

連結納税制度に関する専門家会合（第4回）議事録

日 時：令和元年6月26日（水）14時27分～16時04分

場 所：財務省国際会議室（本庁舎4階）

○田近座長

ただいまから第4回の連結納税制度に関する専門家会合を開催します。

昨年11月に開催された第1回会合において、どのような視点から連結納税制度の検討を進めていくかについて議論をいただき、その考え方に沿って検討していくことになりました。濱田部長からも梶川会長からも具体的な説明をいただきまして、いろいろ議論してきました。

それから、今年2月に第2回、4月に第3回会合を開き、各論点について御議論いただいたところです。

今日は、前回お示ししたように、グループ調整計算の各論のほか、申請、承認、却下、取消し、新制度の適用時期等について財務省から説明を受けた上で、皆様から御意見を頂戴したいと思います。

それでは、議題に入りたいと思います。

財務省主税局税制第三課、吉沢課長、よろしくお願いします。

○吉沢主税局税制第三課長

お手元の説明資料、連4-1連結納税制度という資料に基づいて御説明をさせていただきます。

目次のところですが、先ほど座長から御紹介があったとおり、本日は連結固有のグループ調整計算の個別論点を中心に御議論いただき、その後、申請、承認、却下の手続、申告方法、それから、新制度の適用関係について御議論いただければと考えております。

資料、3ページ目です。グループ調整計算に関して、これまでの会合でいただいた主な御意見をまとめたものです。

重要なところに下線部を引いておりますが、個社ベースでやっても弊害がないものについては、個社ベースでといった方向性になってくると思います。

更正や修正があると全部見直さなければならず、企業側も課税する側も非常に手間がかかっている。

連結調整項目のデメリットをできるだけなくす方向でメリットと天秤にかけて考えることになる。

グループ調整計算のメリットを生かしつつ、可能な限り簡素化してほしい。

個別申告方式になるときに一定のプラクティスで中長期にわたってある形でプールしているようなものについて配慮が考えられないかといった御意見。

それから、最後の○はグループ調整計算の論点整理の考え方について御意見をいた

だいているものです。

4 ページ目を御覧いただければと思いますが、こちらは第1回の会合で御議論いただきました検討にあたっての視点を再掲したものです。連結納税制度の見直しの議論の全体の中での本日の議論の位置づけを御確認いただければと思います。

連結納税制度の見直しにあたりましては、連結納税制度の適用実態やグループ経営の実態を十分に把握した上で、制度の基本的な枠組みは維持しつつ、制度の簡素化や中立性・公平性の観点から見直しを検討し、これにより企業がより効率的にグループ経営を行い、競争力を十分に発揮できる環境を整備するという視点で検討してまいりました。

第2回の会合におきまして、上のチェックマークですが、事務負担の簡素化の観点から、申告・納付の方法について各企業を納税単位とする個別申告方式を基本とすること。修更があった場合の対応につきまして御議論いただき、前回、第3回の会合では、下のチェックですが、中立性・公平性の観点から、組織再編税制との整合性、開始・加入時における時価評価課税・欠損金の持込制限などについて御議論いただきました。

残された主な論点として、本日は事務負担の軽減を図る観点からの簡素化のうち、連結固有のグループ調整計算の要否について御議論いただければと考えております。

5 ページを御覧いただければと思いますが、第3回の会合で御議論いただきましたグループ調整計算の見直しにあたっての基準です。

四点ほど挙げておりまして、一つ目が事務負担の軽減を図る観点。

二つ目が企業経営の実態や制度の趣旨・目的から見た調整計算を行うことの必要性。

三点目が制度の濫用その他趣旨・目的を超えた税負担の減少可能性。

四点目にその他として、連結納税を選択していないグループ法人との公平性といった点を掲げていました。

本日は、この見直しにあたっての基準に基づき、制度ごとに見直しの内容について御議論いただければと考えております。

6 ページ目です。こちらは現行制度におけます連結所得金額・連結税額の計算の概要です。所得及び税額の調整項目につきましては、法人ごとに計算する項目とグループ全体で計算する項目がございます。

今回御議論いただきますグループ全体で計算する項目は、ここの赤字でお示している部分ですが、所得調整計算に係る計算と税額調整に係る計算の二つがございます。それぞれの調整につきまして、グループ全体で損金算入限度額や税額控除額について算出した後、各法人にそれぞれ帰属する限度額や控除額を配分することとなっております。具体的には、連結所得調整②のところで所得調整計算として寄附金や交際費などにつきましてグループ全体で調整計算をすることとされておりまして、連結税額調整②のところで税額調整計算として所得税額控除、外国税額控除、試験研究を行った

際の税額控除等につき、グループ全体での調整計算をすることとされております。

7ページ目以降がグループ調整計算の各項目につきまして、先ほど5ページ目の見直しにあたっての基準を参照しながら論点を整理しているものです。具体的には左から三番目の枠で事務負担の観点、四番目の枠で企業経営の実態や制度の趣旨・目的から見た必要性の観点から、各制度における考え方を整理しております。

はじめに、所得調整計算項目として受取配当等の益金不算入制度についてです。

まず(1)の株式保有割合の判定ですが、受取配当等の益金不算入制度は受取配当に係る負担調整をすることを目的とした制度でして、持ち株比率に応じて益金不算入割合が定められております。

現行制度では、株式区分判定の際の保有割合は、連結グループを一体として計算することとされております。

事務負担の観点からは、グループ全体として株式等の保有状況を把握するため、一定の事務負担が生じるものと考えられます。

制度の趣旨・目的から見た必要性は、連結法人以外の法人は個社ごとに保有割合を計算している点を考慮しますと、連結固有の調整計算をやめるということも一案である一方、企業経営の実態を見ますと、企業グループで株式を分散保有している場合もあるということなどをどのように考えるかという問題もございます。

そのように考えますと、その他の欄に記述しておりますが、連結納税制度を適用していないグループ法人との中立性・公平性の観点から、連結納税制度を選択していない法人についてもグループ全体で保有割合を判定することとして、グループ法人税制に移行することも一案として考えるのではないかとということです。

(2)は負債利子の控除の制度ですが、受取配当を益金不算入することの反面として、それに対応する負債利子は益金不算入の額から控除することとされており、現行制度では、負債利子の控除額は連結グループ全体で算出することとされております。

事務負担の観点からは、グループ全体として計算の基礎となります受取配当や負債利子、総資産を把握するため、相当の事務負担が生じると考えられます。また、グループ内の一法人に修正があるとほかの法人の控除額に波及するという点もございますので、この点も事務負担になると考えられます。

制度の趣旨・目的から見た必要性に関してですが、負債利子控除額について個社ごとに計算することとした場合には、例えば親会社が資金調達をして、その資金で取得した株式を子会社が保有する場合に、グループ内で損益通算ができるにもかかわらず、親会社が支払った負債利子の額が益金不算入から控除できなくなるという点をどのように考えるかという問題がございます。

こうした点を考慮しますと、その他に記述しておりますように、制度の簡素化及び負債利子の適正な控除という両方の観点から、負債利子を概算で控除するという点も考えられるのではないかと思います。このようにする場合には、連結法人のみの取

扱いとすることは妥当でないため、単体申告法人も対象とすべきかという点も検討が必要と考えられます。

8 ページ目を御覧ください。短期保有株式等の判定についてです。

短期保有株式等の受取配当等は、現行制度では全て益金に算入することとされておりまして、これは配当落ちした株式の譲渡による損失の計上と当該株式に係る受取配当の益金不算入を利用することによる租税回避を防止するための制度です。

現行制度では、短期保有株式等の判定の基礎となります株式数を連結グループで合算して判定しております。

事務負担の観点からは、グループ全体として株式の保有状況を逐一把握する必要があるため、相当の事務負担が生じると考えられます。

制度の趣旨・目的から見た必要性に関してですが、株式等の譲渡損益の計算は、譲渡した株式の簿価について現行制度上もグループ全体計算をしておりませんので、グループ内のほかの法人による当該株式の保有状況や取得価額は当該株式を譲渡した法人の譲渡損益の計算に影響せず、個別申告方式を前提としますと連結グループ全体で判定する必要性は乏しいのではないかと考えられます。

9 ページを御覧いただければと思いますが、外国子会社配当等の株式保有割合についてです。

この制度におきまして、益金不算入の対象となります外国子会社は、原則、内国法人の持ち株割合が25%以上、保有期間6カ月以上の外国法人とされており、現行制度では、この持ち株割合及び保有期間の判定について連結グループ全体で判定を行うこととされております。

事務負担の観点からは、グループ全体として株式等を保有する期間を把握する必要がありますので、相当の事務負担が生じるというように考えられます。

制度の趣旨・目的から見た必要性に関してですが、連結法人以外は保有割合を個社ごとに計算しているという点を考慮しますと、連結固有の調整計算をやめることも一案と考えられる一方で、企業経営の実態を考えますと、連結グループで株式を分散保有している場合もあるということをどのように考えるかという論点がございます。

10 ページ目、寄附金の損金算入限度額の計算です。

現行の寄附金の損金算入限度額の計算は、事業規模に応じた一定割合を損金算入の上限としておりまして、この上限額は連結所得金額と親法人の資本金等の額に基づいて計算することとされております。その上で、グループ全体に占める各法人の寄附金の額に応じて個別帰属額を案分計算することとされております。

事務負担の観点からは、全ての法人の所得等をもとに損金算入限度額を計算した上で、各法人の寄附金の額をもとに個別帰属額を配分することとなっており、相当の事務負担が生じると考えられます。また、グループ内の一法人に所得の修正がありますとほかの法人の損金算入限度額に波及しますので、この点も事務負担になっている

かと考えられます。

制度の趣旨・目的から見た必要性ですが、グループ企業であっても各法人の資本金等の額は、その法人の事業の規模を表すと考えられますので、個社ごとの資本金等の額に基づいて損金算入限度額を計算するということも考えられます。また、課税所得が個社ごとに算出されることを前提としますと、所得に基づく限度額も個社ごとに計算することが適当と考えられます。

他方で、企業経営の実態を見てみますと、純粋持株会社におきまして、グループを代表して寄附金を支出しているような場合もあるようでして、このような実態に対して何らかの配慮が必要かとも考えられます。

11ページ目ですが、貸倒引当金の繰入限度額についてです。

現行制度におきましては、貸倒引当金の繰入限度額は連結グループ内の法人間の金銭債権を除いて計算することとされております。

事務負担の観点からは、連結グループ内の法人間での金銭債権を除くことで一定の事務負担が生じていると考えられます。

制度の趣旨・目的から見た必要性に関しては、連結グループ内の法人間での金銭債権を含めて繰入限度額を計算することとしますと、連結グループ内での金銭の貸借を任意に行って繰入限度額を操作することが可能となってしまうため、引き続き連結グループ間の金銭債権を除いて計算を行うことが適当ではないかと考えられます。

他方で、その他のところですが、連結納税制度を適用していないグループ法人との公平性という観点からは、グループ法人税制として連結納税制度を選択していないグループ企業も含めてグループ内の法人間の金銭債権を除いて計算するということも考えられるのではないかと思います。

12ページを御覧ください。過大支払利子税制の損金算入限度額についてです。

過大支払利子税制について、所得に比べて過大な支払利子は損金不算入とする制度でして、損金不算入の基礎となります支払利子、連結調整所得金額は連結グループを一体として計算することとされております。

事務負担の観点からは、全ての法人の所得等をもとに損金算入限度額を計算した上で、各法人の支払利子の額をもとに個別帰属額を配分するため、相当の事務負担が生じると考えられます。また、グループ内の一法人に調整所得の修正がございましてほかの法人の損金算入限度額に波及することも事務負担になると考えられます。

制度の趣旨・目的から見た必要性に関してですが、課税所得が個社ごとに算出されることを前提としますと、本制度における損金算入限度額の計算につきましても、個社ごとに計算するということが考えられます。

なお、注ですが、本制度の適用免除額、支払利子の額が2,000万円以下である場合ですが、この判定につきまして、後ほど18ページで論点整理をしております。また、本制度に関しては、令和元年度の税制改正におきまして単体申告についてグループの要

素を加味した適用免除基準を導入しております。

13ページを御覧いただければと思いますが、13ページ以下は税額調整計算の項目です。

まず所得税額控除についてですが、この制度は配当等につままして源泉徴収される所得税との二重課税を排除するための制度として、一定の配当等は元本の所有期間に対応する所得税額が控除されるという制度です。現行制度の銘柄別簡便法における計算の所有期間の判定は、連結グループで合算して判定することとされております。

事務負担の観点からは、グループ全体として元本を保有する期間を把握する必要がありますので、相当の事務負担が生じると考えられます。

制度の趣旨・目的から見た必要性に関しては、個別申告方式を前提としますと、所有期間の計算単位も個社ごととすることが合理的ではないかと考えられます。

なお、注ですが、現行制度では、連結グループ内で元本の譲渡があった場合、譲渡を受けた法人がその元本をもとから持っていたこととするという取扱いとされておりました、この制度につまましては現行どおりとすることが考えられます。

14ページ目を御覧いただければと思いますが、外国税額控除についてですが、外国税額控除制度は国際的二重課税を排除する観点から外国で課された税額を日本における税額から控除するという制度として、税額控除限度額は連結グループ全体の法人税額・所得金額・国外所得金額を基礎として計算し、各法人の国外所得金額をもとにこれを配分することとされております。

事務負担の観点からは、全ての法人の所得金額等をもとに連結控除限度額を計算した上で、各法人の国外所得金額をもとに配分することとなりますので、相当の事務負担が生じるものと考えられます。また、グループ内の一法人に所得金額の修正がございましたと他の法人の控除限度額に波及する点も事務負担になると考えられます。

制度の趣旨・目的から見た必要性ですが、個別申告方式により所得金額及び法人税額が個社ごとに算出されることを前提としますと、本制度による二重課税調整も個社ごとに計算することが考えられます。他方で、企業経営の実態を見ますと、海外への事業展開を主に親法人が行っている場合があることなどを踏まえて、丁寧にその実態を確認しつつ検討する必要があると考えられます。

15ページ目、特定同族会社の留保金課税の制度です。

本制度は、特定同族会社の恣意的な課税繰延べを防止するなどの観点から、留保金額から留保控除額を控除した課税留保金額に対して一定の課税を行う制度です。課税留保金額は連結グループ全体で計算することとされております。

事務負担の観点からは、全ての法人の留保金額をもとに連結留保課税金額を計算した上で各法人の連結個別留保税額をもとに留保金課税額を配分しますので、相当の事務負担が生じると考えられます。また、グループ内の一法人に留保金額の修正がございましたと、他の法人の留保金課税額に波及しますので、この点も事務負担になって

いると考えられます。

制度の趣旨・目的から見た必要性に関してですが、留保金額は所得等の金額に基づいて計算しますので、個別申告方式を前提としますと調整計算を行う必要性は低いのではないかと考えられます。なお、留保控除額は所得基準、定額基準（2,000万円）ですが、積立金基準の最も多い額とされておりますが、定額基準の2,000万円を複数回利用するために分社化するという事は考えづらいと思いますので、各個社がそれぞれ利用することとしたとしても問題はないのではないかと考えられます。

16ページを御覧いただければと思いますが、研究開発税制についてです。

研究開発税制は、法人が試験研究を行った場合に試験研究費に、試験研究費の割合や増減率に基づいて定められた税額控除割合を掛けて計算した金額を税額控除できる制度です。試験研究費割合、増減率、控除額、控除上限は連結グループを一体として計算することとされております。

事務負担の観点からは、全ての法人の試験研究費をもとに税額控除額を計算した上で、各法人の税額控除額をもとに配分するという事ですので、相当の事務負担が生じるものと考えられます。また、グループ内の一法人に試験研究費の総額などの基礎額の修正がございまして他の法人の税額控除額に波及しますので、この点も事務負担になっていると考えられます。

制度の趣旨・目的から見た必要性についてですが、赤字企業が行った研究開発は、通常の単体法人であれば税額控除が受けられないということとの公平性を踏まえると、グループ調整計算を廃止することが考えられる一方で、グループ全体の研究開発機能を集中させている企業経営の実態など本制度が政策税制であるということも踏まえますと、何らかの配慮が必要かとも考えられます。

17ページですが、投資税額控除につきまして、現行制度は、投資税額控除は連結税額の20%の配分額と個別帰属税額の20%のいずれか少ない金額を限度とすることとされております。

本制度では、計算は法人ごとになされますので、事務負担という意味では特段の事務負担は生じていないと考えられます。

制度の趣旨・目的から見た必要性に関しましては、もともと平成13年の連結納税の基本的な考え方におきまして、設備投資に係る税額控除については、特定の業種など個々の法人の属性に着目して講じられていることなどから、法人ごとに計算することとし、連結税額の一定額を限度とすることとされたものです。

今回、個別申告方式を前提としますと、損益通算後の課税所得金額をもとに各社、納税額を計算するという事ですので、連結税額をもとに限度額を計算する必要はないのではないかと考えられます。

最後に注2を御覧いただければと思いますが、連結納税制度における中小法人特例につきましては、現行制度では連結親法人の資本金の額によって連結グループ内の全

ての法人の判定を行う場合がありますが、個別申告方式を前提としますと、中小法人特例の趣旨・目的などを踏まえつつ、親法人だけではなく、子法人の資本金の額等も勘案して連結グループ内の全ての法人の判定を行うこととしてはどうかと考えております。

18ページを御覧いただければと思いますが、こちらは定額控除限度額が定められている制度についてです。

前回会合で御議論いただいた見直しにあたっての基準では、制度の濫用その他趣旨・目的を超えた税負担の減少可能性という中で、分社化等により定額控除額が増殖可能となるのは適当でないという点を挙げておりました。

定額控除限度額が定められている制度として、下に四つ、中小法人の軽減税率対象所得、収用等の場合の定額控除限度額、過大支払利子税制の適用免除基準、交際費の損金算入限度額がございますが、これらにつきましては分社化等によって控除枠が恣意的に拡大してしまうおそれがありますので、事務負担の軽減の要請をもってしても、なお引き続き調整計算を行う必要があるのではないかと考えられます。

以上がグループ調整計算の個別論点について整理させていただいたものです。

19ページ目は、申請、承認、却下、取消し等に関する手続に関する論点です。これらの手続につきまして、現行制度の取扱いを基本としつつ、現行制度でも青色申告とおおむね同様の要件とされていることなどを踏まえて、個別申告方式とすることを契機に、青色申告に取込むなどの見直しをしてはどうかと考えております。現行制度から変更のない項目は●、変更してはどうかと考える項目を○で示しております。

まず（１）承認申請ですが、グループ全社による申請、みなし承認については現行制度どおりです。他方で、見直し後の制度において承認を受けた場合には、青色申告の承認を受けたものとみなすこととして、青色申告に取り込むこととしてはどうかと考えております。

申請の却下についてですが、法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められる等の一定の事由に該当するときは却下することができるという点は現行制度どおりです。他方で、帳簿書類に取引の全部または一部を隠蔽し、または仮装して記載し、または記録していること、その他不実の記載または記録があると認められる相当の理由があることを却下事由とするなど、連結の取消しや青色申告の却下と整合的な要件とすることとしてはどうかと考えております。

承認の取消しについてですが、青色申告の承認を取り消された場合には、見直し後の制度の承認を取り消されたものとみなすことによって、青色申告に取り込むこととしてはどうかと考えております。

四番目の適用の取りやめ、五番目の離脱法人の再加入については現行制度と同様と考えております。

20ページ目ですが、見直し後の制度におけます申告方法に関する論点です。個別申

告方式を前提としますと、納税地は、各法人の本店所在地としてはどうかと考えております。

また、行政手続コスト削減の観点から二つ論点を掲げておりまして、一つ目が令和2年4月1日以降の開始事業年度から、大法人は電子申告が義務化されること、グループ内の法人間で損益通算等の調整計算が正しく行われているか、課税庁が円滑かつ効率的に確認する必要があることなどを踏まえて、グループ内の各法人に電子申告義務を課す必要があるのではないかとという点。

二点目が、平成30年度税制改正において、個別帰属額届出先が一元化されたことを踏まえて、子法人の申告書につきまして、親法人の電子署名により、一括して提出することができることとしてはどうかという点を論点としております。

最後、21ページ目ですが、新制度の適用関係のイメージをお示ししております。新制度の適用開始までには一定の期間を要するのではないかと考えておりまして、その理由として、真ん中より下に三点挙げておりますが、納税者及び執行当局の双方において、新制度に対応するためのシステム改修等が必要になること。

二点目として、現在、連結納税制度を利用している法人にとって新制度に移行すべきかどうかの判断に時間を要すること。

現行の連結納税制度を前提に適用開始を目指して準備してきた企業グループもあると考えられることから、これらのグループが新制度の開始前に現行制度で適用を始められるようにすることが望ましいという点があるかと考えております。

また、現行制度で連結納税制度を選択しております法人のうち、新制度への移行を希望しない法人は新制度の適用をしないことを選択できることとしてはどうかと考えておりますが、ただし、留意点のところに記載しておりますが、現行制度と新制度が併存することとなりますと、どちらの制度を利用した方がより有利かの検討を求められるなど、簡素化や事務負担の軽減という観点から適当ではないのではないかと考えております。

最後の○ですが、現行制度のもとで連結納税制度を適用している連結グループのみなし連結欠損金の新制度施行後の取扱いなど、現行制度における取扱いに係る経過措置につきましては、別途検討が必要と考えております。

御説明は以上です。

○田近座長

グループ調整計算について、吉沢課長から説明をいただきました。連結所得調整、連結税額調整、それぞれについてグループ調整計算をどうするかという説明があったわけですが、今日の議題としては、このグループ調整計算について皆様から御意見をいただくということですが、あまり議題を区切らないで御指摘されたい点を承りたいと思います。よろしく申し上げます。

では、渡辺教授、どうぞ。

○渡辺早稲田大学教授

今回のテーマの個別のグループ調整計算は、全体としての制度設計から見ると、どちらかというと細かい部分に当たるのかもしれないですが、個々の企業にとっては実際の納税義務に関わる可能性のある重要な論点だと認識しています。そこで、今回の資料の書き方との関係で、企業の実態について少し教えていただきたいと思います。

例えば5ページで視点ですが、グループ調整計算の見直しにあたっての基準のうちの二つ目の企業経営の実態や制度の趣旨・目的から見た調整計算を行うことの必要性に関する部分です。具体的に7ページ以降の表で言うと左から四つ目の四角の企業経営の実態や制度の趣旨・目的から見た必要性というところについてお伺いします。

例えば7ページで言うと、受配の益金不算入では二つ目の●で連結固有の調整計算をやめることも一案かとしながらも、三つ目では分散保有している場合があることをどのように考えるかといった具合に両論併記的に書かれています。

同じような記載方法としては9ページや10ページもそうですし、14ページもそういう両論併記的な記載になっていて、16ページの研究開発税制についても同じような視点を見ることができるようだと思います。しかし、実際どうなっているのでしょうか。例えば14ページでは、海外への事業展開を主に親法人が行っている場合があることを踏まえといった記載がありますが、一般的にそう言えるのか、それとも特定の企業だけなのかということをもし分かれば教えていただきたいと思います。

○田近座長

具体的には14ページのどこになりますか。外税控除ですね。

○渡辺早稲田大学教授

はい。その四角の四つ目の三つ●があるうちの他方で、海外への事業展開を主に親法人が行っている場合があることを踏まえ、丁寧にその実態を確認しつつ検討していく必要と書いてあるのですが、こういう場合が具体的にどれくらいあるのかという質問です。

○田近座長

御質問は、こういうケースとしてどういうものを考えているかということですね。

○渡辺早稲田大学教授

はい。その一つ上の●には、個社ごとに計算することが考えられるかと書いていて、他方となっているので、ここは両論併記だと思います。他方の部分について、具体的にそういう事案がどこにあるか。16ページも同じで、この他方の後に、グループ全体の研究開発機能を集中させている企業経営の実態やと書かれていますので、この実態について教えてくださいという、これはお尋ねです。

関連して、実際に調整計算を見直す、検討する場合には、このもとになる制度が法人税法本法なのか、それとも措置法なのかということも重要になるように思います。例えば今、出てきた16ページだと、これは措置法であり、政策税制であることを踏ま

えとここにも書いてあるので、その政策を踏まえて考えればよいことになると思います。

そういう意味では、グループ調整をやるというのも一つの結論になるのかもしれませんが、一方で、本法に規定のある寄附金とか外税控除については、法人税法全体を貫くそもそもの趣旨がより重要になる気がしますので、そこも考えた方がいいのかなという、これは今後の検討にあたっての感想です。

最後です。グループ法人税制への移行という表現がいくつか見られたと思います。例えば18ページ等の最後に注と書いて、事業年度を合わせる必要のない制度については、グループ法人税制へ移行することも一案かという、これは一つの例ですが、ほかのところにもグループ法人税制という言葉がいくつか出ています。これは現行のグループ法人税制だけではなく、将来的にもグループ法人税制として議論すべきことがあるという意味であって、今は連結納税を議論しているので、ここでの主たるマターではないという、そういう読み方でよいのかという、これは確認です。

以上です。

○田近座長

全部フォローしていないかもしれませんが、例えば14ページでしたか。外国税額控除、16ページの研究開発税制、大切なところですが、一方で、グループ調整計算を廃止して個社でやれるのではないかと指摘しつつ、他方で、グループ調整が必要ではないか。この二つをどう読み解くかですね。

あと、法人税法自体で考えるのか、措置で考えるのか。

それから、18ページのグループ法人税制へ移行するというのは、これもどう考えたらいいか、説明できる範囲でよろしくお願いします。

○吉沢主税局税制第三課長

まず、第一点目の企業経営の実態から見た必要性のところでは企業の実態に言及している部分ですが、これは私どもで、例えば第2回のときに経団連さんからアンケート調査という形で御報告いただいた中に必要性の高いものとリストアップされていたことなどを踏まえて、このように両論を併記しているものです。

企業経営の実態という意味では、むしろ私どもよりか企業の方に教えていただければと思っておりますが、今までの議論など会議の資料の中で認識できるものはこのような形で挙げています。

○田近座長

両論もこの段階ではあり得るという趣旨ですか。

○吉沢主税局税制第三課長

はい。論点として両論を掲げているという意味です。

二点目のもとなる制度が本法なのか、租税特別措置なのかというのは、私どもも重要な違いがあると認識をしております、それは今後の検討の中でよく検討してい

きたいと考えております。

三点目のグループ法人税制への移行が触れられている点ですが、これは前回の御議論いただきました基準の中でもその他の観点という中で、連結納税を選択していないグループ法人との公平性も考えるべきではないかとしていたことを踏まえて挙げているものでして、仮に移行する場合には、御指摘のとおり、今、議論している連結納税制度あるいは新制度そのものではなくてグループ法人税制の中で何か検討できないかという視点で掲げているものです。

○田近座長

様々なアスペクトが交差しているので議論も一筋縄でいきませんが、意見をどんどんいただいて進めていきたいと思えます。

では、岡村委員、どうぞ。

○岡村委員

前回の会議で間違ったことを一つ申しましたので、議事録もごさいますので訂正だけさせていただきますよろしいですか。

前回の会議で、時価評価が問題になったときにグループ法人税制の中で資産を移転してから連結に持ち込めば譲渡損益調整資産になるから課税回避できるのではないかということを申しましたが、それは間違いでした。これは現在の法人税法上に明文の規定（61条の13第4項）がありまして、その場合でも時価評価をやることになっておりますので、その点だけ議事録との関係で訂正をお願いします。

あといくつかの論点がございしますが、今回は先ほど渡辺教授からも御指摘がありましたようにグループ法人税制、さらには単体申告についてもいくつかの規定が出ております。私の理解としては、結局、連結納税制度について考えていくうちにグループ税制との段差みたいなものを修正する必要性が出てきているだろうと思えます。そして、さらにそれを考えるときに、では、単体申告でもどうなのかということを考えていくと、やはり単体申告のところも直さざるを得ないかということなのです。

○田近座長

グループ調整計算について議論しているのですが、岡村委員がおっしゃった連結納税とグループ法人税制との段差というか接続のところは前回議論したと思うのですが、その点について何か御意見という意味ですか。

○岡村委員

いえ、渡辺教授が今回の議論の範囲をどこまでにするのかとおっしゃったので、私は渡辺教授とはやや違う意見だと申し上げたいということです。ここは反対の意見です。

一番問題なのは受配になると思いますが、このところで、まず、その他の一番右側の欄で、連結納税制度を適用していないグループ法人との中立性・公平性から見ると、グループ法人税制に移行することも一案か。とされていますが、これが意味する

ところは、今回、連結を動かしたとすると、それは連結だけではなくてグループ法人税制全体の改正になるだろう。そして、そうでないと、ここに書いてあることの意味が発揮できないだろうということです。そうすると、今回の議論は、グループ法人税制にも一部関係するような改正の可能性について議論せざるを得ないだろうということです。

さらに、その下の欄を見ていただくと、一番下に単体申告法人も対象とすべきかということになっておりますが、結局、この議論をやっていくと、単体法人についての負債利子控除も動かさざるを得ないのではないかと、連結だけやって単体法人については従来どおりでは、筋が通らなくなってくるだろうということです。

ですから、今回の議論の射程としては、連結を動かしたときに単体まで及ぶものも対象にして議論をせざるを得ないだろうということになります。それが受配のところでは、田近座長もいろいろお考えがあると思いますが、外国子会社配当益金不算入に近いことが書いてあります。この概算控除をどう考えるかというところが一つの大きな論点になり、そうすると、現在の外国子会社益金不算入制度、現在5%ですが、これをどう見るかといったところも問題になって、慎重な議論が必要ではありますが、簡素化という点から見ると、概算というのは魅力的な提案であろう、ただ、これはおそらく連結だけにとどめるものではないだろうと思います。

これとの関係で、全く新しいことを申し上げますが、それは、所得税額控除の趣旨・目的がどこにあるのかということです。もし18ページ、後ろの整理のように法人税と所得税の二重課税の防止ということであるのなら、法人税で益金不算入にしている以上は、所得税額控除は必要ない、こういう理解ができるかです。これは大きな変更ですが、しかし、外国子会社益金不算入のときには、外国税額控除に関してそれをやりました。間接外国税控除を廃止しただけではなくて、直接外国税額控除もできないことにしました。その理由は、益金不算入としたので国際的二重課税は発生しないからです。だから、直接外国税額控除を与えることもおかしい、こういう議論だったと思います。そうすると、その議論がここでも働くかどうかということが論点になりえます。法人段階での二重課税をどう考えるかという原理的な問題として考えておいてもいいかもしれないと思います。

次が、貸引のところですが、貸引についてもグループ法人税制との関係がありますが、こここのところも渡辺教授は、実体論をおっしゃいましたが、我々としては、実体論以前に議論できることはあると思います。それは何かというと、制度論としての議論です。これは可能なので、先にやっておいてもいいのかと思います。つまり、実態が分からなくても、ここで議論できることはあるだろうということです。

この例でいくと、グループ法人税制では損益通算ができない。しかし、我々が入れようとしている税制では損益通算ができるということで、貸倒れが生じたときに損益通算ができることが連結では違います。これははっきりとグループ法人税制は違い

ます。

そこで、そのことを考えて、なおグループ法人税制まで制度を拡大した方がいいかという、私は今すぐには答えが出ないのですが、そういう論点から考えていくと、少なくとも実態が何かということは非常に掴みにくいので、制度論として、あるいは法律論というのですか、そういうことで議論できる領域はあるので、それはぜひやっておいた方がいいのではないかと思います。

次が過大支払利子税制です。注2のところでも令和元年改正でグループ要素を加味した適用免除要件、これは要するに特定資本関係を入れたということです。50%超のところを全部足すという改正を入れたと思うのですが、連結規定には、入れなかったということがあります。なぜ入っていないのかは、国際課税のDGでもおそらく議論していませんでしたと思うのですが、連結法人であっても特定資本関係まで広げた方がいいと思いますし、特定資本関係まで広げるのであれば、連結だから特別なことをやるという必要はないと思うので、このところは企業実態がどうかということは関係なく、過大支払利子税制は単体並みの計算、単体と同じ計算でいいのではないかと考えます。

所得税額控除については先ほど述べたとおり、この趣旨が問題だろうと思います。

外税控除が難しく、これも先ほど渡辺教授から御指摘のあったところで、実態をよく見た方がいいのではないかとということ、そのとおりとは思いますが、ただ、制度論として見たときに、どこが問題になるかを検討します。そうすると、まずエクイティー投資で外国子会社からの配当という場合は益金不算入にしていますから、外国税額控除の問題はないことになります。外国への事業展開、主に親会社が行っているなど、あるいは特定の会社が行っているという場合に配慮が必要ではないかという意見があり得るところですが、それに関して一つストップをかけるとすると、エクイティー投資については、国際的二重課税はもうないので、この外税控除の問題ではないということです。

そうだとすると、結局、枠の計算方法が現在で適正かどうかの問題と、それから、ポートフォリオ投資をやっている場合で、なお外税控除、直接外国税額控除の対象になっている場合についてどうかということ、これは実体論としては残るのかもしれないと思います。いずれにしても、国外所得が出ているのであれば基本的に外税控除枠が出てくるはずなので、国内では損失が出て、国外は所得が出ているなど、そういう場合を除くと、国外所得が出ている以上は、その法人に単体であっても枠が出てくるはずだ、ということ、一つに集中して外国投資をしているから、という議論に対しては、制度論としては指摘していいのではないかと思います。

留保金課税に関しては、定額基準でどのくらい効いているのかが気になります。所得基準もあって、そちらの方が動いている可能性もあるためです。なお、アメリカの歴史を振り返ると、超過利潤税という法人所得税の付加税surtaxがあったときに、その免税枠surtax exemption、一定の所得金額まではsurtaxを課さないという制度があ

り、それを濫用するためにABC法人といますが、一つの会社をA～Zまでの26社に分けてこの免税枠をいくつも得るということがあって、それを防止するために現在の移転価格税制の前身となる規定が強制的連結申告制度として登場したということもありますので、ここはそのようなことを考慮した上で、こういう判断ができるのであれば、それで結構ではないかと思えます。

あと外税控除で一つ申し忘れたことがあるのですが、外国税額控除は選択によるものでして、選択しなければ外国税額は損金算入になると思えます。そうだとすると、枠が全くない場合は損金算入した方が得になる場合もあるのですが、この制度の中で個社が、私のところは損金算入にします、私のところは外国税額控除をとります、と言い出せばどうなるかが問題になりえます。損金になったものは損益通算を認めているので、外国税額の損金算入を一部の会社に認めながら、なお、他の会社には外国税額控除を認めるといったことをやっていいのかというところが気になります。

あとは手続論になるのですが、これは現行制度で連結納税を選択しているところは新制度で自動的に新制度を選択したということになる前提でこの手続をお書きになっているのかと思ったのですが、そこはどちらでもあり得ると思えますので、確認していただければと思います。

以上です。

○田近座長

たくさん質問いただきましたが、とりあえず整理できるところで答えていただきたいと思います。

○吉沢主税局税制第三課長

御指摘の部分も多々あったかと思うのですが、まず先に御質問の方から。最後の適用関係の選択のところのイメージですが、やり方はいろいろあるかと思うのですが、ここで書いているイメージとしては、何もしなければ新制度に移行するが、新制度を選択しないことも選ぶことができるというイメージで書いております。

概算控除、受取配当のところなどいろいろ御指摘いただきましたが、現在のところとしては大きな方向として様々な選択肢を論点として示しておきまして、その方向が決まった後にどういう制度設計にするのかという詳細は今後詰めていかなければいけないと思っておりますので、例えば負債控除限度額の外国税額控除との関係とか、そういった点は仮に概算控除という方向になれば、また検討しなければいけない論点ではないかと考えております。

○山田主税局参事官室主税調査官

外国税額控除についてもいろいろと御指摘を頂戴したところでは、国外所得があれば基本的に枠が出るのではないのかという御指摘でして、確かに御指摘のとおりだと思っております。制度論としては指摘できるというところで、これを踏まえながら、また、グループ調整の必要性等も踏まえながら、こちらは検討していく必要があるの

ではないかと思えます。

あと外税控除の選択のお話ですが、仮の話でばらばらに計算するとした場合に選択可能なかどうかという前提でお話しいただいているのかと思えます。その場合に、ばらばらにしたからばらばらで選択していいのかどうかという論点を御指摘いただいたものと理解しております。そこについて考えていく必要があるものと思っております。

○岡村委員

ありがとうございます。

○田近座長

よろしいですか。

では、濱田部長、どうぞ。

○濱田（株）日立製作所財務マネジメント本部税務統括部部長

実務的な話、企業の経営の実態について説明させていただきたいと思えます。

はじめに、16ページの先ほどありました研究開発税制の話ですが、企業グループ全体で、基礎・応用研究とか工業化研究を分担してやっております、特に中長期的な研究、あとは難易度の高い研究は基本的には親会社など中核の子会社が担う形になっております、親会社と中核の子会社に研究開発が集中しがちです。

他方、ビジネスをやっていく上で機能は切り出していくので、例えば設計や製造子会社、販売会社、サービス、保守などの会社は切り出して、それを適宜、市場環境や競合他社の動向を見て事業のポートフォリオを入れかえながらビジネスをやっていっておりますので、こうしたことから親会社など一部の企業に研究開発が集中しがちです。

そこで、グループ調整計算を廃止してしまうと、機能を切り出したりポートフォリオを入れかえたりすることが難しくなり、効率的なグループ経営が難しくなりますので、グループ調整計算は必要不可欠と考えております。

あと先ほどありました14ページの外国税額控除についてですが、特に規制などがある金融業が多いかと思うのですが、親会社に海外進出時のリスクが集中しております。製造会社などでも、最初にリスクが高い案件は親会社が支店などの形で出て行って、それで適宜、軌道に乗れば現地で会社を立ち上げていくような場合が多々あります。

親会社は業績の変動を吸収するような役目があり、海外でロイヤリティーなどPEに課税がかかった場合など、場合によっては巨額の課税がかかることがあります、個別申告の場合、そういう不測の事態が起きたときに外税控除の繰越期間が日本は短いので控除し切れないことが発生します。したがって、こういう実態からもグループ調整計算が必要かと考えております。

先ほど18ページのところでありましたグループ法人税制や単体申告に係る制度を見直すということになるのであれば、そうした申告を実際に行っている企業の実務負荷

や申告スケジュールに影響がある可能性もありますので、その点も踏まえて慎重に議論していただければと考えております。

更に企業の立場でお願いしたいところが、最初の4ページで検討にあたっての視点ですが、ここの枠の中にあります『企業がより効率的にグループ経営を行い、競争力を十分に発揮できる環境を整備する』というところが大事で、グループ調整計算はグループ経営の基礎になっていると考えております。これがあって機動的に事業の入れ替えをしたり、子会社などを吸収したり、また切り離したりしながら、市場の中で一番最適なやり方をやっているわけで、グループ経営に不可欠なものと考えております。

他方、最初にあった企業にとって一番実務的に負荷が大きいと思っておりますのは、修更部分の手間で、そこの部分について議論を深くしていただきたい。グループ調整計算は、それほど企業の手間はかかっているのではないかと考えております。

○田近座長

基本的におっしゃったのは二つ。

16ページ、研究開発税制と外税控除を取り上げられて、現行のグループ調整が企業経営で重要ではないか、効いているのではないかというのがおっしゃられた一点ですね。

後の方は、大切なのは修正等で、これは今まで議論してきたプロラタなどの話ですね。そうすると、今の御意見は、基本的にはいろいろ議論を進めているわけですが、グループ調整税制については全体としてどういう御意見になるのですか。そうは言いながら、このまま全てグループ調整すればいいという御意見でもないと思うのですが、いかがですか。

○吉沢主税局税制第三課長

御指摘の点につきまして、修更は座長が今、おっしゃったとおり、第2回のときに遮断する方法といったことも議論させていただきました。

今日のグループ調整計算のところですが、制度ごとに前回御議論いただきました基準に基づいて、事務負担の大きさ、制度の趣旨から見た必要性など企業経営の実態、今、濱田部長から御指摘いただいたようなことなど、そういったことを勘案してそれぞれ見ていく必要があるのかと思います。制度によって、いろいろと濃淡がある部分はあるのではないかと考えておりますので、今日のこの資料で、一度、論点として提示させていただいたという位置づけです。

○田近座長

濱田部長、よろしいですか。

では、宮永特別委員、お願いします。

○宮永特別委員

私も濱田部長の御意見の中で特に試験研究というかR&Dに関しては、濱田部長のおっしゃるとおりだと思います。ただ、我々、特に感じていますのは、昨今、企業競争が

グローバルな戦いをどんどんしていきますと、海外の企業は日立さんもそうでしょうが、私どもも戦うときに相手を見ていると、親会社で基礎研究や応用研究などを担い、製品の設計などアプリケーションに関する技術、製品固有技術に関してはその事業、分社したところに全部渡したりしています。

ところが、今度はどんどん世の中が進化してきて競争が激しい規模の戦いになってきますと、一つの共通の工学的、工業的な技術は例えば振動の問題やいろいろ熱のある特殊なものなど、最近はそういうもののデータの処理や解析技術など、そういうものに関しては、集中してやらないと高度な研究開発ができない。その事業の発展の仕方によって、その都度その会社でやると非効率になってくるといふことと、レベルがどんどん上がってきているものですから学ばないといけない。こうしたことを踏まえると優秀な人を集めて一ヶ所で集中してやっていくことが必要になっています。

それを最適化しながら、それぞれにニーズに応じてやっていく、分配していくということをやっていると、どうしても親会社はどちらかというと非常にコアに、私ども三菱重工の場合でも例えばシェアードテクノロジーという、シェアできるものは全部一カ所に集めて、シェアしなくていいスペシフィックな個別テクノロジーはそれぞれで、アプリケーションのところは全部、各個別の会社に、連結対象会社の分社化したところに渡していく。そういうことが進化していきますと、連結子会社の方で利益が出るのですが、親会社はある程度、グループ調整計算をしながらやっていかないと苦しいところが最先端の競争をやっているところで出てきております。

それが一つと、もう一つは企業の実態としては、ある時期には、集中的にこの要素研究をやって、競争力を確立した段階では要らなくなって、ほかの分野に使える技術として転用を図っていく。例えば今、三次元プリンターとかアディティブ・マニファクチャリングという技術などは、ある時期まではこういう製品群に使えた、今度は違うものに使えらるということになると、常にそういうもののニーズが事業会社の成熟度に応じて変わってくる場合がございます。したがって、親会社にとっては、ここはぜひグループ調整計算をできる形にしておいていただければありがたいというのが実態です。

もう一つ、外税控除は、自分の経験でもそうなのですが、海外で大きなプロジェクトなど大仕事をやらないといけないということがある。そのためにある期間、5年間とか10年間だけ、PEを作る。それは親会社として作らざるを得ない。子会社とか海外法人でやっても全然信用がないので、要するに親会社が自分で出て行って、全部ギャランティーだと。そうしますと、そこで、その上にみなし課税されるリスクがあるわけです。

そのプロジェクト自身が儲かる、儲からないにかかわらず、何年かの間、みなし課税が起こるといふことがあって、最終的にある程度調整は行われるのですが、そういうときには海外の税負担に非常に大きなものがあって、昔は我々、製造業が規模も国

内主体で海外はあまり大きくないときは、商社が名義人になって契約してやってくれた。これは規模が大きくなると、商社は今度、外税控除枠が様々なことに投資していると使い切った枠がないからきついのということが起こったときに、では、だんだんメーカーの方も大きくなってきてプラントメーカーなどは自分でやるようになる。

そうなりますと、そここのところで今度、コンスタントにその国ですべて事業があればまたやり方はあるのですけれども、一発終わると次の国に行かないといけないというようなときなどに、それが国ごとにアンバランスになるというようなときには、やはり調整できる形が望ましいし、それは合理性があるのではないかなという感じがいたします。現在もその傾向は残っていると思います。

あと一つ、受取配当の件は、経営をやって、全体のコングロマリットの経営をやっている中で感じておりますのは、もともとは全て親会社が出資してそれぞれやっていたのですが、その親会社が関連会社に出資する、それだけだと、だんだん会社自身に分社化していくと、昔は全部自分の会社が何とか事業本部という形で全てあったのですが、それだと機動性など様々なことがないと、いくつかの大きな事業になると分社してしまうわけです。100%持っていても連結しているその子会社から役員を出した方が、はるかによく分かっている人たちが見る。そうすると、出資しないといけない。その出資は、その分だけ枠を自分たちからお金を渡した上で出資してやる。ただし、やはり足りなくなる場合が出てくる。そうすると、それはギャランティーとして、こちらからしてあげないといけない。

そういうことで様々な状態があるので、今後どういうことがあるかは知りませんが、どちらかというともうそういう事業の経営を最適化して、なるべく成長機会を探っていくというためには、前よりも多角化した投資形態が起こりつつある。前は親会社で完全に集中した方が安全で効率的だというのはのですが、今は事業をよく知っている人にそれぞれ取締役になってもらって見てもらいながら、そこから出資して、そのプラスマイナスは短中期にあるだろう。ただ、長期的には回収してほしいという経営をすると、親会社から見ると、時期の問題など、それをどうやって投資最適化させるのかという観点から考えると、この調整計算がリーズナブルな範囲内でできる形がありがたいと思っております。

以上です。

○田近座長

よく分かりました。論点としては、ここでよくシェアされた論点だと、濱田部長もおっしゃられたところですが。

梶川会長、どうぞ。

○梶川太陽有限責任監査法人代表社員会長

今まで皆さんの言われたことに一部、完全に重複するところですが、今回の見直しは基本的に修正の話に代表されるような制度の簡素化というテーマで考えてみよう

ということで、前提としては税の中立性・公平性というのが挙げられるという。

当然、その意味では、納税者サイドに立った御議論もあるとは思いますが、そういう中で個別の申告主体として簡素化できるものはそれでいこうという部分ですが、そのメリットよりも、逆に言えばグループを経営するグループマネジメント上の意思決定を狭めるようなデメリットがあるような項目に関しては、これは納税者サイドというかグループ経営されている方として、その点に関しては従来のような選択肢を残されるということは重要ではないかという気はします。

そういう意味では、会計的には、グループというのは一つのエンティティーであって、そのパフォーマンスを全体的に出すのだけれども、法人としてのエンティティーを海外で切っているだけで、トータルは全体としてパフォーマンスは上がるという観点で考えると、今、言ったグループの構造というかエンティティーの組み替えみたいなものに影響が少しでもするような話は、なるべく従来の形が尊重されてしかるべきかという気がして、そうやって考えると、外国子会社の受配のことも外税控除のことも研究開発のことも、両論併記気味に書かれているところは慎重に、むしろ経営のスタンスの意思決定が狭まらないような形でお考えいただく方がいいのではないかとこの気はします。

もちろん、外税など先ほども御説明いただいて、レアケースだろうということでもそんなに影響はないことは個別事案で思いつくわけではないですが、意外と事実は何とかよりも奇なりみたいなもので、国内は丸々利益が出ないのだけれどもとか、様々なケースが起こったりもされると思いますので、様々な業務展開の中で子会社が何社か集まって出資してしまったなど、様々なケースが経営は起こったりするケースがあると思うので、それが税のために片方に偏るようなことになると今回の趣旨と少し違われるかということがあるので、項目を一々ここでは挙げませんが、先ほど来、皆さんがおっしゃっているような項目はグループの作り方に少し影響がしてくるかという気がするということです。

○田近座長

よく分かりました。概ね今までの議論を梶川会長のお考えでまとめられたということだと拝聴しましたが、ほかによろしいですか。

では、佐藤教授、どうぞ。

○佐藤慶應義塾大学教授

まず、この議論の射程という観点からすると、私は岡村委員に賛成です。すなわち、前回は連結を見直すときに「できるものはグループ法人税制に移すべきだ」と申し上げたことがあります。連結を見直す範囲で、これはグループ法人税制に持っていくべきもの、さらには、筋を通せば単体申告に波及するものというのがありますので、そこを切り離して連結だけという議論はおそらくできないだろうと考えております。その限りにおいては、この資料にも出ていますグループ法人税制に持っていくという

思考方法そのものは賛成です。

二つ目、グループ調整計算自体はそれほど大きな問題ではないのではないかと御意見にはあまり賛成できません。前回申し上げたように個別申告に移行することが制度の基本になるわけですから、そこに立って、なお、どうしても残すべきものだけを残すというのがあるべき姿だと考えます。先ほど宮永特別委員がリーズナブルな範囲でというお言葉をお使いになりましたが、筋が通るとのことだと理解いたしました。グループ調整計算に残すべきものは、「どうしても必要である」、プラス、「筋が通る」というものであらうと思います。

経済界の実態を伺っていて分からないとは申しませんが、何かあるかもしれないから残しておこうという発想は、一定の理解は示しますが、結局、それは制度全体の簡素化とのバランスの問題であって、何かあるかもしれないからと言い始めれば全部残るわけですから、それはどういうバランスをとるかという問題として捉えるべきだと考えております。

そういう観点から言うと、お話を伺っていて16ページのR&Dは様々な意味でグループ経営のある種、根幹をなす発想なのかと理解をしました。他方で、あまり話題になりませんでした。10ページの寄附金などは四つ目の箱の最後の●を見ますと、一つの会社が代表している場合もある。これはおそらく現行法があるからこうなっているのであって、制度が変われば適切なクレバーなやり方で対応されるものだらうと思います。

クルーシャルな14ページの外税控除については、岡村委員が最初に御指摘になったことと同じで、外税控除をとらなければいけないものについて、その枠をとるだけのほかの税がないという事態は相当に稀なのではなかろうかという印象を持っております。

二つ、新しいことを申し上げますが、17ページの注2で中小法人特例の話が出ています。考え方としては、これは新しい制度を選択したら全体で大法人という考え方もあるのではないかと考えました。

理由は二つあって、一つは、もともと資本金基準で大と中小特例を分けるというのはあまり意味がない。これはよく渡辺教授がおっしゃいますが、そういうことがまずバックグラウンドにあって、もう一つ、20ページの検討の方向性の二つ目の●では、中小に残ることもあるべしという中でグループ内の各法人に電子申告義務を課す、いわゆる大法人扱いするというを書いているわけですが、こういう方向性を考えると、この制度を選択すれば中小特例はないという形で割り切るのが先ほどのR&Dの地方税の問題なども含めて、すっぱり割り切れるのではないかと思います。提案というほど強くありませんが、感想です。

もう一つは、19ページの(3)承認の取消しのところがよく分からないのですが、単体申告になると青色申告の承認取消しも単体ベースで行われるはずですが、その場

合に青色申告の承認を取り消されると、これは全体の損益通算を可能にする仕組みから外れるという趣旨なのか、当該単体法人が外れるという趣旨なのか、もしも後者だとすると、100%で持っていないながら外したいところは青色を取り消されるようにすればいいわけですから、あり得ないと思いつつ、逆に今度はどこかの一つの会社で非違行為があると全体が落ちてしまうというのも考えにくいことなので、(3)のところはどのようにお考えなのか。最後の点は質問になります。よろしくお願いします。

○吉沢主税局税制第三課長

最後の点につきまして、ここで書いていますのは、青色申告、個別申告方式、個別の単体ということが前提になる制度を前提に議論しておりますので、ここで青色申告の承認を取り消された場合には見直し後の承認も取り消されたものとみなすこととするというのは、基本的には当該単体の法人の承認を取り消されたものとみなすというものだと考えております。

○佐藤慶應義塾大学教授

今、おっしゃっているのは、100の会社がグループを作っていて、そのうちの1つについて青色承認を取り消すと、それは1の会社がグループから抜けて99の会社のグループになるというイメージで理解していいということですね。

○吉沢主税局税制第三課長

はい。

○佐藤慶應義塾大学教授

そうすると、先ほど申し上げましたが、これは基本的には今までと同じ100%の持分の場合は全部入れるという前提で作っていますね。入れたくない会社を青色承認から外せばグループから出ていけるというのは、この新制度の基本的な発想と違うと思うのですが、そこはいかがお考えですか。

○吉沢主税局税制第三課長

今の点につきましては、御指摘として受けとめさせていただいて、検討します。ただ、現行制度もそういう制度になっているということで、それを引き継いで考えているということで論点を提起させていただいています。

○田近座長

よろしいでしょうか。

ほかに。では、濱田部長、どうぞ。

○濱田(株)日立製作所財務マネジメント本部税務統括部部長

少しだけつけ足していただきたい。寄附金の話ですが、企業感覚で言うと、グループ会社、親会社であれ、子会社であれ、寄附金をする場合があるのですが、グループを代表して寄附をしているというのが本当のところかと思っていますので、個別でなくて一体で考えるべきかと思えます。

もう一つ、連結納税なのですが、2002年に導入されてから連結納税を採用している

会社が多くなっているわけですが、一体で申告・納税するような形を大前提としてグループ経営を進めてきておりますので、見直しの結果、既に連結納税制度を採用している会社に不利益が出ないような形で見直ししていただければありがたいです。

○田近座長

分かりました。

では宮永特別委員、どうぞ。

○宮永特別委員

これは本質論からは違うのですが、実施する時期に関して少し準備期間など、私ども、実は最近の情勢を見ていますと会社によっては、いわゆる税というかシステムのいろいろと会計システムや財務に関するシステムをちょうど変えようとするタイミングなど（との関係が重要になりますので）、早目にいつ頃こうなりますという変わるタイミング、内容によって対応が苦しくなる会社だとか、その辺が出てくるようでしたら、例えばある時期にこういう方向で変わっていく可能性が強いので、時期はこれぐらい、それだったらどれぐらい時間がかかりますかということをお願いしていた方が多くの企業にとっては（助かりますので）、方向性を持って準備できるような形で御配慮いただければ大変ありがたいという感じがしております。

以上です。

○田近座長

分かりました。

いろいろ議論いただいて、整理もできてきたという気がしますが、さらに御意見あればどうぞ。

渡辺教授、お願いします。

○渡辺早稲田大学教授

先ほどの発言を補足します。グループ法人税制の論点をどう扱うかということについては、私は確認として質問をいたしました。つまり、どういう意味でここに書かれているかという確認であって、決してこの部分を議論すべきではないと申し上げたわけではありません。その意味では岡村教授の言っていることに反対するものではないということです。グループ法人税制という言葉が、現行のグループ法人税制を意味しているのかどうなのかというのが分からなかったものですから、確認のためにお聞きしました。例えば18ページで注の中で一番下にグループ法人税制へ移行することも一案かと書かれているのですが、実は現行のグループ法人税制と直接関係のないことがいくつか書かれているわけです。

そういう意味では、現行のグループ法人税制でうまくいっていない部分があるという議論は必要かと思いますが、さらにもっと広い、あるべきグループ法人税制を何かおぼろげながら作ってこの場で議論しているということなのであれば、それはそういう議論だということが分かる形でやった方がいいかという感想を持っています。

○田近座長

岡村委員、どうぞ。

○岡村委員

私は受配のところだけで考えていたので、申しわけございません。ただ、概算を入れると単体まで行かないとどうしようもないだろうという感覚だけです。

今後の議論の進め方というのですか、濱田部長から非常に貴重な御意見をいただいて、それはグループ調整を残したとしても修正のところはどうしますかという話ではなかったかと思います。

実は損益通算のところでも、損益通算を間違ったときに、では、今みたいに全部戻しますかといったら、それはなるべくやめるように一生懸命考えたと思うのです。そうすると、グループ調整、これはゼロにはならない、いくつかはおそらく残るだろう。、そうすると、それについて修正のときにどのぐらい手を打つかということの規定をまた作るとなると、立法される立案当局にとっては大変なことになりそうな感じがします。一種の否認規定のようなものも必要になってくる感じもします。今回の整理では、デフォルトで全部戻すということではなく、どのぐらいはね返るかを制度の簡素化からも考えて、完全に戻すような修正まではしないオプションがあるということで、議論を進めることになるのではないかと考えます。

あと先ほどからいろいろ問題になっているところですが、寄附金控除についてグループ全体で寄附をしていることはよく分かるのですが、しかし、全額損金算入となる寄附金だと問題ないと思いますので、そういう公益性のあるものをグループ全体として出しておられるのなら、それは現行制度でも問題もないだろうと思います。

むしろ、現在の寄附金、特に一般寄附金は、関連企業同士が非正常な取引をやったときにその部分を一部課税しますという形で動いているので、そういうところで議論を切り分けて、現行の寄附金控除の損金算入分が不十分だという議論は、これはまたあり得ると思いますので、それはそれで出されるといいと思います。

宮永特別委員がおっしゃってきていることも、これまで御意見を拝聴してきておりまして、今回の連結の問題を超えた日本経済成長のための何らかのものが需要ではないかと、私はずっと受け取っております。これは前回も指摘させていただいたのですが、例えば今の場合でも様々な持ち方があるということになると、100%持てないかもしれないが、そのときは何か要るだろうということですね。今回の話の範囲を出てしまっているのですが、だからといって議論しないというわけでは決してない。何かのところ、日本経済の成長にとっての企業戦略を支えるような税制というものは、例えば寄附金にしてもそうですし、外税にしてもそうですし、もちろん、研究開発はそうですが、グループとして動いているというところは反映させる。そこはもう今の連結の100%ということはおそらく外した方がいいかもしれません。そのように思います。

以上です。

○田近座長

ありがとうございました。

非常に多くの議論をいただいて、最後の岡村委員のグループ全体調整をしたときの修正。今までは修正の部分をやって、今日、グループ調整ということでしたが、グループ全体調整というのが企業経営から見ても非常に大切な部分だとなると、修正のところをどうする。その辺もまたアイデアを出さなければいけないと思うのですが、それも今日の課題の一つとして残ったということだと思えます。よろしいですね。

ほかにあれば、よろしいですか。

中里会長、どうぞ。

○中里会長

損益を通算するために連結納税制度を入れた。しかし、手続的に面倒だから簡素化のために単体ベースの方を少し取り入れる。そうすると、簡素化を求めて単体ベースの方に行くなら、それと道連れになるものも一定程度はある。しかし、それをどこまでかということは企業と具体的な話し合いということか、実態をよく教えていただいて当局の方で考えてということ、うまく調整がとれるのではないかというように思っています。

○田近座長

そうですね。少なくとも論点はお互い、ここに参加されている方は全員よく分かっているし、シェアできたと思えます。よろしいですか。ありがとうございました。

ということで、昨年11月から四回にわたって多岐にわたる議論をしていただきました。これからですが、私としては、これまで御議論いただいた点を踏まえて論点を整理し、総会につなげていくこととしてはどうかと思っています。

具体的な進め方については、中里会長初め委員の皆様と相談させていただきながら、今後、検討させていただきたいと考えています。そういう意味で、今日は大変修正のところまで含めて大切な議論をしていただいたと思えます。

ということで、これまでの議論を踏まえて総会に向けてとりまとめていきたいということによろしいですか。

(首肯する委員あり)

○田近座長

では、そういうこととさせていただきます。ありがとうございました。

次回の日程については、また改めて御連絡させていただきたいと思えます。

この辺で、今日の議事は終了させていただきます。ありがとうございました。

[閉会]