

平成 23 年 12 月 7 日

要望項目等に関する最終整理案

【国際課税関係】

外国子会社合算税制に係る二重課税調整措置の見直し (案)

- 内国法人等が外国子会社合算税制の適用を受けた外国孫会社から外国子会社を通じて受けた配当等（以下「間接配当等」という。）の額がある場合の二重課税調整について、内国法人等がその事業年度末に最も近い日に外国子会社から受けた配当等の支払に係る基準日又は当該基準日に相当する日（現行：事業年度末）における内国法人等の外国子会社に対する持株割合を用いてその間接配当等の額を計算することとする。【要望・金融庁4】

振替公社債等の利子等の非課税制度の拡充等（案）

○ 非居住者等が受ける振替公社債等の利子等の非課税制度について、次の措置を講ずる。

- (1) 振替社債等の利子等の非課税制度について、非課税の対象外とされる利益連動債の範囲から、東日本大震災復興特別区域法に規定する特定地方公共団体との間に完全支配関係がある内国法人が発行する利益連動債（地方公共団体が債務保証をしないものに限る。）を除外する。【要望・金融庁 14】
- (2) 振替公社債の利子等の非課税制度について、特定振替機関の営業所等を通じて振替記載等を受けている受益者等課税信託（外国年金信託を除く。）の信託財産に属する振替公社債につき支払を受ける利子等に係る非課税適用申告書の提出等の非課税適用に関する手続においては、当該特定振替機関に代えて、当該受益者等課税信託の受託者がその手続を行うこととする。【要望・金融庁 14、財務省 4】
- (3) 民間国外債等の利子の非課税制度について、特定民間国外債の要件である販売制限の対象となる特殊関係者の範囲から、民間国外債の発行者と引受契約等を締結する者（当該民間国外債の発行者と引受契約等を締結する他の者から当該引受契約等に基づく募集等の残部の取得をする場合の当該取得をする者に限る。）を除外する。【要望・金融庁 14】

（注 1）上記(1)及び(2)の改正は、平成 24 年 4 月 1 日以後にその計算期間が開始する振替公社債の利子等について適用する。

（注 2）上記(3)の改正は、平成 24 年 4 月 1 日以後に発行される民間国外債について適用する。

徴収共助・送達共助に係る国内法の整備（案）

- 税務行政執行共助条約等における徴収共助等に関する規定についての国内担保法を整備する観点から、次の措置を講ずる。【要望にない項目等 12】

- (1) 外国租税債権の優先権の否定に関する規定の整備

租税条約等の相手国等から徴収共助の要請があった外国租税債権を徴収する場合には、国税徴収法における国税の優先権に関する規定を適用しないこととする。また、当該外国租税債権の徴収手続が民事執行手続又は倒産手続と競合した場合には、当該外国租税債権に優先配当されないよう所要の措置を講ずる。

- (2) 徴収共助等を実施しない事由の整備

租税条約等の相手国等から徴収共助又は保全共助の要請があったときは、当該要請が当該租税条約等の規定に基づかない要請である場合、当該相手国等において納税者の権利救済の機会が適切に確保されていない場合等の事由に該当する場合には、当該要請に係る共助を実施しないこととする。

- (3) 徴収共助等の実施のための手続等の整備

- ① 租税条約等の相手国等から徴収共助等の要請があった場合の手続等の整備

租税条約等の規定に基づき当該租税条約等の相手国等から徴収共助又は保全共助の要請があった外国租税債権に関し、その徴収手続及び保全手続についての国税徴収法等の準用規定、当該外国租税債権の額等は当該相手国等でのみ争訟の対象となる旨の規定その他徴収共助及び保全共助の実施から終了までの手続等に関する規定を整備する。併せて、徴収共助又は保全共助における滞納処分免脱犯（2年以下の懲役又は150万円以下の罰金）、検査忌避犯（6月以下の懲役又は50万円以下の

罰金)及び税務職員の守秘義務違反(2年以下の懲役又は100万円以下の罰金)等に係る罰則規定を整備する。

② 租税条約等の相手国等への要請による徴収のための規定等の整備

我が国が租税条約等の規定に基づき当該租税条約等の相手国等に徴収共助又は保全共助の要請をした国税に関し、当該要請をした国税の徴収権の消滅時効の中断等の特例、当該要請をした国税の徴収の時期の特例及び当該要請をした国税について当該相手国等から送金を受けた場合の充当に関する規定を整備する。

併せて、徴収共助等の要請が可能となることを踏まえ、国内における国税の徴収に関する手続について、所要の規定を整備する。

(4) 送達共助の実施のための手続等の整備

① 租税条約等の相手国等から送達共助の要請があった場合の送達手続の整備

租税条約等の規定に基づき当該租税条約等の相手国等から租税に関する文書の送達共助の要請があった場合には、国税通則法における書類の送達に関する規定に準じて送達を行うこととする。

② 租税条約等の相手国等への要請による送達をする場合等の送達手続の整備

国税に関する法律に基づいて税務署長等が発する書類の送達を受けべき者の住所等が租税条約等の相手国等にある場合には、国税通則法の規定による書類の送達のほか、当該相手国等の権限ある当局に嘱託して送達を行うことができることとする。併せて、国外への送達に関し、公示送達の手続規定を整備する。

(5) その他所要の措置を講ずる。

(注)上記の改正は、平成25年7月1日から適用する。

国外財産調書制度の創設（案）

- 国外財産に係る所得税・相続税その他の内国税の適正な課税・徴収に資するため、5千万円を超える国外財産を保有する個人（居住者に限る。）に対し、その保有する国外財産に係る調書の提出を求める制度を創設する。【要望にない項目等 13】

(1) 国外財産調書の提出

- ① その年の12月31日において価額の合計額が5千万円を超える国外に所在する財産（以下「国外財産」という。）を有する居住者は、当該財産の種類、数量及び価額その他必要な事項を記載した調書（以下「国外財産調書」という。）を、翌年3月15日までに、税務署長に提出しなければならないこととする。

（注）財産の評価については、原則として「時価」とする。ただし「見積価額」とすることもできることとする。

- ② 国外財産調書に記載した国外財産については、所得税法の規定にかかわらず、財産債務明細書への内容の記載は要しないこととする。

（注）この場合、運用上、財産債務明細書の備考に「国外財産調書に記載のとおり」と記載することとする。

(2) 過少申告加算税等の特例

- ① 国外財産調書の提出がある場合の過少申告加算税等の特例

国外財産に係る所得税又は相続税について申告漏れ又は無申告（以下「申告漏れ等」という。）がある場合において、提出された国外財産調書（更正・決定を予知して期限後に提出されたものを除く。）に、次のとおり当該申告漏れ等に係る国外財産の記載があるときは、当該記載がある部分につき課する過少申告加算税（10%、15%）又は無申告加算税（15%、20%）については、通常課されるこれらの加算税額から当該申

告漏れ等に係る所得税又は相続税の5%に相当する金額を控除した金額とする。

イ 次に掲げる所得に係る所得税について申告漏れ等がある場合において、その年分の国外財産調書（譲渡、解約等がある場合はその前年分の国外財産調書。次の②において同じ。）に、当該申告漏れ等となった所得に係る国外財産の記載があるとき

(イ) 国外財産から生じる利子・配当

(ロ) 国外財産の貸付け・譲渡による所得

(ハ) その他国外財産に起因して生じた所得（具体的事例を通達に例示）

ロ 国外財産に係る相続税について申告漏れ等がある場合において、被相続人により提出された相続の前年分の国外財産調書又は相続人により提出された相続の年分の国外財産調書のいずれかに、当該申告漏れ等に係る国外財産の記載があるとき

② 国外財産調書の提出がない場合等の過少申告加算税等の特例

上記①イの所得に係る所得税について申告漏れ等がある場合において、その年分の国外財産調書の提出がないとき（更正・決定を予知して期限後に提出されたときを含む。）又は提出された国外財産調書に当該申告漏れ等に係る国外財産の記載がない（記載不備を含む。）ときは、当該提出又は記載がない部分につき課する過少申告加算税（10%、15%）又は無申告加算税（15%、20%）については、通常課されるこれらの加算税額に当該申告漏れ等に係る所得税の5%に相当する金額を加算した金額とする。

(3) その他

① 国外財産調書の提出に関する調査に係る質問検査権の規定を整備する。

② 国外財産調書の不提出・虚偽記載に対する罰則を設ける。法定刑は、1年以下の懲役又は50万円以下の罰金とし、併せて、情状免除規定を設けることとする。

③ その他所要の措置を講ずる。

(注) 上記の改正は、平成26年1月1日以後に提出すべき国外財産調書について適用する(上記(3)②の罰則については、平成27年1月1日以後に提出すべき国外財産調書について適用する。)

関連者間の利子を利用した租税回避への対応（案） －過大支払利子税制－

- 所得金額に比して過大な利子を関連者間で支払うことを通じた租税回避を防止するため、次の措置を講ずる。【要望にない項目等 14】

(1) 概要

法人の関連者に対する純支払利子等の額が調整所得金額の 50%を超える場合には、その超える部分の金額は、当期の損金の額に算入しないものとする。

(2) 関連者の範囲

関連者の範囲は、その法人との間に直接・間接の持分割合 50%以上の関係にある者及び実質支配・被支配関係にある者並びにこれらの者による債務保証を受けた第三者等とする。

(3) 関連者に対する純支払利子等の額

関連者に対する純支払利子等（以下「関連者純支払利子等」という。）の額は、関連者への支払利子等（以下「関連者支払利子等」という。）の額の合計額からこれに対応するものとして計算した受取利子等の額を控除した残額とする。

① 関連者支払利子等

ア 支払利子等の範囲は、利子、利子に準ずるもの（リース取引に係る利息相当額を含む。）、関連者保証による借入れに伴う保証料等とする。

イ 関連者支払利子等には、借入れと貸付けの対応関係が明らかな債券現先取引等に係る支払利子等は、含まれないものとする。

ウ 関連者支払利子等には、その関連者に対する支払利子等でその支払を受ける関連者において我が国の法人税の課税所得に算入されるもの等は、含まれないものとする。

② 関連者支払利子等の額の合計額に対応する受取利子等

ア 受取利子等の範囲は、利子及び利子に準ずるもの（リース取引に係る利息相当額を含む。）とする。

イ 関連者純支払利子等の額の計算において関連者支払利子等の額の合計額に対応するものとして控除される受取利子等の額は、総受取利子等の額から上記①イの債券現先取引等に係る支払利子等に相当する金額を控除した残額のうち関連者支払利子等の額の合計額が総支払利子等の額（上記①イの債券現先取引等に係る支払利子等に相当する金額を除く。）に占める割合に応じた金額とする。

ウ その法人が関連者である居住者、内国法人又は国内に恒久的施設を有する非居住者若しくは外国法人から受ける利子等（以下「国内関連者受取利子等」という。）の額は、原則として上記イの総受取利子等の額に含まれないものとする。ただし、これらの関連者が非関連者又は国内に恒久的施設を有しない非居住者若しくは外国法人から利子等の支払を受ける場合には、その金額は、国内関連者受取利子等の額を限度として、上記イの総支払利子等の額に含まれるものとする。

(4) 調整所得金額

調整所得金額は、当期の所得金額に、関連者純支払利子等、減価償却費等、受取配当等の益金不算入額等を加算し、貸倒損失等の特別の損益について加減算の調整を行った金額とする。

(5) 繰越損金不算入額

当期の関連者純支払利子等の額が調整所得金額の50%に満たない場合において、前7年以内に開始した事業年度に本制度の適用により損金不算入とされた金額（以下「繰越損金不算入額」という。）があるときは、その関連者純支払利子等の額と調整所得金額の50%に相当する金額との差額を限度として、当期の損金の額に算入するものとする。

(6) 適用除外基準

次のいずれかに該当する場合には、本制度を適用しないものとする。

- ① その事業年度における関連者純支払利子等の額が1千万円以下であること
- ② その事業年度における関連者支払利子等の額の合計額が総支払利子等の額の50%以下であること

なお、上記②の総支払利子等の額には、関連者に対する支払利子等でその支払を受ける関連者において我が国の法人税の課税所得に算入されるもの等は、含まれないものとする。

(7) 連結納税における本制度の適用

連結納税における本制度は、以下のとおり、連結グループを一体として適用するものとする。

① 損金不算入額

ア 各連結法人の関連者支払利子等の額の合計額からこれに対応する受取利子等（グループ内の他の連結法人からの受取利子等を除く。）の額の合計額を控除した残額が、連結ベースの調整所得金額の50%を超える場合には、その超える部分の金額は、当期の損金の額に算入しないものとする。

イ 連結ベースの調整所得金額における調整項目は、原則として単体納税の場合と同様とする。ただし、グループ内の他の連結法人からの受取配当等に係る益金不算入額等の項目については調整の対象としないものとする。

② 適用除外基準

次のいずれかに該当する場合には、本制度を適用しないものとする。

- ア その連結事業年度における各連結法人の関連者純支払利子等の額の合計額が1千万円以下であること

イ その連結事業年度における各連結法人の関連者支払利子等の額の合計額が各連結法人の総支払利子等の額の合計額の 50%以下であること

なお、上記イの総支払利子等の額には、関連者に対する支払利子等でその支払を受ける関連者において我が国の法人税の課税所得に算入されるもの等は、含まれないものとする。

(8) 他の制度との関係

① 本制度と過少資本税制との適用関係

本制度と過少資本税制の双方が適用となる場合には、その計算された損金不算入額のうちいずれか多い金額を当期の損金不算入額とする。

② 本制度と外国子会社合算税制との適用関係

内国法人が関連者である外国子会社等に対して支払った利子等につき外国子会社合算税制と本制度の双方が適用となる場合には、本制度による損金不算入額（その外国子会社等に対する支払利子等に係る部分に限る。）から外国子会社合算税制による合算所得（その外国子会社等に係るものに限る。）に相当する金額を控除する等の調整を行うものとする。

(9) その他

① 適格合併又は 100%子会社の解散による残余財産の全部分配が行われた場合において、被合併法人又はその子会社が繰越損金不算入額を有するときは、その繰越損金不算入額を合併法人又は親会社に引き継ぐものとする。

② その他所要の措置を講ずるものとする。

(10) 適用関係

上記の改正は、平成 25 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度について適用する。

検討事項

- 非居住者及び外国法人に対する課税原則については、OECDモデル租税条約の改定等を踏まえ、様々な産業における実態や影響等を考慮しつつ、いわゆる「総合主義」に基づく従来の国内法上の規定を「帰属主義」に沿った規定に見直すとともに、これに応じた適切な課税を確保するために必要な法整備に向け、具体的な検討を行う。【要望・金融庁3】