

「国際課税連絡協議会 平成29年度税制改正要望」提出

国際課税連絡協議会は、日本貿易会が、国際取引に関係の深い業界団体に呼びかけ、国際的な税務問題について関係業界が一致団結して税制改正を要望していく目的で、2000年に結成したものである。

平成29年度税制改正要望は、国際的二重課税の排除の強化をはじめとする国際課税関連と法人実効税率の更なる引下げなどの計8項目（大項目）を取り上げ、22団体の連名で、9月23日、政府・与党に提出した。

平成29年度税制改正要望

平成28年9月
国際課税連絡協議会

（下記22団体連名要望）

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

幹事団体： 一般社団法人 日本貿易会

目次

はじめに.....	2
1. 国際課税制度.....	3
(1) 外国子会社合算税制	3
① 特定外国子会社の範囲の適正化	3
② 事業基準の適用除外要件の見直し.....	5
③ 合算所得及び納税義務者の範囲の適正化.....	6
(2) 外国税額控除制度	8
(3) 移転価格税制	9
(4) 支払利子税制	10
2. 法人税における個別項目	11
(1) 法人実効税率の引下げ及び課税ベースの適正化.....	11
(2) 受取配当金の益金不算入制度.....	11
(3) 二国間租税条約の締結及び改訂促進	12
(4) 外国事業体の取扱の明確化.....	13

はじめに

近年、我が国企業は著しいグローバル化の進展、深化によって厳しい国際競争に晒されている。我が国企業が国際競争に打ち勝ち、海外で獲得した利益を日本に還流し、新たな企業の成長資金とすることは、日本経済の活性化に寄与し、中長期的な安定した持続力のある経済成長への貢献につながるものである。その中であって、世界的に見ても高い我が国の法人税率引下げの道筋がしめされたことは時宜を得た政策と高く評価している。他方、国際的調和の図られた税制の整備の必要性は一段と高まっている。国際課税制度においては、企業がグローバル活動を進める上で、税制が障害となり足枷とならぬよう、国際課税制度の見直し等が喫緊の課題である。

昨秋に OECD(経済協力開発機構)は、各国共通の国際課税ルールの構築を図る目的から「BEPS (税源浸食と利益移転)」の最終報告を公表した。これを受け、各国は今後国際的合意に則った税制改正と執行に向けた取り組みを進めていくことになるが、我が国の制度改正及び執行については、各国の動きを注視しつつ横並びの調和あるものとすると共に、企業の実態・実情や事務負担を踏まえ、納税者の理解・納得を得て進めていただくことが肝要と考える。

加えて企業の海外進出の増加に伴い、グローバルビジネスが生み出す所得の関係国間での配分問題が一層錯綜してきている。進出先国における不当な課税については、民間だけで解決することは難しく、租税条約締結国との係争事案への解決に向けた官民協力しての積極的な取り組みも引き続き重要である。

以上の観点より、われわれ国際課税問題に関わる団体である「国際課税連絡協議会」は一致団結して、企業のグローバル活動を進める上で税制が障害となり足枷とならないよう、以下の改正を要望する。

以 上

1. 国際課税制度

(1) 外国子会社合算税制

我が国の外国子会社合算税制は、エンティティアプローチとインカムアプローチを併用したハイブリッド方式としてOECDのBEPSプロジェクトの勧告に概ね沿ったものであり、また、実務に浸透していることから、現行税制の枠組みを基本的に維持しつつ、我が国企業の国際競争力や適正な海外事業活動を阻害することなく軽課税国への所得移転による租税回避を適切に防止する観点で、既存制度の見直し・適正化を図ることが望ましい。

特に現行制度において、トリガー税率によりエンティティ単位で特定外国子会社（CFC）を適用除外、又は、足切りする方式は軽課税のCFCに焦点を当てることによって効率的かつ効果的にBEPS懸念の高い会社を捕捉しており、一部にオーバーインクルージョンの問題はあるものの、企業側の事務負担の軽減にも資する仕組みとなっている。既存制度の見直しに際してはエンティティ単位でのトリガー税率を堅持し、有効な支配関係のない持分法関連会社や投資先の詳細な所得分類情報の入手困難性も踏まえ、企業の実務面に配慮した実効性のある制度とすべきである。

① 特定外国子会社の範囲の適正化

- a) 我が国企業の適正な海外事業活動を阻害せずに軽課税国に所在する外国子会社を利用した租税回避を防止する制度への見直しにあたって、以下を要望する。
- ・ 軽課税国判定のトリガー税率を諸外国における法人実効税率引下げの動向を踏まえ、本邦法人実効税率の半分とすること
 - ・ ホワイトリスト制度を導入すること
- b) 内国法人が実質的に支配していない外国関係会社に対する課税を排除するため、少数株主排除基準の導入を要望する。
- ・ 具体的には、外国関係会社の株主が外国法人の場合、たとえ当該外国法人の株主に内国法人及び居住者が出資しているとしても、その出資比率が10%以下である場合には、外国関係会社判定を行うにあたって当該内国法人及び居住者の保有割合はないものとする
- c) 特定外国子会社等の判定にあたり、本店又は主たる事務所の所在地国が法人税の存在しない国又は地域であったとしても、他の国又は地域における租税の負担により所得に対する租税負担割合がトリガー税率を超える場合には、特定外国子会社等に該当しないものとする

(理由)

- a) 外国子会社合算税制は、内国法人が税負担の著しく低い国・地域に子会社等を設立し、その外国子会社が本邦法人課税に比して税負担を不当に軽減・回避することを防止する

ことを目的とした制度であり、適用除外要件を充足する場合を除き、租税負担割合が判定基準（トリガー税率）を下回る外国関係会社の所得を内国法人の所得と合算することで内国法人と同様の税負担を課すものである。しかし、昨今、我が国企業の主な進出先国（英国、タイ、ベトナムなど）においては、海外企業の誘致や国内企業の国際競争力強化等の政策目的に基づく法人実効税率引下げがなされており、当該諸国においてこれらの動きが更に活発化した場合、我が国企業の意図とは無関係に当該諸国の実効税率が現行のトリガー税率（20%未満）を下回ることとなり、いわゆる軽課税国ではない国において実体のある事業活動を行っている我が国企業にとって、外国子会社合算税制にかかる当初の制度趣旨と異なり、適用除外判定作業等において、過度の事務負担が発生するおそれがある。

更には、BEPS行動計画3を受け、（前葉冒頭に記載の通り当会としては現行制度の枠組みの大幅な変更に反対であるが）今後の本邦外国子会社合算税制においてカテゴリカル分析（インカムアプローチ）等が導入された場合、その外国子会社の事業所得が受動的か切り分ける所得分析に対して納税者側に従前以上に多大な賦課がかかることが想定される。したがって、我が国企業の適正な海外事業活動に影響を及ぼすことのないよう、税制の簡素化及び事務負担軽減の観点から、トリガー税率の更なる引下げに加え、ホワイトリスト制度の導入、及び、後述③のデミニマス基準の更なる緩和を要望する。

- b) 外国関係会社の判定を行う際、当該外国関係会社の外国株主に少額出資の居住者あるいは内国法人が存在することがあるが、その有無、出資比率を確認することは極めて困難である。また、少額出資の居住者あるいは内国法人が外国関係会社に対する支配の有無に影響を及ぼすことはないと考えられる。しかしながら、これらの株主を外国関係会社の判定において考慮した場合、実質的には内国法人が支配していないにもかかわらず形式的には支配しているものとみなされることにより外国関係会社として課税を受けることになる。当該外国関係会社の株主が外国法人であり、その外国法人の株主に居住者あるいは内国法人が出資しているとしても、その比率が10%以下である場合は、当該外国法人に影響力を及ぼすことは明らかに困難であることから、保有率の判定の対象外としていただきたい。
- c) クロスボーダーのビジネスにおいては諸外国のパートナーとコンソーシアム等を組成し、プロジェクト等に参画するケースがあるが、ビジネス上の理由によりケイマン等の“無税国”に会社を設立・推進するケースが多々ある。一方で、プロジェクト国等の第三国でトリガー税率を上回る法人税等を負担しているケースでは、第三国と日本とで二重課税を強いられている。BEPS行動計画においても、CFCルールによって国際競争、成長、経済発展の妨げとなる二重課税が発生しないように防止と除去が必要との勧告がなされる中、本邦税制において二重課税を強いられることはBEPSの動きと逆行するものであり、第三国における租税負担により所得に対する租税負担割合がトリガー税率を超える場合には、特定外国子会社等に該当しないものとすることを要望する。

② 適用除外要件の見直し

事業実態を有すると共に所在地国において当該事業を行うことに経済合理性が認められる外国関係会社に対する課税を排除するため、事業基準の撤廃（特に喫緊の課題となっている航空機リース）等の適用除外要件の見直しを要望する。

【船舶又は航空機の貸付を主たる事業とする場合】

- ・ 船舶又は航空機の貸付を主たる事業とする外国関係会社であっても、所在地国において事業実体を有し、かつ、所在地国に当該産業に取り組むための事業環境が整っており、当該国で事業運営を行うことに経済合理性が認められる場合には、事業基準の判定上、特定事業に該当しないものとする
- ・ なお、本要件を満たす事業を主たる事業とする特定外国子会社等については、非関連者基準又は所在地国基準の適用について、その国際的事業活動に照らし非関連者基準を適用することとし、また、「事業（特定事業を除く）の性質上重要で欠くことのできない業務から生じたもの」である場合、資産性所得課税の対象外とする

【航空機エンジン等、その使用する範囲が必然的に国際的たらざるを得ない資産の貸付を主たる事業とする場合】

- ・ 物品賃貸業を主たる事業とする外国関係会社の適用除外基準（所在地国基準）の充足性は、「主として本店所在地国において使用に供される物品の貸付を行っているかどうか」により判定することとされているが、航空機エンジン等の物品を賃貸資産とする場合、その使用する範囲は必然的に国際的たらざるを得ず、結果的に適用除外基準の要件を充足することが事実上不可能になっていることから、非関連者基準又は所在地国基準の適用については、その国際的事業活動に照らし非関連者基準を適用する

（理由）

現行制度上、船舶又は航空機の貸付を主たる事業としている特定外国子会社等はその事業の実態等にかかわらず、適用除外を受けることができない。しかし、例えば、所在地国において事務所等の固定施設及び専ら本事業の主たる活動に従事する従業員が存在し、所在地国における実態ある事業活動の結果としてリース収益を稼得している等、所在地国において事業実体を有し、かつ、①産業が特定の地域に集積している、②特定の産業（グローバル事業）にかかるサービスを提供する企業が特定の地域に集約されており、特定の産業にかかる情報収集が容易であるため当該産業に取り組むための事業環境が整っている等、所在地国において当該事業を行うことに経済合理性がある場合は、あえて船舶又は航空機の貸付事業を例外扱いする理由に乏しく、適用除外が認められるべきである（平成22年度改正における「統括会社」の導入と同趣旨。なお、OECD BEPS行動計画3（効果的なCFC税制の構築）における考え方とも整合。）。また、米国等、主要国のCFC税制では、船舶や航空機の貸付であっても能動的な事業活動がある場合は適用除外が認められており、本邦企業が競争上不利な状況に置かれている。競争環境でのイコールフットINGの観点からも改正を要望する。

同様の趣旨により、航空機エンジンリースを主たる事業とする特定外国子会社等についても、所在地国において事業実体を有し、かつ、所在地国において当該事業を行うことに経済合理性が認められる場合には適用除外要件を充足するものとして取り扱われるべきであるが、現行法令における当該事業についての適用除外基準（所在地国基準：物品賃貸業）はその事業実態（国際的な事業活動）を反映したものとなっていない。したがって、船舶又は航空機の貸付と同様に、航空機エンジンリース事業についても非関連者基準により適用除外要件の充足有無を判定するのが適切であると考ええる。

③ 合算所得及び納税義務者の範囲の適正化

- a) 海外事業投資スキームの簡素化を促進するため、以下を要望する。
- ・ 完全支配関係を有する特定外国子会社等から内国法人への現物分配について、課税繰延べの取扱いを認める（租税負担割合及び課税対象金額の計算上、非課税所得として足しこむべき所得から現物分配に伴う譲渡益を除外する）
 - ・ 海外での買収案件では事業スキーム整理のため組織再編を行う場合が想定されるため、株式取得後に予定される組織再編等が終了するまで合算課税の猶予を認める、もしくは買収後の一定期間の間、組織再編にかかるキャピタルゲイン等について合算課税の対象外とする。これが実現されない場合は、買収を実施した翌事業年度からの合算開始とする
- b) 内国法人が影響力を有しない外国関係会社に対する課税を排除するため、以下を要望する。
- ・ 外国子会社合算税制の適用を受ける内国法人の判定について、内国法人による外国関係会社の株式等保有割合の要件を10%以上から20%以上へ引き上げる
- c) 合算所得算定に係る事務負担軽減のため、適用対象金額についてもデミニマス基準を設けることを要望する。
- d) 欠損金会社の合算を認めることを要望する。
- ・ 特定外国子会社等の特定課税対象金額は親会社である内国法人の所得に合算されているが、欠損の合算は認められていない。内国法人に対して全世界所得主義に基づいて課税を行うのであれば、海外における特定外国子会社等の利益だけでなく損失の合算を認めるべきである

（理由）

- a) 海外事業においては、過去に採用した投資スキームや外国法人からの企業グループの買収の結果として、複数の海外持株会社を経由したストラクチャーとなっているケースが多く存在している。そこで、投資スキームの簡素化やBEPSのような税務コンプライアンスに対応すべく、①海外持株会社から内国法人に対する海外事業会社株式の現物分配を通じて本邦直接出資に切り替えることや、②複数の海外持株会社の会社清算等を通じた

整理により一社に集約することが考えられる。

ここで、①現物分配に際して現物分配法人において譲渡益が発生する場合、たとえ海外持株会社所在国において当該譲渡益が非課税となる場合であったとしても、本邦において外国子会社合算税制の適用を受けることにより、本邦直接出資への切り替え等の投資スキーム簡素化が阻害されているのが事実である。したがって、このような場合における投資スキーム簡素化等の阻害要因とならないよう、完全支配関係を有する特定外国子会社等から内国法人に対して行った現物分配により生じた現地法令上非課税となる譲渡益については、租税特別措置法施行令39条の14における租税負担割合の計算上、「本店所在地国の法令により外国法人税の課税標準に含まれないこととされる所得の金額（非課税所得）」の範囲から除外することを要望する。また、併せて、本邦法令方式による課税対象金額の計算上、現物分配に伴う譲渡益を課税対象金額から除外することを要望する。なお、含み損資産が本邦に持ち込まれることによる課税上の弊害を取り除くべく、必要な対策を講じた上で実施することが望ましい。

また、②複数の海外持株会社について会社清算等を通じた整理により一社に集約する場合も同様に、清算対象となる海外持株会社等において譲渡益や債務免除益が発生する場合、たとえ海外持株会社所在国において当該利益が非課税となる場合であったとしても、本邦において外国子会社合算税制の適用を受けることにより、不要な海外持株会社の清算等の事業スキーム整理が阻害されているのが事実である。したがって、このような場合における事業スキーム整理等の阻害要因とならないよう、海外事業買収後に予定される海外子会社の組織再編等が終了するまで、合算課税の猶予を認める、もしくは買収後の一定期間の間、組織再編にかかるキャピタルゲイン等について合算課税の対象外とすることを要望する。これが実現されない場合は、買収を実施した翌事業年度からの合算開始とすることを要望する。

一般に、買収後は何らかの合理的な事業理由に基づき組織再編や事業再編が検討されることが多いが、当該再編には通常一定の期間を有するため、合算課税の適用にあたっては一定の猶予期間が設けられるべきである。なお、例えば英国CFC税制においては、ある外国法人が英国法人の子会社となり同税制の適用対象になった場合、適用除外期間としての一定の猶予期間が設けられており、当該猶予期間は、原則として適用対象になった時から12ヵ月であるものの英国課税当局の裁量により延長することも認められている。

- b) 外国子会社合算税制においては、外国法人の発行済株式又は出資の総数又は総額の内に、内国法人又は内国法人の属する同族グループが有する直接及び間接保有の株式等の数の占める割合が10%以上である場合、当該内国法人は特定外国子会社等の適用対象金額のうち株式等保有割合相当分について合算を行う必要がある。しかしながら、内国法人が少数株主として10%以上20%未満の出資を行うにとどまる場合、当該内国法人は外国関係会社に対して影響力を行使できないことが多く、租税負担割合の計算を含め課税対象金額にかかる資料収集は極めて困難である。したがって、内国法人の外国関係会社に対する影響力の有無を判定するに際しては、会計基準との平仄を合わせて、内国法人による外国関係会社の株式等保有割合の要件を10%以上から20%以上へと見直していただきたい。

- c) 現在、部分適用対象金額については、デミニマス基準により一定水準以下の所得合算を省略することとされているが、適用対象金額については金額の多寡によらず所得合算することとなっている。OECD/G20によるBEPS最終報告、並びに現行のデミニマス基準導入の背景が事務負担軽減にあることを踏まえ、適用対象金額についても同様の基準を導入いただきたい。

(2) 外国税額控除制度

外国税額控除制度にかかる二重課税の排除のため、以下を要望する。

- ・ 国外所得の一括限度方式を堅持すると共に、全世界所得の90%というシーリングを撤廃すること
- ・ 控除限度超過額及び控除余裕額の繰越期間3年は「期ずれの措置」の趣旨であるが、新興国等において、所得の発生事業年度以後の事業年度に追加的に課税が行われる事例が増えていることから、従来の期ずれの年数では対応できず延長が必要であり、帳簿保存期間に合わせて7年に延長すること

(理由)

我が国企業の海外事業展開が加速化し、その形態も多様化、複雑化する一方、進出先各国において租税制度の相違が存在している。かような状況下において、我が国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。また、帰属主義の導入により国外PEに帰属する所得が明確に規定されたことにより、90%のシーリングは制度と整合的でなくなることから撤廃を要望する。

また、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が増加している状況下、現在の規定にある3年間の繰越期間では、当初の「期ずれの措置」に対応できず、今後、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、期限を帳簿保存期間に合わせて7年への延長を求める。

(3) 移転価格税制

- a) 国外関連者から、企業が事実上コントロールできない50%出資先を除外し、「50%以上」を「50%超」とする、また、企業が事実上コントロールできない実質支配基準における法人役員数による支配判定につき、「2分の1以上」を「2分の1超」とする。
- b) 無形資産の取扱いについては、予見可能性が確保され、かつ国際的なルールとも整合性をとった上で、法令レベルで規定する。また、BEPS行動計画8～10を踏まえた税制の見直しにあたっては、スケジュール等の計画を明示し、パブリックコメントを求める等、納税者の理解や納得を得ながら進めることとする
- c) 国外関連者への寄附金に対する課税については、贈与の意図が契約上明白なものに限定し、原則は移転価格税制を適用することとする
- d) 「特定事実」が存在することによる実質支配基準で国外関連者と判定する際は、税務当局側に举证責任があることを明文化する

(理由)

- a) 国外関連者判定において、国外関連者の対象となる50%の持分の会社は、原則、会計上持分法適用である会社であり実質的に支配できていないことから、別表17(4)作成でも、出資比率50%で持分適用である会社からの情報収集には相当の作業負荷がかかっている。加えて、平成28年度税制改正における国別報告事項の構成事業体の範囲として、「適用される会計基準において、連結財務諸表に財産及び損益の状況が連結して記載される事業体」と定義されたことも踏まえ、本事項との平仄を合わせていただきたい。また、BEPS行動計画13におけるマスターファイルや、CBCRとの整合性からも、見直しの必要性があるものと考えらる。
- b) 移転価格税制は、企業の海外活動への影響が極めて大きい税制であり、特に昨今の課税は海外で事業を行う多国籍企業の海外展開を大きく制約し、今後の活動に支障を来す可能性も否定できない。特に無形資産と役務提供取引の取扱いについては、他国との整合性を欠いており執行機関の裁量範囲が大きい制度となっていることから、企業にとりどのような場合が移転価格税制に該当するのかという予見可能性が確保されていない。国外関連者への寄附金課税との線引きを明確にしつつ、移転価格税制の整備を図っていただきたく、上記の項目について要望する。

具体的には、無形資産の取扱い等に関しての予見可能性と国際的なルールとの整合性の確保の重要性が高まっていることから、無形資産の取扱い、特に、無形資産の定義についての法令レベルにおける明確な規定を置いていただきたい。また、OECDではBEPS行動計画8～10において移転価格税制の見直しが検討されているが、この成果を国内制度改正等につなげていくに際しては、そのタイムスケジュール等の計画を明示いただくと共に、事前に関係者からの意見を聴取し、更に、改正に際してはドラフトへのパブ

リックコメントを求める等の形で、納税者の理解や納得を得ながら進めていただきたい。また、価値評価が容易でない無形資産に係る移転価格取引について納税者から税務当局への事前確認申請については、今後その予見可能性を高めるための有効な手段としての有用性が一層高まってくることから、当局においても事前相談を含め柔軟に受け付けていただきたい。但し、新興国を中心に市場固有の特徴（LSA）を無形資産に準じて取り扱うことで新興国側により高い利益の帰属を求める動きがあることを強く懸念する。国際社会が定め合意した 共通のルールに協調的に執行することを OECD 並びに我が国当局からも働きかけていただきたい。

- c) また、国外関連者に対する寄附金か、移転価格税制かで課税当局と納税者と見解が一致しないケースが多々見られるが、相互協議等による納税者の救済の途を残すためにも安易な寄附金課税の適用は避けるべきであり、移転価格税制を適用することを原則とする、又は、適用の区分について明確な基準を設けることを要望する。具体的には、国外関連者との広告宣伝費の負担及び国外関連者に対する役務提供に係る対価が棚卸資産の売買価格と関連性を有する場合、並びに期末等に事後的に国外関連取引の対価の額を変更することが必要になった場合の価格調整については、移転価格税制の問題として取り扱い、寄附金課税の対象は国外関連者に対する贈与の意図が明白なものに限ることを要望する。なお、移転価格課税ではなく寄附金課税を行うものについては、国内寄附金と同様に一定の限度額計算の上、損金算入を認めることを検討いただきたい。

(4) 支払利子税制

BEPS行動計画4（支払利子税制）に係る国内法改正にあたっては、事前に納税者の意見を十分に確認し、我が国企業の国際競争力や日本の立地競争力にも配慮した上で慎重に取り進めいただきたい。特に過大支払利子税制は国外関連者への支払利子による租税回避を防止するものであるから、対象はあくまで国外関連者に対する支払利子に限定すべきである。正常な市場からの資金調達、日本に最終親会社が所在する場合の銀行からの借入金に対する利子については、正常な事業活動に多大な悪影響が想定されることから、損金算入制限の対象に含めないことを要望する。

2. 法人税における個別項目

(1) 法人実効税率の引下げ及び課税ベースの適正化

我が国企業の国際競争力強化や国内外からの投資促進のため、以下を要望する。

- ・ OECD諸国やアジア各国並みの法人税率（25%以下）を念頭に、法人実効税率の更なる引下げを進めること
- ・ 但し、繰越欠損金や受取配当金、外形標準課税等に係る課税ベース拡大は、我が国企業の国際競争力や成長を阻害し、我が国の立地競争力の低下を招くことから、これらを財源とする法人実効税率引下げに反対する

（理由）

企業活動のグローバル化がますます進んでいく中、我が国の立地競争力及び我が国企業の国際競争力を確保もしくは強化し、我が国経済の中長期的な活性化につなげるためには、欧米やアジア等の海外諸国とのイコールフットイングの観点から、我が国企業もしくは我が国に進出する外国企業が、我が国において海外主要国と比較してより高い租税負担を課されている租税制度について、海外主要国と同様の制度（同水準の法人実効税率及び課税ベース）とすることで、我が国経済成長の支えとなるような税制改正がなされるべきであるとする（全世界平均：23.63%、OECD加盟国平均：約25%、アジアヨーロッパ地域平均：約21%）。但し、繰越欠損金や受取配当金、外形標準課税等に係る課税ベース拡大は、我が国企業の国際競争力や成長を阻害し、我が国の立地競争力の低下を招くことから、これらを財源とする法人実効税率引下げに反対する。

(2) 受取配当金の益金不算入制度

外国子会社配当益金不算入制度について、海外で生み出した利益の国内還流の阻害防止及び我が国企業の国際競争力をより一層強化すべく、以下を要望する。

- ・ 特定資源（天然ガス・石油等）に対する海外投資については、持分保有要件を廃止し、持分割合にかかわらず海外配当益金不算入制度の適用対象とすること
- ・ 特定資源以外に対する海外投資については、持分保有要件を25%以上から海外主要国水準に引き下げること

（理由）

資源輸入国である我が国にとって、海外の資源案件への投資を通じて資源の安定供給を図ることは極めて重要である。一方で、天然資源の権益を取得するための投資金額は巨額であり、持分あるいは権益の25%以上を取得することは困難を伴う。

平成21年度税制改正において外国子会社配当益金不算入制度が導入されたのは、我が国経済の活性化の観点から、我が国企業の外国子会社が海外市場で獲得した利益の国内還流促進に向けての環境整備がなされたものであるが、昨今の我が国企業による天然資源確保のため

の投資を含む海外投資拡大の動きを鑑みれば、本制度の意義は年々増していると考えられる。

したがって、外国子会社配当益金不算入制度について、我が国企業にとっての同制度の意義に加えて、資源確保のためのより高い競争力の確保、本邦への安定した資源供給という観点から、特定資源（天然ガス・石油等）に対する海外投資について持分保有要件を廃止し、持分割合にかかわらず同制度の適用対象とすることを要望する。

また、特定資源以外に対する海外投資についても、二重課税の適切な排除という観点及び外国子会社配当益金不算入制度導入の趣旨に加えて、同様の制度を持つ海外主要国の持分保有要件（英、独：比率要件なし、仏、蘭：5%、ベルギー：10%）とのイコールフットィングの観点から、現行持分保有要件である「25%以上」を海外主要国水準に引き下げることを要望する。なお、課税ベースの拡大につながらないよう、現行制度における益金不算入割合（95%）は維持する。

（3）二国間租税条約の締結及び改訂促進

内国法人が国際的に事業活動を行う際に直面する課税問題（※）に適切に対応できるよう、中南米・アフリカ諸国等との間で租税条約の新規締結を推進すると共に、昭和時代に締結されたような既存の租税条約について高次元のものへ改定を進めていただきたい。特に対応的調整の実施規定や仲裁規定が締結されていない条約についてはこれらの規定を締結する等、課税問題解決に取り組むことを要望する。

※ 例 ① 所得に対する課税の国際的な二重課税問題

② 恒久的施設に関する諸問題（コンサルPEの範囲、在庫保有引渡代理人、注文取得代理人、出向者PE等）

③ 投資所得（利子、配当等）免税、IGS徴収に対する源泉徴収課税問題

④ 譲渡所得（株式譲渡益等）に係る源泉地課税問題

a) 租税条約未締結国との条約締結及び既存の租税条約の改定を強く推進すると共に、対応的調整の実施規定や仲裁規定を盛り込むことにより課税問題が発生した場合に解決できる枠組みも整備する

b) 租税条約の締結相手国において顕在化している係争事案、及び顕在化が懸念される事案について、その解決に向けて官民でより積極的な取り組みを推進する

（理由）

現在、二重課税の回避、脱税及び租税回避、投資所得の免税等への対応を主たる内容とする条約（いわゆる、租税条約）は66ヵ国・地域（2016年8月1日現在）にとどまっており、100ヵ国以上に及んでいる英国、フランス等に比べるとなお後れをとっていると言わざるを得ない。

租税条約は国際的な事業活動のインフラであり、近年の経済活動のグローバル化に伴う移転価格税制適用や、BEPSプロジェクトの推進に伴う国際的二重課税の増加が懸念される中、BEPS行動計画14において採り上げられている通り、二重課税問題の解消を図る重要な手段で

ある相互協議の重要性が増している。この点は当然ながら相互協議の実施は租税条約の存在が前提となるため、このような観点からも未締結国との締結促進が急務である。

既存の条約についても、企業が事業活動を行う上で更なる投資交流、配当還流の活発化のため、要改定項目については積極的に改定していただくことを要望する。

また、租税条約締結国との間において恒久的施設（PE）や移転価格税制の発動、源泉税の取扱い等で顕在化している係争事案があり、今後は更にその数は増加することが予想される。そのため、新規租税条約締結国だけにとどまらず、既存締結国との間においても課税問題解決の枠組みの整備の観点から、対応的調整の実施規定及び仲裁規定を盛り込むことを要望する。

（４）外国事業体の取扱いの明確化

我が国の租税法上における外国事業体の取扱いを明確化する。

（理由）

外国の法令に準拠して組成された事業体が日本で事業展開する場面や日本の投資家が当該外国事業体を活用して海外で事業展開する場面が増加する中、当該外国事業体が日本の租税法上、どのように取り扱われるかが不明確である。米国デラウェア州LPSに係る最高裁判決により一定の判断基準は示されたものの、日本企業が外国事業体に投資を行うたびに逐一税務上の性質判断を個別に行わなければならない、かつ、予見可能性も働かない現状は、企業の投資活動を萎縮させる要因の一つと考えられる。

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

以 上