

平成 21 年 10 月 22 日

# 資 料

## ( 国際課税 )

## 国際課税の見直しについて

### 税制調査会 諮問文

法人課税や国際課税等の分野において、グローバル化にともなって生じている世界規模の課題に対応できる税制のあり方を検討すること。

## 国際課税の基本的考え方

- 近時、経済取引のグローバル化や企業の海外進出形態の複雑化・多様化がますます進展し、これに伴い、税務執行も困難化。
- 国際課税に関しては、こうした経済実態の変化を踏まえつつ、以下の政策目的実現に向けた施策を不断に実施していく必要。

### ➤ 我が国の適切な課税権の確保

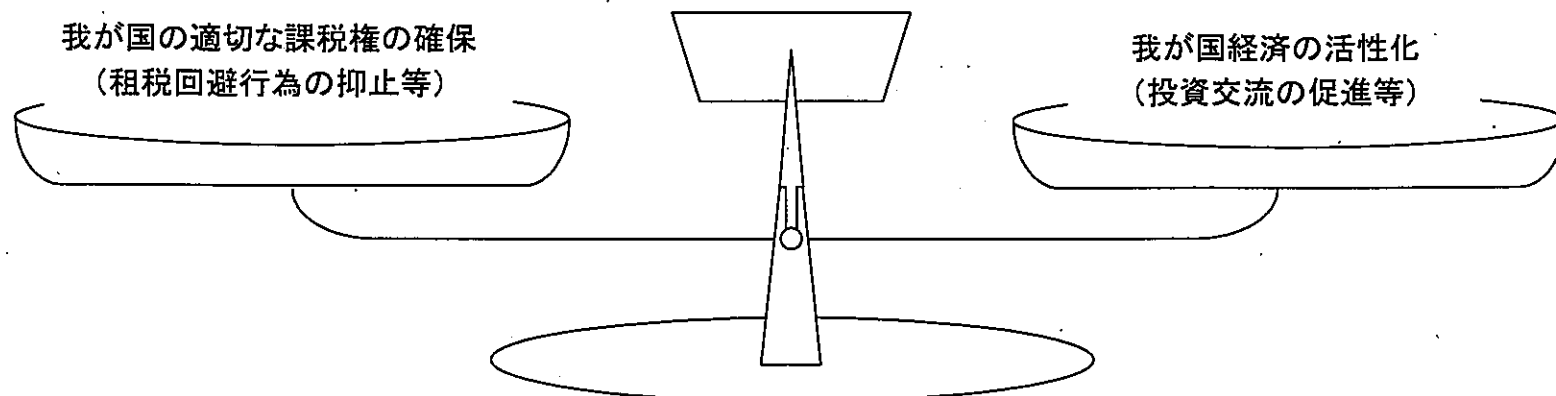
- 租税条約等による外国当局との間の情報交換ネットワークの構築
- 国際的租税回避への対応(外国子会社合算税制、移転価格税制等)等

### ➤ 我が国経済の活性化

- 投資交流促進等

### ➤ 国際的な二重課税の調整

- 外国当局との調整の場の設定等



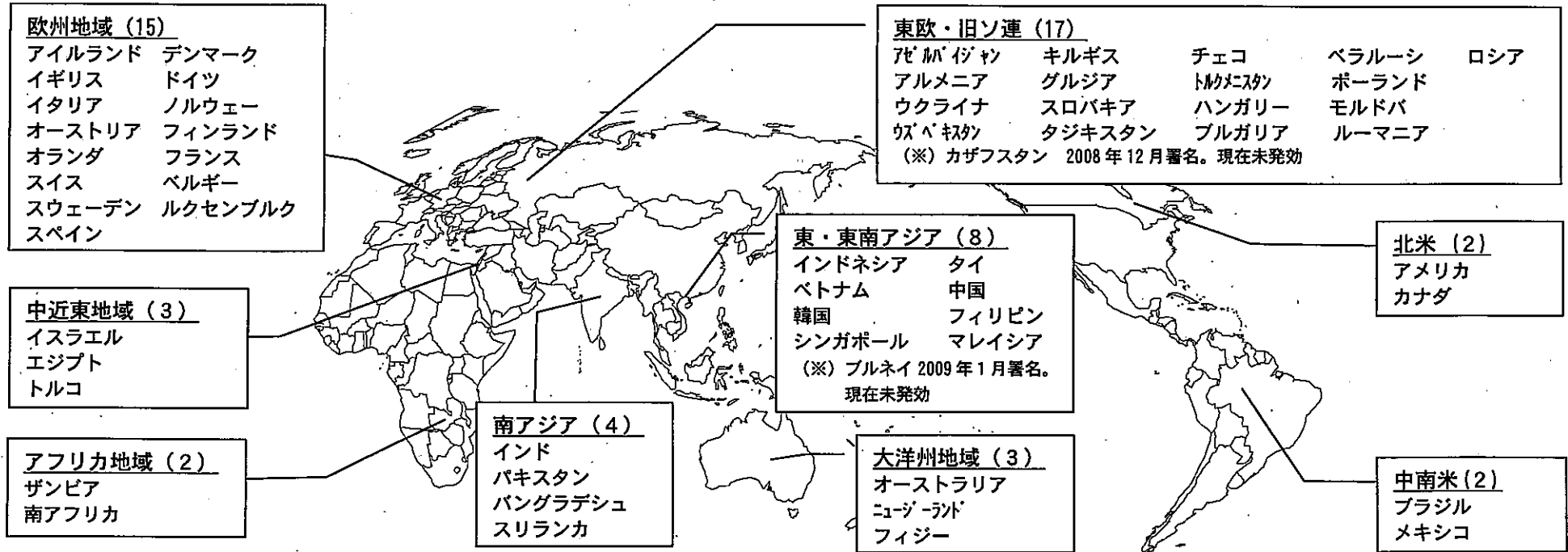
# 我が国の租税条約ネットワーク

45 条約、56 カ国適用 / 平成 21 年 10 月現在

旧ソ連等との条約が継承されているため、45 条約に対し、56 カ国適用となっている。

## 《租税条約の主な目的・内容》

- 二重課税の調整・・・両国の課税権の明確化、二重課税の排除方法（外国税額控除制度等）
- 租税回避への対応・・・税務当局間の情報交換、相互協議、条約濫用を防止する措置等
- 投資交流の促進・・・源泉地国での課税を軽減（特に、投資所得）、無差別待遇条項



(参考) 基本的な租税条約交渉の流れ (外務省主管)

条約交渉開始 → 基本合意 → 署名 → 国会承認 (外務委員会で審査) → 公文の交換 → 発効・公布

※署名、国会提出、公文の交換及び公布に当たっては、外務省の閣議請議により閣議決定を行う。

## 租税回避を巡る国際的な議論の動向

- ・ 近時、G8・G20の首脳・財務大臣プロセスで、いわゆるタックスヘイブンへの不透明な資金の流れを国際社会において問題視。
- ・ そうした中で、タックスヘイブン対策として税の情報交換ネットワーク強化等につき国際的に議論。

➤ 昨年秋以降、金融システム安定化等の観点から、いわゆるタックスヘイブンへの不透明な資金の流れが国際社会において問題視されるに至り、本年4月のG20サミットを契機に、国際基準に則り当局間で納税者情報(銀行機密情報も含む)の交換を行うことを各国が約する動きが加速。(いわゆるタックスヘイブン国も含む。)

(注) 情報交換に関する国際基準のポイントは以下のとおり。

- ・ 金融機関が所有する情報を交換する(銀行機密の否定)
- ・ 自国の課税利益がなくても情報を入手し、交換する

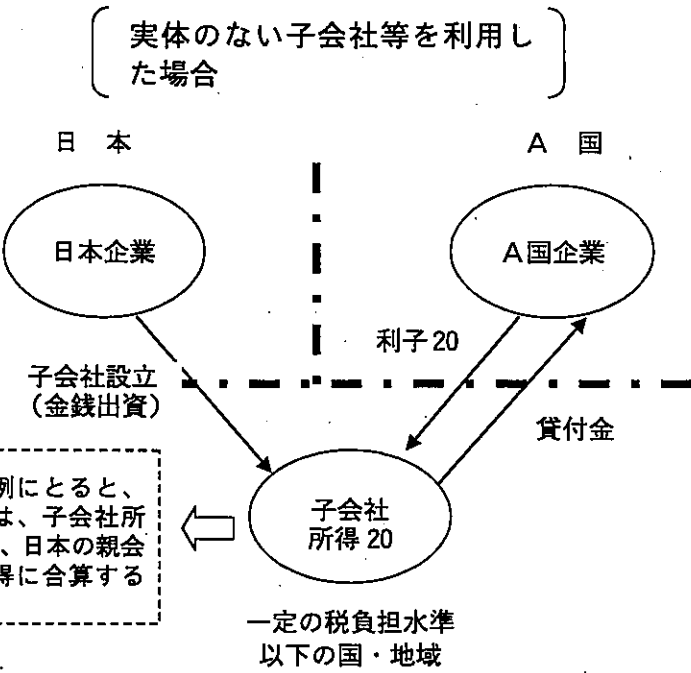
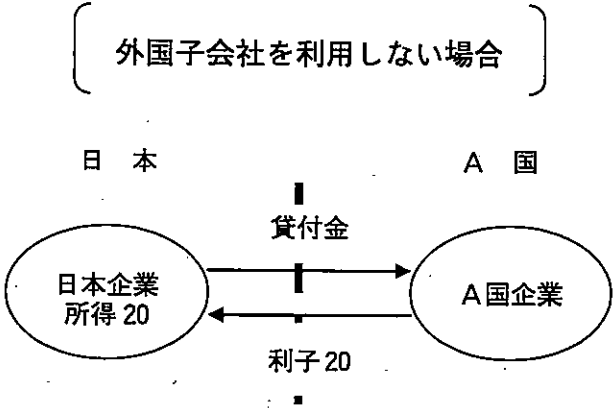
➤ こうした流れを受け、本年9月1・2日に開催されたOECDの会議(「グローバル・フォーラム」、70の国・地域及び国際機関が参加)において、今後参加各国の情報交換の執行体制等の実地検証(ピア・レビュー)を行うことにつき合意。

➤ 本年9月24・25日のG20サミットにおいて、①ピア・レビュー等の取組みが評価されるとともに、②情報交換に非協力的な国・地域への対抗措置を今後G20各国が用意することにつき合意。

(注) 但し「非協力的な国・地域」の定義等につき今後慎重にOECD等において議論を行う必要あり。

# 外国子会社合算税制について

- わが国の内国法人等が、実体のない子会社等を通じて国際取引を行うことによって、直接国際取引した場合より税負担を不当に軽減・回避し、結果としてわが国での課税を免れる事態が生じ得る。
- 外国子会社合算税制は、このような租税回避行為に対処するため、一定の税負担の水準（25%）以下の国・地域にある実体のない子会社等の所得について、内国法人等の所得とみなし、それを合算して課税する制度。
- 外国の子会社等が、実体のある事業を行っている等、一定の条件（適用除外基準）を満たす場合には、合算課税の対象とならない。



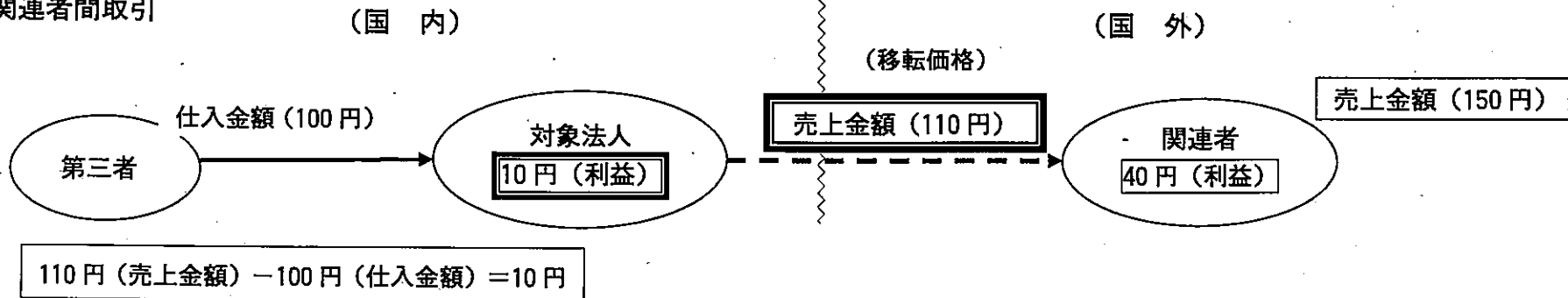
- 適用除外基準**
- ①事業基準：主たる事業が株式の保有等でないこと
  - ②実体基準：一定の固定施設を有すること
  - ③管理支配基準：事業の管理等を自ら行っていること
  - ④所在地国基準：主として所在地国で事業を行っていること
  - 又は非関連者基準：主として非関連者との間で事業を行っていること

右図を例にとると、本制度は、子会社所得 20 を、日本の親会社の所得に合算する制度

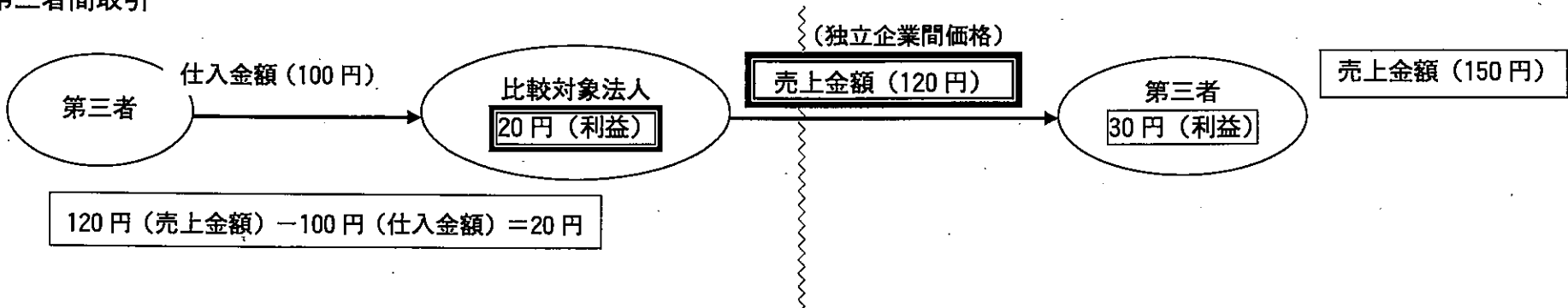
## 移転価格税制について

- 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。
- なお、移転価格税制の適用により発生する二重課税については、租税条約において、関係国との間で「相互協議」を通じて調整する枠組みが設けられている。

### ○関連者間取引



### ○第三者間取引



# 国際課税の主な課題

## 1. わが国の適切な課税権の確保

### ① 税の情報交換ネットワークの拡充

- ・ 外国税務当局との情報交換を含む租税条約等の締結と、そのための国内法の整備

### ② 適切な課税・徴収のための措置

- ・ クロスボーダー取引を行う非居住者の課税（源泉徴収を含む）の確保
- ・ 国外資産に関する情報の把握

## 2. 企業活動の活性化と租税回避の防止とのバランスの確保

### ① 外国子会社合算税制の見直し

- ・ 国外に進出する企業の事業形態の変化に応じた、実体のない子会社等を定義する基準の見直し
- ・ 資産運用的な所得を外国の子会社に付け替えるような租税回避行為を、より一層的確に防止

### ② 移転価格税制の見直し

- ・ 税務執行の透明化・円滑化の観点から、価格算定に必要な文書に関するルールの整備（わが国においては、そうした文書の具体的な類型は法令では明示されていない。）



# 補 足 資 料

## 外国子会社合算税制における適用除外基準

- 外国子会社合算税制は、一定の税負担の水準を下回る国・地域にある実体のない子会社等の所得について、わが国の内国法人等の課税上、その持分に相当する額を、内国法人等の所得とみなし、それを合算して課税する制度。
- ただし、正常な海外投資活動を阻害しないために、下記のような適用除外基準を設けている。

適用除外基準：次の4つのすべてを満たした場合には、合算対象とならない。

適用除外基準	① 事業基準 ⇒ 主たる事業が株式の保有等、一定の事業でないこと
	② 実体基準 ⇒ 本店所在地国に主たる事業に必要な事務所等を有すること
	③ 管理支配基準 ⇒ 本店所在地国において事業の管理、支配及び運営を自ら行っていること
	④ 所在地国基準 ⇒ 主として本店所在地国で事業を行っていること  (ただし、卸売業など一定の業種の場合には、非関連者基準を適用)  非関連者基準 ⇒ 主として関連者(50%超出資会社等)以外の者と取引を行っていること

(注) ④の所在地国基準(又は非関連者基準)を満たさない場合であっても、①から③の事業基準、実体基準及び管理支配基準を満たす場合には、合算される所得から所在地国における直接の人件費の10%相当額が控除される。

## 移転価格税制における価格算定のための文書について

### OECD移転価格ガイドライン 第5章 文書化 (抄)

- 本章は、(中略)、納税者がその関連者間取引が独立企業原則を満たしていることを示すために最も有用な文書を特定するに当たって納税者に支援を与え、その結果、移転価格問題の解決と、税務調査を円滑ならしめるための指針を、納税者に提供するものである (パラ 5.1)。
- 納税者は、移転価格の算定の基となった情報、考慮の対象となった事実及び選択した移転価格算定方法など独立企業原則に従う努力をしたことを示すと認められる文書を準備し、又はこれらに言及することが要求される (パラ 5.4)。
- 税務上の移転価格算定時に合理的に用いられ又は基礎とされる文書には、税務以外の目的では準備又は入手されないものもあろうが、移転価格が独立企業原則を満たす否かを合理的に評価するうえで、これらの書類が不可欠であり、かつ、その準備又は入手に当たり、納税者が釣合いがとれないほど高いコストを要しない場合に限り、これらの書類を納税者が準備又は入手することが期待されるべきである (パラ 5.7)。

- 諸外国では、移転価格に係る文書の具体的な類型や、当該文書を企業が準備していない場合のペナルティ等を法令で定めた文書化制度がある。

法令で文書化を定めている国の例

アメリカ、カナダ、イギリス、ドイツ、スペイン、ノルウェー、スウェーデン、デンマーク、フィンランド、ハンガリー、トルコ、中国、インド 他

- わが国の移転価格税制においては、独立企業間価格の算定に必要な文書が、税務調査において納税者から提出されない場合には、独立企業間価格を推定して課税を行う制度が設けられている。  
ただし、「独立企業間価格の算定に必要な文書」の具体的な類型は法令では明示されていない。