

平成24年度改正関係参考資料

(国際課税関係)

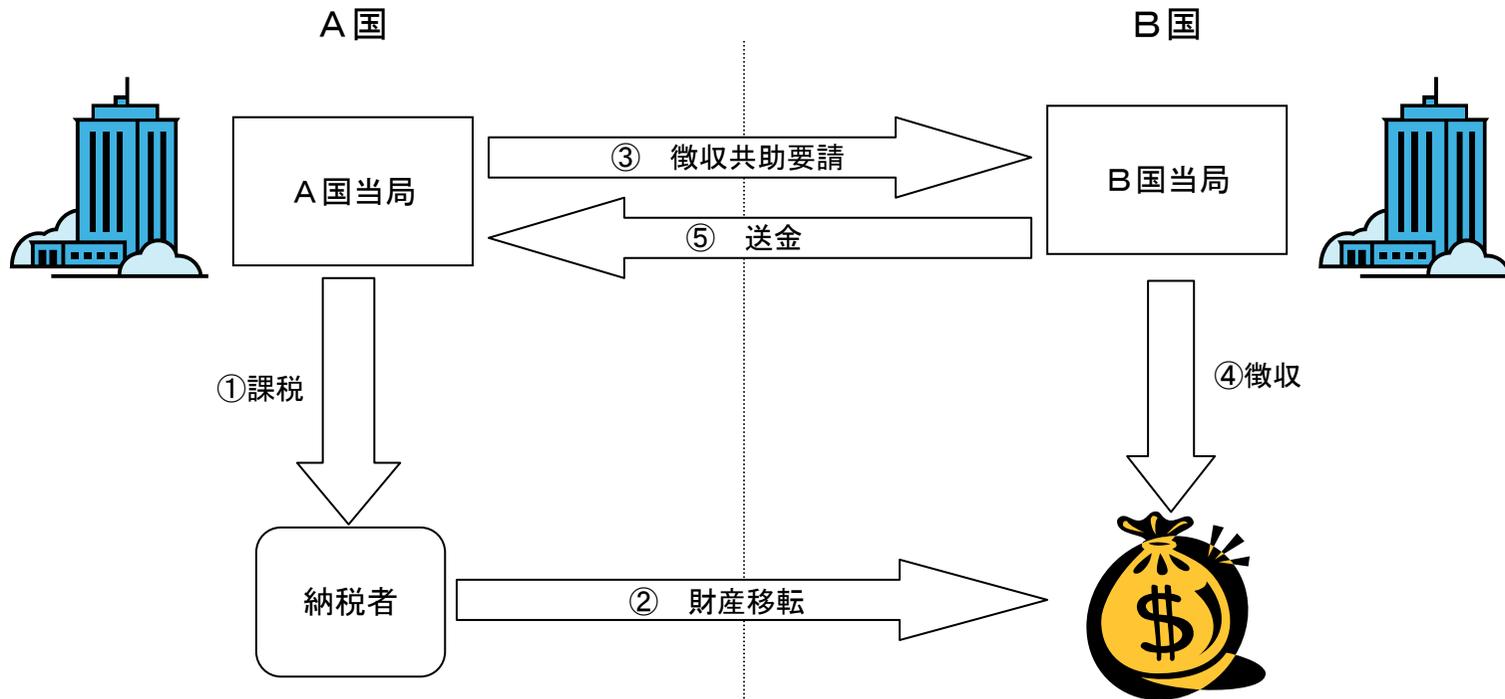
徴収共助に係る国内法の整備

- 税務行政執行共助条約に署名したこと等に対応するため、徴収共助に関する相手国からの要請に応じない事由（除外事由）、外国租税債権の優先権の否定、徴収共助実施手続の具体化など、徴収共助等に関する国内法の規定の整備を行った。

（参考）税務行政執行共助条約とは、条約締結国の税務当局間で、①情報交換、②徴収共助、③文書送達共助に関して国際的な協力を行うための多国間条約。

〔徴収共助のイメージ〕

徴収共助とは、租税債権の徴収において執行管轄権という制約がある中で、各国の税務当局が互いに条約相手国の租税債権を徴収していこうとする枠組み。



徴収共助・送達共助に係る国内法の整備

【改正事項】

税務行政執行共助条約（マルチ条約）や二国間条約の国内担保法を整備する観点から、現行の徴収共助の規定について次のような点の見直しを行うこととした。

- ① マルチ条約や OECD モデル条約では、一般私債権者の債権回収機会を損なわないよう、外国租税債権には優先権を認めないこととされており、国内法についてもそれに対応した見直し。
- ② 徴収共助を行わない事由（除外事由）を整備するとともに、徴収共助の具体的な手続の明確化等。

1. 外国租税債権の優先権の否定

- ① 外国租税債権には国税徴収法の優先権の規定（例：国税徴収法 8 条 国税優先の原則）を適用しないこととした。
- ② 外国租税債権の徴収手続が民事執行・倒産処理手続と競合した場合には外国租税債権に優先配当されないよう所要の措置を講じた。

2. 共助を実施しない事由（除外事由）の整備

- 我が国の国益に悪影響が及ぶ場合や、私人の権利を制約することに鑑みれば相手国に協力するのが適当でない場合として、相手国で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などについては、共助に応じないこととする旨の規定を整備した。

3. 徴収共助実施手続等の整備

- ① 徴収共助の開始から終了までの手続等を整備（外国租税の納税義務等は当該外国の法令が適用されること、外国租税は自国租税と同様に徴収すること、外国租税の金額等は当該外国でしか争えないこと、要請に応じ財産の保全共助を行うこと等の条約の規定に対応するため、徴収手続における国税徴収法等の準用や実質再審理の禁止に係る規定、保全共助手続等の規定を整備）した。併せて、徴収共助に係る滞納処分免脱罪や守秘義務違反等の罰則規定を整備した。
- ② 我が国が外国に徴収共助を要請できるようになることを踏まえ、外国に共助要請をした国税に係る徴収の時期や充当方法の規定の整備その他所要の措置を講じた。

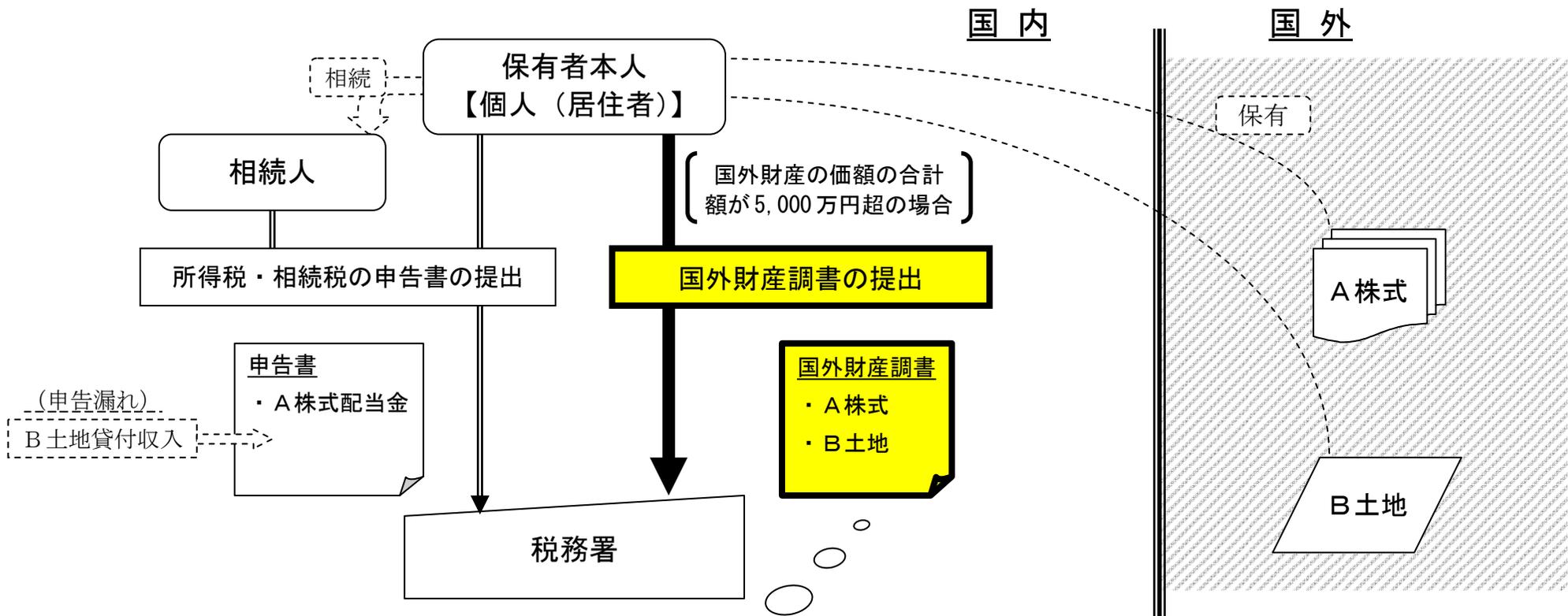
4. 文書送達共助実施手続等の整備

- 文書送達共助の実施等のための国内法を整備した。

（注）この改正は、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

- 国外財産に係る所得や相続財産の申告漏れについては、近年増加傾向にあり、国外財産に関する課税の適正化は喫緊の課題。
- 国外財産の把握体制が十分でない中、内国税の適正な課税及び徴収に資するため、一定額（5,000万円）を超える国外財産を保有する個人（居住者）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。



加算税の特例

- 国外財産に関する所得等の申告漏れが発覚した場合において、
 - ① 国外財産調書に国外財産の記載がある部分については、過少（無）申告加算税を5%軽減する。（所得税・相続税）【**優遇措置**】
 - ② 国外財産調書の不提出・記載不備に係る部分については、過少（無）申告加算税を5%加重する。（所得税）【**加重措置**】
- （注）故意の調書不提出・虚偽記載についての罰則（1年以下の懲役又は50万円以下の罰金）を整備する（併せて情状免除規定を設ける）。

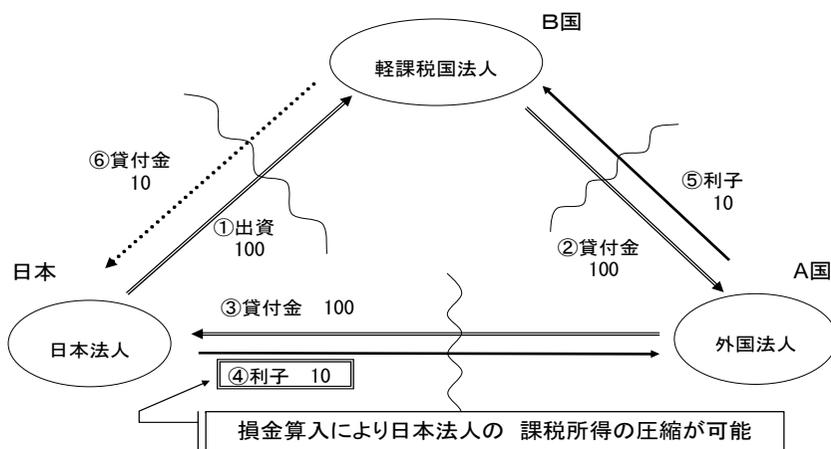
（注）施行時期：平成26年1月1日以後に提出すべき国外財産調書について適用。罰則については、平成27年1月1日以後に提出すべき国外財産調書について適用。

関連者間の利子を利用した租税回避への対応

- 企業の所得の計算上、支払利子が損金に算入されることを利用して、関連者間の借入れを恣意的に設定し、関連者全体の費用収益には影響させずに、過大な支払利子を損金に計上することで、税負担を圧縮しようとする租税回避行為が可能。
- 近年、主要先進国では、租税条約において利子の源泉地国免税を進めるとともに、支払利子の損金算入制限措置を強化する傾向にある。我が国の場合、過大な支払利子を利用した所得移転を防止する措置が十分でなく、支払利子を利用した課税ベースの流出のリスクに対して脆弱。
- そこで、主要先進国におけるこのような傾向を踏まえ、企業の事業活動の実態に配慮しながら、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の措置を導入する必要。

租税回避の想定事例

グループ内で資金を循環させる中で日本法人において過大な支払利子を創出し、損金算入することで、課税所得を圧縮することができる。



過大支払利子の判断基準とその対応策

過大支払利子の判断基準	対応する我が国の制度
① 利率が過大	移転価格税制（注1）
② 資本に比して負債が過大	過少資本税制（注2）
③ 所得金額（利払前）に比して支払利子額が過大	なし

※ 我が国の現行制度は、①及び②の基準に基づく制度を有しているが、③の基準に基づく制度を有しておらず、支払利子を利用した所得移転に対して脆弱

（注1） 移転価格税制とは、所得の海外移転を防止するため、海外の関連者との取引が、通常取引価格（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。

（注2） 過少資本税制とは、資本の一定倍率を超える負債に対する支払利子を損金不算入とする制度。

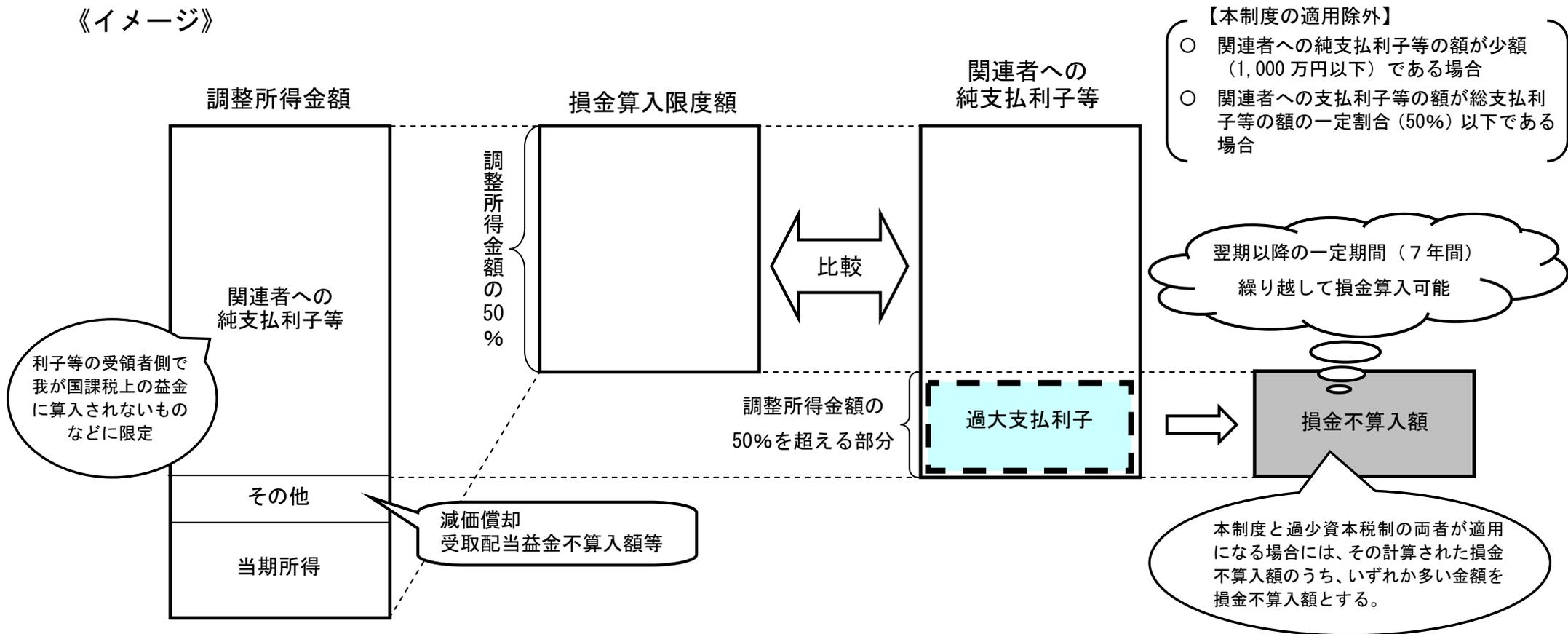
関連者間の利子を利用した租税回避への対応

— 過大支払利子税制 —

制度の概要

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、関連者への純支払利子等(注1)の額のうち調整所得金額の一定割合(50%)を超える部分の金額につき当期の損金の額に算入しない(注2)。

《イメージ》



【本制度の適用除外】

- 関連者への純支払利子等の額が少額(1,000万円以下)である場合
- 関連者への支払利子等の額が総支払利子等の額の一定割合(50%)以下である場合

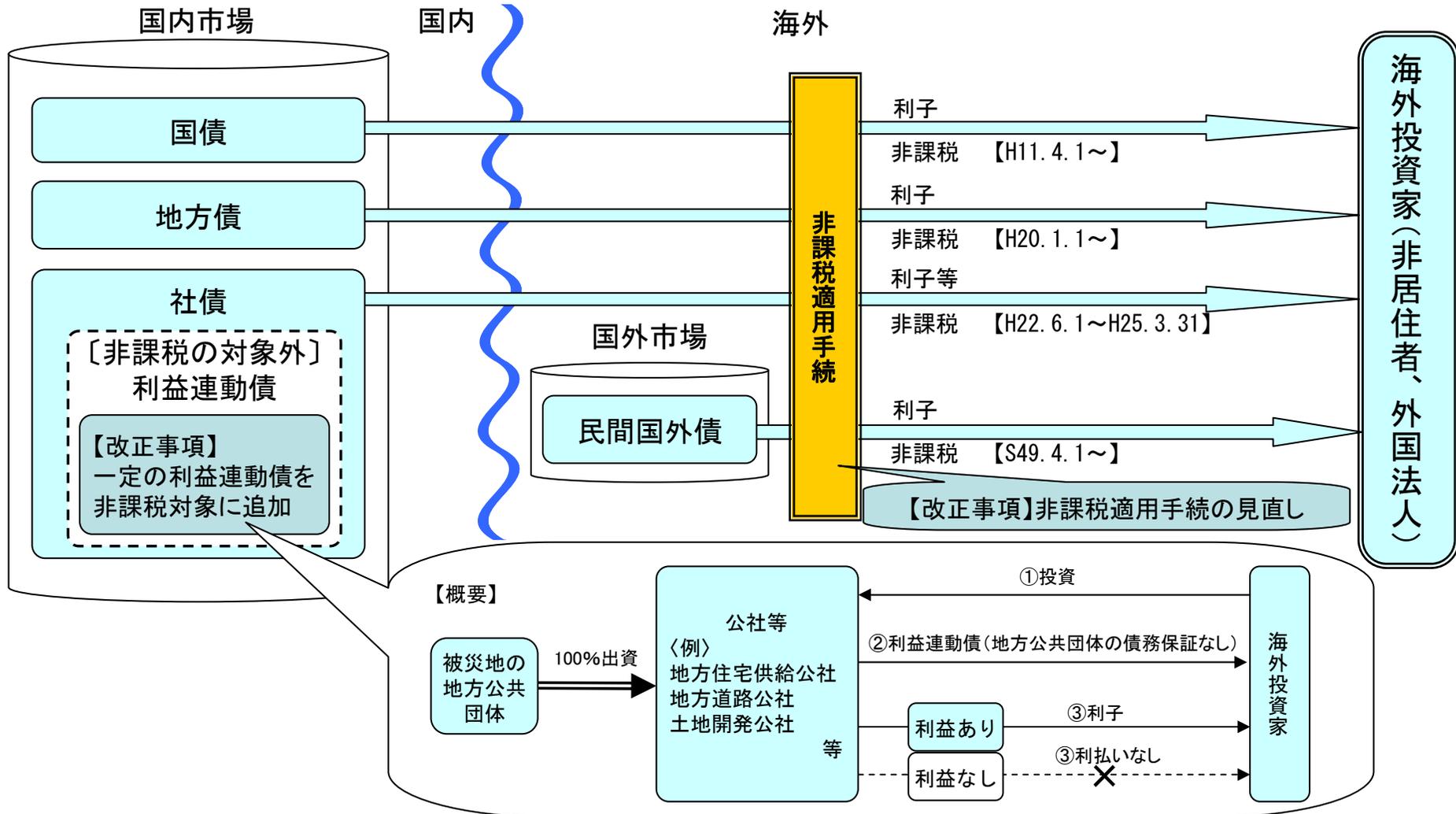
(注1) 関連者(直接・間接の持分割合50%以上又は実質支配・被支配関係にある者及びこれらの者による債務保証を受けた第三者等)への支払利子等の額からこれに対応する受取利子等の額を控除した残額をいう。

(注2) 平成25年4月1日以後に開始する事業年度から適用する。

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の拡充

【改正事項】

- 民間資金を活用した復興支援等の観点から、非居住者等の受ける振替社債等の利子等に係る非課税制度の対象に、被災地の地方公共団体との間に完全支配関係がある内国法人（公社等）が発行する社債又は債券のうち、「利益連動債」に該当するもの（地方公共団体が債務保証をしないものに限る。）の利子等を加えた。
- 振替公社債等の利子等の非課税制度に係る非課税適用手続の見直しを行った。



税務行政執行共助条約の概要

- 条約締結国の税務当局間で税務行政に関する国際的な協力を行うための多国間条約（1988年に署名開放）
 - ① 情報交換: 参加国の税務当局間で租税に関する情報を交換する仕組み
 - ② 徴収共助: 租税債権の徴収を外国の税務当局に依頼する仕組み
 - ③ 文書送達共助: 税務文書の送達を外国の税務当局に依頼する仕組み
- 2010年5月の改正議定書により、情報交換規定が国際標準（①銀行機密の否定、②自国に課税の利益がない場合でも情報を収集し提供する）に沿った形に改正された。
- 2011年2月のG20財務大臣・中央銀行総裁会議において、本条約に署名することを奨励する共同声明を採択。
- 2011年11月3日のG20カンヌサミットで、日本、トルコ、豪、アルゼンチン、ブラジル、南ア、露、インドネシアが新規に署名。
- 2012年3月29日現在の署名国は、日、米、英、仏、独、伊、加、韓等35か国。
日、米、英、仏、独、伊、加、韓、メキシコ、スペイン、ポルトガル、オランダ、ベルギー、デンマーク、ノルウェー、スウェーデン、フィンランド、アイスランド、アイルランド、ポーランド、スロベニア、アゼルバイジャン、ウクライナ、グルジア、モルドバ、トルコ、豪、アルゼンチン、ブラジル、南ア、露、インドネシア、印、コスタリカ、ギリシャ

【備考】我が国については、今後、本条約の国会承認を経た後、批准書等がOECD事務局等に寄託され、寄託の日の後3か月の期間が満了する日の属する月の翌月の初日に発効する(平成24年3月現在)。

平成 23 年度に署名された租税条約の概要

二重課税の回避及び脱税の防止に関する規定を主体とする条約

日ポルトガル租税条約（平成 23 年 12 月署名）

【概要】

- 国際的な二重課税を調整するため、両国において課税できる範囲を明確にするとともに、両国間で生じた課税に関する問題を円滑かつ確実に解決することができるよう税務当局間の協議の枠組みを設けている。
- 投資所得（配当、利子及び使用料）に対する源泉地国課税の限度税率は、以下のとおりとなっている。

配当		利子	使用料
親子間	その他		
5%	10%	免税(政府等) 5%(銀行) 10%(その他)	5%

租税に関する情報交換規定を主体とする協定

日マン島租税情報交換協定（平成 23 年 6 月署名）

日ジャージー租税協定（平成 23 年 12 月署名）

日ガンジー租税協定（平成 23 年 12 月署名）

【概要】

- これらの協定は、租税に関する国際標準に基づく税務当局間の実効的な情報交換の実施を可能とするものであり、一連の国際会議等で重要性が確認されている国際的な脱税及び租税回避行為の防止に資することとなる。