

日本貿易会 令和7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
三菱商事株式会社
執行役員主計部長

しまづ よしひろ
嶋津 吉裕



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7年度税制改正要望」をとりまとめ、第381回常任理事会（9月18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。

2021年12月に公表された国際的なデジタル課税ルール（「OECDモデルルール」）の導入は公平な競争環境の構築に向けた歓迎すべき動きであるものの、グローバル・ミニマム課税（第2の柱）についてはいまだ制度詳細に関する議論が収束していない。令和5年度、令和6年度に続き、今後のさらなる国内法制化に際し、わが国がより積極的に国際議論をリードすることが求められる。また、企業の実務負担に配慮した制度設計やガイダンス等による必要な指針の周知徹底を図ることが重要である。

さらに、2023年12月に公表された与党の「令和6年度税制改正大綱」では「『第2の柱』の導入により対象企業に追加的な事務負担が生じること等を踏まえ、令和5年度税制改正に引き続き、本邦CFC税制について可能な範囲で追加的な見直しを行うとともに、令和7年度税制改正以降に見込まれるさらなる『第2の柱』の法制化を踏まえて、必要な見直しを検討する」としている。本邦CFC税制は企業にとって過度に複雑である。また、外国子会社を利用した租税回避防止という本来の目的に必ずしも直結しない所得までが合算課税される「過剰合算」が生じていることから、本邦CFC税制がわが国企業の積極的なグローバル事業の展開を阻害しかねないとして、産業界は従前より是正を求めてきた。グローバル・ミニマム課税（第2の柱）

が導入され、既にわが国企業は、本邦CFC税制との二重の事務負担を負っている。そのため、グローバル・ミニマム課税（第2の柱）導入に見合う本邦CFC税制の大幅簡素化が必要である。

このような考えの下、当会は「企業活動のグローバル化に対応した納税環境の整備」の観点から、令和7年度税制改正要望129項目をとりまとめた。このうち、重点要望項目は55項目あり、2024年度は引き続きOECDで議論が進んでいるグローバル・ミニマム課税（第2の柱）への対応と、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点項目に位置付けた。

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（公平な競争環境）」を確保することを目指している。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。

2. 令和7年度税制改正要望の最重点要望項目

(1) デジタル経済の拡大と国際課税ルールの見直し

OECDでは、デジタル経済（電子経済）の拡大に伴う税制上の問題への対応について、国際課税ルールの見直しが進められている。

これまでの国際課税ルールの原則は、工場や事務所等の物理的拠点（PE）がある国で課税されるというものである（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・拡大により、GAFAM（Google、Apple、Facebook、Amazon、Microsoft）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、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、サービス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、グループ全体での税負担を軽くすることが容易になった。

他方、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ているにもかかわらず、当該国に物理的な拠点がないため従来の課税原則では課税できない、つまり、消費者やユーザーがいる「市場国」で実質的な経済活動が行われているにもかかわらず、課税の機会を逸するという問題が顕在化した。

このような国際課税上の課題に対処するため、OECDは、「市場国への新たな課税権の配分（第1の柱）」と「グローバル・ミニマム課税（第2の柱）」の二つの解決策を打ち出し、2021年10月にOECD／G20の主導により国際合意がなされた。

◆市場国への新たな課税権の配分（第1の柱）

工場や事務所等の物理的拠点がなくとも、インターネットなどを通じたデジタルサービスの売り上げへの課税が可能に

利益A：超過利益（企業の利益率10%超の部分）のうち25%の課税権を市場国に配分するルール

⇒ 多国間条約の早期署名を目指すとなっているが、米国の同意が不可欠であり先行き不透明

利益B：基礎的なマーケティング・販売活動に対する移転価格（国をまたがるグループ内企業間の取引価格）税制の簡素化・合理化ルール

* 親会社・子会社間の移転価格の配分設定次第で各国の納税額が変動することによる利益移転を防止するルールについて、新興国等の課税執行能力の低い国に配慮し簡素化

⇒ 2025年1月以降、各国で施行（予定）

◆グローバル・ミニマム課税（第2の柱）

国際的な最低税率が15%に

所在国ごとの子会社の実効税率が最低税率15%を下回る場合、最低税率までの差分を連結グループの親会社に上乗せ課税するルール

⇒ 2024年4月以降に開始される事業年度の決算から、日本版IIR（所得計算ルール）の申告が必要

市場国への新たな課税権の配分（第1の柱）は、インターネットなどを通じたデジタルサービスの売り上げに対し、市場国に工場や事務所等の物理的拠点がなくとも課税を認めるルールである。具体的には、グループの連結財務諸表における売上高が200億ユーロ超かつ利益率が10%超の場合、10%を超える部分を超過利益とし、その超過利益の25%の課税権を売り上げに応じて市場国に配分する利益Aと、アフリカ諸国等の移転価格税制に対する経験が浅い国への配慮として、基礎的なマーケティング・販売活動に対する移転価格ルールを簡素化する利

益Bによって構成される。

グローバル・ミニマム課税（第2の柱）は、国際的な最低税率を定めたルールである。グローバル企業が容易に軽課税国に拠点や無形資産を移せるようになったことを受け、巨大グローバル企業の誘致を狙い、各国で法人税率の引き下げ競争が激化した。この税率引き下げ競争に終止符を打つための措置として、国際的な最低税率を15%に定めたものである。グローバル・ミニマム課税（第2の柱）では、連結財務諸表における売上高が7.5億ユーロ以上の多国籍企業グループについて、子会社が所在する各国での実効税率（企業が所得に対して実質的に負担する税率）が、最低税率15%を下回る場合、原則として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乘せして課税される。

(2)「グローバル・ミニマム課税（第2の柱）」導入に関する当会要望事項

このような国際的なデジタル課税ルールの見直しを受け、各国では国内法制度化が進められている。わが国においても、グローバル・ミニマム課税（第2の柱）については、2024年4月以降に開始される事業年度から子会社の軽課税所得を親会社本国で合算するという「所得合算ルール（IIR）」の申告が必要とされることとなったが、「軽課税所得ルール（UTPR）」や「国内ミニマム課税（QDMTT）」は先送りとなった。このような状況を踏まえ、以下の要望を取りまとめた。

①国際課税ルールの制度設計

わが国企業にとって公平かつ公正な制度の構築に向け、わが国がOECDにおける実施フレームワークの検討において国際議論をリードすることを求める。例えば、過度の事務負担が生じることのないよう効果の高い恒久的なセーフハーバーの導入や、情報申告の簡素化等を要望する。

②国際課税ルールの国内法制化

OECDモデルルールにおいて、制度の骨子は示されたものの、国内での法制化に当たっては、他国企業とのレベル・プレイング・フィールドの確保が不可欠である。そのため、例えば、令和7年以降に導入が予定されているわが国におけるQDMTTについて恒久的なセーフハーバーを導入することや、OECDモデルルールで想定されている以上の事務負担を課すことのない制度の構築等を要望する。

(3) 本邦CFC税制の適正化・簡素化

本邦CFC税制は外国子会社を利用した租税回避の防止を目的とし、軽課税国へ所得移転を行っていると思なされた外国子会社の所得を親会社の所得と合算して、日本で課税する制度である。

本邦CFC税制について、当会が見直しを要望するのは以下の3点である。

【本邦CFC税制に係る課題】

- ・ペーパー・カンパニーを性悪説で捉えているため、租税回避といえない所得までが幅広く合算対象になっていること。
- ・本邦CFC税制の射程が他国のCFC税制に比べて格段に広いため、対象となる会社につき、現地からの書類収集や確認に膨大な時間と労力を要していること。
- ・CFC税制と類似効果を持つグローバル・ミニマム課税（第2の柱）の導入により、企業の事務負担がさらに増加していること。

①過剰合算の適正化

本邦CFC税制の趣旨は「外国子会社を利用した海外への所得移転による租税回避の防止」であるが、現行の税制では、ペーパー・カンパニーを性悪説で捉えているために、租税回避目的でない所得の「過剰合算」が生じており、本邦からの所得移転ではないと考えられる事例1や事例2のようなケースにおいても課税が生じている。

【事例1】A国内で電力がつくられ、A国内で消費される地産地消型の事業

【事例2】買収直後の海外事業会社の傘下子会社

➡ いずれも日本からの所得移転ではない。

このため、適正な海外事業活動の阻害要因とならないよう、地産地消型事業や、買収を通じて新たに子会社化した事業の適用除外など、明らかな過剰合算の見直しを求める。

②事務負担の軽減に向けた簡素化

本邦CFC税制は、諸外国と比較して格段に射程が広く、当会会員各社では、合計約4,000社につき現地税負担の状況を確認しており、確認のために膨大なコストを掛けている。また、現地制度において求められていない情報の提出や計算を子会社に依頼することもある。

CFC税制は、本来は課税逃れを捕捉する税制であり、その課税逃れの動機は「移転先の税率が低いこと」と考えられる。わが国の法定税率は約31%であり、仮に所得移転を意図するとしても、移転先として税率が20%台の国を選択することは想定し難い。このため、特定外国関係会社（ペーパー・カンパニー）の適用免除基準を、諸外国と同等の租税負担割合15%、または少なくとも20%に引き下げることを要望する。

併せて、租税回避リスクの少ない一定のペーパー・カンパニーにつき適用除外とすること、現地課税所得がゼロ以下の場合に適用免除とすることや、申告書記載項目の削減、もしくは申告書への資料添付要件の緩和等を要望する。

③本邦CFC税制とグローバル・ミニマム課税（第2の柱）との関係整理

グローバル・ミニマム課税（第2の柱）は各国の法人税率の引き下げ競争に歯止めをかけることを目的として導入された制度であるが、これに対し、本邦CFC税制は外国子会社を利用した租税回避行為の防止を目的としたものである。制度趣旨は異なるものの、実効税率を算定し、同税率が低い場合に親会社側で追加課税される点は共通している。

しかし、グローバル・ミニマム課税（第2の柱）の実効税率と、本邦CFC税制における租税負担割合は、計算方法や調整項目が異なっている。このため、両制度における現地税負担率の計算方法を業務効率化に資する形で共通化すること等を要望する。

「令和7年度税制改正要望」の全文はこちら。

https://www.jftc.or.jp/proposals/assets/pdf/20240930_1.pdf

