

2022年9月

# 令和5年度税制改正要望

一般社団法人 日本船主協会

# 重点要望事項

## 1. 外航船舶の特別償却制度の拡充・延長

本制度（先進船舶：日本籍船 20%・外国籍船 18%、環境負荷低減船：日本籍船 17%・外国籍船 15%）は、令和 5 年 3 月末をもって期限が到来する。

本制度は、日本の船主（オーナー）が国際競争力のある船舶を新たに建造し、日本商船隊に適時適切に船舶を供給できる体制を整備するために必要不可欠であり、また、更に充実させる必要がある。このため、経済安全保障に資する一定の要件を満たした外航船舶の特別償却率を 12%引き上げたうえで、現行措置を延長すべきである。

## 2. トン数標準税制の延長

トン数標準税制は、1996 年以降主要海運国で次々と導入され、世界標準となっている。わが国においては船舶運航事業者（オペレーター）を対象に、平成 21 年度から同税制の適用が開始され、現行制度は令和 5 年 3 月末を以って期限が到来する。

我が国国外航海運事業者が、厳しい国際競争において競争力を確保し、安定的な国際海上輸送を継続していくため、世界の海運先進国の標準となっている本税制を延長すべきである。

## 3. 外航船舶の買換特例制度（圧縮記帳）の延長

本制度（船舶から船舶：譲渡差益の 80%を圧縮記帳）は令和 5 年 3 月末をもって期限が到来する。

本制度は、日本の船主が保有する船舶の円滑な代替促進により、国際競争力のある日本商船隊の維持・整備を図るために是非とも必要であることから、現行制度を延長すべきである。

# 海運関係事項

## 1. 中小企業投資促進税制の延長

本制度（30／100 の特別償却または 7／100 の税額控除）は、令和 5 年 3 月末をもって期限が到来するが、中小船主の内航貨物船の代替建造を促進する観点から、本制度の延長を求める。

## 2. 地球温暖化対策税の還付制度の延長

内航海運、一般旅客定期航路事業の用に供した軽油または重油などの燃料に係る還付措置については令和 5 年 3 月末を以て適用期限を迎えるが、環境性能に優れた輸送機関である船舶によるモーダルシフトを推進することにより地球温暖化対策を促進させる上で不可欠であることから、本制度を延長すべきである。

## 3. とん税、特別とん税の廃止または軽減

外航船舶はとん税、特別とん税の他、船舶固定資産税、入港料等を重複して負担している。入港による応益負担は当然のことであるが、これらの公租公課は諸外国に類例のない重複賦課である。港湾の国際競争力強化および物流コストの軽減の観点から、本税の廃止または軽減を求める。

## 4. 船員の支払給与に係る法人事業税の課税標準の特例措置の創設

外形標準課税に係る付加価値割の課税標準の算定に当たり、船舶の乗組員に対して支出される報酬給与額を算定方法から控除するよう求める。

# 国際課税

## 1. 電子経済の課税上の課題（国際海運業所得特有の事情等）への対応

経済の電子化に伴う新たな国際課税ルール第2の柱（GloBE モデルルール）を国内法制化するにあたっては、その計算の複雑性、特に国際海運業所得については、第2の柱の適用除外となる所得と除外対象外の所得が生じることを踏まえ、国際合意および各国の裁量の範囲内で可能な限り企業の事務負担へ配慮し、また、外国子会社合算税制等の関連税制との整合を図るべきである。

### （1）国際海運業所得等のみなし計算

「GloBE モデルルール」では、国際海運業所得及び適格国際海運業付随所得（以下、両方の所得をあわせて「国際海運業所得等」という）は、対象外とされているものの、その区分計算には大きな事務負担が懸念される。そのため、日本において GloBE ルールを導入する際、日本の構成事業体に関する国際海運業所得等の範囲をトン数標準税制の特定の所得の範囲、具体的には、対外船舶運航事業等の所得の範囲とみなす措置を選択適用として認めるべきである。なお、日本で適格国内最低税率課税（以下、「QDMTT」という）を採用する場合は、GloBE モデルルールと同様、国際海運業所得等の範囲について同様の措置とすべきである。日本のトン数標準税制の対象となる事業に係る船舶は日本船籍船か準日本船籍船に限定されているが、外航船舶事業から生じる所得という点においては GloBE モデルルールの国際海運業所得と同様であり、国際ルールの範囲から逸脱するものではない。

### （2）国際海運業所得等が損失の場合のその他の所得の税金費用の手当

GloBE 所得から除く国際海運業所得等が損失の場合、当該損失と相殺により圧縮されているその他の所得に対する税金相当額を GloBE 所得に対応する税金として考慮のうえ、ETR を計算する旨の明確化を求める。

### （3）国際海運業所得等に含まれる売船益で、定期傭船やリース取引での期間を考慮

GloBE モデルルール Article 3.3.2(f)で、1年以上保有する船舶の売却益は、国際海運業所得に該当する旨の規定があるが、船舶の「保有」の形態には法的に所有する他、ファイナンスリース・オペレーティングリース・定期傭船を含む旨の明確化を求める。

#### **(4) 裸傭船契約の期間で延長オプション期間は考慮しないこと**

GloBE モデルルール Article 3.3.3(a)で、構成事業体ではない法人へ裸傭船契約で船舶をチャーターする場合、適格国際海運業付随所得に該当するためには、チャーター期間は3年間を超えない場合とされているが、契約時点で確定していないチャーター契約における延長オプションを考慮すべきではなく、その点の明確化を求める。

#### **(5) 代理店業務等の取り扱いの明確化**

適格国際海運業付随所得の範囲のうち、GloBE モデルルール Article 3.3.3(d)で海運業における代理店業務やバンカリング船のチャーター事業から生じる所得も国際海運業所得等に該当する旨の明確化を求める。

#### **(6) 国際海運業所得等以外の所得のデミニマス基準の適用**

売上の大部分（例 95%以上）が国際海運業所得等である場合は、その構成事業体の全所得を国際海運業所得等として、GloBE 所得から除く手当てにより事務負担の軽減を求める。事務負担の軽減に関するものであり、国際海運業所得等を対象外にするという国際ルールから逸脱するものではない。

#### **(7) カーブアウトの対象外にする有形固定資産の限定**

GloBE モデルルール Article 5.3.4 でカーブアウトの対象外にする有形固定資産は、Article 3.3.6 の管理要件も充足し実際に GloBE 所得から除かれる国際海運業所得等に関連するものである旨の明確化を要望する。

#### **(8) 戦略上・商業上の管理活動の外部への委託を許容すること**

GloBE モデルルール Article 3.3.6 に定めるその戦略上又は商業上の管理要件は、国際海運業所得等を獲得する法人がJVである場合も考慮して、他の構成事業体のみならず、グループ外の第三者に委託していたとしても要件を満たす旨の明確化を求める。

#### **(9) GloBE 情報申告の申告期限への配慮**

GloBE 情報申告の申告期限は、GloBE モデルルール上、初年度は事業年度終了から18か月以内、次年度以降は15か月以内とされている。15か月以内の場合、法人税申告作業の繁忙期と重複することが懸念されるため、次年度以降も申告期限を18か月内とすべきである。

**(10) 外国子会社合算税制を適用する内国法人が欠損である場合、GloBE モデルルール Article 4.3.2(c)による外国子会社への対象税額をみなし計算すること**

同ルール 4.3.2(c)による外国子会社への内国法人で生じる合算課税額の配分は、仮に内国法人が欠損又は繰越欠損金の利用により、日本においてキャッシュアウトする納税額が生じない場合でも、合算所得へ適用される法定税率から合理的に算定される税額相当額を外国子会社へ配分することとする旨の明確化を求める。

**(11) 外国子会社合算税制の経済活動基準について、GloBE モデルルール Article 3.3.6 と同様、同一国内のグループ法人が有する活動実態を考慮して経済活動基準の充足を判断すること**

GloBE モデルルール Article 3.3.6 は同一国内の他の構成事業体の戦略上・商業上の管理実態を評価して、国際海運業所得等を GloBE 所得計算から除くか否かを判断しているが、外国子会社合算税制の経済活動基準における管理支配基準や実体基準の評価でも同様の考え方を採用すべきである。

## **2. 外国子会社合算税制**

**(1) 留保所得のある子会社のみならず欠損金のある子会社も合算の対象とすること**

現在の外国子会社合算税制は欠損金の合算が認められず、留保所得のある子会社のみ日本において課税するという著しく公正さを欠いた制度となっている。実質上親会社と一体である外国関係会社については、欠損金のある子会社も合算の対象とすべきである。

**(2) 欠損金繰越期限（7年間）の撤廃**

現在の制度では過去7年間の欠損金に限り、当期の所得計算上当該欠損金を損金算入できるが、長期欠損法人の税制上の救済措置として繰越期間を撤廃すべきである。

**(3) 対象となる外国関係会社の適用免除基準の引下げ**

平成29年度税制改正において、対象外国関係会社の制度適用免除基準（税率20%以上）が設定されたが、諸外国の法人実効税率の動向を踏まえ、15%以上に引き下げることが必要である。また、特定外国関係会社の適用免除基準についても、適宜見直しを行うべきである。

#### **(4) 経済活動基準の事業基準における非適用事業から「船舶の貸付」を外すこと**

平成 29 年度税制改正において一部見直しが行われたが、たとえ実体のある会社でも、「船舶の貸付」を主たる事業とするものであれば、依然として軽課税国に存在するだけで対象外国関係会社と見なされてしまう。実体のある海外子会社であれば、会社単位の合算課税からは対象外とすべきである。

#### **(5) 外国関係会社である孫会社からの配当の二重課税を控除すること**

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／間接に拘わらず外国関係会社として課税される仕組みは同じでありながら、配当については措置が異なるのは不合理である。保有形態が直接／間接にかかわらず二重課税が起こらない仕組みとするべきである。

#### **(6) 部分課税対象金額の益金算入における二重合算の排除**

部分対象外国関係会社が一定の受動的所得を有する場合、平成 29 年度税制改正により、持株割合が 25%未満の子会社等から受け取る配当は部分課税対象金額として合算課税の対象となるが、当該子会社等が合算対象の外国関係会社である場合には、その配当が益金算入の対象となるために二重課税が発生する。外国子会社合算税制の趣旨からみても二重課税は排除すべきであり、部分対象外国関係会社が他の対象外国関係会社から配当を受ける額は、部分合算課税の対象から除外すべきである。

#### **(7) 部分合算課税の対象としている保有割合基準は、保有する部分対象外国関係会社ではなく、内国法人の直接・間接保有割合とすること**

合算所得から控除される株式保有割合 25%以上の子会社等からの配当の判定にあたっては、株式を保有する部分対象外国関係会社の単位ではなく、内国法人の保有割合で判定すべきである。

#### **(8) 外国関係会社が受け取る配当について、当初申告要件を撤廃すること**

外国子会社から受け取る配当等の益金不算入（法人税法）については、平成 23 年 12 月以降当初申告要件が廃止された。一方で、同様の趣旨である合算会社が受け取る配当控除（租税特措法）には当初申告要件が付帯され続けている。両制度間で要件が異なるのは不合理であり、合算会社が受け取る配当への当初申告要件を撤廃すべきである。

**(9) 外国関係会社が解散後、清算手続き中にペーパー・カンパニーとして一律に合算対象となり、債務免除益等が合算されてしまう事を除外すること**

現地に事業実態がある外国関係会社についても、清算による事業活動停止や従業員解雇やオフィス閉鎖により、清算事業年度だけ全部合算対象会社に該当し、債権放棄や資産処分等による所得が合算される可能性がある。そのため、清算前の事業実態に則してペーパー・カンパニー等に該当するか判定すべきである。

### **3. 移転価格税制**

**(1) 移転価格税制上定義されている国外関連者から、外国子会社合算税制が適用される外国関係会社を除外すること**

移転価格税制上、国内の法人と国外関連者（法人）間との取引価格を通常価格に引き直すため、第三者取引価格の算出が必要とされるが、合算対象となる外国関係会社については、所得の移転とはならず、課税上の弊害はない。従って、移転価格税制上定義されている国外関連者の対象範囲から、外国子会社合算税制が適用される外国関係会社を除外すべきである。

**(2) 移転価格税制上定義されている国外関連者の条件にある出資割合を 50%以上ではなく 50%超とすること**

現在は 50%以上という条件だが、出資割合が 50%ずつの場合は支配権があるわけではないため、国外関連者には含めるべきではない。また、国別報告事項の構成会社の範囲として連結法適用会社と定義されていることから、国外関連者の定義も平仄を合わせるべきである。

**(3) 租税条約締結国との移転価格課税の場合、更正前には必ず相互協議を経る制度とすること**

現在の制度では一時的にせよ二重課税を強いる制度であるため、租税条約締結国との移転価格課税の場合、相互協議を経た上でないと、更正できない制度にすべきである。

### **4. 外国子会社配当益金不算入制度**

**(1) 外国子会社配当益金不算入制度の対象となる持分保有要件を 25%以上から 15%以上に引き下げる**

海外投資については企業の国際的競争力の向上の観点からも重要となっ



ているが、一案件毎の投資金額も大きく 25%以上の持分を取得することは困難な面も多い。従い、二重課税の排除という制度本来の趣旨に照らし持分保有要件を引き下げるべきである。

## **(2) 内国法人が外国関係会社から受ける配当は、特定課税対象金額の制限期間に関わらず、益金不算入とすること**

現在の制度では、配当支払いの 10 事業年度前までに発生した特定課税対象金額しか益金不算入が認められないが、その制限を撤廃すべきである。

## **5. 外国税額控除制度**

### **(1) 一括限度方式の堅持**

国際的二重課税の排除方式の一つとして外国税額控除を採用しているわが国においては、企業のグローバル化・複雑化に対処するため、また課税ベース、課税及び控除のタイミングを判断する際に、各国の制度の相違が存在する以上、それらのミスマッチを緩和するためには、一括限度方式の維持が不可欠である。

### **(2) 控除限度超過額の損金算入制度の創設**

- ① 控除限度超過となった外国法人税は繰越か損金算入の選択を認めること**
- ② 繰越期間内に控除できず、控除不能が確定した繰越外国法人税は損金算入を認めること**

現在の制度では、外国にて支払った税額の控除限度超過額が恒常的に発生しているが、控除限度額を超過のために控除できない外国税額は損金にも算入できないため、海運会社の海外展開に関わるコストの増加、国際競争力の低下を招いている。国際的二重課税の排除の観点から、上記の損金算入制度が必要である。

### **(3) 控除限度超過額および控除余裕額の繰越期間の廃止**

外航海運業では多額の外国税を恒常的に納めており、所得の発生時期と租税の納付時期の差等により、控除されるべきわが国法人税と対応関係にないことから 3 年間の期限では控除しきれない場合が多い。国際的二重課税の排除の観点から、控除限度超過額および控除余裕額の繰越期間制限の撤廃が必要である。

#### **(4) 地方税から控除未済となった金額の還付制度の創設**

- ① 地方税から控除未済となった金額は、法人税と同様に還付すること**
- ② 還付が認められない場合は、少なくとも損金算入を容認すること**

控除対象外国法人税額が多いため、地方税の過年度の控除余裕額を利用する場合に、当期の地方税の法人税割の金額を超えることがあるが、現在の制度では、当該控除未済の金額が還付されず、将来3年間控除未済額として繰越される。地方税においても、国税と同様控除未済となった金額については還付制度の導入が是非とも必要である。

# 企業税制

## 1. 法人実効税率の更なる引き下げ

平成 28 年度税制改正により、標準税率ベースで法人実効税率 20% 台への引き下げが実現した。しかしながら、わが国の法人実効税率は依然として OECD 諸国や近隣アジア諸国の平均に比べて依然として高い水準であり、企業の競争力を削ぐ要因となっているため、国際的な整合性がとれる水準までさらに引き下げていくことが必要である。

一方、法人実効税率引き下げに関連し、代替財源の一部として、租税特別措置の見直しが引き続き取り沙汰されているが、わが国の将来を支えるために必要なもの、国際競争条件の均衡化を実現させるために不可欠なものは、維持・拡充すべきである。

## 2. グループ通算制度下における投資簿価修正制度等の見直し

令和 2 年度改正において、現行の連結納税制度の損益通算の基本的な枠組み及び重要なグループ調整計算は維持しつつも、各法人が個別に法人税額等の計算及び申告を行うグループ通算制度への移行（令和 4 年 4 月 1 日以降に開始する事業年度より適用開始）が法令化された。しかしながら、新制度の下での投資簿価修正制度や離脱時時価評価制度は、現行制度に比べて企業側の税負担を増すことが見込まれるため、引き続き所要の見直しを検討すべきである。

## 3. 欠損金の繰越期間の無期限化

平成 28 年度改正において、欠損金の繰越期間が 9 年から 10 年に延長された。しかしながら、諸外国では無期限の国も多いため、長期欠損法人の税制上の救済措置として繰越期間の撤廃が必要である。

## 4. 欠損金の繰戻還付不適用措置の廃止

法人税法では前事業年度の利益に対して当期の欠損金の繰戻しを行い、還付を受けることが認められているが、租特法により 1992 年以降不適用措置が継続されている。欠損法人の救済措置として不適用措置の廃止が必要である。

## 5. 受取配当の益金不算入割合の引上げ

受取配当金への課税は、法人段階で課税済みの所得の分配に対する課税である。二重課税排除の観点から、法人の受取配当金における益金不算入割合を引き上げるとともに、負債利子控除を廃止すべきである。

(平成 27 年度税制改正において、持株比率 5%以下は 20%、5%超 1/3 以下は 50%、1/3 超は 100%と益金不算入の割合が改正された。)

## 6. 税務上の取扱いに係る申告前の事前確認制度の導入

納税者の権利保護の明確化に資するため、事前確認制度を導入すべきである。

以 上