

## 日本貿易会 令和5年度税制改正要望の提出について

一般社団法人日本貿易会 経理委員会委員長  
住友商事株式会社  
執行役員  
財務・経理・リスクマネジメント担当役員補佐

よしだ やすひろ  
吉田 安宏



### 1. はじめに

日本貿易会経理委員会は傘下の税務コミッティでの検討を踏まえ「令和5年度税制改正要望」の原案をとりまとめ、第374回常任理事会（9月21日開催）での審議、承認を経て、9月30日、政府・与党、関係省庁、その他関係団体に提出した（<https://www.jftc.or.jp/proposals/index.html> 参照）。

わが国は、国内を中心に研究開発や製造を行う「貿易立国」から成長著しい海外市場への投資活動や投資収益を基盤とする「投資立国」へと移行しつつあり、政府は2022年6月7日に閣議決定した「経済財政運営と改革の基本方針2022」（以下、骨太方針2022）において投資立国化の方向性を示している。当会会員である商社の収益モデルは、まさにトレード収益から投資収益へとシフトしており、投資先の会社数、連結収益においても海外の比重が高まる傾向が続いている。投資立国化の流れを先んじて体現している商社業界として、外国子会社合算税制（以下、本邦CFC税制）等、国際課税分野の課題の是正と投資立国の基礎インフラとしての税制の整備を中心に要望をとりまとめた。骨太方針2022では、「グローバル化等の経済社会の構造変化に対応したあるべき税制の具体化に向け、包括的な検討を進める」とあり、当会要望はこれにも沿った内容である。

令和5年度税制改正要望は103項目、このうち、重点要望項目は25項目である。2022年度は2021年10月に国際的に合意されたOECD国際課税ルールの国内法制化と、これに伴う本邦CFC税制の適正化・簡素化に関する要望を最重要項目に位置付けた。

ここでは、この最重要項目の2点について説明する。

### 2. 令和5年度税制改正要望の重点要望項目

#### (1) OECD国際課税ルールの国内法制化

##### ◆ OECD国際課税ルール導入の背景

OECDでは、国際課税ルールの見直しを継続しており、足元では、デジタル経済の拡大に伴う税制上の問題への対応について議論が進んでいる。

これまでの国際課税の基本的な考え方では、課税権は、工場や事務所など物理的な拠点があ

る国が有することとされていた（いわゆる、PEなければ課税なし）。例えば、工場で生産した製品を海外へ輸出する場合、課税権は工場の所在地国にある。

しかし、昨今のデジタル経済の発展により、Googleの検索エンジンサービスの広告収入やAppleの音楽配信サービスの収入など、GAFA（Google、Apple、Facebook、Amazon）をはじめとした巨大IT企業はタックスヘイブン（租税回避地）など法人税率の低い軽課税国に拠点を置きながら、工場や事務所のない国で莫大な利益を上げることができるようになった。自国でインターネット等を通じたデジタルサービスが消費され、売上が上がっているにもかかわらず、その税収は、課税原則に従って物理的な拠点のある国に流れてしまうため、サービスが消費される国、すなわち「市場国」の政府が課税の機会を逸するという問題が顕在化している。また、利益の源泉となる無形資産の権利を軽課税国に移転することで、当該企業はグループ全体での税負担を軽くすることも容易な状況にある。

**【これまでの国際課税の原則】  
営業拠点のある国・地域での課税**

例) 工場で生産した製品を海外へ輸出  
⇒ 工場の所在地国に課税権

**市場国（消費国）に営業拠点を  
設けずに利益を上げることが可能に**

例) GAFA企業：Google検索エンジンの  
広告収入、Apple音楽配信サービス等  
⇒ 遠隔地（軽課税国）に拠点

このような国際課税上の課題に対処するため、OECDは、「第1の柱」と「第2の柱」という解決策を打ち出した。

「第1の柱」は、物理的拠点がなく「市場国」にも課税権を認める制度である。インターネットを通じたサービスを行った際、その利益の一部に対する課税権を売上に応じて「市場国」間で配分するものである。

「第2の柱」は、国際的な最低税率を定める制度である。巨大グローバル企業の誘致を狙い、各国での税率引下げ競争が激化したことを受け、これに終止符を打つための措置として国際的な最低税率（15%）を定めたものである。「第2の柱」では、子会社が所在する国の法人税率が国際的な最低税率15%を下回る場合、連結グループの親会社に対し、親会社本国において最低税率まで上乗せして課税が行われる。

◆第1の柱

**市場国への課税権の配分**

支店や工場などの拠点がなく国でも、インターネットなどを通じてサービスが消費されれば課税可能に

◆第2の柱

**グローバル最低税率課税**

国際的な最低税率が15%に

→ 子会社が所在する国の法人税率が15%を下回る場合、15%までの差額を親会社本国にて上乗せして課税

## ◆「第2の柱」導入に関する当会要望事項

上記の二つの柱のうち、商社業界にとって影響が大きいのは「第2の柱」である。

「第2の柱」は、2023年から実施という計画で政治合意されているものの、ルールの詳細についてはいまだにOECDにおいて議論が行われている。また、EUでは導入時期の1年先送りが検討され、米国では11月に中間選挙も控えている。つまり、制度成立が不透明な状況である。

このような状況を踏まえ、当会では主に3点の要望をとりまとめた。

### ①適切な制度導入時期の検討

他国に先駆けて日本が本制度を導入すると、日本企業が不利な状況に置かれる可能性がある。他国の制度導入状況を確認しつつ、日本企業が不利な状況に陥らないような国内法の施行・導入時期の見極めを要望する。

### ②企業の事務負担緩和に向けたわが国による国際議論のリード

「第2の柱」導入による事務負担の増加が懸念される。OECDで議論が行われている“ルールの簡素化”や“効果の高い制度除外ルール（セーフハーバー）の設定”など、企業の事務負担が緩和される措置が導入されるよう、わが国が国際議論をリードすることを要望する。

### ③日本企業向けガイダンスの実施等

現行のOECDモデルルールには、枠組みとしての方向性のみが示されている。実際にシステムを構築し、適切に納税額の計算を行うために、運用に関する詳細なガイダンスを要望する。また、日本の他の関連税制、特に、課税対象に重複が生じる本邦CFC税制との調整について、日本企業に向けた丁寧な説明を求める。

## (2) 本邦CFC税制の適正化・簡素化

本邦CFC税制は租税回避防止を目的としたいわゆるタックスヘイブン税制であり、外国子会社の所得を親会社の所得と合算して日本で課税するものである。

本邦CFC税制の主な問題点は、以下の2点である。

### 【本邦CFC税制の問題点】

#### ①過剰合算

本邦CFC税制の対象が他国のCFC税制に比べて広いため、租税回避といえない所得まで幅広く合算対象になっていること。

#### ②事務負担

合算課税が発生する外国子会社はごく少数であるにもかかわらず、課税の対象とならないことを確認するために膨大な時間と労力を要していること。

この「過剰合算の是正」と「事務負担の軽減」について改正を要望する。

### ①過剰合算の是正

本邦CFC税制の趣旨は、「海外への所得移転」を行い、日本での納税額を減らす企業行動に対して懲罰的に課税する制度であり、本来は、「所得移転」に特化した税制であるべきである。

しかしながら、現行の税制では、公平性なども考慮して画一的な判定基準が設定されており、

以下の事例1や事例2のようなケースでも課税される。

#### 【事例1】A国内で発電事業を行っている会社を海外の企業から買収し子会社化

##### A国内の発電事業：

A国内で電力がつくられ、A国内で消費されるような現地完結型の事業

➡ 親会社の所得を海外に移転する要素がないにもかかわらず、課税対象に。

#### 【事例2】経営難の子会社再建によって生じた債務免除益

##### 債務免除益：

破綻にひんした企業が債務等の弁済を免除された金額

➡ 租税回避を意図していないにもかかわらず、本税制の合算所得となり、課税対象に。

このように過剰な合算が生じ、課税されるケースがあることは、日本企業の負担を増大せせるとともに、適正な海外進出を図る上での障壁となり得るため、見直しを求める。

### ②事務負担の軽減

本邦CFC税制への対応において、わが国企業は、多数の外国子会社について合算課税の対象になるかどうかを数千時間の工数をかけて確認している。しかし、実際に課税の対象となるのは数%程度と非常に限定的であり、結果的に課税対象とならないことを確認するために膨大なコンプライアンス・コストをかけているというのが実情である。当該制度については、企業の事務負担が過大であるとしてこれまでも改正を要望してきたが、「第2の柱」導入によりコンプライアンス・コストがさらに膨れ上がることとなるため、わが国企業は実際に対応しきれぬか不安を抱えている。

こうした状況を受け、当会では、確認すべき外国子会社の範囲の絞り込みを強く要望する。例えば、租税回避のために所得移転を行うならば、移転先の外国子会社の利益は相応の金額になるはずである。しかし、現状においては、赤字会社も含め、少額の利益しか得ていない多数の外国子会社について合算対象とならないことを毎年確認している。また、米国など税率の相応に高い国に企業が所得移転を行うメリットはほとんどないにもかかわらず、税率20-30%の外国子会社についても課税対象とならないことを確認する必要がある。無駄な確認作業を極力削減するべく、所得移転リスクの低い国を確認対象から除外するよう改正を求める。

### 3. 最後に

本稿では、令和5年度税制改正要望のうち、特に重要なポイントに絞って説明した。

当会の要望は、わが国企業がグローバル展開を行うに当たって、税制面での「レベル・プレイング・フィールド（公正な競争条件）」を確保することを目的としている。問題意識を共有する他の業界団体などとも連携しながら、政府、与党、関係省庁に対し、継続して働き掛けを行っていく。