合5%以下）の受取配当金に係る益金不算入割合を現行20%から引き上げることを要望する。アメリカ・イギリス・ドイツなどの主要国では70%～100%の割合を益金不算入としている。二重課税の防止・国際的な競争力を確保のため、出資割合5%以下の非支配目的株式等に係る受取配当額の益金不算入割合の引き上げを要望する。
- ・ 法人が受け取る株式の配当金等（受取配当等）については、配当元の法人で既に法人税が課されているため、「二重課税の排除」を目的とした「受取配当等の益金不算入制度」の仕組みが設けられている。本制度は確立した税理論に基づくものであり、このような二重課税排除の仕組みは諸外国においても広く導入されている。

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える。

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る。

2) 負債利子控除の撤廃・簡素化等

- ・ 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

- ・ 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。
- ・ 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。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社共同出資の合併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。

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

- ・ 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。

5) 外国法人から受けるみなし配当の金額計算

- ・ みなし配当事由が生じた場合に認識すべきみなし配当の金額を計算するに当たっては、みなし配当事由となる行為を行った法人の本邦税法上の資本金等の金額を把握する必要がある。内国法人の資本金等の金額は当該内国法人の作成する別表5で把握することができ、また当該内国法人には一定の通知義務が課せられているこ

とからみなし配当を認識する法人側での計算に困難は生じない。しかし、外国法人がみなし配当事由である行為を行った場合、当該外国法人は別表5を作成しておらず通知義務も課されないことから、みなし配当を受け取る法人側でみなし配当金額を計算しなければならず、当該外国法人の本邦税法上の資本金等の金額を計算することは困難で、みなし配当の受け手である内国法人側に過度な負荷が発生する。この点、外国法人の本邦税法上の資本金等の金額として当該外国法人の採用する会計基準に沿った資本金及び資本剰余金の金額をもって本邦税法上の資本金等することができる旨規定する事を要望する。

みなし配当事由が生じた場合に認識すべきみなし配当の金額を計算するに当たっては、みなし配当事由となる行為を行った法人の本邦税法上の資本金等の金額を把握する必要がある。内国法人の資本金等の金額は当該内国法人の作成する別表5で把握することができ、また当該内国法人には一定の通知義務が課せられていることからみなし配当を認識する法人側での計算に困難は生じない。しかし、外国法人がみなし配当事由である行為を行った場合、当該外国法人は別表5を作成しておらず通知義務も課されないことから、みなし配当を受け取る法人側でみなし配当金額を計算しなければならず、当該外国法人の本邦税法上の資本金等の金額を計算することは困難で、みなし配当の受け手である内国法人側に過度な負荷が発生する。特に歴史の長い外国法人の場合には、当該の負荷が顕著である。また、子会社株式簿価減算特例の適用に当たっては負荷軽減の観点から、子会社の利益剰余金として当該子会社の会計上の利益剰余金の金額を用いた計算となっており、そちらとも平仄の取れた改正となる。

(3) 有価証券

1) 上場株式以外の有価証券

- ・ 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、その株式発行法人の規模に応じ、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) 有価証券の償却原価法にかかる利息法の適用

- ・ 償還有価証券について、現在会計上の償却原価法では定額法と利息法が認められているが、税法では利息法が認められていない。税法においても利息法を導入することを要望する。国際会計基準では、有価証券の償却原価法について利息法が適用されることになる。一方税務上は定額法しか認められないため、財税差の集計管理を対応しなければならず、IFRS適用のハードルとなる。債権の償却原価法については、利息法が認められており、有価証券についても利息法を選択可能としてほしい。
- ・ 有価証券の償却差額の計算方法について、定額法だけでなく利息法の計算方法を認めること。金銭債権の償却差額の計算方法については法人税法基本通達2-1-34で利息法又は定額法の選択適用ができるのであるから、同様に有価証券の償却差額においても同様に利息法と定額法の選択適用が認められるべき。

3) 有価証券評価損の損金算入要件の緩和

- ・ 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。
- ・ 子会社株式等の非上場株式評価損の損金算入要件緩和を求める。客観的な評価減（例：上場子会社株の時価下落、継続的な多額の赤字、事業計画の大幅な未達、債務超過の継続、第三者による客観的な評価額の大幅な下落など）があった場合に、早期に損金算入を認めるよう要件を緩和してほしい。

新規事業投資として関連会社やスタートアップへの出資が多いが、不確実性が高く減損処理が必要となるケースがある。現状の税法では、評価損の損金算入要件が厳しく、「事業活動が停止または再開の見込みがない」場合に限定されており、客観的な評価減があっても早期に損金算入できない。これが新規投資意欲を阻害している。投資先の客観的な評価減があった場合に、より柔軟かつ早期に減損損失の損金算入を認めるべき。投資リスクを軽減し、アグレッシブな投資判断を後押しする税制が必要。

(4) 減価償却資産の償却等

1) 損金経理要件の撤廃

- ・ 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いただきたい。

2) 固定資産の評価損・減損損失の損金算入要件の緩和

- ・ 固定資産の減損損失について公正妥当な経理処理として会計上容認されたものについて、法人税法上も損金算入を容認してほしい。会計制度との調和を図ることが、事務負担の軽減・算定誤りの削減など企業の競争力確保のために資すると考えられる。

3) 電話加入権の損金算入

- ・ 既に携帯・スマホの普及により、企業でも固定電話自体が無くなっている。そのような中、電話加入権自体の価値もないため、除却による全額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。
- ・ 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。

4) 無形固定資産の税務上の取扱いについて

- ・ 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。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える。

5) 資産区分の見直し

- ・ 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) 役員の給与等

損金算入要件の緩和・明確化

- 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。

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。
- 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。
- 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）
- 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。
- 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年税制度改正により、一定の要件のもと、同族会社（非同族会社の100%子会社等）がその業務執行役員に支給する業績連動給与を損金の額に算入することが可能となった。この一定の要件のなかには、金融商品取引法第24条第1項に規定する「有価証券報告書」への記載や会社法第404条第3項に定められた「報酬委員会」等における決定が含まれている。そのため、外国法人を親会社とする日本の子会社が業績連動給与を支給する場合において、これらの要件を満たすことができるか否かについて、疑義が生じている。

令和3年度税制改正では、投資運用業を主業とする非上場の非同族会社等の役員に対する業績連動給与について、投資家等のステークホルダーの監視下に置かれているという特殊性に鑑み、その算定方式や算定の根拠となる業績等を金融庁ホームページ等に公表すること等を要件として損金算入を可能とする措置が、金融商品取引法の改正を前提に講じられたが、投資運用業を主業とする法人以外の外資系日本子会社についても、その外国の親会社の本店所在地国における法令に基づき、「有価証券報告書」に相当するもの又は「報酬委員会」に相当するものといえるのであれば、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。国税庁から2025年6月5日に公表された東京国税局による文書回答事例「非財務指標を組み入れた業績連動型株式報酬の税務上の取扱いについて」（2025年5月20日付）では、業績連動指標に加えて非業績連動指標を組み入れて支給額等が算定される給与であっても、その給与について業績連動指標を基礎として客観的に算定された部分がある場合には、その部分は支給の適正性・透明性が担保されているものとして損金算入業績連動給与として取り扱っても差し支えないことが確認されている。しかし、この文書回答事例によれば、非業績連動指標を算定の基礎とする業績連動給与部分については依然として損金算入が認められないものと考えられることから、企業のサステナビリティへの取組みを後押しするような非業績連動指標を用いた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。
- 業績連動給与の損金算入要件について、個別の支給額の算定方法の開示を緩和していただきたい。税法が金商法で定められている以上の開示を要求していると思われる。独立性が担保されている報酬委員会あるいは報酬諮問委員会などでの決定であることから、恣意性も排除されていると思われる。恣意性の排除を求めるのであれば、個別の支給額の算定方法を税務署への届出することで足りると考える。
- 業績連動給与の損金算入要件について、算定方法の要件としてESG評価も算定方法に含めていただきたい。独立性が担保されている報酬委員会あるいは報酬諮問委員会などでの決定であることから、恣意性も排除されていると思われる。ESG評価機関によりESG経営が重視している中で、国際競争に劣後する可能性が考えられ

る。

- ・ 役員に対して支給する（退職）給与のうち不相当に高額な部分の算出方法を明確化することを要望する。

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

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

(6) 貸倒損失・引当金

1) 個別貸倒引当金制度の復活

- ・ 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の重要性を有する場合が多く、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

- ・ 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

- ・ 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。

(7) 欠損金

1) 欠損金の繰越期間の延長・繰戻還付制度の復活及び控除制限の廃止

- ・ 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。

- ・ 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。
- ・ 当業界の投資は資源開発等回収期間が長期に亘るものが多く、税務上の欠損金の繰越可能期間はキャッシュフローに影響を与え、投資の意思決定を大きく左右する。投資に対する積極性を確保し、我が国経済の国際競争力の維持向上のためにも、欠損金の繰越可能期間の延長又は無期限化及び控除制限の撤廃をお願いしたい。
- ・ 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。外国企業とのイコール・フットING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。

- ・ 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。

- ・ 欠損金の繰越期間については、諸外国では無制限の国も多く、国際的な競争力の強化と、法人税の負担平準化の観点から、欠損金の繰越期間を延長いただきたい。
- ・ 欠損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ことが必要である。
- ・ 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。
- ・ 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。
- ・ 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上限額は恒久的に撤廃していただきたい。

2) 欠損等法人の欠損金の繰越しの不適用

- ・ 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。

(8) 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

- ・ 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。
- ・ 日本の会社法以外の会計基準（外部公表ベースの会計基準等）をベースに課税所得計算することを認めていただきたい。外部公表している会計数値の基準となってる会計基準による決算数値は、外部監査法人の監査を受けることや広く公表されるベース数値となることから、決算数値として妥当なものとなっている。

2) 研究開発費用関連の損金算入

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

3) 金融商品会計

- ・ 公正なる会計慣行に従って行われたヘッジであっても、この条文が別段の定めとして機能することから、会計と税務が一致せず、不必要と思われる税務調整や会計上は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

- ・ オペレーティング・リース取引について税会一致の処理を認めていただきたい。新リース基準の導入によって申告調整が必要になり、システム対応コストや所得や付加価値割の計算誤りリスクの発生を懸念している。
- ・ 新リース会計基準に伴うオペレーティング・リース取引の取り扱いについて、法人税・地方税と会計でそれぞれ処理が異なり、取り扱いが複雑であるため、一致させることを要望する。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。
- ・ 会計上のファイナンスリースと税務上のファイナンスリースの定義を一致させること（もしくは一致していると解釈できることの明確化）を要望する。

新リース会計基準の適用が開始される2027年4月1日以後開始事業年度においては、資産の賃貸借が会計上も税務上もファイナンスリースに該当する場合には、貸手における税務上の取扱いは、法人税法第22条及び第22条の2の通則的規定により、新リース会計基準における貸手の会計処理（第1法又は第3法による利息法収益認識）に従うため、税会不一致は生じないこととなる。ここで、税務上のファイナンスリースの判定については、法人税法施行令第131条の2第2項において、税法独自のフルペイアウト要件（賃料総額>リース資産の取得価額×90%）が定められているが、新法人税基本通達12の5-1-3において、会計上のフルペイアウト要件（現在価値基準又は経済的耐用年数基準）に該当する場合にも税務上のファイナンスリースに該当することが示された。つまり、税務上のファイナンスリースは、会計上のフルペイアウト要件に加えて、税法独自のフルペイアウト要件を満たす場合にも該当することとなり、会計上のファイナンスリースよりも少し範囲が広がっているように見受けられる。

もしこういう解釈に基づく場合、たとえば、会計上はオペレーティングリースに該当するが、税務上はファイナンスリースに該当するケースが生じ得る。この場合、会計上は賃貸借処理を行うことになるが、新リース会計基準適用前は、旧法人税基本通達2-4-2により、このような場合であっても延払基準の方法による経理がされているものとみなして旧法人税法第63条に規定する延払基準の方法による収益計上が認められていた。しかし、新リース会計基準適用後は旧法人税基本通達2-4-2も廃止されるため、税務上、リース開始時点での一括譲渡処理が必要となり、税会不一致が生じることになるとと思われる。

その場合、貸手としては、担税力のない一時の税負担が先行して生じてしまうこととなり、リース業界（貸手）における影響は計り知れないと考えられる。このような潜在的な悪影響を回避するために、会計上のファイナンスリースと税務上のファイナンスリースの定義を一致させること（もしくは一致していると解釈できることの明確化）が望まれる。

(9) 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

- ・ 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）の税金を課すものだが、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る。

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る。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いるが、本税は制度として廃止すべきであるとする。

- ・ 年金資産に係る特別法人税の撤廃を要望する。

企業年金及び確定拠出年金は、公的年金を補完し、勤労者の老後生活の維持・安定を図る上で大きな役割を担っており、急速な少子・高齢化が進展する中、その重要性はますます増大している状況。

退職年金等積立金への課税は資産運用に悪影響を及ぼすほか、国際的にも例を見ない課税となっており、現在課税が停止されている特別法人税については制度を撤廃すべき。

- ・ 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当であると考えられることから、退職年金等積立金に対する法人税の課税は廃止していただきたい。

(10) その他

1) 組合に係る課税の明確化等

- ・ 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。
- ・ 外国籍任意組合等の本邦法人格の有無の判定を、制度上明確にすることを要望する。2015年のデラウェアLPSの最高裁判決を受け、外国籍任意組合等の日本の税務上において法人格の有無の判定は非常に重要。ただし、本邦税務上、「法人」の概念は民法等の定義を借用しており、外国籍任意組合等については判断が困難若しくはできないということが生じているため、ここを明確化すべきと考える。

2) 構成員（パススルー）課税の導入

- ・ 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

- ・ 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

- ・ 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

- ・ 控除対象外消費税額等は損金算入されるが、資産に係る控除対象外消費税額等を損金に算入するためには、損金経理を要する。しかし、決算確定日までの短い期間において、控除対象外消費税額等の正確な金額を把握することが極めて困難であり、また、決算確定後、法人税の確定申告期限までの間に、収益計上もれ、費用過大計上などの申告調整が必ず発生するため、控除対象外消費税額等と、損金経理した額が一致することはほぼない。特に、確定額>損金経理額の場合、その差額を60カ月で損金化することは過度な事務負担となることから、資産に係る控除対象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。
- ・ 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。

6) 受取配当に係る所得税額控除

- ・ 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を喪失している。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、金額的影響が小さい場合が大半であるにも関わらず、計算が複雑で事務負担が非常に大きく、業務の効率性が著しく損なわれている。
- ・ 所得税額控除のうち株式にかかる配当については、その元本を所有していた期間に対応する部分の金額だけが控除されることになっているが、保有期間に関わらず全額控除する。平成26年度税制改正で、平成28年1月1日以後受ける公社債等にかかる支払利子、配当金等にかかる所得税額控除の所有期間按分が廃止されており、株式にかかる配当についても同様に全額控除が認められるべき。

7) 暗号資産の期末時価評価課税除外要件

- ・ 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。

8) 事業税の損金不算入

- ・ 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。

9) 見込納付額欄の追加

- ・ 申告書別表1について、地方税と同様に、見込納付額欄を追加し、差引納付・還付額をわかりやすくしていただきたい。

2 グループ通算制度

(1) 制度全般の整備

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

- ・ グループ通算制度における税額控除項目の全体計算への適用を要望する。

グループ通算制度移行後、個社申告をベースとする思想に変更されたことで、特定の項目以外の税額控除は個別判定となった。しかし、グループ通算制度を適用するような会社は、連結経営を志向して数十年経過しており、連結納税制度の整備によりようやく税務も経営も平仄を合わせることとなり、組織再編上も税制中立が保たれたところ、グループ通算制度移行により後退したと捉えている。

単体判定により、グループ全体であれば適用できるはずが適用除外になるケースと共に、例えば賃上げ促進税制では、実態として大企業グループでグループ通算制度適用で一体となっているにもかかわらず、制度上中堅企業扱いとなることでこの面では有利適用となる状態も生じている。

有利不利は混在しているが、単体ごとの判定では企業グループの実態を適正に税制上反映できないと考え、税額控除項目は原則として全体計算の対象とするよう検討頂きたい。

- ・ 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。

(2) 通算対象法人の範囲の拡大

- ・ 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。
- ・ 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。

(3) 制度適用開始時・加入時に伴う資産の時価評価

- ・ 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

- ・ 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いるが、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る。また、分割の場合には分割割合の算定も実施し、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るため、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べきであり、改正を要望する。
- ・ 資産調整勘定対応金額等の計算方法を見直すことを要望する。

以下のようなケースでは、令和4年度税制改正による投資簿価修正における資産調整勘定対応金額等の加算措置の導入以降も、M&Aにより簿価純資産価額を超える評価額で取得した通算子法人株式を第三者に売却する場合に、その通算子法人株式を売却する通算法人において、いわゆる買収プレミアムに相当する調整勘定対応金額部分を損金（譲渡原価）に算入させることができないという課題が解消されていないと考えられるため、資産調整勘定対応金額等の計算方法を見直していただきたい。

例：グループ通算制度を適用している通算法人（S社）が、親会社（A社）とその100%子会社（B社）から成る内国法人2社を、そのA社の発行済株式の全部を譲り受ける方法により取得した場合において、その2社がグループ通算制度に加入した後に、適格現物分配等の方法によりそのB社株式をその取得をした通算法人S社に移転し、その後S社がB社株式を売却するケース

- ・ 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その後に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項の投資簿価修正は通算承認の効力を失った日（譲渡日）の前日における簿価純資産価額を基礎として計算すること

とされていることから、上記①の非適格分社型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、上記②の譲渡に伴う投資簿価修正を通じて、譲渡日の前日、つまり非適格分社型分割の日の前日の売却対象通算子法人の簿価純資産価額に修正されると解される。この場合、上記①の非適格分社型分割による譲渡損益の発生に加え、その非適格分社型分割により売却対象通算子法人に移転された純資産が投資簿価修正に反映されないことにより生じる上記②の譲渡損益の発生という、二重課税以上の不合理な状況が生じうるので、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。買収ファインンス活用、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。

- ・ 令和4年度税制改正において、資産調整勘定対応金額をグループ通算制度離脱時の譲渡原価に加算できる措置が制定された。一方で、組織再編元、組織再編先の双方で資産調整勘定対応金額の譲渡損を重複計上する租税回避行為を防止する趣旨で、離脱対象となる通算子法人にて非適格合併等の組織再編行為が行われた場合、資産調整勘定対応金額をゼロと見做す措置が講じられている。二重損を防止する趣旨は理解できるものの、例えば、買収後のPMIの一環で、ごく小規模の事業譲渡を行った場合であっても、文理上は資産調整勘定相当額全額が切り捨てられる事態が生じ得ると懸念している。以上を踏まえ、下記の改正を要望。

①適用対象範囲の適正化

2重損防止の趣旨は理解できるものの、元々は事業の全部譲渡を想定した規定であって、組織再編規模に関わらず、一律に資産調整勘定対応金額を切り捨てる措置は過剰であるため、例えば非適格組織再編成のうち、事業の全部譲渡のように明らかな制度濫用に繋がる事態に絞って資産調整勘定対応金額を切り捨てる、それ以外の場合は資産調整勘定対応金額をそのまま維持する等、適用対象範囲を適正化する措置を講じて頂きたい。

②再編規模に応じた調整計算の実施

会社買収後、いわゆるPMIの過程で、コア事業／ノンコア事業の内容精査を行い、ノンコア事業の切り離しを検討すること自体は自然な企業行動であり、かつ、係る切り離し策の一環として事業譲渡等を選択すること自体は、企業の稼ぐ力を向上させ、産業の高度化を図る上で必要不可欠な行為である。特に、買収後のノンコア事業の整理、統合を迅速に進める観点で、赤字、ごく小規模の事業を、事業譲渡の形で、マネジメントでなく、現場レベルの判断で実施することも想定される。このような場合、事業の全部譲渡と異なり、事業価値の大半が譲受先に移転するわけでないが、現行規定では、資産調整勘定対応金額相当額全体が消失する形となり、著しく不合理な結果となる。現行規定に鑑み、グループ通算制度適用法人においては、ノンコア事業の切り出しを適格再編(適格分割等)或いは資産譲渡の形式で実施する必要があるが、前者は事業の完全な切り離しの足枷となる点、後者は資産／事業のいずれに該当するかは、事実認定の議論であり、課税関係の安定性で問題がある。完全子会社化を断念し、グループ通算制度の利用を躊躇する会社も存在するものと思料する。

当該規定が単体法人とグループ通算法人との間で株式譲渡における税負担の不公平、ひいては競争力の格差を生じさせているため、非適格再編等を実施した場合、資産調整勘定対応金額を一律零とするのではなく、実施した非適格組織再編の規模に応じて、合理的な計算方法にて、規則的に資産調整勘定対応金額を調整する措置を講じるなどの改正を要望する。

3) 試験研究費の税額控除

- ・ 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。単体申告やかつての連結納税制度では合理的なルールが設けられているが、グループ通算制度では不合理なルールとなっており、この不合理な状況を解消するため、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すべきである。

- ・ 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。税務調査で否認を受けた際、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。

4) 寄附金の損金算入限度額の計算

- ・ 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。

5) グループ通算法人への留保金課税

- ・ 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。

6) 減耗控除制度における所得基準額計算の見直し

- ・ 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た。

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通算グループ全体での判断に変更された。これは、減耗控除制度の適用のある会社に繰越欠損金がない場合でも、通算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。

7) 収用控除限度額の個別会社毎の限度額設定

- ・ グループ通算制度の導入に伴い、グループ通算制度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) グループ通算制度からの離脱

- ・ 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。

- ・ 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と、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。

(6) グループ通算法人への調査・修正

- ・ 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べき状況にあるため、税務調査はグループ単位で実施するべきである。
- ・ グループ通算制度を適用している場合の修正については、遮断措置が設けられているが、進行年度における調整も必要となっている。この処理は、連結納税制度における修正時の事務負担に比べて複雑で事務負担が増加する結果となっているため、連結納税制度と同じように修正の対象年度にて処理する制度に改善いただきたい。

(7) 申告・納付等

1) 通算法人の災害等による確定申告書の提出期限の延長

- ・ 納税者の選択により提出期限を延長しないことも可能にしていきたい。国税通則法施行令3条1項に規定される地域指定により確定申告書の提出期限が延長され、当該地域に通算法人が所在した場合、当該延長措置が終了するまで通算グループ全体の申告が確定しないことになる。グループ通算制度における遮断措置は修正を行う場合に限られるため、当該延長措置が終了するまで遮断措置が適用できず、修正事由が生じた場合に全体計算を行って期限内申告の訂正を行う必要がある。災害延長も遮断措置も納税者の事務負担軽減を意図していただいた制度にもかかわらず、組み合わせることでかえって不都合な状況になっている。

2) グループ通算制度におけるダイレクト納付

- ・ 納税証明書の取得は、入札や許認可手続き等、急を要することが多く、受注機会を失うことが生じているため、取得遅延の改善を要望する。未納の税額がないことを証明する納税証明書(その3)について、通算グループ内の法人に1社でも未納がある場合は交付されない。特に問題となるのが、確定申告・納税後に入札や許認可の更新手続きのために納税証明書を取得したい時である。見込納付額と確定納付額に差が生じた場合、グループ通算制度下では、親法人のみ課税所得額が増え納税額が増えたとしても、子法人も納税額が増え、その納税額の多寡によって子法人に「利子税」が発生する。「利子税」は確定申告時に納付することはできないため、一時的に【未納】に陥る。「利子税」が発生した子法人全てが納めなければ納税証明書(その3)は交付されないため、親法人が未納の法人を特定し至急納付を促すが、納付しても全ての納付書原本をもって、税務署窓口に出向かなければ、入金照合に3週間を要すると税務署窓口で脅かされる。入金照合のため、該当する全国の子法人から納付書原本を取り寄せ、直接税務署に出向く必要があるなど、多大な労力と時間を要している。
親法人が代わって納税することも認められておらず、現行の運用では企業活動に支障をきたしている。

3) 通算法人の連帯納付責任

- ・ a) グループ通算制度において、親法人からのダイレクト納付を行う場合、旧連結納税制度同様に、親法人にて一括で納付及び還付を行うこと。それが困難である場合は、親法人からダイレクト納付を行う場合、各通算子法人に係る還付金については親法人にてシステム上で確認できるような仕組みを整備することを要望。中間納付については、親法人にて一括で納付を行った場合も、還付が生じた場合、各通算法人に還付されるため、親法人と各通算子法人間で精算の手間が生じており、納付した法人に還付されるよう見直しを要望する。
 - b) 通算親法人がダイレクト納付を用いて通算子法人の税額を代理納付する場合、当年度加入法人、及び当年度末は通算子法人であったが翌事業年度における納付時までに清算により離脱済の法人については、ダイレクト納付を利用できないため、全ての通算法人について利用できるよう、システムを整備することを要望。ダイレクト納付を利用できる法人とそうでない法人とで納付方法を分けなければならず、実務負担が生じているため見直しを要望する。
- ### 4) グループ通算制度における他の通算法人の利子税等未納期間における納税証明書発行不可状態の解消
- ・ 他の通算法人の利子税納付状況にかかわらず、各法人における自社固有分の未納税額がないことの証明書の発行できるようにすることを要望する。
 - ・ 納税証明書発行時の「未納の税額がないこと」を個社ごとに判定していただきたい。実務上、法人税・地方法人税にかかわらず、あらゆる税目・延滞税等の未納期間がある際に、他のグループ通算法人で未納の税額がないことの発行がされないケースがあった。連帯納付義務を負う法人税・地方法人税・それに係る附帯税以外については、個社ごとの「未納の税額がないこと」の判定をお願いしたい。

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

- ・ 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) 会社分割

- ・ 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。

3) スピンオフ税制

- ・ 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。

4) 組織再編税制における支配関係及び適格株式交換等の判定

- ・ 支配関係等の判定は、発行済株式総数に基づき行われているが、会社法における種類株式の導入以降、株数

と議決権・配当受益権等の権利の持分割合は必ずしも連動せず、現実に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。

5) 海外支店が絡んだ組織再編税制の見直し

- 海外支店における組織再編を念頭に置いた再編税制見直しを行うことを要望する。具体的には、海外支店の現物出資により本支店勘定を債権として取得しても、適格現物出資の「株式のみ交付要件」に抵触しないよう改正することを要望する。銀行は現地規制により、支店を現地法人化するよう求められるケースがある。他方、再編税制は海外支店再編を考慮していないため、再編によって内部取引が譲渡対価とみなされ、適格再編の対価要件を満たさないケースがある。実態上グループ内再編といえる場合には、再編税制の趣旨に従って、課税繰延措置を設けるべき。

(2) 組織再編成に係る計算規定・評価方法等の整備

1) 非適格合併時の青色欠損金

- 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。

2) 組織再編税制における消費税・登録免許税への免税措置の拡大

- 消費税については現状、課税売上割合の計算上、分母に加算する有価証券の譲渡対価の額は、適格現物出資等、税制適格再編要件を満たす場合においても、帳簿価額ではなく時価となっている。
登録免許税は現状、設立の登記もしくは資本金の増加の登記を行う際に、適格現物出資等、税制適格再編要件を満たす場合においても、資本金の額・増加した資本金の額の7/1000の登録免許税を納付することになっている。
産業構造の変化やグローバル競争の激化に対応するため、事業再編を大胆かつ機動的に行い、事業ポートフォリオの組換えや経営資源の集中・最適化等の必要性が生じていることから、組織再編をより一層後押しするための要望である。

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・CN投資促進税制等

1) 研究開発投資促進税制等の拡充等

- 研究開発税制を維持しつつ、以下の視点から拡充・見直しを講じるべきであると要望する。
 - ①恒久的措置である一般型（総額型）に係る税額控除の控除上限（法人税額の25%）の維持・拡充
 - ②国際的なイコールフットINGの観点および欠損金が先行するスタートアップを踏まえて控除超過額に係る繰越控除の復活
 - ③ビジネスモデルの変革等に即した試験研究費の取扱の見直し（クラウドを利用してサービスを提供するためのソフトウェアに係る研究開発費の発生時損金算入を認めること等）
 - ④グループ通算制度において増額修正が生じた場合の試験研究費税額控除上限引上げを認めること
 - ⑤税制適用の裾野の拡大（自然科学及び工学と密に連携した人文社会科学に係る活動についても試験研究費の範囲に含めること等）

本年6月7日に閣議決定された経済財政運営と改革の基本方針2022（骨太方針）では、新しい資本主義に向けて科学技術・イノベーション、スタートアップ、GX、DX投資を計画的・重点的に投資を行うことの重要性が謳われている。これらの投資を推進していく観点から上記を要望するものである。

- 研究開発税制について次の要望をする。
 - ①一般型・OI型の控除率の維持・延長
 - ②上記①が難しい場合、基礎研究（フロンティア領域）の試験研究費に係る控除率の上乗せ
 - ③高度研究人財に係る人件費に係る税額控除の見直し・拡充（研究テーマの社内外への公募要件の廃止、博士号取得から5年経過しない者に限る要件の廃止、高度研究人財に係る人件費の割合の増加要件の廃止等）
 - ④大学等との共同研究に係る第三者による監査手続きの廃止（代わりに明細書等の整理・保存）、直接経費の一定割合の間接経費について税額控除の対象化

研究開発は時間と資金を要する長期的な取り組みであるため、企業の研究開発投資マインドを後押しする研究開発税制の長期的な維持と安定性の確保が重要。日本企業の持続的なイノベーションによる国際的な競争力の向上や日本の経済成長の促進の観点で、本税制の延長・拡充をお願いしたい。

また、大学等とのオープンイノベーション活動の更なる促進の観点から、面倒な監査手続きを廃止して頂きたい。例えば、大学とのラボ契約では、試験研究費の対象から除外する金額は、研究支援経費等の間接経費（大学側管理費用として負担しているもので案件に紐づかない）や消費税額等であり、この状況は毎年同じであるため、第三者による監査を毎年実施しなくても企業側で算定・証明可能である。

- 研究開発税制につき、下記の改正を要望する。
 - ①特定の研究分野（量子・AI等）に対する更なる税制優遇（特別試験研究費化）
 - ②手続きの一層の簡素化（共同研究費用の第三者確認は不要とし大学による確認のみとする等）
- 背景として、政府が掲げる重点政策の実現に向けては、特定の研究分野に対する直接的な優遇措置が有効であること、手続き面での負担が大きく、適用にあたってのコストと税制によるベネフィットが見合わないことが挙げられる。
- 研究開発税制（一般型）の維持・拡充を要望する。多国籍展開する企業は研究開発リスクを負いながら、海外競合企業と競争している。（事務処理も含めて）諸外国制度に劣後しない・優位な制度を維持・拡充していただきたい。
- 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担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。
- 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。
- 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。
- 企業の研究開発投資のインセンティブになるため、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）。
- 研究開発税制（一般型）について、控除出来なかった税額の翌年度以降繰越（繰越控除制度の復活）及び還付（RTCの創設）を希望する。経産省 第3回 研究開発税制等の在り方に関する研究会 資料6より、「日本の研究開発税制の効果に関する論文（池内（2022））では、2015年度の繰越控除制度の廃止が研究開発投資の減少に寄与したとしている。

OECD加盟国の多くで、繰越控除制度やRTCを整備していることから、イコールフットINGの観点からも、繰越控除制度の復活を希望。

- ・ 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。
- ・ 試験研究費税額控除制度の総額型（一般型）の税額控除率の適用期限延長を要望する。令和6年税制改正により、一般型の控除額算出に掛かる特別措置を設けたが、適用期限が令和7年度末（2026年3月31日）までになるので、適用期限の延長を要望する。
- ・ 平成27年度税制改正で廃止された繰越控除制度を復活し、5年間繰越可能とすること。他の先進国でも長期間の繰越制度が設けられており、イコールフットイングからも復活を求めるべき。
- ・ 研究開発税制における「試験研究」の定義を拡大し、サービス開発、ビジネスモデル開発、コンテンツ開発など、当社の事業特性に合致する無形資産への投資を明確に対象に含めるよう要望。
現在の研究開発税制は、「製品の製造又は技術の改良、考案若しくは発明」に係る試験研究が主な対象であり、技術的要素が薄い、または判断が難しい無形資産（サービス、ビジネスモデル、コンテンツ等）への投資は対象外となるケースが多い。特に、当社の主要な新規事業開発であるサービス開発、ビジネスモデル開発、コンテンツ開発といった無形資産への投資が、「対価を得た新サービス」の限定的な解釈や、技術的定義の厳しさから、税制優遇を受けにくい。企業の成長を促進するため、事業実態に即した「試験研究」の定義の拡大が必要。サービス開発やビジネスモデル開発、コンテンツ開発など、無形資産への投資も広く税制優遇の対象とすべき。
- ・ 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4②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。
- ・ 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ため、控除上限の拡充を要望する。比較試験研究費の算定簡素化も、税制改正等により金額修正が発生した場合、過去3年に遡る必要があり、実務上の負荷が高いため、過去3年平均との比較ではなく、過去1年との比較にしていきたい。
- ・ 新規高度研究人財の定義「博士号を授与されて5年を経過しない者、又は他の事業者で10年以上研究業務に従事し雇用されてから5年を経過しない者」の要件が厳しく抽出に負荷がかかるため、高度研究人材の活用に関する試験研究費の適用要件を緩和することを要望する。
- ・ 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、脱炭素技術開発分野において日本が世界のトップランナーを維持し、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、これら環境・エネルギー政策委員会および税制分科会で継続検討中の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、カーボンニュートラルを重点分野として位置づけ、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) 特別試験研究に係る税額控除制度の改善

- ・ 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。

- ・ オープンイノベーション型の利用促進のため、監査等の適用要件を満たすことが容易でない要件の更なる緩和を要望する。
- ・ 第三者確認の廃止を要望する。大学等にて費用確認は行われており、証票確認ができない中、第三者による費用監査の実効性は限定的である。
- ・ 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、会社からの支出額での適用としていただきたい。

3) 生産性向上設備投資促進税制

- ・ 平成28年度で廃止された生産性向上設備投資促進税制の再創設を要望する。設備投資を促進することにより、日本の製造業の競争力強化や消費税増税への景気対策として再創設していただきたい。コロナ禍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。
- ・ 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。

4) CN投資促進税制・戦略分野国内生産促進税制

- ・ カーボンニュートラル税制について下記の要望をする。
 - ①税制期限到来に伴う延長
 - ②適用範囲の見直し
- ・ 税額控除の繰越制度：【現行】適用対象投資年度のみ税額控除可⇒【見直し】適用対象投資年度に税額控除

可能額が控除しきれない場合（欠損及び税額控除限度額を超過）には、翌年度以降に税額控除

脱炭素化が図られる設備投資は、設備ラインの見直しや新たな建物等の建築等、構想から完成までに長期間要するものもあり、計画当初に見込んだ所得が発生せず本税制の適用を受けられなくなることが想定される。

- ・ CN投資促進税制について、これらの投資促進税制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。
- ・ 2050年カーボンニュートラルの実現には、民間企業による脱炭素化投資の加速が不可欠である。「大きな脱炭素化効果を持つ製品の生産設備導入」や「生産工程等の脱炭素化と付加価値の向上を両立する設備の導入」等、脱炭素に資する投資を促進する観点から延長を要望する。
- ・ 本年2月に閣議決定されたGX2040ビジョンでは、「本ビジョンを基に、既に始動しているGXの取組を2040年に向けて大きく飛躍させるための政策を具体化する。」とされ、同ビジョンの柱の一つであるGX産業構造においては、「GX分野での投資を通じて、①革新技術をいかした新たなGX事業が次々と生まれ、②日本の強みである素材から製品に至るフルセットのサプライチェーンが、脱炭素エネルギーの利用やDXによって高度化された産業構造を目指す。」とされている。

こうした明確な国策の方向性に基づき、日本鉄鋼業は、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推進するとともに、分野別投資戦略に基づく設備投資支援の仕組みも活用しながら、脱炭素化プロジェクトを遂行する途上にある。

CO₂排出削減が困難な産業（Hard to abate産業）である鉄鋼業の脱炭素化には、長い移行期間を要するとともに、現行の生産効率が極めて高く経済性にも優れた製造プロセスを抜本的に転換するためには巨額のCAPEX、OPEXも発生する。脱炭素化を持続的に進め、サプライチェーン全体を通じたGXへの行動変容等を通じてわが国の成長と雇用の創出に繋げるためには、Hard to abate産業の脱炭素化にかかる投資予見性を確実にすることが不可欠である。

このためには、政府によるGX製品市場の初期需要の創出に続き、確実に市場拡大するための規制措置等を含めた時間軸を伴う施策の展開と、我が国産業の国際競争力を強化する視点での成長志向型カーボンプライシングの実行に加え、GXによる成長を一層加速するための税制措置の拡充が必要である。

具体的には、令和6年度税制改正で創設された戦略分野国内生産促進税制は、グリーンスチール生産・販売開始後においても上昇するオペレーションコスト（OPEX）に対する長期的な支援策として不可欠であるが、その実効性の観点から、適用期間、控除上限や対象範囲の拡大、グループ通算制度の適用などについて、週及的に更なる拡充が望まれる。

併せて、令和7年度で認定期限を迎えるカーボンニュートラル投資促進税制についても、投資額（CAPEX）を支援する対象を拡大する観点から、炭素生産性要件の緩和や投資上限の引上げを行うべきである。

また、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、OPEXを支援する戦略分野国内生産促進税制とCAPEXを支援するカーボンニュートラル投資促進税制については、その適用について相互に排除せず、併用可能とすべきである。

- ・ 経済安保・GX・DXを実現するためにキーデバイスである先端電子部品も対象に組み入れていただきたい。「先端電子部品」は我が国経済活動および国民生活の維持に不可欠な基幹物資であり、その重要性は日増しに高まっている。これらは半導体とともに医療機器、防衛装備、データセンター、通信インフラ、自動車など幅広い分野で活用されており、とりわけ積層セラミックコンデンサ（MLCC）、フィルムコンデンサ、SAWフィルタやBAWフィルタなどは極めて重要な「先端電子部品」と位置づけられている。この度、2024年2月には経済安全保障推進法（経済安保法）に基づき特定重要物資として指定される見通しとなったが、この措置は日本の経済安全保障強化という観点からも大変意義深いものである。

さらに近年では、通信基地局やデータセンターといったDX社会の基盤となるデジタルインフラが急速に拡大している。一方で、それらの電力消費量も増加傾向にあります。「先端電子部品」はその特性から低消費電力化を実現し、GX（グリーントランスフォーメーション）政策にも寄与している。このため、「先端電子部品」はDX（デジタルトランスフォーメーション）社会とGX政策を両立させる上で不可欠な存在と言える。

しかしながら、日本企業は海外競合企業との厳しい競争環境下に置かれており、多くの場合、自国政府から手厚い支援を受ける海外企業との間で競争条件の格差が生じている。その影響もあり、日本ではローエンド製

品への外部依存度が高まりつつあり、このままではハイエンド製品についても同様のリスクや供給途絶リスクが顕在化する懸念がある。こうした状況下で、「先端電子部品」の国内生産基盤を強化することは喫緊かつ重要な課題である。

以上より、「先端電子部品」の国内生産基盤強化には以下3点の理由から特別な支援策が必要と考える。

1. エネルギー利用効率向上による環境負荷低減への貢献。
2. 我が国産業全体の競争力強化につながる基盤的役割。
3. 国際市場シェア獲得を目指した競争条件改善への対応。

については、「先端電子部品」を産業競争力強化法によって定められる「産業競争力基盤強化商品」に追加、その上で「戦略分野国内生産促進税制」の適用対象としていただく措置を検討してほしい。本施策は、人材育成や設備投資など国内投資促進につながるだけでなく、日本政府が掲げている「安定供給確保取り組み方針」にも合致したものとなる。

- ・ 戦略分野国内生産促進税制が適用できる対象物資は極めて限定的となっている。対象物資の生産に必要な専用部材や専用消耗品等の生産についても初期投資が高額となるため、革新性の高い製品の市場創出加速化に向けて、現在の対象物資の生産に関連する専用部材や専用消耗品等の生産設備についても促進税制の対象とすることを要望する。
- ・ 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。

5) オープンイノベーション促進税制

- ・ オープンイノベーション税制につき、下記の改正を要望する。

- ①税制期限到来に伴う延長
- ②適用範囲の見直し

・ 新規出資型の所得控除上限額：【現行】一案件12.5億円⇒【見直し】一案件25億円

・ 新規出資型の出資要件：【現行】個人等（法人以外）が1/3以上の出資を継続⇒【見直し】1/3の出資比率要件の緩和

所得控除額の上限が設定されることで、企業からの資金拠出に制限がかかる可能性があり、イノベーションを促進するための資金獲得の阻害要因となる可能性がある。

- ・ 手続きの一層の簡素化に向けた見直しを行うべきである。例えば、共同研究費用の第三者確認は不要とし、大学による確認のみとすることを要望する。オープンイノベーション型の対象から除外されている研究開発支援金等の間接経費についても、企業が費用負担している以上、適切な水準までは試験研究費の対象とすることを要望する。

企業側、大学側の事務負担をより軽減することで、当該税制が更に有効活用できるようにするため。また、企業が費用負担しており、且つ、大学等との共同研究を行う際には不可欠な間接経費は、オープンイノベーションの付随費用であることから、適切な水準の間接経費であれば当該税制の対象とするのが適切と思われることから要望するものである。

- ・ 国内の対象法人等がスタートアップ企業へ投資することを促進し、わが国のオープンイノベーション拡大に資する投資を促進する観点から延長を要望する。

6) 賃上げ促進税制

- ・ 賃上げ促進税制について下記の通り要望する。

- ①適用範囲の見直し

出向元法人が出向者へ給与を支払い（賃金台帳を保持）、出向先法人がその給与相当を出向負担金により精算する場合における本制度の適用について

- ・ 対象給与額：【現行】当該賃金についてはいずれの法人でも本制度の対象外⇒【見直し】出向先法人が負担する出向負担金を同制度の対象とする見直し、または出向元法人の給与額から出向負担金を控除せず出向負担金相当も出向元法人の給与額とする見直し

現行制度の適用要件として、社員への給与額の増加の他、賃金台帳の保持が求められているが、通常、出

向先法人は賃金台帳の作成を義務付けられておらず、結果、実質的な賃上げをしているにもかかわらず同税制の適用外となっており公平性が阻害されているため。（本要件のみを目的にシステム改修が必要となる）

- ・ 出向先から出向元への給与負担金を、出向元給与総額から控除しない、もしくは出向先給与総額に加算できる特例措置の創設、または実質的な給与負担者が賃上げとしてカウントできる明確なルール設定を要望する。
賃上げ税制は原則法人単位で適用されるため、グループ間の出向・転籍が多い場合、グループ全体で賃上げしていても個々の法人で要件を満たしにくい。また、新規事業立ち上げのための子会社への出向等、戦略的な人材配置時に、出向元・出向先で給与総額が減少・鈍化し、税制優遇を受けられないことがある。グループ経営の実態に即した、より実効性のある賃上げ税制の適用要件が必要。
- ・ 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なか、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していきたい。
- ・ 適用事業年度終了の時に、「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るべきである。

7) イノベーションボックス税制

- ・ 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日の施行に合わせ、ガイドラインが策定されたが、経過措置が終了した後の自己創出割合の計算は、非常に事務負担が大きいことを踏まえた要望を行う。自己創出割合の計算に必要な対象知的財産に係る「研究開発費」と「適格研究開発費」の集計方法につき、事務負担の簡素化を図る目的から、現在の簡便な集計方法である経過措置を経過措置ではなく、通常措置とすることを検討すべきである。
- ・ 現在の制度では対象範囲が限定的であり、制度拡充をお願いしたい。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。
- ・ 対象所得に、「知財等を組み込んだ製品・サービス損益」や「子会社からのライセンス収入（子会社が第三者から収受したものに限る）」の追加を要望。本税制は、研究開発にかかるアウトプットへのインセンティブとして制度が開始されたが、諸外国の制度に劣れないようにしてほしい。
- ・ 適用範囲の見直しを下記の通り要望する。サービス提供収入を対象とすることで、AI等のより一層の利用促進が見込める。対象所得：【現行】特許権、AIプログラム等のライセンス収入⇒【見直し】AI等を活用したサービス収入（グループ会社を通じたものも対象とする）
- ・ 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。創出した知的財産を自社およびグループ会社で実際に使用することで獲得した収益が税制優遇の対象となるよう、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、および関係会社からの受取ロイヤリティを税制優遇の対象とするべきである。
- ・ 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。

8) 脱炭素電源・系統投資の促進に資する税制措置の新設

- ・ 脱炭素電源・系統投資に対する特別償却や税額控除の税制措置の新設を要望する。

DXやGXの進展に伴い、将来的な電力需要の増加が見込まれる中、脱炭素電源の拡大や系統整備が十分に進まない場合、国内におけるデータセンターや半導体工場などへの投資機会が失われ、日本の経済成長や産業競争力強化が阻まれる可能性がある。こうしたリスクを回避するためには、脱炭素電源による電力の安定供給が不可欠。さらに、2050年カーボンニュートラルを成し遂げるためにも、脱炭素電源の拡大や系統整備を一体的かつ着実に推進していくことが求められる。

他方で、これらの取り組みには、巨額の投資が必要となり、投資回収には長期間を要することなどから、事業者が投資を躊躇するといった課題がある状況。

こうした背景を踏まえ、事業者の投資を促進・加速させる事業環境整備として、脱炭素電源（CCSといった脱炭素技術による手当がなされた火力発電を含む）や、データセンター等の大規模需要などに対応する系統整備への特別償却または、税額控除といった、キャッシュ・フロー改善に資する税制措置の導入を要望する。

9) 新たな設備投資減税の創設

- ・ 新たな設備投資減税の創設を下記の通り要望する。

①AI技術の社会実装に資する設備投資に対する税制優遇措置の創生

②セキュリティ対策に関する税制優遇措置の創生

理由として、日本のDXを支えるAI技術の社会実装のためには、GPU投資やそのデータ整備等の環境整備が不可欠であり、DX化の進展に合わせてセキュリティ脅威も高まることが挙げられる。

(2) 交際費等の損金不算入制度の見直し

- ・ 交際費等は、経済活動の潤滑油としての役割を有しており、企業活動が継続する限り必要なものである。従って、企業規模及び金額に関係なく、業務上の経費として損金算入を認めていただきたい。
- ・ 交際費に係る控除対象外消費税の損金算入を認めて欲しい。控除対象外消費税は回避しきれなかった二重課税部分であり、法人税法上、損金算入することで二重課税の軽減がなされている。にもかかわらず、その交際費に係る控除対象外消費税を損金不算入とするのは、二重課税に対し何ら回避の措置が図られず、課税の公平に反している。

(3) 特定資産の買換に係る特例措置の延長・恒久化等

- ・ 長期に所有する土地等から別の土地等への買換え特例（3号買換え）は資産の有効活用を図るための制度であり、企業の事業再構築、戦略的投資に資する制度としてこれまで多くの企業で活用されてきた。一方で、制度の対象範囲は、土地や建物の買換を前提とした大規模な事業変革のみに対象が限定されたことで、活用事例も減少傾向にある。

事業環境の変化に対応し、国内において事業を継続する上で、スクラップ・アンド・ビルドは一定の間隔で繰り返されるものであり、大企業、中小企業を問わず広範に利用されている本買換え制度については、今後の国内製造業の生き残りをかけた変革の必要性に鑑み、あらためて、対象範囲等を元に戻すなどした上で延長すべきである。

- ・ 令和8年3月に適用期限を迎える不動産等特定の事業用資産の買換特例制度は、事業用資産を売却して事業再編・拡充・経営効率化のために新規投資を行う際に有用な制度である。本制度が廃止された場合には、今後の事業構造改革や経営効率化の減速や、有利子負債低減など財務状況の改善が遅れる弊害が心配される。よって、本特例措置の適用期限を延長されたい。

- ・ 特定資産の買換え・交換により生じた譲渡益について、買換え資産の帳簿価額の80%を上限として圧縮記帳することができる措置の適用期限延長を要望する。

特定資産の買換え特例制度については、設備更新による産業設備の合理化、企業基盤の強化及び企業資本の有効活用を図ることを目的としており、これまでも多くの活用実績がある。

電気事業においては、低廉な電気を安定的に供給するため、弾力的かつ円滑な設備形成が、より一層重要となっている。本特例は、電気事業の円滑な設備形成にとって必要不可欠なものであることから、現行制度の延長が必要。

- ・ 特定の資産の買換えの場合等の課税の特例の適用期限の延長を要望する。工場や事業所の移転・統廃合などの事業の再構築に非常に有用な制度であり、国内企業の国際競争力の確保、雇用と国内投資の拡大にも大いに資するものである。
- ・ 法人が10年超保有する国内の事業用資産（不動産）を譲渡した場合であって、その譲渡した日を含む事業年度内に一定の要件に該当する資産を取得し、その取得の日から1年以内に事業の用に供した場合には、譲渡した資産の譲渡益について一定割合の範囲内で課税繰延べが認められているところ、当該特例措置については2026年3月末をもって日切れとなるため、延長を要望する。

(4) 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

- ・ 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。

加えて、ペイスルー課税特例の対象資産は、再生可能エネルギー発電設備に限定されているが、電力の安定供給等に資する系統用電池への社会的ニーズ及び投資ニーズは高まっていることから、再生可能エネルギーの最大限導入及び長期安定電源化に向けて、上場インフラファンドに係るペイスルー課税特例の抜本的な制度改善及び恒久化等を要望する。

- ・ 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。

2) 特定目的会社の支払配当の損金算入要件の緩和

- ・ 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。

(5) 海外投資等損失準備金等

1) 海外投資等損失準備金制度の拡充及び恒久化

- ・ 我が国鉄鋼業は、主要原料である鉄鉱石や原料炭を海外からの輸入に全面的に依存しており、安定的に鉄鋼生産を継続し供給責任を果たすためには、調達を強化し、将来にわたって安定的な原料輸入を確保することが必要不可欠である。ところが、海外原料市場は産出国の偏在性に加え、貿易摩擦を機に、中国の輸出管理強化に伴う需給のひっ迫や急激な価格変動、国際的な資源獲得競争の激化等により、極めて不安定な状態にあり、重要鉱物の安定供給の確保が課題となっている。

カーボンニュートラルの推進における原料需給の変動も踏まえ、資源の安定的な確保を図るため、高いリスクを伴う海外の資源探鉱・開発活動を促進する本制度について拡充・延長すべきである。

- ・ 国際的な資源獲得競争が激化する中、資源・エネルギーの安定供給に向けたわが国の企業による探鉱開発促進の観点から延長を要望する。
- ・ 海外投資等損失準備金について、適用期限の延長を要望する。電力の安定供給のためには、良質かつ膨大な量の発電用燃料を要する。国際間の資源獲得競争が激化する中、電気事業者は将来の燃料資源確保のため、非常にリスクの大きい海外エネルギー開発に積極的かつ継続的に取り組む必要がある。また、本措置の恩恵により、良質の資源を安定的に確保することは、電力の安定供給に資するものであることから、現行制度の適用期限の延長が必要である。
- ・ 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。
 - ①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。
 - ②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。
 - ③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。
 - ④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。

⑤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。

⑥最近の開発投資においては、ESGやSDGsなどの自然環境及び地域社会の保全に対する意識の高まりにより、コストの増加に加え、手続きや対応が煩雑化し、開発の可否が見通しづらくなってきている。

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

- ✓ 積立金限度割合の引き上げ
- ✓ 積立期間の延長
- ✓ 特定株式等への債権及び購入資源株式等の追加

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

- ・ 本税制は令和9（2027）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、本制度の維持・存続及び恒久化をお願いしたい。

(6) 地震・災害・公害対策等の特別措置

- ・ 火災保険等に係る異常危険準備金制度について、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き上げ）を要望する。

損害保険会社は、平時から保険料の一定割合を異常危険準備金に積み立てることにより、いつ発生するか分からない巨大災害発生時の保険金支払に備えている。

しかしながら、近年の地球規模での気候変動による影響により、台風や豪雨などの災害の激甚化・頻発化が進み、顧客への保険金支払が増加している。そのため、安定的な火災保険事業の運営を行うためには、異常危険準備金残高の一層の確保が必要となっている。

異常危険準備金の制度は、令和7年度税制改正において措置がなされたものの、残高の上限となる洗替保証率については、巨大自然災害が連続して発生するリスクの実現性に鑑みて、現行の30%では十分と言えない状況であるため、40%への引上げが必要と考える。（本則積立率となる残高率についても同様の引上げが必要と考える。）

異常危険準備金制度の一層の充実を図ることは、火災保険事業の持続可能性を高め、国民生活と我が国経済の安定に寄与するものと考ええる。

(7) 中小企業にかかる租税特別措置

1) 中小企業投資促進税制

- ・ 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。

2) 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

- ・ 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。
- ・ ガス事業においては中小企業者が多く、本制度は減価償却資産の管理等の事務負担軽減やパソコン等の少額減価償却資産の取得促進による事務処理効率化を図ることに活用されており、延長を要望する。

(8) 長期保有土地の譲渡益重課税制度

- ・ 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

- ・ 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。
- ・ 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。
- ・ 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、その確認及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。

2) 国外関連者寄附金課税の見直し等

- ・ 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る。本邦100：現法ゼロの負担率であっても、個々の取引に係る事業に関連した支出に係る負担妥当性の問題は、国外関連者寄附ではなく移転価格税制の範疇にあることを明確化することを要望する。
- ・ 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) 相互協議及び事前確認制度の強化・迅速化・改善

- ・ 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にお願いしたい。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。

- ・ 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（移転価格事務運営要領6-19(2)ハ）、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である。
- ・ 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

- ・ 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。誤ったデータの提出を避けるために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。
- ・ 既存のCbCRの提出義務については、その位置付けやコンプライアンスプロセスの重複性にも配慮の上、あらためてその必要性を再検討して頂きたい。依然として、租税条約に基づく政府間の交換方式でない個別対応が企業グループ側に必要な法域もあり、既存CbCRの提出に関しては、抜本的に制度の見直しを図るべきものと考えられる。CbCRを活用したGloBE実効税率やトップアップ税額計算、それに基づくGloBE情報申告(GIR)のファイリング、並びにEUやオーストラリア等で導入予定のCbCR一般公開の動き等を踏まえた要望である。
- ・ 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。
- ・ 独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類（ローカルファイル）の作成期限の緩和を要望する。ローカルファイルの作成期限は、申告書の作成期限までとなっているが、日本の申告書の作成期限は世界的に見ても短く、決算対応・申告書の作成に加えローカルファイルの作成をベンチマーク分析も含めて実施するのは負荷が大きい。ローカルファイルの作成期限を伸ばしていただくことで、企業側の事務負担集中を緩和できる。
- ・ 税務調査において、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。納税者からしてみると過度な負担を強いられているだけであり、本来注力すべき業務に充てる時間が減少する。また、他税務調査資料の提出が遅れてしまう。

(2) 外国税額控除制度

1) 控除限度額の繰越期間の延長・拡充・限度超過額の損金算入制度の創設

- ・ 外国税額控除の繰越控除限度額および繰越控除対象外国法人税額の繰越期間（現行3年）を10年への延長を要望する。繰越期間が3年とされていることから、部分的に国際的二重課税が発生するケースが生じ得る。二重課税の防止という法の趣旨から繰越期間を10年に延長するよう要望する。
- ・ 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には生じており、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。

- ・ 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。
- ・ 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。
- ・ 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、課税の公平性の視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。
- ・ 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。
- ・ 同一所得に対する二重課税排除のため、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。
- ・ 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べきである。
- ・ 現地税率を租税条約上の税率とする（含 還付申請）ためには現地協力に依拠するところが大きいため、租税条約上の税率超過分も控除対象外国法人税として認めていただきたい。
- ・ 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。
- ・ 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法人税額に含まれるか、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（たとえば、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。

2) 納税証明書のデータ保存

- ・ 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

- ・ 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) 外国子会社合算課税の修正申告に伴う外国税額控除の適用時期

- ・ グループ通算制度を適用する内国法人が①外国子会社合算税制(措法66の6)の適用に伴う修正申告等を行った結果、②内国法人が納付する控除対象外国法人税の額とみなされる税額控除不足額相当額(措法66の7①)が生じた場合において、③法人税法第69条第18項(上記の税額控除不足額相当額を法人税額から控除することとする規定)の適用を受けるときは、③の税額控除不足額相当額の外国税額控除適用時期(いわゆる進行年度)と、④控除対象外国法人税の額とみなされる金額の益金算入時期(合算所得が内国法人において益金算入される事業年度)(措法66の7②、措令39の18⑮)に相違が生じる。この場合において、条文上、③の進行年度における税額控除不足額相当額の外国税額控除適用後に、①の外国子会社合算税制の適用に伴う修正申告等を実施した事業年度について、その所得金額を是正するための修正申告を追加的に行うこととされていると解され、手続が煩雑となっている。したがって、このような不都合が生じないよう、外国税額控除とこれに伴う控除対象外国法人税額の益金算入時期を見直していただきたい。

6) 控除余裕額の国税への集約

- ・ 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。

7) 限度額算出方法の改訂

- ・ 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。

8) 事務負担の軽減

- ・ 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。

(3) 外国子会社合算税制

1) 全般的意見

- ・ 国際最低課税制度と趣旨を同じくするCFC税制について、事務負担軽減の観点から廃止すべき。CFC税制と国際最低課税制度は、いずれも、一定の租税負担を行っていない会社に対する追加課税を求めるもの。両制度は、計算方法等は異なるものの、その趣旨を同じくするものであり、いずれかの制度のみでその目的を果たすべき。納税者に対して両制度いずれもの適用/遵守を課すことは過度な事務負担を強いることとなるため、より対象範囲が広い、国際最低課税制度を存続させ、CFC税制を廃止すべきである。国際最低課税制度は、既に施行されていることから、喫緊の改正が必要。
- ・ 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、軽減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・性格を持つ「各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税」が導入されている。当該税制の計算において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、2つの制度が同時に維持されることによる納税者側での事務負担の増加は計り知れないものとなっている。加えて、国際最低課税額に対する法人税におけるCFC税制の調整過程において適用年度の相違による課

税の不効率が避けられない制度設計であり、納税者が意図しない課税が誘発されていると言わざるを得ない。これらに鑑み、国際最低課税額に対する法人税の適用を受ける企業グループについてはCFC税制を適用しない、という制度設計を要望する。

加えて、Pillar 2（国際最低課税制度）の枠組みにより「税負担率が15%以下の国＝軽課税国」であると意義付けられて以後、日本が独自に設けているタックスヘイブン対策税制という枠組み及びその税率（20%（または27%））について見直しの時期に来ていると考えられ、この面からも同税制の廃止・（または大幅な簡素化）を要望するものである。

- ・ 租税回避防止の主旨に沿い、過剰合算となっている部分の見直しをお願いしたい。

- ①管理支配基準のグループ単位での判定基準の容認
- ②物流統括会社特例の緩和措置（統括・被統括間の契約締結義務の緩和）
- ③清算手続き中の子会社に対する清算前状態での実体判定の適用
- ④PMI特例における譲渡期間制限等要件（企業買収後2年以内の要件等）の緩和措置
- ⑤機動的なグループ内再編を可能とする為のクロスボーダー現物分配の取扱いに関する見直し（100%外国子会社からの株式での現物分配の課税繰延）

当該税制の主旨に立ち戻り、実態として過剰合算となっている事例を解消することで、企業の組織再編等を機動的に実施できるようにすることが我が国の企業の国際競争力に直接影響するための要望である。

- ・ CFC税制について下記の要望を行う。

■グローバルミニマム税制と各々に設定された租税負担割合の一本化などのほか、経済環境の変化などを踏まえた実務面に配慮した見直し

- ①租税負担割合基準について、グローバルミニマム税制の最低税率15%への見直し
- ②経済活動基準の抜本的な見直し
- ③清算、休眠会社の合算対象外
- ④税負担率算定方法の統一化等

軽課税国に発生する所得を捕捉し課税する仕組みという点においてグローバルミニマム税制と類似するものである。

- ・ 外国子会社合算税制について下記の要望をする。

- ①適用免除税率の引き下げ（20%⇒15%）
- ②会計ベースのETR等を用いた適用免除税率の判定（Pillar 2のセーフハーバーテストにおける簡易ETR等）
- ③海外M&Aにより取得した外国関係会社の取扱いの見直し
- ④清算中の外国関係会社の取扱いの見直し
- ⑤管理支配基準について、合理的にグループ経営が行われている場合はグループで判定
- ⑥部分合算課税の見直し（100%Gr内法人全体で持分割合を判定）

背景として、Pillar 2導入に伴う事務負担の軽減（①～②）、制度本来の目的（課税ベースの浸食を確実に防止）を損なうことなく、明らかに日本の課税ベースを浸食していない場合は合算課税の対象外とすべき（③～⑥）、という点が挙げられる。

- ・ 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。

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。

この点については、2025年6月30日に経済産業省から公表された「日本企業の海外展開動向を踏まえた国際課税制度のあり方に関する研究会」の最終報告書P.23～24において、グローバル・ミニマム課税の導入に伴う企業の事務負担軽減の観点から、対象外国関係会社及び部分対象外国関係会社に係る適用免除税率の引下げや租税負担割合に代えてグローバル・ミニマム課税で算定される国別実効税率を用いること等が提案されているところであるが、外国子会社合算税制は、グローバル・ミニマム課税と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。

- ・ 現行制度は極めて複雑になってしまっていると同時に制度趣旨と乖離した課税が発生しているため、制度趣旨の見直しまたは明確化を行った上で過剰課税の解消を含めた制度の抜本的見直しを図っていただきたい。
- ・ 租税回避防止規定の趣旨を踏まえ、以下の点の見直し、より合理的な制度への変更を希望する。
 - ①日本の租税負担割合及び国際的な最低課税率を踏まえ、適用免除となる租税負担割合を15%へ引き下げ
 - ②合算課税所得の算定の簡便化（事務負担の軽減等）
 - ③受動的所得の緩和（持分25%判定の見直し等による対象所得の縮小等）
 - ④合算課税時に二重課税が確実に排除される規定の設置（外国税額控除の確実な適用等）
 - ⑤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
 - ⑥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過剰な資料提出が要請されることが無いよう、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%以上か未滿か等の証拠資料の提出を求められるケースがある。20%未滿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

- ・ 事務負担軽減の観点から、グローバルミニマム課税対象とCFC課税対象と区分した上で、免除基準となるトリガー税率を15%未滿にしていきたい。
- ・ 合算課税等の基準に用いられる租税負担割合を「日本の法人税率の一定割合以下」として機動的な見直しが可能で、現行の20%未滿等より引き下げを要望する。近年、世界的に法人税率引下げが行われる中で、シンガポールや香港ではすでに20%未滿の水準まで引き下げられていることに加え、今後、英国や米国の法人税率の引き下げも想定される。その結果、日本の法人税率よりも著しく低いものに課税する制度趣旨に合致しない状況が生じていることから、租税負担割合の引き下げを要望する。
- ・ 部分合算対象会社の基準税率に関して、グローバルミニマム課税と整合させる形で15%未滿に引き下げてもいい。現行の20%基準では経済活動基準を満たす活動実態のある会社であっても申告対象となる会社数が多く、申告作業の負担が大きい。グローバルミニマム課税の導入により、納税者の負担がさらに増大するので、少しでも軽減してもらいたい。業務量の負担軽減と算定誤りの削減を図るため。
- ・ 適用免除税率の引下げによる、過剰合算解消・実務簡素化・諸外国とのイコールフットINGの同時達成（特定につき、27%→20%または15%。対象／部分対象につき、20%→15%）を要望する。*「日本企業の海外展開動向を踏まえた国際課税制度のあり方に関する研究会」の最終報告書で示された事項でも指摘されている点でもある。
- ・ 租税負担割合による制度適用免除基準について、近年の諸外国の法人実効税率の引き下げ状況を踏まえ、租税負担割合を本邦法人実効税率の半分とするようお願いしたい。
- ・ 租税負担割合20%未滿を15%未滿に引き下げいただきたい。グローバルミニマム課税の導入により、15%以上は、適正な税率とされた。CFC税制の租税負担割合を合わせる意味もあるが、20%前後の国が多いため、15%に引き下げることにより、判定事務量が減り、事務の負担軽減につながる。
- ・ 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、対象外国関係会社に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、特定外国関係会社に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に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）

- ・ 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ため、事務負担が甚大。Pillar 2や各国におけるQDMTTの導入もあり、タックスヘイブン課税と重複する課税制度があるため、重複がなく、より合理的で簡便的な制度とするべきであり、合算対象とする子会社や対象国の明確化を要請する。
- ・ 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（Pillar 2）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）

- ・ 過剰課税解消・事務負担軽減の観点から、グループ経営等のビジネス実態を踏まえたペーパーカンパニー／事実上のキャッシュ・ボックス判定、及び経済活動基準判定の見直し（ペーパーカンパニー特例の範囲拡大、管理支配基準の要件見直し等）を要望する。*「日本企業の海外展開動向を踏まえた国際課税制度のあり方に関する研究会」の最終報告書で示された事項でも指摘されている点でもある。
- ・ 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。

5) 経済活動基準等

- ・ 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を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、日本企業を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、日本企業を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。

- ・ 経済活動基準のうち、所謂、実態基準、管理支配基準及び所在地国基準の判定の時期を主たる事業を行っていた期間にわたって判断する旨を明確化することを要望する。外国関係会社が事業譲渡等により事業年度中途に休業状態となった場合の経済活動基準の適用可否が不明確であり、現状では事業譲渡等を事業年度末まで待つか、事業年度を短縮する等の対応が必要となっており、明確化を要望する。
- ・ 実体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。

- ・ 過剰課税解消の観点から、清算中の外国関係会社に係る取扱いの見直し（債務免除益等の合算対象外化、清算プロセス前の事業実態を踏まえたペーパーカンパニー判定・経済活動基準判定・異常所得計算の見直し等）を要望する。＊「日本企業の海外展開動向を踏まえた国際課税制度のあり方に関する研究会」の最終報告書で示された事項でも指摘されている点でもある。

6) 租税負担割合の計算

- ・ 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。この取扱いが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、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 gain / loss）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。

- ・ 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い。恒久的セーフハーバーの導入とともに、租税負担割合を恒久的セーフハーバーのETRと共通化するなどの簡素化を検討いただきたい。
- ・ 非課税所得の取り扱い明確化を要望。租税負担割合の計算において、非課税所得は重要な計算要素となっているが、その範囲が明確ではないため、非課税所得範囲の明確化を図り、納税者側の実務負担が軽減されるよう要望する。

- ・ 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。

- ・ 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。

7) 合算課税

- ・ CFC税制について、会社単位の合算と受動的所得の合算のいずれかのみ適用としていただきたい。本邦のCFC税制は、エンティティアプローチを基本としつつ、インカムアプローチも補完的に取り入れられたものとなっている。OECDのBEPS最終パッケージ（行動3）においては、これらは各国の政策により柔軟に設計できるように示されているところ、2種のアプローチを同時に運用している国は諸外国を見渡してもあまり例を見ないところであり、本邦においてもどちらかのアプローチに1本化することで、過度な合算とも言えるCFC税制の是正及び簡素化並びに事務負担の軽減につながるものとする。

- ・ 部分対象外国関係会社の持分が25%未満であっても、日本親会社（グループ通算制度を適用している場合には、通算子法人を含む）の持分割合が25%以上の場合には、部分対象外国関係会社が受取る配当金を受動的所得とはならないように見直していただきたい。グループ全体で25%を判定いただきたい。

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

- ・ 非鉄金属鉱業に係る外国子会社合算税制の適用要件緩和を要望する。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。
- ・ 受動的所得における「受取利子等の額」の範囲から定期預金に係る利息を除くことを要望。法令上、「受取利子等の額」からは、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利子の額を除くこととされているが、その「業務の通常の過程」の解釈が統一されていない。たとえば、数ヵ月程度の預入れ期間となる定期預金に係る利息を「業務の通常の過程」に当てはまらないとする指摘も見受けられ、ビジネスの阻害要因となっている一方で、一定の背景のもとでは「業務の通常の過程」に当てはまるため部分合算課税の対象とはならないという見解が示されている国税OBの寄稿記事もあり、実務上混乱をきたしている。したがって、定期預金に係る利息は一律に「受取利子等の額」から除くことを明確化していただきたい。
- ・ 部分対象外国関係会社の部分合算課税に適用される少額免除基準（2,000万円以下）を、特定外国関係会社の合算課税にも適用していただきたい。
- ・ 実体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。

清算前には事業を行い、経済実体を有していたことから、外国子会社合算税制の適用対象外であった外国関係会社が、清算プロセスの過程における事業用資産の売却や従業員の解雇等により経済実体を失い、清算事業年度において外国子会社合算税制の対象となってしまう可能性があるという問題については、2025年6月30日に経済産業省から公表された「日本企業の海外展開動向を踏まえた国際課税制度のあり方に関する研究会」の最終報告書P.13において、「日本企業の機動的な現地再編を阻害することのないよう、清算中の外国関係会社の取扱いや適切な課税範囲について見直しを行う必要があると考えられる。」と指摘されている。

実体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、その実体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が、大掛かりな清算業務を伴う清算手続にあっては、かなりの膨大なエネルギーと時間が必要となり、その解散・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る。したがって、解散・清算前の実体のある事業の延長線上でその解散・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。清算中の債務免除益等は合算対象外としていただきたい。
- ・ 清算中にペーパーカンパニーとなった場合、CFC税制の適用対象外であった過去事業年度に生じていた欠損金額を控除することができない為、欠損金の控除を認めていただきたい。
- ・ 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。
- ・ 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が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。

- ・ 部分合算課税に係る外国税額控除の際に、控除対象外国税額とみなされる金額（部分合算所得計算上、直接費用の額として控除された分を除く）を課税所得計算上、益金算入する措置をやめてほしい。全部合算課税の場合において外国税額控除を適用する場合には、納付することとなる法人所得税の額を控除した後の課税対象金額が課税所得に益金算入され、控除対象外国法人の額とみなされる額も課税所得に益金算入され、グロスアップ状態にしてから外国税額控除が適用される仕組みになっている。他方で、部分合算課税の場合には、直接費

用の額に計上される源泉税などは部分合算所得の計算上控除されるが、外国子会社が納める法人所得税の全額は部分合算所得計算上、控除されない。この状態で外国税額控除を適用される場合、控除対象外国法人の額とみなされた金額だけ課税所得に余計に加算され、税金費用が二重に加算され、過度のグロスアップが生じていることになるので、この不当な結果をもたらす益金算入は訂正していただきたい。

- ・ 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) PMI特例

- ・ いわゆるPMI特例に係る特定譲渡の譲渡先要件について、内国法人についての緩和を検討されたい。具体的には措法66の6④四について割合のいずれかが零を超えるものに限るものとしている制限を撤廃してほしい。譲渡前に持ち分が零であっても特定譲渡後については、合算対象となるのであるから、譲渡先から除外するのは適切でないとおもわれる。
- ・ 措置法施行令39の15⑤五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。
- ・ 過剰課税解消の観点から海外M&A実行後一定期間における包括的適用免除規定の導入を要望する。*「日本企業の海外展開動向を踏まえた国際課税制度のあり方に関する研究会」の最終報告書で示された事項でも指

摘されている点でもある。

- ・ 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。

- ・ 平成30年度税制改正により創設された、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（いわゆるPMI特例）（措令39の15①五、②十八）については、2025年6月30日に経済産業省から公表された「日本企業の海外展開動向を踏まえた国際課税制度のあり方に関する研究会」の最終報告書P.12において、「日本企業のスピード感を持った成長を阻害することのないよう、海外M&Aにより取得した外国関係会社の取扱いについて、PMI特例の見直しを含め適切な課税範囲の検討を行う必要があると考えられる。」と指摘されている。

このPMI特例につき、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。

9) 二重課税調整規定の拡充

- ・ 外国子会社合算税制の合算前に外国関係会社から受領する配当の二重課税を排除すること。合算対象となる外国関係会社の課税対象金額は、当該外国関係会社の事業年度末時点の翌日から2か月が経過する日を含むその内国法人の事業年度であったが、令和7年度税制改正において4か月が経過する日を含むその内国法人の事業年度へ変更されている。合算時期が1期後倒しになることに伴い、コンプライアンスの対応はしやすくなるものの、合算前に受領する配当が増加することが見込まれるため。
- ・ 以下の見直し等を通じた過剰課税の解消を要望する。①配当控除規定につき、法人税法等と平仄を合わせる見直し（租税条約で軽減された保有割合の適用、当初申告要件の撤廃等）②合算課税前に配当を受領することによる二重課税排除措置の導入。これらは直近の税制改正や「第二の柱」の導入により顕在化している課題の解消を目的とするものである。

10) 当初申告要件の撤廃・緩和

- ・ 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。
- ・ 合算所得の計算上、子会社からの受取配当等を控除する際には、別表十七（三の二）を添付することが必要となっているが、その後の修正や調査等で合算対象と変更された場合に、本来は控除されるべき受取配当等を所得から控除できない想定外の自体が生じてしまうため、当該当初申告要件を撤廃すべき。

11) 確定申告書への添付書類

- ・ 別表17(3)の記載項目（部分合算時の対象項目含む）を簡略化して欲しい。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。厳しいスケジュールの中で作成するので、項目を減らし算定誤りを回避したい。
- ・ CFC税制について、別表添付が適用対象金額・課税対象金額の確定の要件とならないように条文において手当いただきたい。昨今、別表の添付がないことにより所得のみを課税対象金とし、適用対象金額の仮定で控除されるはずである金額（例えば一定の受取配当金）について、「別表が作成されていない」ことを奇貨としてその減算を認めない、という更正がされると各種講演等で耳にすることが多くなった。昨今の事務負担の増加により、CFC子会社の情報収集に遺漏や不備があることはもはや避けられない中、また、適用対象金額の計算プロセス（特に減算）について別表の添付が要件であることが明確ではない中で取り扱いを明確化していただきたく要望するものである。
- ・ 書類添付義務について、令和6年度税制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。
- ・ 租税特別措置法施行令第39条の15第9項は、平成21年度税制改正での外国子会社配当益金不算入制度の導入に伴って規定されたものであるが、申告時に明細書（別表十七（三の二））の提出が無い場合には、CFCでの申告上、子会社から受ける配当等の額を所得金額から控除する事が不可とされている。納税者が部分合算申告を行い、後に税務当局の判断により全部合算が適切であるとされた場合、当初の申告時に明細書が提出されていない為に配当控除が認められない事態が生じ得る。現行規定では、「やむを得ない事情」がある場合に税務署長が柔軟に対応できる余地はある一方で、その適用基準が明確に定められていない為、明細書の提出義務に関する規定の緩和を要望する。税務当局の判断によって全部合算が適切であるとされた場合に、明細書の当初申告要件を満たしていないことで、巨額な所得が合算されることは、企業にとって予見不可能な状況であることから改正を要望するものである。

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

- ・ 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

- ・ 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。

2025年6月30日に経済産業省から公表された「日本企業の海外展開動向を踏まえた国際課税制度のあり方に関する研究会」の最終報告書P.24では、「基準所得金額の計算方法の選択等により重要な差異をもたらす取扱いについても見直しを行い、他国のCFC課税と日本のCFC課税が二重に適用されるケース等に対処する必要があると考えられる。」と指摘されている。

たとえば、米国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を明確化するとともに、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) 間接特定課税対象金額の繰越期間の延長

- ・ 間接特定課税対象金額の繰越期間を2年から特定課税対象金額と同様に10年に変更することを要望。平成22年度税制改正により過去2年までの間接特定課税対象金額は二重課税排除措置が講じられたが、保有形態が直接/間接にかかわらず外国関係会社として合算課税される仕組みは同じのため、二重課税排除措置に差分が生じないように仕組みとするべきである。

(4) 外国子会社配当益金不算入制度

1) 益金不算入割合の引き上げ

- ・ 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。

- ・ 益金不算入割合の拡充（95→100%）を要望する。二重課税の適切な排除や国際的なイコール・フッティングの観点、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。

2) 持分保有要件の引き下げ

- ・ 特定資源（石油・天然ガス、鉱物資源等）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。

3) 持分保有要件の廃止

- ・ 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願いたい。

(5) 租税条約等

1) 二国間租税条約の新規締結・改正の推進

- ・ 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。

- ・ 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）

2) 課税上存在しない団体に係る本邦税法上の取扱い

- ・ 外国法に基づき組成された団体の本邦税務上の取扱いに係る確認制度の新設をしてほしい。BEPS防止措置実施条約の締結及び租税条約の新規締結・改正により課税上存在しない団体に係る規定が多くの租税条約に導入されたが、現状、外国法に基づき組成された団体について、本邦税務上、事業体課税又は構成員課税のいずれが適用されるかについての明確な規定が存在しないことから租税条約の特典の利用是非を確定的に判断する手段がない。例えば、英国歳入庁のホームページ（<https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/international-manual/intm180030>）同様に国税庁のホームページで取扱いを開示する、または、事前照会手続き（必要書類を提出し照会を行った場合には、一定の期日に照会結果を通知する）を設け照会結果を国税庁ホームページで開示する等の制度の設立を要望する。

3) 租税条約適用に係る手続き等

- ・ 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

- ・ 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。

- ・ 特定資本関係単位での計算の他に、グループ通算単位での計算の選択肢も追加いただきたい。現行法上は、単体法人での免除規定を満たさない場合、特定資本関係での免除判定が可能となっている。

ただし、グループ通算法人以外の情報の取得が実務上煩雑であるため、選択肢として、グループ通算法人単位での計算も免除判定に追加いただきたい。

2) 対象純支払利子等の範囲

- ・ 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、「政令に定めるもの」に税務署・地方公共団体が含まれていない。

(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

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

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、また、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、新しい課税ルールの国際合意がなされ、日本においても、令和5年度税制改正以降、国際最低法人税率（グローバル・ミニマム課税：Pillar 2）に係る諸制度の国内法制化が行われ、OECD等の国際的な議論を踏まえ、制度の明確化等の観点から見直すこととされているが、外国子会社合算税制（CFC税制）との併存による企業の実務負担の更なる増加が懸念される。また、CFC税制について、グローバル・ミニマム課税の導入に伴い、令和5年度税制改正以降、事務負担軽減等の観点から一定の見直しが行われているが、未だ十分とは言えない。

こうした状況を踏まえ、引き続き、令和8年度税制改正においても、CFC税制の更なる見直し（適用免除税率の引下げ、GloBEルールの計算方法や必要情報の利活用など）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。

- ・ 国際課税ルールに基づき国内法制度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だが、見直しや実施にあたっては、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ることがないよう、十分に留意することが必要と考える。
- ・ 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。また全体的に簡素化しよう国として交渉してほしい。BEPSを始めとする国際税務対応の業務負荷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。

2-1) 第1の柱 利益B

- ・ 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。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ことを踏まえた要望である。
- ・ OECD/G20の「BEPS包摂的枠組み」による第1の柱・利益B制度について、相手国が当該制度を導入しており、かつ相手国での利益率が当該制度に基づく水準に収斂している場合、日本においてもその利益率を追認し、追加的な課税の余地をなくす制度を確立していただきたい。

国税庁から示されたQ&Aによれば、本邦における利益Bの適用は予定されておらず、また相手国が利益Bを採用している場合における2国間の利益配分の妥当性については相手国が利益Bを採用しているかどうかについて特段の考慮はされない旨のコメントがされている。日本において徒に課税権を主張することは納税者に無用な二重課税の懸念を抱かせるものであり、国際的な枠組みで導入されている利益Bの趣旨にも反するものであると考える。

3-1) 第2の柱 全般

- ・ 国際最低課税と外国子会社合算税制の統合を視野に入れた簡素化を要望する。GloBEルールは保有割合10%以上の譲渡損益をGloBE所得に含めない。CFC税制においても部分合算の対象となる受動的所得である有価証券の譲渡損益の内、保有割合10%以上のものを除くことはできないか。有価証券の譲渡損益は、GloBEルールは10%以上の保有で所得から除かれるが、CFC税制には除外規定がなく、違いが大きい。大量の株式を保有する会社においては、基準が異なることで管理の負荷が大きいので、CFC税制をPillar 2税制に統合する等の制度の簡素化を要望。

3-2) 第2の柱 IIR

- ・ ホワイトリストの導入を要望する。法定税率が15%を明らかに超えており、かつ、有害と考えられる優遇税制がないとOECDが認める国については、IIRの対象外としてほしい。CbCRセーフハーバーを活用しても、特殊な事情等により、本則計算をしなければならないケースがあるが、該当する国においては明らかに課税が発生しないケースがあるので、申告工数削減のためにも、基準の見直しを要望したい。
- ・ 構成会社等の範囲について、期中に清算した会社もPillar 2の計算対象となるが、CbCRと合わせ、期中に清算した会社は対象外としてほしい。グループ外に譲渡した場合は、情報収集が困難である。
- ・ 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。
- ・ UPEの会計基準に則った財務諸表の作成が求められているが、移行期間CbCRセーフハーバーで認められている税務申告や内部管理会計等の為に作成された財務諸表の活用を許容して頂きたい。
- ・ 特例適用前個別計算所得等の金額の計算における調整項目の一つである、構成会社間のグループ内金融取決に係る費用の調整(法令155の18②十三)について、内国法人を最終親会社とする企業グループに関しては、

最終親会社の所在国（即ち、日本国）に本店が所在する各構成事業体である法人の日本国内支店や事務所（日本国内本支店等）と当該法人の海外PE（海外支店等）との間の金融取決は左記条文の対象としないことを明確化する所要の改正を要望する。

銀行等の金融機関においては、同一法人内の国を跨ぐ拠点間の資金移転（資金繰り）を目的に、本支店間で貸付等の内部取引を行っている（以下、本支店間貸付等）。かかる本支店間貸付等はグローバル・ミニマム課税にかかるOECDルールが公表される以前より、純粋な事業上の目的から頻繁かつ多額に行われており、本条文の立法趣旨であるハイブリッド・ミスマッチによるグローバル・ミニマム課税を回避する目的による取引ではないにもかかわらず、本条文の適用となる場合、その金額規模次第では、日本国にかかる国別実効税率が計算上低下し、グローバル・ミニマム課税が生じることになり、銀行等の資金繰り運営の柔軟性を失わせることになりかねないため。

移行期間セーフハーバー適用における税引前当期利益への調整項目の一つである、構成会社等が資金供与会社等から直接又は間接に受ける資金の供与にかかる費用又は損失の調整（令和5年6月改正法規附則4④一）について、内国法人を最終親会社とする企業グループに関しては、最終親会社の所在国（即ち、日本国）に本店が所在する各構成事業体である法人の日本国内支店や事務所（日本国内本支店等）と当該法人の海外PE（海外支店等）との間の金融取決は左記条文の対象としないことを明確化する所要の改正を要望する。

銀行等の金融機関においては、同一法人内の国を跨ぐ拠点間の資金移転（資金繰り）を目的に、本支店間で貸付等の内部取引を行っている（以下、本支店間貸付等）。かかる本支店間貸付等はグローバル・ミニマム課税にかかるOECDルールが公表される以前より、純粋な事業上の目的から頻繁かつ多額に行われており、本条文の立法趣旨であるハイブリッド・ミスマッチによるグローバル・ミニマム課税を回避する目的による取引ではないにもかかわらず、本条文の適用となる場合、その金額規模次第では、日本国にかかる国別実効税率が計算上低下し、移行期間セーフハーバー適用が認められない事態が生じることになり、銀行等の資金繰り運営の柔軟性を失わせることになりかねないため。

- ・ “租税回避的な資金供与に係る費用”の対象となる費用の明確化を要望する。“租税回避的な資金供与に係る費用”に関して、資金供与に係る費用の対象範囲が不明瞭であり、かつ、モデルルール3.2.7及び10.1にあるグループ内金融取引の用語の定義（信用供与もしくは投資）と異なる。納税者の予見可能性及び正確な個別計算所得等の金額の計算のため、対象となる費用の明確化を要望する。
- ・ 恒久的施設の所在する国のETRの分子に含めることができる被配分対象租税は本店が実際に納税する額に限定されている。本店の所在する国の法人税の課税標準の算定上、恒久的施設に係る国において所得が発生する場合においても、全世界ベースでは欠損金が発生している場合、恒久的施設の所在する国のETRの分子に配賦できる被配分対象租税の額はないことになる。翌期以降の事業年度も含めた複数の年度で考えた場合に所得が発生する場合において、欠損が生じた事業年度における恒久的施設の課税所得に関しては通常の法人税とグローバルミニマム課税の双方課税が生じる可能性があるため、課税が生じる事業年度以降において双方課税による不要な税負担が生じないよう所要の改正を要望する。法人税とグローバルミニマム課税の不合理な双方課税の発生による納税者の財産の毀損リスクを低減することに資する。
- ・ 親会社で全世界所得に基づき納税した税額のうち、PE所得に係る部分の配賦について、配賦計算が複雑なため、PE（支店）で納税した金額をPEの税額とするなど、簡便的な方法を認めていただきたい。（全部 or 親会社とPE国の法定税率の差が〇%いないとバーを設けるなど）
- ・ PEを有する構成会社からPEへの税金配分で、OECD Model Ruleの通り法人税等調整額も配分可能とすることを要望。海外にPEを有し全世界所得で課税される構成会社は、税効果は本邦税法に則しているため、海外PEではなく本邦で全PE分の税効果（法人税等調整額）を記帳している。PE分がMain Entityに記帳されており税効果も含めPEへ配分するのがOECD Model Ruleであるため、その通りに改訂を要望。
- ・ グローバルミニマム税制について下記の要望を行う。

■企業負担を考慮したルール整備

- ・ 制度導入から3年間に限定されているCbCRを活用した簡素なセーフハーバー規則の恒久化
過度な実務負担を回避するため。

※過度な実務負担…現行ルールに基づく当社の運用では、TCSHの対象外となった場合には、約160項目に及ぶ詳細情報の収集を予定しており、税負担が発生しない数十カ国の会社に対して同情報を収集することは

大きな実務負担である。

- 各法域における国内ミニマム課税（QDMTT）の制度の詳細は、いまだ明らかになっていない部分も多い為、各法域に共通して適用し得るような恒久的セーフハーバーの早期導入を要望したい。それが難しい場合は、移行期間CbCRセーフハーバーの適用期間の延長を要望する。

各国の国内ミニマム課税（QDMTT）の法制化状況を見ると、多くの国で現地会計基準によるQDMTT申告を求めるような制度となっているように見受けられ、所得合算ルール（IIR）で想定していたよりも各法域で個別の対応を求められる状況となってきたことを踏まえての要望である。

- 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。
- 国別報告事項等を用いたグループ国際最低課税額を零とする適用免除基準（いわゆる移行期セーフハーバー）が法令で定められている一方、簡易ETR等による適用免除基準（いわゆる恒久的セーフハーバー）については、その計算方法等が明らかにされていない。国際最低課税制度は、既に施行されていることから、喫緊の明確化が必要。
- いわゆる移行期セーフハーバーの計算において、共同支配会社等の「調整後税引前当期利益の額」について、共同支配会社等の子会社から受け取る配当金が含まれないことを明確化いただきたい。

OECDが2022年12月に公表したセーフハーバーガイダンスPara.42では、共同支配会社等も構成会社等と同等のルールでセーフハーバーを計算するとしている。しかし、「調整後税引前当期利益の額」の計算において以下の相違がある。

構成会社等：CbCRの税引前当期利益を使用するため、他の構成会社等からの受取配当は除外される

共同支配会社等：連結財務諸表の税引前当期純利益を使用するため、子会社からの受取配当の取扱いが不明確
この取扱いの相違について明確化を求めたい。

- 移行期間CbCRセーフ・ハーバーの簡素な実効税率の算定における過年度法人税の取扱い明確化を図っていただきたい。「各対象会計年度の国際最低課税額に対する法人税に関するQ&A」のP.72において、「（一部抜粋）…法人税等の額及び法人税等調整額（当期純損益金額に係るものに限ります。）の合計額…」とあり、「（当期純損益金額に係るものに限ります。）」という記載より、過年度法人税は含まれない旨解釈できる。一方で、2023年12月にリリースされたOECD行政ガイダンスでは過年度法人税を簡素な実効税率の算定において分子に含める旨の説明があり、OECDと本邦法令における取扱いが異なるよう捉えられるため、簡素な実効税率の算定における過年度法人税の取扱いについて明確に定義いただきたい。
- 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の経過措置の対象になるか否か、明確にしていきたい。
- 移行対象期間の固定資産の譲渡について、簿価譲渡以外の場合、簿価譲渡したものとしてほしい。
移転価格の考え方に則ると、マークアップを乗せて譲渡しているケースが多いと想定されるため、簿価＋10%以内であれば調整しない、など一定の閾値を設ける対応をお願いしたい。情報収集・税額算出が煩雑であり、グループTPポリシーに基づき取引が実施されている。
- 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を明確化を要望する。
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、条文上、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。
- 外国子会社合算税制の対象となる外国子会社の親会社において、この税制による合算所得が発生する場合、その外国子会社の所在する国のETRの分子に含めることができる被配分対象租税は、外国子会社の親会社が実際に納税する額に限定されている。親会社が欠損の場合は外国子会社合算税制による合算所得が欠損金を相殺しても、ETRの分子に含めることができる被配分対象租税の額はならないことになる。翌期以降の事業年度も含めた複数の年度で考えた場合に所得が発生する場合において、欠損が生じた事業年度における外国子会社合算税制による合算所得に関しては通常の法人税とグローバルミニマム課税の双方課税が生じる可能性があるため、課税が生じる事業年度以降において双方課税による不要な税負担が生じないように所要の改正を要望する。

法人税とグローバルミニマム課税の不合理な双方課税の発生による納税者の財産の毀損リスクを低減することに資する。

- ・ 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を明確化を要望する。

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。

- ・ 令和6年度税制改正にて、IIRで発生した国際最低課税額に対する法人税は、外国税額控除ができないとされているが、CFC税制の対象となる3月決算の外国子会社に関して国際最低課税額が発生した場合には、最終親会社、又は、CFC税制により外国子会社の所得を合算する構成会社等である内国法人において、その税額について外国税額控除ができるよう要望する。3月期決算の外国関係会社は当期純損益金額とCFC税制等により益金の額に算入された金額が1年ズレている。そのため、CFC税制により発生する税額をIIRの被配分当期対象租税額に反映できない。取り込み時期のズレによる二重課税が発生しないよう、手当が必要。

- ・ 令5改正法規附則第3条第14項 損失が二重に計上されるケース

ロ：その費用又は損失の額のうちに、当該他の会社等の所得の金額の計算上、損金の額に算入される金額（その構成会社等の連結等財務諸表にその取引に係る収入の額として計上され、かつ、その計上された金額がその構成会社等の所得の金額の計算上、差引の額に算入される場合には、その計上された金額とその算入される金額のうちいずれか少ない金額を控除した残額）があること。」という要件があるが、対応すると思われる、OECD 2023年AG のpara 74.30 e. “an arrangement will not be a duplicate loss arrangement under paragraph 74.28 (a) to the extent that the amount of the relevant expense is offset against revenue which is included in the financial statements of both Constituent Entities;”（関連する費用の金額が、両構成会社の財務諸表に含まれる収益と相殺されている範囲においては、本取り決めは第74.28 (a) 項に基づく「損失が二重に計上されるケース」とはみなされない）とは意味合いが若干異なるため、OECDルールとの整合をはかって頂きたい。

- ・ 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。

- ・ 特定多国籍企業グループの最終親会社等が他の特定多国籍企業グループの最終親会社等を通じて、共同支配会社等に出資を行っている部分がある場合、帰属割合の計算から、他の特定多国籍企業グループの最終親会社等に係る割合を控除することを要望する。

特定多国籍企業グループの最終親会社等に係る所有持分が50%以上の持分法適用関連会社であっても、当該持分法適用関連会社が特定多国籍企業グループの最終親会社等（以下、他の最終親会社等という）に該当する場合は、共同支配会社等の定義から除かれ、独立のグループとして申告・納税が行われる。

一方で、最終親会社等が直接・間接に出資を行っている他の共同支配会社等について、他の最終親会社等経由で保有している持分がある場合、当該共同支配会社等に係る最終親会社等の帰属割合の計算上、当該他の最終親会社等に係る帰属割合が最終親会社等の帰属割合から除かれず、過剰なトップアップ税額が生じる虞がある。

従い、最終親会社等の帰属割合から、他の最終親会社等に係る帰属割合を控除する措置を希望するもの。

- ・ 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、この取扱いが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。

- ・ 外国子会社合算税制の対象となる他の構成会社等に係る調整後対象租税額に含まれる金額（プッシュダウンとして加算される金額）等の計算について、その対象に法人税等調整額を加えることとする令和7年度税制改正の適用時期を見直すことを要望する。本改正は、令和7年4月1日以降に開始する対象会計年度から適用されるが、国際最低課税額に対する法人税は令和6年4月1日以降に開始する対象会計年度から適用されている。したがって、たとえば、令和7年3月31日に終了する対象会計年度に係る国際最低課税額に対する法人税の算定においては、本改正の対象となる他の構成会社の実効税率の計算において分母と分子に期ズレが生じ、適切な実効税率が算定されない問題が生じる場合がある。本件の改正の適用時期について、納税者の選択により、国際最低課税額に対する法人税の適用が開始された令和6年4月1日以降に開始する対象会計年度から適用することができる措置を設けるべきと考える。
- ・ 「第2の柱」において欠損ポジションの場合にCFCプッシュダウンが認められないことに対する、CFC税制上の二重課税排除措置の導入を要望する。直近の税制改正や「第2の柱」の導入により顕在化している課題の解消を目的とするものである。
- ・ 親会社が欠損の状態でもCFC所得の合算があった場合、CFC税額の子会社法域へのプッシュダウンが認められておらず、それに伴う二重課税が生じております。最終的に欠損であったとしてもCFCによる合算課税額が課税所得を構成していることは事実であり、それによって繰越欠損金の発生が減ることは事実上の二重課税状態であると考えられる。CFC税額の子会社法域へのプッシュダウンに関しては、OECDルールにより定められているが、ご検討頂きたく存じます。
- ・ CFC税制による合算課税が翌期に行われる場合、合算課税の対象となる構成会社の当期純損益金額（分母）に対応する税金費用（分子）は整合しない。係る状況を是正するため翌期の連結財務諸表に含まれる合算課税額を分子にする、という特例の追加を要望。令和7年度税制改正大綱にてCFC税制の対象となる構成会社の留保金税効果に係る法人税等調整額を調整後対象租税額に含める措置が講じられる方針が示されたが、法人税等調整額として計上する翌期の合算課税額の見積りを行うことは負荷が高く、また正確な見積りを行うことは困難である可能性が高い。従って納税者の申告納税義務の安定的な履行のため、外国関係会社に該当する構成会社の国別実効税率の算定に係る税金費用（分子）について、翌期の合算課税額とすることを許容する特例の追加を要望する。
- ・ ジョイントベンチャー（JV：50%以上保有しているが持分法適用の構成会社）のGloBEルール対応においては、支配を行っていないため、ジョイントベンチャー（JV）パートナーから了承を得られず、最終親会社側で情報収集を行う事ができない可能性がある。その為、ジョイントベンチャー（JV）については、そうした実務的な事情を考慮したセーフハーバー措置を導入して頂きたい。
- ・ 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日に会計年度が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。
- ・ 初年度の申告期限は事業年度終了後18ヶ月以内となっているが、2年目以降も15ヶ月ではなく恒久的に18ヶ月にしてもらいたい。事業年度終了後15ヶ月以内だと、法人税や消費税の確定申告作業と時期が被るため。

3-3) 第2の柱 UTPR

- ・ 法人税法第八十二条の十一②1イの「外国におけるこれに相当する税を課することとされている」国を明確化することおよびこれらの国に米国が含まれることを明確化すること。国内グループ国際最低課税残余額は、グループ国際最低課税額から国際最低課税額に対する法人税又は外国におけるこれに相当する税を控除した残余額とされているところ、外国におけるこれに相当する税が、QA等も含め明らかにされていない。国際最低課

税制度は、既に施行されていることから、喫緊の明確化が必要。また、米国税制改正にて取り下げとなった Section899（いわゆる報復税制）の関係から、外国におけるこれに相当する税を課することとなる国に米国が含まれることを明確化すべき。

3-4) 第2の柱 QDMTT

- ・ 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。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、情報提供が必要なことを踏まえた要望である。
- ・ ①QDMTTで支払った国際最低課税は控除限度額に関わらず外国税額控除の対象とすることを要望。構成会社等やその構成会社等の恒久的施設等で現地QDMTTが導入されている場合には、その本邦IIRと現地QDMTTの法令の違いにより不要な課税が生じる可能性がある。かつ、QDMTTの発生に伴い国外源泉所得が創出されない可能性があるため（外国税額控除限度額の改正条文が不透明）、外国税額控除限度額の範囲内での控除を認めるのではなく、その全額を外国税額控除の対象とすることを要望。
- ・ ②最終親会社以外の構成会社等でQDMTTで国際最低課税を支払った場合について、外国税額控除の適用をする法人の明確化を要望。最終親会社以外の構成会社等に海外支店があり、当該海外支店の所在国で現地QDMTTを納付した場合、支払った税額について外国税額控除を適用する法人が、最終親会社なのかQDMTTを支払った会社なのかが不明確であるため。

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

- ・ 子会社株式簿価減額特例における他の関係法人の制限につき、関係法人の定義同様、他の関係法人についても規模の要件を定めることで、ごく小規模な他の関係法人の存在により、本税制が不適用となる要件に該当しないこととなる事態を解消することを要望する。
- ・ 本税制の適用除外要件及び適用回避防止規定に定められている10年超支配要件の緩和（例、10年超支配→5年超支配）することを要望する。現行制度上、他の法人に対して特定支配関係を有してから10年超経過した後の配当等については、本税制が適用除外となるものとなっている。また、本税制の適用回避防止規定の発動の判定についても、関係法人や他の関係法人を10年超支配しているかどうかが基準となっている。他の税制においては支配の継続要件が5年とされていたり、そもそも本邦の帳簿保存要件が7年である（諸外国によってはさらに短い場合もあるものと思われる）中、本税制については10年という相応に長い期間が設けられている。さらには、10年超経過しないと一定規模以上の資金還流や子会社の清算といったグループ戦略上重要な行為が制限されることとなっており、ビジネス運営に支障をきたすこととなっている。このため、10年超支配要件の緩和を要望したい。
- ・ 本税制は対象配当等と同一事業年度配当等の合計額が各配当の基準時の直前において当該内国法人が有する当該他の法人の株式等の内最も大きいものの百分の十に相当する金額を超えると、適用されるものとされているが、この百分の十という要件を緩和することを要望する（例、百分の十→百分の二十）。
本税制は対象配当等と同一事業年度配当等の合計額が各配当の基準時の直前において当該内国法人が有する当該他の法人の株式等の内最も大きいものの百分の十に相当する金額を超えると、適用されるが、トリガー配当の水準が低いものと考えられる。国外からの資金還流を制限する一因となっておりビジネス運営に支障をきたす他、国外からの資金還流を促進しようとしている他の税制の趣旨にも反しているから、税制適用のトリガー配当水準の緩和を要望する。
- ・ 孫会社以下からの配当に係る適用回避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全ての会社が、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全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、適用回避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要望する。

(9) AOA（帰属主義）・その他

1) 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

- ・ 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。

2) 恒久的施設

- ・ 外国組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、これが投資を抑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。

3) 法人税法&租税特別措置法の関係

- ・ 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の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。

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

- ・ 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) 発行体からの交付金銭等情報等の通知遅延や過誤があった場合の税務処理

- ・ 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

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

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

- ①追加で支払われた対価は譲渡所得か否か。(なお、対価の一部返還は株式の売買代金の返還であると認められた裁決事例(平成18年9月8日、裁決事例集No.72 P.325)がある。)
- 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

1) 地震保険料控除制度の充実

- ・ 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いる。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月にも改定されている。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。

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。

2) 火災保険料控除制度の新設

- ・ 水災補償が付いている火災保険契約について、保険料控除を可能とする（限度額1万円）ことを要望。水災加入率の増加等により、国全体の防災減災の意識向上につながるため。

(3) 源泉所得税

1) 源泉所得税の納付期限の延長

- ・ 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。

2) 源泉所得税の対象項目の見直し

- ・ デジタル経済の進展に対応するため、源泉所得税の課税対象を明確化し、必要に応じてその範囲を現代の取引形態に即して見直すこと。具体的には、新たなサービスからの収益の取り扱いに関する明確な指針の策定や、通達の更新を求める。グローバル化・ボーダーレス化に対応するため、国内源泉所得の判定基準をより明確かつ具体的に定義すること。特に、デジタルサービスやクラウドサービスに関するガイドラインを国際的な動向も踏まえて策定し、実務における判断の困難さを解消すること。理由としては下記の通りである。

源泉所得税の課税対象は限定列举となっている。デジタルコンテンツの配信やオンラインサービスなど所得の発生源や支払者が多様化・国際化している現代において、制度が追い付いていない。

①新たな取引形態との乖離：

YouTubeなど動画配信プラットフォームからの広告収入や投げ銭、アフィリエイト収入といった新たな形態の所得が、限定列举された課税対象に明確に当てはまらないケースがあり、税務上の位置づけが不明瞭。これにより、納税者も企業も適切な源泉徴収義務の有無を判断しにくい状況が生じている。

②国内外のボーダーレス化：

インターネットを介したサービス提供やコンテンツ消費は、国境を意識しない形で行われている。国内の支払者が海外の事業者や個人に報酬を支払う場合、またはその逆の場合において、国内源泉所得の判定や、租税条約の適用関係が複雑化し、源泉徴収の要否や税率の判断が困難。

納税者・源泉徴収義務者の税務上の予見可能性を高め、適切な税務コンプライアンスを促進する。不確実性の解消により、企業の事務負担を軽減し、新たなビジネスモデルの健全な発展を支援する。

企業が国際取引を行う上での税務リスクを軽減し、円滑な事業活動を促進する。税務当局と納税者間の解釈の相違を減らし、税務紛争の未然防止に貢献する。

(4) 金融所得

- ・ 金融所得に対する課税については、「貯蓄から投資へ」のシフトにより経済成長を支え国民の資産形成を支援する金融資本市場の重要性を踏まえるとともに、投資者の資産選択や金融資本市場に重大な影響を及ぼす懸念にも十分に留意することを要望する。

金融所得の税率は、所得水準にかかわらず一律（国税15%、地方税5%）であり、国税15%という税率は、全納税者（申告納税者+申告なしの給与所得者）の約98%（約5,151万人）にとって、勤労所得等の一般の所得税負担率より高いものとなっている。

金融所得は殆どの国民にとって「重税」であることから、金融所得の税率引上げは「大衆増税」になることや、「貯蓄から投資へ」の流れに影響を及ぼす可能性を考慮いただきつつ、慎重に検討いただきたい。

- ・ 配当の二重課税排除の徹底を図る観点から、例えば配当所得の課税標準額を受取配当額の2分の1の金額等

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。

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

- ・ 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。
- ・ 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）を認めることを要望する。

①J-Ships（特定投資家向け銘柄制度）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

J-Ships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。

株主コミュニティの参加者は、その会社の役職員や株主といった関係者のほか、リスク許容度の高いプロ投資家、企業の成長を支援する意向のある投資者等が想定されている。スタートアップを含む非上場企業は、株主コミュニティを活用することで、こうした参加者に対して自社の株式等への投資機会を提供することが可能であることから、上場株式等と同様の取扱いとすることを要望する。

- ・ 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、電子的に申請を行うことができるように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

- ・ 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であるにもかかわらず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れ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。

- ・ 源泉徴収選択口座内の譲渡所得等の計算上、残高連動手数料や投資顧問契約に係る投資顧問報酬について、性格を問わず費用処理できるようにすることを要望する。

金融商品取引業者等においては、取引の都度、手数料を徴収する形態（都度型手数料）が主体だったところ、口座の資産残高に応じて手数料を徴収する形態（残高連動型手数料）を導入する動きが進んでいる。

残高連動手数料の費用処理が源泉徴収選択口座内で完結する簡素な制度が実現すれば、投資家が残高連動手数料サービスをより選択しやすくなるため、資産形成に向けたコンサルティングやアドバイスを受けやすくなり資産運用立国の実現に寄与することが期待されるほか、取引回数を気にすることなく、市況や日々のライフイベントに応じて少額から取引することが可能になる。

また、投資顧問報酬についても、その費用処理が源泉徴収選択口座内で完結することができれば、投資未経験者・初心者投資判断を行うための情報を取得しやすくなり、貯蓄から投資への流れを加速させる一助となることが期待されることから、投資家の利便性向上のためにも、源泉徴収選択口座内の譲渡所得等の計算上、残高連動手数料や投資顧問契約に係る投資顧問報酬について、性格を問わず費用処理できるようにすることを要望する。

- ・ 投資者が従業員持株会制度等を利用して取得した上場株式等について、当該投資者が持株会等口座から振替の方法により直接移管を行うことが可能な特定口座の範囲を、持株会等口座が開設されている金融商品取引業者等と同一の金融グループに属する金融商品取引業者等に開設している特定口座まで拡大することを要望。

現行法令上、投資者が従業員持株会制度等を利用して取得した上場株式等を持株会等口座から特定口座へ移管する場合、持株会受託証券会社と同一の証券会社に開設している特定口座に移管することが原則となるところ、特例として、「持株会受託証券会社の発行済株式の50%超を直接保有する親会社が発行済株式の50%超を直接保有する証券会社」の特定口座に対しても持株会等口座から移管することが可能となっている。

一方、近年、金融グループが経営戦略等に基づく組織再編や資本提携等を行う事例が増加しているなか、上記の資本関係を充足しなくなる組織再編の事例も生じており、従業員持株会等の会員が従前の取引方法で早急に株式を売却できなくなる等の不利益を被るほか、金融グループの経営戦略等に支障を生じさせる状況にある。

したがって、投資者の利便性向上や証券会社の負担軽減等の観点から、特例として規定されている証券会社の範囲を「持株会受託証券会社と同一の金融グループに属する証券会社」に拡大する措置を要望する。

(3) NISA（少額投資非課税制度）にかかる税制措置

- ・ 若者から高齢者まで全世代の安定的な資産形成を支援する観点から、子育て支援や少子化対策の一環としての若年層の資産形成の推進や、退職世代を含むあらゆる世代に向けた資産運用サービスの充実を図るため、以下の措置を講ずることを要望する。

(注) 制度設計に当たっては、投資者の利便性及び金融商品取引業者等の実務に配慮した簡素なものとする

- ・ つみたて投資枠に限り、投資可能年齢を撤廃し、未成年でも利用できるようにすること
 - ・ 退職世代を含むあらゆる世代に向けて対象商品を拡大するなど、資産運用サービスの充実を図ること
- 少子化が深刻化する中で次の世代が子供の時からつみたて投資を継続し、将来的に少しでも多くの蓄えのある状態で自立して生活をスタートできるようにするため、長期の資産形成を想定したつみたて投資枠に限り、投資可能年齢を撤廃し、未成年でも利用できるようにすることを要望する。

また、現下の物価上昇の下においては、安定的な資産形成の実現に加え、投資の成果の一部を取り崩し、生活に充てたいというニーズに対応する選択肢が必要であることから、退職世代を含むあらゆる世代に向けて、ニーズに沿った運用を実現するため、NISA対象商品の拡大等の資産運用サービスの充実を図ることを要望する。

- ・ つみたて投資枠における指定インデックスの追加、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、NISAに関する事務手続の簡素化等のNISA制度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、つみたて投資枠における指定インデックスの追加を要望する。

加えて、アクティブETF等をつみたて投資枠の対象として追加することにより、つみたて投資枠において幅広くETFが利用可能となる。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を見直すことで、家計の安定的な資産形成に資する商品をより幅広く提供可能となる。以上のことから、NISA対象商品についてETF等の投資信託に係る要件の見直しを要望する。

さらに、NISAに関する事務手続の簡素化として、例えば、これまでe-taxを通じて行っていた届出等手続につき、税務当局への簿価の報告に利用する認定クラウドを活用することにより、開設判定に要する時間の短縮、整理番号の廃止による廃止通知の簡素化及び開設手続の簡素化等を実現することを要望する。

- ・ 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、例えば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などの方法により事務を簡素化することを要望する。特に、つみたてNISAは2024年以降新規買付けができず、所在地確認の意義は低いと考えられる。

- ・ 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くことを要望する。

- ・ NISAについて下記の要望を行う。

■適用範囲の見直し

- ・ 社員持株会を対象とした新たな枠組みでのNISA制度導入

政府が推進する給与所得者への賃上げを、株式報酬制度の活用促進と、企業成長と社員に対するリターンを有機的に結び付ける（「賃上げ⇒投資拡大⇒企業成長」の循環）ことが、企業の成長に対する社員への意識づけとなるため。

(4) 個人投資者のリスクテイクを支援するための税制措置

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

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ため、その延長を要望する。

(5) 外国金融機関等の債券現先取引等（レポ取引）に係る利子の課税の特例

- ・ 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又は延長を要望する。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。

(6) 外国金融機関等の店頭デリバティブ取引の証拠金に係る課税の特例

- ・ 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。

(7) その他金融商品への投資について

- ・ 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。

サステナブルファイナンス推進のため、例えば、政府関係機関が発行する資金使途が一定の社会的責任投資に限定されている債券や、地方公共団体及び事業会社が、環境省や国際資本市場協会（ICMA）が公表しているグリーンボンド原則等に沿って発行する公募債等を一定の要件として、当該要件を満たす債権への投資に関して、個人については所得税・住民税、法人については法人税において、特別な控除を可能とする措置を要望する。

(8) 株式報酬制度に対する税制優遇措置

- ・ 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さらに増やすような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線を涵養するため、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

- ・ 国民の様々な働き方やライフコースの選択に対応し、公平かつ中立的に豊かな老後生活の実現を支援することができる私的年金制度の構築のため、以下の措置を講ずることを要望する。

- ①特別法人税の撤廃
- ②拠出限度額の引上げ
- ③「キャッチアップ拠出」の創設
- ④老齢給付金の受給要件の緩和
- ⑤受給開始年齢上限の引上げ
- ⑥「生涯拠出枠」の創設（中長期的な課題）

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、撤廃を要望する。

また、高齢期に必要な資産額を確保し、拠出限度額の分かりやすさの観点から、更なる拠出限度額の引上げを行ってはどうかと考える。

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、老後資産の形成に向けて追加的な拠出を可能にしてはどうかと考える。

さらに、令和7年度年金制度改正法の施行により、iDeCoの加入可能年齢も企業型DCと同様に70歳までとなる一方で、受給開始年齢については75歳が上限とされている。平均寿命が延びており、個人の状況に応じて柔軟な受給を可能とする観点から、企業型DC及びiDeCoの受給開始年齢を引き上げてはどうかと考える。

- ・ 私的年金制度導入・利用の阻害要因を除去し、より多くの国民が私的年金制度を活用することができる環境整備のため、以下の措置を講ずることを要望する。

- ①中小事業主掛金納付制度（iDeCo+）の対象企業の要件緩和
- ②災害等のやむを得ない事情がある場合に限り中途引出を可能とすること
- ③財形年金貯蓄からiDeCoへの移換を可能とすること
- ④中途退職に伴う退職一時金等について企業型DC又はiDeCoへの移換を可能とすること

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られる。

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、災害時や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、主に預金で運用している財形年金貯蓄は、物価が上昇する市場環境下においては実質的な購買力を

確保できない可能性がある。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)への移換を可能とすべきと考える。

そのほか、これまで制度間の年金資産の移換(ポータビリティ)については数回にわたる法改正により改善が行われたところだが、企業年金制度がない企業に勤めていた従業員に関しては制度改善の恩恵を得られていない状況であり、引き続き雇用情勢の改善に伴い中途採用等の増加が見込まれる中、特に企業年金制度がない企業に勤めていた従業員については老後の資産の確保が不十分な可能性が高いため、当該者が受け取る退職一時金については、通常の拠出枠とは別にiDeCoへの移換を認めるべきであると考え。加えて、ポータビリティの拡充のため、特定退職金共済制度の終了時に同制度から企業型DC又はiDeCoへの移換を可能とすること、また中小企業退職金共済から企業型DCへ移換できる要件の緩和を認めてはどうかと考える。

- ・ 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、令和7年度税制改正において拠出限度額の引上げが行われたが、制度の中立性・公平性の確保や制度の更なる普及の観点から、企業型において、確定給付型年金にはない非課税拠出限度額を撤廃すべきである。

Ⅲ 相続・贈与税等

(1) 相続財産の評価

1) 非上場株式の評価方法にDCF法を追加すること

- ・ 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

- ・ 資産間における相続税の負担感の差により投資者の資産選択を歪めることがないよう上場株式等の相続税評価額等を見直すことを要望する。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ていただきたい。

(2) 特定の一般社団法人等に対する相続税の課税（相続税法66条の2）

- ・ 特殊の関係にある者とされる「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) 租税特別措置等

1) 相続財産を譲渡した場合の相続税の取得費加算の特例

- ・ 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定されているため、相続人による相続財産の長期保有を阻害し、早期売却を促す要因となっている。

相続に伴う株離れの要因を排除することで証券市場のより一層の活性化を図るとともに、相続人が中長期的な視点で自らの投資・資産形成を行えるようにすることができる。

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。

2) 上場株式等に係る税制優遇措置

- ・ 世代間の資産承継を円滑にするために、例えばNISAで保有する上場株式等や一定の長期保有国内株式といった一定の要件を満たす上場株式等について相続財産から控除する等の相続税非課税枠を創設し、相続税に関する税制優遇措置を設けることを要望する。

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

- ・ 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

- ・ 免税事業者から適格請求書が交付される場合には、仕入れ側において、相手方が免税事業者か否かの判定が困難であり、正確な情報を把握するには莫大な工数が必要となることから、適格請求書の交付がある場合には、仕入れ税額控除を認めるようにすべきである。また、受け取った適格請求書の妥当性について、仕入側（請求書の受け取り側）に確認義務があることは不合理である。
- ・ 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。

- ・ 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）。
- ・ 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。
- ・ 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。

- ・ 3万円未満の取引について、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。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。
- ・ 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日以降に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

1) 大企業等に対する95%ルール不適用の見直し

- ・ 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。
- ・ 課税期間における課税売上割合により、全額控除可能／不可能となる要件があるが、消費税申告業務と税負担を鑑み、シンプルに全額控除を要望する。
- ・ 税務計算、納税事務が簡素化され、業務効率化による生産性改善が図られることから、いわゆる95%ルールを復活いただきたい。
- ・ 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。

2) 課税売上割合の計算

- ・ グループ内取引により生ずる非課税売上を課税売上割合の計算上、非課税売上から除外することを要望する。持株会社制への移行に伴いグループの親会社がグループファイナンスを通して子会社からの受取利息を計上した場合、それが非課税売上となり、親会社が仕入税額控除を計算する際の課税売上割合を押し下げている。グループファイナンスはグループ内の資金効率最適化の取組であるが、持株会社制を採用していない単一法人形態や、グループ各社がそれぞれ個別に資金調達した場合に比べ、仕入税額控除において不利な状況となっており、組織形態の選択において不公平が生じている。
- ・ 貸付金等の金銭債権の譲渡対価の5%や、有価証券の譲渡対価の5%を非課税売上として「課税売上割合」の分母に入れているが、業種特性を勘案した見直しを要望する。銀行は金利収入や有価証券売買が多いため、他業態と比較しても課税売上割合が極めて低いが、とりわけ有価証券売却における課税売上（売上高の5%）は、取引からもたらされる付加価値に対して極めて大きく、他業種との公平性に欠ける。

有価証券売買は導入時に、金銭債権は平成26年度税制改正で5%のみを分母に算入する手当がされたが、さらなる引き下げ検討を要望する。

- ・ 現在、金銭債権の譲渡については、その譲渡対価の5%相当額を課税売上割合計算の分母の金額（資産の譲渡等の対価の額）に算入することになっている。

一方で土地の譲渡は、「たまたま土地の譲渡があった場合の課税売上割合に準ずる割合の承認申請」が承認されなかった場合、譲渡対価の全額が課税売上割合計算の分母の金額に算入され、経営実態を正しく反映した課税売上割合にならない状態となっている。

本来の経営実態を正しく反映させた課税売上割合の計算方法となるような法制度化を希望する。

(3) 申告・納付期限の延長等

- ・ 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。

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

消費税については法人税側での税務調整に連動する部分が多く、1ヶ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カ月の延長は認められていますが、法人税の申告と消費税は並行して進んでいるものであり、法人税の申告内容確定と作業が同タイミングとなるため、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、グループ通算税制適用会社は、同制度の確定申告・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

- ・ オンライン広告を一律に事業用とすることをやめ、一般の電気通信利用役務と同じ基準で判定すべきである。現在オンライン広告はその性質上、その受益者が通常事業者に限られる事業者向け電気通信利用役務の提供として、リバースチャージの適用対象となっている（基本通達五一八四(1)）。しかしながら、受益者が簡易課税制度を利用する場合や免税事業者の場合には、「特定課税仕入れはなかったもの」として（消費税法附則平成27年42条、44条）、事実上課税権を放棄している。制度設計上、リバースチャージとは、納税義務の転嫁であり、課税事業者である受益者が納税義務を果たすことを前提としていなければならない。インボイス制度により適格請求書発行事業者登録が可能となったのであるから、ことさらにオンライン広告だけを事業者向け電気通信利用役務とする理由はなく、オンライン広告市場の規模はオンラインゲームを超える規模を有しており、今後も拡大することが予想されるため早期に手を打つべきである。
- ・ プラットフォーム課税を物販系ECへ拡大してほしい。物販系ECによる日本国内でのプラットフォームを介した国外事業者の消費者への販売は急増している。日本は、早急にプラットフォーム課税を導入し、プラットフォーム上で日本の消費者に対して商品を販売する国外事業者の国内消費税の不納付の問題を解決する必要がある。

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

- ・ 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額とすべきである。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

- ・ 消費税法上非課税となる仮想通貨について範囲を拡大し、資金決済に関する法律に定める前払式支払手段に該当しない支払手段の譲渡についても、消費税法上非課税とするとともに、課税売上割合計算上の分母に含めない取扱いとして頂きたい。

「電磁的方法により入力されている財産価値であり、不特定又は多数の者相互間での支払いのために使用できることができるもの」のうち、伝統的な電子マネー、仮想通貨については、消費税法上、それぞれ物品切手、政令に定める支払手段として非課税取引として取り扱われる一方、他業法（外為法、資金決済法）上の立法手当が間に合っていない多様な電子マネーについても、消費という性質に馴染まないことから非課税資産として取り扱われることが妥当と考えます。

今後、多様な電子マネーが普及する中で、外為法、資金決済法に定めるものに限らず、これらに類する電子マネーについても同様の取扱いとして頂きたい。

- ・ 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いる。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いる。

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いる。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る。

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

- ・ 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。
- ・ 1つの取引で2つの処理を伴うことは現実的に実務上困難であり、大幅な事務負担増が見込まれるため、消費税と法人税・会計で処理が異なる場合が生じることから双方を一致させることを要望する。

5) 軽減税率の税率に対する意見

- ・ 通常の8%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。事務処理にかかる負担が相当量増えている。

6) グループ企業間消費税制度の導入

- ・ グループ企業間取引について消費税を非課税とする連結消費税制度の導入を要望する。欧州付加価値税（VAT）を導入しているEU加盟国では、グループ企業間取引について非課税とするVATグループ課税制度を認めている。

グループ組織形態によって不利益が生じることがないように、また税制が企業のリストラクチャリングの妨げにならないよう、わが国でも同様の制度の導入を要望する。

7) 輸出品販売場における輸出品の譲渡に係る免税

- ・ 観光立国の実現、2030年訪日旅行者6,000万人、消費額15兆円達成の為には、ショッピングツーリズムは非常に重要であり外国人旅行者向け消費税免税制度は不可欠である。廃止の場合、小売業はもとより観光業・輸送業・宿泊業など幅広い産業に雇用の悪化など著しい影響を及ぼす。

観光地としての国際競争に劣後、競争優位性を失う。

百貨店業界では、地方の活性化に資すべく、外国人旅行者の誘客、消費拡大に向けて、地元企業・商店街などとの連携を強化し、地域資源の高付加価値化に取り組んでいる。廃止された場合、地方の活性化に著しく影響を与える。

- ・ 国内転売などの脱税のリスクを回避するため、空港還付型を導入するということのようだが、根本に立ち返り、個人消費者に対する販売を免税とする制度は果たして本当に必要であるか、検討の余地があると考ええる。消費税は消費に対する課税であるが、最終消費地は所詮特定不能であり、個人消費者の消費は販売段階で発生したものと消費地のネクサスを規定しても、税のカスケード効果は起こらず、付加価値税制度の原則には反しない。

8) 輸出免税（非居住者に対する役務の提供）

- ・ 消費税制度では、非居住者に対する役務の提供を原則として免税としているが課税としてほしい。実務上、恒久的施設を有する非居住者への役務提供は輸出取引の対象外となっており（消費税法基本通達7-2-17）、確認の手間が役務提供者である日本企業に生じている。また、国内において直接便益を享受するものが免税対象外と規定されているが、その範囲の不明確さが、国内企業の徴収漏れリスクを生じさせている。現行制度では非居住者に対する役務の提供を広く輸出取引の範囲に含めるが、ものの輸出と異なり、役務が輸出されたかどうかの確認は困難であり、非居住者を契約相手先とする輸出取引が容易に偽装できる。海外で横行しているカーセル取引のような組織的な詐欺行為は、免税取引をサプライチェーンに介在させる形式であり、非居住者に対する役務の提供を免税とする制度は、悪用されるリスクがある。特に、行為計算否認の法理をもたない消費税制度では、例えば外国親会社に対して何らかの役務が提供されたかのような契約書を締結された場合、これを否認することが難しい。

V その他の国税

(1) 印紙税

- ・ 経済実態と著しく乖離している印紙税は直ちに廃止すべき。
- ・ 流通課税として、消費税との二重課税としての側面もあり、何らかの抜本的な見直しが必要ではと思慮される。電子取引と紙、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。
- ・ 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。制度も複雑であるため簡素化を希望する。
- ・ 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の課税とされているが、ペーパーレス化の加速により、その課税根拠を失いつつある。よって、印紙税の廃止をお願いしたい。
- ・ 制度の廃止を要望する。リモート環境をベースとした企業活動が確立され、契約書等のあらゆる書類の電子化へ急速に移行する中、「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課税している印紙税」については、書面により作成される文書のみに課税しており、その合理性・中立性が失われつつあるため。また、制度を維持のためには、国税当局にも一定程度の維持コストが発生するため。
- ・ 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。
- ・ 印紙税の廃止（第2号文書および第17号文書）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。
- ・ 2号文書の軽減措置の対象となる「建設工事請負契約書」について、対象の書類にその旨の明記が無かった場合においても、他の書類等で「建設工事請負契約書」に該当する旨を説明できる場合は、軽減税率を適用できる旨を質疑応答事例等で明確にしていきたい。
取引先の様式を使用して契約を締結しなければならない場合に、万一軽減税率対象の建設工事であることが明記されていなくても軽減税率の適用を受けられるようにしていきたい。

(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。
- ・ 土地の所有権移転登記及び信託登記に係る登録免許税の特例措置を延長することを要望する。
土地の所有権移転登記及び信託登記に係る税率については軽減措置が講じられているところ、当該軽減措置は2026年3月末をもって日切れとなるため、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考え、無税を要望する。

(4) 自動車重量税

- ・ 天然ガス自動車に対する自動車重量税の免除措置の適用期限延長を要望する。排出ガス性能及び燃費性能に優れた自動車の普及を促すことにより、大気汚染への対応や、カーボンニュートラルに向けたトランジション期におけるCO₂削減に貢献できる。今後、天然ガスが合成メタン等で脱炭素化することにより、将来的な脱炭素にも貢献することができる。

また、天然ガス自動車の普及により運輸部門におけるエネルギーの多様化を図り、エネルギーセキュリティ向上に資することができる。

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

- ・ 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。
- ・ 地方税については、廃止・簡素化・統一を要望する。

地方税には複数の税目が存在するが、課税客体が重複^{*}し、二重課税になっているとともに、それぞれの課税標準額の算定方法が画一化されていないために、税額に比して算定の事務負担が膨大である。

※事業所税 ：事業所床面積、従業者給与総額
固定資産税 ：土地・家屋の評価額
事業税 資本割 ：資本金等
事業税 付加価値割 ：報酬給与額、純支払賃借料 等
住民税 均等割 ：資本金等の額、従業員数に基づく税率設定

- ・ 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

- ・ 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。
- ・ 地方税についてもグループ通算制度を導入していただきたい。現行の地方税制度では、企業グループ内の各法人が個別に申告・納税を行う必要があり、税負担が大きくなっている。
- ・ 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。
- ・ グループ通算制度は国税のみであり、グループ通算制度を導入した企業において最大限活用メリットを見出すため、地方税においても通算可能を要望する。
- ・ 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

- ・ 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。
- ・ 地方税から控除未済となった金額の還付ないしは、損金算入を要望。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、課税の公平性の視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。
- ・ 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ないよう、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。

Ⅱ 住民税・事業税

(1) 申告納付先の一元化等

- ・ 地方税共通納税システムで一部改善されているが、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。
- ・ 企業の業務効率化及び行政のデジタル化推進の観点から、法人地方税の申告・納付手続きの統一・簡素化を行ってほしい。法人地方税（法人住民税・法人事業税等）の申告及び納付は、各地方自治体ごとに個別に実施する必要があり、事務負担が大きい。電子申告・納付が進んできているものの、各地方自治体からの異なる様式での郵便物等もいただくことから、地方自治体及び企業側でも必要以上のコストをかけていると思われる。
- ・ 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（付加価値割・資本割）における課税標準の見直し

- ・ 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。
- ・ 平成16（2004）年度から導入された法人事業税における外形標準課税は、実質的に大企業に対する資本金ならびに賃金課税であり、企業の雇用や投資、分社化等の企業再編に抑制的に作用し、経済活力を削ぐ虞がある。そのため、特に付加価値割の計算方法の簡素化と資本割の軽減措置の拡充を要望する。

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。

また、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。

- ・ 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る。

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

(A) 被合併法人の期首から適格合併の日の前日までの期間

(B) 合併法人の期首から期末までの期間

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

- ・ 外形標準課税の付加価値割の計算において、単年度損益を課税標準から除外すること。
外形標準課税の付加価値割において、単年度損益（利益部分）が課税標準に含まれることは、実質的に「所得」への課税とみなされ、所得割との二重課税となっている。

課税の公平性を確保し、二重課税の問題を解消。所得確定前の税額確定が可能となり、経理業務の効率化と予算策定の精度向上に資する。企業の予見可能性を高め、経営判断を円滑にする。

- ・ 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。

- ・ 特に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。

(3) その他

1) 保険業に係る法人事業税の現行課税方式の維持

- ・ 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する。

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る。

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

- ・ 所得課税事業と収入金課税事業を併営する場合に、区分計算を実施する事務作業量が負担となっているため。また固定買取制度の導入により電気供給への新規参入する者との課税の公平性を確保するため。

経過措置として電力小売事業については、所得割、外形と組み合わせた制度に変わったが、余計手間が増える形になった。

以上の点から、収入金課税について所得課税に一本化してほしい。

- ・ 事業税における電力収入割課税は、電力自由化によりその役目を終えたものと考えている。基本的には、所得課税への全面移行を希望するが、少なくともグループ法人税制の対象となる100%資本関係のある会社間の取引においては、実質的に内部取引であり、収入割課税の対象外とすることを要望したい。
- ・ ガス事業で採用されている収入金課税方式は、所得課税方式に比べ税額が大きくなる傾向があり、その他事業と比べ著しく不公平となっている。

平成30年度税制改正や令和4年度税制改正によって、大手事業者以外の非託送事業について見直され、大手事業者も一部改善したものの、引き続き大手事業者の製造・小売部門においては収入金課税方式が継続されることとなっており、見直しは途上である。

小売全面自由競争環境下におけるイコールフットING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。

- ・ 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。
- ・ 電気供給業における法人事業税について、現行の収入金額を課税標準とする取り扱いから、一般の事業と同様の課税方式に改めていただきたい。電気供給業においては、発電・小売事業につき一部所得割と付加価値割が導入されたものの、法人事業税の課税標準が収入金額とされ、他の一般の事業と異なる課税方式となっており、税制上の公平性が損なわれている。よって、一般の事業と同様の課税方式に改めるよう、令和7年度税制

改正大綱を踏まえ検討を進めていただきたい。

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

法人事業税については、資本金1億円超の大企業においては所得（利益）や付加価値額、資本金等に対して課税されているが、電気事業を始めとする3業種では収入金額（売上）に対して課税されており、税制における公平性が保たれていない状況。

電気事業など特定の事業のみがその他の事業と異なる課税標準が適用されることは、租税負担の公平原則に照らして問題であることに加え、結果として電力供給のコストを押し上げ、電気の利用者に重い負担を強いることとなるため、こうした不公平な取り扱いは解消すべき。

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

これらの点を踏まえ、「令和7年度与党税制改正大綱」（2024年12月20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。

- ・ 電気供給業の法人事業税の課税標準となる収入金額から、電気の利用に係る収入金額のうち、託送料相当額（発電側課金を含む）を控除する制度の恒久化を要望する。

①電気事業者が、電気の利用を行うにあたり、収入金額に対する法人事業税を課される他の電気事業者へ送電、変電または配電を行うことを委託して電気の利用を行った場合に、それぞれの電気事業者に対して全収入金額を課税標準として課税するとすれば、同一の電気について、重複して法人事業税を課税することとなる。

このため、重複した課税を回避する観点から、法人事業税の課税標準の算定にあたり、託送料を収入金額から控除することが必要であるため、現行制度の恒久化を要望する。また、配電ライセンス事業制度が導入されたことにより、配電事業者が受け取る託送料金のうち、一般送配電事業者へ支払う定期支払額に相当する額についても同様に、重複した課税を回避する観点から、控除することが必要であるため、現行制度の恒久化を要望する。

②発電事業者等は、電気の利用に際し、一般送配電事業者等に対しその託送供給の対価たる発電側課金を支払うと共に、当該発電側課金相当額を含めて、小売電気事業者等から電気の利用に係る料金を収受することとなる。このため、収入金額に対して法人事業税を課される発電事業者等および一般送配電事業者等に対して、重複して法人事業税を課税することとなる。また、小売電気事業者等は電気の利用を受けた料金として発電側課金相当額を含めて発電事業者等に支払うこととなる。支払われた発電側課金相当額は、発電事業者等を經由して一般送配電事業者等の収入金額となることから、法人事業税を課される小売電気事業者等及び一般送配電事業者等に対して重複して法人事業税を課税することとなる。こうした重複課税を回避する観点から、発電事業者等が一般送配電事業者等に支払う発電側課金を発電事業者等の課税標準である収入金額から控除するとともに、小売電気事業者等が発電事業者等から電気の利用を受けた場合に支払うべき金額のうち、発電側課金相当額について、小売電気事業者等の課税標準である収入金額から控除する必要があるため、現行制度の恒久化を要望する。

- ・ 電気供給業の法人事業税の課税標準となる収入金額から、全国託送方式により払い渡しを行った金額について、課税標準から控除する措置の新設を要望する。

地域間連系線の増強工事費用等については、全国9エリアの託送料を活用する「全国託送方式」により、工事実施エリア以外の一般送配電事業者も費用を分担し、託送料金を通じて得た回収額を工事実施主体に払い渡すこととなる。

電気供給業における法人事業税の課税標準である収入金額の算定において、工事実施主体が収入金課税事業者である場合においては、工事実施エリア以外の一般送配電事業者の回収額および、工事実施主体が受領した払い渡し金について課税がなされ、2重課税が発生する。

このため、工事実施エリア以外の一般送配電事業者が工事実施主体（収入金課税事業者）に払い渡す金額について、工事実施エリア以外の一般送配電事業者における法人事業税の課税標準となる収入金額から控除する規定を設けるよう要望する。

3) その他

- ・ 金融商品取引業者等が特別徴収した上場株式等の配当等に係る住民税配当割について、所得税の確定申告と同様に、大口個人株主による住民税申告により精算できるようにすることを要望する。

令和4年度税制改正により、上場株式等の保有割合が3%未満の個人株主について、当該個人株主の同族会社における上場株式等の保有割合との合計が3%以上になる場合、支払を受ける配当等（以下「特定大口株主等配当」という。）は総合課税の対象とされた。

金融商品取引業者等は、当該個人株主の同族会社における上場株式等の保有割合を把握する手段がないことから、特定大口個人株主として把握していない個人株主が支払を受ける上場株式等の配当等は、15.315%の所得税の源泉徴収及び5%の住民税配当割の特別徴収を行っている。

こうした中、特定大口株主等配当を有する個人株主は、所得税を源泉徴収された場合は、当該源泉所得税を確定申告により精算できるが、特別徴収が行われた住民税配当割については住民税申告で精算できないといった問題が生じている。この課題を解決するため、金融商品取引業者等が特別徴収した上場株式等の配当等に係る住民税配当割について、所得税の確定申告と同様に、大口個人株主による住民税申告により精算できるようにすることを要望する。

Ⅲ 事業所税

(1) 事業所税の廃止等

- ・ 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点判定は、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。
- ・ 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。

(2) 自治体間での文言・制度統一

- ・ 現在、各自治体ごとに事業所税の手引き等があるが、事業所の新設・廃止日の定義について、自治体間で文言の相違が見られる。（東京都・大阪市間など）各自治体の文言を確認し、判定を行うことは事務負担が大きいため、自治体間での文言統一を検討いただきたい。
また当年度納税義務の発生が無しになった事業所について、自治体によっては、免税点以下申告が必要な自治体もあれば、自治体から提出不要（不受理）との連絡がある自治体もあるため、各自治体に合わせた対応を行うことが困難である。免税点以下申告の必要の有無について、全自治体で制度を統一していただきたい。

Ⅳ 固定資産税

(1) 償却資産に対する固定資産税の廃止等

- ・ 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。
- ・ 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。
- ・ 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。
- ・ 償却資産に係る固定資産税の廃止を要望する。多くの諸外国においても既に廃止の動きが見られる国際的にも稀な税制である。新たな設備投資によって生産性を向上させ、経済の好循環を生み出していく必要がある中、新たな設備投資に向けた企業の経営判断を鈍化させ、生産性向上の妨げに繋がる。また、他国と比較して日本は相対的に厳しい事業環境にあるとの判断要因にもなり得るため、我が国の投資先としての国際競争力を毀損しているため。
- ・ 当該税制は世界的にも稀有な税であり、当該税制の存在しない中国・韓国等で製造業の伸長が目覚ましい現実を鑑み、内国各企業の国際成長力確保・投資促進の観点から、当該税制の撤廃・見直しを要望する。
- ・ 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、一部の設備に対して限定的な軽減措置が導入されているものの、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、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。

- ・ 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

- ・ 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、大規模なりニューアル工事を固定資産税の経過年数や法人税の耐用年数よりも短い期間で実施するところだが、現行の償却方法では減価償却が進まず必要な投資を行えない。
よって、建物(既存も含め)の固定資産税の償却方法を抜本的に見直し、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(土地等)の負担の軽減

- ・ 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%まで引下げることができる条例減額制度は、減収財源が担保されていないこと等から、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%へ速やかに引下げべきである。
- ・ 商業地等にかかる固定資産税(及び都市計画税)の軽減を要望する。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。
- ・ 令和8年3月に適用期限を迎える一体型滞在快適性等向上事業に伴うオープンスペース等に提供した資産(土地・建物・償却資産)に係る固定資産税と都市計画税の課税標準の特例措置は、中心市街地の活性化にも有用であり、適用期限を延長されたい。
- ・ 公害防止用設備に係る固定資産税の課税標準の特例の延長を要望する。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。
- ・ 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となっており、評価方法の見直し・税率の軽減をお願いしたい。

(4) その他

1) 「みなし課税」の廃止

- ・ 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たことにより償却資産を有していない自治体が存在している。そのような状況で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。申告書の提出がない場合は「申告資産なし」とご判断いただきたい。

2) 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。

3) 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。現状では送付先を変更する場合は全国の各自治体に届出書を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

- ・ 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。

その他の部

I 環境・エネルギー税制関連

(1) 揮発油税

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

(2) 石油石炭税

- ・ 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考え、免税を要望する。

(3) 自動車税・軽自動車税

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

(4) 軽油引取税

- ・ 軽油引取税の課税免除の特例措置は令和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) 電子帳簿保存法

- ・ 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。
- ・ 電子帳簿保存の要件の一つである一定の書類の備付義務について、対象書類が省令にて限定列挙されているが、近年のアジャイル開発等のシステム開発手法にそぐわないことから、上場企業等において会計監査人による内部統制監査を受けている範囲においては、例えば対象書類の記述を限定列挙から例示列挙に見直すなどの要件緩和をお願いしたい。
- ・ 電子取引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。「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。

