

平 2 6 . 4 . 2 4  
際 D 4 - 1

# 税制調査会(国際課税DG④)

BEPSプロジェクトを踏まえた  
我が国の国際課税見直し

平成26年4月24日(木)

財 務 省

## OECD・BEPSプロジェクトの主な行動計画

概 要	期 限
<p><b>ハイブリッド・ミスマッチ取決めの効果の無効化（行動2）</b></p> <p>ハイブリッド・ミスマッチ取引とは、二国間での取扱い（例えば法人か組合か）が異なることを利用して、両国の課税を免れる取引。ハイブリッド・ミスマッチ取引の効果を否認するモデル租税条約及び国内法の規定を策定する。</p>	2014年9月
<p><b>移転価格税制（無形資産）（行動8）</b></p> <p>親子会社間等で、特許等の無形資産を移転することで生じるBEPSを防止するルールを策定する（移転価格ガイドラインの改訂）。</p>	2014年9月
<p>また、価格付けが困難な無形資産の移転に関する特別ルールを策定する。</p>	2015年9月
<p><b>移転価格関連の文書化の再検討（行動13）</b></p> <p>移転価格税制の文書化に関するルールを策定する。多国籍企業に対し、国毎の所得、経済活動、納税額の配分に関する情報を、共通様式に従って各国政府に報告させる。</p>	2014年9月
<p><b>外国子会社合算税制の強化（行動3）</b></p> <p>外国子会社合算税制（一定以下の課税しか受けていない外国子会社への利益移転を防ぐため、外国子会社の利益を親会社の利益に合算）に関して、各国が最低限導入すべき国内法の基準について勧告を策定する。</p>	2015年9月

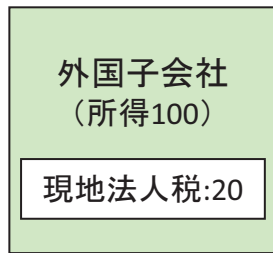
## 外国子会社からの受取配当に関する二重課税調整措置の見直し(平成21年度改正)

《21年度改正前》

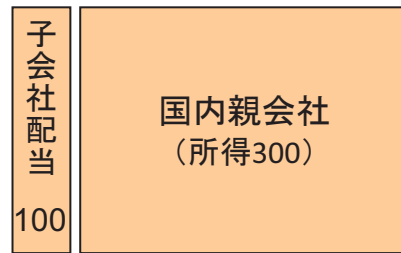
### ○ 間接外国税額控除制度

外国子会社からの配当について、我が国で課税した上で、外国で支払った税額を調整

(例) <税率20%>



<税率30%>



$$\text{納税額: } (300+100) \times 0.3 - 20 = 100$$

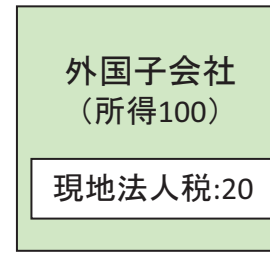
課税対象+税額控除

《21年度改正後》

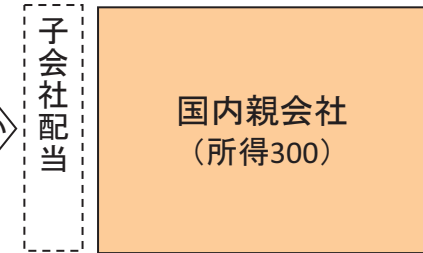
### ○ 外国子会社配当益金不算入制度

外国子会社からの配当は、我が国では益金不算入

(例) <税率20%>



<税率30%>



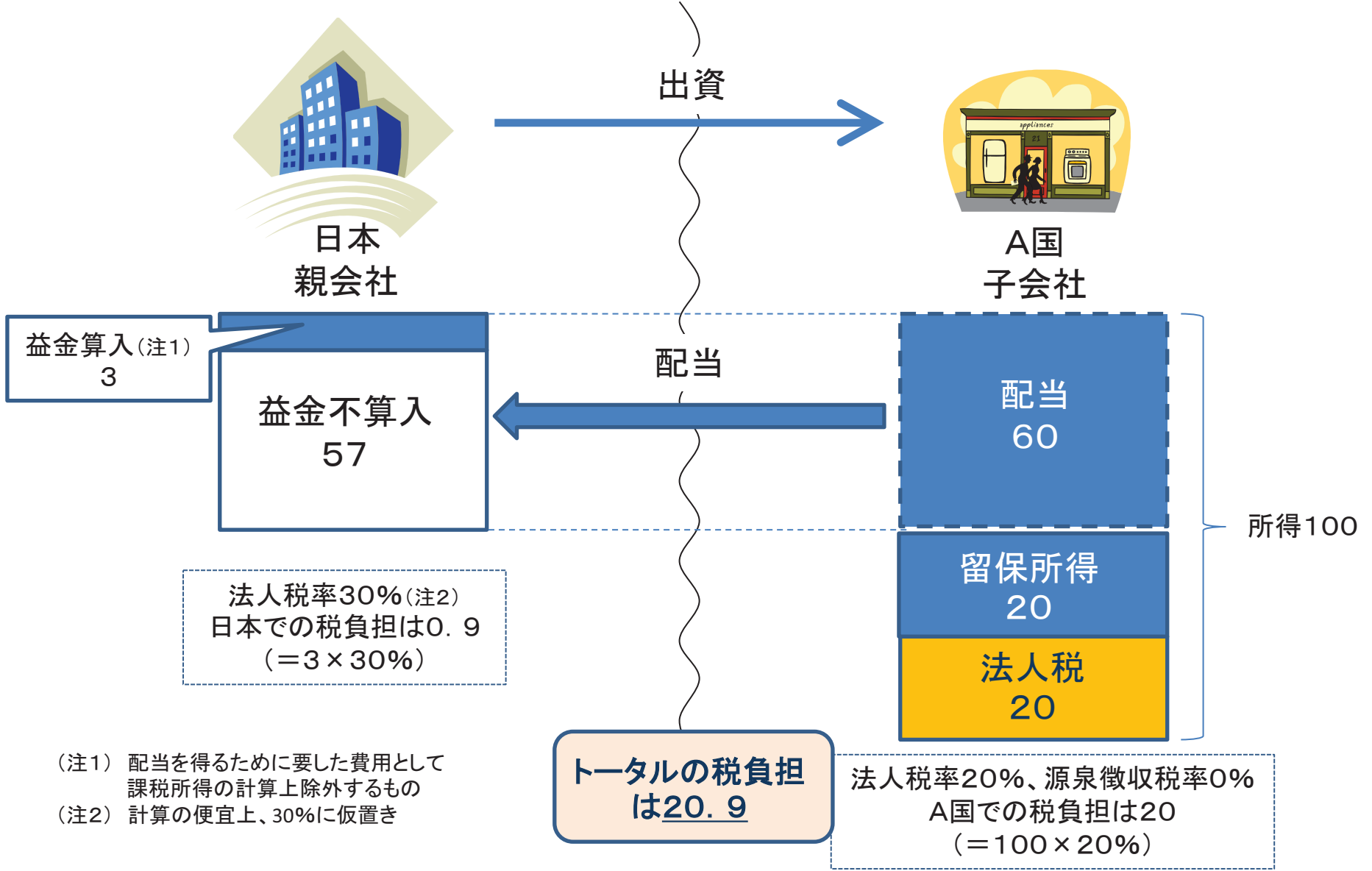
$$\text{納税額: } (300) \times 0.3 = 90$$

課税対象

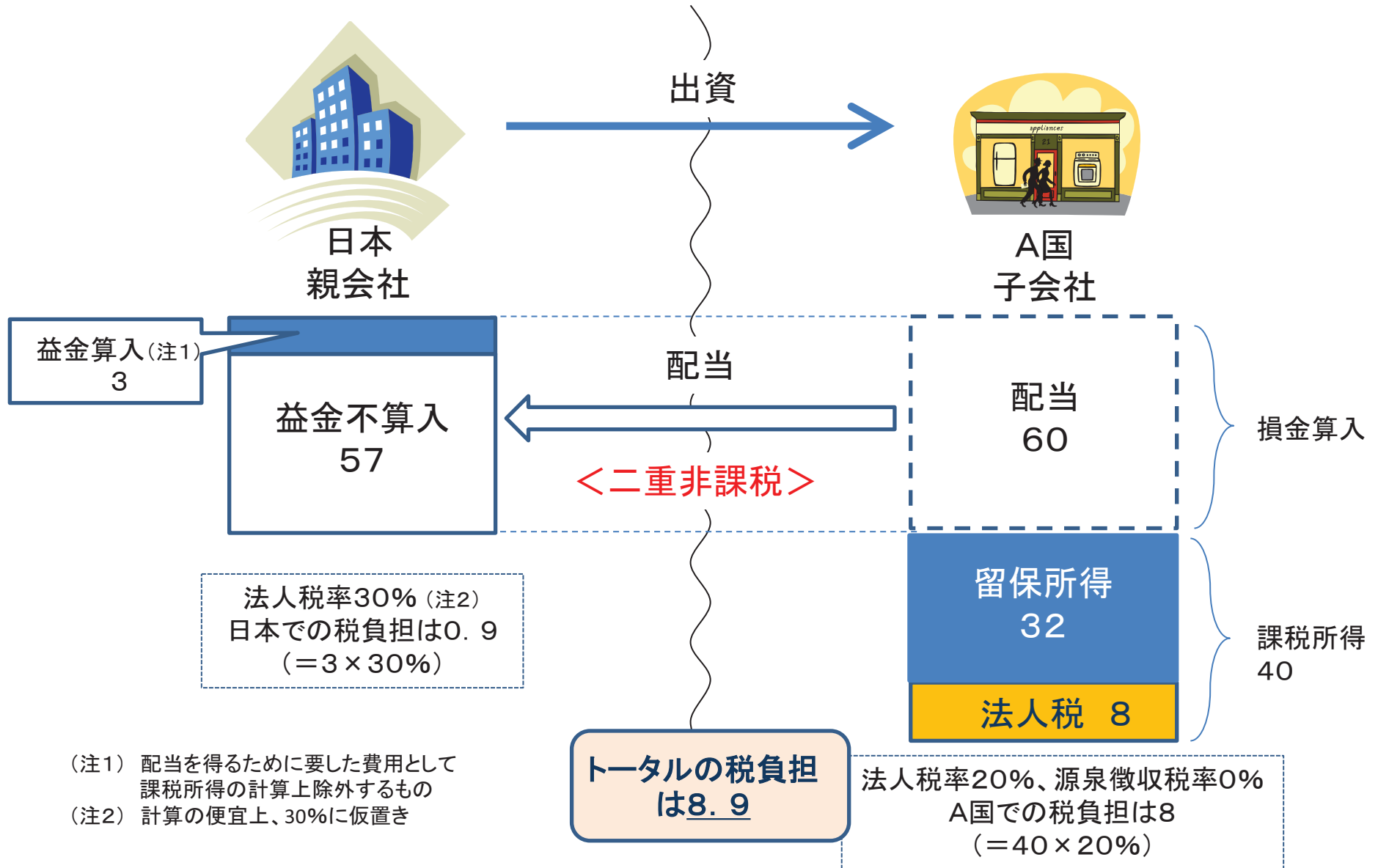
⇒ 外国子会社が、税制に左右されずに国内への配当の時期やその額を決められるようになった。

(注) 実際に課税されないのは、配当額の95%。

外国子会社配当益金不算入制度の適用例(①一般の配当)



# 外国子会社配当益金不算入制度の適用例(②損金算入配当)



## 外国子会社配当益金不算入制度の見直しの視点

- 我が国の外国子会社益金不算入制度において、外国子会社から受ける配当について、現地で損金算入される配当（注）も制度の対象とされており、こうした損金算入配当については二重非課税の問題が生じている。

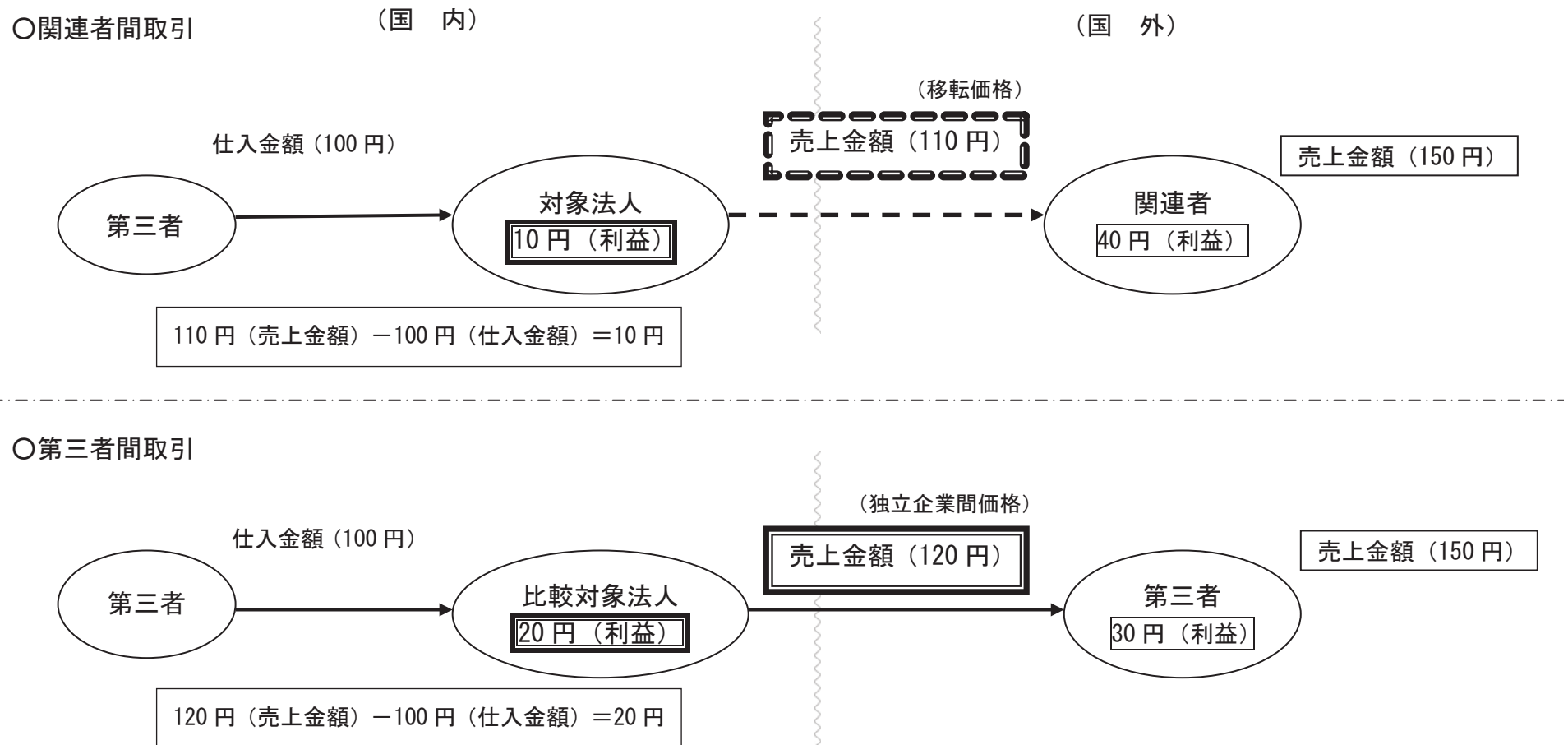
（注）例えば、豪州法人からの優先株式配当やブラジル法人からの配当が現地で損金算入の取扱いを受けている。

（参考）平成21年度税制改正前においては、間接外国税額控除の対象となる配当に、損金算入配当は含まれないものとされていた。

- 外国子会社からの損金算入配当について、イギリス、ドイツといった主要国では益金不算入制度の対象から除外している。
- BEPSプロジェクトにおいて、二重非課税が生じないように、配当益金不算入制度を採用している国は、損金算入配当を益金不算入の対象外とするよう求められていることを踏まえ、我が国においても、損金算入配当を外国子会社配当益金不算入制度の対象外としてはどうか。

## 移転価格税制の概要

- 企業が海外の関連企業との取引価格（移転価格）を通常の価格と異なる金額に設定すれば、一方の利益を他方に移転することが可能となる。
- 移転価格税制は、このような海外の関連企業との間の取引を通じた所得の海外移転を防止するため、海外の関連企業との取引が、通常の取引価格（独立企業間価格）で行われたものとみなして所得を計算し、課税する制度。



## 移転価格税制の見直しの視点

○ OECDのBEPSプロジェクトの議論を踏まえつつ、以下の点を含め、移転価格税制の見直しを検討すべきではないか。

① 無形資産の移転等への課税のあり方の検討（BEPS行動8）

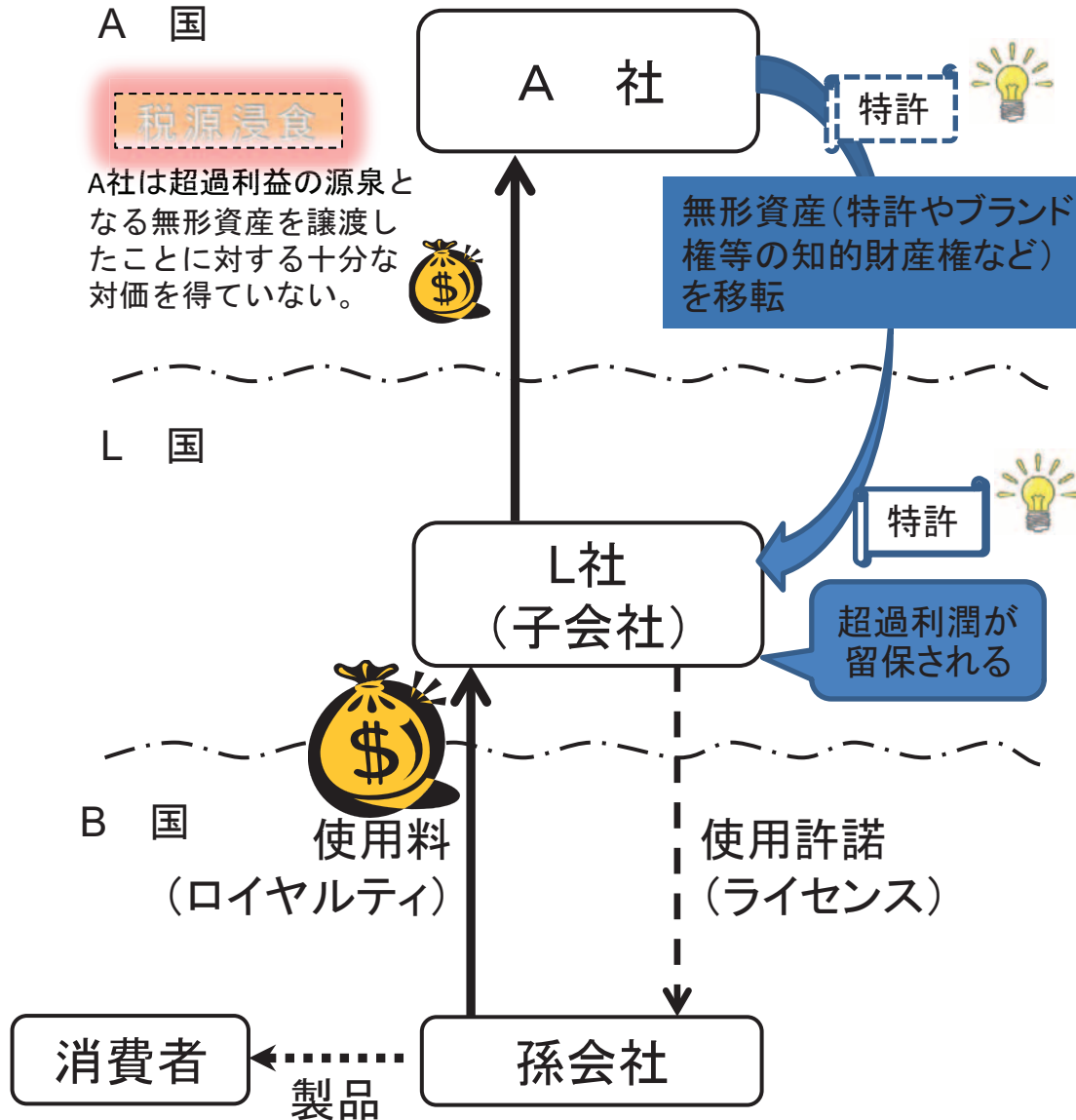
- ・ BEPSプロジェクトにおいて、親子会社間等で特許等の無形資産を移転することで生じるBEPSを防止するためのルールを策定する（移転価格ガイドラインの改訂）とともに、価格付けが困難な無形資産の移転に関する特別ルールを策定することとしている。
- ・ こうした議論を踏まえ、我が国においても、無形資産の移転等に係る課税のあり方について検討していく必要があるのではないか。

② 移転価格文書化の再検討（BEPS行動13）

- ・ BEPSプロジェクトを踏まえ、多国籍企業に対し、報告書（マスターファイル、ローカルファイル、国別報告書）の作成・報告等、適切な文書化を求めることとしてはどうか。



## 行動8 無形資産の移転価格ルールの方策



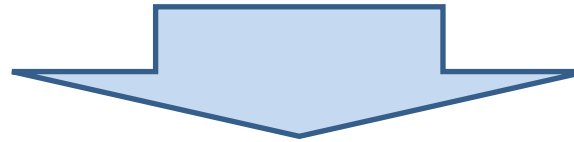
←国際ルールが明確でないため、移転価格税制の適用が困難。

### 行動8 無形資産の移転価格ルールの方策

無形資産に関し、定義、移転のタイミングの決定方法、独立企業間価格の算出方法等に関する国際基準を策定する。

## 行動 8

親子会社間等で、特許等の無形資産を移転することで生じるBEPSを防止するルールを策定する(移転価格ガイドラインの改訂)。また、価格付けが困難な無形資産の移転に関する特別ルールを策定する。



### BEPSプロジェクトで検討されている対応策(例)

- 移転価格税制の対象となる無形資産の定義の明確化
  - ⇒ 「有形資産、金融資産でない資産であって、商業活動に使用するにあたり所有又は支配することができ、同様の状況の非関係者間取引において、その使用又は移転によって報酬が生ずるもの」と定義
- 無形資産の価格の算出方法について検討
  - ⇒ 信頼し得る比較対象が特定できない状況において、将来キャッシュフローの割引現在価値の計算を前提とした評価テクニク（DCF法）の使用について検討
  - ⇒ 評価困難な無形資産取引に関する特別ルールとして、実績に基づく事後的修正を行う「所得相応性基準」（注）等について、今後検討

（注）無形資産の移転後に当該無形資産から発生する実際の所得により無形資産の対価を評価する方法として、1986年に「所得相応性基準」を米国が導入。2008年にドイツも導入。

## 行動13 移転価格文書化の再検討

移転価格税制の文書化に関するルールを策定する。また、多国籍企業に対し、国ごとの所得、経済活動、納税額の配分に関する情報を、共通様式に従って各国政府に報告させる。

### 税務当局に提供すべき情報

#### ① マスターファイル

多国籍企業グループ全体に共通する基本情報(グループの組織の構造、事業内容、金融活動、財務状態等)

#### ② ローカルファイル

各国に所在する企業が行う、グループ関連者(親会社や子会社等)との取引に係る情報(取引内容や独立企業間価格算定方法等)

#### ③ 国別報告書

関連会社等の情報を国別に記載(収入金額、利益額、法人税額、資本金・利益剰余金の額や従業員数等)

### 税務当局で提供された情報をどのように共有するか

① 多国籍企業のグループ企業が所在する国の税務当局間で共有(企業グループ内でマスターファイル／国別報告書を共有することが前提)

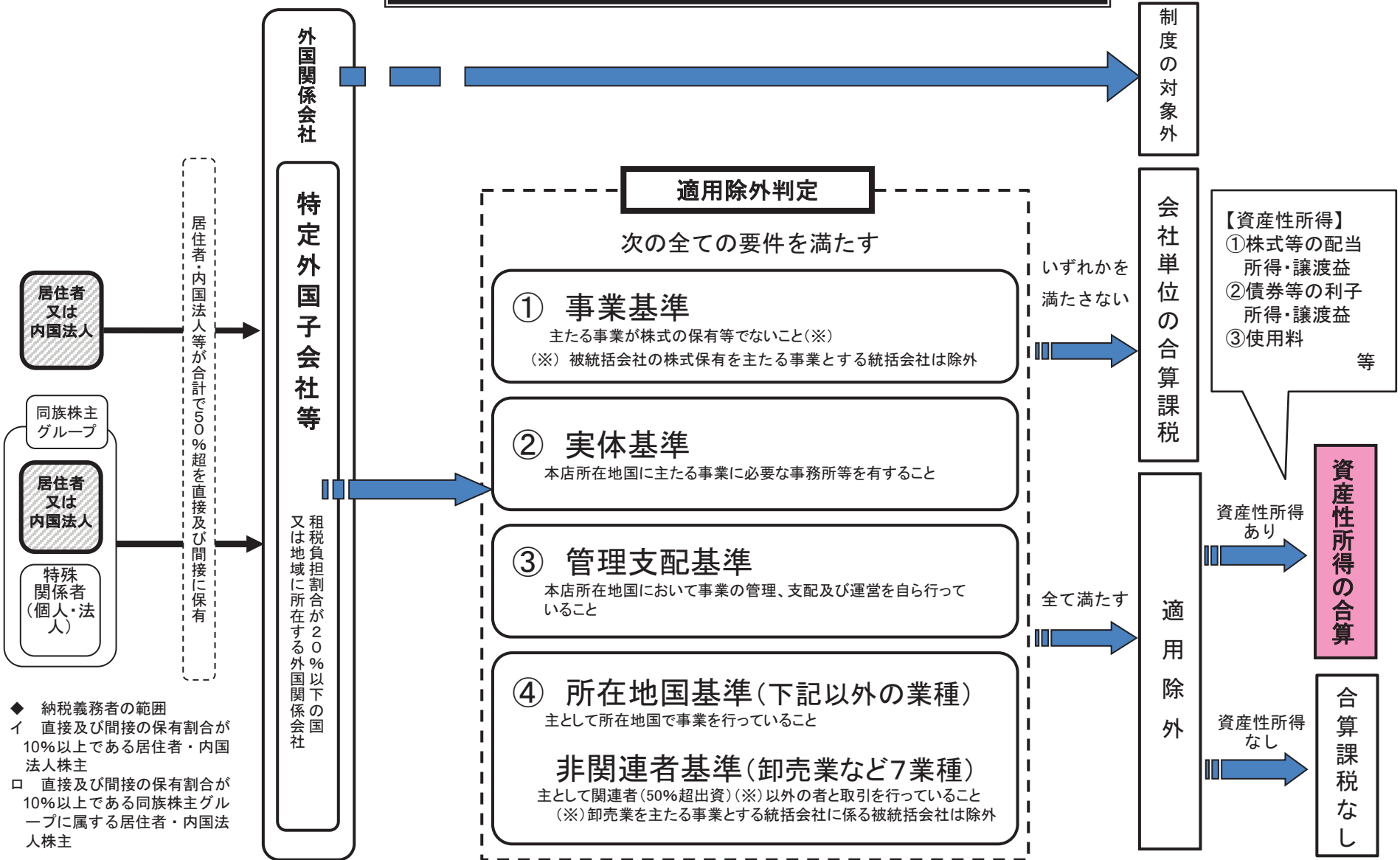
⇒ 守秘は各国の国内法により担保される。

② 多国籍企業のグループ企業が所在する国のうち、租税条約や税務執行共助条約を締結する国のみに限定

⇒ 守秘は各国の国内法及び条約上の守秘義務により担保される。



# 外国子会社合算税制の概要



## 外国子会社合算税制の見直しの視点

- OECDのBEPSプロジェクトの議論を踏まえつつ、以下の点を含め、外国子会社合算税制の見直しを検討すべきではないか。
  - ① 適用除外要件
    - ・ 会社単位の合算課税が適用除外となる要件について、どのように考えるか。
  - ② 資産性所得の範囲
    - ・ 外国子会社を通じた租税回避行為をよりの確に防止する観点から、部分合算課税の対象となる資産性所得の範囲について、どのように考えるか。
  - ③ 租税負担割合（いわゆるトリガー税率）
    - ・ 外国子会社合算税制の適用対象となる租税負担割合（いわゆるトリガー税率、日本は20%）について、どのように考えるか。
  - ④ 二重課税の排除
    - ・ 外国子会社が複数の国の外国子会社合算税制の適用対象となる場合に生じる二重課税の排除について、どのように考えるか。
  - ⑤ 条約・国際法との関係
    - ・ 外国子会社合算税制と租税条約・国際法との関係について、どのように考えるか。