地域別説明会

国際課税に係る留意事項

関東信越国税局　調査査察部　国際調査課

○　本日の説明事項

１　税制改正（令和２年度）

国外の取引等に係る適正な課税を確保するための方策の概要

２　国際的二重課税の問題

二重課税の発生要因とその排除のための対応策

３　移転価格税制に係る相談窓口の設置（試行）

1　税制改正（令和2年度）

※財務省HP「令和2年度改正関係資料（納税環境整備関係）」から引用

国外取引等に係る適正な課税を確保する方策の概要

○　適正な課税のためには的確な事実認定が不可欠。特に国外取引等については納税者からの情報開示が重要

○　そうした納税者による適切な情報開示を促すため、以下の見直しを行う。

⑴国外財産調書制度の見直し

納税者が指定された期限までに必要な資料を提示・提出しない場合には申告漏れに対する加算税を加重する等。

⑵更正・決定の期間制限の見直し

納税者が指定された期限までに必要な資料を提示・提出せず、外国税務当局に対して情報交換（資料の入手及び提供）の要請が行われた場合*1、現行の期間制限にかかわらず、要請から3年間は更正・決定を可能とする。

国外の資料（例：国外預金の入出金明細等）については、執行管轄権の制約上、税務当局が直接現地に赴いて入手することは困難。税務調査において納税者が必要な資料を提示しない場合、外国税務当局に対して情報交換を要請することとなるが、相手国の事情に応じ回答に時間を要する場合もある。

＊1　税務当局から納税者に対し要請の事実を通知した場合に限る。

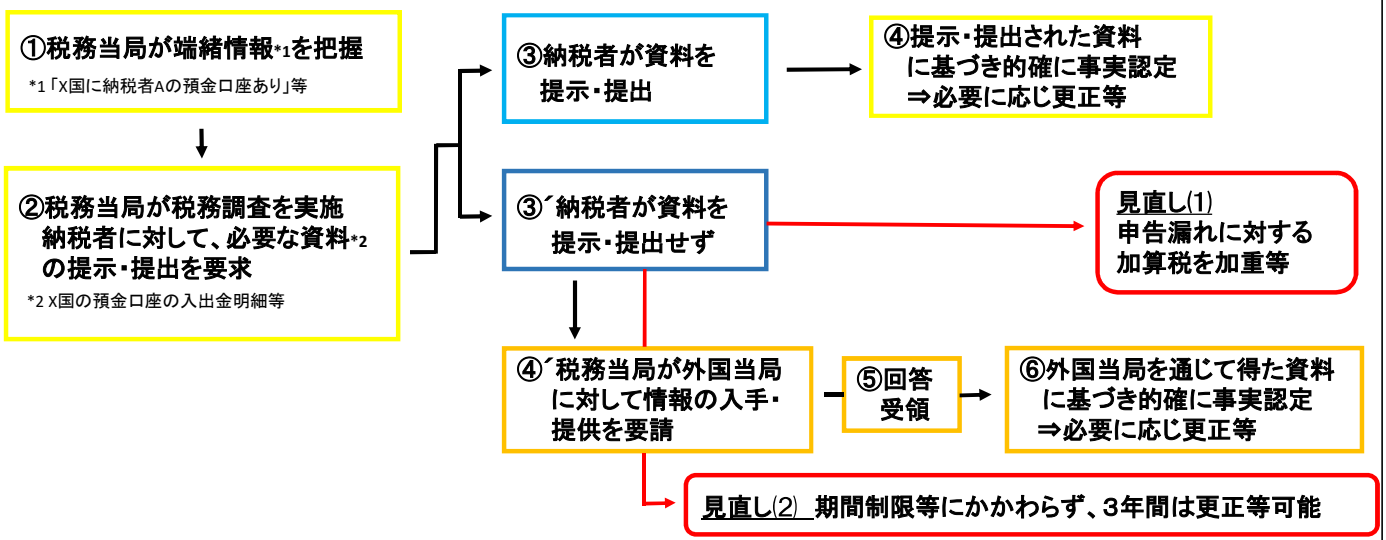
（注1）上記⑴の改正は、令和2年分以後の所得税又は令和2年4月1日以後に相続等により取得する財産に係る相続税について適用。
（注2）上記⑵の改正は、令和2年4月1日施行。

1　税制改正（令和2年度）

※財務省HP「令和2年度改正関係資料（納税環境整備関係）」から引用

国外取引等に係る適正な課税を確保する方策の概要

（運用のイメージ）



1　税制改正（令和2年度）

※財務省HP「令和2年度改正関係資料（納税環境整備関係）」から引用

(1) 国外財産調書制度の見直し

【改正前】
- 各年末に5,000万円超の国外財産を有する個人は、その種類や価額等（ストック情報）を記載した調書を提出する必要。
- 国外財産に関する所得等の申告漏れが把握された場合、
  - a 調書記載の国外財産に係る分は過少（無）申告加算税を軽減（△5%）。＜所得税・相続税に適用＞
  - b 調書不提出・記載不備に係る分は同加算税を加重（＋5%）。＜所得税のみ適用（相続税は不適用）＞

【改正後】
- 加算税の特例について上記現行制度を基本としつつ、納税者が、税務調査時の当局の求めに応じ、関連資料（取引明細などのフロー情報等）を指定された期限までに提示・提出しない場合、
  - a´ 調書記載の国外財産に係る分についても加算税軽減は不適用。
  - b´ 調書不提出・記載不備に係る分は加算税を更に5%加重。
- 相続等により取得した国外財産についての調書提出期限を後ろ倒し（相続翌年→翌々年）するとともに、相続人が提出すべき当該調書に申告漏れ財産の記載がない場合、相続税についても加算税を加重。
- 相続等により取得した財産に係る財産債務調書についても提出期限を後ろ倒しする。

（過少申告加算税の割合のイメージ）

	改正前	改正後
通常	10%*1	同左
調書に記載あり	5% （5%軽減）	同左
関連資料の不提示・不提出	同上	10% （軽減不適用）
調書の不提出・記載不備	15% （5%加算）	同左
関連資料の不提示・不提出	同上	20% （10%加算）

*1 期限内申告額と50万円のいずれか多い金額を超える分は15%

1　税制改正（令和2年度）

※財務省HP「令和2年度改正関係資料（納税環境整備関係）」から引用

(2) 更正・決定の期間制限の見直し

【改正前】
- 法定申告期限から一定の期間*2が経過すると、申告漏れが確認されても更正・決定はできない。

*2 一般的に5年、偽りその他不正の場合は7年等。このほか、後発的事由による特例がある（課税の基礎事実が無効となってから3年は可能等）。

【改正後】
- 納税者が、税務調査時の当局の求めに応じ、国外取引等に関連する資料を指定された期限までに提示・提出せず、外国税務当局に対して情報交換要請が行われた場合*3、上記期間制限にかかわらず、要請から3年間は更正・決定を可能とする。

*3 税務当局から納税者に対し要請の事実を通知した場合に限る。

（注）上記(1)(2)のいずれにおいても、納税者に帰責性がないと認められる場合には、加算税の加重や期間制限の特例は適用しない。

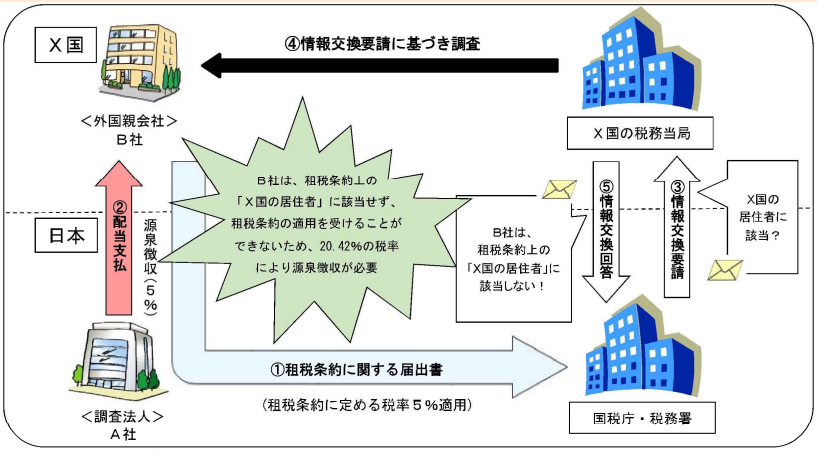
【参考】租税条約等に基づく情報交換を活用した調査事例

※国税庁HP「令和元事務年度　法人税等の調査事績の概要」（令和2年11月）から抜粋

＜源泉徴収漏れの例＞　～租税条約等に基づく情報交換要請で取引の全貌を解明～

調査法人Ａ社は、Ｘ国に所在する親会社Ｂ社に対する配当について、Ｂ社が租税条約上のＸ国の居住者に該当しないにもかかわらず、租税条約に定める税率５％で源泉徴収を行っていました（租税条約の適用がない場合、20.42%の税率で源泉徴収が必要。）。

なお、国税庁は、Ｘ国の税務当局に対して租税条約等に基づく情報交換要請を行い、Ｂ社は租税条約上のＸ国の居住者に該当せず、租税条約の適用がないことを把握しています。



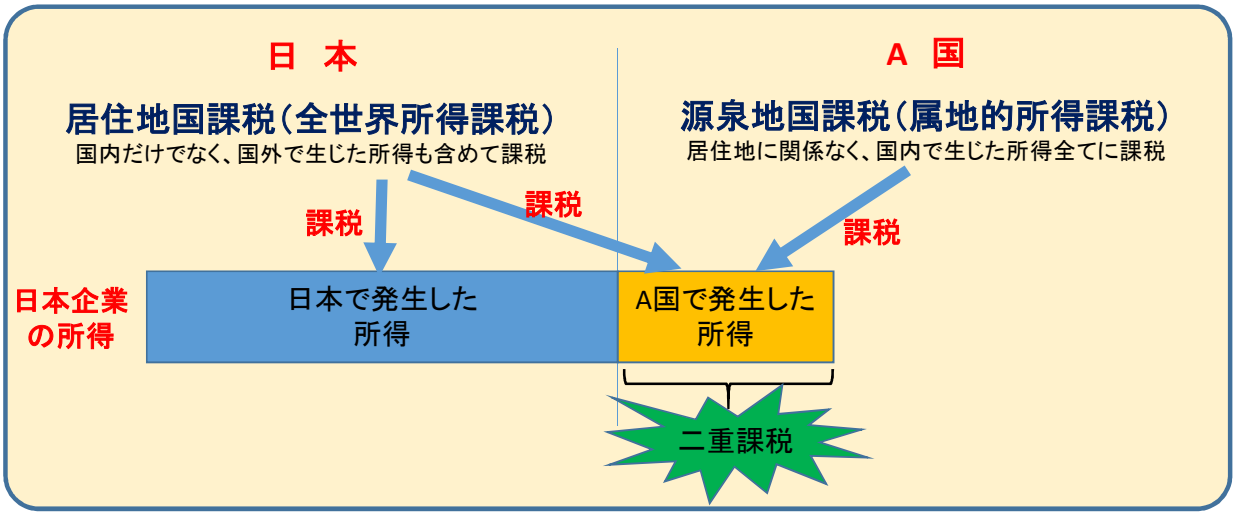
（注１）租税条約等に基づく情報交換の概要
租税条約等に基づく情報交換とは、納税者の取引などの税に関する情報を二国間の税務当局間で互いに提供しています。

（注２）租税条約の規定（親子会社間の配当）
日本が締結している租税条約の中には、親子会社間の配当について、一定の要件を満たす場合に源泉地国における租税を軽減又は免税とする規定を設けているものがあります。この軽減又は免税の要件は、各国との租税条約によって異なります。

２　国際的二重課税の問題

2-1 国際的二重課税はなぜ発生するのか？

◆ 発生要因その１：　各国の課税方式の差異（課税権の重複）



2　国際的二重課税の問題

2-1 国際的二重課税はなぜ発生するのか？

◆ 発生要因その2：　事業所得に係る恒久的施設（PE）課税

日本法人が行う事業について、海外にある支店等（拠点）を通じて活動が行われる場合には、その支店等の所在地国にも課税権が認められる場合がある。

- 恒久的施設（PE：Permanent Establishment）＝事業を行う一定の場所
- 事業所得については、“PEなければ課税なし”というのが国際課税の基本ルール
- 一般的には、準備的又は補助的な活動（商品の保管や市場調査など）を行っているのみではPEとみなされない。
- 一般的に、PE所在地国は、そのPEに帰属する部分の国内源泉所得のみ課税可能。

2　国際的二重課税の問題

2-1 国際的二重課税はなぜ発生するのか？

◆ 発生要因その3：　移転価格課税

日本法人と海外子会社等との取引が適正な価格（独立企業間価格）で行われていないことにより、利益が一方の国から他方の国に移転していると認められる場合に行われる課税

- 親子関係などの関連会社間の取引において、そのような関係にない独立の企業間が同じ条件で取引を行う場合に比して、日本側からみれば低廉で商品やサービスが提供したり、高価で商品やサービスの提供を受けていると認められる場合に適用される。
- 日本で課税される場合、海外で子会社が課税される場合、いずれにおいても企業グループにとっては二重課税の問題が発生することとなる。

２　国際的二重課税の問題

2-2 国際的二重課税は排除する方法は？

◆ 排除ツールその１：　二国間の租税条約

二重課税の排除や脱税及び租税回避等の防止を目的として、日本は2021年9月1日現在で世界144か国・地域適用の81条約等を締結

- 源泉地国が課税できる所得の範囲や課税する際の上限税率を規定
- 恒久的施設（PE）の定義を規定
- 移転価格課税に係る対応的調整（課税側ではない国における課税所得金額に対応する減算）を規定

２　国際的二重課税の問題

2-2 国際的二重課税は排除する方法は？

◆ 排除ツールその２：　外国税額控除制度

日本で納付すべき税額（全世界所得に係る税額）から、外国で納付した税額を控除する制度

- 所得に対する二重課税排除が目的→控除できる外国税額は所得を課税標準とするもの
  → 所得以外を課税標準とする税額や、適正に計算された税額を超える部分は適用対象外。
  → 現地の税務当局による誤った課税によるものは対象外

（事例）

- 租税条約で源泉地国での限度税率を定めている利子所得について、条約相手国がその限度税率を超えて課税しているものについて日本で全額を外税控除の対象としていた。（台湾）
- 海外子会社に対して日本親会社が自国内で行った業務から生じた事業利得について、現地にPEが存在しないにもかかわらず相手国が課税を行い、日本でその税額を外税控除の対象としていた。（台湾）
- 日本親会社が、海外子会社に技術支援を行いその対価を収受する場合において、現地に入れ代わり立ち代わり支援者がいるとして相手国からPEありと認定され、その支援対価に係る現地で課された税額について日本で税額控除の対象としていた。（中国）

- 移転価格課税に係る対応的調整については、二国間の合意が必要なため当制度の対象外

2　国際的二重課税の問題

2-2 国際的二重課税は排除する方法は？

◆ 排除ツールその3：　相互協議

租税条約に適合しない課税を受け、または受けるに至ると認められる場合において、租税条約締結国の税務当局間で解決を図るための協議手続き（租税条約締結国に限る。非締約国の場合は、原則、訴訟※ということなる。）

※ 国内法上の権利救済制度（争訟手続）：課税処分に対し不服がある場合、処分の取消や変更を求めて国（税務当局）と争う＝異議申立てや審査請求

- 相互協議と争訟手続は別々に申し立てることが可能。その場合、相互協議進行中は争訟手続きを中断し、相互協議が合意に至らなかった場合に争訟手続を再開するのが一般的な流れ
- 移転価格課税に係る対応的調整については、相互協議による二国間の合意が必要
- 合意に至るまでには、両国において膨大な時間と労力※を要す
  - ※　処理事案1件に要した期間：H30事務年度平均34.1カ月、R元事務年度平均29.4カ月
  - ※　一般的には、両国において膨大な量の資料作成・提出が必要
- 解決は保証されない：合意努力義務＝両当局は合意によって解決するよう努める
  → 合意がなかった場合は二重課税が残る →争訟へ

2　国際的二重課税の問題

2-3 日系企業の海外進出先における現状

2021年2月公表 経済産業省「日本企業が進出先国で経験した国際課税問題等のアンケート＆ヒアリング調査結果」より抜粋

◆ 海外当局から課税を受けた地域

アジア地域が83%（内訳：①インドネシア25%、②中国19%、③インド12%、④ベトナム9%、⑤タイ7%）と大きな割合を占める。

◆ 海外当局から受けた課税の内容

①移転価格課税58%、②PE課税19%、③ロイヤルティに係る課税12%となっており、移転価格課税が大きな割合を占める。

2　国際的二重課税の問題

2-3 日系企業の海外進出先における現状

2021年2月公表 経済産業省「日本企業が進出先国で経験した国際課税問題等のアンケート＆ヒアリング調査結果」より抜粋

◆ 海外当局から受けた課税事案の内訳と具体例

【移転価格課税】

（内訳）

- 海外子会社の利益水準に着目した増額（中国、インドに多い）
- 移転価格算定方法に係る見解の相違（インドネシアに多い）
- 事実関係に係る見解の相違（インドに多い）

（具体例）

- 当局側がある年度の調査で容認していた比較対象企業の利益水準について、後続年度の別の調査で否認
- 為替変動が原因で低い利益率となった年度について、納税者側が行った為替要因を取り除く調整を当局側は否認

2　国際的二重課税の問題

2-3 日系企業の海外進出先における現状

2021年2月公表 経済産業省「日本企業が進出先国で経験した国際課税問題等のアンケート＆ヒアリング調査結果」より抜粋

◆ 海外当局から受けた課税事案の内訳と具体例

【PE課税】

（内訳）

- 子会社・第三者のPE認定（インドネシア、インドに多い）
- 出張者・出向者のPE認定（中国に多い）
- 駐在員事務所のPE認定（インドに多い）

（具体例）

- 海外子会社の業務しか行っていない出向者についてPE認定
- 日本親会社から現地顧客への直接販売契約において、海外子会社が行うサポート業務について代理人PE認定

２　国際的二重課税の問題

2-3 日系企業の海外進出先における現状

2021年2月公表 経済産業省「日本企業が進出先国で経験した国際課税問題等のアンケート＆ヒアリング調査結果」より抜粋

◆ 海外当局から受けた課税事案の内訳と具体例

【ロイヤルティ課税】

（内訳）

- ロイヤルティの定義・範囲に係る見解の相違
- 妥当なロイヤルティ料率に係る見解の相違

（具体例）

- 無形資産の実在性の否認
- ノウハウ等の無形資産の陳腐化を理由とした否認

２　国際的二重課税の問題

2-3 日系企業の海外進出先における現状

2021年2月公表 経済産業省「日本企業が進出先国で経験した国際課税問題等のアンケート＆ヒアリング調査結果」より抜粋

◆ 海外当局から受けた課税への具体的対応

① 課税受入れ＝更正処分27%（中国で多い）

② 不服申立て22%（インドネシアで多い）

③ 自主修正19%（中国で多い）

④ 裁判で係争18%（インドで多い）

⑤ 相互協議8%

2　国際的二重課税の問題

2-4 海外当局からの課税に対する対応

海外当局から誤った課税や不合理な課税を受けないように、次のような対策が求められる。

◆ 取引を有する国と日本との租税条約について入念に確認・理解しておく。

◆ 海外当局からの不合理な課税を受け入れない。
- 取引の詳細や背景など、海外当局に誤解を与えないように説明できる体制を整備する。
- 海外子会社等と考え方の共有を図り、海外子会社に任せ切りにしない。
- 日本親法人が必ず課税問題には関与して最終判断をする。

◆ 国外の関連会社（海外子会社等）とのクロスボーダー取引については、必ず移転価格税制上の問題（課税リスク）がないかの検証を済ませておく。

◆ やむを得ず課税を受けてしまった場合には、現地スタッフに確認するなどして各国の特徴（相互協議での解決や争訟での勝訴に関する期待値など）をよく検討し、その特徴に応じた対応を行う。

3　移転価格税制に係る相談窓口の設置（試行）

調査課所管法人の皆様へ
移転価格税制に関する相談窓口をご利用ください

申告納税制度の下では、移転価格に関しても企業の皆様が自ら独立企業間価格を算定し、適正な申告を行うことが求められています。
企業の皆様の移転価格税制に関する税務コンプライアンスの維持・向上を目的として、各国税局（所）に企業の皆様をサポートする相談窓口を試行設置しました。
具体的には、以下の通りです。

◆ **試行の概要と相談窓口**

各国税局（所）に、移転価格税制に係る一般的質疑及び個別取引等の相談を受け付ける窓口を設置します。特に、同時文書化対象取引となる、個別の国外関連取引に係る具体的な相談を対象とし、移転価格税制の適用関係について当局の考え方や留意点をお答えします。
相談を行う場合は、相談をされる企業の納税地の管轄国税局（所）の相談窓口までご相談ください。

全国の国税局の所在地及び電話番号は、国税庁ホームページ「国税局の所在地及び管轄区域」（https://www.nta.go.jp/about/organization/access/map.htm）をご覧ください。

◆ **対象**

本試行は調査課所管法人を対象としています。税務署所管法人の皆様は、納税地を管轄する国税局（所）の電話相談センター等へご相談ください。

電話相談センター等へのご相談につきましては、国税庁ホームページ「税の相談」（https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/sodan/index.htm）をご覧ください。

◆ **ご留意いただきたい事項**

相談内容に応じて、取引の概要等が分かる資料をご提出いただき、当該資料に基づく事実関係を前提としてお答えします。
回答は、企業の皆様から資料等で示された事実関係を前提とし、異なる事実関係や新たな事実関係があった場合には、回答内容と異なる課税関係となることがあります。
また、事実関係が不明な場合等、お答えできない場合があります。
なお、移転価格税制に関する事前確認につきましては、担当窓口が異なります。

移転価格税制に関する事前確認につきましては、国税庁ホームページ「移転価格税制に関する事前確認の申出及び事前相談について」（https://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/sodan/kobetsu/itenkakakuzeisei/index.htm）をご覧ください。