

{ 平 14.10.22 }
{ 基礎小 22-4 }

說 明 資 料

(国 際 課 稅)

目 次

| | |
|---|----|
| ○ 国際課税の現状と課題 | 1 |
| ○ 国際課税の趣旨 | 2 |
| ○ わが国の国際課税が直面するいくつかの課題 | 4 |
| ○ みなし外国税額控除 | 7 |
| ○ みなし外国税額控除の仕組み | 8 |
| ○ わが国がみなし外国税額控除を供与する国 | 9 |
| ○ 外国税額控除に係る納付外国法人税額 | 10 |
| ○ 平成8年法人課税小委員会報告（抄）〔みなし外国税額控除制度〕 | 11 |
| ○ 税務当局による情報アクセスの確保 | 12 |
| ○ 情報交換のための情報収集制度の整備の必要性 | 13 |
| ○ 情報交換のための情報収集制度の整備に向けた検討の方向 | 14 |
| ○ あるべき税制の構築に向けた基本方針（抄）〔情報交換〕 | 15 |
| ○ 移転価格税制の仕組み | 16 |
| ○ 関連者間取引における取引関連資料の必要性 | 17 |
| ○ 平成12年中期答申（抄）〔執行当局による情報アクセスの確保、資料情報制度〕 | 19 |

国際課税の現状と課題

< 国際課税制度 >

[趣旨]

国際的二重課税の排除
国家間の課税権の配分
税務当局間の国際協力

[制度の枠組み]

国内法

- ・ 外国法人課税制度
- ・ 外国税額控除制度
- ・ 移転価格税制
- ・ 過少資本税制
- ・ 外国子会社合算税制

国際課税ルール

- ・ 二国間租税条約等
- ・ 条約モデル
- ・ 各種ガイドライン

< 国際課税を取りまく環境 >

経済活動の一層の国際化

企業・個人の事業・投資活動の
活発化・多様化

情報化の進展

電子商取引によりクロスボーダ
ー取引へ容易に参加
サービス取引、無形資産取引の増加
新たな形の取引の出現

有害な税の競争

金融その他のサービス活動誘
致のための優遇措置の導入に
よる有害な税の引下げ競争

< 今後の課題 >

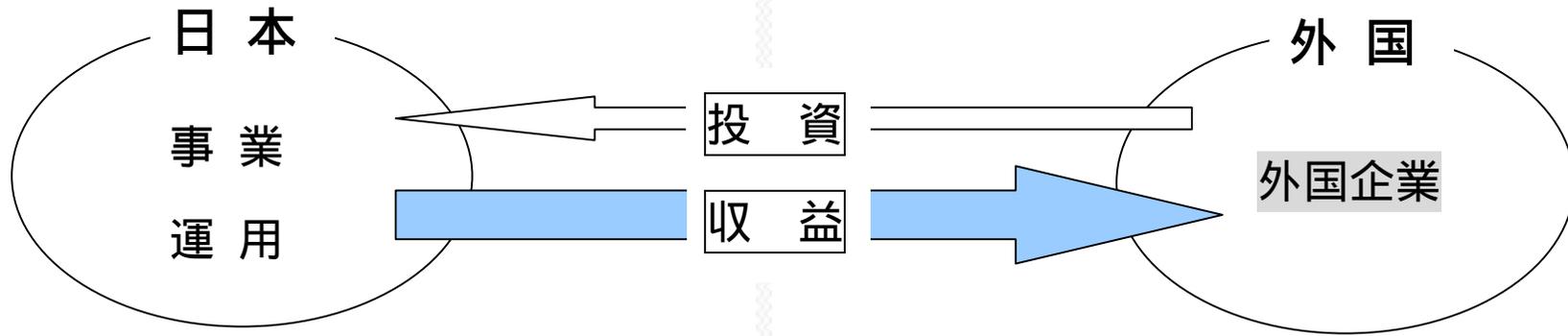
[基本的な考え方]

わが国の課税ベースの確保
課税の公平性・中立性の確保

[具体的な対応]

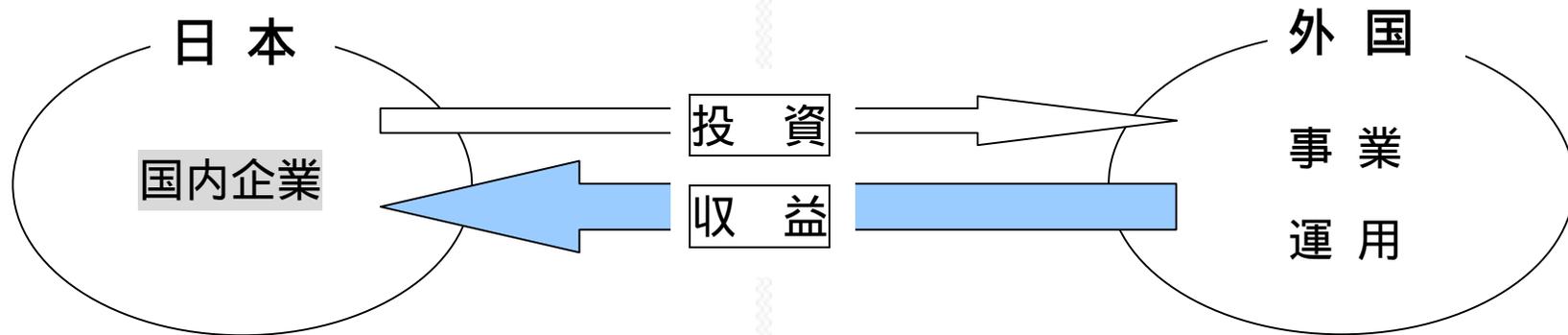
基本的な考え方を踏まえて、
現行制度の見直し
新たな制度の検討
執行の強化
国際的なルール作り・議論
への積極的な参加

外国から日本への投資



- ・ 外国法人課税制度
- ・ 移転価格税制
- ・ 過少資本税制

日本から外国への投資



- ・ 外国子会社合算税制
- ・ 移転価格税制

わが国の国際課税が直面するいくつかの課題

1. 居住者・内国法人の国際的活動に係る所得に対する課税

(1) 外国税額控除

- 簡素な制度（一括限度額方式）の中でさらなる適正化（控除枠の彼我流用による過大な控除の制限等）が必要ではないか。
- みなし外国税額控除について、今後、租税条約改正の機会をとらえて、見直し、縮減を図っていくべきではないか。

(2) 移転価格税制

- 独立企業間価格の算定や資料情報の入手といった点について、適正な実施や納税者の予測可能性の観点も踏まえ、制度と執行の両面に対応していくことが必要ではないか。

(3) 外国子会社合算税制

- わが国企業の海外展開の実情、OECDにおける「有害な税の競争」への対応の必要性、諸外国における対応等を踏まえ、わが国の課税ベースの浸食を防止する等の観点から、さらなる見直しを行うべきではないか。

(4) 税務当局間の情報交換の強化

- 条約相手国から情報の提供を求められた場合、わが国の課税上の利益の有無にかかわらず執行当局が迅速に情報を収集し相手国に提供できるように、法制面を含む制度整備を行うべきではないか。

2. 非居住者・外国法人に対する課税

- 支店について子会社のように独立した主体と捉えて課税すべきか。
- グローバル・トレーディングのような形態のものを課税上どのように捉えるべきか。
- 取引の多様化・複雑化に対応した国内源泉所得の範囲の見直し等を行うべきか。
- 外国の多様な事業体を課税上どのように捉えるべきか。

みなし外国税額控除

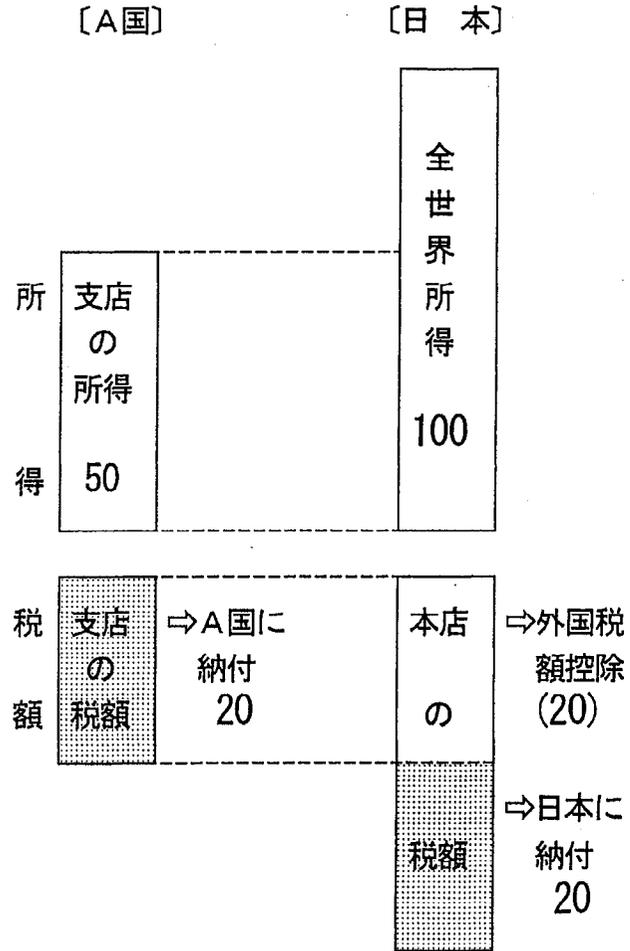
開発途上国は、自国の経済開発を促進するために、海外からの投資に対して租税上の優遇措置を講ずることが多い。他方、進出企業の本国では、二重課税を避ける観点から、進出企業に対し通常の外国税額控除が適用される。その結果、開発途上国で減免した分は進出企業の本国の税収に反映されることになる（外国税額控除が少なくなる）。

みなし外国税額控除（タックス・スペアリング・クレジット）とは、開発途上国が減免した租税を、進出企業があたかも納付したものとみなして、進出企業（の親会社）がその本国で納付すべき租税の額から控除するものである。

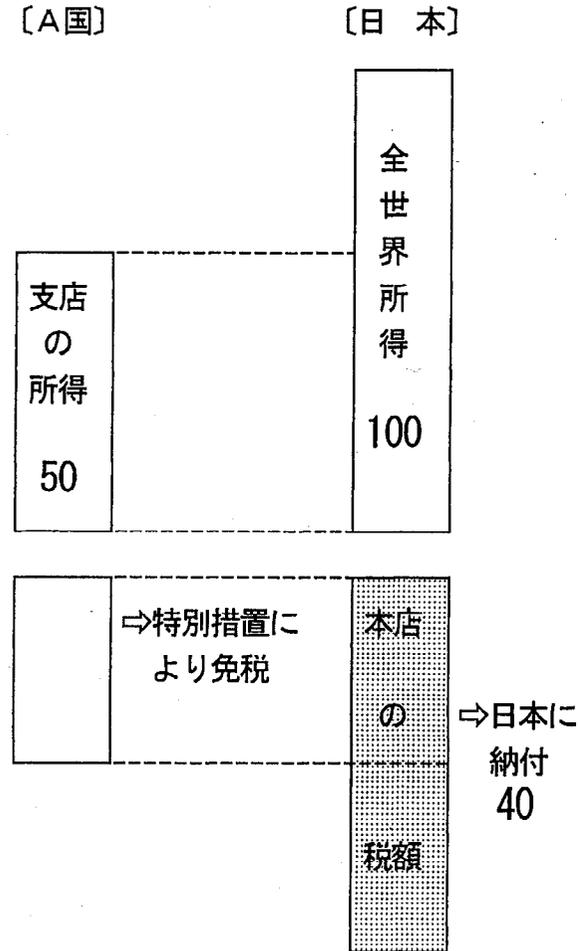
わが国は、開発途上国から強い要望がある場合に、租税条約上みなし外国税額控除を規定することに応じてきたが、平成 8 年の法人小委報告も踏まえ、課税の公平性や中立性の観点から、みなし外国税額控除については見直し・縮減を図ることとしている。

みなし外国税額控除の仕組み

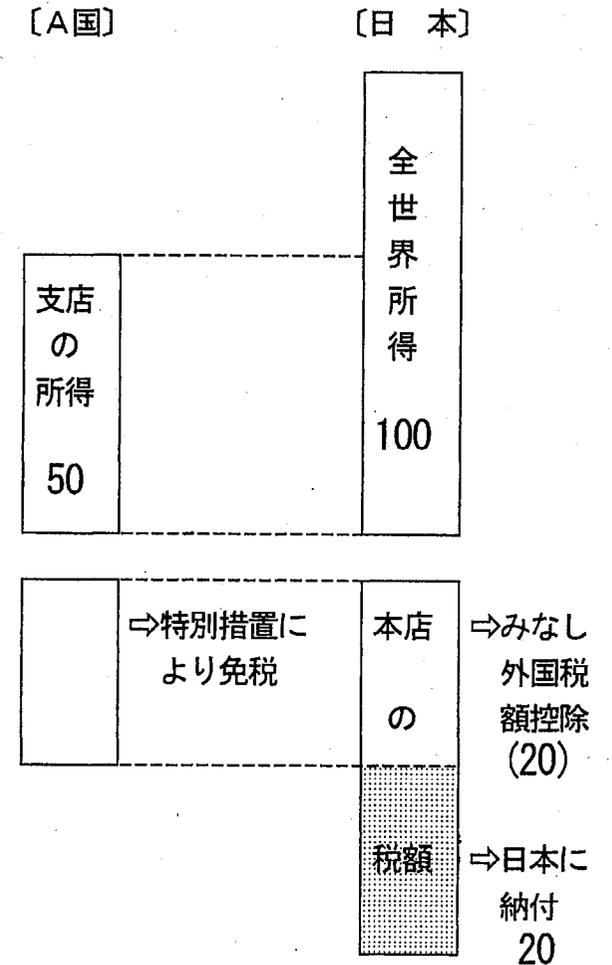
1. A国で通常の法人税課税



2. A国で特別措置により免税
(条約にみなし外国税額控除の規定なし)



3. A国で特別措置により免税
(条約にみなし外国税額控除の規定あり)



わが国がみなし外国税額控除を供与する国

平成14年10月現在

| | 供 与 国 | 最終改訂署名日(注1) | 供 与 期 限 (注2) |
|----|---------|------------------------------|--------------|
| 1 | パキスタン | 1960. 6. 28 | |
| 2 | スリ・ランカ | 1967. 12. 12 | |
| 3 | ザンビア | 1970. 2. 19 | |
| 4 | アイルランド | 1974. 1. 18 | 1981年から適用なし |
| 5 | スペイン | 1974. 2. 13 | 1979年から適用なし |
| 6 | ブラジル | 1976. 3. 23 (1967. 1. 24) | |
| 7 | フィリピン | 1980. 2. 13 | |
| 8 | インドネシア | 1982. 3. 3 | 1985年から適用なし |
| 9 | 中国 | 1983. 9. 6 | |
| 10 | インド | 1989. 3. 7 (1969. 4. 8) | |
| 11 | タイ | 1990. 4. 7 (1963. 3. 1) | |
| 12 | バングラデシュ | 1991. 2. 28 | |
| 13 | ブルガリア | 1991. 3. 7 | 2001年 |
| 14 | トルコ | 1993. 3. 8 | 2004年 |
| 15 | シンガポール | 1994. 4. 9 (1961. 4. 11) | 2000年 |
| 16 | ヴェトナム | 1995. 10. 24 | 2010年 |
| 17 | メキシコ | 1996. 4. 9 | 2005年 |
| 18 | 韓国 | 1998. 10. 8 (1970. 3. 3) | 2003年 |
| 19 | マレーシア | 1999. 2. 19 (1963. 6. 4) | 2006年 |

- (注) 1. 最終改訂署名日欄のカッコ書きは、最終改訂以前に、みなし外国税額控除の供与を最初に盛り込んだ条約の署名日を示す。
 2. アイルランド、スペイン及びインドネシアについては、先方の国内法の改正により、事実上失効している。

外国税額控除に係る納付外国法人税額
(業種別：平成11年2月期から平成12年1月期)

| 区分 業種 | 直接納付 税 額 | 間 接 納 付 税 額 | 合 計 | 左のうちみなし 外国法人税額 |
|----------|-------------|----------------|----------|-------------------|
| | 億円 | 億円 | 億円 | 億円 |
| 製 造 業 | 1, 3 6 0 | 9 2 0 | 2, 2 8 0 | 2 3 0 |
| 卸 売 業 | 2 6 0 | 2 6 0 | 5 2 0 | 4 0 |
| 金融保険業 | 4 9 0 | 1 1 0 | 6 0 0 | 1 0 |
| 建 設 業 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 不 動 産 業 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 鉱 業 等 | 4 0 0 | 2 0 | 4 2 0 | 0 |
| 合 計 | 2, 5 1 0 | 1, 3 1 0 | 3, 8 2 0 | 2 8 0 |

(注) 本表は、原則として資本金が300億円以上の法人に係る控除対象外国法人税額（納付外国法人税額から所得に対する負担が高率な部分の金額を除いた金額）について集計したものである。

平成 8 年法人課税小委員会報告（抄）

[みなし外国税額控除制度]

「わが国は、租税条約により、開発途上国において租税上の優遇措置により減免された租税の額を納付したものとみなして、わが国の法人税額から控除することを認めている（みなし外国税額控除）。これは、開発途上国における経済開発促進のための租税上の優遇措置の効果を一方的に減殺しないという観点から認めているものであるが、他方で、税の公平といった課税の基本原則や有害な租税競争の牽制といった観点も踏まえる必要がある。したがって、対象となる国や優遇措置を合理的な範囲に限定し、また、租税条約におけるみなし外国税額控除の規定自体を時限措置とするなど、今後とも、みなし外国税額控除の一層の見直し・縮減の努力を継続すべきものと考えらる。」

税務当局による情報アクセスの確保

取引形態の多様化・複雑化に対応して、税務当局の情報アクセスをどのように確保するか。

- ・ 外国税務当局との情報交換
- ・ 関連者間取引に係る資料情報
- ・ 本支店に係る資料情報
- ・ 海外投資に係る資料情報

情報交換のための情報収集制度の整備の必要性

租税条約に基づく情報交換

企業活動等の国際化が著しく進展した現在、国外の情報を適切に収集することは、自国の税の賦課徴収のために不可欠。

しかし、国際法上の制約から、国外において質問検査を行うことはきわめて困難。

他国税務当局との間で相互に課税に関する情報交換を行うこと（課税情報交換）が必要

各国は租税条約に情報交換規定を置くことで対処

- ・ わが国の締結した45の租税条約のうち、スイスとの条約を除くすべての条約に情報交換の規定がある。

今後の課題等

わが国の現行法上、わが国の税務当局には租税条約に基づく情報交換のために情報を収集する権限が設けられておらず、条約相手国からの情報提供要請への対応に限界がある。しかしながら

- ・ 企業活動等の国際化に伴い、税務当局が必要な情報を把握することはますます困難になっており、条約相手国の税務当局との情報交換の重要性がこれまで以上に高まっている。
- ・ 情報交換のため税務当局が情報を収集する国内法上の権限を欠いているために、わが国が他国からの情報提供要請に対応できず、相互主義の結果として相手国からの情報提供を受けられないとの事態が生じている。
- ・ さらなる国際化を背景に、「自国の課税利益」にかかわらず課税情報交換を行うというのが税に関する世界的潮流であり、OECD等の場においてもタックスヘイブン国に対しこのような情報交換に応じるよう働きかけがなされているところ、このまま手当てを行わない場合は、わが国の課税権を十分に確保できない状態が続くことになる。

より積極的に情報交換を推進すべく、条約相手国からの情報提供要請に応じて税務当局が情報を収集することができるようにする法整備を行うことが望ましい

情報交換のための情報収集制度の整備に向けた検討の方向

「あるべき税制の構築に向けた基本方針」に基づき、租税条約等に基づく外国当局との情報交換を活用し国外情報へのアクセスの充実を図る観点から、わが国の課税上の利益の有無にかかわらず執行当局が迅速に情報を収集し相手国に提供できるよう、以下のような方向に沿って、現在の基本法制及び執行体制の下で実現可能な、法制面を含む制度整備の具体案を検討する必要がある。

- 1 .情報交換のために「自国の課税利益」の有無にかかわらず行使し得る新たな質問検査権を設ける。
- 2 .新たな質問検査権は、課税のための情報交換が条約上義務付けられている場合に限り行使し得るものとする。
- 3 .実効的な情報交換により実現される公益と国民に課せられる受忍義務とのバランスに配慮し、新たな質問検査権の範囲を限定する。
- 4 .新たな質問検査権の行使を実効あるものにするとともに、その運用の適正を確保するため、罰則を含む所要の規定を整備する。

「あるべき税制の構築に向けた基本方針」(抄)(平成14年6月)[情報交換]

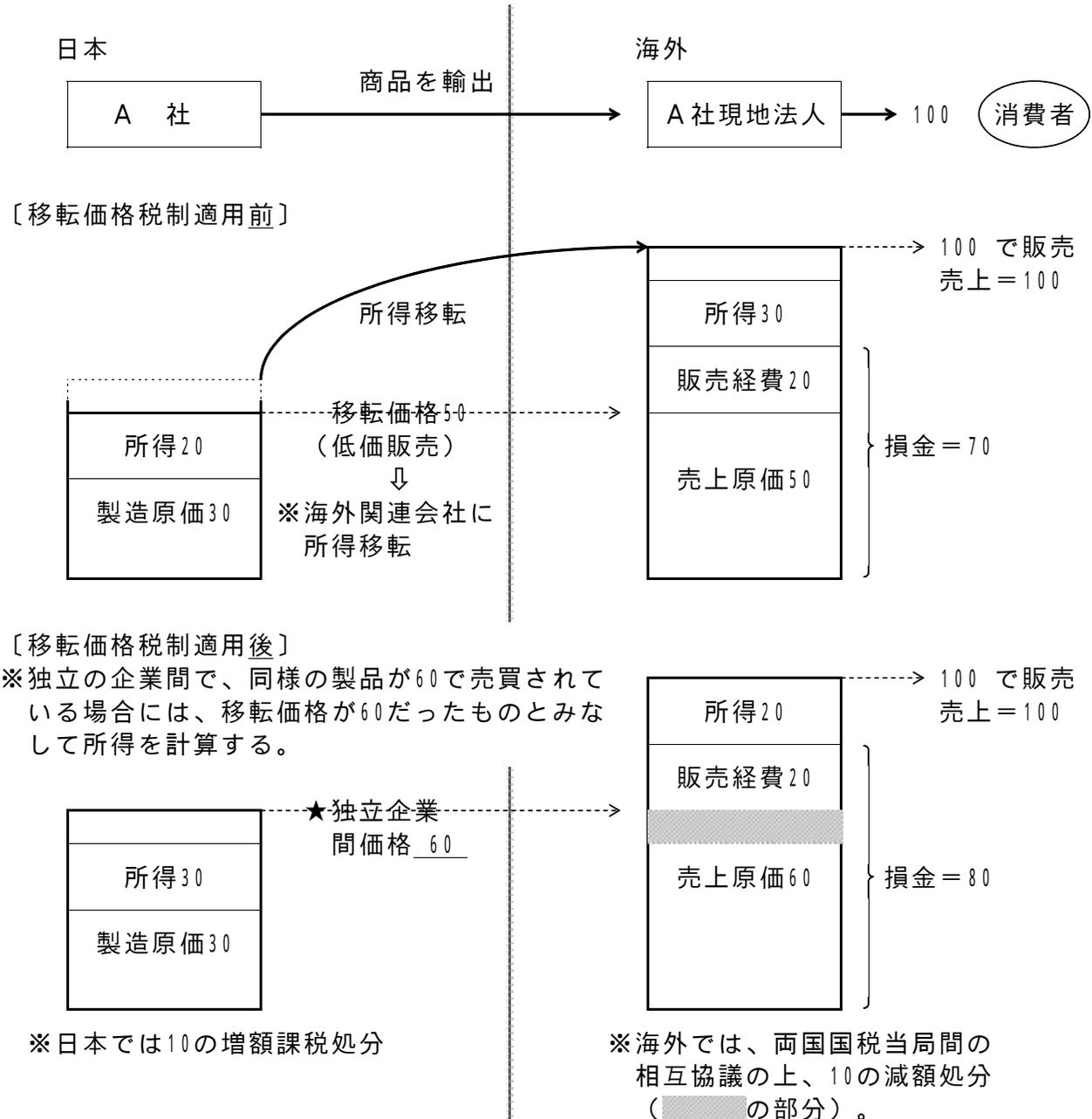
「グローバル化、情報化・電子化の進展に伴い、複雑多様化した企業活動の実態把握は一層困難となっている。また各国の税制の相違や間隙を利用する租税裁定取引により意図的に課税所得の縮減を図る動きも顕在化している。国際課税では、所得の国外流出は実質的に課税権の喪失を意味することから、今後は国境を越える活動についてわが国の課税権を十分に確保していくために、制度の見直しを進めるべきである。国際課税の適正化は、内外の経済活動に対する課税の中立性・公平性を確保する観点からも実行せねばならない。

具体的には、(中略) グローバル化に対応し適正な執行を確保する観点からは、租税条約等に基づく外国当局との情報交換を活用し、国外情報へのアクセスの充実を図ることが重要である。その前提として、条約相手国の要請に基づき執行当局が情報を収集し相手国に提供できるように、法制面を含む制度整備を行うべきである。(補論参照)」

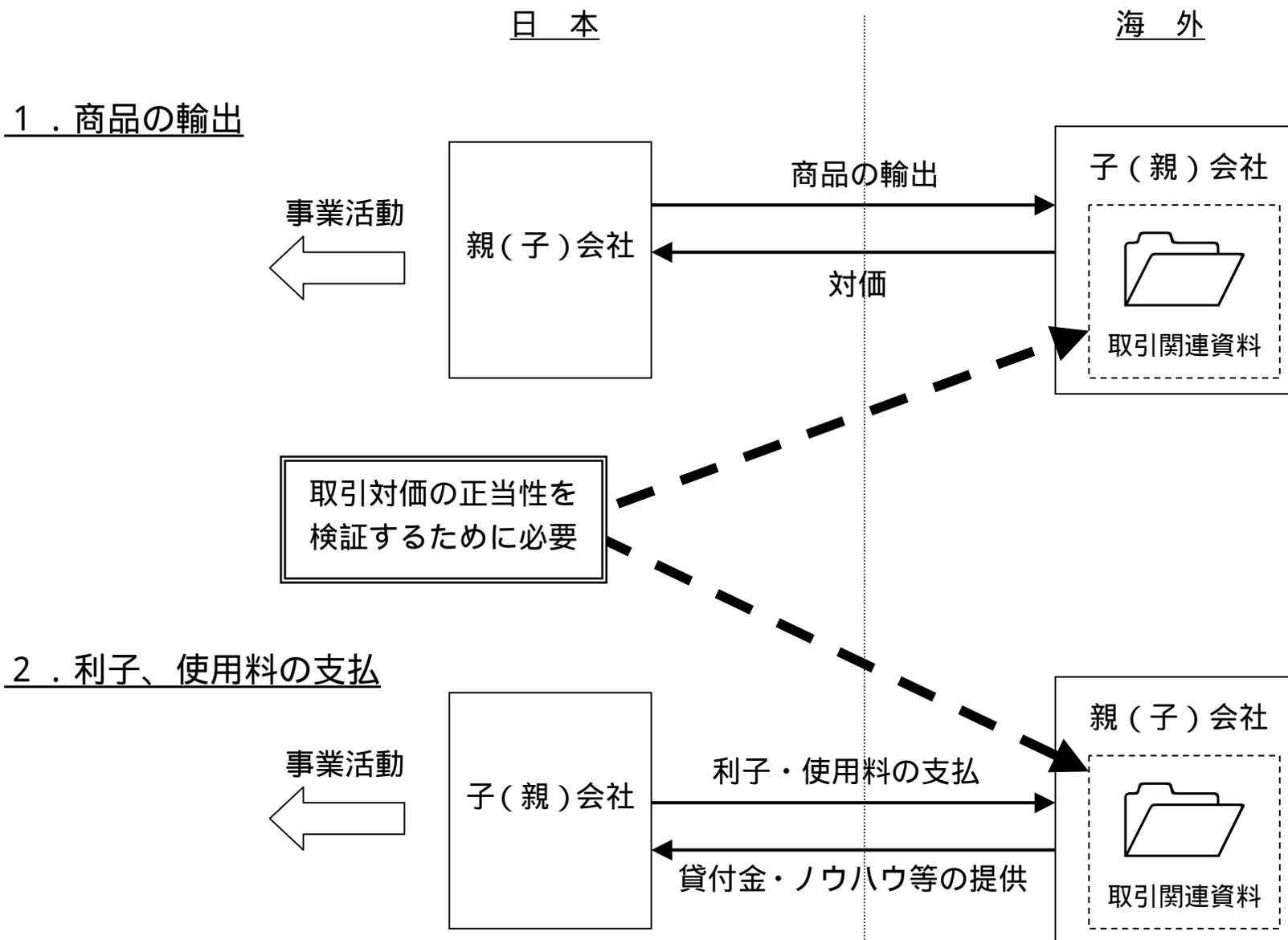
[補論]

「グローバル化に対応して適切な執行を確保するには、国外に所在する課税情報への執行当局のアクセスを充実していくことが重要となる。国際的には、最近多くのタックス・ヘイブンがOECDに対して実効的な情報交換の実現を約束するなど、執行当局間の情報交換を強化する動きが顕著である。わが国も、今後租税条約に基づく情報交換の拡充を図るほか、タックス・ヘイブン等との間では情報交換協定の締結を検討していかなければならない。情報交換制度が相互主義の原則に基づく以上、その前提として、わが国も国際的なスタンダードに従い、条約相手国から情報の提供を求められた場合には、わが国の課税上の利益の有無にかかわらず執行当局が迅速に情報を収集し相手国に提供できるように、法制面を含む制度整備を行うべきである」

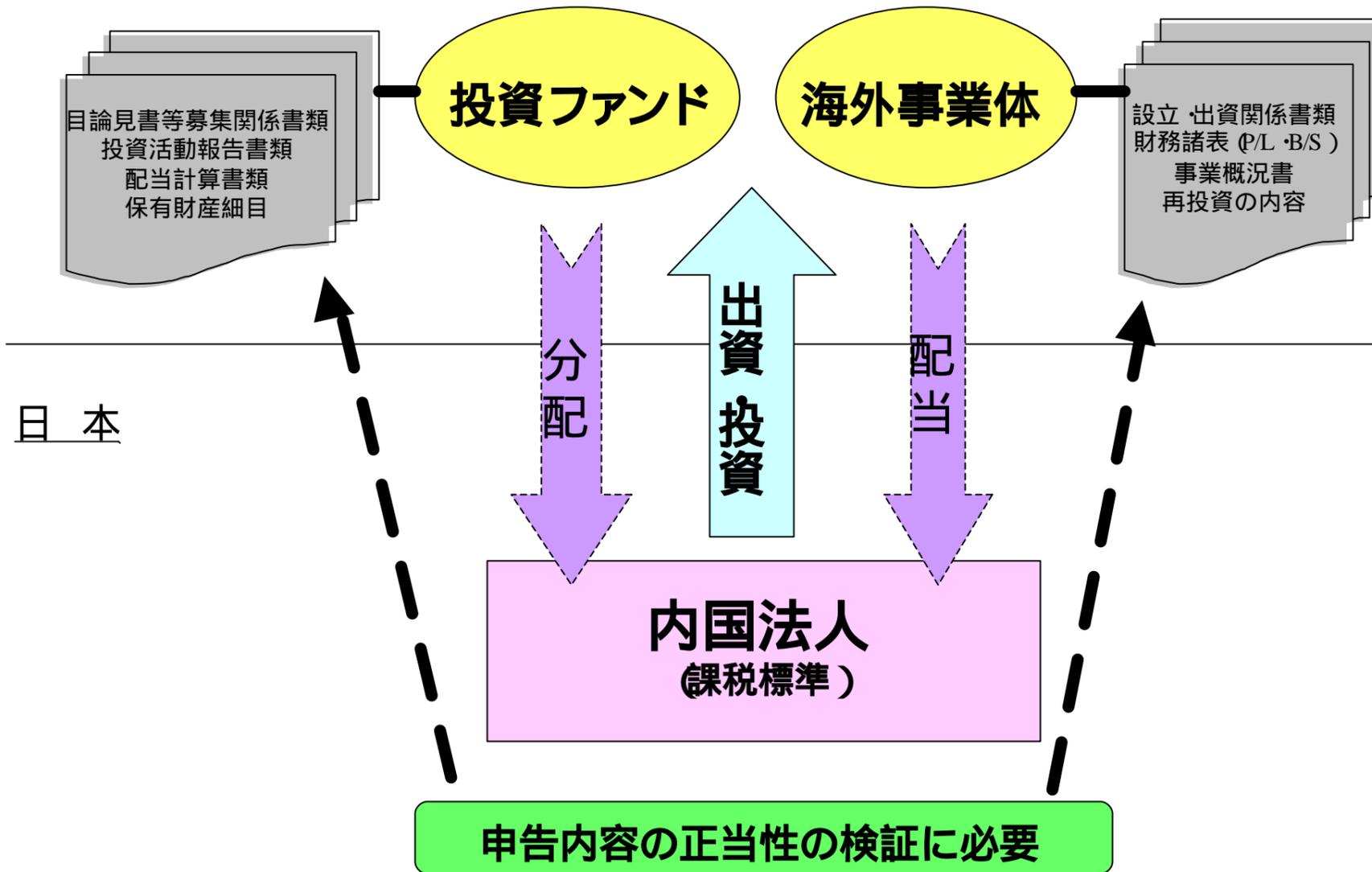
移転価格税制の仕組み



関連者間取引における取引関連資料の必要性



海外



平成 12 年中期答申（抄）
〔 執行当局による情報アクセスの確保、資料情報制度 〕

執行当局による情報アクセスの確保

「わが国の執行当局の権限が実質的に及ぶ範囲はわが国国内に限られており、国境を越える取引に係る情報、特に、国外に存在する情報を入手することには困難が伴います。例えば、移転価格税制に係る取引やグローバル・トレーディングについては、国外関連者に係る資料や情報の提出が実効的に担保されていません。このような取引も含め、国際的な取引に対する課税を適正に行い、わが国の課税ベースの浸食を防止するため、資料情報に対する執行当局の適時・適切なアクセスの確保について、諸外国の例も参考にして検討しなければなりません。」

資料情報制度

「国際化や高度情報化の進展に伴い、資料情報の収集がより困難になってきている面がありますが、こうした新たな状態においても適正・公平な課税に必要な資料情報の収集が可能となるよう、制度の不断の見直しが重要です。」